

Newsletter Nr. 152 (DE)

**Besteuerung von ausländischem Gehalt bei
kurzzeitiger Arbeit in China**

Januar 2019

Obwohl Lorenz & Partners große Sorgfalt darauf verwenden, die in diesen Newslettern bereitgestellten Informationen auf aktuellem Stand für Sie zur Verfügung zu stellen, möchten wir Sie darauf hinweisen, dass diese eine individuelle Beratung nicht ersetzen können. Lorenz & Partners übernimmt keinerlei Gewähr für die Aktualität, Korrektheit oder Vollständigkeit der bereitgestellten Informationen. Haftungsansprüche gegen Lorenz & Partners, welche sich auf Schäden materieller oder ideeller Art beziehen, die durch die Nutzung oder Nichtnutzung der dargebotenen Informationen bzw. durch die Nutzung fehlerhafter und unvollständiger Informationen verursacht wurden, sind grundsätzlich ausgeschlossen, sofern seitens Lorenz & Partners kein vorsätzliches oder grob fahrlässiges Verschulden vorliegt.

I. Sachverhalt

Ein deutscher Geschäftsführer einer deutschen GmbH mit Wohnsitz in Deutschland verbringt einen Teil seiner (Arbeits-) Zeit in China und soll für diese Zeit von der chinesischen Gesellschaft dafür adäquat bezahlt werden.

Hier kommen verschiedene rechtliche Gestaltungsmöglichkeiten in Frage:

- Anstellungsvertrag mit der chinesischen Gesellschaft, und/oder
- Eine einmalige jährliche Bonuszahlung durch die chinesische Gesellschaft, und/oder
- Entlohnung für die Managementfunktion in der chinesischen Gesellschaft. Dies kann für die Stellung als Director der chinesischen Gesellschaft, als General Manager oder in einer aufsichtsratsähnlichen Position (Supervisor) der chinesischen Gesellschaft sein.

Nachfolgend wird aufgezeigt welche steuerrechtlichen Konsequenzen diese verschiedenen Gestaltungsmöglichkeiten haben und wie durch eine entsprechende Vertragsgestaltung die Steuerbelastung entsprechend gering gehalten werden kann.

II. Steuerliche Behandlung der Vergütung

Zu unterscheiden ist die steuerliche Behandlung der Vergütung in Deutschland einerseits und in China andererseits.

1. Welteinkommensprinzip in Deutschland

Zunächst ist das deutsche Steuerrecht zu beachten, wonach der deutsche Geschäftsführer in Deutschland aufgrund seines deutschen Wohnsitzes grundsätzlich unbeschränkt steuerpflichtig ist und bleibt, soweit er seinen deutschen Wohnsitz nicht aufgibt. Dies hat zur Folge, dass in Deutschland sein Welteinkommen (d.h. auch Einkünfte aus einer Tätigkeit in China) besteuert wird, es sei denn ein Doppelbesteuerungsabkommen („DBA“) weist für einen Teil der Einkünfte das Besteuerungsrecht einem anderen Land zu.

2. Einkommen aus nichtselbstständiger Arbeit in China

Bei einem Aufenthalt in China von unter 183 Tagen in einem Jahr ist das Gehalt, das in Deutschland von der deutschen Gesellschaft für Tätigkeiten in China weiter bezahlt wird in China nicht steuerpflichtig, wenn dieses nicht von der deutschen Gesellschaft an die chinesische Gesellschaft weiterbelastet wird (Art. 15 Abs. 2 des DBA Detuschland-China).

Dies gilt allerdings nicht, wenn die Person eine Managementposition bei der chinesischen Gesellschaft (Director, General Manager, CEO, Chief Representative, etc.) bekleidet. In diesem Fall ist sämtliches Gehalt, welches von der deutschen Gesellschaft für diese Stellung in China ausbezahlt wird, vom ersten Tag an in China zu versteuern und unter Progressionsvorbehalt in Deutschland anzugeben.

Wird das Gehalt von einer chinesischen Gesellschaft für eine Tätigkeit in China gezahlt, so ist dieses auch schon bei einem Aufenthalt von unter 183 Tagen (vom ersten Tag an) in China mit dem persönlichen Steuersatz zu versteuern, Art. 1 Personal Income Tax Law (PITL).

Wenn sich der Arbeitnehmer insgesamt 183 Tage oder mehr innerhalb eines Jahres in China aufhält, dann ist er gem. Art. 1 PITL unbeschränkt steuerpflichtig in China, d.h. grundsätzlich muss der Arbeitnehmer sein Welteinkommen in China versteuern, sofern ein DBA das Besteuerungsrecht nicht einem anderen Land zuweist.

