

22000€ Schulgeld sind zu viel

Schicken Eltern ihr Kind auf ein britisches College und müssen sie dafür jährlich 22 000 € bezahlen, so können sie den Betrag nicht als Sonderausgabe vom steuerpflichtigen Einkommen abziehen, da das Schulgeld so hoch ist, dass eine deutsche Schule unter diesen Umständen nicht genehmigt — und folglich auch von Eltern nicht hätte in Anspruch genommen werden können.

Quelle: Wolfgang Büser

Gewährung von Sonderausgabenabzug für ein an ein britisches College gezahltes Schulgeld; Anerkennung von Ergänzungsschulen bei der Möglichkeit der Aufbringung des Schulgeldes durch jedermann; Verstoß gegen das Diskriminierungsverbot bei einem überhöhten Schuldgeld an Privatschulen; Vereinbarkeit von § 10 Abs. 1 Nr. 9 Einkommensteuergesetz (EStG) mit Gemeinschaftsrecht; Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht bei dem Vorbehalt der Aufnahme von Schulkindern aus bestimmten Gesellschaftsschichten an einer ausländischen Schule

Gericht: BFH

Datum: 14.12.2004

Aktenzeichen: XI R 66/03

Entscheidungsform: Urteil

Referenz: JurionRS 2004, 29719

ECLI: [keine Angabe]

Verfahrensgang:

vorgehend:

FG Baden-Württemberg - 09.09.2003 - AZ: 2 K 228/03

Rechtsgrundlagen:

§ 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG

Art. 49 EGV

Fundstellen:

BFHE 209, 48 - 53

BB 2005, 1043 (amtl. Leitsatz)

BFH/NV 2005, 970-971 (Volltext mit amtl. LS)

BStBl II 2005, 473-475 (Volltext mit amtl. LS)

DB 2005, 982

DB 2005, VI Heft 18 (amtl. Leitsatz)

DStR 2005, VI Heft 18 (Kurzinformation)

DStRE 2005, 633-635 (Volltext mit amtl. LS)

DStZ 2005, 357-358 (Kurzinformation)

EStB 2005, 211

FR 2005, 751-753
GStB 2005, 30
HFR 2005, 643-644 (Volltext mit aml. LS)
INF 2005, 405-406
IStR 2005, 570 (Kurzinformation)
JZ 2005, 280* (aml. Leitsatz)
JZ 2005, 944-946 (Volltext mit aml. LS u. Anm.)
KFR 2005, 343
NWB 2005, 1458 (Kurzinformation)
NWB 2006, 4493-4494 (Volltext)
PIStB 2005, 190-191
SJ 2005, 6
StB 2005, 202
StBW 2005, 3
StuB 2005, 470
StuB 2005, 466
WPg 2005, 716
ZIP 2005, 982 (aml. Leitsatz)

BFH, 14.12.2004 - XI R 66/03

Amtlicher Leitsatz:

Die Versagung des Sonderausgabenabzugs nach § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG für das an ein britisches College gezahlte Schulgeld verletzt jedenfalls dann nicht das gemeinschaftsrechtliche Diskriminierungsverbot, wenn die Höhe des Schulgeldes eine Sonderung der Schüler nach den Besitzverhältnissen der Eltern fördert und es deshalb auch beim Besuch einer inländischen Schule steuerlich nicht berücksichtigt werden könnte.

Redaktioneller Leitsatz:

Die Kosten des Besuchs einer englischen Privatschule, bei der rund 45.000 DM Schulgeldzahlungen im Jahr anfallen, sind nicht steuerlich zu 30 v.H. absetzbar. Eine solche Privatschule könnte nach materiellem inländischem Recht auf Grund der hohen Schulgeldzahlungen nicht genehmigt oder anerkannt werden. Das Steuerprivileg des § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG gilt daher nicht.

