

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag. Günter Narat in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** Steuernummer: ***BF1StNr2***, vertreten durch die SBT Steuerberatungs GmbH & Co KG, Metahofgasse 30, 8020 Graz, über die Beschwerde vom 21. Mai 2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 16. Mai 2025 betreffend **Rückerstattung gemäß § 15 Abs 2 COFAG-NoAG hinsichtlich Ausfallsbonus III für 03/2022** zu Recht:

- I) Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II) Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 16.05.2025 forderte die belangte Behörde vom Beschwerdeführer (in weiterer Folge kurz Bf) die Rückerstattung gemäß § 15 Abs 2 COFAG-NoAG hinsichtlich des Ausfallsbonus III für 03/2022. Hinsichtlich der Begründung wurde von der belangten Behörde ausgeführt, dass an den Bf am 01.08.2022 ein Ausfallsbonus III in Höhe von € 4.979,47 ausbezahlt worden sei. Der zugrundeliegende Antrag sei jedoch erst am 05.07.2022, und somit entgegengesetzt den Bestimmungen der Mitteilung der Europäischen Kommission, nach dem 30.06.2022 bei der COFAG eingebracht worden. Ein entsprechender Spätantrag sei nicht gestellt worden.

Der Bf brachte am 21.05.2025 über FinanzOnline eine Beschwerde gegen diesen Bescheid bei der belangten Behörde ein. Als Begründung wurde vorgebracht, dass der für die Gewährung des Ausfallsbonus erforderliche Umsatzrückgang vorliege und auch die anderen Fördervoraussetzungen gegeben seien. Der Antrag sei nach dem 30.06.2022, aber vor dem

09.07.2022 gestellt worden. Damit sei der Antrag innerhalb der in Punkt 5.1. der Verordnung angegebenen Frist gestellt worden. Gemäß Punkt 4.1. der Späthantragsrichtlinie sei die COFAG verpflichtet gewesen, die betroffenen Unternehmen über die Möglichkeit der Erlassung eines Späthantrages zu informieren und ihnen die Möglichkeit zu geben, einen Umwandlungsantrag zu stellen. Diese Mail sei laut den vorliegenden Informationen von der COFAG an die Mailadresse E-Mail-Adr@XX versendet worden. Diese Mailadresse sei in der Steuerberatungskanzlei dem Mitarbeiter MH zugeordnet gewesen. Dieser Mitarbeiter habe die Kanzlei mit Ende Februar 2023 verlassen. Mit November 2023 sei die Mailadresse E-Mail-Adr@XX gelöscht worden. Aus der beiliegenden Bestätigung des IT-Dienstleisters der Kanzlei gehe hervor, dass Absender, die an diese Mailadresse ein Mail versendet hätten, eine Rückmeldung bekommen hätten, dass die Mailadresse nicht mehr existiere. Nachdem im gegenständlichen Fall die COFAG eine Bestätigung bekommen habe, dass das Mail nicht zugestellt worden sei, könne keinesfalls von einer ordnungsgemäßen Zustellung ausgegangen werden.

