中国居民赴韩国
投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别（地区）投资税收指南课题组

前　言

随着中国“一带一路”倡议的推进和《中华人民共和国政府和大韩民国自由贸易协定》的执行，中韩两国经贸合作进入了一个崭新的发展阶段。在中国企业和个人“走出去”的过程中，不仅要面对自身经营上的各种挑战，还要面对许多国际税收方面的难题。为使中国赴韩投资的“走出去”企业和个人及时把握韩国的投资环境及变化，科学进行境外投资决策，有效防范税收风险，特此编写了《中国居民赴韩国投资税收指南》（以下简称《指南》）。

《指南》共分六章，第一章介绍了韩国国家概况及投资环境；第二章对韩国税收制度做了具体介绍，主要包括法人税、增值税、所得税、个别消费税等23个税种；第三章介绍了税收征收和管理制度；第四章介绍了特别纳税调整政策；第五章介绍了中韩税收协定及相互协商程序；第六章介绍了在韩国投资可能存在的税收风险等。

《指南》仅基于 2020 年 9 月底前收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用时，充分考虑数据、税收法规等信息可能发生的变化和更新。同时，建议“走出去”纳税人在实际遇到在韩纳税申报、税收优惠申请、税收协定待遇申请、转让定价调整、税务稽查等方面的问题时，及时向主管税务机关或专业机构咨询，以避免相关税收风险及由此带来的损失。

《指南》存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

目　　录

前　言 1
第一章 韩国国家概况及投资环境 1
1.1 国家概况 1
1.1.1 地理概况 1
1.1.2 政治概况 1
1.1.3 经济概况 3
1.1.4 文化概况 4
1.2 投资环境 6
1.2.1 近年经济发展情况 6
1.2.2 资源储备和基础设施 6
1.2.3 支柱产业 8
1.2.4 投资政策 10
1.2.5 经贸合作 14
第二章　韩国税收制度简介 19
2.1 韩国税制概况 19
2.1.1 税制综述 19
2.1.2 税收法律体系 19
2.1.3 近三年重大税制变化 20
2.2 法人税 25
2.2.1 纳税人 25
2.2.2 纳税地点 26
2.2.3 应税所得和非应税所得 27
2.2.4 税基 27
2.2.5 收入 28
2.2.6 股息所得避免重复征税 29
2.2.7 损失 30
2.2.8 税率和税收抵免 35
2.2.9 纳税申报和税款缴纳 36
2.2.10 税款的计算、调整和征收 37
2.2.11 代扣代缴 39
2.2.12 清算所得计税 39
2.2.13 合并纳税申报制度 41

2.2.14 外国法人税收 44
2.3 增值税 53
2.3.1 增值税纳税人 53
2.3.2 增值税征税范围 53
2.3.3 零税率和免税 54
2.3.4 税基 56
2.3.5 税率 57
2.3.6 应缴税额 57
2.3.7 纳税申报和缴纳 58
2.3.8 退税 59
2.3.9 简易征收 59
2.4 个别消费税 60
2.4.1 个别消费税纳税人 60
2.4.2 税基 61
2.4.3 税率 61
2.4.4 纳税申报和缴纳 62
2.4.5 不征税和免税货物 63
2.4.6 税收抵免和退税 64
2.5 所得税 65
2.5.1 所得税纳税人 65
2.5.2 所得税征收范围 66
2.5.3 税基 67
2.5.4 税率和抵免 70
2.5.5 纳税申报和税款缴纳 72
2.5.6 纳税评估和税款征收 76
2.5.7 代扣税 76
2.5.8 非居民所得税 77
2.6 其他税种 81
2.6.1 继承税和赠与税 81
2.6.2 综合不动产税 81
2.6.3 酒税 81
2.6.4 印花税 82
2.6.5 证券交易税 82

2.6.6 交通·能源·环境税 83
2.6.7 教育税 83
2.6.8 农渔村特别税 83
2.6.9 购置税 83
2.6.10 注册许可税 84
2.6.11 休闲税 84
2.6.12 居民税 85
2.6.13 财产税 85
2.6.14 城市规划税 85
2.6.15 汽车税 86
2.6.16 烟草消费税 86
2.6.17 地域资源设施税 86
2.6.18 地方所得税 87
2.6.19 地方消费税 87
第三章 税收征收和管理制度 88
3.1 税收管理机构 88
3.1.1 税务系统机构设置 88
3.1.2 税务管理机构职责 88
3.2 居民纳税人税收征收管理 89
3.2.1 税务登记 89
3.2.2 账簿凭证管理制度 89
3.2.3 纳税申报 90
3.2.4 税务检查 90
3.2.5 税务代理 92
3.2.6 法律责任 92
3.2.7 其他征管规定 94
3.3 韩国非居民纳税人的税收征收和管理 94
3.3.1 韩国非居民纳税人税收征管措施简介 94
3.3.2 韩国非居民纳税人税收管理 98
第四章 特别纳税调整政策 100
4.1 关联交易 100
4.1.1 关联关系判定标准 100
4.1.2 关联交易基本类型 100

4.1.3 关联申报管理 100
4.2 同期资料 101
4.2.1 分类及准备主体 101
4.2.2 具体要求及内容 102
4.2.3 其他要求 102
4.3 转让定价调查 102
4.3.1 原则 102
4.3.2 转让定价主要方法 103
4.3.3 转让定价调查 103
4.4 预约定价安排 105
4.4.1 适用范围 105
4.4.2 程序 105
4.5 受控外国企业 106
4.5.1 判定标准 106
4.5.2 税务调整 107
4.6 成本分摊协议管理 108
4.6.1 主要内容 108
4.6.2 税务调整 108
4.7 资本弱化 108
4.7.1 判定标准 108
4.7.2 税务调整 109
4.8 跨国公司利息费用扣除限制 109
4.9 法律责任 109
第五章 中韩税收协定及相互协商程序 111
5.1 中韩税收协定 111
5.1.1 适用范围 111
5.1.2 常设机构的认定 112
5.1.3 不同类型收入的税收管辖 114
5.1.4 税收抵免政策 123
5.1.5 无差别待遇原则（非歧视待遇） 126
5.1.6 在韩国享受税收协定待遇的手续 127
5.2 中韩税收相互协商程序 128
5.2.1 相互协商程序概述 128

5.2.2 相互协商程序的法律依据 128
5.2.3 相互协商程序的适用 128
5.2.4 相互协商启动的两种程序 128
5.2.5 相互协商的法律效力 130
5.2.6 韩国仲裁条款 130
5.3 中韩税收协定争议的防范 130
第六章 在韩国投资可能存在的税收风险 132
6.1 信息报告风险 132
6.1.1 登记注册制度 132
6.1.2 信息报告制度 132
6.2 纳税申报风险 133
6.2.1 在韩国设立子公司的纳税申报风险 133
6.2.2 在韩国设立分公司或代表处的纳税申报风险 134
6.2.3 在韩国取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险 .. 135
6.3 调查认定风险 135
6.3.1 转让定价调查风险 135
6.3.2 受控外国企业调查风险 136
6.3.3 资本弱化认定风险 136
6.4 享受税收协定待遇风险 137
6.4.1 未正确享受协定待遇的风险 137
6.4.2 滥用税收协定待遇的风险 139
6.4.3 解决税收协定争议的途径 139
参 考 文 献 141

第一章 韩国国家概况及投资环境

1.1 国家概况

大韩民国（简称“韩国”）是新兴经济体中发展较快的国家，已经跻身经济合作与发展组织（OECD）成员国之列。近年来，韩国政府着力发展“创造型经济”，鼓励“经济民主化”，促进制造业和服务业、出口和内需、大企业和中小企业的协调均衡发展，力求创造“第二个汉江奇迹”。为此，韩国政府改革积弊，放松管制，转变增长方式，积极利用与主要经济体签署的自贸区协定，开拓国际市场，为外国投资者提供更为广阔的投资空间。

1.1.1 地理概况

韩国位于亚洲大陆东北部，朝鲜半岛南端，面积为9.972万平方公里，北与朝鲜接壤，西与中国隔海相望，东部和东南部与日本隔海相邻。韩国行政区目前划分为1个特别市（首尔）、1个特别自治市（世宗）、6个广域市（釜山、大邱、仁川、光州、大田、蔚山）及9个道（京畿道、江原道、忠清北道、忠清南道、全罗北道、全罗南道、庆尚北道、庆尚甫道、济州特别自治道）。

1.1.2 政治概况

1.1.2.1 政治制度

韩国政体为“民主共和制”，权力的分配实行“三权分立”的原则，政府体制中总统的权力较大，是总统制国家。

行政权属总统，总统是国家元首、政府首脑和武装部队最高司令，由全民直选产生，任期 5 年，不能连任，有任命、罢免国务总理、内阁长官、次官、驻外大使和宣布大赦的权力。总统主持由国务总理和各内阁部长组成的国务会议，负责决定、协调和处理国家政策及重大

事项。直属总统的机构包括总统秘书室、国务会议、国家情报院、监察院、中央人事委员会、放送通信委员会等。现任总统文在寅，2017年5月10日当选韩国第19届总统，当日就任。韩国前总统朴槿惠于2012年12月19日当选韩国第18届总统，也是韩国首位女总统，2013年2月25日就职，2017年3月10日上午，韩国宪法法院通过了对总统朴槿惠的弹劾案。朴槿惠当即被免去总统职务，成为韩国历史上首位被弹劾下台的总统。

立法权属国会，主要职能包括：审议并通过或否决各项法案；审核和批准政府财政预算；检查政府工作；批准对外条约以及同意宣战或媾和、弹劾总统和主要政府官员、否决总统的紧急命令等。国会机构包括议长1人、副议长2人及各专门委员会。

司法权属大法院和大检察厅。大法院拥有终审权。大法院院长由总统任命，须征得国会同意，任期为6年，不得连任。大法院法官则由大法院院长推荐，由总统委任。所有下级法院法官由大法院院长委任，但需征得大法院法官会议同意。韩国全国共有5个高等法院，受理对地方法院所作裁决提出的上诉。大检察厅厅长由总统任命，无需国会同意。大检察厅负责案件的立案、调查、起诉和抗诉等，指挥警察厅进行具体调查，接受法务部的一般性监督。

目前韩国主要政党包括执政的共同民主党和在野的自由韩国党（原新国家党）、正未来党（原国民之党和正党合并组建）、民主和平党（原国民之党部分议员组建）、正义党等。共同民主党为国会第一大党、执政党，前身为成立于1955年的民主党，曾于1998-2008年两度成为执政党，已故的金大中总统和卢武铉总统及现任总统文在寅均是该党党员。

1.1.2.2 政府机构

2017年5月10日，文在寅当选第19届韩国总统，对政府机构进行新一轮改组，将原下辖17部5处4委16厅以及2院5室6委员

会（共 55 个部门）改组为 18 部 5 处 17 厅以及 2 院 4 室 6 委员会（共 52 个部门），调整的主要内容为将中小企业厅升格为中小企业创业部，撤销国民安全处，将海洋厅和消防防灾厅重新划为独立机构，在行政安全部内新设副部长级的灾难安全管理本部，将总统警护室调整为总统警护处，在产业通商资源部内部下设副部长级的通商交涉本部，在科技信息通讯部内新设副部长级别的科技革新本部等。现政府机构主要包括企划财政部、科学技术信息通讯部、教育部、外交部、统一部、法务部、国防部、行政安全部、文化体育观光部、农林畜产食品部、产业通商资源部、保健福祉部、环境部、雇佣劳动部、女性家族部、国土交通部、海洋水产部、中小企业创业部、金融委员会等。

2019 年 8 月 9 日，总统文在寅再次改组内阁，提名 4 名长官（部长）和 6 名正部级新任官员。

1.1.2.3 韩国外交

第二次世界大战后，韩国以对美国、日本外交为主。20 世纪 70 年代初开始推行门户开放政策。1998 年 2 月，金大中就任总统后，继续致力于巩固与美、日的同盟关系，同时加强与中、俄的友好关系。2003 年 2 月，卢武铉总统就任后，强调发展韩美互惠平等关系，促进韩中日东北亚区域合作，同时加强同俄罗斯、东盟、欧盟等其他国家与组织的关系，积极参与地区和国际事务。截至目前，韩国共与 190 个国家建立了外交关系，驻外使领馆及代表处 163 个（不包括分馆、办事处及台湾代表处）。

1.1.3 经济概况

瑞士洛桑管理学院出版的《2020 年全球竞争力报告》显示，韩国在全球最具竞争力的 63 个经济体中，排名第 23 位，比 2019 年上升了 5 位。韩国在世界银行《2020 年营商环境报告》对全球 190 个国家（地区）的营商便利度排名中列第 5 位。

近年来，韩国经济保持低速增长势头。据韩国银行统计，2019年韩国GDP为1.64亿美元，位居世界第12位；人均GDP为2.86万美元，位居世界第39位。

据韩国企划财政部统计，2018年韩国政府财政收入为465.3万亿韩元(约合4228.8亿美元,按照2018年平均汇率1美元兑换1100.3韩元计算，下同），财政支出434.1万亿韩元（约合3945.3美元），盈余31.2万亿韩元（约合283.6亿美元）。

韩国第一、二、三产业比重分别为2.2%、36.0%和61.8%。

2017年韩国国内投资总额为527.2万亿韩元（约合4791.4亿美元），消费为1007.6万亿韩元（约合9157.6亿美元），出口为6054.7亿美元，分别约占GDP的33%、63%和41.7%。

截至2020年1月，韩国外汇储备为4088.2亿美元。截至2018年底，韩国外债余额达4406亿美元，其中长期外债3140亿美元，短期外债1260亿美元，主要通过发行海外债券和借款筹款。韩国举借外债的规模和条件不受国际货币基金组织（IMF）、经合组织等国际组织的限制。

2019年，韩国政府国家债务1743.6万亿韩元，占GDP的37.7%，比2018年增加了60.2万亿韩元。其中，2019年韩国中央和地方政府债务达到728.8万亿韩元，比2018年增加48.3万亿韩元。韩国统计厅统计2019年人口数据为5170万人，这意味着人均负担债务量达1409万韩元。韩国政府主要通过发行国库债券、外汇稳定债券和国民住宅债券等国债和借款方式举债。

1.1.4 文化概况

1.1.4.1 民族、语言、宗教

（1）民族

韩国为单一朝鲜民族国家，2019年总人数约5127万，世界排名

第 27 位。目前在韩华侨约 2 万人（持永久居住权者），主要从事中餐馆、旅游、物流和中药铺等行业。

（2）语言

韩国语为通用语言，在机场、观光酒店及大百货公司、购物街区等场所亦可使用英文、日文、中文，一些公共设施和大百货公司还增设了中文解说广播和中文讲解员、导购员、导游。

（3）宗教

韩国总人口中，信仰佛教者约占 22.8%，信仰基督教新教者占 18.3%，信仰罗马天主教者占 10.9%，信仰其他宗教者占 1%，无宗教信仰者占 47%。

1.1.4.2 科技、教育、医疗

（1）科技

最初，韩国的科技政策主要着重于引进、消化和使用外国技术，到了 20 世纪 80 年代，韩国开始注重实施和加强科技项目研发，以提高科技水平。近十多年来，韩政府科技投入增长率一直保持在 10%以上。据韩国企划财政部公布的数据，2019 年，韩国政府研发预算为 20.4 万亿韩元，占政府预算的 4.3%。

（2）教育

韩国教育发达，对教育的重视程度较高。据韩国教育部资料显示，2019 年教育预算 70.7 万亿韩元，同比增长 10.1%，约占政府预算的 15.1%。根据瑞士洛桑国际管理学院（IMD）《2019 年世界竞争力年度报告》，韩国教育竞争力居世界第 30 位。

（3）医疗

1977 年，韩国开始实行医疗保险和医疗援助形式的医疗服务，目前，韩国医疗保险基本达到全覆盖。

据世界卫生组织统计，2019 年韩国全国医疗卫生总支出占 GDP 的 6.5%（世界排名第 88 位），韩国是世界上长寿国家之一，人均寿

命为 83 岁。

1.2 投资环境

1.2.1 近年经济发展情况

韩国的地理位置优越，交通运输便捷，通讯设施世界一流，近年来经济发展态势较好，市场消费潜力较大，政府积极鼓励利用外资并出台了一系列有利于外商投资的政策与措施。

据韩国统计厅统计，2018 年，韩国国内零售总额为 464.5 万亿韩元（约合 4222 亿美元），同比增长 5.5%。

2017 年韩国家庭纯储蓄率为 7.6%，韩国家庭平均月收入为 466.2 万韩元（约合 4237 美元），同比增长 6.0%，家庭平均月消费支出为 253.8 万韩元（约合 2307 美元），同比减少 0.8%。

2019 年，韩国通货膨胀率为 0.4%。

1.2.2 资源储备和基础设施

1.2.2.1 资源储备

韩国矿产资源较少，已发现的矿物有 280 多种，但其中有经济价值的仅有 50 多种。有开采利用价值的矿物有铁、无烟煤、铅、铮等，但储藏量不大。由于自然资源匮乏，主要工业原料均依赖进口。

1.2.2.2 基础设施

交通运输设施状况：

（1）公路：截至 2017 年末，韩国公路总长 11 万公里，其中高速公路 4717 公里，一般国道 13983 公里。首尔至各道均有高速公路相通，至国内任何地方均可在 1 日之内到达。截至 2018 年底，韩国登记的汽车数量达 2320.2 万辆。

（2）铁路：韩国国土交通部资料显示，截至 2017 年底，韩国铁路线（不含地铁和城铁）总长达 4077.7 公里，年输送旅客量为 1.47

亿人次，共输送货物 3989.9 万吨。年输送旅客量中，高速铁路（KTX）输送 7911.5 万人次，一般列车输送 7495.9 万人次，韩国铁道公社共有 16940 台机车，其中有 1630 台高速铁路机车。为保证交通安全并提高效率，韩国铁道公社采用中央交通控制系统（CTC）管理首尔周围的线路以及京釜、中央、太白、湖南和岭东等干线的共 1778 公里铁路段。所有这些线路都装配有防止铁路事故的自动停车系统。

（3）地铁及城铁：截至 2018 年 5 月，韩国地铁通车总长 1960.37 公里，其中首尔通往仁川机场的城铁 63.8 公里以及新盆塘线 31 公里。首尔地铁于 1974 年开通运行，其铁路系统是全国最大的交通系统，总长 343.4 公里，拥有 3749 辆机车，日客运量 770 余万人次。现共有 9 条线路 324 个站，连接首尔各个地区。另外，釜山、大邱、仁川、光州与大田等 9 个城市也有地铁。

（4）空运：目前，韩国有 9 家航空公司，开通国内航线 21 条。此外，韩国已经同 35 个国家和 84 个国际航空公司签订航空服务协议，开通国际航线 465 条（其中 84 家外国航空公司航线 212 条）。现有仁川、金浦、济州、金海、清州、大邱、襄阳、务安等 8 个国际机场和群山、丽水、浦项、蔚山、原州、沙州、光州等 7 个国内航线机场。

（5）海运：韩国海运业比较发达，与南美、北美、欧洲、澳大利亚、中东和非洲等地的许多国家有客、货轮往来。釜山港位于韩半岛东南端，起到连接太平洋和亚洲大陆的枢纽作用，是韩国的第一大港口。2018 年釜山港货物吞吐量为 4.6 亿吨，占韩国港口货物吞吐量的 28.3%；集装箱吞吐量占韩国港口集装箱货物吞吐量的 74.8%。另外，仁川港是韩国第二大港，是韩国西海岸的最大港口，也是韩国首都首尔的外港，相距不到 40 公里，港口附近设有出口加工区。

韩国与中国和日本等邻国均有着频繁的海运合作，中韩海运持续稳定发展，承担着 90%的中韩贸易货物运输任务。

邮政、通信及电力设施：

目前，韩国邮政在物流、金融、信息技术、国际业务等方面具备较为发达的设施和便捷的服务。韩国邮政主要提供基本邮政服务（一般邮件和包裹）、特殊邮政服务（挂号邮件、本地产品邮购等）和邮政储蓄、邮政保险服务。

韩国是世界信息技术强国，生产和出口大量信息技术相关产品与新开发的国家级先进技术，并广泛使用大量互联网和移动通信设备。日常生活的各个方面，从外出就餐到公共交通都与计算机有关，高速互联网几乎接入每一个家庭。

据韩国电力交易所资料显示，截至 2019 年 2 月，韩国装机容量达 11935 万千瓦。其中，燃煤 3706.3 万千瓦，专用国内煤机组 60 万千瓦，燃油 430.7 万千瓦，天然气 3785.1 万千瓦，核电 2185 万千瓦，扬水水电机组 470 万千瓦，新再生能源（含一般水电机组）1357.9 万千瓦，其最大负荷为 8286.9 万千瓦。韩国电力供应状况能够满足工农业生产基本需求。

1.2.3 支柱产业

韩国制造业实力雄厚，2018 年韩国制造业实现产值 4859.4 亿美元，占全年 GDP 的 30%，代表产业有汽车、造船、钢铁、电子、石化等。

1.2.3.1 汽车产业

韩国汽车产业起步于 20 世纪 50 年代中后期，逐步成长为韩国制造领域的领头羊。1997 年的亚洲金融危机使韩国汽车业遭受重创，汽车工业被迫进行大规模结构调整和重组改革，产业竞争力逐步提高。2018 年，受海外主要市场出口低迷、韩国内需减少、韩国通用汽车群山工厂关闭、雇佣成本高导致竞争力下降等因素影响，韩国汽车产量同比减少 2.1%，在世界各主要汽车生产国中的排名由第 6 位跌至第 7 位。

韩国主要汽车生产企业有现代汽车、起亚汽车（上述两家企业均属于现代起亚集团）、通用大宇汽车公司、双龙汽车公司和雷诺兰星汽车公司。

目前，韩国电动汽车市场发展势头强劲，现代、三星、SK、LG等韩国大企业集团纷纷加快了无人驾驶汽车、电动汽车等新型环保汽车的开发，尤其是现代汽车加大对氢能源汽车的投入，韩政府亦注力培育相关产业。未来，韩国政府将重点培育以氢能源为主的未来型汽车产业，创造世界高水准的未来汽车产业生态环境。

1.2.3.2 造船产业

韩国造船产业在全球居领先地位，特别是在大型集装箱船、液化天然气（LNGC）船及海工装备项目等高技术、高附加值船舶领域占据着优势。但因新接订单大幅萎缩，2018 年韩国造船完工量 770 万修正总吨，占全球份额的 25.4%，同比减少 27.2%；新接订单 1263 万修正总吨，占全球份额的 44.2%；同比增长 66.8%。2018 年，韩国政府出台了振兴韩国造船业的计划，但面临工会的反对及各级政府的反垄断审查。

1.2.3.3 钢铁产业

作为韩国主导型产业，钢铁工业在过去的半个世纪中，一直保持着快速增长，并在推动韩国经济的繁荣中做出了巨大贡献。近年来韩国一直保持着世界第五大钢铁制造国的地位。自 2016 年起韩国排名降到了第六位。2018 年韩国粗钢产量 7250 万吨，比上年增加 2.0%，再次赶超俄罗斯重返世界第 5 位，占世界总产量的 4.0%；钢铁产业总产量 7447.7 万吨，同比减少 3.4%；钢铁出口 3121.3 万吨，同比减少 1.4%。

1.2.3.4 电子产业

韩国电子通信产业在短短 30 年间取得了世界瞩目的成就。其半

导体、平面显示装置等居世界领先地位。2018 年，韩国电子通信技术产值为 2605.31 亿美元，同比增长 12.6%，占 GDP 的 16.1%；出口额为 2204 亿美元。2018 年，韩国半导体产业继续创新历史最好业绩，整体产值 1385.1 亿美元，出口 1281.5 亿美元，全球市场份额达 20%。三星电子、SK 海力士是韩半导体行业代表性企业，在储存半导体市场保持领先地位。韩国电子产业还将重点开拓 3D 打印机等新兴电子产业，开拓新的融合型市场，维持现有产业的竞争力，将协助中小企业培育自有品牌，确保可充电电池的技术竞争力，加大 LED 的技术研发力度，推动企业和医院联合研发电子医疗器械等。

1.2.3.5 石化工业

石油化学工业作为韩国重要的国家核心产业，为电子、汽车、纤维、航空航天、精密化学以及 IT、BT、NT 等各产业提供了基础原材料。2018 年，韩国乙烯生产能力达 925.5 万吨，继美国、中国、阿拉伯后位居世界第四。目前，韩国石油化学工业所需原油全部依赖进口。韩国的石化工业中心集中分布在沿海地带。丽川、蔚山、台山为韩国三大石化工业中心。三大中心企业有机分布，实现了大型设备产业的规模经济。2018 年，受国际油价上涨拉动单价上涨、韩企扩大投资提升竞争力等因素推动，韩国石化产业出口额史上首次突破 500 亿美元大关，同比增长 12.1%。

1.2.4 投资政策

1.2.4.1 外商直接投资制度

外商直接投资不仅是指外商在韩国国内单纯地运用资产的行为，还包括通过参与经营或技术协作等方式，以与韩国国内企业建立持续性经济关系为目的的行为。

（1）外商直接投资

韩国《外国人投资促进法》定义的“外国投资者”包括拥有外国

国籍的自然人、依据外国法律所设立的法人、国际经济协作机构、拥有韩国国籍且在外国永久居住的个人。自然人与法人在韩国投资程序上一致。外商投资可采取发行新股或收购旧股以及并购等方式取得股份，投资者为法人或自然人皆可。

（2）《外国人投资促进法》

为向外商投资企业提供援助或便利，并通过吸引外商投资，推进国民经济的健康发展，韩国制定了《外国人投资促进法》。

《外国人投资促进法》是韩国关于外商投资的基本法律，共 8 章 37 条（不含附则）。该法对外商投资的范围、允许投资的类型、投资程序、投资支援、外商投资地区、投资的事后管理以及技术引进合同等方面进行了规定。同时下放权力给地方政府，以立法方式，改善外商投资软环境。《外国人投资促进法》的下位法包括其下级法令《外国人投资促进法施行令》《外国人投资促进法施行规则》以及《关于外国人投资与技术引进的规定》。该法还授权产业资源部每年以负面清单形式汇总韩国各个法律对于外资准入的限制措施，称之为《外国人投资统合公告》，以提高相关法律限制的透明度，有利于外资企业全面迅速掌握韩国对外国投资的限制情况。

（3）外商投资的促进与限制

在制度方面，最大限度地减少对外商投资的管理事项，简化等级审批制度，简化投资手续，向外国投资者提供一站式服务。实行包括提供补助金等方式的投资支援制度。这些制度的着眼点在于把此前以限制、管理为主的投资管理模式转换为以促进、支援为主的外商投资管理模式。

在下放权力方面，允许地方政府在地方税减免、土地租赁费减免、外商投资地区后补用地选定等方面拥有决定权，对地方政府吸收外商投资给予财政支援。

（4）外商投资的保护

依据《外国人投资促进法》，对外商投资的保护标准高于普通证券投资或债券投资等间接投资，并且还可给予相关支援。

①保障对外汇款

外国投资商通过获得股份和出售货物所取得的利润、根据《外商投资促进法》所规定的贷款合同而支付的本息与手续费、根据引进技术合同而支付的报酬，根据外商投资、技术引进合同的许可内容或申报内容在汇款时，对该汇款实施保护。

②外汇交易停止（Safeguard）条款的例外

在发生自然灾害、战争、事变时，以及国内外经济状况发生重大激烈变动，或发生相当于上述情况发生且被企划财政部长官判断为不得已的情况时，可临时限制或停止外汇交易（《外汇交易法》第 6 条第 1-3 项），但对于《外国人投资促进法》规定的外商投资则被视为例外，可无需遵循上述同款《外汇交易法》（《外汇交易法》第 6 条第 4 项）。

③国民待遇

外国投资商与外国投资企业除法律特殊规定以外，在营业方面享有与韩国国民或韩国法人的同等待遇。

④赋税减免税无区别待遇

韩国国民（法人）的赋税相关法律所适用的减免规定，除法律的特别规定外，外国投资商、外国投资企业，以及《外国人投资促进法》所规定的贷款债权人与技术供应者也同样适用。

（5）外商投资的限制与禁止

按照《外商投资促进法》规定的韩国标准产业分类，在总共 1145 个行业中，外商投资在公共行政、外务、国防等共 60 个行业受到限制（禁止行业）。此外，在共 1085 个投资对象行业中有 29 个行业限制了外商投资比率（限制行业）。

