

---

**Datum:** 08.03.2012  
**Gericht:** Finanzgericht Münster  
**Spruchkörper:** 2. Senat  
**Entscheidungsart:** Urteil  
**Aktenzeichen:** 2 K 2608/09 E  
**ECLI:** ECLI:DE:FGMS:2012:0308.2K2608.09E.00

---

**Sachgebiet:** Finanz- und Abgabenrecht

---

**Tenor:**

Die Klage wird abgewiesen.

Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens einschließlich der Kosten des Revisionsverfahrens und des Vorabentscheidungsverfahrens.

Die Revision wird zugelassen.

---

- Tatbestand: 1
- Streitig ist die Abziehbarkeit einer Auslandsspende. Die Sache befindet sich im zweiten Rechtsgang. 2
- Der Kläger erzielte im Streitjahr als Steuerberater Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Seine (damalige) Ehefrau war in seiner Praxis nichtselbständig tätig. Sie war weiterhin Inhaberin eines Einzelhandelsbetriebs. Die Gewerbeanmeldung lautete auf Einzelhandel mit Damen- und Herrenoberbekleidung und Accessoires. Im Streitjahr wurden die Eheleute zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. 3
- Mit der Einkommensteuererklärung 2003 begehrte der Kläger unter anderem einen Sonderausgabenabzug in Höhe von 18.180 € für eine Spende an das DQ in Portugal. Er legte zunächst eine in portugiesischer Sprache verfasste, auf den 31.7.2003 datierte "Declaração" des DQ vor, wonach für verschiedene Wirtschaftsgüter ein Gesamtbetrag von 18.180 € ausgewiesen war. Dazu gab er an, es handele sich um eine Spende an ein 4

Seniorenheim, dem ein Kinderheim angegliedert sei. Das Heim befinde sich in einem Ort, in dem er seinen Grundbesitz zu Wohnzwecken nutze. Der Beklagte versagte den Sonderausgabenabzug mit Einkommensteuerbescheid vom 5.4.2004. Mit dem dagegen eingelegten Einspruch trug der Kläger vor, es könne gegen EU-Recht verstoßen, wenn eine Spende in ein EU-Land bei nachweislicher Verausgabung nach deutschem Steuerrecht nicht abzugsfähig sei. Er kündigte eine neue "spezifizierte" Spendenbescheinigung an. Mit Schriftsatz vom 24.11.2004 legte er im Original und in deutscher Übersetzung eine auf den 31.7.2003 datierende Declaração de doação para a repartição das finanças portuguesa/alemã / Spendenbescheinigung für das portugiesische/deutsche Finanzamt vor. Darin wurde bescheinigt, dass das DQ am 31.7.2003 eine Sachspende in Höhe von 18.180 € erhalten habe. Weiterhin wurde bestätigt, dass das DQ ein gemeinnütziges Unternehmen und berechtigt sei, für portugiesische steuerrechtliche Zwecke eine Spendenbescheinigung auszustellen, damit der Spender in Portugal seine Spende steuerrechtlich von seinem Einkommen in Abzug bringen könne. Die erhaltenen Sachwerte waren wie folgt aufgeführt:

Fabrikneu, originalverpackt €	5
320 Handtücher 50/100 à 12,50 € 4.000,00	6
160 Waschhandschuhe 16/100 à 4,00 € 640,00	7
160 Waschhandtücher 30/30 à 4,00 € 640,00	8
12 Rollatoren, Bremsung durch Griffbremse mit Sitzfläche und Lehne à 430,00 € 5.160,00	9 10
84 Bettgarnituren 40/80; 135/200 à 85,00 € 7.140,00	11
Siku-Kinderspielautos 350,00	12
Speditionskosten 250,00	13
Gesamt 18.180,00	14

Außerdem reichte der Kläger eine Erklärung des Direktors des Bezirkszentrums für Solidarität und Sozialversicherung in G vom 21.3.2001 in portugiesischer Sprache und deutscher Übersetzung ein, wonach das DQ im Jahr 1982 als Privateinrichtung der Sozialen Solidarität registriert worden sei und damit Anspruch auf alle Steuerbefreiungen und Vergünstigungen habe, die durch das Gesetz für Personengesellschaften (im Original: Pessoas Colectivas) mit Gemeinnützigkeit und Verwaltungsgemeinnützigkeit gewährt würden. 15

Nachdem der Beklagte dem Einspruch des Klägers in anderen Punkten durch Einkommensteuerbescheid vom 17.5.2004 abgeholfen hatte, wies er den Einspruch hinsichtlich des begehrten Spendenabzugs durch Einspruchsentscheidung vom 9.6.2005 mit der Begründung zurück, der Spendenempfänger sei nicht ein solcher i.S. des § 49 EStDV. 16

Mit der dagegen erhobenen Klage hat der Kläger geltend gemacht, die Versagung der Spende sei gemeinschaftsrechtswidrig. Die vorgelegte Zuwendungsbestätigung reiche aus. Der Beklagte hat den angefochtenen Bescheid durch Bescheid vom 11.8.2005 geändert. Bei der Versagung des Spendenabzugs ist es verblieben. 17

Das Finanzgericht (FG) Münster hat die Klage mit Urteil vom 28.10.2005 11 K 2505/05 E, EFG 2006, 357 abgewiesen. Im sich anschließenden Revisionsverfahren hat der Bundesfinanzhof (BFH) durch Beschluss vom 9.5.2007 XI R 56/05, BFHE 218,125, BStBl II 2010, 260 den Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften (EuGH) angerufen. Der EuGH hat mit Urteil vom 27.01.2009, ..., C-318/07, EuGHE 2009, I-00359 auf das verwiesen wird, entschieden, dass Auslandsspenden (auch Sachspenden) unter die Bestimmungen des Vertrags zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft (EG) über den freien Kapitalverkehr fallen und dass Art. 56 EG der Regelung eines Mitgliedstaats entgegensteht, nach der nur Spenden an inländische Einrichtungen abgezogen werden dürfen.

