

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden V, die Richterin Dr. Beisitzerin sowie die fachkundigen Laienrichter L 1 und L 2 in der Beschwerdesache *****Bf1*****, *****Bf1-Adr*****, vertreten durch Rabel & Partner GmbH, Hallerschloßstraße 1, 8010 Graz, und Puntigam Wirtschaftsreuhand und Steuerberatung GmbH, Neufeldweg 250, 8041 Graz, über die Beschwerde vom 20. März 2023 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 22. Februar 2023 betreffend Wiedereinsetzung in den vorigen Stand in die Frist zur Stellung eines Antrags auf Erweiterung einer bestehenden Unternehmensgruppe ab der Veranlagung 2022, Steuernummer *****BF1StNr1***** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 15. Oktober 2025 in Anwesenheit der Schriftführerin Z. zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Schriftsatz vom 22. Dezember 2022 stellte die Beschwerdeführerin 1 (Gruppenträger, GT) (Bf.) den Antrag auf Erweiterung der bestehenden Unternehmensgruppe (GT + 12 GM) um ein weiteres Gruppenmitglied (Bf. 2, GM). Beigeschlossen waren das vom Geschäftsführer R.F. unterfertigte Organigramm und die ausgefüllten amtlichen Vordrucke G 1, G 2 und G 4).

Die Vordrucke haben folgendes Aussehen:

1. Antrag auf Feststellung einer Unternehmensgruppe
(Gruppenträger/Zweigniederlassung/Hauptbeteiligter) gemäß § 9 Abs. 8 KStG 1988
(G 1)

FAO - Postfach 200 ⑩

Finanzamt (Gruppenträger) (X)
Finanzamt Österreich
Postfach 200, 1000 Wien

P.A. 23. DEZ. 2022

Engangswort

Stempelnummer des Gruppenträgers

Rechts/Typen

Zutreffendes bitte ankreuzen!

Antrag auf Feststellung einer Unternehmensgruppe (Gruppenträger/Zweigniederlassung/Hauptbeteiligter) gemäß § 9 Abs. 8 KStG 1988 (X)

Es wird beantragt das Bestehen einer Unternehmensgruppe (s.d. § 9 KStG 1988 für den/die angeführten Gruppenträger und die angeführten Gruppenmitglieder mit Wirksamkeitsbeginn festzustellen ab dem/den Veranlagungsjahr(en)

☒ Ein Steuerausgleich wurde zwischen Gruppenträger und Gruppenmitgliedern vereinbart (X)

Bitte ein Organigramm über die Unternehmensgruppe beilegen!

☒ Die inländischen Gruppenmitglieder und der Gruppenträger sind ausschließlich kleine und mittelgroße Gesellschaften mit beschränkter Haftung im Sinne des § 221 Abs. 1 und 2 HGB. (X)

☐ Es besteht die Verpflichtung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses nach § 244 I, V. m. § 246 HGB.

Gruppenträger/Zweigniederlassung/Hauptbeteiligter in einer Beteiligungsgemeinschaft

Laufende Nummer (Gruppenträger/Zweigniederlassung/Hauptbeteiligter) (X)

Bezeichnung der Firma

Firmenbuchnummer/Registernummer

Rechtsform

☒ Unbeschränkt steuerpflichtig

☐ Beschränkt steuerpflichtig

☐ Doppelbesteuerung

Zuständiges Finanzamt

Österreich

Stempelnummer

Bezugsjahr (TT.MM.JJJJ)

31.12.2022

☒ Als alleiniger Gruppenträger ☐ Als Hauptbeteiligter einer Beteiligungsgemeinschaft (Führen Sie bitte Hinderbeteiligte im Formular G 1a an.)

Gesetzliche Vertreter (Organe) des Gruppenträgers/der Zweigniederlassung des ausländischen Gruppenträgers/des Hauptbeteiligten einer Beteiligungsgemeinschaft

Datum (TT.MM.JJJJ)*	Name	Unterschrift des gesetzlichen Vertreters
22.12.2022		

* Datum der Unterschriftserteilung

G 1 Bundesministerium für Finanzen

G 1, Seite 1, Version vom 26.04.2022

2. Antrag auf Feststellung einer Unternehmensgruppe (Gruppenmitglied) gemäß § 9 Abs. 8 KStG 1988 mit Wirksamkeit ab dem Veranlagungsjahr 2022 (G 2)

Finanzamt (Gruppenträger) Finanzamt Österreich Postfach 260, 1000 Wien	19 P.A. Postfach 260 P.A. 2.3.02.2022 Steuernummer des Gruppenträgers Referat/Team
--	---

Zutreffendes bitte ankreuzen!

Antrag auf Feststellung einer Unternehmensgruppe (Gruppenmitglied)

gemäß § 9 Abs. 8 KStG 1988 ⁹² mit Wirksamkeit ab dem Veranlagungsjahr 2022

☒ **Gruppenmitglied** ⁹³
☐ **Gruppenmitglied als Hauptbeteiligter einer Beteiligungsgemeinschaft**
☐ **Minderbeteiligter einer Beteiligungsgemeinschaft auf Gruppenmitgliedsstufe**

Laufende Nummer (Inländisches Gruppenmitglied/Hauptbeteiligter) 15 Bezeichnung der Firma GmbH Firmenbuchnummer/Registernummer FN 40 Rechtsform GmbH	Laufende Nummer (Minderbeteiligter)
--	---

☒ **Unbeschränkt steuerpflichtig**
 Bisher zuständiges Finanzamt
 Österreich
 Steuernummer
 48-796
 Bilanzstichtag (TT.MM.JJJJ)
 31.12.2022

Führen Sie bitte weitere Minderbeteiligte in zusätzlichen Formularen G 2 an.

Gesetzliche Vertreter (Organe) des (hauptbeteiligten) Gruppenmitgliedes

Datum (TT.MM.JJJJ)*	Name	Unterschrift des gesetzlichen Vertreters
22.12.2022	F. R.	

*) Datum der Unterschriftsleistung

www.bmf.gv.at
 Bundesministerium für Finanzen
 G 2

22.12.2022
 Datum, Unterschrift des gesetzlichen Vertreters des Gruppenträgers

G 2, Seite 1, Version vom 24.04.2007

3. Antrag auf Feststellung einer Unternehmensgruppe (Finanzielle Verbindung des Gruppenträgers gemäß § 9 Abs. 8 KStG 1988 (G 4))

Finanzamt (Gruppenträger) Finanzamt Österreich, Postfach 260, 1000 Wien	FAO - Postfach 260 P.A. 23. DEZ. 2022 Eingeliefert am:
Steuernummer des Gruppenträgers 1	Refert (Name)

Zutreffendes bitte ankreuzen

Antrag auf Feststellung einer Unternehmensgruppe (Finanzielle Verbindung des Gruppenträgers) gemäß § 9 Abs. 8 KStG 1988

Beschreiben Sie die finanzielle Verbindung beginnend von der obersten Stufe (Gruppenträger) zur jeweils niedrigeren Stufe. Dem Gruppenträger wird auf Grund ausreichender finanzieller Verbindung das Einkommen zugerechnet:

Der Gruppenträger
 (die Zweigniederlassung bzw. bei Vorliegen einer Beteiligungsgemeinschaft: der Hauptbeteiligte) 1

Laufende Nummer aus G 1, Firma
 1 GmbH

Ist finanziell verbunden mit 1

Firma (Bitte zusätzlich laufende Nummerierung aus G 2 oder G 3 anführen)
 15. GmbH

In Form einer (Mehrfaches Ankreuzen möglich) 1

☒ **a) unmittelbaren Beteiligung** im Ausmaß von 100,00 % am Grund-, Stamm- oder Genossenschaftskapital seit Datum 28.10.2021

Datum

Bei Abweichen der Stimmrechtsbeteiligung: Ausmaß von % an den Stimmrechten seit

☐ **b) mittelbaren Beteiligung** über ein/(mehrere) Gruppenmitglied/er 1

mittelbare Beteiligung über ein/(mehrere) Gruppenmitglied/er mit der Laufenden Nummer im Ausmaß von % am Grund-, Stamm- oder Genossenschaftskapital des Gruppenmitgliedes, das die mittelbare Beteiligung vermittelt.

Bei Abweichen der Stimmrechtsbeteiligung: Ausmaß von % an den Stimmrechten.

☐ weitere mittelbare Beteiligung über ein/(mehrere) Gruppenmitglied/er mit der Laufenden Nummer im Ausmaß von % am Grund-, Stamm- oder Genossenschaftskapital des Gruppenmitgliedes, das die mittelbare Beteiligung vermittelt.

Bei Abweichen der Stimmrechtsbeteiligung: Ausmaß von % an den Stimmrechten.

Bei zusätzlicher Zwischenschaltung einer Personengesellschaft bitte auch Punkt c) ausfüllen.

☐ **c) mittelbaren Beteiligung** über eine/(mehrere) Personengesellschaft/en im Ausmaß von % 1

Firma, Steuernummer und Bezeichnung des für die Gewinnfeststellung zuständigen Finanzzweiges

Beteiligung der Personengesellschaft am Gruppenmitglied von % am Grund-, Stamm- oder Genossenschaftskapital.

Bei Abweichen der Stimmrechtsbeteiligung: Ausmaß von % an den Stimmrechten.

☐ **d) Beteiligungsgemeinschaft**

Eigene Beteiligung im Ausmaß von % am Grund-, Stamm- oder Genossenschaftskapital bzw. an einer Personengesellschaft. Bei zusätzlicher mittelbaren Beteiligung bitte auch Punkt c) ausfüllen. 1

Bei Abweichen der Stimmrechtsbeteiligung: Ausmaß von % an den Stimmrechten.

Laufende Nummer des Minderbeteilig. im Ausmaß von % 1

Laufende Nummer eines weiteren/(mehrere) Minderbeteilig. im Ausmaß von % 1

Beteiligung der Beteiligungsgemeinschaft an der Beteiligungskörperschaft im Ausmaß von %.

