

Bernburg
Dessau
Köthen



Hochschule Anhalt

Anhalt University of Applied Sciences

Vergleich der Einkommensteuer zwischen China und Deutschland

Vorgelegt von: Mengyuan Niu

Geboren am: 03.08.1993

Studiengang: Betriebswirtschaftslehre

1. Gutachterin: Prof. Dr. Petra Sandner

2. Gutachter: Prof. Dr. Jürgen Schmidt

Abgabe am: 26.9.2017

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis	I
Abbildungsverzeichnis	III
Tabellenverzeichnis	IV
Abkürzungsverzeichnis	V
1. Einleitung	1
1.1 Motivation und Ziel der Bachelorarbeit	1
1.2 Aufbau der Bachelorarbeit	1
2. Grundzüge der ESt in China und Deutschland	3
2.1 Geschichtliche Entwicklung	3
2.1.1 Das Geschichte der ESt in China	3
2.1.2 Das Geschichte der ESt in Deutschland.....	4
2.2 Allgemeine Erhebungsform	5
2.2.1 Erhebungsform in China.....	5
2.2.2 Erhebungsform in Deutschland	6
2.3 Persönliche Steuerpflichten	7
2.3.1 Persönliche Steuerpflicht in China.....	7
2.3.2 Persönliche Steuerpflicht in Deutschland	8
2.3.3 Der Vergleich der persönlichen Steuerpflichten.....	10
2.4 Sachliche Steuerpflicht	11
2.4.1 Sachliche Steuerpflicht in China	11
2.4.2 Sachliche Steuerpflicht in Deutschland.....	13
2.4.3 Der Vergleich der sachlichen Steuerpflichten	15
3. Steuerliche Behandlung der Einkünfte	17
3.1 Einkunftsarten	17
3.1.1 Arten der Einkünfte in China.....	17
3.1.2 Arten der Einkünfte in Deutschland	21
3.1.3 Der Vergleich der Arten der Einkünfte	25
3.2 Bemessungsgrundlagen für die Steuerbemessung	27
3.2.1 Bemessungsgrundlagen in China.....	27
3.2.1.1 Allgemeiner Überblick	27
3.2.1.2 Ermittlungsmethode der Einkünfte jeder Gruppe	28
3.2.2 Bemessungsgrundlagen in Deutschland	34

3.2.2.1	Allgemeiner Überblick	34
3.2.2.2	Methoden zur Ermittlung der Einkünfte	35
3.2.3	Vergleich der Bemessungsgrundlage	45
4.	Steuerbelastung	48
4.1	Steuerbelastung in China	48
4.2	Steuerbelastung in Deutschland	49
4.2.1	Tarifliche ESt	49
4.2.2	Steuerermäßigung bei der Berechnung der festzusetzenden ESt.....	52
4.3	Der Vergleich der Steuerbelastung.....	53
5.	Beurteilung der beiden Steuersysteme	56
6.	Fazit	59
	Literaturverzeichnis.....	VI

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1. Besteuerung von Dividenden	41
---	----

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Die Änderungen des Tax Laws	3
Tabelle 2.Vergleich der Einkunftsarten	25
Tabelle 3: Steuersatz des Einkommens von Lohn und Gehalt in China	28
Tabelle 4: Steuersatz der Einkünfte aus Gewerbebetrieb in China	30
Tabelle 5: Steuersatz der Einkünfte aus Dienstleistung in China	31
Tabelle 6: Methoden zur Ermittlung der Gewinneinkünfte in Deutschland....	36
Tabelle 7: Die Zusammenfassung der Steuersätze in China	48
Tabelle 8: Einkommensteuertarif 2016 in Deutschland.....	49
Tabelle 9: Formel zur Berechnung der ESt in Deutschland	49
Tabelle 10: Vergleich der ESt mit Progressionsvorhalt.....	52
Tabelle 11.Der Vergleich des Ergebnisses von Fälle 4.1 und 4.2.....	54
Tabelle 12: Vergleich der Inhalte und Merkmale der beiden ESt.....	56
Tabelle 13. Die Bewertung der beiden ESt.....	57

Abkürzungsverzeichnis

AfA	Absetzung für Abnutzung
AO	Abgabeordnung
BV	Betriebsvermögen
BVV	Betriebsvermögensvergleich
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen
ESt	Einkommensteuer
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EStG	Einkommensteuergesetz
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien
EÜR	Einnahme-Überschuss-Rechnung
gem.	Gemäß
i. H. v	im Höhe von
i. S. d.	im Sinne des/der
i. V. m.	im Verbindung mit
L. u. G	Lohn und Gehalt
MOF	Finanzministerium
NVK	Nationalen Volkskongress
OECD	Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung
QCD	Quick Deduction
Regulation/s	die Regulations for the Implementation of the Individual Income Tax Law of the People Republic of China
SAT	die oberste chinesische Steuerbehörde
Soli	Solidaritätszuschlag
StGB	Strafgesetzbuch
Tax Law	Individual Income Taxation Law
u. a	und andere
USt	Umsatzsteuer
VbTfUul	Vertragsverhältnissen bezüglich Tätigkeiten für Unternehmen und Institutionen
VZ	Veranlagungszeitraum
WK	Werbungskosten
z. v. E.	zu versteuernde Einkommen
zzgl	zuzüglich

1. Einleitung

In diesem Kapitel werden die Motivation und der Aufbau dieser Bachelorarbeit vorgestellt. Auch einige Problemstellungen und die Zielsetzung sind zu erklären.

1.1 Motivation und Ziel der Bachelorarbeit

Die Einkommensteuer (ESt) ist weltweit die bedeutsamste Einnahmequelle der öffentlichen Haushalte in modernen Staaten. Ihre große Bedeutung zeigt sich im Vergleich mit den gesamten Steuereinnahmen. Die Statistiken aus der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) ergeben in Industrieländern, dass das Aufkommen der ESt den größten Anteil an allen Steuereinnahmen in dieser Wirtschaftsorganisation von 34 Ländern hat. Der Anteil der ESt an den Gesamtsteuereinnahmen beträgt ca.38% in Deutschland, 70% in den USA, 41% im Vereinigten Königreich und 30,3% in Frankreich. Der Anteil der ESt an den Gesamtsteuereinnahmen beträgt in China ca. 6, 5 %; er liegt damit niedriger als der weltweite Durchschnittsanteil ca. 30 %.

Die vorliegende Bachelorarbeit dient einem Vergleich der Einkommensteuer in Deutschland und in China. Die folgenden Fragen werden diskutiert und erläutert: Wie funktioniert der beiden Steuersysteme? Welche Personen müssen ESt bezahlen? Welche Einkommen müssen ESt belasten? Wie viel ESt muss man belasten? In dieser Arbeit werden nicht nur die Inhalte der beiden Staaten erklärt sondern auch werden die Inhalte verglichen. Ziel ist es, die Grundzüge der beiden ESt und die unterschiedlichen Ermittlungsverfahren in Sachverhalten zu analysieren, um festzustellen, welcher Staat die höhere einkommensteuerliche Belastungen hat bzw. welche Gemeinsamkeiten und welche Unterschiede dazwischen bestehen. Außerdem werden die jeweiligen Vor- und Nachteile beurteilt.

1.2 Aufbau der Bachelorarbeit

Die vorliegende Arbeit hat vier Hauptteile. In Kapitel 2 werden die Grundzüge der ESt in China und Deutschland erklärt. Dabei geht es um die Entwicklung und die Rechtsgrundlage der ESt, die allgemeine Erhebungsform sowie die persönliche und sachliche Steuerpflicht. Der Schwerpunkt in diesem Kapitel betrifft das Verstehen der verschiedenen steuerlichen Begriffe, denn trotz begrifflicher Übereinstimmungen besteht in zwei unterschiedlichen Steuersysteme dazu möglicherweise

nicht die gleiche Bedeutung. Die wichtigste Bedeutung dieser Begriffe und die relevanten Unterschiede beider Steuersysteme werden dargestellt.

In Kapitel 3 wird die steuerliche Behandlung erläutert. Es geht um die Arten der Einkünfte und die Bemessungsgrundlagen für die Steuerberechnung. Der Schwerpunkt liegt auf der Ermittlung der zu versteuernde Einkommen (z. v. E.) zu behandeln. In diesem Kapitel werden einige Sachverhalte genannt.

In Kapitel 4 erfolgt eine Erläuterung der unterschiedlichen Steuersätze und der festzusetzenden Einkommensteuern. Die Steuerbelastung wird mit einigen Beispiel verglichen.

Anschließend werden die beiden Steuersysteme in Kapitel 5 beurteilt. Die Inhalt, die Merkmale sowie die Vor- und Nachteile werden tabellarisch dargestellt.

2. Grundzüge der ESt in China und Deutschland

2.1 Geschichtliche Entwicklung

2.1.1 Das Geschichte der ESt in China

In China wird die Einkommensteuer nicht durch ein dediziertes Gesetz, sondern verschiedene Gesetze geregelt.¹ Die wichtigsten hiervon sind das Individual Income Taxation Law (Abkürzung: Tax Law) und die Regulations for the Implementation of the Individual Income Tax Law of the People Republic of China (Abkürzung: Regulation/s). Zusätzlich werden von der obersten chinesischen Steuerbehörde (SAT) und dem Finanzministerium (MOF) Verwaltungsvorschriften herausgegeben. Die wesentlichen Inhalte sind:

- *Guo Shui Fa*, die vom SAT veröffentlicht werden und der Klarstellung relevanter Fragen dienen;
- *Cai Shui Zi*, die gemeinsam von MOF und SAT herausgegeben werden;
- *Cai Shui*, der Nachfolger von *Cai Shui Zi*;
- *Guo Shui Han*, die vom SAT veröffentlicht werden und der Klarstellung genereller Fragen dienen.²

Das Tax Law wurde am 10.09.1980 von 5. Nationalen Volkskongress (NVK) durchgeführt. Im Dezember dasselbe Jahre erließ das Finanzministerium die Einkommensteuer-Ausführungsbestimmung, um nicht nur die Einnahmen natürlicher Personen mit Wohnsitz in China, sondern auch die aus China bezogenen Einnahmen natürlicher Personen ohne Wohnsitz in China zu besteuern. Die Regulation wurde im Jahre 1994 vom staatlichen Finanzamt und vom Finanzministerium durchgeführt.³

Das Tax Law wurde mehrmals geändert; die folgende Tabelle zeigt die wesentlichen Änderungen auf.

Tabelle 1: Die Änderungen des Tax Laws⁴

Zeit	Wichtige Inhalte der Änderungen
------	---------------------------------

¹ Vgl. Lorenz & Falder, 2016, S. 81

² Vgl. Lorenz & Falder, 2016, S. 81,217

³ Vgl. Xu & Xu, 2015, S. 156

⁴ Vgl. Xu & Xu, 2015, S. 156-157

2. Grundzüge der ESt in China und Deutschland

Inkraftsetzung am 01.01.1994	Bestimmung der insgesamt elf Einkunftsarten
Inkraftsetzung am 30.08.1999	Zinsen aus Einlagen des Sparkontos gelten nicht mehr als steuerfreie Einnahme
Änderung am 27.10.2005, Inkraftsetzung am 1.1.2006	1. Die Erhöhung des Freibetrags der Einkünfte aus Löhnen und Gehältern von 800 Yuan auf 1,600 Yuan 2. Änderung von Artikel 8
Durchführung am 29.6.2007	Änderung von Artikel 12
Änderung am 29.19.2007, Durchführung am 1.3.2008	Erhöhung des Freibetrags der Einkünfte aus Lohn und Gehalt von 1,600 Yuan auf 2,000 Yuan
Änderung am 30.06.2011, Durchführung am 1.9.2011	1. Erhöhung des Freibetrags der Einkünfte aus Lohn und Gehalt von 800 Yuan auf 1,600 Yuan 2. Anpassung der Steuersätze der Einkünfte aus L. u. G. an neun Steuerstufen zum sieben Steuerstufen

2.1.2 Das Geschichte der ESt in Deutschland

Die erste deutsche Einkommensteuer wurde im Jahr 1811 in Ostpreußen als Kopfsteuer erhoben⁵ und durch das Gesetz vom 23. Februar 1808 in den Preußen verbliebenen Restgebieten eingeführt.⁶ Unter Hardenberg wurde 1820 in ganz Preußen eine Klassensteuer eingeführt, die bei der Steuerstaffelung an äußere Wohlstandsmerkmale anknüpfte,⁷ statt die Einnahmenhöhe zu berücksichtigen. „Finanzhistorisch stellte sie ohne Zweifel einen Rückschritt dar.“⁸

Im Jahre 1891 wurde durch Finanzminister Miquel eine Einheits-Einkommensteuer eingeführt,⁹ die erstmals eine Steuererklärungspflicht und einen progressiven Einkommensteuertarif (Spitzensatz: 4 %) beinhaltete sowie ein Existenzminimum und

⁵ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, 2017, S. 1

⁶ Vgl. Hacker, 2013, S. 69

⁷ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, 2017, S. 1

⁸ Hacker, 2013, S. 70

⁹ Vgl. o.A., Geschichte der Einkommensteuer, 2002

Steuerfreibeträge für Kinder berücksichtigte.¹⁰ Diesem Vorbild folgten bis zum Ersten Weltkrieg alle deutschen Bundesstaaten.¹¹

Im Jahre 1920 wurden die 27 Landeseinkommensteuern durch Reichsfinanzminister Erzberger mit einer Reichseinkommensteuer vereinheitlicht. Gegenüber den meisten bisherigen Einkommensteuern brachte diese Neuerung viele Änderungen des EStG mit sich.¹² Zu nennen ist hier etwa die Beschränkung der Einkommensteuerpflicht auf natürliche Personen; juristische Personen zahlen derweil keine ESt, sondern eine Körperschaftsteuer. Zweitens wurden das Existenzminimum und die Kinderprivilegien erweitert. Außerdem wurde das Lohnsteuer-Abzugsverfahren eingeführt, wie es im Grundsatz noch heute besteht.¹³

Nach dem Zweiten Weltkrieg wurde die Einkommensteuer von den Besatzungsmächten den Ländern zugewiesen. Seit dem Jahr 1969 wird die ESt als eine Gemeinschaftsteuer erhoben,¹⁴ so dass sie von Bund, Ländern und Gemeinden in unterschiedlichem Anteil verschiedenen Zwecken zugewiesen werden kann.

2.2 Allgemeine Erhebungsform

2.2.1 Erhebungsform in China

In China gibt es zwei einkommensteuerliche Erhebungsformen: den Steuerabzug beim Withholding Agent und die Selbstauskunft.¹⁵

Der Steuerabzug ist die wichtigste Form der Erhebung in China.¹⁶ Sie bedeutet, die ESt wird nicht direkt vom Steuerpflichtigen erhoben. Vielmehr muss ein Arbeitgeber bei der Anmeldung in einer Steuerbehörde seinen Arbeitgeber nennen, damit dieser als Withholding Agent betrachtet werden und gem. Art. 34 Regulation den zu versteuernden Betrag vom Arbeitnehmergehalt einbehalten kann.¹⁷ Der Withholding Agent muss sich als Abzugsverpflichteter innerhalb von 30 Tagen nach Beginn der Abzugspflicht bei der Steuerbehörde anmelden¹⁸. In der Regel muss die Steuererklärung des Arbeitnehmers monatlich vom Withholding Agent

¹⁰ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, *Stuerlehre2 Rechtslage*2016, 2017, S. 1

¹¹ Vgl. o.A., *Geschichte der Einkommensteuer*, 2002

¹² Vgl. Bornhofen & Bornhofen, 2017, S. 1

¹³ Vgl. ebd

¹⁴ Vgl. ebd

¹⁵ Vgl. Xu & Xu, 2015, S. 364

¹⁶ Vgl. Wu & Lv, 2017, S. 382

¹⁷ Vgl. Lorenz & Falder, 2016, S. 89

¹⁸ Vgl. Lorenz & Falder, 2016, S. 90

angefertigt spätestens am 15. des folgenden Monats bei der Steuerbehörde abgegeben werden. Abgesehen von der Einnahme aus Gewerbebetrieben als Einzelunternehmer gelten alle Einkunftsarten für den Steuerabzug.

Gemäß Art. 36 Regulation sowie Art. 2 Guo Shui Fa (2006) Nr. 162 müssen die Steuerpflichtigen unter folgenden Umständen selbstständig eine Jahreserklärung bei der SAT abgeben: ¹⁹

- (1) Das Jahreseinkommen übersteigt einen Betrag von 120.000 RMB (ca. 16.700 EUR);
- (2) Es werden Gehälter von zwei oder mehr Arbeitgebern in China bezogen;
- (3) Einkünfte wurden im Ausland erwirtschaftet;
- (4) Einkünfte wurden erwirtschaftet, die nicht quellensteuerpflichtig sind (kein Withholding Agent);²⁰
- (5) Andere Bedingungen, die vom Staatsrat bestimmt werden.²¹

Diese Erhebungsform bezeichnet man Selbstauskunft. Ihr wichtiges Merkmal ist, dass die Erklärungspflicht beim Arbeitnehmer statt beim Arbeitgeber liegt.²² Steuerpflichtige müssen ihre Jahreserklärung unter den oben genannten Umständen abgeben. Der Frist der Abgabe endet am 31. März. des Folgejahres,²³ erstmalig für 2006 am 31. März 2007.²⁴

Darüber hinaus ist die Steuerveranlagung in China stets eine Einzelveranlagung. Persönliche Lebensverhältnisse wie Ehestand und Kinder finden keine Berücksichtigung.²⁵

2.2.2 Erhebungsform in Deutschland

In Deutschland wird die ESt bei bestimmten Einkünften durch Steuerabzug erhoben. ²⁶ Erhebungsformen der Einkommensteuer beziehen sich auf die Lohn- und die Kapitalertragsteuer. Dies sind keine eigenständigen Steuerarten, sondern besondere Erhebungsformen der Einkommensteuer.²⁷ Sie werden durch Dritte an das Finanzamt abgeführt. Erst im Zuge der jährlichen Einkommensteuerklärung

¹⁹ Vgl. Wu & Lv, 2017, S. 385

²⁰ Vgl. Lorenz & Falder, 2016, S. 90

²¹ Vgl. China Briefing, 2013

²² Vgl. Dirk, 2007, S. 9

²³ Vgl. Wu & Lv, 2017, S. 387

²⁴ Vgl. Dirk, 2007, S. 16

²⁵ Vgl. o.A., 2010

²⁶ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, Steuerlehre2 Rechtslage2016, 2017, S. 2

²⁷ Vgl. o.A., Steuertipps.de, o.J.

kann der Steuerpflichtige je nach Höhe seiner Einkünfte die bezahlte Steuer ganz oder teilweise zurückfordern.²⁸ Der Lohnsteuer unterliegen die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit; sie hängt von der Höhe des Arbeitslohns und von den persönlichen Verhältnissen ab. Die persönlichen Verhältnisse zeigen sich in Steuerklassen i. S. d. § 38b EStG. Die Kapitalertragsteuer ist auch eine Erhebungsform der ESt bei Einkünften aus Kapitalvermögen. Seit 2009 wird Kapitalertragsteuer mit einem einheitlichen Steuersatz (25 %) als Abgeltungssteuer erhoben.

