

Cindy Lahusen

**Die »Vertreterbetriebsstätte« als
Anknüpfungspunkt der inländischen
Besteuerung gewerblicher Einkünfte**

Eine Begriffsbestimmung am Maßstab der
Grundsätze internationaler Besteuerung, dem
Verfassungsrecht und den EG-Grundfreiheiten



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 80



Zugl.: Diss., Osnabrück, Univ., 2011

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 · 2012

ISBN 978-3-8316-4110-9

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

Inhaltsverzeichnis

A. Einführung	21
I. Gegenstand der Untersuchung	21
II. Problemstellung	23
III. Zielsetzung	27
IV. Aufbau der Untersuchung.....	28
B. Dogmatische Grundlagen	30
I. Nationale Steuerhoheit und ihre völkerrechtliche Beschränkung durch das Territorialitätsprinzip.....	30
II. Anknüpfungskriterien der deutschen Steuerhoheit im Bereich der Einkommensbesteuerung.....	35
1. Unterscheidung zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht.....	35
2. Unbeschränkte Steuerpflicht.....	36
3. Beschränkte Steuerpflicht	37
a. Sachliche Anknüpfungskriterien der deutschen Steuerhoheit	37
b. Umfang der Besteuerung – Quellenprinzip.....	38
aa. Überblick.....	38
bb. Inländische Einkünfte i. S. von § 49 Abs. 1 EStG.....	39
(1) Regelungssystematik.....	39
(2) Internationale Prinzipien zur Bestimmung der Inlandseigenschaft.....	40
(a) Belegenheitsprinzip.....	40
(b) Tätigkeits- oder Arbeitsortprinzip.....	41
(c) Wirkungs- oder Verwertungsprinzip.....	42
(d) Betriebsstättenprinzip.....	43
III. Die Rechtsfigur des ständigen Vertreters als Anknüpfungspunkt der Besteuerung gewerblicher Einkünfte im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht	47
1. Das Betriebsstättenprinzip als Maßstab des inländischen Steuerzugriffs	47

2.	Definition der Betriebsstätte und des ständigen Vertreters im nationalen Recht	48
3.	Funktion der Rechtsfiguren Betriebsstätte und ständiger Vertreter	48
4.	Das Verhältnis der Rechtsfigur des ständigen Vertreters zur Rechtsfigur der Betriebsstätte.....	50
	a. Selbständigkeit der Rechtsfigur des ständigen Vertreters	50
	b. Subsidiarität der Rechtsfigur des ständigen Vertreters	51
	c. Systematischer Zusammenhang zwischen den Rechtsfiguren Betriebsstätte und ständiger Vertreter	52
	d. Entstehungsgeschichte der Rechtsfigur des ständigen Vertreters als Anknüpfungspunkt der beschränkten Steuerpflicht gewerblicher Einkünfte	53
	aa. Entstehungsgeschichte des § 49 Abs. 1 Nr. 2 a 2. Alt. EStG.....	53
	bb. Entstehungsgeschichte der Definition des ständigen Vertreters i. S. von § 13 AO	57
	e. Bedeutung der Rechtsfigur der Betriebsstätte für die Rechtsfigur des ständigen Vertreters	60
IV.	Die Vertreterbetriebsstätte als Kriterium der Aufteilung und Zuordnung des Besteuerungsrechts gewerblicher Einkünfte im Recht der Doppelbesteuerungsabkommen.....	62
1.	Das Betriebsstättenprinzip als Maßstab der Zuordnung und Verteilung des Besteuerungsrechts.....	62
2.	Bestimmung des Begriffs der Vertreterbetriebsstätte im Abkommensrecht	65
	a. Definition der Vertreterbetriebsstätte in Art. 5 OECD-MA	65
	b. Verhältnis des Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA zu § 13 AO	65
	c. Musterkommentar der OECD als Auslegungshilfe	66
	d. Die Definition der Vertreterbetriebsstätte in den deutschen Doppelbesteuerungsabkommen.....	67
3.	Entstehungsgeschichte der Rechtsfigur der Vertreterbetriebsstätte im Abkommensrecht.....	68
4.	Das Verhältnis der Rechtsfigur der Vertreterbetriebsstätte zur Rechtsfigur der Betriebsstätte im Abkommensrecht.....	71

a.	Keine Selbständigkeit der Rechtsfigur der Vertreterbetriebsstätte	71
b.	Subsidiarität der Rechtsfigur der Vertreterbetriebsstätte	72
c.	Bedeutung der Rechtsfigur der Betriebsstätte für die Rechtsfigur der Vertreterbetriebsstätte	73
C.	Begriffsproblematik	75
I.	Der ständige Vertreter i. S. von § 13 AO	75
1.	Wortlaut des § 13 AO	75
2.	Die Person des ständigen Vertreters	75
a.	Relevanter Personenkreis	75
b.	Vertreter als eine vom Unternehmer verschiedene Person.....	77
aa.	Allgemeiner Grundsatz.....	77
bb.	Ausnahme: Gesetzlicher Vertreter einer juristischen Person als Vertreter i. S. von § 13 AO?	78
(1)	Problematik	78
(2)	Meinungsstand.....	80
(a)	Zivilrechtlicher Ansatz (Organtheorie).....	80
(b)	Eigenständigkeit des Steuerrechts und Missbrauchsrisiko	82
(c)	Auslegung am Sinn und Zweck des § 13 AO	84
(3)	Ergebnis.....	89
c.	Persönliche Beziehung des Vertreters zum Inland – Das Vorhandensein einer festen Geschäftseinrichtung als ungeschriebene Tatbestandsvoraussetzung?	89
3.	Die wesentlichen Begriffsmerkmale des ständigen Vertreters	93
a.	Überblick	93
b.	Geschäftsbesorgung.....	93
aa.	Inhalt der Tätigkeit.....	93
bb.	Stellvertretungsähnlicher Charakter der Tätigkeit	94
cc.	Eingrenzung des Begriffs der Geschäftsbesorgung	96
c.	Nachhaltigkeit.....	99
aa.	Verhältnis zu § 15 Abs. 2 S. 1 EStG und § 2 Abs. 1 S. 2 UStG.....	99
bb.	Begriffsbestimmung.....	102
(1)	Planmäßigkeit der Vertretertätigkeit	102

