

STEUERRECHT IM SPORT

Von Dr. Axel Steiner

Erschienen im Boorberg Verlag in der Reihe „Recht im Sport“.

ISBN 978-3-415-04215-5

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	19
I. Einleitung	25
II. Sport und Gemeinnützigkeitsrecht	27
A. Definition des Sports i. S. des Gemeinnützigkeitsrechts	27
1. Allgemeines	27
2. Einzelbeispiele	29
a) Schießsport	29
(1) Sportschießen	29
(2) Paintball	29
(3) Jägerei	30
(4) Traditionsschützen	30
b) Motorsport	30
c) Luftsportarten	31
(1) Segelfliegen	31
(2) Drachenfliegen	31
(3) Paragliding	31
(4) Fallschirmspringen	32
(5) Modellflugsport	32
d) „Kneipensportarten“	32
(1) Sportbillard	32
(2) Darts	33
(3) Tischfußball	33
e) Trendsportarten	33
f) Hundesport	34

g) FKK	34
h) Sonstige Sportarten	35
(1) Segelsport	35
(2) Tanzsport	35
(3) Angelsport	36
B. Fingierte Sportarten	37
C. Die Idealsphäre des Sportvereins – Erfüllung satzungsmäßiger Zwecke	38
1. Gemeinnützigkeit	38
a) Förderung der Allgemeinheit	39
(1) Unbeschränkter Mitgliederkreis	40
(2) Mittelbare Beschränkungen des Mitgliederkreises	40
(a) Höhe der Aufnahmegebühren und Mitgliedsbeiträge	40
(b) Altersbeschränkungen	42
(c) Geschlechtsspezifische Beschränkungen	42
(d) Kapazitätsschranken	42
(e) Formelle Zugangshindernisse	42
b) Selbstlosigkeit	43
(1) Allgemeines	43
(2) Einzelfälle	45
(a) Flugzeugvercharterung	45
(b) Automobil- oder Motorsport	45
c) Schutz anderer Rechtsgüter	47
(1) Gesundheit	47
(2) Umwelt	47
(3) Freizügigkeit anderer	48
2. Sonstige Voraussetzungen	48
a) Ausschließlichkeit (§ 56 AO)	48
b) Unmittelbarkeit (§ 57 AO)	49
c) Anforderungen an die Satzung (§§ 59 – 62 AO)	49
(1) Vollständigkeit	49
(2) Verständlichkeit	51
(3) Mustersatzung	51
3. Feststellung der Gemeinnützigkeit	52
4. Beginn und Ende der Gemeinnützigkeit	52

D.	Unschädliche wirtschaftliche Betätigungen eines gemeinnützigen Vereins	52
1.	Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe (§§ 14, 64 AO)	52
a)	Definition des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs	53
b)	Beispiele wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe	54
c)	Zusammenfassung wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe	54
2.	Vermögensverwaltung (§ 14 S. 3 AO)	55
a)	Kauf und Verkauf von Anlagevermögen	57
b)	Stadionverwertung eines Lizenzsportbetriebs	58
3.	Sportliche Veranstaltung als Zweckbetrieb (§ 67a AO)	60
a)	Allgemeines	60
b)	Begriff der sportlichen Veranstaltung	61
c)	Einzelfälle „Sportlicher Veranstaltungen“	62
(1)	Auftritte bei sportlichen und nicht sportlichen Veranstaltungen	62
(2)	Überlassung von Sportgeräten	63
(3)	Fallschirmspringen	64
d)	Keine sportlichen Veranstaltungen	64
(1)	Präsentation des Vereins	64
(2)	Flugsporttag	64
(3)	Sportreise	65
(4)	Kurzfristige Überlassung von Sportstätten	65
(5)	Das Fitnessstudio als fingierte „sportliche Veranstaltung“	66
e)	Wahlrecht (§ 67a Abs. 2 AO)	68
(1)	Formelle Voraussetzungen	68
(2)	Materielle Voraussetzungen	68
(3)	Wahlkriterien	71
4.	Sonstige Erlöse aus Anlass sportlicher Veranstaltungen	72
5.	Weitere Zweckbetriebe eines Sportvereins (§ 65 AO)	75
a)	Satzungsklausel (§ 65 Nr. 1 AO)	75
b)	Zweckbetrieb und Konkurrenzverbot „Wettbewerbsklausel“ (§ 65 Nr. 3 AO)	77
6.	Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe eines Sportvereins	79
a)	Werbung	79
(1)	Trikotwerbung	79
(2)	Bandenwerbung/Stadionwerbung	80

