

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. MM in der Beschwerdesache Dr. XY, vertreten durch Rauscher & Partner Steuerberatung GmbH & Co KG, Oberer Stadtplatz 5a, 6330 Kufstein gegen die Bescheide des Finanzamtes X betreffend Einkommensteuer 2008 vom 6.5.2010 und Einkommensteuer 2010 vom 29.04.2013, zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2008 wird teilweise stattgegeben.
2. Die Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2010 wird als unbegründet abgewiesen.
3. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den beigeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen. Sie bilden einen Bestandteil dieses Spruchs.
4. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

1. Der Beschwerdeführer (kurz Bf.) war in den streitgegenständlichen Jahren Arzt am Bezirkskrankenhaus B und arbeitete in der internen Abteilung im Team Kardiologie. Er bezog neben den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit auch Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit als Poolberechtigter aus der Behandlung von Sonderklassepatienten.
2. Dem erklärungsgemäß ergangenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008 folgte nach dessen Aufhebung gemäß § 299 Abs. 1 BAO ein neuer Sachbescheid mit Ausfertigungsdatum 6.5.2010. Die geltend gemachten Werbungskosten in Höhe von 3.907,11 €, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, teilte das Finanzamt im

Verhältnis der erzielten Einnahmen aus nichtselbständiger Tätigkeit und selbständiger Tätigkeit auf.

3. a.) Der dagegen erhobenen Berufung vom 18.6.2010 wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 22.4.2013 stattgegeben und die Werbungskosten wieder zur Gänze den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zugewiesen.

b.) Aufgrund eines Tippfehlers – laut Auskunft des Sachbearbeiters – wurden die Werbungskosten mit 3.906,90 € statt laut Erklärung mit 3.907,11 € (Differenz 0,21 €) berücksichtigt.

c.) Gleichzeitig änderte das Finanzamt die erklärten Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von 11.625,11 € (Erlöse ohne § 109a 15.666,00 €, eigene Pflichtversicherung 2.160,97 € und übrige Aufw./Betriebsausg. 1.879,92 €, das sind 12 % Betriebsausgabenpauschale gem. § 17 Abs. 1 EStG 1988) insofern, als es das geltend gemachte Betriebsausgabenpauschale nicht zum Abzug zuließ. Begründend wurde unter anderem ausgeführt:

*„Bei der Veranlagung der Einkommensteuer 08 wurden die Poolgelder als Einkünfte aus selbständiger Arbeit behandelt und ein Betriebsausgabenpauschale von 12 % in Abzug gebracht.*

*Fest steht jedoch, dass im Zuge der Vereinnahmung dieser Sonderklassehonorare durch den Rechtsträger der Krankenanstalt von diesem für die Gebrauchs- und Nutzungsüberlassung der Einrichtungen der Krankenanstalt pauschal 20 % vor Einfließen in den "Pool" unter dem Titel "Hausanteil" in Abzug gebracht worden sind. Der abgeführte Hausanteil stellt auch bei den nachgeordneten Ärzten eine Betriebsausgabe dar, was dazu führt, dass das Pauschale nicht mehr geltend gemacht werden kann.*

*Den Einkünften aus selbständiger Arbeit wurden somit 1.879,92 € hinzugerechnet.“*

4. Am 28.05.2013 langte beim Finanzamt der Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein. In Streit gezogen wurde die Nichtgewährung des Betriebsausgabenpauschales gem. § 17 Abs. 1 EStG 1988. Zur weiteren Begründung verwies der steuerliche Vertreter auf die Ausführungen in der gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 erhobenen Berufung.

5. Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 vom 20.12.2012 wurde mit Bescheid vom 29.4.2013 gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufgehoben und gleichzeitig ein neuer Sachbescheid erlassen.

Begründend führte das Finanzamt aus, die honorarberechtigten Ärzte müssten nach dem Tiroler Krankenanstaltengesetz von vereinnahmten Sonderklassengebühren dem Krankenhausträger einen Hausanteil für die Benützung der Krankenhauseinrichtung überlassen. Ein Teil der Sonderklassengebühren werde danach als Poolgeld an die nachgeordneten Ärzte überwiesen, welche diese Einnahmen als Einkünfte aus selbständiger Arbeit versteuerten. Der abgeführte Hausanteil stelle auch bei nachgeordneten

Ärzten eine Betriebsausgabe dar, was dazu führe, dass das Pauschale nicht mehr geltend gemacht werden könne.

