

## 韓国側質問事項 回答

### (質問1)

韓国に進出した外国企業の場合、日本からの投資が最も多い。(2006年末現在2404件)最近1年間、韓国に進出した日本の投資法人(子会社)からの日本本社(親会社)が配当を受ける規模(金額)を税額控除前と税金控除後で区分して教えて下さい。

### (質問1の回答)

近畿税理士会、あるいは各税理士においてご質問にお答えできるようなデータは持っていません。また、国税庁その他行政機関の統計にもご質問の答に該当するようなデータは見当たりません。したがって、残念ながらお答えできません。

### (質問2)

韓国は、正常価格による課税調整額が発生した場合、事例と同様に課税官庁において、移転価格所得金額通知書発送をしたり、納税者が移転所得の返還確認書を提出して、修正申告等をする場合において、移転所得発生課税事業年度終了日から、法所定の期日まで、移転所得について、Libor金利を適用した法定利息相当額をプラスして、所得金額に加算するようにしている。貴国の場合には、どうなっているのですか？

### (質問2の回答)

我が国では、貴国の様に法定利息分を所得金額に加算する方法ではなく、まず単純に所得増差部分のみについて、納税者が修正申告を行うか、若しくは課税庁に更正処分を行ってもらい、その新たに納める事になった税額(本税)と、それに付随する過少申告加算税及び延滞税を納付する方法となっております。

尚、課税庁による更正処分の場合は、課税庁より納税者に対し、移転価格税制に基づく更正処分の通知が行われます。

#### ① 過少申告加算税

過少申告加算税の金額は、本税の10%相当額です。ただし、新たに納める税金が当初の申告納税額と50万円とのいずれか多い金額を超えている場合、その超えている部分については15%になります(国税通則法第65条第1、2項)。

## ② 延滞税

本税に対して、法定納期限の翌日から修正申告書等を提出した日の翌日以後 2 か月を経過する日までの期間は、年「7.3%」で、それ以後は年「14.6%」の割合で計算します。

ただし、年「7.3%」の割合は、2000年1月1日以後、年単位で適用し、年「7.3%」と「前年の11月30日の日本銀行が定める基準割引率+4%」のいずれか低い割合となります(2002年1月1日から2006年12月31日までは4.1%、2007年1月1日から2007年12月31日までは4.4%、2008年1月1日以後は4.7%となっています)。(国税通則法第60条第2項)

尚、延滞税の額の計算には、計算の基礎となる期間の特例が設けられています。即ち、期限内申告書が提出されている場合において、その法定申告期限から1年を経過する日以後に修正申告書が提出され、或いは更正の通知書が発せられた時は、法定申告期限から1年を経過する日の翌日から、その修正申告書が提出された日、或いは更正の通知書が発せられた日までの期間は、延滞税の計算期間から除外されます。(国税通則法第61条第1項第1号)

また、次の要件を満たす時は、我が国の法人が納付すべき法人税に係る延滞税のうちその計算の基礎となる期間で財務大臣が当該条約相手国の権限ある当局との間で合意をした期間に対応する部分に相当する金額を免除する事が出来る事とされています(租税特別措置法第66条の4第19項、同施行令39条の12第12項及び13項)。

- ・ 国外関連取引に係る独立企業間価格につき、権限ある当局間の合意が成立したとき
- ・ 条約相手国が対応的調整を行うとき
- ・ 条約相手国が対応的調整に際し還付する金額に、還付加算金に相当する金額のうちその計算の基礎となる期間で、権限ある当局間で合意をした期間に対応する部分に相当する金額を付さないとき

但し、この権限ある当局間の合意が成立する為には、一般的には、条約相手国が移転価格課税を行うとした場合に、権限ある当局間で合意する期間について延滞税を免除している事(相互主義)が前提になると考えられています。

(参考：国税庁HP、及び「移転価格課税詳解」大蔵財務協会)