Die belangte Behörde hat am 05.11.2025 eine abweisende Beschwerdeentscheidung erlassen. Gemäß den Späthantragsrichtlinien hätte eine Rückforderung von bereits ausbezahlten Beihilfebeträgen nur durch einen Umwidmungsantrag vermieden werden können. Im August 2023 sei betreffend die Behandlung des beihilfenrechtlichen Verstoßes hinsichtlich der entgegen den Vorgaben des befristeten Rahmens verlängerten Antragsfrist betreffend den Ausfallsbonus III für 03/2022 sowie Verlustersatz III eine Einigung des BMF mit der Europäischen Kommission erzielt worden. Am 01.12.2023 sei die Kundmachung der Richtlinie zur Abwicklung von Späthanträge durch die COFAG („Späthantragsrichtlinien“) erfolgt. Es sei dementsprechend erforderlich gewesen, zur beihilfenrechtskonformen Abwicklung der betroffenen Anträge, bis zum 1. April 2024 einen sogenannten Späthantrag (Ergänzungs- oder Umwidmungsantrag) einzubringen, um eine beihilfenrechtswidrig ausbezahlte Förderung nicht bzw nur zum Teil rückzahlen zu müssen. Seitens der COFAG seien die betroffenen Antragsteller in Folge über die Grundsätze der Späthantragsrichtlinien informiert bzw daran erinnert worden, dass ein Späthantrag einzubringen wäre. Aktenkundig sei, dass am 04.12.2023, 22.02.2024 und am 14.03.2024 entsprechende Verständigungen inklusive Link zur Einbringung eines Späthantrages von der COFAG an die vom Bf bekanntgegebene Email-Adresse E-Mail-Adr@XX verschickt worden seien. Diese Email-Adresse sei vom Bf als Kontaktadresse bekannt gegeben worden. Auch eine allfällige Rückmeldung an die COFAG, dass diese Email-Adresse nicht mehr aktuell sei, ändere nichts daran, dass der Bf es verabsäumt habe, der COFAG eine andere Email-Adresse mitzuteilen. Überdies sei einem sorgfältigen Wirtschaftsteilnehmer die Verpflichtung auferlegt worden, sich zu vergewissern, ob eine bezogene Beihilfe von der Kommission ordnungsgemäß genehmigt worden sei. Aufgrund der Bekanntmachung des beihilfenrechtlichen Verstoßes sowie der Späthantragsrichtlinien hätte sich ein sorgfältiger Wirtschaftsteilnehmer im Übrigen auch ohne Erhalt einer entsprechenden Information durch die COFAG darum bemühen müssen, hinsichtlich der beihilfenrechtswidrig erhaltenen Beihilfe

einen rechtskonformen Zustand herzustellen. Es wäre daher in der Verantwortung des Bf gelegen gewesen, sich mit der COFAG in Verbindung zu setzen, warum die Zusendung des Antragslink an ihn unterblieben sei, zumal die Spätantragsrichtlinie explizit festlege, dass eine Einladung zur Einbringung eines Ergänzungs- oder Umwidmungsantrages durch die COFAG zu erfolgen habe. Ein solcher Antrag sei gegenständlich nicht gestellt worden.

Mit Schreiben vom 06.11.2025 brachte der Bf einen Vorlageantrag bei der belangten Behörde ein. Es könne eindeutig nachgewiesen werden, dass die Nichtzustellung der Mails kausal für die Nichtstellung des Antrags auf Umwidmung nach der Spätantragsrichtlinie gewesen sei. In anderen Fällen seien die Mails an eine aktive Mailadresse zugestellt und der Antrag gestellt worden.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde am 23.12.2025 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Mit Schreiben vom 29.04.2026 zog der Bf die Anträge auf mündliche Verhandlung sowie auf Entscheidung durch den Senat zurück.

Mit Eingabe vom 12.05.2026 wurden von der belangten Behörde der Förderantrag Ausfallsbonus III für März 2022 sowie die E-Mails der COFAG vom 04.12.2023, 03.01.2024, 22.02.2024, 14.03.2024 und 25.03.2024 an das Bundesfinanzgericht übermittelt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf stellte am 05.07.2022 einen Antrag auf Gewährung eines Ausfallbonus III. Am 01.08.2022 wurden von der COFAG € 4.979,47 antragsgemäß an den Bf ausbezahlt.

Im Antrag wurde gegenüber der COFAG die E-Mailadresse E-Mail-Adr@XX, die einem Mitarbeiter der steuerlichen Vertretung des Bf zugeordnet war, angegeben. Die steuerliche Vertretung des Bf hat das Arbeitsverhältnis mit diesem Mitarbeiter mit Ende Februar 2023 beendet. Die E-Mailadresse E-Mail-Adr@XX besteht seit 09.11.2023 nicht mehr. Jeder Absender erhielt seitdem eine Benachrichtigung, dass die Nachricht des Absenders vom E-Mail-Server des Empfängers zurückgewiesen wurde.

