

Horizonte erweitern

China Newsflash

Aktuelles aus den Bereichen Recht, Steuern und Wirtschaft aus China

Ausgabe: Februar 2018 · www.roedl.de/china | www.roedl.com/china

中国放宽受益所有人享受税收协定条件！

Vivian Yao / Frances Gu
Rödl & Partner 中国上海

“受益所有人”判定近年来一直是纳税人和中国税务局高度关注的问题，尤其在 2017 年新中德税收双边协定生效后，符合受益所有人条件的德国投资者可以申请 5% 的股息所得税率，很多德国投资者着手建立有效优化的股权构架。此前中国国家税务总局在 2012 年 30 号公告中就“受益所有人”的条件和判定标准进行了相关明确。此举尽管有效防止了税收协定的滥用，但是也在实践中遇到一些问题，尤其对于德投资者常用的控股公司构架。2018 年 2 月 3 日，国税总局终于公布了 9 号公告《关于税收协定中“受益所有人”有关问题的公告》（“以下简称公告”），明确允许申请人在没有滥用协定目的和结果的情况下得以享受税收协定待遇。

放宽受益所有人享受税收协定条件

公告较以往最大的变化在于放宽受益所有人享受税收协定条件。

在公告发布之前，各地税务局基本明确，对于不能满足受益所有人条件也不符合安全港条件的申请，无法享受税收

China erleichtert Inanspruchnahme von Abkommensprivilegien bei Dividendenausschüttungen für „Nutzungsberechtigte“

Vivian Yao / Frances Gu
Rödl & Partner Shanghai, China

Sowohl für Steuerpflichtige als auch die chinesischen Finanzbehörden war in den vergangenen Jahren die Frage des „Nutzungsberechtigten“ von zentraler Bedeutung. Mit dem Inkrafttreten des neuen deutsch-chinesischen Doppelbesteuerungsabkommens („DBA“) am 1. Januar 2017 sind deutsche Investoren berechtigt einen reduzierten Quellensteuersatz von 5 Prozent bei Gewinnausschüttung in Anspruch zu nehmen. Diese Quellensteuerreduzierung ist jedoch an verschiedene Voraussetzungen geknüpft. Viele Investoren haben längst Maßnahmen zur Implementierung einer effektiven und optimierten Beteiligungsstruktur getroffen. Bereits 2012 hat die chinesische staatliche Steuerverwaltung („SAT“) im Erlass Nr. 30 die Voraussetzungen und Kriterien für „Nutzungsberechtigte“ dargelegt. Obwohl der Erlass den Missbrauch von Abkommensprivilegien wirksam verhindert hat, ergaben sich in der Praxis einige Probleme, insbesondere im Hinblick auf die Beteiligungsstruktur. Am 3. Februar 2018 hat die SAT nun einen Erlass Nr. 9 zu den „Nutzungsberechtigten in DBAs“ veröffentlicht, der – mit Ausnahme eines Gestaltungsmissbrauchs – grundsätzlich die Gewährung der Privilegien regelt.

Erleichterte Voraussetzungen des Nutzungsberechtigten bei der Beantragung von Abkommensprivilegien

Die wesentliche Neuerung im Erlass Nr. 9 sind die gelockerten Voraussetzungen, um als Nutzungsberechtigter Abkommensvorteile beantragen zu können.

Vor der Veröffentlichung des Erlasses haben die lokalen Steuerbehörden grundsätzlich klargestellt, dass dem An-

协定待遇。这一规定导致了在实践中申请人因为利用控股公司的商业安排而被认定为不符合受益所有人身份的案例屡见不鲜。按照以往的规定，即使控股公司的设立具有商业目的，且控股公司的母公司具有商业实质，其从中国获得的股利也无法“穿透”控股公司，从而根据上层股东所在国与中国之间的双边税收协定申请享受优惠税率。此公告给众多通过控股公司在华投资的企业新的可能性去申请税收协定待遇。

