

Schriften zum Steuerrecht

Markus Reich · Madeleine Simonek (Hrsg.)

Der Begriff der Betriebsstätte im schweizerischen und internationalen Steuerrecht

Marc Vogelsang

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	VII
Inhaltsverzeichnis	IX
Abkürzungsverzeichnis	XXI
Literaturverzeichnis	XXVII
Materialienverzeichnis	LV
1. Einleitung	1
2. Gegenstand dieser Arbeit	5
3. Grundlagen	6
3.1 Terminologische Bemerkungen	6
3.2 Auslegung von Rechtsquellen	6
3.2.1. Rechtsquellen verschiedener Art	6
3.2.2. Auslegung von Staatsverträgen	8
3.2.2.1 Doppelbesteuerungsabkommen als Form von Staatsverträgen	8
3.2.2.2 Wiener Übereinkommen über das Recht der Verträge (VRK)	10
3.2.2.2.1 Einleitung	10
3.2.2.2.2 Allgemeine Auslegungsregel (Art. 31 VRK)	11
3.2.2.2.2.1 Ausgangspunkt	11
3.2.2.2.2.2 Grammatikalisches Auslegungselement	13
3.2.2.2.2.3 Systematisches Auslegungselement	14
3.2.2.2.2.4 Teleologisches Auslegungselement	17
3.2.2.2.2.5 Treu und Glauben	19
3.2.2.2.2.6 Historisches Auslegungselement	19
3.2.2.2.3 Ergänzende Auslegungsmittel (Art. 32 VRK)	20
3.2.2.2.4 Rechtsprechung des Bundesgerichts	21
3.2.2.3 Entscheidungsharmonie	23
3.2.2.4 Massgeblichkeit des Kommentars der OECD für die Auslegung von Doppelbesteuerungsabkommen	26
3.2.2.4.1 Ausgangspunkt	26

3.2.2.4.2	Berücksichtigung des im Zeitpunkt des Vertragsschlusses geltenden Musterabkommens und Kommentars	30
3.2.2.4.2.1	Berücksichtigung als ergänzendes Auslegungsmittel (Art. 32 VRK)	30
3.2.2.4.2.2	Berücksichtigung als Zusammenhang (Art. 31 Abs. 2 VRK).....	32
3.2.2.4.2.3	Berücksichtigung als gewöhnliche oder besondere Bedeutung (Art. 31 Abs. 1 und 4 VRK).....	35
3.2.2.4.3	Berücksichtigung von späteren Änderungen des Musterabkommens und dessen Kommentars	37
3.2.2.4.4	Behandlung von Anmerkungen, Vorbehalten und Stellungnahmen zu den Materialien der OECD	43
3.2.2.4.5	Berücksichtigung des Musterabkommens und des Musterkommentars der OECD aufgrund ausdrücklicher Vereinbarung zwischen den Vertragsstaaten	44
3.2.2.5	Qualifikationskonflikte.....	45
3.2.2.5.1	Einleitung.....	45
3.2.2.5.2	Art. 3 Abs. 2 OECD-MA.....	46
3.2.2.5.2.1	Ausgangspunkt.....	46
3.2.2.5.2.2	Anwendungsvoraussetzungen.....	49
3.2.2.5.2.3	Art der Berücksichtigung der lex fori	53
3.2.2.5.3	Lösungsvorschlag der OECD für Qualifikationskonflikte... ..	54
3.2.3.	Auswirkungen auf die Auslegung des abkommensrechtlichen Betriebsstättenbegriffs.....	56
3.3	Praktikabilität bei der Auslegung im Steuerrecht	58
4.	Betriebsstättenbegriff des OECD-Musterabkommens.....	61
4.1	Einführung.....	61
4.2	Grundlagen	63
4.2.1.	Kontext des Betriebsstättenbegriffs im Abkommensrecht	63
4.2.2.	Unternehmensbegriff (Art. 3 Abs. 1 lit. c OECD-MA).....	66
4.3	Grundtatbestand (Art. 5 Abs. 1 OECD-MA).....	70
4.3.1.	Einleitung	70
4.3.2.	Feste Geschäftseinrichtung.....	71
4.3.2.1	Geschäftseinrichtung.....	71
4.3.2.1.1	Begriff der Geschäftseinrichtung im Allgemeinen.....	71
4.3.2.1.2	Geschäftlicher Charakter im Besonderen.....	74
4.3.2.1.3	Räumliche Dimension der Geschäftseinrichtung.....	74