Daraufhin hat der BFH mit Urteil vom 27.5.2009 X R 46/05, BFH/NV 2009, 1633 das Urteil des FG Münster vom 28.10.2005 aufgehoben und die Sache zurückverwiesen. Er hat ausgeführt, der Abzug der Zuwendungen könne nicht allein mit der Begründung versagt werden, der Kläger habe an eine nicht im Inland ansässige Einrichtung geleistet. Das Finanzgericht werde daher zu prüfen haben, ob die nach nationalem Recht zu stellenden Anforderungen erfüllt seien, ob also der begehrte Spendenabzug dem Grunde und der Höhe nach berechtigt sei. 19

Der Kläger hat in dem jetzt unter dem Aktenzeichen 2 K 2608/09 anhängigen Klageverfahren ein Schreiben des portugiesischen Konsulats in Düsseldorf vom 21.1.2010 einschließlich Anlagen, auf die verwiesen wird, vorgelegt. Unter anderem handelt es sich um die Statuten des DQ (portugiesisch), um Kopien von Spendenerklärungen vom 26.6.2003 (deutsch) und 31.7.2003 (portugiesisch) sowie um ein an das Konsulat gerichtetes Schreiben des DQ vom 7.1.2010 (portugiesisch), in dem ausweislich des Schreibens des Konsulats bestätigt wird, dass die Spendenmittel im dortigen Heim verwertet wurden. Weiterhin hat der Kläger an ihn gerichtete Rechnungen über 531 Spielzeugautos (Rechnungsdatum 17.3.2003) und den Transport nach Portugal (2.8.2003) sowie Rechnungen an seine (damalige) Ehefrau über den Einkauf der Bettwäsche (30.6.2003) und der Handtücher u.a. (11.6.2003) vorgelegt. Auf weiteren Kopien der letztgenannten Rechnungen befinden sich zusätzliche Vermerke über den empfohlenen Verkaufspreis (EVP) bzw. über den unverbindlichen Verkaufspreis (UVP) der Lieferfirmen vom 27.8.2009 und 08.12.2011. Auf die Unterlagen wird Bezug genommen. 20

Der Beklagte hat über die Oberfinanzdirektion und das Bundeszentralamt für Steuern ein Auskunftersuchen im zwischenstaatlichen Amtshilfeverkehr in Steuersachen nach der Richtlinie des Rates der EG Nr. 77/799 an die Finanzbehörden in Portugal gestellt. Auf das Auskunftersuchen und auf die Antwort und die dieser beigefügten Unterlagen (die Statuten des DQ, die Gewinn- und Verlustrechnung und die Bilanz 2003, den Rechenschaftsbericht der Geschäftsführung und die hinsichtlich der konkreten Spende aufbewahrten Schriftstücke) wird verwiesen. Der Kläger hat auf Aufforderung eine deutsche Übersetzung der Statuten, der Gewinn- und Verlustrechnung, der Bilanz und des Rechenschaftsberichts vorgelegt, auf die ebenfalls verwiesen wird. 21

Der Kläger trägt vor, es verstoße gegen Gemeinschaftsrecht, die Gemeinnützigkeitsanforderungen nach deutschem Recht anzuwenden. Es sei vielmehr portugiesisches Recht zu beachten. Das einschlägige ausländische Recht sei vom Finanzgericht zu ermitteln (§ 155 FGO i.V.m. § 293 Zivilprozessordnung). Es sei auch europarechtswidrig, den in Deutschland für die Zuwendungsbestätigung vorgesehenen amtlichen Vordruck als maßgebend anzusehen. Diesen Vordruck gebe es nach portugiesischem Recht nicht. 22

Hinsichtlich etwaiger Nachweiserfordernisse sei er erstmals durch das Anschreiben des BFH an das Finanzgericht bzw. die Rückverweisung damit konfrontiert worden, dass ggfls. ein 23

Nachweis zu erbringen sei. Diese Nachweise hätten bereits zeitnah von ihm gefordert werden können. Könne er Belege jetzt nicht mehr beschaffen, könne dies nicht zu seinen Lasten gehen. Im Hinblick auf die Rollatoren könne er sich nicht mehr erinnern, wie diese beschafft worden seien. Definitiv seien sie nicht von ihm bezahlt worden. Es genüge, dass sich die Rollatoren in seinem Besitz befunden hätten. Bis auf die Spielzeugautos seien die Gegenstände nicht von ihm gekauft und bezahlt worden. Bettwäsche und Handtücher seien von seiner Ehefrau, die einen Gewerbebetrieb führe, zu Händlereinkaufspreisen angeschafft worden. Die Rechnungen seien über ihr Privatkonto verbucht worden. Seine Ehefrau habe ihm die Gegenstände durch stillschweigende Einigung und Übergabe übereignet. Es sei für die Gegenstände der gemeine Wert anzusetzen.

Die Gegenstände seien mit der Spedition in einem einzigen Transport nach Portugal gebracht und dort ausgeliefert worden. Die Kosten des Transports seien damals höher gewesen. Der in Ansatz gebrachte Betrag stelle eine Schätzung im Verhältnis der Fläche/ Rauminhalt dar. Die Gegenstände seien in Portugal zunächst bei seinem dortigen Nachbarn abgegeben und bis zur Übergabe an das Seniorenheim gelagert worden. Sein Nachbar sei auch bei der Übergabe der Spenden anwesend gewesen. 24

Er, der Kläger, habe dem DQ zuvor mitgeteilt, was gespendet werden solle. Ihm selbst sei zum Zeitpunkt der Versendung der Ware durch die Spedition der gemeine Wert aufgrund der Lieferscheine und den darauf vermerkten empfohlenen Verkaufspreisen bekannt gewesen. Diese hätten dem Spendenempfänger mitgeteilt werden können, der dann aufgrund seiner eigenen Möglichkeiten Überprüfungen vorgenommen habe. Später hat der Kläger ausgeführt, das DQ habe die damaligen Lieferscheine gesehen mit der Angabe der Verkaufspreise, die Speditionsrechnung wie auch die anderen Belege und habe somit genug Zeit gehabt, die Angelegenheit aufgrund dieser Unterlagen/ Angaben sowie eigener Recherchen zu ermitteln. Die ordnungsgemäße Spendenbescheinigung am Spendentag sei ihm ja auch nicht an diesem Tag überreicht worden, sondern erst ca. 14 Tage später. Das DQ habe also rund 4 Wochen Zeit gehabt, die Angelegenheit abschließend zu prüfen. Auf die ausgestellte Spendenbescheinigung habe er vertrauen dürfen. Dass bereits im Vorhinein eine nicht rechtmäßige Spendenbescheinigung ausgestellt worden sei, sei ohne Bedeutung. 25

