

Update Steuerrecht

Besteuerung der digitalen Wirtschaft (Deutschland)

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

Herbstakademie 2024

Übersicht

- ▶ Verfahrensrecht
- ▶ Ertragsteuerrecht
- ▶ Umsatzsteuerrecht
- ▶ Zusammenfassung

Verfahrensrecht

- ▶ Verletzung von Aufzeichnungspflichten
- ▶ Plattformen-Steuertransparenzgesetz
- ▶ 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 (BGBl. I 2022, 2730) 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
 - ▶ Beginn der Mitteilungsverpflichtung nach § 146a Abs. 4 AO bei Kassensystemen und Taxametern
 - ▶ BMF, Schreiben vom 28. Juli 2024 – IV D 2 – S 0316-a/19/10011:009 DOK 2024/0511821, DStR 2024, 1553

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

- ▶ 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, DStRE 2023, 1332 ff.
 - ▶ 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:
 - ▶ BFH, Beschluss vom 17. April 2024 – X B 68/23 und X B 69/23, BFH/NV 2024, 845 ff.: keine Nutzungspflicht mangels wirksamer Ermächtigungsgrundlage (vgl. *Schmittman*, BFH: Nutzungspflicht für das beSt vor dem Aus ?, MMR-Aktuell 2024, 01489)
 - ▶ BFH, Beschluss vom 23. April 2024 – VIII B 31/23: keine Nutzungspflicht für Terminaufhebungs- oder verlegungsanträge

Verfahrensrecht

- ▶ Beginn der aktiven Nutzungspflicht für Steuerberater am 1. Januar 2023 durch das besondere elektronische Steuerberaterpostfach („beSt“)
- ▶ BFH, Beschluss vom 23. Januar 2024 - IV B 46/23, BFH/NV 2024, 392 ff.
 - ▶ 1. Berufsausübungsgesellschaften nach § 3 Satz 1 Nr. 2, § 49 des Steuerberatungsgesetzes, die in das Steuerberaterverzeichnis eingetragen sind, sind gemäß § 52d Satz 1 und 2 der Finanzgerichtsordnung verpflichtet, seit dem 01.01.2023 das besondere elektronische Steuerberaterpostfach zu nutzen.
 - ▶ 2. Wird die vorübergehende technische Unmöglichkeit nicht zusammen mit oder jedenfalls unverzüglich nach der Beschwerdeeinlegung dargelegt und glaubhaft gemacht, kann aus diesem Grund eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nicht gewährt werden.

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, DStRE 2023, 1146 ff. = ZInsO 2023, 1789 ff. = DStRK 2023, 223 [*Gehm*]

Verfahrensrecht

- ▶ Änderung von Steuerbescheiden

- ▶ 1. Ein "Verklicken" beim Import von steuerlichen Daten in das ELSTER-Portal ist kein nach § 173a AO korrigierbarer Schreibfehler.

- ▶ 2. § 173a AO ist nicht bei sonstigen offenbaren Unrichtigkeiten, die dem Steuerpflichtigen bei der Erstellung seiner Steuererklärung unterlaufen sind, anwendbar (Bestätigung der Senatsentscheidung vom 27.04.2022 - IX B 57/21).

- ▶ BFH, Urteil vom 18. Juli 2023 – IX R 17/22, DStR 2023, 2439 ff. (Vorinstanz: Niedersächsisches FG, Urteil vom 21. September 2022 – 9 K 203/21, DStRE 2023, 1135 ff. = DStRK 2023, 96 mit Anm. *Pielke* = EFG 2023, 161 ff. mit Anm. *Falk*)

Verfahrensrecht

- ▶ Änderung von Steuerbescheiden
- ▶ BFH, Urteil vom 20. Februar 2024 - IX R 20/23
- ▶ Änderung eines Einkommensteuerbescheids nach § 175b Abs. 1 AO
- ▶ Die Änderung eines Einkommensteuerbescheids nach § 175b Abs. 1 der Abgabenordnung ist auch zulässig, wenn die unzutreffende Berücksichtigung der von einem Dritten übermittelten Daten auf einen Fehler der Finanzbehörde zurückzuführen ist.

Ertragsteuerrecht

- ▶ E-Bilanz
- ▶ Kosten der Zusammenführung von IT-Systemen
- ▶ Nutzungsdauer von Computerhardware
- ▶ Kryptowährungen

Ertragsteuerrecht

- ▶ E-Bilanz
- ▶ Die Taxonomie 6.8 wurde vom Bundesfinanzministerium mit Schreiben vom 27. Mai 2024 veröffentlicht. Sie gilt verpflichtend für alle Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2024 beginnen, kann aber auch freiwillig bereits für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2023 beginnen, angewendet werden.
- ▶ S. BMF, Schreiben vom 27. Mai 2024 – IV C 6 - S 2133-b/24/10001:002; vgl. *Riepolt*, E-Bilanz: Änderungen der Taxonomie 6.8, *StuB* 2024, 535 ff.