①外商投资禁止行业

外商投资禁止行业为难以适用《外国人投资促进法》的公共行业，原则上在外商投资对象行业中排除。对此，在《关于外国人投资与技术引进的规定》以及《外商投资综合公告》上均已作出公告。

②外商投资限制行业

外商投资限制行业在原则上是禁止外商投资的，但若被规定许可标准，在许可范围内可进行投资。相关内容在《关于外国人投资与技术引进的规定》和《外商投资综合公告》上均已作出公告。

外国人无法对同时经营外商投资禁止行业与部分允许行业的企业进行投资，若对经营两项以上的部分允许外商投资行业的企业实施投资时，则不得超出投资允许比率最低行业的投资比率（以 2010 年 3 月 8 日为准）。

1.2.4.2 投资鼓励政策

（1）现金支援

为鼓励外资设立高科技企业和研发中心，《外国人投资促进法》规定自 2004 年起实行“CASH GRANT”现金支持制度，即向符合一定条件的投资者以现金返还投资额制度。

（2）选址支援

韩国为推动产业发展，除计划性指定和开发的产业园区外，还在产业园区内指定特区或确保独立用地，提供各种支援，以达到促进引资的目的，同时还确保符合外商投资条件的外商投资区、自由贸易区、经济自由区等选址。

（3）其它支援

政府为有效地支援外国投资商或外商投资企业的投资业务，以各外国投资商或外商投资企业为单位指定项目经理（由大韩贸易投资振兴公社（KOTRA）社长指定），并告知外国投资商或外商投资企业。

项目经理主要业务是收集、提供外商或外资企业要求的资料、信息，以及安排面谈，另外还包括外商投资相关业务支援、信访代理，

以及住宅租赁、儿女入学等关于外资企业高层、员工及其家属的生活支援，即负责与外商投资有关的全方位业务。

1.2.5 经贸合作

1.2.5.1 贸易关系

（1）多边和区域经济合作情况

韩国是世界贸易组织成员国，也是 WTO《政府采购协议》缔约方。截至 2019 年 3 月，韩国已与 52 个国家（地区）签署生效了 15 个自由贸易协定，主要包括美国、中国、欧盟 28 国、东盟 10 国、印度、澳大利亚、加拿大、新西兰、智利、新加坡、土耳其、越南、哥伦比亚等国家。韩国与中美五国已签署自由贸易协定但尚未生效；正在谈判的自由贸易协定有 6 个，包括中日韩自由贸易协定、RCEP（区域全面经济伙伴关系）、韩-厄瓜多尔自由贸易协定、韩-以色列自由贸易协定和韩-南方共同市场自由贸易协定；正在进行升级谈判的有 4 个；进行联合研究或准备开始谈判的有 3 个。此外，韩国正着手启动韩菲律宾自贸协定谈判，并继续推进与英国协商双边自贸协定，以应对英国脱欧。

（2）贸易结构

2018 年，韩国进出口贸易总额 11401 亿美元，连续两年突破万亿美元大关，比上年增长 8.4%。其中，韩国出口 6049 亿美元，同比增长 5.4%；进口 5352 亿美元，同比增长 11.9%。主要出口商品均为资本或技术密集型产品，如半导体、显示器、石化产品、车辆等，主要进口商品为油气等能源和燃料、矿石、半导体、电子零部件、机械等。

2018 年，韩国同 15 个 FTA（自由贸易协定）缔结国家和地区间贸易额为 8611 亿美元，占贸易总额的 75.5%（其中东盟、新加坡、越南等为重复计算），其中出口额 4988 亿美元，同比增长 5.0%；进

口额 3623 亿美元，同比增长 10.9%。

（3）主要贸易伙伴

2018 年，韩国的主要贸易伙伴为中国、美国、东盟、欧盟等。韩国对华出口 1621 亿美元，同比增长 14.08%；对美国出口 727 亿美元，同比增长 5.99%；对越南出口 486 亿美元，同比增长 1.82%。

（4）服务贸易

2018 年韩国服务贸易实现逆差 297.37 亿美元，其中收入 990.57 亿美元，支出 1287.94 亿美元。从行业上看，服贸顺差行业依次为建筑业、通讯信息服务业、金融服务、娱乐服务，分别实现服贸顺差 94.83 亿美元、21.07 亿美元、8.46 亿美元、2.60 亿美元；逆差行业依次为旅游、其他业务服务（研发、专门领域和经营的咨询、技术和贸易等服务）、加工服务、运输业、知识产权使用、政府服务、保险服务、维修，分别实现服贸逆差 166.54 亿美元、112.11 亿美元、75.58 亿美元、43.74 亿美元、21.29 亿美元、3.95 亿美元、0.16 亿美元。

1.2.5.2 吸收外资

2018 年韩国外资申报规模为 269 亿美元，同比增长 17.2%，再次刷新历史最高纪录，连续四年超过 200 亿美元大关；外资实际到位规模为 176.1 亿美元，同比增长 29.2%，亦创下了有统计以来历史最高纪录。韩国 2018 年利用外资继续保持增长主要得益于：一方面，半岛形势趋缓、韩自贸协定（FTA）网络不断扩大、韩国国家信用等级维持历史最高水平、高水平研发人才富集等坚定了外资对韩国的投资信心；另一方面，韩国各相关部门积极开展对外招商引资活动，在夯实半导体、机械、石化等主力产业引资的基础上，积极拓宽“第四次产业革命”和清洁再生能源、海洋旅游等新的引资领域，有力助推了外资的引入。从投资来源地看，中国和美国大幅增长，欧盟、日本投资有所减少。按国别和地区划分，美国成为对韩投资第一大来源地，实际到位金额为 37.58 亿美元，同比增长 221.0%，再次刷新历史最

高纪录；其后依次为马耳他（22.30 亿美元）、澳大利亚（20.04 亿美元）、西班牙（13.89 亿美元）和中国香港（10.48 亿美元）。从投资领域看，对韩国制造业投资达 68.88 亿美元，同比增长 24.8%，占比 39.1%；对韩国服务业投资达 99.61 亿美元，同比增长 25.5%，占比 56.6%。制造业中，主要引资行业为运输机械（45.80 亿美元）和化工（1.21 亿美元），两项占制造业比重高达 84.0%。从投资方式看，绿地投资为 118.89 亿美元，同比增长 71.5%，并购投资达 57.23 亿美元，同比减少 14.6%。

据联合国贸发会议发布的 2019 年《世界投资报告》显示，2018 年，韩国吸收外资流量为 144.79 亿美元；截至 2018 年底，韩国吸收外资存量为 2314.09 亿美元。

1.2.5.3 对外投资

韩国是重要的对外投资国家。韩国企划财政部公布的数据显示，2018 年韩国对外直接投资额（申报标准）为 578.8 亿美元，同比增长 17.1%；实际到位资金为 489.1 亿美元，同比增长 11.9%，创历史新高。对外直接投资主要区域分布为亚洲（约占 34.1%）、欧洲（约占 23.5%）、北美（约占 22.8%）、中南美（约占 16.4%），五大目的地分别为美国（108.1 亿美元，同比减少 29.3%）、开曼群岛（61.2 亿美元，同比增长 22.9%）、中国（47.7 亿美元，同比增长 60.6%）、中国香港（34.8 亿美元，同比增长 17.2%）和越南（32.6 亿美元，同比减少 67.2%）。主要行业为制造业（占比 32.9%）、金融和保险业（占比 32.6%）、不动产及租赁业（占比 10.02%）、零售批发业（占比 4.9%）。

1.2.5.4 中韩经贸

中韩两国建交以来，在科技、贸易、投资、运输、渔业、核能以及人力资源等多领域开展了双边合作。两国政府间签署了多项双边协

定，促进了双边经济技术合作的发展。此外，中韩还于 2015 年 6 月签署了《中韩自贸协定》。2015 年 12 月 20 日，该协定正式生效。2017 年 12 月 15 日，习近平主席与韩国总统文在寅在北京举行双边会晤时，签署了关于启动《中韩自贸协定》第二阶段谈判的谅解备忘录。2018 年 3 月 22 日，《中韩自贸协定》第二阶段首轮谈判在韩国首尔举行，双方将以负面清单模式继续开展服务贸易谈判，并基于准入前国民待遇和负面清单模式开展投资谈判。2019 年 3 月 29 日，《中韩自贸协定》第二阶段第四轮谈判在京举行，双方就服务贸易和投资展开进一步磋商，推动谈判取得稳步进展。2020 年 8 月 3 日，《中韩自贸协定》第三次联委会通过视频会议方式举行，双方回顾了近年来的实施情况，积极评价自贸协定对两国间贸易投资的促进作用。

中国是韩国最大的贸易伙伴、进口来源国和出口市场，而韩国是中国第五大贸易对象国和第一大进口来源国，韩国自中国进口排名前三位的商品为电机电气设备及其零附件、核反应堆、锅炉和机械类及其零附件以及钢铁，2018 年进口额为 372.4 亿美元、133.6 亿美元和 53.6 亿美元，分别增长 4.6%、17.1%和 20.9%，分别占韩国自中国进口总额的 34.2%、12.3%和 4.9%。韩国从中国进口主要商品中，机械类及其零附件增幅较大。在原料、家具、玩具等劳动密集型产品的进口市场上，中国在韩国市场继续保持优势。

据中国海关统计，2018 年，中韩双边贸易额为 3134.28 亿美元，同比增长 11.8%。其中，中国向韩国出口 1087.89 亿美元，同比增长 5.9%；进口 2046.39 亿美元，同比增长 15.3%。

据中国商务部统计，2018 年中国对韩国直接投资流量 10.34 亿美元，同比下降 56.4%。截至 2018 年末，中国对韩国直接投资存量 67.1 亿美元。据韩方统计，2018 年中国对韩国投资金额（实际到位标准）7.83 亿美元，289 个项目。截至 2018 年底，中国在韩国投资累计实际到位项目为 6904 个，累计到位金额 60.76 亿美元。按到位

资金划分，中国对韩投资金融保险、化工、运输用机械设备、不动产、批发零售等领域。

第二章　韩国税收制度简介

2.1 韩国税制概况

2.1.1 税制综述

韩国拥有比较完善的税收制度，透明度较高，执法较严。韩国的赋税主要分为中央税和地方税两大类。现行中央税 14 种，包括国内税 10 个税种，分别是：所得税、法人税、继承税、赠与税、综合不动产税、增值税、个别消费税、酒税、印花税、证券交易税；特定用途税（即该类税收收入将直接用于政府预先指定的项目）4 种，分别是：交通·能源·环境税、农渔村特别税、教育税以及关税。现行地方税分道（省）税和市郡税（县市）。其中道税主要包括购置税、注册许可税、地方消费税、休闲税、地域资源设施税和地方教育税等；市郡税主要包括汽车税、财产税、地方所得税、居民税、香烟消费税等。

2.1.2 税收法律体系

表 1　国家税法体系

税种	法	总统令	部级令
所得税	所得税法	所得税法实施令	所得税法实施条例
法人税	法人税法	法人税法实施令	法人税法实施条例
继承和赠与税	继承和赠与税法	继承和赠与税法实施令	继承和赠与税法实施条例
综合不动产税	综合不动产税法	综合不动产税法实施令	综合不动产税法实施条例
增值税	增值税法	增值税法实施令	增值税法实施条例
个别消费税	个别消费税法	个别消费税法实施令	个别消费税法实施条例
酒税	酒税法	酒税法实施令	酒税法实施条例
印花税	印花税法	印花税法实施令	印花税法实施条例
证券交易税	证券交易税法	证券交易税法实施令	证券交易税法实施条例
交通·能源·环境税	交通·能源·环境税法	交通·能源·环境税法实施令	交通·能源·环境税法实施条例
教育税	教育税法	教育税法实施令	
农渔村特别税	农渔村特别税法	农渔村特别税实施令	

基本规定和税收申诉	国家税收框架法	国家税收框架法实施令	国家税收框架法实施条例
税收征收	国家税税收征收法	国家税税收征收法实施令	国税税收征收法实施条例
偷漏税处罚	偷漏税处罚法	偷漏税处罚法实施令	
减免税	特别税收待遇管理法	特别税收待遇管理法实施令	特别税收待遇管理法实施条例
国际涉税事务协商	国际涉税事务协商法	国际涉税事务协商实施令	国际涉税事务协商实施条例
关税	关税法	关税法实施令	关税法实施条例
关税退税	关税退税特殊法	关税退税特殊法实施令	关税退税特殊法实施条例
地方税	地方税法	地方税法实施令	地方税法实施条例

2.1.3 近三年重大税制变化

2.1.3.1 关于跨国公司提交跨国交易信息的义务

《国际税收调整法》第 11 条、《国际税收调整法实施令》第 21-2 条和第 51（1）条规定，与外国关联方发生交易的纳税人有义务提交整体管理和转让定价的相关信息。需要提交的文档详见 4.2 同期资料。提交期限：在相关业务年度结束后的 12 个月内。未提交文档的罚款：每个文件最高可达 1000 万韩元（罚款合计总额最多 3000 万韩元）。

2.1.3.2 对未按期限提交跨境关联交易综合报告的处罚

《国际税收调整法实施令》第 51（1）条规定，纳税人未能提交全部或部分跨境关联交易综合报告或者提交虚假数据的将被处以罚款，罚款金额为每份报告 3000 万韩元。

2018年2月13日之前发生的违规行为适用以前的规定（罚款金额为每份报告1000万韩元）。

2.1.3.3 适用于外国公司结转的亏损的扣除上限

相关法律：《法人税法》第 91（1）条

为确保与国内公司享受平等的税收待遇，外国公司同样适用结转亏损的扣除上限。扣除上限：相关营业年度收入的 60％。亏损可结

转的期限仍为 10 年。

适用于 2019 年 1 月 1 日以后的营业年度。

2.1.3.4 外籍员工的特殊征税的延长和税率调整

相关法律：《特殊税收法案规定》第 18-2 条

鉴于有吸引优秀外籍员工和确保税收公平的需要，外籍员工特殊税收规定的有效期限从 2016 年 12 月 31 日延长至 2021 年 12 月 31 日。对于自 2021 年 12 月 31 日或之前开始在韩国工作的外籍员工，特殊税收待遇将适用五年。对于 2014 年 1 月 1 日前开始在韩国工作的外籍员工，特殊税收待遇将截至 2021 年 12 月 31 日。外籍员工特殊征税税率不适用全球所得税规定的税率，适用 19％比例税率（以前为 17％）。如果外国雇员（不包括日工）在 2021 年 12 月 31 日或之前开始在韩国提供服务，该外国雇员首次在韩国提供服务之日起五年内在韩国服务所获得的工资和薪金应缴纳的所得税额，按相关工资薪金收入乘以 19%计算。在这种情况下，有关免税、减税和税收抵免政策不适用。

外国工程师因向韩国国民提供服务而获得的工资、薪金所得，减征 50%的所得税，该政策适用于该外国工程师开始在韩国提供服务之日（适用期间至 2021 年 12 月 31 日止）起五年内。

对于材料、零部件和设备领域的外国工程师，在韩国提供服务的第一天起三年内的工资薪金所得，减征 70%的所得税（适用期至 2022 年 12 月 31 日止），从三年后的次月 1 日起两年内，减半征收工资薪金所得税。该条款适用于材料、零部件和设备领域内，2020 年 1 月 1 日或以后首次在韩国提供服务的外国工程师。

2.1.3.5 国外金融账户报告制度

需要提交报告的个人和法人实体：相关年度（2018）最后一日需要报告的国内居民（a.在海外居住的韩国公民；b.外国居民）和公司。

应报告的最低账户余额：最低账户余额（即 2018 年的余额总和）从 2019 年开始降至 5 亿韩元。

国外金融账户报告规则详见“2.5.5.4 国外金融账户报告制度”。

2.1.3.6 《增值税法》重大修订

（1）对于进口增值税延期资格的扩大（法案第 50-2 条，法案实施条例第 91-2 条），除了中小型企业，中等规模企业也有资格延期缴纳进口增值税。进口增值税延期付款方案不仅适用于出口额在 1000 万韩元及以上的中小型企业，现已被扩大到出口占销售总量 50%及以上的中等规模企业。

（2）扩大增值税退税资格（法案第 59（2）3 条，法案实施条例第 107（3）、（5）、（7）条），有权申请早期增值税退税的企业范围扩大，包括正在实施财务结构改进计划的企业。

（3）提高虚假税务发票的罚款比率（增值税法第 60 条）

在没有提供货物或服务的情况下签发或收到税务发票等情况的罚款：虚假税务发票上的金额×3%（原为 2%）；

在提供货物或服务后，税务发票等的供应金额超出规定情况的罚款：超出实际供应部分的金额×3%（原为 2%）。

适用于 2018 年 1 月 1 日以后提供的商品或服务。

（4）报告商业登记事项变更时提交的文件（新增，增值税法实施令第 14（2）条）：

如果经营者因商业类型的变化等有意改变商业登记事项，新规定要求除增值税法案第 11（3）条相关文件外，还应提交商业登记事项变更报告。

适用于 2018 年 2 月 13 日以后提交的商业登记事项变更报告。

（5）签发更正进口税发票的程序（新增，第 35 条）

如果海关负责人未签发更正进口税发票，进口商可以在进口申报之日起五年内或者在做出决定之日起一年内在诉讼中提出更正进口

税发票的申请。

海关负责人应在收到申请后两个月内发出更正的进口税发票，或通知申请人没有签发发票的原因。

适用于进口商更正的进口报关单或海关总署在 2018 年 1 月 1 日以后做出的决定或更正。

（6）自用发票发行交易确认申请期延长（《增值税法实施条例》第 71-2（2）条）：由货物或服务提供之日起三个月内延长为货物或者服务提供所属纳税期最后一日的六个月内。

（7）允许进项税额扣除的特殊情况：提供货物或者服务的所属纳税期后，但在实际提供货物或者服务的所属纳税期最终申报截止日之后的六个月内开具税务发票，并提交修改后的申报或更正申请且相关交易得到核实，已作出申报或更正的；在提供货物或者服务之前开具税务发票，但实际提供货物或者服务发生在税务发票开具日期后的 30 天内，且相关交易得到核实，并作出申报或更正的。（《增值税法实施条例》第 75 条）

2.1.3.7 法人税和所得税重大修订

（1）税基超过 3000 亿韩元的法人税税率由 22%上调至 25%；所得税税基超过 3 亿韩元的税率为 40%，税基超过 5 亿韩元的最高税率由 40%调整为 42%。

适用于 2018 年 1 月 1 日以后的营业年度。

（2）豁免在韩国短期居住的外国人提交外国投资相关文件（《所得税法》第 165-2（1）条）：为了减轻纳税人提交税务文件的负担，短期外国居民免于提交外国投资相关文件。

短期外国居民：在相关纳税期结束前十年内在住所或居住地累计不超过五年的外国居民（《所得税法》第 3 条）

适用于 2018 年 1 月 1 日以后提交的计税依据。

（3）在国内公司支付的赔偿金额中，超过实际损害成本的金额

不计入可扣除费用，即超过实际损害费用金额的补偿金额不计入可扣除费用，如果实际损害费用金额不明确，则金额为补偿金额的 2/3。（新增，《法人税法》第 21-2 条，执行法令第 23 条）

适用于 2018 年 1 月 1 日以后开始的营业年度。

（4）向外国投资者支付股息减税/免税的计算方法 - 企划财政部（2018 年 7 月 4 日）

对于外商投资企业增加资本并对与增资和其他业务有关的业务进行独立核算的，其按照《特殊税收限制法》（2014 年 1 月 1 日修订法律第 12173 号之前的法案）第 121-2（3）条规定的法人税或所得税减免的股息金额，适用的计算方法如下：

根据《外国人投资促进法》第 2（1）5 条的规定，外国投资者获得的股票或股份（包括增资前获得的股票或股份）的股息乘以同一法第 1 条第 1 款规定的法人税或所得税减免的经营所得收入与每个纳税年度的外商投资企业收入的收入之比。

在法人税或所得税减少或免除 100%的期间，金额将减少或免除 100%；根据同一法案第 1 条第 2 款，在 50%的上述税收减免期间，将减免 50%。

2.1.3.8 引入限制跨国公司利息费用的税前扣除制度

为防止跨国公司通过过度扣除利息费用避税，与海外特殊关联方发生交易的国内公司（包括外国公司的国内经营地），金融保险公司除外，其利息费用的扣除限制：如果利息费用净额占纳税调整后所得额的比例达到 30%，利息费用超出规定部分不得扣除。

适用于 2019 年 1 月 1 日以后的营业年度。详见 4.8 跨国公司利息费用扣除限制。

2.1.3.9 提高对境外派遣劳动者的代扣代缴税率，扩大代扣代缴义务人的范围

每年付给外国公司的劳动报酬总额超过 20 亿韩元的国内公司为扣缴义务人，船舶建造业和金融业也纳入扣缴范围。扣缴税率由 17%提高至 19%。

适用于 2018 年 7 月 1 日以后支付的劳动报酬。

2.1.3.10 房屋购置税税率上调

根据《所得税法》《法人税法》《综合不动产税法》三项法案的修正案，房屋购置税税率将从现行的 1%-4%上调至最高的 12%。两套房持有者房屋购置税税率将从现行的 1%-3%上调至 8%，三套房持有者房屋购置税税率将从现行的 4%上调至 12%。

适用于 2020 年 8 月 11 日后的房产交易。

2.1.3.11 居住在国外的韩国国民和外国人不动产转让披露证明书的开具

居住在国外的韩国国民或外国人转让土地或建筑物(《所得税法》第 1（1）条）并登记其财产所有权，必须向主管税务机关提交由税务局局长签发的“不动产转让等披露证明书”（以下简称“证明书”）（《所得税法》第 108 条）。

2.2 法人税

法人税是对包括财产收益在内的一切法人所得征收的税种。纳税人分为国内公司与外国公司。法人税采用比例税率，具体税率视公司性质、所得性质、金额大小有所不同。

2.2.1 纳税人

纳税人分为国内公司与外国公司。凡总部或总公司设在韩国的公司为国内公司，应就其世界范围所得缴纳法人税。总部或总公司在韩国境外的外国公司，包括三种情况：在韩国有经营场所（常设机构）、在韩国有不动产所得以及其他外国公司，外国公司仅就来源于韩国的所得纳税。

2.2.1.1 国内公司

（1）总部、总公司或实际管理机构在韩国境内的法人就其全球范围内的所得缴纳法人税。

（2）营利性的本国法人就以下所得项目纳税：

①包括转让不动产所得在内的一般经营所得的所有项目；

②清算所得：作为纳税主体，因公司兼并、合并或停业而从清算中获得的所得。

（3）非营利性的本国法人就以下所得项目纳税：

①《韩国标准工业分类》中属于营利性业务的所得；

②利息；

③股息；

④转让股票、优先购买权或股份的财产收益；

⑤转让不直接用于非营利业务的固定资产的财产收益；

⑥转让债券或信用债券的收益。

2.2.1.2 外国公司

（1）总部或总公司在境外的公司仅就其来源于韩国境内的所得缴纳法人税（仅限于该公司在韩国境内没有实际管理机构），但外国公司的清算所得无需纳税。

（2）非营利性外国公司，仅就其在韩国境内的营利性业务缴纳法人税。

2.2.1.3 确定纳税义务的规则和特例

（1）当公司所得的法定归属公司和实际归属公司不一致时，应由后者缴纳法人税。

（2）如果所得归属于某信托财产，则应由该信托的受益人缴纳法人税。

2.2.2 纳税地点

本国法人：在总部、总公司或实际管理机构所在地缴纳法人税。

外国法人：在韩国境内有常设机构的外国法人应在其常设机构所在地缴纳法人税。在韩国境内没有常设机构的外国法人，如果取得不动产或采矿权交易所得，或转让土地、建筑物、与不动产或股份有关的权利所得，应分别在资产所在地缴税。如果外国法人在韩国境内拥有两处或两处以上常设机构，则纳税地点为其主要常设机构所在地。主要常设机构为纳税年度内营业收入占比最高的常设机构。

纳税地点发生变化，企业应自发生变化之日起15日内向税务机关报告。

代扣税款的纳税地点为扣缴义务人总部或总公司所在地（对个人或本国法人而言），或扣缴义务人主要常设机构所在地（对外国法人而言）。一般情况下，如果证券通过证券公司进行交易，则该证券公司为扣缴义务人。其他情形下，证券的卖方可以是扣缴义务人。

2.2.3 应税所得和非应税所得

2.2.3.1 应税所得

（1）各营业年度的所得，包括转让不动产所得；

（2）清算所得（非营利性质的本国法人和外国法人免税）。

2.2.3.2 非应税所得

法人税对来源于公益信托财产的所得不征税。

2.2.4 税基

2.2.4.1 各营业年度的所得

本国法人各营业年度的所得为该年度收益总额减除损失总额后的金额。

2.2.4.2 税基的计算

（1）本国法人各营业年度所得的法人税税基为该年度依次扣除

以下项目后的净所得额：

①之前十个年度未弥补完的亏损（如果是2009年1月1日以前开始营业，则为之前五个年度）；

②《法人税法》及相关法律规定的非应税所得；

③《法人税法》及相关法律规定的可扣除所得。

（2）但（1）中的可扣除限额不应超过当年的收入总额。如果企业处于亏损状态，上述扣除不予执行。

（3）涉及计算法人税应纳税所得额的条款在执行时应与实际交易情况一致。

2.2.5 收入

收入是指交易中获得的能增加法人资产净值的收入或利润，但不包括实收资本和《法人税法》中规定的其他相关项目。收入包含下列内容：

（1）除销货退回与折扣外的营利性经营活动所得；

（2）资产（包括库存股份）的交易所得；

（3）出租资产收入；

（4）股息或应收的派发股利：

①由于股票注销或资本减持，投资者收到的超出取得股票时的价格或完成投资时的成本部分；

②通过将盈余和准备金转增资本而获得的股票或投资价值；

③公司解散后通过分配剩余财产，投资者收到的超出股价或投资购买价格的部分；

④与新设法人或已存在的法人发生兼并或合并获得的超出原有法人股价或投资购买价格的部分；

⑤由于企业发生分立而获得的超出被分立企业股价或投资购买价格的部分。

（5）资产重新估值后的收益；

（6）无赔偿的应收资产价值，不包括任何用于弥补以前年度亏损的部分；

（7）因债务豁免或失效而导致的负债减少的金额，但不包括用于弥补以前年度亏损的部分；

（8）已确认损失后又收回的金额；

（9）与损失一起预留的准备金，且不占用利润；

（10）因不合理的资本交易行为取得的来源于关联方的收益；

（11）超出法律规定限额的免税准备金；

（12）超出法律规定限额的非指定捐赠与指定捐赠；

（13）超出法律规定限额的招待费支出；

（14）已归属于或应当归属于法人的其他收入。

2.2.6 股息所得避免重复征税

2.2.6.1 控股公司

按照《规范垄断与公平贸易法》设立的控股公司从其子公司收到的股息收入在下表规定的范围内不确认为收入：

表2　股份公司股息收入扣除分类表

子公司类型	控股公司持有的子公司股份比例	可从收益中扣除的股息所得比例
非上市公司	80%以上	100%
	40%－80%	80%
上市公司	40%以上	100%
	20%－40%	80%

2.2.6.2 除控股公司外的其他公司

除控股公司外的其他公司从其子公司收到的股息所得在下表规定的范围内不确认为收入：

表3　其他公司股息收入扣除分类表

子公司类型	公司持有的子公司股份比例	可从收益中扣除的股息所得比例
非上市公司	100%	100%
	50%以上	50%
	不超过50%	30%
上市公司	100%	100%
	30%以上	50%
	不超过30%	30%

2.2.7 损失

2.2.7.1 损失的范围

损失是指交易过程中发生的能减少公司净资产的损失或费用。但退还资本或股份、分配盈余及《法人税法》规定的其他情况除外。损失包含下列内容：

（1）原材料的购买价值和购买原材料、销售商品产生的附带费用，但不包括购买折让及符合条件的购买折扣；

（2）被转让资产在转让时的账面价值；

（3）工资薪金；

（4）固定资产维修和维护费用；

（5）固定资产折旧费用；

（6）固定资产租金；

（7）金融债务利息；

（8）无力偿还的债务（包括未征收的和按《增值税法》规定不符合破产者债务税收抵免条件的增值税销项税）；

（9）重新估值资产的损失；

（10）税款和公共收费；

（11）支付给法人或注册协会性质的企业家组织的费用；

（12）采矿业务的勘探费用，包括勘探的开发费用；

（13）广告和促销费用；

（14）转让证券或处理固定资产的损失；

（15）规定限额内的公共捐赠、指定捐赠和招待费；

（16）免税准备金；

（17）职工和董事的福利费；

（18）已归属于或将归属于法人的其他费用；

（19）购买用于装饰目的，在办公室或走廊陈列以供多人欣赏的艺术品的费用应被认定为可扣除的支出（单件艺术品价格应在一百万韩元以下）。

2.2.7.2 免税准备金

（1）下列项目的准备金在规定限额内可列为支出：

①退休津贴准备金：支付给在职一年以上的员工和管理者的工资总额（属不可扣除费用的奖金除外）的5%；但如果员工在营业年度的结账日退休，则准备金累计总额不得超过应付所有职工退休金预算的20%。

