www.kommunsense.de

Wichtige Bekantgaben aus der Finanzrechtsprechung

BFH-Urteil vom 02. August 2006

(Az.: XI R 6/03)

Spendenabzug bei Zuwendung eines Mitglieds an den eigenen Verein - Spendenbescheinigung und Vertrauensschutz

Orientierungssatz:

Zuwendungen von Mitgliedern an den eigenen Verein, die -- gegebenenfalls im Verbund mit gleichgerichteten Leistungen anderer Vereinsmitglieder -- unmittelbar und ursächlich mit einem durch den Verein ermöglichten Vorteil zusammenhängen, sind nicht als Spenden gemäß § 10b EStG steuerlich absetzbar.

Rechtsgrundlage:

EStG § 10b

Vorinstanz:

FG Rheinland-Pfalz vom 10. Januar 2000 (Az.: 5 K 1397/98)

► Sachverhalt:

Die Kläger und Revisionskläger (Kläger) sind Eheleute und werden zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Im Streitjahr 1991 wurde der Kläger in den Golfclub N e.V. (Golfclub) aufgenommen. Im Zusammenhang damit bezahlte er einen Aufnahmebeitrag von 1 500 DM sowie einen Jahresbeitrag von 1 150 DM. Außerdem wendete er am 11. September 1991 der Verbandsgemeinde --bestätigt durch Spendenbescheinigung vom selben Tag-- einen Betrag von 15 000 DM zur Weiterleitung an den Golfclub zu. Dieser als Spende geltend gemachte Betrag wurde vom Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt --FA--) im Einkommensteuerbescheid 1991 vom 15. Februar 1993 im Rahmen des Sonderausgabenabzugs berücksichtigt; der Bescheid wurde bestandskräftig.

Bei dem Golfclub fand für die Jahre 1989 bis 1991 eine Außenprüfung statt. Diese ergab, dass im Prüfungszeitraum der weit überwiegende Teil der Neumitglieder, die nicht unter die Sonderregelungen für Jugendliche und Junioren fielen, neben den Aufnahmebeiträgen und den Jahresbeiträgen noch als "Spenden" oder "Darlehen" deklarierte Zahlungen, zum Teil auf mehrere Jahre verteilt, in jeweils etwa gleicher Höhe geleistet hatten (bei Eintritt 1989: 8 000 DM, bei Eintritt 1990: 10 000 DM und bei Eintritt 1991: 15 000 DM). Dies war der Fall bei 68 von 78 Neumitgliedern in 1989, bei 26 von 35 in 1990 und bei 18 von 23 in 1991. Soweit die Beträge als Darlehen bezeichnet waren, fehlten Absprachen über die Verzinsung, Kündigung und Sicherung der Darlehen, die tatsächlich auch aufgrund einer antizipierten Erlassabrede nicht zurückgezahlt wurden. Die als Spenden oder Darlehen bezeichneten Gelder wurden für Investitionen verwand.

Anlässlich einer Besprechung im Ministerium der Finanzen erklärte der Schatzmeister des Vereins, ein Bewerber müsse bei seiner Aufnahme zwei sog. Paten als Fürsprecher aufweisen. Diese würden das neue Mitglied darauf hinweisen, dass zusätzlich zum Beitrag eine Sonderspende zur Vereinsfinanzierung erwartet werde. Bleibe eine solche Spende aus, so werde das zwar äußerst ungern gesehen, es würden aber keine Konsequenzen daraus gezogen. Die Spenden würden vom Golfclub zur Finanzierung von Investitionen verwendet, da die Mitgliedsbeiträge allein hierzu nicht ausreichten.

Aufgrund der Betriebsprüfung wurde dem Golfclub für Veranlagungszeiträume ab 1991 die Gemeinnützigkeit nicht mehr zuerkannt. Für vor 1991 liegende Zeiträume wurde aus verfahrensrechtlichen Gründen von einer Änderung des Freistellungsbescheides abgesehen. Infolge der Außenprüfung erkannte das FA den Spendenabzug gemäß § 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 der Abgabenordnung (AO 1977) rückwirkend durch Änderungsbescheid vom 29. November 1995 wieder ab. Den Einspruch der Kläger wies es zurück.

