

Aktuelle Rechtsprechung zu § 50d Abs. 8 EStG:

Keine Verdrängung durch zeitlich nachfolgendes Doppelbesteuerungsabkommen

Mit Beschluss vom 15. Dezember 2015 (2 BvL 1/12) hat das Bundesverfassungsgericht § 50d Abs. 8 Satz 1 EStG für verfassungskonform erklärt. Eine Überschreibung eines Doppelbesteuerungsabkommens durch innerstaatliches Gesetz („Treaty Override“) ist danach verfassungsrechtlich zulässig.

Diese Entscheidung gilt eindeutig für Doppelbesteuerungsabkommen, die vor Einführung des § 50d Abs. 8 EStG in Kraft getreten sind. § 50d Abs. 8 EStG ist durch das StÄndG 2003 eingeführt worden und seit dem Veranlagungszeitraum 2004 anwendbar. Fraglich blieb jedoch, ob diese Entscheidung auch für Doppelbesteuerungsabkommen gilt, die nach Einführung des § 50d Abs. 8 EStG in Kraft getreten sind und in denen die Anwendung der Freistellungsmethode nicht von der tatsächlichen Besteuerung im Ausland abhängig gemacht worden ist („lex posterior“-Grundsatz).

Mit Urteil vom 25.05.2016 hat der Bundesfinanzhof (BFH) (I R 64/13) diese Frage entschieden. Der BFH hat ausgeführt, dass der „lex posterior“ Grundsatz in diesen Fällen keine Anwendung findet. § 50d Abs. 8 EStG 2002 (i.d.F. des StÄndG 2003) wird durch ein zeitlich nachfolgendes Doppelbesteuerungsabkommen nicht verdrängt.

Nach Auffassung der Gerichte hat der Gesetzgeber in § 50d Abs. 8 EStG seinen Willen zur Abkommensüberschreibung („Treaty Override“) eindeutig zum Ausdruck gebracht - „ungeachtet des Abkommens“. Weder mit Blick auf den Rang noch auf die Zeitfolge noch auf die Spezialität der Regelung bestehen nach der Rechtsprechung Zweifel am Vorrang des § 50d Abs. 8 EStG vor inhaltlich abweichenden völkerrechtlichen Vereinbarungen in Doppelbesteuerungsabkommen.

Im Ergebnis führt dies dazu, dass § 50d Abs. 8 EStG bei Vorliegen einer unbeschränkten Steuerpflicht in Deutschland stets zu beachten ist.

Gemäß § 50d Abs. 8 EStG wird bei unbeschränkt Steuerpflichtigen eine Steuerfreistellung bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit nur dann gewährt, wenn der Steuerpflichtige nachweist, dass er die im Ausland auf die Einkünfte festgesetzten Steuern entrichtet hat oder eine Verzichtserklärung (Waiver Certificate) aus dem Ausland vorliegt. Nach der aktuellen Rechtsprechung gilt dies unabhängig von der Frage, ob das Doppelbesteuerungsabkommen eine Rückfallklausel (subject- to- tax clause) enthält oder nicht und unabhängig vom Inkrafttreten des Doppelbesteuerungsabkommens.

Es gibt lediglich eine Ausnahme hierzu: wenn der freizustellende Arbeitslohn unterhalb der Bagatellgrenze von EUR 10.000 liegen, sind die Grundsätze des Merkblattes zu § 50d Abs. 8 EStG vom 21.07.2005 zu beachten. Eine Steuerfreistellung ist in diesen Fällen aus Vereinfachungsgründen auch ohne Nachweis der Besteuerung im Ausland möglich - in allen anderen Fällen muss der Nachweis der Besteuerung im Ausland erbracht werden.

Herausgeber**WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH**

www.wts.de • info@wts.de

Ansprechpartner/Redaktion**Frank Dissen • Frankfurt am Main, frank.dissen@wts.de****München**

Lothar Härteis

Thomas-Wimmer-Ring 1-3 • 80539 München

T: +49(0) 89 286 46-0 • F: +49 (0) 89 286 46-111

Düsseldorf

Michael Wild

Peter-Müller-Straße 18 • 40468 Düsseldorf

T: +49 (0) 211 200 50-5 • F: +49 (0) 211 200 50-950

Erlangen

Andreas Pfaller

Allee am Rötelpark 11-15 • 91052 Erlangen

T: +49 (0) 9131 97002-11 • F: +49 (0) 9131 97002-12

Frankfurt

Robert Welzel

Taunusanlage 19 • 60325 Frankfurt/Main

T: +49 (0) 69 133 84 56-0 • F: +49 (0) 69 133 84 56-99

Hamburg

Eva Doyé

Neuer Wall 30 • 20354 Hamburg

T: +49 (0) 40 320 86 66-0 • F: +49 (0) 40 320 86 66-29

Raubling

Andreas Ochsner

Rosenheimer Straße 33 • 83064 Raubling

T: +49 (0) 8035 968-0 • F: +49 (0) 8035 968-150

Regensburg

Andreas Schreib

Lilienthalstraße 7 • 93049 Regensburg

T: +49 (0) 941 584 378-47 • F: +49 (0) 9131 97002-12

Köln

Stefan Hölzemann

Sachsenring 83 • 50677 Köln

T: +49 (0) 221 348936-0 • F: +49 (0) 221 348936-250

Diese WTS-Information stellt keine Beratung dar und verfolgt ausschließlich den Zweck, ausgewählte Themen allgemein darzustellen. Die hierin enthaltenen Ausführungen und Darstellungen erheben daher weder einen Anspruch auf Vollständigkeit noch sind sie geeignet, eine Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Für die Richtigkeit der Inhalte wird keine Gewähr übernommen. Im Falle von Fragen zu den hierin aufgegriffenen oder anderen fachlichen Themen wenden Sie sich bitte an Ihren WTS-Ansprechpartner oder an einen der oben genannten Kontakte.