

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Literaturverzeichnis	XV
Judikaturverzeichnis	XXXV

I. Grundlagen

1. Einleitung	1
1.1. Problemstellung	1
1.1.1. Einleitung	1
1.1.2. Historische Entwicklung des Fremdvergleichs- grundsatzes	2
1.1.3. Paradigmenwechsel beim Fremdvergleichsgrundsatz durch BEPS?	6
1.2. Forschungsfragen	12
2. Die Auslegung von Doppelbesteuerungsabkommen	13
2.1. Die völkerrechtlichen Auslegungsgrundsätze	14
2.1.1. Überblick über Art 31 und 32 WVK	16
2.1.2. Grammatikalische Auslegung	18
2.1.3. Systematische Auslegung	24
2.1.4. Teleologische Auslegung	27
2.1.5. Authentische Auslegung	31
2.1.6. Historische Auslegung	32
2.2. Besondere Grundsätze bei der Auslegung von Doppel- besteuerungsabkommen	34
2.2.1. Die autonome Auslegung von Doppelbesteuerungs- abkommen	35
2.2.2. Die Bedeutung von innerstaatlichem Recht bei der Auslegung von Doppelbesteuerungsabkommen	41
2.2.3. Die Bedeutung des OECD MA, des OECD MK und sonstiger Materialien der OECD bei der Auslegung von Doppelbesteuerungsabkommen	44
2.2.3.1. Allgemeines zu OECD-Materialien	44
2.2.3.2. Die Bedeutung bestehender OECD-Materialien für die Auslegung von Doppelbesteuerungsabkommen	47

2.2.3.3.	Die Bedeutung von geänderten OECD-Materialien für die Auslegung von Doppelbesteuerungsabkommen	58
2.3.	Zwischenfazit: Die Bedeutung der Änderungen des OECD MK durch das OECD-BEPS-Projekt auf die Auslegung von Art 7 AOA und Art 9 OECD MA	71
II. Rechtsdogmatische Erwägungen		
3.	Gegenüberstellung von Art 7 AOA und Art 9 OECD MA	79
3.1.	Aufbau von Art 7 AOA und Art 9 OECD MA	79
3.1.1.	Aufbau von Art 7 AOA	79
3.1.1.1.	Der Aufbau von Art 7 AOA und seine Anwendbarkeit ...	81
3.1.1.2.	Der Aufbau von Art 7 AOA und seine Anwendung	81
3.1.2.	Aufbau von Art 9 OECD MA 2010	83
3.1.2.1.	Der Aufbau von Art 9 OECD MA und seine Anwendbarkeit	84
3.1.2.2.	Der Aufbau von Art 9 OECD MA und seine Anwendung	85
3.1.3.	Gleichheiten und Unterschiede im Aufbau von Art 7 AOA und Art 9 OECD MA	86
3.1.3.1.	Unterschiede auf Ebene der Anwendbarkeit der Grundsätze der Ergebnisabgrenzung?	86
3.1.3.2.	Unterschiede auf Ebene der Anwendung der Grundsätze der Ergebnisabgrenzung?	88
3.1.3.3.	Die Gegenberichtigungsbestimmungen iSv Art 7 Abs 3 AOA und Art 9 Abs 2 OECD MA	89
3.1.3.4.	Die Subsidiaritätsklausel iSv Art 7 Abs 4 AOA	89
3.2.	Wirkungsweise sowie Sinn und Zweck von Art 7 AOA und Art 9 OECD MA	89
3.2.1.	Art 7 AOA und Art 9 OECD MA zwischen „juristischer“ und „wirtschaftlicher“ Doppelbesteuerung	90
3.2.2.	Art 7 AOA als klassische Verteilungsnorm	93
3.2.2.1.	Ursachen für und Vermeidung von juristische(r) Doppelbesteuerung	93
3.2.2.2.	Art 7 AOA und die Vermeidung „juristischer“ Doppelbesteuerung als „normale“ Verteilungsnorm	95
3.2.2.3.	Art 7 AOA und die Vermeidung „juristischer“ Doppelbesteuerung als „besondere“ Verteilungsnorm	99
3.2.2.4.	„Self-Executing-Wirkung“ von Art 7 AOA – Wenn ja, auf welcher Ebene?	101
3.2.3.	Art 9 MA als Schrankenregel	106
3.2.3.1.	Ursachen für und Vermeidung von wirtschaftliche(r) Doppelbesteuerung	106

