

2.7.3 Leistungen im Zusammenhang mit Blockchain- und Distributed Ledger-Technologie

2.7.3.1 Grundlage

Blockchains stellen kontinuierlich erweiterbare, unabänderliche, digitale Register oder Datenbanken dar, welche aus aneinandergereihten digitalen Transaktionsblöcken bestehen und der Verwaltung von Transaktionen resp. Daten jeglicher Art dienen. Die Blockchain wird dezentral über ein Netzwerk gespeichert, d.h. als verteiltes Register geführt (auch **Distributed Ledger** genannt). Das Netzwerk einer Blockchain besteht aus verschiedenen **Netzwerkknoten** (sog. **Nodes**), welche als Verbindungspunkte zur Datenübertragung dienen. Als Netzwerkknoten werden Computersysteme bezeichnet, welche mittels Software einer Blockchain angebunden sind. Alle beteiligten Netzwerkknoten speichern eine Kopie der Blockchain oder Teile davon. Netzwerkknoten dienen grundsätzlich dem Empfangen und Senden von Transaktionsdaten sowie deren Validierung über ein Konsensverfahren (☞ [Ziff. 2.7.3.5](#)).

Die Blockchain-Technologie verwendet asymmetrische Verschlüsselungsverfahren, welche für jeden Nutzer aus einem öffentlichen und einem privaten Schlüssel (sog. **Public** und **Private Keys**) bestehen. Zur Verwaltung dieses öffentlich-privaten Schlüsselpaars werden sog. **Wallets** (Brieftaschen) auf verschiedenen Medien verwendet (z.B. Online-, Desktop-, Smartphone-, Papier- oder Hardware-Wallets; ☞ [Ziff. 2.7.3.2](#)). Der **öffentliche Schlüssel** ermöglicht es jedem Nutzer, Daten für den Besitzer des privaten Schlüssels zu verschlüsseln, dessen digitale Signaturen zu prüfen oder ihn zu authentifizieren. Der **private Schlüssel** ermöglicht es seinem Besitzer, mit dem öffentlichen Schlüssel verschlüsselte Daten zu entschlüsseln, digitale Signaturen zu erzeugen oder sich zu authentisieren.

Neue **Transaktionen** auf der Blockchain werden in sog. Transaktionsblöcken zusammengefasst, von den Netzwerkknoten verifiziert und an die bestehende Blockchain angehängt. Die aktualisierte Blockchain wird dann auf sämtlichen Netzwerkknoten abgespeichert. Um sog. **Peer-to-Peer**-Transaktionen auf der Blockchain zu sichern resp. neue Blöcke zu schaffen und zu validieren, werden sog. Kryptocoins/-token verwendet.

Kryptocoins/-token sind Werteinheiten, die dezentral über ein vorbestimmtes mathematisches Verfahren innerhalb eines Computernetzwerkes auf einer Blockchain generiert werden. Kryptocoins/-token können mit beliebigen Funktionen versehen werden. Grundsätzlich sind folgende drei Haupttypen von Kryptocoins/-token zu unterscheiden:

- **Zahlungscoins/-token** (sog. Payment Coins/Token)
Kryptocoins/-token, die als reine Zahlungscoins/-token ausgestaltet sind, dienen keinem anderen Zweck als dem der Verwendung als Zahlungsmittel für den Erwerb von Lieferungen und/oder Dienstleistungen bei einem oder mehreren Leistungserbringern. Zahlungscoins/-token berechtigen daher nicht zum Bezug bestimmter beziehungsweise bestimmbarer Leistungen, sondern stellen lediglich das vereinbarte Zahlungsmittel dar.
- **Nutzungscoins/-token** (sog. Utility Coins/Token)
Berechtigten Kryptocoins/-token zum Bezug von bestimmten oder bestimmbaren Leistungen und/oder gewähren sie ein Zugangsrecht zu einer Plattform, einer Applikation oder Ähnliches (Lizenz oder lizenzähnliches Recht), handelt es sich um sog. Nutzungscoins/-token.
- **Anlagecoins/-token** (sog. Asset [Backed] Coins/Token)
Geben Kryptocoins/-token beispielsweise Anspruch auf Beteiligung am Ertrag, Umsatz, Gewinn, einen bestimmten Teil des Ertrags oder Umsatzes, derivative Rechte oder Ähnliches, handelt es sich um sog. Anlagecoins/-token.
Anlagecoins/-token basieren stets auf einem vertraglichen Rechtsverhältnis, begründen daher kein gesellschaftsrechtliches Beteiligungsverhältnis und berechtigen nicht zur Rückzahlung des ursprünglich einbezahlten Betrags.