Die Einkommensteuer wird nach Ablauf des Kalenderjahres auf Grund der Einkommensteuererklärung des Steuerpflichtigen durch Veranlagung vom Finanzamt festgesetzt. Im Übrigen müssen die bereits versteuerten Kapitalerträge nicht mehr in der jährlichen Einkommensteuererklärung aufgeführt und nicht mit einem individuellen Steuersatz versteuert werden.²⁹ Bei der Veranlagung hat der Steuerpflichtige das Recht, die Veranlagungsarten zu wählen. Wenn der Steuerpflichtige ledig ist, kann er nur der Einzelveranlagung folgen. Wenn er einen Ehepartner hat, kann er nach § 26 Abs. 1 EStG zwischen Einzelveranlagung und Zusammenveranlagung wählen. Die Zusammenveranlagung ist eine Maßnahme, die steuerliche Belastung ggf. zu mindern.

2.3 Persönliche Steuerpflichten

Die persönliche Steuerpflicht ist gegeben, wenn eine Person mit ihren Einkünften der inländischen Einkommensteuer unterliegt. Gemäß internationalen Abkommen wird die persönliche Steuerpflicht ferner in unbeschränkte und beschränkte Steuerpflicht unterschieden.

2.3.1 Persönliche Steuerpflicht in China

Unbeschränkte Steuerpflicht

Nach Art. 1 Tax Law besteht unbeschränkte Steuerpflicht für natürliche Personen, die einen Wohnsitz im Inland haben oder im Inland ohne Wohnsitz aber länger als ein Jahr im Inland wohnen.

Die Formulierung der sog. „natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz haben“ bezieht sich darauf, dass die Betroffenen wegen des Haushaltsregisters,

²⁸ Vgl. o.A., wirtschaftslexikon.co, 2015

²⁹ Vgl. Dennerlein , o.J.

der Familien oder des wirtschaftlichen Verhältnisses u. a. den gewöhnlichen Aufenthalt haben.³⁰

Betreffende, die „länger als ein Jahr im Inland wohnen“, sind natürlichen Personen, die innerhalb eines Kalenderjahres 365 Tage im Inland leben. Beim Kalkulieren der Tage wird die vorläufige Ausreise nicht berücksichtigt, der zufolge man innerhalb eines Veranlagungsjahres einmalig nicht länger als 30 Tage ausreist oder mehrmalig insgesamt für nicht länger als 90 Tage ausreist.³¹ Ein Beispiel: Der Deutsche A. hat keinen Wohnsitz in China und arbeitet seit dem 01.01.2015 in einem chinesischen Unternehmen in Peking. Im Zeitraum zwischen 8. und 25. April reiste er aus; vom 21. bis zum 27. Dezember war er in Deutschland. Er wird als unbeschränkt steuerpflichtig betrachtet, weil die Anzahl der Tage der Ausreise nicht über 90 liegt. Zudem meint der Begriff ‚Inland‘ im chinesischen EStG nur Festlandchina – derzeit sind Hongkong, Macau sowie Taiwan nicht darin eingeschlossen.³²

Beschränkte Steuerpflicht

Beschränkte Steuerpflicht betrifft natürliche Personen, die nicht zu den unbeschränkt Steuerpflichtigen gehören und damit im Inland weder einen Wohnsitz haben noch innerhalb eines Kalenderjahrs 365 Tage im Inland wohnen. Die Folge ist, dass ausschließlich die inländischen Einkünfte in China der ESt unterliegen.

2.3.2 Persönliche Steuerpflicht in Deutschland

Unbeschränkte Steuerpflicht

Unbeschränkt steuerpflichtig i. S. d. § 1 Abs.1 EStG sind natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben.

Nach § 8 AO hat eine natürliche Person einen Wohnsitz dort, wo sie eine Wohnung unter solchen Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass sie die Wohnung behalten und benutzen wird. Eine natürliche Person kann gleichzeitig mehrere Wohnsitze nicht nur im Inland, sondern auch im Ausland haben, in diesem Fall sind noch ‚einen Wohnsitz im Inland‘ anzusehen. Außerdem muss der Steuerpflichtige die Wohnung innehaben, d. h. die Wohnung muss dem Inhaber

³⁰ Vgl. Chinese Institute of Certified Public Accountants, 2015, S. 318

³¹ Vgl. ebd

³² Vgl. ebd

tatsächlich auf jeder Zeit als Aufenthalt zur Verfügung stehen³³. Unzulässig wäre in dieser Konstellation, dass die Wohnung nur vorübergehend als Bleibe benutzt wird. Wenn eine Wohnung von vornherein für eine Nutzungsdauer von unter sechs Monaten eingerichtet wird, begründet dies keinen entsprechenden Wohnsitz.³⁴

Nach § 9 AO hat eine natürliche Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt dort, wo sie sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass sie an diesem Ort oder in diesem Gebiet nicht nur vorübergehend verweilt. Ein gewöhnlicher Aufenthalt ist nach § 9 S. 2 AO bei einem zeitlich zusammenhängenden Aufenthalt von mehr als sechs Monaten anzunehmen; kurzfristige Unterbrechungen i. S. d. § 9 S. 2 AO werden nicht berücksichtigt. Es ist bemerkenswert, dass es auch als gewöhnlicher Aufenthalt gilt, wenn jemand regelmäßig an Arbeitstagen am Arbeitsort im Inland übernachtet, aber am Wochenende bzw. an Feiertagen zu seiner Wohnung im Ausland zurückkehrt. Ferner muss der Aufenthalt von mehr als sechs Monaten nicht freiwillig sein; es genügt hierfür bspw. auch das Einsitzen in einer Strafvollzugsanstalt.³⁵ Auch bei Überschreiten der Sechs-Monate-Frist besteht nach § 9 S. 3 AO dann kein gewöhnlicher Aufenthalt, wenn er Besuchs-, Erholungs- oder ähnlichen privaten Zwecken dient und nicht mehr als ein Jahr andauert.

Nach § 1 Abs. 2 EStG unterliegen der erweiterten unbeschränkten Steuerpflicht Personen, die

- deutsche Staatsangehörige sind,
- im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben,
- zu einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts in einem Dienstverhältnis stehen und dafür Arbeitslohn aus einer inländischen öffentlichen Kasse beziehen.

Nach § 1 Abs. 2 EStG sind dahingehend insbesondere die Diplomaten oder Konsularbeamten einschließlich der zu ihrem Haushalt gehörenden Angehörigen steuerpflichtig.

Gemäß § 1 Abs. 3 EStG werden natürliche Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt haben, als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt, wenn sie inländische Einkünfte i. S. d. § 49 EStG erzielen (,fik-

³³ Vgl. Lochte, 2016, S. 6

³⁴ Vgl. Lochte, 2016, S. 8

³⁵ Vgl. ebd

tive unbeschränkte Einkommensteuerpflicht'). Diese Vorschrift ist insbesondere für sog. Grenzpendler gültig. Für diese Steuerpflicht existieren zwei Voraussetzungen:

- die erzielten Einkünfte des Kalenderjahres unterliegen zu mindestens 90 % der deutschen Einkommensteuer oder
- die Einkünfte, die nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegen, betragen nicht mehr als der Grundfreibetrag aus § 32a I 2 Nr. 1 EStG im Kalenderjahr (VZ2017 i. H. v. 8820 €).³⁶

Beschränkte Steuerpflicht

Beschränkte Einkommensteuerpflicht gilt in Deutschland nach § 1 S. 4 EStG für natürliche Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, jedoch inländische Einkünfte im Sinne des § 49 EStG erzielen. Die beschränkte Einkommensteuerpflicht hat zur Folge, dass nur die inländischen Einkünfte i. S. d. § 49 der ESt zu unterliegen. Die ausländischen Einkünfte werden nicht berücksichtigt.

2.3.3 Der Vergleich der persönlichen Steuerpflichten

In diesem Bereich der persönlichen Steuerpflicht gibt es einige Gemeinsamkeit. In beiden Gesetze werden nach internationaler Gepflogenheit die Begriffe ‚Wohnsitz‘ und ‚gewöhnlicher Aufenthalt‘ verwendet, um unbeschränkte und beschränkte Steuerpflicht zu unterscheiden. Hinzu kommt eine vergleichbare Folge aus der Geltung der Einkommensteuerpflicht in beiden Ländern: Durch die unbeschränkte Einkommenssteuerpflicht werden sämtliche Einkünfte aus dem In- und Ausland (‚Welteinkommen‘) im Inland besteuert. Wenn die natürliche Person beschränkt steuerpflichtig ist, dürfen nach der Regel der Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) nur inländische Einkünfte der Besteuerung unterliegen, um eine Doppelbesteuerung zu vermeiden.

Andererseits sind auch die Unterschiede zu berücksichtigen. Zuerst ist die Bedeutung des Begriffs ‚gewöhnlicher Aufenthalt‘ in China nicht mit jenem in Deutschland identisch. Nach § 9 AO muss der Betreffende in Deutschland mehr als sechs Monate im Jahr im Land leben; im Vergleich dazu kennt das chinesische Gesetz hier keine bestimmte Frist. Ein anderer Unterschied: Das chinesische EStG sieht vor, dass eine natürliche Person, die länger als ein Jahr im Inland wohnt, zu den

³⁶ Vgl. o.A., bibukurse.de, o.J.

unbeschränkt Steuerpflichten gehört. Diese Regel gilt insbesondere für ausländische Staatsangehörige. Außerdem wird die unbeschränkte Steuerpflicht in Deutschland nach § 1 Abs. 2 und nach § 1 Abs. 3 EStG erweitert. Diese Vorschrift ist als eine Vergünstigung für andere EU-Staatsbürger zu bewerten.³⁷

2.4 Sachliche Steuerpflicht

Bei der sachlichen Steuerpflicht ist der Gegenstand der Einkommensteuer zu behandeln: Es ist zu fragen, welches Einkommen der Einkommensteuer unterliegt.

2.4.1 Sachliche Steuerpflicht in China

Einkünfte/Einnahmen

Nach dem chinesischen EStG unterliegen Einkünfte aus elf Einkunftsarten der ESt. Diese Einkunftsarten werden nachfolgend genannt:

1. Einkünfte aus Lohn und Gehalt
2. Einkünfte aus gewerblicher Tätigkeit von Einzelunternehmern
3. Einkünfte aus Vertragsverhältnissen bezüglich Tätigkeiten für Unternehmen und Institutionen
4. Einkünfte aus Dienstleistungen
5. Einkünfte aus Autorenhonoraren
6. Einkünfte aus Konzessionsgebühren
7. Einkünfte aus Kapitalvermögen
8. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung
9. Einkünfte aus Veräußerung des Eigentums
10. zufällige Einkünfte
11. sonstige Einkünfte

Der Begriff ‚Einnahme‘ hat im chinesischen EStG die gleiche Bedeutung wie ‚Einkünfte‘. Einnahmen, die nicht aus den oben genannten Einkunftsarten stammen, gehören nicht zu den einkommensteuerlichen Einnahmen.

Steuerfreie Einnahme

Zur Vermeidung der Steuerbelastung der Steuerpflichtigen führte die SAT eine Reihe wirtschaftlicher und sozialer Maßnahmen durch, um zahlreiche Einnahmen

³⁷ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, Steuerlehre2 Rechtslage2016, 2017, S. 11

steuerfrei zu stellen. Nach Art.4 Tax Law werden steuerfreie Einnahme aufgrund der verschiedenen Ziele wie folgt eingeteilt:³⁸

- Aufwendung für soziale Sicherung (z. B. Arbeitslosengeld, Sozialfonds)
- Steuerermäßigung für die Beschäftigung pensionierter Soldaten (wenn sie bspw. Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielen, müssen diese für drei Jahre nicht einkommensversteuert werden)
- Leistung der Versicherung (z. B. Arbeitslosenversicherung, Krankenversicherung, Unfallversicherung bei der Arbeit)
- Einige spezielle Prämien (z. B. Stipendium, Prämie der Meldung eines Verbrechens)
- Steuerermäßigung für ausländische Staatsangehörige (z. B. wenn qualifizierte ausländischen Experten Einkünfte aus Lohn und Gehalt erzielen).³⁹

Ausgaben

In der Regel ist es zulässig, dass bei der Ermittlung der z. v. E. die notwendigen Aufwendungen von der Einnahme abgezogen werden („Ausgaben“). Gemäß Art. 6 Tax Laws werden Ausgaben bei verschiedenen Einkunftsarten durch unterschiedliche Abzugsverfahren geregelt.

Bei der Ermittlung der Einkünfte aus Lohn und Gehalt werden die Ausgaben stets als Pauschalbeträge behandelt. Seit dem 01.09.2011 wird bei der Ermittlung der Einkünfte aus Lohn und Gehalt monatlich ein Pauschalbetrag von 3500 Yuan abgezogen; dieser ist als Freibetrag der Einkünfte aus Lohn und Gehalt anzusehen. Für Ausländer, die in China leben und arbeiten, z. B. ausländische Experte, müssen bei den Freibeträgen zusätzliche Ausgabe i. H. v. 1,300 Yuan monatlich abgezogen werden. Deshalb beträgt für diese Personen der Freibetrag 4,800 Yuan.

Bei der Ermittlung der Einkünfte aus Dienstleistung, Autorenhonorar sowie Konzessionsgebühr verwendet man ein kombiniertes Verfahren, bei dem diese Ausgaben nicht nur als Pauschalbetrag, sondern auch als feste Proportion abgezogen werden (s. Kapitel 3).

Ausgaben, die bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb von Einzelunternehmern entstehen, lassen sich gemäß dieser Regel berechnen und abziehen. Die Ausga-

³⁸ Vgl. Wu & Lv, 2017, S. 324

³⁹ Vgl. Wu & Lv, 2017, S. 332-355

be ist bei der Ermittlung der Einkünfte aus Kapitalvermögen, zufällige Einkünfte sowie sonstige Einkünfte nicht zu berücksichtigen.

2.4.2 Sachliche Steuerpflicht in Deutschland

Einkünfte

Der Einkommensteuer unterliegen Einkünfte aus sieben Einkunftsarten. Diese Einkünfte bilden die Ausgangsgröße, um das zu versteuernde Einkommen zu ermitteln. In Deutschland werden zwei Arten von Einkünften nach § 2 Abs. 2 unterschieden: der Gewinn gem. §§ 4–7k EStG oder der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten nach §§ 8–9a EStG, die der Steuerpflichtige im Rahmen der sieben Einkunftsarten erzielt.

Die Einkünfte der Einkunftsarten 1–3 sind nach § 2 Abs. 2 Nr. 1 EStG der Gewinn, deshalb werden sie als Gewinneinkünfte oder Gewinneinkunftsarten bezeichnet. Die folgenden drei sind Gewinneinkünfte:

1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 13)
2. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 15)
3. Einkünfte aus selbstständiger Arbeit (§ 18)

Die Einkünfte sind bei den letzten vier Einkunftsarten nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 der Gewinn, deshalb werden sie als Gewinneinkünfte oder Gewinneinkunftsarten bezeichnet. Die folgenden vier sind Gewinneinkünfte:

4. Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (§ 19)
5. Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20)
6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 21)
7. Sonstige Einkünfte im Sinn des § 22

Einnahmen

Der steuerliche Begriff der Einnahmen umfasst alle Güter, die in Geld oder Geldwert bestehen und dem Steuerpflichtigen zufließen. Nicht alle Einnahmen fließen in die Besteuerung ein. Der ESt unterliegen nur solche Einnahmen, die im Rahmen der genannten sieben Einkunftsarten anfallen (‘steuerbare Einnahme’).⁴⁰

Es soll betont werden, dass die Gewinnerzielungsabsicht Voraussetzung für die steuerbare Einnahme ist. Das bedeutet, dass die Einnahme steuerpflichtig ist,

⁴⁰ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, Steuerlehre2 Rechtslage2016, 2017, S. 18

wenn der Steuerpflichtige beabsichtigt, langfristig Gewinn oder Überschuss zu erzielen. Lottogewinne oder Schenkungen und Erbschaften, aber auch Einnahmen aus Liebhaberei u. a. gehören zu den nicht steuerbaren Einnahmen.

Wenn die Einnahmen zu den Gewinneinkünften gehören, bezeichnet man diese Einnahmen als Betriebseinnahmen. Dieser Begriff wird nicht im EStG definiert. Gehören die Einnahmen zu den Überschusseinkünften, werden sie als Einnahmen im Sinn des § 8 EStG bezeichnet.

Einige steuerbare Einnahmen sind aus wirtschaftlichen und sozialpolitischen Gründen steuerfrei. Ein Steuerpflichtiger, der sie i. S. d. EStG erzielt, muss sie dennoch nicht versteuern. Nach §§3,3b EStG bestehen zahlreiche steuerfreie Einnahmemöglichkeiten, z. B. Leistungen aus einer Krankenversicherung oder der gesetzlichen Unfallversicherung (§ 3 Nr. 1a), aber auch Mutterschaftsgeld (§ 3 Nr. 1d), Arbeitslosengeld (§ 3 Nr. 2), Wohngeld (§ 3 Nr. 58) oder Elterngeld (§ 3 Nr. 67) usw. Im Übrigen muss man auf einige bestimmte Freibetrag berücksichtigen, nur der nicht übersteigende Betrag ist steuerfrei. Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten für gemeinnützige Organisationen etwa sind bis zu einer Höhe von 720 € im Jahr hierin eingeschlossen (§ 3 Nr. 26a). Eine Besonderheit steuerfreier Einnahmen besteht darin, den Progressionsvorbehalt zu berücksichtigen. Dies bedeutet, dass die Einnahmen zwar steuerfrei bleiben, sich aber auf die Höhe des Steuersatzes der anderen Einkünfte auswirken.⁴¹ Diese Verfahren werden in Kapitel 4 erläutert.

