

中国税務 ★ 最新動向キャッチアップセミナー

中国個人所得税 確定申告制度本格開始の影響

2006年12月22日 上海

公認会計士 三戸俊英

税理士 朴木直子



キャストコンサルティング(株)
キャストコンサルティング(上海)有限公司

◆ 講師紹介 ◆

公認会計士 三戸 俊英 (みと としふさ)

キャストコンサルティング(上海)有限公司 総経理

キャストコンサルティング(上海)有限公司 蘇州分公司 代表

公認会計士。京都大学経済学部経済学科卒業。91年公認会計士三戸俊英事務所設立、00年キャストコンサルティング株式会社設立。主な業務分野は、日本企業の中国現地拠点の日常の会計・税務、企業価値評価、移転価格調査や事前確認手続への対応、タックスヘイブン対策税制適用への対応等。著書『中国進出企業の税務・会計実務マニュアル』(共著、清文社)、『中国進出企業実務運営マニュアル』(共著、日本能率協会マネジメントセンター)、『中国会社法施行後の合併企業』(共著、商事法務研究会)他、著作多数。96年大阪外国語大学講師(中国政治経済特殊研究)就任。00年関西大学大学院講師(商学研究科中国ビジネス法務)就任。

税理士 朴木 直子 (ほおのき なおこ)

税理士。横浜国立大学国際経済法学研究科修士課程修了後、北京語言学院(現北京語言大学)における短期中国語研修を経て、北京大学法学大学院進修生(非学位、中国政府奨学金受給)。中国の大手渉外法律事務所(北京)におけるエクスターンシップ、日本の大手渉外法律事務所(東京)勤務を経て現職。国際ビジネス学会会員。主な業務分野は、日本企業の中国現地拠点の日常の税務、合併会社の持分譲渡等に関連する税務、M&Aに関連する税務、移転価格調査や事前確認手続への対応、税務争訟代理・補佐、クロスボーダー取引のタックスプランニング、関税評価、アンチダンピング調査への対応等。著作に、『Q&A中国進出・取引の税務と法務』(共著、05年、新日本法規出版)、『中国の税制』(共著、「個人所得税」ほか担当、04年、大蔵財務協会)、「中国への技術供与の諸問題—ロイヤルティの割合と課税に係る問題を中心として—」((財)日本税務研究センター『税研』、03年5月)、「はじめて中国に進出する企業のための早わかり中国税務のしくみ」(中央経済社『税務弘報』、04年11月)等がある。2005年には、情報誌『上海 My City Life』誌において「わかりやすい中国税制教育講座」を分担執筆。



目 次

1. 納税義務者と課税所得の範囲再確認.....	3
2. 「個人所得税自己納税申告弁法（試行）」（弁法）の要点.....	17
3. 総 括.....	30
資 料.....	31

本セミナーの目的

- ✓ 確定申告の制度を理解する
- ✓ 中国個人所得税の課税所得の範囲を再確認する
- ✓ 納税過誤の有無をチェックする
- ✓ 納税過誤に対するペナルティについての認識を深める
- ✓ 納税過誤があった場合の対応について知る