(2) Die Dauer als zeitliches Moment der Nachhaltigkeit.....	103
(a) Bestellung und tätigkeitsbezogener Aufenthalt des Vertreters im Inland.....	103
(b) Mindestdauer der Bestellung und des tätigkeitsbezogenen Aufenthalts?.....	104
(aa) Meinungsstand.....	104
(aa) Maßgeblichkeit einer Mindestdauer von 6 Monaten.....	106
d. Unterliegen von Sachweisungen.....	111
aa. Angestellter Vertreter.....	112
bb. Rechtlich selbständiger Vertreter.....	113
(1) Faktische oder rechtliche sachliche Weisungsgebundenheit erforderlich?.....	113
(2) Anforderungen an die faktische sachliche Weisungsgebundenheit.....	114
(a) Erforderlichkeit einer tatsächlichen Einflussnahme.....	114
(b) Möglichkeit der Einflussnahme entscheidend....	114
(3) Maßgeblichkeit der rechtlichen und tatsächlichen sachlichen Weisungsbefugnis.....	115
4. Beispielfälle, § 13 S. 2 AO.....	116
5. Ergebnis.....	119
II. Die Vertreterbetriebsstätte i. S. von Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA.....	120
1. Die Regelung des Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA.....	120
2. Die Person des Vertreters.....	121
3. Ausschlussstatbestand: Art. 5 Abs. 6 OECD-MA.....	123
a. Funktion der Regelung.....	123
b. Begriffsmerkmale des Art. 5 Abs. 6 OECD-MA.....	125
aa. Unabhängigkeit.....	125
(1) Ansatz der OECD: Rechtliche und wirtschaftliche Unabhängigkeit.....	126
(2) Ansatz des BFH: Von der sachlichen und persönlichen zur rechtlichen und wirtschaftlichen Unabhängigkeit.....	127

(3) Indizienkatalog der Literatur	129
(4) Unabhängigkeit einer Tochtergesellschaft	130
(5) Ergebnis	132
bb. Handeln im Rahmen der ordentlichen	
Geschäftstätigkeit	132
(1) Sichtweise der OECD	134
(2) Sichtweise des BFH	135
(3) Sichtweise der Finanzverwaltung.....	136
(4) Sichtweise der Literatur	136
4. Die wesentlichen Begriffsmerkmale der Vertreterbetriebsstätte	138
a. Überblick	138
b. Vollmacht, im Namen des Unternehmens Verträge	
abzuschließen	138
aa. Abschlussvollmacht	139
(1) Gegenstand und Umfang der Abschlussvollmacht ..	139
(2) Rechtliche Ausgestaltung der Abschlussvollmacht ..	140
(a) Wirtschaftliche Bevollmächtigung contra	
zivilrechtlicher Bevollmächtigung	140
(aa) Wirtschaftliche Bevollmächtigung	141
(bb) Bevollmächtigung im zivilrechtlichen	
Sinne	142
(cc) Stellungnahme	143
(b) Verzicht des Erfordernisses der formalen	
Gegenzeichnung des Vertrages durch	
den Vertreter zur Vermeidung von	
Missbrauchsfällen	146
bb. Ausübung der Vollmacht im Namen des vertretenen	
Unternehmens	149
cc. Besonderheiten in einzelnen	
Doppelbesteuerungsabkommen	153
c. Gewöhnliche Ausübung der Abschlussvollmacht im Inland	155
aa. Tätigkeitsbezogene Betrachtung	156
bb. Abschlussvollmacht als Bezugsmerkmal der	
gewöhnlichen Ausübung.....	156
cc. Erfordernis der zeitlichen Präsenz.....	157

(1) Ansatz der OECD: Mehr als nur eine vorübergehende Tätigkeit	157
(2) Ansätze der Literatur	158
(a) Erfordernis einer Mindestzeitdauer der Vertretertätigkeit	158
(b) Ausmaß und Häufigkeit der tatsächlichen Vertretertätigkeit entscheidend.....	158
(c) Absicht der wiederholten planmäßigen Vertretertätigkeit entscheidend.....	159
(3) Ansatz des BFH	159
(4) Stellungnahme	160
d. Keine Hilfstätigkeit i. S. von Art. 5 Abs. 4 OECD-MA	161
aa. Allgemeine Grundsätze	161
bb. Anwendbarkeit der Katalogtätigkeiten des Art. 5 Abs. 4 OECD-MA.....	164
cc. Ausschließlichkeit der Hilfstätigkeit	164
III. Das Verhältnis des § 13 AO zu Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA	166
1. DBA-Fall.....	166
a. Begründung des deutschen Besteuerungsrechts.....	166
b. Zuordnung und Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts.....	167
c. Weitergehende Auswirkungen des Art. 5 Abs. 6 OECD-MA auf das nationale Recht?.....	168
2. Kein DBA-Fall.....	170
a. Grundsatz.....	170
b. Ausnahme: Richtlinie R 49.I Abs. 1 S. 2, S. 3 EStR	170
aa. Regelungsgehalt der Richtlinie	170
bb. Rechtmäßigkeit der Richtlinie	172
(1) Fehlen einer gesetzlichen Ermächtigungsgrundlage	172
(a) Richtlinie als exekutive Typisierungsvorschrift?	172
(b) § 50 Abs. 7 EStG als gesetzliche Ermächtigungsgrundlage?	174
(2) Sachlich ungerechtfertigte Ungleichbehandlung.....	175
(a) Ungleichbehandlung innerhalb der Gruppe der unabhängigen Vertreter	175

(b) Ungleichbehandlung innerhalb der gewerblichen Einkünfte i. S. von § 49 Abs. 1 Nr. 2 EStG.....	176
(c) Zwischenergebnis.....	176
(3) Ergebnis.....	177
IV. Fallanalyse.....	177
1. Ausgangsfall.....	178
2. Abwandlung I.....	183
3. Abwandlung II.....	186
4. Abwandlung III.....	188
5. Abwandlung IV.....	190
6. Abwandlung V.....	193
7. Zusammenfassung Fallanalyse.....	196

