

# 個人所得税改正後の初回の 総合所得確定申告の幕開け

中国税務ニュースフラッシュ  
2019 年 12 月  
第 40 号

## 概要

2019 年は新個人所得税法の全面的実施の元年となりました。2019 年度の終了も迫り、税法改正後の初回の個人所得税総合所得の確定申告が幕を開けようとしています。国家税務総局は 2019 年 12 月 14 日に『国家税務総局の 2019 年度個人所得税総合所得の確定申告事項の手続に関する公告(意見募集稿)』(以下「2019 年度確定申告意見募集稿」)及びその説明を公表し、2019 年度総合所得の確定申告の手続プロセスに対して意見を募集しています。

また同日、財政部、国家税務総局は『個人所得税総合所得の確定申告の関連政策問題に関する公告』(財政部、税務総局公告 2019 年 94 号、以下「94 号公告」)を公表しています。当該公告は 2019 年及び 2020 年の両年度の総合所得確定申告義務の免除について明確にしており、11 月 20 日の国务院常务会议で可決された、納税者(とりわけ低中収入納税者)の税負担軽減方針に係る具体的な徹底措置を規定しています。

2019 年度確定申告意見募集稿及び 94 号公告の内容からは、財税部門が中国の総合所得納税者総数の規模に鑑み、総合所得確定申告の実施初期においては手続簡素化、サービス最適化、義務の免除等の措置による納税者のコンプライアンス負担の軽減に重点を置いていること、また源泉徴収義務者、税務専門サービス機構等の多方面の協力と参与を得て確定申告作業を順調に完了することを期待していることが伺えます。同時に、納税者、源泉徴収義務者等の関係者に対しては、各自の責任と義務を明確にし、税務リスクを有効に管理することを求めています。

今回の『China Tax/Business News Flash』では、新個人所得税法及びその実施条例の基本規定を基に、上記二つの文書が 2019 年度総合所得の確定申告に与える影響について分析します。

## 詳細内容

### 確定申告は総合課税における重要なステップ

新個人所得税法の実施に伴い、年度所得が 12 万元以上である個人の従来の個人所得税年度申告は廃止されました。総合所得の確定申告は新個人所得税法に基づく新しい納税申告要求であり、納税者が当年度の課税総合所得を確実に合算し、適用可能な控除額及び税制上の優遇措置を全て適用したうえで、正確な課税計算、税額の追納または還付を実施するための重要プロセスとなります。

2019 年度確定申告意見募集稿は、新個人所得税法及びその実施条例の基本的枠組に基づき、この重要なプロセスについて詳細に説明しています。下記に、現行の意見募集稿に基づく 2019 年度総合所得確定申告の手續プロセスのポイントをまとめています。

	規定	要点分析
適用対象	居住者個人	<ul style="list-style-type: none"> <li>中国に住所を有さない、且つ当納税年度において中国国内に 183 日以上居住する税務居住者を含む</li> <li>非居住者は手續の必要なし。</li> </ul>
確定申告の所得項目	「総合所得」すなわち賃金給与、役務報酬、原稿報酬及び特許権使用料	<ul style="list-style-type: none"> <li>経営所得、利息・株式利子・配当、財産賃貸、財産譲渡、一時所得、等の分離課税所得は含まない。</li> <li>財税[2018]164 号文<sup>1</sup>により総合所得として一括処理されないことが規定されている収入（例：年一回の賞与、労働契約解除/早期退職/内部退職により取得した一回限りの補償金収入、上場企業の株式報酬）は含まない。</li> </ul>
申告要求	<ul style="list-style-type: none"> <li>総合所得を取得している</li> <li>且つ</li> <li>申告すべきとされている状況に該当している</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>申告基準において単一の収入種類について下限値は定めない</li> <li>居住者個人は規定通りに手續を取らなければならない。確定申告が不要な状況もある。</li> </ul>
申告方式	<ul style="list-style-type: none"> <li>納税者本人による手續</li> <li>源泉徴収義務者による代理手續</li> <li>納税者が第三者に委託</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>源泉徴収義務者は代理手續に関する要求と影響に特に注意を払う必要がある。</li> </ul>
申告期間	<ul style="list-style-type: none"> <li>標準申告：2020 年 3 月 1 日～6 月 30 日</li> <li>簡易申告：2020 年 3 月 1 日～5 月 31 日</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>関係各者の整理、収集、照合検証、情報提供、申告遂行のため比較的余裕のある準備期間を与えている。</li> <li>早めに確定申告を行うべき状況に注意が必要（例えば、住所を有さない居住者が当年に中国から出国する場合等）</li> <li>低収入納税者の税額還付は簡易申告により実施可。</li> </ul>
申告方式	<ul style="list-style-type: none"> <li>オンライン申告</li> <li>郵送での申告</li> <li>税務局税弁庁での現場申告</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>オンライン申告を推奨：申告表のドラフト記入等の便宜</li> </ul>
申告地点	<p>納税者本人による手續（第三者に委託の場合も含む）：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>任職被雇用組織単位の所在地</li> <li>戸籍所在地/経常的居住地</li> </ul> <p>源泉徴収義務者による代理手續：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>源泉徴収義務者の主管税務当局</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>納税者が複数力所任職、雇用されている場合、一か所を選択して手續。</li> <li>納税者の居住証の住所を以て「経常的居住地」を確定する方法を導入。</li> </ul>
追加納付と還付	<ul style="list-style-type: none"> <li>追加納付 – オンラインバンク、銀行振替、第三者による支払、POS 端末によるカード読取り</li> <li>還付 – 納税者本人の中国内銀行口座</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>オンライン、オフラインでの多様な追加納付方法</li> <li>還付は納税者本人の中国内銀行口座への振込に限定</li> </ul>

