

Urteil vom 13. Juli 2022, I R 52/20

Spende an Tochtergesellschaft - Abgrenzung zur verdeckten Einlage

[ECLI:DE:BFH:2022:U.130722.IR52.20.0](#)

BFH I. Senat

KStG § 9 Abs 1 Nr 2, KStG § 8 Abs 3 S 3, FGO § 118 Abs 2, KStG § 5 Abs 1 Nr 9,
KStG VZ 2014 , KStG VZ 2016

vorgehend Finanzgericht Rheinland-Pfalz , 07. Oktober 2020, Az: 1 K 1264/19

Leitsätze

1. Eine gemeinnützige Körperschaft (hier: eingetragener Verein) kann aus ihrem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb eine (begrenzt) abziehbare Spende i.S. von § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG an ihre ebenfalls gemeinnützige Tochtergesellschaft leisten.
2. Ob es sich bei einer Zuwendung an die Tochtergesellschaft um eine verdeckte Einlage oder um eine Spende handelt, ist anhand einer Veranlassungsprüfung in Form eines Fremdvergleichs festzustellen, der im gerichtlichen Verfahren vom FG anhand aller Umstände des konkreten Einzelfalls vorzunehmen ist.

Tenor

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts Rheinland-

Pfalz vom 07.10.2020 - 1 K 1264/19 in Bezug auf die Bescheide über die Festsetzung der Solidaritätszuschläge 2014 und 2016 aufgehoben; die gegen diese Bescheide gerichtete Klage wird abgewiesen.

Im Übrigen wird die Revision als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Beklagte zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1** Streitig ist die Qualifizierung einer Zuwendung des Klägers und Revisionsbeklagten (Kläger) an eine gemeinnützige Tochtergesellschaft als abziehbare Zuwendung (Spende) oder verdeckte Einlage.
- 2** Der Kläger ist ein im Jahr ... gegründeter eingetragener Verein. Sein satzungsmäßiger Zweck ist die Unterhaltung und der Betrieb eines ... Instituts in X (Inland) mit diversen Aufgaben (u.a. Prüfung, Erforschung, Schulung, Beratung, Zertifizierung) im Bereich der B-Industrie.
- 3** Der Kläger verfolgt ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke und ist wegen Förderung von Wissenschaft und Forschung als gemeinnützig anerkannt. Er unterhält mit der Erstellung von Gutachten und Zertifizierung einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, der laut Satzung ausschließlich dem Zweck dient, Eigenmittel für die gemeinnützige Tätigkeit bereitzustellen.

- 4 Der Kläger erwirtschaftete folgende handelsrechtliche Jahresüberschüsse (JÜ):

	2014	2015	2016
JÜ insgesamt	... €	... €	... €
Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb	... €	... €	... €

- 5 Der Kläger ist zu 90 % an der als gemeinnützig anerkannten A gGmbH (A) mit Sitz in X beteiligt. Weitere Gesellschafter sind der Hauptverband der deutschen B-Industrie und die Stadt X mit jeweils 5 %. Die Mittel der A dürfen gemäß § ...des Gesellschaftsvertrages nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Ihre Gesellschafter sollen keine Gewinnanteile und in dieser Eigenschaft auch keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln der Gesellschaft erhalten.
- 6 Unternehmensgegenstand der A ist gemäß § ... des Gesellschaftsvertrages die Unterhaltung und der Betrieb eines ... Instituts. Die A soll das gesamte Wissen über die B-Herstellung, ..., die Materialien und Maschinen zur Herstellung dieser Erzeugnisse sowie die B-Vermarktung sammeln, bündeln, erhalten und vernetzen. Aufgabe der A ist insbesondere die Forschung und Entwicklung auf dem Gebiet von B-Technik, die Logistik, der Aufbau einer internationalen B-spezifischen Datenbank und die Unterstützung von innovativen Unternehmensgründungen. Ein weiterer Schwerpunkt der Tätigkeit soll die eng mit öffentlichen Bildungseinrichtungen verzahnte Aus- und Weiterbildung sein. Darüber hinaus soll B-spezifisches Wissen durch Aus- und Fortbildungsveranstaltungen an die Industrie, den Handel und alle Personen, Firmen und öffentliche und sonstige private Einrichtungen, die

in den genannten Gebieten tätig sind und werden wollen, vermittelt werden.

