

Nach dem derzeit gültigen Umsatzsteuergesetz gilt für die Umsätze gemeinnütziger Verbände generell der begünstigte Steuersatz von 7 Prozent. Ausgenommen hiervon sind derzeit nur die wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe. Sie müssen ihre Umsätze zum normalen Regelsteuersatz (ab 2007: 19 Prozent) versteuern. Der begünstigte Steuersatz gilt insbesondere auch für die Umsätze, die gemeinnützige Verbände im Bereich ihrer Zweckbetriebe ausführen. Hierdurch waren bisher in Einzelfällen steuersparende Gestaltungen (verbilligter Bezug durch Endverbraucher, gekoppelt mit erheblichen Vorsteuerüberhängen beim Zweckbetrieb) möglich.

# Voller Umsatzsteuersatz für Zweckbetriebe ab 2007?

Entwurf des Jahressteuergesetzes 2007 alarmiert gemeinnützige Verbände

VON RECHTSANWALT DR. WINFRIED EGGERS

Der Entwurf des Jahressteuergesetzes möchte diesen Zustand zu Lasten gemeinnütziger Organisationen offenbar beseitigen. Berufsverbände und voll steuerpflichtige Verbände sind nicht betroffen, da bei ihnen keine steuerlichen Zweckbetriebe vorkommen können. Der Gesetzentwurf sieht vor, dass nun auch Zweckbetriebe dem vollen Umsatzsteuersatz ab 2007 unterliegen sollen, wenn der Zweckbetrieb:

- in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen durch die Ausführung von Umsätzen dient, die in unmittelbarem Wettbewerb mit Unternehmen stehen, die derartige Umsätze mit 19 Prozent besteuern, oder
- wenn die steuerbegünstigten satzungsgemäßen Zwecke des Verbandes mit diesen Leistungen des Zweckbetriebs unmittelbar verwirklicht werden.

In der Praxis bedeutet dies, dass die privaten Endverbraucher, die Leistungen von Zweckbetrieben beziehen (zum Beispiel Kunden von Blindenvereinen oder von gemeinnützigen Pflegeeinrichtungen), auf den Nettopreis statt wie bisher 7 Prozent nunmehr 19 Prozent Mehrwertsteuer bezahlen müssten, also eine Steigerung um satte 12 Prozentpunkte.

Hinzu kommt, dass die Formulierung des Entwurfs inhaltlich unklar ist. Wann dient ein Zweckbetrieb „in erster Linie“ der Erzielung zusätzlicher Einnahmen? Hier deutet sich eine neue umsatzsteuerliche „Geprägetheorie“ an. Wann steht ein Umsatz im „unmittelbaren“ Wettbewerb? Wo liegt die Grenze zwischen mittelbarem (steuerlich begünstigtem) Wettbewerb und dem voll zu besteuernenden unmittelbaren Wettbewerb?

Die Gesetzesbegründung spricht davon, dass die vorgeschlagene Gesetzesänderung klarstellende Bedeutung haben solle. Eher das Gegenteil ist der Fall. Es werden neue unbestimmte Rechtsbegriffe in das Gesetz eingefügt, die das geltende Recht noch weiter komplizieren. Die auftretenden Abgrenzungsschwierigkeiten dürften die betroffenen Verbände und die Gerichte noch länger beschäftigen.

Wegen der elementaren Bedeutung, die die vorgeschlagene Gesetzesänderung für viele gemeinnützige Verbände haben würde, geben wir nachfolgend den Gesetzesvorschlag mit seiner amtlichen Begründung, die Änderungsvorschläge des Finanzausschusses und einen diesbezüglichen Bericht des Bundesrechnungshofs im vollen Wortlaut wieder, um den betroffenen Verbänden eine Möglichkeit zur Gegenreaktion zu geben. ■



19%

19%

## Entwurf des Jahressteuergesetzes 2007:

### Vorgesehene Änderungen bei der Umsatzbesteuerung von Zweckbetrieben

#### GESETZESVORSCHLAG

- BT-Drucksache 16/2712 vom 25.09.2006, S. 22 – JStG-E Artikel 7 Nr. 5 Buchstabe a (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a UStG) -

