

# Urteil vom 01. Oktober 2025, X R 20/22

## Spendenabzug bei Zuwendungen an eine in der Schweiz ansässige Stiftung

ECLI:DE:BFH:2025:U.011025.XR20.22.0

BFH X. Senat

AEUV Art 63, EStG § 10b Abs 1, EStDV § 50 Abs 1, KStG § 5 Abs 1 Nr 9, AO § 51, AO § 52 Abs 2 S 1 Nr 4, AO § 52 Abs 2 S 1 Nr 7, AO § 53, AO § 56, AO § 59, AO § 60 Abs 1 S 1, AO § 63, EStG VZ 2017

vorgehend FG München, 31. März 2022, Az: 10 K 1766/20

## Leitsätze

1. Die Kapitalverkehrsfreiheit nach Art. 63 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union wird nicht dadurch verletzt, dass die steuerliche Berücksichtigung einer Spende an eine in der Schweizerischen Eidgenossenschaft ansässige Stiftung den im Mitgliedstaat des Spenders geltenden nationalen Anforderungen unterworfen wird.
2. Die Nachweispflicht, dass die sich aus diesen Anforderungen ergebenden Voraussetzungen erfüllt sind, trifft bei Zuwendungen an eine ausländische Körperschaft den inländischen Spender.
3. Der nationale Gesetzgeber ist nicht verpflichtet, einen Gemeinnützigkeitsstatus nach ausländischem Recht anzuerkennen.

## Tenor

Die Revision des Klägers gegen das Urteil des Finanzgerichts München vom 31.03.2022 - 10 K 1766/20 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Kläger zu tragen.

## Tatbestand

I.

- 1 Die Beteiligten streiten über die Berücksichtigung einer Spende an eine in der Schweizerischen Eidgenossenschaft (Schweiz) ansässige Stiftung gemäß § 10b des Einkommensteuergesetzes (EStG) als Sonderausgabe.
- 2 Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) ist alleiniger Gesamtrechtsnachfolger der im Jahr 2018 verstorbenen E. Diese hatte im Streitjahr 2017 an eine in der Schweiz ansässige Stiftung (S) umgerechnet ... € gezahlt. Zweck der S ist die Unterstützung von Kindern und jungen Erwachsenen in ... und im ... Sie ist nach einer schriftlichen Bestätigung des Steueramts des Kantons X nach schweizerischen Vorschriften steuerbefreit, da der Stiftungszweck ausschließlich auf das Wohl Dritter ausgerichtet sei und S gemeinnützige Zwecke verfolge. In einem Schreiben der S vom 03.08.2017 bedankte sich der Stiftungsratspräsident der S bei E dafür, dass diese die Stiftung mit ihrer Spende unterstützt habe.
- 3 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (Finanzamt --FA--) lehnte eine Berücksichtigung der Spende an S als Sonderausgabe im Einkommensteuerbescheid 2017 für E (zuletzt) vom 17.12.2019 ab und begründete dies damit, dass zwar ein Abzug von Spenden an eine Organisation im Ausland innerhalb der Europäischen Union (EU) oder des Europäischen Wirtschaftsraums (EWR) grundsätzlich möglich sei, nicht jedoch im Fall der Schweiz.
- 4 Im Einspruchsverfahren bat das FA den Kläger zum Nachweis, dass S die deutschen gemeinnützigkeitsrechtlichen Vorgaben erfülle, um Vorlage der Satzung der S, des Tätigkeitsberichts, einer Aufstellung der Einnahmen und

Ausgaben, des Kassenberichts, einer Vermögensübersicht mit Nachweisen über die Bildung und Entwicklung von Rücklagen, von Aufzeichnungen über die Vereinnahmung von Zuwendungen und deren zweckgebundene Verwendung sowie der Vorstandsprotokolle. Eine Bescheinigung über die Zuwendung reiche im Fall einer nicht im Inland steuerpflichtigen Organisation als alleiniger Nachweis nicht aus.

