
Datum: 15.10.2003
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 14. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 14 K 4907/02
ECLI: ECLI:DE:FGK:2003:1015.14K4907.02.00

Tenor:

Unter Änderung des Einkommensteuerbescheids für 2001 vom 21.05.2002 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 30.07.2002 wird die Einkommensteuer 2001 nach Maßgabe der Entscheidungsgründe herabgesetzt. Die Steuerberechnung wird dem Beklagten übertragen.

Die Kosten des REchtsstreits werden dem Beklagten auferlegt.

Die Revision wird zugelassen.

Das Urteil ist wegen der Kostenentscheidung ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des Kostenerstattungsanspruchs der Kläger abwenden, soweit nicht die KLäger zuvor Sicherheit in derselben Höhe leisten.

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 2001 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, aus Kapitalvermögen und sonstige Einkünfte aus einer Leibrente i.H.v. insgesamt 248.046 DM. Die Klägerin erzielte Einkünfte aus Kapitalvermögen i.H.v. 24.868 DM. Nach Abzug eines

3

Altersentlastungsbetrages i.H.v. jeweils 3.720 DM betrug der Gesamtbetrag der Einkünfte der Kläger 265.474 DM.

In ihrer Einkommensteuererklärung für das Streitjahr machten die Kläger neben Spenden für mildtätige Zwecke i.H.v. 11.900 DM sowie Spenden für kirchliche und gemeinnützige Zwecke i.H.v. 13.990 DM auch Zuwendungen an die "Stiftung D" i.H.v. insgesamt 60.000 DM als Sonderausgaben geltend. 4

Die Zuwendungen i.H.v. 60.000 DM an die "Stiftung D" hatten die Kläger durch die Übersendung von zwei Verrechnungsschecks über je 30.000 DM vorgenommen. Diese beiden Verrechnungsschecks waren von jeweils einem der Kläger unterzeichnet und wurden zu Lasten des bei der C-Bank bestehenden Gemeinschaftskontos (sog. Oder-Konto) der Kläger eingelöst. In zwei Spendenbestätigungen vom 11.11.2001 bescheinigte die "Stiftung D" den Klägern, dass die Zuwendungen i.H.v. jeweils 30.000 DM nur zur Förderung der ... verwendet werden. 5

Im Einkommensteuerbescheid vom 21.05.2002 erkannte der Beklagte die geltend gemachten Spenden i.H.v. insgesamt 66.548 DM als Sonderausgaben an. Ausgehend von einem Gesamtbetrag der Einkünfte i.H.v. 265.474 DM berücksichtigte er dabei die Spenden für kirchliche und gemeinnützige Zwecke nach § 10b Abs. 1 Satz 1 EStG i.H.v. 13.274 DM. Die Spenden für mildtätige Zwecke i.H.v. 11.900 DM wurden nach § 10b Abs. 1 Satz 2 EStG in voller Höhe anerkannt. Die Zuwendungen an die "Stiftung D" wurden nach § 10b Abs. 1 Satz 2 EStG i.H.v. 1.374 DM und nach § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG i.H.v. weiteren 40.000 DM berücksichtigt. 6

Die Kläger legten am 24.05.2002 Einspruch ein. Das Einspruchsverfahren hatte keinen Erfolg. In der Einspruchsentscheidung vom 30.07.2002 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. 7

Mit der am 30.08.2002 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 Doppelverdienerehe ohne rechtfertigenden Grund 8

benachteilige.

Die Kläger beantragen,	9
1. den Einkommensteuerbescheid für 2001 vom 21.05.2002 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 30.07.2002 dahingehend zu ändern, dass Spenden i.H.v. insgesamt 85.890 DM als Sonderausgaben berücksichtigt werden und	10
2. hilfsweise im Unterliegensfalle die Revision zuzulassen.	11
Der Beklagte beantragt,	12
1. die Klage abzuweisen und	13
2. hilfsweise im Unterliegensfalle die Revision zuzulassen.	
Zur Begründung verweist er auf die Einspruchsentscheidung vom 30.07.2002.	14
<u>Entscheidungsgründe</u>	15
Die Klage ist begründet.	16
Der Einkommensteuerbescheid für 2001 vom 21.05.2002 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 30.07.2002 ist rechtswidrig und verletzt die Kläger in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 Finanzgerichtsordnung - FGO -).	17
Der Beklagte hat die von den Klägern geltend gemachten Spenden zu Unrecht nur i.H.v. 66.548 DM als Sonderausgaben berücksichtigt.	18
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.	19
II. Entgegen der Rechtsansicht des Beklagten ist die Regelung des § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG bei zusammen veranlagten Ehegatten 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).	20
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 in Einklang steht (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 06. November 2002 XI R 42/01,	21

- 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. 22
- 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. 23
- bb) Dieser Auslegung steht auch der Gesetzeswortlaut des § 26b EStG nicht entgegen. 24
- (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. 25
- (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). 26
- 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". 27
- 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. 28
- 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. 29
- 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. 30

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.	31
dd) Schließlich spricht auch der Gesetzeszweck nicht gegen die verfassungskonforme Auslegung in der oben dargestellten Art und Weise.	32
(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).	33
(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 zgedachte Anreizwirkung jedoch nur dann voll entfalten, wenn jedem Ehegatten als selbständigem Stifter der zusätzliche Abzugshöchstbetrag gewährt wird.	34
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.	35
aa) Gemäß Art 3 Abs. 1 GG sind alle Menschen vor dem Gesetz gleich.	36
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	37

