

Inhaltsübersicht

A. Bedeutung der Betriebsstätte, Niederlassungsrecht, Steuerplanung

I. Bedeutung der Betriebsstätte bei international tätigen Unternehmen	1
II. Niederlassungsrechtliche Aspekte deutscher Betriebsstätten	4
III. Steuerplanerische Überlegungen	19

B. Betriebsstättenbegriff

I. Nationales Steuerrecht	36
II. Doppelbesteuerungsabkommen	50

C. Aufzeichnungs- und Mitwirkungspflichten

I. Inländische Betriebsstätten	88
II. Ausländische Betriebsstätten	94

D. Ertragsbesteuerung

I. Inländische Betriebsstätten	101
II. Ausländische Betriebsstätten	138
III. Besonderheiten bei gewerblichen Personengesellschaften	175

E. Aufteilung des Betriebsvermögens und der Einkünfte

I. Grundsätze der Aufteilung	240
II. Methoden der Aufteilung	243
III. Zuordnung von Wirtschaftsgütern	246
IV. Eigenkapitalausstattung der Betriebsstätte (Dotation)	284
V. Aufwands- und Ertragsaufteilung im Einzelfall	288
VI. Währungsumrechnung	315
VII. Überführung von Wirtschaftsgütern	326
VIII. Gründung und Auflösung von Betriebsstätten	345
IX. Besonderheiten bei Vertreterbetriebsstätten i.S.d. Art. 5 Abs. 5 OECD-MA	360
X. Besonderheiten bei gewerblichen Personengesellschaften	367

F. Gemeinschaftsrecht und Betriebsstättenbesteuerung

I. Die einschlägigen Regelungen des Gemeinschaftsrechts	373
II. Vereinbarkeit der deutschen Besteuerung inländischer Betriebsstätten mit den Anforderungen des Gemeinschaftsrechts	387
III. Vereinbarkeit der deutschen Besteuerung ausländischer Betriebsstätten mit den Anforderungen des Gemeinschaftsrechts	397

G. Umsatzbesteuerung

I. Grundsätzliches	406
II. Transaktionen innerhalb des Unternehmens	412
III. Geschäftsvorgänge mit Außenwirkung	415

Inhaltsübersicht

H. Branchenspezifische Besonderheiten bei der Betriebsstättenbesteuerung

I. Banken	423
II. Versicherungen	456
III. Bauausführungen und Montagen	465
IV. Energieversorgung	517
V. Telekommunikation	525
VI. Electronic Commerce	543
VII. Medien	570
VIII. Seeschifffahrt	593
IX. Freiberufler	603

Anhang

Betriebsstättenerlass	615
Sachverzeichnis	665

Inhaltsverzeichnis

A. Bedeutung der Betriebsstätte, Niederlassungsrecht, Steuerplanung	
I. Bedeutung der Betriebsstätte bei international tätigen Unternehmen	1
II. Niederlassungsrechtliche Aspekte deutscher Betriebsstätten	4
1. Verpflichtung zur Begründung einer inländischen Zweigniederlassung	4
a) Branchenspezifische Gründe	4
aa) Ausländische Versicherungsunternehmen	4
bb) Ausländische Kreditinstitute	5
b) Steuerliche Gründe	5
2. Handelsrechtliche Registrierungspflicht einer Zweigniederlassung	6
a) Begriffsbestimmung der Zweigniederlassung	6
b) Abgrenzung der Zweigniederlassung von anderen Unternehmens-	
einheiten	8
aa) Tochtergesellschaft	8
bb) Unselbständige Betriebsstätte	8
c) Entstehung und Auflösung einer Zweigniederlassung	9
d) Handelsregisteranmeldung	9
aa) Ausländische Kapitalgesellschaft	9
bb) Ausländische Personenhandelsgesellschaft	12
cc) Ausländisches einzelkaufmännisches Unternehmen	12
e) Nachweis des Verwaltungssitzes im handelsregisterlichen Ein-	
tragungungsverfahren	13
aa) Rechtslage vor der Überseering-Entscheidung des EuGH	13
bb) Rechtslage nach der Überseering-Entscheidung des EuGH	14
3. Rechtsstellung der inländischen Betriebsstätte	15
a) Anzuwendendes Recht	15
b) Rechtsfähigkeit	16
c) Firma	16
d) Vertretung	16
e) Haftung	17
f) Prozessrecht	17
g) Arbeitsrecht	17
h) Grundbuchfähigkeit	18
i) Geschäftsbriefe	18
4. Gewerberechtliche Anmeldepflicht	18
III. Steuerplanerische Überlegungen	19
1. Begründung oder Vermeidung einer Betriebsstätte	20
a) Allgemeines	20
b) Inbound-Fall	20
aa) Vergleich der Steuerbelastung	20
bb) Dividendenbezug	21
cc) Anteilsveräußerung	22
dd) Betriebsausgabenabzug	23
ee) Einkünfteermittlung	23
c) Outbound-Fall	24