Das Finanzgericht (FG) wies die Klage ab. Die "Spende" habe den gleichen Zweck wie Mitgliedsbeiträge verfolgt und sei wegen des damit erkauften Vorteils nicht unentgeltlich gewesen. Der Vertrauensschutz des § 10b Abs. 4 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) erstrecke sich lediglich auf die Frage, ob der Empfänger der Zuwendung tatsächlich gemeinnützig und von der Körperschaftsteuer befreit sei und auf die Verwendung der Zahlung; er umfasse nicht die rechtliche Qualifizierung der Zuwendung als Spende oder Entgelt.

Die Kläger rügen mit der Revision die Verletzung materiellen Rechts. Folge man dem FG, so sei ein Spendenabzug gemäß § 10b EStG bei Spenden an den eigenen Verein stets zu

versagen, weil der Spender regelmäßig zugleich die von dem Verein angebotenen Vorteile nutze. Diese Auffassung werde dem Zweck des Spendenabzugs nicht gerecht. Selbst ein normaler Fußball-, Gesang- oder Reitverein sei regelmäßig in Finanznöten und spendenbedürftig. Der überwiegende Anteil des Spendenvolumens eines derartigen Vereins stamme dementsprechend aus den Reihen der Mitglieder, die je nach ihren Möglichkeiten den Verein förderten. Nach der Rechtsprechung sei es unschädlich, wenn der Verein seine Mitglieder wiederholt und nachdrücklich zu Spenden auffordere.

Für die Frage der Entgeltlichkeit könne letztendlich nur entscheidend sein, ob die Spende um der Gegenleistung willen erfolgt sei, ob sie also unterblieben wäre, wenn ihr die Gegenleistung nicht messbar gegenübergestanden hätte. Im Streitfall hätten die Leistungen des Golfclubs dem Kläger aber auch dann unvermindert zur Verfügung gestanden, wenn er nichts oder weniger gespendet hätte.

Die --wenn auch erwartete-- Spende sei zudem freiwillig geleistet worden, da eine etwaige Nichtzahlung niemals zum Verlust der Mitgliedschaft geführt habe. Nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 13. August 1997 I R 19/96 (BFHE 183, 371, BStBl II 1997, 794) könne sie nicht als ein sog. Eintrittsgeld angesehen werden.

Die Kläger beantragen sinngemäß, die Vorentscheidung sowie den Einkommensteuerbescheid 1991 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 05. Februar 1998 aufzuheben, hilfsweise die Sache an das FG zurückzuverweisen.

Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Zutreffend habe das FG die Unentgeltlichkeit der Zahlung verneint. Die streitgegenständliche Zahlung stehe im Zusammenhang mit dem Clubbeitritt und habe Entgeltcharakter. Der Kläger habe auch aufgrund der geführten Vorgespräche gewusst, dass die Zuwendung der Finanzierung des Ausbaus der Freizeitanlage diene. Der BFH habe mehrfach entschieden, dass ein Spendenabzug schon dann ausscheide, wenn die Zuwendung an den Empfänger unmittelbar und ursächlich mit einem von diesem oder einem Dritten gewährten Vorteil zusammenhänge.

► Urteilsbegründung:

Die Revision ist unbegründet; sie war deshalb zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Zu Recht hat das FG den an den Golfclub gezahlten Betrag von 15 000 DM weder nach § 10b Abs. 1 Satz 1 EStG (unten 1.) noch nach § 10b Abs. 4 EStG (unten 2.) als Spende berücksichtigt. Eine Änderung nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO 1977 durfte aufgrund des nachträglichen Bekanntwerdens neuer Tatsachen erfolgen.

1. Die Kläger können die Zuwendung in Höhe von 15 000 DM nicht als Sonderausgaben i.S. des § 10b Abs. 1 Satz 1 EStG abziehen.

a) Nach § 10b Abs. 1 Satz 1 EStG sind Ausgaben zur Förderung bestimmter, als besonders förderungswürdig anerkannter gemeinnütziger Zwecke innerhalb einer gesetzlich festgelegten

Obergrenze und nach Maßgabe des § 48 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV) in der im Streitjahr geltenden Fassung als Sonderausgaben abziehbar.