6. Die Berufung richtete sich gegen die Nichtanerkennung des Betriebsausgabenpauschales gem. § 17 Abs. 1 EStG 1988 in Höhe von 12 %. Nach Ansicht des steuerlichen Vertreters seien die Ausführungen des Finanzamtes unzutreffend, da der Hausanteil ausschließlich dem sogenannten honorarberechtigten Primararzt abgezogen werde. Die nach Abzug dieses Hausanteils verbleibenden Honorare würden auf die Poolberechtigten in einem angemessenen Verhältnis verteilt (vgl. zweiter Abschnitt, § 7 Richtlinie der Ärztekammer zum Poolrat und Verteilung der Poolgelder). Es bestehe ein ausschließlicher Direktanspruch des leitenden Arztes gegenüber dem Sonderklassepatienten, von welchem der Hausanteil abgezogen werde.

Darüber hinaus stelle sich die Frage, ob zwischen der betriebsausgabenwirksamen Berücksichtigung des Hausanteils und der Geltendmachung des Betriebsausgabenpauschales nach § 17 Abs. 1 EStG 1988 tatsächlich ein vollständiges Exklusivitätsverhältnis bestehe. Denn nach § 17 Abs. 1 EStG 1988 seien z. B. Ausgaben für Löhne und für Fremdlöhne neben dem Betriebsausgabenpauschale abzugsfähig, soweit diese Fremdlöhne unmittelbar in die Leistung eingingen und den Betriebsgegenstand des Unternehmens bildeten. Sofern aber der vom Krankenhaussträger von den Sondergebühren einbehaltene Hausanteil der Abdeckung jener Kosten diene, die dem Krankenhaussträger dadurch erwachsen, dass er den Ärzten der Sonderklasse die Struktur des Krankenhauses zur Verfügung stelle, sei der pauschale Hausanteil in wirtschaftlicher Betrachtung nichts anderes als eine pauschale Abgeltung der vom Krankenhaussträger zur Verfügung gestellten Infrastruktur und namentlich auch des ärztlichen und nicht ärztlichen Personals. Insofern läge es nahe, hier von Fremdlöhnen auszugehen, die zusätzlich zum Pauschale nach § 17 Abs. 1 EStG 1988 geltend gemacht werden könnten.

7. Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvereinscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

8. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffenden Anbringen wirken mit 1.1.2014 auch gegenüber dem BFG.

## **II. Sachverhalt**

1. Die in der Einkommensteuererklärung 2008 geltend gemachten Werbungskosten in Höhe 3.907,11 € wurden von der belangten Behörde in der BVE zur Gänze den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zugeordnet, allerdings aufgrund eines Tippfehlers nur mit 3.906,90 € berücksichtigt.

2. Unbestritten ist, dass das Bezirkskrankenhaus B für die Bereitstellung der Einrichtungen zur Untersuchung und Behandlung der Pfleglinge in der Sonderklasse (laut § 41 Abs. 6 und Abs. 7 Tiroler Krankenanstaltengesetz (Tir KAG)) einen Hausanteil von mindestens 20 v. H. im Zuge der Vereinnahmung der Sonderklassenhonorare über die bei ihr eingerichtete Verrechnungsstelle vor Weiterleitung des restlichen Honorarbetrages in Abzug gebracht hat.
3. Fest steht, dass tatsächliche Betriebsausgaben in Form des Hausanteils angefallen sind, die Eingang in die steuerlichen Bemessungsgrundlagen gefunden haben.
4. In Streit steht die Nichtgewährung des Betriebsausgabenpauschales gem. § 17 Abs. 1 EStG 1988 in Höhe von 12 % neben den tatsächlich geltend gemachten Betriebsausgaben.

