

Konzerngesellschaft als Betriebsstätte

Bearbeitet von
Matthias Roth

1. Auflage 2016. Buch. 621 S. Softcover
ISBN 978 3 8487 2951 7

[Steuern > Steuerrecht allgemein, Gesamtdarstellungen](#)

schnell und portofrei erhältlich bei

**beck-shop.de**
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung beck-shop.de ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

Matthias Roth

Konzerngesellschaft als Betriebsstätte



Nomos



Steuerwissenschaftliche Schriften

Herausgegeben von

Prof. Dr. Lars P. Feld, Walter Eucken Institut, Freiburg i. Br.

Prof. Dr. Ekkehart Reimer, Universität Heidelberg

Prof. Dr. Christian Waldhoff, Humboldt-Universität zu Berlin

Band 54

Matthias Roth

Konzerngesellschaft als Betriebsstätte



Nomos



Preisträger des Südwestmetall-Förderpreises 2016 an der Universität Heidelberg

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Zugl.: Heidelberg, Univ., Diss., 2015

ISBN 978-3-8487-2951-7 (Print)

ISBN 978-3-8452-7343-3 (ePDF)

1. Auflage 2016

© Nomos Verlagsgesellschaft, Baden-Baden 2016. Gedruckt in Deutschland. Alle Rechte, auch die des Nachdrucks von Auszügen, der fotomechanischen Wiedergabe und der Übersetzung, vorbehalten. Gedruckt auf alterungsbeständigem Papier.

Inhaltsverzeichnis

Abbildungsverzeichnis	27
Abkürzungsverzeichnis	29
Einleitung	35
A. Problemaufriss	35
B. Bedeutung des Untersuchungsgegenstands	42
C. Stand von Rechtsprechung und Forschung	49
D. Gang der Untersuchung	54
Erster Teil. Begriffsklärung. Konzerngesellschaft und Betriebstätte	57
A. Vorüberlegungen	57
B. Konzerngesellschaft	60
I. Einführung	60
II. Begriffsbestimmung	64
1. Systematisierung verschiedener Konzernbesteuerungssysteme	72
a) Konzernspezifisch modifizierte Einzelveranlagung	73
aa) Ergebnisübertragung mittels Ausgleichszahlungen	74
bb) Verlustausgleichsgemeinschaft	76
b) Ergebniszusammenfassung ohne Zwischenerfolgseliminierung	80
c) Ergebniszusammenfassung mit Zwischenerfolgseliminierung	86
d) Vollkonsolidierung	90
2. Vergleichende Untersuchung	92
a) Möglichkeit eines grenzüberschreitenden Konzernkreises	93
b) Rechtsformbeschränkungen	94
c) Beteiligungserfordernisse	95

Inhaltsverzeichnis

3. Begriff der Konzerngesellschaft	97
4. Beteiligungsgesellschaften als Konzerngesellschaft	98
III. Fazit	99
C. Betriebsstätte	99
I. Einführung	100
II. Betriebsstättenprinzip	102
1. Verteilungsentscheidung	103
2. Schwellenentscheidung	104
III. Definition	105
1. Geschichtliche Entwicklung	105
2. Grundtatbestand nach Art. 5 Abs. 1	113
a) Feste Geschäftseinrichtung	113
aa) Geschäftseinrichtung	113
bb) Fest	114
cc) Geschäftseinrichtungen nach Art. 5 Abs. 2	118
b) Ausübung der Geschäftstätigkeit	119
c) Verfügungsmacht	120
d) Keine Vorbereitungs- und Hilfstätigkeiten nach Art. 5 Abs. 4	121
3. Bauausführung oder Montage nach Art. 5 Abs. 3	122
4. Vertreter nach Art. 5 Abs. 5	123
a) Für ein Unternehmen tätige Person	123
b) Abschlussvollmacht im Namen des Unternehmens	124
c) Gewöhnliches Ausüben der Vollmacht	126
d) Nichtvorliegen der Voraussetzungen von Art. 5 Abs. 6	126
aa) Kein Makler, Kommissionär oder anderer unabhängiger Vertreter	127
bb) Im Rahmen der ordentlichen Geschäftstätigkeit	129
e) Erfordernis einer festen Einrichtung	131
IV. Fazit	131
D. Resümee	132

