
Datum: 15.10.2003
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 14. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 14 K 4553/01
ECLI: ECLI:DE:FGK:2003:1015.14K4553.01.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Rechtsstreits tragen die Kläger.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

1

Zwischen den Parteien ist streitig, ob der in § 10b Abs. 1 Satz 3 Einkommensteuergesetz - EStG - für Zuwendungen an Stiftungen vorgesehene zusätzliche Abzugshöchstbetrag bei zusammen veranlagten Ehegatten verdoppelt wird.

2

Die Kläger werden als Eheleute zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Der Kläger erzielte im Streitjahr 2000 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, aus Kapitalvermögen und sonstige Einkünfte aus einer Leibrente i.H.v. insgesamt 260.493 DM. Die Klägerin verfügte über keine Einkünfte.

3

In ihrer Einkommensteuererklärung für das Streitjahr machten die Kläger neben Spenden für mildtätige Zwecke i.H.v. 13.000 DM sowie Spenden für kirchliche und gemeinnützige Zwecke i.H.v. 12.360 DM auch eine Zahlung an die "U-Stiftung" i.H.v. 50.000 DM als Sonderausgaben geltend. Diese Zahlung i.H.v. 50.000 DM erfolgte mittels eines Schecks. Den Scheck hatten die Kläger mit Schreiben vom 11.11.2000 der "U-Stiftung" übersandt. Das von beiden Klägern unterzeichnete Schreiben hatte folgenden Inhalt:

4

"Sehr geehrte Herren,

5

6

Ihre Aufgaben möchten wir materiell unterstützen. Wir möchten daher eine Zustiftung von je 25.000 DM leisten. Über den Gesamtbetrag von 50.000 DM fügen wir einen Scheck bei. Auflagen irgendwelcher Art sind mit diesen Zustiftungen nicht verbunden".

Der übersandte Scheck wurde zu Lasten eines Girokontos des Klägers eingelöst. In zwei Zuwendungsbestätigungen vom 17.11.2000 bescheinigte die "U-Stiftung" den Klägern, dass die Zuwendungen i.H.v. jeweils 25.000 DM nur für mildtätige Zwecke verwendet werden. 7

Im Einkommensteuerbescheid vom 25.04.2001 erkannte der Beklagte die geltend gemachten Spenden i.H.v. insgesamt 65.678 DM als Sonderausgaben an. Ausgehend von einem Gesamtbetrag der Einkünfte i.H.v. 256.773 DM berücksichtigte er dabei die Spenden an die "U-Stiftung" im Rahmen der allgemeinen Höchstbeträge nach § 10b Abs. 1 Sätze 1 und 2 EStG i.H.v. 318 DM und im Rahmen der zusätzlichen Abzugsmöglichkeit nach § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG i.H.v. weiteren 40.000 DM. 8

Die Kläger legten am 15.05.2001 Einspruch ein. Das Einspruchsverfahren hatte teilweise Erfolg. Der Beklagte erließ am 09.07.2001 einen Teilabhilfebescheid. Im Hinblick auf die begrenzte Berücksichtigung der geltend gemachten Spenden an die 9

"U-Stiftung" blieb das Einspruchsverfahren jedoch ohne Erfolg. In der Einspruchsentscheidung vom 13.07.2001 vertrat der Beklagte insoweit die Ansicht, dass eine Verdopplung des Höchstbetrages nach § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG im Falle der Zusammenveranlagung weder gesetzlich vorgesehen noch verfassungsrechtlich geboten sei. 10

