

Auslandssemester

Sind Ausgaben für Unterkunft und Verpflegungsmehraufwand absetzbar?

**Finanzgericht Münster 7 K 1007/17 E, F
- Urteil -**

Umstritten ist, ob die Ausgaben für Unterkunft und Verpflegungsmehraufwand bei einem Auslandssemester von der Einkommensteuer abgesetzt werden können – oder, ob dies nach einer gesetzlichen Änderung seit dem Jahr 2014 nicht mehr möglich ist. Das Finanzgericht Münster wies die Klage ab, ließ die Revision zum Bundesfinanzhof jedoch ausdrücklich zu, die dort unter dem Aktenzeichen VI R 3/18 geführt wird.

Rechtlicher Hinweis: Der Bund der Steuerzahler unterstützt eine Vielzahl von Musterklagen. Alle in unserer Rubrik „Musterklagen“ veröffentlichten Schriftsätze sind in dieser Form vor den Gerichten verwandt worden. Die Klageschriften sind zu Ihrer Information und zum persönlichen Gebrauch sowie zu Informationszwecken bereitgestellt. Sie können jederzeit ohne Vorankündigung geändert werden. Der BdSt ist stets bemüht, dass die Informationen aktuell, richtig und zuverlässig sind. Fehler können jedoch vorkommen. Der BdSt übernimmt deshalb keine Gewährleistung für die Informationen, insbesondere für deren Richtigkeit oder Vollständigkeit. Der BdSt haftet nicht für Schäden oder Verluste, die dem Steuerzahler im Zusammenhang mit den bereitgestellten Schriftsätzen entstehen. Unsere Musterklagen ersetzen nicht den Rechtsrat im Einzelfall.



FINANZGERICHT MÜNSTER

Im Namen des Volkes

URTEIL

In dem Rechtsstreit

Frau

- Klägerin -

Prozessbevollmächtigter:

Steuerberater

gegen

Finanzamt Schwelm
- vertreten durch die Vorsteherin -

- Beklagter -

wegen

gesonderter Feststellung des verbleibenden Verlust-
vortrags zur Einkommensteuer auf den 31.12.2014
und 31.12.2015

hat der 7. Senat in der Besetzung:

Vizepräsident des Finanzgerichts
Richter am Finanzgericht
Richter
ehrenamtlicher Richter
ehrenamtlicher Richter

auf Grund mündlicher Verhandlung in der Sitzung vom 24.01.2018 für Recht erkannt:

**Der Bescheid über die gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlust-
vortrags zur Einkommensteuer auf den 31.12.2014 vom 16.12.2016 in Ge-
stalt der Einspruchsentscheidung vom 27.2.2017 wird dahingehend geän-
dert, dass der verbleibende Verlustvortrag auf € erhöht wird. Im Übr-
igen wird die Klage abgewiesen.**

Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird zugelassen.

R e c h t s m i t t e l b e l e h r u n g

Gegen das Urteil steht den Beteiligten die Revision zu.

Die Revision ist bei dem Bundesfinanzhof innerhalb eines Monats nach Zustellung des vollständigen Urteils schriftlich einzulegen. Der Bundesfinanzhof hat die Anschrift Isma-
ninger Straße 109, 81675 München. Es besteht ferner ein elektronisches Gerichtspost-
fach (Näheres unter www.egvp.de). Die Revision muss das angefochtene Urteil be-
zeichnen. Ihr soll eine Ausfertigung oder Abschrift des angefochtenen Urteils beigelegt
werden.

Die Revision ist innerhalb von zwei Monaten nach Zustellung des vollständigen Urteils
zu begründen. Die Begründung ist bei dem Bundesfinanzhof einzureichen. Die Begrün-
dung muss enthalten:

1. die Erklärung, inwieweit das Urteil angefochten und dessen Aufhebung beantragt
wird (Revisionsanträge);
2. die Angabe der Revisionsgründe, und zwar:
 - a) die bestimmte Bezeichnung der Umstände, aus denen sich die Rechtsverletzung
ergibt;
 - b) soweit die Revision darauf gestützt wird, dass das Gesetz in Bezug auf das Ver-
fahren verletzt sei, die Bezeichnung der Tatsachen, die den Mangel ergeben.

