

中国ビジネス Q&A 中国個人所得税法の改正と駐在員の納税

Q 中国では 2018 年に個人所得税法および実施条例が改正され、その後関連通達も公表され、駐在員のような中国に住所のない個人に関しても、居住者の定義、居住時間の判定基準、納税実務において、変化点が多いと聞きました。その変化および留意点をご教示ください。

A ご存知の通り、中国では 18 年 8 月 31 日に全国人民代表大会で個人所得税法の改正が可決され、同年 12 月 18 日に国務院より個人所得税法実施条例が公表されました。また同年 12 月 27 日に財政部・国家税務総局が「個人所得税改革後の優遇政策の経過措置に関する通知」(財税[2018]164 号)を公表し、ともに 19 年 1 月 1 日から施行されました。さらに 19 年 3 月 16 日に財政部・国家税務総局が「中国に住所がない個人の居住時間判定基準に関する公告」(公告 2019 年第 34 号)、同年 3 月 17 日に財政部・国家税務総局が「非居住者個人と住所のない居住者個人に関する個人所得税政策の公告」(公告 2019 年第 35 号)を公表し、同年 1 月 1 日に遡って施行されました。

上記の一連の法改正および関連通達の公表(以下、「改正法」)により、個人所得税法における住所のない個人と非居住者個人に関連する税務の取り扱いが明確にされ、中国の駐在員などにも少なからず影響を与えることになりました。

1. 居住者の定義が明確に

これまで「居住者」の概念が明確にされておらず、理論上、中国国内に住所があるか、または住所はないが中国で満 1 年居住している個人は居住者扱いされていました。

個人所得税法により、中国国内に住所がある個人とは、「戸籍、家庭、経済利益関係により中国国内に経常的に居住する個人」を指します。すなわち、中国にある子会社に出向し、または中国にある支店などに転勤する駐在員は、通常、一定の勤務期間が終了してから、帰任することになり、不動産などを所有しても中国国内に経常的に居住しない個人と判断しますので、旧法では、駐在員が中国に住所がないが満 1 年居住している居住者個人になります。

改正法では、「居住者」の概念が明確にされ、「中国国内において住所がある、または住所がないが 1 納税年度内(暦年)において中国国内に累計 183 日以上居住する個人」と定義されました。すなわち、駐在員のような住所のない個人に対して満 1 年^{注1}居住ではなく「183 日」を基準として、税務上の居住者になるかを判断することとなりました。駐在員が 1 年を通して中国で勤務する場合はもちろん「居住者」になりますが、1 年の予定で、「183 日」未満での帰任、または赴任の場合は「非居住者」として判断されます^{注2}。

2. 居住時間の判断基準が変更

改正法では、住所のない個人の居住時間の判断基準にも変更があります。旧法では、出入国当日は 1 日として中国国内の居住日数に計算されていましたが、改正法では、住所のない個人の 1 納税年度における中国国内の居住日数は、中国国内の累計滞在日数で計算され、例えば中国国内の滞在当日が 24 時間未満の場合、出入国当日は中国国内の居住日数に計算されないこととなります。

3. 国外源泉所得の免税は「6 年ルール」に

これまで、居住者については中国の国内源泉所得と国外源泉所得を合わせた課税を原則としながらも、中国に 1 年以上 5 年以下の居住者に対しては、国外源泉所得は免税とされていました。いわゆる「5 年ルール」が存在しています。

改正法では、「国外源泉所得が免税」という「5 年ルール」の取り扱いは引き継がれたまま、「1 年」の居住期間が「183 日以上」に変更され、また「5 年以下」の居住期間は「6 年以下」の居住期間と変更されるようになりました。すなわち、従来の「5 年ルール」から「6

実務の変化

DT 弁護士法人
中国律師 鄭林根

年ルール」に変更されました。

注意したいのは、6年の計算は19年1月1日から計算しはじめ、18年末までの滞在年数は考慮されません。なお、任意の年度において1回30日以上中国から出国することにより、かかる年数をリセットすることができます。

