

Die internationale Steuerplanung als Baustein der Karriereplanung von Profisportlern mit Wohnsitz in der Schweiz



Von Dr. Julian Kläser, MLaw, Associate Partner, Blum & Grob Rechtsanwälte AG

1. Einleitung

Die Schweiz ist beliebt als Domizil für internationale Profisportler. Namhafte Sportgrößen, darunter unter anderem aktive und ehemalige Tennisspieler sowie Formel-1-Fahrer, haben ihren Lebensmittelpunkt in der Schweiz. Dies hat mitunter sicherlich auch steuerliche Gründe, aber nicht nur. Denn die Schweiz bietet bekanntlich eine hohe Lebensqualität, eine gut funktionierende Verwaltung und, für Profisportler von ganz besonderer Bedeutung, sehr gute Trainingsbedingungen. Infolgedessen haben sich Spitzensportler aus den unterschiedlichsten Disziplinen, beispielsweise alpine Skirennfahrer, Mountainbike-Fahrer, Golfer oder Langstrecken-

läufer hier niedergelassen. Dies hat dazu geführt, dass sich eine Community aus internationalen Spitzensportlern in der Schweiz gebildet hat. Der vorliegende Artikel beleuchtet wesentliche Aspekte der internationalen Besteuerung der Einkünfte von in der Schweiz steuerlich ansässigen Sportlern.

2. Ansässigkeit in der Schweiz

Aufgrund ihrer persönlichen Zugehörigkeit in der Schweiz sind natürliche Personen hier steuerpflichtig, wenn sie hier ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt haben (Art. 3 Abs. 1 DBG). Bei persönlicher Zugehörigkeit ist die Steuerpflicht unbeschränkt. Sie erstreckt sich weltweit auf alle Ein-

künfte mit Ausnahme der im Ausland befindlichen Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke (Art. 6 Abs. 1 DBG).

Der Einkommenssteuer unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte (Art. 16 Abs. 1 DBG). Steuerbar sind namentlich alle Einkünfte aus selbständiger oder unselbständiger Erwerbstätigkeit (Art. 17 Abs. 1 f. DBG) sowie Einkünfte aus der Überlassung immaterieller Güter zum Gebrauch oder zur Nutzung (Art. 20 Abs. 1 lit. f. DBG).

Folglich unterliegen auch alle Einkünfte von Sportlern aus ihrer Tätigkeit und aus der Vermarktung der Rechte an ihrer Person der Besteuerung in der Schweiz. Zu prüfen ist in diesem Zu-

sammenhang stets, ob und inwieweit die schweizerische Steuerhoheit aufgrund der internationalen Tätigkeit als Profisportler durch die abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) der Schweiz eingeschränkt wird.

3. Internationale Besteuerung

Die Schweiz unterhält ein engmaschiges DBA-Netz. So wird eine allfällige Doppelbesteuerung für in der Schweiz ansässige Profisportler, die Wettkämpfe, Auftritte oder Trainingseinheiten im Ausland absolvieren, in aller Regel vermieden.

Die DBA der Schweiz sind weitestgehend dem OECD-Musterabkommen (OECD-MA) nachgebildet, so auch der hier besonders interessierende Art. 17 Abs. 1 OECD-MA (die sog. «Sportlerklausel»). Nach der Sportlerklausel wird im Ausland erzielt Einkommen von Sportlern mit Ansässigkeit in der Schweiz in der Regel im Staat des jeweiligen Auftritts besteuert. Sofern ein DBA zur Anwendung kommt, ist das dem Auftrichtsstaat zur Besteuerung zugewiesene Einkommen in der Schweiz (als Ansässigkeitsstaat) unter Progressionsvorbehalt von der Besteuerung freigestellt. Es ist jedoch Vorsicht geboten. Denn die Sportlerklausel greift nur für Einkünfte, welche in direktem Zusammenhang mit den sportlichen Auftritten selbst stehen, sich entsprechend auf eine bestimmte Veranstaltung beziehen. Stehen diese Einkünfte nicht in einem direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit dem Auftritt, so finden die weiteren Bestimmungen des jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommens über die selbständige oder unselbständige Arbeit oder über die Lizenzgebühren (d.h. für die Vermarktung der immateriellen Rechte am Namen, Bild und Wort) Anwendung (vgl. Art. 7, 12 oder 15 OECD-MA). Somit ist eine genaue Prüfung angezeigt, für welche konkrete Leistung und aus welcher Quelle ein Entgelt zufließt.

Art. 17 Abs. 2 OECD-MA weitet den Anwendungsbereich der Sportlerklausel auch auf Einkünfte aus, die nicht dem Sportler selbst, sondern einem Dritten zufließen. Beim Dritten kann es sich beispielsweise um eine Sportlervermarktungsgesellschaft handeln, die sämtliche Einkünfte im Zu-

sammenhang mit der Tätigkeit des betreffenden Sportlers vereinnahmt.

