

中国子会社出向者の退職金課税

税理士 高山 政信

〔事例〕

日本法人 A 社の製造課長甲は、2011年7月より A 社の中国子会社 B 社に出向し、2015年6月に B 社の解散により B 社を退職した。その後、甲は日本に帰国せず、2015年8月より他の中国企業に就職するため、A 社を退職することになった。

甲の退職時点における A 社の退職金規程に基づき計算された退職金は1,000万円であり、そのうち中国の労働契約法に基づく退職金（経済補償金）は120万円である。B 社は甲に120万円を支払ったあと、A 社は B 社との間に締結された出向契約書の関連規定に基づき、1,000万円から B 社支払分を控除して、甲の日本国内口座に880万円を振り込んだ。甲が A 社及び B 社より受け取った退職金に対する中国及び日本の課税関係はどうなるのか？

甲の A 社及び B 社における勤務年数はそれぞれ6年と4年であり、退職時における B 社の給与の月額額は30万円である。また、B 社に退職金規程はない。

〔ポイント〕

- 1 中国出向者の居住形態と課税範囲
- 2 退職所得の源泉地の判定
- 3 日本と中国の退職金課税
- 4 結論

〔検討〕

1 中国出向者の居住形態と課税範囲

個人の場合、その居住形態（居住者または非居住者）により課税範囲が異なるため、最初に本事例の甲の中国及び日本の居住形態の判定を行い、課税範囲を確定する必要がある。

日本の場合、居住者、非居住者等の定義及び課税範囲は次の通りである（所法2①三、四、五、所法7①一、二、三）。

① 居住者は、日本国内に住所を有し、または現在まで引き続いて一年以上居所を有する個人をいう。居住者（下記②の非永住者を除く）のすべての所得に対して、所得税は課税される。

② 非永住者は、居住者のうち、日本の国籍を有しておらず、かつ、過去十年以内において日本国内に住所または居所を有していた期間の合計が五年以下である個人をいう。非永住者の国内源泉所得及びこれ以外の所得で国内において支払われ、または国外から送金されたものに対して、所得税は課税される。

③ 非居住者は、居住者以外の個人をいう。非居住者の国外源泉所得のみ、所得税は課税される。

一方、中国の場合、居住者、非居住者等の定義は次の通りである（個人所得税法第1条、個人所得税实施条例第6条）。

① 居住者は、中国国内に住所を有し、または住所を有しないが、一年以上中国国内に居住する個人をいう。居住者（下記②の非永住者を除く）の国内及び海外から取得するすべての所

得に対して、所得税は課税される。中国に「住所を有する」ことは、中国に習慣的居住することを指し、実務上戸籍の所在地によって判定される。

② 非永住者は、中国国内に住所を有しておらず、かつ居住期間が一年以上五年以下の個人をいう。非永住者の国内源泉所得に対して、所得税が課税される。国外源泉所得のうち、所轄税務機関の許可を受けた場合、中国の内国法人、その他経済組織または個人から支払われる部分のみに対して、所得税は課税される。

③ 非居住者は、中国国内に住所及び居所を有しない、または住所を有せず、一年未満に中国国内に居所を有する個人をいう。非居住者の国内源泉所得に対して、所得税は課税される。

本事例の場合、甲は日本国籍を有しているが、2011年から中国に赴任して以来日本に住所を有しないため、日本の非居住者に該当する。よって、日本国内源泉所得に対してのみ日本の所得税は課税される。一方、中国に住所を有せず、一年以上五年以下居住しているため、中国の非永住者に該当することになる。よって、中国国内源泉所得、及び国外源泉所得のうち、B社から支払われる部分について、中国の所得税は課税される。A社により支払われる日本国内源泉所得については、所轄税務局の許可を得て、課税範囲から除外することができる。

2 退職所得の源泉地の判定

日本では、退職所得とは、退職手当、一時恩給その他退職により一時に受ける給与及びこれらの性質を有する給与に係る所得をいう（所法30①）。一方、中国では、退職所得とは、個人が雇用者と労働関係を解除する場合に取得する一次的な補償性収入（雇用者が支払う経済補償金、生活補助及びその他補助金を含む）をいう（国税発[1999]178号⁽¹⁾）。

