



RUHR-UNIVERSITÄT BOCHUM

DIE EINKOMMENSTEUERRECHTLICHE BEHANDLUNG BLOCKCHAIN-BASIERTER VERMÖGENSWERTE

Florian Schröder, Doktorand am Lehrstuhl für Steuerrecht

8. Februar 2021, 16:51 Uhr Kryptowährung

Musk und Tesla treiben Bitcoin-Kurs nach oben

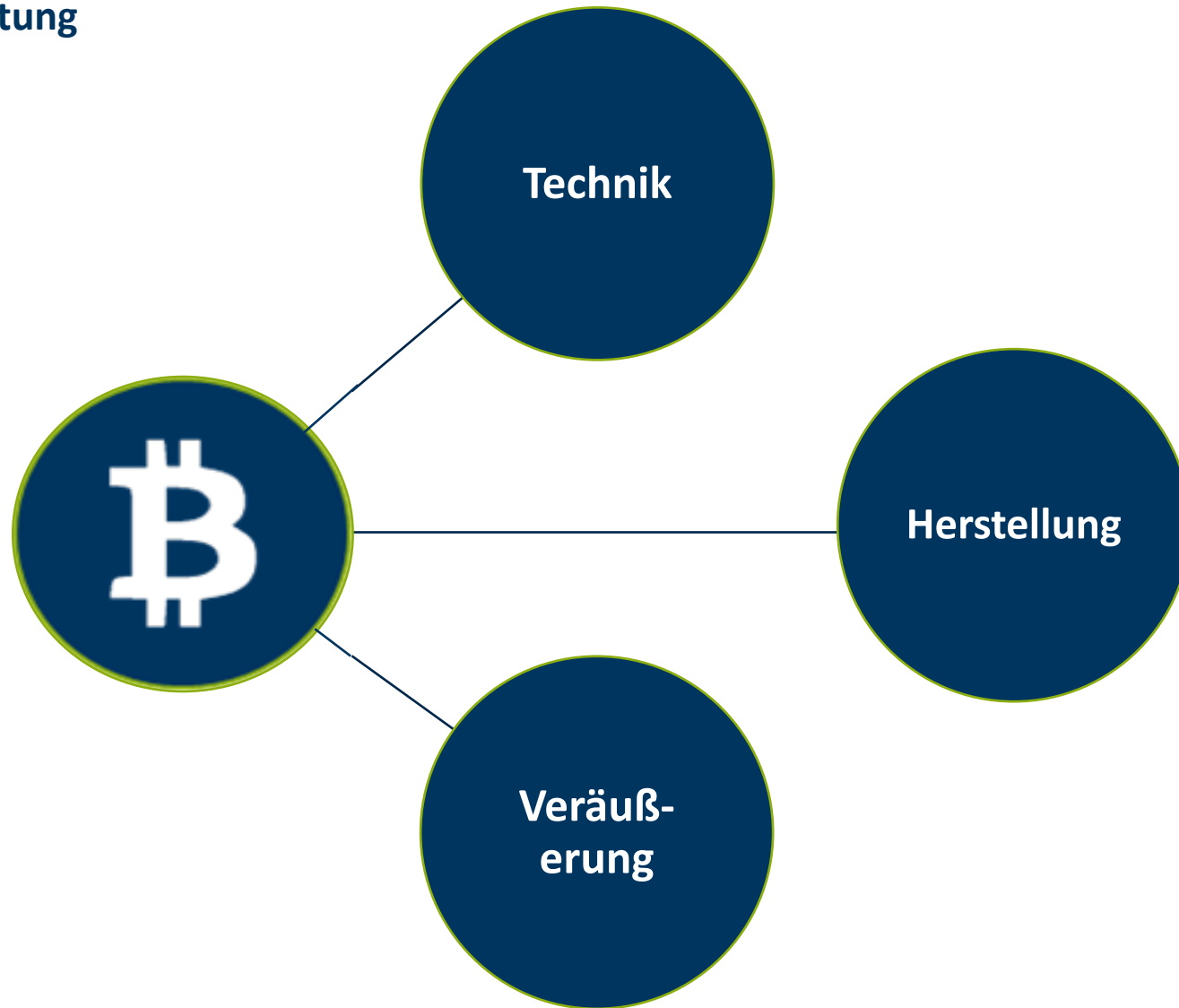
E-Autopionier Tesla investiert 1,5 Milliarden Dollar in die Kryptowährung und verhilft ihr zu neuen Höchstständen. Kritiker warnen seit langem vor einer Spekulationsblase.

*Süddeutsche Zeitung v.
8. Februar 2021*

06.03.2021 21:05

Große Pläne für 2021: Facebook will mit Ex-Libra-Kryptowährung Diem und Wallet Novi durchstarten

*Finanzen.net v.
6. März 2021*



GLIEDERUNG

I. Technische Definition und Konzeption blockchain-basierter Vermögenswerte

II. Einkommensteuerrechtliche Behandlung des „Minings“

III. Einkommensteuerrechtliche Behandlung des „Stakings“

IV. Einkommensteuerrechtliche Behandlung der „Hard Forks“

I. Technische Definition und Konzeption blockchain-basierter Vermögenswerte



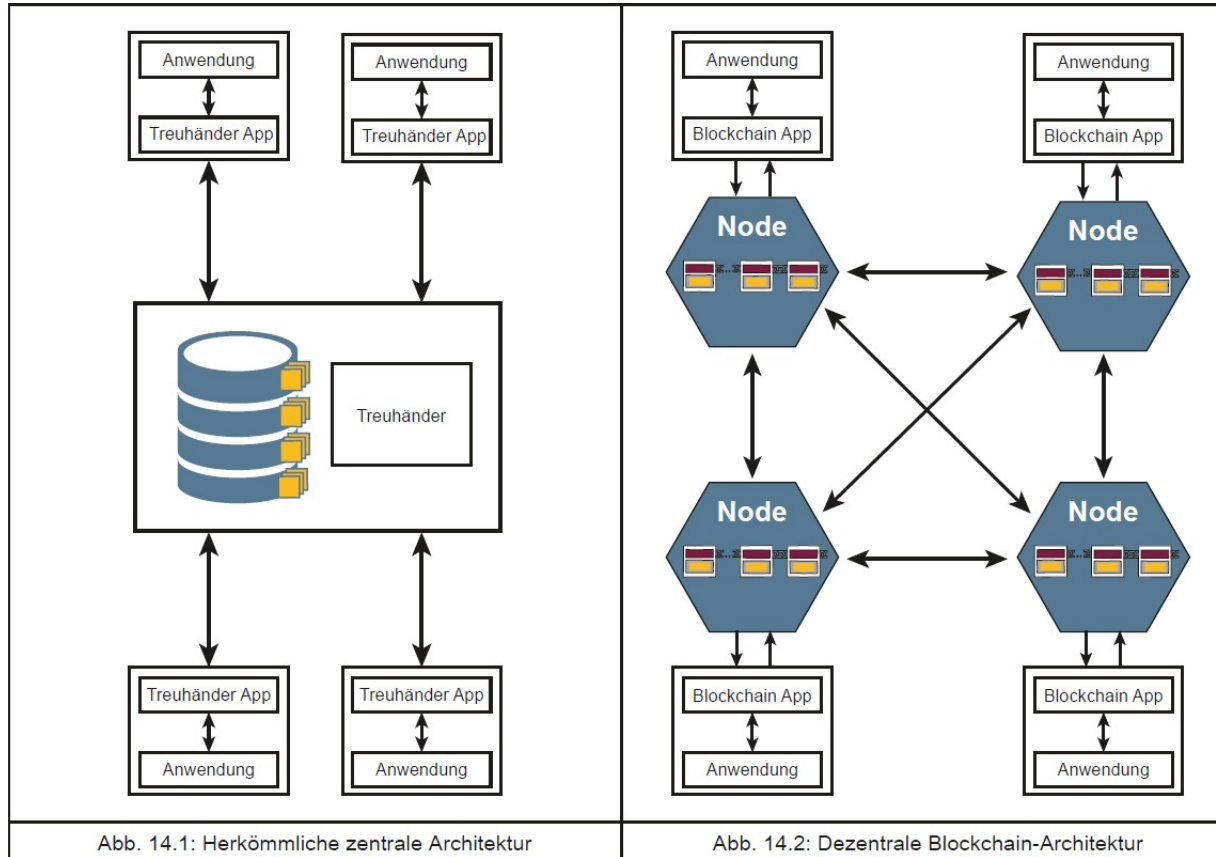
I. Technische Definition und Konzeption blockchain-basierter Vermögenswerte

