

Die Besteuerung einer Dezentralen Autonomen Organisation – Betriebsstättenbegründung durch eine Blockchain-basierte Organisation

Timo Herbsthofen | Ruhr-Universität Bochum | Prof. Dr. Roman Seer | timo.herbsthofen@gmail.com

Was ist eine Dezentrale Autonome Organisation?

Dezentrale Autonome Organisation („DAO“)

Da es sich um eine neue technische Entwicklung handelt, hat sich noch keine einheitliche Definition etablieren können. Allerdings können die Begriffsbestandteile zur Erläuterung herangezogen werden.

Organisation:

- Zusammenschluss von Personen

Dezentral:

- Die Organisationsstruktur ist auf einer Blockchain gespeichert
- Keine zentrale Geschäftsleitung

(Autonom):

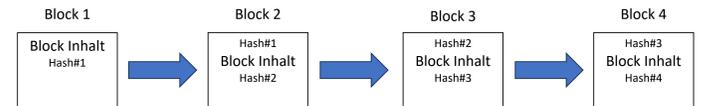
- Eig. Geschäftsleitung wird durch Smart Contracts bzw. künstliche Intelligenz übernommen
- Aber: Aktuelle DAOs unterliegen idR Mehrheitsentscheidungen

Mögliche Definition: Eine Blockchain-basierte Organisationsform ohne zentrales Management, die stattdessen dezentral im Konsens aller Teilnehmer oder autonom mit Hilfe von Smart Contracts gemanagt wird.

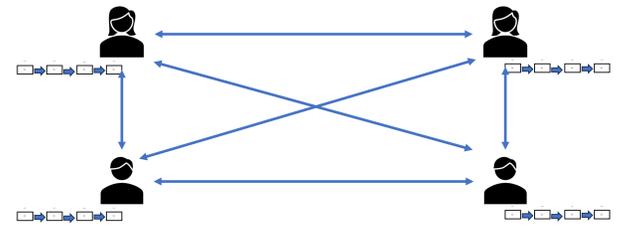
- In technischer Hinsicht handelt es sich um eine Reihe von Smart Contracts, welche auf einer Blockchain gespeichert werden und an denen man sich durch den Erwerb von Token beteiligen kann.

Grundlagen der Blockchain-Technologie

Aneinanderreihung von Datenblöcken, die über Prüfsummen miteinander verkettet sind. In den Blöcken können auch sog. *Smart Contracts* (Programmcode) gespeichert werden.



Die verketteten Blöcke werden nicht an einer zentralen Stelle sondern dezentral in einem sog. *Peer-to-Peer Netzwerk* gespeichert.



Anwendungsbereiche für Dezentrale Autonome Organisation

Investment-DAO

- Dienen der Investition in Drittprojekte
- Beispiel: The DAO, The LAO

Protokoll-DAO

- Betreiben einer Software, z.B. Kryptobörse
- Beispiel: Uniswap (Marktkapitalisierung: 3 Mrd €)

Service-DAO

- Dienen der gemeinsamen Leistungserbringung
- Beispiel: LexDAO

Rechtliche Einordnung einer Dezentrale Autonome Organisation

Gesellschaftsrechtliche Einordnung

Handelt es sich bei einer DAO um eine Gesellschaft?

1. Rechtsbindungswille

- Durch Nutzung der Smart Contracts kann konkludent ein Vertrag geschlossen werden
- Auslegung erforderlich

2. Gemeinsamer Zweck

- Wird in der Regel unproblematisch gegeben sein

Welche Gesellschaftsform passt zu einer unwrapped DAO?

- Die meisten (deutschen) Gesellschaftsformen erfordern einen Vorstand bzw. eine Geschäftsführung. Dies widerspricht der dezentralen Natur einer DAO, weshalb insbesondere die Rechtsformen der GmbH und der AG ausscheiden.
- Es kommt demnach – je nach konkreter Tätigkeit – nur eine Einordnung als GbR oder oHG in Frage.

Erscheinungsformen von DAO

Unwrapped DAO

Die gesellschaftsrechtliche Einordnung betrifft DAOs, die keine spezifischen Vorkehrungen getroffen haben, um die rechtliche Qualifikation zu beeinflussen. Wie soeben dargelegt, handelt es sich bei diesen rechtlich gesehen um GbRs oder oHG, was insbesondere haftungsrechtliche Risiken mit sich bringt.

Spezielle DAO-Rechtsformen

Im Ausland gibt es spezielle Rechtsformen für DAOs. Das zeitlich erste Beispiel dafür ist die Wyoming DAO LLC, die im Jahr 2021 als besondere Art der etablierten LLC-Gesellschaftsform eingeführt wurde.

Legal Wrapper

Oft werden sog. Legal Wrapper verwendet. Dabei wird einer DAO eine andere Gesellschaft „vorgeschaltet“, welche im Außenverhältnis in Erscheinung tritt.

Betriebsstätten einer DAO

§ 12 AO

„...jede feste Geschäftseinrichtung oder Anlage, die der Tätigkeit eines Unternehmens dient“

Art. 5 OECD-MA

„...eine feste Geschäftseinrichtung, durch die die Geschäftstätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird“

Probleme bei der Anwendung auf eine DAO:

- Rein digital und dezentral
 - Keine Fabriken, Büros etc.
 - Keine zentralen Server
 - Welche feste Geschäftseinrichtungen können herangezogen werden?
- Kein zentraler Ort der Geschäftsleitung?
 - Kein Geschäftsführer/Vorstand ähnliches Organ
 - Kann – zukünftig – an eine KI angeknüpft werden, wenn diese die Geschäfte leitet?

Thesen zur Lösung

1. Der dezentrale Aufbau einer DAO muss auch bei der steuerrechtlichen Prüfung berücksichtigt werden, führt aber nicht zwangsläufig dazu, dass es keine steuerlichen Anknüpfungspunkte geben kann.
2. Die festen Geschäftseinrichtungen der Token-Halter können der DAO unter Umständen zugerechnet werden
3. Bei einer vollständig autonomen DAO kann die Geschäftsleitung im Sinne des § 10 AO auch von einer KI übernommen werden.

Folgeproblem: Gewinnaufteilung

Sollte auch bei einem hohen Automatisierungsgrad an der Personalfunktion als zentrales Zurechnungskriterium festgehalten werden?