

# Update Steuerrecht

## Besteuerung der digitalen Wirtschaft (Deutschland)

**Prof. Dr. Jens M. Schmittmann**  
FOM Hochschule für Oekonomie und Management

Herbstakademie 2021

# Übersicht

- ▶ Verfahrensrecht
- ▶ Ertragsteuerrecht
- ▶ Umsatzsteuerrecht
- ▶ Informationsfreiheits- und Transparenzrecht
- ▶ Zusammenfassung

## Verfahrensrecht

- ▶ Verletzung von Aufzeichnungspflichten und Kassensicherungsverordnung
- ▶ Haftung bei der Verwendung von nichtamtlichen Programmen
- ▶ Sperrung des Passworts durch ZfA
- ▶ Sammelauskunftsersuchen
- ▶ Befreiung von der Abgabe von Steuererklärungen in elektronischer Form
- ▶ Änderung eines Steuerbescheides

# Verfahrensrecht

- ▶ Verletzung von Aufzeichnungspflichten
  - ▶ § 146 AO: Ordnungsvorschriften für Buchhaltung und Aufzeichnungen
  - ▶ § 146a AO: Verwendung elektronischer Aufzeichnungssysteme
- ▶ Kassensicherungsverordnung
  - ▶ Verordnung zur Änderung der Kassensicherungsverordnung vom 30. Juli 2021, BGBl. I 2021, 3295 ff.
    - ▶ Elektronische Aufzeichnungssysteme sind elektronische Kassensysteme und Registrierkassen
  - ▶ Kassensicherungsverordnung gilt nicht für:
    - ▶ Fahrscheinautomaten, Parkscheinautomaten, Ladepunkte für Elektro- und Hybridfahrzeuge, Waren- und Dienstleistungsautomaten, Geldautomaten, Geld- und Warenspielgeräte
  - ▶ Kassensicherungsverordnung gilt für:
    - ▶ Taxameter
    - ▶ Wegstreckenzähler

## Verfahrensrecht

- ▶ Haftung bei der Verwendung von nichtamtlichen Programmen
  - ▶ § 87c AO: Verwendung von nichtamtlichen Programmen
  - ▶ § 72a AO Haftung des Herstellers
  
- ▶ Haftung bei Datenübertragung durch Dritte
  - ▶ Übermittlung durch einen Dritten
  - ▶ § 87d AO: Auftragnehmer muss sich vor Übertragung der Daten Gewißheit über die Person und die Anschrift seines Auftraggebers verschaffen (Identifizierung) und die Angaben festhalten (Dokumentation)

## Verfahrensrecht

- ▶ Sperrung des Passworts durch ZfA
  
- ▶ Übermittlungspflicht der Anbieter von bestimmten Vorsorgeversicherungen ( § 10 Abs. 2a EStG)
- ▶ Anerkennung der Aufwendungen als Vorsorgeaufwendungen
- ▶ Entscheidung über die Anerkennung erfolgt im Veranlagungsverfahren des Steuerpflichtigen, nicht durch Sperrung des Passworts als Realakt
  - ▶ BFH, Urteil vom 12. August 2020 – X R 22/18, BFHE 270, 396 ff. = BFH/NV 2021, 492 ff.

## Verfahrensrecht

- ▶ Sammelauskunftersuchen
  
- ▶ Rechtsgrundlage: § 93 Abs. 1a AO
- ▶ Anwendungsbereich: Auskunft durch eine nicht am Besteuerungsverfahren beteiligte Person zur Ermittlung von einer noch unbekanntem Anzahl von Steuerfällen
  - ▶ VG Freiburg, Urteil vom 22. Mai 2017 – 4 K 3505/16, ZD 2017, 590 ff: Zweitwohnungsteuer
  - ▶ BayVGH, Urteil vom 20. Mai 2020 – 12 B 19.1648, ZD 2020, 432 [Ls.]: Zweckentfremdungssatzung
  - ▶ OVG Nordrhein-Westfalen, Beschluss vom 26. April 2021 – 14 A 2062/17: Kulturförderabgabe Köln

