

中国における出向者の赴任時・帰任時の個人所得税

天津大野木マイツ 周憲萃 傅佳佳

2019年より施行されている現在の中国個人所得税法とそれまでの旧個人所得税を比較して大きく異なる点は、①税務上の居住者・非居住者の区分・判定がより明確化されたこと、②税務上の居住者については、旧税法では個人の所得を1か月単位で確定させて税金を計算していたのに対して、新税法では所得を年収ベースで確定させるため、税率計算表も年収を基に設定されており、年の最初は最低税率での計算から始まり、徐々に適用税率が上がって納付する税金の金額が増えていく点の2つではないかと思えます。

上記①の税務上の居住者なのか非居住者なのかということが税金計算上どのように影響があるのかということについては、中国国家税務総局が2019年3月17日に公布した「非居住者個人と住所を有しない居住者個人に係る個人所得税政策に関する公告」（税務総局公告2019年第35号）により、境外から中国に赴任した出向者、年の途中で中国から境外に帰任した出向者のその当年度の税額計算の方法が明確にされています。

■ 関連政策

国家税務総局公告2019年第35号により、中国に住所を有しない個人は一納税年度内の初回の申告を行う時に、その納税年度内における中国での予定居住日数を仮判定して、その仮判定結果により個人所得税を計算・納税する必要があります。実際の状況が仮判定の状況とは異なることとなった場合には、規定に基づきそれぞれ下記の通りに処理します。

1. 非居住者⇒居住者

住所を有しない個人が年初（または初回申告時）においてその年の税務上のステータスを「非居住者個人」として申告手続きを行っていた場合に、居住日数の延長により暦年183日以上滞在することになり「居住者個人」の判定条件を満たすこととなったときは、その年の残りの各月の税金の計算方法（源泉徴収方法）は「非居住者個人」のまま変更せず、納税年度終了後に「居住者個人」の資格での確定申告を行うものとする。ただし、当該個人が当年度中に中国を出国し且つ当年度内に再度中国に入国しないと判断される場合には、中国を出国する前に確定申告を実施することを選択することができる。

2. 居住者⇒非居住者

住所を有しない個人が年初（または初回申告時）においてその年の税務上のステータスを「居住者個人」として申告手続きを行っていた場合に、居住日数の短縮により、暦年滞在日数が183日未満になり「居住者個人」の判定条件を満たさなくなったときは、「居住者個人」の判定条件を満たさないこととなった日から当年度終了後15日間以内（1月15日まで）に、所轄税務当局に報告して、「非居住者個人」として課税所得を計算し直して税金の清算のための申告をする必要があるが、この場合でも追納部分について滞納金は課さないものとされる。税金の還付となる場合は、規定の通りに税金還付の手続きを行うものとする。

3. 90日以下非居住者⇒90日超過（租税条約適用の場合：183日未満⇒183日以上）

住所を有しない個人について、一納税年度の居住日数が累計で90日以下の予定で申告手続きを行っていた場合に実際の累計居住日数が90日を超えたとき、或は相手国の税務上の居住

者で租税条約の適用を受けてられるものとして、中国国内の滞在日数が 183 日未満の予定で中国での申告を行っていなかった者が、結果として暦年滞在が 183 日以上となったときは、それぞれ 90 日を超過、或は 183 日に達した月の翌月 15 日以内に所轄税務当局へ報告して、過去各月の課税所得を計算し直して、税額を追納する必要があるが、その場合でも滞納金は課されないものとされる。

注記：

一納税年度の初回仮判定は主に下記の 3 パターンに区分されます。

暦年中国累計居住日数 90 日以下 (90 日含む)	暦年中国累計居住日数 90 日超 183 日未満	暦年中国累計居住日数 183 日以上 (183 日含む)
非居住者個人	非居住者個人	居住者個人

