

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	13
Einleitung	15
A. Untersuchungsziel.....	16
B. Methodische Vorüberlegungen	18
I. Begriffsbestimmungen.....	18
1. Betriebstätte und Betriebstättenprinzip	18
2. Gewinnabgrenzung	20
3. Gewinnermittlung	21
II. Funktionale Betrachtungsweise und Vergleichsebenen.....	21
III. Systematisierung und Bildung von Vergleichskategorien.....	23
1. Bestimmung der abkommenspolitischen Rahmenbedingungen	23
2. Funktion und Stellung des Abkommensrechts.....	23
3. Unterscheidung zwischen In- und Outbound-Situationen	24
a. Inländische Steuerpflicht.....	24
b. Differenzierung nach Abkommenssituation	25
c. Unternehmensfiktion und Innetransaktionen	25
4. Wahl der zu vergleichenden Rechtsordnungen	25
IV. Gang der Untersuchung.....	27
Erstes Kapitel: Die Änderung der abkommensrechtlichen Rahmenbedingungen durch Einführung des AOA	29
A. Art. 7 OECD-MA a.F.....	29
I. Uneingeschränkte Selbstständigkeitsfiktion	31
II. Eingeschränkte Selbstständigkeitsfiktion	32
III. Die eingeschränkte Selbstständigkeitsfiktion der OECD bis 2008	34
IV. Bewertung	36
B. Der Authorized OECD Approach.....	38
I. Funktionsweise.....	38
1. Unternehmensfiktion	39
a. Identifizierung von Personalfunktionen	39
b. Zurechnung von Risiken	40
c. Zurechnung von Wirtschaftsgütern	42
d. Zurechnung von Außentransaktionen.....	43

e.	Zurechnung von Dotationskapital	44
f.	Zurechnung von Fremdkapital und Zinsaufwand.....	46
2.	Anerkennung und Verrechnung von Innentransaktionen.....	46
a.	Anerkennung und Verrechnung im Allgemeinen	47
b.	Finanzierungstransaktionen im Besonderen	48
II.	Implementierung im Musterabkommen	49
1.	Änderung des OECD-Musterkommentars 2008	49
a.	Überblick über die Änderungen	49
b.	Anwendbarkeit für Altabkommen.....	50
2.	Änderung des OECD-Musterabkommens 2010	53
a.	Art. 7 Abs. 1 OECD-MA 2010	53
b.	Art. 7 Abs. 2 OECD-MA 2010	54
aa.	Normierung der Gewinnzuordnung nach AOA	54
bb.	Integration in die Methodenartikel	55
(1)	Freistellungsmethode	55
(2)	Anrechnungsmethode.....	58
c.	Art. 7 Abs. 3 OECD-MA 2010	59
aa.	Grundzüge.....	59
bb.	Anwendbarkeit außerhalb von Innentransaktionen	61
3.	Exkurs	61
a.	UN-MA 2011	62
b.	Einfluss des BEPS-Projekts.....	62
III.	Implikationen des AOA für das innerstaatliche Recht	63
1.	„Self-Executing-Wirkung“	64
a.	Beschränkung des Steueranspruchs durch Gewinnabgrenzung....	64
b.	Wirkungen auf Ebene der Gewinnermittlung	65
2.	Konsequenzen für die Anerkennung von Innentransaktionen	66
C.	Ergebnis	69

Zweites Kapitel: Die Implementierung des AOA im nationalen Recht der Referenzstaaten im Vergleich zu den Vorgaben der OECD..... 71