D. Vereinbarkeit mit den Grundprinzipien internationaler

Besteuerung.....	198
I. Vereinbarkeit mit dem Territorialitätsprinzip.....	198
II. Vereinbarkeit mit dem Betriebsstättenprinzip.....	199
1. Grundlagen des Betriebsstättenprinzips.....	200
a. Zielsetzung.....	200
b. Anknüpfung an das Äquivalenzprinzip.....	201
c. Betriebsstätte als maßgebliche Besteuerungsschwelle.....	202
2. Anforderungen des Betriebsstättenprinzips an die Rechtsfigur der „Vertreterbetriebsstätte“.....	203
a. Wirtschaftliche Präsenz – Ausübung der Unternehmenstätigkeit durch den Vertreter im Inland.....	203
b. Räumliche und zeitliche Präsenz – Begründung einer „Verwurzelung“ des ausländischen Unternehmens im Inland.....	204
aa. Räumliche Präsenzanforderungen.....	205
bb. Zeitliche Präsenzanforderungen.....	205
3. Vereinbarkeit der Rechtsfigur des ständigen Vertreters i. S. von § 13 AO mit dem Betriebsstättenprinzip.....	206
a. Wirtschaftliche Präsenzanforderungen – Verwirklichung der Unternehmenstätigkeit durch den Vertreter im Inland.....	206
aa. Tatbestandsmerkmal der Geschäftsbesorgung.....	206

bb. Tatbestandsmerkmal des Unterliegens von Sachweisungen.....	207
b. Räumliche und zeitliche Präsenzanforderungen – „Verwurzelung“ des ausländischen Unternehmens durch die Vertreter Tätigkeit im Inland.....	210
aa. Isolierte Betrachtung des § 13 AO.....	210
bb. Betrachtung des § 13 AO im Zusammenhang mit § 49 Abs. 1 Nr. 2 a 2. Alt. EStG.....	211
(1) Zeitliche Präsenz	212
(a) Absicht einer nachhaltigen Ausübung der Vertretertätigkeit trotz nur kurzfristiger Tätigkeit ausreichend.....	212
(b) Keine der Betriebsstätte vergleichbare zeitliche Präsenzanforderung.....	213
(2) Räumliche Präsenz.....	214
c. Wertungswiderspruch zur Besteuerung des Handelns durch einen gesetzlichen Vertreter im Inland.....	217
d. Zwischenergebnis	218
e. Erforderliche Änderungen des Tatbestands des § 13 AO nach Maßgabe des Betriebsstättenprinzips	219
aa. Ausübung von Haupttätigkeiten im Inland – Ausklammerung reiner Hilfs- und Nebentätigkeiten	219
bb. Erfordernis einer rechtsgeschäftlichen Vertretung.....	219
cc. Erfordernis eines Mindesttätigkeitsaufenthalts des Vertreters im Inland von sechs Monaten.....	220
4. Vereinbarkeit der Rechtsfigur der Vertreterbetriebsstätte i. S. von Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA mit dem Betriebsstättenprinzip	220
a. Wirtschaftliche Präsenzanforderungen – Verwirklichung der Unternehmenstätigkeit durch den Vertreter im Inland	220
aa. Tatbestandsmerkmal der Abschlussvollmacht.....	220
bb. Unabhängiger Vertreter, der im Rahmen seiner ordentlichen Geschäftstätigkeit handelt, Art. 5 Abs. 6 OECD-MA.....	222
(1) Inhalt der Regelung.....	222

(2) Entbehrlichkeit der Differenzierung zwischen abhängigen und unabhängigen Vertretern.....	223
cc. Zwischenergebnis.....	226
b. Räumliche und zeitliche Präsenzanforderungen – „Verwurzelung“ des ausländischen Unternehmens durch die Vertretertätigkeit im Inland.....	227
aa. Zeitliche Präsenz.....	228
(1) Ausmaß und Häufigkeit als maßgebliche Kriterien der „gewöhnlichen Ausübung“	228
(2) Absicht einer dauerhaften Ausübung der Abschlussvollmacht als maßgebliches Kriterium.....	229
(3) Vergleich mit den zeitlichen Präsenzanforderungen der Betriebsstätte	230
bb. Räumliche Präsenz.....	232
c. Wertungswiderspruch zur Besteuerung des Handelns durch einen gesetzlichen Vertreter im Inland.....	233
d. Ergebnis	234
e. Erforderliche Änderungen des Tatbestands des Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA nach Maßgabe des Betriebsstättenprinzips.....	234
aa. Erfordernis eines Mindesttätigkeitsaufenthalts des Vertreters im Inland von sechs Monaten.....	235
bb. Streichung der Differenzierung zwischen unabhängigen und abhängigen Vertretern i. S. von Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA	235

E. Vereinbarkeit mit dem Verfassungsrecht.....236

I. Gebot der Bestimmtheit und Normenklarheit	236
1. Einführung	236
2. Allgemeine Grundlagen.....	238
a. Rechtsstaatsprinzip	238
b. Anforderungen des Gebots der Bestimmtheit und Normenklarheit an Steuergesetze	240
aa. Vorhersehbarkeit und Berechenbarkeit der Steuerpflichten und Steuerlast	241