Durch die einkommensteuermindernde Berücksichtigung der Spende nach § 10b EStG soll zu privatem uneigennützigem Handeln angeregt werden und zur Entlastung der öffentlichen Haushalte sollen Mittel für gemeinwohlrelevante Zwecke beschafft werden. Der Gesetzgeber anerkennt die Notwendigkeit, staatliche Gemeinwohlverwirklichung durch private uneigennützige und freigebige Gemeinwohlförderung zu ergänzen (BFH-Urteile vom 11. November 1966 VI R 45/66, BFHE 87, 304, BStBl. III 1967, 116, und vom 22. September 1993 X R 107/91, BFHE 172, 362, BStBl II 1993, 874, m.w.N.; Fischer, Gemeinnutz und Eigennutz in der steuerlichen Sportförderung, in Festschrift für Offerhaus, S. 606 f.; Geserich, in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 10b Rdnr. A 40 f.; Kirchhof, in; Kirchhof/Söhn/ Mellinghoff, a.a.O., § 2 Rdnr. E 11; Hey in Tipke/Lang, Steuerrecht, 18. Aufl., § 20 Rz. 17; Gutachten der Unabhängigen Sachverständigenkommission zur Prüfung des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts vom 24. März 1988, Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Band 40, S. 227 ff., 258). Als Spenden i.S. des § 10b Abs. 1 Satz 1 EStG kommen nur solche Aufwendungen in Betracht, die der Steuerpflichtige freiwillig und unentgeltlich im Sinne von fremdnützig geleistet hat (z.B. BFH-Urteile vom 19. Dezember 1990 X R 40/86, BFHE 163, 197, BStBl. II 1991, 234; vom 12. September 1990 I R 65/86, BFHE 162, 407, BStBl. II 1991, 258, und vom 05. Februar 1992 I R 63/91, BFHE 168, 35, BStBl. II 1992, 748).

Eine Spende muss ohne die Erwartung eines besonderen Vorteils gegeben werden; die Spendenmotivation muss im Vordergrund stehen (BFH-Urteil vom 25. November 1987 I R 126/85, BFHE 151, 544, BStBl II 1988, 220). Die Unentgeltlichkeit ist für die Spende und damit für den Spendenabzug konstitutives Merkmal. Die steuerliche Entlastung der Spende ist nur gerechtfertigt, wenn sie weder privat- noch gruppennützig, sondern ausschließlich fremdnützig, d.h. zur Förderung des Gemeinwohls verwendet wird (Fischer, a.a.O., S. 608; Geserich, a.a.O., § 10b Rdnr. A 47 ff., B 110 ff.; Seer, Deutsche Steuerjuristische Gesellschaft --DStJG-- 26 (2003) S. 32). Ein Spendenabzug ist daher nicht nur ausgeschlossen, wenn die Ausgaben zur Erlangung einer Gegenleistung des Empfängers erbracht werden, sondern schon dann, wenn die Zuwendungen an den Empfänger unmittelbar und ursächlich mit einem von diesem oder einem Dritten gewährten Vorteil zusammenhängen, ohne dass der Vorteil unmittelbar wirtschaftlicher Natur sein muss (BFH-Urteil in BFHE 163, 197, BStBl II 1991, 234). Eine Aufteilung der Zahlung in ein angemessenes Entgelt und eine den Nutzen übersteigende "unentgeltliche" Leistung scheidet bei einer einheitlichen Gegenleistung aus (Blümich/Hofmeister, § 10b EStG Rz. 18); denn auch im Falle einer Teilentgeltlichkeit fehlt der Zuwendung insgesamt die geforderte Uneigennützigkeit.

