



SCHNITTKER  
MÖLLMANN  
PARTNERS

Aktuelle Rechtssprechungsentwicklungen zum (internationalen)  
Betriebsstättenbegriff – Vertreterbetriebsstätte, Outsourcing-  
Betriebsstätte, wohin geht der Trend?

PRIVATE & CONFIDENTIAL



# Agenda

- Einführung in den Betriebsstättenbegriff
- Urteilsfälle

# I. Einführung in den Betriebsstättenbegriff

PRIVATE & CONFIDENTIAL



# I. Einführung in den Betriebstättenbegriff

## Nationaler Betriebstättenbegriff des § 12 AO:

*Betriebstätte ist jede feste Geschäftseinrichtung oder Anlage, die der Tätigkeit eines Unternehmens dient. Als Betriebstätten sind insbesondere anzusehen [...].*

## Ständiger Vertreter iSd. § 13 AO:

*Ständiger Vertreter ist eine Person, die nachhaltig die Geschäfte eines Unternehmens besorgt und dabei dessen Sachweisungen unterliegt. Ständiger Vertreter ist insbesondere eine Person, die für ein Unternehmen nachhaltig*

- 1. Verträge abschließt oder vermittelt oder Aufträge einholt oder*
- 2. einen Bestand von Gütern oder Waren unterhält und davon Auslieferungen vornimmt.*



# I. Einführung in den Betriebsstättenbegriff

## **Internationaler Betriebsstättenbegriff des Art. 5 DBA MA (2017):**

- (1) Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck „Betriebsstätte“ eine feste Geschäftseinrichtung, durch die die Geschäftstätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird. ...
- (2) - (4)
- (5) Ungeachtet der Bestimmungen der Absätze 1 und 2, jedoch vorbehaltlich des Absatzes 6, wird, wenn eine Person in einem Vertragsstaat für ein Unternehmen tätig ist und dabei gewöhnlich Verträge schließt oder gewöhnlich die führende Rolle beim Abschluss von Verträgen einnimmt, die regelmäßig ohne weitere wesentliche Änderung durch das Unternehmen geschlossen werden, und es sich dabei um Verträge
  - a) im Namen des Unternehmens, oder
  - b) zur Übertragung des Eigentums an oder zur Gewährung des Nutzungsrechts für Vermögen, das diesem Unternehmen gehört oder für das es das Nutzungsrecht besitzt, oder



# I. Einführung in den Betriebstättenbegriff

## **Internationaler Betriebstättenbegriff des Art. 5 DBA MA:**

c) zur Erbringung von Dienstleistungen durch dieses Unternehmen handelt, das Unternehmen so behandelt, als habe es in diesem Staat für alle von der Person für das Unternehmen ausgeübten Tätigkeiten eine Betriebstätte, es sei denn, diese Tätigkeiten beschränken sich auf die in Absatz 4 genannten Tätigkeiten, die, würden sie durch eine feste Geschäftseinrichtung (außer einer festen Geschäftseinrichtung, auf die Absatz 4.1 Anwendung finden würde) ausgeübt, diese Einrichtung nach den Bestimmungen des genannten Absatzes nicht zu einer Betriebstätte machen.

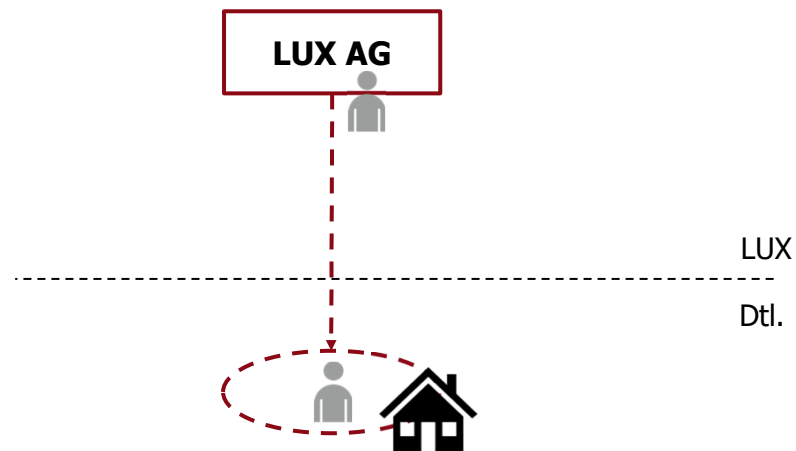
- (6) Absatz 5 gilt nicht, wenn die in einem Vertragsstaat für ein Unternehmen des anderen Vertragsstaats tätige Person im erstgenannten Staat eine Geschäftstätigkeit als unabhängiger Vertreter ausübt und im Rahmen dieser ordentlichen Geschäftstätigkeit für das Unternehmen handelt. Ist eine Person jedoch ausschließlich oder nahezu ausschließlich für ein oder mehrere Unternehmen tätig, mit dem beziehungsweise denen sie eng verbunden ist, so gilt diese Person in Bezug auf dieses beziehungsweise diese Unternehmen nicht als unabhängiger Vertreter im Sinne dieses Absatzes.