## Verfahrensrecht

- ▶ Befreiung von der Abgabe der Steuererklärung in elektronischer Form
- ▶ Pflicht zur Abgabe durch Datenfernübertragung: § 25 Abs. 4 EStG
- ▶ Befreiung bei wirtschaftlicher Unzumutbarkeit: § 25 Abs. 4 EStG i.V.m. § 150 Abs. 8 AO
  - ▶ BFH, Urteil vom 16. Juni 2020 – VIII R 29/17, BFH/NV 2021, 83 ff: Steuerberater ohne Internet
  - ▶ BFH, Urteil vom 16. Juni 2020 – VIII R 29/19, BFH/NV 2021, 85 ff.: Physiotherapeut ohne Internet
  - ▶ BFH, Urteil vom 28. Oktober 2020 – X R 36/19, BFH/NV 2021, 560 ff.: keine Pflicht zur elektronischen Abgabe bei Antragsveranlagung

## Verfahrensrecht

- ▶ Änderung von Steuerbescheiden
- ▶ Berücksichtigung von übermittelten Daten einer mitteilungspflichtigen Stelle durch das Finanzamt nicht oder nicht zutreffend erfolgt
- ▶ Änderung nach § 175b AO möglich
- ▶ Prinzipienwiderstreit zwischen Rechtsrichtigkeit und Rechtssicherheit
- ▶ Datenübermittlung durch Dritte ist Massenverfahren
- ▶ Materielle Richtigkeit geht vor
  - ▶ FG Münster, Urteil vom 9. Mai 2021 – 1 K 2809/19, StB 2021, 142 ff. – Revision eingelegt: BFH – X R 5/21

# Ertragsteuerrecht

- ▶ E-Bilanz
- ▶ Aktivierung von Nutzungsrechten an Software
- ▶ Nutzungsdauer von Computerhardware
- ▶ Qualifikation von Einkünften
- ▶ Steuer bei Kryptowährungen

# Ertragsteuerrecht

- ▶ E-Bilanz
- ▶ Die Taxonomie 6.5 wurde vom Bundesfinanzministerium mit Schreiben vom 9. Juli 2021 veröffentlicht. Sie gilt für alle Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2021 beginnen.
- ▶ S. BMF, Schreiben vom 9. Juli 2021 – IV C 6 - S 2133-b/21/10001:002

## Ertragsteuerrecht

- ▶ Aktivierung von Nutzungsrechten an Software
- ▶ Kosten für die Erreichung der Betriebsbereitschaft
- ▶ sofort abzugsfähiger Aufwand oder Abschreibung über die Nutzungsdauer
  - ▶ FG München, Urteil vom 4. Februar 2021 – 10 K 1620/20, BB 2021, 1263 ff.
  - ▶ FG München, Urteil vom 4. Februar 2021 – 10 K 3085/19, DStRE 2021, 170
- ▶ Nutzungsdauer von Computerhard- und -software
  - ▶ Betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer: ein Jahr
  - ▶ Geltung für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2020 enden
  - ▶ BMF, Schreiben vom 26. Februar 2021 – IV C 3 – S 2190/21/10002:013 DOK2021/0231247, BStBl. I 2021, 298 ff.

# Ertragsteuerrecht

- ▶ Qualifikation von Einkünften
- ▶ Einkünften eines externen Datenschutzbeauftragten
  - ▶ BFH, Urteil vom 14. Januar 2020 – VIII R 27/17, BFH/NV 2020, 543 ff. = BB 2020, 804 ff. = BStBl. II 2020, 222 ff.
  
- ▶ Abgrenzung zwischen vermögensverwaltender Tätigkeit und gewerblicher Tätigkeit
- ▶ Handel: An- und Verkauf von Waren
- ▶ „Spaß am Handeln“ schließt gewerbliche Tätigkeit nicht aus
  - ▶ BFH, Urteil vom 17. Juni 2020 – X R 26/18, BFH/NV 2021, 314 ff.

# Ertragsteuerrecht

- ▶ BMF, Entwurf eines Schreibens zur ertragsteuerlichen Behandlung von virtuellen Währungen und von Token vom 17. Juni 2021
  - ▶ Erläuterung von Begriffen
  - ▶ Ertragsteuerliche Einordnung
    - ▶ Mining
      - ▶ Einkünfte aus Gewerbebetrieb
      - ▶ Einkünfte aus sonstigen Leistungen
    - ▶ Einkünfte aus der Veräußerung von Einheiten einer virtuellen Währung
    - ▶ Ertragsteuerliche Behandlung von im Wege eines Forks erhaltener Einheiten einer virtuellen Währung
    - ▶ Initial Coin Offering
    - ▶ Staking
    - ▶ Lending
    - ▶ Airdrop

