

Hat der Verein für ein begünstigtes Wirtschaftsgut einen Investitionsabzugsbetrag vorgenommen und die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten dieses Wirtschaftsguts im Anschaffungs- bzw. Herstellungsjahr Gewinn mindernd unter entsprechender Gegenrechnung eines Hinzurechnungsbetrags gekürzt, sind der Investitionsabzugsbetrag, die Gewinn mindernde Kürzung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten, der Hinzurechnungsbetrag und die Minderung der AfA-Bemessungsgrundlage rückgängig zu machen, wenn das Wirtschaftsgut:

- nicht bis zum Ende des dem Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung folgenden Wirtschaftsjahres in einer inländischen Betriebsstätte verbleibt und
- ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich genutzt wird (s. § 7g Abs. 4 S. 1 EStG).

### **6.9.5 Sonderabschreibung für Elektronutzfahrzeuge und elektrisch betriebene Lastenfahrräder**

Durch das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (JStG 2019) vom 12.12.2019 (BGBI I 2019 S. 2451) wird in § 7c EStG die Anschaffung neuer Elektronutzfahrzeuge sowie elektrisch betriebener Lastenfahrräder steuerlich begünstigt. Nach § 52 Abs. 15b EStG i.d.F. des JStG 2019 ist § 7c EStG für nach dem 31.12.2019 und vor dem 1.1.2031 angeschaffte neue Elektrolieferfahrzeuge anzuwenden.

Die Regelung des § 7c EStG ist ausschließlich für neue, rein elektrisch betriebene Elektrolieferfahrzeuge anzuwenden. Das Fahrzeug muss bei der Anschaffung »neu« sein. D.h., dass nur der Erwerb von bisher ungenutzten Fahrzeugen unter diese Regelung fällt. Der Erwerb eines vorher zu Vorführzwecken genutzten Fahrzeugs führt nicht zur Anschaffung eines neuen Fahrzeugs.

Nach § 7c Abs. 1 EStG kann nur im Jahr der Anschaffung eine Sonderabschreibung in Anspruch genommen werden. Die Sonderabschreibung beträgt 50 %. Die reguläre lineare Absetzung für Abnutzung (AfA) nach § 7 Abs. 1 EStG ist parallel neben der Sonderabschreibung vorzunehmen. Die Sonderabschreibung kann nur dann in Anspruch genommen werden, wenn die Voraussetzungen der linearen AfA nach § 7 Abs. 1 EStG vorliegen. Das bedeutet, dass das Elektrolieferfahrzeug der Erzielung von betrieblichen Einkünften dienen und zum Anlagevermögen gehören muss.

Eine Kumulierung mit anderen Sonderabschreibungen oder erhöhten Abschreibungen ist gem. § 7a Abs. 5 EStG nicht möglich. Die Abschreibung in den Folgejahren der Anschaffung richtet sich nach § 7a Abs. 9 EStG (Restwertabschreibung). D.h., dass der Restwert auf die Restnutzungsdauer gleichmäßig zu verteilen ist.

Die Abgrenzung als Elektronutzfahrzeug erfolgt nach der EG-weit einheitlichen verkehrsrechtlichen Definition der Fahrzeugklassen. Begünstigt sind die Fahrzeugklassen:

- N1:** Für die Güterbeförderung ausgelegte und gebaute Kraftfahrzeuge mit einem zulässigen Gesamtvolumen bis zu 3,5 Tonnen;
- N2:** Für die Güterbeförderung ausgelegte und gebaute Kraftfahrzeuge mit einem zulässigen Gesamtvolumen von mehr als 3,5 Tonnen bis zu 12 Tonnen;
- N3:** Für die Güterbeförderung ausgelegte und gebaute Kraftfahrzeuge mit einem zulässigen Gesamtvolumen von mehr als 12 Tonnen.

Die o.g. Elektronutzfahrzeuge müssen ausschließlich durch Elektromotoren angetrieben werden, die ganz oder überwiegend aus mechanischen oder elektrochemischen Energiespeichern (Batterien) oder aus emissionsfrei betriebenen Energiewandlern (wasserstoffbetriebene Brennstoffzellen) gespeist werden (§ 7c Abs. 2 EStG).