4.3.2.2	Festigkeit.....	75
4.3.2.2.1	Vorbemerkungen.....	75
4.3.2.2.2	Örtliche Festigkeit.....	75
4.3.2.2.3	Zeitliche Festigkeit.....	79
4.3.3.	Unternehmenstätigkeit.....	88
4.3.3.1	Begriff der Unternehmenstätigkeit.....	88
4.3.3.2	Notwendigkeit des Einsatzes von Personal.....	91
4.3.4.	Verhältnis zwischen dem Unternehmen, der festen Geschäftseinrichtung und der Unternehmenstätigkeit.....	94
4.3.4.1	Vorbemerkung.....	94
4.3.4.2	Verhältnis zwischen der festen Geschäftseinrichtung und der Unternehmenstätigkeit (funktionale Integration).....	94
4.3.4.2.1	Bedeutung der Wendung „through which“.....	94
4.3.4.2.2	Auffassung im Kommentar der OECD.....	97
4.3.4.2.3	Zuordnung der Unternehmenstätigkeit zu einer festen Geschäftseinrichtung.....	99
4.3.4.3	Verhältnis zwischen dem Unternehmen und der festen Geschäftseinrichtung (Verfügungsmacht).....	99
4.3.4.3.1	Allgemeines.....	99
4.3.4.3.2	Auffassung im Kommentar der OECD.....	101
4.3.4.3.3	Rechtsprechung und Verwaltungspraxis.....	106
4.3.4.3.4	Lehre.....	110
4.3.4.3.5	Stellungnahme.....	112
4.3.4.3.6	Exkurs: „Unechte“ Dienstleistungsbetriebsstätte.....	115
4.3.5.	Zurechnung.....	115
4.3.5.1	Horizontale Zurechnung.....	115
4.3.5.2	Vertikale Zurechnung.....	117
4.3.5.2.1	Grundlagen.....	117
4.3.5.2.2	Kriterien für die Zurechnung.....	118
4.3.5.2.3	Vorgeschlagene Änderungen des Kommentars der OECD.....	121
4.3.5.2.4	Home Office als Anwendungsfall der vertikalen Zurechnung.....	123
4.3.5.2.4.1	Einleitung.....	123
4.3.5.2.4.2	Kriterien.....	123
4.3.5.2.4.3	Vorgeschlagene Änderungen des Kommentars der OECD.....	124
4.3.6.	Beginn und Ende einer Betriebsstätte nach dem Grundtatbestand.....	126

4.4	Positivkatalog (Art. 5 Abs. 2 OECD-MA)	128
4.4.1.	Konstitutiver oder deklaratorischer Charakter des Positivkatalogs	128
4.4.2.	Einzelne Beispiele	131
4.4.2.1	Ort der Leitung (lit. a)	131
4.4.2.2	Zweigniederlassung (lit. b)	133
4.4.2.3	Geschäftsstelle (lit. c), Fabrikationsstätte (lit. d) und Werkstätte (lit. e)	134
4.4.2.4	Stätte der Bodenschatzausbeutung (lit. f)	134
4.5	Bau- und Montagebetriebsstätte (Art. 5 Abs. 3 OECD-MA)	136
4.5.1.	Einführung	136
4.5.2.	Anwendungsbereich	137
4.5.2.1	Grundlagen	137
4.5.2.2	Erfasste Tätigkeiten im Allgemeinen	140
4.5.2.2.1	Bauausführung	140
4.5.2.2.2	Montage	142
4.5.2.3	Überwachungs- und Planungstätigkeiten im Besonderen	143
4.5.2.3.1	Ausgangspunkt	143
4.5.2.3.2	Überwachungstätigkeiten	144
4.5.2.3.3	Planungstätigkeiten	148
4.5.3.	Verhältnis zu den anderen Betriebsstättentatbeständen	149
4.5.3.1	Verhältnis zu Art. 5 Abs. 1 OECD-MA	149
4.5.3.1.1	Ausgangspunkt	149
4.5.3.1.2	Erläuterungstheorie versus Fiktionstheorie	149
4.5.3.1.3	Betriebsstätte nach Art. 5 Abs. 1 OECD-MA bei Nichtüberschreiten der Dauer von zwölf Monaten	153
4.5.3.2	Verhältnis zu Art. 5 Abs. 4 OECD-MA	154
4.5.3.3	Verhältnis zu Art. 5 Abs. 5 OECD-MA	154
4.5.4.	Frist von zwölf Monaten	155
4.5.4.1	Ausgangspunkt	155
4.5.4.2	Beginn des Fristenlaufs	156
4.5.4.3	Ende des Fristenlaufs	157
4.5.4.4	Behandlung von Unterbrechungen	159
4.5.4.5	Zusammenrechnung des Fristenlaufs	162
4.5.4.5.1	Massgebende Bezugsgrösse für das Fristerfordernis	162
4.5.4.5.2	Voraussetzungen für eine konsolidierte Betrachtung	163
4.5.4.5.2.1	Wirtschaftliche Einheit	163
4.5.4.5.2.2	Geographische Einheit	165
4.5.5.	Zurechnung	165