Ertragsteuerrecht

▶ Kosten der Zusammenführung von IT-Systemen

1. § 12 Abs. 2 S. 1 UmwStG findet auch bei der Seitwärtsverschmelzung Anwendung.

2. Die Frage der Zuordnung von Kosten zu den “Kosten für den Vermögensübergang” i. S. d. § 12 Abs. 2 S. 1 UmwStG folgt dem Veranlassungsprinzip. Es gelten die Grundsätze für die Ermittlung von Veräußerungskosten i. S. d. § 8b Abs. 2 S. 1 KStG.

3. Kosten der Zusammenführung von IT-Systemen sind keine Kosten für den Vermögensübergang.

FG Bremen, Urteil vom 19. Oktober 2023 – 1 K 134/21, BB 2024, 1777 mit Anm. *Roth*

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

- ▶ **Nutzungsdauer von Computerhard- und -software**
- ▶ 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
 - ▶ Ergänzt durch OFD Frankfurt am Main, Rdvfg. v. 29. April 2024 – S 2190 A – 00021-0357 – St 214, DStR 2024, 1659
 - ▶ Aufwendungen für eine Homepage fallen nicht unter das Schreiben des BMF vom 22. Februar 2022

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
- ▶ Ort der Leistung
- ▶ Steuersatz
- ▶ E-Rechnung

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
- ▶ Kleinunternehmer
 - ▶ Anhebung der Umsatzschwellen durch das JStG-RegE geplant:
22.000 € → 25.000 € und 50.000 € → 100.000 €
- ▶ 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

- ▶ Ort der Leistung

- ▶ EuGH, Urteil vom 23. November 2023 – Rs. C-532/22

- ▶ Umsatzsteuerliche Behandlung von Dienstleistungen zur Aufzeichnung von Videochats

- ▶ Art. 53 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem in der durch die Richtlinie 2008/8/EG des Rates vom 12. Februar 2008 geänderten Fassung ist dahin auszulegen, dass er keine Anwendung auf Dienstleistungen findet, die von einem Studio zur Aufzeichnung von Videochats an den Betreiber einer Plattform für Verbreitungen über das Internet erbracht werden und die darin bestehen, digitale Inhalte in Form interaktiver Videositzungen erotischer Art zu erstellen, die von einem solchen Studio gefilmt werden, um sie diesem Betreiber zur Verbreitung durch diesen auf der genannten Plattform zur Verfügung zu stellen.

Umsatzsteuerrecht

- ▶ Ort der Leistung
- ▶ Änderung von Abschnitt 3a.6 UStAE: sonstigen Leistungen gem. § 3a Abs. 3 Nr.3 lit. a UStG sind die Bereitstellung eines Live-Streams einer Veranstaltung, der parallel zur bzw. an Stelle der „Vor-Ort“-Veranstaltung und ausschließlich in Echtzeit angeboten wird
- ▶ Ort der sonstigen Leistung am Sitz des Leistungsempfängers
- ▶ Die Bereitstellung einer Aufzeichnung einer Veranstaltung in digitaler Form, die durch den Leistungsempfänger individuell zu einem späteren festen oder frei wählbaren Zeitpunkt abgerufen werden kann und ausschließlich über das Internet oder ein ähnliches elektronisches Netz übertragen wird, stellt hingegen eine auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistung nach § 3a Abs. 5 Satz 2 Nr. 3 UStG dar.

Umsatzsteuerrecht

- ▶ Steuersatz

- ▶ 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.

Umsatzsteuerrecht

- ▶ **Steuersatz**
- ▶ Art. 30a und Art. 30b Abs. 1 MWStSyRL sind wie folgt auszulegen:
- ▶ Die Einstufung eines Gutscheins als „Einzweck-Gutschein“ im Sinne von Art. 30a Nr. 2 der Richtlinie 2006/112 in geänderter Fassung hängt nur von den in dieser Bestimmung festgelegten Voraussetzungen ab, wozu die Voraussetzung gehört, dass der Ort der Erbringung der Dienstleistung, die sich an Endverbraucher richtet und auf die sich dieser Gutschein bezieht, zum Zeitpunkt der Ausstellung dieses Gutscheins feststehen muss, und dies unabhängig davon, ob dieser Gutschein zwischen Steuerpflichtigen übertragen wird, die im eigenen Namen handeln und in anderen Mitgliedstaaten als demjenigen ansässig sind, in dem sich diese Endverbraucher befinden.
- ▶ EuGH, Urteil vom 18. April 2024 – C-68/23, K&R 2024, 494 ff.

