

Steffen Schultz

**Die deutsche Besteuerung der Aufsuchung und
Förderung von Kohlenwasserstoffen
auf der Grundlage
von Production Sharing Contracts**



Herbert Utz Verlag · München

Neue Juristische Beiträge

herausgegeben von

Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen (Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf)

Prof. Dr. Thomas Küffner (Fachhochschule Landshut)

Prof. Dr. Georg Steinberg (Universität zu Köln)

Prof. Dr. Fabian Wittreck (Westfälische Wilhelms-Universität Münster)

Band 77



Zugl.: Diss., Siegen, Univ., 2010

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

Dieses Werk ist urheberrechtlich geschützt. Die dadurch begründeten Rechte, insbesondere die der Übersetzung, des Nachdrucks, der Entnahme von Abbildungen, der Wiedergabe auf fotomechanischem oder ähnlichem Wege und der Speicherung in Datenverarbeitungsanlagen bleiben – auch bei nur auszugsweiser Verwendung – vorbehalten.

Copyright © Herbert Utz Verlag GmbH · 2011

ISBN 978-3-8316-4043-0

Printed in Germany
Herbert Utz Verlag GmbH, München
089-277791-00 · www.utzverlag.de

Inhaltsübersicht

INHALTSÜBERSICHT	IV
INHALTSVERZEICHNIS	VII
ABBILDUNGS- UND TABELLENVERZEICHNIS	XIV
ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS	XV
A. EINFÜHRUNG	- 1 -
I. Wissenschaftliche Fragestellung und deren Relevanz	- 2 -
II. Forschungslage und Meinungsstand	- 4 -
III. Arbeitshypothesen	- 14 -
IV. Gang der Darstellung	- 14 -
B. RECHTLICHE GRUNDLAGEN DER GEWINNUNG VON KOHLENWASSER-STOFFEN	- 16 -
I. Darstellung der Erdöl- und Erdgasgewinnung	- 16 -
II. Royalty/Tax System	- 22 -
III. Vertragsmodell (Production Sharing Contracts)	- 28 -
IV. Sonstige Explorations- und Produktionsverträge	- 74 -
V. Übersichten	- 76 -
VI. Ergebnis und Analyse	- 81 -
C. MUSTERFALL GEMÄß MUSTER-PSC-VERTRAG	- 82 -
D. ERSTER ABSCHNITT (PROJEKTVERFOLGUNG/AKQUISITION) -	84 -
I. Handels- und steuerbilanzielle Bewertung	- 84 -
II. Strukturierungsüberlegungen	- 88 -
III. Besprechung des Musterfalles	- 95 -
IV. Ergebnis und Analyse	- 95 -
E. ZWEITER ABSCHNITT (EXPLORATION)	- 97 -

I. Explorationstätigkeit im DBA-Staat	- 97 -
II. Explorationstätigkeit im Nicht-DBA-Staat	- 103 -
III. Handels- und steuerbilanzielle Bewertung	- 103 -
IV. Besprechung des Musterfalles	- 115 -
V. Ergebnis und Analyse	- 116 -
F. DRITTER ABSCHNITT (ENTWICKLUNG)	- 118 -
I. Überführung eines Wirtschaftsgutes im DBA-Fall	- 118 -
II. Überführung eines Wirtschaftsguts im Nicht-DBA-Fall	- 128 -
III. Handels- und steuerbilanzielle Bewertung	- 129 -
IV. Besprechung des Musterfalles	- 143 -
V. Ergebnis und Analyse	- 145 -
G. VIERTER ABSCHNITT (FÖRDERUNG/PRODUKTION)	- 147 -
I. Betriebsstättengewinnermittlung im Ausland	- 147 -
II. Steuerliche Behandlung in Deutschland	- 149 -
III. Handels- und steuerbilanzielle Bewertung	- 150 -
IV. Vermeidung der Doppelbesteuerung	- 156 -
V. Besprechung des Musterfalles	- 187 -
VI. Ergebnis und Analyse	- 193 -
H. FÜNFTER ABSCHNITT (FELDESÄUMUNG UND BOHRLOCHVERFÜLLUNG)	- 195 -
I. Abandonment Fund	- 195 -
II. Fehlen von PSC-Vertragsregelungen	- 195 -
III. Besprechung des Musterfalles	- 197 -
IV. Ergebnis und Analyse	- 198 -
I. ZUSAMMENFASSUNG UND SCHLUSSBETRACHTUNG	- 199 -

I. Beurteilung des Musterfalls	- 199 -
II. Thesen.....	- 200 -
III. Wissenschaftliche und praktische Bedeutung	- 202 -
ANHANG	XVIII
I. Zusammenstellung und Erläuterung E&P-spezifischer Begriffe	XVIII
II. PSC-Steuerklausel mit Steuerbefreiung	XX
III. PSC-Steuerklausel mit Steuerzahlung	XXI
IV. PSC-Steuerklausel mit Steuerzahlung durch Staatsölgesellschaft.....	XXXI
V. PSC-Steuerklausel mit limitierter Steuerzahlung durch Staatsölgesellschaft.....	XXXII
VI. Übersicht zu den wichtigsten PSC-Vertragsmerkmalen	XXXIII
VII. Ausländische PSC-Steuerquittung (I)	XXXVII
VIII. Ausländische PSC-Steuerquittung (II)	XXXVIII
IX. Ausländische PSC-Steuerquittung (III).....	XXXVIII
PRODUCTION SHARING CONTRACT.....	XXXIX
LITERATURVERZEICHNIS	LXXI
VERZEICHNIS DER SONSTIGEN QUELLEN.....	CVIII
I. Verwaltungsanweisungen.....	CVIII
II. Allgemeine Informationen.....	CX
III. Verträge über die Aufsuchung und Produktion von Kohlenwasserstoffen	CXI

