

Update Steuerrecht

Besteuerung der digitalen Wirtschaft (Deutschland)

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

Herbstakademie 2023

Übersicht

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

Verfahrensrecht

- ▶ Verletzung von Aufzeichnungspflichten und Kassensicherungsverordnung
- ▶ Plattformen-Steuertransparenzgesetz
- ▶ Sammelauskunftersuchen
- ▶ Formvorschriften
- ▶ Änderung eines Steuerbescheides

Verfahrensrecht

- ▶ Verletzung von Aufzeichnungspflichten
 - ▶ § 146 AO: Ordnungsvorschriften für Buchhaltung und Aufzeichnungen
 - ▶ Neuregelungen durch das Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/514 des Rates ... über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden ... vom 20. Dezember 2022 in § 146 Abs. 2a und Abs. 2b AO zur Führung und Aufbewahrung elektronischer Bücher und Aufzeichnungen in anderen Mitgliedstaaten oder Drittstaaten
 - ▶ § 146a AO: Verwendung elektronischer Aufzeichnungssysteme
 - ▶ Vereinfachung durch das Wachstumschancengesetz geplant (§ 146a Abs. 4 AO-RefE)
 - ▶ Jahressteuergesetz 2022 vom 16. Dezember 2022: eDaten oder durch mitteilungspflichtige Stellen übermittelte Daten gelten als Angaben des Steuerpflichtigen

Verfahrensrecht

- ▶ Kassensicherungsverordnung
 - ▶ Neuregelung im AEAO
 - ▶ BMF, Schreiben vom 30. Juni 2023 – IV D 2 – S 0316-a/20/10003:006 DOK 2023/0631092
 - ▶ EU-Taxameter und Wegstreckenzähler
 - ▶ App-basierte Systeme statt beleuchtbarem Anzeiger zulässig

Verfahrensrecht

- ▶ Plattformen-Steuertransparenzgesetz vom 20. Dezember 2022
 - ▶ Anwendungsbereich (§ 1 PStTG)
 - ▶ Begriffsbestimmungen (§ § 2 bis 7 PStTG)
 - ▶ Verfahrensvorschriften (§ § 8 bis 12 PStTG)
 - ▶ Meldepflichten (§ § 13 bis 15 PStTG)
 - ▶ Sorgfaltspflichten (§ § 16 bis 21 PStTG)
 - ▶ Sonstige Pflichten für meldende Plattformbetreiber (§ § 22 bis 24 PStTG)
 - ▶ Bußgeldvorschriften (§ § 25 bis 27 PStTG)
 - ▶ Rechtsweg und Anwendungsbestimmungen (§ § 28 und 29 PStTG)
 - ▶ Anwendungsbereich: ab Kalenderjahr 2023
- ▶ BMF, Schreiben vom 2. Februar 2023 – IV B 6 – S 1316/21/10019:025, BStBl. I 2023, 241 ff.

Verfahrensrecht

- ▶ Sammelauskunftersuchen
- ▶ Rechtsgrundlage: § 93 Abs. 1a AO
- ▶ Finanzbehörde Hamburg: Prüfung von Online-Immobilienportal und Entdeckung von 300 Pflichtverletzungen und Mehrsteuern von 900.000 EUR in den Jahren 2021 und 2022
- ▶ Zusammenarbeit von Finanzämtern und Kirchen
 - ▶ VG Berlin, Urteil vom 7. April 2022 – 1 K 391/20, DÖV 2023, 79 ff.

Verfahrensrecht

- ▶ Formvorschriften, insb. § 52d FGO für Rechtsanwälte, Behörden und vertretungsberechtigte Personen

- ▶ Klagen, Anträge, Rechtsmittel etc. müssen elektronisch eingereicht werden, wenn ein Rechtsanwalt handelt
 - ▶ BFH, Beschluss vom 27. April 2022 – XI B 8/22, BFH/NV 2022, 1057
 - ▶ BFH, Beschluss vom 29. November 2022 – VIII B 88/22, StuB 2023, 439 [Ls.]