此类准备金限额按每年5%的幅度递减。

②坏账准备金：

当年债务累计金额×比率（%）

比率：A 和 B 中的较大者

A.债务总额的1%（相关总统令中规定的金融机构为2%）

B.当年无法挽回的坏账金额 / 上一年度债务累计金额

③《保险业务法》中规定的债务准备金和应急准备金，但不高于相关总统令中规定的数额。

④保险公司预留的向保险持有人支付的利息准备金，但不高于财政监督委员会和企划财政部商定核准的数额。

⑤非营利组织的准备金，在下列累计金额范围之内：

A.利息所得，包括来源于证券投资信托的利润分配和股息；

B.营业利润所得的50%，不含 A 中提及的利息所得和股息；抵消

五年内的非营利实际支出后的剩余部分。

⑥每一营业年度信托担保基金预留的用于冲减索赔申请的准备金：信用担保未偿贷款乘以1%与应收赔偿款增长率两者中的较小值（剩余部分抵消实际损失后计入次年收益）。

应收赔偿款增长率=本营业年度累计应收赔偿款÷截至前一营业年度最后一天的信贷担保未偿贷款。

（2）在计算营业年度所得时下列项目计入损失：

①从保险赔偿中获得的收益，用于购买与损失的固定资产同类的固定资产，或者是在收益所属年度次年的第一天起两年内用于修复受损的固定资产；

②从事电力或天然气等行业的国内公司，其收到的工程造价受益人股份用于购买固定资产的数额；

③实际用于购买或修理经营用途固定资产的国家财政补贴。

2.2.7.3 不允许税前扣除的损失和费用

（1）下列项目的损失和费用在计算国内企业本营业年度所得时不得列支：

①已计入损失和费用的拨定盈余，但以下三种除外：

A. 企业家按照《证券交易税法》第189-2条规定取得的股票产生的红利；

B. 《特别税收待遇管理法》规定的职工优先认股权；

C. 分红奖金。

②低于票面价值的股票发行折价。

③各营业年度按收入比例计算的已付或应付的法人税（含外国法人税额）或居民税：因未遵从税法已付或应付的税款（含税款滞纳金及罚款），以及增值税进项税额（不含免税的增值税额或相关总统令规定的其他情形）。

④受检或已完工待出售的产品尚未缴纳的酒税、交通·能源·环

境税和个别消费税。

⑤为应对税收壁垒而支付的罚款、税款滞纳金和费用。

⑥除《法人税法》第42-2和42-3条列明的重估之外，其他的财产重估支出。

⑦被认定与公司经营没有直接关系的费用。

⑧由股东大会或公司全体成员大会作出决议，公司应付给管理者的超出法人税法规定限额的红利奖金（包括使用留存收益支付给管理者的红利奖金）。

⑨下列利息：

A.专为建造营业资产而产生的债务利息；

B.未知来源的私人贷款利息；

C.支付给未经客观认证的不明身份收款人的公司债券和证券利息及贴现；

⑩公司各纳税年度内超出《法人税法》规定限额的固定资产折旧。

⑪公司应付给管理者的退休津贴超出以下限额的部分：

A.公司章程中规定的金额；

B.（退休主管一年工资）×1÷10×（退休前主管在任时间）（不含可扣除费用）。

⑫总统令中列明的保险公司发生的，基于其同年保险费总收益的营业费用中超出规定限额的部分。

（2）指定捐赠

①下列捐赠不超过应税所得10%的部分可以列作支出，超出部分准予在五年内结转扣除：

A.为公众利益实体、社会福利组织和宗教组织提供的捐赠；

B.为学术研究、科学发展和体育技能进步提供的捐赠或设立的奖学金；

C.涉及营利性业务的非营利公司发生的用于其非营利业务的支

出；

D.总统令中规定的其他为公共实体提供的捐赠；

E.致力于支持海外韩侨、促进韩国发展、增强韩国与其他国家友好合作的外国非营利公司或国际组织的捐赠。

②下列公共捐赠不超过应税所得50%的部分可以列作支出，超出部分准予三年内结转扣除：

A.无偿为政府机关和地方政府提供的捐赠；

B.为国防事业和战争救济提供的捐赠；

C.为灾民提供的救济性捐赠；

D.为公共教育机构（包括海外的韩国学校）提供的捐赠，用作设施、教育、奖学金或研究基金；

E.为公共医疗机构提供的捐赠，用作设备、教育或研究基金；

F.对致力于为社会福利服务筹集、分配必要资金的非营利公司提供的捐赠；

G.对以下机构提供的捐赠：公共机构（不含公共企业）或直接基于个别国内法成立、旨在捍卫公共利益、并且1/3及以上的净收入来源于政府机构或捐赠。

（3）招待费

超出下列总和的招待费用不允许计入损失：

①1200万韩元（中小规模企业为1800万韩元）×本营业年度中的月份数÷12

②本营业年度总收入×下表所列比率（如果是与关联方进行交易获得的收入，则应为收入×下表所列比率×20%）

表4　招待费扣除比率表

总收入	比率
不超过100亿韩元	0.2%
100-500亿韩元	2000万韩元+0.1%×超出100亿韩元的金额
超过500亿韩元	6000万韩元+0.03%×超出500亿韩元的金额

（4）关联方之间独立交易价格

如果本国法人在与其关联方的交易中不合理地降低税负，税务机关可采用独立交易价格计算应税所得。

2.2.8 税率和税收抵免

2.2.8.1 税率

表5　法人税税率表

营业期间	税基≤2亿韩元	税基为2亿韩元～200亿韩元	税基为200亿韩元～3000亿韩元	税基＞3000亿韩元
2010年1月1日至2011年12月31日期间的	10%	2000万韩元+22%×超过2000万韩元的部分		
2012年1月1日以后的	10%	20%	22%	22%
2018年1月1日以后的	10%	20%	22%	25%
营业年度不足一年	税额=（税基×12÷营业年度所含月数）×税率×（营业年度所含月数÷12）			

2.2.8.2 税收抵免

（1）境外税收抵免

①本国法人在境外已缴或应缴的法人税税额可从境内应缴法人税中扣除，可扣除金额按境外来源所得占应纳税总额的比例计算。如果境外已缴或应缴税款超出了本年应缴法人税规定的可抵免限额，超出的部分准予在五年内结转扣除。

②符合标准的子公司在境外缴纳的税款可以从母公司的股息收入中抵免。符合标准的子公司是指境内公司自其发布股息分配公告后连续六个月内持有其 10%以上股份的公司。

（2）灾害损失的税收抵免

本国法人因遭受自然灾害导致其损失 20%及以上的总资产价值，并因此难以缴纳税款，可以在计算法人税时扣除相应税额，可扣除税

额按受损资产价值占总资产价值的比例计算。但可抵免的部分仅限于因灾害引起损失的资产价值。

2.2.9 纳税申报和税款缴纳

2.2.9.1 纳税申报

（1）填写纳税申报表的期限

企业应自营业年度最后一日起三个月内填写法人税纳税申报表。

（2）所需资料

①随纳税申报表应附：资产负债表、利润表、盈余分配表和其他必要资料；

②按总统令规定提交法人税计算方式及其附件；

③如果必要资料未附在申报表后，则视为未提交。

2.2.9.2 期中预缴

（1）营业时间超过六个月的国内企业应在中期（即六个月）结束后两个月内预缴税款。

预缴税额的计算如下：

应缴税额=（前一年度税额-a-b-c）×6÷前一营业年度所含月数

a：本年度前一营业年度内法人税免税额或优惠额

b：本年度前一营业年度内代扣代缴税额

c：本年度前一营业年度内因不定期评估所补缴税款

（2）企业前一营业年度没有应缴税款（符合《法人税法》第 51-2 条第一款规定的企业除外），或者企业前一营业年度的纳税义务在预缴中期期末仍未能确定，则应当从所属预缴中期的法人税税款中扣除以下项目后，作为中期预缴税款：

①所属预缴中期内可扣除税款总额；

②所属期内法人税代扣税额；

③所属期内因不定期评估所补缴法人税税款。

2.2.9.3 税款缴纳

（1）企业在填写纳税申报表后应当在申报期截止日期之前缴纳税款，税额为本营业年度计算税额扣除以下项目：

①税款抵免总额；

②期中预缴税款；

③不定期评估补缴税款；

④源泉扣缴税款。

（2）本国法人依据上文计算出的应缴税款超过 1000 万韩元的，部分应缴税款可按照相关总统令规定的方式，自缴款期最后一日起一个月内分期缴纳（中小型企业为两个月）。

2.2.10 税款的计算、调整和征收

2.2.10.1 确定和调整的基本原则

（1）若国内企业未能按时申报，税务部门有权按照其本年度收入确定税基和应缴法人税税额。

（2）税务部门应当根据业务往来纪录和企业保存的其他相关资料来确定或更正企业税基和应缴税款。

2.2.10.2 税基和应缴税款的确定和调整

（1）企业填写的纳税申报表存在以下情况之一时，税务部门有权对计税基础和应缴税款进行调整：

①纳税申报表中存在错误或遗漏；

②企业未能提交按照销售地点和购买地点分类的付款明细表、会计报表汇总表或发票汇总表。

（2）以估算确定计税基础和税额

税务部门由于缺乏足够或可靠的会计记录而无法计算企业的税基和税额时，可根据标准收益率或与相同行业其他企业一致的比率来确定法人税的税基和税额。

以估算确定税基和税额的情形：

①用以计算应纳税额的会计记录不完整或存在错误；

②会计记录中有关设备、雇员人数、原材料、商品或产品的当前市场价格或各种费用比率的内容存在明显错误；

③会计记录中有关所用原材料数量、用电量或其他经营指标的内容存在明显错误。

2.2.10.3 不定期评估

（1）如果企业存在偷漏税嫌疑，税务部门可就法人税开展不定期检查，尤其是在以下情形下：

①企业未经报告将其总部或总公司迁出；

②企业的经营活动暂停或终止；

③有充分证据证明企业有避税或偷漏税意图。

（2）税务部门通过对营业年度开始日期至评估疑点所属日期期间进行检查，对法人税进行不定期评估。

2.2.10.4 计税基础和税额的公告

（1）税务部门就企业营业年度所得的计税基础和税额进行了确定或更正后，应当将计税基础、税额和其他相关结论告知企业。

（2）税务部门就所在地不明确的企业之计税基础进行了确定或调整后，应当进行公告。

2.2.10.5 征收

（1）若企业未能缴纳或未足额缴纳本年度应纳法人税税额，税务部门应当自缴款期结束后两个月内征收未缴法人税税款。如果未缴税款为中期预缴，则应在两个月内进行征收。

（2）由于税收上的调整或判定产生的应缴法人税税款，税务部门应按照《国家税收征收法》规定的程序对税款进行征收。

（3）扣缴义务人未能扣缴税款或未能在缴款期内将扣缴的税款

入库，税务部门应从扣缴义务人处征收相应税款，应征法人税税额按照《国家税收征收法》规定的程序确认并及时入库。

2.2.11 代扣代缴

向境内公司支付下列所得时，应当在支付时按照规定税率就所得代扣代缴法人税，并于次月 10 日内解缴至税务部门。

2.2.11.1 利息所得

（1）所得税法规定的利息：税率为 14％。

（2）非商业贷款利息：税率为 25%。

2.2.11.2 证券投资信托分配利润

税率为 14%。如果信托基金存在利息所得和公司债券、证券贴现金额，应将该信托基金视同法人代扣代缴。

2.2.12 清算所得计税

2.2.12.1 税基和税额

（1）本国法人清算所得的税基为清算所得总额。

①终止经营的清算所得：

A.本国法人解散，清算所得额为该法人解散后剩余资产价值扣除实收资本或投资、解散日盈余总和后剩余的金额；

B.剩余资产价值为总资产减除总负债后的剩余额。

②在计算清算所得时，应退法人税可计入资本总额，结转的亏损应从资本总额中予以弥补。

③在计算清算所得时，有关计算国内法人各营业年度所得的条款也可参照适用，另有规定的情况除外。

（2）应纳税额的计算

本国法人清算所得应缴法人税计算方法为：国内法人各营业年度所得×适用税率（10%，20%，22%）。

2.2.12.2 纳税申报和税款缴纳

（1）纳税申报

①报告清算所得

A.因法人解散而处于停业清算状态的国内法人应自剩余资产价值确定日所属月份的最后一日起三个月内提交纳税申报表；

B.处于兼并状态的本国法人应自兼并登记日起三个月内提交纳税申报表。

C.处于分立状态的本国法人应自分立登记日次日起三个月内向税务部门提交纳税申报表。

D.被解散企业的资产负债表和其他所需资料应附在纳税申报表后一并提交。

②清算所得中期报告

如果被解散法人的剩余资产在其剩余资产价值未被确定前就已向股东分配，或者被解散法人的剩余资产价值直到解散登记日满一年后所属月份的最后一日才被确定，该法人应在一个月内提交中期纳税申报表。

（2）税款缴纳

①承担清算所得纳税申报义务的国内法人应在申报期内将清算所得法人税上缴税务机关。

②承担清算所得中期报告义务的国内法人如果在解散时剩余资产超出资本总额，则应在申报期内将超出部分应缴法人税上缴税务部门。

2.2.12.3 确定、调整和征收

（1）计税基础和税额的确定与调整

①国内法人未在申报期内提交纳税申报表，税务部门有权确定其清算所得的计税基础和应纳法人税税额。

②纳税申报表内容不合理，税务机关有权对清算所得的计税基础

和应纳法人税税额进行更正。

③税务机关在确定或调整计税基础或应纳税额后又发现遗漏或错误，应立即对计税基础和应纳税额进行重新调整。

（2）公告

税务机关对计税基础和应纳税额进行了确定或更正后，应向企业或清算人进行公告。

（3）征收

①国内法人未缴纳或未足额缴纳清算所得的法人税税款，税务机关应在申报期结束后两个月内征收未缴税款。

②因税务机关的调整或判定产生的应纳法人税，应由税务机关对未缴部分进行征收。

③对于清算所得的罚款可参照国内法人营业年度所得罚款的规定执行。

2.2.13 合并纳税申报制度

合并纳税申报制度的目的是在母公司和子公司经济上相互结合的情况下，根据其经济实质将它们认定为一个纳税主体，对母公司和子公司的总收入征收法人税。

2.2.13.1 适用范围

（1）境内公司和被相关境内公司完全控制的另一境内公司。受合并母公司控制的企业也可采用合并纳税申报制度，以下情况除外：

①非营利本国法人（含受控于合并子公司的企业）；

②因解散而处于清算中的企业；

③采用股息扣除制度的企业；

④完全受控于除非营利本国法人外其他公司的企业（含受控于合并子公司的企业）；

⑤采用合伙企业特殊税务处理制度的企业；

⑥采用吨位税制的企业。

（2）“完全控制”是指：一境内公司拥有另一境内公司的全部（不含员工持股协会持有的股份、工人通过员工持股协会获得的股份以及每 100 股流通股中小于 5 股作为认购权发行的股份）流通股（含非表决权股份）；由一境内公司及其全资子公司持有的另一境内公司的股份的总和为该另一境内公司的全部流通股。

2.2.13.2 申请和批复

（1）本国法人若采用合并纳税申报制度，应在首个合并营业年度起始日前三个月内经当地主管税务局局长向韩国国税厅厅长提交采用合并纳税申报制度申请。

（2）韩国国税厅厅长应在首个合并营业年度起始日前一天之前书面告知企业。若逾期未告知，应视为已通过申请。

2.2.13.3 合并计税基础的计算

（1）每一合并营业年度所得的计税基础为该合并营业年度所得依次减除下列项目后剩余的金额。

①在每一合并营业年度起始日前十年内的合并营业年度中发生的亏损（含企业在采用合并纳税申报制度之前的亏损），这部分亏损在各合并营业年度（含本营业年度）的计税基础如果是事后计算的，则不予扣除。这种情况下，下列亏损应在规定的限额内扣除：

A.合并企业采用合并纳税申报制度之前产生的亏损：从每一合并经营年度所得中，扣除归属于相关合并企业的所得额（合并所得分别归属的金额）。

B.合并母公司与其他境内公司合并后，破产企业的亏损：从合并母公司的合并所得额分别归属的金额中，扣除继承破产企业业务产生的所得。

C.合并母公司在分立与合并后继承被分立企业的资产时，继承的

破产被分立企业亏损中归属于破产被分立企业所继承的经营业务的部分：从合并母公司的合并所得额分别归属的金额中，扣除继承破产被分立企业业务产生的所得。

D.合并母公司与其他国内公司合并（含分立式合并）后，合并发生五年内合并母公司产生的亏损中归属于继承破产企业（含不复存在的破产被分立企业）业务的部分：相关合并母公司的合并所得中分别归属的金额。

E.一国内公司被另一国内公司完全控制后采用合并纳税申报制度五年内产生的亏损：相关全资子公司的合并所得中分别归属的金额。

②各合并公司的非应税所得总额。

③各合并公司的收入扣除总额。

2.2.13.4 合并计算税额

（1）每一合并营业年度的所得应缴的法人税税额（合并计算税额）为：法人税税率×合并计税基础。

（2）如果合并公司对土地等进行转让（包括相关土地转让收益的税款被递延为合并公司间交易损益的情况），合并计算税额为转让土地等所得应缴法人税税额的合计数。

（3）合并计算的税额（合并公司计算的税额）中归属于各合并公司的部分：a×b,如果一合并公司转让土地，合并计算的税额应为加入该土地转让所得应缴的法人税后的数额。

a 为合并计税基础的分别归属额，即分别归属的合并收入额中扣除下列数额：

①在计算各合并营业年度计税基础时，从分别归属的合并收入中扣除的亏损（如果是从 2 个或 2 个以上的合并公司分别归属的合并收入中扣除，扣除金额应按照各合并收入分别归属的比例划分）。

②不征税收入和相关合并公司的所得扣除额。

b 为合并税率，即合并计算税额占合并计税基础的比率（不含来源于土地等转让所得的应缴法人税）。

2.2.13.5 申报与纳税

（1）合并母公司应自合并营业年度末所属月份终了之日起四个月内向当地主管税务机关提交纳税申报表，申报表中应包含相应合并营业年度所得的计税基础和应缴法人税税额，并向当地主管税务机关缴纳税款，应缴税额为各合并公司计算的附加税总额与合并计算税额扣除下列税额后金额的合计数。

①相关合并营业年度的减免税额；

②相关合并营业年度的合并中期预缴税额；

③相关合并营业年度各合并公司代扣代缴税款总额。

（2）合并子公司应在上述合并计税基础的申报期和缴款期截止日期前支付给合并母公司的金额=各合并公司计算数额+（合并公司计算税额－扣除项目），扣除项目包括：

①相关合并营业年度相关公司的减免税额；

②相关合并营业年度合并公司的中期预缴税额；

③相关合并营业年度相关公司的代扣代缴税额。

2.2.14 外国法人税收

2.2.14.1 概述

外国法人仅就来源于韩国境内的所得缴纳法人税。但外国法人清算所得不缴纳法人税。

对于外国法人来源于韩国境内的所得应缴纳的法人税，应按与国内法人相同的方式进行评估和征收。在韩国境内未设立常设机构的外国法人来源于境内的所得，应全额代扣代缴法人税，并解缴至税务机关。

在韩国境内设有营业场所的外国公司在应纳税所得额和应纳税

额的计算、评估、代扣税款的征收和纳税申报等方面参照境内公司的税法规定执行。但外国公司的特殊条款在适用时享有优先权。

2.2.14.2 计税基础

（1）在韩国境内设有常设机构的外国公司

在境内设有常设机构的外国公司各营业年度境内所得或境内不动产所得的法人税计税基础为：境内来源总收入依次扣除下列项目后的本营业年度剩余所得额：

①本营业年度起始日前10年内的营业年度中结转的亏损额（仅限于韩国境内结转的亏损），在其后的营业年度内计算所得额或计税基础时未被扣除的部分。扣除上限：相关营业年度收入的80%。

②《法人税法》和其他法律规定的不征税收入。

③飞机或轮船在境外经营所得，前提是该外国公司总部或总公司所在国家给予了韩国公司经营的飞机或轮船相同的税收豁免权。

（2）在韩国境内未设有常设机构的外国公司

①在韩国境内未设有常设机构的外国公司获得的不同项目所得应当分别计税，而不应合并计税。

②即使是在韩国境内未设有常设机构的外国公司，基于互惠原则，船舶或飞机在境外经营所得也可从境内所得中扣除。

2.2.14.3 来源于境内的所得

（1）利息所得

债券或证券的利息或贴现（存款利息和来源于境外信托的收益除外）和来源于下文所述的信托或非商业贷款的收益均被认定为来源于境内的所得。但韩国居民设在境外的常设机构因直接借用资金而支付的利息和韩国企业为其在境外的经营活动直接借用资金而支付的利息不视为来源于境内的所得。

①中央或地方政府、居民、韩国境内公司、外国公司设在韩国境

内的常设机构或非居民设在韩国的常设机构支付的利息。

②来源于外国公司或非居民的利息，外国公司或非居民设在韩国的常设机构将支付的利息计入与经营活动直接相关的必要的可扣除费用。

（2）股息所得

来源于境内公司或非法人实体的利润分红、盈余分配及利益。

（3）不动产所得

转让、出租或以其他方式经营韩国境内的不动产（包括对不动产拥有的权利）以及在韩国境内取得的采矿权、矿藏承包权或采石权而获得的不动产所得，但属于财产收益税的所得除外。

（4）出租船舶、飞机所得

将船舶、飞机、登记车辆或重型机械租赁给居民、境内公司或非居民/外国公司设在韩国的营业场所而取得的所得。

（5）经营所得

来源于农业、林业、渔业、采矿、制造业、电力/燃气/蒸汽/自来水服务、建筑业、批发和零售业、交通和通信业、银行和保险业、房地产交易及专业劳务的所得（不含个人劳务所得）。

（6）个人劳务所得

因提供个人劳务或令他人使用个人劳务而取得的所得，如：

①电影或戏剧演员、音乐家或其他演艺人员提供的劳务；

②专业运动员提供的劳务；

③律师、注册会计师、建筑师、测量师、专利律师以及其他专业人员提供的劳务；

④在科学、技术、企业管理或其他领域拥有专业知识或特殊技能的人因使用其知识或技能而提供的劳务。

飞机票、住宿费和餐费的实际补偿支出不作为个人劳务所得。

（7）财产收益

转让韩国境内的土地和建筑物及其他资产而取得的收益。

（8）特许权使用费

因在韩国境内使用下列资产或专业技术或有权使用下列技术而支付的特许权使用费、租金或其他相似性质的报酬，以及因转让该资产或专有技术而取得的所得。

①文学或艺术著作权（含电影影片）、专利、商标、设计、模型、画作、秘密配方或秘密程序、无线电或电视广播使用的胶片、磁带和其他任何类似的资产或权利；

②工业、商业情报或技术；科学知识、经验。

（9）转让证券或股份收益

如果股份或利益的转让是通过公开认证的证券交易所进行的，并且非居民转让方及与其存在特殊关联关系的个人所持有的股份总和在转让发生年度及转让前 5 个年度内任何时候占某一韩国公司发行股份总额或总投资额（如果是外国公司发行的股份或利益，则为在韩国公开认证的证券交易所挂牌或注册的股份或利益的总额）的比例不超过 25%，则在韩国境内未设有常设机构的外国公司转让股份或类似利益的收益应缴纳代扣税。

（10）其他所得

①与位于韩国境内的不动产或其他资产有关，或与韩国境内的经营活动有关的保险金、赔偿金或损坏赔偿金；

②根据原始合同条款，因违反或终止与产权相关的合同而收到的赔偿款中，用以赔偿损失的超出实际损失额的现金或其他商品价值；

③因收到位于韩国境内的资产而产生的所得；

④在韩国进行的比赛中作为奖品取得的现金、物品或其他经济利益；

⑤出售韩国境内发现的珍品而取得的收入；

⑥在韩国境内分配依照韩国法律经特许、许可或其他配置方式确

立的权利而取得的所得；或转让除不动产以外的财产取得的所得，该财产在转让发生时须在韩国境内；

⑦因彩票、抽签或其他比赛中奖而作为奖品获得的现金或物品，包括因买赢赛马、自行车竞赛、摩托艇比赛、斗牛和体育博彩竞赛而获得的收入；

⑧除上述所得外，还包括在韩国进行经营活动或提供个人劳务取得的所得；另外，还包括与在韩国境内的资产相关的经济收益（注意：政府或依韩国法律成立的银行发行的债券，如果其以外币计量的赎回价值大于其以外币计量的票面价值，其价值差额不应包含在本部分内）。

2.2.14.4 来源于境内的所得的计算

（1）在韩国境内有营业场所的外国公司

计算在韩国境内有营业场所或有不动产所得的外国公司各营业年度来源于境内的收入总额时，应参照境内公司计算计税基础的相关条款执行。特别是：

①损失仅限于合理分配于所得额的部分，或合理分配于与境内来源所得有关的资产价值的部分。

②退休金预留准备金应仅限于为下列员工准备的部分：在韩国境内为在韩外国公司的经营活动而雇佣的员工，且员工长期在境内营业场所或不动产所在地服务。

③法人税、居民税、罚款、小额罚款、非刑事罚款、税务罚款、逾期未缴税款的罚款以及公共税款不列作损失，包括按照外国法律法规征收的罚款。

④外国公司的固定资产中符合折旧条件的固定资产仅限于在韩国境内因经营目的而持有的资产。

⑤如果境内营业场所在延期付款和分期付款全部收回前的营业年度内终止经营，未收回的那部分销售收入或处置收入以及相关费用

应在该年度分别计入损益。

⑥递延资产仅限于外国公司拥有的，归属于韩国境内的经营活动或归属于韩国境内的资产的部分。

⑦在韩国境内有经营场所的外国公司利用船舶、飞机经营国际运输业务，来源于韩国的所得应基于与下列因素有关的收入和费用计算：来自韩国的乘客或货物；韩国境内用于经营的固定资产的价值；其他足以证明境内业务对运输所得贡献程度的因素。

⑧因灾害导致损失而给予外国企业税收抵免优惠时，经营资产的总价值为该企业在韩国拥有的资产总额。

（2）在韩国境内未设立常设机构的外国公司

在韩国境内未设立营业场所的外国公司各营业年度来源于韩国境内的所得，应按来源于境内所得的类型分别计算。

2.2.14.5 境内常设机构

（1）外国企业在韩国境内有下列固定场所，应认定为在境内设有营业场所：

①分支机构、二级分支机构、办事处或其他营业场所；

②店铺或其他固定销售场所；

③车间、工厂或仓库；

④建筑工地，建筑、装配或安装工程，或者与其有关的监督活动，但仅以六个月以上的为限；

⑤企业通过雇员提供劳务的场所，但仅以在任何连续 12 个月中累计超过六个月以上为限；或者企业通过雇员提供类似劳务，如果在任何连续的 12 个月中累计时间没有超过 6 个月，以连续或累计超过 2 年的为限；

⑥矿场、采石场及其他开发、开采自然资源包括海洋自然资源的场所（包括根据国际法，韩国拥有主权的，除领海以外的区域外邻近海岸线的海底和底土）。

（2）境内固定经营场所不包括以下地点：

①外国公司仅为购买资产目的而使用的固定场所；

②外国公司仅为储存或保管不用于销售的资产而使用的固定场所；

③外国公司仅为宣传、公关、收集或提供情报、市场调查或其他具有的准备性和辅助性的活动而使用的固定场所；

④外国公司仅为由他人加工自己拥有的资产而使用的固定场所；

在韩国境内没有固定营业场所的外国公司通过在韩国境内的个人从事经营活动（被授权代表该公司签订合同并经常行使签订合同的权力的个人，或下文中列举的类似作用的个人），则可认定该外国公司在韩国设有常设机构：