### **III. Rechtslage**

1. Gemäß § 22 Abs. 1 lit. b EStG 1988 zählen zu den Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit auch die Entgelte der Ärzte für die Behandlung von Pfleglingen der Sonderklasse (einschließlich ambulanter Behandlung), soweit diese Entgelte nicht von einer Krankenanstalt im eigenen Namen vereinnahmt werden.
2. Gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 können bei den Einkünften aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22 oder des § 23 die Betriebsausgaben im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 mit einem Durchschnittssatz ermittelt werden.

*„Der Durchschnittssatz beträgt*

- bei freiberuflichen oder gewerblichen Einkünften aus einer kaufmännischen oder technischen Beratung, einer Tätigkeit im Sinne des § 22 Z 2 sowie aus einer schriftstellerischen, vortragenden, wissenschaftlichen, unterrichtenden oder erzieherischen Tätigkeit 6 %, höchstens jedoch 13.200 €,*
- sonst 12 %, höchstens jedoch 26.400 €,*

*der Umsätze im Sinne des § 125 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung. Daneben dürfen nur folgende Ausgaben als Betriebsausgaben abgesetzt werden:*

*Ausgaben für den Eingang an Waren, Rohstoffen, Halberzeugnissen, Hilfsstoffen und Zutaten, die nach ihrer Art und ihrem betrieblichen Zweck in ein Wareneingangsbuch (§ 128 BAO) einzutragen sind oder einzutragen wären, sowie Ausgaben für Löhne (einschließlich Lohnnebenkosten) und für Fremdlöhne, soweit diese unmittelbar in Leistungen eingehen, die den Betriebsgegenstand des Unternehmens bilden, weiters Beiträge im Sinne des § 4 Abs. 4 Z 1.*

*§ 4 Abs. 3 vorletzter Satz ist anzuwenden.“*

3. § 41 des Tiroler Krankenanstaltengesetz 1957, LGBI. Nr. 5/1958 (Tir KAG) bestimmt zu Sondergebühren, Honorare Folgendes:

(1) Folgende Sondergebühren sind zu entrichten:

- a) für die in der Sonderklasse aufgenommenen Pfleglinge eine Anstaltsgebühr für den erhöhten Sach- und Personalaufwand und eine Hebammengebühr und
- b) für Personen, die ambulant untersucht oder behandelt werden (§ 38), unbeschadet des § 41b, eine Ambulanzgebühr.

(2) Für den Aufnahme- und den Entlassungstag eines Pfleglings ist die Anstaltsgebühr in voller Höhe zu entrichten. Bei Überstellung eines Pfleglings in eine andere Krankenanstalt hat nur die aufnehmende Krankenanstalt Anspruch auf die Anstaltsgebühr für diesen Tag.

(3) Neben den im Abs. 1 genannten Sondergebühren kann von den Pfleglingen in der Sonderklasse nach Maßgabe der Abs. 4 bis 9 ein Arzthonorar verlangt werden.

(4) Voraussetzung für die Ausübung der Honorarberechtigung nach Abs. 5 sowie nach § 46 des Bundesgesetzes über Krankenanstalten und Kuranstalten ist das Vorliegen einer Vereinbarung zwischen den honorarberechtigten Ärzten und dem Anstaltsträger. Die Vereinbarung muss jedenfalls die Regelungen nach den Abs. 6 bis 8 zum Inhalt haben.

(5) Folgende Ärzte sind berechtigt, von den von ihnen betreuten Pfleglingen in der Sonderklasse ein mit diesen zu vereinbartes Honorar zu verlangen (honorarberechtigte Ärzte):

a) im klinischen Bereich des A. ö. Landeskrankenhauses Innsbruck die Klinikvorstände, die Leiter von klinischen Abteilungen und die Vorstände gemeinsamer Einrichtungen;

b) in sonstigen Krankenanstalten sowie im nichtklinischen Bereich des A. ö. Landeskrankenhauses Innsbruck die Leiter einer Abteilung oder eines Institutes und jene Fachärzte, die krankenanstaltenrechtlich bewilligte, organisatorisch selbständige Einrichtungen leiten, sowie die Konsiliarfachärzte.

(6) Dem Anstaltsträger gebührt für die Bereitstellung der Einrichtungen zur Untersuchung und Behandlung der Pfleglinge in der Sonderklasse ein Anteil von mindestens 20 v. H. der vereinnahmten Honorare nach Abs. 5 (Hausanteil). Der Anstaltsträger hat vom Hausanteil einen Betrag von mindestens 3,33 v. H. der Honorare für Sozialleistungen für das Anstaltspersonal zu verwenden.