Elektrisch betriebene Lastenfahrräder sind Schwerlastfahrräder mit einem Mindest-Transportvolumen von 1 m<sup>3</sup> und einer Nutzlast von mindestens 150 kg, die mit einem elektromotorischen Hilfsantrieb angetrieben werden (§ 7c Abs. 3 EStG).

Die Sonderabschreibung kann nur in Anspruch genommen werden, wenn der Steuerpflichtige die der Sonderabschreibung zugrundeliegenden Anschaffungskosten sowie Angaben zu den in den Absätzen 1 bis 3 enthaltenen Voraussetzungen nach amtlich vorgeschriebenen Datensätzen durch Datenfernübertragung übermittelt (§ 7c Abs. 4 EStG).

**Beispiel:** Ein Verein erwirbt am 2.1.2020 ein ausschließlich batteriebetriebenes Elektronutzfahrzeug der Fahrzeugklasse N1 für 80.000 € zzgl. 15.200 € USt, das ausschließlich im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb genutzt wird. Die Nutzungsdauer beträgt acht Jahre.

**Lösung:** Da das Fahrzeug zu 100 % zum Anlagevermögen des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs gehört, kann im Jahr 2020 neben der AfA nach § 7 Abs. 1 EStG eine Sonder-AfA nach § 7c EStG i.H.v. 50 % der Anschaffungskosten in Anspruch genommen werden. Es handelt sich um eine begünstigtes Elektronutzfahrzeug i.S.d. § 7c Abs. 2 EStG. Die Sonder-AfA kann allerdings nur dann in Anspruch genommen werden, wenn der Verein die der Sonder-AfA zugrundeliegenden Anschaffungskosten (80.000 €) sowie die Angaben bzgl. der EG-Fahrzeugklasse N1 und des ausschließlichen Elektroantriebs nach amtlich vorgeschriebenen Datensatz durch Datenfernübertragung der Finanzbehörde übermittelt hat.

Die USt i.H.v. 15.200 € ist als Vorsteuer zu berücksichtigen und gehört nicht zu den Anschaffungskosten (§ 9b Abs. 1 EStG).

<b>wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb</b>	
80.000 €	<b>Anschaffungskosten:</b> 80.000 €
	Für Anschaffungen ab 2020 bis einschließlich 2030 kann im Jahr der Anschaffung eine Sonder-AfA von 50 % in Anspruch genommen werden (§ 7c Abs. 1 EStG). Die reguläre AfA nach § 7 Abs. 1 EStG ist parallel neben der Sonder-AfA vorzunehmen.
	Bei einer Nutzungsdauer von acht Jahren beträgt der lineare AfA-Satz 12,50 %.
./. 10.000 €	<b>AfA-Betrag im Kj 2020:</b> $80.000 \text{ €} \times 12,50 \% = 10.000 \text{ €}$
./. 40.000 €	Zusätzlich kann im Jahr der Anschaffung die Sonder-AfA von 50 % der Anschaffungskosten berücksichtigt werden. 50 % von 80.000 €
30.000 €	<b>Restwert zum 31.12.2020</b>
	Die Abschreibung in den Folgejahren der Anschaffung richtet sich nach § 7a Abs. 9 EStG (Restwertabschreibung). D.h., dass der Restwert auf die Restnutzungsdauer gleichmäßig zu verteilen ist.
./. 4.285 €	Bei einer Restnutzungsdauer von sieben Jahren beträgt die AfA 14,2857 % von 30.000 € AfA für das Kj. 2021
25.715 €	<b>Restwert zum 31.12.2021</b>

### 6.9.6 Die Besteuerungsfreigrenze

Sind die Einnahmen eines Vereins einschließlich Umsatzsteuer aus allen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben die keine Zweckbetriebe sind, insgesamt **nicht größer als 35.000 €** im Jahr, so unterliegen die diesen Geschäftsbetrieben zuzuordnenden Besteuerungsgrundlagen nicht der Körperschaftsteuer. Sind die Einnahmen – wenn auch nur geringfügig – größer als 35.000 €, ist eine Ertragsbesteuerung durchzuführen (§ 64 Abs. 3 AO; s.a. Kap. 4.4.4.8).