Mit der am 28.07.2001 erhobenen Klage verfolgen die Kläger ihr Begehren weiter. Nach ihrer Ansicht ist die Regelung des § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG verfassungskonform dahingehend auszulegen, dass der Abzugshöchstbetrag i.H.v. 40.000 DM bei zusammen veranlagten Ehegatten zweimal, d.h. jedem Ehegatten zu gewähren ist. Die Vorschrift in der Auslegung des Beklagten verstoße gegen das Diskriminierungsverbot des Art. 6 Abs. 1 Grundgesetz - GG -, da die Ehe gegenüber anderen Lebens- und Erwerbsgemeinschaften schlechter gestellt werde. Im Gegensatz zu zusammen veranlagten Ehegatten könnten sonstige Lebensgemeinschaften den Höchstbetrag von 40.000 DM doppelt in Anspruch nehmen. Ehegatten könnten die gleiche steuerliche Vergünstigung nur durch die Wahl der getrennten Veranlagung und somit unter Verzicht auf den Splittingvorteil erreichen. Nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts sei das Ehegattensplitting jedoch keine beliebig veränderbare Steuervergünstigung sondern vielmehr eine am Schutzgebot des Art. 6 Abs. 1 und Art. 3 Abs. 1 GG orientierte sachgerechte Besteuerung der Ehe als Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft. Das Recht, die Zusammenveranlagung mit der Folge des Splittingtarifs zu wählen, dürfe daher auch nicht mittelbar beeinträchtigt werden. Im Ergebnis werde daher nur eine Verdopplung des Höchstbetrages nach § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG der Ehe als Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft gerecht. Die vom Beklagten vorgenommene Auslegung des § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG verstoße zum anderen auch gegen das Gleichbehandlungsgebot des Art. 3 Abs. 1 GG, da sie die intakte Ehe gegenüber der zerrütteten Ehe und eine Ehe mit Kindern, bei der im Regelfall nur ein Ehegatte Einkünfte erziele, gegenüber einer kinderlosen Doppelverdiener Ehe ohne rechtfertigenden Grund benachteilige. 11

Die Kläger beantragen, 12

1. unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 13.07.2001 den geänderten Einkommensteuerbescheid für 2000 vom 25.07.2003 dahingehend zu ändern, dass Spenden i.H.v. insgesamt 75.360 DM als Sonderausgaben berücksichtigt werden und 13

2. hilfsweise im Unterliegensfalle die Revision zuzulassen.	14
Der Beklagte beantragt,	15
1. die Klage abzuweisen und	16
2. hilfsweise im Unterliegensfalle die Revision zuzulassen.	17
Zur Begründung verweist er auf die Einspruchsentscheidung vom 13.07.2001.	18
Der Beklagte erließ am 25.07.2003 einen geänderten Einkommensteuerbescheid für 2000. Unter Berücksichtigung eines Gesamtbetrags der Einkünfte i.H.v. 257.775 DM erkannte der Beklagte hierin die geltend gemachten Spenden i.H.v. insgesamt 65.778 DM an.	19
<u>Entscheidungsgründe</u>	20
Die Klage ist unbegründet.	21
Der im Klageverfahren geänderte Einkommensteuerbescheid für 2000 vom 25.07.2003 ist rechtmäßig und verletzt die Kläger nicht in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 Finanzgerichtsordnung - FGO -).	22
Der Beklagte hat die von den Klägern geltend gemachten Spenden zu Recht nur i.H.v. 65.778 DM als Sonderausgaben berücksichtigt.	23
I. Ausgaben zur Förderung mildtätiger, kirchlicher, religiöser, wissenschaftlicher und der als besonders förderungswürdig anerkannten gemeinnützigen Zwecke sind nach § 10b Abs. 1 Satz 1 EStG bis zur Höhe von insgesamt 5 vom Hundert des Gesamtbetrags der Einkünfte oder 2 vom Tausend der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter als Sonderausgaben abzugsfähig. Nach § 10b Abs. 1 Satz 2 EStG erhöht sich für wissenschaftliche, mildtätige und als besonders förderungswürdig anerkannte kulturelle Zwecke der Vomhundertsatz von 5 um weitere 5 vom Hundert. Zuwendungen an Stiftungen des öffentlichen Rechts und an nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes - KStG - befreite Stiftungen des privaten Rechts zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 der Abgabenordnung - AO - mit Ausnahme der Zwecke, die nach § 52 Abs. 2 Nr. 4 AO gemeinnützig sind, sind gemäß § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG darüber hinaus bis zur Höhe von 40.000 DM, ab dem 01. Januar 2002 20.450 EUR abziehbar.	24
II. Entgegen der Rechtsansicht des Beklagten ist die Regelung des § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG bei zusammen veranlagten Ehegatten zwar verfassungskonform dahingehend auszulegen, dass der zusätzliche Abzugshöchstbetrag i.H.v. 40.000 DM - bzw. ab dem 01.01.2002 20.450 EUR - jedem der Ehegatten eigenständig und nicht nur den Ehegatten gemeinsam zusteht (so auch Kirchhof, in Kirchhof, EStG, 3. Aufl., §10b Rn. 52). Diese verfassungskonforme Auslegung verhilft der Klage jedoch nicht zum Erfolg, da im Streitjahr 2000 nur der Kläger, nicht jedoch die Klägerin eine Zuwendung an die "U-Stiftung" vorgenommen hat.	25
1. Lässt eine Norm unter Berücksichtigung von Wortlaut, Entstehungsgeschichte, Zweck und Gesetzeszusammenhang mehrere Deutungen zu, von denen nur eine zu einem verfassungsgemäßen Ergebnis führt, ist diejenige Auslegung geboten, die mit dem Grundgesetz - GG - in Einklang steht (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 06. November 2002 XI R 42/01, BFHE 200, 560, BStBl II 2003, 257 m.w.N.).	26