bb. Zulässigkeit der Verwendung unbestimmter Rechtsbegriffe	242
c. Normadressat.....	245
3. Vereinbarkeit des § 13 AO mit dem Gebot der Bestimmtheit und Normenklarheit	247
a. Maßgebliche Bestimmtheitsanforderungen.....	247
b. Hinreichende Klarheit und Bestimmtheit des § 13 AO	249
aa. Problemstellung.....	249
bb. Bestimmbarkeit der einzelnen unbestimmten Tatbestandsmerkmale (isolierte Betrachtung).....	250
(1) Nachhaltigkeit der Geschäftsbesorgung.....	250
(2) Unterliegen von Sachweisungen.....	253
(3) Vertreter.....	255
(4) Zwischenergebnis	258
cc. Bestimmbarkeit des gesamten Tatbestands (Gesamtbetrachtung).....	258
c. Ergebnis.....	259
d. Erforderliche Änderungen des Tatbestands des § 13 AO nach Maßgabe des Gebots der Gleichheit der Bestimmtheit unter Berücksichtigung der Anforderungen des Betriebsstättenprinzips.....	260
4. Vereinbarkeit des Art. 5 Abs. 5 und Abs. 6 OECD-MA mit dem Gebot der Bestimmtheit und Normenklarheit.....	261
a. Maßgebliche Bestimmtheitsanforderungen.....	261
b. Hinreichende Klarheit und Bestimmbarkeit des Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA.....	263
aa. Problemstellung.....	263
bb. Bestimmtheit des Art. 5 Abs. 5 OECD-MA	265
(1) Bestimmbarkeit der einzelnen unbestimmten Tatbestandsmerkmale (isolierte Betrachtung)	265
(a) Abschlussvollmacht.....	265
(b) Gewöhnliche Ausübung.....	265
(c) Vertreter	267
(d) Zwischenergebnis.....	267
(2) Bestimmbarkeit des gesamten Tatbestands (Gesamtbetrachtung).....	268

(3) Zwischenergebnis.....	269
cc. Bestimmtheit des Art. 5 Abs. 6 OECD-MA.....	269
c. Ergebnis.....	271
d. Empfehlenswerte Änderungen des Tatbestands des Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA nach Maßgabe des Gebots der Gleichheit der Besteuerung unter Berücksichtigung der Anforderungen des Betriebsstättenprinzips.....	271
II. Gebot der Gleichheit der Besteuerung.....	272
1. Einführung.....	272
2. Inhalt des Gebots der Gleichheit der Besteuerung.....	273
3. Geltung des Gebots der Gleichheit der Besteuerung gegenüber Steuerausländern.....	278
4. Vereinbarkeit des § 49 Abs. 1 Nr. 2 a 2. Alt. EStG i.V.m. § 13 AO mit dem Gebot der Gleichheit der Besteuerung.....	279
a. Bestimmtheitsmangel als normatives Vollzugsdefizit.....	279
b. Unzureichende Möglichkeit der Verifikation des Tatbestands des § 13 AO infolge fehlender Verifikationsinstrumente als strukturelles Vollzugsdefizit ..	280
aa. Möglichkeit der Überprüfung des besteuerungsrelevanten Sachverhalts mittels des Verifikationsinstruments der Außenprüfung.....	281
(1) Möglichkeit der Prüfung des ausländischen Steuerpflichtigen.....	281
(2) Möglichkeit der Prüfung des im Inland tätigen Vertreters.....	285
(3) Zwischenergebnis.....	286
bb. Möglichkeit der Überprüfung des steuerrelevanten Sachverhalts im Wege des zwischenstaatlichen Auskunfts austausches.....	286
cc. Zwischenergebnis.....	290
c. Richtlinie R 49.1 Abs. 1 S. 2, S. 3 EStR.....	290
d. Ergebnis.....	291
e. Erforderliche Änderungen des Tatbestands des § 13 AO zur Herstellung einer Rechtsanwendungsgleichheit unter Berücksichtigung der Anforderungen des Betriebsstättenprinzips.....	293

5.	Vereinbarkeit des Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA mit dem Gebot der Gleichheit der Besteuerung.....	295
a.	Geltung des Gebots der Gleichheit der Besteuerung für Regelungen des DBA.....	295
b.	Vereinbarkeit des Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA mit dem Gebot der Rechtsanwendungsgleichheit.....	295
aa.	Unbestimmtheit des Tatbestandsmerkmals der gewöhnlichen Ausübung als normatives Vollzugsdefizit.....	296
bb.	Mangelnde Verifikationsmöglichkeiten der Finanzverwaltung als strukturelles Vollzugsdefizit	297
(1)	Mangelnde Möglichkeit der Feststellung und Nachprüfbarkeit des Tatbestands des § 13 AO infolge fehlender Verifikationsinstrumente	297
(2)	Mangelnde Nachprüfbarkeit und Feststellbarkeit des Tatbestandsmerkmals der „Abschlussvollmacht“	298
c.	Ergebnis	302
d.	Erforderliche Änderungen des Tatbestands des Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA zur Herstellung einer Rechtsanwendungsgleichheit unter Berücksichtigung der Anforderungen des Betriebsstättenprinzips	303
F.	Vereinbarkeit mit den EG-Grundfreiheiten	305
I.	Problemaufriss	305
II.	Geltung und Schutzbereich der EG-Grundfreiheiten im Bereich der direkten Steuern	309
III.	Grundsätze der EuGH-Rechtsprechung zur Besteuerung inländischer Betriebsstätten von Steuerausländern (Inbound-Fall).....	314
IV.	Vereinbarkeit des § 49 Abs. 1 Nr. 2 a 2. Alt. EStG i.V.m. § 13 AO und Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA mit der Niederlassungsfreiheit	316
1.	Schutzbereich der Niederlassungsfreiheit.....	316
2.	Betroffenheit des Schutzbereiches.....	317
3.	Zwischenergebnis.....	319
V.	Vereinbarkeit mit der Kapitalverkehrsfreiheit	319

1. Schutzbereich der Kapitalverkehrsfreiheit.....	319
2. Betroffenheit des Schutzbereiches.....	321
3. Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit	322
a. Diskriminierung aufgrund der Tatbestandsmängel des § 13 AO und des Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA?	325
b. Beschränkung aufgrund der Tatbestandsmängel des § 13 AO und des Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA.....	326
4. Zwischenergebnis.....	327
VI. Ergebnis	328

