

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende ***Ri1***, die Richterin ***Ri2*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***LRi1*** und ***LRi2*** in der Beschwerdesache

Bf1, ***Bf1-Adr*** vertreten durch die ***StV***, sowie die ***Rae GmbH***, Steuernummer ***BF1StNr1***

über die Beschwerde vom 16. Mai 2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 25. April 2025 betreffend Rückerstattung gemäß § 15 Abs 2 COFAG-NoAG, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 09. Dezember 2025 in Anwesenheit der Schriftführerin ***SF***, 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) zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Von der steuerlichen Vertretung der Beschwerdeführerin wurde mit Antrag vom 06.07.2022 über FinanzOnline die Gewährung eines Ausfallsbonus (Ausfallsbonus III) für den Monat März 2022 in der Höhe von 17.351,23 Euro eingebracht. Als E-Mail-Adresse für Rückfragen und Informationen bzw. im Antrag selbst wurde die Mailadresse: ***Mitarbeiter@Steuerberater*** angegeben (siehe Auszug aus dem Fördermanager, OZ 11 des BFG-Beschwerdeaktes).

Der Ausfallsbonus III iHv 17.351,23 Euro wurde am 01.08.2022 von der COVID-19-Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (in der Folge kurz: COFAG) ausbezahlt.

Mit Mail vom 04.12.2023 wurde die Bf mit E-Mail von der Adresse: Noreply | COFAG <noreply@cofag.at> eingeladen, einen Antrag nach den Spätantragsrichtlinien zu stellen. Die Mail wurde an die vom steuerlichen Vertreter angegebene E-Mailadresse ***Mitarbeiter@Steuerberater*** gesandt. In der E-Mail eingebettet war ein individueller Link, der zur Antragstellung genutzt werden musste.

Mit weiteren Mails vom 03.01.2024, 22.02.2024 und 14.03.2024 (abermals an die E-Mailadresse ***Mitarbeiter@Steuerberater***) wurde die Bf erinnert, den Antrag abzugeben. Jede Mail enthielt den individuellen Link, über welchen die Antragstellung möglich war.

Ein Spätantrag wurde nicht eingebracht.

Mit dem hier angefochtenen Rückerstattungsbescheid gemäß § 15 Abs 2 COFAG-NoAG vom 25.04.2025 wurde die Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: Bf) verpflichtet, den erhaltenen Ausfallsbonus III für 03/2022 iHv 17.351,23 Euro (Rückerstattungsanspruch gem § 14 Abs 2 Z 2 COFAG-NoAG) zurückzuzahlen.

Begründend führte das Finanzamt an, dass es die Bf trotz späterem Erinnerungsmails unterlassen habe, rechtzeitig ihren ausbezahlten Ausfallsbonus III (03/2022) im Sinne der Spätantragsrichtlinien umwidmen zu lassen („Umwidmungsantrag“). Sofern kein Umwidmungsantrag vorliege, sei die bereits erhaltene COVID-Beihilfe in Höhe von 17.351,23 Euro zurückzufordern.

Die dagegen eingebrachte Beschwerde vom 16.05.2025 begründete die Bf im Wesentlichen damit, dass die Information über die Erlassung eines Spätantrages bzw über den erforderlichen Umwidmungsantrag von der COFAG an die Mailadresse ***Mitarbeiter@Steuerberater*** versendet wurde. Da der betreffende Mitarbeiter ***Mitarbeiter*** die Kanzlei Ende Februar 2023 verlassen habe, sei die E-Mailadresse mit November 2023 gelöscht worden. Absender, die an diese Mailadresse eine Mail versendet haben, haben eine Rückmeldung erhalten, dass die Mailadresse nicht mehr existiere.

Beigelegt wurde ein Schreiben des IT-Dienstleisters der steuerlichen Vertretung vom 24.04.2025, demzufolge folgende Mitteilung versendet wurde:

Fehler bei der Nachrichtenzustellung an folgende Empfänger oder Gruppen:

Mitarbeiter@Steuerberater

Diese Nachricht wurde vom E-Mail-Server des Empfängers zurückgewiesen. Überprüfen Sie die E-Mail-Adresse des Empfängers, und versuchen Sie, Ihre Nachricht noch mal zu senden, oder wenden Sie sich direkt an den Empfänger. Weitere Tipps zum Beheben dieses Problems finden Sie unter DSN- Code 5.1.0 in Exchange Online - Office 365. Wenn das Problem weiterhin besteht, wenden Sie sich an Ihren E-Mail-Administrator.

Es könne vorliegend nicht von einer ordnungsgemäßen Zustellung ausgegangen werden, nachdem sogar die COFAG eine Bestätigung bekommen habe, dass das Mail nicht zugestellt wurde. Ein Mail werde in der Korrespondenz mit der Finanzverwaltung als rechtliches Nichts betrachtet und wird im Beschwerdefall eine Rückforderung auf ein nachweislich nicht zugestelltes Mail gestützt. Der COFAG wäre es ein Leichtes gewesen, ihrer Pflicht zur Übermittlung der Einladung zur Antragsstellung nach Punkt 4.1 der Spätantragsrichtlinie auf anderem Weg, als per Mail nachzukommen. Der COFAG waren aus dem Antrag Name und Anschrift des antragsstellenden Unternehmens bekannt.

Bei Betrachtung dieses Sachverhalts müsse es einleuchten, dass die Rückforderung nicht gerechtfertigt ist.

Nach der Judikatur habe der Absender eines Mails nachzuweisen, dass das Mail beim Empfänger eingegangen ist. Da die COFAG eine Bestätigung der Nichtzustellbarkeit der Mail erhalten habe, könne keinesfalls von einer ordnungsgemäßen Zustellung ausgegangen werden.

Es werde ersucht, den Rückerstattungsbescheid ersatzlos aufzuheben.

Die abweisende Beschwerdevorentscheidung vom 04.06.2025 begründete das Finanzamt nach Wiedergabe des Sachverhaltes sowie der rechtlichen Grundlagen und Rechtsgrundsätze der Europäischen Union zum Beihilfenrecht auszugsweise wie folgt:

„Es ergibt sich bereits aufgrund der Ausführungen zu den beihilfenrechtlichen Grundsätzen der Rückforderung, dass einem sorgfältigen Wirtschaftsteilnehmer die Verpflichtung auferlegt wird, sich zu vergewissern, ob eine bezogene Beihilfe von der Kommission ordnungsgemäß genehmigt wurde.

Die Genehmigungsentscheidung der Europäischen Kommission und die daraus resultierende Antragstellung auf Gewährung eines AB III bis spätestens 30.6.2022 wäre für den Bf. frühzeitig erkennbar gewesen. Die Genehmigungsentscheidung der EU-Kommission vom 11.1.2022 wurde am 17.1.2022 veröffentlicht und wäre daher zum Zeitpunkt einer unionsrechtskonformen Beantragung des AB 111 bis 30.6.2022 durch den Bf. öffentlich einsehbar und überprüfbar gewesen.