Gründe

1 I.

Der im Jahr 1978 geborene Sohn der Kläger und Revisionskläger (Kläger) besuchte im Streitjahr 1998 das X-College in Großbritannien. Das Schulgeld betrug im Streitjahr 43.230,00 DM. Daneben

fielen noch Kosten für die Unterbringung an. Die Kläger machten in ihrer Einkommensteuererklärung 30 v.H. des Schulgeldes vergeblich als Sonderausgaben gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 9 des Einkommensteuergesetzes (EStG) geltend.

- 2 Das Finanzgericht (FG) wies die Klage unter Hinweis auf das Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 11. Juni 1997 X R 74/95 (BFHE 183, 436, BStBl II 1997, 617 [BFH 11.06.1997 - X R 74/95]) ab. Die Beschränkung des Abzugs von Schulgeld an die in § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG genannten Schulen verletze weder Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes (GG) noch Gemeinschaftsrecht. Das von diesen Schulen erhobene Schulgeld sei nicht Entgelt i.S. der Art. 49 , 50 des Vertrages zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft (EGV), weil es allenfalls einen bescheidenen Bruchteil des Werts der Unterrichtsleistung betragen dürfe. Art. 7 Abs. 4 Satz 3 GG verbiete eine Sonderung nach den Besitzverhältnissen. Nach Auffassung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) verletze bereits ein verhältnismäßig bescheidenes Schulgeld von 170,00 DM monatlich das Verbot von Standesschulen (BVerfG-Beschluss des I. Senats vom 9. März 1994 1 BvR 682, 712/88 , BVerfGE 90, 107). Entsprechendes gelte für die Anerkennung von Ergänzungsschulen nach § 3 Abs. 2 des Baden-Württembergischen Privatschulgesetzes , denn ein besonderes öffentliches oder pädagogisches Interesse i.S. dieser Norm liege nur vor, wenn das Schulgeld im Prinzip von jedermann aufgebracht werden könne.
- 3 Mit der Revision rügen die Kläger, § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG verletze Gemeinschaftsrecht. Der vom Sohn des Klägers erworbene Schulabschluss berechtige zum Besuch jeder Hochschule. Da Schulgeldzahlungen an eine deutsche Privatschule in Höhe von 30 v.H. der Kosten steuerlich absetzbar seien, die an eine Privatschule in Großbritannien gezahlten hingegen nicht, verletze die deutsche Regelung das gemeinschaftsrechtliche Diskriminierungsverbot.
- 4 Die Kläger beantragen,

das Verfahren dem Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften (EuGH) vorzulegen.
- 5 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) beantragt unter Hinweis auf die Rechtsprechung des BFH sinngemäß,

die Revision als unbegründet zurückzuweisen. Auf die Anerkennung britischer Schulabschlüsse im Inland komme es nicht an. Auch das allgemeine Diskriminierungsverbot des Art. 12 EGV sei nicht verletzt, da Schulgeld für den Besuch einer inländischen Schule ebenfalls nur unter den in § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG genannten Voraussetzungen steuerlich geltend gemacht werden könne.
- 6 Das FA hat eine gemäß Art. 226 EGV abgegebene Stellungnahme der Kommission der Europäischen Gemeinschaften (EG) vom 7. Januar 2004 vorgelegt, wonach die Versagung des Sonderausgabenabzugs von Schulgeldzahlungen für Schulen im Ausland Art. 18 , 39 , 43 , 49 EGV verletze. Auch wenn ausländische Privatschulen z.T. hohes Schulgeld verlangten, gehe es nicht an, ihnen generell eine Aufgabenerfüllung auf sozialem, kulturellem und bildungspolitischem Gebiet abzusprechen. Sie stünden im Wettbewerb zu öffentlichen Schulen, könnten diese aber auch wesentlich ergänzen. Die Ausbildung deutscher Kinder im Ausland sei im Sinne der europäischen Integration und der Völkerverständigung. Diese Überlegungen gälten verstärkt für die Europäischen Schulen, die als supranationale Bildungseinrichtungen zur Förderung der europäischen Integration betrieben würden. § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG fördere mittelbar die Errichtung von Privatschulen in Deutschland, was mit der Niederlassungsfreiheit unvereinbar sei.
- 7 **II.**

