

Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur dritten Auflage (2016)	V
Vorwort zur ersten Auflage (2009)	IX
Abkürzungsverzeichnis	XXVII
1. Einführung	1
2. Die Ursachen doppelter Besteuerung	4
3. Die systematische Lösung internationaler Steuerfälle	6
4. Doppelbesteuerungsabkommen	8
4.1. Der Nutzen von Doppelbesteuerungsabkommen	8
4.2. Das Verhältnis der Rechtsordnungen	10
4.2.1. Kollision nationaler Steuerrechtsordnungen	10
4.2.2. Die Stellung der DBA im österreichischen Recht	11
4.2.3. EU-Recht und nationales Steuerrecht	14
4.2.4. EU-Recht und Doppelbesteuerungsabkommen	16
4.2.5. Das österreichische Doppelbesteuerungsgesetz	18
4.3. Internationale Vertragsschablonen für Doppelbesteuerungsabkommen	19
4.3.1. Das Musterabkommen der OECD	19
4.3.2. Das Musterabkommen der Vereinten Nationen	23
4.3.3. Multilaterale Abkommen	24
4.3.4. Multilaterales Instrument zur Anpassung von Doppelbesteuerungsabkommen (BEPS Action 15)	25
4.3.5. Vermeidung von Doppelbesteuerung im Verhältnis zu Staaten ohne Völkerrechtssubjektivität	26
4.4. Anwendung und Auslegung von Doppelbesteuerungsabkommen	26
4.4.1. Völkerrechtliche Auslegungsgrundsätze	26
4.4.2. Die OECD als Interpret von Doppelbesteuerungsabkommen	28
4.4.3. Statische oder dynamische DBA-Auslegung	31
4.4.4. Die Relevanz von OECD-Berichten	34
4.4.5. Bedeutung des OECD-MK für Nicht-OECD-Staaten	35
4.4.6. Konstitutive und deklaratorische Änderungen des OECD-MK	36
4.4.7. Die „lex fori“-Klausel	37

Inhaltsverzeichnis

4.4.8.	Der persönliche Anwendungsbereich von Doppelbesteuerungsabkommen	38
4.4.9.	Die Relevanz der DBA-Vertragssprache	39
5.	Die Betriebsstätte im Unternehmensrecht	41
6.	Die Betriebsstätte im österreichischen Steuerrecht	43
6.1.	Die Betriebsstätte im österreichischen Ertragsteuerrecht	43
6.2.	Betriebsstätten von Steuerausländern in Österreich	45
6.2.1.	Beschränkte Steuerpflicht in Österreich	45
6.2.2.	Betriebsausgaben, Werbungskosten, Verluste	47
6.2.3.	Steuererklärung trotz DBA-rechtlicher Steuerfreistellung?	48
6.3.	Die Betriebsstätte im österreichischen Umsatzsteuerrecht	49
7.	Die Betriebsstätte im internationalen Steuerrecht	56
7.1.	Die Betriebsstätte im innerstaatlichen und im DBA-Recht	56
7.2.	Historische Entwicklung des Betriebsstättenbegriffs	59
7.3.	Die Auslegung des DBA-rechtlichen Betriebsstättenbegriffs	60
7.4.	Territoriale Abgrenzung nationaler Besteuerungsansprüche	64
7.5.	Dauerbetriebsstätten und temporäre Betriebsstätten	64
8.	Die Betriebsstätte im OECD-Musterabkommen	67
8.1.	Die Betriebsstätten-Tatbestände im Überblick	67
8.2.	Die „feste Geschäftseinrichtung“	68
8.2.1.	Die einzelnen Tatbestandsmerkmale	68
8.2.2.	Die „Einrichtung“ als Tatbestandsmerkmal	69
8.2.3.	Geschäftliche Tätigkeit als Voraussetzung	70
8.2.4.	Die „feste“ Geschäftseinrichtung	73
8.2.5.	Anlagen und Einrichtungen als Betriebsstätte	75
8.2.6.	Verfügungsmacht über Geschäftseinrichtungen	76
8.2.6.1.	Ausschließliche Nutzung oder Mitbenutzung	76
8.2.6.2.	Das Mitbenutzen von Einrichtungen	80
8.2.6.3.	Verfügungsmacht über fremde Einrichtungen	85
8.2.7.	Subjektbezogene Betrachtungsweise	89
8.2.8.	Physisch verfestigte Präsenz	90
8.2.8.1.	Die Wohnung des Arbeitnehmers als Betriebsstätte	90
8.2.8.2.	Der Heimarbeitsplatz als Betriebsstätte	93