### (質問3)

日本の場合、国際的二重課税調整方法として、外国税額損金算入方式と外国税額控除方式を選択適用することができるが、外国税額損金算入方式は、損金不算入される外国法人税額が非常に多く、外国税額控除方式は限度額が設定されており、また3年間だけ、繰越控除が可能であるとなっている。

従って、完全な二重課税調整が不可能であると思うのですが、これに対する改善方法及び対策はどうなっているのですか？

(質問3の回答)

現行の税制下では、その調整不可能な部分を別の方法で解決する事は出来ません。実務経験から申し上げれば、外国の法人税率で50%超のところは極めて少ないと思われ、日本法人が黒字で多額の納税額が発生しており、かつ外国税額の割合が少なければ、外国税額は殆ど控除されるものと存じます。

尚、目下日本政府が検討しているのが、海外子会社からの配当所得の免税方式です。新聞等報道によれば、早ければ2008年度税制改正での実現を目指す、との事です。

(質問4)

韓国人が日本にある不動産を購入する時の行政的手続と税負担(取得するときの税負担、保有している期間の税負担、譲渡するときの税負担)について、区分して教えて下さい。

(質問4の回答)

不動産の購入時の行政的手続については、日本在住の場合とほぼ同様であり、その不動産についての権利関係(所有権等)を公示するために「登記所」にある「不動産登記簿」に登記することが一般的である。

手続書類は、売主側は「権利証(登記識別情報)」、「印鑑証明書」などが、買主側は「住民票(または戸籍の附票)」、「印鑑証明書」が必要となる。

韓国人が不動産を購入する場合、上記買主側の書類は韓国での「住民登録票」及び「印鑑証明書」とそれらの日本語訳が必要となる。

なお、登記手続きは登記の専門家である司法書士に依頼することが多い。

不動産の購入時の税負担については、取得時・保有時・譲渡時において以下の税金がかかる。

・ 取得時

- 印 紙 税 (不動産取引の契約書を作るとき等に納める国税)
- 登録免許税 (不動産等を登記する者が納める国税)
- 不動産取得税 (不動産を取得した者が納める都道府県税)

・ 保有時

- 固定資産税 (不動産を保有している者が納める市町村税)
- 都市計画税 (市街化区域内に不動産を保有している者等が払う市町村税)
- 事業所税 (特定の市における一定面積以上の事業所用建物において事業を行う者が納める市町村税)
- 所得税 (個人の歴年における所得に対する国税・不動産所得分)
- 住民税 (個人の歴年における所得に対する都道府県税及び市町村税・不動産所得分)

・ 譲渡時

- 印 紙 税 (不動産取引の契約書を作るとき等に納める国税)
- 所 得 税 (個人の歴年における所得に対する国税・譲渡所得分)
- 住 民 税 (個人の歴年における所得に対する都道府県税及び市町村  
税・譲渡所得分)

(質問5)

大企業を中心とした三角合併等の組織再編成が成る場合の租税回避防止策として、どのような制度があるのですか？

(質問5の回答)

- (1) 三角合併とは、親会社の子会社を通じて別の会社を吸収合併する手法であり、非合併法人の株主等には合併の対価として合併法人の親法人の株式等が交付される。
- (2) 組織再編税制においては、原則として合併等が行われた場合に、被合併法人の資産、負債を時価で譲渡したものと見なして譲渡損益に課税されるが、適格組織再編成に該当する場合には、譲渡損益に対する課税を繰り延べることとされている。また、同様に被合併法人の株主についても旧株の譲渡損益を繰り延べることとされている。
- (3) タックス・ヘイブンのペーパーカンパニーを介した租税回避行為の防止規定が、2007年10月1日以後に行われる組織再編行為から適用されることになった。

①適格合併等の範囲に関する特例 (租税特別措置法第68条の2の3)

特殊支配関係(50%超の資本関係)がある内国法人間(図のA社とB社)で行われる合併のうち、被合併法人の株主等に対して、特定軽課税外国法人に該当する合併法人の親法人(図のX社)の株式が交付されるものについては、適格合併から除外する。

②被合併法人の株主等の課税の特例 (租税特別措置法第68条の3)

