

Auch ausländisches Schulgeld drückt die Steuerlast

Der BFH hat entschieden, dass auch ein — an eine Europäische Schule gezahltes — Schulgeld als Sonderausgabe vom steuerpflichtigen Einkommen abgezogen werden darf. Ein Vater, der seine Kinder in Brüssel an der Europäischen Schule hat unterrichten lassen, setzte durch, das für die Privatschule gezahlte Geld in Höhe von 30 % abziehen zu können. Üblicherweise gilt die Regelung nur für Schulen, die staatlich genehmigt oder nach Landesrecht erlaubt sind. Die Europäische Schule sei zwar nicht von nationalen Behörden genehmigt, erfülle aber die Voraussetzungen, unter denen bei einer deutschen Schule eine Genehmigung zu erteilen wäre. Die Europäischen Schulen sind durch den deutschen Gesetzgeber in einer Weise anerkannt, die einer staatlichen Genehmigung gleichkommt.

Quelle: Wolfgang Büser

Abzug von Schulgeldzahlungen für den Besuch einer Deutschen Schule im Ausland als Sonderausgaben; Zweck des Sonderausgabenabzugs nach § 10 Abs. 1 Nr. 9 Einkommensteuergesetz (EStG); Tatsächliche Genehmigung einer Schule als Ersatzschuld oder tatsächliche Anerkennung als allgemeinbildende Schule als Voraussetzung für den Schulgeldabzug; Definition der Begriffe "Ersatzschule" und "Ergänzungsschule"; Zweck, Aufgaben und Rechtsnatur der Konferenz der Kultusminister der Länder (KMK); Förderungsbedürftigkeit der Auslandsschulen

Gericht: BFH

Datum: 14.12.2004

Aktenzeichen: XI R 32/03

Entscheidungsform: Urteil

Referenz: JurionRS 2004, 29978

ECLI: [keine Angabe]

Verfahrensgang:

vorgehend:

FG Düsseldorf - 23.11.2001 - AZ: 18 K 3771/00 E

Rechtsgrundlagen:

§ 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG

Art. 7 Abs. 4 GG

Fundstellen:

BFHE 209, 40 - 48

BB 2005, 1154 (Pressemitteilung)

BFH/NV 2005, 946-949 (Volltext mit amtl. LS)

BStBl II 2005, 518-521

DB 2005, VI Heft 20 (amtl. Leitsatz)

DB 2005, 1148 (amtl. Leitsatz)

DStR 2005, XII Heft 20 (amtl. Leitsatz)

DStRE 2005, 630-633 (Volltext mit amtl. LS)

DStZ 2005, 357 (Kurzinformation)
EStB 2005, 246 (Volltext mit aml. LS)
FR 2005, 755-759
HFR 2005, 641-642 (Volltext mit aml. LS)
INF 2005, 444
KÖSDI 2005, 14665 (Kurzinformation)
NJW 2005, 2112 (amtl. Leitsatz)
NWB 2005, 1635-1636 (Kurzinformation)
NWB 2006, 4494 (Volltext)
RdW 2005, XI Heft 16 (amtl. Leitsatz)
SJ 2005, 4-5
stak 2005
StB 2005, 202
StBW 2005, 3
SteuerBriefe 2005, 802-804
StuB 2005, 508
WPg 2005, 715-716

BFH, 14.12.2004 - XI R 32/03

Amtlicher Leitsatz:

Schulgeld für eine von der ständigen Konferenz der Kultusminister der Länder anerkannte Deutsche Schule im Ausland ist gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG als Sonderausgabe abziehbar.