中国税務 ★ 最新動向キャッチアップセミナー

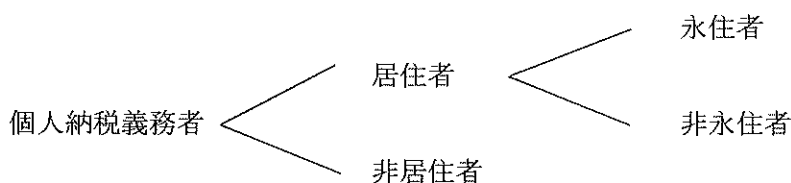
中国個人所得税 確定申告制度本格開始の影響

公認会計士 三戸俊英
税理士 朴木直子

1. 納税義務者と課税所得の範囲再確認

1.1. 所得に対する国際課税の考え方

- ・ 納税義務者と課税所得の範囲



- 居住者：無制限納税義務
- 非居住者：制限納税義務

- ・ 租税条約による国際的二重課税の排除

1.2. 給与所得の居住期間による納税義務の相違

(1) 国内源泉所得と国外源泉所得（「税法」第1条）

- ① 居住者は国内源泉所得及び国外源泉所得について納税義務を負う
- ② 非居住者は国内源泉所得について納税義務を負う

(2) 居住者と非居住者の判定

- ① 中国に住所を有する者（居住者）

(イ) 中国に住所を有する者の意義

「個人所得税法实施条例」（「实施条例」）第2条以下税法第1条第1項に規定する中国国内に住所を有する個人とは、戸籍、家庭、経済利益関係により中国



国内に居住することを常とする個人をいう。

(ロ) 住所を有する個人の意義—「個人所得税を徴収することの若干の問題の規定」
「居住することを常とする(習慣性居住)」をどのように理解するかについて
の問題条例第2条に規定する「中国に住所を有する個人」とは、戸籍・家庭・
経済的利益による関係により中国国内に居住することを常とする個人を指す。
「居住することを常とする」とは、納税義務者が居住者であるか非居住者を判
断する一つの法的な基準であり、実際に居住しているかまたはある一つの特定
の期間内の居住地を指すのではない。留学・仕事・親族訪問・旅行等により中
国国外に居住していても、その原因が消滅後、必ず中国に帰国して居住しなけ
ればならない個人は、すなわち中国が納税者の居住することを常とするところ
である。

(ハ) 居所の有無—住所を有しないで1年以上居住を有する場合の判定に適用。
居所とは、生活の本拠にまでは至らないが相当の期間継続して現実に居住する
場所をいう。実体に基づいた判断となる。

② 住所を有しないもの

(イ) 国内に居住して満1年の意義(居住者)—(「実施条例」第3条)
税法第1条第1項に規定する国内において満1年居住するとは、一納税年度に
中国国内に365日居住することをいう。一時的に出国する場合には、その日数
を控除しない。前項にいう一時的出国とは、一納税年度において1回に30日
を超えないか、または何回かを累計して90日を超えない出国をいう。

(ロ) 中国に居住して1年に満たない者(非居住者)(「税法」第1条)

(ハ) 中国国内に住所を有さないがかつ居住していない者(非居住者)(「税法」第1条)

(3) 居住者のうち永住者と非永住者による国外所得の納税義務の相違

① 非永住者の課税—(「実施条例」第6条)

中国国内に住所を有さないが、1年以上5年以下居住する個人のその源泉を中
国国外に有する所得については、所轄税務機関の承認を経ることにより、中国
国内の会社、企業その他の経済組織または個人によって支払われる部分につい
てだけ個人所得税を納めることができる。

② 永住者の課税－（「実施条例」第6条）

5年を超えて居住する個人は、第6年度から国内源泉所得に加え、その源泉を中国国外に有する全ての所得につき個人所得税を納めなければならない。

③ 5年を超えて居住することの意義（財税字[1995]98号）

「中国に住所を有さない個人についてどのように中国に居住して満5年を計算するのかの問題に関する通知」（1995年9月16日・財税字[1995]98号）に基づけば、「5年を超えて居住」していることの判定は、「個人が中国国内に居住して満5年とは、個人が中国国内に連続して満5年居住することを指し、すなわち連続する5年の中で各納税年度内にすべて満1年居住することである」とされている。

④ 満5年を再度計算する場合（財税字[1995]98号）

その個人が6年度からのある1年において国内に居住することが90日に満たないときは、「個人所得税法実施条例」第7条の規定に基づいて納税義務を確定することができ、かつ居住して満1年の年度の5年間の計算を新たに開始する

1.3. 短期滞在者の免税規定

(1) 「日中租税条約」の第15条2に定める要件

1の規定にかかわらず、一方の締約国の居住者が他方の締約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、次の(a)から(c)までに掲げることを条件として、当該一方の締約国においてのみ租税を課することができる。

- (a) 報酬の受領者が当該年を通じて合計183日を超えない期間当該他方の締約国内に滞在すること。
- (b) 報酬が当該他方の締約国の居住者でない雇用者又はこれに代わる者から支払われるものであること。
- (c) 報酬が雇用者の当該他方の締約国内に有する恒久的施設又は固定的施設によって負担されるものでないこと。

(2) 滞在期間が183日を超えるかどうかの計算の仕方¹

¹ 「国家税務総局の中国国内に住所を有さない個人に租税条約と個人所得税法を執行することのいくつかの問題に関する通知」（2004年7月23日・国税発[2004]97号）