# Umsatzsteuerrecht

- ▶ Unternehmereigenschaft
- ▶ Umsetzung des Mehrwertsteuer-Digitalpakets
- ▶ Umsatzsteuer bei Kryptowährungen
- ▶ Umkehr der Steuerschuldnerschaft

# Umsatzsteuerrecht

- ▶ Unternehmereigenschaft
- ▶ Unternehmereigenschaft beim Handel auf Internetplattformen
  - ▶ Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt ( § 2 Abs. 1 Satz 1 UStG)
    - ▶ Nachhaltige Tätigkeit
    - ▶ Einnahmeerzielungsabsicht
- ▶ Für die Nachhaltigkeit ist nicht allein entscheidendes Merkmal, ob Wiederverkaufsabsicht bestanden hat – Gesamtbetrachtung erforderlich
  - ▶ FG Münster, Urteil vom 26. November 2020 – 5 K 2113/18, Rn. 53, unter Hinweis auf EuGH, Urteil vom 15. November 2011 – Rs. C 180/10 und Rs. C 181/10, DStRE 2011, 1417 ff.

# Umsatzsteuerrecht

- ▶ Umsetzung des Mehrwertsteuer-Digitalpakts
- ▶ Jahressteuergesetz 2020 vom 21. Dezember 2020, BGBl. I 2020, 3096 ff.
  - ▶ Besonderes Besteuerungsverfahren für von nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmern erbrachte sonstige Leistungen ( § 18i UStG)
  - ▶ Besonderes Besteuerungsverfahren für den innergemeinschaftlichen Fernverkauf, für Lieferungen innerhalb eines Mitgliedstaats über eine elektronische Schnittstelle und für im Gemeinschaftsgebiet, nicht aber im Mitgliedstaat des Verbrauchs ansässigen Unternehmern erbrachte sonstige Leistungen ( § 18j UStG)
  - ▶ Besonderes Besteuerungsverfahren für Fernverkäufe von aus dem Drittlandsgebiet eingeführten Gegenständen in Sendungen mit einem Sachwert von höchstens 150 EUR ( § 18k UStG)

# Umsatzsteuerrecht

- ▶ Umsetzung des Mehrwertsteuer-Digitalpakts
- ▶ Jahressteuergesetz 2020 vom 21. Dezember 2020, BGBl. I 2020, 3096 ff.
  - ▶ Unternehmer, die mittels einer elektronischen Schnittstelle Lieferungen unterstützen, werden wie Empfänger behandelt ( § 3 Abs. 3a UStG)
  - ▶ Erwerbsschwelle: 10.000 EUR ( § 3a Abs. 5 UStG)
  - ▶ Ort der Lieferung beim Fernverkauf ( § 3c UStG)
  - ▶ Sonderregelungen bei der Einfuhr von Sendungen mit einem Sachwert von höchstens 150 EUR ( § 21a UStG)
  - ▶ Besondere Pflichten für Betreiber einer elektronischen Schnittstelle ( § 22f UStG)
  - ▶ Haftung beim Handel über eine elektronische Schnittstelle ( § 25e UStG)

# Umsatzsteuerrecht

- ▶ Kryptowährungen im Umsatzsteuerrecht
- ▶ Lieferung oder sonstige Leistung gegen Entgelterbringung in Kryptowährung, z.B. Bitcoin
- ▶ Umtausch von Geld in klassischer Währung in eine Kryptowährung
- ▶ BMF, Schreiben vom 27. Februar 2018 - III C 3 - S 7160-b/13/10001 DOK 2018/0163969, StuB 2018, 233.
- ▶ Vgl. *Schmittmann/Sinnig*, K&R 2019, 158, 161; *Schmittmann/Sinnig*, K&R 2020, 183, 188

# Umsatzsteuerrecht

- ▶ Erweiterung der Umkehr der Steuerschuldnerschaft auf Telekommunikationsdienstleistungen an sog. Wiederverkäufer
  
