
Datum: 13.04.2018
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 14. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 14 K 3906/14 F
ECLI: ECLI:DE:FGMS:2018:0413.14K3906.14F.00

Sachgebiet: Finanz- und Abgaberecht

Tenor:

Der Bescheid vom 17.05.2013 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 03.11.2014 wird insoweit aufgehoben, als darin Sonderbetriebseinnahmen für den Kläger zu 1. und den Kläger zu 2. festgestellt worden sind.

Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird zugelassen.

Das Urteil ist wegen der Kosten ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des jeweils zu vollstreckenden Betrages abwenden, soweit nicht die Kläger zuvor Sicherheit in Höhe des vollstreckbaren Betrages leisten.

Tatbestand	1
Die Beteiligten streiten darüber, ob die Kläger zu 1. und zu 2. im Jahr 2010 (Streitjahr) als Gesellschafter einer GbR, der Klägerin zu 3., deshalb Sonderbetriebseinnahmen erzielt haben, weil ihnen im Streitjahr jeweils aufgrund eines Stipendiatenvertrages Gründerzuschüsse des EXIST-Gründerprogramms gezahlt wurden.	2
Die Kläger zu 1. und zu 2. sind jeweils zur Hälfte Gesellschafter der in 2008 gegründeten Klägerin zu 3. Diese ermittelt ihren Gewinn nach der Einnahmen-Überschuss-Rechnung.	3

Unter dem 30.03.2010 schlossen die Kläger zu 1. und zu 2. jeweils mit der Universität C (Universität) zu dem sog. Gründungsvorhaben „Z“ einen Stipendiatenvertrag, wonach sie jeweils als Teil des Programms „Existenzgründungen aus der Wissenschaft (EXIST)“ für die Zeit vom 01.04.2010 bis 31.03.2011 ein Stipendium erhielten.

Ausweislich des Stipendiatenvertrages sollte das Stipendium der Entwicklung und Realisierung eines Gründungsvorhabens dienen, in dessen Fokus die Entwicklung einer ...Software ... steht und nach dem ein Forschungsprototyp der Universität von den Klägern zu 1. und zu 2., die in den jeweiligen Stipendiatenverträgen als „Gründer“, „Existenzgründer“ oder „Stipendiat“ bezeichnet werden, zu einem marktreifen Produkt ausgearbeitet werden soll. 5

Nach der Präambel des Stipendiatenvertrages wird mit dem EXIST-Gründerstipendium die Vorbereitung innovativer Existenzgründungen aus Hochschulen und Forschungseinrichtungen in der Frühphase der Unternehmensgründung, insbesondere der Erstellung eines tragfähigen Businessplans und die Entwicklung marktfähiger Produkte und Dienstleistungen, mit den Mitteln des Bundesministeriums für Wirtschaft und Technologie (BMWi) und des Europäischen Sozialfonds (ESF) gefördert. 6

Die Gewährung des Stipendiums durch die Universität steht nach dem Stipendiatenvertrag unter der aufschiebenden Bedingung, dass Zuwendungen aus dem EXIST-Gründerstipendium tatsächlich gewährt werden, d.h. Mittel vom BMWi bzw. ESF fließen. 7

Nach dem mit „Vertragsgegenstand“ überschriebenen § 2 des Stipendiatenvertrages soll das Stipendium dem Existenzgründer ermöglichen, sich ganz der Verfolgung und Realisierung der Gründungsidee zu widmen. Zudem ist das Stipendium danach weder eine Vergütung i.S. des § 611 des Bürgerlichen Gesetzbuchs noch ein Arbeitsentgelt i.S. des § 14 des Vierten Buchs Sozialgesetzbuch. Vielmehr dient das Stipendium lediglich der Sicherung des Lebensunterhalts und einer angemessenen Absicherung gegen das finanzielle Risiko von Krankheit des Existenzgründers während der Phase der Weiterverfolgung und Realisierung der Gründungsidee. 8

