Finanzgericht Münster, 2 K 161/21 E

Datum:	09.01.2024
Gericht:	Finanzgericht Münster
Spruchkörper:	2. Senats
Entscheidungsart:	Urteil
Aktenzeichen:	2 K 161/21 E
ECLI:	ECLI:DE:FGMS:2024:0109.2K161.21E.00
Sachgebiet:	Finanz- und Abgaberecht

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens tragen der Kläger zu 80% und der Beklagte zu 20%.

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

Tatbestand

Die Beteiligten streiten über die Besteuerung der durch den Kläger erzielten Einnahmen aus einer Tätigkeit als Ingenieur in H (H) bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit in den Einkommensteuerbescheiden 2016 und 2017 (Streitjahre). 1

Von Januar bis März 2016 wohnte der Kläger im Inland und erzielte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit i.H.v. xxx €. 2

Für den Zeitraum vom 25.04.2016 bis 25.04.2018, in dem der Kläger in H lebte, schloss der Kläger mit der B (B) einen Arbeitsvertrag für eine Tätigkeit als Spezialist für …; im Jahr 2017 erhielt der Klägerin in H ein (Orts-)Gehalt i.H.v. xxx €. 3

Darüber hinaus schloss der Kläger mit der Y GmbH (Y GmbH) für die Zeit vom 18.04.2016 bis 17.04.2018 eine Zuschussvereinbarung für die Tätigkeit als „… Fachkraft“ (monatlicher Zuschuss zu den Arbeitgeberleistungen der B). Grundlage dieser Förderung war der „Auftrag Unterstützung Institutioneller Strukturen für die Förderung … in … des Auftraggebers C (C) vom 18.10.2012". Die Zuschussleistungen wurden von der Y GmbH bzw. D (D) ausschließlich im Auftrag und für Rechnung des C erbracht. D ist eine nicht rechtsfähige Arbeitsgemeinschaft zwischen der Bundesagentur für Arbeit und der Y GmbH; es fördert im Auftrag der Bundesregierung die „weltweite Arbeitsmobilität für …“ und bietet aus Finanzmitteln des C u.a. das Programm J (Programm J) an. Mit diesem Programm sollen deutsche und europäische Experten auf dem deutschen Arbeitsmarkt rekrutiert und temporär an lokale private und öffentliche Arbeitgeber vermittelt werden. Die Arbeitskräfte erhalten einen lokalen Arbeitsvertrag. Zwischen der Y GmbH / D und der … Fachkraft wird kein Arbeitsverhältnis begründet. 4

Ausweislich der Zusammenstellung für die von Y GmbH / D gezahlten Zuschüsse zu dem Arbeitsverhältnis zwischen dem Kläger und der B für die Jahre 2016 und 2017 erhielt der Kläger in den Streitjahren von der Y GmbH / D folgende Zahlungen: 5

Zeitraum vom 04.04.2016 bis 15.04.2016			6
Zeile	Leistung	Leistungshöhe	
9.	Vorbereitungszuschuss	xxx €	
24.	Impfpauschale	xxx €	
31.	Rentenversicherungspauschale	xxx €	
40.	Geldwerter Vorteil der von der Y GmbH / D gezahlten Beiträge zur Gruppenunfallversicherung (GuV)	xxx €	

Zeitraum vom 26.04.2016 bis 31.12.2016			7
Zeile	Leistung	Leistungshöhe	
8.	Zuschuss zu den Arbeitgeberleistungen	xxx €	
12.	Auslandszuschuss	xxx €	
13.	Kaufkraftausgleich (Zuschuss oder Abschlag)	xxx €	
14.	Pauschale Aufwandsentschädigung für die Reise vom Wohnort zum Einsatzort (Reisekosten/Hinreise)	xxx €	
15.	Pauschale Aufwandsentschädigung zum Transport persönlicher Effekte vom Wohn- zum Einsatzort (Hinreise)	xxx €	

