



KPMGの人事税務セミナー

『再整理 中国個人所得税と PE課税の基礎および関連性について』

KPMG税理士法人

2016年11月16日

Contents

- I** 中国個人所得税の概要およびケーススタディ
 - 1 中国個人所得税の概要 - 基礎および典型的な留意点
 - 2 中国個人所得税の事例
 - 3 日本出国時・帰任時に関わる日本と中国の個人所得税 – ケーススタディ –

- II** PE課税の概要および事例
 - 1 PE課税概要
 - 2 PE課税の事例

- III** 中国個人所得税に関する調査事例および最新動向
 - 1 中国における個人所得税調査概要
 - 2 調査事例
 - 3 最新動向



I

『中国個人所得税の概要 およびケーススタディ』

佐藤 孝始
グローバルモビリティサービス パートナー

山口 祐二
インターナショナルコーポレートタックス シニアマネージャー



I - 1

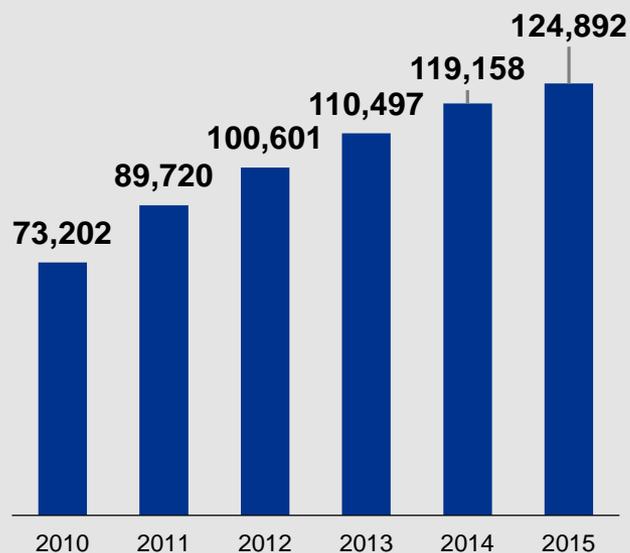
中国個人所得税の概要

－中国個人所得税の基礎および典型的な留意点－

税収環境 (1/2) – 税収推移及び税収分布

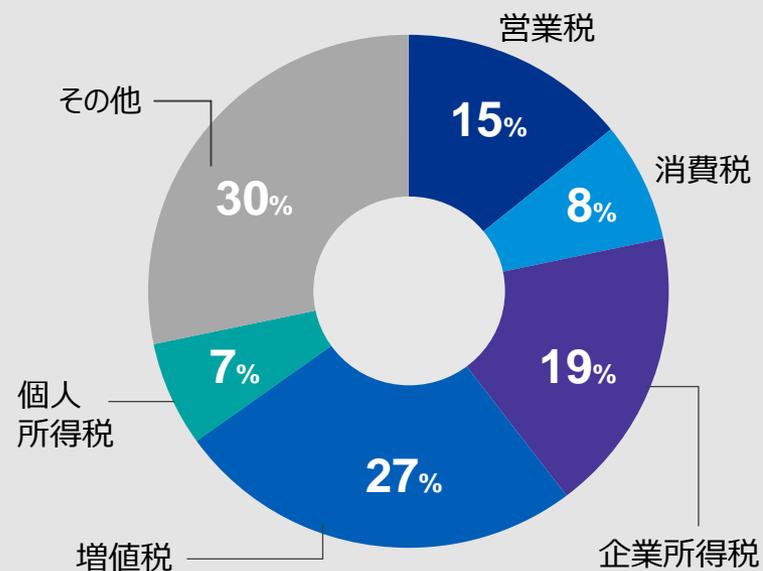
税収総額推移

単位:億人民元



情報源：財政部税政司

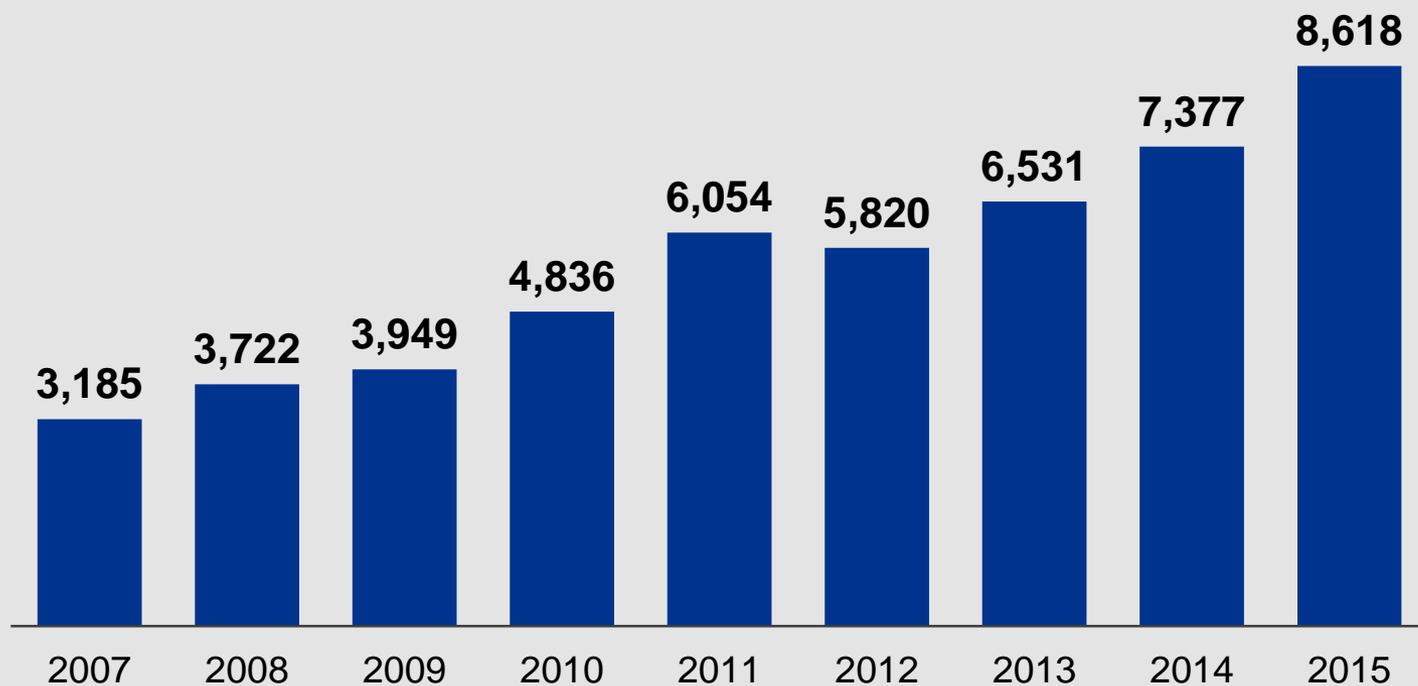
2015年税収収入



情報源：財政部税政司

税收環境 (2/2) – 個人所得税収入推移

単位:億人民元



所得区分及び税率一覧

課税項目（分離課税）	税率
賃金、給与所得	7段階（3%から45%）の超過累進税率
個人工商業者の生産、経営所得	5段階（5%から35%）の超過累進税率
経営請負、経営リース請負所得	
役務報酬所得	原則20% 各種特例計算あり
原稿報酬所得	
特許権使用料所得	
財産賃貸所得	
財産譲渡所得	
利子、株式利子、配当所得	20% 貯蓄性預金利子は暫定的に免税
一時所得	20%
その他の所得	

出向者に係る中国個人所得税の概要 納税義務の区分と課税所得の範囲

納税義務者の区分と課税所得の範囲

納税義務者の区分	居住期間	源泉所得と納税義務の有無		
		中国国内源泉所得	中国国外源泉所得	
中国国内に「住所」あり (注1)	—	課税		
中国国内に「住所」なし	居住者	5年超	課税	
		1年以上5年以下	課税	非課税
	非居住者	1年未満	課税	非課税
		「短期滞在者」規定に該当 (注2)	非課税	

(注1) 住所とは、戸籍、家庭、経済的利益等の関係により、中国国内に習慣的に居住する個人をいい、単に特定期間居住しているという事実のみで住所を有しているとはならない。よって、外国人駐在員のほとんどが住所なしに該当する。

(注2) 「短期滞在者」規定は、租税条約上の恩恵であり、その判定は次ページを参照。なお、租税条約の恩恵を受けるためには、税務当局に対して備案（調査に備えて必要書類を提出）を行う必要あり（国税発[2009]124号）

出向者に係る中国個人所得税の概要 納税義務の区分と課税所得の範囲

居住者・非居住者の判定	国内源泉所得・ 国外源泉所得の判定	「短期滞在者」の判定
<p>居住者・非居住者の判定</p> <ul style="list-style-type: none">● 1年以上の居住の有無の判定は、暦年で365日居住しているかどうかにて判定● 「一時出国」規定を超える出国履歴がある場合は、その日数を控除できる● 「一時出国」規定<ul style="list-style-type: none">▶ 年間累計90日以下の出国▶ 一回につき30日以下の出国⇒ 1年未満の非居住者となる	<ul style="list-style-type: none">● 雇用契約が履行される場所によって判定するため、賃金・給与の支払場所は無関係● 国外源泉所得の例： 日本の留守宅に係る賃貸料収入で、中国国外で支払いを受けるもの	<p>以下の要件の全てを満たす場合は、短期滞在者に該当する</p> <ol style="list-style-type: none">① 年間（1月1日～12月31日）の勤務滞在日数が183日以下であること② 報酬等の支払者（雇用者）が中国の居住者でないこと③ 雇用者が中国に有する恒久的施設又は固定的施設（PE）によってその報酬等が負担（付替え）されるものではないこと

出向者に係る中国個人所得税の概要

賃金・給与に係る課税所得金額の算定方法と
超過累進税率

賃金・給与所得に含まれるもの

- 就職・雇用により得られるあらゆる報酬
- 現金、有価証券、その他あらゆる形式の補助が含まれる

賃金・給与所得に係る納付税額の算定方法

賃金・給与所得に係る納付税額 = **課税給与所得金額** × 超過累進税率 – 速算控除額

課税給与所得金額の算定方法

税込給与から計算する場合： 税込給与 – **費用控除額**

手取給与から計算する場合： (手取給与 – **費用控除額**) – 速算控除額 ÷ (1 – 適用税率)

費用控除額

外国人： 4,800人民元 (外国の永住権を持つ中国人を含む)

中国人： 3,500人民元

出向者に係る中国個人所得税の概要

賃金・給与に係る課税所得金額の算定方法と
超過累進税率

賃金・給与所得に係る超過累進税率表（費用控除額控除後の金額）

等級	①欄 税込給与 (人民元)	②欄 手取給与 (人民元)	税率 (%)	速算控除額 (人民元)
1	1,500以下	1,455以下	3	0
2	1,500超、4,500以下	1,455超、4,155以下	10	105
3	4,500超、9,000以下	4,155超、7,755以下	20	555
4	9,000超、35,000以下	7,755超、27,255以下	25	1,005
5	35,000超、55,000以下	27,255超、41,255以下	30	2,755
6	55,000超、80,000以下	41,255超、57,505以下	35	5,505
7	80,000超	57,505超	45	13,505

出向者に係る中国個人所得税の概要 個人所得税の源泉徴収制度

源泉徴収義務者（すなわち雇用者）の義務

- 中国では月次申告制度が導入されているため、納付税額は毎月確定する（年末調整制度なし）
- 月次毎の納付税額は、翌月15日までに納付

滞納金及びペナルティ

源泉徴収義務者（即ち雇用者）に対するもの

源泉徴収義務を怠った場合：

納付税額に対して1日0.05%の滞納金、及び納付税額に対して50%から300%のペナルティ

納税義務者（即ち個人）に対するもの

源泉徴収義務者が徴収税額の納付義務或いは源泉徴収義務を履行しない場合：

納税者に対して納付税額の徴収

出向者に係る中国個人所得税の概要 個人所得税の年度確定申告制度

年度確定申告を実施する必要がある者

次のいずれかに該当する場合は、納税義務者は、所轄税務当局に対して申告納税を行わなければならない

- その年における年収が12万人民元以上の者
- 中国国内において2カ所以上から給与所得を得ている者
- 中国国外から所得を受けている者
- 課税所得があるが源泉徴収義務者がいない者

年度確定申告書は、その年の翌年3月31日までに提出する必要がある

中国に住所のない個人で、かつ、中国滞在1年未満の非居住者は、年度確定申告不要（つまり、「一時出国」規定を超える出国履歴がある者は、年度確定申告が不要となる）



I - 2

中国個人所得税の事例

出向者に係る中国個人所得税の概要 賞与の取扱い

賞与の取扱い

年次一括賞与の取扱い

1

年次一括賞与とは、企業等の年間の業績や従業員の年間業務成績を総合的に考課した上で従業員に支給される一括支給型の賞与をいう

2

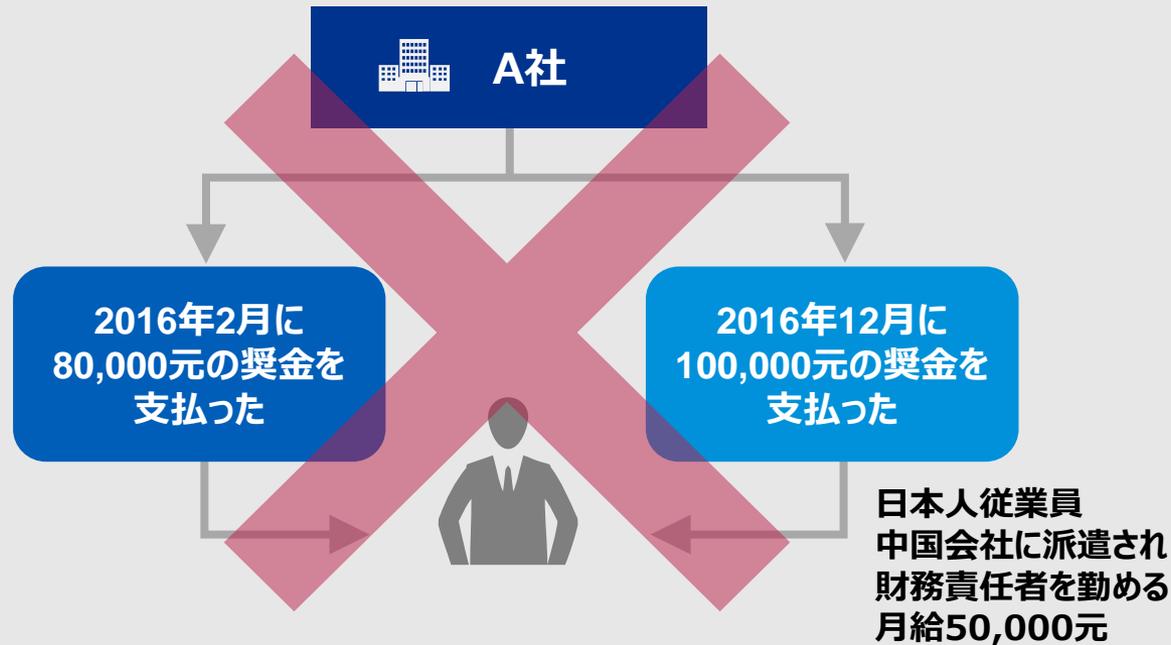
年俸制や成果主義給与制を導入する組織から個人が取得する、年末に計算支給される年俸や成果主義能力給もこの「年次一括賞与」として取扱う

3

年次一括賞与については、その賞与支給金額を12で除した金額に係る適用税率及び速算控除額を用いて税額を算定する



事例分析1 年2回以上賞与 (1/2)