3.2.3.2.	Art 9 OECD MA und die Vermeidung wirtschaftlicher Doppelbesteuerung	107
3.2.3.3.	„Self-Executing-Wirkung“ von Art 9 OECD MA – Wenn ja, auf welcher Ebene?	109
3.3.	Zwischenfazit: Konzeptionelle Unterschiede zwischen Art 7 AOA und Art 9 OECD MA und ihre Relevanz für die Ergebnisabgrenzung in MNEs	116
4.	Die Ergebnisabgrenzung bei MNEs im OECD-Musterabkommen (prae-BEPS)	118
4.1.	Der Fremdvergleichsgrundsatz prae-BEPS	118
4.1.1.	Die Entstehung des Fremdvergleichsgrundsatzes – von den Ursprüngen bis zum OECD MA 1963	118
4.1.1.1.	MA 1927	119
4.1.1.2.	MA 1928	120
4.1.1.3.	1929 bis 1933 – Geburtshilfe für das ALP	121
4.1.1.4.	MA 1933	122
4.1.1.5.	MA 1943 und MA 1946 – Die letzten Musterabkommen des Völkerbunds	124
4.1.1.6.	Der OEEC-Bericht 1960	126
4.1.2.	Die Entwicklung des Fremdvergleichsgrundsatzes – Die OECD als neuer Standardsetzer bei der Ergebnisabgrenzung	127
4.1.2.1.	OECD MA 1963	128
4.1.2.2.	OECD MA 1977	133
4.1.2.3.	Transfer Pricing and Multinational Enterprises 1979 – Die Urfassung der OECD TPG: Der Beginn einer Erfolgsgeschichte	135
4.1.2.4.	BS-Bericht 1994	138
4.1.2.5.	OECD TPG 1995	142
4.1.2.6.	BS-Bericht 2008	147
4.1.2.7.	Das Jahr 2010: OECD MA, OECD TPG und BS-Bericht ...	168
4.2.	Die Besteuerung von verbundenen Unternehmen im Lichte des Fremdvergleichsgrundsatzes (prae-BEPS)	171
4.2.1.	Die Begründung eines verbundenen Unternehmen iSd Art 9 OECD MA (prae-BEPS)	171
4.2.1.1.	Verbundene Unternehmen iSd Art 9 Abs 1 OECD MA ...	171
4.2.1.2.	Unternehmen eines Vertragsstaats und Unternehmen des anderen Vertragsstaats iSd Art 9 Abs 1 OECD MA ...	172
4.2.1.3.	Beteiligung an der Geschäftsleitung, der Kontrolle oder dem Kapital iSd Art 9 Abs 1 OECD MA	185
4.2.2.	Die Ergebnisabgrenzung bei verbundenen Unternehmen iSd Art 9 OECD MA (prae-BEPS)	189