7) Weitere mittelbare Beteiligungen bzw. Minderbeteiligter einer Beteiligungsgemeinschaft führen Sie bitte auf einem gesonderten Blatt an.

22.12.2022
 (Name, Unterschrift und Stempel des Vertreters des Gruppenträgers)

Weiters war dem Schriftsatz eine Gruppen- und Steuerausgleichsvereinbarung vom 22. Dezember 2022 zwischen der Bf. 1 (GT) und der Bf. 2 (neues GM) angeschlossen. Unter Punkt 1 (Präambel) ist Folgendes ausgeführt:

„Der Gruppenträger und das Gruppenmitglied haben eine Unternehmensgruppe im Sinne des § 9 KStG gebildet und einen Gruppenantrag im Sinne des § 9 Abs. 8 KStG an das zuständige Finanzamt gestellt. ...“

Im Bescheid vom 10. Jänner 2023 wurde der Antrag auf Erweiterung einer bestehenden Unternehmensgruppe ab der Veranlagung 2022 vom 22. Dezember 2022 (eingelangt am 23. Dezember 2022) zurückgewiesen.

In seiner Begründung führte er u.a. Folgendes aus:

” ...

Das eingereichte G 1- Formular weist in den für die Unterfertigung des Gruppenträgers

vorgesehenen Feldern keine Unterschrift auf. Weiters weist das eingereichte G 2 - Formular in den für die Unterfertigung des Gruppenmitglieds vorgesehen Feldern keine Unterschrift auf. Das eingereichte G 2 bzw. das eingereichte G 4 - Formular wurde lediglich an der dafür vorgesehenen Stelle vom Gruppenträger unterschrieben.

...

Gegenständlich war der Antrag auf Erweiterung der bestehenden Unternehmensgruppe zurückzuweisen, da auf dem Formular G 1 die Unterfertigung des gesetzlichen Vertreters des Gruppenträgers sowie auf dem Formular G 2 die gesetzliche Unterfertigung des Gruppenmitglieds fehlt.

...

Da gegenständlich die Unterfertigungen iSd § 9 Abs 8 1. und 2. TS KStG 1988 des gesetzlichen Vertreters des Gruppenträgers sowie des gesetzlichen Vertreters des Gruppenmitglieds fehlen, war der Antrag ohne Mängelbehebungsverfahren zurückzuweisen.

...“

Mit **Antrag vom 10. Februar 2023** beantragte die Beschwerdeführerin die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 Abs. 1 BAO wegen Versäumung der Monatsfrist gemäß § 9 Abs. 8 Teilstrich 5 KStG 1988 und führte aus:

„Die Bf. stellte per Schreiben vom 22.12.2022 einen Antrag gemäß § 9 KStG auf Erweiterung einer bestehenden Unternehmensgruppe (siehe Beilage ./A).

Mit Bescheid vom 10.01.2023 (Beilage ./B) wurde dieser Antrag mit der Begründung zurückgewiesen, die Formulare (G1 und G2) seien teilweise nicht ordnungsgemäß von der Bf. unterfertigt worden. Dies wurde von der Bf. bestritten bzw. wurde dagegen fristwährend das Rechtsmittel der Beschwerde eingereicht (siehe Beilage ./D).

Der Bf. kam durch diesen Zurückweisungsbescheid der (von der belangten Behörde behauptete und durch die Bf. bestrittene) Mangel dieses Anbringens zur Kenntnis, sodass meines Erachtens dadurch die Frist gem. § 308 Abs. 3 BAO (drei Monate nach Aufhören des Hindernisses) ausgelöst wurde und der gegenständliche Wiedereinsetzungsantrag daher rechtzeitig iSd § 308 Abs. 3 leg cit ist.

Der gegenständliche Gruppenantrag wurde von Herrn R.F., dem gemeinsamen gesetzlichen Vertreter der Bf. und des neuen Gruppenmitgliedes am 22.12.2022 unterfertigt und ich war persönlich bei dieser Unterschriftsleistung anwesend. Am späteren Nachmittag habe ich diese unterschriebenen Unterlagen, die sich nach Unterfertigung in meiner Unterschriftsmappe befanden, noch am selben Tag persönlich kontrolliert. Auf Grund eines Versehens bzw. Irrtums ist mir nicht aufgefallen, dass in den gerahmten Unterschriftsfeldern des G 1 und G 2 Formulars keine zusätzlichen Unterschriften vorhanden waren, sondern nur in den am rechten unteren Seitenrand. Zumal die Formulare G 1 ff nicht dem üblichen BMF-Formularvorgaben entsprechen und dieser Fehler meines Wissens das erste Mal passierte, ist meines Erachtens von einer entschuldbaren Fehlleistung im Sinne eines minderen Grads des Versehens auszugehen.

Wir beantragen daher, die Monatsfrist gem. § 9 Abs. 8 Teilstrich 5 KStG im Sinne des gegenständlichen Antrags wieder in den vorigen Stand einzusetzen.

In der Anlage übermitteln zur Behebung des (von der belangten Behörde behaupteten und von der Bf. bestrittenen) Mangels und in Ergänzung des am 22.12.2022 eingereichten Antrag die vollständig unterfertigten Formulare G 1 und G 2.

...“

Die nachgereichten Formulare G 1 und G 2 haben folgendes Aussehen:

Finanzamt (Gruppenträger) (X) Finanzamt Österreich Postfach 260, 1000 Wien		Eingangsvermerk	
Steuernummer des Gruppenträgers /		Referat/Team	

Zutreffendes bitte ankreuzen!

Antrag auf Feststellung einer Unternehmensgruppe (Gruppenträger/Zweigniederlassung/Hauptbeteiligter) gemäß § 9 Abs. 8 KStG 1988 (X)

Es wird beantragt das Bestehen einer Unternehmensgruppe iSd § 9 KStG 1988 für den/die angeführten Gruppenträger und die angeführten Gruppenmitglieder mit Wertsanketbeginn festzustellen ab der/den Veranlagung/en

☒ Ein **Steuerausgleich** wurde zwischen Gruppenträger und Gruppenmitgliedern vereinbart (X)

Bitte ein Organigramm über die Unternehmensgruppe beilegen!

☒ Die inländischen Gruppenmitglieder und der Gruppenträger sind **ausschließlich** kleine und mittelgroße Gesellschaften mit beschränkter Haftung im Sinne des § 221 Abs. 1 und 2 HGB. (X)

☐ Es besteht die Verpflichtung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses nach § 244 i. V. m. § 246 HGB.

Gruppenträger/Zweigniederlassung/Hauptbeteiligter in einer Beteiligungsgemeinschaft

Laufende Nummer (Gruppenträger/Zweigniederlassung/Hauptbeteiligter) (X)
1

Bezeichnung der Firma
Holding GmbH

Firmenbuchnummer/Registernummer
[REDACTED]

Rechtsform
GmbH

☒ Unbeschränkt steuerpflichtig

☐ Beschränkt steuerpflichtig

☐ Doppelansässigkeit

Gesellschaftssitz
[REDACTED]

Gesellschaftssitz
[REDACTED]

Zuständiges Finanzamt
Österreich

Steuernummer
[REDACTED]

Bilanzstichtag (TT.MM.JJJJ)
31.12.2022

☒ Als alleiniger Gruppenträger ☐ Als Hauptbeteiligter einer Beteiligungsgemeinschaft (Führen Sie bitte Minderbeteiligte im **Formular G 1a** an.)

Gesetzliche Vertreter (Organe) des Gruppenträgers/der Zweigniederlassung des ausländischen Gruppenträgers/des Hauptbeteiligten einer Beteiligungsgemeinschaft

Datum (TT.MM.JJJJ)*	Name	Unterschrift des gesetzlichen Vertreters
26.01.2023	[REDACTED]	[REDACTED]

*) Datum der Unterschriftenleistung

G 1 Bundesministerium für Finanzen

G 1, Seite 1, Version vom 24.04.2007

Finanzamt (Gruppenträger) Finanzamt Österreich Postfach 260, 1000 Wien	Eingangsvermerk
Steuernummer des Gruppenträgers	Referat/Team

Zutreffendes bitte ankreuzen!

Antrag auf Feststellung einer Unternehmensgruppe (Gruppenmitglied)

gemäß § 9 Abs. 8 KStG 1988 mit Wirksamkeit ab dem Veranlagungsjahr

Jahr 2022

- ☒ **Gruppenmitglied**
- ☐ **Gruppenmitglied als Hauptbeteiligter einer Beteiligungsgemeinschaft**
- ☐ **Minderbeteiligter einer Beteiligungsgemeinschaft auf Gruppenmitgliedebe**

Laufende Nummer (Inländisches Gruppenmitglied/Hauptbeteiligter) 15	Laufende Nummer (Minderbeteiligter)
Bezeichnung der Firma H. GmbH	
Firmenbuchnummer (Registernummer) FN	Rechtsform GmbH
☒ Unbeschränkt steuerpflichtig	
Beher zuständiges Finanzamt Österreich	Bilanzstichtag (TT.MM.JJJJ) 31.12.2022

Führen Sie bitte weitere Minderbeteiligte in zusätzlichen Formularen G 2 an.

Gesetzliche Vertreter (Organe) des (hauptbeteiligten) Gruppenmitgliedes

Datum (TT.MM.JJJJ)*	Name	Unterschrift des gesetzlichen Vertreters
26.01.2023	H. H.	

*) Datum der Unterschriftsleistung

www.bmf.gv.at



G 2 Bundesministerium für Finanzen

26.01.2023
Datum, Unterschrift des gesetzlichen Vertreters des Gruppenmitgliedes

© 2, Seite 2, Version vom 24.04.2007

Im **angefochtenen Bescheid vom 22. Februar 2023** wurde der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand in die Frist zur Stellung eines Antrages auf Erweiterung einer bestehenden Unternehmensgruppe ab der Veranlagung 2022 abgewiesen.

In seiner Begründung führte er u.a. Folgendes aus:

„ ...

