

AUFsätze

Die chinesische Körperschaftsteuerreform – ein Schritt in eine neue Ära?

Von Titus Freiherr von dem Bongart und Alexander Prautzsch, Schanghai*

Mit dem Beitritt zur Welthandelsorganisation WTO im Dezember 2001 hatte sich China verpflichtet, von Ausländern finanzierte Unternehmen („ausländisch investierte Unternehmen“) mit von Chinesen finanzierten Unternehmen („chinesisch investierte Unternehmen“) gleichzustellen. Aus steuersystematischer Sicht war damit das Ende des gespaltenen Körperschaftsteuersystems Chinas eingeläutet, das für ausländisch investierte Unternehmen ein anderes (vorteilhafteres!) Besteuerungsrecht vorsah als für chinesisch investierte. Nach mehrjähriger Diskussion und zahlreichen Ankündigungen und Verschiebungen hat der 10. Nationale Volkskongress nun am 16. 3. 2007 das neue Körperschaftsteuergesetz der Volksrepublik China verabschiedet. Das neue Recht wurde taggleich bekannt gegeben und wird am 1. 1. 2008 in Kraft treten. Ist damit der erste Schritt in eine neue steuerliche Ära in China getan?

1. Überblick und Stand der Dinge

Der Anwendungsbereich des neuen Körperschaftsteuerrechts¹ (im Folgenden auch „neues Recht“ oder „ChinKStG-N“) umfasst gemäß Art. 1 ChinKStG-N grundsätzlich alle Unternehmen und andere Einkommen erzielende Organisationen (*qiye he qita gude shouru de zuzhi*), ausgenommen Einzelunternehmen (*geren duli qiye*) und Personengesellschaften (*hehuo qiye*), die für ausländische Investoren bislang in der Praxis auch keine Rolle gespielt haben.

Leitlinien des neuen Körperschaftsteuerrechts sind neben der Vereinheitlichung des Besteuerungssystems für ausländisch und chinesisch investierte Unternehmen die Schritte weg von regionaler Förderung hin zur Begünstigung definierter Industrien und Technologien sowie weg vom exportorientierten Ansatz hin zu einer den eigenen Binnenmarkt versorgenden Industrie.

Hinsichtlich der einzelnen Regelungen bleiben auch nach Bekanntgabe des Gesetzestextes zahlreiche Fragen offen. Bis zum Inkrafttreten am 1. 1. 2008 werden nun weitere Erläuterungen im Rahmen einer Durchführungsverordnung sowie Verwaltungsschreiben erwartet. Im Folgenden werden Aussagen insbesondere auf Basis des vorliegenden Gesetzestextes getroffen. In bestimmten Fällen wird auf mögliche Detailregelungen hingewiesen, wie sie in einem Entwurf zur Durchführungsverordnung aus dem Jahr 2006 zu finden sind. Hier bleibt abzuwarten, ob sich diese Regelungen später auch in der tatsächlich erlassenen Durchführungsverordnung wieder finden lassen.

2. Wesentliche Änderungen im Rahmen des neuen chinesischen Körperschaftsteuerrechts

Die folgenden Ausführungen sollen einen Überblick über die wesentlichen Änderungen des chinesischen Körperschaftsteuerrechts aufgrund der Reform vom 16. 3. 2007 aus dem Blickwinkel des ausländischen Investors geben.

2.1 Ansässigkeits- und Quellenkonzept

Art. 2 ChinKStG-N gibt die Unterscheidung zwischen in China ansässigen und nicht ansässigen Unternehmen vor. Ansässige Unternehmen umfassen in China nach (chinesischem) Recht gegründete Unternehmen sowie nach ausländischem Recht gegründete Unternehmen, die den Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung (*shiji guanli jigou*) in China unterhalten. Nicht ansässige Unternehmen sind hingegen nach ausländischem Recht gegründete Unternehmen, deren Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung nicht in China ist, die aber in China eine Niederlassung (*jigou, changsuo*) unterhalten oder Einkommen aus Quellen in China beziehen. Neu für China ist damit das Konzept, nach ausländischem Recht gegründete Unternehmen mit Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung in China als in China ansässige Unternehmen zu besteuern.

Art. 3 ChinKStG-N regelt den Umfang des steuerpflichtigen Einkommens. Ansässige Unternehmen sind mit ihrem Welteinkommen steuerpflichtig. Nicht ansässige Unternehmen mit Niederlassung in China sind mit ihrem aus Quellen in China erzielten Einkommen sowie auch mit Einkommen aus ausländischen Quellen steuerpflichtig, soweit diese tatsächlich der Niederlassung zuzurechnen sind (*you shiji lianxi de suode*). Andere nicht ansässige Unternehmen sind lediglich mit ihren aus Quellen in China erzielten Einkommen steuerpflichtig.

2.2 Neue Körperschaftsteuersätze

Nach altem Körperschaftsteuerrecht unterliegen chinesisch sowie ausländisch investierte Unternehmen einem generellen Körperschaftsteuersatz von 33 % (30 % national zuzüglich 3 % lokal)². Um ausländische Investitionen anzuziehen, wurde ausländisch investierten Unternehmen bislang in Abhängigkeit von Standort und Tätigkeit Steuervergünstigungen erteilt, die u. a. in der Reduzierung des individuell anwendbaren Körperschaftsteuersatzes auf 24 % oder 15 % bestanden (vgl. auch Abschn. 2.3)³. Insoweit wurden ausländisch investierte gegenüber chinesisch investierten Unternehmen bevorzugt.

Ab dem 1. 1. 2008 wird der generelle Körperschaftsteuersatz gemäß Art. 4 ChinKStG-N auf 25 % abgesenkt. Besondere Steuervergünstigungen speziell für ausländisch investierte Unternehmen sind nicht mehr vorgesehen. Unabhängig von der Herkunft des Investors wird gemäß Art. 28 ChinKStG-N kleinen Unternehmen mit geringen Gewinnen (*xiaoxing weili qiye*) eine Reduzierung auf 20 % und qualifizierten Hoch- und Neutechnologieunternehmen (*gao xin jishu qiye*) eine Reduzierung auf 15 % eingeräumt. Nicht ansässige Unternehmen ohne Niederlassung in China oder mit Einkommen, die ihrer Niederlassung in China nicht zuzurechnen sind, werden gemäß Art. 4 ChinKStG-N grundsätzlich mit 20 % besteuert.

Verbindliche Definitionen bezüglich des Begünstigtenkreises liegen bislang noch nicht vor.

2.3 Steuerliche Vorzugsbehandlungen des alten Rechts für ansässige Unternehmen und Übergangsvorschriften

Das alte Körperschaftsteuerrecht sieht eine Vielfalt steuerlicher Vorzugsbehandlungen für ausländisch investierte Unternehmen vor, von denen Übersicht 1 einige wichtige wiedergibt. Ab

* Titus Freiherr von dem Bongart ist Partner und Alexander Prautzsch Manager am German Tax Desk von Ernst & Young in Schanghai.