Die COFAG hat am 04.12.2023, 03.01.2024, 22.02.2024, 14.03.2024 und 25.03.2024 E-Mail-Nachrichten an die E-Mailadresse E-Mail-Adr@XX gesendet und auf die Einreichung eines

Umwidmungsantrages (Antrages nach den Spätantragsrichtlinien) hingewiesen. In den Einladungen und Erinnerungen wurde von der COFAG als Absender die E-Mail-Adresse noreply@cofag.at angeführt.

Der Bf hat gegenüber der COFAG weder eine Änderung der Kontaktdaten noch die Löschung der zuvor angegebenen E-Mailadresse bekannt gegeben.

Der Bf hat keinen Antrag nach der Verordnung Spätantragsrichtlinien gestellt.

2. Beweiswürdigung

Dass vom Bf ein Antrag auf Ausfallbonus III nach dem 30.06.2022, aber vor dem 09.07.2022 gestellt wurde, erschließt sich aus den Angaben des Bf im Beschwerdeverfahren. Aus den von der belangten Behörde vorgelegten Antragsunterlagen ist ersichtlich, dass der Antrag am 05.07.2022 elektronisch eingebracht wurde. In den Antragsunterlagen wurde im Feld „E-Mail-Adresse für Rückfragen und Informationen“ die E-Mail-Adresse, E-Mail-Adr@XX angeführt.

Aus dem Vorbringen des Bf erschließt sich auch, dass der COFAG die Beendigung des Dienstverhältnisses zwischen der steuerlichen Vertretung und jenes Dienstnehmers, dessen E-Mailadresse im Antrag auf Ausfallbonus III angeführt ist, nicht mitgeteilt wurde und der COFAG auch nicht mitgeteilt wurde, dass es diese E-Mailadresse nicht mehr gibt. Die Feststellung, dass seit 09.11.2023 sämtliche Absender, die eine Nachricht an E-Mail-Adr@XX senden, eine Information über die Zurückweisung der Nachricht durch den Mailserver des Empfängers (also durch den Mailserver der steuerlichen Vertretung) erhalten, gründet sich auf die im Zuge der Beschwerde vorgelegte Testnachricht vom 09.11.2023.

Die Feststellungen hinsichtlich der von der COFAG an den Bf gesendeten E-Mails und die Absenderadresse der COFAG (noreply@cofag.at) gründen sich auf die von der belangten Behörde vorgelegten E-Mails der COFAG.

Unstrittig ist, dass der Bf keinen Antrag nach der VO Spätantragsrichtlinien gestellt hat.

Die getroffenen Feststellungen können somit vor diesem Hintergrund gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen angenommen werden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Außer in den Fällen des § 278 BAO hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen (§ 279 Abs 1 BAO).

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 wurde im ABBAG-Gesetz, BGBl 51/2014, die Erbringung von Dienstleistungen und das Ergreifen von finanziellen Maßnahmen zugunsten von Unternehmen, die zur Erhaltung der Zahlungsfähigkeit, Vermeidung einer insolvenzrechtlichen Überschuldung und Überbrückung von Liquiditätsschwierigkeiten dieser Unternehmen im Zusammenhang mit der Ausbreitung des Erregers SARS-CoV-2 und den dadurch verursachten wirtschaftlichen Auswirkungen geboten sind, als zusätzlicher Zweck eingeführt (§ 2 Abs 1 Z 3 ABBAG-Gesetz idF COVID-19-Gesetz, BGBl I 12/2020). 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.

Mit der Verordnung des BMF BGBl II 518/2021 idF BGBl II 110/2022 vom 16.3.2022 wurden Richtlinien nach § 3b Abs 3 ABBAG-Gesetz über eine weitere Verlängerung des Ausfallsbonus für Unternehmen mit hohem Umsatzausfall (VO Ausfallsbonus III) erlassen.

