

# Update Steuerrecht

## Besteuerung der digitalen Wirtschaft (Deutschland)

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

Herbstakademie 2022

# Übersicht

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

## Verfahrensrecht

- ▶ Verletzung von Aufzeichnungspflichten und Kassensicherungsverordnung
- ▶ Sammelauskunftersuchen
- ▶ Befreiung von der Abgabe von Steuererklärungen in elektronischer Form
- ▶ Antrag auf Aussetzung der Vollziehung
- ▶ Änderung eines Steuerbescheides

# Verfahrensrecht

- ▶ Verletzung von Aufzeichnungspflichten
  - ▶ § 146 AO: Ordnungsvorschriften für Buchhaltung und Aufzeichnungen
  - ▶ § 146a AO: Verwendung elektronischer Aufzeichnungssysteme
  - ▶ Verwendung der Software „Verwaltungsscout-Business Edition - Rechnung und Buchhaltung“ rechtfertigt allein keine Hinzuschätzung
- ▶ Kassensicherungsverordnung
  - ▶ Zweite Verordnung zur Änderung der Kassensicherungsverordnung: Entwurf vom 9. Juni 2022
  - ▶ Kassensicherungsverordnung soll auch für Wegstreckenzähler in Mietwagen gelten

# 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
  - ▶ EuGH, Urteil vom 24. Februar 2022 – C-175/20: Internet-Inseratedienst
  - ▶ EuGH, Urteil vom 27. April 2022 – C-674/20: Airbnb Ireland
  - ▶ OVG Nordrhein-Westfalen, Beschluss vom 26. April 2021 – 14 A 2062/17: Beherbergungsbetriebe

## Verfahrensrecht

- ▶ Befreiung von der Abgabe der Steuererklärung in elektronischer Form
  
- ▶ Pflicht zur Abgabe durch Datenfernübertragung und 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 2022, 83 ff.: Steuerberater ohne Internet
  - ▶ BFH, Urteil vom 16. Juni 2020 – VIII R 29/19, BFH/NV 2022, 85 ff.: Physiotherapeut ohne Internet
  - ▶ BFH, Urteil vom 28. Oktober 2020 – X R 36/19, BFH/NV 2022, 560 ff.: keine Pflicht zur elektronischen Abgabe bei Antragsveranlagung
  - ▶ FG Schleswig-Holstein, Urteil vom 8. Juli 2021 – 1 K 12/21: 10 vH des Vermögens müssen nicht für die EDV geopfert werden

## Verfahrensrecht

- ▶ Antrag auf Aussetzung der Vollziehung
- ▶ Antrag muss elektronisch eingereicht werden, wenn ein Berufsträger handelt
- ▶ Telefax ist kein elektronisches Dokument, auch wenn ein Computerfax verwendet
  - ▶ FG Münster, Beschluss 22. Februar 2022 – X S 35/21
- ▶ Elektronische Übermittlung einer Beschwerdeschrift zwingend
  - ▶ BFH, Beschluss vom 27. April 2022 – XI B 8/22

## Verfahrensrecht

- ▶ Änderung von Steuerbescheiden
  
- ▶ Berücksichtigung von übermittelten Daten einer mitteilungspflichtigen Stelle durch das Finanzamt nicht oder nicht zutreffend erfolgt
  
- ▶ Schreib- und Rechenfehler berechtigen zur Aufhebung oder Änderung von Steuerbescheiden, nicht aber Unvollständigkeiten im Rahmen der Datenübertragung
  
- ▶ Abbruch der Internetverbindung oder Fehler in der Software führen nicht zur Änderungsmöglichkeit
  - ▶ BFH, Beschluss vom 27. April 2022 – IX B 57/21



# Ertragsteuerrecht

- ▶ E-Bilanz
- ▶ Datenlizenzverträge und Gewerbesteuer
- ▶ Nutzungsdauer von Computerhardware
- ▶ Steuer bei Kryptowährungen

# Ertragsteuerrecht

- ▶ E-Bilanz
- ▶ Die Taxonomie 6.5 wurde vom Bundesfinanzministerium mit Schreiben vom 21. Juni 2022 veröffentlicht. Sie gilt für alle Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2022 beginnen.
- ▶ S. BMF, Schreiben vom 21. Juni 2022 – IV C 6 - S 2133-b/21/10001:002; vgl. BB 2022, 1778 mit Anm. *Zwirner*

