

Europäischer Gerichtshof, Schlussanträge der Generalanwältin vom 05.03.2015 – C-9/14

Generalanwältin Eleanor Sharpston

ECLI:EU:C:2015:155

Keine Entscheidung des Gerichtshofs. Dieses Dokument ist ein unabhängiger Entscheidungsvorschlag an den Gerichtshof. Der Gerichtshof ist daran nicht gebunden und kann anders entscheiden.

Ergebnis: Vorschlag an den Gerichtshof

Aus den vorstehenden Gründen schlage ich dem Gerichtshof vor, die vom Hoge Raad der Nederlanden gestellten Fragen wie folgt zu beantworten: Art. 39 EG (jetzt Art. 45 AEUV) steht nationalen Rechtsvorschriften wie den im Ausgangsverfahren in Rede stehenden entgegen, die einem gebietsfremden Steuerpflichtigen, der sein gesamtes oder nahezu gesamtes Einkommen während der ersten drei Monate eines Steuerjahrs in einem Mitgliedstaat bezieht und dann in einen anderen Staat zieht, um dort eine neue Beschäftigung aufzunehmen, nicht die Möglichkeit bieten, im Laufe des Jahres nacheinander den Regelungen für gebietsansässige und gebietsfremde Steuerpflichtige unterworfen zu werden und damit die auf die ersten drei Monate entfallenden Hypothekenzinsen für eine eigene Wohnung in Abzug zu bringen, wenn diese Option einem Steuerpflichtigen offen steht, der in diesem Mitgliedstaat in den ersten drei Monaten des Steuerjahrs wohnt und arbeitet und dann in einen anderen Staat zieht, um dort für den Rest des Steuerjahrs eine neue Beschäftigung aufzunehmen. Der Umstand, dass sich der gebietsfremde Steuerpflichtige im Laufe dieses Jahres in einen Nichtmitgliedstaat begab, um dort zu wohnen und zu arbeiten, und nicht in einen Mitgliedstaat, hat keinen Einfluss auf die Beantwortung der ersten Frage.

SCHLUSSANTRÄGE DER GENERALANWÄLTIN ELEANOR SHARPSTON vom 5. März 2015 (Rechtssache C-9/14 Staatssecretaris van Financiën gegen D. G. Kieback (Vorabentscheidungsersuchen des Hoge Raad der Nederlanden [Niederlande]) „Freizügigkeit der Arbeitnehmer — Gleichbehandlung von gebietsansässigen und gebietsfremden Personen — Einkommensteuer — Arbeitnehmer, der sein gesamtes oder nahezu gesamtes zu versteuerndes Jahreseinkommen in dem Mitgliedstaat bezogen hat, in dem er zwar beschäftigt, aber nicht wohnhaft war — Persönliche Lage und Familienstand des Arbeitnehmers — Abzug von Hypothekenzinsen für eine eigene Wohnung während eines Teils des Steuerjahrs, in dem der Arbeitnehmer sein gesamtes oder nahezu gesamtes Einkommen im Beschäftigungsmitgliedstaat erzielte — Wegzug des Arbeitnehmers in einen Nichtmitgliedstaat während des betreffenden Jahres“

1 Das vorliegende Vorabentscheidungsersuchen betrifft den Umfang, in dem das den Kern der Freizügigkeit der Arbeitnehmer (Art. 39 EG, jetzt Art. 45 AEUV) (