Gemäß § 3 des Stipendiatenvertrages („Pflichten des Existenzgründers“) sind mit der Gewährung des Stipendiums „folgende Pflichten für den Existenzgründer verbunden: 9

- 1. Der Stipendiat/Existenzgründer sollte sich voll und ganz der Weiterentwicklung und Realisierung der Gründungsidee widmen; entgeltliche Nebentätigkeiten im Umfang von mehr als 5 Stunden pro Woche sind damit nicht zu vereinbaren. 101
- 2. Nachweis einer projektbegleitenden Gründungsbetreuung des Existenzgründers durch ein Gründungsnetzwerk, in das die [Universität] eingebunden ist. 12
- 3. Erstellung und Vorlage eines Coaching/Betreuungs-Fahrplans spätestens einen Monat nach Laufzeitbeginn (...). 13
- 4. Vorstellung des Zwischenstandes zum Business-Plan gegenüber dem Gründernetzwerk im 5. Monat des Stipendiums (...). 14
- 5. Übersendung des endgültigen Business-Plans im 10. Monat des Stipendiums (...) an den Projektträger. 15
- 16

6. Auskünfte gegenüber dem Projektträger bezüglich des Gründungsvorhabens und dem Stand der Realisierung (...).“

- Hinsichtlich der Auszahlungsmodalitäten ist in § 5 des Stipendiatenvertrages u.a. bestimmt, dass Voraussetzung für die Auszahlung der in § 4 des Stipendiatenvertrages geregelten Raten die Erfüllung der nach § 3 des Stipendiatenvertrages festgelegten Pflichten ist sowie dass die Gründung und Aufnahme der geplanten Geschäftstätigkeit während der Förderung durch das Stipendium zulässig ist, jedoch bei Beginn des Stipendiums noch nicht erfolgt sein darf. 17
- Auf den sonstigen Inhalt des zwischen der Universität und dem Kläger zu 2. geschlossenen Stipendiatenvertrages, den die Universität mit dem Kläger zu 1. inhaltsgleich geschlossen hat, wird verwiesen. 18
- Aufgrund der jeweils abgeschlossenen Stipendiatenverträge wurden den Klägern zu 1. und zu 2. Stipendien gewährt (Kläger zu 1. Stipendium von 18.000 € und Kläger zu 2. Stipendium von 16.800 €). 19
- In der Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung der von ihnen aus ihren Beteiligungen an der Klägerin zu 3. erzielten Einkünfte gaben die Kläger zu 1. und zu 2. die an sie gezahlten Stipendien nicht an. Das Finanzamt D erließ den Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen für das Streitjahr vom 18.11.2011 (abschließende Zeichnung der Veranlagungsverfügung durch die zuständige Sachbearbeiterin: 09.11.2011) daher zunächst ohne Berücksichtigung der Stipendien. Dieser Bescheid wurde bestandskräftig. 20
- Die Kläger gaben jeweils in ihren --mithilfe einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft mbH erstellten-- Einkommensteuererklärungen für das Streitjahr (Eingang beim Finanzamt D: 03.02.2012 für den Kläger zu 1. bzw. 02.02.2012 für den Kläger zu 2.) an, als sonstige Einkünfte Stipendien erhalten zu haben (Eintragung in der Anlage SO). In der Einkommensteuerfestsetzung für das Streitjahr gegenüber dem Kläger zu 1. stufte das Finanzamt D das Stipendium von vornherein mit Bescheid vom 15.02.2012 als steuerfrei ein. Zuletzt behandelte das Finanzamt D das Stipendium auch beim Kläger zu 2. mit Bescheid vom 08.03.2012 als steuerfrei, nachdem der Kläger zu 2. gegen die Einkommensteuerfestsetzung vom 14.02.2012 Einspruch eingelegt und der zuständige Sachbearbeiter vom Kläger zu 2. zu den erklärten sonstigen Einkünften die Unterlagen zum Stipendium angefordert und der Kläger zu 2. den zwischen ihm und der Universität geschlossenen Stipendiatenvertrag vom 30.03.2010 vorgelegt hatte. 21
- Die Einkommensteuerveranlagungen der Kläger zu 1. und zu 2. für das Streitjahr wurden von einem anderen Sachbearbeiter als dem für die Bearbeitung der die Klägerin zu 3. betreffenden Feststellungserklärung zuständigen Sachbearbeiter vorgenommen. 22
- In einer Außenprüfung des Finanzamtes D bei der Klägerin zu 3., die am 25.02.2013 begann und u.a. die gesonderte und einheitliche Feststellung der von den Klägern zu 1. und zu 2. aus ihren Beteiligungen an der Klägerin zu 3. im Streitjahr erzielten Einkünfte zum Gegenstand hatte, gelangte die Außenprüferin zu der Auffassung, die Stipendien seien bei der Feststellung der von den Klägern zu 1. und zu 2. aus ihren Beteiligungen an der Klägerin zu 3. erzielten Einkünfte als Sonderbetriebseinnahmen aus der Mitunternehmerschaft der Kläger zu 1. und zu 2. bei der Klägerin zu 3. zu erfassen. Die Stipendien seien gemäß § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bis 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG) der Einkunftsart zuzuordnen, die 23

