

VOLLTEXTSERVICE

Die steuerliche Abzugsfähigkeit europaweiter Spenden: Finanzgericht Bremen räumt Hürden aus dem Weg

FG Bremen, Urteil vom 08.06.2011, Az. 1 K 63/10 6

Gründe

Die Beteiligten streiten über die Berücksichtigung einer Zuwendung der Klägerin an eine in Rom, Italien, registrierte Vereinigung für den Bau einer russisch-orthodoxen Kirche als Spende gem. § 9 Abs.1 Nr. 2 KStG.

Die Klägerin ist eine Kapitalgesellschaft in der Rechtsform einer GmbH, die mit Gesellschaftsvertrag vom ... mit einem Stammkapital von ... EUR gegründet wurde. Der Vertrag wurde mit Verträgen vom ... und ... geändert. Alleiniger Gesellschafter war der Kaufmann (G), der gem. Geschäftsführer-Anstellungsvertrag vom ... auch Geschäftsführer der Gesellschaft war. Unternehmensgegenstand der Klägerin ist der Ein- und Verkauf sowie die Spedition technischer Produkte im In- und Ausland und alle dazu erforderlichen Geschäfte. G ist nicht Mitglied der russisch-orthodoxen Kirche.

Auf Bitten des Botschafters Russlands in Italien, Herrn M., überwies die Klägerin an ... den Betrag von ... EUR an die Vereinigung der Heiligen in Rom (Vereinigung). Diesen Aufwand buchte die Klägerin als Repräsentationskosten auf dem Konto "4640" gewinnmindernd. Die Klägerin leistete in den Jahren 2000-2006 keine weiteren Spenden. Zwischen G und der Vereinigung bestanden keine persönlichen Beziehungen.

Die Vereinigung wurde mit notariell beurkundeter Satzung am gegründet (63 GA) und ist nach einer Bestätigung der Präfektur Rom (örtliche Dienststelle der Regierung) unter der Nr. 2005 im Register für juristische Personen der Präfektur Rom eingetragen (56 GA).

In der Satzung der Vereinigung ist geregelt:

Die Vereinigung stellte der Klägerin am 2005 folgende Bestätigung aus:

...

Am ... 2008 stellte die Vereinigung der Klägerin folgende weitere Bestätigung aus: (55 GA)

Am ... 2005 ergingen – jeweils unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gem. § 164 Abs. 1 AO – der Körperschaftsteuerbescheid 2004 sowie der Bescheid zum 31.12.2004 über die gesonderte Feststellung der Besteuerungsgrundlagen gemäß § 27 Abs. 2, § 28 Abs. 1 S. 3, § 37 Abs. 2 und § 38 Abs. 1 KStG.

WINHELLER
Rechtsanwaltsgesellschaft mbH

Corneliusstr. 34, 60325 Frankfurt am Main

Tel.: +49 (0)69 76 75 77 80

Fax: +49 (0)69 76 75 77 810

E-Mail: info@winheller.com

Internet: <http://www.winheller.com>

Frankfurt | Karlsruhe | Berlin

Hamburg | München | Shanghai

In der Zeit vom ... bis ... wurde bei der Klägerin – mit Unterbrechungen – eine Betriebsprüfung durchgeführt. Der Prüfer stellte im Zuge dessen fest, dass die Klägerin am ... einen Betrag in Höhe von ... EUR an die russisch-orthodoxe Kirche (Moskauer Patriarchat) in Rom, Italien, überwiesen und diesen Aufwand als Repräsentationskosten auf dem Konto "4640" gewinnmindernd gebucht hatte.

Der Prüfer behandelte die Zahlung als nicht abziehbaren Aufwand und begründete dies damit, dass ein Abzug als Spende gemäß § 9 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 KStG nicht zuzulassen sei, weil es an der vorgeschriebenen Spendenbescheinigung gemäß §§ 49, 50 EStDV fehle.

Der Beklagte folgte der Auffassung des Betriebsprüfers und erließ am 13.09.2006 einen nach § 164 Abs. 2 AO geänderten Körperschaftsteuerbescheid 2004.

Die Klägerin erhob am ... Einspruch gegen den Bescheid, mit dem sie die Berücksichtigung der an die russisch-orthodoxe Kirche (Moskauer Patriarchat) in Rom, Italien, geleisteten Spende als nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG abziehbaren Aufwand begehrte.

Ihren Einspruch begründete sie damit, dass der Europäische Gerichtshof in der Rechtssache C-386/04 entschieden habe, dass die Beschränkung der Körperschaftsteuerbefreiung gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 9 i. V. m. Abs. 2 Nr. 2 KStG auf im Inland niedergelassene, gemeinnützigen Zwecken dienende Körperschaften dem EU-Gemeinschaftsrecht entgegenstünde. Als Konsequenz daraus sei auch die russisch-orthodoxe Kirche (Moskauer Patriarchat) in Rom, Italien, als italienische Körperschaft als von der deutschen Körperschaftssteuer befreit anzusehen und an diese Kirche geleistete Spenden seien folglich auch nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG begünstigt. Eine entgegenstehende Auffassung sei mithin mit dem EU-Gemeinschaftsrecht nicht vereinbar.

Mit Einspruchsentscheidung vom ... wies der Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück.

Es sei keine ordnungsgemäße Spendenbescheinigung vorgelegt worden (§ 50 EStDV).

Außerdem handele es sich bei der russisch-orthodoxen Kirche (Moskauer Patriarchat) weder um eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts, noch um eine inländische öffentliche Dienststelle oder eine nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG bezeichnete Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse. Die russisch-orthodoxe Kirche (Moskauer Patriarchat) habe neben den nach Art. 140 GG i. V. m. Art. 137 Abs. 5 S. 1 WRV geborenen Körperschaften zwar den Korporationsstatus nach Art. 140 GG i. V. m. Art. 137 Abs. 5 S. 1 WRV erworben (Urteil des BVerfG, 2. Senat, vom 19.12.2000, Az.: 2 BvR 1500/97, zum Körperschaftsstatus der Zeugen Jehovas, juris Steuerrechtsdokumentation), es handele sich vorliegend jedoch gerade nicht um einen inländischen Empfänger der Spende, sondern um die russisch-orthodoxe Kirche (Moskauer Patriarchat) in Rom, Italien und damit um einen ausländischen Empfänger. Das FG Münster habe mit Urteil vom 28.10.2005, 11 K 2505/05 E, entschieden, dass Spenden, die unmittelbar an ausländische gemeinnützige Einrichtungen erfolgen, nach deutschem Recht nicht als Sonderausgabe abziehbar seien.

Auch aus dem EuGH-Urteil vom 14.09.2006 in der Rechtssache C-386/04 "Walter Stauffer" ergebe sich nichts anderes.

Nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG seien Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die nach der Satzung, dem Vereinigungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen (§§ 51 bis 68 AO), von der Körperschaftssteuer befreit. Nach § 5 Abs. 2 Nr. 3 KStG 1996 (jetzt: § 5 Abs. 2 Nr. 2 KStG) gelte diese Steuerbefreiung jedoch nicht für inländische Einkünfte beschränkter Steuerpflichtiger i. S. d. § 2 Nr. 1 KStG; das seien Körperschaften, Personengesellschaften und Vermögensmassen, die – wie die Vereinigung – weder ihre Geschäftsleitung noch ihren Sitz im Inland hätten.

Am ... hat die Klägerin Klage beim Finanzgericht erhoben.

