

# 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“一带一路”建设的推进和《区域全面经济伙伴关系协定》（RCEP）的生效，中韩两国经贸合作关系持续向好。为了帮助“走出去”企业和个人更好地了解和熟悉大韩民国（以下简称“韩国”）的经济环境，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，我们特此编写了《中国居民赴韩国投资税收指南》（以下简称《指南》）。《指南》对韩国的经济概况、税收制度、税收征管制度、特别纳税调整政策、中韩税收协定及相互协商程序及外资企业在韩国投资的税务风险等六个方面进行了较为详细的解读，具有较强的针对性、参考性和指导性。

第一章韩国经济概况，主要介绍了韩国基本情况以及投资韩国需关注的事项，涉及地理、政治、经济、文化及基础设施、金融体系等方面，分析了影响投资的因素，提示了赴韩国投资的注意事项。

第二章韩国税收制度简介，比较全面地阐述了韩国的税收制度，包括税制概览、设立的税种及各税种详情。

第三章税收征收和管理制度，主要介绍了韩国税收征收和管理制度，包括税收管理机构、税务登记、税款申报缴纳、税务检查、纳税评估以及争议解决等相关税收事项。

第四章特别纳税调整政策，主要介绍了韩国特别纳税调整政策，包括关联交易、同期资料、转让定价调查等。

第五章中国与韩国税收协定及相互协商程序，介绍了现行的转让定价规则，涵盖的内容包括关联交易的认定、同期资料的现行规定、转让定价调查的原则和方法、预约定价安排等。

第六章在韩国投资可能存在的税收风险，主要从信息报告、纳税申报、调查认定等方面提示中国居民赴韩国投资的税收风险。

《指南》系基于2024年6月底前收集的信息编写而成，敬请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”企业在实际遇到纳税申报、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，以避免不必要的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

|                      |    |
|----------------------|----|
| 第一章 韩国经济概况 .....     | 1  |
| 1.1 近年经济发展情况 .....   | 1  |
| 1.2 支柱和重点行业 .....    | 2  |
| 1.3 经贸合作 .....       | 3  |
| 1.4 投资政策 .....       | 5  |
| 第二章 韩国税收制度简介 .....   | 11 |
| 2.1 概览 .....         | 11 |
| 2.1.1 税制综述 .....     | 11 |
| 2.1.2 税收法律体系 .....   | 11 |
| 2.1.3 最新税制变化 .....   | 12 |
| 2.2 法人税 .....        | 14 |
| 2.2.1 国内法人 .....     | 14 |
| 2.2.2 外国法人 .....     | 29 |
| 2.2.3 申报制度 .....     | 38 |
| 2.3 所得税 .....        | 41 |
| 2.3.1 居民纳税人 .....    | 41 |
| 2.3.2 非居民纳税人 .....   | 48 |
| 2.3.3 申报制度 .....     | 52 |
| 2.4 增值税 .....        | 56 |
| 2.4.1 概述 .....       | 56 |
| 2.4.2 税收优惠 .....     | 57 |
| 2.4.3 应纳税额 .....     | 59 |
| 2.4.4 申报制度 .....     | 60 |
| 2.4.5 简易征收 .....     | 61 |
| 2.5 个别消费税 .....      | 62 |
| 2.5.1 个别消费税纳税人 ..... | 62 |
| 2.5.2 税基 .....       | 62 |
| 2.5.3 税率 .....       | 63 |
| 2.5.4 纳税申报和缴纳 .....  | 64 |
| 2.5.5 不征税和免税货物 ..... | 65 |
| 2.5.6 税收抵免和退税 .....  | 66 |
| 2.6 其他税（费） .....     | 67 |