bei Übergang in die Selbständigkeit erzielt würde.

Der bestandskräftige Feststellungsbescheid sei nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 der Abgabenordnung (AO) zu ändern. Bei Erlass des Feststellungsbescheides für das Streitjahr am 18.11.2011 hätten dem zuständigen Sachbearbeiter des Finanzamtes D keine Informationen darüber vorgelegen, dass die Mittel aus den Stipendien geflossen seien. Auch aus der eingereichten Feststellungserklärung gehe nicht hervor, dass entsprechende Zahlungen der Universität geflossen seien. Da die Einkommensteuererklärungen erst am 02. bzw. 03.02.2012 und mithin nach dem Zeitpunkt der abschließenden Bearbeitung der Feststellungserklärung eingegangen seien, könne eine Änderung nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO erfolgen. Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf den Bericht über die Betriebsprüfung vom 15.03.2013 (Tz. 2.3 und 2.4) Bezug genommen. 24

Das Finanzamt D folgte der Auffassung der Außenprüferin und erhöhte mit auf § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO gestütztem Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen vom 17.05.2013 die von den Klägern zu 1. und zu 2. aus ihren Beteiligungen an der Klägerin zu 3. erzielten Einkünfte um (18.000 € Sonderbetriebseinnahmen des Klägers zu 1. und 16.800 € Sonderbetriebseinnahmen des Klägers zu 2. =) 34.800 €. 25

Die Klägerin zu 3. legte mit bei dem Finanzamt D am 18.06.2013 eingegangenem Schriftsatz Einspruch gegen diesen Bescheid ein. Eine Änderung nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO würde gegen die Grundsätze von Treu und Glauben verstoßen. Das Finanzamt D habe in den Einkommensteuerfestsetzungsbescheiden für das Streitjahr gegenüber den Klägern zu 1. und zu 2. nach Rücksprache die Stipendien als nicht steuerpflichtig beurteilt, obwohl sie in den jeweiligen Steuererklärungen deklariert worden seien. Hier liege ein Aufklärungsdefizit vor, das zulasten der Finanzverwaltung gehe. Die Steuerbezirke, in denen die Kläger zu 1. und zu 2. zur Einkommensteuer veranlagt würden, seien vermutlich zumindest dem gleichen Sachgebiet, wenn nicht sogar dem gleichen Sachbearbeiter zuzuordnen. Somit scheitere eine Korrektur des Feststellungsbescheides am widersprüchlichen Verhalten des Finanzamtes D. 26

Nachdem das Einspruchsverfahren an den dafür zuständigen Beklagten abgegeben worden war, wies der Beklagte den Einspruch der Klägerin zu 3. mit ausschließlich an diese gerichteter Einspruchsentscheidung vom 03.11.2014 als unbegründet zurück. 27