Vor dem Bundesfinanzhof müssen sich die Beteiligten durch Prozessbevollmächtigte
vertreten lassen. Dies gilt auch für Prozesshandlungen, durch die ein Verfahren vor
dem Bundesfinanzhof eingeleitet wird. Zur Vertretung der Beteiligten vor dem Bundesfi-
nanzhof berechtigt sind Rechtsanwälte, Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirt-
schaftsprüfer oder vereidigte Buchprüfer; zur Vertretung berechtigt sind auch Gesell-
schaften im Sinne des § 3 Nr. 2 und 3 des Steuerberatungsgesetzes, die durch solche
Personen handeln. Behörden und juristische Personen des öffentlichen Rechts ein-
schließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusam-
menschlüsse können sich durch eigene Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt
oder durch Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt anderer Behörden oder juristi-
scher Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer
öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse vertreten lassen.

Tatbestand

Die Beteiligten streiten darüber, wo sich die erste Tätigkeitsstätte der Klägerin während der Zeiträume eines Auslandssemesters bzw. eines Auslandspraktikums befunden hat.

Die Klägerin begann nach dem Abschluss einer anderen Ausbildung zum Wintersemester 2012/13 mit dem Studium International Business an der Fachhochschule (FH) Dortmund. Nach der Bachelorprüfungsordnung der FH Dortmund sind für diesen Studiengang zwei Auslandssemester sowie ein Auslandspraxissemester vorgesehen. Die Klägerin absolvierte die beiden Auslandssemester im Wintersemester 2014/15 und im Sommersemester 2015 in Dublin und im Anschluss daran ein Praxissemester in London. In diesem Praxissemester war sie nach eigenen Angaben in Vollzeit bei einer Au-Pair-Agentur tätig, wobei ihr ein Büroarbeitsplatz zur Verfügung gestellt wurde. Hierfür erhielt sie im Streitjahr 2015 einen Arbeitslohn in Höhe von umgerechnet . . . €.

Während des gesamten Studiums, auch während der Auslandsaufenthalte, behielt die Klägerin ihren Wohnsitz in der Wohnung ihrer Eltern in . . . bei. Hierbei handelt es sich um eine Vierzimmerwohnung mit Küche und Bad, deren Miete und Nebenkosten von den Eltern getragen wurden. Zwischen den Beteiligten ist unstrittig, dass sich dort in den Streitjahren 2014 und 2015 der Lebensmittelpunkt der Klägerin befunden hat.

Ferner bezog die Klägerin für die Monate September 2014 bis Mai 2015 Leistungen nach dem BAföG. Der monatliche Bedarf setzte sich wie folgt zusammen:

Grundbedarf	597,00 €
Reisekosten	55,56 €
Auslandszuschläge	29,29 €
Ausbildungsgebühr im Ausland	511,12 €
Gesamtbedarf	1.192,97 €

Unter Anrechnung des Einkommens und Vermögens der Eltern der Klägerin ergaben sich daraus monatliche Auszahlungsbeträge in Höhe von . . . € für September 2014 und in Höhe von jeweils . . . € für die Monate Oktober 2014 bis Mai 2015. Der Auszahlungsbetrag für September 2014 wurde in Höhe von . . . € als unverzinsliches Dar-

lehen und im Übrigen als Zuschuss gewährt. Die übrigen Beträge wurden in vollem Umfang als Zuschuss gewährt. Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf die BAföG-Bescheide (Bl. 47 und 48 der Einkommensteuerakte) Bezug genommen. Die Zahlungen wurden jeweils zum Monatsende für den Folgemonat an die Klägerin überwiesen. Die Überweisung für den Monat Januar 2015 in Höhe von € erfolgte am 29.12.2014.