Zur Begrifflichkeit

- Kryptowährung?
 - Ungenau, da die in Rede stehenden Vermögenswerte keine Währungen im Rechtssinne sind → *Das auf einer gesetzlich bestimmten Rechnungseinheit aufgebaute staatliche Geldsystem*
 - Integration in staatliche Geldsysteme fehlt, daher keine Währung
- Ersatzbegriff?
 - „Krypto-Wert“, z.B. § 1 Abs. 11 S. 1 Nr. 10 KWG
 - „Krypto-Token/Coins“
- Blockchain-basierter Vermögenswert
 - Einzelne Rechnungseinheiten: Token („Wertmarke“)
 - z.B. 1 (voller) Bitcoin = 100.000.000 Satoshi

I. Technische Definition und Konzeption blockchain-basierter Vermögenswerte

Die Blockchain und ihre Anwendungsmöglichkeiten



Grafik aus *Pohlmann, Cyber-Sicherheit (2019)*, 468.

I. Technische Definition und Konzeption blockchain-basierter Vermögenswerte

Die Blockchain und ihre Anwendungsmöglichkeiten

- Blockchain-Technologie ist Grundlage für verschiedenste Anwendungsformen
 - Kryptowährungen, Smart Contracts, ICOs, DAOs
 - „Betriebssystem“ für darauf aufbauende Anwendungen

I. Technische Definition und Konzeption blockchain-basierter Vermögenswerte

Verifikationsmechanismen: Ausgangspunkt

- Dezentralisierte Architektur der Blockchain-Technologie bedingt, dass Datenänderungen innerhalb der Nutzerschaft verifiziert und konsentiert werden müssen
 - Bei Zentralarchitekturen bestimmt der Intermediär, bei Blockchain-Netzwerken die Nutzer
 - Da es keinen Intermediär gibt, muss das „Double-Spending-Problem“ überwunden werden → Token dürfen nicht mehrfach übertragen werden
- Übermittlung aller Transaktionen an alle Netzwerkteilnehmer – auch vor Aufnahme in einen Block
- Aufzeichnung der Transaktionen erfolgt durch manipulationsbeständige und rückverfolgbare Auflistung aller Transaktionen → Blockchain

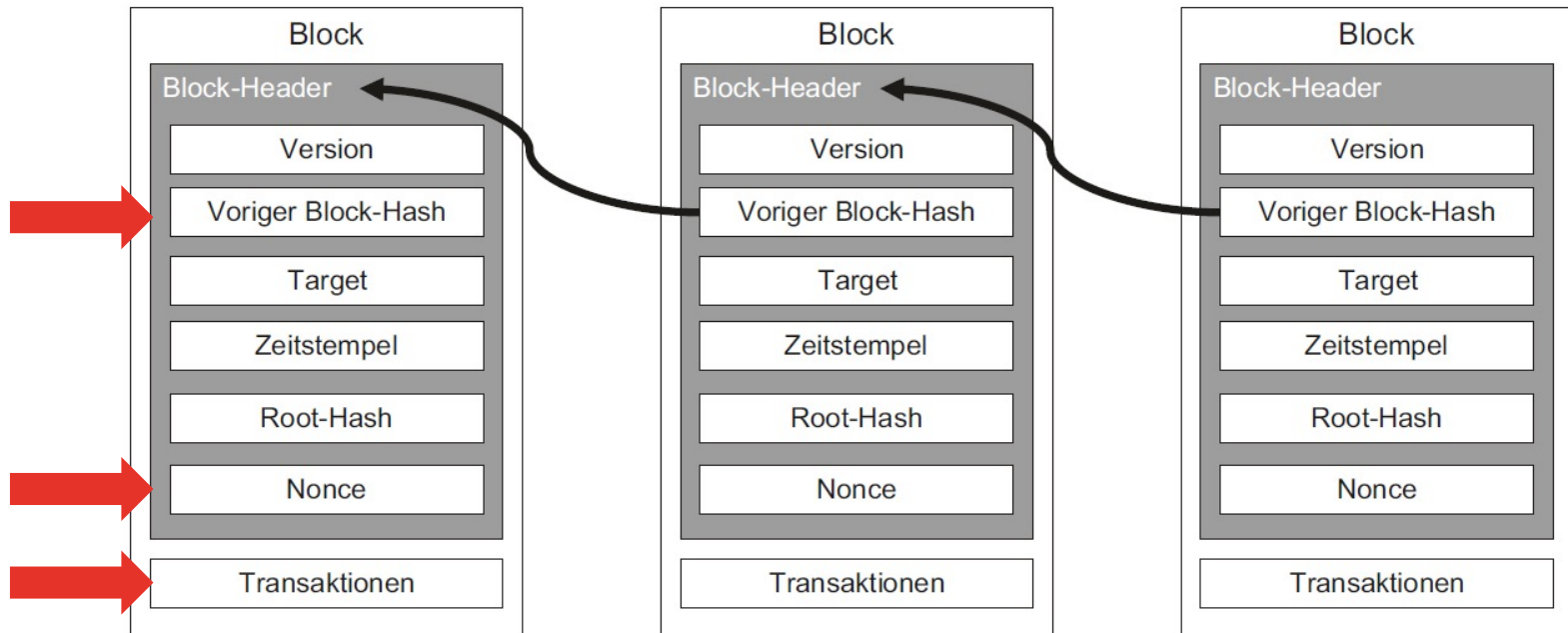
I. Technische Definition und Konzeption blockchain-basierter Vermögenswerte

Verifikationsmechanismen: Incentives

- Incentives zur Teilnahme: Block Reward & Transaktionsgebühren
 - Block Reward: Lösung der Rechenaufgabe (Proof-of-Work bzw. Proof-of-Stake) → fixer Betrag
 - Transaktionsgebühren: Verifizierung von Transaktionen und Aufnahme in den Block → variabler Betrag
- Auslösendes Moment für steuerrechtliche Fragestellungen