Verfahrensrecht

- ▶ Beginn der aktiven Nutzungspflicht für Steuerberater am 1. Januar 2023 durch das besondere elektronische Steuerberaterpostfach („beSt“)
 - ▶ BFH, Beschluss vom 11. August 2023 – VI B 74/22
 - ▶ BFH, Beschluss vom 28. April 2023 – XI B 101/22, RDi 2023, 398 ff. mit Anm. *Pohl*: Auf den Erhalt des Registrierungsbriefs oder der Erstanmeldung kommt es nicht an: Niedersächsisches FG, Urteil vom 20. März 2023 – 7 K 183/22, EFG 2023, 643 ff.; a.A. Hessisches FG, Beschluss vom 21. März 2023 – 10 V 67/23, EFG 2023, 649 ff., wonach auf den Zugang des Registrierungstoken abzustellen ist.
 - ▶ FG Münster, Gerichtsbescheid vom 14. April 2023 – 7 K 86/23, BB 2023, 996 ff., „fast lane“ muss nicht genutzt werden (aufgehoben)

Verfahrensrecht

- ▶ Elektronische Form im finanzgerichtlichen Verfahren

- ▶ Finanzverwaltung muss Sorgfaltspflichten bei eigener Nutzung der elektronischen Übermittlung einhalten und kann diese nicht durch Verwaltungsanweisung definieren
 - ▶ BFH, Beschluss vom 24. Mai 2023 – XI R 34/21, ZInsO 2023, 1789 ff. = DStRK 2023, 223 [*Gehm*]

Verfahrensrecht

- ▶ Änderung von Steuerbescheiden

- ▶ Eine offenbare Unrichtigkeit i. S. d. § 129 AO kommt nicht in Betracht, wenn auf Vorjahresakten zurückgegriffen werden muss. Weiterhin liegt kein Schreib- oder Rechenfehler i. S. d. § 173a AO vor, wenn der Steuerpflichtige eine fehlerhafte Auswahl von Steuerdaten, die in einem Ordner auf seinem Computer abgespeichert sind, vornimmt. Zudem kann die durch den Steuerpflichtigen unterlassene Überprüfung einer im authentifizierten Verfahren an die Finanzbehörde übermittelten Steuererklärung ein grobes Verschulden i. S. d. § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO begründen.
 - ▶ Niedersächsisches FG, Urteil vom 21. September 2022 – 9 K 203/21, DStRK 2023, 96 mit Anm. *Pielke* = EFG 2023, 161 ff. mit Anm. *Falk* – Revision eingelegt: BFH – IX R 17/22

Verfahrensrecht

- ▶ Änderung von Steuerbescheiden

- ▶ Übertragung der elektronischen Lohnsteuerbescheinigungen führt zur Kenntnis des Finanzamts vom Bezug von Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit
 - ▶ FG Münster, Urteil vom 24. Juni 2022 – 4 K 135/19 E, DStRE 2023, 811 ff. – Revision eingelegt: BFH – VI R 14/22

Ertragsteuerrecht

- ▶ E-Bilanz
- ▶ Steuerabzug nach § 50a EStG bei Softwareauftragsentwicklung
- ▶ Nutzungsdauer von Computerhardware
- ▶ Kryptowährungen

Ertragsteuerrecht

- ▶ E-Bilanz
- ▶ Die Taxonomie 6.7 wurde vom Bundesfinanzministerium mit Schreiben vom 9. Juni 2023 veröffentlicht. Sie gilt für alle Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2023 beginnen.
- ▶ S. BMF, Schreiben vom 9. Juni 2023 – IV C 6 - S 2133-b/22/10001:002; vgl. BB 2023, 1714 mit Anm. *Zwirner*

Ertragsteuerrecht

- ▶ Steuerabzug nach § 50a EStG bei Softwareauftragsentwicklung
- ▶ Hintergrund: Steuerabzug bei beschränkt Steuerpflichtigen zur Sicherung des Steueraufkommens in Deutschland
- ▶ Steuerabzug bei zeitlich begrenzter Nutzung eines Rechts zur Nutzung gem. § 50a Abs. 1 Nr. 3 EStG bei Softwareüberlassung, da vollständige Übertragung bei urheberrechtlich geschützten Rechten ausgeschlossen ist
 - ▶ BMF, Schreiben vom 2. August 2022 – 4 B 8 – S 2303/19/10004:001, StB 2022, 300 ff. mit Anm. *Schmittmann*;
 - ▶ BMF, Schreiben vom 27. Oktober 2017 – IV C 5 – S 2300/12/10003:004, BStBl. I 2017, 1448 ff.