Der Kläger beantragt, 26

den Einkommensteuerbescheid 2003 vom 11.8.2005 zu ändern und die Einkommensteuer unter Berücksichtigung einer weiteren Spende in Höhe von 18.180 € herabzusetzen, 27

hilfsweise, 28

die Revision zuzulassen. 29

Der Beklagte beantragt, 30

die Klage abzuweisen, hilfsweise, 31

die Revision zuzulassen. 32

Er ist der Auffassung, das DQ wäre, hätte es inländische Einkünfte, nicht nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreit. Zwar würden grundsätzlich gemeinnützige Zwecke verfolgt, jedoch ergebe sich aus der Satzung nicht, auch nicht sinngemäß, wie die Körperschaft ihre satzungsgemäßen Zwecke verwirkliche, dass diese Zwecke den Anforderungen der §§ 52 – 55 AO entsprächen und dass diese gemeinnützigen Zwecke ausschließlich und unmittelbar 33

verfolgt würden. Es fehle auch an der gemäß § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO erforderlichen Vermögensbindung. Diese müsse in der Satzung bestimmt sein. Ob die tatsächliche Geschäftsführung den Satzungszwecken entspreche, könne dahinstehen. Weiterhin fehle es an einer ordnungsgemäßen und zutreffenden Spendenbescheinigung. Die Bestätigung des DQ entspreche nicht dem inländisch vorgeschriebenen Vordruck und enthalte die geforderten Angaben auch nicht analog. Vertrauensschutz in diese Bestätigung sei dem Kläger deshalb nicht zuzubilligen. Die vom Kläger sukzessive nachgereichten Belege und Erläuterungen seien auch nicht geeignet, eine ordnungsgemäße Spendenbescheinigung zu ersetzen. Der Beklagte nimmt im Einzelnen zu den gespendeten Gegenständen, den erbrachten bzw. fehlenden Nachweisen und dem ggfls. anzusetzenden Wert Stellung.

Wegen der weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstandes wird auf die Gerichtsakte 11 K 2505/05 E, die Akten des BFH X R 46/05, die Gerichtsakte 2 K 2608/09 E sowie die von dem Beklagten vorgelegten Verwaltungsvorgänge verwiesen. 34

Entscheidungsgründe: 35

Die Klage ist nicht begründet. 36

Der Einkommensteuerbescheid 2003 vom 11.8.2005 ist rechtmäßig und verletzt den Kläger nicht in seinen Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung -FGO-). Der Beklagte hat die geltend gemachten Sachspenden in Höhe von insgesamt 18.180 € im Ergebnis zu Recht nicht zum Abzug nach § 10b des Einkommensteuergesetzes (EStG) zugelassen. 37

§ 10b EStG ist vorliegend in der Fassung des Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher EU-Vorgaben sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften vom 8.4.2010 (BGBl I 2010, 386) anzuwenden. Anlass für die Änderung der Vorschrift war das Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Gemeinschaften (EuGH) vom 27.1.2009, ..., C - 318/07, EuGHE 2009, I - 00359. Der Gesetzgeber wollte diesem Urteil mit der Ausweitung des Anwendungsbereichs des § 10b EStG Rechnung tragen (vgl. dazu Begründung des Gesetzesentwurfs der Bundesregierung, BT-Drs. 17/506 S. 25). § 10b Abs. 1 Sätze 1 - 5 EStG in der Fassung des Gesetzes vom 8.4.2010 sind - mit Ausnahme der neuen Höchstabzugsgrenzen - gem. § 52 Abs. 24e Satz 5 EStG in allen Fällen anzuwenden, in denen die Einkommensteuer noch nicht bestandskräftig festgesetzt ist. Dies ist hier der Fall. 38

Nach § 10b Abs. 1 Satz 1 EStG können Zuwendungen zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 der Abgabenordnung (AO) in bestimmter Höhe als Sonderausgaben abgezogen werden. Nach § 10b Abs. 3 EStG gilt als Zuwendung im Sinne dieser Vorschrift auch die Zuwendung von Wirtschaftsgütern mit Ausnahme von Nutzungen und Leistungen. Bei einer Auslandsspende muss die Zuwendung gemäß § 10b Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 EStG an eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat belegen ist, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR-Abkommen) Anwendung findet, geleistet werden, der Staat muss Amtshilfe und Unterstützung bei der Beitreibung leisten (§ 10b Abs. 1 Satz 3 EStG) und der Zuwendungsempfänger müsste nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) in Verbindung mit § 5 Abs. 2 Nr. 2 zweiter Halbsatz KStG steuerbefreit sein, wenn er inländische Einkünfte erzielen würde. Nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG sind steuerbefreit Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die nach der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen (§§ 51 bis 68 AO). 39

