

Inhaltsverzeichnis

1. Besteuerung von Kryptowährungen	1
1.1 Besteuerung des Privatsektors	1
1.1.1 Einkommensteuergesetz	1
1.1.2 Schenkungen und Erbschaften	5
1.2 Besteuerung im Unternehmensbereich	8
1.2.1 Einkommenssteuer	8
1.2.2 Körperschaftssteuer	14
1.2.3 Umsatzsteuer	14
Literaturverzeichnis	17
Literaturquellen	17
Urteile	18

1. Besteuerung von Kryptowährungen

1.1 Besteuerung des Privatsektors

1.1.1 Einkommensteuergesetz

Für private Trader, Investoren, Miner und Nutzer von Bitcoin und anderen Kryptowährungen führen die entsprechenden Aktivitäten zu Gewinnen oder Verlusten, die im Rahmen der Steuererklärung erfasst werden müssen. Für den privaten Bereich ergeben sich je nach Zugangsform einkommens- und erbschaftssteuerliche Auswirkungen. Inwieweit kommerzielle Aktivitäten wie der Kauf und Verkauf, der Tausch gegen andere Kryptowährungen oder die Verwendung als Zahlungsmittel noch der privaten Sphäre zuzuordnen sind, ist zu klären.

Gemäß § 1 Abs. 1 EStG sind natürliche Personen mit Wohnsitz (§ 8 AO) oder gewöhnlichem Aufenthalt (§ 9 AO) im Inland nach dem Einkommensteuergesetz unbeschränkt steuerpflichtig. Wer inländische Einkünfte im Sinne des § 49 EStG hat, aber keinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland hat, unterliegt nach § 1 Abs. 4 EStG der beschränkten Einkommensteuer. Bei unbeschränkter oder beschränkter Steuerpflicht sind alle Einkünfte nach § 2 Abs. 1 EStG einkommensteuerpflichtig. Das Halten von Kryptowährungen, wie z.B. Bitcoin oder andere, im Privatvermögen kann zunächst keiner der in § 2 Abs. 1 EStG genannten Einkunftsarten im Rahmen des Freistellungsverfahrens zugerechnet werden. Dies lässt sich damit begründen, dass bei der Ermittlung der Einkünfte das Realisationsprinzip gilt, wonach die bloße Wertsteigerung des Wirtschaftsgutes solange unberücksichtigt bleibt, bis sie durch eine Veräußerung realisiert wird¹. Da durch das Halten von Bitcoins im Privatvermögen weder ein Gewinn noch ein Verlust realisiert wird, werden die Kursgewinne von Bitcoins oder anderen Kryptowährungen bei der Ermittlung des Einkommens erst berücksichtigt, wenn sie realisiert werden. Der Handel mit jeglichen Bitcoin oder anderen Kryptowährungen schafft jedoch Einkommen für den Steuerzahler. Bei der Ermittlung von Gewinnen oder Verlusten aus dem Bitcoin-Handel muss daher festgestellt werden, um welche Einkunftsart im Sinne des EStG es sich handeln kann. Im privaten Bereich sind dies Einkünfte aus Anlagevermögen nach § 20 EStG oder sonstige Einkünfte im Sinne des § 22 EStG.

¹ Kirchhof, in EStG, § 2, Rz. 19

Bitcoins werden von der BaFin rechtlich als Finanzinstrumente in Form von Rechnungseinheiten eingestuft. Damit gelten sie zwar nicht als gesetzliches Zahlungsmittel, werden aber mit Fremdwährungen verglichen². Wie bereits beschrieben, qualifiziert der EuGH Bitcoin oder andere Kryptowährungen nicht als Währung oder Geld im klassischen Sinne, sondern setzt den Bitcoin-Handel lediglich mit Börsengeschäften gleich³. Da es sich beim Handel mit Bitcoin und anderen Kryptowährungen nicht um einen Tausch von Geld, sondern um einen Tausch im eigentlichen Sinne handelt, der nach dem Wortlaut des § 20 EStG nicht zu den Einkünften aus Kapitalvermögen zählt, ist zu prüfen, ob der Handel mit Bitcoin und anderen Kryptowährungen ein privates Veräußerungsgeschäft nach § 22 Nr. 2 i.V.m. § 23 (1) Nr. 2 EStG.

Nach § 23 Abs. 1 Nr. 2 EStG liegt ein privates Veräußerungsgeschäft vor, wenn zwischen dem entgeltlichen Erwerb und der Veräußerung von nicht betrieblich genutzten Wirtschaftsgütern weniger als ein Jahr verstrichen ist⁴. Da ein privates Veräußerungsgeschäft für alle anderen Wirtschaftsgüter, aber auch für Fremdwährungen gilt⁵ und sowohl der EuGH als auch die BaFin Kryptowährungen mit Fremdwährungen vergleichen, werden Handelseinkünfte im weitesten Sinne mit Bitcoin und anderen Kryptowährungen als privates Veräußerungsgeschäft nach § 22 Nr. 2 i.V.m. § 23 (1) Nr. 2 EStG⁶. Werden Bitcoins gehandelt oder in FIAT-Münzen zurückgetauscht, handelt es sich um ein privates Veräußerungsgeschäft im Sinne des § 23 Abs. 1 Nr. 2 EStG⁷.

Um zu beurteilen, ob es sich bei der Veräußerung von Bitcoins oder anderen Kryptowährungen tatsächlich um ein privates Veräußerungsgeschäft im Sinne des § 23 Abs. 1 Nr. 2 EStG handelt, ist es wichtig, die genaue Haltedauer der Wirtschaftsgüter zu ermitteln. Der Erwerbszeitpunkt wird zum Zeitpunkt des Kaufs oder Erwerbs bestimmt. Gewinne oder Verluste aus dem Handel mit Bitcoins oder anderen Kryptowährungen werden bei der Ermittlung des Einkommens des Steuerpflichtigen nicht berücksichtigt, wenn der Zeitraum zwischen Erwerb und Veräußerung länger als ein Jahr ist. Bei unentgeltlichem Erwerb, wie z.B. durch Erbschaft, Schenkung oder Adoption, sieht §

² Deutscher Bundestag, 2017, S. 4

³ EuGH Urteil vom 22.10.2015, C-264/14, BStBl 2018 II S. 211

⁴ Kube, in: EStG, § 23 Abs. 1

⁵ Kube, in: EStG, § 23, Rz. 7

⁶ Kuhlmann/ Rudolph, 2017

⁷ Kuppe, 2014, S. 2015

23 Abs. 1 Satz 3 EStG vor, dass der Zeitpunkt des Erwerbs durch den Rechtsvorgänger dem alleinigen Rechtsnachfolger zugerechnet wird⁸. So sind Gewinne aus dem Handel mit Bitcoins oder anderen Kryptowährungen steuerfrei, wenn der Rechtsvorgänger die Haltefrist überschritten hat oder wenn die erhaltenen Bitcoins oder anderen Kryptowährungen erst nach einer relevanten und zugerechneten Haltefrist von mindestens einem Jahr veräußert werden.