A社の退職金規程に基づく、中国出向期間も含めて計算される退職金の金額は1,000万円であるが、A社とB社が締結する出向契約書に基づ

き、中国の勤務に基因した給与等についてはB社が負担し、超過する部分をA社が負担すると規定されているため、B社は甲の中国勤務期間（4年）に対応する退職金を支払うことになる。

一方、B社には退職金規程がないため、中国の労働法及び労働契約法に基づき支払うことになる。労働契約法第47条の規定により、経済補償金は労働者が当該企業において業務をした年数に従い、1年ごとに1カ月分の賃金を支払わなければならないと。ただし、労働者の賃金月額が給与支払者の所在する地域の市級人民政府の公布する当該地域の前年度平均賃金月額の3倍を上回る場合には、当該従業員に地域平均賃金月額の3倍の基準で経済補償金を支給するものとする。甲の退職日（B社との労働契約の解除日）の属する月の前月より12カ月分の平均賃金月額は30万円であり、甲のB社における勤務年数を乗じて計算した次に掲げる経済補償金の金額を支払うことにした。

$$\text{経済補償金} = 30 \text{万円} (\text{給与月額}) \times 4 \text{年} \\ = 120 \text{万円}$$

上記のように、甲が受け取る1,000万円の退職所得のうち、A社における勤務期間に対応する部分を日本源泉所得として、またB社における勤務期間に対応する部分を中国源泉所得として申告しなければならない。

3 日本と中国の退職金課税

日本においては、退職所得は、その年中に支払を受ける退職手当等の収入金額から、その者の勤務年数に応じて計算した退職所得控除額を控除した残額の2分の1に相当する金額を課税標準として、他の所得と分離して課税することとされている（所法22①、③、30①、②）。しかし、「退職所得の受給に関する申告書」の提出がない場合には、その退職手当等の支払金額につき20.42%の税率により源泉徴収を行うことになる（所法161八、所法201③）。

甲はA社を退職する際、他の中国企業の内

(1) 「個人の労働契約解除により取得する経済補償金にかかる個人所得税問題に関する通知」。

給与所得税率表 (2011年9月1日より施行)

個人所得税 $\left\{ \begin{array}{l} \text{個人所得 - 通常計算} \\ \text{会社負担 - グロスアップ計算} \end{array} \right.$

通常計算				グロスアップ計算			
等級	課税所得金額 (月額)	税率	控除額	等級	課税所得金額 (月額)	税率	控除額
1	1,500元以下	3	0	1	1,455元以下	3	0
2	1,500元超 4,500元以下	10	105	2	1,455元超 4,155元以下	10	105
3	4,500元超 9,000元以下	20	555	3	4,155元超 7,755元以下	20	555
4	9,000元超 35,000元以下	25	1,005	4	7,755元超 27,255元以下	25	1,005
5	35,000元超 55,000元以下	30	2,755	5	27,255元超 41,255元以下	30	2,755
6	55,000元超 80,000元以下	35	5,505	6	41,255元超 57,505元以下	35	5,505
7	80,000元超	45	13,505	7	57,505元超	45	13,505
税額 = (給与月額 - 給与控除額) × 税率 - 控除額				税額 = (給与手取月額 - 給与控除額 - 控除額) ÷ (1 - 税率) × 税率 - 控除額			

給与基礎控除額：中国籍個人3,500元、外国籍個人4,800元

定が確定したため、帰国せず、退職所得の受給に関する申告書を提出していなかった。その国内源泉所得である600万円に対して20.42%に相当する所得税が源泉徴収されることになる。

源泉所得税額等 = 退職金額10,000,000 × 6年 ÷ (6年 + 4年) × 20.42% = 1,225,200円

ただし、甲は退職金の総額について、退職所得の選択課税の申告書を提出する場合には、次の算式により計算される所得税額となり、確定申告により、上記源泉徴収された税額との差額について還付を受けることができる(所法171, 173)。