Inhaltsverzeichnis

aa) Ausländische Gewinne	24
bb) Ausländische Verluste	24
2. Wahl der Rechtsform (Betriebsstätte bzw. Personengesellschaft oder Tochterkapitalgesellschaft)	24
a) Allgemeines	24
b) Inbound-Fall	25
aa) Vorteile inländische Betriebsstätte	26
bb) Vorteile inländische Tochtergesellschaft	27
c) Outbound-Fall	28
aa) Vorteile ausländische Betriebsstätte	29
bb) Vorteile ausländische Tochtergesellschaft	31
3. Einkünftezurechnung zum Stammhaus oder zur Betriebsstätte	32
4. Minderbesteuerung von Einkünften oder Einkünftebestandteilen	33
 B. Betriebsstättenbegriff	
I. Nationales Steuerrecht	36
1. Überblick	36
2. Feste Geschäftseinrichtung – Anlage	36
3. Positivkatalog des § 12 Satz 2 AO	38
a) Definitionserweiterung oder beispielhafte Aufzählung.	38
b) Stätte der Geschäftsleitung	39
c) Zweigniederlassung	40
d) Bauausführungen und Montagen.	41
e) Sonstige Betriebsstätten gemäß § 12 Satz 2 AO	42
4. Ständiger Vertreter	43
5. Beteiligung an einer Personengesellschaft	46
a) Beteiligung an einer Personengesellschaft als Betriebsstätte	46
b) Gewerblich tätige Personengesellschaft	47
c) Gewerblich infizierte und gewerblich geprägte inländische Personengesellschaft	47
d) Gewerbliche ausländische Personengesellschaft.	48
II. Doppelbesteuerungsabkommen	50
1. Überblick	50
2. Feste Geschäftseinrichtung	50
3. Positivkatalog gemäß Art. 5 Abs. 2 OECD-MA	57
4. Bauausführungen und Montagen.	60
5. Negativkatalog gemäß Art. 5 Abs. 4 OECD-MA.	62
6. Vertreterbetriebsstätte	69
7. Beteiligung an einer Personengesellschaft	75
a) Begriffsbestimmung in Abhängigkeit von DBA	75
b) Gewerblich infizierte und gewerblich geprägte inländische Personengesellschaft	76
c) Gewerblich infizierte und gewerblich geprägte ausländische Personengesellschaft	79
d) Stätte der Geschäftsleitung, insbesondere bei der GmbH & Co. KG	82
e) Meta-Verbindung und Betriebsstätte	84
f) Betriebsstätten von Personengesellschaften und Unterbetriebsstättenbegriff	85

Inhaltsverzeichnis

g) Bauausführungen oder Montage durch Personengesellschaften und Betriebsstättenbegriff	85
III. Vergleich der Betriebsstättenbegriffe nach nationalem Recht und DBA	86

C. Aufzeichnungs- und Mitwirkungspflichten

I. Inländische Betriebsstätten	88
1. Anzeige der Erwerbstätigkeit (§ 138 AO)	88
2. Buchführungspflicht	88
a) Zweigniederlassung	89
b) Andere Betriebsstätten	89
c) Inländische Buchführung	90
d) Anforderungen an die Buchführung	91
3. Sonstige Aufzeichnungspflichten	92
4. Vorlagepflicht	92
II. Ausländische Betriebsstätten	94
1. Anzeige von Auslandsengagements (§ 138 Abs. 2 AO)	94
2. Buchführungspflicht	95
3. Mitwirkungspflichten	95

D. Ertragsbesteuerung

I. Inländische Betriebsstätten	101
1. Laufende Besteuerung	101
a) Einkommensteuer/Körperschaftsteuer	101
aa) Persönliche Steuerpflicht (Beschränkte Steuerpflicht)	101
bb) Sachlicher Umfang der Steuerpflicht (Abgrenzungsvorschriften)	102
cc) Einkünftermittlung	102
dd) Tarif	106
ee) Anrechenbare Steuern	107
ff) Pauschale Besteuerung (§ 50 Abs. 7 EStG)	110
gg) Gesellschafterfremdfinanzierung – § 8 a KStG	110
hh) Körperschaftsteuerliche Organschaft	113
ii) Körperschaftsteuerlicher Verlustabzug (§ 8 Abs. 4 KStG)	116
jj) Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer	120
b) Gewerbesteuer	121
aa) Ermittlung des Gewerbeertrags	121
bb) Tarif	122
cc) Gewerbesteuerliche Organschaft	123
dd) Verlustvortrag (§ 10 a GewStG)	124
c) Doppelbesteuerungsabkommen	125
aa) Grundsatz	125
bb) Subsidiaritätsregelungen	125
cc) Gleichbehandlung inländischer Betriebsstätten	126
2. Umwandlungsvorgänge	129
a) Einbringung einer inländischen Betriebsstätte in eine inländische Kapitalgesellschaft	129
b) Einbringung einer inländischen Betriebsstätte in eine inländische Personengesellschaft	131

