

## KANN EIN SPORTLER EINEN GEWERBEBETRIEB HABEN?

<b>Gericht/Az:</b>	BFH, Urteil vom 15.12.2021 X R 19/19
<b>Fundstelle:</b>	BFH/NV 2022 S. 1223
<b>Gesetz:</b>	§ 15 Abs. 2 EStG
<b>Streitfrage:</b>	Wann liegt ein Gewerbebetrieb vor und welche Einnahmen sind zu erfassen?

### 1. Vorliegen eines Gewerbebetriebs

Zuerst einige Hinweise zum Sachverhalt:

Ein Spitzensportler hatte Einnahmen aus

- Sponsorenverträgen,
- der Stiftung Deutsche Sporthilfe,
- Kaderförderung sowie
- in Teilbeträgen ausbezahlte Prämien für eine Medaille bei den Olympischen Spielen.

**Sachverhalt**

Der BFH kam wie die Vorinstanz zum Ergebnis, dass ein Gewerbebetrieb „Profisport“ vorliegen würde. Als Betriebsausgaben sind alle mit der Ausübung des Sports zusammenhängenden Ausgaben zu erfassen. Umgekehrt stellen alle Vermögensmehrungen Betriebseinnahmen dar.

#### Praxishinweise

1. Dies setzt das Überschreiten der „Liebhaberei“ voraus.
2. Soweit eine Totalüberschussprognose besteht, sind deswegen auch Verluste - in der „Anlaufphase“- anzuerkennen.

### 2. Zum Umfang der Betriebseinnahmen

Die Einnahmen aus der Werbetätigkeit stehen im untrennbaren Sachzusammenhang mit der Ausübung des Sports. Unmaßgeblich ist die verbandsmäßige Einordnung als Amateursportler.

**Ein unmittelbarer oder mittelbarer Zusammenhang genügt**

Zu den Einnahmen gehören auch die zur Verfügung gestellten Ausrüstungsgegenstände; die dann aber im Umkehrschluss wieder als Betriebsausgaben zu behandeln sind.

In der Revision waren die übrigen Zahlungen streitig. Wie das FG kam der BFH zum Ergebnis, dass die Zahlungen der Stiftung Sporthilfe, für die Kaderförderung und die Olympiaprämie Betriebseinnahmen darstellen.

#### Praxishinweise

1. Der BFH hat die Verwaltungsauffassung<sup>1</sup> abgelehnt, wonach in der Höhe

<sup>1</sup> Hessisches FinMin, Erlass v. 12.5.1969 S 2120 A -95- II A 21; OFD Frankfurt, Verfügung v. 21.5.1969 S 2120 A - 1- St I 10; wird in den anderen Bundesländern entsprechend angewandt.

## KANN EIN SPORTLER EINEN GEWERBEBETRIEB HABEN?

dieser Zahlungen Einkünfte aus § 22 Nr. 1 EStG und in gleicher Höhe Werbungskosten vorliegen würden.

2. Im Hinblick auf § 176 Abs. 2 AO ist eine Übergangsregelung erforderlich.
3. Es wurde der falsche Klageweg (Anfechtungsklage) beschritten; richtig wäre eine Verpflichtungsklage nach Treu und Glauben (Grundsatz der Selbstbindung der Finanzverwaltung; d. h. Anwendung der Verwaltungsgrundsätze) gewesen.

### 3. Betriebsausgaben

Zu berücksichtigen sind alle unmittelbaren und mittelbaren Aufwendungen, die durch den Sport bzw. die Sponsoreinnahmen veranlasst sind. Ein Ansatz von pauschalen Betriebsausgaben einschl. eines Nahrungsmittelmehrbedarfs ist nicht möglich.

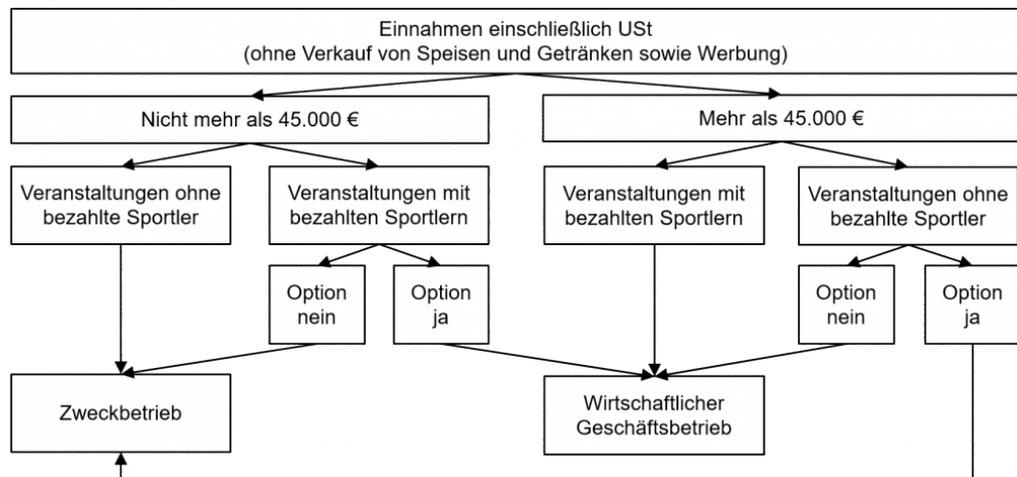
#### Praxishinweise

1. Aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung können pauschale Aufwendungen festgelegt werden. Die Regelung im AEAO zu § 67a Nr. 32 ist jedoch nicht beim Sportler anwendbar.
2. An eine solche Verwaltungsanweisung sind die Gerichte bei einer Anfechtungsklage nicht gebunden.