Gegenständlich ist festzuhalten, dass die Zurückweisung des Antrags nicht deswegen erfolgte, da die Monatsfrist zur Einreichung iSd § 9 Abs 8 5. TS KStG 1988 versäumt wurde. Die Zurückweisung erfolgte vielmehr aufgrund der fehlenden Unterfertigungen iSd § 9 Abs 8 1. und 2. TS KStG 1988.

Eine Versäumung der Frist iSd § 9 Abs 8 5. TS KStG 1988 hat somit nicht vorgelegen. Eine

Wiedereinsetzung in eine nicht versäumte Frist ist rechtlich nicht möglich. Darüber hinaus wird darauf hingewiesen, dass eine Wiedereinsetzung in die Frist des § 9 Abs 8 2. TS KStG 1988, wonach der Gruppenantrag nachweislich vor dem Ablauf jenes Wirtschaftsjahres jeder einzubeziehenden inländischen Körperschaft unterfertigt werden muss, für das die Zurechnung des steuerlich maßgebenden Ergebnisses erstmalig wirksam sein soll, rechtlich ebenfalls nicht möglich ist.

Der Gruppenantrag muss iSd § 9 Abs 8 2. TS KStG 1988 vom gesetzlichen Vertreter jeder inländischen Körperschaft vor dem Ende jenes Wirtschaftsjahres unterfertigt werden, für das die steuerliche Ergebniszurechnung erstmals wirksam sein soll. Diese Aussage betrifft jeweils die beteiligte Körperschaft und die Beteiligungskörperschaft (vgl. Vock in: Lachmayer/Strimitzer/Vock (Hrsg), Die Körperschaftsteuer (KStG 1988) (26. Lfg 2015) 9. Gruppenantrag (§ 9 Abs 8 KStG) Rz 847 mwN).

Die mit dem gegenständlichen Antrag vorgelegten G 1 und G 2 - Formulare wurden erst am 26.01.2023 und somit entgegen § 9 Abs 8 2. TS KStG 1988 nach Ablauf des Wirtschaftsjahres 2022 unterfertigt.

Darüber hinaus ist im Antrag nicht angeführt, welches unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis vorgelegen sein mag.

Ein Ereignis ist dann „unvorhergesehen“, wenn die Partei es nicht einberechnet hat und seinen Eintritt auch unter Bedachtnahme auf die ihr zumutbare Aufmerksamkeit und Voraussicht nicht erwarten konnte. Es ist „unabwendbar“, wenn es die Partei mit den einem Durchschnittsmenschen zur Verfügung stehenden Mitteln nicht verhindern konnte, auch wenn sie dessen Eintritt voraussah.

Der Begriff des minderen Grades des Versehens ist als leichte Fahrlässigkeit im Sinne des § 1332 ABGB zu verstehen. Der Wiedereinsetzungswerber darf also nicht auffallend sorglos gehandelt, somit die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und ihm nach seinen persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen haben (vgl. VwGH 26.2.2014, 2012/13/0051 mwN).

Dabei muss sich der Vertretene das Verschulden seines Vertreters zurechnen lassen (zB VwGH 27.01.2011, 2010/15/0149).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs müssen berufliche rechtskundige Parteivertreter bei Erfüllung der Sorgfaltspflichten strengeren Anforderungen gerecht werden als sonstige (rechtsunkundige) Personen (zB VwGH 19.9.1991, 91/06/0067; 1.6.2006, 2005/07/0044; 23.6.2008, 2008/05/0529).

Einen tauglichen Wiedereinsetzungsgrund stellt nur das Verschulden eines geeigneten und vom rechtskundigen Parteienvertreter ordentlich überwachten Mitarbeiters dar. Irrtümer und Fehler eines Mitarbeiters, die zur Versäumung einer Frist führen, vermögen nur dann eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu rechtfertigen, wenn zwei Voraussetzungen erfüllt

sind:

Erstens muss die Fehlleistung einem bisher objektiv geeigneten und bewährtem Kanzleiangestellten unterlaufen sein und zweitens muss der Parteienvertreter die berufsgebotene Sorgfalts- und Überwachungspflicht bei der Termin- und Fristenevidenz eingehalten haben (vgl. VwGH 3.4.2001, 2000/08/0214; 20.1.2001, 2000/16/0637).

Es ist somit aufgrund der Angaben im Wiedereinsetzungsantrag weder eine versäumte Frist die einer Wiedereinsetzung zugänglich wäre, noch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis, welches eine Wiedereinsetzung in den vorherigen Stand rechtfertigen würde, ersichtlich.

...“

In ihrer überreichten **Beschwerde vom 20. März 2023** führte die Bf. Folgendes aus:
„Unter Berufung auf die uns von oa Klienten erteilte Vollmacht erheben wir gem. § 243 BAO gegen den o.a. Bescheid innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der Beschwerde.

Die Beschwerde richtet sich gegen die Rechtswidrigkeit in Folge der Verletzung von Verfahrensvorschriften, da die belangte Behörde

- gem. § 271 BAO eine Aussetzung des Verfahrens vornehmen hätte müssen bzw. entgegen dieser Bestimmung eine Erledigung vorgenommen hat.*
- das gem. § 271 BAO eingeräumte bzw. vorgenommene Ermessen nicht begründet hat.*
- Keinen Mängelbehebungsauftrag gem. § 85 Abs. 2 BAO vorgenommen hat bzw. den Bescheid nicht bzw. nur mangelhaft begründet hat.*

Die Beschwerde richtet sich gegen die Rechtswidrigkeit des Inhaltes der angefochtenen Bescheide, da die belangte Behörde

- unter Verletzung des § 308 Abs. 1 BAO iVm § 9 KStG KStG den gegenständlichen Wiedereinsetzungsantrag abgewiesen hat und dadurch den gegenständlichen Bescheid mit Rechtswidrigkeit belastet hat.*

Wir stellen daher den Beschwerdeantrag, den angefochtenen Bescheid aufzuheben und dem gegenständlichen Wiedereinsetzungsantrag antragsgemäß stattzugeben.

Weiters stellen wir an das Finanzamt die Anträge,

- (1.) auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 BAO sowie*
- (2.) auf Nichtvornahme einer Beschwerdeentscheidung durch die belangte Behörde gem. § 262 Abs. 2 lit. a BAO*
- (3.) Anregung zur Aussetzung des Verfahrens gem. § 271 Abs. 1 BAO*

Begründung:

1. Sachverhalt:

...

Entgegen meinen Erwartungen, die belangte Behörde würde eine Aussetzung des Verfahrens bis zur Klärung der Sach- und Rechtslage vornehmen, wurde von ihr innerhalb weniger Tage nach erfolgter Antragstellung eine sofortige Abweisung vorgenommen. Wie sich bereits aus dieser kurzen Bearbeitungszeit erahnen lässt, wurde seitens der belangten Behörde keine an uns gerichteten Erhebungen vorgenommen bzw. in anderer Weise das Parteiengehör gewahrt.

2. Rechtswidrigkeit gem. § 271 BAO

Nachdem ein offenes Beschwerdeverfahren besteht, welches für das gegenständliche Verfahren von wesentlicher Bedeutung ist und keine der Aussetzung entgegenstehenden überwiegenden Interessen der Partei bestehen, war eine Aussetzung des Verfahrens vorzunehmen.

Die belangte Behörde hat die Nichtvornahme der Aussetzung des Verfahrens gem. § 271 BAO bzw. ihre diesbezügliche Ermessensentscheidung nicht begründet und somit den Bescheid mit Rechtswidrigkeit belastet.

Nachdem derselbe Sachbearbeiter der belangten Behörde sowohl für die Bearbeitung der Beschwerde bzw. deren Vorlage an das BFG und für die Erledigung des gegenständlichen Wiedereinsetzungsantrages zuständig war, waren diese Voraussetzungen der belangten Behörde jedenfalls amtsbekannt und war daher eine amtswegige Aussetzung vorzunehmen.

3. Rechtswidrigkeit gem. §§ 93, 85 Abs. 2 BAO

Die belangte Behörde bemängelte, aus dem gegenständlichen Antrag wäre nicht ersichtlich, welches unvorhersehbare oder unabwendbare Ereignis vorgelegen sei. In dem gegenständlichen Antrag wurde jedoch angeführt, dass im gegenständlichen Gruppenantrag zum Teil Unterschriften fehlten, wodurch eine - von der Antragstellerin bzw. Beschwerdeführerin bestrittene - formelle Mangelhaftigkeit des Gruppenantrags bewirkt wurde. Dieser Umstand war der Antragstellerin bis zur Zustellung des gegenständlichen Zurückweisungsbescheides auf Grund leichter Fahrlässigkeit nicht bekannt.

Der Umstand der - bestrittenen - formellen Mangelhaftigkeit wurde zwar nicht explizit als unvorhergesehenes Ereignis betitelt, jedoch wurde er im Antrag ausführlich dargestellt und erläutert. Im Antrag wurde ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die Zustellung des Zurückweisungsbescheides die Frist iSd Abs. 3 leg cit auslöste, wodurch auch ersichtlich wird, dass das unvorhergesehene Ereignis iSd Abs. 1 leg cit die bestrittene formelle Mangelhaftigkeit und das Hindernis iSd Abs. 3 leg cit die darüber bestandene Unkenntnis ist.

Diesbezüglich ist anzumerken, dass von der belangten Behörde angewendeten Maßstäbe bei der Beurteilung von Anbringen nicht dem geltenden Verfahrensrecht entsprechen bzw. fundamentalen Verfahrensgrundsätzen widersprechen. Diese überschießende Interpretation

von Verfahrensvorschriften gilt anscheinend nur für die Antragstellerin und nicht für die belangte Behörde selbst. In der Begründung führt die belangte Behörde zwar Zitate aus der Judikatur des VwGH an, setzt diese jedoch nicht in Bezug mit dem gegenständlichen Sachverhalt. Diese stehen sozusagen im luftleeren Raum und werden auch nicht kommentiert. Es ist unklar, welche Bedeutung diese in der Sache haben und welches Verhalten die belangte Behörde damit zu beanstanden versucht. In den letzten beiden Sätzen wird scheinbar auf diese Zitate Bezug genommen, jedoch entpuppen sich diese Sätze als leere Formeln, die nur bekräftigen, dass die belangte Behörde nicht wisse, welche Frist nach dem Antrag wiedereingesetzt werden sollte und auch nicht wisse, um welche unvorhergesehenen oder unabwendbaren Ereignisse sich die Antragstellerein beziehe, wobei sich dies - wie bereits ausgeführt - dem gegenständlichen Anbringen problemlos entnehmen lässt.

