

# Haller | Die feste Niederlassung im Europäischen Mehrwertsteuer- system



---

TAXACADEMY

# DIE FESTE NIEDERLASSUNG IM EUROPÄISCHEN MEHRWERTSTEUERSYSTEM

von

Dr. Elisabeth Haller

Freiburger Steuerforum

Band 4

Freiburg im November 2017

# 1 Grundlegung

## 1.1 Problemstellung und Untersuchungsgegenstand

Das heutige Wirtschaftsleben ist im Wesentlichen durch seine Internationalität geprägt.<sup>1</sup> So führt die stetig zunehmende Entfaltung geschäftlicher Tätigkeiten im Ausland zu einem beständigen Zusammenwachsen der ursprünglich territorial isolierten Märkte. Den Bestrebungen zur Schaffung eines einheitlichen Binnenmarktes<sup>2</sup> ist es zu verdanken, dass dieser Integrationsprozess innerhalb der Europäischen Union in besonders starkem Maße ausgeprägt ist. Gemeinsam haben die Ausweitung und Stärkung des Europäischen Binnenmarktes, die Globalisierung, Deregulierung sowie der technologische Fortschritt zu einer gewaltigen quantitativen sowie strukturellen Veränderung des Handelsgefüges geführt.<sup>3</sup> Diese Veränderung manifestiert sich insbesondere darin, dass die Anzahl ebenso wie das Volumen an Leistungen, welche aus der Ferne erbracht werden können, kontinuierlich steigt.

Neben diesem Wandel in der Natur der Leistungsströme ist zu beobachten, dass Unternehmen mit der voranschreitenden Globalisierung regelmäßig<sup>4</sup> in anderen Staaten physische Präsenzen aufbauen. Dies geht oftmals – wenn auch teilweise unfreiwillig – mit der Begründung einer Betriebsstätte einher. Vor diesem Hintergrund ist es nicht verwunderlich, dass die Betriebsstätte als originär steuerrechtliche Erfindung<sup>5</sup> heute zu den wichtigsten Konzepten des

---

<sup>1</sup> Kahle/Overesch/Ruf/Spengel, zfbf 2015, 408, 409 ff.; Becker/Fuest/Spengel, zfbf 2006, 730, 740.

<sup>2</sup> Kessler, Die Euro-Holding, 1996, 5 f.

<sup>3</sup> EU-Kommission, Consultation Paper: VAT – The Place of Supply of Services to Non-taxable Persons, D(2005), 2. Siehe ebenfalls Leisner-Egensperger, StuW 2014, 298, 298; Lejeune/van Kesteren, in: Lang/Weinzierl, Europäisches Steuerrecht, FS Rödler, 2010, 559, 582; Ruppe, in: Lang/Weinzierl, Europäisches Steuerrecht, FS Rödler, 2010, 801, 803; Ping/Silberztein, WCR 2007, 36, 36; Michel, BB 2008, 1936, 1939; EU-Kommission, Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG bezüglich des Ortes der Dienstleistung v. 23.12.2003, KOM (2003) 822 endgültig, 18. Siehe speziell im Hinblick auf die digitale Wirtschaft OECD, Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1, 2015 Final Report, 2015, 22 ff.

<sup>4</sup> Pfeiffer, ÖStZ 2013, 551, 551. Gleichwohl gehen aktuelle Entwicklungen im Zusammenhang mit der digitalen Wirtschaft damit einher, dass Leistungen zunehmend gänzlich aus der Ferne gesteuert und erbracht werden können, ohne dass eine tatsächliche physische Präsenz vor Ort notwendig ist.

<sup>5</sup> Der Begriff der Betriebsstätte wurde erstmals 1885 in preußischem Steuerrecht verwendet.

