

# **Aktuelle Entwicklungen in der Vereinsbesteuerung und Beschäftigungsverhältnisse im Sportverein**

**Vortrag beim BLSV Sportkreis Berchtesgadener Land  
am 19.10.2012 in Bad Reichenhall**

**Referent:**

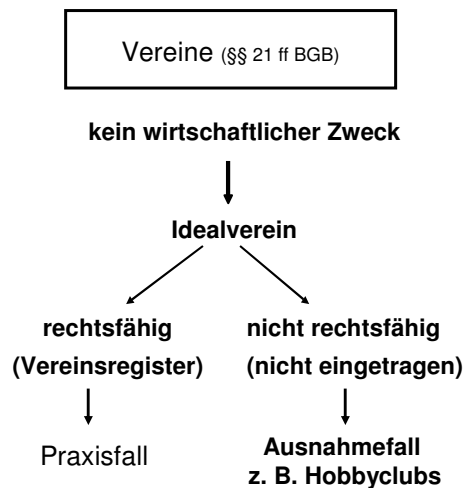
**Jörg Ammon, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater  
iovos Steuerberatungsgesellschaft PartG, Nürnberg**

- \* 1970 in Nürnberg
- Nach Abitur und Studium seit 1997 beruflich tätig
- 2003 Steuerberater
- 2007 Wirtschaftsprüfer
- Seit 01.01.2007 Partner bei iovos in Nürnberg (WP/StB/RAe)
  
- Bundesweiter Referent auf dem Gebiet Gemeinnützigkeitsrecht der DATEV eG
  
- Seit 1991 ehrenamtlich im Sportverein tätig (Jugendwart, AL, 1. Vorsitzender eines Sportvereins in N seit 1999)
- Seit 2004 ehrenamtlich im BLSV (stv. KV und BV, seit 2008 BV in Mittelfranken und Mitglied des Präsidiums)
- seit 01.01.2010 Vizepräsident Finanzen

**Besprechungspunkte:**

1. Grundlagen der Vereinsbesteuerung
2. Die 4 Vereinsbereiche mit Beispielen und deren Steuerpflicht
3. Die sportliche Veranstaltung gemäß § 67a AO
4. Grundsätzliche Möglichkeiten der Zusammenarbeit im Verein
5. Problemfall Mannschaftstrainer mit sportlichen Leitungsaufgaben
6. Amateursportler
7. Nebentätigkeiten für Sportvereine
8. Ehrenamtliche Tätigkeiten für Sportvereine
9. Haftung für Lohn
10. Aktuelle Themen

**1. Grundlagen der Vereinsbesteuerung - Zivilrecht**



**Die Rechtsfähigkeit ermöglicht es dem Verein:**

- In eigenem Namen zu klagen und verklagt zu werden
- Eigenes Vermögen zu haben
- Für Verbindlichkeiten mit dem gesamten Vereinsvermögen zu haften

- Verfolgung gemeinnütziger Zwecke gemäß §§ 52 – 54 AO
- Zweckverfolgung selbstlos, ausschließlich und unmittelbar gem. §§ 55 – 57 AO
- Klare und eindeutige Verankerung der steuerbegünstigten Zwecke in der Satzung
- Übereinstimmung der tatsächlichen Geschäftsführung mit Satzungsbestimmungen

**Unmittelbare Steuervergünstigungen des gemeinnützigen Vereins**

- Steuerfreiheit von der Körperschaft- und Gewerbesteuer (§ 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, § 3 Nr. 6 GewStG)  
Ausnahme: wirtschaftliche Geschäftsbetriebe  
 => Besteuerungsfreigrenze für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe i. H. v. 35.000,00 EUR
  
- Besteuerung der Umsätze mit dem ermäßigten Steuersatz bei vollem Vorsteuerabzug (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG)  
Ausnahme: wirtschaftliche Geschäftsbetriebe oder Zweckbetriebe, die unter die Wettbewerbsklausel des § 12 Abs. 2 Nr. 8 Satz 3 UStG fallen.
  
- Vergünstigungen bei der Erbschaftsteuer/Schenkungsteuer (§ 13 Abs. 1 Nr. 16, 17 ErbStG) und bei der Grundsteuer (§ 3 Abs. 1 Nr. 3, § 4 Nr. 6 GrStG)

Die **Nachteile** der Gemeinnützigkeit sind:

- Strenge Bindung an die Satzung
- Beschränkung der eigenwirtschaftlichen Tätigkeit
- Mittelverwendungsgebot

**Selbstlosigkeit**

- a) zulässige eigenwirtschaftliche Tätigkeit
- b) Zuwendung an Mitglieder und Dritte
- c) zeitnahe Mittelverwendung
- d) Verlustproblematik
- e) Vermögensbindung

