

中国子法人の総経理となる内国法人社員の課税関係

税理士 高山 政信

〔事例〕

内国法人甲社の社員であるAは、甲社の100%子会社である中国法人乙社の総経理である。Aは、平成××年中に中国に滞在したのは190日である。Aは、甲社からの給与と中国子会社である乙社からの給与を受け取っている。このAの中国における課税関係はどうなるのか。

〔ポイント〕

- 1 中国の個人所得税の概要
- 2 中国企業における董事（とうじ）・高級管理人員の概要
- 3 短期滞在者に対する中国個人所得税の適用関係

〔検討〕

1 中国の個人所得税の概要

中国における個人所得税（以下「中国所得税」という。）は、1980年に主として外国人を対象として定められ、1993年10月に中国人を含めた自然人である個人に対して課税するように改正された。所得税の納付方法としては、基本的に毎月申告納付を行う自己申告方式、基本的に1月を課税期間として計算する月次課税方式（給与所得では確定申告あるいは年末調整はない。）、所定の所得分類ごとに独立して税額計算が行われる分類課税方式、利子、配当、董事費（20%の税率適用）に対して適用される比例税率方式がある。

納税義務者としては、中国に住所を有する個人（臣民）は全世界所得が課税となる。

中国に住所を有しない個人（戸籍、家庭、財産等の関係により中国国内に習慣的に居住する個人を除く個人）の給与所得に対する課税では、中国に5年を超えて滞在する者は全世界所得が課税となる。中国に1年以上5年以下滞在する者（長期滞在者：居民）は、国外源泉所得のうち国外払いの分について税務当局の許可により免税となるが、国内源泉所得と国外源泉所得のうち免税となる部分を除いたもの（中国企業あるいは個人が支払った部分）が課税となる。中国に1年未満滞在する者（非居住者：非居民）は、国内源泉所得が課税となる。給与所得からの控除額は月2,000元の定額で、中国国内に勤務する外国人の場合は2,000元に2,800元を加算した4,800元が控除される。個人所得税の税率は5～45%の累進税率である。

2 中国企業における董事・高級管理人員の概要

中国会社法に規定する会社の役員とは、董事（取締役）、監事（監査役）、高級管理人員（執行役員）であり、中国会社法に、その職務、権限、義務及び責任等が規定されている。董事に関連するものとしては、取締役会長に当たる董事長、取締役副会長に当たる副董事長、取締役会に当たる董事会等がある。高級管理人員に含まれるものは、正副総経理、董事会秘書（上場会社の取締役会書記）等である。Aは、この高級管理人員に該当する。

3 短期滞在者に対する中国個人所得税の適用関係

中国に住所を有しない個人について、1年以上中国国内に居住するという意味は、西暦で1月1日から12月31日までの間の365日の間に滞在することをいう。暦年で1回の出国日数が30日を超える場合及び合計して出国日数が90日を超える場合、365日から控除できるので、これらの場合は非居住者ということになる。また、給与所得の所得源泉地は、役務提供地により判定される。

外国人の給与課税について、国家税務総局は、その税額計算において通達を発遣している（国税発 [1994] 148号、国税発 [1995] 125号、国税発 [2004] 97号）。

このうち、2004年7月23日に発遣された国税発 [2004] 97号（中国国内に住所を有しない個人の租税条約及び個人所得税法の適用に関する若干の問題についての通達：以下「97号通達」という。）では、外国人の給与所得の算式を明らかにしている。さらに、国家税務総局は、青島市地方税務局からの「中国国内で董事又は高級管理職務を担当する外国籍個人の個人所得税計算に適用する公式の問題に関する伺い」に対する回答として2007年8月31日に、国税函 [2007] 946号を発遣した。この946号は、給与所得（20%の比例税率適用となる董事費は適用外となる。）について3つの場合に分けて適用する計算方法を示している。

(1) 第1の方法（適用対象者は次の①あるいは②）

- ① 租税条約の適用を受けない高級管理人員で、1課税年度における中国国内居住期間が90日を超えない場合
- ② 租税条約に規定する条約相手国の居住者で役員報酬条項の適用対象となる高級管理人員であるが、中国滞在日数が連続又は累計して183日を超えない場合

算式：納付税額＝（当月の国内外賃金給与の課税所得額×適用税率－速算控除額）×（当月

の国内支給給与/当月の国内外支給給与総額）

この算式の意味は、中国非居住者に対して、国内支給給与に関する税額を課税するというものである。この算式では、国内支給給与がなければ納付税額はならないことになる。

(2) 第2の方法（適用対象者は次の①あるいは②）

- ① 租税条約が適用されないあるいは租税条約の規定により条約相手国の居住者の適用を受ける高級管理人員で、1課税年度における中国国内居住期間が90日を超えるが、中国国内での連続居住期間が5年に満たない場合
- ② 租税条約に規定する条約相手国の居住者で役員報酬条項の適用対象となる高級管理人員であるが、中国滞在日数が連続又は累計して183日を超える場合

算式：納付税額＝（当月の国内外賃金給与の課税所得額×適用税率－速算控除額）× [1－（当月の国外支給給与/当月の国内外支給給与総額）×（当月の国外勤務日数/当月日数）]

事例のAはこの方法の適用対象者となる。

(3) 第3の方法

この方法の適用対象者は、租税条約が適用されないあるいは租税条約の規定により条約相手国の居住者の適用を受ける高級管理人員で、中国国内での連続居住期間が満5年になった後の課税年度に、引き続き中国国内に満1年居住する場合の個人である。

算式：納付税額＝当月の国内外賃金給与の課税所得額×適用税率－速算控除額

第3の方法の適用対象者は、中国居住者であることから中国において全世界所得が課税となる。したがって、按分計算等はない。