

# TE Vwgh Beschluss 2023/6/16 Ra 2021/15/0020

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 16.06.2023

## Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG)

10/07 Verwaltungsgerichtshof

## Norm

B-VG Art133 Abs4

VwGG §28 Abs1 Z4

VwGG §28 Abs1 Z5

VwGG §28 Abs3

VwGG §34 Abs1

1. B-VG Art. 133 heute
2. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2019 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/2017
3. B-VG Art. 133 gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2018
4. B-VG Art. 133 gültig von 25.05.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2018
5. B-VG Art. 133 gültig von 01.08.2014 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 164/2013
6. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2014 bis 31.07.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
7. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2004 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2003
8. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.1975 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 444/1974
9. B-VG Art. 133 gültig von 25.12.1946 bis 31.12.1974 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 211/1946
10. B-VG Art. 133 gültig von 19.12.1945 bis 24.12.1946 zuletzt geändert durch StGBI. Nr. 4/1945
11. B-VG Art. 133 gültig von 03.01.1930 bis 30.06.1934

1. VwGG § 28 heute
2. VwGG § 28 gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/2017
3. VwGG § 28 gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2017
4. VwGG § 28 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
5. VwGG § 28 gültig von 01.07.2008 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
6. VwGG § 28 gültig von 01.08.2004 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2004
7. VwGG § 28 gültig von 01.01.1991 bis 31.07.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
8. VwGG § 28 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990
1. VwGG § 28 heute
2. VwGG § 28 gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/2017
3. VwGG § 28 gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2017

4. VwGG § 28 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
  5. VwGG § 28 gültig von 01.07.2008 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
  6. VwGG § 28 gültig von 01.08.2004 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2004
  7. VwGG § 28 gültig von 01.01.1991 bis 31.07.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
  8. VwGG § 28 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990
1. VwGG § 28 heute
  2. VwGG § 28 gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/2017
  3. VwGG § 28 gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2017
  4. VwGG § 28 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
  5. VwGG § 28 gültig von 01.07.2008 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
  6. VwGG § 28 gültig von 01.08.2004 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2004
  7. VwGG § 28 gültig von 01.01.1991 bis 31.07.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
  8. VwGG § 28 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990
1. VwGG § 34 heute
  2. VwGG § 34 gültig ab 01.07.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2021
  3. VwGG § 34 gültig von 01.01.2014 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
  4. VwGG § 34 gültig von 01.03.2013 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
  5. VwGG § 34 gültig von 01.07.2008 bis 28.02.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
  6. VwGG § 34 gültig von 01.08.2004 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2004
  7. VwGG § 34 gültig von 01.09.1997 bis 31.07.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 88/1997
  8. VwGG § 34 gültig von 05.01.1985 bis 31.08.1997

### **Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser sowie die Hofräte Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision des X Y in Z, vertreten durch die Dr. Obermoser Wirtschaftstreuhand GmbH in 6370 Kitzbühel, St. Johannerstrasse 49a, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 7. Dezember 2020, Zl. RV/3100668/2020, betreffend Einkommensteuer 2017, den Beschluss gefasst:

### **Spruch**

Die Revision wird zurückgewiesen.

### **Begründung**

1

Der Revisionswerber ist Oberarzt an einem Krankenhaus und bezog im Jahr 2017 unter anderem Entgelte für die Behandlung von Sonderklassepatienten, die er als Einkünfte aus selbständiger Arbeit erklärte.

2

In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2017 wies der Revisionswerber Einnahmen aus selbständiger Arbeit in Höhe von 38.639,98 € aus und machte pauschalisierte Betriebsausgaben von 5.332,32 € geltend.

3

Das Finanzamt erließ einen Einkommensteuerbescheid, in dem es - mit der Begründung, das Betriebsausgabenpauschale gemäß § 17 EStG 1988 stehe dem Revisionswerber nicht zu, weil von seinen Einnahmen bereits ein sogenannter Hausanteil des Krankenhauses als Betriebsausgabe abgezogen worden sei (Hinweis auf VwGH 22.2.2007, 2002/14/0019) - die pauschalisierten Betriebsausgaben nicht anerkannte. Das Finanzamt erließ einen Einkommensteuerbescheid, in dem es - mit der Begründung, das Betriebsausgabenpauschale gemäß Paragraph 17, EStG 1988 stehe dem Revisionswerber nicht zu, weil von seinen Einnahmen bereits ein sogenannter Hausanteil des Krankenhauses als Betriebsausgabe abgezogen worden sei (Hinweis auf VwGH 22.2.2007, 2002/14/0019) - die pauschalisierten Betriebsausgaben nicht anerkannte.

4

Eine gegen den Einkommensteuerbescheid 2017 gerichtete Beschwerde wies das Finanzamt mit Beschwerdevorentscheidung als unbegründet ab, woraufhin der Revisionswerber die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht (BFG) beantragte.