Zu b): Gemeinnützigkeits~~un~~schädlich sind Speisen und Getränke bei

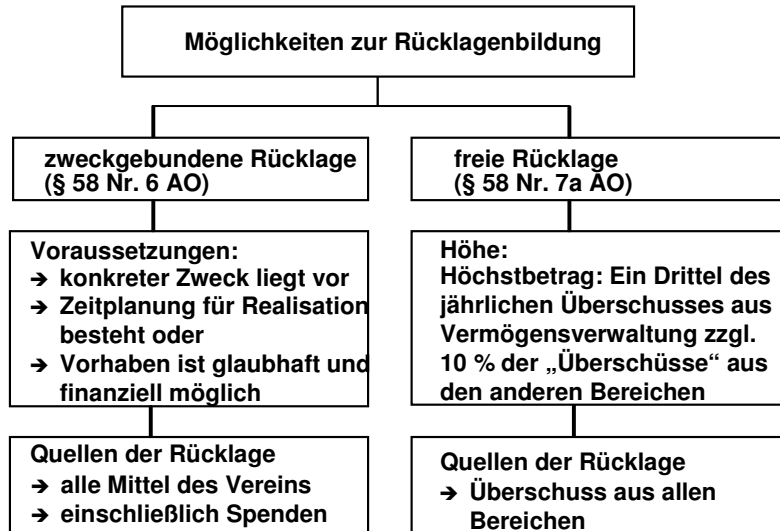
- der Mithilfe bei einem Vereinsfest
- einer Besprechung des Vereins
- Sonderaktionen, wie z. B. Frühjahrsinstandsetzung
- Katastropheneinsatz

Beispiel:

- Ein Verein bewirtet anlässlich der Weihnachtsfeier die teilnehmenden Mitglieder für je 40,00 EUR (R 19.6 LStR). Es liegt keine Zuwendung vor, wenn sämtliche Bewirtungen je Mitglied, einschließlich der teilnehmenden Angehörigen, sowie alle sonstigen Zuwendungen den Betrag von 40,00 EUR nicht übersteigen.

Zu c): **Ausnahmen** vom Gebot der zeitnahen Mittelverwendung:

- Rücklagen
- Weder der Vermögensstock selbst noch der Erlös, der aus einer Vermögensumschichtung entstanden ist, unterliegt der zeitnahen Mittelverwendung.
- Ausstattungskapital
- Einzelzuwendungen, bei denen der Zuwendende ausdrücklich erklärt, dass sie zur Ausstattung der Körperschaft mit Vermögen oder zur Erhöhung des Vermögens bestimmt sind, bilden das so genannte Ausstattungskapital, welches nicht zeitnah verwendet werden muss.
- Nutzungsgebundenes Kapital
- Forderungen und Verbindlichkeiten
- Notwendiges Betriebsvermögen



Die freie Rücklage kann jährlich maximal mit folgenden Beträgen dotiert werden:

- 1/3 des Überschusses aus der Vermögensverwaltung
- + 10 % der **Überschüsse** aus Zweckbetrieben und dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb
- + 10 % der **Brutto-Einnahmen** aus dem ideellen Bereich  
(BMF, 10.9.2002, IV C 4 – S 0171 – 93/02)

**Gebundene Rücklagen § 58 Nr. 6 AO**

Mittel, die zur Erfüllung der Satzungszwecke notwendig sind

- Investitionsrücklagen
- Förderrücklagen
- Betriebsmittelrücklagen
- Rücklagen für die Pflege des Vermögens
- Wiederbeschaffungsrücklagen

**Rücklagen im Bereich des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs**

→ grundsätzlich nicht zulässig

→ Ausnahme:

Rücklagenbildung bei wirtschaftlicher Begründung



Zu d): Es ist grundsätzlich **nicht** zulässig,

- Mittel des ideellen Bereichs
- Mittel des Zweckbetriebs
- Mittel der Vermögensverwaltung

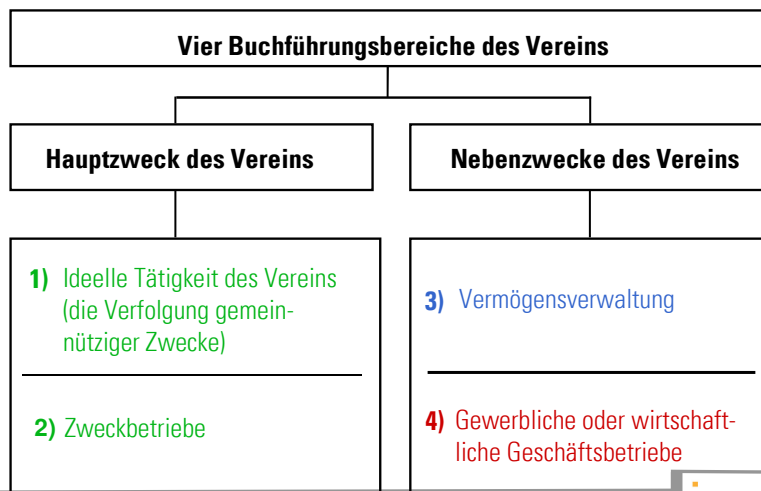
zum **Ausgleich eines Verlustes** des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs zu verwenden.