① 滞在期間の計算

・・・上記の個人の入国、出国の当日、一日に往復または数回の往復する当日は、その中国における滞在日数はすべて1日として計算する・・・

② 中国で仕事をした日数の計算

・・・その個人の入国、出国、一日に国内外を往復または数回の往復する当日はすべて、半日で中国に滞在して実際に仕事をした日数として計算する・・・

1.4. 中国個人所得税の概要

1.4.1. 個人所得税課税の根拠法令

- 《中華人民共和国個人所得税法》(「税法」)
1980年9月10日公布、施行。1993年、1999年、2005年の3度の改正。
- 《中華人民共和国個人所得税法实施条例》(「实施条例」)
1994年1月28日公布、施行。2005年改正。
- その他税務通達

1.4.2. 中国個人所得課税の特徴

- 中国人だけでなく、外国人も含めた個人の所得に対して課税される統一的税体系である
- 地方税である(管轄の地方税務局において、税務登記、申告、納税等手続)
- 著しい税収の伸びを示す
- 所得区分ごとの分離課税である
(個人所得税の課税所得は、(1)給与所得、(2)個人工商業者の生産・経営所得、(3)企業・事業単位に対する請負経営、経営の賃貸による所得、(4)役務報酬所得、(5)原稿報酬所得、(6)ライセンスフィー所得、(7)利子、株式利子、配当所得、(8)財産賃貸所得、(9)財産譲渡所得、(10)一時所得、(11)国務院財政部門が課税を確定するその他の所得の11種類)
- 給与所得の課税期間は1ヶ月である(翌月7日までに申告納税)
- 高額所得者の税負担が重い

居住期間に基づく課税・免税一覧表

居住期間		国内源泉所得	国外源泉所得
非居住者	183日以下	条件付免税(注1)	免税
	183日超1年未満	課税	免税
居住者	1年以上5年未満(非永住者)	課税	条件付免税(注2)
	5年超居住(永住者)	課税	課税

(注1)「日中租税条約」第15条2

(注2)「個人所得税实施条例」第6条

税率表(給与・賃金所得に適用)

等級	当月の課税所得額	税率(%)	速算控除額(元)
1	500元を超えない部分	5	0
2	500元を超え2000元を超えない部分	10	25
3	2000元を超え5000元を超えない部分	15	125
4	5000元を超え20000元を超えない部分	20	375
5	20000元を超え40000元を超えない部分	25	1375
6	40000元を超え60000元を超えない部分	30	3375
7	60000元を超え80000元を超えない部分	35	6375
8	80000元を超え100000元を超えない部分	40	10375
9	100000元を超える部分	45	15375

表中の課税所得の額は、税法に規定する関連費用を控除した後の所得額を指す。



中国における個人所得税課税の概要

所得区分	課税所得の計算	税額の計算
賃金・給与所得	毎月の収入額から 1600 元を差し引いた金額。外国籍人員は 4800 元控除	超過累進税率 5%～45%
個人経営商工業者の生産経営所得	1 納税年度の収入総額から、原価、費用、損失を差し引いた後の所得	超過累進税率 5%～35%
企業・事業単位からの経営の請負、賃借による所得	各 1 納税事業年度の収入総額から必要経費を差し引いた後の金額	
役務報酬所得	その都度の収入が 4000 元を超えない場合は 800 元が経費、4000 元以上の場合は 20%を経費として差し引いた金額	20%～40%
原稿料所得(注1)		
工業所有権所得		
利子・配当・割増配当所得	その都度の収入金額	20%
財産譲渡所得	財産の譲渡収入から財産の取得原価と合理的な費用を差し引いた後の金額	
臨時所得		
国务院の財政部門が課税すると定めたその他の所得		

(注1) 原稿料所得については、税額の 30 パーセント分の減税が認められている。



1.5. 給与所得の課税範囲と税額の計算

1.5.1. 中国における給与所得課税

- ・ 給与所得に関しては役務の提供地が所得の源泉地
→ 中国において勤務している限り、その給与が日本等の中国以外で支払われていてもその給与所得は中国国内源泉所得であり、中国において課税される。

