

Legal News

April 2018

Besteuerung international tätiger Sportler

Vassilios Koutsogiannakis, LL.M, Manager, Legal Services, vassilios.koutsogiannakis@ch.ey.com
Fabian Bigger, Consultant, Private Client Services, fabian.bigger@ch.ey.com

1. Einleitung

Unterschiedlich hohe Einkommenssteuersätze in verschiedenen Ländern haben zu einer Zunahme der grenzüberschreitenden Mobilität von hoch bezahlten Arbeitnehmern und damit einhergehenden Steuerproblemen geführt. Dies trifft insbesondere auch auf internationale Sportler zu.

Als «*internationale Sportler*» definiert Art. 17 des OECD-Musterabkommens (nachfolgend «*OECD-MA*») Personen, die an öffentlichen, sportlichen Wettkämpfen teilnehmen, wobei die Teilnahme an einem einzigen Wettkampf bereits genügt. Dementsprechend sind alle Personen, die an öffentlichen Wettkämpfen wie Fussball, Eishockey, Golf, Tennis, Beachvolleyball etc. teilnehmen, als Sportler zu betrachten. Gewöhnlich unterliegt ein Sportler mit Wohnsitz in der Schweiz bezüglich seines weltweiten Einkommens sowohl Bundes- wie auch Kantons- und Gemeindesteuern in der Schweiz, mit Ausnahme von Einkünften aus Immobilien im Ausland. Wenn ein Sportler jedoch international tätig ist, hat jedes Land, in welchem dieser seine sportliche Tätigkeit ausübt, das Recht, Einkommenssteuern zu erheben. Um zu bestimmen, welcher Staat für welche Einkommensformen des Sportlers das Besteuerungsrecht hat und um eine Doppelbesteuerung zu vermeiden, enthalten die meisten Doppelbesteuerungsabkommen (nachfolgend «*DBA*») Regelungen, die in Übereinstimmung mit Art. 17 und Art. 23 A bzw. B OECD-MA festgelegt wurden.

Gemäss Art. 17 Abs. 1 OECD-MA können «*Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person (...) als Sportler aus ihrer im anderen Vertragsstaat persönlich ausgeübten Tätigkeit bezieht, im anderen Staat besteuert werden*». Diese so genannte Sportlerregelung gilt nur für «*Einkünfte, die direkt und indirekt aus einer bestimmten Leistung eines Sportlers im jeweiligen Staat stammen*». Nach dieser Formulierung kann neben der Schweiz als Wohnsitzstaat auch der Staat, in dem der Sportler seine sportliche Tätigkeit ausübt, das jeweilige Einkommen besteuern. Art. 23 A in Verbindung mit Art. 17 Abs. 1 OECD-MA erlaubt es der Schweiz jedoch, das betroffene Einkommen freizustellen, um eine tatsächliche und virtuelle Doppelbesteuerung beim betroffenen Sportler zu verhindern. Diese internationalen Einkommen werden von den Schweizer Steuerbehörden allerdings zur Bestimmung des anwendbaren Gesamtsteuersatzes berücksichtigt.

2. Einkommensformen

Einkünfte, welche die Sportler durch die Teilnahme an Wettkämpfen erzielen, werden als Einkommen aus persönlicher Arbeitsleistung bezeichnet. Wie bereits erwähnt, bedeutet dies, dass solches Einkommen gemäss Art. 17 OECD-MA besteuert wird, wenn das Einkommen in einem engen Zusammenhang mit der Ausübung der sportlichen Tätigkeit in einem Vertragsstaat erbracht wird. Dementsprechend ist es entscheidend, festzulegen, für welche Leistungen bestimmte Vergütungen an den Sportler bezahlt werden.

Die globale EY-Organisation im Überblick

Die globale EY-Organisation ist eine Marktführerin in der Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung, Transaktionsberatung und Managementberatung. Wir fördern mit unserer Erfahrung, unserem Wissen und unseren Dienstleistungen weltweit die Zuversicht und die Vertrauensbildung in die Finanzmärkte und die Volkswirtschaften. Für diese Herausforderung sind wir dank gut ausgebildeter Mitarbeitender, starker Teams sowie ausgezeichnete Services und Kundenbeziehungen bestens gerüstet. «Building a better working world»: Unser globales Versprechen ist es, gewinnbringend den Fortschritt voranzutreiben - für unsere Mitarbeitenden, unsere Kunden und die Gesellschaft.