2 In der Rechtssache Schumacker (

3 Mit dem vorliegenden Vorabentscheidungsersuchen bittet der Hoge Raad der Nederlanden (Oberster Gerichtshof der Niederlande, im Folgenden: vorlegendes Gericht) um Aufschluss bezüglich der Anwendung unterschiedlicher Besteuerungsregeln auf Gebietsansässige und Gebietsfremde. Konkret geht es um die Frage, ob Mitgliedstaat A (die Niederlande) verpflichtet ist, einem dort beschäftigten Steuerpflichtigen, der in Mitgliedstaat B (Deutschland) wohnt und sein gesamtes (oder nahezu gesamtes) zu versteuerndes Einkommen für einen Teil des Steuerjahrs in Mitgliedstaat A bezieht, dann aber seine Beschäftigung in Mitgliedstaat A aufgibt und in einen Nichtmitgliedstaat (die Vereinigten Staaten von Amerika) zieht, wo er den größten Teil seines zu versteuernden Einkommens im fraglichen Jahr bezieht, den Abzug von Hypothekenzinsen für seine in Mitgliedstaat B belegene Wohnung von seinem zu versteuernden Einkommen in gleicher Weise zu gestatten wie einem gebietsansässigen Steuerpflichtigen. Weiterhin möchte das vorlegende Gericht wissen, ob die Beantwortung dieser Frage dadurch beeinflusst wird, dass der gebietsfremde Steuerpflichtige in einen Nichtmitgliedstaat und nicht in

einen Mitgliedstaat zieht und dort eine Beschäftigung aufnimmt. Einschlägige Rechtsvorschriften Unionsrecht

4 Art. 39 Abs. 1 EG sah vor, dass die Freizügigkeit der Arbeitnehmer innerhalb der Gemeinschaft gewährleistet ist. Ferner hieß es in Art. 39 Abs. 2 EG, dass die Freizügigkeit die Abschaffung jeder auf der Staatsangehörigkeit beruhenden unterschiedlichen Behandlung der Arbeitnehmer der Mitgliedstaaten in Bezug auf Beschäftigung, Entlohnung und sonstige Arbeitsbedingungen umfasst. Niederländisches Recht (

5 Die steuerliche Behandlung von Gebietsansässigen und Gebietsfremden ist in den Niederlanden in der Wet op de Inkomstenbelastingen 2001 (Einkommensteuergesetz von 2001, im Folgenden: WIB 2001) geregelt.

6 Nach Art. 2.3 der WIB 2001 wird Einkommensteuer u. a. auf Arbeitseinkünfte und auf Einkünfte aus einer Wohnung erhoben. Nach Art. 3.112 werden die Vorteile, die der Steuerpflichtige aus der Nutzung seiner eigenen Wohnung zieht, unter Heranziehung eines Prozentsatzes des Wertes der Wohnung berechnet. Nach Art. 3.120 können Hypothekenzinsen für die eigene Wohnung von der Steuerbemessungsgrundlage abgezogen werden.

7 Wer während des gesamten Steuerjahrs in den Niederlanden wohnt, hat keine Wahlmöglichkeit in Bezug auf seinen steuerlichen Status. Eine solche Person ist in den Niederlanden unbeschränkt steuerpflichtig, was bedeutet, dass dort ihr Welteinkommen besteuert wird und dass sie Hypothekenzinsen für eine eigene Wohnung zum Abzug bringen kann.

8 Eine Person, die nicht in den Niederlanden wohnt, dort aber zu versteuerndes Einkommen bezieht (also auch ein Gebietsfremder, der sein gesamtes oder nahezu gesamtes Einkommen in den ersten drei Monaten eines Steuerjahrs in diesem Mitgliedstaat bezieht), hat zwei Möglichkeiten (Art. 2.5 Abs. 1 der WIB 2001): Sie kann zum einen für das gesamte Steuerjahr für den Status eines gebietsansässigen Steuerpflichtigen optieren, was die oben in Nr. 7 erläuterten Folgen hat (Option 1). Alternativ kann sie dafür optieren, für das gesamte Steuerjahr als gebietsfremder Steuerpflichtiger behandelt zu werden (Option 2). In diesem Fall fällt die Einkommensteuer in den Niederlanden nur für das in diesem Mitgliedstaat bezogene Einkommen an, und der Steuerpflichtige kann von der Steuerbemessungsgrundlage keine Hypothekenzinsen für eine eigene Wohnung abziehen.