Selbiges gilt für den Befristeten Rahmen in der Fassung seiner sechsten Änderung, welcher bereits am 24.11.2021 im Amtsblatt der Europäischen Union veröffentlicht wurde. Schließlich wurden zur Sanierung der Beihilfenrechtswidrigkeit auch die Spätantragsrichtlinien erlassen, welchen die Antragsfristen für Spätanträge zu entnehmen sind. Warum für den Bf. die dem Beihilfenrecht entsprechende Antragsfrist nicht erkennbar hätte sein sollen, ist daher nicht nachvollziehbar.

Da der beihilfenrechtliche Verstoß sowie in weiterer Folge die Spätantragsrichtlinien bekanntgemacht wurden, hätte sich ein sorgfältiger Wirtschaftsteilnehmer auch ohne Erhalt

einer entsprechenden Information durch die COFAG darum bemühen müssen, hinsichtlich der beihilfenrechtswidrig erhaltenen Beihilfe einen rechtskonformen Zustand herzustellen. Es wäre demnach jedenfalls - spätestens ab Bekanntmachung der Spätrantragsrichtlinie im Dezember 2023 - in der Verantwortung des Bf. gelegen, dass er sich - hätte er tatsächlich keine entsprechende Mitteilung der COFAG bekommen - mit dieser in Verbindung setzt, um abzuklären, weshalb eine Zusendung des Antragslinks an ihn unterblieben ist, zumal die Spätrantragsrichtlinie - wie der Bf. selbst ausführt - explizit festlegt, dass eine Einladung zur Einbringung eines Ergänzungs- oder Umwidmungsantrages durch die COFAG zu erfolgen hat.“

Die innerstaatlichen Förderbedingungen seien – auf Grund Zustimmung der Bf – explizit zum Bestandteil des Fördervertrages mit der COFAG geworden. Durch Annahme der Förderrichtlinien habe sich die Bf in Punkt 5.1. verpflichtet, die COFAG unverzüglich über Umstände zu informieren, die dazu führen, dass die Voraussetzungen für die Gewährung des Ausfallsbonus III nicht (mehr) vorliegen; und der COFAG sonstige Änderungen der für die Gewährung Ausfallsbonus III maßgeblichen Verhältnisse unverzüglich bekannt zu geben.

Im Ergebnis habe die Bf daher von der Möglichkeit der Sanierung des beihilfenrechtswidrigen Ausfallbonus III (durch Stellen eines Umwidmungsantrages) nicht Gebrauch gemacht. Unabhängig vom Erhalt einer Service-E-Mail ergebe sich bereits aus beihilfenrechtlichen Grundsätzen, dass ein sorgfältiger Wirtschaftsteilnehmer von sich aus verpflichtet ist, hinsichtlich einer beihilfenrechtswidrig erhaltenen Förderung einen rechtskonformen Zustand herzustellen. Es sei daher insbesondere an der Bf gelegen gewesen, sich mit der COFAG betreffend der (mangelnden) Voraussetzungen des Ausfallbonus III sowie der Änderung der Grunddaten in Verbindung zu setzen.

Auf eine Einladung zur Antragstellung (via Mail) könne es daher nicht ankommen, weshalb die Beschwerde im Ergebnis abgewiesen wurde.

Im Vorlageantrag vom 01.07.2025 wiederholte die Bf im Wesentlichen ihr Vorbringen aus der Beschwerde und ergänzte, dass die Nichtzustellung des Mails kausal für die Nichtstellung des Antrags auf Umwidmung nach der Spätrantragsrichtlinie gewesen sei. In anderen Fällen sei der Antrag an eine aktive Mailadresse zugestellt und der Antrag gestellt worden.

Am 02.10.2025 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Im Vorfeld der mündlichen Verhandlung wurde am 01.12.2025 eine ergänzende Stellungnahme der Kanzlei ***Rae GmbH*** eingereicht. Unter Punkt I. der Stellungnahme wird ausgeführt, dass die ***StV*** bekannt gibt, dass sie die ***Rae GmbH*** mit ihrer rechtsfreundlichen Vertretung beauftragt hat und ersucht um diesbezügliche Kenntnissnahme.

Vorgebracht wird einerseits, dass es seitens der COFAG keine formal korrekte Einladung zur Stellung eines Antrages iSd Spätrantragsrichtlinien gab. Ferner hätten allfällige Mitteilungen der

COFAG direkt an die Beschwerdeführerin (Anmerkung: gemeint ist die ***StV***) als mit Zustellvollmacht ausgestatteter steuerlicher Vertreterin zugestellt werden müssen. Das Fristversäumnis beruhe ausschließlich auf einem Organisationsverschulden der COFAG, da die Rückmeldungen der Unzustellbarkeit der E-Mail ignoriert worden seien.

In vorliegendem Fall sei unstrittig, dass der Umwidmungsantrag nicht gestellt wurde. Mit Hinweis auf die Erläuternden Bemerkungen zum COFAG-NoAG wird jedoch ausgeführt, dass im gegenständlichen Fall ein Rückerstattungsanspruch nur insoweit bestehe, als der ausgezahlte Betrag den Betrag übersteigt, der nach EU-Beihilfenrecht (De-minimis-VO 2024) zusteht. Das Finanzamt hätte daher eine Berechnung auf Grund der Daten in der Förderdatenbank unter Berücksichtigung der De-minimis Obergrenze in Höhe von 300.000,00 Euro vornehmen müssen. Dies hätte ergeben, dass ein finanzieller Rahmen für eine De-minimis-Beihilfe verbleibt, der den ausbezahlten Ausfallsbonus jedenfalls abdecke.

Der Bescheid sei daher mit Rechtswidrigkeit behaftet und daher aufzuheben.

Am 09.12.2025 fand eine mündliche Senatsverhandlung statt. Seitens der mit Zustellvollmacht ausgestatteten anwaltlichen Vertretung wurde wiederholend auf die formale Unwirksamkeit des Bescheides in Folge Nichtzustellung des Antragslinks (im Sinne der „Einladung“) zur Stellung eines Umwidmungsantrages eingegangen. Ferner wurde materielle Rechtswidrigkeit vorgebracht, als der auszuzahlende Betrag unter der De-Minimis-Grenze (diese konnte jedoch nicht konkret beziffert werden) liege und es nur auf die Differenz zwischen dem Auszahlungsbetrag und jenem, der beihilfenrechtlich zustehe, ankommt.