Die globale EY-Organisation besteht aus den Mitgliedsunternehmen von Ernst & Young Global Limited (EYG). Jedes EYG-Mitgliedsunternehmen ist rechtlich selbstständig und unabhängig und haftet nicht für das Handeln und Unterlassen der jeweils anderen Mitgliedsunternehmen. Ernst & Young Global Limited ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach englischem Recht und erbringt keine Leistungen für Kunden. Weitere Informationen finden Sie auf unserer Website: www.ey.com.

Die EY-Organisation ist in der Schweiz durch die Ernst & Young AG, Basel, an zehn Standorten sowie in Liechtenstein durch die Ernst & Young AG, Vaduz, vertreten. «EY» und «wir» beziehen sich in dieser Publikation auf die Ernst & Young AG, Basel, ein Mitgliedsunternehmen von Ernst & Young Global Limited.

Legal News: Publikation in deutscher, französischer und englischer Sprache

Abonnemente/Adressänderungen
www.ey.com/ch/newsletter

www.ey.com/ch/legal

© 2018
Ernst & Young AG
All Rights Reserved.
ED None

Diese Publikation ist lediglich als allgemeine, unverbindliche Information gedacht. Obwohl sie mit grösstmöglicher Sorgfalt erstellt wurde, kann sie nicht als Ersatz für eine detaillierte Recherche oder eine fachkundige Beratung oder Auskunft dienen. Es besteht kein Anspruch auf sachliche Richtigkeit, Vollständigkeit und/oder Aktualität. Es liegt am Leser zu bestimmen, ob und inwiefern die zur Verfügung gestellte Information im konkreten Fall relevant ist. Jegliche Haftung seitens der Ernst & Young AG und/oder anderer Mitgliedsunternehmen der globalen EY-Organisation wird ausgeschlossen. Bei jedem spezifischen Anliegen empfehlen wir den Beizug eines geeigneten Beraters.

www.ey.com/ch

Für die meisten (Mannschafts-)Sportler bildet der **Fixlohn** die Haupteinnahmequelle. In der Regel darf ein Staat nach Art. 15 OECD-MA das Einkommen einer Person, die in einem ausländischen Unternehmen beschäftigt ist, erst besteuern, wenn diejenige Person mehr als 183 Tage in diesem Staat gearbeitet hat (vorausgesetzt, es gibt keine Betriebsstätte des betreffenden Unternehmens in diesem Staat). Da aber Art. 17 OECD-MA Vorrang vor Art. 15 OECD-MA genießt, beginnt die Steuerpflicht eines Sportlers bereits am ersten Tag seiner sportlichen Tätigkeit und folglich kann ein ausländischer Vertragsstaat Einkommenssteuern auf den Fixlohn eines Sportlers im Verhältnis zu den gesamten «Leistungen» pro Jahr erheben.

Die von den Veranstaltern bezahlten **Preisgelder** stehen in direktem Zusammenhang mit der sportlichen Betätigung des Sportlers und können daher Art. 17 OECD-MA zugeordnet werden. Gleiches gilt auch für **Ranglistenprämien**, die für eine bestimmte Leistung in einem Wettkampf bezahlt werden. Da all diese Zahlungen unter die Zuständigkeit des jeweiligen Gaststaates fallen, unterliegen sie keiner Besteuerung in der Schweiz. Dies gilt unabhängig davon, ob der andere Staat (ebenfalls ein Vertragsstaat) auch tatsächlich eine Quellensteuer erhebt.

Oft zahlen Veranstalter den Sportlern so genannte **Startgelder**, um sie zur Teilnahme an einem bestimmten Wettkampf zu motivieren. Die meisten Autoren vertreten zu Recht die Ansicht, dass die eigentliche Quelle der Zahlung nicht die zu erbringende sportliche Leistung ist, sondern das generelle Ansehen des Sportlers. Dementsprechend unterliegen die Startgelder nicht Art. 17 OECD-MA und können folglich von den Schweizer Steuerbehörden besteuert werden.

