

Beschluss vom 18. Mai 2010, I B 204/09

Unternehmen als wirtschaftlicher Arbeitgeber im Abkommensrecht - Auslegung eines Doppelbesteuerungsabkommens

BFH I. Senat

DBA CYP Art 15 Abs 3, DBA CYP Art 8 Abs 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, GG Art 20 Abs 3

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht, 09. November 2009, Az: 13 K 186/07

Leitsätze

NV: Es ist in ausreichendem Maße geklärt, dass "Unternehmen" i.S. des Art. 15 Abs. 3 DBA-Zypern nur ein Unternehmen i. S. von Art. 8 Abs. 1 DBA-Zypern sein kann, das selbst internationalen Seeverkehr und Luftverkehr betreibt, und dass dieses Unternehmen zugleich wirtschaftlicher Arbeitgeber des Besatzungsmitglieds im Sinne des Abkommensrechts sein muss.

Tatbestand

- 1 I. Streitig ist, ob Arbeitslohn der inländischen Besteuerung unterliegt.
- 2 Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger), der in den Streitjahren 2002 bis 2005 unbeschränkt steuerpflichtig i.S. des § 1 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes war, bezog Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Kapitän zur See. Arbeitgeber war eine Limited mit Sitz in Zypern, die als Arbeitnehmerverleiher ("Crewing-Ausrüster") eingesetzt war; wirtschaftlich betrieben wurden die Schiffe, auf denen der Kläger tätig war, von einer inländischen Kapitalgesellschaft.
- 3 Der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) erfasste die Einkünfte im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer der Streitjahre als steuerpflichtig. Die Klage blieb erfolglos (Niedersächsisches Finanzgericht --FG--, Urteil vom 10. November 2009 13 K 186/07).
- 4 Der Kläger macht mit seiner Beschwerde geltend, dass die Revision nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 und Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zuzulassen sei.
- 5 Das FA beantragt, die Beschwerde zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

- 6 II. Die Beschwerde ist jedenfalls unbegründet und daher zurückzuweisen.
- 7 1. Die Revision ist nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zuzulassen.
 - a) Grundsätzliche Bedeutung kommt einer Rechtssache zu, wenn die für die Beurteilung des Streitfalles maßgebliche Rechtsfrage das abstrakte Interesse der Allgemeinheit an der einheitlichen Entwicklung und Handhabung des Rechts berührt. Nach § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO müssen in der Begründung der Nichtzulassungsbeschwerde die Voraussetzungen des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO dargelegt werden. Dies erfordert Ausführungen dazu, in welchem Umfang, von welcher Seite und aus welchen Gründen die Beantwortung der Rechtsfrage strittig ist, und eine Auseinandersetzung mit der zu dieser Rechtsfrage vorhandenen Rechtsprechung und Literatur (z.B. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 7. März 2005 II B 49/04, BFH/NV 2005, 1335).
 - b) Diesen Anforderungen entspricht die Beschwerde nicht. Der beschließende Senat hat wiederholt entschieden, dass "Unternehmen" i.S. des Art. 15 Abs. 3 des Abkommens zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Zypern zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom

Vermögen vom 9. Mai 1974 (BGBl II 1977, 489, BStBl I 1977, 341) --DBA-Zypern-- nur ein Unternehmen i.S. von Art. 8 Abs. 1 DBA-Zypern sein kann, das selbst internationalen See- und Luftverkehr betreibt, und dass dieses Unternehmen zugleich wirtschaftlicher Arbeitgeber des Besatzungsmitglieds im Sinne des Abkommensrechts sein muss (Senatsurteile vom 10. November 1993 I R 53/91, BFHE 173, 53, BStBl II 1994, 218; vom 5. September 2001 I R 55/00, BFH/NV 2002, 478 [zu der dagegen erhobenen Verfassungsbeschwerde s. den Nichtannahmebeschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 18. März 2003 2 BvR 2102/01, nicht veröffentlicht]; s. auch Senatsbeschluss vom 26. April 2005 I B 86/04, juris; zu anderen --aber insoweit inhaltsgleichen-- Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung s. Senatsurteile vom 11. Februar 1997 I R 36/96, BFHE 182, 565, BStBl II 1997, 432, und vom 8. Februar 1995 I R 42/94, BFHE 177, 83, BStBl II 1995, 405). In Anbetracht dieser Rechtsprechung hätte der Kläger in der Beschwerdebegründung substantiiert darlegen müssen, warum er eine erneute Entscheidung des BFH im Interesse der Allgemeinheit für erforderlich hält und welche neuen und gewichtigen, von dem beschließenden Senat bislang nicht geprüften Argumente gegen die bisherige Rechtsauffassung sprechen (vgl. dazu allgemein BFH-Beschlüsse vom 11. Februar 2003 V B 157/02, BFH/NV 2003, 929; vom 1. Juli 2003 X B 172/02, BFH/NV 2003, 1439).

