

## USA: Bauausführung und Montage

### Gründung einer Betriebsstätte/ Pflicht zur Abgabe der Ertragsteuer kann entfallen/ Von Verena Eike

Bonn (gtai) - Wenn deutsche Unternehmen eine Bauausführung oder Montage in den USA durchführen wollen, stellt sich regelmäßig die Frage, ob durch die Ausübung der Tätigkeit ertragsteuerlich eine Betriebsstätte in den USA begründet und die Gesellschaft hierdurch beschränkt steuerpflichtig wird.

Die Beantwortung dieser Frage richtet sich u.a. nach den einschlägigen Regelungen des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen den USA und Deutschland (DBA), was auf den Regelungen des OECD-Musterabkommens zur Vermeidung von Doppelbesteuerung beruht.

Die handelsrechtliche Beurteilung einer Betriebsstätte muss nicht unbedingt mit der steuerrechtlichen Beurteilung einer Betriebsstätte übereinstimmen.

Zunächst bietet das DBA für eine Bauausführung und Montage eine Sonderregelung. Eine Bauausführung oder Montage ist nur dann eine Betriebsstätte und wird nicht mit einer Ertragsteuer in den USA belastet, wenn ihre Dauer zwölf Monate nicht überschreitet. Dies umfasst insbesondere die Montage, den Aufbau und die Installation, den Einsatz von Bohrinsern an Land oder auf See zur Erforschung von Bodenschätzen sowie die Geschäftsstelle oder Werkstatt, die mit der Bau- oder Montagetätigkeit zusammenhängt, sofern sie nicht mit einer Reihe von Bauprojekten genutzt wird.

Der Begriff Bauausführung und Montage umfasst u.a. die Erstellung von Bauwerken, den Straßenbau, die Renovierung von Gebäuden, Montage einer komplexen Maschine in einem bestehenden Gebäude, die Planungs- und Überwachungstätigkeit auf einer Baustelle sowie die Reparatur- und Instandsetzungsarbeiten.

Neben der Frage, was eine Bauausführung bzw. Montage ist, stellt sich dabei oft die Frage, wie die Zwölfmonatsregel zu berechnen ist. Generell gilt, dass das Überschreiten der Mindestfrist eine Betriebsstätte seit Beginn der Bauausführung oder Montage begründet. Unerheblich ist, ob eine Bauausführungsdauer von mehr als zwölf Monaten von Anfang an beabsichtigt war oder nicht. Es kommt allein auf die tatsächliche Arbeitsdauer an.

Die Frist beginnt regelmäßig mit der Arbeitsaufnahme in den USA. Aus Gründen der Praktikabilität wird allerdings der Einreisetag in die USA laut Passstempel als Fristbeginn gewertet, weil es sich um ein verlässliches und konkret fassbares Datum handelt. Das Eintreffen von Baugeräten und Ausrüstung in einem US-Hafen begründet dagegen allein noch keinen Fristbeginn, weil das Element des Personaleinsatzes fehlt.

Nicht selten kommt es vor, dass die Bauausführung bzw. Montage z.B. jahreszeitlich-, krisen- oder witterungsbedingt unterbrochen wird. In diesem Zusammenhang stellen sich Unternehmen die Frage, ob diese Unterbrechungen in die zwölfmonatige Frist mit einzubeziehen sind. In der Regel ist davon auszugehen, dass Unterbrechungen, die nur vorübergehender Art sind, die Frist nicht hemmen. So sind Ereignisse wie ungünstige Witterungsbedingungen, Materialmangel und bautechnische Gründe in die zwölfmonatige Frist miteinzuberechnen. Längerfristige Unterbrechungen - mehr als vier Wochen - können im Einzelfall als Aufgabe der Betriebsstätte und als späterer Neubeginn gewertet werden. In einem solchen Fall spricht man von echten Unterbrechungen, welche den Ablauf der Frist hemmen würden.

Die zeitliche Zusammenrechnung verschiedener Bauausführungen und Montagen kommen nur in Betracht, wenn zwischen ihnen eine wirtschaftlich und geographische Einheit besteht. Erforderlich ist ein sachnotwendiger Zusammenhang, weil Arbeiten, die auf Grund neuer Aufträge nach echten Unterbrechungen ausgeführt werden, nicht zusammengerechnet werden können. Dies gilt auch dann, wenn sie an demselben Ort durchge-

## USA: BAUAUSFÜHRUNG UND MONTAGE

führt werden. Damit wird die Unsicherheit vermieden, die sich bei einer Zusammenrechnung von sachlich verschiedenen Aufträgen in Bezug auf die unschädliche oder schädliche Berücksichtigung von Zeiten der Nichttätigkeit ergeben.

Vorsicht ist jedoch geboten bei Teilvertragszuweisungen an mehrere rechtlich selbstständige Unternehmen mit dem Ziel, für jeden Vertragspartner Einsatzfristen unter zwölf Monaten sicherzustellen. Solche Konstellationen können rechtlich als missbräuchliche Vertragsaufsplitterung betrachtet werden.