b) Bei Anwendung dieser Grundsätze ist die vom Kläger geleistete Zahlung von 15 000 DM an die Gemeinde zur Weiterleitung an den Golfclub nicht als Spende i.S. des § 10b Abs. 1 EStG zu beurteilen. Sie ist nicht zur uneigennützigen Förderung steuerbegünstigter Zwecke geleistet worden. Sie steht vielmehr in unmittelbarem zeitlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Aufnahme des Klägers in den Golfclub und der damit eröffneten Möglichkeit, die Golfanlagen zu nutzen. Mit seiner Aufnahme kam der Kläger in den Genuss der von den bisherigen Mitgliedern bereits erstellten kapitalintensiven Anlagen und trug zugleich seinerseits zu deren Erhalt und weiterem Ausbau bei. Da die Mitgliedsbeiträge nach den Feststellungen des FG nur zur Deckung der laufenden Personalkosten genügten, sollten die jeweils von den Neumitgliedern geleisteten Sonderzahlungen die Beschaffung der für den Erhalt und Ausbau der Anlagen erforderlichen zusätzlichen Finanzmittel gewährleisten.

Die Nutzungsmöglichkeit einer Golfanlage stellt im Allgemeinen einen Vorteil dar (vgl. auch BFH-Urteil vom 15. Mai 1992 VI R 106/88, BFHE 168, 532, BStBl II 1993, 840). Ob andere Vereinsmitglieder den gleichen Vorteil mit einem geringeren finanziellen Aufwand erlangt haben, ist hierfür ebenso unerheblich, wie die Frage, ob der Kläger die Nutzungsmöglichkeit --etwa durch Verweigerung der erwarteten Spende-- hätte billiger erwerben können und ob er die Anlagen tatsächlich (mehr oder weniger) genutzt hat (vgl. auch Urteil des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften --EuGH-- vom 21. März 2002 Rs. C-174/00, EuGHE 2002, I-3293, BFH/NV 2002, Beilage 3, 95). Auch im allgemeinen Wirtschaftsleben ist es nichts Ungewöhnliches, wenn für vergleichbare Güter und Leistungen unterschiedliche Preise gezahlt werden und bei den jeweiligen Abnehmern zu unterschiedlichen Nutzen führen (vgl. BFH-Urteil vom 13. Juni 1969 VI R 12/67, BFHE 96, 504, BStBl II 1969, 701).

Mit seinem Vereinsbeitritt hat sich der Kläger in eine Gemeinschaft begeben, deren erklärtes Ziel es war, durch gegebenenfalls auch unterschiedliche finanzielle Beiträge eine Golfanlage zu erstellen, zu unterhalten und durch die Clubmitglieder selbst zu nutzen. Mit der gemeinschaftlichen Finanzierung des Club-Betriebs verfolgte die Gesamtheit der Mitglieder --gruppen-eigennützig-- Zwecke privater Lebensgestaltung (vgl. Fischer, a.a.O., S. 610; Geserich, a.a.O., § 10b Rdnr. A 109, A 442, A 494 ff.), deren Ausgaben grundsätzlich steuerlich nicht zu berücksichtigen sind (§ 12 Nr. 1 EStG). Es wäre lebensfremd anzunehmen, die Mitglieder hätten in der Club-Gemeinschaft uneigennützig jeweils die Interessen der anderen verfolgt und nicht --zumindest zugleich-- ihre eigenen Spenden, die letztlich nur den Zweck verfolgen, die zwangsläufig anfallende Finanzierung eines (auch) der eigenen privaten Lebensgestaltung dienenden Vereins sicherzustellen, fehlt die Spendenmotivation im Sinne einer selbstlosen Förderung der maßgeblichen steuerbegünstigten Zwecke. Ebenso können Eltern, deren Kinder die Schule eines gemeinnützigen Schulvereins besuchen, nicht zur Deckung der Schulkosten steuerwirksam spenden; die hierzu aufzubringenden Elternbeiträge sind Entgelt für die Leistungen des Schulträgers. Ob die Zahlungen Spenden zur Förderung der gemeinnützigen Zwecke des Vereins oder Schulgeld sind, kann nicht von der zufälligen Bezeichnung oder der geschickten Konstruktion der Beteiligten abhängig gemacht werden; maßgebend ist vielmehr das wirtschaftliche Gesamtbild (vgl. BFH-Urteile vom 01. April 1960 VI 134/58 U, BFHE 70, 621, BStBl III 1960, 231, und vom 12. August 1999 XI R 65/98, BFHE 190, 144, BStBl II 2000, 65).

