



FINANZGERICHT BADEN-WÜRTTEMBERG

- Im Namen des Volkes
Urteil

Az.: 10 K 3811/12

In dem Finanzrechtsstreit

1. A
2. B

prozessbevollmächtigt:

- Kläger -

gegen

Finanzamt

- Beklagter -

wegen Einkommensteuer 2008

hat der 10. Senat des Finanzgerichts Baden-Württemberg aufgrund der mündlichen Verhandlung vom 24. Februar 2014 durch

Vorsitzenden Richter am Finanzgericht
Richter am Finanzgericht
Richterin am Finanzgericht
Ehrenamtlicher Richter
Ehrenamtliche Richterin

für Recht erkannt:

1. Die Klage wird abgewiesen.

2. Die Kosten des Verfahrens tragen die Kläger.

Rechtsmittelbelehrung

Die Revision ist nicht zugelassen worden. Die Nichtzulassung der Revision kann durch **Beschwerde** angefochten werden.

Die Beschwerde ist **innerhalb eines Monats** nach Zustellung des vollständigen Urteils **beim Bundesfinanzhof** schriftlich einzulegen *). Sie muss das angefochtene Urteil bezeichnen. Der Beschwerdeschrift soll eine Abschrift oder Ausfertigung des angefochtenen Urteils beigelegt werden. Die Beschwerde ist **innerhalb von zwei Monaten** nach der Zustellung des vollständigen Urteils zu begründen. Auch die Begründung ist beim Bundesfinanzhof einzureichen. In der Begründung muss dargelegt werden, dass die Rechtssache grundsätzliche Bedeutung hat oder dass die Fortbildung des Rechts oder die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs erfordert oder dass ein Verfahrensfehler vorliegt, auf dem das Urteil des Finanzgerichts beruhen kann.

Bei der Einlegung und Begründung der Beschwerde vor dem Bundesfinanzhof muss sich jeder Beteiligte durch einen Steuerberater, einen Steuerbevollmächtigten, einen Rechtsanwalt, einen niedergelassenen europäischen Rechtsanwalt, einen Wirtschaftsprüfer oder einen vereidigten Buchprüfer als Bevollmächtigten vertreten lassen. Zur Vertretung berechtigt sind auch Gesellschaften im Sinne des § 3 Nr. 2 und 3 des Steuerberatungsgesetzes, die durch solche Personen handeln. Behörden und juristische Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse können sich durch eigene Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt oder durch Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt anderer Behörden oder juristischer Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse vertreten lassen.

Lässt der Bundesfinanzhof aufgrund der Beschwerde die Revision zu, so wird das Verfahren als Revisionsverfahren fortgesetzt. Der Einlegung einer Revision durch den Beschwerdeführer bedarf es nicht. **Innerhalb eines Monats** nach Zustellung des Beschlusses des Bundesfinanzhofs ist jedoch beim Bundesfinanzhof eine Begründung der Revision einzureichen. Die Beteiligten müssen sich auch im Revisionsverfahren nach Maßgabe des dritten Absatzes dieser Belehrung vertreten lassen.

Postanschrift des Bundesfinanzhofs:	Postfach 86 02 40, 81629 München
Hausanschrift:	Ismaninger Str. 109, 81675 München
Telefax-Anschluss:	(0 89) 92 31-2 01

*) Rechtsmittel können auch über den elektronischen Gerichtsbriefkasten des Bundesfinanzhofes eingelegt und begründet werden, der über die vom Bundesfinanzhof zur Verfügung gestellte Zugangs- und Übertragungssoftware erreichbar ist. Die Software kann über die Internetseite "www.bundesfinanzhof.de" lizenzkostenfrei herunter geladen werden. Hier befinden sich auch weitere Informationen über die Einzelheiten des Verfahrens, das nach der Verordnung der Bundesregierung über den elektronischen Rechtsverkehr beim Bundesverwaltungsgericht und beim Bundesfinanzhof vom 26. November 2004 (BGBl. I S. 3091) einzuhalten ist.