Wenn Zinserträge (Einkünfte aus Kapitalvermögen im Sinne des § 20 EStG. Für diese Einkünfte sieht das EStG in § 32d Abs. 1 einen gesonderten Steuersatz von 25 % vor, der gemeinhin als Abgeltungsteuer bezeichnet wird, was erhebliche Auswirkungen auf die Besteuerung des Verkaufs von Bitcoin oder anderen Kryptowährungen hat. Im Zusammenhang mit den erzielten Zinserträgen sind die Voraussetzungen für die Erzielung von Einkünften aus der Nutzung von Grundstücken im Sinne des § 23 Abs. 1 Nr. 2 Satz 4 EStG erfüllt, was zu einer Verlängerung der steuerlichen Haltefrist von einem auf zehn Jahre führt⁹. Demnach werden alle Bitcoin-Verkäufe innerhalb von zehn Jahren als private Veräußerungen i.S.d. § 23 Abs. 1 Nr. 2 EStG behandelt, wenn die Bitcoins zu Zinserträgen aus Lombardkrediten geführt haben.

Für die Gewinnermittlung aus dem Bitcoin-Handel ist es entscheidend, ob zuerst erhaltene Bitcoins oder andere Kryptowährungen zuerst verbraucht werden (FiFO) oder ob zuletzt erhaltene Bitcoins oder andere Kryptowährungen zuerst verbraucht oder verkauft werden (LiFo). Der EuGH hat den Verkauf von Bitcoins mit dem Verkauf von Devisen gleichgesetzt. Daher sollte die FiFo-Methode als "Verbrauchsfolgeverfahren" für den Handel mit Bitcoins oder anderen Kryptowährungen im privaten Bereich nach dem Handel mit Fremdwährungen gemäß § 23 Abs. 1 Satz 3 EStG analog angewendet werden¹⁰. Daher sollte bei der Ermittlung des Einkommens aus dem Verkauf oder Tausch von Bitcoin oder anderen Kryptowährungen immer zuerst der Anschaffungswert der erhaltenen Coins oder Token herangezogen und mit dem Einkommen aus dem Verkauf verglichen werden. Mit dieser Methode können Einzelpersonen ihre einjährige Haltedauer schneller überschreiten. Bei der LiFo-Methode würde die gesetzliche Frist für eine steuerfreie Veräußerung mit jedem neuen Zugang von Bitcoin oder anderen Kryptowährungen neu beginnen.

⁸ Kube, in: EStG, § 23, Rn. 13

⁹ Kube, in: EStG, § 23, Rn. 8

¹⁰ Kube, in EStG, § 23, Rz. 7

Für Privatpersonen, die Kryptowährungen durch gelegentliches Mining erwerben, stellt die Veräußerung von selbst generierten Bitcoins keine private Veräußerung im Sinne des § 23 Abs. 2 EStG dar, weil die Voraussetzungen für einen steuerpflichtigen Erwerb im Sinne des Gesetzes nicht erfüllt sind¹¹. Private Bergleute können Gewinne aus sonstigen Leistungen nach § 22 Abs. 3 EStG nur gelegentlich im Rahmen ihrer privaten Einkommensteuererklärung zurechnen. Bei der Ermittlung der Einkünfte können die Herstellungskosten als Werbungskosten von den Einkünften aus der Veräußerung der geschürften Bitcoins abgezogen werden¹². Beim Mining ergeben sich die Produktionskosten aus den Kosten für Geräte, Strom und Internet, die für das Bitcoin-Mining notwendig sind. Nach § 22 Nr. 3 Satz 3 EStG können entstandene Verluste nicht horizontal verrechnet werden, sondern mit anderen Einkünften des Vorjahres oder nachfolgender Veranlagungszeiträume vor- oder rückgetragen werden. Bis zur Freigrenze von 256 € bleiben Gewinne aus der Veräußerung von geminten Bitcoins nach Abzug der mit den Einnahmen zusammenhängenden Aufwendungen steuerfrei¹³. Übersteigen die Gewinne aus dem Verkauf von geminten Bitcoins die Freigrenze, liegt eine gewerbliche Tätigkeit vor und die Gewinne müssen in vollem Umfang als Gewerbeertrag behandelt werden.

Die Einkünfte aus dem Handel mit Bitcoins im weiteren Sinne ergeben sich aus dem Unterschiedsbetrag zwischen dem vereinnahmten Veräußerungspreis i.S.d. § 11 EStG und den Anschaffungskosten zuzüglich der im Zusammenhang mit der Veräußerung angefallenen Nebenkosten nach § 23 Abs. 3 EStG. Beim Handel im engeren Sinne ergeben sich die Anschaffungskosten aus dem für den Erwerb gezahlten Preis einschließlich der angefallenen Anschaffungsnebenkosten¹⁴.

Gewinne aus einem weit gefassten Gewerbe bleiben jedoch nach § 23 Abs. 3 Satz 5 EStG in vollem Umfang steuerfrei, wenn der Gesamtgewinn aus allen Verkäufen auf dem privaten Markt während eines Kalenderjahres weniger als 600 € beträgt. Wird diese Freigrenze überschritten, ist der erzielte Gewinn voll steuerpflichtig¹⁵. Steuerpflichtige Gewinne können horizontal mit Verlusten aus anderen Einkunftsarten verrechnet werden. Verluste hingegen können nach § 23 Abs. 3 Satz 7 und Satz 8 EStG

¹¹ Kube, in EStG, § 23, Rn. 11

¹² Kube, in EStG, § 23, Rz. 73

¹³ Fischer, in: EStG, § 22, Rn. 67

¹⁴ Kube, in EStG, § 23, Rn. 18

¹⁵ Kube, in EStG, § 23, Rn. 23

innerhalb eines Kalenderjahres vertikal verrechnet werden, d.h. nur mit Gewinnen aus privaten Veräußerungsgeschäften oder - unter Berücksichtigung des § 10d EStG - in den unmittelbar vorangegangenen Abrechnungszeitraum vorgetragen bzw. in nachfolgende Abrechnungszeiträume zurückgetragen werden. Verlustvorträge oder rückwirkende Verluste können jedoch nur mit realisierten oder zukünftigen Gewinnen im Sinne des § 23 EStG verrechnet werden¹⁶.

