

---

## Steuer-Brief für Ärzte und Zahnärzte

---

Im Oktober 2008

### Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

bereits im Dezember des vergangenen Jahres hatte der Bundesfinanzhof sich gegen die seit 40 Jahren bestehende Rechtsprechung gewandt und entschieden, dass ein Erbe einen vom Erblasser **nicht ausgenutzten Verlustabzug nicht mehr geltend machen kann**. In dieser Ausgabe erfahren Sie, wie die Finanzverwaltung die **Übergangsregelung** ausgestaltet. Wenn Ihnen und Ihrem Ehepartner gemeinschaftlich ein Haus gehört, in dem Sie einen Raum für betriebliche Zwecke nutzen, wird Sie das Urteil des BFH zur Behandlung **stiller Reserven** besonders interessieren. Im Steuertipp klären wir Sie über die **Abzugsfähigkeit von Studienkosten** auf.

Betriebsveräußerung/-aufgabe

---

### Freibetrag nur einmal im Leben, selbst wenn er zu Unrecht gewährt wurde

Wenn Sie Ihre Praxis veräußern oder aufgeben wollen und Sie das 55. Lebensjahr vollendet haben oder im sozialversicherungsrechtlichen Sinne dauernd berufsunfähig sind, wird für den Veräußerungs-/Aufgabegewinn auf Antrag ein Freibetrag bis zu 45.000 € gewährt. **Dieser Freibetrag wird Ihnen aber nur einmal gewährt**. Selbst nicht verbrauchte Teile des Freibetrags können bei einer anderen Veräußerung oder Aufgabe nicht mehr in Anspruch genommen werden. Das Finanzgericht Schleswig-Holstein lehnt eine erneute Gewährung des Freibetrags auch dann ab, wenn der Freibetrag für eine Betriebsveräußerung beziehungsweise -aufgabe in vorangegangenen

Jahren auf Ihren Antrag hin zu Unrecht gewährt worden sein sollte.

Wenn eine Personengesellschaft ihre ganze Praxis veräußert, steht den einzelnen Mitunternehmern für ihren Anteil am Veräußerungs-/Aufgabegewinn nach Maßgabe ihrer persönlichen Verhältnisse der Freibetrag von bis zu 45.000 € in voller Höhe zu.

**Übrigens:** Der steuerpflichtige Teil Ihres Veräußerungs-/Aufgabegewinns wird regelmäßig ermäßigt besteuert. Die Auswirkungen auf Ihre persönliche Steuerlast zeigen wir Ihnen gerne auf.

### In dieser Ausgabe

- Betriebsveräußerung/-aufgabe:** Freibetrag nur einmal im Leben, selbst wenn er zu Unrecht gewährt wurde..... 1
- Freiberufler:** Wann gehört Beteiligung an Kapitalgesellschaft zum Betriebsvermögen? ..... 2
- Verlustabzug:** Übergangsregelung für Verlustvortrag in Erbfällen ..... 2
- Betriebsaufgabe:** Betriebsraum eines Ehegatten im gemeinsamen Einfamilienhaus ..... 2
- Haftung als Betriebsübernehmer:** Haftungsbescheid kann zurückgenommen werden ..... 2
- Psychische Erkrankung:** Keine außergewöhnlichen Belastungen bei „Kaufzwang“ ..... 3
- Nahe Angehörige:** Mietanpassungsklausel muss ernsthaft vereinbart werden ..... 3
- Investitionsabzugsbetrag:** Rücklagenerhöhung für bereits angeschaffte Wirtschaftsgüter unmöglich ..... 3
- Außergewöhnliche Belastungen:** Wann sind Fahrtkosten behinderter Menschen angemessen? ..... 4
- Kosten der privaten Lebensführung:** Sind Aufwendungen für kleinere Geschenke abziehbar? ..... 4
- Steuertipp:** Studienkosten rechtzeitig als Werbungskosten abziehen ..... 4

## Freiberufler

---

### Wann gehört Beteiligung an Kapitalgesellschaft zum Betriebsvermögen?

Wenn Sie selbständig tätig sind und sich an einem anderen Unternehmen beteiligen, haben Sie insbesondere bei einer **Fremdfinanzierung** ein Interesse daran, dass diese Beteiligung **zu Ihrem Betriebsvermögen** gehört und Sie die Schuldzinsen als Betriebsausgaben zumindest teilweise abziehen können.

