

steuerliche  
Behandlung von



DAAA Jahrestagung 2021

Christian Oberkleiner

Wien, 30. September 2021

Mining & Staking  
im Unternehmen

# Inhaltsverzeichnis

## ■ Mining

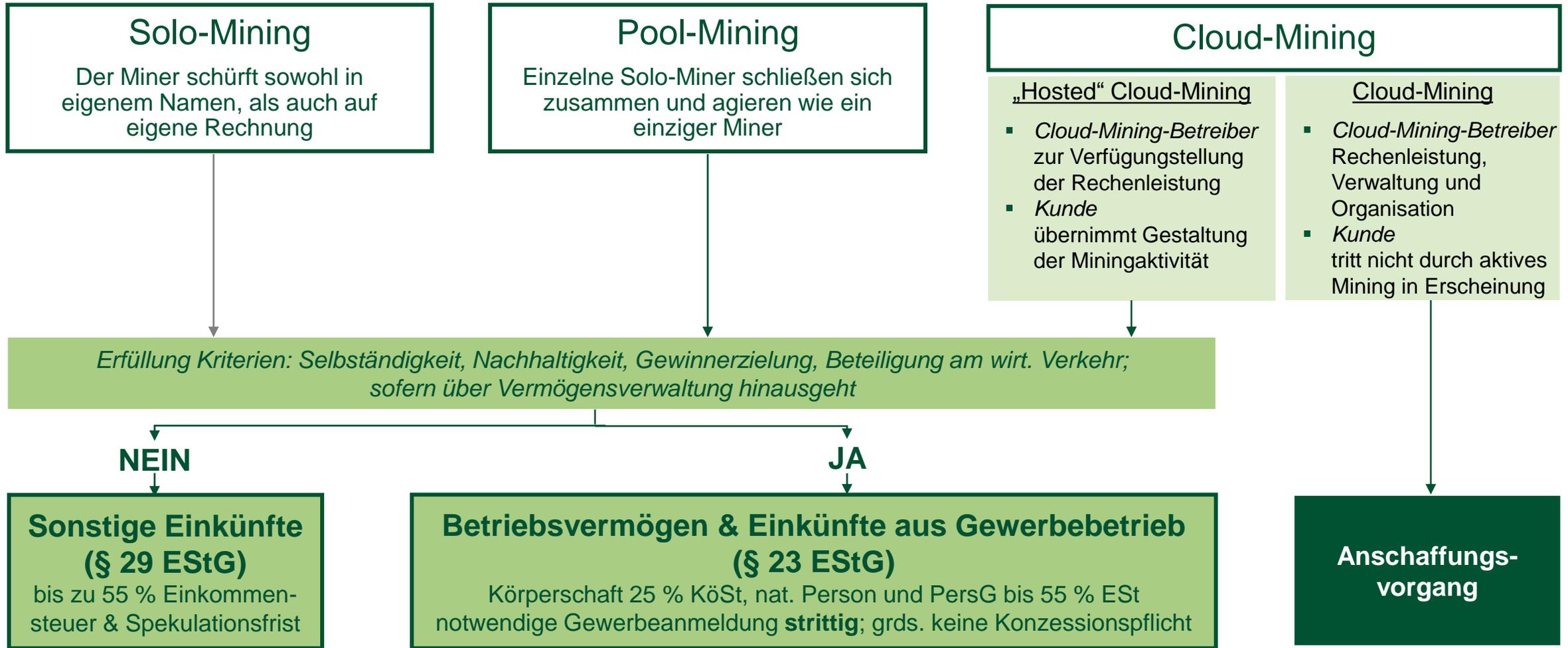
- **Proof of Work // Solo-Mining | Pool-Mining | Cloud-Mining**
- **Proof of Coverage // Helium Mining**

## ■ Staking

- **Proof of Stake // Staking-Pool**

## ■ Umsatzsteuerliche Behandlung

# Mining | Proof of Work (PoW)



# Mining | Proof of Work – Besteuerung im Unternehmen

## ■ Ertragsteuern (ESt/KöSt) im Betriebsvermögen

- Steuerliches Betriebsvermögen, wenn Mining erfolgt in
  - GmbH
  - gewerblicher Personengesellschaft (OG/KG)
  - Einzelunternehmen (EU)
- Herstellung vs Anschaffung
- **Rewards/Transaktionsgebühren** stellen steuerpflichtige Einnahmen/Erträge dar (vgl. Entwurf dBMF-Schreiben 17.6.2021)
  - Tauschähnlicher Vorgang, Coins mit **Marktpreis** anzusetzen
  - EU und Pers.Ges.: Progressionsbesteuerung (bis zu 55 %); GmbH: 25 % KöSt
- Späterer **Verkauf / Entnahme** von Krypto-Assets: steuerpflichtig
  - Transaktionsgebühren und Veräußerungskosten abzugsfähig
  - Bei „lückenloser Dokumentation“: Identifizierung Krypto-Einheiten, freie Zuordnung der Anschaffungskosten
  - Andernfalls FIFO
  - aA „Wassertankprinzip“: Durchschnittspreis
- Ebenso steuerpflichtiger **Tausch** in andere Krypto-Assets

