



# eSports und Steuern

**eSports – das wettbewerbsmässige Spielen (sog. *Gamen*) von Computer- und Videospiele – wie bspw. *Counter-Strike*, *Fortnite*, *Call of Duty* oder *Fifa* – erfreut sich in der Schweiz einer wachsenden Beliebtheit. Die Anzahl von Gamern ist auch in der Schweiz gross; die Anzahl professioneller Akteure – eSportler wie auch Eventveranstalter und eSports-Organisationen – ist derzeit im internationalen Vergleich aber noch tief. Die Professionalisierung wird aber auch in der Schweiz Einzug halten. Der FC Basel bspw. hat bereits ein eSports-Team, UPC hat soeben eine eSports Newsplattform ins Leben gerufen, Swisscom betreibt eine "Hero League" mit über 6'000 teilnehmenden Gamern; viele weitere werden folgen. Welche steuerlichen Fragen sich für die einzelnen Akteure stellen können werden im vorliegenden Beitrag behandelt.**

## **I. eSportler mit Wohnsitz in der Schweiz**

Auch in der Schweiz ist die Gamer-Szene bereits gross und erfreut sich über stetigen Zuwachs. Das reine Videospiele macht einen Gamer indes noch nicht zu einem eSportler (nachfolgend auch für die weibliche Person verwendet). Entscheidender Faktor bei der Qualifikation ist das Spielen von Computerspielen in speziellen Wettkämpfen, entweder alleine oder als Team.

### **1. Selbstständige Erwerbstätigkeit**

#### *a. Einkommensteuer*

Ist ein eSportler bei keiner eSports-Organisation angestellt und erzielt mit Gamen Einkommen (Preisgelder, Prämien, andere

Vergütungen), ist im Einzelfall zu beurteilen, ob im Gesamtbild der "vollzogenen Tätigkeiten" eine Einkommenssteuerpflicht aus selbstständiger Erwerbstätigkeit besteht.

Eine selbstständige Erwerbstätigkeit wird gemeinhin dann angenommen, wenn der eSportler eine Gewinnabsicht hat, planmässig und professionell vorgeht, die Tätigkeit frei organisiert, diese auf eigene Rechnung sowie eigenes Risiko ausübt und die eSports-Aktivität auf Dauer ausgelegt ist. Mitunter dürfte nicht mehr ein Hobby, sondern eine Erwerbstätigkeit vorliegen, wenn durch die eSports-Aktivität zumindest ein Teil des Lebensunterhalts bestritten wird. Mit der Qualifikation als selbstständige Erwerbstätigkeit unterliegen die durch Gamen erzielten Einkünfte der Einkommenssteuer sowie den Sozialabgaben.

Verzeichnet der eSportler mit Gaming nur Verluste, wird grundsätzlich von einem Hobby ausgegangen. Mit Ausnahme der Pflicht zum Einreichen einer Steuererklärung dürften in diesem Fall keine weiteren Steuer- oder Sozialabgabefolgen ausgelöst werden.

Ein Vorteil bringt die Qualifikation als selbstständige Erwerbstätigkeit mit sich: Ab dem Zeitpunkt der Professionalität können Ausgaben wie Kosten für Equipment, Reisen und Unterkunft, Startgelder etc. als geschäftsmässig begründeter Aufwand vom steuerbaren Einkommen abgezogen werden. Zudem können Vorjahresverluste während sieben Jahren steuerwirksam geltend gemacht werden; die Qualifikation eines eSportlers als selbstständig Erwerbstätiger geht nicht ohne weiteres verloren, wenn

er in einem Geschäftsjahr einen Verlust erleidet.

Unabhängig von der Qualifikation als selbstständige Erwerbstätigkeit oder Hobby gelten Einnahmen aus Sponsoring als steuerbares Einkommen und nicht als Schenkung.

#### *b. Mehrwertsteuer*

Qualifiziert das Gamen nicht mehr als Hobby sondern als Erwerbstätigkeit, kann dies zusätzlich die Mehrwertsteuerpflicht auslösen. Tritt ein eSportler bspw. unter bestimmtem Namen (z.B. ein Nickname) nach aussen auf und erzielt stetige Einnahmen, erfüllt er prinzipiell die Voraussetzungen eines Unternehmens aus Sicht der Mehrwertsteuer. Auf eine bestimmte Rechtsform kommt es nicht an. Beläuft sich der erzielte (weltweite) Jahresumsatz zudem auf mind. CHF 100'000 aus steuerbaren Leistungen, liegt eine Mehrwertsteuerpflicht vor; der eSportler muss sich im Mehrwertsteuerregister eintragen lassen.

