



Für Ärztinnen und Ärzte gibt es abhängig davon, ob die ärztliche Tätigkeit selbstständig oder in einem Dienstverhältnis ausgeübt wird, unterschiedliche abgabenrechtliche Vorschriften. Ärztinnen und Ärzte, die ausschließlich in einem Dienstverhältnis stehen, erzielen Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Die Einkommensteuer wird hierbei durch Arbeitgeber:innen in Form von Lohnsteuer einbehalten und an das Finanzamt abgeführt. Da es sich um eine nichtselbstständige Tätigkeit handelt, besteht Sozialversicherungspflicht. Die Sozialversicherungsbeiträge werden direkt von Arbeitgeber:innen an den zuständigen Sozialversicherungsträger gemeldet und abgeführt. Zusätzliche berufliche Aufwendungen, die nicht von Arbeitgeber:innen getragen oder ersetzt werden (z.B. Ärztekammerbeiträge, Fortbildungskosten, Fahrt- und Nächtigungskosten im Zusammenhang mit Aus- und Fortbildungsveranstaltungen sowie Arbeitskleidung) können im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung als Werbungskosten geltend gemacht werden. Ärztinnen und Ärzte, die in einem Dienstverhältnis zu einer Krankenanstalt stehen, wie beispielsweise Primar-, Assistenz- oder Turnusärztinnen und -ärzte, erhalten oftmals Sonderklassegebühren für die Behandlung von Patientinnen und Patienten, die in einer höheren als der allgemeinen Verpflegungsklasse untergebracht sind. In diesen Fällen muss geprüft werden, ob solche Gebühren als nichtselbstständige Einkünfte oder als selbstständige Einkünfte zu qualifizieren sind.

Erzielt eine Ärztin oder ein Arzt neben dem Dienstverhältnis Einkünfte aus selbstständiger Arbeit oder ausschließlich Einkünfte aus selbstständiger Arbeit durch eine eigene Ordination, wird die Angelegenheit etwas komplexer. Nachfolgend werden die dazu anzuwendenden Bestimmungen überblicksmäßig dargestellt.

1. Sonderklassegebühren – Abgrenzung Einkunftsart

Sonderklassegebühren stellen selbstständige Einkünfte dar, wenn diese nicht von der Krankenanstalt im eigenen Namen vereinnahmt werden. Werden Sonderklassegebühren nach dem zur Anwendung gelangenden Krankenanstaltengesetz vom Träger des Krankenhauses im eigenen Namen eingehoben und an die Ärztin oder den Arzt weitergeleitet, liegen nichtselbstständige Einkünfte vor. In Kärnten und der

Steiermark sind Sonderklassegebühren vom Träger der Krankenanstalt im eigenen Namen einzuheben und an die Ärztin oder den Arzt weiterzuleiten. Sonderklassegebühren von Krankenanstalten in diesen Bundesländern sind daher bei der Ärztin oder beim Arzt zwingend Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. In den übrigen Bundesländern lassen die anzuwendenden Landesgesetze zu, dass die oder der honorarberechtigte Ärztin/Arzt Honorare selbst in Rechnung stellt oder die Honorare durch den Rechtsträger im Namen und für Rechnung der Ärztinnen und Ärzte vorgeschrieben und eingehoben werden. Hier muss im konkreten Fall überprüft werden, ob nichtselbstständige oder selbstständige Einkünfte vorliegen.

2. Einkommensteuer

Heilberufliche Tätigkeiten im Zusammenhang mit einer Ordination fallen grundsätzlich unter Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit. Im Gesetz werden Ärztinnen und Ärzte im Sinne des Ärztegesetzes explizit als heilberufliche Tätigkeit aufgezählt. Ärztinnen und Ärzte können daher unabhängig von der Höhe der Umsätze den Gewinn im Rahmen einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ermitteln und sind nicht zur Führung einer doppelten Buchhaltung verpflichtet.

Einnahmen-Ausgaben-Rechnung:

Die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ist eine vereinfachte Methode zur Ermittlung des Gewinns, bei der Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben gegenübergestellt werden. Diese werden grundsätzlich nicht im Zeitpunkt ihres Entstehens, sondern zum Zeitpunkt der Vereinnahmung bzw. Verausgabung erfasst (Zufluss-Abfluss-Prinzip). Eine Ausnahme bildet die Abschreibung für abnutzbares Anlagevermögen (wie z.B. Betriebsgebäude und Geschäftsausstattung). Anschaffungs- oder Herstellungskosten für Wirtschaftsgüter, die länger als ein Jahr in der Ordination verwendet werden, müssen gleichmäßig über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer verteilt werden. Daher wird die Bezahlung nicht sofort als Betriebsausgabe erfasst, sondern Jahr für Jahr als sogenannte Absetzung für Abnutzung.