Darüber hinaus erhielt die Klägerin eine Studienförderung durch die Hans Bilstein Stiftung in Höhe von jeweils € in 2014 und 2015. Wegen der Einzelheiten wird auf die Zusagen der Stiftung (Bl. 55 und 56 der Einkommensteuerakte) Bezug genommen.

In ihren Einkommensteuererklärungen für 2014 und 2015 machte die Klägerin folgende Werbungskosten geltend:

	2014	2015
Werbungskosten gesamt	15.697 €	18.071 €
hiervon entfielen auf:		
Anschaffung eines Koffers	113 €	
Wohnung Dublin	1.937 €	2.375 €
Mehraufwendungen für Verpflegung Dublin	4.886 €	5.964 €
Wohnung London		2.525 €
Mehraufwendungen für Verpflegung London		4.598 €

Der Beklagte setzte für beide Streitjahre die Einkommensteuer mit jeweils 0 € fest.

Daneben erließ er einen Verlustfeststellungsbescheid auf den 31.12.2014 unter Berücksichtigung eines negativen Gesamtbetrags der Einkünfte für 2014 in Höhe von € und des auf den 31.12.2013 festgestellten Verlustvortrags (€) in Höhe von €. Dabei erkannte er für 2014 die Kosten für die Wohnung und die Mehraufwendungen für Verpflegung in Dublin sowie für die Anschaffung des Koffers nicht an und zog von den verbleibenden Werbungskosten Leistungen nach dem BAföG in Höhe von € sowie die Zuschüsse von der Stiftung in Höhe von € ab.

Für 2015 erkannte er die geltend gemachten Mietkosten und Verpflegungsmehraufwendungen für Dublin und London nicht an und rechnete Leistungen nach dem BAföG

in Höhe von € sowie Zuschüsse der Stiftung in Höhe von € entgegen, so dass keine berücksichtigungsfähigen Werbungskosten mehr verblieben. Den auf den 31.12.2015 verbleibenden Verlustvortrags stellte der Beklagte mit € fest, wobei er von dem auf den 31.12.2014 festgestellten Verlustvortrag (€) den um den Arbeitnehmerpauschbetrag geminderten Arbeitslohn (€) abzog.

Zur Begründung für die Nichtanerkennung der Werbungskosten führte der Beklagte aus, dass die Fortbildungsstätten in Dublin und London jeweils von Anfang an als erste Tätigkeitsstätten der Klägerin anzusehen seien und die Klägerin keinen eigenen Hausstand in unterhalte. Die Kosten für die Anschaffung des Koffers seien nicht abzugsfähig, weil dieser nicht ausschließlich beruflich genutzt sei.

Die hiergegen eingelegten Einsprüche blieben erfolglos.

Zur Begründung ihrer Klage trägt die Klägerin vor, dass ihre regelmäßige Arbeitsstätte auch während der Auslandsaufenthalte weiterhin bei der FH Dortmund gelegen habe. Nach der Studienordnung sei sie durchgehend Mitglied der FH geblieben. Dort habe sie auch während dieser Zeit noch Klausuren geschrieben. Alle drei Auslandssemester seien Pflichtbestandteile des Studienganges gewesen. In hätten sich weiterhin der Freundeskreis, die Familie und der Turnverein der Klägerin befunden und sie habe diesen Ort monatlich aufgesucht. In Dublin habe sie lediglich ein Doppelzimmer zur Mitbenutzung bewohnt und in London ein Zimmer ohne Küche. Eine Aufgabe Ihres Erstwohnsitzes sei ihr nicht zumutbar gewesen. Zur Abzugsfähigkeit von Unterkunftskosten und Verpflegungsmehraufwendungen am Studienort verweist die Klägerin auf den Aufsatz von Braun (NWB Nr. 50 vom 8.10.2014, S. 1 ff.). Jedenfalls bei nur vorübergehenden Studienaufenthalten im Ausland seien diese Aufwendungen anzuerkennen. Hierzu verweist die Klägerin auf den Aufsatz von Maciejewski (FR 2016, S. 882 ff.).