I. Verdeckte Gewinnausschüttung

Es liege keine verdeckte Gewinnausschüttung vor. Diese setze voraus, dass ein besonderes Näheverhältnis zwischen dem Empfänger und dem Gesellschafter der spendenden Gesellschaft bestehe und die Spende dadurch veranlasst sei. Ein solches besondere Näheverhältnis bestehe vorliegend nicht. Der Gesellschafter G sei noch nicht einmal Mitglied der russisch-orthodoxen Kirche. Wäre die Spende durch die Beziehung von G zu der russisch-orthodoxen Kirche veranlasst gewesen, so wäre davon auszugehen, dass die Spende an die russisch-orthodoxe Kirche in Deutschland geleistet worden sei.

Auch könne eine Abweichung des Spendenverhaltens als Indiz nicht herangezogen werden. Voraussetzung sei insoweit, dass ein absoluter Betrag nach wesentlicher und über mehrere Jahre verstetigter Bevorzugung einer dem beherrschenden Gesellschafter zumindest ideell nahestehenden Empfänger zugewendet werde. So handele es sich hier bei der Zuwendung der Klägerin jedoch um eine einmalige Spende zur Förderung eines außerordentlichen Projekts, dem Bau einer Kirche.

Ein für die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung nötiger Vorteil für den Gesellschafter sei weder unmittelbar noch mittelbar zu erkennen. Alleine die eventuelle Mitgliedschaft in der begünstigten Kirche reiche nicht für einen dem Gesellschafter zurechenbaren Vermögensvorteil aus. Eine Spende in Höhe von EUR ... führe bei dem Gesellschafter auch nicht zu einem erhöhten Ansehen oder ähnlichen Vorteilen, allein schon, weil dieser Betrag in Relation zum Gesamtprojekt keine besondere Aufmerksamkeit auslösen dürfte. Das Motiv der Klägerin für ihre Spende sei ein einmaliges Großereignis, bei dem es in der Natur der Sache liege, dass dafür Einzelspenden allgemein höher ausfielen. Das Gesetz sehe als Tatbestandsvoraussetzung die "gleichmäßige Verteilung" von Spenden gerade nicht vor.

Auch sei die geleistete Spende hinsichtlich der Vermögens- und Ertragslage der Klägerin adäquat; dies ergebe sich schon daraus, dass in den Jahren 2000 bis 2006 keine anderen Spenden geleistet worden seien. Im Kalenderjahr 2004 habe die Klägerin einen Jahresüberschuss in Höhe von EUR ... erzielt. Das bestehende Guthaben bei Kreditinstituten habe zum ... EUR ... betragen. Insoweit sei eine sorgfältige Einplanung der Spende nicht nötig gewesen.

Zudem führe die Argumentation des Beklagten dazu, dass Körperschaften, die bisher keine Spenden geleistet hätten, auch niemals damit anfangen dürften, da dies sonst im Zuge der Abweichung vom bisherigen Spendenverhalten zwangsläufig zur Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung führen müsse.

II. Spendenabzugsberechtigung

Bei der Vereinigung der Heiligen ... handele es sich um eine in § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG bezeichnete unmittelbar kirchlichen Zwecken dienende Körperschaft.

Dass die Spendenbescheinigung nicht dem amtlichen Vordruck entspreche, könne nicht zur Versagung der Abziehbarkeit nach § 50 EStDV führen. Die Zuwendungsempfängerin unterliege nicht der inländischen Steuerpflicht, sodass ein entsprechender Freistellungsbescheid mit Steuernummer nicht angegeben werden könne. Die Vorlage einer § 50 EStDV entsprechenden Bescheinigung sei also objektiv unmöglich und Unmögliches könne nicht verlangt werden.

Nach der Entscheidung des Bundesfinanzhofes (Az: I – R 83/06) und der Entscheidung des Europäischen Gerichtshofes (Az: C-318/07) sowie der Umsetzung der EuGH Rechtsprechung durch das EU-UmsG und der damit einhergehenden Neuregelung des § 10 b EStG bzw. § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG seien die Voraussetzungen für einen Spendenabzug gegeben. Nach der Rechtsprechung des EuGHs könne der Spendenabzug nicht mehr deshalb verweigert werden, weil der Spendenempfänger nicht im Inland ansässig sei. Vielmehr seien nunmehr auch ausländische juristische Personen des öffentlichen Rechts und öffentliche Dienststellen, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat belegen seien, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR) Anwendung finde, zum Empfang steuerbegünstigter Zuwendungen berechtigt. Darüber hinaus sei der Kreis der Spendenempfänger auch auf EU-/EWR – ausländischen Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen erweitert worden, sofern diese nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG i.V.m. § 5 Abs. 2 Nr. 2 KStG begünstigt wären, wenn diese inländischen Einkünfte erzielen würden. Die hier in Streit stehende Spende sei an eine Zuwendungsempfängerin i.S.d. § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG erfolgt.

Zudem würden sich Deutschland und Italien gegenseitig Amtshilfe leisten bei der Festsetzung der Steuern vom Einkommen, Ertrag und Vermögen aufgrund Art. 27 DBA Deutschland/Italien und des Gesetzes zur Durchführung der EG-Richtlinie über die gegenseitige Amtshilfe im Bereich der direkten Steuern, bestimmter Verbrauchssteuern und der Steuer auf Versicherungsprämien, welches die Richtlinie 77/799/EWG umsetze, und würden sich bei der Beitreibung aufgrund der EG-Beitreibungsrichtlinie 76/308/EWG (jetzt 2008/55/EG) sowie dem EG-Beitreibungsgesetz unterstützen. Insoweit seien die Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG n.F. erfüllt.

Aufgrund des § 34 Abs. 8a KStG sei § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG n.F. vorliegend auch anwendbar, da die Körperschaftsteuer noch nicht bestandskräftig festgesetzt worden sei. Der sog. Inlandsbezug sei jedoch gem. § 9 Abs. 1 Nr. 2 S. 6 KStG n.F. erstmals für die Spenden nötig, die nach dem 31.12.2009 geleistet worden seien. Vorliegend sei der sog. Inlandsbezug daher nicht nötig.

Aus den an das Gericht übersandten Dokumenten ergebe sich die Berechtigung der Vereinigung zum Empfang von steuerbegünstigten Zuwendungen. Sollten diese Dokumente nicht ausreichend sein, so habe die Finanzverwaltung von Amts wegen zu ermitteln und sich die notwendigen Auskünfte einzuholen. Zudem sei die Spende auch nach italienischem Recht abziehbar.

Die Klägerin beantragt,

den Bescheid für 2004 über Körperschaftsteuer und Solidaritätszuschlag vom ... in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom ... dahingehend abzuändern, dass die geleistete Spende in Höhe von EUR ... als abziehbarer Aufwand gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG berücksichtigt wird.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Eine Anerkennung als abziehbare Aufwendung i.S.v. § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG scheitere schon an § 8 Abs. 3 KStG. Die Zuwendungen seien vielmehr als verdeckte Gewinnausschüttung zu klassifizieren.

Auf das Urteil des EuGH vom 27.01.2009 (Az: C-318/07) komme es vorliegend nicht an, da dieses sich auf die Zulässigkeit des Spendenabzuges der Zuwendungen an ausländische Einrichtungen unter dem Gesichtspunkt der Kapitalverkehrsfreiheit (Art. 56 EG) beziehe. Vorliegend gehe es jedoch um das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung.

Der Beklagte sehe bei der Zuwendung der Klägerin eine gesellschaftliche Überlagerung der Veranlassung des Spendenaufwands. Es handele sich bei dieser Spende um eine vom üblichen Spendeverhalten abweichende Begünstigung, denn die Klägerin habe nach Aktenlage weder für die Jahre 2000 bis 2003 noch der Gesellschafter der Klägerin in seinen Einkommensteuererklärungen für 2003 bis 2005 vorher an die Zuwendungsempfängerin Spenden geleistet. Es sei ausschließlich und einmalig an die Einrichtung der russisch-orthodoxen Kirche gespendet worden.

