



**Comploj Vieider Lorenzon
Lechner Zanellato**

PDC Partner
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti

Equity partner

Dott. Lodovico Comploj
Dott. Josef Vieider
Dott. Emilio Lorenzon
Dott. Alessandro Zanellato
Dott. Martin Lechner
Dott. Stefan Lanznaster

Partner

Dott. Nicola Sartori
Dott. Thomas Pichler
Dott. Samuel Vittur

**Wirtschaftsprüfer und
Steuerberater / Dottori commercialisti**

Dott.sa Elena Gattolin
Dott.sa Sabrina Tabiador
Dott.sa Monika Mattivi
Dott. Christian Gentilini
Dott.sa Serena Giacomozzi
Dott.sa Giulia Fortin
Dott. Luca Crepaz

Bilanzbuchhalter / Esperto contabile

Antonio Gocev

An alle
Mandanten

Rundschreiben Nr. 03/2025

Bozen, den 4. Jänner 2025

Betreff: Neuerungen für Freiberufler

Die Mitteilungen über die Neuerungen zum Jahreswechsel beginnen wir in diesem Jahr mit den Freiberuflern. Durch die gesetzvertretende Verordnung Nr. 192 vom 13. Dezember 2024 (veröffentlicht im Amtsblatt vom 16. Dezember 2024) und in Kraft seit 31. Dezember 2024, sind nämlich weitgehende Änderungen an den Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit sowie für die steuerlich neutrale Umgründung oder Umstrukturierung von Sozietäten und Freiberuflergesellschaften erlassen worden. Durch Art. 5 der Verordnung wurde Art. 54 EEST i. W. neu geschrieben. Die meisten Änderungen gelten rückwirkend bereits ab der Steuerperiode 2024 und sind daher umgehend zu berücksichtigen. Zudem enthält auch das Haushaltsgesetz für 2025 (G. 207/2025) einige spezifische Neuerungen für Freiberufler. Hier ein erster Überblick:

Erweiterung des Einkunftsbegriffs (Art. 5 D.Lgs. 192/2024):

Als Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit gelten in Zukunft alle Entgelte in Geld- und Sachwerten, welche mit der Ausübung der Tätigkeit zusammenhängen, auch wenn sie nicht unmittelbar vom Auftraggeber entrichtet werden. Es wird hier i. W. die gängige Definition für die Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit übernommen.

Folgerichtig wurde in Art. 54 EEST auch die bisherige Bestimmung über die Besteuerung von Entschädigungen für den Verkauf des Kundenstocks gestrichen, eben weil es klar ist, dass das



entsprechende Entgelt unter die Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit fällt. Für diese Entschädigungen wird allerdings die Optionsmöglichkeit für die getrennte Besteuerung bestätigt, vorausgeschickt, dass die Abfindung in einer Steuerperiode ausgezahlt wird.

Hinweis: Die Auswirkungen dieser Neudefinition werden wohl erst über die Verwaltungspraxis und die Rechtsprechung in den nächsten Jahren zum Tragen kommen.

Neuabgrenzung des Kassaprinzips (Art. 5 - 6; D.Lgs. 192/2024):

Für den Freiberufler sind Einnahmen infolge der Reform jener Steuerperiode zuzuordnen, in welcher der auszahlende Schuldner bzw. Auftraggeber die Zahlung leistet und dadurch bei diesem die Pflicht zum Einbehalt der Quellensteuer entsteht, unabhängig davon, ob die Zahlung beim Begünstigten selbst erst zu einem späteren Zeitpunkt auf dem Konto gutgeschrieben wird. Bisher war das Datum des Zuflusses beim begünstigten Freiberufler (Gutschrift auf dem Konto) maßgeblich, nun gilt i. W. das Abflussprinzip beim Auftraggeber. Konkret: Wenn eine Rechnung vom Auftraggeber am 30. Dezember 2024 bezahlt worden ist, dann sind die entsprechenden Einkünfte noch 2024 zu besteuern, auch wenn die Gutschrift auf dem Konto des Freiberuflers u. U. erst am 7. Jänner 2025 erfolgt. Bleibt die Frage: Wie kann der Freiberufler insbesondere gegen Jahresende wissen, wann der Auftraggeber tatsächlich die Zahlung beauftragt hat? Er benötigt dazu frühzeitig die CU-Bestätigung des Auftraggebers, die dieser heuer innerhalb 31. März 2025 aushändigen muss. Gegebenenfalls können diese Informationen aber auch über das Steuerpostfach abgerufen werden, wenngleich auch erst gegen April/Mai.

