

## RECHTSPRECHUNG

## Rücknahmen

**Gewerbesteuerpflicht für im Ausland erzielte Einkünfte einer Berufssportlerin**

DBA-Frankreich Art. 12 Abs. 2; DBA-Griechenland Art. XI; GewStG § 2 Abs. 1

IR 28/03, IStR 2003, 495.

**Ausschlussstatbestand oder Abgeltungswirkung gemäß § 50 Abs. 5 Satz 3 Nr. 1 EStG**

§ 50 Abs. 5 Satz 3 Nr. 1 EStG

IR 37/03, IStR 2003, 495.

**FG: Entscheidung****Folgeentscheidung des FG Berlin zu Gerritse**

EStG §§ 25 ff., 32b Abs. 2, 50a Abs. 4 Sätze 2–4, Abs. 5 Satz 1

Die Beklagte wird unter Aufhebung des Bescheids vom 3. 12. 1998 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 30. 6. 1999 verpflichtet, gegenüber dem Kläger einen Einkommensteuerbescheid für 1996 zu erlassen, mit dem die veranlagte Einkommensteuer auf ... festgesetzt wird (ESt-Berechnung unter Anwendung der ESt-Grundtabelle sowie des Progressionsvorbehalts im Sinne von § 32b Abs. 1 Nr. 3 EStG 1996). Im Übrigen wird die Klage abgewiesen. (amtlicher Leitsatz)

FG-Berlin, Urt. v. 25. 8. 2003, 9 K 9312/99, vgl. hierzu schon EuGH-Vorlage in IStR 2001, 443 sowie das nachfolgende EuGH-Urteil in IStR 2003, 458, Revision beim BFH unter IR 87/03

**Sachverhalt:**

Der alleinstehende Kläger (Kl.) ist Niederländer und hatte im Streitjahr 1996 in Deutschland weder seinen Wohnsitz noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt inne (vgl. §§ 8 und 9 AO 1977). Am 25. 4. 1996 hatte er im Auftrag der ...-GmbH (künftig: GmbH) einen Auftritt als selbstständig tätiger Schlagzeuger (Solist) im Rahmen einer vom ... in Berlin „live“ ausgestrahlten Rundfunksendung. In einem zuvor geschlossenen „Mitwirkendenvertrag“ übertrug der Kl. der GmbH auch die umfassenden Senderechte. Das Honorar für alle diese Leistungen war nur als ein Gesamtbetrag vereinbart und betrug 6 007,55 DM. Der Radiosender behielt von dem Honorar namens und im Auftrag der GmbH einen Anteil i. H. von 25 v. H. (= 1 501,89 DM) als pauschale Einkommensteuer sowie zusätzlich den Solidaritätszuschlag hierauf (= 112,64 DM) und 393,02 DM Umsatzsteuer ein und führte diese Beträge an das örtlich zuständige Berliner Finanzamt, den Bekl., ab. Der Kl. erzielte im Streitjahr 1996 außerdem noch nach deutschem Steuerrecht ermittelte Einkünfte i. H. von umgerechnet insgesamt 55 000 DM (nach Abzug der mit den entsprechenden Bruttoeinnahmen zusammenhängenden Betriebsausgaben = Nettoeinkünfte) in seinem Wohnsitzstaat (Niederlande) sowie in Belgien.