4.2.2.1.	Kaufmännische und finanzielle Beziehungen als Basis für die Anwendung der Grundsätze der Ergebnisabgrenzung iSd Art 9 Abs 1 OECD MA	190
4.2.2.2.	Die Vergleichbarkeitsanalyse als Kern der Ergebnisabgrenzung iSd Art 9 Abs 1 OECD MA	195
4.3.	Die Besteuerung von Betriebsstätten im Lichte des Fremdvergleichsgrundsatzes (prae-BEPS)	204
4.3.1.	Die Begründung einer Betriebsstätte iSd Art 5 OECD MA (prae-BEPS)	204
4.3.1.1.	Die feste Geschäftseinrichtung iSd Art 5 Abs 1 OECD MA	205
4.3.1.2.	„Prima-facie-Betriebsstätten“ iSd Art 5 Abs 2 OECD MA	213
4.3.1.3.	Betriebsstättenbegründung durch Bauausführung oder Montage iSd Art 5 Abs 3 OECD MA	214
4.3.1.4.	Hilfsbetriebsstätten iSd Art 5 Abs 4 OECD MA	217
4.3.1.5.	Abhängige Vertreter iSd Art 5 Abs 5 OECD MA	220
4.3.1.6.	Unabhängige Vertreter iSd Art 5 Abs 6 OECD MA	227
4.3.1.7.	Die „Anti-Organ-Klausel“ iSd Art 5 Abs 7 OECD MA	234
4.3.2.	Die Ergebnisabgrenzung bei Betriebsstätten iSd Art 7 AOA (prae-BEPS)	236
4.3.2.1.	Die uneingeschränkte Selbständigkeitsfiktion als Grundprämisse des AOA	236
4.3.2.2.	AOA Schritt 1: Funktions- und Faktenanalyse	239
4.4.	Zwischenfazit: Unterschiedliche Fremdvergleichsgrundsätze bei verbundenen Unternehmen und Betriebsstätten?	277

III. Das OECD-Musterabkommen post-BEPS: Die Ergebnisabgrenzung bei MNEs zwischen rechtsdogmatischen und rechtspolitischen Erwägungen

5.	Die Ergebnisabgrenzung bei verbundenen Unternehmen im OECD-Musterabkommen (post-BEPS)	283
5.1.	BEPS-Aktionspunkte 8–10 – „Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation“	284
5.1.1.	Intention der BEPS-Aktionspunkte 8–10	284
5.1.2.	Inhalt der BEPS-Aktionspunkte 8–10	288
5.1.2.1.	Guidance for Applying the Arm’s Length Principle	289
5.1.2.2.	Intangibles	305
5.1.3.	Implementierung der BEPS-Aktionspunkte 8–10	315
5.2.	Die Begründung eines verbundenen Unternehmen iSd Art 9 OECD MA (post-BEPS)	316
5.3.	Die Ergebnisabgrenzung bei verbundenen Unternehmen iSd Art 9 OECD MA (post-BEPS)	317

5.3.1.	Die Identifikation von Geschäftsvorfällen im Lichte der Rechtsformneutralität	317
5.3.2.	Das Rahmenkonzept der Risikoanalyse und Risiko- zuordnung	320
5.3.3.	Intangibles	323
6.	Die Ergebnisabgrenzung bei Betriebsstätten im OECD-Muster- abkommen (post-BEPS)	324
6.1.	BEPS-Aktionspunkt 7 – „Preventing the Artificial Avoidance of Permanent Establishment Status“	325
6.1.1.	Intention des BEPS-Aktionspunktes 7	325
6.1.2.	Inhalt des BEPS-Aktionspunktes 7	327
6.1.3.	Implementierung des BEPS-Aktionspunktes 7	333
6.2.	Betriebsstätten iSd Art 5 Abs 3 OECD MA (post-BEPS)	335
6.2.1.	Die künstliche Aufspaltung von Verträgen als „Ausweg aus der Fremdüblichkeit“	337
6.2.2.	Der „Principle-Purpose-Test“ als Antwort	345
6.2.3.	Änderungen bei der Ergebnisabgrenzung bei Bau- und Montagebetriebsstätten iSd Art 5 Abs 3 OECD MA	351
6.3.	Der Ausnahmenkatalog des Art 5 Abs 4 OECD MA	352
6.3.1.	Der Ausnahmenkatalog post-BEPS im Überblick	352
6.3.1.1.	Tätigkeiten iSd Art 5 Abs 4 lit a OECD MA 2017	357
6.3.1.2.	Bestände iSd Art 5 Abs 4 lit b OECD MA 2017	360
6.3.1.3.	Bestände iSd Art 5 Abs 4 lit c OECD MA 2017	361
6.3.1.4.	Einkaufsstellen iSd Art 5 Abs 4 lit d OECD MA 2017	362
6.3.1.5.	Informationsbeschaffung iSd Art 5 Abs 4 lit d OECD MA 2017	366
6.3.2.	Die Aufteilung von Aktivitäten zwischen eng verbundenen Unternehmen zur Vermeidung von Betriebsstätten und die „Anti-Fragmentation-Rule“	367
6.3.2.1.	Die Wurzel des Problems	367
6.3.2.2.	Einführung der „Anti-Fragmentation-Rule“	372
6.3.3.	Zweifelsfragen der Ergebnisabgrenzung aufgrund der Änderungen des Ausnahmenkatalogs iRd Updates 2017	379
6.3.3.1.	Ergebnisabgrenzung bei Einkaufsbetriebsstätten (post-BEPS)	379
6.3.3.2.	Die „Anti-Fragmentation-Rule“ und die Ebene der Anwendung der Grundsätze der Ergebnisabgrenzung	392
6.4.	Vertreterbetriebsstätten iSd Art 5 Abs 5 und 6 OECD MA	398
6.4.1.	Formalrechtliche vs faktisch-wirtschaftliche Abschluss- vollmacht	399
6.4.1.1.	Acting on behalf of an enterprise	400