I. Technische Definition und Konzeption blockchain-basierter Vermögenswerte

Verifikationsmechanismen: Mining

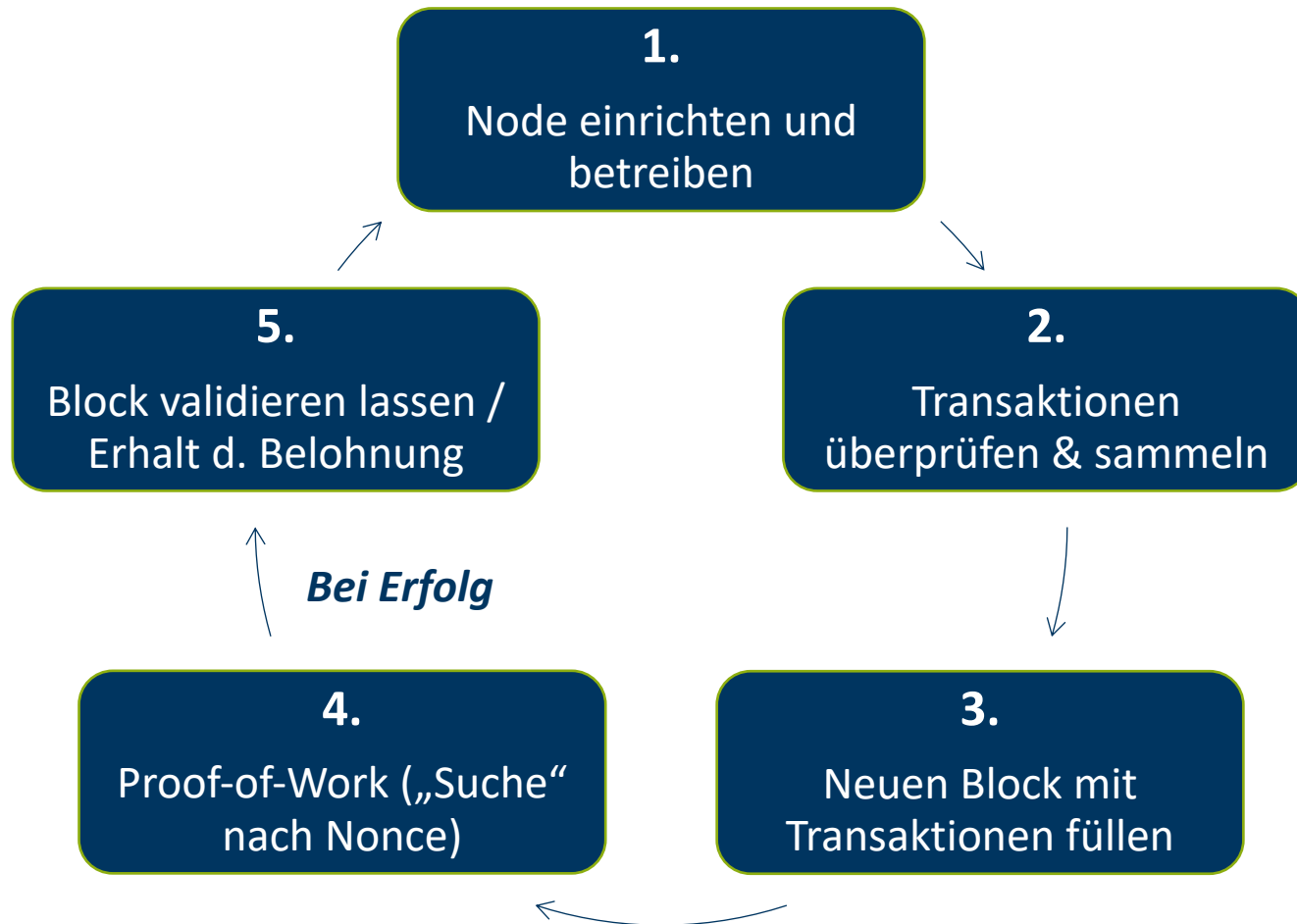


Grafik aus *Fill/Meier, Blockchain (2020), 12.*

Steuerseminar	steuerseminar
fdec77dd0d1bb579de8ee18e853f8a26 1d8a350a8078c6ed309e7fa1b4719be4	ac616087b1a24858090adfa65c5c4ac6c bf64da9c3fbdc2cbb4bbd0734ef3b53

I. Technische Definition und Konzeption blockchain-basierter Vermögenswerte

Verifikationsmechanismen: Mining



I. Technische Definition und Konzeption blockchain-basierter Vermögenswerte

Verifikationsmechanismen: Staking



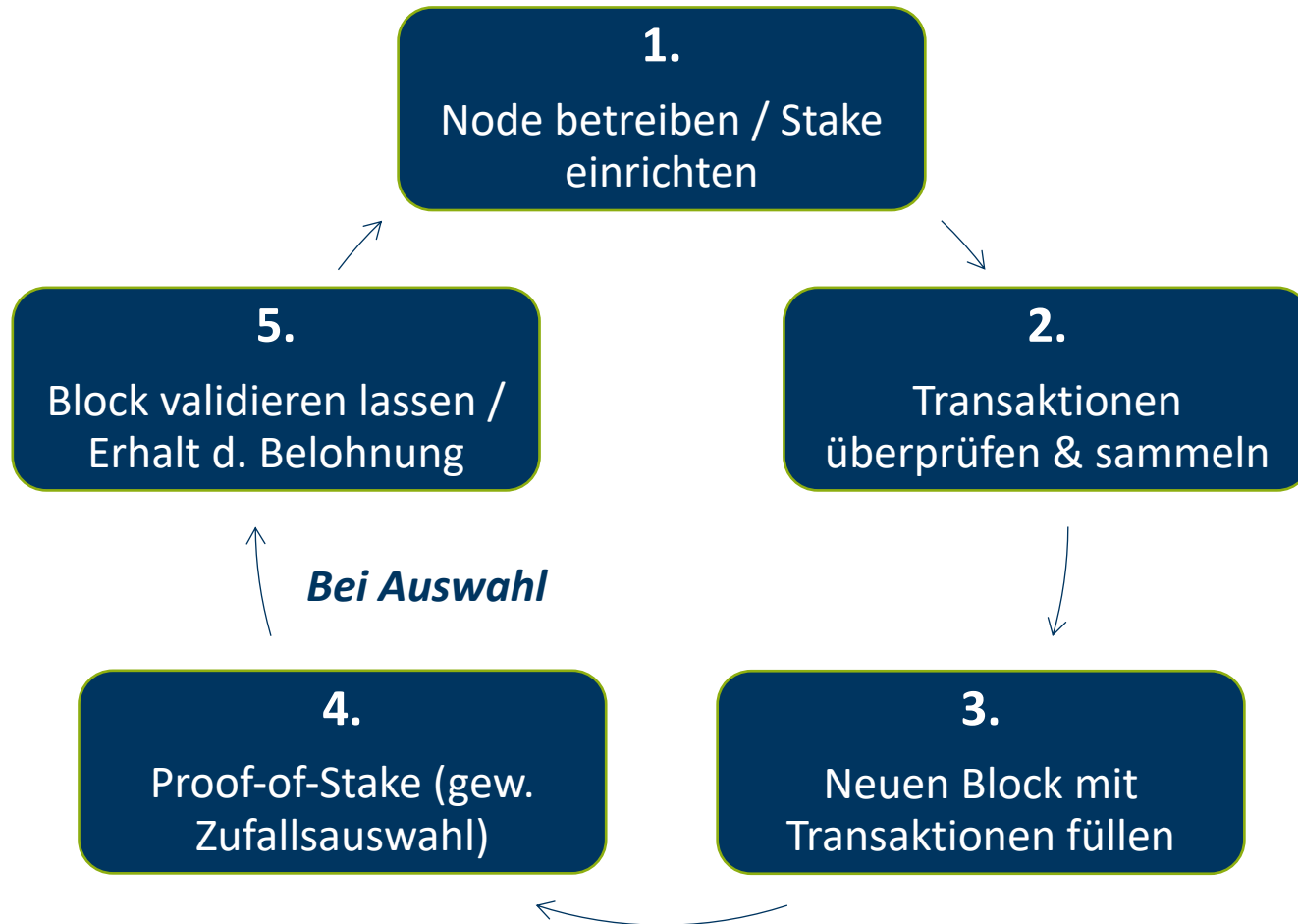
I. Technische Definition und Konzeption blockchain-basierter Vermögenswerte

Verifikationsmechanismen: Staking

- Zahl der gehaltenen Token als Variabel
 - Meistens Hinterlegung im Stake nötig, sodass Zugriff auf die Token nicht möglich ist
 - (Gewichtete) Zufallsauswahl anhand der Größe des Stakes
 - Incentives: Block Reward und tlw. Transaktionsgebühren
- Im Vergleich zum Mining unterrepräsentiert
 - Trend geht aber zur Systemumstellung (s. insb. *Ethereum*)
 - Daher Steigerung der Praxisrelevanz zu erwarten
- Sonderform: Delegated-Proof-of-Stake / Masternoding
 - Token im Stake bringen Wahlstimmen, mit welchen „Delegierte“ gewählt werden können
 - Belohnungen der Delegierten werden an die Wählenden weitergereicht