Der Anhang 1 zur VO Ausfallbonus (BGBl. II Nr. 518/2021 idgF) lautet auszugsweise

„1 Präambel

1.1 Innerstaatliche Rechtsgrundlage dieser Richtlinien ist § 3b Abs. 3 ABBAG-Gesetz, BGBl. I Nr. 51/2014, zuletzt geändert durch das COVID-19-Transparenzgesetz, BGBl. I Nr. 4/2021. Demnach hat der Bundesminister für Finanzen im Einvernehmen mit dem Vizekanzler per Verordnung Richtlinien zur Gewährung von finanziellen Maßnahmen gemäß § 2 Abs. 2 Z 7 ABBAG-Gesetz, die zur Erhaltung der Zahlungsfähigkeit und Überbrückung von Liquiditätsschwierigkeiten von Unternehmen im Zusammenhang mit der Ausbreitung von

COVID-19 und den dadurch verursachten wirtschaftlichen Auswirkungen geboten sind, zu erlassen.

1.2 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).

[...]

5 Antragstellung und Antragsprüfung

5.1 Der Ausfallsbonus III kann ab dem 10. des auf den Betrachtungszeitraum folgenden Kalendermonats bis zum 9. des auf den Betrachtungszeitraum viertfolgenden Kalendermonats beantragt werden.

5.2 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.

5.3 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.

[...]

6 Bestätigungen und Verpflichtungserklärungen im Antrag [...]

6.2 Der Antragseinbringer hat sich im Antrag insbesondere zu verpflichten: [...]

6.2.3 sofern personenbezogene Daten Dritter (insbesondere von Mitarbeitern, Geschäftsführern oder Gesellschaftern) betroffen sind, durch jeden Unterfertigenden als jeweils datenschutzrechtlichen Verantwortlichen zu bestätigen, dass allenfalls notwendige Einwilligungserklärungen gemäß Art. 7 der Datenschutzgrundverordnung (EUDSGVO) vom 4. Mai 2016 vorliegen;

6.2.4 Änderungen der für die Förderungsgewährung maßgeblichen Verhältnisse unverzüglich der COFAG schriftlich bekannt zu geben;

[...]“

Nach der Mitteilung der Europäischen Kommission, ABl. 2020/C 91 I/01 vom 20. März 2020 idF ABl. 2022/C 423/04 vom 7. November 2022 ("Befristeter Rahmen") dürfen die in Rede stehenden COVID 19-Beihilfen unionsrechtlich nur gewährt werden, wenn der Erstantrag auf eine finanzielle Maßnahme gemäß RL Verlustersatz III sowie RL Ausfallsbonus III bis zum 30. Juni 2022 gestellt wurde.

Um einen der VO Ausfallsbonus III entsprechenden, aber beihilfenrechtswidrigen Zustand (Beantragung der Beihilfe zwischen 1. und 9. Juli 2022) zu sanieren, wurden mit BGBl II 348/2023 Spätantragsrichtlinien betreffend die beihilfenrechtskonforme Abwicklung von Spätanträgen durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG) erlassen.

Diese sehen für Anträge nach dem 30.06.2022 auszugsweise vor:

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 01.04.2024 gestellt werden (siehe Punkt 4.6. der Spätantragsrichtlinien).

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 Spätantragsrichtlinien).

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 Spätantragsrichtlinien).“

In den ausgegebenen Umwidmungsbedingungen der COFAG (vgl. "Umwidmungsbedingungen zur Umwidmung einer Beihilfe nach den Spätantragsrichtlinien 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.

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.

