

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag. Kay Wrulich in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Oberrauch, Seiwald & Partner Steuerberatungs-Wirtschaftstreuhand GmbH, Dorfpassage 1, 6323 Bad Häring, über die Beschwerde vom 11. April 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 20. März 2023 betreffend Einkommensteuer 2021, 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) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Im Fokus gegenständlicher Entscheidung steht im Wesentlichen die Rechtsfrage, ob die Tätigkeit des Beschwerdeführers iZm der Durchführung von COVID-19-Antigentests unter die Begünstigung des § 1b COVID-19-Zweckzuschussgesetzes fallen kann.

I. Verfahrensgang

In einem Schreiben vom 4.11.2022 forderte die Abgabenbehörde den Beschwerdeführer (im Folgenden kurz: Bf) auf, seine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2021 bis zum 16.12.2021 einzureichen, da er bei mehreren Arbeitgebern beschäftigt war.

Mit Eingabe vom 15.11.2022 teilte der Bf der Abgabenbehörde mit, dass er mit 1.1.2021 eine zusätzliche unternehmerische Tätigkeit iZm der Durchführung von COVID-19 Antigentests im Auftrag des ***Bundeslandes A*** aufgenommen habe und daher Einkünfte aus selbständiger Arbeit erziele.

In der am 16.11.2022 elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung erklärte der Bf aus dieser Tätigkeit Erlöse in Höhe von € 14.940,-. Er beantragte ferner die Berücksichtigung

des Grundfreibetrages in Höhe von € 263,34 sowie weiterer Aufwendungen und Betriebsausgaben in Höhe von € 12.914,24.

Aufgrund eines in der Folge durchgeführten Vorhalteverfahrens teilte der Bf der Abgabenbehörde die Zusammensetzung der Beträge mit. Beantragt werde ein Freibetrag für 8 Monate zu je € 1.000,48, insgesamt € 8.003,84, sowie Kilometergeld (€ 1.024,80), Tagesgeld (€ 897,60) und das Kleinunternehmerpauschale von 20 % (€ 2.988,-). Als steuerlicher Ansatz wurde abweichend von der Einkommensteuererklärung ein Betrag von € 2.025,76 angegeben. Weiters wurde mitgeteilt, dass die Durchführungen der COVID-19 Antigentests in ***Ort A***, ***Ort B***, ***Ort C*** und ***Ort D*** stattgefunden hätten. Die Anreise sei jeweils mit dem privaten PKW des Bf erfolgt. Die Bezahlung habe das ***Bundesland A*** übernommen, wo auch die Honorarnoten eingereicht worden seien.

Mit Einkommensteuerbescheid 2021 vom 20.3.2023 wurden die Einkünfte iZm den COVID-19 Antigentests iHv € 10.398,24 angesetzt. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass der Freibetrag von € 1.000,48 monatlich nur im Sozialversicherungsrecht gelte. Zumal keine Stundenaufzeichnungen vorgelegt wurden, konnte ein Freibetrag für medizinisch geschultes Personal iHv € 20,- nicht berücksichtigt werden. Abzüglich der Kleinunternehmerpauschale iHv € 2.988,- sowie des Gewinnfreibetrages iHv € 1.533,76 ergebe sich daher ein Gewinn iHv € 10.398,24.

Schließlich erhob die steuerliche Vertreterin des Bf am 11.4.2023 fristgerecht das Rechtsmittel der Beschwerde und brachte ergänzend vor, dass der Bf die Zeitaufzeichnungen für die COVID-Tests nunmehr anhand seines Dienstplans im ***Krankenhaus*** und seiner Eintragungen im Kalender genau erstellt habe. Pro COVID-Test seien 20 Minuten veranschlagt worden, was auch mit den Testanleitungen der Hersteller im Einklang zu bringen sei. Dort sei von 15-30 Minuten pro Test die Rede.

Abweichend von der eingereichten Einkommensteuererklärung 2021 vom 16.12.22 wurde nun ein Freibetrag von € 9.960,- statt € 8.003,84 beantragt. Dieser Freibetrag von € 9.960,- errechnete sich aus 498 Stunden multipliziert mit € 20,- (pro Stunde). Von den Honoraren in Höhe von € 14.940,- wurde nun der Freibetrag von € 9.960,-, das Kilometergeld (€ 1.024,80), ein Taggeld (€ 897,60), das Kleinunternehmerpauschale (€ 2.988,-) sowie der Gewinnfreibetrag (€ 9,05) abgezogen, so dass als Gewinn € 60,55 verblieben.