**Aberkennung** der Gemeinnützigkeit

- Keine Förderung der Allgemeinheit
- Vorrangige Verfolgung eigenwirtschaftlicher Zwecke
- Zuwendung an Mitglieder
- Unangemessen hoher Auslagenersatz
- Missbräuchliche Spendenbescheinigungspraxis
- Fehlerhafte Mittelverwendung
- Es werden keine Steuererklärungen abgegeben

**Rechtsfolgen der Aberkennung der Gemeinnützigkeit**

- ➔ Zweckbetrieb → Gewerbebetrieb
- ➔ Vermögensverwaltung
  - ⇒ EKÜ aus Vermietung und Verpachtung
  - ⇒ EKÜ aus Kapitalvermögen
- ➔ Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb
  - ⇒ keine Besteuerungsfreigrenze
- ➔ USt-Ermäßigung für Zweckbetrieb und Vermögensverwaltung entfällt



**Ideeller Bereich**

- Z.B. Spenden, Aufnahmegebühren, Mitgliedsbeiträge
- Keine KSt. und GewSt.
- Umsatzsteuer:  
nach UStAE steuerbefreit, aber EuGH v. 21.03.2002 i.V.m. BFH v. 9.8.07, v. 11.10.07 und v. 3.4.08:  
Mitgliedsbeiträge steuerbar und steuerpflichtig: 7% Umsatzsteuer, aber voller Vorsteuerabzug

**Zweckbetrieb**

- Z.B. Sportwettbewerbe, -wettkämpfe, Sportkurse
- Keine KSt. und GewSt.
- Zweckbetrieb „sportliche Veranstaltung“ liegt vor, wenn Grenze von EUR 35.000 nicht überschritten wird
- Umsatzsteuer:
  - normalerweise 7% -> Vorsteuerabzug zu 100%
  - Sportkurse etc.: Umsatzsteuerfrei gem. § 4 Nr. 22 UStG -> kein Vorsteuerabzug

**Vermögensverwaltung**

- Z.B. Zinserträge, verpachtete Vereinsgaststätte, verpachtete Werberechte („ohne Werbung auf Sportlerbrust“)
- Keine KSt. und GewSt.
- Umsatzsteuer:  
normalerweise steuerfrei, Gaststätte 7% Umsatzsteuer, dann auch 100% Vorsteuerabzug

**Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb**

- Z.B. Vereinsfeste, eigen betriebene Werbung, selbst betriebene Gaststätte
- KSt. und GewSt.-Pflicht, wenn Besteuerungsgrenze von EUR 35.000,00 überschritten
- Freibeträge bei KSt und bei GewSt.: EUR 5.000,00 ab 01.01.2009
- Steuersätze: KSt. 15% ab 2008 – GewSt. abhängig von Hebesatz – in N GewSt > KSt.!!
- Umsatzsteuer: 19% -> voller Vorsteuerabzug

Sportliche Veranstaltungen:

- Gesetzliche Regelung in § 67a AO
- Nur für Körperschaften, die Sport im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 21 AO fördern
- AUCH: Sportverbände
- NICHT: Skatsport, Hundesport, Pferderennvereine

*Sportliche Veranstaltung:*

- Organisatorische Maßnahme eines Sportvereins
- Erlaubt es aktiven Sportlern Sport zu treiben
- NICHT nur für Mitglieder
- Untere Grenze unterschritten: lediglich die einfache Nutzungsüberlassung von Sportanlagen oder –geräten (BFH v. 25.07.1996)

*Veranstaltung:*

- Neben Sportanlage oder Sportgerät treten weitere organisatorische Maßnahmen, um dem Sportler ein „Gesamtereignis“ zu bieten
- Beispiele:
  - Volksläufe, Volksschwimmen, Trimmveranstaltungen
  - Durchführung von Sportunterricht und von Sportreisen
  - Durchführung eines City-Marathons (FG München vom 12.06.1991)

*Einnahmen:*

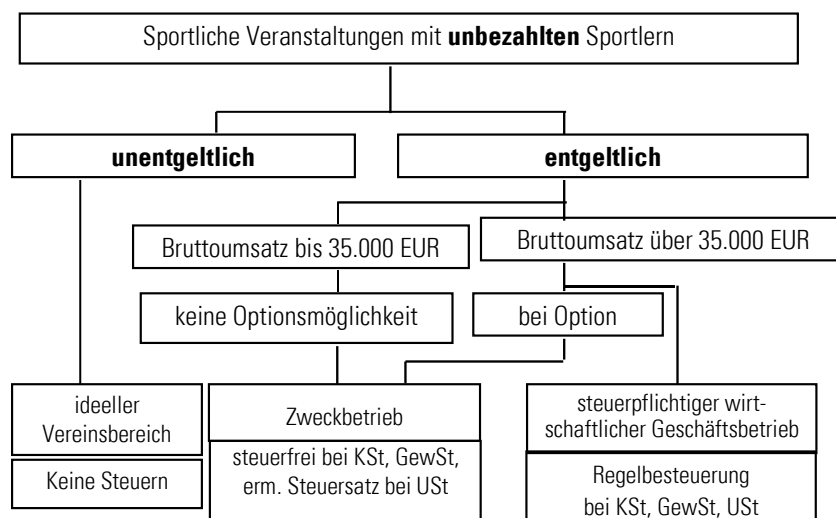
- Bruttoeinnahmen < 35.000 EUR (seit 01.01.2007 – davor EUR 30.678), dann liegt ein Zweckbetrieb vor
- Außer bei Verzicht
- Auch bei Teilnahme bezahlter Sportler
- Inklusive Umsatzsteuer!
- Beispiele für Einnahmen:
  - Start- und Teilnehmergebühren
  - Eintrittsgelder
  - Einnahmen aus Rundfunk- und Fernsehübertragungsrechten
  - Einnahmen aus dem Verkauf von Programmheften mit Ausnahme der enthaltenen Werbung (Aufteilungsgebot - wGB)
  - NICHT: Verkauf von Speisen und Getränken, Werbung

