Aktuelles zum Steuerrecht in China

Business-Frühstück China
Sparkasse Freiburg – Nördlicher Breisgau
1. Februar 2013

Winfried Ruh
Steuerberater
Fachberater für Internationales Steuerrecht

Aktuelles zum Steuerrecht in China

Gliederung:

I. Mitarbeiterentsendung

II. Dienstleistungsbetriebsstätte

III. Umsatz-/Geschäftssteuer

I. Mitarbeiterentsendung

Grundsätze der Arbeitnehmerbesteuerung (1/2):

Besteuerung der Arbeitseinkünfte

nationales Steuerrecht	Internationales Steuerrecht (Doppelbesteuerungsabkommen (DBA))
▪ bei unbeschränkter Steuerpflicht/Ansässigkeit ▪ in Deutschland: bei Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt ▪ in China: bei dauerhaftem Wohnsitz („Domicile“) oder Ansässigkeit als „People‘s Republic of China Resident“ („PRC Resident“)	▪ grundsätzlich werden diese Einkünfte in dem Staat besteuert, in dem die Tätigkeit ausgeübt wird (Arbeitsortprinzip) **Ausnahmen:** ▪ Vorübergehend ins Ausland entsandte Mitarbeiter (183-Tageregel) ▪ Grenzgänger
Besteuerung der gesamten Arbeitseinkünfte	Besteuerung des auf den Arbeitsort entfallenden Einkommens

I. Mitarbeiterentsendung

Grundsätze der Arbeitnehmerbesteuerung (2/2): 183-Tageregel

Abweichend vom Arbeitsortprinzip bleibt es bei der Besteuerung im Wohnsitz- / Ansässigkeitsstaat wenn die Voraussetzungen der „183-Tageregel“ kumulativ erfüllt sind:

- der Arbeitnehmer darf sich im ausländischen Tätigkeitsstaat nicht länger als 183 Tage im Steuerjahr aufhalten
- der Arbeitslohn wird nicht von einer Betriebsstätte getragen, die der Arbeitgeber im Tätigkeitsstaat unterhält
- der Arbeitgeber, der die Vergütung zahlt, ist nicht im Tätigkeitsstaat ansässig

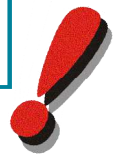
→ Besteuerung im Ansässigkeitsstaat, wenn Tätigkeit dort > 183 Tage und kein Betriebsausgabenabzug im Tätigkeitsstaat

I. Mitarbeiterentsendung

Eckpunkte der Besteuerung in China:

- China wendet bei der Besteuerung von Arbeitseinkünften **primär das nationale Steuerrecht** an (ungeachtet von bestehenden DBA).
- Die Steuerpflicht eines Entsandten ist abhängig von der Art seiner Einkünfte und der Dauer seines Aufenthaltes.
- Der chinesische Arbeitgeber muss den ausländischen Arbeitnehmer **innerhalb von 90 Tagen** nach der Ankunft in China bei den zuständigen Behörden **registrieren** und dabei auch eventuelle Steuerfreistellungen beantragen. Notwendig hierfür sind:
  - die Offenlegung des gesamten Gehalts und
  - eine hypothetische Steuerberechnung

Wird die 90-Tage-Frist nicht eingehalten: → Risiko der Besteuerung des gesamten Arbeitseinkommens in China!



I. Mitarbeiterentsendung

Umfang der Steuerpflicht in China (1/2):

- **Anwesenheit bis 183 Tage (non PRC tax resident):**
  - Grundsätzlich nur Steuerpflicht der chinesischen Einkünften.
  - Befreiung von Steuerpflicht, wenn die Gehaltskosten nicht von einer chinesischen Betriebsstätte oder einem in China ansässigen Unternehmen getragen werden.
- **Anwesenheit zwischen 183 Tagen und einem Jahr (non PRC tax resident):**
  - Steuerpflicht aller chinesischen Arbeitseinkünfte.
  - Keine Steuerpflicht von Arbeitseinkünfte außerhalb Chinas, wenn die Voraussetzungen zur Anwendung der „Time Apportionment Method“ vorliegen.