Kryptocoins/-token können im Sinne einer Leistungskombination ([Art. 19 Abs. 2 MWSTG](#) sowie [Ziff. 4.2.1](#)) auch **Mischformen** der oben genannten Typen darstellen (sog. Hybride Kryptocoins/-token):

- *Anlagecoin/-token mit zusätzlicher Nutzungsfunktion*
Bei dieser Mischform wird vermutet, dass die Anlagefunktion wertmässig im Vordergrund steht, weshalb ein solcher Kryptocoin/-token nach der überwiegenden Leistung mehrwertsteuerrechtlich als Anlagecoin/-token zu behandeln ist.
- *Anlage- oder Nutzungscoin/-token mit zusätzlicher Zahlungsfunktion*
Bei einer Kombination mehrerer voneinander unabhängigen Leistung kann eine Leistungskombination i.S.v. [Artikel 19 Absatz 2 MWSTG](#) in Betracht fallen. Die Möglichkeit, einen Nutzungs- oder Anlagecoin/-token als Zahlungsmittel zu verwenden, stellt mehrwertsteuerrechtlich jedoch nicht eine Kombination mehrerer Leistungendar. Ein solcher Kryptocoin/-token ist daher als Nutzungs- resp. Anlagecoin/-token zu qualifizieren.



Obwohl für die Zwecke der Mehrwertsteuer die Terminologie der FINMA verwendet wird, kann es mehrwertsteuerrechtlich zu einer abweichenden Qualifikation kommen. Allfällige Qualifizierungen von Kryptocoins/-token durch die FINMA sind für die Belange der Mehrwertsteuer nicht verbindlich.

Smart Contracts bezeichnen Vereinbarungen auf Software-Basis, bei denen unterschiedliche Vertragsbedingungen hinterlegt und automatisch überwacht werden sowie definierte Aktionen bei Vorliegen eines Trigger-Events selbständig ausgeführt werden können. Sofern die allgemeinen obligationsrechtlichen Bedingungen erfüllt sind, können Smart Contracts selbst auch rechtliche Verträge darstellen. Andernfalls dienen sie lediglich der automatisierten Ausführung von Verträgen.



Bei mittels Smart Contract über die Blockchain automatisiert erbrachten Dienstleistungen ist i.d.R. von elektronischen Dienstleistungen auszugehen. Weitere Informationen zu elektronischen Dienstleistungen finden Sie in der [MWST-Branchen-Info Telekommunikation und elektronische Dienstleistungen](#).



Es gilt zu beachten, dass ein Unternehmen mit Sitz im Ausland, welches elektronische Dienstleistungen an nicht steuerpflichtige Empfänger und Empfängerinnen im Inland erbringt, steuerpflichtig wird, sofern es innerhalb eines Jahres im In- und Ausland mindestens 100'000 Franken Umsatz aus Leistungen erzielt, die nicht nach [Artikel 21 Absatz 2 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen sind ([Art. 10 Abs. 2 Bst. a und b Ziff. 2 MWSTG](#)).

2.7.3.2 Ausgabe von Kryptocoins/-token im Rahmen eines Initial Coin Offerings

Bei einem Initial Coin Offering (ICO; auch Token Generating Event [TGE] oder Initial Token Offering [ITO] genannt, im Nachfolgenden stellvertretend als ICO bezeichnet) beschafft sich ein Unternehmen finanzielle Mittel (in gesetzlicher Währung oder Kryptocoins/-token) für ein bestimmtes unternehmerisches Vorhaben. Die Geldgeber erhalten im Gegenzug Kryptocoins/-token, welche z.B. auf einer neu entwickelten Blockchain oder mittels eines selbstausfuhrenden Computerprogramms (sog. Smart Contract) auf einer bestehenden Blockchain generiert und dezentral gespeichert werden. Die konkrete Ausgestaltung eines ICOs sowie die auf diese Weise geschaffenen Kryptocoins/-token unterscheiden sich in technischer, funktionaler und rechtlicher Hinsicht. Die mehrwertsteuerrechtliche Beurteilung eines ICOs sowie der Verwendung der jeweiligen Kryptocoins/-token hängen daher von der Funktionalität der ausgegebenen Kryptocoins/-token ab. Die jeweiligen steuerrechtlichen Folgen sind im Einzelfall (z.B. aufgrund sachdienlicher Unterlagen wie den Vereinbarungs- und Nutzungsbedingungen, dem White Paper u. dgl.) zu prüfen.