根据公告，即使申请人本人不符合受益所有人条件，但**同时**符合以下两个条件，也应视为申请人具有受益所有人身份：

- **直接或间接持有申请人 100% 股份的股东符合受益所有人条件；**
- **直接或间接持有申请人 100% 股份的股东为申请人所在国居民（“相同国家规则”），或者虽不为申请人所在国居民，但该股东和间接持有情形下的中间层股东均为符合条件的人（“相同协定待遇规则”）。**

上述“符合条件的人”是指该人从中国取得的所得为股息时，根据中国与其所属居民国/地区签署的税收协定可享受的税收协定待遇和申请人可享受的税收协定待遇相同或更为优惠。

值得注意的是，在适用“相同国家规则”情况下，并未对中间层股东所在国可享受的税收待遇进行额外规定。即如果申请人和受益所有人是同一国家的居民纳税人，则即便中间层股东所在国与中国的双边税收协定规定的股息税率更高，申请人依旧可以申请享受税收待遇。

此外，公告第 10 条规定“申请人虽具有受益所有人身份，但主管税务机关发现需要适用税收协定主要目的测试条款或国内税收法律规定的一般反避税规则的，适用

tragsteller die Abkommensvorteile nicht gewährt werden, wenn weder die Kriterien des „Nutzungsberechtigten“ noch die Anforderungen der Safe-Harbor-Prinzipien erfüllt werden. Das führte in der Praxis dazu, dass viele Antragsteller aufgrund ihrer Holding-Struktur nicht als Nutzungsberechtigte anerkannt wurden. Entsprechend den bisherigen Regelungen konnten die aus China ausgeschütteten Dividenden nicht – unter Beanspruchung des reduzierten Quellensteuersatzes – durch die Holding-Gesellschaft „durchgeschüttet“ werden. Selbst dann nicht, wenn die Holding-Gesellschaft einen originären wirtschaftlichen Zweck erfüllte und deren Muttergesellschaft mit entsprechender Substanz ausgestattet war. Der nun vorliegende Erlass bietet neue Möglichkeiten für Unternehmen, die über eine Holding-Gesellschaft in China investiert haben.

Selbst wenn der Antragsteller die Kriterien eines Nutzungsberechtigten nicht erfüllt, gilt er dem Erlass entsprechend dennoch als Nutzungsberechtigter, wenn **beide** der folgenden Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind:

- **Wenn Anteilseigner, die direkt oder indirekt 100 Prozent der Anteile des Antragstellers halten, die Kriterien als Nutzungsberechtigter erfüllen;**
- **Wenn Anteilseigner, die direkt oder indirekt 100 Prozent der Anteile des Antragstellers halten und im selben Land des Antragstellers ansässig sind – hier greift das Prinzip der „Gleiche-Ansässigkeit-Regel“, oder wenn die Anteilseigner nicht im selben Land wie der Antragsteller ansässig sind, werden im Fall einer indirekten Holding-Struktur sowohl der Anteilseigner als auch Zwischenanteilseigner als qualifizierte Personen anerkannt – hier greift die „übereinstimmende Abkommensprivilegien-Regel“.**

In diesem Zusammenhang bedeutet „qualifizierte Person“, dass die Behandlung im Rahmen des unilateralen DBAs zwischen China und dem Ansässigkeitsstaates der Person, bezogen auf Dividendenausschüttungen aus China, im Vergleich zur DBA-Regelung mit dem Ansässigkeitsstaat des Antragstellers gleich oder günstiger ist.

Erwähnenswert bei der Anwendung der „Gleiche-Ansässigkeit-Regel“ ist, dass keine zusätzlichen Voraussetzungen erfüllt werden müssen, wenn ein Zwischenanteilseigner in einem Drittland ansässig ist. Das heißt, solange der Antragsteller und der (finale) Nutzungsberechtigte im gleichen Land steuerlich ansässig sind, kann der Antragsteller stets das Abkommensprivileg beantragen. Das gilt auch in den Fällen, in denen die Quellensteuer auf Dividenden zwischen China und dem Land eines Zwischenanteilseigners gegebenenfalls höher sind.