Inhaltsverzeichnis

INHALTSÜBERSICHT	IV
INHALTSVERZEICHNIS	VII
ABBILDUNGS- UND TABELLENVERZEICHNIS	XIV
ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS	XV
A. EINFÜHRUNG	- 1 -
I. Wissenschaftliche Fragestellung und deren Relevanz	- 2 -
II. Forschungslage und Meinungsstand	- 4 -
1. Literatur	- 5 -
2. Verwaltung	- 9 -
a) Hannoversche Grundsätze	- 9 -
b) Wiesbadener Erlass (Auslandserlass)	- 9 -
c) Erdölgrundsätze der Finanzverwaltung	- 10 -
d) Erlass des Niedersächsischen Landesamtes für Bodenforschung	- 10 -
e) Farm-in-/Farm-out-Erlass	- 11 -
f) AfA-Tabelle für den Wirtschaftszweig Erdölgewinnung	- 12 -
g) Betriebsstätten-Verwaltungsgrundsätze	- 12 -
h) Fortgeltung	- 13 -
III. Arbeitshypothesen	- 14 -
IV. Gang der Darstellung	- 14 -
B. RECHTLICHE GRUNDLAGEN DER GEWINNUNG VON KOHLENWASSER-STOFFEN	- 16 -
I. Darstellung der Erdöl- und Erdgasgewinnung	- 16 -
1. Erster Abschnitt – Projektverfolgung, Bieterverfahren, Akquisition ..	- 17 -
2. Zweiter Abschnitt – Aufsuchungstätigkeit (Exploration).....	- 18 -
3. Dritter Abschnitt – Entwicklung	- 21 -
4. Viertes Abschnitt – Förderung	- 21 -
5. Fünfter Abschnitt – Bohrlochverfüllung und Feldeströmung	- 22 -
II. Royalty/Tax System	- 22 -
1. Historie	- 23 -
2. Grundzüge	- 25 -
3. Situation in Deutschland	- 26 -
4. Wirkungsweise	- 28 -

III. Vertragsmodell (Production Sharing Contracts)	- 28 -
1. Historie	- 30 -
2. Inhalt eines PSC-Vertrages	- 32 -
3. Aufbau und Rahmenbedingungen	- 34 -
a) Definitionen, Vertragsparteien und Exklusivrechte	- 34 -
b) Vertragslaufzeit, Arbeitsprogramm, Projektleitung	- 38 -
c) Joint Operating Company, Berichtswesen und Buchhaltung	- 40 -
d) Kostenwiedergewinnung/Kostenerstattung	- 41 -
e) Produktionsaufteilung	- 44 -
f) Eigentum, Nutzung und Entsorgung von Wirtschaftsgütern	- 46 -
g) Rechtsanwendung, Stabilisation, Haftung und Abtretung	- 46 -
h) Steuerklausel, Förderabgaben und Zölle	- 50 -
aa) 1. Fall – Steuerklausel und eigene Steuerpflicht	- 52 -
bb) 2. Fall – Steuerübernahme durch Staatsölgesellschaft	- 53 -
cc) 3. Fall – Steuerbefreiung	- 55 -
dd) Indirekte Steuern, Buchhaltung, Steuererklärungen und Prüfung	- 55 -
ee) Arbeitnehmer der E&P-Unternehmen	- 56 -
ff) Ausländische Subkontraktoren	- 56 -
gg) Zollvorschriften	- 57 -
hh) Verhältnis Kostenwiedergewinnung – Steuerrechnung	- 57 -
ii) Förderabgaben und Bonuszahlungen	- 59 -
jj) Crypto Taxes/Sonstige Abgaben	- 60 -
4. Wirkungsweise/Beispiele	- 61 -
5. Rechtsqualität	- 64 -
a) Begriffliche Einordnung	- 65 -
b) Zivilrechtlicher Vertrag	- 66 -
c) Völkerrechtlicher Vertrag	- 68 -
d) Öffentliches Recht	- 69 -
e) Gesetzescharakter	- 72 -
f) Ergebnis	- 74 -
IV. Sonstige Explorations- und Produktionsverträge	- 74 -
V. Übersichten	- 76 -
VI. Ergebnis und Analyse	- 81 -
C. MUSTERFALL GEMÄß MUSTER-PSC-VERTRAG	- 82 -
D. ERSTER ABSCHNITT (PROJEKTVERFOLGUNG/AKQUISITION)-	- 84 -
I. Handels- und steuerbilanzielle Bewertung	- 84 -
1. Erwerb von Seismik	- 84 -
2. Zeichnungsbonus	- 86 -

II. Strukturierungsüberlegungen.....	- 88 -
1. Verlustnutzung.....	- 88 -
2. Gewinnrepatriierung.....	- 91 -
3. Exitgestaltung und Fungibilität.....	- 92 -
4. Haftungsabschirmung.....	- 92 -
5. Kombinationsmodell.....	- 92 -
III. Besprechung des Musterfalles	- 95 -
IV. Ergebnis und Analyse.....	- 95 -
E. ZWEITER ABSCHNITT (EXPLORATION)	- 97 -
I. Explorationstätigkeit im DBA-Staat.....	- 97 -
1. Ausländische Betriebsstätte nach nationalem Recht.....	- 97 -
2. Ausländische Betriebsstätte nach DBA	- 100 -
3. Gewerbesteuer.....	- 102 -
II. Explorationstätigkeit im Nicht-DBA-Staat.....	- 103 -
III. Handels- und steuerbilanzielle Bewertung.....	- 103 -
1. Untersuchungsbohrungen.....	- 104 -
a) Handelsbilanz.....	- 104 -
b) Steuerbilanz.....	- 105 -
c) Ergebnis.....	- 106 -
2. Seismik.....	- 106 -
3. Tiefbohrungen.....	- 106 -
a) Handelsbilanz.....	- 107 -
b) Steuerbilanz.....	- 107 -
c) Wirtschaftliches Eigentum	- 108 -
aa) Tatsächliche Sachherrschaft.....	- 109 -
bb) Gewöhnliche Nutzungsdauer	- 110 -
cc) Wirtschaftlicher Ausschluss der Einwirkung auf das Wirtschaftsgut.....	- 111 -
d) Ergebnis.....	- 112 -
4. Kostenwiedergewinnungsansprüche.....	- 112 -
5. Steuerabgrenzung/Steuerlatenzen.....	- 113 -
6. Farm-in/Farm-out.....	- 114 -
7. Finanzierung.....	- 114 -
IV. Besprechung des Musterfalles	- 115 -
V. Ergebnis und Analyse	- 116 -
F. DRITTER ABSCHNITT (ENTWICKLUNG).....	- 118 -