Die Hingabe der finanziellen Mittel im Rahmen eines ICOs stellt aufgrund der vertraglichen Verpflichtungen des Unternehmens Entgelt für eine Leistung ([Art. 18 Abs. 1 MWSTG](#) i.V.m. [Art. 3 Bst. f MWSTG](#)) dar, sofern es sich nicht um einen Zahlungscoin/-token handelt.

- Die Ausgabe von **Zahlungscoins/-token** gegen Entgelt stellt einen mehrwertsteuerrechtlich nicht relevanten Austausch von Zahlungsmitteln dar.

Beispiel

Ein Handelsunternehmen entwickelt eine Blockchain-basierte E-Commerce-Plattform, auf der sie Waren und Dienstleistungen anbieten wird. Die Plattform wird auch Drittanbietern zum Verkauf ihrer Waren und Dienstleistungen zur Verfügung stehen. Im Rahmen des ICOs verkauft das Handelsunternehmen Kryptocoins, die anschliessend ausschliesslich zum Erwerb sämtlicher Waren und Dienstleistungen auf der Plattform eingesetzt werden können. Die Ausgabe der Kryptocoins gegen Entgelt anlässlich des ICOs stellt keine Leistung im mehrwertsteuerrechtlichen Sinn dar.

- Die Ausgabe von **Anlagecoins/-token** gegen Entgelt ist gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe e MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen. Die entsprechenden Einnahmen stellen beim Unternehmen kein Nicht-Entgelt ([Art. 18 Abs. 2 MWSTG](#)) dar.

Beispiel

Ein Pharmaunternehmen sucht für die Weiterentwicklung ihrer Wissensdatenbank Investoren, welche im Gegenzug Kryptocoins, die Anspruch auf einen Anteil am EBIT (Gewinn vor Zinsen und Steuern) des Pharmaunternehmens begründen, erhalten. Die Partizipation am EBIT ist zeitlich unbeschränkt und sieht zu keinem Zeitpunkt eine Rückzahlung des ursprünglich vom Investor bezahlten Entgelts vor. Die Mittelaufnahme gegen Ausgabe der Kryptocoins ist gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe e MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen.

- Die Ausgabe von **Nutzungscoins/-token** gegen Entgelt stellt eine Dienstleistung oder Lieferung dar und ist steuerbar, sofern keine Steuerausnahme nach [Artikel 21 Absatz 2 MWSTG](#) zur Anwendung kommt.

Beispiel

Ein Start-Up-Unternehmen beabsichtigt mit Hilfe der Blockchain-Technologie die Erstellung eines dezentralisierten Datenspeichers. Den Nutzern soll die strukturierte und unabänderliche Speicherung ihrer Daten ermöglicht werden. Zur Nutzung des dezentralisierten Datenspeichers wird ein Kryptocoin benötigt, der anlässlich eines ICOs gegen Entgelt ausgegeben wird. Der Kryptocoin repräsentiert eine bestimmte Up- und Download-Kapazität und beeinflusst damit die Geschwindigkeit bei der Speicherung von Daten. Der Kryptocoin wird bei der Datenübertragung nicht hingegeben/verbraucht. Der tatsächlich genutzte Speicherplatz ist durch ein separates Entgelt zu bezahlen. Die Einnahmen aus dem ICO stellen das Entgelt für die Effizienzsteigerung bei der Datenübertragung dar und sind in Anwendung von [Artikel 8 Absatz 1 MWSTG](#) zu versteuern, sofern der Coin-Erwerber seinen Sitz/Wohnsitz im Inland hat.

Vorauszahlungen für bestimmte oder zumindest im Zeitpunkt des ICOs bestimmbare künftige Leistungen sowie Leistungen ohne Rechnungsstellung sind mit Vereinnahmung des Entgelts zu versteuern ([Art. 40 Abs. 1 Bst. c MWSTG](#)).

Verpflichtet sich ein Unternehmen lediglich dazu, mit den gesammelten finanziellen Mitteln beispielsweise eine Plattform oder Software zu entwickeln, ist von einer auftragsrechtlichen, steuerbaren Leistung auszugehen. Die Leistung liegt im Tätigwerden des Unternehmens; die Ortsbestimmung richtet sich nach [Artikel 8 Absatz 1 MWSTG](#). Ob das Unternehmen im Zeitpunkt der Mittelaufnahme die spätere Zuteilung von Kryptocoins/-token in Aussicht stellt, spielt keine Rolle.