G. Zusammenfassung der Ergebnisse329

I. Gesetzgeberische Zielsetzung der Rechtsfigur der „Vertreterbetriebsstätte“ als Anknüpfungspunkt der beschränkten Steuerpflicht gewerblicher Einkünfte.....	329
II. Begriffsproblematik der „Vertreterbetriebsstätte“	330
1. Der ständige Vertreter i. S. von § 13 AO.....	330
2. Die Vertreterbetriebsstätte i. S. von Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA.....	331
III. Vereinbarkeit mit den Grundprinzipien internationaler Besteuerung.....	332
IV. Vereinbarkeit mit dem Verfassungsrecht	333
1. Vereinbarkeit mit dem Gebot der Normenbestimmtheit.....	333
a. § 13 AO.....	333
b. Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA	334
2. Vereinbarkeit mit dem Gebot der Gleichheit der Besteuerung.....	334
a. § 49 Abs. 1 Nr. 2 a 2. Alt. EStG i.V.m. § 13 AO	334
aa. Unbestimmtheit des Tatbestands des § 13 AO	334
bb. Richtlinie R 49.1 Abs. 1 S. 2 , S. 3 EStR.....	335
cc. Unzureichende Verifikationsmöglichkeiten der Finanzämter in bestimmten Fallgestaltungen.....	335
b. § 49 Abs. 1 Nr. 2 a 2. Alt. EStG i.V.m. Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA	336
aa. Unbestimmtheit des Tatbestandsmerkmals der gewöhnlichen Ausübung der Abschlussvollmacht	336
bb. Mangelnde Verifizierbarkeit des Tatbestandsmerkmals der Abschlussvollmacht.....	336

cc. Unzureichende Verifikationsmöglichkeiten der Finanzämter in bestimmten Fallgestaltungen	337
V. Vereinbarkeit mit den EG-Grundfreiheiten	338
VI. Erforderliche Änderungen des § 13 AO und des Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA.....	338
1. § 13 AO.....	338
2. Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA.....	339
H. Vorschlag für eine einheitliche gesetzliche Begriffsbestimmung der „Vertreterbetriebsstätte“	341
I. § 13 AO	341
II. Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA.....	342
Literaturverzeichnis	343

A. Einführung

I. Gegenstand der Untersuchung

Gegenstand der nachfolgenden Untersuchung ist die Bestimmung des Begriffs der inländischen Vertreterbetriebsstätte nach nationalem und internationalem Steuerrecht (§ 13 AO, Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 des OECD-Musterabkommens (OECD-MA)) nach Maßgabe der Grundprinzipien der internationalen Besteuerung, dem Verfassungsrecht und den EG-Grundfreiheiten.

Die Vertreterbetriebsstätte als Anknüpfungspunkt für ein Besteuerungsrecht des Quellenstaates für Einkünfte eines Steuerausländers aus grenzüberschreitender gewerblicher Tätigkeit ist völkerrechtlich allgemein anerkannt und daher in den inländischen Steuerrechtsordnungen sowie den Doppelbesteuerungsabkommen der meisten Staaten verankert.

In der deutschen Steuerrechtsordnung findet sich die Vertreterbetriebsstätte als Anknüpfungspunkt für die beschränkte Steuerpflicht eines Steuerausländers mit inländischen Einkünften aus Gewerbebetrieb in Gestalt des sog. „Ständigen Vertreters“ in § 49 Abs. 1 Nr. 2 a 2. Alt. EStG i.V.m. § 13 AO. Im Abkommensrecht ist die Vertreterbetriebsstätte als Zurechnungsobjekt für die Verteilung des Besteuerungsrechts für Unternehmensgewinne zwischen den Staaten allgemein in Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA geregelt, welche in entsprechender Form überwiegend in die von Deutschland abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen übernommen worden ist.¹ Aus Gründen der Übersichtlichkeit und Praktikabilität wird der nachfolgenden Untersuchung der inländischen Vertreterbetriebsstätte nach Abkommensrecht daher ausschließlich der Wortlaut des OECD-MA zu Grunde gelegt, soweit nicht auf einzelne abweichende Regelungen in einem von Deutschland abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen explizit Bezug genommen wird.

¹ Siehe insoweit Übersicht bei *Görl* in: Vogel / Lehner, DBA, Art. 5 Rdnr. 129.

In der Praxis besaß die Vertreterbetriebsstätte lange Zeit nur eine begrenzte wirtschaftliche Bedeutung. Im Rahmen der für die Unternehmen bestehenden Möglichkeiten, grenzüberschreitend tätig zu werden und zu investieren, ist das Handeln durch eine Vertreterbetriebsstätte neben dem Handeln durch eine rechtlich selbständige Tochtergesellschaft oder einer Betriebsstätte i. S. einer festen Geschäftseinrichtung im Inland von eher untergeordneter Bedeutung. Bedeutung kam dieser Form des Tätigwerdens am inländischen Markt in der Vergangenheit bislang lediglich im Bereich sog. Kommissionärstrukturen, der Unterhaltung inländischer Warenlager oder des Global Tradings zu.²

Mit dem Auftreten ausländischer Investoren im inländischen Immobilien- und Forderungsmarkt in den letzten Jahren ist die Vertreterbetriebsstätte jedoch verstärkt in den Fokus ausländischer Unternehmen und der deutschen Finanzverwaltung getreten. Betroffen sind vornehmlich Geschäfte, bei denen ausländische Investoren im Inland belegene Wirtschaftsgüter wie Immobilien- oder Forderungsportfolien erwerben, um mit der Verwaltung, Bewirtschaftung und Entwicklung dieser Wirtschaftsgüter eine möglichst hohe Rendite zu erzielen. Bei derlei Investitionen ist eine aktive Teilnahme am inländischen Wirtschaftsverkehr im Regelfall nicht geplant, so dass die ausländischen Investoren daher am inländischen Markt selbst nicht auftreten. Die Verwaltung und Entwicklung der Wirtschaftsgüter lassen sie vielmehr durch sog. Asset Manager oder Servicer durchführen. Dabei handelt es sich zumeist um von dem jeweiligen Investor unabhängige Unternehmer, die die Wirtschaftsgüter im Auftrag und nach Anweisung des ausländischen Investors verwalten und entwickeln. Teilweise wird aber auch eine inländische Konzerngesellschaft des Investors zur Durchführung dieser Tätigkeit eingeschaltet. Je nach Umfang der Vollmacht und Ausgestaltung der Geschäftstätigkeit des im Inland agierenden Asset Managers oder Servicer kann dieser dabei für den ausländischen Investor eine (oftmals nicht erwünschte) Vertreterbetriebsstätte im Inland begründen.

