

Tax

Issue P287/2018 – 2018年12月24日
(日本語翻訳版)

Tax Analysis

注目される中国個人所得税改正 税法实施条例最終版の公布

国務院は2018年12月22日、改正後の「中華人民共和国個人所得税法实施条例」(中華人民共和国国務院令第707号、以下「实施条例」と略称)を公布した。これにより、個人所得税法に関するもう一部の重要な規定が明らかにされた。改正後の实施条例は2019年1月1日より、新個人所得税法と同時に施行される。

以前、財政部及び国家税務総局は10月20日に、实施条例の意見募集草案を公布していた。今回のTax Analysisでは、今回公布された实施条例最終版を、上述の意見募集草案に基づいて改正された項目の観点から、その要点につき解説する。

意見募集草案の要点

現在の個人所得税法实施条例と比較すると、2018年10月20日に公布された实施条例の意見募集草案には、主に以下の変更点が含まれている。¹

- 中国国内に住所を有しない個人の中国国外源泉所得に対する個人所得税免除「五年ルール」を調整する。
- 経営活動、権益性資産の譲渡、原稿報酬所得、偶然所得の源泉地判定基準を補足・整備する。
- 経営所得、財産譲渡所得等の項目についての課税所得範囲を明確化する。
- みなし財産譲渡条項を新たに追加する。
- 新税法における課税項目分類に基づき、国外所得税控除の原則的な規定を明確化する。
- 新税法における関連の租税回避防止項目を詳細に定める。
- 税務機関が特定の場合に、源泉徴収義務者を指定できる規定を追加する。
- 個人実名納税及び納税者識別番号制度を明確化する。
- 総合所得を取得した場合に、確定申告をしなければならない状況、及び税務機関が税金還付を行わない状況を列挙する。
- 居住者個人が国外への移転により中国戸籍を取り消す前に、必要な納税申告事項を明確化する。
- 専門付加控除の徴収管理規定を新たに追加する。
- 専門付加控除に関する多部門間協同責任を明確にする。

作者:

北京

王炎

パートナー

電話: +86 10 8520 7885

メール: rewang@deloitte.com.cn

黄琴玲

シニアマネージャー

電話: +86 10 8520 7648

メール: mhuang@deloitte.com.cn

¹ 意見募集草案に関する内容について、10月22日に発行された德勤Tax Analysisをご参照ください。

<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cn/Documents/tax/ta-2018/deloitte-cn-tax-tap2822018-zh-181022-v2.pdf>

実施条例最終版条項の変更

実施条例最終版は主として以下の面に関して、意見募集草案の関連条項を改正した。

1. 「五年ルール」

今回公布された実施条例最終版は、「五年ルール」を調整した。実施条例第四条の規定に基づき、中国国内に住所を有せず居住する個人は、中国国内における累積居住期間が満 183 日に達する年度が連続して 6 年に満たない場合、主管税務機関における備案を経て、中国国外源泉、かつ中国国外における雇用主あるいは個人より支払われた取得に関しては、個人所得税の納付が免除される。中国国内における累積居住期間が満 183 日に達するいかなる年度において、出国期間が一回で 30 日を超える期間がある場合には、上記の中国国内における累積居住期間を満 183 日と取り扱う年数は、改めてカウントされる。

意見募集草案と比較すると、実施条例最終版は「五年ルール」を「六年ルール」に変更した。納税者にとっては規定の緩和であり、国外人材を招き、中国で長期間就労させる観点からは、意義があるものと言える。また、実施条例最終版は「一回の出国期間が 30 日超である」ことを連続年数が改めてカウントされ条件とし、かつ、その「一回の出国」はいずれの納税年度以内にあるべきことを明確化した。これらの改正により、関連規則の説明は更に明確、かつ理解しやすいものになったと考えられる。

2. 経営所得の課税所得金額の計算

意見募集草案の規定に従い、納税者が生産、経営活動により得る所得は、6 万人民元の費用、特別項目控除（例：社会保険金及び住宅積立金）、並びに法律に基づき確定されるその他の控除（例：条件を満たす企業年金、商業健康保険及び商業養老保険支出）を控除した残額を、課税所得金額とするものとされていた。

