

Die steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen für ein Studium

– Eine Darstellung unter besonderer
Berücksichtigung des Hörerstatus –

Stephan Meyering
und
Kea Portheine

Diskussionsbeitrag Nr. 492
Oktober 2015

Diskussionsbeitrag des Fachbereichs Wirtschaftswissenschaft
der FernUniversität in Hagen

Herausgegeben vom Dekan des Fachbereichs
Alle Rechte liegen bei den Verfassern

Inhaltsverzeichnis

1. Einleitung	4
2. Die einkommensteuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen für ein Studium dem Grunde nach	5
2.1. Die gesetzlichen Grundlagen.....	5
2.2. Konkreter Veranlassungszusammenhang als Voraussetzung für eine einkommensteuerliche Berücksichtigung von Studienaufwendungen als Werbungskosten oder Sonderausgaben	6
2.3. Der Ausbildungsstatus der Studierenden als Grundlage der Einordnung seiner studienbezogenen Aufwendungen als Werbungskosten oder Sonderausgaben	6
2.3.1. Das Erststudium als Erstausbildung	6
2.3.2. Vor dem Beginn des Erststudiums erfolgreich abgeschlossene Berufsausbildung	7
2.3.3. Das Studium im Rahmen eines Ausbildungsverhältnisses....	8
2.3.4. Das Studium als Berufsausbildung	8
2.4. Der Hörerstatus als Ausgangspunkt für die Prüfung der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Studienaufwendungen	8
2.4.1. Die Hörerstatus der Hochschulen	8
2.4.2. Einfluss des Hörerstatus auf die steuerliche Abziehbarkeit von Studienaufwendungen am Beispiel eines Vollzeitstudierenden.....	10
2.4.3. Abweichungen und Ergänzungen bei einem anderen Hörerstatus	10
2.5. Zwischenfazit.....	14
3. Die Aufwendungen für ein Studium der Höhe nach.....	15
3.1. Grundsätzliches	15
3.2. Arbeitsmittel	15
3.3. Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer	16
3.4. Fahrtkosten	16
3.5. Aufwand für Übernachtungen, Verpflegung und doppelte Haushaltsführung	17
3.6. Zwischenfazit.....	18
4. Schlussbetrachtung.....	20
Literaturverzeichnis	21

1. Einleitung

In Zeiten der Globalisierung und des fortschreitenden Technologiewandels wird die Ausbildung von Fachkräften immer wichtiger. Insbesondere der Ausbildung an Hochschulen kommt in diesem Zusammenhang eine wichtige Rolle zu, da in zunehmendem Umfang Akademiker für zu besetzende Arbeitsstellen gesucht werden. Dabei fungiert das Hochschulstudium inzwischen nicht nur als „Erstausbildungsstätte“. Vielmehr wird von den heutigen Arbeitskräften verlangt, sich stetig weiterzubilden und damit dem technologischen Wandel auch in Bezug auf die eigene Weiterbildung zu folgen. Somit werden an den Hochschulen vermehrt auch berufsbegleitende Studiengänge angeboten, welche es den Studierenden ermöglichen, sich auch während der Berufsausübung auf akademischem Niveau fortzubilden. Doch nicht nur Berufstätige sind an einer Hochschulaus- bzw. -weiterbildung interessiert. Zunehmend finden auch in den letzten Jahren ihrer Schulausbildung befindliche Schüler den Weg an die Hochschule. Neben die klassischen Vollzeitstudierenden ist eine Vielzahl an Varianten getreten, bspw. Teilzeitstudierende, Schülerstudierende u.a.

Ein Studium ist mit Aufwendungen verbunden. Diesbezüglich stellt sich die Frage, ob diese Aufwendungen dahingehend steuerlich berücksichtigt werden können, dass sie die Steuerbelastung reduzieren und damit zumindest einen Teil der Aufwendungen kompensieren. Naheliegend ist der steuerliche Abzug im Rahmen der Einkommensteuer. Fraglich ist, unter welchen Voraussetzungen der Abzug von Aufwendungen für ein Studium möglich ist, welche Rolle die Art des Studiums dabei spielt und ob es der Höhe nach Begrenzungen gibt.

Ziel dieses Beitrags ist es, die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für ein Studium (im Folgenden kurz: Studienaufwendungen) in der Einkommensteuer unter besonderer Berücksichtigung der Gegebenheiten an der FernUniversität in Hagen hörerstatusspezifisch zu untersuchen und ggf. aufzuzeigen, welche Aufwendungen in welcher Höhe berücksichtigt werden können.

2. Die einkommensteuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen für ein Studium dem Grunde nach

2.1. Die gesetzlichen Grundlagen

Grundsätzlich können die Aufwendungen für ein Studium im Rahmen der Einkommensteuer in drei Bereiche unterteilt werden: In Werbungskosten¹, in Sonderausgaben und in Aufwendung für die private Lebensführung. Die Zuordnung zu diesen Bereichen ist für die Abzugsfähigkeit entscheidend.

Werbungskosten werden in § 9 Abs. 1 S. 1 EStG kodifiziert. Hierunter fallen diejenigen Aufwendungen, welche zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen dienen. Werbungskosten liegen vor, wenn Aufwendungen durch die Erzielung von steuerpflichtigen Einnahmen oder durch den Beruf veranlasst sind. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat die Veranlassung weiter konkretisiert. Nach ständiger Rechtsprechung liegen Werbungskosten dann vor, wenn ein objektiver Zusammenhang mit dem Beruf besteht und die Aufwendungen subjektiv zur Förderung des Berufs getätigt werden.² Dies gilt auch, wenn der Steuerpflichtige momentan keine Einnahmen erzielt. Diese Aufwendungen können vorab entstandene Werbungskosten sein.³

Eine Einschränkung enthält § 9 Abs. 6 EStG. Dieser stellt klar, dass Aufwendungen für eine Erstausbildung oder für ein Erststudium nicht als Werbungskosten geltend gemacht werden können, sofern hierdurch eine Erstausbildung vermittelt wird.⁴ Sie können jedoch als Sonderausgaben gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG geltend gemacht werden.⁵ Eine Ausnahme bildet ein Erststudium, welches im Rahmen eines Dienstverhältnisses durchgeführt führt. In diesem Fall sind auch die Kosten für das Erststudium als Werbungskosten abzugsfähig (§ 9 Abs. 6 EStG).

Sonderausgaben liegen gemäß § 10 Abs. 1 EStG vor, wenn die Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine Berufsausbildung keine Werbungskosten i.S.d. § 9 Abs. 1 S. 1 EStG darstellen. Sie sind gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG bis zu einem Betrag von 6.000 € steuerlich ansetzbar, jedoch gegenüber dem Abzug der Aufwendungen als Werbungskosten nachrangig. Die Regelung des § 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG steht dem Abzug der Aufwendungen als Werbungskosten demnach nicht entgegen.⁶

Aufwendungen, die weder Werbungskosten, noch Sonderausgaben darstellen, sind der **privaten Lebensführung** zuzurechnen.

Steuerliche Wirksamkeit in oben dargestellter Art und Weise entfalten nur Werbungskosten und in deutlich begrenzterem Umfang Sonderausgaben. Für die Einordnung von Studienaufwendungen als solche ist die zentrale Voraussetzung ein konkreter Veranlassungszusammenhang zwischen den Studienaufwendungen und einer späteren Einkünfteerzielungsabsicht.

¹ Hier und im Folgenden wird davon ausgegangen, dass die in Rede stehenden Aufwendungen nicht für eine Zurechnung zu den Gewinneinkunftsarten in Frage kommen.

² Vgl. BFH-Urteil vom 28.02.2013, Aktenzeichen VI R 6/12.

³ Vgl. BFH-Urteil vom 28.02.2013, Aktenzeichen VI R 6/12.

⁴ Diese Ansicht wird durch das BFH-Urteil vom 5.11.2013, Aktenzeichen VIII R 22/12 bestätigt. Anderer Ansicht sind jüngst die Richter der 6. Kammer des BFH. In ihrem Beschluss vom 17.7.2014 (Aktenzeichen VI R 8/12) legen sie dem BVerfG die Frage vor, ob diese Regelung verfassungsgemäß ist.

⁵ Vgl. Broemel, Karl, S. 2461.

⁶ Vgl. BFH-Urteil vom 28.02.2013, Aktenzeichen VI R 6/12.