注) 出入国当日は、累計居住日数としてカウントしない。

■ 出向者の帰任年度の税金清算の主なパターン

1. 当年度において一納税年度での中国における累計居住日数が 183 日未満の予定で年初より申告をしていた者が、帰任の時点では 183 日以上滞任となっている場合 (「非居住者」の予定⇒実際は「居住者」)

➡ 非居住者について、中国での暦年居住累計日数が 183 日以上となり「居住者」要件に該当する (2025 年以降は：且つ、累計居住日数 183 日以上が連続して 6 年間未満の居住者) 場合は、中国国外勤務期間に帰属する賃金等で、且つ中国国外の会社等が支払い負担した賃金所得を除いた後の部分は、中国で個人所得税を計算・納付する必要がある。

- ・関連手続：中国での個人所得税年度確定申告
- ・取扱時期：この場合には年の中で「非居住者」から「居住者」への税務ステータスを変更せずに申告を行い、年度終了後個人所得税の確定申告 (翌年 3 月～6 月) で税金を清算することができる (通常の確定申告期限前に帰任する場合には、帰任前に所轄税務局で個人所得税の確定申告の手続きを行うこともできる)。

2. 中国での累計居住日数が 183 日以上になるものとして申告を行い、帰任の時点では 183 日未満滞任となった場合 (「居住者」の予定⇒実際は「非居住者」)

➡ 帰任時に実際の累計居住日数により「非居住者」として個人所得税を計算し直し、税金の清算を行う必要がある。

- ・関連手続：居住者個人から非居住者個人に変更したうえでの自己清算申告
- ・取扱時期：帰任等により居住者個人の要件を満たさないことが明らかになった日から年度終了後の 15 日 (翌年 1 月 15 日) までに関連手続を行う
- ・延滞金：期限日を超えた場合は納付不足分に対して 1 日当たり 1 万分 5 の延滞金が発生

3. 一納税年度内に中国での累計居住日数が 90 日以下の予定で申告を行い、帰任の時点では 90 日超 183 日未満となる場合

- ➡ その年の中国での累計居住日数が 90 日以下の非居住者個人は、中国国内の雇主より支払い又は負担される給与賃金所得についてのみ個人所得税を計算・納付している状況で、その者が、帰任時において居住日数が 90 日超 183 日未満となった場合には、中国での勤務期間に対応する中国国外の派遣元会社より支払われる給与賃金所得も中国で個人所得税を計算・納付が必要となる（租税条約の適用がある状況を除く）。

そのため、この場合も税金を計算し直して納税精算を行う必要がある。

- ・関連手続：非居住者個人所得税修正申告（滞納金は課されない）
- ・取扱時期：90 日を超えた月の終了後の 15 日間以内に所轄税務局で関連手続を行う
- ・延滞金：期限内に修正申告を行った場合は追納分について延滞金は発生しない
期限日を超えた場合は、追納分に対して 1 日当たり 1 万分 5 の延滞金が発生

4. 一納税年度内に中国での累計居住日数が 183 日以上となる予定で申告を行い、帰任の時点で 183 日以上となっているが、年の中で帰任するため当該納税年度の中国勤務期間が 12 ヶ月未満となる場合

- ➡ 帰任前後の納税ステータスに変更は無く「居住者」であるが、年の中で帰任することになり、税務上の基礎控除費用月額 5,000 元を 12 回分 (60,000 元) 取り切れていない場合は、別途確定申告手続きをすることで年度総合所得の計算方法を採用して年間控除費用 60,000 元を使って税額を再計算して、税金還付手続きをすることができる。

(5,000 x 月数 x 適用税率分の税金が還付)

- ・関連手続：個人所得税年間確定申告
- ・取扱時期：年度終了後確定申告時期（3 月～6 月）に行うことも、通常の申告期限前（帰任前）に所轄税務局で確定申告及び税金還付手続きを行うこともできる。

■ 事例による帰任に際しての納税者の納税ステータス変更前後の税金対比

年初の納税ステータスと帰任時点での実際の納税ステータスが異なることとなった場合には、実際の納税ステータスに基づき個人所得税を計算し直し、新たに計算した税額と納税済み税額との差額を清算します。