5

Mit dem angefochtenen Erkenntnis, in dem eine Revision für nicht zulässig erklärt wurde, gab das BFG der Beschwerde keine Folge. Es stellte fest, der Revisionswerber sei in einem Tiroler Krankenhaus als Oberarzt tätig und erziele (neben seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit) aus der Behandlung von Sonderklassepatienten Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Bei der Abrechnung der dem Revisionswerber zustehenden Honoraranteile habe die Krankenanstalt einen Hausanteil in der Höhe von 20 % der Bruttoeinnahmen abgezogen. Der Revisionswerber habe die um den Hausanteil gekürzten Nettobeträge in der Einkommensteuererklärung erfasst und davon ein Betriebsausgabenpauschale von 12 % in Abzug gebracht.

6

Strittig sei, ob bei der Ermittlung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit im Zusammenhang mit der Behandlung von Patienten der Sonderklasse nach Abzug des sogenannten „Hausanteiles“ von dem auf den Revisionswerber entfallenden Honoraranteil das Betriebsausgabenpauschale gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 in Abzug gebracht werden könne. Strittig sei, ob bei der Ermittlung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit im Zusammenhang mit der Behandlung von Patienten der Sonderklasse nach Abzug des sogenannten „Hausanteiles“ von dem auf den Revisionswerber entfallenden Honoraranteil das Betriebsausgabenpauschale gemäß Paragraph 17, Absatz eins, EStG 1988 in Abzug gebracht werden könne.

7

Der Verwaltungsgerichtshof habe sich mit dieser Frage bereits im Erkenntnis vom 22. Februar 2007, 2002/14/0019, auseinandergesetzt. Das Erkenntnis sei zwar zum Oberösterreichischen Krankenanstaltengesetz ergangen, die Regelung im Tiroler Krankenanstaltengesetz sei in den für die abgabenrechtliche Beurteilung wesentlichen Bereichen aber vergleichbar. Es bestehe kein Grund im Revisionsfall von dieser Judikatur abzugehen und weitere Betriebsausgaben im Wege eines Durchschnittsatzes iSd § 17 EStG 1988 zu berücksichtigen. Der Verwaltungsgerichtshof habe sich mit dieser Frage bereits im Erkenntnis vom 22. Februar 2007, 2002/14/0019, auseinandergesetzt. Das Erkenntnis sei zwar zum Oberösterreichischen Krankenanstaltengesetz ergangen, die Regelung im Tiroler Krankenanstaltengesetz sei in den für die abgabenrechtliche Beurteilung wesentlichen Bereichen aber vergleichbar. Es bestehe kein Grund im Revisionsfall von dieser Judikatur abzugehen und weitere Betriebsausgaben im Wege eines Durchschnittsatzes iSd Paragraph 17, EStG 1988 zu berücksichtigen.

8

Die gegen dieses Erkenntnis gerichtete außerordentliche Revision bringt zu ihrer Zulässigkeit vor:

„Wie das BFG ausführt, ist die Entscheidung [gemeint: VwGH 22.2.2007, 2002/14/0019] zum Oö KAG ergangen, gemäß unserer Rechtsauffassung sind die im verfahrensgegenständlichen Sachverhalt anzuwendenden Bestimmungen des Oö KAG mit den Bestimmungen des Tir. KAG nicht gleichzusetzen. Diese Rechtsauffassung wird nachstehend näher begründet. Aus diesem Grunde fehlt hinsichtlich des Tiroler Krankenanstalten-Gesetzes die Rechtsprechung des VwGH, die außerordentliche Revision ist zulässig.“

9

Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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. Nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

10

Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen. Nach Paragraph 34, Absatz eins, VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen.

11

Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die

Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen. Nach Paragraph 34, Absatz eins a, VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß Paragraph 25 a, Absatz eins, VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (Paragraph 28, Absatz 3, VwGG) zu überprüfen.

12

Im Fall der Erhebung einer außerordentlichen Revision obliegt es dem Revisionswerber, gesondert jene Gründe in hinreichend konkreter Weise anzuführen, aus denen entgegen dem Ausspruch des Verwaltungsgerichtes die Revision für zulässig erachtet wird. Die Beurteilung der Zulässigkeit der Revision erfolgt demnach anhand des Vorbringens in der Zulassungsbegründung (vgl. VwGH 18.12.2019, Ra 2019/15/0154). Im Fall der Erhebung einer außerordentlichen Revision obliegt es dem Revisionswerber, gesondert jene Gründe in hinreichend konkreter Weise anzuführen, aus denen entgegen dem Ausspruch des Verwaltungsgerichtes die Revision für zulässig erachtet wird. Die Beurteilung der Zulässigkeit der Revision erfolgt demnach anhand des Vorbringens in der Zulassungsbegründung vergleiche , VwGH 18.12.2019, Ra 2019/15/0154).