Ausgaben

Im EStG sind Ausgaben in drei Teile geteilt. Es ist zu unterscheiden, ob es sich bei den Kosten des Steuerpflichtigen um Betriebsausgaben, um Werbungskosten oder um Kosten der Lebensführung handelt.⁴²

Die Ausgaben, die zu den ersten drei Einkunftsarten gehören, werden Betriebsausgaben genannt. Gemäß § 4 Abs. 4 sind Betriebsausgaben Aufwendungen, die durch den Betrieb verlasst sind. Alle laufenden Betriebsausgaben zählen zu den sofort abzugsfähigen Betriebsausgaben, z. B. der Erwerb von Umlaufvermögen, aber auch Löhne, Zinsen, Miete, Versicherungsbeiträge oder auch Raumkosten

⁴¹ Vgl. Schön, 2012

⁴² Vgl. o.A., smartsteuer, 2017

usw.⁴³ Bei diesen Betriebsausgaben entscheidet der Zeitpunkt des Abzugs nach dem Abflussprinzip. Bei der Ermittlung der Einkünfte sind nicht alle Betriebsausgaben zu mindern. Nicht abzugsfähige Betriebsausgaben gem. § 4 Abs. 5 EStG dürfen den Gewinn nicht mindern, z. B. Geschenke an Personen, die keine Arbeitnehmer des Unternehmers sind (über 35 €); Geldbußen, Ordnungsgelder und Verwarnungsgelder; Schmier- und Bestechungsgelder nach §§ 331ff StGB u. s. w. Werbungskosten sind nach § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG Aufwendungen für Erwerb, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen i. S. d. § 8. Werbungskosten werden bei den Einkunftsarten 4–7 abgezogen. Ein Beispiel hierfür sind Schuldzinsen, Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Aufwendungen für Arbeitsmittel i. S. d. § 9 EStG; sie zählen zu den Werbungskosten.

Aufwendungen für die Lebensführung sind grundsätzlich nicht abzugsfähige Ausgaben. Hierzu gehören i. d. R. gem. § 12 EStG Aufwendungen für Ernährung, Kleidung, Wohnung, Repräsentation und Geldstrafen sowie für die erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium. Die Berücksichtigung von Privataufwendungen ist nur zulässig, wenn das Gesetz dies ausdrücklich zulässt. Berücksichtigung von Aufwendung für die Lebensführung durch: Sonderausgaben und außergewöhnlich Belastungen. Außerdem müssen gemischte Aufwendungen berücksichtigt werden, wenn sie aus einem abziehbaren und einem nicht abziehbaren Teil bestehen.

2.4.3 Der Vergleich der sachlichen Steuerpflichten

In diesem Bereich werden Einkünfte, Einnahmen und Ausgaben strukturell verglichen.

In Deutschland gibt es sieben Einkunftsarten; die Besonderheit hierbei ist die Unterscheidung zwischen Gewinneinkünften und Überschusseinkünften. Bei den ersten drei Einkunftsarten ist die Gewinnquelle der Betrieb; bei den Einkunftsarten vier bis sieben liegt die Überschussquelle im privaten Bereich. Im Vergleich dazu gibt es in China mehr Einkunftsarten (11). Das wichtigste Merkmal der chinesischen Einkünfte besteht darin, dass wegen der klassifizierten Steuersysteme jede Einkunftsart eine andere Bemessungsgrundlage hat. Dies führt dazu, dass fallwei-

⁴³ Vgl. o.A., smartsteuer, 2017

se die gemischten Einkünfte nur schwierig zu trennen sind. Analog werden bspw. Einkünfte aus der deutschen Land- und Forstwirtschaft nicht berücksichtigt, was die Steuerbelastung der zahlreichenden deutschen Bauern und Landwirte mindert.

Der Begriff der Einnahme wird im deutschen EStG klar definiert; im chinesischen Gesetz fehlt eine solche Definition. Die Besonderheit im deutschen EStG ist, dass Einnahmen in steuerbare und nicht steuerbare unterschieden werden. Es ist bemerkenswert, dass Lotto- und Renngewinne, aber auch Einnahmen aus Liebhaberei u. a. in Deutschland keine steuerbaren Einnahmen sind, in China aber zu den zufälligen Einkünften zählen und daher dort als steuerpflichtige Einnahmen gelten.

Die Gemeinsamkeit des Begriffs steuerfreier Einnahme liegt in beiden Staaten darin, zur sozialen Dienstleistung beizutragen. Gleichwohl sind die Inhalte wegen der unterschiedlichen staatlichen Bedingungen nicht identisch. Die Besonderheiten in Deutschland lauten dahingehend wie folgt:

- Vorschrift zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von Unternehmen (§ 3 Nr. 40d)
- Berücksichtigung für die Kinder und Eltern, bspw. Mutterschaftsgeld (§ 3 Nr. 1d) und Elterngeld (§ 3 Nr. 67).

Die Besonderheiten in China:

- Im chinesischen Gesetz gibt es zahlreiche Vorschriften, um die Steuerbelastung der dort lebenden Ausländer zu verringern. Das Ziel dieser Vorschriften besteht darin, mehr ausländische Experten bzw. mehr Investitionen von Ausländern anzuziehen.

Die Arten der Ausgaben werden in beiden Staaten nach den Einkunftsarten unterschieden. Die Ausgaben in China, die die Einkünfte aus Lohn und Gehalt betreffen, ähneln dem deutschen steuerlichen Begriff der Werbungskosten. Die Pauschalbeträge in China liegen zurzeit bei monatlich 3,500 Yuan (jährlich 42,000 Yuan), in Deutschland bei jährlich 1,000 € gem. § 9a S1 Nr. 1a EStG. Die abzugsfähige Ausgabe aus Gewerbebetrieb in China ist, ähnlich wie der Begriff der Betriebsausgabe des deutschen EStG, von der tatsächlichen Ausgabe abhängig. Eine andere Besonderheit der deutschen ESt besteht darin, dass die Aufwendung für die private Lebensführung nach § 12 Nr. 1 EStG zur nicht abzugsfähigen Ausgabe gezählt wird. Diese Regel ist in China nicht zu berücksichtigen.

3. Steuerliche Behandlung der Einkünfte

3.1 Einkunftsarten

3.1.1 Arten der Einkünfte in China

Einkünfte aus Lohn und Gehalt

Nach Art. 8 Nr. 1 Regulations beziehen sich Einkünfte aus Lohn und Gehalt in China darauf, dass wegen der Dienstverhältnisse der Arbeitnehmer die Löhne, die Gehälter, die Bonuszahlungen (insbesondere die jährliche Bonuszahlung) und die Zuschüsse bzw. die anderen Zulagen⁴⁴ vom Arbeitgeber erzielt wird. Einkünfte aus Lohn und Gehalt gehören ferner zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, d. h. dass der Arbeitnehmer die geschäftliche Weisung des Arbeitgebers befolgen muss. Zwischen den Begriffen ‚Lohn‘ und ‚Gehalt‘ besteht ein geringfügiger Unterschied: ‚Lohn‘ bezieht sich auf die Einnahme, die die Arbeiter aus der Industrieproduktion oder aus vergleichbaren Fertigungsleistungen bekommen (‚Blue Collar‘). Im Gegensatz dazu ist ‚Gehalt‘ ein sog. ‚White Collar‘, das im Büro im Rahmen einer Dienstleistungseinnahme erzielt wird.⁴⁵

Löhne, Gehälter und Bonuszahlungen gehören in jedem Fall zu den Einkünften aus Lohn und Gehalt; dennoch liegt bei den Zuschüssen und der Zulage eine Ausnahme vor. Gemäß Guo Shui Fa (1994) Nr. 89 gehören die folgenden Zuschüsse oder Zuschläge zu den steuerfreien Einnahmen:

- (1) Einzelkindszulage
- (2) Zulage für Kinderbetreuung
- (3) angemessene Reise- und Fahrkosten (nur für geschäftliche Zwecke)

Einkünfte aus gewerblicher Tätigkeit von Einzelunternehmen

Gemäß Art. 8 Nr. 2 Regulations gehören zu den Einkünften aus gewerblicher Tätigkeit von Einzelunternehmen die folgenden Punkte:⁴⁶

1. Gewinn eines Einzelunternehmers, der bei der Tätigkeit in Industrie, Handwerk, Verkehr, Bauindustrie, Handel, Catering, Dienstleistung, Reparatur u. a. gewerblichen Feldern erzielt wird.

⁴⁴ Vgl. o.A, 2010

⁴⁵ Vgl. Wu & Lv, 2017, S. 28 i. V. m. Xu & Xu, 2015, S. 319

⁴⁶ Vgl. Wu & Lv, 2017, S. 190

2. Gewinn, den ein Individuum aus einer liefernden entgeltlichen Dienstleistung für Ausbildung, ärztliche Behandlung sowie Beratung erzielt, Die Voraussetzung ist, nach der Genehmigung der zuständigen Behörde eine Lizenz zu bekommen.

3. Sonstiger Gewinn der Einzelunternehmer bezüglich gewerblicher Tätigkeit.⁴⁷ Gewinn, den Gesellschafter der Einzelunternehmer nicht aus gewerblicher Tätigkeit erzielen, gehört nicht zu den Einkünften aus gewerblicher Tätigkeit von Einzelunternehmen, sondern zu den anderen relevanten Einkunftsarten.⁴⁸ Darüber hinaus ist zu beachten, dass die Ausgabe eines Einzelunternehmens oder einer Arbeitsgemeinschaft mit einem privaten Zweck (etwa wenn die Gesellschaft einen PKW für den Gesellschafter zahlt) steuerpflichtige Einkünfte aus gewerblicher Tätigkeit von Einzelunternehmen darstellt.⁴⁹

Einkünfte aus Vertragsverhältnissen aus Tätigkeiten für Unternehmen und Institutionen

Diese Einkunftsart bildet eine besondere Art der Einkünfte aus gewerblicher Tätigkeit: Ein Subunternehmer erhält hier einen Auftrag von einem Auftraggeber (Unternehmen und Institutionen); dabei muss ein Dienstvertrag oder ein Werkvertrag vereinbart werden.⁵⁰ Der Gewinn der Subunternehmer bezüglich spezifischer Tätigkeiten (etwa Beschaffung, Absatz, Montierung einer Anlage usw.) zählt zu Einkünften aus Vertragsverhältnissen.⁵¹

Einkünfte aus Dienstleistung

Einkünfte aus Dienstleistung beziehen sich auf solche Einkünfte, die ein Individuum aus einem selbständigen Dienst oder einer selbständigen Arbeit erzielt. Es handelt sich hierbei z. B. um Design, Ausstattung, Montierung, Laboruntersuchungen, Anwaltschaft, Übersetzung, Malerei, Anzeige u. a. Dienste oder Arbeiten.⁵² Nach Art. 8 Guo Shui Fa (1994) Nr. 89 ist eine Einnahme aus Vorstandsmitgliedschaft auch eine Einkunft aus Dienstleistung.⁵³ Der Unterschied zwischen Einkünften aus Dienstleistung und Lohn bzw. Gehalt besteht hinsichtlich der Frage, ob ein

⁴⁷ Vgl. Xu & Xu, 2015, S. 163,164

⁴⁸ Vgl. Chinese Institute of Certified Public Accountants, 2015, S. 320

⁴⁹ Vgl. ebd

⁵⁰ Vgl. gruenderlexikon, o.J.

⁵¹ Vgl. Chinese Institute of Certified Public Accountants, 2015, S. 320

⁵² Vgl. Chinese Institute of Certified Public Accountants, 2015, S. 320,321

⁵³ Vgl. Wu & Lv, 2017, S. 172

Dienstverhältnis mit einem Arbeitgeber und einem Arbeitnehmer besteht. Einkünfte aus Dienstleistung hängen dabei nicht vom Dienstverhältnis ab.⁵⁴ Zudem ähnelt der zweite Teil der Einkünfte aus gewerblichen Tätigkeiten den Einkünften aus Dienstleistung: Beide Einkünfte gehören zur selbstständigen Arbeit. Einkünfte aus Dienstleistung aber erfordern nicht die Genehmigung der zuständigen Behörde oder eine Lizenz.⁵⁵

Einkünfte aus Autorenhonorar

Einkünfte aus Autorenhonorar betreffen auch Einkünfte aus schriftstellerischer Tätigkeit. Es geht um die Einnahme, die aufgrund des Veröffentlichens eines Werks in Büchern oder Zeitschriften u. Ä. erzielt wird.⁵⁶ Gemäß Guo Shui Han (2002) Nr. 146 zählen Einkünfte, die Arbeitnehmer von (Zeitungs-)Verlagen u. Ä. aus Dienstverhältnissen beziehen, zu den Einkünften aus Lohn und Gehalt.

Einkünfte aus Konzessionsgebühr

Einkünfte aus Konzessionsgebühr liegen vor, wenn Patent, Marke, Urheberrecht, Non-Patent-Technik sowie andere Gebrauchsbefugnisse der Konzessionen zur Verfügung gestellt und daraus Einnahmen erzielt werden.⁵⁷ Die Einkünfte aus Urheberrecht betreffen dabei nicht die Einkünfte aus Autorenhonorar.⁵⁸

Einkünfte aus Kapitalvermögen

Einkünfte aus Kapitalvermögen liegen vor, wenn jemand aufgrund des Besitzes einer Aktie oder einer Anleihe Zinsen bzw. Gewinnanteile erhält. Die Zinsen rühren aus Einlagen, Darlehen sowie verschiedenen Anleihen (Staatsanleihen sind hingegen einkommensteuerfrei).⁵⁹ Seit 9.10.2008 sind Zinsen aus Einlagen des Sparkontos nicht mehr zu versteuern.⁶⁰ Die Gewinnanteile betreffen auch Dividenden, die Gewinn aufgrund einer Beteiligung an bestimmten Unternehmen erwirtschaftet werden.

Sofern die privaten Investoren des Unternehmens, abgesehen von Einzelunternehmen und Arbeitsgemeinschaften, die Betriebsvermögen mit einem privaten

⁵⁴ Vgl. Xu & Xu, 2015, S. 164

⁵⁵ Vgl. Xu & Xu, 2015, S. 165

⁵⁶ Vgl. ebd

⁵⁷ Vgl. Chinese Institute of Certified Public Accountants, 2015, S. 321

⁵⁸ Vgl. Xu & Xu, 2015, S. 165

⁵⁹ Vgl. Wu & Lv, 2017, S. 234

⁶⁰ Vgl. Chinese Institute of Certified Public Accountants, 2015, S. 322

Zweck (oder nicht in gewerblicher Tätigkeit) verwenden, müssen sie nach der Einkunftsart Einkünfte aus Kapitalvermögen versteuern.⁶¹

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Diese Einkunftsart bezieht sich darauf, dass jemand die Einkünfte aus Vermietung oder Verpachtung von Gebäuden bzw. der Gebrauchsbefugnis der Grundstücke (der Eigentümer der Grundstücke in China und damit der Staat), Geräten, Fahrzeugen sowie anderem Eigentum erzielt.⁶² Die Einkünfte aus Untervermietung des Eigentums gehört gleichfalls zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung; der Mieter oder die Mieterin ist der Steuerpflichtige.⁶³

Einkünfte aus Veräußerung des Eigentums

Diese Einkunftsart bezieht sich darauf, dass jemand die Einkünfte aus der Veräußerung der Gebäude, der Gebrauchsbefugnis der Grundstücke, der Geräte, der Fahrzeuge sowie anderen Eigentums erhält.⁶⁴ Die Veräußerung des Eigentums wird auch als dessen Überlassung bzw. als Überlassung der Gebrauchsbefugnis betrachtet.⁶⁵ Gemäß Regulation unterliegt die Veräußerung einer Aktie wegen des noch jungen Aktienmarkts in China vorerst nicht der ESt. Der Veräußerungsgewinn der Beteiligung an einem Unternehmen ist nach Abzug der Veräußerungskosten die ESt als Einkunft aus Veräußerung des Eigentums zu versteuern; er hängt nicht von den Anteilen der Beteiligung an einer Gesellschaft ab.⁶⁶

Zufällige Einkünfte

Zufällige Einkünfte sind solche, die jemand als Belohnung beim Lotto- bzw. bei einem anderen Gewinnspiel o. a. Aktionen erhält.⁶⁷ Voraussetzung hierfür ist, die das Verfahren der Aktion legal sein muss. In Festlandchina ist das Glücksspiel in Kasinos unzulässig, daher gibt es in China keine offiziellen Einkünfte aus Glücksspiel in Kasinos. Sofern der unbeschränkt Steuerpflichtige entsprechende Einkünfte im Ausland erzielt, müssen auch sie der ESt unterliegen.⁶⁸ Erwähnenswert ist, dass mit der Entwicklung des Internets der sog. ‚Rote Umschlag‘ (‚HongBao‘) auf-

⁶¹ Vgl. Chinese Institute of Certified Public Accountants, 2015, S. 322

⁶² Vgl. Wu & Lv, 2017, S. 248

⁶³ Vgl. Chinese Institute of Certified Public Accountants, 2015, S. 322

⁶⁴ Vgl. Wu & Lv, 2017, S. 252

⁶⁵ Vgl. Chinese Institute of Certified Public Accountants, 2015, S. 322

⁶⁶ Vgl. Chinese Institute of Certified Public Accountants, 2015, S. 323

⁶⁷ Vgl. Xu & Xu, 2015, S. 166

⁶⁸ Vgl. Wu & Lv, 2017, S. 317

kam, damit eine bestimmte Beträge mit der sozialen Software beispielweise „WeChat“ überreicht werden kann.⁶⁹ Gemäß Guo Shui Han (2015) Nr. 409 wird die Einnahme aus „Rot Umschlag“ deutlich geteilt: Wenn der ‚HongBao‘ von einem Unternehmen kommt, muss man dafür die ESt entrichten; stammt er von einer anderen privaten Person, ist das Einkommen steuerfrei.⁷⁰

Sonstige Einkünfte

Die einkommensteuerpflichtigen Einkünfte, die vom Finanzministerium festgesetzt werden und nicht zu den oben genannten Einkunftsarten gehören, zählen zu den sonstigen Einkünften.⁷¹ Nach Guo Shui Fa (1998) Nr. 546 gehören hierzu bspw. die Zinsen der privaten Lebensversicherung und gem. Guo Shui Han (1995) Nr. 351 auch die Belohnung eines Akademikers der Chinesischen Akademie der Wissenschaften.⁷²

3.1.2 Arten der Einkünfte in Deutschland

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nach § 13 EStG

Nach § 13 Abs. 1 sind Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft solche aus dem Betrieb von Landwirtschaft (z. B. Getreideanbau), Gartenbau, Weinbau oder auch Forstwirtschaft (z. B. Holzverarbeitung). Zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft gehören ferner Einkünfte aus Tierzucht und Tierhaltung, sofern die Tierbestände den in § 13 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 angegebenen Umfang nicht übersteigen.⁷³ Außerdem gehören zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft nicht nur solche aus dem Hauptbetrieb, sondern auch aus den dazugehörenden Nebenbetrieben, z. B. aus der Molkerei.

Bei der Ermittlung der Summe der Einkünfte wird ein Freibetrag von 900 € (bzw. bei Zusammenveranlagung 1,800 €) berücksichtigt. Die Voraussetzung hierfür ist jedoch nach § 13 Abs. 3 EStG, dass die Summe der Einkünfte 30.700 € (oder bei Zusammenveranlagung 61.400 €) nicht übersteigt.⁷⁴ Seit 20.12.2016 ist mit § 32c EStG eine neue Steuerermäßigung in Kraft.

Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 15 EStG

⁶⁹ Vgl. Hellmann, 2015

⁷⁰ Vgl. Wu & Lv, 2017, S. 317

⁷¹ Vgl. Chinese Institute of Certified Public Accountants, 2015, S. 323

⁷² Vgl. Wu & Lv, 2017, S. 318,319

⁷³ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, Steuerlehre2 Rechtslage2016, 2017, S. 45

⁷⁴ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, Steuerlehre2 Rechtslage2016, 2017, S. 46

Nach § 15 (2) S. 1 EStG meint der Begriff des Gewerbebetriebs, dass der Steuerpflichtige eine selbstständige und nachhaltige Bestätigung ausübt, die mit Gewinnerzielungsabsicht (auch wenn nur Nebenzweck) betrieben wird; wichtig ist, dass diese Ausübung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr beteiligt werden muss. Das zweite Merkmal des Gewerbebetriebs liegt darin, dass die Betätigung weder Land- und Forstwirtschaft noch selbstständige Arbeit i. S. d. § 18 EStG noch private Vermögensverwaltung darstellt.

Im EStG werden die Hauptarten der Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Gewinne aus gewerblichen Einzelunternehmen (§ 15 Abs. 1 Nr. 1) und Gewinne der Gesellschafter aus Personengesellschaften (§ 15 Abs. 1 Nr. 2) unterschieden.

Zu Ersteren gehören z. B. Gewinne aus Handwerks- oder Einzelhandelbetrieben, aber auch von Handelsvertretern und Handelsmakler usw. Nach § 15 Abs. 1 Nr. 2 zählen auch die Einkünfte aus Mitunternehmerschaft zu den Einkünfte aus Gewerbebetrieb, d. h. die Einkünfte aus einer Personalgesellschaft, zu denen OHG, KG, GbR, GmbH & Co. KG bzw. atypisch (unechter) stillen Gesellschaft gehören, werden den einzelnen Gesellschaftern zugerechnet⁷⁵ (echte/typische/stille Gesellschaft gehören zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gem. § 20 Abs. 1 Nr. 4 EStG).⁷⁶ Die Einkünfte beziehen sich auf den Gewinnanteile laut Gesellschaftsvertrag und auf die Vergütungen, die der Gesellschafter von der Gesellschaft für seine Tätigkeit im Dienst derselben („Gehalt“) oder die Gewähr von Darlehen („Zinsen“) bzw. für die Überlassung von Wirtschaftsgütern („Miete/Pacht“), erhalten hat. Diese Vergütung wird auch als ‚Sonderbetriebseinnahme‘ bezeichnet.⁷⁷

Dies ist wichtig, da die Einkünfte aus Einzelunternehmen und aus Personengesellschaften dem Transparenzprinzip folgen müssen. Dies bedeutet, dass die Personengesellschaft selbst kein einkommensteuerpflichtiges Steuersubjekt ist, sondern die Personengesellschafter als natürliche Personen die Einkünfte aus der Personengesellschaft versteuern. Die Gewinne der Personengesellschaft müssen der Gewerbesteuer unterliegen. Im Gegensatz zum Transparenzprinzip gilt das Trennungsprinzip insbesondere bei der Besteuerung von Kapitalgesellschaften (z. B. GmbH, AG usw.). Die Gesellschaft und die Gesellschafter werden in der Kapitalgesellschaft getrennt; die Gewinne der Kapitalgesellschaft unterliegen der

⁷⁵ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, Stuerlehre2 Rechtslage2016, 2017, S. 47,48

⁷⁶ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, Stuerlehre2 Rechtslage2016, 2017, S. 50

⁷⁷ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, Stuerlehre2 Rechtslage2016, 2017, S. 48

Körperschaftsteuer und die Einkünfte der Gesellschafter durch Ausschüttungen der Gesellschaft der ESt i. S. d. § 20 EStG. Die Kapitalgesellschaft unterliegt ebenfalls der Gewerbesteuer.

Einkünfte aus selbständiger Arbeit nach § 18 EStG

Der Begriff ‚selbständige Arbeit‘ ist im deutschen EStG nicht konkret definiert; i. d. R. wird nach § 18 EStG in freiberufliche Tätigkeiten und sonstige selbständigen Tätigkeiten unterschieden. Nach § 18 Abs. 1 Nr. 1 wird eine freiberufliche Tätigkeit selbstständig ausgeübt. Dies schließt vor allem selbständige wissenschaftliche, künstlerische, schriftstellerische, unterrichtende und erzieherische Tätigkeiten, aber auch Katalogberufe (Selbstständige bestimmter Berufsgruppen wie z. B. Ärzte, Rechtsanwälte, Steuerberater) und den Katalogberufen ähnliche selbständig ausgeübte Berufe wie bspw. Heilmasseur oder auch EDV-Berater ein.⁷⁸

Der Unterschied zwischen Einkünften aus selbständiger Arbeit und Einkünften aus Gewerbebetrieb besteht darin, dass man eigene Fachkenntnisse beherrschen und aufgrund eigener Fachkenntnisse für die beruflichen Tätigkeiten eigenverantwortlich mitwirken muss. Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit unterliegen nicht der Gewerbesteuer.⁷⁹

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit nach § 19 EStG

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit liegen nur dann vor, wenn Arbeitnehmer sie im Rahmen eines Dienstverhältnisses beziehen. Die Voraussetzung eines Dienstverhältnisses ist, dass der Beschäftigte dem Arbeitgeber Arbeitskraft, nicht aber Arbeitserfolg schuldet. Der Arbeitnehmer hat die Pflicht, die geschäftliche Weisung des Arbeitgebers zu folgen. Zu den Arbeitnehmern nach § 1 Abs. 1 S. 2 LStDV gehören solche, die aus einem gegenwärtigen Dienstverhältnis Arbeitslohn erzielt, z. B. Steuerfachangestellte, sowie Arbeitnehmer, die aus einem früheren Dienstverhältnis Arbeitslohn erzielen, z. B. pensionierte Beamte.⁸⁰

Nach § 2 LStDV gehören zum Arbeitslohn alle Einnahmen, die dem Arbeitnehmer aus dem Dienstverhältnis zufließen⁸¹ – unabhängig davon, ob es sich um einmalige oder laufende Einnahmen handelt bzw. in welcher Form sie erzielt werden. Zu

⁷⁸ Vgl. o.A., Steuern.de, o.J.

⁷⁹ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, Steuerlehre2 Rechtslage2016, 2017, S. 52-54

⁸⁰ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, Steuerlehre2 Rechtslage2016, 2017, S. 133

⁸¹ Vgl. o.A., smartsteuer, 2017

den Arbeitslöhnen gehören der Arbeitslohn aus einem gegenwärtigen Dienstverhältnis gem. § 19 Abs. 1 Nr. 1 EStG, z. B. Gehälter, Löhne, Gratifikationen, Tantiemen bzw. Bezüge und Vorteile, aber auch Arbeitslohn aus einem früheren Dienstverhältnis nach § 19 Abs. 1 Nr. 1 EStG, z. B. Wartegelder; Ruhegelder. Auch Witwengelder sind hier einzuordnen. Zusätzlich sind Sachbezüge, Lohnzuschläge für Mehrarbeit und Erschwerniszuschläge wie Gefahrenzuschläge, Schmutzzuschläge usw., ebenfalls Arbeitslohn. Die folgenden Leistungen sind unterdessen kein Arbeitslohn: Leistungen zur Verbesserung der Arbeitsbedingungen, übliche Zuwendungen bei Betriebsveranstaltungen bis 110 €, übliche Aufmerksamkeiten bis 60 €. Außerdem gehören Renten aus der gesetzlichen Rentenversicherung nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, sondern zu den sonstigen Einkünften im Sinne des § 22 EStG. Einige bestimmte Einnahme im Sinne des § 3 EStG sind steuerfrei, z. B. Leistungen aus einer Krankenversicherung (§ 3 Nr. 1a) sowie Arbeitslosengeld (§ 3 Nr. 2) oder auch Familienserviceleistungen bis 600 € (§ 3 Nr. 34a) usw.⁸²

Einkünfte aus Kapitalvermögen nach § 20 EStG

Es besteht keine gesetzliche Definition für Kapitalvermögen. Nach § 20 EStG werden Einkünfte aus Kapitalvermögen in laufende Erträge gem. § 20 Abs. 1 EStG und Veräußerungsgewinne gem. § 20 Abs. 2 EStG unterschieden. Zu Ersteren gehören Gewinnanteile (Dividenden) aus Beteiligungen an bestimmten juristischen Personen (§ 20 Abs. 1 Nr. 1), Einnahmen aus der Beteiligung als stiller Gesellschafter und aus partiarischen Darlehen (§ 20 Abs. 1 Nr. 4) sowie Erträge aus Zinsen (§ 20 Abs. 1 Nr. 7). Zu den Veräußerungsgeschäften i. S. d. § 20 Abs. 2 EStG gehören die Veräußerung von Aktien und GmbH-Anteilen (§ 20 Abs. 2 Nr. 1), von Dividendenscheinen und Zinsscheinen (§ 20 Abs. 2 Nr. 2) sowie von Versicherungsansprüchen (§ 20 Abs. 2 Nr. 6).

Überdies besteht das Subsidiaritätsprinzip i. S. d. § 20 Abs. 8 S. 1: Wenn Einnahmen aus Kapitalvermögen zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb, selbstständiger Arbeit oder Vermietung und Verpachtung gehören, sind sie diesen Einkunftsarten zuzurechnen.⁸³

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nach § 21 EStG

⁸² Vgl. Bornhofen & Bornhofen, Stuerlehre2 Rechtslage2016, 2017, S. 134-137

⁸³ Vgl. o.A., haufe.de, o.J.

Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung liegen vor, wenn sie bei der Nutzungsüberlassung von Grundstücken des Privatvermögens erzielt werden (§ 21 Abs. 1 Nr. 1 EStG). Wegen des Subsidiaritätsprinzips gehört das Grundstück des Betriebsvermögens zu den Einkunftsarten 1–3. Zu den Einnahmen zählen z. B. Mieteinnahmen für Wohnungen bei ortsüblicher Überlassung, Einnahmen aus Umlagen wie Wassergeld und Zentralheizung, aber auch Einnahmen aus der Vermietung von Garagen, Werbeflächen usw. Kautionsgebühren gehören den Mietern, daher zählt sie nicht als Einnahme. Zu den Werbungskosten gehören Schuldzinsen, Erhaltungsaufwände, sonstige Werbungskosten nach § 9 EStG und die Absetzung für Abnutzung (AfA) nach § 7 Abs. 4 und 5 EStG.

Sonstige Einkünfte im Sinne des § 22 EStG

Zu den sonstigen Einkünften gehören nur Einkünfte, die in § 22 aufgezählt sind. Es handelt sich um die Einkünfte aus wiederkehrenden Bezügen nach § 22 Nr. 1, Einkünfte aus Leistungen und Zahlung nach § 10 Abs. 1a, Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften i. S. d. § 23 (§ 22 Nr. 2), Leistungen aus Altersvorsorgeverträgen gem. § 22 Nr. 5 u. a. Einnahmen.

3.1.3 Der Vergleich der Arten der Einkünfte

Die Einkunftsarten beider Staaten werden in Tabelle 3 gegenübergestellt.

Tabelle 2. Vergleich der Einkunftsarten⁸⁴

Einkunftsart in Deutschland	Ähnliche Einkunftsart in China	Gemeinsamkeit	Unterschied
Einkünfte aus L. u. F	Keine	In beiden Staaten wird Steuererschuld ermäßigt.	In Deutschland ist die Steuerermäßigung in der Form von Freibetrag. In China liegt man der ESt von L. u. F nicht unter.
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	Einkünfte aus gewerblicher Tätigkeit von Einzelunternehmen; Einkünfte aus Vertragsverhältnissen bezüglich Tätigkeiten für Unternehmen und Institutionen	Obwohl die Rechtsform in beiden Staaten nicht gleich ist, liegt der ESt grundsätzlich nur Personalgesellschaft unter. Die Kapitalgesellschaft versteuert ESt nicht.	Einkünfte aus VbT-fUul ist eine besondere Form von gewerblicher Tätigkeit. Es wird allein als eine Einkunftsart genannt.
Einkünfte aus selbständiger Arbeit	Einkünfte aus Dienstleistung	Die freien Berufe sind die Hauptteile dieser Einkünfte. Aufsichtsratsmitgliedschaften gehören ebenfalls dazu	Die Nachhaltigkeit ist keine Voraussetzung in China, weil einmalige Einkommen

⁸⁴ Eigene Darstellung

3. Steuerliche Behandlung der Einkünfte

			auch versteuert werden müssen.
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	Einkünfte aus L. u. G	Die Einkunft steht im Rahmen eines Dienstverhältnisses. Außer Arbeitslohn werden auch Sachbezüge oder Zuschüsse berücksichtigt.	Aufgrund der verschiedenen Bedingungen in beiden Staaten wird verschiedene Sozialpolitik angewendet, z. B. Einzelkindszulage in China
Einkünfte aus Kapitalvermögen	Einkünfte aus Kapitalvermögen	Laufende Kapitalerträge (z. B. Dividende, Zinsen usw.)	Die Zinsen von Sparguthaben werden in China nicht versteuert. Der Veräußerungsgewinn der Aktie wird in China zunächst nicht versteuert.
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	In beiden Staaten bezieht sich dies auf die Überlassung von Privatvermögen.	
Sonstige Einkünfte	Sonstige Einkünfte	Nur die Bezeichnung ist gleich.	Im deutschen EStG werden die Inhalte der sonstigen Einkünfte erschöpfend genannt, während diese Inhalte in China nicht deutlich genannt werden (es hängt von der Entscheidung von SAT ab).
Keine	Einkünfte aus Autorenhonorar	Sie ist eine besondere Form von den freien Berufe	Aufgrund der Unterstützung für die Schaffung des Werks wird es allein als eine Einkunftsart genannt.
Keine	Einkünfte aus Konzessionsgebühr		Aufgrund des Schutzes des privaten Rechts wird es allein als eine Einkunftsart genannt.
Keine	Zufällige Einkünfte		In Deutschland wird die zufällige Einnahme nicht versteuert.

3.2 Bemessungsgrundlagen für die Steuerbemessung

3.2.1 Bemessungsgrundlagen in China

3.2.1.1 Allgemeiner Überblick

In China wird die ESt durch das klassifizierte System erhoben: Je nach Art des Einkommens sind verschiedene Steuersätze anzuwenden.⁸⁵ Außerdem werden ein progressiver und ein proportionaler Steuersatz miteinander verwendet. Aufgrund der unterschiedlichen Merkmale des Einkommens werden die elf Einkunftsarten in vier Gruppen eingeteilt, damit die ESt in jeder Gruppe mit einem einheitlichen Steuersatz ermittelt werden kann. Die Inhalte der vier Gruppen werden nachfolgend genannt.

- Erste Gruppe: Einkünfte aus Lohn und Gehalt
- Zweite Gruppe: Einkünfte aus gewerblicher Tätigkeit von Einzelunternehmern und aus Vertragsverhältnissen bezüglich Tätigkeiten für Unternehmen und Institutionen
- Dritte Gruppe: Einkünfte aus Dienstleistung, Autorenhonorar, Konzessionsgebühr sowie Vermietung und Verpachtung
- Vierte Gruppe: Einkünfte aus Kapitalvermögen, Veräußerung des Eigentums, zufällige Einkünfte, sonstige Einkünfte

Zur einfacheren Berechnung der Steuersätze steht der Schnellberechnungsabzug („Quick Deduction“ – QCD) zur Verfügung. Außerdem wird die unterschiedliche Einkunftsart mit einer unterschiedlichen Veranlagungszeitraum besteuert. Die Einkünfte aus Lohn und Gehalt müssen nach Monaten berechnet und erhoben werden und die monatliche Steuererklärung ist innerhalb von 15 Tagen nach Monatsende an die zuständige Behörde zu senden.⁸⁶ Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind nicht nach Monaten, sondern nach Jahre zu ermitteln und versteuern, wobei die jährliche Steuererklärung spätestens bis Ende März des folgenden Jahrs abgegeben werden muss. In allen anderen Einkunftsarten muss der Steuerpflichtige bei Zufluss der Einnahme sofort die ESt entrichten.⁸⁷ Sobald etwa ein Steuerpflichtiger einen Auftrag zu Design oder Ausstattung bzw. einer anderweitigen Dienstleistung

⁸⁵ Vgl. Lorenz & Falder, 2016, S. 221

⁸⁶ Vgl. Lorenz & Falder, 2016, S. 90

⁸⁷ Vgl. Chinese Institute of Certified Public Accountants, 2015, S. ff.325

abgeschlossen oder ein Fachbuch veröffentlicht hat, muss er diese Einkünfte umgehend berechnen und versteuern.

3.2.1.2 Ermittlungsmethode der Einkünfte jeder Gruppe

Erste Gruppe: Einkünfte aus Lohn und Gehalt

Für alle Einkünfte aus Lohn und Gehalt ist die folgende Form geeignet, um die ESt zu berechnen:

zu zahlende ESt = z. v. E tarifliche Steuersatz-QCD*

$$= (\text{Monatseinkommen} - \text{Freibetrag}) * \text{entsprechender Steuersatz}$$

Dabei ist zu beachten, für den Freibetrag von 4.800 Yuan für die in China lebenden Ausländer jeden Monat zu abziehen.⁸⁸

Im Jahr 2011 wurde der frühere neunstufige durch einen siebenstufigen Tarif ersetzt. Der aktuelle Tarif wird in Tabelle 4 dargestellt:

Tabelle 3: Steuersatz des Einkommens von Lohn und Gehalt in China⁸⁹

Stufe	Monatseinkommen (z. v. E.)	Steuersatz	Quick Deduction (QCD)
1	bis zu 1.500 Yuan	3 %	0 Yuan
2	1.501–4.500 Yuan	10 %	105 Yuan
3	4.501–9.000 Yuan	20 %	555 Yuan
4	9.001–35.000 Yuan	25 %	1.005 Yuan
5	35.001–55.000 Yuan	30 %	2.755 Yuan
6	55.001–80.000 Yuan	35 %	5.505 Yuan
7	über 80.000 Yuan	45 %	13.505 Yuan

Beim Berechnen der z. v. E. muss man berücksichtigen, dass die Zulage, die in der Form von Bargeld ist, beispielsweise Zulage für Wohnung oder Versicherung, auch zu den steuerpflichtigen Einkommen gehört. Außerdem gibt es eine besondere Regel für die Ermittlung jährlicher Bonuszahlungen, die einmalig vom Arbeitgeber bekommen: Die Summe der Bonuszahlungen muss durch zwölf geteilt wer-

⁸⁸ Vgl. Hüsken, 2016

⁸⁹ Vgl. Lorenz & Falder, 2016, S. 87

den, um den entsprechenden Steuersatz zu ermitteln. Sofern ein Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber eine Wohnung erwirbt, deren Preis niedriger als die Herstellungskosten ist, wird auch dies als einmalige jährliche Bonuszahlung betrachtet.

