
Datum: 05.12.2002
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 8. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 8 K 4619/02 L
ECLI: ECLI:DE:FGD:2002:1205.8K4619.02L.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.

-
- Gründe: 1
- Streitig ist, ob ein Lohnsteuernachforderungsbescheid im Hinblick darauf rechtswidrig ist, 2
dass die Regelung des § 1 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes -EStG- gegen
Europäisches Gemeinschaftsrecht verstößt.
- Der Kläger ist deutscher Staatsangehöriger; er ist mit einer Französin verheiratet. Die 3
Eheleute haben drei Kinder. Der Kläger ist als nichtselbstständiger Arzt tätig; seine Ehefrau
ist nicht berufstätig. Im Streitjahr war der Kläger, zunächst wohnhaft in Belgien, bis zum
30.04.2000 in einem Krankenhaus im Inland angestellt; seitdem arbeitet er in Frankreich, wo
er mit seiner Familie seit Sommer 2000 auch wohnt.
- Auf Antrag erteilte der Beklagte dem Kläger am 21.03.2000 eine Bescheinigung für den 4
Lohnsteuerabzug 2000 bei unbeschränkter Steuerpflicht nach § 39 c Abs. 4 i.V.m. § 1 Abs. 3
EStG. Als Besteuerungsmerkmal wurde u.a. die Steuerklasse III vermerkt; die
Lohnversteuerung für den Zeitraum Januar bis April 2000 wurde entsprechend durchgeführt.
- In der am 27.04.2001 eingereichten Einkommensteuererklärung 2000 nebst "Bescheinigung 5
EU/EWR" gab der Kläger an, im Zeitraum 01.01. bis 30.04. des Streitjahres 32.187,13 DM
inländische Einnahmen (abzgl. verschiedener Werbungskosten) und 196.959 FF
ausländische Einnahmen (abzgl. Werbungskosten 70.676 FF; d.s. Einkünfte 126.283 FF,

umgerechnet x 3,3538549: 37.653,09 DM) erzielt zu haben.

Der Beklagte teilte dem Kläger daraufhin mit, dass die beantragte Einkommensteuerveranlagung nicht erfolgen könne, da die gesetzlichen Voraussetzungen für eine unbeschränkte Steuerpflicht nach § 1 Abs. 3 i.V.m. § 1 a Abs. 1 Nr. 2 EStG (mindestens 90 % inländische Einkünfte bzw. nicht mehr als 24.000 DM Auslandseinkünfte) nicht vorlägen. Der Kläger habe die Möglichkeit, eine Veranlagung nach § 50 Abs. 5 Nr. 2 EStG zu beantragen, bei der die Steuer nach der Grundtabelle ermittelt werde; andernfalls werde die zu gering erhobene Steuer im Rahmen eines Nachforderungsbescheides festgesetzt.

6

Mangels Antrags des Klägers auf Durchführung einer Veranlagung erließ der Beklagte am 17.04.2002 einen Nachforderungsbescheid über Lohnsteuer und Solidaritätszuschlag für den Zeitraum Januar bis April 2000 über insges. 1.693,69 EUR. Bei der Berechnung des Nachforderungsbetrages legte der Beklagte die Steuerklasse I zugrunde und minderte die inländischen Einnahmen um Werbungskosten in der seiner Ansicht nach anzuerkennenden Höhe von 922 DM abzügl. 4/12 des Arbeitnehmer-Pauschbetrages von 2.000 DM, der in die Lohnsteuertabelle eingearbeitet sei, aber einem beschränkt Steuerpflichtigen nicht zustehe.

7

Der Kläger legte gegen den Nachforderungsbescheid Einspruch ein. Der Bescheid sei rechtswidrig, da er seiner Anzeigepflicht nach § 39 Abs. 5 a EStG nachgekommen sei. Zudem verstoße der Bescheid gegen europäisches Gemeinschaftsrecht. Denn wenn für bestimmte Gebietsfremde ein höherer Einkommensteuersatz angewandt werde als für Gebietsansässige, liege darin eine verbotene mittelbare Diskriminierung; das folge bereits aus dem Beschluss des Bundesfinanzhofs -BFH- vom 05.02.2001 I B 140/00, Bundessteuerblatt -BStBl- II 2001, 598.