Gründe

1 I.

Die zusammen zur Einkommensteuer veranlagten Kläger und Revisionskläger (Kläger) haben zwei 1987 und 1990 geborene Kinder, für die sie im Streitjahr 1998 Kindergeld erhalten haben. Der Kläger bezieht als Realschulrektor im Ruhestand deutsche Beamtenversorgung und wohnt mit seiner Familie in Spanien, wohin er 1993 mit seiner Familie übersiedelt ist. Bei den Einkommensteuerveranlagungen für 1996 und 1997 erkannte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) jeweils 30 v.H. des von den Klägern für den Schulbesuch ihrer Kinder an die Deutsche Schule in A gezahlten Schulgeldes als Sonderausgaben an. In der Einkommensteuererklärung für 1998 beantragten die Kläger die steuerliche Berücksichtigung folgender Aufwendungen in Höhe von 30 v.H.:

Schulgeld der Deutschen Schule	9 491 DM
Schulbücher für die Deutsche Schule	274 DM

Kostenpflichtige Kurse an der Deutschen Schule	178 DM
Klavierunterricht an der Deutschen Schule	912 DM
Schulgeld für die Musikschule AL	200 DM
Insgesamt	11 055 DM

- 2 Das FA lehnte den Abzug ab; Auslandsschulen seien weder nach Art. 7 Abs. 4 des Grundgesetzes (GG) genehmigte bzw. nach Landesrecht erlaubte Ersatzschulen noch nach Landesrecht anerkannte Ergänzungsschulen.
- 3 Mit ihrer Klage machten die Kläger geltend, ihre Kinder hätten zu Beginn der Schulpflicht keine staatliche spanische Schule besuchen können, weil sie kein Spanisch gesprochen hätten. Wegen der kostengünstigeren Erfüllung der Schulpflicht nach Deutschland umzuziehen, sei den Klägern nicht zumutbar. Die steuerliche Nichtberücksichtigung stehe im Gegensatz zu dem europarechtlich garantierten Grundrecht der freien Wahl des Wohnsitzes. Die Schule werde zu über 55 v.H. vom deutschen Staat finanziert. Das Abitur werde überwiegend von deutschen Lehrern abgenommen und berechtige zum Hochschulbesuch in der ganzen Welt.
- 4 Das Finanzgericht (FG) wies die Klage ab. Der Sonderausgabenabzug sei auf bestimmte staatlich anerkannte inländische Schulen begrenzt.
- 5 Die Kläger machen mit ihrer Revision geltend, § 10 Abs. 1 Ziff. 9 des Einkommensteuergesetzes (EStG) unterscheide nicht zwischen inländischen und ausländischen Privatschulen, sondern stelle auf die Anerkennung bzw. Genehmigung der Schulen ab. Die Deutsche Schule A sei eine Ersatzschule i.S. des § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG, die mit Beschluss der Ständigen Konferenz der Kultusminister der Länder (kurz: Kultusministerkonferenz --KMK--) vom ... anerkannt worden sei. Schulrecht sei Landesrecht; die Länder bestimmten über die Anerkennung von Ersatzschulen auf dem Gebiet ihres jeweiligen Landes. Die Deutsche Schule in A unterfalle nicht der Kulturhoheit eines einzelnen Landes; insoweit müsse auf die Anerkennung durch die KMK abgestellt werden, die die maßgebliche rechtspolitische Institution zur Zusammenarbeit und Selbstkoordination der Länder sei. Der Beschluss der KMK wende somit ausschließlich Landesrecht an. Sie verfolge den Zweck, ein Mindestmaß an Gemeinsamkeit und Vergleichbarkeit des Bildungssystems zu wahren. Mit der Anerkennung durch den Beschluss der KMK werde den Absolventen mit dem Abitur der Auslandsschule unmittelbar der Zugang zu einer deutschen Hochschule eröffnet. Die Berücksichtigung des Schulgeldes für die Musikschule AL werde nicht weiter verfolgt.
- 6 Die Kläger beantragen,