² *Hidien* in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 49 Rdnr. D 1521; *Mössner* in: ders., Besteuerung international tätiger Unternehmen, Rdnr. B. 143.

Nicht zuletzt die in solchen Fallgestaltungen auftretenden Fragestellungen im Hinblick auf das Vorliegen einer inländischen Vertreterbetriebsstätte haben der Verfasserin Anlass für die vorliegende Arbeit gegeben und werden im Rahmen einer Fallanalyse in der nachfolgenden Untersuchung beleuchtet.

II. Problemstellung

Obwohl die Rechtsfigur der Vertreterbetriebsstätte national und international anerkannt und in der Praxis verbreitet ist, kann man es dennoch als ein Mysterium des nationalen und internationalen Steuerrechts bezeichnen.³ Dies beruht darauf, dass die rechtlichen Normen, in welchen die Vertreterbetriebsstätte als Anknüpfungspunkt des innerstaatlichen Besteuerungsrechts für Einkünfte eines Steuerausländers aus einer im Inland durchgeführten gewerblichen Tätigkeit definiert ist, sei es § 13 AO oder Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA, unklar und unbestimmt sind und dadurch dem Rechtsanwender viel Raum für Auslegung bieten.⁴ Dies hat zur Folge, dass die Definition und die Voraussetzungen der inländischen Vertreterbetriebsstätte nach nationalem Recht und dem Recht der Doppelbesteuerungsabkommen innerhalb der Literatur, der Rechtsprechung und der Finanzverwaltung im Einzelnen heftig umstritten sind. Als Konsequenz dieser sog. Begriffsproblematik⁵ ist dem ausländischen Steuerpflichtigen eine zweifelsfreie Bestimmung, ob die Verwirklichung eines bestimmten Sachverhaltes im Inland eine Vertreterbetriebsstätte begründet, dem Grunde nach nicht möglich.

Damit aber noch nicht genug der Rechtsunsicherheit. Denn, gelingt dem ausländischen Steuerpflichtigen die Klärung der Frage, ob in seinem Fall die Voraussetzungen einer Vertreterbetriebsstätte erfüllt sind und kommt er dabei zu dem Ergebnis, dass eine Vertreterbetriebsstätte im Inland anzunehmen ist, führt ihn dies direkt in den nächsten Fragenkomplex – die Ermittlung

3 *Piltz*, IStR 2004, 184.

4 *Hidien* in: Kirchhof / Söhn / Mellinghoff, EStG, § 49 Rdnr. D 62–D 63.

5 *Hidien* in: Kirchhof / Söhn / Mellinghoff, EStG, § 49 Rdnr. D 62–D 63.

der inländischen Einkünfte der Vertreterbetriebsstätte. Weder das nationale Recht noch die Doppelbesteuerungsabkommen enthalten klare Regelungen zu der Frage, welche Einkünfte und welcher Aufwand der Vertreterbetriebsstätte zuzurechnen sind und wie der der Vertreterbetriebsstätte zuzuordnende Gewinn im Einzelnen zu ermitteln ist. Es verwundert daher nicht, dass die Einkommenszurechnung- und ermittlung bei der Vertreterbetriebsstätte ebenfalls kontrovers diskutiert wird (sog. Gewinnabgrenzungs- und Gewinnermittlungsproblematik).⁶

Die durch mangelnde Klarheit und erhebliche Unbestimmtheit der Regelungen des § 13 AO und Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA verursachte Rechtsunsicherheit in Bezug auf das Vorliegen und die Besteuerung einer inländischen Vertreterbetriebsstätte ist in mehrfacher Hinsicht bedenklich:

Zum einen belastet sie den ausländischen Steuerpflichtigen, da sie seine steuerliche Planungssicherheit in Bezug auf sein inländisches Engagement massiv beeinträchtigt und darüber hinaus möglicherweise zu einer doppelten Besteuerung sowohl im Inland (als Quellenstaat) als auch dem Ansässigkeitsstaat des Steuerpflichtigen führt. Auch wenn sich der ausländische Steuerpflichtige im Vorfeld seines wirtschaftlichen Engagements im Inland über die steuerlichen Folgen in hinreichendem Maße fachkundig beraten lässt, kann nicht vollständig ausgeschlossen werden, dass die Finanzverwaltung in Bezug auf die Begründung und Besteuerung einer inländischen Vertreterbetriebsstätte eine von den steuerlichen Beratern des ausländischen Steuerpflichtigen abweichende Ansicht vertritt und das Vorliegen einer Vertreterbetriebsstätte annimmt. Dies kann einen erheblichen Kosten- und Verwaltungsaufwand für den ausländischen Steuerpflichtigen zur Folge haben. Dies insbesondere dann, wenn das Vorliegen einer Vertreterbetriebsstätte von der Finanzverwaltung – wie üblich – erstmalig im Rahmen einer Betriebsprüfung geprüft und festgestellt wird. In diesem Fall muss der Steuerpflichtige nicht nur die der Vertreterbetriebsstätte zuzurechnenden Gewinne im Inland nach versteuern und in der Zwischenzeit angefallene Zinsen begleichen, sondern er muss

⁶ Vgl. zur Problematik u. a.: *Andresen* in: Wassermeyer / Andresen / Ditz, Betriebsstätten-Handbuch, S. 548–559; *Weber / Werra*, FS für Wolfgang Ritter, S. 285–302; *Helling*, Die Vertreterbetriebsstätte im internationalen Steuerrecht, S. 153–181.

auch die Buchführung und Gewinnermittlung⁷ betreffend der Vertreterbetriebsstätte für die jeweiligen Vorjahre entsprechend anpassen bzw. nachholen. Besonders kostenintensiv wird es für den Steuerpflichtigen dann, wenn die Finanzverwaltung des Ansässigkeitsstaats in der Vergangenheit (entgegen der Ansicht der inländischen Finanzverwaltung) die Voraussetzungen für das Vorliegen einer Vertreterbetriebsstätte im Inland als nicht gegeben angesehen hat und der im Inland nach zu versteuernde Gewinn daher in der Vergangenheit bereits vollumfänglich im Ansässigkeitsstaat versteuert worden ist. Folge wäre eine – zumindest temporäre – Doppelbesteuerung.