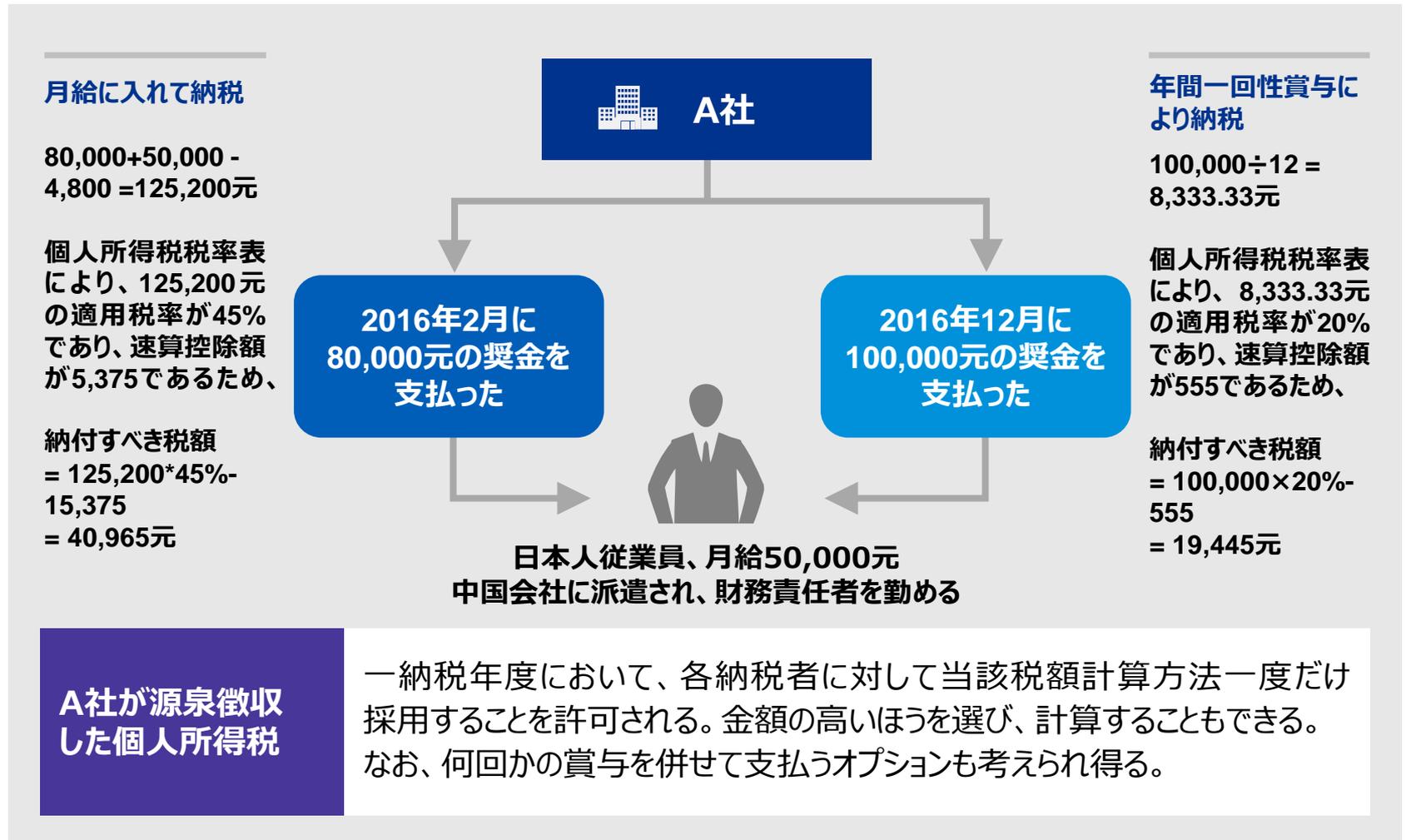
A社が源泉徴収した 個人所得税

$$(80,000+100,000) \div 12 = 15,000 \text{元}$$

個人所得税税率表により、15,000元の適用税率が25%であり、速算控除額が1,005であるため、

$$\text{納付すべき税額} = (80,000+100,000) \times 25\% - 1,005 = 43,995 \text{元}$$

事例分析1 年2回以上賞与 (2/2)



出向者に係る中国個人所得税の概要 国内払い給与と国内源泉所得の違い

中国国内源泉所得とは？

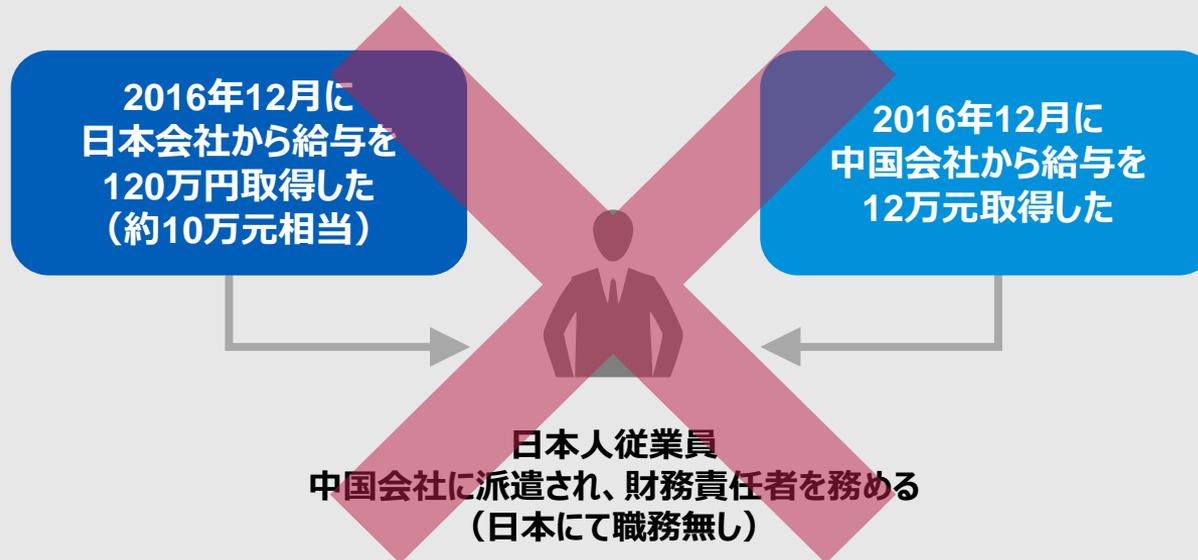
中国国内源泉所得とは、個人が中国国内での勤務によって稼得した報酬

- よって、例え中国国外で支給された給与であっても、その金額が中国国内での勤務のために支給されているものであれば、中国国内源泉所得に該当する
- 報酬には、金銭の他、経済的利益も含まれる。



よって、中国払い給与のみ課税という考え方はない

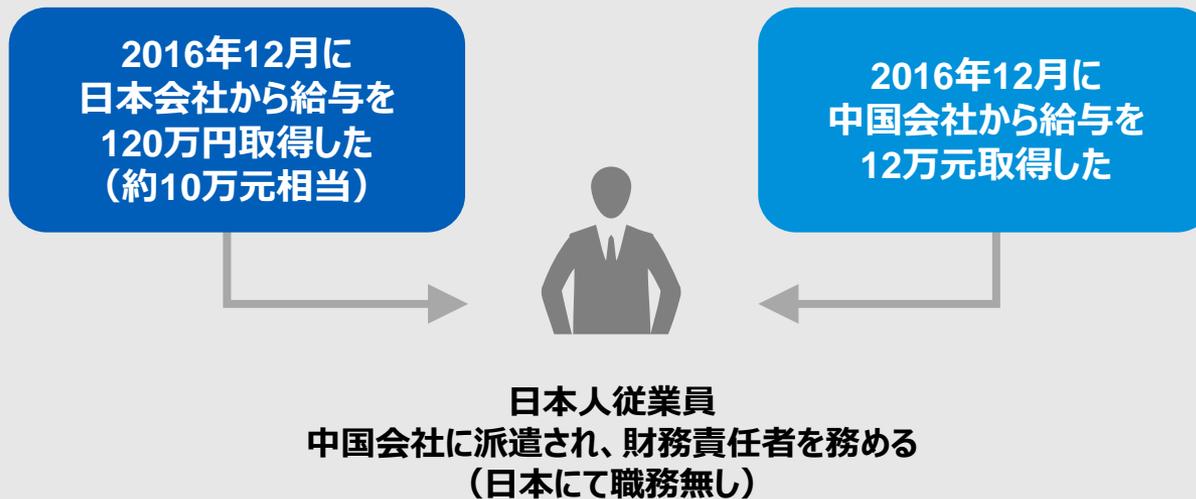
事例分析 2 国外払い給与 (1/2)



A社が源泉徴収した個人所得税

課税所得額=120,000-4,800=115,200元
個人所得税税率表により、115,200元の適用税率が45%であり、速算控除額が13,505であるため、
納付すべき税額= 115,200×45%-13,505=38,335元

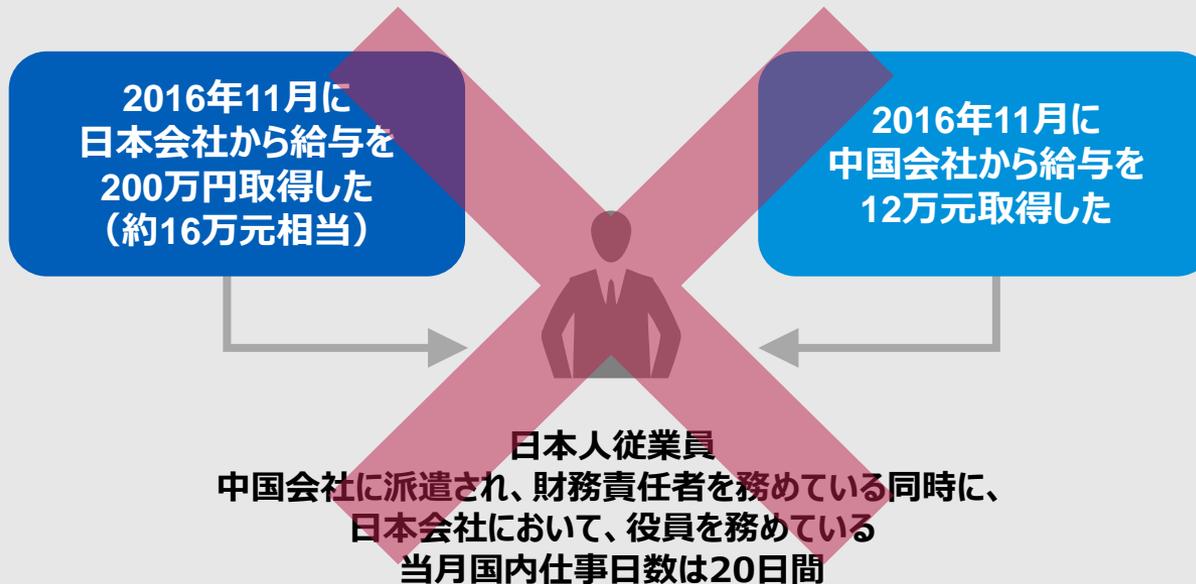
事例分析 2 国外払い給与 (2/2)



A社が源泉徴収した個人所得税

課税所得額= $100,000 + 120,000 - 4,800 = 215,200$ 元
個人所得税税率表により、215,200元の適用税率が45%であり、
速算控除額が13,505であるため、
納付すべき税額= $215,200 \times 45\% - 13,505 = 83,335$ 元

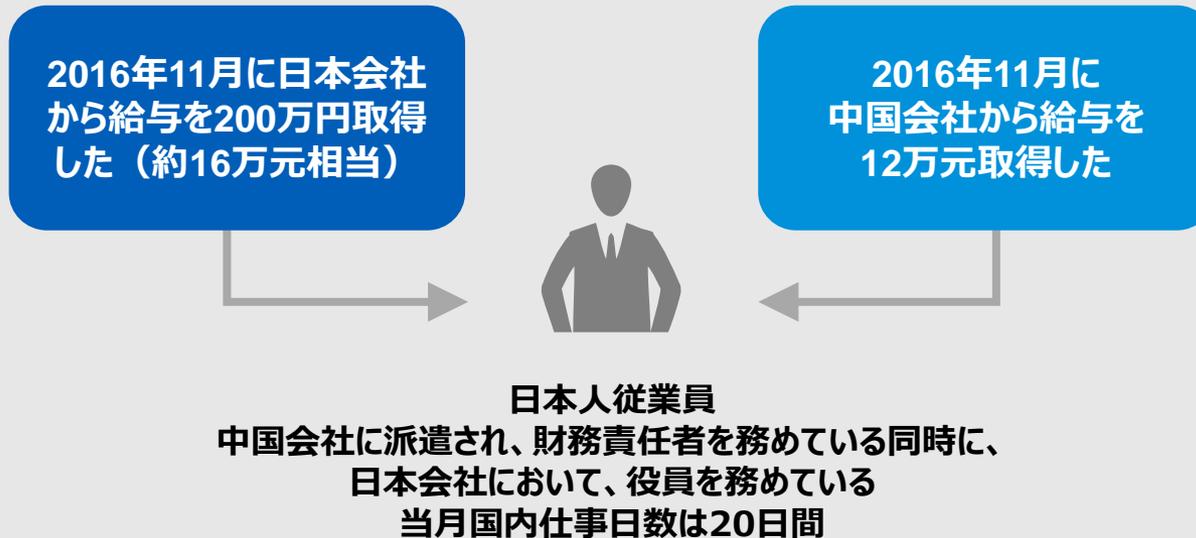
事例分析 3 国外払い給与、1年未満居住者 (1/2)



A社が源泉徴収した個人所得税

課税所得額=120,000-4,800=115,200元
個人所得税税率表により、115,200元の適用税率が45%であり、
速算控除額が13,505であるため、
納付すべき税額= 115,200×45%-13,505=38,335元

事例分析 3 国外払い給与、1年未満居住者 (2/2)



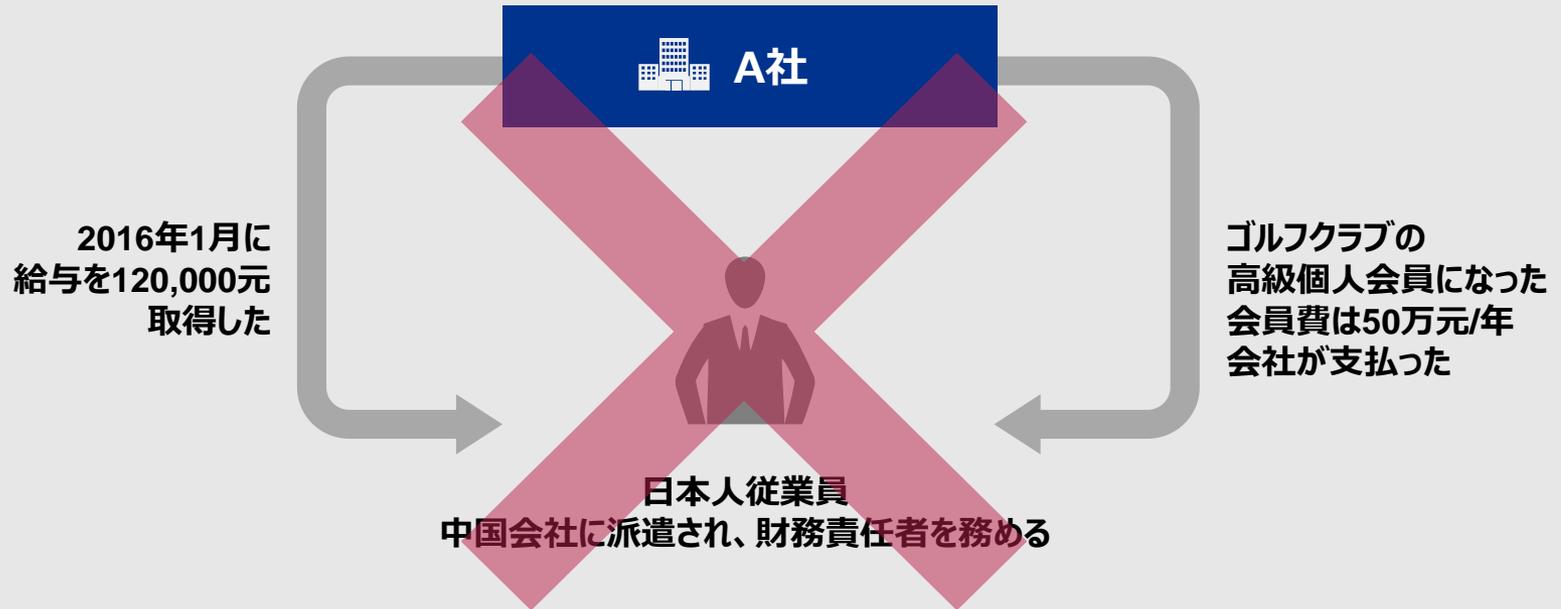
A社が源泉徴収した個人所得税

$160,000 + 120,000 - 4,800 = 275,200$ 元

個人所得税税率表により、275,200元の適用税率が45%であり、速算控除額が13,505であるため、

納付すべき税額 = $(275,200 \times 45\% - 13,505) \times 20 \div 30 = 73,556.67$ 元

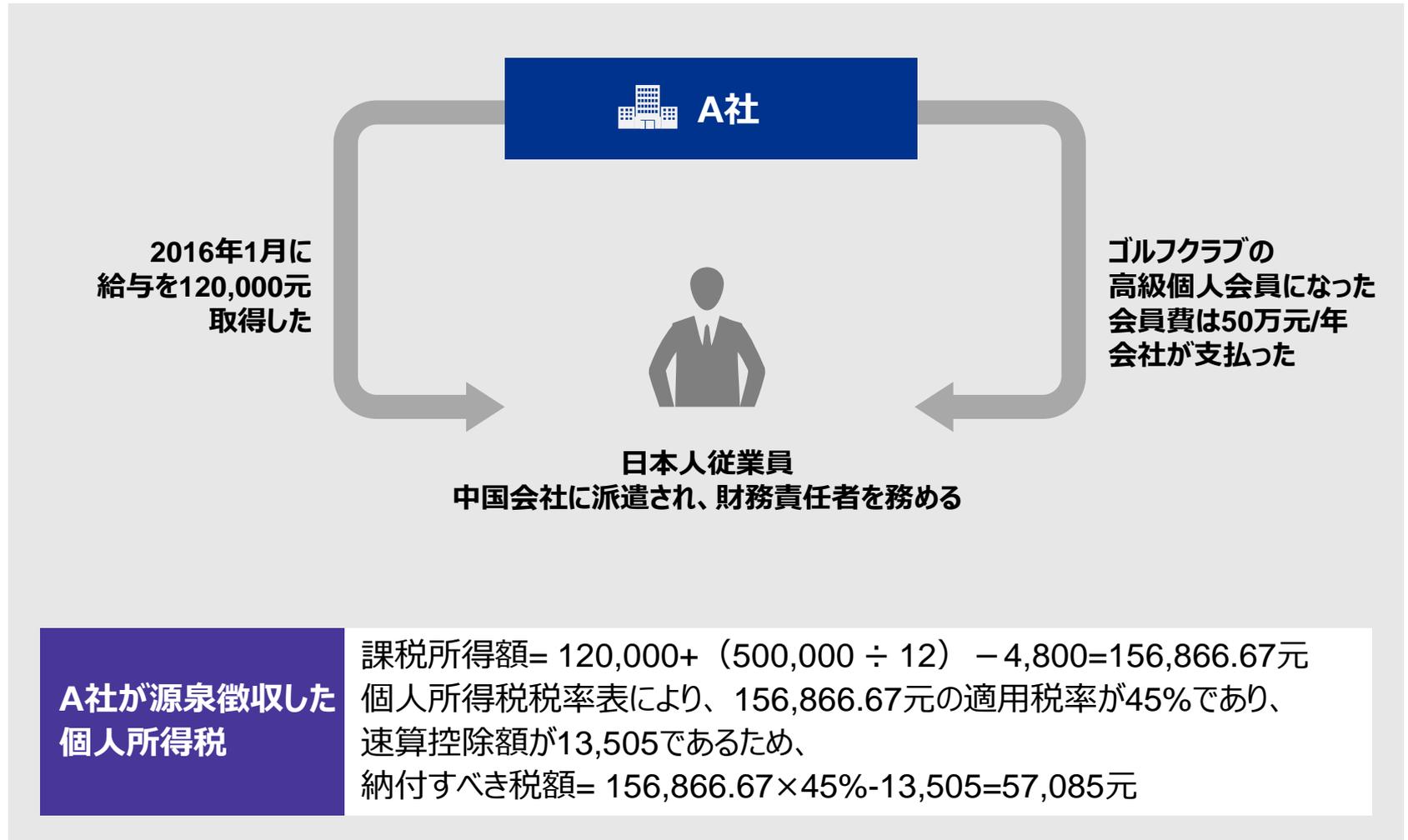
事例分析 4 経済的利益 (1/2)