## II. Urteilsfälle

PRIVATE & CONFIDENTIAL



# 1. Urteil BFH v. 23.10.2018 - I R 54/16



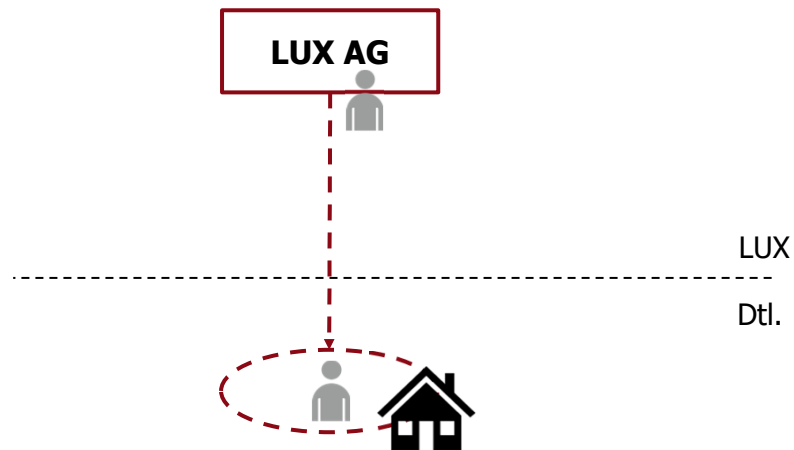
## Sachverhalt:

- Die LUX AG hat ihren Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Luxemburg. Ihre Geschäftstätigkeit besteht aus dem Handel mit Zahngold.
- Sie verfügt in Luxemburg über einen eingerichteten und ausgeübten Geschäftsbetrieb.
- Der Geschäftsführer der LUX AG wohnte sowohl in Luxemburg als auch in Deutschland (zusammen mit seiner Ehefrau).
- Er übte auch in Deutschland Tätigkeiten im Rahmen seiner Geschäftsführerstellung aus.
- Begründet dies eine dt. Betriebsstätte i.S.d. DBA LUX?





# 1. Urteil BFH v. 23.10.2018 - I R 54/16

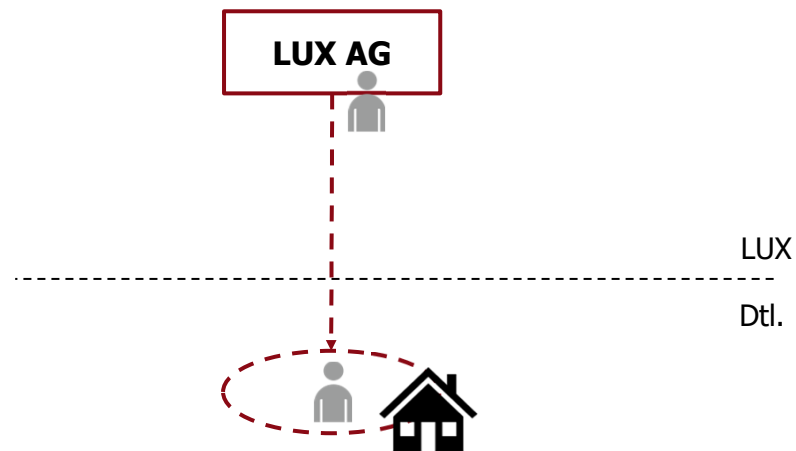


## Urteilsgründe:

- Nach Ansicht des BFH ist der Geschäftsführer als ständiger Vertreter iSd. § 13 AO anzusehen.
- Ständiger Vertreter iSd. § 13 S. 1 AO ist eine *Person, die nachhaltig die Geschäfte des Unternehmens besorgt und dabei dessen Sachweisungen unterliegt.*
- Nach Ansicht des BFH umfasst der Wortlaut auch den Geschäftsführer.
- Bei Geschäftsführern einer juristischen Person liegt stets Personenverschiedenheit zwischen dem Unternehmer (jur. Pers.) und dem Vertreter (Geschäftsführer als Organ) vor.
- Geschäftsführer unterliegt auch den Sachweisungen des Unternehmers (Weisungen durch die Gesellschafter).



