

VEREIN ALS ARBEITGEBER

## Vergütungen im Verein: Was im Amateursport erlaubt ist und was Sie steuerlich wissen müssen

Corona stellt Sportvereine nicht nur vor finanzielle und organisatorische Herausforderungen. Nach dem Lockdown zeigt sich jetzt auch, dass Corona im Freizeit- und Amateursport sogar die Zweckausübung gefährdet. Viele Sportler haben sich zurückgezogen. Wie den Rest bei der Stange halten? Eine Möglichkeit ist, den Sportlern Aufwandsentschädigungen und andere Vergütungen zu gewähren. VB erklärt Ihnen, was möglich ist und welche sozialversicherungsrechtliche (VB 10/2020) und lohnsteuerliche Folgen (nachfolgender Beitrag) Sie beachten müssen. |

### Die steuerliche Einordnung von Zahlungen

Steuerfreier (pauschaler) Aufwandsersatz wird in den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes (EStG) in Zusammenhang mit entsprechenden Einkünften geregelt. Zahlungen von Vereinen an Amateursportler können sein

- Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (Lohn und Gehalt),
- Einkünfte aus Gewerbebetrieb oder
- Sonstige Einkünfte.

Sportler fallen nicht unter die freien Berufe. Deswegen sind Vergütungen, die erheblich über einen Aufwandsersatz hinausgehen, gewerbliche Einkünfte und keine Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit.

### Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit

Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit (Arbeitsverhältnis) haben Amateursportler nach den allgemeinen steuerlichen und sozialversicherungsrechtlichen Maßgaben, wenn sie in die Vereinsorganisation eingebunden und weisungsgebunden tätig sind. Weil das für Mannschaftsportarten regelmäßig mehr gilt als für Einzelsportarten, ist die Faustregel: Bei Mannschaftsportlern liegt fast immer eine abhängige Beschäftigung vor (ausführlich dazu VB 5/2009, Seite 6).

Ein Arbeitsverhältnis setzt zudem voraus, dass die Vergütung nennenswert zum Lebensunterhalt beiträgt. Geringe Vergütungen oder Zahlungen, die ganz überwiegend nur den Aufwand abdecken, gelten deswegen nicht als Arbeitslohn, sondern als sonstige Einkünfte.

### Gewerbliche Einkünfte

Sind die Sportler nicht abhängig beschäftigt, üben sie eine gewerbliche Tätigkeit aus (BFH, Urteil vom 22.01.1964, Az. I 398/60 U, Abruf-Nr. 094107). Die Einkünfte unterliegen also nicht nur der Einkommen-, sondern auch der Gewerbesteuer. Die gewerbliche sportliche Tätigkeit umfasst dabei grundsätzlich neben der eigentlichen sportlichen Betätigung auch eine etwaige werbende Tätigkeit z. B. für Sponsoren in Zusammenhang mit sportlichen Auftritten (BFH, Urteil vom 19.11.1985, Az. VIII R 104/85, Abruf-Nr. 094108).

Zahlung kann drei Einkunftsarten zuzuordnen sein

Sportler muss Weisungen des Vereins befolgen

Vergütung trägt nennenswert zum Lebensunterhalt bei

Gewerbliche Einkünfte setzen aber eine Gewinnerzielungsabsicht voraus. Decken die Zahlungen langfristig im Wesentlichen nur die Kosten, fehlt diese Gewinnerzielungsabsicht. Die Einkünfte aus einer solchen „Liebhaberei“ sind dann nicht einkommensteuerpflichtig.

**Wichtig |** Der Sportler muss dann aber – zumindest überschlägig – darstellen können, dass seine Einnahmen ganz überwiegend nur die entstandenen Kosten decken.

### Sonstige Einkünfte

Sind die Zahlungen an die Amateursportler weder gewerbliche Einkünfte – weil die Gewinnerzielungsabsicht fehlt – noch Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit – weil die Zahlungen nicht nennenswert über einen Aufwandersatz hinausgehen –, liegen sonstige Einkünfte vor. Für sonstige Einkünfte nach § 22 EStG gilt eine Freigrenze von 256 Euro im Jahr. Sie sind steuerfrei, wenn sie diesen Betrag nicht überschreiten, werden bei Überschreitung aber insgesamt steuerpflichtig.