A社が源泉徴収した個人所得税

課税所得額 = $120,000 - 4,800 = 115,200$ 元
個人所得税税率表により、115,200元の適用税率が45%であり、速算控除額が13,505であるため、
納付すべき税額 = $115,200 \times 45\% - 13,505 = 38,335$ 元

事例分析 4 経済的利益 (2/2)



出向者に係る中国個人所得税の概要 税込給与と手取給与の違い

税込給与とは？

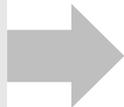
中国個人所得税を個人が負担するアレンジ

- 通常通りの計算式を利用して計算する。

手取給与とは？

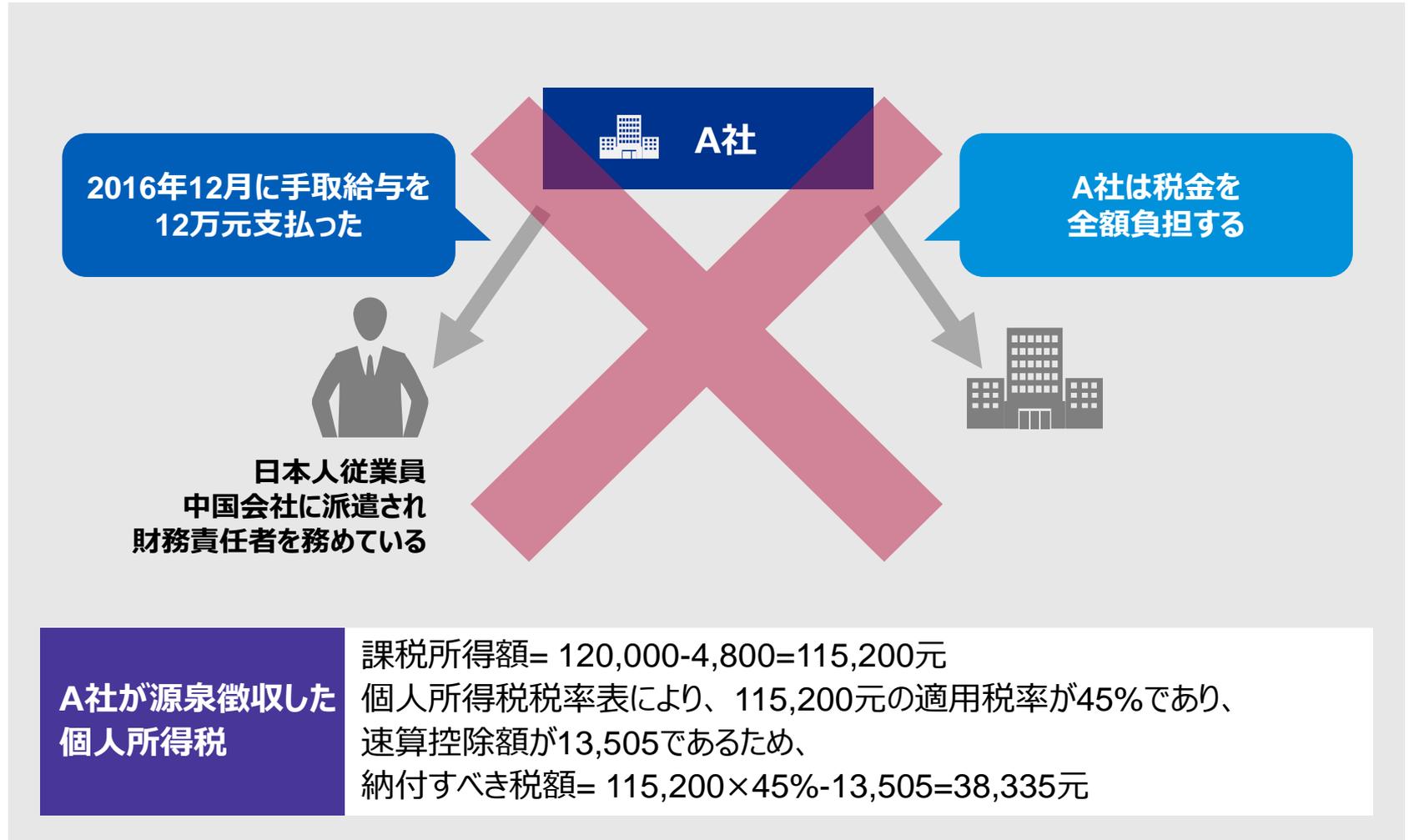
中国個人所得税を会社が負担するアレンジ（いわゆる手取保証）

- 個人所得税を会社が行うことにより、会社が負担した税額部分も個人所得税が課されるため、いわゆるグロスアップ計算が必要となる。そのため、グロスアップ用の算式を利用して計算する。

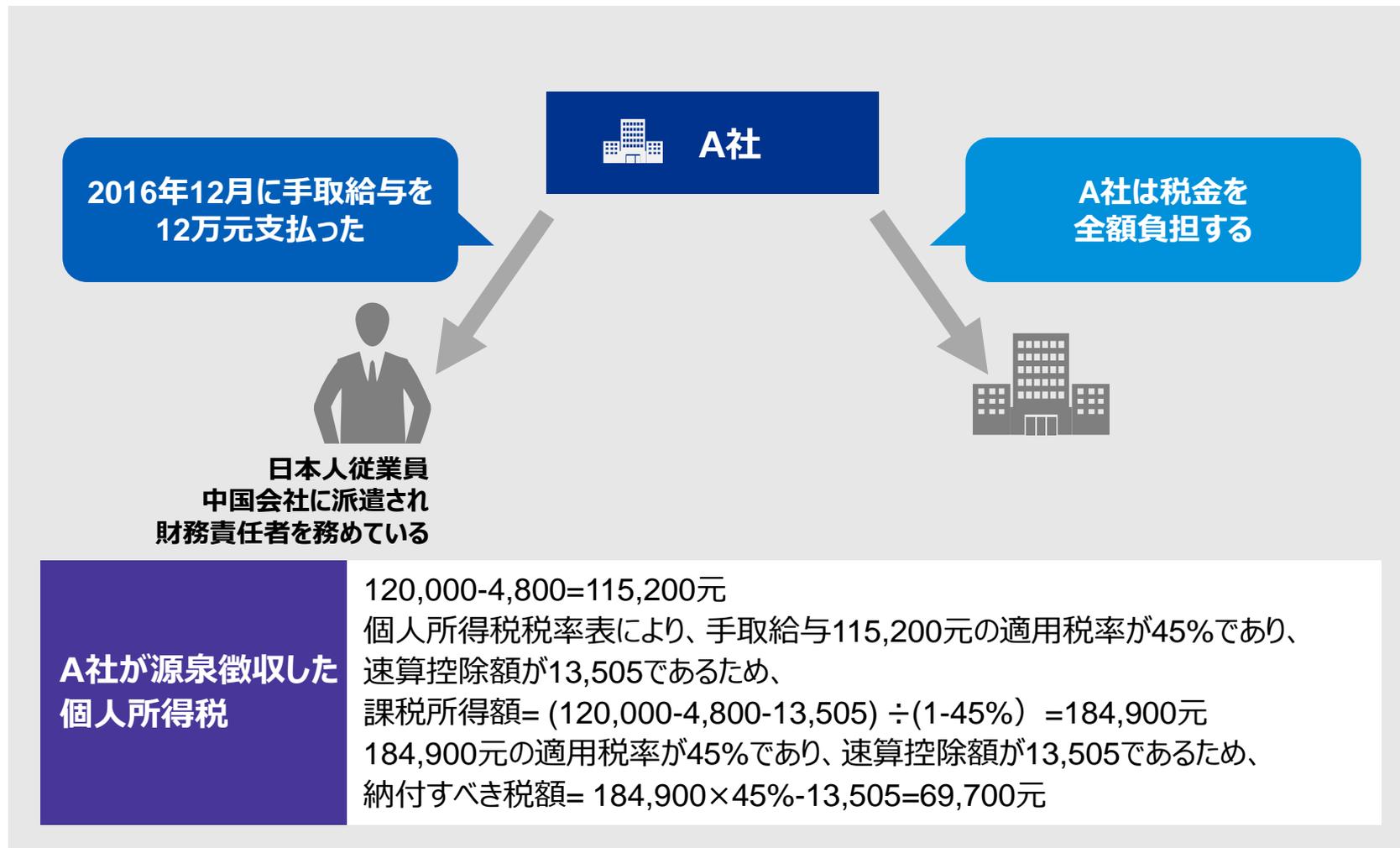


計算式が異なることに留意が必要

事例分析 5 税金会社負担 (1/2)



事例分析 5 税金会社負担 (2/2)



出向者に係る中国個人所得税の概要 5年超居住者に対する課税

5年超居住者の判定

- 中国国内に連続して満5年居住した場合において、6年目以降の年中に満1年居住したときは、全世界所得に対して申告納税する必要がある
- よって、5年超居住者が6年目以降に満1年居住した場合には、中国での給与課税の他に、日本や海外にて獲得した所得に対しても課税される



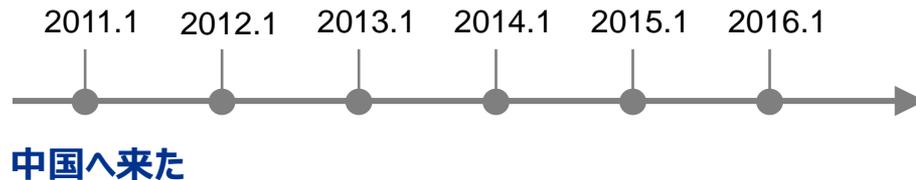
事例分析 6 5年超居住 (1/2)

2016年11月に給与
を12万元取得した

2016年11月に
日本の不動
産を
4,000万円で販売した
(約200万元相当)



日本人従業員
中国会社に派遣され、財務責任者を務めている
中国国内に居住満5年、且つ2016年に居住満1年



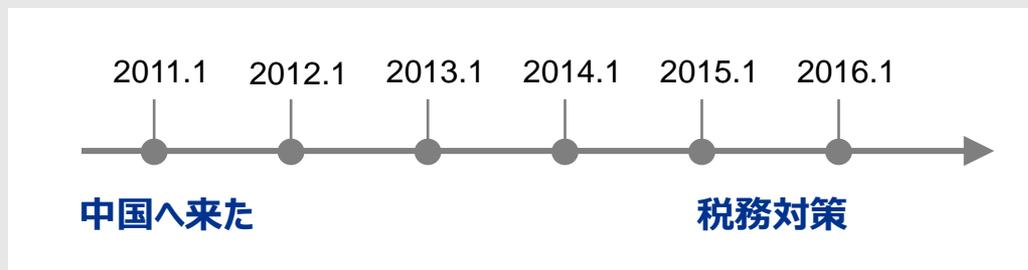
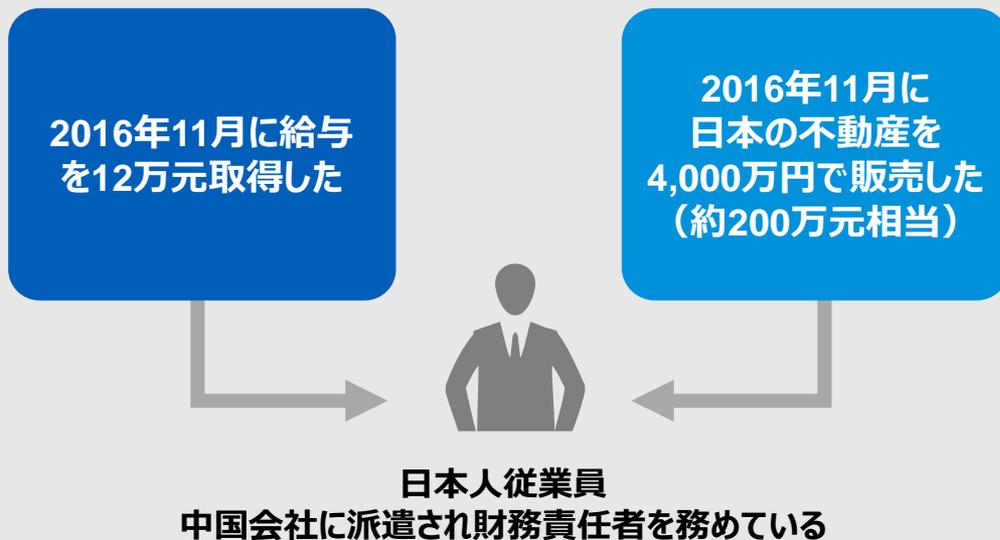
A社が源泉徴収 した個人所得税

課税所得額
=120,000-4,800
=115,200元

個人所得税税率表により、
115,200元の適用税率が
45%であり、速算控除額が
13,505であるため、

納付すべき税額
= 115,200 × 45% -
13,505 = 38,335元

事例分析 6 5年超居住 (2/2)



A社が源泉徴収した個人所得税

法規により、中国国内に連続居住満5年後、6年目からの後年度中で居住満1年の場合、中国国内および国外源泉所得に納税申告すべきため、当該従業員は日本不動産販売の所得に20%の税率で納税すべき。

アドバイス

- ① 5年目に当該従業員を一度30日以上或いは累計で90日出国させ、次の年度から改めて5年を計算することができる。
- ② 国外源泉所得を取得した当年、一度に30日以上或いは累計で90日以上を出国される場合には、国内源泉所得だけにより納税申告し、日本不動産の販売所得には中国で個人所得税を課さない。