I. Technische Definition und Konzeption blockchain-basierter Vermögenswerte

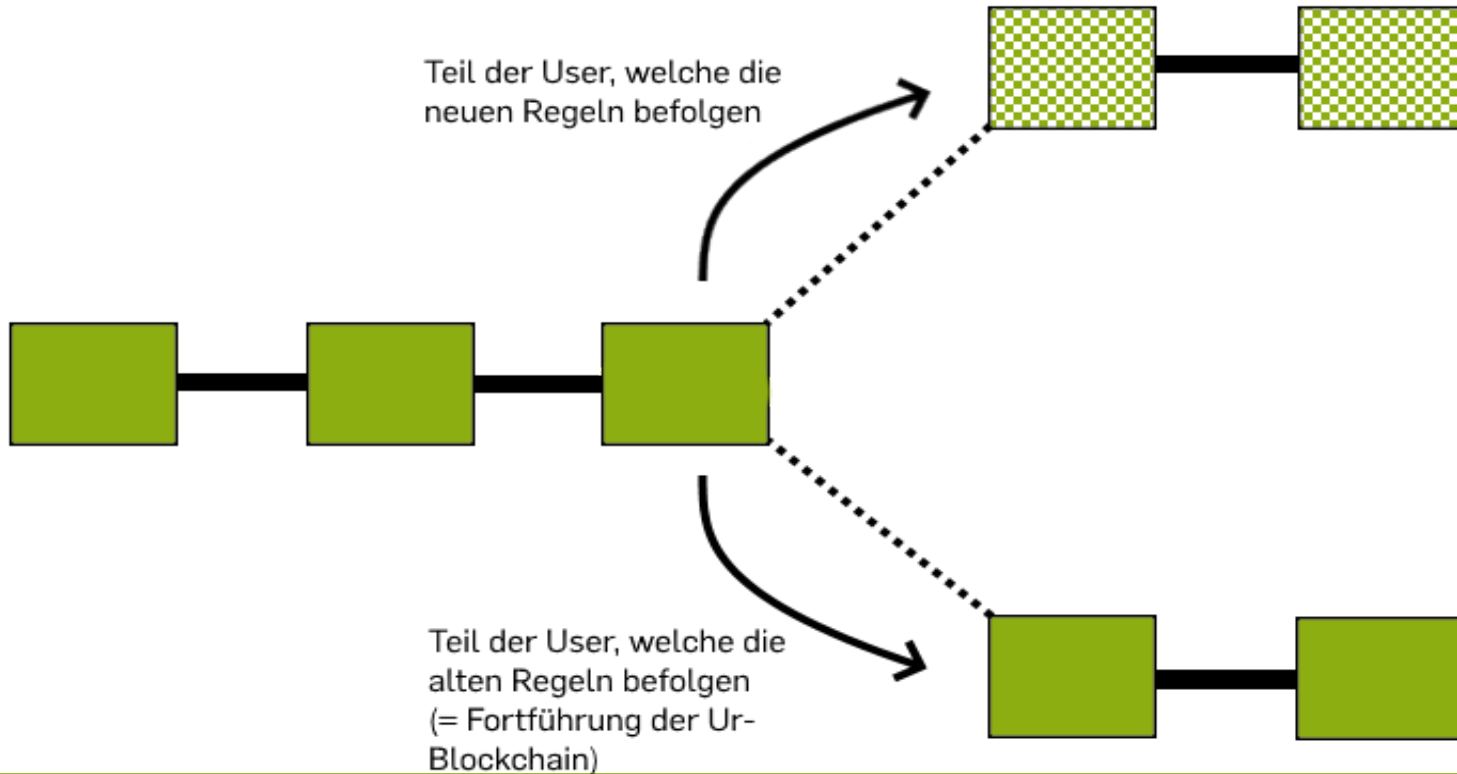
Verifikationsmechanismen: Staking



I. Technische Definition und Konzeption blockchain-basierter Vermögenswerte

Hard Fork

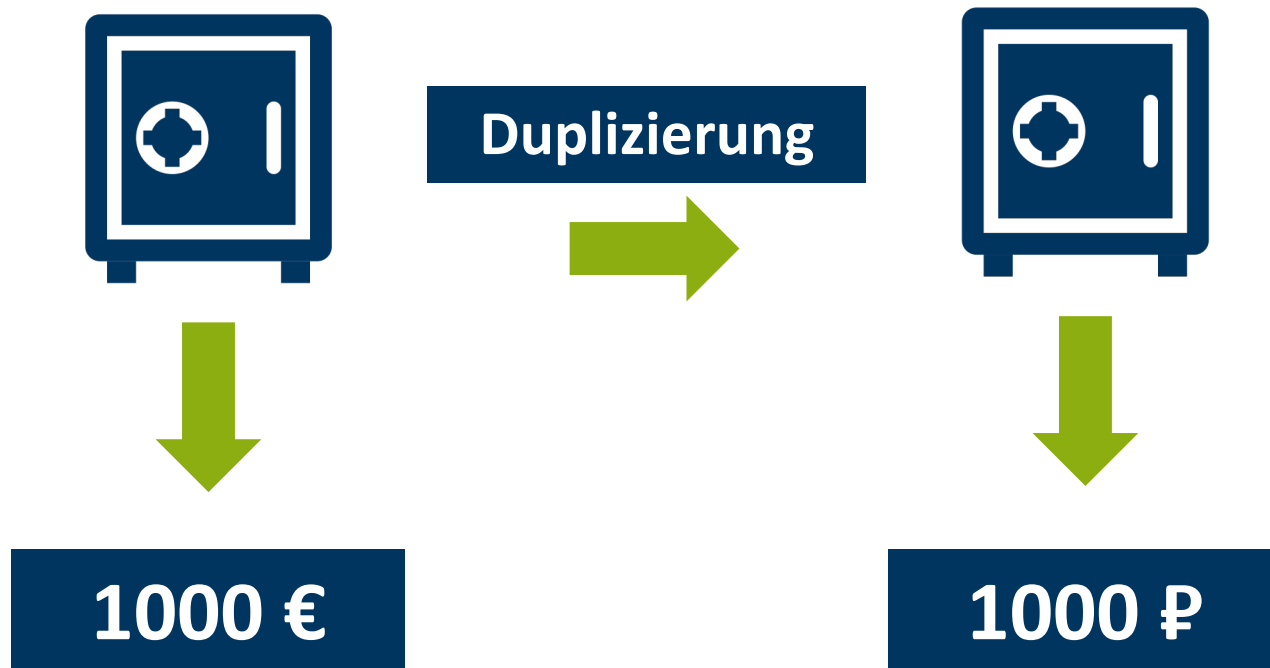
- Entstehung zweier autarker Blockchains aus einer einzelnen Blockchain
 - Resultat von Streitigkeiten innerhalb einer Blockchain-Community
 - Ab einem gewissen Block trennen sich die Stränge



I. Technische Definition und Konzeption blockchain-basierter Vermögenswerte

Hard Fork

- Die neue Blockchain enthält dieselben (Transaktions-)Daten wie die Ur-Blockchain
 - Kontostände werden auf der neuen Blockchain dupliziert



II. Einkommensteuerrechtliche Behandlung des „Minings“



II. Einkommensteuerrechtliche Behandlung des „Minings“

Ausgangspunkt

- Miner erhält Belohnungen, wenn er das Proof-of-Work löst und sein Block validiert wird
 - Block Reward: Belohnung für das Errechnen des neuesten Blocks
 - Transaktionsgebühren: Von Netzwerkteilnehmern ausgegeben
- Betrachtung des Zuflusses, nicht der Veräußerung
- Einkunftsart i.S.d. § 2 Abs. 1 S. 1 EStG?
 - § 15 EStG
 - § 20 EStG
 - § 22 Nr. 3 EStG

II. Einkommensteuerrechtliche Behandlung des „Minings“

Einkünfte aus Gewerbebetrieb, § 15 EStG

- Selbständige, nachhaltige Tätigkeit, die mit Gewinnerzielungsabsicht und unter Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr erfolgt, § 15 Abs. 2 EStG
- Unproblematisch gegeben:
 - Selbständigkeit
 - Nachhaltigkeit
 - Abgrenzung zu § 18 EStG
- Problematisch:
 - Gewinnerzielungsabsicht
 - Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr
 - Abgrenzung zur Vermögensverwaltung