*Bruttoeinnahmen > EUR 35.000**Verzicht auf Anwendung der Zweckbetriebsgrenze:*

- Antragsgebundenes Wahlrecht – Ausübung bis Unanfechtbarkeit des betreffenden Bescheides
- Bindung bei Verzichtsausübung für 5 Veranlagungszeiträume
- Bindungszeitraum auch bei Erhöhung der Einnahmengrenze (2006→2007)

*Zweckbetrieb oder wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb bei Wahlrechtsausübung:*

- Beurteilung jeder sportlichen Veranstaltung gesondert
- Teilnahme von bezahlten oder ausschließlich unbezahlten Sportlern
  - Teilnahme von bezahlten Sportlern führt stets zu wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb
  - Bereits die Teilnahme eines einzelnen Sportlers genügt
- Sportliche Veranstaltung ist der einzelne Wettbewerb, die in engem zeitlichen und örtlichen Zusammenhang durchgeführt werden
  - Wird für jeden Wettkampf gesondert Eintritt erhoben!
  - Gesonderte Ermittlung der Einnahmen und Ausgaben für jedes Spiel



Möglichkeiten der Zusammenarbeit im Sportverein:

- Nichtselbständig → Arbeitnehmer in Voll- oder Teilzeit (auch geringfügig oder kurzfristige Beschäftigung)
- Selbständigkeit → kein Arbeitnehmer des Sportvereins
- „Freizeitsportler“, weder AN noch Selbständiger

*Arbeitgeber:*

- schriftlicher oder mündlicher Arbeitsvertrag mit Anspruch auf Arbeitskraft eines Arbeitnehmers und Weisungsberechtigung gegenüber Arbeitnehmer
- Personenzusammenschlüsse mit oder ohne eigene Rechtspersönlichkeit; d.h. Sportvereine und auch u.U. deren Abteilungen (BStBl. 2003 II, S. 556)
- Sitz im Inland

*Arbeitnehmerbegriff:*

- Gegenwärtige (aktive) Beschäftigung eines AN: Lohnsteuerrecht = Sozialversicherungsrecht (Ausnahme: Scheinselbständigkeit!)

Arbeitnehmer – Lohnsteuer:

- → Eingliederung in den Betrieb des AG:
  - genau geregelte Arbeitszeit,
  - fester Arbeitsplatz mit Arbeitsmitteln, die vom AG zur Verfügung gestellt werden,
  - Urlaubsanspruch und Überstundenvergütung
  - Fortzahlung der Vergütung im Urlaubs- und Krankheitsfall
- → Weisungsgebundenheit und fehlendes Unternehmerrisiko
  - Eigenes Unternehmerrisiko vs. AN, der kein Risiko trägt
  - Mehrere Auftraggeber spricht dies gegen AN-Eigenschaft

Arbeitnehmer – Sozialversicherung:

Wesentliches Abgrenzungskriterium:

- Persönliche und wirtschaftliche Abhängigkeit,
- tatsächliche Durchführung des Arbeitsverhältnisses wichtig,
- Im Wesentlichen gleiches Ergebnis wie vorstehend bei Lohnsteuer
- Allerdings: Weisungsgebundenheit als maßgebliches Kennzeichen der persönlichen Abhängigkeit hat größere Bedeutung bei SozVers.
- Maßgeblich ist jeder Einzelfall → Anfrage Clearingstelle Dt. Rentenversicherung Bund



**Selbständigkeit:**

- Unternehmerrisiko,
- eigene Arbeitsgestaltung,
- freie Bestimmung von Art, Zeit und Ort der Tätigkeit,
- Tätigkeit für mehrere Auftraggeber möglich,
- Tätigkeit muss nicht in eigener Person erbracht werden, sondern kann einem Dritten übertragen werden
- Gegenteil der Merkmale siehe bei Lohnsteuer: z.B. keine Überstundenvergütung, kein Urlaubsanspruch etc.

***Scheinselbständigkeit:***

- Problematik der Abgrenzung zwischen selbständig Tätigen und nichtselbständig = abhängig Beschäftigten
- Risiko bei falscher Einschätzung: Nachzahlung von Sozialversicherungsbeiträgen
- Anfrageverfahren bei der Deutschen Rentenversicherung Bund zur Statusklärung: „Gesamtwürdigung aller Umstände des Einzelfalles“
- Bsp.: Putzdienste