8.2.9.	Betriebsstättenbegründung durch „Tätigwerden“	94
8.2.10.	Die zeitliche Verfestigung	95
8.2.11.	Unternehmenstätigkeit in der Geschäftseinrichtung	99
8.2.12.	Keine Unternehmenstätigkeit bei Vermögensverwaltung	99
8.2.13.	Überlassen von Wirtschaftsgütern	100
8.2.14.	Die Überlassung von Arbeitskräften	100
8.2.14.1.	Abgrenzung von „Aktiv- und Passivleistungen“	100
8.2.14.2.	Arbeitskräfteüberlassung versus Werkvertrag	102
8.2.14.3.	Arbeitskräfteüberlassung als Dienstleistungsbetriebsstätte	104
8.2.15.	Lohnfertigung als Betriebsstätte	105
8.2.16.	Das Objekt der Tätigkeit als Betriebsstätte	105
8.2.17.	Verschiedene Aktivitäten in einem DBA-Staat	109
8.2.18.	Wiederkehrende Tätigkeiten als Betriebsstätte	110
8.2.18.1.	Der OECD zu „activities of a recurrent nature“	110
8.2.18.2.	Die österreichische Verwaltungspraxis	114
8.2.19.	One Shot Projects	118
8.2.20.	Tätigkeit ausschließlich im Quellenstaat	119
8.2.21.	Beginn und Ende einer festen Geschäftseinrichtung	120
8.2.22.	Grenzdurchschneidende Betriebsstätten	120
8.3.	Begründung von Betriebsstätten durch Dienstleistungen	120
8.3.1.	Die Dienstleistungsbetriebsstätte im innerstaatlichen Steuerrecht	120
8.3.2.	Die Dienstleistungsbetriebsstätte nach Art 5 OECD-MA	122
8.3.3.	Doppelbesteuerung durch nationale Alleingänge bei der Auslegung des Betriebsstättenbegriffs	124
8.3.4.	Vorschlag einer Dienstleistungsbetriebsstätte im OECD-MK	125
8.3.4.1.	Die Betriebsstättenfiktion im OECD-MK	125
8.3.4.2.	Dienstleistungen in Zusammenhang mit Bauausführungen und Montagen	127
8.3.4.3.	Physische Anwesenheit im Quellenstaat als Grundvoraussetzung	129
8.3.4.4.	Die Besteuerung von Einzelunternehmern	130
8.3.4.5.	Projektbezogene Betrachtungsweise	131
8.3.4.6.	Unternehmenstätigkeit als Tatbestandsmerkmal	131
8.3.4.7.	Missbrauch der Schonfrist	131

