



11. Mai 2012

## Verfassungswidrigkeit eines Treaty Override

Es passiert hin und wieder, dass Entscheidungen des Bundesfinanzhofs Geschichte schreiben. Eine solch wichtige Entscheidung ist der Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 10.01.2012 (AZ I R 66/09). Mit dem Beschluss legt der Bundesfinanzhof dem Bundesverfassungsgericht im Normenkontrollverfahren die Frage vor, ob der Gesetzgeber durch Treaty Override gegen Verfassungsrecht verstößt. Es war fester Bestandteil der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs: Das Überschreiben von Abkommensrecht durch im Gesetzgebungsverfahren erlassene Gesetze ist verfassungsgemäß. Der Grundsatz kommt jetzt ins Wanken.

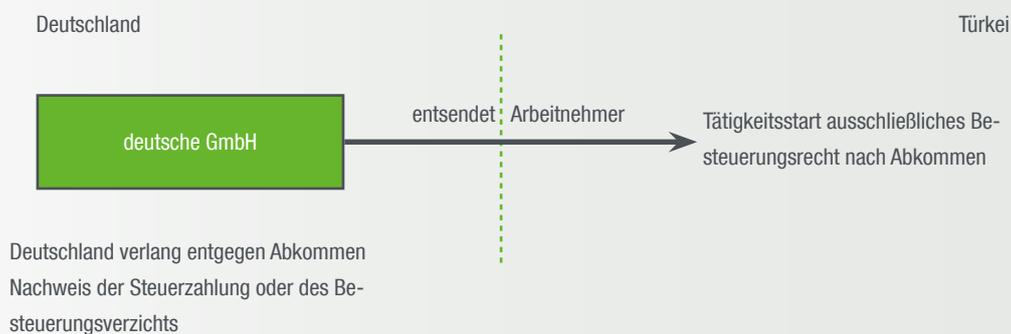
Der Bundesfinanzhof ist davon überzeugt, dass der Verstoß von völkerrechtlichen Verträgen nicht in Einklang mit der verfassungsmäßigen Ordnung und dem Gleichheitssatz steht. Die im Grundgesetz verankerte Völkerrechtsfreundlichkeit binde auch den Gesetzgeber. Nationale Gesetze dürfen Doppelbesteuerungsabkommen nicht überschreiben. Dies sei

nur ausnahmsweise möglich, wenn ein tragfähiger Rechtfertigungsgrund vorliegt. Dies wurde in der Vergangenheit anders gesehen. Nur erhebliche Verletzungen des Völkerrechts sollten dem souveränen Staat nicht gestattet sein.

In dem Beschluss, mit dem der Bundesfinanzhof die Frage der Verfassungswidrigkeit des Treaty Override vorlegt, geht es konkret um § 50d Abs. 8 EStG. Ein Angestellter einer deutschen GmbH arbeitete in der Türkei. Im Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Deutschland und der Türkei wird das ausschließliche Besteuerungsrecht für Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit ohne weitere Voraussetzungen dem Tätigkeitsstaat, hier also der Türkei, zugewiesen. § 50d Abs. 8 EStG verlangt nun über den klaren Abkommenstext hinaus einen Nachweis dafür, dass tatsächlich im anderen Staat Steuern gezahlt wurden oder der andere Staat auf sein Besteuerungsrecht verzichtet hat. In dem Beschluss geht es nun nicht darum, ob per se ein solcher Nachweis statthaft ist

### § 50d Abs. 8 EStG

### Vorlagebeschluss BFH v. 10.01.2012





oder nicht, denn der Bundesrepublik Deutschland hätte es freigestanden, im Abkommen selbst einen solchen Nachweis auszuhandeln. Es steht Deutschland nach dem Beschluss des BFH aber nicht frei, nach Abschluss des Abkommens in seiner nationalen Gesetzgebung dann doch wieder zusätzliche Erfordernisse aufzustellen.

Der Beschluss hat über den Einzelfall hinaus weitreichende Bedeutung. Fast sämtliche Treaty Override, jedenfalls solche, die nicht als Missbrauchsvermeidungsnormen gestaltet sind, wären verfassungswidrig. Dies wären auf alle Fälle Vertragsbrüche mit dem Ziel der Keimmalbesteuerung oder zur Sicherstellung von Besteuerungssubstrat: § 50d Abs. 8, § 50d Abs. 9, § 50d Abs. 10 und vermutlich auch der neue § 50d Abs. 11 EStG. Wenn das Bundesverfassungsgericht den Ar-

gumenten des Bundesfinanzhofs folgt, ist es vorbei mit einer Reihe von Nichtanwendungsgesetzen. Rechtskräftige Entscheidungen des Bundesfinanzhofes wurden durch im förmlichen Gesetzgebungsverfahren beschlossene Vorschriften durch den Gesetzgeber wieder ausgehebelt. Diese den Urteilen des Bundesfinanzhofes und häufig auch dem Abkommensrecht widersprechenden Gesetze erhöhen die Rechtsunsicherheit. Die Rechtsfortbildung des Bundesfinanzhofes durch die Anknüpfung an die Völkerrechtsfreundlichkeit des Grundgesetzes könnte dem Einhalt gebieten. In der neuesten Abkommenspraxis sind solche Treaty Override auch nicht mehr nötig. Rückfallklauseln und Switch-Over Klauseln werden direkt im Abkommen ausgehandelt.

## bei Rückfragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.



**Dr. Carsten Bödecker**  
Partner . Steuerberater . Rechtsanwalt  
Tel. +49 (0) 211 946847-51  
Fax +49 (0) 211 946847-01  
carsten.boedecker@bepartners.pro



**Carsten Ernst**  
Partner . Steuerberater  
Tel. +49 (0) 211 946847-52  
Fax +49 (0) 211 946847-01  
carsten.ernst@bepartners.pro



**Friederike Schmitz**  
Steuerberaterin  
Tel. +49 (0) 211 946847-60  
Fax +49 (0) 211 946847-01  
friederike.schmitz@bepartners.pro



**Fabian Mingels**  
Dipl. Jurist  
Tel. +49 (0) 211 946847-68  
Fax +49 (0) 211 946847-01  
fabian.mingels@bepartners.pro