Fall 1⁹⁰: Der Steuerpflichtige Herr Wang, Shanghai, erzielte im August 2016 im Unternehmen A ein Monatsgehalt von 8.000 Yuan und erhielt eine Zulage von 350 Yuan für eine Wohnung. Der deutsche Experte Herr Mark ist ebenfalls Arbeitnehmer von Unternehmen A und erzielte Monatsgehalt von 8.000 Yuan und erhielt eine Zulage von 350 Yuan für eine Wohnung. Wie hoch sind die zu zahlenden ESt der beiden Personen für August 2016?

Lösung

1) Ermittlung der ESt von Herrn Wang:

Steuerpflichtiges Einkommen: $8.000 + 350 = 8350$ Yuan

z. v. E.: $8.350 - 3500 = 5.030$ Yuan

zu zahlende ESt: $5.030 * 20 \% - 555 = 451$ Yuan

2) Ermittlung der ESt von Herrn Mark:

Steuerpflichtige Einkommen: $8.000 + 350 = 8350$ Yuan

z. v. E.: $8.350 - 4.800 = 3.550$ Yuan

zu zahlende ESt: $3.550 * 10 \% - 105 = 250$ Yuan

Fall 2⁹¹: Die Steuerpflichtige Frau Chen arbeitet in einer Immobiliengesellschaft. Im April 2016 erwarb sie von ihrer Firma eine Wohnung für 800.000 Yuan; die Baukosten dieser Wohnung betragen 500.000 Yuan. Außerdem erzielte sie ein Monatsgehalt von 6.000 Yuan. Im Dezember 2016 erhielt sie eine einmalige jährliche Bonuszahlung von 20.000 Yuan sowie ein Monatsgehalt von 6.500 Yuan. Wie hoch ist die zu zahlende ESt von Frau Chen im April und im Dezember 2016?

Lösung

1) Im April:

zu zahlende ESt von Gehalt: $(6.000 - 3.500) * 10 \% - 105 = 145$ Yuan

Behandlung der Bonuszahlungen: $(800.000 - 500.000) / 12 = 25.000$ Yuan

Deshalb beträgt der entsprechende Steuersatz 25 %; die QCD liegt bei 1005.

⁹⁰ Vgl. Chinese Institute of Certified Public Accountants, 2015, S. 328

⁹¹ Vgl. Chinese Institute of Certified Public Accountants, 2015, S. 331

3. Steuerliche Behandlung der Einkünfte

Zu zahlende ESt von Bonuszahlungen: $300.000 * 25 \% - 1005 = 73.995$ Yuan

Summer der ESt im April: $145 + 73.995 = 74.140$ Yuan

2) Im Dezember:

zu zahlende ESt von Gehalt: $(6500 - 3500) * 10 \% - 105 = 195$ Yuan

Behandlung der Bonuszahlungen: $20000 / 12 = 1666,67$ Yuan

Deshalb beträgt der entsprechende Steuersatz 10 %; die QCD liegt bei 105.

Zu zahlende ESt von Bonuszahlungen: $20.000 * 10 \% - 105 = 1895$ Yuan

Summer der ESt im Dezember: $195 + 1895 = 2090$ Yuan.

Zweite Gruppe: Einkünfte aus gewerblicher Tätigkeit

Im Vergleich zu den Einkünften aus Lohn und Gehalt wird ein fünfstufiger Tarif beim Berechnen der Einkünfte aus Gewerbebetrieb genutzt:

Tabelle 4: Steuersatz der Einkünfte aus Gewerbebetrieb in China⁹²

Stufe	Jahreseinkommen (z. v. E.)	Steuersatz	Quick Deduction (QCD)
1	bis zu 15.000 Yuan	5 %	0 Yuan
2	15.001–30.000 Yuan	10 %	750 Yuan
3	30.001–60.000 Yuan	20 %	3750 Yuan
4	60.001–100.000 Yuan	30 %	9750 Yuan
5	über 100.000 Yuan	35 %	14750 Yuan

Die z. v. E. dieser Einkünfte wie folgt ermittelt:

z. v. E. = Summe der jährlichen Einnahme – zulässige Betriebsausgabe/Kosten – zulässiger Verlustabzug des Vorjahres

In China ist eine Buchführung für alle gewerblichen Tätigkeiten verpflichtend. Die Summe der jährlichen Einnahmen ist von der Buchführung abhängig. Zudem können 42.000 Yuan als jährlicher Freibetrag abgezogen werden, wenn der Steuerpflichtige eine komplette und gültige Buchführung gewährleistet; fehlt dies, kann der Freibetrag nicht abgezogen werden.

⁹² Vgl. Wu & Lv, 2017, S. 22

3. Steuerliche Behandlung der Einkünfte

Fall 3⁹³: Der Steuerpflichtige Herr Zhang betreibt ein Restraunt in Guangzhou mit der vollständigen gültigen Buchführung. Im Jahre 2016 erzielte er Gesamteinnahmen von 249.650 Yuan; die zulässigen Betriebsausgaben und Kosten betragen 25.226 Yuan. Im Jahr 2015 verzeichnete er noch einen Verlust von 15.000 Yuan. Wie hoch ist die zu zahlende ESt des Steuerpflichtigen Herr Zhang?

Lösung

Ermittlung der z. v. E.: $249.650 - 125.226 - 42.000 - 15.000 = 67.424$ Yuan

Zu zahlende ESt: $67424 * 30 \% - 9.750 = 10.477$ Yuan

Dritte Gruppe: Einkünfte aus Dienstleistung, Autorenhonorar, Konzessionsgebühr sowie Vermietung und Verpachtung

Für alle Einkunftsarten in dieser Gruppe muss die abzugsfähige Ausgabe der folgenden Regel folgen:

Wenn einmalige Einnahme < 4.000 Yuan, ist die Ausgabe 800 Yuan;

Wenn einmalige Einnahme > 4.000 Yuan, beträgt die Ausgabe 20 % der Einnahme

Grundsätzlich gilt ein proportionaler Steuersatz von 20 % für alle vier Einkunftsarten, aber nach den Vorschriften gibt es die besondere Behandlung für die verschiedene Einkunftsart.

a) Einkünfte aus Dienstleistung

Diese Einkünfte sind nach dem folgenden dreistufigen Tarif zu ermitteln:

Tabelle 5: Steuersatz der Einkünfte aus Dienstleistung in China⁹⁴

Stufe	einmalige Einkommen	Steuersatz	Quick Deduction (QCD)
1	bis zu 20.000 Yuan	20 %	0
2	20.001–50.000 Yuan	30 %	2000
3	über 50.000	40 %	7000

Fall 4⁹⁵: Der Steuerpflichtige Herr Liu ist Sänger. Im Mai 2016 nahm er zweimal an einer Aufführung teil. Er erhielt hierfür 35.000 Yuan und 64.000 Yuan. Wie hoch ist die zu zahlende ESt des Steuerpflichtigen Herr Liu im Mai 2016?

⁹³ Vgl. Chinese Institute of Certified Public Accountants, 2015, S. 331

⁹⁴ Vgl. Wu & Lv, 2017, S. 22

Lösung

Ermittlung der zu zahlenden ESt der ersten Aufführung:

$$\text{z. v. E: } 35.000 * (1-20 \%) = 28.000 \text{ Yuan}$$

$$\text{zu zahlende ESt: } 28.000 * 30 \% - 2.000 = 6.400 \text{ Yuan}$$

Ermittlung der zu zahlenden ESt der zweiten Aufführung:

$$\text{z. v. E: } 64.000 * (1-20 \%) = 51.200 \text{ Yuan}$$

$$\text{zu zahlende ESt: } 51.200 * 40 \% - 7000 = 13.480 \text{ Yuan}$$

b) Einkünfte aus Autorenhonorar

Für diese Einkünfte gilt ein proportionaler Steuersatz von 20 %, aber man muss berücksichtigen, dass 30 % von der Betrag der zu zahlenden ESt als steuerfreie Einnahme abgezogen werden kann. Nach Guo Shui Han [2002] Nr. 146 zählt der Bonus aufgrund der Veröffentlichung des Artikels, deren Autor Journalist (in) oder Redakteur (in) ist, die mit Verlag (Arbeitgeber) Dienstverhältnisse abgeschlossen hat, nicht zu Einkünften aus Autorenhonorar, sondern zu solchen aus Lohn und Gehalt.

Fall 5⁹⁶: Die Steuerpflichtige Frau Tian beschäftigt sich mit schriftlichen Tätigkeiten. Aufgrund der Veröffentlichung ihres Werks erzielte sie im Juli 2016 Einkommen von 6.000 Yuan. Ihr Ehemann Herr Liu ist Redakteur in einem Zeitungsverlag; im Juli erzielte er ein Gehalt von 5.500 Yuan sowie einen Bonus von 500 Yuan aufgrund der Veröffentlichung seines Artikels. Wie hoch sind die zu zahlenden ESt von Frau Tian und Herr Liu im Juli 2016?

Lösung

$$\text{Frau Tian: z. v. E.: } 6.000 * (1-20 \%) = 4.800 \text{ Yuan}$$

$$\text{zu zahlende ESt: } 4.800 * 20 \% * (1-30 \%) = 672 \text{ Yuan}$$

$$\text{Herr Liu: z. v. E. von Gehalt: } 5.500 + 500 - 3.500 = 2.500 \text{ Yuan}$$

$$\text{zu zahlende ESt: } 2.500 * 10 \% - 105 = 145 \text{ Yuan}$$

c) Einkünfte aus Konzessionsgebühr

Für diese Einkünfte gilt ohne Ausnahme ein proportionaler Steuersatz von 20 %.

⁹⁵ Vgl. Chinese Institute of Certified Public Accountants, 2015, S. 334

⁹⁶ Vgl. Wu & Lv, 2017, S. 182

Fall 6⁹⁷: Die Steuerpflichtige Frau Wang hält ein eigenes Patent. Unternehmen B zahlt ihr einmalig 5.000 Yuan für die Nutzung dieses Patents. Wie hoch ist die zu zahlende ESt der Steuerpflichtigen Frau Wang?

Lösung

zu zahlende ESt: $5.000 * (1 - 20\%) * 20\% = 8.000$ Yuan

d) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Für diese Einkünfte gilt ein proportionaler Steuersatz von 20 %. Seit 2008 sind es jedoch nur 10 %, wenn eine private Wohnung zum Zweck des Bewohnens vermietet wird.

Fall 7⁹⁸: Der Steuerpflichtige Herr Zhao, Nanjing, hat im Dezember 2015 seine eigene Wohnung mit Zweijahresfrist vermietet; die monatliche Miete betrug 2.500 Yuan. Wie hoch ist die zu zahlende ESt des Steuerpflichtigen in 2016?

Lösung

Einmalige/monatliche ESt: $(2.500 - 800) * 10\% = 170$ Yuan

Jährliche ESt: $170 * 12 = 2040$ Yuan

Vierte Gruppe: Einkünfte aus Kapitalvermögen, Veräußerung des Eigentums, zufällige Einkünfte, sonstige Einkünfte

Dies entspricht der dritten Gruppe; die ESt aus diesen Einkünften folgen einem proportionalen Steuersatz von 20 %. Hier jedoch steht kein bestimmter Freibetrag bzw. keine abzugsfähige Ausgabe zur Verfügung. Die ESt wird wie folgt ermittelt:

*zu zahlende ESt = z. v. E. * 20 %*

Bei der Ermittlung der z. v. E. der Einkünfte aus Kapitalvermögen ist zu beachten, dass seit 2008 die Zinsen aus Sparguthaben nicht mehr berücksichtigt werden. Beim Berechnen der z. v. E. zur Veräußerung des Eigentums wird der folgenden Formel gefolgt:

z. v. E. = Veräußerungspreis – originale Kosten – Veräußerungskosten

Fall 8⁹⁹: Die Steuerpflichtige Frau Shen hat im Juli 2016 die folgenden Einkommen erhalten: 1) Einnahme aus der Veräußerung einer Wohnung von 600.000 Yuan,

⁹⁷ Vgl. Chinese Institute of Certified Public Accountants, 2015, S. 335

⁹⁸ Vgl. Chinese Institute of Certified Public Accountants, 2015, S. 336

⁹⁹ Vgl. Wu & Lv, 2017, S. 254

3. Steuerliche Behandlung der Einkünfte

die sie im Jahre 2008 i. H. v. 350.000 Yuan erwarb, dabei betrug die Veräußerungskosten 5.000 Yuan; 2) Dividenden aus Beteiligung betragen 2.800 Yuan; 3) Zinsen von Sparguthaben betragen 1.800 Yuan; 4) Am 8. Juli 2016 erzielte sie einen Lotto-Gewinn von 5.888 Yuan. Wie hoch ist die zu zahlende ESt der Steuerpflichtigen Frau Shen im Juli 2016?

Lösung

- 1) Ermittlung der Einkünfte aus Kapitalvermögen:
zu zahlende ESt: $2.800 * 20 \% = 560$ Yuan
Zinsen von Sparguthaben (steuerfreie Einnahme) ESt: 0 Yuan
- 2) Ermittlung der Einkünfte aus Veräußerung des Eigentums:
z. v. E.: $600.000 - 350.000 - 5.000 = 245.000$ Yuan
zu zahlende ESt: $245.000 * 20 \% = 49.000$ Yuan
- 3) Ermittlung der zufälligen Einkünfte:
zu zahlende ESt: $5.888 * 20 \% = 1.177,6$ Yuan
- 4) Summe der ESt: $560 + 49.000 + 1.177,6 = 50.737,6$ Yuan

3.2.2 Bemessungsgrundlagen in Deutschland

3.2.2.1 Allgemeiner Überblick

In Deutschland sind alle Einkunftsarten durch einen einheitlichen Tarif zu handhaben. Um die tarifliche ESt festzulegen, muss das zu versteuernde Einkommen ermittelt werden. Das z. v. E. bildet die Bemessungsgrundlage für die tarifliche Einkommensteuer. Diese Bemessungsgrundlage wird wie folgt berechnet (§ 2 Abs. 1 bis 5):

Summe der Einkünfte aus jeder Einkunftsart

./. Altersentlastungsbetrag (§ 24a EStG)

./. Entlastungsbetrag für Alleinerziehende (§ 24b EStG)

./. Freibetrag für Land- und Forstwirte (§ 13 Abs. 3 EStG)

= Gesamtbetrag der Einkünfte (§ 2 Abs. 3 EStG)

./. Verlustabzug nach § 10d EStG

./. Sonderausgaben (§§ 10, 10a, 10b, 10c EStG)

./. außergewöhnliche Belastungen (§§ 33 bis 33b EStG)

3. Steuerliche Behandlung der Einkünfte

./. sonstige Abzugsbeträge (z. B. § 7 FördG)

= Einkommen (§ 2 Abs. 4 EStG)

./. Freibetrag für Kinder (§§ 31,32 Abs. 6 EStG)

./. Härteausgleich nach § 46 Abs. 3 EStG, § 70 EStDV

= zu versteuerndes Einkommen (§ 2 Abs. 5 EStG)

Es ist zu berücksichtigen, dass seit 01.01.2009 grundsätzlich die Kapitaleinkünfte im z. v. E. nicht ermittelt werden.¹⁰⁰

Diese Arbeit konzentriert sich auf die Ermittlungsmethode aller Einkünfte. Zwar spielen Verlustabzug (§ 10d EStG), Sonderausgaben (§§ 10, 10a, 10b, 10c EStG) sowie außergewöhnliche Belastungen (§§ 33–33b EStG) in der Bemessungsgrundlage der ESt eine große Rolle, doch werden sie vorliegend nicht als Schwerpunkte erläutert.

3.2.2.2 Methoden zur Ermittlung der Einkünfte

Die Einkünfte werden nach unterschiedlichen Methoden ermittelt. Diese Methode hängen davon, ob es sich um Gewinneinkünfte oder um Überschusseinkünfte handelt.¹⁰¹

Methoden der Gewinneinkünfte

Bei der Ermittlung der Gewinneinkünfte gibt es drei Möglichkeiten: Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich (BVV) oder durch Einnahme-Überschuss-Rechnung nach § 4 Abs. 3 EStG (EÜR) bzw. nach Durchschnittssätzen gem. § 13a EStG.

Wenn der Steuerpflichtige die Pflicht hat, Bilanzbücher zu führen und Bilanzabschlüsse vorzunehmen oder wenn er dies freiwillig tut, muss der Gewinn durch BVV ermittelt werden. Nach § 4 Abs. 1 Satz 1 wird der Gewinn durch BVV wie folgt berechnet:

Betriebsvermögen am Schluss des WJ

./. *Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen WJ*

= *Unterschiedsbetrag*

+ *Privatentnahme*

¹⁰⁰ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, Steuerlehre2 Rechtslage2016, 2017, S. 3

¹⁰¹ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, Steuerlehre2 Rechtslage2016, 2017, S. 30

./ Privateinlage

= Gewinn

Der Unterschiedsbetrag kann auch negativ sein, wenn die BV des WJ niedriger als die BV des vorangegangenen WJ ist. Diese Entnahme oder Einlagen sind alle Güter, die der Steuerpflichtige im Betrieb für Haushaltszwecke im Laufe des WJ entnommen oder aus seinem Privatvermögen zugeführt hat.

Bei der Gewinnermittlung durch BVV werden wiederum zwei Arten unterschieden. BVV nach § 4 Abs. 1 EStG liegt nur vor, wenn sich der Steuerpflichtige mit Land- und Forstwirte, die nach § 141 AO voraussetzt, oder mit selbständige Tätige beschäftigt. BVV nach § 5 EStG gelten i. d. R. nur für Gewerbetreibende.

Wenn Steuerpflichtige nicht die Pflicht haben, Bilanzbücher zu führen und Abschlüsse zu machen oder dies sie nicht freiwillig tun, muss ihr Gewinn ohne BVV ermittelt werden. Bei der Gewinnermittlung durch EÜR werden grundsätzlich nach dem Zu- und Abflussprinzip des § 11 EStG die BE und BA zeitlich bestimmt. Der Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG wird wie folgt ermittelt:

Betriebseinnahmen (BE)

./ Betriebsausgaben (BA)

= Gewinn/Verlust

Die EÜR nach § 4 Abs. 3 EStG ist eine vereinfachte Art der Gewinnermittlung. Wichtige Unterschiede zwischen BVV und EÜR liegen darin, dass beim BVV grundsätzlich die Wertänderungen des BV erfassen sind, aber beim EÜR nach § 4 Abs. 3 EStG nur die BE und BA berücksichtigt werden.¹⁰² Die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen ist nach § 13a EStG nur für Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft anzuwenden.

