

FG München Urteil vom 27.06.2014 - 8 K 900/13 (HaufeIndex: 7465009)

rechtskräftig

Entscheidungsstichwort (Thema)

Interne Steuer des Europäischen Patentamtes gehört zum zu versteuernden Einkommen

Leitsatz (redaktionell)

Die vom Europäischen Patentamt von Mitarbeitern erhobene "Interne Steuer" ist eine Steuer vom Einkommen i. S. d. § 12 Nr. 3 EStG, die die dem Progressionsvorbehalt zu unterwerfenden Einkünfte nicht mindert.

Tenor

1. Die Klage wird abgewiesen.
2. Die Kläger tragen die Kosten des Verfahrens.

Normenkette

EStG § 32b Abs. 1 Nr. 4, § 12 Nr. 3

Tatbestand

I.

Streitig ist, ob bei der Bemessung des Progressionsvorbehalts die "interne Steuer", die von der Gehaltszahlung eines Beschäftigten des Europäischen Patentamts einbehalten wird, Einkünfte erhöhend anzusetzen ist.

Die Kläger werden vom Beklagten für das Streitjahr 2009 zusammen zur Einkommensteuer (ESt) veranlagt. Der Kläger war im Streitjahr beim Europäischen Patentamt (EPA) beschäftigt. Außerdem erzielte er Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sowie Kapitaleinkünfte.

Mit seiner Steuererklärung legte der Kläger eine Gehaltsmitteilung des EPA vor, in der dem Grundgehalt von 146.681,64 EUR mehrere (unstreitige) Gehaltsbestandteile hinzugerechnet wurden. Von der so ermittelten Zwischensumme von 184.270,98 EUR nahm das EPA diverse Abzüge vor, darunter einen Abzug für "Interne Steuer" in Höhe von 36.646,32 EUR und einen Beitrag zum Versorgungssystem von 10.013,22 EUR, und ermittelte den Auszahlungsbetrag mit 134.063,88 EUR, den der Kläger als steuerfreie Einkünfte erklärte. Das FA setzte für Zwecke des Progressionsvorbehalts jedoch nicht diesen Auszahlungsbetrag an, sondern einen höheren Betrag, den es wie folgt errechnete:

Bruttogehalt	184.270,98
● Unterhaltsberechtigtenzulage	-7.011,36
● Beitrag Versorgungssystem	-10.013,22
ergibt Einkünfte EPA	167.246,40
● Werbungskostenpauschale	-920,00
ergibt Bezüge für Zwecke des Progressionsvorbehaltes	166.326,40

Mit diesem Ansatz berechnete das FA die ESt 2009 und setzte diese zunächst auf 2.944 EUR (Bescheid vom 08.11.2010) und im Einspruchsverfahren auf 2.805 EUR (Änderungsbescheid vom 29.11.2010) fest. Hinsichtlich der Einwendungen, die mit

der Klage weiterverfolgt werden, blieb der Einspruch in der Einspruchsentscheidung vom 22.03.2013 (EE) ohne Erfolg.

Mit Ihrer Klage greifen die Kläger den Ansatz für Zwecke des Progressionsvorbehalts an. Die sog. "Interne Steuer" sei nur eine interne Rechnungsgröße und dürfe daher nicht beim Bruttogehalt berücksichtigt werden. Über den Abzug "Beitrag Versorgungssystem" bestehe Einverständnis mit dem FA.

Die Kläger beantragen,

unter Abänderung des ESt-Bescheides für 2009, zuletzt vom 29.11.2010, in Gestalt der EE vom 22.03.2013, die Einkommensteuer auf 2.627 EUR vor und auf 2.355 EUR nach Anrechnung der Kapitalertragsteuer herabzusetzen; hilfsweise die Zulassung der Revision.

Das FA beantragt,

die Klage abzuweisen.

Es verweist im Wesentlichen auf die EE.

Die Beteiligten haben sich mit einer Entscheidung ohne mündliche Verhandlung einverstanden erklärt (Bl. 20 und 15 der Klageakte).

Entscheidungsgründe

II.

1. Das Gericht legt den Klageantrag dahingehend aus, dass alleine der ESt-Bescheid 2009 angefochten wird. Soweit der Kläger in der Klageschrift vom 23.03.2013 unter Tz. 2 beantragt, die Einkünfte 2010 ohne Ansatz der internen Steuer anzusetzen, misst das Gericht diesem Satz nur den Charakter eines Hinweises auf die Besteuerung des Folgejahres bei. Hierfür spricht, dass der Kläger in allen weiteren Schriftsätzen nur auf das Jahr 2009 Bezug nimmt und auch nur insoweit eine Steuerberechnung und -bezeichnung vorgenommen hat. Eine Klage gegen die Steuerfestsetzung 2010 wäre auch nicht substantiiert erhoben und mangels eines vorangegangenen Einspruchsverfahrens unzulässig, so dass die gefundene Auslegung dem wohlverstandenen Interesse des Klägers entspricht.

2. Die Klage, über die der Senat aufgrund des Einverständnisses der Beteiligten ohne mündliche Verhandlung entscheidet, ist nicht begründet.

Die vom EPA bezogenen Einkünfte des Klägers sind von der deutschen Einkommensteuer befreit, unterliegen aber dem Progressionsvorbehalt nach § 32b Abs. 1 Nr. 4 Einkommensteuergesetz (EStG; vgl. FG München, Urteil vom 24.04.2001 12 K 1814/97, EFG 2001, 1133, m.w.N.; BFH-Urteil vom 27.09.1990 I R 181/87, BStBl II 1991, 84; vgl. auch FG München, Urteil vom 04.12.2012 9 K 1741/10, EFG 2013, 446). Das ist zwischen den Beteiligten unstrittig.