1 Enterprise Income Tax Law of the People's Republic of China (*Zhonghua renmin gongheguo qiye suode shuifa*), Order of the President [2007] No. 63, 16. 3. 2007.

2 Art. 5 Income Tax Law of the People's Republic of China on Enterprises with Foreign Investment and Foreign Invested Enterprises („ChinKStG“).

3 Art. 7 ChinKStG.

AUFsätze

dem 1. 1. 2008 finden diese Vorzugsbehandlungen ausländisch investierter Unternehmen offiziell keine Anwendung mehr.

Sachverhalt		Steuerliche Vorzugsbehandlung	
Unternehmen	Standort	Steuersatz	Steuerferien
Ausländisch investiertes Unternehmen	Sonderwirtschaftszone, Pudong New Area	15 %	-
Produzierend tätiges ausländisch investiertes Unternehmen	Frei	-	2 Jahre Steuerbefreiung und 3 Jahre Reduzierung der Steuerschuld um 50 % ab Eintritt in die Gewinnzone
	Wirtschaftliche und Technologische Entwicklungszone	15 %	
	Offene Küstenstädte und Altstädte der Sonderwirtschaftszonen und Wirtschaftlichen und Technologischen Entwicklungszonen	24 %	
Technologisch fortschrittliche ausländisch investierte Unternehmen	Frei	-	Zusätzlich zu bestehenden Steuerferien weitere 3 Jahre Reduzierung der Steuerschuld um 50 %
	Entwicklungszone für Hochtechnologieindustrie	15 %	
Exportorientierte ausländisch investierte Unternehmen	Frei	-	Zusätzlich zu bestehenden Steuerferien 1 weiteres Jahr Steuerreduzierung um 50 % (aber Mindeststeuersatz 10 %)
Ausländisch investiertes Unternehmen der Dienstleistungsbranche	Sonderwirtschaftszone	-	1 Jahr Steuerbefreiung und 2 Jahre Reduzierung der Steuerschuld um 50 %
Ausländisch investierte Unternehmen, die in der Entwicklung der Infrastruktur tätig sind	Frei	-	5 Jahre Steuerbefreiung und 5 Jahre Reduzierung der Steuerschuld um 50 %

Übersicht 1: Wichtige Vorzugsbehandlungen ausländisch investierter Unternehmen nach altem Körperschaftsteuerrecht

Art. 57 Abs. 1 ChinKStG-N sieht für Unternehmen, die vor der Bekanntgabe des neuen Körperschaftsteuerrechts (also vor dem 16. 3. 2007) bereits „genehmigt und gegründet“ (*pizhun sheli*) waren sowie aufgrund der damals gültigen steuerrechtlichen Vorschriften bestimmte steuerliche Vergünstigungen erhalten haben, die folgenden Übergangsregelungen vor:

- Bei Reduzierung des Körperschaftsteuersatzes kann der anwendbare Körperschaftsteuersatz entsprechend einer (noch zu erlassenden) Regelung des Staatsrats innerhalb von 5 Jahren ab Anwendung des neuen Körperschaftsteuerrechts (also vom 1. 1. 2008 bis zum 31. 12. 2012) schrittweise an den Körperschaftsteuersatz des neuen Rechts angepasst werden. Im Fall eines bislang auf 15 % reduzierten Körperschaftsteuersatzes könnte das z. B. so aussehen, dass für das Jahr 2008 17 %, für das Jahr 2009 19 %, usw. und für das Jahr 2012 schließlich 25 % anwendbar wären. Unternehmen mit einem bislang höheren Steuersatz als 25 % werden übrigens in einem Schritt angepasst und für 2008 ff. sofort mit 25 % veranlagt.
- Steuerferien können entsprechend einer (noch zu erlassenden) Regelung des Staatsrats auch nach Anwendung des neuen Körperschaftsteuerrechts bis zu ihrem Ablauf genutzt werden. Sofern die Steuerferien jedoch mangels steuerpflichtiger Gewinne noch nicht ausgelöst worden sind, berechnet sich die Laufzeit der Steuerferien (*youhui qixian*) ab Anwendungsjahr des neuen Körperschaftsteuerrechts (also ab 2008). Es wird allgemein angenommen, dass damit eine automati-

sche Auslösung noch nicht begonnener Steuerferien zum 1. 1. 2008 gemeint ist. Die erwartete Regelung des Staatsrats könnte darüber hinaus eine zeitliche Begrenzung auf maximal 10 Jahre ab Anwendung des neuen Körperschaftsteuerrechts vorsehen.

Widerum fraglich ist derzeit noch, ab wann ein Unternehmen als „genehmigt und gegründet“ angesehen wird. In der Praxis sind bereits Fälle bekannt, in denen der Abschluss aller Registrierungen sowie die Einzahlung des aufgrund gesellschaftsrechtlicher Vorschriften erforderlichen Nennkapitals verlangt wird. Auch ist noch nicht geregelt, welche Steuervergünstigungen Unternehmen, die zwischen Bekanntgabe und Anwendung des neuen Körperschaftsteuerrechts „genehmigt und gegründet“ werden, erhalten können. Streng genommen wäre in diesem Zeitraum noch das alte Körperschaftsteuerrecht mit den alten Steuervergünstigungen anwendbar. Es ist jedoch anzunehmen, dass in diesen Fällen bereits das neue Recht Anwendung finden soll. Hier ist von der zu erlassenden Durchführungsverordnung sicherlich weitere Klarstellung zu erwarten.

Art. 57 Abs. 2 ChinKStG-N regelt, dass staatlich geförderte Hoch- und Neutechnologieunternehmen (wörtlich: „staatlich schwerpunktmäßig zu unterstützende Hoch- und Neutechnologieunternehmen“, *guofia xuyao chongdian fuchi de gao xin jishu qiye*), die

- in gesetzlich bestimmten Zonen zur Entwicklung ausländischer wirtschaftlicher Zusammenarbeit und technologischen Austausches, oder
- in vom Staatsrat geregelten anderen Zonen, in denen ebenso besondere Regeln Anwendung finden,

neu gegründet werden, übergangsweise steuerliche Vorzugsbehandlungen erhalten können, die durch den Staatsrat noch zu konkretisieren sind. Ein Indiz auf die mögliche Ausgestaltung dieser Regelung mag der Entwurf einer Durchführungsverordnung aus dem Jahr 2006 geben, der noch für einen alten Gesetzesentwurf formuliert worden war. Dieser Entwurf sieht vor, dass die Körperschaftsteuer für nach Inkrafttreten des neuen Rechts (also ab dem 1. 1. 2008) in den fünf Sonderwirtschaftszonen (*jingji tequ*) oder in Shanghai Pudong New Area (*shanghai pudong xinqu*) neu gegründete Hoch- und Neutechnologieunternehmen ab Beginn der Geschäftstätigkeit in den ersten beiden Veranlagungszeiträumen nicht und in den folgenden drei Veranlagungszeiträumen nur zur Hälfte erhoben wird. Eine zeitliche Begrenzung, wie der Gesetzestext mit dem Wort „übergangsweise“ nahelegt, ist nicht genannt. Es bleibt hier wie auch an anderer Stelle abzuwarten, wie die noch zu erlassende Durchführungsverordnung dann tatsächlich aussehen wird.