# 1. Urteil BFH v. 23.10.2018 - I R 54/16

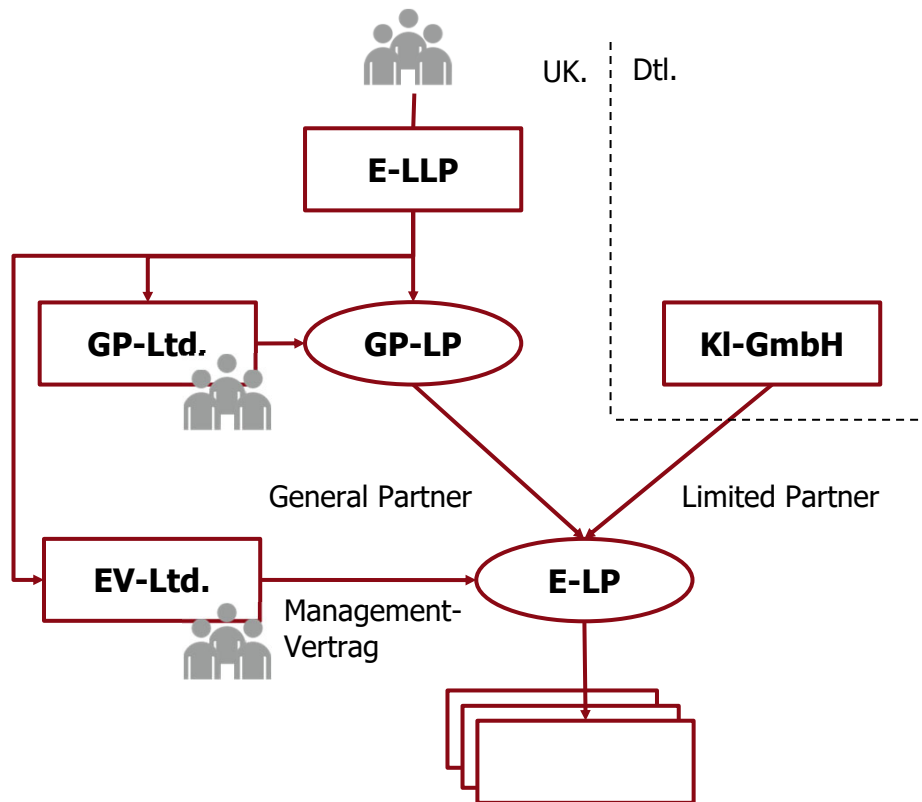


## Urteilsgründe (cont`d):

- Hinweis des BFH, dass Geschäftsführer auch Vertreterbetriebstätte i.S.d. DBA begründen kann.
- Der dort verwendete Vollmachtsbegriff umfasst sowohl die rechtsgeschäftliche Vollmacht als auch die gesetzliche/satzungsmäßige Vollmacht.