Schwierig wird bei gegebener Mehrwertsteuerpflicht die Bestimmung des Leistungsorts des eSportlers. Denn nur bei Inland-Leistungen kann auf dem Umsatz Mehrwertsteuer erhoben werden: Auf den ersten Blick erscheint das Empfängerortsprinzip für *elektronische Dienstleistungen* anwendbar. Als *elektronische Dienstleistung* im Sinne der Mehrwertsteuer kann eSports aber nicht gelten, denn die menschliche Tätigkeit (das Gamen) ist für eSports elementar, für die *elektronische Dienstleistung* aber ein ausschliessendes Kriterium. Es bleibt die Frage, ob der Ort der Dienstleistungsempfänger oder der Tätigkeitsort des Sportlers massgeblich ist. Das Gesetz gibt keine klare Antwort; die Praxis schweigt bislang. Plausibel dürfte wohl der physische Tätigkeitsort des Sportlers sein. Ist dieser in der Schweiz, würde eine (steuerbare) Inlandleistung vorliegen.

## **2. Unselbstständige Erwerbstätigkeit**

### **2.1 Anstellung bei einer Schweizer e-Sports-Organisation**

Ist der eSportler nicht auf eigene Faust tätig, sondern von einer schweizerischen e-Sports-Organisation angestellt (bspw. FC Basel), so ist diese als Arbeitgeberin nebst der Lohnzahlung zur Entrichtung von Sozialversicherungsabgaben für ihre angestellten eSportler verpflichtet. Die in der Schweiz wohnhaften (angestellten) eSportler dieser eSports-Organisation sind für ihr weltweites Einkommen in der Schweiz steuerpflichtig.

### **2.2 Anstellung bei einer ausländischen e-Sports-Organisation**

In der Schweiz ist eSports im Vergleich zum Ausland noch wenig etabliert. Daher ist es naheliegend, dass sich ein eSportler mit Wohnsitz in der Schweiz von einer e-Sports-Organisation mit Sitz im Ausland anstellen lässt. Ungeachtet des ausländischen Arbeitgebers hat der eSportler jedoch Wohnsitz und Arbeitsort in der Schweiz, unterliegt dem Schweizer Sozialabgabesystem und qualifiziert deshalb als sog. *ANOBAG* (Arbeitnehmer ohne beitragspflichtigen Arbeitgeber).

*ANOBAG* sind hinsichtlich der Schweizer Sozialabgaben ein Spezialfall: Kümmt sich der ausländische Arbeitgeber nicht darum, muss ein *ANOBAG* die Schweizer Sozialabgaben (AHV, IV und EO) vollumfänglich selber entrichten. Zudem ist er verpflichtet, sich bei der AHV-Ausgleichskasse seines schweizerischen Wohnorts anzumelden. Eine Pflicht zum Anschluss an eine Einrichtung der beruflichen Vorsorge besteht hingegen nicht. Freiwillig ist ein solcher Anschluss möglich, sofern der BVG-pflichtige Mindestjahreslohn von CHF 21'330 erreicht wird.

Für das weltweite Einkommen unterliegen eSportler, die als *ANOBAG* qualifizieren in der Schweiz ganz normal der Einkommenssteuer.

## **3. Teilnahme an ausländischen e-Sports-Events**

Nehmen eSportler virtuell oder auch physisch an ausländischen eSports-Events teil

und vereinnahmen Start- und/oder Preisgelder, so sind sie für solche Einkommen aus Sicht des unilateralen Schweizer Steuerrechts grundsätzlich am Wohnsitz in der Schweiz steuerpflichtig (Welteinkommensprinzip).

Aus Sicht des internationalen Steuerrechts besteht über den Ort der Besteuerung solcher Einkommen von eSportlern derzeit aber eine gewisse Unklarheit: Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit werden gestützt auf die Doppelbesteuerungsabkommen ("DBA") der Schweiz grundsätzlich dem Wohnsitzstaat (hier der Schweiz) zugeteilt. Gehälter und Preisgelder von Sportlern und Künstlern können demgegenüber auch dort besteuert werden, wo die Tätigkeit ausgeübt wird. Als Sportler gelten Personen, die an öffentlichen, sportlichen Wettkämpfen teilnehmen. Unklar ist derzeit, ob eSportler unter diesen "Sportler"-Begriff fallen oder allenfalls als Künstler qualifizieren, indem sie unmittelbar oder mittelbar vor Publikum in der Öffentlichkeit auftreten. Unklar ist aber auch, wo für den Fall einer virtuellen Teilnahme an einer solchen Veranstaltung der Tätigkeitsort der eSportler ist.