2.2. Konkreter Veranlassungszusammenhang als Voraussetzung für eine einkommensteuerliche Berücksichtigung von Studienaufwendungen als Werbungskosten oder Sonderausgaben

Für die Abzugsfähigkeit ist maßgeblich, ob ein konkreter Veranlassungszusammenhang zwischen den Aufwendungen für das Studium und einer späteren Einkünfteerzielungsabsicht besteht. Dies ist dann der Fall, wenn ein objektiver Zusammenhang mit dem späteren Beruf bzw. einer späteren gegen Entgelt ausgeübten Tätigkeit besteht und die Aufwendungen subjektiv zur Förderung dieses Berufs bzw. dieser Tätigkeit geeignet sind.⁷ Zentral ist, dass nach den Gesamtumständen ein ausreichend bestimmter wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den Aufwendungen und der Einkunftsart besteht, bei welcher der Abzug begehrt wird. Dies ist ab dem Zeitpunkt zu bejahen, zu dem sich anhand objektiver Umstände feststellen lässt, dass der Entschluss, Einkünfte einer bestimmten Einkunftsart zu erzielen, endgültig gefasst worden ist.⁸ Liegt ein Veranlassungszusammenhang vor, können die Aufwendungen für ein Studium Werbungskosten oder Sonderausgaben darstellen.⁹

Wenn die berufliche Veranlassung keine bzw. nur untergeordnete Bedeutung hat, scheidet ein Abzug der Aufwendungen für ein Studium aus. Denn in diesen Fällen stehen die privaten Interessen und Neigungen und die Absicht der Freizeitgestaltung im Vordergrund.¹⁰

2.3. Der Ausbildungsstatus der Studierenden als Grundlage der Einordnung seiner studienbezogenen Aufwendungen als Werbungskosten oder Sonderausgaben

2.3.1. Das Erststudium als Erstausbildung

Der Gesetzgeber knüpft die Art der Abziehbarkeit der Aufwendungen an den Ausbildungsstatus des Studierenden (§ 9 Abs. 6 EStG). Danach ist die Berücksichtigung von Aufwendungen für ein Studium als Werbungskosten nicht möglich, wenn es sich bei dem Studium um eine Erstausbildung handelt. Dies gilt selbst, wenn ein konkreter Veranlassungszusammenhang zwischen dem Studium und einer späteren beruflichen Tätigkeit glaubhaft gemacht werden kann.

Ob es sich bei dem durchgeführten Studium um ein Erststudium i. S. e. Erstausbildung handelt, lässt sich anhand des Studienabschlusses vermuten:

- Das **Bachelorstudium** stellt ein Erststudium in diesem Sinne dar, da für die Aufnahme des Studiums die (Fach-)Hochschulreife ausreicht. Eine berufliche Vorbildung, sei es in Form einer abgeschlossenen Berufsausbildung oder eines vorhergehenden Studiums, ist nicht notwendig. Ebenso verhält es sich mit den Studiengängen, die mit erfolgreicher Ablegung des **Staatsexamens** abschließen, sowie mit den auslaufenden **Diplomstudiengängen**. Auch das Hauptstudium in den auslaufenden Diplomstudiengängen stellt ein Erststudium im Sinne des § 9 Abs. 6 EStG dar,

⁷ Vgl. BFH-Urteil vom 17.12.2002, Aktenzeichen VI R 137/01.

⁸ Vgl. Thürmer, Bernd (2015), § 9, Rn. 160; Winnefeld, Robert (2015), Rn. 153.

⁹ Vgl. Broemel, Karl (2012), S. 2461.

¹⁰ Vgl. BFH-Urteil vom 26.01.2005, Aktenzeichen VI R 71/03. In diesen Fällen scheidet dann aber konsequenterweise auch ein Abzug von Aufwendungen als Sonderausgaben im Sinne des § 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG aus, da Hobby- bzw. Seniorenstudierende keine Aufwendungen für die eigene Berufsausbildung tätigen.

da die Zwischenprüfung gerade nicht als berufsqualifizierender Studienabschluss anzusehen ist.¹¹

- Dagegen handelt es sich bei einem **Masterstudium** nicht mehr um ein Erststudium. Dies begründet sich damit, dass für die Zulassung zu einem Masterstudium ein erfolgreich absolviertes Bachelorstudium oder ein äquivalenter Bildungsabschluss vorzuweisen ist. Bei diesen Abschlüssen handelt es sich gemäß § 19 Abs. 2 HRG um berufsqualifizierende.¹² Selbiges gilt für ein **Promotionsstudium**, da dies ein abgeschlossenes Hochschulstudium und damit einhergehend eine abgeschlossene Berufsausbildung im Sinne des § 9 Abs. 6 EStG voraussetzt.
- **Weiterbildungsstudiengänge** sind auf eine Vertiefung der vorhandenen beruflichen Kenntnisse angelegt. Als Vorbildung wird regelmäßig auf ein abgeschlossenes Hochschulstudium oder eine erfolgreich absolvierte Berufsausbildung verwiesen, dies ist jedoch nicht zwingend der Fall. Der Zugang zu Weiterbildungsstudiengängen kann auch beruflich besonders Qualifizierten ohne Berufs- und Hochschulabschluss offenstehen.¹³ Kann der Student den Nachweis einer abgeschlossenen Hochschul- oder Berufsausbildung nicht erbringen, gelten Weiterbildungsstudiengänge als Erststudium im Sinne des § 9 Abs. 6 EStG.
- Bei **Akademiestudien** ist zu berücksichtigen, dass der Nachweis eines bestimmten Schulabschlusses für die Zulassung zum Akademiestudium nicht erforderlich ist. Somit stellt das Akademiestudium kein Studium im eigentlichen Sinne dar und kann daher auch nicht als Erststudium i. S. e. Erstausbildung eingeordnet werden.

Master- und Promotionsstudien sowie Akademiestudien sind somit per Definition keine Erstausbildung. Die dafür aufgebrauchten Studienaufwendungen sind als vorab entstandene Werbungskosten abziehbar. Bei Bachelor-, Staatsexamen-, Diplom- und Weiterbildungsstudiengängen kann grundsätzlich ein Erststudium i. S. e. Erstausbildung vorliegen. In diesem Fall sind die beruflich veranlassten Studienaufwendungen als Sonderausgaben gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG abziehbar.

2.3.2. Vor dem Beginn des Erststudiums erfolgreich abgeschlossene Berufsausbildung

Studiengänge, die als Erststudium eingeordnet werden können, berechtigen grundsätzlich nicht zum Abzug der korrespondierenden Aufwendungen als Werbungskosten. Diese Einordnung ändert sich, wenn vor dem Erststudium eine Berufsausbildung erfolgreich abgeschlossen wurde, und somit das Erststudium keine Erstausbildung mehr darstellt.

Der Begriff **Berufsausbildung** meint das Erlernen einer ersten oder weiteren Tätigkeit, die später gegen Entgelt ausgeübt werden kann.¹⁴ Es handelt sich also um sämtliche Maßnahmen bzw. Anstrengungen, durch die das für den Beruf typische Können erworben werden soll, welches dem Einzelnen

¹¹ Vgl. BMF-Schreiben vom 22.09.2010, Aktenzeichen IV C 4 - S 2227/07/10002 :002, BStBl. I 2010.

¹² So auch die Ansicht der Finanzverwaltung, vgl. BMF-Schreiben vom 22.09.2010, Aktenzeichen IV C 4 - S 2227/07/10002 :002, BStBl. I 2010, S. 721.

¹³ Vgl. FernUniversität in Hagen (Hrsg.) (2015), S. 42.

¹⁴ Vgl. Heinicke, Wolfgang (2015), § 10, Rn. 120.

später eine selbständige, gesicherte Lebensstellung ermöglicht.¹⁵ Eine abgeschlossene Berufsausbildung liegt dann vor, wenn die Ausbildung auf Grundlage des Berufsbildungsgesetzes oder anderer für die Ausbildung relevanter Verordnungen und Gesetze erfolgt und der erfolgreiche Abschluss durch einen Gesellen- oder Gehilfenbrief oder äquivalente Dokumente nachgewiesen werden kann.

Streng vom Terminus Berufsausbildung zu unterscheiden ist der Begriff **Allgemeinbildung**. Dabei handelt es sich um das aus persönlichen Gründen angeeignete Wissen, ohne dass dies zugleich notwendige Voraussetzung für eine spätere Berufsausübung wäre.¹⁶ So dient beispielsweise der Besuch des Gymnasiums oder der Fachoberschule der Allgemeinbildung, und stellt demnach keine Berufsausbildung im hier verstandenen Sinne dar.

2.3.3. Das Studium im Rahmen eines Ausbildungsverhältnisses

Liegt ein Erststudium i. S. e. Erstausbildung vor und wurde vor dem Erststudium keine Berufsausbildung erfolgreich abgeschlossen, können Aufwendungen für ein Studium dann als Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn das (Erst-)Studium im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet. Dabei muss das Studium Gegenstand des Dienstverhältnisses sein, d. h. die Verpflichtung zum Studium muss im Dienstverhältnis angelegt sein. Dies wäre etwa bei einem Studium an einer Berufsakademie einschlägig.¹⁷

2.3.4. Das Studium als Berufsausbildung

Treffen die zuvor ausgeführten Sachverhalte nicht zu, ist zu prüfen, ob die Aufwendungen für das Studium der eigenen Berufsausbildung dienen (§ 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG). Diese Frage ist nur in Ausnahmefällen zu verneinen (in der Regel fehlt es in diesen Fällen dann aber schon am konkreten Veranlassungszusammenhang). Ist das Studium als Berufsausbildung anzusehen, können die Aufwendungen nach § 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG zumindest als Sonderausgaben abgezogen werden.