Am 4. 9. 1998 ging beim Bekl. eine Einkommensteuererklärung nebst Einnahme-Überschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG i. d. F. des JStG 1997 vom 20. 12. 1996 (BGBl I, 2049) – EStG 1996 – ein, wonach der Gewinn aus seiner selbstständigen Tätigkeit in Deutschland nach Abzug von näher spezifizierten Betriebsausgaben, die zwischen den Beteiligten dem Grund und der Höhe nach unstreitig sind (768 DM Werbe- und Reisekosten sowie 200 DM Telefonkosten = 968 DM insgesamt) 5 039,55 DM betrage. Der Kl. beantragte in einem Begleitschreiben die Durchführung einer Jahreseinkommensteueranmeldung. Der Bekl. prüfte die Möglichkeit einer sog. Antragsveranlagung nach § 1 Abs. 3 EStG 1996. Diese Vorschrift war aber u. a. wegen Überschreitung der Grenze für die weiteren ausländischen Einkünfte (Obergrenze: 12 000 DM Nettoeinkünfte, vgl. Heinicke, in: Schmidt, EStG, 22. Aufl., § 1 Rz. 55 m. w. N.) nicht anwendbar. Er lehnte deshalb eine Einkommensteueranmeldung unter Hinweis auf § 50 Abs. 5 Satz 1 i. V. m. § 50a

Abs. 4 Satz 1 Nrn. 1 und 2 EStG 1996 ab. Der Einspruch, den der Kl. auf eine Verletzung des EG-Vertrages i. d. F. des Vertrages von Nizza vom 26. 2. 2001 (BGBl II 2001, 1667) stützte, hatte keinen Erfolg.

Mit seiner Klage macht der Kl. geltend, dass er nach dem *Biehl*-Urteil des EuGH einen Anspruch auf Durchführung einer Einkommensteueranmeldung habe (vom 8. 5. 1990, Rs. C-175/88, DStR 1991, 454).

Das FG legte den Fall dem EuGH vor (vgl. IStR 2001, 443 m. Anm. Grams/Molenaar), der am 12. 6. 2003 sein Urteil fällte (vgl. IStR 2003, 458 m. Anm. Grams/Molenaar).

Der Kl. ist auf Grund des Ergebnisses des Vorabentscheidungsverfahrens der Ansicht, dass er einen Anspruch auf eine Einkommensteueranmeldung unter Berücksichtigung der geltend gemachten Betriebsausgaben habe. Die Einkommensteuer sei dabei auf 0 DM festzusetzen, da bei ihm gemäß dem Gleichbehandlungsgrundsatz nach Art. 3 Abs. 1 GG eine sog. Antragsveranlagung unter Berücksichtigung des in die Einkommensteuer-Grundtabelle eingearbeiteten Grundfreibetrags i. H. von 12 095 DM – wie sie das EStG 1996 für in Mitgliedsstaaten der EU oder des EWR ansässige Arbeitnehmer, die künstlerische Tätigkeiten in Deutschland ausübten, vorsehe – durchzuführen sei (§ 50 Abs. 5 Satz 4 Nr. 2 EStG 1996).

Die vom Kl. in Belgien sowie in Niederlanden erzielten Einkünfte könnten nach den Grundsätzen des *Asscher*-Urteils des EuGH (v. 27. 6. 1996, C-107/94, IStR 1996, 329, m. Anm. Rainer) in Deutschland nicht – auch nicht im Wege eines Progressionsvorbehalts – in die Einkommensbesteuerung miteinbezogen werden, da seine Grundfreiheiten nach dem EG-Vertrag durch einen zweifachen Progressionsvorbehalt (im Tätigkeits- und im Ansässigkeitsstaat) verletzt werden würden.

**Aus den Gründen:**

Die vom Kl. erhobene Verpflichtungsklage (§ 40 Abs. 1, 2. Alt. FGO) auf Erlass eines ihn begünstigenden Verwaltungsakts i. S. von § 118 Satz 1 AO 1977 (= Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr 1996) ist zulässig, aber nur teilweise begründet.