Einkommensteuerpflichtige mit betrieblichen Einkünften haben zudem Anspruch auf einen Gewinnfreibetrag. Dieser beträgt bis zu einer Bemessungsgrundlage von 33.000 EUR 15 %. Überschreitet die Bemessungsgrundlage diesen Betrag, wird für den überschreitenden Betrag ein

reduzierter Gewinnfreibetrag gewährt. Dieser ist von der Höhe des Gewinns abhängig und die Investitionen müssen bestimmten Anforderungskriterien entsprechen.

Neben dem Gewinnfreibetrag besteht zudem die Möglichkeit den Investitionsfreibetrag in Anspruch zu nehmen. Dieser erlaubt es, neben der regulären Abschreibung zusätzliche Betriebsausgaben in Höhe von 10 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten steuerlich geltend zu machen. Dies ermöglicht es, neben der Abschreibung weitere Betriebsausgaben in Höhe von 10 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten geltend zu machen. Bei Wirtschaftsgütern, die zur Ökologisierung beitragen, können sogar 15 % berücksichtigt werden. Begünstigt sind Wirtschaftsgüter bis zu einem Höchstwert von 1.000.000 EUR und einer Mindestnutzungsdauer von vier Jahren. Der Investitionsfreibetrags wurde für einen befristeten Zeitraum zwischen dem 01.11.2025 und dem 31.12.2026 erweitert. Hierzu wurde der Investitionsfreibetrag für den befristeten Zeitraum an Stelle von 10 % auf nunmehr 20 % erhöht. Bei Investitionen in Wirtschaftsgüter im Bereich der Ökologisierung steigt der Investitionsfreibetrag vorübergehend von 15 % auf 22 %. Der investitionsbedingte Gewinnfreibetrag und der Investitionsfreibetrag schließen sich gegenseitig aus, weshalb sorgfältig überlegt werden sollte, welche Option im konkreten Fall günstiger ist.

Basispauschalierung:

Selbstständige, welche eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung erstellen, können Betriebsausgaben alternativ pauschal ermitteln, wenn ihr Umsatz im letzten Jahr unter 320.000 EUR (2025) und ab dem Jahr 2026 unter 420.000 EUR lag. Wenn eine Krankenanstalt einen "Hausanteil" für die Nutzung durch die Ärztin oder den Arzt abzieht, ist die Pauschalierung nicht möglich. Der Pauschalsatz beträgt 13,5 % (2025) und ab dem Jahr 2026 15 % des Umsatzes, was maximal 43.200 EUR (2025) und ab dem Jahr 2026 63.000 EUR entspricht. Neben der Pauschale dürfen bestimmte „weitere Betriebsausgaben“ zusätzlich abgesetzt werden:

- Ausgaben für den Eingang an Waren, Rohstoffen, Halberzeugnissen, Hilfsstoffen und Zutaten, die nach gewerblicher Art zur Weiterveräußerung angeschafft wurden (z.B. Medikamente der Hausapotheke, Nahrungsergänzungsmittel, Kontaktlinsen), nicht jedoch Aus-

gaben für Waren, die für Dienstleistungen eingesetzt werden (z.B. Zahngold)

- Ausgaben für Löhne und Fremdlöhne (z.B. Vertretungshonorare, an nachgeordnete Ärzte weiterbezahlte Sonderklassegebühren, Datenverarbeitungsleistungen)
- Pflichtbeiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung und zu Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbstständigen Erwerbstätigen
- Arbeitsplatzpauschale
- Reise- und Fahrtkosten
- Monats- oder Jahreskarte für öffentliche Verkehrsmittel
- Steuerberatungskosten können als Sonderausgabe berücksichtigt werden

Fremdlöhne sind nur abzugsfähig, wenn es sich um Fremdleistungen handelt, wie z.B. an nachgeordnete Ärztinnen und Ärzte weitergezahlte Sonderklassegebühren. Bei Honoraren, von denen ein pauschaler Abzug für die Leistungen der Krankenanstalt erfolgt, handelt es sich nicht um Fremdlöhne. Ärztinnen und Ärzte, die neben unselbstständigen Einkünften auch selbstständige Einkünfte haben und die Betriebsausgabenpauschale nutzen, müssen ihre Werbungskosten für nichtselbstständige Einkünfte entsprechend kürzen. Der Anteil, der auf die Sonderklassegebühren entfällt, wird durch die Pauschale abgedeckt. Ein zusätzlicher Gewinnfreibetrag von 15 % bei einer Bemessungsgrundlage bis 33.000 EUR kann ebenfalls berücksichtigt werden.

Je nach Umfang der Tätigkeit ist unter Umständen auch die Kleinunternehmerpauschalierung möglich. Hier gilt die Umsatzgrenze von 55.000 EUR brutto zu beachten.

Zusammenfassung:

Grundsätzlich ist der Gewinn aufgrund der Gegenüberstellung der Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben zu ermitteln. Abhängig von den Umsätzen und den tatsächlichen Betriebsausgaben kann es sinnvoll sein, eine Pauschalierung in Anspruch zu nehmen. Dies kann vor allem dann der Fall sein, wenn nur vereinzelte Tage im Monat ordiniert wird.