Für den Nachweis des Leistungsortes dient der steuerpflichtigen Person beispielsweise die Identifizierung im Rahmen eines Know-Your-Customer-Prozesses oder im Falle von elektronischen Dienstleistungen die diesbezüglich zum Beweis geeigneten Informationen ([☞ MWST-Branchen-Info Telekommunikation und elektronische Dienstleistungen](#)).



Bei der Ausgabe von Kryptocoins/-token an eng verbundene Personen ([Art. 3 Bst. h MWSTG](#)) gilt als Entgelt der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart wurde beziehungsweise würde ([Art. 24 Abs. 2 MWSTG](#); [☞ MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze](#)). Bei der Ausgabe von Kryptocoins/-token an das Personal sind die Bestimmungen nach [Art. 47 MWSTV](#) zu beachten ([☞ MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze](#)).

2.7.3.3 Verwendung von Kryptocoins/-token

- Die Verwendung eines **Zahlungscoins/-token** für den Erwerb einer Leistung wird der Verwendung von gesetzlichen Zahlungsmitteln gleichgestellt. Die Hingabe eines Zahlungscoins/-token als Entgelt für eine Leistung stellt keine zusätzliche Leistung dar, weshalb auch nicht von einem Tauschverhältnis oder tauschähnlichen Verhältnis ([Art. 24 Abs. 3 MWSTG](#)) auszugehen ist.
- Unter der Verwendung eines **Anlagecoins/-token** werden Zahlungen an den Coin-/Token-Inhaber im Rahmen der schuldrechtlichen Forderung gegenüber dem Emittenten verstanden; diese stellen beim Emittenten/Schuldner Aufwand dar.
- Die Verwendung beziehungsweise der Einsatz eines **Nutzungscoins/-token** ist im Zeitpunkt der Leistungserbringung (Realerfüllung) zu versteuern, sofern die Leistung nicht unter die Steuerausnahme nach [Artikel 21 Absatz 2 MWSTG](#) fällt und nicht bereits bei der Ausgabe (z.B. aufgrund einer Vorauszahlung) versteuert wurde.

2.7.3.4 Übertragung, Handel und Aufbewahrung von Kryptocoins/-token

a. Übertragung von Kryptocoins/-token als Entgelt für Leistungen

Für die Übertragung von Kryptocoins/-token gegen Entgelt beziehungsweise andere Kryptocoins/-token ist auf die Funktionalität der Kryptocoins/-token abzustellen (☞ [Ziff. 2.7.3.1](#)).

Lediglich die Hingabe von **Zahlungscoins/-token** für eine Leistung stellt Entgelt (und keine zusätzliche Leistung) dar.

Werden hingegen Leistungen mit **Anlage-** oder **Nutzungscoins/-token** entschädigt, liegt grundsätzlich ein Tauschverhältnis vor, bei dem der Marktwert jeder Leistung als Entgelt für die andere Leistung gilt ([Art. 24 Abs. 3 MWSTG](#)). Die sich gegenüberstehenden Leistungen sind mehrwertsteuerrechtlich nach der Art der jeweiligen Leistung zu beurteilen.

☞ Einzelheiten zu den mehrwertsteuerlichen Folgen bei der Verwendung beziehungsweise Realerfüllung der im Kryptocoin/-token enthaltenen Leistungen können der [Ziffer 2.7.3.3](#) entnommen werden.

☞ Weiteres über die Bemessung des Entgelts kann der [MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze](#) entnommen werden.

b. Handel einschliesslich Vermittlung von Kryptocoins/-token

Der An- und Verkauf von **Zahlungscoins/-token** ist – analog dem Devisenhandel – nach [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe d MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen (☞ [MWST-Branchen-Info Finanzbereich](#)).

Der Handel von Anlagecoins/-token sowie von Nutzungscoins/-token stellt eine im eigenen Namen erbrachte Leistung dar, welche mehrwertsteuerrechtlich als selbständige, nach dem Gehalt der im Kryptocoin/-token enthaltene Leistung zu behandeln ist.

Käufe und Verkäufe von **Anlagecoins/-token** sind, gemäss der Regelung im Bereich der Wertpapiere, Wertrechte und Derivate, nach [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe e MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen (☞ [MWST-Branchen-Info Finanzbereich](#)).

An- und Verkäufe von **Nutzungscoins/-token** stellen steuerbare Leistungen dar, sofern der Ort der im Kryptocoin/-token enthaltene Leistung im Inland liegt und keine Steuerausnahme nach [Artikel 21 Absatz 2 MWSTG](#) zur Anwendung kommt.

