

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende ***SenV***, den Richter ***Ri*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***L1*** und ***L2*** in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch die ***StB***, 8020 Graz, diese vertreten durch die LIKAR Rechtsanwälte GmbH, Pestalozzistraße 1, 8010 Graz, 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, Steuernummer ***StNr***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 9. Dezember 2025 in Anwesenheit der Schriftführerin ***SF*** zu Recht erkannt:

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

II. Die Revision ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf.) hat unter Zuhilfenahme seines im Kopf dieser Entscheidung angeführten steuerlichen Vertreters mit Antrag vom 7. Juli 2022 die Gewährung eines **Ausfallsbonus (Ausfallsbonus III) für den Monat März 2022** via Finanzonline beantragt. Im Antrag wurde als Kontakt die Mailadresse: ***Mail*** angegeben.

Der Ausfallsbonus **iHv 8.366,38 Euro** wurde ihm gewährt und am 1. August 2022 von der COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG) ausbezahlt. Mit der Auszahlung kam ein Vertrag mit der COFAG zustande.

Mit Mail vom 4. Dezember 2023 wurde der Bf. mit E-Mail von der Adresse **Noreply | COFAG** <noreply@cofag.at> eingeladen, einen Antrag nach den Spätantragsrichtlinien zu stellen. Die Mail ging an die vom steuerlichen Vertreter angegebene E-Mailadresse ***Mail***.

In der E-Mail eingebettet war ein individueller Link, der zur Antragstellung genutzt werden musste. Mit Mails vom 3. Jänner 2024, 22. Februar 2024 und 14. März 2024 (abermals an die

vom steuerlichen Vertreter angegebene E-Mailadresse ***Mail*** wurde die steuerliche Vertretung des Bf. erinnert, den Antrag abzugeben. Jede Mail enthielt den individuellen Link über den die Antragstellung möglich war. Ein Spätantrag wurde nicht fristgerecht eingebracht.

Mit dem hier angefochtenen **Rückerstattungsbescheid** gemäß § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG vom **25. April 2024** wurde der Bf. verpflichtet, den erhaltenen Ausfallsbonus iHv 8.366,38 Euro (Rückerstattungsanspruch gem. § 13ff COFAG-NoAG) zurückzuzahlen. Begründend führte das Finanzamt an, dass es der Bf. trotz Erinnerungsmails unterlassen habe, seinen Antrag, zu dem bereits Auszahlungen getätigt wurden, in einen Spätantrag umwidmen zu lassen („Umwidmungsantrag“).

Die dagegen eingebrachte Beschwerde vom 16. Mai 2025 begründete der Bf. im Wesentlichen damit, dass die Information über die Erlassung eines Spätantrages bzw. über den erforderlichen Umwidmungsantrag von der COFAG an die Mailadresse ***Mail*** versendet worden sei. Da der betreffende Mitarbeiter ***MA*** die Kanzlei Ende Februar 2023 verlassen habe, sei die E-Mailadresse mit November 2023 gelöscht worden. Ein solcher Vorgang entspreche der Norm. Es sei nicht möglich, alle Mailadressen von ausgeschiedenen Mitarbeitern für alle Zeit aufrecht zu erhalten. Absender, die an diese Mailadresse eine Mail versendet haben, hätten eine Rückmeldung erhalten, dass die Mailadresse nicht mehr existiere. 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.

Ein Mail in der Korrespondenz mit der Finanzverwaltung werde als rechtliches Nichts betrachtet, während im Beschwerdefall eine Rückforderung auf ein nachweislich nicht zugestelltes Mail gestützt werde. 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 seien aus dem Antrag Name und Anschrift des antragsstellenden Unternehmens bekannt gewesen. Bei Betrachtung dieses Sachverhalts müsse es einleuchten, dass die Rückforderung nicht gerechtfertigt sei. Der Bf. habe alle Voraussetzungen der Richtlinie eingehalten und solle nun aufgrund einer Verkettung von Umständen diese rechtmäßig gewährte Beihilfe zurückzahlen. Es werde ersucht, den Rückerstattungsbescheid ersatzlos aufzuheben.

