

Inhaltsübersicht

A. Einführung

	Seite
I. Bedeutung der Betriebsstätte bei international tätigen Unternehmen	1
II. Relevanz des OECD-Musterabkommens und des OECD-Musterkommentars für die Betriebsstättenbesteuerung	6
III. Niederlassungsrechtliche Aspekte deutscher Betriebsstätten ausländischer Unternehmen	8
IV. Steuerplanerische Überlegungen	28

B. Betriebsstättenbegriff

I. Nationales Steuerrecht	45
II. Doppelbesteuerungsabkommen	60
III. Vergleich der Betriebsstättenbegriffe nach nationalem Recht und DBA	99

C. Aufzeichnungs- und Mitwirkungspflichten

I. Inländische Betriebsstätten	103
II. Ausländische Betriebsstätten	110
III. Länderbezogener Bericht (Country-by-Country Reporting)	115

D. Ertragsbesteuerung

I. Inländische Betriebsstätten	119
II. Ausländische Betriebsstätten	179
III. Besonderheiten bei gewerblichen Personengesellschaften	234

E. Aufteilung des Betriebsvermögens und der Einkünfte

I. Grundsätze der Aufteilung	247
II. Umsetzung des AOA in Abkommenspraxis und Gesetzgebung	251
III. Zuordnungsregelungen	258
IV. Eigenkapitalausstattung der Betriebsstätte und Zuordnung von Verbindlichkeiten	293
V. Die Hilfs- und Nebenrechnung und sonstige Aufzeichnungspflichten	309
VI. Die Erfolgsabgrenzung der Höhe nach	310
VII. Währungsumrechnung	359
VIII. Vorbereitende und nachträgliche Betriebsstätteneinnahmen und Aufwendungen	373
IX. Besonderheiten bei Vertreterbetriebsstätten i. S. d. Art. 5 Abs. 5 OECD-MA	377

F. Gemeinschaftsrecht und Betriebsstättenbesteuerung

I. Die Regelungen des Gemeinschaftsrechts	391
II. Die Kompatibilität der deutschen Besteuerung inländischer Betriebsstätten mit dem Gemeinschaftsrecht	400
III. Die Kompatibilität der deutschen Besteuerung ausländischer Betriebsstätten mit dem Gemeinschaftsrecht	405

G. Umsatzbesteuerung

I. Grundsätzliches	415
II. Transaktionen innerhalb des Unternehmens	422
III. Außenumsätze	425

H. Branchenspezifische Besonderheiten bei der Betriebsstättenbesteuerung

I. Banken	433
-----------------	-----

Inhaltsübersicht

	Seite
II. Versicherungen	484
III. Bauausführungen und Montagen	496
IV. Energieversorgung	532
V. Exploration und Förderbetriebsstätten	541
VI. Luftfahrt	578
VII. Seeschifffahrt	586
VIII. Freiberufler	594
Sachverzeichnis	607

Inhaltsverzeichnis

	Seite
Vorwort zur 3. Auflage	VII
Vorwort zur 1. Auflage	IX
Inhaltsübersicht	XI
Inhaltsverzeichnis	XIII
Literatur- und Abkürzungsverzeichnis	XXIII

A. Einführung

I. Bedeutung der Betriebsstätte bei international tätigen Unternehmen	1
II. Relevanz des OECD-Musterabkommens und des OECD-Musterkommentars für die Betriebsstättenbesteuerung	6
III. Niederlassungsrechtliche Aspekte deutscher Betriebsstätten ausländischer Unternehmen	8
1. Inländische Zweigniederlassungen ausländischer Unternehmen	8
a) Begriff der Zweigniederlassung	8
aa) Räumliche Trennung	9
bb) Selbstständigkeit der Zweigniederlassung	9
cc) Abgrenzung zu anderen Organisationsformen	11
b) Vorliegen eines ausländischen Unternehmens	12
aa) Unternehmensform des ausländischen Unternehmens	12
bb) Hauptniederlassung bzw. Sitz im Ausland	13
2. Entstehung und Eintragung der Zweigniederlassung	17
a) Entstehung (und Erlöschen) der Zweigniederlassung	17
b) Pflicht zur Handelsregisteranmeldung	18
c) Verfahren der Handelsregisteranmeldung	19
aa) Allgemeine Regeln	19
bb) Handelsregisteranmeldung bei Kapitalgesellschaften	20
cc) Handelsregisteranmeldung bei Personengesellschaften	21
dd) Einzelkaufmann	22
3. Rechtsstellung und Betrieb der Zweigniederlassung	22
a) Anzuwendendes Recht	22
b) Rechts- und Parteifähigkeit (Prozessrecht)	22
c) Firma der Zweigniederlassung und Angaben auf Geschäftsbriefen	23
d) Vertretung	24
e) Haftung	25
f) Arbeitsrecht	25
g) Buchführung und Offenlegungspflichten	25
aa) Buchführungspflicht	25
bb) Offenlegungspflichten	26
h) Anmelde- und Genehmigungspflichten	27
aa) Gewerberechtliche Anmeldung	27
bb) Genehmigungspflichten	27
IV. Steuerplanerische Überlegungen	28
1. Begründung oder Vermeidung einer Betriebsstätte	29
a) Allgemeines	29
b) Inbound-Fall	29
c) Outbound-Fall	32
2. Wahl der Rechtsform (Betriebsstätte bzw. Personengesellschaft oder Tochterkapitalgesellschaft)	33
a) Allgemeines	33
b) Inbound-Fall	34
c) Outbound-Fall	37