Die Revision der Kläger ist unbegründet. Eine Vorabentscheidung des EuGH nach Art. 234 EGV zur Auslegung des EG-Vertrages ist im Streitfall nicht erforderlich.
- 8 **1.**

Nach § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG sind 30 v.H. des Entgelts, das der Steuerpflichtige für ein Kind, für das er einen Kinderfreibetrag oder Kindergeld erhält, für den Besuch einer gemäß Art. 7 Abs. 4 GG staatlich genehmigten oder nach Landesrecht erlaubten Ersatzschule sowie einer nach Landesrecht anerkannten allgemeinbildenden Ergänzungsschule, entrichtet (mit Ausnahme des Entgelts für Beherbergung, Betreuung und Verpflegung), als Sonderausgaben zu berücksichtigen. Diese Voraussetzungen für den --teilweisen-- Abzug von Schulgeld bei Ermittlung des zu versteuernden Einkommens sind hier unstreitig nicht erfüllt.

9 2.

Eine Vorabentscheidung des EuGH nach Art. 234 EGV ist nicht einzuholen. Fragen über die Auslegung von Gemeinschaftsrecht i.S. des Art. 234 Abs. 1 Buchst. a EGV sind im Streitfall nicht entscheidungserheblich, weil Aufwendungen für den Besuch einer vergleichbaren inländischen Schule ebenfalls nicht nach § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG abziehbar wären.

10 a)

Eine Vorabentscheidung des EuGH ist gemäß Art. 234 Abs. 2 EGV einzuholen, wenn eine Entscheidung des EuGH über die Auslegung von Gemeinschaftsrecht zum Erlass des Urteils erforderlich ist. Dies ist nur dann zu bejahen, wenn eine Frage zur Auslegung des Gemeinschaftsrechts im Einzelfall entscheidungs-erheblich ist. Darüber zu entscheiden, ist nach ständiger Rechtsprechung des EuGH ausschließlich Aufgabe der nationalen Gerichte (vgl. z.B. EuGH-Urteil vom 18. November 1999 Rs. C-200/98 , EuGHE 1999, I-8261; von der Groeben/Schwarze, EU-Kommentar, 2004, Art. 234 EGV Rdnr. 57).

11 b)

Zwar ist streitig, ob § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG mit Gemeinschaftsrecht, insbesondere den Bestimmungen des EGV über die Freizügigkeit (Art. 18 , 39 , 43 , 49 EGV ; in den Streitjahren Art. 8a , 48, 52, 59 EGV) insoweit vereinbar ist, als danach das für den Besuch einer ausländischen Schule gezahlte Schulgeld nicht als Sonderausgaben abziehbar ist. Der BFH hat die Frage im Urteil in BFHE 183, 436, BStBl II 1997, 617 [BFH 11.06.1997 - X R 74/95] für den Besuch einer Schule im Ausland bejaht, während sie von der Kommission der Europäischen Gemeinschaften und teilweise im Schrifttum verneint wird (vgl. z.B. Meilicke/Weyde, Deutsche Steuer-Zeitung --DStZ-- 1996, 97; derselbe in Betriebs-Berater --BB-- 2000, 17, 19 Fn. 29).

12 Selbst wenn aber der erkennende Senat --in Abweichung von der bisherigen BFH-Rechtsprechung-- zugunsten der Kläger unterstellt, dass der Unterricht an einer britischen Privatschule Dienstleistung i.S. des Art. 49 EGV ist und das Gemeinschaftsrecht eine (steuerliche) Diskriminierung ausländischer Privatschulen verbietet, kann die Revision keinen Erfolg haben.