Zweiter Teil. Die Behandlung einer Konzerngesellschaft als Betriebstätte – Analyse ihrer historischen Entwicklung	133
A. Die Anfänge unter dem Dach des Völkerbunds (1921-1927)	134
I. Gutachten der Experten 1923	135
II. Wirken der Internationalen Handelskammer	138
III. Bericht des Ausschusses technischer Sachverständiger 1925	141
IV. Bericht des Ausschusses technischer Sachverständiger 1927	143
1. Regelungsgehalt des Art. 5 MA 1927	143
2. Wechselwirkungen des Art. 5 Abs. 2 MA 1927 mit DBA	145
a) DBA Deutsches Reich/Italien 1925	145
b) DBA Deutsches Reich/Schweden 1928	150
c) DBA Frankreich/Italien 1930	151
d) Weitere DBA	152
e) Fazit	152
3. Vergleich zum nationalen Recht der Vertragsstaaten	153
V. Fazit	155
B. Kurswechsel durch den Völkerbund (1928-1929)	156
I. Hauptversammlung der Regierungsvertreter 1928	156
1. Offener Dissens über die Behandlung von Konzerngesellschaften	157
2. Maßgeblichkeit des Zivilrechts für das Abkommensrecht	158
3. Verdrängung durch das „arm’s length-Prinzip“	158
4. Verhandlungstaktischer Aspekt	159
5. Zwischenergebnis	159
6. Erforschung der Sitzungsprotokolle der Regierungsvertreter	160
a) Befürworter der Streichung	160
b) Gegner der Streichung	161
c) Entscheidung der Hauptversammlung	164
7. Stellungnahme	164
II. Wechselwirkungen des Art. 5 Abs. 2 MA 1928 mit DBA	168
III. Vergleich zum nationalen Recht der Vertragsstaaten	169
1. Rechtslage in Deutschland	170
a) Motive	171

Inhaltsverzeichnis

b) Voraussetzungen	173
aa) Grenzüberschreitendes Beherrschungsverhältnis	173
bb) Keine Gewinnausweisung in den Bilanzen	177
cc) Kein DBA zwischen den Ansässigkeitsstaaten der Gesellschaften	177
α) Dem MA 1927 nachgebildete DBA	178
β) Dem MA 1928 nachgebildete DBA	178
γ) Stellungnahme	180
dd) Zwischenergebnis	181
c) Rechtsfolgen	181
aa) Aufdeckung von Gewinnverschiebungen	181
bb) Umqualifizierung innerkonzernlicher Transaktionen	182
d) Stellungnahme	183
aa) Konzerngesellschaft als Betriebstätte als Ausnahme	184
bb) Konzerngesellschaft als Betriebstätte als Vorstufe zu Art. 9	185
2. Rechtslage in anderen Vertragsstaaten	186
a) Konzerngesellschaft als Betriebstätte	187
b) Andere Ansätze	188
IV. Fazit	188
C. Arbeiten des Finanzausschusses (1929-1946)	189
I. Abkommensrechtliche Ausarbeitungen	190
1. Ausdrückliche Bestätigung der Erkenntnisse des MA 1928	190
2. Fragen der Gewinnabgrenzung	193
3. Stellungnahme	195
II. Wechselwirkungen mit DBA	195
III. Vergleich zum nationalen Recht der Vertragsstaaten	196
1. Festhalten des RFH an der „internationalen Filialtheorie“	196
2. Abweichende Praxis der Finanzverwaltung	197
a) Umsetzungsprobleme	198
b) Aufgabe der internationalen Filialtheorie in Abkommensfällen	199
c) Rechtslage bei Nichtbestehen eines DBA	200
d) Fazit	201