Damit knüpfen § 10b Abs. 1 Sätze 2 und 3 EStG an deutsches Gemeinnützigkeitsrecht an. Dies verstößt entgegen der Auffassung des Klägers nicht gegen Gemeinschaftsrecht. Der Einwand, es komme auf das portugiesische Recht zur Gemeinnützigkeit an, greift nicht durch. Der EuGH hat mit Urteil vom 27.1.2009 entschieden, dass Art. 56 des Vertrags zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft (EG) der Regelung eines Mitgliedstaats entgegensteht, wonach bei Spenden an als gemeinnützig anerkannte Einrichtungen nur Spenden an im Inland ansässige Einrichtungen von der Steuer abgezogen werden können, ohne jede Möglichkeit für den Spender nachzuweisen, dass eine Spende an eine Einrichtung, die in einem anderen Mitgliedstaat ansässig ist, die nach dieser Regelung geltenden Voraussetzung für die Gewährung einer solchen Steuervergünstigung erfüllt. Der EuGH hat mit der "Regelung eines Mitgliedstaats" und "dieser Regelung" auf den Mitgliedstaat abgestellt, in dem die Steuerbegünstigung geltend gemacht wird, in dem entschiedenen Fall auf § 10b des Einkommensteuergesetzes der Bundesrepublik Deutschland. Dies ergibt sich auch aus der in dem Urteil (vgl. Tz. 53, 60, 63, 66 ff.) durchgängig getroffenen Unterscheidung des Besteuerungsmitgliedstaats (hier: Deutschland) von dem anderen Mitgliedstaat (hier: Portugal). Nur dann, wenn die Voraussetzungen der Rechtsvorschriften des Besteuerungsmitgliedstaats für die Steuervergünstigung erfüllt sind, sind Spenden an eine Einrichtung eines anderen Mitgliedstaats abzugsfähig. Die ausländische Einrichtung müsste also, selbst wenn sie in ihrem Herkunftsland gemeinnützig ist, auch in Deutschland als gemeinnützig anerkannt werden können (Tz. 49, 63 des Urteils). So hat auch der Bundesfinanzhof (BFH) in dem zurückverweisenden Urteil vom 27.5.2009 X R 46/05, BFH/NV 2009, 1633 ausdrücklich auf die "Voraussetzungen der nationalen Rechtsvorschriften (also die Voraussetzungen der §§ 51 bis 68 AO)" abgestellt und dem Finanzgericht aufgegeben zu prüfen, ob die nach nationalem Recht zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ob also der begehrte Spendenabzug dem Grund und der Höhe nach berechtigt ist. Nur der Umstand, dass der Kläger nicht an eine im Inland ansässige Einrichtung geleistet habe, dürfe nicht zur Versagung des Spendenabzugs führen (vgl. zur Anwendung des deutschen Gemeinnützigkeitsrechts auch Helios in Schauhoff, Handbuch der Gemeinnützigkeit, 3. Aufl., § 22 Rdnr. 50, 53 ff., Förster, BB 2011, 663, Kulosa in Herrmann/Heuer/Raupach, Einkommensteuer, § 10b Anm. 53). Bedenken hinsichtlich der Vereinbarkeit der Neuregelung des Spendenabzugs mit dem Gemeinschaftsrecht werden nur im Hinblick auf den Ausschluss von Drittstaaten und auf die Einführung eines strukturellen Inlandsbezugs geäußert (für eine europarechtskonforme Auslegung Förster, BB 2011, 663, vgl. auch Fischer, jurisPR-SteuerR 34/2011 Anm. 2 und FR 2009, 249). Darauf kommt es aber vorliegend nicht entscheidend an. Zum einen ist Portugal kein Drittstaat, zum anderen gilt der strukturelle Inlandsbezug in § 10b Abs. 1 Satz 6 EStG und § 51 Abs. 2 AO gemäß § 52 Abs. 24e Satz 6 EStG, § 1d des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung noch nicht für das Streitjahr.

40

Die Voraussetzungen des § 10b Abs. 1 Sätze 2 und 3 EStG sind vorliegend nicht erfüllt.

41

Zwar ist das DQ in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union belegen, der Amtshilfe und Unterstützung bei der Beitreibung leistet. Das DQ ist jedoch keine Körperschaft, die nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 i.V.m. Abs. 2 Nr. 2 zweiter Halbsatz KStG steuerbefreit wäre, wenn sie inländische Einkünfte erzielen würde.

42

Allerdings scheidet die Steuerbefreiung nicht allein aufgrund der Rechtsform. Es handelt sich bei dem DQ nicht, worauf die im Verwaltungsverfahren von dem Kläger eingereichte Übersetzung der Erklärung des Direktors des Bezirkszentrums für Solidarität und Sozialversicherung in G vom 21.3.2001 mit der Erwähnung des "Gesetzes für Personengesellschaften mit Gemeinnützigkeit und Verwaltungsgemeinnützigkeit" hindeuten

43

konnte, um eine grundsätzlich gemeinnützigkeitsunfähige Personengesellschaft (vgl. zu dieser Vermutung Fischer, FR 2009, 249). Die Übersetzung derselben Erklärung durch das portugiesische Generalkonsulat in Düsseldorf vom 16.6.2010 enthält den Begriff der "Personengesellschaft" nicht. In der Beantwortung des von dem Beklagten nach der Richtlinie des Rates der EG Nr. 77/799 gestellten Auskunftersuchens ist das DQ vielmehr ausdrücklich als juristische Person bezeichnet worden. Das Auskunftersuchen und die eigenen Statuten des DQ ergeben nach dem für ausländische Gesellschaften mit Sitz und Geschäftsleitung im Ausland anzustellenden Typenvergleich (vgl. BFH-Urteil vom 20.8.2008 I R 34/08, BFHE 222, 521, BStBl II 2009, 263 m.w.N., Rengers in Blümich, EStG/ KStG/ GewStG, § 1 KStG Rdnr. 143 f.), dass das DQ einer sonstigen juristischen Person des privaten Rechts i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 4 KStG, nämlich einem rechtfähigen Verein, entspricht. Ist in der von dem Kläger eingereichten deutschen Übersetzung der Statuten von einer "Stiftung" (Art. 1 u.a.) bzw. einem "Verband" (Art. 6 u.a.) die Rede, bezeichnet nicht dies die zutreffende Rechtsform, sondern die für den Begriff "Associação" ebenfalls mögliche Übersetzung mit "Verein". Es handelt sich bei dem DQ um einen auf Dauer angelegten Zusammenschluss von Personen zur Verwirklichung eines gemeinsamen Zwecks mit körperschaftlicher Verfassung. Das DQ ist durch Organisation und Struktur gegenüber den Mitgliedern verselbständigt, also in seiner Existenz von der Veränderlichkeit des Mitgliederbestands unabhängig. Es verfügt über eigene Organe und ein Vermögen, das vom Vermögen der Mitglieder getrennt ist.

Das DQ dient jedoch nach seinen Statuten nicht ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder – was hier von vornherein ausscheidet - kirchlichen Zwecken. 44

Es erfüllt zwar mit den in Art. 3 der Statuten benannten Zwecken solche i.S. des § 52 Abs. 2 Nrn. 4 und 5 AO (Förderung der Jugend- und Altenhilfe, Förderung von Kultur). Das DQ will gemäß Kapitel 1 Art. 3 der Statuten die folgenden Aktivitäten beibehalten: den Schutz von Kindern und Freizeitaktivitäten durch die Unterhaltung einer Krippe und eines Kindergartens, den Schutz von Rentnern durch die Unterhaltung eines Zentrums für die Unterstützung von Rentnern mit Heim, Tageszentrum und Hilfe im Haushalt und den Schutz der Jugendkultur, der Bildung und Kultur durch alle Aktionen, die zu diesem Ziel führen können. 45