Die Behördenvertreterin führte aus, dass eine Änderung der E-Mail-Adresse der COFAG gegenüber – wozu die Bf bzw. die steuerliche Vertretung auf Grund des Fördervertrages verpflichtet gewesen wären - nicht bekannt gegeben worden sei. Aber selbst ohne Zusendung eines individualisierten Antragslinks hätte die Bf bzw. ihre Vertreterin die Rechtslage auf Grund der Veröffentlichung der EU-Kommission bzw. der Spätantragslichtlinien kennen und daher den Antrag stellen müssen. Amtswegig sei eine Umdeutung nicht möglich zumal auch der Gesamtbetrag der Förderungen nicht ermittelt werden könne.

Daraufhin replizierte die anwaltliche Vertretung, dass eine amtswegige Ermittlung der erhaltenen Förderbeträge laut Förderdatenbank erfolgen hätte müssen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin hat mit Hilfe ihres steuerlichen Vertreters mit Antrag vom 06.07.2022 die Gewährung eines Ausfallsbonus (Ausfallsbonus III) für den Monat März 2022 via FinanzOnline beantragt (siehe die Angaben im Vorlagebericht des Finanzamtes sowie OZ 7 des

BFG-Beschwerdeakt, Auszug aus dem Fördermanager aus dem das Antragsdatum 06.07.2022 - anstatt wie im Rückerstattungsbescheid mit 07.07.2022 angegeben - ersichtlich ist). Im Antrag wurde als Kontakt die Mailadresse: ***Mitarbeiter@Steuerberater*** angegeben (siehe OZ 11 des BFG-Beschwerdeaktes, Auszug aus dem Fördermanager). Der Ausfallsbonus iHv 17.351,23 Euro wurde ihr gewährt und am 01.08.2022 von der COFAG ausbezahlt (vgl die Feststellungen der belangten Behörde in den Bescheiden sowie im Vorlagebericht).

Mit Mail vom 04.12.2023 wurde die Bf mit E-Mail von der Adresse Noreply | COFAG <noreply@cofag.at> eingeladen, einen Antrag nach den Spätantragsrichtlinien zu stellen. Diese Mail wurde an die vom steuerlichen Vertreter angegebene E-Mailadresse ***Mitarbeiter@Steuerberater*** gesandt. Aus dem Akt ergibt sich, dass unter der Rubrik: „E- Mailadresse für Rückfragen und Informationen“ unter den Allgemeinen Antragsdaten selbst die Adresse ***Mitarbeiter@Steuerberater*** (siehe Auszug aus dem Fördermanager, OZ 11 des BFG-Beschwerdeaktes) angegeben wurde.

In der Mail war ein individueller Link enthalten, der zur Antragstellung genutzt werden musste (vgl: „Nutzen sie zur Antragstellung bitte diesen individuellen Link.“). Beigelegt war ein Informationsschreiben zu De-minimis Beihilfen nach Punkt 5 der Spätantragsrichtlinien.

Die Anträge nach den Spätantragsrichtlinien waren über das Unternehmensserviceportal ("USP") einzubringen (siehe Seite 2 der E-Mail vom 04.12.2023). War das Unternehmen, für das ein Ergänzungs- bzw. Umwidmungsantrag gestellt werden sollte, noch nicht für das USP registriert, musste diese Registrierung vorab erfolgen (vgl wiederum Seite 2 der E-Mail vom 04.12.2023 sowie die vom Bundesministerium für Finanzen auf der Homepage veröffentlichte Ausfüllhilfe zu den Spätanträgen, Fassung vom 14.02.2024; <https://www.bmf.gv.at/themen/cofag-abwicklung/foerderrichtlinien.html#spaetantraege-downloads-010-1>; abgerufen am 13.11.2025).

Mit Mails vom 03.01.2024, 22.02.2024 und 14.03.2024 - abermals an die vom steuerlichen Vertreter angegebene E-Mailadresse ***Mitarbeiter@Steuerberater*** - wurde die Bf erinnert, den Antrag abzugeben. Jede Mail enthielt den individuellen Link, über welchen die Antragstellung möglich war. Die Erinnerungsmails wurden ebenfalls von der „noreply“-Adresse <noreply@cofag.at> versandt, weshalb die COFAG die Information, über die nicht erfolgte Zustellung nicht erreichen konnte.

Auf Grund der Ungültigkeit der E-Mail-Adresse ***Mitarbeiter@Steuerberater*** seit 09.11.2023 wurden die seitens der COFAG versendeten Mails vom E-Mail-Server des Empfängers zurückgewiesen (siehe mit der Beschwerde vorgelegte E-Mail-Korrespondenz mit der Netzwerktechnik der steuerlichen Vertretung).

Mit dem hier angefochtenen Rückerstattungsbescheid gemäß § 15 Abs 2 COFAG-NoAG vom 25.04.2025 wurde die Bf verpflichtet, den erhaltenen Ausfallsbonus III iHv 17.351,23 Euro (Rückerstattungsanspruch gem § 14 Abs 2 Z 2 COFAG-NoAG) zurückzuzahlen.

Mit Stellung des ursprünglichen Förderantrages hat die Bf Folgendem ausdrücklich zugestimmt (siehe Auszug aus dem Fördermanager „Bestätigungen / Antrag“, OZ 13 des BFG-Beschwerdeaktes):

„Durch das Einbringen dieses Antrag über FinanzOnline stellt der Antragsteller ein Angebot auf Abschluss eines Fördervertrags mit der COFAG auf Basis der vom Antragsteller und Antragseinbringer gelesenen Förderbedingungen der COFAG. Nimmt die COFAG den Antrag des Antragsstellers an, werden die Förderbedingungen Bestandteil dieses Fördervertrags. Die COFAG darf den Ausfallsbonus III im Rahmen diesen Fördervertrags nur in Einklang mit dieser Verordnung gewähren: Verordnung...Bundesministers für Finanzen nach §3b Abs. 3 des ABBAG-Gesetzes betreffend Richtlinien über eine weitere Verlängerung des Ausfallbonus für Unternehmen mit hohem Umsatzausfall (VO Ausfallsbonus III) in der jeweils geltenden Fassung (die "Richtlinien").

Daher bildet die Bestimmungen der Richtlinien auch einen wesentlichen Bestandteil des Fördervertrags. Die Höhe des Ausfallbonus III wird in Einklang mit Punkt 4 der Richtlinien berechnet. Der Fördervertrag kommt rechtsverbindlich mit dem Antragsteller zustande, in dem die COFAG den Ausfallbonus III auf das im Antrag bekanntgegebene Konto überweist.“ [...]

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zum Antrag auf Ausfallsbonus III gründen sich einerseits auf die Angaben der Bf in der Beschwerde, in der ausgeführt wurde, dass der Antrag nach dem 30.06.2022 (aber vor dem 09.07.2022) gestellt wurde sowie die Ausführungen der belangten Behörde im Vorlagebericht, wonach der Antrag am 06.07.2022 gestellt wurde (auch aus dem Auszug aus dem Fördermanager ist das Antragsdatum mit 06.07.2022 ersichtlich; vgl OZ 7 des BFG-Beschwerdeaktes). Darüber hinaus ist aus den von der belangten Behörde vorgelegten COFAG-Unterlagen ersichtlich, dass die COFAG am 25.07.2022 ein E-Mail an die Mailadresse ***Mitarbeiter@Steuerberater*** gesendet hat und darin mitgeteilt hat, dass der Antrag vom 06.07.2022 freigegeben wurde und ein Betrag in Höhe von 17.351,23 Euro ausbezahlt wurde.