# Mining | Ansatz und Bewertung im UGB

- Krypto-Assets aufgrund wesensprägenden körperlosen Substanz am ehesten als **immaterieller Vermögensgegenstand** einzustufen; keine Forderung und kein Immaterialgüterrecht
- Mining-Vorgang: Herstellung vs. Anschaffung vs. Zufallsgewinn (verschiedene Ansichten)
- Beim Mining angefallene Kosten mE als lfd. Aufwendungen in der GuV zu erfassen (Afa, Strom, etc.)
- Im Rahmen von Mining erhaltene Einheiten mE als **(Zufalls-)Gewinn** zu bilanzieren

		Anlagevermögen	Umlaufvermögen
<b>Erstbewertung</b>		<ul style="list-style-type: none"> <li>■ Eigener Posten „virtuelle Währungen“ unter den Posten immaterielle Vermögensgegenstände</li> <li>■ Bewertung erfolgt zum <b>Marktwert</b></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ Ausweis als „sonstiger Vermögensgegenstand“</li> <li>■ Bewertung erfolgt zum <b>Marktwert</b></li> </ul>
<b>Folgebewertung</b>	<i>Kursgewinn</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ Zwingende Zuschreibung bis maximal zum Anschaffungswert (Obergrenze)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ Zwingende Zuschreibung bis maximal zum Anschaffungswert (Obergrenze)</li> </ul>
	<i>Kursverlust</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ Zwingende Abwertung (wenn voraussichtlich von Dauer) <b>oder</b></li> <li>■ Freiwillige Abschreibung (wenn voraussichtlich nicht von Dauer)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ Zwingende Abschreibung (strenges Niederstwertprinzip)</li> </ul>

# Mining | Proof of Coverage (Helium-Mining)

- Krypto-Mining erfolgt über Funk mittels spezieller Hardware
- Belohnung für das Betreiben von Hotspots erfolgt in Form von Ausschüttung von Helium (HNT)
- Unterschied zum „klassischen“ Mining (proof of work)
  - deutlich geringer Stromverbrauch
  - Steigerung der Rewards bei möglichst großer Netzabdeckung (insbesondere in Großstädten)
  - Aktuelle Geschäftsmodelle: Verkauf der aktuell sehr raren Hardware oder Erstellung eines „eigenes“ Netzes durch Platzierung bei fremden Dritten (z.B. in Privatwohnungen / auf Dächern von Lagerhallen)
- **Besteuerung im Betriebsvermögen:**
  - Rewards stellen steuerpflichtige Einnahmen/Erträge dar
  - EU und Pers.Ges.: Progressionsbesteuerung (bis zu 55 %); GmbH: 25 % KöSt
- Abgrenzung Privatvermögen: Kriterien der gewerblichen Tätigkeit bei entsprechender Größe
  - typischerweise geringerer Hardware und Ressourcen-/Stromeinsatz → Abgrenzung zu Privatvermögen im Vergleich zu „proof of work“ schwieriger
- Generell noch keine explizite Aussage des BMF hierzu.

# Staking | Proof of Stake (PoS)

- Keine „Miner“ involviert, sondern sogenannte „Witnesses“
- Basierend auf Konsens-Algorithmen, Validierung von Transaktion gegen Entgelt
- Abstimmung der Besitzer dieser Krypto-Assets (typischerweise in **Staking-Pools**); für die Abstimmung müssen die Krypto-Assets grundsätzlich „gelockt“ werden
- Unterschied zum „klassischen“ Mining (proof of work)
  - deutlich geringer Stromverbrauch aufgrund Notwendigkeit geringerer Rechenleistung
  - Keine block-rewards sondern ausschließlich Transaktionsgebühren als Ertrag
- Aktuelle Beispiele: ETH 2.0, Cardano, Polkadot uvm.
- Staking-Formen in der Praxis:
  - Delegation von Validierungsrechten an Staking-Pool
  - Staking über Krypto-Börsen bzw. DeFi Plattformen