- 5 Der Kläger legte daraufhin die Gründungsurkunde der S vom 26.04.2001, eine Urkunde über die Namensänderung vom 13.11.2002, einen Auszug aus dem Handelsregister des Kantons X, einen Bescheid des Steueramts des Kantons X über die Steuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit vom 24.08.2004 und den Geschäftsbericht 2017 vor. Des Weiteren teilte er mit, die angeforderten internen Unterlagen der S könnten von dieser nicht an ihn herausgegeben werden. Sollten diese benötigt werden, möge das FA die Unterlagen im Wege des Informationsaustauschs bei der eidgenössischen Steuerverwaltung anfordern.
- 6 Das FA wies den Einspruch mit Entscheidung vom 08.07.2020 zurück, da Spenden an gemeinnützige Drittlandsorganisationen nach § 10b Abs. 1 Satz 2 EStG steuerrechtlich nicht begünstigt seien.
- 7 Die Klage hatte keinen Erfolg (DStR Entscheidungsdienst 2023, 522). Das FG führte aus, zwar erstreckte sich die im Streitfall betroffene Kapitalverkehrsfreiheit (Art. 63 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union --AEUV--) auch auf Drittstaaten und somit auch auf die Schweiz. Allerdings sei der Spendenabzug zu versagen, da sich die Schweiz im Streitjahr gegenüber der Bundesrepublik Deutschland (Deutschland) nicht kumulativ zur Gewährung von Amtshilfe und Beitreibungshilfe gemäß § 10b Abs. 1 Satz 3 bis 5 EStG verpflichtet habe. Ob der Kläger mit der Vorlage von Unterlagen, die die S betreffen, die tatbestandlichen Voraussetzungen für einen Spendenabzug in ausreichendem Maße nachgewiesen habe, könne offenbleiben.
- 8 Dagegen wendet sich der Kläger mit seiner Revision. Er trägt vor, zwar stehe der Wortlaut des § 10b Abs. 1 Satz 3 bis 5 EStG einer Berücksichtigung der streitigen Spende entgegen. Jedoch verstießen diese Regelungen gegen Art. 63 Abs. 1 AEUV; denn die Kapitalverkehrsfreiheit schließe alle Beschränkungen des Kapitalverkehrs nicht nur zwischen den Mitgliedstaaten, sondern auch zwischen den Mitgliedstaaten und dritten Ländern aus. Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) fielen auch Spenden in den Anwendungsbereich der Kapitalverkehrsfreiheit (Hinweis auf EuGH-Urteil Persche vom 27.01.2009 - C-318/07, EU:C:2009:33). Folglich müsste § 10b Abs. 1 Satz 3 bis 5 EStG unionsrechtskonform im Wege der sogenannten geltungserhaltenden Reduktion so ausgelegt werden, dass einem Steuerpflichtigen der Sonderausgabenabzug auch dann gewährt werde, wenn es sich um eine Spende an eine Körperschaft in einem Drittstaat handle. Es müsse genügen, wenn der Steuerpflichtige im Rahmen seiner Mitwirkungspflicht sämtliche Nachweise erbringe, die es den deutschen Finanzbehörden ermöglichen, die tatbestandlichen Voraussetzungen des Spendenabzugs und die tatsächliche zweckentsprechende Verwendung der Spende zu prüfen, so dass die Entstehung eines Haftungsfalls im Sinne des § 10b Abs. 4 EStG und damit einhergehend die Notwendigkeit einer Beitreibungshilfe des Drittstaats ausgeschlossen erscheine.
- 9 Der Kläger beantragt, das angefochtene Urteil und die Einspruchsentscheidung vom 08.07.2020 aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid 2017 vom 17.12.2019 dahingehend zu ändern, dass die Steuer unter Berücksichtigung einer Spende in Höhe von 484.386 € bei den Sonderausgaben herabgesetzt wird.
- 10 Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 11 Es erwidert, § 51 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO) setze voraus, dass entweder natürliche Personen gefördert würden, die ihren Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Geltungsbereich dieses Gesetzes haben, oder dass die Tätigkeit der Körperschaft neben der Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke auch zum Ansehen der Bundesrepublik Deutschland im Ausland beitragen könne (sogenannter struktureller Inlandsbezug). Keine dieser Voraussetzungen sei im Streitfall erfüllt. Zum einen fördere S ausschließlich Kinder und junge Erwachsene in ... und im mittelamerikanischen Raum, also keine Inländer. Zum andern habe die Tätigkeit der S keinen erkennbaren Bezug zu Deutschland und könne folglich keinen unmittelbaren Beitrag zum Ansehen der Bundesrepublik Deutschland leisten. Auch eine mittelbare Zurechnung des Ansehens über den Spender scheidet aus, weil die konkreten Spenden, die S erhalte, der Öffentlichkeit nicht bekannt geworden seien.
- 12 Ungeachtet dessen leiste die Schweiz keine Unterstützung bei der Beitreibung von Forderungen. Die Beitreibungsrichtlinie gelte im Verhältnis zur Schweiz als Drittstaat nicht. Die Schweiz gewähre auch keine dem

Beitreibungsniveau der Beitreibungsrichtlinie entsprechende Vollstreckungshilfe auf Grundlage eines völkerrechtlichen Vertrags.