Inhaltsverzeichnis

	Seite
3. Einkünftezurechnung zum Stammhaus oder zur Betriebsstätte	41
4. Minderbesteuerung von Einkünften oder Einkünftebestandteilen	43
 B. Betriebsstättenbegriff	
I. Nationales Steuerrecht	45
1. Überblick	45
2. Unternehmen	45
3. Feste Geschäftseinrichtung – Anlage	46
4. Positivkatalog des § 12 Satz 2 AO	50
a) Definitionserweiterung oder beispielhafte Aufzählung	50
b) Stätte der Geschäftsleitung	50
c) Zweigniederlassung	52
d) Bauausführungen und Montagen	52
e) Sonstige Betriebsstätten gem. § 12 Satz 2 AO	54
5. Ständiger Vertreter	55
6. Beteiligung an einer Personengesellschaft	58
a) Beteiligung an einer Personengesellschaft als Betriebsstätte	58
b) Gewerblich tätige Personengesellschaft	58
c) Gewerblich infizierte und gewerblich geprägte inländische Personengesellschaft	58
d) Gewerbliche ausländische Personengesellschaft	59
II. Doppelbesteuerungsabkommen	60
1. Überblick	60
2. Unternehmen	61
3. Feste Geschäftseinrichtung	62
4. Positivkatalog gem. Art. 5 Abs. 2 OECD-MA	70
5. Bauausführungen und Montagen	73
6. Negativkatalog gem. Art. 5 Abs. 4 OECD-MA	75
7. Vertreterbetriebsstätte	81
8. OECD-BEPS-Aktionsplan	88
a) OECD-BEPS-Aktionspunkt 7 – Künstliche Vermeidung des Betriebsstättenstatus – Kommissionärsstrukturen	88
b) OECD-BEPS-Aktionspunkt 1 – Steuerliche Herausforderungen der digitalen Wirtschaft	92
c) OECD-BEPS-Aktionspunkt 15 – Multilaterales Abkommen zur Umsetzung der abkommensrechtlichen Änderungsvorschläge der BEPS-Abschlussberichte	92
9. Beteiligung an einer Personengesellschaft	93
a) Begriffsbestimmung in Abhängigkeit von DBA	93
b) Gewerblich infizierte und gewerblich geprägte inländische Personengesellschaft	93
c) Gewerblich infizierte und gewerblich geprägte ausländische Personengesellschaft	97
d) Meta-Verbindung und Betriebsstätte	98
e) Betriebsstätten von Personengesellschaften und Unterbetriebsstättenbegriff	98
f) Bauausführungen oder Montage durch Personengesellschaften und Betriebsstättenbegriff	99
III. Vergleich der Betriebsstättenbegriffe nach nationalem Recht und DBA	99
 C. Aufzeichnungs- und Mitwirkungspflichten	
I. Inländische Betriebsstätten	103
1. Anzeige der Erwerbstätigkeit (§ 138 AO)	103
2. Buchführungspflicht	104
a) Zweigniederlassung	105
b) Andere Betriebsstätten	105
c) Inländische Buchführung	107
d) E-Bilanz	107
3. Sonstige Aufzeichnungspflichten	108
4. Vorlagepflichten und sonstige Dokumentationspflichten	109

Inhaltsverzeichnis

	Seite
II. Ausländische Betriebsstätten	110
1. Anzeige von Einkünften aus ausländischen Betriebsstätten	110
2. Buchführungspflicht	111
3. Mitwirkungspflichten	111
a) Sachaufklärungs- und Beweisbeschaffungspflicht nach § 90 Abs. 2 S. 1 AO	111
b) Beweisvorsorgepflicht nach § 90 Abs. 2 S. 2 AO	111
c) Aufzeichnungspflicht nach § 90 Abs. 3 AO	112
d) Benennungspflicht nach § 160 AO	113
III. Länderbezogener Bericht (Country-by-Country Reporting)	115