die Vorentscheidung sowie die Einspruchsentscheidung des FA vom 2. Juni 2000 aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid 1998 mit der Maßgabe zu ändern, dass Steuerabzugsbeträge in Höhe von 1 669,60 EUR (= 3 265,47 = 30 v.H. von 10 885) als Sonderausgaben berücksichtigt werden; hilfsweise den Rechtsstreit zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückzuverweisen.
- 7 Das FA beantragt,

die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 8 Nach ständiger Rechtsprechung fielen Schulgeldzahlungen für den Besuch einer deutschen Schule im Ausland nicht in den Anwendungsbereich des § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG. Die Anerkennung durch die KMK beziehe sich ausschließlich auf die Abschlüsse einzelner Schulen als deutsche Abschlüsse mit der Folge, dass sie z.B. zu einem Hochschulstudium in Deutschland berechtigten. Eine Genehmigung wäre schon deshalb nicht möglich, weil das deutsche Recht im Ausland keine Wirkung entfalte.
- 9 **II.**

Die Revision ist teilweise begründet (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat den Abzug der Schulgeldzahlungen für den Besuch der Deutschen Schule A als Sonderausgaben zu Unrecht in Höhe von 30 v.H. von 9 491 DM versagt. Von der KMK anerkannte Deutsche Schulen im Ausland sind Schulen i.S. des § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG ; die von der KMK ausgesprochene Anerkennung ist der Gesamtheit der Länder zuzurechnen und stellt die Deutsche Schule in A den in § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG aufgeführten gleich.

10 1.

Nach dieser Vorschrift können 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, als Sonderausgaben abgezogen werden. Ausgenommen ist das Entgelt für Beherbergung, Betreuung und Verpflegung.

11 Der Sonderausgabenabzug nach § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG bezweckt die Förderung von Privatschulen unter gleichzeitiger Beschränkung des Abzugs auf den Besuch solcher Schulen, die in gewisser Weise in das öffentliche Schulwesen einbezogen sind (vgl. unten 4. b), bestimmte staatliche Anforderungen erfüllen müssen (vgl. unten 4. a) und deshalb typischerweise besonders förderungsbedürftig sowie förderungswürdig (vgl. unten 4. c) sind (Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 11. Juni 1997 X R 77/94 , BFHE 183, 432, BStBl II 1997, 615; X R 74/95, BFHE 183, 436, BStBl II 1997, 617, und X R 144/95, BFHE 183, 445, BStBl II 1997, 621).

12 Voraussetzung für den Schulgeldabzug ist deshalb, dass die Schule gemäß Art. 7 Abs. 4 GG oder als Ersatzschule eigener Art nach Landesrecht tatsächlich als Ersatzschule genehmigt oder als allgemeinbildende Ergänzungsschule tatsächlich anerkannt worden ist. Die Qualifizierung der Schule im Einzelfall ist nicht den FÄ überlassen; diese sind vielmehr an die Entscheidungen der hierfür zuständigen obersten Kultusbehörden der Länder gebunden (zur Bindungswirkung vgl. §§ 171 Abs. 10 , 175 Abs. 1 Nr. 1 der Abgabenordnung --AO 1977--).

13 2.

Mit den in § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG genannten Schulen knüpft der Gesetzgeber erkennbar an schulrechtliche Begriffe an, die durch Art. 7 Abs. 4 GG vorgeprägt und in den Gesetzen der Länder, die die staatliche Schulaufsicht über Schulen in freier Trägerschaft regeln, konkretisiert sind.

14 a)

Ersatzschulen gemäß Art. 7 Abs. 4 GG sind nach ständiger Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) private Schulen, die nach dem mit ihrer Errichtung verfolgten Gesamtzweck als Ersatz für eine in dem jeweiligen Bundesland vorhandene oder grundsätzlich vorgesehene öffentliche Schule dienen sollen (vgl. Nachweise in BFH-Urteil in BFHE 183, 436, BStBl II 1997, 617). Deren Genehmigung setzt gemäß Art. 7 Abs. 4 Satz 2 und 3 GG voraus, dass sie hinsichtlich ihrer Lehrziele und Einrichtungen sowie in der wissenschaftlichen Ausbildung ihrer Lehrkräfte nicht hinter den öffentlichen Schulen zurückstehen und eine Sonderung der Schüler nach den Besitzverhältnissen der Eltern nicht gefördert wird. Die Genehmigung ist zu versagen, wenn die wirtschaftliche und rechtliche Stellung der Lehrkräfte nicht genügend gesichert ist (Art. 7 Abs. 4 Satz 4 GG).