Gegen den Abzug der Leistungen nach dem BAföG und der Zuschüsse der Stiftung wendet sich die Klägerin dem Grunde nach nicht.

Die Klägerin beantragt,

die Bescheide über die gesonderte Feststellung der verbleibenden Verlustvorträge zur Einkommensteuer auf den 31.12.2014 und auf den 31.12.2015 vom

16.12.2016, jeweils in Gestalt der Einspruchsentscheidungen vom 27.2.2017 dahingehend zu ändern, dass die geltend gemachten Wohnungskosten und Verpflegungsmehraufwendungen für die Auslandssemester in Dublin und London als zusätzliche Werbungskosten verlusterhöhend berücksichtigt werden;

hilfsweise für den Fall des Unterliegens oder Teilunterliegens, die Revision zuzulassen.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen;

hilfsweise für den Fall des Unterliegens oder Teilunterliegens, die Revision zuzulassen.

Er verweist auf § 9 Abs. 4 Satz 8 des Einkommensteuergesetzes (EStG) in der ab 2014 gültigen Fassung. Da die Klägerin nicht als Arbeitnehmerin, sondern als Studentin anzusehen sei, seien keine Mehraufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung abzugsfähig.

In der Sache haben am 8.9.2017 ein Erörterungstermin vor dem Berichterstatter und am 24.1.2018 eine mündliche Verhandlung vor dem Senat stattgefunden. Auf die Sitzungsprotokolle wird Bezug genommen.

Entscheidungsgründe

Die zulässige Klage ist ganz überwiegend unbegründet.

I. In Bezug auf die Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags auf den 31.12.2014 ist die Klage in Höhe von € begründet. Insoweit ist der Bescheid rechtswidrig und verletzt die Klägerin in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO). Im Übrigen ist die Klage unbegründet.

1. Der Beklagte hat die Kosten für die Unterkunft sowie die Mehraufwendungen für Verpflegung für die Zeiträume, in denen sich die Klägerin studienbedingt in Dublin und London aufgehalten hat, zu Recht nicht als Werbungskosten anerkannt.

a. Dies folgt nicht bereits aus § 9 Abs. 6 Satz 1 EStG, wonach Aufwendungen für ein Studium nur dann Werbungskosten sind, wenn der Steuerpflichtige zuvor bereits eine Erstausbildung abgeschlossen hat oder das Studium im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet. Die Klägerin hat unstreitig vor Aufnahme des Studiums eine Erstausbildung abgeschlossen. Vor diesem Hintergrund kommt es auf die bisher noch nicht geklärte Frage, ob der Ausschluss von Erstausbildungskosten verfassungsmäßig ist (s. hierzu Vorlagebeschluss des BFH vom 17.7.2014 VI R 2/12, BFH/NV 2014, 1954, Verfahren anhängig beim BVerfG unter 2 BvL 23/14) nicht an.

b. Die Kosten sind jedoch nicht abziehbar, weil die Klägerin weder in Dublin noch in London eine doppelte Haushaltsführung im Sinne von § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG unterhalten hat. Nach Satz 2 dieser Vorschrift liegt eine doppelte Haushaltsführung nur vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes seiner ersten Tätigkeitsstätte einen eigenen Hausstand unterhält und auch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte wohnt. Die Klägerin unterhielt in den Streitjahren keinen eigenen Hausstand außerhalb ihrer jeweiligen ersten Tätigkeitsstätte.

aa. Entgegen der Ansicht der Klägerin befanden sich ihre ersten Tätigkeitsstätten während der Auslandsaufenthalte in Dublin bzw. London und nicht in Dortmund. Gemäß § 9 Abs. 4 Satz 1 EStG ist erste Tätigkeitsstätte die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist. Hiervon ist unter anderem dann auszugehen, wenn ein Arbeitnehmer für die Dauer des Dienstverhältnisses oder über einen Zeitraum von 48 Monaten hinaus an einer solchen Tätigkeitsstätte tätig werden soll (§ 9 Abs. 4 Satz 3 EStG). Gemäß § 9 Abs. 4 Satz 8 EStG gilt als erste Tätigkeitsstätte auch eine Bildungseinrichtung, die außerhalb eines Dienstverhältnisses zum Zwecke eines Vollzeitstudiums oder einer vollzeitigen Bildungsmaßnahme aufgesucht wird.