Zudem handele es sich bei der Spende in Höhe von EUR ... auch nicht um einen Kleinbetrag. Dieser Betrag stelle ca. % des Jahresüberschusses dar. Die Spende habe man daher sorgfältig – unter Berücksichtigung von Kalkulationen und den Bilanzergebnissen – in die Liquiditätslage der Kapitalgesellschaft eingeplant. Dafür spreche auch, dass die Spende am, also kurz vor der Rechnungslegung am, vom Geschäftskonto abgebucht worden sei.

Schließlich stelle die Zuwendungsempfängerin eine kirchliche Organisation dar. Eine Kapitalgesellschaft als solche könne jedoch gerade kein Mitglied einer Glaubensgemeinschaft sein. Aus ihrer Sicht bestände kein Anlass, im Wege einer einseitigen Spendenleistung die Förderung des Aufbaus einer Kathedrale zu unterstützen. Insoweit sei vielmehr von einem Näheverhältnis zwischen dem Gesellschafter und der begünstigten Vereinigung bzw. der russisch-orthodoxen Kirche auszugehen. Ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer hätte die Vermögensminderung nicht in Kauf genommen bzw. nicht in einer ähnlichen Höhe gespendet, um ein Bauvorhaben im Ausland zu fördern, nur um das Ansehen beim ausländischen Botschafter zu steigern, ohne dass konkrete geschäftliche Vorteile nachweisbar wären.

Auch wenn dem Gesellschafter hier kein unmittelbarer persönlicher Vorteil eingeräumt worden sei, so könne doch der Zuwendungsempfänger aus der Zahlung einen unmittelbaren finanziellen Nutzen ziehen. Dies reiche nach der Rechtsprechung des BFH bereits zur Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung aus (vgl. BFH-Urteil vom 25.05.2004 VIII R 4/01, BFHE 2007, 103, m.w.N.).

Selbst bei Nichtannahme einer verdeckten Gewinnausschüttung seien die sonstigen Voraussetzungen für den Abzug als Auslandsspende nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 lit. c KStG nicht erfüllt. Insoweit fehle es an dem strukturellen Inlandsbezug i.S.d. § 9 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 lit. c KStG i.V.m. § 51 Abs. 2 AO.

Die Steuerakten des Beklagten (1 Bd. Körperschaftsteuerakten, 1 Bd. Feststellungsakten, 1 Bd. Umsatzsteuerakten, 1 Bd. Gewerbesteuerakten, 1 Bd. Sonder- und Vertragsakte, 1 Bd. Rechtsbehelfsakten, 2 Bd. Sonderakten) haben vorgelegen und sie sind Gegenstand der mündlichen Verhandlung gewesen, soweit die Entscheidung darauf beruht. Insoweit wird auf den Akteninhalt ergänzend Bezug genommen.

Die zulässige Klage ist begründet.

Der angefochtene Bescheid für 2004 über Körperschaftsteuer und Solidaritätszuschlag vom ... in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom ... ist rechtswidrig und verletzt die Klägerin in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 S. 1 FGO).

Der Beklagte hat zu Unrecht die Zuwendung der Klägerin an die russisch-orthodoxe Kirche, Moskauer Patriarchat in Rom, Italien, in Höhe von EUR ... gemäß § 8 Abs. 3 S. 2 KStG in der im Streitjahr maßgeblichen Fassung als verdeckte Gewinnausschüttung dem Einkommen hinzugerechnet.

Bei der streitigen Zuwendung handelt es sich um eine nach § 9 Abs.1 Nr. 2 S. 2 lit. c KStG in der im Streitjahr maßgeblichen Fassung zu berücksichtigende abziehbare Spende.

Nach § 9 Abs.1 Nr. 2 KStG in der für das Streitjahr maßgeblichen Fassung (vgl. § 34 Abs. 8a KStG) sind Ausgaben zur Förderung mildtätiger, kirchlicher, religiöser, wissenschaftlicher und als besonders förderungswürdig anerkannter gemeinnütziger Zwecke in begrenzter Höhe abziehbare Aufwendungen. Diese Aufwendungen dürfen jedoch dann bei der Ermittlung des Einkommens nicht abgezogen werden, wenn es sich bei diesen um verdeckte Gewinnausschüttungen i.S.d. § 8 Abs. 3 S. 2 KStG handelt (vgl. BFH-Urteil vom 08.04.1992 I R 126/90, BFHE 168,118, BStBl II 1992, 849).

(1) Die von der Klägerin am ... an die Vereinigung geleistete Zuwendung stellt keine verdeckte Gewinnausschüttung i.S. des § 8 Abs. 3 KStG dar.

a. Bei einer Kapitalgesellschaft ist unter einer verdeckten Gewinnausschüttung i.S.d § 8 Abs. 3 S. 2 KStG eine Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung zu verstehen, die durch das Gesellschafterverhältnis veranlasst ist, sich auf die Höhe des Unterschiedsbetrags gemäß § 4 Abs. 1 S. 1 EStG i.V.m. § 8 Abs. 1 KStG auswirkt und in keinem Zusammenhang mit einer offenen Ausschüttung steht (vgl. Nichtannahmebeschluss des BVerfG vom 26.06.2008 2 BvR 2067/07, HFR 2008, 1280, NJW 2008, 3346; BFH-Urteile vom 22.02.1989 I R 44/85, BFHE 156, 177, BStBl II 1989, 475; vom 22.02.1989 I R 9/85, BFHE 156, 428, BStBl II 1989, 631; vom 07.08.2002 I R 2/02, BFHE 200, 197, BStBl II 2004, 131; Janssen, in: Mössner/Seeger, KStG, § 8, Rn. 161, m.w.N.).

Die Zuwendung findet ihre Veranlassung dann im Gesellschafterverhältnis, wenn die Kapitalgesellschaft ihrem Gesellschafter einen Vermögensvorteil zuwendet, den sie bei der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters einem Nichtgesellschafter nicht gewährt hätte (vgl. BFH-Urteile vom 14.03.1990 I R 6/89, BFHE 160, 459, BStBl II 1990, 795; vom 02.12.1992 I R 54/91, BFHE 170, 119, BStBl II 1993; Klingebiel, in: Dötsch/Jost/Pung/Witt, KStG, Bd. 2, § 8 Abs 3 Teil C, Rn. 500; Janssen, a.a.O., Rn. 163, m.w.N.).

Der unmittelbaren Zuwendung an einen Gesellschafter steht die an einen Dritten gleich, wenn auch diese durch das Gesellschafterverhältnis veranlasst ist. Es reicht somit aus, wenn die Gesellschaft aus im Gesellschafterverhältnis liegenden Gründen einer ihrem Gesellschafter nahestehenden Person einen Vorteil zuwendet, ohne dass der Gesellschafter unmittelbar oder mittelbar einen Vorteil erlangt. Als Näheverhältnis kommen dabei sowohl familienrechtliche, gesellschaftsrechtliche, schuldrechtliche Beziehungen als auch solche tatsächlicher Art in Betracht (vgl. BFH-Urteil vom 18.12.1996 I R

139/94, BFHE 182, 184, BStBl II 1997, 301, m.w.N.). Entscheidend ist demnach nicht, ob dem Gesellschafter selbst ein Vorteil zugeflossen ist, sondern, ob die Gesellschaft einen Vermögensnachteil in Kauf nimmt, den ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter nicht in Kauf genommen hätte und der deshalb, ohne das Hinzutreten des Gesellschafterinteresses, nicht eingetreten wäre (vgl. BFH-Beschluss vom 19.12.2007 I R 83/06, BFH/NV 2008, 988).

