

Neues DBA China: Vorsicht! Neue Zählweise bei der 183-Tage-Klausel (12- Monats-Zeitraum)

Am 06.04.2016 ist ein neues Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) zwischen Deutschland und der Volksrepublik China in Kraft getreten. Es ist grundsätzlich anwendbar ab 01.01.2017 (ausführlich zum Inhalt des neuen DBA siehe [Deloitte Tax-News](#)).

Für den Bereich des internationalen Personaleinsatzes ist insbesondere die Regelung in Art. 15 Abs. 2 DBA China von Bedeutung.

Die sogenannte 183-Tage-Regelung bezieht sich nach dem gegenwärtigen (alten) DBA auf das Kalenderjahr. Das neue DBA stellt hingegen auf einen Zeitraum von 12 Monaten ab.

Die Vorschrift des Art. 15 DBA China hat den Zweck, das Recht zur Besteuerung von Arbeitslohn bei grenzüberschreitenden Tätigkeiten zwischen dem Ansässigkeitsstaat und dem Tätigkeitsstaat aufzuteilen.

Weichen Ansässigkeitsstaat und Tätigkeitsstaat voneinander ab, so hat nach der Grundregel des Art. 15 Abs. 1 DBA China grundsätzlich der Tätigkeitsstaat das Besteuerungsrecht. Der Ansässigkeitsstaat darf nur besteuern, wenn der Arbeitgeber nicht im Tätigkeitsstaat ansässig ist und dort auch keine Betriebstätte unterhält. Dritte Voraussetzung ist die bereits benannte 183-Tage-Regel.

Stellt man auf das Kalenderjahr ab, ergeben sich Gestaltungsmöglichkeiten. Hält sich ein Arbeitnehmer beispielsweise von September des ersten Jahres bis April des Folgejahres im Tätigkeitsstaat auf, so hat er trotz achtmonatigen Aufenthalts in keinem der beiden Kalenderjahre die 183-Tage-Frist überschritten.

Dieser Effekt zu Lasten des Tätigkeitsstaates kommt bei einer 12-Monats-Periode nach neuem DBA China nicht zum Tragen.

Beispiel

Arbeitnehmer X hält sich zunächst für seinen deutschen Arbeitgeber vom 1. September 01 bis zum 30. November 01 (91 Tage) in China auf; dann noch einmal vom 1. Februar bis zum 31. Mai 02 (120 Tage). Schließlich verbringt X ab 1. Dezember 02 noch einmal 10 Tage in China.

Lösung: China hat das Besteuerungsrecht für die Zeiten vom 1. September 01 bis 30. November 01 und auch für die Tage vom 1. Februar 02 bis zum 31. Mai 02, denn innerhalb des 12-Monatszeitraums vom 1. September 01 bis zum 31. August 02 hat X 211 - also mehr als 183 Tage - im Tätigkeitsstaat China verbracht. Die 10 Tage im Dezember sind jedoch in keinem solchen Zeitraum enthalten. Das Besteuerungsrecht verbleibt insoweit in Deutschland.

Die deutsche Finanzverwaltung hat in dem jüngsten BMF-Schreiben zur Doppelbesteuerung des Arbeitslohns darauf hingewiesen, dass ab Anwendbarkeit des neuen DBA auch 12-Monats-Zeiträume zu betrachten sind, deren Beginn in den Anwendungszeitraum des alten DBA hineinreicht.

Beispiel

Y, ein chinesischer Arbeitnehmer wird vom 1. Dezember 2016 bis 15. Juni 2017 für seinen chinesischen Arbeitgeber in Deutschland tätig.

Im Jahr 2016 (altes Abkommen) hält sich Y nur an 31 Tagen im Tätigkeitsstaat Deutschland auf. Deutschland hat kein Besteuerungsrecht.

Im Jahr 2017 allerdings endet ein 12-Monats-Zeitraum, der bereits am 1. Dezember 2016 beginnt. Die Aufenthaltstage ab 1. Dezember 2016 sind für die 183-Tage-Regel mit zu zählen (insgesamt 197 Tage). Das Besteuerungsrecht für die deutschen Arbeitstage vom 1. Januar 2017 bis zum 15. Juni 2017 liegt folglich bei Deutschland.

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.