II. Einkommensteuerrechtliche Behandlung des „Minings“

§ 15 EStG: Gewinnerzielungsabsicht

- Abgrenzung der Erwerbs- von der Konsum-/Privatsphäre (insb. Liebhaberei)
- Zweistufige Prüfung:
 - 1. Stufe: Zukunftsprognose gerichtet auf die Erzielung eines Totalgewinns
 - 2. Stufe: Objektive Umstände, welche die subjektive innere Absicht beweisen → „Verobjektivierung“ des subjektiven TBM

II. Einkommensteuerrechtliche Behandlung des „Minings“

§ 15 EStG: Gewinnerzielungsabsicht | Zukunftsprognose

- Mining gleicht einem Glücksspiel, daher statistischer Erwartungswert ausschlaggebend
- Faktoren fluktuieren stark und sind netzwerkabhängig
 - Extern: Difficulty, Target, Gesamtrechenleistung im Netzwerk, Kursentwicklung des Netzwerks
 - Intern: Individuelle Rechenleistung, Betriebskosten
 - Entwicklung nicht vorherzusagen
- Prognose höchstens netzwerkbezogen möglich

II. Einkommensteuerrechtliche Behandlung des „Minings“

§ 15 EStG: Gewinnerzielungsabsicht | Objektive Kriterien

- Fehlende Prognostizität spricht nicht gegen GEA

Pro	Con
Anschaffung spezifischer Hardware (ASIC/Grafikkarten)	Nutzung „haushaltsüblicher“ Hardware
Kurzfristige Netzwerk-Wechsel	
Hohe Partizipationszeit	Niedrige Partizipationszeit
Professionalisierung (eigene Serverräume / Stromtarif)	

- Starke Einzelfallbetonung, Differenzierung anhand Netzwerkgröße geboten
 - Bei größeren Netzwerken „schwarz-weiß-Sicht“ möglich
 - Bei kleineren Netzwerken Betonung von kurzfristigen Netzwerk-Wechseln und Partizipationszeit

II. Einkommensteuerrechtliche Behandlung des „Minings“

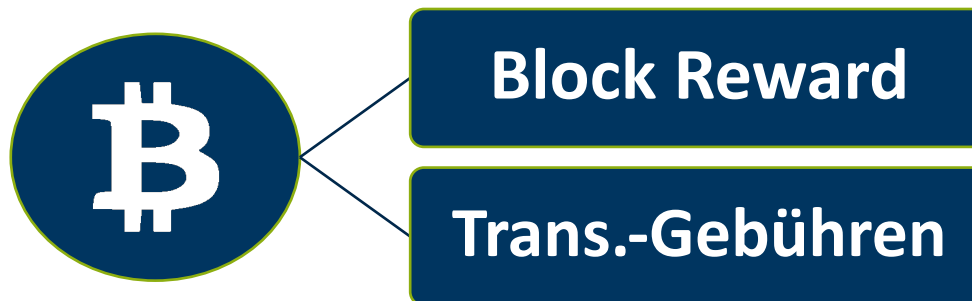
§ 15 EStG: Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr

- Auf Güter- und Leistungsaustausch bezogene Tätigkeit gegen Entgelt am Markt, die für dritte Personen erkennbar ist
- Glücksspiel?
 - BFH-Rechtsprechung: Dominiert die Zufalls- oder die Geschicklichkeitskomponente?
 - Zufall: Lotto / Losziehungen → (Kein Konnex zw. Einsatz & Gewinn)
 - Geschicklichkeit: Poker / Quiz- oder TV-Shows → (Konnex zw. Einsatz & Gewinn besteht)
 - Literatur abweichend:
 - Typisierende Fallgruppierung
 - Auftreten des Stpfl. als Anbietender oder Konsumierender
 - Allgemeine dogmatische Grundsätze
- Allg. Meinung: Reine Glücksspiele unterliegen nicht § 15 EStG

II. Einkommensteuerrechtliche Behandlung des „Minings“

§ 15 EStG: Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr

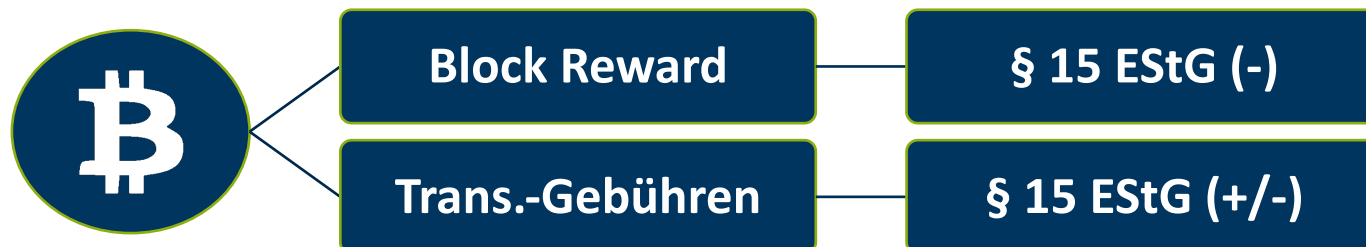
- Anwendung der Grundsätze zum Glücksspiel grundsätzlich (+)
- Reines Glücksspiel?
 - Mögliches Geschicklichkeitselement durch Erhöhung der eigenen Rechnerleistung?
 - Proportionale Erhöhung der Gewinnchancen
 - Vergleich: Zukauf von Losen in Lotterie
 - Kein Geschick, sondern weiterhin reiner Zufall
- Mining des Block Rewards ist mE als reines Glücksspiel zu bewerten. Außerdem fehlt ein weiteres Rechtssubjekt



II. Einkommensteuerrechtliche Behandlung des „Minings“

§ 15 EStG: Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr

- Abweichende Einordnung v. Transaktionsgebühren?
 - Gebühren teilen die Chance, den Block Reward zu erhalten (Zufall)
 - Dieser Zufall wirkt sich aber nur hinsichtlich der Auswahl des Verifizierenden aus; die nachfolgende Leistung (Aufnahme der Transaktionen in Block) ist zielgerichtet und determiniert
 - Vergleich zur Auslobung (§§ 657 ff. BGB)
 - Mit Transferierenden liegen andere Rechtssubjekte vor
- Vereinnahmung von Transaktionsgebühren erfolgt mE unter Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr i.S.d. § 15 EStG



II. Einkommensteuerrechtliche Behandlung des „Minings“

§ 15 EStG: Abgrenzung zur Vermögensverwaltung

- Fruchtziehung bei Nutzung des privaten PCs
- Anschaffung von spezifischer Hardware indiziert Gewerblichkeit
 - Parallel zur Gewinnerzielungsabsicht
- Erschließung von Grauzonen nur durch Einzelfallbetrachtung möglich

§ 15 EStG: Ergebnis

- Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr liegt hinsichtlich des Block Rewards nicht vor
- Transaktionsgebühren können gewerblich vereinnahmt werden
 - Bei größeren Unternehmungen naheliegend
 - Bei haushaltsüblichen Geräten abzulehnen
 - Grauzone zwischen beiden Extremen, Einzelfallbetrachtung

II. Einkommensteuerrechtliche Behandlung des „Minings“

§ 20 Abs. 1 S. 1 Nr. 7 EStG

- Erträge aus sonstigen Kapitalforderungen jeder Art?
 - Forderung: Nein, da kein Anspruchsgegner des Miners vorliegt → Die Token werden durch das System ausbezahlt
 - Kapital: Blockchain-basierte Vermögenswerte sind kein „Kapital“

§ 22 Nr. 3 EStG

- Leistung? Spiegelbildlich zu § 15 EStG:
 - Block Reward: Leistungsaustausch fehlt, da reines Glücksspiel vorliegt; Außerdem fehlt ein Rechtssubjekt, welches die Gegenleistung bewirkt
 - Transaktionsgebühren: Leistungsaustausch liegt vor, da Zufall nur bei Auswahl der leistenden Person wirkt; Rechtssubjekt liegt vor

Ergebnis „Mining“

- Block Reward steuerfrei
- Transaktionsgebühren können § 15 EStG unterfallen, sind aber jedenfalls nach § 22 Nr. 3 EStG zu besteuern

