

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache **\*\*\*Bf1\*\*\***, **\*\*\*Bf1-Adr\*\*\*** vertreten durch die Steuerberatungs GmbH & Co KG, Metahofgasse 30, 8020 Graz, über die Beschwerde vom 21. Mai 2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 19. Mai 2025 (Signaturdatum) betreffend Rückerstattung gemäß § 15 Abs 2 COFAG-NoAG hinsichtlich Ausfallsbonus III für 3/2022 zur Steuernummer **\*\*\*BF1StNr1\*\*\*** zu Recht:

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

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

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Mit Eingabe vom 6.7.2022 beantragte die steuerliche Vertretung der beschwerdeführenden Partei (in der Folge „Bf“) über FinanzOnline die Zuerkennung eines Ausfallsbonus (Ausfallsbonus III) für den Kalendermonat März 2022 in Höhe von EUR 587,42. Im Zuge der Antragstellung wurde als Kontaktadresse für etwaige Rückfragen bzw. Mitteilungen die E-Mail-Adresse „mitarbeiter@steuerberater“ eines Mitarbeiters der steuerlichen Vertretung bekanntgegeben.

Der beantragte Ausfallsbonus III wurde von der COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (nachfolgend „COFAG“) am 1.8.2022 in beantragter Höhe an die Bf ausbezahlt.

Mit E-Mailbenachrichtigung vom 4.12.2023 erhielt die Bf eine Einladung von der Adresse noreply@cofag.at zur Stellung eines Antrags nach den Spätantragsrichtlinien. Die E-Mail wurde an die vom steuerlichen Vertreter bekanntgegebene E-Mail-Adresse mitarbeiter@steuerberater gesandt. Die Nachricht enthielt einen individuellen Link, welcher zur Einbringung des Antrags zu verwenden war.

In der Folge wurden weitere E-Mails am 22.2.2024 und 14.3.2024 an die gleiche E-Mail-Adresse der steuerlichen Vertretung versandt, welche Erinnerungen an die noch ausstehende Antragstellung und den individuellen Link zur Antragstellung beinhalteten.

Ein Antrag nach den Spätantragsrichtlinien wurde in der Folge nicht eingebracht.

Mit 19.5.2025 (Signaturredatum am Bescheid) erließ die Abgabenbehörde den hier angefochtenen Rückerstattungsbescheid gem § 15 Abs 2 COFAG-NoAG, womit die Bf verpflichtet wurde, den erhaltenen Ausfallsbonus III für 3/2022 iHv EUR 587,42 zurückzuzahlen.

Zur Begründung führte die Abgabenbehörde an, dass es die Bf trotz mehrfacher Erinnerungs-E-Mails unterlassen hätte, einen fristgerechten Antrag auf Umwidmung des bereits ausbezahlten Ausfallsbonus III für 3/2022 gemäß den Spätantragsrichtlinien einzubringen. Mangels Umwidmungsantrag sei der Ausfallsbonus III iHv EUR 587,42 zurückzufordern.

In ihrer dagegen erhobenen Beschwerde vom 21.5.2025 brachte die Bf im Wesentlichen vor, dass die E-Mails der COFAG hinsichtlich der Möglichkeit zur Stellung eines Spätantrags bzw des erforderlichen Umwidmungsantrags an die E-Mail-Adresse [mitarbeiter@steuerberater](mailto:mitarbeiter@steuerberater) übermittelt worden seien. Der betreffende Mitarbeiter, Herr Mitarbeiter, habe die Kanzlei jedoch bereits Ende Februar 2023 verlassen; die zugehörige E-Mail-Adresse sei daher im November 2023 deaktiviert bzw gelöscht worden. Personen, die danach Nachrichten an diese Adresse gesendet hätten, hätten eine automatische Rückmeldung erhalten, wonach die E-Mail-Adresse nicht mehr bestehe.

