

Urteil vom 30. März 2011, I R 63/10

Mindeststeuersatz für in den USA ansässige beschränkt Steuerpflichtige - Kein Verstoß gegen Art. 24 Abs. 1 und 2 DBA-USA 1989 a.F. oder Art. XI des Freundschaftsvertrages

BFH I. Senat

EStG § 1 Abs 4, EStG § 49 Abs 1 Nr 3, EStG § 50 Abs 3 S 2, DBA USA Art 14 Abs 1, DBA USA Art 24 Abs 1, DBA USA Art 24 Abs 2, FreundschVtr USA Art 11 Abs 1, FreundschVtr USA Art 11 Abs 3, FreundschVtr USA Art 11 Abs 5, GG Art 3 Abs 1

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg, 05. Mai 2010, Az: 13 K 6429/06 B

Leitsätze

Ein in den USA ansässiger und in Deutschland nur beschränkt steuerpflichtiger amerikanischer Staatsbürger, der in Deutschland Einkünfte aus selbständiger Arbeit bezieht, darf mit diesen Einkünften dem in § 50 Abs. 3 Satz 2 EStG 2002 bestimmten Mindeststeuersatz unterworfen werden.

Tatbestand

I.

- 1 Die Beteiligten streiten darüber, welchem Steuersatz das im Streitjahr (2004) bezogene Einkommen des Klägers und Revisionsklägers (Kläger) unterliegt.
- 2 Der Kläger ist Staatsbürger der Vereinigten Staaten von Amerika (USA) und selbständig tätiger Rechtsanwalt. Er ist Partner einer Anwaltssozietät, die im Streitjahr eine Niederlassung in Deutschland unterhielt. Einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland hatte der Kläger im Streitjahr nicht. Sein bei der deutschen Besteuerung zu berücksichtigendes Einkommen belief sich auf 1.424 €.
- 3 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) setzte auf dieser Basis gegenüber dem Kläger eine Einkommensteuer in Höhe von 356 € fest. Diese Festsetzung beruht auf der Anwendung des Mindeststeuersatzes von 25 %, den § 50 Abs. 3 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG 2002) bestimmte. Die gegen den Steuerbescheid gerichtete Klage hat das Finanzgericht (FG) abgewiesen (FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 6. Mai 2010 13 K 6429/06 B); sein Urteil ist in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2011, 139 abgedruckt.
- 4 Mit seiner Revision rügt der Kläger eine Verletzung materiellen Rechts. Er verweist auf die Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH), nach der ein Gebietsfremder nur unter bestimmten Voraussetzungen einem Mindeststeuersatz von 25 % unterworfen werden dürfe (EuGH-Urteil vom 12. Juni 2003 C-234/01 "Gerritse", Slg. 2003, I-5933). Die in dieser Rechtsprechung entwickelten Grundsätze seien nach Art. 24 des Abkommens zwischen der Bundesrepublik Deutschland und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerverkürzung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und einiger anderer Steuern vom 29. August 1989 (BGBl II 1991, 355, BStBl I 1991, 95) --DBA-USA 1989 a.F.-- und nach Art. XI des Freundschafts-, Handels- und Schiffahrtsvertrags zwischen der Bundesrepublik Deutschland und den Vereinigten Staaten von Amerika (nachfolgend: Freundschaftsvertrag) vom 29. Oktober 1954 (BGBl II 1956, 488) bei seiner --des Klägers-- Besteuerung entsprechend anzuwenden; aus ihnen folge, dass im Streitfall nur eine Einkommensteuer in Höhe von 243 € festgesetzt werden dürfe. Der Kläger beantragt deshalb, das Urteil des FG sowie die Einspruchsentscheidung des FA aufzuheben und den angefochtenen Bescheid dahin zu ändern, dass die Einkommensteuer auf 243 € festgesetzt wird.
- 5 Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 6 Das Bundesministerium der Finanzen ist dem Revisionsverfahren gemäß § 122 Abs. 2 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) beigetreten. Es stützt in der Sache die Position des FA, hat aber keinen Antrag

gestellt.

Entscheidungsgründe

II.