Inhaltsverzeichnis

8.3.4.8.	Gebot der Nettobesteuerung	132
8.3.4.9.	Dienstleistung als vorbereitende oder Hilfstätigkeit	133
8.3.5.	Die Dienstleistungsbetriebsstätte im UN-Musterabkommen	133
8.3.6.	Bauausführungen, Montagen oder Dienstleistungen	135
8.4.	Server-Betriebsstätten, E-Commerce und die „Cloud“	135
8.4.1.	Internetaktivitäten im internationalen Steuerrecht	135
8.4.2.	Der Server als Betriebsstätte	137
8.4.3.	Betriebsstättenbegründung durch die „Cloud“	139
8.4.3.1.	Formen des „Cloud Computing“	139
8.4.3.2.	DBA-rechtliche Einkünftequalifikation	140
8.4.3.3.	Die Hardware als Betriebsstätte	142
8.5.	Besteuerung der digitalen Wirtschaft („BEPS Action 1“)	143
8.5.1.	Signifikante digitale Präsenz als Anknüpfungsmerkmal	143
8.5.2.	Die virtuelle Betriebsstätte	144
8.5.3.	OECD/G-20-Vorschläge im Endbericht „BEPS Action 1“	145
8.6.	Betriebsstätten im Transportgewerbe	146
8.6.1.	Seefahrt, Binnenschifffahrt und Luftfahrt	146
8.6.2.	Transportanlagen	147
8.7.	Aufsuchen und Gewinnen von Bodenschätzten	148
8.7.1.	Internationale Exploration	148
8.7.2.	Suchen und Gewinnen von Bodenschätzten in internationalen Gewässern	149
8.7.3.	Unternehmenstätigkeit auf Schiffen	150
8.8.	„Prima facie“-Betriebsstätten	150
8.9.	Bauausführungen und Montagen	152
8.9.1.	Fiktions- versus Erläuterungstheorie	152
8.9.2.	Betriebsstätte kraft Verantwortung	156
8.9.3.	Die Begriffe „Bauausführung“ und „Montage“	161
8.9.4.	Beginn der 12-Monats-Frist	164
8.9.5.	Unterbrechung und Hemmung des Fristenlaufes	169
8.9.6.	Auftragsvergabe in Baulosen	171
8.9.7.	Ende der 12-Monats-Frist	172
8.9.8.	Wirksamwerden eines DBA bei laufenden Bau- und Montageausführungen	175
8.9.9.	Nachbesserung, Garantie, Mängelbehebung	176

8.9.10.	After Sales Services	177
8.9.11.	Bauausführungen neben- oder nacheinander	177
8.9.11.1.	Missbrauch von Schonfristen	177
8.9.11.2.	Wirtschaftlicher und geografischer Zusammenhang	180
8.9.12.	Leistungsvergabe an Subunternehmer	185
8.9.12.1.	Subvergaben im OECD-MK	185
8.9.12.2.	Betriebsstätte des Generalunternehmers ohne physische Präsenz?	188
8.9.13.	Vermeidung von Bau- und Montagebetriebsstätten	190
8.9.14.	Maßnahmen gegen die künstliche Vermeidung von Bau- und Montagebetriebsstätten	190
8.9.14.1.	BEPS Action 7	190
8.9.14.2.	Steuersubjekttübergreifende Fristberechnung	191
8.9.14.3.	Kritische Würdigung der BEPS Action 7	193
8.9.14.4.	Multilaterales Instrument zur „globalen“ Änderung von DBA	194
8.10.	Kooperationsformen im internationalen Projektgeschäft	195
8.10.1.	Der Anlagenbauvertrag	195
8.10.2.	Generalunternehmer und Subunternehmer	195
8.10.3.	Das Konsortium im Handelsrecht	196
8.10.3.1.	Das Außenkonsortium	196
8.10.3.2.	Das Innenkonsortium	197
8.10.4.	Das Konsortium im internationalen Steuerrecht	197
8.10.5.	Die Arbeitsgemeinschaft	198
8.10.5.1.	Die ARGE im Unternehmensrecht	198
8.10.5.2.	Bau- und Montageausführungen durch Mitunternehmerschaften	199
8.10.5.3.	Bau- und Montageausführungen durch eine ARGE	200
8.10.5.4.	Leistungsbeziehungen zwischen ARGE-Partnern	203
8.10.6.	Das „Joint Venture“	204
8.10.7.	Build-Operate-Transfer (B.O.T.)-Modelle	204
8.10.8.	Keine Betriebsstätte durch die Übernahme von Haftungen	205
8.11.	Vertragstypen im internationalen Projektgeschäft	206
8.11.1.	Der „Turn-Key“-Vertrag	206
8.11.2.	Lieferverträge	207