|                            |           |
|----------------------------|-----------|
| 2.6.1 继承税和赠与税 .....        | 67        |
| 2.6.2 综合不动产税 .....         | 67        |
| 2.6.3 酒税 .....             | 67        |
| 2.6.4 印花税 .....            | 68        |
| 2.6.5 证券交易税 .....          | 69        |
| 2.6.6 交通·能源·环境税 .....      | 69        |
| 2.6.7 教育税 .....            | 69        |
| 2.6.8 农渔村特别税 .....         | 69        |
| 2.6.9 购置税 .....            | 70        |
| 2.6.10 注册许可税 .....         | 70        |
| 2.6.11 休闲税 .....           | 71        |
| 2.6.12 居民税 .....           | 71        |
| 2.6.13 财产税 .....           | 71        |
| 2.6.14 城市规划税 .....         | 72        |
| 2.6.15 汽车税 .....           | 72        |
| 2.6.16 烟草消费税 .....         | 72        |
| 2.6.17 地域资源设施税 .....       | 73        |
| 2.6.18 地方所得税 .....         | 73        |
| 2.6.19 地方消费税 .....         | 73        |
| 2.6.20 地方教育税 .....         | 73        |
| 2.6.21 社会保险费 .....         | 73        |
| <b>第三章 税收征收和管理制度 .....</b> | <b>83</b> |
| 3.1 税收管理机构 .....           | 83        |
| 3.1.1 税务系统机构设置 .....       | 83        |
| 3.1.2 税务管理机构职责 .....       | 83        |
| 3.2 居民纳税人税收征收和管理 .....     | 84        |
| 3.2.1 税务登记 .....           | 84        |
| 3.2.2 账簿凭证管理制度 .....       | 84        |
| 3.2.3 纳税申报 .....           | 84        |
| 3.2.4 税务检查 .....           | 85        |
| 3.2.5 税务代理 .....           | 86        |
| 3.2.6 法律责任 .....           | 86        |
| 3.2.7 其他征管规定 .....         | 88        |
| 3.3 非居民纳税人的税收征收和管理 .....   | 88        |

|                                |            |
|--------------------------------|------------|
| 3.3.1 非居民纳税人税收征管措施简介 .....     | 88         |
| 3.3.2 非居民纳税人税收管理 .....         | 91         |
| <b>第四章 特别纳税调整政策 .....</b>      | <b>93</b>  |
| 4.1 关联交易 .....                 | 93         |
| 4.1.1 关联关系判定标准 .....           | 93         |
| 4.1.2 关联交易基本类型 .....           | 93         |
| 4.1.3 关联申报管理 .....             | 93         |
| 4.2 同期资料 .....                 | 94         |
| 4.2.1 分类及准备主体 .....            | 94         |
| 4.2.2 具体要求及内容 .....            | 94         |
| 4.2.3 其他要求 .....               | 95         |
| 4.3 转让定价调查 .....               | 95         |
| 4.3.1 原则 .....                 | 95         |
| 4.3.2 转让定价主要方法 .....           | 95         |
| 4.3.3 转让定价调查 .....             | 96         |
| 4.4 预约定价安排 .....               | 97         |
| 4.4.1 适用范围 .....               | 98         |
| 4.4.2 程序 .....                 | 98         |
| 4.5 受控外国企业 .....               | 99         |
| 4.5.1 判定标准 .....               | 99         |
| 4.5.2 税务调整 .....               | 99         |
| 4.6 成本分摊协议管理 .....             | 100        |
| 4.6.1 主要内容 .....               | 100        |
| 4.6.2 税务调整 .....               | 100        |
| 4.7 资本弱化 .....                 | 100        |
| 4.7.1 判定标准 .....               | 100        |
| 4.7.2 税务调整 .....               | 101        |
| 4.8 法律责任 .....                 | 101        |
| <b>第五章 中韩税收协定及相互协商程序 .....</b> | <b>102</b> |
| 5.1 中韩税收协定 .....               | 102        |
| 5.1.1 中韩税收协定案文 .....           | 102        |
| 5.1.2 适用范围 .....               | 102        |
| 5.1.3 常设机构的认定 .....            | 103        |
| 5.1.4 不同类型收入的税收管辖 .....        | 104        |

|                                    |            |
|------------------------------------|------------|
| 5.1.5 税收抵免政策 .....                 | 113        |
| 5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇） .....         | 116        |
| 5.1.7 在韩国享受税收协定待遇的手续 .....         | 116        |
| 5.2 中韩税收相互协商程序 .....               | 117        |
| 5.2.1 相互协商程序概述 .....               | 117        |
| 5.2.2 相互协商程序的法律依据 .....            | 117        |
| 5.2.3 相互协商程序的适用 .....              | 117        |
| 5.2.4 相互协商程序的启动 .....              | 117        |
| 5.2.5 相互协商的法律效力 .....              | 118        |
| 5.2.6 韩国仲裁条款 .....                 | 119        |
| 5.3 中韩税收协定争议的防范 .....              | 119        |
| <b>第六章 在韩国投资可能存在的税收风险 .....</b>    | <b>120</b> |
| 6.1 信息报告风险 .....                   | 120        |
| 6.1.1 登记注册制度 .....                 | 120        |
| 6.1.2 信息报告制度 .....                 | 120        |
| 6.2 纳税申报风险 .....                   | 120        |
| 6.2.1 在韩国设立子公司的纳税申报风险 .....        | 120        |
| 6.2.2 在韩国设立分公司或代表处的纳税申报风险 .....    | 121        |
| 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 ..... | 122        |
| 6.3 调查认定风险 .....                   | 122        |
| 6.3.1 转让定价调查风险 .....               | 122        |
| 6.3.2 受控外国企业调查风险 .....             | 123        |
| 6.3.3 资本弱化认定风险 .....               | 123        |
| 6.4 享受税收协定待遇风险 .....               | 124        |
| 6.4.1 未正确享受协定待遇的风险 .....           | 124        |
| 6.4.2 滥用税收协定待遇的风险 .....            | 125        |
| 6.4.3 解决税收协定争议的途径 .....            | 126        |
| <b>参 考 文 献 .....</b>               | <b>128</b> |