Die gleichen Ausführungen gelten auch in Bezug auf **Vergütungen**, welche durch Ausrüster und Sponsoren bezahlt werden, sofern diese nicht von einer bestimmten sportlichen Leistung des Sportlers abhängen oder im Zusammenhang mit einem Wettkampf stehen. Es kann daher argumentiert werden, dass solche Vergütungen nicht unter Art. 17 OECD-MA fallen und somit in der Schweiz voll besteuert werden können. Dies gilt jedoch nicht uneingeschränkt, da einige Länder (so bspw. Grossbritannien) auf eben diesen Einkünften dennoch eine Einkommenssteuer erheben und zwar mit dem Argument, dass Ausrüster und Sponsoren den Sportlern eine Vergütung für die Gesamtheit ihrer Leistungen bezahlen und diese Vergütung daher analog zu der beim Fixlohn beschriebenen Methode behandelt werden muss.

Prämien für Platzierungen in der Gesamtwertung oder in der **Weltrangliste** können keiner bestimmten sportlichen Leistung und auch keinem bestimmten Veranstaltungsort zugeordnet werden. Entsprechend kann die Sportlerregelung des Art. 17 OECD-MA nicht auf diese Einkommensform angewandt werden.

Einnahmen aus der Nutzung der Rechte am geistigen Eigentum der Sportler stehen grundsätzlich nicht in direktem Zusammenhang mit einer bestimmten sportlichen Leistung und fallen daher nicht unter Art. 17 sondern unter Art. 12 OECD-MA. Nach diesem Artikel werden Einnahmen aus der Nutzung der Rechte am geistigen Eigentum nicht an der Quelle besteuert und unterliegen somit der Besteuerung in der Schweiz. Der Kommentar zum OECD-MA bestimmt jedoch, dass Zahlungen eines Veranstalters, Ausrüsters oder Sponsors für die Nutzung der Unterschrift, des Namens oder des Bildes der Sportler, welche in einem engen Zusammenhang mit einer bestimmten sportlichen Leistung stehen unter Art. 17 OECD-MA zu subsumieren sind. Entsprechend werden diese Einnahmen an der Quelle besteuert und unterliegen nicht der schweizerischen Einkommensteuer.

3. Zusammenfassung

Zusammenfassend kann somit festgehalten werden, dass die Schweiz auf dem Fixlohn (ohne die im Ausland geleisteten Tage), den Prämien für Platzierungen in der Gesamtwertung oder in der Weltrangliste, den Startgeldern sowie den Vergütungen für die geistigen Eigentumsrechte der Sportler, die nicht direkt oder indirekt mit einer sportlichen Veranstaltung oder einem Wettbewerb verbunden sind, Steuern erheben darf. Zusätzlich können die Schweizer Steuerbehörden auch Preisgelder sowie Prämien für eine in der Schweiz erbrachte sportliche Leistung besteuern. Andererseits haben die Steuerbehörden der Vertragsstaaten, in denen die Sportveranstaltungen ausserhalb der Schweiz stattfinden, das Recht, das Preisgeld sowie die Ranglistenprämien und jede weitere Entschädigung zu besteuern, die in direktem oder indirektem Zusammenhang mit dem in ihrem Zuständigkeitsbereich stattfindenden Wettkampf steht.

Auf Grund der hier beschriebenen Komplexität der Steuersituation und um eine mögliche Doppelbesteuerung sowie mögliche Strafen für unbezahlte Steuern zu vermeiden, empfiehlt es sich, frühzeitig einen Spezialisten beizuziehen.

Kontakte Legal

Basel: Maja Krapf
maja.krapf@ch.ey.com

Bern: Jürg Strebel
juerg.strebel@ch.ey.com

Genf: Aurélien Muller
aurelien.muller@ch.ey.com

Zürich: Oliver Blum
oliver.blum@ch.ey.com