### 6.10 Sportliche Veranstaltungen (§ 67a AO)

Sportliche Veranstaltung ist die organisatorische Maßnahme eines Sportvereins, die es aktiven Sportlern (nicht nur Mitgliedern des Vereins) ermöglicht, Sport zu treiben (s. BFH-Urteil vom 30.3.2000, V R 30/99, BStBl II 2000 S. 705). Eine bestimmte Organisationsform oder -struktur

schreibt das Gesetz nicht vor. Anwesenheit von Publikum ist nicht vorausgesetzt. Auch ein Training kann sportliche Veranstaltung sein. Die bloße Nutzungsüberlassung von Sportgeräten bzw. Sportanlagen oder die bloße Beförderung zum Ort der sportlichen Betätigung sind selbst keine sportlichen Veranstaltungen, sondern bereiten diese nur vor. Allerdings ist bei einem Verein, der durch einen hierfür bestellten Trainer einzelne Mitglieder trainiert, eine Dienstleistung und **keine Veranstaltung** anzunehmen (s. BFH-Urteil vom 25.07.1996, BStBl II 1997, 154). Richtet sich Unterricht nur an Einzelpersonen, stellt er keine Veranstaltung i.S.d. § 4 Nr. 22 UStG dar.

Ebenfalls keine sportliche Veranstaltung liegt bei der Benutzung eines Golfplatzes vor; hierbei handelt es sich um eine Nutzungsüberlassung einer Sportanlage gegen Entgelt (s. BFH-Urteil vom 9.4.1987, BStBl II 1987 S. 659).

Nach dem BFH-Urteil vom 24.6.2015 (I R 13/13, BStBl II 2016 S. 971) bestätigt der BFH seine Rechtsauffassung in seinem Urteil vom 25.7.1996 (V R 7/95, BStBl II 1997 S. 154). Eine sportliche Veranstaltung ist die organisatorische Maßnahme einer begünstigten Einrichtung, die es aktiven Sportlern erlaubt, Sport zu treiben. Eine bestimmte Organisationsform oder -struktur ist für die Veranstaltung nicht notwendig. Dabei stellt der BFH fest, dass die Tätigkeit eines Sport-Dachverbandes nicht unter die sportliche Veranstaltung des § 67a AO gehört. Auch wenn die Leistungen des Dachverbandes die ordnungsgemäße und einheitliche Durchführung der einzelnen Bundesliga-Wettkämpfe durch die Vereine erst ermöglichen mögen, sind sie doch nicht auf Organisation oder Durchführung konkreter sportlicher Veranstaltungen gerichtet. Die konkreten Organisationsmaßnahmen werden vielmehr von den Vereinen erbracht, denen allein auch die Einnahmen aus den Wettkämpfen zustehen und die allein die finanziellen Risiken der Veranstaltungen tragen. Auch entsendet nicht der Dachverband, sondern entsenden die Vereine die Sportler zu den jeweiligen Veranstaltungen.

Die Tätigkeit des Dachverbandes erfüllt auch nicht die Zweckbetriebseigenschaft des § 65 AO. Ein Zweckbetrieb nach § 65 AO ist gegeben, wenn (u.a.) der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb in seiner Gesamtrichtung dazu dient, die steuerbegünstigten gemeinnützigen Zwecke der Körperschaft zu verwirklichen (§ 65 Nr. 1 AO). An dieser Voraussetzung fehlt es, soweit der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb eines gemeinnützigen Sportvereins oder -verbands der Förderung des bezahlten Sports dient. Das ergibt sich daraus, dass der bezahlte Sport nicht unter den gemeinnützigkeitsrechtlichen Sportbegriff des § 52 Abs. 2 Nr. 21 AO fällt, weil er in erster Linie den eigenwirtschaftlichen Zwecken der bezahlten Sportler dient (AEAO zu § 52 Tz. 7). Wenn auch die neben der Förderung des unbezahlten Sports ausgeübte Förderung auch des bezahlten Sports durch einen Sportverein gem. § 58 Nr. 8 AO nicht zum Ausschluss der Steuerbegünstigung insgesamt führt, ist dieser Teilbereich als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb steuerpflichtig. Ein auf die Förderung auch des bezahlten Sports gerichteter wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb eines Sportvereins kann im Hinblick auf diesen Förderzweck lediglich im Rahmen der Zweckbetriebsvoraussetzungen des § 67a AO steuerfrei sein. Diese Voraussetzungen liegen hier indes aus den oben genannten Gründen nicht vor.