Des Weiteren regelt Artikel 10 des Erlasses, inwieweit die zuständigen Behörden Prüfungen vornehmen dürfen. Im Erlass ist dazu folgendes geregelt: Die allgemeinen Vorschriften zur Vermeidung von Steuerhinterziehung sind

一般反避税相关规定。”地方税局在实践中将如何运用该条款，目前仍不明确，有待根据后续各地的实际操作要求和公布的案例进行明确。

安全港范围扩大

根据原规定，如果申请人为在缔约对方上市的公司，或者其被同样为缔约对方居民且在缔约对方上市的公司 100%直接或间接拥有，且该股息是来自上市公司所持有的股份的所得，可**直接认定**申请人的受益所有人身份。

在最新发布公告中，国税总局将可直接认定受益所有人的范围扩大至“缔约对方政府、在缔约对方上市的公司或者缔约对方居民个人”。同时，如果申请人 100%的股份被缔约对方政府、在缔约对方上市的公司或者缔约对方居民个人所持有，则其也可以被直接认定为受益所有人。

然而，根据中德双边税收协定，5%的优惠税率仅适用于受益所有人是公司（合伙企业除外），且直接拥有支付股息公司 25%资本的情况。因此，即使申请人为德国居民个人且可被认定为受益所有人，也仅能根据双边税收协定享受 10%的优惠税率（国内法下个人股息收入的所得税税率为 20%）。对于申请人为不符合“受益所有人”判断的德国公司，而其 100%控股股东为德国个人的情况，尽管公告确认此企业将被直接视为受益所有人，无需再进行受益人身份评估而可以享受优惠税率，然而公告并未明确其可享受的优惠税率是按公司还是按个人。我们预计这种情况很快会在实践中得以澄清。

受益所有人身份判定条件

公告对之前法规中关于申请人受益所有人身份认定的不利条件也做出了两处修改：

- 公告规定，申请人有义务在收到所得的 12 个月内将所得的 50%以上支付给第三国居民，将不利于

anzuwenden, sofern die zuständigen Steuerbehörden es für erforderlich halten, den Antragszweck anhand des Abkommens oder inländischer Gesetze zu prüfen – auch wenn der Antragsteller den Status des Nutzungsberechtigten hat. Es ist noch unklar, wie die lokalen Steuerbehörden diese Regelung in der Praxis umsetzen werden. Das wird später durch weitere Praxis- und Umsetzungsdetails geklärt.

Erweiterter Umfang der Safe-Harbor-Prinzipien

Gemäß des bisherigen Erlasses Nr. 30 wird der Antragsteller auch als Nutzungsberechtigter betrachtet, sofern er ein börsennotiertes Unternehmen im Vertragsstaat oder ein zu 100 Prozent direktes oder indirektes Tochterunternehmen eines börsennotierten Unternehmens im selben Vertragsstaat. Ein weiteres Kriterium ist, dass die Dividenden von den Anteilen gespeist sind, die vom börsennotierten Unternehmen gehalten werden.

Im neuen Erlass erweitert die SAT den Umfang der „Safe-Harbor“-Regel auf „Staatsunternehmen, börsennotierte Gesellschaften oder natürliche Personen im Vertragsstaat“. Wenn sich 100 Prozent der Anteile des Antragstellers im Besitz eines Staates, einer börsennotierten Gesellschaft oder einer ansässigen natürlichen Person im Vertragsstaat befinden, wird der Antragsteller auch unmittelbar als Nutzungsberechtigter anerkannt.