3. Aufgabe der Rechtsprechung zur „internationalen Filialtheorie“ durch den BFH	202
IV. Fazit	205
D. Arbeiten der OEEC und OECD (ab 1956)	206
I. OEEC (1956-1961)	206
II. OECD	206
E. Resümee	207
Dritter Teil. Die Behandlung einer Konzerngesellschaft als Betriebstätte nach Abkommensrecht	209
A. Ausgangspunkt: Wortlaut des Art. 5 Abs. 7	209
B. Tatbestand von Art. 5 Abs. 7	211
I. Beherrschung	212
1. Gegenwärtiger Meinungsstand	213
a) Enges Verständnis	213
b) Weites Verständnis	215
c) Extensives Verständnis	216
d) Auffassung der Rechtsprechung	218
e) Zwischenergebnis	218
2. Erfordernis der Bestimmung des Begriffs Beherrschung	218
3. Auslegungskanon von DBA	221
a) Einführung	221
b) Zulässigkeit der Heranziehung nationalen Rechts nach Art. 3 Abs. 2	228
aa) Anwendung des Abkommens	228
bb) Ausdruck des Abkommens	229
cc) Nicht definierter Ausdruck	229
dd) Ausdruck des nationalen Rechts	230
ee) Wenn der Zusammenhang nichts anderes erfordert	236
α) Weite Auffassung	237
β) Auffassung des MA-Komm.	237
γ) Art. 31 Abs. 2 WÜRV maßgebend	238
δ) Zweck der DBA als Zusammenhang	238
ε) Stellungnahme	238
(1) Vertragsurkunden und Zusatzdokumente	240

Inhaltsverzeichnis

(2) Einschlägige Vorschriften nationaler Rechtsordnungen	240
(3) Regelungen in anderen DBA	242
(4) MA-Komm.	243
(5) OECD-MA	243
ζ) Zwischenergebnis	265
ff) Möglichkeit abkommensautonomer Auslegung	266
c) Stellungnahme	273
4. Fazit	273
II. Beteiligte	273
1. Beherrschende Gesellschaft	274
2. Beherrschte Gesellschaft	274
III. Fazit	275
C. Rechtsfolge von Art. 5 Abs. 7	275
I. Negativer Regelungsgehalt	276
1. Grundsatz	276
2. Konstitutivkraft der Rechtsfolge	276
3. Art. 24 Abs. 5 als taugliche Schranke	279
a) Problem der Wirkweise von Art. 24 Abs. 5	279
b) Problem des Anwendungsbereichs von Art. 24 Abs. 5	280
c) Zwischenergebnis	281
4. Konzerngesellschaft als Betriebstätte nach Art. 5 Abs. 1	282
a) Beherrschende Gesellschaft als Unternehmen	283
b) Beherrschte Konzerngesellschaft als feste Geschäftseinrichtung nach Art. 5 Abs. 1	284
aa) Geschäftseinrichtung	284
bb) Fest	286
cc) Verfügungsmacht	287
α) Notwendigkeit der Untersuchung der Verfügungsmacht	287
β) Verfügungsmacht mit eigenständigem Regelungsgehalt	292
(1) Regelungsgehalt des MA-Komm.	292
(2) Erfordernis des faktischen Gebrauchs	296
(3) Notwendigkeit eines förmlichen Rechts	300
(4) Stellungnahme	302

γ) Führt die Beherrschung zur Verfügungsmacht?	308
dd) Fazit	311
c) Beherrschende übt Tätigkeit durch beherrschte Gesellschaft aus	312
aa) Problemaufriss	312
bb) Geschäftstätigkeit	313
α) Grundsätze	313
β) Zuordnungsprobleme	314
γ) Ausübung mehrerer Tätigkeiten durch eine feste Einrichtung	316
δ) Abgrenzungskriterien	318
(1) Ansatz des MA-Komm.	319
(2) Erfordernis der Funktionalität	319
(3) Maßgeblichkeit des Unternehmensgegenstands und -zwecks	321
(4) Ansatz der Funktionsanalyse	322
(5) Gemischt formalistisch-wirtschaftlicher Ansatz	324
ε) Gemeinsame Geschäftstätigkeit	326
ζ) Zwischenergebnis	331
η) Beherrschung als Geschäftstätigkeit	331
θ) Zuordnung einer fremden Tätigkeit aufgrund Beherrschung	333
cc) Ort der Ausübung	333
α) Grundsätze	333
β) Führt Beherrschung zur Ausübung?	334
dd) Fazit	336
5. Betriebstätte nach Art. 5 Abs. 2 Buchst. a aufgrund einer Beherrschung	336
a) Einführung	337
b) Konzerngesellschaft als Ort der Leitung	338
6. Betriebstätte nach Art. 5 Abs. 3 aufgrund einer Beherrschung	344
7. Betriebstätte nach Art. 5 Abs. 5 aufgrund einer Beherrschung	347
a) Für ein Unternehmen tätige Person	347
aa) Konzerngesellschaften als Unternehmen und als Person	348