Eine Spende ist dann als verdeckte Gewinnausschüttung zu werten, wenn die Spende durch die persönliche Beziehung des Gesellschafters zu dem Spendenempfänger beeinflusst ist (Gosch, StBp 2001, 124 (125)). In diesem Fall besteht zwischen dem Gesellschafter und dem Spendenempfänger ein besonderes Näheverhältnis mit der Folge, dass die Spenden ihre Veranlassung im Gesellschafterverhältnis finden (vgl. BFH-Beschluss vom 19.12.2007 I R 83/06, a.a.O.; Beschluss des FG Baden-Württemberg vom 30.07.1998 6 V 38/97, EFG 1998, 1488; Urteil des FG Schleswig-Holstein vom 16.06.1999 I 338/96, EFG 2000, 193). Dabei begründet jedoch nicht jede einigermaßen gleichgelagerte Interessenlage zwischen Gesellschafter und Spendenempfänger schon ein solches Näheverhältnis (vgl. BFH-Urteil vom 19.08.1999 I R 77/96, BFHE 189, 342, BStBl II 2001, 43; Gosch, a.a.O.)

Ob das Handeln einer Kapitalgesellschaft durch das Gesellschafterverhältnis veranlasst oder mitveranlasst ist, muss im gerichtlichen Verfahren anhand aller Umstände des konkreten Einzelfalles beurteilt werden.

Die Mitgliedschaft des Gesellschafters bei dem Zuwendungsempfänger kann ein Näheverhältnis begründen, denn in solchen Fällen kann das Mitglied den Vorteil genießen, dass er selbst in höherem Maße als uneigennütziges Mitglied gilt (vgl. Urteil des FG Köln vom 23.08.2006 13 K 288/05, EFG 2006, 1932, bestätigt durch BFH-Urteil vom 19.12.2007 I R 83/06, BFH/NV 2008, 988). Eine bloße ideelle Nähe sagt hingegen noch nichts über die gesellschaftliche Veranlassung aus. Da niemand einer ihm fremden Organisation Spenden zuwendet, wird letztlich jede Spende durch eine entsprechende Nähe mitveranlasst sein. Deshalb muss es grundsätzlich bei den Abzugsbeschränkungen des § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG für entsprechende Spendenleistungen verbleiben (vgl. Gosch, a.a.O.). Auch wenn die Mitgliedschaft des Gesellschafters in der geförderten Institution nicht alleiniges ausschlaggebendes Indiz für die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung ist, so kommt einer Mitgliedschaft doch erhebliche Bedeutung zu (vgl. Urteil des FG Hamburg vom 12.12.2007 6 V 131/06, EFG 2008, 634; Urteil des FG Baden-Württemberg vom 30.07.1998 6 V 38/97; Urteil des FG Schleswig-Holstein vom 16.06.1999 I 338/96, EFG 2000, 193; Urteil des FG Köln vom 23.08.2006 13 K 288/05, a.a.O.)

Als weiteres Indiz für das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung kann ein einseitig ausgerichtetes Spendenverhalten gewertet werden, wenn die Zuwendung außerhalb des üblichen Spendenverhaltens der leistenden Körperschaft liegt (vgl. BFH-Beschluss vom 19.12.2007 I R 83/06, a.a.O.). Dies stellt ein aussagekräftiges Indiz dafür dar, dass die Veranlassung zur Spende auf die Interessen des Gesellschafters zurückgeht (vgl. Urteil des FG Köln vom 23.08.2006 13 K 288/05, a.a.O.) Für die gesellschaftsrechtliche Veranlassung spricht darüber hinaus, wenn auch in Verlustjahren gespendet worden ist. Denn ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter hätte gerade in Verlustjahren nicht gespendet (vgl. dazu Janssen, a.a.O., Rn. 932/9).

Allerdings sind Zuwendungen, die im Rahmen eines normalen Spendenverhaltens liegen oder die einmalige, im Hinblick auf die Vermögens- und Ertragslage des Spenders adäquate Zuwendungen darstellen, grundsätzlich nicht geeignet, ein besonderes Näheverhältnis aufzuzeigen (vgl. Urteil des FG Köln vom 23.08.2006 13 K 288/05, a.a.O.). § 8 Abs. 3 KStG darf nicht derart weit ausgelegt werden, dass für die Fälle des § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG kein Anwendungsbereich mehr verbleibt und der Steuerpflichtige keine Chance hat, seine Aufwendungen insoweit steuerbegünstigt geltend zu machen.

Die Darlegungs- und Beweislast für das Näheverhältnis trägt das Finanzamt. Zwar spricht bei einer Zuwendung eines Vorteils an eine nahestehende Person der Beweis des ersten Anscheins für eine verdeckte Gewinnausschüttung an den Gesellschafter, jedoch gilt dies nur, wenn andere Ursachen für die Zuwendung als das Nahestehen des Empfängers zu einem Gesellschafter auszuschließen sind (vgl. BFH-Urteil vom 22.02.2005 VIII R 24/03, BFH/NV 2005, 1266, DStRE 2005, 764).

b. Bei Anwendung dieser Grundsätze kann das Gericht im Streitfall eine verdeckte Gewinnausschüttung i.S.d. § 8 Abs. 3 KStG nicht erkennen.

Weder die Vereinigung noch die russisch-orthodoxe Kirche Italiens sind als dem Alleingesellschafter der Klägerin nachstehende Personen anzusehen.

Ein Näheverhältnis des Alleingesellschafters der Klägerin (G) zu den genannten Organisationen ergibt sich nicht aus einer Mitgliedschaft des G in diesen Organisationen, da er – dies ist zwischen den Beteiligten unbestritten – weder Mitglied der Vereinigung noch der russisch-orthodoxen Kirche war.

Entgegen der Auffassung des Beklagten kann auch unter Beachtung der von ihm angeführten Rechtsprechung im Streitfall nicht von einer Veranlassung der Zuwendung durch das Gesellschaftsverhältnis ausgegangen werden.

Das Urteil des FG Köln vom 23.08.2006, (vgl. FG Köln, a.a.O.) sieht als Indiz für das erforderliche Näheverhältnis eine Abweichung des Spendenverhaltens. Allerdings kann der diesem Urteil zugrunde liegende Sachverhalt nicht mit dem hier streitigen Sachverhalt verglichen werden. In dem dort zugrunde liegenden Sachverhalt wurden Spenden über Monate hinweg getätigt. In der hier strittigen Konstellation tätigte die Klägerin jedoch nur eine einzige Spende. So geht auch das FG Köln zu Recht davon aus, dass der Einmaligkeit einer Spende regelmäßig die Beweiseignung für ein Näheverhältnis fehlt (vgl. FG Köln, a.a.O.). Insofern besteht kein früheres Spendenverhalten, welches zu Vergleichszwecken herangezogen werden könnte. Aus einer einzigen, nicht übermäßig hohen Spende kann jedenfalls nicht geschlossen werden, dass der Spender in einer solchen Beziehung zu der die Spenden empfangenden Einrichtung steht, dass er daraus einen eigenen mittelbaren materiellen oder immateriellen Vorteil ziehen könnte. Dieser Argumentation schließt sich das erkennende Gericht an. Diese Argumentation würde dazu führen, dass jede Erstspende regelmäßig ein Näheverhältnis begründen und damit zur Versagung des Spendenabzuges führen würde, weil dies gerade ein abweichendes Spendenverhalten darstellt. Es wurde gerade noch nicht vorher gespendet. Dass die Erstspende nicht nach § 9 KStG abziehbar sein soll, kann weder dem Wortlaut der Norm entnommen, noch mittels einer teleologischen Auslegung hergeleitet werden. Zudem sieht das Gesetz auch gerade nicht eine "gleichmäßige Verteilung" der Spenden vor (vgl. FG Köln, a.a.O.). Insofern ist auch die ausschließliche Zuwendung an die russisch-orthodoxe Kirche nicht geeignet, ein Näheverhältnis zu begründen.