15 b)

"Nach Landesrecht erlaubte" Ersatzschulen sind Schulen, welche die Voraussetzungen des Art. 7 Abs. 4 GG deswegen nicht erfüllen, weil eine vergleichbare Schule in dem jeweiligen Bundesland weder vorhanden noch vorgesehen ist, die aber dennoch nach dem Landesrecht als Ersatzschulen eigener Art genehmigt werden können (vgl. BFH in BFHE 183, 436, BStBl II 1997, 617).

16 c)

Ergänzungsschulen sind inländische Schulen, die keine Ersatzschulen sind; sie bedürfen --im Gegensatz zu Ersatzschulen-- keiner Genehmigung und müssen lediglich die Aufnahme des Betriebs anzeigen. Die "Anerkennung" als Ergänzungsschule bedeutet, dass der Schule eine nicht bereits mit einer Genehmigung oder Erlaubnis verbundene Rechtsposition eingeräumt wird. Die Anerkennung hat zur Folge, dass die Schule mit Außenwirkung den Bildungsgrad ihrer Schüler feststellen oder die Befugnis zur Führung einer Berufsbezeichnung erteilen darf (BFH in BFHE 183, 445, BStBl II 1997, 621, m.w.N.).

17 d)

Die Beschränkung auf die bezeichneten Schultypen zeigt, dass nicht alle Privatschulen gefördert werden sollen, sondern nur solche, die bestimmte staatliche Anforderungen erfüllen und dadurch in besonderer Weise staatlicher Unterstützung bedürfen. Mit dem Erfordernis der staatlichen Genehmigung soll --ebenso wie mit dem der landesrechtlichen Erlaubnis bzw. Anerkennung-- sichergestellt werden, dass nur der Besuch solcher Privatschulen gefördert wird, deren Qualifizierung die hierfür nach der Verfassung zuständigen Landesbehörden festgestellt haben (BFH in BFHE 183, 432, BStBl II 1997, 615).

18 3.

Nach dem GG haben die Länder die ausschließliche Zuständigkeit zur Regelung des Privatschulwesens (vgl. Art. 30 , 70 ff. GG). Abgesehen von den durch Art. 7 Abs. 4 und 5 GG gezogenen Grenzen steht den Ländern hierbei ein weiter Gestaltungsspielraum zu. Grundsätzlich ist es Sache der Länder, die Schultypen des öffentlichen Schulwesens zu bestimmen. Das gilt sowohl hinsichtlich der Ersatzschulen als auch der Anerkennung von Ergänzungsschulen (BFH in BFHE 183, 436, BStBl II 1997, 617).

19 a)

Die KMK ist ein Zusammenschluss der für Bildung und Erziehung, Hochschulen und Forschung sowie kulturelle Angelegenheiten zuständigen Minister bzw. Senatoren der Länder (vgl. Abkommen über das Sekretariat der Ständigen Konferenz der Kultusminister der Länder in der Bundesrepublik Deutschland vom 20. Juni 1959, Schulrecht in Deutschland, Loseblattsammlung, Luchterhand, August 2004, A 12). Die Länder nehmen in der Konferenz ihre sich aus dem Kulturföderalismus ergebende gemeinsame Verantwortung für das Staatsganze auf dem Wege der Selbstkoordination wahr und sorgen in Belangen, die von länderübergreifender Bedeutung sind, für das notwendige Maß an Gemeinsamkeit in Bildung, Wissenschaft und Kultur. Nach ihrer Geschäftsordnung (Geschäftsordnung der Ständigen Konferenz der Kultusminister der Länder in der Bundesrepublik Deutschland vom 2. Dezember 1949 i.d.F. vom 2. Dezember 1993, a.a.O.) behandelt die KMK "Angelegenheiten der Kulturpolitik von überregionaler Bedeutung mit dem Ziel einer gemeinsamen Meinungs- und Willensbildung und der Vertretung gemeinsamer Anliegen". Eigenständige Kompetenzen besitzt die KMK nicht.

