# URTEIL DES GERICHTSHOFES (Erste Kammer)

25. Januar 2007 *

In der Rechtssache C-329/05

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 234 EG, eingereicht vom Bundesfinanzhof (Deutschland) mit Entscheidung vom 28. Juni 2005, beim Gerichtshof eingegangen am 2. September 2005, in dem Verfahren

**Finanzamt Dinslaken**

gegen

**Gerold Meindl,**

Beteiligte:

**Christine Meindl-Berger,**

erlässt

DER GERICHTSHOF (Erste Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten P. Jann sowie der Richter K. Lenaerts, E. Juhász, K. Schiemann und M. Ilešič (Berichterstatter),

* Verfahrenssprache: Deutsch.

Generalanwalt: P. Léger,
Kanzler: B. Fülöp, Verwaltungsrat,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 17. Mai 2006,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

— der deutschen Regierung, vertreten durch M. Lumma und U. Forsthoff als Bevollmächtigte,

— der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch R. Lyal und W. Mölls als Bevollmächtigte,

nach Anhörung der Schlussanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 13. Juli 2006

folgendes

## Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 52 EG-Vertrag (nach Änderung jetzt Art. 43 EG).

2 Dieses Ersuchen ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen dem Finanzamt Dinslaken (im Folgenden: Finanzamt) und Herrn Meindl wegen der Weigerung des Finanzamts, Herrn Meindl zusammen mit seiner Ehegattin, Frau Meindl-Berger, zu veranlagen.

## Nationaler rechtlicher Rahmen

3 § 26 Abs. 1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes in der Fassung von 1997 (Einkommensteuergesetz 1997, im Folgenden: EStG 1997) lässt den nicht dauernd getrennt lebenden Eheleuten ein Wahlrecht, ob sie die Zusammenveranlagung nach § 26b EStG in Anspruch nehmen oder es bei der getrennten Veranlagung bewenden lassen wollen. Ein solches Wahlrecht besteht nach dieser Vorschrift jedoch nur dann, wenn beide Ehegatten unbeschränkt steuerpflichtig sind, d. h. ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben.

4 Nach § 1a Abs. 1 Nr. 2 EStG 1997 kann jedoch unter bestimmten Voraussetzungen unter Berücksichtigung der Einkünfte des nicht dauernd getrennt lebenden Ehegatten mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt im Ausland die Zusammenveranlagung durchgeführt werden. Obwohl diese Einkünfte nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegen, werden sie nach Maßgabe dieser Vorschrift als Rechengröße im Rahmen des § 26b verwendet. Genauer gesagt gehen sie in die Ermittlung des Satzes ein, der auf die Einkünfte des der deutschen Einkommensteuer unterliegenden Ehegatten nach der sogenannten Splittingmethode Anwendung findet.

5 Voraussetzung für die Zusammenveranlagung ist zum einen, dass der unbeschränkt steuerpflichtige Ehegatte Staatsangehöriger eines Mitgliedstaats der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraums (EWR) ist und der andere Ehegatte seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt außerhalb Deutschlands, aber in einem Land der EU oder des EWR hat.

6 Zum andern ist eine Zusammenveranlagung nur dann möglich, wenn entweder die Einkünfte beider Ehegatten im Kalenderjahr mindestens zu 90 % der deutschen Einkommensteuer unterliegen oder die nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte den Betrag von 24 000 DM nicht übersteigen.

7 Nach § 1 Abs. 3 Satz 2 EStG 1997 vollzieht sich die Ermittlung der Einkünfte der nicht dauernd getrennt lebenden Ehegatten in zwei Schritten. In einem ersten Schritt ist die Summe der Welteinkünfte zu ermitteln. In einem zweiten Schritt werden diese Welteinkünfte in die Einkünfte, die der deutschen Einkommensteuer unterliegen, und die Einkünfte, die ihr nicht unterliegen, aufgeteilt.

8 Bei der Ermittlung der Welteinkünfte werden sämtliche Einkünfte der Ehegatten unabhängig davon berücksichtigt, ob sie im Inland oder im Ausland erzielt wurden. § 1a Abs. 1 Nr. 2 in Verbindung mit § 1 Abs. 3 Satz 2 EStG 1997 enthält keine spezielle Regelung, wie die Einkünfte zu ermitteln sind, weshalb der Begriff der Einkünfte dem deutschen Einkommensteuerrecht entnommen wird. Dies gilt auch für die Einkünfte, die in der von der Steuerverwaltung des Wohnsitzstaats ausgestellten Bescheinigung entweder nicht oder als steuerfreie Einkünfte ausgewiesen sind. Da gesetzlich nichts Gegenteiliges bestimmt ist, wird diese Bescheinigung nämlich nicht als bindend angesehen.

