

## Mandanten-Rundschreiben für Freiberufler Nr. 2/2016

Sehr geehrte Damen und Herren,

Freiberufler und Unternehmer müssen ihre Steuererklärungen 2015 grundsätzlich bis zum 31.5.2016 online an das Finanzamt übermitteln. Fristverlängerungen sind allerdings möglich (Nr. 1). Bei einer gemischten Nutzung lässt der BFH eine Aufteilung der Kosten des häuslichen Arbeitszimmers nicht zu (Nr. 2). Der Investitionsabzugsbetrag darf in Folgejahren aufgestockt werden (Nr. 4) und die Daten hierzu müssen künftig nach amtlichem Muster online übermittelt werden (Nr. 5).

Wird die private Pkw-Nutzung mithilfe eines Fahrtenbuchs ermittelt, können ggf. drei verschiedene Abschreibungsregelungen zu beachten sein (Nr. 8). Elektronische Rechnungen können problemlos akzeptiert werden, ohne dass der Vorsteuerabzug verloren geht (Nr. 9). Eine wirksame Klageerhebung per E-Mail kann zulässig sein; zur Wahrung der Schriftform ist eine Übersendung per Fax in der Regel besser (Nr. 11).

Mit freundlichen Grüßen

### Aus dem Inhalt:

- 1 Steuererklärungen für 2015:** Abgabetermine
- 2 Häusliches Arbeitszimmer:** Kein Abzug bei gemischt genutzten Räumen
- 3 Grundstücksübertragung:** Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung
- 4 Investitionsabzugsbetrag (1):** Aufstockung in Folgejahren zulässig
- 5 Investitionsabzugsbetrag (2):** Elektronische Übermittlung ab 2016
- 6 Fahrschulunterricht** vorerst von der Umsatzsteuer befreit
- 7 Fremdwährungsdarlehen:** Abziehbarkeit von kursbedingten Verlusten
- 8 Firmenwagen:** Ermittlung der privaten Nutzung mithilfe eines Fahrtenbuchs
- 9 Elektronische Rechnungen:** Umfang der Aufbewahrungspflichten
- 10 Vorsteuerabzug:** Rechnungen mit Postfachadressen sind problematisch

## 1 Steuererklärungen für 2015: Abgabetermine

Steuererklärungen müssen innerhalb von fünf Monaten nach Ablauf eines Jahres abgegeben werden. Das heißt, dass die Steuererklärungen für 2015 spätestens bis zum 31.5.2016 abzugeben sind. Das Finanzamt kann die Abgabefrist für Steuererklärungen 2015 aber verlängern.

Die obersten Finanzbehörden der Länder haben mit gleichlautenden Erlassen vom 4.1.2016 die Frist für die Abgabe der Steuererklärungen 2015 allgemein bis zum 31.12.2016 verlängert, sofern die Steuererklärungen von einem Steuerberater bzw. einer Steuerberatungsgesellschaft erstellt werden. Steuerberater haben zusätzlich noch die Möglichkeit, für ihre Mandanten in einem vereinfachten Verfahren eine Fristverlängerung bis zum 28.2.2017 zu beantragen.

Wer nicht von einem Steuerberater bzw. einer Steuerberatungsgesellschaft vertreten wird und seine Steuererklärung nicht bis 31.5.2016 fertigstellen kann, hat keinen Anspruch auf eine Fristverlängerung. Es kann zwar vor Ablauf der Abgabefrist eine Fristverlängerung beantragt werden. Ob der Finanzbeamte eine Fristverlängerung gewährt und wie viel Zeit er einräumt, liegt in seinem Ermessen. Bei der Vertretung durch einen Steuerberater gibt es in der Regel keine Probleme.

Gewerbetreibende und Freiberufler mit Gewinneinkünften sind verpflichtet, ihre **Steuererklärungen elektronisch** an das Finanzamt zu übermitteln. Die Abgabe der Steuererklärung in Papierform wird nicht mehr anerkannt.

## 2 Häusliches Arbeitszimmer: Kein Abzug bei gemischt genutzten Räumen

Ein häusliches Arbeitszimmer setzt neben einem büromäßig eingerichteten Raum voraus, dass es ausschließlich oder nahezu ausschließlich für betriebliche oder berufliche Zwecke genutzt wird. Fehlt es hieran, sind die Aufwendungen hierfür insgesamt nicht abziehbar. Damit scheidet eine Aufteilung und anteilige Berücksichtigung aus.