Schließlich sieht Art. 57 Abs. 3 ChinKStG-N vor, dass staatlich anerkannte andere Unternehmen der geförderten Kategorie vorbehaltlich einer Regelung durch den Staatsrat bestehende Steuerbefreiungen und Steuerreduzierungen weiternutzen können. Auch hier stehen weitere Detailregelungen noch aus.

2.4 Steuererstattung für Reinvestitionen

Noch bis Ende des Jahres 2007 ist die (anteilige) Erstattung von auf Ebene des ausländisch investierten Unternehmens gezahlter Körperschaftsteuer vorgesehen, sofern der ausländische Investor den der Besteuerung zugrunde liegenden Gewinn im Rahmen einer Kapitalerhöhung in das ausländisch investierte Unternehmen oder im Rahmen der Gründung eines neuen ausländisch investierten Unternehmens reinvestiert⁴. Generell wird eine Erstattung von 40 % der gezahlten Körperschaftsteuer ge-

4 Art. 10 ChinKStG.

AUFSÄTZE

währt, bei Reinvestition in exportorientierte oder technologisch fortschrittliche Unternehmen erhöht sich die Erstattung auf 100 %⁵. Mit Anwendung des neuen Körperschaftsteuerrechts ab 1. 1. 2008 wird die Steuererstattung für Reinvestitionen nicht mehr gewährt.

2.5 Neue steuerliche Vorzugsbehandlungen

Art. 25 bis 36 ChinKStG-N regeln die neuen steuerlichen Vorzugsbehandlungen. An den neuen Vergünstigungen wird deutlich, dass sich China von der bisherigen Förderung von Unternehmen nach Standort und Tätigkeit verabschiedet und künftig Vergünstigungen überwiegend für bestimmte, als strategisch wichtig angesehene Branchen sowie Technologien reserviert. Bei den Branchen wird dabei der Schwerpunkt auf Land- und Forstwirtschaft, Tier- und Fischzucht, Infrastruktur, Umweltschutz (inklusive des sparsamen Umgangs mit Energie und Wasser) und Venture Capital gelegt. Technologien umfassen sog. Hoch- und Neutechnologien ebenso wie Technologien zur umfassenden Nutzung von Rohstoffen, zum Einsparen von Energie und Wasser, zur sicheren Produktion, etc.

Übersicht 2 zeigt die steuerlichen Vorzugsbehandlungen aufgrund des neuen Körperschaftsteuergesetzes.

Sachverhalt	Steuerliche Vorzugsbehandlung
<ul style="list-style-type: none"> Zinseinkommen aus Staatsanleihen Einkommen zwischen qualifizierten ansässigen Unternehmen aus Dividenden, Boni und anderes Einkommen aus eigenkapitalartigen Investitionen Einkommen eines nicht ansässigen Unternehmens mit Niederlassung in China, das dieser Niederlassung zuzuordnen ist, aus Dividenden, Boni und sonstigen Bezügen aus eigenkapitalartigen Investitionen Einkommen von qualifizierten gemeinnützigen Organisationen 	Einkommen steuerbefreit (Art. 26 ChinKStG-N)
<ul style="list-style-type: none"> Einkommen aus Projekten der Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Tierzucht und Fischerei Einkommen aus der Investition in und dem Betreiben von staatlich geförderten öffentlichen Infrastrukturprojekten Einkommen aus qualifizierten Projekten zum Umweltschutz und zur Einsparung von Energie und Wasser Einkommen aus der qualifizierten Übertragung von Technologie Einkommen nicht ansässiger Unternehmen aus China, die entweder keine Niederlassung in China unterhalten oder bei denen dieses Einkommen einer bestehenden Niederlassung in China nicht tatsächlich zuzurechnen ist 	Steuerbefreiung oder Reduzierung der Steuer möglich (Art. 27 ChinKStG-N)
Qualifizierte Kleinunternehmen mit geringen Gewinnen	Reduzierter Steuersatz von 20 % (Art. 28 Abs. 1 ChinKStG-N)
Hoch- und Neutechnologieunternehmen, die staatlich gefördert werden sollen	Reduzierter Steuersatz von 15 % (Art. 28 Abs. 2 ChinKStG-N)
Unternehmen in ethnischer Selbstverwaltungszone	Reduzierung oder Verzicht durch die Lokalregierung auf den ihr zustehenden Anteil am Steueraufkommen möglich (Art. 29 ChinKStG-N)
Forschungs- und Entwicklungsaufwand zur Entwicklung neuer Technologien, Produkte und Fertigkeiten	Erhöhter Betriebsausgabenabzug (Art. 30 ChinKStG-N)

5 Art. 81 Abs. 1 Detailed Rules for the Implementation of the Income Tax Law of the People's Republic of China on Enterprises with Foreign Investment and Foreign Invested Enterprises („ChinKStDV“).

Sachverhalt	Steuerliche Vorzugsbehandlung
• Lohn- und Gehaltsaufwand aufgrund der Anstellung behinderter Personen und der staatlich geförderten Anstellung anderen Personals	
Venture Capital Unternehmen mit ihren Venture Capital Investitionen, die staatlich gefördert werden sollen	Abzugsfähigkeit eines bestimmten Prozentsatzes des Investitionsbetrages vom steuerpflichtigen Einkommen (Art. 31 ChinKStG-N)
Anlagevermögen eines Unternehmens, das aufgrund technischen Fortschritts oder ähnlicher Gründe tatsächlich eine beschleunigte Abschreibung erfordert	Verkürzung des Abschreibungszeitraums oder Anwendung eines beschleunigten Abschreibungsverfahrens (Art. 32 ChinKStG-N)
Unternehmen mit ihrem Einkommen aus der Herstellung von Produkten unter umfassender Nutzung von Rohstoffen und entsprechend den staatlichen industriepolitischen Regelungen	Reduzierung des steuerpflichtigen Einkommens um dieses Einkommen (Art. 33 ChinKStG-N)
Unternehmen mit ihren Investitionen in den Kauf spezieller Ausrüstung zum Schutz der Umwelt, zum Einsparen von Energie und Wasser, zur sicheren Produktion etc.	Reduzierung der tatsächlichen Steuerschuld um einen bestimmten Prozentsatz des Investitionsbetrages (Art. 34 ChinKStG-N)

Übersicht 2: Vorgesehene Vorzugsbehandlungen nach neuem Körperschaftsteuerrecht

Viele der in den Art. 25 bis 36 ChinKStG-N verwendeten und für den ausländischen Investor sehr relevanten Begriffe wie z. B. „Hoch- und Neutechnologieunternehmen“, „(Qualifizierte) Projekte“, „Venture Capital Unternehmen“ etc. sind noch nicht offiziell definiert, und Einzelheiten der damit verbundenen steuerlichen Vorzugsbehandlung noch nicht bekannt. Hier ist es an der zu erlassenden Durchführungsverordnung sowie weiteren erläuternden Verwaltungsschreiben, den Investoren bis Ende dieses Jahres Klarheit zu verschaffen.