Inhaltsverzeichnis

8.11.3. Dienstleistungen („Services“)	207
8.12. Planungs- und Überwachungsleistungen	207
8.12.1. „On-site planning and supervision“ im OECD-MK	207
8.12.2. Planungs- und Überwachungsleistungen im UN-MK	209
8.12.3. Montage und Montageüberwachung am gleichen Projekt	210
8.12.4. Betriebsstätte durch Fertigungsüberwachung	210
8.13. Der Lohnfertiger als Betriebsstätte	212
8.14. Vorbereitende Tätigkeiten und Hilfstätigkeiten	213
8.14.1. Der „Negativkatalog“	213
8.14.2. Lagerung, Ausstellung und Auslieferung	215
8.14.3. Warenbestände	217
8.14.4. Einkaufsstellen	218
8.14.5. Informationsbeschaffung	218
8.14.6. Tätigkeiten vorbereitender Art und Hilfstätigkeiten	219
8.14.7. Kombination verschiedener Hilfstätigkeiten	221
8.14.8. Vorbereitende Tätigkeiten und Hilfstätigkeiten nur für eigene Zwecke	222
8.14.9. Verhinderung der künstlichen Inanspruchnahme des Art 5 Abs 4 OECD-MA (BEPS Action 7)	223
8.14.9.1. Vorbereitende Tätigkeiten oder Hilfstätigkeit als Grundvoraussetzung für den Ausnahmetatbestand	223
8.14.9.2. Warenlager	225
8.14.9.3. Warenbestände	225
8.14.9.4. Warenbestände zur Be- oder Verarbeitung	226
8.14.9.5. Einkauf und Informationsbeschaffung	226
8.14.9.6. Alternativvorschlag zu Art 5 Abs 4 OECD-MA	228
8.14.9.7. Aufteilung von Aktivitäten zwischen verbundenen Unternehmen	228
8.15. Die Vertreterbetriebsstätte	230
8.15.1. Der abhängige Vertreter	230
8.15.1.1. Die Tatbestandsmerkmale der „Abhängigkeit“	230
8.15.1.2. Abschluss im Namen des Unternehmens	233
8.15.1.3. Abschlussvollmacht für Lieferungen und Leistungen	236
8.15.1.4. Nachhaltige Tätigkeit des Vertreters	236
8.15.1.5. Hilfstätigkeiten des Vertreters	237

8.15.2.	Die Rechtssache „Zimmer“	238
8.15.3.	Die Rechtssache <i>Dell</i> in Norwegen	239
8.15.3.1.	Der Sachverhalt	239
8.15.3.2.	Die Entscheidung des Berufungsgerichtes	240
8.15.3.3.	Der Oberste Gerichtshof zu internationalen Auslegungshilfen	242
8.15.3.4.	Der Oberste Gerichtshof zur rechtlichen Bindung des Kommittenten	242
8.15.3.5.	Auslegung anhand des Kommentars zum OECD-MA	243
8.15.3.6.	Bedeutung ausländischer Rechtsprechung	244
8.15.4.	Die Rechtssache <i>Dell</i> in Spanien	245
8.15.5.	Die Rechtssache <i>Roche Vitamins Europe Ltd</i>	247
8.15.6.	Österreichische Verwaltungspraxis zu Vertreterbetriebsstätten	249
8.15.7.	Verhinderung der Betriebsstättenvermeidung durch Kommissionärsstrukturen (BEPS Action 7)	251
8.15.7.1.	Neufassung des Art 5 Abs 5 OECD-MA	251
8.15.7.2.	Handeln im eigenen Namen	256
8.15.7.3.	Betriebsstätten-Ergebniszuordnung bei Vertreterbetriebsstätten	257
8.15.7.4.	Umsetzung der BEPS-Vorschläge	257
8.15.8.	Tipps zur Vermeidung von Vertreterbetriebsstätten	258
8.15.9.	Der unabhängige Vertreter	258
8.15.9.1.	„Unabhängigkeit“ als Tatbestandsmerkmal	258
8.15.9.2.	Der Rahmen der ordentlichen Geschäftstätigkeit	259
8.15.10.	Neufassung des Art 5 Abs 6 OECD-MA (BEPS Action 7)	260
8.15.11.	Verbundene Unternehmen als Betriebsstätte	263
8.16.	Die Kommissionärsbetriebsstätte	263
8.16.1.	Kommissionärsstrukturen	263
8.16.2.	Österreichisch-deutsche Verständigung	264
8.16.3.	Kritische Anmerkungen zur Vertreterbetriebsstätte	265
8.17.	Die „feste Einrichtung“ bei freien Berufen und sonstiger selbständiger Arbeit	266
8.17.1.	Art 14 OECD-MA idF vor dem Update 2000	266
8.17.2.	Einkünfte aus „sonstiger selbständiger Tätigkeit“	266