Die Änderung habe sehr wohl auf § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO gestützt werden dürfen. Die abschließende Willensbildung des für die Bearbeitung der Feststellungserklärung des Streitjahres zuständigen Bediensteten sei mit abschließender Zeichnung am 09.11.2011 erfolgt. Erst danach --rund drei Monate später-- sei dem Finanzamt D die Tatsache bekannt geworden, dass die Kläger zu 1. und zu 2. für das Streitjahr Einnahmen aus Stipendien erzielt hätten. 28

Die Änderung sei auch nicht nach dem Grundsatz von Treu und Glauben ausgeschlossen, da bei abschließender Bearbeitung der Feststellungserklärung für das Streitjahr keinerlei Anzeichen dafür vorgelegen hätten, dass die Erklärung unrichtig oder unvollständig gewesen sei. Vielmehr habe der zuständige Sachbearbeiter nicht zuletzt auf Grund der Mitwirkung eines Steuerbüros von der Vollständigkeit der Angaben ausgehen dürfen. Anhaltspunkte dafür, dass Einnahmen aus Stipendien erzielt worden waren, hätten nicht bestanden, so dass insgesamt keine Ermittlungspflichtverletzung des Finanzamts D festgestellt werden könne. Im Übrigen binde der Grundsatz von Treu und Glauben eine Finanzbehörde nicht an eine unzutreffende rechtliche Würdigung eines bestimmten Sachverhaltes durch einen anderen 29

Sachbearbeiter.

Mit bei Gericht am 04.12.2014 eingegangenem Schriftsatz erhoben die Kläger Klage.	30
Diese begründen sie --nach wie vor-- damit, dass die Einbeziehung von Geldern aus einem „EXIST-Gründerstipendium“ gegen den Grundsatz von Treu und Glauben verstoßen würde. Denn während sie --die Kläger-- mit ihren eingereichten Einkommensteuererklärungen die Gelder als steuerpflichtig erklärt hätten, habe der Beklagte diese nach Vorlage sämtlicher Unterlagen als steuerfrei beurteilt. Im Fall des Klägers zu 2. sei dies sogar erst im Einspruchsverfahren, also nach gesonderter Überprüfung der Rechtslage geschehen. Für sie --die Kläger zu 1. und zu 2.-- sei es nicht nachvollziehbar, die Stipendien über den Umweg von deren Erfassung als Sonderbetriebseinnahmen im Rahmen der Feststellung der Einkünfte aus ihren Beteiligungen an der Klägerin zu 3. dann doch der Einkommensteuer zu unterwerfen. Insoweit sei hinzuweisen auf das Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 13.11.1985 - II R 208/82 (BFHE 145, 487, BStBl II 1986, 241), wonach die Änderung einer Steuerfestsetzung nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO voraussetze, dass das nachträgliche Bekanntwerden einer Tatsache oder eines Beweismittels nicht auf einer Verletzung der der Finanzbehörde obliegenden Ermittlungspflicht beruhe, sofern der Steuerpflichtige seiner Mitwirkungspflicht voll genügt habe.	31
Die Kläger beantragen,	32
den Bescheid vom 17.05.2013 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 03.11.2014 aufzuheben.	33
Der Beklagte beantragt,	34
die Klage abzuweisen.	35
Er verweist auf die Ausführungen in seiner Einspruchsentscheidung. Dass die an die Kläger zu 1. und zu 2. gezahlten Stipendien Sonderbetriebseinnahmen seien, folge insbesondere auch aus dem Beschluss des Sächsischen Finanzgerichts (FG) vom 16.03.2009 - 8 V 179/07 (juris), auf den auch die Kommentarliteratur verweise.	36
Entscheidungsgründe	37
Der Senat entscheidet ohne Durchführung einer mündlichen Verhandlung, da die Beteiligten hierauf gemäß § 90 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) verzichtet haben.	38
Zu Unrecht haben das Finanzamt D in dem streitbefangenen Feststellungsbescheid sowie der Beklagte in seiner Einspruchsentscheidung hinsichtlich der Stipendien Sonderbetriebseinnahmen der Kläger zu 1. und zu 2. festgestellt.	39
I. Die Klage ist auch für die Kläger zu 1. und 2. zulässig.	40
Ihrer Zulässigkeit steht insbesondere nicht entgegen, dass in der Person sowohl des Klägers zu 1. als auch des Klägers zu 2. kein Vorverfahren durchgeführt worden ist. Denn sie wurden fehlerhaft zum Einspruchsverfahren der Klägerin zu 3. nicht hinzugezogen und können sich daher auf das in der Person der Klägerin zu 3. durchgeführte Vorverfahren berufen (vgl. BFH-Urteil vom 27.05.2004 - IV R 48/02, BFHE 206, 211, BStBl II 2004, 964; BFH-Beschluss vom 23.03.2000 – IV B 91/99, BFH/NV BFH/NV 2000, 1217).	41
II. Die zulässige Klage ist darüber hinaus auch begründet.	42