D. Ertragsbesteuerung

I. Inländische Betriebsstätten	119
1. Laufende Besteuerung	119
a) ESt/KSt	119
aa) Persönliche Steuerpflicht (Beschränkte Steuerpflicht)	119
bb) Sachlicher Umfang der Steuerpflicht (Abgrenzungsvorschriften)	120
cc) Einkünfteermittlung	124
dd) Entstrickung	127
ee) Tarif	130
ff) Anrechenbare Steuern	130
gg) Pauschale Besteuerung (§ 50 Abs. 7 EStG)	131
hh) Zinsschranke – § 4h EStG/§ 8a KStG	132
ii) Körperschaftsteuerliche Organschaft	134
(1) Rechtslage bis einschließlich VZ 2011	134
(2) Rechtslage ab VZ 2012	135
(3) Einschränkung der Verlustverrechnung (§ 14 Abs. 1 Nr. 5 KStG)	137
jj) Körperschaftsteuerlicher Verlustabzug (§ 8c KStG)	139
kk) Anrechnung der GewSt auf die ESt	142
b) GewSt	142
aa) Ermittlung des Gewerbeertrags	142
bb) Tarif	144
cc) Gewerbesteuerliche Organschaft	145
dd) Verlustvortrag (§ 10a GewStG)	146
c) Doppelbesteuerungsabkommen	146
aa) Grundsatz	146
bb) Subsidiaritätsregelungen	147
cc) Gleichbehandlung inländischer Betriebsstätten	148
2. Umwandlungsvorgänge	150
a) Einbringung einer inländischen Betriebsstätte	150
aa) Einbringung einer inländischen Betriebsstätte in eine inländische Kapitalgesellschaft	150
bb) Einbringung einer inländischen Betriebsstätte in eine ausländische Kapitalgesellschaft	157
cc) Einbringung einer inländischen Betriebsstätte in eine inländische Personengesellschaft	158
dd) Einbringung einer inländischen Betriebsstätte in eine ausländische Personengesellschaft	161
b) Verschmelzung von Kapitalgesellschaften mit inländischer Betriebsstätte	162
aa) Verschmelzung von ausländischen Kapitalgesellschaften mit inländischer Betriebsstätte	163
bb) Verschmelzung einer ausländischen Kapitalgesellschaft mit inländischer Betriebsstätte auf eine inländische Kapitalgesellschaft (Hereinverschmelzung)	167
cc) Verschmelzung einer inländischen Kapitalgesellschaft auf eine ausländische Kapitalgesellschaft (Herausverschmelzung)	168
c) Spaltung von ausländischen Kapitalgesellschaften mit inländischen Betriebsstätten	169