- 7** Die A unterhält einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Das Gesamtergebnis der A und der nicht durch Eigenkapital gedeckte Fehlbetrag betragen jeweils zum 31.12. der Jahre 2014 bis 2016:

	2014	2015	2016
Gesamtergebnis	./. ... €	./. ... €	... €
Fehlbetrag	... €	... €	... €

- 8** Der Kläger wandte der A aus Mitteln des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs am 02.09.2014 einen Betrag in Höhe von ... € und am 27.07.2016 einen Betrag in Höhe von ... € zu. Spendenbescheinigungen über die zugewendeten Beträge stellte die A jeweils am selben Tag aus. Bei der A flossen die Beträge in den betreffenden Jahren dem ideellen Bereich zu und wirkten sich im vorhandenen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb nicht einkünfteerhöhend aus.

- 9** Der Kläger wurde für die Jahre 2014 und 2016 (Streitjahre) zunächst antragsgemäß veranlagt. Da die Einnahmen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb die Grenze von 35.000 € überschritten hatten, unterlag gemäß § 64 Abs. 3 der Abgabenordnung in der für die Streitjahre geltenden Fassung (AO) auch der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer. Bei diesem wurden als abzugsfähige Spenden u.a. die in den Jahren 2014 und 2016 bescheinigten Spenden an die A steuermindernd berücksichtigt. Soweit der Höchstbetrag

im Jahr 2016 überschritten war, wurde ein verbleibender Zuwendungsvortrag nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 des Körperschaftsteuergesetzes in der für die Streitjahre geltenden Fassung (KStG) in Höhe von ... € festgestellt. Bei der Gewerbesteuer ergab sich ebenfalls zum 31.12.2016 ein Zuwendungsvortrag nach § 9 Nr. 5 Satz 13 des Gewerbesteuergesetzes in der für die Streitjahre geltenden Fassung.

- 10** Im Rahmen einer bei dem Kläger und der A durchgeführten Außenprüfung vertrat der Prüfer die Ansicht, dass die Zuwendungen an die A nicht als Spende, sondern als durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst anzusehen und somit als nachträgliche Anschaffungskosten auf die Beteiligung (verdeckte Einlage) zu behandeln seien. Die A erfülle auch Satzungszwecke des Klägers, insbesondere die Förderung der technischen Ausbildung des Nachwuchses der B-Industrie und Forschung auf dem Gebiet der In den betreffenden Jahren seien von dem Kläger keine nennenswerten weiteren Spenden geleistet worden. Insofern sei davon auszugehen, dass der Kläger die an die A geleisteten Zuwendungen unter Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters einem fremden Dritten nicht gewährt hätte. Ferner habe in der A ein erheblicher Finanzierungsbedarf bestanden. Es seien in den Jahren hohe Verlustvorträge aus den Vorjahren vorhanden gewesen und ohne die geleisteten Zahlungen des Klägers wäre in 2014 ein noch höherer Verlust und in 2016 ein Verlust entstanden.
- 11** Der Beklagte und Revisionskläger (Finanzamt --FA--) änderte daraufhin unter dem 03.01.2019 die Bescheide über Körperschaftsteuer und Solidaritätszuschlag sowie den Gewerbesteuermessbetrag für 2014 und 2016 entsprechend; der Bescheid zum verbleibenden Zuwendungsvortrag zum 31.12.2016 wurde aufgehoben. Die Festsetzung zum

Gewerbesteuermessbetrag für 2016 wurde erneut unter dem Datum vom 27.02.2019 geändert.

- 12** Das Finanzgericht (FG) Rheinland-Pfalz gab der Klage mit Urteil vom 07.10.2020 - 1 K 1264/19 (Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2021, 481) statt. Es änderte die angefochtenen Bescheide dahingehend, dass die Zuwendungen an die A (2014: ... €; 2016: ... €) nicht als nachträgliche Anschaffungskosten auf die Beteiligung (verdeckte Einlage) behandelt, sondern als Spenden einkommensmindernd in Abzug gebracht werden. Die Berechnung der festzusetzenden und festzustellenden Beträge übertrug es dem FA.
- 13** Gegen das Urteil richtet sich die auf die Verletzung materiellen Rechts gestützte Revision des FA.
- 14** Es beantragt, das FG-Urteil aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 15** Der Kläger beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 16** Die Revision ist in Bezug auf die Bescheide über die Festsetzung der Solidaritätszuschläge 2014 und 2016 begründet (s. nachfolgend zu 1.). Das FG-Urteil ist insoweit aufzuheben und die gegen diese Bescheide