20 Die KMK ist zugleich Instrument partnerschaftlicher Zusammenarbeit der Länder mit dem Bund, insbesondere beim notwendigen Zusammenwirken zwischen Bund und Ländern in der auswärtigen Kulturpolitik sowie der internationalen und europäischen Zusammenarbeit im Bildungswesen und in kulturellen Angelegenheiten (vgl. Das KMK-Verfahren in Angelegenheiten der Europäischen Union, Beschluss der KMK vom 12. Mai 1995, a.a.O.); denn der Zuständigkeit des Bundes für die auswärtigen Beziehungen (Art. 32 Abs. 1 GG) steht innerstaatlich die grundsätzliche Zuständigkeit der Länder für Bildung und Kultur gegenüber.

21 b)

Zu den wesentlichen Aufgaben der KMK gehört es, durch Konsens und Kooperation für die Lernenden, Studierenden, Lehrenden und wissenschaftlich Tätigen das erreichbare Höchstmaß an

Mobilität zu sichern. Daraus ergeben sich als abgeleitete Aufgaben u.a., die Übereinstimmung oder Vergleichbarkeit von Zeugnissen und Abschlüssen zu vereinbaren sowie auf die Sicherung von Qualitätsstandards in Schule und Berufsbildung hinzuwirken.

- 22** Vorarbeiten für die Entscheidungen der KMK leisten insbesondere die fünf ständigen Ausschüsse (vgl. Richtlinien für die Einsetzung und Arbeitsweise von Gremien der KMK, Beschluss der KMK vom 2. Dezember 1993, a.a.O.), darunter der Bund-Länder-Ausschuss für schulische Arbeit im Ausland (BLASchA). Diesem gehören je ein Vertreter der Landeskultusverwaltungen sowie der Leiter des Schulreferats des Auswärtigen Amtes und der Leiter der Zentralstelle für das Auslandsschulwesen im Bundesverwaltungsamt an. Der Ausschuss ist mit der Wahrnehmung der Zusammenarbeit zwischen der KMK und dem Auswärtigen Amt in den Bereichen Auslandsschulen, Europäische Schulen und Förderung des deutschen Sprachunterrichts im Ausland beauftragt und berät sowohl die grundsätzlichen Fragen der Deutschen Schulen im Ausland als auch pädagogische, schul- und unterrichtsorganisatorische Einzelfragen.
- 23** c)
- Die Anerkennung durch die KMK gewährleistet in Verfolgung des Art. 7 Abs. 4 GG, dass die privaten Deutschen Schulen im Ausland hinsichtlich ihrer Lehrziele und Einrichtungen sowie in der wissenschaftlichen Ausbildung ihrer Lehrkräfte nicht hinter den öffentlichen Schulen zurückstehen und eine Sonderung der Schüler nach den Besitzverhältnissen der Eltern nicht gefördert wird. Mit der Anerkennung werden die Privatschulen ausländischen Rechts einer