## 2. Urteil BFH v. 24.8.2011 – I R 46/10

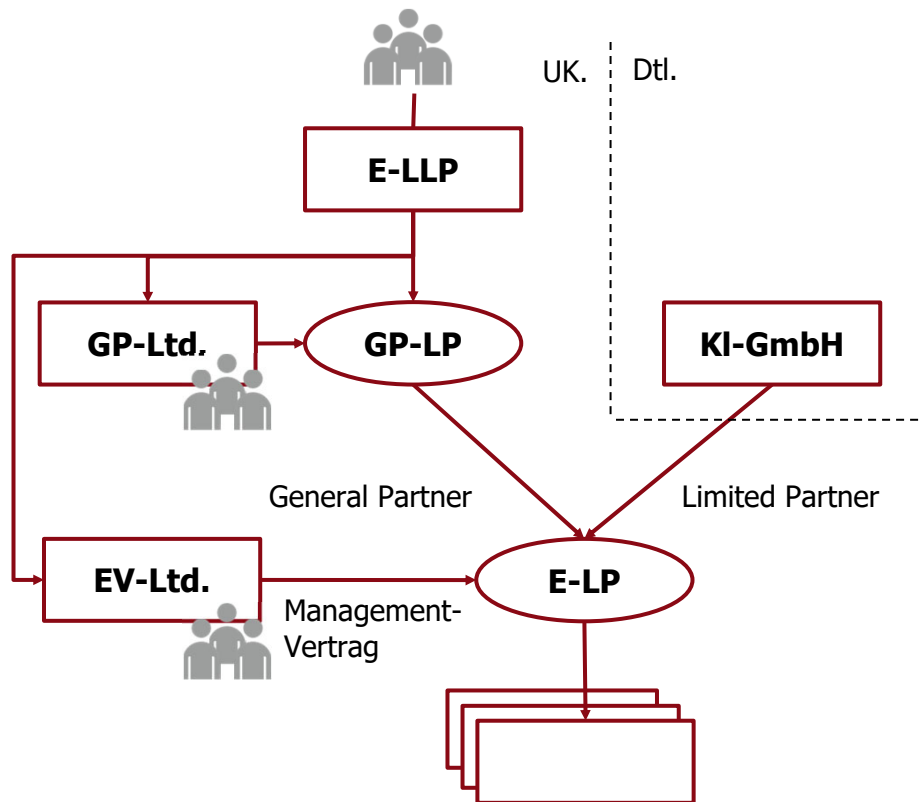


### Sachverhalt

- KI-GmbH ist an der E-LP als Kommanditistin (limited partner) beteiligt. Komplementär (general partner) der E-LP ist die GP-LP (Komplementär ist die GP-Ltd).
- Die E-LP hatte mit der EV-Ltd. einen Management-Vertrag abgeschlossen.
- Geschäftsführer der GP-Ltd. Und der EV-Ltd. waren teilweise personenidentisch (und Gesellschafter der gesamten Gruppe).
- Die EV-Ltd. verfügte über eigene Büroräume und eigenes Büropersonal. In den Geschäftsräumen der EV-Ltd. übten deren Mitarbeiter sowie die erwähnten Mitarbeiter der GP-Ltd. ihre Tätigkeit für **beide** Gesellschaften aus.



## 2. Urteil BFH v. 24.8.2011 – I R 46/10

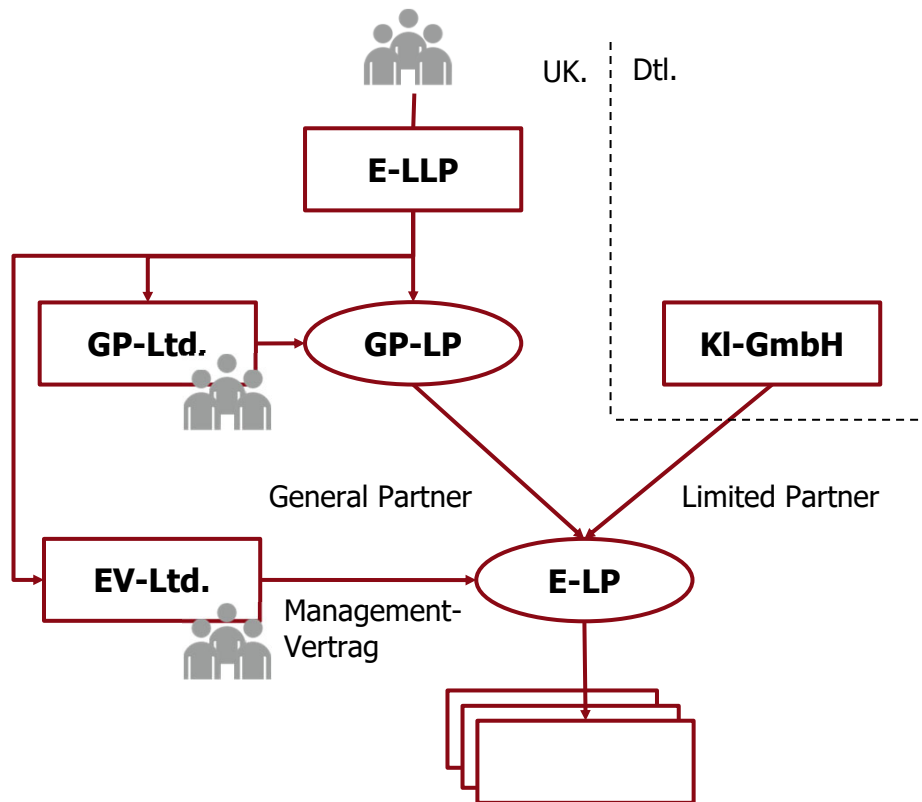


### Sachverhalt (cont'd)

- Die GP-Ltd. verfügte über einen secretary, der seine satzungsmäßigen und gesetzlich vorgeschriebenen Tätigkeiten ebenfalls in den Räumen der EV-Ltd. wahrnahm.
- **P:** E-LP gewerblich oder vermögensverwaltend, da Outsourcing auf EV-Ltd. (Begründung einer Betriebstätte durch die EV-Ltd.)?



