

Spenden in zeitlichem Zusammenhang mit Leistungen

Erbringt eine gemeinnützige Einrichtung in Zusammenhang mit einer Zuwendung Leistungen an den Spender, hegt das Finanzamt schnell den Verdacht, dass hier gegen das strenge Unentgeltlichkeitsgebot verstoßen wurde. Ein Urteil des Bundesfinanzhof (BFH) klärt die Grundsätze, die hier gelten (26.04.2023, X R 4/22).

Der Fall

Der Gründer und Vorstand einer Stiftung zahlte an die Stiftung Spenden von insgesamt 400.000 Euro in den Vermögensstock und erhielt dafür eine Zuwendungsbestätigung. In engen zeitlichen Zusammenhang schloss er mit der Stiftung einen Darlehensvertrag über die gleiche Summe ab. Das Darlehen war laut Vertrag für den Kauf von Immobilien zu verwenden und wurde mit nachrangigen Grundschulden besichert.

Im Rahmen einer Außenprüfung beim Stifter vertrat das Finanzamt die Auffassung, die Zahlungen an die Stiftung könnten wegen des engen Zusammenhangs mit den gegenläufigen Darlehensgewährungen (fehlenden Unentgeltlichkeit) nicht als Spende abgezogen werden.

Die Vorinstanz gab dem Finanzamt Recht. Der BFH hob das Urteil auf und verwies es zur Klärung einiger Einzelfragen an das FG zurück.

Der BFH stellt zunächst klar, dass der Abzug einer geleisteten Zahlung als Spende nicht schon deshalb ausgeschlossen ist, weil die gemeinnützige Einrichtung dem Zahlenden in engem zeitlichen Zusammenhang mit der Spende Leistungen gewährt. Es kommt vielmehr darauf an, dass die grundsätzlichen Voraussetzungen für den Spendenabzug – Freiwilligkeit und Unentgeltlichkeit – erfüllt sind.

Unentgeltlichkeit

Der Spendenabzug setzt immer voraus, dass die Zahlung unentgeltlich ist. Unentgeltlichkeit heißt dabei zunächst, dass keine Gegenleistung des Spendenempfängers erfolgt und kein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der Spende und einer etwaigen Leistung des Empfängers besteht.

Der gewährte Vorteil kann aber auch nichtwirtschaftlicher Natur sein. Es kommt also auf eine Vorteilsgewährung an, nicht auf eine Gegenleistung im unmittelbaren Sinn eines Leistungsaustauschs.

Das Kriterium dafür, ob ein solcher Vorteil gewährt wurde, ist der Fremdvergleich. Die Konditionen, unter denen eine Leistung an den Spender gewährt wird, dürfen sich als nicht von denen unterscheiden, die beliebigen dritten Personen angeboten werden. Ist das der Fall, stellen die Leistungen auch im weiteren Sinn keine Gegenleistungen oder Vorteilsgewährung für die Spende dar.

Fremdvergleich

Der BFH stellt klar, dass es für den Fremdvergleich keine einheitlichen Tatbestandsmerkmale geben kann. Es kommt immer auf eine Gesamtwürdigung des konkreten Falls an. Dabei schließt nicht jedes einzelne Detail, das möglicherweise von dem zwischen fremden Dritten Üblichen abweicht, die Fremdüblichkeit aus.

Dabei muss die Fremdüblichkeit sowohl für die Seite des Leistungsgebers als auch des Leistungsempfänger geprüft werden.

Auf Seiten der gemeinnützigen Einrichtung ist dabei die Frage, ob solche Leistungen üblicherweise überhaupt vergeben werden. Für die Darlehensvergabe bejaht das der BFH bei Stiftungen. Dabei muss die Darlehensvergabe nicht unbedingt zu banküblichen Konditionen erfolgen, weil eine hohe Sicherheit regelmäßig mit niedrigen Erträgen einhergeht.

Vermögensabfluss

Eine Spende setzt zwingend einen Vermögensabfluss beim Spender voraus. Der Vermögensabfluss muss zu einer endgültigen wirtschaftlichen Belastung geführt haben. Der BFH stellt dazu klar, dass es sich dabei nicht um einen effektiven Liquiditätsabfluss handeln muss. Es spricht also nicht gegen eine Spende, wenn der Spender über die Mittel weiter verfügen kann.

Entscheidend ist nach Auffassung des BFH, dass durch die Spenden und die anschließende Darlehensgewährung aus Eigenmitteln des Spenders Fremdmittel wurden. Nach der Übertragung der Mittel auf die Stiftung gehört der Darlehensbetrag nicht mehr zu den eigenen Mitteln des Spenders. Es handelt es sich um zu verzinsende und zurückzuzahlende Fremdmittel. Das lässt sich – so der BFH – daran bemessen, ob die vertraglichen Vereinbarungen zu Tilgung und Verzinsung eingehalten werden.

Quelle: Vereinsinfobrief Nr. 459 – Ausgabe 15/2023 – 22.09.2023 – vereinsknowhow.de und bnve e.V