Tatbestand

Streitig ist, ob Zuwendungen an eine Stiftung als Sonderausgaben zu berücksichtigen sind.

Die Kläger sind zusammenveranlagte Eheleute. Im Streitjahr erzielte der Kläger gewerbliche Einkünfte als Finanzmakler und aus Beteiligungen, die Klägerin erzielte Renteneinkünfte und solche aus Vermietung und Verpachtung.

Am 21. November 2008 hatten die Kläger mit der X GmbH (im folgenden X GmbH) einen Stiftungsvertrag geschlossen, mit dem sie unter dem Dach der „Stiftung CC“ eine unselbständige Stiftung privaten Rechts mit dem Namen „B und A xxx“ (im folgenden Stiftung) und einem Stiftungskapital von xxx Euro errichteten. Hierzu hatten die Kläger der X GmbH zunächst ein Angebot zum Abschluss eines Stiftungsvertrages unterbreitet, wonach der Stiftungsvertrag mit Eingang des Stiftungskapitals und Annahmeerklärung der X GmbH zustande kommen sollte. Die X GmbH fungierte als Stiftungsträgerin. Sie sollte nach dem Vertrag verpflichtet sein, das Stiftungsvermögen treuhänderisch zu verwalten und war berechtigt, es nach Maßgabe der Satzung anzulegen. Zu den weiteren Einzelheiten wird auf den Wortlaut des Vertrages verwiesen. Laut der Stiftungssatzung vom gleichen Tag war Zweck der Stiftung vorrangig die Förderung der Erziehung, Volks- und Berufsbildung einschließlich Studentenhilfe und die Förderung der Jugend- und Altenhilfe, nachrangig alle anderen nach der Abgabenordnung (AO) zulässigen steuerbegünstigten Zwecke. Im Einzelnen wird auf die übrigen Regelungen der Satzung verwiesen. Am 21. Januar 2009 stellte das Finanzamt N eine vorläufige Bescheinigung über die Gemeinnützigkeit der Stiftung aus.

Am 10. Dezember 2008 stellte der Kläger einen Antrag an die X GmbH, ihm aus dem Stiftungsstock ein Darlehen von 54.000 Euro zu folgenden Konditionen zu gewähren: Zinssatz 5% p.a., Tilgung 1,5%, Auszahlung 100%, Laufzeit 10 Jahre. Am Ende der Laufzeit sollte das Darlehen insgesamt fällig werden, im Übrigen sollte es aus den beim Treuhänder verwalteten Kapitalanlagen bedient werden. Ein entsprechender Darlehensvertrag wurde seitens der X GmbH am 22. Dezember 2008 unterschrieben. Zinsen und Tilgung sollten von einem Konto der Kläger eingezogen werden. Als Sicherheit trat

der Kläger vier Fondsbeteiligungen mit einem Nennwert von xxx Euro an die Stiftung ab.

Am 19. Dezember 2008 wurde das Stiftungskapital in Höhe von xxx Euro vom Kläger auf ein Konto der X GmbH überwiesen. Am 22. Dezember 2008 wurde der Darlehensbetrag auf dem Konto der Kläger gutgeschrieben. Zinsen von xxx Euro und eine Tilgungsrate von xxx Euro für das Jahr 2009 wurden durch die X GmbH im Januar 2010 von diesem Konto eingezogen.

Für die Jahre 2008 und 2009 erhielten die Kläger jeweils eine Aufstellung der X GmbH über das Vermögen der Stiftung und die Entwicklung der zeitnah zu verwendenden Mittel sowie eine Einnahme-Überschuss-Rechnung. In den Vermögensaufstellungen ist das Darlehen als festverzinsliche Anlage aufgeführt. Die Darlehenszinsen werden in der Einnahme-Überschuss-Rechnung 2009 als Erträge erfasst, hieraus wurde den Klägern Unterhalt von xxx Euro gewährt, weitere xxx Euro wurden im Rahmen des Stiftungszwecks an Y gespendet.