I. Überführung eines Wirtschaftsgutes im DBA-Fall	- 118 -
1. Rechtslage vor Einführung des SEStEG	- 118 -
2. Rechtslage nach Einführung des SEStEG	- 121 -
a) Abgrenzung gemeiner Wert – Fremdvergleichspreis	- 122 -
b) Steuerlicher Ausgleichsposten	- 124 -
c) Gewerbesteuer	- 126 -
d) Ergebnis	- 127 -
3. DBA mit Anrechnungsmethode.....	- 127 -
4. Steuerabgrenzung/Steuerlatenzen.....	- 127 -
II. Überführung eines Wirtschaftsguts im Nicht-DBA-Fall.....	- 128 -
III. Handels- und steuerbilanzielle Bewertung.....	- 129 -
1. Produktionsanlagen	- 129 -
a) Tatsächliche Sachherrschaft	- 130 -
b) Surrogat	- 133 -
c) Betriebsstättenqualifizierung	- 133 -
d) Internationale Praxis	- 134 -
e) Ergebnis.....	- 135 -
2. Bohrungen	- 135 -
3. Kohlenwasserstoffe im Speichergestein.....	- 135 -
4. Rechte zur Rohöl-/Erdgassuche und -gewinnung.....	- 138 -
5. Steuerabgrenzung/Latente Steuern	- 143 -
IV. Besprechung des Musterfalles	- 143 -
V. Ergebnis und Analyse	- 145 -
G. VIERTER ABSCHNITT (FÖRDERUNG/PRODUKTION)	- 147 -
I. Betriebsstättengewinnermittlung im Ausland	- 147 -
II. Steuerliche Behandlung in Deutschland	- 149 -
III. Handels- und steuerbilanzielle Bewertung.....	- 150 -
1. Erfassung der geförderten Kohlenwasserstoffe.....	- 150 -
a) Vor Lifting	- 150 -
b) Nach Lifting	- 152 -
2. Rechte zur Rohöl-/Erdgassuche und -gewinnung.....	- 153 -
3. Joint Lifting oder getrenntes Lifting.....	- 155 -
4. Verrechnungspreise	- 156 -
5. Nachversteuerung und Steuerlatenzen	- 156 -
IV. Vermeidung der Doppelbesteuerung	- 156 -
1. Steueranrechnung.....	- 157 -

a) Unbeschränkte Steuerpflicht	- 157 -
b) Ausländische Einkünfte	- 157 -
c) Identität von Einkunftsquelle und Steuerzahlungsort	- 158 -
d) Ausländische Steuer	- 158 -
aa) Anknüpfung an das Einkommen	- 159 -
bb) Steuer entsprechend § 3 Abs. 1 AO	- 160 -
cc) Gleiche wirtschaftliche Grundlage	- 161 -
dd) Finanzverwaltung	- 162 -
ee) Tax paid in kind	- 163 -
ff) Festgesetzt, gezahlt und um einen entstandenen Ermäßigungsanspruch gekürzt	- 163 -
gg) Ergebnis	- 164 -
e) Identität des Steuerpflichtigen	- 164 -
f) Durchführung der Steueranrechnung	- 168 -
aa) Anrechnungshöchstbetrag	- 168 -
bb) Zeitraumidentität	- 172 -
cc) Per-Country-Limitation	- 174 -
g) PSC-vertragsspezifische Anrechnungsprobleme	- 174 -
aa) Anrechnungsquantität	- 174 -
bb) Steuerquittung	- 176 -
cc) Begrenzte Steuerübernahme durch Staatsölgesellschaft	- 177 -
h) Anrechnungsüberhänge, Doppelbesteuerung und Lösungsvorschläge	- 178 -
i) Steueranrechnung nach DBA	- 180 -
2. Steuerfreistellung	- 181 -
3. Abzugsmethode	- 183 -
4. Erlass aus Billigkeitsgründen	- 185 -
5. Pauschalierung	- 186 -
V. Besprechung des Musterfalles	- 187 -
VI. Ergebnis und Analyse	- 193 -
H. FÜNFTER ABSCHNITT (FELDESRÄUMUNG UND BOHRLOCHVERFÜLLUNG)	- 195 -
I. Abandonment Fund	- 195 -
II. Fehlen von PSC-Vertragsregelungen	- 195 -
1. Bohrlochverfüllung	- 196 -
2. Feldesräumung	- 196 -
III. Besprechung des Musterfalles	- 197 -
IV. Ergebnis und Analyse	- 198 -

I. ZUSAMMENFASSUNG UND SCHLUSSBETRACHTUNG	199 -
I. Beurteilung des Musterfalls	199 -
II. Thesen.....	200 -
III. Wissenschaftliche und praktische Bedeutung	202 -
ANHANG	XVIII
I. Zusammenstellung und Erläuterung E&P-spezifischer Begriffe	XVIII
II. PSC-Steuerklausel mit Steuerbefreiung	XX
III. PSC-Steuerklausel mit Steuerzahlung	XXI
IV. PSC-Steuerklausel mit Steuerzahlung durch Staatsölgesellschaft.....	XXXI
V. PSC-Steuerklausel mit limitierter Steuerzahlung durch Staatsölgesellschaft.....	XXXII
VI. Übersicht zu den wichtigsten PSC-Vertragsmerkmalen	XXXIII
VII. Ausländische PSC-Steuerquittung (I)	XXXVII
VIII. Ausländische PSC-Steuerquittung (II)	XXXVIII
IX. Ausländische PSC-Steuerquittung (III).....	XXXVIII
PRODUCTION SHARING CONTRACT.....	XXXIX
 PREAMBLE	XL
 ARTICLE 1 - DEFINITIONS	XLI
 ARTICLE 2 - SCOPE	XLI
 ARTICLE 3 - CONTRACT AREA	XLII
 ARTICLE 4 - CONTRACT TERM	XLII
 ARTICLE 5 - RELINQUISHMENTS	XLIII
 ARTICLE 6 - MINIMUM EXPLORATION WORK OBLIGATION.....	XLIII
 ARTICLE 7 - GUARANTEES	XLIV
 ARTICLE 8 - DISCOVERY, APPRAISAL AND COMMERCIAL DISCOVERY	XLV
 ARTICLE 9 - ANCILLARY RIGHTS OF CONTRACTOR	XLVI
 ARTICLE 10 - CONTRACTOR'S OBLIGATIONS.....	XLVII
 ARTICLE 11 - ASSISTANCE BY STATE	XLIX
 ARTICLE 12 - JOINT MANAGEMENT COMMITTEE.....	L
 ARTICLE 13 - COST RECOVERY AND PRODUCTION SHARING.....	LI
 ARTICLE 14 - NATURAL GAS.....	LIV

