

BFH: Fußballspieler als immaterielles Wirtschaftsgut

Vereine der Fußball-Bundesliga können Ablösezahlungen an andere Vereine für den Wechsel von Spielern nicht sofort steuerwirksam als Betriebsausgaben absetzen, sondern müssen für die exklusive Nutzungsmöglichkeit an dem jeweiligen Spieler ein immaterielles Wirtschaftsgut in Höhe der Ablösezahlungen zuzüglich etwaiger Provisionszahlungen an Spielervermittler aktivieren und können dieses entsprechend der Vertragslaufzeit abschreiben. Solange die Verhältnisse auf dem Lizenzspielermarkt selbst nicht als rechts- oder sittenwidrig angesehen werden, kann eine daran anknüpfende Bilanzierung und Besteuerung nicht als Verfassungsverstoß gewertet werden.

Sachverhalt

Der Kläger, Revisionskläger und Revisionsbeklagte (Kläger) ist ein eingetragener Verein, der in den Streitjahren (1999 bis 2001) eine Lizenzspielermannschaft in der Fußball-Bundesliga unterhielt und Mitglied des Deutschen Fußballbundes (DFB) war. In seinen Bilanzen hatte er Ablösezahlungen, die er dafür geleistet hatte, dass Lizenzspieler von anderen Vereinen vor Ablauf der regulären Vertragslaufzeiten zu ihm gewechselt sind, als Anschaffungskosten für die jeweiligen Spielerlaubnisse aktiviert und entsprechend der Dauer der jeweiligen Arbeitsverträge abgeschrieben. Nach Auffassung des Klägers sind aufgrund des Bosman-Urteils des EuGH für die Wirtschaftsjahre 1999/2000 und 2000/2001 keine "Spielerwerte" mehr zu aktivieren. Das Finanzamt war demgegenüber der Auffassung, die Ablösezahlungen müssten weiterhin aktiviert werden. Die deswegen erhobene Klage hatte teilweise Erfolg.

Streitpunkt ist, ob Zahlungen eines Fußballvereins für Transfers von Spielern, für Provisionen an Spielervermittler und für Ausbildungs- bzw. Förderungsentschädigungen als sofort abziehbare Betriebsausgaben zu behandeln oder zu aktivieren und über die Vertragslaufzeit abzuschreiben sind.

Entscheidung

Die an die abgebenden Vereine gezahlten Ablösebeträge sind als aktivierungspflichtig anzusehen. Zu aktivieren sind darüber hinaus auch die an Spielervermittler gezahlten Provisionen - allerdings nur, soweit sie gegen Zahlung von Ablösebeträgen zum Kläger gewechselte Spieler betreffen -, nicht aber die geleisteten Ausbildungs- und Förderungsentschädigungen.

In seinem Urteil vom 26.08.1992 hat der Senat die Transferentschädigungen, zu deren Zahlung an den abgebenden Verein der Fußballverein nach damaliger Rechtslage sowohl beim Wechsel eines Spielers nach planmäßigem Ende des bisherigen Vertrags als auch nach dessen vorzeitiger Beendigung auf verbandsrechtlicher Grundlage verpflichtet war, als aktivierungspflichtige Anschaffungskosten für die vom DFB zu erteilende Spielerlaubnis angesehen. Danach handelt es sich bei der Spielerlaubnis um ein konzessionsähnliches Recht und folglich einen immateriellen Vermögensgegenstand. Der Senat hält an der Aktivierungspflicht auch für die Rechts- und Tatsachenlage der Streitjahre fest. In dem Urteil vom 26.08.1992 hat der Senat die Verkehrsfähigkeit des immateriellen Wirtschaftsguts der Spielerlaubnis auch im Sinne einer Einzelveräußerbarkeit bzw. -verwertbarkeit bejaht. Diese wirtschaftliche Übertragbarkeit bestand auch in den Streitjahren. Die wirtschaftliche Veräußerbarkeit hat sogar noch an Bedeutung gewonnen, da es infolge des "Bosman"-Urteils des EuGH keine verbandsrechtlichen Regelungen zur Transferentschädigung mehr gibt, sondern die Ablösesummen von den Vereinen frei ausgehandelt werden. Selbst wenn man die Einzelveräußerbarkeit verneinen würde, wäre der mit der Spielerlaubnis bzw. der exklusiven Nutzungsmöglichkeit "am Spieler" verbundene Vorteil jedenfalls zusammen mit dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb des Klägers übertragbar und hätte einen eigenständigen Wert. Das zeigt sich in den unterschiedlich hohen Ablösebeträgen, die für die Spielerwechsel von den Vereinen jeweils ausgehandelt werden. Die Folgerung des Klägers, die Annahme der selbständigen Bewertbarkeit führe auf verfassungswidrige Weise dazu, dass der Wert eines Menschen als Aktivposten in die Bilanz eingehe, ist unzutreffend.