Inhaltsverzeichnis

	Seite
d) Formwechsel einer ausländischen Kapitalgesellschaft mit inländischer Betriebsstätte	173
aa) Formwechsel einer ausländischen Kapitalgesellschaft mit inländischer Betriebsstätte	174
bb) Formwechsel einer ausländischen Personengesellschaft mit inländischer Betriebsstätte	175
e) Anteiltausch unter Beteiligung einer inländischen Betriebsstätte	176
II. Ausländische Betriebsstätten	179
1. Laufende Besteuerung	179
a) ESt/KSt	179
aa) Einkünfteermittlung	179
bb) Anrechnung ausländischer Steuern nach § 34c Abs. 1 EStG	187
cc) Abzug ausländischer Steuern nach § 34c Abs. 2 EStG	190
dd) Abzug ausländischer Steuern nach § 34c Abs. 3 EStG	190
ee) Pauschalierung, Erlass oder Teilerlass der Steuer	192
ff) Verlustverrechnungsbeschränkung (§ 2a Abs. 1 und 2 EStG)	194
b) GewSt	197
c) Doppelbesteuerungsabkommen	199
aa) Überblick	199
bb) Freistellung ausländischer Betriebsstätteneinkünfte	200
(1) Freistellung unter Progressionsvorbehalt	200
(2) Subject-to-tax-Klausel – Rückfallklausel	204
(3) Verlustverrechnung gem. § 2a Abs. 3 und 4 EStG	206
(4) Passive Einkünfte (§ 20 Abs. 2 AStG)	207
(5) § 50d Abs. 9 EStG	210
cc) Anrechnung ausländischer Steuern	213
(1) Aktivitätsklausel	213
(2) Switch-over-Klausel	214
dd) Abzug ausländischer Steuern (§ 34c Abs. 3 EStG)	215
ee) Gleichbehandlung ausländischer Betriebsstätten	218
2. Umwandlungsvorgänge	218
a) Einbringung einer ausländischen Betriebsstätte	218
aa) Einbringung einer ausländischen Betriebsstätte in eine inländische Kapitalgesellschaft	219
bb) Einbringung einer ausländischen Betriebsstätte in eine ausländische Kapitalgesellschaft	221
b) Verschmelzung unter Beteiligung einer ausländischen Betriebsstätte	223
aa) Verschmelzung von inländischen Kapitalgesellschaften mit ausländischer Betriebsstätte	223
bb) Verschmelzung einer ausländischen Kapitalgesellschaft auf eine inländische Kapitalgesellschaft (Hereinverschmelzung)	226
cc) Verschmelzung einer inländischen Kapitalgesellschaft mit ausländischer Betriebsstätte auf eine ausländische Kapitalgesellschaft (Herausverschmelzung) ..	227
c) Spaltung unter Beteiligung einer ausländischen Betriebsstätte	228
aa) Abspaltung einer ausländischen Betriebsstätte auf eine inländische Kapitalgesellschaft	228
bb) Abspaltung einer ausländischen Betriebsstätte auf eine inländische Personengesellschaft	229
d) Formwechsel einer inländischen Kapitalgesellschaft mit ausländischer Betriebsstätte	230
aa) Formwechsel einer inländischen Kapitalgesellschaft mit ausländischer Betriebsstätte	231
bb) Formwechsel einer inländischen Personengesellschaft mit ausländischer Betriebsstätte	232
e) Anteiltausch unter Beteiligung einer ausländischen Betriebsstätte	232
III. Besonderheiten bei gewerblichen Personengesellschaften	234
1. Einleitung und Grundlagen	234
a) Qualifikation als Personengesellschaft	234

Inhaltsverzeichnis

	Seite
b) Abkommensberechtigung von Personengesellschaften	240
c) Qualifikation der Einkünfte	242
aa) Nationales Steuerrecht	242
bb) Abkommensebene	243
d) Einkommensabgrenzung durch Anknüpfung an eine Betriebsstätte	244
e) Betriebsstättenvorbehalte und Abgrenzungsfragen	245
E. Aufteilung der Unternehmensgewinne zwischen Stammhaus und Betriebsstätten	
I. Grundsätze der Aufteilung	247
II. Umsetzung des AOA in Abkommenspraxis und Gesetzgebung	251
III. Zuordnungsregelungen	258
1. Zuordnung von Personalfunktionen	258
2. Zuordnung von materiellen Wirtschaftsgütern	262
3. Zuordnung von immateriellen Werten	266
a) Selbst geschaffene gewerbliche immaterielle Wirtschaftsgüter	267
b) Entgeltlich erworbene immaterielle Wirtschaftsgüter	271
c) Lizenzen	272
d) Know-how	274
e) Marketingbezogene immaterielle Wirtschaftsgüter	276
f) Kundenstamm	279
4. Zuordnung von Beteiligungen, Finanzanlagen und ähnlichen Vermögenswerten	280
5. Zuordnung von sonstigen Vermögenswerten, insbesondere Forderungen und Finanzmitteln	283
6. Veränderung der Zuordnung von Wirtschaftsgütern und Vermögenswerten	284
7. Zuordnung von Geschäftsvorfällen des Unternehmens	287
8. Zuordnung von Chancen und Risiken	289
9. Zuordnung von Sicherungsgeschäften	292
IV. Eigenkapitalausstattung der Betriebsstätte und Zuordnung von Verbindlichkeiten	293
1. Der wirtschaftliche Zusammenhang als Ausgangspunkt für die Zuordnung von Verbindlichkeiten vor Einführung des Authorised Approach	293
2. Der Ansatz des Authorised Approach der OECD	295
a) Zuordnung des notwendigen Dotationskapitals zur Betriebsstätte	295
b) Unterkapitalisierung des Gesamtunternehmens	299
c) Bestimmung der Finanzierungskosten der Betriebsstätte	299
d) Treasury Dealings und ihre Bepreisung	300
3. Die Handhabung durch die Betriebstättengewinnaufteilungsverordnung	301
a) Vorbemerkung	301
b) Dotationskapital inländischer Betriebsstätten ausländischer Unternehmen	301
c) Dotationskapital ausländischer Betriebsstätten inländischer Unternehmen	304
d) Zuordnung übriger Passivposten	305
e) Zuordnung von Finanzierungsaufwendungen	306
f) Finanzierungsfunktion innerhalb eines Unternehmens	307
V. Die Hilfs- und Nebenrechnung und sonstige Aufzeichnungspflichten	309
VI. Die Erfolgsabgrenzung der Höhe nach	310
1. Die Vergleichsanalyse zur Bestimmung des Gewinns der hypothetisch selbstständigen Einheit	310
2. Überführung von Wirtschaftsgütern	312
a) Überblick	312
b) Rechtliche Grundlagen	315
aa) Ergebnisabgrenzung nach DBA	315
bb) BFH-Rechtsprechung zur Gewinnrealisierung im DBA-Fall	316
cc) Ergebnisabgrenzung nach SEStEG	318
dd) Zwischenergebnis	319
c) Weitere Überlegungen zu einzelnen überführten Aktiva	320
aa) Überführung von Anlagevermögen	320