Wenn der Beklagte weiter vorträgt, dass auch der Umstand, dass die Zuwendung einer religiösen Vereinigung zugeflossen ist, für die Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis spricht, weil eine Kapitalgesellschaft nicht Mitglied einer Glaubengemeinschaft sein könne, so kann dies kein anderes Ergebnis rechtfertigen. Dieser Umstand kann als Indiz schon bereits wegen der Systematik des KStG keine Berücksichtigung finden. Das Gesetz sieht in § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG die Abzugsmöglichkeit von Zuwendungen für kirchliche Zwecke ausdrücklich vor. Das KStG richtet sich an Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen (vgl. § 1 Abs.1 KStG). Da diese jedoch selbst nicht Mitglieder einer Glaubengemeinschaft sein können, hätte die Abzugsmöglichkeit für religiöse Zwecke keinen Anwendungsbereich mehr, wenn man der Begründung des Beklagten folgt. Dies entspricht hingegen nicht dem Sinn und Zweck des Gesetzes.

Die Klägerin hat in den Jahren 2000 bis 2006 nur diese eine Spende vorgenommen. Die Höhe der Spende ist auch nicht übermäßig im Hinblick darauf, dass die Klägerin dadurch keinen Steuerbilanzverlust erlitten hat oder einen solchen hätte befürchten müssen. Vielmehr wies das Guthaben bei Kreditinstituten zum ... eine Höhe von EUR ... aus, so dass eine Zahlung von EUR ... nicht weiter ins Gewicht fiel und auch an die Ertrags- und Vermögenslage angepasst war. Demnach war die Spende nach der Größenordnung und der finanziellen Situation des Unternehmens vertretbar. Im Übrigen ist zu berücksichtigen, dass Zuwendungen nicht alleine dadurch ihre Abzugsfähigkeit der Spende verlieren, dass sie in einem größeren (zusammengefassten) Betrag geleistet werden, denn der Gesetzgeber hat in der Regelung des § 9 Abs. 1 Nr. 2 Satz 3 und 4 KStG a.F. deutlich gemacht, dass deutliche größere Spenden abzugsfähig sein können (vgl. Urteil des FG Münster vom 19. Januar 2007 9 K 3856/04 K, F, EFG 2007, 1470).

Vorliegend war der Gesellschafter der Klägerin nicht Mitglied der russisch-orthodoxen Kirche; deshalb bestanden keinerlei personelle Beziehungen zwischen dem Geschäftsführer der Klägerin und der begünstigten Vereinigung. Vielmehr wurde der Kontakt von dem russischen Botschafter in Italien vermittelt, da der Bau der Kirche auf dem Grundstück der russi-

schen Botschaft stattfinden sollte. Eine reine ideelle Nähe zur russisch-orthodoxen Kirche reicht indes nicht aus, um ein ausreichendes Näheverhältnis zu begründen.

Weitere Indizien, die für eine verdeckte Gewinnausschüttung sprechen könnten, sind weder vorgetragen noch aus den vorliegenden Akten ersichtlich.

(2) Die in Rede stehenden Aufwendungen der Klägerin stellen keine Betriebsausgaben im Sinne von § 4 Abs. 4 EStG dar, da insoweit eine betriebliche Veranlassung nicht erkennbar ist.

Zwar können grundsätzlich auch unentgeltliche Zuwendungen Betriebsausgaben sein, allerdings müssen diese Zuwendungen – wie z.B. beim Sponsoring – auch betrieblich veranlasst sein. Für diese betriebliche Veranlassung trägt die Klägerin die Darlegungs- und Feststellungslast. Dass die vorliegenden Aufwendungen konkret darauf ausgerichtet waren, Aufträge zu erhalten oder für das Unternehmen der Klägerin zu werben (Sponsoring), hat weder die Klägerin vorgetragen noch ergeben sich aus den vorliegenden Akten hierfür Anhaltspunkte.

(3) Auch die sonstigen Voraussetzungen für die Berücksichtigung der von der Klägerin geleisteten Zahlungen als Zuwendungen nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG sind gegeben.

a. Gem. § 9 Abs. 1 Nr. 2 S. 2 lit. c KStG in der Fassung des Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher EU-Vorgaben sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften vom 08.04.2010 (BGBl I 2010, 386) ist Voraussetzung für die Berücksichtigungsfähigkeit von Aufwendungen, dass Zuwendungsempfänger eine Körperschaft ist, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union belegen ist, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR-Abkommen) Anwendung findet – was für Italien der Fall ist – und die nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 i.V.m. § 5 Abs. 2 Nr. 2 zweiter Halbsatz KStG steuerbefreit wäre, wenn sie inländische Einkünfte erzielen würde. Diese Regelungen des § 9 Abs. 1 Nr. 2 S. 2 lit. c KStG finden gem. § 34 Abs. 8 lit. a S. 5 KStG in allen Fällen Anwendung, in denen die Körperschaftsteuer noch nicht bestandskräftig festgesetzt wurde. Allerdings sind die für den jeweiligen Veranlagungszeitraum bisher festgelegten Höchstabzugsgrenzen weiterhin maßgebend.

§ 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG in der ursprünglich für das Streitjahr maßgeblichen Fassung erfasste nur im Inland ansässige Körperschaften. Nach Abs. 2 des § 5 KStG in dieser Fassung galt die Steuerbefreiung nach Abs. 1 nicht für beschränkt steuerpflichtige im Sinne des § 2 Nr. 1 KStG, also nicht für solche Körperschaften, die weder ihre Geschäftsleitung noch ihren Sitz im Inland hatten (vgl. BFH-Urteil vom 11.11.1966 VI R 45/66, BFHE 87, 304, BStBl III 1967, 116).

Aufgrund der Rechtsprechung des EuGH (Urteil vom 14.09.2006, Rs. Stauffer C-386/04 in DStR 2006, 1736, HFR 2006, 1163) änderte der Gesetzgeber mit dem Jahressteuergesetz 2009 vom 19.12.2008 (BGBl I 2008, 2794) die Regelung des § 5 Abs. 2 Nr. 2 KStG dahingehend, dass die Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG auch für beschränkt steuerpflichtige Körperschaften in Betracht kommt, wenn sie nach den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats der Europäischen Union gegründet werden und mit diesem Staat ein Amtshilfeabkommen besteht. Diese gesetzliche Regelung ist gemäß § 34 Abs. 5 lit. a KStG auch für Veranlagungszeiträume vor 2009 anzuwenden.

Die Vereinigung der russisch-orthodoxen Kirche, Moskauer Patriarchat, hat ihren Sitz und ihren Ort der Geschäftsleitung, wie sich aus der entsprechenden Satzung und den weiteren Dokumenten ergibt, in Rom, Italien, demnach innerhalb des Hoheitsgebiets eines Mitgliedsstaats der europäischen Union. Zudem besteht auch mit Italien ein Amtshilfeabkommen. Ferner besteht die Möglichkeit eines Informationsaustausches nach dem Doppelbesteuerungsabkommen mit Italien (vgl. nur Art. 27 DBA Italien).

b. Auch die weiteren Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG sind im vorliegenden Fall gegeben.