# Staking | Proof of Stake (PoS)

## ■ Besteuerung im Betriebsvermögen

- **Staking-Erträge** (Transaktionsgebühren): stellen steuerpflichtige Einnahmen/Erträge dar
- Erhaltene Krypto-Assets mit **Marktpreis** anzusetzen
- Keine Kapital-Einkünfte nach § 27 EStG (vgl. BMF zur „zinstragenden Veranlagung“, zB Lending)
- Staking-Pool:
  - Delegation von Krypto-Assets an einen Pool grds. **kein Realisierungsvorgang**, sofern keine Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums an den gestakten Krypto-Assets erfolgt
- Späterer Verkauf/Tausch/Entnahme der erhaltenen Krypto-Assets steuerpflichtig (wie bei Mining)
- EU und Pers.Ges.: Progressionsbesteuerung (bis zu 55 %); GmbH: 25 % KöSt
- Generell noch keine explizite Aussage des BMF hierzu.

# Mining, Staking | Umsatzsteuer

## Mining

- Block-Rewards für Validierungsleistungen: **nicht steuerbar** aufgrund nicht bestimmbarer Leistungsempfänger
- Transaktionsgebühren: unecht **steuerfreier** Umsatz gem. § 6 Abs 1 Z 8 lit b oder lit e UStG
- **Andere Ansicht: BFG-Urteil vom 20.08.2021, RV/5100226/2021**
  - Mining von Kryptowährungen stelle zwar eine unternehmerische aber keine wirtschaftliche Tätigkeit dar, weil die Glücksspielkomponente überwiegt. Bei der Miningtätigkeit handle es sich um eine irrationale Erwartung hinsichtlich des zu erwartenden Erfolges, weil dessen Wahrscheinlichkeit mit einer Lotterie vergleichbar ist. Es liege daher ein unecht steuerbefreiter Umsatz nach § 6 Abs 1 Z 9 lit d sublit aa UStG vor, der nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.
- **Kein Vorsteuerabzug** aus Mining-Tätigkeit; Unterschiede können sich aber in der Berechnung des Vorsteuerschlüssels ergeben
- „Hosted“ Cloud Mining: Verrechnung von zur Verfügungstellung von Rechenleistung bzw. Hardware umsatzsteuerpflichtig (20%); bei „Hosted“ Cloud Miner besteht jedoch kein Vorsteuerabzug

## Staking

- mE unecht steuerfreier Umsatz gem. § 6 Abs 1 Z 8 lit b UStG (in Anlehnung an EuGH-Entscheidung Hedqvist)
- Generell noch keine Aussage des BMF hierzu.

# Christian Oberkleiner

Steuerberater | Partner

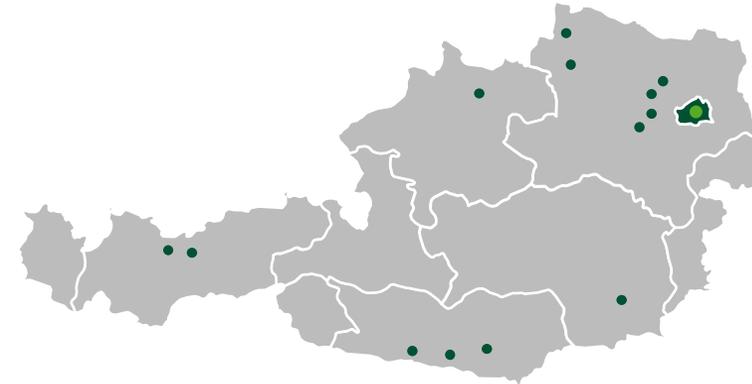


Tel.: +43 (1) 58835-328

[christian.oberkleiner@tpa-group.at](mailto:christian.oberkleiner@tpa-group.at)

[www.tpa-group.at](http://www.tpa-group.at)

[www.tpa-group.com](http://www.tpa-group.com)



- Umgründungsberater
- Stellv. Leiter des Kompetenz Centers „Rechtsformgestaltung, Umgründung, Stiftungen und KöSt“
- Fachautor und Vortragender
- Beratungs- und Branchenschwerpunkte:
  - Rechtsformgestaltung und Umgründungen
  - Konzernsteuerrecht
  - Mergers & Acquisitions
  - Krypto-Assets

- Tax Due Diligence
- Immobilien
- Informationstechnologie & Medien
- Holdinggesellschaften & Konzerne
- Produzierende Industrie
- Freie Berufe