Steuerrechts zählt und mehr denn je im Zentrum<sup>6</sup> aktuellster Entwicklungen und Diskussionen steht.<sup>7</sup> Dabei findet die Betriebsstätte in einer Vielzahl von Steuergesetzen Verwendung.<sup>8</sup> Allerdings verkörpert der Betriebsstättenbegriff keinen „in sich selbst ruhenden Aussagegehalt“<sup>9</sup>, sondern ist vielmehr im Lichte der übergeordneten Ziele des jeweiligen Steuergesetzes sowie der damit einhergehenden Funktionen der Betriebsstätte in ihrem spezifischen Kontext zu verstehen. Die jeweils eigene Zielsetzung der Gesetze erklärt, warum hinter dem vermeintlich einheitlichen Konzept der Betriebsstätte durchaus sehr unterschiedlich ausgeprägte Konstrukte stehen.<sup>10</sup> So besteht insbesondere zu dem in der steuerrechtlich-fachlichen Diskussion bislang hauptsächlich aus ertragsteuerlicher Sicht<sup>11</sup> beleuchteten Betriebsstättenkonzept für Zwecke des Umsatz- bzw. Mehrwertsteuerrechts<sup>12</sup> (MwStR) ein gänzlich

---

Siehe *Leisner-Egensperger*, StuW 2014, 298, 299; *Schaffner*, How Fixed is a Permanent Establishment?, 2013, 49; *Vitale*, in: *Lang/Melz/Kristoffersson*, Value Added Tax and Direct Taxation, 2009, 773, 776; *Tumpel*, in: *Tanzer*, Die BAO im 21. Jahrhundert, FS Stoll, 2005, 77, 77; *Peter*, Fortentwicklung des Betriebsstättenprinzips, 2002, 12.

<sup>6</sup> Große Aufmerksamkeit erhält derzeit die Diskussion um BEPS, siehe dazu *OECD*, Base Erosion and Profit Shifting, <http://www.oecd.org/ctp/beps.htm>, abgerufen am 15.11.2015; *Wehnert/Wolf*, ISR 2015, 405, 405 ff. Zuvor war die wissenschaftliche Diskussion um das Betriebsstättenkonzept von den Entwicklungen des AOA beflügelt, der die Gewinnabgrenzung von Betriebsstätten zum Gegenstand hat. Siehe anstelle vieler *Ditz*, ISR 2012, 48, 48 ff. Insgesamt ist eine bedenkliche Ausweitung des Betriebsstättenbegriffes im Ertragsteuerrecht zu beobachten, kritisch dazu *Reiser/Cortez*, IStR 2013, 6, 14; *Wichmann*, IStR 2012, 711, 712 ff.; *Herzig*, DB 2012, 1, 6; *Schön*, in: *Lüdicke*, Besteuerung von Unternehmen im Wandel, 2007, 71, 78; *Görl*, in: *Strunk/Wassermeyer/Kaminski*, Unternehmenssteuerrecht und Internationales Steuerrecht, FS Krüger, 2006, 113, 124 f.

<sup>7</sup> *Rasch/Dotterweich*, ISR 2014, 65, 65; *Ditz/Quilitzsch*, FR 2012, 493, 493; *Milcoch*, in: *Achatz/Tumpel*, Umsatzsteuer und Internationales Steuerrecht, 2012, 77, 77. Problematisch ist insbesondere, dass die Existenz einer Betriebsstätte nicht immer mit hinreichender Zuverlässigkeit bestimmt werden kann, *Kaminski*, in: *Strunk/Wassermeyer/Kaminski*, Unternehmenssteuerrecht und Internationales Steuerrecht, FS Krüger, 2006, 127, 139; BFH, Urteil v. 14.7.2004, I R 106/03, BFH/NV 2005, 154; BFH, Urteil v. 5.6.2002, I R 86/01, BStBl. II 2002, 683.

<sup>8</sup> Im deutschen Recht greifen bspw. EStG, KStG, GewStG und InvZulG hauptsächlich bzw. ausschließlich auf die grundlegende Betriebsstättendefinition des § 12 AO zurück. Gleichwohl existieren daneben auch weitere Betriebsstättenbegriffe, z.B. die lohnsteuerliche Betriebsstätte i.S.d. § 41 Abs. 2 EStG sowie die umsatzsteuerliche Betriebsstätte i.S.d. § 3a UStG.