In seinem Urteil vom 24.6.2015 (I R 13/13, BStBl II 2016 S. 971) hält der BFH die von der Finanzverwaltung in Abschn. 12.9 Abs. 4 Nr. 1 Satz 2 UStAE vertretene Rechtsauffassung für

unzutreffend, nach der Leistungen eines Dachverbands, die einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb eines Mitgliedsvereins zugutekommen, als Zweckbetrieb nach § 65 AO zu beurteilen sein können.

Als Konsequenz aus dem BFH-Urteil vom 24.6.2015 (I R 13/13) hat das BMF mit Schreiben vom 2.12.2016 (BStBl I 2016 S. 1450) Abschn. 12.9 Abs. 4 Nr. 1 UStAE neu gefasst.

»Die Tätigkeit der Landessportbünde im Rahmen der Verleihung des Deutschen Sportabzeichens und des Deutschen Jugendsportabzeichens stellt einen Zweckbetrieb im Sinne des § 65 AO dar. Entsprechendes kann bei gemeinnützigen Sportverbänden für die Genehmigung von Wettkampfveranstaltungen der Sportvereine sowie für die Ausstellung oder Verlängerung von Sportausweisen für Sportler gelten. Organisatorische Leistungen eines Sport-Dachverbands zur Förderung des bezahlten Sports erfüllen dagegen nicht die Voraussetzungen eines Zweckbetriebs i.S.d. § 65 AO. Das ergibt sich daraus, dass der bezahlte Sport nicht unter den gemeinnützigkeitsrechtlichen Sportbegriff des § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 21 AO fällt, weil er in erster Linie den eigenwirtschaftlichen Zwecken der bezahlten Sportler dient (vgl. AEAO zu § 52, Nr. 7 sowie BFH-Urteil vom 24.6.2015, I R 13/13, BStBl II 2016 S. 971).«

Beispiele für sportliche Veranstaltungen sind:

- Turniere,
- Rundenspiele,
- Freundschaftsspiele,
- Schaukämpfe,
- Wettkämpfe,
- Meisterschaftsspiele.

Gemäß § 67a Abs. 1 AO sind sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins ein Zweckbetrieb, wenn die Einnahmen insgesamt 45.000 €; einschließlich Umsatzsteuer im Jahr nicht übersteigen. Der Verkauf von Speisen und Getränken sowie die Werbung gehören nicht zu den sportlichen Veranstaltungen.

Zu den Einnahmen gehören insbesondere:

- Eintrittsgelder aus Sportveranstaltungen,
- Startgelder,
- Zahlungen für die Übertragung sportlicher Veranstaltungen im Radio und Fernsehen,
- Lehrgangsgebühren,
- Ablösezahlungen,
- Erlöse aus Sportreisen.

Wird die **45.000 €-Grenze** überschritten, sind alle sportlichen Veranstaltungen als ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu behandeln, was zur vollen Ertragsbesteuerung dieser Einnahmen führt. Die Bezahlung von Sportlern in einem Zweckbetrieb i.S.d. § 67a Abs. 1 Satz 1 AO ist zulässig (s.a. § 58 Nr. 8 AO; AEAO zu § 67a Abs. 1, Tz. 18). Dabei ist die Herkunft der Mittel, mit denen die Sportler bezahlt werden, ohne Bedeutung.

§ 67a AO gewährt den Vereinen ein Wahlrecht zwischen der Anwendung der Zweckbetriebsgrenze und den Besteuerungsgrundsätzen nach § 67a Abs. 3 AO. Sportliche Veranstaltungen eines Vereins sind unter den Voraussetzungen des § 67a Abs. 3 AO ein Zweckbetrieb, wenn:

- kein **Sportler des Vereins** teilnimmt, der für seine sportliche Betätigung oder für die Benutzung seiner Person, seines Namens, seines Bildes oder seiner sportlichen Betätigung zu Werbezwecken von dem Verein oder einem Dritten über eine Aufwandsentschädigung (maximal 400 € je Monat im Jahresdurchschnitt; AEAO zu § 67a Abs. 3, Tz. 32) hinaus Vergütungen oder andere Vorteile erhält und
- kein **anderer Sportler** teilnimmt, der für die Teilnahme an der Veranstaltung von dem Verein oder einem Dritten im Zusammenwirken mit dem Verein über die tatsächliche Aufwandsentschädigung hinaus Vergütungen oder andere Vorteile erhält.