- 7** Die Revision ist unbegründet und deshalb zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 FGO). Der angefochtene Bescheid verletzt den Kläger nicht in seinen Rechten.
- 8** 1. Der Kläger ist gemäß § 1 Abs. 4 i.V.m. § 49 Abs. 1 Nr. 3 EStG 2002 mit seinen im Streitjahr erzielten Einkünften aus der im Inland belegenen Zweigniederlassung der Anwaltskanzlei beschränkt steuerpflichtig. Der dahingehenden Würdigung seitens des FG ist die Revision nicht entgegengetreten, weshalb es insoweit keiner näheren Erörterung bedarf. Über die Höhe der in diesem Zusammenhang anzusetzenden Einkünfte besteht ebenfalls kein Streit.
- 9** 2. Das FA hat die Einkünfte des Klägers gemäß § 50 Abs. 3 Satz 2 EStG 2002 einem Steuersatz von 25 % unterworfen. Diese Handhabung ist nicht zu beanstanden.
- 10** a) Ihr steht, wie das FG zutreffend entschieden hat, Art. 24 Abs. 1 Satz 1 DBA-USA 1989 a.F. nicht entgegen.
- 11** Nach Art. 24 Abs. 1 Satz 1 DBA-USA 1989 a.F. dürfen Staatsangehörige eines Vertragsstaats im anderen Vertragsstaat keiner Besteuerung unterworfen werden, die anders oder belastender ist als die Besteuerung, der Staatsangehörige des anderen Staats unter gleichen Verhältnissen unterworfen sind oder unterworfen werden können. Der Kläger hält dieses Verbot deshalb für verletzt, weil er durch die Anwendung des § 50 Abs. 3 Satz 2 EStG 2002 einer höheren Steuerbelastung ausgesetzt ist als derjenigen, die einen in einem anderen Staat der Europäischen Union (EU) ansässigen Freiberufler unter ansonsten gleichen Voraussetzungen trafe. Ein solcher müsse nämlich auf Einkünfte in Höhe von 1.424 € nur eine Einkommensteuer in Höhe von 243 € --und damit 113 € weniger als den im Streitfall festgesetzten Betrag-- zahlen. Eine in diesem Sinne unterschiedliche Besteuerung schließt Art. 24 Abs. 1 Satz 1 DBA-USA 1989 a.F. indessen nicht aus.
- 12** Denn diese Vorschrift verbietet, wie der Senat wiederholt entschieden hat, nur eine an die Staatsangehörigkeit anknüpfende steuerliche Benachteiligung (Senatsurteile vom 19. November 2003 I R 22/02, BFHE 205, 37, BStBl II 2004, 560; vom 17. November 2004 I R 20/04, BFH/NV 2005, 892). Um eine solche geht es im Streitfall jedoch nicht. Der Kläger wird nicht deshalb der beschränkten Steuerpflicht und --daraus folgend-- dem in § 50 Abs. 3 Satz 2 EStG 2002 bestimmten Steuersatz unterworfen, weil er amerikanischer Staatsbürger ist; er würde in derselben Weise besteuert, wenn er die deutsche Staatsangehörigkeit oder die eines anderen EU-Staats hätte. Richtig mag vielmehr allenfalls sein, dass er --und zwar unabhängig von seiner Staatsangehörigkeit-- in Deutschland geringer als geschehen besteuert würde, wenn er in einem anderen EU-Staat ansässig wäre. Eine an die Ansässigkeit in den USA anknüpfende steuerliche Benachteiligung verbietet Art. 24 Abs. 1 Satz 1 DBA-USA 1989 a.F. aber nicht (Senatsurteil in BFHE 205, 37, BStBl II 2004, 560). Nach der genannten Rechtsprechung, an der festzuhalten ist, greift die Vorschrift deshalb im Streitfall nicht ein. Die von der Revision angesprochene Rechtsprechung zu Art. 24 Abs. 4 DBA-USA 1989 a.F. (Senatsurteil vom 29. Januar 2003 I R 6/99, BFHE 201, 463, BStBl II 2004, 1043) ist insoweit schon deshalb nicht einschlägig, weil Art. 24 Abs. 4 DBA-USA 1989 a.F. anders als Art. 24 Abs. 1 Satz 1 DBA-USA 1989 a.F. nicht an die Staatsangehörigkeit, sondern an die Ansässigkeit der dort benannten Personen anknüpft.
- 13** b) Ebenso verstößt die Besteuerung des Klägers nicht gegen Art. 24 Abs. 2 Satz 1 DBA-USA 1989 a.F.
- 14** aa) Nach dieser Vorschrift darf die Besteuerung einer Betriebsstätte, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats im anderen Vertragsstaat hat, nicht ungünstiger sein als die Besteuerung eines die gleiche Tätigkeit ausübenden Unternehmens eines anderen Staats. Die damit getroffene Regelung ist im Streitfall schon ihrem Wortlaut nach nicht einschlägig. Sie betrifft nämlich nur die Besteuerung von "Betriebsstätten" eines "Unternehmens", und darum geht es hier nicht. Der Kläger wird sowohl aus abkommensrechtlicher Sicht als auch aus der Sicht des internen deutschen Rechts nicht deshalb in Deutschland besteuert, weil er seine Tätigkeit im Rahmen einer hiesigen Betriebsstätte ausgeübt hat. Da seine in Rede stehenden Einkünfte aus einer freiberuflichen Tätigkeit beruhen, gründet sich seine Besteuerung vielmehr darauf, dass seine Arbeit im Inland ausgeübt oder verwertet wird oder worden ist (§ 49 Abs. 1 Nr. 3 EStG 2002) und die Einkünfte einer ihm zur Verfügung stehenden festen Einrichtung zuzurechnen sind (Art. 14 Abs. 1 DBA-USA 1989 a.F.). Die ständige Einrichtung i.S. des Art. 14 Abs. 1 DBA-USA 1989