Diese Grundsatzentscheidung des BFH betrifft die derzeitige Regelung, wonach die Aufwendungen nur unter der Voraussetzung abziehbar sind, dass für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Die Höhe der abziehbaren Aufwendungen ist dabei grundsätzlich auf 1.250 Euro begrenzt. Ein weitergehender Abzug ist nur möglich, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Betätigung bildet.

Der BFH hat es abgelehnt, dass die Kosten für einen Wohnraum, der zu 60 Prozent zur Erzielung von Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung und zu 40 Prozent privat genutzt wird, anteilig als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgezogen werden können. Der BFH begründet seine Entscheidung insbesondere damit, dass der Gesetzgeber ausdrücklich an den herkömmlichen Begriff des „häuslichen Arbeitszimmers“ angeknüpft hat. Dieser setzt aber seit jeher voraus,

dass der Raum **wie ein Büro** eingerichtet ist und ausschließlich oder nahezu ausschließlich zur Erzielung von Einnahmen genutzt wird.

Nur bei dieser Betrachtung ist es möglich, den betrieblich/beruflichen und den privaten Bereich sachgerecht voneinander abzugrenzen, Gestaltungsmöglichkeiten zu unterbinden und den Verwaltungsvollzug zu erleichtern. Im Fall einer Aufteilung sind diese Ziele nicht zu erreichen, da sich der Umfang der jeweiligen Nutzung innerhalb der Wohnung nicht objektiv überprüfen lässt.

Der BFH sieht insbesondere ein **Nutzungszeitenbuch** nicht als geeignete Grundlage für eine Aufteilung an, da die darin enthaltenen Angaben keinen über eine bloße Behauptung des Steuerpflichtigen hinausgehenden Beweiswert hätten. Ebenso mangelt es an Maßstäben für eine schätzungsweise Aufteilung der jeweiligen Nutzungszeiten. Eine sachgerechte Abgrenzung des betrieblichen/beruflichen Bereichs von der privaten Lebensführung wäre daher im Fall einer Aufteilung nicht gewährleistet. Damit ist auch geklärt, dass Aufwendungen für eine **sogenannte „Arbeitsecke“** nicht abzugsfähig sind, da derartige Räume schon ihrer Art und ihrer Einrichtung nach erkennbar auch privaten Wohnzwecken dienen.

Bei gemischten Reisen hat der BFH es zugelassen, dass Reiseaufwendungen nach Maßgabe der Zeitanteile der Reise aufteilbar sind. Bei der Regelung über den Abzug der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer handelt es sich um eine gesetzliche Spezialregelung, die Vorrang vor den allgemeinen Grundsätzen hat. Konsequenz ist, dass eine Aufteilung nicht möglich ist.

## 3 Grundstücksübertragung: Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung

Grundsätzlich ist die Veräußerung eines Grundstücks umsatzsteuerfrei. Auf die Umsatzsteuerbefreiung kann allerdings verzichtet werden. Bei einer Grundstücksübertragung kann der Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung nur erfolgen, wenn sie ausdrücklich im zugrunde liegenden Notarvertrag erklärt wird.

### Beispiel:

*Der Käufer erwarb von einer GmbH ein Grundstück und verpachtete es umsatzsteuerpflichtig an eine Organgesellschaft (B-GmbH), die es ihrerseits zur Ausführung steuerpflichtiger Umsätze verwendete. Der Käufer zog die ihm in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer ab. Einige Zeit später veräußerte er das Grundstück mit notariellem Vertrag an seine Ehefrau. Ein Verzicht auf die Steuerbefreiung wurde in dem notariellen Vertrag nicht erklärt. Die Ehefrau verpachtet das Grundstück umsatzsteuerpflichtig an eine GmbH.*

*Das Finanzamt erkannte den Vorsteuerabzug aus dem ersten Grundstücksverkauf nicht an, weil das Grundstück vor Ablauf des Berichtigungszeitraums umsatzsteuerfrei weiterveräußert wurde. Während des anschließenden Klageverfahrens änderten er und seine Ehefrau den Kaufvertrag dahin, dass nunmehr die Option zur Umsatzsteuer ausgeübt wird.*

Aufgrund des geänderten notariellen Vertrags ging das Finanzgericht davon aus, dass der Grundstücksumsatz nunmehr umsatzsteuerpflichtig sei. Der Verzicht auf die Steuerbefreiung könne auch in einer späteren notariellen Ergänzung ausgeübt werden, sodass eine Vorsteuerberichtigung nicht in Betracht komme. Der BFH sah dies anders, weil er der Auffassung ist, dass die spätere Änderung des notariellen Vertrags nicht ausreichend ist.