Am 22. Juni 2011 wurde über das Vermögen der X GmbH das Insolvenzverfahren eröffnet. Vermögensaufstellungen für die Stiftung wurden ab 2010 nicht mehr erstellt, Zinsen und Tilgungsleistungen nicht mehr von den Klägern eingezogen.

Im Einkommensteuerbescheid 2008 vom 10. Februar 2010 wurde die Zuwendung in den Stiftungsstock in voller Höhe als Sonderausgabe anerkannt. Die Kläger hatten mit ihrer Steuererklärung eine Zuwendungsbescheinigung der Stiftung vom 23. Dezember 2008 über eine Zuwendung von xxx Euro am 22. Dezember 2008 vorgelegt. In dieser Bescheinigung wird auf die vorläufige Bescheinigung des Finanzamtes N vom 21. Januar 2009 über die Anerkennung der Gemeinnützigkeit der Stiftung verwiesen.

Mit Schreiben vom 19. April 2012 teilte die Steuerfahndung G dem Beklagten mit, nach ihren Ermittlungen handle es sich bei der Stiftung nicht um eine solche im eigentlichen Sinn, sondern tatsächlich um ein Anlagemodell am grauen Kapitalmarkt in Form eines Schneeballsystems. Verantwortliche der X GmbH seien wegen Anlagebetrugs zu mehrjährigen Haftstrafen verurteilt worden. Anlegern sei vorgespiegelt worden, sie könnten über die X GmbH im Verbund mit der Firma L AG (im folgenden L AG) Kapital sicher

und mit hohen Renditen anlegen. Zu diesem Zweck sollten die Anleger unselbständige Stiftungen gründen, die durch die X GmbH treuhänderisch verwaltet werden sollten. Dann sollte die X GmbH den Stiftern im Namen der Stiftung ein Darlehen in Höhe von 90% der Stiftungssumme gewähren. Dieser Betrag sollte jedoch nicht ausgezahlt werden, sondern über ein sogenanntes Anlagehaus - hier die L AG - angelegt werden. Hierbei habe es sich um ein Kapitalanlagekonzept gehandelt, das ausschlaggebend für die Gründung der Stiftungen gewesen sei. Tatsächlich hätten die Verantwortlichen der X GmbH die Anlegergelder jedoch für sich selbst verwendet und nur zu einem sehr geringen Teil an die Geschädigten als Renditen ausgezahlt. Laut einem weiteren Schreiben der Steuerfahndung vom 11. Oktober 2012 seien die notwendigen Darlehensverträge in drei Modellen wie folgt gestaltet gewesen: Darlehensvertrag der Stiftung als Darlehensgeberin mit dem Stifter und Auftrag des Stifters für eine Vermögensanlage an die L AG als Auftragnehmerin, Darlehensvertrag der Stiftung mit der L AG mit vorgeschalteter Verfügung des Stifters über die Verwendung des Stiftungskapitals oder Darlehensvertrag der Stiftung mit der X GmbH. Im Falle der Kläger liege ein Darlehensvertrag nach Variante 1 vor. Die aus den Kapitalanlagen erzielten Erlöse sollten jeweils Konten der Stifter gutgeschrieben werden. Die dem Schreiben beigefügten Werbebroschüren weisen drei „Systeme“ zur Einnahmenerzielung aus: Sonderausgabenabzug, Unterhalt aus der Stiftung und Geldanlage mit dem von der Stiftung erhaltenen Darlehensbetrag.