Der Beschwerde wurde ein Schreiben des IT-Dienstleisters der steuerlichen Vertretung vom 24. April 2025 beigelegt, demzufolge folgende Mitteilung versendet worden sei:

„Fehler bei der Nachrichtenzustellung an folgende Empfänger oder Gruppen:

****Mail****

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.“

Die abweisende **Beschwerdevorentscheidung vom 4. Juni 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 Spätantragsrichtlinie 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 Spätantragsrichtlinie - 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 der Bf. somit nicht von der Möglichkeit der Sanierung des beihilfenrechtswidrigen AB III (durch Stellen eines Umwidmungsantrages) 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 am Bf. gelegen gewesen, sich mit der COFAG betreffend der (mangelnden) Voraussetzungen des AB III sowie der Änderung der Grunddaten in Verbindung zu setzen. Unabhängig vom Erhalt einer Service-E-Mail ergäbe sich 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 AB 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 1. Juli 2025** wiederholte die steuerliche Vertretung des Bf. im Wesentlichen das Vorbringen aus der Beschwerde und ergänzte, dass die Nichtzustellung des Mails kausal für die Nichtstellung des Antrags auf Umwidmung nach der Spätantragsrichtlinie gewesen sei. In anderen Fällen sei der Antrag an eine Aktive Mailadresse zugestellt und der Antrag gestellt worden.

Am 2. Oktober 2025 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Am 9. Dezember 2025 fand an der Außenstelle Graz eine mündliche Senatsverhandlung statt. Neben der steuerlichen Vertretung schritt nunmehr auch eine anwaltliche Vertretung ein, die mündlich eine zuvor lediglich per E-Mail eingebrachte Stellungnahme vortrug und auf die im Verfahren RV/2100751/2025 aufgenommene, dem erkennenden Senat vorgelegte Niederschrift über die dortige mündliche Senatsverhandlung referenzierte. Zusammengefasst wurde dabei 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 Zahlungsbetrag und jenem, der beihilfenrechtlich zustehe, ankomme. Die Behördenvertreterin verwies ebenso auf die vorgelegte Niederschrift sowie die bisherigen Schriftsätze.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (Bf.) hat unter Zuhilfenahme seines steuerlichen Vertreters mit Antrag vom 7. Juli 2022 die Gewährung eines Ausfallsbonus (Ausfallsbonus III) für den Monat März

2022 via Finanzonline beantragt (vgl. die Angaben im Vorlagebericht des Finanzamtes und Auszug aus dem Fördermanager aus dem das Antragsdatum, im BFG-Akt). Der Ausfallsbonus iHv 8.366,38 Euro wurde ihm gewährt und am 1. August 2022 von der COFAG ausbezahlt (vgl. die Feststellungen der belangten Behörde in den Bescheiden sowie im Vorlagebericht und wurde auch in der mündlichen Verhandlung nicht bestritten).

Gegenüber der COFAG wurde im Antrag die E-Mailadresse *****Mail*****, die einem Mitarbeiter der steuerlichen Vertretung des Bf. zugeordnet war, angegeben (vgl. Auszug aus dem Fördermanager, im BFG-Akt).

Mit der Auszahlung kam ein Vertrag mit der COFAG zustande: Mit Stellung des Antrages stimmte der steuerlich vertretene Bf. folgendem Vertragsinhalt ausdrücklich zu (vgl. Auszug aus dem Fördermanager „Bestätigungen / Antrag“, im BFG-Akt):

„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 ABBAGGesetzes 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. [...]“

Das Arbeitsverhältnis dieses Mitarbeiters mit der steuerlichen Vertretung des Bf. wurde mit Ende Februar 2023 beendet. Die E-Mailadresse blieb noch bis 8. November 2023 aktiv und existiert seit 9. November 2023 nicht mehr (vgl. mit der Beschwerde vorgelegte E-Mail-Korrespondenz mit der Netzwerktechnik der steuerlichen Vertretung).

Die steuerliche Vertretung des Bf. hat im Vorfeld keine entsprechenden organisatorischen Vorkehrungen im Sinne der Verwendung einer allgemeinen E-Mail-Adresse für COFAG-Angelegenheiten getroffen und gegenüber der COFAG weder eine Änderung der Kontaktdaten noch die Löschung der zuvor angegebenen E-Mailadresse bekannt gegeben.

Mit Mail vom 4. Dezember 2023 wurde der 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 *****Mail***** gesandt.

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 Spätrantragsrichtlinien.

