

Das neue DBA Deutschland-China

Sebastian Korts, Köln

Rechtsanwalt//Attorney-at-Law*

Fachanwalt für Steuerrecht//Certified Tax Lawyer*

Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht//Certified Lawyer for Commercial and Company Law*

Steuerstrafverteidiger//Tax-Offence Defense Lawyer*

MBA - Master of Business Administration -

M.I.Tax - Master of International Taxation

Das bislang gültige Doppelbesteuerungsabkommen war am 14. Mai 1986 in Kraft getreten. Seit 2007 verhandelten die beteiligten Staaten über ein neues Doppelbesteuerungsabkommen. Eine am 28. März 2014 unterzeichnete Endfassung des "Abkommens zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Volksrepublik China zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerverkürzung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen" liegt in deutscher, chinesischer und englischer Fassung vor.¹ Die Ratifizierung steht noch aus.

Die wichtigsten Veränderungen werden nachfolgend dargestellt.

Art. 10 Dividenden

Vielleicht die wichtigste Veränderung ist Art. 10 Abs. 2 lit. a) DBA D-C (neu), das Herabsetzen der Besteuerung von Gewinnausschüttungen von chinesischen Tochtergesellschaften an deutsche Muttergesellschaften auf 5 %, soweit die Muttergesellschaft über mindestens 25 % des Kapitals der Tochtergesellschaft verfügt.

Diese Regelung macht die oftmals geübte Praxis des Einschaltens einer Zwischen-Holding, die lediglich die bisherige Ausschüttungsbelastung von 10 % auf 5 % sinken lassen soll, obsolet. Klassischerweise waren viele Investitionen nach China über eine Hongkong Limited (oder Singapur) strukturiert. Ob diese Hongkong Gesellschaft steuerlich anzuerkennen war, oder ob es sich um eine missbräuchliche Gestaltung handelte, wurde von den Beteiligten unterschiedlich eingeordnet. In der gegenwärtigen Phase ist zu überprüfen, ob Gewinnausschüttungen zurückgehalten werden sollen, damit die Unternehmen, gegebenenfalls nach Umgestaltung der Konzernstruktur, die günstige neue Dividendenbesteuerung in Anspruch nehmen können. Zweifelsfreie Konzernstrukturen in Hongkong werden dennoch nicht obsolet. In der Praxis sind viele Hongkong Gesellschaften

1

http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/Internationales_Steuerecht/Staatenbezogene_Informationen/Laender_A_Z/China/1986-02-14-China-Abkommen-DBA.html

als Asien-Holding ausgestaltet und beschäftigen eine Vielzahl von Mitarbeitern für die gesamte asiatische Region. Derartige Strukturen des Konzerns sind aktuell unbedingt aus dem deutschen Blickwinkel zu überprüfen. Die deutsche steuerliche Gesetzgebung mit den Rückfallklauseln aufgrund missbräuchlicher Gestaltungen in Verbindung mit den sehr weit reichenden Informationsbedürfnissen und im neuen DBA auch Informationsrechten wird zukünftig einen intensiveren prüfenden Blick der deutschen Betriebsprüfung auf das gesamte asiatische Geschäft realistisch werden lassen.

Art. 5 Betriebsstätte

Die Betriebsstätten-Definition ist an mehreren Punkten reformiert worden.

Durch die sprachliche Änderung in Art. 5 Abs. 2 lit. f) DBA D-C (neu) von Bodenschätzen auf Gewinnung natürlicher Ressourcen sichert sich China die Besteuerung von Solaranlagen. Dieser Industriezweig wird von China als Marktführer beherrscht.

Nach Art. 5 Abs. 3 lit. a) DBA D-C (neu) liegt eine Betriebsstätte bei Bauausführungen und Montagen oder damit verbundenen Aufsichtstätigkeiten nun erst nach zwölf Monaten und nicht nach sechs Monaten vor.

Die Dienstleistungs-Betriebsstätte nach Art. 5 Abs. 3 lit. b) DBA D-C (neu) liegt innerhalb eines Zeitraums von zwölf Monaten dann vor, wenn die Tätigkeit in diesem Jahr mehr als 183 Tage andauert. Die Abkehr von der Monatsregelung zu den Tagesregelungen eliminiert die Problematik, dass die chinesischen Anwender angefangene Monate als volle Monate zählten.

Aus deutscher Sicht ist bemerkenswert, dass für die Zwecke der Gewinnabgrenzung keine Neuerungen eingeführt wurden. Es gilt weiterhin der Fremdvergleichsgrundsatz, das so genannte "Dealing at Arm's Length"-Prinzip. Entgegen dem Vorbild des neuen deutschen Musterabkommens,² welches sich an dem OECD-MA 2010 orientiert, ist kein Hinweis auf den Authorised OECD Approach AOA zu erkennen. Man wird auch beobachten müssen, inwieweit die nationale Regelung des § 1 Abs. 4 AStG mit dieser Vorgehensweise konkurriert.