Der Beschwerde beigelegt war eine Bestätigung des IT-Dienstleisters der steuerlichen Vertretung vom 24.4.2025, aus welcher hervorgeht, dass am 9.11.2023 folgende Mitteilung versendet wurde:

*„Fehler bei der Nachrichtenzustellung an folgende Empfänger oder Gruppen:*

[mitarbeiter@steuerberater](mailto: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.“*

Nach Ansicht der Bf könne daher nicht von einer wirksamen Zustellung ausgegangen werden, zumal selbst die COFAG eine Rückmeldung über die Unzustellbarkeit der betreffenden E-Mail erhalten habe. Während E-Mails im Verkehr mit der Finanzverwaltung rechtlich nicht als

taugliche Zustellform anerkannt würden, dh ein „rechtliches Nichts“ darstellen, stütze sich die gegenständliche Rückforderung gerade auf ein nachweislich nicht zugestelltes E-Mail.

Darüber hinaus wäre es der COFAG ein Leichtes gewesen, ihrer Verpflichtung zur Verständigung über die Möglichkeit der Antragstellung gemäß Punkt 4.1 der Spätantragsrichtlinie auf anderem Wege, als per E-Mail, nachzukommen. Name und Anschrift des antragstellenden Unternehmens seien der COFAG bereits aus dem ursprünglichen Antrag bekannt gewesen.

Bei Würdigung des vorliegenden Sachverhalts sei daher ersichtlich, dass die geltend gemachte Rückforderung nicht gerechtfertigt sei.

Unter Hinweis auf die einschlägige Judikatur brachte die Bf zudem vor, dass den Absender eines E-Mails die Beweislast dafür treffe, dass die Nachricht dem Empfänger tatsächlich zugegangen sei. Da die COFAG selbst eine Mitteilung über die fehlgeschlagene Zustellung erhalten habe, könne jedenfalls nicht von einer ordnungsgemäßen Zustellung ausgegangen werden.

Aus diesen Gründen werde beantragt, den angefochtenen Rückerstattungsbescheid ersatzlos aufzuheben.

In der abweisenden Beschwerdeentscheidung vom 23. Juni 2025 führte die Abgabenbehörde im Wesentlichen folgendes aus:

*„Im August 2023 wurde betreffend die Behandlung des beihilfenrechtlichen Verstoßes hinsichtlich der entgegen der 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. Am 1.12.2023 erfolgte die Kundmachung der Richtlinie zur Abwicklung von Spätanträgen durch die COFAG („Spätantragsrichtlinien“). Entsprechend der in dieser Richtlinie festgelegten Vorgaben, war es daher erforderlich, zur beihilfenrechtskonformen Abwicklung der betroffenen Anträge, bis zum 1. April 2024 einen sogenannten Spätantrag (Ergänzungs- oder Umwidmungsantrag) einzubringen, um eine beihilfenrechtswidrig ausbezahlte Förderung (bei Vorliegen der festgelegten Voraussetzungen) nicht bzw. je nach vorliegendem Sachverhalt nur zum Teil rückzahlen zu müssen. Seitens der COFAG wurden die betroffenen Antragsteller in Folge über die Grundsätze der Spätantragsrichtlinien informiert bzw. daran erinnert, dass ein Spätantrag einzubringen wäre.*

*Aktenkundig ist, dass im beschwerdegegenständlichen Fall am 7.12.2023, am 23.2.2024 sowie am 15.3.2024 entsprechende Verständigungen inklusive Link zur Einbringung eines Spätantrages von der COFAG an die von dem nunmehrigen Bf. bekanntgegebene Email-Adresse „mitarbeiter@steuerberater“ verschickt wurden. Diese Email-Adresse wurde vom Antragsteller als Kontaktadresse bekannt gegeben. Es ist weder aktenkundig noch wurde behauptet, dass der*

*Antragsteller eine Änderung dieser Kontaktadresse an die COFAG bekannt gegeben hat. Auch ist nicht ersichtlich, dass bei der Zustellung der Emails durch die COFAG Probleme aufgetreten wären.*

*Wenn in der Beschwerde vorgebracht wird, dass diese Email-Adresse einem Mitarbeiter zugeordnet gewesen ist, welcher die Steuerberatungskanzlei verlassen hat und diese Email-Adresse mit November 2023 gelöscht wurde, dann wird dem entgegnet, dass auch eine Rückmeldung an die COFAG, dass die Email-Adresse nicht mehr aktuell ist, nichts daran ändert, dass der Bf. es verabsäumt hat, der COFAG eine andere Email-Adresse mitzuteilen.*