Inhaltsverzeichnis

c) Formwechsel einer inländischen Kapitalgesellschaft in eine inländische Betriebsstätte	133
d) Verschmelzung von inländischen Kapitalgesellschaften mit ausländischen Betriebsstätten	135
e) Spaltung von inländischen Kapitalgesellschaften mit ausländischen Betriebsstätten	137
II. Ausländische Betriebsstätten	138
1. Laufende Besteuerung	138
a) Einkommensteuer/Körperschaftsteuer	138
aa) Einkünfteermittlung	138
bb) Anrechnung ausländischer Steuern (§ 34 c Abs. 1 EStG).	141
cc) Abzug ausländischer Steuern (§ 34 c Abs. 2 EStG)	144
dd) Abzug ausländischer Steuern (§ 34 c Abs. 3 EStG)	145
ee) Pauschalierung, Erlass oder Teilerlass der Steuer.	147
ff) Verlustverrechnungsbeschränkung (§ 2 a Abs. 1 und 2 EStG)	149
b) Gewerbesteuer	151
c) Doppelbesteuerungsabkommen	153
aa) Überblick	153
bb) Freistellung ausländischer Betriebsstätteneinkünfte	154
(1) Freistellung unter Progressionsvorbehalt.	154
(2) Rückfallklausel	157
(3) Verlustverrechnung gemäß § 2 a Abs. 3 und 4 EStG	158
(4) Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter (§ 20 Abs. 2 AStG)	161
cc) Anrechnung ausländischer Steuern	164
(1) Aktivitätsklausel.	165
(2) Switch-over-Klausel	166
(3) Rückfallklausel	167
dd) Abzug ausländischer Steuern (§ 34 c Abs. 3 EStG)	167
ee) Gleichbehandlung ausländischer Betriebsstätten	170
2. Umwandlungsvorgänge	170
a) Einbringung von ausländischen Betriebsstätten in ausländische Kapitalgesellschaften.	170
b) Formwechsel einer ausländischen Kapitalgesellschaft mit inländischer Betriebsstätte	172
c) Verschmelzung von ausländischen Kapitalgesellschaften mit inländischer Betriebsstätte	173
III. Besonderheiten bei gewerblichen Personengesellschaften.	175
1. Einleitung, Abkommensberechtigung von Personengesellschaften, Qualifikationskonflikte	175
a) Einleitung.	175
b) Abkommensberechtigung von Personengesellschaften.	175
c) Qualifikationskonflikte	177
aa) Konflikt des Steuerobjekts (Klassifikation der Gesellschaft).	178
bb) Konflikt des Steuerobjekts (Qualifikation der Einkünfte)	179
cc) Lösungsvorschläge der OECD.	183
2. Inländischer Gesellschafter, inländische Personengesellschaft mit ausländischer Betriebsstätte	186
a) Einkommensteuer/Körperschaftsteuer – laufende Besteuerung	186

Inhaltsverzeichnis

aa) Nationales Steuerrecht	186
bb) Doppelbesteuerungsabkommen	188
b) Veräußerung und Betriebsaufgabe	189
aa) Nationales Recht	189
bb) Doppelbesteuerungsabkommen	190
c) Umwandlungsfälle	191
aa) Inländischer Gesellschafter, inländische Personengesellschaft mit ausländischer Betriebsstätte – Einbringung der inländischen Personengesellschaft in inländische Kapitalgesellschaft	191
bb) Inländischer Gesellschafter, inländische Kapitalgesellschaft mit ausländischer Betriebsstätte – Verschmelzung inländische Kapital- gesellschaft auf inländische Personengesellschaft	191
cc) Inländischer Gesellschafter, inländische Kapitalgesellschaft mit ausländischer Betriebsstätte – Formwechsel/Abspaltung der inländischen Kapitalgesellschaft in eine inländische Personen- gesellschaft	192
dd) Inländischer Gesellschafter, inländische Personengesellschaft mit ausländischer Betriebsstätte – Formwechsel/Abspaltung der inlän- dischen Personengesellschaft in eine inländische Kapitalgesellschaft	192
ee) Inländischer Gesellschafter, inländische Personengesellschaft mit ausländischer Betriebsstätte – Einbringung Anteil an inländischer Personengesellschaft in eine inländische Personengesellschaft . . .	192
3. Ausländischer Gesellschafter, inländische Personengesellschaft mit inländischer Betriebsstätte	192
a) Einkommensteuer/Körperschaftsteuer – laufende Besteuerung	192
aa) Nationales Steuerrecht	192
bb) Doppelbesteuerungsabkommen	193
b) Über- und Unterentnahmen nach § 4 Abs. 4 a EStG bei beschränkt steuerpflichtigen Mitunternehmern	193
c) Besonderheiten des § 2 a EStG	195
d) Verlustbeschränkung gemäß § 15 a EStG	195
e) Körperschaftsteuerliche Organschaft	196
aa) Personengesellschaft als Organträger – Rechtslage nach dem UntStFG	196
bb) Personengesellschaft als Organträger – Rechtslage nach dem StVergAbG	200
cc) Beschränkung der Verlustnutzung nach § 14 Abs. 1 Nr. 5 KStG . . .	201
f) Veräußerung und Betriebsaufgabe	203
aa) Nationales Steuerrecht	203
bb) Doppelbesteuerungsabkommen	203
g) Umwandlungsfälle	204
aa) Ausländischer Gesellschafter, inländische Personengesellschaft mit inländischer Betriebsstätte – Einbringung des Anteils an inländischer Personengesellschaft in inländische Kapital- gesellschaft	204
bb) Ausländischer Gesellschafter, inländische Kapitalgesellschaft – Verschmelzung inländische Kapitalgesellschaft auf inländische Personengesellschaft mit inländischer Betriebsstätte	206