Der Kläger wurde im Zuge der Ermittlungen am 10. Januar 2011 durch die Kriminalpolizei als Zeuge vernommen. Er sagte dabei aus, einzige Bedingung zur Gründung der Stiftung sei aus seiner Sicht die Anerkennung als gemeinnützig durch das Finanzamt gewesen. Ihm seien keine Renditen oder Zinszahlungen versprochen worden. Rückzahlungen seien nicht erfolgt. Die Firma L AG sei ihm nicht bekannt, er habe dort auch keine Geldanlagen getätigt. Ebenso sei ihm nicht versprochen worden, Stiftungsgelder in irgendeiner anderen Form anzulegen. Die Stiftung sei gegründet worden, um gemeinnützige Projekte, die die Kläger schon länger unterstützten, unabhängig von ihrer wirtschaftlichen Situation finanzieren zu können. Er fühle sich durch das Stiftungsmodell nicht betrogen, es sei alles abgelaufen wie vertraglich vereinbart.

Das Finanzamt N widerrief am 18. Juni 2012 die vorläufige Anerkennung der Stiftung als gemeinnützig.

Aufgrund der Ermittlungen der Steuerfahndung erließ das beklagte Finanzamt am 11. Mai 2012 einen geänderten Einkommensteuerbescheid 2008, in dem es den Sonderausgabenabzug für die Zuwendungen in den Stiftungsstock versagte. Hiergegen wandten sich die Kläger mit einem form- und fristgerechten Einspruch. Während des Einspruchsverfahrens erging am 8. Oktober 2012 ein aus anderen Gründen erneut geänderter Bescheid. Gegen die abweisende Einspruchsentscheidung vom 24. Oktober 2012 erhoben die Kläger am 22. November 2012 Klage.

Sie tragen zur Begründung vor, sie hätten eine Zuwendung in den Stiftungsstock einer als gemeinnützig anerkannten Stiftung geleistet, nicht jedoch an die X GmbH. Die Stiftung habe über die Zuwendung frei verfügen können und diese sei endgültig gewesen. Das Darlehen sei zeitlich nach dem Stiftungsvertrag abgeschlossen worden. Es handle sich dabei um ein echtes Darlehen mit Zins und Tilgung, nicht jedoch um die Rückgewähr der Zuwendung. Die Kläger hätten keinen Kapitalanlagevertrag abgeschlossen, das Stiftungskapital habe daher nicht ihnen, sondern der Stiftung Ertrag bringen sollen. Dafür hätten sie mit der jährlichen Verzinsung von 5% gesorgt. Im Übrigen liege dem Spendenabzug eine ordnungsgemäße Spendenbescheinigung zugrunde, auf die die Kläger vertrauen durften.

Im Erörterungstermin am 15. Januar 2014 ergänzte der Kläger den Vortrag dahingehend, dass er im Rahmen seiner Tätigkeit als Finanzmakler an einer Informationsveranstaltung der X GmbH teilgenommen und dabei erstmals von der Möglichkeit, eine unselbständige Stiftung auch mit geringeren Beträgen zu errichten, erfahren habe. Er habe das Stiftungsmodell später einigen Bekannten weiter empfohlen und dafür geringe Aufwandsentschädigungen erhalten. Das Darlehen an den Stifter sei ihm als eine Form der Geldanlage für den Stiftungsstock vorgestellt worden. Ihm sei in diesem Zusammenhang eine verbindliche Auskunft des Finanzamtes U gezeigt worden, wonach ein solches Darlehen keine Auswirkungen auf die Gemeinnützigkeit der Stiftung habe. Er habe sich dann wegen des niedrigen Zinsniveaus am Kapitalmarkt für diese Möglichkeit entschieden. Mit dem Darlehensbetrag seien zum Teil andere Darlehen zurückgeführt worden, zum Teil sei das Geld verbraucht worden. Geldanlagen seien damit nicht getätigt worden. Das Darlehen sei zu banküblichen Bedingungen und aufgrund einer Selbstauskunft seiner Bank abgeschlossen worden. Die Stiftung bestehe weiter, eine

Übertragung auf einen neuen Stiftungsträger sei bislang am Insolvenzverwalter der X GmbH gescheitert.

