

Blockchain, Bitcoin, ICOs

Umsatzsteuerrechtliche Aspekte

Univ.-Prof. Dr. Tina Ehrke-Rabel

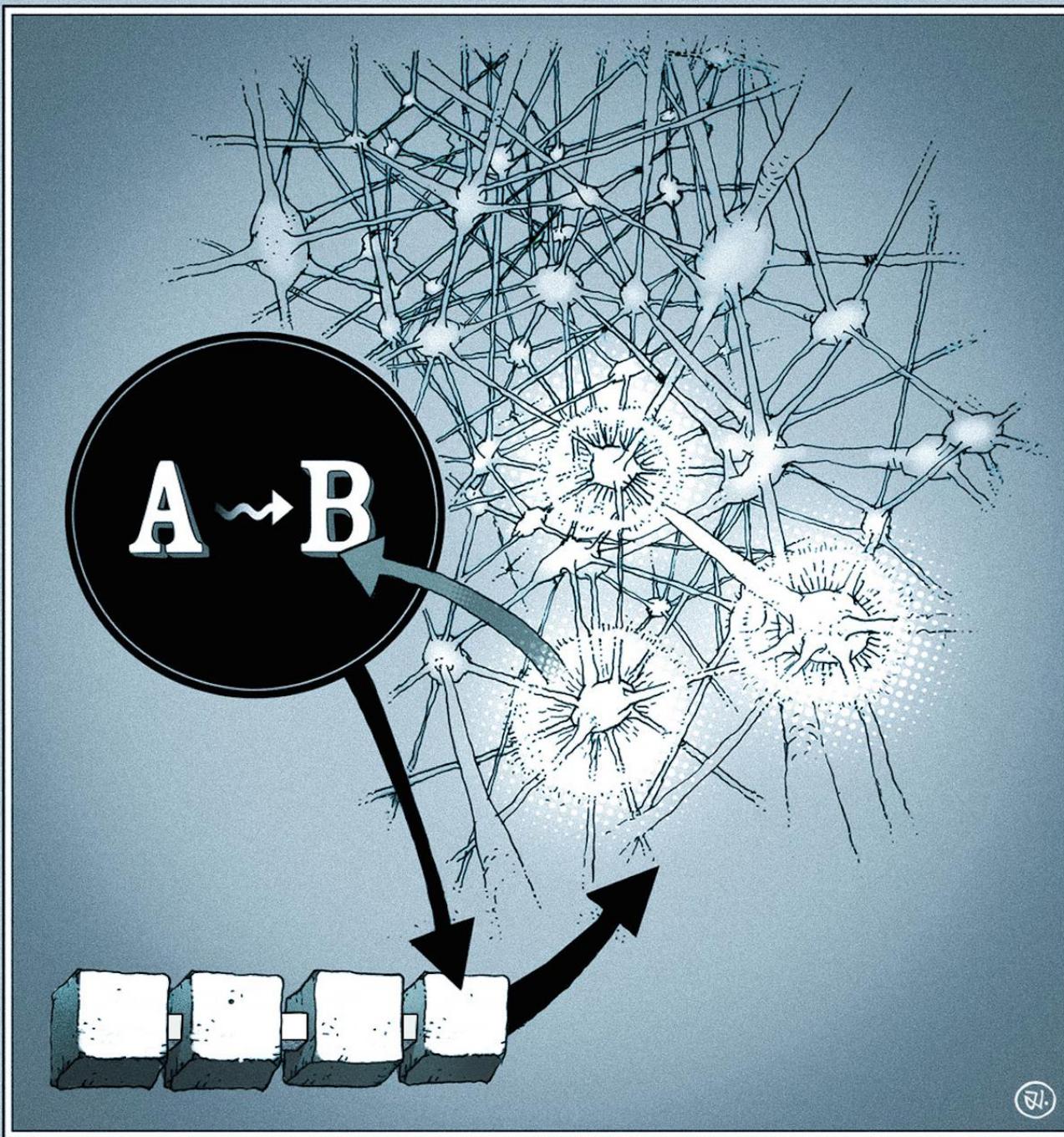
Bitcoin, Blockchain, ICOs

- Bitcoin ist ein Token, ein Coin, der inzwischen in bestimmten Bereichen wie ein traditionelles Zahlungsmittel eingesetzt werden kann
- ICOs „geben“ auch Token aus, idR gegen „Einzahlung“ von Bitcoin oder Ether
- Blockchain ist die Technologie, auf der die „Erschaffung“ und Übertragungen von Bitcoin beruhen.
- Bitcoin und Blockchain hängen unmittelbar zusammen
- ICOs und Blockchain hängen nicht zwingend unmittelbar zusammen
- Token, die im Rahmen von ICOs ausgegeben werden sind in ihrer Qualität als Zahlungsmittel nicht zwingend gleichzusetzen mit Bitcoin

Bitcoin



- dezentral
 - distribuiert
 - Virtuell
 - handelbar
 - kryptographisch verschlüsselt, daher beinahe anonym
 - keine erkennbaren Hierarchien
 - keine Mittelsmänner (zumindest nach der Grundidee)
- massive Herausforderung für das Recht!



Was sind die umsatzsteuerrechtlichen Fragen?



- **Ausgabe des Token**
 - Mining von Bitcoin
 - Mining von anderen Kryptowährungen
- **Handel mit Token**
 - direkt
 - über Vermittler

Bitcoin umsatzsteuerrechtlich

- **UStR Rz 759 zu § 6 Abs 1 Z 8 lit b UStG**
 - Auch der Umtausch konventioneller Währungen in Bitcoin und umgekehrt ist steuerbefreit (EuGH C-264/14 Hedqvist)
 - Entwurf Wartungserlass
 - Das „Bitcoin-Mining“ ist entweder mangels eines konkret bestimmbar Leistungsempfängers nicht steuerbar oder im Fall der Verifizierung eines dezidierten Vorganges gegen Transaktionsgebühren steuerbar, aber steuerfrei.

Bitcoin-Mining

als Teilnahme an einem Online-Glücksspiel?