<sup>9</sup> *Debatin*, DB 1989, 1692, 1693. Siehe ebenfalls *Milcoch*, in: *Achatz/Tumpel*, Umsatzsteuer und Internationales Steuerrecht, 2012, 77, 77.

<sup>10</sup> *Schippers/Boender*, Intertax 2015, 709, 712; *Kaminski*, Stbg 2012, 354, 355; *Englisch*, IStR 2009, 526, 526.

<sup>11</sup> *Scholz*, UR 2015, 500, 500.

<sup>12</sup> Aufgrund der Harmonisierung des MwStR auf Unionsebene und der Vorrangstellung des Unionsrechts vor nationalem Recht soll fortan die Begrifflichkeit des Unionsrechts anstelle der sowohl im Umsatzsteuergesetz als auch in Art. 106 Abs. 3 ff. GG verwendeten Formulierung

autonom auszulegendes Pendant in Gestalt der „festen Niederlassung“<sup>13</sup>.

Das mehrwertsteuerliche Verständnis der Betriebsstätte ist angesichts der zentralen Bedeutung, welche die MwSt innerhalb der EU entfaltet, von erheblicher Bedeutung.<sup>14</sup> So wird die Ausbreitung der MwSt mitunter als die wichtigste Entwicklung auf dem Gebiet des Steuerrechts in den letzten 50 Jahren bezeichnet.<sup>15</sup> Innerhalb der EU ist sie Gegenstand einer umfassenden Harmonisierung auf Unionsebene, sodass das MwStR in weiten Teilen Unionsrecht darstellt.<sup>16</sup> Eine Konsequenz daraus ist, dass über lange Zeit allein aus dem

---

„Umsatzsteuer“ Anwendung finden.

<sup>13</sup> An die feste Niederlassung wird bspw. (nicht abschließend) in den Art. 38, 39, 44, 45, 56, 192a, 358 MwStSystRL angeknüpft. Der Begriff der festen Niederlassung wurde erstmals 1977 in Art. 9 Abs. 1 der 6. RL verwendet. Das Konzept diente bereits damals als Anknüpfungspunkt für die Ortsbestimmung von Dienstleistungen. Vor diesem Hintergrund kann es als reines unionsrechtliches Konzept betrachtet werden, *Pistone*, VAT Monitor 1999, 101, 101 ff. Der in § 3a Abs. 1 S. 2, Abs. 3 S. 3 UStG nach wie vor verwendete Betriebsstättenbegriff ist nach richtlinienkonformer Auslegung deckungsgleich mit dem Begriff der festen Niederlassung, BFH, Beschluss v. 14.4.2010, V B 157/08, UR 2010, 494; BFH, Beschluss v. 16.1.2003, V B 47/02, BFH/NV 2003, 830; BFH, Urteil v. 22.5.2003, V R 97/01, BStBl. II 2003, 819; BFH, Urteil v. 19.11.1998, V R 30/98, BStBl. II 1999, 108. Siehe ebenfalls *Stadie*, in: Rau/Dürrwächter, UStG, 2015, § 3a nF, Rz. 197; *Kahle/Lipp*, DStR 2013, 1205, 1210; *Lohse*, DStR 2011, 1740, 1741; *Slotty-Harms*, UVR 2010, 91, 92; *Forster/Trejo*, UStB 2010, 16, 29; *Lohse/Spilker*, UR 2009, 325, 334; BMF, Schreiben v. 4.9.2009, BStBl. I 2009, 1005, Rz. 4; *Tumpel*, in: Tanzer, Die BAO im 21. Jahrhundert, FS Stoll, 2005, 77, 94. Siehe hingegen zur Einschlägigkeit des § 12 AO für MwSt-Zwecke BFH, Urteil v. 26.6.1996, XI R 18/94, BStBl. II 1998, 278.