Inhaltsverzeichnis

bb) Beherrschung führt nicht zur Personenidentität nach Art. 5 Abs. 5	348
cc) Vertretertätigkeit als fremde Geschäftstätigkeit?	350
b) Abschlussvollmacht im Namen des Unternehmens	351
aa) Abschlussvollmacht	352
bb) Im Namen des Unternehmens	355
c) Gewöhnliches Ausüben der Vollmacht	355
d) Nichtvorliegen der Voraussetzungen von Art. 5 Abs. 6	356
aa) Steht Beherrschung der Unabhängigkeit entgegen?	357
α) Steht Beherrschung der Qualifizierung als Makler oder Kommissionär entgegen?	357
β) Steht Beherrschung der Qualifizierung als anderer unabhängiger Vertreter entgegen?	357
(1) Ausschluss der rechtlichen Unabhängigkeit	360
(2) Ausschluss der wirtschaftlichen Unabhängigkeit	363
γ) Fazit	364
bb) Überschreitet Beherrschung den Rahmen der ordentlichen Tätigkeit?	365
8. Zwischenergebnis	366
9. Ausschluss der Betriebsstättenbegründung nach Art. 5 Abs. 4	367
10. Konstitutivwirkung hinsichtlich einzelner Betriebsstättenmerkmale	367
11. Fazit	369
II. Positiver Regelungsgehalt	370
1. Grundsatz	370
2. Nicht anzuerkennende Steuergestaltung als ausschließliche Umstände	371
a) Vogels implizites abkommensrechtliches Missbrauchsverbot	371
b) Keine Auswirkungen auf Abs. 7	372
3. Restriktionen hinsichtlich der Umstände	372
a) Ausschluss der Umstände, die innerhalb der Beherrschung liegen	373
b) Beherrschungskausale Umstände	374

c) Einschränkungen aufgrund von Sperrwirkungen	374
aa) Lediglich Art. 5 Abs. 5 bleibt anwendbar	374
bb) Neben Art. 5 Abs. 5 bleiben auch die übrigen Absätze anwendbar	375
cc) Ausschluss von Art. 5 Abs. 6	376
d) Modifikation der Voraussetzungen nach Art. 5 durch Beherrschung	377
4. Teleologische Reduktion durch Art. 9?	378
a) Problemaufriss	378
b) Konkurrenzverhältnis zwischen Art. 9 und 5	379
aa) Anwendungsbereich von Art. 9 i.V.m. Art. 7 Abs. 1 S. 1 Hs. 1	379
bb) Anwendungsbereich von Art. 5 i.V.m. Art. 7 Abs. 1 S. 1 Hs. 2	380
cc) Kein gemeinsamer Anwendungsbereich	380
c) Stellungnahme	383
5. Fazit	384
III. Beherrschung als Mindestvoraussetzung von Art. 5	384
1. Einführung	384
2. Beherrschung als Tatbestandsvoraussetzung des Art. 5	385
a) Wortlaut	385
b) Systematischer Zusammenhang	386
c) Entwicklungsgeschichte	387
d) Sinn und Zweck	388
3. Stellungnahme	389
IV. Exkurs: Besprechung der Entscheidung des BFH vom 9.2.2011	389
D. Resümee	392
Vierter Teil. Jüngere Rechtsprechung	397
A. Konzerngesellschafts-Betriebstätte aufgrund innerkonzernlicher Liefer- und Leistungsbeziehungen	397
I. Darstellung der Gerichtsentscheidungen	398
1. Siemens-Entscheidung	398
a) Sachverhalt	398
b) Entscheidung des Gerichts	401