4.5.5.1	Horizontale Zurechnung im Rahmen von Personengesellschaften.....	165
4.5.5.2	Vertikale Zurechnung beim Bezug von Subunternehmen.....	167
4.6	Negativkatalog (Art. 5 Abs. 4 OECD-MA).....	170
4.6.1.	Einführung.....	170
4.6.2.	Tatbestände.....	173
4.6.2.1	Allgemeines.....	173
4.6.2.2	Einrichtung resp. Bestände zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung von Gütern oder Waren (lit. a und b).....	174
4.6.2.2.1	Einleitung.....	174
4.6.2.2.2	Güter oder Waren.....	174
4.6.2.2.3	Erfasste Tätigkeiten.....	176
4.6.2.2.4	Unterschied zwischen lit. a und b des Art. 5 Abs. 4 OECD-MA sowie Verhältnis zu den Betriebsstättentatbeständen.....	177
4.6.2.3	Bestände von Gütern oder Waren zur Bearbeitung oder Verarbeitung durch ein anderes Unternehmen (lit. c).....	178
4.6.2.4	Feste Geschäftseinrichtungen zum Einkauf von Gütern und Waren oder zur Beschaffung von Informationen (lit. d).....	179
4.6.2.5	Feste Geschäftseinrichtung zur Ausübung von Vorbereitungs- und Hilfstätigkeiten (lit. e).....	181
4.6.2.5.1	Vorbemerkungen.....	181
4.6.2.5.2	Abgrenzung der Vorbereitungs- und Hilfstätigkeiten von der Haupttätigkeit.....	182
4.6.2.5.3	Ausgewählte Fälle.....	186
4.6.2.5.3.1	Managementtätigkeiten.....	186
4.6.2.5.3.2	Provisorische Deckungszusagen im Versicherungsbereich.....	187
4.6.2.5.3.3	After-sales-services.....	188
4.6.2.6	Feste Geschäftseinrichtung für die Ausübung mehrerer der in lit. a bis e genannten Tätigkeiten (lit. f).....	189
4.6.2.7	Verhältnis von Art. 5 Abs. 4 lit. a bis d OECD-MA zu dessen lit. e.....	193
4.7	Vertreterbetriebsstätte (Art. 5 Abs. 5 und 6 OECD-MA).....	196
4.7.1.	Einführung.....	196
4.7.2.	Verzicht auf das Erfordernis der festen Geschäftseinrichtung.....	198
4.7.3.	Verhältnis zu den anderen Betriebsstättentatbeständen.....	200
4.7.4.	Vertreter i.S.v. Art. 5 Abs. 5 OECD-MA.....	201
4.7.4.1	Begriff des Vertreters.....	201