Auch ist nicht nachvollziehbar, warum die belangte Behörde bei einer von ihr behaupteten Mangelhaftigkeit keine Erhebungen vorgenommen hat bzw. keinen Mängelbehebungsauftrag gem. § 85 Abs. 2 BAO erlassen hat.

4. Rechtswidrigkeit gem. § 308 Abs. 1 BAO iVm § 9 KStG

Die belangte Behörde bemängelte, im gegenständlichen Antrag sei keine Frist angeführt worden, welche eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand rechtfertigen würde. Dabei übersieht die belangte Behörde, dass der gegenständliche Antrag sich nicht auf den gegenständlichen nicht rechtskräftigen Zurückweisungsbescheid (Gruppenantrag) bezieht, sondern auf die Frist des § 9 Abs. 8 TS 5 KStG. Nicht nachvollziehbar ist, warum die belangte Behörde eine Fristversäumnis gem. § 9 Abs. 8 TS 2 KStG prüft, wenn im Antrag ausdrücklich auf die Monatsfrist des § 9 Abs. 8 TS 5 KStG Bezug genommen wird.

Wie bereits in Punkt 2 angeführt, wäre angesichts dieser Vorfragenbeantwortung eine amtswegige Aussetzung des Verfahrens vorzunehmen gewesen, die ich hiermit anregen möchte.

Des Weiteren übermittle ich Ihnen in der Anlage ./A in Ergänzung des gegenständlichen Wiedereinsetzungsantrages ein neuerliches Anbringen, indem noch einmal explizit das unvorhergesehene Ereignis dargestellt wird.“

In einem **gesonderten Schriftsatz vom 20. März 2023** bezeichnet als: „Ergänzung zum Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 Abs. 1 BAO vom 10. Februar 2023“ bezeichnete die Bf. das unvorhergesehene Ereignis als: „(bestrittene) formelle Mangelhaftigkeit des Antrages gem. § 9 KStG vom 22.12.2022“. Inhaltlich ist der Schriftsatz gleichlautend mit dem ursprünglichen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand.

In ihrem Vorlagebericht vom 30. März 2023 führte die belangte Behörde u.a. Folgendes aus:

„ ...

- Ad § 271 BAO:

Die Beschwerdeführerin führt in ihrer Beschwerde an, dass der angefochtene Bescheid rechtswidrig sei, da das Verfahren nicht nach § 271 BAO ausgesetzt wurde.

Diesbezüglich ist darauf zu verweisen, dass eine Aussetzung gemäß § 271 BAO nach dem klaren Gesetzeswortlaut nur in einem Beschwerdeverfahren möglich ist und somit in einem Verfahrensstand, in welchem der angefochtene Bescheid erlassen wurde, rechtlich gar nicht möglich gewesen wäre.

...

§ 271 BAO sieht auch kein Antragsrecht des Beschwerdeführers vor (zB BFG vom 04.05.2022, RV/3200007/2018) bzw. wurde eine Aussetzung der Entscheidung von der Beschwerdeführerin im Wiedereinsetzungsantrag auch nicht angeregt.

Eine etwaige Begründung zu einer nicht durchgeführten Aussetzung gemäß § 271 BAO, welche im befindlichen Verfahrensstand nicht möglich gewesen wäre bzw. worauf auch kein Rechtsanspruch besteht bzw. eine solche von der Beschwerdeführerin im Antrag nicht einmal angeregt wurde, erscheint somit rechtlich nicht geboten.

Das Fehlen einer solchen Begründung kann somit keinesfalls eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheids bedeuten.

- Ad mangelnde Begründung des angefochtenen Bescheids:

...

Darüber hinaus ist der angefochtene Bescheid ausführlich begründet und liegt somit nach Ansicht des Finanzamts ein etwaiger Begründungsmangel nicht vor.

- Ad Nichterlassung eines Mängelbehebungsauftrags:

Gegenständlich rügt die Beschwerdeführerin, dass das Finanzamt im angefochtenen Bescheid ausführt, dass im Wiedereinsetzungsantrag weder eine versäumte Frist die einer Wiedereinsetzung zugänglich wäre, noch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis, welches eine Wiedereinsetzung in den vorherigen Stand rechtfertigen würde, ersichtlich sei, jedoch nicht mit Mängelbehebungsauftrag gemäß § 85 Abs 2 BAO vorgegangen ist. Dazu ist festzuhalten, dass das Finanzamt nach dem klaren Gesetzeswortlaut des § 85 Abs 2 BAO mit Mängelbehebungsverfahren nur in jenen Fällen vorzugehen hat, welche explizit in dieser Bestimmung angeführt sind, nämlich Formgebrechen, inhaltliche Mängel sowie Fehlen einer Unterschrift, wobei inhaltliche Mängel nur dann vorliegen, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen.

Gemäß § 309a BAO hat ein Wiedereinsetzungsantrag zu enthalten:

...

Gegenständlich weist der Wiedereinsetzungsantrag auch sämtliche dieser Punkte auf, nämlich - als vorgebliche versäumte Frist jene des § 9 Abs 8 5. TS KStG 1988 (welche jedoch nach Ansicht des Finanzamts nicht versäumt wurde) - als vorgebliches unvorhergesehenen oder unabwendbaren Ereignisses die nicht ordnungsgemäße Unterfertigung des Gruppenantrags (was jedoch laut Ansicht des Finanzamts weder unvorhergesehen noch unabwendbar ist) - Ausführungen zum vorgeblichen fehlenden groben Verschulden, - Angaben zur Rechtzeitigkeit, da vorgeblich die Frist des § 308 Abs 3 BAO durch Zustellung des Zurückweisungsbescheids ausgelöst worden sei.

Die Beschwerdeführerin hat somit in ihrem Wiedereinsetzungsantrag sämtliche gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben gemacht, ein Mängelbehebungsauftrag gemäß § 85 Abs 2 BAO war somit nicht zu erlassen. Wenn sämtliche gesetzlich geforderten Angaben gemacht sind, ist es dem Finanzamt rechtlich gar nicht möglich, einen Mängelbehebungsauftrag zu erlassen. Das Finanzamt hat allerdings, wie im konkreten Fall, nicht mittels Mängelbehebungsverfahren vorzugehen, wenn die Angaben im Wiedereinsetzungsantrag zwar enthalten, aber nach Ansicht des Finanzamts inhaltlich unzutreffend sind.

Auch wurde das Anbringen gegenständlich nicht formhalber zurückgewiesen (und nur hierauf nimmt § 85 Abs 2 BAO Bezug), sondern wurde dieses vielmehr inhaltlich behandelt und abgewiesen.

- Ad nicht versäumte Frist und kein unvorhergesehen und unabwendbares Ereignis:

Die Abweisung des Wiedereinsetzungsantrags in die Frist zur Stellung eines Antrags auf Erweiterung einer bestehenden Unternehmensgruppe ab der Veranlagung 2022 erfolgte primär, da nach Ansicht des Finanzamts die Frist des § 9 Abs 8 5. TS KStG 1988 gar nicht versäumt wurde.

Die ursprüngliche Zurückweisung des Gruppenantrags erfolgte nicht aufgrund der Fristversäumnis, sondern vielmehr wegen der Unzulässigkeit des Antrags aufgrund der mangelhaften Unterfertigung.

Wie im Zurückweisungsbescheid vom 10.01.2023 näher ausgeführt, ist die Unterfertigung des Gruppenantrages durch den gesetzlichen Vertreter des Gruppenträgers und aller einzubeziehenden inländischen Körperschaften — im Hinblick auf die nicht verlängerbare Einbringungsfrist des § 9 Abs. 8 KStG 1988 - eine zwingende Voraussetzung für die Berechtigung zur Stellung eines Gruppenantrages. Nur wenn diese Voraussetzung erfüllt ist, ist ein Gruppenantrag zulässig. Nur ein solcherart zulässiger Gruppenantrag ist bei Vorliegen von Formgebrechen oder inhaltlichen Mängeln (die Unterfertigung des Gruppenantrages durch den gesetzlichen Vertreter des Gruppenträgers stellt dabei auf dem amtlichen Formular G 1 gleichzeitig die Unterschrift der Eingabe dar) einem Mängelbehebungsverfahren im Sinne des § 85 Abs. 2 BAO zugänglich (vgl. BFG vom 25.03.2016, RV/2101685/2015).

Die Monatsfrist des § 9 Abs 8 5. TS KStG 1988 wurde somit gegenständlich nicht versäumt, sondern vielmehr aufgrund der mangelhaften Unterfertigungen überhaupt nie in Gang gesetzt. Im ursprünglichen Gruppenantrag fehlten entgegen § 9 Abs 8 1. TS KStG 1988 sowohl die

Unterfertigung des Gruppenträgers als auch des vermeintlichen Gruppenmitglieds. Die Frist des § 9 Abs 8 5. TS KStG 1988 beginnt nach dem klaren Gesetzeswortlaut allerdings erst nach der Unterfertigung des letzten gesetzlichen Vertreters zu laufen. Mangels Unterfertigungen hat somit die Frist des § 9 Abs 8 5. TS KStG 1988 nie zu laufen begonnen und konnte somit gegenständlich auch nicht versäumt werden. Eine Wiedereinsetzung in eine nicht versäumte Frist ist rechtlich nicht möglich.