1. Nach dem Wortlaut des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG gehören zu den gesondert und einheitlich festzustellenden Einkünften aus der Beteiligung an einer Personengesellschaft neben den Anteilen am Gewinn der Gesellschaft auch die Vergütungen, die der Gesellschafter außerhalb der Gewinnverteilung für eine Tätigkeit im Dienst der Gesellschaft bezogen hat.	43
Zweck der Sonderregelung des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG ist es, den Mitunternehmer hinsichtlich der Tätigkeitsvergütungen einem Einzelunternehmer anzunähern. Der Einzelunternehmer kann mit sich selbst keinen schuldrechtlichen Vertrag abschließen; er kann deshalb auch keinen Unternehmerlohn als Betriebsausgabe abziehen. Bei der Personengesellschaft werden an den Gesellschafter gezahlte Tätigkeitsvergütungen zwar auf der ersten Stufe der steuerlichen Gewinnermittlung als betrieblicher Aufwand berücksichtigt; die in § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG angeordnete Hinzurechnung der Tätigkeitsvergütungen verhindert jedoch, dass diese den Gesamtgewinn und den Gewerbeertrag (§ 7 des Gewerbesteuergesetzes) der Mitunternehmerschaft mindern (BFH-Urteil vom 06.07.1999 - VIII R 46/94, BFHE 189, 139, BStBl II 1999, 720).	44
Voraussetzung für die Hinzurechnung dieser Vergütungen als Sonderbetriebseinnahmen beim Gesellschafter ist dementsprechend grundsätzlich, dass sie als Betriebsausgaben den Gewinn der Gesellschaft gemindert haben (vgl. BFH, Urteil vom 12.12.1995 – VIII R 59/92, BFHE 179, 335, BStBl II 1996, 219, Rz 73, m.w.N.).	45
2. Die an die Kläger zu 1. und zu 2. ausgezahlten Stipendien sind danach jedenfalls weder nach dem Wortlaut des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG noch nach dem Zweck der vorgenannten Vorschrift als Sonderbetriebseinnahmen anzusehen.	46
a) Es ist schon nicht ersichtlich, dass die Gewährung der Stipendien eine Gewinnminderung bei der Klägerin zu 3. zur Folge gehabt hat, so dass bereits aus diesem Grund keine Sonderbetriebseinnahmen i.S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 2. Alternative EStG gegeben sind.	47
b) Im Übrigen haben die Kläger auch keine Vergütungen „von der Gesellschaft“ i.S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 2. Alternative EStG erhalten.	48
(1) Die Stipendien sind den Klägern zu 1. und zu 2. zudem nicht von der Klägerin zu 3., sondern von der Universität gewährt worden.	49
(2) Zwar sind über den Wortlaut des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 2. Alternative EStG hinaus Sonderbetriebseinnahmen nicht nur solche Vergütungen, die der Gesellschafter von der Gesellschaft bezieht. Vielmehr sind nach Sinn und Zweck der Vorschrift, die steuerliche Behandlung des Mitunternehmers mit der des Einzelunternehmers anzunähern, zu den Sonderbetriebseinnahmen auch Zahlungen von dritter Seite zu rechnen, wenn sie durch die Mitunternehmerschaft veranlasst sind (BFH-Urteil vom 09.02.1978 - IV R 85/77, BStBl II 1979, 111).	50
Eine solche Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis ist im Streitfall aber ebenfalls nicht gegeben. Denn die Grundlage für die von den Klägern zu 1. und zu 2. erzielten Stipendien lag jeweils in dem Stipendiatenverträgen, die diese beiden Kläger nicht in ihrer Eigenschaft als Gesellschafter der Klägerin zu 3., sondern gerade unabhängig von ihrer Gesellschafterstellung jeweils mit der Universität abgeschlossen hatten (vgl. auch BFH-Urteil vom 14.03.2012 – X R 24/10, BFHE 236, 528, BStBl II 2012, 498, Rz 34).	51