2.4. Der Hörerstatus als Ausgangspunkt für die Prüfung der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Studienaufwendungen

2.4.1. Die Hörerstatus der Hochschulen¹⁸

Wie bereits angemerkt wurde, werden die Bildungsangebote der Hochschulen immer umfangreicher und richten sich nicht mehr ausschließlich an klassische Vollzeitstudierende. Als **Vollzeitstudierende** werden Personen bezeichnet, welche hauptberuflich studieren.¹⁹ Dieses ist nach Auffassung des BMF dann der Fall, wenn „der Steuerpflichtige im Rahmen des Studiums oder der Bildungsmaßnahme für einen Beruf ausgebildet wird und daneben entweder keiner Erwerbstätigkeit nachgeht oder während der gesamten Dauer des Studiums oder der Bildungsmaßnahme eine Erwerbstätigkeit mit durchschnittlich bis zu 20 Stunden regelmäßiger wöchentlicher Arbeitszeit oder in

¹⁵ Vgl. BT-Drucksache 5/3430 vom 28.10.1968, S. 8.

¹⁶ Vgl. Heinicke, Wolfgang (2015), § 10, Rn. 123.

¹⁷ Vgl. Steck, Dieter (2009), S. 389.

¹⁸ Die Darstellung erfolgt auf Grundlage der an der FernUniversität in Hagen existierenden Hörerstatus, da hierdurch die gesamte Heterogenität der Studierendenschaft in Deutschland abgebildet werden kann.

¹⁹ Vgl. FernUniversität in Hagen (Hrsg.) (2015), S. 42.

Form eines geringfügigen Beschäftigungsverhältnisses im Sinne des §§ 8 und 8a SGB IV ausübt.“²⁰

Im Umkehrschluss bedeutet dies, dass **Teilzeitstudierende** bei einer durchschnittlichen wöchentlichen Arbeitszeit von über 20 Stunden beruflich tätig sind. Sie gehen ihrem Studium demnach nebenberuflich nach.²¹

Jungstudierende sind Schüler, die nach dem einvernehmlichen Urteil ihrer Schule und der zuständigen Fakultät besondere Begabungen aufweisen und daher zu bestimmten Lehrveranstaltungen zugelassen werden. Im Gegensatz zu den Schülerstudierenden, die Akademiestudien zur Studienorientierung betreiben, sind Jungstudierende in die regulären, abschlussorientierten Studiengänge eingeschrieben. Die Studien- und Prüfungsleistungen der Jungstudierenden werden auf Antrag bei einem späteren Studium an derselben Hochschule angerechnet.²²

Kooperationsstudierende sind auf Grund eines Kooperationsvertrages mit einer anderen Hochschule an zwei Hochschulen gleichzeitig immatrikuliert. Dies gilt auch für **Studiengangszweithörer**. Sie sind im Unterschied zu den Kooperationsstudierenden jedoch nicht in einem Erststudium, sondern in einem parallel zum Erststudium an einer anderen Hochschule ausgeführten Zweitstudium eingeschrieben.²³

Weiterbildungsstudierende studieren Weiterbildungsstudiengänge, die mit Zertifikaten, Zeugnissen und/oder akademischen Graden abgeschlossen werden. Zielgruppe sind also in erster Linie Berufstätige, die ihre praktische Erfahrung wissenschaftlich fundieren, vertiefen und ergänzen möchten.²⁴

Akademiestudierende (früher: Gasthörer) betreiben, obgleich sie nicht als Studierende im Sinne des Hochschulgesetzes gelten, offene wissenschaftliche Weiterbildung auf universitärem Niveau.²⁵ Der Nachweis eines bestimmten Schulabschlusses ist für die Zulassung zum Akademiestudium nicht erforderlich.²⁶ Eine besondere Unterart des Akademiestudiums ist das **Schülerstudium**. Schülerinnen und Schülern der Sekundarstufe II wird die Möglichkeit geboten, im Rahmen von Akademiestudien das gesamte Studienangebot der Hochschule zu nutzen²⁷. Dieses soll den Schülerinnen und Schülern bereits während der Schulzeit die Möglichkeit geben, Studienerfahrungen zu sammeln. Die Leistungen der Schülerinnen und Schüler werden bescheinigt und können nach dem Erwerb der Hochschulzugangsberechtigung bei einem Wechsel in den entsprechenden Studiengang angerechnet werden.²⁸

Doktoranden sind Personen, die ein Promotionsvorhaben verfolgen.²⁹

Beurlaubte sind schließlich alle Studierenden, die nicht aktiv studieren. Dieser Status kann von Vollzeit- und Teilzeitstudierenden sowie Studien-

²⁰ BMF-Schreiben vom 24.10.2013, Aktenzeichen IV C 5 – S 2353/14/10002, BStBl. I 2014.

²¹ Vgl. FernUniversität in Hagen (Hrsg.) (2015), S. 42.

²² Vgl. FernUniversität in Hagen (Hrsg.) (2015), S. 42.

²³ Vgl. FernUniversität in Hagen (Hrsg.) (2015), S. 42.

²⁴ Vgl. FernUniversität in Hagen (Hrsg.) (2015), S. 42.

²⁵ Vgl. FernUniversität in Hagen (Hrsg.) (2015), S. 42.

²⁶ Vgl. FernUniversität in Hagen (Hrsg.) (2015), S. 33.

²⁷ Vgl. FernUniversität in Hagen (Hrsg.) (2015), S. 43.

²⁸ Vgl. FernUniversität in Hagen (Hrsg.) (2015), S. 42.

²⁹ Vgl. <http://www.fernuni-hagen.de/studium/fernstudium/wegweiser/promotion.shtml>, zuletzt abgerufen am 23. Juli 2015.

gangszweithörern beantragt werden, wenn die Weiterführung des Studiums aus wichtigem Grund nicht möglich ist. Das kann beispielsweise bei einer Schwangerschaft oder einer Erkrankung der Fall sein.³⁰

2.4.2. Einfluss des Hörerstatus auf die steuerliche Abziehbarkeit von Studienaufwendungen am Beispiel eines Vollzeitstudierenden

Im Folgenden wird erörtert, inwieweit der Hörerstatus Einfluss auf die Aufwandsberücksichtigung haben kann. Dazu wird zunächst das Prüfungsschema für die steuerliche Berücksichtigungsfähigkeit der entsprechenden Studienaufwendungen bei einem Vollzeitstudierenden dargestellt. Dieser Hörerstatus ist der an deutschen Hochschulen häufigste. Abweichungen und Ergänzungen für andere Hörerstatus werden im Anschluss thematisiert.

Vollzeitstudierende studieren hauptberuflich und gehen bis zu einem Umfang von maximal 20 Wochenstunden einer weiteren Beschäftigung nach.³¹ Hier ist zunächst zu prüfen, ob eine zukünftige Einnahmenerzielung angestrebt wird. Wird dieser **Veranlassungszusammenhang** verneint, ist eine steuerliche Berücksichtigung der Aufwendungen für ein Studium ausgeschlossen. Wird ein Veranlassungszusammenhang indes bejaht, muss überprüft werden, ob das Studium eine **Erstausbildung** darstellt. Ist dieses nicht der Fall, ist zu prüfen, ob vor dem Beginn des Erststudiums bereits eine **Berufsausbildung** erfolgreich abgeschlossen wurde. Kann dies nachgewiesen werden, sind die Studienaufwendungen als Werbungskosten abziehbar.

Wurde vor dem Beginn des Erststudiums keine Berufsausbildung erfolgreich abgeschlossen, ist im nächsten Schritt zu prüfen, ob das Studium im Rahmen eines **Dienstverhältnisses** stattfindet. Kann dieses bejaht werden, sind die Aufwendungen als Werbungskosten abziehbar.

Liegt kein Dienstverhältnis vor, bleibt schließlich die Prüfung, ob das Studium der **eigenen Berufsausbildung** dient. Dieses ist nur in Ausnahmefällen zu verneinen. In diesen Zusammenhang fehlt es dann aber zumeist schon am konkreten Veranlassungszusammenhang. Liegt eine Berufsausbildung vor, sind die Aufwendungen zumindest als Sonderausgaben gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG bis zu einer Höhe von 6.000 € steuerlich abziehbar.

Dient das Studium nicht der eigenen Berufsausbildung, können die Aufwendungen weder als Werbungskosten, noch als Sonderausgaben von der einkommensteuerlichen Bemessungsgrundlage abgezogen werden.

2.4.3. Abweichungen und Ergänzungen bei einem anderen Hörerstatus

Für **Teilzeitstudierende** gilt die für Vollzeitstudierende dargestellte Prüfungsschema. Angemerkt sei, dass die parallel ausgeführte Berufstätigkeit nicht zwingend einen konkreten Veranlassungszusammenhang bzw. eine bereits vorhandene Erstausbildung impliziert. Diese Voraussetzungen sind explizit zu prüfen.

Obwohl die Studien- und Prüfungsleistungen der **Jungstudierenden**, wie oben angeführt, auf Antrag bei einem späteren Studium angerechnet wer-

³⁰ Vgl. http://www.fernuni-hagen.de/studium/einschreibung_rueckmeldung/beurlaubung/, zuletzt abgerufen am 26. Juni 2015.

³¹ Vgl. FernUniversität in Hagen (Hrsg.) (2015), S. 42.

den, sind Aufwendungen eher selten als vorab veranlasste Werbungskosten abziehbar, da es sich beim Jungstudium regelmäßig um ein Erststudium ohne vorherige abgeschlossene Berufsausbildung handeln dürfte. Ein beschränkter Sonderausgabenabzug nach § 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG ist jedoch zulässig, da das Jungstudium auf Grund der Möglichkeit, Studien- und Prüfungsleistungen auf ein späteres Studium anzurechnen, als Berufsausbildung im Sinne des § 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG anzusehen ist.