9 Wie ein gebietsfremder Steuerpflichtiger kann eine Person, die im ersten Teil eines Steuerjahrs in den Niederlanden wohnt und dann in einen anderen Staat zieht (also auch jemand, der in den ersten drei Monaten eines Steuerjahrs in den Niederlanden wohnt, sein gesamtes oder nahezu gesamtes Einkommen in dieser Zeit dort bezieht und dann in einen anderen Staat umzieht und dort eine neue Beschäftigung aufnimmt), auf der Grundlage von Art. 2.5 Abs. 1 der WIB 2001 für das gesamte Steuerjahr für den Status eines gebietsansässigen Steuerpflichtigen optieren (

10 Nach den Erläuterungen des vorlegenden Gerichts und der Kommission kann sich der Betreffende offenbar auch dafür entscheiden, im fraglichen Steuerjahr nacheinander den Regelungen für gebietsansässige und gebietsfremde Steuerpflichtige unterworfen zu werden (Option 3). Dies bedeutet, dass das Steuerjahr in zwei Teile aufgeteilt wird. Für den Teil des Jahres, in dem er in den Niederlanden wohnt, unterliegt er der Regelung für gebietsansässige Steuerpflichtige, was bedeutet, dass sein Welteinkommen besteuert wird und dass er von der Steuerbemessungsgrundlage Hypothekenzinsen für die eigene Wohnung abziehen darf. Für den Rest des Jahres (während er in einem anderen Staat wohnt) wird in den Niederlanden nur das dort erzielte Einkommen (sofern vorhanden) besteuert, und Hypothekenzinsen für eine eigene Wohnung können nicht abgezogen werden. Sachverhalt, Verfahren und Vorlagefrage

11 Im Steuerjahr 2005 (1. Januar 2005 bis 31. Dezember 2005) wohnte Herr Kieback, ein deutscher Staatsangehöriger, vom 1. Januar bis zum 31. März in Aachen, bezog aber sein gesamtes oder nahezu

sein gesamtes Einkommen für diese drei Monate (in Höhe von 261642 Euro) aus seiner Beschäftigung an einem Krankenhaus in Maastricht (Niederlande). Er lebte in seiner eigenen Wohnung, für die er Hypothekenzinsen zahlte.

12 Am 1. April 2005 zog Herr Kieback in die Vereinigten Staaten, wo er eine Tätigkeit am Baylor College of Medicine aufnahm. Dort erzielte er in den restlichen neun Monaten des Jahres 2005 Einkünfte in Höhe von 375793 Euro. Sein Haus in Aachen verkaufte er (vermutlich unter Tilgung der Hypothek) am 20. Juni 2005.

13 Während Herr Kieback in früheren Jahren auf der Grundlage von Art. 2.5 Abs. 1 der WIB 2001 für die Regelung für gebietsansässige Steuerpflichtige in den Niederlanden optiert hatte, wählte er für das Steuerjahr 2005 die Option, sich der Regelung für Gebietsfremde zu unterwerfen. Die niederländischen Steuerbehörden besteuerten daher nur die von Herrn Kieback in diesem Mitgliedstaat erzielten Einkünfte. Sie ließen auch für den Zeitraum vom 1. Januar bis zum 31. März 2005 keinen Abzug von Hypothekenzinsen für seine Wohnung in Deutschland von der Steuerbemessungsgrundlage zu (

14 Gegen diese Entscheidung erhob Herr Kieback erfolgreich Klage bei der Rechtbank Breda (Bezirksgericht Breda). Das Urteil wurde in der Berufung vom Gerechtshof s'Hertogenbosch (Gerichtshof Den Bosch) bestätigt.