Dass die Gewährung der Stipendien auf einem außerhalb des Gesellschaftsverhältnisses liegenden Rechtsverhältnis gründete, ergibt sich zudem auch aus § 5 des Stipendiatenvertrages, wonach die Gründung und Aufnahme der geplanten Geschäftstätigkeit während der Förderung durch das Stipendium zulässig war, jedoch bei Beginn des Stipendiums noch nicht erfolgt sein durfte. Dass die Klägerin zu 3. bereits zuvor tatsächlich tätig war, ist --weil für die vorliegend erforderliche Würdigung auf den Zweck des Stipendiatenvertrages abzustellen ist-- insoweit irrelevant.

(3) Nichts anderes folgt aus der Rechtsprechung des BFH, wonach zu den Sondervergütungen i.S. von § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG aufgrund einer am Zweck des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG orientierten Auslegung nicht nur Entgelte für Leistungen gehören, die der Gesellschafter aufgrund eines von ihm selbst mit der Personengesellschaft abgeschlossenen schuldrechtlichen Vertrages an diese erbringt, sondern auch Sondervergütungen in Betracht kommen, wenn ein Dritter in den Leistungsaustausch zwischen dem Gesellschafter und der Personengesellschaft eingeschaltet ist, sofern die Leistung des Gesellschafters nicht dem zwischengeschalteten Dritten, sondern der leistungsempfangenden Personengesellschaft zugutekommen soll (BFH, Urteil vom 14.02.2006 – VIII R 40/03, BFHE 212, 270, BStBl II 2008, 182).

53

(a) Danach sind zusammenfassend die von einem Drittunternehmer geleisteten Zahlungen Einnahmen des Gesellschafters i.S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG (Sondervergütungen), wenn die Leistung des Gesellschafters letztlich „seiner“ Personengesellschaft und nicht dem Drittunternehmen zugutekommen soll und sich zudem hinreichend von der Tätigkeit des Gesellschafters für den übrigen Geschäftsbereich des Drittunternehmens abgrenzen lässt und wenn zwischen dem Drittunternehmen und der Personengesellschaft eine Beziehung besteht, die es rechtfertigt, die Zahlungen an den Gesellschafter wirtschaftlich der Personengesellschaft zuzurechnen. Letzteres trifft jedenfalls dann zu, wenn die Personengesellschaft dem Drittunternehmer seine Aufwendungen für die Leistungen an den Gesellschafter ersetzt (BFH, Urteil vom 07.12.2004 – VIII R 58/02, BFHE 208, 541, BStBl II 2005, 390).

54

(b) Diese Voraussetzungen sind vorliegend nicht gegeben.