a.F. wird in Art. 24 Abs. 2 Satz 1 DBA-USA 1989 a.F. nicht erwähnt und daher von der dort getroffenen Regelung nicht erfasst (ebenso zum OECD-Musterabkommen Rust in Vogel/Lehner, DBA, 5. Aufl., Art. 24 Rz 98 und 126; vgl. auch Lang, Steuer und Wirtschaft International 2011, 9). Ob nach der im Jahr 2006 erfolgten Streichung des Art. 14 DBA-USA 1989 a.F. (Protokoll zur Änderung des am 29. August 1989 unterzeichneten Abkommens zwischen der Bundesrepublik Deutschland und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerverkürzung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und einiger anderer Steuern, BGBl II 2006, 1185, BStBl I 2008, 767) --DBA-USA 1989 n.F.-- insoweit eine andere Beurteilung Platz greift (so z.B. Wassermeyer in Debatin/Wassermeyer, Doppelbesteuerung, Art. 14 MA Rz 8; Rust in Vogel/Lehner, a.a.O., Art. 24 Rz 98 und 126), muss im Streitfall nicht erörtert werden. Denn jedenfalls wirkt jene Streichung nicht auf die Anwendung des für das Streitjahr maßgeblichen Art. 24 Abs. 2 Satz 1 DBA-USA 1989 a.F. zurück.