*Arbeitslohn – Lohnsteuerbegriff (§ 2 LStDV):*

- Alle Einnahmen, die einem AN aus einem Arbeitsverhältnis zufließen (im weitesten Sinne)
- Alle Güter in Geld oder Geldeswert; z.B. freie Verpflegung etc.
- Laufende und einmalige Zahlungen
- Auch Vergütungen von Dritter Seite: Bar- und Sachzuwendungen
- Kein Arbeitslohn:
  - Bereitstellung von Aufenthalts- und Erholungsräumen
  - Dusch- und Badeanlagen
  - Aufmerksamkeiten: Blumen, Bücher, Tankgutschein etc. als Sachzuwendungen in Höhe von EUR 40,00 inkl. USt. u.U. mehrmals im Jahr bzw. Sachbezug in Höhe von EUR 44,00 inkl. USt. monatlich möglich; aber auch Getränke, Obst und Gebäck zum Verzehr im Betrieb, die nicht im Zusammenhang mit Mahlzeiten stehen

*Arbeitsentgelt – Sozialversicherungsbegriff (§ 14 SGB IV):*

- Alle Einnahmen, die einem AN aus einem Arbeitsverhältnis zufließen (im weitesten Sinne)
- „möglichst weitgehende Übereinstimmung mit den Regelungen des Steuerrechts soll sichergestellt werden.“ (SvEV)
- Beitragspflichtiges Arbeitsentgelt:
  - Beitragspflicht mit den geltenden Beitragssätzen bis zu den Beitragsbemessungsgrenzen in der
  - KV, PV, RV und AV

*Aufwandsentschädigungen für Sportler und Funktionäre:*

- Fahrtkosten für die Fahrten zum Training, zum Wettkampf oder Trainingslager (0,30 EUR/km)
  - Übernachtung bei Aufhalten im Trainingslager, bei Wettkämpfen
  - Sportausrüstung (Trikot, Sportgeräte etc.)
  - Mehraufwendungen für Verpflegung bei Reisetätigkeiten nach Aufwandspauschalen (EUR 6; EUR 12 und EUR 24 je nach Dauer)
- Keine steuerpflichtigen Einkünfte bei den Empfängern (H 70 LStH 2007)!
- Jedoch nur, wenn sich der Ersatz auf tatsächlich entstandene (und einzeln nachzuweisenden) Aufwendungen erstreckt!

*Problemfall Fußballtrainer:*

- Sozialversicherungsrechtliches Problem
- Dt. Rentenversicherung: „Bei einem Fußballtrainer, der mit der Aufgabe der sportlichen Leitung einer Mannschaft betraut ist, überwiegen trotz eigenverantwortlicher Tätigkeit die Merkmale einer abhängigen Beschäftigung.“
  - keine selbständige Tätigkeit, sondern immer Arbeitnehmer
  - Sozialversicherungspflicht, wenn außerhalb § 14 Abs. 1 S. 3 SGB IV
  - Konflikt mit Steuer: gilt auch bei  $\leq 6$  Stunden je Woche?

- Auch Zahlungen an Amateursportler *führen* zu einem *steuer- und sozialversicherungspflichtigen Arbeitsverhältnis*, wenn ein Sportler im Zusammenhang mit seiner Betätigung Zahlungen erhält, die nicht nur ganz unwesentlich höher sind als die ihm hierbei entstandenen Aufwendungen
- BFH vom 23.10.1992:
  - Die Ausübung von Sport kann grundsätzlich Gegenstand eines Arbeitsverhältnisses sein. Im Amateurbereich wird der Sport aber nicht des Entgelts willen ausgeübt, sondern zur Freizeitgestaltung und zur Stärkung der allgemeinen Leistungsfähigkeit
  - Erhält ein Amateursportler lediglich Zahlungen, die seinen tatsächlichen Aufwand ausgleichen sollen, liegt noch keine Tätigkeit um des Entgelts willens vor

- BFH vom 23.10.1992 – Fortsetzung –:
  - Das ändert auch nichts daran, wenn der Verein neben anderen von den Sportlern getragenen Aufwendungen auch die lohnsteuerlich zulässigen Pauschbeträge (Fahrkosten zum Training und zu den Heimspielen, zu Auswärtsspielen und Mehraufwendungen für Verpflegung) als steuerfreier Ersatz gewährt
  - Erhält der Sportler aber Zahlungen, die nicht nur ganz unwesentlich höher sind als die ihm hierbei entstandenen Aufwendungen, wird die sportliche Betätigung um des Entgelts willen ausgeübt
  - In diesem Fall muss nach den vom Bundesfinanzhof nach ständiger Rechtsprechung aufgestellten Kriterien geprüft werden, ob eine selbständige oder nichtselbständige Tätigkeit vorliegt
  - Da bei Mannschaftssportarten von einer Eingliederung und Weisungsgebundenheit der Sportler ausgegangen wird, sind Mannschaftssportler (hier: Amateurfußballspieler) regelmäßig als Arbeitnehmer anzusehen

- Kein sozialversicherungsrechtlich relevantes Beschäftigungsverhältnis, wenn
  - sie ausschließlich aufgrund mitgliedschaftsrechtlicher Bindungen zum Verein ihre Vereinspflichten erfüllen.
  - Davon ist auszugehen, wenn die Amateursportler hierfür keine wirtschaftliche Gegenleistung erhalten.
  - Ob es sich bei (ggf. auch pauschal) gewährten Leistungen zum Ersatz von Aufwendungen, zur sportlichen Motivation oder zur Bindung an den Sportverein um eine entsprechende wirtschaftliche Gegenleistung handelt und der Sport demnach über den reinen Selbstzweck hinaus aus wirtschaftlichen Gründen ausgeübt wird, hängt von den Umständen im Einzelfall und von der Höhe der gewährten Leistung ab.
  - Dabei ist unerheblich, wie die Leistung bezeichnet wird, denn die Qualifizierung einer Tätigkeit erfolgt durch den mit ihr verfolgten Zweck.