<sup>14</sup> *OECD*, Consumption Tax Trends 2014, 14 f., [http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/consumption-tax-trends-2014\\_ctt-2014-en](http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/consumption-tax-trends-2014_ctt-2014-en), abgerufen am 5.10.2015. Siehe insbesondere aus Sicht der EU *Bundesfinanzministerium*, [http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/Steuerschaetzungen\\_und\\_Steuereinnahmen/2-kassenmaessige-steuereinnahmen-nach-steuerarten-1950-bis-2013.html](http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/Steuerschaetzungen_und_Steuereinnahmen/2-kassenmaessige-steuereinnahmen-nach-steuerarten-1950-bis-2013.html), abgerufen am 25.2.2015; *OECD*, Tax Policy Reform and Economic Growth, 2010, 11 ff. Zur steigenden Bedeutung der MwSt im Gesamtsteuergefüge siehe ebenfalls *Haydl*, IStR 2015, 587, 588; *Kußmaul/Naumann*, StB 2015, 317, 317; *Lejeune*, in: *Ecker/Lang/Lejeune*, The Future of Indirect Taxation, 2012, 723, 723; *Nettesheim*, in: *Oppermann/Clas-sen/Nettesheim*, Europarecht, 2009, 593; *Lejeune/Daou-Azzi/Powell*, in: *Lang/Melz/Kristoffersson*, Value Added Tax and Direct Taxation, 2009, 59, 59 ff.; *Musgrave*, Tax Law Review 2000, 77, 87 ff.; *Horn*, StuW 1970, 145, 159 ff. Insbesondere angesichts der steigenden Finanzierungsprobleme der sozialen Sicherungssysteme ist zu erwarten, dass zunehmend auf die Einnahmen aus der MwSt gesetzt wird. Siehe grundlegend zum staatlichen Finanzierungsproblem *Raffelhäuschen*, in: *Auerbach/Lee*, Demographic Change and Fiscal Policy, 2001, 202, 202 ff.

<sup>15</sup> *Charlet/Buydens*, WJOVL 2012, 175, 175.

<sup>16</sup> 45. und 61. Begründungserwägung der MwStSystRL; EuGH, Urteil v. 12.11.1992, Rs. C-163/91, *van Ginkel*, EU:C:1992:435, Rz. 12 ff. Siehe ebenfalls *Mellinghoff*, UR 2013, 5, 5; *Jakob*, Umsatzsteuer, 2009, 5 ff.; Schlussanträge des GA *Léger* v. 29.9.2005, Rs. C-210/04, FCE

nationalen Blickwinkel betrachtete normprägende Begriffe einem Bedeutungswandel unterzogen werden.<sup>17</sup> Ungeachtet dieses einheitlichen Regelungsrahmens sind langwierige Anpassungsprozesse, die teilweise unvollständige Harmonisierung sowie das Festhalten an nationalstaatlichen Verständnissen gemeinsam dafür verantwortlich, dass es weiterhin zu abweichenden Auslegungen und Qualifikationskonflikten zwischen Mitgliedstaaten kommt.<sup>18</sup> Nicht unwesentlich an diesem Missstand beteiligt ist die feste Niederlassung, welche eines der wichtigsten und gleichzeitig umstrittensten Konzepte des Europäischen MwSt-Systems darstellt.<sup>19</sup>

Problembehaftet ist nicht nur die Frage, wann eine feste Niederlassung mehrwertsteuerliche Relevanz entfaltet. Bereits die Definition der festen Niederlassung selbst weist einen erheblichen Klärungsbedarf auf. Dabei sind die Folgen, die das MwStR an eine feste Niederlassung knüpft, vielfältiger und vielschichtiger Natur. Eine prominente Rolle kommt ihr insbesondere bei der Ortsbestimmung von Dienstleistungen<sup>20</sup> zu, in deren Rahmen sie als einer von zwei Hauptanknüpfungspunkten auf Seiten des Steuerpflichtigen fungiert.<sup>21</sup>

---

<sup>17</sup> Bank, EU:C:2005:582, Nr. 74; Kluge, Das Internationale Steuerrecht, 2000, 996.