- 13** Die Beschränkungen des § 10b Abs. 1 Satz 2 und 3 EStG verstießen auch nicht gegen Unionsrecht, da sie nach Art. 65 Abs. 1 Buchst. a AEUV zulässig seien. Die aus § 10b Abs. 1 Satz 3 und 5 EStG folgende Ungleichbehandlung von inländischen und ausländischen Zuwendungsempfängern betreffe Situationen, die objektiv nicht miteinander vergleichbar seien. Die Unterstützung bei der Beitreibung durch den ausländischen Staat sei wegen der möglichen Haftungsanspruchsansprüche nach § 10b Abs. 4 Satz 2 ff. EStG notwendig; andernfalls liefe der Haftungsanspruch in Auslandsfällen leer. Das Erfordernis der Unterstützungsleistung bei der Beitreibung nach § 10b Abs. 1 Satz 3 i.V.m. Satz 5 EStG führe gerade zu einer Gleichbehandlung von Spendenempfängern mit Sitz im Inland und im Drittstaat und entspreche damit zugleich dem auf die Verhinderung von Diskriminierungen gerichteten Charakter der Kapitalverkehrsfreiheit (Hinweis auf Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 17.09.2013 - I R 16/12, BFHE 243, 319, BStBl II 2014, 440, Rz 17, zu den formellen Satzungsanforderungen nach § 61 AO).

## Entscheidungsgründe

II.

- 14** Die Revision ist unbegründet.
- 15** Das FG hat im Ergebnis zu Recht entschieden, dass der Kläger die für den Spendenabzug nach § 10b Abs. 1 EStG i.V.m. § 50 Abs. 1 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung erforderlichen Voraussetzungen (unter 1.) nicht erfüllt hat. Denn der Kläger hat nicht nachgewiesen, dass es sich bei der S um eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse handelt, die steuerbefreit wäre, wenn sie inländische Einkünfte erzielt (unter 2.). Ob der Kläger einen ausreichenden Zuwendungsnachweis erbracht hat und welche Anforderungen an einen solchen Nachweis im Fall einer Auslandsspende im Streitjahr zu stellen sind, braucht hier nicht entschieden zu werden (unter 3.). Ebenso kommt es auf die Frage, ob die in § 10b Abs. 1 Satz 3 bis 6 EStG genannten weiteren Voraussetzungen mit der Kapitalverkehrsfreiheit gemäß Art. 63 Abs. 1 AEUV vereinbar sind oder nicht, im Streitfall nicht an (unter 4.).
- 16** 1. Spenden zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 AO können gemäß § 10b Abs. 1 Satz 1 EStG bis zu den dort genannten Höchstbeträgen als Sonderausgaben abgezogen werden.
- 17** a) Voraussetzung für den Abzug ist, dass die Spenden an einen der in § 10b Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 bis 3 EStG genannten Empfänger geleistet werden. Als mögliche Empfänger werden genannt: eine juristische Person des öffentlichen Rechts oder eine öffentliche Dienststelle, die in einem Mitgliedstaat der EU oder in einem Staat belegen ist, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR-Abkommen) Anwendung findet (Nr. 1), eine nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) steuerbefreite Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse (Nr. 2) und eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, die in einem Mitgliedstaat der EU oder in einem Staat belegen ist, auf den das EWR-Abkommen Anwendung findet, und die nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG i.V.m. § 5 Abs. 2 Nr. 2 zweiter Halbsatz KStG steuerbefreit wäre, wenn sie inländische Einkünfte erzielen würde (Nr. 3).
- 18** Für nicht im Inland ansässige Zuwendungsempfänger nach § 10b Abs. 1 Satz 2 EStG ist gemäß § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG weitere Voraussetzung, dass durch diese Staaten Amtshilfe (§ 10b Abs. 1 Satz 4 EStG) und Unterstützung bei der Beitreibung (§ 10b Abs. 1 Satz 5 EStG) geleistet werden.
- 19** Werden die steuerbegünstigten Zwecke des Zuwendungsempfängers im Sinne von § 10b Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG nur im Ausland verwirklicht, ist gemäß § 10b Abs. 1 Satz 6 EStG für den Sonderausgabenabzug zudem Voraussetzung, dass natürliche Personen, die ihren Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Geltungsbereich dieses Gesetzes haben, gefördert werden oder dass die Tätigkeit dieses Zuwendungsempfängers neben der Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke auch zum Ansehen der Bundesrepublik Deutschland beitragen kann.
- 20** b) Der erkennende Senat hat bereits entschieden, dass auch im Fall einer Spende an eine im EU-/EWR-Ausland ansässige Stiftung geprüft werden muss, ob die Voraussetzungen des Spendenabzugs nach den einschlägigen nationalen Regelungen erfüllt sind.