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. 38

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.). 39

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). 40

(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. 41

(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.). 42

(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. 43

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, 44

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.). 45

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. 46

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 dazu, dass die Kläger im Streitjahr Spenden i.H.v. insgesamt 85.174 DM als Sonderausgaben abziehen können. 47

a) Die von den Klägern i.H.v. 13.990 DM geltend gemachten Spenden für kirchliche, religiöse und gemeinnützige Zwecke waren dabei nach § 10b Abs. 1 Satz 1 EStG i.H.v. 13.274 DM (5 v.H. des Gesamtbetrags der Einkünfte i.H.v. 265.474 DM) zu berücksichtigen. 48

b) Die Spenden für mildtätige Zwecke i.H.v. 11.900 DM waren nach § 10b Abs. 1 Satz 2 EStG in voller Höhe anzuerkennen. 49

c) Auch die beiden streitigen Spenden an die "Stiftung D" i.H.v. insgesamt 60.000 DM waren gemäß § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG in voller Höhe zu berücksichtigen, da im Streitjahr 2001 beide Kläger Zuwendungen i.S.d. § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG i.H.v. jeweils 30.000 DM vorgenommen haben. 50

aa) 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). 51

bb) Diese Voraussetzungen sind im Streitjahr 2001 bei beiden Klägern erfüllt. 52

Die Kläger waren im Zeitpunkt der Spenden bei der C-Bank Inhaber des Gemeinschaftskontos Nr. ... mit Einzelverfügungsbefugnis (sog. Oder-Konto). Im Außenverhältnis gegenüber der Bank war damit jeder von ihnen gemäß § 428 Satz 1 Bürgerliches Gesetzbuch - BGB - berechtigt, die Auszahlung des Guthabens auf diesem Konto zu fordern. Von diesem Recht haben beide Kläger Gebrauch gemacht, indem sie beide durch die Übersendung jeweils eines Schecks über 30.000 DM an die "Stiftung D" zu Lasten des Oderkontos verfügt haben. Damit haben beide Kläger aus ihrem geldwerten Vermögen Spenden i.H.v. jeweils 30.000 DM zugunsten der "Stiftung D" getätigt. 53

Bei dieser Sachverhaltsgestaltung ist nach Ansicht des Senats die Frage, in welcher Höhe das Guthaben auf dem Oder-Konto nach der rechtlichen Gestaltung des zwischen den Klägern bestehenden Innenverhältnisses dem Kläger oder der Klägerin zustehen sollte, nicht entscheidungserheblich. Denn selbst wenn einer der Ehegatten durch die Einlösung des übersandten Schecks mehr von dem Guthaben für sich allein verwendet hätte, als ihm nach den bestehenden Vereinbarungen im Innenverhältnis hätte zustehen sollen, hätte er ihm Außenverhältnis über ein ihm nach § 428 Satz 1 BGB zustehendes Forderungsrecht und somit über sein "Vermögen" verfügt.

Im Übrigen haben die Kläger glaubhaft vorgetragen, dass das Guthaben auf dem Oder-Konto nach der zwischen ihnen bestehenden mündlichen Absprache beiden Ehegatten gemeinsam gehören sollte. Sie waren damit entsprechend der Zweifelsregelung in § 430 BGB auch im Innenverhältnis zueinander zu gleichen Anteilen an dem auf dem Oder-Konto bestehenden Guthaben berechtigt. 55

III. Die Klage hatte in voller Höhe Erfolg. Zwar hat der Prozessbevollmächtigte der Kläger in der mündlichen Verhandlung am 15.10.2003 den Antrag gestellt, im Streitjahr 2001 Spenden i.H.v. insgesamt 85.890 DM als Sonderausgaben zu berücksichtigen. Trotz dieses betragsmäßig höheren Antrages ist die Klage jedoch nicht teilweise unbegründet. In Verbindung mit dem Klageschriftsatz vom 30.08.2002 ist dieser in der mündlichen Verhandlung gestellte Antrag dahingehend auszulegen, dass nur der Abzug von Spenden i.H.v. insgesamt 85.174 DM begehrt wurde. Sowohl aus dem Klageschriftsatz vom 30.08.2002 als auch dem Vorbringen in der mündlichen Verhandlung war eindeutig zu entnehmen, dass die Kläger nur die unzutreffende Auslegung des § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG rügen wollten. Die vom Beklagten im angefochtenen Einkommensteuerbescheid für 2001 nach § 10b Abs. 1 Satz 1 EStG vorgenommene Kürzung der Spenden für kirchliche, religiöse und gemeinnützige Zwecke i.H.v. 716 DM wurde von den Klägern demgegenüber nicht angegriffen. Der in das Sitzungsprotokoll aufgenommene Antrag, im Streitjahr Spenden i.H.v. insgesamt 85.890 DM zu berücksichtigen, beruht daher erkennbar auf einer unzutreffenden Berechnung des eigentlich beanspruchten Spendenabzugsbetrags. 56

IV. Nach § 100 Abs. 2 Satz 2 FGO war die Berechnung der Einkommensteuer für das Streitjahr 2001 dem Beklagten aufzuerlegen, da die Berechnung des festzusetzenden Betrages durch den Senat einen nicht unerheblichen Aufwand verursacht hätte. 57

V. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 58

VI. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit des Urteils beruht auf §§151, 155 FGO i.V.m. §§ 798 Nr. 10 und 711 Zivilprozessordnung. 59

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