**Tipp!** Der Verein sollte sich vom Sportler schriftlich bestätigen lassen, dass er keine Zuwendungen von Dritten erhält, die höher als die zulässige Aufwandsentschädigung sind und die Bestätigung bei den Lohnunterlagen des Sportlers aufbewahren.

An einen Trainer gezahlte Vergütungen für den unbezahlten sowie den bezahlten Sport, sind aufzuteilen. Aufteilungsmaßstab für die Kosten kann dabei z.B. sein: der jeweilige Zeitaufwand, des Trainers für den unbezahlten oder bezahlten Sport. Ist eine Aufteilung nicht möglich, sind die auf den unbezahlten bzw. bezahlten Sport entfallenden Kosten gemäß AEAO zu § 67a Abs. 3, Tz. 29 im Schätzungswege zu ermitteln. Werden bezahlte und unbezahlte Sportler einer Mannschaft gleichzeitig für eine Veranstaltung trainiert, die dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnen ist, sind die gesamten Trainingskosten solche des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes. Können die Kosten durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb „Sport“ nicht in vollem Umfang abgedeckt werden, ist es zulässig, diese aus Gewinnen anderer wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe abzudecken oder sie von Dritten ausgleichen zu lassen. Für Kosten, die nur den unbezahlten Sport betreffen, ist der Ausgleich mit Mitteln des ideellen Bereichs (nicht steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe) vorzunehmen.

## 6.10.1 Optionsmöglichkeiten bei sportlichen Veranstaltungen

Hat ein Verein mit Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen die **45.000 €-Grenze** nicht überschritten, so kann er zum wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb optieren, sofern an der Veranstaltung bezahlte Sportler teilgenommen haben. Sinnvoll erscheint dies bei Vereinen, die aufgrund ihrer durchgeföhrten sportlichen Veranstaltungen Verluste erzielt haben und deren Einnahmen aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben gemäß § 64 Abs. 3 AO mehr als 35.000 € betragen.

**Beispiel: Die Option bei sportlichen Veranstaltungen I**

Der Verein Blaue Lunge hat im Jahr 2019 Einnahmen i.H.v. 24.000 € aus sportlichen Veranstaltungen erzielt. Dabei ist ein Verlust von 6.500 € bei Veranstaltungen mit bezahlten Sportlern entstanden. Der Verein hat aus seinen anderen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben einen Umsatz von 60.000 € bei einem Gewinn von 12.500 € erzielt.

**Lösung:** Verzichtet der Verein nach § 67a Abs. 3 AO auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze i.S.d. § 67a Abs. 1 Satz 1 AO, dann stellt die sportliche Veranstaltung mit bezahlten Sportlern einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dar (§ 67a Abs. 3 Satz 2 AO). Der Verlust aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb »sportliche Veranstaltung« i.H.v. 6.500 € kann mit den Gewinnen aus den anderen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben i.H.v. 12.500 € verrechnet werden. Der Verein hat einen Gesamtgewinn i.H.v. 6.000 € erzielt. Die Option bindet den Verein allerdings auch für mindestens vier Folgejahre, was bedeutet, dass ein dabei im sportlichen Bereich mit bezahlten Sportlern entstehender Gewinn, zur vollen Besteuerung führt.

Ohne die Option nach § 67a Abs. 2 AO wäre die sportliche Veranstaltung ein Zweckbetrieb, da die Zweckbetriebsgrenze des § 67a Abs. 1 AO i.H.v. 45.000 € nicht überschritten ist. Der Verlust aus dem Zweckbetrieb dürfte nicht mit den Gewinnen aus den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben verrechnet werden, sodass der Verein einen Gewinn i.H.v. 12.500 € versteuern müsste.