§ 13 COFAG-NoAG lautet:

„Soweit ein Vertragspartner zu Unrecht finanzielle Leistungen erhalten hat, entsteht ab 1. August 2024 in diesem Ausmaß ein öffentlich-rechtlicher Rückerstattungsanspruch. Der Vertragspartner ist verpflichtet, den Rückerstattungsbetrag nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen an den Bund zu leisten.“

§ 14 COFAG-NoAG lautet:

„(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 11/2021 idF BGBl I 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.“

§ 15 COFAG-NoAG lautet:

„(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.“

§ 17 COFAG-NoAG lautet:

„(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.

Das EU-Beihilfenrecht ist im Primärrecht in den Art 107 ff AEUV geregelt. Es zählt zum Primärrecht und wird durch Verordnungen der Kommission näher ausgeführt. Durch die Verankerung des Beihilfenrechts im Primärrecht ist es unmittelbar gültig und in allen EU-Mitgliedsstaaten verbindlich.

Beim Ausfallsbonus III handelt es sich um eine Beihilfe nach Art 107 Abs 3 lit b AEUV. 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). Daraus folgt, dass die Auszahlung eines Verlustersatzes III oder Ausfallsbonus III auf Grund einer Antragstellung nach dem 30. Juni 2022 gegen Gemeinschaftsrecht verstößt.

Der Bf brachte am 05.07.2022 - somit nach der von der europäischen Kommission vorgesehenen Frist - einen Antrag auf Gewährung eines Ausfallsbonus III für März 2022 ein.

Beihilfenrechtlich stand dem Bf 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.

§ 14 Abs 2 Z 2 COFAG-NoAG betrifft Fälle, in denen die Förderrichtlinie, auf welcher der Fördervertrag fußt, selbst aufgrund des Beihilfenrechts der Europäischen Union rechtswidrig ist. Das ist etwa der Fall, wenn eine Förderung an ein Unternehmen ausgezahlt worden ist, das erstmals nach dem 30. Juni 2022 einen Antrag auf Ausfallsbonus III für März 2022 oder Verlustersatz III eingebracht hat und kein Umwidmungsantrag gestellt wurde, oder der Zahlungsbetrag die beihilferechtlich zulässigen Höchstgrenzen überschritten hat. Zu Rückforderungen gemäß § 14 Abs 2 Z 2 COFAG-NoAG kommt es, wenn es den Unternehmen nicht möglich ist, die Unionsrechtswidrigkeit durch eine Antragstellung nach den Spätantragsrichtlinien (§ 2 Abs 9 Z 15 COFAG-NoAG) zu sanieren (vgl Eisenberger/Holzmann, COFAG-NoAG (2024) § 14 Rz K8).

Spätanträge (= 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 Spätantragsrichtlinien saniert werden.

Punkt 4.1. der Spätantragsrichtlinien sieht vor, dass die COFAG sogenannte Spätantragsteller einzuladen hat, einen Antrag auf Ergänzung des Spätantrages und/oder einen Antrag auf Umwidmung des Spätantrages (Umwidmungsantrag) zu stellen. In Bezug auf Spätanträge, zu denen bereits Auszahlungen erfolgt sind, wäre ein Antrag auf Umwidmung des Spätantrages zu stellen. Über den Link in der E-Mail-Verständigung der COFAG gelangte man zur Antragsmaske (vgl Böhler, COVID-19-Zuschüsse Die Spätantragsrichtlinien, SWK 2023, 1359). Der Umwidmungsantrag betrifft die Umwidmung der bereits erhaltenen (gemeinschaftsrechtswidrigen) Förderung in eine De-minimis-Beihilfe. Beihilfen nach der De-minimis-Verordnung sind Beihilfen, die unter bestimmten Voraussetzungen nicht dem Anmeldeverfahren bei der Europäischen Kommission unterliegen, da aufgrund der Geringfügigkeit angenommen wird, dass weder der Wettbewerb noch der Handel zwischen den Mitgliedstaaten beeinträchtigt wird und sohin nicht alle Merkmale für das Vorliegen einer "staatlichen Beihilfe" erfüllt sind (vgl Sutter in Jaeger/Stöger (Hrsg), EUV/AEUV Art 107 AEUV Rz 111 wonach einschlägige EU-Verordnungen schon von einer fehlenden Tatbestandsmäßigkeit der de-minimis-Beihilfen iSd Art 107 AEUV ausgehen).