Aktiviert wird der vermögensmäßige Vorteil, der dem Verein daraus entsteht, dass er den jeweiligen Spieler in der Laufzeit des Arbeitsvertrags als Fußballspieler exklusiv in seiner Mannschaft einsetzen kann. Das ist nicht einer "Bewertung" des jeweiligen Spielers als Mensch gleichzusetzen.

Soweit der Kläger für den Vereinswechsel von Spielern ein Entgelt in Form von Ablösebeträgen an die abgebenden Vereine gezahlt hat, handelt es sich um Anschaffungskosten für den Erwerb des (abnutzbaren) immateriellen Wirtschaftsguts der exklusiven Nutzungsmöglichkeit "an" dem jeweiligen Spieler, die entsprechend den zu den jeweiligen Bilanzstichtagen verbleibenden Laufzeiten der Arbeitsverträge zu aktivieren sind. Bei den vom Kläger an die Spielervermittler gezahlten Provisionen handelt es sich um aktivierungspflichtige Anschaffungsnebenkosten, soweit sie im Zusammenhang mit Vereinswechseln von Spielern gezahlt wurden, die vom Kläger gegen Zahlung von Ablösebeträgen an die abgebenden Vereine verpflichtet worden sind. Vergleichbares gilt für die Provision, die der Verein an einen Spielervermittler bezahlt, der die Ablösevereinbarung, d.h. das Einverständnis des Spielers und des abgebenden Vereins mit der vorzeitigen Beendigung des früheren Arbeitsverhältnisses und den Abschluss des neuen Arbeitsvertrags, vermittelt hat.

In Bezug auf jene Spieler, die ablösefrei, d.h. ohne Zahlung einer Ablösesumme an einen anderen Verein, zum Kläger gewechselt sind, ist die Aktivierung von Provisionszahlungen an Spielervermittler indes abzulehnen. Denn die Nutzungsmöglichkeiten "an" diesen Spielern hat der Kläger nicht "entgeltlich erworben". Auch die Ausbildungs- und Förderungsschädigung, die von den DFB-Vereinen bei der Verpflichtung eines bisherigen Amateurs oder Vertragsamateurs als Lizenzspieler in satzungsmäßig festgesetzter Höhe an frühere Vereine des Spielers zu zahlen ist, ist nicht zu aktivieren, weil die betreffenden Spieler nicht gegen Zahlung von Ablösebeträgen zum Kläger gewechselt sind und es folglich an einem entgeltlichen Erwerb von immateriellen Wirtschaftsgütern fehlt. Bei der Ausbildungs- und Förderungsschädigung handelt es sich um eine verbandsrechtliche Zahlungspflicht.

Betroffene Norm

§ 5 Abs. 2 EStG, § 255 HGB
Streitjahre 1999 bis 2001

Vorinstanz

[Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern](#), Urteil vom 10.11.2010, 1 K 466/07, StuB 2011, S. 271

Fundstelle

BFH, Urteil vom 14.12.2011, [I R 108/10](#), BStBl II 2012, S. 238

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 26.08.1992, I R 24/91, BStBl II 1992, S. 977
EuGH, Urteil vom 15.12.1995, C-415/93 "Bosman", Slg. 1995, I-4921

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.