Hat ein Verein mit Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen die **45.000 €-Grenze** überschritten, so kann er, sofern an der Veranstaltung nur unbezahlte Sportler teilgenommen haben, zum Zweckbetrieb optieren. Sinnvoll erscheint dies bei Vereinen, die aufgrund ihrer durchgeföhrten sportlichen Veranstaltungen Gewinne erzielt haben.

**Beispiel: Die Option bei sportlichen Veranstaltungen II**

Der Verein Schlappe Waden hat im Jahr 2019 aus sportlichen Veranstaltungen mit unbezahlten Sportlern 46.000 € Einnahmen bei einem Gewinn von 8.000 € erzielt.

**Lösung:** Die Einnahmen werden, sofern der Verein nicht zum Zweckbetrieb optiert, als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb der Körperschaftsteuer unterworfen (§ 67a Abs. 1 Satz 1 AO).

Verzichtet der Verein hingegen auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze nach § 67a Abs. 3 Satz 1 AO, erzielt der Verein Einnahmen aus Zweckbetrieb, die der Körperschaftsteuer nicht unterliegen.

Die Option bindet den Verein allerdings für mindestens fünf Veranlagungszeiträume an die Erklärung.

## 6.10.2 Bezahlte Sportler

Ein bezahlter Sportler ist:

- wer als Vereinsangehöriger monatlich ohne Einzelnachweis vom Verein mehr als 400 € erhält (AEAO zu § 67a Abs. 3, Tz. 32),
- wer von Dritten Gelder erhält, die Zahlungen für die Nutzung seiner Person, seines Bilds oder seiner sportlichen Betätigung zu Werbezwecken darstellen (s. § 67a Abs. 3 S. 1 Nr. 1 AO),
- wer als Vereinsfremder mehr als den tatsächlichen Aufwandsersatz erhält.

Die Regelung über die Unschädlichkeit pauschaler Aufwandsentschädigungen bis zu 400 € je Monat im Jahresschnitt gilt nur für Sportler des Vereins, nicht aber für Zahlungen an andere Sportler. Einem anderen Sportler, der in einem Jahr nur an einer Veranstaltung des Vereins teilnimmt, kann also nicht ein Betrag bis zu 4.800 € als pauschaler Aufwandsersatz dafür gezahlt werden. Vielmehr führt in den Fällen des § 67a Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 AO jede Zahlung an einen Sportler, die über eine Erstattung des tatsächlichen Aufwands hinausgeht, zum Verlust der Zweckbetriebseigenschaft der Veranstaltung (AEAO zu § 67a Abs. 3, Tz. 33; s.a. Kap. 8.3.2.3).

Die Herkunft der Mittel ist dabei ohne Bedeutung.