実施条例最終版は、上述の各項目の控除に係る経営所得への適用に関して、納税者が「総合所得を有さない」との前提条件を追加し、更に 6 項目の専門付加控除も、経営所得から控除できることを明確化した。

実施条例における上述の規定は明らかに税制上の公平性を表しており、総合所得及び経営所得の個人所得税納税金額を計算する際、納税者の民生支出控除が反映できることを明確化している。但し上述の規定は、納税者に総合所得がある場合、6 万人民元、専門控除、専門付加控除及びその他の控除等の項目を経営所得から控除する事はできないと解するのか、また、そのように取り扱う場合、経営所得を主たる所得とする納税者で総合所得が少額の人について、関連の控除優遇政策を十分に享受できない状況をもたらす可能性が考えられる。

3. 国外所得に係る納付税額の計算及び税額控除

実施条例最終版の第二十条では、意見募集草案において規定されていた、国内及び国外から取得した総合所得、経営所得をそれぞれ合算する税金計算方法を存置しているが、「個人独資企業・共同企業及び個人が、その他の生産・経営活動に従事する場合において、国外経営機構が欠損を生じるときは、国内の経営機構の利益から控除してはいけない」との規定が削除された。

国外所得に係る税額控除の取扱に関して、実施条例では「国家（地域）を区別するが、所得項目は区別しない」との原則的な規定を存置しているが、各所得項目の控除限度額の計算式は例示されていない。

国外所得に関する税務処理は、近年の個人所得税の実務における難点の 1 つであり、新個人所得税における国外所得税の控除及び国外所得の納付税額の計算に関して、今後においても具体的な規定上の課題となると考えられる。

雇主人力資源全球服务
全国领导人

香港

谢梓博

パートナー

電話：+852 2238 7499

メール：tojasper@deloitte.com.hk

华北区

北京

王欢

パートナー

電話：+86 10 8520 7510

メール：huawang@deloitte.com.cn

华东区

上海

俞萌

パートナー

電話：+86 21 6141 1277

メール：iryu@deloitte.com.cn

华南区

深圳

李菲菲

ディレクター

電話：+86 755 3353 8160

メール：ffli@deloitte.com.cn

华西区

重庆

汤卫东

パートナー

電話：+86 23 8823 1208

メール：ftang@deloitte.com.cn

4. 租税回避防止規則

意見募集草案における独立取引原則・関連者・合理的な商業目的及び非独立外国企業規則における「支配」・「実質的な税負担が明らかに低下する」等に関する詳しい条項は、実施条例最終版においても明らかにされていない。

新個人所得税法の租税回避防止条項に関して、実施条例最終版では個人の租税回避防止行為に関する納税調整・利息追加徴収の規定のみが存置されており、この実施条例最終版によると、追加納税期間と同期間の人民元貸出基準金利により、利息を計算することとされている。意見募集草案の規定は現行の企業所得税に近似するものであり、個人が関連資料を適時に提出しない場合、基準利率に5%を加えて利息を計算しなければならないとされている。

意見募集草案における大部分の租税回避防止規則の内容が実施条例で削除されたとしても、今後、税務機関がこの点に関する規範化のため、別途の規定を制定する可能性は排除できない。関連する納税者は、個人所得税における租税回避防止規則の改正に、引き続き注目する必要がある。

5. その他

留意すべき項目について、以前の意見募集段階で論点となった条項が、今回の実施条例最終版では制定されていない。例えば、以下の様な点である。

- 中国国内における企業・事業単位及びその他経済組織の投資による権益性資産の譲渡から取得した所得は、中国国内源泉所得とみなす関連規定。
- みなし財産譲渡の規定。個人が実施した非貨幣資産の交換、及び財産を寄付、債務返済、財政支援、投資などに用いた場合、一般的には財産の譲渡とみなされ、個人所得税を納付しなければならないとするもの。
- 国務院税務主管部門が、所得情報を把握する、かつ所得の取得過程に支配権がある組織・単位を、源泉徴収義務者に指定することができる関連規定。