gerichtete Klage ist insoweit abzuweisen (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Im Übrigen ist die Revision unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 FGO); das FG hat rechtsfehlerfrei die Tatbestandsvoraussetzungen einer verdeckten Einlage abgelehnt und die Zuwendung als Spende zum (begrenzten) Abzug bei der Ermittlung des Einkommens zugelassen (s. nachfolgend zu 2.).

- 17** 1. Im Hinblick auf die durch das FG geänderten Bescheide über Solidaritätszuschlag 2014 und 2016 erweist sich die Revision als im Ergebnis begründet. Das der Klage stattgebende Urteil kann insoweit keinen Bestand haben. Die Einwendungen des Klägers betreffen allein die Höhe der vom FA berücksichtigten Bemessungsgrundlage in Gestalt der Körperschaftsteuer. Mit einer Klage gegen den Solidaritätszuschlag kann jedoch gemäß § 1 Abs. 5 Satz 1 des Solidaritätszuschlaggesetzes 1995 in der für die Streitjahre geltenden Fassung weder die Bemessungsgrundlage noch die Höhe des zu versteuernden Einkommens angegriffen werden (Senatsurteil vom 31.05.2017- I R 37/15, BFHE 258, 484, BStBl II 2018, 144; Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 30.01.2018 - VIII R 42/15, BFHE 260, 462, BStBl II 2019, 96). Dass in dem den Beteiligten nach der mündlichen Verhandlung bekanntgegebenen Tenor der getroffenen Entscheidung insoweit ein Gegenstand "2014 bis 2016" angeführt worden war, stellt angesichts der korrekten Bezeichnung des Gegenstandes des Revisionsverfahrens ("2014 und 2016") im Rubrum eine "offenbare Unrichtigkeit" dar, die der Korrektur unterliegt.
- 18** 2. Im Übrigen ist die Revision unbegründet. Das FG hat ohne durchgreifenden Rechtsfehler eine verdeckte Einlage abgelehnt und die Zuwendung als Spende zum (begrenzten) Abzug zugelassen.

- 19** a) Nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG sind in den dort bestimmten Grenzen Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge) einer Kapitalgesellschaft zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke i.S. der §§ 52 bis 54 AO einkommensmindernd abziehbar. Diese Vorschrift ist auch grundsätzlich auf nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG (partiell) steuerbefreite gemeinnützige Körperschaften anwendbar, soweit diese --wie vorliegend vom FG festgestellt-- aus ihren wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben eine Spende an eine andere steuerbegünstigte (Tochter-)Körperschaft leisten (Senatsurteile vom 13.03.1991 - I R 117/88, BFHE 164, 252, BStBl II 1991, 645; vom 27.03.2001 - I R 78/99, BFHE 195, 239, BStBl II 2001, 449; Märtens in Gosch, KStG, 4. Aufl., § 9 Rz 29; Bott in Schauhoff, Handbuch der Gemeinnützigkeit, 3. Aufl., § 8 Rz 211 f.; Hüttemann, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, 5. Aufl., Rz 7.117).
- 20** aa) Die Anerkennung von Spenden aus den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben gemeinnütziger Organisationen an deren steuerbegünstigte Tochtergesellschaften führt nicht zu einer unzulässigen Umgehung gemeinnützigkeits- oder spendenrechtlicher Grundsätze. Zwar ist es ausgeschlossen, dass der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb einer gemeinnützigen Körperschaft eine Spende an den eigenen ideellen Bereich dieser Körperschaft leistet (Senatsurteil in BFHE 195, 239, BStBl II 2001, 449). Die Ursache hierfür liegt jedoch nicht in einer normativen Wertentscheidung, sondern ist "technischer" Natur: Bei dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb handelt es sich nicht um ein eigenständiges Steuersubjekt (Senatsurteil in BFHE 195, 239, BStBl II 2001, 449). Vor diesem Hintergrund ist es nicht als Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts zu werten, wenn eine gemeinnützige Einrichtung einen Teil ihrer steuerbegünstigten Aktivitäten auf eine Tochtergesellschaft verlagert und sodann eine Spende aus ihrem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb an die Tochtergesellschaft leistet. Ob in

Einzelfällen gleichwohl der Tatbestand des § 42 AO erfüllt sein kann (zu den Gestaltungsspielräumen in diesen Konstellationen auch Nitzsche, EFG 2021, 481, 485), bedarf für den Streitfall keiner Entscheidung, weil anhand der vorinstanzlichen Feststellungen und des Vortrags der Beteiligten hierfür nichts ersichtlich ist.