Der **Betrieb einer Handelsplattform** und damit zusammenhängend die gegenseitige Übertragung der gehandelten Kryptocoins/-token, stellt – je nach Funktionalität der vermittelten Kryptocoins/-token – eine steuerbare oder ausgenommene Leistung dar.

☞ Für die Zuordnung von Leistungen ([Art. 20 MWSTG](#)) wird auf [Ziffer 5](#) verwiesen. Bei Vermittlungsleistungen im Finanzbereich wird auf das vermittelte Grundgeschäft abgestellt, welches entweder dem steuerbaren oder dem von der Steuer ausgenommenen Bereich zuzuordnen ist (☞ [MWST-Branchen-Info Finanzbereich](#)).

☞ Weiteres über die Bemessung des Entgelts kann der [MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze](#) entnommen werden.



Das bloße **Zurverfügungstellen eines technischen Marktplatzes** ohne Einbezug in die Übertragung der Kryptocoins/-token und Zahlungsflüsse begründet kein auftragsrechtliches Verhältnis zwischen dem Handelsplattformbetreiber und dem Kunden. Zwischen den Parteien besteht demnach kein auf die Annahme und Übermittlung beziehungsweise Erwerb oder Veräußerung von Kryptocoins/-token ausgerichteter Auftrag. Eine entsprechende Plattformnutzungs-, Anschlussgebühr oder Ähnliches unterliegt der Steuer zum Normalsatz, wobei sich der Ort der Dienstleistung nach [Artikel 8 Absatz 1 MWSTG](#) bestimmt.

c. Aufbewahrung

Kryptocoins/-token werden mittels Wallets ([☞ Ziff. 2.7.3.1](#)) gespeichert und aufbewahrt. Die Aufbewahrung von Kryptocoins/-token durch einen Dritten auf einem Speichermedium (z.B. Festplatte) oder Speicherprogramm (z.B. Wallet-Software) sowie die Aufbewahrung von Private Keys stellen steuerbare Dienstleistungen dar. Die Ortsbestimmung richtet sich nach [Artikel 8 Absatz 1 MWSTG](#).

Sofern ein Wallet-Anbieter Zahlungscoins/-token gegen Entgelt aufbewahrt, die nicht als Depotwerte im Sinne von Artikel 16 BankG qualifizieren, liegt eine ausgenommene Leistung nach [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe c MWSTG](#) vor ([☞ MWST-Branchen-Info Finanzbereich](#)).

2.7.3.5 Validieren und Verifizieren von Transaktionen über die Blockchain

Transaktionen auf einer Blockchain müssen für die Durchführung durch einen festgelegten Konsensmechanismus von den Netzwerkknoten (sog. *Nodes*) des betreffenden Blockchain-Netzwerks validiert und verifiziert werden. Jede Blockchain besitzt einen eigenen Konsensmechanismus, welcher die Übereinstimmung aller Teilnehmer über ihre Daten sicherstellt. Zwei weit verbreitete Mechanismen werden als **Proof of Work (sog. Mining)** und als **Proof of Stake (sog. Staking)** bezeichnet, wobei andere Methoden oder Mischformen ebenfalls Anwendung finden. Diese Mechanismen dienen der Bestimmung des Validierers einer Transaktion.

Die Entschädigung für solche mittels Software durchgeführten Validierungs- resp. Verifizierungstätigkeiten erfolgt i.d.R. durch einen sog. **Block-Reward** (neu geschaffene Einheiten des entsprechenden Kryptocoins/-token) und/oder eine **Transaktionsgebühr**.

Wird die Validierungs- resp. Verifizierungstätigkeit ausschliesslich mittels neuen, durch das Netzwerk automatisiert generierten Kryptocoins/-token (sog. **Block-Reward**) entschädigt, fehlt es an einer Partei, die einen Vermögenswert für den Erhalt einer Leistung aufwendet. Unter diesen Umständen liegt beim Validieren von Transaktionen kein Leistungsverhältnis vor, weshalb der Block-Reward ein Nicht-Entgelt ([Art. 18 Abs. 2 MWSTG](#)) darstellt. Das Validieren resp. Verifizieren, welches nur mit einem Block-Reward entschädigt wird, stellt eine nicht auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete Tätigkeit dar und gilt in der Folge nicht als unternehmerisch. Hinsichtlich des Vorsteuerabzuges bei **nicht-unternehmerischen Bereichen** gibt die [MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen](#) Auskunft.