Inhaltsverzeichnis

	Seite
bb) Überführung von Umlaufvermögen	321
cc) Überführung von immateriellen Wirtschaftsgütern	324
d) Entstrickung	326
aa) Überführung von Wirtschaftsgütern aus einem inländischen Stammhaus in eine ausländische DBA-Betriebsstätte mit Freistellungsmethode	326
bb) Überführung von Wirtschaftsgütern aus einem inländischen Stammhaus in eine ausländische Anrechnungsbetriebsstätte	327
cc) Überführung von Wirtschaftsgütern zwischen zwei ausländischen Betriebsstätten im Fall eines inländischen Stammhauses	328
dd) Überführung von Wirtschaftsgütern aus einer inländischen Betriebsstätte eines beschränkt Steuerpflichtigen in das Ausland	330
ee) Fälle ohne aktive Handlung des Steuerpflichtigen	330
ff) Besonderheiten bei Personengesellschaften	330
e) Verstrickung	331
aa) Überführung von Wirtschaftsgütern aus einer ausländischen Betriebsstätte in eine inländische Betriebsstätte, bei denen das Besteuerungsrecht erstmalig begründet wird	331
bb) Überführung von Wirtschaftsgütern aus einer ausländischen Betriebsstätte in eine inländische Betriebsstätte, bei denen bereits ein eingeschränktes Besteuerungsrecht bestand	332
cc) Überführung von Wirtschaftsgütern zwischen zwei ausländischen Betriebsstätten im Fall eines inländischen Stammhauses	333
dd) Fälle ohne aktive Handlung des Steuerpflichtigen	333
f) Der Ausgleichsposten nach § 4g EStG	334
aa) Überführung von Wirtschaftsgütern in das Ausland	334
bb) Rückführung von Wirtschaftsgütern in das Inland	336
3. Nutzungsüberlassung	338
a) Ergebnisabgrenzung nach DBA	341
b) Ergebnisabgrenzung nach innerdeutschem Recht	342
aa) Nutzungsüberlassung von einer inländischen Betriebsstätte an ein ausländisches Unternehmen	342
bb) Nutzungsüberlassung von einem ausländischen Unternehmen an eine inländische Betriebsstätte	344
cc) Ergebnis	345
4. Erbringung von Dienstleistungen	346
a) Kategorisierung von Dienstleistungen	346
b) Fremdvergleichskonforme Verrechnung von gewerblichen Dienstleistungen	348
c) Geschäftsführungsaufwendungen und allgemeine Verwaltungsaufwendungen	353
5. Werbung und Markterschließung	357
VII. Währungsumrechnung	359
1. Methoden der Währungsumrechnung	359
2. Zurechnung umrechnungsbedingter Währungserfolge	366
VIII. Vorbereitende und nachträgliche Betriebsstätteneinnahmen und -aufwendungen	373
IX. Besonderheiten bei Vertreterbetriebsstätten i. S. d. Art. 5 Abs. 5 OECD-MA	377
1. Überblick	377
2. Ergebnisabgrenzung nach innerdeutschem Recht vor Anwendung der Betriebsstättengewinnaufteilungsverordnung	379
3. Ergebnisabgrenzung nach DBA	381
4. Der ständige Vertreter in der Betriebsstättengewinnaufteilungsverordnung	388
5. Ergebnis	388
 F. Gemeinschaftsrecht und Betriebsstättenbesteuerung	
I. Die Regelungen des Gemeinschaftsrechts	391
1. Grundfreiheiten (Primärrecht)	391
a) Niederlassungsfreiheit	392
b) Dienstleistungsfreiheit	393