- ▶ Grundsatz: Leistungserbringer ist Steuerschuldner
- ▶ Ausnahme, z.B. Umkehr der Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG
  - ▶ Werklieferungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers
  - ▶ Lieferung sicherungsübereigneter Gegenstände durch den Sicherungsgeber außerhalb des Insolvenzverfahrens
  - ▶ [...]
  - ▶ Lieferung von Mobilfunkgeräten, Tablet-Computern ...
  - ▶ neu: Nr. 12 - sonstige Leistungen auf dem Gebiet der Telekommunikation, wenn der Leistungsempfänger Unternehmer ist ( § 13b Abs. 5 UStG)

# Informationsfreiheits- und Transparenzrecht

BMF, Schreiben vom 17. Juni 2021 – V A 3 - S 0130/19/10017:004

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird das BMF-Schreiben vom 13. Januar 2020 – IV A 3 – S 0130/19/10017:004 – (BStBl. I 2020, 143) wie folgt geändert:

*In Randnummer 64 wird folgender Satz angefügt:*

- ▶ “Der Insolvenzverwalter ist hinsichtlich der Steuerdaten des Insolvenzschuldners nicht “betroffene Person” im Sinne des Art. 4 Nr. 1, Art. 15 Abs. 1 DSGVO, weil der Auskunftsanspruch des Insolvenzschuldners aus Art. 15 DSGVO nicht gemäß § 80 Abs. 1 InsO in die Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis des Insolvenzverwalters übergeht (BVerwG-Urteil vom 16. September 2020, 6 C 10/19, BFH/NV 2021 S. 287).”

*In Randnummer 106 Absatz 1 werden folgende Sätze angefügt:*

- ▶ “Der Finanzrechtsweg ist ebenso für Auskunfts- und Informationszugangsansprüche gegeben, deren Umfang nach § 32e AO begrenzt wird. Es ist insoweit aber zu beachten, dass diese mit dem Jahressteuergesetz 2020 (BGBl. I 2020 S. 3096) geänderte Rechtswegzuweisung keine Auswirkung auf am 29. Dezember 2020 bereits anhängige Verfahren hat, da die Zulässigkeit des beschrittenen Rechtsweges nicht durch eine nach Rechtshängigkeit eintretende Veränderung der sie begründenden Umstände berührt wird ( § 17 Abs. 1 Satz 1 GVG).”

*In Randnummer 108 wird folgender Satz angefügt:*

- ▶ “Dies gilt jedoch nicht für Auskunfts- und Informationszugangsansprüche, deren Umfang nach § 32e AO begrenzt wird.”

# Informationsfreiheits- und Transparenzrecht

DSGVO Art. 23 Abs. 1 lit. e, j; AO § 32c Abs. 1 Nr. 2

Zum Informationszugang von Insolvenzverwaltern zu steuerlichen Daten der Finanzbehörden („J & S Service“)

Der Gerichtshof ist für die Beantwortung der vom BVerwG (Deutschland) mit Entscheidung vom 4. Juli 2019 gestellten Fragen nicht zuständig.

EuGH, Urteil vom 10. Dezember 2020 – Rs. C-620/19, ZRI 2021, 74 ff. = ZIP 2021, 43 ff. = DZWIR 2021, 393 ff. = DSB 2021, 91 ff. mit Anm. *Schmittmann/Schmidt*

Vorlage: BVerwG, Beschluss vom 4. Juli 2019 – 7 C 31.17, ZIP 2019, 1677 ff. = NZI 2019, 826 ff. mit Anm. *Schmittmann* = ZInsO 2019, 1841 ff.

## Zusammenfassung

- ▶ Neufassung der Kassensicherungsverordnung
- ▶ Sammelauskunftersuchen
- ▶ Befreiung von der Abgabe der Steuererklärung in elektronischer Form
- ▶ Nutzungsdauer von Computerhard- und -software
- ▶ Kryptowährungen im Ertragsteuerrecht
- ▶ Umsetzung des Mehrwertsteuer-Digitalpakets
- ▶ Informationsfreiheits- und Transparenzrecht

## Referent

- ▶ Prof. Dr. Jens M. Schmittmann
- ▶ Lehrstuhl für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, Wirtschafts- und Steuerrecht
- ▶ FOM Hochschule für Oekonomie und Management Essen  
Leimkugelstr. 6  
45141 Essen
- ▶ Rechtsanwalt Steuerberater  
Veronikastr. 16  
45131 Essen
- ▶ Chefredakteur Betriebs-Berater  
DFV Mediengruppe  
Mainzer Landstr. 251  
60326 Frankfurt am Main

