

Finanzgericht Münster, 13 K 641/14 K

Datum: 13.10.2017
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 13. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 13 K 641/14 K
ECLI: ECLI:DE:FGMS:2017:1013.13K641.14K.00

Sachgebiet: Finanz- und Abgaberecht

Tenor: Die Klage wird abgewiesen.
 Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.
 Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand	1
Streitig ist im Rahmen der Körperschaftsteuer-Bescheide für 2005 und 2006, ob die Klägerin nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) von der Körperschaftsteuer befreit ist.	2
Die Klägerin ist eine Stiftung. Der Stifter, A., hatte unter dem 01.06.1997 ein eigenhändiges Testament mit folgendem (auszugsweisen) Inhalt verfasst:	3
„... Sollte mir plötzlich und unerwartet einmal etwas zustoßen ..., bestimme ich Folgendes: Mein gesamtes Vermögen Geld, Häuser, Grundstücke, Sparvorhaben, Girokonten, Solarien, Geräte, etc. außerhalb bei Kunden kommen einer allgemein nützlichen A.-Stiftung für ältere durch nicht selbst verschuldete Armut bedrückte deutsche Mitbürger zugute. ... Es dürfen keine Häuser und anderen Objekte verkauft werden. Die Netto-Einnahmen fließen der Stiftung zu. Das Geld auch aus meinen Geldanlagen ... darf nur in die Stiftung fließen und nicht dem Staat Deutschland und auch nicht dem Finanzamt zukommen. Es muss so gewirtschaftet werden, dass keine staatliche Stelle hiervon was bekommt. Die Verwaltung sollte ehrenamtlich erfolgen mit Aufwandsentschädigung für die Verwalter, evtl. Kirche oder andere Personen auf keinen Fall staatlich, denn die haben alle ca. 90 % keine Ahnung.“.	4
A. ist in der Zeit vom 23. bis 25.11.2004 verstorben. Das Amtsgericht B. bestellte ab dem 08.12.2004 zunächst C. und ab dem 13.01.2005 D. zum Nachlasspfleger. Die Klägerin wurde am 26.01.2007 gemäß § 80 des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) von der Bezirksregierung E. als rechtsfähig anerkannt. Der Anerkennung der Stiftung lag die eingereichte und unterzeichnete Satzung der Klägerin vom 19.01.2007 zugrunde, die der Nachlasspfleger mit seinem Schreiben vom 19.01.2007 an die Bezirksregierung übermittelte. Nach der Satzung bestand der (erste) Stiftungsvorstand aus G. H. und D., dem Nachlasspfleger. Hinsichtlich der Einzelheiten wird auf die Satzung Bezug genommen. Zuvor hatte der Nachlasspfleger bereits am 28.12.2006 unter Beifügung eines nicht unterzeichneten Satzungsentwurfs die „Errichtung der gemeinnützigen Stiftung“ bei der Bezirksregierung E. beantragt. Der auf die Klägerin ausgestellte Erbschein wurde mit Beschluss des Oberlandesgerichts J. vom 17.12.2008 erstellt, nachdem die Wirksamkeit des Testaments des A. angefochten worden war. Die Beendigung der Nachlasspflegschaft erfolgte zum 24.02.2010.	5
In den Streitjahren 2005 und 2006 wurden mit dem Stiftungsvermögen Vermietungseinnahmen, Zinseinnahmen sowie Einnahmen aus ... erzielt.	6
Der Beklagte führte 2011 eine Außenprüfung bei der Klägerin u.a. für die Körperschaft-steuer 2005 und 2006 durch. In dem Bericht über die Außenprüfung vom 22.04.2013 führte der Prüfer als Ergebnis aus: Die Buchführung sei formell und materiell als nicht ordnungsgemäß anzusehen. Es sei auch nicht feststellbar, dass die satzungsgemäßen Zwecke erfüllt worden seien. Der Klägerin sei die Gemeinnützigkeit nach den §§ 51 ff. der Abgabenordnung (AO) zu entziehen. Hinsichtlich der weiteren Einzelheiten wird auf den Bericht verwiesen.	7
Im Rahmen der Stellungnahme zu dem Bericht über die Außenprüfung trug die Klägerin unter anderem vor: Gemäß § 80 BGB habe sie die Rechtsfähigkeit erst mit ihrer Anerkennung am 26.01.2007 erlangt. Erst von diesem Zeitpunkt an könnten die maßgeblichen gesetzlichen Vorschriften über die Stiftung gelten. Nichts anderes	8