Darüber hinaus hat das Finanzamt im angefochtenen Bescheid, in Auslegung und Beurteilung des gesamten Anbringens der Beschwerdeführerin, geprüft, ob eine etwaige (weitere) Frist vorliegt, in welche die Beschwerdeführerin wiedereingesetzt werden hätte können, und ist zum Ergebnis gekommen, dass eine Wiedereinsetzung in die (tatsächlich versäumte) Frist des § 9 Abs 8 2. TS KStG 1988 ebenfalls rechtlich nicht möglich. Dies da die Beschwerdeführerin mit dem Wiedereinsetzungsantrag nämlich den neuerlich unterfertigten Gruppenantrag übermittelte, diesmal mit sämtlichen Unterfertigungen, allerdings datiert mit 26.01.2023. Gemäß § 9 Abs 8 2. TS KStG muss der Gruppenantrag nachweislich vor dem Ablauf jenes Wirtschaftsjahres jeder einzubeziehenden inländischen Körperschaft unterfertigt werden, für das die Zurechnung des steuerlich maßgebenden Ergebnisses erstmalig wirksam sein soll. Der Gruppenträger als auch das vermeintliche Gruppenmitglied haben beide den Bilanzstichtag 31.12.2022, die Unternehmensgruppe soll laut Angaben im Gruppenantrag erstmals für das Wirtschaftsjahr 2022 gelten. Die Unterfertigung des Gruppenantrags am 26.01.2023 erfolgte somit nach Ablauf des Wirtschaftsjahres 2022 des Gruppenmitglieds.

Selbst wenn somit die Wiedereinsetzung in die Frist gemäß § 9 Abs 8 5. TS KStG 1988 gewährt worden wäre, wäre der Gruppenantrag iSd § 9 Abs 8 2. TS KStG 1988 verspätet unterfertigt worden und wäre in weiterer Folge zurückzuweisen, da eine Wiedereinsetzung in die Frist des § 9 Abs 8 2. TS KStG 1988, wie im angefochtenen Bescheid näher ausgeführt, rechtlich nicht möglich ist.

Der Wiedereinsetzungsantrag war somit bereits aus diesen Gründen abzuweisen.

Darüber hinaus liegt nach Ansicht des Finanzamts mit der nicht ordnungsgemäßen Unterfertigung weder ein unvorhergesehenes noch unabwendbares Ereignis vor. Diesbezüglich wird insbesondere auf die Ausführungen im angefochtenen Bescheid verwiesen.

Dass die Formulare zur Stellung eines Gruppenantrags bzw. deren Unterfertigungen besonders gestaltet sind und aufgrund von mangelnden oder fehlenden Unterfertigungen ungewollte Rechtsfolgen eintreten können, ist keinesfalls unvorhergesehen noch unabwendbar. Entgegen dem Vorbringen der Beschwerdeführerin ist dieses auch nicht das erste Mal passiert, vielmehr gibt es zu diesem Thema umfangreiche Literatur und Judikatur (z.B. Urtz, Der mangelhafte Gruppenantrag, GES 2008, 29 ff; Mitterlehner, Was ist bei einem Gruppenantrag zu beachten? - Umfangreiche Fallstricke bei den Formvorschriften des § 9 Abs. 8 KStG, SWK 35-36/2016, S. 1517ff; Renner, Unternehmensgruppe: Eigenhändig unterfertigter Gruppenantrag als materiell-rechtliche Voraussetzung, GES 2016, 314 ff; BFG vom 25.03.2016, RV/2101685/2015; BFG vom 02.06.2021, RV/7103897/2020).

Gegenständlich bediente sich die Beschwerdeführerin nach dem eigenen Vorbringen bei der Erstellung des Gruppenantrags eines steuerlichen Vertreters, welcher nach eigenen Angaben sowohl bei der Unterschriftsleistung persönlich anwesend war und auch die unterschriebenen Unterlagen vor der Einreichung persönlich kontrolliert hat. Es hätte somit dem Steuerberater als beruflich rechtskundigen Parteienvertreter direkt bei der Unterschriftsleistung bzw. bei der Kontrolle der unterschriebenen Unterlagen auffallen müssen, dass der Antrag nicht ordnungsgemäß unterfertigt worden ist. Dies, zumal wie oben ausgeführt, die ordnungsgemäße Unterfertigung eines Gruppenantrags bekanntermaßen eine materiell-rechtliche Voraussetzung für die Bildung einer Unternehmensgruppe darstellt, und dies einem Steuerberater bekannt sein muss. Der Steuerberater hatte mehrere Möglichkeiten, die Mängel des Antrags zu entdecken und entsprechend korrigieren zu lassen.

Darüber hinaus hat die Bf. in der Vergangenheit bereits mehrfach Anträge auf Erweiterung der bestehenden Unternehmensgruppe eingereicht, wobei bei den bisherigen Anträgen die Unterfertigungen ordnungsgemäß erfolgten. Es war somit dem Geschäftsführer des Gruppenträgers, welcher auch gleichzeitig der Geschäftsführer des vermeintlichen Gruppenmitglieds ist und auch der steuerlichen Vertretung genau bekannt, wie die Formulare für den Gruppenantrag korrekterweise auszufüllen und zu unterfertigen sind.

Es liegt somit gegenständlich kein unvorhergesehenes und unabwendbares Ereignis vor. Nach Ansicht des Finanzamts liegt somit weder eine versäumte Frist, die einer Wiedereinsetzung zugänglich wäre, noch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis, welches eine Wiedereinsetzung in den vorherigen Stand rechtfertigen würde, vor. Es wird somit die Abweisung der Beschwerde beantragt.“

Mit **Schriftsatz vom 30. August 2023** replizierte die Bf. auf den Vorlagebericht vom 30. März 2023 und führte Folgendes aus:

„Ad Sachverhalt (Seite 4 des gegenständlichen Vorlageberichts):

Die belangte Behörde gibt an, gegenständlicher Gruppenantrag sei nicht vom gesetzlichen Vertreter des Gruppenträgers bzw. des Gruppenmitglieds unterfertigt worden. Dies wird bestritten und verweise ich diesbezüglich auf die diesbezügliche Beschwerde betreffend die Zurückweisung des Gruppenantrags wonach sehr wohl eine Unterfertigung des Antrags erfolgte.

Ad Stellungnahme (Seite 4ff des gegenständlichen Vorlageberichts)

Im gegenständlichen Vorlagebericht wird ausgeführt, mangels Unterfertigung wäre die Monatsfrist nicht in Gang gesetzt worden und sei daher eine Wiedereinsetzung derselben rechtlich nicht möglich.

Dies wird bestritten und verweise ich diesbezüglich auf die Beschwerde betreffend die Zurückweisung des Gruppenantrags wonach sehr wohl eine Unterfertigung des Antrags erfolgte.

Nachdem die Feststellung über das Vorliegen dieser Unterfertigung und daher auch über das Vorliegen einer der Wiedereinsetzung zugänglichen Frist und damit der „rechtlichen Möglichkeit“ zur Wiedereinsetzung von dem Beschwerdeverfahren betreffend den Gruppenantrag abhängt und damit eine Vorfrage bildet, ist unseres Erachtens die sofortige Abweisung in Form einer endgültigen Erledigung als rechtswidrig anzusehen.

Laut Vorlagebericht weist der gegenständliche Wiedereinsetzungsantrag alle gesetzlichen Vorgaben auf, sodass ein Mängelbehebungsauftrag nicht zu erlassen gewesen sei. Diesbezüglich verweisen wir darauf, dass im abweisenden Bescheid die belangte Behörde bemängelte, „im Antrag ist nicht angeführt, welches unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis vorgelegen sein mag“. Die belangte Behörde äußert sich daher widersprüchlich zu den eigenen Angaben im Bescheid und handelt daher entgegen fundamentalen Verfahrensgrundsätzen (Treu und Glauben).

Nach den Ausführungen der belangten Behörde, wäre die mangelnde Unterfertigung nicht als unvorhersehbares bzw. unabwendbares Ereignis anzusehen. Dabei verweist die belangte Behörde u.a. auf ihre Ausführungen im Abweisungsbescheid, in welchen sie ohne Bezugnahme auf den gegenständlichen Sachverhalt verschiedene Rechtssätze des VwGH (Sorgfaltsmaßstab rechtskundige Parteienvertreter, Überwachungsverschulden etc.) auflistet, um danach festzustellen, dass aufgrund der Angaben im Antrag nicht von einem unvorhergesehenen oder unabwendbaren Ereignis auszugehen ist. Im gegenständlichen Antrag wird darauf hingewiesen, dass es sich um eine entschuldbare Fehlleistung bzw. um leichte Fahrlässigkeit handelte, sodass laut den Angaben im Antrag die Voraussetzungen für den Wiedereinsetzungsantrag erfüllt sind. Die Ausführungen der belangten Behörde sind daher widersprüchlich bzw. nicht nachvollziehbar.

Laut dem VwGH ist ein Ereignis „unvorhergesehen“, wenn die Partei es nicht einberechnet hat und seinen Eintritt auch unter Bedachtnahme auf ihr zumutbare Aufmerksamkeit und Voraussicht nicht erwarten konnte. Die nicht an den vorgegebenen Stellen im Formular vorgenommene Unterfertigung stellt ein solches Ereignis dar, welches die Partei nicht einberechnet hat. Wie im Antrag bereits ausgeführt, hat Herr P. persönlich die Unterschriften kontrolliert und ist aus einer entschuldbaren Fehlleistung im Sinne eines minderen Grad des Versehens der Fehler nicht aufgefallen, sodass er dieses Ereignis auch unter Bedachtnahme auf die zumutbare Aufmerksamkeit und Voraussicht nicht erwarten konnte. In diesem Zusammenhang sind die Ausführungen der belangten Behörde zum Überwachungsverschulden nicht nachvollziehbar, da laut Antrag die Kontrolle ja persönlich durch Herrn P. erfolgte. Auch sind die Ausführungen der Behörde dazu, dass der Umstand, dass die Formulare besonders gestaltet seien und jener, dass aufgrund von mangelnden oder fehlenden Unterfertigungen ungewollte Rechtsfolgen eintreten können, keinesfalls unvorhergesehen oder unabwendbar seien, nicht nachvollziehbar. Diese Umstände haben keinen Bezug zum gegenständlichen Sachverhalt und sind auch nicht Gegenstand des Antrags.“

In der mündlichen Verhandlung führte der steuerliche Vertreter Folgendes aus:

(Verhandlungsprotokoll)

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

In ihrem **Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand vom 10. Februar 2023** beantragte die Bf. die Monatsfrist gemäß § 9 Abs. 8 TS 5 KStG in den vorigen Stand einzusetzen. Sie sei vom mangelhaften Gruppenantrag erst mit **Zurückweisungsbescheid vom 10. Jänner 2023** in Kenntnis gesetzt worden. Auf Grund eines Versehens ist dem Steuerberater nicht aufgefallen, dass in den gerahmten Unterschriftsfeldern des G 1- und G 2- Formulars keine zusätzlichen Unterschriften vorhanden waren, sondern nur die am rechten unteren Seitenrand. Da diese Vordrucke nicht den üblichen BMF- Formularvorgaben entsprachen, ist dieser Fehler das erste Mal passiert. Auf Grund der bereits vorhandenen Unternehmensgruppen kann eine Kenntnis des berufsmäßigen Parteienvertreters der aufgelegten Formblätter als bekannt vorausgesetzt werden. Beim gegenständlichen Gruppenantrag handelt es sich um das 11. Gruppenmitglied.