**Anspruch auf Durchführung einer ESt-Jahresveranlagung**

Der Kl. hat trotz seiner unstreitig nur beschränkten Einkommensteuerpflicht in Deutschland (§ 1 Abs. 4 i. V. m. § 49 Abs. 1 Nr. 3 EStG 1996) einen Anspruch auf Durchführung der von ihm begehrten Jahresveranlagung zur Einkommensteuer für 1996 durch den hierfür nach § 19 Abs. 2 Satz 2 AO 1977 unstreitig örtlich zuständigen Bekl. Bei der Besteuerung der von ihm im Inland erzielten Einkünfte ist die auf der Basis des § 32a Abs. 1 EStG 1996 aufgestellte sog. ESt-Grundtabelle anzuwenden. Gleichzeitig sind aber auch die von ihm in seinem Wohnsitzstaat (Niederlande) sowie die in Belgien erzielten (Netto-)Einkünfte im Wege des sog. Progressionsvorbehalts nach § 32b Abs. 1 Nr. 3 EStG 1996 bei der Berechnung des auf die in Deutschland erzielten Einkünfte mitzubehalten, so dass sich eine Jahreseinkommensteuerschuld in der im Urteilstenor ausgewiesenen Höhe ergibt.

1. a) An die vom EuGH im *Gerritse*-Urteil wie auch an die in anderen Vorabentscheidungsverfahren nach Art. 234 EG eingeholten Entscheidungen dieses Gerichtshofs – insbesondere zur Auslegung des EG-Vertrages als sog. primärem europäischen Recht – ist nicht nur der erkennende Senat, sondern sind auch alle anderen Gerichte in Deutschland gebunden, es sei denn, sie würden die in der *Gerritse*-Entscheidung vom EuGH beantwortete Vorlagefrage in einem weiteren Vorabentscheidungsverfahren dem EuGH erneut zur Überprüfung seiner Rechtsprechung vorlegen. Dies gilt auch für die Beurteilung von Rechtsverhältnissen, die bereits vor Erlass des auf das Ersuchen um Auslegung ergangenen Urteils entstanden sind, wenn alle sonstigen Voraussetzungen für die Anrufung der zuständigen Gerichte in einem die Anwendung dieser Vorschrift betreffenden Streit vorliegen (ständige Rechtsprechung des EuGH, des BVerfG und des BFH, vgl. nur zuletzt Schlussanträge des GA Leger vom 17. 6. 2003 in der Rs. C-453/00, veröffentlicht im Internet; BVerfG, Beschl. v.

## RECHTSPRECHUNG

8. 4. 1987, 2 BvR 687/85, BVerfGE 75, 223 ff.; BFH, Urt. v. 18. 10. 2001, V R 106/98, BFHE 196, 363, BStBl II 2002, 551; s. a. *Dausen*, Das Vorabentscheidungsverfahren nach Artikel 177 EWG-Vertrag, S. 14; *Wohlfahrt*, in: Grabitz/Hilf, Kommentar zur Europäischen Union, Art. 177 Tz. 71; *Everling*, Das Vorabentscheidungsverfahren vor dem Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften, S. 65 f.; *Borchardt*, in: Lenz, EG-Vertrag, 2. Aufl., Art. 234 Rz. 32 ff.; jeweils m. w. N.). Diese Bindung gilt im Übrigen gemäß Art. 20 Abs. 3 GG auch für die Finanzverwaltung (BFH, a. a. O., unter 2.).