- 8** c) Bei dem Hinweis des Klägers, dass sich die tatsächlichen Verhältnisse im internationalen Seeverkehr seit dem Urteil des beschließenden Senats in BFHE 173, 53, BStBl II 1994, 218 grundlegend geändert hätten und dass inzwischen vermutlich mehr als 1/3 aller weltweit tätigen Besatzungsmitglieder nicht mehr bei den Unternehmen, die die Schifffahrt i.S. des jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommens betreiben, selbst angestellt seien, handelt es sich nicht um eine derartige substantiierte Darlegung (s. auch Senatsbeschluss vom 26. April 2005 I B 86/04, juris). Denn der Senat hat bereits in seinem Urteil in BFHE 173, 53, BStBl II 1994, 218 unter Hinweis auf Art. 20 Abs. 3 des Grundgesetzes ausgeführt, dass es dem Gericht verwehrt sei, entgegen Wortlaut, Vorschriftenzusammenhang und Zweck eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung aus solchen tatsächlichen Erwägungen heraus Abhilfe zu schaffen; dies müsse den Vertragsstaaten vorbehalten bleiben (vgl. hierzu auch Senatsurteil vom 11. Oktober 2000 I R 44-51/99, BFHE 193, 343, BStBl II 2002, 271).
- 9** d) Das weitere Vorbringen des Klägers begründet jedenfalls keine "grundsätzliche Bedeutung" der Rechtssache. Ob Zypern die im Anwenderstaat Deutschland gefundene Auslegung des DBA-Zypern teilt --was der Kläger bestreitet und weshalb er die entsprechende (nicht entscheidungstragende) Annahme des FG als groben Rechtsverstoß rügt--, ist keine Auslegungsmaßgabe für die nationale Rechtsanwendung. Ebenfalls kann es bei dieser Rechtsanwendung nicht darum gehen, eine einheitliche Auslegung des Arbeitgeberbegriffs für alle in Zypern als Besatzungsmitglieder unselbständig Tätigen zu finden oder ungeachtet der Möglichkeit eines Verständigungsverfahrens (Art. 25 DBA-Zypern) durch eine dazu geeignete Auslegung eine Doppelbesteuerung in allen Einzelfällen stets auszuschließen.
- 10** 2. Soweit der Kläger unter Hinweis auf § 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO rügt, dass das FG seinen Beweisantrag nicht hätte ablehnen dürfen, ist ein Verfahrensfehler nicht ersichtlich. Das FG konnte den Beweisantrag als für die Entscheidung unerheblich ansehen, da schon nicht ersichtlich ist, dass es sich bei der begehrten Vorlage einer paraphierten Neufassung des Doppelbesteuerungsabkommens um eine entscheidungserhebliche Tatsachenfrage für die Streitjahre handelt (nach der Übersicht des Bundesministeriums der Finanzen zum Stand der Doppelbesteuerungsabkommen und der Doppelbesteuerungsverhandlungen zum 1. Januar 2010 [BStBl I 2010, 35] ist für das am 24. Juli 2009 paraphierte Revisionsabkommen nach seinem künftigen Inkrafttreten keine Rückwirkung vorgesehen).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de