#### § 12 ABS. 2 WIRD WIE FOLGT GEÄNDERT:

a) In Nummer 8 Buchstabe a Satz 2 wird das abschließende Komma durch einen Punkt ersetzt und folgender Satz angefügt:

**„Für Leistungen, die im Rahmen eines Zweckbetriebs ausgeführt werden, gilt Satz 1 nur, wenn der Zweckbetrieb nicht in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen durch die Ausführung von Umsätzen dient, die in unmittelbarem Wettbewerb mit dem allgemeinen Steuersatz unterliegenden Leistungen anderer Unternehmer ausgeführt werden, oder wenn die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft mit diesen Leistungen unmittelbar verwirklicht werden,“.**

#### BEGRÜNDUNG DES GESETZESVORSCHLAGS: (a.a.O., S. 75)

Nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a Satz 1 UStG ist auf die Leistungen der Körperschaften, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen, der ermäßigte Steuersatz anzuwenden; nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a Satz 2 UStG gilt dies nicht für Leistungen, die im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ausgeführt werden.

Diese Einschränkung gilt nach den allgemeinen Grundsätzen nicht für Leistungen, die im Rahmen eines Zweckbetriebs ausgeführt werden. Bestimmte wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die nach der Abgabenordnung als Zweckbetrieb gelten, müssen die allgemeinen Voraussetzungen für die Annahme eines Zweckbetriebs jedoch nicht erfüllen.

Daher kann insbesondere in den Fällen, in denen die Leistung im umsatzsteuerrechtlichen Sinne von ihrer Art her nicht bereits durch den Zweckbetrieb selbst vorgegeben ist, die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes nicht allein von der abgabenrechtlichen Einstufung als Zweckbetrieb abhängig gemacht werden.

Durch den neuen § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a Satz 3 UStG wird klargestellt, dass die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes davon abhängig ist, dass – sofern mit den im Rahmen des Zweckbetriebs ausgeführten Umsätzen die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft nicht bereits unmittelbar verwirklicht werden – der Zweckbetrieb nicht in erster Linie dazu bestimmt ist, der Körperschaft zusätzliche Einnahmen durch solche Leistungen zu verschaffen, die auch andere, nicht steuerbegünstigte Unternehmer ausführen können, ohne dafür die Steuerermäßigung in Anspruch nehmen zu können.

In diesen Fällen gibt der steuerbegünstigte Zweck der Körperschaft dem Zweckbetrieb in seiner Gesamtausrichtung umsatzsteuerrechtlich das Gepräge. Dies eröffnet auch Zweckbetrieben, deren Leistungen nur mittelbar auch dem steuerbegünstigten Zweck dienen, die diesen aber z. B. mit der Verwendung des erwirtschafteten Gewinns oder mittels Einbindung des satzungsmäßig begünstigten Personenkreises in die Erbringung ihrer Leistungen verwirklichen, die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung in einem EU-rechtlich zulässigen Umfang.

Die Klarstellung dient der Vermeidung von ungerechtfertigten Steuer- und weit reichenden Wettbewerbsvorteilen durch Gestaltungsmodelle, die in erster Linie der Erzielung von Steuervorteilen und weniger der Förderung des steuerbegünstigten Zwecks dienen. Die Änderung tritt am Tag nach Verkündung in Kraft.

#### HIERZU DER VORSCHLAG DES FINANZAUSSCHUSSES

- Bundesrats-Drucksache 622/I/06 vom 29.09.2006, S. 31 -

Der Bundesrat ist wie die Bundesregierung der Ansicht, dass die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes für Leistungen, die im Rahmen eines Zweckbetriebs ausgeführt werden, für Gestaltungsmodelle, die in erster Linie der Erzielung von Steuervorteilen und weniger der Förderung des steuerbegünstigten Zwecks dienen, ausgeschlossen werden sollte.