## Ausgangsverfahren und Vorlagefrage

9 Herr Meindl ist österreichischer Staatsangehöriger mit Wohnsitz in Dinslaken (Deutschland). Seine Ehegattin, Frau Meindl-Berger, ist österreichische Staatsangehörige und wohnt in Innsbruck (Österreich).

10 Im Jahr 1997 (im Folgenden: Streitjahr) erzielte Herr Meindl in Deutschland Einkünfte aus selbständiger Arbeit und aus Gewerbebetrieb in Höhe von insgesamt

138 422 DM. Im gleichen Jahr brachte seine Ehefrau eine Tochter zur Welt. Der österreichische Staat zahlte ihr daraufhin ein Wochengeld, ein Karenzgeld und Familienbeihilfe. Frau Meindl-Berger erzielte nach österreichischem Recht in diesem Zeitraum keine steuerpflichtigen Einkünfte.

11 Die Eheleute Meindl beantragten für das Streitjahr die Zusammenveranlagung nach §§ 26 und 26b EStG 1997.

12 Das Finanzamt lehnte diesen Antrag ab, da die Voraussetzungen des § 1a Abs. 1 Nr. 2 in Verbindung mit § 1 Abs. 3 EStG 1997 nicht gegeben seien. Zum einen liege der Anteil der inländischen Einkünfte der Ehegatten unter 90 %, und zum anderen sei auch die Grenze von 24 000 DM überschritten, da Frau Meindl-Berger Lohnersatzleistungen, nämlich das Wochengeld und das Karenzgeld, in Höhe von insgesamt 26 994,73 DM vom österreichischen Staat bezogen habe; die Beihilfe für das Kind sei dabei nicht mitgerechnet. Außerdem seien die Lohnersatzleistungen nicht nach dem EStG 1997 steuerfrei, da sie nicht nach den deutschen Bestimmungen gezahlt worden seien. Dass diese Leistungen nach österreichischem Recht steuerfrei seien, habe keinerlei Auswirkung auf ihre Berücksichtigung bei der Prüfung eines Antrags auf Zusammenveranlagung.

13 Das Finanzamt veranlagte Herrn Meindl daraufhin wie einen Nichtverheirateten und setzte gegen ihn eine Einkommensteuer von 45 046 DM fest.

14 Das Finanzgericht gab der nach erfolglosem Einspruch gegen diesen Bescheid erhobenen Klage des Herrn Meindl statt. Es war der Auffassung, dass Herr Meindl einen Anspruch auf Zusammenveranlagung gemäß § 1a Absatz 1 Nr. 2 in Verbindung mit § 26 EStG 1997 habe.

15 Das Finanzamt hat daraufhin Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt. Seiner Ansicht nach seien die Voraussetzungen für eine Zusammenveranlagung nicht gegeben. Frau Meindl-Berger habe Lohnersatzleistungen von umgerechnet 26 994,73 DM vom österreichischen Staat bezogen, womit zum einen die Grenze von 24 000 DM überschritten sei und zum andern der Teil der Einkünfte, den die Eheleute Meindl in Deutschland erzielt hätten, unter die Grenze von 90 % gedrückt worden sei. Im Übrigen bestimmten sich Begriff und Ermittlung der Einkünfte ausschließlich nach deutschem Steuerrecht und nicht nach dem Steuerrecht des Wohnsitzstaats, d. h. dem österreichischen Steuerrecht.

16 Das Finanzamt führt insbesondere aus, dass die Vereinbarkeit der Grenze von 90 % mit dem Gemeinschaftsrecht in den Urteilen vom 14. Februar 1995, Schumacker (C-279/93, Slg. 1995, I-225), und vom 14. September 1999, Gschwind (C-391/97, Slg. 1999, I-5451), bestätigt worden sei.

17 Dem in Art. 48 EG-Vertrag (nach Änderung jetzt Art. 39 EG) vorgesehenen Grundsatz der Freizügigkeit der Arbeitnehmer stehe es nicht entgegen, wenn die Regelung eines Mitgliedstaats gebietsansässigen Eheleuten die Anwendung des Splitting-Verfahrens gewähre, die Gewährung dieser Steuervergünstigung an gebietsfremde Eheleute jedoch davon abhängig mache, dass der wesentliche Teil ihres Welteinkommens in diesem Mitgliedstaat der Steuer unterliege.

18 Herr Meindl hat beantragt, die Revision zurückzuweisen.

19 Der Bundesfinanzhof hat unter diesen Umständen beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen:

Liegt ein Verstoß gegen Art. 52 des EG-Vertrags (nach Änderung jetzt Art. 43 EG) vor, wenn einem gebietsansässigen Steuerpflichtigen die Zusammenveranlagung zur

Einkommensteuer mit seinem in Österreich wohnenden Ehegatten, von dem er nicht getrennt lebt, mit der Begründung versagt wird, dieser habe sowohl mehr als 10 v. H. der gemeinsamen Einkünfte als auch mehr als 24 000 DM erzielt, wenn diese Einkünfte nach österreichischem Recht steuerfrei sind?