Das aktuelle DBA zwischen Deutschland und China sieht den begünstigten Steuersatz von 5 Prozent jedoch nur in den Fällen vor, in denen der Nutzungsberechtigte eine Gesellschaft ist (Partnerschaft ist ausgeschlossen(!)) und direkt mehr als 25 Prozent der Anteile des gewinnausschüttenden Unternehmens hält. Selbst wenn der Antragsteller eine in Deutschland ansässige natürliche Person ist und als Nutzungsberechtigter anerkannt wird, kann er nur einen reduzierten Steuersatz von 10 Prozent in Anspruch nehmen (laut dem chinesischen Gesetz beträgt der Steuersatz für die auf Dividendenausschüttungen erhobene Einkommenssteuer 20 Prozent). Wenn der Antragsteller eine in Deutschland ansässige Gesellschaft ist, die ihrerseits die Voraussetzungen des Nutzungsberechtigten nicht erfüllt, deren 100 Prozent Anteilseigner jedoch eine deutsche natürliche Person ist, sieht der Erlass vor, dass die Gesellschaft ohne weitere Überprüfung unmittelbar als Nutzungsberechtigte betrachtet wird. Allerdings regelt der Erlass noch nicht, welcher begünstigte Steuersatz zur Anwendung kommen soll. Das muss in Zukunft noch geklärt werden.

Anerkennungsvoraussetzungen des Nutzungsberechtigten

Im Erlass Nr. 9 wurden außerdem 2 weitere (nachteilige) Bedingungen für die Anerkennung des Nutzungsberechtigten geändert:

- Der Erlass sieht vor, dass es für die Anerkennung als Nutzungsberechtigten ungünstig ist, wenn für den Antragsteller die Pflicht besteht, innerhalb von 12

其受益所有人身份的认定。其中，“有义务”包括约定义务和虽未约定义务但形成支付事实的情形。

- 公告规定，申请人从事的经营活动不构成实质性经营活动将不利于其受益所有人身份的认定。实质性经营活动包括具有实质性的制造、经销、管理等活动。申请人从事的经营活动是否具有实质性，应根据其实际履行的功能及承担的风险进行判定。对于投资控股管理活动是否可被认定为构成实质性经营活动，国税总局对公告的官方解读进一步说明需根据申请人是否从事投资前期研究、评估分析、投资决策、投资实施以及投资后续管理等活动进行判断。

申请材料

由于公告放宽受益所有人享受税收协定条件，因此税收协定申请的材料也较 2015 年 60 号文中的要求有了相应的变化。具体规定如下：

- 申请人除需提供其自身的税收居民身份证明外，还应提供符合“受益所有人”条件的人和符合条件的人所属居民国（地区）税务主管当局为该人开具的税收居民身份证明；
- 税收居民身份证明均应证明取得所得的当年度或上一年度的税收居民身份。

我们的观察

在实践中，在新加坡或香港等地区设立控股公司，直接作为股东控股中国外商投资企业商业安排上是常见的模式，但以往上述模式在申请税收协定待遇时却经常因为这些控股公司没有注入足够实质遇到阻碍。公告的出台为解决这一实际问题提供了依据。但与此同时，申请享受税收协定时用以证明“受益所有人”身份的材料要求也相应增加。

可以说，公告将更多没有滥用协定目的和结果情形下的申请人纳入认定条件的评判范围，却对认定条件设置了更高的要求。

Monaten mehr als die Hälfte der erhaltenen Dividenden an einen Ansässigen im Drittland auszuschütten. Der Begriff „Pflicht“ bedeutet in diesem Zusammenhang einerseits die vertragliche Pflicht und andererseits jene Situationen, in denen Dividendenausschüttungen erfolgen, obwohl keine vertragliche Verpflichtung besteht.