öffentlichen Schule in Deutschland gleichgestellt; die an einer solchen Auslandsschule erworbenen Zeugnisse und Abschlüsse sind originäre deutsche Berechtigungen (vgl. Auslandsbrief Nr. 15 der KMK vom Mai 2002 über die Konferenz Deutscher Auslandsschulen - weltweit vom 4. bis 6. April 2002 in Mexiko-Stadt, Ansprache der Präsidentin der KMK, Ministerin Prof. Dr.-Ing. habil. Dagmar Schipanski, S. 5, 9, unter www.kultusministerkonferenz.de).
- 24** 4.
- Die Deutsche Schule A erfüllt die Voraussetzungen einer Privatschule i.S. des § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG; sie ist in das öffentliche deutsche Schulwesen einbezogen (vgl. unten b), erfüllt bestimmte staatliche Anforderungen, die im Rahmen eines Genehmigungsverfahrens festgestellt und überwacht werden (vgl. unten a), und ist besonders förderungsbedürftig sowie förderungswürdig (vgl. unten c).
- 25** a)
- Die Deutsche Schule A ist in einem festgelegten Genehmigungsverfahren durch Beschluss der KMK vom ... als Deutsche Schule im Ausland anerkannt worden (vgl. www.kultusministerkonferenz.de), die zur deutschen allgemeinen Hochschulreife führt. Mit der Anerkennung durch die KMK wird die zur staatlichen Förderung notwendige Qualifizierung einer Deutschen Schule im Ausland festgestellt und sichergestellt.
- 26** Dass die Anerkennung nicht von einer einzelnen Landesbehörde, sondern durch die KMK beschlossen wird, steht dem nicht entgegen. Die KMK übt keine eigenständige Hoheitsgewalt aus, sondern nimmt die sich aus dem Kulturföderalismus ergebende gemeinsame Verantwortung der Länder wahr; die Anerkennung ist damit der Gesamtheit der Länder zuzurechnen. Eine durch die Gesamtheit der Länder ausgesprochene Anerkennung kann nicht weniger Bindungswirkung für die Finanzverwaltung entfalten als die Anerkennung durch ein einzelnes Land.
- 27** b)
- Die Deutsche Schule A ist in das öffentliche deutsche Schulwesen einbezogen und unterliegt ständiger Aufsicht durch die KMK. Die Qualität des deutschen Auslandsschulwesens wird gesichert durch die Bereitstellung qualifizierter Lehrkräfte, die von den Ländern dafür im dienstlichen Interesse

beurlaubt werden, sowie durch die Vergabe zeitgemäßer deutscher und binationaler Abschlüsse, die regelmäßig von leitenden Ministerialbeamten der Kultusministerien der Länder in der Bundesrepublik überprüft und evaluiert werden (vgl. Schipanski, a.a.O., S. 7, 8).

