

Aus der Beratungspraxis: Zweckbetriebsgrenze und Verluste bei sportlichen Veranstaltungen

Ein Leser hat folgende Frage: Unser Sportverein hat auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze des § 67a AO verzichtet. Im letzten Jahr lagen die Umsätze aus den Sportveranstaltungen bei 43.000 Euro, weil wir an Meisterschaftsturnieren teilgenommen und dabei auch bezahlte Sportler eingesetzt haben. Kommt dann automatisch § 67a AO wieder zum Tragen und es bleibt beim Zweckbetrieb? Oder entsteht trotzdem ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb? Leider haben wir bei den Turnieren mit bezahlten Sportlern Verluste erwirtschaftet, die nicht mit Gewinnen aus anderen steuerpflichtigen Einnahmen verrechnet werden können.

Unsere **ANTWORT**: Sie werfen hier mehrere Fragen auf, die unter Bezugnahme auf die AO folgendermaßen beantwortet werden können.

Sportveranstaltung als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

Werden mit sportlichen Veranstaltungen Einnahmen erzielt, liegt grundsätzlich ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor. Eine Gewinnerzielung oder Gewinnerzielungsabsicht ist dafür nicht erforderlich; es genügt die bloße Einnahmenerzielung. Zu den Einnahmen gehören typischerweise

- Eintrittsgelder,
- Kursgebühren und Kostenbeiträge,
- Start- und Meldegelder,
- Einnahmen aus dem Verkauf von Programmen sowie
- der Ersatz von Ausbildungs- und Förderentschädigungen.

Eine Zuordnung zum ideellen Bereich kommt also nicht in Frage, wenn diese oder andere vergleichbare Einnahmen erzielt werden. Verrechnet werden können die Verluste bei den Auswärtsspielen nur mit anderen Spielen, bei denen bezahlte Sportler beteiligt waren.

Behandlung von Sportveranstaltungen als Zweckbetrieb

Sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins sind grundsätzlich ein Zweckbetrieb, wenn die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer insgesamt 45.000 Euro nicht übersteigen (§ 67a Absatz 1 Satz 1 AO). Die Regelung vereinfacht damit gerade bei kleinen Vereinen die steuerliche Behandlung sportlicher Veranstaltungen.

PRAXISHINWEIS | Überschreitet der Verein die Zweckbetriebsgrenze, ergibt sich eine Gestaltungsmöglichkeit: Er kann die Option des § 67a Absatz 2 AO nutzen. Dann sind die sportlichen Veranstaltungen auch bei Umsätzen über 45.000 Euro ein Zweckbetrieb, wenn keine bezahlten Sportler daran teilnehmen.

Als Zweckbetrieb nach § 67a Abs. 3 AO gelten Sportveranstaltungen nur, wenn zwei Voraussetzungen erfüllt sind:

- 1. Es darf kein Sportler des Vereins teilnehmen, 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 hinaus Vergütungen oder andere Vorteile erhält.
- 2. Es darf kein anderer Sportler teilnehmen, der für die Teilnahme an der Veranstaltung von dem Verein oder einem Dritten im Zusammenwirken mit dem Verein über eine Aufwandsentschädigung hinaus Vergütungen oder andere Vorteile erhält.

PRAXISHINWEIS | Nach dem AEO (zu § 67a Abs. 3 Nr. 31) gelten Zahlungen, die im Jahresdurchschnitt nicht mehr als insgesamt 400 Euro je Monat betragen, als Aufwandsentschädigung im Sinn dieser Regelung, ohne dass ein Einzelnachweis über die tatsächlich entstandenen Aufwendungen geführt werden muss. Die Regelung über die Unschädlichkeit pauschaler Aufwandsentschädigungen bis zu 400 Euro je Monat gilt aber nur für Sportler des Vereins, nicht für Zahlungen an vereinsfremde Sportler.

Verzicht auf Behandlung als Zweckbetrieb

Wird auf die Anwendung der Vereinfachungsregelung des § 67a AO verzichtet, sind alle sportlichen Veranstaltungen, an denen mindestens ein bezahlter Sportler teilnimmt, dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnen. Das gilt auch für solche Veranstaltungen, bei denen weniger Umsätze als 45.000 Euro im Jahr erzielt werden.