Die Anträge nach den Spätrantragsrichtlinien waren grundsätzlich über das Unternehmensserviceportal ("USP") einzubringen (vgl. Seite 2 der E-Mail vom 4.12.2023). 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 4.12.2023 sowie die vom Bundesministerium für Finanzen auf der Homepage veröffentlichte Ausfüllhilfe zu den Spätranträgen, Fassung vom 14.2.2024; <https://www.bmf.gv.at/themen/cofag-abwicklung/foerderrichtlinien.html#spaetanhaegedownloads-010-1>; abgerufen am 15.11.2025).

Mit abermals an die vom steuerlichen Vertreter angegebene E-Mailadresse ***Mail*** gerichteten E-Mails vom 3. Jänner 2024, 22. Februar 2024 und 14. März 2024 wurde der Bf. von der „noreply“-Adresse der COFAG erinnert, den Antrag abzugeben. Jede Mail enthielt einen individuellen Link, der zur Antragstellung genutzt werden musste, sowie als Anlage eine „Information zu De-minimis Beihilfen nach Punkt 5 der Spätrantragsrichtlinien“ (vgl. die im Akt enthaltenen E-Mails).

Auf Grund der Ungültigkeit der E-Mail-Adresse des Mitarbeiters der steuerlichen Vertretung (siehe oben) wurden die seitens der COFAG versendeten Mails vom E-Mail-Server des Empfängers zurückgewiesen (vgl. mit der Beschwerde vorgelegte E-Mail-Korrespondenz mit der Netzwerktechnik der steuerlichen Vertretung).

Ein Umwidmungsantrag nach den Spätrantragsrichtlinien wurde vom Bf. bzw seiner steuerlichen Vertretung nicht eingebracht.

2. Beweiswürdigung

Diese Feststellungen ergeben sich - soweit nicht im Folgenden ausgeführt - aus den genannten oder in Klammer angeführten Unterlagen und somit aus dem Verwaltungsakt.

Die Feststellungen zur Antragstellung betreffend Ausfallsbonus III ergeben sich zu einen aus den übereinstimmenden Angaben der Parteien sowie aus den von der belangten Behörde vorgelegten COFAG-Unterlagen (Auszüge aus dem Fördermanager).

Unbestritten ist, dass der COFAG die Beendigung des Dienstverhältnisses zwischen der steuerlichen Vertretung und jenes Dienstnehmers, dessen E-Mailadresse im Antrag betreffend Ausfallsbonus III angeführt ist, nicht mitgeteilt wurde und der COFAG auch nicht mitgeteilt wurde, dass es diese E-Mailadresse nicht mehr gibt. Die Feststellung zur Absenderadresse der

COFAG (noreply@cofag.at) gründet sich auf die Einsichtnahme in die von der belangten Behörde vorgelegten, zitierten E-Mails. Der Umstand der Nichtzustellbarkeit der E-Mails inklusive Antragslink ergibt sich ebenso aus den dem BFG vorgelegten E-Mails der COFAG sowie der E-Mail-Korrespondenz mit der Netzwerktechnik der steuerlichen Vertretung des Bf.

Dass die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers keine organisatorischen Vorkehrungen getroffen und auch der COFAG gegenüber keine Meldung abgegeben hat, ergibt sich aus den Niederschriften über die mündlichen Verhandlungen vom 9. Dezember 2025.

Die Feststellung, dass kein Umwidmungsantrag gestellt wurde, ist unstrittig.

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 1. August 2024 im **Bundesgesetz über die Einrichtung und den Betrieb einer Abbaumanagementgesellschaft des Bundes (kurz: ABBAG-Gesetz)** 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 der **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 folgende 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:

Punkt 1.2. lautet:

„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).“

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.

Punkt 4.4.3. lautet:

„Für Unternehmen, die sich am 31. Dezember 2019 oder bei einem abweichenden Wirtschaftsjahr am Bilanzstichtag des letzten Wirtschaftsjahres, das vor dem 31. Dezember 2019 endet, in Schwierigkeiten gemäß Art. 2 Z 18 der Verordnung (EU) Nr. 651/2014 der Kommission vom 17. Juni 2014 (Allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung, AGVO) befunden haben (UiS), kann ein Ausfallsbonus nur in Entsprechung der Verordnung Nr. 1407/2013 der Kommission vom 18. Dezember 2013 über die Anwendung der Artikel 107 und 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union auf De-minimis-Beihilfen (De-minimis VO), ABl. L 352, gewährt werden. Dabei sind abweichend von Punkt 4.4.2 hinsichtlich des beihilfenrechtlichen Höchstbetrags die jeweils geltenden De-minimis-Höchstbeträge unter Berücksichtigung der Kumulierungsregeln zu beachten. Der allgemeine Höchstbetrag beträgt entsprechend der De-minimis VO EUR 200.000, für Förderung der