Bei Sportlern besteht die Schwierigkeit in der steuerlichen Zuordnung ihrer Einkünfte vor allem in der Beurteilung, ob eine bestimmte Einkunft sachlich mit einem konkreten Auftritt im Zusammenhang steht. Grundsätzlich gelten für die internationale Besteuerung von Mannschaftssportlern die gleichen vorgenannten Grundsätze.

4. Exkurs:

Besteuerung nach dem Aufwand

Für Sportler ohne Schweizer Bürgerrecht kann die Besteuerung nach dem Aufwand gemäss Art. 14 DBG unter Umständen ein vorteilhaftes Besteuerungsregime sein, weil die Einkommens- und Vermögenssteuer nach dem Aufwand der steuerpflichtigen Person und ihrer Familie bemessen wird. Eine Besteuerung nach dem Aufwand setzt voraus, dass der Steuerpflichtige nicht Schweizer Bürger ist, erstmals oder nach 10-jähriger Unterbrechung steuerlichen Wohnsitz in der Schweiz einnimmt und in der Schweiz keine Erwerbstätigkeit ausübt. Dieses Besteuerungsregime dürfte sich in der Regel nur für die Top-Verdiener lohnen, die ausserdem nicht an Sportanlässen und sonstigen vergüteten Anlässen in der Schweiz teilnehmen.

5. Einkünfte von Sportlern

Die Einnahmemöglichkeiten von Sportlern sind vielfältig. Die steuerliche Einordnung der Einkünfte im internationalen Verhältnis ist allerdings mit Tücken verbunden. Eine Einzelfallbetrachtung ist hier stets angezeigt.

a. Preis- und Startgelder

Siegesprämien oder Startgelder an einem konkreten sportlichen Anlass sind auftrittsbezogen und fallen unter Art. 17 Abs. 1 OECD-MA. Wenn beispielsweise ein Tennisspieler eine Antrittsprämie für ein bestimmtes Turnier erhält, so handelt es sich dabei um ein auftrittsbezogenes Einkommen, welches vom Anwendungsbereich des Art. 17 Abs. 1 OECD-MA erfasst ist. In diesem Zusammenhang ist es unbeachtlich, ob die Prämien durch den Veranstalter, einen Ausrüster oder einen Sponsor ausgerichtet werden (siehe oben).

b. Fixe Grundentschädigung

Die beispielsweise von Sponsoren garantierten fixen Grundentschädigungen sind unabhängig von der sportlichen Leistung geschuldet, weshalb sie nicht in Zusammenhang mit einer einzelnen Veranstaltung gesetzt werden. Bei diesen Entschädigungen handelt es sich in aller Regel um Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit, weshalb sich deren Besteuerung nach Art. 7 Abs. 1 OECD-MA richtet. Da die Sportler in den jeweiligen Auftrichtsstaaten über keine Betriebsstätten verfügen dürften, fällt das alleinige Besteuerungsrecht der Schweiz als Ansässigkeitsstaat zu.

c. Ranking-Prämien

Allfällige Ranking-Prämien für Klassierungen lassen sich nicht unmittelbar einem aktuellen sportlichen Auftritt zuordnen, weshalb Art. 17 Abs. 1 OECD-MA auf diese Einkünfte keine Anwendung findet. Die Besteuerung dieser Prämien hat daher ebenfalls vollumfänglich in der Schweiz als Ansässigkeitsstaat zu erfolgen.

d. Einkünfte aus Lizenzgebühren

Sehr verbreitet sind sogenannte Lizenzierungsgesellschaften. Einkünfte aus der Verwertung von Urheberrechten oder sonstigen Rechten an geistigem Eigentum, die in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit einem bestimmten sportlichen Auftritt stehen, sind am Ort des Empfängers zu versteuern. Über eine Lizenzierungsgesellschaft ist es möglich, die Besteuerung im internationalen Verhältnis zu optimieren, beispielsweise können Quellensteuern auf den bezahlten Lizenzen aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens oftmals reduziert werden.

Es gibt sogenannte Off-Court-Verträge. Bei diesen wird einem Sponsor das Recht eingeräumt, immaterielle Rechte an der Person des Sportlers für Werbung oder andere Zwecke, wie beispielsweise in Zusammenhang mit Merchandising-Produkten, zu verwenden. Die Einkünfte, welche ein Sportler für die Zurverfügungstellung immaterieller Rechte erhält, fallen nicht in den Anwendungsbereich von Art. 17 Abs. 1 OECD-MA.