- ergebe sich auch aus § 84 BGB, wonach eine Stiftung, wenn sie erst nach dem Tode des Stifters als rechtsfähig anerkannt werde, für Zuwendungen des Stifters als schon vor dessen Tode als entstanden gelte. Diese Vorschrift bezwecke nämlich lediglich, dem Stifter die Erbeinsetzung der Stiftung zu ermöglichen, ohne dass dies an der Vorschrift des § 1923 Abs. 1 BGB scheitere. Auch steuerrechtlich gelte nichts anderes. Sowohl die Vorschriften der maßgeblichen Stiftungsgesetze als auch die steuerlichen Vorschriften über die Gemeinnützigkeit könnten erst mit dem Zeitpunkt der Anerkennung der Stiftung als rechtsfähig Geltung erlangen, im Streitfall mithin erst ab dem 26.01.2007. Die gegen die Geschäftsführung des Nachlasspflegers erhobenen Vorwürfe und Bedenken könnten schon aus diesem Grund nicht zur Aberkennung der Gemeinnützigkeit führen. Denn sie würden ausschließlich den Zeitraum der Nachlassverwaltung betreffen. Entgegen der Auffassung des Prüfers sei daher unter anderem § 63 AO nicht anwendbar, sondern es seien lediglich die Vorschriften bezüglich der Nachlasspflegschaft einschlägig. Der Zeitraum der Nachlasspflegschaft sei für die Gemeinnützigkeit nicht relevant.
- Der Beklagte erließ nach Maßgabe der Prüfungsfeststellungen unter dem 12.09.2013 Körperschaftsteuer-Bescheide für 2005 und 2006. Darin berücksichtigte er einen Gewinn in Höhe von ... EUR (2005) bzw. ... EUR (2006) und setzte die Körperschaftsteuer auf EUR (2005) bzw. ... EUR (2006) fest. 9
- Die Klägerin legte am 11.10.2013 Einspruch gegen diese Bescheide ein. Zur Begründung verwies sie auf ihre Ausführungen im Rahmen der Außenprüfung. 10
- Der Beklagte wies den Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 05.02.2014 als unbegründet zurück. Der Prüfer habe die formelle Ordnungsmäßigkeit der Buchführung zu Recht versagt. Daran seien auch weitere Rechtsfolgen geknüpft, unter anderem die Aberkennung der Steuervergünstigung in Bezug auf die Gemeinnützigkeit, da die Geschäftsführung in wesentlichen Punkten die Vorschrift des § 63 AO nicht beachtet habe. Auch die materielle Ordnungsmäßigkeit der Buchführung könne aufgrund der formellen Ordnungswidrigkeit und weiterer Verfehlungen nicht bejaht werden. Aufgrund der Mängel der Buchführung sei die Gemeinnützigkeit zu entziehen. 11
- Die Klägerin hat am 28.02.2014 Klage erhoben. Zur Begründung trägt sie vor: Die angefochtenen Bescheide seien rechtswidrig, da die Geschäftsführung den gesetzlichen Anforderungen entsprochen habe und auch die Anforderungen an die Aufzeichnungspflichten erfüllt worden seien. Im Streitfall sei dabei insbesondere auch zu berücksichtigen, dass aufgrund langjähriger gerichtlicher Auseinandersetzungen erst mehr als vier Jahre nach dem Tod des Stifters festgestanden habe, dass sie tatsächlich Erbin sei. Bis zu diesem Zeitpunkt sei der Nachlass durch einen Nachlasspfleger verwaltet worden, der nicht einmal berechtigt gewesen sei, das Vermögen für gemeinnützige Zwecke zu verwenden. Der Beklagte sei hingegen offenbar der Auffassung, dass die Geschäftsführung durch den Nachlasspfleger den Gemeinnützigkeitsanforderungen, insbesondere § 63 AO, entsprechen müsse. Dies sei rechtlich aber nicht haltbar. Aufgabe des Nachlasspflegers sei es allein gewesen, den Nachlass bis zur endgültigen Feststellung zu verwalten. Die Geschäftsführung des Nachlasspflegers sei im Übrigen von dem Nachlassgericht als ordnungsgemäß erachtet worden. 12
- Der Berichterstatter führte am 16.09.2016 einen Erörterungstermin durch. Wegen der Einzelheiten wird auf das Protokoll des Erörterungstermins verwiesen. 13
- Der Beklagte erließ unter dem 17.07.2017 gemäß § 172 Abs. 1 Nr. 2 AO geänderte Körperschaftsteuer-Bescheide für 2005 und 2006, in denen er – worauf sich die Beteiligten tatsächlich verständigt haben – nur noch Einnahmen aus ... in Höhe von ... EUR (2005) bzw. ... EUR (2006) berücksichtigte und einen Gewinn in Höhe von ... EUR (2005) bzw. ... EUR (2006) ansetzte. Die Körperschaftsteuer 2005 setzte er auf ... EUR und die Körperschaftsteuer 2006 auf ... EUR herab. 14
- Die Klägerin beantragt, 15
- die Körperschaftsteuer-Bescheide für 2005 und 2006 vom 17.07.2017 dahingehend zu ändern, dass die Körperschaftsteuer jeweils auf 0,- EUR festgesetzt wird. 16
- Der Beklagte beantragt, 17
- die Klage abzuweisen. 18
- Er verweist zur Begründung auf seine Ausführungen in der Einspruchsentscheidung. 19
- Die Beteiligten haben gemäß § 90 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) auf mündliche Verhandlung verzichtet. 20
- Entscheidungsgründe 21
- Die Klage ist unbegründet. 22
- Die Körperschaftsteuer-Bescheide für 2005 und 2006 vom 17.07.2017, die gemäß § 68 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zum Gegenstand des Verfahrens geworden sind, sind rechtmäßig und verletzen die Klägerin nicht in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO). 23