Dem Kläger ist zuzugeben, dass grundsätzlich auch ein Club-Mitglied seinem Verein --ebenso wie einem anderen Verein-- eine Spende zuwenden kann (vgl. für Elternspenden an die von ihren Kindern besuchte Privatschule BFH-Urteil in BFHE 190, 144, BStBl II 2000, 65). Deren steuerliche Anerkennung setzt aber gleichfalls das Vorliegen einer Spenden-motivation voraus, die dann zu verneinen ist, wenn die Zuwendung --gegebenenfalls im Verbund mit gleichgerichteten Leistungen anderer Vereinsmitglieder-- unmittelbar und ursächlich mit einem durch den Verein ermöglichten Vorteil zusammenhängt und damit letztlich zu einer (zumindest teilweisen) Zuwendung des Zahlenden im eigenen Interesse führt (vgl. Geserich, a.a.O., § 10b Rdnr. A 460 f., B 36, B 42 f., B 113 f.). Im Streitfall beruhte die Zuwendung darauf, dass vergleichbare Zahlungen von allen Neueintretenden anlässlich ihrer Clubaufnahme erwartet wurden und zumeist auch gezahlt wurden. Sie dienten im Gesamtverbund dem Ausbau und Erhalt der Freizeitanlagen. Wie ein Vergleich mit den Zahlungen anderer Neumitglieder zeigt, bewegen sich die streitgegenständlichen 15 000 DM auch in dem Finanzrahmen, der in 1991 von Neumitgliedern regelmäßig erwartet bzw. eingefordert wurde. Die Zuwendung ist damit als Eintrittsgeld des Vereins und Gegenleistung des Klägers für den Erwerb der Mitgliedschaft und der Spielberechtigung anzusehen.

c) Dass die "Beitrittsspende" freiwillig erfolgt sein mag oder aufgrund einer anlässlich seiner Aufnahme freiwillig eingegangenen (rechtlichen oder moralischen) Verpflichtung (BFH-Urteil in BFHE 151, 544, BStBl II 1988, 220) besagt nichts darüber, ob sie unmittelbar und ursächlich mit einem von dem Empfänger oder einem Dritten gewährten Vorteil zusammenhängt. Eine etwaige Freiwilligkeit ist für die Frage der Entgeltlichkeit unmaßgeblich. Die Nichtanerkennung der "Beitrittsspende" als Spende i.S. des § 10b Abs. 1 Satz 1 EStG beruht nicht auf der fehlenden Freiwilligkeit, sondern ihrer fehlenden Fremdnützigkeit (vgl. Geserich, a.a.O., § 10b Rdnr. B 53; Blümich/Hofmeister, § 10b EStG Rz. 17). Der Senat weicht deshalb auch nicht von der Rechtsprechung des I. Senats ab (vgl. BFH-Urteil in BFHE 183, 371, BStBl II 1997, 794), die für die Zuerkennung der Gemeinnützigkeit gemäß §§ 55 ff. AO 1977 darauf abstellt, ob zwangsweise sog. "Beitrittsspenden" eingefordert werden, deren Höhe dazu führt, dass die Allgemeinheit von einem Beitritt abgehalten wird. Die Regelungen für den Spendenabzug (§ 10b EStG) und für die Steuervergünstigung wegen der Verfolgung gemeinnütziger und mildtätiger oder kirchlicher Zwecke (§§ 51 ff. AO 1977) laufen nicht synchron (BFH-Urteil in BFHE 168, 35, BStBl. II 1992, 748).

2. Die von dem Kläger an den Golfclub geleistete Zahlung von 15 000 DM ist auch dann nicht nach § 10b Abs. 4 Satz 1 EStG als Spende abziehbar, wenn der Streitfall nach den Grundsätzen des BFH-Urteils in BFHE 190, 144, BStBl II 2000, 65 beurteilt wird.