Weiters wurde in einer Vorhaltbeantwortung vom 13.6.2023 vorgebracht, dass der Bf mit den auftraggebenden Ärzten bzw. Firmen vereinbart habe, dass er für jeden durchgeführten Corona-Test € 10,- als Aufwandsentschädigung inklusive der jeweiligen Fahrtkosten erhalte. Die Fahrtkosten seien daher inkludiert. Die COVID 19 Tests seien vom ***Bundesland A*** zur Verfügung gestellt worden. Die Forderungen seien vom ***Bundesland A*** an die Ärzte ausbezahlt worden, welche die Beträge 1:1 an den Bf weitergeleitet hätten. Die Zahlung des ***Bundeslandes A*** sei für die Ärzte ein reiner Durchlaufposten gewesen. Im Übrigen sei

diese Vorgangsweise vom ***Bundesland A*** vorgegeben worden. Eine Direktabrechnung mit dem ***Bundesland A*** sei jedoch nur Ärzten vorbehalten gewesen, was darauf schließe, dass nur Ärzte die Steuerbefreiung in Anspruch nehmen könnten. Die wäre jedoch gleichheitswidrig.

Im Rahmen des Vorhalteverfahrens wurden einige Honorarrechnungen vorgelegt.

Die Ausführungen des Bf vermochte die Abgabenbehörde nicht zu überzeugen, sodass diese am 20.7.2023 eine Beschwerdevorentscheidung erließ, mit der die Beschwerde abgewiesen wurde. Begründend führte die Abgabenbehörde aus, dass nach dem COVID-19-Zweckzuschussgesetz € 20,- bzw € 10,- pro Stunde steuerfrei seien, der Bf jedoch € 10,- pro Test erhalten habe. Weiters habe der Bf trotz Aufforderung keinen Nachweis erbracht, dass die Honorarnoten vom ***Bundesland A*** bezahlt worden seien. Es sei auch nicht nachvollziehbar, dass pro Test 20 Minuten benötigt worden seien. Würde man dieser Berechnung folgen, hätte der Bf für die Tests 498 Stunden benötigt, was bei einer 40-Stunden-Woche insgesamt 12,5 Wochen entspräche. Da der Bf die Kleinunternehmerpauschalierung in Anspruch genommen habe, sei der Abzug von Reisekostenersätze zudem nicht zulässig, da kein Kostenersatz in gleicher Höhe gegenüberstehe.

Mit Eingabe vom 18.8.2023 beantragte die steuerliche Vertreterin des Bf die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Ergänzend wurde vorgebracht, es sei nicht nachvollziehbar, warum das Finanzamt die Stundenaufzeichnungen und die 20 Minuten pro Test anzweifle. Die Tests seien nach den Angaben des Herstellers durchgeführt worden. Außerdem habe es sich nicht um Mehrfachtests, sondern um Einzeltests gehandelt, da bei Mehrfachtests die Ansteckungsgefahr zu groß gewesen wäre. Die vom Bf durchgeführten Tests seien nicht mit den üblichen Haushaltstests vergleichbar. Die Zeitaufzeichnungen sowie die Berechnungen seien daher glaubhaft dargelegt worden. Es sei auch darauf hinzuweisen, dass sich der Bf extra Urlaub genommen habe, um die Tests durchführen zu können.

Eine direkte Kostenübernahme durch das Land oder die Gemeinde habe der Bf nicht vornehmen können, da dies Ärzten vorbehalten gewesen sei. Stattdessen hätten die Ärzte die Kostenübernahme vom ***Bundesland A*** erhalten und das Honorar direkt an den Bf weitergeleitet. Weiters sei dem Finanzamt bereits mitgeteilt worden, dass der Bf mit den Ärzten bzw. Firmen vereinbart habe, dass pro Test € 10,- als Kostenersatz inkl. der jeweiligen Fahrtkosten vergütet würden.