Die drei Methoden zur Ermittlung der Gewinneinkünfte in vier Gruppen werden wie folgt zusammengefasst:

Tabelle 6: Methoden zur Ermittlung der Gewinneinkünfte in Deutschland¹⁰³

	Einkünfte aus § 13 EStG	Einkünfte aus § 15 EStG	Einkünfte aus § 18 EStG
--	-------------------------	-------------------------	-------------------------

¹⁰² Vgl. Bornhofen & Bornhofen, Steuerlehre2 Rechtslage2016, 2017, S. 126

¹⁰³ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, Steuerlehre2 Rechtslage2016, 2017, S. ff.30

3. Steuerliche Behandlung der Einkünfte

Mit Buchführungspflicht	BVV nach § 4 Abs. 1 EStG	BVV nach § 5 EStG	BVV nach § 4 Abs. 1 EStG
Ohne Buchführungspflicht	Durchschnittssätzen § 13a EStG	EÜR § 4 Abs. 3 EStG	EÜR § 4 Abs. 3 EStG

Sachverhalt ¹⁰⁴: Der Steuerpflichtige Müller, Berlin, wird mit seiner Ehefrau zusammenveranlagt. Er ist Gewerbetreibender mit Buchführung und erwirtschaftet nach der Bilanz im WJ 2015 einen Gewinn von 180.000 € bzw. im WJ 2016 von 230.000 €. Im Laufe des Jahres 2016 hat er 20.000 € einschließlich 19 % USt für den Haushalt entnommen und 15.000 € eingelegt. Außerdem ist Herr Müller an einem Betrieb als unechter stiller Gesellschafter beteiligt. Im Jahre 2016 hat er hieraus ein Gewinn von 18.000 € erzielt.

Frau Müller hat eine Arztpraxis in Berlin. Als praktizierende Ärztin hat sie Betriebs-einnahmen i. H. v. 196.233 €, die abzugsfähige Betriebsausgabe beträgt 45.133 €. Außerdem wurde am 1.3.2016 auch ihr Fachbuch veröffentlicht, so dass sie in 2016 als Autorin einen Gewinn aus schriftstellerischer Tätigkeit i. H. v. 50.000 € erzielt hat.

Wie hoch ist der Summe der Einkünfte der Eheleute Müller für den VZ 2016?

Lösung¹⁰⁵

1. Ermittlung der Einkünfte des Ehemanns:

Einkünfte aus § 15 EStG

BV am Schluss 2016.....	230.000 €
./.BV am Schluss 2015.....	180.000 €
= Unterschiedsbetrag.....	50.000 €
+ Privatentnahme.....	20.000 €
./. Privateinlage.....	15.000 €
= Gewinn 2016.....	55.000 €
Gewinnanteil als unechte stille Gesellschafter.....	18.000 €

¹⁰⁴ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, Steuerlehre 2 Rechtslage 2016, 2017, S. 65, 131

¹⁰⁵ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, Lösungen zum Lehrbuch Steuerlehre 2 Rechtslage 2016, 2017, S. 11, 21

3. Steuerliche Behandlung der Einkünfte

Summe der Einkünfte des Ehemanns.....73.000 €

2. Ermittlung der Einkünfte der Ehefrau

Einkünfte aus § 18 EStG:

BE Arztpraxis196.233 €

./ BA Arztpraxis.....45.133 €

= Gewinn Arztpraxis.....151.100 €

Gewinn aus schriftstellerischer Tätigkeit.....50.000 €

Summe der Einkünfte der Ehefrau.....201.100 €

3. Ermittlung der Summe der Einkünfte der Eheleute:

73.000 € + 201.100 €.....274.100 €

Methoden der Überschusseinkünfte

Der Einkünfte der Einkunftsarten 4–7 werden grundsätzlich durch Abzug der Werbungskosten von den Einnahmen ermittelt; sie sind zudem vom Zu- und Abflussprinzip des § 11 EStG abhängig, vergleichbar der Ermittlung durch EÜR. Die Einkünfte werden wie folgt ermittelt:

Einnahmen gem. § 8 EStG

./ Werbungskosten gem. § 9 EStG

= Einkünfte/Überschuss

a) Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (§ 19 EStG)

Umfang und Merkmale dieser Einkünfte wurden bereits dargelegt. Es muss zu beachten, dass bei der Bewertung der Einnahme der Arbeitslohn in Form von Sachbezügen nicht zu ignorieren ist. Der geldwerte Vorteil von Sachbezügen ist als steuerbare Einnahme anzusetzen.¹⁰⁶

Ein anderer sonstiger Bezug betrifft nach § 19 Abs. 2 S. 2 EStG die Versorgungsbezüge aus früheren Dienstleistungen. Es gibt dabei eine Altersgrenze für die Arbeitnehmer: Entweder der Steuerpflichtige hat das 63. Lebensjahr vollendet oder er hat 60. Lebensjahr vollendet, ist aber Schwerbehinderter. Seit 2005 werden ein ermittelter Versorgungsfreibetrag gem. § 19 Abs. 2 S. 3 EStG und ein Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag abgezogen.

¹⁰⁶ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, Steuerlehre2 Rechtslage2016, 2017, S. 137,138

Werbungskosten sind bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit etwa Beiträge zu Berufsverbänden (z. B. Gewerkschaftsbeiträge), Aufwendungen für Arbeitsmittel (z. B. Berufskleidung), Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Entfernungspauschale = Arbeitstage * Entfernungskilometer * 0,3 €, höchstens 4.500 € im Kalenderjahr). Falls keine höheren Werbungskosten nachgewiesen werden, wird der Arbeitnehmer-Pauschalbetrag von 1.000 € nach § 9a S. 1 Nr. 1a abgezogen. Wenn der Steuerpflichtige Versorgungsbezüge erzielt, ist der Pauschalbetrag für Versorgungsbeträge von 102 € nach § 9a S. 1 Nr. 1b abzuziehen.¹⁰⁷

*Sachverhalt 2*¹⁰⁸: Der Arbeitnehmer Karl Mayer, 30 Jahre alt, Leipzig, hat ein Bruttolohn von 1,800 € monatlich erzielt und seit 01.01.2016 eine Wohnung vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt bekommen. Er zahlt monatlich 350 € als Miete an den Arbeitgeber, aber der ortsübliche Mietpreis einschl. Nebenkosten beträgt 500 €. Die Entfernung von dieser Wohnung bis zu seinem Arbeitsplatz beträgt 10 km. Er fährt mit seinem privaten PKW zur Arbeit; im Jahre 2016 hat er insgesamt 230 Arbeitstage absolviert. Außerdem hat er den Arbeitgeber im Jahr 2016 für die Anschaffung von Arbeitsmitteln (200 €) 38 € USt gekostet.

Wie hoch sind die Einkünfte des Steuerpflichtigen Mayer in VZ 2016?

Lösung¹⁰⁹

Ermittlung der Einkünfte aus § 19 EStG:

Bruttogehalt 1800 € * 12 Monate.....	21.600 €
+ Der geldwerte Vorteil von Sachbezügen (500 – 350) * 12 =.....	1.800 €
= steuerpflichtige Einnahme.....	23.400 €
./. Arbeitnehmer-Pauschalbetrag.....	1.000 €
(tatsächliche Werbungskosten: = 230 * 10 * 0,3 € + 200 € + 38 € = 928 € < 1.000 €)	
= Einkünfte des Steuerpflichtigen Mayer in 2016.....	22.400 €

¹⁰⁷ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, Steuerlehre 2 Rechtslage 2016, 2017, S. 145-147

¹⁰⁸ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, Steuerlehre 2 Rechtslage 2016, 2017, S. 138, 146, 148

¹⁰⁹ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, Lösungen zum Lehrbuch Steuerlehre 2 Rechtslage 2016, 2017, S. 26 i. V. m. Bornhofen & Bornhofen, Steuerlehre 2 Rechtslage 2016, 2017, S. 138, 146

Sachverhalt 3¹¹⁰: Frank Schneider, 70 Jahre alt, war Mitarbeiter bei einer Fabrik in Stuttgart. Im Jahr 2011 trat er wegen Erreichens der Altersgrenze in den Ruhestand. Im Jahr 2016 erhielt Schneider von der Fabrik ein monatliches Ruhegehalt von 750 €.

Wie hoch sind die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit des Steuerpflichtigen Schneider in VZ 2016?

Lösung¹¹¹

Ermittlung der Einkünfte aus § 19 EStG:

Versorgungsbezüge für 12 Monate 750 € * 12.....	9.000 €
./.. Versorgungsfreibetrag (s. Tabelle in § 19 Abs. 2 S. 3)	
30,4 % von 9.000 € = 2.736 €, höchstens.....	2.280 €
./.. Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag.....	684 €
./.. Pauschalbetrag für Versorgungsbezüge.....	102 €
= Summe der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in 2016.....	5.934 €

b) Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 EStG)

Seit 01.01.2009 werden Kapitalerträge i. S. d. § 20 EStG mit der sog. Abgeltungssteuer durch einen einheitlichen Steuersatz von 25 % zuzüglich Soli mit einem Steuersatz von 5,5 % und ggf. mit Kirchensteuer besteuert (bis zum Jahre 2008 wurde Einkünfte aus Kapitalvermögen als Halbeinkünfteverfahren erhoben). Bei der Rechnung dieser Einkünfte sind insbesondere die nachfolgend beschriebenen Probleme zu berücksichtigen.

Erstens ist die Ermittlung der Abgeltungssteuer mit Kirchensteuer. Wenn der Steuerpflichtige einer kirchensteuerpflichtigen Religionsgemeinschaft angehört, wird die Abgeltungssteuer nach der folgenden Formel i. S. d. § 32d Abs. 1 S. 4 EStG ermittelt:

$$\text{Abgeltungssteuer} = e - 4q / 4 + K,$$

¹¹⁰ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, *Stuerlehre* 2 Rechtslage 2016, 2017, S. 151, 155

¹¹¹ Vgl. ebd. i. V. m. Bornhofen & Bornhofen, *Lösungen zum Lehrbuch Steuerlehre 2 Rechtslage* 2016, 2017, S. 27

3. Steuerliche Behandlung der Einkünfte

davon e = Kapitalertrag, q = anzurechnende ausländische Steuer, k = Kirchensteuersatz (in Bayern und Baden-Württemberg 8 %, in anderen Bundesländern 9 %).

Zweitens ist bei der Ermittlung der Einkünfte aus Dividende gem. § 20 Abs. 1 EStG die Ermittlungsmethode nach der unterschiedlichen Vermögensordnung festzulegen:

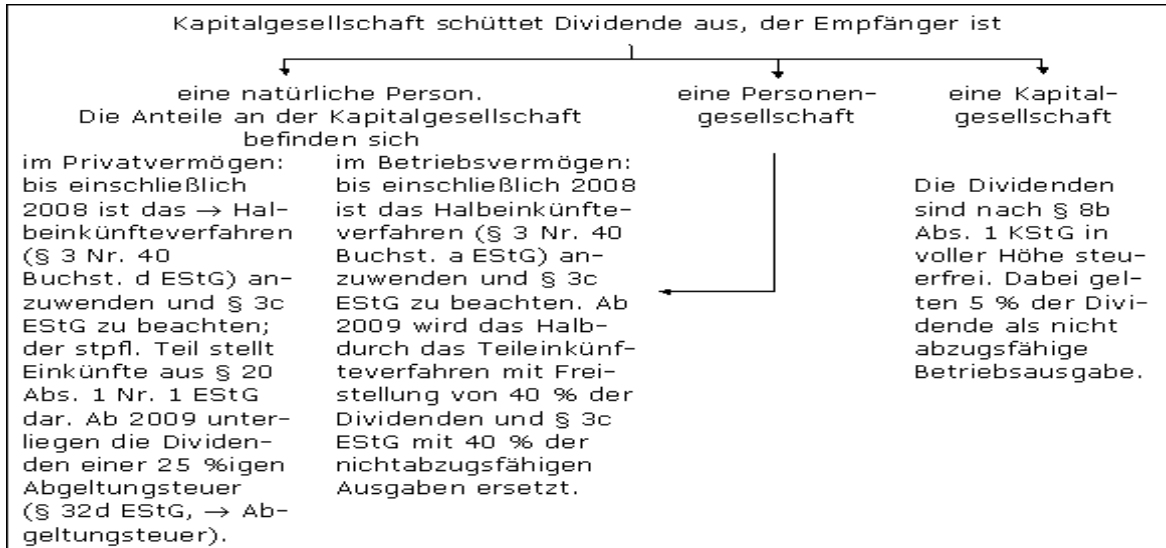


Abbildung 1. Besteuerung von Dividenden¹¹²

Im Übrigen wird berücksichtigt, dass statt der tatsächlichen Werbungskosten der Sparer-Pauschbetrag i. H. v. 801 € (bei Zusammenveranlagung 1602 €) nach § 20 Abs. 9 bei der Ermittlung der Abgeltungssteuer abgezogen wird. Die Einrechnung eines Freistellungsauftrags bei der ausschüttenden Bank ist die Voraussetzung für den Sparer-Pauschbetrag.

*Sachverhalt 4*¹¹³: In 2016 hat die Steuerpflichtige Frau Hammer, München, Brutto-Dividenden von einer GmbH i. H. v. 8.000 € erhalten. Die Beteiligung liegt im Privatvermögen. Außerdem hat ihre Bank weder einen Freistellungsauftrag noch eine NV-Bescheinigung vorgelegt. Wie hoch sind die Abgeltungssteuer zzgl. Sozialität sowie die Netto-Dividenden für Frau Hammer in 2016?

Fallvariante 1) Frau Hammer gehört einer kirchensteuerpflichtigen Religionsgemeinschaft an.

Fallvariante 2) Frau Hammer ist konfessionslos.

Lösung 1)

¹¹² o.A., Smartsteuer.de, 2017

¹¹³ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, Steuerlehre2 Rechtslage2016, 2017, S. 159

3. Steuerliche Behandlung der Einkünfte

Brutto-Dividende.....	8.000 €
./. Abgeltungssteuer = $8.000 \text{ €} - 0/4 + 0.09 = 8.000 \text{ €} / 4,09$	1955,99 €
./. Soliz.: $1955,99 \text{ €} * 5,5 \%$	107,60 €
= Netto-Dividende.....	5936,41 €

Lösung 2)

Brutto-Dividende.....	8.000 €
./. Abgeltungssteuer = $8.000 * 25 \%$	2.000 €
./. Soliz. = $2.000 * 5,5 \%$	110 €
= Netto-Dividende.....	5.890 €

Sachverhalt 5¹¹⁴: Der Steuerpflichtige Adam, Koblenz, ist an der Z-AG beteiligt. Im VZ 2016 hatte er eine Bruttodividende von 25.000 €, die Aufwendung dafür beträgt 1.000 €. In 2016 hat er überdies Zinsen von 1000 € mit einem Bankguthaben erzielt. Wie hoch sind die Einkünfte des Steuerpflichtigen im VZ 2016?

Fallvariante 1) Wenn die Beteiligung an der Z-AG zum Privatvermögen gehört und der Sparkasse Koblenz einen Freistellungsauftrag eingereicht.

Fallvariante 2) Wenn die Beteiligung an der Z-AG zum Betriebsvermögen gehört.

Lösung 1)

Ermittlung der Einkünfte aus § 20 EStG:

Dividenden, § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG.....	25.000 €
+ Zinsen, § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG.....	1.000 €
= steuerbare Einnahme.....	26.000 €
./. Sparer-Pauschal gem. § 20 Abs. 9 EStG.....	801 €
= Einkünfte.....	25.199 €
Abgeltungssteuer = $25.199 \text{ €} * 25 \%$	6.299,75 €
Soli = $6.299,75 \text{ €} * 5,5 \%$	346,49 €

Lösung 2)

¹¹⁴ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, Steuerlehre2 Rechtslage2016, 2017, S. 179

Einnahme gem. § 20 Abs. 1 Nr. 1 i. V. m. Abs. 8 i. V. m. § 15 EStG:

Steuerbare Einnahme:.....	25.000 €
60 % davon steuerpflichtig, § 3 Nr. 40d EStG: $60 \% * 25.000 €$	15.000 €
+ Zinsen, § 20 Abs. 1 Nr. 7.....	1.000 €
= steuerpflichtige Einnahme.....	16.000 €
./ 60 % von BA, gem. § 3c Abs. 2 EStG: $60 \% * 1.000 €$	600 €
= Einkünfte aus § 15 EStG.....	15.400 €

c) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 21 EStG)

Grundstücke des Privatvermögens werden in vollumfänglich vermietete und gemischt genutzte Grundstücke unterschieden. Wenn ein Grundstück in vollem Umfang vermietet oder verpachtet wird, sind die Einkünfte durch die Formel *Einkünfte = Einnahme – Werbungskosten* zu ermitteln. Wenn ein Grundstück gemischt genutzt wird, ist der entgeltlich vermietete Teil steuerpflichtig, der andere Teil aber unterliegt nicht der ESt (z. B. eine selbst bewohnte Wohnung oder eine unentgeltlich überlassene Wohnung)

Im Regelfall werden tatsächliche Werbungskosten abgezogen, aber eine Ausnahme liegt vor, wenn die Miete einer Wohnung zu Wohnzwecken weniger als 66 % der ortsüblichen Marktmiete beträgt. In diesem Fall müssen lediglich Werbungskosten für den entgeltlichen Teil abgezogen werden. (§ 21 Abs. 2 EStG)¹¹⁵

*Sachverhalt 6*¹¹⁶: Der Steuerpflichtige Martin Fabel hat ein Dreifamilienhaus in Leipzig. Eine Wohnung darin vermietet er für monatlich 150 €, die ortsübliche Marktmiete beträgt monatlich 400 €. Die Aufwendung dieser Wohnung im VZ 2016 liegt bei 2.000 €. Die zweite Wohnung bewohnt Fabel selbst; die dritte Wohnung hat er seiner Mutter unentgeltlich überlassen. Einer Aufwendung zur Reparatur der dritten Wohnung beträgt 200 € in VZ 2016. Zu ermitteln sind die Einkünfte des Steuerpflichtigen in VZ 2016.