Der BFH führt aus, dass der Unternehmer die Übertragung eines Grundstücks, das unter das Grunderwerbsteuergesetz fällt und daher umsatzsteuerfrei ist, als steuerpflichtig behandeln kann, wenn der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird und dieser das Grundstück ausschließlich für Umsätze verwendet oder zu verwenden beabsichtigt, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen. Der **Verzicht** kann bei Lieferungen von Grundstücken (außerhalb eines Zwangsversteigerungsverfahrens) **nur im notariell zu beurkundenden Vertrag** erklärt werden.

Diese Voraussetzungen sind im Beispielsfall nicht erfüllt. Das Grundstück ist zwar an die Ehefrau geliefert worden, die es ihrerseits umsatzsteuerpflichtig vermietete. Aber die Option zur Steuerpflicht dieses Umsatzes wurde nicht im ursprünglichen notariellen Kaufvertrag ausgeübt. Die zu einem späteren Zeitpunkt notariell beurkundete Neufassung des Kaufvertrags führt zu keiner anderen Beurteilung, weil ein nachträglicher Verzicht die Voraussetzungen nicht erfüllt. Die Ergänzung der gesetzlichen Regelung erfolgt mit Wirkung ab 2004. Danach ist der notarielle Vertrag der letztmögliche Zeitpunkt für die Erklärung des Verzichts auf die Steuerbefreiung.

#### 4 Investitionsabzugsbetrag (1): Aufstockung in Folgejahren zulässig

Hat ein Freiberufler einen gewinnmindernden Investitionsabzugsbetrag für ein Wirtschaftsgut beantragt, kann er diesen in einem Folgejahr **innerhalb des dreijährigen Investitionszeitraums** bis zum gesetzlichen Höchstbetrag aufstocken. Die Finanzverwaltung hat sich nunmehr insoweit der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs angeschlossen. Es ist also **nicht mehr erforderlich**, den Investitionsabzugsbetrag **von vornherein für das richtige Wirtschaftsgut in der maximalen Höhe** geltend zu machen. Ein Investitionsabzugsbetrag, der in einem Jahr gebildet wurde, kann somit im nächsten Jahr weiter aufgestockt werden.

##### Beispiel:

*Ein Architekt beabsichtigt, im Jahr 2017 einen Firmenwagen zu erwerben, der voraussichtlich 40.000 Euro kosten wird. Da die private Nutzung wegen eines zweiten vergleichbaren Wagens im Privatbereich nicht mehr als 10 Prozent betragen wird, kann der Architekt bereits für das Jahr 2015 einen Investitionsabzugsbetrag in Höhe von (40.000 Euro x 40 Prozent =) 16.000 Euro bilden. Er darf den Investitionsabzugsbetrag im Jahr 2015 auf einen Teilbetrag (z.B. auf 10.000 Euro) begrenzen und hat die Möglichkeit, für das Jahr 2016 den Investitionsabzugsbetrag um 6.000 Euro auf 16.000 Euro zu erhöhen.*

Hat ein Freiberufler einen Investitionsabzugsbetrag nicht voll ausgeschöpft, darf er die **Differenz** ganz oder teilweise in einem Folgejahr nachholen. Erhöhen sich die voraussichtlichen Anschaffungskosten, kann er beantragen, dass der Investitionsabzugsbetrag für die Differenz in einem späteren Jahr anerkannt wird.

Bei der späteren Auflösung ist zu beachten, dass die zuletzt beanspruchten Teilabzugsbeträge vorrangig rückabzuwickeln sind. Diese Reihenfolge ist vorteilhaft, weil dadurch eine eventuelle Verzinsung niedriger ausfällt.

#### 5 Investitionsabzugsbetrag (2): Elektronische Übermittlung ab 2016

Vom Investitionsabzugsbetrag begünstigt sind abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens. Es spielt keine Rolle, ob sie neu oder gebraucht sind. Eine der Voraussetzungen für die Bildung eines Investitionsabzugsbetrags war bisher die Bezeichnung des Wirtschaftsguts. Die geplante begünstigte Investition musste zumindest in ihrer Funktion gegenüber dem Finanzamt benannt werden.