(1) Für die Zeit der beiden Auslandssemester in Dublin war die Klägerin keine Arbeitnehmerin, da sie sich nicht in einem Arbeitsverhältnis befand. Dementsprechend bestimmt sich ihre erste Tätigkeitsstätte nicht nach den nur für Arbeitnehmer geltenden Regeln des § 9 Abs. 4 Sätze 1-7 EStG, sondern nach Satz 8 dieser Vorschrift. Während dieses Zeitraums war die Universität in Dublin die erste Tätigkeitsstätte der Klägerin, denn hierbei handelt es sich um eine Bildungseinrichtung im Sinne von § 9 Abs. 4

Satz 8 EStG. Unter Bildungseinrichtung ist jede Anstalt oder jeder Ort zu verstehen, an dem Wissen oder Bildung vermittelt wird, vorzugsweise im Rahmen der Berufsausbildung und -weiterbildung (Bergkemper in Herrmann/Heuer/Raupach, § 9 EStG, Anm. 562). Bei der Universität in Dublin handelt es sich um eine Hochschule und damit um eine Bildungseinrichtung in diesem Sinne.

Diese Hochschule hat die Klägerin während dieser Zeit auch tatsächlich im Rahmen ihres Vollzeitstudiums aufgesucht. Hieran ändert der Umstand, dass sie weiterhin als Studentin an der FH Dortmund eingeschrieben war, nichts. Die FH Dortmund kann während der Auslandssemester nicht als erste Tätigkeitsstätte der Klägerin angesehen werden, weil sie diese Bildungseinrichtung tatsächlich nicht aufgesucht hat. Anders als bei der ersten Tätigkeitsstätte eines Arbeitnehmers im Sinne von § 9 Abs. 4 Sätze 1-7 EStG, bei der in erster Linie die Zuordnung durch den Arbeitgeber entscheidend ist, stellt der Wortlaut des § 9 Abs. 4 Satz 8 allein auf das tatsächliche Aufsuchen der Bildungseinrichtung ab. Hintergrund dieser Regelung ist, dass der Steuerpflichtige in Fällen eines Vollzeitstudiums keinem Direktionsrecht unterliegt, sondern selbst die Entscheidung für die jeweilige Bildungseinrichtung trifft, er aber insoweit mit einem Arbeitnehmer gleichzustellen ist, als er die Möglichkeit hat, sich auf die ihm entstehenden Wegekosten einzurichten und deren Höhe zu beeinflussen (BT-Drs. 17/10774, S. 15). Auch wenn die Klägerin nach der Studienordnung verpflichtet war, zwei Auslandssemester zu absolvieren, konnte sie sich die ausländische Hochschule selbst aussuchen und unterlag auch keinem Direktionsrecht. Da sie die FH Dortmund nicht regelmäßig, sondern nach eigenen Angaben lediglich gelegentlich zur Anfertigung von Klausuren aufgesucht hat, hat sie diese Bildungseinrichtung während der Auslandssemester nicht im Sinne von § 9 Abs. 4 Satz 8 EStG „zum Zwecke eines Vollzeitstudiums tatsächlich aufgesucht“.