Aufgrund des sehr weiten DBA-Begriffs des Sportlers und Künstlers gehen wir davon aus, dass eSportler im internationalen Steuerrecht unter die DBA-Sonderbestimmung für Sportler und Künstler fallen und ihre im Ausland erzielten Einkommen vom Staat des Austragungsorts der Quellensteuer unterliegen. Strittig und derzeit ungelöst ist die Handhabung, wenn Einkommen für die virtuelle Teilnahme an ausländischen Events der ausländischen Quellensteuer des Austragungsorts unterliegen. Die DBA-Sonderbestimmung für Sportler und Künstler knüpft an den Tätigkeitsort. Dieser ist bei virtueller Teilnahme gemäss unserer Auffassung dort, wo sich der eSportler während dem Gamen physisch aufhält. Aufgrund der Schwierigkeit, diesen Tätigkeitsort jeweils zweifelsfrei feststellen zu können (bekanntlich kann das Internet auch

über ausländische IP-Adressen verwendet werden), ist das letzte Wort hier noch nicht gesprochen.

Unterliegt das Einkommen der ausländischen Quellensteuer und ist ein DBA mit dem jeweiligen Staat vorhanden, werden diese Einkünfte in der Schweiz nicht erneut besteuert (sog. Freistellung unter Progressionsvorbehalt). Findet der Event jedoch in einem Staat statt, mit welchem die Schweiz kein DBA abgeschlossen hat, ist die Schweiz nicht verpflichtet, die ausländischen Quellensteuern zu berücksichtigen, weshalb in diesem Fall eine Doppelbesteuerung resultieren kann.

## II. eSports-Eventveranstalter

### a) *Quellensteuer*

Für Eventveranstalter im Bereich eSports ist die Frage, ob eSportler als "Sportler" im Sinne der Quellensteuer qualifizieren, von hoher Bedeutung. Gelten eSportler als Sportler, müssen Eventveranstalter bei den Vergütungen an Teilnehmer mit Wohnsitz im Ausland grds. einen Quellensteuerabzug vornehmen. Entgegen der Auffassung des Bundesamts für Sport, jedoch gestützt auf den Grundsatz "in dubio pro fisco", kann grundsätzlich schon heute davon ausgegangen werden, dass die schweizerische Steuerpraxis eSportler mit Wohnsitz im Ausland der Quellensteuer unterstellen wird.

### b) *Mehrwertsteuer*

Für eSports-Eventveranstalter ist schliesslich relevant, ob ihre erbrachten Leistungen mehrwertsteuerpflichtig sind. Wiederum steht diesbezüglich im Vordergrund, ob eSports-Events als Sportveranstaltungen oder als kulturelle Dienstleistung im Sinne des Mehrwertsteuerrechts gelten. Denn für sportliche Anlässe verlangte Entgelte, einschliesslich Startgeldern sowie kulturell erbrachte Dienstleistungen, sind von der Mehrwertsteuerpflicht ausgenommen. Stand heute ist eSports offiziell von der Eidgenössischen Steuerverwaltung weder als Sport noch als kulturelle Darbietung an-

erkannt. Vorsichtig betrachtet müsste deshalb davon ausgegangen werden, dass e-Sports-Events nicht von der Mehrwertsteuer ausgenommen sind und Ticketpreise sowie Startgelder der Mehrwertsteuer unterliegen können, falls der Eventveranstalter mehrwertsteuerpflichtig ist.

### **III. Fazit**

Im Grundsatz sind die allgemeinen Prinzipien des schweizerischen Steuerrechts für die Fragen der Besteuerung von Schweizer eSportlern sowie eSports-Eventveranstalter anwendbar.

Aufgrund der unklaren Qualifikation des e-Sports und dessen Einordnung aus Sicht des nationalen und internationalen Steuerrechts ergeben sich einige offene Fragen: Vor allem in Bezug auf die Mehrwertsteuer, die Quellensteuer sowie das internationale Steuerrecht, die in Zukunft geklärt werden müssen.

Sofern Sie steuerliche Fragen im Zusammenhang mit eSports haben, steht Ihnen unser Tax Team gerne jederzeit beratend zur Seite.



PRAGER  
DREIFUSS

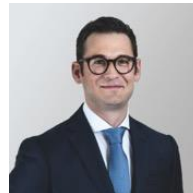
**Prager Dreifuss AG** ist eine der führenden Schweizer Kanzleien für Wirtschafts- und Steuerrecht. Wir suchen für unsere Klientinnen und Klienten ganzheitliche, innovative, den rechtlichen und ökonomischen Gegebenheiten angepasste Lösungen. Unser Augenmerk gilt gleichermaßen den rechtlichen Fragen als auch der Kontrolle geschäftlicher Risiken.



Dr. Roland Böhi  
Partner, Head of Tax  
roland.boehi@prager-dreifuss.com



Lukas Scherer  
Associate Tax  
lukas.scherer@prager-dreifuss.com



Manuel Vogler  
Associate Tax  
manuel.vogler@prager-dreifuss.com