## 総合所得の確定申告を行う状況

新個人所得税法及びその実施条例の基本規定を基礎に、2019 年度確定申告意見募集稿では居住者個人による確定申告が必要な状況を明確にしており、94 号公告は確定申告義務の免除状況について補足説明しています。

	関連規定		要点	例
状況一	二か所以上から総合所得を取得しており、且つ	総合所得の年度収入額から専項控除を控除後の残額が 6 万円を超えている場合。	<ul style="list-style-type: none"><li>複数の支払者から総合所得を取得していることを指す。</li><li>「二か所」も含む。</li><li>義務免除の条件を満たす場合は除く。</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>納税年度の途中で雇用者が変わった場合。</li><li>副業しており、一か所から賃金給与を取得し、もう一か所から役務報酬を得ている場合。</li></ul>
状況二	役務報酬所得、原稿報酬所得、特許権使用料所得のいずれかまたは複数を取得しており、且つ		<ul style="list-style-type: none"><li>納税年度に取得した収入がこれら三項目の所得と関係する場合、確定申告の要否に注意が必要。</li><li>義務免除の条件を満たす場合は除く。</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>同一雇用者から賃金給与と原稿報酬の両方を取得している場合。</li></ul>
状況三	納税年度内の予納税額が納付すべき税額を下回っている場合。		<ul style="list-style-type: none"><li>各種原因により追加納付が必要な状況が生じた場合、確定申告により税額を追加納付する。</li><li>義務免除の条件を満たす場合は除く。</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>専項付加控除の過大控除や控除の誤りがあった場合。</li><li>総合所得の源泉徴収義務者による源泉徴収額が不足している場合。</li></ul>
状況四	納税者が還付を申請する場合。		<ul style="list-style-type: none"><li>税額還付については選択権があり、納税者が還付を放棄する場合は確定申告は不要。</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>源泉徴収・予納段階で控除されていない又は控除額が不足している控除項目、税制上の優遇、寄付金支出等がある場合。</li><li>総合所得の年間収入額が 6 万円未満であるが、個人所得税を源泉徴収・予納していた場合。</li></ul>
免除状況	<ul style="list-style-type: none"><li>確定申告により追加納付が必要であるが、総合所得の年間収入が 12 万円以下の場合。</li><li>確定申告での追加納付額が 400 円以下の場合。</li></ul>		<ul style="list-style-type: none"><li>暫定的に 2019 年及び 2020 年の両年度に適用。</li><li>年度の「収入」と「収入額」の概念は異なる</li><li>追加納付額が低額である状況については収入水準要求はなし。</li><li>源泉徴収義務者が法を順守して源泉徴収と予納を行っていることが前提。</li></ul>	

上記の総合所得の確定申告要求は、「追加納付は法順守、還付は任意」の総体原則を反映したものであり、総合所得の予納税額が納付すべき税額を下回る場合は納税者は規定通りに確定申告によって適時に不足税額を追加納付する必要がありますが、予納税額が納付すべき税額を上回る場合は納税者は自身の状況に基づき確定申告により還付を申請するかどうかを選択することができます。2019年度については、総合所得の確定申告が必要な納税者はいずれも追加納付または還付が関係しており、特に追加納付が予想される納税者は事前に準備し、追加納付額の資金準備を行う必要があります。