15 In seiner Revision vor dem vorlegenden Gericht trägt der Staatssecretaris van Financiën (Staatssekretär für Finanzen) vor, dass der Beschäftigungsstaat nur dann verpflichtet sei, einem gebietsfremden Steuerpflichtigen dieselben Steuervergünstigungen in Bezug auf seine persönliche Lage und seinen Familienstand zu gewähren wie gebietsansässigen Steuerpflichtigen – einschließlich des Abzugs von Hypothekenzinsen für eine eigene Wohnung –, wenn diese Person ihr gesamtes oder nahezu gesamtes Einkommen im gesamten Steuerjahr in diesem Staat bezogen habe. Dies ist im Ausgangsrechtsstreit eindeutig nicht der Fall.

16 Vor diesem Hintergrund hat das vorlegende Gericht um eine Vorabentscheidung über folgende Fragen ersucht: 1. Ist Art. 39 EG dahin auszulegen, dass der Mitgliedstaat, in dem ein Steuerpflichtiger abhängig beschäftigt ist, bei der Erhebung der Einkommensteuer die persönliche Lage und den Familienstand des Steuerpflichtigen in einem Fall berücksichtigen muss, in dem i) dieser Steuerpflichtige nur für einen Teil des Steuerjahrs in diesem Mitgliedstaat arbeitete, während er in einem anderen Mitgliedstaat wohnte, ii) er sein gesamtes oder nahezu gesamtes Einkommen während dieses Zeitraums im Beschäftigungsstaat erzielte, iii) er im Laufe dieses Jahres in einen anderen Staat umzog und dann dort arbeitete und iv) er über das gesamte Steuerjahr gesehen nicht seine gesamten oder nahezu gesamten Einkünfte im erstgenannten Beschäftigungsstaat erzielte? 2. Macht es für die Beantwortung der ersten Frage einen Unterschied, ob der Staat, in den der Arbeitnehmer im Laufe des Steuerjahrs umzog, um dort zu arbeiten, kein Mitgliedstaat der Europäischen Union ist?

17 Schriftliche Erklärungen wurden von Herrn Kieback, den Regierungen Deutschlands, der Niederlande, Portugals und Schwedens sowie von der Europäischen Kommission eingereicht. Herr Kieback hat zwar einen Antrag auf mündliche Verhandlung gestellt, doch hält sich der Gerichtshof durch das Vorbringen im schriftlichen Verfahren für ausreichend unterrichtet, um eine Entscheidung zu erlassen, und hat daher gemäß Art. 76 Abs. 2 der Verfahrensordnung entschieden, keine mündliche Verhandlung abzuhalten. Würdigung Vorbemerkungen

18 Nach ständiger Rechtsprechung fällt, unabhängig von seinem Wohnsitz und seiner Staatsangehörigkeit, jeder Gemeinschaftsangehörige, der eine Berufstätigkeit in einem anderen Mitgliedstaat als dem Wohnstaat ausübt, in den Anwendungsbereich von Art. 39 EG (

19 Zur Beantwortung des vorliegenden Ersuchens ist zunächst zu klären, inwieweit Herr Kieback bei der Berücksichtigung seiner persönlichen Lage und seines Familienstands ebenso (oder anders) behandelt wurde als andere Gruppen von Steuerpflichtigen in den Niederlanden.

20 Nach den dem Gerichtshof übermittelten Informationen sahen die niederländischen Rechtsvorschriften, die während des im Ausgangsrechtsstreit maßgeblichen Zeitraums galten, offenbar nur für Steuerpflichtige, die während eines Teils des Steuerjahrs in den Niederlanden wohnten, die Möglichkeit vor, im Verlauf desselben Steuerjahrs in diesem Mitgliedstaat nacheinander den Regelungen für gebietsansässige und gebietsfremde Steuerpflichtige unterworfen zu werden (

21 Die durch das vorliegende Ersuchen in erster Linie aufgeworfene Frage der Diskriminierung bezieht sich daher auf die unterschiedliche Behandlung einer Person in der Lage von Herrn Kieback einerseits und eines Steuerpflichtigen, der während des ersten Teils des Steuerjahrs in den Niederlanden wohnte und arbeitete und dann, wie Herr Kieback, in einen anderen Staat zog, um dort für den Rest dieses Steuerjahrs eine neue Beschäftigung aufzunehmen, andererseits.