Inhaltsverzeichnis

c)	Abkommensrechtliche Würdigung	403
aa)	Art. 2 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. e DBA Deutschland/ Norwegen 1958	403
bb)	Betriebstätte nicht ausschließlich aufgrund einer Beherrschung	403
α)	Betriebstätte nach Art. 2 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. a Unterbuchst. gg DBA Deutschland/ Norwegen 1958	404
(1)	Feste Geschäftseinrichtung	404
(2)	Verfügbarmacht	404
(3)	Ausübung einer Geschäftstätigkeit	405
(4)	Zwischenergebnis	408
β)	Betriebstätte nach Art. 2 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. c DBA Deutschland/Norwegen 1958	408
cc)	Rechtsfolge der Betriebstätte	409
d)	Stellungnahme	409
2.	Interhome-Entscheidung	412
a)	Sachverhalt	412
b)	Entscheidung des Gerichts	414
c)	Abkommensrechtliche Würdigung	415
aa)	Einordnung der Entscheidung	415
bb)	Art. 5 Abs. 7 DBA Frankreich/Schweiz 1966	416
cc)	Betriebstätte nicht ausschließlich aufgrund einer Beherrschung	416
α)	Betriebstätte nach Art. 5 Abs. 1 DBA Frankreich/Schweiz 1966	416
(1)	Feste Geschäftseinrichtung	416
(2)	Verfügbarmacht	416
(3)	Ausübung einer Geschäftstätigkeit	417
β)	Betriebstätte nach Art. 5 Abs. 4 DBA Frankreich/Schweiz 1966	418
dd)	Stellungnahme	419
3.	Rolls Royce-Entscheidung	420
a)	Sachverhalt	421
b)	Entscheidung des Gerichts	422
c)	Abkommensrechtliche Würdigung	422
aa)	Art. 5 Abs. 6 DBA Indien/UK 1993	423

bb) Betriebsstätte nicht ausschließlich aufgrund einer Beherrschung	423
α) Betriebsstätte nach Abs. 1 DBA Indien/UK 1993	423
(1) Feste Geschäftseinrichtung	423
(2) Verfügungsmacht	423
(3) Ausübung einer Geschäftstätigkeit	424
β) Betriebsstätte nach Abs. 4 Buchst. a DBA Indien/UK 1993	425
cc) Rechtsfolge der Betriebsstätte	426
d) Stellungnahme	426
4. Ericsson-, Motorola- und Nokia-Entscheidung	428
a) Sachverhalt	428
aa) Ericsson	429
bb) Motorola	431
cc) Nokia	432
b) Entscheidung des Gerichts	433
aa) Ericsson	433
bb) Motorola	435
cc) Nokia	435
c) Abkommensrechtliche Würdigung	436
aa) Ericsson	436
α) Art. 5 Abs. 9 DBA Indien/Schweden 1998	436
β) Betriebsstätte nicht ausschließlich aufgrund einer Beherrschung	436
bb) Motorola	438
cc) Nokia	439
d) Stellungnahme	441
5. Philip Morris-Entscheidungen	443
a) Sachverhalt	446
b) Entscheidung der Gerichte in erster und zweiter Instanz	455
c) Entscheidung des Corte Suprema di Cassazione	456
aa) Rechtliche Würdigung durch das italienische Höchstgericht	456
bb) Zurückverweisung und Entwicklung der fünf Grundsätze	460
α) Grundsatz der multiplen Betriebsstätte	460

Inhaltsverzeichnis

β)	Grundsatz zu Vorbereitungs- und Hilfstätigkeiten	461
γ)	Grundsatz zur Abschlussvollmacht im Namen des Unternehmens	461
δ)	Grundsatz zur Geschäftsstelle nach Art. 5 Abs. 2 Buchst. c	462
ε)	Grundsatz des „substance-over-form“	462
cc)	Keine endgültige Entscheidung	462
d)	Abkommensrechtliche Würdigung	463
aa)	Art. 5 Abs. 7	463
bb)	Betriebstätte nicht ausschließlich aufgrund einer Beherrschung	464
α)	Vorfrage der Möglichkeit einer multiplen Betriebstätte	465
β)	Betriebstätte nach Art. 5 Abs. 1	466
(1)	Feste Geschäftseinrichtung	467
(2)	Verfüugungsmacht	467
(3)	Ausübung einer Geschäftstätigkeit	467
(4)	Kein Ausschluss nach Art. 5 Abs. 4 Buchst. e	468
(a)	Konzernkreis als Bezugsobjekt	468
(b)	Überwachung und Beaufsichtigung der Vertragserfüllung als Tätigkeit vorbereitender Art oder Hilfstätigkeit?	469
γ)	Betriebstätte nach Art. 5 Abs. 2 Buchst. c	470
δ)	Betriebstätte nach Art. 5 Abs. 5	471
(1)	Intertaba als abhängiger Vertreter	472
(2)	„Für ein Unternehmen tätig“	473
(3)	Abschlussvollmacht im Namen des Unternehmens	474
cc)	Stellungnahme	477
e)	Unmittelbare Konsequenzen der Entscheidungen	479
II.	Abstrahierung der Entstehungsbedingungen	480
1.	Vorliegen des Tatbestands von Art. 5 Abs. 7	480
2.	Innerkonzernliche Leistungs- und Lieferbeziehungen genügen dem Fremdvergleichsgrundsatz	480