Inhaltsverzeichnis

	Seite
2. Räumlicher Anwendungsbereich der Grundfreiheiten	393
3. Grundfreiheiten als Diskriminierungs- oder Beschränkungsverbot	394
4. Richtlinien (Sekundärrecht)	396
a) Steuerliches Sekundärrecht (unmittelbare Auswirkung)	397
b) Nichtsteuerliches Sekundärrecht (mittelbare Auswirkung)	398
c) Sonstiges Sekundärrecht	399
5. Anwendungsvorrang	399
II. Die Kompatibilität der deutschen Besteuerung inländischer Betriebsstätten mit dem Gemeinschaftsrecht	400
1. Beschränkte Einkommensteuerpflicht	400
a) Mindesteinkommensteuersatz nach § 50 Abs. 3 Satz 2 EStG a. F.	400
b) Bruttobesteuerung nach § 50a Abs. 4 Satz 3 EStG a. F.	401
c) Ausschluss von der Veranlagung nach § 50 Abs. 5 Satz 2 EStG a. F.	401
d) Eingeschränkter Verlustvortrag nach § 50 Abs. 1 Satz 2 EStG a. F.	401
e) Eingeschränkter Verlustausgleich nach § 50 Abs. 2 EStG a. F.	402
f) Überführung von Wirtschaftsgütern ins ausländische Stammhaus – Ent- strickung/Entnahme	402
2. Beschränkte Körperschaftsteuerpflicht	403
a) Gespaltener Betriebsstättensteuersatz nach § 23 Abs. 2 KStG a. F.	403
b) Beschränkung der Fremdfinanzierung	404
III. Die Kompatibilität der deutschen Besteuerung ausländischer Betriebsstätten mit dem Gemeinschaftsrecht	405
a) „Frustrierte Gründungsaufwendungen“	405
b) Anrechnungshöchstbetrag nach § 34c Abs. 1 EStG	407
c) Switch-over zur Anrechnung nach § 20 Abs. 2 AStG	407
d) Verlustausgleichsbeschränkung des § 2a Abs. 1 EStG	408
e) Währungskursverluste	409
f) Negative Betriebsstätteneinkünfte bei Freistellungsmethode nach Art. 23 A OECD-MA	409
g) Überführung von Wirtschaftsgütern in ausländische Betriebsstätte	413
G. Umsatzbesteuerung	
I. Grundsätzliches	415
1. Europäische Harmonisierung der Umsatzsteuer	415
2. Bedeutung der Betriebsstätte bzw. der festen Niederlassung im Umsatzsteuerrecht	415
3. Begriff der Betriebsstätte (UStG) bzw. festen Niederlassung (MwStSystRL)	415
4. Einheitlicher Unternehmerbegriff	420
5. Begründung der Ansässigkeit durch eine Betriebsstätte	421
a) Grundsätze	421
b) Sonderfall Grundbesitz	422
II. Transaktionen innerhalb des Unternehmens	422
1. Innenumsätze zwischen Stammhaus und Betriebsstätte	422
2. Inngemeinschaftliches Verbringen	423
a) Der Art nach nur vorübergehende Verwendung	423
b) Zeitliche Befristung der Verwendung	424
III. Außenumsätze	425
1. Ort der sonstigen Leistung an Nichtunternehmer	425
2. Ort der sonstigen Leistungen	427
3. Umkehrung der Steuerschuldnerschaft	429
4. Vergütungsverfahren	430
H. Branchenspezifische Besonderheiten bei der Betriebsstättenbesteuerung	
I. Banken	433
1. Überblick über den Bankbegriff, das Bankensystem und Bankgeschäfte	433
2. Formen der Betätigung grenzüberschreitender Bankgeschäfte und branchenspezi- fische Besonderheiten des Betriebsstättenbegriffs	439