2. Beweiswürdigung

Die Beweiswürdigung ergibt sich auf Grund der nicht weiter anzuzweifelnden Richtigkeit des bf. Vorbringens, dass anlässlich der Unterfertigung des verfahrensgegenständlichen Gruppenantrages Fehlerhaftigkeiten geschehen sind.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

3.1.1. Anzuwendende Rechtsvorschriften

Bundesabgabenordnung (BAO)

§ 271 BAO

(1) Ist wegen einer gleichen oder ähnlichen Rechtsfrage eine Beschwerde anhängig oder schwebt sonst vor einem Gericht oder einer Verwaltungsbehörde ein Verfahren, dessen Ausgang von wesentlicher Bedeutung für die Entscheidung über die Beschwerde ist, so kann die Entscheidung über diese unter Mitteilung der hiefür maßgebenden Gründe ausgesetzt werden, sofern nicht überwiegende Interessen der Partei (§ 78) entgegenstehen. Dies hat vor Vorlage der Beschwerde durch Bescheid der Abgabenbehörde, nach Vorlage der Beschwerde durch Beschluss des Verwaltungsgerichtes zu erfolgen.

(2) Nach rechtskräftiger Beendigung des Verfahrens, das Anlass zur Aussetzung gemäß Abs. 1 gegeben hat, ist das ausgesetzte Beschwerdeverfahren von Amts wegen fortzusetzen.

(3) Von der Abgabenbehörde erlassene Aussetzungsbescheide gemäß Abs. 1 verlieren ihre Wirksamkeit, sobald die Partei (§ 78) die Fortsetzung des Beschwerdeverfahrens beantragt.

§ 308 BAO

(1) Gegen die Versäumung einer Frist (§§ 108 bis 110) oder einer mündlichen Verhandlung ist auf Antrag der Partei, die durch die Versäumung einen Rechtsnachteil erleidet, die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu bewilligen, wenn die Partei glaubhaft macht, daß sie durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis verhindert war, die Frist einzuhalten oder zur Verhandlung zu erscheinen. Daß der Partei ein Verschulden an der Versäumung zur Last liegt, hindert die Bewilligung der Wiedereinsetzung nicht, wenn es sich nur um einen minderen Grad des Versehens handelt.

(Anm.: Abs. 2 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 124/2003)

(3) Der Antrag auf Wiedereinsetzung muss binnen einer Frist von drei Monaten nach Aufhören des Hindernisses bei der Behörde (Abgabenbehörde oder Verwaltungsgericht), bei der die Frist wahrzunehmen war bzw. bei der die Verhandlung stattfinden sollte, eingebracht werden. Bei Versäumnis einer Beschwerdefrist (§ 245) oder einer Frist zur Stellung eines Vorlageantrages (§ 264) gilt § 249 Abs. 1 dritter Satz sinngemäß. Im Fall der Versäumung einer Frist hat der Antragsteller spätestens gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag die versäumte Handlung nachzuholen.

(4) Wenn die Zuständigkeit zur Abgabenerhebung auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen ist, kann der Antrag unter gleichzeitiger Nachholung der versäumten Handlung auch bei der Abgabenbehörde eingebracht werden, die im Zeitpunkt der Antragstellung zur Abgabenerhebung zuständig ist.

§ 309 BAO

Nach Ablauf von fünf Jahren, vom Ende der versäumten Frist oder vom Termin der versäumten mündlichen Verhandlung an gerechnet, ist ein Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nicht mehr zulässig.

§ 309a BAO

Der Wiedereinsetzungsantrag hat zu enthalten:

- a) die Bezeichnung der versäumten Frist oder der versäumten mündlichen Verhandlung;*
- b) die Bezeichnung des unvorhergesehenen oder unabwendbaren Ereignisses (§ 308 Abs. 1);*
- c) die Angaben, die zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens an der Fristversäumung oder der Versäumung der mündlichen Verhandlung notwendig sind;*
- d) die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrags notwendig sind.*

Körperschaftsteuergesetz 1988

§ 9 KStG 1988

(1) Abweichend von § 7 können finanziell verbundene Körperschaften (Abs. 2 bis 5) nach Maßgabe des Abs. 8 eine Unternehmensgruppe bilden. Dabei wird das steuerlich maßgebende Ergebnis des jeweiligen Gruppenmitglieds (Abs. 6 und Abs. 7) dem steuerlich maßgebenden Ergebnis des beteiligten Gruppenmitglieds bzw. Gruppenträgers jenes Wirtschaftsjahres zugerechnet, in das der Bilanzstichtag des Wirtschaftsjahres des Gruppenmitgliedes fällt.

(2) Gruppenmitglieder (als Beteiligungskörperschaften oder als beteiligte inländische Körperschaften) können sein:

- unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften und Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, die unter § 7 Abs. 3 fallen,
- vergleichbare nicht unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat, mit dem eine umfassende Amtshilfe besteht, ansässig sind und
- ausschließlich mit unbeschränkt steuerpflichtigen Gruppenmitgliedern oder dem Gruppenträger finanziell verbunden sind (Abs. 4).

Gruppenmitglieder können nicht Mitbeteiligte einer Beteiligungsgemeinschaft sein.

(3) – (7) ...

(8) Die Gruppenbesteuerung erstreckt sich auf den Gruppenträger und die Gruppenmitglieder, die in einem schriftlichen Gruppenantrag genannt sind. Dabei gilt Folgendes:

- Der Gruppenantrag ist von den **gesetzlichen Vertretern des Gruppenträgers und aller einzubeziehenden inländischen Körperschaften** zu unterfertigen.
- Der Gruppenantrag muss nachweislich **vor dem Ablauf jenes Wirtschaftsjahres jeder einzubeziehenden inländischen Körperschaft** unterfertigt werden, für das die Zurechnung des steuerlich maßgebenden Ergebnisses erstmalig wirksam sein soll.
- Im Gruppenantrag ist zu erklären, dass zwischen den finanziell verbundenen inländischen Körperschaften jeweils eine Regelung über den Steuerausgleich vereinbart worden ist.
- Im Gruppenantrag sind Beteiligungs- und Stimmrechtsverhältnisse sowie die Wirtschaftsjahre aller einzubeziehenden Körperschaften anzugeben.
- Der **Gruppenantrag ist vom Gruppenträger**, bei Vorliegen einer Beteiligungsgemeinschaft vom Hauptbeteiligten oder im Zweifel von einem von der Beteiligungsgemeinschaft bestimmten Mitbeteiligten bei dem für den Antragsteller für die Erhebung der Körperschaftsteuer zuständigen Finanzamt, unter Verwendung des amtlichen Vordruckes, **innerhalb eines Kalendermonats nach der Unterfertigung des letzten gesetzlichen Vertreters** zu stellen. Die Übermittlung des amtlichen Vordruckes kann elektronisch im Verfahren FinanzOnline unter Verwendung der dafür vorgesehenen Funktion erfolgen, wenn dieser mit den qualifizierten elektronischen Signaturen der gesetzlichen Vertreter des Gruppenträgers und aller einzubeziehenden inländischen Körperschaften versehen ist. Alle übrigen einzubeziehenden inländischen Körperschaften haben dem jeweils für jede Körperschaft zuständigen Finanzamt die Tatsache einer Antragstellung anzuzeigen.

– Das für die Erhebung der Körperschaftsteuer des Antragstellers zuständige Finanzamt hat das Vorliegen der Voraussetzungen für das Bestehen der Unternehmensgruppe gegenüber allen den Antrag unterfertigten Körperschaften bescheidmäßig festzustellen.

(9) Für Änderungen einer bestehenden Unternehmensgruppe gilt Folgendes:

– Jede Änderung ist vom betroffenen Gruppenmitglied bzw. vom betroffenen Gruppenträger dem für die Erhebung der Körperschaftsteuer des Antragstellers zuständigen Finanzamt (Abs. 8) innerhalb eines Monats anzuzeigen.

– Jedes Gruppenmitglied kann dem für den Antragsteller zuständigen Finanzamt (Abs. 8) gegenüber sein Ausscheiden aus der Unternehmensgruppe erklären. Erklärt der Gruppenträger sein Ausscheiden aus der Unternehmensgruppe, ist die Unternehmensgruppe beendet.

– Im Falle des nachträglichen Eintritts einer Körperschaft (Abs. 2) gilt Abs. 8 für den Gruppenträger und die eintretende Körperschaft sinngemäß.

– Der Feststellungsbescheid (Abs. 8) ist in allen Fällen der Änderung gegenüber dem Gruppenträger und dem betroffenen Gruppenmitglied abzuändern.

(10) ...

