

August 2019

2019年税法改正案－国際租税

1. 国内未登録特許の使用料に係る国内源泉所得課税体系の見直し

(1) 国内源泉使用料所得のうち、国内未登録特許の使用料に係る課税体系の変更 (所得税法 § 119、法人税法 § 93)

□ 改正前

国外で登録された権利(特許権等)が国内の製造・販売等に使用された場合、国内使用とみなされる(以下「源泉判断の特例規定」)。源泉判断の特例規定により、国内使用とみなされる国外登録の権利に対する対価は、国内源泉使用料所得にあたることとし、2008年、法人税法が改正された。

上記税法改正にもかかわらず、大法院(日本の最高裁に相当)は、特許は登録された地域でのみ効力があるという論理(特許権の属地主義)に基づき国内未登録(外国登録)特許に対する使用料は、「特許に対する使用料」であるとはみなし得ないという判決を出し続けてきた。

□ 改正内容

国内未登録特許権等に含まれる製造方法・技術・情報等が国内の製造・生産等に用いられた場合、使用地を基準とした租税条約(例えば、韓・米租税条約)上、使用料の定義に含まれる「その他これに類する財産・権利」とみなし、その使用料を国内源泉使用料所得に区分する規定を新設。

(※韓・米租税条約第14条第4項は、「使用料」に関する定義規定を設けており、同定義に「--- 特許・意匠・新案・図面 --- その他これに類する権利・知識 ---」と定めている。)

上記「源泉判断の特例規定」は削除。

□ 改正の効果

今回の税法改正を通じ、これまで韓・米租税条約における国内未登録特許の使用料として支払われていた金額を特許使用料ではなく別の使用料所得に分類して国内課税権を確保することができるというのが政府の見解である。

しかし、韓・米租税条約を改正せずに、国内税法の改正のみで米国居住者が受け取る国内未登録特許の使用料に課税することが法理的に妥当かどうかについては、今後も争いがあるものと予想される。

□ 適用時期

2020年1月1日以降に支払われる所得分から適用。

(2) 国内源泉のその他の所得に国外特許権の侵害に対する補償の対価を追加 (所得税法 § 119、§ 156①、法人税法 § 93、§ 98①)

□ 改正前

国外登録特許の侵害に対する補償の対価の所得区分について、法人税法には特段定めがないが、法人税法基本通則93-132・・・③は、使用料所得と規定。

□ 改正内容

使用地を基準とした租税条約における締約相手国の居住者が所有する国外登録(国内未登録)特許権等を侵害して生じた損害に対して国内で支払われる所得(損害賠償金、補償金、和解金、逸失利益等)は、当該特許権等に含まれる製造方法・技術・情報等が国内の製造・生産等に用いられた場合には、当該所得を国内源泉のその他の所得に区分する規定を所得税法及び法人税法に新設。

非居住者(外国法人)の国内源泉のその他の所得に適用される所得税率(法人税率)は一般的には20%であるが、当該国内源泉のその他の所得に対する源泉徴収税率は15%の特例税率を適用。

□ 改正の効果

今回の税法改正を通じ、韓・米租税条約における国内未登録特許の侵害に対する補償の対価が、使用料所得ではなくその他の所得となり、国内で課税することのできる法的根拠が設けられた。

しかし、韓・米租税条約を改正せずに国内税法の改正のみで米国居住者が受け取る国内未登録特許の侵害に対する補償の対価をその他の所得とみなして課税することが法理的に妥当かどうかについては争いがあるものと予想される。

□ 適用時期

2020年1月1日以降に支払われる所得分から適用。

2. 国内源泉不動産等の譲渡所得の課税範囲を明確化 (所得税法 § 119、法人税法 § 93)

□ 改正前

韓・米両国の課税当局は、1999年の相互協議を通じて租税条約における不動産株式(当該法人の資産総額に占める不動産の割合が50%以上の非上場株式)の譲渡所得の源泉地を不動産の所在地国とすることで合意。

大法院も相互協議を尊重して国内の課税権を認めた。

□ 改正内容

韓・米租税条約における「不動産」の定義に「不動産株式(当該法人の資産総額に占める不動産の割合が50%以上の非上場株式)」を含む規定を所得税法及び法人税法に新設。

□ 改正の効果

政府は、当該規定の新設により、従来の課税実務に及ぶ影響はないが、韓・米租税条約における国内不動産株式の譲渡所得に対する国内課税権をより明確にする効果が生じるとしている。

3. 租税条約の解釈・適用に関する原則の新設(国税法 § 3の2 新設)

□ 改正内容

租税条約上の用語及び文言について定義が定められていない場合には、国内税法上の定義又は国内税法上使用される意味により租税条約を解釈・適用するという原則を国際租税調整に関する法律(以下「国税法」)に新設。