b) Das im Vorabentscheidungsverfahren nach Art. 234 EG ergangene Urteil des EuGH vom 12. 6. 2003 stellt nach Überzeugung des erkennenden Senats unter Heranziehung der Entscheidungsgründe daher bindend fest, dass § 50 Abs. 5 Satz 1 EStG 1996 im Streitfall unanwendbar ist. Denn bei einer Anwendung dieser Vorschrift durch das erkennende Gericht, wonach die Einkommensteuer für Einkünfte, die dem Steuerabzug auf Grund des § 50a EStG unterliegen, bei beschränkt Steuerpflichtigen durch den Steuerabzug als abgegolten gilt, könnte das Gericht nicht den vom EuGH in Rn. 54 der Entscheidungsgründe geforderten individuellen Steuerbelastungsvergleich durchführen (Gegenüberstellung der Einkommensteuerbelastung hinsichtlich der in Deutschland erzielten Einkünfte nach Abzug der damit zusammenhängenden Betriebsausgaben bei Anwendung des einheitlichen Steuersatzes i. H. von 25 v. H. i. S. von § 50a Abs. 4 Satz 4 EStG 1996 einerseits sowie bei Anwendung des für Gebietsansässige geltenden progressiven Steuersatzes i. S. der ESt-Grundtabelle, § 32a Abs. 4 EStG 1996, andererseits). Eine individuelle Steuerberechnung auf Grund der „Nettoeinkünfte“ = Einkünfte i. S. von § 2 Abs. 1 EStG 1996 nach Maßgabe der ESt-Grundtabelle oder der ESt-Splittungstabelle (§ 32 a Abs. 5 EStG 1996) sieht das für den Veranlagungszeitraum 1996 gültige deutsche Einkommensteuer-Verfahrensrecht nämlich sowohl für Gebietsansässige als auch für Gebietsfremde (= beschränkt Steuerpflichtige i. S. von §§ 49 und 50 EStG 1996) nur innerhalb eines jahresbezogenen Veranlagungsverfahrens vor, weil die Einkommensteuer kraft ausdrücklicher gesetzlicher Regelung eine Jahressteuer ist (§ 2 Abs. 6 und 7 EStG 1996).

#### Rolle sogenannter Erstattungszinsen

c) Die Durchführung einer Einkommensteueranmeldung i. S. von §§ 25 ff. EStG 1996 hat im Übrigen für den betreffenden Steuerpflichtigen u. a. den (sachlich auch bei beschränkt Steuerpflichtigen begründeten) Vorteil, dass der betreffende Antragsteller eines solchen Verfahrens (im Gegensatz etwa zur Durchführung eines bloßen Steuerabzugs-Ermäßigungsverfahrens, vgl. dazu *Schnitger*, FR 2003, 745 ff., 754/755 m. w. N.) bei einem positiven Überschuss seiner Einkommensteuer-Vorauszahlungen oder von einem Dritten für seine Rechnung einbehaltenen Einkommensteuer-Abzugsbeträge über die letztlich festzusetzende Einkommensteuer einen Anspruch auf Zahlung von sog. Erstattungszinsen hat (§ 233a Abs. 1 Sätze 1 und 2 AO 1977; Zinsanspruch nur bei Festsetzung einer Jahressteuer, vgl. *Ruban*, in: H/H/Sp, AO/FGO, 10. Aufl., § 233a AO Rz. 7; a. A. wohl *Suhrbier-Hahn*, EuZW 2003, 465). Die Anwendung dieser Vorschrift auf Steuerpflichtige i. S. von § 50a Abs. 4 Satz 1 EStG 1996 erscheint dem erkennenden Senat schon deshalb als sachgerecht, weil die dort angesprochenen Berufsgruppen (selbstständig tätige, beschränkt steuerpflichtige Künstler, Berufssportler, Journalisten u. a.) auf Grund des Einkommensteuereinbehalts an der Quelle i. H. von 25 v. H. ihrer Bruttoeinnahmen wegen der damit verbundenen nicht unerheblichen Liquiditätseinbuße finanziell schlechter gestellt sind als vergleichbare unbeschränkt steuerpflichtige Künstler, Berufssportler, Journalisten u. a., bei denen nach dem EStG 1996 unstreitig kein solcher Einbehalt vorzuneh-

men ist (vgl. dazu grundlegend *Grams*, RIW 1997, 763 ff., ferner *Hofbauer*, IStR 2002, 839 ff., 841, jeweils m. w. N.).