Inhaltsverzeichnis

cc)	Ausländischer Gesellschafter, inländische Personengesellschaft mit inländischer Betriebsstätte – Formwechsel/Abspaltung inländische Personengesellschaft in/auf inländische Kapitalgesellschaft	210
dd)	Ausländischer Gesellschafter, inländische Kapitalgesellschaft – Formwechsel/Abspaltung inländische Kapitalgesellschaft in/auf inländische Personengesellschaft mit inländischer Betriebsstätte	211
4.	Ausländischer Gesellschafter, inländische Personengesellschaft mit ausländischer Betriebsstätte	211
a)	Einkommensteuer/Körperschaftsteuer – laufende Besteuerung	211
aa)	Umfang der beschränkten Steuerpflicht	211
bb)	Besonderheiten des § 15 a EStG	212
b)	Veräußerung und Betriebsaufgabe	214
aa)	Nationales Steuerrecht	214
bb)	Doppelbesteuerungsabkommen	214
c)	Umwandlungsfälle	214
aa)	Ausländischer Gesellschafter, inländische Personengesellschaft mit ausländischer Betriebsstätte – Einbringung des Anteils an inländischer Personengesellschaft in inländische Kapitalgesellschaft	214
bb)	Ausländischer Gesellschafter, inländische Kapitalgesellschaft mit ausländischer Betriebsstätte – Verschmelzung inländische Kapitalgesellschaft auf inländische Personengesellschaft mit ausländischer Betriebsstätte	216
cc)	Ausländischer Gesellschafter, inländische Personengesellschaft mit ausländischer Betriebsstätte – Formwechsel/Abspaltung inländische Personengesellschaft in/auf inländische Kapitalgesellschaft mit ausländischer Betriebsstätte	217
dd)	Ausländischer Gesellschafter, inländische Kapitalgesellschaft mit ausländischer Betriebsstätte – Formwechsel/Abspaltung inländische Kapitalgesellschaft in/auf inländische Personengesellschaft mit ausländischer Betriebsstätte	217
ee)	Ausländischer Gesellschafter, inländische Personengesellschaft mit ausländischer Betriebsstätte – Einbringung auf andere inländische Personengesellschaft	217
5.	Inländischer Gesellschafter, ausländische Personengesellschaft mit ausländischer Betriebsstätte im Sitzstaat der Personengesellschaft	217
a)	Körperschaftsteuer, Einkommensteuer – laufende Besteuerung	217
aa)	Qualifikationskonflikte	217
bb)	Besonderheiten betr. § 2 a EStG und § 15 a EStG	228
cc)	Besonderheiten betr. § 1 AStG	229
b)	Veräußerung und Betriebsaufgabe	229
aa)	Deutschland und das Ausland behandeln die ausländische Gesellschaft als steuerlich transparent (Personengesellschaftskonzept)	229
bb)	Deutschland behandelt die ausländische Gesellschaft steuerlich als intransparent (Kapitalgesellschaftskonzept), das Ausland dagegen steuerlich als transparent (Personengesellschaftskonzept)	230

Inhaltsverzeichnis

cc) Deutschland behandelt die ausländische Gesellschaft steuerlich als transparent (Personengesellschaftskonzept), das Ausland dagegen steuerlich als intransparent (Kapitalgesellschaftskonzept)	230
c) Umwandlungsfälle.	231
aa) Einbringung/Verschmelzung einer ausländischen Personengesellschaft in eine ausländische Kapitalgesellschaft	231
bb) Einbringung einer ausländischen Kapitalgesellschaft in eine ausländische Personengesellschaft	232
6. Inländischer Gesellschafter, ausländische Personengesellschaft mit inländischer Betriebsstätte	232
a) Einkommensteuer/Körperschaftsteuer – laufende Besteuerung im Hinblick auf die inländische Betriebsstätte.	232
aa) Deutschland und das Ausland behandeln die ausländische Gesellschaft als steuerlich transparent (Personengesellschaftskonzept)	233
bb) Deutschland behandelt die ausländische Gesellschaft steuerlich als intransparent (Kapitalgesellschaftskonzept), das Ausland dagegen steuerlich als transparent (Personengesellschaftskonzept)	233
cc) Deutschland behandelt die ausländische Gesellschaft steuerlich als transparent (Personengesellschaftskonzept), das Ausland dagegen steuerlich als intransparent (Kapitalgesellschaftskonzept)	233
b) Veräußerung und Betriebsaufgabe	234
c) Umwandlungsfälle.	234
7. Besonderheiten bei Personengesellschaften mit Betriebsstätte in einem Drittstaat	235
a) Wohnsitzstaat und Sitzstaat folgen dem Transparenzprinzip (Personengesellschaftskonzept)	235
b) Der Wohnsitzstaat folgt in Bezug auf die Gesellschaft im Sitzstaat B dem Intransparenzprinzip (Kapitalgesellschaftskonzept), der Sitzstaat B dem Transparenzprinzip (Personengesellschaftskonzept)	236
c) Der Wohnsitzstaat folgt in Bezug auf die Gesellschaft im Staat B dem Transparenzprinzip (Personengesellschaftskonzept), der Sitzstaat B folgt dem Intransparenzprinzip (Kapitalgesellschaftskonzept).	236
8. Besonderheiten bei atypisch stiller Gesellschaft	237
 E. Aufteilung des Betriebsvermögens und der Einkünfte	
I. Grundsätze der Aufteilung	240
II. Methoden der Aufteilung	243
III. Zuordnung von Wirtschaftsgütern	246
1. Bedeutung der Zuordnung von Wirtschaftsgütern	246
2. Sachliche Zuordnung	249
a) Grundsätze	249
b) Kriterien der Zuordnung von Wirtschaftsgütern.	250
c) Die Zentralfunktion des Stammhauses	256
3. Zeitliche Zuordnung	257
4. Wirtschaftsgüter	258
a) Unbewegliches Vermögen	258
b) Immaterielle Wirtschaftsgüter.	260

