

Seit Januar in Kraft: Das neue Doppelbesteuerungsabkommen

Nach langjährigen Verhandlungen (seit 2007) wurde das neue Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) zwischen China und Deutschland am 28. März 2014 unterzeichnet. Nach Abschluss des Ratifizierungsprozesses in beiden Ländern ist es seit dem 1. Januar 2017 anzuwenden.

Das neue Doppelbesteuerungsabkommen löst das Abkommen aus dem Jahr 1985 ab. Es enthält die folgenden wesentlichen Änderungen.

Quellensteuer auf Dividenden

Bislang unterlagen länderübergreifende Dividendenzahlungen von chinesischen Tochtergesellschaften an ihre deutschen Muttergesellschaften einer Quellensteuer von zehn Prozent. Künftig beträgt diese Quellensteuer nur noch fünf Prozent, sofern es sich bei der Muttergesellschaft um eine Kapitalgesellschaft (zum Beispiel Aktiengesellschaft, Gesellschaft mit beschränkter Haftung) handelt, die mit mindestens 25 Prozent unmittelbar an der Tochtergesellschaft beteiligt ist. Für Personengesellschaften bleibt der Quellensteuersatz weiterhin bei zehn Prozent. Aufgrund der Reduzierung der Quellensteuer wird die Verwendung einer Zwischenholding, zum Beispiel in Hongkong oder Singapur, zur Verringerung der Quellensteuer sicherlich in vielen Fällen aus steuerlicher Sicht weniger attraktiv werden.

Gemäß dem neuen DBA ist die Besteuerung mit dem reduzierten Quellensteuersatz von fünf Prozent bei einer unmittelbaren wesentlichen Beteiligung „auf die Beträge, die am oder nach dem 1. Januar des Kalenderjahrs gezahlt werden, das dem Jahr folgt, in dem das Abkommen in Kraft getreten ist“. Nach dem Wortlaut können dadurch die Quellensteuerbelastungen auf vor dem 1. Januar 2017 thesaurierte und danach ausgeschüttete und ausgezahlte Gewinne theoretisch gesenkt werden. Jedoch ist zu beachten, dass nach nationalen chinesischen Regelungen für den Zeitpunkt der Besteuerung von Dividenden nicht ausschließlich auf deren tatsächliche Zahlung abgestellt wird. So genügt in der chinesischen Anwendungspraxis bereits der Ausschüttungsbeschluss zur Entstehung der Quellensteuer oder teilweise sogar auch bereits einfach der Zeitpunkt des Erhalts der Einnahmen, die Gegenstand der Gewinnausschüttung sind. Insoweit ist die Entwicklung der Behördenpraxis genau zu beobachten.

Einkünfte aus nichtselbstständiger und selbstständiger Arbeit

In den Regelungen zur Besteuerung von Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit und von Einkünften aus selbstständiger Arbeit wird die Berechnung der 183-Tagesfrist vom Kalenderjahr auf einen beliebigen Zwölf-Monatszeitraum umgestellt. Die Änderung ist zwar eine Verschärfung, steht je-



FLORIAN KESSLER

ist Anwalt und Managing Partner der WZR Beijing Ltd.
florian.kessler@wzr-legal.com / www.wzr-china.com

doch im Einklang mit den entsprechenden Regelungen in dem neuen OECD-Musterabkommen. In jedem Fall wird die kritische Grenze von 183 Tagen schwieriger zu überwachen sein. Auch sind Gestaltungen durch ein Verschieben einzelner Tage über zwei Kalenderjahre hinweg nicht mehr möglich.

Montagebetriebs- und Dienstleistungsbetriebsstätten

Ein für deutsche Investoren sehr relevantes und bekanntes Problem ist die teilweise aggressive Besteuerung von sogenannten Betriebsstätten in China. Steuerliche Betriebsstätten

Tetra-Pack-Fall

Muster für künftige Antimonopolverfahren

Nach vier Jahre dauernden Ermittlungen verhängte die Staatliche Verwaltung für Industrie und Handel (SAIC) Mitte November 2016 gegen den schwedischen Tetra-Pack-Konzern eine Strafe wegen Verstoßes gegen das 2008 verabschiedete Antimonopolgesetz in Höhe von 677,7 Millionen Yuan, rund 93 Millionen Euro. Das entspricht sieben Prozent des Tetra-Pack-Umsatzes in China im Jahr 2011 und ist die zweithöchste Antimonopolstrafe, die bisher verhängt wurde.

In dem 47 Seiten umfassenden sogenannten „Tetra-Pack-Beschluss“ der SAIC werden der Markt und die marktbeherrschende Position des Unternehmens sowie die Verstöße gegen das Antimonopolgesetz nachvollziehbar und systematisch analysiert. Dabei wurde sowohl auf normative als auch auf wirtschaftliche Aspekte eingegangen. Es kann davon ausgegangen werden, dass der Beschluss in seiner Art der Analyse zu einem Muster für künftige Antimonopoluntersuchungen sein wird.