- Der Beklagte ist zu Recht davon ausgegangen, dass die Klägerin zwar gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 4 KStG unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig ist, sie aber nicht nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreit ist. 24
1. Nach § 1 Abs. 1 Nr. 4 KStG sind unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig sonstige juristische Personen des privaten Rechts, die ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz im Inland haben. 25
- Zu den juristischen Personen des privaten Rechts gehören auch Stiftungen des privaten Rechts, denen die nach § 80 Abs. 1 BGB für ihre Entstehung erforderliche Anerkennung erteilt wurde. Darunter fällt auch die Klägerin, die am 26.01.2007 von der zuständigen Behörde des Landes NRW, der Bezirksregierung E., als rechtsfähige Stiftung anerkannt worden ist. 26
- Die Körperschaftsteuerpflicht der Klägerin nach § 1 Abs. 1 Nr. 4 KStG beginnt – entgegen der Ausführungen der Klägerin – aber nicht erst mit der Anerkennung durch die Bezirksregierung E. am 26.01.2017, sondern bereits mit dem Tod des Stifters, des A., im November 2004. 27
- Dies folgt aus der zivilrechtlichen Zuordnung des Vermögens durch § 84 BGB, die nach Ansicht des Senats auch für den Beginn der Körperschaftsteuerpflicht maßgebend ist. Nach § 84 BGB gilt eine Stiftung, die erst nach dem Tod des Stifters als rechtsfähig anerkannt wird, für die Zuwendungen des Stifters als schon vor dessen Tod entstanden. Die Vorschrift fingiert damit das Bestehen der juristischen Person „Stiftung“ schon vor dem Tod des Stifters, um der Stiftung im Hinblick auf die Regelung zur Erbfähigkeit (§ 1923 Abs. 1 BGB: „Erbe kann nur werden, wer zum Zeitpunkt des Erbfalls lebt“) zu ermöglichen, Vermögen vom Stifter im Erbgang zu erwerben. Denn bei Stiftungen von Todes wegen ist das Vermögen bereits seit dem Tod des Stifters vorhanden und bedarf einer entsprechenden Zuordnung, die § 84 BGB zivilrechtlich rückwirkend vornimmt, soweit die Stiftung als rechtsfähig anerkannt wird. Danach ist die Stiftung hinsichtlich des Vermögensanfalls zivilrechtlich so zu behandeln, als habe sie im Todeszeitpunkt des Stifters bereits existiert. Sie wird kraft der in § 84 BGB geregelten Fiktion rückwirkend zur Vollerbin. Es ist nicht ersichtlich, warum diese Zuordnung des Vermögens für das Steuerrecht nicht gelten soll (vgl. u.a. Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 17.09.2003 I R 85/02, BFHE 204, 72, BStBl II 2005, 149; Urteil des Finanzgerichts Hessen vom 16.04.2015 4 K 1685/14, juris – Revisionsverfahren anhängig: BFH V R 30/16; Leisner-Egensperger, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler § 60 Rz. 18; Hüttemann, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, 3. Auflage, § 2 Rz. 54 ff.; Wachter, ZEV 2003, 445; andere Auffassung: Schauhoff, Handbuch der Gemeinnützigkeit, 3. Auflage, § 3 Rz. 39). Infolge der Fiktion des § 84 BGB existiert nämlich vor der Anerkennung der Stiftung von Todes