Die Beschwerde wurde am 21.2.2024 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

In weiterer Folge wurde der Bf ersucht anzugeben, an welchen Orten die COVID-Tests durchgeführt wurden, da sich an den auf den Honorarnoten angegebenen Adressen keine Arztpraxen befinden. Zudem wurde um Klarstellung gebeten, warum auch ein Architekturbüro die COVID-Tests in Auftrag gegeben hat. Ferner wurde der Bf aufgefordert, eine etwaige schriftliche Vereinbarung zwischen seinen Auftraggebern und ihm vorzulegen oder eine

detaillierte Beschreibung der getroffenen Vereinbarung zu geben. Schließlich sollte geklärt werden, ob die Honorare letztlich vom ***Bundesland A*** oder einer Gemeinde getragen wurden, gegebenenfalls eine entsprechende Bestätigung vorzulegen sei.

Der Bf brachte daraufhin vor, dass die COVID-Tests von den Mitarbeitern nicht in den Arztpraxen, sondern direkt in den Räumlichkeiten der jeweiligen Unternehmen durchgeführt worden seien. Da ab 1.11.2021 die 3G Pflicht am Arbeitsplatz gegolten habe, habe auch ein Architekturbüro Testungen beauftragt. Eine schriftliche Vereinbarung sei weder mit den Ärzten noch mit den Unternehmen getroffen worden. Die Abrechnungsmodalitäten seien jedoch immer gleich gewesen: Für jede durchgeführte Testung habe der Bf € 10,- verrechnet. Weitere Kosten seien nicht verrechnet worden (Kilometergelder, Taggelder, Kostenersätze, Barauslagen).

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf war im verfahrensgegenständlichen Zeitraum beim ***Krankenhaus*** als Diplomkrankenschwester vollzeit- und bei der ***B*** GmbH in ***Ort A*** teilszeitbeschäftigt (Lohnzettel 2021).

Darüber hinaus führte der Bf im Veranlagungsjahr 2021 im Auftrag von Dr. ***A***, Dr. ***B***, Dr. ***C*** sowie für das Architekturbüro ***X*** COVID-19-Antigentests an den Firmenstandorten der ***E*** GmbH in ***Ort B***, der ***F*** Gesellschaft m.b.H. / „Restaurant ***1***“ in ***Ort C***, beim genannten Architekturbüro in ***Ort D*** und im Amtsgebäude der Gemeinde ***Ort A*** in ***Ort A*** durch. An den genannten Standorten wurden die Mitarbeiter der jeweiligen Unternehmen bzw der Gemeinde ***Ort A*** vom Bf auf Corona getestet.

Die folgenden Beträge wurden vom Bf im Jahr 2021 für die Tätigkeit als Corona Tester in Rechnung gestellt:

	März	April	Mai	Juni	Oktober	November	Dezember
Dr. ***A***	650,-	2.800,-	830,-				
Dr. ***B***	740,-	1.370,-	2.140,-	2.780,-			
Dr. ***C***				1.050,-			
Architekturbüro ***X***					900,-	1.000,-	680,-

(Beträge in Euro)

Insgesamt erzielte der Bf im Jahr 2021 aus der Tätigkeit als Corona-Tester € 14.940,- (unstrittig).

Der Bf hatte mit den Ärzten und dem Architekturbüro mündlich vereinbart, dass er für jeden durchgeführten Corona-Antigentest € 10,- in Rechnung stellt. Dass bei diesem Betrag Reise- oder Fahrtkosten inkludiert waren, wurde nicht vereinbart.

Im Zuge der Corona-Pandemie initiierte das ***Bundesland A*** die Aktion "****Y****", um die Bevölkerung flächendeckend auf das Coronavirus zu testen. Hierzu wurden verschiedene Testmöglichkeiten geschaffen, darunter stationäre Teststraßen, mobile Testbusse und Testungen durch niedergelassene Ärzte, sowohl in deren Ordinationen als auch außerhalb. (***Landesrechnungshofbericht***).

Die Durchführung der Antigentests durch niedergelassene Ärzte wurde dabei vom ***Bundesland A*** finanziell unterstützt, wobei die Förderungen pro Test variierten. Vom 19.11.2020 bis zum 1.4.2021 erhielten die Ärzte je nach Testanzahl zwischen € 35,- und € 65,- pro Antigentest. Ab April 2021 betrug die Pauschale in der Regel € 25,- pro Test, ab 1.7.2021 für Testungen außerhalb der Ordination € 20,- (***Landesrechnungshofbericht***).