Der berufliche und konkrete Veranlassungszusammenhang ist bei **Weiterbildungsstudierenden**, also zumeist sich fortbildende Berufstätige, unstrittig. Genauer zu hinterfragen ist jedoch das Vorliegen einer Erstausbildung. Weiterbildungsstudierende verfügen regelmäßig über ein abgeschlossenes Erststudium, zumindest aber über eine abgeschlossene Berufsausbildung.³² In diesem Fall steht einem Abzug der Studienaufwendungen als Werbungskosten nichts entgegen. Sollte jedoch der Weiterbildungsstudierende, entgegen der regelmäßig angenommenen vorab absolvierten (Hochschul-)Ausbildung, keine abgeschlossene Berufsausbildung oder kein abgeschlossenes Erststudium vorweisen können, muss er sich die Abzugssperre des § 9 Abs. 6 EStG entgegenhalten lassen.³³

Für **Kooperationsstudierende** gilt grundsätzlich das zu den Vollzeitstudierenden Gesagte. Explizit sei hier nochmals auf die Regelung des § 9 Abs. 6 EStG verwiesen. Diese steht der steuerlichen Berücksichtigung der Studienaufwendungen als vorab entstandene Werbungskosten im Regelfall entgegen, sofern zuvor keine Hochschul- oder Berufsausbildung erfolgreich abgeschlossen wurde. Denn auch ein Zweitstudium stellt ein Erststudium im Rechtssinne dar, wenn ihm kein anderes abgeschlossenes Erststudium vorausgegangen ist.³⁴ Dies gilt auch für **Studiengangszweithörer**.

Bei den Aufwendungen, die im Zusammenhang mit einem **Akademiestudium** anfallen, ist zu Beginn des Prüfungsschemas besonders genau zu untersuchen, ob sie tatsächlich beruflich veranlasst oder nicht vielmehr der privaten Lebensführung zuzuordnen sind. Ist der konkrete Veranlassungszusammenhang mit einer späteren beruflichen Tätigkeit zu bejahen, ist Folgendes zu beachten: Da das Akademiestudium, wie bereits ausgeführt, kein Studium im Sinne des Hochschulgesetzes darstellt, kann es kein Erststudium im Sinne des § 9 Abs. 6 EStG sein.³⁵ Ein Abzug der Studienaufwendungen als Werbungskosten ist in diesen Fällen mithin ohne Einschränkung zulässig.

Nicht beruflich veranlasst sind die Aufwendungen, die im Rahmen des **Schülerstudiums** anfallen. So wie die Aufwendungen für den Besuch allge-

³² Vgl. FernUniversität in Hagen (Hrsg.) (2015), S. 42.

³³ Es zeigt sich an dieser Stelle sehr nachdrücklich die Widersinnigkeit der gesetzlichen Regelung: Derjenige Weiterbildungsstudierende, der eine abgeschlossene Berufsausbildung aufweist, darf seine Aufwendungen in voller Höhe als vorab veranlasste Werbungskosten steuerlich geltend machen. Derjenige Weiterbildungsstudierende, der zwar keine abgeschlossene Berufsausbildung vorweisen kann, aber in seinem ausgeübten Beruf identische Kenntnisse und Fähigkeiten wie derjenige mit einer abgeschlossenen Berufsausbildung erlangt hat, wird auf den beschränkten Sonderausgabenabzug nach § 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG verwiesen.

³⁴ Vgl. BMF-Schreiben vom 22.09.2010, Aktenzeichen IV C 4 - S 2227/07/10002 :002, BStBl. I 2010.

³⁵ Es liegt auch keine (erstmalige) Berufsausbildung vor, weil das Akademiestudium bestimmungsgemäß nicht der Ausbildung, sondern der individuellen oder beruflichen Weiterbildung dient, vgl. FernUniversität in Hagen (Hrsg.) (2015), S. 33.

meinbildender Schulen zur privaten Lebensführung im Sinne des § 12 Nr. 1 EStG zählen,³⁶ mangelt es auch beim Schülerstudium am konkreten Veranlassungszusammenhang mit späteren beruflichen Einnahmen. Das Schülerstudium dient Schülern der Oberstufe vor allem zur Orientierung bei der Studienwahl,³⁷ ist also der eigentlichen Berufsausbildung vorgelagert.

Bei der Frage nach der Abziehbarkeit der Studienaufwendungen von **Doktoranden** ist zentral, ob ein hinreichend konkreter Veranlassungszusammenhang mit einer späteren beruflichen Tätigkeit zu bejahen ist. Dies ist nach Ansicht des BFH³⁸ nur dann nicht der Fall, wenn es sich um Hobbypromotionen (also Promotionen in einem berufsfernen Fachbereich) handelt.³⁹ Auch § 9 Abs. 6 EStG steht der steuerlichen Abziehbarkeit der Aufwendungen für eine Promotion als Werbungskosten nicht entgegen. Denn beim Promotionsstudium handelt es sich gerade nicht um ein Erststudium, sondern um einen weiterqualifizierenden Ausbildungsschritt.

Soweit **beurlaubten Studierenden** studienbedingte Aufwendungen entstehen, sollte sich deren steuerliche Berücksichtigung nach den Regeln richten, die für den jeweiligen aktiven Hörerstatus gelten. Denn eine Beurlaubung unterbricht als temporäre Phase eines als Gesamteinheit anzusehenden einheitlichen Studiums nicht den berufsbezogenen Veranlassungszusammenhang. Auf den bloß formalen Status der Beurlaubung kann es demnach nicht ankommen.

Die ausgeführten Prüfungsschritte werden hörerstatusspezifisch in der nachfolgenden Abbildung 1: Berücksichtigung der Studienaufwendungen dem Grunde nach graphisch zusammengefasst.

³⁶ Vgl. BMF-Schreiben vom 22.09.2010, Aktenzeichen IV C 4 - S 2227/07/10002 :002, BStBl. I 2010.; Apitz, Wilfried (2006), S. 322-323.

³⁷ Vgl. FernUniversität in Hagen (Hrsg.) (2015), S. 43.

³⁸ Vgl. BFH-Urteil vom 04.11.2003, Aktenzeichen VI R 96/01.

³⁹ In diesen Fällen kommt, da keine Aufwendungen für die eigene Berufsausbildung vorliegen, auch kein beschränkter Sonderausgabenabzug nach § 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG in Betracht.

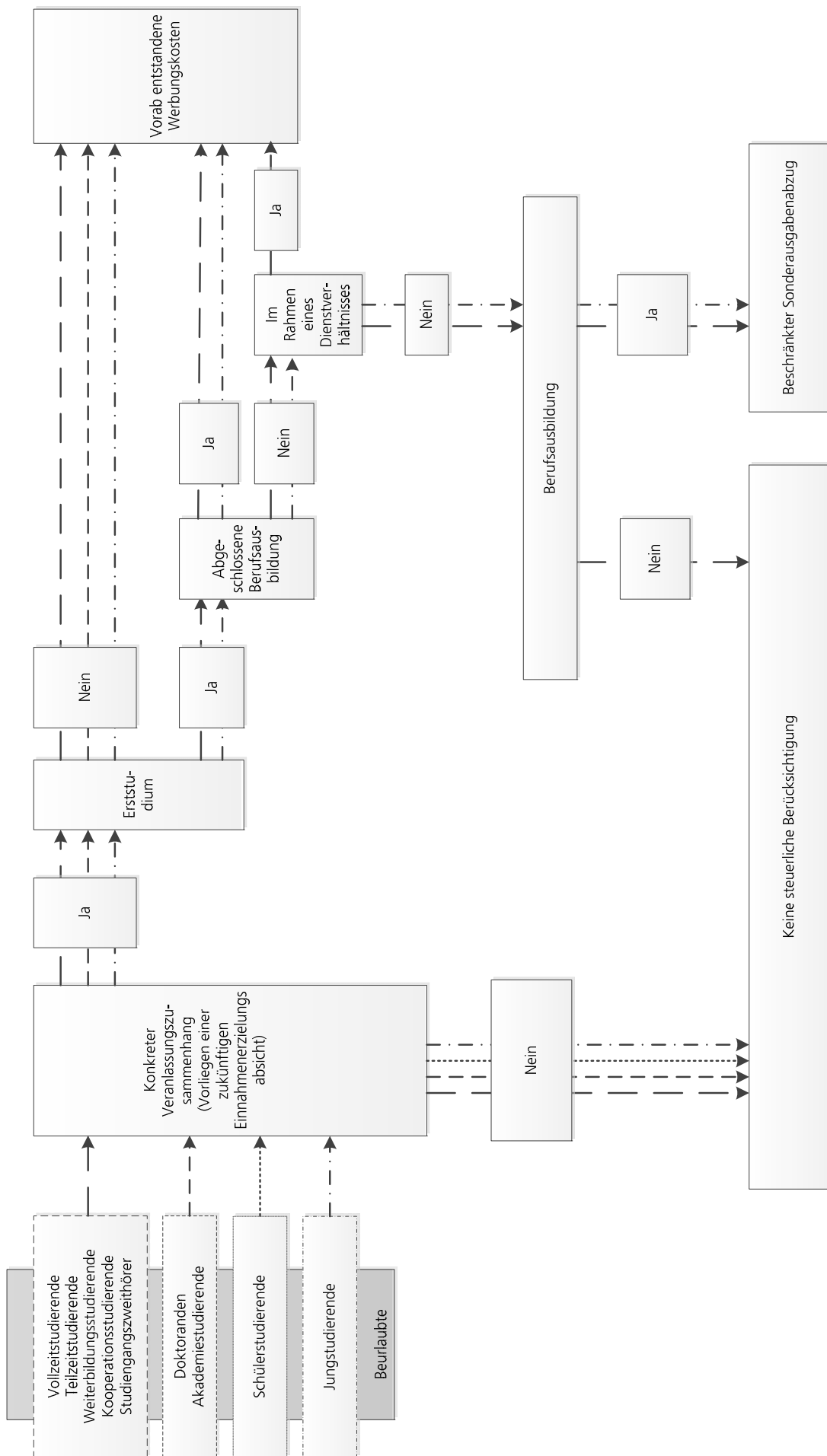


Abbildung 1: Berücksichtigung der Studienaufwendungen dem Grunde nach

2.5. Zwischenfazit

Der Gesetzgeber knüpft die Abziehbarkeit von Studienaufwendungen am konkreten Veranlassungszusammenhang (siehe Abschnitt 2.2.) und an den Ausbildungsstatus des Steuerpflichtigen (siehe Abschnitt 2.3.).