- a) Eine Auslegung des § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG dahingehend, dass bei Zuwendungen von zusammen veranlagten Ehegatten an die in der Vorschrift genannten begünstigten Stiftungen der zusätzliche Höchstbetrag von 40.000 DM bzw. 20.450 EUR jedem der Ehegatten eigenständig zusteht, ist nach dem Gesetzeswortlaut, dem Gesetzeszusammenhang und dem Gesetzeszweck möglich.
- aa) Der Wortlaut des § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG selbst enthält für zusammen veranlagte Ehegatten keine eigenständige Regelung. § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG kann daher nach seinem Wortlaut auch in der Weise ausgelegt werden, dass der zusätzliche Höchstbetrag für Zuwendungen an Stiftungen jedem Ehegatten als grundsätzlich selbständigem Steuerpflichtigen im Sinne des EStG zustehen soll. 28
- bb) Dieser Auslegung steht auch der Gesetzeswortlaut des § 26b EStG nicht entgegen. 29
- (1) Nach § 26b EStG werden bei der Zusammenveranlagung von Ehegatten die Einkünfte, die die Ehegatten erzielt haben, zusammengerechnet, den Ehegatten gemeinsam zugerechnet und, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, die Ehegatten sodann gemeinsam als Steuerpflichtiger behandelt. 30
- (2) Im Bereich der Sonderausgaben, die nach § 2 Abs. 4 EStG vom Gesamtbetrag der Einkünfte abzuziehen sind, sind zusammen veranlagte Ehegatten demnach zwar grundsätzlich als ein Steuersubjekt mit einer gemeinsamen Berechnungsgrundlage anzusehen. Diese "Einheit der Ehegatten beim Sonderausgabenabzug" ist jedoch nicht ausnahmslos anzunehmen. Das zeigt die in § 26b EStG selbst enthaltene Einschränkung "soweit nichts anderes vorgeschrieben ist". Auch im Rahmen des Sonderausgabenabzugs können daher zusammen veranlagte Ehegatten durchaus auch wie zwei selbständige Steuerpflichtige zu behandeln sein, wenn die Auslegung einer konkreten Vorschrift über den Sonderausgabenabzug dies erfordert (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 14. April 2003 XI B 226/02, BFH/NV 2003, 995; BFH-Urteil vom 12. Oktober 1994 X R 260/93, BFHE 175, 563, BStBl II 1995, 119). 31
- Im Ergebnis steht damit § 26b EStG einer verfassungskonformen Auslegung des § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG in der oben dargestellten Art und Weise nicht entgegen, weil in diesem Zusammenhang dann eben i.S. von § 26b EStG "etwas anderes vorgeschrieben ist". 32
- cc) Weiterhin steht auch der Gesetzeszusammenhang einer verfassungskonformen Auslegung des § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG dahingehend, dass bei zusammen veranlagten Ehegatten jeder der Ehegatten den zusätzlichen Höchstbetrag selbständig für sich in Anspruch nehmen kann, nicht entgegen. 33
- Zwar sieht § 10b Abs. 2 EStG bei Mitgliedsbeiträgen und Spenden an politische Parteien für den Fall der Zusammenveranlagung von Ehegatten ausdrücklich eine Verdopplung des Abzugshöchstbetrages vor. 34
- Aus dem Gesetzeszusammenhang mit § 10b Abs. 2 EStG kann im Wege eines Umkehrschlusses damit aber nur gefolgert werden, dass § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG im Gegensatz zu § 10b Abs. 2 EStG zusammen veranlagten Ehegatten keinen verdoppelten Höchstbetrag von 80.000 DM bzw. 40.900 EUR gewähren soll. Für eine solche Verdopplung der Abzugshöchstbeträge wäre nach Ansicht des Senats eine ausdrückliche gesetzliche Regelung in § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG erforderlich gewesen. 35

