



# ECA MONAT

AKTUELLES ZUM WIRTSCHAFTS- UND STEUERRECHT : 12/2024

## AUS DEM INHALT

*Umsatzsteuer bei Veräußerung einer Patientenkartei*

—

*E-Rechnung ab 2025 in Deutschland verpflichtend*

—

*Wohnraumüberlassung einer GmbH an Gesellschafter-Geschäftsführer*

—

*Änderungen durch das Progressionsabgeltungsgesetz 2025*

—

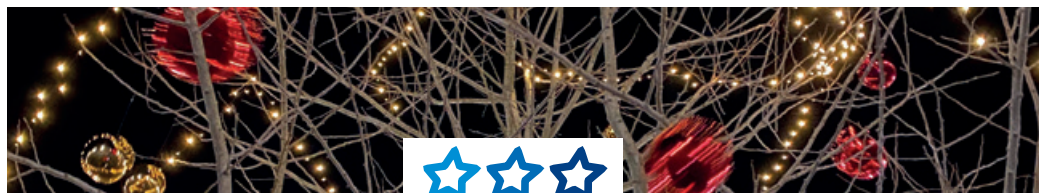
*Investitionsmöglichkeiten vor Jahresende*

## 2024 – EIN JAHR MIT FACETTEN

Ein turbulentes Jahr neigt sich dem Ende zu. Seien es die fortgesetzten Kriegshandlungen, die Hochwasserkatastrophen im Spätsommer oder die politischen Veränderungen im In- und Ausland, 2024 hatte viele Facetten. Gemein ist diesen jedoch, dass wir Ihnen als Steuerberater und Wirtschaftsprüfer in gewohnter Weise zur Seite stehen. Egal, ob es um Energiekostenzuschüsse, die Absetzbarkeit von Katastrophenschäden oder womöglich künftig neue Steuern und Abgaben geht.

Unabhängig von der konjunkturellen Situation ist es gerade zu Jahresende wichtig, einen Blick auf die Geschäftszahlen der vergangenen zwölf Monate zu werfen und steuerliche Optimierungen oder Veränderungen für das kommende Jahr zu beschließen. Wie die Optimierung gelingen kann und worauf wir uns im kommenden Jahr aus steuerlicher Sicht vorzubereiten haben, verraten wir Ihnen gerne in dieser Ausgabe des ECA Monats.

In diesem Sinne wünschen wir Ihnen erholsame Festtage und – trotz der aktuellen konjunkturellen Prognose – ein erfolgreiches Jahr 2025.



*Barbara Huber* *Adam Huber* *Christina Geißler* *Bernhard Siedau* *Thomas Wohlschlager* *Stefan Walchhofer*



## UMSATZSTEUER BEI VERÄUSSERUNG EINER PATIENTENKARTEI

*Das Bundesfinanzgericht bestätigte, dass die Veräußerung einer Patientenkartei an den Ordinationsnachfolger umsatzsteuerpflichtig ist.*

Der Gesetzgeber nimmt im Umsatzsteuergesetz bestimmte Umsätze von der Umsatzsteuerpflicht aus. Die Gründe hierfür sind vielfältig und reichen von der Exportförderung über die Verbilligung von Leistungen des Allgemeinwohls bis hin zur Vermeidung von Doppelbelastungen. Die Kehrseite vieler Umsatzsteuerbefreiungen ist jedoch, dass auch keine Vorsteuer für Vorleistungen abgezogen werden darf. Das wäre beispielsweise auch bei Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin der Fall.

Als Heilbehandlung verstehen sich hierbei lediglich die Diagnose, Behandlung und Heilung von Krankheiten. Ein Arzt ist also nicht generell von der Umsatzsteuer befreit, sondern eben nur punktuell im Rahmen der Heilbehandlungen. Da der Verkauf von z. B. Ordinationsgeräten im Rahmen der Praxisaufgabe keine befreite Tätigkeit der Heilbehandlung darstellt, würde ein solcher grundsätzlich der Umsatzsteuer unterliegen.