- 21** Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH sowie des BFH stellt es insbesondere keine Verletzung der Kapitalverkehrsfreiheit nach Art. 63 AEUV dar, wenn der Spendenabzug auch im Fall der Zuwendung an eine im EU-/EWR-Ausland ansässige Einrichtung den im Mitgliedstaat des Spenders geltenden nationalen Anforderungen unterworfen wird. Denn den Mitgliedstaaten steht es, sofern sie das Unionsrecht beachten, frei zu entscheiden, unter welchen Voraussetzungen sie bestimmte Interessen der Allgemeinheit dadurch fördern wollen, dass sie entweder Einrichtungen, die selbstlos mit diesen Interessen zusammenhängende Ziele verfolgen, Vergünstigungen gewähren oder Zuwendungen an diese Einrichtungen beim Zuwendenden steuerwirksam berücksichtigen (s. Senatsurteil vom 21.01.2015 - X R 7/13, BFHE 248, 543, BStBl II 2015, 588, Rz 22, m.w.N.). Der nationale Gesetzgeber ist nicht verpflichtet, auch nicht aus Gründen des Unionsrechts und insbesondere der Grundfreiheiten, einen Gemeinnützigkeitsstatus nach ausländischem Recht anzuerkennen (BFH-Urteile vom 25.10.2016 - I R 54/14, BFHE 256, 66, BStBl II 2017, 1216, Rz 20; vom 18.08.2022 - V R 15/20, BFHE 277, 67, BStBl II 2023, 302, Rz 15).
- 22** Aus diesem Grund ist Art. 63 AEUV insbesondere auch nicht dadurch verletzt, dass die steuerliche Abziehbarkeit einer Spende an einen ausländischen Empfänger sich nach nationalem Recht richtet (s. Senatsurteil vom 21.01.2015 - X R 7/13, BFHE 248, 543, BStBl II 2015, 588, Rz 22 ff., in Bezug auf die Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung des Empfängers gemäß § 63 Abs. 1 AO; vgl. auch BFH-Urteile vom 25.10.2016 - I R 54/14, BFHE 256, 66, BStBl II 2017, 1216, Rz 20; vom 18.08.2022 - V R 15/20, BFHE 277, 67, BStBl II 2023, 302, Rz 15).
- 23** c) Für die Überprüfung der steuerlichen Abziehbarkeit einer Spende an eine in einem Drittland ansässige Stiftung muss dies gleichermaßen gelten, und zwar ungeachtet der Frage, ob die in § 10b Abs. 1 Satz 3 bis 6 EStG genannten weiteren Voraussetzungen mit der Kapitalverkehrsfreiheit gemäß Art. 63 Abs. 1 AEUV vereinbar sind oder nicht.
- 24** 2. Ausgehend von diesen Rechtsgrundsätzen ist im Streitfall der Spendenabzug nach § 10b EStG schon deshalb ausgeschlossen, weil der Kläger nicht hat nachweisen können, dass es sich bei S um eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse handelt, die nach § 5 Abs. 1 Nr. 9, Abs. 2 Nr. 2 Halbsatz 2 KStG steuerbefreit wäre, wenn sie inländische Einkünfte erzielt.
- 25** a) Nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG sind von der Körperschaftsteuer solche Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen befreit, die nach der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen (§§ 51 bis 68 AO).
- 26** aa) Gemäß § 59 Halbsatz 1 AO wird die Steuervergünstigung nur gewährt, wenn sich aus der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung ergibt, welchen Zweck die Körperschaft verfolgt, dass dieser Zweck den Anforderungen der §§ 52 bis 55 AO entspricht und dass er ausschließlich und unmittelbar verfolgt wird. Dazu 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 die Steuervergünstigung gegeben sind (§ 60 Abs. 1 Satz 1 AO - sogenannte formelle Satzungsmäßigkeit).
- 27** Die Satzungszwecke und die Art ihrer Verwirklichung sind, soweit ihnen kein jedermann bekanntes, begrifflich fest umrissenes gedankliches Konzept zugrunde liegt, so weit wie möglich zu konkretisieren. Zwar genügt es, dass diese Voraussetzungen auf Grund einer Auslegung der (gesamten) Satzungsbestimmungen als gegeben angesehen werden können. Jedoch muss die Satzung zweifelsfrei erkennen lassen, dass die betreffende Körperschaft ausschließlich gemeinnützige Zwecke verfolgt. Unklarheiten, die sich auch nicht im Wege der Auslegung beseitigen lassen, gehen zu Lasten dessen, der sich auf die Steuervergünstigung beruft (BFH-Urteil vom 15.11.2017 - I R 39/15, BFH/NV 2018, 611, Rz 23, m.w.N.; vgl. auch BFH-Beschluss vom 07.02.2018 - V B 119/17, BFH/NV 2018, 544, Rz 8).
- 28** Dient eine Stiftung gleichzeitig begünstigten und nichtbegünstigten Zwecken, ist die Steuervergünstigung insgesamt zu versagen. Die Tätigkeit der Stiftung kann nicht in eine steuerfreie und eine steuerpflichtige Betätigung aufgeteilt werden (sogenanntes Totalitätsprinzip, s. BFH-Urteil vom 20.12.1978 - I R 21/76, BFHE 127, 360, BStBl II 1979, 496, unter 2.; vgl. auch BFH-Urteil vom 17.05.2017 - V R 52/15, BFHE 258, 124, BStBl II 2018, 218, Rz 33, m.w.N.).
- 29** bb) Nach § 59 Halbsatz 2 AO i.V.m. § 63 Abs. 1 AO muss zudem die tatsächliche Geschäftsführung der gemeinnützigen Körperschaft auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet sein und den Bestimmungen entsprechen, die die Satzung über die Voraussetzungen für Steuervergünstigungen enthält (sogenannte materielle Satzungsmäßigkeit, vgl. etwa EuGH-Vorlage des BFH vom