- Darüber hinaus ist es für die Anerkennung als Nutzungsberechtigter nicht förderlich, wenn der Antragsteller keine wesentlichen eigenwirtschaftlichen Tätigkeiten entfalten oder über keine wirtschaftliche Substanz verfügt. Die grundsätzlich eigenwirtschaftlichen Tätigkeiten umfassen bspw. Produktions-, Vertriebs-, Verwaltungsaktivitäten oder andere Tätigkeiten. Ob die Geschäftstätigkeit des Antragstellers substantiell ist, sollte anhand seiner tatsächlich ausgeübten Funktionen und getragenen Risiken beurteilt werden. Inwieweit die Verwaltungstätigkeit einer Beteiligungsholding als substantielle Geschäftstätigkeit anerkannt wird, hängt gemäß der offiziellen Auslegung der SAT davon ab, ob der Antragsteller investitionsvorbereitende Bewertungen und Analysen, Investitionsentscheidungen und -umsetzungen oder Follow-Up-Verwaltungsaufgaben übernimmt.

Antragsdokumente

Neben den oben erläuterten Erleichterungen wurden auch die Anforderungen an die Antragsunterlagen im Vergleich zu denen in der Bekanntmachung [2015] Nr. 60 geändert.

- Der Antragsteller müssen neben ihrer eigenen steuerlichen Ansässigkeitsbescheinigung auch die Ansässigkeitsbescheinigungen der qualifizierten Nutzungsberechtigten und den qualifizierten Personen vorlegen;
- Die steuerliche Ansässigkeitsbescheinigung muss die Identität und die Steueransässigkeit für das aktuelle oder das vorangegangene Jahr, in dem die Dividende ausgeschüttet wird, bestätigen.

Fazit

In der Praxis ist die Gründung einer Beteiligungsgesellschaft in Singapur oder Hong Kong als unmittelbarer Gesellschafter eines 100 Prozent ausländisch investierten Unternehmens in China keine seltene Struktur. Sie stößt jedoch häufig auf Schwierigkeiten bei der Inanspruchnahme von Abkommensprivilegien, da die Beteiligungsgesellschaft in der Regel nicht über ausreichend wirtschaftliche Substanz verfügt. Der nun vorliegende Erlass ist das Fundament für die Lösung dieses Problems. Aber gleichzeitig wurden die Anforderungen an den beizubringenden Dokumenten zur Anerkennung als „Nutzungsberechtigter“ ausgeweitet.

Außerdem ist festzustellen, dass der Kreis der Privilegierten deutlich weiter gefasst wird. Jedoch sollte beachtet werden, dass die Anforderungen, um als Nutzungsberechtigter anerkannt zu werden, erhöht wurden.

Wertvoll ist, dass die公告的生效日为 2018 年 4 月 1 日且并未提及是否可以追溯以前年度的类似事宜。公告还要求符合条件的股权结构的各层持股比例应当在取得股息前连续 12 个月以内任何时候均达到 100% 的规定比例。此外, 即使是通过放宽后的条件来申请税收协定待遇, 架构链上的相关各方可以取得其所在国出具的税收居民证明依旧是一个必要的先决条件。

因此我们建议企业仍需谨慎判断其在新规定下是否可以享受协定待遇, 恰当安排股利分配时点并对公司组织架构进行有可能的必要调整。

联系人 / Kontakt



Vivian Yao
 合伙人 / Partner
 中国税务咨询师 / Chinesische Steuerberaterin
 电话 / Tel.: + 86 (21) 61 63 – 52 00
 邮箱 / E-Mail: vivian.yao@roedl.pro

Der Erlass tritt ab 1. April 2018 in Kraft. Bislang ist noch nicht geklärt, ob er auch für die vor diesem Zeitpunkt durchgeführten Dividendenausschüttungen angewandt wird. Dem Erlass entsprechend muss jede Ebene innerhalb der Beteiligungsstruktur stets die Anforderung des Beteiligungsanteils von 100 Prozent erfüllen. Des Weiteren ist die Vorlage von steuerlichen Ansässigkeitsbescheinigungen jeder Gesellschaft innerhalb der Struktur eine der Voraussetzungen, um in den Genuss der Abkommensvorteile zu kommen.