4.7.4.2	Vertretereigenschaft von Personengesellschaften im Besonderen	205
4.7.4.3	Verhältnis des Vertreters zum anderen Staat	206
4.7.5.	Tätigkeit für ein Unternehmen	207
4.7.5.1	Grundlagen	207
4.7.5.2	Ausschluss der Vorbereitungs- und Hilfstätigkeiten	208
4.7.5.2.1	Nach dem Musterabkommen der OECD seit der Fassung von 1977.....	208
4.7.5.2.2	Nach dem Musterabkommen der OECD in der Fassung von 1963.....	210
4.7.6.	Vollmacht des Vertreters („authority to conclude contracts in the name of the enterprise“)	212
4.7.6.1	Ausgangspunkt.....	212
4.7.6.2	Für die Vertreterbetriebsstätte relevante Unterschiede zwischen dem kontinentaleuropäischen Zivilrecht und dem Common Law.....	212
4.7.6.3	Arten der Bindungswirkung.....	214
4.7.6.3.1	Vorbemerkungen	214
4.7.6.3.2	Wirtschaftliche Bindungswirkung.....	215
4.7.6.3.3	Rechtliche Bindungswirkung.....	216
4.7.6.3.4	Voraussetzung des Vertragsschlusses im Namen des Vertretenen	217
4.7.6.4	Bedeutung der Wendung „authority to conclude contracts“ ..	218
4.7.6.4.1	Begriff der „authority“	218
4.7.6.4.2	Vertragsverhandlungen im Besonderen.....	220
4.7.6.5	Bedeutung der Wendung „in the name of the enterprise“	224
4.7.6.6	Zusammenfassung.....	227
4.7.6.7	Vorgeschlagene Änderungen des Kommentars der OECD	228
4.7.7.	„Gewöhnliche“ Ausübung der Vollmacht.....	229
4.7.7.1	Ausgangspunkt.....	229
4.7.7.2	Häufigkeit der Vollmachtausübung	229
4.7.7.3	Dauer der Vollmachtausübung.....	230
4.7.8.	Besondere Fragen unter Art. 5 Abs. 5 OECD-MA	233
4.7.8.1	Eignung von Organen juristischer Personen als Vertreter	233
4.7.8.1.1	Ausgangspunkt.....	233
4.7.8.1.2	Vertretene Auffassungen	235
4.7.8.1.3	Stellungnahme.....	237
4.7.8.2	Unterhalt mehrerer Vertreter im anderen Staat.....	239
4.7.9.	Ausnahme des unabhängigen Vertreters in Art. 5 Abs. 6 OECD-MA	240

4.7.9.1	Ausgangspunkt.....	240
4.7.9.2	Im Rahmen des ersten Prüfungsschritts vertretene Theorien.....	242
4.7.9.2.1	Vorbemerkungen.....	242
4.7.9.2.2	Theorie von ROBERTS.....	242
4.7.9.2.3	Theorie von AVERY JONES/WARD.....	246
4.7.9.2.4	Theorie von KROPPEH/HÜFFMEIER.....	249
4.7.9.3	Unabhängigkeit.....	251
4.7.9.3.1	Begriff der Unabhängigkeit.....	251
4.7.9.3.2	Massgebende Kriterien und Indizien.....	255
4.7.9.4	Handeln im Rahmen der ordentlichen Geschäftstätigkeit.....	259
4.7.9.5	Zusammenfassung.....	264
4.8	Anti-Organ Klausel (Art. 5 Abs. 7 OECD-MA).....	265
4.8.1.	Einleitung.....	265
4.8.2.	Anwendungsbereich.....	266
4.8.3.	Auswirkungen.....	268
4.9	Dienstleistungsbetriebsstätte.....	269
4.9.1.	Ausgangspunkt.....	269
4.9.2.	Vorschlag im Kommentar der OECD für eine Regelung betreffend Dienstleistungsbetriebsstätten.....	271
4.9.2.1	Einleitung.....	271
4.9.2.2	Verhältnis zu den anderen Betriebsstätentatbeständen.....	272
4.9.2.2.1	Verhältnis zu Art. 5 Abs. 3 OECD-MA.....	272
4.9.2.2.2	Verhältnis zu Art. 5 Abs. 4 OECD-MA.....	274
4.9.2.3	Gemeinsame Voraussetzungen.....	274
4.9.2.3.1	Begriff der Dienstleistung.....	274
4.9.2.3.2	Abgrenzung zu den Lizenzgebühren.....	277
4.9.2.3.3	Physische Präsenz und Dienstleistungserbringung im anderen Staat.....	278
4.9.2.3.4	Dienstleistungserbringende Person.....	279
4.9.2.4	Tatbestandsvoraussetzungen des lit. a.....	280
4.9.2.4.1	Bruttoeinnahmeschwelle.....	280
4.9.2.4.2	Frist.....	281
4.9.2.5	Tatbestandsmerkmale des lit. b.....	282
4.9.2.5.1	Frist.....	282
4.9.2.5.2	Projektbezogenheit („for the same project or for connected projects“.....)	283
4.9.2.6	Zurechnung der Dienstleistungserbringung.....	283
4.9.2.7	Stellungnahme.....	284
4.10	Exkurs: Cloud Computing.....	286
4.10.1.	Einleitung.....	286