(3) Mittelbare Produktwerbung	80
(4) Aufnahme einer Unternehmens- oder Produktbezeichnung in den Vereinsnamen	80
b) Vermarktung von Sportereignissen	80
c) Sonstige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe	82
7. Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe als Kapitalgesellschaft	82
E. Die gemeinnützige GmbH	84
F. Die gemeinnützige Aktiengesellschaft	86
G. Die gemeinnützige Stiftung	86
H. Aufzeichnungspflichten gemeinnütziger Sportorganisationen	87
1. Aufzeichnung der tatsächlichen Geschäftsführung	87
2. Erklärung über die zeitnahe Mittelverwendung	87
III. Sportvereine und Spenden	88
A. Allgemeines	88
B. Der Zuwendungsbegriff	89
1. Allgemeines	89
2. Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge)	89
a) Definition	89
b) Einzelfälle	90
c) Spenden	92
(1) Freiwilligkeit	92
(2) Uneigennützigkeit	94
(3) Unentgeltlichkeit	94
d) Mitgliedsbeiträge	95
e) Abgrenzung von den Betriebsausgaben	95
f) Abgrenzung von verdeckten Gewinnausschüttungen	96
C. Begünstigte Ausgaben	97
1. Gemeinnützige Zuwendungen	97
2. Gemeinnützige Zwecke	97
3. Förderung des Sports	98
4. Mildtätige Zwecke	100
5. Zuwendungen an Stiftungen	101
D. Zuwendungsempfänger	101
1. Zum Empfang der Zuwendungen befugte zweckbegünstigte Einrichtungen	101

a)	Juristische Personen des öffentlichen Rechts oder öffentliche Dienststellen	102
b)	Gemeinnützige Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse	102
c)	Unmittelbarer Zufluss	103
2.	Zuwendungen an organisationsbegünstigte Empfänger	103
E.	Zuwendungsnachweis	103
1.	Allgemeines	103
2.	Formelle Voraussetzungen und Ausnahmen	104
a)	Maschinellem Zuwendungsnachweis	104
b)	Kleinbetragsregelungen	104
3.	Materielle Voraussetzungen	105
4.	Aufzeichnungsbestimmungen	105
5.	Sonstiges	105
6.	Spendenhaftung	106
7.	Elektronischer Datenaustausch im Spendenverfahren	108
F.	Höhe der abziehbaren Zuwendungen	109
1.	Allgemeines	109
2.	Zuwendungen zu gemeinnützigen Zwecken	109
3.	Zuwendungen an Stiftungen	111
4.	Sonderfälle	111
a)	Spenden und Landesgrenzen	111
b)	Bewertung von Sachzuwendungen	112
c)	Spendenhöchstbetrag in Organschaftsfällen	113
G.	Verteilung von Spenden auf mehrere Veranlagungszeiträume	113
H.	Gemeinnützigkeit und Steuergeheimnis	113
I.	Aufzeichnungspflichten des Sportvereins (§ 63 Abs. 3 AO, § 50 Abs. 4 EStDV)	114
J.	Hoheitliche Sportförderung durch Geld und Sachmittel	114
IV.	Sport und Ertragsteuer	116
A.	Besteuerung sportlicher Unternehmen	116
1.	Sport treibende Körperschaften	116
a)	Sportverein	117
b)	Sport GmbH	117
(1)	Verwertung der Namens- und Fernsehrechte	118
(2)	Sportarenen und ihre Vermarktung	119