wegen ein „Vorgebilde“, das bis zu der Anerkennung der Stiftung kontinuierlich fortbesteht und mit der später anerkannten Stiftung sowohl zivilrechtlich als auch wirtschaftlich identisch ist. Gerade diese Identität rechtfertigt es nach Ansicht des Senats, die vor der Anerkennung erwirtschafteten steuerlichen Einkünfte bereits der später anerkannten Stiftung und nicht einem Zweckvermögen, das als selbständiges Steuersubjekt der Besteuerung zu unterwerfen wäre, zuzurechnen (vgl. auch Thole, Die Stiftung in Gründung, S. 151; Orth, ZEV 1997, 327; andere Auffassung: Schauhoff, Handbuch der Gemeinnützigkeit, 3. Auflage, § 3 Rz. 39) 28
- Etwas anderes ergibt sich im Streitfall auch nicht aus dem Umstand, dass die Klägerin aufgrund der Anfechtung des Testaments erst später als Erbin bestätigt und ihr erst mit Beschluss des Oberlandesgerichts J. vom 17.12.2008 ein Erbschein ausgestellt wurde. Denn die (spätere) Feststellung der Wirksamkeit des Testaments ändert nichts daran, dass nach § 1922 BGB das Vermögen als Ganzes mit dem Tod des A. auf die Erbin, die Klägerin, übergegangen ist, die – wie ausgeführt – aufgrund der Fiktion des § 84 BGB zum Todeszeitpunkt auch erbfähig war. 29
2. Die Klägerin hat die zwischen den Beteiligten der Höhe nach unstreitigen Einkünfte auch zu versteuern, denn sie erfüllte weder 2005 noch 2006 die Voraussetzungen des § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG. 30
- Nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 Satz 1 KStG sind von der Körperschaftsteuer befreit u.a. Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, 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 in der in den Streitjahren geltenden Fassung). 31
- Im Streitfall soll die Klägerin mildtätige Zwecke im Sinne des § 53 AO verfolgen, denn ihre Tätigkeit soll – wie sich dem Testament des A. und der Stiftungssatzung vom 19.01.2007 entnehmen lässt – darauf gerichtet sein, einen in § 53 AO näher bestimmten Personenkreis selbstlos zu unterstützen. 32
- Allein das Bestreben, steuerbegünstigte Zwecke zu verfolgen, reicht jedoch für die Gewährung der Steuervergünstigung nicht aus. Eine Steuervergünstigung – im Streitfall die Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG – ist nach § 51 Abs. 1 Satz 1 AO nur für den jeweiligen Veranlagungszeitraum zu gewähren, in dem auch die Vorschriften der §§ 51 ff. AO (in der in den Streitjahren 2005 und 2006 geltenden Fassung) im Übrigen erfüllt sind. 33
- Nach § 59 AO wird die Steuervergünstigung gewährt, wenn sich aus der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung (Satzung im Sinne dieser Vorschriften) ergibt, welchen steuerbegünstigten Zweck die Körperschaft verfolgt, dass dieser Zweck selbstlos (vgl. § 55 AO), ausschließlich (vgl. § 56 AO) und unmittelbar (vgl. § 57 AO) verfolgt wird; auch die tatsächliche Geschäftsführung muss diesen Satzungsbestimmungen entsprechen. In der Satzung müssen die Satzungszwecke und die Art ihrer Verwirklichung so genau bestimmt 34

