

FG Baden-Württemberg: Steuerpflicht von Gewinnen aus der Veräußerung von Kryptowährungen

Aktuell:

- Der BFH hat mit Urteil vom 14.02.2023 (IX R 3/22) die Wirtschaftsguteigenschaft von Kryptowährungen bestätigt. Gewinne aus der Veräußerung von Kryptowährungen, die innerhalb eines Jahres angeschafft und veräußert wurden, sind nach § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG steuerpflichtig (siehe [Deloitte Tax News](#)).

Kryptowährungen sind als Wirtschaftsgüter anzusehen. Werden im Privatvermögen gehaltene Kryptowährungen innerhalb von einem Jahr angeschafft und wieder veräußert, stellen erzielte Gewinne steuerpflichtige Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften dar. Die Besteuerung ist auch nicht im Hinblick auf Art. 3 Abs. 1 GG wegen eines strukturellen Vollzugsdefizits verfassungswidrig.

Sachverhalt

Der Kläger erklärte in seiner Einkommensteuererklärung für 2017 Gewinne aus dem Handel mit Kryptowährungen. Den Handel betrieb sein Sohn treuhänderisch für ihn. Der Kläger hatte sich mit einer Geldzahlung am Portfolio seines Sohnes beteiligt. Der Sohn kaufte zunächst mit USD die Kryptowährung Bitcoin. Mit Teilen der Bitcoin-Bestände handelte er direkt, andere nutzte er zum Erwerb weiterer Kryptowährungen. Zwischen dem Erwerb und der Veräußerung lag weniger als ein Jahr.

Der Kläger war der Auffassung, dass Kryptowerte keine Wirtschaftsgüter sind und folglich kein Veräußerungsgeschäft vorliegt. Zudem sei eine Besteuerung aufgrund eines strukturellen Vollzugsdefizit verfassungswidrig. Hingegen berücksichtigte das Finanzamt die Gewinne als Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften gemäß § 22 Nr. 2 EStG i.V.m. § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG.

Entscheidung

Das FG kommt ebenfalls zu dem Ergebnis, dass die Erträge aus dem Verkauf von Kryptowährungen als sonstige Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften gem. § 22 Nr. 2 EStG i.V.m. § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG zu erfassen und zu versteuern sind.

Steuerrechtlicher Begriff des „Wirtschaftsguts“

Ein privates Veräußerungsgeschäft ist gemäß § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 1 EStG ein Veräußerungsgeschäft bei „anderen Wirtschaftsgütern“, bei dem der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als ein Jahr beträgt. Die Regelung betreffe alle Wirtschaftsgüter im Privatvermögen. Der steuerrechtliche Begriff des Wirtschaftsguts sei dabei nach der bisherigen BFH-Rechtsprechung weit zu fassen und auf der Grundlage einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise auszulegen (vgl. BFH-Urteil vom 12.03.2020, IV R 9/17). Er umfasst nach Auffassung des BFH sämtliche vermögenswerten Vorteile, deren Erlangung sich der Steuerpflichtige etwas kosten lässt (vgl. BFH-Urteil vom 21.09.2004, IX R 36/01) und die einer selbständigen Bewertung zugänglich sind (vgl. BFH-Urteil vom 29.06.2004, IX R 26/03). Das Merkmal der selbständigen Bewertbarkeit wird laut BFH üblicherweise weiter dahingehend konkretisiert, dass ein Erwerber des gesamten Betriebs in dem Vorteil einen greifbaren Wert sehen würde, für den er im Rahmen des Gesamtpreises ein ins Gewicht fallendes besonderes Entgelt ansetzen würde (vgl. BFH-Urteil vom 12.03.2020, IV R 9/17).

Kryptowährung ist „anderes Wirtschaftsgut“ i.S. des § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG

Nach diesen Grundsätzen sind die gehandelten Kryptowährungen aus Sicht des BFH als anderes Wirtschaftsgut i.S.v. § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 1 EStG anzusehen.

Der Kläger habe beim Erwerb der Kryptowährungen zumindest einen vermögenswerten Vorteil erlangt. Im Blockchain der Kryptowährung werde dem Kläger verbindlich ein Anteil an der Währung zugerechnet, der allein ihm zustehe. Damit verbinde sich zum einen eine Chance auf Wertsteigerung, zum anderen habe der Kläger aber auch die Möglichkeit, die Kryptowährung als Zahlungsmittel zum Erwerb von Waren oder Dienstleistungen zu

verwenden. Hierfür habe der Kläger auch etwas aufgewendet. Dass die Kryptowährung einer gesonderten Bewertung zugänglich ist, zeige schon deren Handel an speziellen (Internet-)Börsen. Dort ermittele sich der Wert der Kryptowährung anhand von Angebot und Nachfrage. Die dort in der Vergangenheit zum Teil erzielten hohen Preise zeigten deutlich, dass Marktteilnehmer sich den Erwerb der virtuellen Währung etwas kosten lassen. Allein aus diesem Grund könne an einer Übertragbarkeit von Kryptowährungen nicht ernsthaft gezweifelt werden. Auf die technischen Details der Kryptowährungen komme es für die rechtliche Bewertung als Wirtschaftsguts somit nicht entscheidend an.