#### Gleichstellung von selbstständigen und unselbstständigen ausländischen Künstlern, Sportlern u. a.

Für die Durchführung einer Einkommensteueranmeldung des Kl. i. S. von §§ 25 ff. EStG 1996 spricht auch, dass auf diese Weise verfahrensrechtlich eine Gleichstellung von selbstständig tätigen gebietsfremden Künstlern, Berufssportlern, Schriftstellern, Journalisten u. a. mit nichtselbstständig tätigen gebietsfremden Künstlern, Berufssportlern, Schriftstellern, Journalisten u. a. aus dem EU-Ausland erreicht wird, denen der deutsche Gesetzgeber in Umsetzung der *Biehl-* und *Schumacker-Urteile* des EuGH mit Wirkung ab 1. 1. 1996 ein (von der Höhe ihrer in Deutschland erzielten Einkünfte unabhängiges) Jahresveranlagungswahlrecht zur Einkommensteuer eingeräumt hat (§ 50 Abs. 5 Satz 4 Nr. 2 EStG 1996). Aus dem *Schumacker-Urteil* ergibt sich auch, dass die Finanzverwaltung den Kl. mit seinem Anliegen gegen dessen Willen nicht etwa nur auf ein (gesondert durchzuführendes) Billigkeitsverfahren nach § 163 AO 1977 verweisen darf (vgl. dazu aber Tz. 2.5 des Schreibens des BMF vom 23. 1. 1996, IV B 4 – S 2303 – 14/96, BStBl 1996, 89; *Schauhoff*, IStR 1997, 5), denn das Verfahren nach § 163 AO 1977 und das Einkommensteueranmeldeverfahren sind nach Ansicht des EuGH nicht gleichwertig (Rn. 57 des *Schumacker-Urteils* in IStR 1995, 126, 129).

#### Ermöglichung des Betriebsausgabenabzuges

2. a) Auf Grund der Aussage des EuGH in Leitsatz 1 seines Urteils im Vorabentscheidungsverfahren steht für den erkennenden Senat ferner bindend fest, dass sowohl § 50 Abs. 5 Satz 1 als auch § 50a Abs. 4 Sätze 2 bis 4 EStG 1996 insoweit im Streitfall unanwendbar sind, als der Kl. einen Anspruch auf Festsetzung der Einkommensteuer für die in Deutschland im Streitjahr erzielten Einkünfte nach der Gewinnermittlungsmethode hat, welche für einen vergleichbaren Inländer gelten würde. Ein Inländer könnte im Rahmen der für Unternehmer, die wie der Kl. Einkünfte aus freiberuflicher Arbeit (§ 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG 1996) erzielen, geltenden Gewinnermittlungsvorschrift des § 4 Abs. 3 EStG von den vom ihm vereinnahmten Bruttoerlösen sämtliche mit der selbstständigen Tätigkeit zusammenhängenden Betriebsausgaben (§ 4 Abs. 4 EStG 1996) abziehen. Dies kann demgemäß auch der Kl., so dass sich im Streitfall steuerpflichtige Einkünfte i. S. von § 49 Abs. 1 Nr. 3 EStG 1996 i. H. von 4.646,53 DM (= 5.039,55 DM ./ 393,02 DM Umsatzsteuer) ergeben.

b) Für diese nach deutschem Einkommensteuerrecht unstreitig im Inland steuerpflichtigen Einkünfte des Kl. aus selbstständig ausgeübter künstlerischer Tätigkeit betreffend seine Darbietung zur Ermöglichung der Tonaufnahme des Konzerts selbst sowie zum anderen der zeitgleichen Ausstrahlung der Tonaufnahme als Livesendung im Rundfunk (vgl. § 49 Abs. 1 Nr. 3 i. V. m. § 18 Abs. 1 Nr. 1 Sätze 1 und 2 EStG 1996 sowie allgemein BFH, Urt. v. 12. 11. 1986, I R 268/83, BFHE 148, 453, BStBl II 1987, 372) steht nach Art. 9 Abs. 2 Satz 2 DBA-Niederlande vom 16. 6. 1959 (BGBl II 1960, 1782) i. d. F. des Zweiten Zusatzprotokolls vom 21. 5. 1991 (BGBl II 1991, 1429) der Bundesrepublik Deutschland als sog. Tätigkeitsstaat das umfassende Besteuerungsrecht zu. Die genannte Vorschrift entspricht inhaltlich bei ihrer Anwendung auf den Streitfall der Regelung in Art. 17 Abs. 1 OECD-MA 2003 (künftig: MA; vgl. *Schauhoff*, in: Debatin/Wassermeyer, Doppelbesteuerungsabkommen, DBA-Niederlande Art. 9 Rz. 3 und 50 ff. m. w. N. sowie *Stockmann*, in: Vogel, DBA, 4. Aufl., Art. 17 Rz. 64). Zu Art. 17 Abs. 1 MA ist es aber anerkannt, dass bei einer Vergütung für einen Live-Auftritt im Rundfunk oder Fernsehen auch etwaige Honorarbestandteile, die auf die Überlassung der Senderechte u. ä. m. für