In der mündlichen Verhandlung trug der Kläger weiter vor, er habe ursprünglich xxx studiert. Er habe zunächst im Außendienst einer Firma, die xxx produzierte, gearbeitet. Ab 1991 sei er als angestellter Finanz- und Versicherungsmakler bei der V AG in N tätig gewesen, bevor er die Vermittlung von Kapitalanlagen ab 2001 als selbständiger Einzelunternehmer betrieben habe. Die vorläufige Freistellungsbescheinigung habe er zusammen mit der Zuwendungsbestätigung der Stiftung Ende Januar 2009 mit derselben Post erhalten. Er sei davon ausgegangen, dass so alles in Ordnung sei. Die unterschiedlichen Daten seien ihm nicht aufgefallen. Bei der Errichtung der Stiftung habe er sich nicht von seinem Steuerberater beraten lassen, dieser habe erst bei der Fertigung der Einkommensteuererklärung 2008 davon erfahren. Auf Vorhalt der vom Kläger überreichten Anlagen zum Schriftsatz vom 20. Januar 2014 (FG-Akte Bl. 77) - insbesondere der Hochrechnung zur Entwicklung des Stiftungsvermögens mit einer durchschnittlichen Rendite von 7% auf 100 Jahre, der Übertragung des Vermögens auf den Stiftungsträger, der angegebenen Gebühren und der Vermögensverwaltung durch ein österreichisches Unternehmen mit einer Niederlassung in Deutschland - gab der Kläger an, so genau habe er das damals nicht gelesen. Es werde nicht bestritten, dass das Stiftungsmodell der X GmbH grundsätzlich betrügerisch war. Der Insolvenzverwalter mache seit Dezember 2013 die Rückzahlung der Darlehensverbindlichkeit den Klägern gegenüber geltend.

Die Kläger beantragen,

1. den Einkommensteuerbescheid 2008, zuletzt vom 8. Oktober 2012 und in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 24. Oktober 2012, dahingehend zu ändern, dass die Zuwendung in den Stiftungsstock von xxx Euro als Sonderausgaben anerkannt werden,
2. die Zuziehung eines Bevollmächtigten zum Vorverfahren für notwendig zu erklären.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Er verweist darauf, dass die Abzugsfähigkeit der streitigen Zuwendung nicht allein von der Anerkennung der Gemeinnützigkeit der Stiftung abhängt, sondern davon, in welcher Höhe die Kläger tatsächlich gespendet hätten. Bei einer Zuwendung mit unmittelbarer Rückgewähr als Darlehen liege kein steuerlich wirksamer Geldabfluss vor. Die Stiftung habe nicht die uneingeschränkte Verfügungsmacht über die Geldmittel erhalten, da sie nur zur Rückgabe an den Stifter verwendet werden durften. Durch die im Voraus angebahnte Rückgewähr als Darlehen sei den Klägern eine für den Spendenabzug schädliche Gegenleistung zugewandt worden. Im Zeitpunkt des Darlehensantrags sei die Stiftung noch vermögenslos gewesen, da ihr das Stiftungsvermögen erst am 22. Dezember 2008 gutgeschrieben worden sei. Zudem sei die Stiftung auch erst mit Einzahlung des Stiftungsvermögens entstanden. Die Kläger hätten somit einen Darlehensantrag an eine mittellose Stiftung gerichtet, was ihnen auch bekannt gewesen sei. Die Kläger hätten erläutert, die Stiftungssumme aus dem Stiftungsvertrag sei nicht bindend gewesen, es sei möglich gewesen, auch mehr oder weniger einzuzahlen. Somit sei es wohl auch möglich gewesen, nichts einzuzahlen, wenn das Darlehen nicht bewilligt worden wäre. Bei diesem Geschehensablauf stünden die Einzahlung des Stiftungskapitals und die Darlehensgewährung eindeutig in einem Zusammenhang, es sei klar gewesen, dass das eingezahlte Kapital sofort an die Kläger zurückfließen werde. In den Prospekten sei für eine Stiftungsgründung mit zusammenhängender Darlehensgewährung von 90% des Kapitals geworben worden. Nach diesem Gesamtplan seien die Kläger verfahren. Das Eingehen einer Verbindlichkeit gegenüber der Stiftung sei kein Geldabfluss. Dies sei den Klägern erkennbar gewesen, so dass sie sich nicht auf einen Vertrauensschutz bezüglich der Zuwendungsbestätigung berufen könnten. Es sei ihnen bewusst gewesen, dass wirtschaftlich betrachtet nicht xxx Euro bei ihnen abfließen. Der Beklagte verweist außerdem auf ein Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 19. November 2013 9 K 9151/13.

Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf die Gerichtsakte und die vom Beklagten vorgelegten Akten (Rechtsbehelfsakte, Heftung Einkommensteuer 2008) Bezug genommen. Insbesondere auf den Bescheid vom 29. September 2012 und die Einspruchsentscheidung vom 24. Oktober 2012 sowie auf die zwischen den Beteiligten gewechselten Schriftsätze mit allen Anlagen wird verwiesen. Verwiesen wird auch auf die Niederschriften des Erörterungstermins am 15. Januar 2014 und der mündlichen Verhandlung am 24. Februar 2014.

Entscheidungsgründe

Die zulässige Klage ist unbegründet.

1. Ein Abzug der Zuwendung der Kläger als Sonderausgabe scheidet schon daran, dass die Zuwendungsbestätigung materiell unrichtig ist. Die Stiftung konnte am 23. Dezember 2008 dem Grunde nach keine Zuwendungsbestätigung ausstellen.

a) Nach § 10b Abs. 1 Satz 1 Einkommensteuergesetz (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. Für Spenden in den Vermögensstock einer Stiftung gelten dabei besondere abzugsfähige Höchstbeträge nach § 10b Abs. 1a EStG.

Die einkommensteuermindernde Berücksichtigung der Spende nach § 10b EStG soll zu privatem uneigennützigem Handeln anregen und Mittel für gemeinwohlrelevante Zwecke zur Entlastung der öffentlichen Haushalte beschaffen. Der Gesetzgeber hat damit die Notwendigkeit anerkannt, staatliche Gemeinwohlverwirklichung durch private uneigennützig und freigebige Gemeinwohlförderung zu ergänzen (Urteile des Bundesfinanzhofs -BFH- vom 11. November 1966 VI R 45/66, Bundessteuerblatt -BStBl.- III 1967, 116; vom 22. September 1993 X R 107/91, BStBl. II 1993, 874, m.w.N.). 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, BStBl. II 1991, 234; vom 12. September 1990 I R 65/86, BStBl. II 1991, 258; vom 5. Februar 1992 I R 63/91, BStBl. II 1992, 748).

b) Die Vorschrift des § 50 Abs. 1 Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV) ordnet an, dass Zuwendungen nur abgezogen werden dürfen, wenn sie durch eine Zuwendungsbestätigung nachgewiesen werden. Eine Zuwendungsbestätigung stellt daher nicht lediglich ein bloßes Mittel der Glaubhaftmachung einer einkommensteuerrechtli-

chen Abzugsposition dar, sondern eine unverzichtbare materiell-rechtliche Voraussetzung für den Sonderausgabenabzug von Zuwendungen (BFH-Urteil vom 19. Juli 2011 X R 32/10, Sammlung der amtlich nicht veröffentlichten Entscheidungen des BFH -BFH/NV- 2012, 179 m.w.N.).

Eine Zuwendungsbestätigung, die von einer Körperschaft ausgestellt wird, die im maßgeblichen Zeitpunkt der Ausstellung bereits dem Grunde nach zu einer solchen Handlung nicht befugt ist, kann daher nicht Grundlage für die Erlangung des Sonderausgabenabzugs sein. So liegt es aber hier: Am 23. Dezember 2008 war die vorläufige Bescheinigung über die Anerkennung der Stiftung als gemeinnützig noch gar nicht ergangen, diese wurde erst am 21. Januar 2009 ausgestellt. Die Zuwendungsbestätigung ist daher materiell unrichtig. Sie wurde überdies rückdatiert, denn sie nimmt Bezug auf die vorläufige Bescheinigung des Finanzamtes N, die aber am (angeblichen) Ausstellungsdatum der Zuwendungsbescheinigung noch gar nicht existierte.