Teilweise lassen sich Aussagen über eine generelle Abzugsfähigkeit bzw. die Art der Abzugsfähigkeit im Hinblick auf den Hörerstatus des Studierenden treffen:

- Für Teilzeit-, Vollzeit-, Weiterbildungs- und Kooperationsstudierende, Studiengangszweithörer sowie Jungstudierenden können grundsätzlich alle oben skizzierten Möglichkeiten der Berücksichtigung zutreffen. Ihre Aufwendungen können demnach, je nach Einzelfall, Werbungskosten, Sonderausgaben oder Aufwendungen der privaten Lebensführung sein.
- Für Akademiestudierende und Doktoranden kann in der Regel, da kein Erststudium vorliegt, einzig die Berücksichtigung als Werbungskosten oder als Aufwendungen der privaten Lebensführung in Frage kommen.
- Schülerstudierende können ihre Aufwendungen nicht ansetzen, da es bereits am konkreten Veranlassungszusammenhang mangelt.

3. Die Aufwendungen für ein Studium der Höhe nach

3.1. Grundsätzliches

Als Aufwendungen für ein Studium können Arbeitsmittel (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 6 EStG) und ein beruflich genutztes Arbeitszimmer (§ 9 i. V. m. § 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG) angesetzt werden. Zudem können Fahrtkosten und ggf. Unterkunft- und Verpflegungskosten geltend gemacht werden. Für deren Absetzbarkeit ist die Feststellung notwendig, ob die Hochschule „erste Tätigkeitsstätte“ gemäß § 9 Abs. 4 EStG ist. In diesem Fall ist kein Abzug von Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 EStG) sowie Familienheimfahrten (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 S. 5 EStG) möglich.

Als weitere Aufwendungen können Semesterbeiträge sowie Gebühren für eine verspätete Rückmeldung oder einen verspäteten Prüfungsrücktritt berücksichtigt werden, da auch hier ein direkter Zusammenhang mit dem Studium vorliegt.

3.2. Arbeitsmittel

Als Arbeitsmittel kann grundsätzlich jedes Wirtschaftsgut angesehen werden, welches zur unmittelbaren Erledigung der beruflichen Aufgaben dient.⁴⁰ Hierzu ist erforderlich, dass das Wirtschaftsgut tatsächlich verwendet wird bzw. die Verwendung beabsichtigt ist.⁴¹ Sollten die Gegenstände grundsätzlich auch der privaten Lebensführung zuzuordnen sein, ist nachzuweisen, dass ein beruflicher Gebrauch vorliegt. Ist der Gebrauch nicht durchgehend beruflicher Natur, kann eine prozentuale Anrechnung vorgenommen werden.⁴²

Für Studierende typische Arbeitsmittel sind Fachbücher und Fachzeitschriften sowie Aufwendungen für Lernunterlagen. Aber auch EDV- und Kommunikationsmittel wie Notebooks, PCs, Drucker, Tablets etc. können Arbeitsmittel sein.⁴³ Hierbei ist bereits bei einer privaten Nutzung von mehr als 10 % eine prozentuale Berücksichtigung der Aufwendungen durchzuführen (vgl. LStR 9.12). Zur Vereinfachung wird von einer hälftigen beruflichen Nutzung ausgegangen, ein höherer beruflicher Anteil muss nachgewiesen werden.⁴⁴ Als Arbeitsmittel gelten auch Schreibtische,⁴⁵ Schreibtischlampen, Büro- und Aktenschränke, Regale sowie Sitzgelegenheiten.⁴⁶ Dies gilt auch, wenn die Gegenstände nicht in einem als häusliches Arbeitszimmer anerkannten Raum stehen (vgl. hierzu Abschnitt 3.3.) und überwiegend zu beruflichen Zwecken genutzt werden.⁴⁷

Bei der Berücksichtigung der Arbeitsmittel ist zudem zu beachten, dass solche Arbeitsmittel, die einen Anschaffungswert von 410 € netto übersteigen, nicht mehr als geringwertiges Wirtschaftsgut gelten und nicht sofort vollumfänglich angesetzt werden können. Sie müssen nach Maßgabe der

⁴⁰ Vgl. BFH-Urteil vom 20.05.2010, Aktenzeichen VI R 53/09; Geserich, Stephan (2011), S. 1247.

⁴¹ Vgl. Loschelder, Friedrich (2015), § 9, Rz. 170.

⁴² Vgl. BFH-Urteil vom 30.06.2010, Aktenzeichen VI R 45/09; BFH-Urteil VI R 45/09 BStBl II 2011, S. 45 und BFH-Urteil vom 20.05.2010, Aktenzeichen VI R 53/09.

⁴³ Vgl. Herrler, Hans (2014), S. 27.

⁴⁴ Vgl. Loschelder, Friedrich (2015), § 9, Rz. 175.

⁴⁵ Vgl. BFH-Urteil vom 31.01.1986, Aktenzeichen VI R 78/82.

⁴⁶ Vgl. BFH-Urteil vom 08.11.1996, Aktenzeichen VI R 22/96.

⁴⁷ Vgl. BFH-Urteil vom 25.09.1992, Aktenzeichen VI R 109/87.

steuerlichen AfA-Tabellen über die gewöhnliche Nutzungsdauer beschrieben werden (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 7 i. V. m. § 7 Abs. 1 S. 2 EStG). Für PCs, Notebooks etc. und Peripheriegeräte gilt eine Abschreibungsdauer von 3 Jahren. Für Büroeinrichtungen wird eine Nutzungsdauer von 13 Jahren zu Grunde gelegt.⁴⁸

3.3. Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer

Für den Abzug der Aufwendungen für ein Arbeitszimmer ist es zwingend erforderlich, dass der Studierende über keinen weiteren Arbeitsplatz verfügt, an dem er seiner beruflichen Tätigkeit nachgehen kann. Ein anderer Arbeitsplatz ist jeder Arbeitsplatz, der zur Erledigung büromäßiger Tätigkeiten geeignet ist. Der Steuerpflichtige muss ihn in dem konkret erforderlichen Umfang und in der konkret erforderlichen Art und Weise nutzen können.⁴⁹ Die Erforderlichkeit des häuslichen Arbeitszimmers entfällt nicht bereits dann, wenn dem Steuerpflichtigen irgendein Arbeitsplatz zur Verfügung steht, sondern nur, wenn dieser Arbeitsplatz grundsätzlich so beschaffen ist, dass der Steuerpflichtige auf das häusliche Arbeitszimmer nicht angewiesen ist.⁵⁰ Das sollte bei Studierenden zutreffen, da selbst die Bibliotheksangebote der Hochschulen den Voraussetzungen an einen Arbeitsplatz nicht genügen.

Weniger eindeutig ist die Frage nach der räumlichen Beschaffenheit des Arbeitszimmers. Die Finanzverwaltung fordert für die Anerkennung der Aufwendungen einen abgeschlossenen Raum, der weniger als 10 % privat genutzt werden darf.⁵¹ Mehrere Urteile von Finanzgerichten stehen dieser Forderung entgegen. Sie bejahen einen teilweisen Ansatz der Aufwendungen als „gemischte Aufwendungen“.⁵²

Sind die o.g. Voraussetzungen erfüllt, ist zu klären, in welchem Umfang die Aufwendungen für ein Arbeitszimmer berücksichtigt werden können. Dies hängt davon ab, ob das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit bildet. Bei Studierenden ist dies nicht der Fall, selbst wenn der häusliche Lernaufwand zumeist die Vorlesungszeit übersteigt. Als Mittelpunkt der Tätigkeit wird die Hochschule akzeptiert werden müssen.⁵³ Aus diesem Grund entfällt die Möglichkeit einer unbegrenzten Absetzbarkeit der Aufwendungen. In diesem Fall kommt einzig ein begrenzter Ansatz der Aufwendungen in Höhe von 1.250 € in Betracht (§ 4 Abs. 5 Nr. 6 S. 2 EStG).