Lösung

Einkünfte aus § 21 EStG:

¹¹⁵ Vgl. (o. A., Finanztip.de, 2012) i. V. m. (Bornhofen & Bornhofen, Steuerlehre2 Rechtslage2016, 2017, S. 183-186)

¹¹⁶ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, Steuerlehre2 Rechtslage2016, 2017, S. 185 i. V. m. Bornhofen & Bornhofen, Lösungen zum Lehrbuch Steuerlehre 2 Rechtslage 2016, 2017, S. 34

3. Steuerliche Behandlung der Einkünfte

Einnahme aus erster Wohnung: 150 € * 12.....	1.800 €
./.. anteilige WK: (150 / 400) * 100 % * 2.000 €.....	750 €
= Einkünfte.....	1.050 €
Einkünfte aus zweiten und dritten Wohnung.....	0 €
WK aus zweiten und dritten Wohnung.....	0 €
= Einkünfte gem. § 21EStG.....	1.050 €

d) Sonstige Einkünfte i. S. d. § 22 EStG i. V. m. § 23 EStG

Hierzu zählen die Renten aus der gesetzlichen Rentenversicherung, die Renten aufgrund des Erreichens der Altersgrenze und ein Altersruhegeld. „Die Besteuerung der Rente richtet sich nach der Tabelle in § 22 Nr. 1 Satz 3 a aa EStG. Wichtig ist der Besteuerungsanteil des Jahres des erstmaligen Rentenbezuges.“¹¹⁷ Nach § 9a S. 1 Nr. 3 EStG wird von der Einnahme i. S. d. § 22 Nr. 1, 1a und 5 ein Pauschbetrag von 102 € als Werbungskosten abgezogen, wenn keine höheren Werbungskosten nachgewiesen werden.¹¹⁸

Bei der Ermittlung der Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften soll zuerst geprüft werden, ob diese Gegenstände steuerbar sind. Wenn der Gegenstand der Veräußerung in täglichem Gebrauch war (z. B. Gebrauchtfahrzeug), ist dies innerhalb der Frist von einem Jahr nicht steuerbar.¹¹⁹ Bei der Veräußerung von Grundstücken liegt Steuerpflicht nur vor, wenn der Zeitraum zwischen Erwerb und Veräußerung nicht länger als zehn Jahre ist. In diesem Fall muss der Veräußerungsgewinn nach § 23 Abs. 1 Nr. 1 EStG versteuert werden. Der Veräußerungsgewinn der Grundstücksveräußerungen wird wie folgt berechnet:

Veräußerungspreis

./.. Anschaffungskosten oder Herstellungskosten

./.. Veräußerungskosten (WK)

= Gewinn/Verlust aus privaten Veräußerungsgeschäften

Sachverhalt 7: Der Steuerpflichtige Meier, Düsseldorf, 65 Jahre alt, ist wegen Erreichens der Altersgrenze seit 01.01.2016 im Ruhestand. Seitdem erhält er aus

¹¹⁷ Vgl. B. Vogel, Klaus-Steilmann-Berufskolleg, 2012

¹¹⁸ Vgl. o.A., Steuerlinks.de, o.J.

¹¹⁹ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, Steuerlehre2 Rechtslage2016, 2017, S. 210

der gesetzlichen Rentenversicherung monatlich 1.500 € Rente. Wie hoch sind die Einkünfte des Steuerpflichtigen in VZ 2016?

Lösung:

Einkünfte aus § 22 EStG

Renteneintritt 01.01.2016: 1.500 € * 12.....18.000 €

Steuerpflichtige Teil der Rente gem. § 22 Nr. 1 S. 3 EStG:

72 % * 18.000 €.....12.960 €

Sachverhalt 8¹²⁰: Der Steuerpflichtige Alex, Berlin, hat am 08.08.2008 einen Bauplatz für 50.000 € erworben, um ein Gebäude zu errichten. In 2011 hat er ein Gebäude mit Herstellungskosten von 300.000 € geschafft. Am 01.04.2016 verkaufte Herr Alex Gebäude und Grundstück für 750.000 €, dabei betragen die Veräußerungskosten 3.000 €. Wie hoch ist der Gewinn des Steuerpflichtigen?

Lösung

Wegen des maßgeblichen Zeitraums zwischen Anschaffung und Veräußerung (vom 08.08.2008 bis zum 01.04.2016, nicht länger als zehn Jahre) liegt ein privates Veräußerungsgeschäft i. S. d. § 23 Abs. 1 Nr. 1 vor.

Der Gewinn wird ermittelt:

Veräußerungspreis.....750.000 €

./. Anschaffungskosten des Grundstücks.....50.000 €

./. Herstellungskosten des Gebäudes.....300.000 €

./. Veräußerungskosten (WK).....3.000 €

= Gewinn aus der privaten Geschäftsveräußerung.....397.000 €

3.2.3 Vergleich der Bemessungsgrundlage

Der Vergleich der BMG – also der Vergleich der Ermittlungsmethoden von z. v. E. – erfolgt nach verschiedenen Einkunftsarten.

Einkünfte aus Lohn und Gehalt: In Deutschland ist die Ermittlungsmethode vom Zu- und Abflussprinzip nach § 11 EStG abgängig und die tatsächlichen Werbungskosten sollen berechnet werden. Nur wenn der Steuerpflichtige Werbungs-

¹²⁰ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, Steuerlehre2 Rechtslage2016, 2017, S. 212

kosten nach § 9a EStG nicht mehr nachweisen kann, wird ein Pauschalbetrag von 1.000 € abgezogen. Im Vergleich dazu wird die tatsächliche Ausgabe in China ignoriert; stattdessen wird die Ausgabe in Form eines Freibetrags abgezogen. Zu benennen ist ferner der unterschiedliche Veranlagungszeitraum. Die chinesische Lohnsteuer wird pro Monat ermittelt, obwohl bei der Berechnung der jährlichen Bonuszahlungen, die besonderer Lohn ist. Des Weiteren ist die Ermittlung des Ruhegehalts zu thematisieren. In Deutschland werden Fälle wie in *Sachverhalt 3* besondere behandelt, um die Belastung zu verringern; in China wird an dieser Stelle der normale Lohn ermittelt. Zuletzt werden nach dem chinesischen EStG die in China lebenden Ausländer bevorzugt: Der monatliche Freibetrag für diese Ausländer liegt nicht bei 3.500, sondern bei 4.800 Yuan. Diese ungleiche Vorschrift besteht im deutschen EStG nicht.

Einkünfte aus Gewerbebetrieb/gewerblicher Tätigkeit: Ein wichtiges Merkmal in Deutschland ist, dass bei der Pflicht der Buchführung zwei Methoden unterschieden werden: BVV und EÜR. Im Vergleich dazu müssen alle Gewerbebetriebe in China eine Buchführung durchführen; trotzdem wird der steuerpflichtige Gewinn durch eine der EÜR (s. Fall 3) ähnliche Methode ermittelt. Es muss beachtet werden, dass dem chinesischen Steuerpflichtigen ein Freibetrag zur Verfügung steht, wenn er eine komplette und gültige Buchführung einreicht. Dies weist darauf hin, dass chinesischen Steuerpflichtigen ggf. noch notwendiges Buchführungs-bewusstsein fehlt. Eine Gemeinsamkeit besteht darin, dass der Abzug negativer Einkünfte bzw. der Verlustabzug in beiden Staaten zulässig ist.

Einkünfte aus Kapitalvermögen: Bei der Berechnung der Kapitalerträge wird in beiden Staaten der proportionale Steuersatz angewendet. Der Unterschied ist, dass in China keine Kirchensteuer zu berücksichtigen ist. Bei der Ermittlung von Dividenden in Deutschland wird zudem deutlich, dass die unterschiedliche Behandlung von den verschiedenen Arten des Kapitalvermögens sowie von der verschiedenen Rechtsform von Gesellschaft entschieden wird. Wenn etwa der Steuerpflichtige mit dem BV die Ausschüttung erhält, muss er sich mit der Methode TEV (s. Sachverhalt 5) beschäftigen, dabei die Einkunftsart der Einkünfte aus Kapitalvermögen auf die Einkünfte aus Gewerbebetrieb umgewandelt wird.

Veräußerung der privaten Geschäfte: Die Methode der Ermittlung des Veräußerungsgewinns ist in beiden Staaten ähnlich. Sie bezieht sich auf den Veräußerungspreis nach Abzug der Veräußerungskosten sowie der zusätzlichen Kosten.

3. Steuerliche Behandlung der Einkünfte

Der Unterschied besteht darin, dass in Deutschland die Begrenzung des steuerpflichtigen Veräußerungsgewinns strikt geregelt wird. Die Veräußerung von Grundstücken ist bspw. nur innerhalb von zehn Jahren steuerbar.

4. Steuerbelastung

In diesem Kapitel wird die Steuerbelastung dargestellt und verglichen, d. h. es wird ausgeführt, wie viel ESt zur Belastung kommt. Da die chinesische ESt im letzten Kapitel berechnet wurde, wird dies hier zusammengefasst und es wird einige wichtige Problem erläutert.

4.1 Steuerbelastung in China

Die verschiedenen Steuersätze in China werden gemäß Tabelle 8 zusammengefasst und verglichen.

Tabelle 7: Die Zusammenfassung der Steuersätze in China¹²¹

Einkunftsart	Art des Steuersatzes	Steuersatz
Lohn und Gehalt	progressiver Steuersatz	3–45 %
gewerbliche Tätigkeit	progressiver Steuersatz	5–35 %
Dienstleistung	progressiver Steuersatz	20–35 %
Vermietung und Verpachtung	proportionaler Steuersatz	10 %
alle anderen Einkunftsarten	proportionaler Steuersatz	20 %

Bei der Ermittlung der ESt in China gibt es kein besonderes Verfahren; auch der Familienstand des Steuerpflichtigen wird nicht berücksichtigt.

Im Rahmen der geltenden Vorschriften haben Steuerpflichtige, die das gleiche Einkommen erhalten, bei unterschiedlichen Einkunftsart nicht die gleiche Est Belastung. Steuerpflichtiger A etwa erzielt monatlich von Arbeitsgebern ein Gehalt von 3.500 Yuan; Steuerpflichtiger B erhält ebenfalls 3.500 Yuan Einkommen, aber aus einer Dienstleistung. Nach der Ermittlung muss B 540 Yuan ESt entrichten, während A keine ESt zu entrichten braucht.

Ein anderes Problem besteht darin, dass Einzelne ggf. die Schwachstelle dieser Vorschriften auszunutzen, um eine höhere Steuerbelastung zu vermeiden. Erzielt bspw. der Geschäftsführer eines Unternehmens kein Gehalt, sondern steht ihm nur die Ausschüttung aus einer Beteiligung zur Verfügung, kann die ESt nur mit 20 % progressivem Steuersatz angewendet werden (mit der Anwendung des

¹²¹ eigene Darstellung

4. Steuerbelastung

Steuersatzes von Lohn und Gehalt könnte die ESt mit maximal 45 % des Einkommens berechnet werden).

4.2 Steuerbelastung in Deutschland

4.2.1 Tarifliche ESt

Grundtarif

Durch die Anwendung des Grundtarifs ergibt sich die tarifliche ESt auf das z. v. E. Er wird angewendet, wenn die Steuerpflichtigen ledig, verwitwet oder geschieden sind bzw. die Ehegatten i. s. d. § 26a EStG Einzelveranlagung wählen.

Nach § 32a EStG ist der Einkommensteuertarif wie folgt gestaffelt:

Tabelle 8: Einkommensteuertarif 2016 in Deutschland¹²²

Zone	Einkommensspanne	Grenzsteuersatz
Null-Zone (Grundfreibetrag)	0–8.652 €	0 %
1. Progressionszone	8.653–13.669 €	14–24 % linear ansteigend
2. Progressionszone	13.670–53.665 €	24–42 % linear ansteigend
1. Proportionalzone	53.666–254.446 €	42 %
2. Proportionalzone	über 254.447 €	45 %

Dabei lautet die Formel zur Berechnung der ESt nach § 32a EStG wie folgt:

Tabelle 9: Formel zur Berechnung der ESt in Deutschland¹²³

zu versteuerndes Einkommen	Formel
bis 8.652 €	$ESt = 0$
8.653–13.669 €	$ESt = (996,32 * y + 1.400) * y$ $y = (z. v. E. - 8.652) / 10.000$
13.670–53.665 €	$ESt = (225,4 * z + 2.397) * z + 952,48$

¹²² Vgl. Bornhofen & Bornhofen, Steuerlehre2 Rechtslage2016, 2017, S. 333

¹²³ Vgl. ebd

4. Steuerbelastung

	$z = (z. v. E. - 13.669) / 10.000$
53.666–254.446 €	$ESt = 0,42 * z. v. E. - 8.394,14$
über 254.447 €	$ESt = 0,45 * z. v. E. - 16.027,52$

Die Beträge in der obigen Tabelle sind nicht dauerhaft gültig, sondern verändert sich jährlich mit der Entwicklung des Wirtschafts- und des Einkommensniveaus. Im Gegensatz dazu bleiben die Zahlen des Grenzsteuersatzes seit einigen Jahren konstant.

Ferner wird seit 1995 ein Solidaritätszuschlag von einheitlich 5,5 % der Bemessungsgrundlage erhoben, um den deutschen Aufbau Ost sowie jenen der Länder in Mittel-, Ost- und Südeuropa zu unterstützen.¹²⁴

Splitting-Verfahren

Wenn Ehegatten oder Lebenspartner die Zusammenveranlagung nach § 26 Abs. 1 EStG wählen, wird der Splittingtarif angewendet: Nachdem die Gesamteinkommen der Ehegatten beim Finanzamt berechnet worden sind, wird nach § 32a Abs. 5 die Hälfte des zu versteuernden Einkommens mit dem Grundtarif ermittelt. Zuletzt unterliegen die Ehegatten dem Zweifachen der tariflichen Einkommensteuer.

Fall 1¹²⁵: Der Steuerpflichtige Herr Jonas, Bonn, hat im VZ 2016 z. v. E. von 10.442 € erzielt. Seine Ehefrau hat im VZ 2016 z. v. E. von 61.326 € erzielt. Sie haben die Steuererklärung für 2016 noch nicht abgegeben.

- 1) Dargestellt werden soll die tarifliche ESt, wenn die Eheleute die Einzelveranlagung wählen.
- 2) Anschließend soll die tarifliche Est dargestellt werden, wenn die Eheleute Zusammenveranlagung wählen.

Lösung

- 1) Bei der Einzelveranlagung:

$$\text{Ehemann: } y = (10.442 - 8.652) / 10.000 = 0,179$$

$$\text{ESt: } (996.32 * 0,179 + 1.400) * 0,179 = \dots\dots\dots 282,52 \text{ €}$$

¹²⁴ Vgl. o.A., www.vlh.de, 2016

¹²⁵ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, Steuerlehre2 Rechtslage2016, 2017, S. ff.334

4. Steuerbelastung

Ehefrau: Est = $0,42 * 61.326 \text{ €} - 8.394,14 \text{ €}$	17326,78 €
Summe der ESt: $282,52 \text{ €} + 954,95 \text{ €}$	17645,3 €
Zzgl. Soli. = $17.645,3 \text{ €} * 5,5 \%$	970,45 €

2) Bei der Zusammenveranlagung:

Hälfte der Summe des z. v. E.: $(10.442 + 61.326) / 2 =$	35.884 €
ESt nach der Grundtabelle: $z = (35.884 - 13.669) / 10.000 = 2,2215$	
ESt = $(225,4 * 2,2215) * 2,2215 + 952,48 =$	7389,78 €
Summe der ESt: $7389,78 \text{ €} * 2 =$	14779,55 €
Zzgl. Soli. = $14.779,55 \text{ €} * 5,5 \%$	812,87 €

Im oberen Fall ergibt sich, dass die Familie mit dem Splitting-Verfahren weniger Est-Belastung hat.

Progressionsvorbehalt

Nach § 32b EStG wird der Progressionsvorbehalt angewendet. Das ist ein besonderer Steuersatz für die Berechnung der Steuer der steuerpflichtigen Einnahme, wenn steuerfreie Einnahmen bestehen, beispielsweise Arbeitslosengeld, Krankengeld, Mutterschaftsgeld usw. Der Zweck der Anwendung des besonderen Steuersatzes besteht darin, folgenden Sachverhalt abzubilden: Obwohl die betreffende Einnahme aufgrund wirtschaftlicher oder sozialpolitischer Gründe steuerfrei ist, erhöht sie prinzipiell auch die steuerliche Leistungsfähigkeit. Durch den Progressionsvorbehalt wird die Steuerbelastung aufgrund des Leistungsfähigkeitsprinzips ebenfalls erhöht. Die Ermittlungsmethode wird wie im folgenden Beispiel umgesetzt.

Fall 2¹²⁶: Der ledige Steuerpflichtige Herr Max erzielte vom 01.01.2016 bis zum 30.09.2016 z. v. E. von 60.000 €. Seit 01.10.2016 ist er arbeitslos. Er erhielt vom 01.10.2016 bis 31.12.2016 Arbeitslosengeld i. H. v. von 6.000 €.

- 1) Zu ermitteln ist die ESt.
- 2) Zu ermitteln ist die ESt, wenn der Progressionsvorbehalt nicht angewendet wird.
- 3) Zu ermitteln ist die ESt, wenn das Arbeitslosengeld auch z. v. E. wäre.

¹²⁶ Vgl. Bornhofen & Bornhofen, Steuerlehre2 Rechtslage2016, 2017, S. 337

Lösung

Fiktives z. v. E.: 60.000 € + 6.000 € =66.000 €

ESt nach Grundtabelle:.....19325,86 €

Ermittlung des besonderen Steuersatzes nach § 32b EStG:

19.325,86 € / 66.000 € * 100 % =29,28 %

ESt mit dem Progressionsvorhalt: 29,28 % * 60.000 € =17.568,96 €

ESt ohne Progressionsvorhalt:.....16.805,86 €

Alle drei Lösungen werden nachfolgend verglichen:

Tabelle 10: Vergleich der ESt mit Progressionsvorhalt¹²⁷

	Mit Progression	Ohne Progression	komplett zu versteuern
z. v. E.	60.000 €	60.000 €	66.000 €
Steuerfreie Einnahme	6.000 €	6.000 €	0 €
Maßgebliches z. v. E.	66.000 €	60.000 €	66.000 €
ESt	17.568,96 €	16.805,86 €	19.325,86 €
Steuermehrbelastung	763,1 €	0 €	2.520 €

Wie ersichtlich, wird mit dem besonderen Steuersatz auch die steuerfreie Einnahme versteuert, wenngleich mit geringerer Steuerbelastung als die steuerpflichtige Einnahme.

4.2.2 Steuerermäßigung bei der Berechnung der festzusetzenden ESt

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb müssen nicht nur der ESt, sondern auch der Gewerbesteuer unterliegen. Zur Vermeidung der Doppelbelastung der Steuer wird die Steuerermäßigung dieser Einkünfte nach § 35 Abs. 1 EStG durchgeführt. Das bedeutet, dass bei der Rechnung der ESt maximal das 3,8-Fache des Gewerbesteuer-Messbetrags abgezogen werden kann; das Ergebnis wird als festzusetzende ESt betrachtet.

Im Übrigen liegt die Ermäßigung auch dann vor, wenn es sich nach § 35a EStG um haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, haushaltsnahe Dienstleistungen

¹²⁷ Eigene Darstellung

sowie Handwerkleistungen handelt. Die Ermittlungsmethode wird in der vorliegenden Arbeit nicht mehr berücksichtigt.