(7) Für die Mitwirkung an der Untersuchung und Behandlung der Pfleglinge in der Sonderklasse gebühren den anderen Ärzten des ärztlichen Dienstes sowie dem mitwirkenden akademischen nichtärztlichen Personal (Poolberechtigte) Anteile an den Honoraren nach Abs. 5 nach Maßgabe folgender Bestimmungen:

a) Der auf die Poolberechtigten insgesamt entfallende Anteil an den Honoraren (Pool) ist jeweils zwischen dem honorarberechtigten Arzt und dem von den Poolberechtigten zu wählenden Poolrat in einem angemessenen Verhältnis festzulegen, wobei auf die fachliche Qualifikation der Poolberechtigten und die von ihnen erbrachten Leistungen sowie auf die Anzahl der Poolberechtigten Bedacht zu nehmen ist. Der auf die Poolberechtigten (darunter mindestens ein Facharzt) insgesamt entfallende Anteil hat nach

*Abzug des Hausanteils nach Abs. 6 mindestens 45 v. H. der verbleibenden Honorare zu betragen.*

*b) Die Aufteilung des Pools auf die einzelnen Poolberechtigten (Poolanteile) ist nach Anhören des honorarberechtigen Arztes durch den Poolrat festzulegen, wobei für die Bemessung der Anteile lit. a erster Satz sinngemäß anzuwenden ist.*

*(8) Die Rechnungslegung über die Honorare durch die honorarberechtigten Ärzte sowie die Bezahlung dieser Rechnungen haben im Weg einer beim Anstaltsträger einzurichtenden Verrechnungsstelle zu erfolgen.*

*(9) Auf die Honorare nach Abs. 5 finden die §§ 42 und 43 keine Anwendung. Honorare bzw. Anteile an den Honoraren sind kein Entgelt aus dem Dienstverhältnis.*

*(10) Andere als die gesetzlich vorgesehenen Entgelte dürfen von Pfleglingen oder ihren Angehörigen nicht verlangt werden.*

4. Die Richtlinien der Ärztekammer für Tirol bestimmen auszugsweise Folgendes:

#### § 7 Festlegung des Poolanteils

*(1) Der auf die Poolberechtigten (darunter mindestens ein Facharzt) insgesamt entfallende Anteil an den Honoraren (Pool) ist jeweils zwischen dem honorarberechtigten Arzt und dem Poolrat in einem angemessenen Verhältnis festzulegen und hat nach Abzug des Hausanteils mindestens 45% der verbleibenden Honorare zu betragen.*

*Bei der Festlegung des Pools ist auf die fachliche Qualifikation der Poolberechtigten und die von ihnen erbrachten Leistungen sowie auf die Anzahl der Poolberechtigten Bedacht zu nehmen. (§ 41 Abs. 7 lit. a Tir KAG).*

*(2) Ab dem 8. Poolberechtigten hat sich der an die Poolberechtigten abzugebende Anteil aus dem Gesamtpool um 0,5% für jeden weiteren Poolberechtigten zu erhöhen, wobei sicherzustellen ist, dass dem honorarberechtigten Arzt mindestens 20% der nach Abzug des Hausanteils verbleibenden Honorare zukommen.*

*Für die Berechnung der Anzahl der zu berücksichtigenden Poolberechtigten ist das Vollbeschäftigungsequivalent heranzuziehen.*

5. Im Erkenntnis vom 22.2.2007, 2002/14/0019, bestätigte der Verwaltungsgerichtshof die Ansicht der belangten Behörde, dass einem Arzt ein dem § 54 Abs. 2 OÖ KAG 1997 entsprechender Anteil des den Ärzten der Krankenanstalt für die Behandlung der Patienten der Sonderklasse gemäß § 54 Abs. 1 OÖ KAG 1997 gebührenden Honorars zuzurechnen sei und er dementsprechend im gleichen Ausmaß auch für den in § 54 Abs. 3 OÖ KAG 1997 geregelten Anteil von 25 % von den Ärztehonoraren für die Bereitstellung der Einrichtungen der Anstalt aufzukommen habe. Der (anteilige) „Hausanteil“ stelle damit die geltend gemachten tatsächlichen Betriebsausgaben dar, und folglich könnten nicht weitere Betriebsausgaben im Wege eines Durchschnittssatzes im Sinne des § 17 EStG 1988 geltend gemacht werden.