①经常性保管外国公司的资产，并根据顾客订单将资产分配或运送给顾客的个人；

②承担销售活动重要职能的个人，如代表该外国企业签订合同的经纪人、一般佣金代理人或其他独立代理人，但须在该代理人的活动全部或几乎全部代表该外国公司的前提下；

③代表外国公司收取保险保费（含再保险保费）的个人；

④上文中提到的外国公司包括：该外国公司的主要股东；该外国公司为其主要股东的其他公司；以及与该外国公司有特殊关联关系的其他个人。

2.2.14.6 税率、纳税申报、税款缴纳、确定、调整和征收

（1）税率

在韩国境内有营业场所或有不动产所得的外国公司各营业年度所得应缴法人税税额应按与境内公司相同的税率计算。

（2）纳税申报、税款缴纳、确定、调整和征收

①在韩国境内有营业场所或有不动产所得的外国公司各营业年度所得应纳法人税的纳税申报、税款缴纳、确定、调整和征收可参照

国内公司的相关条款执行。

②就其计税基础有纳税申报义务的外国公司如因下列原因未能在申报期内进行纳税申报，可经税务机关批准后延期申报：

A.灾害或其他不可避免因素；

B.总部或总公司未结账。

③有境内业务的外国公司的纳税地点为其经营地或其韩国境内相关不动产所在地。

（3）在韩国境内有出租船舶或飞机所得、经营所得、个人劳务所得、工薪所得、退休金、特许权使用费或证券（利息和股息除外）财产收益的外国公司，或者在法定截止日期前提交工资和税务报表的扣缴义务人，有权自截止日期起三年内申请重新评定计税基础和税额。

2.2.14.7 外国法人代扣代缴税款

（1）扣缴税率

个人从境内向外国公司（有来源于不动产财产收益的外国公司除外，这种情况下应按照境内公司不动产财产收益所适用的规则来征税）支付不归属于境内营业场所的所得应在支付时源泉扣缴法人税，应扣缴税额如下所示，并于次月 10 日前上缴税务机关：

①经营所得和出租船舶、飞机等所得：应付金额的 2%。

②个人劳务所得：应付金额的 20%。

实际补偿的机票、住宿费和餐费不含在个人劳务所得中。尽管有针对个人劳务所得的单独条款，纳税人也可以选择在韩国境内填报所得税申报表时将提供个人劳务所得减除补偿金额后填入境内所得一栏中。

③利息所得、股息所得、特许权使用费所得和其他所得：应付金额的 20%；

来源于中央政府、地方政府和境内公司发行的债券的利息适用

14%的代扣税率。

④转让证券或股份所得：应付金额的 10%（但如果证券或股份的购置价值可以确认，源泉扣缴的税额应为应付金额的 10%或从收益中扣除购置价值后余额的 20%两者中的较小值）。

（2）扣缴义务人代扣税款

①如果证券或股份通过证券公司转让给外国公司，该证券公司应代扣法人税并上缴至发行证券或股份的境内公司（或外国公司的境内营业场所）所属居民国税务机关。

②如果外国公司转让具有不同购置成本的同一发行方的证券，证券公司应采用移动平均法计算被售证券的购置价值。

③在有境外贷款的情况下，任何个人向没有境内营业场所的外国公司支付来源于境内的收入（仅限于经营所得、个人劳务所得、利息所得和特许权使用费所得）时，均应在按照合同条款进行支付时代扣代缴，即使其按照合同条款规定并不直接支付该笔所得。

④外国公司设在韩国的机构以船舶或飞机在境外经营业务，且不构成境内营业场所的，在向外国公司支付船舶和飞机在境外提供服务而取得的收入时，应就公司来源于境内的收入代扣代缴税款。

⑤有代扣代缴义务的个人在纳税期限后代扣代缴法人税，未在规定期限内解缴税款，或者未进行源泉扣缴的，将加收未缴纳或未扣缴税款的 10%作为罚款。

⑥如果外国公司未在主管税务机关进行税务登记，则其在韩国境内从事建筑、安装、装配工程，或提供与之相关的监督服务时，应就来源于这些企业的所得实施源泉扣缴。

2.2.14.8 分公司利润税

如果外国公司为其居民的缔约国与韩国签订的税收协定允许征收分公司利润税则应对该外国公司韩国分公司调整后的应纳税所得额征税。该分公司利润税是除按照《法人税法》规定缴纳常规的法人

税之外另外征收的。对外国公司调整后的应纳税所得额按20%的税率（或按税收协定的优惠税率5%－10%）征收分公司利润税（自1996年1月1日起的纳税年度生效）。

各营业年度的调整后应纳税所得额按下列方法计算：

营业年度收入-（应纳法人税及其居民税+收入中被确认用于分公司经营再投资的部分（如韩国境内净资产增长额）+《国际税收事务协调法》中规定的不可扣除额）

净资产=韩国境内资产-韩国境内负债。如果所属营业年度期末净资产额大于所属营业年度期初净资产额，则净资产增长；如果所属营业年度期初净资产额大于所属营业年度期末净资产额，则净资产减少。韩国境内分公司终止营业时，营业年度期末的净资产额应为零。

2.3 增值税

韩国从 1977 年开始实施《增值税法》，目前共有八章三十六款。增值税是对商品生产、流通、劳务服务等多个环节中新增价值或利润征收的税种。韩国为了提高国民的福利服务和扶植弱势产业，对销售部分生活必需品或提供医疗、教育服务免征增值税。增值税每六个月申报和缴纳一次，上下半年各一次。

2.3.1 增值税纳税人

经营过程中单独从事提供货物与劳务的个人，无论是否取得利润，均负有增值税纳税义务。增值税的纳税人包括个人、公司、中央政府和地方政府、地方政府的协会、任何社团以及其他任何非法人机构的组织。

新开业个人应当自开业之日起 20 日内登记每个经营场所的详情，也可以在开业前登记。对经营者的经营地有管辖权的税务机关（下称“主管税务机关”）应向相关经营者发放登记证书。

2.3.2 增值税征税范围

增值税征税范围：提供货物或劳务；进口货物。

2.3.2.1 提供货物

（1）提供应税货物：依据合同或法律交付或转让货物；

（2）自用货物：如果经营者直接使用或消费其经营过程中取得或生产的货物（使用或消费库存的原材料除外），则视为经营者自用货物；

（3）私用和赠送：如果经营者将其经营过程中取得或生产的货物用于其个人或雇员，或将上述货物捐赠给客户或其他人，这种使用、消费或捐赠视为供给货物；

（4）清算时的库存货物：经营者清算时的库存货物被视为提供给自己。已办理增值税税务登记但未能实际开业的同样适用；

（5）通过承销人或代理进行的交易：通过承销人或代理进行的销售或购进货物视同承销人或当事人直接提供货物。

2.3.2.2 提供劳务

（1）提供应税劳务：提供劳务或租赁货物或设备，或依据法律或合同授予权利；

（2）自用劳务：如果经营者直接为自己的业务提供劳务，这种直接提供的劳务视为自用劳务；

（3）不涉及报酬的劳务和由雇员提供的劳务：提供给他人不涉及报酬的劳务，或根据雇佣合同提供的劳务，不视为提供劳务。

2.3.2.3 进口货物

进口货物包括入境韩国或来自保税区的从境外抵达韩国的货物（包括由外国船舶在公海收集的海产品）和准许出口的货物。

2.3.3 零税率和免税

2.3.3.1 零税率

以下货物和劳务适用增值税零税率，进项增值税可以退还。

（1）货物出口；

（2）发生在韩国境外的劳务；

（3）通过船舶、飞机等从事的国际运输服务；

（4）为取得外汇收入的其他提供货物劳务行为。

零税率只适用于居民经营者和企业。对于通过船舶、飞机从事的国际运输服务，基于互惠原则的非居民或外国公司的经营也适用零税率。

2.3.3.2 免税

（1）免税范围

以下提供货物或劳务属于免税范围，发生的进项税额不能退还。然而，经营者可以选择不免税。

表6　免税范围表

基本生活必需用品和服务	未经加工的食品
	自来水
	煤饼和无烟煤
	客运服务，通过飞机、快速公交、高速列车（KTX）、巴士包租、出租车、专用汽车或专用船舶服务的除外
社会福利服务	医疗卫生服务，包括兽医，护士和助产士服务，以及复方药和血液制剂的制药服务；总统令规定的教育服务
与文化有关的货物与劳务	图书、报纸、杂志、官方公报和通讯
	非以营利为目的的艺术作品、艺术及文化活动，以及非职业的体育比赛
	图书馆、科学博物馆、博物馆、艺术画廊或植物园的准入许可
类似于劳工的个人劳务	其他独立提供的个人劳务，无组织，无用于经营的可连续重复使用的仪器（包括租用的），也不雇佣任何工人，包括演员、歌手、广播表演者，作曲家、作家、设计师、职业运动员、舞蹈演员、女服务员，书籍或光盘的推销员、翻译、速记员等
	学术研究服务
	技术研究服务
其他货物或劳务	票（邮票收集除外），印花，证书印章、彩票、公共电话卡
	由宗教、慈善、科学或其他促进公共利益的组织提供的货物或劳务
	由中央政府、地方政府或地方政府协会提供的货物或劳务
	中央政府、地方政府、地方政府协会或公益组织提供的没有任何报酬的货物或劳务

	出租房屋或与房屋相关的不大于房屋占地面积5倍或10倍的土地
	金融和保险服务
免税货物根据《海关法》免关税的进口货物免征增值税	未经加工的食品（包括用于食品的农产品、畜牧产品、海洋产品，和森林产品）
	书籍、报纸和杂志
	科学研究所、教育机构或文化组织用于科学、教育或文化的进口商品
	国外捐赠给宗教、慈善、救济或任何其他公益组织的货物

（2）放弃免税权利

如果提供的货物或劳务符合免税条件的，免征增值税，经营者可以根据总统令选择不免增值税。放弃普通减免的经营者自实施弃权的第一个纳税年度第一天起 3 年内无权享受减免。

2.3.4 税基

2.3.4.1 税基的计算

提供货物或劳务的增值税税基是下述明细价值的合计金额。税基中不含增值税。

（1）如果支付对价是货币形式，税基即其对价；

（2）如果支付对价是非货币形式，税基是其公开市场价值；

（3）如果实际对价不恰当，低于合理预期，或是零对价，税基是其公开市场价值；

（4）停业时的库存商品，税基是库存商品的公开市场价值。

2.3.4.2 外币的换算

外币或其它外汇对价的换算方法：

（1）交易前换算的，按换算金额；

（2）交易后换算的，按交易时基本汇率或客户的交叉汇率计算。

2.3.4.3 特殊情况

（1）如果销售是分期付款或延期付款的，税基根据合同每次应收到的价款计算；

（2）如果是赊销，税基是货物交易的总金额；

（3）按完工程度支付提供货物或劳务的款项，或期中支付，或在连续提供货物或劳务的情况下，根据合同确定的各部分应收款项为税基。

2.3.4.4 自用货物或劳务税基

在平常自用商品或劳务的情形下，税基为货物的公开市场价格。

2.3.4.5 税基中包含和不包含的金额

（1）下列金额不包含在税基中：

①销售折让；

②退回货物的价值；

③交付之前破损、丢失或损坏的货物价值；

④国家或公共补贴，不含直接与交易价格相关联的补贴；

⑤总统令中规定的提供货物或劳务的逾期付款利息；

⑥总统令中规定的提供货物或劳务的折扣。

（2）折扣、坏账、奖金或其他类似的与提供货物或劳务后的交易金额相关的金额都包含在税基中。

2.3.4.6 进口货物的税基

进口货物的税基是累计价格，据以征收关税的价格是正常到岸价格（CIF 价格）。

2.3.5 税率

现行税率：10%。税率的适用：对增值税的不含税价格征税，税率为 10%。但如果对零售商的含税价格征税，税率为 10/110。如果增值税不在交易时分开征收，则对增值税的含税价格适用 10/110 的税率。

2.3.6 应缴税额

2.3.6.1 税额的计算

增值税税额的计算是从提供货物或劳务的纳税人可征收的销项税额中扣除下列项目的进项税额（超过销项税额的进项税额可以退还）：

（1）经营者已经用于或准备用于经营的货物或劳务的税额；

（2）经营者已经用于或准备用于经营的进口货物的税额。

2.3.6.2 视同进项税额扣除

如果制造或加工的货物或劳务使用的是免交增值税的原材料、农业、畜牧业和渔业产品，其进项税可以从销项税中抵扣。进项税的计算是将购买农产品和其它产品的价格乘以下列比率：

表7　进项税额扣除表

分类	比率
餐饮业	自主经营者：8/108
	公司：6/106
	应税娱乐场所：4/104
其他业务	2/102

2.3.7 纳税申报和缴纳

2.3.7.1 预备申报和缴纳

（1）经营者应在每个预备申报期结束之日起 25 日内到税务局填报申报表，申报税基和应纳税额或应退税额。第一个预备纳税期为每年 1 月 1 日至 3 月 31 日，第二个预备纳税期为每年 7 月 1 日到 9 月 30 日。

①尽管有上述规定，个体经营者需缴纳相当于上一个常规申报期已缴纳税额一半的税额。金额不足 20 万韩元的不缴纳。

②如果个体经营者因暂停业务、业务萧条，或有提早退税需求，其预备申报税款的金额小于上一个常规申报期中已缴税款的三分之

一，则可以按预备申报期中实际缴纳或应退还的税额申报。

（2）经营者应当在纳税申报时将预备申报期中的应缴税款缴至税务局。

（3）如果经营者的主要营业场所所在地主管税务机关负责人批准其为一个纳税主体，该经营者应当将其全部营业场所的申报表汇总计算并报告给该负责人。

2.3.7.2 最终申报和缴纳

（1）经营者必须在相关纳税期终止后 25 日内向主管税务机关填报关于各相关纳税期的税基、应纳税额或应退税额的申报表。

（2）经营者应在纳税申报时缴纳应交税款。

（3）如果一个经营者的主要营业地点所在地主管税务机关负责人批准其为一个纳税主体，该经营者应当将其全部经营地的申报表汇总报告给该负责人。

2.3.8 退税

经营者属于下列情形之一的，主管税务机关可以自预备申报结束之日起 15 天内退还其应退税额：

（1）在零税率的情况下；

（2）在经营者新建、取得、扩建或增加其经营设施的情况下。

2.3.9 简易征收

2.3.9.1 符合简易征收条件的个人

如果经营者上一年度全部经营地的提供货物或劳务的总营业额（或增值税含税收入）小于 4800 万韩元（称之为“符合简易征收条件的经营者”），以其营业额为基础征收增值税。但经营者从事矿业、制造业、职业经营（如律师、会计师）、适用个别消费税的娱乐业、批发或房地产销售业务不符合简易征收条件。

2.3.9.2 税基和税额

（1）税基：税款所属期内的营业额

（2）应纳税额：应纳税额=相关纳税期间内的销售总额×总统令规定的每一类业务的平均增值税率（从 15%到 40%）×10%

2.3.9.3 纳税申报和缴纳

符合简易征收条件的纳税人须在相关纳税期结束之日起 25 天内申报并缴纳税款。

2.3.9.4 调整和征收

（1）符合简易征收条件的纳税人，可按一般征税方式对其税基和税款征税。

（2）关于税收罚款和征收，与税务发票相关的税收罚款不征收。此外，对个别未登记的经营者，征收相当于含增值税价格 0.5%的金额。

（3）如果在一个纳税期内，应缴税款低于 1200 万韩元，则不征收。

2.4 个别消费税

个别消费税是对特定物品或进入特定场所及在特定场所娱乐的行为征收的消费税。

2.4.1 个别消费税纳税人

（1）生产或进口应税货物者（如老虎机、豪华家具/地毯或石油产品）；

（2）销售第三类应税货物者（如珠宝、珍珠等产品，工业用钻石除外）；

（3）赛马场、自行车竞赛场、老虎机俱乐部、高尔夫球场、赌场、夜总会等应税场所的运营商。

2.4.2 税基

（1）生产的应税货物，按照货物出厂的价格或数量；

（2）进口货物，按照报关的价格或数量（海关报关价和征收的关税之和）；

（3）销售第三类的应税货物，按照销售价格；

（4）进入应税场所，按照准予进入的人数；

（5）使用娱乐酒馆或沙龙，按照收费金额；

（6）在应税的营业地点经营（赌场），按照年度销售总额（收取客户的金额－支出金额）。

注意：个别消费税、教育税和增值税不计入税基。

2.4.3 税率

2.4.3.1 应税货物

表8　个别消费税应税货物税率表

分类	应税货物	税率
第一类	老虎机、弹球游戏机和其他类似的游戏机	20%
	猎枪或步枪	
第二类	鹿角和蜂王浆	7%
	香水和古龙水	
第三类	珠宝（不包括工业用钻石，未经加工的原石）、珍珠、玳瑁、珊瑚、琥珀、象牙及其产品	20%（对销售价格超过200万韩元的部分按20%征收）
	贵金属产品	
第四类	豪华相机及配件	对销售价格超过200万韩元的部分按20%征收（每件500万韩元或每套800万韩元的豪华家具）
	豪华手表	
	豪华皮草及其产品（不包括兔皮和未加工毛皮）	
	豪华地毯	
	豪华家具	
第五类	发动机排量超过2000cc的汽车和露营用汽车	10%（从韩美自由贸易协定生效之日起，在2012年全年按8%税率征收，2013年按7%，2014年按6%，自2015年起按5%）

	发动机排量为2000cc及以下的汽车（不含发动机排量1000cc及以下），和发动机排量超过125cc的两轮摩托车	5%
第六类	煤油	90韩元/升
	重油	17韩元/升
	丙烷	20韩元/公斤
	丁烷气体	275韩元/公斤
	天然气（包括液化形态）	60韩元/公斤（汽油和柴油，2012年底前不征个别消费税而征收交通·能源·环境税。丙烷自2012年1月1日至4月30日按14韩元/公斤征税。）
第七类	电动冷却器	每月用电量370千瓦时及以上，冷却能力10千瓦及以上的冷却器除外
	电冰箱	每月能源消耗40千瓦时及以上，容量600升及以下的冰箱除外
	洗衣机	每次清洗能源消耗720瓦时
	电视机	功耗300瓦时及以上，107厘米（42寸）及以下的除外

2.4.3.2 应税场所

表9　个别消费税应税场所税率表

分组	应税场所	税率
第一组	赛马场	500韩元/人
	设有老虎机的场所	1万韩元/人
	高尔夫球场	1.2万韩元/人
	赌场	5万韩元/人（韩国人），2000韩元/人（外国人）
	自行车竞赛场，摩托艇比赛场	200韩元/人
第二组	娱乐酒馆或沙龙等	10%
第三组	从应税场所（赌场）的经营业务中取得的年度销售总额	500亿韩元以下：0%
		500亿韩元-1000亿韩元：超过500亿韩元的部分按2%
		超过1000亿韩元：10亿韩元+超过1000亿韩元的部分按4%

2.4.4 纳税申报和缴纳

（1）纳税人销售或者将应税货物移送至制造地之外，应在销售或将应税货物移送出制造地当季次月 25 日前填报纳税申报表，表中应包含数量、价格和税基、未缴税款或税收减免额、抵免额或退税额等，并在上述期限前缴纳税款（石油则为移出制造地次月月底前）。

（2）如果纳税人进口应税货物已报关，则被视为负有申报义务。

（3）第一组应税场所的运营商应在纳税人使用应税场所当季次月 25 日前填报纳税申报表，并缴纳税款。（第二组：次月 25 日前；第三组：次年 3 月底之前。）

2.4.5 不征税和免税货物

个别消费税不征税货物主要包括直接为自己或其家庭成员所用的个人（不包括公司）生产的货物；根据《海关法》适用简化关税表的货物；征酒税的货物；根据《农畜产品加工处理法》《药物、化妆品和医疗器械法》或《食品卫生法》没收的货物。

表10　个别消费税免税货物分类表

出口货物或军用物资免税	出口或提供给驻扎在韩国的外国军队的货物根据免税申请免征个别消费税。 (a)纳税人未能在规定的时间内证明出口或供应外国军队的事实，追缴个别消费税； (b)如果批准免税之日起5年内，提供给外国军队的货物被转让或由他人持有，受让人或持有人承担个别消费税。
外交官的免税	(a)进口或从制造商处购买供外交办事处官方使用的货物
	(b)进口供外国外交官及其家庭成员个人使用的货物
	(c)供驻扎在韩国的外交办事处使用的石油及其产品
	(d)如果批准免税之日起3年内，货物被转让或由他人持有，受让人或持有人承担个别消费税
仅供外国人的销售网点免税	(a)在专供外国人使用的指定销售网点出售给非居民或外国外交官的特定货物(如珠宝、汽车等)
	(b)个人在上述销售网点获得的免税商品在离开韩国时不持有，或者不具备在上述销售网点购买货物条件的人持有的免税商品，追溯评估应缴纳的个别消费税
	(a)用于原子能或同位素生产的货物，或用于原子反应堆开发的货物
	(b)用于工业或实验的珠宝

有条件的免税（不符合免税条件时，追溯评估个别消费税）	(c)残疾人购买的汽车；研发中心或公司的某个部门为开发新产品或新技术进口的用于测试或研究的客车。
	(d)国外捐赠给慈善机构或救援组织的货物
	(e)国外为宗教服务捐赠的货物
	(f)用于学校、幼儿园、博物馆或其他展览场所的样品货物或参考货物
	(g)为学术研究或教育目的，由国外捐赠给学术或教育机构的货物
	(h)从保税区输出再出口的免关税的货物
	(i)用于飞机、深海渔船，或者国际航行船只的石油及其产品
	(j)医疗用的石油，医疗产品、化肥、农药或石化行业的原材料产品
	(k)在外贸船只、深海捕鱼船或用于国际运输的飞机中使用的消费品，燃料除外
	(l)广播、新闻报道、通讯、学校教育、幼儿园教育用的豪华相机
无条件免税	(a)捐赠给外国慈善机构或救援组织的货物
	(b)由国外授予的奖章或其他类似物品以及嘉奖信
	(c)来自韩国驻外大使馆或在国外航行的军舰上的官方物资
	(d)再进口的出口货物包装物
	(e)捐赠给中央政府或地方政府的货物
	(f)为军事援助目的而进口的货物或由这些货物制造的军需品
	(g)随身携带的免关税个人物品，或入境韩国的人单独进口的商品
	(h)捐赠给居民免小额关税的货物
	(i)从国外进口的免关税的商业样品或广告商品
	(j)在外国展览场地进行展示的货物
	(k)已征收个别消费税，未享受免税或退税的再进口商品
	(l)用于国家元首特勤处的货物

2.4.6 税收抵免和退税

2.4.6.1 税收抵免

已征或应征个别消费税的商品或原材料可归于以下类别之一的，可在应缴税款中抵扣已征或应征税款：

（1）从制造商或保税区发出后直接用于其他应税货物制造或加工的应税货物；

（2）从其他销售商或制造商处购买，或从保税区发出或出售的第三类应税货物（如珠宝、珍珠等）；

（3）对应税货物再加工后，自制造商处或保税区发货。

2.4.6.2 退税

已征或应征个别消费税的商品或原材料可归于以下类别之一的，已缴税款可以退还或减免：

（1）出口的，或提供给驻扎在韩国的外国军队的应税货物或产品；

（2）免征个别消费税的货物以及用于加工此类货物的原材料；

（3）返厂的应税货物（不包括使用过的物品，但包括按《消费者保护法》规定通过交换和赔偿返厂的货物）。

2.4.6.3 其他规则

（1）对于不符合个别消费税免税条件而已征税款的货物，该货物的原材料已征或应征的税款不得扣除或退还。

（2）对应征个别消费税的货物应征的税款滞纳罚金不得抵免或退还。

2.5 所得税

所得税类似于中国的个人所得税。实行所得分类计算，综合计征。纳税人分为居民与非居民。居民应税所得项目包括：利息所得、股息所得、经营所得、工薪所得、其他所得。非居民应纳税所得包括：利息所得、股息所得、不动产所得、租赁所得、经营所得、劳务所得、提供劳务而取得的工资所得、在韩国领取的养老金与退休津贴所得、特许权使用费所得及其他来源于韩国所得。个人所得税采用超额累进税率。实行个人自行申报、按年计征的方法。

2.5.1 所得税纳税人

韩国所得税纳税人分为居民和非居民。

韩国的政府工作人员、董事、受雇于韩国居民或国内公司以及国

内公司在境外的全资子公司在境外从事劳务的员工被认定为韩国的居民。在韩国拥有住所或在韩国居住满一年的个人，应对其来源于境内外的全部所得缴纳所得税。如果一个外国居民在韩国拥有住所或在韩国居住不超过五年，应对其取得的在韩国境内支付的所得或来源于境外但汇至韩国境内的所得缴纳所得税。

不是韩国居民的个人被认定为非居民，仅对来源于韩国境内的所得缴纳所得税。

2.5.2 所得税征收范围

2.5.2.1 应税所得

居民个人就其来源于全球的所得征税。非居民个人仅就其来源于韩国的所得征税。适用于非居民的所得的定义与居民尽管有些相似，但前者比后者范围更为宽泛。

2.5.2.2 全球、分类所得税制

居民和非居民取得的所得适用全球、分类征税。按照全球征税方式，将经营所得、工薪所得、养老金所得和其它所得加总一并按照累进税率征税。利息、股息合计超过 4000 万韩元的部分并入全球所得征税。目前，利益和股息按 14%的税率缴纳代扣税。按照分类征税方式，财产收益和退休金所得分别按不同的税率征税。

2.5.2.3 非应税所得

（1）公共产品所得：从公共福利信托财产取得的利润；

（2）利息、股息所得税；

（3）经营所得的某些项目：总统令规定的使用生产农作物的稻田和旱地以及租赁房屋产生的不动产租赁所得；农民从事副业取得的利润；生产传统酒取得的利润：在农村地区生产传统酒取得的利润（收入为1200万韩元或低于1200万韩元）；每年来源于木材的不超过600万韩元的利润；

（4）工资、薪金和退休金所得；

（5）养老金所得；

（6）财产收益中的非应税所得；

（7）其它所得。

2.5.2.4 免税所得

（1）取得下列收入的纳税人可以申请对全球应税所得进行抵免。抵免额为免税前的税额乘以一定的比例（即抵免前的税额乘以一定比例（该比例为下述①和②所述的所得额占纳税人所得总额的比例））。

①在韩国工作的外国人根据政府协议取得的缔约国一方或双方支付的工资；

②对于外国纳税人为其居民的国家同样给予韩国纳税人互惠税收待遇的情形，非居民和外国居民纳税人从事海外运输取得的所得。

（2）财产收益中的免税限额。

2.5.3 税基

纳税人取得的不同类型的收入，即全球所得、退休金所得、财产收益，应分别计算税基。全球所得的税基是应税全球所得（包括前面所述的利息、股息、经营所得、工薪所得、养老金所得和其它所得）的合计数扣除个人免税额后的余额。退休金所得和财产收益作为单独的所得项目分类征税。

2.5.3.1 应税所得的计算

应税所得是下列项目所得的合计数：

（1）利息；

（2）股息；

（3）经营所得：每个纳税期间从收入总额中扣除必要费用和以前 5 个纳税年度结转的亏损后的余额；

（4）工资、薪金等所得：所得总额扣除下表所列的扣除额后的

余额；

工资薪金的扣除部分如下所示（按日计酬的工人每天工资10万韩元）：

表11　工资薪金扣除表

工资薪金等收入	扣除额
不超过500万韩元	工资薪金的80%
500-1500万韩元	400万韩元+超过500万韩元部分的50%
1500-3000万韩元	900万韩元+超过1500万韩元部分的15%
3000-4500万韩元	1125万韩元+超过3000万韩元部分的10%
超过4500万韩元	1275万韩元+超过4500万韩元部分的5%

（5）养老金所得：所得总额扣除表格中所列扣除额后的余额（扣除上限为 900 万韩元）；

表12　养老金所得扣除表

养老金所得	扣除额
不超过350万韩元	全部养老金所得
350-700万韩元	350万韩元+超过350万韩元部分的40%
700-1400万韩元	490万韩元+超过700万韩元部分的20%
超过1400万韩元	630万韩元+超过1400万韩元部分的10%

（6）退休金所得：所得总额按下列顺序扣除后的余额

①45%的退休津贴；

②根据就业年限不同确定的扣除额。

表13　就业年限扣除表

就业年限	扣除额
不超过5年	每年30万韩元
5-10年	150万韩元+50万韩元×（就业年限-5）
10-20年	400万韩元+80万韩元×（就业年限-10）
超过20年	1200万韩元+120万韩元×（就业年限-20）