所得税額等 = [(退職金総額10,000,000 - 400,000 × 10年) × 1/2 × 10% - 97,500] × 102.1% = 206,700円

一方、中国においては、財税[2001]157号2及び国税発[1999]178号の規定により、個人が雇用者と労働関係を解除する場合に取得する一次的な補償性収入(雇用者が支払う経済補

償金、生活補助及びその他補助金を含む)は、個人所得税法に規定給与所得として次に掲げる税率で課税されることになる(個人所得税法第3条、第6条)。

ただし、労働契約解除後の担税力低下を考慮して、経済補償金のうち、昨年度の所在地域における平均年収の3倍以内の部分については、個人所得税が免除されることになる。さらに、超過部分について、給与所得として所得税が課税されるが、税負担を軽減するため、勤務年数で割った金額で低い累進税率を適用することが認められている。具体的に次の算式により所得税を計算し、納付しなければならない。

個人所得税 = [(経済補償金 - 昨年度現地平均年間賃金の3倍) ÷ 当該従業員の勤務年数 - 基礎控除額] × 税率 - 速算控除額 × 勤務年数

B社の所在地域の平均年間賃金は120万円であるため、甲に支払う経済補償金に対する中国

(2) 個人が会社と労働関係を解除する際に取得した一次性補償収入の個人所得税免除問題に関する通知。

の所得税は次のように計算される。

① 課税給与所得 = [退職金額10,000,000 × 4年 ÷ (6年 + 4年)] - 現地平均年間賃金1,200,000 × 3倍 = 400,000円

② 所得税額 = (400,000 ÷ 4 - 96,000) × 3% × 4 = 480円

ただし、中国の非永住者が獲得する国外源泉所得のうち国外払の部分については、所轄税務機関の許可を得て初めて個人所得税の課税範囲から除外されるため、申請が必要となる。

4 結 論

甲はA社及びB社より受け取る1,000万円の

退職金に対して、日本と中国両国において所得税が課税される。甲は日本の非居住者として日本及び中国で源泉徴収される所得税の金額はそれぞれ122万5,200円と480円である。一方、退職所得の選択課税の申告書を提出する場合には、日本で20万6,700円、中国で480円の所得税が課税される。ただし、いずれのケースにしても、中国の税務当局にて600万円の国外源泉所得の免税申請をしなければならない。

租税訴訟学会ニュース

〔第47回研究会開催について〕

租税訴訟学会名古屋支部では、下記のとおり、第47回研究会を開催いたしました。

- ・日 時：9月15日（火）午後6時～8時30分
- ・場 所：東京税理士会館2階 大会議室
- ・テーマ：「相続税の課税要件を検証する」
- ・発表者：守田啓一 税理士
- ・コメンテーター：岩下忠吾 税理士

〔名古屋支部研修会開催について〕

租税訴訟学会名古屋支部では、下記のとおり、研修会を開催いたしました。

- ・日 時：9月2日（水）午後2時～5時
- ・場 所：安保ホール(ABO HALL) 5階501AB室
- ・テーマ：「新たな公益法人制度における税法的考察」
- ・講 師：永島公孝 税理士

〔横浜支部研修会開催について〕

租税訴訟学会横浜支部では、下記のとおり、研修会を開催いたしました。

- ・日 時：9月9日（水）午後6時～8時30分
- ・場 所：東京地方税理士会（横浜）税理士会館 3階
- ・テーマ：「遺産分割のやり直しを巡る法務と税務」
- ・担当者：島田祥智 弁護士、上條夢暁 税理士
- ・コーディネーター：田添正寿 税理士

〔お問合せ〕

研究会等参加の申込み・租税訴訟学会への入会方法につきましては、下記の学会ホームページをご覧ください。

- ・租税訴訟学会事務局
Tel 03-3586-3601
Fax 03-3586-3602
<http://sozei-soshou.jp/>
e-mail: info@sozei-soshou.jp