Beteiligungen an einer Kapitalgesellschaft gehören dann zum notwendigen Betriebsvermögen, wenn sie dazu bestimmt sind, die betriebliche Tätigkeit entscheidend zu fördern, oder dazu dienen, den Absatz von Produkten zu gewährleisten. Wenn Sie Freiberufler sind, muss zudem über den beruflichen Förderzusammenhang hinaus eine gewisse **Nähe des Unternehmensgegenstands** der Beteiligungsgesellschaft zu Ihrer Tätigkeit bestehen. Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hat es daher abgelehnt, die Beteiligung eines Rechtsanwalts an einer Kapitalgesellschaft der Technologiebranche als notwendiges Betriebsvermögen zu behandeln. Dass das Beteiligungsunternehmen berufsspezifische Mandate an den Rechtsanwalt vergeben hatte, konnte nach Ansicht des Gerichts die erforderliche Wesensnähe der freiberuflichen Tätigkeit zum Gegenstand des Unternehmens nicht ersetzen.

**Hinweis:** Die Beteiligung an der Kapitalgesellschaft gehörte im Streitfall auch nicht zum gewillkürten Betriebsvermögen des Rechtsanwalts, weil der Kläger es leider unterlassen hatte, die Beteiligung im zeitlichen Zusammenhang mit der Anschaffung in ein betriebliches Bestandsverzeichnis aufzunehmen. Aufgrund der fehlenden Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen konnten daher auch die Schuldzinsen in Höhe von rund 3.000 € für die fremdfinanzierte Beteiligung nicht als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus der Rechtsanwaltstätigkeit abgezogen werden.

## Verlustabzug

---

### Übergangsregelung für Verlustvortrag in Erbfällen

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte bereits im Dezember 2007 entschieden, dass ein Erbe einen vom Erblasser nicht ausgenutzten **Verlustabzug nicht** bei seiner eigenen Veranlagung zur Einkommensteuer geltend machen kann. Mit dieser Entscheidung wandte sich der BFH gegen die seit über 40 Jahren bestehende Rechtsprechung und Verwaltungspraxis, wonach ein Verlustabzug bei der Einkommensermittlung des Erben berück-

sichtigt wurde. Der BFH will jedoch seine bisherige - mit dieser Entscheidung überholte - Rechtsprechung aus Vertrauensschutzgründen weiterhin auf jene Erbfälle anwenden, die bis zum Ablauf des Tages der Veröffentlichung des Beschlusses (12.03.2008) eingetreten sind. Die Finanzverwaltung geht bei der Ausgestaltung der Übergangsregelung über die Forderung des BFH hinaus: Hiernach ist die bisherige Rechtsprechung weiterhin für Erbfälle anzuwenden, die **bis zur Veröffentlichung im Bundessteuerblatt am 18.08.2008** eingetreten sind.

## Betriebsaufgabe

---

### Betriebsraum eines Ehegatten im gemeinsamen Einfamilienhaus

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich mit der Frage befasst, wie **stille Reserven** steuerlich behandelt werden. Ein Arzt und seine Frau besaßen je zur Hälfte ein Einfamilienhaus, in dem der Arzt einen Raum für seine betrieblichen Zwecke nutzte. Fraglich war, ob die anteilig auf diesen Raum entfallenden **stillen Reserven** bei Beendigung der betrieblichen Nutzung in vollem Umfang oder nur zur Hälfte versteuert werden mussten.