Künftig sind die Investitionsabzugsbeträge und deren Auflösung dem Finanzamt nach amtlich vorgeschriebenen Datensätzen **elektronisch zu übermitteln** (§ 7g Abs. 1 Nr. 2 EStG n.F.). § 7g EStG verlangt also nicht mehr, dass die geplanten Investitionen in ihrer Funktion bezeichnet werden.

Die Finanzverwaltung bestimmt, was zu übermitteln ist. Genaue Angaben darüber, was in den amtlich vorgeschriebenen Datensätzen anzugeben ist, liegen derzeit noch nicht vor.

Die elektronische Übermittlung der Datensätze ist erstmals für Investitionsabzugsbeträge anzuwenden, die für Wirtschaftsjahre gebildet werden, die **nach dem 31.12.2015 enden** (§ 52 Abs. 16 EStG n.F.) Stimmt das Wirtschaftsjahr mit dem Kalenderjahr überein, ist die elektronische Übermittlung erstmals für den Jahresabschluss 2016 vorzunehmen.

#### 6 Fahrschulunterricht vorerst von der Umsatzsteuer befreit

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hat bei der Frage, ob die Erteilung von Fahrschulunterricht von der Umsatzsteuer befreit ist, **vorläufigen Rechtsschutz gewährt**. Hierbei geht das Finanzgericht von der Überlegung aus, dass sich die Fahrausbildung nicht darauf beschränkt, verkehrstechnische Fähigkeiten zu vermitteln, sondern die Teilnehmer in weiteren, dem Gemeinwohl dienenden Lebensbereichen schulen soll. So ist in der Fahrschüler-Ausbildungsordnung bestimmt, dass die Bereitschaft und Fähigkeit zum rücksichtsvollen und partnerschaftlichen Verhalten gefördert, das Bewusstsein für die Bedeutung von Emotionen beim Fahren geschult und die Verantwortung für Leben und Gesundheit, Umwelt und Eigentum im Unterricht behandelt werden sollen.

Damit spricht bei summarischer Prüfung vieles dafür, dass der Fahrschulunterricht nach den europarechtlichen Vorgaben der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie umsatzsteuerfrei sein könnte.

Hintergrund ist, dass auch der von Privatlehrern erteilte Schulunterricht von der Umsatzsteuer befreit ist. Eingeschlossen sind hierbei Tätigkeiten, bei denen in Schulen und Hochschulen die Kenntnisse und Fähigkeiten von Schülern und Studenten entwickelt würden, sofern diese nicht den Charakter einer Freizeitgestaltung hätten. Aus diesem Grund hat der BFH in seiner neueren Rechtsprechung ein Fahrsicherheitstraining, Schwimmunterricht oder Kurse an einer Kampfsportschule und in einem Ballettstudio als umsatzsteuerfreie Leistungen eingeordnet.

Eine endgültige Entscheidung steht noch aus, da zunächst die Finanzbehörde in dem noch laufenden Einspruchsverfahren entscheiden muss, ob sie der Auffassung des Gerichts folgt. Sollte sie dies nicht tun, wird die Rechtsfrage in einem nachfolgenden Klageverfahren endgültig zu klären sein. In vergleichbaren Fällen sollte gegen die Festsetzung der Umsatzsteuer Einspruch eingelegt und beantragt werden, das Verfahren ruhen zu lassen. Soweit die Umsatzsteuer-Festsetzung vorläufig ist oder unter dem Vorbehalt der Nachprüfung steht, ist ein Einspruch nicht erforderlich.

## 7 Fremdwährungsdarlehen: Abziehbarkeit von kursbedingten Verlusten

Bei einem betrieblichen Darlehen sind die laufenden Zinsen in tatsächlicher Höhe als Betriebsausgaben abziehbar. Handelt es sich um ein Fremdwährungsdarlehen und sind aufgrund **von Kursschwankungen** höhere Zinsen zu zahlen, sind diese ebenfalls abziehbar. Ob und inwieweit sich Kursschwankungen bei Fremdwährungsdarlehen auf den Betriebsausgabenabzug auswirken, ist unabhängig davon zu beurteilen.