Die dem Progressionsvorbehalt unterliegenden Einkünfte des Klägers sind gemäß § 32b Abs. 2 Nr. 2 EStG nach deutschem Einkommensteuerrecht zu ermitteln. Einkünfte sind bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 2 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG). Einnahmen sind alle Güter, die in Geld oder Geldeswert bestehen und dem Steuerpflichtigen im Rahmen einer der Einkunftsarten des § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 bis 7 zufließen (§ 8 EStG). Steuern vom Einkommen mindern die Einkünfte nicht (§ 12 Nr. 3 EStG; vgl. FG München, Urteil vom 23.09.2004 15 K 2232/02, EFG 2005, 117, m.w.N.; vom 24.04.2001 12 K 1814/97, EFG 2001, 1133).

a) Nach den vorstehenden Rechtsgrundsätzen umfassen die für Zwecke des Progressionsvorbehalts anzusetzenden Einkünfte des Klägers auch die zu Gunsten des EPA auf den ausgezahlten Beträgen lastende "interne Steuer". Sie ist eine "Steuer vom Einkommen" im Sinne des § 12 Nr. 3 EStG, weil sie auf die vom EPA gezahlten Gehälter und Bezüge erhoben wird und der deutschen Lohnsteuer vergleichbar ist.

Die Berechtigung zur Erhebung dieser Steuer beruht auf Art. 16 Abs. 1 S. 1 des Immunitätenprotokolls, welches Bestandteil des Übereinkommens über die Erteilung europäischer Patente - des Europäischen Patentübereinkommens - (BGBl II 1986, 835) ist. Art. 16 Abs. 1 des Immunitätenprotokolls lautet:

(1) Die in den Artikeln 13 und 14 genannten Personen sind für die von der Organisation gezahlten Gehälter und Bezüge nach Maßgabe der Bedingungen und Regeln, die der Verwaltungsrat innerhalb eines Jahres nach Inkrafttreten des Übereinkommens festlegt, zu Gunsten der Organisation steuerpflichtig. Von diesem Zeitpunkt an sind diese Gehälter und Bezüge von der staatlichen Einkommensteuer befreit. Die Vertragsstaaten können jedoch die befreiten Gehälter und Bezüge bei der Festsetzung des auf Einkommen aus anderen Quellen zu erhebenden Steuerbetrags berücksichtigen.

Art. 16 des Immunitätenprotokolls normiert eine Wechselwirkung zwischen der Steuerpflicht zu Gunsten der Patentorganisation einerseits und der Befreiung von der deutschen Einkommensteuer andererseits, indem er anordnet, dass die Befreiung von der deutschen Einkommensteuerpflicht erst von dem Zeitpunkt an wirkt, ab dem die Steuerpflicht zu Gunsten der Patentorganisation festgelegt ist.

Durch die tatsächliche Begründung einer Steuerpflicht der Gehälter und Bezüge zu Gunsten des EPA werden diese Gehälter und Bezüge erst von der staatlichen Einkommensteuer befreit. Das Gericht weist den Kläger darauf hin, dass seine Bezüge der deutschen Einkommensteuer zu unterwerfen wären, wenn man seinem Vortrag, es handle sich bei der "internen Steuer" nicht um eine Steuer vom Einkommen, folgen würde. In diesem Falle wäre die festzusetzende Steuer um ein Vielfaches höher als durch die Berücksichtigung nur im Rahmen des Progressionsvorbehaltes, den Art. 1 Abs. 1 Satz 3 des Immunitätenprotokolls ausdrücklich zulässt.

Die interne Steuer wird im Wege des Quellenabzugs (Art. 4 Abs. 1 S. 1 der Verordnung über die interne Steuer) erhoben. Das Beamtenstatut und die Verordnung über die interne Steuer zugunsten der Europäischen Patentorganisation (Verordnung über die interne Steuer) gehen somit von einem Bruttogehalt aus, das erst nach Abzug der internen Steuer das (nach weiteren Abzügen und Zuschlägen) auszuzahlende Nettogehalt ergibt. Zur Vermeidung von Wiederholungen wird auf die bereits zitierte Entscheidung des FG München 12 K 1814/97, Rz. 27 ff. verwiesen.

b) Die interne Steuer ist nicht nach § 34c Abs. 1 oder 2 EStG anzurechnen oder abzuziehen. Die Anwendung des § 34c EStG scheidet schon deshalb aus, weil die Bezüge des Klägers nicht, wie nach Abs. 1 S. 1 der Vorschrift erforderlich, der deutschen Einkommensteuer unterliegen. Die Anwendung des Progressionsvorbehaltes bedeutet keine mittelbare Besteuerung der vom Europäischen Patentamt gezahlten Bezüge (BFH-Beschluss vom 13. Dezember 1995 I B 83/95, BFH/NV 1996, 548 unter 3. mit weiteren Nachweisen); der Progressionsvorbehalt tritt - wie aus Art. 16 Abs. 1 des Immunitätenprotokolls und § 32b EStG ersichtlich - an die Stelle der inländischen Einkommensbesteuerung.

3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 Finanzgerichtsordnung.

4. Die Revision wird nicht zugelassen, weil kein Zulassungsgrund nach § 115 Abs. 2 Finanzgerichtsordnung vorliegt.

Fundstellen

Haufe-Index 7465009

EFG 2015, 131

DStR 2016, 6

DStRE 2016, 329