Darüber hinaus birgt die mangelnde Bestimmtheit der maßgeblichen Vorschriften des § 13 AO und des Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA die Gefahr, dass die innerstaatlichen Steuerbehörden den Begriff der Vertreterbetriebsstätte in Zweifelsfällen zu Gunsten eines Besteuerungsrechts Deutschlands über die Maßen weit auslegen, mit der Folge, dass der Begriff der (Vertreter-) Betriebsstätte insoweit seine die Steueransprüche der Staaten begrenzende Funktion verliert, das Steueraufkommen nicht mehr entsprechend der Grundprinzipien internationaler Besteuerung gerecht zwischen den Staaten verteilt wird und das Betriebsstättenprinzip damit letztlich ausgehöhlt wird. Doch ist es gerade dieses Grundprinzip des internationalen Steuerrechts, das eine gerechte Verteilung des Steueraufkommens aus gewerblichen Einkünften zwischen den Staaten sicherstellen soll.

Ferner stellt sich die Frage, ob eine zu weite Auslegung des Begriffs der Vertreterbetriebsstätte durch die inländischen Steuerbehörden im Einzelfall zu einer Beschränkung der EG-Grundfreiheiten des ausländischen Steuerpflichtigen führt.

An die Begründung einer inländischen Vertreterbetriebsstätte knüpfen sich für den ausländischen Unternehmer weitreichende Folgen, wie die inländische Steuerpflicht in Bezug auf den der Vertreterbetriebsstätte zuzurech-

7 Vgl. zur Problematik der Buchführungspflicht bei Begründung einer Vertreterbetriebsstätte vgl. *Ott*, Die Vertreterbetriebsstätte nach OECD-MA, 2009, S. 101 ff.; *Andresen* in: *Wassermeyer / Andresen / Ditz*, Betriebsstätten-Handbuch, S. 655 ff.

nenden Gewinn, Buchführungs- und Steuererklärungspflichten im Inland⁸, das sich aus der Unbestimmtheit des Begriffs der Vertreterbetriebsstätte ergebende Risiko einer zumindest temporären Doppelbesteuerung sowie damit verbundene administrativen und finanziellen Belastungen. Diese Folgen der Begründung einer Vertreterbetriebsstätte können das Interesse des ausländischen Steuerpflichtigen an einer wirtschaftlichen Aktivität im Inland nachhaltig negativ beeinflussen und sogar dazu führen, dass der ausländische Steuerpflichtige von den inländischen Aktivitäten *volens volens* absieht. Dies dürfte insbesondere dann gelten, wenn der mit der Durchführung des inländischen Investitionsprojekts verbundene Aufwand angesichts des bestehenden Risikos der Begründung einer inländischen Vertreterbetriebsstätte nicht mehr in einem akzeptablen Verhältnis zum wirtschaftlichen Nutzen des inländischen Engagements für das ausländische Unternehmen steht. Folge einer zu weiten Auslegung des Begriffs der Vertreterbetriebsstätte wäre dann aber, dass der ausländische Unternehmer durch die nationalen und internationalen Vorschriften zur Begründung und Besteuerung einer Vertreterbetriebsstätte in einer möglicherweise nicht gerechtfertigten Weise in der Ausübung seiner wirtschaftlichen Aktivität und der Ausübung seiner ihm nach dem EG-Vertrag gewährten Grundfreiheiten eingeschränkt werden würde. Vor dem Hintergrund, dass die Problematik der Begründung und Besteuerung einer Vertreterbetriebsstätte in den letzten Jahren vermehrt im Rahmen des internationalen Wertpapierhandels (sog. Global Trading)⁹ und von Investitionen ausländischer Unternehmen im inländischen Kapital-, Forderungs-¹⁰ und Immobilienmarkt¹¹ auftaucht, ist hier insbesondere eine Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit i. S. von Art. 56 EG denkbar.

Angesichts der bestehenden Begriffsproblematik der Vertreterbetriebsstätte und der sich daraus ergebenden Schwierigkeiten bei der Bestimmung, ob ein bestimmter Sachverhalt die Voraussetzungen einer Vertreterbetriebsstätte im

8 Vgl. zur Problematik der Buchführungspflicht bei Begründung einer Vertreterbetriebsstätte vgl. *Ott*, Die Vertreterbetriebsstätte nach OECD-MA, 2009, S. 101 ff.; *Andresen* in: *Wassermeyer / Andresen / Ditz*, Betriebsstätten-Handbuch, S. 655 ff.

9 Vgl. u. a.: *Wagner*, StBp 1991, 154 (157); *Häuselmann*, IStR 2003, 139–144.

10 Vgl. u. a. *Schmid / Dammer*, IStR 2001, 1 (5 f.).

11 Vgl. u. a. *Gebbers*, StBp 1989, 78–86.

Inland i.S. von § 49 Abs. 1 Nr. 2 a 2. Alt. EStG i.V.m § 13 AO, Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA erfüllt, drängt sich ferner die Frage auf, ob die genannten Vorschriften in ihrer jetzigen Fassung mit dem Verfassungsrecht im Einklang stehen. Fraglich ist zunächst, ob angesichts der bestehenden Begriffsproblematik die Vorschrift des § 49 Abs. 1 Nr. 2 a 2. Alt. EStG i.V.m § 13 AO und des Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA in ihrer derzeitigen Fassung mit dem verfassungsrechtlichen Gebot der Normenklarheit und Normenbestimmtheit vereinbar sind. Daran anschließend stellt sich die Frage, ob diese Vorschriften dem Gebot der Gleichheit der Besteuerung i.S. von Art. 3 Abs. 1 GG gerecht werden und die inländischen Steuerbehörden auf der Basis dieser Vorschriften die gegenüber den Steuerpflichtigen verfassungsrechtlich gebotene Rechtsanwendungsgleichheit und einen gleichmäßigen Gesetzesvollzug gewährleisten können.¹²

III. Zielsetzung

Die aufgezeigte Problematik im Zusammenhang mit der Bestimmung des Begriffs der inländischen Vertreterbetriebsstätte nach der nationalen Vorschrift des § 13 AO und nach den Regelungen des Abkommensrechts i.S. von Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA als Anknüpfungspunkt der beschränkten Steuerpflicht eines Steuerausländers nach § 49 Abs. 1 Nr. 2 a 2. Alt. EStG bedarf der Klärung.