94号公告で明確にされている両納税年度における確定申告免除状況に関しては、所得の支払時に源泉徴収義務者が法に則り源泉徴収と予納を行っていることが前提になっているのであって、決して源泉徴収義務の履行に対する要求が緩和されたわけではなく、企業は依然として適時に全員について全額の源泉徴収と予納を実施する必要があり、さもないと従業員とりわけ低収入の従業員が確定申告義務免除の資格を失う結果になることに注意する必要があります。また上記の低収入者の免除義務の適用可否の判定においては、正確で網羅的な税務情報を基に税額を計算してからでなければ判定を行うことはできません。

初回の総合所得確定申告プロセスにおける詳細(例えば、納税者が申告表のドラフト記入情報に異議がある場合の対応プロセス、納税者または源泉徴収義務者による関連資料情報の送付と保管に係る要求、税務機関が追って源泉徴収義務者に提供する確定申告用ソフトウェアと現行の企業財税/個人所得税源泉徴収申告システム等の連携、申告期間内に確定申告を完了できなかった場合の後続処理、特殊事情により申告の延期を申請する余地、等)については今後も更に注意を払う必要があります。

### 総合所得確定申告の関係者の責任

総合所得確定申告の最終責任及び主要責任は納税者が負っています。しかし、総合課税モデルは多くの個人納税者にとって全く新しい概念であり、納税者にはより高いレベルの納税意識、税務知識及び経験が要求されます。納税者本人



による手続に加え、2019 年度確定申告意見募集稿では更に、源泉徴収義務者による代理手続、第三者への委託等の方法が認められており、納税者が期限内に順調に確定申告を完了するよう配慮されています。そのうち、源泉徴収義務者は重要な役割を担っているため、特に注意を払う必要があります。

- **納税者の責任——報告表及び関連資料の真実性、正確性、網羅性を保証し、法規に則り適時に申告及び納税(追納の場合)する。また調査に備えて資料を保管する。**

いかなる処理方式を採用する場合も、納税者は納税申告関連資料及び報告表記入情報の真実性、正確性、網羅性について責任を負い、法に則り適時に記入、申告し、追加納税が必要な場合は適時に納税する必要があります。また税務当局の検査に備えて関連資料を保管する必要があります。

納税者が源泉徴収義務者による代理手続や第三者への委託の場合においても、上記の責任が軽減されるわけではなく、この点を無視するならば後続の管理において非常に高い税務リスクに直面する可能性があります。

- **源泉徴収義務者の責任——納税者に対して所得支払額及び源泉徴収済の税額等の情報を提供するとともに、納税者から要求された場合は代理で確定申告を行わなければならない。**

納税者が源泉徴収義務者に確定申告の代理実施を要求する場合に源泉徴収義務者はこれを拒否することができません。源泉徴収義務者の責任は納税者の提供する資料及び情報に基づく確定申告のみであり情報の検証責任は負ってはいないとはいえ、代理申告時にはやはり多くの課題が伴います。例えば、連絡が必要な対象者グループ及び個人の特定、従業員との連絡方法の策定、連絡内容と目的の確定、個人及び企業それぞれの法的責任の整理と明確化、作業プロセスの策定、必要情報の収集、個人情報保護の確保、等々の対応が必要になります。

よって企業は、税務及び法律の専門知識、文書及びプロセスの整備、情報使用及び情報保護等に係る内部統制メカニズム及び管理等の各方面で、総合所得の確定申告代理の対応準備を図る必要があります。

- **第三者受託者の責任——授權書を締結し、事実通りに確定申告を実施し、納税者提供情報を適切に保管する。**

納税者は第三者専門機関または個人等への確定申告委託を選択可能です。特に収入発生源が複数存在しており状況が複雑な場合は、専門知識と経験を有する専門家に委託し、確定申告の正確性レベル及び収入等の個人情報の保護レベルの向上を図ることが可能です。

## 住所を有さない個人

新個人所得税法のもとでは、住所を有さない個人の中国税法上の居住者ステータスの判定において中国内での実際居住日数と密接な関係があるため、年度末が近づく現在、住所を有さない個人はまず中国居住日数を確認して税法上の居住者/非居住者の判定を行うことは非常に重要な作業です。特に、非居住者であるという事前の想定に基づいて個人所得税の源泉徴収処理を行っていた外国籍従業員については、企業はその滞在日数を確認し、非居住者/居住者ステータスに変化していないかどうかを識別することに注意を払う必要があります。

さらに注意が必要な点として、事前には居住者であると判断していたものの 2019 年度に実際には非居住者であった外国籍従業員については確定申告を実施する必要はありませんが、財政部、税務総局の公告 2019 年第 35 号文<sup>2</sup>の要求に従い、2020 年 1 月 15 日まで 税務当局への報告、税額の再計算、追加納付または還付申告等を完了する必要があります。