I. Mitarbeiterentsendung

Umfang der Steuerpflicht in China (2/2):

- **Anwesenheit zwischen einem und fünf Jahren (PRC tax resident):**
  - Alle chinesischen Arbeitseinkünfte sind steuerpflichtig.
  - Arbeitseinkünfte außerhalb Chinas, die von einem chinesischen Unternehmen getragen werden, sind steuerpflichtig.
  - Sonstige Arbeitseinkünfte außerhalb Chinas sind **nicht** steuerpflichtig, wenn die Voraussetzungen der „Time Apportionment Method“ vorliegen.
  - **keine** Steuerpflicht des übrigen „Welteinkommens“
- **Anwesenheit > fünf Jahre ohne vorübergehende Abwesenheit (PRC resident):**
  - Zu versteuern ist das Welteinkommen.
  - keine Freistellung über die „Time Apportionment Method“
  - Wird das Einkommen auch im Ausland besteuert, kann in China die Anrechnung der ausländischen Steuer beantragt werden (Tax Credit).

I. Mitarbeiterentsendung

Time Apportionment Method (1/2): Grundsätze

- Bei einer Anwesenheit von 183 Tagen kann die Anwendung der „Time Apportionment Method“ beantragt werden.
- **Ziel:** Besteuerung nur des auf chinesische Anwesenheitstage entfallenden bzw. des von einem chinesischem Unternehmen im Ausland getragenen Arbeitseinkommens in China.
- **Voraussetzung:**
  - **„overseas working position“** (zweites Arbeitsverhältnis außerhalb Chinas („dual contract“))
  - vertragliche Dokumentation
  - Nachweis der Anwesenheits- und Reisezeiten

I. Mitarbeiterentsendung

Time Apportionment Method (2/2): Risiken der „overseas working position“

- Aus den Verträgen muss hervorgehen, welcher Teil der Vergütung sich auf die chinesische Tätigkeit einerseits und die Auslandstätigkeit andererseits entfällt.
- Chinesische Steuerbehörden prüfen, ob die vertraglich vereinbarte Aufteilung der Arbeitszeit und damit auch der Vergütung mit der tatsächlichen Anwesenheitszeit übereinstimmt.
- Bei **Missverhältnis zwischen Vergütung und Anwesenheit** (z. B. Vergütung 50 % für Tätigkeit außerhalb Chinas bei 90 % Anwesenheit in China):
  - Versagung der Gewährung der „Time Apportionment Method“
  - Annahme einer Betriebsstätte der ausländischen (Mutter-)Gesellschaft in China

I. Mitarbeiterentsendung

Zusammenfassende Übersicht zur Steuerpflicht in China:

non PRC tax resident		PRC (tax) resident	
< 183 Tage	**183 Tage – 1 Jahr**	**1 – 5 Jahren**	**> 5 Jahren**
▪grundsätzlich nur Besteuerung der auf die Tätigkeit in China entfallenden Arbeits-einkünfte ▪Befreiung zur Anwen-dung der 183-Tage-regel möglich	▪Besteuerung der auf die Tätigkeit in China entfallenden Arbeits-einkünfte ▪keine Besteuerung von Tätigkeiten außerhalb Chinas sofern Time Apportionment Method (TAM) anwendbar	▪Besteuerung der auf die Tätigkeit in China entfallenden Arbeits-einkünfte ▪Besteuerung Tätigkeit außerhalb Chinas sofern chinesisches Unternehmen Kosten trägt ▪keine Besteuerung sonstiger Tätigkeiten außerhalb Chinas, sofern TAM anwendbar	▪Besteuerung des gesamten Weltein-kommen ▪Im Falle einer Doppelbesteuerung kann in China die An-rechnung der aus-ländischen Steuer (Tax Credit) beantragt werden