Aufgrund eines Beschlusses der ***.*** Landesregierung vom 23.3.2021 konnten ab 1.4.2021 nur noch Ärzte ohne Hausapotheke COVID-19-Antigentests mit dem ***Bundesland A*** abrechnen.

Zusätzlich zu den bevölkerungsweiten Tests der Bundesländer wurden ab April 2021 Tests in ärztlichen Hausapotheken und in Arztpraxen im niedergelassenen Bereich ab Juni 2021 für das Gesundheitsministerium angeboten. Den Ärzten wurde dabei vom Krankenversicherungsträger ein Pauschalhonorar iHv € 25,- pro Test bezahlt. Darüber hinaus förderte das Tourismusministerium ab Juli 2020 Tests für Tourismusbeschäftigte im Rahmen des Testangebots „Sichere Gastfreundschaft“ und das Wirtschaftsministerium förderte ab Februar 2021 Tests in Betrieben (Bericht des Rechnungshofes Österreich – Bevölkerungsweite COVID-19-Tests vom Juli 2023).

Dr. ***A*** war seit 2018 in der Allgemeinmedizin als Praxisvertretung, seit Oktober 2022 mit eigener Praxis in ***Ort F*** (***www***). Dr. ***B*** betreibt keine eigene Ordination (***www2***). Die beiden Ärzte waren auf der Aktion „****Y****“ nicht angeführt und rechneten die Testungen mit dem ***Bundesland A*** nicht ab.

Dr. ***C*** betrieb im Jahr 2021 eine Praxis für Allgemeinmedizin in ***Ort A*** mit eigener Hausapotheke (www.arztsuche24.at; ***www3***). Dr. ***C*** rechnete die vom Bf im Mai 2021 durchgeführte Coronatests nicht mit dem ***Bundesland A*** ab.

Seitens des ***Bundeslandes A*** erfolgte keine Kostenübernahme für die vom Bf im Zusammenhang mit dem Architekturbüro ***X*** durchgeführten Corona-Tests.

Der Bf hat bei weitem nicht 498 Stunden für die durchgeführten COVID-19-Antigentests aufgewendet. Die tatsächliche Zeit belief sich auf etwa 100 Stunden.

Der Bf hat die Kleinunternehmerpauschalierung in Anspruch genommen (unstrittig).

2. Beweiswürdigung

Zunächst ist auf die bei den einzelnen Feststellungen in Klammern angeführten Beweismittel zu verweisen, die - sofern im Folgenden keine näheren beweiswürdigen Erwägungen dargelegt werden - im jeweiligen Zusammenhang schlüssig und widerspruchsfrei waren und daher den entsprechenden Feststellungen zu Grunde gelegt werden konnten. Soweit dabei auf Urkunden Bezug genommen wird, hat das erkennende Gericht hinsichtlich der Echtheit und Richtigkeit keine Bedenken.

Sofern Sachverhaltselemente zwischen den Verfahrensparteien unstrittig waren, konnte sich das erkennende Gericht diesen Ansichten bedenkenlos anschließen.

Die Feststellung, dass der Bf COVID-19-Antigentests im Auftrag der genannten Ärzte bzw eines Architekturbüros an den Standorten der angeführten Firmen bzw der Gemeinde ***Ort A*** durchgeführt und ebendort die Mitarbeiter der Unternehmen bzw der Gemeinde getestet hat, ergibt sich aus dem glaubhaften Vorbringen des Bf anlässlich seiner Stellungnahme vom 23.4.2024. Ebenso geht aus dem Vorbringen hervor, dass für jeden durchgeführten Test eine Vergütung von € 10,- an den Bf vereinbart wurde. An der Richtigkeit dieser Angaben bestehen keine Zweifel.

Da wiederholt glaubhaft dargelegt wurde, dass für die Durchführung eines COVID-19-Antigentests ein Betrag von € 10,- vereinbart wurde und in den Honorarnoten keine Hinweise auf zusätzliche oder enthaltene Reisekosten zu finden sind, konnte mit der für eine positive Feststellung erforderlichen Sicherheit festgestellt werden, dass den Reisekosten kein Kostenersatz in gleicher Höhe gegenüberstand. Ein Nachweis für die Einbeziehung der Reisekosten konnte nicht erbracht werden.