Unbestritten ist, dass die E-Mails der COFAG, gerichtet an die Adresse ***Mitarbeiter@Steuerberater***, nicht zugestellt wurden. Der Umstand der Nichtzustellbarkeit der E-Mails (inklusive darin enthaltenen Antragslinks) ergibt sich aus den dem BFG vorgelegten E-Mails der COFAG („noreply@cofag.at“) sowie der E-Mail-Korrespondenz der steuerlichen Vertretung mit ihrer Netzwerktechnik (Mail vom 24.04.2025).

Nicht strittig ist ferner, dass die steuerliche Vertretung der COFAG gegenüber die Ungültigkeit der E-Mail-Adresse ***Mitarbeiter@Steuerberater*** in Folge Ausscheidens des Mitarbeiters ***Mitarbeiter*** mit Ende Februar 2023 nicht anzeigte.

Ferner unstrittig ist der Umstand, dass kein Umwidmungsantrag gestellt wurde.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

3.1.1. Innerstaatliche Rechtsgrundlagen

Die Gewährung (sowie die zivilrechtliche Rückforderung) von Förderungen war vor dem 01.08.2024 im ABBAG-Gesetz (Bundesgesetz über die Einrichtung und den Betrieb einer Abbaumanagementgesellschaft des Bundes) sowie den auf Basis des § 3b Abs 2 ABBAG-Gesetz ergangenen Richtlinien (Förder-)Verordnungen geregelt.

Mit dem COVID-19-Gesetz (BGBl I 12/2020) wurde etwa § 2 Abs 2 ABBAG-Gesetz dahingehend geändert, als dieser wie folgt lautete: *„Zu diesem Zweck obliegt der Gesellschaft nach Maßgabe einer gesetzlichen Ermächtigung oder Beauftragung durch den Bundesminister für Finanzen, [...] die Erbringung von Dienstleistungen und das Ergreifen von finanziellen Maßnahmen zugunsten von Unternehmen gemäß § 3b Abs. 1, die zur Erhaltung der Zahlungsfähigkeit und Überbrückung von Liquiditätsschwierigkeiten dieser Unternehmen im Zusammenhang mit der Ausbreitung des Erregers SARS-CoV-2 und den dadurch verursachten wirtschaftlichen Auswirkungen geboten sind.“*

Die Gründung einer Tochtergesellschaft (COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG)) zur Bewältigung der in § 2 Abs 2 ABBAG-Gesetz umschriebenen Aufgaben erfolgte durch COVID-19-Gesetz (BGBl I 12/2020) sowie BGBl I 23/2020.

In § 3b Abs 3 ABBAG-Gesetz schuf der Gesetzgeber mit BGBl I 12/2020 eine Verordnungsermächtigung: *Der Bundesminister für Finanzen hat unter Beachtung der geltenden Vorgaben des EU-Beihilfenrechtes per Verordnung Richtlinien zu erlassen, die insbesondere nachstehende Regelungen zu enthalten haben:*

1. Festlegung des Kreises der begünstigten Unternehmen,
2. Ausgestaltung und Verwendungszweck der finanziellen Maßnahmen,
3. Höhe der finanziellen Maßnahmen,
4. Laufzeit der finanziellen Maßnahmen,

5. Auskunfts- und Einsichtsrechte des Bundes oder des Bevollmächtigten.

Auf Basis dieser ergingen zahlreiche Förderverordnungen, wie etwa die Verordnung gemäß § 3b Abs 3 des ABBAG-Gesetzes betreffend Richtlinien über eine weitere Verlängerung des Ausfallsbonus für Unternehmen mit hohem Umsatzausfall (**VO Ausfallsbonus III**), BGBl. II 518/2021, in der jeweils geltenden Fassung.

In der Präambel (Punkt 1) des Anhangs zur Verordnung wird in Punkt 1.2. Folgendes festgehalten:

Bei den in diesen Richtlinien vorgesehenen finanziellen Maßnahmen handelt es sich (mit Ausnahme der in Punkt 4.4.3 geregelten De-minimis-Beihilfen) um Beihilfen im Sinne von Art. 107 Abs. 3 lit. b des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV). Die gegenständlichen Richtlinien stützen sich auf die Entscheidung der Europäischen Kommission SA.56840 (2020/N) vom 8. April 2020, ergänzt durch die Entscheidungen SA.58640 (2020/N) vom 18. September 2020, SA.59320 (2020/N) vom 9. November 2020, SA.61614 (2020/N) vom 9. Februar 2021 und SA.100831 (2021/N), mit der die Europäische Kommission Direktzuschüsse, Garantien und andere finanzielle Hilfsmaßnahmen bis zu einem bestimmten Höchstbetrag gemäß der Mitteilung der Europäischen Kommission „Befristeter Rahmen für staatliche Beihilfen zur Stützung der Wirtschaft angesichts des derzeitigen Ausbruchs von COVID-19“, ABl. C 911 vom 20. März 2020, S 1, (Befristeter Beihilferahmen) in der jeweils geltenden Fassung, genehmigt hat.

Der Ausfallsbonus III hat der Erhaltung der Zahlungsfähigkeit und Überbrückung von Liquiditätsschwierigkeiten von Unternehmen im Zusammenhang mit der Ausbreitung von COVID-19 zu dienen. Leistungen nach diesen Richtlinien können mit De-minimis-Beihilfen¹ und AGVO-, GVO Landwirtschaft- beziehungsweise GVO Fischerei und Aquakultur-Beihilfen² kombiniert werden, sofern dabei die Kumulierungsregeln der entsprechenden Gruppenfreistellungs-Verordnungen beziehungsweise der jeweils anwendbaren De-minimis-Verordnungen eingehalten werden (vgl Punkt 1.3. des Anhangs 1 zur Verordnung / Richtlinien).

Die COFAG hat einen Ausfallsbonus III an Unternehmen, die durch die Ausbreitung von COVID-19 Umsatzausfälle erleiden oder bereits erlitten haben, nach diesen Richtlinien zu gewähren (vgl Punkt 2.3. des Anhangs 1 zur Verordnung / Richtlinien).

Die Voraussetzungen für die Gewährung des Ausfallsbonus III bzw. begünstigte Unternehmen sind in Punkt 3. geregelt.