- Vertragsamateure
  - Rechte und Pflichten sind in einem Vertrag schriftlich geregelt.
  - Es wird grundsätzlich ein sozialversicherungsrechtliches Beschäftigungsverhältnis unterstellt.
  - Dieses ist nach Maßgabe der Regelungen der einzelnen Zweige der Sozialversicherung versicherungspflichtig.
- Amateursportler ohne Vertragsvereinbarung
  - Ohne gesonderte schriftliche Vertragsvereinbarung
  - Sie werden allein aufgrund ihrer mitgliedschaftsrechtlichen Bindung tätig
  - Es wird folgende widerlegbare Vermutung zugrunde gelegt:

- Amateursportler ohne Vertragsvereinbarung
  - Es wird folgende widerlegbare Vermutung zugrunde gelegt:
  - Bei Zahlungen bis zur Höhe von EUR 175 monatlich wird keine wirtschaftliche Gegenleistung erbracht und damit keine versicherungsrechtliche Beschäftigung ausgeübt
  - Bei der Beurteilung der Vergütungshöhe sind Prämien für besondere Leistungserfolge nach Möglichkeit mit einzubeziehen
  - Wird der Grenzbetrag überschritten und infolgedessen ein Beschäftigungsverhältnis begründet, gilt nicht nur der den Wert von EUR 175 übersteigende Teil als Arbeitsentgelt, sondern der gesamte Betrag der Leistung bzw. Zuwendung.

- Amateursportler ohne Vertragsvereinbarung
  - Es wird folgende widerlegbare Vermutung zugrunde gelegt (Fortsetzung):
  - Wird aus besonderen Gründen (z.B. Transportkosten für notwendiges Sportgerät) ein hoher tatsächlicher Aufwand erstattet, ist dies zu belegen. Denn im begründeten Einzelfall kann trotz monatlicher Zahlung über EUR 175 eine sozialversicherungsrechtliche Beschäftigung verneint werden.
  - **ABER:** Dagegen kann auch bei nachweislich niedrigeren Aufwänden bei einer monatlichen Zahlung bis EUR 175 eine sozialversicherungsrechtlich relevante Beschäftigung bestehen, wenn die Vergütung nicht lediglich zur sportlichen Motivation oder zur Vereinsbindung gewährt wird. Die Amateursportler sind dann regelmäßig als versicherungsfreie geringfügig entlohnte Beschäftigte anzusehen und bei der Minijob-Zentrale anzumelden.

Quelle: Spitzenorganisationen der Sozialversicherung, Besprechung am 23./24.11.11, abgedruckt in „summa summarum“, 03/2012 Seite 14f

- Amateursportler erhalten lediglich tatsächlich nachgewiesenen Aufwand oder zulässige Aufwandspauschalen ersetzt
  - Es liegt weder steuerlich noch sozialversicherungsrechtlich ein Beschäftigungsverhältnis vor → Dokumentation der erstatteten Aufwendungen notwendig
  
- Vertragsamateure
  - Grundsätzlich Beschäftigungsverhältnis mit steuerlichen und sozialversicherungsrechtlichen Pflichten

- Zahlungen bis EUR 175 monatlich und Zahlung der Vergütung zur sportlichen Motivation oder zur Vereinsbindung
  - Steuerrecht: Zahlungen sind nicht nur ganz unwesentlich höher als tatsächlicher Aufwand: Einordnung in selbständige oder nichtselbständige Tätigkeit notwendig und dann entsprechende steuerliche Konsequenzen
  - Sozialversicherungsrecht: Beschäftigungsverhältnis kann verneint werden, **aber**: was ist, wenn es sich um eine selbständige Tätigkeit handelt? Keine Auftraggeberpflichten, aber Auftragnehmerpflichten?
  - Ergebnis: Klärung zwischen Steuerrecht und Sozialversicherungsrecht notwendig
  
- Zahlungen über EUR 175 monatlich und kein erhöhter Aufwand
  - Abgrenzungskriterien zwischen selbständiger und nichtselbständiger Tätigkeit wichtig
  - Bei nichtselbständiger Tätigkeit: Arbeitgeberpflichten!

- 7.1 Allgemeines
- 7.2 Begünstigte Tätigkeiten
- 7.3 Begünstigter Arbeitgeber und begünstigter Zweck
- 7.4 Nebenberuflichkeit/Drittelregelung/mehrere Nebentätigkeiten nebeneinander
- 7.5 Einordnung der Tätigkeit

*Voraussetzung für Einnahmen im Sinne § 3 Nr. 26 EStG bzw. § 14 Abs. 1 S. 3 SGB IV („Übungsleiterfreibetrag“)*

- Nebenberufliche Tätigkeit
- Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder eine vergleichbare Tätigkeit
- Nebenberufliche Tätigkeit dient der Förderung u.a. gemeinnütziger Zwecke
- Ausübung der Tätigkeit im Dienst oder Auftrag einer gemeinnützigen Zwecke dienenden Einrichtung
- Alle vier Voraussetzungen müssen gleichzeitig nebeneinander erfüllt sein!
- Es ist keine Lizenz notwendig!