4.10.2. Grundlagen	287
4.10.3. Beurteilung	288
4.10.3.1 Vorbemerkungen	288
4.10.3.2 Bereitstellung der Software	289
4.10.3.3 Bereitstellung der Hardware	290
4.10.3.3.1 Feste Geschäftseinrichtung resp. ständige Anlage oder Einrichtung	290
4.10.3.3.2 Verfügungsmacht	290
4.10.3.3.2.1 Hostcomputer bzw. Server	290
4.10.3.3.2.2 Clientcomputer	291
4.10.3.3.3 Funktionale Integration	292
4.10.3.3.4 Unternehmenstätigkeit	292
4.10.4. Zusammenfassung	293
5. Betriebsstättenbegriff des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG)	295
5.1 Einführung	295
5.2 Grundlagen	297
5.2.1. Unternehmensbegriff im schweizerischen innerstaatlichen Recht	297
5.2.2. Auslegung im Lichte anderer Rechtsquellen	297
5.2.3. Kontext des bundessteuerrechtlichen Betriebsstättenbegriffs	300
5.2.4. Identität des Betriebsstättenbegriffs im Inbound- und Outboundverhältnis	302
5.3 Grundtatbestand	305
5.3.1. Feste Geschäftseinrichtung	305
5.3.1.1 Geschäftseinrichtung	305
5.3.1.1.1 Begriff der Geschäftseinrichtung	305
5.3.1.1.2 Geschäftlicher Charakter im Besonderen	306
5.3.1.2 Festigkeit	306
5.3.1.2.1 Vorbemerkungen	306
5.3.1.2.2 Örtliche Festigkeit	307
5.3.1.2.3 Zeitliche Festigkeit	307
5.3.2. Geschäftstätigkeit	308
5.3.2.1 Begriff der Geschäftstätigkeit	308
5.3.2.2 Ausschluss gewisser Tätigkeiten von der Begründung einer Betriebsstätte	310
5.3.3. Verhältnis zwischen dem Steuerpflichten, der festen Geschäftseinrichtung und der Geschäftstätigkeit	315

5.3.3.1	Vorbemerkungen	315
5.3.3.2	Verfügungsmacht.....	315
5.3.3.3	Funktionale Integration	317
5.4	Beispielkatalog	319
5.4.1.	Vorbemerkungen	319
5.4.2.	Konstitutiver oder deklaratorischer Charakter des Beispielkatalogs.....	319
5.4.3.	Zweigniederlassungen, Fabrikationsstätten, Werkstätten, Verkaufsstellen sowie Bergwerke und andere Stätten der Ausbeutung von Bodenschätzen.....	323
5.4.4.	Ständige Vertretungen (Zurechnung).....	324
5.4.4.1	Vorbemerkungen	324
5.4.4.2	Altrechtliche Regelung.....	324
5.4.4.3	Voraussetzungen nach geltendem Recht	326
5.4.4.4	Wirkung der Zurechnung	328
5.4.4.5	Erweiterte Zurechnung bei Treuhandverhältnissen	328
5.4.5.	Bau- und Montagestellen.....	330
5.5	Dienstleistungsbetriebsstätte	332
5.5.1.	Ausgangspunkt	332
5.5.2.	Natürliche Person als Unternehmensträgerin (Fall I).....	333
5.5.2.1	Dienstleistungserbringung durch die natürliche Person als Unternehmensträgerin (Unterfall I.a).....	333
5.5.2.1.1	Problemstellung.....	333
5.5.2.1.2	Besteuerung aufgrund persönlicher Zugehörigkeit zur Schweiz	334
5.5.2.1.3	Besteuerung aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit zur Schweiz	339
5.5.2.1.4	Fazit.....	346
5.5.2.2	Dienstleistungserbringung durch eine andere Person (Unterfall I.b)	347
5.5.2.2.1	Problemstellung.....	347
5.5.2.2.2	Unternehmensträgerin	347
5.5.2.2.3	Dienstleistungserbringende Person	348
5.5.3.	Juristische Person als Unternehmensträgerin (Fall II).....	349
6.	Betriebsstättenbegriff des interkantonalen Steuerrechts.....	351
6.1	Einführung.....	351
6.2	Grundlagen	352
6.2.1.	Kontext der Betriebsstätte im interkantonalen Steuerrecht	352