1.5.2. 税額の計算式

税額を本人が負担する場合

当月の課税所得額＝当月給与収入総額－基礎控除額－その他規定控除項目

当月の納税額＝当月課税所得額×適用税率－速算控除額

税額を会社負担とする場合

(全額負担)

課税所得 ＝ (税抜収入額－4,800 元－速算控除額) ÷ (1 － 税率)

税額 ＝ 課税所得×適用税率－速算控除額

(一定割合負担)

課税所得 ＝ (雇用者負担税額差引後の収入額－4,800 元－速算控除数×負担比率)
÷ (1 －税率×負担比率)

税額 ＝ 課税所得×適用税率－速算控除額

(一定額負担)

課税所得＝ 被雇用者が取得する賃金＋負担税額－4,800 元

税額 ＝ 課税所得×適用税率－速算控除額

1.5.3. 給与所得に対する個人所得税の計算

各種所得控除

(1) 基礎控除：1600 元／月 (2006 年 1 月 1 日より)

(2) 寄付金控除

個人がその所得を教育事業とその他の公益事業に対して寄付した部分、課税所得の 30%まで。中国の社会団体に対する寄付に限られており、日本人学校への寄付等は控除できない。



- (3) 付加費用控除：基礎控除プラス 3200 元/月の控除が可能
外国人や外国で給与を受け取るものに対して、所得水準が高いことに配慮して適用が認められる。

計算例

- i 税込給与金額 30,000 元 (1 元 15 円として 450,000 円)
- ii 等級の判定 = $30,000 \text{ 元} - 4,800 \text{ 元} = 25,200 \text{ 元}$
5 級 税率 25% 速算控除 1,375 元
- iii 税額の計算 = $(30,000 - 4,800) \times 25\% - 1,375 = 4,925 \text{ 元}$

税額の計算²

(イ) 全額負担

$$\text{課税所得} = (\text{税抜収入額} - 4,800 \text{ 元} - \text{速算控除額}) \div (1 - \text{税率})$$

$$\text{税額} = \text{課税所得} \times \text{適用税率} - \text{速算控除額}$$

(計算例) 税抜給与額 3 万元 (日本円 450,000 円) と仮定

- i 等級の判定 = $30,000 \text{ 元} - 4,800 \text{ 元} = 25,200 \text{ 元}$
5 級 税率 25% 速算控除 1,375 元
- ii 課税所得 = $(30,000 \text{ 元} - 4,800 \text{ 元} - 1,375 \text{ 元}) \div (1 - 0.25) = 31,766 \text{ 元}$
- iii 税額 = $31,766 \times 0.25 - 1,375 = 6,566 \text{ 元}$ (約 98,490 円)
- iv 税込給与 = $\text{課税所得} + 4,800 \text{ 元} = 31,766 + 4,800 = 36,566 \text{ 元}$ (約 548,490 円)

(ロ) 一定割合負担

$$\text{課税所得} = (\text{雇用者負担税額差引後の収入額} - 4,800 \text{ 元} - \text{速算控除数} \times \text{負担比率}) \div (1 - \text{税率} \times \text{負担比率})$$

$$\text{税額} = \text{課税所得} \times \text{適用税率} - \text{速算控除額}$$

(計算例) 税額の 50% を雇用者負担、

雇用者負担税額差引後の収入額を 30,000 元とする

- i 課税所得 = $(30,000 \text{ 元} - 4,800 \text{ 元} - 1,375 \text{ 元} \times 0.5) \div (1 - 0.25 \times 0.5)$
 $= 28,014.28 \text{ 元}$
- ii 税額 = $28,014.28 \times 0.25 - 1,375 = 5,628.57 \text{ 元}$
- iii 会社負担税額 = $5,628.57 \times 0.5 = 2,814.28 \text{ 元}$
- iv 雇用者負担差引後の収入額 = $\text{課税所得} + 4,800 \text{ 元} - 2,814.28 = 28,014.28 + 4,800 - 2,814.28 = 30,000 \text{ 元}$

² 「国家税務総局の雇用者がその被雇用者のために所得税税額を負担するときの計算徴収する問題に関する通知」(1996 年 11 月 8 日国税発 [1996] 199 号)



$$\begin{aligned} \text{v} \quad & \text{本人手取り額} = \text{雇用者負担差引後の収入額} - \text{本人負担税額} \\ & = 30,000 \text{ 元} - 5,628.57 \times 0.5 = 30,000 \text{ 元} - 2,814.28 \text{ 元} = 27,185.72 \text{ 元} \end{aligned}$$