Die Möglichkeit, auch Spenden an Einrichtungen, die in einem anderen Mitgliedstaat ansässig sind, abzuziehen, ist gegeben, wenn die begünstigte Einrichtung die Voraussetzungen der nationalen Rechtsvorschriften, hier also die §§ 51 bis 68 AO, für die Gewährung von Steuervergünstigungen erfüllt (vgl. BFH-Urteil vom 27.05.2009 X R 46/05, BFH/NV 2009, 1633; BMF-Schreiben v. 26.04.2010 – IV C 4 – S 2223/07/0005). Die Zuwendung muss tatsächlich und zeitnah für die in

der Zuwendungsbestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecke verwendet worden sein (vgl. Hüttemann/Helios DB 2009, 701 ff, 706). Zudem bedarf es einer Zuwendungsbestätigung. Zwar kann nicht verlangt werden, dass diese Bestätigung dem amtlich vorgeschriebenen Vordruck i.S.d. § 50 EStDV entspricht, allerdings muss auch die ausländische Zuwendungsbestätigung alle nach deutschem Recht erforderlichen Angaben enthalten (Hüttemann/Helios DB 2009, 701 ff, 706).

Voraussetzung für die Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG ist insoweit, dass die Satzung der Körperschaft und ihre tatsächliche Geschäftsführung die Voraussetzungen der §§ 51ff AO erfüllt (vgl. Heger in Gosch KStG 2. Aufl. § 5 Anm. 359).

Die Klägerin ist im Register für juristische Personen der Präfektur Rom eingetragen und insoweit als juristische Person im Sinne des § 51 Abs. 1 AO i.V.m. § 1 Abs. 1 KStG anzusehen.

Wenn der Beklagte auf den mangelnden strukturellen Inlandsbezug nach § 51 Abs. 2 AO hinweist, so kann ein Spendenabzug nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG nicht deswegen versagt werden. § 51 Abs. 2 AO wurde durch das Jahressteuergesetz 2009 (vgl. JStG 2009, BGBl I 2008, 2794) eingeführt. Nach Artikel 97 § 1d Abs. 2 EGAO ist § 51 der AO in der Fassung des Artikels 10 des Gesetzes vom 19. Dezember 2008 (BGBl. I S. 2794) ab dem 1. Januar 2009 anzuwenden. Das bedeutet, die Vorschrift in dieser Fassung ist nur auf nach dem 31. Dezember 2008 verwirklichte Lebenssachverhalte anzuwenden. Bei § 51 AO handelt es sich um eine Norm des materiellen Steuerrechts. Ordnet das Gesetz die Anwendung einer derartigen Norm ab einem bestimmten Zeitpunkt an, dann heißt dies, dass die Vorschrift nur auf die ab diesem Zeitpunkt verwirklichten, den Steueranspruch berührenden Sachverhalte anzuwenden ist (vgl. BFH-Beschluss vom 14.09.1994 I B 172/93, BFH/NV 1995, 180). Die Restriktion des JStG 2009, mit der ein struktureller Inlandsbezug des materiellen Gemeinnützigkeitsrechts normiert worden ist, gilt demnach noch nicht für das Streitjahr 2004 (vgl. dazu Fischer, Anm. zu BFH-Urteil vom 27.05.2009 X R 46/05, jurisPR-SteuerR 41/2009). Insgesamt erkennt demnach das deutsche Steuerrecht für das Streitjahr die Verfolgung gemeinnütziger Zwecke unabhängig davon an, ob dies im Inland oder im Ausland geschah (vgl. BFH-Urteil vom 20.12.2006 I R 94/02, BFHE 216, 269, BStBl II 2010, 331).

Die Vereinigung der russisch-orthodoxen Kirche, Moskauer Patriarchat, verfolgt gemeinnützige Zwecke im Sinne des § 52 AO. Dies ist dann der Fall, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern. Die Vereinigung verfolgte neben dem Zweck der Aufbringung der Gelder für den Bau der Kirche zur Verehrung der Heiligen Katharina in Rom die Ziele sozialer Solidarität, Wohltätigkeit und humanitärer Hilfe gegenüber den Gläubigen der russisch-orthodoxen Religion und ist somit gemeinwohlfördernd gegenüber einer unbestimmten Vielzahl von Personen (vgl. § 52 Abs. 2 AO) tätig.

Darüber hinaus verfolgt die Vereinigung kirchliche Zwecke nach § 54 Abs. 1 AO. Hierfür ist Voraussetzung, dass die Tätigkeit der Körperschaft darauf gerichtet ist, eine Religionsgemeinschaft, die Körperschaft des öffentlichen Rechts ist, selbstlos zu fördern. Nach § 54 Abs. 2 AO gehören zu diesen Zwecken insbesondere die Errichtung, Ausschmückung und Unterhaltung von Gotteshäusern und kirchlichen Gemeindehäusern, die Abhaltung von Gottesdiensten, die Ausbildung von Geistlichen, die Erteilung von Religionsunterricht, die Beerdigung und die Pflege des Andenkens der Toten, ferner die Verwaltung des Kirchenvermögens, die Besoldung der Geistlichen, Kirchenbeamten und Kirchendiener, die Alters- und Behindertenversorgung für diese Personen und die Versorgung ihrer Witwen und Waisen. Gem. Art. 2 der Satzung sammelte die Vereinigung nicht nur Gelder für den Bau der Kirche zur Verehrung der Heiligen Katharina, sondern hat darüber hinaus die Unterrichtung und Lehre der russisch-orthodoxen Religion und der Prinzipien der russisch-orthodoxen Kirche zum Zweck.

Die Vereinigung verfolgt die Ziele selbstlos im Sinne des § 55 AO. Eine Förderung oder Unterstützung geschieht selbstlos, wenn dadurch nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke verfolgt werden und die in § 55 Abs. 1 Nr. 1 bis 5 AO aufgestellten Vorgaben für die Mittel- und Vermögensverwendung eingehalten sind (vgl. Jachmann/Unger, in: Beer- mann/Gosch AO/FGO, § 55 AO, Rn. 13). Aus dem Senat vorliegenden Unterlagen und aus dem weiteren Parteivorbrin-

gen ergeben sich keine Anhaltspunkte dafür, dass die Vereinigung in erster Linie eigene wirtschaftliche Zwecke verfolgt. Auch der Beklagte bestreitet dies nicht.

Die Vereinigung verfolgt ihre steuerbegünstigten Zwecke auch ausschließlich im Sinne des § 56 AO. Danach liegt Ausschließlichkeit vor, wenn eine Körperschaft nur ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verfolgt. Dabei müssen alle satzungsmäßigen Zwecke steuerbegünstigt gem. §§ 52 bis 54 AO in Verbindung mit § 55 AO sein. Aus der dem Senat vorgelegten Satzung der Vereinigung "Santa Caterina Protomartire" ergibt sich, dass alle verfolgten Zwecke der Vereinigung den steuerbegünstigten Zwecken zugeordnet werden können.

Die Vereinigung verfolgt ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke auch unmittelbar im Sinne des § 57 Abs. 1 AO. Nach § 57 Abs.1 AO verfolgt eine Körperschaft unmittelbar ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke, wenn sie selbst diese Zwecke verwirklicht. Aus der Satzung ergibt sich, dass sich die Vereinigung keiner Dritten zur Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke bedient. Sie verfolgt diese Zwecke vielmehr eigenständig.

Schließlich erfüllt die Satzung der Vereinigung auch die weiteren Voraussetzungen der §§ 59 Halbsatz 1, 60 bis 62 AO.