Unmittelbarer Bestandteil der Definition der Gemeinnützigkeit (§ 52 AO) und auch der Mildtätigkeit (§ 53 AO) ist aber, dass die im Einzelnen aufgeführten Zwecke selbstlos gefördert werden (vgl. Jost in Dötsch/ Jost/ Pung/ Witt, Die Körperschaftsteuer, KStG § 5 Abs. 1 Nr. 9 Rdnr. 50). Nach § 55 AO erfordert eine Selbstlosigkeit, dass die Mittel der Körperschaft nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden dürfen (§ 55 Abs. 1 Nr. 1 AO), die Mitglieder bei ihrem Ausscheiden oder bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft nicht mehr als ihre Einlage zurückerhalten dürfen (Nr. 2), die Körperschaft keine Person durch Ausgaben, die dem Zweck der Körperschaft fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigen darf (Nr. 3) und dass bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zwecks das Vermögen der Körperschaft, soweit es die eingezahlten Kapitalanteile der Mitglieder und den gemeinen Wert der von den Mitgliedern geleisteten Sacheinlagen übersteigt, nur für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden darf (Grundsatz der Vermögensbindung). Diese Voraussetzung ist auch erfüllt, wenn das Vermögen einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft oder einer Körperschaft des öffentlichen Rechts für steuerbegünstigte Zwecke übertragen werden soll (Nr. 4). Die Körperschaft muss ihre Mittel schließlich grundsätzlich zeitnah für ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwenden (Nr. 5). 46

Vorliegend fehlt es jedenfalls an dem Nachweis der Vermögensbindung.

Eine steuerlich ausreichende Vermögensbindung (§ 55 Abs. 1 Nr. 4 AO) liegt gem. § 61 AO vor, wenn der Zweck, für den das Vermögen bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zwecks verwendet werden soll, in der Satzung so genau bestimmt ist, dass aufgrund der Satzung geprüft werden kann, ob der Verwendungszweck steuerbegünstigt ist. § 61 AO betrifft ebenso wie § 60 AO, wonach die Satzungszwecke und die Art ihrer Verwirklichung so genau bestimmt sein müssen, dass aufgrund der Satzung geprüft werden kann, ob die satzungsmäßigen Voraussetzungen für Steuervergünstigungen gegeben sind, die sog. formelle Satzungsmäßigkeit. Die gesetzlich vorgeschriebenen Festschreibungen der Satzungszwecke und der Art ihrer Verwirklichung sowie der künftigen Vermögensverwendung haben die Funktion eines Buchnachweises (BFH-Urteil vom 12.1.2011 I R 91/09, BFH/NV 2011, 1111 m.w.N., BFH-Beschluss vom 3.9.1999 I B 75/98, BFH/NV 2000, 301 m.w.N.). Regelungen außerhalb der Satzung genügen deshalb nicht. 48

Die formelle Satzungsmäßigkeit ist auch bei ausländischen Körperschaften erforderlich (vgl. BMF-Schreiben vom 16.05.2011 IV C 4-S 2223/07/0005:008, 2011/0381377, BStBl I 2011,559, zu § 5 Abs. 2 Nr. 2 KStG so auch Buchna/ Seeger/ Brox, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 10. Aufl. Ziff. 2.1). Ein "Bestandsschutz" für ausländische Satzungen (so D. Fischer, jurisPR-SteuerR 20/2010 Anm. 1) kommt nicht in Betracht. Es besteht kein Anlass, die ausländische Körperschaft grundsätzlich besser zu stellen als die inländische. Um den grenzüberschreitenden Spendenabzug aber nicht praktisch gänzlich auszuschließen, dürfte es ausreichen, wenn die ausländische Satzung materiell vergleichbare Festlegungen enthält, auch wenn bestimmte deutsche Begriffsbestimmungen fehlen (vgl. dazu Hüttemann/ Helios, DB 2009, 701). 49

In Anwendung dieser Grundsätze ist vorliegend – auch bei Auslegung aller Satzungsbestimmungen (vgl. dazu BFH-Urteil vom 12.01.2011 I R 91/09, BFH/NV 2011, 1111, BFH-Urteil vom 10.11.1998 I R 95/97, BFH/NV 1999, 739) – die erforderliche Vermögensbindung nicht erkennbar. Artikel 15 der Statuten enthält eine Regelung bei Ausscheiden eines Gesellschafters. Dieser hat kein Anrecht auf Anteile, die eingezahlt wurden. Nach Art. 26 werden Beschlüsse über die Änderung der Satzung, Auflösung, Spaltung oder Fusion von der Generalversammlung gefasst. Art. 32 betrifft das dafür notwendige Stimmenverhältnis. Die Generalversammlung genehmigt auch die internen Regeln nach Art. 4 (Art. 26). Art. 4 betrifft die Organisation und den Betrieb der verschiedenen Aktivitätsbereiche, ausgearbeitet von der Direktion. Bestimmungen, wie das Vermögen des DQ verwendet werden soll, wenn die Körperschaft aufgelöst wird, enthalten die Statuten nicht. 50

Selbst wenn für ausländische Zuwendungsempfänger nicht an einem Buchnachweis festgehalten würde, müssten jedenfalls die materiellen Voraussetzungen der Vermögensbindung vorliegen. Angesichts der Entlastungsfunktion des Buchnachweises für die Finanzverwaltung hat der Spender auch dazu "stichhaltige Belege" (EuGH-Urteil vom 27.1.2009, ..., C - 318/07, Tz. 60, EuGHE 2009, I – 00359) beizubringen. Vorliegend hat sich der Kläger aber trotz der Ausführungen des Beklagten zur erforderlichen Vermögensbindung nicht geäußert. 51

Ein Spendenabzug kommt weiterhin deshalb nicht in Betracht, weil eine ordnungsgemäße Zuwendungsbestätigung nicht vorliegt. Nach § 10b EStG in der für das Streitjahr geltenden Fassung i.V.m. § 50 EStDV waren Spenden - vorbehaltlich der besonderen Regelungen für Zuwendungen von bis zu 100 € - durch Zuwendungsbestätigungen nachzuweisen, die der Empfänger nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck (bei Sachspenden an eine der in § 5 52

Abs. 1 Nr. 9 KStG bezeichneten Körperschaften vgl. BStBl I 1999, 979, 983) auszustellen hatte. Hier hat das DQ für die Spende vom 31.7.2003 mehrere Bescheinigungen erstellt. Mit der Steuererklärung hat der Kläger eine Bescheinigung in portugiesischer Sprache vom 31.7.2003 vorgelegt. Im Einspruchsverfahren hat er nach Ankündigung, eine neue spezifizierte Spendenbescheinigung einzureichen, eine ebenfalls auf den 31.7.2003 datierte Bescheinigung auf portugiesisch sowie die deutsche Übersetzung vorgelegt. Im Klageverfahren ist über das Consulado Geral de Portugal und über das Auskunftsersuchen des Beklagten eine Spendenbescheinigung vom 26.6.2003 in deutscher Sprache zur Gerichtsakte gelangt. Sämtliche Bestätigungen enthalten nicht alle notwendigen Angaben.