Es sind dann auch Zahlungen steuerfrei, die über einen echten Aufwandersatz hinausgehen, die Freigrenze aber nicht überschreiten.

### ■ Beispiel

Ein Spieler erhält für seine Einsätze im Kalenderjahr eine Fahrtkostenerstattung für die Nutzung seines privaten Pkw von insgesamt 320 Euro. Zusätzlich zahlt der Verein pro Spiel eine kleine Prämie, die sich in der Summe auf 220 Euro im Jahr beläuft. Diese Zahlung bewegt sich innerhalb der 256-Euro-Freigrenze und führt deshalb nicht zu steuerpflichtigen Einkünften.

### Auch Belohnungen in Sachform sind grundsätzlich lohnsteuerpflichtig

Belohnungen für erfolgreiche Sportler oder erfolgreiche Mannschaften gewähren Vereine teilweise auch in Sachform, z. B. Erholungsreisen, Hotelaufenthalte etc.

Auch solche Sachzuwendungen kann der Verein nicht lohnsteuerfrei gewähren. Steuerfrei sind sie grundsätzlich nur in Form von Aufmerksamkeiten oder bei einem Arbeitsverhältnis in Höhe von 44 Euro monatlich. Diese monatliche Sachbezugsfreigrenze gilt aber nur, wenn ein Arbeitsverhältnis besteht und die Leistungen zusätzlich zum Lohn gewährt werden. Sie kann also nicht angewendet werden, wenn nur ein Aufwandersatz bezahlt wird.

### Wann greift die Lohnsteuerpflicht?

Vergütungen an Sportler sind grundsätzlich einkommensteuerpflichtig, wenn sie über einen bloßen Aufwandersatz hinausgehen. Handelt es sich bei den Sportlern um abhängig Beschäftigte, muss der Verein Lohnsteuer abführen. Die Beurteilung des Dienstverhältnisses als selbstständige Tätigkeit oder als abhängige Beschäftigung richtet sich dabei im Wesentlichen nach denselben Kriterien wie die Sozialversicherungspflicht.

Gewinnerzielungs-  
absicht  
wirklich gegeben?

Freigrenze  
von 256 Euro

Zahlung geht über  
Aufwandersatz  
hinaus

### Nichtaufgriffsgrenze und Lohnsteuerpflicht

Anders als die Sozialversicherungsträger hat die Finanzverwaltung aber keine Obergrenze für Aufwandspauschalen festgelegt, bis zu der Zahlungen regelmäßig steuerfrei bleiben. Am sichersten ist deswegen ein Einzelnachweis über den tatsächlich entstandenen Aufwand.

**PRAXISTIPP** | Der BFH hat aber bestätigt, dass auch ein pauschaler Aufwandsersatz lohnsteuerfrei bleibt, wenn er den tatsächlichen Aufwand nicht wesentlich übersteigt (BFH, Urteil vom 23.10.1992, Az. VI R 59/91, Abruf-Nr. 094106).

### Wann sind Amateursportler Arbeitnehmer?

Nicht alle Vergütungen oder pauschale Aufwandsersatzzahlungen führen zu Arbeitslohn. Solange der Sport im Rahmen einer Freizeitgestaltung ausgeübt wird, erfüllt das nicht die Voraussetzungen eines Arbeitsverhältnisses, weil der Sportler dem Verein nicht seine Arbeitskraft schuldet.

Ein Arbeitsverhältnis ist aber anzunehmen, wenn der Sportler für seine sportliche Betätigung laufend ein in der Höhe feststehendes Entgelt erhält und dieses über einen Aufwandsersatz hinausgeht. Das gilt nicht, wenn die erstatteten Aufwendungen die tatsächlich entstandenen nur geringfügig übersteigen (BFH, Urteil vom 23.10.1992, Az. VI R 59/91, Abruf-Nr. 094106).

**Wichtig** | Für die Geldzuwendung spielt es keine Rolle, wie der Verein diese Zahlungen deklariert. Ob Tor-, Auflauf-, Sieges- oder Nichtabstiegsprämie – solche Leistungsanreize sind klassische Vergütungsbestandteile und damit Arbeitslohn.