Umsatzsteuerrecht

- ▶ **Steuersatz**
- ▶ Art. 30b Abs. 2 [...] ist wie folgt auszulegen:
- ▶ Der Weiterverkauf von „Mehrzweck-Gutscheinen“ im Sinne von Art. 30a Nr. 3 der Richtlinie 2006/112 in geänderter Fassung durch einen Steuerpflichtigen kann der Mehrwertsteuer unterliegen, sofern er als Dienstleistung an den Steuerpflichtigen eingestuft wird, der als Gegenleistung für diese Gutscheine die Gegenstände tatsächlich dem Endverbraucher übergibt oder die Dienstleistungen tatsächlich dem Endverbraucher erbringt.
- ▶ EuGH, Urteil vom 18. April 2024 – C-68/23, K&R 2024, 494 ff.

Umsatzsteuerrecht

- ▶ Steuerbefreiung
- ▶ Gem. § 4 Nr. 14 UStG sind unter anderem Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin, die im Rahmen der Ausübung der Tätigkeit als Arzt, Zahnarzt, Heilpraktiker, Physiotherapeut, Hebamme oder einer ähnlichen heilberuflichen Tätigkeit durchgeführt werden, steuerfrei. Nunmehr regelt Abschnitt 4.14.1 UStAE, dass die Steuerfreiheit unabhängig davon gilt, in welcher Form die Leistung erbracht wird, so dass auch ein telefonisches oder digitales Beratungsgespräch zwischen Patient und Arzt der Steuerfreiheit unterliegt (so schon BFH, Urteil vom 23.9.2020 – XI R 6/20, BStBl. II 2023, 415).

Umsatzsteuerrecht

- ▶ Steuerbefreiung

- ▶ Steuerfreiheit von Kulturveranstaltungen gem. § 4 Nr. 20 UStG
 - ▶ Abschn. 4.20.1 Abs. 1 UStAE regelt, dass die Befreiungsvorschrift auch die Bereitstellung von Live-Streaming-Angeboten an einen Leistungsempfänger, die parallel zu bzw. an Stelle der „Vor-Ort“-Veranstaltung und in Echtzeit erfolgen, erfasst. Aufgezeichnete Veranstaltungen sind von der Steuerbefreiung ausgeschlossen.

- ▶ Steuerfreiheit bestimmter Schul- und Bildungsveranstaltungen gem. § 4 Nr. 21 UStG
 - ▶ Abschn. 4.21.2 Abs. 2 UStAE regelt, dass die Unterrichtsleistungen auch parallel zu bzw. an Stelle der „Vor-Ort“-Veranstaltung als interaktiver Live-Stream in Echtzeit angeboten werden können, anders beim bloßen Streaming

Umsatzsteuerrecht

- ▶ Steuerbefreiung
- ▶ Steuerbefreiung bestimmter Vorträge, Kurse und anderer Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art gem. § 4 Nr. 22 UStG
 - ▶ Abschn. 4.22.1 Abs. 2 UStAE auch online erbrachte Leistungen steuerfrei
- ▶ Ermäßigter Steuersatz gem. § 12 Abs. 2 Nr. 7 UStG für Eintrittsberechtigungen für Theater, Konzerte und Museen
 - ▶ Steuerermäßigung erstreckt sich gem. Abschnitt 12.5 UStAE auf den Verkauf einer digitalen Eintrittsberechtigung für ein Live-Streaming-Angebot, welches in Echtzeit parallel zu bzw. an Stelle der „Vor-Ort“-Veranstaltung erfolgt, soweit die Leistung nicht nach § 4 Nr. 20 UStG steuerfrei ist.

Umsatzsteuerrecht

- ▶ E-Rechnung
- ▶ Wachstumschancengesetz
- ▶ § 14 Abs. 1 UStG unterscheidet nun zwischen elektronischen Rechnungen und sonstigen Rechnungen
- ▶ *Prätzler*, Umsatzsteuer: Einführung der Pflicht zur elektronischen Rechnungsstellung ab 1.1.2025 durch das Wachstumschancengesetz, StuB 2024, 329 - 334
- ▶ Rat der EU hat Deutschland ermächtigt, eine verpflichtende E-Rechnung einzuführen
- ▶ Geltungszeitraum: 1. Januar 2025 bis 31. Dezember 2027
- ▶ Reichweite: B2B-Umsätze
- ▶ § 14 UStG wird geändert werden, dass für inländische Unternehmer ab 2025 die Ausstellung einer elektronischen Rechnung zwingend vorgeschrieben wird, sofern der Leistungsempfänger im Inland ansässig ist

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

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
- ▶ Marianne-Brandt-Str. 11
80807 München
- ▶ Mitglied des Senats für Anwalts-
sachen des Bundesgerichtshofs
Herrenstr. 45a
76133 Karlsruhe