sein, dass aufgrund der Satzung geprüft werden kann, ob die satzungsmäßigen Voraussetzungen für die Steuervergünstigung gegeben sind (§ 60 Abs. 1 AO). Die Satzung muss insoweit auch Regelungen zur Vermögensbindung (vgl. § 61 AO) und zu deren Ausnahmen (vgl. § 62 AO) enthalten (sog. formelle Satzungsmäßigkeit) sowie den vorgeschriebenen Erfordernissen bei der Körperschaftsteuer während des ganzen Veranlagungszeitraums entsprechen (§ 60 Abs. 2 AO in der in den Streitjahren geltenden Fassung). 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 der Steuervergünstigungen enthält.

Mithin bedarf es nach dem klaren und eindeutigen Gesetzeswortlaut für die Gewährung der Steuervergünstigung einer Satzung mit dem u.a. in §§ 59 ff. AO festgelegten Inhalt (vgl. auch Pues/Scheerbarth Gemeinnützige Stiftungen im Zivil- und Steuerrecht § 16 S. 170). Nur die formelle Satzungsmäßigkeit gewährleistet insoweit die (materielle) Kontinuität der Zweckverfolgung und eine einerseits durch die Finanzbehörden nachprüfbar und andererseits für die Organe der Körperschaft notwendige Grundlage für den tatsächlichen Mitteleinsatz (vgl. u.a. Finanzgerichts Hessen vom 16.04.2015 4 K 1685/14, juris – Revisionsverfahren anhängig: BFH V R 30/16).

Diese formelle Voraussetzung für die Gewährung der Steuervergünstigung war in den Streitjahren 2005 und 2006 nicht erfüllt. Denn eine Satzung der Klägerin gab es in Jahren 2005 und 2006 nicht. Vielmehr sind der nach §§ 59 ff. AO festzulegende Satzungszweck, die Art der Verwirklichung des Satzungszwecks, die Vermögensbindung, etc. erstmals 2007 verbindlich geregelt worden. Frühestens ab dem 19.01.2007 war die für die Gewährung der Steuervergünstigung nach den §§ 59 ff. AO notwendige Überprüfungsmöglichkeit „anhand der Satzung der Klägerin“ gegeben. Ob insoweit tatsächlich auf den Zeitpunkt des Vorliegens der endgültigen, von dem Stiftungsvorstand unterzeichneten Fassung der Satzung, die vom Nachlasspfleger zur Anerkennung der Stiftung an die Bezirksregierung E. übersandt worden ist – hier auf den 19.01.2007 – oder aber erst auf den Zeitpunkt der Anerkennung der Stiftung und damit auch der Stiftungssatzung durch die Bezirksregierung – hier auf den 26.01.2007 – abzustellen ist, kann dahingestellt bleiben, denn beide Zeitpunkte liegen im Jahr 2007, d.h. nach den Streitjahren 2005 und 2006.

Den strengen formellen Anforderungen an die Gewährung der Steuervergünstigung genügen nach Ansicht des Senats hingegen der Satzungsentwurf, den der Nachlasspfleger am 28.12.2006 der Bezirksregierung übersandt hatte, sowie gegebenenfalls zuvor erstellte Satzungsentwürfe nicht. Denn die §§ 59 ff. AO erfordern nicht lediglich einen Satzungsentwurf, sondern nach dem Gesetzeswortlaut eine („endgültige“) Satzung. Erst recht können daher auch die allgemein gehaltenen Ausführungen des A. in seinem Testament die formellen Anforderungen der §§ 59 ff. AO nicht erfüllen. Denn mit seinen Ausführungen in dem Testament, dass sein Vermögen einer allgemein nützlichen Stiftung für ältere durch nicht selbstverschuldete Armut bedrückte deutsche Mitbürger zugutekommen und die Verwaltung ehrenamtlich gegen eine Aufwandsentschädigung erfolgen solle, hat er lediglich eine bloße Vorstellung vom Stiftungszweck und dessen Verwirklichung niedergelegt, nicht aber zum Beispiel die Art der Verwirklichung der Satzungszwecke (vgl. § 60 Abs. 1 AO) konkret bestimmt.