Das Umsatzsteuergesetz normiert hierbei jedoch, dass auch mit der eigentlichen Tätigkeit im Zusammenhang stehende Lieferungen von Gegenständen (Hilfsgeschäfte) befreit sind, wenn der Unternehmer für diese Gegenstände keinen Vorsteuerabzug vornehmen konnte und die gelieferten Gegenstände ausschließlich für die steuerfreie Tätigkeit verwendet hat. Fraglich war im konkreten Fall, wie weit eben diese Befreiung reicht.

### Verkauf der Patientenkartei

Eine Ärztin für Allgemeinmedizin gab ihre Ordination Ende 2016 an einen Nachfolger ab und veräußerte dabei ihre Patientenkartei für EUR 30.000,00. Diese Kartei enthält wertvolle Informationen über die Krankengeschichte ihrer Patienten. Das Finanzamt betrachtete die Veräußerung als umsatzsteuerpflichtig und setzte entsprechend Umsatzsteuer fest. Die Ärztin argumentierte dagegen, dass die Überlassung der Patientenkartei entweder als steuerfreier Umsatz aus Heilbehandlungen oder zumindest als steuerfreie Lieferung ihrer steuerbefreiten Tätigkeit (Hilfsgeschäft) anzusehen ist.

### Entscheidung des BFG

Das Bundesfinanzgericht (BFG) entschied, dass die Veräußerung der Patientenkartei nicht unter die steuerfreien Umsätze aus einer ärztlichen Tätigkeit fällt, da die Patientenkartei nicht direkt der Heilbehandlung dient. Konkret handle es sich hierbei um ein Geschäft zur Förderung, Aufrechterhaltung und Fortführung sowie zur allfälligen Auflösung des Unternehmens. Folglich ist der Tatbestand lediglich die Übergabe von Informationen, die zwar für den Nachfolger nützlich sein mögen, aber keine unmittelbare Heilbehandlung darstellt.

Für die korrespondierende Steuerbefreiung für Lieferungen von Gegenständen, für die der Unternehmer keinen Vorsteuerabzug vornehmen konnte und die er ausschließlich für die steuerfreie Tätigkeit verwendet hat, ist das Vorliegen einer Lieferung Voraussetzung. Da der Verkauf einer Patientenkartei aber

gleichzusetzen ist mit der Übertragung eines Kundenstocks und diese eine nicht-körperliche Dienstleistung darstellt, ist auch dieser Befreiungs-Tatbestand nicht erfüllt.

### > Fazit:

Das BFG stellt sich mit dieser Entscheidung gegen die bisherige Verwaltungsmeinung. So klar es stets war, dass ein Kundenstock (oder eine Patientenkartei) mangels physischer Gestalt nicht geliefert werden kann, so war eben dies laut der entsprechenden Umsatzsteuerrichtlinie bislang möglich. Die Richtlinien der Finanzverwaltung müssen nun wohl adaptiert werden. Neben der Berufsgruppe der Ärzte hat diese Entscheidung auch für Versicherungsmakler eine hohe Relevanz.

## E-RECHNUNG AB 2025 IN DEUTSCHLAND VERPFLICHTEND

*In Deutschland dürfen ab 1.1.2025 Rechnungen zwischen Unternehmen nur mehr elektronisch ausgestellt werden.*

Die EU-Kommission möchte im Zuge der „VAT in the Digital Age“ (ViDA) das Mehrwertsteuersystem vereinfachen und an die Digitalisierung anpassen. Zu diesen Maßnahmen zählt u.a. auch die verpflichtende elektronische Rechnungsausstellung. Die ViDA-Maßnahmen sollen generell mit 2028 in Kraft treten. Deutschland hingegen holte eine ausdrückliche Genehmigung beim EU-Rat ein, um die E-Rechnungspflicht bereits im Jahr 2025 umsetzen zu können.

### E-Rechnung

Eine elektronische Rechnung ist eine Rechnung, die in einem klar definierten digitalen Format erstellt, verschickt und empfangen wird, sodass sie elektronisch weiterverarbeitet werden kann. Es besteht die Möglichkeit, dass Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger das strukturierte elektronische Format vereinbaren können, solange es die erforderlichen Angaben enthält. Demnach bleibt ein gewisser Spielraum für unterschiedliche Rechnungsformate offen. Wichtig ist jedoch, dass eine per E-Mail versendete PDF-Rechnung nicht mehr als elektronische Rechnung gilt.