#### IV. Erwägungen

1. § 41 Abs. 4 Tiroler Krankenanstaltengesetz räumt den honorarberechtigten Ärzten das Recht ein, von den von ihnen betreuten Patienten der Sonderklasse ein (vereinbartes) Honorar zu verlangen (Abs. 5). Die Rechnungslegung und Bezahlung erfolgt über eine bei der Krankenanstalt eingerichtete Verrechnungsstelle (Abs. 8). Von den vereinnahmten Honoraren gebührt dem Anstaltsträger für die Bereitstellung der Einrichtungen zur Untersuchung und Behandlung der Pfleglinge in der Sonderklasse ein Hausanteil von mindestens 20 v. H. Weitere die Sonderklassepatienten treffende Sondergebühren hebt die Krankenanstalt direkt ein (Abs. 1).

Das Tiroler Krankenanstaltengesetz regelt somit klar, dass der Hausanteil von den gesamten erzielten Sonderklassehonoraren berechnet und über die zentrale Verrechnungsstelle der Krankenanstalt an diese entrichtet wird (Abs. 6). Das bestätigte auch der Beschwerdeführer wenn er in der Beschwerde ausführt, ausschließlich der leitende Arzt habe gegenüber den Sonderklassepatienten einen Direktanspruch, von dem in der Folge der Hausanteil abgezogen werde. Die Ausführungen des Finanzamts zur Verrechnungsweise des Hausanteils in der Berufungsvorentscheidung betreffend die Einkommensteuer 2008 blieben unwidersprochen. Die Feststellungen in der Berufungsvorentscheidung gelten im Sinne der Rechtsprechung als Vorhalt (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0125).

Die vom Beschwerdeführer hinsichtlich des entrichteten Hausanteils gezogene Schlussfolgerung ist jedoch nicht richtig. Den landesgesetzlichen Bestimmungen ist nicht zu entnehmen, dass der in Form des pauschalen Hausanteils geleistete Kostenersatz an die Krankenanstalt nur den honorarberechtigten Arzt höchstpersönlich treffen würde.

Vielmehr regelt Abs. 7 nur, dass von den um den Hausanteil verminderten Honoraren ein Anteil von mindestens 45 v. H. zur Verteilung auf die Poolberechtigten verbleiben (Pool) muss. Alle Poolberechtigten erhalten in der Folge für ihre Mitwirkung an der Untersuchung und Behandlung von Sonderklassepatienten nach einem festgelegten Verteilungsschlüssel (Abs. 7) einen bestimmten Anteil an den Honoraren.

Der vom Bf. angezogene § 7 der Richtlinien der Ärztekammer für Tirol hat im Absatz 1 die landesgesetzliche Regelung des § 41 Abs. 7 lit. a Tir KAG in gekürzter Form übernommen und sieht im Abs. 2 weiter gehende Verteilungsregeln vor, die für das gegenständliche Verfahren allerdings keine Relevanz haben.

Nach den dargelegten landesgesetzlichen Regelungen fließen in den Pool nur Nettobeträge ein, da der Hausanteil für die Krankenanstalt bereits davor in Abzug zu bringen war. Dem auf den jeweiligen Poolberechtigten entfallenden aliquoten Honoraranteil - für die Mitwirkung an der Untersuchung und Behandlung von Sonderklassepatienten – stand im Vorfeld klarerweise der für die Inanspruchnahme der Infrastruktur der Krankenanstalt aliquot entfallende Hausanteil gegenüber.

Der dem Anstaltsträger gesetzlich eingeräumte Verrechnungsweg, den ihm zustehenden Kostenersatz von den vereinnahmten Honoraren sofort in Abzug zu bringen, ist betriebswirtschaftlich unumgänglich, bedeutet aber nicht, dass die den Poolberechtigten

weitergeleiteten Honoraranteile nicht auch anteilig mit dem bereits einbehaltenen Hausanteil belastet waren.