In Punkt 5. „Antragstellung und Antragsprüfung“ des Anhangs zur Verordnung wurde unter Punkt 5.1. Folgendes geregelt: *Der Ausfallsbonus III kann ab dem 10. des auf den Betrachtungszeitraum folgenden Kalendermonats bis zum 9. des auf den Betrachtungszeitraum viertfolgenden Kalendermonats beantragt werden.*

Die Stellung eines Antrags auf Gewährung eines Ausfallsbonus III erfolgt ausschließlich gegenüber der COFAG. Technische Schnittstelle für die Einbringung der Anträge an die COFAG auf Auszahlung des Ausfallsbonus III ist ausschließlich das Verfahren FinanzOnline. Die Gewährung des Ausfallsbonus III setzt keinen schriftlichen Fördervertrag voraus. Der Antragsteller stellt durch Einbringung eines Antrags auf Gewährung eines Ausfallsbonus III über FinanzOnline ein Angebot auf Abschluss eines Fördervertrags mit der COFAG. Die Auszahlung des Ausfallsbonus III an den Antragsteller durch die COFAG gilt als Annahme des Angebots auf Abschluss eines Fördervertrags mit der COFAG (vgl Punkt 5.2.).

Der Antragsteller kann bei der Antragstellung über FinanzOnline von einem Steuerberater, Wirtschaftsprüfer oder Bilanzbuchhalter vertreten werden, sofern diesem eine ausreichende schriftliche Vollmacht vom antragstellenden Unternehmen vorliegt, um den Antrag auf Gewährung eines Ausfallsbonus III nach diesen Richtlinien über FinanzOnline im Namen und auf Rechnung des Antragstellers stellen zu können (vgl Punkt 5.3.).

Im Antrag hatte der Antragseinbringer etwa anzugeben (vgl Punkt 6.1.3.), ob und gegebenenfalls in welcher Höhe der Antragsteller bereits sonstige finanzielle Maßnahmen nach Abschnitt 3.1 des Befristeten Beihilferahmens erhalten hat. Sonstige finanzielle Maßnahmen nach Abschnitt 3.1 des Befristeten Beihilferahmens verringern den Höchstbetrag für den Ausfallsbonus III gemäß Punkt 4.4.2. Wird ein Ausfallsbonus III gemäß Punkt 4.4.3 an ein UiS gewährt, so werden der allgemeine De-Minimis-Höchstbetrag von 200.000 und der für die Förderung der Straßengüterverkehrstätigkeit vorgesehene De-Minimis-Höchstbetrag von EUR 100.000 von bereits erhaltenen sonstigen finanziellen Maßnahmen nach Abschnitt 3.1 des Befristeten Beihilferahmens jedoch nicht verringert. Es sind bei UiS anstelle der Beihilfen nach Abschnitt 3.1 des Befristeten Beihilferahmens die De-minimis-Beihilfen der letzten drei Veranlagungszeiträume anzugeben.

Der Antragseinbringer hatte sich ferner unter anderem zu verpflichten, Änderungen der für die Förderungsgewährung maßgeblichen Verhältnisse unverzüglich der COFAG schriftlich bekannt zu geben (vgl Punkt 6.2.4.)

3.1.2. Europarechtliche Rechtsgrundlagen

Bei der Gewährung von Beihilfen ist und war Europarecht (EU-Beihilfenrecht) zu beachten. Grundsätzlich gilt das Verbot von staatlichen Beihilfen mit Ausnahmen. Primärrechtlich sind beihilfenrechtliche Regelungen im Abschnitt 2 in Art 107 bis Art 109 AEUV geregelt.

Soweit in den Verträgen nicht etwas anderes bestimmt ist, sind staatliche oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfen gleich welcher Art, die durch die Begünstigung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen, mit dem Binnenmarkt unvereinbar, soweit sie den Handel zwischen Mitgliedstaaten

beeinträchtigen (vgl Art 107 Abs 1 AEUV). Die Vereinbarkeit einer Beihilfe mit dem Binnenmarkt wird in Abs 2 und Abs 3 festgelegt.

In Art 108 AEUV wird die Europäische Kommission als Beihilfenkompetenzinstanz festgelegt (vgl *Hodik*, Europäisches Beihilfenrecht (2023) 7). *Die Kommission überprüft fortlaufend in Zusammenarbeit mit den Mitgliedstaaten die in diesen bestehenden Beihilferegeln. Sie schlägt ihnen die zweckdienlichen Maßnahmen vor, welche die fortschreitende Entwicklung und das Funktionieren des Binnenmarkts erfordern* (Art 108 Abs 2 AEUV).

Stellt die Kommission fest, nachdem sie den Beteiligten eine Frist zur Äußerung gesetzt hat, dass eine von einem Staat oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfe mit dem Binnenmarkt nach Artikel 107 unvereinbar ist oder dass sie missbräuchlich angewandt wird, so beschließt sie, dass der betreffende Staat sie binnen einer von ihr bestimmten Frist aufzuheben oder umzugestalten hat (Art 108 Abs 3 AEUV).

Neben primärrechtlichen Rechtsgrundlagen (Art 107 bis Art 109 AEUV) gibt das Sekundärrecht (Verordnungen (zB allgemeine De-minimis-VO), Bekanntmachungen der Kommission, Mitteilungen und Leitlinien) maßgebliche Grenzen der Beihilfengewährung vor.

Am 19.03.2020 nahm die Kommission den Befristeten Rahmen für staatliche Beihilfen zur Stützung der Wirtschaft angesichts des derzeitigen Ausbruchs von COVID-19 („Befristeter COVID-19-Rahmen“) an, der mehrmals geändert wurde, um dem sich wandelnden Bedarf während der Krise Rechnung zu tragen. Im Mai 2022 kündigte die Kommission an, den Befristeten COVID-19-Rahmen auslaufen zu lassen. Der Befristete COVID-19-Rahmen wurde bezüglich der meisten vorgesehenen Instrumente nicht über den 30.06.2022 hinaus verlängert (vgl Befristeter Rahmen für staatliche Beihilfen zur Stützung der Wirtschaft angesichts des derzeitigen Ausbruchs von COVID-19 (Mitteilung der Europäischen Kommission), ABl. C 911 vom 20. März 2020, S 1, idF ABl. C 423 vom 7. November 2022, S. 9 ("Befristeter Rahmen"); https://germany.representation.ec.europa.eu/news/staatliche-beihilfen-kommission-wird-befristeten-covid-19-rahmen-auslaufen-lassen-2022-05-12_de, abgerufen am 15.12.2025).