Da bei einem Fremdwährungsdarlehen die Tilgung in der entsprechenden Fremdwährung vorzunehmen ist, kann sich der Tilgungsbetrag kursbedingt reduzieren oder erhöhen. Das hat folgende Auswirkungen:

- Bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sind Mehraufwendungen zur Tilgung eines Darlehens, das in ausländischer Währung aufgenommen wurde, kein Entgelt für die Nutzung oder Beschaffung des Kapitals. Die Zahlungen (also auch die kursbedingt höheren Zahlungen) dienen insgesamt der Tilgung des Darlehens und spielen sich im Bereich der nicht steuerbaren privaten Vermögenssphäre ab.
- Bei einem Darlehen im Betriebsvermögen wirkt sich das Wechselkursrisiko auf den Gewinn aus. Kursbedingt höhere Zahlungen, die über den Darlehensbetrag hinausgehen, sind als betrieblicher Aufwand (= außerordentlicher Aufwand) zu erfassen.

Der Kläger hat gegen das Urteil des Finanzgerichts Hamburg Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt (BFH-Az. IX B 85/15). Wer ein Fremdwährungsdarlehen aufgenommen

hat und kursbedingt mehr zahlen muss, sollte seinen Steuerfall offenhalten, indem er gegen seinen Steuerbescheid Einspruch einlegt und beantragt das Einspruchsverfahren bis zur Entscheidung durch den BFH auszusetzen.

Fremdwährungsdarlehen sind als Verbindlichkeiten im Zeitpunkt der Darlehensaufnahme umgerechnet in Euro auszuweisen. Währungsschwankungen wirken sich nicht auf die Darlehenshöhe aus. Konsequenz ist, dass höhere Zahlungen Betriebsausgaben sein müssen. Umgekehrt sind Währungsgewinne als Ertrag zu erfassen.

## 8 Firmenwagen: Ermittlung der privaten Nutzung mithilfe eines Fahrtenbuchs

Wenn ein Firmenwagen auch für private Fahrten genutzt wird, ist der private Nutzungsanteil beim Freiberufler gewinnerhöhend zu erfassen und vom Arbeitnehmer als geldwerter Vorteil (Arbeitslohn) zu versteuern. Wird der Umfang der privaten Nutzung mithilfe eines Fahrtenbuchs ermittelt, werden die tatsächlichen Kosten entsprechend den Nutzungsverhältnissen aufgeteilt.

Werden die tatsächlichen Kosten angesetzt, sind hinsichtlich der **Ermittlung der Abschreibung** folgende Besonderheiten zu beachten:

Beim Freiberufler wird der Teil der Abschreibung erfasst, der gewinnmindernd gebucht wird (in der Regel also eine Abschreibung auf der Basis einer sechsjährigen Abschreibung, also 16,6 Prozent der Anschaffungskosten).

Bei der Überlassung eines Firmenwagens an einen Arbeitnehmer ist eine jährliche Abschreibung von 12,5 Prozent der Anschaffungskosten entsprechend einer achtjährigen (Gesamt-)Nutzungsdauer zugrunde zu legen.

Soweit ein Gegenstand für die Erbringung der sonstigen Leistung verwendet wird, zählen zur Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer auch die Anschaffungs- und Herstellungskosten für diesen Gegenstand. Diese sind gemäß Abschn. 10.6. Abs. 3 Umsatzsteuer-Anwendungserlass gleichmäßig auf einen Zeitraum zu verteilen, der dem Berichtigungszeitraum nach § 15a UStG für diesen Gegenstand entspricht (bei einem Pkw also über fünf Jahre). Nach Ablauf von fünf Jahren sind die gesamten Anschaffungskosten in die Bemessungsgrundlage eingeflossen und anschließend bei der Bemessung der Umsatzsteuer nicht mehr zu berücksichtigen.

### Beispiel:

*Ein Freiberufler hat einen Firmenwagen für 21.420 Euro gekauft, den er seinem Arbeitnehmer auch für private Fahrten überlässt. Die Vorsteuer von 3.420 Euro macht er in voller Höhe geltend. Die Anschaffungskosten von 18.000 Euro verteilt er wie folgt:*

- bei der Lohnsteuer über acht Jahre (18.000 Euro : 8 = 2.250 Euro) und
- bei der Umsatzsteuer über fünf Jahre (18.000 Euro : 5 = 3.600 Euro).