Nach 59 Halbsatz 1 AO muss sich aus der Satzung ergeben, welchen Zweck die Körperschaft verfolgt, und dass dieser Zweck den Anforderungen der §§ 52 bis 55 AO entspricht. Nach § 60 Abs. 1 S.1 AO müssen die Satzungszwecke und die Art ihrer Verwirklichung so genau bestimmt sein, dass auf Grund der Satzung geprüft werden kann, ob die satzungsmäßigen Voraussetzungen für eine Steuerbegünstigung gegeben sind. Der vorgelegten Satzung kann der Zweck entnommen werden. Anhand der vorgelegten Satzung kann geprüft werden, ob die Voraussetzungen für eine Steuerbegünstigung gegeben sind.

Wenn sodann § 60 Abs. 1 S. 2 AO fordert, dass die Satzung die in der Anlage 1 bezeichneten Feststellungen enthalten muss – was hier jedoch nicht der Fall ist – muss diese Norm im Lichte der Grundfreiheiten einschränkend dahingehend ausgelegt werden, dass im Ergebnis auch eine nicht in deutscher Sprache abgefasste Satzung genügt, soweit eine materielle Vergleichbarkeit gegeben ist (vgl. Jachmann/Unger a.a.O., § 60 AO, Rn. 25). Die vorgelegte Satzung ist in materielle Hinsicht mit dem Muster der Anlage 1 vergleichbar. Zudem ist nach Art. 97 § 1f EGAO § 60 Abs. 1 Satz 2 der Abgabenordnung in der Fassung des Artikels 10 des Gesetzes vom 19. Dezember 2008 (BGBl. I S. 2794) auf Körperschaften, die nach dem 31. Dezember 2008 gegründet werden, sowie auf Satzungsänderungen bestehender Körperschaften, die nach dem 31. Dezember 2008 wirksam werden, anzuwenden. Die Vereinigung "... " wurde vor dem 31.12.2008 gegründet.

Die Satzung entspricht auch den Anforderungen des § 61 Abs. 1 AO. Nach § 61 Abs. 1 AO liegt eine steuerlich ausreichende Vermögensbindung (§ 55 Abs. 1 Nr. 4 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 auf Grund der Satzung geprüft werden kann, ob der Verwendungszweck steuerbegünstigt ist.

Zu berücksichtigen ist jedoch, dass das ausschließliche Abstellen auf den Inhalt der Satzung einer ausländischen Einrichtung diese oft vor unerfüllbare Voraussetzungen stellt. Das Festhalten an einer strengen formalen Satzungskonformität könnte unter Berücksichtigung der Stauffer- und Persche-Entscheidungen des EuGH zu einem Verstoß gegen den EG-rechtlichen Effektivitätsgrundsatz führen. Das Erfordernis formeller satzungsmäßiger Vermögensbindung ist, wenn das ausländische Recht eine solche nicht kennt, geeignet, die nach dem Recht des betreffenden Staates errichtete Vereinigung von vornherein aus dem Anwendungsbereich des deutschen Gemeinnützigkeitsrechts auszuschließen. Die Voraussetzungen an die Satzung sind umso mehr dann als erfüllt anzusehen, wenn das Recht des Sitzstaates eine staatliche Vereinigungsaufsicht kennt, deren Aufgabe es u.a. ist, die ordnungsgemäße Verwendung der Vereinigungsmittel für die von der Vereinigung verfolgten Zwecke zu überprüfen (vgl. Thömmes, a.a.O., 765).

So heißt es im Italienischen Zivilgesetzbuch (Königliches Dekret vom 16. März 1942, Nr. 262; Deutsche Ausgabe; Übersetzer: Dr. Max W. Bauer, Rechtsanwalt i.R. in Bozen, Dr. Bernhard Eccher, o. Universitätsprofessor in Innsbruck, Dr. Bernhard König, o. Universitätsprofessor in Innsbruck, Dr. Josef Kreuzer, Oberlandesgerichtsrat i. R. in Bozen, Dr. Heinz

Zanon, Präsident des Landesgerichts Bozen, Stand: 31. Mai 2010, <http://www.provincia.bz.it/avvocatura/0302/de/italienisches-zivilgesetzbuch.htm>):

Art. 14. (Gründungsakt)

Vereine und Stiftungen sind durch öffentliche Urkunde zu gründen. Eine Vereinigung kann auch durch Testament angeordnet werden.

Art. 16. (Gründungsurkunde und Satzung. Änderungen)

Die Gründungsurkunde und die Satzung haben die Bezeichnung der Körperschaft, Angaben über den Zweck, das Vermögen und den Sitz sowie Bestimmungen über die Verfassung und Verwaltung zu enthalten. Sie haben auch die Rechte und Pflichten der Mitglieder und die Bedingungen für ihre Aufnahme festzusetzen, wenn es sich um Vereine handelt; handelt es sich um Vereinigungen, so haben sie die Richtlinien und die Art und Weise der Ausschüttung der Erträge festzusetzen. Gründungsurkunde und Satzung können außerdem Bestimmungen über die Auflösung der Körperschaft und über die Zuweisung des Vermögens und bei Vereinigungen auch Bestimmungen über ihre Umwandlung enthalten.

Art. 25. (Kontrolle über die Verwaltung der Stiftungen)

Die Regierungsbehörde übt die Kontrolle und Aufsicht über die Verwaltung der Stiftungen aus, sorgt für die Bestellung und Ersetzung der Verwalter oder Vertreter, wenn sich die in der Stiftungsurkunde enthaltenen Bestimmungen nicht durchführen lassen, erklärt nach Anhören der Verwalter mit endgültiger Verfügung die Beschlüsse für nichtig, die gegen zwingende Bestimmungen, die Stiftungsurkunde, die Grundwertungen der Rechtsordnung oder die guten Sitten verstoßen, und kann, wenn die Verwalter nicht der Satzung und dem Stiftungszweck oder dem Gesetz entsprechend handeln, die Verwaltung auflösen und einen außerordentlichen Kommissär bestellen. Die Nichtigkeitserklärung eines Beschlusses beeinträchtigt nicht Rechte, die Dritte im guten Glauben auf der zur Ausführung eben dieses Beschlusses vorgenommenen Rechtshandlungen erworben haben. Klagen gegen die Verwalter wegen Handlungen, die ihre Haftung betreffen, sind von der Regierungsbehörde zu genehmigen und werden vom außerordentlichen Kommissär, von den Liquidatoren oder den neuen Verwaltern eingebracht.

30. (Liquidation)

Ist das Erlöschen der juristischen Person erklärt oder die Auflösung des Vereines verfügt worden, so erfolgt die Liquidation des Vermögens gemäß den Durchführungsbestimmungen zum Gesetzbuch.

31. (Zuweisung des Vermögens)

Das nach dem Abschluss der Liquidation verbleibende Vermögen ist nach Maßgabe der Gründungsurkunde oder der Satzung zuzuweisen. Bestimmen diese darüber nichts und handelt es sich um eine Stiftung, überträgt die Regierungsbehörde das Vermögen anderen Körperschaften, die ähnliche Zwecke verfolgen; handelt es sich um einen Verein, so sind die Beschlüsse der Mitgliederversammlung, die die Auflösung vorgenommen hat, zu beachten und, wenn auch solche fehlen, so verfügt die Regierungsbehörde in gleicher Weise.

Gläubiger, die ihre Forderung während der Liquidation nicht geltend gemacht haben, können innerhalb eines Jahres ab Abschluss der Liquidation von denjenigen, denen das Vermögen zugewiesen wurde, anteilige Zahlung bis zur Höhe dessen, was diese erhalten haben, fordern.

