

Dr. Tobias Hagemann/Nicola van Lück, Berlin/Wiesbaden*

Kollisionsauflösung im Verhältnis von Treaty Override und Abkommensrecht

Eine Systematisierung der Normkollisionslehre unter Berücksichtigung der allgemeinen Kollisionsauflösungsregeln und gesetzlicher Kollisionsauflösungsnormierungen

Inhaltsübersicht

- I. Problemstellung
- II. Normkollision im Verhältnis von Treaty Override und DBA
 1. Begriffsbestimmung und grundlegende Einordnung des „Treaty Override“
 2. Restriktion: Zur Normkollision erforderlicher materieller Abkommensbruch
- III. Geltungsberechtigung allgemeiner Kollisionsregeln vor dem Hintergrund der Völkerrechtsfreundlichkeit
 1. Praefatio – keine Auflösung aufgrund der Normenhierarchie
 2. Auflösung anhand allgemeiner Kollisionsregeln zur Spezialität und Zeitfolge?
 3. Auflösung anhand des Gebots völkerrechtsfreundlicher Auslegung?
 4. Zwischenergebnis
- IV. Unbedingter Geltungsanspruch gesetzlicher Kollisionsauflösungsnormierung
 1. Stellung gesetzlicher Kollisionsauflösungsnormierungen
 2. Systematisierung der Kollisionsauflösung zur Lösung der Rechtsunsicherheiten
- V. Anwendung der Ergebnisse auf bedeutsame Streitfälle
 1. Innerstaatliche Normen ohne DBA-Bezug
 2. Abkommensmodifikation durch „verdecktes“ Treaty Overriding?
 3. „Offenes“ Treaty Overriding als Derogation
- VI. Thesenförmiges Ergebnis

Der aktuelle Stand der Normkollisionsauflösung im Bereich des Treaty Overriding fokussiert sich auf typisierende Vermutungsregeln des Vorrangs nach Spezialität- und Zeitfolge, die mangels fest umrissener Anordnungen wegen der Vielschichtigkeit und Reichweite der Bestimmungen des Internationalen Steuerrechts an ihre Grenzen stoßen. Diese Kollisionsauflösungsregeln sind jedoch nicht nur unzureichend geeignet, Rechtssicherheit zu schaffen, sondern, wie aufgezeigt wird, auch nicht maßgeblich, weil umfassende gesetzliche Kollisionsauflösungsnormierungen bestehen. Der Beitrag nimmt eine systematische Analyse der einschlägigen Kollisionsauflösungsregeln und der gesetzlichen Kollisionsauflösungsnormierungen vor und entwickelt so ein System zur Auflösung der Normkollisionen, das Rechtssicherheit schaffen kann.

The current state of norm conflict resolution in the field of Treaty Overriding focuses on typifying presumption rules of supremacy according to specialty and time sequence, which reach their limits due to the complexity and legal scope of international tax law in the absence of clearly defined requirements. However, these collision resolution rules are not only insufficiently suited to create legal certainty, but, as will be shown, are also not decisive, as comprehensive statutory collision resolution norms exist. This contribution carries out a systematic analysis of the relevant collision resolution rules and the statutory collision resolution norms and thus develops a system for resolving norm conflicts that can create legal certainty.

I. Problemstellung

Mit Beschluss vom 15.12.2015 hat das BVerfG eine lange Zeit andauernde Diskussion um die Verfassungsmäßigkeit sog. Treaty Override beendet.¹ Wenngleich weitere Verfahren² beim BVerfG anhängig sind, dürfte die erstgenannte Entscheidung insoweit vorgreiflich sein, als sie Abkommensüberschreibungen verfassungsrechtlich für zulässig erklärt. Mit dieser Erkenntnis sind keineswegs alle mit einem Treaty Override verbundenen Fragestellungen geklärt. Insbesondere stellen sich im Nachgang des Beschlusses Anwendungsfragen zur Normkollision zwischen DBA und nationalem Recht in Form von Treaty Override.³ Der Status Quo der Rechtspraxis zur Normkollisionsauflösung im Bereich Treaty Overriding ist uneinheitlich, was ein hohes Maß an Rechtsunsicherheit bedingt.

Der BVerfG-Beschluss veranlasste zur Annahme, die Diskussion fokussiere sich nun auf die Verdrängung des älteren Treaty Override durch eine zeitlich nachfolgende DBA-Norm.⁴ Da-

* Dr. Tobias Hagemann M.Sc., LL.M., StB, Mazars, Berlin und Lehrbeauftragter an der EBS Universität für Wirtschaft und Recht, Wiesbaden, sowie der Europa-Universität Viadrina, Frankfurt/O.; Ref.-iur. Nicola van Lück, Wissenschaftliche Mitarbeiterin, EBS Universität für Wirtschaft und Recht, Wiesbaden und Mazars, Düsseldorf.

1 BVerfG v. 15.12.2015 – 2 BvL 1/12, BVerfGE 141, 1 = FR 2016, 326.

2 BVerfG, anh. Verf. zu § 50d Abs. 10 EStG (2 BvL 15/14, BFH-Vorlagebeschl. v. 11.12.2013 – I R 4/13, BStBl. II 2014, 791 = FR 2014, 480) und § 50d Abs. 9 EStG (2 BvL 21/14, BFH-Vorlagebeschl. v. 20.8.2014 – I R 86/13, BStBl. II 2015, 18 = FR 2015, 86 m. Anm. Mitschke).

3 Jü. Lüdicke, IStR 2017, 289 (290); Drüen in Tipke/Kruse, AO/FGO, § 2 AO Rz. 6 ff. (April 2017).

4 Vgl. Frenz, DVBl. 8/2016, 509 (509 f.); BFH v. 25.5.2016 – v. 28.10.2015 – I R 64/13, BStBl. II 2017, 1185; Schwenke, DStR 2018, 2310 (2313); Hage-