Dabei wird jede Einzelveranstaltung (Spiel) betrachtet, an der ein bezahlter Sportler teilnimmt, nicht etwa ein ganzer Wettbewerb (Meisterschaftsrunde). Nur im Rahmen zeitlich und räumlich zusammenhängender Turniere können mehrere Spiele als eine Veranstaltung behandelt werden.

Die Meisterschaftsspiele mit bezahlten Sportlern müssen also getrennt behandelt werden. Es muss dabei der Gewinn jedes Spiels ermittelt und die Ergebnisse müssen addiert werden. Die übrigen Spiele werden dem Zweckbetrieb zugerechnet.

Dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb sind dann auch Kosten des Trainings zuzuordnen, wenn mindestens ein bezahlter Sportler teilgenommen hat.

Verluste im steuerpflichtigen Geschäftsbetrieb

Verluste in steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben sind grundsätzlich schädlich für die Gemeinnützigkeit, weil durch die Deckung der Verluste zweckgebundene Mittel zweckfremd aufgezehrt werden.

Einmaliger Verlust ist unproblematisch ...

Macht der steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetrieb Sport nur in einem Jahr Verlust, ist das gemeinnützigkeitsrechtlich kein Problem. Regelmäßig sind nur Dauerverluste problematisch. Das gilt besonders für Sportveranstaltungen, die nur wegen der Teilnahme bezahlter Sportler dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zugerechnet werden müssen.

Gerade auch auf diesen Fall zielt die Optionsregelung des § 67a Absatz 2 AO: Sportliche Veranstaltungen, mit denen keine Gewinne erzielt werden, sind nicht automatisch als steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe gemeinnützigkeitsschädlich.

- Der Verein könnte sich zum einen auf die Gewinnverrechnungsregelung berufen. Danach ist ein Verlust unschädlich für die Gemeinnützigkeit, wenn dem ideellen Bereich in den sechs vorangegangenen Jahren Gewinne des einheitlichen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs in mindestens gleicher Höhe zugeführt worden sind (AEAO, Ziffer 3 zu § 55 Abs. 1 Nr. 1). Das gilt nicht nur für die steuerpflichtigen sportlichen Veranstaltungen, sondern auch für andere steuerpflichtige Geschäftsbetriebe, etwa gastronomische Einnahmen oder Überschüsse aus Werbung in Eigenregie.
- Ist eine solche Verlustverrechnung nicht möglich, können Sie für das eine Jahr dem Finanzamt gegenüber argumentieren, dass die Aufwendungen, die dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ertragsteuerlich zugerechnet werden, in gleicher Höhe auch angefallen wären, wenn kein bezahlter Sportler teilgenommen hätte.

... Dauerverluste sollten aber vermieden werden

Ein Dauerverlust aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb Sport muss aber vermieden werden. Denkbar wäre, den Verlust in den Folgejahren durch eine Umlage abzudecken oder zu versuchen, Sponsoring-Einnahmen in entsprechender Höhe zu generieren. Sinken die Einnahmen unter 45.000 Euro, können Sie nach Ablauf der Fünf-Jahres-Frist wieder auf die Zweckbetriebsoption verzichten. Folge: Die Sportveranstaltungen gelten dann insgesamt als Zweckbetrieb, auch wenn bezahlte Sportler teilnehmen.

Steuerpflichtiger Geschäftsbetrieb bietet Gestaltungsmöglichkeiten

Dass sich die Zurechnung der Sportveranstaltungen zum Zweck- oder steuerpflichtigen Geschäftsbetrieb nur danach richtet, ob bezahlte Sportler teilnehmen, kann auch gezielt zur Gestaltung genutzt werden. So können Spielern bei Spielen, die sonst in den Zweckbetrieb gefallen waren, Erfolgsprämien gezahlt werden. Die entsprechenden Spiele werden dann ebenfalls dem steuerpflichtigen Bereich zugeordnet. Heimspiele, die Überschüsse erzielen, können so mit verlustträchtigen Auswärtsspielen verrechnet werden.