また、企業と外国籍従業員の間の給与報酬アレンジメントは通常より複雑になっていることが多く、総合所得の確定申告が企業及び個人に及ぼす影響や対応措置について検討する必要があります。例えば、タックス・イコライゼーション、手取り保証/額面保証等のアレンジメントにおいて発生する税額還付については、税額が個人口座に還付されることの影響と対応措置を注意深く検討する必要があります。また複数個所から雇用されており、グレーターベイエリア等の地域限定の個人所得税優遇措置を享受している個人は、確定申告を行う場所の選択を慎重に検討する必要があります。

## 留意点

- 組織再編、ジョブローテーション等の必要で従業員が年度内に企業グループ内の複数企業間を異動することがありますが、個人所得税の観点からみれば、複数の支払者(源泉徴収義務者)から賃金給与を取得した結果として年間の源泉予納済税額が納付すべき納税額を下回ることがあり、このような場合に発生する確定申告義務を見逃さないようにする必要があります。
- 企業は総合所得の主要な源泉徴収義務者として、確定申告代理の複雑性を意識し、各当事者の責任の整理、対応プロセスの整備、法律文書の作成、内部制度の調整、従業員との意思疎通、海外人員アレンジメントへの注意、等の多方面において確定申告作業の準備を行う必要があります。

- 2019 年度確定申告意見募集稿を通して、企業と従業員との間の緊密かつ十分な意思疎通及び協力の必要性、並びに関連規定及び内部方針・プロセスを従業員が周知し理解するための企業側の努力の必要性が伺えます。
- 2019 年度確定申告意見募集稿は海外で取得した総合所得や、中国戸籍抹消に伴う確定申告、等の状況については言及しておらず、これらの特殊な状況については今後の明確化が待たれます。
- 居住者個人の総合所得の確定申告は四項目の労働性所得のみを対象としていますが、納税者の取得するその他の所得項目についても源泉徴収、予納及び自己申告の要求があります。例えば経営所得の年度確定申告についても納税者は税務コンプライアンスに注意を払う必要があります。
- 94 号公告の規定する二年の義務免除については、確定申告の全面展開の初期における納税者の負担軽減、納税と徴収の効率化の効用を発揮しますが、長期的には、確定申告の後続管理要求の高度化を含め、個人所得税のコンプライアンス要求はますます厳格化していきます。

2019 年度総合所得の確定申告に関する公告は公開意見募集段階であるとはいえ、企業におかれては内部関連方針、プロセスの見直しに早急に着手し、初回の確定申告の対応作業に十分な時間を充てることをご提案します。2019 年確定申告意見募集稿の公開意見募集締め切りは 2019 年 12 月 26 日であり、私どもも見解や提案を提出する予定です。以上が意見募集稿に対する私どもの初期分析をご紹介いたしましたが、今後も当該事項の進展に注目し、私どもの所見を共有させて頂く所存です。



## 注記

- 『財政部、税務局の個人所得税法改正後の関連優遇政策移行問題に関する通知』(財税[2018]164号)  
<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n363/c21603684/content.html>
- 『財政部、税務部の非居住者個人及び住所を有さない個人の個人所得税政策に関する公告』(財政部、税務総局公告[2019]35号)  
<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n363/c23755975/content.html>

## お問い合わせ

上記事項について私どもは喜んで貴社と更にご協議させていただきます。記事の内容や企業の対応についてご質問がありましたら、お気軽に**私どもの専門家チーム**にご連絡ください。

### 華中地区

朱錦華  
+86 (21) 2323 5509  
[jacky.chu@cn.pwc.com](mailto:jacky.chu@cn.pwc.com)

### 華北地区

楊治中  
+86 (10) 6533 2812  
[edmund.yang@cn.pwc.com](mailto:edmund.yang@cn.pwc.com)

### 華南地区

林燦榮  
+852 2289 5528  
+86 (20) 3819 6308  
[louis.cs.lam@hk.pwc.com](mailto:louis.cs.lam@hk.pwc.com)

[www.pwccn.com](http://www.pwccn.com)

本稿では、中国または中国大陸は中華人民共和国を指しますが、香港特別行政区、マカオ特別行政区、及び台湾はこれに含まれません。

本稿は一般事項に関する記述であり、関連する全ての事項について完全に網羅しているわけではありません。法律の適否とその影響は、具体的・個別的な状況により大きく異なります。本稿の内容に関連して実際に具体的な対応をとられる前に、PwC クライアントサービスチームに御社の状況に応じたアドバイスを求められたいようお願い申し上げます。本稿の内容は2019年7月8日現在の情報にもとづき編集されたものであり、その時点の関連法規に準じています。なお日本語版は中国語版をもとにした翻訳であり、翻訳には正確を期しておりますが、中国語版と解釈の相違がある場合は、中国語版に依拠してください。