Inhaltsverzeichnis

aa) Selbst geschaffene immaterielle Wirtschaftsgüter	260
bb) Entgeltlich erworbene immaterielle Wirtschaftsgüter	262
cc) Lizenzen	262
dd) Know-how	263
c) Beteiligungen	268
d) Bewegliches Vermögen	275
aa) Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	275
bb) Güter in Warenlager	275
cc) Vertreterbetriebsstätte mit Warenlager	275
dd) Güter in Produktionsstätte	276
e) Forderungen	276
f) Finanzmittel, Finanzierungsmittel, Verbindlichkeiten	278
g) Einzelfragen	280
IV. Eigenkapitalausstattung der Betriebsstätte (Dotation)	284
V. Aufwands- und Ertragsaufteilung im Einzelfall	288
1. Erbringung von Dienstleistungen	290
a) Definition in Anlehnung an Art. 5 Abs. 4 OECD-MA	291
b) Definition in Anlehnung an § 3 UStG	292
c) Schlussfolgerung zur Definition	293
2. Werbung und Markterschließung	298
3. Entgelte für Kapitalüberlassung	301
4. Nutzungsüberlassung	304
5. Geschäftsführungsaufwendungen und allgemeine Verwaltungsaufwendungen	310
VI. Währungsumrechnung	315
1. Methoden der Währungsumrechnung	315
2. Umrechnungsbedingte Währungserfolge als ausländische Einkünfte	320
VII. Überführung von Wirtschaftsgütern	326
1. Überblick	326
2. Überführung von Wirtschaftsgütern aus einem inländischen Stammhaus in eine ausländische DBA-Betriebsstätte	328
a) Rechtliche Grundlagen	328
b) Der Betriebsstättenerlass	331
aa) Überblick	331
bb) Überführung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens	332
cc) Überführung von Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens	335
dd) Überführung von immateriellen Wirtschaftsgütern	339
3. Überführung von Wirtschaftsgütern in Betriebsstätten in Nicht-DBA-Ländern	340
4. Die Rück-/Überführung von Wirtschaftsgütern aus der ausländischen Betriebsstätte in das inländische Stammhaus	342
5. Die Überführung von Wirtschaftsgütern zwischen ausländischen Betriebsstätten, insbesondere von einer Nicht-DBA-Betriebsstätte in eine DBA-Betriebsstätte	343
6. Die Überführung von Wirtschaftsgütern von einem ausländischen Stammhaus in eine inländische Betriebsstätte	343
7. Die Rück-/Überführung von Wirtschaftsgütern aus der inländischen Betriebsstätte in das ausländische Stammhaus	344

Inhaltsverzeichnis

VIII. Gründung und Auflösung von Betriebsstätten.	345
1. Gründung der Betriebsstätte.	346
a) Gründungsstadium	347
b) Zuordnungsmaßstab für vorweggenommene Betriebsstätteneinkünfte	348
2. Gescheiterte Betriebsstättenbegründung	353
3. Auflösung	354
a) Auflösungszeitpunkt	354
b) Zuordnungsmaßstab für nachträgliche Betriebsstätteneinkünfte	355
c) Auflösung einer inländischen Betriebsstätte.	358
d) Auflösung einer ausländischen Betriebsstätte	359
IX. Besonderheiten bei Vertreterbetriebsstätten i. S. d. Art. 5 Abs. 5 OECD-MA.	360
1. Überblick.	360
2. Ergebnisabgrenzung nach innerdeutschem Recht.	361
3. Ergebnisabgrenzung nach DBA	363
4. Ergebnis	367
X. Besonderheiten bei gewerblichen Personengesellschaften	367
1. Zuordnung von Wirtschaftsgütern bei Personengesellschafts-	
betriebsstätten.	367
2. Personengesellschaft und Dotationskapital	368
3. Überführung von Wirtschaftsgütern	368