ARTICLE 15 - PIPELINES	LIV
ARTICLE 16 - VALUATION OF PETROLEUM	LIV
ARTICLE 17 - MEASUREMENT OF PETROLEUM	LIV
ARTICLE 18 - TAXES AND DUTIES	LV
ARTICLE 19 - FEES, BONUSSES AND ROYALTIES	LVI
ARTICLE 20 - TITLE TO ASSETS AND DATA AND ABANDONMENT	LVII
ARTICLE 21 - PAYMENT AND CURRENCY	LVIII
ARTICLE 22 - BOOKS OF ACCOUNT, FINANCIAL REPORTING AND AUDIT	LVIII
ARTICLE 23 - SUPPLY OF INTERNAL DEMAND AND STATE'S RIGHT OF REQUISITION	LIX
ARTICLE 24 - TRAINING OF NATIONAL PERSONNEL	LIX
ARTICLE 25 - RESEARCH, RECORDS INSPECTION AND CONFIDENTIALITY	LIX
ARTICLE 26 - FORCE MAJEURE	LX
ARTICLE 27 - TERMINATION	LXI
ARTICLE 28 - APPLICABLE LAW	LXI
ARTICLE 29 - CONSULTATION, EXPERT DETERMINATION AND ARBITRATION	LXI
ARTICLE 30 - NOTICES	LXII
ARTICLE 31 - ASSIGNMENT	LXII
ARTICLE 32 - EFFECTIVENESS AND AMENDMENT	LXIII
ARTICLE 33 - MISCELLANEOUS	LXIV
ANNEX A - DESCRIPTION AND MAP OF CONTRACT AREA	LXV
ANNEX-B - ACCOUNTING PROCEDURE	LXV
ARTICLE 1 - GENERAL PROVISIONS	LXV
ARTICLE 2 - COSTS AND EXPENDITURES	LXVI
ARTICLE 3 - COST CENTRES	LXVII
ARTICLE 4 - VALUATION OF MATERIALS	LXVII
ARTICLE 5 - RECEIPTS	LXVIII
ARTICLE 6 - NON-RECOVERABLE COSTS	LXVIII
ARTICLE 7 - STATEMENTS & AUDITS	LXIX
LITERATURVERZEICHNIS	LXXI
VERZEICHNIS DER SONSTIGEN QUELLEN	CVIII
I. Verwaltungsanweisungen	CVIII
II. Allgemeine Informationen	CX
III. Verträge über die Aufsuchung und Produktion von Kohlenwasserstoffen	CXI

Abbildungs- und Tabellenverzeichnis

TABELLE 1 - ROYALTY/TAX SYSTEM	- 28 -
TABELLE 2 - PSC-VERTRAGSARTEN.....	- 33 -
TABELLE 3 - AUSFÜHRLICHE STEUERKLAUSEL ODER BEZUG AUF STEUERGESETZE.....	- 53 -
TABELLE 4 - STEUERBERECHNUNG VERSUS PRODUKTIONS- ANTEIL.....	- 59 -
TABELLE 5 - WIRKUNGSWEISE PSC-VERTRAG (GRUNDTYP).....	- 62 -
TABELLE 6 - WIRKUNGSWEISE PSC-VERTRAG (MIT STEUERÜBERNAHME)	- 63 -
TABELLE 7 - VERGLEICH ROYALTY/TAX SYSTEM UND VERTRAGSMODELL	- 76 -
TABELLE 8 - GEOGRAPHISCHE VERTEILUNG	- 80 -
TABELLE 9 - AUSGLEICHSPOSTEN.....	- 126 -
TABELLE 10 - BILANZIELLE DARSTELLUNG.....	- 153 -
TABELLE 11 - STEUERÜBERNAHME DURCH NOC.....	- 166 -
TABELLE 12 - TAX BARRELS.....	- 167 -
TABELLE 13 - HÖCHSTBETRAGSBERECHNUNG	- 170 -
TABELLE 14 - ANRECHNUNGSHÖCHSTBETRAG	- 172 -
TABELLE 15 - ZEITRAUMIDENTITÄT	- 173 -
TABELLE 16 - GROSSING UP METHOD	- 176 -
TABELLE 17 - VERMEIDUNG DER DOPPELBESTEUERUNG.....	- 180 -
ABBILDUNG 1 - ABSCHNITTE EINES ÖLPROJEKTES	- 17 -
ABBILDUNG 2 - GESTEINSSTRUKTUR.....	- 19 -
ABBILDUNG 3 - ERDÖLBOHRUNGEN	- 20 -
ABBILDUNG 4 - ENTWICKLUNGSPHASE	- 21 -
ABBILDUNG 5 - PETROLEUM FISCAL REGIMES	- 79 -

A. Einführung

Der Preis von Rohöl¹ ist, unabhängig von einer positiven oder negativen Marktentwicklung, Gegenstand täglicher Diskussionen in Politik, Medien und Wirtschaft. Umso erstaunlicher ist es, dass – abgesehen von einigen wenigen Ausnahmen – der gesamte Bereich der deutschen Besteuerung der Aufsuchung und Förderung von Kohlenwasserstoffen im Ausland in der deutschen juristischen Literatur eher stiefmütterlich behandelt worden ist. Speziell der Bereich der steuerrechtlichen Einordnung und Behandlung von Produktionsaufteilungsverträgen (Production Sharing Contracts – „PSC-Verträge“)², auf deren Grundlage deutsche E&P³-Unternehmen im Ausland die Aufsuchung und Förderung von Kohlenwasserstoffen betreiben dürfen, ist wissenschaftlich kaum untersucht. Deshalb soll diese Arbeit zur Rechtssicherheit beitragen, indem sie die steuerrechtlichen Grundlagen aufzeigt und offene Fragen sowie mögliche Lösungsan-

¹ Nachfolgend werden die Begriffe „Rohöl“/„Erdöl“/„Öl“ synonym für alle Kohlenwasserstoffe verwendet. Der Begriff Kohlenwasserstoff wird in der Praxis als allgemeine Bezeichnung der Rohstoffe Erdöl und Erdgas verwendet. Er ist in Deutschland nicht legaldefiniert. Kohlenwasserstoffe sind chemische Verbindungen, die aus den Elementen Kohlenstoff (C) und Wasserstoff (H) bestehen und die als Grundkörper der organischen Verbindungen anzusehen sind. Kohlenwasserstoffe sind Bestandteile der organischen Rohstoffe Erdgas und Erdöl (Ueberhorst, Energieträger Erdgas, S. 20; Das Buch vom Erdöl, S. 143 ff.; Erdöllexikon, S. 23). Das Bundesberggesetz (BBergG) definiert in § 3 Abs. 1 den Begriff des Bodenschatzes. Danach sind Bodenschätze „alle mineralischen Rohstoffe in festem oder flüssigem Zustand und Gase, die in natürlichen Ablagerungen oder Ansammlungen (Lagerstätten) in oder auf der Erde, auf dem Meeresgrund, im Meeresgrund oder im Meerwasser vorkommen.“ Gemäß § 3 Abs. 3 BBergG gehören Kohlenwasserstoffe in Deutschland zu den bergfreien Bodenschätzen. Somit ordnet der deutsche Gesetzgeber die organischen Kohlenwasserstoffe den an sich anorganischen mineralischen Rohstoffen zu. Auch die Finanzverwaltung folgt dieser Auffassung (OFD Hannover, Verfügung vom 18.11.1999, S-4521-5-StH 563/ S-4521-10-StO; BMF Schreiben (koordinierter Ländererlass) vom 07.10.1998, IV B 2-S-2134-67/98; Schnitter in: Frotscher, EStG § 7 Rn. 356). Demnach wird der Geowissenschaft gefolgt, die aus historischen Erwägungen Erdöl und Erdgas als Mineralien klassifiziert, obwohl beide als nicht-feste Körper nicht der Definition entsprechen (Klassifizierung der Mineralien nach dem Strunz-System – Mineralklasse IX; siehe Schröcke/Weiner, Mineralogie, S. 921 f.; <http://www.mineralienatlas.de>).

Bundesberggesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 13. August 1980, BGBl. I S. 1310, zuletzt geändert durch Art. 11 des Gesetzes vom 9.12.2006, BGBl. I S. 2833. Alle weiteren Zitate des BBergG beziehen sich auf diese Fassung, wenn nicht eine andere genannt ist.

² Vereinzelt werden auch die Begriffe „Production Sharing Agreement“ (PSA) und „Exploration and Production Sharing Agreement“ (EPSA) synonym verwendet. Im internationalen Sprachgebrauch hat sich aber die Bezeichnung „PSC“ durchgesetzt, obwohl sie sich begrifflich nicht auf die Exploration bezieht und somit einen wesentlichen Abschnitt eines Projektes außer Acht lässt. Nachfolgend verwendet der Verfasser den international üblichen Begriff „PSC-Vertrag“.

³ E&P = Exploration und Production.

sätze diskutiert. Weitere signifikante Investitionen der deutschen E&P-Industrie in Projekte, die durch PSC-Verträge geregelt werden, sind nur auf der Grundlage einer gesicherten Rechtsanwendung möglich.

Im Gegensatz zu vielen ausländischen Ölbesteuerungsgesetzen sind weder die handels- beziehungsweise steuerrechtliche Bilanzierung noch die Besteuerung von Projekten zur Aufsuchung und Förderung von Kohlenwasserstoffen in Deutschland durch Sonderrecht geregelt.⁴ Somit hat sich die deutsche „Ölbesteuerung“ an den allgemeinen deutschen und internationalen Rechtsgrundsätzen zu orientieren.

I. Wissenschaftliche Fragestellung und deren Relevanz

In dieser Arbeit soll allgemein die steuerrechtliche Einordnung und speziell die (steuer)bilanzielle Behandlung von PSC-Verträgen unter besonderer Berücksichtigung der Vermeidung möglicher Doppelbesteuerungen untersucht werden. Ein wichtiges Thema ist somit die Stellung von PSC-Verträgen im System der deutschen körperschaftsteuerlichen Einkommensermittlung. Außerdem soll ein Überblick über die weiteren steuerrechtsrelevanten Fragestellungen gegeben werden, welche auftreten können, wenn ein deutsches E&P-Unternehmen durch eine ausländische Betriebsstätte und auf der Grundlage eines PSC-Vertrages Kohlenwasserstoffe aufsucht und fördert.

Der PSC-Vertrag als Grundlage für die Ermittlung und Zurechnung ausländischer Einkünfte hat für die Besteuerung in Deutschland zentrale Bedeutung. Nicht zuletzt kann davon die Wettbewerbsfähigkeit der deutschen E&P-Industrie abhängen, wenn man sich vergegenwärtigt, dass insbesondere Qualifikations- und Zurechnungsprobleme zu Doppelbesteuerungen führen können. Außerdem ist dem Verfasser bekannt, dass auch große internationale Ölkonzerne teilweise ihre Projekte, die nicht selten Investitionen im Milliardenbereich beinhalten, über deutsche Kapitalgesellschaften strukturieren.⁵ Somit hat das gewählte Thema eine aktuelle Relevanz, die nicht lediglich auf die wenigen

⁴ Döllerer/Rädler, FR 1994, 808, 808; Schäfer in: Grotherr (Hrsg.), Handbuch der internationalen Steuerplanung, S. 1020.

⁵ Die folgenden internationalen E&P-Unternehmen sind über deutsche Kapitalgesellschaften im Ausland tätig und haben PSC-Verträge abgeschlossen: Gazprom über die Gazprom Germania GmbH in Usbekistan, <http://www.gazprom-germania.de>; Maersk über Maersk Oil Kazakhstan GmbH, <http://www.unternehmensregister.de> (Jahresabschluss 2007) und <http://www.maersk.com>; Royal Dutch Shell über Shell Exploration and Production Libya GmbH, <http://www.noelibya.com>; Suncor über Petro-Canada Trinidad GmbH, <http://www.unternehmensregister.de> (Jahresabschluss 2007); Himalaya Energy, Chinesisch-Indisches Konsortium über HES Nina GmbH in Syrien <http://www.unternehmensregister.de> (Konzernabschluss 2006); Vitol über die Saigak Munaigas GmbH in Kasachstan, <http://www.unternehmensregister.de> (Jahresabschluss 2006).

deutschen Ölonternehmen, die im internationalen E&P-Geschäft tätig sind, bezogen ist.⁶ Aufgrund des gestiegenen Rohölpreises und des Erfordernisses der Sicherstellung einer gewissen Versorgungsdiversifikation erscheint die Aufsuchung und Förderung von Kohlenwasserstoffen auch für deutsche Unternehmen lukrativ. Einige deutsche Unternehmen kehren gegenwärtig ins internationale Erdöl- und Erdgasgeschäft zurück⁷, so dass eine erste grundsätzliche Bestandsaufnahme von besonderem Interesse sein kann. Gerade der Schnittpunkt zwischen nationalem Rechtsverständnis und internationalen Verträgen macht eine wissenschaftliche Beschäftigung besonders attraktiv und interessant. Insbesondere im Zusammenhang mit der Erdölförderung auf der rechtlichen Grundlage von PSC-Verträgen lassen sich Steuerrechtsfragen untersuchen, die dann auftreten, wenn die deutsche Steuerrechtsordnung auf internationale Rechtsgrundsätze und ausländische Rechtsnormen beziehungsweise Rechtsinstitute trifft. Da das Rechtsinstitut des PSC-Vertrages der deutschen Rechtsordnung unbekannt ist, wirft es eine Reihe steuerrechtlicher Auslegungs- und Einordnungsprobleme auf. Die deutschen Steuergesetze knüpfen regelmäßig an zivilrechtliche Gestaltungen an. Wenn jedoch eine solche Gestaltung nicht dem normalen Bild eines zivilrechtlichen Vertrages entspricht, treten klärungsbedürftige Fragen auf.