Die COFAG ist dieser Verpflichtung dadurch nachgekommen, dass sie den Bf mit E-Mails vom 04.12.2023, 03.01.2024, 22.02.2024, 14.03.2024 und 25.03.2024 eingeladen hat, einen solchen Antrag zu stellen.

Eine Sanierung durch Stellung eines Umwidmungsantrages im Sinne der Spätantragsrichtlinien erfolgte im gegenständlichen Fall nicht.

Der Bf verweist in der Beschwerde auf einen Online-Beitrag einer Rechtsanwaltsgesellschaft, wonach der Absender eines E-Mails nachzuweisen habe, dass das E-Mail beim Empfänger eingegangen sei. Nach der im Beitrag zitierten Judikatur des OGH (vgl zB OGH 31.8.2018, 6 Ob 152/18y) gelten E-Mails in jenem Moment als zugegangen, wenn sie für den Empfänger abrufbar sind (am Bildschirm angezeigt oder ausgedruckt werden können). Diese zivilrechtliche Rechtsprechung erging zu § 862a ABGB. Diese Bestimmung regelt die Wirksamkeit der Annahmeerklärung und damit das Zustandekommen eines Vertrags (zB Wiebe in Kletečka/Schauer, ABGB-ON1.05 § 862a Rz 1).

Durch eine allfällige Einladung der COFAG, einem in der Einladung enthaltenen Link zu folgen, kommt keine (zivilrechtliche) Vereinbarung zu Stande. Nach den Umwidmungsbedingungen zur Umwidmung einer Beihilfe nach den Spätrantragsrichtlinien durch die COFAG legt der die Beihilfe beantragende Antragsteller durch die Einbringung des Antrags auf Umwidmung einer aufgrund eines Spätrantrags ausbezahlten finanziellen Maßnahme (i) nach Maßgabe von Punkt 5 der Richtlinien (De-minimis-Beihilfe) oder (ii) nach Maßgabe von Punkt 6 (Schadensausgleich) der Richtlinien oder (iii) nach Maßgabe von Punkt 5 (De-minimis-Beihilfe) und Punkt 6 (Schadensausgleich) der Richtlinien durch die COFAG über das Unternehmensserviceportal ("Antrag" oder "Angebot") ein Angebot auf Abschluss eines Umwidmungsvertrags mit der COFAG ("Umwidmungsvertrag"). Der Umwidmungsvertrag kommt durch Annahme des Angebots durch die COFAG zustande. Die COFAG nimmt das Angebot gemäß Punkt 9.6 der Richtlinien durch eine Umwidmungsmitteilung der COFAG an den Förderwerber an. Der Fördervertrag kommt mit Einlangen der Umwidmungsmitteilung an die im Spätrantrag bekanntgegebene E-Mailadresse zustande. Die vom Bf angeführte zivilrechtliche Rechtsprechung kann somit auf den gegenständlichen Beschwerdefall keine Anwendung finden.