Für den Ausfallsbonus III für März 2022 sowie den Verlustersatz III kam es bei der Ausgestaltung der eingeräumten innerstaatlichen (österreichischen) Antragsfristen lt. Richtlinien zu einer Überschreitung von beihilfenrechtlichen Fristen. Eine Möglichkeit der Sanierung dieses beihilfenrechtswidrigen Zustandes sahen die Spätantragsrichtlinien (BGBl. II 348/2023) vor: Finanzielle Maßnahmen gemäß § 2 Abs 2 Z 7 ABBAG-Gesetz dürfen nach dem Befristeten Rahmen nur gewährt werden, wenn der Erstantrag auf eine finanzielle Maßnahme gemäß den Richtlinien zum Verlustersatz III sowie den Richtlinien zum Ausfallsbonus III bis zum 30.06.2022 gestellt wurde. Die Auszahlung des vom Förderwerber nach dem 30.06.2022 bei der COFAG eingelangten Erstantrag auf eine finanzielle Maßnahme nach den Richtlinien zum Verlustersatz III und/oder Ausfallsbonus III ("**Spätantrag**") stand daher nicht in Einklang mit dem Befristeten Rahmen.

Der Förderwerber konnte nach den Spätrantragsrichtlinien die Umwidmung von Beihilfen, die auf Grund von Spätranträgen gewährt wurden, beantragen und damit die beihilfenrechtliche Konformität, der aufgrund der Spätranträge bereits gewährten finanziellen Maßnahmen sicherstellen (vgl Spätrantragsrichtlinien, StF: BGBl. II 348/2023 (im Folgenden kurz: Spätrantragsrichtlinien):

4. Abwicklung von Spätranträgen

4.1. Die COFAG hat Spätrantragsteller einzuladen

– *in Bezug auf Spätranträge, zu denen noch keine Auszahlungen erfolgten, einen Antrag auf Ergänzung des Spätrantrags („Ergänzungsantrag“); und*

– *in Bezug auf Spätranträge, zu denen bereits Auszahlungen erfolgten, einen Antrag auf Umwidmung des Spätrantrags („Umwidmungsantrag“)*

jeweils (i) nach Maßgabe von Punkt 5 (De-minimis-Beihilfe) oder (ii) nach Maßgabe von Punkt 6 (Schadensausgleich) oder (iii) nach Maßgabe von Punkt 5 (De-minimis-Beihilfe) und Punkt 6 (Schadensausgleich) zu stellen. Es ist sicherzustellen, dass eine beihilfenrechtliche Überkompensation ausgeschlossen ist.

Ergänzungs- und Umwidmungsanträge konnten bis zum 01.04.2024 gestellt werden (siehe Punkt 4.6. der Spätrantragsrichtlinien).

Die Stellung eines Umwidmungs- oder Ergänzungsantrags erfolgt gegenüber der COFAG. Die COFAG hat das Verfahren und die technische Schnittstelle für die Einbringung der Anträge festzulegen. Die Gewährung sowie die Umwidmung einer Beihilfe setzen keinen schriftlichen Fördervertrag oder Umwidmungsvertrag voraus (siehe Punkt 8.4. der Spätrantragsrichtlinien).

Die Umwidmung einer finanziellen Maßnahme in eine De-minimis-Beihilfe nach Punkt 5 oder in einen Schadensausgleich nach Punkt 6 wird auf Grundlage einer privatrechtlichen Vereinbarung zwischen der COFAG einerseits und dem Antragsteller andererseits vorgenommen. Der Antragsteller stellt durch die Einbringung des Umwidmungsantrags ein Angebot auf Abschluss einer privatrechtlichen Vereinbarung über die Umwidmung (Umwidmungsvertrag). Der Umwidmungsvertrag kommt mit der Umwidmungs-Mitteilung der COFAG an den Antragsteller gemäß Punkt 9.4 zweiter Satz, zustande. Mit Abschluss des Umwidmungsvertrags sind die betroffenen finanziellen Maßnahmen im Sinne dieser Richtlinien umgewidmet (siehe Punkt 9.6. der Spätrantragsrichtlinien).

In den ausgegebenen Umwidmungsbedingungen der COFAG (vgl „Umwidmungsbedingungen zur Umwidmung einer Beihilfe nach den Spätrantragsrichtlinien durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG), veröffentlicht auf der Homepage des Bundesministeriums für Finanzen; <https://www.bmf.gv.at/themen/cofag->

abwicklung/foerderrichtlinien.html#spaetantraege-downloads-010-1) führt Punkt 1.3. aus, dass der Fördervertrag mit Einlangen der Umwidmungsmitteilung an die im Spätantrag bekanntgegebene E-Mailadresse zustande kommt. *Eine Änderung der im Spätantrag bekanntgegebenen E-Mailadresse ist der COFAG daher umgehend mitzuteilen.*

3.1.3. Rückerstattung gemäß COFAG-NoAG

Rückerstattungen von zu Unrecht erhaltenen finanziellen Leistungen wurden mit BGBl. I 86/2024 (Gesetzespaket COFAG Sammelgesetz) neu im COFAG-Neuordnungs- und Abwicklungsgesetz (COFAG-NoAG) geregelt. Das COFAG-NoAG wurde in Umsetzung des Erkenntnisses des Verfassungsgerichtshof vom 5.10.2023, G 265/2022-45, geschaffen und regelt neben der (privatwirtschaftlichen) Vergabe von Förderungen durch den Bund (vgl § 8 COFAG-NoAG) maßgeblich die Rückerstattung von zu Unrecht erhaltenen finanziellen Leistungen. Ab 01.08.2024 entsteht in diesem Ausmaß ein öffentlich-rechtlicher Rückerstattungsanspruch. Der 3. Abschnitt des COFAG-NoAG lautet auszugsweise wie folgt:

Rückerstattungsanspruch

§ 14. (1) Das zuständige Finanzamt (§ 17) hat nach den Abgabenvorschriften (§ 3 Abs. 3 der Bundesabgabenordnung – BAO, BGBl. Nr. 194/1961) zu prüfen, ob ein Rückerstattungsanspruch besteht und diesen zu erheben (§ 1 Abs. 3 BAO). Für Zwecke der Anwendung der Abgabenvorschriften gilt der Rückerstattungsanspruch als Abgabe im Sinne des § 3 Abs. 1 BAO.

(2) Ein Rückerstattungsanspruch errechnet sich aus

1. dem Differenzbetrag zwischen dem Auszahlungsbetrag und jenem Betrag, der aufgrund des verwirklichten Sachverhalts und der für den Fördervertrag maßgeblichen Verordnungen (§ 2 Abs. 9) zugestanden wäre, oder

2. dem Differenzbetrag zwischen dem Auszahlungsbetrag und jenem Betrag, der dem Vertragspartner beihilfenrechtlich als finanzielle Leistung zusteht, oder

3. dem gesamten Auszahlungsbetrag, wenn sich der Vertragspartner nicht steuerlich wohlverhalten hat (§ 3 des Bundesgesetzes, mit dem Förderungen des Bundes aufgrund der COVID-19-Pandemie an das steuerliche Wohlverhalten geknüpft werden, BGBl. I Nr. 11/2021 in der Fassung des BGBl. I Nr. 126/2023).

Der Rückerstattungsanspruch vermindert sich um jene Beträge, die vom Vertragspartner darauf bereits an die COFAG oder den Bund geleistet wurden.