I. Mitarbeiterentsendung

Besteuerungsverfahren: Einkommensteuerabführung an das Finanzamt

- Der **Arbeitgeber** ist verpflichtet die Einkommensteuer monatlich einzubehalten und für den Arbeitnehmer an das Finanzamt abzuführen.
- Zudem ist der Arbeitgeber verpflichtet, die monatliche ESt-Erklärung in **zwei Ausfertigungen** innerhalb von 15 Tagen nach Monatsende abzugeben und die fällige Steuer zu entrichten.
- Nachweis der Zahlung der Einkommensteuer durch einen **Stempel der lokalen Bank**.
- Nach der Überprüfung der Steueranmeldung wird durch die zuständige Behörde in China eine **Bescheinigung über die Höhe der bezahlten Steuer** ausgestellt.
- Verpflichtung zur Abgabe einer ESt-Erklärung durch den **Arbeitnehmer**, sofern das Jahreseinkommen 120.000 RMB übersteigt oder aber ausländische/andere Einkünfte ohne Steuerabzug vorliegen.
- **Abgabe** der ESt-Erklärung bis spätestens 31.3. des Folgejahres.

I. Mitarbeiterentsendung

Besteuerungsverfahren: Einkunftsermittlung/Steuertarif

- **Steuerfreie Vergütungsarten:**
  - Nutzung eines Firmenwagens
  - Vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellte Unterbringung
  - Bezahlter Heimaturlaub (idR 2x pro Jahr)
  - Versetzungs- und Umzugskosten, Sprachkurse, Zuschüsse für Kinderschulbesuch
  - Vergütung von örtlichen Fahrtkosten
  - Verpflegung, Wäscherei etc. nur wenn Belege vorgelegt werden

- **Werbungskostenabzug:** kein Abzug von nachgewiesenen Werbungskosten sondern Pauschale für entsandte Arbeitnehmer von 4.800 RMB. Zusätzliche Abzüge auf Antrag möglich.

- **Steuertarif:**
  - Bis 960.000 RM (114 TEUR) jährlich:
    Progressionszone mit ansteigenden Sätzen von **3%** bis **35%**
  - Ab 960.000 RM: Proportionalstufe mit konstanten Grenzsteuersatz von **45%**

I. Mitarbeiterentsendung

Abkommensrecht DBA China (1/3):

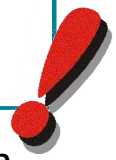
- **Artikel 15 Abs. 1 DBA:** Besteuerung im Ansässigkeitsstaat, es sei denn, die Arbeit wird im anderen Staat ausgeübt**:**
  - Verankerung des international üblichen Arbeitsortprinzips
  - Besteuerung im Tätigkeitsstaat
  - Freistellung im Ansässigkeitsstaat, Erfassung lediglich im Rahmen des Progressionsvorbehalts zur Steuersatzermittlung
- **Artikel 15 Abs. 2 DBA:** Ausnahme vom Arbeitsortprinzip, sofern die Voraussetzungen der 183-Tageregel erfüllt sind.
- Keine Anwendung der DBA-Regelungen auf Hongkong und Macau.

I. Mitarbeiterentsendung

Abkommensrecht DBA China (2/3): Ansässigkeit

- Nach Art. 4 Abs. 1 des DBA China ist eine natürliche Person in dem Staat ansässig, in dem sie auf Grund ihres Wohnsitzes und ihres gewöhnlichen Aufenthalts (unbeschränkt) steuerpflichtig ist.

> → Eine natürliche Person oder juristische Person kann somit in beiden Staaten ansässig sein. Nach DBA gibt es jedoch nur einen Ansässigkeitsstaat!



- Vorrangig gilt nach Art. 4 Abs. 2 des DBA als Ansässigkeitsstaat der Vertragsstaat, in dem die natürliche Person über eine ständige Wohnstätte verfügt.
- Kriterien für Bestimmung der Ansässigkeit nach DBA:
  - Mittelpunkt der persönlichen und wirtschaftlichen Lebensinteressen
  - ständiger Aufenthalt
  - Staatsangehörigkeit
  - bei Staatsangehörigkeit beider Staaten: gegenseitiges Einvernehmen