- Begünstigt ist die Zusammenarbeit mit anderen Menschen, um deren geistige und körperlichen Fähigkeiten zu entwickeln und zu fördern
- Tätigkeiten sind somit pädagogisch ausgerichtet
- Freibetrag von EUR 2.100 jährlich bzw. 175 EUR monatlich für folgende nebenberufliche Tätigkeiten:
  - Übungsleiter- und Trainertätigkeit
  - Tätigkeit als Aufsichtsperson oder als Jugendleiter
- *Nicht* begünstigte nebenberufliche Tätigkeiten (nach § 3 Nr. 26 EStG):
  - Vereinsvorsitzender
  - Vereinskassier
  - Gerätewart, Platzwart, Ordner, Schiedsrichter
  - Trainer/ÜL im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb

Nebenberuflichkeit/Drittelregelung:

- Nicht mehr als ein Drittel der Arbeitszeit (bezogen auf das Kalenderjahr) eines vergleichbaren Vollzeiterwerbs
- Nebenberuflich können auch Personen tätig sein, die keinen Hauptberuf ausüben:
  - Studenten, Hausfrauen
  - Rentner und Arbeitslose
- *Keine* nebenberufliche Tätigkeiten, wenn sie als Teil der Haupttätigkeit anzusehen ist

Nebenberuflich tätige Übungsleiter:

- Bei nicht mehr als durchschnittlich 6 Unterrichtsstunden je Woche kann Anhaltspunkt dafür sein, dass die nebenberufliche Tätigkeit nicht fest eingegliedert ist (R 19 LStR).
- Lt. Spitzenverbände der Sozialversicherung richtet sich die versicherungsrechtliche Beurteilung von Übungsleitern in Sportvereinen nach den Umständen des Einzelfalls. (Kriterien siehe unter 1. Allgemeines)
- Vertrag über die freie Mitarbeit von Übungsleitern (DOSB mit Deutsche Rentenversicherung u.a. Stand 01/2008)

Nebenberuflich tätige Übungsleiter (R 19.2 LStR):

- Bei nicht mehr als durchschnittlich 6 Unterrichtsstunden je Woche Anhaltspunkt dafür, dass keine feste Eingliederung vorliegt:
- „in der Regel Arbeitnehmer, es sei denn, dass sie ... nicht fest eingegliedert sind“ (Satz 1)
- „Hat die Lehrtätigkeit nur einen geringen Umfang, kann das ein Anhaltspunkt dafür sein, dass eine feste Eingliederung ... nicht vorliegt.“ (Satz 2)
- „Ein geringer Umfang kann stets angenommen werden, wenn die nebenberuflich tätige Lehrkraft ... in der Woche durchschnittlich nicht mehr als sechs Unterrichtsstunden erteilt.“ (Satz 3)
- „Auf nebenberuflich tätige Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder ähnliche Personen sind die Sätze 1 bis 3 sinngemäß anzuwenden.“ (Satz 4)

## Steuerrecht:

- Freiberufliche Einkünfte (selbständige Tätigkeit)
- Arbeitslohn (nichtselbständige Tätigkeit):
  - Freibetrag i.H.v. EUR 2.100 jährlich bzw. EUR 175 monatlich
  - Bei Arbeitslohn bis EUR 575 monatlich → pauschale Versteuerung im Rahmen geringfügige Beschäftigung möglich, da Freibetrag außen vor bleibt (EUR 175 zzgl. EUR 400)
  - Kein Eintrag des Freibetrags auf Lohnsteuerkarte des AN
  - Steuerfreier Auslagenersatz, Reisekostenersatz usw. können zusätzlich zum Freibetrag von EUR 2.100 vom Arbeitgeber bezahlt werden
  - Schriftliche Bestätigung, dass AN Steuerbefreiung nicht bereits in weiteren Dienst- oder Auftragsverhältnissen in Anspruch genommen hat, ist zum Lohnkonto zu nehmen

Ich bestätige, dass der Übungsleiter-Freibetrag

vom Verein \_\_\_\_\_

für das Jahr \_\_\_\_\_

in voller Höhe von € 2100,- in Anspruch genommen werden kann.

in Höhe von € \_\_\_\_\_ teilweise in Anspruch genommen werden kann.

Sollte sich im Laufe des Jahres eine Änderung in diesen Punkten ergeben, informiere ich hierüber unverzüglich den Verein. Mir ist bekannt, dass andernfalls Nachteile des Vereines zu meinen Lasten gehen.

Eine Abschrift dieser Erklärung habe ich für meine Akten erhalten.