Entbehrlich sind Angaben zur Begünstigung des Zuwendungsempfängers. Ein im Gesetzgebungsverfahren und in der Literatur angeregtes gesondertes Verfahren für die spendenrechtliche Anerkennung ausländischer gemeinnütziger Einrichtungen (vgl. dazu Stellungnahme des Bundesrats zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher EU-Vorgaben sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften, BT-Drs. 17/813, Förster, BB 2011, 663, Helios in Schauhoff, Handbuch der Gemeinnützigkeit, 3. Aufl., § 22 Rdnr. 53, Geserich, DStR 2009, 1173) ist bisher nicht eingeführt worden. Die Prüfung obliegt dem für den Spendenabzug zuständigen Finanzamt selbst.

53

Durch die Spendenbescheinigung muss jedoch bestätigt werden, dass die Zuwendung nur zur Förderung begünstigter Zwecke verwendet wird. Von diesem durch die Zuwendungsbestätigung dokumentierten Verwendungsnachweis ist bei ausländischen Körperschaften nicht abzusehen. Es ist der Körperschaft ohne Weiteres möglich und auch zumutbar, eine solche Bestätigung in die Spendenbescheinigung aufzunehmen. Daran fehlt es bei allen bisher vorgelegten Ausfertigungen der Spendenbescheinigungen. Dass sich die Verwendung aus dem - nicht übersetzten - Schreiben des DQ an das Generalkonsulat vom 07.01.2010 ergeben soll, genügt nicht.

54

Weiterhin hat die Spendenbescheinigung bei Sachzuwendungen die "genaue Bezeichnung ... mit Alter, Zustand, Kaufpreis usw." zu enthalten und "geeignete Unterlagen, die zur Wertermittlung gedient haben, z.B. Rechnung, Gutachten" aufzuführen. Vorliegend sind in der "spezifizierten" Spendenbescheinigung vom 31.7.2003 die Waren im Einzelnen bezeichnet und es ist angegeben "fabrikneu, originalverpackt". Die Bescheinigung enthält auch Preise für die einzelnen Wirtschaftsgüter. Wie diese Preise zustande gekommen sind, ist aber weder dieser Bescheinigung noch den weiteren zu entnehmen. Geeignete Unterlagen zur Wertermittlung sind nicht bezeichnet. Vielmehr ist davon auszugehen, dass das DQ eine Wertermittlung überhaupt nicht vorgenommen hat. In der Antwort auf das nach der Richtlinie des Rates der EG Nr. 77/799 an die portugiesischen Steuerbehörden gestellten Auskunftsersuchen ist dazu ausgeführt, die gespendeten Güter seien nicht vom DQ bewertet worden. Dies ist auch den der Antwort beigefügten Unterlagen zu entnehmen. Danach hat der Kläger dem DQ im Juni 2003 eine Aufstellung über noch zu übergebende fabrikneue Ware übersandt und gebeten, ihm im Rahmen der Übergabe eine ordnungsgemäße Spendenbescheinigung für das portugiesische Finanzamt in Höhe von 18.180 € auszustellen. In dieser Aufstellung sind die einzelnen Wirtschaftsgüter mit den im Einzelnen anzusetzenden Werten aufgelistet. Da-raufhin hat das DQ bereits unter dem 26.6.2003 eine – die einzelnen Angaben enthaltende – Spendenbescheinigung ausgestellt. Eine eigene Wertermittlung konnte zu diesem Zeitpunkt, vor Übergabe, nicht durchgeführt werden. Das DQ hat nur die Eigenangaben des Klägers übernommen. Die später erstellten Spendenbescheinigungen übernehmen diese Werte, ohne dass weitere Unterlagen zur Wertermittlung ersichtlich wären. Trägt der Kläger vor, dem DQ hätten Lieferscheine/ Einkaufsrechnungen zur Verfügung gestanden, begründet er diese Annahme, wie in der mündlichen Verhandlung

55

erfragt, lediglich damit, dass er selbst die Unterlagen nicht mehr gehabt habe. Dem Auskunftersuchen waren etwaige Lieferscheine oder Einkaufsrechnungen jedenfalls nicht beigelegt. Das DQ hat als Aufzeichnungen für den Wert der Zuwendung lediglich die Schreiben des Klägers aufbewahrt.

Unabhängig davon, dass Zuwendungsempfänger eine ausländische Einrichtung ist, scheidet ein Spendenabzug jedenfalls in Höhe von 6.286 € aus. Teilweise liegt eine Zuwendung nicht vor, teilweise ist die Zuwendung zu hoch bewertet. 56

Zwar geht der Senat davon aus, dass der Kläger dem DQ am 31.7.2003 die in den Spendenbescheinigungen aufgeführten Gegenstände übergeben hat. Dem insoweit gestellten Beweisantrag war deshalb nicht nachzugehen. 57

Hinsichtlich der Rollatoren, die mit einem Wert von 5.160 € angesetzt sind, liegt jedoch eine Zuwendung nicht vor. Der Begriff der "Zuwendung" hat zwar den Begriff der "Ausgaben" nach § 10b Abs. 1 Satz 1 EStG a.F. ersetzt, eine sachliche Änderung ist dadurch aber nicht eingetreten (vgl. Lindberg in Frotscher, EStG, § 10b Rdnrn. 26 ff.). Unter Ausgaben sind nach wie vor Wertabgaben zu verstehen, die aus dem geldwerten Vermögen des Spenders abfließen (BFH-Urteil vom 20.2.1991 X R 191/87, BFHE 164, 235, BStBl II 1991, 690, vom 16.02.2011 X R 46/09, BFHE 232, 513, BStBl II 2011, 685). Sie können aus Einkommen, Vermögen, Kredit, Schenkung oder Erbschaft geleistet werden (vgl. Geserich in Kirchhof/ Söhn/ Mellinshoff, Einkommensteuergesetz, § 10b Rdnr. B 14). Es muss sich aber grundsätzlich um eigene Aufwendungen handeln (vgl. Geserich in Kirchhof/ Söhn/ Mellinshoff, Einkommensteuergesetz, § 10b Rdnr. B 8). Vorausgesetzt wird eine endgültige wirtschaftliche Belastung des Spenders (BFH, Urteil vom 20.02.1991 X R 191/87, BFHE 164, 235, BStBl II 1991, 690, Urteil vom 16.02.2011 X R 46/09, BFHE 232, 513, BStBl II 2011, 685). Eine Sachspende muss danach aus dem eigenen Vermögen des Spenders (oder dem seines mit ihm zusammen zur Einkommensteuer veranlagten Ehegatten – vgl. dazu BFH-Urteil vom 03.08.2005 XI R 76/03, BFHE 211, 128, BStBl II 2006, 121) stammen. Allein der Besitz (so der Kläger) reicht nicht aus. 58