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*
- ▶ Nutzungsdauer von Computerhardware und Software von einem Jahr ist keine Verpflichtung. Die Wirtschaftsgüter können über eine Nutzungsdauer von drei Jahren abgeschrieben werden. Aufwendungen für eine Homepage fallen nicht unter den Anwendungsbereich des BMF-Schreibens, sodass bei einer Homepage nicht von einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von einem Jahr, sondern in Anknüpfung an die als üblich anerkannte technische Nutzungsdauer von Software von einer Nutzungsdauer von drei Jahren ausgegangen werden kann.
 - ▶ OFD Frankfurt am Main, Rdvfg. v. 22. März 2023 – S 2190 A – 031 – St 214, DStR 2023, 1203 = StuB 2023, 551

Ertragsteuerrecht

- ▶ Kryptowährungen
- ▶ Steuerbarkeit von Gewinnen aus der Veräußerung von verschiedenen Kryptowährungen (Bitcoin, Ether, Monero)
 - ▶ 1. Zu den (anderen) Wirtschaftsgütern, die Gegenstand eines privaten Veräußerungsgeschäfts i.S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG sein können, gehören auch virtuelle Währungen in der Gestalt von Currency Token. Diese werden i.S. von § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG angeschafft, wenn sie im Tausch gegen Euro, gegen eine Fremdwährung oder gegen andere virtuelle Währungen erworben werden; sie werden veräußert im Sinne der Vorschrift, wenn sie in Euro oder gegen eine Fremdwährung zurückgetauscht oder in andere Currency Token umgetauscht werden.
 - ▶ 2. Bei der Erfassung und Besteuerung von Veräußerungsgeschäften mit Currency Token lag im Jahr 2017 kein normatives Vollzugsdefizit vor.
- ▶ BFH, Urteil vom 14. Februar 2023 – IX R 3/22, BB 2023, 1133 ff. mit Anm. *Brinkmann* = K&R 2023, 298 ff. mit Anm. *Schmittmann*

Umsatzsteuerrecht

- ▶ Unternehmereigenschaft
- ▶ Leistender Unternehmer
- ▶ Vermietung von virtuellem Land
- ▶ Gutscheine
- ▶ Kryptowährungen
- ▶ E-Rechnung
- ▶ Pflichten für Zahlungsdienstleister

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

Umsatzsteuerrecht

- ▶ Unternehmereigenschaft
- ▶ Ebay-Verkäufer
 - ▶ BFH, Urteil vom 12. Mai 2022 – V R 19/20, BFHE 277, 496 ff. = K&R 2022, 874 ff.
- ▶ Uber-Fahrer
 - ▶ EU plant die Einführung einer Lieferkettenfiktion bei Online-Marktplätzen, damit entweder Anbieter oder Plattform Umsatzsteuer entrichten müssen

Umsatzsteuerrecht

- ▶ Leistender Unternehmer

- ▶ Plattform „Only Fans“
- ▶ Leistender Unternehmer ist nicht der Creator, sondern die Plattform „Fenix“
 - ▶ EuGH, Urteil vom 28. Februar 2023 – Rs. C-695/20, K&R 2023, 261 ff. = MMR 2023, 346 ff.
- ▶ Finanzministerium Schleswig-Holstein (Kurzinformation v. 8.5.2023 – VI 3510 - S 7100-767, DStR 2023, 1358): “Leistungsaustausch bei Zahlungen sog. Spenden (Donations) im Bereich von Video- bzw. Streamingplattformen”
- ▶ “Die freiwillige Zahlung von sog. Spenden an den Ersteller eines Videos (bspw. aufgrund eines Unterstützungs- oder Belohnungsaufrufs beim Anschauen des Videos auf einer Video-Plattform) stellt das Entgelt für eine sonstige Leistung dar.
- ▶ Die freiwillige Zahlung von sog. Spenden im Rahmen eines Streams an Personen, die auf einer Streaming-Plattform live Inhalte übertragen (sog. Streamer), stellt das Entgelt für eine sonstige Leistung dar.”