Für Ausländer besteht hier aber eine Ausnahme: Hält der Arbeitnehmer sich zwar mehr als 183 Tage, aber unter 6 Jahre in China auf, so hat er sein Gehalt für Tätigkeiten im Ausland, das von einem ausländischen Arbeitgeber final getragen wird, nicht in China zu versteuern (**6-Jahres-Regel**). Die Zählung dieser 6 Jahre wird dadurch unterbrochen (und beginnt dementsprechend von neu), dass der Arbeitnehmer für mehr als 30 zusammenhängende Tage aus China ausreist (z.B. im Rahmen eines Secondments oder Projekts im Ausland). Die Besteuerung des Welteinkommens kann somit durch eine Ausreise von mehr als 30 Tagen alle sechs Jahre hinausgezögert werden. Allerdings muss der in China Steuerpflichtige dennoch seine weltweiten Gehälter in China angeben.

Der Steuersatz für Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit in China bemisst sich progressiv nach der Höhe des (chinesischen) Einkommens und reicht, je nach Höhe des Einkommens, von 3% bis 45%, Art. 3 PITL. Bei der Berechnung der Steuer wird ein Freibetrag von 5.000 RMB (ca. 650 EUR) berücksichtigt. Die Steuer wird jährlich fällig, muss aber monatlich berechnet und bis zum 15. des Folgemonats vom Arbeitgeber abgeführt werden.

Bei einer angenommenen monatlichen Vergütung von brutto 58.000 RMB (ca. 6.200

EUR), Jahresvergütung also knapp 700.000 RMB (ca. 80.000 EUR), wären dies ca. 13.200 RMB (ca. 1.500 EUR) chinesische Einkommensteuer, die der Steuerpflichtige pro Monat zu zahlen hätte. Dies entspricht einem effektiven Steuersatz von ca. 23%.

Einige Gehaltsbestandteile konnten in China bis 31. Dezember 2018 gem. Art. 4 des alten PITL von 2011 steuerfrei an Ausländer ausgezahlt werden, so zum Beispiel Kosten für

- Miete,
- Schule,
- Umzug,
- Heimatbesuch,
- Essen, etc.

Dies war allerdings im Einzelfall mit den Behörden vor Ort genauer abzustimmen, da lokale Regelungen dies noch genauer bestimmen haben. Außerdem war nötig, dass die zuständige Finanzbehörde die Steuerfreiheit vorab (d.h. bevor das erste Gehalt gezahlt wurde) bestätigt hat, da eine nachträgliche Anerkennung der Steuerfreiheit nicht möglich ist.

Seit 1. Januar 2019 existieren sechs Kategorien **spezieller**, abzugsfähiger Kosten, die sowohl chinesische Staatsbürger als auch Ausländer geltend machen können. Dazu zählen

- Ausbildungskosten von Kindern,
- Eigene Weiterbildungskosten,
- Kosten aufgrund medizinischer Behandlung von schwereren Krankheiten,
- Hypothekenzinsen,
- Mietausgaben sowie
- Pflegekosten für Eltern über 60.

Ausländer haben allerdings die Möglichkeit im Zeitraum vom 1. Januar 2019 bis 31. Dezember 2021 zu wählen, ob sie die Kosten wie bisher oder die Kosten des neu eingeführten Regimes geltend machen wollen. Ab 1. Januar 2022 ist allerdings für **alle** unbe-

schränkt Steuerpflichtigen nur noch der Abzug der Kosten aus den sechs speziellen Kategorien möglich.

3. Behandlung einer jährlichen Bonuszahlung in China

Eine einmalige Jahreszahlung (Bonus) von 700.000 RMB (ca. 80.000 EUR) anstatt einer monatlichen Auszahlung wird **ab 1. Januar 2022** die jährliche Steuerlast grundsätzlich erhöhen.

Bis 31. Dezember 2021 wird es allerdings noch eine Regelung zur begünstigten steuerlichen Behandlung von Bonuszahlungen geben. Der Steuersatz für den Bonus wurde separat anhand der Höhe des Bonus bestimmt. Die sich daraus ergebende Steuer wurde zu der Steuer gerechnet, die sich aus dem Rest der Einkünfte ergab. So ergab sich meist ein günstigerer Steuersatz als wenn die Bonuszahlung von vornherein zu den Einkünften gezahlt wurde.

Genau dies ändert sich am 1. Januar 2022: Ausgangspunkt ist dann, dass die chinesischen Steuerbehörden bei der Berechnung der Einkommensteuer die jährliche Bonuszahlung auf 12 Monate umlegen, um so ein fiktives monatliches Einkommen zu berechnen. Von diesem werden dann wiederum die oben genannten monatlichen Freibeträge (5.000 RMB) abgezogen. Der auf dieses fiktive „monatliche“ Einkommen anwendbare progressive Steuersatz wird dann auf die ermittelte monatliche Gesamtvergütung angewandt.

Bis 1. Januar 2022 können Steuerzahler wählen, welche Methode zur Anwendung kommen soll.

4. Behandlung von Managementvergütungen in China

Einkünfte aus Managementpositionen (Director, General Manager, Supervisor, etc.) bei chinesischen Gesellschaften werden in China grundsätzlich als Einkommen aus

selbständiger Arbeit gewertet. Dies gilt unabhängig davon, ob die Vergütung monatlich, halbjährlich oder jährlich gezahlt wird. Dies muss der Steuerpflichtige mit dem persönlichen (progressiven) Steuersatz von 3% - 45% in China versteuern, so dass bei einem jährlichen Einkommen von 700.000 RMB (egal ob als Einmalzahlung oder auf 12 Monate verteilt) ein Steuersatz von ca. 23 % zur Anwendung kommt.