Art. 12 Lizenzen

²http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/Internationales_Steuerrecht/Allgemeine_Informationen/2013-08-22-Verhandlungsgrundlage-Doppelbesteuerungsabkommen-Steuern-vom-Einkommen-und-Vermoege.html

Im Gegensatz zu der Verhandlungsgrundlage mit dem alleinigen Recht der Besteuerung durch den Ansässigkeitsstaat ist ebenfalls die Besteuerung im Quellenstaat möglich. In diesem Fall wird differenziert zwischen einer 10%igen Deckelung und einer effektiv durchgerechnet 6%igen Deckelung der Quellensteuer. 6 % greift ein für Vergütungen jeder Art, die für die Benutzung oder das Recht auf Benutzung industrieller, gewerblicher oder wissenschaftlicher Ausrüstung gezahlt werden, Art. 12 Abs. 2 lit. b³) i.V.m. Art. 12 Abs. 3 lit. b) DBA D-C (neu). Ein maximaler Quellensteuersatz von 10 % gilt hingegen für Zahlungen, die für die Nutzung von Urheberrechten, an literarischen, künstlerischen oder wissenschaftlichen Werken, Patenten, Warenzeichen, Mustern, Modellen, Plänen, geheimen Formeln oder Verfahren oder für die Information über gewerbliche, kaufmännische oder wissenschaftliche Erfahrungen (Know-how) gezahlt werden. Probleme werden prognostiziert in der praktischen Handhabung. Zahlungen, die für technische Dienstleistungen geleistet werden, könnten als Lizenzzahlungen mit 10 % oder 6 % Quellensteuer einzuordnen sein. Auch die Abgrenzung zur Dienstleistungs-Betriebsstätte ist vorzunehmen.

Art. 13 Gewinne aus der Veräußerung von Vermögen

Neu eingefügt wurden Abs. 5 und Abs. 6. Damit verfügt das neue DBA über eine ausdrückliche Regelung über das Besteuerungsrecht bei der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften. Nicht der Ansässigkeitsstaat des Steuerpflichtigen, sondern der Staat der Ansässigkeit der Gesellschaft hat das Besteuerungsrecht, wenn die erstgenannte ansässige Person innerhalb eines Zeitraums von zwölf Monaten vor der Veräußerung mindestens 25 % der Anteile der betreffenden Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar gehalten hat. Ausnahmen von dieser Regelung schafft eine Börsenklausel mit einer Grenze von 3 % der betroffenen Gesellschaft. Auf eine Übernahme der Wegzugsklausel nach Art. 13 Abs. 6 der Verhandlungsgrundlage haben die Parteien verzichtet.

Art. 23 Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung

Wie im bisherigen DBA wird für China und für Deutschland eine unterschiedliche gesetzliche Regelung zur Vermeidung der Doppelbesteuerung niedergelegt.

In Deutschland werden gemäß Art. 23 Abs. 2 lit. a) DBA D-C (neu) die Einkünfte aus China sowie die in China gelegenen Vermögenswerte ausgenommen, sofern nicht eine Steueranrechnung nach Buchstabe b zulässig ist. Eine Sonderregelung gilt für Dividenden.

Einkünfte, die unter Art 23 Abs. 2 lit. b) DBA D-C (neu) fallen, ergreift die Anrechnung.

Bemerkenswert und neu sind die Aktivitätsvorbehalte für Unternehmensgewinne und

³ Im veröffentlichten deutschsprachigen Text wird zweimal der Buchstabe a als Gliederungspunkt vergeben, gemeint ist hier der wohl mit b zu nummerierende Teilsatz.

Dividenden, die sich aus diesem Verweis des Art. 23 Abs. 2 lit. c) DBA D-C (neu) auf das deutsche Außensteuergesetz ergeben.

Art 23 Abs. 2 lit. d) DBA D-C (neu) weist auf den Progressionsvorbehalt hin.

Die im alten Art. 24 Abs. 2 lit. C) DBA D-C anzurechnende 10%ige Quellensteuer für Dividenden und eine 15%ige Quellensteuer für Zinsen und Lizenzgebühren ist weggefallen.

Art. 26 Informationsaustausch

Die große Auskunftsklausel des Art. 26 Abs. 4 DBA D-C (neu) ist zusätzlich mit der Abbedingung des Bankgeheimnisses in Art. 26 Abs. 5 DBA D-C (neu) ausgestattet.

Hinzuweisen ist auf die umfangreiche Kommentierung im "Protokoll" zu dem Abkommen bezüglich dieser Klausel. Ob derartige Vereinbarungen helfen, die vom jeweilig anderen Staaten als missbräuchlich angesehene Verwendung von Daten der Steuerpflichtigen zu verhindern, ist sicherlich diskussionswürdig. Deutlich zeigt diese Klausel, dass Deutschland seine Prüfungstätigkeit weit ausdehnen will und wird.

Art. 27 Amtshilfe bei der Erhebung von Steuern

Neu eingeführt wurde eine Klausel zur wechselseitigen Hilfe bei der Erhebung von Steueransprüchen.

Das neue Abkommen ist zu begrüßen. Die Reduzierung des Quellensteuersatzes auf Dividenden bei grundsätzlicher Beibehaltung der Freistellung dient sicherlich dem wechselseitigen Geschäft beider Staaten. Das neue Abkommen zwingt jeden bisherigen Investor, seine Geschäftsmodelle zu überprüfen. Deutlich hinzuweisen ist auf den neu geregelten Informationsaustausch. Dieser betrifft auch die Altjahre. Betrachtet man dazu die allgemeine Diskussionen über die missbräuchliche Verlagerung von Unternehmensgewinnen in Niedrigsteuerländer im weitesten Sinn, "Base Erosion Profit Shifting" (BEPS), hat Deutschland ein wirksames Instrument der Überprüfung dieser Geschäftstätigkeiten.