Für beschränkt Steuerpflichtige nach § 1 Abs. 4 EStG besteht keine Pflicht zur Erklärung von Gewinnen aus privaten Veräußerungsgeschäften, da sie nicht zu den beschränkt steuerpflichtigen Einkünften im Sinne des § 49 EStG gehören. Im Gegensatz zu privaten Bitcoin-Verkaufsgeschäften fallen die Gewinne aus dem Mining unter die beschränkt steuerpflichtigen Einkünfte nach § 22 Nr. 3 EStG und müssen daher auch von beschränkt Steuerpflichtigen im Rahmen ihrer Steuererklärung erfasst und ausgewiesen werden.

Gewinne aus privaten Veräußerungen i.S.d. § 23 Abs. 1 Nr. 1 EStG oder aus Einkünften aus sonstigen Leistungen nach § 22 Nr. 3 EStG sind in der Anlage SO der Einkommensteuererklärung anzugeben und unterliegen dem jeweiligen Einkommensteuersatz des Unternehmers¹⁷. Nach § 4 SolZG ist auf das zu versteuernde Einkommen ein Zuschlag von 5,5 % als Grundlage für die Berechnung des Solidaritätszuschlags zu erheben. Für kirchensteuerpflichtige Personen gilt auch hier die entsprechende Kirchensteuer.

1.1.2 Schenkungen und Erbschaften

Das Erbschaftssteuergesetz gilt sowohl für Erbschaften als auch für Schenkungen und definiert, was steuerpflichtig ist und wer die Steuer zu zahlen hat. Für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer sind Vermögenserwerbe nach § 10 Abs. 1 ErbStG steuerbar, soweit sie zu einer Bereicherung des Erwerbers geführt haben¹⁸ und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Erwerbers dadurch erhöht wurde¹⁹.

Im Erbfall gehen Vermögen oder Rechte und Pflichten jeglicher Art unentgeltlich von der verstorbenen Person (Erblasser) auf eine andere Person (Erben) über. Bei einer Schenkung werden Vermögen oder Rechte und Pflichten unentgeltlich und

¹⁶ Fischer, in: EStG, § 22, Rz. 22

¹⁷ Kuppe, 2014, S. 2014

¹⁸ Erb/ Regierer/ Vosseler, 2018, Kap. 4, Rn. 2

¹⁹ Hannes/ Holtz/ Meincke, 2018, § 10 Anm. 5

einvernehmlich vom Schenker auf den Beschenkten übertragen und führen zu einer Bereicherung des Schenkers²⁰. Nach § 10 Abs. 1 ErbStG stellen diese Bereicherungen einen steuerpflichtigen Erwerb dar, es sei denn, die Bereicherung ist nach anderen Vorschriften des Erbschaftsteuergesetzes von der Besteuerung ausgenommen²¹.

Die persönliche Steuerpflicht ist vom Gesetzgeber in § 2 ErbStG geregelt. So besteht nach § 2 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG die unbeschränkte Steuerpflicht für Schenkungen oder Erbschaften, wenn der Erwerber, Erblasser oder Schenker im Sinne des Gesetzes ansässig ist. Dazu gehören neben natürlichen Personen mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt in Deutschland (lit. a) auch Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen mit Sitz oder Geschäftsleitung in Deutschland (lit. d)²². Darüber hinaus erweitert § 2 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 lit. b ErbStG die unbeschränkte Steuerpflicht auf deutsche Staatsangehörige, die keinen ständigen Wohnsitz oder Sitz im Inland haben, deren Auslandsaufenthalt aber 5 Jahre nicht überschreitet.

Steuerpflichtige Erwerbe im Falle von Schenkungen oder Erbschaften sind auch dann steuerpflichtig, wenn die in § 16 ErbStG genannten Freibeträge überschritten werden. Nach § 20 ErbStG wird die Steuer zunächst vom Erwerber geschuldet²³. Im Falle einer Erbschaft haftet nur der Erbe für die nach dem Tod des Erblassers fällige Steuer. Im Falle einer Schenkung hingegen kann der Gesetzgeber beide Parteien, also den Schenker und den Beschenkten, belasten. Daher bestimmt § 20 Abs. 1 ErbStG neben dem Erwerber auch den Schenker als Steuerschuldner²⁴. Damit soll die erhöhte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Erwerbers steuerlich berücksichtigt werden²⁵. Steuerschuldner können sowohl natürliche als auch juristische Personen sein²⁶.

Nach § 9 Abs. 1 ErbStG ist der Zeitpunkt der Steuerentstehung im Erbfall zunächst der Zeitpunkt des Todes des Erblassers und im Schenkungsfall der Zeitpunkt des Vollzugs der Schenkung. Der Zeitpunkt der Entstehung der Steuer ist im ErbStG entscheidend, um dem Stichtagsprinzip Rechnung zu tragen²⁷.

²⁰ Erb/ Regierer/ Vosseler, 2018, Kap. 4, Rn. 5

²¹ Erb/ Regierer/ Vosseler, 2018, Kap. 4, Rn. 37; Hannes/ Holtz/ Meincke, 2018, Teil 10 Fn. 14 f.

²² Hannes/ Holtz/ Meincke, 2018, § 2 Anm. 8 ff.

²³ Hannes/ Holtz/ Meincke, 2018, § 20 Anm. 7

²⁴ Hannes / Holtz / Meincke, 2018, § 20 Anm. 12

²⁵ BFH vom 22.5.2002, Az. II R 61/99, DStR 2002, S. 1438

²⁶ Erb/ Regierer/ Vosseler, 2018, Kap. 4, Rn. 21

²⁷ Erb/ Regierer/ Vosseler, 2018, Kap. 4, Rn. 31 f.