## 2. Urteil BFH v. 24.8.2011 – I R 46/10

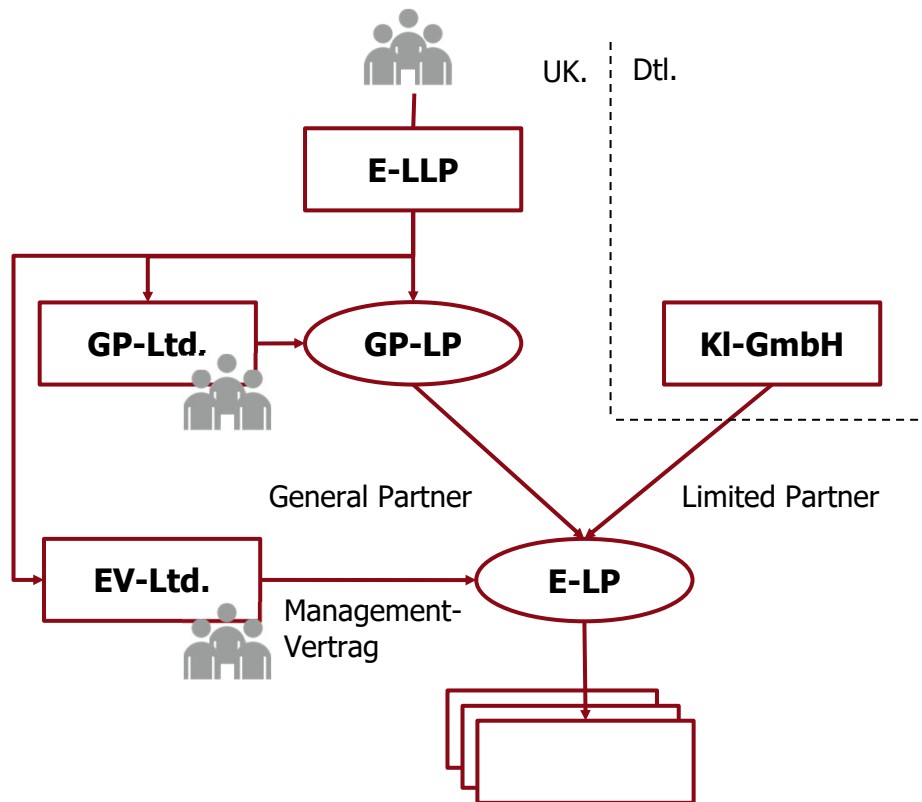


### Urteilsgründe

- E-LP ist gewerblich tätig und verfügt in UK über eine Betriebstätte, der die gewerblichen Einkünfte zuzurechnen sind. Begründet wird die Betriebstätte durch die EV-Ltd.
- Unbeachtlich ist, dass sie die Räumlichkeiten und das Personal der EV-Ltd. als Managementgesellschaft nutzte.
- Ausschlaggebend ist, dass sie mittels der vertraglichen Überantwortung von Aufgaben und dadurch mittels eines entsprechenden sachlichen und personellen "Apparats" in der Lage war, ihrer unternehmerischen Tätigkeit "operativ" nachzugehen.



## 2. Urteil BFH v. 24.8.2011 – I R 46/10

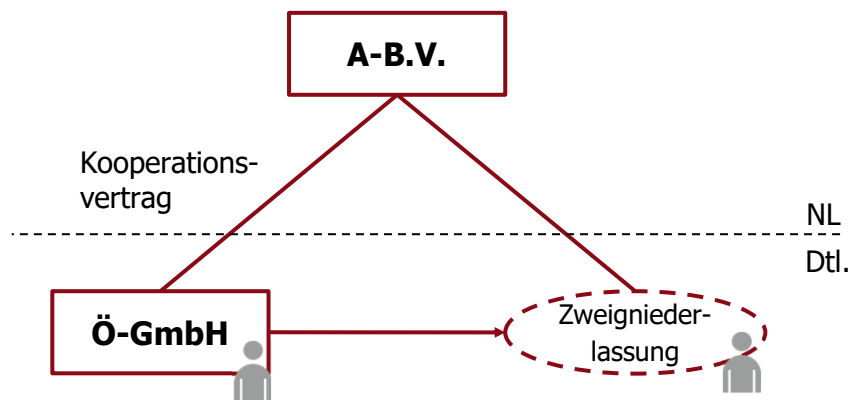


### Urteilsgründe (cont'd)

- Der BFH folgert daraus, dass sie infolgedessen (vor allem aufgrund der Personenidentität) Zugriff in Gestalt einer Verfügungsmacht über die fraglichen Räumlichkeiten hatte.
- Damit war die E-LP infolge des Managementvertrages auch ohne ein ihr vertraglich eingeräumtes eigenes Nutzungsrecht nicht nur gelegentliche Mitnutzerin der Räume der EV-Ltd.