本稿は中国及び香港の **PwC ナショナル・タックス・ポリシー・サービス** により作成されたものです。当チームは専門家により構成されるプロフェッショナル集団であり、現行または検討中の中国、香港、シンガポール及び台湾の税制およびその他ビジネスに影響する政策を随時フォローアップし、分析・研究に専念しています。当チームは良質のプロフェッショナルサービスを提供することで PwC の専門家をサポートし、また思考的リーダーシップを堅持し、関連税務機関、その他政府機関、研究機関、ビジネス団体、及び専門家、並びに PwC に関心をお持ちの方々々とノウハウを共有いたします。お問い合わせは、以下の担当パートナーまでお気軽にご連絡ください。

Matthew Mui  
+86 (10) 6533 3028  
[matthew.mui@cn.pwc.com](mailto:matthew.mui@cn.pwc.com)

既存または新たに発生する問題に対する実務に即した見識とソリューションは、中国のウェブサイト <http://www.pwccn.com> または香港のウェブサイト <http://www.pwchk.com> にてご覧いただけます。

# 首次个人所得税综合所得汇算清缴大幕开启

新知  
中国税务/商务专业服务  
二零一九年十二月  
第四十期

## 摘要

2019 年是新个税法全面实施元年，随着 2019 纳税年度接近尾声，首次个税综合所得汇算清缴即将拉开帷幕。国家税务总局于 2019 年 12 月 14 日发布了《国家税务总局关于办理 2019 年度个人所得税综合所得汇算清缴事项的公告（征求意见稿）》（以下简称“2019 年度汇算征求意见稿”）及其说明，就 2019 年度综合所得汇算清缴的办理流程公开征求意见。

在同一天，财政部、国家税务总局发布了《关于个人所得税综合所得汇算清缴涉及有关政策问题的公告》（财政部、税务总局公告[2019]94 号，以下简称“94 号公告”）。其中特别明确了适用于 2019 和 2020 两个纳税年度的综合所得汇算清缴义务免除情形，落实了 11 月 20 日国务院常务会议通过的进一步减轻纳税人特别是中低收入群体负担的针对性要求。

从 2019 年度汇算征求意见稿和 94 号公告可以看到，针对我国综合所得纳税人基数大的特点，在综合所得汇算清缴实施的初期，财税部门一方面立足于通过简化程序、优化服务、义务免除等措施来减轻纳税人的合规负担，另一方面也期望依托扣缴义务人、涉税专业服务机构等多方力量的协助和参与推动汇算清缴工作的顺利完成。同时，这也对纳税人、扣缴义务人等相关方厘清责任义务，有效管理税收风险提出较高的要求。

在本期的《中国税务/商务新知》中，我们将结合新个税法及实施条例的基本规定，就上述两份文件对 2019 年度综合所得汇算清缴的影响进行初步分析。

## 详细内容

### 汇算清缴是综合征税的重要步骤

随着新个税法的实施，原个税 12 万年度申报退出了历史舞台。综合所得汇算清缴是新个税法下全新的纳税申报要求，是确保纳税人在合并当年全部应税综合所得、落实当年可以享受的全部扣除和税收优惠的基础上，正确计税、依规补退税的关键流程。

在新个税法及其实施条例的基本规定框架下，2019 年度汇算征求意见稿对于这一重要个人涉税事项进行了详解。根据目前的征求意见稿，2019 年度综合所得汇算清缴办理流程的要点分析如下：