Nach § 30 ErbStG ist der Erwerber verpflichtet, einen Erwerb von Todes wegen oder durch Schenkung innerhalb von drei Monaten dem Finanzamt anzuzeigen.²⁸ Die Anzeigepflicht in den Fällen der Erklärung nach § 31 ErbStG einer Schenkung erstreckt sich über den Erwerber hinaus auf den Schenker.²⁹

Mit Blick auf das Urteil des Landgerichts Berlin vom 17.12.2015 sind Erbschaften oder Schenkungen von Bitcoin oder anderen Kryptowährungen als digitales Vermögen zu werten und zählen damit zum erb- oder schenkungspflichtigen Vermögen im Sinne des § 1922 BGB³⁰. Beim unentgeltlichen Erwerb von Bitcoins oder anderen Kryptowährungen durch Erbschaft oder Schenkung entsteht zunächst keine unmittelbare Steuerpflicht für Zwecke der Einkommensteuer, da ein Gewinn oder Verlust nur aus dem Handel im Rahmen eines privaten Veräußerungsgeschäfts von geerbten oder geschenkten Bitcoins oder anderen Kryptowährungen gemäß § 23 Abs. 1 Satz 2 EStG entstehen kann³¹. Bei Veräußerungsgewinnen aus dem unentgeltlichen Erwerb durch Erbschaft oder Schenkung von Bitcoins oder anderen Kryptowährungen ist zu prüfen, wann und in welcher Höhe ein steuerlich relevanter Gewinn oder Verlust entsteht. Dementsprechend ist der Vermögenszuwachs nach § 12 Abs. 1 ErbStG i. V. m. § 9 BewG mit dem Wert der Bitcoins oder anderer Kryptowährungen nach § 11 ErbStG am Bewertungsstichtag, d. h. am Tag der Entstehung der Steuer, zu ermitteln. Der ermittelte steuerpflichtige Vermögenszuwachs ist um Verbindlichkeiten oder Vermögensrücklagen zu bereinigen, u.a. durch Anwendung der Vorschriften des ErbStG. Der steuerpflichtige Erwerb wird je nach Steuerklasse des Erwerbers i.S.d. § 15 ErbStG und der Höhe des steuerpflichtigen Erwerbs nach § 19 Abs. 1 ErbStG mit einem Steuersatz zwischen 7 und 50 % besteuert³².

Wie bereits erörtert, kann beim unentgeltlichen Erwerb durch Erbschaft oder Schenkung der Zeitpunkt des Erwerbs des Vermögens durch den Rechtsvorgänger dem Erwerber als Gesamtrechtsnachfolger zugerechnet werden³³. Somit führt die Veräußerung von geerbten oder geschenkten Bitcoins oder anderen Kryptowährungen über den Einjahreszeitraum hinaus zu einem steuerfreien Gewinn. Werden diese Bitcoins oder andere Kryptowährungen jedoch innerhalb eines Jahres veräußert, kommt es de facto zu

²⁸ Hannes/ Holtz/ Meincke, 2018, § 30 Rn. 6

²⁹ Erb/ Regierer/ Vosseler, 2018, Kap. 4, Rn. 400

³⁰ LG Berlin vom 17.12.2015, Aktenzeichen 20 O172/15

³¹ Erb / Regierer / Vosseler, 2018, Kap. 5, Rn. 2

³² Hannes / Holtz / Meincke, 2018, § 19 Anm. 2 f.

³³ Erb/ Regierer/ Vosseler, 2018, Kap. 5, Rn. 20

einer Doppelbesteuerung durch Erbschaftsteuer und Einkommensteuer. Zu diesem Zweck lässt der Gesetzgeber bei der Ermittlung der Einkünfte nach § 35b EStG einen Teilabzug der Erbschaftsteuer zu³⁴. Auf Antrag des Steuerpflichtigen kann er eine Ermäßigung der tariflichen Einkommensteuer auf die festgestellten Einkünfte erhalten, wenn die Einkünfte in dem Besteuerungszeitraum oder in den vier vorangegangenen Besteuerungszeiträumen der Erbschaftsteuer unterlegen haben³⁵.

Nach § 90 Abs. 1 AO ist der Steuerpflichtige verpflichtet, bei der Ermittlung des Sachverhalts mitzuwirken. Für den Steuerprozess bedeutet dies, dass die relevanten Informationen oder Fakten vollständig und wahrheitsgemäß offengelegt werden. Nach § 97 Abs. 1 AO hat der Steuerpflichtige den Finanzbehörden auf Verlangen u. a. Aufzeichnungen oder Nachweise zur Verfügung zu stellen. Durch genaue Dokumentation des Zeitpunkts des Erwerbs, des Werts zum Zeitpunkt des Erwerbs und der Menge der erworbenen Güter sowie durch Dokumentation des Zeitpunkts der Veräußerung, des Werts der Veräußerung und der Menge der veräußerten Güter kann ein Steuerpflichtiger nachweisen, ob ein erzielter Gewinn oder ein entstandener Verlust tatsächlich steuerpflichtig ist. Auf diese Weise kann auch festgestellt werden, ob die Überschreitung der gesetzlichen Haltefrist nicht zu einem steuerfreien Gewinn führt, der nicht als privates Veräußerungsgeschäft zu behandeln ist.

1.2 Besteuerung im Unternehmensbereich

Entstehen durch den Handel mit Bitcoin oder anderen Kryptowährungen Gewinne oder Verluste in der unternehmerischen Sphäre, müssen diese Gewinne oder Verluste im Rahmen der jährlichen Steuererklärung erfasst werden. In der Regel fallen für Unternehmen je nach Rechtsform u.a. Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer, Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie Umsatzsteuer an. Gerade im unternehmerischen oder gewerblichen Bereich gibt es einige Besonderheiten bei der Einkommensteuer, die beim Handel mit Bitcoin oder anderen Kryptowährungen anfällt.

1.2.1 Einkommenssteuer

Nach § 1 EStG sind zunächst nur natürliche Personen einkommensteuerpflichtig. Mangels Qualifikation als natürliche Person sind daher Handelsgesellschaften wie Einzelunternehmen, Personengesellschaften oder Kapitalgesellschaften zunächst nicht

³⁴ Fischer, in: EStG, § 35b, Rz. 1f.