Im Urteilsfall hatte ein Arzt den Kellerraum des Einfamilienhauses als Lagerraum für seine Arztpraxis genutzt. Im Streitjahr veräußerte er seine Arztpraxis. Das Finanzamt erhöhte den vom Arzt erklärten Veräußerungsgewinn um die gesamten auf den Lagerraum entfallenden stillen Reserven. Der BFH kam dagegen zu dem Ergebnis, dass der Arzt die stillen Reserven des Lagerraums nur zur Hälfte versteuern muss - auch dann, wenn er die Anschaffungskosten des Einfamilienhauses und die laufenden Grundstücksaufwendungen allein getragen hat. Der auf die Ehefrau entfallende hälftige Anteil des Lagerraums könne ihm nur zugerechnet werden, wenn er insoweit **wirtschaftlicher Eigentümer** sei. Dies sei jedoch nicht der Fall, da ihm nach der Rechtsprechung der Zivilgerichte gegen seine Ehefrau kein Anspruch auf Ersatz des hälftigen Verkehrswerts des Kellerzustehe.

## Haftung als Betriebsübernehmer

---

### Haftungsbescheid kann zurückgenommen werden

Übernehmen Sie eine bestehende Arztpraxis, haften Sie als Erwerber für Steuern, bei denen sich die Steuerpflicht auf den Betrieb des Unternehmens gründet, und für Steuerabzugsbeträge. Voraussetzung ist, dass die Steuern **seit dem Beginn des letzten vor der Übereignung liegenden Kalenderjahrs** entstanden sind und **bis zum Ablauf**

von einem Jahr nach Anmeldung des Betriebs durch Sie als Erwerber festgesetzt oder angemeldet werden. Der Bundesfinanzhof hat in diesem Zusammenhang klargestellt, dass ein gegen Sie erlassener Haftungsbescheid **geändert oder zurückgenommen** werden kann, wenn die Steuerschuld nachträglich geändert oder aufgehoben wird. Gleiches gilt, wenn der Steuerschuldner – der frühere Unternehmer – die Steuerschuld begleicht. Betroffen sein von der Haftung können z.B. Lohnsteuerabzugsbeträge und Abzugsbeträge wegen Kirchenlohnsteuer für die Arbeitnehmer des übernommenen Unternehmens.

#### Psychische Erkrankung

### Keine außergewöhnlichen Belastungen bei „Kaufzwang“

Außergewöhnliche Belastungen liegen vor, wenn Ihnen zwangsläufig größere Aufwendungen entstehen als der überwiegenden Mehrzahl von Bürgern gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse und gleichen Familienstands. Derartige Kosten mindern Ihr zu versteuerndes Einkommen, wenn die Ihnen nach Ihren persönlichen Verhältnissen zuzumutende Eigenbelastung überschritten ist. Ein typischer Fall der außergewöhnlichen Belastungen sind die nicht von dritter Seite erstatteten Krankheitskosten.

Aufwendungen eines manisch-depressiven Steuerzahlers, der in einer manischen Phase in einen Kaufzwang verfällt, gehören aber nicht dazu. Das Finanzgericht München lehnt den Abzug im Wesentlichen aus zwei Gründen ab: Zum einen erhält der Steuerzahler mit der gekauften Ware einen Gegenwert für seine Aufwendungen, zum anderen sind solche Aufwendungen nicht zwangsläufig, da sie **nicht auf einem unabwendbaren Ereignis** beruhen. Der Kläger hätte die Ausgaben verhindern können, wenn er sich rechtzeitig einer entsprechenden stationären Heilbehandlung unterworfen hätte. Es sei auch Aufgabe von Angehörigen und Freunden, den Betroffenen frühzeitig zu einer fachpsychiatrischen Therapie zu ermuntern. Die Richter waren im Streitfall jedenfalls der Überzeugung, dass die Aufwendungen bei einer früheren Hinzuziehung eines Facharztes für Psychiatrie hätten verhindert werden können.

**Hinweis:** Die Aufwendungen konnten schließlich auch nicht unter dem Gesichtspunkt „Krankheitskosten“ als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden, da sie nur der Befriedigung der Bedürfnisse des Steuerzahlers in einer manischen Phase dienen, nicht aber der Heilung oder zumindest Linderung einer Krankheit.