26.	Hotel- bzw. Mietkostenzuschuss	xxx €
29.	Versicherungszuschuss zur Krankenversicherung inkl. Anwartschaft	xxx €
31.	Rentenversicherungspauschale	xxx €
40.	Geldwerter Vorteil der von der Y GmbH / D gezahlten Beiträge zur Gruppenunfallversicherung (GuV)	xxx €

Zeitraum vom 01.01.2017 bis 31.03.2017		
8.	Zuschuss zu den Arbeitgeberleistungen	xxx €
12.	Auslandszuschuss	xxx €
13.	Kaufkraftausgleich (Zuschuss oder Abschlag)	xxx €
26.	Hotel- bzw. Mietkostenzuschuss	xxx €
29.	Versicherungszuschuss zur Krankenversicherung inkl. Anwartschaft	xxx €
31.	Rentenversicherungspauschale	xxx €
40.	Geldwerter Vorteil der von der Y GmbH / D gezahlten Beiträge zur Gruppenunfallversicherung (GuV)	xxx €

8

Zeitraum 01.04.2017 bis 31.12.2017		
8.	Zuschuss zu den Arbeitgeberleistungen	xxx €
12.	Auslandszuschuss	xxx €
13.	Kaufkraftausgleich (Zuschuss oder Abschlag)	xxx €
26.	Hotel- bzw. Mietkostenzuschuss	xxx €
29.	Versicherungszuschuss zur Krankenversicherung inkl. Anwartschaft	xxx €
31.	Rentenversicherungspauschale	xxx €
40.	Geldwerter Vorteil der von der Y GmbH / D gezahlten Beiträge zur Gruppenunfallversicherung (GuV)	xxx €

9

10

Mit Kontrollmitteilung vom 12.02.2019 übermittelte das Finanzamt K (FA K) an den Beklagten folgende Beträge als an den Kläger gezahlten Zuschuss von der Y GmbH: im Jahr 2016 xxx € und im Jahr 2017 xxx €; in diesen Beträgen seien auch steuerfreie Bezüge nach § 3 Nr. 64 Satz 2, Nr. 13 Einkommensteuergesetz (EStG) enthalten.

Mangels Abgaben von Steuererklärungen erließ der Beklagte am 04.09.2019 die Einkommensteuerbescheide 2016 und 2017, mit denen er im Schätzungswege nach § 162 Abgabenordnung (AO) und unter Berücksichtigung der Kontrollmitteilung des FA K Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit im Jahr 2016, vor Anwendung des Arbeitsnehmer-Pauschbetrages, i.H.v. xxx € (xxx € + xxx € aus FA K) und 2017 i.H.v. xxx € (aus FA K) zugrunde legte; die Steuerfestsetzung stand unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gemäß § 164 Abs. 2 AO. 11

Am 24.09.2019 gab der Kläger die Einkommensteuererklärungen der Streitjahre ab und erklärte hinsichtlich seiner Tätigkeit in H keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In der Sache führte der Kläger aus, es würden die Steuergesetze des Auslandes gelten. Die vertragliche Regelung mit dem D bzw. der Y GmbH sei nebulös bzw. nichtig; es seien falsche Daten übermittelt worden. Die Zahlungen von der Y GmbH seien steuerfrei; die Y GmbH habe bereits Steuern einbehalten; die Steuern seien in H gezahlt worden. Er sei nur beschränkt steuerpflichtig, da er seinen Wohnsitz in Deutschland aufgegeben habe und der Arbeitslohn bereits in H versteuert sei. Zudem liege im Vergleich zu anderen Kollegen, die die Zahlungen von der D bzw. Y GmbH nicht versteuern müssten, eine Ungleichbehandlung vor. 12