F. Gemeinschaftsrecht und Betriebsstättenbesteuerung

I. Die einschlägigen Regelungen des Gemeinschaftsrechts	373
1. Die Rechtsetzungsbefugnis im Bereich der direkten Steuern.	373
2. Der Vorrang des Gemeinschaftsrechts	375
3. Die Grundfreiheiten des EG-Vertrages	376
a) Die Grundfreiheiten im Einzelnen	377
b) Verhältnis der Grundfreiheiten zueinander	378
c) Diskriminierungs- und Beschränkungsverbot	379
d) Beeinträchtigung einer Tätigkeit im Schutzbereich einer Grund-	
freiheit durch eine nationale Steuernorm.	384
e) Rechtfertigungsgrund und Verhältnismäßigkeit.	385
f) Die Rechtsfolgen eines Verstoßes gegen die Grundfreiheiten	387
II. Vereinbarkeit der deutschen Besteuerung inländischer Betriebsstätten	
mit den Anforderungen des Gemeinschaftsrechts	387
1. Beschränkte Einkommensteuerverpflichtung	387
a) Mindesteinkommensteuersatz nach § 50 Abs. 3 Satz 2 EStG	388
b) Eingeschränkter Verlustabzug nach § 50 Abs. 1 Satz 2 EStG	389
c) Eingeschränkte Verlustberücksichtigung nach § 50 Abs. 2 EStG.	390
d) Überführung von Wirtschaftsgütern ins ausländische Stammhaus –	
Entstrickung/Entnahme?	391
2. Beschränkte Körperschaftsteuerverpflichtung	393
a) Alter Körperschaftsteuer-Sondersatz von 42 %	393
b) Beschränkung der Fremdfinanzierung	395
c) Organschaftsvoraussetzungen des § 18 KStG	396
III. Vereinbarkeit der deutschen Besteuerung ausländischer Betriebsstätten	
mit den Anforderungen des Gemeinschaftsrechts	397
1. Anrechnungshöchstbetrag nach § 34 c Abs. 1 EStG	397

Inhaltsverzeichnis

2. Die Verlustausgleichsbeschränkung des § 2 a Abs. 1 EStG.	400
3. Wegfall der Berücksichtigung von Auslandsverlusten gemäß § 2 a Abs. 3 und 4 EStG a.F.	402
4. Überführung von Wirtschaftsgütern in ausländische Betriebsstätte	403

G. Umsatzbesteuerung

I. Grundsätzliches	406
1. Bedeutung der Betriebsstätte im Umsatzsteuerrecht.	406
2. Begriff der Betriebsstätte (UStG) bzw. festen Niederlassung (6. EG-MwSt-RL)	406
3. Einheitlicher Unternehmerbegriff	410
4. Begründung der Ansässigkeit durch eine Betriebsstätte.	410
a) Wohnsitz/Sitz/Geschäftsleitung	411
b) Zweigniederlassung	411
c) Sonderfall Grundbesitz	412
II. Transaktionen innerhalb des Unternehmens	412
1. Innenumsätze zwischen Stammhaus und Betriebsstätte	412
2. Innergemeinschaftliches Verbringen	413
a) Der Art nach nur vorübergehende Verwendung	413
b) Zeitliche Befristung der Verwendung	415
III. Geschäftsvorgänge mit Außenwirkung.	415
1. Ortsbestimmung für Ausgangsumsätze	415
2. Ortsbestimmung für Eingangsumsätze	416
3. Umkehrung der Steuerschuldnerschaft	418
a) Rechtslage bis zum 31. 12. 2001	419
b) Rechtslage ab dem 1. 1. 2002	419
aa) Grundsätzliches	419
bb) Anwendung auch für ausländische Leistungsempfänger	420
cc) Rechnungserteilung	421
4. Vergütungsverfahren.	422

H. Branchenspezifische Besonderheiten bei der Betriebsstättenbesteuerung

I. Banken	423
1. Überblick	423
2. Betriebsstättendefinition	427
3. Der Beginn der Steuerpflicht der Betriebsstätte einer ausländischen Bank	428
4. Die Buchführung als Grundlage für die Zuordnung von Wirtschafts- gütern und für die Ergebnisaufteilung	430
5. Zuordnung von Wirtschaftsgütern als Basis für die Ergebnisermittlung	432
a) Grundsätze der Zuordnung.	432
b) Bemessung des Dotationskapitals inländischer Betriebsstätten ausländischer Kreditinstitute.	433
c) Bemessung des Dotationskapitals ausländischer Betriebsstätten inländischer Kreditinstitute	438
d) Internationale Grundsätze für die Bemessung des Dotationskapitals	439
e) Zuordnung von anderen Wirtschaftsgütern	440
f) Die Übertragung von Wirtschaftsgütern	442