Anders sind dagegen grundsätzlich sogenannte On-Court-Verträge steuer-

Das Potenzial einer steueroptimalen Strukturierung der diversen Einnahmen eines Profisportlers im internationalen Verhältnis ist nicht zu unterschätzen. Es kann ein wichtiger Baustein sein, um bestmögliche Voraussetzungen während der aktiven Sportlerkarriere zu schaffen und sich optimal auf die nachsportliche Karriere vorzubereiten.

lich zu behandeln. Diese beinhalten eine Verpflichtung des Sportlers, während einem Sportanlass bestimmte Ausrüstungsgegenstände des Sponsors zu benutzen (Ausrüstungsverträge) oder auf der Kleidung den Namen, das Logo oder die Marke des Sponsors zu tragen. Hier wäre eine Besteuerung am Auftrittsort grundsätzlich unter Verweis auf Art. 17 OECD-MA möglich.

6. Fallbeispiel

Nando Argovie ist ein international erfolgreicher und bekannter Trail-Läufer. Er hat seinen Lebensmittelpunkt aufgrund der idealen Trainingsbedingungen im Engadin nach Pontresina verlegt. Nando Argovie ist während der Wettkampfsaison häufig im Ausland. Er nimmt auch an vereinzelt Wettkämpfen in der Schweiz teil. In den vergangenen Jahren wurde das Trail Running immer populärer. Nando Argovie wird von einer grossen internationalen Sportartikelfirma ausgestattet und ist deren Markenbotschafter. Der Hersteller eines Energy Drinks hat mit Nando Ar-

govie ebenfalls einen lukrativen Sponsoringvertrag abgeschlossen und wirbt für sein Produkt mit Nando Argovie unter anderem in einem Werbeclip im Internet. Nando Argovie hat eine Lizenzgesellschaft mit Sitz im Kanton Zug gegründet, welche sämtliche immateriellen Rechte an seiner Person vereinnahmen soll. Nando Argovie ist als Favorit zur Teilnahme an den World Mountain and Trail Running Championships nach Kitzbühel in Österreich eingeladen. Der Hersteller des Energy Drinks ist Hauptsponsor dieser Veranstaltung. Er nimmt an weiteren spezifischen Anlässen seines Sponsors vor Ort teil.

7. Steuerrechtliche Würdigung

Nando Argovie ist unbeschränkt steuerpflichtig in der Schweiz. Die Voraussetzungen für eine Besteuerung nach dem Aufwand sind nicht erfüllt. Seine sportliche Tätigkeit qualifiziert als selbständige Erwerbstätigkeit. Es können die mit seiner selbständigen Erwerbstätigkeit zusammenhängenden Kosten steuerlich in Abzug gebracht werden.

Durch die Errichtung der Gesellschaft erzielt Nando Argovie einen Besteuerungsaufschub, indem die erzielten Gewinne vorerst nur auf Ebene der Lizenzierungsgesellschaft besteuert werden. Spätere Gewinnausschüttungen durch die Lizenzgesellschaft an Nando Argovie sind als Beteiligungsertrag steuerbar.

Die erzielten Preis- und Startgelder werden im Staat des jeweiligen Auftritts besteuert und sind unter Progressionsvorbehalt von der Besteuerung in der Schweiz ausgenommen. Die durch die Lizenzgesellschaft vereinnahmten Sponsoringvergütungen sind in der Regel ausschliesslich dann in der Schweiz steuerbar, wenn diese nicht auftrittsbezogen sind. Dies dürfte insbesondere die Leistungen des Sportartikelherstellers betreffen. Anderenfalls könnten die betroffenen ausländischen Staaten dazu übergehen, diese als auftrittsbezogene Entschädigung zu qualifizieren und entsprechend zu besteuern. Bei den Sponsoringleistungen des Getränkeherstellers ist eine anteilige Besteuerung am Austragungsort angezeigt, da dieser als Hauptsponsor fungiert und Nando Argovie an spezifischen Sponsoringveranstaltungen für diesen in Kitzbühel teilnimmt. Ein Teil der Sponsoringzahlungen wird somit für einen spezifischen Auftritt an den World Mountain and Trail Running Championships geleistet und wäre dort steuerbar. Dabei ist unbeachtlich, ob diese Einkünfte an Nando Argovie direkt oder an seine Lizenzierungsgesellschaft ausbezahlt werden.

8. Fazit

Profisportler sind auch Unternehmer. Sie sind daher gut beraten, im Rahmen einer umfassenden und vorausschauenden Karriereplanung auch ihre steuerliche Situation frühzeitig zu analysieren. Das Potenzial einer steueroptimalen Strukturierung der diversen Einnahmen eines Profisportlers im internationalen Verhältnis ist nicht zu unterschätzen. Es kann ein wichtiger Baustein sein, um bestmögliche Voraussetzungen während der aktiven Sportlerkarriere zu schaffen und sich optimal auf die nachsportliche Karriere vorzubereiten.

*j.klaeser@blumgrob.ch
www.blumgrob.ch*