- 21** bb) Der in § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG --als Unterbegriff der "Zuwendung"-- verwendete Begriff der Spende setzt nach ständiger Rechtsprechung Ausgaben voraus, die vom Steuerpflichtigen freiwillig und unentgeltlich zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke geleistet wurden (z.B. Senatsurteil vom 25.11.1987 - I R 126/85, BFHE 151, 544, BStBl II 1988, 220; BFH-Urteile vom 09.12.2014 - X R 4/11, BFH/NV 2015, 853; vom 15.01.2019 - X R 6/17, BFHE 263, 325, BStBl II 2019, 318). Da solche Aufwendungen nur begrenzt abziehbar sind, sind sie von (unbeschränkt abziehbaren) --allgemeinen-- Betriebsausgaben abzugrenzen. Entscheidend ist dabei nach ständiger Rechtsprechung des BFH die Motivation des Leistenden (z.B. Senatsurteile in BFHE 151, 544, BStBl II 1988, 220; vom 09.08.1989 - I R 4/84, BFHE 158, 510, BStBl II 1990, 237; BFH-Beschluss vom 02.02.2011 - IV B 110/09, BFH/NV 2011, 792, Rz 4). Ist das Motiv für die Aufwendung in der Förderung der steuerbegünstigten Zwecke zu sehen oder jedenfalls überwiegend dadurch bedingt, sind die Aufwendungen im Rahmen des Spendenabzugs zu berücksichtigen. Ein Betriebsausgabenabzug kommt dagegen nur in Betracht, wenn und soweit durch die Aufwendungen auch wirtschaftliche Vorteile --regelmäßig Werbezwecke-- für das Unternehmen angestrebt werden (BFH-Urteil vom 16.12.2015 - IV R 24/13, BFHE 252, 146, BStBl II 2017, 224, Rz 34), wofür im Streitfall nichts ersichtlich ist.

- 22** cc) Zudem ist eine Spende von einer verdeckten Einlage abzugrenzen,

zumal beide Zuwendungen im Ergebnis unentgeltlich und freiwillig erfolgen (s.a. Hartmann, Der Erbschaft-Steuer-Berater 2021, 269). Liegt eine verdeckte Einlage vor, verbleibt für einen Spendenabzug nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG kein Raum.

- 23** aaa) Verdeckte Einlage ist die Zuwendung eines bilanzierbaren Vermögensvorteils aus gesellschaftsrechtlichen Gründen ohne Entgelt in Gestalt von Gesellschaftsrechten (z.B. Senatsurteil vom 31.01.2018 - I R 25/16, BFH/NV 2018, 838, m.w.N.). Ob und inwieweit eine derartige Zuwendung im Gesellschaftsverhältnis wurzelt bzw. durch dieses veranlasst ist, ist aufgrund eines Fremdvergleichs zu beurteilen (Senatsurteil vom 19.10.2005 - I R 40/04, BFH/NV 2006, 822). Eine Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis liegt vor, wenn und soweit ein Nichtgesellschafter bei Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Kaufmanns der Gesellschaft den Vermögensvorteil nicht eingeräumt hätte (z.B. Senatsurteile vom 09.03.1983 - I R 182/78, BFHE 139, 139, BStBl II 1983, 744; vom 15.10.1997 - I R 80/96, BFH/NV 1998, 624; BFH-Urteil vom 07.05.2014 - X R 19/11, BFH/NV 2014, 1736, Rz 19).
- 24** bbb) Entgegen der Auffassung des FA ergeben sich für die hier streitgegenständliche Abgrenzung von Spende und verdeckter Einlage aus § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG keine weiteren Maßstäbe, auch wenn diese Regelung "vorbehaltlich des § 8 Abs. 3" KStG gilt, der in seinem Satz 3 die verdeckte Einlage erwähnt (vgl. auch Streck/Olbing/Olgemöller, KStG, 10. Aufl., § 9 Rz 19; Micker in Micker/Pohl, BeckOK KStG, § 8 Rz 1184; Kirchhain in Rödder/Herlinghaus/Neumann, KStG, § 9 Rz 253; Kirnberger, Der Ertrag-Steuer-Berater 2004, 510, 512; zweifelnd Roser in Lenski/Steinberg, Gewerbesteuer-Gesetz, § 9 Nr. 5 Rz 13a). Maßgeblich ist vielmehr ein

