

2023 年度における中国税務の時限措置・経過措置の適用状況の整理

外資企業に関係する中国の税務政策のうち、個人所得税については 2019 年の新個人所得税法の施行に伴って適用されていた経過措置が今年いっぱい打ち切りになる予定であり、また企業所得税や増値税の負担軽減に関する時限措置が一部については若干の調整を入れたうえで継続されているものがあります。

個人所得税

1. 年一回性賞与の軽減税率による優遇政策の経過措置・・・2023 年 12 月 31 日まで

《個人所得税法改定後の関連優遇政策の移行問題に関する問題》(財税【2018】164 号)の「中国居住者個人が取得する年一回性賞与について給与等の総合所得に組み込まず、その金額を 12 で除した金額を月次税率表に当てはめて適用税率と速算控除数を確定し、単独で税金を計算することができる。」とする規定は、その期限が 2023 年 12 月 31 日までとされているため、年内に再延長等の後続通知が公布されなければ、2024 年 1 月に申告する 2023 年 12 月中支給の賞与が適用できる最後の賞与となり、2024 年 1 月 1 日からは居住者が取得する一括性賞与は全て給与と合算して総合所得として個人所得税を計算・納付することになり、そのため、賞与の金額が比較的高額になる場合には、これまでよりも適用税率が高くなり、税金負担額も大きくなります。(下記の「3. 例」を参照)

2. 外国籍者に対する住宅手当・子女教育費等 8 項目の非課税政策

・・・2023 年 12 月 31 日まで

「居住者要件を満たす外国籍駐在員は、①住宅手当、②食事手当、③引越手当、④出張手当、⑤ホームリース費用、⑥語学訓練費、⑦子女教育費、⑧クリーニング代という 8 項目の福利性支出について非課税政策を享受することができる。」という規定もその適用期限が 2023 年 12 月 31 日までとされているため、年内に再延長等の後続通知が公布されなければ、2024 年 1 月 1 日からは、中国籍納税者と同様に、「専項付加控除」のみを適用できることになり、これにより専項付加控除基準を超えた部分は課税所得として当月給与と合算して個人所得税を計算・納付することになりますので、外国籍駐在員の税金負担額が増加することになります。(下記の「3. 例」を参照)

例えば、これまで会社が負担して、発票を取得することで個人所得税の課税対象外であった外国籍駐在員の社宅家賃及び子女教育費は、2024 年からは毎月それぞれ住宅費用の専項付加控除額(都市により金額が定められており最高 1,500 元まで)及び子女教育費の専項付加控除額(18 歳未満子女 1 人当たり月額最高 1,000 元)を毎月の給与課税対象額から控除することができるという内容に変更になります。

外国籍駐在員に関する一般的な非課税項目の廃止前後の比較は以下の通り：

項目	2023年まで	2024年から控除できる金額
住宅手当	全額免税	都市により月額800元~1,500元
子女教育費	全額免税	子女一人当たり(18歳未満)月額1,000元
語学訓練費	全額免税	控除不能、全額納税
高齢者扶養	-	月額2,000元まで、ご両親(又はどちらから一方)が60歳を超えていてご健在

3. 例：「年一回性賞与の軽減税率による優遇政策」と「外国籍者に対する住宅手当・子女教育費等8項目の非課税政策」経過措置打ち切りによる個人所得税に対する影響

【例】

北京市居住の外国籍駐在員Aは居住者納税ステータスに該当

- ・ 毎月手取給与額：4万元（税金は会社負担） ⇒ 年間手取給与額48万元（税抜）
- ・ 手取年一回性賞与：8万元（税金は会社負担） ⇒ 年間手取賞与額8万元（税抜）
- ・ 月額社宅家賃：1.5万元（会社負担） ⇒ 年間社宅家賃負担額18万元

項目	【廃止前】	【廃止後】	変動額
A. 年間個人所得(税抜)	① 給与48万元	① 給与48万元	-
	② 賞与8万元	② 賞与8万元	
	③ 社宅家賃18万元	③ 社宅家賃18万元	
	合計74万元	合計74万元	
B. 免税/控除額	③ 社宅家賃18万元(全額免税)	住宅費用の専項付加控除1.8万元 (月額1,500元*12ヵ月) 注記有	-
C. 課税所得(税抜)(C=A-B)	56万元	72.2万元	16.2万元増
D. 個人所得税	※年間給与分税金10.44万元(税率30%) ※年一回性賞与分税金0.87万元(税率10%)	賞与を給与と合算し税金を計算する(税率35%)	12.09万元増
	合計11.31万元	合計23.40万元	

外国籍駐在員の社宅賃料については、これまでは一般的には会社が契約をして駐在員に無償で提供するという方法が行われていたのですが、2024年以降も賃貸借契約について会社が契約主体となっても、外国籍駐在員が個人所得税を計算する際のリース専項付加控除項目が適用できるかどうかについては所属の税務当局に確認する必要があります。