(3) Der Vertragspartner kann gegen den Rückerstattungsanspruch mit seinen vollstreckbaren Ansprüchen aufrechnen, die ihm aus einem Fördervertrag gegen die COFAG oder aus welchem Rechtstitel auch immer gegen den Bund zustehen.

Festsetzung der Rückerstattung

§ 15. (1) Der Rückerstattungsanspruch entsteht

- 1. für Auszahlungen, die vor dem 1. August 2024 erfolgt sind, am 1. August 2024;*
- 2. für alle späteren Auszahlungen mit dem auf die Auszahlung folgenden Tag.*

(2) Die Rückerstattung ist vom zuständigen Finanzamt mit Bescheid festzusetzen, wenn der Rückerstattungsanspruch die in den einschlägigen Verordnungen (§ 2 Abs. 9) enthaltenen Betragsgrenzen für die Rückforderung übersteigt.

(3) Der Rückerstattungsanspruch wird mit Ablauf eines Monats nach Bekanntgabe des Festsetzungsbescheides fällig.

(4) Abweichend von § 207 und § 208 BAO beträgt die Verjährungsfrist für den Rückerstattungsanspruch zehn Jahre und beginnt frühestens mit 1. August 2024 zu laufen

Zuständigkeit

§ 17. (1) Für die Erhebung des Rückerstattungsanspruchs ist jenes Finanzamt zuständig, das für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständig ist. Ist der Vertragspartner nicht Unternehmer im Sinne des § 2 Umsatzsteuergesetzes 1994, BGBl. 663/1994, ist das Finanzamt zuständig, das für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständig wäre, wenn er Unternehmer im Sinne des § 2 des Umsatzsteuergesetzes wäre.

(2) Für das ordentliche Rechtsmittelverfahren ist das Bundesfinanzgericht das zuständige Verwaltungsgericht.

Ein Rückerstattungsanspruch basierend auf § 14 Abs 2 Z 2 COFAG-NoAG umfasst Fälle, in denen die Förderrichtlinie, auf welcher der Fördervertrag fußt, nicht vollständig den von den Organen der Europäischen Union vertretenen beihilfenrechtlichen Vorgaben entspricht. Das wäre beispielsweise der Fall, wenn eine Förderung an einen Vertragspartner ausgezahlt worden ist, der erstmals nach dem 30. Juni 2022 einen Antrag auf Ausfallsbonus III für März 2022 oder Verlustersatz III eingebracht hat und kein Umwidmungsantrag gestellt wird, oder wenn der Auszahlungsbetrag die beihilferechtlich zulässigen Höchstgrenzen überschritten hat (Erläuterungen zum Initiativantrag 4070/A XXVII. GP).

Zu Rückforderungen nach der Z 2 kommt es nur, wenn es den Unternehmen nicht möglich ist, die Unionsrechtswidrigkeit durch eine Antragstellung nach den Obergrenzenrichtlinien (§ 2 Abs

9 Z 16 COFAG-NoAG) bzw nach den Spätrantragsrichtlinien (§ 2 Abs 9 Z 15 COFAG-NoAG) zu sanieren (*Eisenberger/Holzmann*, COFAG-NoAG (2024) § 14 Rz K8).

In vorliegendem Fall wurde die Rückerstattung auf § 14 Abs 2 Z 2 COFAG-NoAG gestützt, weil ein Umwidmungsantrag nicht gestellt wurde.

3.1.4. Zur rechtlichen Beurteilung im konkreten Beschwerdefall

Die Gewährung des Ausfallsbonus III basierte auf dem Befristeten Beihilfenrahmen der Kommission (vgl Punkt 1.2. des Anhangs der VO Ausfallsbonus III). Dieser Rahmen gab eine Frist zur Beihilfengewährung durch die Mitgliedstaaten vor (30.06.2022). Spätranträge (= Förderanträge, die beihilfenrechtswidrig nach dem 30.06.2022 eingebracht wurden) hinsichtlich der Förderprodukte Verlustersatz III sowie Ausfallsbonus III konnten durch das Einbringen eines Umwidmungsantrages im Sinne der Spätrantragsrichtlinien saniert werden.

Die Bf brachte am 06.07.2022 – somit nach der von der europäischen Kommission vorgesehenen Frist – einen Antrag auf Gewährung eines Ausfallsbonus III für März 2022 ein. Eine „Sanierung“ durch Stellen eines Umwidmungsantrages iSd Spätrantragsrichtlinien erfolgte nicht.

Der Differenzbetrag zwischen dem Auszahlungsbetrag (vorliegend 17.351,23 Euro) und jenem Betrag, der dem Vertragspartner beihilfenrechtlich als finanzielle Leistung zusteht, war daher gem §§ 13 ff COFAG-NoAG grundsätzlich vom Finanzamt rückzufordern. Beihilfenrechtlich stand der Bf – entgegen der Meinung der anwaltlichen Vertretung (siehe Punkt 3. der ergänzenden Stellungnahme) - keine finanzielle Leistung zu, zumal die europäische Kommission auf Grund des befristeten Beihilfenrahmens eine kürzere Frist für die Geltendmachung des Ausfallsbonus III vorsah. Auch verfahrensrechtliche / formelle Voraussetzungen wie etwa Fristen zählen zu den Fördervoraussetzungen und sind daher beachtlich.

Dem Einwand der anwaltlichen Vertretung, dass es bei der Beurteilung der zustehenden Förderung lediglich auf die Ausschöpfung des De-Minimis-Rahmens ankomme (vgl Punkt 4 der ergänzenden Stellungnahme), kann dahingehend entgegengetreten werden, als die VO Ausfallsbonus III von vornherein nicht als De-Minimis-Beihilfe sondern als Beihilfe auf Grund des Befristeten Beihilfenrahmens begeben wurde (siehe Präambel (Punkt 1.2.) des Anhangs zur VO-Ausfallsbonus III). Daher ist auch zweitgenannte Rechtsgrundlage heranzuziehen. Der De-Minimis-Rahmen greift erst in einem zweiten Schritt, als nach rechtzeitigem Umwidmungsantrag eine Umwandlung der ursprünglichen Förderung (= VO Ausfallsbonus III) in eine De-Minimis-Beihilfe (kraft dezidierter Anordnung in den Spätrantragsrichtlinien) möglich ist. Da kein Antrag nach den Spätrantragsrichtlinien gestellt wurde, konnte eine Umwidmung in eine De-Minimis-Beihilfe auch nicht stattfinden und es erübrigen sich damit Feststellungen zu den der Bf konkret ausbezahlten De-Minimis-Beihilfen.