8

Der Beklagte wies den Einspruch als unbegründet zurück; der Nachforderungsbescheid sei rechtmäßig. Eine Anzeigepflicht des Klägers gem. § 39 Abs. 5 a EStG habe hier nicht bestanden, da ihm seit Jahren keine Lohnsteuerkarte mehr ausgestellt worden sei; die Vorschrift sei aber ohnehin nicht Grundlage der Nachforderung. Der vom Kläger angeführte Beschluss des BFH vom 05.02.2001 sei nicht einschlägig, da er Ausführungen zum Mindeststeuersatz i.S.v. § 50 Abs. 3 S. 2 EStG enthalte, der hier gar nicht angewandt worden sei. Maßgeblich sei vielmehr das Urteil des Europäischen Gerichtshofs -EuGH- vom 14.09.1999 Rs. C-391/97, BStBl II 1999, 841, in dem das Gericht ausgesprochen habe, dass die Gewährung einer persönlichen Steuervergünstigung wie des Splittingvorteils an gebietsfremde Eheleute davon abhängig gemacht werden dürfe, ob mindestens 90 % ihres Welteinkommens in diesem Staat der Steuer unterlägen oder aber ihre ausländischen Einkünfte einen bestimmten Betrag nicht überschritten. Eine derartige Bestimmung stelle § 1 Abs.3 EStG dar, deren Voraussetzungen hier aber nicht erfüllt seien: Die ausländischen Einkünfte des Klägers überstiegen mit 37.653,09 DM die dort festgeschriebenen Grenzen; ebenso wenig unterlägen die im Streitjahr vom Kläger bezogenen Einkünfte zu mindestens 90 % der deutschen Einkommensteuer (inländische Einkünfte 45,63 %, französische Einkünfte 54,34 %).

9

Hiergegen richtet sich die Klage.

10

Der Kläger macht weiterhin geltend, die Bestimmung des § 1 Abs. 3 EStG verstoße gegen den allgemeinen Gleichheitssatz sowie gegen das Diskriminierungsverbot. Gebietsfremde würden höher besteuert als Gebietsansässige. Dies sei das einzige Unterscheidungskriterium eines sonst gleichen Sachverhaltes, das die Herstellung des gemeinsamen Marktes/Binnenmarktes auf der europäischen Ebene hindere.

11

12

Der Kläger beantragt,	
den angefochtenen Nachforderungsbescheid ersatzlos aufzuheben,	13
hilfsweise, das Verfahren auszusetzen und die Sache zur Vorabentscheidung an den Europäischen Gerichtshof weiterzuleiten.	14
Der Beklagte beantragt,	15
die Klage abzuweisen.	16
Das Gericht entscheidet gemäß § 90 Abs.2 der Finanzgerichtsordnung im Einverständnis der Beteiligten ohne mündliche Verhandlung.	17
Die Klage ist unbegründet.	18
Der angefochtene Nachforderungsbescheid ist rechtmäßig.	19
Gem. § 50 Abs. 5 S. 1 EStG gilt bei beschränkt Steuerpflichtigen die Einkommensteuer für Einkünfte, die dem Steuerabzug vom Arbeitslohn unterliegen, durch den Steuerabzug als abgegolten. Das gilt jedoch nach S.4 Nr. 1 der Vorschrift nicht, wenn nachträglich festgestellt wird, dass die Voraussetzungen der unbeschränkten Steuerpflicht i.S.d. § 1 Abs. 2 oder 3 oder des § 1 a EStG nicht vorgelegen haben; § 39 Abs. 5 a EStG ist sinngemäß anzuwenden.	20
Nach dieser Bestimmung war hier vom Kläger Lohnsteuer für die Monate Januar bis April des Streitjahres nachzufordern, da der Kläger in diesem Zeitraum zunächst - durch Anwendung der Steuerklasse III statt I - als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt worden ist und der Beklagte nach Ablauf des Veranlagungszeitraums festgestellt hat, dass die Voraussetzungen des § 1 Abs.3 EStG nicht vorlagen.	21
Gem. § 1 Abs. 3 EStG werden auf Antrag auch natürliche Personen als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, soweit sie inländische Einkünfte i.S.d. § 49 haben. Das gilt jedoch nur, wenn ihre Einkünfte im Kalenderjahr mindestens zu 90 v.H. der deutschen Einkommensteuer unterliegen oder die nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte nicht mehr als 12.000 DM im Kalenderjahr betragen. Gem. § 1 a Abs. 1 Nr. 2 EStG ist bei nicht dauernd getrennt lebenden Eheleuten ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland der Betrag von 12.000 DM zu verdoppeln.	22
Die Voraussetzungen des § 1 Abs. 3 EStG sind vorliegend nicht erfüllt, wie sich nachträglich, d.h. nach Vornahme des Lohnsteuerabzugs nach Steuerklasse III, erwiesen hat. Die Einkünfte des Klägers im Streitjahr 2000 unterliegen nicht zu mindestens 90 v.H. der deutschen Einkommensteuer. Nach der zutreffenden Berechnung des Beklagten machen die inländischen Einkünfte, d.h. hier der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten mit 31.265 DM nur 45,36 % der Gesamteinkünfte aus, da die französischen Einkünfte umgerechnet 37.653,09 DM betragen (54,34 %). Ebenso überschreiten die ausländischen Einkünfte mit 37.653,09 DM den unschädlichen Betrag von 24.000 DM.	23
Den Einwand des Klägers, die Vorschrift des § 1 Abs. 3 EStG verstoße gegen europäisches Gemeinschaftsrecht, hält der Senat für nicht überzeugend.	24