外国籍個人に対する各種免除規定 規定の概要（財税字 [1994] 20号）

外国籍個人に対する 非現金（経済的利益）手当・実費手当

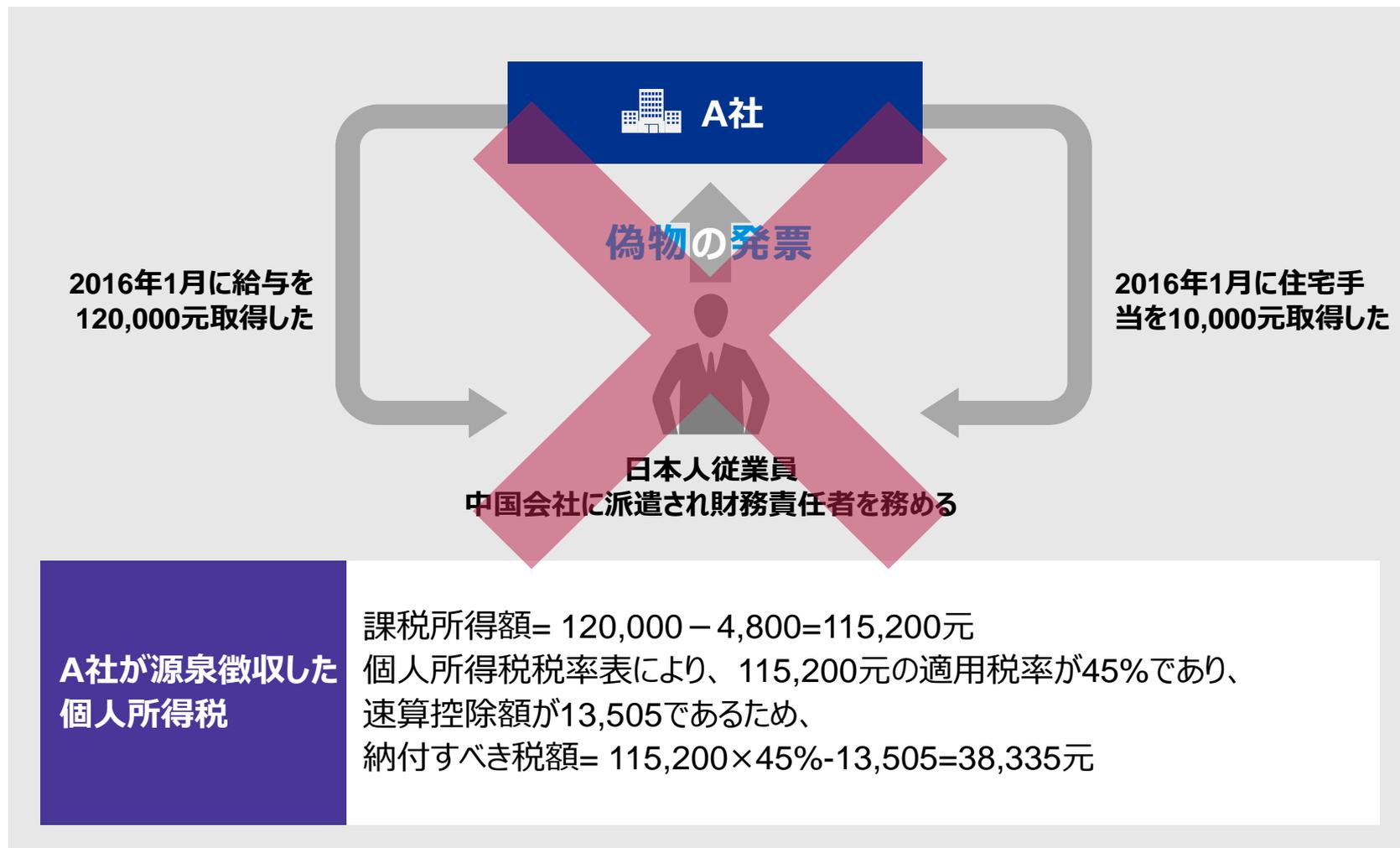
外国籍個人に対する以下の手当については、
当分の間、個人所得税を免除する

- 住宅手当
（水道光熱費、駐車場代は含まない）
- 食事手当
- クリーニング手当
- 引越手当
- ホームリーブ手当
（年2回まで、本人分のみ）
- 語学研修手当（本人分のみ）
- 子女教育費手当（バス代、食事代、教科
書代、レクリエーション代等は含まない）

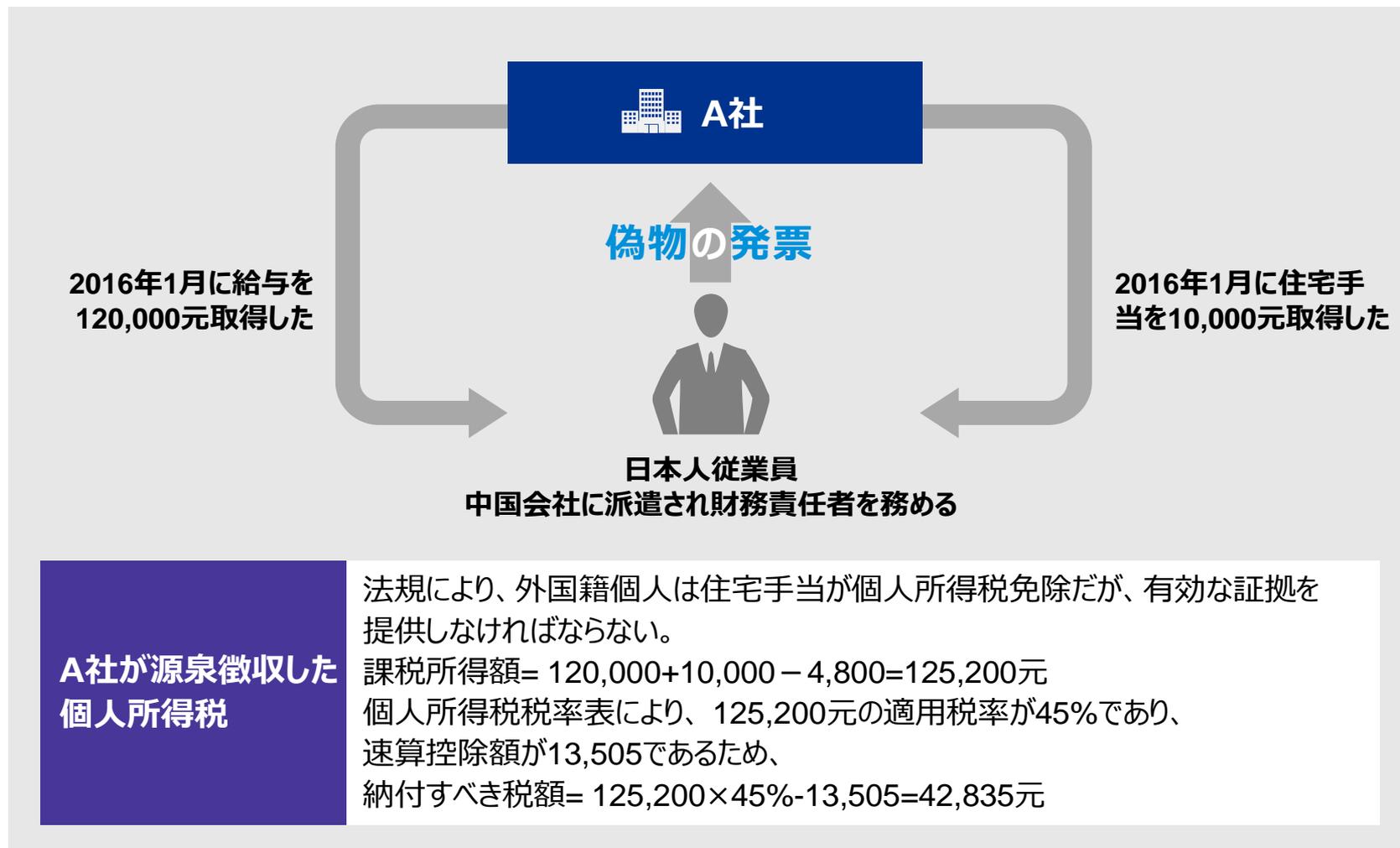
所轄税務当局の審査によって妥当と認められ
る金額に限られ、かつ、有効な証票が必要

ただし、実務上、税務当局は、妥当な金額の
提言を避ける傾向にあるため、過去の経験値
等が有効となる

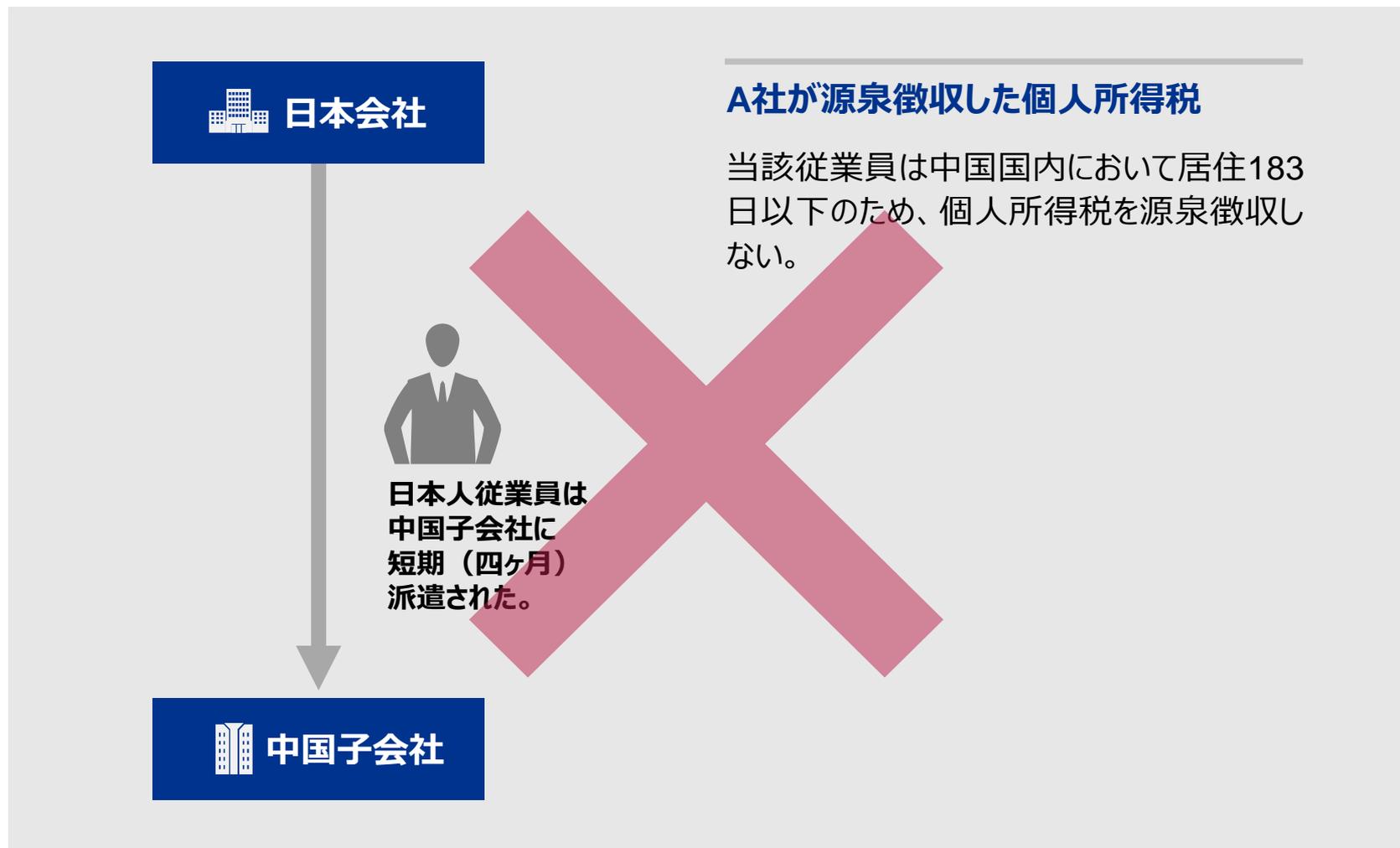
事例分析7 免税手当 (1/2)



事例分析7 免税手当 (2/2)



事例分析8 短期滞在者免税 (1/2)



事例分析8 短期滞在者免税 (2/2)



日本人従業員は
中国子会社に
短期（四ヶ月）
派遣された。



日中租税条約第十五条 非独立個人勤務

日本の居住者が中国で取得する報酬に関して、以下の三つの条件を満たす場合には、日本でのみ納税

- 当該暦年、中国に連続或いは累計で183日以下滞在する。
- 当該報酬は中国居住者の支払い或いは立替ではない。
- 当該報酬は中国における日本会社の常設機構或いは固定的施設（PE）が支払うものではない。

外国籍個人に対する日本の社会保険料（会社負担分）の課税所得算入問題

日本本社が負担している日本の社会保険料は課税対象となる



過去において免除通達があったが現在は失効している

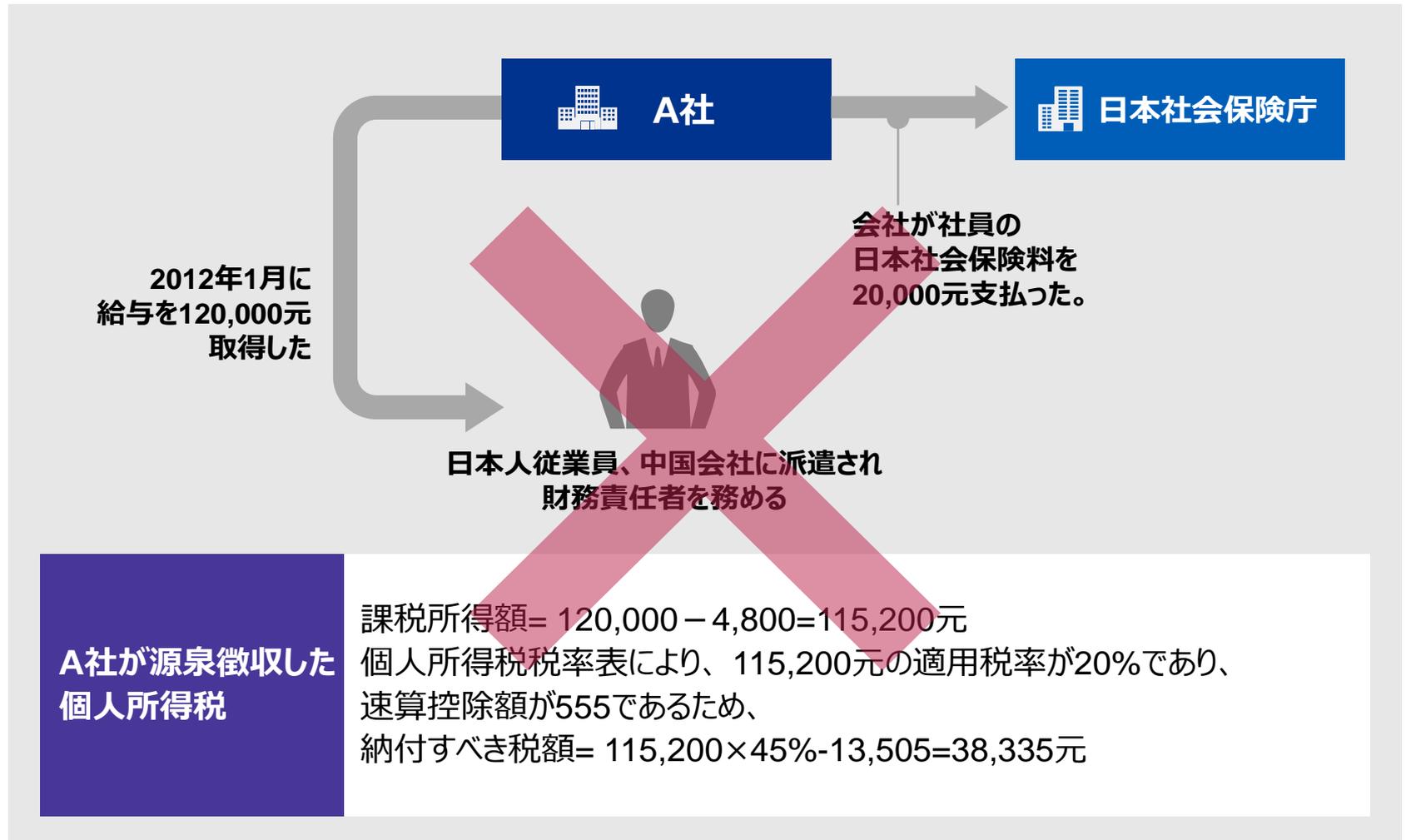


過去の免税通達に基づき、課税対象としていない日系企業は多い

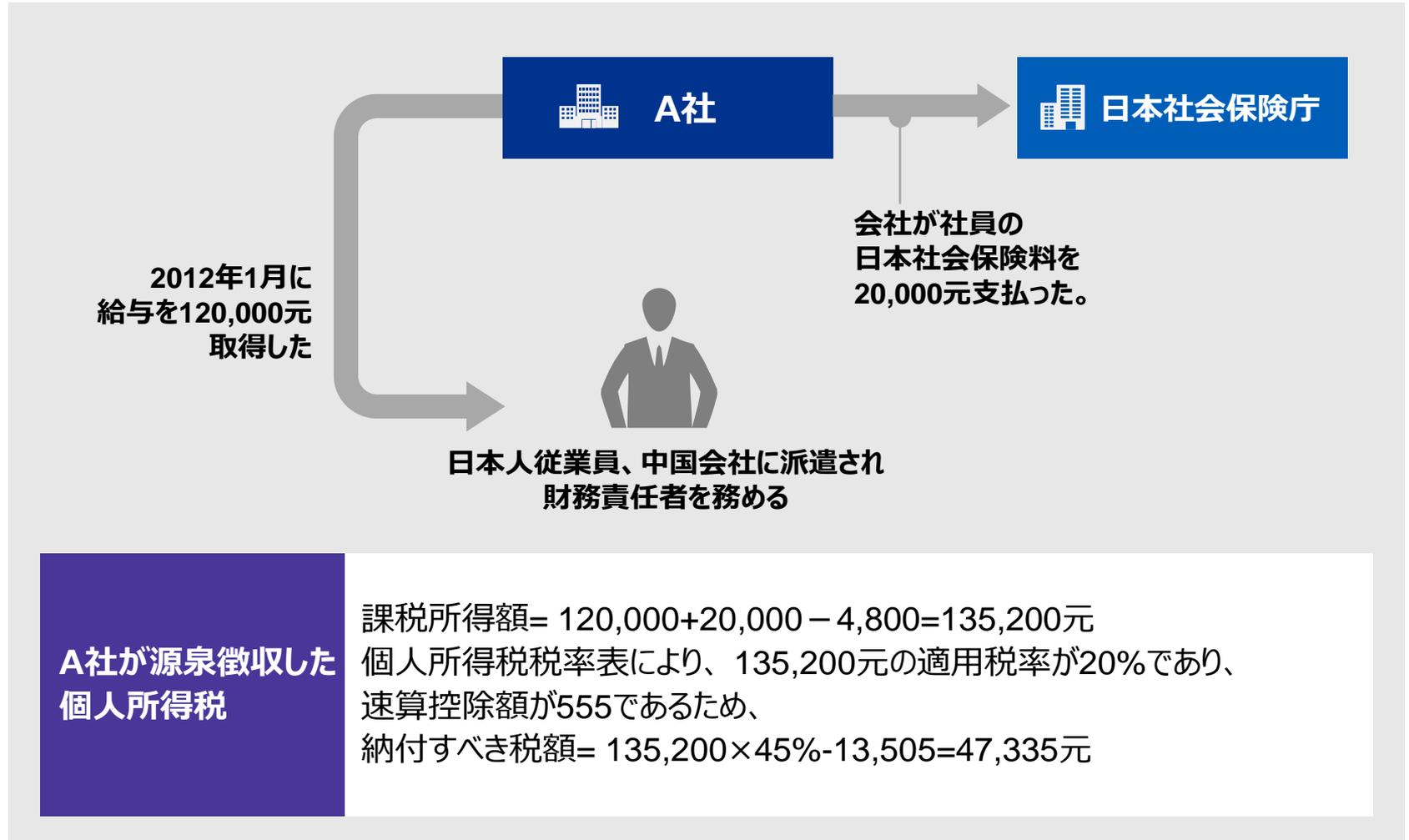


理論上は、失効した通達以外に、免税となる根拠がないため、課税対象になる

事例分析9 日本社会保険料 (1/2)