Im Übrigen widersprechen die Erläuternden Bemerkungen zum Initiativantrag des COFAG-Sammelgesetzes, auf welche in Punkt 3. der ergänzenden Stellungnahme vom 27.11.2025 verwiesen wurde (Erläuterungen zum Initiativantrag 4070/A XXVII. GP: „*Der Rückerstattungsanspruch besteht nur in jenem Ausmaß, in dem der ausgezahlte Betrag jenen Betrag übersteigt, der dem Vertragspartner nach dem Beihilfenrecht zusteht. Wird eine Förderrichtlinie nachträglich an die Vorgaben der Organe der Europäischen Union angepasst, etwa durch eine Verordnung nach § 3 Abs. 2, besteht in diesem Umfang kein Rückerstattungsanspruch. Ein negativer Differenzbetrag ist jedenfalls ausgeschlossen.*“) nicht der hier vertretenen Rechtsauffassung. Die ursprüngliche Förderrichtlinie VO Ausfallsbonus III wurde nicht im Nachhinein an europarechtliche Vorgaben angepasst. Vielmehr wurde ein eigenständiges Regelungsregime mit den Spätrantragsrichtlinien geschaffen, deren Vorgaben es zu erfüllen galt, um einen europarechtskonformen Zustand herzustellen. Da die Bf keinen (Umwidmungs-)Antrag in diesem Sinne stellte, konnte die bereits ausbezahlte Beihilfe nicht europarechtskonform werden.

Der Wortlaut des COFAG-NoAG spricht in § 14 Abs 2 Z 2 dezidiert vom **Differenzbetrag** zwischen dem Auszahlungsbetrag (= 17.351,23 Euro) und jenem Betrag, der dem Vertragspartner beihilfenrechtlich als finanzielle Leistung zusteht. Aus Sicht des erkennenden Gerichts steht der Bf mangels Antragstellung iSd Spätrantragsrichtlinien keine finanzielle Leistung (= 0,00 Euro) zu, weshalb grundsätzlich der gesamte Betrag des Ausfallsbonus III zurückzufordern war.

Einer weiteren Prüfung zu unterziehen ist der im Beschwerdeverfahren vorgebrachte Umstand, dass die Informationsmails der COFAG die Bf auf Grund einer ungültigen E-Mail-Adresse eines Mitarbeiters der steuerlichen Vertreterin diese nicht erreichten und dieser Umstand somit kausal für die Nichtstellung des Umwidmungsantrages (in den Mails waren Links zur Antragstellung erhalten) waren.

Nach Punkt 4.1. der Spätrantragsrichtlinien BGBl. II 348/2023 hat die COFAG Spätrantragsteller in Bezug auf Spätranträge, zu denen bereits Auszahlungen erfolgten, einzuladen, einen Antrag auf Umwidmung des Spätrantrags („Umwidmungsantrag“) zu stellen. Über den Link in der E-Mail-Verständigung der COFAG gelangte man zur Antragsmaske (vgl. *Böhler*, COVID-19-Zuschüsse Die Spätrantragsrichtlinien, SWK 2023, 1359).

Die COFAG ist dieser Verpflichtung dadurch nachgekommen, dass sie die Bf mit Mails vom 4.12.2023, 03.01.2024, 22.02.2024 und 14.03.2024 eingeladen hat, einen solchen Antrag zu stellen.

Die Anträge nach den Spätrantragsrichtlinien waren in der Folge über das Unternehmensserviceportal einzubringen (siehe dazu die sachverhaltsmäßigen Feststellungen unter Punkt II.1.).

Die Antragstellung sowie das Einrichten der technischen Voraussetzungen (zB Zugang zum USP) lag in der Sphäre der Bf. Auch lag es in der Sphäre der Bf, die Änderung der im Spätantrag (= Förderantrag betr. Ausfallsbonus III) angegebenen E-Mail-Adresse der COFAG gegenüber bekannt zu geben. Eine Änderung bzw. Ungültigkeit der E-Mail-Adresse konnte nur von der Bf (mit ihrem Wissen) angestoßen werden, zumal die COFAG auch auf die Richtigkeit der Daten vertrauen durfte. Diesbezüglich verwiesen auch die Umwidmungsbedingungen der COFAG unter Punkt 1.3. dezidiert auf den Umstand, dass eine Änderung der im Spätantrag bekanntgegebenen E-Mailadresse der COFAG umgehend mitzuteilen ist.

Aber auch ohne Zusendung eines Antragslinks in konkretem Beschwerdefall musste die steuerliche Vertretung sensibilisiert sein. Neben der allgemeinen Verpflichtung, sich mit den einschlägigen Rechtsnormen vertraut zu machen, wurden konkrete beihilfenrechtliche Themen / Verstöße iZm COVID-Förderungen in der Fachwelt ausführlich diskutiert (siehe etwa auch die Hilfestellung der Kammer der Steuerberater:innen und Wirtschaftsprüfer:innen (<https://ksw.or.at/arbeitshilfen/mustervorlagen-izm-covid-19/>; abgerufen am 15.12.2025) und des Bundesministeriums für Finanzen (<https://www.bmf.gv.at/themen/cofag-abwicklung/foerderrichtlinien.html>; abgerufen am 15.12.2025)). Ferner gab der steuerliche Vertreter im Vorlageantrag selbst an, dass in anderen Fällen, wo der Antrag (gemeint wohl: Link) an eine aktive Mailadresse zugestellt wurde, der Antrag gestellt wurde und gibt auch damit implizit zu erkennen, dass er die Problematik der Spätanträge aus seinem Berufsumfeld gekannt haben musste. Das Handeln von MitarbeiterInnen musste sich die steuerliche Vertretung im Übrigen zurechnen lassen.

Die Bf (bzw ihre steuerliche Vertretung) wäre selbst dazu verpflichtet gewesen, die Fördervoraussetzungen zu überprüfen und dementsprechend zu handeln (siehe dazu abermals *Böhler*, Die Spätantragsrichtlinien, SWK 36/2023, 1359 FN 3: „Grundsätzlich ist die COFAG gemäß Pkt 4.1. Spätantragsrichtlinien verpflichtet, die Spätantragsteller zur Beantragung einzuladen. Sollte ein Spätantrag vorliegen und keine Einladung der COFAG bis spätestens Februar 2024 vorliegen, dann sollte bei der COFAG nachgefragt werden.“).

Im Ergebnis ist daher festzuhalten, dass die fehlende Antragstellung betreffend Umwidmung des Späantrages alleine der Bf zuzurechnen ist. Die Rückforderung durch das Finanzamt gemäß den Bestimmungen des COFAG-NoAG (insbesondere § 14 Abs 2 Z 2) erfolgte daher zu Recht und der Bescheid ist nicht mit Rechtswidrigkeit behaftet.

Die Beschwerde war daher wie im Spruch ersichtlich abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Zulässigkeit der 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.

Da Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Bestimmung des § 14 Abs 2 Z 2 COFAG-NoAG sowie zur Auslegung der Späthantragsrichtlinien (StF: BGBl. II 348/2023) fehlt, ist die Revision zulässig.

Graz, am 17. Dezember 2025