Mit Einspruchsentscheidung vom 23.12.2020 setzte der Beklagte die Einkommensteuerfestsetzungen der Streitjahre herab (2016 auf xxx €; 2017 auf xxx €), indem er neben hier nicht streitigen Punkten die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit des Klägers herabsetzte. Zur Begründung führte der Beklagte im Wesentlichen aus, die Zahlungen von der Y GmbH seien zu besteuern, jedoch nur teilweise. Im Jahr 2016 sei der Kläger unbeschränkt steuerpflichtig. Er habe bis März 2016 einen Wohnsitz i.S.d. § 8 AO im Inland gehabt. Mit H bestehe kein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA). Der Auslandstätigkeitserlass (ATE) sei nicht anzuwenden. Eine Anrechnung von in H gezahlten Steuern nach § 34c Abs. 1 EStG i.V.m. § 68a Einkommensteuerdurchführungsverordnung (EStDV) scheide aus, da keine Nachweise über die Steuerhöhe in H beigebracht worden seien. Die Einkünfte i.S.d. § 19 EStG würden, vor Anwendung des Arbeitsnehmer-Pauschbetrages, xxx € (Ortsgehalt in H xxx €; Zahlungen der Y GmbH, gekürzt um steuerfreie Leistungen, wie Kaufkraftausgleich, Reise- und Umzugskosten, i.H.v. xxx €, insgesamt mithin xxx € für die Tätigkeit in H; xxx € für die Tätigkeit im Inland) betragen. Im Jahr 2017 sei der Kläger beschränkt steuerpflichtig. Die Voraussetzungen der §§ 8, 9 AO lägen nicht vor, so dass § 1 Abs. 4 EStG einschlägig sei. Die Voraussetzungen des § 49 Abs. 1 Nr. 4b EStG lägen bzgl. der Zahlungen von der Y GmbH vor. Ein DBA mit H bestehe nicht; der ATE sei nicht anwendbar. Die Einkünfte i.S.d. § 19 EStG würden, vor Anwendung des Arbeitsnehmer-Pauschbetrages, xxx € (Zahlungen der Y GmbH, gekürzt um steuerfreie Leistungen, wie Kaufkraftausgleich, Reise- und Umzugskosten, xxx €) betragen. 13

Der Kläger hat am 18.01.2021 Klage erhoben. 14

Der Kläger ist im Wesentlichen der Auffassung, die Beschränkung der Steuerfreiheit auf Mitarbeiter für inländische Arbeitgeber verstoße gegen Europarecht. Das Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 14.03.2017 sei analog anwendbar, da zwar kein DBA vorliege, aber kein Grund ersichtlich sei, der gegen die analoge Anwendung spreche. Die Y GmbH sei kein Staatsbetrieb. Das Ministerium in H müsse über Steuerbarkeit entscheiden. 15

Am 16.06.2023 hat der Beklagte, gestützt auf § 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO einen geänderten Einkommensteuerbescheid 2016 erlassen, in dem er die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit um das Ortsgehalt des Klägers i.H.v. xxx € auf nunmehr xxx € (Zahlungen der Y GmbH, gekürzt um steuerfreie Leistungen, wie Kaufkraftausgleich, Reise- und Umzugskosten, xxx €; xxx € für die Tätigkeit im Inland), vor Anwendung des Arbeitsnehmer-Pauschbetrages, reduziert hat. 16

Der Kläger beantragt sinngemäß, 17

die Einkommensteuerbescheide 2016 und 2017 jeweils vom 04.09.2019 in Form des Änderungsbescheides für das Jahr 2016 vom 16.06.2023 allesamt in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 23.12.2020 hinsichtlich der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit nach Maßgabe der Klagebegründung zu ändern. 18

Der Beklagte beantragt, 19

die Klage abzuweisen. 20

Der Beklagte ist im Wesentlichen der Auffassung, das BMF-Schreiben vom 14.03.2017 sei nicht anwendbar, da kein DBA mit H bestehe. Die Y GmbH sei eine öffentliche Kasse. 21

Am 02.06.2023 hat ein Erörterungstermin stattgefunden, auf dessen Protokoll verwiesen wird. 22

Die Beteiligten haben ihr Einverständnis mit einer Entscheidung ohne mündliche Verhandlung erklärt. 23

Der Rechtsstreit ist mit Beschluss vom 10.07.2023 auf den Einzelrichter übertragen worden. 24