また、意見募集草案における一部の条項は、実施条例最終版では存置されていないが、その他、同時期に公布された個人所得税に関する規定に統合され、かつ詳述されたため、実質上の変更は無いと考えられる。例えば、以下の様な点である。

- 個人実名納税及び納税者識別番号制度に関する規定（「国家税務総局・自然人納税者識別番号に関する公告」（国家税務総局公告 2018 年第 59 号）参照）
- 居住者個人が国外移転する際の中国戸籍の取消前納税申告に関する規定（「国家税務総局・個人所得税の自主納税申告に関する問題の公告」（国家税務総局公告 2018 年第 62 号）を参照）
- 専門付加控除の徴収管理及び多部門協同責任に関する規定（「国務院・個人所得税専門付加控除暫定施行弁法の発行に関する通知」（国発 [2018] 41 号）を参照）

デロイトの見解とアドバイス

実施条例最終版は、意見募集草案の基本精神及び多くの内容を存置すると同時に、納税者及び専門家の意見とアドバイスを考慮の上、一部の比較的複雑、又は執行上において問題が大きいと考えられる条項に関して修正が行われ、又は削除された。また、個人所得税実施条例の公布に伴い、関連事項の取扱細則及び個別規定も集中的に公布される段階に入ると考えられる。関連の納税者は、適切な対応を行えるよう、直近の個人所得税の政策動向に注目し、個人所得税の改正が各人に与える影響を理解する必要がある。雇用者及び一定の納税者は、実施条例及び関連法規の新しい改正に注目し、かつ適切な対応を採るべきである。

雇用者（源泉徴収義務者）—— 新税法における専門付加控除及び累積控除法などの新しい取扱の導入により、源泉徴収義務者のコンプライアンス義務は顕著に増加する。また、今回の個人所得税の改正は、納税者と源泉徴収義務者との間における、個人所得税の徴収管理実務に係る権利と責任の分担が見直されるものと言える。雇用者は関連条項（例：実施条例の第三十条等）の影響に注目し、関連の法規文書を適切に理解の上、内部情報収集管理・リスクコントロールシステムの整備が求められる。企業は自社の賃金福利政策及び人事管理制度に対する必要な整理を行う事により、新個人所得税の規定に対応する企業運営の確保が推奨される。

中国に所在する外国籍個人—— 「五年ルール」が「六年ルール」に変更されることは、条件に合致する中国に所在する外国籍個人にとり意義があるが、関連の納税者は、当該ルールに適用される届出プロセス手続、及び新税法における六年がいつからカウントされるか等の論点に注目し、法令に従って国外で取得された所得に対して、免税待遇の享受を確保する事が推奨される。

個人富裕層(HNWI)—— 実施条例最終版では、近似する企業所得税の租税回避防止規定の関連条項が削除されたため、今後の個人所得税に関する租税回避防止規則の実務運用はまだ不明確である。納税者は資産の配置及び投資ストラクチャーに係る税務上のコンプライアンスに留意し、かつ個人所得税に関する租税回避防止政策の今後の進展に注目することが推奨される。

本文はデロイト中国より中国大陸と香港のクライアント及びその従業員のために作成したものであり、内容は一般的な参考です。読者が対応措置を作成する前に専門な税務顧問と相談することをお勧めします。なお、本文の資料及び他の税務分析や意見に関するお問い合わせは、下記の担当者までご連絡ください。

北京
朱梭
合伙人
电话: +86 10 8520 7508
传真: +86 10 8518 7326
电子邮件: andzhu@deloitte.com.cn

成都
汤卫东 / 张书
合伙人
电话: +86 28 6789 8188 / 8008
传真: +86 28 6500 5161
电子邮件: ftang@deloitte.com.cn
tonzhang@deloitte.com.cn

重庆
汤卫东 / 张书
合伙人
电话: +86 23 8823 1208 / 1216
传真: +86 23 8859 9188
电子邮件: ftang@deloitte.com.cn
tonzhang@deloitte.com.cn