## Zur Vorlagefrage

20 Das vorlegende Gericht möchte mit seiner Frage im Wesentlichen wissen, ob Art. 52 EG-Vertrag es verbietet, dass einem gebietsansässigen Steuerpflichtigen von dem Staat, in dem er wohnt, die Zusammenveranlagung zur Einkommensteuer mit seinem Ehegatten, von dem er nicht getrennt lebt und der in einem anderen Mitgliedstaat wohnt, mit der Begründung versagt wird, dieser habe in dem anderen Mitgliedstaat sowohl mehr als 10 % der gemeinsamen Einkünfte als auch mehr als 24 000 DM erzielt, wenn die Einkünfte, die der Ehegatte in dem anderen Mitgliedstaat erzielt, dort nicht der Einkommsteuer unterliegen.

21 Vorab ist zum einen darauf hinzuweisen, dass die direkten Steuern zwar in die Zuständigkeit der Mitgliedstaaten fallen, dass diese ihre Befugnisse in diesem Bereich jedoch unter Wahrung des Gemeinschaftsrechts ausüben und sich deshalb jeder Diskriminierung aufgrund der Staatsangehörigkeit enthalten müssen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 13. November 2003, Schilling und Fleck-Schilling, Rechtssache C-209/01, Slg. 2003, I-13389, Randnr. 22 und die angeführte Rechtsprechung). Zum anderen verbieten die Vorschriften über die Gleichbehandlung nicht nur offensichtliche Diskriminierungen aufgrund der Staatsangehörigkeit, sondern auch alle versteckten Formen der Diskriminierung, die durch die Anwendung anderer Unterscheidungsmerkmale tatsächlich zu dem gleichen Ergebnis führen (Urteil Schumacker, Randnr. 26 und die angeführte Rechtsprechung).

22 Nach ständiger Rechtsprechung kann eine Diskriminierung nur vorliegen, wenn unterschiedliche Vorschriften auf gleichartige Situationen angewandt werden oder wenn dieselbe Vorschrift auf unterschiedliche Situationen angewandt wird (Urteile Schumacker, Randnr. 30, und Gschwind, Randnr. 21).

23 Gebietsansässige und Gebietsfremde in einem Staat befinden sich im Hinblick auf die direkten Steuern in der Regel nicht in einer vergleichbaren Situation, denn das Einkommen, das ein Gebietsfremder im Hoheitsgebiet eines Staates erzielt, stellt meist nur einen Teil seiner Gesamteinkünfte dar, deren Schwerpunkt an seinem Wohnort liegt, und die persönliche Steuerkraft des Gebietsfremden, die sich aus der Berücksichtigung seiner Gesamteinkünfte sowie seiner persönlichen Verhältnisse und seines Familienstands ergibt, kann am leichtesten an dem Ort beurteilt werden, an dem der Mittelpunkt seiner persönlichen Interessen und seiner Vermögensinteressen liegt; dieser Ort ist in der Regel der Ort des gewöhnlichen Aufenthalts der betroffenen Person (Urteil vom 1. Juli 2004, Wallentin, C-169/03, Slg. 2004, I-6443, Randnr. 15 und die angeführte Rechtsprechung).

24 Der Vorlageentscheidung zufolge ist Herr Meindl aber gebietsansässiger Steuerpflichtiger in dem Staat, in dem er das gesamte Einkommen des Haushalts erzielt.

25 Hierzu ist festzustellen, dass er anders behandelt wird als ein gebietsansässiger Steuerpflichtiger, dessen Ehegatte, der ausschließlich steuerfreie Einkünfte erzielt, ebenfalls in diesem Mitgliedstaat wohnt. Ein solcher Steuerpflichtiger kann nämlich die Zusammenveranlagung in Anspruch nehmen.

26 Wie der Generalanwalt in Nr. 36 seiner Schlussanträge ausgeführt hat, befindet sich ein gebietsansässiger Steuerpflichtiger, dessen Ehegatte im selben Mitgliedstaat wohnt und ausschließlich steuerfreie Einkünfte erzielt, objektiv in der gleichen Situation wie ein gebietsansässiger Steuerpflichtiger, dessen Ehegatte in einem anderen Mitgliedstaat wohnt und dort ausschließlich steuerfreie Einkünfte erzielt, denn in beiden Fällen stammen die steuerpflichtigen Einkünfte des Haushalts aus der Tätigkeit nur eines Ehegatten, und in beiden Fällen handelt es sich dabei um den gebietsansässigen Steuerpflichtigen.