被合併法人の株主である法人が、適格合併等に該当しない合併等で、その対価として特定軽課税外国法人の株式等を交付される場合には、合併等により交付を受けた株式の譲渡の特例は適用しない、すなわち、旧株について譲渡益を計上する。

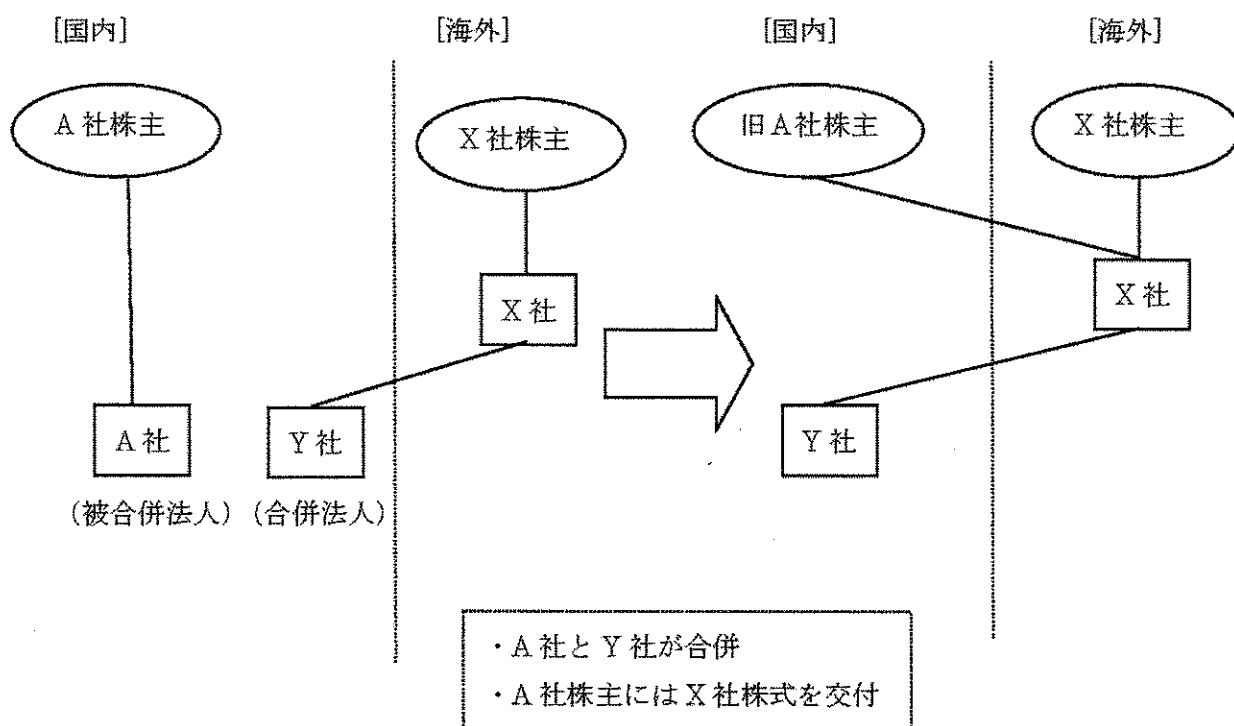
③包括的否認規定

2001年度に改正された包括的否認規定について、三角合併の解禁に合わせて、合併親法人を対象に加える改正が行われている(法人税法第132条の2 : 組織再編に係る行為又は計算の否認)

税務署長は、合併等に係る次に掲げる法人の法人税につき、更正又は決定をする場合、これらの法人の法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められるものがあるときは、これらの法人の行為又は計算にかかわらず、法人税の課税標準若しくは欠損金額又は法人税の額を計算することができる。

- i 合併等をした一方の法人又は他方の法人
- ii 合併等により交付された株式を発行した法人（iの法人を除く）
- iii i、iiの法人の株主である法人（i、iiの法人を除く）