### 3. Urteil BFH v. 8.6.2015 – I B 3/14



#### Sachverhalt (verkürzt)

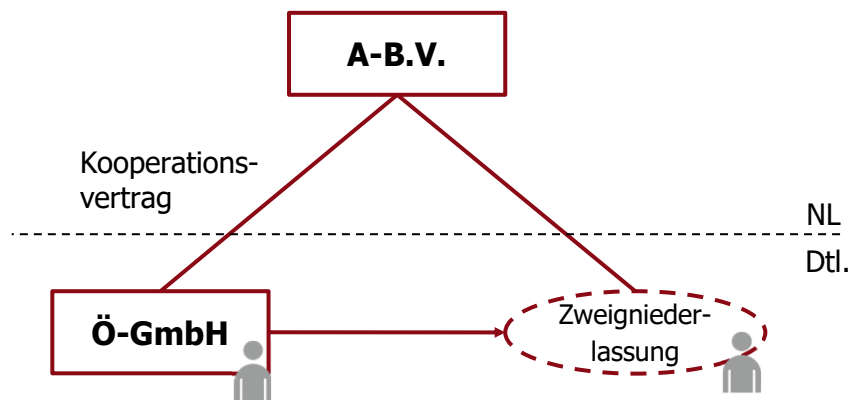
- A-B.V. ist als Reiseveranstalter tätig. Zur Vermittlung von Reisen in Deutschland und in Österreich gründete die Gesellschaft eine Zweigniederlassung, die sie am 5.11.2003 in Deutschland in das Handelsregister eintragen ließ.
- Kooperationsvertrags zwischen der A-B.V. und der in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtige Ö-GmbH über die Geschäftsführung der Zweigniederlassung.
- Niederlassungsleiter wurde der Geschäftsführer der Ö-GmbH.
- Auf Grundlage des Kooperationsvertrags, der die Rechte und Pflichten der Beteiligten sowie die Planungsvorgaben der A-B.V. im Einzelnen regelte, wurde die Ö-GmbH auf Kosten und im Namen der Klägerin tätig.



### 3. Urteil BFH v. 8.6.2015 – I B 3/14

#### Sachverhalt (cont'd)

- Darüber hinaus wurde die Ö-GmbH mit der treuhänderischen Verwaltung des Bankkontos der A-B.V. beauftragt.
- Über eigene Geschäftsräume verfügte die A-B.V. in Deutschland nicht. Auch wurde von der A-B.V. kein eigenes Personal beschäftigt.



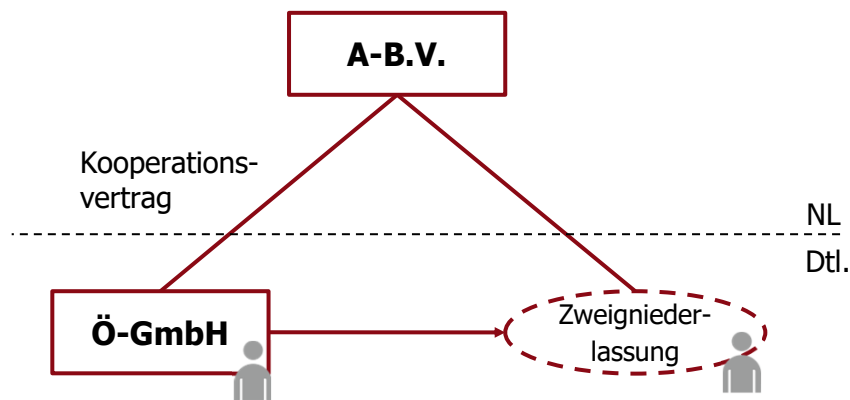




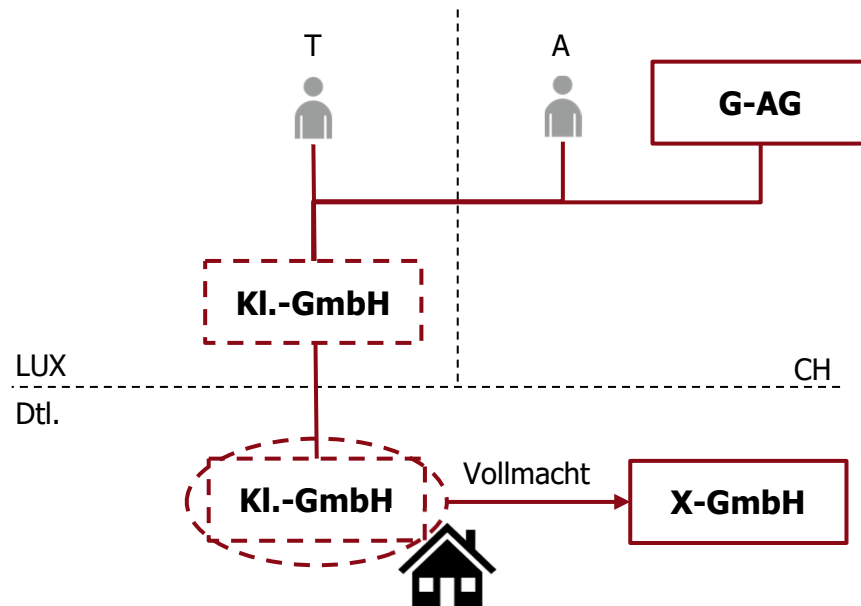
### 3. Urteil BFH v. 8.6.2015 – I B 3/14