III. Einkommensteuerrechtliche Behandlung des „Stakings“



III. Einkommensteuerrechtliche Behandlung des „Stakings“

Ausgangspunkt

- Belohnungen, wenn das Proof-of-Stake gelöst und der Block validiert wird
 - Block Reward: Belohnung für das Errechnen des neuesten Blocks
 - Transaktionsgebühren: Von Netzwerkteilnehmern ausgegeben

Mining

Entscheidende Ressource:
Rechenleistung

Staking

Entscheidende Ressource:
Zahl der gehaltenen Token

- Einkunftsart i.S.d. § 2 Abs. 1 S. 1 EStG?
 - § 15 EStG
 - § 20 EStG
 - § 22 Nr. 3 EStG

III. Einkommensteuerrechtliche Behandlung des „Stakings“

Einkünfte aus Gewerbebetrieb, § 15 EStG

- Unproblematisch gegeben:
 - Selbständigkeit
 - Nachhaltigkeit
 - Abgrenzung zu § 18 EStG

- Problematisch:
 - Gewinnerzielungsabsicht
 - Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr
 - Abgrenzung zur Vermögensverwaltung

III. Einkommensteuerrechtliche Behandlung des „Stakings“

§ 15 EStG: Gewinnerzielungsabsicht

- Totalgewinnprognose
 - Rechenleistung kein Faktor, Token im Stake bleiben erhalten
 - Kaum Ausgaben, dafür höhere Blockfrequenz
 - Totalgewinnprognose üblicherweise positiv
- Objektive Kriterien für eine Gewinnerzielungsabsicht
 - Bereits Einlage von Token in Stake zeugt von GEA
 - Hohe Partizipationszeit

III. Einkommensteuerrechtliche Behandlung des „Stakings“

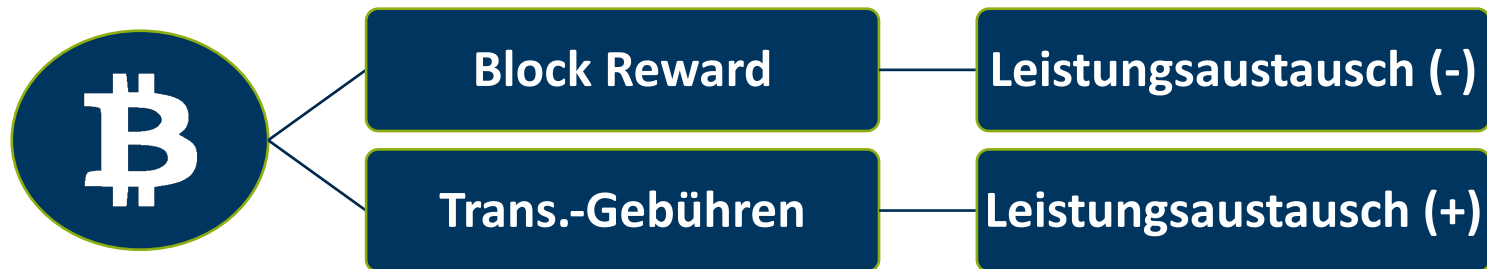
§ 15 EStG: Beteiligung am allg. wirtschftl. Verkehr | Block Reward

- Glücksspiel?
 - Zufall verlagert sich auf den Zuspruch des „Schürfungsrechts“
 - Chance, dieses zu erhalten, bleibt sehr gering
 - Auch Proof-of-Stake ist ein Glücksspiel!
- Auch hier kein Rechtssubjekt, welches die Auszahlung durchführt
- Keine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr bzgl. des Block Rewards

III. Einkommensteuerrechtliche Behandlung des „Stakings“

§ 15 EStG: Beteiligung am allg. wirtschftl. Verkehr | Transaktionsgeb.

- Keine wertungsmäßigen Unterschiede zum Proof-of-Work
 - Zufall wirkt nur hinsichtlich des „Schürfungsrechts“
 - Ist der Nutzer auserwählt, erbringt er die folgende Verifizierung zielgerichtet und ohne Zufallselement
 - Weiteres Rechtssubjekt beteiligt
- Durch die Vereinnahmung nimmt der Nutzer am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teil



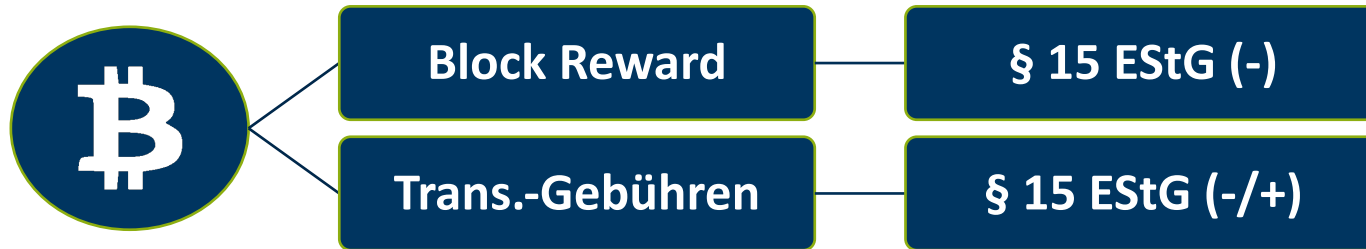
III. Einkommensteuerrechtliche Behandlung des „Stakings“

§ 15 EStG: Abgrenzung zur Vermögensverwaltung

- Mangels erforderlicher Hardware kaum Raum für unternehmerische Professionalisierung
 - Erträge erscheinen als Fruchtziehung aus den bestehenden Token
 - Tätigkeit erscheint nicht als unternehmerische Betätigung
 - Kein Verlustrisiko, da Token aus dem Stake nicht verloren gehen
 - Keine Gewinn-/Verlustbeteiligung
- Vermögensverwaltung liegt nahe

III. Einkommensteuerrechtliche Behandlung des „Stakings“

§ 15 EStG: Ergebnis



- Tätigkeit liegt der Vermögensverwaltung deutlich näher als einem Gewerbebetrieb

III. Einkommensteuerrechtliche Behandlung des „Stakings“

§ 20 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 EStG, partiarisches Darlehen

- Hingabe der Token müsste mit einer Verzinsung anhand des Gewinns des Netzwerks verbunden sein
 - Netzwerk = anorganische technische Struktur, die nicht in Gewinn und Verlust zu beziffern ist

§ 20 Abs. 1 S. 1 Nr. 7 EStG, sonstige Kapitalforderung

- Gegenleistungen (Incentives) keine Belohnung für die Überlassung des Kapitals, sondern Produkt einer zufälligen Auswahl seitens des Systems
- Es gibt kein „Gegenüber“, dem Beträge überlassen werden könnten

§ 22 Nr. 3 EStG

- Block Reward kein Leistungsaustausch, Transaktionsgebühren unterfallen § 22 Nr. 3 EStG