Der Entwurf einer Durchführungsverordnung aus dem Jahr 2006 enthält bereits erste Hinweise auf mögliche Detailregelungen. Fraglich ist natürlich, welche dieser Regelungen sich in der zu erlassenden Durchführungsverordnung später auch tatsächlich wieder finden lassen.

Mit Blick auf Art. 27 ChinKStG-N wird in diesem Entwurf einerseits Unternehmen mit einer Geschäftstätigkeitsdauer von mindestens 10 Jahren mit ihrem Einkommen aus Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Tierzucht und Fischerei sowie aus diesbezüglichen Dienstleistungen und andererseits Unternehmen mit Investitionen in Projekte des „Katalogs öffentlicher Infrastrukturprojekte“ mit einer Investitionsdauer von mindestens 10 Jahren als Vergünstigung 2 Jahre Steuerbefreiung und 3 Jahre Reduzierung der Steuerschuld um 50 % ab Beginn der Geschäftstätigkeit in Aussicht gestellt. Ein reduzierter Steuersatz von 10 % soll für nicht ansässige Unternehmen ohne Niederlassung in China mit ihrem Einkommen aus Zinsen, Dividenden, Lizenzentgelten und anderem Einkommen aus China oder aber für nicht ansässige Unternehmen mit Niederlassung in China mit ihrem derartigen Einkommen gelten, das dieser Niederlassung nicht tatsächlich zuzurechnen ist.

Bezüglich Art. 30 ChinKStG-N nennt der Entwurf einen erhöhten Betriebsausgabenabzug für qualifizierten Forschungs- und Entwicklungsaufwand (150 % des tatsächlichen Aufwands sollen abzugsfähig sein) sowie für qualifizierten Lohn- und Gehaltsaufwand (200 %).

Hinsichtlich Art. 31 ChinKStG-N erlaubt der Entwurf Venture Capital Unternehmen mit ihren Investitionen in kleine und mittlere, nicht börsennotierte Hochtechnologieunternehmen mit einer Investitionsdauer von mindestens 2 Jahren den Abzug von 70 % des Investitionsbetrages vom steuerpflichtigen Einkommen.

Mit Bezug auf Art. 34 ChinKStG-N sieht der Entwurf die Reduzierung der tatsächlichen Steuerschuld des jeweiligen Ver-

AUFsätze

anlagungszeitraums um 10 % des Investitionsbetrags für Unternehmen mit ihren Investitionen in den Kauf spezieller Ausrüstung zum Schutz der Umwelt, zum Einsparen von Energie und Wasser, zur sicheren Produktion etc. vor.

2.6 Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens

Art. 5 bis 21 ChinKStG-N regeln die Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens und enthalten überwiegend bekannte Vorschriften. Erwähnt sei an dieser Stelle lediglich eine mögliche Beschränkung aus dem bereits erwähnten Entwurf einer Durchführungsverordnung aus dem Jahr 2006 bezüglich Werbeaufwendungen, die Abzugsfähigkeit nur für „qualifizierte“ Werbeaufwendungen und im Rahmen von 15 % der Verkaufserlöse/ Betriebseinnahmen (*xiaoshou [yingye] shouru*) zulässt.

Rechtssystematisch als steuerliche Vorzugsbehandlung eingeordnet findet sich in Art. 26 Abs. 2 ChinKStG-N eine generelle Steuerbefreiung für Einkommen aus Gewinnausschüttungen zwischen qualifizierten ansässigen Unternehmen (siehe hierzu auch Übersicht 2).

2.7 Quellensteuer auf passive Einkünfte

In Art. 19 ChinKStG-N ist die Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens von nicht ansässigen Unternehmen geregelt, die in China keine Niederlassung unterhalten oder Einkommen beziehen, das ihrer Niederlassung in China nicht zuzurechnen ist. Als steuerpflichtig genannt wird Einkommen aus Dividenden, Boni und sonstigen Bezügen aus eigenkapitalartigen Investitionen, Zinseinkommen, Mieteinkommen, Lizenzentgelte, Gewinne aus der Übertragung von Vermögensgegenständen sowie sonstiges Einkommen. Zwar schreibt Art. 4 ChinKStG-N wie bereits ausgeführt in solchen Fällen grundsätzlich einen Steuersatz von 20 % vor, jedoch sieht Art. 27 Abs. 5 ChinKStG-N die Möglichkeit vor, die festzusetzende Körperschaftsteuer zu reduzieren oder ganz aufzuheben (siehe hierzu auch Übersicht 2). In welcher Form von dieser gesetzlichen Öffnung für spätere Detailregelungen Gebrauch gemacht wird, steht gegenwärtig noch nicht fest. Allgemein wird für Einkommen nicht ansässiger Unternehmen aus Dividenden, die bisher gänzlich von chinesischer Quellensteuer befreit waren⁶, sowie aus Zinsen, Lizenzentgelten und für andere Einkommen eine Reduzierung des Steuersatzes auf 10 % erwartet.

2.8 Missbrauchsvermeidung

Art. 41 bis 48 ChinKStG-N enthalten Vorschriften zur Vermeidung von Gestaltungen, die das in China steuerpflichtige Einkommen vermindern. Art. 41 ChinKStG-N regelt die Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes (*duli jiaoyi yuanze*) bei Verrechnungspreisen zwischen verbundenen Unternehmen sowie die Möglichkeit der Korrektur durch die chinesischen Steuerbehörden. Neu ist an dieser Stelle die erstmalige Erwähnung von Kostenumlagen, einem Konzept also, das in China nach altem Körperschaftsteuerrecht nicht bekannt und insoweit auch nur gegen große administrative Widerstände umsetzbar war. Das könnte sich unter dem neuen Recht nun ändern.

Art. 45 ChinKStG-N enthält erstmals Regelungen zu einer chinesischen Hinzurechnungsbesteuerung. Werden Unternehmen eines Landes (oder einer Region), das eine Steuer erhebt, die „offensichtlich“ niedriger ist als die Besteuerung mit dem in China gültigen generellen Körperschaftsteuersatz von 25 %, von in China ansässigen Unternehmen und/oder natürlichen Personen „kontrolliert“, und werden Gewinne solcher Unternehmen ohne den wirtschaftlichen Vorgängen angemessenen Anlass (*fei*

youyu heli de jingying xuyao) nicht oder nur anteilig ausgeschüttet, wird der auf das in China ansässige Unternehmen entfallende Gewinnanteil dem steuerpflichtigen Einkommen des ansässigen Unternehmens hinzugerechnet.