#### Nahe Angehörige

### Mietanpassungsklausel muss ernsthaft vereinbart werden

Haben Sie in einem Mietvertrag mit einem Angehörigen die **Voraussetzungen für eine Mietanpassung** zivilrechtlich wirksam in Form einer fremdüblichen Wertsicherungsklausel klar und eindeutig festgelegt, machen diese Anpassung aber über lange Zeit **nicht geltend**, geht der Bundesfinanzhof (BFH) davon aus, dass der Mietvertrag nicht entsprechend der Vereinbarung durchgeführt wird. Dies hat zur Folge, dass die Nachholung der Mietanpassung steuerrechtlich nicht zu berücksichtigen ist.

Im Streitfall hatte ein Ehemann Betriebsräume für sein Unternehmen von seiner Ehefrau angemietet. Der Mietvertrag sah vor, dass sich die Kaltmiete in demselben prozentualen Verhältnis ändern sollte wie der vom Statistischen Bundesamt amtlich festgestellte Lebenshaltungskostenindex.

Die Ehefrau hatte jedoch 18 Jahre und 9 Monate lang keine erhöhte Miete eingefordert. Diese über Jahre unterlassene Umsetzung der Mieterhöhung zeigt nach Auffassung des BFH, dass die Mietanpassung **nicht ernsthaft vereinbart** war. Dies sei eine Abweichung vom Üblichen, die ein fremder Dritter nicht hingenommen hätte.

**Folge:** Der Ehemann konnte die Nachzahlung der Mieterhöhung in einer Summe nicht als Betriebsausgaben bei der Ermittlung seines Unternehmensgewinns geltend machen. Konsequenterweise können die Nachzahlungen bei der Ehefrau auch nicht als Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung erfasst werden.

#### Investitionsabzugsbetrag

### Rücklagenerhöhung für bereits angeschaffte Wirtschaftsgüter unmöglich

Für die künftige Anschaffung eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens können Sie unter bestimmten Voraussetzungen **bis zu 40 % der voraussichtlichen** Anschaffungskosten gewinnmindernd abziehen. Dieser Investitionsabzugsbetrag ersetzt die frühere Ansparrücklage.

Der Bundesfinanzhof hat nunmehr zur **früheren Ansparrücklage** entschieden, dass sie nach dem Anschaffungsjahr des Wirtschaftsguts quasi rückwirkend **weder gebildet noch erhöht** werden darf. Er begründet seine negative Ansicht damit, dass der Zweck der Rücklage (= Finanzierungserleichterung der Investition) in diesem Fall nicht erfüllt werden kann. Dies muss nach unsrer Auf-

fassung auch für den **neuen Investitionsabzugsbetrag** gelten, da der Zweck bei Ansparrücklage und Investitionsabzugsbetrag der gleiche ist. Eine grundlegende Klärung der Finanzverwaltung zum Anwendungsbereich des neuen Investitionsabzugsbetrags steht allerdings noch aus.

#### Außergewöhnliche Belastungen

### Wann sind Fahrtkosten behinderter Menschen angemessen?

Menschen mit einer Gehbehinderung, die sich außerhalb des Hauses nur mit Hilfe eines Kfz bewegen können, können grundsätzlich alle Kfz-Kosten, soweit sie nicht Werbungskosten oder Betriebsausgaben sind, neben den Pauschbeträgen für behinderte Menschen als **außergewöhnliche Belastungen** im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung geltend machen. Dies gilt nach Auffassung des Bundesfinanzhofs (BFH) **nicht nur für Fahrten zu Ärzten oder für unvermeidbare Fahrten** zur Erledigung privater Angelegenheiten, sondern in **angemessenem Umfang** auch für Erholungs-, Freizeit- und Besuchsfahrten. Angemessen sind nach Auffassung des BFH und der Finanzverwaltung allerdings nur Aufwendungen für Fahrten bis zu **15.000 km** im Jahr und nur **bis zur Höhe der Kilometerpauschbeträge**, die für den Abzug von Kfz-Kosten als Werbungskosten oder Betriebsausgaben festgelegt sind – also bis zu 0,30 €/je gefahrenen Kilometer.