Eine wirtschaftliche Belastung durch Hingabe eigenen Vermögens hat der Kläger nicht nachgewiesen. Er hat zwar in der mündlichen Verhandlung detailreich geschildert, aufgrund welcher Umstände er die Rollatoren spenden wollte, hat aber im gesamten Verfahren trotz wiederholter Nachfrage nicht darlegen können, wie die Rollatoren in sein Vermögen gelangt sein sollen. Vielmehr hat er ausdrücklich erklärt, er könne sich nicht mehr daran erinnern, wie die Rollatoren beschafft worden seien, er habe diese definitiv nicht bezahlt. 59

Entgegen der Auffassung des Klägers ist von einem Nachweis nicht im Hinblick auf den eingetretenen Zeitablauf abzusehen. Der Einwand, weder der Beklagte noch das FG hätten seinerzeit Belege angefordert, er sei erstmalig durch das Anschreiben des BFH an das FG bzw. durch die Rückverweisung damit konfrontiert worden, dass hier ggfls. ein Nachweis zu erbringen sei, greift nicht durch. Seinerzeit schied ein Spendenabzug für Auslandsspenden bereits aufgrund gesetzlicher Regelung aus. Es kam nicht darauf an, ob die weiteren Voraussetzungen für einen Spendenabzug vorlagen. Rüge der Kläger, der Ausschluss von Spenden in das EU-Ausland sei gemeinschaftswidrig, durfte er nicht davon absehen, Beweisvorsorge für den Fall zu treffen, dass sein Vorbringen Erfolg haben würde. Ihm musste als Steuerberater bekannt sein, dass bis zum endgültigen Abschluss des gerichtlichen Verfahrens weitere Nachweise von ihm gefordert werden konnten und können. Er trägt für die für ihn einkommensteuerrechtlich günstige Tatsache des Spendenabzugs die objektive Feststellungslast (Beweislast). 60

Auch auf einen Vertrauensschutz durch die Spendenbescheinigung kann sich der Kläger nicht berufen, denn diese enthält keinerlei Angaben zur Herkunft der Sachaufwendung.

Mangels nachgewiesener Zuwendung ist dem Beweisantrag des Klägers, den Wert der Rollatoren durch Sachverständigengutachten festzustellen, nicht nachzugehen. 62

Hinsichtlich der Handtücher, Waschhandschuhe und Waschhandtücher (im Folgenden: Handtücher) ist der Wert der Zuwendung um 946 € zu mindern. 63

Diese Wirtschaftsgüter sind gemäß § 10b Abs. 3 EStG in der im Streitjahr geltenden Fassung mit dem gemeinen Wert anzusetzen (§ 10 b Abs. 3 Satz 3 EStG). Dabei kann dahinstehen, ob die Wirtschaftsgüter durch Schenkung der Ehefrau in das Vermögen des Klägers gelangt sind. Auch Zuwendungen, die aus dem Vermögen der mit dem Kläger zusammen zur Einkommensteuer veranlagten Ehefrau geleistet worden wären, wären als Spende abzugsfähig. Beim Abzug von Sonderausgaben werden die Ehegatten als Einheit behandelt (vgl. BFH-Urteil vom 3.8.2005 XI R 76/03, BFHE 211, 128, BStBl II 2006, 121). Diese einheitliche Betrachtungsweise ergibt sich aus § 26b EStG, nach dem das Einkommen beider Ehegatten - und damit auch diese einkommensmindernden Aufwendungen - als Ganzes zu erfassen sind. Der Gesetzgeber geht bei der Ehegattenbesteuerung von der Ehe als einer Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft aus, in der es üblich ist, dass jeder Ehegatte entsprechend seinen Einkünften und Vermögensverhältnissen zu den Lebenshaltungskosten beisteuert. Bei den vielen Gegebenheiten und Möglichkeiten, wie sie die Verpflichtungen in der Ehe mit sich bringen, hielt der Gesetzgeber es nicht für vertretbar, die zu den Lebenshaltungskosten zählenden Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen nur dem Ehegatten zuzurechnen, der sie aus seinen Mitteln geleistet hat. Ausgaben des einen Ehegatten sind daher ohne weiteres auch als solche des anderen Ehegatten anzusehen (BFH-Urteil vom 3.8.2005 XI R 76/03, BFHE 211, 128, BStBl II 2006, 121). 64

Unterschiede bei der Bewertung ergeben sich vorliegend nicht. Auch für eine Zuwendung aus dem Vermögen der Ehefrau wäre der gemeine Wert maßgebend. Eine Ausnahme läge nur dann vor, wenn die Wirtschaftsgüter unmittelbar vor der Zuwendung einem Betriebsvermögen entnommen worden wären. Dies ist hier aber nicht der Fall. 65

Weder Handtücher noch Bettwäsche gehörten zum Betriebsvermögen der Ehefrau. Die Ehefrau hatte zunächst den Betrieb "Einzelhandel mit Damen- und Herrenoberbekleidung und Accessoires" angemeldet. Im Streitjahr hatte sie stattdessen ihren Betrieb mit "Schenken fürs Wohnen" bezeichnet. Der Betrieb diente aber, wie der Kläger in der mündlichen Verhandlung ausgeführt hat, vorwiegend dazu, Bürobedarf für seine Kanzlei zu Einkaufspreisen anzuschaffen. Ein Ladengeschäft gab es nicht, Fremdverkäufe – etwa über Dekorationsartikel oder Porzellan - gingen über Mundpropaganda. Handtücher und Bettwäsche gehörten nicht zum üblichen Sortiment. So wurden auch die hier gespendeten Handtücher und die Bettwäsche zwar unter Ausnutzung eines Händlerrabatts, aber für das Privatvermögen erworben. Dies ergibt sich auch daraus, wie die Bezahlung aus dem betrieblichen Konto verbucht worden ist. 66