（7）财产收益

财产收益分三类：

①土地或建筑物转让所产生的收益；

②转让不动产的权利，如地上权、租赁权或取得不动产的权利而产生的收益；

③转让股票所产生的收益（转让收益和资本收益的计算公式：转让收益=销售价格-财产收益必要费用总额；财产收益=转让收益-长期持有土地和建筑物的特别减免-财产收益扣除额）；

（8）其他所得：该项目的收入总额减去必要费用；独立个人讲座报酬的 80%允许作为必要费用扣除。

2.5.3.2 与全球所得相关的减免

表14　减免分类表

基本减免	拥有全球所得的居民，每年允许扣除相当于150万韩元乘以根据下列标准确定的纳税人家庭人数计算出的数额：
	(1)居民纳税人
	(2)年收入不足100万韩元的配偶
	(3)与纳税人在同一家庭生活的年收入不足100万韩元的亲属
额外减免	居民符合基本减免条件，且属于下列一种情况时，允许每年从其全球所得中额外扣除（1）、（4）：100万韩元，（2）：200万韩元，（3）：50万韩元，（5）：200万韩元）
	(1)70岁或70岁以上
	(2)总统令中所规定的残疾人
	(3)有需要供养的家属或有配偶的女户主家庭
	(4)有一个不超过6岁的直系后代
	(5)直系后代以及在相关纳税年度期间申报领养的儿童
有多个被抚养子女的家庭可以享受追加减免	一个有工薪所得或经营所得的居民，如果抚养两个或两个以上的孩子符合基本减免条件，可以从其全球所得中扣除100万韩元，自第三个孩子开始每个孩子再额外扣除200万韩元（例如两个孩子100万韩元，三个孩子300万韩元，四个孩子500万韩元，以此类推）
特别减免	工薪所得者可在纳税年度期间从其工资、薪金等所得中扣除下列金额：
	(1)支付的保险费用，扣除限额为100万韩元：该限额不适用于支付的医疗保险费用。
	(2)专门为残疾人支付的保险费用，扣除限额为100万韩元。
	(3)超过工资薪金所得3%的医疗费用，扣除限额为700万韩元，这个扣除限额不适用于为纳税人自身、残疾人家属和老年人支付的康复费用。

	(4)受雇纳税人的国内教育费用，包括纳税人为其符合基本减免条件的配偶或直系后代支付的相关费用。
	(5)残疾人的特殊教育费用：没有扣除限额
	(6)专门用于购房的账户持有人在相关年度无住房，或者在开立该账户时只拥有一套面积小于85平方米、政府评估价不超过3亿韩元的房产，则该专户存款的40%允许扣除。
	(7)无自有住房且签订了合格储蓄计划同意书的借款人，为租赁符合标准的住房的借款，其借款偿还金额（包括应计利息）的40%（每年扣除限额为300万韩元）允许扣除。
	(8)时限超过15年的抵押贷款，如果70%及以上的借款支付的是固定利息，或者70%及以上的借款分期偿还没有延期，每年可扣除利息的限额为1500万韩元；其他情况下，捐赠的扣除额是每年500万韩元。捐赠给符合规定的机构的捐款，扣除限额为纳税人当年工资薪金收入的10%，该扣除限额不适用于特定福利设施的捐赠。
标准减免	纳税人如果没有申请上述扣除或者其全球所得没有工薪所得的，可以选择按年度减免标准扣除，即每年扣除60万韩元。（工薪所得者和满足一定条件的企业主，限额为100万韩元）

2.5.3.3 符合个人免税条件的纳税人范围和资格认定

符合享受配偶免税、赡养免税、残疾人免税或老年人免税条件的纳税人必须是：

（1）配偶或未婚的直系后代；

（2）居民登记卡上列明的确实在永久性住所或居所居住的家庭成员。如因上学、医疗、经商或工作而临时离开纳税人的永久性住所或居所的人可享受免税优惠。是否符合免税条件以相应纳税期期末条件来确定。

2.5.3.4 纳税期限

（1）一般规定：纳税人是个人，以公立年度为纳税年度，自1月1日至12月31日；

（2）如果居民死亡，从1月1日到死亡的日期；

（3）如果居民变成非居民，从1月1日到居民离开国家的日期。

2.5.4 税率和抵免

2.5.4.1 税率

（1） 对全球所得征收的所得税税额，根据不同的税基，按照超额累进税率计算。

表15 基本税率表

全球所得的税基	税率
不超过1200万韩元	计税基数的6%
1200万-4600万韩元	72万韩元+超过1200万韩元部分的15%
4600万-8800万韩元	582万韩元+超过4600万韩元部分的24%
8800万-1.5亿韩元	1590万韩元+超过8800万韩元部分的35%
1.5亿-3亿韩元	3760万韩元+超过1.5亿韩元部分的38%
3亿-5亿韩元	9460万韩元+超过3亿韩元部分的40%
超过5亿韩元	17460万韩元+超过5亿韩元部分的42%

（2）退休金所得的应纳税额的计算：应税所得除以就业年数，确定适用税率后再乘以就业年数。

（3）财产收益的税率如下：

①不动产及附属于不动产的权利（适用于一般税率）

A.拥有至少 2 年的财产税率见下表：

表16 不动产税率表

财产收益（税基）	税率
不超过1200万韩元	6%
1200-4600万韩元	72万韩元+超过1200万韩元部分的15%
4600-8800万韩元	582万韩元+超过4600万韩元部分的24%
8800-3亿韩元	1590万韩元+超过8800万韩元部分的35%
超过3亿韩元	9010万韩元+超过3亿韩元部分的38%

B.拥有 1 至 2 年的财产税率为 40%；

C.拥有少于 1 年的财产税率为 50%。

②股票

表17 股票税率表

财产收益	税率

1）大股东持有非中小型公司股份不足1年	30%
2）中小型公司的股份	10%
3）其它股份	20%

（4）外国雇员和高管可以选择对其薪金（分类征税）按照 19%的适用税率，或对其收入的 30%免税。

2.5.4.2 抵免

表18　税收抵免分类表

股息所得的税收抵免	当居民来源于国内公司的股息所得并入全球所得时，按如下方法计算的数额应从全球所得税额中扣除：
	(1)将股息所得的15%加到股东实际取得的股息中
	(2)该数据用以计算股东的个人所得税税额
	(3)按(1)计算的将15%的股息所得加到股息得出的金额，可以从（2）计算出的个人所得税税额中抵免
境外税收抵免	当居民在国外已缴纳或将缴纳所得税时，其已付或应付的税额可以从韩国所得税税额中按照限额扣除。抵免限额=未经抵免的应纳所得税额×来源于外国的所得额占全部应税所得额的比率。如果在国外已付或应付的税额超过该抵免限额，则超过部分可以在以后的5个年度结转抵免
意外损失的税收抵免	当居民的意外损失达到其营业资产总值的30%及以上时，用未经抵免的应纳税额乘以损失资产价值占损失发生前的总资产价值的比率计算出的数额，可以从受灾当年的应纳税额中扣除。（扣除限额为意外损失的价值）
工薪所得的特别税收抵免	工薪所得者的抵免限额：税额不超过50万的，抵免额为全球所得额的55%；超过50万的，抵免额为27.5万+超过50万部分的30%（限额为50万韩元）

2.5.5 纳税申报和税款缴纳

根据 1994 年税制改革，个人所得税评估系统改为自行评估系统，该系统要求纳税人在个人所得税法规定的截止日期前，进行纳税申报并足额缴纳税款。

2.5.5.1 全球所得的期中预缴税款

（1）有全球所得的居民在期中预缴期内（自 1 月 1 日至 6 月 30 日）应预缴全球所得税款，其金额等于上一年度截至 11 月末已缴或应缴的全球所得税的 50%。

（2）上一年度已缴或应缴的所得税是指上一年度期中预缴的应纳税额、申报的应纳税额以及应缴滞纳金罚款之和。

2.5.5.2 不动产转让所得的预申报

（1）居民转让资产若适用财产收益税，应在转让当月开始 2 个月内进行纳税申报并缴纳应缴财产收益税（强制预申报）。

（2）期中申报的应纳税额计算方法为：转让取得的利润×财产收益的基本税率。

2.5.5.3 国外金融账户报告制度

（1）需要提交报告的个人和法人实体

相关年度（2018）最后一日需要报告的国内居民（如下列所示）和公司。

①在海外居住的韩国公民：在海外居住的韩国公民如果在截止相关年度最后一日之前两年的时间内在韩国居住的时间超过了 183 天，应当报告。

居住在海外的非韩国公民：《所得税法》第 1-2 条所规定的在韩国居住或停留 183 天以上的人。

②外国居民：截至报告相关年度的最后一日之前 10 年的时间内，在韩国居住或停留总计达 5 年以上的人。

若名义账户持有人与实际账户持有人不一致，双方均应提交报告。若为共有账户，则共有各方都应提交报告。

若境内公司持有某外国公司 100%的股权（计算股权时，包括特殊关联方拥有的股权），则该境内公司应被视为该外国公司账户的实际持有人（不适用位于税收协定在有效期内的国家的外国公司）。

（2）应报告的最低账户余额

国外金融账户合计余额在报告年度（2018 年）任何一个月的最后一日超过 5 亿韩元的应当报告。

最低账户余额（即 2018 年的余额总和）将从 2019 年开始降至 5 亿韩元。

外国金融公司开立的以下账户需要报告：

①为银行服务开立的账户，如储蓄账户

②为证券交易（包括海外证券）开立的账户

③为衍生品交易（包括外汇衍生品）开立的账户

④为其他金融交易开立的账户

要报告的财产：所有财产，包括现金、证券（包括存托凭证）、债券、集合投资债券、保险单等外国金融账户中持有的财产。

（3）不报或少报的处罚

（罚款）最高处以不报（或少报）数额 20%的罚款。

（个人信息披露）不报（或少报）金额超过 50 亿韩元，可以披露账户持有者的个人信息。

（刑事处罚）若不报（或少报）金额超过 50 亿韩元，账户持有者可能面临两年以下监禁或不报（或少报）金额最高 20%的罚款。

（4）逾期申报和更正申报

若未报或少报国外金融账户，纳税人必须在到期日后进行纳税申报或者更正纳税申报。根据纳税申报的时间可减少 10%到 70%的罚款。

（5）报告奖励

若提供的重要信息（如账号，账户余额）有助于揭露不报（或者少报）海外金融账户，个人将获得高达 20 亿韩元的奖励。

即使受奖励人还同时有资格因举报逃税者或欠税者隐藏的财产而获得奖励，该项奖励仍应给予。

（6）海外金融账户报告规则

①国内公司直接或间接拥有外国公司 100%投票权的股份，这种外国公司持有的海外金融账户不属于《国际税收调整法》第 34（4）条规定的实际账户持有人拥有的账户，而是被国内公司拥有，作为实际账户持有人的国内公司有义务报告海外金融账户，不论持股比例是多少，也不论税收协定是否有效。

②若用于外汇保证金的海外金融账户由多个现金子账户组成，则海外金融账户每月最后一日的账户余额可计算如下：

按币种计算出的每个子账户的余额，换算成韩元，并相加得到月底账户余额。但是，衍生产品交易的抵押物和货币资产的存款应分别计算和相加。

（7）填报指南及咨询电话

填报指南《2018 年外国金融账户报告》提供了如何填写表格，如何通过 Hometax 以电子方式提交信息等。

如需更多咨询，请联系您所在地区税务局或 NTS 呼叫中心（不带区号拨打 126>分机 2> 6）

2.5.5.4 汇算清缴

（1）申报

在相应纳税期间内有全球所得、退休金所得或财产收益的居民，要求在次年的 5 月 1 日至 5 月 31 日按相应的税基进行纳税申报。

（2）税款缴纳

①已经进行纳税申报的居民，其应纳税额是每个应纳税期间的全球所得、退休金所得或财产收益应纳税款扣除期中预缴的税款、不动产商支付的预估税款或者与财产收益有关的预估税款、临时核定的附加税款、源泉扣缴的税款以及通过纳税人协会缴纳的税款后计算得出的余额。

②居民的应纳税额超过 1000 万韩元，可以在纳税期结束后的 2 个月内分期缴纳。（应纳税额超过 1000 万韩元、不足 2000 万韩元的，

可以延期缴纳；应纳税额超过 2000 万韩元的，不超过应纳税额一半的税款可以延期缴纳）

2.5.6 纳税评估和税款征收

所得税由纳税人自行申报。如果应纳所得税额低于以下金额时，不缴所得税：

代扣税（不包括利息收入）：1000 韩元；

期中预缴税款：20 万韩元。

如果纳税人没有全额缴纳当年应纳税额，税务部门将在纳税期限截止日期终了三个月内向纳税者追征未缴税款；当纳税人缴纳的所得税税款低于税务部门核定的金额时，要补征其未缴税款。

2.5.7 代扣税

2.5.7.1 扣缴税款义务

支付总统令所规定的利息、股息或经营所得、A 级工薪所得、养老金所得、退休金所得或其它所得的支付人，要求在支付时扣缴相应的所得税，并在次月 10 日前上交税务部门。如果雇主上一年度每月月末的雇员平均人数少于 20 个，经其主管税务机关负责人批准，可以于每半年的次月 10 日前向税务部门缴纳代扣税。

2.5.7.2 代扣税税率

表19　代扣税税率表

利息所得	(1)10年赎回期的长期债券利息：30%
	(2)非商业贷款利息：25%
	(3)其它利息：14%
股息所得	14%
免征增值税的从事个人劳务、医疗健康服务等经营所得	总收入的3%
工资薪金	适用于全球所得的基本税率

养老金所得	(1)国家养老金，政府雇员养老金：基本税率（和劳动报酬所得税相同）
	(2)退休养老金、私人养老金：5%
退休金所得	基本税率
其它所得	按照20%的税率扣缴

2.5.8 非居民所得税

非居民就来源于韩国境内的所得承担纳税义务。可采用两种征税方式：全球征税和分类征税。全球征税适用于在韩国境内有营业场所或者有来源于韩国境内不动产的所得（不含转让土地或建筑物的资本收益）的非居民纳税人。除离职金和财产收益外，所有来源于境内的所得均应按全球征税方式，与获得此类所得的居民相同。非居民在韩国境内无营业场所且无来源于韩国境内不动产所得的，其所有境内所得项目适用代扣税。

非居民的纳税地点即其境内营业场所，如果非居民没有境内营业场所，则纳税地点为所得发生地。

2.5.8.1 来源于境内的所得

表20　境内所得分类表

所得分类	分类明细
利息所得	中央政府或地方自治机构发行的债券或证券的利息和贴现，以及来源于下文中所述的信托或非商业贷款的收益应视为来源于境内的所得：
	(1)中央或地方政府、居民、韩国境内公司、外国公司设在韩国的常设机构、非居民设在韩国的常设机构支付的利息；
	(2)外国公司或非居民支付的利息，如果其常设机构在计算应纳税所得额时将支付的利息作为与营业活动有关的费用扣除，则视为来源于境内的所得。
股息所得	利润或盈余的分配
	未从境内公司或其他经营实体中获得盈余或累计收益但按照《韩国商业法典》规定提前支付的股息

不动产所得	转让租赁物或来源于韩国境内不动产的其他利益所得，包括不动产的冠名权、采矿权、矿藏承包权、采石权，但不包括应缴纳财产收益税的所得
租赁船舶、飞机等所得	将船舶、飞机、登记车辆或重型机械租赁给居民、境内公司或非居民/外国公司设在韩国的营业场所而获得的所得
营业利润	在下列行业提供劳务而获得的所得：畜牧、林业、渔业、采矿、采石、制造业、电力/燃气/自来水服务业、建筑业、通信业、房地产交易、服务以及专业服务（不含个人劳务）
个人劳务所得	因提供或令他人使用个人劳务而获得的所得
财产收益	转让韩国境内的土地和建筑物而获得的收益
工资薪金，含退休金或离职金	在韩国境内获得的作为劳动报酬的部分
特许权使用费、租金或其他相似性质的报酬	因在韩国境内使用或有权使用下列资产或科技情报，以及因转让该资产或科技情报而获得的特许权使用费、租金或其他相似性质的报酬：
	(1)文学或艺术著作权（含电影影片）、专利、商标、设计、模型、画作、秘密配方或秘密程序、无线电或电视广播使用的胶片、磁带和其他相似产权或权利；
	(2)有关工业、商业、有关科学知识或经验的情报或专有技术；
	(3)工业、商业、科学仪器、设备、装备、固定装置，以及其他工具如运输设备等。
证券或股份取得的收益	转让投资于境内公司的投资性证券或股份取得的收益，或转让境内公司或外国公司设在境内的营业场所发行的其他证券取得的收益。
其他所得	(1)与位于韩国境内的不动产或其他资产有关，或与韩国境内的商业活动有关的保险金、赔偿金或损坏赔偿金；
	(2)在韩国进行的比赛中作为奖品取得的现金、物品或其他经济利益；
	(3)出售韩国境内发现的珍品而取得的所得；
	(4)在韩国境内分配依韩国法律经特许、许可或其他配置方式确立的权利而取得的所得；或转让除不动产以外的财产取得的所得，该财产在转让发生时须在韩国境内；
	(5)因彩票、抽签或其他比赛中奖而作为奖品获得的现金或物品，包括因买赢赛马、自行车竞赛、摩托艇比赛、斗牛和体育博彩竞赛而获得的所得。

2.5.8.2 境内营业场所

（1）如果非居民在韩国境内有如下①－⑥所述类型的固定营业

场所，则应认定为拥有境内营业场所：

①分支机构或其他管理场所；

②店铺或其他固定销售场所；

③车间、工厂或仓库；

④建筑工地，建筑、装配或安装工程工作所在地，或者与其有关的监督活动场所，但仅以该工地、工程或活动 6 个月以上的为限；

⑤企业通过雇员提供劳务的场所，但仅以在任何连续 12 个月中累计超过 6 个月为限；或者企业通过雇员提供类似劳务的场所，若非在任何连续的 12 个月中累计时间超过 6 个月，以超过 2 年以上为限；

⑥矿场、采石场及其他自然资源和海洋自然资源的钻探开采地，（包括根据国际法，韩国行使主权的，除领海以外的邻近海岸线的海底或底土）。

（2）在韩国境内没有固定场所的非居民通过其授权的韩国境内的个人，代表其签订合同并经常行使签订合同的权力，从而进行营业活动，则可认定该非居民在韩国设有营业场所。在韩国没有固定场所的非居民通过以下三种人进行商业活动，也会被认定为在韩国设有营业场所：

①经常性保管并运送货物至韩国，并根据订单将货物分派给顾客的个人；

②仅代表该非居民签订合同、进行磋商或开展其他重要活动的个人；

③代表该非居民在韩国境内收取保险费或开展保险业务的个人。

2.5.8.3 非居民代扣税

（1）除在适用的税收协定中另有规定外，从境内向非居民支付的所得（不含非居民个人取得的不动产财产收益、工薪所得或退休金。此三类所得应当分别按照居民个人获得此类收入时相同的规定来计税）如果不能归集于境内营业场所，应当按照下列规定的税率计算所

得税并源泉代扣代缴。扣缴的税款应当在扣缴次月 10 日内上缴税务机关。

①出租船舶、飞机等所得，营业利润：应付金额的 2%。

②个人劳务所得：应付金额的 20%。

③利息所得、股息所得、特许权使用费所得和其它所得：应付金额的 20%。

④转让土地或建筑物的财产收益：应付金额的 10%。但如果被转让资产的购买价格易于确认，源泉扣缴的税额应为应付金额的 10%与此项转让所得的 20%两者中的较小值。

⑤转让证券或股份所得：应付金额的 10%。但如果证券或股份的购买价格易于确认，源泉扣缴的税额应为应付金额的 10%与此项转让所得的 20%两者中的较小值。

⑥如果非居民通过证券公司转让具有不同购置成本的同一发行方的证券，证券公司应采用移动平均法计算被售证券的购置价值。

（2）如果非居民在韩国境内从事短期建筑、安装、装配工程，或提供与之相关的监督服务，作为支付方的韩国居民应当源泉扣缴所得税。但如果非居民已在主管税务机关注册了常设机构，则不要求支付人代扣代缴税款。

（3）如果韩国居民向非居民支付，该非居民以船舶或飞机经营国际运输业务并且在韩国境内没有营业场所，居民应代扣支付金额中来源于韩国境内部分的税款。

（4）有代扣代缴义务的纳税人如未能按时扣缴税款，将被处以相当于未能按时扣缴税额的 3%－10%的罚款。

（5）在韩国境内取得出租船舶或飞机所得、营业利润、个人劳务所得、工薪所得、退休金、特许权使用费或证券财产收益（不含利息和股息）的非居民，或者在法定截止日期前提交工资和税务报表的扣缴义务人，有权自截止日期起三年内申请重新评定税基和税额。

2.6 其他税种

2.6.1 继承税和赠与税

对继承财产者（包括个人或公司）征收继承税，对受赠财产者（包括个人或公司）征收赠与税。韩国居民就其继承或者受赠的境内外所有财产纳税，非居民仅就继承或者受赠韩国境内的财产纳税。非营利公司继承或者受赠财产免征继承税和赠与税。

在计征继承税和赠与税时，有许多扣除规定。

继承税和赠与税按照相同税率实行超额累进征收，税率如下表：

表21　继承税和赠与税税率表

应纳税继承额或赠与额	税率
不超过1亿元	10%
1—5亿元	1000万+超过1亿元部分的20%
5—10亿元	9000万+超过5亿元部分的30%
10—30亿元	2.4亿+超过10亿元部分的40%
30亿元以上	10.4亿+超过30亿元部分的50%

2.6.2 综合不动产税

综合不动产税征收对象为住宅和土地（别墅除外），对拥有超过规定标准的住房和土地者按不动产价值累进征收，税率在 0.5%-2%之间。此税虽属中央税，但所征税额全部转给地方政府使用。

2.6.3 酒税

酒制造商和将酒带出保税区的法人和个人应对运出制造地或保税区的酒纳税。计划生产或者销售酒的人必须从政府取得生产或者销售酒的许可证。酒税的税基为：烈酒（酒精含量≥85%）是从酒厂或者保税区运出的酒量；烈酒以外的酒是从酒厂或者保税区运出的酒价格。税率有从价定率和从量定额两种，烈酒从量计税，税率为 57000 韩元/KL（酒精含量超过 95%的，每 1%加收 600 韩元），其他酒税率

从价计税，税率在 5%-72%之间。

2.6.4 印花税

印花税的征税对象是在韩国起草证明创建、转移、变更财产所有权而书立、领受税法规定凭证的单位和个人。印花税的计算分两大类：分级定额税，按凭证所载金额确定；定额税，按件计算缴纳。

表22　印花税税目税额表

税目	凭证金额（万韩元）	税额（韩元）
1.有关不动产、船舶、飞机和商业转让合同	1000-3000 3000-5000 5000-10000 10000-100000 100000以上	20000 40000 70000 150000 350000
2.有关消费贷款合同		
3.有关工作合同		
4.不动产出租凭证		10000
5.已注册的动产转让凭证（汽车、重型机械、船舶）		3000
6.土地使用权证		3000
7.采矿权、无形资产所有权、捕捞权、版权或名称使用权的转让凭证		3000
8.设施使用权证（高尔夫、公寓使用会员卡）		10000
9.连续或重复交易凭证		1000
10.商品赠券、股权证、债券、投资证明、受益凭证		400
11.保单、存款证明或存折、信托证明或存折		100
12.有关租赁或延期付款合同		10000
13.有关义务的保证凭证： A. 由银行出具的 B. 由信用保证基金出具的 C. 由承保人出具的		 10000 1000 200

2.6.5 证券交易税

证券交易税纳税人包括证券发行公司、证券公司以及证券转让者。证券交易税的税基是转让时证券的总价值，税率一般为 0.5%，如果需要促进资本市场的发展，对在韩国证券交易所或在科斯达克市场（KOSDAQ）上市的股票，可以实行临时税率。（股票转让适用税率：在韩国证券交易所上市的股票，税率为 0.15%，在科斯达克（KOSDAQ）

上市的股票，税率为 0.3%）

2.6.6 交通·能源·环境税

交通·能源·环境税对生产、进口汽油、柴油或类似的替代汽油和柴油实行从量定额征收。汽油及类似的替代汽油：475 韩元/升；柴油及类似的替代柴油：340 韩元/升。

2.6.7 教育税

在韩国从事金融保险业务者、个别消费税纳税人（除液化石油气、汽油、柴油和液化天然气外的）、交通税纳税人和大部分酒税纳税人，为教育税的纳税人，其税基和税率如表：

表23　教育税税率表

纳税人	税基	税率
从事金融、保险业者	收入总额	0.5%
个别消费税纳税人	应纳个别消费税额	30%（煤油、重柴油、丁烷或液化石油气、粗经以及C9+15%）
交通·能源·环境税纳税人	应纳交通·能源·环境税税额	15%
酒税纳税人	应纳酒税税额	10%（当酒税税率超过70%时，30%）

2.6.8 农渔村特别税

由于韩国农业生产效率低，政府于 1994 年 7 月设立了农渔村特别税来为农村各类发展项目筹集资金。农渔村特别税基本上是对免征的法人税、所得税、关税、个别消费税和证券交易税征收的附加税。农渔村特别税的税基是按照《特别税收待遇管理法》《地方税法》或者《关税法》对法人税、所得税、关税、购置税或注册税的免税额。税率在 0.15%-20%之间。

2.6.9 购置税

购置税纳税人为通过购买或继承取得了不动产、机动车、重型设备、树木、船舶、飞机、高尔夫会员、公寓楼房会员、健康俱乐部会员、采矿权、捕鱼权的法人和个人。税基为取得时的申报价，如建筑物以年度分期付款，则以年度分期付款价为税基。税率分两类：取得别墅、高尔夫球场、高级住所、豪华娱乐场所或豪华游轮税率为 12%；从限制人口增长的特设地区取得的商业应税货物税率为 8%。

2.6.10 注册许可税

2.6.10.1 注册税

注册税是对在官方登记薄登记有关财产权或政府规定的其他权利的取得、产生、转让、变更或终止的法人和个人征税。对不动产、船舶、飞机以及机动车辆，以登记注册之日的价格为计税依据。注册税可从量计税或从价计税，税率范围在 0.01%-2%之间，按件征收，每件 3000 韩元到 90000 韩元不等。

2.6.10.2 许可税

许可税是对根据总统令 124 条规定取得的许可证征税，税基是取得许可证的数量，税率见下表：

表24　许可税税率表

许可证等级	50万（含50万）以上人口的城市	其他城市	县
1	45000 韩元	30000 韩元	18000 韩元
2	36000 韩元	22500 韩元	12000 韩元
3	27000 韩元	15000 韩元	8000 韩元
4	18000 韩元	10000 韩元	6000 韩元
5	12000 韩元	5000 韩元	3000 韩元

2.6.11 休闲税

休闲税是对赛马协会、国家体育促进会或地方汽车比赛团体、斗牛组织等娱乐性团体组织赛事取得的门票等收入征收，税率为 10%。

2.6.12 居民税

对在市或者县内有住处的个人（包括有一处超过规定规模的办公室或者经营场所者）和有办公室的公司，从量定额征收居民税，其年税额为：

个人：10000 韩元以内，由各地方政府具体确定；

公司：按公司规模而不同，如下表：

表25　韩国公司居民税税额表

公司规模	税额（韩元）
资本超过100亿韩元，雇员超过100人	500000
资本超过50亿韩元，雇员超过100人	350000
资本超过50亿韩元，雇员少于100人；或者资本超过30亿但不足50亿韩元，雇员超过100人	200000
资本超过30亿韩元，雇员少于100人；或者资本超过10亿但不足30亿韩元，雇员超过100人	100000
其他公司	50000

2.6.13 财产税

财产税对建筑物、船舶和飞机征收。税基为应税财产的“标准价值”，税率因不同财产而异。

表26　韩国财产税税率表

征税对象	税率
土地：一般按价值不同实行超额累进征收	0.2%-0.5%
高尔夫球场、别墅、高档娱乐场所	4%
工厂	0.5%
其他建筑	0.25%
普通住宅：按价值累进征收	0.1%-0.4%
船舶： 豪华船舶 其他船舶	 5% 0.3%
飞机	0.3%

2.6.14 城市规划税

城市规划税纳税人是指在市长或行政长官指定的应税区域拥有土地或房屋的法人和个人。税基为土地或房屋的价值，标准税率是土地或房屋价值的 0.15%。市长或行政长官可以视具体情况依据相关条例调整税率，但不能超过 0.23%。

2.6.15 汽车税

拥有汽车的人为汽车税纳税人，汽车税按照车辆类型不同，按量定额征收，如商用机动车发动机排量在 1000CC 以下，每 CC 税额为 18 韩元；商用卡车货物装载量在 1000 千克以下年纳税额为每辆 6600 韩元。