Gemäß § 10b Abs. 4 Satz 1 EStG darf der Steuerpflichtige auf die Richtigkeit der Bestätigung über Spenden grundsätzlich vertrauen, es sei denn, dass er die Bestätigung durch unlautere Mittel oder falsche Angaben erwirkt hat oder dass ihm die Unrichtigkeit der Bestätigung bekannt oder infolge grober Fahrlässigkeit nicht bekannt war. Unrichtig ist eine Spendenbestätigung, deren Inhalt hinsichtlich derjenigen Angaben, die für den Abzug wesentlich sind, nicht der objektiven Sach- und Rechtslage entspricht. Weist die Bestätigung bestimmte Beträge, die wegen des entgeltlichen Charakters der Zuwendung keine Spenden sind, als solche aus, so ist die Bestätigung unrichtig (BFH-Urteil in BFHE 190, 144, BStBl II 2000, 65; Blümich/ Hofmeister, § 10b EStG Rz. 76).

a) Die Bestätigung bezweckt, den Abzug bestimmter Beträge als Spende zu ermöglichen, ohne dass der (gutgläubige) Spender und dessen FA die entsprechenden Abzugsvoraussetzungen noch einmal zu prüfen brauchen. In der Bestätigung wird bescheinigt, dass ein bestimmter Betrag zu bestimmten steuerbegünstigten Zwecken verwendet wird (BFH-Urteil in BFHE 190, 144, BStBl II 2000, 65, m.w.N.). Eine Spendenbescheinigung kann allerdings einen Vertrauensschutz dann nicht begründen, wenn es für den Leistenden und den Empfänger der Zahlung angesichts der Begleitumstände klar erkennbar ist, dass die Zahlung in einem Gegenleistungsverhältnis steht (BFH-Beschluss vom 29. Januar 2003 XI B 132/01, BFH/NV 2003, 908), denn nach § 10b Abs. 4 Satz 1 EStG darf nur der gutgläubige Steuerpflichtige auf die Richtigkeit der Bestätigung über Spenden vertrauen (BFH-Beschluss vom 26. April 2002 XI R 30/01, BFH/NV 2002, 1029)
.
Ob ein Steuerpflichtiger die Unrichtigkeit der Bestätigung gekannt oder grob fahrlässig nicht gekannt hat, entscheidet sich nach individuellen Maßstäben. Es genügt nicht, dass er die tatsächlichen Umstände kennt, die zur Rechtswidrigkeit geführt haben, er muss das --wenn auch laienhafte-- Bewusstsein von der Rechtswidrigkeit der Bestätigung selbst gehabt haben. Grob fahrlässig handelt, wer die nach seinen persönlichen Kenntnissen und Fähigkeiten gebotene und zuzumutende Sorgfalt in ungewöhnlichem Maße und in nicht entschuldbarer Weise verletzt. Maßgeblicher Zeitpunkt ist in diesem Zusammenhang die Einreichung der Steuererklärung (vgl. BFH-Beschluss in BFH/NV 2002, 1029, und BFH-Urteil in BFHE 190, 144, BStBl II 2000, 65; Schmidt/Heinicke, EStG, 25. Aufl., § 10b Rz 50).

b) Bei Anwendung dieser Grundsätze können sich die Kläger nicht mit Erfolg auf die Richtigkeitsgewähr der Spendenbestätigung der Gemeinde berufen. Die geleistete Zahlung an den Golfclub kann nicht aufgrund der Vertrauensschutzregelung des § 10b Abs. 4 EStG als Spende abgezogen werden.