A.	Bundesrepublik Deutschland.....	72
I.	Die abkommenspolitischen Rahmenbedingungen	72
II.	Funktion und Stellung von DBA im nationalen Recht.....	73
III.	Die Besteuerung von Outbound-Betriebstätten.....	75
1.	Inländische Steuerpflicht.....	75
2.	Bestehen eines DBA auf Grundlage des OECD-MA 2010	76
a.	Anwendungsbereich der Implementierung im AstG.....	77

aa.	Umsetzung in Form einer Einkünftekorrekturvorschrift	77
bb.	Auslegung und Verhältnis zum Abkommensrecht.....	80
b.	Unternehmensfiktion.....	82
aa.	Zuweisung von Personalfunktionen als Ausgangspunkt	83
(1)	Definition der Personalfunktion	83
(2)	Maßgeblichkeit der Personalfunktion.....	84
(3)	Zuordnungsgrundsätze	85
bb.	Zuordnung von Vermögenswerten	86
(1)	Materielle Wirtschaftsgüter	87
(2)	Immaterielle Vermögenswerte	88
(3)	Beteiligungen, Finanzanlagen und ähnliche Vermögenswerte...88	
(4)	Sonstige Vermögenswerte.....	89
cc.	Zuordnung von Außentransaktionen.....	90
dd.	Zuordnung von Chancen und Risiken	90
ee.	Kapitalausstattung und Fremdfinanzierungsaufwand.....	91
(1)	Dotationskapital ausländischer Betriebstätten	91
(2)	Fremdkapital und Finanzierungsaufwendungen.....	93
c.	Anerkennung und Verrechnung von Innentransaktionen.....	94
aa.	Überführung von Wirtschaftsgütern	94
(1)	Hintergrund des Sonderregimes	95
(2)	Überführung vom Stammhaus in die Betriebstätte	96
(3)	Überführung von der Betriebstätte ins Stammhaus	100
bb.	Nutzungsüberlassungen.....	102
(1)	Entstrickungsvorschriften.....	102
(2)	Anzunehmende schuldrechtliche Beziehung.....	103
cc.	Fiktive Kapitalüberlassungen	103
dd.	Übrige Innentransaktionen	104
d.	Dokumentation.....	105
e.	Zwischenergebnis.....	106
3.	Bestehen eines Altabkommens	107
a.	Dynamische Auslegung und Folgen für den „Widerspruch“	108
b.	Übrige Voraussetzungen der „Escape-Klausel“.....	109
c.	Rechtsfolge: Allgemeines Veranlassungsprinzip	110
4.	Situation bei Fehlen eines DBA	111
5.	Zwischenergebnis	111
IV.	Die Besteuerung von Inbound-Betriebstätten	112
1.	Inländische Steuerpflicht.....	112
2.	Bestehen eines DBA auf Grundlage des OECD-MA 2010	113

a. Unternehmensfiktion	113
b. Anerkennung und Verrechnung von Innentransaktionen	115
c. Zwischenergebnis	116
3. Bestehen eines Altabkommens	116
4. Situation bei Fehlen eines DBA	117
5. Zwischenergebnis	117
V. Ergebnis	117
B. Niederlande	119
I. Die abkommenspolitischen Rahmenbedingungen	119
II. Funktion und Stellung von Abkommen im nationalen Recht	120
III. Die Besteuerung von Outbound-Betriebstätten	122
1. Inländische Steuerpflicht	122
2. Bestehen eines DBA auf Grundlage des OECD-MA 2010	124
a. Unternehmensfiktion	126
aa. Zuordnung von Funktionen und Risiken	128
bb. Zuordnung von Wirtschaftsgütern	129
cc. Zuordnung von Finanzanlagen und Beteiligungen	130
dd. Zuordnung von Dotations- und Fremdkapital	131
b. Anerkennung und Verrechnung von Innentransaktionen	134
aa. (Dauerhafte) Überführung von Wirtschaftsgütern	134
bb. Überlassung materieller Wirtschaftsgüter zur Nutzung	136
cc. Überlassung immaterieller Wirtschaftsgüter zur Nutzung	137
dd. Kapitalüberlassungen	138
ee. Dienstleistungen	139
ff. Übrige Innentransaktionen	140
c. Dokumentation	140
d. Zwischenergebnis	140
3. Bestehen eines Altabkommens	141
a. Dynamische Auslegung und faktisches Wahlrecht	141
b. Bestimmung des Betriebstättengewinns	142
aa. Unternehmensfiktion	143
bb. Anerkennung und Verrechnung von Innentransaktionen	143
4. Situation bei Fehlen eines DBA	144
5. Zwischenergebnis	146
IV. Die Besteuerung von Inbound-Betriebstätten	146
1. Inländische Steuerpflicht	146
2. Bestehen eines DBA auf Grundlage des OECD-MA 2010	147
a. Bestimmung des Betriebstättengewinns im Allgemeinen	147