Inhaltsverzeichnis

	Seite
3. Zuordnung von Wirtschaftsgütern	443
a) Allgemeine Grundsätze	443
b) Zuordnung branchenspezifischer Vermögenswerte	445
aa) Zuordnungsregeln nach § 19 Abs. 1–3 BGB	445
bb) Anerkennung von Zuordnungsänderungen	452
cc) Anerkennung interner Risikotransfermodelle	455
c) Sonderregelungen zum globalen Handel mit Finanzinstrumenten („Global Funding“)	457
4. Bestimmung des steuerlichen Dotationskapitals	459
a) Allgemeine Grundsätze	459
b) Bestimmung des Dotationskapitals inländischer Bankbetriebsstätten ausländischer Kreditinstitute (Inbound-Fall)	462
c) Bestimmung des Dotationskapitals ausländischer Bankbetriebsstätten inländischer Banken (Outbound-Fall)	468
5. Zuordnung von Kundeneinlagen, Finanzierung von Bankbetriebsstätten und Behandlung von Sicherungsgeschäften	471
a) Zuordnung von Kundeneinlagen	471
b) Finanzierung von Bankbetriebsstätten	473
c) Behandlung von Sicherungsgeschäften	475
6. Anzunehmende schuldrechtliche Beziehungen (Dealings)	476
a) Definition einer anzunehmenden schuldrechtlichen Beziehung	476
b) Branchenspezifische anzunehmende schuldrechtliche Beziehungen	477
c) Branchenübliche Verrechnungspreismethoden zur Betriebsstättengewinnaufteilung	478
7. Zusammenfassender Vergleich der deutschen Regelungen mit dem Authorised OECD Approach	480
8. Fazit	483
II. Versicherungen	484
1. Überblick	484
2. Versicherungsspezifische Besonderheiten des Betriebsstättenbegriffs	486
a) Aufsichtsrecht	486
b) Buchführungs- und Bilanzierungspflicht	487
3. Zuordnung von Vermögenswerten	489
a) Allgemeine Grundsätze	489
b) Zuordnung branchenspezifischer Vermögenswerte	489
c) Hauptbevollmächtigte	491
4. Dotationskapital	492
a) Bestimmung des Dotationskapitals inländischer Betriebsstätten ausländischer Versicherungsunternehmen	492
b) Bestimmung des Dotationskapitals ausländischer Betriebsstätten inländischer Versicherungsunternehmen	494
c) Zuordnung von Einkünften aus Vermögenswerten	494
5. Anzunehmende schuldrechtliche Beziehungen	495
a) Definition einer anzunehmenden schuldrechtlichen Beziehung	495
b) Branchenspezifische Besonderheiten anzunehmender schuldrechtlicher Beziehungen	495
III. Bauausführungen und Montagen	496
1. Überblick	496
2. Betriebsstättenbegründung durch Bauausführungs- oder Montageaktivitäten	498
a) Sachliche Voraussetzungen der Betriebsstättenbegründung	499
aa) Bauausführungen	499
bb) Montagen	501
cc) Mit den Kernleistungen zusammenhängende Leistungen	504
dd) Kooperation mit anderen Unternehmen bei dem Projekt	509
b) Zeitliche Voraussetzungen für die Betriebsstättenbegründung	513
aa) Fristbeginn bei Bauausführung oder Montage	514
bb) Unterbrechungen der Arbeiten	515

Inhaltsverzeichnis

	Seite
cc) Fristende bei Bauausführung oder Montage	515
dd) Mehrzahl von Bauausführungs- oder Montageprojekten im selben Projektstaat	516
ee) Zeitliche Zurechnung der Aktivitäten von Kooperationspartnern	520
3. Bauausführungen bzw. Montagen für Eigenzwecke	520
4. Das Verhältnis von Art. 5 Abs. 3 zu Art. 5 Abs. 1 und Abs. 5 OECD-MA	521
a) Verhältnis zur festen Einrichtung nach Art. 5 Abs. 1 OECD-MA	521
b) Verhältnis zur Vertreterbetriebsstätte nach Art. 5 Abs. 5 OECD-MA	523
5. Funktions- und Risikoanalyse als Grundlage der Zuordnung der Personalfunktionen bei Bau- und Montagebetriebsstätten	524
a) Zweistufige Analyse zur Betriebsstättengewinnermittlung im AOA	524
b) Funktions- und Risikoanalyse	525
c) Personalfunktionen	526
6. Spezielle Zuordnungsregeln von Wirtschaftsgütern, Geschäftsvorfällen sowie Chancen und Risiken bei Bau- und Montagebetriebsstätten	527
a) Materielle Wirtschaftsgüter	527
b) Immaterielle Werte, Beteiligungen, Finanzanlagen und sonstige Vermögenswerte	528
c) Zuordnung von Geschäftsvorfällen	528
7. Dealings zwischen Betriebsstätten und dem übrigen Unternehmen	530
a) Die Bau- und Montagebetriebsstätte als Routinedienstleister	530
b) Die Gewinnaufteilungsmethode als Alternative	531
8. Übergangsregelungen	532
IV. Energieversorgung	532
1. Überblick	532
2. Pipelinennetz als Betriebsstätte	532
a) Betriebsstätte nach nationalem Recht	532
b) Betriebsstätte nach DBA	534
c) Diskussion innerhalb der OECD	535
3. Pipelinebesteuerung auf dem Festlandsockel	535
a) Behandlung nach internationalem Völkerrecht	535
b) Behandlung nach deutschem nationalen Recht	536
c) Europipe-Abkommen	538
d) Behandlung nach Doppelbesteuerungsabkommen	538
4. Ermittlung der Betriebsstätteneinkünfte	540
V. Exploration und Förderbetriebsstätten	541
1. Überblick	541
a) Ausgangslage	541
b) Typischer Ablauf von Explorations- und Förderprojekten	542
2. Betriebsstätten bei der Exploration	544
a) Betriebsstätten nach DBA	544
aa) Exploration durch das Bergbau-, Erdöl- oder Erdgasunternehmen	544
bb) Exploration durch ein auf die Exploration spezialisiertes Dienstleistungsunternehmen	549
b) Betriebsstätten nach nationalem Recht	550
aa) Exploration durch das Bergbau-, Erdöl- oder Erdgasunternehmen	550
bb) Exploration durch ein auf die Exploration spezialisiertes Dienstleistungsunternehmen	555
3. Förderbetriebsstätte im Vergleich zwischen nationalem Recht und DBA-Recht	555
4. Betriebsstätteneinkünfte bei der Exploration und Förderung	556
a) Klärung der maßgeblichen nationalen Rechtslage	556
aa) Maßgebliche Rechtsnormen	556
bb) Übergangsregelung der BsGaV für Förderbetriebsstätten	558
b) Rechtslage bis einschließlich des Jahres 2012	559
aa) Allgemeingültige Einkünfteermittlungsgrundsätze	559
bb) Einkünfteermittlung bei der Exploration	560
(1) Exploration in einem DBA-Land	561
(2) Exploration in einem Nicht-DBA-Land	562

