

そこが知りたい！

太陽 ASG 国際税務ニュースレター

今回のテーマ： 中国の恒久的施設（PE）認定と短期滞在者免税

近年、日本企業から中国へ派遣される社員が、中国において個人所得税を課税される事例が増加しています。今回は短期出張者に関して、その仕組みを簡潔にご紹介します。

1. 短期滞在者免税のルール

日本居住者が、以下の 3 要件のすべてを満たす場合には、日中租税協定 15 条 2 項により、中国の個人所得税が免除されます。

中国滞在が 1 暦年中 183 日以下

給与の支払者が中国居住者(法人を含む)ではない

中国の恒久的施設（PE）が給与を負担しない

2. 「PE なければ課税せず」のルール

恒久的施設（PE）とは、外国企業が相手国内で事業を行う一定の場所を指します。支店・工場等の固定施設が典型的な PE です。子会社は、親会社とは別の企業ですから、通常は PE に該当しません。また、固定施設を有する場合であっても、その活動が情報収集や市場調査などの準備的・補助的活動のみである場合は、PE に該当しないものと扱われています。租税条約を締結した二国間では、「PE なければ(事業所得には)課税せず」という国際的に認められたルールが適用されており、日本企業が、中国国内で事業活動を行っても、中国国内に PE を有しない場合は中国で課税されません。

3. 中国におけるコンサルタント PE

1) 日本企業に対する課税(中国)

しかしながら、日本企業が社員を中国に派遣して、コンサルタントの役務を提供する場合には、日中租税協定 5 条 5 項により、その活動が単一工事又は複数の関連工事について任意の 12 か月の間に 6 か月を超える期間行われると、日本企業は中国国内に PE を有するものとされます。PE とは、事業を行う一定の場所のことですが、固定的施設がなくとも、社員を通じてコンサルタントの役務を提供すると、日本企業が PE を有するとみなされるのです。6 か月の計算は、該当する活動をする社員一人が 1 日でも滞在した月は 1 月とカウントされています。コンサルタント役務に該当する業務については、中国の財務外字[1985]42 号通知に 9 項目が列挙されていますが、その適用範囲は広く、ほとんどの技術指導が該当するものとされています。例えば、中国子会社の製造ラインの技術指導は、コンサルタント役務に該当します。

出張社員による役務提供が日本企業の PE と認定されると、日本企業には、中国の企業所得税（税率 25%）の納税義務が生じますが、ほとんどのケースで、認定利益率（15%以上）により企業所得が算定されています。

2) 短期出張者に対する課税(中国)

日本企業の PE に係る所得を、認定利益率により算出する場合、中国当局は、PE が出張社員の給与を負担していると判定するため、短期滞在者免税の 3 要件中の「中国 PE が給与を負担しない」を満たさないこととなり、社員自身にも、中国の個人所得税が課税されることとなります。1 日出張しただけの社員にも、日割計算による給与に対し、中国の個人所得税の納税義務が生じます。

3) 対応

日本企業が、中国において PE 認定を受け、企業及び社員に中国の企業所得税又は個人所得税が課税された場合は、日本において、それぞれが外国税額控除を適用することにより、中国で課された所得税の全部または一部の還付を受けることが可能です。

4. 出張社員に対する日本の所得税課税

グロスアップ

日本企業が、社員の中国個人所得税を負担するケースが多いと思われますが、その場合は、日本企業が社員に対して、中国所得税相当額を給与として支給したとみなされます。この中国所得税額にも日本の所得税が課税されますから、負担した中国所得税額を税引後の手取給与額と考えて、税込給与に逆算するグロスアップ計算が必要となります。

お見逃しなく！

個人の外国税額控除(日本)

海外への短期出張者が、外国税額控除を受けるには、社員個人が確定申告する必要がありますので、会社は対象となる社員への対応について、事前に以下のような点について検討しておく必要があります。

1. グロスアップ計算による給与の追加払に加えて、外国税額控除による本人への税額の還付は、人事政策上容認されるのか
2. 人事政策上問題があるとするれば、還付を受けた税額を会社に返還を求めるかどうか。仮に返還を求めた場合には、返還された額については給与の減額処理が必要となるが、会社の事務処理にとって煩雑すぎないか。
3. 返還を求めるとすれば、返還を求める税額をどのように算出するのか。確定申告書には、外国税額控除の適用部分のみならず、不動産所得や譲渡所得等の個人所得、医療費控除や住宅取得特別控除、あるいは保険料控除や扶養控除等の項目が一括して記載されます。社員から外国税額控除の適用による税額の返還を求める場合は、社員から申告書の写し等の提供を受けざるをえないため、社員の個人情報についての配慮が求められます。
4. 外国税額控除の適用を受けるには、中国所得税の申告書・納付書を入手して社員毎に提供し、社員は、それらの書類を確定申告書に添付する必要があります。