- 15** bb) Abgesehen davon würde, selbst wenn man --der Ansicht der Revision folgend-- im Zusammenhang mit Einkünften aus einem freien Beruf Art. 24 Abs. 2 Satz 1 DBA-USA 1989 a.F. entsprechend anwenden wollte, dies die im Streitfall erfolgte Besteuerung des Klägers nicht ausschließen. Denn dann wäre zwar der in den USA ansässige Kläger so zu behandeln, als betriebe er mit seiner selbständigen Tätigkeit ein US-amerikanisches Unternehmen i.S. des Art. 24 Abs. 2 Satz 1 DBA-USA 1989 a.F. (Art. 3 Abs. 1 Buchst. f DBA-USA 1989 a.F.); zudem ist ihm die im Inland belegene feste Einrichtung der Anwaltssozietät abkommensrechtlich als eigene feste Einrichtung zuzurechnen. Doch würde dann die vom FG angestellte Überlegung durchgreifen, dass der Kläger durch die Anwendung des Mindeststeuersatzes deshalb nicht in abkommenswidriger Weise benachteiligt wird, weil seine außerhalb Deutschlands erzielten Einkünfte in die maßgebliche Vergleichsbetrachtung einzubeziehen sind.
- 16** aaa) Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) setzt das in Art. 24 Abs. 2 Satz 1 DBA-USA 1989 a.F. enthaltene Diskriminierungsverbot über den Wortlaut der Vorschrift hinaus voraus, dass die inländische Betriebsstätte eines im anderen Vertragsstaat ansässigen Unternehmens nicht nur die gleiche Tätigkeit ausübt wie das zum Vergleich herangezogene inländische Unternehmen, sondern auch ansonsten bei beiden Unternehmen gleiche Verhältnisse vorliegen (BFH-Urteil vom 10. März 2005 II R 51/03, BFH/NV 2005, 1500, 1502; ebenso Wolff in Debatin/Wassermeyer, a.a.O., Art. 24 USA Rz 28). Der erkennende Senat schließt sich dieser Rechtsprechung an.
- 17** bbb) Zu den "Verhältnissen", die bei dem anzustellenden Vergleich zu berücksichtigen sind, zählen auch die im Ausland erzielten und dort steuerpflichtigen Einkünfte der jeweiligen Vergleichsunternehmen. Es ist also nicht ein ausländisches Unternehmen mit im Ansässigkeitsstaat erzielten Einkünften und zusätzlichen Einkünften aus einer inländischen Betriebsstätte mit einem inländischen Unternehmen zu vergleichen, das insgesamt nur Einkünfte in Höhe der Betriebsstätteneinkünfte erzielt. Vergleichsobjekt muss vielmehr ein inländisches Unternehmen sein, das im Inland Einkünfte in Höhe der Betriebsstätteneinkünfte und darüber hinaus im Ausland Einkünfte in derjenigen Höhe erzielt hat, die bei dem ihm gegenüberzustellenden ausländischen Unternehmen angefallen ist. Nur eine solche Handhabung entspricht dem Zweck des Art. 24 Abs. 2 Satz 1 DBA-USA 1989 a.F., der zwar eine Gleichbehandlung ausländischer Unternehmen mit inländischen Betriebsstätten einerseits und inländischer Unternehmen andererseits, nicht aber eine Bevorzugung ausländischer gegenüber inländischen Unternehmen erreichen soll. Zu einer solchen Bevorzugung würde es kommen, wenn z.B. bei einem ausländischen Unternehmen mit ausländischen Einkünften die inländischen Betriebsstätteneinkünfte nur demjenigen Steuersatz unterworfen werden dürften, der bei einem inländischen Unternehmen ohne ausländische Einkünfte anfallen würde. Das rechtfertigt die Annahme des FG, dass der im Streitfall maßgebliche Vergleichswert die inländische Steuerlast eines deutschen Freiberuflers ist, der sowohl im Inland als auch in den USA Einkünfte in derselben Höhe wie der Kläger erzielt hat.
- 18** Zudem wird diese Handhabung durch den Blick auf die systematische Stellung der Betriebsstätte im Abkommensrecht gestützt. Die Betriebsstätte ist abkommensrechtlich nicht ein eigenständiges Unternehmen, sondern unselbständiger Bestandteil des Gesamtunternehmens. Das rechtfertigt den Schluss, dass auch bei der von Art. 24 Abs. 2 Satz 1 DBA-USA 1989 a.F. geforderten Vergleichsbetrachtung das im anderen Vertragsstaat ansässige Unternehmen in seiner Gesamtheit zu betrachten ist (ebenso Rust in Vogel/Lehner, a.a.O., Art. 24 Rz 95). Dies schließt die Einbeziehung der im Ansässigkeitsstaat erzielten Einkünfte jenes Unternehmens ein.
- 19** ccc) Das FG hat festgestellt, dass unter Berücksichtigung der in den USA erzielten Einkünfte des Klägers das zu versteuernde Einkommen eines mit dem Kläger vergleichbaren deutschen Unternehmers einem Steuersatz von mehr als 25 % unterliegen würde. Diese Feststellung ist nicht mit zulässigen und begründeten Revisionsrügen angegriffen worden und deshalb für den Senat bindend (§ 118 Abs. 2 FGO). Sie führt in rechtlicher Hinsicht dazu,

dass die gegenüber dem Kläger vorgenommene Besteuerung diesen nicht in einer gegen Art. 24 Abs. 2 Satz 1 DBA-USA 1989 a.F. verstoßenden Weise benachteiligt.