Straßengüterverkehrstätigkeit EUR 100.000. Dies gilt jedoch nicht für Unternehmen, bei denen es sich um Klein- oder Kleinstunternehmen gemäß der KMU-Definition des Anhangs I zur AGVO handelt, sofern sie nicht Gegenstand eines Insolvenzverfahrens nach nationalem Recht sind. Für sie gilt der beihilfenrechtliche Höchstbetrag nach Punkt 4.4.2. Bei der Beurteilung, ob ein UiS vorliegt, sind Maßnahmen, die das Eigenkapital des Unternehmens stärken, wie beispielsweise Zuschüsse der Gesellschafter, und die bis zum Zeitpunkt des Antrags auf Gewährung des Ausfallsbonus erfolgt sind, noch zu berücksichtigen.“

In Punkt 5. „Antragstellung und Antragsprüfung“ des Anhangs zur Verordnung wurde unter den Punkten 5.1. bis 5.3. 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.

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.“

Ein Antragseinbringer hatte demnach 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 wurden 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.

Ein 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 Beihilferegulungen. 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. März 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. Juni 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-wirdbefristeten-covid-19-rahmen-auslaufen-lassen-2022-05-12_de, abgerufen am 5.12.2025).

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. Juni 2022 gestellt wurde. Die Auszahlung des vom Förderwerber nach dem 30. Juni 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 Spätantragsrichtlinien die Umwidmung von Beihilfen, die auf Grund von Spätanträgen gewährt wurden, wie folgt beantragen und damit die beihilfenrechtliche Konformität, der aufgrund der Spätanträge bereits gewährten finanziellen Maßnahmen sicherstellen (vgl. Spätantragsrichtlinien BGBl II 348/2023 (im Folgenden kurz: **Spätantragsrichtlinien; Umwidmungsbedingungen zur Umwidmung einer Beihilfe nach den Spätantragsrichtlinien**):

„1. Abwicklung von Spätanträgen

4.1. Die COFAG hat Spätantragsteller einzuladen

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

– in Bezug auf Spätanträge, zu denen bereits Auszahlungen erfolgten, einen Antrag auf Umwidmung des Spätantrags („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 1. April 2024 gestellt werden (Punkt 4.6. der Spätantragsrichtlinien).

Die Stellung eines Umwidmungs- oder Ergänzungsantrags erfolgte gegenüber der COFAG. Die COFAG hatte das Verfahren und die technische Schnittstelle für die Einbringung der Anträge festzulegen. Die Gewährung sowie die Umwidmung einer Beihilfe setzte keinen schriftlichen Fördervertrag oder Umwidmungsvertrag voraus (Punkt 8.4. der Spätantragsrichtlinien).

Die Umwidmung einer finanziellen Maßnahme in eine De-minimis-Beihilfe nach Punkt 5 oder in einen Schadensausgleich nach Punkt 6 wurde auf Grundlage einer privatrechtlichen Vereinbarung zwischen der COFAG einerseits und dem Antragsteller andererseits

vorgenommen. Der Antragsteller stellte durch die Einbringung des Umwidmungsantrags ein Angebot auf Abschluss einer privatrechtlichen Vereinbarung über die Umwidmung (Umwidmungsvertrag). Der Umwidmungsvertrag kam mit der Umwidmungs-Mitteilung der COFAG an den Antragsteller gemäß Punkt 9.4 zweiter Satz, zustande. Mit Abschluss des Umwidmungsvertrags waren die betroffenen finanziellen Maßnahmen im Sinne dieser Richtlinien umgewidmet (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/cofagabwicklung/-foerderrichtlinien.html#spaetantraege-downloads-010-1>) führt Punkt 1.3. aus, dass der Fördervertrag mit Einlangen der Umwidmungsmitteilung an die im Spätrantrag bekanntgegebene E-Mailadresse zustande kommt. *„Eine Änderung der im Spätrantrag 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 05.10.2023, 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 (Hervorhebungen durch das BFG):

„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 (vgl. 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 Spätantragsrichtlinien (§ 2 Abs 9 Z 15 COFAG-NoAG) zu sanieren (vgl. *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. Rechtliche Beurteilung

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 (30.6.2022). Spätanträge (= Förderanträge, die beihilfenrechtswidrig nach dem 30.6.2022 eingebracht wurden) hinsichtlich der Förderprodukte Verlustersatz III sowie Ausfallsbonus III konnten durch das Einbringen eines Umwidmungsantrages im Sinne der Spätantragsrichtlinien saniert werden.