Dem Kläger waren die unter II. 1. angeführten Umstände, die den Entgeltscharakter der Zahlung begründeten, im Einzelnen bereits zum Zeitpunkt seines Clubbeitritts bekannt. Er wusste, dass seine Zuwendung ebenso wie die so bezeichnete Aufnahmegebühr in wirtschaftlichem und zeitlichem Zusammenhang mit seiner Aufnahme in den Golfclub stand und grundsätzlich von allen Neumitgliedern eine derartige Leistung erwartet wurde. Ohne den Anlass seines Beitritts und der damit eröffneten Möglichkeit, die Golfanlage zu nutzen und an dem Vereinsleben teilzunehmen, wäre der Kläger schwerlich auf die Idee gekommen, dem Club eine vergleichbare Summe zuzuwenden. Ihm war zudem klar, dass der Golfclub nicht allein aus den satzungsgemäßen Aufnahmegebühren und Mitgliedsbeiträgen zu finanzieren war und seine Spende --im Zusammenhang mit den von anderen Neumitgliedern geleisteten Sonderzahlungen-- benötigte, um den Spielbetrieb zu ermöglichen. Der Kläger wusste nach alledem um den Entgeltscharakter seiner Zuwendung. Die Kläger tragen hierzu lediglich vor, die Leistungen des Golfclubs hätten dem Kläger auch dann unvermindert zur Verfügung gestanden, wenn er nichts oder weniger gespendet hätte; darauf kommt es aber für die Frage der Entgeltlichkeit nicht an. Dass ein für seine Clubaufnahme und Spielberechtigung gezahltes Entgelt nicht die Voraussetzungen einer steuerlich abziehbaren Spende erfüllte und deshalb nicht zur Steuerermäßigung führen durfte, war dem Kläger gleichfalls bekannt, wie sich daran zeigt, dass er den Mitgliedsbeitrag und die Aufnahmegebühr in seiner Steuererklärung nicht als Spenden geltend gemacht hatte. Nach alledem war dem Kläger die Unrichtigkeit der Bestätigung zumindest grob fahrlässig nicht bekannt.

3. Zu Recht hat das FG die Befugnis des FA zur Änderung des angefochtenen Bescheides bejaht.

Nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO 1977 ist ein Steuerbescheid zu ändern, soweit Tatsachen nachträglich bekannt werden, die zu einer höheren Steuer führen, sofern die Finanzbehörde bei rechtzeitiger Kenntnis schon bei der ursprünglichen Steuerfestsetzung mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit zu einer anderen Entscheidung gelangt wäre (BFH-Urteile vom 14. April 1999 XI R 30/96, BFHE 188, 286, BStBl II 1999, 478, und vom 15. Dezember 1999 XI R 38/99, BFH/NV 2000, 820).

Im Streitfall ist dem FA erst nachträglich aufgrund der Betriebsprüfung bei dem Golfclub bekannt geworden, dass der Kläger die Zuwendung anlässlich seiner Aufnahme und im Hinblick auf die vom Golfclub geübte Praxis bei der Aufnahme von Neumitgliedern geleistet hatte. Zum Zeitpunkt der Einkommensteuerveranlagung hatte es hiervon noch keine Kenntnis. Hätte das FA von diesen die Entgeltlichkeit der Zuwendung begründenden Umständen bereits am 15. Februar 1993 gewusst, so hätte es den Zahlungsbetrag nicht als Spende i.S. des § 10b Abs. 1 EStG steuerlich zum Abzug zugelassen. Dass ein Spendenabzug nicht nur ausgeschlossen ist, wenn die Ausgaben zur Erlangung einer Gegenleistung des Empfängers erbracht werden, sondern schon dann, wenn die Zuwendung unmittelbar und ursächlich mit einem gewährten Vorteil zusammenhängen, ohne dass der Vorteil unmittelbar wirtschaftlicher Natur sein muss, und dass die Einordnung als Spenden oder Entgelt nicht von der zufälligen Bezeichnung oder der geschickten Konstruktion der Beteiligten abhängig gemacht werden, war zu diesem Zeitpunkt höchstrichterlich bereits geklärt (vgl. BFH-Urteil in BFHE 163, 197, BStBl II 1991, 234, und in BFHE 70, 621, BStBl III 1960, 231). Geklärt war auch, dass beispielsweise die Zahlung von Mitgliedsbeiträgen an einen Sportverein über einen diese

Beiträge weiterleitenden Dachverband, wegen steuerlichen Gestaltungsmissbrauchs nicht als Sonderausgabe gemäß § 10b EStG abziehbar ist (BFH-Urteil vom 28. April 1987 IX R 7/83, BFHE 150, 406, BStBl II 1987, 814).

► Fundstelle:

Bundesfinanzhof (BFH)
Internet-Veröffentlichung vom 25.10.2006