Erfolgt die Entschädigung für die Validierung eines Blockes in Form einer **Transaktionsgebühr**, welche vom Versender resp. von den Versendern für eine bestimmte Transaktion über das Netzwerk an den Validierer bezahlt wird, liegt hingegen ein grundsätzlich steuerbares Leistungsverhältnis zwischen dem Versender und dem Validierer vor. Das Validieren einer Transaktion für einen Leistungsempfänger im Inland unterliegt als elektronische Dienstleistung der Steuer zum Normalsatz ([Art. 18 Abs. 1 MWSTG](#) i.V.m. [Art. 8 Abs. 1 MWSTG](#)). Sofern für die Validierungsleistung nebst der bezahlten Transaktionsgebühr auch ein Block-Reward generiert wird, hat dies keinen Einfluss auf den Vorsteuerabzug ([Art. 33 Abs. 1 MWSTG](#)).

Beim **Pool-Mining** schliesst sich der einzelne Miner einem Mining-Pool an und beauftragt diesen, das Mining zu betreiben. Der Miner stellt dabei seine Rechenleistung dem Mining-Pool zur Verfügung, wofür er (mit durch den Mining-Pool geschaffenen Einheiten bestimmter Kryptocoins/-token) entschädigt wird. Der Mining-Pool betreibt dabei die Mining-Software und erbringt regelmässig zusätzliche Serviceleistungen. Zwischen dem einzelnen Miner und dem Mining-Pool liegen steuerlich relevante Leistungen vor, deren Ort nach [Artikel 8 Absatz 1 MWSTG](#) bestimmt wird.

Beim **Pool-Staking** können sich die Inhaber von Staking-Kryptocoins/-token durch das Überlassen ihres Stakes einem Staking-Pool anschliessen, wofür sie i.d.R. mit einem Anteil der durch das Staking eingenommenen Transaktionsgebühr entschädigt werden. Der Staking-Pool betreibt dabei die Staking-Software. Zwischen dem Staking-Pool und dem einzelnen Teilnehmer liegen steuerlich relevante Leistungen vor. Der Ort dieser Dienstleistungen richtet sich nach [Artikel 8 Absatz 1 MWSTG](#).

Bei der **Betreuung von Knotenpunkten** (z.B. sog. Masternodes) im Auftrag eines Dritten (z.B. Cloud-Mining) handelt es sich grundsätzlich um eine steuerlich relevante Dienstleistung (Ortsbestimmung nach [Art. 8 Abs. 1 MWSTG](#)).

1.1.4 Entgelt in Kryptocoins/-token

Die Abrechnung der MWST mit der ESTV ist in **Landeswährung** vorzunehmen. Der Leistungserbringer hat das Entgelt für stichtagsbezogene Leistungen gegen ein Entgelt in Kryptocoins/-token (☞ [MWST-Info Steuerobjekt](#)) im Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgelts beziehungsweise der Rechnungsstellung ([Art. 40 MWSTG](#)) zum Tageskurs in eine gesetzliche (in- oder ausländische) Währung umzurechnen. Die Rechnung hat das **Entgelt** für die separat ausgewiesenen Leistungen und den nach Steuersätzen aufgeteilten **Mehrwertsteuerbetrag** in einer **gesetzlichen Währung auszuweisen**. Ein Ausweis des Entgelts einzelner Leistungen lediglich in Kryptocoins/-token stellt mehrwertsteuerrechtlich keine separate Fakturierung dar. Die Umrechnung kann anhand geeigneter Umrechnungsportale erfolgen, wobei die gewählte Umrechnungsquelle stetig beizubehalten ist. Für bestimmte Kryptocoins/-token publiziert die ESTV Tageskurse (☞ [Kurslisten der ESTV](#)). Die Dokumentation der Umrechnung soll jederzeit leicht und unverzüglich überprüft werden können.



Diese Vorgehensweise ist auch für die Deklaration von der Bezugsteuer unterliegenden Leistungen ([Art. 45 Abs. 1 MWSTG](#)) anzuwenden. Weitere Informationen zur **Bezugsteuer** können der [MWST-Info Bezugsteuer](#) entnommen werden.

Erlittene Einbussen bei der Veräusserung von Kryptocoins/-token gegen gesetzliche Währung oder bei der Verwendung von Kryptocoins/-token zum Bezug von Leistungen dürfen vom Entgelt nicht abgezogen werden.