*Im Übrigen ergibt sich aufgrund der obigen 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. Da der beihilfenrechtliche Verstoß sowie infolge die Spätantragsrichtlinien bekanntgemacht wurden, 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 demnach jedenfalls (spätestens ab Bekanntmachung der Spätantragsrichtlinie im Dezember 2023) in der Verantwortung des betroffenen Antragstellers gelegen, dass sie sich - hätte sie tatsächlich keine entsprechende Mitteilung der COFAG bekommen - mit dieser in Verbindung setzt, um abzuklären, weshalb eine Zusendung des Antragslink an sie unterblieben ist, zumal die Spätantragsrichtlinie explizit festlegt, dass eine Einladung zur Einbringung eines Ergänzungs- oder Umwidmungsantrages durch die COFAG zu erfolgen hat. Da gegenständlich jedoch kein Umwidmungsantrag eingebracht wurde, war nach Maßgabe des § 14 (2) Z 2 COFAG-NoAG der Rückerstattungsanspruch in Höhe des Spruchbetrages festzusetzen, um den beihilfenrechtswidrigen Zustand zu beseitigen, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.“*

Im Vorlageantrag vom 1.7.2025 wiederholte die Bf im Wesentlichen ihr Vorbringen aus der Beschwerde und ergänzte, dass die Nichtzustellung des E-Mails kausal für die Nichtstellung des Antrags auf Umwidmung nach der Spätantragsrichtlinie gewesen sei. In anderen Fällen sei der Antrag an eine aktive E-Mail-Adresse zugestellt und der Antrag in der Folge gestellt worden.

Am 18.12.2025 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Die im Vorlageantrag gestellten Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gem § 274 Abs 1 BAO und Entscheidung durch den Senat gem § 272 Abs 2 Z 1 lit b BAO wurden mit Eingabe vom 27.5.2026 von der Bf zurückgezogen.

Gem § 274 Abs 1 letzter Satz BAO verzichtete die Abgabenbehörde mit Eingabe vom 29.5.2026 auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung gem § 274 Abs 1 BAO.

## II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

### 1. Sachverhalt

Die Bf stellte, vertreten durch ihren steuerlichen Vertreter, mit Eingabe vom 6.7.2022 über FinanzOnline einen Antrag auf Gewährung eines Ausfallsbonus für den Monat März 2022 (Ausfallsbonus III). Im Rahmen der Antragstellung wurde als Kontaktadresse die E-Mail-Adresse „mitarbeiter@steuerberater“ bekanntgegeben. Der beantragte Ausfallsbonus in Höhe von EUR 587,42 wurde in weiterer Folge bewilligt und seitens der COFAG am 1.8.2022 an die Bf ausbezahlt.

Mit E-Mail vom 4.12.2023 wurde die Beschwerdeführerin von der Absenderadresse Noreply | COFAG noreply@cofag.at eingeladen, einen Antrag gemäß den Spätantragsrichtlinien einzubringen. Diese Nachricht wurde an die vom steuerlichen Vertreter im Zuge der Antragstellung bekanntgegebene E-Mail-Adresse „mitarbeiter@steuerberater“ übermittelt. Auch unter der Rubrik „E-Mailadresse für Rückfragen und Informationen“ innerhalb der allgemeinen Antragsdaten wurde die Adresse „mitarbeiter@steuerberater“ angeführt.

Die genannte E-Mail enthielt einen individualisierten Link, welcher zwingend für die Einbringung des Antrages zu verwenden war (vgl hierzu den Hinweis: *„Nutzen Sie zur Antragstellung bitte diesen individuellen Link.“*).

Anträge nach Maßgabe der Spätantragsrichtlinien waren über das Unternehmensserviceportal („USP“) einzubringen. Sofern das betreffende Unternehmen zum Zeitpunkt der Antragstellung noch nicht im USP registriert war, hatte eine entsprechende Registrierung vorab zu erfolgen (vgl die vom Bundesministerium für Finanzen veröffentlichte Ausfüllhilfe zu den Spätanträgen, Stand 26.5.2026; abrufbar unter <https://www.bmf.gv.at/themen/cofag-abwicklung/foerderrichtlinien.html#spaetantraege-downloads-010-1>; zuletzt abgerufen am 26.5.2026).