4.3 Der Vergleich der Steuerbelastung

Wegen des Unterschieds der Einkommensniveau sowie der unterschiedlichen sozialen Bedingungen zwischen beiden Staaten ist es schwierig, die Steuerbelastung zu vergleichen. Sofern die anderen Faktoren nicht berücksichtigt würden, ist die Einkommensteuerbelastung wie folgt zu vergleichen.

Der Vergleich der Lohnsteuer: Angenommen, EUR:CNY=1:8 (Zur Vereinfachung der Berechnung), wird die ESt der beiden Staaten ermittelt:

Fall 4.1¹²⁸: Der chinesische Steuerpflichtige A erzielte 2016 Monatsgehalt 10.000¹²⁹ Yuan, nämlich 1.250€. Der deutsche Steuerpflichtige B erzielte ebenso im Jahre 2016 Monatsgehalt von 1.250€. Vergleichen Sie die Steuerbelastung.

Lösung:

A: ESt: $(10.000 - 3.500) * 20\% - 555 = 745$ Yuan

ESt in 2016: $745 * 12 = 8.940$ Yuan / 8 = 1117,5€

B: z. v. E.: $1.250 \text{ €} * 12 - 1.000 = 14.000$ €

Berechnung der ESt: $z = (14.000 - 13.669) / 10.000 = 0,0331$

ESt = $(225,4 * 0,0331 + 2.397) * 0,0331 + 952,48 = 1032,06$ €

A > B

Fall 4.2¹³⁰: Der chinesische Steuerpflichtige C erzielte in 2016 Monatsgehalt 32.600 Yuan, nämlich 391.200 Yuan bzw. 48.900€¹³¹ im ganzen Jahre. Der deutsche Steuerpflichtige D erzielte auch im VZ 2016 die Gehalt von 48.900€.

C: ESt = $(32.600 - 3.500) * 25\% - 1.005 = 6.270$ Yuan

ESt in 2016: $6.270 * 12 = 75.240$ Yuan / 8 = 9.405€

D: z. v. E. = $48.900 - 1.000 = 47.900$ €

Berechnung der ESt: $z = (47.900 - 13.669) / 10.000 = 3,4231$

¹²⁸ Eigene Darstellung

¹²⁹ Da 10.000 Yuan die Grenze der hohen Monatseinkommen in China anzusehen ist, wird der Betrag im Beispiel benutzt.

¹³⁰ Eigene Darstellung

¹³¹ Das durchschnittliche Gehalt in Deutschland betrug 48.900€ im Jahre 2016

4. Steuerbelastung

$$\text{ESt} = (225,4 * 3,4231 + 2.397) * 3,4231 + 952,48 = 11798,8\text{€}$$

C < D

Das Ergebnis der zwei Fälle wird wie die folgende Tabelle erzeugen:

Tabelle 11. Der Vergleich des Ergebnisses von Fälle 4.1 und 4.2¹³²

	1.5000 €	48.900 €	Differenz des Einkommens
China	A: 1117,5 €	C: 9405 €	8287,5 €
Deutschland	B: 1032,06 €	D: 11798,8 €	10766,74 €
Differenz der ESt	85 €	2389,8 €	2479,24 €

Anmerkung: Die rote Schriftart bedeutet, der Betrag in China höher als der Betrag in Deutschland ist; Die blaue Schriftart bedeutet im Gegensatz dazu.

Das Ergebnis zeigt sich, wenn die Steuerpflichtige relativ niedriger Einkommen vom Arbeitsgeber erhält, in China mehr Steuerbelastung zur Verfügung steht; wenn die Einkommen relativ höher ist, haben die deutschen Steuerpflichtige mehr Steuerbelastung.

Der Vergleich der Einkünfte aus gewerblichen Tätigkeit: Angenommen, EUR:CNY=1:8, wird die ESt ermittelt:

Fall 4.2¹³³: Der chinesische Steuerpflichtiger E ist Gesellschafter eines Einzelunternehmens. Dabei ist der deutsche Steuerpflichtiger F auch ein Gesellschafter des Unternehmens. Im VZ 2016 haben die zwei jeweilig den Gewinn von 100.000€ (800.000 Yuan) bekommen. Die abzugsfähige Ausgabe betrug 8.000€. Außerdem war der berechnete Steuermessbetrag nach §11 Abs.2 EStG von 2.642€. Vergleichen Sie die Steuerbelastung.

Lösung:

$$\text{E: z. v. E.} = 800.000 - 64.000 = 736.000 \text{ Yuan}$$

$$\text{ESt} = 736.000 * 30\% - 9.750 = 211.050 \text{ Yuan} / 8 = 26381\text{€}$$

$$\text{F: z. v. E.} = 100.000 - 8.000 = 92.000\text{€}$$

$$\text{Tarifliche ESt} = 92.000 * 0,42 - 8394,14 = 30.245\text{€}$$

Steuerermäßigung nach §35 Abs.1 Nr.1 EStG:

¹³² Eigene Darstellung

¹³³ Eigene Darstellung

4. Steuerbelastung

$$3,8 * 2.642\text{€} = 10.040\text{€}$$

$$\text{Festzusetzende ESt: } 30.245 - 10.040 = 20.205\text{€}$$

$$\text{Ergebnis: } F(\text{festzusetzende ESt}) < E < F(\text{tarifliche ESt})$$

Das Ergebnis ergibt sich, durch das Verfahren der Steuerermäßigung die Doppelsteuerbelastung der deutschen Gesellschaft (hier bezieht sich auf die Personalgesellschaft und die Doppelsteuerbelastung sind ESt sowie Gewest.) verringert wird. Im Vergleich dazu besteht in der chinesischen Gesellschaft keine Ermäßigung zur Vermeidung der Doppelsteuerbelastung bei der Ermittlung der ESt, so dass sie mehr Belastung tragen muss.

5. Beurteilung der beiden Steuersysteme

In diesem Kapitel werden die beiden Systeme verglichen. Ihr Inhalte und Merkmale, die Bewertung sowie Vorschläge für die Entwicklung der ESt werden wie in den folgenden Tabellen dargelegt.

Tabelle 12: Vergleich der Inhalte und Merkmale der beiden ESt¹³⁴

Vergleichskriterien	Chinesische ESt	Deutsche ESt
Im Allgemeinen	klassifizierte Steuersysteme: Die unterschiedlichen Einkunftsarten werden mit verschiedenen Steuersätzen behandelt; dabei hängt der VZ von der Einkunftsart ab.	Allen Einkunftsarten (ohne Kapitaleinkünfte) steht grundsätzlich nur ein Tarif zur Verfügung. Die ESt wird jährlich veranlagt.
Erhebungsform	Einkünfte aus Gewerbebetrieb: Selbstauskunft (eigene Steuererklärung) Lohnsteuer sowie alle anderen: Steuerabzug beim Withholding Agent, Selbstauskunft. (wenn Jahreseinkommen > 120.000 Yuan)	Eigene Steuererklärung
Geschichte und Entwicklung	ESt in China erst 37 Jahre alt und noch nicht ausgereift	ESt in Deutschland über 200 Jahre alt, vollkommen entwickelt und ausgereift
Rechtsgrundlage	Wichtig: Individual Income Law Taxation; Regulation Verwaltungsvorschriften: Guo Shui Fa, Guo Shui Zi usw.	EStG, EStDV, EStR
Persönliche Steuerpflicht	Gilt ausschließlich für natürliche Personen Unterscheidung in unbeschränkt und beschränkt Unterscheidung nach Wohn-	Gilt ausschließlich für natürliche Personen Unterscheidung in unbeschränkt und beschränkt Unterscheidung nach Wohn-

¹³⁴ Eigene Darstellung

5. Beurteilung der beiden Steuersysteme

	sitz und der Aufenthaltszeit	sitz und der Aufenthaltszeit
Anzahl der Einkunftsarten	elf Einkunftsarten	sieben Einkunftsarten (es werden Gewinneinkünfte und Überschusseinkünfte unterschieden)
Steuerfreie Einnahme?	Ja, aber bei der Ermittlung gibt es keine besondere Behandlung.	Ja, und bei der Ermittlung der festzusetzenden ESt wird mit Progressionsvorbehalt gem. § 32b EStG behandelt.
Arten des Steuersatzes	progressiver Steuersatz in Verbindung mit proportionalem Steuersatz	Progressiver Steuersatz Aber: Abgeltungssteuer ist mit 25 % proportionaler Steuersatz anzuwenden
Familienstand berücksichtigt?	Nein	Ja, z. B. bei Anwendung der Zusammenveranlagung
Doppelsteuerbelastung berücksichtigt?	Nein	Ja, z. B., per Anwendung von TEV, Steuerermäßigung i. S. d. § 35 Abs. 1 EStG
Ermäßigung für Ausländer?	Ja, z. B. beträgt der monatliche Freibetrag für ausländische Arbeitnehmer nicht 3.500 Yuan (wie für Einheimische), sondern 4.800 Yuan.	Nein.

Tabelle 13. Die Bewertung der beiden ESt¹³⁵

Chinesische ESt		Deutsche ESt	
Vorteil	Nachteil	Vorteil	Nachteil
Vereinfachte Ermittlungsmethode bei der Berechnung der z. V. E sowie ESt, so dass fachfremde	Aufgrund des unterschiedlichen Steuersatzes bei der Ermittlung der verschiedenen Einkünfte wird das	Bei diesem Steuersystem wird das Leistungsfähigkeitsprinzip	Die Berechnung der z. v. E. sowie ESt relativ kompliziert, das ist schwierig, dass die fachfremde

¹³⁵ Eigene Darstellung

5. Beurteilung der beiden Steuersysteme

<p>Person das Ergebnis berechnen kann.(z. B. die Anwendung der QCD)</p>	<p>Leistungsfähigkeitsprinzip nicht gewährleistet. Der Familienstand wird nicht berücksichtigt. Die mehr Steuerbelastung wird nicht berücksichtigt. Differenzierte Behandlung für die Chinese und die Ausländern.</p>	<p>gewährleistet. Das ist ein vollständiges System, dabei werden die Familienstand und Doppelsteuerbelastung und andere Problem berücksichtigt.</p>	<p>Person das Ergebnis ermittelt kann.</p>
---	---	---	--

6. Fazit

Mit den geeigneten Methoden (Literaturanalyse, Mathematik sowie Vergleich) werden die gestellten Fragen im ersten Kapitel erläutert und diskutiert.

Einerseits sind die Grundzüge der beiden ESt ähnlich: In beiden Staaten wird nur natürliche Person der ESt unterliegen und die Persönliche Steuerpflicht zwischen unbeschränkt und beschränkt unterschieden. Und in beiden Staaten bestehen die Begriffe: Einnahme, Einkünfte und Ausgabe. Nur steuerpflichtige Einnahme muss der ESt unterliegen.

Andererseits sind chinesische ESt und deutsche ESt zwei ganz unterschiedliche Steuersysteme. In Deutschland ist die ESt relativ vollständig und kompliziert, bei der Ermittlung der ESt werden viele besondere Regelungen berücksichtigt müssen. Im Vergleich dazu ist chinesische ESt relativ jung, so dass viele Regelungen noch nicht vollkommen sind; Die Methode der Ermittlung der ESt ist relativ einfach aber manchmal bei der Berechnung achtet man nicht auf die Realität. (z. B., die tatsächliche Werbungskosten wird nicht berücksichtigt). Bei dem Vergleich der Steuerbelastung kann man herausfinden, dass ohne die Rücksicht auf die soziale Faktoren (z.B. die Familienstand, Kinder, Doppelsteuerbelastung usw.) muss die Chinesen mehr Einkommensteuer belasten. Außerdem gibt es die Möglichkeit in China, die Menschen mit hohem Einkommen (z.B. Geschäftsführer) die hohe ESt zu vermeiden.

Zusammenfassend gesagt, dass es notwendig ist, die aktuelle chinesische ESt reformiert wird, dadurch sie eine moderne und vollständige ESt werden kann.

Literaturverzeichnis

- **B. Vogel**, Klaus-Steilmann-Berufskolleg. (10. Juli 2012). *bm-vogel.de*. Von http://www.bm-vogel.de/2012-07-10_B_sE.pdf abgerufen
- **Bornhofen, M., & Bornhofen, M. C.** (2017). *Lösungen zum Lehrbuch Steuerlehre 2 Rechtslage 2016* (37. Ausg.). Wiesbaden: Springer Gabler.
- **Bornhofen, M., & Bornhofen, M. C.** (2017). *Steuerlehre 2 Rechtslage 2016* (37. Ausg.). Frankfurt am Main: Springer Gabler.
- **China Briefing.** (25. April 2013). Abgerufen am 28. Juni 2017 von china-briefing.com: <http://www.china-briefing.com/news/2013/04/25/einkommenssteuerjahreserklarung-fur-in-china-lebende-auslander.html>
- **Chinese Institute of Certified Public Accountants.** (2015). *Taxation Laws* (1. Ausg.). Beijing: Economic science press.
- **Dennerlein , B.** (o.J.). *wirtschaftslexikon.gabler.de*. Abgerufen am 28. Juni 2017 von <http://wirtschaftslexikon.gabler.de/Definition/abgeltungsteuer.html>
- **Dirk , B.** (2007). *Einkommensteuer in China: Die neue Selbstauskunft*. Beijing: European Tax Desk, PwC.
- **gruenderlexikon.** (o.J.). *gruenderlexikon.de*. Abgerufen am 10. August 2017 von <https://www.gruenderlexikon.de/lexikon/subunternehmer/>
- **Hacker, M.** (2013). Von FU Dissertationen Online: www.diss.fu-berlin.de/diss/servlets/.../FUDISSERT.../Dissertation_Mark_Hacker.pdf abgerufen
- **Hellmann, N.** (21. Februar 2015). *www.nzz.ch*. Abgerufen am 15. August 2017 von Neue Zürcher Zeitung: <https://www.nzz.ch/wirtschaft/neuer-umgang-mit-dem-rotem-umschlag-1.18487796>
- **Hüsken, S.** (9. Juli 2016). *gevestor.de*. Abgerufen am 31. August 2017 von <http://www.gevestor.de/details/einkommensteuer-in-china-685266.html>

-
- **Lochte, M.** (04. Oktober 2016). *Haufe.de*. Abgerufen am 26. Juni 2017 von https://www.haufe.de/steuern/steuer-office-premium/frotschergeurts-estg-1-steuerpflicht-3211-wohnsitz_idesk_PI11940_HI2103596.html
 - **Lorenz, M., & Falder, R.** (2016). *Das deutsche und chinesische Arbeitsrecht*. Wiesbaden: Springer Gabler.
 - **o.A.** (27. Juni 2010). *Deloitte*. Abgerufen am 28. Juni 2017 von <http://www.deloitte-tax-news.de/arbeitnehmerentsendung-personal/thema-desmonats/>
 - **o.A.** (12. 5 2002). *Geschichte der Einkommensteuer*. Abgerufen am 22. 06 2017 von Manager-Magazin: <http://www.manager-magazin.de/unternehmen/artikel/a-225367.html>
 - **o.A.** (13. Dezember 2012). *Finanztip.de*. Abgerufen am 26. Juni 2017 von <http://www.finanztip.de/einkuenfte-aus-vermietung/>
 - **o.A.** (2015). *wirtschaftslexikon.co*. Abgerufen am 28. Juni 2017 von <http://www.wirtschaftslexikon.co/d/erhebungsformen-der-einkommenssteuer/erhebungsformen-der-einkommenssteuer.htm>
 - **o.A.** (05. April 2016). *www.vlh.de*. Abgerufen am 07. September 2017 von <https://www.vlh.de/wissen-service/steuer-abc/was-ist-der-solidaritaetszuschlag.html>
 - **o.A.** (29. Mai 2017). *schwanzl-streich*. Abgerufen am 20. Juli 2017 von http://www.schwanzl-streich.de/content/steuerberater/aktuelles/news_f%C3%BCr_landwirte/so_mmer_2017/tarifgl%C3%A4ttung_f%C3%BCr_eink%C3%BCnfte_aus_la_nd_und_forstwirtschaft/index.html
 - **o.A.** (4. April 2017). *smartsteuer*. Abgerufen am 30. Juni 2017 von <https://www.smartsteuer.de/online/lexikon/b/betriebsausgaben-lexikon-des-steuerrechts/>
 - **o.A.** (06. April 2017). *Smartsteuer.de*. Abgerufen am 25. Juni 2017 von <https://www.smartsteuer.de/online/lexikon/a/arbeitslohn-lexikon-des-steuerrechts/>

-
- **o.A.** (28. Juli 2017). *Smartsteuer.de*. Abgerufen am 28. August 2017 von <https://www.smartsteuer.de/online/lexikon/e/einkuenfte-aus-kapitalvermoegen-lexikon-des-steuerrechts/#D063026000003>
 - **o.A.** (o.J.). *bibukurse.de*. Abgerufen am 04. 07 2017 von <https://www.bibukurse.de/einkommensteuer/steuerpflicht/persoенliche-steuerpflicht/unbeschraenkte-steuerpflicht/fiktive-unbeschraenkte-steuerpflicht.html>
 - **o.A.** (o.J.). *haufe.de*. Abgerufen am 26. Juni 2017 von https://www.haufe.de/finance/finance-office-professional/einkuenfte-aus-kapitalvermoegen-11-subsidiaritaet-des-20-estg_idesk_PI11525_HI2538923.html
 - **o.A.** (o.J.). *Steuerlinks.de*. Abgerufen am 26. Juni 2017 von <http://www.steuerlinks.de/steuerlexikon/lexikon/sonstige-einknfte.html>
 - **o.A.** (o.J.). *Steuern.de*. Abgerufen am 25. Juni 2017 von <https://www.steuern.de/freiberufler-und-gewerbetreibender.html>
 - **o.A.** (o.J.). *Steuertipps.de*. Abgerufen am 28. Juni 2017 von <https://www.steuertipps.de/lexikon/e/einkommensteuer>
 - **Schön, D. B.** (13. Dezember 2012). *finanztip*. Abgerufen am 29. Juni 2017 von <http://www.finanztip.de/steuerfreie-einnahmen/>
 - **Wu, J., & Lv, S.** (2017). *Einkommensteuerpraxis* (Bd. II). Peking, China: China Market Press.
 - **Xu, M., & Xu, Y.** (2015). *Tax Law* (5. Ausg.). Beijing, China: China Renmin University Press.
 - **Zhang, W.** (2015). *China need the modern individual income tax* (1. Ausg.). Hangzhou, China: Zhejiang gongsahng University Press.

Selbständigkeitserklärung

„Ich versichere, dass ich die vorstehende Arbeit selbständig angefertigt und mich fremder Hilfe nicht bedient habe. Alle Stellen, die wörtlich oder sinngemäß veröffentlichtem oder nicht veröffentlichtem Schrifttum entnommen sind, habe ich als solche kenntlich gemacht.“