事例分析9 日本社会保険料 (2/2)





I - 3

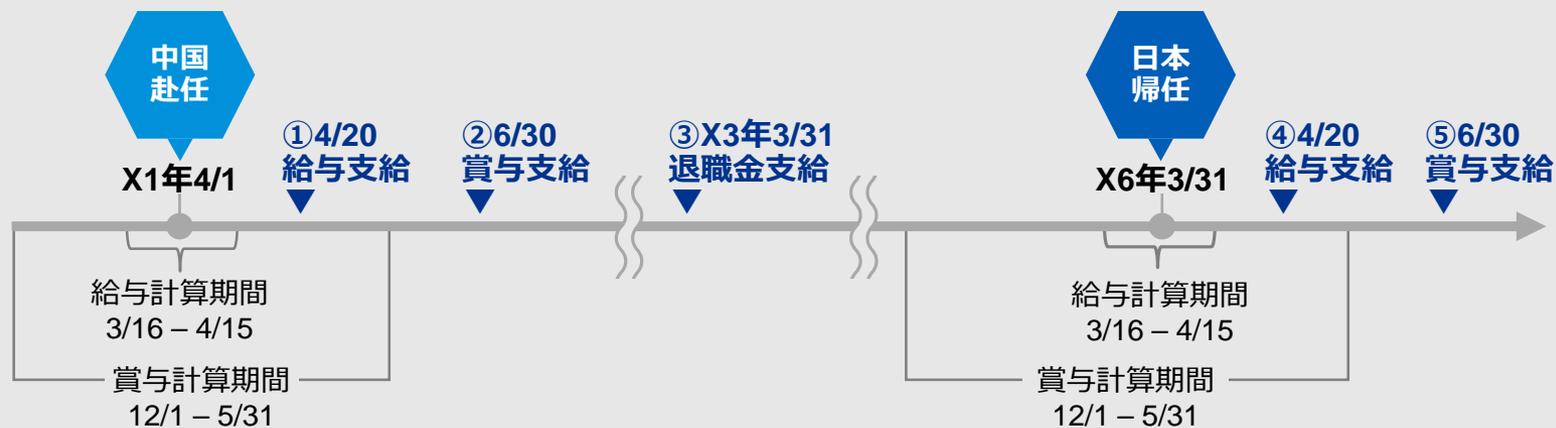
日本出国時・帰任時に関わる
日本と中国の個人所得税
ーケーススタディーー

日本出国時・帰任時に関わる日本と中国の個人所得税 ケース全体の流れ



ケース

日本人であるA氏はX1年4/1付で中国へ赴任することとなった。
A氏の出向期間は5年の予定である。



- ① 赴任時の給与に対する課税（中国に着任後に受取る給与に対する課税）
- ② 赴任時の賞与に対する課税（中国に着任後に受取る賞与に対する課税）
- ③ 中国赴任中に受取る退職金に対する課税
- ④ 帰任時の給与に対する課税（日本に帰任後に受取る給与に対する課税）
- ⑤ 帰任時の賞与に対する課税（日本に帰任後に受取る賞与に対する課税）

日本出国時・帰任時に関わる日本と中国の個人所得税

① 赴任時の給与に対する課税 (1/2)



ケース

- A氏はX1年4/1に日本を出国し、X1年4/20に給与80,000人民元（130万円）の支給を受けた。
- A氏は、この給与のうちから個人所得税の納税を行う。



【日本での課税】

- 計算期間の途中で居住者から非居住者となる ⇒ 給与の支給日は非居住者
- 計算期間が1ヵ月以下、かつ、その給与の全額が国内勤務に対応するものではない ⇒ 3月16日から4月1日までが日本勤務分
4月2日から4月15日までが中国勤務分
- 課税しなくても差し支えない

日本出国時・帰任時に関わる日本と中国の個人所得税

① 赴任時の給与に対する課税 (2/2)



ケース

- A氏はX1年4/1に日本を出国し、X1年4/20に給与80,000人民元（130万円）の支給を受けた。
- A氏は、この給与のうちから個人所得税の納税を行う。



【中国での課税】

短期滞在者免税規定②

「報酬等の支払者（雇用者）が中国の居住者でないこと」⇒中国の居住者から給与を得ているため、短期滞在者免税は適用なし

給与に係る個人所得税額

実務上、原則として現金主義が適用されるため
按分計算なし

$$(80,000 - 4,800) \times 35\% - 5,505 = 20,815$$

日本出国時・帰任時に関わる日本と中国の個人所得税

② 赴任時の賞与に対する課税 (1/2)



ケース

- A氏はX年4/1に日本を出国し、X1年6/30に賞与16万人民元（260万円）の支給を受けた。
- この賞与は、「年次一括賞与」に該当しない。
- また、A氏は、6/20に給与8万人民元（130万円）の支給も受けている。
- A氏は、この給与のうちから個人所得税の納税を行う。



【日本での課税】

日本勤務間対応分（国内源泉所得）
に対して非居住者として課税

賞与対象期間の日数 = 182日
日本勤務期間の日数 = 122日

課税対象所得金額

260万円 X 122日 / 182日
= 1,742,857 円

納付税額

1,742,857円 X 20.42%
= 355,891 円

日本出国時・帰任時に関わる日本と中国の個人所得税

② 赴任時の賞与に対する課税 (2/2)



ケース

- A氏はX年4/1に日本を出国し、X1年6/30に賞与16万人民元（260万円）の支給を受けた。
- この賞与は、「年次一括賞与」に該当しない。
- また、A氏は、6/20に給与8万人民元（130万円）の支給も受けている。
- A氏は、この給与のうちから個人所得税の納税を行う。



【中国での課税】

赴任後最初に支給される賞与に赴任前の計算期間の部分が含まれる場合

- 賞与に対しては発生主義が適用される（按分適用可）。
- 支給対象期間が明確であり、かつ、関連資料を所轄税務局に提供できる場合は、赴任後の勤務期間に対応する賞与金額のみが個人所得税の課税対象金額となる。

$$160,000 \times \frac{2\text{月}}{6\text{月}} = 53,333.33$$

賞与に係る個人所得税額（費用控除は適用済み）

$$53,333.33 \times 35\% - 5,505 = \text{RMB}13,161.66$$

但し、4月/6月分は、企業所得税上、損金処理できない

日本出国時・帰任時に関わる日本と中国の個人所得税

③ 中国赴任中に受取る退職金に対する課税 (1/2)

ケース

- A氏は、X3年3/31付で定年を迎え、4/5に日本本社より退職金6,600万円（400万人民元）の支給を受けた。
- A氏の勤務期間は38年であり、うち中国での勤務期間は2年である。
- A氏は、定年後も嘱託社員として勤務し、当初の契約どおり、X6年3/31まで中国に居住する予定である。
- A氏は、4/20に給与8万人民元（130万円）の支給も受けている。
- A氏は、この給与のうちから個人所得税の納税を行う。

【日本での課税】

■ 非居住者源泉税：

退職時に非居住者であるため、居住者期間対応分（国内源泉所得）が課税の対象となる

$$6,600\text{万円} \times 36\text{年} / 38\text{年} = 62,526,315\text{円}$$

$$62,526,315\text{円} \times 20.42\% = 12,767,873\text{円}$$

■ 選択課税の適用による還付

$$\text{退職所得控除額} \quad (38\text{年} - 20\text{年}) \times 700,000\text{円} + 8,000,000\text{円} = 20,600,000\text{円}$$

$$\text{退職所得金額} \quad (66,000,000\text{円} - 20,600,000\text{円}) \times \frac{1}{2} = 22,700,000\text{円}$$

$$\text{課税額} \quad (22,700,000\text{円} \times 40\% - 2,796,000\text{円}) \times 102.1\% = 6,415,964\text{円}$$

$$\text{還付額} \quad 12,767,873\text{円} - 6,415,964\text{円} = 6,351,909\text{円}$$

日本出国時・帰任時に関わる日本と中国の個人所得税

③ 中国赴任中に受取る退職金に対する課税 (2/2)

ケース

- A氏は、X3年3/31付で定年を迎え、4/5に日本本社より退職金6,600万円（400万人民元）の支給を受けた。
- A氏の勤務期間は38年であり、うち中国での勤務期間は2年である。
- A氏は、定年後も嘱託社員として勤務し、当初の契約どおり、X6年3/31まで中国に居住する予定である。
- A氏は、4/20に給与8万人民元（130万円）の支給も受けている。
- A氏は、この給与のうちから個人所得税の納税を行う。

【中国での課税】

■ 退職金に対する課税

中国での居住期間が1年以上、5年以下の居住者に該当するため、中国国内源泉所得、即ち中国勤務期間に該当する部分にのみ給与所得として課税

$$\text{中国国内源泉所得} \quad 4,000,000 \times \frac{2\text{年}}{38\text{年}} = 210,526.31$$

退職金に係る個人所得税額（費用控除は適用済み）

$$210,526.31 \times 45\% - 13,505 = \text{RMB}81,231.83$$

■ 5年超の居住者に該当する場合は？ 対応策は？

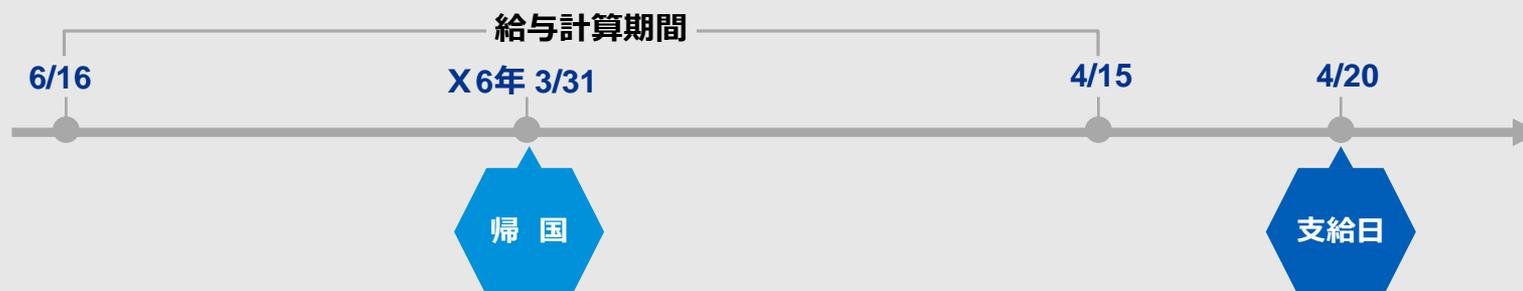
日本出国時・帰任時に関わる日本と中国の個人所得税

④ 帰任時の給与に対する課税 (1/2)



ケース

- A氏は、X6年3/31に日本に帰国し、X6年4/20に給与100万円（60,000人民元）の支給を受けた。
- A氏は、この給与のうちから個人所得税の納税を行う。



【中国での課税】

給与に係る個人所得税額

実務上、現金主義が適用されるため、納税義務なし

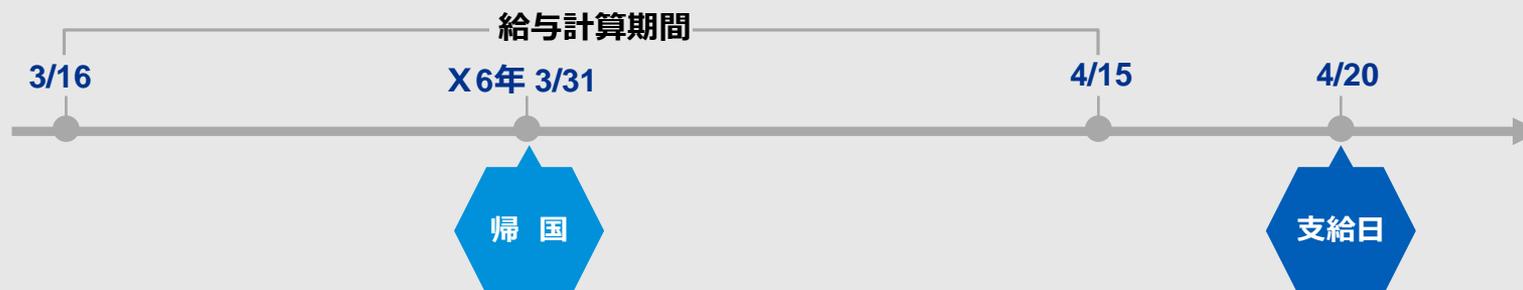
日本出国時・帰任時に関わる日本と中国の個人所得税

④ 帰任時の給与に対する課税 (2/2)



ケース

- A氏は、X6年3/31に日本に帰国し、X6年4/20に給与100万円（60,000人民元）の支給を受けた。
- A氏は、この給与のうちから個人所得税の納税を行う。



【日本での課税】

帰国後は居住者であるため、給与100万円全額が課税の対象となる

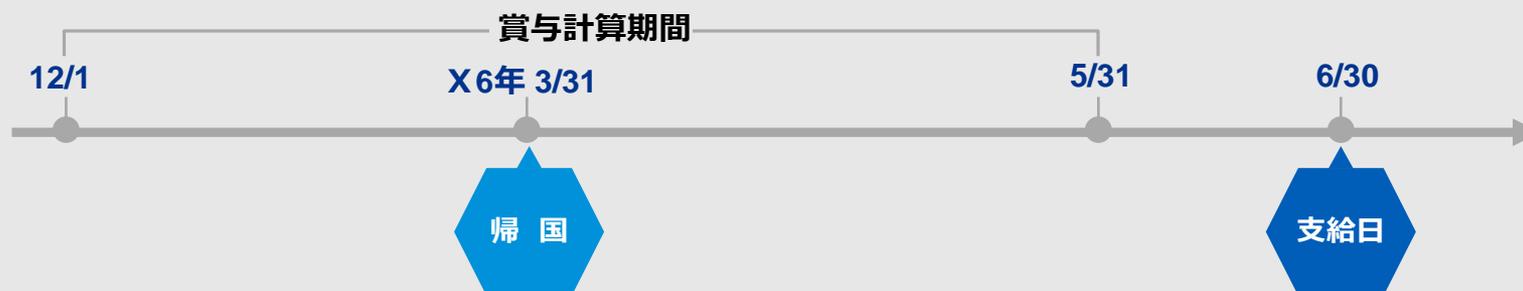
日本出国時・帰任時に関わる日本と中国の個人所得税

⑤ 帰任時の賞与に対する課税 (1/2)



ケース

- A氏は、X6年3/31に日本に帰国し、X6年6/30に賞与200万円（12万人民元）の支給を受けた。
- この賞与は、「年次一括賞与」に該当しない。
- A氏は、この給与のうちから個人所得税の納税を行う。



【中国での課税】

帰任後に支給される賞与に中国赴任中の計算期間の部分が含まれる場合

- 賞与に対しては、発生主義が適用される。よって、賞与のうち、帰任者の中国での勤務期間に対応する部分について課税 $120,000 \times \frac{4\text{月}}{6\text{月}} = 80,000$

賞与に係る個人所得税額（費用控除は使用可）

$$(80,000 - 4,800) \times 35\% - 5,505 = \text{RMB}20,815$$

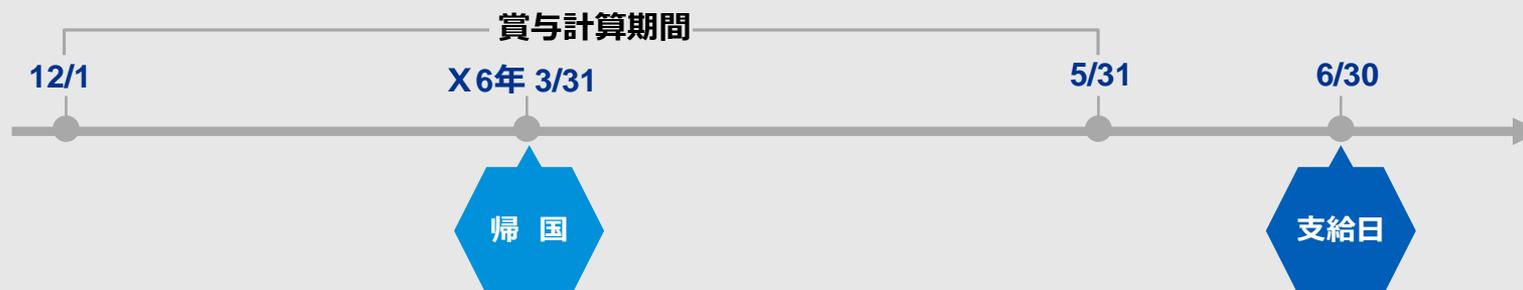
日本出国時・帰任時に関わる日本と中国の個人所得税

⑤ 帰任時の賞与に対する課税 (2/2)