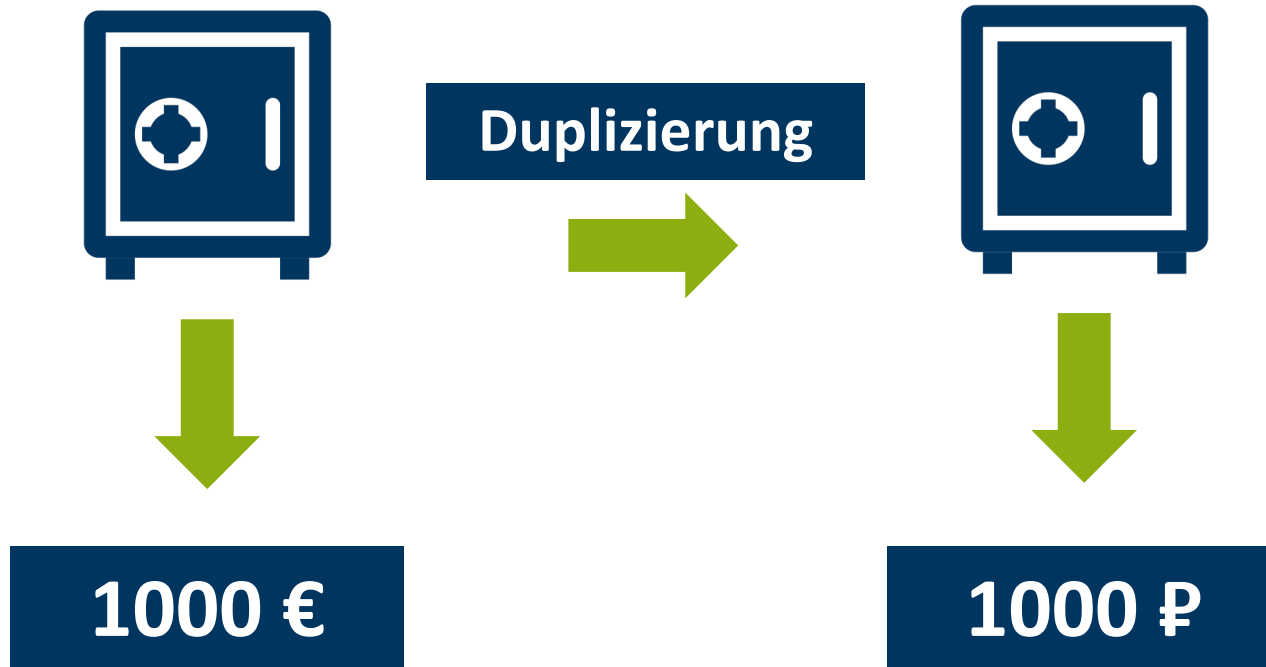
IV. Einkommensteuerrechtliche Behandlung der „Hard Forks“



IV. Einkommensteuerrechtliche Behandlung von „Hard Forks“

Ausgangspunkt

- Trennung eines Blockchain-Netzwerkes in zwei, wobei auch die bestehenden Konten und Token übernommen und so dupliziert werden



- Nur Einkünfte nach § 22 Nr. 3 EStG vorstellbar

IV. Einkommensteuerrechtliche Behandlung von „Hard Forks“

Zufluss: § 22 Nr. 3 EStG

- Erforderlich: Leistung & Gegenleistung
 - § 22 Nr. 3 EStG ist kein Auffangtatbestand, der alle erwirtschafteten Einkünfte erfassen muss
- Unterlassen?
 - Bloßes „kausaloses“ und passives Abwarten → Unterlassen setzt aber willensgetragenes und zielgerichtetes Verhalten voraus
 - Keine Leistung
- Anderes Ergebnis bei aktivem Tätigwerden?
 - Teilnahme am Abstimmungsprozess kann als „Tun“ erscheinen
 - Aber: Wird die Fork durch das Tun „ausgelöst“?
 - „Stimme“ hat keine direkten Auswirkungen
 - Beteiligung lässt sich sine-qua-non hinwegdenken
 - Keine Veranlassung
- Token aus einer Hard Fork fließen steuerfrei zu

IV. Einkommensteuerrechtliche Behandlung von „Hard Forks“

Veräußerung: §§ 22 Nr. 2, 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG

- Anschaffung & Veräußerung innerhalb der Haltefrist von einem Jahr
- Blockchain-basierte Vermögenswerte müssten WG sein
 - Vermögenswerter Vorteil, selbständig bewertbar, längerfristig nutzbar
 - Token sind objektiv greifbare und werthaltige Vorteile
 - Durch die Blockchain selbständig bewertbar und langfristig nutzbar
 - Blockchain-basierte Vermögenswerte sind WG

IV. Einkommensteuerrechtliche Behandlung von „Hard Forks“

Veräußerung: Anschaffung

- Anschaffung: Entgeltlicher Erwerb eines Wirtschaftsgutes von einer dritten Person
 - Kein Erwerb „von einer dritten Person“, da systemseitig erzeugt
 - Kein entgeltlicher Erwerb, da Hard Fork
 - Keine Anschaffung

- Nämlichkeit der neu entstandenen Token?
 - (Wirtschaftliche) Identität von veräußertem und angeschafftem WG
 - Bei Identität: Neu entstandene WG teilen Schicksal der Ur-WG
 - Nämlichkeit: Gleichartigkeit, Funktionsgleichheit, Gleichwertigkeit
 - Einzelfall beachtlich

IV. Einkommensteuerrechtliche Behandlung von „Hard Forks“

Veräußerung: Nämlichkeit

- Gleichartigkeit
 - Ursprung im identischen Netzwerk
 - Spezifika stimmen weitestgehend überein
 - Allerdings: Fork als Resultat technischer Divergenz?
 - Da es um die Nämlichkeit der Wirtschaftsgüter geht, besteht Gleichartigkeit
- Funktionsgleichheit
 - Ursprung im identischen Netzwerk
 - Funktionen ändern sich durch Hard Fork i.d.R. nicht
 - Funktionsgleichheit besteht

IV. Einkommensteuerrechtliche Behandlung von „Hard Forks“

Veräußerung: Nämlichkeit

- Gleichwertigkeit
 - Zählwertgleichheit wird bestehen
 - Wertbildung der Token ab Fork unterschiedlich
 - Blockchains unterliegen individueller Preisbildung
 - Keine Gleichwertigkeit, sondern Aliud!

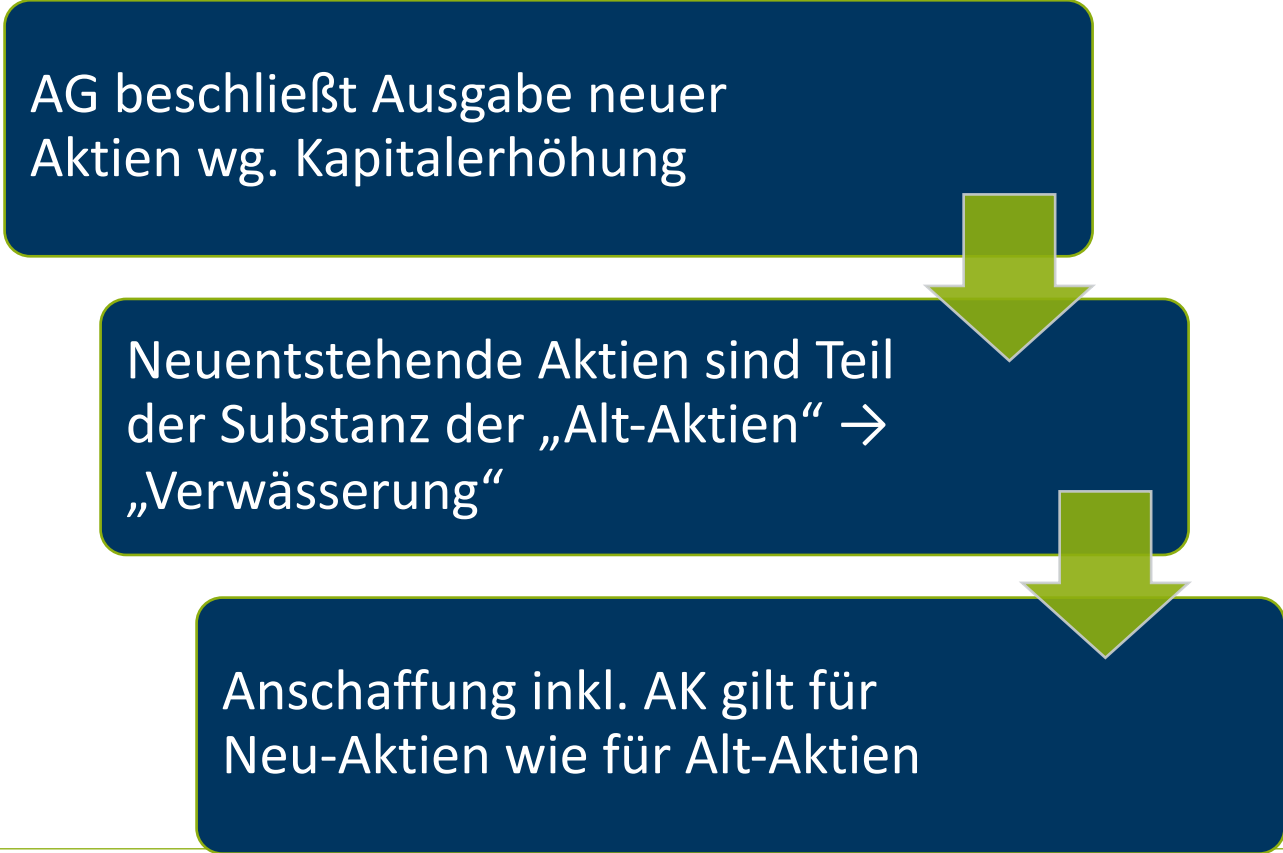
- Nämlichkeit besteht nicht
 - Zwar Übereinstimmung in Art und Funktion
 - Wertfindung und –bildung aber gänzlich unterschiedlich
 - Es entstehen individuelle Wirtschaftssysteme
 - Token sind nicht nämlich

IV. Einkommensteuerrechtliche Behandlung von „Hard Forks“

Veräußerung: Substanzabspaltung

- Anwendung der Rechtsprechung zur Substanzabspaltung bei Gratisaktien?