Die „Entscheidung“ darüber, wer in einem 10-Minuten-Fenster als erfolgreicher Miner den neu generierten Bitcoin zuzügl einer allfälligen Transaktionsgebühr „erhält“, hängt (inzwischen) überwiegend vom Zufall ab → Glücksspiel iSd § 1 GSpG

- Ist das Anbieternetzwerk Unternehmer?
 - Kann der Miner davon unabhängiger Leistungsempfänger sein?
 - Leistet er ein Entgelt in Form der Nutzung eines Gerätes und einer Software und der Bereitstellung der dazugehörigen Energie zur Aufrechterhaltung des Netzwerks?
 - Kann die Zuteilung eines neuen Bitcoin an den erfolgreichen Miner als Gewinnauszahlung qualifiziert werden?
- Bejahendenfalls: Ausspielung gem § 2 Abs 1 GSpG idF einer elektronischen Lotterie (§ 12a GSpG)
- UMSATZSTEUERBEFREIT

Ehrke-Rabel/Eisenberger I./Hödl/Zechner, Bitcoin-Miner als Prosumer: Eine Frage staatlicher Regulierung? Dargestellt am Beispiel des Glücksspielrechts, ALJ 2017, in Druck (Draft auf https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3036322)

Mining von Altcoins

- Analyse zu Bitcoins kann nicht ohne Weiteres auf Altcoins übertragen werden
- die rechtliche Einordnung ist immer im Einzelfall zu beurteilen und hängt von der Ausgestaltung des Mining-Vorgangs ab
- Umsatzsteuerrechtlich ist alles denkbar
 - dass der Miner Unternehmer ist und eine Leistung an denjenigen erbringt, der ihn in Altcoins vergütet
 - dass gleichzeitig derjenige, der ihn vergütet, seinerseits Unternehmer ist
 - dass der Miner Spieler ist und mit seiner Aktivität einen Einsatz leistet
 - dass insgesamt ein Vorgang vorliegt, der auf keiner Seite als wirtschaftlicher Vorgang qualifiziert werden kann und auch kein Glücksspiel im weitesten Sinn ist.

