



Anw. Mariya Endreva

## Steuerliche Behandlung von Kryptowährungen

In den letzten Jahren wird eine starke Verbreitung von Kryptowährungen als alternative Zahlungsmittel beobachtet. Ihre zunehmende Verwendung erfordert eine Untersuchung der damit verbundenen steuerlichen Aspekte. Zu vermerken ist dabei, dass in Bulgarien eine diesbezügliche gesetzliche Regelung nicht besteht.

Der Begriff „Kryptowährung“ oder „virtuelle Währung“ ist für die Zwecke der Besteuerung nicht definiert. Andere Rechtsvorschriften enthalten auch keine einschlägige Begriffsbestimmung. In einem Vermerk vom 19. März 2018 beruft sich die Nationale Einnahmenagentur auf eine Zusammenfassung der Europäischen Bankenaufsichtsbehörde (EBA) - EBA/WRG/2013/01 - , wonach die virtuelle Währung eine Art nicht geregeltes digitales Geld darstellt, das nicht von einer Zentralbank emittiert und gesichert wird und als Zahlungsmittel funktionieren kann. Die virtuelle Währung existiert in mehreren Formen: von einer Währung in Online-Computerspielen und sozialen Netzen bis zu „offline“ und im „realen Leben“ angenommenen Zahlungsmitteln.

### Besteuerung nach dem Körperschaftssteuergesetz

Nach den Bestimmungen des Körperschaftssteuergesetzes (KSG) werden die Gewinne und die Erträge der inländischen juristischen Personen aus allen Quellen in Bulgarien und im Ausland besteuert. Das steuerliche Finanzergebnis wird durch Umwandlung des buchmäßigen Finanzergebnisses für steuerliche Zwecke festgesetzt. Eine besondere steuerliche Behandlung der buchmäßigen Erträge aus dem Verkauf virtueller Währung (z. B. Bitcoin, Lightcoin u. ä.) ist nicht geregelt. Aus diesem Grund werden Letztere im Allgemeinen für steuerliche Zwecke anerkannt d. h. das buchmäßige Finanzergebnis wird damit nicht umgewandelt.

## Besteuerung nach dem Einkommensteuergesetz

Bei der Besteuerung des Einkommens natürlicher Personen wird das Einkommen aus der Übertragung von Rechten oder Vermögensgegenständen als gesondertes Einkommen erfasst, wobei das Einkommen aus allen Quellen mit Ausnahme der gesetzlich festgelegten Freibeträge steuerpflichtig ist. Die Erträge aus dem Verkauf und/oder Umtausch von Kryptowährung sind steuerpflichtig, soweit sie nicht unter den Steuerfreibetrag nach Art. 13 des Einkommensteuergesetzes fallen oder steuerfrei nach einem anderen Gesetz sind. Im Allgemeinen können die virtuellen Währungen ihrem Zweck und Wesen nach als Finanzvermögen definiert werden. Der zu besteuernde Ertrag aus dem Verkauf oder dem Umtausch von Aktien, Anteilen, Ausgleichsinstrumenten, Investmentbonds und sonstigem Finanzvermögen wie auch aus dem Handel mit ausländischer Währung ist die Summe aus dem Jahresgewinn für jedes einzelne Geschäft, von der die Summe des Jahresverlustes aus jedem einzelnen Geschäft abgezogen wird. Das zu versteuernde Einkommen wird in der Steuererklärung angegeben. Für die Erträge aus dem Verkauf von Finanzvermögen (Kryptowährung) besteht keine Erfordernis zur Beilegung von besonderen Nachweisen für den erzielten Ertrag zu der Steuererklärung.