27 Insoweit ist klarzustellen, dass Frau Meindl-Berger im Laufe des Streitjahrs keine steuerpflichtigen Einkünfte im Staat ihres Wohnsitzes erzielt hat, da die betreffenden Lohnersatzleistungen nach dem Steuerrecht dieses Staats keine steuerpflichtigen Einkünfte darstellten.

28 Außerdem handelt es sich bei der Voraussetzung, dass der Ehegatte seinen Wohnsitz im Inland hat, um ein Erfordernis, dem Inländer leichter genügen können als Staatsangehörige anderer Mitgliedstaaten, die sich in Deutschland niedergelassen haben, um dort einer wirtschaftlichen Tätigkeit nachzugehen, da deren Familienangehörige häufiger außerhalb dieses Mitgliedstaats wohnen (vgl. entsprechend Urteil vom 16. Mai 2000, Zurstrassen, C-87/99, Slg. 2000, I-3337, Randnr. 19).

29 Daher ist die Entscheidung des Finanzamts, Herrn Meindl, obwohl er verheiratet ist und seine gesamten steuerpflichtigen Einkünfte im Staat seines Wohnsitzes erzielt hat, als ledigen Steuerpflichtigen zu behandeln, weil seine Ehefrau ihren Wohnsitz in einem anderen Mitgliedstaat behalten und dort steuerfreie Einkünfte erzielt hat, die sowohl 10 % des Haushaltseinkommens als auch 24 000 DM überschreiten, nicht gerechtfertigt. Der Wohnsitzstaat eines solchen Steuerpflichtigen ist nämlich der einzige Staat, der seine persönliche Lage und seinen Familienstand berücksichtigen kann, da der Steuerpflichtige nicht nur in diesem Staat wohnt, sondern dort überdies das gesamte steuerpflichtige Einkommen des Haushalts erzielt (vgl. entsprechend Urteil Zurstrassen, Randnr. 23).

30 Da im vorliegenden Fall die persönliche Lage von Herrn Meindl und sein Familienstand nicht im Rahmen der Zusammenveranlagung zu seinen Gunsten berücksichtigt werden, liegt eine nach Art. 52 EG-Vertrag verbotene Diskriminierung vor (vgl. entsprechend Urteil Wallentin, Randnr. 17 und die angeführte Rechtsprechung), selbst wenn die Einkünfte der beiden Eheleute im Streitjahr laut Steuerbescheid unter der Grenze von 90 % liegen und die Einkünfte, die nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegen, 24 000 DM übersteigen.

31 Der Fall im Ausgangsverfahren unterscheidet sich grundlegend von dem, der dem Urteil Gschwind zugrunde liegt, denn darin wurde der Umstand, dass die Gewährung einer Steuervergünstigung, wie sie Herr Meindl fordert, an gebietsfremde Eheleute davon abhängig gemacht wird, dass mindestens 90 % ihres Welteinkommens im Beschäftigungmitgliedstaat der Steuer unterliegen oder, wenn dieser Prozentsatz nicht erreicht wird, dass ihre in diesem Staat nicht der Steuer unterliegenden ausländischen Einkünfte einen bestimmten Betrag nicht überschreiten, für mit dem Vertrag vereinbar erklärt, sofern die Möglichkeit offen gehalten wird, ihre persönliche Lage und ihren Familienstand in ihrem Wohnsitzstaat zu berücksichtigen.

32 Nach alledem ist auf die Vorlagefrage zu antworten, dass Art. 52 EG-Vertrag es verbietet, dass einem gebietsansässigen Steuerpflichtigen von dem Mitgliedstaat, in dem er wohnt, die Zusammenveranlagung zur Einkommensteuer mit seinem Ehegatten, von dem er nicht getrennt lebt und der in einem anderen Mitgliedstaat wohnt, mit der Begründung versagt wird, dieser habe in dem anderen Mitgliedstaat sowohl mehr als 10 % der gemeinsamen Einkünfte als auch mehr als 24 000 DM erzielt, wenn die Einkünfte, die der Ehegatte in dem anderen Mitgliedstaat erzielt, dort nicht der Einkommensteuer unterliegen.

## Kosten

33 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Erste Kammer) für Recht erkannt:

**Art. 52 EG Vertrag (nach Änderung jetzt Art. 43 EG) verbietet es, dass einem gebietsansässigen Steuerpflichtigen von dem Staat, in dem er wohnt, die Zusammenveranlagung zur Einkommensteuer mit seinem Ehegatten, von dem er nicht getrennt lebt und der in einem anderen Mitgliedstaat wohnt, mit der Begründung versagt wird, dieser habe in dem anderen Mitgliedstaat sowohl mehr als 10 % der gemeinsamen Einkünfte als auch mehr als 24 000 DM erzielt, wenn die Einkünfte, die der Ehegatte in dem anderen Mitgliedstaat erzielt, dort nicht der Einkommensteuer unterliegen.**

Unterschriften