3. Umsatzsteuer

Von der Umsatzsteuer befreit sind Umsätze aus der Tätigkeit als Ärztin oder Arzt gemäß Ärztegesetz. Dabei handelt es sich um eine unechte Steuerbefreiung, d.h. es ist keine Umsatzsteuer abzuführen und es steht kein Vorsteuerabzug aus dieser Tätigkeit zu. Die ärztliche Tätigkeit umfasst medizinisch-wissenschaftliche Tätigkeiten direkt am oder für den Menschen. Nicht umsatzsteuerbefreit sind schriftstellerische Tätigkeiten (z.B. Berichte in Fachzeitschriften), Vortragstätigkeit (auch bei Fortbildungen) und Lehrtätigkeit.

Zusätzliche Tätigkeiten können unter die Kleinunternehmerregelung fallen, wenn Bruttoumsätze im Kalenderjahr 55.000 EUR nicht überschritten werden. Hilfsgeschäfte und unecht befreite Umsätze aus ärztlicher Tätigkeit werden bei dieser Grenze nicht berücksichtigt. So können Ärztinnen und Ärzte bestimmte Umsätze von der Umsatzsteuer befreien, solange die definierten Umsatzgrenzen eingehalten werden.

4. Sozialversicherung

Selbstständige Ärztinnen und Ärzte sind nach dem Sozialversicherungsgesetz der freiberuflich selbstständig Erwerbstätigen (FSVG) bei der Sozialversicherungsanstalt der Selbstständigen in der Unfall- und Pensionsversicherung pflichtversichert. Die Pensionsversicherung beträgt 20 % der versicherungspflichtigen Einkünfte (2026: maximal 1.617 EUR/Monat), und die Unfallversicherung kostet monatlich 12,95 EUR (2026), unabhängig von den Einkünften.

Ärztinnen und Ärzte besitzen über die Ärztekammer einen internen Krankenschutz und unterliegen daher keiner Krankenversicherungspflicht. Es besteht jedoch die Möglichkeit, sich in der Gruppenkrankenversicherung selbst zu versichern oder eine Selbstversicherung nach dem GSVG oder ASVG abzuschließen, wobei sich diese Systeme erheblich in Kosten und Leistungen unterscheiden.

Bei einer parallelen Tätigkeit im Angestelltenverhältnis liegt eine Mehrfachversicherung vor, sodass für alle Einkünfte gesetzliche Pflichtversicherungsbeiträge geleistet werden müssen, jedoch maximal bis zur Höchstbeitragsgrundlage (2026: 97.020 EUR jährlich).

Ärztinnen und Ärzte haben zudem eine Pflichtmitgliedschaft im Wohlfahrtsfonds der jeweiligen Landesärztekammer, beginnend mit der Eintragung in die Ärzteliste. Die Beiträge variieren je nach Landesärztekammer und sind für selbstständige Ärztinnen und Ärzte Betriebsausgaben, für nichtselbstständige Werbungskosten. Auch Leistungen an ausländische Wohlfahrtsfonds sind abzugsfähig, sofern es Pflichtbeiträge sind.

5. Tourismusbeiträge

Kraft Gesetzes sind Ärztinnen und Ärzte durch ihre Tätigkeit Pflichtmitglieder des jeweiligen regionalen Tourismusverbandes und müssen jährliche Verbandsbeiträge in Abhängigkeit des erzielten Umsatzes abführen. Der anzuwendende Promillesatz variiert je nach Tourismusverband.

Ihre Ansprechpersonen

Isabell Krug

Partner | Tax Services

+43 512 582 555-50

ikrug@deloitte.at

Manuel Ortner

Senior Consultant | Tax Services

+43 512 582 555-75

mortner@deloitte.at

www.deloitte.at/tirol



Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL“), dessen globales Netzwerk von Mitgliedsunternehmen und deren verbundene Unternehmen innerhalb der „Deloitte Organisation“. DTTL („Deloitte Global“), jedes ihrer Mitgliedsunternehmen und die mit ihnen verbundenen Unternehmen sind rechtlich selbstständige, unabhängige Unternehmen, die sich gegenüber Dritten nicht gegenseitig verpflichten oder binden können. DTTL, jedes DTTL Mitgliedsunternehmen und die mit ihnen verbundenen Unternehmen haften nur für ihre eigenen Handlungen und Unterlassungen. DTTL erbringt keine Dienstleistungen für Kundinnen und Kunden. Weitere Informationen finden Sie unter www.deloitte.com/about.

Deloitte Legal bezieht sich auf die ständige Kooperation mit Jank Weiler Operenyi, der österreichischen Rechtsanwaltskanzlei im internationalen Deloitte Legal-Netzwerk.