Dabei sind – soweit ersichtlich – praktisch alle dogmatischen Grundfragen offen. Insbesondere die Frage nach der Rechtsqualität des PSC-Vertrages als Grundlage für die Einkommensermittlung und für die steuerbilanzielle Behandlung der Aufwendungen und Erträge, die im Rahmen eines Projektes zur Aufsuchung und Förderung von Kohlenwasserstoffen anfallen, bedarf einer Antwort. Es wird zu analysieren sein, warum und inwieweit ein PSC-Vertrag nicht einem normalen zivilrechtlichen Vertrag entspricht. Dabei sind eventuelle öffentlich-rechtliche und völkerrechtliche Aspekte auf ihre Auswirkungen auf das deutsche Steuerrecht zu untersuchen. Daneben erscheint klärungsbedürftig, wie das Prob-

⁶ Siehe auch BMF-Schreiben vom 21.9.2006, IV A7 – S 1450 – 29/06 hinsichtlich der Einordnung in Größenklassen gemäß § 3 Betriebsprüfungsordnung ab 1.1.2007, nach der die Gewinnung von Erdöl und Erdgas (F 11100.0) im Rahmen von Betriebsprüfungen weiterhin beachtlich ist.

⁷ Neben den etablierten deutschen E&P-Unternehmen RWE DEA („Libya toasts exploration tie-up with RWE six pack“, Upstream-Hardcopy vom 27.06.2003; „Hess revs up with North Africa finds“, Upstream-Online vom 17.12.2008) und BASF Wintershall (<http://www.bgr.bund.de> „Ressourcen im Kaukasus“; „Heavy lifters to battle off Libya“, Upstream-Hardcopy vom 14.08.2009; „Germans lift game in Qatar“ Upstream-Hardcopy vom 21.11.2008), welche in Rohstoffstaaten mit PSC-Verträgen wie zum Beispiel Ägypten, Aserbaidschan, Katar und Libyen aktiv sind, sind in der letzten Zeit die folgenden Gesellschaften ins E&P-Geschäft eingetreten: VNG (Verbundnetz Gas AG), „Gygrid can hold key for Njord“, Upstream-Hardcopy vom 19.06.2009; E.ON Ruhrgas, „Gazprom in asset swap with E.ON“, Upstream-Hardcopy vom 12.06.2009; „E.ON taps into Egyptian licence“, Upstream-Online vom 18.02.2009 und Bayerngas, „Bayerngas in North Sea buy“, Upstream-Hardcopy vom 08.05.2009. Selbst Siemens wird mit PSC-Verträgen in Verbindung gebracht, „Siemens talks turkey in Turkmenistan“, Upstream-Online vom 24.10.2006.

lem von möglichen Doppelbesteuerungen, die typischerweise bei grenzüberschreitenden Investitionen auftreten, vermieden werden kann. Dabei wird zu untersuchen sein, ob ausländische Steuern, die auf der Grundlage von PSC-Verträgen erhoben werden, als anrechenbare Steuern im Sinne der §§ 26 Abs. 1 KStG⁸ und 34c Abs. 1 EStG⁹ zu qualifizieren sind.

Zusammenfassend soll diese Arbeit die steuerrechtlichen Folgen und Fragen in den verschiedenen Abschnitten eines Projektes zur Aufsuchung und Förderung von Kohlenwasserstoffen klären. Das Ziel der Arbeit ist, eventuell bestehende übergreifende Zusammenhänge, Regelungsmuster, Grundverständnisse oder Entwicklungslinien zu entdecken. Als Kernaussage soll herausgearbeitet werden, wie eine zutreffende Besteuerung von Erdölprojekten, die durch PSC-Verträge geregelt werden, aufgrund der gegenwärtig bestehenden deutschen Rechtsgrundlagen und steuerrechtlichen Grundprinzipien erzielt werden kann.

II. Forschungslage und Meinungsstand

Wie bereits angeführt, ist die hier zu behandelnde Thematik von der rechtswissenschaftlichen Literatur in Deutschland bisher etwas vernachlässigt worden. Insbesondere zur steuerrechtlichen Einordnung und Behandlung eines Produktionsaufteilungsvertrages (PSC-Vertrag) fehlt noch jegliche wissenschaftliche Stellungnahme. Ein Grund dafür kann sicherlich darin gesehen werden, dass sich in Deutschland nur sehr wenige Unternehmen mit der Aufsuchung und Förderung von Kohlenwasserstoffen im internationalen Bereich beschäftigen. Folglich waren der Anreiz und das Interesse der Forschung begrenzt. Weiterhin gestaltet sich die Literaturbeschaffung im Bereich der internationalen E&P-Industrie als äußerst schwierig. Insbesondere werden PSC-Verträge teilweise wie ein Staatsgeheimnis behandelt, so dass weltweit nur sehr wenige Quellen für die Vertragsprüfung und die Recherche existieren. Das E&P-Recht ist somit ein Stoff, der ebenso schwer aufzufinden ist wie die Produkte, die den Gegenstand des E&P-Rechts bilden.¹⁰

⁸ Körperschaftsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002, BGBl. I, 4144, zuletzt geändert durch Art. 2 des Gesetzes vom 20. April 2009, BGBl. I 2009, 774. Alle weiteren Zitate des KStG beziehen sich auf diese Fassung, wenn nicht eine andere genannt ist.

⁹ Einkommensteuergesetz 2002 in der Fassung der Bekanntmachung vom 19. Oktober 2002, BGBl. I 2002, 4210, ber. BGBl. I 2003, 179, zuletzt geändert durch Art. 3 des Gesetzes vom 25. Mai 2009, BGBl. I 2009, 1102. Alle weiteren Zitate des EStG beziehen sich auf diese Fassung, wenn nicht eine andere genannt ist.

¹⁰ So schon Meyer, Bergrecht und Geoforschung in Entwicklungsländern, S. 4 im Jahre 1986 zur Berggesetzgebung in Entwicklungsländern. Siehe auch Upstream-Online vom 11. August 2009 „Uganda keeps mum over oil deals“.

Im Folgenden soll dennoch eine Bestandsaufnahme der vorhandenen Beiträge durchgeführt werden. Aufgrund der sehr begrenzten Anzahl der Quellen aus der Literatur sollen hier auch Beiträge aus der Finanzverwaltung Beachtung finden. Jedoch ist generell voranzustellen, dass sich weder die Literatur noch die Finanzverwaltung mit den Fragen zur Besteuerung auf der Grundlage von PSC-Verträgen explizit auseinandergesetzt haben. Folglich lassen sich dogmatische Grundpositionen nur schwer ermitteln.

1. Literatur

In der deutschen steuerrechtlichen Literatur wurde grundsätzlich nur zu Einzelfragen, die im Rahmen der Besteuerung der Aufsuchung und Förderung von Kohlenwasserstoffen auftreten können, Stellung genommen. Aussagen zu PSC-Verträgen sucht man – soweit ersichtlich¹¹ – vergebens.