6.4.1.2. Habitually concludes contracts	403
6.4.1.3. Habitually plays the principal role leading to the conclusion of contracts	406
6.4.1.4. Die Tatbestandsmerkmale iSd Art 5 Abs 5 lit a bis lit c OECD MA 2017	411
6.4.1.5. Ausnahmen von der Betriebsstättenbegründung iSd Art 5 Abs 5 OECD MA 2017	415
6.4.2. Kommissionärsmodelle zur Vermeidung von Vertreter- betriebsstätten	417
6.4.2.1. Unabhängige Vertreter iSd Art 5 Abs 6 OECD MA 2017	417
6.4.2.2. Acting on behalf of an enterprise	418
6.4.2.3. In the ordinary course of that business	419
6.4.2.4. Unabhängigkeit iSd Art 5 Abs 6 OECD MA 2017	422
6.4.3. Zweifelsfragen der Ergebnisabgrenzung bei Vertreter- betriebsstätten	429
6.4.3.1. Ergebnisabgrenzung bei Vertreterbetriebsstätten iSd BS DD 2016	429
6.4.3.2. Ergebnisabgrenzung bei Vertreterbetriebsstätten iSd BS DD 2017	444
6.4.3.3. Ergebnisabgrenzung bei Vertreterbetriebsstätten iSd BS-Berichts 2018	450
6.4.3.4. „Single-Taxpayer“- oder „Dual-Taxpayer“-Approach: Das ist hier die Frage!	451
6.5. Zwischenfazit: Der OECD-BEPS-Aktionsplan – Paradigmen- wechsel beim Fremdvergleichsgrundsatz?	452

**IV. Das OECD-BEPS-Projekt als Grundlage
für weitere rechtspolitische Erwägungen**

7. Zusammenlegung von Art 7 AOA und Art 9 OECD MA	456
7.1. Der Aufbau von Art 7 und 9 OECD MA	456
7.2. Zusammenlegung auf Basis von Sinn, Zweck und Wirkungsweise der Artikel	459
7.3. Zusammenlegung der Artikel aus der Perspektive der Ergebnisabgrenzung	461
7.4. Der Aufbau eines neuen Artikels zur Ergebnisabgrenzung in MNEs	462
7.4.1. Allgemeines bezüglich eines neuen Artikels zur Ergebnis- abgrenzung in MNEs	462
7.4.2. Vorarbeiten für einen neuen Artikel zur Ergebnis- abgrenzung in MNEs	463

7.4.3. Rechtspolitische Empfehlungen für die Überarbeitung der Ergebnisabgrenzungsbestimmungen im OECD MA	465
7.4.3.1. Alternative 1: Schaffung eines neuen Art 7 OECD MA als Generalnorm für die Ergebnisabgrenzung in MNEs bei gleichzeitiger Streichung von Art 9 OECD MA	465
7.4.3.2. Alternative 2: Überführung von Art 7 Abs 2 und Art 7 Abs 3 in Art 9 OECD MA in MNEs	469
7.4.3.3. Gemeinsame Schlussfolgerungen für Alternative 1 und Alternative 2	472
8. Zusammenfassung	474
Stichwortverzeichnis	479