Laut Beschluss hat Tetra Pack eine dominierende Position beim Angebot und Service für Ausrüstungen für aseptische Papierverpackungen sowie bei aseptischen Papierverpackungen im chinesischen Markt und damit eine deutliche Macht zur Kontrolle des Marktes. Vorgeworfen werden dem Unternehmen die Forderung, nur ein bestimmtes Verpackungsmaterial zu verwenden, das Verbot, dass Zulieferer Verpackungsmaterial an Wettbewerber liefern, und die Gewährung von Treuerabatten, um Wettbewerber auszuschalten. Die gesetzwidrigen Rabatte wurden als Instrument eingestuft, mit dem Lieferanten dazu bewogen werden sollen, so viele Produkte zu liefern wie möglich. Außerdem wurden verschiedene Ausschlusskriterien für diese Rabatte festgestellt.

Die SAIC stellt weiter fest, dass Tetra Pack Herstellern von hochwertigem Verpackungsmaterial technische Informationen exklusiv für die Belieferung von Tetra Pack zur Verfügung stellt und damit die Zulieferer hindert, an Dritte zu verkaufen. Laut SAIC sind aber diese technischen Informationen nicht im exklusiven Besitz von Tetra Pack, sondern allgemeines und öffentliches Wissen, das für die Produktion von Papier erforderlich ist. Die Forderungen von Tetra Pack behinderten Zulieferer, ihr Geschäft auszuweiten. Lieferungen an Dritte würden zudem nicht die Forschungs- und Entwicklungskooperation mit den Zulieferern beeinflussen. Damit führe die Tetra-Pack-Praxis zu einer Beeinträchtigung des Wettbewerbs im Markt und zu einer dominierenden Marktposition.

Der Tetra-Pack-Beschluss kann als Meilenstein bei der Durchsetzung der Antimonopolbestimmungen gesehen werden. Unternehmen mit einer starken Marktposition sollten ihre Geschäftsmodelle und die daraus resultierenden Wettbewerbsrisiken auf den Prüfstand stellen. Das Augenmerk sollte dabei auf einseitige Beschränkungen in den Vereinbarungen mit Zulieferern gelegt werden – über den Verkauf, die Beschaffung, die Vergabe von technischen Lizenzen oder Zusammenarbeit.

Tetra Pack hat derweil erklärt, gegen den Beschluss keine Berufung einlegen zu wollen.

<https://china.taylorwessing.com/en>

sind eine reine Fiktion und keine physisch greifbaren Objekte (und daher nicht mit den physisch greifbaren Niederlassungen deutscher Unternehmen in China zu verwechseln). Sie werden in der Praxis häufig durch die Entsendung von Mitarbeitern aus Deutschland nach China begründet. Durch die Gründung einer solchen steuerlichen Betriebsstätte ist das jeweilige deutsche Unternehmen in China körperschaftsteuerpflichtig.

- **Montagebetriebsstätten**

Eine Montagebetriebsstätte besteht nach dem neuen DBA erst mit einer Tätigkeitsdauer von mehr als zwölf Monaten anstatt sechs Monaten nach dem alten DBA. Die Änderung dürfte für in China tätige deutsche Unternehmen in der Praxis keine große Rolle mehr spielen, da entsprechende Bauausführungs- und Montagetätigkeiten der ausländischen Unternehmen in der Regel sehr schnell als Dienstleistungen qualifiziert und nach den Grundsätzen der Dienstleistungsbetriebsstätte beurteilt werden, wenn die Voraussetzungen einer Montagebetriebsstätte nicht erfüllt sind. Eine klare Abgrenzung zwischen Montage- und Dienstleistungsbetriebsstätten seitens der chinesischen Steuerverwaltung ist noch nicht gegeben, wäre aber für die Steuerpflichtigen wünschenswert.

- **Dienstleistungsbetriebsstätte**

Die Dienstleistungsbetriebsstätte ist in der deutschen Abkommenspraxis selten, in der chinesischen jedoch sehr verbreitet. Nach dem neuen DBA wird bei der Beurteilung des Vorliegens einer Dienstleistungsbetriebsstätte auf die Überschreitung einer 183-Tagesfrist innerhalb eines rollierenden Zwölf-Monatszeitraums abgestellt. Im alten DBA waren statt der klaren 183-Tagesfrist „sechs Monate“ festgelegt, was in der Vergangenheit zu erheblichen Auslegungsschwierigkeiten des Begriffs „Monat“ bei den chinesischen Steuerbehörden führte.

- **Betriebsstätte durch einen abhängigen Vertreter**

Tätigkeiten eines unabhängigen Vertreters führen grundsätzlich nach dem alten und auch in dem neuen Abkommen ebenfalls nicht zu einer Betriebsstätte. Jedoch hat das neue Abkommen die Auslegung hierzu stark eingeschränkt. So gilt ein Vertreter nicht mehr als unabhängig, wenn er fast ausschließlich für ein Unternehmen arbeitet und an das Unternehmen gebunden ist. In diesem Fall sollte eine Vertreter-Betriebsstätte vorliegen.