

2016 年 8 月 3 日

「LT 会」会報第 16-05 号（総 161 号）

上海 LT コンサルティンググループ

個人所得税の「183 日ルール」とは何か

中国では一般に「非居住者の居住期間が 183 日を超えるまで個人所得税の納税義務は発生しない」といわれます。いわゆる「183 日ルール」を単純に「183 日を超えるまで個人所得税を納税しなくても大丈夫」と考える方も多いと思いますが、必ずしもそうとは限りません。うっかり納税申告を失念すれば、現地で拘束されることもあり得ます。個人に税務リスクを負わせることのないよう、ルールを正確に把握しておくことが肝要です。

弊社では日本人駐在員や出張者を対象とする個人所得税納税代行サービスを取り扱っています。長期出張者の中国滞在期間が 183 日を超えた場合、駐在員に対する本社払い給与情報を現地社員に公開したくない場合は、どうぞお気軽にご相談ください。

1. 法的な根拠

「183 日ルール」は「個人所得税法」と「日中租税協定」の規定が根拠となります。非居住者の税法上の納税義務は「居住期間 90 日超」の時点で発生します。「居住期間 91 日から 183 日まで」は納税義務があるものの、日中租税協定が適用されて免税となるのです。

こうした租税協定待遇は無条件で享受できる訳ではなく、本来は「非居住者納税人税収協定待遇享受管理弁法」に基づく税務申告が必要とされることを忘れてはなりません。

なお、「183 日ルール」が適用されるのは、本社等の国外雇用主が支払う中国源泉所得のみであり、中国の現地法人や駐在事務所が支給する給与は当初から課税対象となります。

①個人所得税法实施条例

（第 7 条）中国国内に住所を有しないが、一納税年度中に中国国内において連続して、或いは累計して 90 日を超えずに居住する個人で、その中国国内を源泉とする所得について、国外の雇用主が支払い、かつ当該雇用主の中国国内における機関や場所が負担する者ではない部分については、個人所得税の納付を免除する。

②日中租税協定

（第十五条第二項 a）一方の締約国（日本）の居住者が他方の締約国（中国）内において行う勤務について取得する報酬に対しては、「報酬の受領者が当該年を通じて合計百八十三日を越えない期間当該他方の締約国（中国）内に滞在すること」を条件として、当該一方の締約国（日本）においてのみ租税を課することができる。

③非居住者納税人税収協定待遇享受管理弁法（国税公告 2015 年第 60 号）

（第三条）非居住者納税人が税収協定待遇条件に合致する場合、納税申告の際に、自ら協定待遇を享受するとともに、税務機関による事後管理を受けられる。

（第五条）非居住者納税人が自ら申告する場合、協定待遇享受の可否を自ら判断しなければならず、真実を申告するとともに、本弁法第七条に規定する関係報告表と資料を提出しなければならない。

2. 個人所得税の課税所得

非居住者の給与所得が中国において課税所得とされるか否かは、①「給与支給者が中国か、国外か」、②「所得の源泉（支給対象期間）が中国か、国外か」、③「中国居住期間が1年未満か、満1年以上か」により判定されます。

「183日ルール」の適用により免税とされるのは、「国外支給の中国源泉所得、中国居住期間183日まで」のケース（下図のゾーンA）です。ただし、形式上本社が給与を支給しても、後日立替金として現地法人に対し請求する部分は中国側の負担と見なされます。

中国居住期間	給与支給者	中国（現法、事務所等）		国外（本社等）	
	支給対象期間 （所得の源泉）	中国居住期間 （中国源泉）	国外出国期間 （国外源泉）	中国居住期間 （中国源泉）	国外出国期間 （国外源泉）
1年未満	0～183日	課税 （居住日数分）	非課税 ゾーンC	免税 ゾーンA	非課税
	183日超 ～1年未満	課税 （居住日数分）	非課税	課税 （居住日数分）	非課税
満1年以上	満1年～5年	課税 （全額）		課税 （居住日数分）	免税（要許可） ゾーンB
	満5年超	課税 （全額）		課税 （全額）	

3. 例外規定

(1) 恒久的施設に勤務する職員

税務局から恒久的施設（PE）として認定された駐在員事務所や6か月以上存続する施設等に勤務する職員の給与は、183日ルール（上図のゾーンA）が適用されず、居住期間1日であっても課税扱いとなります。更に、同職員の居住期間が満1年以上となる場合は、国外出国期間の国外支給分（上図のゾーンB）を含む給与全額が課税所得とされます。

(2) 現地法人の董事等

現地法人の董事、董事を兼務する高級管理職（総経理、副総経理等）或いは董事ではないが事実上董事の権限を有し、董事の職責を履行する者の在任期間中に中国側が支給する給与は、国外出国期間（上図のゾーンC）を含む全額が課税所得とされます。

4. 外国税額控除

日本に住民票を置く出張者が中国で個人所得税を納付する場合、日本と中国の双方で二重に課税されることになります。こうした国際的な所得税の二重課税を調整するために、一定額を所得税額から差し引くことを外国税額控除といいます。

日本で外国税額控除を受ける際は、確定申告書等に控除を受ける金額及びその計算に関する明細を記載した「外国税額控除に関する明細書等」、外国所得税を課されたことを証する書類及び国外所得総額の計算に関する明細書などを添付する必要があります。

以上