**VERBÄNDEREPORT-DOKUMENTATION**

Nach Auffassung des Bundesrates führt die gewählte Gesetzesformulierung jedoch insbesondere durch die Verwendung unbestimmter Tatbestandsmerkmale zu erheblicher Rechtsunsicherheit für alle Körperschaften, bei denen die satzungsmäßigen Zwecke lediglich mittelbar durch die im Rahmen des Zweckbetriebes erbrachten Leistungen verwirklicht werden.

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, wie diese Rechtsunsicherheiten für Zweckbetriebe, bei denen die Zweckbetriebseigenschaft auch nach § 65 AO gegeben wäre, beseitigt werden können.

**BEGRÜNDUNG ZUM VORSCHLAG DES BUNDESRATS:**

Die Gesetzesänderung soll missbräuchlichen Gestaltungsmodellen entgegenwirken, bei denen wegen des Anwendungsvorrangs der §§ 66 bis 68 AO (sog. Zweckbetriebsfiktion) vor § 65 AO (Zweckbetrieb) ein steuerbegünstigter Zweckbetrieb gegeben ist, die aber in erster Linie der Erzielung von Steuervorteilen und weniger der Förderung des steuerbegünstigten Zwecks dienen. Die Gesetzesformulierung enthält unbestimmte Rechtsbegriffe, wie z. B. „in erster Linie“ und „zusätzliche Einnahmen“ und führt damit für alle Körperschaften, bei denen die satzungsmäßigen Zwecke lediglich mittelbar durch die im Rahmen eines Zweckbetriebes erbrachten Leistungen bewirkt werden (z. B. durch Verwendung des erwirtschafteten Gewinns oder Einbindung des begünstigten Personenkreises in die Erbringung der Leistungen) zu erheblicher Rechtsunsicherheit.

Von der Regelung können nicht nur die Fälle betroffen sein, die wegen des Anwendungsvorrangs der §§ 66 bis 68 AO als Zweckbetriebe gelten und in denen der im Umsatzsteuergesetz gewählte Verweis auf die abgabenrechtlichen Regelungen zu einem nicht mehr hinnehmbaren Wettbewerbsnachteil für Unternehmer führt, deren Leistungen dem allgemeinen Steuersatz unterliegen, sondern auch Fälle, die bereits nach § 65 AO (nach dieser Vorschrift ist die Auswirkung auf den Wettbewerb zu prüfen) Zweckbetriebe sind.

Auch diese Körperschaften müssten befürchten, dass ihnen die Beweislast dafür aufgebürdet wird, dass

- Leistungen nicht in unmittelbarem Wettbewerb zu nicht steuerbegünstigten Leistungen anderer Unternehmer ausgeführt werden oder

- Leistungen zwar in unmittelbarem Wettbewerb zu nicht steuerbegünstigten Leistungen anderer Unternehmer ausgeführt werden, der Zweckbetrieb aber trotzdem in erster Linie nicht der Erzielung zusätzlicher Einnahmen dient.

**ANMERKUNGEN DES BUNDESRECHNUNGSHOFS ZUM GESETZESVORSCHLAG**

*(Bericht des BRH vom 11.10.2006 – VIII 2-2006-S 1910 –, S. 3-7)*

Die Änderung soll nach der Gesetzesbegründung ungerechtfertigte Steuer- und weit reichende Wettbewerbsvorteile durch Gestaltungsmodelle vermeiden, die in erster Linie der Erzielung von Steuervorteilen und weniger der Förderung des steuerbegünstigten Zwecks dienen. Der Bundesrechnungshof prüft derzeit die Anwendung und den Vollzug des ermäßigten Umsatzsteuersatzes. Im Rahmen seiner Prüfung sind ihm auch missbräuchliche Gestaltungen bekannt geworden, die darauf beruhen, dass gemeinnützige Einrichtungen im Rahmen von Integrationsprojekten (§ 132 Abs. 1 SGB IX) Lieferungen hochwertiger Wirtschaftsgüter (insbesondere im IT-Bereich) oder sonstige Leistungen (insbesondere Leasing hochwertiger Wirtschaftsgüter, bevorzugt im IT-Bereich) gegenüber nicht vorsteuerabzugsberechtigten Leistungsempfängern erbringen.