Entscheidungsgründe

Die Klage, über die aufgrund der Einverständnisse der Beteiligten ohne Durchführung einer mündlichen Verhandlung nach § 90 Abs. 2 Finanzgerichtsordnung (FGO) durch den Einzelrichter nach § 6 Abs. 1 FGO entschieden werden konnte, hat keinen Erfolg. Die Einkommensteuerbescheide 2016 und 2017 jeweils vom 04.09.2019 in Form des Änderungsbescheides für das Jahr 2016 vom 16.06.2023 allesamt in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 23.12.2020 sind rechtmäßig und verletzen den Kläger nicht in seinen Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO). Der Beklagte hat zu Recht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, vor Anwendung des Arbeitsnehmer-Pauschbetrages, im Jahr 2016 i.H.v. xxx € und im Jahr 2017 i.H.v. xxx € der Besteuerung zugrunde gelegt. 25

I. Die Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit, insbesondere hinsichtlich der Tätigkeit in H, sind in den Streitjahren vom Beklagten zutreffend besteuert worden. 26

1. Gemäß § 1 Abs. 1 Satz 1 EStG sind natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz (§ 8 AO) oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt (§ 9 AO) haben, unbeschränkt einkommensteuerpflichtig. 27

Gemäß § 1 Abs. 4 EStG sind natürliche Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, vorbehaltlich der § 1 Abs. 2, 3; § 1a EStG beschränkt einkommensteuerpflichtig, wenn sie inländische Einkünfte im Sinne des § 49 EStG haben. 28

29

Gemäß § 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchstabe b EStG sind inländische Einkünfte im Sinne der beschränkten Einkommensteuerpflicht (§ 1 Abs. 4 EStG) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19 EStG), die aus inländischen öffentlichen Kassen einschließlich der Kassen des Bundeseisenbahnvermögens und der Deutschen Bundesbank mit Rücksicht auf ein gegenwärtiges oder früheres Dienstverhältnis gewährt werden, ohne dass ein Zahlungsanspruch gegenüber der inländischen öffentlichen Kasse bestehen muss; dies gilt nicht, wenn das Dienstverhältnis im Tätigkeitsstaat oder einem anderen ausländischen Staat begründet wurde, der Arbeitnehmer keinen inländischen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt auf Grund des Dienstverhältnisses oder eines vorangegangenen vergleichbaren Dienstverhältnisses aufgegeben hat und mit dem Tätigkeitsstaat kein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung besteht. Der für § 49 Abs. 1 EStG erforderliche Inlandsbezug ist durch den Zahlungsvorgang zulasten der inländischen Volkswirtschaft gegeben; Grundlage bildet demnach das sog. Kassenstaatsprinzip.

Gemäß § 2 Abs. 7 Satz 3 EStG sind, wenn während eines Kalenderjahres sowohl unbeschränkte als auch beschränkte Einkommensteuerpflicht besteht, die während der beschränkten Einkommensteuerpflicht erzielten inländischen Einkünfte in eine Veranlagung zur unbeschränkten Einkommensteuerpflicht einzubeziehen. 30

2. Unter Anwendung dieser rechtlichen Grundlagen hat der Beklagte zu Recht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, vor Anwendung des Arbeitsnehmer-Pauschbetrages, im Jahr 2016, nach Erlass des Änderungsbescheides 2016 vom 16.06.2023, i.H.v. xxx € und im Jahr 2017 i.H.v. xxx € ermittelt. 31

a. Der Beklagte hat die aus der Tätigkeit des Klägers in H erzielten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu Recht der inländischen Besteuerung unterworfen. 32

Ein DBA zwischen der Bundesrepublik und H besteht nicht. Entgegen der klägerischen Auffassung kommt auch keine analoge Anwendung des bzw. eines DBA mangels ersichtlicher planwidriger Regelungslücke in Betracht. Es ist nicht ersichtlich, dass die Bundesrepublik versehentlich kein DBA mit H abgeschlossen hat. 33