□ 改正前

OECDモデル租税条約及び韓国が締結した大半の租税条約において、上記改正内容と類似の規定を採用している。

(※ OECDモデル租税条約第3条第2項:

「2. 一方の締約国によるこの条約の適用に際しては、この条約において定義されていない用語は、文脈により別に解釈すべき場合又は権限のある当局が第25条の規定に従い異なる意義に合意した場合を除くほか、この条約の適用を受ける租税に関する当該一方の締約国の法令において当該用語がその適用の時点で有する意義を有するものとする。当該一方の締約国において適用される租税に関する法令における当該用語の意義は、当該一方の締約国の他の法令における当該用語の意義に優先するものとする。」)

□ 改正の効果

租税条約の用語や文言が明確でない場合、国内税法に基づき解釈するのが一般的であるが、新設規定によって租税条約の解釈及び適用がより明確になると政府は期待している。

先に説明した税法改正案の「国内源泉使用料所得のうち国内未登録特許の使用料に係る課税体系の変更」と「国内源泉不動産等の譲渡所得の課税範囲の明確化」は、当該租税条約に明確な定めのない事項であるため、これらに関し、国内税法上に明確な規定を設けることによって法的な課税根拠を確保することができるというのが政府の見解である。

4. 国際租税制度の合理化

(1) 国際取引の資料提出に関連する過料の強化(国税法 § 12)

□ 改正前

国際取引の資料(国際取引明細書、国際取引情報の統合報告書等)を提出しない、又は虚偽の資料を提出した場合、1回に限り1億ウォン以下の過料を賦課。

□ 改正内容

国際取引資料の未提出又は虚偽の資料の提出に対し、資料が提出・補完されるまで毎30日ごとに繰り返し過料を賦課し、過料の上限を3億ウォンに引き上げ。

□ 改正の効果

国際取引資料の提出義務違反時における制裁が強化されたことで、国内に進出している外国企業の負担がこれまでより増加。

□ 適用時期

2020年1月1日以降に開始される課税年度分から適用。

(2) 国際取引資料の未提出時における移転価格の推定課税に関する根拠を新設(国税法 § 11⑦新設)

□ 改正内容

個別・統合企業報告書及び課税当局が要求する資料の未提出時に課税当局が同種の事業を営む類似法人等から入手する資料等をもとに合理的に正常価格(日本の独立企業間価格に相当)を推定して課税することが可能。

□ 改正の効果

納税者が個別・統合企業報告書等の国際取引資料を提出しなかった場合、課税当局が国際取引に対して恣意的に推定課税を試みる可能性がある。

□ 適用時期

2020年1月1日以降に開始される課税年度分から適用。

(3) 迂回取引に対する立証責任の分配の合理化(国租法 § 2条の2④・⑤ 新設)

□ 改正内容

迂回取引(第三者を通じた間接的な方法の取引であって、二以上の行為又は取引を経たと認められる取引。日本の循環取引に相当)により国内の租税負担が大統領令で定める基準(例えば、50%)以下に減少する場合、納税義務者が正当な事業目的があるなど、租税回避の意図がないことを立証できなければ、租税条約及び国租法の特恵を不当に受けるためのものとみなして実質課税を適用。

□ 改正の効果

迂回取引に対して実質課税の原則を適用することのできる具体的な基準が定められることにより、非居住者・外国法人が源泉税等の国内税を回避する(又は減少させる)迂回取引を行った場合、租税回避の意図がないことを立証できなければ、課税当局が実質課税の原則に従い迂回取引を否認する課税を試みる可能性が高い。

□ 適用時期

2020年1月1日以降に開始される課税年度分から適用。

(4) 源泉徴収対象である外国法人等の更正請求権の一元化(国基法 § 45の2、所得税法 § 156の2、§ 156の4、§ 156の6、法人税法 § 98の4、§ 98の5、§ 98の6)

□ 改正前

一般税額の過誤納や後発的な事由の発生による更正請求は、国税基本法(以下「国基法」)における更正請求手続に従い行われ、租税条約上の非課税・免除の不適用又は制限税率の不適用による更正請求は、所得税法・法人税法上の更正請求手続に従い行われた。

一方、所得税法・法人税法上の更正請求には、請求権者の資料提出義務、課税官庁の補完要求権等が規定され、請求権者に立証責任が明示的に付与されていた。

□ 改正内容

非居住者・外国法人の更正請求をすべて所得税法・法人税法上の更正請求手続に一元化。

☐ 改正の効果

非居住者・外国法人の更正請求手続一元化にはメリットがあるものの、更正請求権者側の立証責任の負担が増大し、課税官庁側の立証責任の負担は緩和される効果が生じる。

☐ 適用時期

2020年1月1日以降に支払われる所得分から適用。

5. 国際取引関連の重複資料提出の整備(国税法 § 11①、国租令 § 7①)