- 28** Die Vorgaben der KMK erfassen dabei u.a. auch die jeweiligen Lerninhalte (vgl. Beschlüsse der BLASchA: Richtlinien für die gymnasiale Oberstufe mit Kurssystem an Deutschen Auslandsschulen; verabschiedet am 28. September 1994 i.d.F. vom 9. Juli 2004; Richtlinien für die gymnasiale Oberstufe mit Unterricht im Klassenverband an Deutschen Auslandsschulen, verabschiedet am 28. September 1994 i.d.F. vom 9. Juli 2004; Beschluss vom 8. April 1997; Lehrpläne an deutschen Schulen im Ausland, verabschiedet am 1./2. Oktober 1996 vgl. jeweils www.kultusministerkonferenz.de).
- 29** Die Anerkennung durch die KMK setzt des Weiteren voraus, dass die privat verfassten Deutschen Schulen im Ausland hinsichtlich der wissenschaftlichen Ausbildung ihrer Lehrkräfte nicht hinter den öffentlichen Schulen zurückstehen (Art. 7 Abs. 4 GG). Die Qualität des deutschen Auslandsschulwesens sichert die KMK mit der Bereitstellung einer Mindestzahl qualifizierter, unterrichts- und prüfungserfahrener deutscher Lehrkräfte (vgl. Schipanski, a.a.O., S. 7). Die Belange der an den Auslandsschulen tätigen Lehrkräfte, darunter auch der über 1 000 von den Unterrichtsverwaltungen der Länder für den Auslandsdienst beurlaubten Lehrer, werden von dem BLASchA wahrgenommen.
- 30** c)
- Die Deutsche Schule A ist als Deutsche Schule im Ausland auch besonders förderungsbedürftig und förderungswürdig. Das deutsche Auslandsschulwesen ist ein wesentliches Element der Auswärtigen Kultur- und Bildungspolitik. Mit seiner Brückenfunktion für das innerdeutsche Bildungswesen ist es zugleich Zukunftsinvestition für den Wissenschafts-, Bildungs- und Wirtschaftsstandort Deutschland. Insbesondere für die deutsche Außenwirtschaft bilden die von der KMK anerkannten Deutschen Schulen im Ausland eine wichtige Infrastruktur.
- 31** Die Förderungsbedürftigkeit der Auslandsschulen ergibt sich aus der bereits im BFH-Urteil in BFHE 183, 436, BStBl II 1997, 617 unter Verweis auf die Entscheidung des BVerfG in BVerfGE 75, 40, und 90, 107 dargestellten Unmöglichkeit, die in Art. 7 Abs. 4 GG genannten Voraussetzungen gleichzeitig und auf Dauer zu erfüllen, weil die Möglichkeit der Selbstfinanzierung durch Schulgelder den Ersatzschulen wegen des Verbots der "Sonderung der Schüler nach den Besitzverhältnissen der Eltern" praktisch genommen ist. Zum Ausgleich der durch Art. 7 Abs. 4 GG gestellten und sich ständig verschärfenden Anforderungen besteht nach ständiger Rechtsprechung des BVerfG eine staatliche Förderungspflicht für Ersatzschulen. So erhalten auch die Deutschen Schulen im Ausland staatliche Förderung (vgl. Bundeshaushalt Einzelplan 05, Kap. 0504, Förderung des deutschen Schulwesens im Ausland). Der Gesetzgeber hat im Übrigen einen weiten Gestaltungsspielraum, in welcher Weise er seiner Schutz- und Förderpflicht nachkommt; zulässig ist danach auch, Privatschulen anstatt durch direkte Beihilfen durch die steuerliche Verbilligung des Schulgeldes zu unterstützen (BFH in BFHE 183, 436, BStBl II 1997, 617, m.w.N.). Zwischen Ersatzschulen und Ergänzungsschulen bestehen insoweit keine Unterschiede.
- 32** Ob der von den Klägern für die beiden Kinder gezahlte und offensichtlich von der Deutschen Schule A geforderte Betrag von insgesamt knapp 800 DM monatlich die Besorgnis begründen könnte, dass damit eine Sonderung der Schüler nach den Besitzverhältnissen der Eltern gefördert werde, braucht der Senat nicht zu entscheiden. Er ist an die mit der Anerkennung durch die KMK implizit verbundene Feststellung gebunden, dass eine derartige Sonderung der Schüler nicht zu befürchten ist.
- 33** d)
- Die Deutschen Schulen im Ausland sind Teil des öffentlichen und öffentlich genehmigten bzw. anerkannten deutschen Schul- und Bildungswesens. Es kann daher dahingestellt bleiben, ob die