### Aufwandsersatz und geringfügige Vergütungen

Einen Sonderfall stellen Vergütungen für Amateursportler dar, die nur unwesentlich über eine gezahlte Aufwandsersatzung (z. B. für Fahrtkosten, Nutzung eigener Sportkleidung und -geräte) hinausgehen.

Typischerweise wird das der Fall sein, wenn Ihr Verein einen pauschalen Aufwandsersatz zahlt, der nur wenig über den Eigenkosten liegt, die der Amateursportler aufrechnen kann. In diesem Fall geht die Rechtsprechung davon aus, dass der Sport nicht wegen des Entgelts ausgeübt wird. Es liegt dann keine Einkunftserzielung vor. Die Zahlungen bewegen sich noch im Bereich der Liebhaberei (BFH, Urteil vom 23.10.1992, Az. VI R 59/91, Abruf-Nr. 094106). Diese Vergütungen sind bis zu einer Höhe von 256 Euro im Jahr einkommensteuerfrei (§ 22 Nr. 3 EStG).

Anders verhält es sich, wenn Sie an den Sportler Zahlungen leisten, die nicht nur ganz unwesentlich höher sind als die Aufwendungen, die ihm entstanden sind. Die Sportausübung ist dann nicht mehr reiner Selbstzweck, sondern auch Mittel zur Erzielung von Einkünften. Davon ist vor allem auszugehen, wenn Sie mit dem Sportler eine entsprechende Entgeltvereinbarung getroffen haben. Hier ergeben sich dann Vergütungspflichten, die über das Mitgliedschaftsverhältnis hinausgehen (BFH, Urteil vom 23.10.1992, Az. VI R 59/91, Abruf-Nr. 094106).

Aufwand am besten durch Einzelnachweise belegen

Laufendes Entgelt spricht für Arbeitsverhältnis

Finanzamt von Liebhaberei überzeugen

**Wichtig |** Der BFH geht von einem Arbeitsverhältnis insbesondere dann aus, wenn es mit dem Verein (mündliche oder schriftliche) Vereinbarungen gibt, die über die typischen mitgliedschaftlichen Bindungen hinausgehen.

**PRAXISTIPP |** Trifft Ihr Verein mit den Sportlern entsprechende Vereinbarungen, sollten Sie – soweit möglich – darin klarstellen, dass es sich lediglich um (pauschale) Zahlungen für den entstandenen Aufwand handelt.

Die Einkunftserzielungsabsicht muss jeweils im Einzelfall – d. h. bezogen auf jeden einzelnen Spieler – geprüft werden. So kann z. B. durch unterschiedliche Fahrstrecken zu Training und Wettkampf der tatsächliche Aufwand bei den Sportlern recht unterschiedlich sein.

**PRAXISTIPP |** Ihr Verein sollte bei einem pauschalen Aufwandsersatz in der Lage sein, darzustellen, dass hier im Wesentlichen nur die tatsächlichen Kosten abgedeckt werden. Wenn das nicht über die Einzelabrechnung der Sportler erfolgt, sind Gesamtaufstellungen empfehlenswert, z. B. über die Zahl der Trainingstermine, Dauer des Einsatzes bei Auswärtsspielen, Fahrstrecken zu diesen Spielen. So können Sie nachweisen, dass die von Ihnen gewährten pauschalen Zahlungen ganz überwiegend nur die hier anfallenden Kosten decken.

Liegt steuerpflichtiger Arbeitslohn vor, muss anschließend geprüft werden, ob dieser individuell nach den Lohnsteuerabzugsmerkmalen des jeweiligen Arbeitnehmers zu besteuern ist oder eine Pauschalierung der Lohnsteuer (z. B. bei geringfügig entlohnten Beschäftigten oder bei Zuschüssen für Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitstätte) möglich ist.

### Preisgelder und Prämien

Preisgelder für sportliche Erfolge sind nicht steuerpflichtig, wenn die Sportler sie nur im Einzelfall erhalten. Hier fehlt es dann an einer systematischen Einkünfteerzielung. Steuerpflichtig werden solche Zahlungen erst, wenn der Sportler wiederholt mit realistischen Siegchancen an Wettkämpfen teilnimmt, um solche Prämien zu erzielen.