- Der Umkehrschluss aus § 10b Abs. 2 EStG spricht damit jedoch nicht gegen eine verfassungskonforme Auslegung des § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG in der oben dargestellten Art und Weise. Denn hierbei wird nicht "einfach" der in § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG genannte zusätzliche Höchstbetrag bei zusammen veranlagten Ehegatten verdoppelt, was zum Beispiel zu Folge hätte, dass ein Ehegatten die von ihm allein einer Stiftung zugewendeten 80.000 DM bzw. 40.900 EUR schon deshalb in voller Höhe abziehen dürfte, weil er mit seinem Ehegatten zusammen zur Einkommensteuer veranlagt wird. Vielmehr werden durch die oben dargestellte verfassungskonforme Auslegung die zusammen veranlagten Ehegatten für die Gewährung des zusätzlichen Abzugshöchstbetrages nach § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG "nur" als selbständige Steuerpflichtige angesehen, die jeder für sich den zusätzlichen Höchstbetrag in Anspruch nehmen können. Der Ausschluss dieser Rechtsfolge kann aus einem Umkehrschluss zu § 10b Abs. 2 EStG gerade nicht hergeleitet werden.
- dd) Schließlich spricht auch der Gesetzeszweck nicht gegen die verfassungskonforme Auslegung in der oben dargestellten Art und Weise. 37
- (1) Durch das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen vom 14. Juli 2000 sollten die steuerlichen Rahmenbedingungen für Stiftungen verbessert werden. Dies sollte insbesondere auch durch die in § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG geschaffene erweiterte Abzugsfähigkeit von Zuwendungen für steuerbefreite gemeinnützige Stiftungen des privaten Rechts erreicht werden (vgl. BTDrucks 14/2340, 6). Insgesamt sollten durch die Gesetzesänderungen in der Abgabenordnung, im Einkommensteuer- sowie Erbschaftsteuer und Schenkungsteuergesetz die Anreize für potentielle Stifter gerade mittlerer Summen deutlich erhöht und damit Anreize für eine "Stiftungskultur" in Deutschland geschaffen werden (vg. BTDrucks 14/3010, 1). 38
- (2) Auch dieser mit der Einführung des §10b Abs. 1 Satz 3 EStG verfolgte Gesetzeszweck steht einer verfassungskonformen Auslegung dahingehend, dass bei zusammen veranlagten Ehegatten jeder der Ehegatten den zusätzlichen Höchstbetrag selbständig in Anspruch nehmen kann, keinesfalls entgegen. Wenn mit der Neuregelung des § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG zusätzliche steuerliche Anreize für jeden "potentiellen Stifter" geschaffen werden sollten, so spricht dies sogar eher dafür, zusammen veranlagte Ehegatten nicht als Einheit zu behandeln. Insoweit ist nämlich zu berücksichtigen, dass Ehegatten individuelle Stiftungsmotive haben können und daher auch unterschiedliche Stiftungszwecke bei ganz verschiedenartigen Stiftungen verfolgen wollen. Gerade bei dieser Ausgangssituation kann § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG die ihm vom Gesetzgeber zugedachte Anreizwirkung jedoch nur dann voll entfalten, wenn jedem Ehegatten als selbständigem Stifter der zusätzliche Abzugshöchstbetrag gewährt wird. 39
- b) Ist demnach eine Auslegung des § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG dahingehend, dass bei zusammen veranlagten Ehegatten der zusätzliche Abzugshöchstbetrag jedem der Ehegatten eigenständig zusteht, nach dem Gesetzeswortlaut, dem Gesetzeszusammenhang und dem Gesetzeszweck möglich, so führt nach Ansicht des Senats auch nur diese Auslegung zu einem verfassungsgemäßen Ergebnis. Demgegenüber steht die vom Beklagten vorgenommene Auslegung des § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG nicht im Einklang mit dem Grundgesetz, da sie gegen die verfassungsrechtlichen Maßstäbe der Art. 3 Abs. 1 GG und Art 6 Abs. 1 GG verstößt. 40
- aa) Gemäß Art 3 Abs. 1 GG sind alle Menschen vor dem Gesetz gleich. 41
- Das Gleichheitsgebot des Art. 3 Abs. 1 GG verbietet es, eine Gruppe von Normadressaten im Vergleich zu anderen Normadressaten anders zu behandeln, obwohl zwischen beiden 42