- 20** c) Schließlich verstößt diese Besteuerung nicht gegen Art. XI des Freundschaftsvertrags. In diesem Zusammenhang muss nicht näher auf die in der mündlichen Verhandlung erörterte Frage eingegangen werden, ob seit der Geltung des Art. 1 Abs. 3 Buchst. a Doppelbuchst. bb DBA-USA 1989 n.F. der Freundschaftsvertrag in Besteuerungsfragen weiterhin anzuwenden und ob die im Änderungsprotokoll vorgesehene rückwirkende Anwendung des Art. 1 Abs. 3 Buchst. a Doppelbuchst. bb DBA-USA 1989 n.F. (Art. XVII Nr. 3 Buchst. a des Änderungsprotokolls) ggf. unter verfassungsrechtlichen Gesichtspunkten bedenklich ist. Denn selbst wenn er im Streitfall zu beachten sein sollte, kann jener Vertrag der Revision nicht zum Erfolg verhelfen.
- 21** aa) Das gilt zunächst für Art. XI Abs. 1 des Freundschaftsvertrags. Danach unterliegen u.a. die Staatsangehörigen eines Vertragsteils, die sich in dem Gebiet des anderen Vertragsteils geschäftlich betätigen, keiner stärkeren Belastung als unter gleichartigen Voraussetzungen die Staatsangehörigen des anderen Vertragsteils. Nach ihrem insoweit eindeutigen Wortlaut verbietet die Vorschrift mithin im Hinblick auf natürliche Personen ebenso wie Art. 24 Abs. 1 Satz 1 DBA-USA 1989 a.F. nur eine an die Staatsangehörigkeit anknüpfende Benachteiligung (Senatsurteil in BFHE 205, 37, BStBl II 2004, 560). Um eine solche geht es im Streitfall jedoch nicht.
- 22** bb) Art. XI Abs. 3 des Freundschaftsvertrags bestimmt zur Besteuerung natürlicher Personen, dass Staatsangehörige eines Vertragsteils in dem Gebiet des anderen Vertragsteils u.a. hinsichtlich der Zahlung von Steuern keinesfalls einer stärkeren Belastung unterliegen dürfen als unter gleichartigen Voraussetzungen die Staatsangehörigen oder Einwohner (residents) irgendeines dritten Landes. Maßstab dieses Benachteiligungsverbots ist damit ebenfalls die Staatsangehörigkeit. Zudem stellt die Vorschrift auf "gleichartige Voraussetzungen" ab, und zu diesen Voraussetzungen zählt u.a. die Ansässigkeit einer Person in einem bestimmten Gebiet. Deshalb ist Art. XI Abs. 3 des Freundschaftsvertrags im hier interessierenden Zusammenhang möglicherweise dahin zu verstehen, dass er lediglich verbietet, einen in der EU ansässigen amerikanischen Staatsbürger höher als einen --unter ansonsten gleichen Verhältnissen-- innerhalb der EU ansässigen EU-Bürger zu besteuern. Bei dieser Lesart gäbe die Regelung im Streitfall keine "Meistbegünstigung" des Klägers vor.
- 23** Allerdings weist die Revision zu Recht darauf hin, dass Art. XI Abs. 3 des Freundschaftsvertrags als maßgebliche Vergleichsgruppe neben den "Staatsangehörigen" auch die "Einwohner (residents)" eines dritten Landes benennt und dass ihm unter diesem Gesichtspunkt möglicherweise das Verbot entnommen werden kann, jeden Staatsbürger der USA unabhängig von seiner Ansässigkeit nicht höher als --unter ansonsten vergleichbaren Verhältnissen-- eine in der EU ansässige Person zu besteuern. Dieser Überlegung muss im Streitfall aber ebenfalls nicht abschließend nachgegangen werden. Denn selbst wenn ihr im Grundsatz zuzustimmen wäre, wäre jedenfalls der Ansicht des FG zu folgen, dass Art. XI Abs. 5 Buchst. a des Freundschaftsvertrags eine Benachteiligung des Klägers gegenüber in der EU ansässigen Personen erlaubt.
- 24** aaa) Nach dieser Vorschrift behält sich jeder Vertragsteil vor, bestimmte Steuervorteile auf der Grundlage der Gegenseitigkeit einzuräumen. Parallel dazu enthält Art. XI Abs. 5 Buchst. b des Freundschaftsvertrags den Vorbehalt, besondere Steuervorteile aufgrund von Vereinbarungen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung oder zum beiderseitigen Schutz des Steueraufkommens zu gewähren. Vor allem die letztgenannte Bestimmung zeigt, dass es in Art. XI Abs. 5 des Freundschaftsvertrags nicht um besondere Vereinbarungen zwischen Deutschland und den USA, sondern um Vereinbarungen zwischen einem der Vertragsstaaten und dritten Staaten geht (ebenso Hofbauer, Das Prinzip der Meistbegünstigung im grenzüberschreitenden Ertragsteuerrecht, 2005, S. 40; vgl. auch Reimer in Cordewener/ Enchelmaier/Schindler, Meistbegünstigung im Steuerrecht der EU-Staaten, 2006, S. 41, 63 f.; a.A. Kempf, Internationales Steuerrecht --IStR-- 1997, 545, 547); ein Vorbehalt von Steuervorteilen, die im Verhältnis zwischen den beiden Vertragsstaaten gewährt werden, hätte im Bereich des Art. XI des Freundschaftsvertrags keinen vernünftigen Sinn. Zudem kann die ausdrückliche Bestimmung eines Vorbehalts bei verständiger Betrachtung nur bedeuten, dass die in Art. XI Abs. 1 bis 4 des Freundschaftsvertrags angeordneten Gleichbehandlungsgebote nicht eingreifen, wenn es um einen nach Maßgabe des Art. XI Abs. 5 des Freundschaftsvertrags eingeräumten Steuervorteil geht. Im Ergebnis ist demnach Art. XI Abs. 5 des Freundschaftsvertrags dahin zu verstehen, dass die Vertragsstaaten nicht verpflichtet sind, die dieser Regelung unterfallenden Steuervorteile auf die Angehörigen des jeweils anderen Vertragsstaats zu erstrecken. In diesem Sinne geht Art. XI Abs. 5 Buchst. a der in Art. XI Abs. 3 des Freundschaftsvertrags getroffenen Regelung vor.
- 25** bbb) Die im EU-Recht verankerten Grundfreiheiten, auf die sich der Kläger im Streitfall beruft, beinhalten "Steuervorteile auf der Grundlage der Gegenseitigkeit" i.S. des Art. XI Abs. 5 Buchst. a des Freundschaftsvertrags