5. Wirkung des Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) Deutschland - China

Doppelbesteuerungsabkommen (**DBA**) sollen vermeiden, dass Personen, die in beiden Vertragsstaaten (Deutschland und China) steuerpflichtig sind, **dieselben** Einkünfte in beiden Staaten zu versteuern haben. Um diese Doppelbesteuerung zu vermeiden, weist das DBA das Besteuerungsrecht für verschiedene Einkünfte einem der Vertragsstaaten zu. Das DBA zwischen Deutschland und China wurde am 10. Juni 1985 unterzeichnet und trat am 14. Mai 1986 in Deutschland in Kraft. Am 28. März 2014 wurde das neue DBA zwischen Deutschland und China unterzeichnet, welches am 1. Januar 2017 in Kraft getreten ist. Weiterhin ist zu beachten, dass das DBA zwischen Deutschland und China nicht auf Hongkong anwendbar ist.

Das DBA weist die in unserem Fall in Frage stehenden Einkünfte wie folgt zu:

➤ Nichtselbständige Tätigkeit

Artikel 15 des DBA weist die Besteuerung für Einkünfte aus nicht selbständiger Tätigkeit (monatliche Vergütung / Bonus) dem Land zu, aus dem die Beträge gezahlt werden oder das die Beträge final trägt, vorliegend also China.

Soweit eine Besteuerung in China nachgewiesen werden kann, werden die in China gezahlten Einkünfte nicht nochmals in Deutschland besteuert sondern freigestellt.

Das Finanzamt verlangt in der Regel den übersetzten ausländischen Steuerbescheid sowie einen Zahlungsbeleg (z.B. Kopie des Kontoauszuges) als Nachweis.

Allerdings sind die Einkünfte aus China in Deutschland bei der Steuererklärung mit anzugeben und werden daher bei der Berechnung des deutschen persönlichen Einkommensteuersatzes berücksichtigt (Progressionsvorbehalt), § 32b Absatz 1 EStG.

➤ Einkünfte aus selbstständiger Arbeit

Es gilt für Einkünfte aus selbständiger Arbeit (wozu auch Managementvergütungen gehören) nach Artikel 16 des DBA, dass diese Einkünfte in dem Staat versteuert werden, in dem die Gesellschaft ihren Sitz hat, also vorliegend ebenfalls in China.

III. Zusammenfassung

Nach sämtlichen oben genannten Konstellationen der Zahlung (Zahlung von der chinesischen Gesellschaft als Gehalt, Bonus oder Managementvergütung), steht das Besteuerungsrecht China zu.

Je nachdem wie hoch die Zahlung ausfällt und ob es sich um eine monatliche oder eine jährliche Zahlung handelt, bestimmt sich die Höhe des chinesischen Steuersatzes, wobei eine Auszahlung des Gehalts als monatliches Einkommen als Arbeitnehmer in den meis-

ten Fällen am günstigsten besteuert wird. Je nach Höhe des Gehalts kann es sich auch lohnen, einen Teil als jährlichen Bonus aus-zuzahlen, der bis Ende 2021 noch günstiger besteuert wird.

Der Steuersatz in Deutschland beträgt ab einem zu versteuerndem Jahreseinkommen von 250.731 EUR maximal 45%.

Würde nun ein Teil des Gehalts nicht in Deutschland sondern monatlich in China ausbezahlt werden, so würde sich die steuerliche Belastung in Deutschland verringern, wohingegen das in China gezahlte Einkommen nur mit ca. 23% zu versteuern wäre (bei Einkommen als Arbeitnehmer). Allerdings ist es für jeden Einzelfall gesondert zu prüfen, welche Auszahlungsmethode (monatliche Zahlung, jährliche Einmalzahlung, oder Managementvergütung) am vorteilhaftesten für den Steuerpflichtigen ist.

Darüber hinaus ist es sinnvoll, einen Teil des chinesischen Gehalts als Allowance für z.B. Essen oder Wohnen zu zahlen, so dass dieser Teil dann in China komplett steuerfrei ausgezahlt werden kann.

Im Ergebnis kann mit vertretbarem Aufwand eine reale finale Steuerentlastung erreicht werden, wenn ein Teil des Gehaltes von der chinesischen Gesellschaft gezahlt und getragen wird.

*Wir hoffen, dass wir Ihnen mit den vorliegenden Informationen beihilflich sein konnten.
Sollten Sie weitere Fragen haben, wenden Sie sich bitte an:*

Lorenz & Partners (Hong Kong) Ltd.

Unit 905, 9th Floor
69 Jervois Street
Sheung Wan
Hong Kong

Tel: +852 252 814 33

E-Mail: hongkong@lorenz-partners.com