Nach dem Urteil des EuGH vom 14.09.1999 C-391/97 a.a.O. ("Frans Gschwind") ist die Regelung eines Mitgliedsstaates, bei gebietsansässigen Eheleuten das Splittingverfahren anzuwenden, die Gewährung dieser Steuervergünstigung an gebietsfremde Eheleute jedoch davon abhängig zu machen, dass entweder mindestens 90 % ihres Welteinkommens in diesem Staat der Steuer unterliegen oder aber die in diesem Staat nicht der Steuer unterliegenden ausländischen Einkünfte einen bestimmten Betrag nicht überschreiten, mit dem europäischen Gemeinschaftsrecht vereinbar und stellt insbesondere nicht eine unzulässige diskriminierende Ungleichbehandlung dar. Zur Begründung hat der EuGH dort im Wesentlichen folgendes angeführt: Eine diskriminierende Unterscheidung zwischen Gebietsansässigen und Gebietsfremden läge nur vor, wenn ungeachtet ihres Wohnsitzes in verschiedenen Mitgliedstaaten nachgewiesen wäre, dass die beiden Gruppen von Steuerpflichtigen sich in Anbetracht des Zweckes und des Inhalts der nationalen Vorschriften in einer vergleichbaren Lage befänden. Dies sei dann nicht der Fall, wenn der Gebietsfremde in seinem Wohnsitzstaat nennenswerte Einkünfte habe und sein zu versteuerndes Einkommen nicht im Wesentlichen aus einer Tätigkeit beziehe, die er im Beschäftigungsstaat ausübe. Dann sei nämlich der Wohnsitzstaat (selbst) in der Lage, ihm die Vergünstigungen zu gewähren, die sich aus der Berücksichtigung seiner persönlichen Situation und seines Familienstandes ergäben, sodass zwischen der Situation eines solchen Gebietsfremden und der eines Gebietsansässigen, der eine vergleichbare nichtselbstständige Beschäftigung ausübe, kein objektiver Unterschied bestehe, der eine Ungleichbehandlung hinsichtlich der Berücksichtigung der persönlichen Lage und des Familienstandes des Steuerpflichtigen bei der Besteuerung rechtfertigen könnte. Der dortige Kläger und seine Ehefrau hatten rd. 42 % des Welteinkommens in ihrem Wohnsitzstaat im Ausland erzielt; diesen Anteil hielt der EuGH für ausreichend, um eine Berücksichtigung der persönlichen Lage und des Familieneinkommens des Klägers in dem Wohnsitzstaat nach den dortigen Rechtsvorschriften zu berücksichtigen.

Nach diesen Grundsätzen ist die vorliegende Versagung des Splittingtarifs mit dem europäischen Gemeinschaftsrecht vereinbar. Sie entspricht der Regelung des § 1 Abs.3 EStG, die der EuGH a.a.O. (inhaltlich) ausdrücklich als rechtmäßig bestätigt hat. Zudem machen die ausländischen Einkünfte des Klägers hier mit 54,34 % sogar noch einen höheren Anteil am Welteinkommen aus als im Fall des Klägers, lassen nach den Ausführungen des EuGH damit erst Recht Raum für eine hinreichende Berücksichtigung der persönlichen Lage und des Familienstandes des Klägers im Wohnsitzstaat.

26

Der vom Kläger angeführte Beschluss des BFH vom 05.02.2001 a.a.O. steht der Rechtmäßigkeit der Besteuerung hier nicht entgegen. Der BFH hat dort ausgesprochen, dass es ernstlich zweifelhaft sei, ob der in § 50 Abs. 3 S. 2 EStG bestimmte Mindeststeuersatz für beschränkt Steuerpflichtige mit dem Diskriminierungsverbot des EG-Vertrages vereinbart werden könne. Ein derartiger Sachverhalt liegt hier jedoch nicht vor; der Beklagte hat die nachgeforderte Lohnsteuer nicht auf der Grundlage des Mindeststeuersatzes berechnet, sondern unter Anwendung der Grundtabelle. Zudem hat der BFH seine Entscheidung auf das Urteil des EuGH vom 27.06.1996 Rs. C 107/94 (Der Betrieb -DB- 1996, 1604; "Asscher") gestützt, dessen Grundsätze hier jedoch ebenfalls Rechnung getragen ist. Denn in diesem Urteil hatte der EuGH ausgeführt, dass die Anwendung eines höheren Einkommensteuersatzes für Gebietsfremde gegen den EG-Vertrag verstoße, wenn kein objektiver Unterschied in der Situation dieser Steuerpflichtiger und der Gebietsansässigen bestehe. Ein derartiger Unterschied liegt hier jedoch gerade vor, da - wie vom EuGH o.a. in der Sache "A" ausgeführt - sich der Kläger angesichts des hohen Anteils der ausländischen Wohnsitz Einkünfte nicht in einer vergleichbaren Situation mit einem Gebietsansässigen befindet.

27