Übrigens: Die Neuerung gilt bereits für die Steuerperiode 2024, und damit nicht genug: Soweit sich Steuerpflichtige auch in früheren Jahren in der Steuererklärung in diesem Sinne verhalten haben, so wird dies nun nachträglich gutgeheißen. Dies kommt i. W. einer stillschweigenden Sanierung gleich.

Hinweis: Diese Neuerung führt sicher zu einer großen Vereinfachung und vor allem zur Vermeidung von Abweichungen zwischen den erklärten Einnahmen der Freiberufler einerseits und den Meldungen der Auftraggeber in den Vordrucken CU und in der Jahreserklärung 770 andererseits, die immer wieder zu verständlichen Nachfragen und oft auch zu Beanstandungen durch die Steuerbehörde geführt haben.

Änderungen bei den Abschreibungen (Art. 5 D.Lgs. 192/2024):

Einheitlich und umfassend geregelt werden die Bestimmungen über den Erwerb und die Abschreibung der Sachanlagen und der immateriellen Werte (Art. 54-quinquies und Art. 54-sexies EEST). Für die Abschreibung der Sachanlagen, die für die Tätigkeit verwendet werden, wird



auf die tabellarischen Afa-Werte abgestellt, die auch für die Unternehmen gelten. Neu ist, dass für das Anschaffungsjahr wie für Unternehmen die entsprechenden Afa-Sätze pauschal zu halbieren sind.

Werden die Sachanlagen über Leasing erworben, muss die Vertragsdauer mindestens der Hälfte der Abschreibungsdauer entsprechen. Davon ausgenommen sind die Personenwagen, für welche die Leasingdauer der vollen Abschreibungsdauer (4 Jahre) entsprechen muss. Für das Leasing von Immobilien (Büro, Praxis) wird eine Mindestdauer von 12 Jahren verlangt.

Weiterhin nicht geregelt ist der Ankauf von Immobilien, für welche daher auch keine Abschreibungen vorgesehen sind; vielmehr kann nur der Katasterertrag abgezogen werden. Entsprechend sind auch die Veräußerungsgewinne nicht zu besteuern.

Werden Güter zum Teil auch privat verwendet, werden die Abschreibung und die anderen Aufwendungen auf die Hälfte herabgesetzt.

Für den Abzug der Leasingraten gilt nicht das Kassaprinzip, sondern der Grundsatz der wirtschaftlichen Zuordnung.

Erstmals geregelt wird auch die Abschreibung immaterieller Anlagegüter und mehrjähriger Spesen: Software und Urheberrechte dürfen mit maximal 50% abgeschrieben werden; mehrjährige Kosten für den Umbau von Liegenschaften sind zu gleichen Teilen über 6 Jahre abschreibbar. Kosten für den Ankauf des Kundenstocks u. ä. Aufwendungen (in Anlehnung an den Firmenwert von Unternehmen) dürfen mit maximal 20% pro Jahr abgeschrieben werden; ursprünglich sollte wie bei den Unternehmen eine Abschreibung über 18 Jahre vorgesehen werden, was aber im Zuge der parlamentarischen Behandlung verhindert worden ist.

Sonstige mehrjährige Kosten sind in Anlehnung an die Vertragsdauer abschreibbar.

Die Änderungen gelten alle rückwirkend für die Steuerperiode 2024, ausgenommen die Abschreibung des Kundenstocks, welche erst ab 2025 greift.