### Übergangsregelungen

Für die Jahre 2025 bis 2027 gibt es in Deutschland Übergangsfristen. Bis Ende 2026 können B2B-Umsätze (Geschäftsbeziehungen zwischen Unternehmen) noch auf Papier oder in älteren elektronischen Formaten abgerechnet werden, jedoch nur mit Zustimmung des Rechnungsempfängers. Für 2027 bleibt diese Regelung nur für Unternehmen mit einem Umsatz unter EUR 800.000,00 gültig. Ab 2028 müssen dann alle Rechnungen den neuen Anforderungen entsprechen.

### Auswirkungen für österreichische Unternehmen

Voraussetzung für die Pflicht zur elektronischen Rechnungsausstellung ist die Ansässigkeit in Deutschland. Leistender Unternehmer und Leistungsempfänger müssen daher ihren Sitz, ihre Geschäftsleitung oder eine Betriebsstätte in Deutschland haben. Ist dieses Kriterium nicht erfüllt, kommt es zu keiner

Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung. Für österreichische Unternehmen besteht daher eine Pflicht zur elektronischen Rechnungsstellung, sobald sie eine „feste Niederlassung“ in Deutschland betreiben, sei es als Leistender oder Leistungsempfänger.

### > Fazit:

Die Einführung von E-Rechnungen hat das Potenzial, einige Vorteile zu bieten. Diese müssen beispielsweise nicht mehr manuell verbucht werden, sondern können über einen standardisierten Eingangsprozess direkt in das Rechenwerk übernommen werden. Dies spart Arbeitszeit und verringert das Fehlerpotenzial. Es wäre demnach nicht überraschend, wenn vor allem große deutsche Unternehmen zukünftig ausschließlich E-Rechnungen akzeptieren.

## WOHNRAUMÜBERLASSUNG EINER GMBH AN GESELLSCHAFTER-GESCHÄFTSFÜHRER

*Die unentgeltliche Überlassung einer Dienstwohnung an einen Gesellschafter-Geschäftsführer gilt als betrieblich veranlasst, wenn die Gesamtausstattung der Geschäftsführungsvergütung einem Fremdvergleich standhält.*

Aufwendungen, die nicht betrieblich veranlasst sind, berechnen zu keinem Vorsteuerabzug. Dies gilt auch für Aufwendungen, die im Zusammenhang mit einer verdeckten Gewinnausschüttung (also Vorteile, die einer der GmbH nahestehenden Person nur aufgrund ebendieser Nahebeziehung gewährt werden) an den Gesellschafter einer GmbH stehen.

Jüngst hatte der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) zu entscheiden, inwieweit eine unentgeltliche Wohnraumüberlassung durch eine GmbH an ihren Gesellschafter-Geschäftsführer als weitere Entlohnung für seine Geschäftsführungstätigkeit als betrieblich veranlasst gilt und daher der Vorsteuerabzug für die Gebäudeerrichtungskosten zusteht.

### Rechtsansicht des VwGH

Wie der VwGH ausführt, kommt es bei der Beurteilung, ob ein Geschäftsführerbezug eine verdeckte Gewinnausschüttung darstellt, auf die Angemessenheit der Gesamtausstattung des Entgelts an. Um die Angemessenheit der Gesamtausstattung zu prüfen, ist die betragsmäßige Gesamtentlohnung des Geschäftsführers festzustellen, welche sich aus dem Barlohn und dem Wert der Überlassung der Wohnungsnutzung ergibt. Der Wert der Überlassung ist in diesem Fall mit dem Marktpreis und nicht mit dem Sachbezug aus der Sachbezugswerte-Verordnung anzusetzen.

Im Zuge eines Fremdvergleichs wird die Gesamtentlohnung dem Betrag gegenübergestellt, der an einen fremden Geschäftsführer geleistet werden würde. Ist die Gesamtentlohnung fremdüblich, so liegt keine verdeckte Ausschüttung vor. Überlässt somit eine GmbH dem Geschäftsführer Räumlichkeiten zur privaten Nutzung als Entgelt für dessen Geschäftsführungsleistungen und erbringt sie damit ein angemessenes Entgelt, so ist dieses Entgelt betrieblich veranlasst.