2.6.16 烟草消费税

烟草消费税作为地方税（市或县税种）于 1989 年 1 月 1 日起开征。纳税人为依照《烟草商业法》规定在市内或县内销售烟草的法人和个人以及烟草进口商。

表27　烟草税税率表

品种	税率
香烟	每20包641韩元
烟斗烟草	每50克1150韩元
雪茄	每50克3270韩元
咀嚼烟草	每50克1310韩元
鼻烟	每50克820韩元

2.6.17 地域资源设施税

地域资源设施税纳税人为享受消防设施、垃圾处理系统、污水处理设施及其它类似设施的法人和个人。税率实行累进税率。

表28　地域资源设施税税率表

应纳税额	税率
不超过600万韩元	0.04%
不超过1200万韩元	2400韩元+超过于600万韩元部分的0.05%

不超过2600万韩元	5900韩元+超过于1300万韩元部分的0.06%
不超过3900万韩元	13700韩元+超过于2600万韩元部分的0.08%
不超过6400万韩元	24100韩元+超过于3900万韩元部分的0.10%
超过6400万韩元	49100韩元+超过于6400万韩元部分的0.12%

2.6.18 地方所得税

地方所得税按比例所得，个人和法人都应缴纳所得税、法人税和农场税；按雇员人数征收，纳税人为每年 7 月 1 日已经注册经营地的个人和向员工支付工资报酬的经营者。税基分别为缴纳所得税、法人税和农场税总额以及员工月薪。按比例所得税率征收的地方所得税，是分别依据该征收年度的上一个年度所得税、法人税和农场税税率计算的税款总额计算的，但特定征收部分及评估税额有时会被减免。按雇员算，税率为 0.5%。

2.6.19 地方消费税

地方消费税纳税人为增值税纳税人，税基为增值税的税收收入，税率为增值税收入的 5%。

第三章 税收征收和管理制度

3.1 税收管理机构

3.1.1 税务系统机构设置

韩国负责税收征管的部门主要包括企划财政部下属的税务与海关总署、国税厅、关税厅以及地方税务机关。

国税厅分中央、地区及区三级管理系统。其中中央国税厅由十一个局、三个附属组织及一个运营支持办公室组成；地区层面包括六个地区税务局；区层面则由分布在全国范围内的 115 个区税务局组成。

3.1.2 税务管理机构职责

税务与海关总署主要负责制定并协调中央税及海关政策，此外还负责编制收入预算以及确定和征收税收收入的月度计划。关税由关税厅征收管理，其余中央税由国税厅征收管理，地方税由地方税务机关征收管理。此外，韩国单独设置税务法庭，负责仲裁税务上诉案件。

国税厅（National Tax Service）的主要职能有两个：第一，负责国内税征收管理，组织财政收入。第二，促进税收公平，主要旨在保护纳税人的合法权益。

税务与海关总署的主要组织机构与分工如下图：

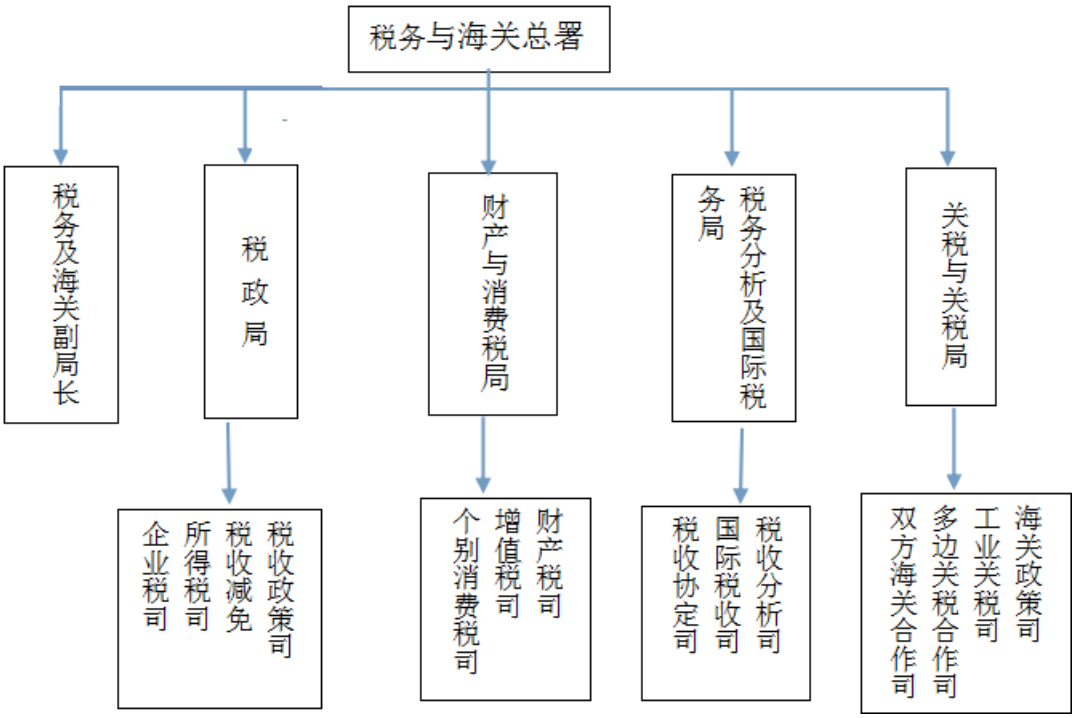

图 1　主要组织结构与分工图

3.2 居民纳税人税收征收管理

3.2.1 税务登记

企业需要到税务局注册营业执照，法人到法院做商业登记。所有的纳税都是根据营业执照号码来申报。自然人如投资成立非法人企业时，不必进行法人登记。

3.2.2 账簿凭证管理制度

从事生产经营的纳税人，应该妥善保管用以计算应税所得的账目。这些账目应能充分反映交易细节，以便于检查人员了解所有经营交易活动的相关事实。

尤其是那些从事专业服务业务的纳税人（如法律服务、医疗服务、牙科护理服务、兽医服务等），不管他们的收入多少，都要求采用复式记账法。

3.2.3 纳税申报

（1）所得税

1994 年税收改革，将个人所得税评估体系转变为自行评估体系。该体系要求纳税人在个人所得税法规定的截止日期前进行纳税申报并足额缴纳税款。

全球所得的期中预缴税款：

拥有全球所得的居民在期中预缴期内（自 1 月 1 日至 6 月 30 日）应预缴全球所得税款，其金额等于上一年度截至 11 月末已缴或应缴的全球所得税的 50%。

“上一年度已缴或应缴的所得税”是指上一年度应缴期中预缴税款合计，即申报的应缴税款、欠税与滞纳罚金之和。

不动产商销售土地取得利润的预申报：

不动产商要自利润实现的当月月度终了后 2 个月内申报其销售土地或建筑物实现的应税利润（强制预申报）。不动产商应将该税额填入纳税申报表中，税额计算方法为：应税利润×财产收益基本税率。未进行预申报的不动产商要处以罚款：

A.未按规定进行申报的罚款（少申报金额的 10%，未申报金额的 20%）

B.未按规定缴纳税款的罚款（每年税款的 10.95%）

（2）法人税

详见 2.2.9 纳税申报和税款缴纳

（3）增值税

详见 2.3.7 纳税申报和缴纳

（4）个别消费税

详见 2.4.4 纳税申报和缴纳

3.2.4 税务检查

目前韩国税收征收体系使用三种不同的方法：自行评估法、官方

评估法以及特定征收法。

自行评估法是指纳税人自己负责计算税基和税额，并据以进行纳税申报和缴纳税款。但税务机关保留对纳税人的申报表进行调整更正并告知纳税人的权利。当纳税人未进行纳税申报时，税务机关需要通知纳税人税基和应缴税额。自行评估法适用于所得税、法人税、增值税、个别消费税、酒税、交通·能源·环境税以及证券交易税。

官方评估法适用于继承和赠与税以及综合不动产税。这种评估法是由税务部门决定税基和应纳税额，并通知纳税人缴纳税款。纳税申报信息被视为不同于自行评估法下的纳税申报信息。

特定征收法适用于印花税；部分所得税和法人税适用代扣代缴；向某些纳税人协会征收的所得税和部分法人税适用估算预缴方式。

（1）所得税由纳税人自行评估和申报。

如果申报表存在遗漏或错误，或纳税人未提交付款说明，或者未提交或未完整提交汇总会计报表，税务部门将对其税基和税额进行调整。

税务部门核定或调整纳税人的税基和应纳税额时，应当根据法律以纳税人的年度申报表及其附表或者现场审计为依据进行核定或调整。

核定工作必须自申报到期日终了后一年内完成，局长因特别调查允许延期或依据减轻情形批准稍晚核定的除外。

（2）不定期评估。

为防止偷漏税，税务部门可以在下列情形下，于纳税人申报或核定期之前，每月或不定期地核定税基：

①纳税人经常转移其营业场所、住所或居所而不向税务部门报告时；

②由于营业状况不佳或其它原因，纳税人停业或暂停其营业时；

③纳税人所在地区被认定为属于营业场所、住所或居所的频繁变

动地时。

3.2.5 税务代理

韩国的税务代理制度是“税务士制度”，韩国税务士在韩国经济的发展中充当了重要角色。韩国于 1961 年 9 月制定了《税务士法》。《税务士法》规定，税务士的业务范围包括有关税收的申报、申请、请求（包括申请、异议，请求审查和请求审判）等代理；编制税务调整计算书和其它有关税务文件；为纳税申报而代行记账；有关税收商议或咨询；其他附属于上述业务的事务。

《税务士法》规定，具备下列各项之一者，具有做税务士的资格：税务士资格考试合格者；公认会计师；律师；从事国税（关税除外）行政业务工作 10 年以上者。具有税务士资格者开办业务时要在财政部设立的税务士名册上登记注册。税务士为了组织起来办理业务，提高信誉，可以设立 3 人以上税务士组成的集体税务士事务所。

3.2.6 法律责任

（1）对未遵从纳税义务的处罚

纳税人无合理理由未遵从纳税义务，如未按照税法进行纳税申报或者提交遗漏应税项目的错误纳税申报表，处以行政处罚或司法处罚。

延期缴税理由正当的情形是指纳税人的经营遭受严重损失的情形。在该情形下，需得到区税务局负责人的批准并抵押价值相当于逾期缴纳税额120%的抵押品，方可延期缴纳税款。

此外，依照《国税框架法》规定，自行评估的税款以及源泉扣缴税款可最长延期9个月缴纳。《国税征收法》（NTCL）规定允许自接到区税务局的初次和二次告知后延期缴纳税款。《国税征收法》规定，若逾期未缴税款能够在近期缴纳，那么被查封的财产也可延期处置。具体来说，如果确定逾期未缴税款能缴纳，则允许延期查封财产，让

企业继续经营。纳税人可分期缴纳逾期未缴税款，也可以延期查封财产或延期处置查封的财产，延期时限最长一年。

行政处罚是对不遵从给予的处罚，如未进行纳税申报或纳税申报不正确。补加税款的目的是确保纳税人遵从现行的税收法律法规。这种情况下，对不遵从的纳税人处以原税额3%的罚款。此外，自初次告知规定的期限起，每个月收取逾期未缴税额1.2%的二次罚款，最长征收60个月。罚款依据《国税征收法》征收。

（2）对涉税犯罪的司法处罚

对税收评估和征收方面的涉税犯罪行为，另一种处罚方式是司法处罚。处罚的理由及处罚程度分别在《偷漏税处罚法》及《偷漏税处罚法程序规定》中明确。涉税犯罪的司法处罚的主要特点是某些涉税犯罪分子可能同时被处以有期徒刑和罚款。税收管理员必须提起诉讼以惩处涉税犯罪分子。

对于涉税犯罪的依法制裁，涉税犯罪分子和其他错误行为人将被处以长达2年的有期徒刑或者偷漏税额2倍的罚款。如果偷漏税额达到3亿韩元及以上且超过应纳税额的30%，或者偷漏税5亿韩元及以上，该纳税人将处以长达3年的有期徒刑或者偷漏税额3倍的罚款。

经常发生涉税犯罪行为的纳税人根据相关法律规定还要处以相当于罚款数额一半的附加罚款。而损毁会计账簿或者隐瞒账簿的人要处以长达两年的有期徒刑或者多达2000万韩元的罚款。如果高收入的专业人士没有对30万韩元及以上的交易开具信用卡消费收据或者现金收据，该纳税人将被处以相当于未开收据交易金额50%的罚款。

税务人员或者税收管理员收取与工作有关的贿赂，可处以相当于受贿金额五倍以下的附加罚款。此外，区税务局的负责人对向税务人员或者税收管理员行贿的人处以贿赂金额二到五倍的罚款。

石油经销商使用或销售免税石油，用于法律指定用途之外的用途偷漏税的，将处以长达三年的有期徒刑或者偷漏税额五倍的罚款。此

外，为偷漏税制造类似石油产品的纳税人，将处以长达三年的有期徒刑或者偷漏税额五倍的罚款。

3.2.7 其他征管规定

在韩国依据不同的报税方式，企业提交的报税资料有所不同。

（1）企业主动申报：大部分国税都由企业自行主动申报。企业在持有税务申报书后按照规定的格式填写，自行申报并缴纳税金即可。

（2）告知缴纳：大部分地方税属于告知缴纳。各市、郡、厅通常会提前与企业协商，定期给企业发放纳税告知书，企业据此缴纳税金即可。

3.3 韩国非居民纳税人的税收征收和管理

3.3.1 韩国非居民纳税人税收征管措施简介

3.3.1.1 登记备案

（1）相关税收协定中申请免税的一般程序

非居民（含外国公司）若想就来源于境内的所得（不含营业利润和提供个人劳务所得）按税收协定享受不征税或免税待遇，应向该笔所得的支付方提交不征税/免税申请表，同时还应在不征税/免税申请表后附上非居民所在居民国主管当局出具的居民身份证明。所得支付方应在首次支付所得的次月 9 日内向主管税务机关提交不征税/免税申请表。

如果在首次申请后申请表中内容因故发生变化，如合同条款的修正等，非居民应按同样的程序重新提交申请。如果所得的支付方在韩国境内没有居所、住所、总部或营业场所，非居民收款方可直接向主管税务机关提交申请表。

通常上述申请表可以由非居民的代理人提交。若金融机构经营保

险业、交易非居民或外国公司的债券，或作为此类债券的中间人或代理人，则可认定为此类金融机构、证券公司与非居民之间存在代理关系。

若来源于境内的所得按国内税法规定不征收公司所得税或免税，则无需提交不征税/免税申请表。

（2）支付给避税地居民的消极所得中涉及的代扣代缴特殊程序

最近，韩国发生了多起滥用韩国与拥有税收优惠制度或管辖权的国家签订的税收协定以达到避税目的的案件。事实上，韩国的一些税收协定缔约国对外国投资基金实施零税负或者名义上的税负，所以有理由怀疑该缔约国为居住于不适用与韩国税收协定的第三国的投资者提供滥用税收协定的机会。

尽管避税地数量不多，但其存在对韩国国际税收整体制度的有效运作造成了恶劣的影响。韩国政府在意识到问题的严重性后推行了一项针对代扣代缴所得税的新程序，涵盖了被公认为避税地的国家和地区，大大减少了滥用税收协定的可能性。

这项新规定的主旨在于：位于韩国企划财政部指定的国家或管辖区域的非居民或外国公司若有来源于韩国境内的投资所得，应首先由扣缴义务人按照国内税法规定的税率代扣代缴。如果非居民或外国企业能够在三年内向相关税务机关证明其作为该项所得的受益所有人可以享受协定待遇，则按国内税率代扣代缴的税额与按协定规定的税率计算的应缴税额之间的差额应在 6 个月之内予以退还。若纳税人自开始就希望按照税收协定享受优惠税率或免税，则应由纳税人提出申请，由韩国国税厅负责人按照相关执行法令予以批准后方可实施。

鉴于在判定申请人是否为所得的受益所有人时，需要较高的遵从度和执法成本，法人税法实施法令提供了若干安全港规则。在安全港规则下，所得的转让方无需相关事实的进一步佐证即可直接被认定为所得的受益所有人。下列实体可直接按照法令规定被认定为所得受益

所有人：

①适用税收协定的缔约国中符合条件的政府机构；

②股票在税收协定缔约国公认的证券交易所挂牌并经常交易的公司；

③50%及以上的投票权股份直接或间接由税收协定缔约国的个人、合格政府机构及②中所述公司持有的公司；

④50%及以上受益所有人为税收协定缔约国居民个人的养老金信托或其他类似机构；

⑤受缔约国另一方主管金融机构管理，在上一纳税年度（新设公司为本纳税年度）至少拥有 100 位投资者的合格投资公司；

⑥承担的税额占因适用税收协定而在韩国境内享受到的税收优惠额的 50%及以上的实体（即按照国内税法规定的税率计算的税额减去按照税收协定规定的税率计算的税额）。

3.3.1.2 分类管理

非居民就来源于韩国境内的所得承担纳税义务。可采用两种征税方式：全球征税和分类征税。

全球征税适用于在韩国境内有营业场所或者有来源于韩国境内不动产的所得（不含转让土地或建筑物的资本收益）的非居民纳税人。除离职金和财产收益外，所有来源于境内的所得均应按全球征税的方式，与获得此类所得的韩国居民相同。非居民的纳税地为其境内营业场所。

（1）如果非居民在韩国境内有以下类型的固定营业场所，则应认定为拥有境内营业场所。

①分支机构或任何其他营业场所；

②商店或其他固定销售场所；

③作业场所、工厂或仓库；

④建筑工地，建筑、装配或安装工程工作所在地，或者与其有关

的监督活动场所，但仅以该工地、工程或活动六个月以上的为限；

⑤企业通过雇员提供劳务的场所，但仅以在任何连续 12 个月中累计超过六个月为限；企业通过雇员提供类似劳务的场所，若非在任何连续的 12 个月中累计时间超过 6 个月，以超过两年以上为限；

⑥矿场、采石场及其他自然资源和海洋自然资源的钻探开采地（包括根据国际法，韩国行使主权的，除领海以外的邻近海岸线的海底或底土）。

（2）上述境内营业场所不包括：

①非居民仅为购买资产而使用的固定场所；

②非居民仅为储存、保管非商业目的的资产而使用的固定场所；

③非居民仅为宣传、公关、收集或提供情报、市场调查或其他为经营而进行的准备性和辅助性活动所使用的固定场所；

④非居民仅为由他人处理自己的财产而使用的固定场所：如一位外国人提供仍为其本人所有的原材料，在韩国进行组装或加工成产品，在该外国人的居民国进行销售，这项活动并不会导致在韩国构成营业场所。

（3）非居民在韩国境内没有固定营业场所，但通过授权的韩国境内个人，能代表其签订合同并经常行使签订合同的权力，应认为该非居民在韩国设有常设机构。另外，非居民在韩国境内没有固定营业场所，但通过下列人在韩国进行经营活动，也被认为该非居民在韩国设有常设机构：

①该人经常性保管运送至韩国的货物，收到订单后再将货物运送给客户；

②该人专门代表该非居民经常接受订单、进行磋商，从事其他重要活动；

③该人代表该非居民在韩国境内收取保险费或投保业务；

（4）非居民在韩国境内无营业场所且无来源于韩国境内不动产

所得的，其所有境内所得项目适用代扣税。非居民以所得发生地为纳税地。

3.3.2 韩国非居民纳税人税收管理

（1）所得税管理及源泉扣缴

除税收协定另有规定外，向非居民支付来源于境内所得（非居民个人取得的财产收益、工资薪金或退休金所得除外）如果不能归属于境内营业场所，应按照下列计算方法实行源泉扣缴所得税。代扣的税款应当在扣缴次月 10 日内上缴税务部门。

①船舶、飞机出租所得，经营所得：按应付金额的 2%代扣。

②个人劳务所得：按应付金额的 20%代扣。

机票、住宿费和用餐费的实际补偿不包括在个人劳务所得中。对个人劳务所得尽管有单独的征税条款，在韩国境内填写所得税申报表时，纳税人还可以选择用减去补偿后的个人劳务一并填入境内来源所得中。

③利息所得、股息所得、特许权使用费所得和其它所得：按应付金额的 20%代扣。

取得国家、地方政府和国内公司发行的债券的利息适用 14%的代扣税率。

④转让土地或建筑物的财产收益：按应付金额的 10%代扣。但如果被转让资产的购买价格易于确认，源泉扣缴的税额应为应付金额的 10%与此项转让所得的 20%两者中的较小值。

⑤转让证券或股份所得：按应付金额的 10%代扣。但如果证券或股份的购买价格易于确认，源泉扣缴的税额应为应付金额的 10%与此项转让所得的 20%两者中的较小值。

如果证券或股票通过投资交易商或投资经纪人按《资本市场与金融投资服务法案》进行转让，交易商或经纪人应当向发行证券或股票的国内公司（或外国公司的境内营业场所）的主管税务机关申报代扣

代缴税款。

通过公认的证券交易所进行证券或股份转让，如果非居民转让人与其特殊关联人共同持有已发行总股份的比例，或共同在韩国公司的总投资额（外国公司发行的股份或权益情况下，则为在韩国公认的证券交易所登记注册的股份或权益的总额）在转让发生年度及转让前 5 个年度内任何时候所占比例均不超过 25%，则此类转让的财产收益不征税。

非居民通过合伙人持有证券或股份，无论其是否通过 25%的股权测试，应以其合伙人持有的相关国内公司的股权确定，而不是以非居民的股权确定。

⑥非居民通过证券公司转让具有不同购置成本的同一种发行证券，该公司应采用移动平均法计算被售证券的购置价值。

（2）非居民在韩国从事短期建筑、安装、装配工程，或提供与之相关的监督服务，韩国居民支付时应当进行源泉扣缴所得税。但如果非居民已在主管税务机关注册常设机构，则不要求支付方扣缴税款。

（3）非居民从事船舶或飞机国际运输业务，在韩国无营业场所，韩国居民在支付时应对支付金额中来源于韩国的所得部分代扣代缴税款。

（4）代扣代缴义务人未按时代扣代缴税款，将被处以相当于未扣缴税额 3%－10%的罚款。

（5）在韩国境内取得租赁船舶或飞机所得、经营所得、个人劳务所得、工资薪金所得、退休金所得、特许权使用费或证券财产收益（利息和股息除外）的非居民，或者在法定截止日期前提交工资和税务报表的扣缴义务人，自截止日期起三年内，可要求对税基和税额进行重新评估。

第四章 特别纳税调整政策

4.1 关联交易

4.1.1 关联关系判定标准

根据《国际税收调整法案》第 2 条第 1 款第 8 项，存在下列任意一种关系，应被认定为具有关联关系：

（1）交易一方直接或间接持有另一方至少 50%投票权股份；

（2）第三方直接或间接持有交易双方各至少 50%的投票权股份；

（3）交易双方在资本投资、货物或服务购销、资金借贷等方面存在共同利益，并且交易一方对另一方的经营政策拥有实质决定权；

（4）交易双方在资本投资、货物或服务购销、资金借贷等方面存在共同利益，并且交易双方的经营策略决定权在实质上同时被第三方所控制。

如果 A 公司持有 B 公司 50%或以上的股份，而 B 公司持有 C 公司一定比例的股份，则 B 公司在 C 公司的股权比例即构成 A 公司间接持有 C 公司的股权比例。如果 A 公司持有 B 公司 50%以下的股份，而 B 公司持有 C 公司一定比例的股份，则 A 公司间接持有 C 公司的股权比例，等于 A 公司在 B 公司的股权比例乘以 B 公司在 C 公司的股权比例。

4.1.2 关联交易基本类型

根据《国际税收调整法案》第 2 条第 1 款第 1 项，跨境交易是指交易的一方或双方为非居民或外国公司的交易，交易类型包括有形资产及无形资产所有权或使用权的转让、提供劳务、资金融通，以及其他所有与盈亏和交易双方的资产有关的交易。

4.1.3 关联申报管理

根据《国际税收事务协调法实施细则》第 6 条第 2 款，纳税人应

在进行所得税申报时进行关联所得情况申报。

在依照《所得税法》第 70-74 条及《法人税法》第 60 条第 1 款进行所得税纳税申报时，居民、韩国公司及外国公司、非居民设在韩国的常设机构均应提交其境外关联方（包括韩国境内常设机构的境外总部和同一总部设在其他国家的常设机构）的合并所得申报表。

但下列情形下可免于提交：

（1）与境外关联方的跨境交易金额（如购销金额合计）不超过 10 亿韩元，且其中接受及提供个人劳务的交易金额不超过 1 亿韩元；

（2）境外分支机构的经营情况和财务报表简表已提交。

4.2 同期资料

结合 BEPS 第 13 项行动计划。

4.2.1 分类及准备主体

根据《国际税收调整法》第 11 条、《国际税收调整法实施法令》第 21-2 条和第 51（1）条，与境外关联方发生关联交易的纳税人有义务提交整体经营和转让定价情况。

纳税人是指境内公司和外国公司在韩国境内设立的有来源于韩国境内所得的营业机构。

需要提交的文档包括：跨境关联交易综合报告（包含跨国公司整体管理及转让定价情况），具体包括本地文档、主体文档和国别报告三类。

需要提交文档的纳税人包括：

（1）本地文档和主体文档：年销售额超过 1000 亿韩元且与境外关联方的年度关联交易额超过 500 亿韩元的境内公司和外国公司的境内经营场所。

（2）国别报告：前一年度合并销售额超过 1 万亿韩元的境内公司（最终控股母公司）。

4.2.2 具体要求及内容

（1）本地文档：跨国企业集团内各成员公司信息（如组织架构、经营范围），主要跨境关联交易的转让定价信息及财务状况等。

（2）主体文档：企划财政部的法令中规定的关联方信息（组织架构、经营范围、无形资产、金融交易、负债和纳税情况）。

（3）国别报告：各税收管辖权范围内的基础销售额，税前收入、纳税额、资本额、留存收益、员工数量、有形资产、本地公司清单及其经营活动。

4.2.3 其他要求

（1）提交时限：相关经营年度结束后 12 个月内。

（2）未提交文档的罚款：纳税人未能提交全部或部分跨境关联交易综合报告或者提交虚假数据的将被处以罚款，罚款金额为每个外国特别关联方 500 万韩元。2017 年 2 月 7 日或之前发生的违规行为将适用以前的规定（罚款为每个外国关联方 1000 万韩元）。

（3）预约定价安排下本地文档提交义务的豁免：预约定价安排下，本地文档提交义务可以豁免。适用期限：2017年1月1日或以后提交的文档。

（5）提交形式及语言要求：向主管税务机关负责人提交（可以电子版形式提交）。本地文档以韩语提交，主体文档以韩语或英语提交。如果提交了英语版本，韩语版本应于一个月内提交。

4.3 转让定价调查

4.3.1 原则

当韩国公司与其外国合约对方的转让价格低于或高于独立交易价格（ALP）时，《国际税收事务协调法》授权税务机关基于独立交易价格调整转让价格，核定或重新计算韩国居民的应税所得。

4.3.2 转让定价主要方法

可比非受控价格法（CUP），通过比较在交易条件或交易量相同或类似的条件下独立非受控方对相同货物的定价来确定独立交易价格。

再销售价格法，该方法适用于一个制造商将其产品销售给关联方，关联方将该产品未经任何加工再销售给非关联第三方的情形。用此方法，关联方之间转让价格的调整以关联方将产品再销售给非关联第三方的价格减去合理的毛利后的金额计算。

成本加成法，原则上可适用于一个制造商将其产品销售给关联方，关联方通过再加工增值后再销售给非关联第三方的情形。这种情形下，以再加工产品的价格减去再加工的实际成本和合理的毛利作为关联交易的独立交易价格。

利润分割法，根据关联各方对关联交易合并利润的贡献计算各自应该分配的利润额来确定独立交易价格（ALP）。

交易净利润法（TNMM），首先，寻找一个业务经营和业务实质相类似的独立第三方公司，然后对其进行功能可比分析。使用该第三方公司的相关指标，包括资产收益率、销售利润率、利润与权益比率评价关联方的所得和利润，如有必要进行调整。

贝里比率法，一个韩国公司与其外国关联公司交易的独立交易价格，由这家韩国公司与无关联第三方可比（相同或相类似）交易的毛利润与营业费用比率来确定。

4.3.3 转让定价调查

韩国税法采用下列方法确定独立交易价格：可比非受控价格法、再销售价格法、成本加成法、利润分割法、交易净利润法和贝里比率法，以选择最合理方法确定独立交易价格的标准。如果韩国公司与其国外关联公司间的内部交易价格与独立交易价格不同，韩国公司要基于独立交易价格下取得的所得缴纳法人所得税。如果非关联方的国际