3.1.2. rechtliche Erwägungen

Aussetzung des Beschwerdeverfahrens:

Eine Rechtswidrigkeit des erlassenen Bescheides über die Wiedereinsetzung des Verfahrens betreffend Fristversäumnissen des Beschwerdeverfahrens ist in der abweislichen Erledigung eines gestellten Antrages noch nicht zu erblicken, zumal sich die oa. Gesetzesbestimmungen des § 271 BAO ausdrücklich auf Beschwerdeverfahren und nicht auf die Erlassung von Erstbescheiden beziehen. Würde die belangte Behörde nach der Rechtsansicht der Bf. handeln, würde sie durch die fehlende Erledigung des gestellten Antrages ihrer Entscheidungspflicht nicht nachkommen. Die Aussetzung gemäß § 271 liegt im Ermessen der Behörde (VwGH 23.11.2006, 2006/16/0079; 20.3.2014, 2010/15/0080); die Partei hat somit keinen Rechtsanspruch auf Aussetzung (VwGH 22.10.2002, 2000/14/0083; 9.9.2004, 2004/15/0099; 28.4.2011, 2011/15/0031, 0032 und 0105; 24.1.2018, Ra 2017/13/0023; BFG 15.10.2020, RV/4100707/2015; 25.1.2024, RV/7102182/2023).

Wiedereinsetzung in den vorigen Stand:

Entsprechend den oa. Gesetzesbestimmungen des § 309a lit. a-d BAO enthält der von der Bf. gestellte Antrag in formeller Hinsicht alle Punkte, die zur Erledigung des Antrages erforderlich waren (Bezeichnung der versäumten Frist, des unvorhergesehenen oder unabwendbaren Ereignisses, Angaben zum fehlenden Verschulden, Angaben zur Rechtzeitigkeit des verfahrensgegenständlichen Antrages). Daher bleibt nicht weiter verständlich, was sich die Bf. von einer von ihr geforderten Mängelbehebung der Behörde des gestellten Antrags erwartet.

Dass die Behörde die rechtliche Beurteilung der antragstellenden Bf. nicht teilte, kann durch Erlassung eines Mängelbehebungsauftrages nicht weiter verbessert werden.

Der gegenständliche Wiedereinsetzungsantrag stützt sich ausdrücklich auf die Versäumung der Frist gemäß § 9 Abs. 8 TS. 5 („*Der Gruppenantrag ist vom Gruppenträger, bei Vorliegen einer Beteiligungsgemeinschaft vom Hauptbeteiligten oder im Zweifel von einem von der Beteiligungsgemeinschaft bestimmten Mitbeteiligten bei dem für den Antragsteller für die Erhebung der Körperschaftsteuer zuständigen Finanzamt, unter Verwendung des amtlichen Vordruckes, **innerhalb eines Kalendermonats nach der Unterfertigung des letzten gesetzlichen Vertreters zu stellen.***“). Bei wörtlicher Auslegung ist ein vom Gruppenträger nicht unterschriebener „Antrag auf Feststellung einer Unternehmensgruppe (Gruppenträger/ Zweigniederlassung/Hauptbeteiligter“ Formblatt G 1 innerhalb der Frist am 22.12.2022 überreicht worden. In Verbindung mit dem „Antrag auf Feststellung einer Unternehmensgruppe (Finanzielle Verbindung des Gruppenträgers) gemäß § 9 Abs. 8 KStG 1988“ Formblatt 4 kann dieser als Antrag des Gruppenträgers als Ergänzung zum Formblatt G 1 gedeutet werden, zumal das Formblatt 4 eine entsprechende Unterschrift des gesetzlichen Vertreters des Gruppenträgers aufweist. Somit wurde er aus formalrechtlicher Sicht auch rechtzeitig gestellt und es konnte kein von der Bf. geortetes Fristversäumnis als solches erblickt werden. Daher wird auch die von der belangten Behörde vertretene Beurteilung des Sachverhaltes, es liege gar keine entsprechende Unterfertigung durch den gesetzlichen Vertreter des Gruppenträgers bei der Antragstellung vor, nicht geteilt.

Somit wurde die beantragte Frist zur Wiedereinsetzung der nach § 9 Abs. 8 TS 5 KStG 1988 gar nicht versäumt. Der Antrag verfehlt seinen Zweck und ist nicht zielführend.

Der dahinterstehende Zweck des gegenständlichen Wiedereinsetzungsantrages ist die Nachholung der materiellen Voraussetzungen des Gruppenantrags insbesondere die nachträgliche **abgabenrechtliche Herstellung des „Gruppenkonsenses“ des Gruppenmitglieds** mit dem Gruppenträger.

Entscheidungswesentlich ist, dass das von der Bf. mit Antrag vom 22. Dezember 2022 eingereichte Formular G 2 nur vom R.L. als gesetzlichen Vertreter des Gruppenträgers, nicht jedoch vom gleichen gesetzlichen Vertreter (R.F.) **des aufzunehmenden Gruppenmitglieds an der dafür vorgesehenen Stelle** unterfertigt wurde.

Da den gesetzlichen Vorgaben nicht entsprochen wurde, liegt in objektiver Hinsicht kein mängelfreier Gruppenantrag vor.

Daher muss die Frage geklärt werden, ob dieser Mangel verbesserungsfähig und damit einer Mängelbehebung im Sinn des § 85 Abs. 2 BAO zugänglich ist. Dabei ist entscheidend, ob die **Unterschrift des gesetzlichen Vertreters des aufzunehmenden Gruppenmitglieds** auf dem Formular **G 2** eine materielle oder eine bloß formelle Voraussetzung für das Zustandekommen einer Unternehmensgruppe darstellt. In Übereinstimmung mit der herrschenden Lehre ist

davon auszugehen, dass es sich um einen materiellen Mangel handelt und diesbezüglich keine Mängelbehebung möglich ist.

Urtz, „Der mangelhafte Gruppenantrag“, GES 2008, 29 ff, führt dazu unter der Überschrift "Mangelnde Unterfertigung" Folgendes aus:

*"Aus dem Schriftlichkeitsgebot des § 85 Abs. 1 BAO ergibt sich - in Verbindung mit § 85 Abs. 2 BAO, wo das Fehlen einer Unterschrift als Formgebrechen bezeichnet wird - dass das Anbringen vom Antragsteller (§ 85 Abs. 2 BAO spricht vom „Einschreiter“) unterschrieben werden muss. Da der **Antragsteller der Gruppenträger** ist (vgl. § 9 Abs. 8 TS 5 KStG 1988), muss der Gruppenantrag vom Gruppenträger unterschrieben werden.*

*Das Fehlen der Unterschrift des Antragstellers (Einschreiters) wird in § 85 Abs. 2 BAO ausdrücklich einem Formgebrechen gleichgestellt. ... Die in den ersten beiden Teilstrichen des § 9 Abs. 8 KStG 1988 **vorgeschriebene „Unterfertigung“** durch den Gruppenträger und die Gruppenmitglieder ist zunächst streng von der "Unterschrift" iSd § 85 Abs. 2 BAO zu unterscheiden. Diese Unterscheidung ist bereits deswegen relevant, da gemäß **§ 85 Abs. 2 BAO** nur der Gruppenträger **als Antragsteller** („Einschreiter“) iSd § 85 Abs. 2 BAO den Gruppenantrag unterschreiben muss, während eine **Unterfertigung iSd § 9 Abs. 8 TS 1 und TS 2 KStG 1988 durch den Gruppenträger sowie durch sämtliche inländischen (und unter bestimmten Voraussetzungen auch ausländischen) Gruppenmitglieder** erfolgen muss. Ferner ist nur die **fehlende Unterschrift** des Gruppenträgers iSd § 85 Abs. 2 BAO ein Formgebrechen, welches einen Mängelbehebungsauftrag zur Folge hat. Die **fehlende „Unterfertigung“** durch den Gruppenträger und **die Gruppenmitglieder** iSd § 9 Abs. 8 TS 1 und TS 2 KStG 1988 ist demgegenüber ein materieller Mangel, der einem Mängelbehebungsauftrag nicht zugänglich ist. Das Fehlen einer Unterfertigung führt daher - insoweit - zu einem Zurückweisen des Gruppenantrages ... Der Unterschied wird beispielsweise bei Verwendung des Formulars G 2 betreffend die (inländischen) Gruppenmitglieder bzw. des Formulars G 3 (betreffend die ausländischen Gruppenmitglieder mit inländischer Betriebsstätte) deutlich: Die gesetzlichen Vertreter (Organe) des Gruppenmitglieds haben eine "Unterschrift" zu leisten, bei der es sich um eine Unterfertigung iSd § 9 Abs. 8 TS 1 und TS 2 KStG 1988 handelt. Lediglich bei der den Antrag abschließenden Unterschrift des Gruppenträgers auf der „Unterschriftenzeile“ (mit dem Vermerk "Datum, Unterschrift") handelt es sich um eine Unterschrift iSd § 85 Abs. 2 BAO.*

*Die **"Unterschrift" des Gruppenträgers auf dem Formular G 1** hat demgegenüber insoweit **eine Doppelfunktion**, als sie einerseits eine Unterschrift iSd § 85 Abs. 2 BAO und andererseits eine Unterfertigung iSd § 9 Abs. 8 erster und zweiter Teilstrich ist. Nur hinsichtlich der Funktion als Unterschrift iSd § 85 Abs. 2 BAO ist sie einer Mängelbehebung zugänglich. ... Der Charakter der fehlenden Unterfertigung iSd § 9 Abs. 8 TS 1 und TS 2 KStG als materieller Mangel ergibt sich aus folgender Überlegung: Die Unterfertigung ist mE der äußere Ausdruck der zivilrechtlichen Willensbildung zwischen Gruppenträger und Gruppenmitgliedern, eine Gruppe eingehen zu wollen. Ein Argument für dieses Verständnis der Unterfertigungspflicht lässt sich darin finden, dass im Begutachtungsentwurf zum StReformG 2005 anstelle des Gruppenantrages noch ein*

Gruppenvertrag vorgesehen war, der unterfertigt werden musste (das Wort "Gruppenvertrag" wurde durch "Gruppenantrag" ersetzt). Die Unterfertigungspflicht ist sozusagen das Überbleibsel des ursprünglich im Begutachtungsentwurf vorgesehenen Gruppenvertrages. Dies bedeutet freilich nicht, dass der Abschluss einer zivil- bzw. gesellschaftsrechtlichen Vereinbarung etwa Anwendungsvoraussetzung der Gruppenbesteuerung wäre (der Gruppenvertrag ist ja gerade nicht mehr Tatbestandsmerkmal), Anwendungsvoraussetzung ist allerdings der Gruppenantrag, bei dem die Unterfertigung ein unabdingbares Tatbestandsmerkmal bildet. Da die Unterfertigungspflicht die zivilrechtliche Willensbildung zur Gruppenbildung zum Ausdruck bringt, wird mE deutlich, dass sie nur ein inhaltliches Tatbestandsmerkmal sein kann. Ihr Fehlen führt daher zu einem materiellen Mangel, der einer Mängelbehebung iSd § 85 Abs. 2 BAO nicht zugänglich ist."