Zu beachten ist aber, dass die vorstehenden Regelungen auf das gewerbsmäßig erwirtschaftete Einkommen natürlicher Personen keine Anwendung finden. Dabei spielt es keine Rolle ob die natürliche Person als Einzelkaufmann ins Register eingetragen ist oder nicht. Nach einem Vermerk der Nationalen Einnahmenagentur vom 19.03.2018 ist der Erwerb von Computersystemen für die Schaffung (Gewinnung) von Kryptowährung für den Zweck der Gewinnerzielung aus deren Verkauf an den entsprechenden Börsen als gewerbliche Tätigkeit anzunehmen d. h. eine regelmäßige Einkommensquelle. Rechtlich kann diese natürliche Person als Kaufmann behandelt werden, wenn sie die einschlägigen Voraussetzungen nach dem Handelsgesetz erfüllt. In diesem Fall wird das zu versteuernde Einkommen nach den steuerrechtlichen Vorgaben für die Einkommensbesteuerung eines Einzelkaufmanns festgesetzt.

## Zu der Anwendung des Mehrwertsteuergesetzes

Das Mehrwertsteuergesetz enthält keine Vorschriften für die virtuelle Währung. Die Einnahmenagentur geht dabei aus den allgemeinen Rechtsvorschriften und der Rechtsprechung des EUGH aus. Die virtuelle Währung existiert ausschließlich in digitaler Form und wird an sog. Börsen gehandelt. Dabei hat der Verkäufer keine Information über den Endabnehmer. Aus diesem Grund gelten die Umsätze mit virtueller Währung für die Zwecke der Umsatzbesteuerung als Leistungserbringung. Dabei ist zu beurteilen, ob eine mehrwertsteuerfreie Lieferung vorliegt.

Die Bestimmung von Art. 135 Absatz 1 Buchstabe e) der EU-Mehrwertsteuerrichtlinie schreibt vor, dass die Mitgliedstaaten Umsätze, einschließlich der Vermittlung, die sich auf Banknoten, Devisen und Münzen beziehen, die gesetzliches Zahlungsmittel sind, mit Ausnahme von Sammlerstücken, d. h. Münzen aus Gold, Silber oder anderem Metall sowie Banknoten die normalerweise nicht als gesetzliches Zahlungsmittel verwendet werden oder die von numismatischem Interesse sind von der Steuer befreien. Nach dem Urteil des EUGH in Sachen C-264/14 vom 22.10.2015 gelten die Umsätze mit nicht konventionellen Devisen d. h. mit Devisen, die nicht identisch sind mit den Geldeinheiten, die in einem oder mehreren Staaten gesetzliche Zahlungsmittel sind, soweit sie von den Geschäftspartnern als Zahlungsmittel vereinbart wurden, das eine Alternative zu den gesetzlichen Zahlungsmitteln ist und keinem anderen Zweck als die Verwendung als Zahlungsmittel dient, als Finanzumsätze.

Daraus folgt, dass die Erbringung von Dienstleistungen, die einen Umtausch von konventionellen Devisen gegen virtuelle Devisen darstellen und umgekehrt, die gegen die Bezahlung eines Betrags, der der Marge zwischen dem Erwerbspreis der Devisen einerseits und dem Kundenverkaufspreis andererseits entspricht, Umsätze sind, die von der MwSt im Sinne von Art. 135 Absatz 1 Buchstabe e) der EU-Mehrwertsteuerrichtlinie befreit sind. So ist der Verkauf von Kryptowährungen als Finanzvermögen der Erbringung einer Finanzleistung im Sinne des Mehrwertsteuergesetzes gleichzusetzen und stellt daher eine mehrwertsteuerfreie Lieferung dar.

In diesem Zusammenhang ist auch die Stellungnahme von ESMA in der Entscheidung (EU) 2018/796 vom 22. May 2018 über die vorübergehende Beschränkung der Verträge gem. Art. 40 der Verordnung (EU) Nr. 600/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates zu erwähnen, wonach „die Kryptowährungen relativ unreife Vermögensgegenstände sind, die für die Anleger ein ernsthaftes Risiko bedeuten“.

Unsere Anwalts-gesellschaft wird das Thema weiter verfolgen, da die allgemeine gesetzliche Regelung und insbesondere die steuerliche Behandlung von Kryptowährungen immer noch ziemlich unvollständig sind und keine einschlägige Praxis der Verwaltungsbehörden und Gerichte besteht.