(ハ) 税額一定額負担

課税所得 = 被雇用者が取得する賃金 + 負担税額 - 4,800 元

税額 = 課税所得 × 適用税率 - 速算控除額

(計算例) 負担税額 = 4,000 元、被雇用者が取得する賃金 = 32,000 元

- i 課税所得 = 32,000 元 + 4,000 元 - 4,800 元 = 31,200 元
- ii 税額 = 31,200 元 × 0.25 - 1,375 元 = 6,425 元
- iii 本人負担税額 = 6,425 元 - 4,000 元 = 2,425 元
- iv 本人手取り額 = 32,000 元 - 2,425 元 = 29,575 元

✓ 給与所得に含められない手当³

- i 住宅手当、食事手当、洗濯手当
- ii 引越代負担
- iii 国内出張手当
- iv ホームリーブの費用 (年 2 回まで)
- v 語学訓練費、子女教育費補助

✓ 給与所得に含まれる経済的利益

① 現物による福利⁴

・・・企業の規定する当該財産の所有権を取得するのに要する勤続期間内 (5 年を超えるときは 5 年とする) で、毎月平均して賃金給与所得に算入・・・

② スtock オプション

・・・実際に有価証券等を購入したときに給与所得として課税。金額が大きいときは税務当局の許可を得て 6 ヶ月に分割して課税・・・⁵

³ 「国家税務総局の外国籍個人が取得する補助・手当について個人所得税の徴収を免除することを執行することに関する問題の通知」(1997 年 4 月 9 日 国税発 [1997] 054 号)

「国家税務総局の外国籍個人に支給される一時帰郷費用の個人所得税免税の実施基準に関する通知」(2001 年 5 月 14 日 国税発 [2001] 336 号)

⁴ 「国家税務総局の外資投資企業及び外国企業が現物で従業員に福利を供与した時にどのように個人所得税を計算徴収するのかという問題に関する通知」(1995 年 6 月 22 日 国税発 [1995] 115 号)

⁵ 「国家税務総局の個人が株式引受権などの有価証券の形式で雇用主から取得した割引または補助収入の個人所得税を徴収することに関する問題に関する通知」(国税発 [1998] 009 号)



・・・原則として中国勤務期間が中国国内源泉所得・・・⁶

1.5.4. 滞在期間別の中国個人所得税計算公式⁷

給与の支払い

① 中国滞在期間が暦年で183日未満の一般職及び高級管理職

(中国国外機構が支払う部分は非課税。高級管理職の中国滞在期間中の業務については給与の負担先にかかわらず課税される場合は②式による。)

納付すべき税額 =

$$\left(\frac{\text{当月の国内外給与課税所得金額}}{\text{適用税率} - \text{速算控除金額}} \right) \times \frac{\text{当月の国内支払給与}}{\text{当月国内外支払給与総額}} \times \frac{\text{当月の国内勤務日数}}{\text{当月の日数}}$$

計算例

給与の額：中国 20,000 元 日本 450,000 円 (30,000 元に換算) 合計 50,000 元

国内仕事日数 20 日 当月日数 30 日

$$\begin{aligned} \text{税額} &= \{ (20,000 + 30,000 \text{ 元} - 4,800) \times 0.3 - 3,375 \} \times (20,000 \div 50,000) \times (20 \div 30) \\ &= 10,185 \times 0.26 = 2,716 \text{ 元} \end{aligned}$$

② 中国滞在期間が暦年で183日を超え1年未満の一般職及び高級管理職

(中国国内国外支払分に課税。中国国外勤務部分は非課税。)

納付すべき税額 =

$$\left(\frac{\text{当月の国内外給与課税所得金額}}{\text{適用税率} - \text{速算控除金額}} \right) \times \frac{\text{当月の国内勤務日数}}{\text{当月の日数}}$$

⁶ 「国家税務総局の中国国内に住所を有しない個人が有価証券の形式で取得する賃金給与所得の納税義務を確定させることに関する問題に関する通知」(2000年3月17日国税函[2000]190号)