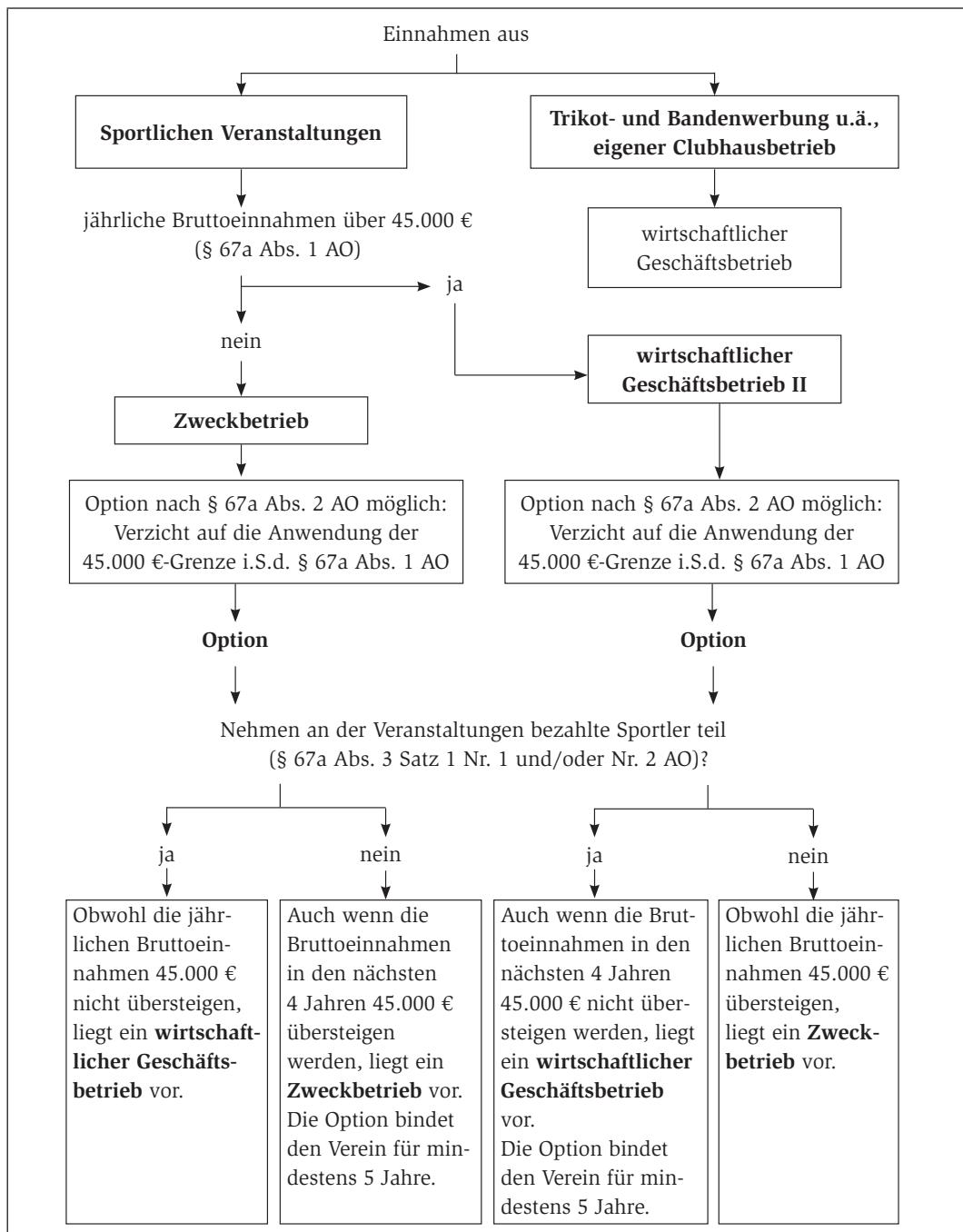
Ist ein Sportler in einem Kalenderjahr als bezahlter Sportler anzusehen, sind alle in dem Kalenderjahr durchgeführten sportlichen Veranstaltungen des Vereins, an denen der Sportler teilnimmt, ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, wenn der Verein nach § 67a Abs. 2 AO auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze verzichtet hat (AEAO zu § 67a Abs. 3, Tz. 26). Die Bezahlung von Sportlern in einem Zweckbetrieb i.S.d. § 67a Abs. 1 Satz 1 AO ist zulässig (s.a. § 58 Nr. 8 AO; AEAO zu § 67a Abs. 1, Tz. 18). Unbezahlte Sportler werden wegen der Teilnahme an Veranstaltungen mit bezahlten Sportlern nicht selbst zu bezahlten Sportlern. Die Ausbildung dieser Sportler gehört nach wie vor zu der steuerbegünstigten Tätigkeit eines Sportvereins, es sei denn, sie werden zusammen mit bezahlten Sportlern für eine Veranstaltung trainiert, die ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ist (s.a. Kap. 8.3.2.3).

Zuwendungen der Stiftung Deutsche Sporthilfe, Frankfurt und vergleichbarer Einrichtungen der Sporthilfe an Spitzensportler sind als Ersatz von besonderen Aufwendungen der Spitzensportler für ihren Sport anzusehen und deshalb in der Regel nicht auf die zulässige Aufwandspauschale von 400 € je Monat anzurechnen (s. AEAO zu § 67a, Tz. 34).