Die Einrichtungen machen für ihre Vorleistungen den Vorsteuerabzug (16 Prozent) geltend und wenden als Zweckbetrieb (§ 68 Nr. 3 Buchst. c AO) auf ihre Leistungen den ermäßigten Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr.8 Buchst. a UStG an. Die Differenz verbleibt regelmäßig als Preisvorteil den Leistungsempfängern und damit als Wettbewerbsvorteil gegenüber anderen Anbietern, die für ihre Leistungen nicht die Steuerermäßigung in Anspruch nehmen können. Bei den Gestaltungen steht nicht die Förderung des Personenkreises, dem die Zweckbetriebseigenschaft zugute kommen soll, im Vordergrund, sondern die Erzielung zusätzlicher Einnahmen durch Tätigkeiten im Wettbewerb mit anderen Unternehmern und die daraus resultierenden Steuervorteile.

Die missbräuchliche Anwendung des ermäßigten Steuersatzes im Rahmen solcher Integrationsprojekte führte nach den Feststellungen des Bundesrechnungshofes in der Vergangenheit zu erheblichen Steuerausfällen und zu nicht hinnehmbaren Wettbewerbsverzerrungen. Vergleichbare Feststellungen

hat der Bundesrechnungshof auch bei der Zwischenschaltung von Behindertenwerkstätten in die Lieferkette gemacht. Hier wurden mit dem An- und Verkauf hochpreisiger Gegenstände Umsätze in dreistelliger Millionenhöhe erzielt, die ausschließlich auf die nicht gerechtfertigte Anwendung des ermäßigten Steuersatzes und den damit erzielten Steuervorteil zurückzuführen waren. Die Gestaltungen wurden allesamt durch die Kopplung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG an die abgabenrechtliche Einstufung als Zweckbetrieb ermöglicht. Aufgrund des enormen Wettbewerbsdrucks, der durch die Modelle ausgelöst wurde, wurden inzwischen auch bei großen privaten Unternehmen Überlegungen für eigene „107 Prozent-Projekte“ angestellt. Derartige Unternehmen wären in ihrem Tätigkeitsbereich nicht eingeschränkt und könnten über dieses Modell den gesamten privaten und hoheitlichen Endverbrauch auf den ermäßigten Steuersatz herunterschleusen.

Der Bundesrechnungshof begrüßt daher grundsätzlich die im JStG 2007 beabsichtigte Gesetzesinitiative, mit der missbräuchlichen Fallgestaltungen bei der Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes durch Zweckbetriebe umsatzsteuerrechtlich begegnet werden soll. Er hält es für erforderlich, das bisherige BMF-Schreiben vom 2. März 2006-IV A 5-S 7242 a – 3/06 zur Anwendung der Steuerermäßigung des § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG auf die Leistungen von Integrationsprojekten nach § 132 Abs. 1 SGB IX durch eine gesetzliche Regelung zu ersetzen, weil das BMF-Schreiben die abgabenrechtlichen und umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften in unzulässiger Weise dahingehend einschränkt, dass es bei begünstigten Zweckbetrieben hinsichtlich der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes zwischen „guten“ und „bösen“ Einrichtungen unterscheidet. Folgt man der Begründung des BMF-Schreibens für die Versagung des ermäßigten Steuersatzes, wäre auch eine abgabenrechtliche Begünstigung ausgeschlossen (kein begünstigter Zweckbetrieb).

Die beabsichtigte Gesetzesänderung erscheint aus Sicht des Bundesrechnungshofes allerdings wenig geeignet, den offenkundigen Missbrauch einzudämmen. Die Anforderungen des vorgesehenen neuen Satzes 3 lassen sich vom Rechtsanwender nicht eindeutig überprüfen. Es dürfte insbesondere der Finanzverwaltung schwer fallen darzulegen, dass Tätigkeiten von Integrationsprojekten oder Behindertenwerkstätten nicht in erster Linie zur satzungsmäßigen Zweck-erfüllung, sondern zur Ausführung zusätzlicher Umsätze bestimmt sind. Umsätze sind bei derartigen Zweckbetrieben

zwangsläufig und liegen in der Natur der Sache. Selbst wenn entsprechende Umsätze erzielt werden, kann das Integrationsprojekt oder die Behindertenwerkstatt demnach der unmittelbaren Verwirklichung der satzungsmäßigen Zwecke der Einrichtung dienen. Zudem werden die Einrichtungen in jedem Fall versuchen, das Kriterium zu erfüllen, so dass modifizierte Gestaltungsmodelle zu befürchten sind.