### > Fazit:

Der VwGH untermauert mit der Entscheidung seine Rechtsprechung, wonach die unentgeltliche Überlassung einer Dienstwohnung an einen Gesellschafter-Geschäftsführer als betrieblich veranlasst gilt, wenn die Gesamtausstattung der Geschäftsführungsvergütung einem Fremdvergleich standhält. Trifft dies zu, ergibt sich daraus in weiterer Folge, dass die GmbH zum Vorsteuerabzug für die Errichtung der Dienstwohnung berechtigt ist. Bedacht ist hierbei allerdings darauf zu nehmen, dass der geldwerte Vorteil aus der Überlassung der Dienstwohnung als umsatzsteuerpflichtiger Sachbezug anzusetzen ist. Sprich, die GmbH hat für die Überlassung laufend USt abzuführen, Lohnnebenkosten zu bezahlen und die Einkünfte des Geschäftsführers werden ebenso erhöht.

## ÄNDERUNGEN DURCH DAS PROGRESSIONSABGELTUNGSGESETZ 2025

*Im Zuge des Progressionsabgeltungsgesetzes 2025 werden eine Inflationsanpassung vorgenommen sowie Maßnahmen gesetzt, die zur steuerlichen Entlastung führen sollen. Die Maßnahmen sind erstmalig bei der Veranlagung 2025 anwendbar.*

Die scheidende Regierung warb unter anderem damit, sie habe die kalte Progression abgeschafft. Als kalte Progression wird jener Effekt bezeichnet, durch den mit steigenden Bezügen eine immer höhere prozentuelle Steuerbelastung ausgelöst wird. Dieser Effekt war dadurch begründet, dass die Steuerstufen an starre Grenzen gebunden waren und eine Inflationsanpassung des Gehalts somit stets eine höhere Steuerlast bedeutete. Die kalte Progression wurde nun dadurch ausgebremst, dass die einst starren Steuerstufen auf Basis der Inflation jährlich automatisch erhöht werden. Rechnerisch lässt sich auch gut zeigen, dass die Kollektivvertrags-erhöhungen nun nahezu vollständig an die Beschäftigten im Land weitergegeben werden und nicht mehr an den Fiskus.

### Tarifstufen automatisch angepasst

Die Abschaffung der kalten Progression, die per 1.1.2023 beschlossen wurde, erfolgt dergestalt, dass die Tarifstufen der Einkommensteuer von Gesetzes wegen um zwei Drittel der Inflationsrate angehoben werden. Das verbleibende Drittel wird von der Bundesregierung verwendet, um spezielle Maßnahmen zur Abgeltung der kalten Progression zu setzen. Diese Abgeltung geschieht jährlich durch das Progressionsabgeltungsgesetz (PrAG).

Das PrAG 2025 sieht unter anderem folgende Änderungen für den Veranlagungszeitraum 2025 vor:

- Die ermittelte Inflationsrate beträgt 5%, weshalb die für das Kalenderjahr 2024 geltenden Tarifstufenbeträge für das Kalenderjahr 2025 um 3,33% angehoben wurden.
- Das PrAG sieht die Erhöhung diverser Absetzbeträge und der Tagesgelder für Inlandsdienstreisen und das Nächtigungsgeld vor. So wird beispielsweise das Taggeld von EUR 26,40 auf EUR 30,00, das Nachtgeld von EUR 15,00 auf EUR 17,00 und das amtliche Kilometergeld von EUR 0,42 auf EUR 0,50 angehoben.
- Die Grenze für die Anwendung der Umsatzsteuerbefreiung für Kleinunternehmer wird mit der Grenze für die einkommensteuerliche Kleinunternehmerpauschalierung harmonisiert und beträgt EUR 55.000,00, wobei dies eine Bruttogrenze darstellt.





Mag. Adam Huber

Bernhard Siedau

Mag. Christina Geißler MSc.