**Praxistipp!** Das Niedersächsische FG hat mit Urteil vom 25.4.2019 (11 K 134/17, LEXinform 5022178) zur Abgrenzung von Aufwandsentschädigungen und Vergütungen i.S.d. § 67a Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 AO bei Zahlungen an Amateurfußballer wie folgt entschieden:

1. Bei Zahlungen eines Vereins an Amateursportler ist die in Nr. 32 zu § 67a AEAO gewählte 400 €-Grenze eine sachgerechte Vereinfachungsregelung zur Abgrenzung von pauschal geleisteten Aufwandsentschädigungen.
2. Darüber hinausgehender Aufwand muss für die Einordnung als Aufwandsentschädigung im Einzelnen nachgewiesen werden.

### 6.10.3 Übersicht zur Abgrenzung des Zweckbetriebs sportliche Veranstaltung zum wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb



## 6.10.4 Ablösezahlungen und Handgelder

Fließen einem Verein Ablösezahlungen für die Freigabe von Sportlern zu, gehören sie:

- zum **wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb sportliche Veranstaltungen**, wenn der Sportler im letzten Jahr vor seinem Wechsel bezahlter Sportler war,
- zum **Zweckbetrieb sportliche Veranstaltungen**, wenn der Sportler im letzten Jahr vor seinem Wechsel unbezahlter Sportler war.

Ablösezahlungen aus steuerpflichtigem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb sind gemeinnützigekeitsunschädlich, wenn:

- der Sportler beim aufnehmenden Verein im ersten Jahr bezahlter Sportler ist,
- der Sportler beim aufnehmenden Verein kein bezahlter Sportler ist und nur die Ausbildungskosten i.H.v. maximal 2.556 € erstattet werden. Beträgt die Erstattung mehr als 2.556 € sind die tatsächlichen Aufwendungen im Einzelfall nachzuweisen (AEAO zu § 67a Abs. 3, Tz. 39 und 40).

**Handgelder** werden an ablösefreie Profifußballspieler gezahlt, um diese zu einem Abschluss eines Arbeitsvertrags mit einem neuen Verein zu motivieren. Es handelt sich dabei um eine Zahlung, die neben dem Arbeitslohn gezahlt wird. Als »ablösefrei« gilt ein Spieler, der zu diesem Zeitpunkt bei keinem anderen Verein unter Vertrag steht.

Die Vfg. der FinBeh Hamburg vom 20.4.2015 (S 2170 – 2014/001 – 52) äußert sich zur bilanzsteuerrechtlichen Behandlung von Handgeldern (s.a. FinBeh Berlin vom 19.6.2015, III B – S 2170 – 2/2014 – 1, DB 2015 S. 2236). Bei Zahlung eines Handgeldes an ablösefreie Profifußballspieler erwirbt der Verein kein immaterielles Wirtschaftsgut »exklusive Nutzungsmöglichkeit an einem Lizenzspieler« i.S.d. § 5 Abs. 2 EStG. Die gezahlten Handgelder sind keine sofort abziehbaren Betriebsausgaben. Die Handgelder sind vielmehr über die Dauer des (gleichzeitig geschlossenen) Arbeitsvertrages aktiv abzugrenzen. Da eine Handgeldzahlung ohne Abschluss eines Arbeitsvertrages nicht denkbar ist, bilden beide Verträge gemeinsam eine wirtschaftliche Einheit, die den transitorischen Charakter der Handgeldzahlung begründet. Der Verein gewährt die Handgeldzahlung in der gerechtfertigten Erwartung, dass sie sich durch die kontinuierliche Leistung des Spielers aus dem Arbeitsvertrag amortisiert. Deshalb sind die vor dem Bilanzstichtag abgeflossenen Handgelder i.S.v. § 5 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG als Aufwand »für eine bestimmte Zeit« nach diesem Zeitpunkt anzusehen. Es wurde eine Übergangsregelung getroffen: Die o.g. Regelungen gelten für nach dem 30.6.2015 vereinbarte Handgelder.

Für Handgelder in anderen Profisportbereichen gelten diese Regelungen ebenfalls.

## 6.10.5 Spielertrainer

Erhält der Trainer nur Geld für seine Trainertätigkeit oder erhält er nicht mehr als den maximal zulässigen Aufwandsersatz für seine Tätigkeit als Sportler, ist seine Teilnahme für das Bestehen der Zweckbetriebseigenschaft unschädlich und deshalb dem steuerfreien Zweckbetrieb zuzuordnen.