#### Urteilsgründe

- Eine Betriebsstätte kann auch durch die Beauftragung einer Managementgesellschaft ohne Verfügungsrecht über deren Räumlichkeiten begründet werden (st. Rspr.).
- Dies gilt insbesondere dann, wenn der Geschäftsführer der Managementgesellschaft zum Leiter der Betriebsstätte bestellt wird (auch hier wieder Personenidentität).



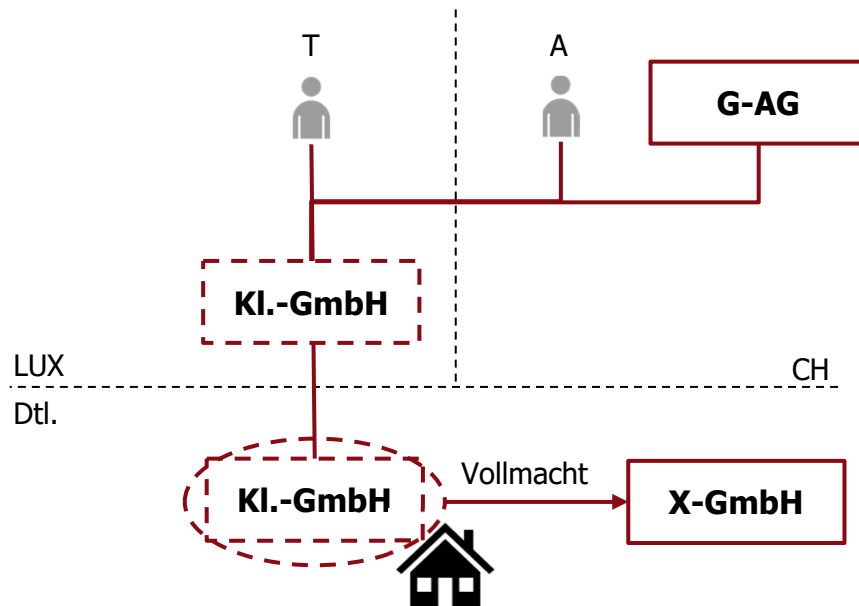
## 4. Urteil FG Brandenburg v. 21.11.2019 – 9 K 11108/17 (Rev. BFH III R 35/29)



### Sachverhalt (verkürzt):

- G-AG hielt die Mehrheit der Anteile an der KI-GmbH. Daneben waren noch zwei natürliche Personen (T und A) beteiligt.
- Die KI-GmbH war eine deutsche GmbH. Geschäftsführer war der T.
- KI-GmbH erwarb eine inländische Immobilie.
- X-GmbH erhielt umfassende „Hausverwaltungsvollmacht“ bzgl. inländischer Immobilie. Daneben wurde die X-GmbH auch für andere Firmen tätig (bei denen T ebenfalls Geschäftsführer war).
- Unklar ist, wo der Ort der Geschäftsleitung der KI-GmbH belegen ist (widersprüchliche Erklärungen).

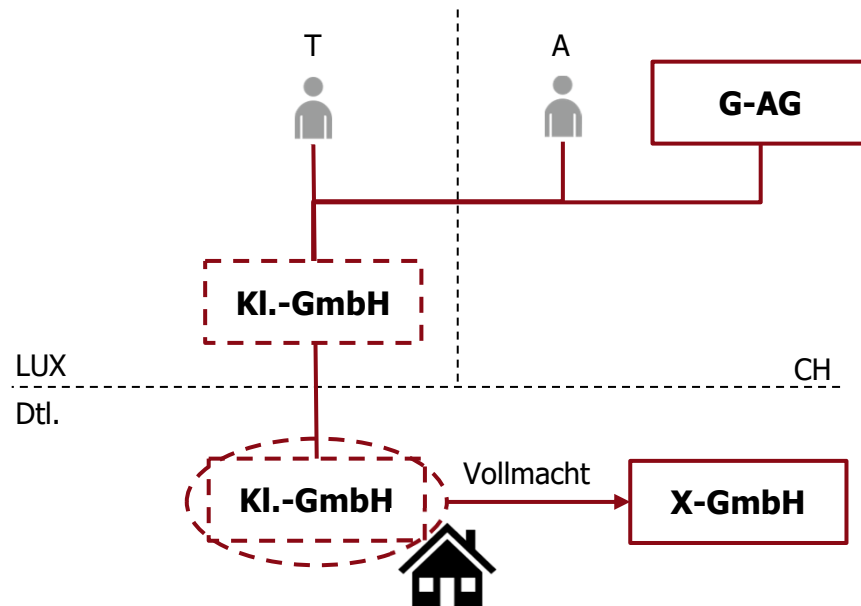
## 4. Urteil FG Brandenburg v. 21.11.2019 – 9 K 11108/17 (Rev. BFH III R 35/29)