I. Mitarbeiterentsendung

Abkommensrecht DBA China (3/3): Risiken einer Doppelbesteuerung

- **Aufenthalt bis 183 Tage:** Fehlende Beantragung der Steuerfreiheit der Arbeitseinkünfte führt zu einer vollumfänglichen Besteuerung in China.
- **Entsendungen von mehr als 183 Tagen und Ansässigkeit in D:** Sofern die Voraussetzungen der „overseas working position“ nicht vorliegen, besteht das Risiko der Besteuerung der auf die deutschen Arbeitstage entfallenden Vergütung in China, weil die chinesischen Steuerbehörden alleine die Maßstäbe des nationalen Steuerrechts anwenden.
- **Bei langfristiger Entsendung mit Ansässigkeit in China** mit weiterer Tätigkeit für die deutsche Gesellschaft (z. B. bei Führungskräften) führt die fehlende vertragliche Dokumentation der „over-seas working position“ zu einer Besteuerung der vollumfänglichen Vergütung in China.

→ Fehlende Dokumentation der „overseas working position“ birgt ein hohes Doppelbesteuerungsrisiko!

I. Mitarbeiterentsendung

Verständigungsverfahren: gem. Artikel 26 DBA China

- Antragstellung **innerhalb von drei Jahren** nach Eintritt der Doppelbesteuerung beim Bundeszentralamt für Steuern.

- Ablauf des Verständigungsverfahrens:
  - Verfahren wird von den obersten Finanzbehörden geführt.
  - Die Finanzverwaltung ist auf Mitwirkung des Steuerpflichtigen angewiesen.
  - Der Steuerpflichtige nimmt jedoch nicht an Gesprächen teil.
  - im Regelfall zwei Sitzungen der obersten Finanzbehörden im Jahr.
  - Verständigungsergebnis häufig in Form eines hälftigen Ausgleichs.
  - grundsätzlich **kein Einigungszwang** der zuständigen nationalen Finanzbehörden.

- Umsetzung der Verständigungsvereinbarung:
  - Der Steuerpflichtige kann das Verständigungsergebnis ablehnen und den Rechtsbehelf fortsetzen, trägt dann aber das Doppelbesteuerungsrisiko.
  - Verjährung bei der Umsetzung der Verständigung kein Problem (§ 175a AO).

I. Mitarbeiterentsendung

Sozialversicherung (1/2): Beitragspflicht in China

- Nach dem **zum 1. Juli 2011 in Kraft getretenen Sozialversicherungsgesetz** ist die Teilnahme für entsandte und lokal angestellte ausländische Arbeitnehmer an der chinesischen Sozialversicherung Pflicht.
- Das Sozialversicherungssystem umfasst eine Basisrenten-, Basiskranken-, Arbeitsunfall-, Arbeitslosen- und eine Mutterschaftsversicherung.
- Beitragspflicht des Arbeitgebers: zu allen fünf Elementen.
- Beitragspflicht des Arbeitnehmers: Basisrenten-, Basiskranken- und Arbeitslosenversicherung.
- Die **Beitragshöhe** variiert zwischen den verschiedenen chinesischen Regionen.

	ALV	AUV	KV	MV	RV	ges.
Arbeitnehmer	1,00	-	2,00	-	8,00	11,00
Arbeitgeber	2,00	0,5	12,00	0,50	22,00	37,00

Beispiel: Sozialversicherungsbeiträge für 2011, Schanghai

I. Mitarbeiterentsendung

Sozialversicherung (2/2): Entsendeabkommen

- Nach dem Abkommen vom 12. Juli 2001 zwischen Deutschland und China („Entsendeabkommen“) kann eine Renten- und Arbeitslosenversicherungspflicht vermieden werden.
- **Voraussetzung:** nur vorübergehende Arbeitstätigkeit in China.
- Gilt für Entsendungen bis 48 Monate.
- Bei Aufenthalten länger als 48 Monaten kann eine Ausnahmevereinbarung für fünf Jahre, bei besonderen Umständen um weitere drei Jahre, beschlossen werden.
- Die Ausnahmevereinbarung liegt jedoch im Ermessen der beteiligten Behörden.

Fazit: Auch bei Anwendung des Entsendeabkommens besteht grundsätzlich Versicherungspflicht in der Kranken- und Unfallversicherung.