Entscheidungssträger in den Gesellschaften sollten die Anwendbarkeit des neuen Erlasses gewissenhaft prüfen, den Zeitpunkt der Dividendenausschüttung sorgfältig planen und gegebenenfalls rechtzeitig Anpassungen der Organisationsstruktur vornehmen lassen.

联系人 / Kontakt



Frances Gu
 业务合伙人 / Associate Partner
 中国注册会计师 / Chinesische CPA
 电话 / Tel.: + 86 (21) 61 63 – 52 38
 邮箱 / E-Mail: frances.gu@roedl.pro

Horizonte erweitern

„Das kontinuierliche Interesse für Neues ist wichtig, damit wir Herausforderungen bestmöglich meistern können. Mit Neugierde und einer innovativen Sichtweise kreieren wir zukunftsweisende Lösungen.“

Rödl & Partner

„Der Bau der Menschentürme verlangt von jedem Mitwirkenden, wieder und wieder Neues zu wagen. So gelingt es uns, gemeinsam über uns hinauszuwachsen.“

Castellers de Barcelona



„Jeder Einzelne zählt“ – bei den Castellers und bei uns.

Menschentürme symbolisieren in einzigartiger Weise die Unternehmenskultur von Rödl & Partner. Sie verkörpern unsere Philosophie von Zusammenhalt, Gleichgewicht, Mut und Mannschaftsgeist. Sie veranschaulichen das Wachstum aus eigener Kraft, das Rödl & Partner zu dem gemacht hat, was es heute ist.

„Força, Equilibri, Valor i Seny“ (Kraft, Balance, Mut und Verstand) ist der katalanische Wahlspruch aller Castellers und beschreibt deren Grundwerte sehr pointiert. Das gefällt uns und entspricht unserer Mentalität. Deshalb ist Rödl & Partner eine Kooperation mit Repräsentanten dieser langen Tradition der Menschentürme, den Castellers de Barcelona, im Mai 2011 eingegangen. Der Verein aus Barcelona verkörpert neben vielen anderen dieses immaterielle Kulturerbe

Impressum: China Newsflash Ausgabe Februar 2018

Herausgeber: **Rödl & Partner China**
 31/F LJZ Plaza
 1600 Century Avenue
 Pudong District, Shanghai

Verantwortlich für den Inhalt:
 Vivian Yao – vivian.yao@roedl.pro

Layout/Satz: Elisa Guo – elisa.guo@roedl.pro

Dieser Newsletter ist ein unverbindliches Informationsangebot und dient allgemeinen Informationszwecken. Es handelt sich dabei weder um eine rechtliche, steuerrechtliche oder betriebswirtschaftliche Beratung, noch kann es eine individuelle Beratung ersetzen. Bei der Erstellung des Newsletters und der darin enthaltenen Informationen ist Rödl & Partner stets um größtmögliche Sorgfalt bemüht, jedoch haftet Rödl & Partner nicht für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit der Informationen. Die enthaltenen Informationen sind nicht auf einen speziellen Sachverhalt einer Einzelperson oder einer juristischen Person bezogen, daher sollte im konkreten Einzelfall stets fachlicher Rat eingeholt werden. Rödl & Partner übernimmt keine Verantwortung für Entscheidungen, die der Leser aufgrund dieses Newsletters trifft. Unsere Ansprechpartner stehen gerne für Sie zur Verfügung.

Der gesamte Inhalt des Newsletters und der fachlichen Informationen im Internet ist geistiges Eigentum von Rödl & Partner und steht unter Urheberrechtsschutz. Nutzer dürfen den Inhalt des Newsletters nur für den eigenen Bedarf laden, ausdrucken oder kopieren. Jegliche Veränderungen, Vervielfältigung, Verbreitung oder öffentliche Wiedergabe des Inhalts oder von Teilen hiervon, egal ob on- oder offline, bedürfen der vorherigen schriftlichen Genehmigung von Rödl & Partner.