Der BFH folgt damit auch der herrschenden Meinung in der Literatur, die die Auffassung vertritt, dass es sich bei Kryptowährungen um immaterielle Wirtschaftsgüter und damit um andere Wirtschaftsgüter i.S.v. § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 1 EStG handelt.

Steuerpflicht von Gewinnen aus der Veräußerung der Kryptowährungen

Nach Auffassung des BFH ist folglich der Tatbestand des § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 1 EStG verwirklicht, da es sich bei den streitgegenständlichen Kryptowährungen um Wirtschaftsgüter handelt und der Kläger diese (über seinen Sohn) innerhalb von einem Jahr angeschafft und wieder veräußert hat. Der Kläger hat die daraus erzielten Gewinne als sonstige Einkünfte i.S.v. § 22 Nr. 2 EStG i.V.m. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 7 EStG zu versteuern, so der BFH.

Keine Verfassungswidrigkeit aufgrund eines strukturellen Vollzugsdefizits

Die Besteuerung ist nach Ansicht des BFH auch nicht im Hinblick auf Art. 3 Abs. 1 GG wegen eines strukturellen Vollzugsdefizits verfassungswidrig. Ein strukturelles Vollzugsdefizit liege nicht vor, auch wenn sich die meisten Handelsplattformen für Kryptowährungen im Ausland befinden. Bei Sachverhalten mit Auslandsbezug sei die Finanzverwaltung grundsätzlich auf eine erhöhte Mitwirkung der Steuerpflichtigen angewiesen. Auch könne sie zwischenstaatliche Rechts- und Amtshilfe in Anspruch nehmen. Verbleibende Vollzugsdefizite bei steuerlichen Sachverhalten mit Auslandsberührung folgen aus den Grenzen der nationalstaatlichen Souveränität. Dies könne der deutsche Gesetzgeber nicht verändern.

Auch der Umstand, dass die Veräußerung der Kryptowährungen bei den Internetbörsen möglicherweise anonym erfolgt, genüge nicht, um ein strukturelles, in der gesetzlichen Regelung selbst angelegtes Vollzugsdefizit zu begründen. Für Finanzbehörden bestehe grundsätzlich die Möglichkeit z.B. im Rahmen von Sammelauskunftsersuchen die zur Feststellung eines für die Besteuerung erheblichen Sachverhalts erforderlichen Auskünfte auch bei Internethandelsplattformen einzuholen (vgl. zuletzt BFH-Urteil vom 29.10.2019, IX R 10/18). Denn Kryptobörsen sind als multilaterales Handelssystem gem. § 1 Abs. 1a S. 2 Nr. 1b KWG Finanzdienstleistungsinstitute und unterliegen als solches der Identifizierungspflicht. Damit seien zumindest die Namen, die Anschrift, der Geburtsort, das Geburtsdatum und die Staatsangehörigkeit der Kunden der Kryptobörsen bekannt.

Anmerkungen

BFH, Urteil vom 14.02.2023, IX R 3/22

Der BFH hat die Wirtschaftsguteigenschaft von Kryptowährungen bestätigt. Gewinne aus der Veräußerung von Kryptowährungen, die innerhalb eines Jahres angeschafft und veräußert wurden, sind nach § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG steuerpflichtig (siehe [Deloitte Tax News](#)).

Vorinstanz zu o.g. BFH-Urteil: FG Köln, Urteil vom 25.11.2021, 14 K 1178/20

Nach dem FG Baden-Württemberg hatte auch das FG Köln mit seinem Urteil vom 25.11.2021 (14 K 1178/20) entschieden, dass Gewinne aus der Veräußerung von Kryptowerten als Veräußerungsgeschäfte bei anderen Wirtschaftsgütern nach § 22 Nr. 2, § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG steuerpflichtig sind. Gegen das Urteil des FG Köln wurde Revision eingelegt (BFH-anhängig: IX R 3/22).

BMF-Entwurf vom 17.06.2021

Das Urteil des FG Baden-Württemberg steht im Einklang mit der Auffassung der Finanzverwaltung in dem Entwurf eines BMF-Schreibens vom 17.06.2021 zur ertragsteuerlichen Behandlung von virtuellen Währungen (vgl. [Deloitte Tax-News](#)). Mittlerweile ist auch das finale BMF-Schreiben veröffentlicht worden (vgl. [Deloitte Tax News](#)).

Betroffene Normen

§ 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG, § 22 Nr. 2 EStG, Art. 3 Abs. 1 GG

Streitjahr 2017

Fundstelle

Finanzgericht Baden-Württemberg, Urteil vom 11.06.2021, [5 K 1996/19](#), rechtskräftig

siehe auch [Deloitte tax@hand](#) (englischsprachiger Beitrag)

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 12.03.2020, IV R 9/17, BStBl II 2021, S. 226

BFH, Urteil vom 29.10.2019, IX R 10/18, BStBl II 2020, S. 258

BFH, Urteil vom 21.09.2004, IX R 36/01, BStBl II 2006, S. 12

BFH, Urteil vom 29.06.2004, IX R 26/03, BStBl II 2004, S. 995

BFH, Urteil vom 14.02.2023, IX R 3/22, siehe [Deloitte Tax News](#)

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.