(ebenso Lampe, IStR 1998, 483, 485). Es handelt sich um Steuervorteile, da sie nur Angehörigen der EU-Staaten und in diesen Staaten ansässigen Personen eingeräumt sind. Auf der Grundlage der Gegenseitigkeit bestehen sie deshalb, weil das EU-Recht darauf aufbaut, dass jeder EU-Staat sie den Angehörigen eines jeden anderen EU-Staats gewährt. Dass die Vorteile in einem zweiseitigen völkerrechtlichen Vertrag verankert sind, verlangt Art. XI Abs. 5 Buchst. a des Freundschaftsvertrags nicht.

- 26** Schließlich kann dieser Beurteilung nicht entgegengehalten werden, dass die europarechtlichen Grundfreiheiten nicht von Deutschland und den übrigen EU-Staaten "eingeräumt", sondern vom EuGH angeordnet worden seien. Bei seiner dahingehenden Argumentation verkennt der Kläger, dass der EuGH nicht europäisches Recht schafft, sondern lediglich den EU-Vertrag und die ihm nachgeordneten europarechtlichen Vorschriften auslegt. Auf diese Weise hat er u.a. die Bedeutung der Grundfreiheiten für den Bereich der Besteuerung "ermittelt". Die maßgebliche Rechtsetzung --und damit das "Einräumen" der Grundfreiheiten in deren Auslegung durch den EuGH-- ist hingegen durch die einzelnen EU-Staaten und damit auch durch die Bundesrepublik Deutschland erfolgt. Im Ergebnis erfüllt das EU-Recht mithin die Vorgaben des Art. XI Abs. 5 Buchst. a des Freundschaftsvertrags, weshalb der Kläger sich auf die Grundfreiheiten nicht berufen kann.
- 27** d) Der Hinweis auf Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes verhilft der Revision ebenfalls nicht zum Erfolg. Der Kläger wird zwar höher besteuert als ein mit ihm vergleichbarer EU-Bürger. Dadurch wird der Gleichheitssatz aber nicht verletzt, weil die Bevorzugung des EU-Bürgers auf europäischem Recht beruht und dem deutschen Gesetzgeber nicht zuzurechnen ist (Senatsurteil vom 15. Juli 2005 I R 21/04, BFHE 210, 43, BStBl II 2005, 716). Und eine verfassungswidrige Benachteiligung des Klägers gegenüber einem ausländischen Arbeitnehmer mit gleich hohen Inlandseinkünften liegt deshalb nicht vor, weil sich ein selbständig Tätiger typischerweise in einer anderen wirtschaftlichen Situation befindet als ein mit ihm zu vergleichender Arbeitnehmer (vgl. dazu Senatsurteil vom 19. November 2003 I R 34/02, BFHE 204, 449, 453, BStBl II 2004, 773, 775). Im Ergebnis erweisen sich daher das angefochtene Urteil als rechtmäßig und die Revision als unbegründet.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de