4. 駐在員の免税手当が専門付加控除へ

これまで、駐在員に対して、①住宅手当、②食事手当、③引越費用、④クリーニング手当、⑤国内外出張手当、⑥帰省旅費、⑦語学研修費、⑧子女教育手当などの8項目については、原則として、現物支給方式または実費精算で取得し、また合理的な範囲内で免税が認められていました。

改正法では、居住者の総合所得に関する課税所得を計算する際、①子女教育費、②継続教育費、③重大疾病医療費、④住宅ローンの利子費用もしくは、⑤住宅家賃、⑥高齢者扶養費用という、合計6項目からなる「専門付加控除項目」を適用することができるようになりました。

一方、駐在員のような居住者に対しては経過措置が設けられました。すなわち、19年1月1日から21年12月31日の期間において、既存の免税手当8項目か、新設の「専門付加控除6項目」のいずれかを選択の上、適用を受けることができるとされます。ただし、22年1月1日以降、駐在員は住宅手当、言語訓練費、子女教育費などの免税手当の優遇措置を享受できなくなり、一般の居住者と同様に、改正法の規定に従い、専門付加控除を適用するものとされています。

5. 地方の徴収管理取り扱いに留意

旧個人所得税法では、典型的な分離課税が採用されてきていました。改正法では、総合所得にまとめられた賃金給与所得に対しては、居住者が取得した総合所得で年次税金計算がされます。また居住者が取得した総合所得は、源泉徴収と確定申告を組み合わせる徴収方法が採用されます。すなわち、源泉徴収義務者を有

する場合、源泉徴収義務者が月次また都度税金の源泉徴収と予納を行い、年度終了後に追加納税または税金還付が必要になる場合、規定に照らして確定申告を行います。確定申告は、所得を取得した翌年の3月1日から6月30日までの間に行うことになります。

まず、駐在員に関しては、個人所得税を申告時、当年度中国国内滞在日数を予測して、これに基づいて仮申告・納付の方法を決定します。実際滞在日数が予測日数と異なる場合、年度確定申告、調整申告を通じて、修正申告を行います。修正申告を行う場合、延滞金は課されません。

また、駐在員が中国国内に着任し、賃金給与を取得する場合で、中国国内の勤務先が支払うべき賃金の一部または全部を海外の関連会社に支給してもらう場合、駐在員は自己申告も選択できますが、中国国内の勤務先に申告を委託することを選択できます。ただし、申告を勤務先で実施する場合には、海外の関連会社が駐在員に支払っている所得も合算して申告する必要があります。合併会社などで合併先に海外の関連会社での支払金額を開示したくない場合、一部の地域では従来と同様に勤務先が支払った所得のみでよい取り扱いとなっていました。合算して申告すると言われる地域もあり、地方政府によって対応が異なりますので、注意が必要です。

このほか、駐在員が中国国内の勤務先に申告を委託しない場合、中国国内の勤務先は関連所得の支給終了後15日以内に、所轄税務当局に、当該駐在員に関わる業務アレンジメント、海外支給状況および駐在員の連絡先などの情報を報告することとされています。

*本記事の意見に関する部分は筆者の私見であり、所属する組織の公式見解ではない。

注1:「満1年居住している」とは、1納税年度の中で365日中国国内に居住の意味であり、一時的な出国(すなわち一納税年度に1回で30日を超えない、または累計で90日を超えない出国)は日数控除されません。

注2:住所のない個人を当初居住者と判定し、滞在日数が短縮されて居住者の条件に達しない場合、居住者の条件に達しない日から年度終了の15日以内に、税務機関に報告し、非居住者として納付税額をあらためて計算して申告し、税額を追納するものとします。この場合、滞納金は徴収されません。税額の還付を申請する必要がある場合、規定に基づいて処理されます。