Gruppen keine Unterschiede von solcher Art und solchem Gewicht bestehen, dass sie - bezogen auf die Art des jeweiligen Regelungsgegenstandes - die ungleiche Behandlung rechtfertigen könnten (z.B. Beschluss des Bundesverfassungsgerichts - BVerfG - vom 09. November 1988 1 BvR 243/86, BVerfGE 79, 106, 121, BStBl II 1989, 938).

bb) Nach Art. 6 Abs. 1 GG stehen Ehe und Familie unter dem besonderen Schutz der staatlichen Ordnung. 43

Art. 6 Abs. 1 GG enthält damit einen besonderen Gleichheitssatz. Er verbietet, Ehe und Familie gegenüber anderen Lebens- und Erziehungsgemeinschaften schlechter zu stellen. Dieses Diskriminierungsverbot steht jeder belastenden Differenzierung entgegen, die an die Existenz einer Ehe anknüpft. Eine Benachteiligung liegt auch vor, wenn Ehepartner wegen ihrer Ehe von Steuerentlastungen ausgeschlossen werden (vgl. Beschluss des BVerfG vom 10. November 1998 2 BvR 1057/91, 2 BvR 1226/91, 2 BvR 980/91, BVerfGE 99, 216, BStBl II 1999, 182 m.w.N.). 44

cc) Die vom Beklagten vorgenommene Auslegung des § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG wird diesen verfassungsrechtlichen Maßstäben nicht gerecht, da sie zusammen veranlagte Ehegatten gegenüber Ehegatten, die nach § 26 Abs. 2 Satz 1 EStG die getrennte Veranlagung gewählt haben, sowie gegenüber nichtehelichen Lebensgemeinschaften ohne sachliche Rechtfertigung benachteiligt (so auch Kirchhof, in Kirchhof, EStG, 3. Aufl., § 10b Rn. 52; Kröger, DStR 2001, 426; Geserich, DStJG 26 (2003), S. 245, 261). 45

(1) Bei Ehegatten, die nach § 26 Abs. 2 Satz 1 EStG die getrennte Veranlagung wählen, steht der zusätzliche Abzugshöchstbetrag nach § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG jedem der Ehegatten zu. Ebenso können beide Partner einer nichtehelichen Lebensgemeinschaft den zusätzlichen Abzugshöchstbetrag des § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG selbständig geltend machen. Die Auslegung des Beklagten, die zusammen veranlagten Ehegatten den Abzugshöchstbetrag des § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG nur einmal gemeinsam gewähren will, stellt somit gegenüber beiden Vergleichsgruppen eine steuerliche Benachteiligung dar. 46

(2) Diese Benachteiligung ist nach Ansicht des Senats nicht zu rechtfertigen. Zwar steht zusammen veranlagten Ehegatten gegenüber getrennt zu veranlagenden Ehegatten und Partnern einer nichtehelichen Lebensgemeinschaft der sog. Splittingvorteil nach § 32 Abs. 5 EStG zu. Eine Berücksichtigung des Splittingvorteils zur Kompensation der oben dargestellten Benachteiligung kommt jedoch schon deshalb nicht in Betracht, weil die Entlastungswirkung des Splittingvorteils von der Höhe der jeweiligen Einkünfte beider Ehegatten und vom jeweiligen Progressionssatz abhängt. Der Splittingvorteil wirkt sich kaum bzw. im Extremfall sogar überhaupt nicht aus, wenn beide Ehegatten Einkünfte in ähnlicher bzw. gleicher Höhe erzielen (vgl. Beschluss des BVerfG vom 10. November 1998 2 BvR 1057/91, 2 BvR 1226/91, 2 BvR 980/91, a.a.O.). 47

(3) Entgegen der Rechtsansicht des Beklagten lässt sich die Benachteiligung von zusammen veranlagten Ehegatten auch nicht durch die Überlegung rechtfertigen, der Spendenabzug stelle eine in der Gestaltungsfreiheit des Gesetzgebers liegende Steuervergünstigung dar, die dieser insbesondere der Höhe nach auch von fiskalischen Erwägungen abhängig machen dürfe. 48

Zwar wird die steuerliche Abzugsfähigkeit von Spenden als freiwilligen und damit vermeidbaren Privataufwendungen durch das verfassungsrechtliche Gebot der Besteuerung entsprechend der individuellen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht zwingend vorgeschrieben. Der Gesetzgeber besitzt daher einen weiten Gestaltungsspielraum, 49

innerhalb dessen er die abziehbaren Spenden der Höhe nach begrenzen und dadurch das Steueraufkommen für die staatlichen Haushalte verlässlich sichern kann (vgl. Kirchhof, DStJG 26 (2003), S. 1, 5).