☐ 改正前

所得税・法人税の申告の際、国際取引に関しては国際取引明細書、正常価格算定方法申告書、個別・統合企業報告書を提出しなければならない。

☐ 改正内容

個別・統合企業報告書を提出する企業は、国際取引明細書、正常価格算定方法申告書の提出を免除。

☐ 改正の効果

国際取引関連の類似・重複する提出資料を整備し、不必要な納税協力の負担を緩和。

☐ 適用時期

2020年1月1日以降に開始される課税年度分から適用。

6. 相互協議結果の履行力の強化(国税法 § 27④削除、国租令 § 41の3新設)

☐ 改正前

相互協議終結後に相反する裁判所の確定判決が出た場合、相互協議は無効。

☐ 改正内容

裁判所の確定判決がある場合の相互協議無効規定を廃止。

また、相互協議終結前に納税者が相互協議結果に対して意見を提出することのできる意見提出手続を新設。

□ 改正の効果

今回の税法改正により、裁判所の確定判決がある事案についても、形式的には納税者が相互協議手続を行える余地が確保されたが、実効性はないものと判断される。

一方、裁判所の確定判決と相互協議結果が互いに異なる場合、どちらの結果に優先的効力があるかについての明確な規定がなく、不確実性の増大が懸念される。

□ 適用時期

2020年1月1日以降に相互協議の開始される分から適用。

7. 実所有者情報の収集及び交換の根拠を明示(国税法 § 31)

□ 改正前

権限ある当局は租税情報を獲得して締約相手国と交換可能。

□ 改正内容

課税当局が相手国に情報を要請した場合、租税情報に納税義務者の実所有者を含めて要請できるようにし、韓国の納税義務者に対しても租税情報交換のために実所有者の情報を要求できるようにする法的根拠を明示。

□ 改正の効果

租税情報の収集・交換の範囲が拡大され、ファンド、信託、パートナーシップ等の実所有者情報が国際的に交換され、国際投資の透明性が高まると予想されている。

□ 適用時期

2020年1月1日以降に情報を要求する分から適用。

8. 租税情報交換のための情報要請に応じない場合の過料の引き上げ (国税法 § 31の4①)

□ 改正前

租税情報交換のための情報要請に応じない場合、2千万ウォン以下の過料を賦課。

□ 改正内容

過料を3千万ウォンに引き上げ。

☐ 改正の効果

租税情報提出の履行の強化が予想される。

☐ 適用時期

2020年1月1日以降の情報要請に応じなかった分から適用。

9. 金融会社・取引相手の自動情報交換義務の履行の確保

(1) 情報を提供しない非居住者に対する取引拒絶等の規定(国租法 § 31⑪)

☐ 改正内容

非居住者等の金融取引相手が情報提供義務に違反して金融会社が金融情報の獲得及び納税者番号等の個人情報を確認することができない場合、金融会社は当該金融取引相手との口座開設を拒絶することが可能。

☐ 改正の効果

国内金融機関と取引するためには租税情報を提供しなければならないため、域外脱税の防止効果があるとみられる。

☐ 適用時期

2020年1月1日以降に発生する情報提供義務分から適用。

(2) 課税当局の金融会社に対する質問・検査権の規定(国租法 § 31の2)

☐ 改正内容

金融会社が国同士の定期的な金融情報交換のために提出した金融情報に関する質問・検査権を課税当局に付与。

☐ 改正の効果

非居住者の取引相手等に関する金融情報提供義務を負う金融会社の義務履行の実効性確保が期待される。

情報を適切に提供しない外国の金融会社に対して制裁を加える国(例:米国)への対応手段としての効果が期待される。

☐ 適用時期

2020年1月1日以降に発生する情報提供義務分から適用。

10. 外国投資企業の地方税減免規定の地方税特例制限法への移管等 (租税特例制限法 § 121の2)

□ 改正内容

租税特例制限法における外国人投資に対する国税関連規定が廃止されることにより、地方税減免関連規定を地方税特例制限法に移管し、減免決定時には行政安全部の長官と協議する手続が加えられた。

□ 適用時期

2020年1月1日以降の租税減免申請分から適用。



NATIONAL FIRM OF THE YEAR
SOUTH KOREA
CHAMBERS ASIA-PACIFIC AWARDS

Yulchon LLC

Korea | Vietnam | China | Myanmar | Russia | Indonesia*
* in association with Roosdiono & Partners

[Subscribe](#) | [View More Updates](#) | [Contact Us](#)

Material included in our newsletter has been prepared for informational purposes only and is not offered as legal advice on any particular matter. Yulchon and contributing authors disclaim all liability for the newsletter's content and are not responsible for any third party contents which can be accessed through this newsletter.

Copyright 2019 Yulchon LLC. All rights reserved