## RECHTSPRECHUNG

die Ausstrahlung der Ton- bzw. Bildaufnahme an Dritte entfallen mögen, in den Anwendungsbereich allein dieser Regelung über das Besteuerungsrecht fallen (und nicht etwa unter Art. 12 Abs. 1 MA = Art. 15 Abs. 1 DBA-Niederlande, die Einkünfte aus Lizenzgebühren behandeln, vgl. dazu Nr. 9 Satz 2 des Musterkommentars der OECD zu MA Art. 17; *Wassermeyer*, in: *Debatin/Wassermeyer*, a. a. O., MA Art. 17 Rz. 18; *Stockmann*, in: *Vogel*, a. a. O., Art. 17 Rz. 43; s. a. *BMF-Schr.* in *BStBl* 1996, 89, Beispiel 6a zu Tz. 2.3, 2.4).

3. a) Nach übereinstimmender Ansicht des EuGH sowie der höchstrichterlichen nationalen Rechtsprechung führt eine vom EuGH festgestellte Unvereinbarkeit nationaler Bestimmungen mit dem primären Gemeinschaftsrecht grundsätzlich nicht zur Nichtigkeit der betreffenden nationalen Norm, es sei denn, das nationale Recht würde dies ausdrücklich so vorsehen (ist im Streitfall nicht gegeben; vgl. dazu *EuGH-Urt.* v. 4. 4. 1968, Rs. 34/67, *EuGHE* 1968, 363 ff., 374, und v. 9. 3. 1978, Rs. 106/77, *EuGHE* 1978, 629 ff., 646; *BVerwG*, *Urt.* v. 29. 11. 1990, 3 C-77.87, *BVerwGE* 87, 154 ff.; vgl. außerdem *Dausen* und *Everling*, a. a. O.). Das Urteil des EuGH führt vielmehr zur Unanwendbarkeit der entgegenstehenden innerstaatlichen Vorschrift (vgl. dazu allgemein *BVerfG* in *BVerfGE* 75, 223 ff., 244 f., sowie *Urt.* v. 28. 1. 1982, 1 BvR 1025/82, 1 BvL 16/83 und 10/91, *BVerfGE* 85, 191 ff., 204; *Birk*, in: *H/H/Sp*, AO/FGO, 10. Aufl., § 4 Rz. 271, m. w. N.; *Birkenfeld*, *StuW* 1998, 55 ff., 61, jeweils m. w. N.). Im Übrigen bleibt das dem Gemeinschaftsrecht nicht widersprechende nationale Recht weiter anwendbar. Der Mitgliedstaat mit abweichendem nationalen Recht ist aber verpflichtet, den unanwendbaren Teil seines Rechts aufzuheben oder zu ändern, soweit es nicht gemeinschaftsrechtskonform ist (vgl. dazu *Di Fabio*, *NJW* 1990, 947 ff., 950, m. w. N.).