<sup>18</sup> Kahle/Lipp, DStR 2013, 1205, 1209.

<sup>19</sup> So in Bezug auf die feste Niederlassung Scholz, UR 2015, 500, 500; Terra, WJOVL 2014, 210, 210.

<sup>20</sup> Scholz, UR 2015, 500, 500; Gorazda/Benito, Intertax 2014, 122, 122; BFH, Urteil v. 8.9.2010, XI R 15/08, BFH/NV 2011, 661.

<sup>21</sup> Während die Ortsbestimmung bei der Lieferung von Gegenständen unproblematisch ist und auch zwischen den Mitgliedstaaten weitestgehend einheitlich geregelt wird, divergiert die Ausgestaltung bzw. Anwendung der Besteuerungsregeln für Dienstleistungen teilweise stark. Auch die siebte Begründungserwägung der 6. RL besagt, dass insbesondere die Ortsbestimmung bei Dienstleistungen Kompetenzkonflikte zwischen den Mitgliedstaaten verursacht hat. Siehe ebenfalls Kogels, EC Tax Review 2012, 230, 230; Millar, in: Lang/Melz/Kristoffersson, Value Added Tax and Direct Taxation, 2009, 275, 307. In der Vergangenheit wurde im Zusammenhang mit der Verbesserung der Funktionsfähigkeit des Binnenmarktes insbesondere die Komplexität der Ortsbestimmungsregelungen bei Dienstleistungen in der Rechtsanwendung kritisiert, Penke, Der Ort der sonstigen Leistungen im Umsatzsteuerrecht, 2008, 80; EU-Kommission, Mitteilung der Kommission v. 7.6.2000 an den Rat und das Europäische Parlament – Strategie zur Verbesserung der Funktionsweise des MwSt-Systems im Binnenmarkt, KOM (2000) 348 endgültig, 4.

<sup>22</sup> Die seit 1.1.2010 geltenden Ortsbestimmungsnormen haben in Verbindung mit der Zunahme des internationalen Dienstleistungsverkehrs zu einer deutlichen Stärkung der Bedeutung der festen Niederlassung geführt. Dabei ist die Festlegung des Leistungsortes für den wachsenden grenzüberschreitenden Dienstleistungsverkehr von erheblicher praktischer Bedeutung. Aufgrund der nun zweigeteilten Grundregel bei der Besteuerung von Dienstleistungen kann eine feste Niederlassung sowohl auf Seiten des Leistungserbringers als auch auf Seiten des Leistungsempfängers Auswirkungen entfalten. Siehe dazu Kemper, in: Schwarz/Widmann/Radeisen, UStG, 2015, § 3a, Rz. 29; Vázquez del Rey/Monreal Lasheras, in:

Zudem zieht die Bejahung einer festen Niederlassung regelmäßig spezifische Registrierungs-, Steuererklärungs- und Steuererichtungspflichten nach sich.<sup>22</sup> Mehrwertsteuerliche Relevanz entfaltet die feste Niederlassung mithin in grenzüberschreitenden Sachverhalten, in denen die Steuerhoheit mehrerer Staaten berührt wird. Inhärent ist derartigen Fällen die Gefahr von Besteuerungskonflikten<sup>23</sup>, die bspw. aus der inkongruenten Auslegung der verwendeten Konzepte resultieren können. Die damit einhergehenden Wettbewerbsverzerrungen und Verstöße gegen den für die MwSt zentralen Neutralitätsgrundsatz stehen den Zielen des Gemeinsamen Marktes diametral gegenüber. Mit dem steigenden Volumen an grenzüberschreitend erbrachten Dienstleistungen wird es daher zunehmend wichtiger, diesen Problemen auf Unionsebene zu begegnen.<sup>24</sup> Hinzu kommt, dass Fehlbeurteilungen auf dem Gebiet der MwSt ein besonders großes, da kostspieliges, Gefahrenpotenzial bergen, da der jeweilige nationale MwSt-Satz die Umsatzrendite vieler Unternehmen überschreitet.<sup>25</sup>