³⁵ Erb/ Regierer/ Vosseler, 2018, Kap. 5, Rz. 181

unmittelbar einkommensteuerpflichtig³⁶. Nur Unternehmer oder Gesellschafter von Gesellschaften können daher einkommensteuerpflichtig sein³⁷. In Deutschland tätige Gewerbebetriebe im Sinne des EStG sind nicht unmittelbar einkommensteuerpflichtig, sondern unterliegen nach § 2 GewStG der Gewerbesteuer, wobei sich der Gewerbeertrag nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes bzw. des Körperschaftsteuergesetzes nach § 7 GewStG bestimmt³⁸. Wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne des EStG ist die nachhaltige Selbständigkeit auf dem allgemeinen Wirtschaftsmarkt mit der Absicht der Gewinnerzielung³⁹. Bei Unternehmen wird neben der Körperschaftsteuer auch die Gewerbesteuer erhoben. Sowohl für die Ermittlung des Gewerbeertrags nach § 7 Satz 1 GewStG als auch für die Ermittlung des Einkommens einer Kapitalgesellschaft nach § 8 KStG gelten jedoch kraft Gesetzes die Vorschriften des EStG. Die Besteuerung umfasst die in § 2 EStG aufgeführten Einkunftsarten und das zu versteuernde Einkommen ist nach den Vorschriften des EStG zu ermitteln⁴⁰. Einzelunternehmer oder Gesellschafter von Gesellschaften können auch andere Einkunftsarten als Betriebseinkünfte haben, sofern sie klar von der betrieblichen Tätigkeit getrennt sind. Bei einer betrieblichen Tätigkeit in Form einer Personengesellschaft sind gemäß § 15 Abs. 3 EStG alle Einkünfte den Einkünften aus Gewerbebetrieb im Sinne des § 15 EStG zuzurechnen. Bei Kapitalgesellschaften folgt dies aus § 8 Abs. 2 KStG, sofern die Kapitalgesellschaft im Sinne des § 1 KStG unbeschränkt steuerpflichtig ist, d.h. ihren Vorstand (§ 10 AO) oder ihren Sitz (§ 11 AO) im Inland hat⁴¹.

Obwohl der EuGH entschieden hat, dass der Handel mit Kryptowährungen den Börsengeschäften gleichzusetzen ist, sind Einkünfte aus dem Handel mit Bitcoin und anderen Kryptowährungen keine Einkünfte aus Kapitalvermögen im Sinne des § 20 EStG. Eine künftige Entscheidung der Finanzverwaltung, Einkünfte aus dem Handel mit Bitcoin oder anderen Kryptowährungen generell als Einkünfte aus Kapitalvermögen einzustufen, würde den unternehmerischen Bereich nach der Subsidiaritätsklausel des § 20 Abs. 8 EStG nicht berühren. Dementsprechend sind die Einkünfte aus Kapitalvermögen vorrangig den jeweiligen Einkunftsarten zuzuordnen.

³⁶ Reiß, in EStG, § 15, Rn. 9

³⁷ Gosch, in: EStG, § 1, Rz.5

³⁸ Reichert, in Köllen et al. 2019, Rn. 2144

³⁹ Reiß, in: EStG, § 15, Rn. 11

⁴⁰ Kirchhof, in: EStG, § 2, Rz. 2

⁴¹ Reiß, in EStG, § 15, Rz. 133

Dementsprechend gelten bei der Ermittlung des Gewerbeertrags bzw. der gewerblichen Einkünfte von Einzelunternehmern oder Gesellschaftern von Personengesellschaften, Personengesellschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung die Vorschriften des Einkommensteuergesetzes und alle gewerblichen Einkünfte werden als gewerbliche Einkünfte nach § 15 EStG behandelt. Bei natürlichen Personen werden beim Mining Gewinne aus dem Verkauf von geschürften Bitcoins, die über die Freigrenze von bis zu 256 Euro hinausgehen, in vollem Umfang als Betriebseinnahmen nach § 15 EStG besteuert. Dies ist nach § 15 Abs. 2 EStG dadurch gerechtfertigt, dass der Bergbau danach mit der Absicht der nachhaltigen Gewinnerzielung betrieben wird und keine selbständige Tätigkeit im Sinne des § 18 EStG oder der Land- und Forstwirtschaft darstellt. Da die Gewinne aus dem Mining durch den Verkauf von selbst erzeugten Bitcoins erzielt werden, reicht nach Ansicht des BFH ein einziger Erwerber aus, um das Erfordernis der Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr zu erfüllen⁴². Die Vorschriften des § 15 EStG gelten daher für Privatpersonen, die nach dem Wortlaut des Gesetzes gewerblichen Bergbau betreiben. Die Einkünfte von natürlichen Personen oder Selbstständigen, deren Gewinne aus bergbaulicher Tätigkeit die Freigrenze von 256 Euro nach § 22 Nr. 3 EStG übersteigen, sind ebenfalls als gewerbliche Einkünfte nach § 15 EStG zu qualifizieren.⁴³ Die Kosten für die Herstellung der geschürften Bitcoins sowie die Kosten für eine eventuell notwendige Ausstattung und die Kosten für den Vertrieb können bei der Ermittlung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb abgezogen werden⁴⁴.

Handelserträge nach § 15 EStG aus dem weit gefassten Handel mit Kryptowährungen, die dem Betriebsvermögen als Umlauf- oder Anlagevermögen zuzuordnen sind, können im betrieblichen Bereich auf unterschiedliche Weise entstehen. Zum Beispiel durch den Handel mit Bitcoins oder anderen Kryptowährungen in Form von Verkäufen, Vermittlungen oder Verwendung als Zahlungsmittel.

Bei Selbstständigen und Freiberuflern, die Bitcoins oder andere Kryptowährungen als Zahlungsmittel akzeptieren, sind diese Einkünfte weiterhin als Einkünfte aus selbstständiger Arbeit nach § 18 EStG zu qualifizieren, da § 3 dieser Norm auch

⁴² BFH vom 16.05.2002, Az. IV R 94/99, BStBl. II 2002, S. 565

⁴³ Deutscher Bundestag 2018, S. 21 ff.

⁴⁴ Deutscher Bundestag 2018, S. 21f.

Einkünfte aus dem Verkauf von Waren erfasst, die der selbstständigen Tätigkeit dienen⁴⁵.

Es gibt derzeit keine Regelung dieser Einkünfte im Einkommensteuergesetz, aber alle Einkünfte aus dem Handel oder der Produktion von Kryptowährungen müssen als Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 15 EStG oder als Einkünfte aus selbständiger Arbeit nach § 18 EStG behandelt werden⁴⁶.

Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Sinne des § 15 EStG sind eine Gewinneinkunftsart. Der Verkauf von geminten Bitcoins, kostenlos erhaltenen Bitcoins oder gegen eine Gebühr erhaltenen Bitcoins unterliegt dem Handelsergebnis. Der Gewinn aus dem Handel mit Bitcoins oder anderen Kryptowährungen im weitesten Sinne ergibt sich aus dem Vergleich von Handelswerten gemäß §§ 4 (1), 5 Abs. 1 EStG (Bilanzierung)⁴⁷. Der Gewinn ist die Differenz zwischen dem Betriebsvermögen am Ende des Geschäftsjahres und dem Betriebsvermögen am Ende des vorangegangenen Geschäftsjahres. Das Vermögen des Unternehmens besteht aus dem Wert aller aktiven Vermögenswerte (Aktiva) abzüglich aller Schulden (Passiva). Darüber hinaus werden Zahlungen des Steuerpflichtigen für nichtunternehmerische Zwecke und Zuwendungen aus dem Privatvermögen des Steuerpflichtigen abgezogen⁴⁸. Die Differenz zwischen Aktiva und Passiva bildet das Eigenkapital. Eine Erhöhung des Eigenkapitals bedeutet ein positives Jahresergebnis, das die Grundlage für die Steuerberechnung ist⁴⁹.

Bei Unternehmern, die nicht gesetzlich verpflichtet sind, Bücher zu führen, genügt es, den Gewinn durch die sog. Einnahmen-Überschuss-Rechnung nach § 4 Abs. 3 EStG zu ermitteln. Der Abgleich des Firmenvermögens ist in diesem Fall freiwillig. Werden die Bücher freiwillig geführt, ist ein Betriebsvermögensvergleich zwingend erforderlich⁵⁰. Der Gewinn ergibt sich aus dem Überschuss der Einnahmen über die abziehbaren Ausgaben im Sinne der §§ 8 - 9a EStG⁵¹.

Das Einkommen aus dem Handel mit Bitcoin oder anderen Kryptowährungen im weiteren Sinne wird im geschäftlichen Bereich konsequent auf zwei Arten berechnet. Unternehmen, die eine Bilanz aufstellen, ermitteln den Gewinn durch die Veränderung

⁴⁵ Pfirrmann, in EStG, § 18, Rn. 106

⁴⁶ Zitzmann, 2017

⁴⁷ Bode, in: EStG, § 4, Rz. 2

⁴⁸ Bode, in: EStG, § 4, Rz. 10 ff.

⁴⁹ Bode, in: EStG, § 4, Rz. 4a.

⁵⁰ Reiß, in EStG, § 15, Rz. 7

⁵¹ Bode, in: EStG, § 15, Rz. 7

des Vermögens am Jahresende. In diesem Fall ist die gewählte Reihenfolge des Verbrauchs entscheidend. Neben der FiFo-Methode, die auch im privaten Bereich angewendet wird, ist nach § 6 Abs. 1 Nr. 2a EStG auch die LiFo-Methode zulässig. Hier besteht ein obligatorisches Wahlrecht, so dass eine Änderung der Verbrauchsreihenfolge nur mit Zustimmung des Finanzamtes für nachfolgende Abrechnungszeiträume erfolgen kann (Satz 3). Bei bilanzierenden Unternehmen ergibt sich aus § 5 Abs. 1 Satz 3 EStG, dass der Zeitpunkt der Anschaffung oder Herstellung sowie die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Wirtschaftsgutes anzugeben sind. Gekaufte, d.h. erworbene Bitcoins sind als immaterielle, nicht abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens zu behandeln und müssen gemäß § 4 Abs. 1 i.V.m. § 5 Abs. 1 EStG im Anlagevermögen erfasst werden. § 5 Abs. 1 EStG für die Aktivierung.⁵² Eine Besonderheit beim Mining ist, dass es sich bei Bitcoins um immaterielle, nicht abnutzbare Wirtschaftsgüter handelt, die nach dem Aktivierungsverbot des § 5 Abs. 2 EStG nicht als Wirtschaftsgüter ausgewiesen werden können, da kein entgeltlicher Erwerb vorliegt. Das Umlaufvermögen umfasst Vermögenswerte, die zum Verkauf oder zum Verbrauch bestimmt sind. Wenn Wirtschaftsgüter weder zum Verkauf noch zum Verbrauch bestimmt sind, sind sie dem Anlagevermögen zuzuordnen⁵³.

Der Ertrag aus dem Handel mit Bitcoins oder anderen Kryptowährungen ergibt sich für die Bilanzteilnehmer also je nach gewählter Verbrauchsfolge-Methode aus der Differenz zwischen dem Bestandwert zum Ende des Geschäftsjahres und dem Bestand zum Ende des vorangegangenen Geschäftsjahres. Der Bestand an Bitcoins oder anderen Kryptowährungen im Anlagevermögen am Ende des Wirtschaftsjahres wird analog zur Bewertung des Umlaufvermögens nach § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG als nicht abnutzbares Anlagevermögen bewertet. Bei einer dauerhaften Wertminderung aufgrund von Kursschwankungen können steuerliche Verluste auch dann entstehen, wenn gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2, Nr. 2 Satz 2 EStG⁵⁴ die Wertminderung auf einen niedrigeren Teilwert genutzt wurde. Ein Gewinn kann jedoch nicht aus einer Folgebewertung resultieren. Gemäß dem Wertaufholungsgebot ist die Teilwertabschreibung zu berichtigen, wenn der Fehlbetrag nicht mehr besteht. Die Wiedereingliederung erfolgt

⁵² Pielke, IWB 6 / 2018, S. 234 ff.

⁵³ BFH vom 29.11.1972, I R 178/70, BStBl. II 1973, S. 148

⁵⁴ Hübner/ Leyh, 2012, S. 1955

jedoch nur bis zur Höhe der ursprünglichen Anschaffungskosten⁵⁵. Gewinne oder Verluste aus dem Handel mit Bitcoins oder anderen Kryptowährungen werden zusammen mit anderen Einkünften als Handels- oder Gewerbeertrag nach § 15 EStG besteuert.

Bei Unternehmern oder Freiberuflern, die gemäß § 4 Abs. 3 EStG ihren Gewinn im Rahmen der Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermitteln, wird der Gewinn aus der Differenz zwischen Einnahmen und Betriebsausgaben ermittelt⁵⁶. Um den Gewinn zu ermitteln, muss der Verkaufspreis von Bitcoin oder anderen Kryptowährungen um die Anschaffungs- oder Herstellungskosten bereinigt werden. Kosten, die im Zusammenhang mit dem Verkauf von Bitcoin oder anderen Kryptowährungen entstehen, können als Betriebsausgaben berücksichtigt werden⁵⁷. Wenn selbst erzeugte Bitcoins verkauft werden, werden die Verkaufspreise um die Herstellungskosten bereinigt. Die Bitcoin-Produktionskosten können jedoch als laufende Betriebskosten erfasst werden. Daher werden die Erträge aus dem Handel mit selbst generierten Bitcoins von bilanzierenden Unternehmen als sonstige betriebliche Erträge erfasst.