13

In den „gesonderten“ Gründen zur Zulässigkeit der Revision nach § 28 Abs. 3 VwGG ist daher konkret darzulegen, in welchen Punkten die angefochtene Entscheidung von welcher Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht bzw. konkret welche Rechtsfrage der Verwaltungsgerichtshof uneinheitlich oder noch gar nicht beantwortet hat (vgl. VwGH 2.11.2016, Ra 2014/06/0010, mwN). Ein Verweis auf die weitere Revisionsbegründung oder die Revisionspunkte reicht für die Begründung der Zulässigkeit der Revision nicht aus (vgl. etwa VwGH 25.11.2015, Ra 2015/16/0086; 19.3.2015, Ra 2015/16/0016, mwN). In den „gesonderten“ Gründen zur Zulässigkeit der Revision nach Paragraph 28, Absatz 3, VwGG ist daher konkret darzulegen, in welchen Punkten die angefochtene Entscheidung von welcher Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht bzw. konkret welche Rechtsfrage der Verwaltungsgerichtshof uneinheitlich oder noch gar nicht beantwortet hat vergleiche , VwGH 2.11.2016, Ra 2014/06/0010, mwN). Ein Verweis auf die weitere Revisionsbegründung oder die Revisionspunkte reicht für die Begründung der Zulässigkeit der Revision nicht aus vergleiche , etwa VwGH 25.11.2015, Ra 2015/16/0086; 19.3.2015, Ra 2015/16/0016, mwN).

14

Im Zulässigkeitsvorbringen der Revision wird der Standpunkt vertreten, die im Revisionsfall anzuwendenden Bestimmungen des Tir KAG seien mit den Bestimmungen des Oö KAG nicht gleichzusetzen, weshalb es hinsichtlich des Tir KAG an Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fehle. In welchen für die Lösung des vorliegenden Revisionsfalls entscheidenden Teilen sich das Oö KAG von dem im konkreten Fall anzuwendenden Tir KAG unterscheidet, legt die Revision im Rahmen des Zulässigkeitsvorbringens nicht dar, weshalb sie sich schon deswegen als unzulässig erweist.

15

Soweit dazu in den Revisionsgründen ausgeführt wird, nach § 41 Abs. 5 Tir KAG seien nur die dort angeführten verantwortlichen leitenden Ärzte sowie die Konsiliarfachärzte berechtigt, von den von ihnen betreuten Patienten in der Sonderklasse ein mit diesen vereinbartes Honorar zu verlangen, wohingegen diese Berechtigung nach § 54 Oö KAG einem größeren Personenkreis zukomme, wird damit kein im gegebenen Zusammenhang relevanter Umstand aufgezeigt. Entscheidend ist, dass dem Revisionswerber gemäß § 41 Abs. 7 Tir KAG für die Mitwirkung an der Untersuchung und Behandlung der Pfleglinge in der Sonderklasse Anteile an den Honoraren nach § 41 Abs. 5 Tir KAG zustehen, die gemäß § 46 Abs. 6 Tir KAG um den Hausanteil des Anstaltsträgers von mindestens 20 % zu kürzen sind. Dieser Hausanteil stellt in wirtschaftlicher Betrachtungsweise eine Betriebsausgabe dar, sodass nicht weitere Betriebsausgaben im Wege eines Durchschnittsatzes iSd § 17 EStG 1988 geltend gemacht werden können. Soweit dazu in den Revisionsgründen ausgeführt wird, nach Paragraph 41, Absatz 5, Tir KAG seien nur die dort angeführten verantwortlichen leitenden Ärzte sowie die Konsiliarfachärzte berechtigt, von den von ihnen betreuten Patienten in der Sonderklasse ein mit diesen vereinbartes Honorar zu verlangen, wohingegen diese Berechtigung nach Paragraph 54, Oö KAG einem größeren Personenkreis zukomme, wird damit kein im gegebenen Zusammenhang relevanter Umstand aufgezeigt. Entscheidend ist, dass dem Revisionswerber gemäß Paragraph 41, Absatz 7, Tir KAG für die Mitwirkung an der Untersuchung und Behandlung der Pfleglinge in der Sonderklasse Anteile an den Honoraren nach

Paragraph 41, Absatz 5, Tir KAG zustehen, die gemäß Paragraph 46, Absatz 6, Tir KAG um den Hausanteil des Anstaltsträgers von mindestens 20 % zu kürzen sind. Dieser Hausanteil stellt in wirtschaftlicher Betrachtungsweise eine Betriebsausgabe dar, sodass nicht weitere Betriebsausgaben im Wege eines Durchschnittsatzes iSd Paragraph 17, EStG 1988 geltend gemacht werden können.

16

Die Revision erweist sich daher als unzulässig, weshalb sie gemäß § 34 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren zurückzuweisen war. Die Revision erweist sich daher als unzulässig, weshalb sie gemäß Paragraph 34, Absatz eins, VwGG ohne weiteres Verfahren zurückzuweisen war.

Wien, am 16. Juni 2023

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2023:RA2021150020.L00

**Im RIS seit**

18.07.2023

**Zuletzt aktualisiert am**

05.09.2023

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)