II. Dienstleistungsbetriebsstätte

Betriebsstätte: Übersicht DBA China

als Betriebsstätte gelten

Ort der Leitung

Zweigniederlassungen

Geschäftsstelle

Fabrikations- oder Werkstätte

} **feste Geschäfts-einrichtung**

Bauausführung oder Montage oder damit zusammenhängende Aufsichtstätigkeit, wenn ihre Dauer sechs Monate überschreitet (**Montagebetriebsstätte**).

Dienstleistungen, einschließlich Beratungen, wenn diese (für das gleiche oder ein damit zusammenhängendes Projekt) länger als insgesamt sechs Monate innerhalb eines 12-monatigen Zeitraums dauern (**Dienstleistungsbetriebs-stätte**).

Regelmäßige Tätigkeit eines **abhängigen Vertreters** (insbesondere Mitarbeiter) mit Abschlussvollmacht, es sei denn bloße Vorbereitungs- und Hilfstätigkeit (**Vertreterbe-triebsstätte**).

Vorsicht: Auch ohne formale Abschlussvollmacht kann bereits das bloße Aushandeln von Verträgen schädlich sein!

nicht als Betriebsstätte gelten

Einrichtungen zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung von Gütern oder Waren des Unternehmens.

Bestände von Gütern oder Waren, die ausschließlich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung unterhalten werden oder ausschließlich zu dem Zweck unterhalten werden, durch ein anderes Unternehmen be- oder verarbeitet zu werden.

Feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich für den Zweck unterhalten wird, Güter oder Waren für das Unternehmen einzukaufen oder Informationen zu beschaffen („**Einkaufsbetriebsstätte**“).

Feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich für den Zweck unterhalten wird, Tätigkeiten vorbereitender Art oder Hilfstätigkeiten auszuüben (**Repräsentanz**).

Server, sofern für die Tätigkeit im Ausland ausschließlich ein Server installiert wurde, sowie das sog. RoomSharing.

Tätigkeit **unabhängiger Makler/Kommissionäre**/anderer unabhängiger Vertreter, soweit im Rahmen ihrer ordentlichen Geschäftstätigkeit

II. Dienstleistungsbetriebsstätte

Grundsätze:

- Gemäß nationalen chinesischen Steuerrecht fallen auch die **Orte der Erbringung von Dienstleistungen** unter den Betriebsstättentatbestand.
- Dienstleistungen umfassen nach chinesischem Verständnis jede Form von professioneller Leistungserbringung. Hierzu zählen insbesondere auch Beratungsleistungen.
- Die nationale Betriebsstättenregelung wird allerdings **durch das DBA China in zeitlicher Hinsicht eingeschränkt.**
- Demnach liegt eine Dienstleistungsbetriebsstätte erst dann vor, wenn die Tätigkeiten für das gleiche Projekt oder für mehrere zusammenhängende Projekte mehr als **sechs Monate** innerhalb eines beliebigen Zwölfmonatszeitraums andauern.
- Als zusammenhängendes Projekt gelten bereits verschiedene Verträge, die aber von der gleichen oder nahestehenden Personen unterzeichnet wurden.

II. Dienstleistungsbetriebsstätte

Ermittlung 6-Monatsfrist (1/3):

- Die Regelungen zur Bestimmung der maßgeblichen 6-Monatsfrist wurden 2010 in der sog. („Circular 75“) konkretisiert. Dabei legt die chinesische Finanzverwaltung den Betriebsstättenbegriff abkommensrechtlich sehr weit aus:
  - Angefangene Monate einer Tätigkeit in China zählen als voller Monat.
  - Unterbrechungen bis zu **30 Tagen** sind nicht zu berücksichtigen.

→ **Folge:** Taggenaue Berechnung der Tätigkeitsdauer in Deutschland führt u. U. zu keiner Betriebsstätte, während China vom Vorliegen einer Betriebsstätte ausgeht!

- Der Zeitraum beginnt mit der Einreise des ersten Mitarbeiters und endet mit dem Abschluss des Projektes und der Ausreise aller Entsandten.
- Als Personal gelten sowohl die Mitarbeiter des eigenen Unternehmens, als auch alle anderen Arbeitnehmer, die faktisch im Auftrag des ausländischen Unternehmens in China tätig sind (z. B.: Subunternehmer, Leih- oder Zeitarbeiter).