Für gewerbliche Einkünfte nach § 15 EStG sieht der Gesetzgeber keine Steuerbefreiung für Gewinne nach einer bestimmten Haltedauer vor. Somit sind auch Margendarlehen an Unternehmen unschädlich für die Form der Umsatzbesteuerung. Auch die Zinsen, die bei einer Ausleihe von Bitcoins anfallen, werden durch § 20 Abs. 8 EStG als Einkünfte aus Kapitalvermögen behandelt. In jedem Fall unterliegen auch diese Erträge der Gewerbesteuer⁵⁸.

Das festgestellte Einkommen aus dem Handel mit Bitcoins oder anderen Kryptowährungen unterliegt bei Einzelunternehmern oder Selbstständigen der persönlichen Einkommensteuer. Bei Personengesellschaften dient das ermittelte Einkommen als Grundlage für die Gewerbesteuer, bei Kapitalgesellschaften als Grundlage für die Körperschaftsteuer. Der Gewerbesteuer unterliegen die Einkünfte von Einzelunternehmen, Personengesellschaften, Genossenschaften, Kapitalgesellschaften und juristischen Personen, die je nach Rechtsform nach den Vorschriften des EStG oder KStG zu ermitteln sind.⁵⁹ Gewinne oder Verluste, die aus dem Handel oder Tausch von

⁵⁵ BMF v. 16.07.2014, BStBl. 2014 I, S. 1162

⁵⁶ Bode, in: EStG, § 4, Rn. 132

⁵⁷ Bode, in: EStG, § 4, Rn. 161 ff.

⁵⁸ Andres/Huss, 2018, S. 73

⁵⁹ Reichert, in Köllen et al. 2019, Rn. 2023 ff.

Kryptowährungen im Rahmen einer unternehmerischen Tätigkeit resultieren, unterliegen ebenfalls der Gewerbesteuer. Dabei ist der Gewerbeertrag nach § 7 GewStG um Hinzurechnungen (§ 8 GewStG) und Kürzungen (§ 9 GewStG) zu bereinigen⁶⁰. Folglich wird gemäß § 11 GewStG ein Steuersatz von 3,5 % auf den Gewerbeertrag nach § 2, abgerundet auf 100 €, angewandt⁶¹ und um die Steuerabzüge nach § 1 Nr. 1 und Nr. 2 gekürzt, um den Betrag der Steuerberechnung zu ermitteln⁶². Diese wiederum wird mit dem Satz multipliziert, den die zur Erhebung der Steuer berechtigte Gemeinde nach § 16 GewStG festsetzt.

1.2.2 Körperschaftsteuer

Für Körperschaften ist auf Gewinne oder Verluste aus dem Bitcoin-Handel Körperschaftsteuer zuzüglich Solidaritätszuschlag zu zahlen. Gemäß § 8 Abs. 1 KStG wird das Einkommen nach den bereits beschriebenen Vorschriften des Einkommensteuergesetzes ermittelt. Absatz 2 legt fest, dass Steuerpflichtige, die nicht beschränkt im Sinne des Körperschaftsteuergesetzes sind, alle Einkünfte als Einkünfte aus Gewerbebetrieb behandeln müssen⁶³. Demnach sind alle Gewinne und Verluste aus dem Handel oder Erwerb von Kryptowährungen innerhalb einer körperschaftsteuerpflichtigen Gesellschaft zwingend gewerbliche Einkünfte im Sinne des § 15 EStG. Der ermittelte Gewinn ist um die abziehbaren Aufwendungen nach § 9 KStG und um die nicht abziehbaren Aufwendungen nach § 10 KStG zu bereinigen. Darüber hinaus sieht § 24 KStG ein Körperschaftsteuerguthaben in Höhe von EUR 5.000 vor, das vom zu versteuernden Einkommen der Gesellschaft abgezogen werden muss. Auf den verbleibenden Betrag, das zu versteuernde Einkommen, ist gemäß § 23 KStG eine Einkommensteuer von 15 % einzubehalten⁶⁴. Zusätzlich wird dem zu versteuernden Einkommen ein Solidaritätszuschlag von 5,5 % als Bemessungsgrundlage nach § 4 SolZG hinzugerechnet⁶⁵.

1.2.3 Umsatzsteuer

Der Handel mit Bitcoins oder anderen Kryptowährungen kann auch zu umsatzsteuerlichen Auswirkungen auf die erhaltenen Einnahmen führen. Nach § 1 Abs.

⁶⁰ Reichert, in Köllen et al. 2019, Rn. 2141

⁶¹ Reichert, in: Köllen u.a. 2019, Rn. 2352

⁶² Reichert, in: Köllen u.a. 2019, Rn. 2358

⁶³ Wagner, in Köllen et al. 2019, Rn. 220

⁶⁴ Wagner, in Köllen et al. 2019, Rn. 986

⁶⁵ Wagner, in: Köllen et al. 2019, Rn. 997

1 Nr. 1 UStG unterliegen alle Lieferungen und Leistungen gegen Entgelt, die ein Unternehmer im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeit ausführt, der Umsatzsteuer. Nach § 2 UStG gelten alle Personen oder Unternehmen, die eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausüben, als Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes. Gewerblich oder beruflich handelt, wer eine Tätigkeit auch ohne Gewinnerzielungsabsicht auf Dauer mit dem Ziel ausübt, ein Einkommen zu erzielen⁶⁶. So kann der Bitcoin-Handel im gewerblichen Bereich, aber auch der Handel über Handelsplattformen, aber auch das Mining durch Privatpersonen, das als gewerblich eingestuft wird, umsatzsteuerpflichtig sein. Im privaten Bereich ist die Steuerpflicht jedoch nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG ausgeschlossen. Daher ist für die Steuerpflicht nach dem Einkommensteuergesetz eine Lieferung oder Leistung eines Unternehmers im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeit erforderlich.⁶⁷

Im unternehmerischen Bereich ist der Unternehmer verpflichtet, für seine Lieferungen und Leistungen Umsatzsteuer zu entrichten, soweit sie nicht nach § 4 UStG von der Umsatzsteuer befreit sind. Der Handel im engeren Sinne mit Bitcoin, also der klassische Umtausch von Kryptowährungen in herkömmliche Währungen und umgekehrt, wurde vom EuGH in seiner Entscheidung vom 22.10.2015 als steuerbefreite Leistung zur Gegenleistung qualifiziert. Nach richtlinienkonformer Auslegung der Entscheidung werden daher auch diese Umsätze als umsatzsteuerfrei nach § 4 Nr. 8 Buchst. b UStG behandelt.