Inhaltsverzeichnis

6. Ergebnisabgrenzung	444
a) Grundsätze der Ergebnisabgrenzung	444
b) Ermittlung der angemessenen Kostenverteilung bei Anwendung der indirekten Methode	446
c) Ermittlung des abzugsfähigen Zinsaufwandes	448
d) Sonderprobleme bei der Ergebnisabgrenzung	449
aa) Buchführung im Ausland	449
bb) Internationale Personalentsendungen	449
cc) Aufwands- und Ertragsaufteilung bei globalen Strukturen/ Global Trading	450
dd) Ausstellen von Bescheinigungen zur Vermeidung von Anpassungen des Einkommens aufgrund Regelungen zur Gesellschafter-Fremdfinanzierung bei Darlehensnehmern	454
II. Versicherungen	456
1. Überblick	456
2. Betriebsstättenbegriff	458
3. Ermittlung des Betriebsstättenkapitals und des Betriebsstätten- ergebnisses	459
a) Buchführungs- und Bilanzierungspflicht sowie Gewinnermittlung	459
b) Zuordnung von Wirtschaftsgütern als Basis für die Ergebnisaufteilung	461
c) Bemessung des Dotationskapitals bei inländischen Betriebsstätten ausländischer Versicherungsunternehmen, die der deutschen Versicherungsaufsicht unterliegen	463
d) Bemessung des Dotationskapitals bei inländischen Betriebsstätten ausländischer Versicherungsunternehmen, die nicht der deutschen Versicherungsaufsicht unterliegen	464
e) Für ausländische Betriebsstätten inländischer Versicherungs- unternehmen geltende Regelungen	465
III. Bauausführungen und Montagen	465
1. Überblick	465
2. Betriebsstättenbegründung durch Bauausführungs- oder Montage- aktivitäten	468
a) Sachliche Voraussetzungen der Betriebsstättenbegründung	468
aa) Bauausführungen	468
bb) Montagen	470
cc) Mit den Kernleistungen zusammenhängende Leistungen	473
dd) Kooperation mit anderen Unternehmen bei dem Projekt	479
b) Zeitliche Voraussetzungen für die Betriebsstättenbegründung	485
aa) Fristbeginn bei Bauausführung oder Montage	486
bb) Unterbrechungen der Arbeiten	487
cc) Fristende bei Bauausführung oder Montage	488
dd) Mehrzahl von Bauausführungs- oder Montageprojekten im selben Projektstaat	488
ee) Zeitliche Zurechnung der Aktivitäten von Kooperationspartnern	493
3. Bauausführungen bzw. Montagen für Eigenzwecke	494
4. Das Verhältnis von Art. 5 Abs. 3 zu Art. 5 Abs. 1 und Abs. 5 OECD-MA	495
a) Verhältnis zur festen Einrichtung nach Art. 5 Abs. 1 OECD-MA	495
b) Verhältnis zur Vertreterbetriebsstätte nach Art. 5 Abs. 5 OECD-MA	497

Inhaltsverzeichnis

5. Zuordnung von Wirtschaftsgütern und daraus resultierender Aufwendungen und Erträge zur Bauausführungs- bzw. Montagebetriebsstätte . . .	498
a) Baustoffe und Montageteile	498
b) Materielle Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, Schulden	499
c) Immaterielle Wirtschaftsgüter	499
6. Aufteilung des Projektergebnisses zwischen Stammhaus und Betriebsstätte	502
a) Ermittlung des Projekt-Gesamtergebnisses	503
b) Methoden der Aufteilung des Ergebnisses auf Stammhaus und Betriebsstätte	504
aa) Direkte Methode zur Ermittlung des Betriebsstättenergebnisses . .	505
bb) Indirekte Methoden zur Ermittlung des Betriebsstätten-ergebnisses	509
cc) Grundsatz der projektbezogenen Methodenkontinuität	510
7. Besonderheiten der Besteuerung inländischer Bau- und Montagebetriebsstätten	510
a) Gewerbesteuer bei Einzweck-ARGEN	510
b) Abzugsbesteuerung bei Bauleistungen	512
c) Kapitalgesellschaft als Alternative zur Betriebsstätte im Projektstaat . .	514
d) Bau- und Montageaktivitäten ausländischer Nicht-DBA-Unternehmen im Inland	515
e) Bau- und Montageaktivitäten inländischer Unternehmen im Nicht-DBA-Ausland	515
8. Umsatzsteuer	516
a) Voraussetzungen einer Betriebsstättenbegründung	516
b) Materialbewegungen von und zur Bauausführung	517
c) Umkehrung der Steuerschuldnerschaft	517
IV. Energieversorgung	517
1. Überblick	517
2. Pipelinenetz als Betriebsstätte	518
a) Betriebsstätte nach nationalem Recht	518
b) Betriebsstätte nach DBA	519
c) Diskussion innerhalb der OECD	520
3. Pipelinebesteuerung auf dem Festlandssockel	521
a) Behandlung nach internationalem Völkerrecht	521
b) Behandlung nach deutschem nationalen Recht	522
c) Europe-Abkommen	523
d) Behandlung nach Doppelbesteuerungsabkommen	524
4. Ermittlung der Betriebsstätteneinkünfte	525
V. Telekommunikation	525
1. Überblick	525
2. Betriebsstättenbegründung durch telekommunikationsspezifische Einrichtungen	527
a) Festnetzeinrichtungen	527
b) Mobilfunkeinrichtungen (Sende- und Empfangsstationen)	531
c) Mobile erdgebundene Übertragungseinrichtungen	534
d) Satellitenkommunikation	535
e) TK-Anlagen an Bord von Schiffen und Flugzeugen	537