Der gemeine Wert für die Handtücher ist mit 4.304 € - statt 5.280 € - anzusetzen. Der sich aus der Rechnung vom 11.6.2003 ergebende (anteilige) Anschaffungspreis von 1.946,34 € (688 + 688 + 432 ./ 54,24 + 280,60 ./ 88,02) stellt zur Überzeugung des Senats nicht den gemeinen Wert, sondern den Händlereinkaufspreis dar. Dies ergibt sich aus der ganz wesentlichen Differenz zum unverbindlichen Verkaufspreis sowie daraus, dass der Lieferant nur an Händler verkaufte. 67

Den Betrag von 4.304 € setzt der Senat in Anlehnung an die vom Verkäufer bestätigten unverbindlichen Verkaufspreise an. Dabei geht er davon aus, dass es sich um die Verkaufspreise aus dem Rechnungsjahr handelt. Einer Zeugenvernehmung des Geschäftsführers bedarf es insoweit nicht. Konkrete Anhaltspunkte für einen abweichenden höheren oder niedrigeren gemeinen Wert bestehen nicht. Ein höherer Wert ist auch nicht aus Vertrauensschutzgesichtspunkten anzusetzen. Dem Kläger waren nach eigenem Bekunden die unverbindlichen Verkaufspreise bekannt. Gleichwohl hat er selbst gegenüber dem DQ höhere Werte benannt.

Bei der Bettwäsche und den Spielzeugautos verbleibt es bei den von dem Kläger angesetzten Werten. Unterschreitet der Kläger bei der Bettwäsche die bestätigten empfohlenen Verkaufspreise, ist dies gerechtfertigt. Die Höhe des zusätzlich gewährten Preisnachlasses auf den Einkaufspreis spricht dafür, dass auch der gemeine Wert unter der Preisempfehlung liegt. Der abweichend vom gemeinen Wert (7.140 €) tatsächlich gezahlte Preis von 3.110 € stellt auch hier den nur Händlern gewährten Preis dar. Hinsichtlich der Spielzeugautos hält der Senat – trotz der Mängel der Rechnung hinsichtlich der Anzahl und der Einzelpreise, die sich aufgrund der Ausführungen des Klägers in der mündlichen Verhandlung herausgestellt haben – den von dem Kläger geschätzten Wert von 350 € für zutreffend.

69

Die Speditionskosten sind mit 100 € zu berücksichtigen. Die Kosten sind von dem Kläger bezahlt worden, um dem Zuwendungsempfänger die Sachgüter übergeben zu können und teilen nach Auffassung des Senats das Schicksal der Hauptleistung. Der Kläger selbst hat - trotz der höheren Gesamtrechnung über 558,02 € - 250 € geltend gemacht. Er hat vorgetragen, die Spedition habe für ihn mehrfach Mobiliar etc. nach Portugal transportiert. Die Kosten seien bei dem in Frage stehenden Transport höher gewesen. Der in Zusammenhang mit den gespendeten Wirtschaftsgütern in Ansatz gebrachte Betrag stelle eine Schätzung im Verhältnis der Fläche/ Rauminhalt dar. Der Senat schließt sich dieser Schätzung im Grundsatz an, da bei dem Transport vom 21.7.2003 auch andere als die gespendeten Waren befördert worden sind. So wurden nach den Angaben des Klägers in der mündlichen Verhandlung etwa auch die in der Rechnung vom 11.6.2003 enthaltenen und nicht an das DQ gespendeten Handtücher sowie die gesamten Spielzeugautos nach Portugal transportiert. Soweit der Kläger Handtücher und Spielzeugautos auch an ein anderes Kinderheim gespendet haben will, erfolgte dies ohne Zuwendungsnachweis. Da jedoch die von dem Kläger bei der anteiligen Schätzung berücksichtigten Rollatoren als Spende ausscheiden, sind die Speditionskosten entsprechend zu kürzen. Der Senat schätzt den nicht abziehbaren Teil aufgrund des beträchtlichen räumlichen Umfangs der Rollatoren auf 150 € der geltend gemachten 250 €.

70

Der gemeine Wert der zugewendeten Wirtschaftsgüter beträgt damit insgesamt 11.894 €. Er ist anzusetzen, obwohl die Steuerersparnis im Fall des Klägers die tatsächlich entstandenen Kosten von (nur) 5.506,34 € brutto übersteigt. Dass derartige Steuervorteile nicht als ungerechtfertigt anzusehen sind, zeigt die nach dem Streitjahr erfolgte Änderung des § 10b Abs. 3 EStG. Im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zum Jahressteuergesetz 2009 wurde die Frage der Bewertung der Zuwendung mit dem gemeinen Wert und dadurch entstehender ungerechtfertigter Steuervorteile ausdrücklich behandelt (vgl. Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2009 und Gegenäußerung der Bundesregierung, BT-Drs. 16/10494 S. 5 und 39, Beschlussempfehlung des Finanzausschusses, BT-Drs. 16/11055 S. 12). Die Neufassung des § 10b Abs. 3 EStG sieht deshalb Ausnahmen bei der Bewertung vor. Für die Fälle, in denen - wie hier - die Veräußerung des Wirtschaftsguts im Zeitpunkt der Zuwendung keinen

71

Besteuerungstatbestand erfüllen würde, ist es jedoch nach wie vor beim Ansatz des gemeinen Werts verblieben.

Die Kostenentscheidung beruht auf §§ 135 Abs. 1, 143 Abs. 2 FGO. Der BFH hat dem FG die Entscheidung über die Kosten des Revisionsverfahrens übertragen. Mit übertragen ist dem FG die Entscheidung über die Kosten des Vorabentscheidungsverfahrens. Dieses Verfahren ist ein Zwischenstreit, für das der EuGH keine Kostenentscheidung getroffen hat (vgl. Tz 73 des EuGH-Urteils vom 27.01.2009). 72

Die Revision war im Hinblick auf die Neufassung des § 10b EStG durch das Gesetz zur Umsetzung steuerlicher EU-Vorgaben sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften vom 8.4.2010 zuzulassen (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO). 73