

FG Saarland  
18.12.2008  
2 K 2400/06

## Entrichtung von Bestattungskosten nach Körperspende als Spende

**Überweist ein Steuerpflichtiger, nach dem er dem Fachbereich Anatomie einer Universitätsklinik die Verfügungsberechtigung über seinen Leichnam erteilt hat, die voraussichtlich entstehenden Bestattungskosten, liegt auch dann keine einkommensteuerlich zu berücksichtigende Spende vor, wenn der Betrag bei einem Rücktritt von der Vereinbarung nicht zurückgefordert wird.**

In dem Rechtsstreit...

wegen Einkommensteuer 2005

hat der 2. Senat des Finanzgerichts des Saarlandes in Saarbrücken durch den Vizepräsidenten des Finanzgerichts Prof. Dr. Peter Bildorfer als Vorsitzender, die Richterin am Finanzgericht Hörndler und den Präsidenten des Finanzgerichts Dr. Axel Schmidt-Liebig am 18. Dezember 2008 für Recht erkannt:

Die Klage wird als unbegründet abgewiesen.

Die Kosten des Rechtsstreits werden der Klägerin auferlegt.

Rechtsmittelbelehrung

...

### Tatbestand

Die Klägerin, die als Kinderpflegerin Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielt, streitet mit dem Beklagten im Streitjahr 2005 um die Berücksichtigung eines Betrages von 1.100 Euro als Spende.

Die Klägerin hat auf Grund einer Vereinbarung mit der Universität des Saarlandes (Fachrichtung Anatomie) verfügt, dass der Universität für den Fall des Ablebens der Klägerin deren Körper zu übergeben sei. Zur Abdeckung der durchschnittlichen Bestattungskosten überwies die Klägerin am 5. April 2005 einen Betrag von 1.100 Euro (ESt, Bl. 33). Diese Zahlung machte die Klägerin im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung für das Streitjahr 2005 als Spende geltend (ESt, Bl. 36).

Der Beklagte ließ im Einkommensteuerbescheid 2005 vom 17. August 2006 die vorerwähnte Zahlung unberücksichtigt (Rbh, Bl. 3). Hiergegen legte die Klägerin am 22. August 2006 Einspruch ein (Rbh, Bl. 6). Mit Einspruchsentscheidung vom 4. Oktober 2006 (Rbh, Bl. 43 ff.) wies der Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück.

Am 27. Oktober 2006 erhob die Klägerin Klage (Bl. 1).

Sie beantragt (sinngemäß, Bl. 1),

den Einkommensteuerbescheid 2005 vom 17. August 2006 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 4. Oktober 2006 dahingehend zu ändern, dass ein Betrag von 1.100 Euro als Spende Berücksichtigung findet.

Die Klägerin ist der Auffassung, dass eine Spende vorliege, nachdem sie erklärt habe, der Betrag von 1.100 Euro solle der Universität auch dann zugute kommen, wenn die Vereinbarung nicht umgesetzt werde.

Der Beklagte beantragt sinngemäß (Bl. 29),

die Klage als unbegründet abzuweisen.

Der Beklagte verweist darauf, dass der streitige Betrag im Zusammenhang mit der Körperspende der Klägerin zu sehen sei. Hieran ändere auch der Umstand nichts, dass die Klägerin auf eine Erstattung verzichtet habe.

Wegen weiterer Einzelheiten wird auf die Schriftsätze der Beteiligten und die beigezogenen Verwaltungsakten verwiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Die Klage ist zulässig, aber nicht begründet. Der Beklagte hat zu Recht den streitigen Betrag von 1.100 Euro nicht als Spende berücksichtigt. Der Einkommensteuerbescheid 2005 ist damit rechtmäßig.