「三角合併」のイメージ



近畿税理士会から釜山地方税務士会への質問

目次

1. 贈与税の納税義務者の課税範囲について 高見
2. 移転価格税制における正常価格について 永岡
3. 移転価格税制における事前承認制度について 藤岡
4. 国内進出企業に対する租税支援制度について 中島
5. 海外進出企業に対する租税支援制度について 青木

質問 1. 贈与税の納税義務者の課税範囲について

日本においては過去(2000年3月31日以前) 受贈者(日本国籍で非居住者)が贈与者(日本国籍で居住者)より海外資産の贈与又は相続を受けた場合は贈与税又は相続税は課せられず、租税回避的な行為が行われ、裁判も行われました。このため、2000年4月1日(租税特別措置法69条の2項の改正)より、下記図のように納税義務者の範囲が広がりました。

相続税・贈与税の納税義務者の範囲の概要図

相続人・受贈者 被相続人・贈与者		国内に住所なし		
		日本国籍あり		日本国籍なし
国内に住所あり		国外居住5年以下	国外居住5年超	
		国内・国外財産とも課税		(改正前は国内財産のみ) 課税
国内に住所なし	国外居住5年以下	国外財産にも課税		
	国外居住5年超			(改正前は国内財産のみ) 課税

居住者(=日本に住所を有しているもの)および非居住無制限納税義務者(贈与時点では日本に住所を有していないが、贈与前5年以内に日本に住所を有していた者)が贈与者あるいは受贈者の場合、国外財産にも課税されます。

具体的には、日本国籍の親子間での国外財産の贈与の場合、親が居住者なら子が非居住者であっても贈与税は課税されますし、親子とも非居住者であっても、そのいずれかが贈与前5年以内に日本に住所があった場合にも贈与税は課税されます。

韓国では過去において数次にわたり国外贈与に関する規定が改正されていますが、その経緯および概略をご教示下さい。また、現在の韓国の税制では、上記のような場合にはどのように課税されていますか？併せてご教示下さい。

## 回答1

(1) 韓国では1950年に贈与税法が制定・公布され、1952年に相続税法に吸収・廃止されました。1996年に相続税法の名称が「相続税および贈与税法」と改められ、内容も全面改正され現在の法体系が整えられました。また、国際租税調整に係る法律が法律第4981号に制定され1996年1月1日から施行されており、その後法律第5193号として相続税および贈与税法付則が改正され、1997年1月1日から施行されています。

(2) 国税法第21条[国外贈与に対する贈与税課税特例] 居住者が非居住者に対し国外にある財産を贈与(贈与者の死亡により効力が発生する贈与を除く)する場合は、相続税および贈与税法第4条第2項の規定にかかわらず、贈与者は同法により贈与税を納付する義務を負う。但し、財産に対し外国の法令により贈与税(実質的にこれと同一の性質を有する租税を含む)が課される場合(税額免除を受ける場合を含む)は、この限りではない。

### (3) 相続税および贈与税法第2条

他人の贈与(死因贈与は除く)により贈与日現在の贈与財産がある場合は、その贈与財産に対して贈与税を課す。その贈与財産の範囲は、以下の通りである。

区 分	贈与税課税対象財産の範囲
① 贈与を受ける当時、受贈者が居住者(本店又は主たる事務所の所在地が国内にある非営利法人を含む)である場合	居住者が贈与を受けたすべての財産 (無制限納税義務者)
② 贈与を受ける当時、受贈者が非居住者(本店又は主たる事務所の所在地が国内にない非営利法人を含む)である場合	非居住者が贈与を受けたすべての財産のうち、国内にあるすべての財産 (制限納税義務者)

一方、このような贈与財産に対して所得税・法人税および農業所得税が受贈者に課されるとき(非課税・減免される場合を含む)は、贈与税を課さない。(相贈法 2②)

## 質問 2. 移転価格税制における正常価格について

正常価格の算出方法 について資料では、①比較可能第三者価格法 以下、6つの算出方法が列記されています。

このうち重要なのは、前述①から③原価加算法 までと存じます。日本ではその①から⑤までに相当する算出方法の適用が行われ、国税庁HPにその各方法の適用実績については記されていませんが、③の原価加算法の採用が多いと聞いております。