Sonstige Änderungen bei der Ermittlung des Überschusses (Art. 5 D.Lgs. 192/2024):

- Veräußerungsgewinne aus der Abtretung von Beteiligungen an Freiberuflervereinigungen oder -gesellschaften unterliegen der getrennten Besteuerung.
- Veräußerungsgewinne aus der Abtretung von Leasingverträgen sind jetzt auch von Freiberuflern zu besteuern; damit wurde die Haltung der Agentur der Einnahmen in einer Antwort aus dem Jahr 2020 (Nr. 209 vom 13-7-2020) bestätigt.
- Die Weiterbelastung von Kosten für die gemeinsame Nutzung von Liegenschaften, auch bei z. T. privater Nutzung, und der Kosten für mit der Liegenschaft zusammenhängende Leistungen (Heizung, Reinigung usw.) stellen keine steuerpflichtigen Einkünfte dar.



- Die in Rechnung gestellten Sozialbeiträge (ausgenommen jene der Sonderpensionskasse des NISF/INPS) stellen keine steuerpflichtigen Einkünfte dar.
 - Vereinfacht wird die Regelung über die mehrjährigen außerordentlichen Instandhaltungskosten, insbesondere für die Immobilien. Diese sind nun gleichmäßig auf sechs Jahre aufzuteilen, mit Wirkung bereits ab 2024. Für die Unterscheidung zwischen ordentlicher und außerordentlicher Instandhaltung hat man laut Begleitbericht auf die baurechtlichen Bestimmungen abzustellen.
 - Im Wesentlichen unverändert bleiben die Einschränkungen in Bezug auf die Abschreibung und die Betriebskosten für die Personenwagen sowie für die Repräsentationsausgaben, die Ausgaben für Unterkunft, Verpflegung und für die Fortbildung.
- Auch diese Änderungen gelten rückwirkend für die Steuerperiode 2024.

Analytische Weiterbelastung von Ausgaben an den Auftraggeber (Art. 5 D.Lgs. 192/2024):

Erst ab **1. Jänner 2025** gilt hingegen die nachstehende Neuerung, welche aber nicht nur Freiberufler, sondern auch Unternehmen als deren Auftraggeber vor neue Herausforderungen stellen wird:

Analytische Weiterbelastungen von Spesen an den Auftraggeber stellen beim Freiberufler ab 2025 keine steuerpflichtigen Einnahmen dar; bisher galt dies nur für im Namen und auf Rechnung des Auftraggebers vorgestreckte Spesen, während z. B. die Weiterbelastung von Reise-, Unterkunfts- und Verpflegungsaufwendungen zweifelsohne steuerpflichtig war. Die Neuerung hat zur Folge, dass die analytische Weiterbelastung von Reisespesen, Hotelrechnungen usw. auch nicht mehr der Quellensteuer beim Auftraggeber unterliegt. Und weiter: Die so weiterbelasteten Aufwendungen sind beim Freiberufler nicht mehr als Ausgabe steuerlich absetzbar. Sollte allerdings die Zahlung durch den Auftraggeber nicht erfolgen, so können die Ausgaben nachträglich geltend gemacht werden. Zum Nachweis der Nichterstattung gelten ähnliche Regelungen wie bei den Forderungsverlusten der Unternehmen: Die Absetzbarkeit wird zuerkannt, wenn gegen den Auftraggeber ein Insolvenzverfahren eröffnet worden ist, ein Eintreibungsverfahren erfolglos verlaufen ist oder die Forderung verjährt ist. Für Beträge bis zu 2.500 Euro (Honorar inkl. Spesenbelastung) wird übrigens vereinfachend nach einem Jahr von einer Uneinbringlichkeit ausgegangen, mit entsprechender Absetzbarkeit der weiterbelasteten und nicht erstatteten Ausgaben.

Im Sinne einer Übergangsregelung bleiben diese Ausgaben für das Jahr 2024 noch absetzbar, soweit sie 2024 als steuerpflichtiges Einkommen (mit Quellensteuer) weiterbelastet worden



sind. Was die Übergangsregelung anbelangt, so fehlen leider noch genauere Klärungen. Wünschenswert wäre eine Regelung, wonach die Ausgaben des Jahres 2024 noch absetzbar bleiben, vorausgeschickt sie werden in den Folgejahren des Inkassos als steuerpflichtige Einnahmen vereinnahmt.

Hinweis: Wir werden Sie umgehend informieren, sobald hier eine eindeutige Klarstellung vorliegt.