22 Der Vorlagebeschluss und einige der schriftlichen Erklärungen gehen auch auf die Frage ein, ob die Lage von Herrn Kieback mit der einer Person vergleichbar war, die während des gesamten Jahres 2005 in den Niederlanden wohnte. Diese Frage stellt sich, weil ein solcher gebietsansässiger Steuerpflichtiger, anders als Herr Kieback, berechtigt war, Hypothekenzinsen für eine eigene Wohnung für das gesamte Steuerjahr abzusetzen. Ist bei einem Vergleich dieser Steuerpflichtigen im Licht des Urteils Schumacker (

23 Schließlich ist darauf hinzuweisen, dass Herr Kieback als gebietsfremder Steuerpflichtiger in den Niederlanden dafür hätte optieren können, dass die Regelung für Gebietsansässige für das gesamte Jahr 2005 auf ihn Anwendung findet (Option 1). Er wäre dann berechtigt gewesen, im gesamten Steuerjahr die Hypothekenzinsen auf seine Wohnung (Steht Art. 39 EG Rechtsvorschriften entgegen, wie sie Gegenstand des Ausgangsverfahrens sind (Frage 1)?

24 Nach ständiger Rechtsprechung müssen die Mitgliedstaaten ihre Befugnisse im Bereich der direkten Besteuerung im Einklang mit dem Gemeinschaftsrecht ausüben und sich daher nicht nur offensichtlicher Diskriminierungen aufgrund der Staatsangehörigkeit enthalten, sondern auch versteckter Formen der Diskriminierung, die durch die Anwendung anderer Unterscheidungsmerkmale tatsächlich zum gleichen Ergebnis führen (

25 Es besteht die Gefahr, dass sich nationale Rechtsvorschriften, die eine Unterscheidung aufgrund des Kriteriums des Wohnsitzes treffen, indem sie Gebietsfremden bestimmte Vergünstigungen verweigern, die sie Gebietsansässigen gewähren, hauptsächlich zum Nachteil der Angehörigen anderer Mitgliedstaaten auswirken, da Gebietsfremde meist Ausländer sind (

26 Eine solche Diskriminierung kann jedoch nur dann vorliegen, wenn unterschiedliche Regelungen auf vergleichbare Sachverhalte angewandt werden oder wenn dieselbe Regelung auf unterschiedliche Sachverhalte angewandt wird. Zur Beantwortung der ersten Frage ist daher zu prüfen, ob Herr Kieback sich in einer Situation befand, die mit der eines Steuerpflichtigen vergleichbar war, der in den ersten drei Monaten des Jahres 2005 in den Niederlanden wohnte und arbeitete und, wie Herr Kieback, dann in einen anderen Staat zog, um dort eine neue Beschäftigung aufzunehmen, oder eines Steuerpflichtigen, der während des gesamten Jahres 2005 in den Niederlanden wohnte (und arbeitete) (

27 Nach einer ständigen Rechtsprechung des Gerichtshofs zu direkten Steuern befinden sich Gebietsansässige und Gebietsfremde grundsätzlich nicht in einer vergleichbaren Situation, da i) die Einkünfte, die ein Gebietsfremder in seinem Beschäftigungsstaat erzielt, meist nur einen Teil seiner Gesamteinkünfte darstellen, deren Schwerpunkt an seinem Wohnort liegt, und ii) die persönliche Steuerkraft eines Gebietsfremden, die sich aus der Berücksichtigung seiner Gesamteinkünfte sowie seiner persönlichen Lage und seines Familienstands ergibt, am leichtesten an dem Ort beurteilt werden kann, an dem der Mittelpunkt seiner persönlichen Interessen und seiner Vermögensinteressen liegt, was in der Regel der Ort seines gewöhnlichen Aufenthalts ist (