Mag. Barbara Huber

MMag. (FH) Thomas Wohlschlager

Mag. (FH) Stefan Walchhofer



ECA Huber & Partner Altenmarkt Steuerberatungs GmbH & Co KG  
Hallergasse 8a | 5541 Altenmarkt | Austria  
Tel. +43 (0)5 05710 | Fax DW 5077 | [office@eca-altenmarkt.at](mailto:office@eca-altenmarkt.at)

> [www.eca-altenmarkt.at](http://www.eca-altenmarkt.at)

Den ECA Monat finden Sie auch online auf unserer Homepage und Beiträge zu weiteren Themen auf unserer facebook-Seite [/ECA.Beratergruppe](https://www.facebook.com/ECA.Beratergruppe)

## INVESTITIONSMÖGLICHKEITEN VOR JAHRESENDE

**Sollten zu Jahresende Investitionen geplant sein, macht es Sinn, den Investitionsfreibetrag (IFB) sowie den investitionsbedingten Gewinnfreibetrag (inv. GFB) im Auge zu haben.**

### Investitionsbedingter Gewinnfreibetrag

Der Gewinnfreibetrag (GFB) steht nur natürlichen Personen zu (auch als Mitunternehmer). Dieser setzt sich aus dem Grundfreibetrag und dem inv. GFB zusammen. Der Grundfreibetrag in Höhe von 15% steht jedem Steuerpflichtigen bis zu einem Gewinn von EUR 33.000,00 zu. Soweit ein Gewinn von über EUR 33.000,00 erwirtschaftet wird, kann ein investitionsbedingter Gewinnfreibetrag für die darüberhinausgehenden Gewinne geltend gemacht werden.

Voraussetzung für den investitionsbedingten Gewinnfreibetrag ist, dass im selben Kalenderjahr begünstigte (körperliche) Wirtschaftsgüter mit einer Nutzungsdauer von mindestens vier Jahren oder bestimmte Wertpapiere angeschafft werden. Nicht begünstigte Wirtschaftsgüter sind insbesondere PKWs, gebrauchte Wirtschaftsgüter sowie sofort abgesetzte geringwertige Wirtschaftsgüter.

Der inv. GFB ist abhängig von der Höhe des Gewinns und beträgt für Gewinne

- zwischen EUR 33.000,00 und EUR 178.000,00 13%,
- für die nächsten EUR 175.000,00 7%
- und für die nächsten EUR 230.000,00 4,5%.

Insgesamt können somit aktuell höchstens EUR 46.400,00 als Gewinnfreibetrag geltend gemacht werden.

### Investitionsfreibetrag

Der Investitionsfreibetrag (IFB) wurde im Jahr 2023 (wieder-) eingeführt. Er kann sowohl von Kapitalgesellschaften als auch von natürlichen Personen in Anspruch genommen werden und bemisst sich, anders als der GFB, von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten bestimmter begünstigter Wirtschaftsgüter. Der IFB mindert im Jahr der Anschaffung des Wirtschaftsguts das steuerliche Ergebnis und wird zusätzlich zur regulären Abschreibung angesetzt. Der Höhe nach beträgt der IFB grundsätzlich 10% und erhöht sich auf 15% im Falle von Anschaffungen oder Herstellungen, die dem Bereich Ökologisierung zuzuordnen ist. Der IFB kann höchstens für Anschaffungen oder Herstellungen von EUR 1 Mio. pro Wirtschaftsjahr geltend gemacht werden. Zudem müssen sämtliche Wirtschaftsgüter, so wie auch für Zwecke des inv. GFB, vier Jahre im Betriebsvermögen verbleiben.

Im Unterschied zum inv. GFB können für Zwecke des IFB auch bestimmte unkörperliche Wirtschaftsgüter (etwa im Bereich Digitalisierung, Ökologisierung oder Gesundheit/Life-Science) herangezogen werden. Anders als für Zwecke des inv. GFB sind jedoch Wertpapiere sowie Gebäudeinvestitionen ausgeschlossen. Nicht begünstigt sind ebenso PKWs (Ausnahme: E-PKW), gebrauchte Wirtschaftsgüter, geringwertige Wirtschaftsgüter sowie bestimmte Anlagen und Maschinen, welche mit fossiler Energie betrieben werden.

#### > Fazit:

Für ein und dasselbe Wirtschaftsgut kann entweder der inv. GFB oder der IFB beansprucht werden. Je nach Investition und Gewinnhöhe ist die Vorteilhaftigkeit unterschiedlich und daher vorab zu prüfen. Bei Bedarf unterstützen wir Sie gerne dabei.