Inhaltsverzeichnis

8.17.3. Einheitliche Einkunftsart bei sachlichem und wirtschaftlichem Zusammenhang	269
8.18. Betriebsstätten von Versicherungen	270
8.19. Alternative Betriebsstättentatbestände	271
8.20. Konflikte bei der Auslegung des Betriebsstättenbegriffs	271
8.20.1. Anwendung des OECD-MK	271
8.20.2. Verständigungs- und Schiedsverfahren	272
8.20.2.1. Verständigungsverfahren nach DBA-Recht	272
8.20.2.2. Schiedsverfahren nach DBA-Recht	274
8.20.2.3. Anrufung des EuGH gemäß Art 25 Abs 5 DBA-Deutschland	275
8.20.2.4. Verständigungs- und Schiedsverfahren nach dem EU-Schiedsübereinkommen	275
8.21. Verhältnis der DBA-Verteilungsnormen	276
8.22. Nachweis der Betriebsstätteneigenschaft	277
8.23. Nachträglicher „Aufgriff“ von Betriebsstätten	278
9. Die Aufteilung von Unternehmensgewinnen zwischen Stammhaus und Betriebsstätte	279
9.1. Gewinnermittlung und Gewinnabgrenzung	279
9.2. Rechtsgrundlagen der Gewinnabgrenzung im österreichischen Steuerrecht	280
9.2.1. Steuerliche Entstrickung bei der Überführung von Wirtschaftsgütern	280
9.2.2. Ratenzahlung statt Nichtfestsetzung	282
9.2.3. Überführung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens	284
9.2.4. Durchbrechung der absoluten Verjährung	285
9.2.5. Überführung von Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens	285
9.2.6. Rückführung von Wirtschaftsgütern ins Inland	285
9.2.7. Europarechtliche Vorgaben nationaler Gewinnabgrenzung	286
9.3. Unternehmensgewinne im OECD-MA idF vor dem Update 2010	288
9.3.1. Das Zurechnungsprinzip	288
9.3.2. Vorlaufkosten und gescheiterte Betriebsstätten	290
9.3.3. Ergebnisaufteilung nach der „direkten Methode“	293
9.3.3.1. Der Fremdverhaltensgrundsatz bei Betriebsstätten	293
9.3.3.2. Zuordnung von Erträgen und Aufwendungen	296
9.3.3.3. Zuordnung von Wirtschaftsgütern	297

9.3.3.4.	Dotationskapital der Betriebsstätte	298
9.3.3.5.	Grenzen der direkten Methode	298
9.3.4.	Gewinnabgrenzung nach der „indirekten Methode“	300
9.3.5.	Kontinuität der Gewinnabgrenzungsmethodik	301
9.3.6.	Eliminierung von Zukaufsgewinnen	301
9.3.7.	Verbot der Liefergewinnbesteuerung	302
9.3.8.	Subsidiaritätsklausel und Betriebsstättenvorbehalte	305
9.3.9.	Abgrenzung zu anderen Verteilungsnormen	308
9.3.9.1.	Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen	308
9.3.9.2.	Der Bauernhof als Betriebsstätte	309
9.3.9.3.	Andere Verteilungsnormen	310
9.3.9.4.	Verteilungsnorm für „Lizenzgebühren“	312
9.3.10.	Gemischte Verträge im DBA-Recht	315
9.3.11.	Nachlaufkosten	316
9.4.	Unternehmensgewinne im OECD-MA 2010	318
9.4.1.	Der „Authorized OECD-Approach“ (AOA)	318
9.4.2.	Umsetzung des AOA im DBA-Recht	321
9.4.3.	Gewinnabgrenzung in zwei Schritten	322
9.4.4.	Anwendung des AOA auf Art 7 OECD-MA in der „Altfassung“	323
9.4.4.1.	Die Funktionsanalyse	323
9.4.4.2.	Die Risikoanalyse	326
9.4.4.3.	Die Zuordnung von Wirtschaftsgütern	327
9.4.4.4.	Dotationskapital der Betriebsstätte	327
9.4.4.5.	Fremdkapital der Betriebsstätte	329
9.4.4.6.	„Geschäfte“ zwischen Stammhaus und Betriebsstätte	329
9.4.4.7.	Vorrang der direkten Methode	330
9.4.4.8.	Die rechtliche Relevanz des AOA	330
9.4.4.9.	Die Grenzen des AOA	331
9.4.5.	Anwendung des AOA auf Art 7 idF des OECD-MA 2010	332
9.4.5.1.	Eine neue Verteilungsnorm für Unternehmensgewinne	332
9.4.5.2.	Gegenüberstellung Art 7 OECD-MA „alt“ und „neu“	334
9.4.5.3.	Fremdverhalten statt Zurechnungsprinzip	337