## 9 Elektronische Rechnungen: Umfang der Aufbewahrungspflichten

Insbesondere bei elektronisch übersandten Rechnungen geht es darum, das Risiko zu vermeiden, dass der Vorsteuerabzug verloren geht. Wenn eine Rechnung vorliegt, die alle gesetzlich geforderten Angaben enthält, kann der Vorsteuerabzug beansprucht werden. Das gilt auch dann, wenn der Unternehmer eine elektronische Rechnung erhält, diese ausdruckt, aber nicht in elektronischer Form aufbewahrt. **Für den Vorsteuerabzug reicht** die Aufbewahrung der Rechnung in **Papierform** aus. Für Zwecke des Vorsteuerabzugs ist es also unschädlich, wenn die ursprüngliche elektronische Rechnung gelöscht wurde und nur der mit Prüfvermerken versehene Ausdruck als eingescanntes Dokument (ggf. zusammen mit der E-Mail) aufbewahrt wird.

Elektronisch übersandte Rechnungen müssen allerdings im Hinblick auf die **Aufbewahrungspflichten** in elektronischer Form aufbewahrt werden.

Zu der Frage, ob bei Rechnungen, die als E-Mail-Anhang versandt werden, die Speicherung der gesamten E-Mail mit Anhang erforderlich ist, oder ob es ausreicht, lediglich den Bild- oder PDF-Anhang (also die Rechnung an sich) elektronisch aufzubewahren, gibt es zurzeit keine Stellungnahmen der Finanzverwaltung. Da eine ausdrückliche Regelung fehlt, kann die Finanzverwaltung keine negativen Konsequenzen ziehen, wenn der Freiberufler lediglich die Rechnung als Bild- oder PDF-Anhang speichert. Bei einem Web-Download besteht in der Regel die Möglichkeit, die Rechnung als PDF-Datei auf den eigenen PC herunterzuladen. Dann reicht es aus, diese Datei elektronisch zu speichern.

Eine **elektronische Rechnung** ist eine Rechnung, die in einem elektronischen Format ausgestellt und empfangen wird. Hierunter fallen z.B. Rechnungen, die per E-Mail mit PDF- oder Textdateianhang, per Web-Download oder im Wege des Datenträgeraustauschs (EDI) übermittelt werden. Die Übermittlung einer Rechnung von Standard-Fax zu Standard-Fax oder von Computer-Telefax/Fax-Server an Standard-Fax gilt als Papierrechnung.

## 10 Vorsteuerabzug: Rechnungen mit Postfachadressen sind problematisch

Unternehmer und Freiberufler können den Vorsteuerabzug nur aus Rechnungen geltend machen, wenn diese alle gesetzlichen Voraussetzungen erfüllen. Nach dem gesetzlichen Wortlaut sind in Rechnungen der Name und die Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers **jeweils vollständig** anzugeben.

Verfügt der Leistungsempfänger über ein Postfach oder über eine Großkundenadresse, reicht es aus, wenn die Postfachadresse anstelle der Anschrift angegeben wird. Wichtig ist nach dem Umsatzsteuer-Anwendungserlass nur, dass sich aus der in der Rechnung aufgenommenen Bezeichnung der Name und die Anschrift sowohl des leis-

tenden Unternehmers als auch des Leistungsempfängers eindeutig feststellen lassen.

Der BFH widerspricht in seinem Urteil vom 22.7.2015 dieser Verwaltungsmeinung. Er gibt damit seine bisherige Rechtsprechung auf, wonach er bisher die Angabe des Briefkastensitzes mit nur postalischer Erreichbarkeit als Rechnungsanschrift als ausreichend anerkannte. Der BFH vertritt jetzt die Auffassung, dass das Merkmal „vollständige Anschrift“ nur erfüllt ist, wenn die zutreffende Anschrift des leistenden Unternehmers angegeben ist, unter der er seinen wirtschaftlichen Aktivitäten nachgeht.

Sowohl Sinn und Zweck der Regelung als auch das Prinzip des Sofortabzugs der Vorsteuer gebieten es laut BFH, dass der Finanzverwaltung anhand der Rechnung eine eindeutige und leichte Nachprüfbarkeit des Tatbestandsmerkmals der Leistung eines anderen Unternehmers ermöglicht wird. Deshalb kann die ausgewiesene Umsatzsteuer nur dann als Vorsteuer abgezogen werden, wenn der **in der Rechnung angegebene Sitz des Unternehmers** bei Ausführung der Leistung und bei Rechnungsstellung tatsächlich bestanden hat.

