

Bundessteuerberaterkammer, KdöR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

Bundesministerium der Finanzen  
11016 Berlin

## E-Mail



**Bundessteuerberaterkammer**  
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

## Abt. Steuerrecht und Rechnungslegung

Unser Zeichen: Fi/We  
Tel.: +49 30 240087-60  
Fax: +49 30 240087-77  
E-Mail: Steuerrecht@bstbk.de

25. August 2022

### **Einzelfragen zur ertragsteuerrechtlichen Behandlung von virtuellen Währungen und von sonstigen Token - Steuererklärungs-, Mitwirkungs- und Aufzeichnungspflichten GZ IV C 1 - S 2256/19/10003 :063 DOK 2022/0711261**

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir bedanken uns für die Möglichkeit zu dem Entwurf zu den Steuererklärungs-, Mitwirkungs- und Aufzeichnungspflichten bei virtuellen Währungen und sonstigen Token Stellung zu nehmen.

Eine Äußerung der Finanzverwaltung zu den Mitwirkungs- und Aufzeichnungspflichten ist aus unserer Sicht dringend erforderlich, um der Praxis Hilfestellungen in diesem relativ neuen Thema an die Hand zu geben. Wir begrüßen daher grundsätzlich eine entsprechende Ergänzung des BMF-Schreibens zu Einzelfragen zur ertragssteuerrechtlichen Behandlung von virtuellen Währungen vom 10. Mai 2022.

Dies vorausgeschickt, erscheint der Entwurf jedoch noch ergänzungsfähig. Im Wesentlichen enthält er die erwartbare Aussage, dass auch im Bereich der virtuellen Währungen und Token Mitwirkungs- und Aufzeichnungspflichten gelten.

Demgegenüber fehlen Aussagen dazu, wie die Steuerpflichtigen diese Pflichten konkret erfüllen können. Wenn Coins oder ihre Bruchteile an Börsen gehandelt werden, können tausende oder zehntausende von Transaktionen im Jahr anfallen. Ohne Verwendung einer Software sind die erforderlichen Aufzeichnungen nicht zu führen. Zwar spricht die Finanzverwaltung im Entwurf in der Textziffer x9 entsprechende Software an, fordert für diese aber die Erstellung einer Verfahrensdokumentation durch die Steuerpflichtigen sowie das Erfordernis der Unveränderbarkeit. Beides liegt nicht in der Macht des Steuerpflichtigen.

Die vorhandenen Softwarelösungen werden z. T. von den Börsen bereitgestellt. Sie sind eher vergleichbar mit den Kapitalertragsteuerbescheinigungen, die Banken an ihre Kunden versenden, als mit einem Datenverarbeitungssystem des Steuerpflichtigen, bei dem die GoBD zu beachten sind.

Es ist auch in allen anderen Fällen keine Software, die der Steuerpflichtige erwirbt und die in sein (wirtschaftliches) Eigentum übergeht. Damit hat der Steuerpflichtige nicht nur keinen Einfluss auf die Arbeitsweise dieser Vorsysteme, er hat auch keine Informationen über die zugrunde gelegten Algorithmen. Wie etwa ein Kurs exakt ermittelt wird, kann er nicht nachvollziehen. Ohne solche Kenntnisse über die Funktionsweise der Software kann der Steuerpflichtige aber auch keine Verfahrensdokumentation erstellen oder Verantwortung für die Richtigkeit übernehmen. Dies wäre allenfalls vorstellbar für die Weiterverarbeitung der Ergebnisse in einem eigenen System des Steuerpflichtigen.

Bei den Aufzeichnungen über die getätigten Transaktionen handelt sich um Vorsysteme für die Erstellung der Steuererklärungen. Ein Festschreiben der Werte in diesem Vorsystemen kann der Steuerpflichtige ebenfalls nicht erreichen oder veranlassen. Dies ist u. E. aber auch gar nicht erforderlich.

Diese Software erfüllt letztlich nur eine Reportingfunktion, die die Erstellung der Steuererklärung unterstützt. Die einzelnen Transaktionen sind aber bereits in der Blockchain gespeichert und festgeschrieben. Sie können dort bei Bedarf im Detail nachvollzogen werden, wenn nur die Coinadressen bekannt sind. Damit hat die Finanzverwaltung stets die Möglichkeit, Angaben des Steuerpflichtigen zu verifizieren. Daher liegt nach allgemeinem Verständnis bei der Besteuerung von Kryptowerten möglicherweise kein strukturelles Vollzugsdefizit vor, auch wenn die Finanzverwaltung die grundsätzlich bestehenden Möglichkeiten (noch) nicht umfassend nutzt.

Vor diesem Hintergrund sind die Anforderungen der Textziffer x9 nicht nur unmöglich zu erfüllen, sondern sie sind auch überschießend und sollten noch einmal überdacht werden. Zumindest dürfen keine Sanktionen daran geknüpft werden, wenn der Steuerpflichtige diesen Anforderungen nicht nachkommt, soweit in der Blockchain nachvollziehbare Transaktionen betroffen sind. Anderes gilt nur für Over-the-counter-Geschäfte; diese muss der Steuerpflichtige aufzeichnen und nachweisen.

In den Textziffern x3 und x11 wird festgestellt, dass das Finanzamt zur Schätzung berechtigt ist, wenn die von den Steuerpflichtigen vorgehaltenen Unterlagen nicht ausreichen, ihre Angaben zu überprüfen. Wünschenswert wäre eine genauere Darlegung, was als „ausreichend“ angesehen wird. Die beispielhafte Aufzählung in Textziffer x11 lässt nicht erkennen, ob alle oder welche Angaben erforderlich sind. Eine Angabe der Wallet-Bestände ist für die Ermittlung von Gewinnen oder Verlusten aus unserer Sicht gerade nicht erforderlich.

Erlauben Sie uns noch eine Anmerkung, die sich nicht auf den vorliegenden Entwurf, sondern auf das bereits veröffentlichte BMF-Schreiben vom 10. Mai 2022 bezieht.

Hinsichtlich der Einkünfte aus dem Betrieb einer Masternode wird dort auf die Randnummern 33 bis 39 verwiesen, in denen auch die Frage der Gewerblichkeit der Einkunftserzielung behandelt wird.

In Fällen, in denen eine Masternode lediglich deshalb betrieben wird, um bestimmte Leistungen in Anspruch nehmen zu können (z. B. Übertragungen in einem Lightning-Netz) können die Voraussetzungen für eine Gewerblichkeit zwar formal erfüllt sein. Die Einkunftserzielung ist aber in solchen Fällen nicht Ziel, sondern nur Nebeneffekt des Betriebens der Node, und führt auch nicht zu Einkünften in wesentlicher Höhe. Für solche Fälle regen wir an, eine Bagatellgrenze vorzusehen, unterhalb derer nicht von einer Gewerblichkeit auszugehen ist.

Mit freundlichen Grüßen

Claudia Kalina-Kerschbaum  
Geschäftsführerin

i. A. Dr. Carola Fischer  
Referatsleiterin