(3) Provisionen an Spielervermittler	119
(4) Entlassungsentschädigungen	120
c) Erfolgreiche Gründungen von Sportunternehmen	120
2. Bilanzierende Sportunternehmen	121
a) Bewertung von Anlagevermögen	121
b) Bilanzierung einer „Spielerlaubnis“ im Lizenzsport – Aktivierung von Spielerwerten	122
c) Bilanzierung von Spenden	124
d) Sicherungsfonds für den Spielbetrieb einer Liga	125
3. Gewinnermittlung beim wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb	125
a) Allgemeines	126
b) Abzugsfähige Ausgaben beim wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb „Werbung“	127
c) Erlöse aus Ablösesummen	129
d) Fiktive Lohnkosten	129
e) Verdeckte Gewinnausschüttungen	129
f) Überschussverwendung	130
g) Freibeträge/Freigrenzen	130
h) Zuordnung der Einnahmen und Ausgaben	130
i) Verluste aus einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb	131
(1) Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe nach § 64 AO	131
(2) Verluste aus Zweckbetrieben	132
4. Körperschaftsteuerfreibetrag	133
5. Steuererklärungspflichten	133
B. Veranlagung der Körperschafts- und Gewerbesteuer	133
C. Ertragsteuerlicher Sonderfall: Kapitalertragsteuer in Form der Abgeltungssteuer	134
D. Arbeitgeber im Sport	136
1. Allgemeines	136
2. Sportler als Arbeitnehmer	136
a) Arbeitgeberbereiungenschaft einer Vermarktungsgesellschaft	137
b) Der Sponsor als Arbeitgeber	138
3. Geldwerte Vorteile als Arbeitslohn	138
4. Pflichten des Arbeitgebers	140
a) Lohnkonten	140
b) Lohnsteueranmeldung	142

c) Verein als Kontostelle für Sportler, Trainer oder Servicepersonal	142
d) Lohnsteuerhaftung	142
e) Haftung der handelnden Organe und der dahinterstehenden Personen	142
f) Haftung des Arbeitnehmers	144
5. Sport als Arbeitslohn	145
6. Sport als verdeckte Gewinnausschüttung	146
Sonderfall: Rückengymnastik	147
E. Die Besteuerung der Sportler als Arbeitnehmer, Selbständige und Gewerbetreibende	147
1. Abgrenzung gewerblicher von selbständiger Tätigkeit	147
a) Betrieb eines Fitnessstudios ist (meist) gewerbliche Tätigkeit	147
b) Selbständiger Fitnesstrainer	148
c) Selbständige Vermarktung des Sportlers	148
2. Arbeitszimmer/Betriebsstätte eines Sportlers	149
3. Steuerfreie Einnahmen	150
a) Zuwendungen durch die Landessportbünde und die Stiftung Deutsche Sporthilfe	150
b) Einnahmen aus nebenberuflicher Tätigkeit als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer (Übungsleiter-Freibetrag § 3 Nr. 26 EStG)	150
(1) Allgemeines	150
(2) Gemeinnützige Körperschaft	151
(3) Nebenberuflichkeit	152
(4) Begünstigter Personenkreis	152
(5) Höchstbetrag, Freibetrag und Werbungskosten	153
(6) Inländische juristische Person/ausländischer Sportverein	155
c) Einnahmen aus nebenberuflicher Tätigkeit für gemeinnützige Zwecke (§ 3 Nr. 26a EStG)	155
d) Steuerfreie Aufwandsersatzung (§ 3 Nr. 16 EStG)	157
e) Auslagenersatz nach § 3 Nr. 50 EStG	157
f) Trinkgelder (§ 3 Nr. 51 EStG)	159
g) Auslagenersatz im gemeinnützigen Bereich (§ 67a AO)	159
4. Abzugsmöglichkeiten für sportbedingten und sportnahen Aufwand	160
a) Abzugsverbot für Betriebsausgaben nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG	160