### Urteilsgründe:

- FG Brandenburg bejaht das Vorliegen einer dt. Betriebstätte.
- Betriebstätte i.S.d. § 12 AO setzt eine „feste“ Geschäftseinrichtung mit einer festen Beziehung zu einem bestimmten Teil der Erdoberfläche voraus, die von einer gewissen Dauer ist, der Tätigkeit des Unternehmens dient und über die der Steuerpflichtige eine nicht nur vorübergehende Verfügungsmacht hat (st. Rspr. des BFH).
- Vermietete Grundstücke oder Gebäude begründen keine Betriebsstätte. Der bloße Besitz und deren Vermietung reicht für § 12 AO nicht aus.

## 4. Urteil FG Brandenburg v. 21.11.2019 – 9 K 11108/17 (Rev. BFH III R 35/29)



### Urteilsgründe (*cont'd*):

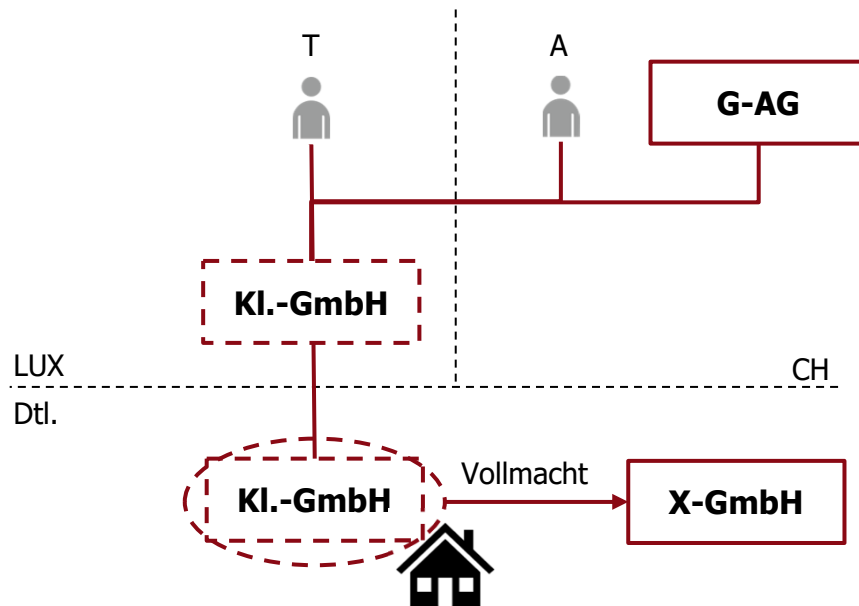
- Aber Betriebsstätte durch Ausübung der übertragenen Vermietungstätigkeit in den Räumen der Managementgesellschaft.
- Vertragliches Nutzungsrecht sei hierfür nicht erforderlich. Es genüge die tatsächliche Nutzung von Räumlichkeiten, wofür die bloße vertraglich abgesicherte Wahrnehmung dispositiver Aufgaben durch eine Dienstleistungs- oder Managementgesellschaft genüge.
- Unerheblich, dass die Klägerin im Inland weder über eigenes Personal verfügte noch ihr ein vertragliches Nutzungsrecht an irgendwelchen Räumlichkeiten eingeräumt war. Es genügt der Umstand, dass sie die Tätigkeit der Managementgesellschaft *permanent überwachen* konnte.

## 4. Urteil FG Brandenburg v. 21.11.2019 – 9 K 11108/17 (Rev. BFH III R 35/29)



### Urteilsgründe (*cont'd*):

- Durch diese Überwachung war es ihr möglich, ihre Geschäftstätigkeit in den Räumlichkeiten der Managementgesellschaft auszuüben.





SCHNITTKER  
MÖLLMANN  
PARTNERS

# Vielen Dank.

Hardenbergstraße 27  
10623 Berlin  
+49 30 76759750  
berlin@smp.law

Neuer Wall 80  
20354 Hamburg  
+49 40 60772810  
hamburg@smp.law

Agrippinawerft 30  
50678 Köln  
+49 221 6695690  
koeln@smp.law

PRIVATE & CONFIDENTIAL