Inhaltsverzeichnis

9.4.5.4.	Zulässigkeit einer „Durchgriffsbesteuerung“	338
9.4.5.5.	Postulat des uneingeschränkten Fremdverhaltens	338
9.4.5.6.	Schritt 1: Funktions- und Risikoanalyse	340
9.4.5.7.	Schritt 2: Anwendung des uneingeschränkten Fremdverhaltensgrundsatzes	341
9.4.5.8.	Fiktive Geschäftsvorfälle („Dealings“)	342
9.4.5.9.	Fremdvergleich statt Ertrags- und Aufwandszuordnung	343
9.4.5.10.	Aufgabe der „indirekten Methode“	344
9.4.5.11.	Zukaufsgewinne	344
9.4.5.12.	Subsidiaritätsklausel	345
9.4.5.13.	Besonderheiten bei Bauausführungen und Montagen	346
9.4.6.	Korrespondierende Gegenberichtigung bei der Korrektur von Betriebsstättenergebnissen	347
9.4.6.1.	Gegenberichtigung „auf kurzem Wege“	347
9.4.6.2.	Alternativvorschlag zur korrespondierenden Gegenberichtigung	348
9.5.	DBA-Verteilungsnormen im Verhältnis zu den Einkunftsarten im innerstaatlichen Steuerrecht	349
9.6.	Umsetzung des „AOA“ in nationales Steuerrecht	350
9.6.1.	Ein Blick über die Grenze: Der AOA im deutschen AStG	350
9.6.1.1.	Unilaterale Korrektturnorm im AStG	350
9.6.1.2.	Die Betriebsstättengewinnaufteilungsverordnung (BsGaV)	353
9.6.1.3.	Analyse von Funktionen und Risiken	356
9.6.1.4.	Anzunehmende schuldrechtliche Beziehung	359
9.6.1.5.	Der AOA bei Bauausführungen und Montagen	361
9.6.1.6.	Praxistauglichkeit des deutschen Ansatzes	361
9.6.2.	Der AOA im österreichischen Steuerrecht	362
9.7.	Die Grenzen des „Authorized OECD-Approach“	363
9.7.1.	Ergebnisabgrenzung bei temporären Betriebsstätten	363
9.7.2.	Der „AOA“ und die Kostenschlüsselmethode	364
9.7.3.	Kritische Würdigung des AOA	366

9.8.	Betriebsstättengewinnermittlung nach innerstaatlichem Steuerrecht	367
9.9.	Besonderheiten der Ergebnisabgrenzung im internationalen Projektgeschäft	370
9.9.1.	Porträt einer Branche	370
9.9.2.	Leistungsspektrum des Maschinen- und Anlagenbaus	371
9.9.3.	Der Anlagenbau: Ein Steuerfall der eigenen Art	372
9.9.4.	Grenzen des AOA bei temporären Betriebsstätten	373
9.9.5.	„Dealing at arm's length“ zwischen Stammhaus und Montagebetriebsstätte	374
9.9.6.	Ergebnisabgrenzung nach der „Subunternehmertheorie“	376
9.9.7.	Zulässigkeit gemischter Methoden nach Maßgabe des AOA	376
9.9.8.	Die Kostenschlüsselmethode	378
9.9.8.1.	Das Auftragsgesamtergebnis als Verteilungsmasse	378
9.9.8.2.	Auftragserfolgsrechnung als Grundlage	379
9.9.8.3.	Verursachungsgerechte Schlüsselung des Projektergebnisses	379
9.9.8.4.	Die Kostenschlüsselmethode in der Anlagenbau- Praxis	383
9.9.8.5.	Kritik an Kostenschlüsselmethoden	386
9.9.9.	Die Kostenaufschlagsmethode im Anlagenbau	387
9.9.9.1.	Verprobung der Kostenschlüsselmethode	387
9.9.9.2.	Betriebsstättenergebnisabgrenzung nach der Kostenaufschlagsmethode	387
9.9.9.3.	Abgrenzung zwischen „einfachen“ und „komplexen“ Projekten	389
9.10.	Gewinnabgrenzung bei „Freiberufler-Betriebsstätten“	389
9.11.	Gewinnabgrenzung bei Vertreterbetriebsstätten	391
9.11.1.	Die „Nullsummentheorie“	391
9.11.2.	Kritik an der „Nullsummentheorie“	392
9.11.3.	Der AOA bei Vertreterbetriebsstätten	393
9.12.	Auskunftsbescheid der österreichischen Finanzverwaltung zur Gewinnabgrenzung bei Betriebsstätten	394
9.13.	Branch Profits Tax	395