Es ist zu befürchten, dass die Rechtsfigur der Vertreterbetriebsstätte in ihrer normgeberischen Gestalt i.S. von § 13 AO und Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA mit dem Betriebsstättenprinzip und dem Verfassungsrecht nicht zu

¹² Das Gebot der Gleichmäßigkeit bei der Durchführung der Besteuerung i.S. von Art. 3 Abs. 1 GG gilt für alle Personen, die zur Bundesrepublik Deutschland in Beziehung treten. Der Gleichheitsgrundsatz gilt daher bei der Besteuerung nicht nur für unbeschränkt Steuerpflichtige, die im Inland ihren Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, sondern er kann auch von im Inland beschränkt steuerpflichtigen Ausländern geltend gemacht werden, siehe im Einzelnen BFH, Urteil v. 16.8.1963 - VI 96 / 62 U, BStBl. III 1963, 486.

vereinbaren ist und die Tatbestände des § 13 AO und des Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA dringend einer Überarbeitung durch den Gesetzgeber bedürfen.

IV. Aufbau der Untersuchung

Zu Beginn der Arbeit werden zunächst die dogmatischen Grundlagen des Konzepts der inländischen Vertreterbetriebsstätte i. S. von § 49 Abs. 1 Nr. 2 a 2. Alt. EStG i.V.m. § 13 AO und Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA anhand der Grundprinzipien der internationalen Besteuerung dargelegt, um Sinn und Zweck des Konzepts der Vertreterbetriebsstätte als maßgebliche Ausgangslage für die später folgende Untersuchung herauszuarbeiten (vgl. B.)

Anschließend werden der Begriff und die Voraussetzungen der Vertreterbetriebsstätte nach § 13 AO und Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA im Einzelnen betrachtet und erläutert (vgl. C). Dabei werden die bereits oben angesprochenen Unklarheiten und Zweifelsfragen betreffend der Voraussetzungen der Vertreterbetriebsstätte im Detail analysiert und der insoweit bestehende Meinungsstand dargestellt. Ferner soll hier die Bedeutung des § 13 AO im Verhältnis zu Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA sowohl für Fälle mit, als auch für Fälle ohne Abkommensbezug kritisch untersucht werden. Die Auslotung der Begriffsproblematik schließt mit einer Fallanalyse, im Rahmen welcher die Schwierigkeiten bei der Bestimmung des Tatbestands der Vertreterbetriebsstätte i. S. von § 13 AO und Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA als Anknüpfungspunkt der inländischen Besteuerung gemäß § 49 Abs. 1 Nr. 2 a 2. Alt. EStG am praktischen Fall verdeutlicht und zusammenfassend erörtert werden.

Im Anschluss daran setzt sich die Verfasserin mit der Frage auseinander, ob und inwieweit die inländische Vertreterbetriebsstätte i. S. von § 13 AO und Art. 5 Abs. 5, Abs. 6 OECD-MA als Anknüpfungspunkt der inländischen Besteuerung gemäß § 49 Abs. 1 Nr. 2 a 2. Alt. EStG auf Basis des zuvor herausgearbeiteten und dargestellten Begriffsverständnisses mit den Grundprinzipien internationaler Besteuerung (vgl. D.), dem Verfassungsrecht (vgl. E.) und den EG-Grundfreiheiten (vgl. F.) vereinbar ist. Dieser Untersuchung folgen eine zusammenfassende Darstellung der herausgearbeiteten Ergebnisse (vgl. G)

sowie ein eigener Vorschlag für eine einheitliche Begriffsbestimmung der Vertreterbetriebsstätte im nationalen Recht und im Abkommensrecht (vgl. H).

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 81: Jasmin Schlenzka: **Die Rettungsfolter in Deutschland und Israel – ein Rechtsvergleich**
2011 · 422 Seiten · ISBN 978-3-8316-4040-9
- Band 80: Cindy Lahusen: **Die »Vertreterbetriebsstätte« als Anknüpfungspunkt der inländischen Besteuerung gewerblicher Einkünfte** · Eine Begriffsbestimmung am Maßstab der Grundsätze internationaler Besteuerung, dem Verfassungsrecht und den EG-Grundfreiheiten
2012 · 358 Seiten · ISBN 978-3-8316-4110-9
- Band 79: Tobias Kilian: **Die dingliche Surrogation von Personengesellschaftsanteilen im Erbrecht**
2011 · 316 Seiten · ISBN 978-3-8316-4106-2
- Band 78: Hilka Eckardt: **Der wettbewerbliche Dialog und das »competitive negotiation« Verfahren im Vergleich**
2011 · 268 Seiten · ISBN 978-3-8316-4045-4
- Band 77: Steffen Schultz: **Die deutsche Besteuerung der Aufsuchung und Förderung von Kohlenwasserstoffen auf der Grundlage von Production Sharing Contracts**
2011 · 348 Seiten · ISBN 978-3-8316-4043-0
- Band 76: Nadine Sophie Wimmer: **Haftungsrisiken und Compliance Maßnahmen nach dem »Foreign Corrupt Practices Act« der USA**
2011 · 150 Seiten · ISBN 978-3-8316-4042-3
- Band 75: Christian Mezger: **Die vollständige Abwicklung insolventer Handelsgesellschaften** · Zugleich ein Beitrag zur gesellschaftsrechtlichen Liquidation
2011 · 360 Seiten · ISBN 978-3-8316-4014-0

Erhältlich im Buchhandel oder direkt beim Verlag:

Herbert Utz Verlag GmbH, München

089-277791-00 · info@utzverlag.de

Gesamtverzeichnis mit mehr als 3000 lieferbaren Titeln: www.utzverlag.de