Sind Tatbestandsmerkmale des Vorsteuerabzugs nicht erfüllt, kann dieser im Festsetzungsverfahren auch dann nicht gewährt werden, wenn der Leistungsempfänger hinsichtlich des Vorliegens dieser Merkmale gutgläubig war.

Das Finanzgericht Köln hat gerade erst den Vorsteuerabzug aus einer Rechnung zugelassen, bei der als Rechnungsanschrift nur ein Briefkastensitz ohne wirtschaftliche Aktivitäten angegeben war. Gegen dieses Urteil wurde Revision beim BFH eingelegt.

Das BFH-Urteil vom 22.7.2015 weicht von der bisherigen Handhabung und dem Umsatzsteuer-Anwendungserlass ab. Solange die Finanzverwaltung nichts ändert, können sich Unternehmer hierauf berufen. Unabhängig davon kann es, um Risiken zu vermeiden, sinnvoll sein, zusätzlich zur Postfachadresse auch die postalische Anschrift in der Rechnung anzugeben.

## 11 Schriftform: Klageerhebung per E-Mail wirksam?

Klagen und Schriftsätze an das Finanzgericht müssen schriftlich übermittelt werden. In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage, ob ein Datensatz per E-Mail übermittelt werden kann, wenn der Anhang eine „unterzeichnete“ Klageschrift im „jpg“-Format enthält. Ob das Schriftformerfordernis erfüllt ist und ob damit die Klageerhebung wirksam ist, ist umstritten.

Auf der Homepage der Finanzgerichte ist die jeweilige E-Mail-Adresse veröffentlicht, allerdings mit dem Hinweis, dass die E-Mail-Adresse zumindest derzeit nicht dazu gedacht ist, Klagen, Schriftsätze usw. an das Finanzgericht zu übersenden. Die rechtlichen Voraussetzungen für eine wirksame Übersendung elektronischer Dokumente sind derzeit noch nicht geschaffen. Nach einem Urteil des FG Saarland vom 9.10.2015 war daher die Klage nicht zu

dem Zeitpunkt eingegangen, in dem sie auf dem Server aufgezeichnet worden ist.

Erst mit dem **vollständigen Ausdruck des E-Mail-Anhangs** (Klageschrift) liegt eine formwirksame Klageerhebung vor. Denn dieser Ausdruck verkörpert die Klageschrift, schließt mit einer Unterschrift ab und unterscheidet sich insofern nicht von einem Telefax. Das Finanzgericht hat die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtsfrage zugelassen.

Solange die elektronische Übermittlung nicht zugelassen ist, ist eine Übersendung der Klage per Fax sinnvoller, weil die Klage mit der Übersendung beim Finanzgericht eingegangen ist. Bei einer Übersendung per E-Mail erfolgt der Zugang beim Finanzgericht erst, wenn der E-Mail-Anhang ausgedruckt wird – also in Papierform vorliegt. Der Absender trägt bei der E-Mail-Übermittlung somit das Risiko dafür, dass die Urkunde nicht fristgerecht ausgedruckt wird.

## 12 Eurythmie: Heileurythmist ist gewerbesteuerpflichtig

Eurythmie versteht sich als Kunst, in Sprache und Musik wirksame Gesetzmäßigkeiten und Beziehungen durch menschliche Bewegung sichtbar zu machen. Hierzu werden verschiedene Gestaltungsmittel wie Gesten, Farben und Raumformen eingesetzt. Die Möglichkeit des Ausdrucks auch von Sprache und Lauten unterscheidet Eurythmie dabei von vielen anderen rhythmischen Darstellungsformen. Zwar gibt es auch andere Bewegungsinszenierungen, die auf Sprache aufbauen, aber keine davon hat so viele Ausdrucksmittel. Der eurythmische Künstler ist angehalten, ständig weitere Gebärden zu finden.

Von der Art seiner Tätigkeit ist ein Heileurythmist somit weder Heilpraktiker noch Krankengymnast und führt auch keinen Beruf aus, der diesen ähnlich ist. Konsequenz ist, dass die **erzielten Gewinne gewerbesteuerpflichtig** sind.