2.4.5 Rechnungen in ausländischer Währung

Wann gilt eine Rechnung als in Landeswährung beziehungsweise als in ausländischer Währung ausgestellt?

Als Abgrenzungskriterium, ob die mehrwertsteuerlichen Regeln für Belege in Landeswährung oder für Belege in ausländischer Währung anzuwenden sind, gilt grundsätzlich der **Inhalt des Belegs** (Rechnung, Kassenzettel, Coupons von Registrierkassen und EDV-Anlagen).

a) Als Belege in Landeswährung gelten

- Belege, auf denen die einzelnen Leistungen in Landeswährung aufgeführt sind. Das Rechnungstotal ist in Landeswährung und ergänzend auch in ausländischer Währung ausgewiesen;
- Belege, auf denen die einzelnen Leistungen sowohl in Landeswährung als auch in ausländischer Währung (Zweikolonnen-System) angegeben sind.

b) Als Belege in ausländischer Währung gelten

- Belege, auf denen die einzelnen Leistungen in ausländischer Währung aufgeführt sind. Das Rechnungstotal ist in ausländischer Währung ausgewiesen und kann ergänzend auch in Landeswährung angegeben sein.



Bei Leistungen gegen ein Entgelt in Kryptocoins/-token ( [MWST-Info Steuerobjekt](#)) sind die einzelnen Leistungen sowie das Rechnungstotal in einer gesetzlichen (in- oder ausländischen) Währung auszuweisen.



Lediglich die Hingabe von **Zahlungscoins/-token** für eine Leistung stellt Entgelt (und keine zusätzliche Leistung) dar. Werden hingegen Leistungen mit **Anlage-** oder **Nutzungscoins/-token** entschädigt, liegt grundsätzlich ein Tauschverhältnis vor, bei dem der Marktwert jeder Leistung als Entgelt für die andere Leistung gilt ([Art. 24 Abs. 3 MWSTG](#)). Beispiele für die Ausgestaltung einer Rechnung bei Verrechnungsgeschäften können der [Ziffer 2.4.4](#) entnommen werden.



Nähere Angaben zu Entgelten in Kryptocoins/-token, deren Umrechnung und Deklaration können der [MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze](#) entnommen werden.

Beispiel a)

Ein Beleg, welcher als in Landeswährung ausgestellt gilt.

Hotelrechnung (in CHF und EUR im Zweikolumnen-System)

Hotel Willkom AG Brauereiweg 33 7000 Chur CHE 123.456.765 MWST		Rechnung Chur, 22. Juni 2018 Frau E. Horstmann Wilhelmsruher Damm 78 D-10625 Berlin						
Rechnung Nr. 328407								
Zimmer Nr.	Ankunft	Abreise	Personen					
380	21. Juni 2018	22. Juni 2018	1					
Datum	Anzahl	Leistung	Code	CHF	EUR			
21.6.18	1	Zimmer/ Frühstück	1	390.00	312.00			
21.6.18	1	Telefon	2	11.20	8.95			
21.6.18	1	Kurtaxe	3	8.00	6.40			
		Total		409.20	327.35			
		Code	Steuer- satz	Betrag	MWST	Betrag	MWST	
		Zimmer/Frühstück	1	3,7 %	390.00	13.90	312.00	11.15
		Telefon	2	7,7 %	11.20	0.80	8.95	0.65
		Kurtaxe	3	0,0 %	8.00	0.00	6.40	0.00
Total		CHF		409.20	14.70			
Total		EUR		327.35	11.80			



Für die Berechnung der MWST sind die **fett dargestellten Beträge** massgebend.

Beispiel b)

Ein Beleg, der als in ausländischer Währung ausgestellt gilt.

Coupon Registrier-Kasse

Sophie Roos		EuroPriceShop	
Euro-Airport		4030 Basel	
28.12.2018	17:05	26904	
		EUR Code	
Mineral		1.07	1
Gebäck		1.10	1
Apfel		0.90	1
Schmerzmittel		1.62	1
Cognac		6.52	2
Ansichtskarten		2.93	2
Zeitung		1.16	1
Total in EUR		15.30	
Total in CHF		18.35	
Bargeld in Euro		20.00	
zurück in CHF		5.65	
CHE-123.456.755 MWST			
	Code	MWST	Total
	1	2,5 %	5.85
	2	7,7 %	9.45
			MWST
			0.14
			0.70



Für die Berechnung der MWST sind die **fett dargestellten Beträge** massgebend.

Beispiel c)

Beleg mit Zahlungscoin in ausländischer Währung.