Art. 46 ChinKStG-N regelt erstmals die Abzugsfähigkeit von Zinsaufwendungen in Zusammenhang mit der Höhe der Gesellschafterfremdfinanzierung. Aufwendungen für Zinsen auf Gesellschafterfremdkapital, das ein bestimmtes Verhältnis von Gesellschafterfremd- zu Eigenkapital übersteigt, werden demnach nicht zum Abzug von der steuerlichen Bemessungsgrundlage zugelassen. Das Verhältnis von Gesellschafterfremd- zu Eigenkapital ist noch nicht näher spezifiziert. In dem bereits angesprochenen Entwurf einer Durchführungsverordnung aus dem Jahr 2006 ist hierzu von einem Verhältnis von regelmäßig 2:1, in besonderen Fällen wie z. B. bei Finanz-, Immobilien- oder Öl-/ Gasförderungsunternehmen von 20:1 (!) die Rede. Die bislang schon gültigen gesellschaftsrechtlichen Vorschriften bezüglich der zulässigen Höhe des Gesellschafterfremdkapitals werden darüber hinaus wohl weiterhin Gültigkeit behalten⁷.

Art. 47 ChinKStG-N schließlich enthält eine allgemeine Missbrauchsvermeidungsvorschrift, die den Steuerbehörden das Recht einräumt, das steuerpflichtige Einkommen von Unternehmen, die sich anderer Gestaltungen ohne angemessene wirtschaftliche Zielsetzung (*bu juyou heli shangye mudì*) zur Reduzierung ihres steuerpflichtigen Einkommens bedienen, gemäß angemessener Methoden anzupassen.

2.9 Verwaltungsvorschriften

Verwaltungsvorschriften finden sich in Art. 49 bis 56 ChinKStG-N. Abweichend von der Praxis des alten Rechts⁸ regelt Art. 54 ChinKStG-N nun neben quartalsweiser auch die Möglichkeit monatlicher Vorauszahlungen auf die Körperschaftsteuer sowie anstelle der Pflicht zur Abgabe der jährlichen Steuererklärung innerhalb von 4 Monaten nach Ablauf des Kalenderjahres die Abgabe nach 5 Monaten. Die Zahlung aufgrund der jährlichen Steuererklärung muss hingegen unverändert innerhalb von 5 Monaten nach Ablauf des Kalenderjahres erfolgen.

3. Überlegungen für deutsche Investoren

Angesichts der zahlreichen wie auch grundlegenden Änderungen und Neuregelungen stellt sich für den deutschen Investor die Frage, wie er mit seinem Investment in China auf das neue Recht reagieren sollte. Mögliche Überlegungen für deutsche Investoren sollen im Folgenden besprochen werden. Zu beachten ist, dass deren Umsetzung sowohl in China als auch in Deutschland Steuerfolgen auslöst. Insbesondere die deutschen Steuerfolgen sollen an dieser Stelle nicht weiter vertieft werden. Generell gilt, dass vor einer möglichen Umsetzung sowohl chinesische als auch deutsche Steuerfolgen in jedem Einzelfall sorgfältig geprüft werden sollten.

3.1 Ausschüttungs- und Reinvestitionsplanung

Zwei wichtige Änderungen für Investoren, deren chinesische Tochterunternehmen ausschüttungsfähige Rücklagen bzw. für 2006 einen Gewinn ausweisen, sind sicherlich die (Wieder-)Einführung einer Quellensteuer auf Gewinnausschüttungen an ausländische Gesellschafter (siehe Abschn. 2.7) sowie der Wegfall der Steuererstattung für Reinvestitionen (siehe Abschn. 2.4). Je

6 Art. 19 Abs. 3 Nr. 1 ChinKStG sowie *Guoshuifa* [1993] Nr. 45.

7 Die Mindesteigenkapitalquote beträgt hiernach zwischen 70 % (Gesamtinvestition bis USD 3 Mio.) und 33,33 % (Gesamtinvestition über USD 30 Mio.) der Gesamtinvestition, vgl. Provisional Regulations concerning the Proportion of Registered Capital to Total Investment of Sino-Foreign Joint Ventures, State Administration of Industry and Commerce, 1. 3. 1987).

8 Art. 15 und 16 ChinKStG.

AUFsätze

nach individueller Geschäftsplanung sollten sich solche Investoren überlegen,

1. Liquidität aus ausschüttungsfähigen Rücklagen/Gewinne bis Jahresende quellensteuerfrei nach Deutschland zu repatriieren,
 2. oder bis Jahresende steuerbegünstigt in China zu reinvestieren.
- Im Fall der Ausschüttung ist zu beachten, dass diese zwar in China bis Jahresende quellensteuerfrei und in Deutschland auf Ebene einer juristischen Person als Anteilseigner grundsätzlich von der deutschen Körperschaftsbesteuerung ausgenommen ist, jedoch ein Anteil in Höhe von 5 % der Bruttoausschüttung als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben der deutschen Besteuerung unterworfen wird (§ 8b Abs. 1 und 5 KStG). Bei natürlichen Personen als Anteilseigner greift grundsätzlich das Halbeinkünfteverfahren (§ 3 Nr. 40 EStG), das die Gewinnausschüttung hälftig steuerfrei stellt. Für Zwecke der Gewerbesteuer gelten ergänzende Voraussetzungen für die Steuerfreistellung (§ 8 Nr. 5 i. V. m. § 9 Nr. 7 GewStG).

Im Fall der Reinvestition ist darauf zu achten, dass das Geld nach Gewinnausschüttungsbeschluss China *nicht* verlässt, sondern von dem chinesischen Tochterunternehmen für den Investor direkt auf das Konto des neuen Investitionsprojekts überwiesen wird. Auch sollte der Zeitaufwand nicht unterschätzt werden, der zusammen mit Genehmigung und Registrierung neuer Investitionsprojekte leicht 4 bis 6 Monate umfassen kann.

3.2 Holdingüberlegungen

Für die Zeit nach dem 1. 1. 2008 wird eine chinesische Quellensteuer auf Gewinnausschüttungen an ausländische Anteilseigner in (reduzierter) Höhe von 10 % erwartet, auch wenn es momentan Diskussionen über die Beibehaltung der noch bestehenden Steuerbefreiung gibt (siehe Abschn. 2.7). Dieser Quellensteuersatz entspräche der Begrenzung einer chinesischen Quellensteuer auf Gewinnausschüttungen, wie sie in Art. 10 DBA-China⁹ vereinbart ist, mit anderen Worten: Die Begrenzung des DBA würde leer laufen. Mit anderen Staaten sind hier vorteilhaftere Begrenzungen getroffen worden, die über eine entsprechende Aufhängung der Anteile an einem chinesischen Tochterunternehmen genutzt werden können. Übersicht 3 gibt beispielhaft einige Regelungen wieder.