Entgegen der von der Klägerin zitierten Auffassung von Maciejewski (FR 2016, S. 882, 885 f.) ist für die Frage der Behandlung einer Bildungseinrichtung als erste Tätigkeitsstätte nicht darauf abzustellen, ob es sich um ein Auslandsstudium oder lediglich um ein Auslandssemester handelt. Maciejewski will aus systematischen und teleologischen Gründen bei vorübergehenden Studienaufenthalten im Ausland die erste Tätigkeitsstätte eines Studenten bei der inländischen Hochschule belassen. Er zieht hierfür eine Parallele zu Arbeitnehmern, bei denen gemäß § 9 Abs. 4 Satz 3 EStG bei einer vorübergehenden Zuordnung von nur wenigen Monaten noch nicht von einer ersten Tätigkeits-

stätte ausgegangen werden kann. Neben dem eindeutigen Gesetzeswortlaut des § 9 Abs. 4 Satz 8 EStG, der gerade nicht auf eine Zuordnung für einen bestimmten Zeitraum abstellt, sondern auf das tatsächliche „Aufsuchen“, sprechen systematische und teleologische Gründe gegen diese Auslegung. Der Gesetzgeber hat bewusst für Studenten eine eigenständige Regelung in § 9 Abs. 4 Satz 8 EStG geschaffen, die eine analoge Anwendung der für Arbeitnehmer geltenden Definitionen verbietet. Eine Übertragung der in § 9 Abs. 4 Satz 3 EStG enthaltenen Frist von 48 Monaten ergäbe bei Studenten auch keinen Sinn, da in diesem Zeitraum in vielen Fällen das gesamte Studium absolviert wird.

Soweit der BFH zur bis einschließlich 2013 geltenden Rechtslage entschieden hat, dass eine Bildungseinrichtung auch dann nicht als regelmäßige Arbeitsstätte anzusehen ist, wenn diese häufig über einen längeren Zeitraum hinweg zum Zwecke eines Vollzeitunterrichts aufgesucht wird (Urteil vom 9.2.2012 VI R 42/11, BStBl. II 2013, 236), ist diese Rechtsprechung durch die ab 2014 geänderte Rechtslage überholt (so auch Braun, NWB Nr. 50/2014, S. 1, 2). Der Senat geht davon aus, dass der Gesetzgeber in Kenntnis dieser neueren Rechtsprechung mit der Einführung des § 9 Abs. 4 Satz 8 EStG bewusst die Entscheidung getroffen hat, die frühere Rechtsprechung (z.B. BFH-Urteil vom 10.4.2008 VI R 66/05, BStBl. II 2008, 825), wonach auch eine Bildungseinrichtung eine regelmäßige Arbeitsstätte darstellen konnte, wiederherzustellen (so auch Bergkemper in Herrmann/Heuer/Raupach, § 9 EStG, Anm. 562).

(2) Da die Klägerin während ihres Auslandpraktikums in London gegen Entgelt bei einer Au-Pair-Agentur tätig war, ist sie für diesen Zeitraum als Arbeitnehmerin anzusehen. Insoweit besteht zwischen den Beteiligten kein Streit. Insoweit befand sich ihre erste Tätigkeitsstätte gemäß § 9 Abs. 4 Satz 1 EStG in dem ihr von der Arbeitgeberin zur Verfügung gestellten Büro, da sie während der gesamten Dauer des Dienstverhältnisses dieser Tätigkeitsstätte zugeordnet war und dort arbeitstäglich tätig wurde. § 9 Abs. 4 Satz 8 EStG findet auf das Auslandspraktikum der Klägerin keine Anwendung, da sie während dieser Zeit keine Bildungseinrichtung für Zwecke eines Vollzeitstudiums tatsächlich aufgesucht hat. Daran ändert auch ihre weiterhin fortbestehende Zuordnung zur FH Dortmund nichts.