b)	Verdeckte Gewinnausschüttungen bei Kapitalgesellschaften	161
c)	Aufwendungen für Sport als Werbungskosten	162
(1)	Fitnessstraining	163
(2)	Tennis	163
(3)	Fahrradsport	164
(4)	Aufwendungen für Flugsport	165
(5)	Snowboardkurs als Lehrerfortbildung	166
(6)	Reitpferd einer Reitlehrerin	167
d)	Sportbekleidung	167
e)	Aufwendungen für einen Deutschkurs	167
5.	Sonderausgaben durch Sport	168
a)	Allgemeines	168
b)	Berufsausbildung	169
c)	Studium an einer Hochschule, Universität oder Fachhochschule	171
(1)	Ausbildungsdienstverhältnis	171
(2)	Berücksichtigungsfähige Aufwendungen	172
(3)	Abzugsbetrag	172
(4)	Ehegatten	172
(5)	Zusammentreffen der eigenen Aufwendungen mit Zuschüssen von dritter Seite	173
d)	Außergewöhnliche Belastungen	173
F.	Personengesellschaften im Sport	174
G.	Sport und Liebhaberei	175
1.	Allgemeines	176
2.	Flugsport	177
3.	Motorsport	177
4.	Pferdesport	178
5.	Segelsport	178
6.	Umsatzsteuerliche Folgen der Liebhaberei	179
7.	Liebhaberei bei grenzüberschreitenden Sachverhalten	179
H.	Gewerbsteuer	181
1.	Allgemeines	181
2.	Gewerbsteuerbefreiung (§ 3 Nr. 6 GewStG)	181
3.	unternehmensbetriebene Sportanlagen	182

4.	Sport und künstlerische Tätigkeit	182
5.	Gewerbsteuerfreibetrag	183
	a) Körperschaften	183
	b) Personengesellschaften und Einzelunternehmen	183
I.	Aufzeichnungs- und Dokumentationspflichten	183
V.	Steuerliche Sonderthemen	185
A.	Sponsoring im Sport	185
1.	Sponsorengelder	185
	a) Begriff des Sponsoring	185
	(1) Vertragliche Beziehungen	186
	(2) Einseitige Handlungen	186
	(3) Zuwendungen	187
	b) Sponsoringaufwand	187
	c) Sponsoringertrag	192
2.	Sonderfälle des Sponsorings	194
	a) Verwaltungssponsoring	194
	b) Hoheitsträger als Arbeitgeber des Sportlers	194
	(1) Soldaten als Sportler	194
	(2) Sportler bei der Bundespolizei	195
	(3) Sportler beim Zoll	195
	(4) Behindertensport beim Bundesverwaltungsamt	195
	c) Gemeinnütziger Sponsor	195
B.	Pauschale Besteuerung von Zuwendungen an Geschäftsfreunde und Arbeitnehmer	196
1.	Allgemeines	196
2.	Geltungszeitraum und Umfang	197
	a) Sachzuwendungen	198
	b) Steuersatz	198
	c) Bemessungsgrundlage	199
	d) Betrieblich veranlasste Zuwendungen	199
	e) Geschenke	201
	f) Betragsgrenzen	201
	g) Einheitliches Wahlrecht	202
3.	Zuwendungen an eigene Arbeitnehmer	203