II. Dienstleistungsbetriebsstätte

Ermittlung 6-Monatsfrist (2/3):

- Bei Entsendung mehrerer Mitarbeiten für das **gleiche Projekt** werden die aufeinanderfolgenden Tage zusammengezählt, überschneidende Tage nicht.

Beispiel:

Ein Unternehmer entsendet im Rahmen eines Projektes 20 Angestellte. Wenn sich diese gleichzeitig fünf Tage in China aufhalten, werden für die Berechnung der 6-Monatsfrist fünf Tage gezählt. Geschieht die Entsendung nacheinander so werden 100 Tage gezählt.

- Bei zeitgleicher Entsendungen für **zusammenhängende Projekte** werden die Aufenthaltstage zusammengezählt.

Beispiel:

Ein Unternehmer entsendet 20 Mitarbeiter zur gleichen Zeit für fünf Tage zu fünf zusammenhängenden Projekten. Zur Bestimmung der 6-Monatsfrist werden 100 Tage gezählt.

II. Dienstleistungsbetriebsstätte

Ermittlung 6-Monatsfrist (3/3):

- Projekte, die länger als ein Jahr dauern, werden für die gesamte Zeit als Betriebsstätte angesehen, auch wenn in den Folgejahren die sechsmonatige Grenze nicht überschritten wird.

Beispiel:

Ein Unternehmer entsendet im Rahmen eines fünfjährigen Projektes 20 Mitarbeiter. Im ersten Jahr halten sich die Mitarbeiter insgesamt acht Monate in China auf, in den restlichen vier Jahren nur jeweils drei Monate. Während der gesamten fünf Jahre besteht eine Betriebsstätte!

- Bereits bei sehr kurzen Aufenthalten kann es durch die Nichtberücksichtigung von Unterbrechungen bis zu 30 Tagen zur Begründung einer Betriebsstätte kommen.

Beispiel:

Ein Unternehmer entsendet im Rahmen eines Projektes einen Mitarbeiter über einen Zeitraum von mind. sieben Monaten für jeweils einen Tag nach China. Nach chinesischer Sicht ist damit eine Betriebsstätte begründet!

II. Dienstleistungsbetriebsstätte

Arbeitgeberbegriff bei Mitarbeiterentsendung (1/2):

- Nach chinesischem Verständnis kann auch die Mitarbeiterentsendung durch die ausländische Mutter- an die chinesische Tochtergesellschaft eine **Dienstleistungsbetriebsstätte der Muttergesellschaft** in China begründen.
- Maßgeblich hierfür ist die Interpretation des Arbeitgeberbegriffs durch die chinesische Finanzbehörde im „Circular 75“.
- Im Zweifel sind die **tatsächlichen Verhältnisse** und nicht die formalen Vertragsverhältnisse maßgeblich. Entscheidend ist dabei
  - welches Unternehmen von den Arbeitsergebnissen profitiert und
  - welches Unternehmen die Verantwortung für die Arbeitsergebnisse und die damit verbundenen Risiken trägt.

→ Um eine Betriebsstättenbegründung zu vermeiden, sollte ein lokaler Arbeitsvertrag mit der chinesischen Gesellschaft geschlossen werden!

II. Dienstleistungsbetriebsstätte

Arbeitgeberbegriff bei Mitarbeiterentsendung (2/2):

- Auch bei Abschluss eines Arbeitsvertrags mit der chinesischen Tochtergesellschaft kann die chinesische Finanzbehörde die ausländische **Muttergesellschaft als Arbeitgeber** ansehen, wenn diese
  - die Gehaltskosten des Mitarbeiters übernimmt,
  - gegenüber dem Mitarbeiter weisungsbefugt ist ,
  - gegenüber dem Mitarbeiter haftungs-/fürsorgeverpflichtet ist,
  - die Position des entsandten Mitarbeiters im chinesischen Unternehmen bestimmen kann oder die Personalentwicklung verantwortet oder
  - der Mitarbeiter weiterhin am Bonussystem der Muttergesellschaft teilnimmt.