⁷ 「国家税務総局の中国国内に住所を有さない個人の租税条約と個人所得税法の執行に関する若干の問題についての通達」(2004年7月23日、国税発[2004]97号)



計算例

給与の額：中国 20,000 元 日本 450,000 円 (30,000 元に換算) 合計 50,000 元

国内勤務日数 20 日 当月日数 30 日

$$\begin{aligned} \text{税額} &= \{ (20,000 + 30,000 \text{ 元} - 4,800) \times 0.3 - 3,375 \} \times (20 \div 30) \\ &= 10,185 \times 0.66 = 6,790 \text{ 元} \end{aligned}$$

- ③中国国内居住日数が満1年以上5年未満の一般職及び高級管理職
(中国国内法人負担の給与に中国国外勤務部分があった場合でも課税)

納付すべき税額 =

$$\left(\frac{\text{当月の国内外給与}}{\text{課税所得金額}} \times \frac{\text{適用税率} - \text{速算控除金額}}{\text{速算控除金額}} \right) \times \left(1 - \frac{\text{当月の国内支払給与}}{\text{当月国内外支払給与総額}} \times \frac{\text{当月の国内勤務日数}}{\text{当月の日数}} \right)$$

計算例

給与の額：中国 20,000 元 日本 450,000 円 (30,000 元に換算) 合計 50,000 元

国外仕事日数 10 日 当月日数 30 日

$$\begin{aligned} \text{税額} &= \{ (20,000 + 30,000 \text{ 元} - 4,800) \times 0.3 - 3,375 \} \times \{ 1 - (30,000 \div 50,000) \times (10 \div 30) \} \\ &= 10,185 \times 0.8 = 8,148 \text{ 元} \end{aligned}$$

1.5.5. 賞与の支払い

①税額の計算⁸

・・・個人が取得した賞与は、単独で1ヶ月の賃金・給与所得として計算納税する。
毎月の賃金・給与所得に対して税額を計算するときに、すでに月ごとに費用を控除しているため、よって上記の賞与については更に費用を控除することはせず、全額を課税所得額として直接税率を適用して納税額を計算し、さらに居住日数による区分計算は行わない。・・・

②着任後または離任後に取得するボーナスの課税⁹

・・・中国滞在期間の勤務に対応する部分だけ中国で課税・・・

⁸ 「国家税務総局の中国に住所を有しない個人が取得した賞与の課税問題に関する通知」
(1996年10月14日国税発[1996]183号)

⁹ 「国家税務総局の三井物産株式会社大連事務所外国籍職員が、数ヶ月のボーナスを取得したときに納税義務を確定する問題に関する返書」(1997年10月13日国税函[1997]546号)



③まったく中国での勤務が含まれない月の課税について¹⁰

・・・その一時に取得した数ヶ月の賞与の中でその月全体に中国に来て仕事をしていない月度の賞与は、役務の発生地点の原則に基づいて、中国国内に源泉を有しない賞与収入として」処理される・・・

1.5.6. 年1回性賞与の特例と計算

年一回性賞与の課税方式について¹¹

「年に一度支給される賞与については、支給賞与の額を12で割った額に基づく税率及び速算控除の額を適用し、納付すべき個人所得税を計算する」

- ✓ 計算の基準となる額が、従来の賞与支給総額から、賞与の額の12分の1となることにより、個人所得税課税が軽減される。
- ✓ 1課税年度につき一人1回のみ適用。半年毎、四半期毎に支給される賞与や、残業、能力、勤務実態等に関し報奨が支給される場合、それらは、当月の給与と合算し、税率を適用して税額を計算する。
- ✓ 給与所得について、中国での滞在日数に基づき中国個人所得税を計算する個人の1課税年度につき1回支給される年度賞与については、従来どおり、滞在日数に応じた按分計算を行うのではなく、賞与の全額が課税の対象。

会社負担の場合の計算方法¹²

- i 負担税額差引き済みの年一回性賞与収入額を12で割った金額に対応する適用税率Aと速算控除額Aを導き出す。
- ii 税額分を含んだ年一回性賞与収入額
= (負担税額差引済の年一回性賞与収入額 - 速算控除額A) ÷ (1 - 適用税率A)
- iii 税額分を含んだ年一回性賞与収入額を12で割った金額に対応する適用税率Bと速算控除額Bを改めて導き出す。
- iv 納税額 = 税額分を含んだ年一回性賞与収入額 × 適用税率B - 速算控除額B