In ähnlicher Weise wurde schon hinsichtlich der fehlenden (eigenhändigen) Unterfertigung eines Gruppenantrags durch den gesetzlichen Vertreter des Gruppenträger im Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 25.03.2016, RV/2101685/2015, in einem Rechtssatz komprimiert Folgendes ausgesprochen:

*"Die Unterfertigung des Gruppenantrages durch den gesetzlichen Vertreter des Gruppenträgers und aller einzubeziehenden inländischen Körperschaften ist - im Hinblick auf die nicht verlängerbare Einbringungsfrist des Teilstriches 5 des § 9 Abs. 8 KStG 1988 (deren Lauf durch die Unterfertigung des letzten gesetzlichen Vertreters einer der betroffenen Körperschaften in Gang gesetzt wird) - eine zwingende Voraussetzung für die Berechtigung zur Stellung eines Gruppenantrages. Nur wenn diese Voraussetzung erfüllt ist, ist ein Gruppenantrag zulässig. Nur ein solcherart zulässiger Gruppenantrag ist bei Vorliegen von Formgebrechen oder inhaltlichen Mängeln (**die Unterfertigung des Gruppenantrages** durch den gesetzlichen Vertreter des Gruppenträgers stellt dabei auf dem amtlichen Formular G 1 **gleichzeitig die Unterschrift der Eingabe dar**) einem Mängelbehebungsverfahren im Sinne des § 85 Abs. 2 BAO zugänglich."*

Da im Sinne der wiedergegebenen Ausführungen von Urtz sowie des Bundesfinanzgerichts im obigen Erkenntnis (vgl. hierzu auch die Anmerkungen von Mitterlehner, "Was ist bei einem Gruppenantrag zu beachten? - Umfangreiche Fallstricke bei den Formvorschriften des § 9 Abs. 8 KStG", SWK 35-36/2016, S. 1517 ff, und von Renner, "Unternehmensgruppe: Eigenhändig unterfertigter Gruppenantrag als materiell-rechtliche Voraussetzung", GES 2016, 314 ff) die fehlende Unterschrift des gesetzlichen Vertreters des aufzunehmenden Gruppenmitglieds auf dem Formular G 2 einen materiellen und damit nicht verbesserungsfähigen Mangel darstellt, wurde vom Finanzamt der Antrag vom 22. Dezember 2022 auf Aufnahme des Gruppenmitglieds als weiteres Gruppenmitglied zu Recht ohne Durchführung eines Mängelbehebungsverfahrens mit dem beschwerdegegenständlichen Bescheid zurückgewiesen.

Abgesehen davon sei nach Urtz, aaO, S. 32 gegenüber der Ansicht von Achatz/Postl, taxlex 2005,234 eine Differenzierung zwischen der „Unterfertigung durch den Gruppenträger und der Gruppenmitglieder“ von der (bloßen) Unterschrift iSd. § 85 Abs. 2 BAO zu unterscheiden. Diese

Unterscheidung sei bereits deswegen relevant, da gemäß § 85 Abs. 2 BAO nur der Gruppenträger als Antragsteller („Einschreiter“) iSd § 85 Abs. 2 BAO den Gruppenantrag unterschreiben muss, während eine Unterfertigung iSd. § 9 Abs. 8 TS 1 und 2 durch den Gruppenträger sowie sämtliche inländischen Gruppenmitglieder erfolgen muss. Nur die fehlende Unterschrift des Gruppenträgers iSd. § 85 Abs. 2 BAO ist ein Formgebrechen, welches einen Mängelbehebungsauftrag zu Folge hat. Die fehlende „Unterfertigung“ durch den Gruppenträger und die Gruppenmitglieder iSd. § 9 Abs. 8 TS 1 und TS 2 KStG 1988 ist demgegenüber ein materieller Mangel, der einem Mängelbehebungsauftrag nicht zugänglich ist. In diesem Sinne muss der Gruppenantrag nachweislich vor dem Ablauf jenes Wirtschaftsjahres jeder einzubeziehenden inländischen Körperschaft unterfertigt werden, für die Zurechnung des steuerlich maßgebenden Ergebnisses wirksam sein soll. Eine Mängelhebung zur Unterfertigung eines mangelhaft gestellten Gruppenantrages insbesondere der fehlende Nachweis hätte zur Folge, dass nachgereichte Unterschriften nach Ablauf des Wirtschaftsjahres noch eine (rückwirkende) Zurechnung des bereits erzielten Jahresergebnisses zur Folge hätte. Dies kann dem Willen des Gesetzgebers nicht zugerechnet werden.

Die Möglichkeit der Gruppenbesteuerung stellt eine Begünstigung des Gruppenträgers und seiner Gruppenmitglieder dar, weshalb vom Antragsteller die Einhaltung der gebotenen Formvorschriften erwartet werden kann. Da der Gruppenantrag eine Willensäußerung gegenüber dem Finanzamt darstellt, muss dieser auch formal richtig kundgetan werden.

Selbst wenn man die Frist zur Stellung eines Gruppenantrages iSd. § 8 Abs. 8 TS 5 KStG 1988 für wiedereinsatzbar hielte, konnte nicht glaubhaft gemacht werden, dass die Bf. durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis i.S.d. § 308 BAO verhindert war, die Frist einzuhalten, weil die Bf. bei der Fristversäumnis ein den minderen Grad des Versehens übersteigendes Verschulden trifft. Ein Ereignis ist dann als unabwendbar zu qualifizieren, wenn es durch einen Durchschnittsmenschen objektiv nicht verhindert werden kann und dann als unvorhergesehen anzusehen ist, wenn es die Partei tatsächlich nicht einberechnet hat und mit zumutbarer Aufmerksamkeit nicht erwarten konnte. Ein bloßes „Vergessen“ oder ein „schlichtes“ Übersehen ohne das Hinzutreten besonderer, hierfür ausschlaggebender Umstände stellt kein unvorhersehbares oder unabwendbares Ereignis im Sinne des § 308 Abs. 1 BAO dar und vermag somit die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nicht zu begründen (VwGH 02.09.2009, 2009/15/0096). Derartige weitere Umstände wurden im Wiedereinsetzungsantrag auch nicht geltend gemacht.

Keine leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn jemand auffallend sorglos handelt (VwGH 15.6.1993, 93/14/0011). Auffallend sorglos handelt, wer die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt (zB VwGH 17.3.2005, 2004/16/0204; 2.9.2009, 2009/15/0096; 27.9.2012, 2009/16/0098; 26.2.2014, 2012/13/0051). An rechtskundige Parteienvertreter ist hierbei ein strengerer Maßstab anzulegen als an rechtsunkundige oder

bisher noch nie an gerichtlichen Verfahren beteiligte Personen (OGH 29.8.1990, 9 Ob A 199/90, RZ 1991, 200; VwGH 21.11.1995, 95/14/0140; OGH 22.5.1997, 10 ObS 116/97z, RZ 1998, 68; vgl auch VwGH 8.8.1996, 96/14/0072, 0078, strengerer Maßstab bei Rechtsanwalt als bei rechtsunkundigen Personen).

Ob ein Wiedereinsetzungsgrund vorliegt bzw. ob ein grobes Verschulden anzunehmen ist, ist stets nach den Umständen des Einzelfalles unter Berücksichtigung der persönlichen Umstände des Wiedereinsetzungswerbers (bzw. seines Vertreters) zu beurteilen (Frauenberger, ÖJZ 1992, 116; BFG 4.9.2024, RV/2100184/2024). Einem berufsmäßigen Parteienvertreter kann zugemutet werden, dass er einzureichende Formblätter vom vertretungsberechtigten Organ entsprechend unterfertigen lässt, bei der Abgabenbehörde einreicht. Das Verschulden des Vertreters ist dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten (VwGH 2.9.2009, 2009/15/0096; 11.3.2010, 2008/16/0034; 27.1.2011, 2010/15/0149; 26.2.2014, 2012/13/0051; 20.10.2021, Ra 2021/13/0063; BFG 21.3.2024, RV/6100071/2024).

Selbst bei erfolgreicher Erledigung des gestellten Wiedereinsetzungsantrages nach § 9 Abs. 8 **TS 5** KStG 1988 (Monatsfrist nach Unterfertigung des letzten gesetzlichen Vertreters) bleibt zu bedenken, dass damit noch nicht die Frist des § 9 Abs. 8 **TS 2** KStG 1988 (Unterfertigung vor dem Ablauf jenes Wirtschaftsjahres, für das die Zurechnung des steuerlich maßgeblichen Ergebnisses erstmalig wirksam werden soll) eingehalten werden kann. Den Intentionen der Gruppenbesteuerung kann es nicht entsprechen, das steuerliche Betriebsergebnis eines bereits abgelaufenen Wirtschaftsjahres auf den Organträger „rückwirkend“ zu übertragen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Die Bewilligung oder Nichtbewilligung einer Wiedereinsetzung in den vorigen Stand stellt keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung dar.

Graz, am 22. Oktober 2025