Mit weiteren E-Mails vom 22.2.2024 sowie 14.3.2024, welche wiederum an die vom steuerlichen Vertreter bekanntgegebene E-Mail-Adresse „mitarbeiter@steuerberater“ versandt wurden, erinnerte die COFAG die Beschwerdeführerin an die noch ausstehende Antragstellung. Sämtliche Erinnerungsschreiben enthielten erneut den individualisierten Link zur Einbringung des Antrages. Die Nachrichten wurden jeweils von der „noreply“-Adresse noreply@cofag.at abgesendet, weshalb allfällige Hinweise über eine fehlgeschlagene Zustellung die COFAG nicht erreichen konnten.

Aufgrund der seit 9.11.2023 bestehenden Ungültigkeit der E-Mail-Adresse „mitarbeiter@steuerberater“ wurden die von der COFAG versandten Nachrichten vom Mailserver des Empfängers zurückgewiesen.

Mit dem gegenständlich angefochtenen Rückerstattungsbescheid vom 19.5.2025 gemäß § 15 Abs 2 COFAG-NoAG wurde die Beschwerdeführerin verpflichtet, den erhaltenen Ausfallsbonus III in Höhe von EUR 587,42 aufgrund eines Rückerstattungsanspruches nach § 14 Abs 2 Z 2 COFAG-NoAG zurückzuzahlen.

Im Zuge der Einbringung des ursprünglichen Förderantrages erklärte die Bf ausdrücklich ihre Zustimmung zu folgendem Vertragsinhalt (vgl Auszug aus dem Fördermanager „Bestätigungen / Antrag“, OZ 17 des Beschwerdeaktes des Bundesfinanzgerichtes):

*"Durch das Einbringen dieses Antrags 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 Antragstellers 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**

Das Antragsdatum für die Stellung des Antrags auf Gewährung eines Ausfallsbonus für März 2022 ergibt sich aus den Angaben im Vorlagebericht des Finanzamtes sowie aus OZ 11 des Beschwerdeaktes des Bundesfinanzgerichtes, insbesondere aus dem dort enthaltenen Auszug aus dem Fördermanager, welchem das Antragsdatum 6.7.2022 zu entnehmen ist.

Die Feststellung betreffend die in der Antragstellung hinterlegte Kontaktadresse ist der Beschwerde, dem Vorlageantrag sowie dem Auszug aus dem Fördermanager (OZ 10) zu entnehmen.

Die E-Mail-Zustellungsdaten betreffend die Einladung zur Stellung eines Antrags gemäß den Spätantragsrichtlinien an die von der steuerlichen Vertretung bekannt gegebenen E-Mail-Adresse ergibt sich aus einem Auszug des Fördermanagers (OZ 13), die Feststellung, dass die E-

Mail-Adresse auch in der allgemeinen Rubrik „E-Mailadresse für Rückfragen und Informationen“ eingetragen war, ergibt sich aus dem Auszug des Fördermanagers unter der OZ 10. Der Versand von weiteren Reminder-E-Mails ergibt sich ebenfalls aus dem Auszug des Fördermanagers (OZ 13).

Die Ungültigkeit der E-Mail-Adresse des Mitarbeiters der steuerlichen Vertretung seit dem 9.11.2023, sowie die Feststellung, dass es zu Zurückweisungen der Nachrichten von der COFAG kam, ergibt sich aus der gemeinsam mit der Beschwerde vorgelegten E-Mail-Korrespondenz mit dem IT-Dienstleister der steuerlichen Vertretung (Beilage zur Beschwerde, OZ 4).

Nicht strittig ist, dass die steuerliche Vertretung gegenüber der COFAG die Ungültigkeit der E-Mail-Adresse „mitarbeiter@steuerberater“ in Folge Ausscheiden des Mitarbeiters Herr 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 von Fördermitteln war vor dem 1.8.2024 im Bundesgesetz über die Einrichtung und den Betrieb einer Abbaumanagementgesellschaft des Bundes (ABBAG-Gesetz) 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 I 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).