Eine Zuwendungsbestätigung wie hier, zu deren Ausstellung die Stiftung seinerzeit keine Befugnis hatte, wird auch nicht - rückwirkend - dadurch ordnungsgemäß, dass sich im weiteren Verlauf herausstellt, dass die Stiftung im Jahr der Zuwendung gemeinnützig war und hierüber eine vorläufige Bescheinigung ausgestellt wurde. Zwar darf in einem solchen Fall nachträglich eine Zuwendungsbestätigung für das Jahr der Zuwendung ausgestellt werden. Anlässlich dieser Ausstellung der Zuwendungsbestätigung hat der Zuwendungsempfänger - nunmehr unter Beachtung der festgestellten Steuerbegünstigung- indes erstmals verantwortlich auch alle übrigen Voraussetzungen des § 10b EStG zu prüfen, wozu zu einem früheren Zeitpunkt aufgrund des noch fehlenden Gemeinnützigkeitsstatus' des Zuwendungsempfängers noch kein Anlass bestand (BFH-Urteil vom 19. Juli 2011 X R 32/10, BFH/NV 2012, 179). Eine solche nachträgliche Zuwendungsbescheinigung nach (vorläufiger) Anerkennung der Gemeinnützigkeit hat die Stiftung jedoch nicht ausgestellt.

2. Die Zuwendung kann auch nicht wegen des Vertrauens der Kläger in die Richtigkeit der Zuwendungsbestätigung als Sonderausgabe anerkannt werden.

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 vom 12. August 1999 XI R 65/98, BStBl. II 2000, 65).

Die Bestätigung bezweckt, den Abzug bestimmter Beträge als Spende zu ermöglichen, ohne dass der (gutgläubige) Spender und dessen Finanzamt 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 vom 12. August 1999 XI R 65/98, BStBl. II 2000, 65). 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 Bescheinigung materiell unrichtig ist, 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 (BFH-Urteil vom 2. August 2006 XI R 6/03, BStBl. II 2007, 8).

Den Klägern war vorliegend die Unrichtigkeit der Zuwendungsbescheinigung bekannt. Diese ergibt sich nämlich bereits aus der Bescheinigung selbst, die mit einem Ausstellungsdatum vom 23. Dezember 2008 auf eine vorläufige Bescheinigung der Gemeinnützigkeit vom 21. Januar 2009 Bezug nimmt. Die Zuwendungsbescheinigung ist daher

in sich widersprüchlich und offensichtlich rückdatiert, um den Spendenabzug im Jahr 2008 zu ermöglichen. Da den Klägern die Spendenbescheinigung vorlag, war ihnen deren Unrichtigkeit auch bekannt. Die Kläger kannten auch die vorläufige Freistellungsbescheinigung des Finanzamtes N vom 21. Januar 2009, die sie mit derselben Post erhielten. Anhand deren Ausstellungsdatums war klar erkennbar, dass die Zuwendungsbescheinigung nicht vom 23. Dezember 2008 stammen konnte und daher unrichtig war.