普华永道

	相关规定	要点分析
适用对象	居民个人	<ul style="list-style-type: none"> <li>包括因当年在境内居住满 183 天而成为税收居民的无住所个人</li> <li>非居民个人无需办理</li> </ul>
汇算清缴的所得项目	“综合所得”，即工资薪金、劳务报酬、稿酬和特许权使用费	<ul style="list-style-type: none"> <li>不包括经营所得以及利息股息红利、财产租赁、财产转让和偶然所得等分类征税的所得</li> <li>也不包括根据财税[2018]164 号文<sup>1</sup>规定不并入综合所得计税的收入，如全年一次性奖金、解除劳动关系、提前退休、内部退养取得的一次性补偿收入以及上市公司股权激励等</li> </ul>
申报要求	<ul style="list-style-type: none"> <li>取得综合所得，且</li> <li>符合应当申报的情形</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>不以单一收入下限划定申报标准</li> <li>居民个人依规办理，也有无需汇算清缴的情形</li> </ul>
申报办理方式	<ul style="list-style-type: none"> <li>纳税人自行办理</li> <li>扣缴义务人代为办理</li> <li>纳税人委托第三方办理</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>扣缴义务人需特别关注代为办理的要求和影响</li> </ul>
申报期间	<ul style="list-style-type: none"> <li>标准申报：2020 年 3 月 1 日至 6 月 30 日</li> <li>简易申报：2020 年 3 月 1 日至 5 月 31 日</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>相对充足的准备期以便各相关方整理、收集、核验、提供信息并完成申报</li> <li>需注意提前办理汇算清缴的情形（如无住所居民个人当年离境等）</li> <li>低收入纳税人退税可以进行简易申报</li> </ul>
申报方式	<ul style="list-style-type: none"> <li>网上申报</li> <li>邮寄申报</li> <li>税务机关办税厅现场申报</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>鼓励网上申报，提供预填申报表等便利</li> </ul>
申报地点	纳税人自行办理（包括委托第三方办理） <ul style="list-style-type: none"> <li>任职受雇单位所在地</li> <li>户籍所在地/经常居住地</li> </ul> 扣缴义务人代为办理 <ul style="list-style-type: none"> <li>扣缴义务人主管税务机关</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>纳税人多处任职受雇的，选择其中一处办理</li> <li>引入以纳税人居住证地址确定“经常居住地”的方法</li> </ul>
补退税途径	<ul style="list-style-type: none"> <li>补税 – 网上银行、银行转账、第三方支付、POS 机刷卡；</li> <li>退税 – 纳税人本人的境内银行账户</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>补税缴款方式线上线下多元化</li> <li>退税仅限直接退至个人境内银行账户</li> </ul>

### 综合所得汇算清缴的情形

与此同时，以新个税法及其实施条例的基本规定为基础，2019 年度汇算征求意见稿对于居民个人需要办理汇算清缴的情形进行了细化明确，而 94 号公告则补充了义务免除情形：

	相关规定	要点	情形举例
--	------	----	------



情形一	从两处以上取得综合所得，且	综合所得年收入额减除专项扣除后的余额超过6万元	<ul style="list-style-type: none"> <li>指从不同支付方取得综合所得</li> <li>含“两处”</li> <li>符合免除义务条件的除外</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>纳税年度中间更换雇主；</li> <li>业余兼职，从一处取得工资薪金，另一处取得劳务报酬</li> </ul>
情形二	取得劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得中一项或者多项所得，且		<ul style="list-style-type: none"> <li>纳税年度取得的收入中涉及这三项所得的，即需要关注是否应办理汇算清缴</li> <li>符合免除义务条件的除外</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>从同一处既取得工资薪金，也取得稿酬</li> </ul>
情形三	纳税年度内预缴税额低于应纳税额		<ul style="list-style-type: none"> <li>由于各种原因导致应当补税的情形，需要办理汇算清缴并完成税款补缴</li> <li>符合免除义务条件的除外</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>专项附加扣除多扣误扣；</li> <li>综合所得扣缴义务人未足额扣缴税款</li> </ul>
情形四	纳税人申请退税		<ul style="list-style-type: none"> <li>退税有选择权，纳税人放弃退税的，无需办理汇算清缴</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>预扣缴时未申报或未足额申报扣除、税收优惠、捐赠支出等项目；</li> <li>已预扣缴个税，但综合所得年收入额不足6万元</li> </ul>
免除情形	<ul style="list-style-type: none"> <li>综合所得年收入不超过12万元且需要通过汇算清缴补税；或</li> <li>年度汇算清缴补税金额不超过400元</li> </ul>		<ul style="list-style-type: none"> <li>暂适用于2019及2020两个纳税年度；</li> <li>年“收入”与“收入额”概念不同；</li> <li>低额补税情形对于收入水平没有要求；</li> <li>以扣缴义务人依法履行预扣缴义务为适用前提</li> </ul>	

上述综合所得汇算清缴要求体现了“补税依法、退税自愿”的总体原则，综合所得已缴税额小于应纳税额的，纳税人应按照规定通过汇算清缴及时缴足税款，而已缴税额大于应纳税额的，纳税人则可以根据自身实际情况选择是否通过办理汇算清缴申请退税。就2019年度而言，需要办理综合所得汇算清缴的纳税人都将涉及补退税，特别提醒有补税预期的纳税人，应当提前准备，安排好税款。

对于94号公告中明确的两个纳税年度汇算清缴义务免除情形，需要注意这是以扣缴义务人在支付相关所得时依法预扣缴为前提的，并不意味着对于扣缴义务要求有所放松，企业仍然需要按时完成全员全额预扣缴，否则反而可能使员工，特别是中低收入员工失去免除汇算清缴义务资格。此外，判定是否能够适用上述低额补税免除义务，仍然需要按照准确完整的涉税信息进行税额计算后方可确认。