22.05.2025 - V R 22/23, Deutsches Steuerrecht 2025, 1681, Rz 148). Der Nachweis, dass die tatsächliche Geschäftsführung den Erfordernissen des Abs. 1 entspricht, ist gemäß § 63 Abs. 3 AO durch ordnungsmäßige Aufzeichnungen über ihre Einnahmen und Ausgaben zu führen. Die Nachweispflicht trifft bei Zuwendungen an eine ausländische Körperschaft mangels rechtlicher Verpflichtung nicht, wie in Inlandsfällen, den Zuwendungsempfänger, sondern den inländischen Spender (Senatsurteil vom 21.01.2015 - X R 7/13, BFHE 248, 543, BStBl II 2015, 588, Rz 24 und, zur Form des Nachweises, Rz 27, m.w.N.).

- 30** Dies ist unionsrechtlich nicht zu beanstanden. Zwar verfügt der Spender im Gegensatz zu der begünstigten Einrichtung in der Regel nicht selbst über alle notwendigen Informationen, die die Finanzbehörden für die Überprüfung benötigen, ob diese Einrichtung die nach nationalem Recht vorgeschriebenen Voraussetzungen für die Gewährung von Steuervergünstigungen erfüllt. Dies gilt insbesondere für alle Belege, aus denen sich ergibt, auf welche Art und Weise mit den Spendengeldern verfahren wurde. Doch hat der EuGH selbst darauf hingewiesen, dass es einem Spender normalerweise möglich sein wird, von der betreffenden Einrichtung Unterlagen zu erhalten, aus denen der Betrag und die Art der Spende, die von der Einrichtung verfolgten Ziele und ihr ordnungsgemäßer Umgang mit den Spenden, die sie in den Vorjahren erhalten habe, hervorgehen (EuGH-Urteil Persche vom 27.01.2009 - C-318/07, EU:C:2009:33, Rz 57; s.a. Senatsurteil vom 21.01.2015 - X R 7/13, BFHE 248, 543, BStBl II 2015, 588, Rz 25).
- 31** b) Im Streitfall erfüllt die von dem Kläger im Einspruchsverfahren vorgelegte Stiftungsurkunde der S nicht die Voraussetzungen des § 51 AO.
- 32** aa) Zweifel ergeben sich zunächst im Hinblick auf die Zwecke der S. Diese werden in Art. 2 der Stiftungsurkunde wie folgt beschrieben: "Zweck der Stiftung ist die ..."
- 33** Nach dieser Bestimmung verfolgt die S neben den gemeinnützigen Zwecken der Jugendhilfe (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 AO) und der Berufsbildung (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 AO) wohl grundsätzlich auch mildtätige Zwecke im Sinne von § 53 AO; denn es sollen auch ... begünstigt werden. Allerdings fehlt es in Bezug auf diesen mildtätigen Zweck an einer § 53 Nr. 1 und 2 AO vergleichbaren Festlegung sowohl des persönlich oder wirtschaftlich hilfebedürftigen Personenkreises als auch eines Maßstabs, an dem die Unterstützung der Begünstigten ausgerichtet ist. Das wirft die Frage auf, ob damit der mildtätige Zweck hinreichend konkretisiert worden ist.