Soweit der Gesetzgeber jedoch eine Minderung der Leistungsfähigkeit durch gemeinnützige Spenden anerkannt und dadurch das Leistungsfähigkeitsprinzip inhaltlich konkretisiert hat, muss er diese Entscheidung folgerichtig i.S. der Belastungsgleichheit umsetzen. Dieses Gebot der folgerichtigen Umsetzung trifft auch den Gesetzesvollzug und die Rechtsprechung, wenn für vergleichbare Sachverhalte offene steuerliche Tatbestandsmerkmale durch Auslegung zu konkretisieren sind (vgl. BFH-Urteil vom 14. November 2000 VI R 62/97, BFHE 193, 444, BStBl II 2001, 491 m.w.N.). 50

Im Streitfall erfordert das Gebot der Folgerichtigkeit aber gerade eine verfassungskonforme Auslegung des § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG in der oben dargestellten Art und Weise, da nur dadurch eine Belastungsgleichheit zwischen den verschiedenen Vergleichsgruppen hergestellt werden kann. 51

2. Im Ergebnis ist somit § 10 Abs. 1 Satz 3 EStG verfassungskonform dahingehend auszulegen, dass Ehegatten auch bei Zusammenveranlagung den zusätzlichen Abzugshöchstbetrag i.H.v. 40.000 DM bzw. 20.450 EUR eigenständig geltend machen dürfen. Im Streitfall führt diese Auslegung des § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG jedoch nicht zu einem Klageerfolg, da im Streitjahr 2000 nur der Kläger, nicht jedoch die Klägerin eine Zuwendung an die "U-Stiftung" getätigt hat. 52

a) Zuwendungen i.S.d. § 10 Abs. 1 Satz 3 EStG sind alle Spenden, die aus dem geldwerten Vermögen des Spenders zur Förderung des begünstigten Zwecks abfließen und ihn endgültig wirtschaftlich belasten (vgl. BFH-Urteil vom 20. Februar 1991 X R 191/87, BFHE 164, 235, BStBl II 1991, 690; Kirchhof, in Kirchhof, EStG, 3. Aufl., § 10b Rn. 12 und 56). 53

bb) Diese Voraussetzungen sind im Streitjahr 2001 jedoch nur beim Kläger erfüllt. Die Zuwendung i.H.v. 50.000 DM an die "U-Stiftung" ist ausschließlich aus dem geldwerten Vermögen des Klägers abgeflossen. 54

(1) Der vom Kläger an die "U-Stiftung" übersandte Scheck wurde zu Lasten eines Girokontos des Klägers eingelöst. Ein Abfluss aus dem Vermögen der Klägerin liegt nicht vor. 55

(2) Das Begleitschreiben der Kläger vom 11.11.2000 an die "U-Stiftung" reicht nicht aus, um einen Vermögensabfluss i.H.v. 25.000 DM bei der Klägerin annehmen zu können. 56

Aus diesem Begleitschreiben ist lediglich ersichtlich, dass die Kläger gegenüber der "U-Stiftung" beide als Spender auftreten und die Ausstellung von zwei Zuwendungsbestätigungen über je 25.000 DM erreichen wollten. 57

Eine Schenkung gemäß § 516 BGB des Klägers an die Klägerin i.H.v. 25.000 DM kann dieses Begleitschreiben schon deshalb nicht darstellen, weil die Klägerin nie in dieser Höhe i.S.d. § 516 Abs. 1 BGB bereichert wurde. Im Übrigen haben die Kläger auch nicht vorgetragen, dass zwischen ihnen eine Schenkungsabrede über eine Geldzahlung i.H.v. 25.000 DM bestand. 58

III. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 59

IV. Die Revision war wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zuzulassen. 60