Lieferrechnung (in BTC und USD)

Pizzeria P. GmbH				
Weinbergstrasse 18				
8004 Zürich				
CHE-123.456.780 MWST				
Hauslieferung ohne Service/Zubereitung vor Ort an:				
Herr Luzius Haber				
Elias-Canetti-Strasse 146				
8050 Zürich				
22.05.2018		20:10	071726	
			BTC	USD
				Code
1 Pizza Margherita			5'000.00	15.00
1 Pizza Prosciutto			5'000.00	15.00
Total			10'000.00	30.00
	Code	MWST	Total BTC	Total USD
	1	2,5 %	10'000.00	30.00
				MWST USD
				0.73



Für die Berechnung der MWST sind die **fett dargestellten Beträge** massgebend.

1.10 Entgelte in Kryptocoins/-token

Entgelte in Kryptocoins/-token ( [MWST-Info Steuerobjekt](#)) sind zusätzlich in einer gesetzlichen (in- oder ausländischen) Währung in Rechnung zu stellen.



Einzelheiten zu Entgelten in Kryptocoins/-token können der [MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze](#) entnommen werden.

7.2 Bemessung des Entgelts in besonderen Fällen

- **Zahlungen für Annullierungen**

Die Zahlungen von Kunden für Annullierungen (z.B. no show-Zahlungen) gelten als echter Schadenersatz. Sie stellen beim Reisebüro ein Nicht-Entgelt gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe i MWSTG](#) dar. Der Empfang des Schadenersatzes führt nicht zu einer Vorsteuerkorrektur.

- **Kreditkartenkommissionen**

Die Kreditkartenkommissionen gelten nicht als Entgeltsminderung ([Art. 46 MWSTV](#)). Sie dürfen deshalb nicht vom Umsatz in Abzug gebracht werden.

- **Belege in ausländischer Währung**

Beträge auf Belegen in ausländischer Währung sind in Schweizer Franken umzurechnen.



Einzelheiten dazu können der [MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze](#) entnommen werden.

- **Belege im Zusammenhang mit Kryptocoins/-token**

Entgelte in Kryptocoins/-token ( [MWST-Info Steuerobjekt](#)) sind zusätzlich in einer gesetzlichen (in- oder ausländischen) Währung in Rechnung zu stellen.



Einzelheiten dazu können der [MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze](#) entnommen werden.

- **Geschenkgutscheine**

Die Verkäufe von Geschenkgutscheinen sind ungeachtet der Abrechnungsart erst im Zeitpunkt der Einlösung zum massgebenden Steuersatz zu versteuern. Als Entgelt gilt der Gegenwert der verkauften Leistung.

Belege (Rechnungen, Quittungen usw.) über den Verkauf von Geschenkgutscheinen tragen keinen Hinweis auf die MWST.

- **Gewährung von Krediten an Reisende**

Kredite gehören nicht zum steuerbaren Entgelt.

- **Leistungen an eng verbundene Personen und an das eigene Personal**
Grundsätzlich ist die Steuer vom empfangenen Entgelt zu berechnen. Erfolgt die Leistungserbringung zu Vorzugskonditionen, gilt
 - bei Leistungen an eng verbundene Personen als Entgelt der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde;
 - bei Leistungen des Arbeitgebers an das Personal, die im Lohnausweis zu deklarieren sind, als Entgelt der Wert, welcher auch für die direkten Bundessteuern massgebend ist.



Weitere Einzelheiten dazu können der [MWST-Info Privatanteile](#) entnommen werden.

- **Verrechnungen mit Gegenleistungen**

Die Gegenleistung eines Leistungsempfängers muss nicht in einer Geldzahlung erfolgen. Auch jede andere geldwerte Leistung ist Entgelt, so beispielsweise die Hingabe von Gegenständen oder die Verrechnung mit einer Gegenforderung. Wenn Lieferungen oder Dienstleistungen in Verrechnung mit Gegenleistungen (Lieferungen oder Dienstleistungen) abgegolten werden, verbuchen und versteuern beide Vertragspartner den vollen Wert der erbrachten Leistung.

Die korrekte steuerliche Behandlung lässt sich am besten erzielen, wenn für Leistung und Gegenleistung separate Belege erstellt werden (z.B. gegenseitige Fakturierung). Dies betrifft beispielsweise die Spesenabrechnungen der Reiseleiter, wenn vor Ort bezahlte Ausflüge der Reisenden mit dem Lohn des Reiseleiters verrechnet werden.