28 Soweit die Situation eines Gebietsfremden in Bezug auf Steuern auf das Einkommen nicht mit der eines Gebietsansässigen vergleichbar ist, ist es irrelevant, dass der Gebietsfremde in dem Mitgliedstaat,

in dem er nicht wohnhaft ist, stärker besteuert wird, als wenn er dort wohnen würde, denn dieser Staat ist nicht verpflichtet, seine persönliche Lage und seinen Familienstand zu berücksichtigen (

29 Etwas anderes gilt jedoch, wenn der gebietsfremde Steuerpflichtige in seinem Wohnsitzstaat keine nennenswerten Einkünfte hat und den größten Teil seines zu versteuernden Einkommens aus einer Tätigkeit bezieht, die er im Beschäftigungsstaat ausübt, so dass der Wohnsitzstaat nicht in der Lage ist, ihm die Vergünstigungen zu gewähren, die sich aus der Berücksichtigung seiner persönlichen Lage und seines Familienstands ergeben. Da im Beschäftigungsstaat kein objektiver Unterschied zwischen der Lage eines solchen gebietsfremden Steuerpflichtigen und der eines gebietsansässigen Steuerpflichtigen, der eine vergleichbare Beschäftigung ausübt, besteht, sind diese beiden Gruppen von Steuerpflichtigen in Bezug auf die Berücksichtigung ihrer persönlichen Lage und ihres Familienstands gleich zu behandeln (

30 Eine Ungleichbehandlung gebietsansässiger und gebietsfremder Steuerpflichtiger in Bezug auf die Einkommensteuer ist allerdings nicht auf Fälle beschränkt, in denen ein gebietsfremder Steuerpflichtiger keine nennenswerten Einkünfte in seinem Wohnsitzstaat hat und sein gesamtes oder nahezu gesamtes Einkommen aus einer Beschäftigung bezieht, der er in seinem Beschäftigungsstaat oder seinen Beschäftigungsstaaten nachgeht (

31 Wie die Kommission zutreffend vorbringt, war Herr Kieback objektiv in einer vergleichbaren Lage wie ein gebietsansässiger Steuerpflichtiger, der sein gesamtes oder nahezu gesamtes Einkommen in den ersten drei Monaten des Jahres 2005 in den Niederlanden bezog und dann in einen anderen Staat zog, wo er eine neue Beschäftigung aufnahm. Herr Kieback bezog damit im Jahr 2005 sein Einkommen in den Niederlanden unter genau denselben Bedingungen wie ein solcher gebietsansässiger Steuerpflichtiger.

32 Daraus folgt, dass Art. 39 EG und insbesondere das Diskriminierungsverbot im zweiten Absatz dieser Vorschrift die Niederlande grundsätzlich daran hinderte, Herrn Kieback die Option zu versagen, die sie Steuerpflichtigen gewährte, die in den ersten drei Monaten des Jahres 2005 in diesem Mitgliedstaat wohnten und arbeiteten und dann in einen anderen Staat zogen, nämlich die Option, im Laufe ein und desselben Steuerjahrs nacheinander den Regelungen für gebietsansässige und gebietsfremde Steuerpflichtige unterworfen zu werden (Option 3). Diese Weigerung beschränkte Herrn Kiebacks Freizügigkeit, da sie geeignet war, ihn davon abzuhalten, in dem Zeitraum, in dem er sein gesamtes oder nahezu gesamtes Einkommen in den Niederlanden bezog, in einem anderen Mitgliedstaat seinen Wohnsitz zu nehmen (

33 Sodann bedarf der Prüfung, ob diese Ungleichbehandlung gerechtfertigt sein kann. Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs kann eine Maßnahme, die eine der Grundfreiheiten der Verträge beschränkt, nur zulässig sein, wenn mit ihr ein legitimes, mit den Verträgen vereinbares Ziel verfolgt wird und sie durch zwingende Gründe des öffentlichen Interesses gerechtfertigt ist. Diese Maßnahme muss außerdem geeignet sein, die Erreichung des verfolgten Ziels zu gewährleisten, und darf nicht über das hinausgehen, was hierzu erforderlich ist (