Zum weiteren im Rahmen des Beschwerdeverfahren erstatteten Vorbringen, wonach die Informationsmails der COFAG den Bf auf Grund einer ungültigen E-Mail-Adresse des ehemaligen Mitarbeiters der steuerlichen Vertreterin nicht erreichten und dieser Umstand somit kausal für die Nichtstellung des Umwidmungsantrages (in den E-Mails waren Links zur Antragstellung erhalten) waren, ist auszuführen, dass – wie bereits oben angeführt – die COFAG nach Punkt 4.1. der Spätrantragsrichtlinien Spätrantragsteller in Bezug auf Spätranträge, zu denen bereits Auszahlungen erfolgten, einzuladen hatte, einen Antrag auf Umwidmung des Spätrantrags ("Umwidmungsantrag") zu stellen. Die Antragstellung sowie das Einrichten der technischen Voraussetzungen (zB Zugang zum USP) lag in der Sphäre des Bf. Auch lag es in der Sphäre des Bf, die Änderung der im Spätrantrag (= Förderantrag betreffend Ausfallsbonus III) angegebenen E-Mail-Adresse der COFAG gegenüber bekannt zu geben. Eine Änderung bzw Ungültigkeit der E-Mail-Adresse konnte nur vom Bf angestoßen werden, zumal die COFAG auch auf die Richtigkeit der Daten vertrauen durfte. Diesbezüglich verweisen auch die Umwidmungsbedingungen der COFAG unter Punkt 1.3. dezidiert auf den Umstand, dass eine Änderung der im Spätrantrag bekanntgegebenen E-Mailadresse der COFAG umgehend mitzuteilen ist.

Aber auch ohne wirksame Zusendung eines Antragslinks im gegenständlichen Fall ist darauf hinzuweisen, dass die Thematik im Zusammenhang mit den Spätrantragsrichtlinien in der Fachwelt ausführlich diskutiert wurde (siehe etwa dazu Böhler, Die Spätrantragsrichtlinien, SWK 36/2023, 1359 FN 3: "Grundsätzlich ist die COFAG gemäß Pkt 4.1. Spätrantragsrichtlinien verpflichtet, die Spätrantragsteller zur Beantragung einzuladen. Sollte ein Spätrantrag vorliegen und keine Einladung der COFAG bis spätestens Februar 2024 vorliegen, dann sollte bei der COFAG nachgefragt werden"). Für konkrete beihilfenrechtliche Themen gab es auch

Hilfestellungen der KSW (<https://ksw.or.at/arbeitshilfen/mustervorlagen-izm-covid-19/>) und des Bundesministeriums für Finanzen (<https://www.bmf.gv.at/themen/cofag-abwicklung/foerderrichtlinien.html>). 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 des Bf zugeordnet war, welcher das Unternehmen der steuerlichen Vertreterin wieder verlassen hatte. Es mag zwar der steuerlichen Vertretung des Bf nicht möglich sein, sämtliche E-Mail-Adressen von ausgeschiedenen Mitarbeitern für alle Zeit aufrecht zu belassen. Allerdings musste der steuerlichen Vertretung des Bf bewusst sein, dass in zahlreichen COFAG-Förderanträgen die E-Mailadresse eines ausgeschiedenen Mitarbeiters verwendet wurde.

Zum Vorbringen des Bf im Vorlageantrag vom 06.11.2025, wonach die Nichtzustellung der von der COFAG gesendeten E-Mails kausal für das Unterlassen der Antragstellung nach der Spätantragsrichtlinie gewesen sei, ist weiters darauf zu verweisen, dass die steuerliche Vertretung im Vorlageantrag selbst angeführt hat, dass in anderen Fällen, wo der Antrag (gemeint wohl: Link) an eine aktive Mailadresse zugestellt worden sei, der Antrag gestellt wurde. Daraus erschließt sich, dass die steuerliche Vertretung die Problematik der Spätanträge bzw der Möglichkeit einer Spätantragstellung aus ihrem Berufsumfeld gekannt haben musste.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der Bf (bzw seine steuerliche Vertretung) selbst dazu verpflichtet gewesen wäre, die Fördervoraussetzungen zu überprüfen und dementsprechend zu handeln. Die fehlende Antragstellung betreffend Umwidmung des Spätantrages ist somit alleine dem Bf zuzurechnen.

Es ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen (§ 25a Abs 1 VwGG).

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine 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 (Art. 133 Abs 4 B-VG).

Höchstgerichtliche Rechtsprechung zur Auslegung der Verordnung über die Spätantragsrichtlinie ist - soweit ersichtlich - nicht vorhanden. Es ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 20. Mai 2026