So erörtern *Döllerer* und *Rädler*¹² ertragsteuerliche Fragen in Bezug auf Erdölbohrungen, die in der Explorationsphase durchgeführt werden. Von den allgemeinen Grundsätzen des deutschen Bilanzrechts ausgehend, werden die einschlägigen Erlasse der Finanzverwaltung beleuchtet. Insbesondere auf Grundlage der § 248 Abs. 2 HGB¹³ (Fassung vor BilMoG) und § 5 Abs. 2 EStG wird den Grundaussagen der Finanzverwaltung hinsichtlich der sofortigen Abziehbarkeit von Aufwendungen für Explorationsbohrungen (Aktivierungsverbot für selbst geschaffene immaterielle Wirtschaftsgüter) zugestimmt. Bei den Aufwendungen für Tiefbohrungen ziehen die Verfasser die Ansicht der Finanzverwaltung, die von einer Aktivierungspflicht ausgeht, in Zweifel. Tiefbohrungen stellen nach dem Grundsatz der Einzelbewertung gegenüber den reinen Explorationsbohrungen einen selbständigen Vermögensgegenstand dar. Sie dienen aber nicht unmittelbar der Förderung, sondern in erster Linie der Informationsgewinnung. Sie seien somit den Explorationsbohrungen gleichzustellen. Die Arbeit von *Döllerer* und *Rädler* ist lediglich auf die Explorationsphase beschränkt. Außerdem bezieht sie sich auf ein Vorhaben auf dem niederländischen Festlandsockel der Nordsee. Aufgrund der fehlenden Existenz von PSC-Verträgen in den

¹¹ Eine Ausnahme bilden insoweit Livonius/Volgareva, IStR 2002, 298 – 305, indem sie die Umsatzsteuerbefreiung im Rahmen von russischen PSC-Verträgen ansprechen und einen PSC-Vertrag als eine Vereinbarung in der Russischen Föderation definieren, die Investoren das exklusive Recht zur Gewinnung von Rohstoffen gewährt.

¹² *Döllerer/Rädler*, Zur deutschen ertragsteuerlichen Behandlung von Aufwendungen für Forschungsbohrungen für Erdöl und Erdgas, FR 1994, 808 – 815.

¹³ Handelsgesetzbuch vom 10. Mai 1897, RGBl. S. 219, zuletzt geändert durch Art. 6 des Gesetzes vom 25. Juni 2009 (Bilanzmodernisierungsgesetz – „BilMoG“), BGBl. I, 2009, 1509. Alle weiteren Zitate des HGB beziehen sich auf diese Fassung, wenn nicht eine andere genannt ist.

Niederlanden¹⁴ konnten die Verfasser keine unmittelbaren Aussagen zu diesen Verträgen machen.

Ausgehend von historischen Betrachtungen zur Entwicklung des Ölpreises erörtert auch *Quast*¹⁵ zunächst wirtschaftliche Gesichtspunkte im Rahmen der Aufsuchung (Exploration) von Kohlenwasserstoffen. Er definiert die wirtschaftliche Fündigkeit¹⁶ einer Bohrung dahingehend, ob die zur Produktion notwendigen Investitionskosten in einem angemessenen Verhältnis zu dem möglichen Ertrag stehen. Insbesondere die Verwertung des geförderten Öls in einer nicht allzu weit entfernten Raffinerie müsse gesichert sein. Erhebliche Transportkosten würden die Wirtschaftlichkeit gefährden. Daneben wird festgestellt, dass Banken eine Fremdfinanzierung von Explorationsvorhaben grundsätzlich ablehnen. Aufgrund des sehr risikobehafteten Geschäftes würden Kredite nur dann ausgereicht, wenn noch andere – neben den reinen Explorationsrechten stehende – Vermögensgüter als Beleihungsgrundlage zur Verfügung stünden. Schließlich stellt er anhand der Erdölgrundsätze grundsätzliche Fragen zur deutschen Besteuerung dar. Das Aktivierungsverbot des § 5 Abs. 2 EStG könne streng genommen auch für eine fündige Tiefbohrung in Frage kommen, da sich die aus einer solchen Bohrung ergebenden Erkenntnisse und Daten unter den Begriff des immateriellen Wirtschaftsgutes subsumieren ließen. *Quast* schließt mit der Aussage, dass die Erdölgrundsätze der Finanzverwaltung keineswegs eine Subvention der deutschen E&P-Industrie darstellten, da sie eine Aktivierung von Tiefbohrungen vorsehen, die rechtssystematisch bedenklich erschiene.

In ihrem Beitrag „Steuerfragen bei Öl- und Gasexplorationen“ erörtern *Eggesiecker, Eisenach* und *Schürner*¹⁷ am Beispiel von Explorations in den USA Probleme bei der Besteuerung von deutschen Kapitalanlegern, die sich als Kommanditisten an amerikanischen Bohrvorhaben beteiligt haben. Dabei werden die Bilanzierungsregeln der Erdölgrundsätze hinsichtlich der Aufwendungen für Tiefbohrungen und Untersuchungsbohrungen sowie des Erwerbes von Konzessionen und seismischen Daten wiederholt. Weiterhin wird dargelegt, dass Zuführungen zu den Rückstellungen für Verfüllungskosten und Feldesräumung steuerlich abzugsfähig sind. Zu einer kontinuierlichen Nutzung der Tiefbohrung müssen bereits ausgebeutete tiefere geologische Formationen verfüllt werden, um den Kompressionsdruck der Lagerstätte zu erhalten. Andernfalls würde der Druck in der Lagerstätte in die bereits ausgebeuteten Hohlräume des

¹⁴ Siehe Tabelle 8 – Verteilung nach Ländern.

¹⁵ *Quast*, Ölexplorationen – wirtschaftliche und steuerliche Überlegungen, DB 1978, 650 – 661.

¹⁶ Fündigkeit bedeutet den Nachweis einer ölführenden Schicht.

¹⁷ *Eggesiecker/Eisenach/Schürner*, Steuerfragen bei Öl- und Gasexplorationen, FR 1982, 162 – 166.

porösen Gesteins entweichen und eine Produktion aufgrund des natürlichen Lagerstättendrucks nicht mehr möglich sein.

Auch *Müller-Welser, Apt, Kaplan* und *Devonshire*¹⁸ konzentrieren sich auf steuerliche Grundlagen privater Mineralexplorationsgesellschaften in Nordamerika. Schwerpunkt der Ausführungen ist das Auslandsinvestitionsgesetz (AIG), nach dem bis zum Jahr 1989 Verluste aus Betriebsstätten in Staaten, mit denen Deutschland ein Doppelbesteuerungsabkommen geschlossen hat, auf Antrag bei der Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte abziehbar waren.¹⁹ Weiterhin werden die Erdölgrundsätze der Finanzverwaltung kurz dargestellt. Interessant sind die Ausführungen zur Fremdfinanzierung von Explorationsvorhaben. Nach einem BMF-Schreiben vom 8. Mai 1978²⁰ sollen Darlehen, für die nur das Vorhaben selbst als Sicherungsmittel vorhanden ist, nicht passivierungspflichtig sein. Soweit nicht auch vorhandenes Vermögen belastet werden kann, ist ein Schuldzinsenabzug zu untersagen. Dem Schreiben der Finanzverwaltung wird entgegengehalten, dass es gegen die Grundsätze der Vollständigkeit, der Richtigkeit und der Wahrheit der Bilanz verstieße, wenn wirtschaftlich bestehende Verbindlichkeiten nicht passiviert werden.