Deutsche Schule A als Ersatzschule anzusehen ist, weil sie nach dem mit ihrer Errichtung verfolgten Gesamtzweck als Ersatz für in den einzelnen Ländern gewöhnlich vorhandene oder grundsätzlich vorgesehene öffentliche Schule dienen soll oder ob sie sich wegen der jeweiligen, sich gegebenenfalls aus der Einbettung in die Rechtsordnung des Gastlandes ergebenden Besonderheiten im Einzelfall eher als eine Ergänzungsschule darstellt. In jedem Fall ist auf Grund ihrer Anerkennung ein besonderes öffentliches Interesse an einer derartigen Schule in dieser Region Spaniens dokumentiert. Die Anerkennung der Privatschule als Deutsche Schule durch die KMK hat zur Folge, dass sie mit "Außenwirkung" den Bildungsgrad ihrer Schüler feststellen bzw. öffentlich-rechtliche Zugangsberechtigungen oder die Befugnis zur Führung einer Berufsbezeichnung erteilen darf. Dass sie diese hoheitlichen Funktionen letztlich nur mittelbar über die entsprechende Bindung der KMK ausübt, ist insofern von untergeordneter Bedeutung; sie unterscheidet sich damit wesentlich von anderen privaten Schulen, denen aus ihrem privatrechtlichen Status keine derartigen Funktionen zukommen (vgl. BFH in BFHE 183, 436, BStBl II 1997, 617, m.w.N.).

34 Diese Auslegung entspricht auch dem aus Art. 3 Abs. 1 GG folgenden Gebot, alle Menschen vor dem Gesetz gleich zu behandeln. Gegen die Einbeziehung der Deutschen Schulen im Ausland in den Begünstigungstatbestand des § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG könnte allein der Umstand sprechen, dass die Schule nicht im Inland gelegen ist und daher nicht unmittelbarer Ersatz für eine inländische staatliche Schule ist. Anders als im BFH-Urteil in BFHE 183, 436, BStBl II 1997, 617 können die im Ausland ansässigen, unbeschränkt steuerpflichtigen Kläger nicht darauf verwiesen werden, es stehe ihnen frei, ihre Kinder an einer öffentlichen (deutschen) Schule unterrichten zu lassen; im Gegenteil sind sie darauf angewiesen, ihre Kinder auf eine Schule in Spanien zu schicken. Die bloße Belegenheit einer Schule bei im Übrigen mit einer deutschen staatlichen Schule vergleichbaren Standards und Anerkennung durch die KMK rechtfertigt die Versagung des Sonderausgabenabzugs nicht.

35 5.

Dem nach § 1 Abs. 2 EStG unbeschränkt steuerpflichtigen Kläger steht somit der Sonderausgabenabzug des § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG dem Grunde nach zu. Abziehbar sind danach allerdings nur 30 v.H. des Entgelts, das der Steuerpflichtige für den Besuch einer Schule i.S. des § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG bezahlt; ausgenommen ist das Entgelt für Beherbergung, Betreuung und Verpflegung. Schulgeld im Sinne der Vorschrift ist der von den Eltern eingeforderte Beitrag zu den Kosten des normalen Schulbetriebs, soweit sie auch in einer staatlichen Schule Kosten des jeweiligen Schulbetriebs darstellen, die von der öffentlichen Hand getragen werden. Leistungen der Eltern, die über den Betrag hinausgehen, der erforderlich ist, um die Kosten des normalen Schulbetriebs zu decken, können u.U. als Spenden abziehbar sein, soweit sie nicht Entgelt für gesonderte Leistungen der Schule sind (vgl. BFH-Urteil vom 12. August 1999 XI R 65/98, BFHE 190, 144, BStBl II 2000, 65; Schreiben der Oberfinanzdirektion Koblenz vom 10. Dezember 2003 S 2221 A - St 32 3, juris Nr.: FMNR575460003).

36 Danach ist im Streitfall steuerlich berücksichtigungsfähig das Schulgeld der Deutschen Schule A in Höhe von 30 v.H. von 9 491 DM. Nicht abziehbar sind die Aufwendungen für Schulbücher (274 DM), kostenpflichtige Kurse (178 DM) und Klavierunterricht (912 DM) an der Deutschen Schule; derartige Kosten können auch an staatlichen inländischen Schulen --von Bundesland zu Bundesland in unterschiedlichem Maße-- anfallen, sie allein bei Privatschulen abzuziehen, verstieße gegen das Gebot der Gleichbehandlung.

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.