bb. Die Klägerin unterhielt außerhalb der Orte ihrer ersten Tätigkeitsstätten keinen eigenen Hausstand. Das Vorliegen eines eigenen Hausstandes setzt das Innehaben ei-

ner Wohnung sowie eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung voraus (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 3 EStG). Als eigener Hausstand kann im Streitfall allein die elterliche Wohnung in _____ in Betracht kommen. An den Kosten der Lebensführung für diese Wohnung hat sich die Klägerin in den Streitjahren jedoch nicht in dem erforderlichen Maße finanziell beteiligt. Bereits nach der Rechtsprechung zur bis 2013 geltenden Rechtslage, bei der die finanzielle Beteiligung keine Tatbestandsvoraussetzung des eigenen Hausstands darstellte, war geklärt, dass nicht verheiratete junge Arbeitnehmer, die nach Beendigung der Ausbildung im elterlichen Haushalt ihr Zimmer - wenn auch gegen Kostenbeteiligung - bewohnen, dort keinen eigenen Hausstand unterhalten (zuletzt BFH Beschluss vom 1.3.2017 VI B 74/16, BFH/NV 2017, 903). Durch die ab 2014 eingeführte Gesetzesänderung sollte der Begriff des eigenen Hausstandes gesetzlich konkretisiert und damit zusätzliche Rechtssicherheit geschaffen werden. Ausweislich der Gesetzgebungsmaterialien genügt es weiterhin nicht, wenn ein Arbeitnehmer im Haushalt seiner Eltern lediglich ein Zimmer bewohnt (BT-Drs. 17/10774, S. 13, 14). Die Klägerin hat sich an der Wohnungsmiete und den Nebenkosten nach eigenen Angaben überhaupt nicht beteiligt. Sie hat vielmehr lediglich bei den Besuchen, die nach ihren Angaben monatlich stattfanden, einen Teil der Einkäufe bezahlt. Aus einer derart geringfügigen Kostenübernahme kann keine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung gefolgert werden.

Dass die Klägerin in _____ weiterhin unstreitig ihren Lebensmittelpunkt hatte, genügt für die Annahme eines eigenen Hausstandes nicht.

2. Der Beklagte hat ferner die Werbungskosten für beide Streitjahre zutreffend um die Zuschüsse der Hans Bilstein Stiftung in Höhe von jeweils _____ € gekürzt. Als Werbungskosten anzuerkennende Ausbildungskosten sind gemäß § 3c Abs. 1 EStG unmittelbar damit zusammenhängende steuerfreie Einnahmen zu kürzen (vgl. BFH-Urteil vom 4.11.2003 VI R 28/03, BFH/NV 2004, 928 zu einem steuerfreien Stipendium, dass für eine Promotion gewährt wird). Die Zuschüsse der Hans Bilstein Stiftung sind unstreitig steuerfrei. Sie stehen in unmittelbarem Zusammenhang mit den Aufwendungen der Klägerin für ihr Studium. Dies ergibt sich aus den Zusagen der Stiftung, die die Gewährung der Zuschüsse an das Studium knüpfen. Hieraus ist nicht ersichtlich, dass die Zuschüsse ganz oder teilweise auch den allgemeinen Lebensunterhalt der Klägerin abdecken sollen. Im Übrigen ist die Kürzung zwischen den Beteiligten unstreitig.