Aus den soeben dargestellten Beiträgen aus der Literatur wird deutlich, dass man hier nicht über Meinungsgruppen oder gar herrschende Meinungen im Zusammenhang mit der Besteuerung von Projekten zur Aufsuchung und Förderung von Kohlenwasserstoffen sprechen kann. Als eine abschließende wertende Zusammenfassung der oben aufgeführten Beiträge lässt sich anführen, dass sich die bislang vorliegenden Stellungnahmen nur auf Spezial- oder Randbereiche beziehen. So wird von *Döllner, Rüdler* und *Quast* herausgearbeitet, dass Aufwendungen für Explorationsbohrungen nicht aktivierungsfähig sind. Eine aus Sicht der Finanzverwaltung geforderte Aktivierungspflicht von Aufwendungen für fündige Tiefbohrungen wird von diesen Verfassern kritisch beurteilt. Hintergrund dieser Auffassungen ist die Möglichkeit der Nutzungen von so genannten Explorationsverlusten. Mittels der Verrechnung mit sonstigen Erträgen, die ein E&P-Unternehmen erzielt, kann das Explorationsrisiko verringert werden. Durch eine zeitnahe Saldierung mit positiven Erträgen wird der zusätzliche Kapitalbedarf eines E&P-Projektes optimiert, da der Abfluss von Liquidität aufgrund von höheren Steuerzahlungen begrenzt wird. Ein weiterer Schwerpunkt der oben dargestellten Beiträge lässt sich bei der Beantwortung von Fragen im Zusammenhang mit Verlustzuweisungsgesellschaften ausmachen, die für die

¹⁸ H.J. Müller-Welser, W.F. Apt, S.E. Kaplan, J. Devonshire, Steuerliche Grundlagen privater Mineralexplorationsgesellschaften mit Betriebsstätten in USA und Kanada, DB 1979, 1301 – 1312.

¹⁹ Das AIG wurde mit Wirkung zum 1.1.1999 in § 2a Abs. 3 und 4 EStG transferiert.

²⁰ BdF-Schreiben betreffend ertragsteuerlicher Fragen im Zusammenhang mit der Beteiligung an Personengesellschaften – IVB2 – S 2241 –97/78, DB 1978, 1007.

hier vorliegende Fragestellung sicherlich nicht zielführend ist. Allen Arbeiten gemeinsam ist das Fehlen von Aussagen zu eventuellen steuerrechtlichen Besonderheiten, die sich bei der Verwendung von PSC-Verträgen ergeben könnten. Der Begriff Production Sharing Contract wurde – soweit ersichtlich – nur ein einziges Mal in der deutschen steuerrechtlichen Literatur verwendet.²¹

Wenn in der deutschen juristischen Literatur die Begriffe PSC-Vertrag, Production-Sharing-Abkommen oder Production-Sharing-Vertrag verwendet werden, dann in der Regel im Zusammenhang mit Problemen im Bereich des Investitionsschutzes. *Griebel*²² und *Nabiyev*²³ halten PSC-Verträge für Investitionsverträge, auf die regelmäßig das Recht des Rohstoffstaates angewendet wird. Teilweise wird lediglich von Vereinbarungen zwischen staatlichen und privaten Förderunternehmen oder von betrieblichen Kooperationen gesprochen.²⁴ *Staudenmeyer*²⁵ geht von einem vertraglichen Joint Venture aus. Auch *Rolff*²⁶, *Martiny*²⁷, *Herdegen*²⁸, *Rath*²⁹ und *Bader*³⁰ sehen in einem PSC-Vertrag eine besondere Vertragsform bei der Zusammenarbeit von Unternehmen und Rohstoffstaaten. *Salow*³¹ und *Berger*³² sind der Ansicht, dass es sich bei einem PSC-Vertrag um einen schuldrechtlichen Vertragstyp handelt. Mit Ausnahme der Arbeiten von *Rath* und *Nabiyev* werden PSC-Verträge lediglich in wenigen Sätzen oder gar nur in einer Fußnote behandelt. Somit wird in dieser Arbeit nochmals klarstellend auf die Rechtsnatur von PSC-Verträgen einzugehen sein. Zusammenfassend lässt sich jedoch festhalten, dass hinsichtlich der rechtlichen Einordnung von PSC-Verträgen eine eindeutige Tendenz zum Zivilvertragsrecht besteht.

²¹ Siehe dazu Rn. 11.

²² Griebel, Internationales Investitionsrecht, S. 27.

²³ Nabiyev, Schutz ausländischer Direktinvestitionen im Südkaukasus, S. 97.

²⁴ Erdmann/Zweifel, Energieökonomik, S. 197; Uhlig in: König, Betriebliche Kooperationen mit Entwicklungsländern, S. 7.

²⁵ Staudenmeyer, Das Wirtschafts- und Vertragsrecht transnationaler Gemeinschaftsunternehmen in Entwicklungsländern, S. 11.

²⁶ Rolff, Erdöl in Südostasien und seine volkswirtschaftliche Bedeutung für Westeuropa, S. 56.

²⁷ Martiny in: Reithmann/Martiny, Internationales Vertragsrecht, Rz. 72.

²⁸ Herdegen, Internationales Wirtschaftsrecht, § 20 Rn. 1.

²⁹ Rath, Das Recht der Production-Sharing Agreements in der Russischen Föderation, S. 248.

³⁰ Bader, Sicherungspotentiale verschiedener Formen transnationaler Investitionen, S. 24, 155. Bader verweist auf die im Jahr 1977 geschaffenen „Sonderbedingungen für Bundesgarantien für Investitionen der Erdölindustrie aufgrund von Service-Contracts“, nach denen nicht nur Kapitalanlagen deutscher Unternehmen im Ausland vom Bund gesichert werden sollen. Vielmehr würde hier eine rein vertraglich strukturierte Investitionsform ausnahmsweise unter den Schutz von Bundesgarantien gestellt.

³¹ Salow, Bundesgarantien für Kapitalanlagen, S. 121 und 125.

³² Berger, Internationale Wirtschaftsschiedsgerichtsbarkeit, S. 50.