Leistungsanreize, wie Sieg- oder Nichtabstiegsprämien, die Ihr Verein gewährt, führen beim Amateursportler dagegen grundsätzlich zu steuerpflichtigen Einkünften. Das Gleiche gilt für Antrittsgelder.

### Rechtliche Voraussetzungen für Zahlungen schaffen

Sowohl die Nichtaufgriffsgrenze bei der Sozialversicherung wie auch die BFH-Rechtsprechung zur Lohnsteuerpflicht gehen davon aus, dass pauschaler Aufwandsersatz insbesondere dann abgabenfrei ist, wenn

- der sportliche Einsatz im Rahmen der Vereinsmitgliedschaft erfolgt und
- keine darüber hinausgehenden Vereinbarungen getroffen wurden, die auf ein Arbeitsverhältnis schließen lassen.

**Auf den Wortlaut der Vereinbarung Wert legen**

**Leistungsanreize in Geld sind immer steuerpflichtig**

Da mitgliedschaftliche Rechte und Pflichten grundsätzlich in der Satzung geregelt sind, empfiehlt es sich deswegen, auch Ansprüche auf Aufwandsersatz in der Satzung oder in einer – auf der Satzung beruhenden – Vereinsordnung festzuschreiben. Diese Regelung könnte wie folgt lauten:

#### SATZUNGSKLAUSEL / Gewährung von Aufwandsersatz

##### § XX Aufwandsersatz

(1) Mitglieder – soweit sie vom Vorstand beauftragt wurden – und Vorstandsmitglieder haben einen Anspruch auf Ersatz der Aufwendungen, die ihnen im Rahmen ihrer Tätigkeit für den Verein entstanden sind. Dazu gehören insbesondere Reisekosten, Verpflegungsmehraufwendungen, Porto und Kommunikationskosten. (Evtl.: Näheres regelt eine Vereinsordnung, über die die Mitgliederversammlung beschließt).

### „Entlohnung“ im Verein Schritt für Schritt optimieren

Damit die steuerlichen Folgen möglichst gering bleiben, sollten Sie Ihre Zahlungen an Sportler nach folgenden Schritten optimieren:

1. Zur Abdeckung einer angedachten Vergütung sollten Sie im ersten Schritt alle tatsächlich anfallenden Aufwendungen der Sportler ersetzen. Dieser Aufwandsersatz sollte – wenn irgend möglich – über Einzelnachweise geschehen.
2. Nach der BFH-Rechtsprechung (Urteil vom 23.10.1992, Az. VI R 59/91, Abruf-Nr. 094106) liegt kein Arbeitslohn vor, wenn die von Ihnen gezahlte Aufwandsentschädigung die tatsächlichen Aufwendungen des Sportlers nur unwesentlich überschreitet. Sie können gezahlten Aufwandsersatz also aufrunden.
3. Soweit diese Möglichkeiten ausgeschöpft sind, sollten Sie übersteigende Beträge im Rahmen eines Minijobs (bis 450 Euro monatlich) nach den hierfür geltenden Regeln vereinfacht abrechnen.

**FAZIT** | Anders als bei der Sozialversicherung gibt es steuerlich keine bestimmte Nichtaufgriffsgrenze, um pauschalen Aufwandsersatz von einer Vergütung für Arbeitskraft und -zeit der Sportler abzugrenzen. Der Königsweg für steuerfreie Zahlungen ist deswegen der Einzelnachweis der entstandenen Aufwendungen. Auch wenn Sie das nicht machen, müssen Sie beachten, dass der angefallene Aufwand bei den Sportlern unterschiedlich sein kann (z. B. durch unterschiedlich lange Fahrwege). Diesen Aufwand sollten Sie deswegen wenigstens überschlägig dokumentieren.

#### WEITERFÜHRENDER HINWEIS

- Beitrag „Vergütungen im Verein: Was im Amateursport erlaubt ist und wie es sozialversicherungsrechtlich behandelt wird (Teil 1)“, VB 10/2020, Seite 4 → Abruf-Nr. 46866913

Anspruch auf Aufwandsersatz ...

... in Satzung oder Vereinsordnung regeln

So halten Sie die steuerlichen Folgen ...

... Ihrer Zahlungen möglichst gering



ARCHIV  
Ausgabe 10 | 2020  
Seite 4–8