#### „Gesetzesübersteigende Rechtsfortbildung“

b) Auf Grund der Unanwendbarkeit des § 50a Abs. 4 Sätze 2 bis 4 sowie des § 50 Abs. 5 Satz 1 EStG 1996 entsteht im Streitfall aber eine große Lücke im System der Einkommensbesteuerung von selbstständig tätigen, beschränkt steuerpflichtigen Künstlern und von den anderen, in § 50a Abs. 4 EStG 1996 aufgeführten beschränkt Steuerpflichtigen. Diese Lücke kann nach Auffassung des erkennenden Senats bis zum Vorliegen einer Reaktion des nationalen Gesetzgebers auf das Urteil des EuGH im hiesigen Vorabentscheidungsverfahren nur im Wege sog. gesetzesübersteigender richterlicher Rechtsfortbildung geschlossen werden (vgl. zu dieser Art der Rechtsfortbildung allgemein *Larenz*, *Methodenlehre der Rechtswissenschaft*, 6. Aufl., Teil II Kap. 5 Abschn. 4, zur richterlichen Rechtsfortbildung speziell im Steuerrecht *Tipke/Lang*, *Steuerrecht*, 17. Aufl., § 5 Rz. 71 ff., m. w. N. sowie zur Rechtsfortbildung durch den BFH als Aufgabe des obersten Fachgerichts in Steuersachen i. S. von § 11 Abs. 4 und 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO, *Sunder-Plassmann* und *Lange*, in: *H/H/Sp*, a. a. O., § 11 Rz. 93 ff. und § 115 Rz. 145 ff., jeweils m. w. N.). Die gesetzesübersteigende Rechtsfortbildung ist nach *Larenz*, a. a. O., zwar als Rechtsfortbildung „extra legem“, aber „intra ius“ zu verstehen, bewegt sich also innerhalb des Rahmens der Gesamtrechtsordnung und der ihr zu Grunde liegenden Rechtsprinzipien.

c) Bei der Rechtsfortbildung muss das erkennende Gericht nicht nur die gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben auf Grund der sog. Grundfreiheiten des EG-Vertrages (Art. 39 ff.) in ihrer Auslegung durch den EuGH, sondern auch den Grundrechtskatalog des GG und hier insbesondere den Gleichbehandlungsgrundsatz (Art. 3 Abs. 1) beachten, der auch gegenüber natürlichen Personen mit ausländischer Staatsangehörigkeit gilt (vgl. *BFH*, *Urt.* v. 20. 4. 1988, I R 219/82, *BFHE* 154, 38, *BStBl* II 1990, 701, unter B.4.a.; *Dürig*, in: *Maunz/Dürig*, GG, Art. 3 Rz. 285, jeweils m. w. N.).

d) Ferner können sich grundsätzlich auch Vorgaben aus dem Diskriminierungsverbot des Art. 24 Abs. 1 DBA-Niederlande ergeben, wie der BFH bereits einmal speziell zu diesem DBA positiv entschieden hat (*BFH*, *Urt.* v. 14. 3. 1989, I R 20/87, *BFHE* 157, 77, *BStBl* II 1989, 649; s. a. zur Verletzung der Diskriminierungsverbote nach dem DBA-Philippinen sowie dem DBA-USA Urteile v. 22. 4. 1998, I R 54/96, *BFHE* 186, 89, *BFH/NV* 1998, 1290, sowie v. 29. 1. 2003, I R 6/99, DB 2003, 1200, mit *Anm. Thömmes*). Nach einhelliger Meinung in Rechtsprechung und Schrifttum ist Art. 24 Abs. 1 DBA-Niederlande aber nur dann verletzt, wenn die Staatsangehörigkeit – und nichts anderes – das nach innerstaatlichem Steuerrecht für die Schlechterstellung ausschlaggebende Merkmal ist (vgl. dazu *Thömmes*, in: *Lehner*, *Steuerrecht im Europäischen Binnenmarkt*, Köln 1996 = Bd. 19 der *DStJG*, S. 95, m. w. N.). Da in Europa fast alle Staaten natürliche Personen nach den Kriterien „Wohnsitz“ bzw. „gewöhnlicher Aufenthalt“ besteuern, hat das DBA-Diskriminierungsverbot nur geringe praktische Bedeutung (*Wassermeyer*, in: *Debatin/Wassermeyer*, a. a. O., MA Art. 24 Rz. 14). In Bezug auf Staatsangehörige eines Mitgliedstaates der EU wie den Kl. als beschränkt Steuerpflichtigen ist im vorliegenden Zusammenhang kein Anwendungsbereich von Art. 24 Abs. 1 DBA-Niederlande denkbar, da die heranzuziehenden Normen des EStG nicht speziell EU-Staatsangehörige gegenüber Nicht-EU-Staatsangehörigen benachteiligen (im Gegenteil: § 50 Abs. 5 Satz 4 Nr. 2 EStG 1996, auf den nachstehend im Einzelnen noch einzugehen sein wird, stellt die EU- und EWR-Staatsangehörigen bewusst und gewollt besser als alle anderen vergleichbaren beschränkt Steuerpflichtigen [Arbeitnehmer]).