a)	Verhältnis von § 37b Abs. 2 zu Abs. 1 EStG	203
b)	Einschränkung der Pauschalierungsmöglichkeiten im Arbeitsverhältnis	204
4.	Wirkungen und Verfahren	205
a)	Wirkung der Pauschalierung	205
b)	Verfahren	206
C.	Sport und Ausland	206
1.	Sport im Inland und Ausland durch im Inland ansässige Sportler und Vereine	207
2.	Sport im Inland durch nicht im Inland ansässige Sportler und Vereine	209
a)	Besteuerung des Sportlers	209
(1)	Einnahmen aus Gewerbebetrieb	210
(2)	Einnahmen aus nicht selbständiger Tätigkeit	212
(3)	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	213
(4)	DBA-Konstellationen	213
b)	Besteuerung von im Inland arbeitenden Trainern und Betreuern	215
(1)	Einordnung der Tätigkeit	215
(2)	Grenzgänger	215
c)	Grenzüberschreitende Nutzung von Sportanlagen	216
3.	Ausübung des Sports im Inland durch nicht ansässige (deutsche) Sportler	217
4.	Sonderfälle	219
a)	Sportler wird grenzüberschreitend ausgeliehen	219
b)	Sportler unterhält Angehörige im Ausland	220
c)	Ausländischer Sportveranstalter mit Sportereignis im Inland	221
d)	Grenzüberschreitende Vermarktung	222
5.	Steuerabzugs-, Haftungs- und Nachforderungsverfahren	222
6.	Erstattungsverfahren beim Bundeszentralamt für Steuern	223
7.	Freistellungsverfahren (§ 50d Abs. 2 EStG)	225
D.	Sonderprivilegien für internationalen Sport	225
1.	VIP-Logen-Erlasse	226
a)	Ertragsteuer	227
(1)	Die VIP-Loge	227
(2)	Betrieblicher Aufwand	228
(a)	Geschäftspartner	228

(b) Arbeitnehmer	232
(3) Privater Aufwand	233
(4) Dokumentation	234
b) Umsatzsteuer	236
2. Steuerbefreiung für die Fußball-WM in Deutschland	241
a) Ertragsteuer	241
b) Umsatzsteuer	242
3. Quellensteuerbefreiung für ausländische Mannschaften	243
a) Grundsätzliche Funktionalität mit Ausnahmen	243
b) Europarechtskonformität des Abzugsverfahrens	246
c) Grenzüberschreitende Tätigkeiten von Vereinsorganen	246
4. Senderechte für internationale Sportereignisse	247
VI. Sport und Umsatzsteuer	248
A. Umsatzsteuerbarkeit des Sports	248
1. Unternehmereigenschaft im Sport	248
2. Einzelne steuerbare Leistungen	250
a) Die Erteilung von (Sport-)Unterricht	252
(1) als entgeltliche Leistung	252
(2) im Rahmen des Vereinszwecks	252
b) Überlassung von Sportanlagen	253
c) Vermarktung von Namensrechten und Werbeflächen	253
(1) Allgemeines	253
(2) Trikotwerbung bei Jugendmannschaften	254
(3) Trikot- und Bandenwerbung im Erwachsenenamateursport	257
(4) Werbung eines Luftsportvereins bei Ballonfahrten	257
(5) Einsatz von Werbemobilen	258
(a) Übereignung eines Fahrzeugs mit Werbung	258
(b) Überlassung eines Fahrzeugs mit Werbung für einen begrenzten Zeitraum mit anschließender Übereignung	260
(c) Überlassung eines Fahrzeugs mit Werbung für einen begrenzten Zeitraum	261
d) Grenzüberschreitende Leistungen (Internetgeschäfte)	262
e) Vorübergehende Verbringung	262
3. Entgelte	262

a) Mitgliedsbeiträge	263
b) Aufnahmegebühren	264
c) Tauschähnliche Umsätze	265
d) Unentgeltliche Wertabgaben	266
B. Steuerfreie Leistungen	267
1. § 4 Nr. 12 Buchst. a UStG	267
2. § 4 Nr. 14 UStG	268
3. § 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. bb UStG	269
4. § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG	270
a) Tanzunterricht	270
b) Flugunterricht	271
5. § 4 Nr. 22 Buchst. b UStG	271
a) Die sportliche Veranstaltung im Umsatzsteuerrecht	271
b) Entgelt in Form der Teilnehmergebühr	273
c) Tanzunterricht	274
d) Tanzauftritte bei nicht sportlichen Ereignissen	274
e) Andere Fälle (Werbung, Tennis)	275
6. § 4 Nr. 23 UStG Jugendsport	275
7. § 4 Nr. 26 UStG Aufwandsentschädigung	275
8. Erbringung sportnaher Dienstleistungen	275
9. Gestaltungsüberlegungen	276
C. Ermäßig besteuerte Umsätze	276
1. Aufzucht und Halten von Vieh (§ 12 Abs. 2 Nr. 3 UStG)	277
2. Fernsehübertragung von Sportveranstaltungen (§ 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. c UStG)	278
3. Leistungen für unmittelbar gemeinnützige Zwecke (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a Satz 1 UStG)	278
a) Werbung und Nutzung von Namensrechten	280
b) Pferdepension	282
c) Überlassung einer Golfanlage gegen Greenfee	283
d) Flugsport	285
(1) Vercharterung von Flugzeugen	285
(2) Erneuerung des Flugzeugbestandes	286
4. Betrieb von Schwimmbädern § 12 Abs. 2 Nr. 9 UStG	287
D. Sonstige Umsatzsteuerfragen	287