Nach Auffassung des Bundesrechnungshofes kann eine wirksame Eindämmung des Missbrauchs nur durch ausdrückliche Herausnahme der betroffenen Einrichtungen aus dem Anwendungsbereich des § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG erreicht werden.

Im Übrigen ginge die Steuerbegünstigung des § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG auch mit einer solchen Änderung noch weit über den Spielraum hinaus, der den Mitgliedstaaten bezüglich der Einräumung eines ermäßigten Steuersatzes eingeräumt wurde. Das EU-Recht stellt im Gegensatz zum nationalen Recht nur auf die Art der Leistung ab und nicht auf eine gemeinnützigkeitsrechtliche Einordnung des Leistenden. Der Bundesrechnungshof teilt deshalb die Auffassung, dass die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes nicht allein von der abgabenrechtlichen Einstufung als Zweckbetrieb abhängig gemacht werden kann, sondern die gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben beachtet werden müssen.

Nach Art. 12 Abs. 3 Buchst. a Unterabsatz 3 der Richtlinie sind ermäßigte Steuersätze nur auf Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen der in Anhang H genannten Kategorien zulässig. Für Körperschaften, die gemeinnützige, kirchliche oder mildtätige Zwecke verfolgen, kommen hiernach ermäßigte Steuersätze lediglich für die folgenden Kategorien in Betracht:

- Kategorie 7: Eintrittsberechtigung für kulturelle Ereignisse, wie Theaterveranstaltungen, Zirkus, Konzerte, Museen,
- Kategorie 12: Eintrittsberechtigung für Sportveranstaltungen,
- Kategorie 13: Überlassen von Sportanlagen,
- Kategorie 14: Leistungen durch Mitglieder anerkannter gemeinnütziger Einrichtungen für wohltätige Zwecke im Bereich der sozialen Sicherheit.

Die derzeitige Regelung des § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG verstößt insoweit gegen Gemeinschaftsrecht, als hierunter auch eine Vielzahl von Leistungen fällt, die nicht in Anhang H zu Art.

**VERBÄNDEREPORT-DOKUMENTATION**

12 Abs. 3 der Richtlinie aufgeführt sind. Sie ist schon allein wegen ihres Bezugs auf alle gemeinnützigen, kirchlichen und mildtätigen Zwecke zu unbestimmt, um den Anforderungen an das Gemeinschaftsrecht zu genügen. Bereits der Begriff der gemeinnützigen Zwecke in § 52 AO umfasst eine Vielzahl von Betätigungen, für die gemeinschaftsrechtlich ein ermäßigter Steuersatz nicht in Betracht kommen kann (zum Beispiel die Förderung der Forschung und Wissenschaft sowie der Bildung und Erziehung, die Förderung des Umwelt-, Landschafts- und Denkmalschutzes und des Heimatgedankens oder die Förderung der Jugendhilfe und der Altenhilfe).

Darüber hinaus müssen die EU-Mitgliedstaaten bei der Festlegung der Höhe der Steuersätze beachten, dass es bei den Unternehmern zu keinen dauernden Vorsteuererstattungen kommt (Art. 12 Abs. 4 Unterabs. 1 der 6. EG-Richtlinie). Im Ergebnis bedeutet dies, dass der Steuersatz für die Vorbezüge weitgehend dem für den ausgeführten Umsatz entsprechen muss. Hierzu haben die Prüfungen des Bundesrechnungshofes im Bereich der gemeinnützigen Körperschaften gezeigt, dass die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf die im steuerbegünstigten Bereich erbrachten Leistungen vielfach zu derartigen Vorsteuerüberhängen führte oder führen kann, weil derartige Vorbezüge mit dem Regelsteuersatz belastet waren (zum Beispiel bei gemeinnützigen Pferderennvereinen oder der Auftragsforschung gemeinnütziger Körperschaften).