Ansässigkeitsstaat des Anteilseigners	Begrenzung der Quellensteuer auf Gewinnausschüttungen	Voraussetzungen für die Begrenzung
Barbados	5 %	Keine
Hongkong	5 %	Mindestens 25 % der Anteile werden direkt gehalten
	10 %	In allen anderen Fällen
Luxemburg	5 %	Mindestens 25 % der Anteile werden direkt gehalten
	10 %	In allen anderen Fällen
Mauritius	5 %	keine

Übersicht 3: Gewinnausschüttungen an ausländische Anteilseigner in ausgewählten DBA mit China

Die reine Begrenzung der Quellensteuer auf Gewinnausschüttungen ist natürlich nur ein Aspekt unter vielen bei der Wahl des richtigen Standorts für eine internationale Holdinggesellschaft. Weitere Faktoren sind die steuerliche Behandlung von vereinnahmten Gewinnausschüttungen am Standort der Holdinggesellschaft sowie etwaige Quellensteuern bei Weiterschüt-

tung nach Deutschland, die den ursprünglichen Vorteil bei der chinesischen Quellensteuer wieder aufzehren können. Ebenso wären z. B. die steuerlichen Auswirkungen bei Veräußerung der Beteiligung zu untersuchen, sowohl zunächst bei der Implementierung der Holdingstruktur, als auch bei einer möglichen späteren Auflösung.

Im Fall von Hongkong beispielsweise fällt in Hongkong regelmäßig weder Ertragsteuer auf die Dividendeneinnahmen der Hongkong Holding noch Quellensteuer auf die Weiterschüttung nach Deutschland an. Somit ließe sich in diesem Fall die Begrenzung der chinesischen Quellensteuer auf 5 % grundsätzlich voll nutzen. Auch hinsichtlich der Veräußerung von Beteiligungen ist der Standort Hongkong attraktiv: Veräußerungsgewinne unterliegen in Hongkong grundsätzlich keiner Besteuerung und werden daher in der Regel nur in China einer Quellensteuer in Höhe von 10 % unterworfen, wenn mindestens 25 % der Anteile eines Tochterunternehmens veräußert werden¹⁰.

Gemein ist diesen Überlegungen, dass sie eine detaillierte Analyse des Einzelfalls erfordern, um spätere nachteilige Auswirkungen zu vermeiden.

3.3 Aufwandsplanung

Ab dem 1. 1. 2008 werden bislang gültige Körperschaftsteuersätze (schrittweise) an den neuen, einheitlichen Steuersatz von 25 % angepasst, sofern nicht neue steuerliche Vorzugsbehandlungen einen reduzierten Steuersatz gewähren (vgl. Abschn. 2.2). Aus Sicht eines ausländisch investierten Unternehmens wird dies für den größten Teil der Fälle eine Erhöhung (wenn bislang reduzierte Steuersätze anwendbar waren) bedeuten. Der erhöhte Steuersatz kann dazu Anlass geben, über die Zuordnung von Aufwendungen zu chinesischen Tochterunternehmen nachzudenken und den steuerpflichtigen Gewinn dadurch zugunsten anderer, niedriger besteuerten Tochterunternehmen zu mindern.

Im internationalen Umfeld verbreitet ist beispielsweise die Fremdfinanzierung operativer Tochtergesellschaften durch die Konzernmutter oder besondere Finanzierungsgesellschaften. Steuerlich abzugsfähige, angemessene Zinsaufwendungen mindern den steuerpflichtigen Gewinn und reduzieren die Steuerbelastung vor Ort. Einnahmen nicht ansässiger Unternehmen aus Zinsen von Quellen in China unterliegen derzeit in China grundsätzlich einer Quellenbesteuerung von 10 %¹¹. Es wird erwartet, dass sich dies auch ab dem 1. 1. 2008 nicht ändert (vgl. Abschn. 2.5). Zusätzlich unterliegen Zinsen der chinesischen Geschäftsteuer (Business Tax, *yingyeshui*) in Höhe von 5 % des vereinnahmten Bruttobetrag¹². In Deutschland wäre gemäß Art. 24 Abs. 2 Buchst. c Doppelbuchst. bb DBA-China eine fiktive Quellensteuer von 15 % des Bruttobetrag der Zinszahlung anrechenbar.

In China sind Fremdfinanzierungskonstruktionen allerdings nur eingeschränkt möglich. Zum einen werden ausländische Investitionen schon gesellschaftsrechtlich einer Mindestkapitalisierung unterworfen, die sich je nach Höhe der Gesamtinvestition zwischen 70 % (Gesamtinvestition bis USD 3 Mio.) und 33,33 % (Gesamtinvestition über USD 30 Mio.) der Gesamtinvestition bewegt¹³. Ab 1. 1. 2008 werden steuerliche Begrenzungen der

10 Art. 13 Abs. 5 Arrangement between the Mainland of China and the Hong Kong Special Administrative Region for the Avoidance of Double Taxation and the Prevention of Fiscal Evasion with respect to Taxes on Income, unterzeichnet am 21. 8. 2006. Es ist nach derzeitigem Stand der Diskussion noch nicht abschließend geklärt, ob die chinesischen Steuerbehörden die Formulierung des Abs. 5 dahingehend interpretieren, dass schon das Halten von mindestens 25 % der Anteile eine Besteuerung in China ermöglichen.

11 Art. 19 Abs. 4 ChinKStG i. V. m. *Guofa* [2000] Nr. 37.

12 *Guoshuifa* [1993] Nr. 149.

9 Abkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Volksrepublik China zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, unterzeichnet am 10. 6. 1985.

AUFsätze

Gesellschafterfremdfinanzierung wohl ergänzend zu den gesellschaftsrechtlichen greifen (vgl. Abschn. 2.8). Zum anderen unterliegen ausländische Fremdwährungskredite der Registrierungspflicht¹⁴.

Eine andere, verbreitete Möglichkeit ist es, chinesische Tochterunternehmen vertraglich zur Zahlung von Entgelten für die Nutzung von Markenrechten, Technologien etc. zu verpflichten. Zu beachten ist, dass die Lizenzentgelte als chinesisches Einkommen nicht ansässiger Unternehmen in China schon bislang und erwartungsgemäß auch ab dem 1. 1. 2008 (vgl. Abschn. 2.5) einer Quellensteuer in Höhe von 10 % unterliegen¹⁵. Darüber hinaus ist auch im Fall der Lizenzentgelte grundsätzlich chinesische Geschäftsteuer in Höhe von 5 % des vereinnahmten Bruttobetrag zusätzlich einzubehalten¹⁶. Für Lizenzentgelte aus sog. „Technologietransfer“ kann Befreiung von der Geschäftsteuer beantragt werden¹⁷. In Deutschland wäre gemäß Art. 24 Abs. 2 Buchst. c Doppelbuchst. bb DBA-China eine fiktive Quellensteuer von 15 % des Bruttobetrag des Lizenzentgelts anrechenbar.