32. (Zuweisung von Vermögen mit besonderer Zweckbestimmung)

Im Falle der Umwandlung oder Auflösung einer Körperschaft, der Vermögen mit einer anderen Zweckbestimmung, als sie eben dieser Körperschaft eigen ist, geschenkt oder überlassen worden ist, überträgt die Regierungsbehörde dieses Vermögen mit derselben Auflage anderen juristischen Personen, die ähnliche Zwecke verfolgen.

Aus alledem wird deutlich, dass eine eingetragene Vereinigung in Italien der staatlichen Aufsicht unterliegt. Diese kontrolliert, dass tatsächlich der satzungsmäßige Zweck ausgeübt wird und kontrolliert zudem die Vermögensbindung. Aus Art.

32 wird zudem deutlich, dass ein zweckgebundenes Vermögen auch nur derart übertragen werden kann, dass die Körperschaft, die das Vermögen übernimmt, auch die Zwecke der übertragenden Körperschaft verfolgen muss.

Zudem sind aus den vorliegenden Akten sowie dem Vortrag der Beteiligten keine Anhaltspunkte dafür ersichtlich, dass die Vereinigung nicht den materiellen Gemeinnützigkeitsanforderungen genügt.

Schließlich erfüllt die Vereinigung auch die Voraussetzungen des §§ 59 Halbsatz 2, 63 AO. Nach § 63 Abs. 1 AO muss die tatsächliche Geschäftsführung der Körperschaft auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet sein und den Bestimmungen entsprechen, die die Satzung über die Voraussetzungen für eine Steuervergünstigung enthält. Dabei hat die Körperschaft nach § 63 Abs. 2 AO den Nachweis, dass ihre tatsächliche Geschäftsführung den Erfordernissen des Absatzes 1 entspricht, durch ordnungsgemäße Aufzeichnungen über ihre Einnahmen und Ausgaben zu führen. Erforderlich ist demnach, dass die in der Satzung festgeschriebene ausschließliche und unmittelbare Verfolgung der steuerbegünstigten Zwecke durch die Geschäftsführung auch tatsächlich satzungsgemäß umgesetzt werden. Die Körperschaft darf sich somit nicht anders als den Vorgaben der Satzung entsprechend betätigen und dabei weder den satzungsmäßigen Zweck wechseln noch einen zusätzlichen Zweck aufnehmen (vgl. FG Köln, v. 24.02.1999, EFG 1999, 746).

Im Anwendungsbereich der Grundfreiheiten des Unionsrechts dürfen keine überzogenen Anforderungen gestellt werden (vgl. Jachmann/Unger a.a.O., § 63 AO, Rn. 52; Geserich, NWB 2010, Nr. 18, 1408 (1409)). Aus den eingereichten Unterlagen ist ersichtlich, dass die Vereinigung ihren satzungsmäßigen Zweck auch tatsächlich ausübt. Insbesondere auch die Internetpräsenz der Vereinigung (<http://www.stcaterina.org/en/history.php>), auf die sich auch der Beklagte bezieht, lässt keinen vernünftigen Zweifel erwachsen, dass die satzungsmäßigen Zwecke tatsächlich auch verfolgt wurden. So ist unstreitig, dass der Bau der Kirche, für den die Klägerin ihrer Zuwendung erbracht hat, auf dem Gelände der russischen Botschaft in Rom erfolgt ist. Die auf den maßgeblichen Internetseiten befindlichen Informationen sind im Zusammenhang mit dem Vortrag der Klägerin und den dazu vorgelegten Unterlagen so konkret, dass das Gericht davon überzeugt ist, dass die Vereinigung ihren satzungsmäßigen Zweck tatsächlich ausgeübt hat. Letztlich gilt auch hier, dass die Ordnungsmäßigkeit der tatsächlichen Geschäftsführung hier von der italienischen staatlichen Vereinigungsaufsicht kontrolliert wird.

Das pauschale Bestreiten des Beklagten in der mündlichen Verhandlung, dass die Vereinigung nach der Satzung und tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dient, erzwingt keine weiteren Ermittlungen des Finanzgerichts. Nachdem sich der Beklagte für die Nichtberücksichtigung der im Streit befindlichen Aufwendungen in seiner Einspruchsentscheidung ausschließlich auf die spendenrechtlichen Regelungen des Körperschaftsteuergesetzes bezog, hat er sich im gesamten Klagverfahren ausschließlich auf Ausführungen zu der Frage der verdeckten Gewinnausschüttung beschränkt, obwohl schon aus dem Aussetzungsbeschluss des Finanzgerichts Bremen vom ... deutlich wurde, dass die Frage, ob eine Berücksichtigungsfähigkeit nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG gegeben war, im vorliegenden Verfahren von ausschlaggebender Bedeutung war. Die Klägerin hat sich intensiv bemüht, Unterlagen vorzulegen, aufgrund derer sich die abgabenrechtlichen Voraussetzungen der §§ 51 ff AO prüfen ließen. Der Beklagte hat sich im Klagverfahren mit diesen Unterlagen in keiner Weise befasst, sondern sich auf Ausführungen zum mangelnden strukturellen Inlandsbezug (§ 9 Abs. 1 Nr. 2 lit. c KStG i.V.m. § 51 Abs. 2 AO) beschränkt.

Der deutschen Finanzverwaltung steht auch in Form der EG-Amtshilferichtlinie eine zumutbare Überprüfungsmöglichkeit im Wege eines Amtshilfeersuchens an die staatliche Vereinigungsaufsichtsbehörde des Sitzstaates zur Verfügung, in deren Rahmen sie die Einhaltung der deutschen materiellen Gemeinnützigkeitsanforderungen überprüfen lassen kann (vgl. Thömmes, a.a.O., 760; Hahn, Anm. EuGH, Urteil vom 27.01.2009 C-318/07, jurisPR-SteuerR 16/2009 Anm. 2).

Die von der Klägerin vorgelegte Spendenbescheinigung entspricht letztlich auch den materiellen Anforderungen des § 50 EStDV. Hinsichtlich der Zuwendungsbestätigung ist es insoweit nicht schädlich, dass diese nicht dem amtlichen Vordruck entspricht (vgl. § 50 EStDV). Unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des EuGH ist es mit der Kapitalmarktfreiheit unvereinbar, den Spendenabzug von einem formalen Erfordernis wie einem amtlich vorgeschriebenen Vordruck abhängig

zu machen (vgl. v. Proff, IStR 2009, 371 ff, 376). Allerdings muss auch die ausländische Zuwendungsbestätigung alle nach deutschem Recht erforderlichen Angaben enthalten (Hüttemann/Helios DB 2009, 701 ff, 706). Die dem Gericht vorgelegte Bestätigung über Geldzuwendungen vom 08.01.2008 enthält alle Angaben, die der amtliche Vordruck voraussetzt. So enthält die vorgelegte Bestätigung den Namen der Zuwendenden, den Betrag und das Datum der Zuwendung und eine Bestätigung, dass die Zuwendung nur für den steuerbegünstigten Zweck verwendet wird.

Nach alledem ist die Klage in vollem Umfang begründet.

Die Kostenentscheidung folgt aus §§ 135 Abs. 1, 139 Abs. 3 S. 3 FGO.

Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit beruht auf §§ 155, 151 Abs. 3 FGO i.V.m. §§ 708 Nr. 10 ZPO. Die Abwendungsbefugnis ergibt sich aus § 155 FGO i.V.m. §§ 708 Nr. 10, 711 ZPO.

Die Revision ist nicht zuzulassen, weil die Voraussetzungen des § 115 Abs. 2 FGO nicht gegeben sind.