### Beispiel:

*Die Klägerin ist als Heileurythmistin tätig. Sie wurde über drei Jahre an einer Eurythmieschule und weitere zwei Jahre an einem Pädagogikinstitut in der Tanzkunst „Eurythmie“ ausgebildet. Danach absolvierte die Klägerin noch eine Vollzeitausbildung zur Heileurythmistin. Weder die Klägerin noch die Berufsverbände für die Heileurythmie sind nach § 124 SGB V von den Landesverbänden der Krankenkassen zugelassen worden.*

*Die Klägerin gab keine Gewerbesteuererklärung ab und wurde deshalb geschätzt. Die Klägerin legte Einspruch ein und beantragte, ihre Tätigkeit als freiberuflich einzustufen. Die Heileurythmie sei eine Heilbehandlung im Sinne des § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG und müsse daher auch einkommensteuerlich begünstigt sein. Das Finanzgericht lehnte es ab, die Heileurythmie als freiberufliche Tätigkeit anzuerkennen.*

Zu den freiberuflichen Tätigkeiten gehören die sogenannten **Katalogberufe**. Das sind die Berufe, die im Gesetz

ausdrücklich als freiberufliche Tätigkeit aufgeführt sind. Ausdrücklich genannt sind z.B. die selbstständigen Berufe des Heilpraktikers und des Krankengymnasten sowie ähnliche Berufe. Es handelt sich aber nur dann um einen ähnlichen Beruf, wenn die Tätigkeit mit einem der Katalogberufe vergleichbar ist. Wenn für die Ausübung des Katalogberufs eine Erlaubnis erforderlich ist, kann von einer Ähnlichkeit nur dann ausgegangen werden, wenn für die Ausübung des vergleichbaren Berufs ebenfalls eine Erlaubnis erforderlich ist. Anders als bei den selbstständigen Berufen des Heilpraktikers und des Krankengymnasten fehlt es bei einem Heileurythmist an einer staatlichen Erlaubnis. Ein Heileurythmist übt daher keinen ähnlichen Beruf in diesem Sinne aus.

Eine **Vergleichbarkeit der Ausbildung** kann **ebenfalls nicht** angenommen werden. Die Ausbildung zum Heileurythmisten hat einen künstlerischen und geistigen Schwerpunkt, während bei den ähnlichen Berufen der Schwerpunkt auf der Vermittlung von medizinischem Wissen liegt. Die Entscheidung des BFH, dass Heileurythmieleistungen (wie medizinische Leistungen) umsatzsteuerfrei sind, lässt sich nicht auf die Einkommensteuer übertragen.

Gewerbsteuer fällt allerdings erst an, wenn der **Freibetrag von 24.500 Euro** überschritten wird. Außerdem besteht die Möglichkeit, die Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer anzurechnen, sodass in der Regel nur eine geringfügige Belastung mit Gewerbesteuer eintreten wird.

## 13 Schönheitschirurgie: Keine umsatzsteuerfreie Heilbehandlung

Die ärztliche Tätigkeit, bei der es sich um die „Ausübung der Heilkunde“ handelt, unterliegt nicht der Umsatzsteuer. Zur Ausübung der Heilkunde gehört jede Maßnahme, die der Feststellung, Heilung oder Linderung von Krankheiten, Leiden oder Körperschäden beim Menschen dient. Auch Leistungen der vorbeugenden Gesundheitspflege gehören hierzu. Bei der plastischen Chirurgie gibt es unterschiedliche Teilbereiche, die wie folgt abzugrenzen sind:

- Soweit es sich bei der ästhetischen Chirurgie um reine **Schönheitschirurgie** handelt, liegt in der Regel keine Ausübung der Heilkunde vor, sodass diese **Umsätze der Umsatzsteuer unterliegen**.
- Handelt es sich um **plastische Chirurgie**, die der Wiederherstellung des Körpers bzw. seiner Funktionen dient, ist von ärztlichen Leistungen auszugehen, die von der Umsatzsteuer befreit sind.

Nur in Grenzbereichen kann die ästhetische Chirurgie als Ausübung der Heilkunde eingeordnet werden, wenn z.B. die Veränderung des Aussehens dazu dient, **psychische Schäden zu beseitigen oder zu lindern**. Die Differenzierung muss im Einzelfall nachgewiesen werden. Diese Prüfung kann durch eine individuelle Begutachtung erfolgen oder auf der Grundlage **anonymisierter Patientenunterlagen** (BFH, Urteil vom 4.12.2014).