Umsatzsteuerrecht

- ▶ Gutscheine

- ▶ Unterscheidung in Einzweck- oder Mehrzweck-Gutscheine (§ 3 Abs. 13 bis 15 UStG)

- ▶ Guthabekarten für elektronische Dienstleistungen
 - ▶ BFH, Beschluss vom 29. November 2022 – XI R 11/21, BStBl. II 2023, 424 ff.

- ▶ Vorlage des BFH an den EuGH zum Einzweck-Gutschein, wenn der Einsatz eines vor dem 1. Januar 2019 ausgestellten Gutscheins zur Fiktion einer Dienstleistung in einem anderen Mitgliedstaat führt
 - ▶ BFH, Beschluss vom 3. November 2022 – XI R 21/21, BFHE 277, 561 ff. = BStBl. II 2023, 424 ff.
 - ▶ EuGH – Aktenzeichen Rs. C-68/23

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
- ▶ Ist ein neues Schreiben des BMF zur Umsatzsteuer erforderlich ? So jedenfalls *Müller/Schmidt*, Teil I, DStR 2023, 121 ff.; Teil II, DStR 2023, 177 ff.

Umsatzsteuerrecht

- ▶ E-Rechnung

- ▶ Rat der EU hat Deutschland ermächtigt, eine verpflichtende E-Rechnung einzuführen
- ▶ Geltungszeitraum: 1. Januar 2025 bis 31. Dezember 2027
- ▶ Reichweite: B2B-Umsätze
- ▶ § 14 UStG soll dahin geändert werden, dass für inländische Unternehmer ab 2025 die Ausstellung einer elektronischen Rechnung zwingend vorgeschrieben wird, sofern der Leistungsempfänger im Inland ansässig ist
 - ▶ Rat der Europäischen Union, Durchführungsbeschluss (EU) 2023/1551 vom 25. Juli 2023, ABI. EU L 188/42

Umsatzsteuerrecht

- ▶ Pflichten für Zahlungsdienstleister
- ▶ Entwicklung
- ▶ Haftung im Umsatzsteuerrecht
 - ▶ § 22f UStG: besondere Pflichten für Betreiber eines elektronischen Marktplatzes
 - ▶ § 25e UStG: Haftung beim Handel auf einem elektronischen Marktplatz
- ▶ Jahressteuergesetz 2022
 - ▶ Einführung von § 22g UStG: besondere Pflichten für Zahlungsdienstleister
 - ▶ Umsetzung der Richtlinie (EU) 2020/284
 - ▶ Aufzeichnungs- und Übertragungspflicht ab 1. Januar 2024

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. Juli 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*

Informationsfreiheits- und Transparenzrecht

Datenschutzrechtlicher Anspruch auf eine unentgeltliche Kopie der schriftlichen Prüfungsleistungen und der zugehörigen Prüfergutachten in einer berufsbezogenen Prüfung.

1. Die in einer berufsbezogenen Prüfung unter einer Kennziffer angefertigten schriftlichen Prüfungsleistungen und die zugehörigen Prüfergutachten stellen jeweils ihrem gesamten Inhalt nach personenbezogene Daten des Prüflings dar (wie EuGH, Urteil vom 20. Dezember 2017 - C-434/16 [ECLI:EU:C:2017:994], Nowak).
2. Der Prüfling kann von der Prüfungsbehörde nach Art. 15 Abs. 1 und Abs. 3 Satz 1 i. V. m. Art. 12 Abs. 5 Satz 1 DSGVO die Überlassung einer unentgeltlichen Kopie dieser Unterlagen verlangen.

BVerwG, Urteil vom 30. November 2022 – 6 C 10/21, NVwZ 2023, 346 ff. = ZGI 2023, 74 ff. = ZD 2023, 296 ff.

Zusammenfassung

- ▶ Änderungen durch das Jahressteuergesetz
- ▶ Plattformen-Steuertransparenzgesetz
- ▶ Sammelauskunftersuchen
- ▶ Formvorschriften im finanzgerichtlichen Verfahren
- ▶ Steuerabzug bei Softwareerstellungsverträgen
- ▶ Nutzungsdauer von Computerhard- und -software
- ▶ Kryptowährungen im Ertragsteuerrecht
- ▶ Unternehmerbegriff
- ▶ Pflichten im Umsatzsteuerrecht
- ▶ 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