Der ATE, BMF-Schreiben vom 31.10.1983, VV DEU BMF 1983-10-31 IV B 6-S 2293-50/83, juris, in der Fassung des BMF-Schreibens vom 10.06.2022, IV C 5 - S 2293/19/10012:001, juris, ist entgegen der klägerischen Auffassung im Streitfall nicht anwendbar. Der Kläger hat nicht, wie erforderlich, einen inländischen oder europäischen Arbeitgeber; die B hat ihren Sitz in H. Ebenso scheidet eine analoge Anwendung des ATE mangels planwidriger Regelungslücke aus. Für Konstellationen eines außereuropäischen Arbeitgebers ist § 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchstabe b) EStG vorhanden. Diese Regelung begegnet entgegen der Auffassung des Klägers auch keinen europarechtlichen Bedenken, da der ATE in der in der Fassung des BMF-Schreiben vom 10.06.2022, a.a.O., nicht nur auf inländische Arbeitgeber, sondern auch auf Arbeitgeber mit Sitz, Geschäftsleitung, Betriebsstätte oder einem ständigen Vertreter in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union Anwendung findet. 34

Da mithin im Streitfall weder ein DBA noch der ATE anzuwenden ist, ist, entgegen der Auffassung des Klägers, das BMF-Schreiben vom 14.03.2017, IV C 5-S 2369/10/10002, 2017/0204843, juris, weder direkt noch mangels planwidriger Regelungslücke analog anwendbar. 35

b. Der Kläger ist im Jahr 2016 unbeschränkt und beschränkt steuerpflichtig und im Jahr 2017 beschränkt steuerpflichtig gewesen. 36

37

aa. Von Januar bis März 2016 ist der Kläger nach § 1 Abs. 1 Satz 1 unbeschränkt steuerpflichtig gewesen. Er hat seinen Wohnsitz i.S.d. § 8 AO im Inland, nämlich in M, gehabt.

bb. Von April bis Dezember 2016 und im gesamten Jahr 2017 ist der Kläger nach § 1 Abs. 4 i.V.m. § 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchstabe b) EStG in der Fassung der Streitjahre beschränkt steuerpflichtig gewesen. 38

Der Kläger hatte in diesem Zeitraum weder einen Wohnsitz (§ 8 AO) noch gewöhnlichen Aufenthalt (§ 9 AO) im Inland. Er hat in diesem Zeitraum in H gewohnt und gelebt. 39

Im Streitfall sind die Voraussetzungen des § 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchstabe b) EStG erfüllt. 40

Bei den an den Kläger aufgrund der Zuschussvereinbarung für die Tätigkeit als „... Fachkraft“ von der Y GmbH / D gezahlten Zuschüssen handelt es sich um sog. Arbeitslohn von dritter Seite (vgl. hierzu allgemein Urteile des Bundesfinanzhofs -BFH- vom 08.07.2020 X R 6/19, juris, und vom 20.08.2008 I R 35/08, juris). Die Y GmbH / D haben die Zuschüsse im Hinblick auf den mit der B geschlossenen Arbeitsvertrag, d.h. mit Rücksicht auf ein gegenwärtiges Arbeitsverhältnis gezahlt (vgl. BFH, Urteil vom 08.09.2021 I R 17/18, juris). Da die Y GmbH / D die Zuschüsse ausschließlich im Auftrag und für Rechnung des C gezahlt hat, sind sie, entgegen der Auffassung des Klägers, aus einer inländischen öffentlichen Kasse gewährt worden (vgl. hierzu BFH, Urteile vom 08.09.2021 I R 17/18, juris, und vom 28.03.2018 I R 42/16, juris). Selbst wenn man unmittelbar auf die Y GmbH als auszahlende Stelle abstellt, handelt es sich dabei um eine inländische öffentliche Kasse. Eine inländische öffentliche Kasse ist neben den Kassen der inländischen juristischen Personen des Öffentlichen Recht auch jede Kasse einer Institution, die Dienstaufsicht und Prüfung ihres Finanzgebarens durch die öffentliche Hand unterliegt (BFH, Urteil vom 28.03.2018 I R 42/16, juris). Nach § 91 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 Bundeshaushaltsordnung unterliegt die Y GmbH, an der der Bund zu 100% beteiligt ist, der Prüfung durch den Bundesrechnungshof. 41