3.4. Fahrtkosten

Für die Frage nach der steuerlichen Berücksichtigung von Fahrtkosten, die im Zusammenhang mit einem Studium entstehen, ist von zentraler Bedeutung, ob es sich bei den im Rahmen des Studiums aufgesuchten Orten um eine erste Tätigkeitsstätte im Sinne des § 9 Abs. 4 EStG handelt.

Als erste Tätigkeitsstätte wird die „ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens (§ 15 AktG) oder einer vom

⁴⁸ Vgl. AfA-Tabelle für die allgemein verwendbaren Anlagegüter (AfA-Tabelle „AV“), BStBl. I 2000, S. 1532.

⁴⁹ Vgl. Heinicke, Wolfgang (2015), Rn 866.

⁵⁰ Vgl. BMF-Schreiben vom 07.01.2004, Aktenzeichen IV A 6 - S 2145 - 71/03, BStBl. I 2004.

⁵¹ Vgl. BMF-Schreiben vom 02.03.2011, Aktenzeichen IV C 6 - S 2145107/10002, BStBl. I 2011.

⁵² Vgl. Herrler, Hans (2014), S. 24.

⁵³ Vgl. Herrler, Hans (2014), S. 28.

Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist“ (§ 9 Abs. 4 S. 1 EStG) verstanden. Wird das Studium außerhalb eines Dienstverhältnisses in Vollzeit durchgeführt, gilt die Hochschule als erste Tätigkeitsstätte (§ 9 Abs. 4 S. 8 EStG). Für Vollzeitstudierende sind die Fahrtkosten infolge der in § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 S. 2 EStG bzw. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6 EStG vorgesehenen Abzugsbeschränkung nicht nach Dienstreisegrundsätzen, sondern lediglich mit 0,30 € für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte anzusetzen.

Anders sieht es bei den übrigen Studierenden (mit Ausnahme der Schülerstudierenden) aus. Hier ist zu überprüfen, ob es sich bei der Hochschule um die erste Tätigkeitsstätte im Sinne des § 9 Abs. 4 EStG handelt. Dies ist dann der Fall, wenn es eine entsprechende dienst- und arbeitsrechtliche Festlegung gibt (§ 9 Abs. 4 S. 2 und 3 EStG). Fehlt es an dieser, was regelmäßig der Fall sein dürfte, da der Beschäftigungsumfang, der auf eine andere Tätigkeit als das Studium fällt, 20 Wochenstunden überschreitet, liegt eine erste Tätigkeitsstätte dann vor, wenn der Arbeitnehmer an dieser Stätte typischerweise arbeitstätig werden soll oder je Arbeitswoche zwei volle Arbeitstage oder mindestens ein Drittel seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit dort tätig werden soll (§ 9 Abs. 4 S. 4 EStG). Da zwischen der Hochschule und den Studierenden kein Arbeitsverhältnis vorliegt und der Gesetzgeber die Hochschule einzig im Rahmen eines Vollzeitstudiums als erste Tätigkeitsstätte qualifiziert, gelten bei einem anderen Hörerstatus die Reisekostengrundsätze. Die übrigen Studierenden können demnach die tatsächlichen Aufwendungen oder die im Bundesreisekostengesetz dargelegten pauschalen Kilometersätze ansetzen (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4a S. 2 EStG).

3.5. Aufwand für Übernachtungen, Verpflegung und doppelte Haushaltsführung

Übernachungskosten sind die tatsächlichen Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen für die persönliche Inanspruchnahme einer Unterkunft zur Übernachtung an einer Tätigkeitsstätte, die nicht die erste Tätigkeitsstätte ist, entstehen (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5a S. 2 EStG). Sie können deshalb nicht von Vollzeitstudierenden angesetzt werden. Bei einem anderen Hörerstatus sind grundsätzlich die tatsächlich angefallenen Aufwendungen ansetzbar, sofern die Tätigkeit, d. h. hier das Studium, nicht länger als 48 Monate dauert (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5a S. 2 und 4 EStG). Dauert die Tätigkeit durchgehend länger als 48 Monate, sind die Aufwendungen nach den Grundsätzen für die doppelte Haushaltsführung absetzbar (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5a S. 4 EStG).

Verpflegungsmehraufwendungen sind unter den Voraussetzungen des § 9 Abs. 4a EStG zu gewähren. Sie sind steuerlich nur ansetzbar, wenn die Hochschule nicht erste Tätigkeitsstätte ist (§ 9 Abs. 4a S. 2 EStG). Wird der Arbeitnehmer außerhalb seiner ersten Tätigkeitsstätte beruflich tätig, kann er gemäß § 9 Abs. 4a S. 3 Nr. 1 bis 3 EStG in Abhängigkeit von der Dauer der Tätigkeit folgende pauschalen Mehraufwendungen geltend machen:

1. „24 Euro für jeden Kalendertag, an dem der Arbeitnehmer 24 Stunden von seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist,
2. jeweils 12 Euro für den An- und Abreisetag, sofern der Arbeitnehmer an diesem, einem anschließenden oder am vorhergehenden Tag außerhalb seiner Wohnung übernachtet,

3. 12 Euro für den Kalendertag, an dem der Arbeitnehmer ohne Übernachtung außerhalb seiner Wohnung mehr als 8 Stunden von seiner Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist; beginnt die auswärtige berufliche Tätigkeit an einem Kalendertag und endet am nachfolgenden Kalendertag ohne Übernachtung, werden 12 Euro für den Kalendertag gewährt, an dem der Arbeitnehmer den überwiegenden Teil der insgesamt mehr als 8 Stunden von seiner Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist.“

Die Möglichkeit der Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwendungen steht den Vollzeitstudierenden ebenfalls nicht zur Verfügung.

Eine **doppelte Haushaltsführung** liegt dann vor, wenn der Studierende außerhalb des Ortes seiner ersten Tätigkeitsstätte einen eigenen Hausstand unterhält und zusätzlich auch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte wohnt (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 S. 2 EStG). Angesetzt werden können die tatsächlichen Aufwendungen für die Unterkunft, höchstens jedoch 1.000 € monatlich (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 S. 4 EStG). In diesem Fall kann zusätzlich für Familienheimfahrten einmal wöchentlich eine Entfernungspauschale von 0,30 € pro vollem Kilometer zwischen dem Ort des eigenen Hausstandes und der ersten Tätigkeitsstätte abgezogen werden (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 S. 5 und 6 EStG). Die Aufwendungen können per definitionem grundsätzlich nur von Vollzeitstudierenden angesetzt werden, da die Hochschule bei einem anderen Hörerstatus nicht erste Tätigkeitsstätte ist.

Das Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung ist jedoch genau zu prüfen. Der Gesetzgeber knüpft dies an die Voraussetzung, dass ein eigener Hausstand vorliegt. Das ist dann der Fall, wenn der Studierende eine eigene Wohnung inne hat und sich an den Kosten der Lebensführung beteiligt (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 S. 2 EStG). An diesen Voraussetzungen mangelt es Vollzeitstudierenden jedoch zumeist, womit ihnen die Berücksichtigung versagt bleibt.⁵⁴

3.6. Zwischenfazit

Auch bei der Berücksichtigung von typischen Aufwendungen sind in Abhängigkeit vom Hörerstatus Unterschiede feststellbar. Hierbei kann insbesondere zwischen den Vollzeitstudierenden und den übrigen Hörerstatus unterschieden werden. Die erörterte Zuordnung wird durch die nachfolgende Abbildung 2: Berücksichtigung von Studienaufwendungen der Höhe nach verdeutlicht.

Aufwendungen für Arbeitsmittel, ein häusliches Arbeitszimmer sowie sonstige Aufwendungen können unabhängig vom Hörerstatus angesetzt werden. Unterschiede ergeben sich jedoch bereits bei den Fahrtkosten. Vollzeitstudierende dürfen diese nach den Vorgaben des Einkommensteuergesetzes ansetzen. Bei einem anderen Hörerstatus gelten die Regelungen des Bundesreisekostengesetzes. Die Berücksichtigung einer doppelten Haushaltsführung einschließlich der Aufwendungen für Familienheimfahrten ist den Vollzeitstudierenden vorbehalten, Aufwendungen für Unterkunft und Verpflegungsmehraufwendungen können nur bei einem anderen Hörerstatus in Anspruch genommen werden.

⁵⁴ Vgl. Herrler, Hans (2014), S. 27.