Dem Kläger muss in diesem Zusammenhang auch entgegen gehalten werden, dass er selber als Finanzberater tätig war und daher gewisse Kenntnisse in Bereich der Kapitalanlagen und Steuergestaltungen hatte. Aus seinen Steuererklärungen ergibt sich, dass er dabei recht erfolgreich war, wie die Höhe der erzielten Einkünfte, z.B. im Streitjahr, zeigt. Mindestens wäre deshalb von ihm zu erwarten gewesen, dass er bei einer Investition von xxx Euro, bei der erhebliche steuerliche Vorteile erlangt werden sollten, fachlichen Rat bei seinem Steuerberater sucht und das Modell prüfen lässt. Dies insbesondere deshalb, weil sich bereits aus dem vom Kläger vorgelegten Werbeprospekt der „Stiftung CC“ einige Ungereimtheiten ergeben. So wird dort von einer durchschnittlichen Rendite des Stiftungskapitals von 7% über einen Zeitraum von 100 Jahren ausgegangen, und zwar zu einer Zeit, in der solche Zinsen am Kapitalmarkt nicht zu erlangen waren. Dies war auch dem Kläger bekannt. Die Vermögensverwaltung wurde einer österreichischen Firma übertragen. Überdies waren die Kosten für Gründung und Verwaltung der Stiftung sehr hoch. Alle diese Anhaltspunkte sprechen gegen einen guten Glauben der Kläger in Bezug auf die Richtigkeit der Zuwendungsbescheinigung. Wenn er nachträglich geltend macht, so genau habe er das nicht gelesen, so spricht auch dies für grobe Fahrlässigkeit im Zusammenhang mit der Gründung der Stiftung und der Spendenbescheinigung.

3. Vorliegend kann auch nicht davon ausgegangen werden, dass die Gemeinnützigkeit der Stiftung in Zukunft - nachträglich auch für das Streitjahr - wieder anerkannt werden könnte, denn die tatsächliche Geschäftsführung durch die X GmbH entspricht nicht den Voraussetzungen für eine Steuerbegünstigung.

Die Steuerbefreiung der Stiftung setzt gemäß § 63 iVm § 59 AO u.a. voraus, dass sie nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich gemeinnützigen Zwecken

dient. Gemeinnützigen Zwecken wird gedient, wenn eine Tätigkeit darauf gerichtet ist, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern, § 52 Abs.1 Satz 1 AO. Tätigkeiten, die gegen die Rechtsordnung verstoßen, erfüllen diese Voraussetzungen nicht (BFH-Urteile vom 29. August 1984 I R 215/81, BStBl. II 1985, 106; vom 13. Juli 1994 I R 5/93, BStBl. II 1995, 134).

Die tatsächliche Geschäftsführung durch die Verantwortlichen der X GmbH verstieß vorliegend aber gegen die Rechtsordnung. Wie sich aus den Erkenntnissen der Kriminalpolizei und der Steuerfahndung ergibt, diente sie einzig dem Zweck, Kapital für ein Schneeballsystem zur persönlichen Bereicherung der Verantwortlichen der X GmbH zu erlangen. Sie wurden daher auch wegen Anlagebetrugs an verschiedenen Stiftern strafrechtlich belangt.

Überdies war das Stiftungsvermögen durch das Handeln der Geschäftsführer massiv gefährdet. Die Stiftung wurde in Folge einer Schenkung unter Auflage (der Stiftungsgründung) an die X GmbH gegründet. Hierdurch ging der Zuwendungsbetrag der Kläger in das Vermögen der GmbH über. Er haftet daher nicht nur für mögliche Schadensersatzansprüche im Zuge der Anlagebetrügereien der Geschäftsführer der X GmbH, sondern ist auch in die Insolvenzmasse der GmbH gefallen, die zur Befriedigung der Verfahrenskosten und anderer Gläubiger zur Verfügung steht. Dementsprechend hat der Insolvenzverwalter der X GmbH die Darlehensforderung gegenüber den Klägern bereits gekündigt und die Rückzahlung geltend gemacht.

4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 Finanzgerichtsordnung (FGO).

5. Die Revision war nicht zuzulassen, da keiner der hierfür in § 115 Abs. 2 FGO abschließend aufgezählten Zulassungsgründe vorliegt. Bei der Entscheidung handelt es sich um die Anwendung der Rechtsprechung des BFH aufgrund von tatsächlichen Würdigungen im Einzelfall. Der Senat weicht - soweit ersichtlich - weder von einer Rechtsprechung des BFH ab, noch hat die Sache grundsätzliche Bedeutung oder dient der Rechtsfortbildung.