Dass das Dienstverhältnis zur B und nicht zum Träger der inländischen öffentlichen Kasse bestanden hat, hat auf die Einordnung als inländische Einkünfte i.S.d. § 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchstabe b) EStG keinen Einfluss (vgl. BFH, Urteile vom 08.09.2021 I R 17/18, juris, und vom 28.03.2018 I R 42/16, juris). Das konkrete Dienstverhältnis kann auch zu einem privatrechtlich organisierten und/oder ausländischen Arbeitgeber bestehen. Dies kann auch § 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchstabe b) Halbsatz 2 EStG entnommen werden, wonach für die Annahme inländischer öffentlicher Kassen kein Zahlungsanspruch gegenüber der inländischen öffentlichen Kasse bestehen muss, ein Dienstverhältnis zum Kassenträger mithin nicht vorausgesetzt wird (BFH, Urteil vom 28.03.2018 I R 42/16, juris). 42

c. Zu Recht hat der Beklagte die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, vor Anwendung des Arbeitsnehmer-Pauschbetrages, im Jahr 2016 i.H.v. xxx € und im Jahr 2017 i.H.v. xxx € ermittelt. 43

aa. Im Jahr 2016 hat der Kläger, vor Anwendung des Arbeitsnehmer-Pauschbetrages, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit i.H.v. xxx € gehabt. 44

Aufgrund der Tätigkeit im Inland bis März 2016 hat der Kläger Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit i.H.v. xxx € gehabt; dies ist zwischen den Beteiligten unstreitig, so dass das Gericht von weiteren Ausführungen absieht. 45

46

Aufgrund der Tätigkeit in H von April bis Dezember 2017 hat der Kläger Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit i.H.v. xxx € gehabt. Dieses folgt aus den beiden Zusammenstellung für die von Y GmbH / D gezahlten Zuschüsse zu dem Arbeitsverhältnis zwischen dem Kläger und der B für das Jahr 2016, ausweislich derer der Kläger im Jahr 2016 von der Y GmbH / D folgende steuerpflichtige Zahlungen erhalten hat.

Zeitraum vom 04.04.2016 bis 15.04.2016		
Zeile	Leistung	Leistungshöhe
31.	Rentenversicherungspauschale	xxx €
40.	Geldwerter Vorteil der von der Y GmbH / D gezahlten Beiträge zur Gruppenunfallversicherung (GuV)	xxx €

47

Zeitraum vom 26.04.2016 bis 31.12.2016		
Zeile	Leistung	Leistungshöhe
8.	Zuschuss zu den Arbeitgeberleistungen	xxx €
29.	Versicherungszuschuss zur Krankenversicherung inkl. Anwartschaft	xxx €
31.	Rentenversicherungspauschale	xxx €
40.	Geldwerter Vorteil der von der Y GmbH / D gezahlten Beiträge zur Gruppenunfallversicherung (GuV)	xxx €

48

Soweit der Kläger ausweislich dieser Aufstellungen Zahlungen für Vorbereitungszuschuss, Impfpauschale, Auslandszuschuss, Kaufkraftausgleich, Pauschale Aufwandsentschädigung für die Reise vom Wohnort zum Einsatzort (Reisekosten/Hinreise), Pauschale Aufwandsentschädigung für die Reise vom Wohnort zum Einsatzort (Reisekosten/Hinreise), Pauschale Aufwandsentschädigung zum Transport persönlicher Effekte vom Wohn- zum Einsatzort (Hinreise) und Hotel- bzw. Mietkostenzuschuss erhalten hat, sind diese nach § 3 Nr. 64 Satz 2, Nr. 13 EStG nicht steuerpflichtig. 49

Da diese Höhe der steuerpflichtigen Einkünfte des Klägers zwischen den Beteiligten nicht streitig ist, sieht das Gericht von weiteren Ausführungen ab. 50