10. Ausländische Einkünfte in der österreichischen Steuererklärung	398
10.1. Kollision nationaler Besteuerungsansprüche	398
10.2. Vermeidung von Doppelbesteuerung im DBA-Recht	399
10.2.1. Maßnahmen zur Vermeidung internationaler Doppelbesteuerung	399
10.2.2. Anrechnung ausländischer Steuern in Österreich	400
10.2.2.1. Systematik der Anrechnungsmethode	400
10.2.2.2. Die Ermittlung des Anrechnungshöchstbetrages	405
10.2.2.3. Vortrag nicht anrechenbarer Auslandssteuern	408
10.2.2.4. Vorrang des horizontalen Verlustausgleichs	413
10.2.2.5. Keine Anrechnung auf die Mindest-KöSt	414
10.2.2.6. Anrechnungshöchstbetrag und Gruppenbesteuerung	414
10.2.2.7. Gleichheitswidrigkeit der Anrechnungsmethode?	416
10.2.3. Die Befreiungsmethode	416
10.2.3.1. Die Systematik der Befreiungsmethode	416
10.2.3.2. Der Progressionsvorbehalt	418
10.2.3.3. Virtuelle Doppelbesteuerung	419
10.2.3.4. Besteuerungsrückfall nach deutscher Rechtsprechung	420
10.2.3.5. Notwendigkeit von Besteuerungsnachweisen	423
10.2.3.6. Kombinierte Anwendung von Anrechnungs- und Befreiungsmethode	426
10.2.4. Vermeidung doppelter Nichtbesteuerung	427
10.2.4.1. Auslegung des Methodenartikels	427
10.2.4.2. Subject-to-tax-Klauseln („Besteuerungsklauseln“)	428
10.2.4.3. Switch-over-Klauseln („Umschaltklauseln“)	429
10.2.4.4. Remittance-base-Klauseln („Überweisungsklauseln“)	430
10.2.4.5. Aktivitätsklauseln	430
10.2.5. Vermeidung von Doppelbesteuerung und EG-Recht	431
10.3. Betriebsstättenergebnisermittlung für steuerliche Zwecke im Inland	432
10.3.1. Betriebsstättenergebnisermittlung nach nationalem Steuerrecht	432

