

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

29.05.2001

Geschäftszahl

2001/14/0090

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Urtz, über die Beschwerde des MH in R, vertreten durch Peer, Zauner & Partner, Wirtschaftsprüfungs GmbH in 4910 Ried im Innkreis, Am Burgfried 14, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat III) vom 28. Februar 2001, RV 950/1-6/2001, betreffend Einkommensteuer 1999, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist Arzt in einem Krankenhaus. Aus dieser Tätigkeit erzielt er Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und - aus den Sonderklassegebühren - Einkünfte aus selbständiger Arbeit.

Im Zuge der Veranlagung zur Einkommensteuer 1999 gelangte das Finanzamt zur Auffassung, dass die Ausgaben, die der Beschwerdeführer bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit als Werbungskosten abgezogen wissen wollte, auch mit den Einkünften aus selbständiger Arbeit in Zusammenhang stünden. Die der letztgenannten Einkunftsart zuzuordnenden Einnahmen betrügen ca 40% der gesamten Einnahmen. Von den Werbungskosten sei daher ein entsprechender Anteil auszuschneiden und als Betriebsausgaben den Einkünften aus selbständiger Arbeit zuzuordnen, wo er sich allerdings, weil der Beschwerdeführer gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 pauschal Betriebsausgaben in Höhe von 12% der Einnahmen geltend gemacht hatte, nicht mehr auf den Gewinn habe auswirken können.

Der Beschwerdeführer berief gegen den Einkommensteuerbescheid. Als Krankenhausarzt erbringe er seine Leistungen (Laboruntersuchungen aller Art) sowohl gegenüber "normal versicherten Personen" als auch gegenüber Sonderklassepatienten. Bei den Sonderklassepatienten erhalte er neben der allgemeinen Entlohnung eine (zusätzliche) höhere Entlohnung. Die geltend gemachten Werbungskosten (Fortbildung einschließlich Reisekosten und Fachliteratur) seien den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zuzuordnen, weil bei diesen Einkünften die Grundhonorare sämtlicher Patienten erfasst seien. Die Werbungskosten wären nämlich in gleicher Weise angefallen, wenn es nicht zu einer zusätzlichen Entlohnung für die Sonderklassepatienten gekommen wäre.

Mit dem angefochtenen Bescheid sprach die belangte Behörde über die Berufung ab. In einem vor dem Verwaltungsgerichtshof nicht strittigen Punkt gab sie der Berufung Folge. Hinsichtlich der Aufteilung der als Werbungskosten geltend gemachten Beträge auf die beiden Einkunftsarten bestätigte sie hingegen die Entscheidung des Finanzamtes. An öffentlichen Krankenanstalten tätige Ärzte seien berechtigt, von den Sonderklassepatienten ein Honorar zu verlangen. Die Behandlung der Sonderklassepatienten sei allerdings als eine im Rahmen des Dienstverhältnisses entfaltete Tätigkeit anzusehen. Daraus ergebe sich, dass zwischen den Einkünften aus der Behandlung der Patienten der allgemeinen Gebührenklasse und den zusätzlichen Einkünften aus der Behandlung der Sonderklassepatienten ein enger Konnex bestehe. Die Einnahmen aus der Behandlung der Sonderklassepatienten könnten nur erzielt werden, weil ein Dienstverhältnis zum Krankenhausträger bestehe. Da alle geltend gemachten Aufwendungen mit den erbrachten ärztlichen Leistungen zusammenhängen und an beide Arten von Patienten dieselben ärztlichen Leistungen erbracht würden, müssten die Aufwendungen den beiden Einkunftsarten verhältnismäßig zugeordnet werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde erwogen:

Gemäß § 22 Z. 1 EStG 1988 zählen zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit u.a. Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit. Zu dieser gehört die (selbständige) Berufstätigkeit der Ärzte. Nach der genannten Gesetzesstelle zählen zu den Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit auch die Entgelte der Ärzte für die Behandlung von Pflinglingen der Sonderklasse (einschließlich ambulatorischer Behandlung), soweit diese Entgelte nicht von einer Krankenanstalt im eigenen Namen vereinnahmt werden.

Im Rahmen der Einkommensermittlung sind die Einkünfte aus den einzelnen Einkunftsquellen zu ermitteln. Sind Aufwendungen zugleich durch mehrere Einkunftsquellen veranlasst, so muss der aufgewendete Betrag aufgeteilt und mit jeweils einem Teilbetrag den Einkunftsquellen zugeordnet werden. Hierbei ist eine Aufteilung im Verhältnis der Einnahmen vertretbar (Hofstätter/Reichel, Tz 2.1. zu § 16 EStG 1988, und das - ebenfalls Fortbildung und Fachliteratur eines Arztes betreffende - hg. Erkenntnis vom 29. Mai 1996, 93/13/0008)

Es kann daher nicht als rechtswidrig erkannt werden, dass die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid eine Aufteilung der tatsächlich angefallenen Ausgaben (nach dem Verhältnis der Einnahmen aus den beiden Einkunftsquellen) vorgenommen hat. Es mag zwar zutreffend, dass die in Rede stehenden Aufwendungen auch angefallen wären, wenn der Beschwerdeführer nur Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und nicht auch Einkünfte aus selbständiger Arbeit erzielt hätte. Das ändert aber nichts daran, dass die Aufwendungen in einem Veranlassungszusammenhang zur gesamten ärztlichen Tätigkeit stehen.

Soweit der Beschwerdeführer betont, die Aufwendungen seien durch eine einheitliche ärztliche Tätigkeit veranlasst, ist darauf zu verweisen, dass eben diese Tätigkeit einerseits zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit und andererseits zu Einkünften aus selbständiger Arbeit führt und die Aufwendungen auf diese Einkünfte aufzuteilen sind.

Da bereits der Inhalt der Beschwerde erkennen lässt, dass die vom Beschwerdeführer behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, war die Beschwerde gemäß § 35 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 29. Mai 2001