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

In § 3b Abs 3 ABBAG-Gesetz wurde mit BGBl I 12/2020 eine Verordnungsermächtigung geschaffen, wonach der Bundesminister für Finanzen unter Beachtung der geltenden Vorgaben des EU-Beihilfenrechtes per Verordnung Richtlinien zu erlassen hat, die u.a. den Kreis der

begünstigten Unternehmen festlegen, die Ausgestaltung und den Verwendungszweck sowie Höhe und Laufzeit der finanziellen Maßnahmen regeln. Der Verordnungsbereich ist zwischenzeitig um Rückforderungen ergänzt (§ 3b Abs 3 Z 6 ABBAG-Gesetz idF 3. COVID-19-Gesetz, BGBl. I 86/2024).

Auf Basis dieser Gesetzesbestimmung ergingen zahlreiche Förderverordnungen, so auch die Verordnung gem § 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, idF BGBl II 110/2022.

Die Präambel (Punkt 1) des Anhangs zur Verordnung lautet in Punkt 1.2. wie folgt:

*„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-Beihilfen<sup>1</sup> und AGVO-, GVO Landwirtschaft- beziehungsweise GVO Fischerei und Aquakultur-Beihilfen<sup>2</sup> 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).*

In Punkt 5. "Antragstellung und Antragsprüfung" des Anhangs zur VO Ausfallsbonus III 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.).*

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**

Grundsätzlich 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 (Art 107 Abs 1 AEUV). Beihilfen können aber von der Europäischen Kommission als mit dem Binnenmarkt vereinbar angesehen werden (Art 107 Abs 3 AEUV; „Notifizierung“).

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.

Die Kommission legte mit Mitteilung vom 20. März 2020, Befristeter Rahmen für staatliche Beihilfen zur Stützung der Wirtschaft angesichts des derzeitigen Ausbruchs von COVID-19, ABI 2020/C 91 I/01 befristete Beihilfemaßnahmen fest, die sie nach Artikel 107 Absatz 3 lit b AEUV als mit dem Binnenmarkt vereinbar betrachtet und die nach der Anmeldung durch die betreffenden Mitgliedstaaten sehr rasch genehmigt werden können (vgl ABI 2020/C 91 I/01 Punkt 16 ff.).

Nach der Mitteilung der Europäischen Kommission, ABI 2020/C 91 I/01 vom 20. März 2020 idF ABI 2022/C 423/04 vom 7. November 2022 ("Befristeter Rahmen") dürfen die unter den befristeten Rahmen fallenden COVID 19-Beihilfen unionsrechtlich nur gewährt werden, wenn der Erstantrag auf eine finanzielle Maßnahme (VO Verlustersatz III sowie VO Ausfallsbonus III) bis zum 30.6.2022 gestellt wurde.

Für den Ausfallsbonus III für März 2022 kam es bei der Ausgestaltung der eingeräumten innerstaatlichen Antragsfristen lt. Richtlinien somit zu einer Überschreitung von beihilfenrechtlichen Fristen. 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. Der Förderwerber konnte nach den Spätantragsrichtlinien die Umwidmung von Beihilfen, die auf Grund von Spätanträgen gewährt wurden, beantragen und damit die beihilfenrechtliche Konformität, der aufgrund der Spätanträge bereits gewährten finanziellen Maßnahmen sicherstellen (vgl. Spätantragsrichtlinien, StF: BFBI II 348/2023 (im Folgenden kurz: Spätantragsrichtlinien)). Diese sehen für Anträge nach dem 30.6.2022 auszugsweise vor:

#### **„4. 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.*

*[...]*

*4.6. Ergänzungs- und Umwidmungsanträge können bis zum 1. April 2024 gestellt werden. Eine mehrmalige Antragstellung ist unzulässig.*

*[...]*

*8.4. 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.*

*[...]*

*9.6 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.“*

In den ausgegebenen Umwidmungsbedingungen der COFAG (vgl. "Umwidmungsbedingungen zur Umwidmung einer Beihilfe nach den Späthantragsrichtlinien 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>; zuletzt abgerufen am 26.5.2026) führt Punkt 1.3. aus, dass der Fördervertrag mit Einlangen der Umwidmungsmitteilung an die im Späthantrag bekanntgegebene E-Mail-Adresse zustande kommt und eine Änderung der im Späthantrag bekanntgegebenen E-Mail-Adresse somit der COFAG umgehend mitzuteilen ist.