ケース

- A氏は、X6年3/31に日本に帰国し、X6年6/30に賞与200万円（12万人民元）の支給を受けた。
- この賞与は、「年次一括賞与」に該当しない。
- A氏は、この給与のうちから個人所得税の納税を行う。



【日本での課税】

帰国後は居住者であるため、賞与200万円全額が課税の対象となる

但し、中国勤務期間に対応する金額に対して中国で課税された場合、日本で中国勤務期間に対応する金額に対する所得税を上限として外国税額控除を受けることができる



II

『PE課税の概要および事例』

山口 祐二

インターナショナルコーポレートタックス シニアマネージャー

甘 小月

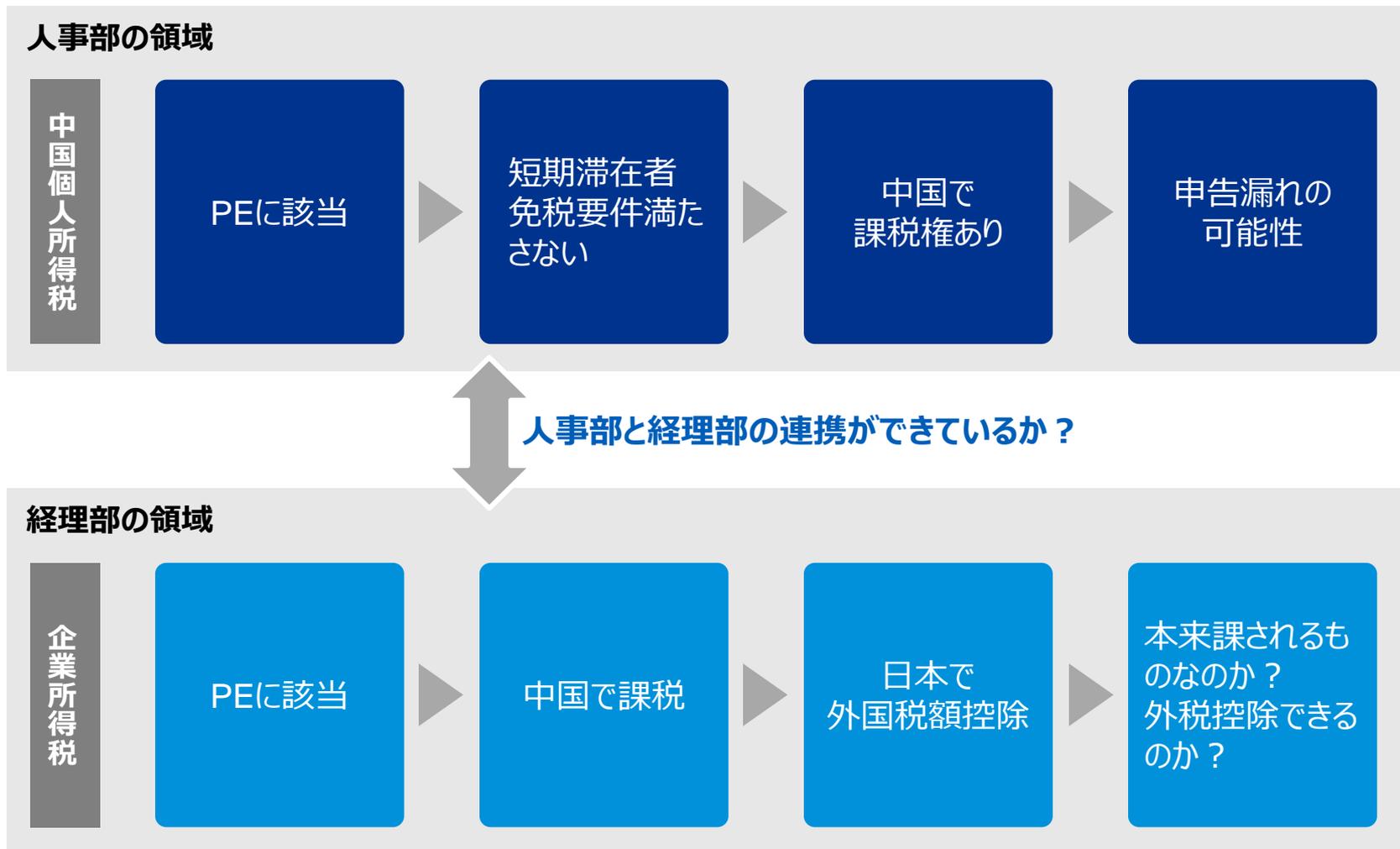
インターナショナルコーポレートタックス シニアマネージャー



Ⅱ - 1

PE課税の概要

PEの問題とは 個人所得税、企業所得税



日中租税条約上の取扱い（第15条）

外国企業の従業員が中国国内で勤務する場合は、その勤務から生ずる報酬については、中国で租税を課することができる。以下の全ての条件を満たす場合は、中国にて個人所得税の課税を行なわないことができる。

- ① 年間(1月1日～12月31日)の勤務滞在日数が183日以下であること
- ② 報酬等の支払者(雇用者)が中国の居住者でないこと
- ③ 雇用者が中国に有するPEによってその報酬等が負担（付替え）されるべきでないこと

PE認定が行なわれた場合、左記の条件を満たさないこととなるため、**技術者が中国国内に入国した、又は、業務を開始した最初の月から、中国から出国する最後の月までの期間**について、個人所得税の納税義務が生ずる

③の要件を満たさない

給与所得に対する超過累進税率:

5% - 45%

中国出向者PE課税 人員派遣の類型

人員派遣の形態は、以下のように大別され、それぞれPE課税に関連して留意点が異なる。

長期出張者	短期出張者	出向者
<ul style="list-style-type: none">● 長期出張による中国への派遣● 6ヶ月を超えるプロジェクトについて認定● 183日ルール（個人所得税）の適用なし	<ul style="list-style-type: none">● 一人一人が短期であっても、プロジェクトが6か月を超えていれば長期出張者と同様の取扱いになる● プロジェクト毎で判定● プロジェクトの区別が課題	<ul style="list-style-type: none">● 出向形態を取りつつも実質的に派遣企業のために活動する従業員を派遣企業の従業員とみなしてPE認定を行う。● 2010年75号通達に概念及びガイドライン制定● その後規定補強済み
<ul style="list-style-type: none">● 企業所得税● 増値税及び附加税● 個人所得税	<ul style="list-style-type: none">● 短期であれば課税なし● プロジェクト毎判定で長期とみなされるリスクあり	<ul style="list-style-type: none">● 企業所得税● 増値税及び附加税● 個人所得税（既に課税済）

PEとは？

日中租税条約上の取扱い (第5条)

PE

“Permanent Establishment”とは、中国非居住者企業が事業を行うために中国国内に設けた、一定の施設及びそれに準ずるものをいい、日本語では、「恒久的施設」と表現されるもの。

日中租税条約上のPE

日中租税条約には、このPEに該当するものとして、事業の管理の場所、支店、事務所、工場、作業場等の**固定的施設**が列挙され、その他、建設工事現場等、**コンサルティング業務**の提供、日本企業に代わって契約を締結する権限を有し、反復的に行使する**従属的な代理人**等の人的組織もPEに該当するものとして規定されている。

PEに該当しない活動

これらのような固定的施設又は人的組織を有していても、その活動内容が本社のための商品の購入、保管、展示、引渡し、現地での情報収集、その他準備的又は補助的な性格の活動である場合は、PEに該当しないと日中租税条約には記されている。

コンサルティング役務の提供

中国におけるPE認定

日本企業が同様の、又は関連するプロジェクトのために中国に人員を派遣し、エンジニアリングサービス、設計、スーパーバイジングサービス、技術支援サービス等のコンサルティング役務の提供を行う場合で、そのコンサルティング役務の提供期間が、任意の12ヶ月間のうちの6ヶ月を超えるときは、中国におけるPEとして認定される。

「同様の、又は関連するプロジェクト」とは？

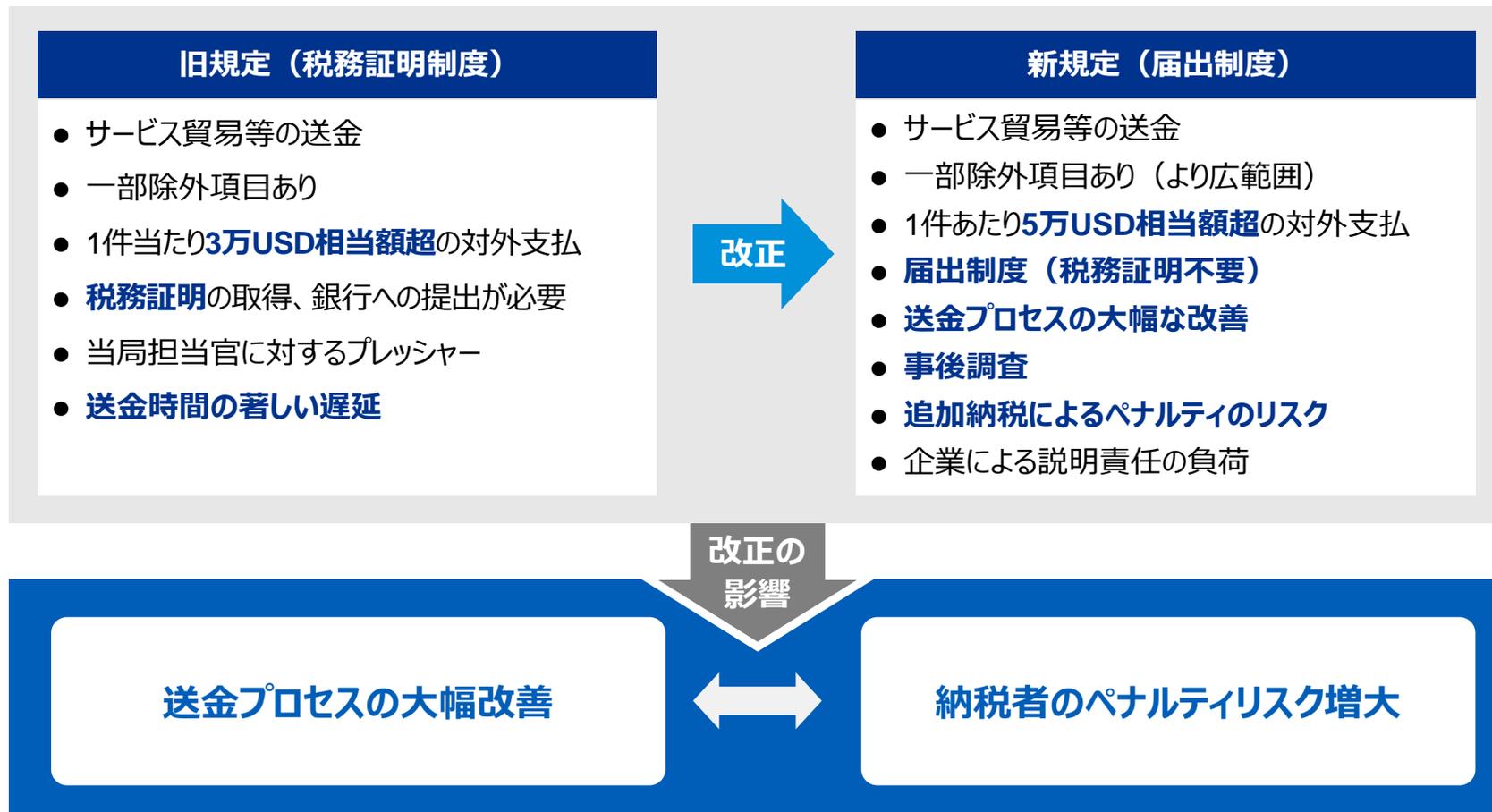
- 国税局からの明確な説明なし
- 実務上は、特定のプロジェクトの商業的、及び地理的な見地から判断
- 同一の地域で、同一の中国子会社に対し提供される異なるタイプの技術サービスは、同一のプロジェクトとみなされる可能性が高い

6ヶ月の判断基準

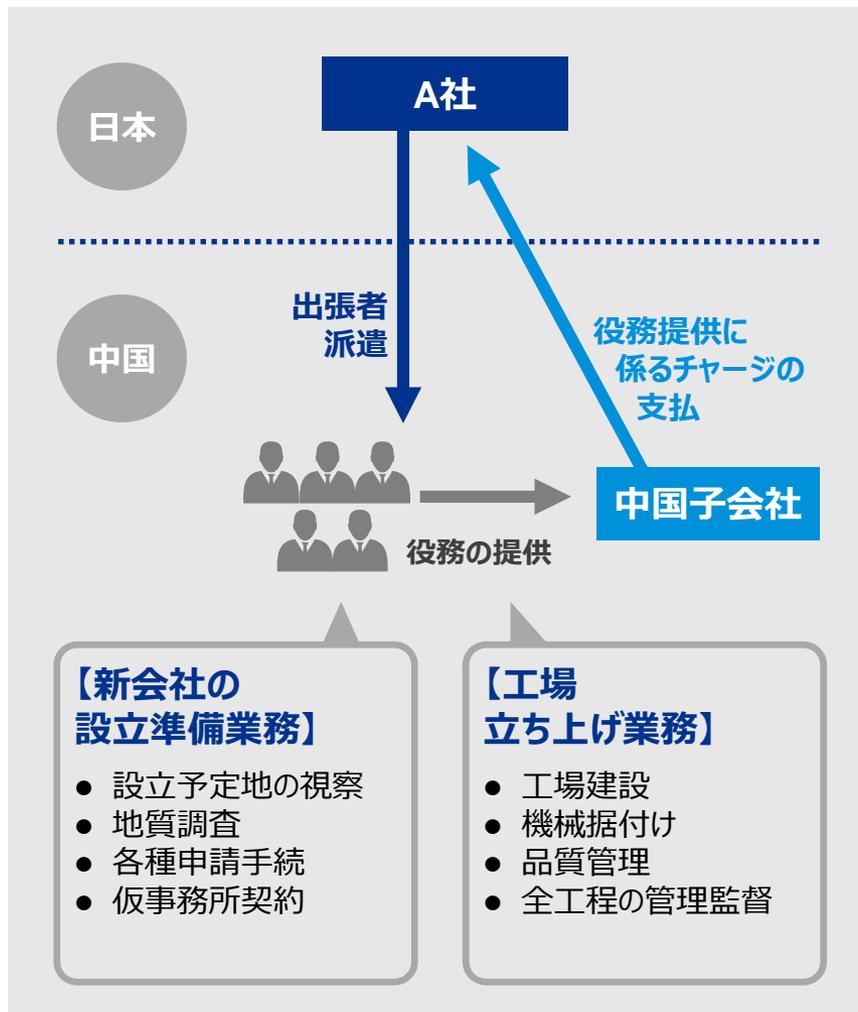
- 任意の12ヶ月間とは、年度の制限を受けず、年度を超えて計算され、そのコンサルティング役務の提供契約を履行した日より起算して12ヶ月間において、その役務提供が累計で6ヶ月を超えることをいう。
- 6ヶ月基準の計算方法について、実務上は、1ヶ月のうち1日でも存在すれば、1ヶ月と算定される可能性あり。

海外送金に係る手続の変更 改正の概要（参考）

2013年9月1日よりサービス貿易等に係る外貨送金の仕組みが変更になり、旧規定における送金時の税務証明の取得は不要となり、届出制度に移行される。



出張者PE課税の例



前提

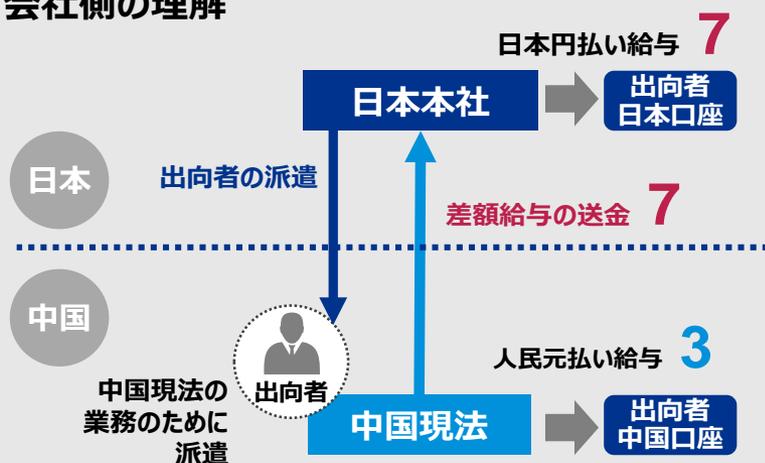
- A社は、中国子会社設立にあたっての準備手続きのため、及び新工場の立ち上げのために出張者を派遣する。
- 出張者は、設立準備から工場立ち上げ任意の12ヶ月のうち、6ヶ月を超えて中国国内に滞在する。
- A社は、新工場立ち上げに関する役務提供部分につき、対価を請求する。