Fremdvergleich; ist danach eine verdeckte Einlage zu bejahen, scheidet eine Spende schon "dem Grunde nach" aus.

- 25** ccc) Diesen Fremdvergleich muss im gerichtlichen Verfahren in erster Linie das FG als Tatsachengericht anhand aller Umstände des konkreten Einzelfalls durchführen. Die vom FG getroffene Würdigung kann im Revisionsverfahren nur daraufhin überprüft werden, ob sie in verfahrensfehlerhafter Weise zustande gekommen ist und ob sie gegen Denkgesetze oder gegen allgemeine Erfahrungssätze verstößt. Ist dies nicht der Fall, ist der BFH auch dann an die Beurteilung des FG nach § 118 Abs. 2 FGO gebunden, wenn eine abweichende Würdigung des Veranlassungszusammenhangs gleichermaßen möglich oder sogar naheliegend ist (ständige Rechtsprechung, z.B. Senatsurteil vom 14.07.2004 - I R 111/03, BFHE 206, 437, BStBl II 2005, 307; Senatsbeschluss vom 13.07.2021 - I R 16/18, BFHE 274, 36, BStBl II 2022, 119).
- 26** b) Hiervon ausgehend hat das FG ohne durchgreifenden Rechtsfehler eine Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis und damit eine verdeckte Einlage verneint und eine (begrenzt) abziehbare Spende bejaht.
- 27** aa) Soweit das FG im Ausgangspunkt allerdings davon ausgeht, im Falle eines gemeinnützigkeitsrechtlichen Hintergrunds könnten bei Zuwendung eines Vermögensvorteils im Gesellschaftsverhältnis "andere Maßstäbe" für die Durchführung des Fremdvergleichs gelten (s.a. Feldgen, Deutsche Steuer-Zeitung 2021, 1012, 1020; Nitzsche, EFG 2021, 481, 485; Micker in Micker/Pohl, a.a.O., § 8 Rz 1468), ist dies dahin richtigzustellen, dass der gemeinnützigkeitsrechtliche Hintergrund bereits nach den allgemeinen

Maßgaben im Rahmen des Fremdvergleichs Berücksichtigung findet. Denn danach ist für den Fremdvergleich auf einen ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiter abzustellen, der sich --mit Ausnahme der gesellschaftsrechtlichen Verbundenheit-- in der wirtschaftlichen und rechtlichen Situation des Geschäftsleiters der leistenden Körperschaft befindet, d.h. im Streitfall auf den Vorstand eines gemeinnützigen Vereins. Der Fremdvergleich verlangt nur das "Wegdenken" der Nahestehensbeziehung; das Fortbestehen aller übrigen Beziehungen wird unterstellt (zur verdeckten Gewinnausschüttung --vGA-- vgl. Senatsurteil vom 18.05.2021 - I R 62/17, BFHE 273, 457, m.w.N.; zur Anwendung der Fremdvergleichsgrundsätze auch im Rahmen von § 55 Abs. 1 Nr. 3 Alternative 2 AO s. BFH-Urteil vom 12.03.2020 - V R 5/17, BFHE 268, 415, BStBl II 2021, 55, Rz 39 ff.). Somit ist zu berücksichtigen, dass der ordentliche und gewissenhafte Vorstand eines gemeinnützigen Vereins in erster Linie an der Förderung der satzungsmäßigen steuerbegünstigten Zwecke orientiert sein muss.