### **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 01.8.2024 entsteht in diesem Ausmaß ein öffentlich-rechtlicher Rückerstattungsanspruch. Die für den Beschwerdefall maßgeblichen Bestimmungen des COFAG-NoAG betreffend die Rückforderung von Beihilfen lauten:

#### **„3. Abschnitt - Rückerstattung**

##### **Öffentlich-rechtlicher Anspruch**

*§ 13. 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.*

##### **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.“*

In vorliegendem Fall erging der Rückerstattungsbescheid gem § 14 Abs 2 Z 2 COFAG-NoAG, weil ein Umwidmungsantrag nicht gestellt wurde.

### 3.1.4. Rechtliche Beurteilung

Die Bf hat am 6.7.2022 einen Antrag auf Gewährung eines Ausfallsbonus (Ausfallsbonus III) für den Monat März 2022 gestellt. Nach dem befristeten Rahmen, den die Kommission bei der Notifizierung vorgesehen hat, darf der Ausfallsbonus III als staatliche Beihilfe nur gewährt werden, wenn der Erstantrag auf eine finanzielle Maßnahme gemäß den Richtlinien zum Ausfallsbonus III bis zum 30.6.2022 gestellt wurde (Mitteilung der Europäischen Kommission, ABl. 2020/C 91 I/01 vom 20. März 2020 idF ABl. 2022/C 423/04 vom 7. November 2022). Die Gewährung der staatlichen Beihilfe war damit im Beschwerdefall unionsrechtlich unzulässig, weil die Beantragung nach dem 30.6.2022 erfolgte.

Eine "Sanierung" durch die Einbringung eines Umwidmungsantrags iSd Spätantragsrichtlinien BGBl II 348/2023 (Umwidmung eines unzulässigen Antrages nach dem befristeten Rahmen in einen zulässigen Antrag nach den de-minimis-Regeln) erfolgte nicht. Gemäß § 13 iVm § 14 COFAG-NoAG ist daher die Beihilfe grundsätzlich vom Finanzamt zurückzufordern (vgl auch *Eisenberger/Holzmann*, COFAG-NoAG (2024) § 14 Rz K8).

Hinsichtlich des Einwandes der Bf, wonach die von der COFAG übermittelten Informationsschreiben infolge der Verwendung einer ungültigen E-Mail-Adresse eines Mitarbeiters der steuerlichen Vertretung nicht zugegangen sind und der daraus resultierende Nichterhalt der in diesen Nachrichten enthaltenen individuellen Links kausal für die Unterlassung der Stellung des Umwidmungsantrages war, ist wie folgt auszuführen:

Nach Punkt 4.1. der Spätantragsrichtlinien BGBl II 348/2023 hat die COFAG Spätantragsteller in Bezug auf Spätanträge, zu denen bereits Auszahlungen erfolgten, einzuladen, einen Antrag auf Umwidmung des Spätantrags ("Umwidmungsantrag") 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 die Bf mit E-Mails vom 4.12.2023, 22.2.2024 und 14.3.2024 eingeladen hat, einen solchen Antrag zu stellen.

Der Umstand, dass die betreffenden Einladungen einschließlich der darin enthaltenen Links der Bf nicht zugegangen sind, ist darauf zurückzuführen, dass die Deaktivierung der gegenüber der COFAG bekannt gegebenen E-Mail-Adresse dieser nicht mitgeteilt wurde. Auch wenn die COFAG infolge des Versands über eine „Noreply“-Adresse keine Kenntnis von der unterbliebenen Zustellung der Einladung zur Einbringung eines Umwidmungsantrages erlangte, hat sie durch die Übermittlung an die von der Beschwerdeführerin selbst bekannt gegebene E-Mail-Adresse ihre sich aus der Verordnung ergebenden Verpflichtungen erfüllt. Die COFAG durfte dabei auf die Aktualität und Richtigkeit der ihr bekannt gegebenen Kontaktdaten vertrauen. Diesbezüglich verweisen auch die Umwidmungsbedingungen der COFAG unter Punkt 1.3. dezidiert auf den Umstand, dass eine Änderung der im Spätantrag bekanntgegebenen E-Mail-Adresse der COFAG umgehend mitzuteilen ist.