Handel mit Bitcoin

1. Umsatzsteuerrechtlich nur relevant, wenn derjenige, der den Kauf von Bitcoin ermöglicht, UNTERNEHMER ist

2. WAS IST DIE LEISTUNG?

- **Variante 1: An- und Verkauf**

- Verschaffung der Verfügungsmacht über einen virtuellen Gegenstand
- Lieferung oder auf elektr Weg erbrachte Dienstleistung?

Art 7 MwSt-DVO

„Elektronisch erbrachte Dienstleistungen umfassen Dienstleistungen,

- die über das Internet oder ein ähnliches elektronisches Netz erbracht werden,
- deren Erbringung auf Grund ihrer Art im Wesentlichen automatisiert und
- nur mit minimaler menschlicher Beteiligung erfolgt und
- ohne Informationstechnologie nicht möglich wäre.“

Handel mit Bitcoin

3. Finanzdienstleistung?

EuGH *Hedqvist*, Rn 49

Umsätze, die sich nicht auf konventionelle Währungen beziehen, dh auf andere als solche, die in einem oder mehreren Ländern gesetzliche Zahlungsmittel sind, stellen Finanzgeschäfte dar, soweit diese Währungen von den an den Transaktionen Beteiligten als alternatives Zahlungsmittel akzeptiert worden sind und sie keinem anderen Zweck als der Verwendung als Zahlungsmittel dienen.

- An- und Verkauf daher steuerfrei gem Art 135 Abs 1 Buchst e MwStRL (§ 6 Abs 1 Z 8 lit b UStG)
- Gleiches gilt für den Vermittler

Gilt für Altcoins dasselbe wie für Bitcoin?

VORBEMERKUNG

- **Ist ein Altcoin dasselbe wie ein Token, der im Rahmen eines ICOs ausgegeben wird?**
 - ME abhängig von der Funktion des Token

Gilt für Altcoins dasselbe wie für Bitcoin?

EuGH ist in der Rs Hedqvist von folgenden Prämissen ausgegangen

1. Bitcoin dient hauptsächlich Zahlungen zw Privatpersonen über das Internet sowie in bestimmten Internetshops, die diese Währung akzeptieren
2. Währung hat keinen einzelnen Emittenten, sondern wird über einen bestimmten Algorithmus unmittelbar über das Netz geschaffen
3. System Bitcoin erlaubt anonymen Besitz und anonyme Übertragung von Bitcoin innerhalb des Netzes unter den Benutzern, die über Bitcoin-Adressen verfügen
4. Bitcoin-Adressen sind mit der Nummer eines Bankkontos vergleichbar

Altcoins sind nur mit Bitcoin vergleichbar, wenn sie ähnliche Qualitäten haben wie Bitcoin. Für die ustliche Beurteilung ist mE Punkt 1 entscheidend

Was gilt, wenn Altcoins/ Tokens nicht mit Bitcoin vergleichbar?

1. Substanzbeteiligung?

1. Genussrecht?

1. Darlehen?

1. „Eintrittskarte“ in ein Wirtschaftsmodell?

- **Anzahlung**
- **„Multi-Purpose“-Gutschein**

5. Spende?

Univ.-Prof. Dr. Tina Ehrke-Rabel

Institut für Finanzrecht

Universität Graz

tina.ehrke@uni-graz.at

Tel: +43 316 380-3430

**Herzlichen Dank für Ihre
Aufmerksamkeit!**