4. a) Im Streitfall hält der erkennende Senat in Bezug auf die materiell-rechtliche Ausgestaltung der erforderlichen Einkommensteuer-Jahresveranlagung beim Kl. für das Streitjahr 1996 eine (inhaltlich begrenzte) analoge Anwendung der vom Gesetzgeber gerade mit Wirkung ab 1. 1. 1996 neu eingeführten Vorschriften über die sog. Antragsveranlagung bei beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern mit einer EU- oder EWR-Staatsangehörigkeit, wie sie der Kl. aufweist (§ 50 Abs. 5 Satz 4 Nr. 2 i. V. m. Abs. 1 bis 3 EStG 1996), unter Berücksichtigung des Gleichbehandlungsgrundsatzes (Art. 3 Abs. 1 GG) für verfassungsrechtlich zwingend erforderlich (gleicher Ansicht: *Harald Schaumburg*, *Internationales Steuerrecht*, 2. Aufl., Rz. 5.137 = S. 173; *ders.* in *StuW* 2000, 369 ff., 372; ähnlich *Jürgen Lüdicke*, in: *Gedächtnisschrift für Knobbe-Keuk*, S. 659 u. 669; jüngst auch *Reuter/Klein*, *IStR* 2003, 634 ff., 636 unter besonderer Fokussierung der Auswirkungen des *Gerritse*-Urteils auf die Einkünfte aus Kapitalvermögen von beschränkt Steuerpflichtigen).

Eine solche Antragsveranlagung war auch im ursprünglichen Gesetzesentwurf der Bundesregierung (JStG 1997 mit insoweit rückwirkender Geltung ab 1. 1. 1996) für natürliche Personen wie den Kl. (selbstständige, beschränkt steuerpflichtige Künstler und die anderen in § 50a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG 1996 genannten Berufsgruppen) vorgesehen (s. *BT-Drs.* 13/4839, S. 78/79). Der vom BMF ausgearbeitete Gesetzesvorschlag wurde jedoch im Zuge der parlamentarischen Beratungen u. a. aus Gründen der Praktikabilität der Besteuerung (sonst u. U. Notwendigkeit der Ermittlung umfangreicher ausländischer Einkünfte für die Anwendung des Progressionsvorbehalts) zu Gunsten einer Beibehaltung des bisherigen Quellensteuererhebungsverfahrens mit definitiver Besteuerungswirkung (unter gleichzeitiger Anhebung des Brutto-Quellensteuersatzes bei künstlerischen Einkünften von 15 auf 25 v. H., vgl. dazu im Einzelnen *Regierungsdirektor* im *BMF Scheurle*, *IStR* 1997, 65, 66 m. w. N.) verworfen.

b) Es kann nach Auffassung des erkennenden Senats im Streitfall dahinstehen, ob die Differenzierung des Gesetzgebers hinsichtlich der Gewährung des Rechts auf eine sog. Antrags-Jahres-