

**CHRISTIAN WIDERA**  
PHILIPPS-UNIVERSITÄT MARBURG

## Territorialisierung der Besteuerung in Europa und Treaty Override – oder: Grundfreiheiten versus nationale Regelungskompetenzen

Sind die Grundfreiheiten ein Faktor im Prozess der Europäischen Integration und wie verhält sich dies zur Besteuerungsbefugnis der Mitgliedstaaten? Die Erhebung von Steuern zur Finanzierung der nationalen Haushalte ist nämlich seit jeher Ausfluss staatlicher Souveränität. Gleichwohl hat der EuGH seit dem Urteil *avoir fiscal* aus dem Jahr 1986 auch im nicht harmonisierten Bereich der *direkten* Steuern die Grundfreiheiten als Prüfmaßstab für die nationalen Steuerregelungen angelegt und über viele Jahre hinweg nationale Steuervorschriften für mit dem Unionsrecht unvereinbar erklärt. Er galt daher lange als „Motor für die Konvergenz der Steuersysteme“.

Das *Marks & Spencer*-Urteil aus dem Jahr 2005 leitete jedoch eine Wende in der Rechtsprechung ein. Seitdem stellt der EuGH als Rechtfertigung für einen Eingriff in die Grundfreiheiten auf die Befugnisse der Mitgliedstaaten ab, nach Maßgabe der „ausgewogenen Aufteilung der Besteuerungsgrundlagen“ die Nutzung von steuerlichen Abzügen und Vorzügen territorial zu begrenzen. Dieser Trend setzt sich weiterhin fort bzw. wurde sogar nochmals verschärft, so dass dies auf eine „Territorialisierung“ der Besteuerung in Europa hinzudeuten scheint.

Eng hiermit verknüpft, ist das Problem der Doppelbesteuerung, die der Verwirklichung eines einheitlichen europäischen Binnenmarktes entgegensteht. Der EuGH sieht es nun zwar als grundsätzliches Ziel der

EU-Verträge an, Doppelbesteuerung zu vermeiden, hält sie aber wegen Fehlens einer unionsrechtlichen Kompetenz auf dem Gebiet der direkten Steuern für mit dem Unionsrecht vereinbar. Ihre Vermeidung sei vorrangig Aufgabe der Mitgliedstaaten. Als Mittel hierfür haben die Mitgliedstaaten die Möglichkeit miteinander sog. Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) abzuschließen. Nicht selten kommt es hier nun dazu, dass die Staaten ihnen missfallende Inhalte solcher DBA unilateral durch nationale Gesetze im Wege der Abkommensüberschreibung (sog. *Treaty Override*) korrigieren. Dagegen bestehen verfassungs- und völkerrechtliche Bedenken. Das Bundesverfassungsgericht ist den verfassungsrechtlichen Bedenken in seinem Beschluss vom 15.12.2015 entgegengetreten. Auch der EuGH hat klargestellt, dass er weder dafür zuständig sei, über die Rangfolge zwischen DBA und sonstigem nationalen Recht zu entscheiden, noch das Verhältnis zwischen zwei kollidierenden nationalen Regelungen zu beurteilen. Insofern scheint zu gelten: *Luxemburg locuta, causa finita*.

Der europäische „Integrationsmotor“ scheint somit insgesamt im Bereich der direkten Steuern ins Stocken zu geraten. Vor diesem Hintergrund ist deshalb der Frage nachzugehen, ob den Grundfreiheiten im Bereich des direkten Steuerrechts überhaupt noch Integrationswirkung zukommt und wenn ja, auf welche sich diese verwirklichen lässt.