交易因存在价格操控的可能性而不被视为独立交易，则此交易不能作为可比交易。税务机关可以使用两个或多个非受控交易确定的区间来调整纳税人的应税所得。此类税收调整必须基于被测试的交易计算得出的合理价值确定。

对境外关联方的股息或投资。未核实的返还金额，按照下列任何一种方法处理或调整：

①作为跨境交易的另一方，该境外关联方是相关的国内公司的股东之一，应作为该境外关联方的股息。

②作为跨境交易的另一方，该境外关联方是相关的国内公司所投资的公司的，应视为对境外关联方的追加投资。

③作为国际交易的另一方，该境外关联方为除第一款和第二款规定的人的，应视为分派给该境外关联方的股息对待。

（3）相应调整

在任何其他缔约国根据独立交易原则和相互协商程序（以下简称“MAP”）对其居民和境外关联方之间的交易价格进行调整完成后，税务机关可能会依照相关协议对每一纳税年度的收入总额和该居民的评估的税款进行调整和计算。该居民需对其收入额和最终缴税额进行调整，自收到相互协商程序完成通知之日起三个月内提交相互协商程序结论报告。

（4）对不遵守提交数据义务的处罚

税务机关可以要求纳税人提供交易价格计算方法等相关数据。纳税人无正当理由未在规定期限内提供资料或提供虚假资料的，处以不超过 1 亿韩元的行政罚款。税务机关可以要求纳税人提供下列资料：

①资产的转让、收购等相关合同文件；

②产品价格表；

③制造成本表；

④按项目分类的交易明细表，按关联方和非关联方分类；

⑤提供服务或其他交易时，符合第一款至第四款的相关文件；

⑥公司组织架构图和各职能部门职责分配表；

⑦用于确定跨境交易价格的数据；

⑧关联交易适用的内部定价准则；

⑨关联交易的会计准则和方法；

⑩关联交易涉及各方的业务活动详情；

⑪与关联方相互投资的情况；

⑫申报法人税和所得税时未申报的表格或项目；

⑬根据企划财政部条例规定第 6-2 条，可能掌握的集团内部服务交易细节的数据；

⑭企划财政部条例进一步规定的数据，包括成本分摊协议等按照企划财政部条例规定第 6-2 条独立交易成本分摊的税收调整相关数据；

⑮计算合理价格所需的其他资料。

4.4 预约定价安排

4.4.1 适用范围

预约定价安排是纳税人与税务机关就适当的转让定价方法和纳税人与其境外关联方就未来国际交易的独立交易价格范围达成的协议。预约定价安排始于 1997 年的《国际税收调整法案》，旨在帮助跨国公司消除因转让定价调查而产生的双重征税风险。

预约定价安排应由纳税人要求启动，并经韩国国税厅厅长批准最终确定。只要纳税人遵守预约定价安排中规定的条款和条件，则纳税人的转让价格在预约定价安排包括的期间内被接受为独立交易价格。

预约定价安排的类型包括单边、双边、多边预约定价安排。

4.4.2 程序

如果纳税人希望就其国外关联方的交易达成预约定价安排

（APA），应在相关预约定价期间的首个财政年度末，向韩国国税厅（NTS）递交预约定价（APA）申请（单边预约定价）。

一旦韩国国税厅同意纳税人申请的独立交易价格确定方法，韩国国税厅和纳税人双方都必须遵守在预约定价安排中达成一致的方法。单边预约定价允许向前追溯三个年度（之前单边预约定价仅允许适用以后年度）。

申请人可以撤回预约定价安排申请，也可以对该申请的个别内容进行修改。

申请人随同预约定价申请提交的任何资料，仅用于确定是否达成预约定价安排。如预约定价安排申请被拒或撤回，上述资料也会被退还给申请人，以保护纳税人的隐私。

一旦预约定价安排获批，纳税人需要填写年度报告。报告中要显示在年度纳税申报截止日 6 个月之内由预约定价安排达成一致的方法所确定的关联交易内部价格。

申请预约定价安排的纳税人可以要求韩国国税厅与按照相关税收协议关联外方为其居民的缔约国主管税务当局启动相互协商程序（双边预约定价安排）。但是韩国国税厅为方便纳税人也允许不经相互协商程序谈签预约定价安排。

预约定价安排达成后，纳税人需要报送修正后的纳税申报表，反映以前关联方内部交易价格的变化以及预约定价安排所确定的价格。

4.5 受控外国企业

4.5.1 判定标准

《国际税收事务协调法》及其实施令规定，如果一个韩国公司（或个人）投资一家所在地税率明显偏低的公司，并且无正当理由将利润留在受控外国公司，尽管保留在该受控外国公司的利润并未实际进行分配，该利润仍应视为支付给韩国公司（个人）的股息。

如果韩国居民个人和公司直接或间接持有受控外国公司的股份，以及韩国国内法定义下的该居民的家庭成员直接持有受控外国公司的股份合计达到外国公司 10%或 10%以上有表决权的股份，该韩国居民个人或公司适用受控外国企业（CFC）规则。

CFC 规则的主要目的是规范在海外进行非正常投资的韩国公司。该规则适用于那些在过去三年其海外投资地的应纳税所得平均实际税率为 15%或低于 15%的韩国公司。

如果在上述地方投资的公司通过办公室、商店或工厂从事营业活动，则不适用 CFC 规则。

4.5.2 税务调整

如果在外国投资成立的公司所在地区在过去三年的平均实际税率为公司实际应计收入的 15%或以下，该公司适用 CFC 规则，但年度实际应计收入为 2 亿韩元或低于 2 亿韩元的除外。

“实际应计收入”指的是依据东道国一般公认会计准则（GAAP）计算的税前净所得。如果东道国的一般公认会计准则与韩国的会计准则明显不同，那么实际应计收入应依据韩国一般公认会计准则计算。

公司已经缴纳的外国税款将被视同已向居民国缴纳。

实际税率=（向居民国缴纳税款+已缴纳外国税款）÷法人所得税前净所得

可供分配的储备所得=从调整后的营业盈余中扣除下列（1）-（7）项再加上（8）项。该营业盈余体现在利润表中，该利润表依据适用 CFC 规则的外国公司所在居民国的一般公认会计准则（GAAP）编制的。

（1）从未分配利润支付的营业盈余分配；

（2）从未分配利润支付的红利、离职金和其它类型的费用；

（3）居民国法律规定的储备金；

（4）营业盈余年度分配后的留存储备金，该储备金在以前纳税年度是应纳税的；

（5）未分配利润，该未分配利润来自不适用避税天堂规则也未曾分配的纳税年度（不包括 6 和 8 条）；

（6）有价证券和投资证书估价的不当所得；

（7）相关年度外国公司实际累计所得总额为 200 百万韩元及以下；

（8）有价证券和投资证书估价损失。

如果居民国的一般公认会计准则(GAAP)明显不同于韩国的GAAP，那么营业盈余将依据韩国的 GAAP 计算。

4.6 成本分摊协议管理

4.6.1 主要内容

如果一个居民同意与其国外关联方共同开发无形资产并分摊开发成本、费用，该居民的税基应依据独立交易价格进行调整，基于独立交易价格分摊的成本可以扣除。

4.6.2 税务调整

《国际税收事务协调法》规定，税务机关有权要求纳税人提供相关资料，用于调整纳税人公司内部交易价格。如纳税人无正当理由未在 60 天内提报相关资料，税务机关可以延期 60 天。纳税人可以在罚款征收之日起 30 日内提起上诉。

4.7 资本弱化

4.7.1 判定标准

《国际税收事务协调法（LCITA）》及其实施令制定了资本弱化规则：如果一个韩国公司（包括外国公司的分支机构）从海外控股股东（CSO）借款的数额超过公司权益三倍（金融机构为六倍），超出部分的借款利息将被重新定性为股息，适用税收协定股息条款，在计算应纳税所得额时不能进行扣除。

4.7.2 税务调整

根据资本弱化规则，海外控股股东（CSO）的借款包括 CSO 担保的来自无关联第三方的借款。

以下为计算不得扣除利息的计算公式：

不得扣除利息=应支付给 CSO 的利息及折扣×B÷A

A：来自 CSO 的借款或者由 CSO 担保的借款

B：A-[CSO 的实收资本×3 或（×6，金融机构）]

4.8 跨国公司利息费用扣除限制

与海外特殊关联方发生交易的国内公司（包括外国公司的境内营业场所）——金融保险公司除外。

扣除限制：如果利息费用净额占纳税调整后所得额的比例达到一定程度（30%），利息费用超出规定部分不得扣除。

纳税调整后所得的计算：固定资产折旧费用和利息费用净额应加到每个营业年度的所得中。

利息费用适用于：海外特殊关联方的利息费用净额（利息支出和利息收入）。

在资本弱化制度和利息费用扣除限制之间，应当适用更多不可扣除费用的规定。

适用于 2019 年 1 月 1 日及以后的营业年度。

4.9 法律责任

《国际税收事务协调法》规定，税务机关有权要求纳税人提供相关资料，用于调整纳税人公司内部交易价格。如纳税人无正当理由未在 60 天内提报相关资料，税务机关可以延期 60 天。纳税人可以在罚款征收之日起 30 日内提起上诉。

税务机关要求纳税人提供下列资料：

（1）韩国公司与其国外关联方签订的销售合同复印件；

（2）相关产品的价格清单；

（3）产品制造成本一览表；

（4）公司组织架构图以各部门职能介绍；

（5）公司内部定价原则；

（6）集团股权关系。

第五章 中韩税收协定及相互协商程序

5.1 中韩税收协定

税收协定又称避免双重征税协定，是两个或两个以上主权国家（或税收管辖区），为了协调相互之间的税收管辖关系和处理有关税务问题，通过谈判缔结的书面协议。中国政府与世界各国以及地区签订的双边税收协定以避免双重征税和防止偷漏税为两大核心宗旨，其中尤以避免双重征税为重。税收协定的签订与实施使其成为中国税法体系的重要组成部分，在避免双重征税方面发挥了重要作用，对于改善国内投资环境、大力实施“引进来”战略以及中国“一带一路”倡议具有重要意义。

1994 年 3 月 28 日，中国与韩国签订《中华人民共和国政府和大韩民国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》（以下简称“协定”），该协定于 1994 年 9 月 28 日生效。1994 年 11 月在汉城签订了《关于中华人民共和国政府和大韩民国政府间税收协定谅解备忘录》。2006 年 3 月在北京签订《中华人民共和国政府和大韩民国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定第二议定书》。2007 年 7 月 13 日，双方签署谅解备忘录，对 1994 年协定中有关表述进行了修改，并自签字之日起生效，共同构成了中韩税收协定的规范总体。中韩税收协定共 29 条，主体部分包括协定的适用范围、双重征税的解决办法、税收无差别待遇、协商程序以及税收情报交换等内容。

5.1.1 适用范围

中韩税收协定的适用范围包含协定适用的主体范围、客体范围以及领土范围。

（1）主体范围：在适用主体方面，有权适用协定的主体是中国或韩国任意一方或者同时为双方居民的“人”。“人”是指个人、公司和其他团体。同时为中国和韩国双方居民的个人，其身份应按以下规则确定：

①被认为是在缔约国有永久性住所的居民；如果在缔约国双方同时有永久性住所，应选择与其个人和经济关系更为密切的一方（重要利益中心）作为该所在缔约国的居民；

②如果其重要利益中心所在国无法确定，或者在缔约国任何一方都没有永久性住所，则其被认为是有习惯性居处所在国的居民；

③如果其在缔约国双方都有，或者都没有习惯性居处，应认为是其国民所属缔约国的居民；

④如果其同时是缔约国双方的国民，或者不是缔约国任何一方的国民，缔约国双方主管当局应通过协商解决。

（2）客体范围：在适用客体方面，中韩双边税收协定在中国适用的具体税种为个人所得税、企业所得税，在韩国适用的具体税种为所得税、法人税和居民税。

（3）领土范围：在领土范围方面，协定采用领土原则和税法有效实施原则相结合的方法，在认定中国和韩国两国的协定适用领土范围时，条件首先要满足属于两国的领土，其次，还要满足保证两国的税收法律能够有效实施。

5.1.2 常设机构的认定

（1）“常设机构”是指企业进行全部或部分营业的固定营业场所。“常设机构”特别包括：管理场所；分支机构；办事处；工厂；作业场所；矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所。

（2）“常设机构”还包括：

①建筑工地，建筑、装配或安装工程，或者与其有关的监督管理活动，但仅以该工地、工程或活动连续 6 个月以上的为限；

②缔约国一方企业通过雇员或者雇用的其他人员，在缔约国另一方为同一个项目或相关联的项目提供的劳务，包括咨询劳务，仅以在任何 12 个月中连续或累计超过 6 个月的为限。

（3）“常设机构”不包括：

①专为储存、陈列或者交付本企业货物或者商品的目的而使用的设施；

②专为储存、陈列或者交付的目的而保存本企业货物或者商品的库存；

③专为另一企业加工的目的而保存本企业货物或者商品的库存；

④专为本企业采购货物或者商品，或者搜集情报的目的所设的固定营业场所；

⑤专为本企业进行其他准备性或辅助性活动的目的所设的固定营业场所；

⑥专为本款第①项至第⑤项活动的结合所设的固定营业场所，如果由于这种结合使该固定营业场所的全部活动属于准备性质或辅助性质。

当一个人（除适用第六款规定的独立代理人以外）在缔约国一方代表缔约国另一方的企业进行活动，有权并经常行使这种权力以该企业的名义签订合同，这个人为该企业进行的任何活动，应认为该企业在该缔约国一方设有常设机构。除非这个人通过固定营业场所进行的活动限于第四款的规定，按照该款规定，不应认为该固定营业场所是常设机构。

缔约国一方企业仅通过按常规经营本身业务的经纪人、一般佣金代理人或者任何其他独立代理人在缔约国另一方进行营业，不应认为在该缔约国另一方设有常设机构。但如果这个代理人的活动全部或几乎全部代表该企业，则不应认为是本款所指的独立代理人。

缔约国一方居民公司，控制或被控制于缔约国另一方居民公司或

者在该缔约国另一方进行营业的公司（不论是否通过常设机构），此项事实不能据以使任何一方公司构成另一方公司的常设机构。

5.1.3 不同类型收入的税收管辖

5.1.3.1 不动产所得

（1）缔约国一方居民从位于缔约国另一方的不动产取得的所得（包括农业或林业所得），可以在该缔约国另一方征税，应适用于从直接使用、出租或者任何其他形式使用不动产取得的所得，也适用于企业的不动产所得和用于进行独立个人劳务的不动产所得。

（2）“不动产”应当具有财产所在地的缔约国的法律所规定的含义。该用语在任何情况下应包括附属于不动产的财产，农业和林业所使用的牲畜和设备，有关地产的一般法律规定所适用的权利，不动产的用益权以及由于开采或有权开采矿藏、水源和其他自然资源取得的不固定或固定收入的权利。船舶和飞机不应视为不动产。

5.1.3.2 营业利润

（1）缔约国一方企业的利润应仅在该缔约国征税，但该企业通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业的除外。如果该企业通过设在该缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业，其利润可以在该缔约国另一方征税，但应仅以属于该常设机构的利润为限。

（2）除适用（3）的规定以外，缔约国一方企业通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业，应将该常设机构视同在相同或类似情况下从事相同或类似活动的独立分设企业，并同该常设机构所隶属的企业完全独立处理，该常设机构可能得到的利润在缔约国各方应归属于该常设机构。

（3）在确定常设机构的利润时，应当允许扣除其进行营业发生的各项费用，包括行政和一般管理费用，不论其发生于该常设机构所

在国或者其他任何地方。

（4）如果缔约国一方习惯于以企业总利润按一定比例分配给所属各单位的方法来确定常设机构的利润，则（2）的规定并不妨碍该缔约国按这种习惯分配方法确定其应纳税的利润。但是，采用的分配方法所得到的结果，应与本条所规定的原则一致。

（5）不应仅由于常设机构为企业采购货物或商品，将利润归属于该常设机构。

（6）在上述各款中，除有适当的和充分的理由需要变动外，每年应采用相同的方法确定属于常设机构的利润。

（7）利润中如果包括有本协定其他各条单独规定的所得项目时，本条规定不应影响其他各条的规定。

5.1.3.3 海运和空运

（1）以船舶或飞机经营国际运输业务所取得的利润，应仅在企业总机构或实际管理机构所在缔约国征税。

（2）船运企业的总机构或实际管理机构设在船舶上的，应以船舶母港所在缔约国为所在国；没有母港的，以船舶经营者为其居民的缔约国为所在国。

（3）第一款规定也适用于参加合伙经营、联合经营或者参加国际经营机构取得的利润。

5.1.3.4 联属企业

当缔约国一方企业直接或者间接参与缔约国另一方企业的管理、控制或资本，或者同一人直接或者间接参与缔约国一方企业和缔约国另一方企业的管理、控制或资本时，在上述任何一种情况下，两个企业之间的商业或财务关系不同于独立企业之间的关系，因此，本应由其中一个企业取得，但由于这些情况而没有取得的利润，可以计入该企业的利润，并据以征税。

5.1.3.5 股息

（1）缔约国一方居民公司支付给缔约国另一方居民的股息，可以在该缔约国另一方征税。

（2）这些股息也可以在支付股息的公司是其居民的缔约国，按照该缔约国法律征税。但是，如果收款人是股息受益所有人，则所征税款不应超过：

①如果受益所有人是直接拥有该支付股息公司至少25%资本的公司（合伙企业除外），为该股息总额的5%；

②在其他情况下，为该股息总额的10%。

本款规定，不应影响对该公司支付股息前的利润所征收的公司利润税。

（3）本条“股息”一语是指从股份或者非债权关系分享利润的权利取得的所得，以及按照分配利润的公司是其居民的缔约国法律，视同股份所得同样征税的其他公司权利取得的所得。

（4）如果股息受益所有人是缔约国一方居民，在支付股息的公司是其居民的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在该缔约国另一方的固定基地从事独立个人劳务，据以支付股息的股份与该常设机构或固定基地有实际联系的，不适用第一款和第二款的规定。在这种情况下，应视具体情况适用第七条或第十四条的规定。

（5）缔约国一方居民公司从缔约国另一方取得利润或所得，该缔约国另一方不得对该公司支付的股息征收任何税收。但支付给该缔约国另一方居民的股息或者据以支付股息的股份与设在缔约国另一方的常设机构或固定基地有实际联系的除外。对于该公司的未分配的利润，即使支付的股息或未分配的利润全部或部分是发生于该缔约国另一方的利润或所得，该缔约国另一方也不得征收任何税收。

5.1.3.6 利息

（1）发生于缔约国一方而支付给缔约国另一方居民的利息，可以在该缔约国另一方征税。

（2）这些利息也可以在该利息发生的缔约国，按照该缔约国的法律征税。如果收款人是利息受益所有人，则所征税款不应超过利息总额的 10%。

（3）虽有（2）的规定，发生于缔约国一方而为缔约国另一方政府，包括其地方当局或者缔约国另一方中央银行或行使政府职能的金融机构取得的利息；或者为该缔约国另一方居民取得的利息，其债权是由该缔约国另一方政府，包括其地方当局或者缔约国另一方中央银行或行使政府职能的金融机构担保或者间接提供资金的，应在该缔约国一方免税。

（4）本条“利息”一语是指从各种债权取得的所得，不论其有无抵押担保或者是否有权分享债务人的利润；特别是从公债、债券或者信用债券取得的所得，包括其溢价和奖金。

（5）如果利息受益所有人是缔约国一方居民，在利息发生的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在该缔约国另一方的固定基地从事独立个人劳务，据以支付该利息的债权与该常设机构或者固定基地有实际联系的，不适用第一款、第二款和第三款的规定。在这种情况下，应视具体情况适用第七条或第十四条的规定。

（6）如果支付利息的人为缔约国一方政府、地方当局或该缔约国居民，应认为该利息发生在该缔约国。然而，当支付利息的人不论是否为缔约国一方居民，在缔约国一方设有常设机构或者固定基地，支付该利息的债务与该常设机构或者固定基地有联系，并由其负担该利息，上述利息应认为发生于该常设机构或固定基地所在缔约国。

（7）由于支付利息的人与受益所有人之间或者他们与其他人之间的特殊关系，就有关债权所支付的利息数额超出支付人与受益所有

人没有上述关系所能同意的数额时，本条规定应仅适用于后来提及的数额。在这种情况下，对该支付款项的超出部分，仍应按各缔约国的法律征税，但应对本协定其他规定予以适当注意。

5.1.3.7 特许权使用费

（1）发生于缔约国一方而支付给缔约国另一方居民的特许权使用费，可以在该缔约国另一方征税。

（2）然而，这些特许权使用费也可以在其发生的缔约国，按照该缔约国的法律征税。但是，如果收款人是特许权使用费受益所有人，则所征税款不应超过特许权使用费总额的 10%。

（3）本条“特许权使用费”一语是指使用或有权使用文学、艺术或科学著作，包括电影影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带的版权，专利、专有技术、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或秘密程序所支付的作为报酬的各种款项，或者使用或有权使用工业、商业、科学设备或有关工业、商业、科学经验的情报所支付的作为报酬的各种款项。

（4）如果特许权使用费受益所有人是缔约国一方居民，在特许权使用费发生的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在该缔约国另一方的固定基地从事独立个人劳务，据以支付该特许权使用费的权利或财产与该常设机构或固定基地有实际联系的，不适用第一款和第二款的规定。在这种情况下，应视具体情况适用第七条或第十四条的规定。

（5）如果支付特许权使用费的人是缔约国一方政府、其地方当局或该缔约国居民，应认为该特许权使用费发生在该缔约国。然而，当支付特许权使用费的人不论是否为缔约国一方居民，在缔约国一方设有常设机构或者固定基地，支付该特许权使用费的义务与该常设机构或者固定基地有联系，并由其负担这种特许权使用费，上述特许权使用费应认为发生于该常设机构或者固定基地所在缔约国。

（6）由于支付特许权使用费的人与受益所有人之间或他们与其他人之间的特殊关系，就有关使用、权利或情报支付的特许权使用费数额超出支付人与受益所有人没有上述关系所能同意的数额时，本条规定应仅适用于后来提及的数额。在这种情况下，对该支付款项的超出部分，仍应按各缔约国的法律征税，但应对本协定其他规定予以适当注意。

5.1.3.8 财产收益

（1）缔约国一方居民转让第六条所述位于缔约国另一方的不动产取得的收益，可以在该缔约国另一方征税。

（2）转让缔约国一方企业在缔约国另一方的常设机构营业财产部分的动产，或者缔约国一方居民在缔约国另一方从事独立个人劳务的固定基地的动产取得的收益，包括转让常设机构（单独或者随同整个企业）或者固定基地取得的收益，可以在该缔约国另一方征税。

（3）转让从事国际运输的船舶或飞机，或者转让属于经营上述船舶、飞机的动产取得的收益，应仅在该企业总机构或实际管理机构所在缔约国征税。

（4）转让一个公司财产股份的股票取得的收益，该公司的财产又主要直接或者间接由位于缔约国一方的不动产所组成，可以在该缔约国一方征税。

（5）转让第一款至第四款所述财产以外的其他财产取得的收益，应仅在转让者为其居民的缔约国征税。

5.1.3.9 独立个人劳务

（1）缔约国一方居民由于专业性劳务或者其他独立性活动取得的所得，应仅在该缔约国征税。但具有以下情况之一的，可以在缔约国另一方征税：

①在缔约国另一方为从事上述活动设有经常使用的固定基地。在

这种情况下，该缔约国另一方可以仅对属于该固定基地的所得征税；

②在有关历年中在缔约国另一方停留连续或累计超过 183 天。在这种情况下，该缔约国另一方可以仅对在该缔约国进行活动取得的所得征税。

（2）“专业性劳务”一语特别包括独立的科学、文学、艺术、教育或教学活动，以及医师、律师、工程师、建筑师、牙医师和会计师的独立活动。

5.1.3.10 非独立个人劳务

（1）除适用协定第十六条、第十八条、第十九条、第二十条和第二十一条的规定以外，缔约国一方居民因受雇取得的薪金、工资和其他类似报酬，除在缔约国另一方从事受雇的活动以外，应仅在该缔约国一方征税。在该缔约国另一方从事受雇的活动取得的报酬，可以在该缔约国另一方征税。

（2）虽有第一款的规定，缔约国一方居民因在缔约国另一方从事受雇的活动取得的报酬同时具有以下三个条件的，应仅在该缔约国一方征税：

①收款人在有关任何 12 个月中在该缔约国另一方停留连续或累计不超过 183 天；

②该项报酬由并非该缔约国另一方居民的雇主支付或代表该雇主支付；

③该项报酬不是由雇主设在该缔约国另一方的常设机构或固定基地所负担。

（3）虽有第一款和第二款的规定，在缔约国一方企业经营国际运输的船舶或飞机上从事受雇的活动取得的报酬，应仅在该企业总机构或实际管理机构所在缔约国征税。

5.1.3.11 董事费

缔约国一方居民作为缔约国另一方居民公司的董事会成员取得的董事费和其他类似款项，可以在该缔约国另一方征税。

5.1.3.12 艺术家和运动员

（1）虽有协定第十四条和第十五条的规定，缔约国一方居民，作为表演家，如戏剧、电影、广播或电视艺术家、音乐家或作为运动员，在缔约国另一方从事其个人活动取得的所得，可以在该缔约国另一方征税。

（2）虽有协定第七条、第十四条和第十五条的规定，表演家或运动员从事其个人活动取得的所得，并非归属表演家或运动员本人，而是归属于其他人，可以在该表演家或运动员从事其活动的缔约国征税。

（3）虽有第一款和第二款的规定，作为缔约国一方居民的表演家或运动员在缔约国另一方按照缔约国双方政府的文化交流计划进行活动取得的所得，在该缔约国另一方应予免税。

5.1.3.13 退休金

（1）除适用协定第十九条第二款的规定以外，因以前的雇佣关系支付给缔约国一方居民的退休金和其他类似报酬，应仅在该缔约国一方征税。

（2）虽有第一款的规定，缔约国一方政府或其地方当局按社会保险制度的公共福利计划支付的退休金和其他类似款项，应仅在该缔约国一方征税。

5.1.3.14 政府服务

缔约国一方政府、其地方当局或机构对履行政府职责向其提供服务的个人支付退休金以外的报酬，应仅在该缔约国一方征税。但是，如果该项服务是在缔约国另一方提供，而且提供服务的个人是该缔约国另一方居民，并且该居民：是该缔约国另一方国民；或者不是仅由

于提供该项服务，而成为该缔约国另一方的居民，该项报酬应仅在该缔约国另一方征税。

缔约国一方政府、其地方当局或机构支付或者从其建立的基金中支付给履行政府职责向其提供服务的个人的退休金，应仅在该缔约国一方征税。但是，如果提供服务的个人是缔约国另一方居民，并且是其国民的，该项退休金应仅在该缔约国另一方征税。

5.1.3.15 学生和实习人员

学生、企业学徒或实习生是、或者在紧接前往缔约国一方之前曾是缔约国另一方居民，仅由于接受教育、培训的目的，停留在该缔约国一方，其为了维持生活、接受教育或培训的目的停留在该缔约国一方，对其收到或取得的下列款项或所得，该缔约国一方应免予征税：为了维持生活、接受教育、学习、研究或培训的目的，从该缔约国一方境外取得的款项；政府或科学、教育、文化机构或其他免税组织给予的助学金、奖学金或奖金；在该缔约国一方从事与其接受教育或培训有关的个人劳务的所得。

5.1.3.16 教师和研究人员

任何个人是、或者在紧接前往缔约国一方之前曾是缔约国另一方居民，应缔约国一方的大学、学院、学校或为该缔约国一方政府承认的非营利的其他教育或科研机构的邀请，仅为从事教学、讲学或研究的目的，停留在该缔约国一方。对其由于教学、讲学或研究取得的报酬，该缔约国一方应自其第一次到达之日起，3 年内免予征税。

5.1.3.17 其他所得

缔约国一方居民取得的各项所得，不论在什么地方发生的，凡协定上述各条未作规定的，应仅在该缔约国一方征税。

协定第六条第二款规定的不动产所得以外的其他所得，如果所得收款人为缔约国一方居民，通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔

约国另一方进行营业，或者通过设在该缔约国另一方的固定基地在该缔约国另一方从事独立个人劳务，据以支付所得的权利或财产与该常设机构或固定基地有实际联系的，不适用第一款的规定。在这种情况下，应视具体情况分别适用协定第七条或第十四条的规定。

5.1.4 税收抵免政策

5.1.4.1 中国企业在韩所得税收抵免方式

中国居民企业可以选择按国（地区）别分别计算（即“分国（地区）不分项”），或者不按国（地区）别汇总计算（即“不分国（地区）不分项”）其来源于境外的应纳税所得额，并按照财税〔2009〕125 号文件第八条规定的税率，分别计算其可抵免境外所得税税额和抵免限额。上述方式一经选择，5 年内不得改变。

企业选择采用不同于以前年度的方式（以下简称新方式）计算可抵免境外所得税税额和抵免限额时，对该企业以前年度按照财税〔2009〕125 号文件规定没有抵免完的余额，可在税法规定结转的剩余年限内，按新方式计算的抵免限额中继续结转抵免。

企业在境外取得的股息所得，在按规定计算该企业境外股息所得的可抵免所得税额和抵免限额时，由该企业直接或者间接持有 20%以上股份的外国企业，限于按照财税〔2009〕125 号文件第六条规定的持股方式确定的五层外国企业。

5.1.4.2 源自韩国的境外应纳税所得额的计算

境外税额直接抵免的应纳税所得额，是指将该项境外所得直接缴纳的境外所得税额还原计算后的境外税前所得；上述直接缴纳税额还原后的所得中属于股息、红利所得的，在计算适用境外税额间接抵免的境外所得时，应再将该项境外所得间接负担的税额还原计算，即该境外股息、红利所得应为境外股息、红利税后净所得与就该项所得直接缴纳和间接负担的税额之和。

对上述税额还原后的境外税前所得，应再就计算企业应纳税所得总额时已按税法规定扣除的有关成本费用中与境外所得有关的部分进行对应调整扣除后，计算为境外应纳税所得额。

中国居民企业在韩国投资设立不具有独立纳税地位的分支机构，其来源于韩国的所得，以其收入总额扣除与取得收入有关的各项合理支出后的余额为应纳税所得额。各项收入、支出按企业所得税法及其实施条例的有关规定确定。

中国居民企业在韩国设立不具有独立纳税地位的分支机构取得的各项所得，无论是否汇回中国境内，均应计入该企业所属纳税年度的境外应纳税所得额。

中国居民企业应就其来源于境外的股息、红利等权益性投资收益，以及利息、租金、特许权使用费、转让财产等收入，扣除按照企业所得税法及实施条例等规定计算的与取得该项收入有关的各项合理支出后的余额为应纳税所得额。来源于韩国的股息、红利等权益性投资收益，应按被投资方作出利润分配决定的日期确认收入实现；来源于韩国的利息、租金、特许权使用费、转让财产等收入，应按有关合同约定应付交易对价款的日期确认收入实现。

在计算境外应纳税所得额时，企业为取得境内、外所得而在境内、境外发生的共同支出，与取得境外应税所得有关的、合理的部分，应在境内、境外（分国（地区）别，下同）应税所得之间，按照合理比例进行分摊后扣除。

在汇总计算境外应纳税所得额时，企业在韩国设立不具有独立纳税地位的分支机构，按照企业所得税法及实施条例的有关规定计算的亏损，不得抵减其境内或他国（地区）的应纳税所得额，但可以用韩国其他项目或以后年度的所得按规定弥补。

5.1.4.3 可抵免的源自韩国所得税额的确认

可抵免韩国所得税税额，是指中国居民企业来源于韩国的所得依

照韩国税收法律以及相关规定应当缴纳并已实际缴纳的企业所得税性质的税款。

5.1.4.4 税收抵免限额的两种计算方法

（1）来源韩国所得的税收抵免限额=中国境内、境外所得依照企业所得税法及实施条例的规定计算的应纳税总额×来源于韩国的应纳税所得额÷中国境内、境外应纳税所得总额。

上述公式中“中国境内、境外所得依照企业所得税法及实施条例的规定计算的应纳税总额”的税率为 25%。

企业按照中国法律及相关规定计算的当期境内、境外应纳税所得总额小于零的，应以零计算当期境内、境外应纳税所得总额，其当期境外所得税的抵免限额也为零。

若企业境内所得为亏损，境外所得为营利，且企业已使用同期境外营利全部或部分弥补了境内亏损，则境内已用境外营利弥补的亏损不得再用以后年度境内营利重复弥补。由此，在计算境外所得抵免限额时，形成当期境内、外应纳税所得总额小于零的，应以零计算当期境内、外应纳税所得总额，其当期境外所得税的抵免限额也为零。上述境外营利在境外已纳的可予抵免但未能抵免的税额可以在以后 5 个纳税年度内进行结转抵免。

如果企业境内为亏损，境外营利分别来自多个国家，则弥补境内亏损时，企业可以自行选择弥补境内亏损的境外所得来源国家（地区）顺序。

（2）来源韩国及其他国家所得的税收抵免限额=中国境内、境外所得依照企业所得税法和企业所得税法实施条例的规定计算的应纳税总额×来源于境外全部应纳税所得额÷中国境内、境外应纳税所得总额。

5.1.4.5 实际抵免韩国税额的计算

在计算实际应抵免的在韩已缴纳和间接负担的所得税税额时，企业在韩国当年缴纳和间接负担的符合规定的所得税税额低于所计算的韩国抵免限额的，应以该项税额作为境外所得税抵免额从企业应纳税总额中据实抵免；超过抵免限额的，当年应以抵免限额作为境外所得税抵免额进行抵免，超过抵免限额的余额允许从次年起在连续五个纳税年度内，用每年度抵免限额抵免当年应抵税额后的余额进行抵补。

5.1.4.6 简易办法计算韩国所得税抵免

企业从韩国取得营业利润所得以及符合境外税额间接抵免条件的股息所得，虽有韩国政府机关核发的具有纳税性质的凭证或证明，但因客观原因无法真实、准确地确认应当缴纳并已经实际缴纳的境外所得税税额的，如果就该所得直接缴纳及间接负担的税额在韩国的实际有效税率不低于 12.5%，可按在韩应纳税所得额的 12.5%作为抵免限额，企业按韩国税务机关或政府机关核发具有纳税性质凭证或证明的金额，其不超过抵免限额的部分，准予抵免；超过的部分不得抵免。

属于上述规定以外的股息、利息、租金、特许权使用费、转让财产等投资性所得，均不得按简易办法计算境外税额抵免。

5.1.5 无差别待遇原则（非歧视待遇）

（1）缔约国一方国民在缔约国另一方负担的税收或者有关条件，不应与该缔约国另一方国民在相同情况下，负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。虽有第一条的规定，本款规定也应适用于不是缔约国一方或者双方居民的人。

（2）缔约国一方企业在缔约国另一方常设机构的税收负担，不应高于该缔约国另一方对其本国进行同样活动的企业。本规定不应理解为缔约国一方由于民事地位、家庭负担给予该缔约国居民的任何扣除、优惠或减免也必须给予该缔约国另一方居民。

（3）除适用协定第九条、第十一条第七款或第十二条第六款规定外，缔约国一方企业支付给缔约国另一方居民的利息、特许权使用费和其他款项，在确定该企业应纳税利润时，应与在同样情况下支付给该缔约国一方居民同样予以扣除。

（4）缔约国一方企业的资本全部或部分，直接或间接为缔约国另一方一个或一个以上的居民拥有或控制，该企业在该缔约国一方负担的税收或者有关条件，不应与该缔约国一方其他同类企业的负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。

（5）虽有第二条的规定，本条规定应适用于各种税收。

5.1.6 在韩国享受税收协定待遇的手续

韩国对享受税收协定待遇实行备案制，由非居民纳税人到税务机关办理备案手续即可享受税收协定待遇。

赴韩国投资企业或个人为享受协定待遇，申请人申请开具《中华人民共和国税收居民身份证明》应当提交以下申请表和资料：

（1）《中华人民共和国税收居民身份证明》申请表；

（2）与拟享受税收协定待遇的收入有关的合同、协议、董事会或者股东会决议、支付凭证等证明资料；

（3）申请人为个人且在中国境内有住所的，提供因户籍、家庭、经济利益关系而在中国境内习惯性居住的证明材料，证明材料包括申请人身份信息、说明材料或者其他材料；

（4）申请人为个人且无住所、在中国境内居住满一年的，提供在中国境内实际居住时间的相关证明材料，证明材料包括护照信息、说明材料或者其他材料；

（5）境内、外分支机构通过其总机构提出申请时，还需提供总分机构的登记注册情况；

（6）以合伙企业的中国居民合伙人提出申请时，还需提供合伙企业登记注册情况。

上述填报或报送的资料应当采用中文文本。相关资料原件为外文文本的，应当同时提供中文译本。申请人可以向主管税务机关提交上述资料的复印件，但是应当在复印件上加盖申请人印章或签章，并按照主管税务机关要求报验原件。

5.2 中韩税收相互协商程序

5.2.1 相互协商程序概述

中国企业赴韩国投资，难免遇到税务争议。相互协商程序是缔约国双方主管当局根据税收协定有关条款规定，通过协商共同处理涉及税收协定解释和适用问题的过程。相互协商程序通常只在签订有税收协定的缔约国双方主管税务当局之间开展，主要目的在于确保税收协定的有效适用，切实避免双重征税，消除缔约双方对税收协定的解释或适用产生的分歧。协商能否取得一致结果在很大程度上取决于相关国家的国内法律是否赋予主管税务当局可以做出让步的权力。

5.2.2 相互协商程序的法律依据

中韩双边税收协定规定，缔约国双方主管当局应通过协议设法解决在解释或实施本协定时所发生的困难或疑义，也可以对本协定未作规定的消除双重征税问题进行协商。

5.2.3 相互协商程序的适用

当一个人认为，缔约国一方或者双方所采取的措施，导致或将导致对其不符合本协定规定的征税时，可以不考虑各缔约国国内法律的补救办法，将案情提交本人为其居民的缔约国主管当局；或者如果其案情属于协定第二十四条第一款，可以提交本人为其国民的缔约国主管当局。该项案情必须在不符合协定规定的征税措施第一次通知之日起，3 年内提出。

5.2.4 相互协商启动的两种程序

第一种　在具体操作中，根据国家税务总局发布的《税收协定相互协商程序实施办法》的规定，中国居民有下列情形之一的，可以向省级税务机关提出申请，启动相互协商程序，请求税务总局与缔约对方主管当局通过相互协商程序解决有关问题。

（1）对居民身份的认定存有异议，特别是相关税收协定规定双重居民身份情况下需要通过相互协商程序进行最终确认的；

（2）对常设机构的判定，或者常设机构的利润归属和费用扣除存有异议的；

（3）对各项所得或财产的征免税或适用税率存有异议的；

（4）违反税收协定非歧视待遇（无差别待遇）条款的规定，可能或已经形成税收歧视的；

（5）对税收协定其他条款的理解和适用出现争议而不能自行解决的；

（6）其他可能或已经形成不同税收管辖权之间重复征税的。

受理申请的省级税务机关应在十五个工作日内，将申请上报税务总局，并将情况告知申请人，同时通知省以下主管税务机关。

第二种　根据国家税务总局关于发布《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》的公告第四十七条，根据中国对外签署的税收协定的有关规定，国家税务总局可以依据企业申请或者税收协定缔约对方税务主管当局请求启动相互协商程序，与税收协定缔约对方税务主管当局开展协商谈判，避免或者消除由特别纳税调整事项引起的国际重复征税。相互协商内容包括：

（1）双边或者多边预约定价安排的谈签；

（2）税收协定缔约一方实施特别纳税调查调整引起另一方相应调整的协商谈判。

企业申请启动相互协商程序的，应当在税收协定规定期限内，向国家税务总局书面提交《启动特别纳税调整相互协商程序申请表》和

特别纳税调整事项的有关说明。企业当面报送上述资料的，以报送日期为申请日期；邮寄报送的，以国家税务总局收到上述资料的日期为申请日期。

国家税务总局决定启动相互协商程序的，应当书面通知省级税务机关，并告知税收协定缔约对方税务主管当局。负责特别纳税调整事项的主管税务机关应当在收到书面通知后 15 个工作日内，向企业送达启动相互协商程序的《税务事项通知书》。

5.2.5 相互协商的法律效力

国际普遍认为相互协商程序应属于行政性的争议解决手段，换言之，其结果只对达成协议的主管当局产生约束，如果当事人对结果不满，其仍有权通过司法程序寻求救济。此外，相互协商程序是两国主管当局就特定问题进行的协商讨论，就效力而言，其得出的结论只能对该特定问题生效，而无普遍约束力。根据中韩税收协定规定，缔约国一方国民在缔约国另一方负担的税收或者有关条件，不应与该缔约国另一方国民在相同情况下，负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。

5.2.6 韩国仲裁条款

仲裁条款是 OECD 为提高相互协商程序的效率，确保税收协定的实施而制定的条款。其一般形式是：如果两国主管当局在一定时间内（通常为两年）无法就相互协商的事项达成一致，当事人可以请求将该事项提交仲裁。但迄今中国对外签署的税收协定中尚未包含有仲裁条款，故本文在此不再做延伸讨论。

5.3 中韩税收协定争议的防范

中韩税收协定争议是指中国与韩国因双方之间签订的税收协定条款的解释和适用而引发的争议，体现在两个不同的层面。第一个层面是跨国纳税人（中国投资者）与收入来源地国（韩国）之间就中韩

税收协定条款的解释和适用引发的争议，第二个层面是跨国纳税人（中国投资者）与收入来源国（韩国）之间基于中韩税收协定条款的解释和适用争议进入相互协商程序后转化为中国与韩国两个主权政府之间的税务争议。由于在第一个层面的税收协定争议中，中国投资者是直接利害关系方，是税收协定争议的主体之一。因此，中国投资者应当着重关注这一层面的税收协定争议，注重防范和避免争议的发生，增强税收协定争议的风险控制与管理能力。

第六章 在韩国投资可能存在的税收风险

6.1 信息报告风险

6.1.1 登记注册制度

详见第三章 3.2.1 税务登记。

6.1.2 信息报告制度

6.1.2.1 中国对居民走出去的税收信息报告制度

根据《国家税务总局关于居民企业报告境外投资和所得信息有关问题的公告》（国家税务总局公告2014年第38号），中国居民企业成立或参股韩国企业，或者处置已持有的韩国企业股份或有表决权股份，发生以下情形之一且按照中国会计制度可确认时，应当在办理企业所得税预缴申报时向主管税务机关填报《居民企业参股外国企业信息报告表》进行信息报告：

（1）居民企业直接或间接持有韩国企业股份或有表决权股份达到10%（含）以上；

（2）居民企业在被投资韩国企业中直接或间接持有的股份或有表决权股份自不足10%的状态改变为达到或超过10%的状态；

（3）居民企业在被投资韩国企业中直接或间接持有的股份或有表决权股份自达到或超过10%的状态改变为不足10%的状态。

与此同时，中国居民企业在办理企业所得税年度申报时，还应附报以下与境外所得相关的资料信息：

（1）有适用企业所得税法第四十五条情形或者需要适用《特别纳税调整实施办法（试行）》（国税发〔2009〕2号）第八十四条规定的居民企业填报《受控外国企业信息报告表》；

（2）纳入企业所得税法第二十四条规定抵免范围的外国企业或符合企业所得税法第四十五条规定的受控外国企业按照中国会计制度编报的年度独立财务报表。

中国主管税务机关在税务检查（包括纳税评估、税务审计及特别纳税调整调查等）时，可以要求居民企业限期报告与其境外所得相关的必要信息。

中国居民企业未按照规定报告境外投资和所得信息，经主管税务机关责令限期改正，逾期仍不改正的，主管税务机关可根据税收征管法及其实施细则以及其他有关法律、法规的规定，按已有信息合理认定相关事实，并据以计算或调整应纳税款。

6.1.2.2 韩国的部分信息报告制度

与外国特殊关联方发生交易的纳税人有义务提交整体经营和转让定价的相关信息。（详见 4.2 同期资料。）

6.2 纳税申报风险

6.2.1 在韩国设立子公司的纳税申报风险

在韩国境内有营业场所或不动产所得的外国公司各营业年度所得应缴法人税的纳税申报、税款缴纳、确定、调整和征收，参照境内公司的税法规定执行。但外国公司的特殊条款在适用时享有优先权。

6.2.1.1 税款的确定和调整

（1）税款确定和调整的基本准则

通常情况下，韩国国内公司未进行纳税申报，税务部门有权确定其各经营年度的税基和应缴法人税税额。

税务部门应当根据公司业务往来纪录和保存的其他相关资料来确定或更正公司税基和应缴税款。

（2）税基和应缴税款的确定和调整

韩国国内公司的纳税申报存在下列分类之一情况的，税务部门有权对其税基和应缴税款进行更正。

①纳税申报存在错误或遗漏；

②公司未能提交付款明细表或汇总会计报表或按销售地和购买地分类的税务发票。

税务部门因缺乏足够或可靠的会计记录而无法计算公司的税基和税额时，可根据标准收益率或与相同行业其他公司一致的比率来确定法人税的税基和税额。

6.2.1.2 税款滞纳罚金

企业未履行法定义务应随到期应缴税款加收税款滞纳罚金。

①未按规定保存账簿和记录或纳税申报的税款滞纳罚金：

公司未进行纳税申报或未按规定设置账簿，应征收税款滞纳罚金；

②少报收入的税款滞纳罚金：

纳税人未准确报告应缴税额将被处以处罚。

6.2.1.3 中央税的处罚

详见 3.2.6 法律责任。

6.2.2 在韩国设立分公司或代表处的纳税申报风险

根据中韩税收协定，外国公司通过设在韩国的常设机构在韩国进行营业，其利润可以在韩国征税，但应仅以属于该常设机构的利润为限。在确定常设机构的利润时，应当允许扣除其进行营业发生的各项费用，包括行政和一般管理费用，不论其发生于该常设机构所在国或者其它任何地方。除有适当的和充分的理由需要变动外，每年应采用相同的方法确定属于常设机构的利润。

在韩国设立分支，必须向指定交易的外汇银行行长进行申报。

但若属于下列情况，无论是分公司还是办事处均必须向韩国企划

财政经济部长官进行申报。

（1）资金的融资、海外金融的斡旋与中介、卡业务、分期金融等银行业务以外的金融相关业务；

（2）证券与保险等相关业务；

（3）根据《外国人投资促进法》等其它法令，不被允许的业务。

6.2.3 在韩国取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

非居民在韩国境内无营业场所且无来源于韩国境内不动产所得的，其来源于韩国境内的所得项目实行源泉扣缴方式扣缴法人税。代扣代缴义务人未按时代扣代缴税款，将被处以罚款。

6.3 调查认定风险

6.3.1 转让定价调查风险

（1）独立交易原则下的转让定价调整

当韩国公司与交易外方的转让价格低于或高于独立交易价格（ALP）时，韩国《国际税收事务协调法》授权税务机关以独立交易价格为基准调整转让价格，核定或重新计算韩国居民的应税所得。独立交易价格是指在无“特殊关系”的独立企业之间确定的或预期将确定的非受控交易价格。韩国税法对企业之间存在“特殊关系”的情形有相关定义。

（2）转让定价调整的标准和程序

韩国税法采用下列方法确定独立交易价格：可比非受控价格法，再销售价格法，成本加成法、利润分割法、交易净利润法和贝里比率法，确定了选择最合理方法确定独立交易价格的标准。详见 4.3.3。

（3）独立交易价格确定的报告方法

纳税人采用的确定独立交易价格的方法及理由除规定的例外情形以外，必须以报告的形式随年度纳税申报披露给税务机关。

（4）预约定价安排（APA）体系

如果纳税人希望就其国外关联方的交易达成预约定价安排，应在相关预约定价期间的首个财政年度末，向韩国国税厅递交预约定价申请（单边预约定价情形）。一旦韩国国税厅同意纳税人申请的独立交易价格确定方法，韩国国税厅和纳税人双方都必须遵守在预约定价安排中达成一致的方法。

申请预约定价安排的纳税人可以要求韩国国税厅与按照相关税收协议关联外方为其居民的缔约国主管税务当局启动相互协商程序（双边预约定价安排情形）。但是韩国国税厅为方便纳税人也允许不经相互协商程序谈签预约定价安排。

预约定价安排达成后，纳税人需要报送修正后的纳税申报表，反映以前关联方内部交易价格的变化以及预约定价安排所确定的价格。

6.3.2 受控外国企业调查风险

韩国税法规定，如果一个韩国公司（或个人）投资一家所在地税率明显偏低的公司，并且无正当理由将利润留在受控外国公司，尽管保留在该受控外国公司的利润并未实际进行分配，该利润仍应视为支付给韩国公司（个人）的股息。韩国税法规定了韩国居民个人和公司对外投资适用受控外国企业规则的具体标准。

受控外国公司（CFC）规则旨在将位于“避税地”的子公司不合理的留存收益视为已支付给韩国母公司的股息征税。

6.3.3 资本弱化认定风险

跨国企业可能会采用一种避税技巧，即减少其韩国子公司的实收资本投资，最大化地增加对子公司的贷款，进而通过增加子公司的利息费用扣除而减少其应纳税所得额。在这种筹划下，不能税前扣除的股息支付被替代为可以税前扣除的利息支付。

为应对此类筹划，《国际税收事务协调法》（LCITA）及其实施令制定了资本弱化规则；如果一个韩国公司（包括外国公司的分支机

构）从海外控股股东（CSO）借款的数额超过公司权益三倍（金融机构为六倍），超出部分的借款利息将被重新定性为股息，适用税收协定股息条款，在计算应纳税所得额时不能进行扣除。

6.4 享受税收协定待遇风险

6.4.1 未正确享受协定待遇的风险

6.4.1.1 未享受协定待遇多缴税款的风险

“走出去”企业一般重视依照被投资国当地的税法缴纳税款，而对国际税收协定的重要性认识不足，忽视税收协定对自身合法权益的维护，可能存在未享受协定待遇多缴税款的税收风险。

根据韩国税法，中国居民从韩国境内取得的股息、利息、特许权使用费、转让财产收益、营业利润等所得需要在韩国缴纳税款，但根据中韩税收协定，可能在韩国享受不征税、免税或降低税率的协定待遇。如果中国居民未按韩国国内法规定的程序享受协定优惠，则存在多缴税款的风险。

同时，根据中国境外所得税收抵免政策规定，中国对按照税收协定规定不应征收的境外所得税税款不得进行税收抵免。具体指：根据中国政府与其他国家（地区）政府签订的税收协定的规定不属于对方国家的应税项目，却被对方国家就其征收的企业所得税，对此，企业应向征税国家申请退还不应征收的税额,该项税额应包括，企业就境外所得在来源国纳税时适用税率高于税收协定限定税率所多缴纳的所得税税额。

综合以上情况，“走出去”企业对其取得的来源于韩国境内的所得依照中韩税收协定能够享受不征税、免税或低税率优惠的，应按照韩国税法规定的填报相关申请表、提交中国税收居民身份证明等程序要求，及时申请享受税收协定待遇，以维护企业自身权益。对于应享受而未享受协定待遇在韩国多缴的所得税税额，企业应依照韩国国内

法规定的程序向韩国申请退还，请求更正的期限为税款扣缴当月最后一日起的五年内。

6.4.1.2 未享受税收抵免而重复征税的风险

中国企业所得税法规定，来源于中国境外的应税所得已在境外缴纳的所得税税额，可以从其当期应纳税额中抵免，抵免限额为该项所得依照企业所得税法规定计算的应纳税额。

因此，“走出去“企业取得来源于韩国的应税所得已在境外缴纳的所得税税额，可以从其当期应纳企业所得税税额中抵免。如果没有进行税收抵免，可能存在重复征税的问题。

6.4.1.3 未享受税收饶让抵免税款的风险

中韩税收协定第二十三条“消除双重征税方法”第一款规定，中国居民企业从韩国取得的所得，按照韩国税法和协定的规定在韩国应缴纳的税额，可以在对该居民征收的中国税收中抵免。但是，抵免额不应超过对该项所得按照中国税法和规章计算的中国税收数额。第三款规定，在韩国应缴纳的税额，应视为包括假如没有按照该国为促进经济发展的法律规定给予减免税或其他税收优惠而本应缴纳的税额。在第十条第二款、第十一条第二款和第十二条第二款的情况下，该项税额应分别视为股息、利息和特许权使用费总额的 10%。

根据中国境外所得税收抵免政策规定，中国居民企业从与中国政府订立税收协定的国家取得的所得，按照该国税收法律享受了免税或减税待遇，且该免税或减税的数额按照税收协定规定应视同已缴税额在中国的应纳税额中抵免的，该免税或减税数额可作为企业实际缴纳的境外所得税额用于办理税收抵免。

因此，中国“走出去”企业需留意中韩税收协定有关税收饶让的相关规定。对于从韩国境内取得的所得，按韩国税收法律或中韩税收协定享受了免税或减税待遇，且该免税或减税的数额按照中韩税收协

定规定应视同已缴税额在中国的应纳税额中抵免的，该免税或减税数额可作为企业实际缴纳的境外所得税额用于办理税收抵免。

6.4.2 滥用税收协定待遇的风险

韩国政府为避免滥用税收协定套取税收优惠，采取一系列措施确保韩国税法与国际标准保持一致。首先，坚决执行反避税规则。“实质重于形式”原则在《国际税收事务协调法》中做了具体规定，旨在明确通过设立在避税港以避税为目的的皮包公司对韩国进行投资，投资人申请享受税收协定待遇，应按照“实质重于形式”原则对其在韩国征税。另外，韩国政府为减少滥用税收协定的可能性，对支付给特定地区或国家的外国公司在韩国取得的股息、利息、特许权使用费或财产收益，实行代扣代缴特殊程序。对韩投资企业若想就来源于韩国境内的所得享受税收协定不征税、免税或低税率税收待遇，应充分了解韩国税法对滥用税收协定待遇的认定标准，避免滥用税收协定。

鉴于在判定申请人是否为所得的受益所有人时，需要较高的遵从度和执法成本，韩国法人税法实施法令提供了若干安全港规则。在安全港规则下，所得的受让方无需相关事实的进一步佐证即可直接被认定为所得的受益所有人.

6.4.3 解决税收协定争议的途径

当中国投资者与韩国税务机关一旦产生税收协定争议时，可以通过启动相互协商程序加以解决。下列情况可以启动相互协商程序：

（1）韩国有必要就税收协定的运用和解释与外国税务主管当局协商时；

（2）韩国居民在外国的征税与相关税收协定规定不一致时；

（3）双方税务主管当局有必要对纳税人的应税所得进行调整时。

一旦启动相互协商程序，纳税人可以延缓上诉申请直至相互协商程序结束。进一步说，如果相互协商程序依据税收协定启动，基于互

惠原则，相互协商程序结束之前国税和地方税将暂缓征收。

然而，相互协商程序的缺点在于缺乏时限规定，可能使得各个程序阶段久拖不决，导致争议解决效率低下，对中国投资者产生更为不利的影响。因此，中国投资者应当注重增强防范和避免中韩税收协定争议的能力，强化税务风险管理，确保在韩投资或经营能够实现最优化的经济目标。防范中韩税收协定争议的核心工作环节在于决策阶段。中国投资者应当在投资或经营决策阶段对韩国税法以及中韩税收协定的具体规定进行充分考察与准确理解，注重建立税务风险的控制与管理机制，准确、全面地识别自身的税务风险点，并制定税务风险应对方案，严格按照韩国税法及中韩税收协定的具体规定安排投资、经营活动。

参 考 文 献

[1]《韩国投资指南》（2015 版、2016 年版、2017 版、2018 版、2019 版）
[2]《2012 韩国税收》（韩国国税厅网站 http://www.nts.go.kr/eng/）
[3]《税收协定相互协商程序实施办法》（国际税务总局公告 2013 年第 56 号）
[4]《中华人民共和国政府和大韩民国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》
[5]韩国国税厅网站 http://www.nts.go.kr/eng/
[6]《2005-2006 年国外税收考察报告集》（经济科学出版社）
[7]《2019 年全球竞争力报告》世界经济论坛
https://www.weforum.org/reports/global-competitiveness-report-2019
[8]《财政部税务总局关于完善企业境外所得税收抵免政策问题的通知》（财税〔2017〕84 号）
[9]《国家税务总局关于发布<纳税调查调整及相互协商程序管理办法>公告》（国家税务总局公告 2017 年第 6 号）

编写人员：姜文阔 朱舜娟 韩宜甜 刘乃辉
审校人员：钱思一 周梦薇 徐明涛 臧妮娜