- 34** Käme man zu dem Ergebnis, dass dies nicht der Fall ist, verfolgte die Satzung neben einem begünstigten gemeinnützigen Zweck auch einen --mangels entsprechender Konkretisierung-- nicht begünstigten mildtätigen Zweck und verstieße folglich gegen das Gebot der Ausschließlichkeit im Sinne von § 51 Abs. 1 Satz 1, § 56 AO (vgl. insoweit auch BFH-Urteil vom 18.08.2022 - V R 15/20, BFHE 277, 67, BStBl II 2023, 302, Rz 21). Dies muss hier allerdings nicht abschließend entschieden werden.
- 35** bb) Denn jedenfalls lässt sich den Satzungsbestimmungen nicht entnehmen, dass die dort genannten Zwecke "ausschließlich und unmittelbar" gefördert werden sollen. Auch im Wege der Auslegung ist dies nicht möglich. Nach Art. 5 Satz 1 der Satzung können sämtliche Bestimmungen der Stiftungsurkunde in einem "Reglement" näher ausgeführt werden. Ein solches hat der Kläger nicht vorgelegt, so dass es nicht zur Bestimmung des Satzungszwecks herangezogen werden kann.
- 36** c) Ungeachtet dessen hat der Kläger auch nicht nachgewiesen, dass S die Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung gemäß § 63 AO erfüllt. Entsprechende Unterlagen hat das FA zwar im Einspruchsverfahren angefordert. Der Kläger hat jedoch nichts vorgelegt, was eine Überprüfung der ordnungsgemäßen Verwendung der S zur Verfügung stehenden Mittel ermöglichen würde. Das in dem vom Kläger vorgelegten Jahresbericht 2017 (auf S. 8) enthaltene Kreisdiagramm mit prozentualen Angaben zum "Mittelleinsatz 2017" ist jedenfalls kein hinreichender Nachweis.
- 37** Das FA war auch nicht verpflichtet, der Anregung des Klägers zu folgen, weitere Unterlagen im Wege des Informationsaustauschs bei der eidgenössischen Steuerverwaltung anzufordern (s. Senatsurteil vom 21.01.2015 - X R 7/13, BFHE 248, 543, BStBl II 2015, 588, Rz 37 ff., m.w.N.).
- 38** 3. Welche Anforderungen im Fall einer Spende an einen nicht im Inland ansässigen Zuwendungsempfänger hinsichtlich des Zuwendungsnachweises im Streitjahr 2017 zu stellen sind und ob das Schreiben des Stiftungspräsidenten der S vom 03.08.2017 diesen Anforderungen --gegebenenfalls-- gerecht wird, braucht hier nicht entschieden zu werden.

- 39** 4. Auf die von dem Kläger aufgeworfene --und vom FA und vom FG bejahte-- Frage, ob die in § 10b Abs. 1 Satz 3 bis 6 EStG genannten weiteren Voraussetzungen mit der Kapitalverkehrsfreiheit gemäß Art. 63 Abs. 1 AEUV vereinbar sind oder nicht, kommt es im Streitfall ebenfalls nicht an.
- 40** 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)