#### **1. Rechtsgrundlagen**

Ausgaben zur Förderung bestimmter, als besonders förderungswürdig anerkannter gemeinnütziger Zwecke sind nach Maßgabe des § 10b Abs. 1 EStG innerhalb einer gesetzlich festgelegten Obergrenze und nach Maßgabe des § 48 EStDV als Sonderausgaben abziehbar. Entscheidendes Kriterium für den Spendenabzug ist die erkennbare Ausrichtung der Förderungsleistung auf einen dieser steuerbegünstigten Zwecke. Dies ist der eigentliche Grund dafür, dass als Spenden i.S. des § 10b Abs.1 Satz 1 EStG nach herrschender Meinung nur Aufwendungen in Betracht kommen, die der Steuerpflichtige unentgeltlich und freiwillig geleistet hat (vgl. etwa BFH 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, jeweils mit weiteren Rechtsprechungsnachweisen, und vom 25. November 1987 I R 126/85, BStBl II 1988, 220, mit Nachweisen zum Schrifttum). Aus dem Merkmal in § 10b Abs.1 Satz 1 EStG "zur Förderung ..." ergibt sich weiter, dass eine Spende um der Sache willen gegeben werden muss; die Spendenmotivation muss im Vordergrund stehen (BFH, a.a.O., BStBl II 1988, 220 unter Hinweis auf das Urteil des BVerfG vom 24. Juni 1958 2 BvF 1/57, BVerfGE 8, 51, 66). Ein Spendenabzug ist deshalb bereits dann ausgeschlossen, wenn die Zuwendungen an den Empfänger unmittelbar und ursächlich mit einem von einem Dritten gewährten Vorteil zusammenhängen (vgl. BFH vom 22. September 1993 X R 107/91, BStBl II 1993, 874).

Die Zuwendung kann in Form einer Geld-, aber auch einer Sachspende erfolgen (dazu Heinicke, in: Schmidt, EStG, 27. Aufl., 2008, § 10b, Rz. 2).

Ausgaben, und damit auch Spenden, sind nach § 11 Abs. 2 EStG für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet werden (speziell zu Spenden vgl. BFH vom 23. Oktober 1996 X R 75/94, BStBl II 1997, 239).

#### **2. Anwendung im Streitfall**

Der Klägerin geht es nicht darum, die von ihr der Universität in Aussicht gestellte Organspende im Sinne eines Steuerabzugs zu nutzen. Dies wäre im Übrigen auch nicht möglich, da es sich bei dieser Art der Zuwendung - entgegen der sprachlichen Gestaltung ("Körper- oder Organspende")- jedenfalls im steuerlichen Sinn nicht um eine Spende handelt. Dies schließt der "Gegenstand" der Zuwendung -konkret: der menschliche Leichnam von vornherein aus. Dies zeigt sich u.a. daran, dass der Gesetzgeber die mit einer solchen Zuwendung verbundenen Rechtsfragen in einem eigenen Gesetz, nämlich dem Transplantationsgesetz, geregelt hat, mithin nicht etwa die Zu-

wendung als Schenkung bzw. Vermächtnis begreift. Im Übrigen wäre eine solche "Spende" auch zeitlich erst mit dem Tod der Klägerin bewirkt.

Aber auch der Abzug des von der Klägerin an die Universität überwiesenen Betrages von 1.100 Euro als Geldspende kam nicht in Betracht. Insoweit ist zu unterscheiden: Soweit die Klägerin von ihrem Recht auf Rücktritt (Rbh, Bl. 19 f.) Gebrauch machen sollte, würde die nachträglich von ihr eingebrachte Bedingung ("Falls meine Körperspende nicht erfolgt, überlasse ich die Geldspende von 1.100,- Euro der Uniklinik Homburg", Bl. 16) eintreten. In diesem Fall wäre der Zusammenhang der Zuwendung mit einer Gegenleistung (hier: der Übernahme der Bestattungskosten durch die Universität) aufgelöst. Insoweit käme der Steuerabzug in Betracht, allerdings erst in dem Jahr, in dem die Klägerin eben durch den Rücktritt die Verbindung mit der Gegenleistung auflösen würde. Denn dann erst würde die Zuwendung - ohne jedwede Gegenleistung dem Zuwendungsempfänger zugute kommen.

Wenn jedoch die Vereinbarung wie vorgesehen umgesetzt werden sollte, stünde die Zuwendung im Zusammenhang mit einer Gegenleistung, nämlich der seitens der Universität durchzuführenden Bestattung. Dieser Zusammenhang steht der Berücksichtigung als Spende entgegen.

3. Insgesamt konnte damit die Klägerin mit ihrem Klagebegehren keinen Erfolg haben.

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO.

Zur Zulassung der Revision gemäß § 115 Abs. 2 FGO sah der Senat keine Veranlassung.

Prof. Dr. Bildsdorfer

Hörndler

Dr. Schmidt-Liebig