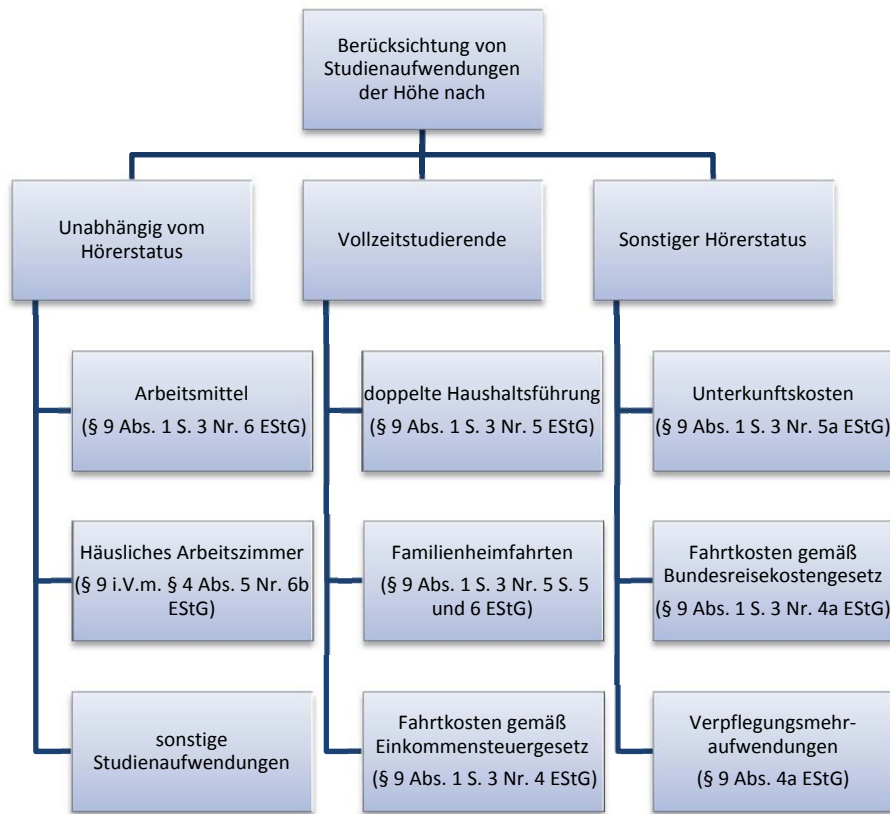


Abbildung 2: Berücksichtigung von Studienaufwendungen der Höhe nach

4. Schlussbetrachtung

Sowohl bei der Berücksichtigung der Ausbildungsaufwendungen dem Grunde als auch der Höhe nach lassen sich hörerspezifische Unterschiede feststellen. Obwohl der Gesetzgeber die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen an einen konkreten Veranlassungszusammenhang und die Art der Berücksichtigung an den Ausbildungsstatus knüpft, können für die unterschiedlichen Hörerstatus folgende differenzierte Aussagen getroffen werden:

- Bei Teilzeit-, Vollzeit-, Weiterbildungs- und Kooperationsstudierenden, bei Studiengangszweithörern sowie bei Jungstudierenden können Aufwendungen für das Studium grundsätzlich Werbungskosten, Sonderausgaben oder Aufwendungen der privaten Lebensführung darstellen.
- Bei Akademiestudierenden und bei Doktoranden kommt eine Berücksichtigung als Werbungskosten oder als Aufwendungen der privaten Lebensführung in Frage.
- Einzig Schülerstudierende können ihre Aufwendungen nicht ansetzen, da es bereits am konkreten Veranlassungszusammenhang mangelt.

Für den Ansatz der Höhe nach kann festgehalten werden, dass Studienaufwendungen entweder unabhängig vom Hörerstatus oder nur für Vollzeitstudierende bzw. nur bei einem anderen Hörerstatus abgezogen werden können. Die Differenzierung der beiden Gruppen ist der gesetzlichen Kodifizierung der Hochschule als erste Tätigkeitsstätte bei Vollzeitstudierenden geschuldet.

Literaturverzeichnis

1. Monographien, Sammelwerke, Kommentare, Zeitschriftenaufsätze

- Apitz, Wilfried (2006): Besuch allgemein bildender Schulen: keine berufsbezogene Ausbildung. EStB 2006, S. 322-323.
- Broemel, Karl (2012): Die einkommensteuerliche Berücksichtigung von Studienaufwendungen im Wandel. DStR 2012, S. 2461-2467.
- FernUniversität in Hagen (Hrsg.) (2015): Informationen zum Studium, Heft 1.
- Geserich, Stephan (2011): Arbeitsmittel im Lohnsteuerrecht. NWB 2011, S. 1247-1257.
- Herrler, Hans (2014): Studiumskosten im Einkommensteuerrecht: Strukturelle Zuordnung und Konsequenzen für die Abzugsfähigkeit einzelner Studiumskosten. SteuerStud 2014, S. 21-29.
- Heinicke, Wolfgang (2015): §§ 4, 10 in: EStG: Einkommensteuergesetz Kommentar, herausgegeben von *Heinrich Weber-Grellet*. 34. Auflage, München 2015.
- Loschelder, Friedrich (2015): § 9, in: EStG: Einkommensteuergesetz Kommentar, herausgegeben von *Heinrich Weber-Grellet*. 34. Auflage, München 2015.
- Steck, Dieter (2009): Erstmalige Berufsausbildung und Erststudium „im Rahmen eines Dienstverhältnisses“ i. S. v. § 12 Nr. 5 EStG. DStZ 2009, S. 384-395.
- Thürmer, Bernd (2015): § 9 EStG, in: Blümich: EStG, KStG, GewStG, herausgegeben von *Bernd Heuermann* und *Peter Brandis*, München (Loseblatt), Stand: Oktober 2014.
- Winnefeld, Robert (2015): Bilanz-Handbuch: Handels- und Steuerbilanz, Rechtsformspezifisches Bilanzrecht, Bilanzielle Sonderfragen, Sonderbilanzen, IAS/IFRS. 5. Auflage, München 2015.

2. Gesetze

- EStG: Einkommensteuergesetz (EStG) vom 08.10.2009, BGBl. I 2009, S. 3366, zuletzt geändert durch Artikel 234 der Verordnung vom 31. August 2015 (BGBl. I S. 1474).

3. Beschlüsse und Urteile des Bundesfinanzhofs (BFH)

- BFH-Beschluss vom 17.07.2014, Aktenzeichen VI R 8/12, BFHE 247, S. 64
- BFH-Urteil vom 31.01.1986, Aktenzeichen VI R 78/82, BStBl. II 1986, S. 355.
- BFH-Urteil vom 25.09.1992, Aktenzeichen VI R 109/87, BStBl. II 1993, S. 106.
- BFH-Urteil vom 08.11.1996, Aktenzeichen VI R 22/96, BFH/NV 1997, S. 341.
- BFH-Urteil vom 17.12.2002, Aktenzeichen VI R 137/01, BStBl. II 2003, S. 407.
- BFH-Urteil vom 04.11.2003, Aktenzeichen VI R 96/01, BStBl. II 2004, S. 891.

BFH-Urteil vom 26.01.2005, Aktenzeichen VI R 71/03, BStBl. II 2005, S. 349.
BFH-Urteil vom 20.05.2010, Aktenzeichen VI R 53/09, BStBl. II 2011, S. 723.
BFH-Urteil vom 30.06.2010, Aktenzeichen VI R 45/09, BStBl. II 2011, S. 45:
BFH-Urteil vom 28.02.2013, Aktenzeichen VI R 6/12, BFH/NV 2013, S. 1166.
BFH-Urteil vom 05.11.2013, Aktenzeichen VIII R 22/12, BStBl II 2014, S. 165.

4. Sonstige Quellen

AfA-Tabelle für die allgemein verwendbaren Anlagegüter (AfA-Tabelle "AV"), BStBl. I 2000, S. 1532.
BMF-Schreiben vom 02.03.2011, Aktenzeichen IV C 6 – S 2145107/10002, BStBl. I 2011, S. 195.
BMF-Schreiben vom 07.01.2004, Aktenzeichen IV A 6 – S 2145 - 71/03, BStBl. I 2004, S. 143.
BMF-Schreiben vom 22.09.2010, Aktenzeichen IV C 4 – S 2227/07/10002 :002, BStBl. I 2010, S. 721.
BMF-Schreiben vom 24.10.2014, Aktenzeichen IV C 5 – S 2353/14/10002, BStBl. I 2014 S. 1412.
BT-Drucksache 5/3430 vom 28.10.1968: Entwurf eines Gesetzes zur Änderung steuerrechtlicher Vorschriften (Steueränderungsgesetz 1968).
Homepage der FernUniversität in Hagen: www.fernuni-hagen.de

Die Diskussionspapiere ab Nr. 183 (1992) bis heute, können Sie im Internet unter <http://www.fernuni-hagen.de/wirtschaftswissenschaft/forschung/beitraege.shtml> einsehen und zum Teil downloaden.

Ältere Diskussionspapiere selber erhalten Sie nur in den Bibliotheken.

