

## ÄNDERUNGEN FÜR BETRIEBSSTÄTTEN IM AUSLAND DURCH BEPS 7

### STELLEN DEUTSCHE UNTERNEHMEN VOR NEUE HERAUSFORDERUNGEN

**Die OECD und die G20-Staaten haben insgesamt 15 Maßnahmenpakete zur Bekämpfung internationaler Gewinnverkürzungen und –verlagerungen („Base Erosion and Profit Shifting“, BEPS) beschlossen. BEPS 7 soll eine künstliche Vermeidung von Betriebsstätten verhindern und regelt weitere Aspekte der steuerlichen Behandlung in grenzüberschreitenden Fällen. Dabei ergeben sich für deutsche Unternehmen zum Teil erhebliche Auswirkungen.**

Eine Betriebsstätte im internationalen Kontext ist ein Teil eines Unternehmens, der zwar rechtlich unselbstständig, aber wirtschaftlich selbstständig in einem anderen Staat agiert. Das Vorliegen einer Betriebsstätte erlaubt dem ausländischen Staat den ertragsteuerlichen Zugriff auf das Einkommen dieser Betriebsstätte, welches dann getrennt von den übrigen Einkünften des Unternehmens zu ermitteln ist. Bei Auslandsbetriebsstätten in Ländern, mit denen ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) besteht, sind die Einkünfte dieser Auslandsbetriebsstätte im ausländischen Staat zu versteuern (sog. Betriebsstättenprinzip). In Deutschland werden diese Einkünfte dann entweder von der Besteuerung ausgenommen (Freistellungsmethode) oder die im Ausland auf diese Einkünfte gezahlte Steuern auf die deutsche Steuerschuld für diese Einkünfte angerechnet (Anrechnungsmethode).

Die Voraussetzungen, unter denen eine Betriebsstätte im Einzelfall anzunehmen ist, waren bislang stark durch nationale Regelungen der einzelnen Mitgliedsstaaten beeinflusst. Hierdurch konnte in gewissen Grenzen gezielt das Vorliegen einer Betriebsstätte im Ausland erreicht oder vermieden werden, um dadurch Einkünfte in den bevorzugten Vertragsstaat zu verlagern und so entsprechende Steuervorteile auszunutzen. Durch BEPS 7 sollen nunmehr die Kriterien für das Vorliegen einer Betriebsstätte zwischen den OECD-Vertragsstaaten durch Vereinheitlichung der Betriebsstättendefinition angeglichen werden. Hierzu wird insbesondere einerseits der Begriff der Vertriebsbetriebsstätte enger definiert (Art. 5 Abs. 5 und 6 OECD-MA) und andererseits der Katalog der Hilfseinrichtungen eingeschränkt (Art. 5 Abs. 4 OECD-MA). Die OECD-Staaten sind verpflichtet, entsprechende Anpassungen im Bereich der Betriebsstätten im nationales Recht vorzunehmen.

Bisher konnte verkürzt ausgedrückt eine Vertreterbetriebsstätte vermieden werden, wenn dem ständigen Vertreter keine rechtliche oder faktische Abschlussvollmacht eingeräumt wurde. Das ist nun nicht mehr ausreichend, um eine Vertreterbetriebsstätte auszuschließen. Ungeachtet der fehlenden Abschlussvollmacht und ungeachtet einer fehlenden Geschäftseinrichtung reicht es in Zukunft, wenn der Vertreter einen wesentlichen Beitrag zum Abschluss leistet – auch bei standardisiertem Vertrag. Hiermit werden in Zukunft beispielsweise Kommissionäre zu Vertreterbetriebsstätten, wenn ihre Tätigkeit verkaufsbezogen ist. Hilfstätigkeiten sind zudem künftig tatsächlich auf solche Tätigkeiten beschränkt, die ausschließlich von vorbereitender oder unterstützender Natur sind. Betroffen sind hier neben der Ausstellung von Waren und Dienstleistungen mit Nachhaltigkeit vor allem der Einkauf; nach den Regelungen des BEPS 7 können diese Tätigkeiten nunmehr zu einer Betriebsstätte führen.

Neben BEPS 7 erfolgte zudem eine Überarbeitung des OECD-MA hinsichtlich sog. Dienstleistungsbetriebsstätten, wonach die „Verfügungsmacht“ über eine feste Geschäftseinrichtung zentrale Bedeutung erlangt. Die Verfügungsmacht erfordert nunmehr eine kontinuierliche und auf regelmäßiger Basis ausgeübte Tätigkeit über einen längeren Zeitraum; ein exklusives Nutzungsrecht über eine bestimmte Geschäftseinrichtung genügt hierfür.

Daher müssen Unternehmen künftig mögliche Betriebsstätten unter Beachtung der nationalen Regelungen und des OECD-MA identifizieren und ggf. eine Registrierung dieser Betriebsstätte in dem jeweiligen Land vornehmen. Hierbei werden deutsche Unternehmen für ihre Auslandsaktivitäten in der Zukunft häufiger als bislang eine Betriebsstätte anmelden müssen. Für jede Betriebsstätte hat eine gesonderte Gewinnermittlung zu erfolgen, wobei Aufwendungen und Erträge, die der jeweiligen ausländischen Betriebsstätte zuzuordnen sind, beim Stammhaus im Inland abzuziehen sind. Alle Geschäftsbeziehungen zwischen dem Stammhaus und ihren Betriebsstätten sind dabei wie Vereinbarungen zwischen zwei unabhängigen Unternehmen zu beurteilen. Ebenso wie bei Verrechnungspreisdokumentation - hierzu sind die neuen Verrechnungspreisleitlinien (BEPS 8– BEPS 10) sowie Vorgaben zur Dokumentation der Verrechnungspreise (BEPS 13) zu beachten - ist auch bei der gesonderten Gewinnermittlung von Betriebsstätten vorzugehen:

1. Zuordnung von Funktionen, materiellen und vor allem immateriellen Vermögenswerten, Chancen und Risiken sowie einem angemessenen Eigenkapital der Betriebsstätte,
2. Bewertung der Geschäftsbeziehungen zwischen Stammhaus und Betriebsstätte,
3. Ableitung von Verrechnungspreisen und
4. Ermittlung der Ergebnisse.

**Die verschiedenen Aktionspunkte der BEPS werden wohl nach und nach in die Doppelbesteuerungsabkommen mit den einzelnen Ländern einfließen. Im Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland Australien ist dies bereits geschehen. Neu abgeschlossene Doppelbesteuerungsabkommen sind daher hierauf zu untersuchen.**