Die Feststellung, dass Dr. ***A***, Dr. ***B*** und das Architekturbüro ***X*** sowie ab Mai 2021 auch Dr. ***C*** nicht mit dem ***Bundesland A*** abgerechnet haben, ergibt sich aus folgenden Überlegungen:

Zum einen waren Dr. ***A*** und Dr. ***B*** nicht als teilnehmende Ärzte an der Aktion "****Y****" gemeldet. Dies ergibt sich zweifelsfrei aus dem im ***Landesrechnungshofbericht*** angeführten Link zu den archivierten Seiten der Aktion „****Y****“.

Andererseits führten Dr. ***A*** und Dr. ***B*** keine eigene Ordination und sind daher keine niedergelassenen Ärzte. Bei der Aktion "****Y****" waren niedergelassene Ärzte

teilnahmeberechtigt. Dr. ***C*** betrieb im verfahrensgegenständlichen Zeitraum zwar eine Ordination, jedoch mit Hausapotheke. Laut Regierungsbeschluss durften diese Ärzte ab April 2021 nicht mehr mit dem ***Bundesland A***, sondern mit der Sozialversicherung abrechnen. Der Bf führte im Juni 2021 COVID-19-Antigentests im Auftrag von Dr. ***C*** durch, also außerhalb des abrechnungsberechtigten Zeitraumes.

Auch das Architekturbüro war nicht in der Liste der teilnehmenden Ärzte eingetragen, Architekten sind zweifelsfrei auch keine Ärzte und waren daher nicht abrechnungsbefugt. Es ist daher eher davon auszugehen, dass das Architekturbüro von anderer Stelle gefördert wurde.

Im Übrigen wird darauf hingewiesen, dass derjenige, der eine Steuerbegünstigung bzw in weiterer Folge eine Steuerbefreiung in Anspruch nehmen will, selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzulegen hat, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann, wobei die Gründe dafür einzeln anzuführen und zumindest glaubhaft zu machen sind (VwGH 10.08.2005, 2001/13/0191). Der Bf konnte weder gegenüber der Abgabenbehörde noch auf Aufforderung des erkennenden Gerichtes einen Nachweis erbringen noch glaubhaft machen, dass die Honorare letztlich vom ***Bundesland A*** getragen wurden. Insofern waren die getroffenen Feststellungen bedenkenlos zu treffen.

Die Feststellung hinsichtlich der aufgewendeten Zeit für die Durchführung der Corona Tests, ergibt sich aus folgenden Überlegungen:

Für die Durchführung eines COVID-19-Antigentest und den eigentlichen Nasenabstrich werden nach allgemeiner Lebenserfahrung nur wenige Sekunden benötigt. Auch für das Ablesen des Testergebnisses und die Information der Testpersonen sowie die Weiterleitung der Ergebnisse an den Auftraggeber ist von einem Zeitaufwand von maximal geschätzt ca. 4 Minuten pro Test auszugehen. Die Behauptung, die Tests seien gemäß den Herstellerangaben durchgeführt worden und dafür seien 20 Minuten pro Test erforderlich, ist schlichtweg lebensfremd. Zwar mag zwischen der Entnahme des Nasenabstrichs bis zum Ablesen eines verlässlichen Testergebnisses eine gewisse Zeitspanne abzuwarten sein, aber in dieser Zeit können problemlos weitere Testungen durchgeführt werden.

Darüber hinaus wurden Mitarbeiter von Unternehmen und einer Gemeinde getestet, wobei davon auszugehen ist, dass diese vor Arbeitsbeginn getestet wurden und die Mitarbeiter in der Regel nahezu gleichzeitig oder innerhalb eines bestimmten Zeitrahmens ihren Dienst antreten. Es erscheint daher nicht glaubwürdig, dass z.B. ein ganzer Vormittag oder Nachmittag, wie in den Stundenaufzeichnungen angegeben, ausschließlich für Tests verwendet wurde.

Es war daher bedenkenlos von einem Zeitaufwand von ca. 100 Stunden auszugehen (1500 x 4 Minuten:60).