仮に会社契約のままでは控除が取れないとされた場合に、月額1,500元程度の控除を取れるようにするために、契約を会社主体から借主本人主体に切り替えるのかは判断が必要になります。

■ 企業所得税

1. 小型微利企業に対する軽減政策に関する時限措置

〈対象企業〉

下記3つの要件を満たす企業は小型微利企業として税務上の軽減政策を適用できます。

- ・ 年間課税所得 300万元以下
- ・ 年間平均従業員数 300人以下
- ・ 年間平均資産総額 5,000万元以下

※ 年間課税所得 300 万円を 1 元でも超えると、本政策は適用されず標準税率 25%で企業所得税を課税することになります。

<優遇税率>

「企業所得税法 第 4 章 第 28 条」により、条件に合致する小型微利企業は税率 20%で企業所得税を課税すると規定しています。

<企業所得優遇軽減時限措置>

【財税部 税務総局小型微利企業に対する企業所得税の負担軽減措置公告】(財税部【2019】13号)により、小型微利企業の年間課税所得 100 万円以下の部分に対しては、課税所得を 1/4 にして 20%の税率 (実質負担税率 5%) で計算申告し、年間課税所得 100 万円を超えて 300 万円以下の部分に対しては、課税所得を 1/2 にして 20%の税率 (実質負担率 10%) で計算申告することができるとされました。

更に、2021 と 2022 年については、追加規定となる【2021】第 8 号規定により、小型微利企業年間課税所得の 100 万円以下の部分に対しては、課税所得を 1/8 にして 20%の税率で企業所得税を計算して納付するするとされていたため、実質負担税率が 5%からさらに 2.5%まで軽減されていました。

また、小型微利企業年間課税所得の 100 万円を超えて 300 万円以下の部分に対して、追加規定となる【2022】第 13 号規定に基づきより、課税所得を 1/4 にして 20%の税率 (実質負担率 5%) で計算申告することに変更されて、当該時限措置は 2024 年まで適用される旨が明らかにされています。

なお、年間課税所得額 100 万円以下の部分の実質負担税率の軽減については、現時点では明確に規定されていませんが、2023 年第①四半期所得税申告予納期限の 4 月中旬までには改めて規定が公布されて実質負担税率 2.5%または 5%かが明らかにされるものと推測されます。

<2021 年～2023 年度小型微利企業の企業所得優遇軽減政策の変更>

年間課税所得	2021 年	2022 年	2023 年
100 万円以下	(課税所得 * 1/8) * 20% 実質負担税率 2.5%	(課税所得 * 1/8) * 20% 実質負担税率 2.5%	新政策公布待ち
100 万円-300 万円	(課税所得 * 1/2) * 20% 実質負担税率 10%	(課税所得 * 1/4) * 20% 実質負担税率 5%	(課税所得 * 1/4) * 20% 実質負担税率 5%

2. 固定資産取得価額の一括損金算入政策

・・・**2023 年 12 月 31 日まで (2023 年 11 月 30 日までに取得が必要)**

企業の設備投資拡大の支援・促進を目的に公布された「財税部 税務総局が設備、器具等の減価償却額の控除に関する企業所得税政策の通知」(財税【2018】54号)により「2018 年 1 月 1 日-2023 年 12 月 31 日 (実務的には 2023 年 11 月 30 日まで)」に新規取得した設備・器具で単位価値が 500 万円を超えないものについては、会計上は制度に基づく規定の耐用年数で取得の翌月から減価償却をしたうえで、課税所得額の計算上では取得年度に一括での損金算入が認められる」という政策は 2023 年 12 月 31 日までが期限とされていますので、年末までに後続通知が公布されなければ今年が最後ということになり

ます。この規定は、上記1.の小型微利企業に対する軽減税率に関する時限措置との抱き合わせで活用することができる規定ですので、2023年中の課税所得が自然体では300万円を少し超過しそうな場合は計画的に資産の取得計画を立てることが必要になります。

■ 増値税

増値税小規模納税者の増値税減免除政策（2023年1月1日～12月31日）

「財税部 税務総局 増値税小規模納税者の増値税減免除などの政策についての公告」（2023年第1号）の規定に従い、2023年度における小規模納税者の増値税減免除政策は昨年2022年と比べると、販売額基準及び徴収率に下記のような変更点が生じています。

基準	2022年	2023年
免除	月販売額が15万円を超えない場合 (或いは1四半期で45万円を超えない場合)	月販売額が10万円を超えない場合 (或いは1四半期で30万円を超えない場合)
免除基準超過	1-3月 : 3% ⇒ 1% 4-12月 : 免除	通年 : 3% ⇒ 1%

以上