首次综合所得汇算清缴办理过程中的更多细节仍需进一步关注，例如，纳税人对于预填申报表相关信息的异议处理途径、纳税人或扣缴义务人相关资料信息的报送或留存要求、税务机关后续为扣缴义务人提供的集中办理汇算清缴的申报软件与现有公司财税、个税扣缴申报系统等的衔接、未能在申报期内完成汇算清缴的后续处理办法或特殊情况申请延期申报的空间等。

### 综合所得汇算清缴相关方的责任

综合所得汇算清缴由纳税人承担最终和主要的责任。但是，综合计税模式对于广大个人纳税人来说是全新的概念，也对纳税人自身的纳税意识、税务知识与经验等提出更高的要求。除了纳税人自行办理，2019年度汇算征求意见稿还为纳税人提供了扣缴义务人代为办理、委托第三方办理等途径，以帮助纳税人及时顺利完成汇算清缴。其中，扣缴义务人承担了较为重要的角色，因而特别需要关注。

- **纳税人的责任 —— 确保报告表与相关资料的真实性、准确性、完整性，按时依规申报并缴税（补税情形），同时留存资料备查**

无论采取何种办理方式，纳税人都需要对纳税申报的相关资料与报告表填报信息的真实性、准确性、完整性负责，同时确保依规填报、按时申报，需要补税的及时缴税。此外还应按照规定保存相关资料以备税务机关检查。

纳税人选择由扣缴义务人代为办理或委托其他第三方办理都不能减轻上述责任，忽视这一点可能在后续管理中面临很高的税务风险。

- **扣缴义务人的责任 —— 向纳税人提供支付所得和已扣缴税款等信息并提供协助，在纳税人要求时“应当”代为办理汇算清缴**

在纳税人要求时，“应当”代为办理意味着扣缴义务人不能拒绝代办要求。尽管扣缴义务人仅需按照纳税人提供的资料信息办理汇算清缴，没有信息核查确认的责任，实践中，扣缴义务人代办时仍面临不小的挑战，例如：如何确定需要联络沟通的群体和个人，如何安排员工沟通以及沟通的内容和目的，需要进行哪些方面的梳理和准备以明确和落实个人与企业各自的法律责任，需要建立怎样的工作流程，如何收集相关信息，如何确保个人信息保密且妥善保管，等等。

由此可见，企业需要从税务和法律专业知识、文件和流程准备、信息使用及保密等内控机制和管理等各方面都做好准备，以应对综合所得汇算清缴代办事宜。

- **第三方受托办理人的责任 —— 签订授权书，如实办理汇算清缴申报，妥善保管纳税人提供的信息**

纳税人可以选择委托第三方专业机构或个人等其他人员办理汇算清缴。特别是收入来源多样，情况复杂的个人，既可以依托专业人士的知识和经验，提高汇算清缴申报的准确程度，又能够提升个人收入等私密信息的保密程度。

## 无住所个人

新个税法下，无住所个人是否成为中国税收居民与其在境内实际居住天数密切相关，因此，在纳税年度临近尾声时准确核验无住所个人的在华天数，确定其税收居民或非居民身份是首要工作。特别是预先判定为非居民并依此进行个税扣缴的外籍员工，企业要特别关注天数核验，识别非居民/居民身份转换的情况。

同时需要注意的是，对于预先判定为居民但 2019 年度实际为非居民的外籍员工，虽然不需要办理汇算清缴，但是应按照财政部、税务总局公告[2019]35 号<sup>2</sup>的要求，最迟于 2020 年 1 月 15 日完成向税务机关报告、重新计税及补退税申报等事宜。

此外，企业与外籍员工之间的薪酬税务安排往往更加复杂，需要考虑综合所得汇算清缴对于企业及个人带来的影响及应对。例如，税负平衡或包税安排下汇算清缴发生补退税的责任，特别注意退税退至个人账户的影响和处理；两处以上任职并享受大湾区等地区性个税优惠政策的个人，在汇算清缴地点的选择方面应有所考量。