55

Es ist nämlich schon nichts dafür ersichtlich, dass die Stipendien letztlich der Klägerin zu 3., an der die Kläger zu 1. und 2. im Streitjahr beteiligt waren, zugutekommen sollten. Im Gegenteil soll durch das Stipendium nach § 2 Satz 1 des Stipendiatenvertrages vom 30.03.2010 dem Existenzgründer ermöglicht werden, sich ganz der Verfolgung und Realisierung der Gründungsidee zu widmen. Dass das Stipendium auch nicht mittelbar der Klägerin zu 3. zugutekommen sollte, folgt auch daraus, dass nach § 5 Nr. 4 des Stipendiatenvertrages die Gründung und Aufnahme der geplanten Geschäftstätigkeit während der Förderung durch das Stipendium zwar zulässig ist, aber bei Beginn des Stipendiums noch nicht erfolgt sein durfte. Hinzu kommt nach § 2 Satz 3 der Stipendiatenverträge, dass das jeweilige Stipendium der Sicherung des Lebensunterhalts und einer angemessenen Absicherung gegen das finanzielle Risiko von Krankheit der Kläger zu 1. und zu 2. während der Phase der Weiterverfolgung und Realisierung der Gründungsidee dienen sollte.

56

Ungeachtet des Vorstehenden ist auch nicht ersichtlich, dass sich die von den Klägern zu 1. und zu 2. für die Klägerin zu 3. erbrachten Leistungen hinreichend von den für den Dritten --hier: der Universität-- aufgrund der Stipendiatenverträge zu erbringenden Leistungen abgrenzen lassen.

57

58

Schließlich ist auch weder dargetan noch sonst ersichtlich, dass zwischen dem Dritten (hier: der Universität) und der Personengesellschaft (hier: der Klägerin zu 3.) eine Beziehung besteht, die es rechtfertigt, die Zahlungen an den Gesellschafter wirtschaftlich der Klägerin zu 3. zuzurechnen.	
c) Nichts anderes folgt aus dem BFH-Beschluss vom 01.10.2011 - III B 128/11 (BFH/NV 2013, 29).	59
In dieser Entscheidung hat der BFH zwar erkannt, nach den maßgeblichen Richtlinien des Bundesministeriums für Wirtschaft und Technologie bestehe der Zweck des EXIST-Gründerstipendiums darin, eine Existenzgründung vorzubereiten und zu begleiten sowie zur unternehmerischen Selbständigkeit hinzuführen und diese Zwecke fielen nicht unter die in § 3 Nr. 44 EStG genannten Förderungszwecke.	60
Allerdings betraf diese Entscheidung die Frage der Betriebseinnahmen eines Einzelunternehmers i.S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG und nicht die im vorliegenden Verfahren streitige Frage, ob die Stipendien die Voraussetzungen einer Sonderbetriebseinnahmen i.S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 2. Alt. EStG erfüllten.	61
d) Etwas anderes ergibt sich auch nicht aus dem Beschluss des Sächsischen FG vom 16.03.2009 - 8 V 179/07 (juris).	62
Denn im Unterschied zu den vom Sächsischen FG entschiedenen Fall vermag der Senat im Streitfall --wie ausgeführt-- gerade nicht festzustellen, dass die den Klägern zu 1. und zu 2. aufgrund der jeweils gesondert abgeschlossenen Stipendiatenverträge zugeflossenen Zahlungen durch ihre Mitunternehmerschaft veranlasst waren.	63
Darüber hinaus hätte die vom Sächsischen FG vertretene Auffassung zur Folge, dass der Anwendungsbereich des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 Nr. 2 2. Alt. EStG ausgedehnt würde. Ein Erfordernis für eine derartige Ausweitung vermag der Senat jedoch nicht zu erkennen.	64
3. Da die Klage bereits aus materiell-rechtlichen Gründen erfolgreich ist, kam es auf die zwischen den Beteiligten streitige Frage, ob die Voraussetzungen der Korrekturnorm des § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO gegeben sind, nicht an.	65
4. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit beruht auf §§ 151 Abs. 3, 155 FGO i. V. m. §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung.	66
5. Die Revisionszulassung beruht auf § 115 Abs. 2 Nr. 2 1. Alt. FGO, da die Fortbildung des Rechts eine Entscheidung des BFH erfordert.	67
...	68