II. Dienstleistungsbetriebsstätte

Besteuerungsfolgen (1/2):

- Der Gewinn der Betriebsstätte unterliegt der „Corporate Income Tax“ (CIT) in Höhe von **25 %**.
- Schätzung des tatsächlichen Gewinns der Betriebsstätte nach der „deemed profit method“ in Abhängigkeit von der Art der erbrachten Leistung mit folgenden „deemed profit ranges“ (in % der geschätzten Betriebsstätteneinnahmen):
  - Construction, Engineering, Design und Consulting Services: **15 % - 30 %**
  - Management Services: **30 % - 50 %**
  - andere Arbeiten oder Operational Services: **15 %** oder mehr
- Zusätzlich wird auf den Umsatz der Betriebsstätte die „Business Tax“ (BT) in Höhe von **5 %** erhoben.
- Die Betriebstättenbesteuerung hat zudem zur Folge, dass für die Besteuerung der Gehälter der Dienstleistenden die 183-Tage-Regelung nicht anwendbar ist und somit eine Besteuerung der auf China entfallenden Arbeitseinkünfte in China erfolgt.

II. Dienstleistungsbetriebsstätte

Besteuerungsfolgen (2/2):

- Deutschland wird im Regelfall die oftmals abkommenswidrige Vorgehensweise der chinesischen Finanzbehörden bei der Begründung einer Dienstleistungsbetriebsstätte nicht akzeptieren.

→ Fehlende Freistellung des „chinesischen Betriebsstättengewinns“ in Deutschland führt zu einer zusätzlichen Besteuerung in Deutschland!

- Keine Anrechnung der chinesischen Betriebsstättensteuer, sondern lediglich Abzug von der deutschen Bemessungsgrundlage möglich.
- Beseitigung der Doppelbesteuerung nur über ein Verständigungsverfahren.

Fazit: Hohes Doppelbesteuerungsrisiko bei Dienstleistungsbetriebsstätten durch potentiell abkommenswidrige Ermittlung der 6-Monatsfrist einerseits sowie des Arbeitgeberbegriffs andererseits.

II. Dienstleistungsbetriebsstätte

Ertragsteuern im Vergleich:

	Deutschland		China	
Körperschaftsteuer	**15,825 %** (inkl. 5,5 % Solidaritätszuschlag)		**25 %** (gilt auch für Betriebsstätten)	
Gewerbesteuer	**14 %** [1]		**keine**	
Einkommensteuer [2]	< EUR 52.882	**14 % - 42 %** [3]	< RMB 960.000 [4] (EUR 114.500)	**3 % - 35 %**
	EUR 52.882 – EUR 250.731	**42 %** [3]		
	> EUR 250.731	**45 %** [3]	> RMB 960.000 [4]	**45 %**

[1] bei Hebesatz von 400 % (z. B.: Freiburg); bei Personengesellschaften Anrechnung auf die Einkommensteuer
[2] bei Einzelveranlagung
[3] + 5,5 % Solidaritätszuschlag sowie ggf. Kirchensteuer; Bei Inanspruchnahme der Thesaurierungsbesteuerung des § 34a EStG Begrenzung auf max. 28,25 % + Solidaritätszuschlag 5,5 %
[4] p.a. entspricht ca. EUR 114.500 (Umrechnungskurs v. 01/2013)

Folie 28

RU60 Fussnote 4 ist falsch numeriert
zusätzliche Fussnote zum aktuellen Kurs RMB
ruh; 07.05.2012

01 Steuersätze China prüfen
0043256FRE0000000042; 31.01.2013

III. Umsatz-/Geschäftssteuer

Umsatzsteuer:

- Die „klassische“ Umsatzsteuer beträgt **17 %** für Waren und Werkleistungen, die von den anderen Steuersätze oder Steuerbefreiungen ausgenommen werden.
- Ermäßigter Steuersatz von **6 - 13 %** für bestimmte Güter (zB Getreide/Energie).
- Steuerbefreiungen (zB für Instrumente/Ausrüstungen für Forschungszwecke).
- **Vorsteuerabzug** bei ordnungsgemäßer(n) Buchhaltung/Belegen.
- **Kein Vorsteuerabzug** bei:
  - Kauf Anlagevermögen
  - Kauf von Gütern/Dienstleistungen, die für nicht steuerbare oder steuerfreie Lieferungen/(zB der Geschäftsteuer unterliegende) Dienstleistungen erfolgen
- **Wareneinfuhr** unterliegt der Einfuhrumsatzsteuer (BMG: Zollwert zzgl. Zoll und Verbrauchersteuern).
- Bei monatlicher **Abgabepflicht** Einreichung Voranmeldung bis 15. des Folgemonats.

III. Umsatz-/Geschäftssteuer

Geschäftssteuer:

- Die Geschäftssteuer **(Business Tax „BT“)** beträgt je nach Geschäftszweck und Dienstleistung regelmäßig zwischen **3 %** und **5 %**.
- Der BT unterliegen neben **Dienstleistungen** (insbesondere Beratungsdienstleistungen) auch die Übertragung immaterieller Wirtschaftsgüter oder Immobilien.
- Befreiung für Dienstleistungen im sozialen Bereich (Krankenhäuser/Krankenpflege), im Ausbildungsbereich und zwischen Finanzinstitutionen.
- **Abgrenzungsprobleme** bei gemischten Aktivitäten: Aktivitäten werden insgesamt als umsatzsteuerpflichtige Lieferungen und Dienstleistungen angesehen, wenn diese mehr als 50 % der gesamten jährlichen Umsatzerlösen in Produktion/Handel ausmachen.
- **Kein Vorsteuerabzug** für die Geschäftsteuer beim Dienstleistungsempfänger.
- Einbehaltung und Abführung der BT durch Leistungsempfänger bei Dienstleistungen von Gebietsfremden ohne Betriebstätte in China.
- Bei monatlicher **Abgabepflicht** Einreichung Voranmeldung bis 15. des Folgemonats.

III. Umsatz-/Geschäftssteuer

Geplante Reform der Umsatz- und Geschäftssteuer:

- Ziel des zum 1.1. 2012 (in Shanghai) gestarteten **Pilotprojekts**: Erhöhung Wettbewerbsfähigkeit und Einbeziehung bestimmter Dienstleistungen in die Umsatzsteuer (statt BT).
- Ausweitung seit 1.9.2012 auf Beijing/Tianjin und in naher Zukunft auf weitere Städte.
- Unterscheidung in:
  - **„moderne Leistungen“:** u.a. Forschungsleistungen, Beratungsleistungen (inkl. Rechtsberatung), Softwareentwicklung und Energiegewinnung – **Steuersatz 6%**
  - **„Transporte“** (ohne Eisenbahntransporte) – **Steuersatz 11%**
  - **Vermietung beweglicher Gegenstände – Steuersatz 17%**
- **Wesentliche Auswirkung** der Reform:

→ **Dienstleistungen unterliegen 6% USt mit Vorsteuerabzug für Leistungsempfänger**

- **Mietverträge**, die vor dem 31.12. 2011 abgeschlossen wurden, sollen weiterhin der Geschäftsteuer unterliegen, Auswirkungen auf andere Dauerschuldverhältnisse unklar.

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

Winfried Ruh

- Steuerberater, Fachberater für Internationales Steuerrecht
- Geschäftsführer der bws Trewitax GmbH (Mitglied der Geneva Group International (GGI)) / Graf Kanitz Steuerberatungsgesellschaft mbH
- Autor verschiedener Veröffentlichungen im Bereich des Internationalen Steuerrechts
- seit 2011 Mitglied des Fachausschusses „Fachberater für Internationales Steuerrecht“ bei der Steuerberaterkammer Südbaden

bws Trewitax GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

GRAF KANITZ
STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH

KONRAD-GOLDMANN-STRASSE 8
D-79100 FREIBURG
TELEFON +49 761 38 36 0
TELEFAX +49 761 38 36 138
RUH@GRAFKANITZ.DE
WWW.GRAFKANITZ.DE