Nr.	Jahr	Titel	Autor/en
420	2008	Stockkeeping and controlling under game theoretic aspects	Fandel, Günter Trockel, Jan
421	2008	On Overdissipation of Rents in Contests with Endogenous Intrinsic Motivation	Schlepütz, Volker
422	2008	Maximum Entropy Inference for Mixed Continuous-Discrete Variables	Singer, Hermann
423	2008	Eine Heuristik für das mehrdimensionale Bin Packing Problem	Mack, Daniel Bortfeldt, Andreas
424	2008	Expected A Posteriori Estimation in Financial Applications	Mazzoni, Thomas
425	2008	A Genetic Algorithm for the Two-Dimensional Knapsack Problem with Rectangular Pieces	Bortfeldt, Andreas Winter, Tobias
426	2008	A Tree Search Algorithm for Solving the Container Loading Problem	Fanslau, Tobias Bortfeldt, Andreas
427	2008	Dynamic Effects of Offshoring	Stijepic, Denis Wagner, Helmut
428	2008	Der Einfluss von Kostenabweichungen auf das Nash-Gleichgewicht in einem nicht-kooperativen Disponenten-Controller-Spiel	Fandel, Günter Trockel, Jan
429	2008	Fast Analytic Option Valuation with GARCH	Mazzoni, Thomas
430	2008	Conditional Gauss-Hermite Filtering with Application to Volatility Estimation	Singer, Hermann
431	2008	Web 2.0 auf dem Prüfstand: Zur Bewertung von Internet-Unternehmen	Christian Maaß Gotthard Pietsch
432	2008	Zentralbank-Kommunikation und Finanzstabilität – Eine Bestandsaufnahme	Knütter, Rolf Mohr, Benjamin
433	2008	Globalization and Asset Prices: Which Trade-Offs Do Central Banks Face in Small Open Economies?	Knütter, Rolf Wagner, Helmut
434	2008	International Policy Coordination and Simple Monetary Policy Rules	Berger, Wolfram Wagner, Helmut
435	2009	Matchingprozesse auf beruflichen Teilarbeitsmärkten	Stops, Michael Mazzoni, Thomas
436	2009	Wayfindingprozesse in Parksituationen - eine empirische Analyse	Fließ, Sabine Tetzner, Stefan
437	2009	ENTROPY-DRIVEN PORTFOLIO SELECTION a downside and upside risk framework	Rödder, Wilhelm Gartner, Ivan Ricardo Rudolph, Sandra
438	2009	Consulting Incentives in Contests	Schlepütz, Volker
439	2009	A Genetic Algorithm for a Bi-Objective Winner-Determination Problem in a Transportation-Procurement Auction"	Buer, Tobias Pankratz, Giselher

440	2009	Parallel greedy algorithms for packing unequal spheres into a cuboidal strip or a cuboid	Kubach, Timo Bortfeldt, Andreas Tilli, Thomas Gehring, Hermann
441	2009	SEM modeling with singular moment matrices Part I: ML-Estimation of time series	Singer, Hermann
442	2009	SEM modeling with singular moment matrices Part II: ML-Estimation of sampled stochastic differential equations	Singer, Hermann
443	2009	Konsensuale Effizienzbewertung und -verbesserung – Untersuchungen mittels der Data Envelopment Analysis (DEA)	Rödder, Wilhelm Reucher, Elmar
444	2009	Legal Uncertainty – Is Harmonization of Law the Right Answer? A Short Overview	Wagner, Helmut
445	2009	Fast Continuous-Discrete DAF-Filters	Mazzoni, Thomas
446	2010	Quantitative Evaluierung von Multi-Level Marketingsystemen	Lorenz, Marina Mazzoni, Thomas
447	2010	Quasi-Continuous Maximum Entropy Distribution Approximation with Kernel Density	Mazzoni, Thomas Reucher, Elmar
448	2010	Solving a Bi-Objective Winner Determination Problem in a Transportation Procurement Auction	Buer, Tobias Pankratz, Giselher
449	2010	Are Short Term Stock Asset Returns Predictable? An Extended Empirical Analysis	Mazzoni, Thomas
450	2010	Europäische Gesundheitssysteme im Vergleich – Effizienzmessungen von Akutkrankenhäusern mit DEA –	Reucher, Elmar Sartorius, Frank
451	2010	Patterns in Object-Oriented Analysis	Blaimer, Nicolas Bortfeldt, Andreas Pankratz, Giselher
452	2010	The Kuznets-Kaldor-Puzzle and Neutral Cross-Capital-Intensity Structural Change	Stijepic, Denis Wagner, Helmut
453	2010	Monetary Policy and Boom-Bust Cycles: The Role of Communication	Knütter, Rolf Wagner, Helmut
454	2010	Konsensuale Effizienzbewertung und –verbesserung mittels DEA – Output- vs. Inputorientierung –	Reucher, Elmar Rödder, Wilhelm
455	2010	Consistent Modeling of Risk Averse Behavior with Spectral Risk Measures	Wächter, Hans Peter Mazzoni, Thomas
456	2010	Der virtuelle Peer – Eine Anwendung der DEA zur konsensualen Effizienzbewertung –	Reucher, Elmar

457	2010	A two-stage packing procedure for a Portuguese trading company	Moura, Ana Bortfeldt, Andreas
458	2010	A tree search algorithm for solving the multi-dimensional strip packing problem with guillotine cutting constraint	Bortfeldt, Andreas Jungmann, Sabine
459	2010	Equity and Efficiency in Regional Public Good Supply with Imperfect Labour Mobility – Horizontal versus Vertical Equalization	Arnold, Volker
460	2010	A hybrid algorithm for the capacitated vehicle routing problem with three-dimensional loading constraints	Bortfeldt, Andreas
461	2010	A tree search procedure for the container relocation problem	Forster, Florian Bortfeldt, Andreas
462	2011	Advanced X-Efficiencies for CCR- and BCC-Modell – Towards Peer-based DEA Controlling	Rödder, Wilhelm Reucher, Elmar
463	2011	The Effects of Central Bank Communication on Financial Stability: A Systematization of the Empirical Evidence	Knütter, Rolf Mohr, Benjamin Wagner, Helmut
464	2011	Lösungskonzepte zur Allokation von Kooperationsvorteilen in der kooperativen Transportdisposition	Strangmeier, Reinhard Fiedler, Matthias
465	2011	Grenzen einer Legitimation staatlicher Maßnahmen gegenüber Kreditinstituten zur Verhinderung von Banken- und Wirtschaftskrisen	Merbecks, Ute
466	2011	Controlling im Stadtmarketing – Eine Analyse des Hagener Schaufensterwettbewerbs 2010	Fließ, Sabine Bauer, Katharina
467	2011	A Structural Approach to Financial Stability: On the Beneficial Role of Regulatory Governance	Mohr, Benjamin Wagner, Helmut
468	2011	Data Envelopment Analysis - Skalenerträge und Kreuzskalenerträge	Wilhelm Rödder Andreas Dellnitz
469	2011	Controlling organisatorischer Entscheidungen: Konzeptionelle Überlegungen	Lindner, Florian Scherer, Ewald
470	2011	Orientierung in Dienstleistungsumgebungen – eine explorative Studie am Beispiel des Flughafen Frankfurt am Main	Fließ, Sabine Colaci, Antje Nesper, Jens
471	2011	Inequality aversion, income skewness and the theory of the welfare state	Weinreich, Daniel
472	2011	A tree search procedure for the container retrieval problem	Forster, Florian Bortfeldt, Andreas

473	2011	A Functional Approach to Pricing Complex Barrier Options	Mazzoni, Thomas
474	2011	Bologna-Prozess und neues Steuerungsmodell – auf Konfrontationskurs mit universitären Identitäten	Jost, Tobias Scher, Ewald
475	2011	A reduction approach for solving the rectangle packing area minimization problem	Bortfeldt, Andreas
476	2011	Trade and Unemployment with Heterogeneous Firms: How Good Jobs Are Lost	Altenburg, Lutz
477	2012	Structural Change Patterns and Development: China in Comparison	Wagner, Helmut
478	2012	Demografische Risiken – Herausforderungen für das finanzwirtschaftliche Risikomanagement im Rahmen der betrieblichen Altersversorgung	Merbecks, Ute
479	2012	“It’s all in the Mix!” – Internalizing Externalities with R&D Subsidies and Environmental Liability	Endres, Alfred Friehe, Tim Rundshagen, Bianca
480	2012	Ökonomische Interpretationen der Skalenvariablen u in der DEA	Dellnitz, Andreas Kleine, Andreas Rödler, Wilhelm
481	2012	Entropiebasierte Analyse von Interaktionen in Sozialen Netzwerken	Rödler, Wilhelm Brenner, Dominic Kulmann, Friedhelm
482	2013	Central Bank Independence and Financial Stability: A Tale of Perfect Harmony?	Berger, Wolfram Kißner, Friedrich
483	2013	Energy generation with Directed Technical Change	Kollenbach, Gilbert
484	2013	Monetary Policy and Asset Prices: When Cleaning Up Hits the Zero Lower Bound	Berger, Wolfram Kißner, Friedrich
485	2013	Superknoten in Sozialen Netzwerken – eine entropieoptimale Analyse	Brenner, Dominic, Rödler, Wilhelm, Kulmann, Friedhelm
486	2013	Stimmigkeit von Situation, Organisation und Person: Gestaltungsüberlegungen auf Basis des Informationsverarbeitungsansatzes	Julmi, Christian Lindner, Florian Scher, Ewald
487	2014	Incentives for Advanced Abatement Technology Under National and International Permit Trading	Endres, Alfred Rundshagen, Bianca
488	2014	Dynamische Effizienzbewertung öffentlicher Dreispartentheater mit der Data Envelopment Analysis	Kleine, Andreas Hoffmann, Steffen
489	2015	Konsensuale Peer-Wahl in der DEA -- Effizienz vs. Skalenertrag	Dellnitz, Andreas Reucher, Elmar
490	2015	Makroprudenzielle Regulierung – eine kurze Einführung und ein Überblick	Velauthapillai, Jeyakrishna
491	2015	SEM modeling with singular moment matrices Part III: GLS estimation	Singer, Hermann
492	2015	Die steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen für ein Studium – Eine Darstellung unter besonderer Berücksichtigung des Hörerstatus	Meyering, Stephan Portheine, Kea