Für die Bestimmung des Fristendes ist von der wirtschaftlichen Einheit des Bau- oder Montagevorhabens auszugehen. Deshalb ist nicht das technische Ende des Bau- oder Montagevorhabens maßgebend. Vielmehr kommt es entscheidend auf die ordnungsgemäße Erfüllung der übernommenen Werklieferungsverpflichtung an. Dazu gehören die Inbetriebnahme, der Probelauf und die Garantienachweise.

Ergeben sich aus dem Abnahmeprotokoll noch Nacherfüllungspflichten, so gehören auch diese zu der Bauausführung oder Montage.

Zur Bauausführungsfrist nicht mehr hinzuzurechnen sind Unterstützungsleistungen zur Betriebsführung, zur Einweisung und Training von Kundenpersonal sowie Beratungsleistungen zur weiteren Betriebsoptimierung. Die Tatsache, dass auf der Baustelle noch Material oder Geräte lagern, schließt für sich genommen das Ende der Bauausführung nicht aus.

Ein besonderer Fall sind Bau- und Montagearbeiten, in denen der Auftragnehmer aus dem Ansässigkeitsstaat die Bau- oder Montagearbeiten selbst ausführt. Dabei ist allein entscheidend die vertragliche Verpflichtung zur Ausführung einer Werklieferung und die damit verbundene Übernahme der Funktionsgarantie. Deshalb sind einem sog. prime contractor der Personaleinsatz des von ihm beauftragten Subunternehmers zeitlich zurechenbar. Dies gilt unabhängig davon, ob der gegenüber dem Auftraggeber allein verantwortliche prime contractor zunächst selbst Bauarbeiten ausführt und erst dann Subunternehmer einschaltet oder den Subunternehmer von Anfang an eingesetzt hat. Entscheidend ist die eigene Überwachungsverantwortung des prime contractors, die sich aus der von ihm übernommenen Funktionsgarantie ergibt.

Eine weitere Besonderheit stellen Großprojekte des internen Anlagenbaus dar. Hierbei wird auf Seiten des Auftragnehmers sehr häufig die Form eines sog. joint ventures gewählt. Wegen der sehr unterschiedlichen Anforderungen zur Erfüllung komplexer Anlagenverträge übernehmen mehrere Auftragnehmer gemeinsam den Auftrag und treten gegenüber dem Auftraggeber als selbstständige Partner mit jeweils genau festgelegtem Arbeitsumfang und Auftragswert auf. Im Außenverhältnis übernehmen die Partner gemeinsam und einzeln die Gesamtverantwortung für die Vertragserfüllung und die Funktionsgarantie. Aufgrund der einzelnen Gesamtverantwortung wird für jeden Partner einzeln entschieden, ob die Voraussetzungen der Sonderregelung für die Bau- oder Montageausführung gegeben sind.

Anders verhält es sich indes bei Zusammenschlüssen, in denen die Partner ausschließlich gemeinsam die Gesamtverantwortung für die Vertragserfüllung und Funktionserfüllung vertraglich übernommen haben. In solchen Fällen werden die Aktivitäten der Partner sowohl in sachlicher als auch in zeitlicher Hinsicht als Einheit beurteilt. Demnach ist für den gesamten Zusammenschluss zu entscheiden, ob eine Betriebsstätte begründet wird. Dies ist der Fall, wenn durch entsprechenden Personaleinsatz in den USA die zusammengerechneten Aktivitäten des Zusammenschlusses die zwölfmonatige Frist überschreiten.

Quelle: Beck'sche Steuerkommentare, Debatin/Wassermeyer, Doppelbesteuerung

Service: Haben Sie schon unsere gtai-Rechtsnews abonniert? Kurzmeldungen über aktuelle Rechtsentwicklungen halten Sie monatlich auf dem Laufenden. Anmelden können Sie sich im Internet unter <http://www.gtai.de/rechtsnews>. ▶

## USA: BAUAUSFÜHRUNG UND MONTAGE

Mit der Reihe "Recht kompakt" bietet Ihnen der Bereich Recht/Ausländisches Wirtschafts- und Steuerrecht zudem kostenlose Basisinformationen für über 50 verschiedene Länder an. Das Länderkurzmerkblatt "Recht kompakt USA" ist auf der Website der Germany Trade & Invest abrufbar unter <http://www.gtai.de/recht-kompakt>. ▶

## KONTAKT

Corinna Päßgen

☎ 0228/24993-353

✉ [Ihre Frage an uns](#)

---

Alle Rechte vorbehalten. Nachdruck – auch teilweise – nur mit vorheriger ausdrücklicher Genehmigung. Trotz größtmöglicher Sorgfalt keine Haftung für den Inhalt.

© 2016 Germany Trade & Invest

Gefördert vom Bundesministerium für Wirtschaft und Energie aufgrund eines Beschlusses des Deutschen Bundestages.