例：外国人 A 氏は、2020 年中国に赴任し、中国国内の会社で管理職として勤務。

担任期間の税込所得：

- ・中国現地法人からの支払額：税込給与 10,000 元/月（中国社会保険を含む）
- ・中国国外派遣元の会社からの支払い：20,000 元（換算）/月
- ・中国での個人負担の社会保険：500 元/月

注）賞与と課税手当及び帰任当月の日数按分を考慮しない前提で税金を計算

パターン 1：当初 2022 年 6 月 30 日に帰任する予定であったが、実際は 7 月 31 日帰任（年初は「183 日未満非居住者」を選択。実際は 183 日以上居住者）

支給月	非居住者として 納税済税額	居住者として 再計算した税額	追納（還付）税金 “-”は税金還付
2022. 1-2022. 7	25,130	12,380	-12,750

パターン2：当初2022年7月31日に帰任する予定であったが、実際は6月30日帰任
(年初は183日以上「居住者」を選択、実際は183日未満の非居住者)

支給月	居住者として 納税済税額	非居住者として 再計算した税額	追納(還付)税金 “-”は税金還付
2022.1-2022.6	12,480	21,540	9,060

パターン3：当初2022年3月31日に帰任する予定であったが、実際は4月30日帰任
(年初は「90日以下非居住者」を選択、実際は「90日超非居住者」)

支給月	90日以下非居住者 納税済税額	90日超183日未満で 再計算した税額	追納(還付)税金 “-”は税金還付
2022.1-2022.3	870	10,770	9,900
2022.4	0	3,590	3,590
合計	870	14,360	13,490

パターン4：当初2022年帰任する予定が無かったが、実際は7月31日帰任
(年初から居住者、実際は居住者であるが暦年滞在が12ヶ月未満)

支給月	居住者 納税済税額	基礎控除6万円を 使った再計算	追納(還付)税金 “-”は税金還付
2022.1-2022.7	17,380	12,380	-5,000

■ 税金清算の手続き方法について

1. 申告手続きの実施者

- ① 代理サービス機構又はその他個人に委託して申告(委託協議の締結が必要)
- ② 任職会社を通じて申告(委託書の締結が必要)
- ③ 納税対象者自らが行う自己申告

2. 申告手段

- ① 通常の確定申告期間に居住者としての前年度分の個人所得税確定申告の場合
 - ➡
 - ・個人所得税アプリまたはウェブ端末申告
(外国籍出向者の初回申告前に所轄税務局の窓口で登録番号を申請する必要がある)
 - ・任職会社での集中申告
(従業員自らが個人のアプリ上で「会社に委託」する旨の操作を行う必要がある)
 - ・所轄税務局の窓口での申告又は郵送申告
- ② 帰任に伴い中国を出国するにあたり居住者で通常の確定申告期間に先立って税金清算手続きを行う場合と非居住者の税金清算手続き
 - ➡ 所轄税務局の窓口で申告

3. 税金の追納又は還付に係る手続き

- ① 税金追納の場合、税務局の窓口で申告し税務局で納税するか、申告後納付書を受領

して、銀行窓口納税

- ② 税金還付の場合、規定上においては確定申告手続きによる税金還付は申告対象者の個人口座に還付することになっているが、本人がすでに出国していて本人の個人口座に還付することが難しい場合には、「異名税金還付」により対象者が委託した第三者の個人口座に還付してもらうことになる。

帰任前の清算による税金還付は、個人口座以外、税金の源泉徴収を行った所属企業の口座に還付をしてもらうことができた例もあるが、事前に所轄税務局で確認が必要。

上記のように第三者に委託して手続きを行うことができますが、税務局によっては納税対象者のパスポート原本の提出を求めますので、帰国前に税金清算手続きを行うことが望ましいと思われます。(終)