## Ertragsteuerrecht

- ▶ Datenlizenzverträge und Gewerbesteuerhinzurechnung
- ▶ Bemessungsgrundlage für die Gewerbesteuer ist der Gewinn, allerdings unter Berücksichtigung von Hinzurechnungen und Kürzungen
- ▶ Hinzurechnung der Aufwendungen für die zeitlich befristete Überlassung von Rechten gem. § 8 Nr. 1f GewStG
- ▶ Datenlizenzverträge führen nicht zu einer gewerbesteuerlichen Hinzurechnung
- ▶ Verpflichtung zum Quellensteuerabzug bei Softwareauftragsentwicklung ?
  - ▶ BMF, Schreiben vom 2. August 2022 – IV B 8 – S 2303/19/10004:001 DOK 2002/0641147

# Ertragsteuerrecht

- ▶ Nutzungsdauer von Computerhard- und -software
  - ▶ Betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer: ein Jahr
  - ▶ Wirtschaftsgüter unterliegen gleichwohl der Abschreibung
  - ▶ keine „Sofortabschreibung“
    - ▶ BMF, Schreiben vom 22. Februar 2022 – IV C 3 – S 2190/21/10002, BStBl. I 2022, 287 ff. = BB 2022, 690 ff. mit Anm. *Althoff*

# Ertragsteuerrecht

- ▶ BMF, Schreiben zur ertragsteuerlichen Behandlung von virtuellen Währungen und von Token vom 10. Mai 2022 – IV C 1 – S 2256/19/10003:001 DOK 2022/0493899;
- ▶ vgl. dazu *Himmer/Binder*, Ubg 2022, 273 ff.; *Krüger*, StuB 2022, 488 ff.; *Müller*, BB 2022, 1687 ff.; *Penner/Thoß*, StuB 2022, 532 ff.
  - ▶ 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 und Lending
    - ▶ Airdrop

# Umsatzsteuerrecht

- ▶ Unternehmereigenschaft
- ▶ Befreiungsvorschriften
- ▶ Umsatzsteuer bei Kryptowährungen
- ▶ Steuersatz
- ▶ Umsatzsteuer bei Abmahnungen

# 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

- ▶ Befreiungsvorschriften
- ▶ Art. 135 Abs. 1 lit. g MwStSysRL ist dahin auszulegen, dass von Dritten an Sondervermögen-Verwaltungsgesellschaften erbrachte Dienstleistungen wie steuerliche Arbeiten, die die Besteuerung der Fondseinkünfte der Anteilsinhaber gemäß dem nationalen Recht sicherstellen, und die die Einräumung eines Nutzungsrechts an Software, die ausschließlich der Durchführung von für das Risikomanagement und die Performancemessung wesentlichen Berechnungen dient, unter die in dieser Bestimmung vorgesehene Steuerbefreiung fallen, wenn sie eine enge Verbindung mit der Verwaltung von Sondervermögen aufweisen und ausschließlich für die Zwecke der Verwaltung von Sondervermögen erbracht werden, auch wenn sie nicht vollständig ausgelagert sind.
- ▶ Die Einräumung eines Nutzungsrechts an einer Software, mittels derer Berechnungen für das Risikomanagement und die Performancemessung durchgeführt werden, kann kraft europäischen Rechts befreit sein.
- ▶ EuGH, Urteil vom 17. Juni 2021 – Rs. C-58/20, CR 2021, 512 ff. = MwStR 2021, 681 mit Anm. *de Weerth*