Der Bf. beantragte am 7. Juli 2022 – somit nach der von der europäischen Kommission vorgesehenen Frist – die Gewährung eines Ausfallsbonus (Ausfallsbonus III) für den Monat März 2022. Eine „Sanierung“ durch einen Umwidmungsantrag iSd Spätantragsrichtlinien BGBl II 348/2023 ist – wie sich aus den Feststellungen ergibt – nicht erfolgt, da der personalisierte Antragslink den Bf. (bzw. seine steuerliche Vertretung) auf Grund einer ungültigen E-Mail-Adresse eines Mitarbeiters der steuerlichen Vertreters nicht erreichte.

Der Differenzbetrag zwischen dem Zahlungsbetrag (hier iHv 8.366,38 Euro) und jenem Betrag, der dem Vertragspartner beihilfenrechtlich als finanzielle Leistung zusteht, war daher gemäß § 13 iVm § 14 COFAG-NoAG grundsätzlich vom Finanzamt zurückzufordern. Beihilfenrechtlich stand dem Bf. keine finanzielle Leistung zu, zumal die europäische Kommission eine kürzere Frist für die Geltendmachung des Ausfallsbonus III vorsah. Auch verfahrensrechtliche bzw. 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 in der mündlichen Verhandlungen vorgetragenen ergänzenden Stellungnahme), ist entgegenzuhalten, dass 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 DeMinimis-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 dezidierte Anordnung in den Spätantragsrichtlinien) möglich ist. Da unzweifelhaft kein Antrag nach den Spätantragsrichtlinien gestellt wurde, konnte eine Umwidmung in eine De-Minimis-Beihilfe

auch nicht stattfinden und es erübrigen sich damit Feststellungen zu den an den Bf. konkret ausbezahlten De-Minimis-Beihilfen.

Die Erläuternden Bemerkungen zum Initiativantrag des COFAG Sammelgesetzes, auf welche in Punkt 3. der ergänzenden Stellungnahme verwiesen wurde, widersprechen auch nicht der hier vertretenen Rechtsauffassung (vgl. 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.“*).

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 der 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 und jenem Betrag, der dem Vertragspartner beihilfenrechtlich als finanzielle Leistung zusteht. Aus Sicht des erkennenden Senates steht dem Bf. mangels Antragstellung iSd Spätrantragsrichtlinien keine finanzielle Leistung (= 0,00 Euro) zu, weshalb grundsätzlich der gesamte Betrag des Ausfallsbonus III in der festgestellten Höhe zurückzufordern war.

Zu dem im Beschwerdeverfahren vorgebrachten Umstand, dass die Informationsmails der COFAG den Bf. auf Grund einer ungültigen E-Mail-Adresse eines Mitarbeiters des steuerlichen Vertreters nicht erreichten und dieser Umstand somit kausal für die Nichtstellung des Umwidmungsantrages gewesen sei, ist Folgendes auszuführen:

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 den Bf. mit Mails vom 4.12.2023, 3.1.2024, 22.2.2024 und 14.3.2024 eingeladen hat, einen solchen Antrag zu stellen.