Inhaltsverzeichnis

cc) Einkünfteermittlung bei der Förderung	564
c) Rechtslage nach Einführung des § 1 Abs. 5 AStG mit Wirkung ab dem Jahr 2013 .	566
aa) Allgemeingültige Abweichungen von den bis einschließlich 2012 geltenden Einkünfteermittlungsgrundsätzen	566
bb) Explorationsrecht – Regelzuordnung als praxisrelevante Ausnahme und daraus resultierende anzunehmende schuldrechtliche Beziehungen (Dealings)	567
cc) Explorationsrecht – Ausnahme als praxisrelevante Regelzuordnung und daraus resultierende anzunehmende schuldrechtliche Beziehungen (Dealings)	571
dd) Weitere Sonderfälle und deren Behandlung unter § 1 Abs. 5 AStG	576
(1) Übernahme der konsortialen Betriebsführung	576
(2) Wahrung der Repräsentationsaufgaben in einem lokalen Büro	577
(3) Behandlung von Veräußerungsfällen	577
VI. Luftfahrt	578
1. Überblick	578
2. Nationales Steuerrecht	578
a) Inbound-Fall	578
b) Outbound-Fall	580
3. Doppelbesteuerungsabkommen	581
a) Betriebsstättenbegriff	581
b) Internationales Luftfahrtprivileg (Art. 8 / Art. 13 Abs. 3 OECD-MA)	581
c) Besonderheiten bei der Einkünfteabgrenzung	584
d) Besonderheiten in einzelnen DBA	586
VII. Seeschifffahrt	586
1. Überblick	586
2. Nationales Recht	587
a) Inbound-Fall	587
b) Outbound-Fall	590
3. Doppelbesteuerungsabkommen	590
a) Betriebsstättenbegriff	590
b) Internationales Schiffahrtsprivileg (Art. 8 / Art. 13 Abs. 3 OECD-MA)	591
c) Besonderheiten bei der Einkünfteabgrenzung	593
d) Besonderheiten in einzelnen DBA	594
VIII. Freiberufler	594
1. Überblick	594
2. Einkünfte aus selbstständiger Arbeit	595
3. Besonderheiten beim Betriebsstättenbegriff	596
a) Feste Einrichtung und Betriebsstätte	596
b) Tätigwerden in fremden Räumlichkeiten (Dienstleistungsbetriebsstätte i. S. d. Art. 5 OECD-MA)	597
c) Dienstleistungsbetriebsstätte i. S. d. MA-Kommentars	598
4. Einkünfteaufteilung auf in- und ausländische Freiberufler-Betriebsstätten	598
5. Besteuerung auf Basis nationalen Rechts	600
a) Unbeschränkte Steuerpflicht	600
b) Beschränkte Steuerpflicht	600
aa) Arbeitsausübung	601
bb) Arbeitsverwertung	602
cc) Feste Einrichtung oder Betriebsstätte	603
6. Besteuerung auf Basis des DBA-Rechts	603
a) Allgemeines	603
b) Art. 14 OECD-MA a. F	603
c) Art. 7 OECD-MA	605
d) § 20 Abs. 2 AStG	606
e) Ergebnis	606
Sachverzeichnis	607