3. Leistungs- und Lieferbeziehungen dokumentieren nicht sämtliche zwischen den Konzerngesellschaften bestehenden Funktionen und Risiken	480
4. Die nicht dokumentierte Funktion muss eine eigene, von der Konzerngesellschaft im anderen Vertragsstaat ausgeübte Geschäftstätigkeit sein	481
a) Totaldelegation an Subunternehmer	481
b) Arbeitskräfteüberlassung	482
c) Lohnfertungsverhältnis (sog. toll manufacturer)	483
d) Turnkey-Vertrag	484
5. Verfügungsmacht über feste Geschäftseinrichtung der beherrschten Konzerngesellschaft	485
a) Verfügungsmacht	485
b) Feste Geschäftseinrichtung	485
III. Fazit	486
B. Konzerngesellschafts-Betriebstätte aufgrund Kommissionärstätigkeit	487
I. Darstellung der Gerichtsentscheidungen	489
1. Zimmer-Entscheidung	489
a) Sachverhalt	489
b) Entscheidung des Gerichts	490
c) Abkommensrechtliche Würdigung	491
aa) Vertreter-Betriebstätte nach Art. 4 Abs. 4 bzw. 5 DBA Frankreich/Großbritannien 1968	492
bb) Betriebstätte nach Art. 4 Abs. 1 und Abs. 2 DBA Frankreich/Großbritannien 1968	494
2. Dell-Entscheidung	495
a) Sachverhalt	495
b) Entscheidung des Gerichts	496
c) Abkommensrechtliche Würdigung	497
3. Stellungnahme	498
a) Bedeutung der Entscheidungen	498
b) Kritik an den Entscheidungen	500
c) Auslegung von Art. 5 Ziff. 32.1 MA-Komm.	501
d) Verbleibendes Konzerngesellschafts-Betriebstättenrisiko	502
e) Ausweg über Art. 5 Abs. 6?	503
4. Zwischenergebnis	504

Inhaltsverzeichnis

II. Abstrahierung der Entstehungsbedingungen	504
1. Vorliegen des Tatbestands von Art. 5 Abs. 7	504
2. Innerkonzernliche Kommissionärsvereinbarung genügt dem Fremdvergleichsgrundsatz	505
3. Formeller Funktionsverlust einer Konzerngesellschaft entspricht nicht der wirtschaftlichen Realität	505
4. Beherrschende Konzerngesellschaft als einziger Kommittent	506
5. Vollmacht zum Abschluss im Namen des Unternehmens	506
III. Fazit	506
C. Konzerngesellschafts-Betriebstätte aufgrund eines Orts der Geschäftsleitung	507
I. Konzerngesellschafts-Betriebstätte der beherrschten im Vertragsstaat der beherrschenden Konzerngesellschaft	507
1. Auswirkungen auf Ansässigkeitsstaaten von Holdinggesellschaften	507
2. Fazit	508
II. Konzerngesellschafts-Betriebstätte der beherrschenden im Vertragsstaat der beherrschten Konzerngesellschaft	508
1. Auswirkungen einer vollkonsolidierten Konzernbesteuerung	508
2. Fazit	509
D. Weitere Anwendungsfälle der Konzerngesellschafts-Betriebstätte	510
I. Instrument zur Sicherung des nationalen Steueranspruchs	510
II. Instrument zur Bekämpfung von Steuermisbrauch	511
1. Mittel zur Besteuerung von „empty“ bzw. „slender“ company	511
2. Instrument zur Bekämpfung von Steueroasen	512
a) Fonds-Verwalter als Betriebstätte	513
b) Beherrschende Gesellschaft als Betriebstätte	513
3. Fazit	516
E. Resümee	516
I. Konzerngesellschafts-Betriebstätte als Fortsetzung der Fremdverrechnungspreiskorrektur nach Art. 9	516
II. „Substance-over-form“	517
1. Einführung	518