Dem Umstand, dass im Jahr 2016 für den Kläger eine unbeschränkte und beschränkte Steuerpflicht bestanden hat, trägt § 2 Abs. 7 Satz 3 EStG Rechnung. Nach dieser Norm findet anstelle von zwei (nach unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht unterscheidenden) separaten Veranlagungen eine einheitliche Veranlagung für das gesamte Kalenderjahr statt, bei der die beschränkt steuerpflichtigen Einkünfte den unbeschränkt steuerpflichtigen Einkünften hinzugerechnet und die Veranlagung nach den für die unbeschränkte Steuerpflicht geltenden Regeln durchgeführt wird (sog. einheitliche Jahresveranlagung; BT-Drucks. 51

13/1558, Seite 152). Die Veranlagungsart und der maßgebliche Tarif bestimmen sich nach dem Sachverhalt in der Zeit der unbeschränkten Steuerpflicht. Die Summe der Einkünfte aus sämtlichen Einkünften der unbeschränkten Steuerpflicht wird zzgl. der inländischen Einkünfte nach § 49 EStG ermittelt, die vor oder nach Bestehen der unbeschränkten Steuerpflicht erzielt wurden; die nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegenden (ausländischen) Einkünfte werden im Rahmen des Progressionsvorbehalts berücksichtigt (BT-Drs. 13/1558 S. 152).

bb. Im Jahr 2017 hat der Kläger, vor Anwendung des Arbeitsnehmer-Pauschbetrages, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit i.H.v. xxx € gehabt. 52

Zeitraum vom 01.01.2017 bis 31.03.2017		
8.	Zuschuss zu den Arbeitgeberleistungen	xxx €
29.	Versicherungszuschuss zur Krankenversicherung inkl. Anwartschaft	xxx €
31.	Rentenversicherungspauschale	xxx €
40.	Geldwerter Vorteil der von der Y GmbH / D gezahlten Beiträge zur Gruppenunfallversicherung (GuV)	xxx €

53

Zeitraum 01.04.2017 bis 31.12.2017		
8.	Zuschuss zu den Arbeitgeberleistungen	xxx €
29.	Versicherungszuschuss zur Krankenversicherung inkl. Anwartschaft	xxx €
31.	Rentenversicherungspauschale	xxx €
40.	Geldwerter Vorteil der von der Y GmbH / D gezahlten Beiträge zur Gruppenunfallversicherung (GuV)	xxx €

54

Soweit der Kläger ausweislich dieser Aufstellungen Zahlungen für Auslandszuschuss, Kaufkraftausgleich (Zuschuss oder Abschlag), Hotel- bzw. Mietkostenzuschuss erhalten hat, sind diese nach § 3 Nr. 64 Satz 2, Nr. 13 EStG nicht steuerpflichtig. 55

Da diese Höhe der steuerpflichtigen Einkünfte des Klägers zwischen den Beteiligten nicht streitig ist, sieht das Gericht von weiteren Ausführungen ab. 56

d. Eine Anrechnung einer durch den Kläger (möglicherweise) in H gezahlten Steuer nach § 34c Abs. 1 Satz 1 EStG scheidet im Streitfall entgegen der Auffassung des Klägers aus. Der Kläger hat nicht nachgewiesen, ob und in welcher Höhe der in H anrechenbare Steuern gezahlt hat. 57

e. Entgegen der klägerischen Auffassung ist § 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchstabe b) EStG auch nicht europarechtswidrig. Vernünftige Gründe hierfür sind weder hinreichend qualifiziert vorgetragen worden noch aus dem dem Gericht vorliegenden Akten ersichtlich. Aufgrund der 58

Tätigkeit des Klägers in H, einem sog. Drittstaat, liegt eine europarechtliche Relevanz, insbesondere eine Beeinträchtigung der Arbeitnehmerfreizügigkeit, nicht vor.

II. Die Kostenentscheidung folgt, unter Berücksichtigung des Änderungsbescheides vom 16.06.2023, aus § 136 Abs. 1 Satz 1 FGO. 59

III. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit beruht auf §§ 151 Abs. 3, 155 FGO i. V. m. §§ 708 Nr. 10, 711 Zivilprozessordnung. 60

IV. Die Revision war nicht zuzulassen. Zulassungsgründe nach § 115 Abs. 2 FGO liegen nicht vor. 61

… 62

Justiz NRW
Rechtsprechungsdatenbank ONLINE