大连
徐继厚
合伙人
电话: +86 411 8371 2888
传真: +86 411 8360 3297
电子邮件: jihxu@deloitte.com.cn

广州
李旭升
合伙人
电话: +86 20 8396 9228
传真: +86 20 3888 0121
电子邮件: vicli@deloitte.com.cn

杭州
卢强 / 何飞
合伙人
电话: +86 571 2811 1901
传真: +86 571 2811 1904
电子邮件: qilu@deloitte.com.cn
fhe@deloitte.com.cn

哈尔滨
徐继厚
合伙人
电话: +86 451 8586 0060
传真: +86 451 8586 0056
电子邮件: jihxu@deloitte.com.cn

香港
展佩佩
合伙人
电话: +852 2852 6440
传真: +852 2520 6205
电子邮件: sachin@deloitte.com.hk

济南
蒋晓华
合伙人
电话: +86 531 8518 1058
传真: +86 531 8518 1068
电子邮件: betjiang@deloitte.com.cn

澳门
鄧偉文
合伙人
电话: +853 2871 2998
传真: +853 2871 3033
电子邮件: raytang@deloitte.com.hk

南京
许柯 / 胡晓蕾
合伙人
电话: +86 25 5791 5208 / 6129
传真: +86 25 8691 8776
电子邮件: frakxu@deloitte.com.cn
roshu@deloitte.com.cn

上海
梁晴
合伙人
电话: +86 21 6141 1059
传真: +86 21 6335 0003
电子邮件: mliang@deloitte.com.cn

沈阳
徐继厚
合伙人
电话: +86 24 6785 4068
传真: +86 24 6785 4067
电子邮件: jihxu@deloitte.com.cn

深圳
李旭升
合伙人
电话: +86 755 3353 8113
传真: +86 755 8246 3222
电子邮件: vicli@deloitte.com.cn

苏州
管列韵
合伙人
电话: +86 512 6289 1297
传真: +86 512 6762 3338
电子邮件: kguan@deloitte.com.cn

天津
白凤九
合伙人
电话: +86 22 2320 6699
传真: +86 22 8312 6099
电子邮件: bilbai@deloitte.com.cn

武汉
钟国辉
合伙人
电话: +86 27 8526 6618
传真: +86 27 6885 0745
电子邮件: gzhong@deloitte.com.cn

厦门
钟锐文
合伙人
电话: +86 592 2107 298
传真: +86 592 2107 259
电子邮件: jichung@deloitte.com.cn

关于德勤中国税务技术中心

德勤中国税务团队于二零零六年成立德勤中国税务技术中心,旨在不断提高德勤中国的税务服务质量,为客户提供更佳的服务及协助税务团队出类拔萃。德勤中国税务技术中心编制、发布了“税务评论”、“税务要闻”等系列刊物,从技术的角度就新近颁发的相关国家法规、法例作出评论分析与介绍;并对疑点、难点作出专题税务研究及提供专业意见。如欲垂询,请联络:

中国税务技术中心

电子邮件: ntc@deloitte.com.cn

主管合伙人/华南区(香港)

张新华
合伙人
电话: +852 2852 6768
传真: +852 2851 8005
电子邮件: ryanchang@deloitte.com

华北区

张博
合伙人
电话: +86 10 8520 7511
传真: +86 10 8518 1326
电子邮件: juliezhang@deloitte.com.cn

华东区

朱正萃
合伙人
电话: +86 21 6141 1262
传真: +86 21 6335 0003
电子邮件: kzhu@deloitte.com.cn

华南区(内地/澳门)

张文杰
总监
电话: +86 20 2831 1369
传真: +86 20 3888 0121
电子邮件: gercheung@deloitte.com.cn

华西区

张书
合伙人
电话: +86 28 6789 8008
传真: +86 28 6317 3500
电子邮件: tonzhang@deloitte.com.cn

如欲索取本文的电子版或更改收件人信息,请联络陆颖仪 Wandy Luk (wanluk@deloitte.com.hk) 或传真至+852 2541 1911。