

BFH: Steuerbarkeit von Gewinnen aus der Veräußerung von Kryptowährungen

Der BFH bestätigt die Wirtschaftsguteigenschaft von Kryptowährungen. 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.

Sachverhalt



**Sind Kryptowährungen Wirtschaftsgüter?
Sind Gewinne aus der Veräußerung von Kryptowährungen steuerpflichtig?**

Der Kläger kaufte, tauschte und veräußerte verschiedene Kryptowährungen, namentlich Bitcoin, Ether und Monero. 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. Das FG schloss sich der Auffassung des Finanzamts an.

Entscheidung

Der BFH geht ebenfalls, wie auch das FG und die Finanzverwaltung, von der Steuerbarkeit des Gewinns aus der entgeltlichen Veräußerung von den im Privatvermögen gehaltenen Currency Tokens gem. § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG aus.

Voraussetzungen eines privaten Veräußerungsgeschäfts

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 betrifft alle Wirtschaftsgüter im Privatvermögen.

Der Begriff des „anderen Wirtschaftsguts“ i. S. d. § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 1 EStG sei weit zu fassen (vgl. BFH-Urteil vom 02.03.1970, GrS 1/69) und unter einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise auszulegen. Umfasst sind somit nicht nur Sachen und Rechte, sondern auch tatsächliche Zustände, konkrete Möglichkeiten und Vorteile für den Betrieb, deren Erlangung der Kaufmann sich etwas kosten lässt, die nach der Verkehrsanschauung einer besonderen Bewertung zugänglich sind, in der Regel einen Nutzen für mehrere Wirtschaftsjahre erbringen und zumindest mit dem Betrieb übertragen werden können (vgl. u.a. auch BFH-Urteil vom 26.11.2014, X R 20/12).

Currency Token als Wirtschaftsgut

Nach dem BFH stellen die Currency Token BTC, ETH und XMR Wirtschaftsgüter i. S. d. § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 1 EStG dar. Die Currency Token sind - wirtschaftlich betrachtet - als „Zahlungsmittel“ anzusehen und können für direkt zwischen den Beteiligten abzuwickelnde „Bezahlvorgänge“ Verwendung finden.

Zwar seien die Currency Token zivilrechtlich weder als „Geld“ noch als „E-Geld“ zu klassifizieren, dennoch könnten die Currency Token wie reale Zahlungsmittel einzeln übertragen, getauscht und in kleinere Untereinheiten geteilt werden. Sie werden auf

speziellen Handelsplattformen gehandelt und verfügen über jederzeit abrufbare zeitaktuelle Kurse. Die Realisierbarkeit der Token sei somit wie bei realen Währungseinheiten gegeben.

Zu dem Zeitpunkt, in dem der Kläger die Token aus der Gesamtmenge des ihm insgesamt zur Verfügung stehenden „Token-Portfolios“ herausgelöst und in handelbare Untereinheiten wirtschaftlich verselbständigt hat, stellen diese objektiv werthaltig, im Sinne des Wirtschaftsbegriffs „selbständig bewertbare“ Positionen dar.

Vorliegend könne die Eigenschaft der Token als Wirtschaftsgut auch aus der strukturellen Vergleichbarkeit mit Fremdwährungen gefolgert werden, welche ebenfalls Gegenstand eines privaten Veräußerungsgeschäfts sein können (vgl. BFH-Urteil vom 02.05.2000, IX R 74/96). Currency Token sind, so der BFH, mit Fremdwährungen insoweit vergleichbar, als Dritte bereit sind, diese gegen Geld, Dienstleistungen oder Sachwerte zu tauschen.

Zurechnung der Currency Token

Die Currency Token sind nach dem BFH dem Kläger auch gem. § 39 Abs. 1 AO zuzurechnen. Dem Kläger werden die Currency Token demnach schon deshalb gem. § 39 Abs. 1 AO zugeordnet, weil ihm mittels des „Private Key“ in tatsächlicher Hinsicht die Berechtigung zukam, über die erworbenen Token zu verfügen.

Anschaffung und Veräußerung innerhalb eines Jahres

Die Steuerpflicht eines Veräußerungsvorgangs im Sinne des § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG setzt voraus, dass das Wirtschaftsgut innerhalb eines Jahres angeschafft und veräußert wird. Nach dem BFH war dies im Streitfall auch der Fall.

Currency Token i.S. von § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG werden angeschafft, wenn sie im Tausch gegen Euro, gegen eine andere Fremdwährung oder gegen andere virtuelle Währungen erworben werden; sie werden veräußert im Sinne der Vorschrift, wenn sie in Euro (bzw. in eine Fremdwährung) zurückgetauscht oder in andere virtuelle Währungen umgetauscht werden (so auch BMF-Schreiben vom 10.05.2022, Rz. 54).

Kein normatives Vollzugsdefizit

Die gesetzliche Besteuerungsgrundlage des § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG ist, so der BFH, auch nicht verfassungswidrig. Hierfür müsste die Gleichheit im Belastungserfolg durch die rechtliche Gestaltung des Erhebungsverfahrens in prinzipieller Weise verfehlt werden. Die Gleichheitswidrigkeit könne lediglich aus einem normativen Defizit des widersprüchlichen auf Ineffektivität angelegten Rechts folgen. Das Umsetzungsdefizit müsse bereits in der Regelung selbst angelegt sein oder gehäufte bzw. systematische Verstöße müssten nicht konsequent geahndet und unterbunden werden, ein tatsächlich feststellbarer Vollzugsdefizit reiche nicht aus.

Im Streitfall liegen keine Anhaltspunkte für ein solches strukturelles Vollzugsdefizit vor. Es fehle bereits an der widersprüchlich auf Ineffektivität angelegten gesetzlichen Regelung. Folglich liegt nach dem BFH keine bewusst geschaffene oder gesetzlich vorgegebene Kontrolllücke vor, so dass die Besteuerungsgrundlage des § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG verfassungskonform ist.

Betroffene Normen

§ 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG, § 39 Abs. 1 AO

Streitjahr 2017

Anmerkung

BMF-Schreiben vom 10.05.2022

Das BMF hat am 10.05.2022 ein Schreiben zu Einzelfragen zur ertragsteuerrechtlichen Behandlung von virtuellen Währungen und sonstigen Token veröffentlicht (siehe [Deloitte Tax News](#)). Auch nach Auffassung des BMF stellen die einzelnen Einheiten virtueller Währungen und sonstigen Token Wirtschaftsgüter dar. Folglich stellen auch nach dem BMF Gewinne aus der Veräußerung von im Privatvermögen gehaltenen virtuellen Währungseinheiten Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften nach § 22 Nr. 2 i.V.m. § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG dar, wenn der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als ein Jahr beträgt.

Englischsprachigen Beitrag

Einen englischsprachigen Beitrag zum Thema findet man [hier](#).

Vorinstanz

FG Köln, 25.11.2021, 14 K 1178/20, siehe unter Anmerkungen in den [Deloitte Tax News](#)

Fundstelle

BFH, Urteil vom 14.02.2023, [IX R 3/22](#), BStBl II 2023, S. 571

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 02.03.1970, GrS 1/69, BStBl II 1970, 382

BFH, Urteil vom 26.11.2014, X R 20/12, BStBl II 2015, 325, siehe [Deloitte Tax News](#)

BFH, Urteil vom 02.05.2000, IX R 74/96, BStBl. II 2000, S. 469

BMF, Schreiben vom 10.05.2022, 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.