34 Die niederländische Regierung trägt im Wesentlichen vor, dass es zu erheblichen praktischen Schwierigkeiten führen würde, wenn einem Steuerpflichtigen in der Situation von Herrn Kieback gestattet würde, von seiner Besteuerungsgrundlage für den Teil eines Steuerjahrs, in dem er sein gesamtes oder nahezu gesamtes Einkommen in den Niederlanden bezog, Hypothekenzinsen für eine in einem anderen Mitgliedstaat belegene Wohnung abzuziehen. Es bedürfte einer Vielzahl von Informationen, um zu ermitteln, ob und inwieweit der Beschäftigungsmitgliedstaat die persönliche Lage und den Familienstand des Steuerpflichtigen zu berücksichtigen habe. In der Regel besäßen die Steuerbehörden dieses Mitgliedstaats diese Informationen nicht.

35 Meines Erachtens kann dieses Argument kein triftiger Grund für die oben dargelegte Ungleichbehandlung sein.

36 Erstens kann sich ein Mitgliedstaat auf die Richtlinie 77/799/EWG des Rates vom 19. Dezember 1977 über die gegenseitige Amtshilfe zwischen den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten im Bereich der direkten Steuern und der Steuern auf Versicherungsprämien (

37 Die Argumente der deutschen Regierung bezüglich des Grundsatzes der Territorialität in Steuersachen und der Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse halte ich nicht für überzeugender.

38 Was zunächst das Vorbringen angeht, dass kein Mitgliedstaat verpflichtet sein sollte, Abzüge aus einer Tätigkeit zu berücksichtigen, die nicht in seinem Hoheitsgebiet besteuert werde, genügt der Hinweis, dass keine solche Folge eintreten würde, wenn es Herrn Kieback ermöglicht würde, nacheinander den Regelungen für gebietsansässige und gebietsfremde Steuerpflichtige in den Niederlanden unterworfen zu werden. Herrn Kieback würde dann lediglich gestattet, die üblichen Abzüge von seinem in den Niederlanden zu versteuernden Einkommen während der ersten drei Monate des Jahres 2005 zu machen, also einschließlich des Abzugs der auf diesen Zeitraum entfallenden Hypothekenzinsen für seine Wohnung in Deutschland. Der Abzug würde damit ausschließlich Einkünfte betreffen, die in den Niederlanden zu versteuern waren.

39 Ebenso wenig teile ich die Ansicht der deutschen Regierung, dass die oben dargelegte Ungleichbehandlung nötig sei, damit nicht der Fall eintrete, dass die persönliche Lage und der Familienstand in mehr als einem Staat berücksichtigt würden. Unterstellt, ein solches Risiko bestünde, so würde es zweifellos auch bei Personen bestehen, die vom 1. Januar 2005 bis zum 31. März 2005 in den Niederlanden wohnten und arbeiteten und dann in einen anderen Staat zogen, wo sie eine neue Beschäftigung aufnahmen. Solche Personen können aber die Option 3 wählen.

40 Ich bin daher der Ansicht, dass die oben dargelegte Ungleichbehandlung diskriminierend im Sinne von Art. 39 Abs. 2 EG ist.

41 Umgekehrt liegt es auf der Hand, dass die Situation von Herrn Kieback nicht mit der einer Person vergleichbar war, die im gesamten Jahr 2005 in den Niederlanden wohnte (und arbeitete). Auch wenn Herr Kieback vom 1. Januar bis zum 31. März 2005 sein gesamtes oder nahezu gesamtes Einkommen in diesem Mitgliedstaat bezog, so erzielte er doch den Großteil seines in diesem Jahr zu versteuernden Einkommens in den USA, wo er ab dem 1. April 2005 wohnte. Es bestand demnach eine ausreichende Besteuerungsgrundlage im letztgenannten Staat, um dort die Berücksichtigung der persönlichen Umstände und des Familienstands von Herrn Kieback zu ermöglichen. Im Licht der von mir oben dargestellten Rechtsprechung (