13 Das vom EuGH aus den Grundfreiheiten des EGV abgeleitete Verbot direkter, indirekter, offensichtlicher oder versteckter Diskriminierung grenzüberschreitender Sachverhalte setzt eine irgendwie geartete Benachteiligung desjenigen voraus, der von seinen Freiheiten Gebrauch macht, sei es ein ausländischer Angehöriger eines Mitgliedstaats (vgl. z.B. EuGH-Urteile vom 14. Februar 1995 Rs. C-279/93 , EuGHE 1995, I-225; vom 11. Juli 2002 Rs. C-224/98 , EuGHE 2002, I-6191 zu Art. 39 und 18 EGV) oder ein Inländer (vgl. z.B. EuGH-Urteil vom 13. November 2003 Rs. C-209/01 , BFH/NV 2004, Beilage 1, Seite 4 [BFH 09.07.2003 - I R 5/03]). Staatliche Leistungen werden durch die Grundfreiheiten des EGV nicht erweitert. Es ist allein Sache der Mitgliedstaaten, den Umfang der staatlichen Leistungen oder sonstigen Vergünstigungen zu bestimmen (vgl. z.B. zu Leistungen im Bereich der sozialen Sicherheit EuGH-Urteile vom 28. April 1998 Rs. C-158/96 , EuGHE 1998, I-1931, I-1934 Rdnr. 42; vom 13. Mai 2003 Rs. C-385/99 , EuGHE 2003, I-4509, I-4573 Rdnr. 98).

14 3.

Die damit entscheidungserhebliche Frage, ob die Kläger das für ihren Sohn gezahlte Schulgeld im Rahmen des § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG bei Ermittlung ihres zu versteuernden Einkommens für 1998 absetzen könnten, sofern dieser --unter im Übrigen gleichen Bedingungen-- eine inländische Privatschule besucht hätte, hat der erkennende Senat in eigener Zuständigkeit zu entscheiden. Sie ist unter Berücksichtigung des Art. 7 Abs. 4 Satz 3 GG und der den Senat bindenden (§ 118 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) tatsächlichen Feststellungen des FG zu verneinen. Damit scheidet eine gemeinschaftsrechtlich verbotene Diskriminierung --sei es nach Art. 49 EGV , nach Art. 18 EGV oder Art. 12 EGV -- aus.

15 a)

Schulgelder, die für den Besuch von inländischen Privatschulen gezahlt werden, sind nur unter den in § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG genannten Voraussetzungen abziehbar (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 11. Juni 1997 X R 77/94 , BFHE 183, 432, BStBl II 1997, 615; X R 144/95, BFHE 183, 445 [BFH 11.06.1997 - X R 144/95] , BStBl II 1997, 612 [BFH 11.06.1997 - X R 242/93]); die jeweilige Privatschule muss --je nach Schultyp-- staatlich genehmigt, anerkannt oder erlaubt worden sein. Diese Einschränkung ist verfassungsgemäß (BVerfG, 3. Kammer des 2. Senats, Beschluss vom 16. April 2004 2 BvR 88/03 , Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 2004, 690).

16 b)

Eine der im Streitfall besuchten britischen Privatschule vergleichbare inländische Schule könnte nach materiellem inländischem Recht auf Grund der hohen Schulgeldzahlungen nicht genehmigt oder anerkannt werden.