Nicht unter die Neuerung fallen übrigens pauschale Spesenweiterverrechnungen, wie z. B. Bürospesen im Ausmaß von 10% des Entgelts oder Reise- und Unterkunftsspesen im Ausmaß von 5% der vereinbarten Entlohnung. Diese Aufschläge stellen weiterhin steuerpflichtige Einnahmen beim Freiberufler dar und unterliegen der Quellensteuer beim Auftraggeber; umgekehrt bleiben die entsprechenden Ausgaben nach den allgemeinen Grundsätzen absetzbar.

Bleibt noch zu ergänzen, dass Aufwendungen, die direkt durch den Auftraggeber bezahlt werden (z. B. Hotelunterkunft auf Rechnung des Kunden) auch nach der neuen Regelung in Art. 54 EEST keine Sachentlohnung für den Freiberufler darstellen.

Keine Änderungen sind bei den Schwellen der absetzbaren Aufwendungen für Gasthausspesen (75%) mit einer Obergrenze von 2% der Einnahmen vorgenommen worden. In diesem Zusammenhang folgende Feststellung: Analytisch weiterbelastete Spesen sind für die vorgenannte Schwelle nicht zu berücksichtigen.

Hinweis: Entsprechend darf davon ausgegangen werden, dass die Neuregelung zumindest für den Bereich der Gasthausspesen i. d. R. zu einer Besserstellung der Freiberufler führen wird.

Noch eine Empfehlung für die Buchhaltung: Die betroffenen Ausgaben und Einnahmen im Zusammenhang mit analytisch weiterbelasteten Spesen sollten am besten über ein Durchlaufkonto und nicht über die GuV verbucht werden.

Und noch ein Hinweis für die MwSt: Die Neuregelung betrifft nicht die MwSt, welche bei den Eingangsrechnungen nach den bisherigen Regeln absetzbar ist, und auch die analytische Weiterbelastung ist nach den geltenden Bestimmungen der MwSt zu unterwerfen.

Umstrukturierungen Freiberufler (Art. 5 D.Lgs. 192/2024):

Durch Einfügung des neuen Art. 177-bis EEST wird, wie bei Unternehmen, eine steuerlich neutrale Umstrukturierung der freiberuflichen Tätigkeit, ähnlich der Verschmelzung, Spaltung und Einbringung, eingeführt. Mit Bezug auf diese Umstrukturierungen wurde auch das MwStG geändert, um zu vermeiden, dass die entsprechenden Geschäftsvorfälle der MwSt zu unterwerfen



sind. Durch diese Gesetzesänderung ergeben sich neue Möglichkeiten für die Umstrukturierung freiberuflicher Tätigkeiten. Sollten Sie hierüber genauere Informationen benötigen, können wir Sie gerne informieren.

Einschränkung Barzahlung durch Freiberufler (Art. 1 Abs. 82-83 G. 207/2024):

Freiberufler dürfen ab 1. Jänner 2025 Ausgaben für die Repräsentation, für den Außendienst, für die Verabreichung von Speisen und Getränken und für Reisen (betroffen ist i. W. die Personenbeförderung durch Dritte, ausgenommen Liniendienste) nicht mehr mit Bargeld bezahlen, sondern einzig mit nachvollziehbaren Zahlungsmitteln (Überweisung, Bankomat, Kreditkarte usw.), andernfalls sind die Ausgaben steuerlich nicht mehr absetzbar. Wie bereits mit Rundschreiben Nr. 50/2024 mitgeteilt, ist die nachvollziehbare Zahlung auch dann notwendig, wenn die Ausgaben analytisch dem Auftraggeber weiterbelastet werden, denn andernfalls sind die Ausgaben beim Auftraggeber nicht mehr absetzbar. Für die Erstattung obgenannter Ausgaben an Lohnabhängige und andere Freiberufler verweisen wir auf unsere Erläuterungen im vorgenannten Rundschreiben Nr. 50/2024.

Pauschalbesteuerung (G. 207/2024, Art. 1 Abs. 12):

Freiberufler, welche für 2025 die pauschale Einkommensermittlung anwenden, dürfen 2024 Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit bis zu 35.000 Euro bezogen haben. Die bisherige Schwelle von 30.000 Euro wurde in diesem Sinne angehoben.

Für weitere Informationen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Josef Vieider