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 1b COVID-19-Zweckzuschussgesetz sind Aufwandsentschädigungen, die von den Ländern und Gemeinden bis zum 31. März 2022 an nicht hauptberuflich tätige unterstützende Personen gewährt werden, im Ausmaß von bis zu 20 Euro je Stunde für medizinisch geschultes Personal und von bis zu 10 Euro je Stunde für sonstige unterstützende Personen von allen bundesgesetzlichen Abgaben befreit und gelten bis zur Höhe von 1 000,48 Euro im Kalendermonat nicht als Entgelt im Sinne des § 49 ASVG. [...]

Als Tatbestandsvoraussetzungen für die Abgabenbefreiung wird daher normiert, dass es sich bei den Zahlungen an medizinisch geschultes Personal um Aufwandsentschädigungen handelt, die zusätzlich von den Ländern oder Gemeinden an nicht hauptberuflich tätige Personen gezahlt werden (vgl. BFG 10.05.2023, RV/7101055/2023).

Aufwandsentschädigungen werden in der Regel als Ausgleich für entstandene Kosten oder Auslagen gezahlt, die einer Person im Zusammenhang mit einer bestimmten Tätigkeit entstanden sind. Sie dienen dazu, die entstandenen Auslagen und den Zeitaufwand zu decken, ohne dass ein Gewinn oder eine Vergütung für die erbrachte Leistung bezweckt ist.

Nach den getroffenen Feststellungen kann angesichts der Höhe der Zahlungen in Verbindung mit dem Stunden- und Arbeitsaufwand, der für die Testdurchführung aufgebracht wurde, nicht mehr von einer reinen Aufwandsentschädigung gesprochen werden. Vielmehr agierte der Bf beim Durchführen der COVID-19-Antigentests unternehmerisch und trug somit auch ein gewisses Unternehmerrisiko. Er war beispielsweise dem Risiko ausgesetzt, wie viele Mitarbeiter sich tatsächlich testen lassen würden, denn bei einem ausbleibenden Zustrom hätte er auch keine Umsätze generiert.

In diesem Kontext kann die Tätigkeit, obwohl der Bf bereits zwei weiteren Beschäftigungen nachging, keineswegs als nicht hauptberufliche Tätigkeit betrachtet werden. Außerdem wurde der Bf pro Test und nicht pro Stunde bezahlt, was ebenfalls diese Einschätzung stützt. Ferner wurde festgestellt, dass der Bf im Auftrag von Ärzten bzw eines Architekturbüros tätig wurde und eine Kostenübernahme durch das ***Bundesland A*** weder direkt noch indirekt erfolgt ist.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass der Bf als Diplomkrankenschwester zwar als medizinisch geschult iSd § 1b COVID-19-Zweckzuschussgesetzes anzusehen ist, jedoch die weiteren gesetzlich normierten Tatbestandsvoraussetzungen nicht vorlagen. Die Steuerbegünstigung kann daher nicht zur Anwendung kommen.

Den verfassungsrechtlichen Bedenken des Bf, es sei gleichheitswidrig, dass nur Ärzte und nicht auch der Bf in den Genuss der Steuerbegünstigung kommen können, kann entgegengehalten

werden, dass im gegenständlichen Fall weder die Ärzte noch der Bf in den Anwendungsbereich des § 1b COVID-19-Zweckzuschussgesetz fallen.

Hinsichtlich der Kleinunternehmerpauschalierung und der beantragten Berücksichtigung von Reise- und Fahrtkosten, ist anzumerken, dass gemäß § 17 Abs 3a Z 3 EStG 1988 Reise- und Fahrtkosten neben den pauschalen Betriebsausgaben nur insoweit zu berücksichtigen sind, als ihnen ein Kostenersatz in gleicher Höhe gegenübersteht. Nach den Feststellungen stand den Reise- und Fahrtkosten des Bf kein Kostenersatz in gleicher Höhe gegenüber, sodass diese nicht zu berücksichtigen sind.

Insgesamt waren daher die Einkünfte aus der gewerblichen Tätigkeit in der vom Finanzamt festgesetzten Höhe festzustellen und war die Beschwerde als unbegründet 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.

Im gegenständlichen Fall ergab sich die rechtliche Beurteilung aus dem eindeutigen Gesetzeswortlaut. Die Rechtslage war daher als eindeutig zu beurteilen, eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung lag daher nicht vor. Im Übrigen handelt es sich im Wesentlichen um die Beantwortung von Sachverhaltsfragen. Die Revision war daher nicht zuzulassen.

Innsbruck, am 17. Juni 2024