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

Der Bf. war während der gesamten Rechtsbeziehung mit der COFAG steuerlich vertreten, wobei die steuerliche Vertretung gegenüber der COFAG auftrat (bzw auftreten musste). Somit musste die steuerliche Vertretung des Bf. auch Kenntnis davon haben, dass gegenüber der COFAG in zahlreichen Fällen eine E-Mail-Adresse als Kontaktadresse bekanntgegeben wurde, die einem Mitarbeiter der steuerlichen Vertretung der Bf. zugeordnet war, welcher das Unternehmen der steuerlichen Vertreterin wieder verlassen hatte. Antragstellung und Einrichtung der technischen Voraussetzungen (zB Zugang zum USP) lagen damit in der Sphäre des Bf (bzw seiner steuerlichen Vertretung). Auch lag es in der Sphäre des Bf. (bzw. seiner steuerlichen Vertretung), 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 nämlich nur vom Bf (mit seinem Wissen) bzw seiner steuerlichen Vertretung angestoßen werden, zumal die COFAG wiederum auf Grund der Vertragsbedingungen auf die Richtigkeit der Daten vertrauen durfte:

Die Umwidmungsbedingungen (im Hinblick auf das Zustandekommens des Fördervertrages) der COFAG verwiesen unter Punkt 1.3. ausdrücklich auf den Umstand, dass eine Änderung der im Spätantrag bekanntgegebenen E-Mailadresse der COFAG umgehend mitzuteilen ist. Diese Aussage setzt zwar zeitlich erkennbar an einem späteren Punkt an (nach Stellung des Umwidmungsantrages), ändert aber nichts daran, dass auch in diesem Fall die Nichtbekanntgabe der Änderung der E-Mail-Adresse zu Lasten des Antragstellers ging, als dann kein Fördervertrag (und daher ebenfalls keine Sanierung) zustande kam, weil die Mitteilung der COFAG ins Leere ging.

Aber auch ohne Zusendung eines Antragslinks in konkretem Beschwerdefall musste die steuerliche Vertretung des Bf. sensibilisiert gewesen sein: Neben der allgemeinen Verpflichtung eines steuerlichen Vertreters, 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 KSW (<https://ksw.or.at/arbeitshilfen/mustervorlagen-izm-covid-19/>; abgerufen am 5.12.2025) und des BMF (<https://www.bmf.gv.at/themen/cofagabwicklung/foerderrichtlinien.html>; abgerufen am 5.12.2025)).

Ferner gab die steuerliche Vertretung im Vorlageantrag selbst an, dass in anderen Fällen, wo der Antrag (gemeint wohl: Link) an eine aktive Mailadresse zugestellt wurde, der Antrag gestellt wurde. Damit gibt sie implizit zu erkennen, dass sie die Problematik der Spätanträge aus dem Berufsumfeld gekannt haben musste. Das Handeln von MitarbeiterInnen musste sich die steuerliche Vertretung im Übrigen zurechnen lassen, genauso wie sich der Bf. das Handeln

seiner steuerlichen Vertretung zurechnen lassen muss. Es mag zwar der steuerlichen Vertretung des Bf. nicht möglich gewesen sein, sämtliche E-Mail-Adressen von ausgeschiedenen Mitarbeitern für alle Zeit aufrecht zu belassen. Der steuerlichen Vertretung des Bf. musste aber bewusst sein, dass in zahlreichen COFAG-Förderanträgen die Mailadresse eines ausgeschiedenen Mitarbeiters verwendet wurde. Gegenüber der COFAG wurde aber nach dem Ausscheiden jenes Mitarbeiters, der als Ansprechperson vom Bf. (bzw. der steuerlichen Vertretung) namhaft gemacht wurde, zu keinem Zeitpunkt kommuniziert, dass dieser Mitarbeiter nicht mehr für den Bf. bzw. dessen steuerliche Vertretung tätig ist. Es wurden auch keine Kontaktdaten einer neuen Ansprechperson der COFAG mitgeteilt. Letztlich hat es die steuerliche Vertretung verabsäumt, entsprechende organisatorische Vorkehrung im Falle des Ausscheidens von für COFAG-Fälle zuständigen Mitarbeitern zu treffen.

Der Bf bzw. seine steuerliche Vertretung wäre letztlich 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 Spätantrages allein dem Bf. (bzw. seiner steuerlichen Vertretung) zuzurechnen ist. Die Rückforderung durch das Finanzamt gemäß den Bestimmungen des COFAG-NoAG (insbesondere § 14 Abs 2 Z 2) erfolgte daher zu Recht.

Die Beschwerde war daher spruchgemäß abzuweisen.

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.

Da – soweit ersichtlich – noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Bestimmung des § 14 Abs 2 Z 2 COFAG-NoAG sowie zur Auslegung der Spätantragsrichtlinien (StF: BGBl. II 348/2023) vorliegt, ist die Revision zulässig.

Wien, am 18. Dezember 2025