---

Ecker/Lang/Lejeune, *The Future of Indirect Taxation*, 2012, 651, 658; van Kesteren/Merkx, in: Ecker/Lang/Lejeune, *The Future of Indirect Taxation*, 2012, 621, 621; Schreib, UR 2007, 437, 437.

<sup>22</sup> Bei Leistungen zwischen Steuerpflichtigen bestimmt die zutreffende Verortung des Umsatzes nicht nur über den anzuwendenden Steuersatz, sondern darüber hinaus in Kombination mit der Ansässigkeit der Beteiligten über die Steuerschuldnerschaft an sich und somit grundsätzlich über die Frage nach der Rechnungsstellung, *Pinkernell*, Ubg 2012, 331, 331; *Englisch*, in: Seer, Umsatzsteuer im Europäischen Binnenmarkt, DStJG 32, 2009, 165, 215. Auch bei der zentralen Frage des Vorsteuerabzugs kann sich eine feste Niederlassung auf das Verfahren sowie den Umfang der Vorsteuererstattung auswirken.

<sup>23</sup> Neben abweichenden Interpretationen können bestehende Optionsrechte dazu führen, dass ungeachtet der Harmonisierung nach wie vor teilweise große Divergenzen zwischen den Mitgliedstaaten bestehen, van Kesteren/Merkx, in: Ecker/Lang/Lejeune, *The Future of Indirect Taxation*, 2012, 621, 622.

<sup>24</sup> *Haydl*, IStr 2015, 587, 587; *Charlet/Buydens*, WJOVL 2012, 175, 176.

<sup>25</sup> *Milcoch*, in: Achatz/Tumpel, Umsatzsteuer und Internationales Steuerrecht, 2012, 77, 79. Aus deutscher Sicht ist darüber hinaus das gesteigerte Strafrisiko zu beachten, *Mack/Meier*, AG 2012, 124, 124 f. Das mit Wirkung zum 3.5.2011 umgesetzte Schwarzgeldbekämpfungsgesetz (BGBl. I 2011, 676) führte insbesondere in Verbindung mit den seit dem 31.10.2011 geltenden neuen „Anweisungen für die Straf- und Bußgeldverfahren“ (AStBV 2012) für die Finanzverwaltung (BStBl. I 2011, 1000 ff.) zu einer deutlichen Verschärfung des Rechts zur Selbstanzeige. So wurde die Teilselbstanzeige abgeschafft, darüber hinaus erfüllte bereits die verspätete Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung den Tatbestand der Steuerhinterziehung, wobei aufgrund der geänderten AStBV regelmäßig eine Vorlage an die Straf- und Bußgeldstelle zu erwarten war. Letzteres wurde durch eine erneute Änderung der AStBV (BStBl. I 2012, 1018) mit Wirkung zum 30.10.2012 teilweise relativiert, sodass folglich nur noch in begründeten Einzelfällen eine Weiterleitung an die Straf- und Bußgeldstelle erfolgte. Durch eine Änderung des § 371 Abs. 2a AO sind nun explizit die Umsatzsteuervoranmeldung