## 注意事项

- 因内部重组、岗位轮换等需要，员工当年在企业集团内部不同实体间的流动从个税角度也常常导致从多个支付方（即扣缴义务人）取得工资薪金，从而发生预扣缴税额小于年度应缴税额的情形，应注意不要忽视因此产生的汇算清缴义务。
- 企业作为综合所得的主要扣缴义务人，需要意识到代为办理汇算清缴的复杂程度，从厘清各方责任、建立相应流程、准备法律文书、调整内控机制、安排员工沟通、关注跨境人员等多个方面为汇算清缴工作做好准备。
- 从 2019 年度汇算征求意见稿可以看到，汇算清缴的顺利完成要求企业和员工之间密切和充分的沟通和协作，企业也需要让员工对于相关规定和内部政策流程有深入的了解和理解。
- 2019 年度汇算征求意见稿尚未包括境外取得综合所得、因注销中国户籍办理汇算清缴等情形，这些特殊情况是否将另行明确，需要继续关注。
- 虽然居民个人综合所得汇算清缴仅涵盖四项劳动性所得，但是纳税人取得的其他的所得项目也有相应的扣缴、预缴及自行申报要求，例如经营所得的年度汇算清缴，纳税人也需要注意这些所得的税务合规。
- 94 号公告提出的两年义务免除情形将在全面开展汇算清缴的初期起到为纳税人减负、提升征纳效率的作用，但长期来看，对于个人税务合规的要求将日益严格，包括汇算清缴后续管理力度不断提升。

虽然针对 2019 年度综合所得汇算清缴事项的公告仍处于公开征求意见阶段，但是建议广大企业尽快着手内部相关政策流程的审视，以便有更为充分的时间应对首次汇算清缴工作。

2019 年度汇算征求意见稿公开征集意见截止时间为 2019 年 12 月 26 日，我们也将提出我们的看法和建议。以上是我们对该征求意见稿的初步分析，我们会对相关进展继续关注并及时分享我们的观察。



## 注释

1. 《财政部税务总局关于个人所得税法修改后有关优惠政策衔接问题的通知》（财税[2018]164号）  
<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n363/c21603684/content.html>
2. 《财政部、税务总局关于非居民个人和无住所居民个人有关个人所得税政策的公告》（财政部、税务总局公告[2019]35号）  
<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n363/c23755975/content.html>

## 与我们谈谈

为了更深入讨论本刊物所提及的问题对您业务可带来的影响, 请联系**普华永道个人所得税服务团队**:

### 华中地区

朱锦华  
+86 (21) 2323 5509  
[jacky.chu@cn.pwc.com](mailto:jacky.chu@cn.pwc.com)

### 华北地区

杨治中  
+86 (10) 6533 2812  
[edmund.yang@cn.pwc.com](mailto:edmund.yang@cn.pwc.com)

### 华南地区

林灿燊  
+852 2289 5528  
+86 (20) 3819 6308  
[louis.cs.lam@hk.pwc.com](mailto:louis.cs.lam@hk.pwc.com)



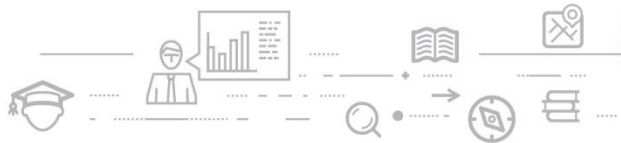
## 全维度中国税务资讯平台“税界”2.0全新上线： 不止于随身知识导航，更是你的专属税务智囊



苹果手机下载  
(iOS 10以上)



安卓手机下载  
(Android 6.0以上)



· 安卓手机也可在腾讯应用宝中搜索“税界”进行下载。  
· “税界”网页版链接：<https://taxnews.pwchk.com>。



文中所称的中国指中国内地，不包括香港特别行政区、澳门特别行政区和台湾地区。

本刊物中的信息仅供一般参考之用，而不可视为详尽的说明。相关法律的适用和影响可能因个案所涉的具体事实而有所不同。在有所举措前，请确保向您的普华永道客户服务团队或其他税务顾问获取针对您具体情况的专业意见。本刊物中的内容是根据当日有效的法律及可获得的资料于2019年12月17日编制而成的。

这份中国税务/商务新知由普华永道中国税收政策服务编制。**普华永道中国税收政策服务**是由富经验的税务专家所组成的团队。团队致力搜集、研究并分析中国内地、香港地区和新加坡现有和演变中的税务及相关商务政策，目的是协助普华永道税务部专业人员提供更优质的服务，并通过与有关的税务和其它政策机关、学院、工商业界、专业团体、及对我们的专业知识感兴趣的人士分享交流，以保持我们在税务专业知识领域的领导地位。

如欲了解更多信息请联系：

梅杞成

电话: +86 (10) 6533 3028

[matthew.mui@cn.pwc.com](mailto:matthew.mui@cn.pwc.com)

有关最新商业问题的解决方案，欢迎浏览普华永道 / 罗兵咸永道之网页：<http://www.pwccn.com> 或 <http://www.pwchk.com>

# [www.pwccn.com](http://www.pwccn.com)