Auch ohne Erhalt der betreffenden E-Mails mitsamt dem Link zur Antragstellung wäre es jedoch am Bf gelegen, eine Antragstellung anzustoßen. Einen Versuch, anderweitig – auch ohne Link – einen Umwidmungsantrag einzubringen, hat der Bf nicht unternommen. Dabei musste die steuerliche Vertretung auch ohne Zusendung des Antragslinks mit den einschlägigen Rechtsnormen vertraut sein und ob der beihilferechtlichen Problematik gewusst haben – wurde die Thematik in der steuerlichen Fachwelt ausführlich besprochen (siehe etwa auch die Hilfestellung der Kammer der Steuerberater:innen und Wirtschaftsprüfer:innen (<https://ksw.or.at/arbeitshilfen/mustervorlagen-izm-covid-19/>; abgerufen am 26.5.2026) und des Bundesministeriums für Finanzen (<https://www.bmf.gv.at/themen/cofag-abwicklung/foerderrichtlinien.html>; abgerufen am 26.5.2026). Auch in der einschlägigen Fachliteratur (zB *Böhler*, COVID-19-Zuschüsse Die Spätantragsrichtlinien, SWK 2023, 1359, FN 3) wurden die Rechtsfragen thematisiert und darauf hingewiesen, dass die COFAG gemäß Punkt 4.1. Spätantragsrichtlinien zwar grundsätzlich verpflichtet ist, Spätantragsteller zur Antragstellung einzuladen. Zugleich erfolgte der Hinweis, dass im Falle des Ausbleibens einer entsprechenden Einladung trotz Vorliegens eines Spätantrages jedenfalls spätestens bis Februar 2024 eine eigenständige Rückfrage bei der COFAG anzuraten ist. Die Bf hätte somit das Fehlen des Umwidmungsantrags erkennen müssen und wäre selbst dazu verpflichtet gewesen, die Fördervoraussetzungen zu überprüfen und dementsprechend zu handeln.

Zum Vorbringen des Bf im Vorlageantrag, 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.

Dem Einwand der steuerlichen Vertretung, es sei nicht möglich, sämtliche E-Mail-Adressen von ausgeschiedenen Mitarbeitern für alle Zeit aufrecht zu belassen, ist zuzustimmen. Allerdings

musste der steuerlichen Vertretung des Bf bewusst sein, dass in zahlreichen COFAG-Förderanträgen die E-Mailadresse eines ausgeschiedenen Mitarbeiters verwendet wurde und hätte die COFAG hierüber entsprechend informieren müssen.

Die fehlende Antragstellung betreffend die Umwidmung ist daher ausschließlich der Bf zuzurechnen. Die Rückforderung durch das Finanzamt gemäß den Bestimmungen des COFAG-NoAG (insbesondere § 14 Abs 2 Z 2) erfolgte daher rechtmäßig.

Der strittige Ausfallbonus III ist laut Verordnung BGBl II 518/2021 idF BGBl II 110/2022 eine Maßnahme, die von der Europäischen Kommission ausdrücklich als Beihilfe nach dem "Befristeten Rahmen" genehmigt wurde (vgl Punkt 1.2. VO BGBl II 518/2021 idF BGBl II 110/2022). Durch die Annahme des Antrags der Bf wurden die Förderbedingungen Bestandteil des Fördervertrags, demzufolge die COFAG den Ausfallsbonus III nur in Einklang mit dieser Verordnung gewähren darf (vgl Bestätigungen Antrag, OZ 17 im BFG-Akt).

Der Wortlaut des COFAG-NoAG spricht in § 14 Abs 2 Z 2 dezidiert vom Differenzbetrag zwischen dem Auszahlungsbetrag (EUR 587,42) und jenem Betrag, der dem Vertragspartner beihilfenrechtlich als finanzielle Leistung zusteht. Aus beihilfenrechtlicher Sicht stand der Bf bei Antragstellung am 7.6.2022 keine finanzielle Leistung zu, da die europäische Kommission eine kürzere Antragsfrist für die Geltendmachung des Ausfallsbonus III vorsah. Aus Sicht des erkennenden Gerichts war sohin der gesamte Betrag des Ausfallsbonus III zurückzufordern.

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 Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Bestimmung des § 14 Abs 2 Z 2 COFAG-NoAG sowie zur Auslegung der Spätantragsrichtlinie – soweit ersichtlich – fehlt, war die Revision zuzulassen.

Salzburg, am 29. Mai 2026