AG beschließt Ausgabe neuer Aktien wg. Kapitalerhöhung



```
graph TD; A[AG beschließt Ausgabe neuer Aktien wg. Kapitalerhöhung] --> B[Neuentstehende Aktien sind Teil der Substanz der „Alt-Aktien“ → „Verwässerung“]; B --> C[Anschaffung inkl. AK gilt für Neu-Aktien wie für Alt-Aktien];
```

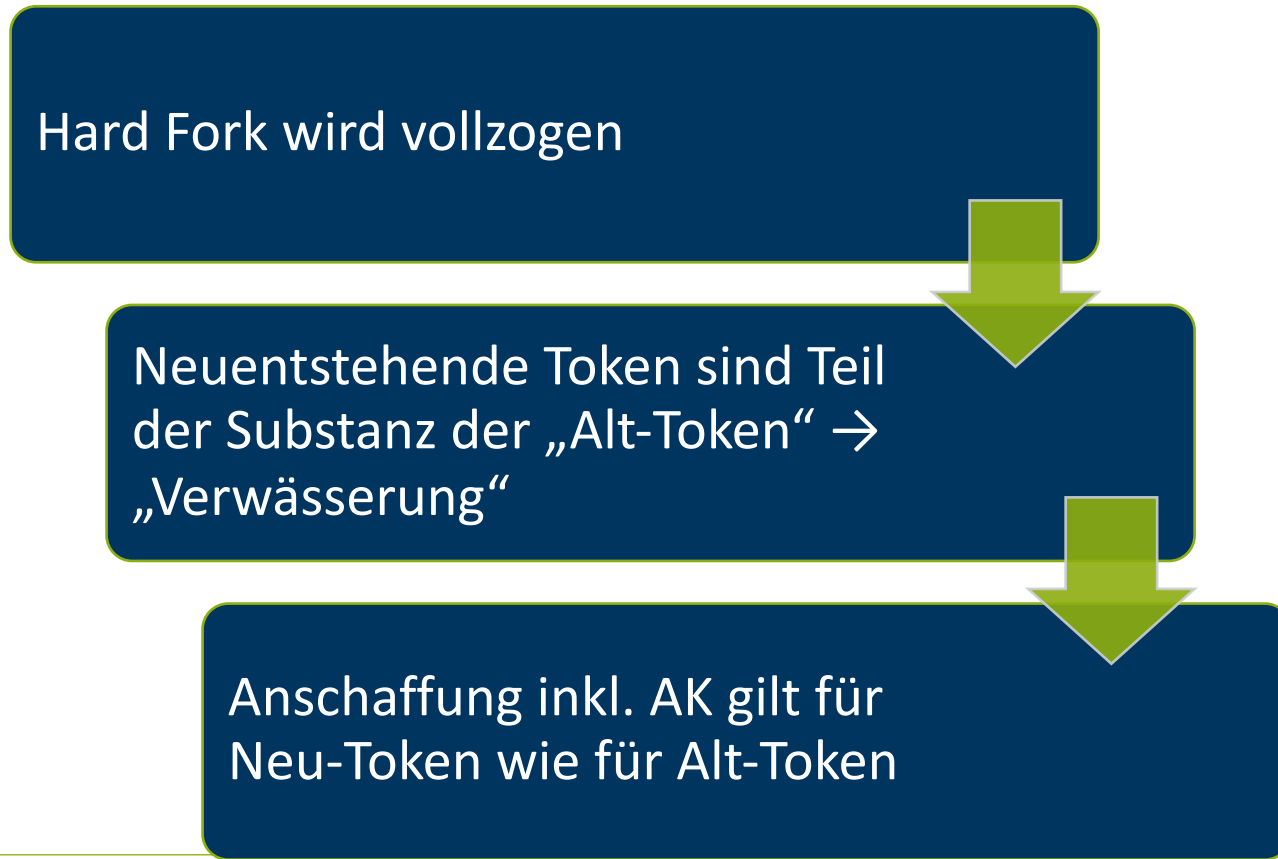
Neuentstehende Aktien sind Teil der Substanz der „Alt-Aktien“ → „Verwässerung“

Anschaffung inkl. AK gilt für Neu-Aktien wie für Alt-Aktien

IV. Einkommensteuerrechtliche Behandlung von „Hard Forks“

Veräußerung: Substanzabspaltung

- Anwendung der Rechtsprechung zur Substanzabspaltung bei Gratisaktien?



IV. Einkommensteuerrechtliche Behandlung von „Hard Forks“

Veräußerung: Substanzabspaltung

- Abspaltung der Substanz
 - Müsste durch Kurswerte abzubilden sein
 - Wert der Ur-Token müsste sinken



IV. Einkommensteuerrechtliche Behandlung von „Hard Forks“

Veräußerung: Substanzabspaltung

- Ergebnis mutet willkürlich an
 - Token, die durch Block Rewards erlangt wurden, wären von der Lösung nicht umfasst
 - Diese sind nicht angeschafft i.S.d. Norm, sodass es keine übertragbare Anschaffung auf die Neu-Token gibt
 - „Verwässerung“ der Werte müsste aber unabhängig vom Ursprung der WG erfolgen → Inkonsistenz
- Übertragung der Rechtsprechung zur „Substanzaufspaltung“ mE abzulehnen

Ergebnis

- Token aus einer Hard Fork fließen steuerfrei zu
- Die Veräußerung ist ebenso steuerfrei, da keine Anschaffung vorliegt

Fazit

Mining & Staking

- **Block Reward** immer steuerfrei
 - Reines Glücksspiel und fehlendes Rechtssubjekt lassen Leistungsaustausch entfallen
- **Transaktionsgebühren** u.U. § 15 EStG, jedenfalls § 22 Nr. 3 EStG
 - § 15 EStG ist beim Mining möglich, beim Staking aber fernliegend
 - Zufallsauswahl wirkt sich nicht auf die Leistungserbringung aus

Hard Fork

- Zufluss ist steuerfrei, da keine Leistung vorliegt
- Privates Veräußerungsgeschäft scheitert an Anschaffung
 - Neu entstehende Token weisen keine wirtschaftliche Identität zu den Alt-Token auf
 - Eine Substanzabspaltung findet nicht statt

Rechtslage de lege lata überzeugend?

- Ist der Einkünftekatalog des § 2 Abs. 1 EStG „zeitgemäß“?
 - Bedingen technische Innovationen eine Diskrepanz von Gesetzeswortlaut und gesetzgeberischem Regelungsanliegen?
 - z.B. Blockchain ≠ Rechtssubjekt / Blockchain-basierte Vermögenswerte kein „Kapital“ i.S.d. § 20 EStG
 - Entstehung (nachträglicher) Gesetzeslücken?
 - Anpassungsbedarf durch den Gesetzgeber oder „belastende Analogie“/teleologische Extension?

Danke für Ihre Aufmerksamkeit!