- Entlohnung bis EUR 500 p.a. für nebenberufliche Tätigkeiten (§ 3 Nr. 26a EStG)
  - Voraussetzungen nebenberuflich und gemeinnütziger Bereich – siehe bei Übungsleiterfreibetrag
  - Vor allem für: Vereinsvorstände, Kassierer, Gerätewarte etc.
  - Kann auch neben dem ÜL-Betrag gewährt werden, wenn eine Person sowohl ÜL als auch z.B. Platzwart ist.
  - Da kein sozialversicherungspflichtiges Entgelt, faktische Anhebung der Minijobgrenze von EUR 400 um EUR 41 (EUR 500:12 Monate) auf EUR 441

**Für jegliche Bezahlung im ehrenamtlichen Bereich ist eine Satzungsgrundlage vorher notwendig – Übergangsfrist bis 31.12.2009 → ist verlängert bis 31.12.2010!**

BMF v. 14.10.2009 zu § 3 Nr. 26a EStG:

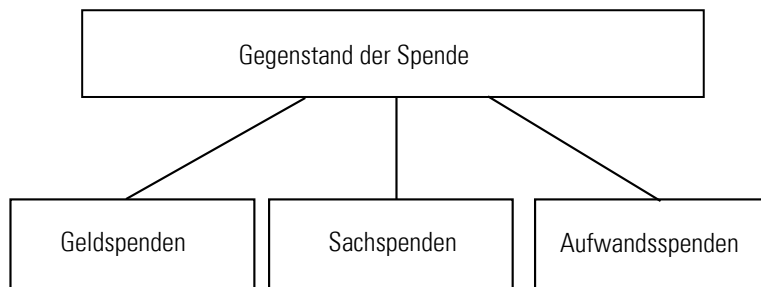
- Zahlung von pauschalen Vergütungen für Arbeits- oder Zeitaufwand an den Vorstand ist nur dann zulässig, wenn dies in der Satzung ausdrücklich zugelassen ist.
- Ansonsten Verstoß gegen das Gebot der Selbstlosigkeit gem. § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO.
- „Es darf keine Person ... durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigt werden“ stellt keine satzungsmäßige Zulassung von Tätigkeitsvergütungen von **Vorstandsmitgliedern** dar (Anlage 1 zu § 60 AO; dort § 4 der Mustersatzung).
- Ersatz tatsächlich entstandener Auslagen (z.B. Büromaterial, Telefon- und Fahrtkosten) ist auch ohne Satzungsgrundlage zulässig.

**Für jegliche Bezahlung im ehrenamtlichen Bereich ist eine Satzungsgrundlage vorher notwendig – Übergangsfrist bis 31.12.2009 → ist verlängert bis 31.12.2010!**

Bayer. FinMin zu § 3 Nr. 26a EStG - Merkblatt 12/2009:

- Zahlung von Tätigkeitsvergütungen:
  - Zulässig an Personen, die im Verein tätig sind (z.B. Bürokräft, Reinigungspersonal, Platzwart), wenn zuständiger Gremiumsbeschluss vorliegt (nicht an Vorstandsmitglieder)
  - Bei Vorstandsmitgliedern nur zulässig, wenn Satzungsgrundlage vorhanden
  - Die Höhe sollte sich höchstens an den Beträgen orientieren, die der Verein einem Nichtmitglied für dieselbe Tätigkeit üblicherweise zu bezahlen hätte.
  - Der Nachweis kann z.B. über eine Aufgabenbeschreibung, einen Beschluss der MV, einen Vertrag oder eine sonstige schriftliche Vereinbarung erfolgen, die auf Verlangen dem FA vorzulegen sind.
  - Abteilungsleiter, Mitglieder der Abteilungsleitung: ?????

- Haftung gemäß § 69 AO für vorsätzliche oder grob fahrlässige Verletzung von Ansprüchen aus Steuerschuldverhältnissen für Vorstand gem. § 26 BGB
- Vorstand gem. § 26 BGB hat sämtliche Pflichten des Vereins zu erfüllen, die sich aus steuer- und sozialversicherungsrechtlicher Abwicklung der Lohn- und Gehaltszahlungen ergeben.
- Vorsatz oder grob fahrlässige Pflichtverletzung nach BFH: Vorstand kommt den ihm obliegenden steuerrechtlichen Pflichten nicht nach oder überwacht diese nicht im Falle der Übertragung.
- Jedes Vorstandsmitglied hat die Pflicht zur Geschäftsführung im Ganzen nach BFH
- Teilweise Abhilfe durch Einführung des Ressortprinzips: Gesamtverantwortung des Vorstands nach § 26 BGB kann begrenzt werden



Verzicht auf Auszahlung und Zuwendungsbestätigung (**Aufwandsspenden**) - Tipps

- Schriftlicher Vertrag mit ÜL/ehrenamtlich Tätigen dringend zu empfehlen
- Verzicht auf Auszahlung darf nicht schriftlich vorher vereinbart sein
- Wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Vereins in Zusammenhang mit Verzicht auf Auszahlung prüfen
- Verzicht muss zeitnah zur Auszahlung erfolgen
- Verzicht auch ohne Auszahlung möglich, jedoch erhöhte Anforderungen an Nachweis
- Leistung des ÜL/Ehrenamtlichen laufend dokumentieren
- Entwurf eines neuen BMF Schreibens vorhanden
- → „Wer schreibt der bleibt!“

Referent:

Jörg Ammon  
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater  
iovos Steuerberater Nürnberg  
Adlerstraße 22  
90403 Nürnberg  
Tel.: 0911 / 274 23 23 45  
Fax.: 0911 / 274 23 23 40  
Mail: ammon@iovos.de