Akzeptieren Unternehmen jedoch Bitcoins als Alternative zum gesetzlichen Zahlungsmittel, um gelieferte Waren oder erbrachte Dienstleistungen zu bezahlen, handelt es sich um eine sonstige Leistung im Sinne des § 3 Abs. 9 Satz 1 UStG, die grundsätzlich steuerbar und auch steuerpflichtig ist, sofern der Leistungsort im Inland liegt⁶⁸. Dies wird damit begründet, dass es sich um ein tauschähnliches Geschäft handelt⁶⁹. Daher ist diese Art des Umsatzes nach § 12 Abs. 1 UStG mit einem Steuersatz von 19 % zu versteuern, es sei denn, es handelt sich um eine steuerfreie Lieferung oder Leistung im Sinne des § 12 Abs. 2 UStG⁷⁰. Die Gegenleistung bemisst sich nach dem Gegenwert von Bitcoins oder anderen Kryptowährungen zum Zeitpunkt

⁶⁶ Stadie, 2012, § 2, Rn. 38

⁶⁷ Böhm/ Pesch, 2014, MMR, S. 77

⁶⁸ Böhm/Pesch, 2014, MMR, S. 77

⁶⁹ Stadie, 2012, § 1, Rn. 84

⁷⁰ Stadie, 2012, § 12, Rn. 1

der Erbringung der Dienstleistung in dem Mitgliedstaat, in dem die Transaktion stattfindet. Für diese Lieferungen oder Leistungen beträgt die Umsatzsteuer 7%. Dabei ist zu unterscheiden, dass es sich nicht um den Handel oder die Vermittlung von gesetzlichen Zahlungsmitteln i.S.d. § 4 Abs. 8 Nr. 2 UStG handelt, für die die Umsatzsteuerbefreiung nicht gilt⁷¹.

Beim Mining im gewerblichen Bereich handelt es sich nach der Auslegung des BMF-Schreibens vom 22.02.2018 um nicht steuerbare Umsätze, da die erhaltenen Bitcoins freiwillig gezahlt werden und die Vergütung daher nicht als Entgelt für die Leistungen des Miners zu behandeln ist. Liegt kein Leistungsempfänger vor, entfällt die Besteuerung⁷². Laut BMF sollte die EuGH-Entscheidung und die daraus resultierende Umsatzbesteuerung auch für andere Kryptowährungen gelten.

⁷¹ BMF v. 27.02.2018, BStBl., 2018 I, S. 316

⁷² BMF v. 27.02.2018, BStBl., 2018 I, S. 317

Literaturverzeichnis

Literaturquellen

- Andres, J./ Huss, M. (2018), *Steuertsunami Bitcoin*, 1. Auflage, Düsseldorf 2018.
- Böhm, F./ Pesch, P. (2014) *Bitcoins: Rechtliche Herausforderung einer virtuellen Währung. Eine erste juristische Einordnung*, MMR, Nr. 2, S. 75-79.
- Deutscher Bundestag (2017) *Bitcoin und andere Kryptowährungen v. 06.12.2017*, <https://www.bundestag.de/blob/537834/a518a06e93425225ae078b991ee5d1be/wd-4-099-17-pdf-data.pdf>
- Deutscher Bundestag (2018), BT-Drs., 19/370, URL: <https://dserver.bundestag.de/btd/19/003/1900370.pdf>
- Erb, T./ Regierer, C./ Vosseler, C. (2018). *Bewertung bei Erbschaft und Schenkung. Zusammenwirkung von Bewertung, Steuerrecht und Zivilrecht*, 1. Auflage, München 2018.
- Hannes, F./ Holtz, M./ Meincke, J. (2018). *ErbStG 17. Auflage*, München 2018.
- Hübner, G./ Leyh, H. (2012). *Währungsumrechnung und Folgebewertung nach BilMoG in Handelsbilanz und Steuerbilanz*, Deutsches Steuerrecht, 38/2012, S. 1951-1957.
- Kirchhof, P. (2016). *Einkommensteuergesetz Kommentar*, 15. Auflage, Köln 2016, zitiert: EStG.
- Köllen, J., Reichert, G. Vogl, E. et al. (2019) *Lehrbuch Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer*, 6. Auflage, nwb Verlag.
- Kuhlmann, V./ Rudolph, M. (2017) *Kryptowährung (Bitcoin, Ether, etc.) und Steuern v. 17.11.2017*, <http://blog.all-in-one-consulting.de/kryptowaehrung-bitcoin-handel-mining-steuern/>
- Kuppe, M. (2014) *Fremdwährungsanlagen im inländischen Privatvermögen – Eine Ertragsteuerliche Einordnung*, NWB vom 30.06.2014, Nr. 27, S. 2011- 2020.
- Pielke, W. (2018). *Besteuerung digitaler Währungen. Steuerliche Aspekte von Bitcoin und anderen blockchaunbasierten Zahlungsmitteln*, IWB vom 23.03.2018, Nr. 6, S. 234-239.
- Stadie, H. (2012) *Umsatzsteuergesetz*, 2. Auflage, Köln 2012.

Zitzmann, F. (2017). Steuerliche Behandlung von Kryptowährungen v. 21.12.2017, https://www.haufe.de/compliance/management-praxis/steuerliche-behandlung-der-kryptowachrungen_230130_431018.html

Urteile

BFH vom 29.11.1972, I R 178/70, BStBl. II 1973, S. 148

BFH vom 16.05.2002, Az. IV R 94/99, BStBl. II 2002, S. 565

BFH vom 22.5.2002, Az. II R 61/99, DStR 2002, S. 1438

BMF v. 16.07.2014, BStBl. 2014 I, S. 1162

EuGH-Urteil v. 22.10.2015, C-264/14, BStBl 2018 II S. 211

LG Berlin vom 17.12.2015, Aktenzeichen 20 O172/15

BMF v. 27.02.2018, BStBl., 2018 I, S. 316

summacumlaude.net