Eine zutreffende Umsetzung von Art. 12 Abs. 3 der 6. EG-Richtlinie unter Berücksichtigung des Verbots dauerhafter Vorsteuerüberhänge erfordert nach Ansicht des Bundesrechnungshofes eine umfassendere Änderung des § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG als die im E-JStG 2007 vorgesehene Einschränkung für Zweckbetriebe. Eine gemeinschaftskonforme Lösung würde eine gänzliche Abschaffung des § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG (Abstellen auf den leistenden Unternehmer und Bindung an die gemeinnützigkeitsrechtliche Einordnung) bedingen und, sofern beabsichtigt, eine ausdrückliche Bezeichnung der begünstigten Leistungen (Abstellen auf die Umsatzart) in enger Anlehnung an die in Anhang H zu Art. 12 Abs. 3 der 6. EG-Richtlinie aufgeführten Kategorien erfordern. ■

Bearbeitet von RA Dr. Winfried Eggers, Stand: Okt. 2006 – St1/ZB\_ÄndUSt.doc

*(Hinweis: Verbändereport-Abonnenten und DGVM-Mitglieder können die Dokumente auf den Websites: [www.verbaende.com/fachartikel](http://www.verbaende.com/fachartikel) und [www.dgvm.de](http://www.dgvm.de) [interner Bereich] downloaden)*

**Nur echte Spenden an den eigenen Verein sind steuerlich absetzbar – Zahlung an Golfclub nicht als Spende absetzbar**

BFH, Urteil vom 02.08.2006, Az. XI R 6/03

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte zu entscheiden, ob die Zuweisung eines Mitglieds an seinen eigenen Golfclub steuerlich als Spende absetzbar sei. In zeitlichem Zusammenhang mit der Aufnahme in den Verein hatte der Kläger neben einem Aufnahmebeitrag und dem Jahresbeitrag eine „Spende“ von 15 000 DM geleistet. Mit Urteil vom 2. August 2006 XI R 6/03 versagte der BFH einen Steuerabzug nach § 10b des Einkommensteuergesetzes (EStG). Zuwendungen von Mitgliedern an den eigenen Verein, die unmittelbar und ursächlich mit einem durch den Verein ermöglichten Vorteil zusammenhängen, seien nicht als Spenden gem. § 10b EStG steuerlich absetzbar.

Zwar könne ein Mitglied auch seinem Verein eine Spende zuwenden. Deren steuerliche Anerkennung setze aber – wie jede andere Spende – voraus, dass die Aufwendungen freiwillig und unentgeltlich geleistet würden. Ein Steuerabzug sei schon dann ausgeschlossen, wenn die Zuwendung unmittelbar und ursächlich mit einem gewährten Vorteil zusammenhänge, der nicht unmittelbar wirtschaftlicher Natur sein müsse. Auch eine Aufteilung der Zahlung in ein angemessenes Entgelt und eine den Nutzen übersteigende „unentgeltliche“ Leistung scheidet bei einer einheitlichen Gegenleistung aus.

Im Streitfall habe die Gesamtheit der Clubmitglieder gruppen-eigennützige Zwecke privater Lebensgestaltung verfolgt. Die zu beurteilende Zuwendung beruhe darauf, dass vergleichbare Zahlungen von allen Neutretenden anlässlich ihrer Clubaufnahme erwartet und zumeist auch gezahlt wurden. „Spenden“, die letztlich nur den Zweck verfolgen, die zwangsläufig anfallende Finanzierung eines auch der eigenen privaten Lebensgestaltung dienenden Vereins sicherzustellen, fehle die Spendenmotivation im Sinne einer selbstlosen Förderung der maßgeblichen steuerbegünstigten Zwecke. ■