42 Herr Kieback führt hierzu an, dass die für seine Wohnung zwischen dem 1. Januar und dem 31. März 2005 angefallenen Hypothekenzinsen weder zu einem Abzug in Deutschland (wo es keine ausreichende Besteuerungsgrundlage gegeben habe) noch in den Vereinigten Staaten (da er in diesen drei Monaten nicht dort gewohnt habe) führen könnten. Falls dies zutrifft, würden sich diese Folgen lediglich daraus ergeben, dass mehrere Staaten ihre Besteuerungsbefugnisse parallel ausüben. Sie können daher keinerlei Einfluss auf die vorstehend angestellten Erwägungen haben (Macht es für die Beantwortung der ersten Frage einen Unterschied, wenn der gebietsfremde Steuerpflichtige in einen Nichtmitgliedstaat zieht und dort eine Beschäftigung aufnimmt und nicht in einen anderen Mitgliedstaat (Frage 2)?

43 Ich stimme allen Parteien, die Erklärungen abgegeben haben, zu, dass die zweite Frage zu verneinen ist.

44 Die Grundsätze über die Freizügigkeit in der Europäischen Union sind auf den Sachverhalt des Ausgangsverfahrens anwendbar, da Herr Kieback vom 1. Januar bis zum 31. März 2005 in einem Mitgliedstaat wohnte und in einem anderen Mitgliedstaat beschäftigt war (Ergebnis

45 Aus den vorstehenden Gründen schlage ich dem Gerichtshof vor, die vom Hoge Raad der Niederlanden gestellten Fragen wie folgt zu beantworten: 1. Art. 39 EG (jetzt Art. 45 AEUV) steht nationalen Rechtsvorschriften wie den im Ausgangsverfahren in Rede stehenden entgegen, die einem

gebietsfremden Steuerpflichtigen, der sein gesamtes oder nahezu gesamtes Einkommen während der ersten drei Monate eines Steuerjahrs in einem Mitgliedstaat bezieht und dann in einen anderen Staat zieht, um dort eine neue Beschäftigung aufzunehmen, nicht die Möglichkeit bieten, im Laufe des Jahres nacheinander den Regelungen für gebietsansässige und gebietsfremde Steuerpflichtige unterworfen zu werden und damit die auf die ersten drei Monate entfallenden Hypothekenzinsen für eine eigene Wohnung in Abzug zu bringen, wenn diese Option einem Steuerpflichtigen offen steht, der in diesem Mitgliedstaat in den ersten drei Monaten des Steuerjahrs wohnt und arbeitet und dann in einen anderen Staat zieht, um dort für den Rest des Steuerjahrs eine neue Beschäftigung aufzunehmen. 2. Der Umstand, dass sich der gebietsfremde Steuerpflichtige im Laufe dieses Jahres in einen Nichtmitgliedstaat begab, um dort zu wohnen und zu arbeiten, und nicht in einen Mitgliedstaat, hat keinen Einfluss auf die Beantwortung der ersten Frage.

Zitiervorschlag: Europäischer Gerichtshof, Schlussanträge der Generalanwältin vom 05.03.2015 – C-9/14, ECLI:EU:C:2015:155

Quelle: curia.europa.eu, abgerufen 27.07.2026

Nicht-amtliche Fassung — maßgeblich ist die Fassung in der Originalsprache (CURIA: <https://curia.europa.eu>)

Provided by nu:legal (<https://recht.nulegal.eu>), the leading open legal database: AI-first, expanding daily, German and European law and case law in full text, free, with an open API for AI agents. Text and data mining expressly permitted.

Herausgeber: Nulegal GmbH, Potsdam.

Dieses Dokument: <https://recht.nulegal.eu/rechtsprechung/eugh/2015-03-05/c-9-14>