Schließlich wird auch in China von der Möglichkeit Gebrauch gemacht, bestimmte Dienstleistungen an Tochtergesellschaften zentral durch eine Konzerngesellschaft erbringen zu lassen (sog. „Shared Services“). International üblich ist dabei die Vorgehensweise, diese über Kostenumlagen den von den Dienstleistungen profitierenden Tochtergesellschaften weiterzubelasten. Im speziellen Fall China werden derartige Kostenumlagen von den chinesischen Steuerbehörden i. d. R. bisher nicht anerkannt. Stattdessen muss für die chinesischen Tochtergesellschaften jeweils ein eigener Dienstleistungsvertrag mit Angaben zu Art, Dauer und Ort der Dienstleistung und Vergütung aufgesetzt und unterzeichnet werden. Auf Basis dieses Vertrages sowie weiterer Dokumente beurteilen chinesische Steuerbehörden dann, inwieweit die Dienstleistungserbringung in China Quellensteuer (Stichwort Dienstleistungsbetriebstätte) und/oder Geschäftsteuer auslöst. Es besteht die Möglichkeit, dass sich dieses Vorgehen in der Folge des 1. 1. 2008 nun verändert. Wie in Abschnitt 2.8 angesprochen, findet in Art. 41 Abs. 2 ChinKStG-N das Konzept der Kostenumlage nun erstmals Erwähnung.

3.4 Restrukturierung bestehender chinesischer Tochterunternehmen

Zwar bekennt sich auch das neue Körperschaftsteuerrecht grundsätzlich zur Fortführung bereits gewährter Steuerferien, jedoch sollen diese, falls noch nicht geschehen, spätestens mit Inkrafttreten des neuen Rechts am 1. 1. 2008 ausgelöst werden (siehe Abschn. 2.3). Somit kann es zu Fällen kommen, in denen das chinesische Tochterunternehmen zwar noch keinen (steuerpflichtigen) Gewinn macht, die Steuerferien aber dennoch bereits beginnen, d. h. die Steuerferien ungenutzt verstreichen. Gegenstand der Überlegung ist es daher, Gewinnpotenziale in dieses Tochterunternehmen zu verlagern und während der Steuerferien steuerfrei bzw. steuerreduziert zu heben, wo an anderer Stelle die Regelbesteuerung gegriffen hätte.

Denkbar wäre es, im Rahmen eines sog. „Asset Deals“ Vermögensgegenstände eines profitablen bzw. in der Zukunft profi-

tablen chinesischen Geschäftsbetriebs auf dieses Tochterunternehmen zu übertragen. Angereichert um den Gewinn aus dem profitablen Geschäftsbetrieb könnte das Tochterunternehmen dadurch nicht nur laufende Verluste verrechnen, sondern auch mit dem überschießenden Gewinn die Steuerferien ab 2008 sinnvoll ausnutzen.

Mit einer solchen Transaktion sind natürlich eine ganze Reihe von Fragen verbunden. Allem voran stellt sich die Frage, ob der zu übertragende Geschäftsbetrieb zu den geförderten geschäftlichen Aktivitäten des Tochterunternehmens passt und das Tochterunternehmen mit dem Gewinn aus dem Geschäftsbetrieb insoweit auch tatsächlich von den Steuerferien Gebrauch machen kann. Des Weiteren ist zu bedenken, welche steuerlichen Transferkosten durch die Veräußerung des Geschäftsbetriebs bei dem veräußernden Unternehmen ausgelöst werden. Zu fragen wäre z. B., ob eine steuerbegünstigte Übertragung des gesamten Geschäftsbetriebs¹⁸ erreicht werden kann. Fraglich wäre sicherlich auch, ob die Übertragung seitens der chinesischen Finanzverwaltung akzeptiert oder als Steuermisbrauch qualifiziert werden könnte. Auch wären die deutschen steuerlichen Auswirkungen z. B. im Fall einer Veräußerung zum Buchwert zu beleuchten.

Alternativ wäre es auch denkbar, evtl. vorhandene stille Reserven in dem Verluste schreibenden Tochterunternehmen im Rahmen einer Veräußerung einzelner Beteiligungen oder anderer Vermögensgegenstände zu heben. Im Falle anderer Vermögensgegenstände könnten diese anschließend zur Nutzung wieder zurückgemietet werden (sog. „Sale-and-Lease-back“).

3.5 Qualifikation für neue Steuervergünstigungen

In Abschnitt 2.5 wurden zahlreiche neue Steuervergünstigungen angesprochen. Besondere Relevanz aus Sicht des ausländischen Investors haben sicherlich je nach Branche die folgenden Vergünstigungen:

- Hoch- und Neutechnologieunternehmen sollen einen reduzierten Steuersatz von 15 % erhalten.
- Venture Capital Unternehmen sollen einen bestimmten Prozentsatz ihrer Venture Capital Investitionen vom steuerpflichtigen Einkommen abziehen können.
- Einkommen aus Investitionen in öffentliche Infrastrukturprojekte, in Projekte des Umweltschutzes und zur Einsparung von Wasser und Energie sowie Einkommen aus Übertragung von Technologien sollen steuerbefreit oder steuerreduziert vereinnahmt werden können.
- Einkommen aus der Herstellung von Produkten unter umfassender Rohstoffnutzung sollen ganz vom steuerpflichtigen Einkommen abgezogen werden können.
- Investitionen in den Kauf spezieller Ausrüstung zum Schutz der Umwelt, zum Einsparen von Wasser und Energie, zur sicheren Produktion, etc. können die Steuerschuld um einen bestimmten Prozentsatz des Investitionsbetrags reduzieren.
- Für Forschungs- und Entwicklungsaufwand ist eine erhöhte Berücksichtigung als Betriebsausgabe vorgesehen.

All diesen Punkten ist gemein, dass wichtige Definitionen und Details der Vergünstigung noch nicht bekannt sind. Insoweit sollten ausländische Investoren in der nächsten Zeit besonders auf weitere Klarstellungen der Steuerbehörden achten und deren Anwendbarkeit für die eigene Geschäftstätigkeit prüfen.

3.6 Überprüfung der Steuereffizienz der Wertschöpfungskette („TESCM“)

Veränderungen in der Höhe der Besteuerung einzelner Gesellschaften innerhalb der Wertschöpfungskette einer Unterneh-

13 Vgl. Fn. 7; Chinesische Holdinggesellschaften profitieren von einem höheren Potenzial für die Fremdfinanzierung, vgl. Art. 9 *Shangwuubuling* [2004] Nr. 22.