Im gegenständlichen Fall ist dem Beschwerdeführer ein Honoraranteil zugeflossen, bei dem der als Betriebsausgabe geltend gemachte Hausanteil bereits einkünftemindernd seinen Niederschlag gefunden hat.

Dass der dem Anstaltsträger geleistete Hausanteil als tatsächliche Betriebsausgabe zu sehen ist, stellt der Beschwerdeführer auch nicht in Abrede, wenn er den Hausanteil wohl dem honorarberechtigten Arzt, nicht aber sich selbst zuweist.

Tatsächliche Betriebsausgaben liegen aber beim Bf. als nachgeordneter Arzt vor, weil der anteilige Hausanteil die letztlich überwiesenen anteiligen Poolgelder bereits gekürzt hat.

Für die Geltendmachung pauschaler Betriebsausgaben gem. § 17 Abs. 1 EStG 1988 verbleibt daher kein Spielraum (vgl. VwGH 22.2.2007, 2002/14/0019; UFS 11.07.2013, RV/0006-F/11).

Der gegenständliche Sachverhalt ist im Kern identisch mit jenem, der dem Erkenntnis des VwGH vom 22.2.2007, 2002/14/0019, zu Grunde lag. Darin bestätigte der VwGH die Rechtsauffassung der belangten Behörde, dass dem Bf. als nachgeordneter Arzt ein entsprechender Anteil an den für die Behandlung von Patienten in der Sonderklasse angefallenen Honoraren gebührt, er aber auch im gleichen Ausmaß anteilig für die Kosten für die Bereitstellung der Einrichtungen der Anstalt aufzukommen hat.

Lediglich der Vollständigkeit halber sei angemerkt, dass die Berücksichtigung der tatsächlichen Betriebsausgabe (Hausanteil) von mindestens 20 % der Gesamthonorare steuerlich zu einem günstigeren Ergebnis führt als vergleichsweise der Ansatz des Betriebsausgabenpauschales von 12 % der Umsätze gem. § 125 Abs. 1 BAO.

2. In weiterer Folge stellt sich daher auch nicht die Frage, ob neben der Basispauschalierung der „Hausanteil“ unter dem Titel „Fremdlöhne“ als weitere Betriebsausgabe abzugsfähig wäre (vgl. UFS RV/0490-F/10 vom 5.10.2012; RV/0396-F/10 vom 21.6.2012).

3. Dem Beschwerdepunkt in der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 betreffend die aliquote Aufteilung der geltend gemachten Werbungskosten auf die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und selbständiger Arbeit wurde von der belangten Behörde (in der BVE vom 22.4.2013) statt gegeben. Die geltend gemachten Werbungskosten sind mit 3.907,11 € in Ansatz zu bringen.

4. Der angefochtene Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 erfährt – zu Gunsten des Bf. - insofern eine Änderung, als die Nichtgewährung des Betriebsausgabenpauschales gem. § 17 Abs. 1 EStG 1988 die Höhe des Gewinnfreibetrags tangiert (Einnahmen aus selbständiger Arbeit 15.545 € abzüglich Pflichtversicherung 1.287,24 € ergibt 14.257,76 € davon 13 % GFB 1.853,51 €; Einkünfte aus selbständiger Arbeit 12.404,25 €).

Die Höhe des Gewinnfreibetrages könnte sich insofern ändern, als Aufwendungen, die durch mehrere Einkunftsquellen veranlasst sind, nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs mit jeweils einem Teilbetrag den Einkunftsquellen zugeordnet werden müssten (VwGH 29.05.2001, 2001/14/0090; VwGH 19.12.2013, 2010/15/0124). Die Werbungskosten sind nicht Beschwerdepunkt und wurden von der belangten Behörde nicht überprüft.

## **V. Zulässigkeit einer Revision**

Eine Revision ist nicht zulässig, da die zugrundeliegende Rechtsfrage durch die zitierte Rechtsprechung des VwGH (Punkte III. und IV.) ausreichend beantwortet ist.

Innsbruck, am 21. Mai 2014