1. Zeitpunkt der Leistungserbringung	287
2. Ausstellen von Rechnungen	288
3. Vorsteuerabzug	288
a) Rechnungen im nichtunternehmerischen Bereich des Vereins	289
b) Einzelne Ausschlusstatbestände	290
c) Versagung des Vorsteuerabzugs bei steuerbefreiten Umsätzen	291
(1) § 4 Nr. 12 Buchst. a UStG	291
(2) § 4 Nr. 22 Buchst. b UStG	291
(a) Überlassung von Sportflugzeugen	291
(b) Überlassung einer Golfanlage zur Nutzung	291
(3) Jugendsportbereich	291
4. Optionen im Umsatzsteuerrecht	291
a) Kleinunternehmerprivileg (§ 19 UStG)	291
b) Durchschnittssatzbesteuerung § 23a UStG	292
5. Veranlagung der Umsatzsteuer	292
6. Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten	293
7. Umsatzsteuer der Sportverbände	293
VII. Sonstige Steuern im Sport	294
A. Grunderwerbsteuer	294
B. Grundsteuer	295
C. Kfz-Steuern	295
D. Erbschaft- und Schenkungsteuer	296
E. Vermögensteuer	299
F. Sportwetten	299
1. Ertragsteuer	299
2. Umsatzsteuer	300
a) Wettanbieter	300
b) Dienstleister	300
c) Lotterien eines Sportvereins	301
G. Steuerliche Folgen der Insolvenz eines Sportvereins/Sportlers	301
1. Verlust der Steuerbefreiung	301
2. Haftung für Steuern des Vereins	302
3. Abwicklung des Vereins ohne Insolvenz	303

VIII. Steuerlicher Missbrauch und (straf-)rechtliche Folgen	304
A. Steuerverkürzung und Steuerhinterziehung	304
1. Entrichtung der Lohnsteuer	304
2. Lohn- und Einkommensteuerumgehung	305
a) Einschaltung eines Dritten	305
b) Gewährung von Handgeld	306
3. Umsatzsteuerhinterziehung	307
4. Sonstige Zahlungen	308
B. Spendenmissbrauch	308
C. Zweckentfremdung von Mitteln durch Sportverbände	308
D. Nützliche Aufwendungen	309
E. Zugangsberechtigungen für die Politik	310
1. Der Einladende	310
2. Der Gast	311
F. Behandlung von Geldstrafen im Sport	311
1. Sportler wird von seinem Arbeitgeber bestraft und zahlt selbst	311
2. Sportler wird bestraft und ein Dritter übernimmt die Kosten	312
3. Verein wird für das Verhalten eines Sportlers bestraft	312
a) Der Verein trägt die Kosten selbst	312
b) Der Verein berechnet sie an den Sportler weiter	312
G. Untreue als Auffangtatbestand	312
H. Doping und Steuerrecht	313
Anlage 1 zu § 60 Abgabenordnung Mustersatzung für einen Verein	314
Anlage 2 § 14 Ausstellung von Rechnungen (Gesetzestext)	316
Literaturverzeichnis	319
Stichwortverzeichnis	327