17 Nach Art. 7 Abs. 4 Satz 3 GG , der als (vorrangige) Verfassungsnorm auch für die Landesgesetzgebung gilt, ist die Genehmigung für den Betrieb einer (privaten) Ersatzschule u.a. zu versagen, wenn eine Sonderung der Schüler nach den Besitzverhältnissen der Eltern gefördert wird. Diese Verfassungsnorm ist nicht nur dann verletzt, wenn die Schule darauf abzielt, ausschließlich Schüler aus bestimmten Gesellschaftsschichten aufzunehmen, sondern auch dann, wenn die Schule nicht mehr allgemein zugänglich ist. Im Grundsatz müssen alle Schüler ohne Rücksicht auf ihre wirtschaftliche Lage die Privatschule besuchen können (BVerfG-Urteil vom 8. April 1987 1 BvL 8, 16/84 , BVerfGE 75, 40, 63 f.). Für 1983 hatte das BVerfG festgestellt, dass schon ein Schulgeld von 170 bis 190,00 DM monatlich zu einer verfassungsrechtlich untersagten Sonderung nach den Besitzverhältnissen führt (BVerfG in BVerfGE 90, 107). Abgesehen davon, dass eine verschärfte Sonderung von Schülern im Streitfall auch im Hinblick auf die zusätzlich anfallenden Unterbringungskosten eintritt, ist ein allgemeines Recht auf Besuch einer Privatschule, die umgerechnet im Streitjahr 1998 ein monatliches Schulgeld in Höhe von ca. 3.600,00 DM erhoben hat, nicht mehr gewährleistet. Im Streitjahr lag das ausgabefähige Einkommen für einen Vier-Personen-Haushalt von Angestellten und Arbeitern mit mittlerem Einkommen in den alten Bundesländern im Monat bei durchschnittlich 5.862,00 DM (Statistisches Jahrbuch 1999 für die Bundesrepublik Deutschland, S. 557). Da der Überschuss zwischen dem verfügbaren Einkommen und den durchschnittlichen tatsächlichen Ausgaben statistisch bei nur 804,00 DM lag, können Schulgeldzahlungen in Höhe von monatlich rd. 3.600,00 DM nicht mehr von jedermann erbracht werden.

18 Das Schulgeld würde sich auch bei einer vergleichbaren inländischen Privatschule nicht durch die von den einzelnen Bundesländern zu gewährenden Zuschüsse in einer die Sonderung im Streitfall ausschließenden Weise verringern. Zwar haben (inländische) private Ersatzschulen auf Grund des Art. 7 Abs. 4 Satz 3 GG einen Anspruch auf staatliche Förderung; eine volle Übernahme der Kosten ist aber nicht geboten. Der Gesetzgeber darf sich an den Kosten des öffentlichen Schulwesens und den haushaltsrechtlichen Möglichkeiten orientieren (BVerfGE 90, 107, 116 f.; BVerfG, 1. Senat, 1. Kammer , Kammerbeschluss vom 4. März 1997 1 BvL 26/96 EzB GG Art. 7 Nr. 27a) . Nach dem vom FG in Bezug genommenen Baden-Württembergischen Privatschulgesetz (Gesetzblatt für Baden-Württemberg 1990, 105; 1995, 764; 1996, 777) orientiert sich der jährliche Zuschuss je Schüler an dem für die jeweiligen Lehrer gezahlten Grundgehalt und betrug z.B. im Jahr 1992 je Schüler maximal 6.084,00 DM. Selbst unter Berücksichtigung einer Erhöhung der Zuschüsse im

Streitjahr 1998 im Hinblick auf die gerichtsbekanntem Gehaltssteigerungen im öffentlichen Dienst und die allgemeine Steigerung der Staatsausgaben von 1991 bis 1998 von rd. 10 v.H. (vgl. Statistisches Jahrbuch 1999 für die Bundesrepublik Deutschland, S. 672) ist das von den Klägern für ihren Sohn aufgewandte Schulgeld in Höhe von 43.230,00 DM noch viel zu hoch, um eine Sonderung nach den Besitzverhältnissen auszuschließen.

- 19** Entsprechendes gilt, wenn es sich bei dem vom Sohn der Kläger besuchten College um eine sog. Ergänzungsschule handeln sollte. Der erkennende Senat ist auch insoweit an die Feststellungen des FG zur Auslegung des Baden-Württembergischen Privatschulgesetzes und zum Sonderungsverbot gebunden (Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 5. Aufl., § 118 Rdnr. 14; BFH-Urteil vom 25. Oktober 1995 II R 90/94 , BFH/NV 1996, 296).

Hinweis: Das Dokument wurde redaktionell aufgearbeitet und unterliegt in dieser Form einem besonderen urheberrechtlichen Schutz. Eine Nutzung über die Vertragsbedingungen der Nutzungsvereinbarung hinaus - insbesondere eine gewerbliche Weiterverarbeitung außerhalb der Grenzen der Vertragsbedingungen - ist nicht gestattet.