### 4. Auswirkungen auf Vereine

#### 4.1 § 67a AO

Es gelten folgende Grundsätze:



**450 €-Grenze des § 67a Abs. 3 Satz 1 AO**

Sportveranstaltungen mit bezahlten Sportlern (mehr als 450 € durchschnittlich im Monat) gehören nicht zum Zweckbetrieb, sondern grundsätzlich zum wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Zur Berechnung der Grenze von 450 € werden die Zahlungen durch die Deutsche Sporthilfe und vergleichbarer Einrichtungen für Spitzensportler nicht berücksichtigt<sup>2</sup>.

<sup>2</sup> AEAO zu § 67a Nr. 34.

Sportveranstaltungen gehören abweichend vom Vorstehenden zum Zweckbetrieb (keine KSt und GewSt), wenn die Einnahmen im Jahr ohne Speisen und Getränke sowie Werbung 45.000 € nicht übersteigen (§ 67a Abs. 1 AO). Dies ist eine begünstigende gesetzliche Regelung, an die auch die Gerichte gebunden sind.

Wenn die Grenze von 45.000 € nicht überschritten ist, kann abweichend zum wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb optiert werden. Wird zum wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb optiert (§ 67a Abs. 2 AO), so sind die Sportveranstaltungen ohne bezahlte Sportler (kein Überschreiten der 450 €-Grenze) weiterhin dem Zweckbetrieb zu zuordnen. Dies bedeutet im Umkehrschluss, die Option gilt nur für Veranstaltungen mit bezahlten Sportlern.

**Option zum wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb**

Nachfolgend eine Übersicht über die Behandlung von Sportveranstaltungen:

Sportveranstaltung	Bewirtung	Werbung
<b>Einnahmen</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Startgelder,</li> <li>• Zuschüsse,</li> <li>• Eintrittsgelder,</li> <li>• Kursgebühren,</li> <li>• Ablösezahlungen,</li> <li>• Zahlungen aus Übertragungsrechten.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Verkaufspreise aus Speisen, Getränken, Ansteckern usw.,</li> <li>• Eintritt ins Festzelt.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Erlöse aus Inseraten, Werbeplakaten usw. Wird das Recht zur Werbung entgeltlich - ohne weitere Mitwirkung des Vereins - global überlassen = Einnahmen aus der Vermögensverwaltung</li> </ul>
<b>Ausgaben</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Startnummern,</li> <li>• Schiedsrichter,</li> <li>• Pokale, Urkunden,</li> <li>• Zahlungen an Helfer und Sanitäter,</li> <li>• Plakate, soweit nicht Werbung,</li> <li>• Hallenkosten,</li> <li>• Bälle,</li> <li>• Preisgelder,</li> <li>• Zahlungen an Sportler,</li> <li>• Verpflegungs- und Übernachtungskosten von Sportlern.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Einkauf von Speisen, Getränken, Ansteckern usw.,</li> <li>• Miete Festzelt und Festzeltausstattung,</li> <li>• Genehmigungsgebühren für Festveranstaltungen,</li> <li>• GEMA,</li> <li>• Musikkapelle,</li> <li>• Zahlungen an Helfer einschließlich LSt.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kosten der Werbung</li> </ul>

#### 4.2 Behandlung der Werbung

Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken<sup>3</sup> sowie aus der aktiven Werbung<sup>4</sup> gehören grundsätzlich zum wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Eine passive Werbung, die zur Vermögensverwaltung führt, stellt die Überlassung der Werberechte dar.

**Grundsatz: Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb**

Die Einkünfte der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe insgesamt sind nur dann kst-/gewst-pflichtig, wenn sie im Kalenderjahr 45.000 € übersteigen (§ 64 Abs. 3 AO).

**Freigrenze**

<sup>3</sup> AEAO zu § 64 Nr. 19.  
<sup>4</sup> AEAO zu § 64 Nr. 10.

## KANN EIN SPORTLER EINEN GEWERBEBETRIEB HABEN?

### Schätzung des Gewinns aus der Werbung

Nach der Verwaltungsauffassung und der Rechtsprechung können die Aufwendungen mit dem Sportbetrieb nicht mit der Werbung saldiert werden. Dies hat zu unververtretbaren Ergebnissen und zur Gefährdung des Sports und anderer Zweckbetriebe geführt. Deswegen können die Gewinne aus der Werbung bei Veranstaltungen des Zweckbetriebs mit 15 % der Einnahmen geschätzt werden (§ 64 Abs. 6 Nr. 1 AO)<sup>5</sup>. Auch dies ist eine allgemein zu beachtende gesetzliche Regelung.

#### Praxishinweis

Ob abweichend von der vorstehenden Auffassung nun eine Saldierung Werbung und Sportveranstaltung in Betracht kommt, hatte der X. Senat des BFH nicht zu entscheiden.

#### Impressum

[www.neufang-akademie.de](http://www.neufang-akademie.de)

Alle Rechte, auch die des auszugsweisen Nachdrucks, der fotomechanischen Wiedergabe (einschließlich Mikrokopie), der Veröffentlichung im Internet sowie der Auswertung durch Datenbanken oder ähnliche Einrichtungen, vorbehalten.

Neufang Akademie, Leibnizstr. 5, 75365 Calw, Tel. 07051/931160, Telefax 07051/9311699, E Mail [info@neufang-akademie.de](mailto:info@neufang-akademie.de), [www.neufang-akademie.de](http://www.neufang-akademie.de)

---

<sup>5</sup> AEAO zu § 64 Nr. 33-35.