# 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

- ▶ Steuersatz
- ▶ Regelsteuersatz 19 vH ( § 12 Abs. 1 UStG)
- ▶ Ermäßigter Steuersatz 7 vH ( § 12 Abs. 2 UStG)
  - ▶ Einräumung, Übertragung und Wahrnehmung von Rechten, die sich aus dem Urhebergesetz ergeben ( § 12 Abs. 2 Nr. 7c UStG)
- ▶ Problem: Datenbanken
  - ▶ Die Bereitstellung eines Zugangs zu einer Datenbank kann, in rein elektronischer Form, z. B. über einen Online-Zugang, oder mittels eines physischen Datenträgers, z. B. CD-ROM, DVD oder USB-Stick erfolgen kann. Für die Begünstigung sei es erforderlich, dass die Datenbank eine Vielzahl von elektronischen Büchern, Zeitschriften oder Teile von diesen enthält und somit primär durch die Bereitstellung begünstigter Werke geprägt wird. Werden auf einer Plattform neben Texten auch kurze Videos, ein Chatroom mit anderen Teilnehmern oder die Möglichkeit eines interaktiven Abschlusstests angeboten, überwiegen bei qualitativer und quantitativer Betrachtungsweise die nicht begünstigten Elemente, so dass der Datenbankzugang insgesamt nicht dem ermäßigten Steuersatz unterliegt. Bei der Bereitstellung von Lehr- und Lernmedien kann dies anders sein, wenn bei qualitativer und quantitativer Betrachtungsweise die begünstigten Elemente überwiegen.
  - ▶ BMF, Schreiben vom 17. Dezember 2021 – III C 2 S 7225/19/10001:005 – DOK 2021/1221613, BStBl. I 2021, 2502 ff.

# Umsatzsteuerrecht

- ▶ Umsatzsteuer bei Abmahnungen
  
- ▶ Aufwendungsersatz unterliegt umsatzsteuerlich als Entgelt der Umsatzsteuer
- ▶ Urheber- und Wettbewerbsrecht
- ▶ Gesamtbereich des gewerblichen Rechtsschutzes
  - ▶ BFH, Urteil vom 13. Februar 2019 – XI R 1/17, BFHE 263, 560 ff. = BStBl. II 2021, 785 ff.
  - ▶ BFH, Urteil vom 21. Dezember 2016 – XI R 27/14, BFHE 257, 154 ff. = BStBl. II 2021, 779 ff.
  - ▶ BFH, Urteil vom 16. Januar 2003 – V R 92/01, BFHE 201, 339 ff. = BStBl. II 2003, 732 ff.
  - ▶ BGH, Urteil vom 21. Januar 2021, I ZR 87/20, HSR 2021, 943 f. = EWiR 2021, 604 f. [*Stelzer*]; vgl. dazu *Schmittmann*, Editorial K&R 11/2021.
- ▶ BMF (Schreiben vom 1. Oktober 2021 – III C 2 – S 7100/19/10001:006 DOK 2021/0998752, BStBl. I 2021, 1859 ff.) hat den UStAE geändert.
  - ▶ Leistung gilt als im Zeitpunkt des Zugangs der Abmahnung als ausgeführt
  - ▶ Besteuerung im Zeitpunkt der Absendung wird nicht beanstandet

# Informationsfreiheits- und Transparenzrecht

Der Gerichtshof der Europäischen Union wird um Klärung folgender Fragen zur Auslegung der Verordnung (EU) 2016/679 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 27. April 2016 zum Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung personenbezogener Daten, zum freien Datenverkehr und zur Aufhebung der Richtlinie 95/46/EG (Datenschutz-Grundverordnung, ABl. L 119 vom 4. Mai 2016 S. 1) im Wege der Vorabentscheidung gemäß Art. 267 AEUV gebeten:

1. Dient Art. 23 Abs. 1 Buchst. j der Verordnung (EU) 2016/679 auch dem Schutz der Interessen von Finanzbehörden?
2. Falls ja, erfasst die Formulierung "Durchsetzung zivilrechtlicher Ansprüche" auch die Verteidigung der Finanzbehörde gegen zivilrechtliche Ansprüche und müssen diese bereits geltend gemacht sein?
3. Erlaubt die Regelung des Art. 23 Abs. 1 Buchst. e der Verordnung (EU) 2016/679 zum Schutz eines wichtigen finanziellen Interesses eines Mitgliedstaats im Steuerbereich eine Beschränkung des Auskunftsrechts nach Art. 15 der Verordnung (EU) 2016/679 zur Abwehr von zivilrechtlichen Insolvenzanfechtungsansprüchen gegen die Finanzbehörde?