Der Senat kann im Streitfall auch dahingestellt lassen, ob die Klägerin ab dem Jahr 2007 die Voraussetzungen der §§ 51 ff. AO und damit der Steuerbefreiungsvorschrift des § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG erfüllte. Denn selbst wenn dies der Fall wäre, würde dies keine Rückwirkung auf die Streitjahre entfalten. Eine solche Rückwirkung ergibt sich nach Ansicht des Senats auch nicht aus § 84 BGB. Durch § 84 BGB wird nur das Entstehen der juristischen Person „Stiftung“ vor dem Tod des Stifters fingiert und damit die Zuordnung des Vermögens geregelt. Die Ausdehnung der Fiktion des § 84 BGB auf die in § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG geregelte Steuerbefreiung kommt ohne eigenständige steuerrechtliche Anordnung der Rückwirkung jedoch nicht in Betracht (vgl. auch BFH-Urteil vom 17.09.2003 I R 85/02, BFHE 204, 72, BStBl II 2005, 149; Urteil des Finanzgerichts Hessen vom 16.04.2015 4 K 1685/14, juris – Revisionsverfahren anhängig: BFH V R 30/16; Koenig, in: Pahlke, Abgabenordnung 2. Auflage § 60 Rz. 8; andere Auffassung: Hüttemann, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, 2. Auflage, § 2 Rz. 56; Schauhoff, Handbuch der Gemeinnützigkeit, 3. Auflage, § 3 Rz. 39). Eine Ausdehnung der Fiktion des § 84 BGB, d.h. insbesondere die Auffassung, dass es für das Vorliegen der Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG ausreicht, dass das Vermögen vor der Anerkennung der Stiftung von Todes wegen in Übereinstimmung mit den Gemeinnützigkeitsvorschriften verwaltet wird (vgl. Schauhoff, Handbuch der Gemeinnützigkeit, 3. Auflage, § 3 Rz. 39), würde die gesetzlichen Anforderungen der §§ 59 ff. AO unterlaufen. Denn der Verweis in § 5 Abs. 1 Nr. 9 AO auf die Vorschriften der §§ 51 bis 68 AO stellt klar, dass insbesondere auch die formellen Anforderungen in den §§ 59 ff. AO in dem jeweiligen Veranlagungszeitraum vorliegen müssen. Ist dies nicht der Fall, geht dies zu Lasten der Stiftung – hier der Klägerin –, der das Stiftungsvermögen ab dem Tod des Stifters zuzuordnen ist.

Dass im Streitfall die Umsetzung des Testaments des A. nicht sofort möglich war, ist die Folge der Entscheidung des A., sein Vermögen erst nach dem Ableben einer Stiftung zuzuführen sowie des Umstands, dass A. die Voraussetzungen für das Vorliegen der Gemeinnützigkeitsanforderungen nicht schon selbst vor seinem Tod geschaffen hat. Es wäre Sache des A. gewesen, vorab entsprechend hinreichend konkrete und eindeutige Verfügungen und Regelungen zu treffen.

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 40

Die Revision war wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache zuzulassen (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO). Bei dem für Körperschaftsteuer, soweit ausschließlich Fragen der Steuerbefreiungen nach § 5 Abs. 1 KStG streitig 41

sind, zuständigen V. Senat des BFH ist derzeit noch das Revisionsverfahren V R 30/16 anhängig, in dem ebenfalls streitig ist, wann die Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG bei einem Fehlen der formellen Satzungsmaßigkeit erstmals eintritt. Der V. Senat hatte die Revision mit Beschluss vom 14.06.2016 V B 121/15 zugelassen.