b.	Überführung von Wirtschaftsgütern im Besonderen	147
c.	Dokumentation	150
d.	Zwischenergebnis	150
3.	Bestehen eines Altabkommens	151
4.	Situation bei Fehlen eines DBA	151
5.	Zwischenergebnis	152
V.	Ergebnis	152
C.	Vereinigtes Königreich	155
I.	Die abkommenspolitischen Rahmenbedingungen	155
II.	Funktion und Stellung von DBA im nationalen Recht	156
III.	Die Besteuerung von Outbound-Betriebstätten	159
1.	Inländische Steuerpflicht	159
2.	Bestehen eines DBA auf Grundlage des OECD-MA 2010	160
a.	Entwicklung der Betriebstättenbesteuerung	160
b.	Rechtslage bei Geltung der Anrechnungsmethode	162
aa.	Unternehmensfiktion	163
bb.	Anerkennung und Verrechnung von Innetransaktionen	166
(1)	Innetransaktionen im Allgemeinen	166
(2)	Die Überführung von Wirtschaftsgütern im Besonderen	167
c.	Rechtslage bei Geltung der „Branch Exemption“	168
aa.	Unternehmensfiktion	169
bb.	Anerkennung und Verrechnung von Innetransaktionen	171
(1)	Innetransaktionen im Allgemeinen	171
(2)	Überführung von Wirtschaftsgütern im Besonderen	171
cc.	Folgeänderungen	174
d.	Dokumentation	174
e.	Zwischenergebnis	175
3.	Bestehen eines Altabkommens	175
a.	Rechtslage bei Geltung der Anrechnungsmethode	175
b.	Rechtslage bei Geltung der „Branch Exemption“	177
4.	Situation bei Fehlen eines DBA	178
a.	Rechtslage bei Geltung der Anrechnungsmethode	178
b.	Rechtslage bei Geltung der „Branch Exemption“	179
5.	Zwischenergebnis	179
IV.	Die Besteuerung von Inbound-Betriebstätten	179
1.	Inländische Steuerpflicht	179
2.	Bestehen eines DBA auf Grundlage des OECD-MA 2010	180
a.	Unternehmensfiktion	180

aa.	Funktions- und Risikozuordnung	181
bb.	Zuordnung von Wirtschaftsgütern und Transaktionen.....	181
cc.	Kreditrating.....	183
dd.	Zuordnung von Kapital und Finanzierungsaufwendungen	184
b.	Anerkennung und Verrechnung von Innentransaktionen	185
aa.	Waren und Dienstleistungen	185
bb.	Capital Assets und immaterielle Wirtschaftsgüter	187
cc.	Interne Lizenzzahlungen.....	188
dd.	Interne Finanzierungen und Garantien.....	189
ee.	Andere Innentransaktionen und Aufwandsverrechnung.....	189
c.	Dokumentation.....	190
d.	Zwischenergebnis.....	191
3.	Bestehen eines Altabkommens	191
4.	Situation bei Fehlen eines DBA	192
5.	Zwischenergebnis	193
V.	Ergebnis.....	193