Inhaltsverzeichnis

3. Betriebsstättenbegründung neben lokaler Tochtergesellschaft	538
4. Besonderheiten der Gewinnabgrenzung bei Betriebsstätten durch Telekommunikationseinrichtungen.	540
5. Umsatzsteuer	542
a) Begriffsbestimmung und Leistungsort	542
b) Betriebsstättenbegründung	542
VI. Electronic Commerce	543
1. Überblick.	543
2. Betriebsstättenbegriff beim eCommerce.	544
a) Server-Betriebsstätte.	544
b) Weitere technische Anknüpfungspunkte zur Qualifikation als Betriebsstätte	553
3. Ständiger Vertreter	558
4. Gewinnabgrenzung beim eCommerce	559
a) Grundsätze und aktuelle Entwicklungen	559
b) Ergebnisabgrenzungsmethoden	565
5. Umsatzsteuer	568
a) Überblick.	568
b) Einordnung als „Lieferungen“ und „sonstige Leistungen“	568
c) Umsatzsteuerliche Betriebsstätteneigenschaft eines Servers.	569
VII. Medien	570
1. Überblick.	570
2. Betriebsstättenbegründung bei Film- und Fernsehproduktionen	570
a) Betriebsstättenbegründung im Rahmen von Eigenproduktionen	572
aa) Sachliche Voraussetzungen der Betriebsstättenbegründung	573
bb) Zeitliche Voraussetzungen der Betriebsstättenbegründung	573
b) Betriebsstättenbegründung bei Einschaltung von Produktions- dienstleistern.	574
aa) Hersteller einer Film- oder Fernsehproduktion	574
bb) Betriebsstätte des durchführenden Produzenten	575
cc) Dem Auftraggeber zuzurechnende Betriebsstätte	575
c) Betriebsstättenbegründung im Rahmen von Koproduktionen	577
aa) Behandlung internationaler Koproduktionen und Begründung von Betriebsstätten nach den Regelungen des Medienerlasses	579
bb) Begründung von Betriebsstätten bei internationalen Koproduk- tionen nach den allgemeinen steuerlichen Grundsätzen	582
cc) Medienerlass und allgemeine steuerliche Grundsätze – Analyse und Kritik	584
3. Betriebsstättenbegründung im Zuge der Auswertung von Film- und Fernsehproduktionen	586
a) Betriebsstätte aufgrund eigener Vertriebstätigkeit	586
b) Sales Agent als selbständiger Vertreter des Rechteinhabers (Filmerstellers)	587
4. Ermittlung und Zuordnung der Betriebsstättenergebnisse	587
a) Produktionsbetriebsstätte	587
aa) Qualifizierung der Einkünfte nach dem OECD-MA.	587
bb) Zurechnung der Wirtschaftsgüter zu Betriebsstätte und Stammhaus	588

Inhaltsverzeichnis

cc) Rechtsfolgen und Ergebniszuordnung	588
dd) Sondervergütungen.	589
b) Auswertungsbetriebsstätte	590
5. Besteuerung der Betriebsstättenergebnisse	590
a) Betriebsstätte im Inland	590
b) Betriebsstätte im Ausland	590
aa) Betriebsstätte in einem Nicht-DBA-Staat	590
bb) Betriebsstätte in einem DBA-Staat	591
cc) Auswirkung auf Produktions- bzw. Auswertungsbetriebsstätten	592
6. Besonderheiten der Ausgestaltung internationaler Koproduktions-, Produktionsdienstleistungs- bzw. Vertriebsverträge (Steuerklauseln).	592
7. Alternativen zur Begründung einer Betriebsstätte	592
VIII. Seeschifffahrt	593
1. Überblick	593
2. Nationales Recht	594
a) Inländische Steuerpflicht	594
b) Gewinnermittlung in Deutschland.	596
c) Gewerbesteuerprivileg.	598
3. DBA-Recht.	599
a) Grundzüge des Schifffahrtsprivilegs	599
b) Begriff „Internationaler Verkehr“	600
c) Tatsächliche Geschäftsleitung	601
d) Sonderregelungen	602
IX. Freiberufler.	603
1. Überblick	603
2. Nationales Recht	604
a) Unbeschränkte Steuerpflicht.	604
b) Beschränkte Steuerpflicht.	605
aa) Arbeitsausübung.	605
bb) Arbeitsverwertung	606
3. DBA-Recht.	607
a) Allgemeines	607
b) Art. 14 OECD-MA 1992	608
aa) Allgemeines.	608
bb) Internationale Sichtweisen	609
cc) Folgerungen	609
c) Die Änderungen im OECD-MA 2000	612
4. Ergebnis.	613

Anhang

Betriebsstättenerlass	615
Sachverzeichnis	665