PE認定に伴う課税関係

- 「みなし利益率」に基づく企業所得税課税
- PEに帰属するものとみなされる収入に対して増値税課税
- PEに関与した人員に対する個人所得税課税

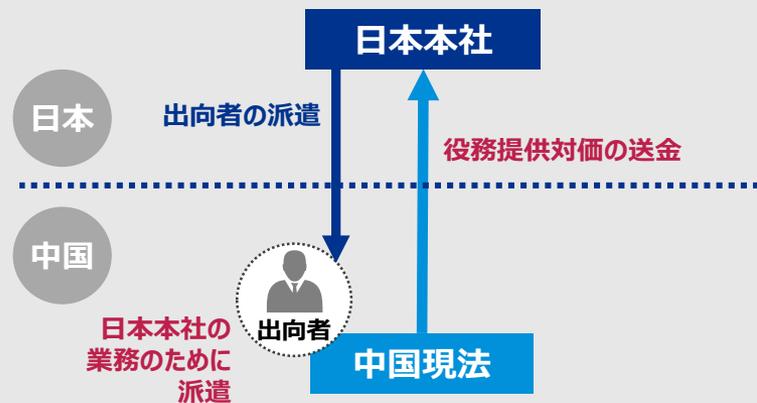
中国出向者PE課税の例 出向者PE問題が浮上した経緯

会社側の理解



- 日本本社は、中国現法へ出向者を派遣し、出向者は中国現法の業務に従事する。
- 日本本社は、出向者に対する留守宅手当等の日本円払い給与7を出向者の日本口座へ支払う。
- 日本本社は、出向者のために支払った立替金7の精算として、中国現法から送金を受ける。この送金は、既に10の金額に対して個人所得税を納付しているため、個人所得税の納税証明書を用いて送金が可能。

税務当局側の理解



- 日本本社は、中国現法へ出向者を派遣しているが、その出向者は日本本社に利益をもたらすことを前提として派遣されている。
- 日本本社は、派遣出向者が中国現法のために行った役員提供に係る対価として、中国現法より送金を受ける。
- 出向者は、日本本社のPEと認定され、中国が課税権をもつ。

PE認定が行われた場合の課税関係

- その送金金額に対して「みなし利益」に基づいて企業所得税課税
- みなし収入に対して増値税課税

PE課税問題の検討ポイント

Point 1

出張者PEの課税問題

- 6ヶ月の判定：
プロジェクトを区分できるか
- 国内業務と国外業務の判定：
海外業務と証明できるか
- 個人所得税の問題：
申告処理の煩雑さ、短期滞在者免税
の不適用

Point 2

出向者PEの課税問題

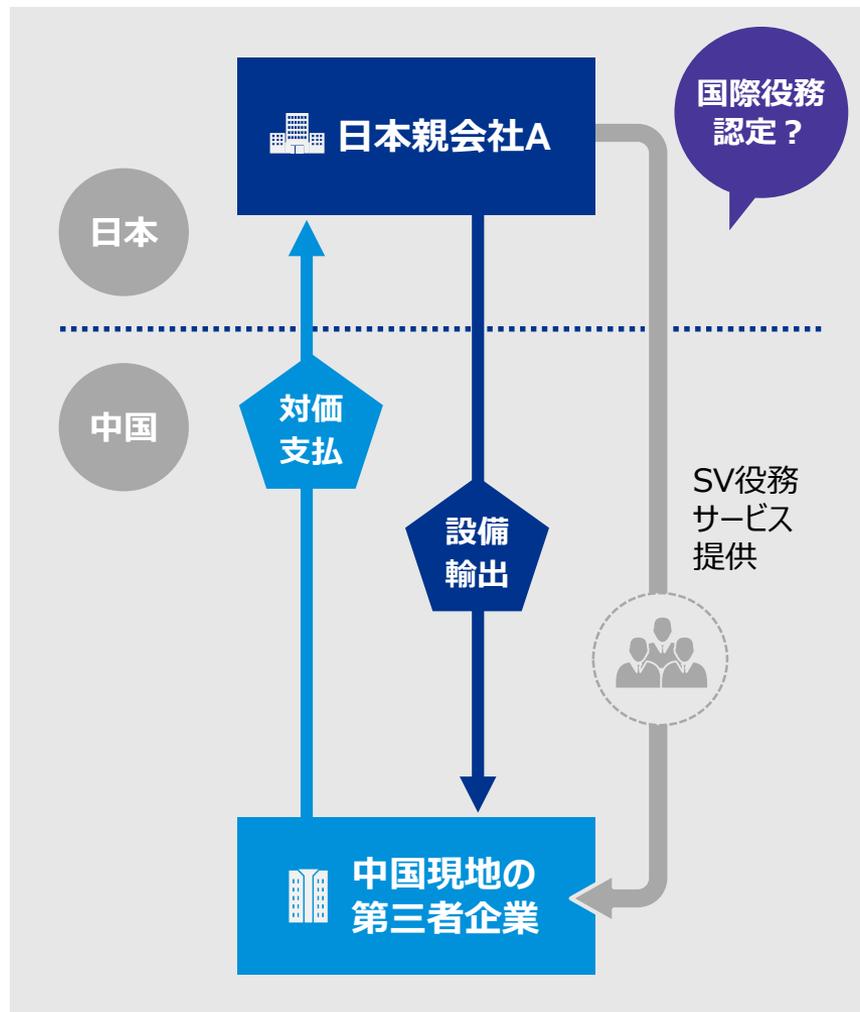
- 出向契約書及び雇用契約書の整備：
関連公告に即した対応
- 評価方法や社内文書の整備
- 立替給与精算に関するスキームの検討：
当局との争いを避ける
- 外貨送金手続き変更に伴う影響



Ⅱ - 2

PE課税の事例

ケース2：役務サービスPE 設備販売に伴う据付サービスに関する事例



ケースの背景

- 日本のA会社は中国の現地企業と設備販売契約書を締結した。関連契約書に基づき、A社は現地企業に設備を輸出し、且つ設計、輸送、据付、テスト等のサービスを提供している。
- A社は現地でSV役務サービスを行うため、日本から従業者を中国に派遣し、中国現地で業務を提供していた。
- 当該中国における業務は、通算すると6ヶ月を超え、中国に派遣された従業者のうち、中国滞在期間が183日を超えた従業者、中国において個人所得税の申告納税を行ったものの、他の中国滞在期間が183日を超えていない従業者について、中国における個人所得税の申告納税は行っていない。
- 中国現地の国税当局から、全体の輸入契約金額の内、契約金額合計額の15%以上が役務サービスとして取扱うべきであり、中国でPEを構成したので、その役務サービス金額について20%のみなし利益率で企業所得税を納付すべきと指摘されていた。

PE認定を受けた場合の課税関係

- 企業所得税の二重納付
- 設備輸入と税務サービスの二重流通税課税
- 183日ルール適用なし
- 中国で個人所得税の月次申告義務が発生

役務サービス（短期出張者）のPEリスクへの対応ポイント

短期出張者PEリスク管理



人事部での出張期間（合計6か月超えない）の管理

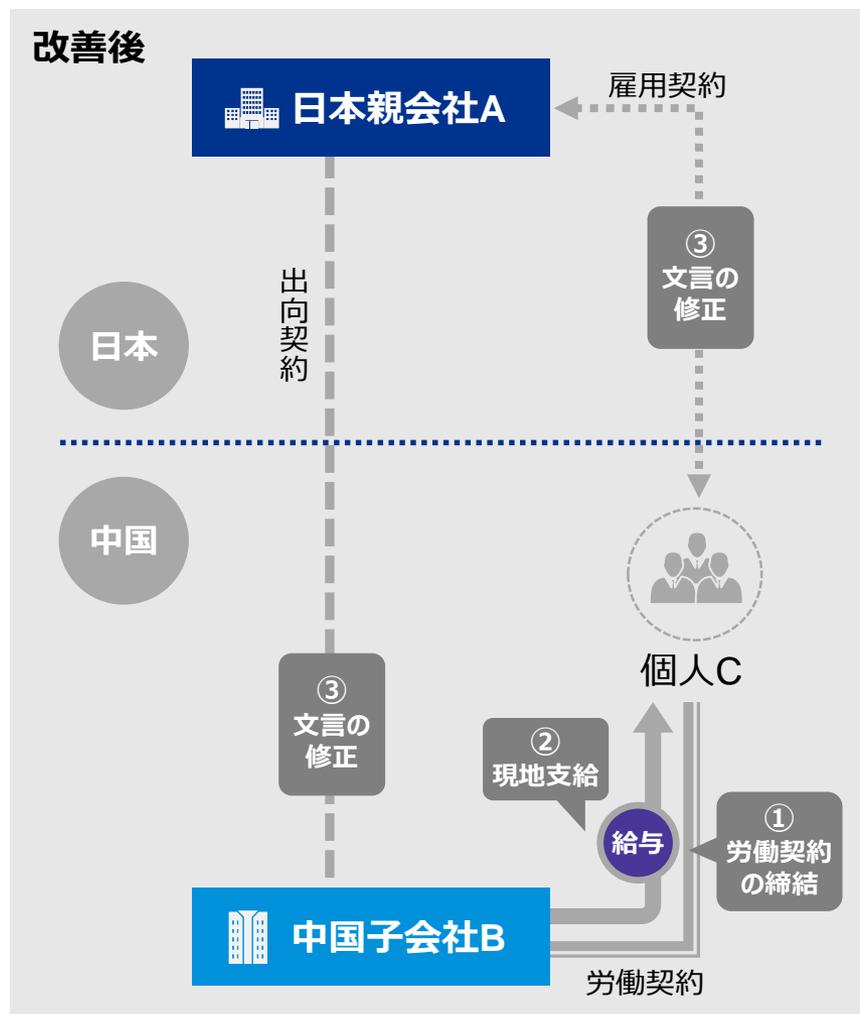


複数プロジェクトが“同様の、または関連する”と認定されないように、役務サービスのプロジェクトに対する定義



契約書やインボイスなどの書面資料の整備

ケース3：出向者によるPE実例 (2/2)



KPMGの提示した改善案

- B社は出向者Cと正式な労働契約を締結し、外国人就職証明書を申請する際に、労働局で登録する。契約にて出向者CのB社における勤務期間内の権利、義務及び給与アレンジメントなどを明記する。
- B社は出向者給与を現地で支払う。
- B社は出向者の中国社会保险料を源泉納付する。
- B社は既存の出向者派遣契約書などの資料を修正し、出向者の招聘決定権や人事評価権限等をB社に帰属させ、B社により人事管理を行う旨を明記する。