Drittes Kapitel: Die Implementierungen im horizontalen Vergleich..... 195

A.	Die abkommenspolitischen Rahmenbedingungen.....	195
I.	Der AOA als Regelkonzept und sein Implementierungsstand	195
II.	Ausnahmen für Entwicklungsländer	196
III.	Korrespondierende Ergebniskorrektur.....	196
IV.	Zwischenergebnis	197
B.	Funktion und Stellung von DBA im nationalen Recht.....	197
I.	Funktion des Abkommensrechts.....	197
II.	Funktion der innerstaatlichen Rechtsquellen	199
III.	„Treaty Override“	200
IV.	Zwischenergebnis	201
C.	Die Besteuerung von Outbound-Betriebstätten.....	201
I.	Vermeidung der Doppelbesteuerung	201
II.	Bestehen eines DBA auf Grundlage des OECD-MA 2010.....	203
1.	Unternehmensfiktion	203
2.	Anerkennung und Verrechnung von Innentransaktionen.....	204
a.	Systematisierung des Methodenverständnisses	205
aa.	Wechselwirkungslehre.....	205
bb.	Kongruenzlehre	206
cc.	Theorie von der Stammhausbilanz	207
b.	Folgen für Abkommenskonformität und Besteuerungsrechte.....	208

3. Zwischenergebnis	209
III. Bestehen eines Altabkommens	209
1. Eingeschränkte Selbständigkeitsfiktion.....	209
2. Tendenz zur Ausweitung des Anwendungsbereichs des AOA.....	210
IV. Situation bei Fehlen eines DBA	211
V. Zwischenergebnis	212
D. Die Besteuerung von Inbound-Betriebstätten	213
I. Bestehen eines DBA auf Grundlage des OECD-MA 2010.....	213
1. Unternehmensfiktion	213
2. Anerkennung und Verrechnung von Innentransaktionen.....	214
II. Bestehen eines Altabkommens.....	215
III. Situation bei Fehlen eines DBA.....	216
IV. Zwischenergebnis	216
E. Ergebnis	216

Viertes Kapitel: Ableitung von Vorschlägen zur Änderung des deutschen Rechts **221**

A. Ziele und Funktionen normativer Anpassungen.....	221
B. Übernahmefähigkeit alternativer Regelungselemente im Detail	222
I. Systematische Einbettung des AOA	222
II. Abstraktionsgrad der Implementierung des AOA	223
1. Normierung der Selbständigkeitsfiktion	224
2. Vereinbarkeit mit Verfassungsrecht	225
a. Zulässigkeit einer Verweisung auf den PE Report	226
b. Anforderungen an Normenklarheit und –bestimmtheit	228
aa. Normenklarheit	229
bb. Normenbestimmtheit	231
c. Zwischenergebnis	236
III. Ausschließliche Bestimmung des Betriebstättengewinns	237
1. Vereinbarkeit mit Verfassungsrecht	238
a. Leistungsfähigkeitsprinzip.....	239
aa. Konkretisierung des Leistungsfähigkeitsprinzips.....	240
bb. Auswirkungen für AOA und Wechselwirkung	241
b. Folgerichtigkeitsprinzip	244
c. Zwischenergebnis	244
2. Vereinbarkeit mit der ATA-Richtlinie	245
a. Inhalt der Vorschriften.....	245
b. Auswirkungen auf die Betriebstättenbesteuerung	246

3. Vereinbarkeit mit der Niederlassungsfreiheit	247
a. Beschränkung	248
b. Rechtfertigung	253
4. Sonderfall: Abweichendes Theorienverständnis	255
5. Zwischenergebnis	258
IV. Umgang mit Altabkommen	259
1. Anpassung von § 1 Abs. 5 Satz 8 AStG	259
2. Integrationsfähigkeit der Entstrickungsvorschriften	260
3. Zwischenergebnis	262
V. Situation bei Fehlen eines DBA	262
VI. Ergebnis	263
C. Formulierung eines Änderungsvorschlags	264
Ausblick	265
Literaturverzeichnis	269