Zu konstatieren ist, dass das Verständnis der festen Niederlassung sowohl auf Definitions- als auch auf Anknüpfungsebene bei weitem nicht das Ausmaß erreicht, welches für einen sicheren Umgang mit dem Konzept erforderlich ist. Diese auch von Seiten des Schrifttums<sup>26</sup> bestätigte Unsicherheit in Verbindung mit der festen Niederlassung ist nicht mit ihrem zentralen Stellenwert im Europäischen MwSt-System in Einklang zu bringen. Aus der Feststellung, dass die theoretische Durchdringung des Themenkomplexes deutlich hinter dem für die Praxis erforderlichen Bedarf zurückbleibt, leitet sich unmittelbar die Notwendigkeit zur Schließung dieser Forschungslücken ab. Geboten ist vor diesem Hintergrund die zutreffende Rechtsfindung auf Unionsebene, welche sodann – dank der noch zu erläuternden gebotenen unionsrechtsautonomen Auslegung – auf das jeweilige nationale Recht der Mitgliedstaaten ausstrahlt.<sup>27</sup>

---

und Lohnsteueranmeldung von dem Vollständigkeitsgebot ausgenommen.

<sup>26</sup> *Schippers/Boender*, Intertax 2015, 709, 709 ff.; *Pfeiffer*, ÖStZ 2015, 551, 551 ff.; *Nieskens*, BB 2015, 1303, 1303 ff.; *Scholz*, UR 2015, 500, 500 ff.; *Lang-Horgan*, MwStR 2015, 288, 288 ff.; *Cornielje/Bondarev*, IVM 2015, 17, 18 ff.; *Courjon*, IVM 2015, 22, 24; *Jovanovic/Merkx*, EC Tax Review 2015, 202, 202 ff.; *Becker*, DStR 2015, 1217, 1217 ff.; *Bal*, ET 2015, 143, 144 ff.; *Terra*, WJOVL 2014, 210, 210 ff.; *von Streit/Streit*, MwStR 2014, 714, 714 ff.; *Wüst*, MwStR 2014, 425, 425 ff.; *Becker*, UStB 2014, 346, 346 ff.; *Gorazda/Benito*, Intertax 2014, 122, 123 ff.; *Heinrichshofen*, EU-UStB 2013, 91, 91 ff.; *Becker*, UStB 2013, 125, 125 ff.; *Merkx*, IVM 2012, 22, 22 f.; *Widmann*, UR 2012, 32, 34; *Gärtner/Minor*, TNI 2011, 725, 725 ff.; *Meurer*, StBW 2011, 696, 701 ff.; *Schilling/Hogan*, IVM 2010, 187, 187 ff.; *Prätzler/Stuber*, UStB 2010, 307, 208; *Slotty-Harms*, UVR 2010, 91, 91 ff.; *Walz*, DB 2010, 1721, 1721 ff.; *Prätzler*, UStB 2010, 121, 121 ff.; *Englisch*, IStr 2009, 526, 526 ff.; *Vyncke*, EC Tax Review 2009, 299, 307; *Schreib*, UR 2007, 437, 441; *Swinkels*, IVM 2006, 415, 415 f.; *Harun*, IVM 2006, 424, 424 ff.; *van der Corput*, VAT Monitor 2004, 414, 414 ff.; *Russo/Zanotti*, VAT Monitor 2004, 236, 236 ff.; *Iavagnilio*, VAT Monitor 2002, 470, 470 ff.; *von Streit*, UR 2001, 373, 373 ff.; *Schaefer*, UR 2001, 55, 55 f.; *Pistone*, VAT Monitor 1999, 101, 101 ff.; *Schlienkamp*, UR 1997, 117, 124 ff. Zu erwähnen sind hierbei auch die Bemühungen von Seiten der OECD, hinsichtlich der Ortsbestimmung bei grenzüberschreitenden Unternehmensstrukturen eine verbesserte Umsetzung des Bestimmungslandprinzips zu bewirken. Siehe dazu *OECD*, International VAT/GST Guidelines 2015, abzurufen unter <http://www.oecd.org/ctp/con-sumption/international-vat-gst-guidelines.pdf>; *Ecker*, SWI 2013, 118, 126; *Merkx*, EC Tax Review 2013, 282, 285; *Lamensch*, IVM 2010, 271, 271 ff.

<sup>27</sup> Daraus wird zudem die zunächst untergeordnete Bedeutung des nationalen Verständnisses deutlich.



---

TAXACADEMY