**Hinweis:** Bei einer geringen Jahreskilometerleistung kann der Kilometerpauschbetrag ebenfalls angesetzt werden. Wer auf ein behindertengerecht umgebautes Fahrzeug angewiesen ist, kann aufgrund des höheren Aufwands möglicherweise einen höheren Kilometersatz geltend machen. Hierzu gibt es jedoch keine Richtwerte, so dass Sie sich an uns wenden sollten, um einen angemessenen Kilometersatz zu ermitteln.

#### Kosten der privaten Lebensführung

### Sind Aufwendungen für kleinere Geschenke abziehbar?

Als Arbeitnehmer können Sie alle Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung Ihrer Einnahmen als Werbungskosten abziehen. Die Kosten der **privaten Lebensführung** sind aber steuerlich auch dann nicht berücksichtigungsfähig, wenn sie im Zusammenhang mit Ihrer beruflichen Tätigkeit anfallen. Man spricht dann von sogenannten **gemischten**, insgesamt nicht abziehbaren Kosten der Lebensführung.

Das Finanzgericht Bremen hat die Aufwendungen eines Schulleiters für Geschenke an Kollegen, Mitarbeiter und andere Personen zu Anlässen wie Geburtstagen, Hochzeiten, Weihnachtsfesten, Dienstjubiläen, Krankheiten und Abschlussfeiern den **nicht abziehbaren Kosten** der Lebensführung zugerechnet und folglich nicht zum Werbungskostenabzug zugelassen. Solche Geschenke seien durch den Gedanken geprägt, dem Empfänger eine **persönliche Aufmerksamkeit** zu erweisen, und durch die Lebensführung des Schenkenden wesentlich mitbestimmt. Dies müsse insbesondere dann gelten, wenn sich die Geschenke in einem Rahmen hielten, der auch zwischen privat bekannten oder befreundeten Personen üblich sei. Ein Geschenk erfolge in der Regel freiwillig und ohne Gegenleistung. Zu einem großen Anteil lagen daher **private gesellschaftliche Gründe** vor mit der Folge, dass die Aufwendungen für die Geschenke steuerlich nicht abziehbar waren.

#### Steuertipp

### Studienkosten rechtzeitig als Werbungskosten abziehen

Entstehen Ihnen Aufwendungen für ein Erststudium, sind diese nach der aktuellen Rechtslage – begrenzt auf 4.000 € je Kalenderjahr – im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung als **Sonderausgaben** abziehbar. Einen Abzug als **Werbungskosten** bei den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit – wie der Bundesfinanzhof (BFH) zunächst angenommen hatte – hat der Gesetzgeber für Veranlagungszeiträume ab 2004 ausgeschlossen. Zahlen Sie die Aufwendungen für das Studium mit Kredit, ist für den Zeitpunkt der Abziehbarkeit laut BFH maßgebend, wann die kreditfinanzierten Aufwendungen verausgabt worden sind. **Ein Abzug der Darlehensrückzahlung als Sonderausgaben kommt nicht in Betracht**, weil es sich dabei nicht unmittelbar um Aufwendungen für das Erststudium handelt. Entsprechendes gilt natürlich auch, wenn Sie Aufwendungen für ein Zweitstudium oder eine weitere Berufsausbildung mit Darlehensmitteln begleichen. Als **Werbungskosten** bei den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit können Sie diese Aufwendungen **nur im Jahr des tatsächlichen Abflusses**, nämlich der Verwendung der Darlehensmittel, geltend machen. Die Rückzahlung des Darlehens bzw. der BAföG-Leistungen wirkt sich hingegen nicht steuermindernd aus.

Mit freundlichen Grüßen