

2020年9月8日

第7回：日本滞在長期化中国駐在員の個人所得税（現地法人）

新型コロナウイルスの長期化により、駐在地（中国）に戻れないまま、日本滞在が183日を超過した駐在員は、個人所得税課税上、どのような扱いを受けるか。

1. 日本と中国での位置付け

① 中国

個人所得税法・第1条では、暦年で中国滞在が満183日以上を個人を居住者、183日未満の個人を非居住者と定めている。

よって、中国駐在員であり、中国を主たる納税地と設定していても、日本滞在（長期出張として扱われる）が長期化し、中国滞在が183日未満となった場合、非居住者として扱われる。

結果として、中国源泉所得に対して課税される。

⇒ 中国の個人所得税法における、居住者と非居住者の違いは、居住者（全世界所得課税・年度を計算単位として申告）・非居住者（中国源泉所得課税・月次で税額確定）という点。但し、課税対象所得に関しては、実施細則上、連続滞在6年未満の外国人は、中国源泉所得課税とする事が認められる。更に、財政部・税務総局2019年34号で、6年の起算は、2019年1月1日からとなっているため、全ての外国人は中国源泉所得課税対象となっている。

② 日本

中国駐在員は、非居住者扱いだが、日中租税条約に基づいて、日本滞在が、暦年で183日を超過すれば、滞在日数に対して個人所得税を課税される。

2. 中国での課税

非居住者に関する中国での課税根拠となるのが、「非居住者個人及び住所を有しない居住者個人の関連個人所得税政策に関する公告（財政部・税務総局2019年第35号）」。

35号では、兼務状況、役職、滞在日数に応じて、課税方式を規定している。中国滞在が183

日未満となった外国人の場合は、以下の通り。

① 外国人一般職

1) 中国滞在 90 日以内 (公式一)

当月課税対象給与＝

当月給与総額 × (当月国内支払い給与 ÷ 当月国内外給与合計額) × (当月国内勤務日数 ÷ 当月日数)

2) 中国滞在 90 日超～183 日未満 (公式二)

当月課税対象給与＝

当月給与総額 × (当月国内勤務日数 ÷ 当月日数)

② 外国人高級管理職

1) 中国滞在 90 日以内

中国組織が負担した給与に対してのみ個人所得税を納税。

2) 中国滞在 90 日超～183 日未満 (公式三)

当月課税対象給与＝

当月給与総額 × {1 - (当月国外支払い給与 ÷ 当月国内外給与総額) × (当月国外勤務日数 ÷ 当月日数)}

上記算式において、重要となるのが、上記公式を適用するにあたり、「外国人納税者が、国外組織で役職に付いていない場合、滞在地を問わず、国外勤務とは見なさない (国外にいても、中国勤務日数として計算する)」点。

⇒ 国家税務総局 HP 及び上海・深圳でのヒアリング。

☆ 結果として、上記の算式の「当月国内勤務日数 ÷ 当月日数」の部分は、国外兼務が無い限り、全て 1 になる。

また、日本で支払われる給与がない場合は、どの公式を採用しても、全額中国で納税が必要。

3. 二重課税の回避策

中国と日本で二重課税が発生した場合、居住地国 (納税拠点) が中国となっている場合、日本では外税控除は取れない。

では、中国で取れるかというのだが、難しい。理由は、「中国では外税控除の制度は法律上有るが、実例が無い（若しくは、殆ど無い）。更には、「中国で居住している外国人は、現時点では、（全員連続滞在6年未満なので）全員が、中国源泉所得課税対象。つまり、国外源泉所得に対しては、そもそも課税されていないので、外税控除も不可」。

日本滞りが長期化した場合、その間の中国での課税額を圧縮するためには、「日本での役職の付与。それに相当する給与の日本負担」という対応を取るしかない。

<参考> 兼務が無い場合（中国専任）のシュミレーション

前提：給与50万円 当月中国滞在0日

1. 外国人一般職

① 中国滞在90日以内（公式一）

当月課税対象給与＝

当月給与総額×（当月国内支払い給与÷当月国内外給与合計額）×（当月国内勤務日数÷当月日数）

1) 50万円が全額中国負担の場合

当月課税対象給与＝50万円×（50万円÷50万円）×（30日÷30日）＝50万円

2) 50万円が全額日本負担の場合

当月課税対象給与＝50万円×（0円÷50万円）×（30日÷30日）＝0円

② 中国滞在90日超～183日未満（公式二）

当月課税対象給与＝当月給与総額×（当月国内勤務日数÷当月日数）

1) 50万円が全額中国負担の場合

当月課税対象給与＝50万円×（30日÷30日）＝50万円

2) 50万円が全額日本負担の場合

当月課税対象給与＝50万円×（30日÷30日）＝50万円

2. 外国人高級管理職

① 中国滞在90日以内

中国組織が負担した給与に対してのみ個人所得税を納税。

1) 50万円が全額中国負担の場合

当月課税対象給与=50万円

2) 50万円が全額日本負担の場合

当月課税対象給与=0円

② 中国滞在 90 日超～183 日未満 (公式三)

当月課税対象給与=

当月給与総額×{1-(当月国外支払い給与÷当月国内外給与総額)×(当月国外勤務日数÷
当月日数)}

1) 50万円が全額中国負担の場合

当月課税対象給与=50万円×{1-(0÷50万円)×(30日÷30日)}=50万円

2) 50万円が全額日本負担の場合

当月課税対象給与=

50万円×{1-(50万円÷50万円)×(0日÷30日)}=50万円

以上