2. Abkommensrechtliche Verpflichtung zum „substance-over-form“	518
3. Entscheidung im Einzelfall	521
a) Verfügungsmacht	522
b) Abschlussvollmacht im Namen des Unternehmens	522
Fünfter Teil. Rechtsfolgen der Konzerngesellschafts-Betriebstätte	525
A. Aus Sicht der ausländischen Konzerngesellschaft	525
I. Zuordnung der Einkünfte zwischen ausländischer Konzerngesellschaft und inländischer Konzerngesellschafts-Betriebstätte	526
1. Konzerngesellschafts-Betriebstätte nach Art. 5 Absätze 1 bis 3	526
2. Konzerngesellschafts-Betriebstätte nach Art. 5 Abs. 5	529
II. Vermeidung der Doppelbesteuerung im Ansässigkeitsstaat des ausländischen Unternehmens	530
1. Freistellung nach Art. 23 A Abs. 1	530
2. Anrechnung nach Art. 23 B Abs. 1	531
3. Problem der Qualifikationskonflikte	531
III. Strafzahlung wegen Nichteinreichung einer Steuererklärung der Betriebstätte nach dem Recht des Quellenstaats	533
IV. Verhältnis zwischen ausländischer und inländischer Konzerngesellschaft	534
1. Die abkommensrechtliche Behandlung von Dividenden nach Art. 10	534
a) Auswirkungen der Konzerngesellschafts-Betriebstätte	534
b) Voraussetzungen des Betriebstättenvorbehalts nach Art. 10 Abs. 4	537
aa) Meinungsüberblick	538
bb) Zuordnungsversuche	541
cc) Stellungnahme	543
c) Zwischenergebnis	546
2. Die abkommensrechtliche Behandlung von Zinsen nach Art. 11 und Lizenzgebühren nach Art. 12	547
3. Liefer- und Leistungsbeziehungen nach Art. 9	547

Inhaltsverzeichnis

4. Wechsel des Orts der tatsächlichen Geschäftsleitung bei Bestand eines Orts der Leitung	548
B. Aus Sicht der inländischen Konzerngesellschaft	549
I. Inländische Konzerngesellschaft als inländische Betriebsstätte der ausländischen Konzerngesellschaft	550
II. Besteuerungskonsequenzen	552
C. Resümee	552
 Sechster Teil. Die Konzerngesellschafts-Betriebsstätte de lege ferenda	 555
A. Konzerngesellschafts-Betriebsstätte als taugliches Instrument der zwischenstaatlichen Einkünfteverteilung	555
I. Wahrung der abkommensrechtlichen Grundstrukturprinzipien	555
II. Rückführung des Betriebsstättenprinzips auf den Stand des MA 1927	556
1. Vermeintliche Vorteile der Behandlung einer Konzerngesellschaft als Betriebsstätte	557
2. Erhebliche Nachteile der Behandlung einer Konzerngesellschaft als Betriebsstätte	558
a) Widerspruch zur Entstehungsgeschichte des OECD- MA	558
b) Anwendungsprobleme der indirekten Methode	558
c) Gleichlaufende Gewinnabgrenzung	559
d) Widerspruch zu dem nationalen Recht der Vertragsstaaten	560
e) Bewährte Fremdverrechnungspreiskorrektur	560
f) Makelbehaftete einheitliche Konzernbesteuerung	561
III. Alternative Lösungsansätze	563
1. GKKB-Richtlinienentwurf	564
2. Fazit	566
B. Änderungen des OECD-MA	567
I. Tatbestand einer Konzerngesellschafts-Betriebsstätte in Art. 5	567
II. Ersatzlose Streichung von Art. 5 Abs. 7	568
III. Integration des Beherrschungskriteriums in Art. 5 Abs. 4	569

Inhaltsverzeichnis

IV. Implementierung von Auslegungshilfen	570
1. Integration von Art. 5 Abs. 7 in den MA-Komm.	570
a) Negativer Klarstellungsgehalt	571
b) Positiver Klarstellungsgehalt	571
2. Streichung von Ziff. 40 S. 3 sowie Ziff. 38.1 S. 1	572
3. Änderung der Ziff. 42	572
V. Fazit	573
C. Resümee	573
Siebter Teil. Thesen	575
Literaturverzeichnis	579
Anhang	621