現地国家税務局との確認結果

修正後のアレンジメントは外国籍従業員の雇用実質と同一である場合、国際役務提供によるPE問題がないと基本的に認めている。

出向者PEリスクへの対応ポイント

出向者PEリスク管理



真の雇用主に関する問題及び企業の処理について、整理及び詳細な分析を行う。



社内の管理制度を完備する。



十分なサポート文書・資料を準備する。



専門家に問い合わせ、相談する。



III

『中国個人所得税に関する 調査事例および最新動向』

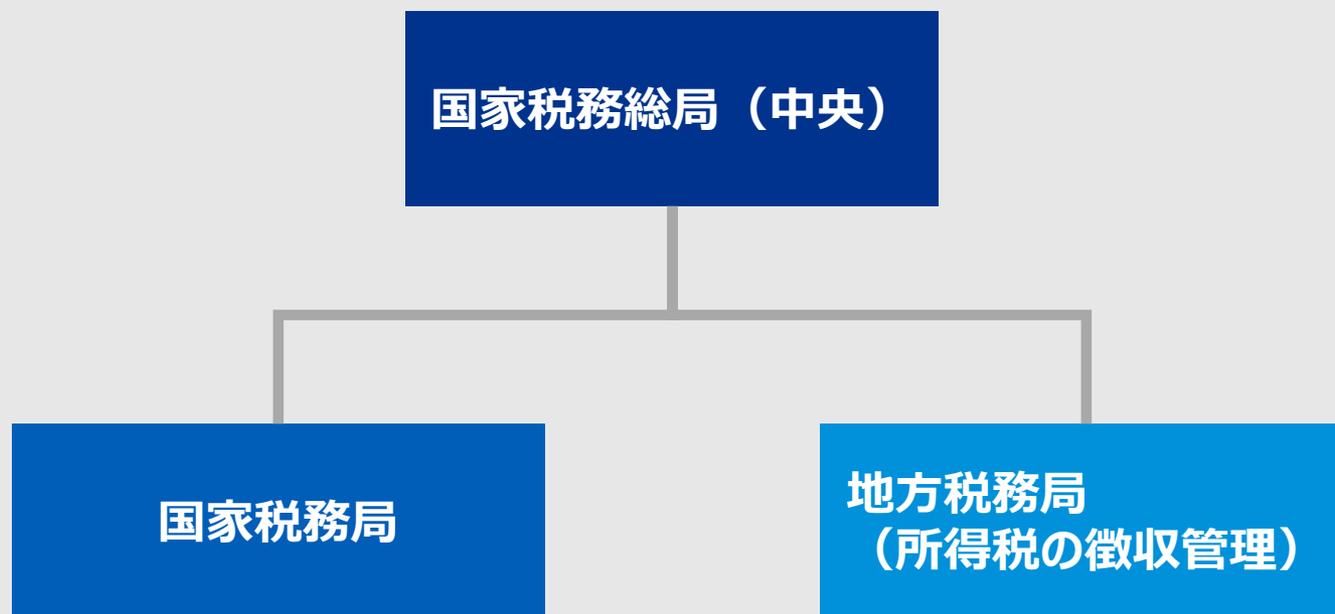


Ⅲ - 1

中国における個人所得税調査概要

中国税務当局の組織図

中国税務当局の組織図



税務当局調査案件の選定手段

税務調査の起因

現在と過去の
財務データに
対する
照合・分析

上級当局の
指示による
税務違法案件の
立案

上級当局が
要求する
税務専門調査

当局の
他の部署に
引き渡された
税務案件

第三者からの
告発

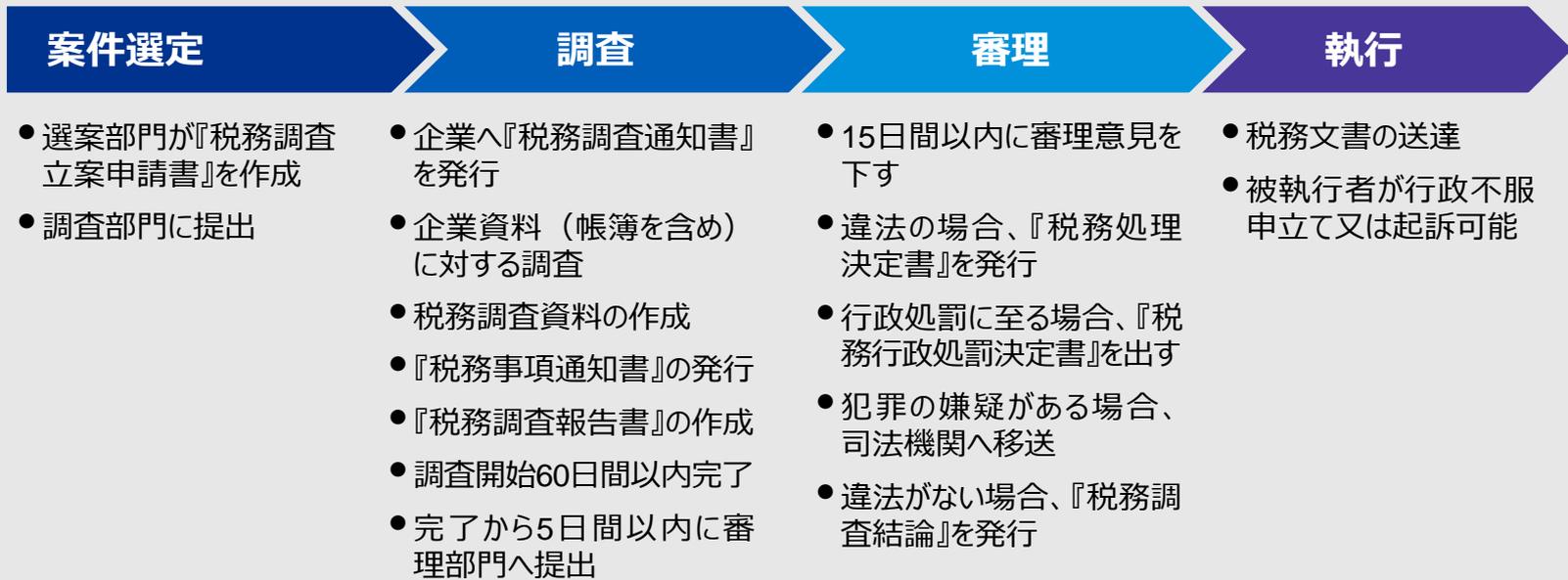
他の
政府部門に
引き渡された
情報

公開の情報

相手国との
情報交換

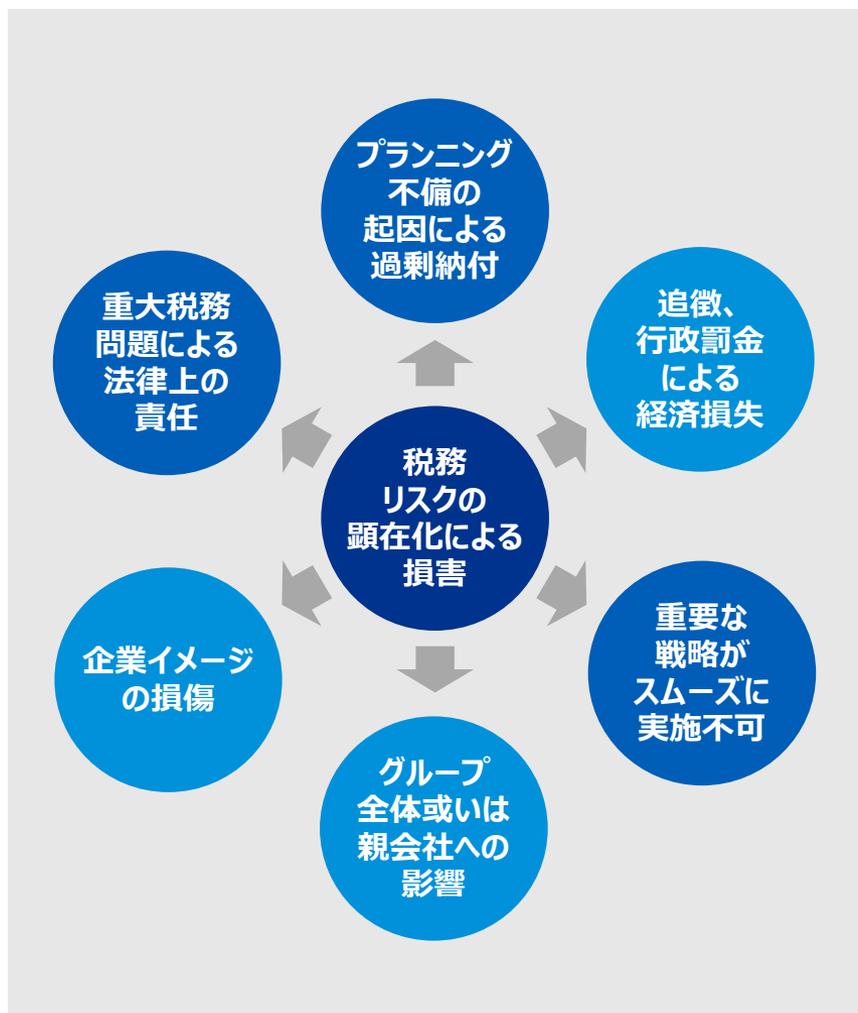
調査案件の税務当局内部プロセス

税務調査の一般的なプロセス



- 当局内部の調査プロセスが厳しく決まっており、かつ、案件の選定、調査、内部審理チームがそれぞれ調査プロセスを設定されている
- 上記プロセスを経た正式な調査案件では、通常罰金と延滞金が課され、追徴期間も長い
- 移転価格調査や税関調査は、全国一斉調査に発展する可能性がある
- 税務調査案件は通常経験豊富な専門調査官により主導されるため、企業側は長い時間をかけて、調査対応で人的資源の投入と大量な資料を提出しなければならない

税務リスクの顕在化による損害



具体的な損害(例)

企業のイメージ・ダウン：

- マスコミで報道される可能性；
- 中国子会社は政府部門での与信ランキングが下がる。

追徴、行政罰金による経済損失：

- 延滞金：一日当たり0.05%の延滞金が課される（年利18.25%）；
- 罰金：納税者に対し、追徴税額の50%～5倍の罰金；源泉徴収義務者に対し、追徴税額の50%～3倍の罰金が課される可能性
- 追徴期間：税務徴収管理法上の追徴可能期限は通常3年、特別な場合では5年、また脱税、税回避及び税金の騙し取りと認定された場合は期限なし

重大税務問題による法律上責任：

- 「脱税罪」－脱税額が納税額の10%以上の場合、3年以下の有期懲役と罰金を科すことができる。脱税額が巨額かつ納税すべき額の30%以上の場合、3～7年の有期懲役と罰金を科すことができる。
- 税務管理法細則に基づき、納税者或いはその法定代表者は出国する前、関連の税金と延滞金を支払わず、或いは相応の担保を提供していない場合、税務機関は入国出国管理機構に通知し、出国を阻止することができる。

グループ全体或いは親会社への影響：

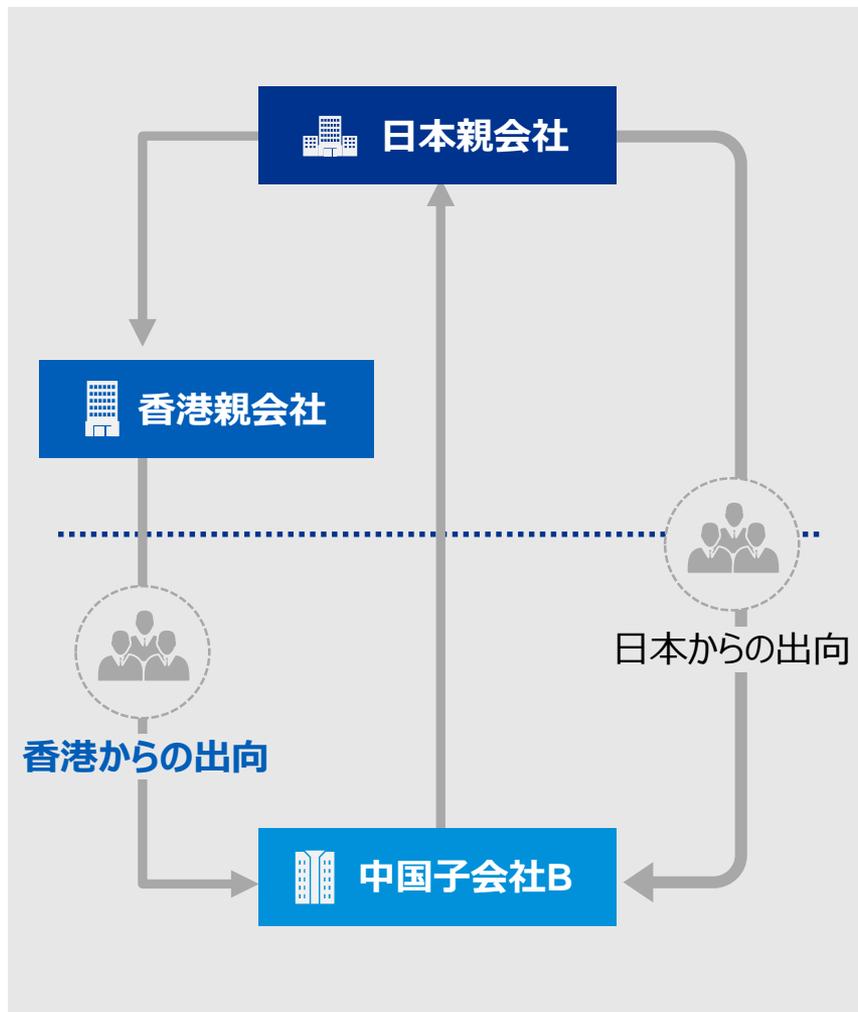
- 移転価格調査、個人所得税調査或いは社会保険料の問題は、全国一斉調査に発展する可能性
- 「日中租税条約」の情報交換規則により、海外親会社まで情報の開示が要求される可能性



Ⅲ-2

調査事例

ケース1：183日の計算に関する実例（1/2）



暦年に対する租税条約上の定義

- 継続する12か月：
香港、韓国、シンガポール、マカオ、
ニュージーランド
- 暦年（1月から12か月）：
日本、アメリカ、フランス、カナダ、ドイツ

ケース1：183日の計算に関する実例 (2/2)

2015年	中国滞在日数		2016年	中国滞在日数
1月	1		1月	15
2月	1		2月	15
3月	15		3月	15
4月	13		4月	16
5月	16		5月	10
6月	17		6月	10
7月	15		7月	5
8月	14		8月	5
9月	16		9月	1
10月	17		10月	2
11月	15		11月	1
12月	14		12月	1
合計	154		合計	96

185日	
-------------	--

ケース2：日本支給分の未申告実例

背景

- 月額支給総額5万元の内、日本支給額50万円/月（3万元相当）、中国現地支給額2万元/月。
- 年に2回の賞与（6月と12月）、それぞれ毎回10万元（167万円相当）を取得。
- 中国現地支給分のみ中国で個人所得税が申告している、年に2回の賞与の内、夏期賞与のみ中国で申告。

為替レート：1日元=0.06人民币

項目	公式	計算
毎月の個人所得税額	A	$[(50,000-4,800-5,505)/(1-35%)] \times 35\% - 5,505 = 15,869$ 元
毎月納付済みの税額	B	$[(20,000-4,800-1,005)/(1-25%)] \times 25\% - 1,005 = 3,727$ 元
毎月の過少納税額	C=A-B	15,869-3,727=12,142元
賞与の過小納税額	D	$[100,000/(1-45%)] \times 45\% = 81,818$ 元
1年の合計過少納付金額	E = C×12+D	12,142×12+81,818= 227,522元 （約380万円）

- 過去5年間の過少納付額が追徴された
- 延滞金と罰金とも課された

ケース3：当局のウェブサイトに掲載する個人所得税調査実例



武汉市地方税务局
WUHAN LOCAL TAXATION BUREAU

当前位置: 首页 > 税收征管 > 新闻报道

武汉追缴最大一笔外籍人士个税

一外企欠2000万元

发布时间: 2014年05月22日 来源: 武汉晚报 作者: 记者江蔚、实习生敖海冲 点击次数: 64 字体: 【大】 【中】 【小】

湖北日报讯 (记者江蔚、实习生敖海冲、通讯员武经地税) 武汉市向一家外资企业追缴回2000万元外籍员工个人所得税。昨日, 武汉地税证实, 这是1980年个人所得税法颁布以来, 该市追缴的最大一笔涉外个税, 目前税款已入库。

去年, 该市经济技术开发区地税局下户调查, 发现一家中外合资企业新引入几十名外籍人员, 其工资却由合资方之一的外国母公司提供。按照我国税法及与外国签署的税收协定, 在我国从事受雇活动取得报酬, 12个月内在我国停留连续或累计超过183天的, 应向我国申报缴税。

地税人员当即就纳税问题与对方沟通。该外企财务部设立了中外两个财务部长, 外籍员工是受外方母公司派遣到武汉工作, 工资由母公司发放, 数据交给一家国际性会计师事务所核算, 连中方财务部长都不知道外方雇员的工资。

涉外税收政策复杂, 税务部门10多次上门沟通解管, 取得了对方理解和配合, 其主动提供外籍人士收入数据, 54名外籍员工缴纳了去年元月至今年3月的个税2000万元。

目前, 该公司已按月正常申报缴纳外籍员工个税, 每月高达300万元。

武经开发区地税局介绍, 随着经济方式和工资支付多样化, 如何掌握税源信息面临挑战。特别是涉外税收, 由于与外国税收情报交换还不成熟, 有些收入难以查证, 一旦临时来华人员离境, 很

中国武汉市地方稅務当局のWebsiteに公表された追徴課税事案

- 約50名の外国籍従業員を有する某外資企業は、外国籍従業員の給与を中国国内支給と海外支給分に分けて支給しています。関連する租税条約と中国の個人所得税法に基づき、中国国内外の給与の全額について、中国で個人所得税を納付する義務があるものの、中国国内支給分のみ納税申告していたため、過少納付が発生しています。
- 中国税務当局は現地会社への税務調査において、個人所得税を過少納付を認定し、2013年1月から2014年3月までの給与賃金に対し、合計2000万人民币元（4億円相当）の個人所得税を追徴し、罰金と延滞金とも徴収しました。



Ⅲ - 3 最新動向

01 外国人就労管理制度改正 - 外国人就労者のランク分け、各種就労証書の統一



分類方法

様々な項目を総合的に判断する点数制度であるが、具体的指針は未だ不明。移民受け入れに伝統のある国のポイント制を参考としており、参考となるグリーンカード取得に係る現行の「外国籍高級人材」認定基準は、年間給与総額、個人所得税納付額、所属産業、担当業務、職責、技能、学歴、中国語レベル、在中国年数等が総合的に勘案されるのではないかとされている。

適用時期

10/1より、試験運用地区にて運用開始（北京市、天津市、河北省、上海市、安徽省、山東省、広東省、四川省、寧夏回族自治区）。**2017年4月**から全国実施。
そのうち、**10/10**に**成都市**、**10/11**に**上海市**が正式に実験を開始

01 外国人就労管理制度改正

親会社側の対応



二重雇用契約等の雇用アレンジメント



給与支払方法の見直し



本社の中国人事戦略に対する検討、どのように外国籍人材を安定的に中国に派遣するか、育成するかが重要に



個人所得税の過少納付が、人事戦略にも影響を及ぼす

02 中国個人所得税法の改革

中国個人所得税法の改革



収入の再分配機能を強化



高収入層への課税強化（不動産投資、持分の所有者など）



個人所得税の費用控除に対する修正



基礎控除に対する修正



一部の地方では商業的な社会保険の控除が認められる

03 外国人個人所得税課税強化

増値税改革により、地方税務局の関心が個人所得税に集中
地方税務局の取り組み



月次源泉徴収申告において、外国人所得税免税項目に関する詳細な情報開示が求められるケースが増加



企業に対して、免税項目に関する詳細な情報開示を自己申告するよう求めるケースが増加



一部地域において、外国籍従業員に係る海外支払社会保険料に関する課税強化



新しい電子徴税管理システム、金税三期システムの導入に伴い、各種手当・免税項目に関する開示が強化される



金税三期システムの導入により、企業間の給与アレンジメント比較が容易になり（ベンチマーキング）



一部の地方税務当局は国家税務当局を通して情報交換を行っている

04 強制的な海外社会保険費に係る個人所得税調査 (1/2)

企業が直面する課題

個人所得算入の 取り扱い

国税発（1998）101号通達によれば、企業所得税上、課税所得から控除していない中国国内で勤務する従業員のために企業が支払う、または負担する海外保険費は、原則、当該従業員の給与所得として計上し、『中華人民共和国個人所得税』と国際租税協定の関連規定が適用され、個人所得税を申告すべきであるが、そのうち、国家の関連法律により、雇用主が負担すべき強制的な社会保険費用は、所轄税務機関の承認を得た後、従業員の個人所得に算入しなくてもよい。

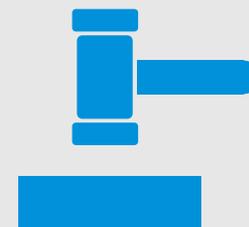
101号通達廃止後

国家税務総局公告2011年第2号において、101号通達が廃止されて以降、雇用主が負担する海外の社会保険費用に対して、個人所得税上の取り扱いに係る規定はまだ出ていない。

企業の負担上昇

2011年に新社会保険法が発効し、且つ101号通達も廃止されて以降、中国就業の外国籍従業員のために、雇用主は中国の社会保険を負担する一方、海外の社会保険に係る中国の個人所得税も負担しなければならず、雇用コストを大幅に上昇させる結果となった。

税務局の意見



04 強制的な海外社会保険費に係る個人所得税調査 (2/2)

私どもの意見





Thank you

講師プロフィール (1/3)



氏名

佐藤 孝始 Takashi Sato

所属

KPMG税理士法人 グローバルモビリティサービス

役職／資格

パートナー

経歴

1998年KPMG東京事務所に入所。多国籍企業に在籍する社員（外国人駐在員／日本人）に対する個人所得税を中心に、給与体系、株式報酬制度、租税条約、社会保障協定等に関する国際税務アドバイザリー業務に従事。

講師プロフィール (2/3)



氏名

山口 祐二 Yuji Yamaguchi

所属

KPMG税理士法人 インターナショナルコーポレートタックス

役職／資格

シニアマネージャー

経歴

2001年アーサーアンダーセン税務事務所（現在KPMG税理士法人に統合）に入所後、2011年から2014年までKPMGアドバイザー（中国）上海事務所に駐在。主に日系企業に対する中国税務及び各種規制に関するアドバイザー業務に従事。中国への進出から組織再編、撤退支援まで数多くの案件に関与。帰国後は、日本企業の海外展開に伴う国際税務アドバイザー業務及び申告書作成業務に従事しつつ、引き続きKPMG中国との連携を取りながら、日系企業の本社向けに日本税務と中国税務双方の観点からの税務アドバイザー業務に従事。

講師プロフィール (3/3)



氏名

甘 小月 Carol Gan

所属

KPMG税理士法人 インターナショナルコーポレートタックス

役職／資格

シニアマネージャー

経歴

中国に関する税務コンサルティング、中日にわたるPEディフェンス、企業組織再編にかかわる税務評価や適格税制適用の申請、中国当局による税務査察対応や、中国当局へのスペシャル・タックス・ルーリングの申請など幅広い業務に関わる。



KPMG税理士法人

パートナー

佐藤 孝始

T: 03-6229-8368

E: takashi.sato@jp.kpmg.com

シニアマネージャー

山口 祐二

T: 03-6229-8119

E: yuji.yamaguchi@jp.kpmg.com

シニアマネージャー

甘 小月 (Carol Gan)

T: 03-6229-8317

E: carol.gan@jp.kpmg.com

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2016 KPMG Tax Corporation, a tax corporation incorporated under the Japanese CPTA Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.