韓国での実際の課税処分は、①から⑥までのうち、どの方法が一番多く採用されていますでしょうか。またその理由が分かればお知らせ下さい。

## 回答2

正常価格の算出方法については、国際租税調整に係る法律の制定とともに画一的に定められた正常価格算出方法の適用優先順位が廃止され、取引の与件に最も合致する合理的な方法を探して適用することとなり合理的な選択基準が求められたため、合理性についての基準を定めて行っています。(施行令第5条)

国税庁の移転価格課税処分に関する統計内容が明確となっていませんが、韓国では旧法人税法(1995年1月1日以前)による正常価格算出方法に係る規定中、算出方法の優先適用規定により伝統的な取引アプローチ方法のうち、比較可能第三者価格法、再販売価格法、原価加算法等の順で適用例が多く見られ、近年は業種や取引単位の別によりアプローチの方法が異なるとされています。

正常価格算出方法	適用業種および取引内訳	備考
比較可能第三者価格法	製造業およびサービス取引	
再販売価格法	卸売業等流通、単純加工業	
原価加算法	製造業およびサービス取引	共同設備契約、長期購入約定
利益分割法	業種別にかかわらず	
取引純利益率法	業種別にかかわらず	
Berry ratio 法	単純流通業	売上総利益/営業費用



### 質問 3. 移転価格税制における事前承認制度について

日本では事前確認制度（APA）の申請前に、税務当局が事前相談を受け付けています、韓国の税務当局では事前相談を受け付けていますでしょうか。

また、日本の移転価格税制に関する事前確認に要する期間については、日本のみによる事前確認か相互協議を伴う事前確認か、新規申出か更新申出か、更には内容の複雑性や資料の提出状況によって異なるほか、外国税務当局との関係がある為一概には言えませんが、これまでの実績によれば1件当たりの処理期間は、平均2年程度とされています。韓国でも、その内容により事前承認に要する期間は異なると思いますが、一般的にはどのくらいかかるのかご教示ください。

その他、実際のAPA申請時に、本資料にも法令通達上も記載されていない、進め方のコツなどがありますでしょうか。

### 回答3

韓国においてもAPAを申請する前に事前相談(Pre-filing conference)を受けています。APAの事前相談とは、

○ APAを公式に申請する前に、APA申請の可否等に関して納税者とAPA実務チームとの間で非公式に開かれる会議

○ 主な論点および検討事項

- APA申請の背景

- 申請期間に移転申告した営業利益率等の税務申告状況

- APA申請者の適格性について

- 対象取引がAPAを申請できる取引であるか否か

- 特殊関係取引および非特殊関係取引の区分等、対象となる取引および申請者の範囲

- 正常価格算出方法の適正性について

APAの処理期間は、以下の通りです。

1) APAの平均処理期間(2007.12.31 累計基準)

○ バイラテラルAPA：平均2年9ヵ月を要する

○ ユニラテラルAPA：平均1年9ヵ月を要する

2) 2007年終結分の平均処理期間

○ バイラテラルAPA：平均1年5ヵ月を要する(1年4ヵ月短縮)

○ ユニラテラルAPA：平均1年8ヵ月を要する(1ヵ月短縮)

3) 正常価格の算出方法別APAの現況(2007.12.31日付での累計基準)

(単位: 件数)

正常価格の算出方法	一方による	双方による	合 計
	APA	APA	
比較可能第三者価格法	-	-	-
再販売価格法	-	-	-
原価加算法	3	1	4
利益分割法	1	-	1
取引純利益率法	9	7	16
営業利益率法	2	2	4
総原価加算法	3	1	4
付加価値原価加算法	-	1	1
資産収益率	1	-	1
Berry Ratio	3	3	6
合 計	13	8	21