14 Provisional Regulation on the Management of Foreign Loans, Order Nr. 28 der Nationalen Entwicklungs- und Reformkommission, des Finanzministeriums und der staatlichen Devisenbehörde SAFE.

15 Art. 19 Abs. 4 ChinKStG i. V. m. *Guofa* [2000] Nr. 37.

16 Art. 1 Provisional Regulations of the People's Republic of China on Business Tax („ChinGeschStG“).

17 Vgl. *Caishuizi* [1999] Nr. 273 und *Caishuizi* [2001] Nr. 36.

18 *Guoshuihan* [2002] Nr. 165 und Nr. 420.

AUFsätze

mensgruppe sollten mit Blick auf die Konzernsteuerquote regelmäßig auf eine angemessene Verteilung der Gewinne aus den Teilprozessen der Wertschöpfung auf die einzelnen Gesellschaften hin überprüft werden. Die Notwendigkeit einer solchen Überprüfung ergibt sich auch mit Blick auf das neue Körperschaftsteuerrecht und die veränderten Körperschaftsteuersätze in China.

Aus steuerplanerischer Sicht ist es sicherlich sinnvoll, Standorten mit niedrigeren Steuersätzen mehr und Standorten mit höheren Steuersätzen weniger Gewinn auf Basis der von den Gesellschaften ausgeübten Funktionen und übernommenen Risiken zuzuordnen. Darüber hinaus sind bei Wertschöpfungen mit Warenfluss Implikationen indirekter Steuern wie der Umsatzsteuer sowie Zölle mit in die Rechnung einzubeziehen. Mit Blick auf China kommt hier insbesondere die Nutzung von Zolllagern in sog. Logistikzonen in Betracht, die einerseits den umsatzsteuerbefreiten Export ermöglichen, obwohl die Waren das chinesische Festland physisch gar nicht verlassen haben, andererseits aber Waren zoll- und einfuhrumsatzsteuerfrei lagern können, obwohl die Waren das chinesische Festland physisch bereits betreten haben.

Derartige Überlegungen werden unter dem Stichwort „Tax Efficient Supply Chain Management“, kurz „TESCM“, zusammengefasst und berühren gleich mehrere Bereiche aus dem Beratungskanon des Steuerrechts, nämlich neben den nationalen steuergesetzlichen Regelungen auch den Bereich der Verrechnungspreise sowie der Zölle. Grundlage dieser Überlegungen ist daher neben einer sorgfältigen Planung der betriebswirtschaftlichen Anforderungen an die Wertschöpfungskette auch ein sorgfältig abgestimmter Mix steuerlicher Beratungsleistungen, um die Steuereffizienz nachhaltig zu erhöhen und nachträgliche Beanstandungen durch nationale Finanzbehörden zu vermeiden.

3.7 Beziehung zu den chinesischen Steuerbehörden

Eine Besonderheit der chinesischen Steuerpraxis ist, dass Vorzugsbehandlungen häufig auf mündlichen Absprachen mit

den zuständigen Steuerbeamten beruhen und nicht zwingend im Einklang mit den steuerrechtlichen Vorschriften stehen. Der ausländische Investor sollte sich bewusst sein, dass umfassende Gesetzesänderungen wie die vorliegende vor diesem Hintergrund zu einem Überdenken dieser mündlichen Absprachen seitens der Steuerbehörden führen können.

4. Zusammenfassung

Mit dem neuen chinesischen Körperschaftsteuerrecht hat der 10. Nationale Volkskongress der Volksrepublik China eine umfassende Reform der Besteuerung von Kapitalgesellschaften in China vorgelegt. Die noch bis Ende des Jahres 2007 bestehende Trennung des Körperschaftsteuerkonzepts für ausländisch investierte und chinesisch investierte Unternehmen wird ab 1. 1. 2008 aufgegeben.

Auch die Beschränkung der steuerlichen Förderung und damit der wirtschaftlichen Entwicklung auf bestimmte Zonen wird durch das neue Körperschaftsteuerrecht überwiegend aufgegeben. Als förderungswürdig erachtete Investitionen werden seitens des nationalen Körperschaftsteuerrechts künftig weitgehend unabhängig vom Ort der Niederlassung erfolgen, womit sich der Fokus der wirtschaftlichen Entwicklung einzelner Zonen wohl auf größere Gebiete mit geeigneten betriebswirtschaftlichen Rahmenbedingungen verlagern wird.

Deutlich zu Tage tritt die Bemühung, China industriell auf eine höhere Stufe zu stellen und dementsprechend steuerliche Förderungen vor allem in die Bereiche Hochtechnologie, Infrastruktur, Landwirtschaft und Ökologie zu lenken. Auch wenn erhebliche Teile der Regelungen im neuen Recht noch konkretisiert werden müssen, bleibt die steuerrechtliche Politik Chinas in diesem Rahmen berechenbar.

Damit hat sich China einen weiteren Schritt in Richtung einer modernen Volkswirtschaft bewegt, indem das neue Körperschaftsteuerrecht der Volksrepublik China sicherlich den Weg in eine neue steuerliche Ära weist.

Inländische Besteuerung des englischen Insolvenzschuldners oder des trust(ees) bei Verwertung von inländischem Vermögen?

Einschließlich Hinweisen zu österreichischen Insolvenzen mit Inlandsbezug

Von Prof. Dr. Jens Siebert, Villingen-Schwenningen*

Die zunehmenden grenzüberschreitenden Investitionen werfen bei einer späteren Insolvenz viele Fragen auf. Das gilt auch für die Besteuerung der Insolvenz. Der Beitrag beantwortet die grundsätzlichen Fragen zur inländischen Besteuerung einer natürlichen Person und eines trustees in einem englischen Insolvenzverfahren (bankruptcy). Im Anschluss wird ein kurzer Überblick über österreichische Insolvenzen mit Inlandsbezug gegeben.

1. Verhältnis inländische Insolvenzmasse – Insolvenzverwalter – Insolvenzschuldner

Es gibt bzw. gab in Deutschland viele verschiedene Ansichten zum zivilrechtlichen Verhältnis zwischen Insolvenzmasse, -verwalter und -schuldner. Insbesondere ist umstritten, ob die Insolvenzmasse als Rechtssubjekt verselbständigt ist. Die h. M. ordnet dem Insolvenzschuldner trotz Insolvenzeröffnung weiterhin die Rechte und Pflichten zu. Innerhalb der h. M. wird der Insolvenzverwalter entweder als Vertreter des Schuldners, der Gläubiger oder als Inhaber eines privaten Amtes betrachtet¹. Hierher gehört

* Prof. Dr. Jens Siebert, Steuerberater, ist Professor an der Berufsakademie Villingen-Schwenningen.

¹ Ausführlich zum Meinungsstand Häsemeyer, Insolvenzrecht, 3. Aufl., S. 329ff. m. w. N.