10.3.2. Verluste ausländischer Betriebsstätten	433
10.3.2.1. Auslandsverluste bei der Einkommensermittlung in Österreich	433
10.3.2.2. Gewinnermittlung nach den Bestimmungen des EStG	434
10.3.2.3. Die Berücksichtigung von Auslandsverlusten	437
10.3.2.4. Der Verlustdeckel	437
10.3.2.5. Verlustverwertung bei Pauschalbesteuerung im Ausland	439
10.3.2.6. Ausschluss der Verlustberücksichtigung bei ausländischen „Tax Holidays“	440
10.3.2.7. Nachversteuerung gedeckelter Auslandsverluste	441
10.3.2.8. Zwingende Nachversteuerung bei fehlender umfassender Amtshilfe	442
10.3.2.9. Verlustverwertung bei Umgründungsmaßnahmen	443
10.3.2.10. Verlustdeckel bei der Anrechnungsmethode	443
10.3.2.11. Auslandsverluste bei beantragter unbeschränkter Steuerpflicht	444
10.3.2.12. Verlustverwertung bei unterschiedlichen Zeitpunkten der Gewinnrealisierung	446
10.3.3. Betriebsstättenverluste aus europarechtlicher Sicht	447
10.3.3.1. Die Rechtsprechung des EUGH	447
10.3.3.2. Verwertung finaler Betriebsstättenverluste	451
10.3.4. Die deutsche Verwaltungspraxis	454
10.4. Korrespondierende Gegenberichtigungen	457
10.5. Vermeidung von Doppelbesteuerung im österreichischen Steuerrecht	459
10.6. Betriebsstätten-Diskriminierungsverbot	462
11. Unterbetriebsstätten im DBA-Recht	464
12. Strategien zur Vermeidung von Auslandsbetriebsstätten	468
13. Die steueroptimale Auslandsbetriebsstätte	470
13.1. Niedrig besteuerte DBA-Betriebsstätten	470
13.2. Finanzierungsbetriebsstätten in Niedrigsteuerländern	471

Inhaltsverzeichnis

14. Personengesellschaften im internationalen Steuerrecht	474
14.1. Das internationale Umfeld	474
14.2. Personengesellschaften im österreichischen Steuerrecht	474
14.3. Personengesellschaften im DBA-Recht	475
14.3.1. Person und Gesellschaft im Abkommensrecht	475
14.3.2. Keine Ansässigkeit der Personengesellschaft	476
14.3.3. Partielle DBA-Berechtigung	476
14.3.4. Die Qualifikation ausländischer Personengesellschaften	478
14.3.5. Dreieckssachverhalte bei hybriden Personengesellschaften	481
14.3.6. Anwendung des Art 7 OECD-MA auf Personengesellschaften	482
14.3.7. Vermögensverwaltende Personengesellschaften	483
14.3.8. Geprägetheorie in Deutschland	484
14.3.9. Die doppelstöckige Personengesellschaft	486
14.3.10. Die atypisch stille Beteiligung	487
14.3.11. Mittelbare Beteiligungen an Kapitalgesellschaften	487
14.3.12. Bilaterale Qualifikationskonflikte	489
14.4. Sondervergütungen im DBA-Recht	494
14.5. Veräußerung von Personengesellschaftsanteilen	496
15. Hybride Gesellschaften im internationalen Steuerrecht	498
15.1. Beispiel: Die slowakische „komanditná spoločnosť“	498
15.1.1. Der Typenvergleich	498
15.1.2. Entlastung von österreichischer KEST	499
15.1.3. Besteuerungsaufschub bei Einlage einer inländischen Beteiligung in eine EU-Personengesellschaft	502
15.1.4. Unternehmensfähigkeit der Personengesellschaft	503
15.1.5. Zuordnung von Beteiligungen zu ausländischen Personengesellschaften	504
15.1.6. Veräußerung einer hybriden Gesellschaft	508
15.1.7. Ergebnis	509
15.2. Hybride Personengesellschaften im DBA-Recht (BEPS Action 2)	510
Anhang	513
Anhang 1	514
Auszüge aus dem OECD-MA	514

Anhang 2	518
DBA-Tabellen	518
Überblick zum österreichischen DBA-Netz	518
Tabelle 1	
Die „feste Geschäftseinrichtung“	518
Tabelle 2	
„Prima facie“-Betriebsstätten	522
Tabelle 3	
Bauausführungen und Montagen	528
Tabelle 4	
Dienstleistungsbetriebsstätten	536
Tabelle 5	
Hilfsbetriebsstätten	546
Tabelle 6	
Der abhängige/unabhängige Vertreter und die „Anti-Organ“-Klausel	552
Tabelle 7	
Verteilungsnorm für Unternehmensgewinne	564
Anhang 3	581
EAS-Anfragebeantwortungen des BMF zur Betriebsstättenbesteuerung (in chronologischer Reihenfolge)	581
Anhang 4	599
Checkliste zur Beurteilung von Betriebsstättenrisiken	599
Literaturverzeichnis	605
Stichwortverzeichnis	631