※ 税務調査を通じての比較可能第三者価格法や再販売価格法の適用例はあるものの、2007年については比較可能第三者価格法および再販売価格法の適用例はありません。

APA の受付・審査および承認に関する業務は、国税庁国際租税管理官室の国際協力担当官室が担当しており、現在、国別に4つのチーム(米国チーム、日本チーム、欧州1チーム、欧州2チーム)が運営されています。

#### 質問 4. 国内進出企業に対する租税支援制度について

外国人投資等に対する租税特例では、法人税または所得税の減免について、100%減免される期間が5年（または3年）となっております。この5年と3年の違いというのは、どのような内容によるものなのでしょうか。

#### 回答4

外国人投資に対する法人税等の減免を受けるためには、一定の投資基準に該当する必要があると同時に、次の事業を営む必要があります。

- (1) 国内産業の国際競争力を強化する上で喫緊となる産業支援サービス業および高度技術事業
- (2) 外国人投資地域に入居する外国人投資企業が営む事業
- (3) 経済自由区域に入居する外国人投資企業が営む事業
- (4) 経済自由区域開発事業施行者に該当する外国人投資企業が営む事業
- (5) 濟州投資振興地区の開発事業施行者に該当する外国人投資企業が営む事業
- (6) 自由貿易地域および関税自由地域に入居する外国人投資企業が営む事業
- (7) 外国人企業専用団地に入居する外国人投資企業が営む事業
- (8) 企業都市開発区域に入居する外国人投資企業が営む事業
- (9) 企業都市開発事業の施行者に指定された外国人投資企業が営む企業都市開発事業

このうち、

上記(1)、(2)に該当する場合は、その重要度が高いとみなして関連法人税および所得税、取得税、登録税、財産税等を5年間100%減免し、それ以降2年間は50%減免します。

また、他の(3)～(9)に該当する場合は、3年間は100%、それ以降2年間は50%減免します。

## 質問 5. 海外進出企業に対する租税支援制度について

①海外駐在員の国外勤労所得に対する非課税制度の対象たる海外駐在員とは、韓国の税法上、居住者若しくは非居住者のうちどちらでしょうか。

②海外資源開発投資配当所得に対する法人税免除について

貴国において定められている「海外資源開発投資配当所得に対する法人税免除」制度は、日本の現行税制にはありませんが、平成21年度からの導入が検討されています。つきましては、韓国の海外資源開発投資配当所得に対する法人税免除について、その概要をご教示下さい。

### 回答5

① 海外駐在員とは

ここでの海外駐在員とは、広い意味としては国外で働く国外勤労者であり、韓国の税法上“居住者”を意味する。

所得税法上の居住者とは、国内に住所を有し又は1年以上居所を置く個人を言い、施行令、施行規則および通則で詳しく規定しているが、実務的には次のうちの項目に該当する場合に居住者として判断している。

- 1) 大韓民国に住所を置く場合
- 2) 大韓民国に継続的に1年以上居住し又は居住する予定である場合
- 3) 大韓民国に継続的に1年以上居住を要する職業を持つ場合
- 4) 大韓民国に生計を一にする家族(配偶者と子女等)がある場合
- 5) 大韓民国の公務員である場合
- 6) 大韓民国の国民であって、韓国法人の海外支店又は営業所に派遣された職員である場合

② 海外資源開発投資の配当所得に対する法人税免除の概要

この規定は海外資源の確保および安定供給のための租税特例規定であり、海外で資源開発に投資する場合に相手国で租税を免除された配当所得に対し法人税を免除する規定である。

資源開発投資は、一般的な海外投資に比べその元本回収の可能性が低だけでなく、資本の回収期間が長期に及ぶケースがほとんどであるため、外国人投資を誘致する資源保有国は外国人投資法人自身の営業活動所得のみならず、その法人の決算後の利益分配金についても租税免除の恩恵を与える場合が多く、このような活動を促す目的から当該資源保有国において租税を免除された配当所得については、国内においても法人税を免除するよう規定している。

また相手国との租税条約により、みなし外国納付税額控除規定が同時に適用される場合は、いずれか一つを選択してその適用を受けることができる。