3. Soweit der Beklagte die vollen von der Klägerin bezogenen Leistungen nach dem BAföG angerechnet hat, ist der Anrechnungsbetrag für das Streitjahr 2014 um € zu kürzen, weil nicht die gesamten Leistungen anzurechnen sind. Gemäß § 11 Abs. 1 BAföG wird die Ausbildungsförderung nach diesem Gesetz sowohl für den Lebensunterhalt als auch für die Ausbildung geleistet. Ein unmittelbarer Zusammenhang mit dem Studium kommt daher nur in Betracht, soweit die Leistungen für die Ausbildung gewährt werden. Die Kosten sind dementsprechend aufzuteilen (FG Baden-Württemberg, Urteil vom 18.2.2005 9 K 211/04, EFG 2005, 860, im Ergebnis bestätigt durch BFH-Urteil vom 20.7.2006 VI R 46/05, BStBl. II 2006, 764). Ausweislich der Bewilligungsbescheide vom 29.8.2014 und vom 31.10.2014 setzen sich die Beträge aus einem Grundbedarf, einer Reisekostenerstattung, Auslandszuschlägen und der Übernahme der Ausbildungsgebühren im Ausland zusammen. Soweit der Grundbedarf abgegolten wird, geht der Senat davon aus, dass die Leistungen nicht im unmittelbaren Zusammenhang mit der Ausbildung stehen, da sie allgemeine Lebenshaltungskosten abdecken. Im Übrigen decken die Leistungen spezifischen Studienbedarf ab und sind anzurechnen. Da die für die Monate Oktober 2014 bis Mai 2015 gewährten Leistungen in Höhe von jeweils € bereits die Ausbildungsgebühr im Ausland (€) nicht übersteigen, hätte die Klägerin ohne das Auslandsstudium gar keinen Anspruch auf Leistungen nach dem BAföG gehabt. Daraus folgt, dass die für diese Monate gewährten Leistungen in vollem Umfang anzurechnen sind. Lediglich für den Monat September 2014 ist eine Aufteilung vorzunehmen. Dabei ist zusätzlich zu berücksichtigen, dass ein Betrag in Höhe von € lediglich als Darlehen gewährt wurde und damit von der Klägerin zurückzuzahlen ist. Dieser Betrag kann nicht auf Werbungskosten angerechnet werden. Anzurechnen ist insoweit folgender Betrag:

Gebühr	511,12 €
Reisekosten	55,56 €
Auslandszuschlag	29,29 €
Summe	595,97 €

Der Restbetrag für September 2014 in Höhe von 3 € (aufgerundet €), der den als Darlehen gewährten Betrag (€) übersteigt, ist von der Anrechnung ausgenommen.

Zutreffend hat der Beklagte den für Januar 2015 bereits am 29.12.2014 ausbezahlten Betrag nicht für das Streitjahr 2014 angerechnet. Gemäß § 11 Abs. 1 Satz 2 gelten re-

gelmäßig wiederkehrende Einnahmen, die dem Steuerpflichtigen kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, zugeflossen sind, als in diesem Kalenderjahr bezogen. Bei den Leistungen nach dem BAföG handelt es sich um regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, weil sie die der Klägerin für einen Zeitraum von insgesamt neun Monaten gewährt worden sind. Die am 29.12.2014 überwiesene Zahlung betrifft wirtschaftlich den Monat Januar 2015 und ist der Klägerin lediglich zwei Tage und damit innerhalb einer kurzen Zeit vor Beginn des Jahres 2015 zugeflossen.

Dieser Betrag wäre zusätzlich für das Streitjahr 2015 anzurechnen gewesen. Dass der Beklagte dies nicht berücksichtigt hat, führt für 2015 nicht zu einem anderen Ergebnis, da der Beklagte zutreffend lediglich den Arbeitnehmerpauschbetrag in Höhe von 1.000 € gewährt hat.

II. Die Kostenentscheidung folgt aus § 136 Abs. 1 Satz 3 FGO, weil der Beklagte nur zu einem geringen Teil unterliegt.

III. Die Zulassung der Revision beruht auf § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO. Die Rechtssache hat grundsätzliche Bedeutung, weil zur Auslegung des Begriffs der ersten Tätigkeitsstätte in Bezug auf Bildungseinrichtungen im Sinne von § 9 Abs. 4 Satz 8 EStG in der ab 2014 gültigen Fassung - soweit ersichtlich - noch keine Rechtsprechung existiert und diese Frage eine Vielzahl von Steuerpflichtigen betrifft. Gleiches gilt für die Frage der Anrechnung von Leistungen nach dem BAföG auf als Werbungskosten zu berücksichtigende Ausbildungskosten.

Beglaubigt

Regierungsamtsinspektorin
als Urkundsbeamtin der Geschäftsstelle



- maschinell erstellt - ohne Unterschrift gültig