¹⁰ 「国家税務総局の中国国内に住所を有さない個人が中国国内において職務を遂行していない月度に取得した賞与の納税義務を確定させる問題に関する通知」(1999年5月4日国税函[1999]245号)

¹¹ 「国家税務総局 個人が取得する通年一回の賞与等に係る個人所得税課税計算方法調整に関する問題に係る通達」国税発[2005]9号

¹² 「国家税務総局 納税者が取得する会社負担額を差し引いて支給される年一回性賞与所得の個人所得税課税に関する回答」国税函[2005]715号

1.6. ペナルティ — 延滞税、罰金の相場はどの程度か？

1.6.1. 税収徴収管理法

《税収徴収管理法》

《税収徴収管理法実施細則》^{13 14}。

- これら規定に基づけば、税額の未納や過少納付に対する処分は、それが「過失」による場合と「脱税」と認定される場合によって、大きく異なる。

1.6.2. 税額の未納や過少納付が過失による場合の処分

■ 調査対象期間について

納税義務者や源泉徴収義務者の計算の誤り等の過失により税金が納付されず、又は過少に納付された場合

- 税務当局は、3年分の税額及び滞納税を追徴することができ、特段の事由がある場合、追徴期間はこれを5年まで延長できるとされている
 - = 税務調査は、最大5年前まで遡ってなされると考えられる¹⁵。
 - * 「納税者の計算の誤り等の過失」とは、主観的故意によらない、計算上の誤りや、明らかな誤記¹⁶
 - * 「特段の事由」とは、納税義務者の過失により税金の未納や過少納付が生じた場合において未納や過少納付等の額が累計で10万元以上である場合¹⁷。

■ 滞納金の額

過失により税額の未納や過少納付が生じた場合、納税義務者は、本税のほか、滞納金を支払う。滞納金の額は、税額を滞納した日から数えて、滞納に係る税額に対し、1日0.05%の割合による。

- 但し、税額の未納や過少納付の原因が、税務当局の責任によるものである場合、

¹³ 「税収徴収管理法」(2001年4月28日公布、2001年5月1日施行)、「税収徴収管理法実施細則」(2002年9月7日公布、2002年10月15日施行)

¹⁴ なお、2001年5月1日の法改正以前の期間に係る課税関係処分については旧法が適用される。

¹⁵ 税収徴収管理法第52条第2項

¹⁶ 税収徴収管理法実施細則第81条

¹⁷ 税収徴収管理法実施細則第82条

税務当局は3年以内であれば納税義務者に対し本税の追納を求めることができるが、滞納金を重課・徴収してはならない、とされている¹⁸。

*「税務当局の責任」とは、税務当局による租税法令の適用が不適切であったり、法令の執行行為が違法である場合をいう¹⁹。具体的には、税務当局の指示に従ったことにより税の未納や過少納付が生じた場合等がこれに該当する。

1.6.3. 税額の未納や過少納付が「脱税」と認定された場合の処分

■ 脱税と見做される場合の例

- ◇ 納税義務者が帳簿や記帳証憑を偽造、変造、隠匿し、又は無断廃棄した場合、
 - ◇ 費用の水増しや収入の圧縮等帳簿操作を行った場合、
 - ◇ 税務当局の通知に従わず税務申告を拒絶した場合や虚偽の税務申告を行った場合、
 - ◇ 納付すべき税金を納付しない場合や過少納付した場合 等
- 税務当局は未納又は過少納付に係る税額に関し、本税及び滞納金を追徴するとともに、未納又は過少納付に係る税額の50パーセント以上5倍以下の罰金を課するとされている。
- また、犯罪を構成する場合は刑事責任を問われる²⁰。
- なお、脱税と認定された場合、税務当局による未納又は過少納付に係る税額及び滞納金の追徴は、期間の制限を受けない²¹。

¹⁸ 税収徴収管理法第52条第1項

¹⁹ 税収徴収管理法実施細則第80条

²⁰ 税収徴収管理法第63条第1項

²¹ 税収徴収管理法第52条第3項