6.2.2.	Vermeidung einer zu starken Aufsplitterung der Steuerpflicht innerhalb der Schweiz	353
6.2.3.	Freiraum der Kantone zur Festlegung eines eigenen Betriebsstättenbegriffs.....	354
6.3	Definition in der Rechtsprechung des Bundesgerichts.....	357
6.4	Ständige Anlage oder Einrichtung.....	358
6.4.1.	Anlage oder Einrichtung	358
6.4.2.	Ständigkeit.....	359
6.4.2.1	Örtliche Ständigkeit.....	359
6.4.2.2	Zeitliche Ständigkeit	360
6.4.2.3	Sonderfall der Baustellen	361
6.5	Qualitativ und quantitativ wesentliche Tätigkeit.....	363
6.5.1.	Qualitative und quantitative Wesentlichkeit.....	363
6.5.2.	Tätigkeit	365
6.6	Zugehörigkeit zu einem Unternehmen als dessen Teil	366
6.6.1.	Einleitung	366
6.6.2.	Zurechnung zum Unternehmen im Allgemeinen.....	367
6.6.3.	Zurechnung aufgrund wirtschaftlicher Verhältnisse.....	369
6.6.3.1	Natürliche Personen als Träger des Subunternehmens.....	369
6.6.3.2	Juristische Person als Träger des Subunternehmens	373
6.6.3.3	Stellungnahme.....	374
6.7	Verhältnis zwischen dem Unternehmen, der ständigen Einrichtung oder Anlage und der Geschäftstätigkeit.....	375
6.7.1.	Funktionale Integration	375
6.7.2.	Verfügun gsmacht.....	376
7.	Zusammenfassung	379
7.1	Betriebsstättenbegriff des Abkommensrechts.....	379
7.1.1.	Unternehmensbegriff.....	379
7.1.2.	Grundtatbestand (Art. 5 Abs. 1 OECD-MA).....	379
7.1.2.1	Feste Geschäftseinrichtung	379
7.1.2.2	Unternehmenstätigkeit	381
7.1.2.3	Verhältnis zwischen der festen Geschäftseinrichtung und der Unternehmenstätigkeit (funktionale Integration)	382
7.1.2.4	Verhältnis zwischen dem Unternehmen und der festen Geschäftseinrichtung (Verfügun gsmacht).....	383
7.1.2.5	Zurechnung	384
7.1.3.	Positivkatalog (Art. 5 Abs. 2 OECD-MA)	386
7.1.4.	Bau- und Montagebetriebsstätte (Art. 5 Abs. 3 OECD-MA)	387

7.1.4.1	Anwendungsbereich	387
7.1.4.2	Verhältnis zu den anderen Betriebsstättenbeständen.....	389
7.1.4.3	Frist von zwölf Monaten	389
7.1.4.4	Zurechnung	391
7.1.5.	Negativkatalog (Art. 5 Abs. 4 OECD-MA).....	392
7.1.6.	Vertreterbetriebsstätte (Art. 5 Abs. 5 und 6 OECD-MA)	394
7.1.6.1	Verzicht auf das Erfordernis der festen Geschäftseinrichtung.....	394
7.1.6.2	Vertreter i.S.v. Art. 5 Abs. 5 OECD-MA.....	394
7.1.6.3	Tätigkeit für ein Unternehmen	395
7.1.6.4	Vollmacht des Vertreters („authority to conclude contracts in the name of the enterprise“)	395
7.1.6.5	„Gewöhnliche“ Ausübung der Vollmacht	397
7.1.6.6	Besondere Fragen unter Art. 5 Abs. 5 OECD-MA.....	398
7.1.6.7	Ausnahme des unabhängigen Vertreters in Art. 5 Abs. 6 OECD-MA	398
7.1.7.	Anti-Organklausel (Art. 5 Abs. 7 OECD-MA).....	400
7.1.8.	Dienstleistungsbetriebsstätte	401
7.2	Betriebsstättenbegriff des Bundessteuerrechts	404
7.3	Betriebsstättenbegriff des interkantonalen Steuerrechts.....	411
8.	Schlusswort	415
	Stichwortverzeichnis.....	417