BVerwG, Beschluss vom 4. Juli 2019 – 7 C 31.17, ZIP 2019, 1677 ff. = NZI 2019, 826 ff. mit Anm. *Schmittmann* = BeckRS 2019, 17739 = ZInsO 2019, 1841 ff.

# Informationsfreiheits- und Transparenzrecht

## Zum Informationszugang von Insolvenzverwaltern zu steuerlichen Daten

1. Es gibt keinen Grund für die Schlussfolgerung, dass Art. 23 Abs. 1 lit. j DSGVO die Einführung von Beschränkungen nur zulässt, soweit die Durchsetzung zivilrechtlicher Ansprüche von Privatpersonen betrieben wird.
2. Die Formulierung „Durchsetzung zivilrechtlicher Ansprüche“ in Art. 23 Abs. 1 lit. j DSGVO umfasst auch die Verteidigung gegen zivilrechtliche Ansprüche und ist nicht auf Fälle begrenzt, in denen der Anspruch bereits geltend gemacht wurde.
3. Eine nationale Vorschrift wie § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO, die das Recht auf Zugang zu bei den Finanzbehörden vorhandenen Informationen einschränkt, wenn diese Informationen anschließend zur Geltendmachung von Insolvenzanfechtungsansprüchen gegen diese Behörden verwendet werden können, kann nicht als mit Art. 23 Abs. 1 lit. e DSGVO unvereinbar angesehen werden, aber praktisch vor allem deshalb, weil diese Bestimmung zu der konkreten Frage nichts besagt.

EuGH GA (Generalanwalt Michal Bobek), Schlussanträge vom 3. September 2020 – Rs. C-620/19, ZIP 2020, 1971 ff.,

Der Gerichtshof ist für die Beantwortung der vom BVerwG (Deutschland) mit Entscheidung vom 4. 7. 2019 gestellten Fragen nicht zuständig.

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

# Informationsfreiheits- und Transparenzrecht

## Informationszugang von Insolvenzverwaltern zu steuerlichen Daten der Finanzbehörden

1. Die Gesetzgebungskompetenz des Bundesgesetzgebers zum Erlass der § 32e, § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO folgt aus Art. 108 Abs. 5 Satz 2 GG.
2. Durch § 32e AO werden die in den §§ 32a bis 32d AO vorgesehenen Beschränkungen des Auskunftsanspruchs aus Art. 15 DSGVO mittels Rechtsfolgenverweisung auf Informationszugangsansprüche erstreckt, die sich aus den Informationsfreiheitsgesetzen des Bundes oder der Länder ergeben.
3. Art. 23 Abs. 1 Buchst. j DSGVO steht einer nationalen Regelung, die Beschränkungen von Betroffenenrechten und von Informationspflichten im Interesse der Durchsetzung zivilrechtlicher Ansprüche von Behörden vorsieht, nicht entgegen.
4. Die Verteidigung gegen zivilrechtliche Ansprüche ist von der Öffnungsklausel des Art. 23 Abs. 1 Buchst. j DSGVO erfasst.
5. § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO ist nach seinem Sinn und Zweck dahingehend zu verstehen, dass die Formulierung "geltend gemacht" auch "noch geltend zu machende" bzw. "mögliche" Ansprüche umfasst.
6. § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO kann auch auf Art. 23 Abs. 1 Buchst. e DSGVO gestützt werden. BVerwG, Urteil vom 25. Februar 2022 - BVerwG 10 C 4.20, ZRI 2022, 608 ff. = ZGI 2022, 183 ff. mit Anm. *Schmittmann*

## Zusammenfassung

- ▶ Änderung der Kassensicherungsverordnung
- ▶ Sammelauskunftersuchen
- ▶ Befreiung von der Abgabe der Steuererklärung in elektronischer Form
- ▶ Nutzungsdauer von Computerhard- und -software
- ▶ Kryptowährungen im Ertragsteuerrecht
- ▶ Steuerbefreiung für Nutzungsrecht an Software
- ▶ Steuersatz bei Datenbanken
- ▶ 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. 15  
45131 Essen
- ▶ Chefredakteur Betriebs-Berater  
DFV Mediengruppe  
Mainzer Landstr. 251  
60326 Frankfurt am Main