- 28** bb) Unter dieser Prämisse ist das Ergebnis der vom FG vorgenommenen Würdigung revisionsrechtlich nicht zu beanstanden. Die Vorinstanz hat darauf abgestellt, dass das Hauptmotiv der Zuwendungen in der Förderung der steuerbegünstigten Zwecke der A gelegen habe, während die finanzielle Stärkung der Tochtergesellschaft lediglich ein günstiger Nebeneffekt gewesen sei. Entgegen der Sichtweise des FA ist das altruistische Zuwendungsmotiv nicht dadurch gleichsam "verbraucht", dass es auch als Kriterium zur Abgrenzung von Spende und Betriebsausgabe dient. Es besteht kein Grund dafür, dass dieses Motiv nicht auch im Rahmen der Abgrenzung zu verdeckten Einlagen von Bedeutung sein kann. Des Weiteren durfte das FG den Umstand, dass die Zahlungen unmittelbar nach dem Erhalt als Spenden behandelt und von der A deren ideellen Bereich zugeordnet worden sind, durchaus als Indiz für das Fehlen einer

Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis werten. Denn als im ideellen Bereich der A gebundene Mittel unterlagen die Gelder dem Gebot der zeitnahen Verwendung für die steuerbegünstigten Zwecke (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 AO) und standen damit für eine (jedenfalls theoretisch mögliche) spätere Einlagenrückgewähr (z.B. im Fall einer Auflösung der A, s. allgemein § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO) nicht zur Verfügung.

- 29** cc) Der Umstand, dass der Kläger in den Streitjahren nicht in einem nennenswertem Umfang Spenden an außenstehende steuerbegünstigte Einrichtungen geleistet hat, musste im Rahmen der Gesamtabwägung nicht zur Annahme einer verdeckten Einlage führen. Das FA bezieht sich für seine gegenteilige Sichtweise auf die Rechtsprechung zu Spenden von Körperschaften des öffentlichen Rechts an ihre Gewährsträger, der zufolge eine vGA vorliegt, wenn die an den Gewährsträger geleistete Spende den durchschnittlichen Betrag an Spenden übersteigt, den die Körperschaft an Dritte gespendet hat (Senatsurteil in BFHE 158, 510, BStBl II 1990, 237; s.a. Senatsbeschluss in BFHE 274, 36, BStBl II 2022, 119, zu Spenden einer Kapitalgesellschaft an eine den Anteilseignern nahe stehende Stiftung). Die Konstellation des Streitfalls unterscheidet sich jedoch von den Fällen der Gewährträgerspenden u.a. deshalb, weil nach den den Senat bindenden Feststellungen der Vorinstanz der Kläger mit den Zuwendungen zugleich seinen eigenen steuerbegünstigten Zwecken hat nachkommen wollen und die von der A verfolgten Zwecke in besonderem Maße den eigenen Satzungszwecken des Klägers entsprochen haben. Daher ist die Annahme des FG, ein ordentlicher und gewissenhafter Vorstand wäre bei einem nicht gesellschaftsrechtlich verbundenen Spendenempfänger mit der Ausrichtung der A in gleicher Weise verfahren, frei von Rechtsfehlern.

- 30** dd) Auch die finanziell angespannte Lage der A musste im Rahmen der

Gesamtwürdigung nicht zwingend zur Beurteilung der Zuwendungen als verdeckte Einlagen führen, zumal die Gelder in den ideellen Bereich der A geflossen sind und daher --wie ausgeführt-- gemäß § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO dem Gebot der zeitnahen Verwendung für die steuerbegünstigten Zwecke unterlagen.

- 31** 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 i.V.m. § 136 Abs. 1 Satz 3 FGO (vgl. auch Senatsurteile vom 12.08.2015 - I R 18/14, BFHE 251, 182, BStBl II 2016, 201, Rz 26; vom 08.12.2021 - I R 24/19, BFHE 275, 316, Rz 63; Brandis in Tipke/Kruse, § 135 FGO Rz 14). Der Anteil des Unterliegens der Klägerin ist so geringfügig, dass dem FA die gesamten Kosten des Revisionsverfahrens aufzuerlegen waren.

[↓ Download als PDF \[www.bundesfinanzhof.de/de/entscheidung/entscheidungen-online/detail/pdf/STRE202210236?type=1646225765\]](https://www.bundesfinanzhof.de/de/entscheidung/entscheidungen-online/detail/pdf/STRE202210236?type=1646225765)