# 第一章 韩国经济概况

## 1.1 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。近年来韩国投资环境总体良好，具有较强吸引力。2023 年韩国人均国民总收入超过 3.6 万美元，消费方式多样新潮，是全球性的试验市场之一，通信、时装、游戏和电影等引领全球消费。韩国国家信用等级维持历史最高水平，与中国、美国等 59 个主要经济体签署生效了 21 个自贸协定。韩国政府积极鼓励利用外资，设立了各具特色、遍布全国、行政管理相对宽松的特殊经济区；为融合型新产品的上市提供快捷服务，对创新、就业拉动效果较大的外资企业给予现金返还等一系列优惠，提供“一条龙”服务；韩国主管部门定期听取外资企业的困难和建议，重视改善营商环境。据韩国产业通商资源部统计，2023 年韩国吸引外商直接投资额同比增加 7.5%，为 327.2 亿美元，创下历史最高纪录，实际到位的外商直接投资额同比增加 3.4%，为 187.9 亿美元，同样创下历史新高。

2023 年韩国名义 GDP 为 2401.19 万亿韩元（约 1.71 万亿美元），实际增速为 2.3%，全球排名第 13。

2018-2022 年，韩国第一产业占 GDP 比重平均为 1.9%，第二产业平均占比为 35.8%，第三产业平均占比为 62.3%。其中，2022 年第一、二、三产业占 GDP 比重分别为 1.8%、34.7%和 63.5%。

2018-2022 年，消费占 GDP 平均比重为 65%，投资平均占比为 31.9%，净出口平均占比为 2.9%。其中，2022 年消费、投资和净出口占 GDP 比重分别为 66.8%、33.2%和 0.0%。

2023 年，韩国政府财政收入为 573.9 万亿韩元，财政支出 610.7 万亿韩元，赤字 36.8 万亿韩元。2023 年韩国政府（中央政府及地方政府）债务为 1126.7 万亿韩元，较前一年增加 59.4 万亿韩元，在 GDP 中的占比首超 50%，达到 50.4%。

截至2024年6月，韩国外债余额达6583亿美元，较上季度末6675亿美元有所下降。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（OECD）等国际组织的限制。

## 1.2 支柱和重点行业

韩国制造业实力雄厚，2022 年实现产值 525.45 万亿韩元（约合 4105.07 亿美元），占全年 GDP 的 1.5%，主要行业有信息通信、汽车、造船、钢铁、石化等。

### （1）信息通信技术（ICT）行业

2022 年，ICT 产业出口额为 2333 亿美元，较上一年增长 2.5%，占整体产业出口额的 34%；主要出口产品中，半导体、显示面板、计算机及周边设备、手机出口分别为 1308.6、244.1、173.0、146.8 亿美元。2022 年 ICT 产业进口额为 1525 亿美元，较上一年增长 12.9%，占整体产业进口额的 20%；主要进口产品中，半导体、计算机及周边设备、手机、显示面板进口分别为 751.5、174.5、92.8、49.8 亿美元。2022 年 ICT 产业贸易顺差为 809 亿美元。

### （2）汽车行业

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。

2022 年，虽有俄乌战争和芯片荒的利空叠加，但下半年车用半导体供应重回正轨，推动产量同比增长。全年韩国汽车产量 376 万辆，同比增长 8.5%，全球排名第五。内销 168.4 万辆，同比减少 2.4%；出口 231 万辆，同比增长 13.3%；出口额为 541 亿美元，同比增长 16.4%。在全球市场所占份额为 7.3%，较 2021 年（7.7%）小幅下滑 0.4 个百分点。

### （3）造船行业

韩国造船产业在全球居领先地位，特别是在液化天然气运输船（LNG 船）、超大型原油运输船（VLCC）、液化天然气驱动船、环保

型运输船等高技术、高附加值船舶领域占据优势。2022 年，韩国造船完工量为 781 万修正总吨，同比减少 25.7%；新接船舶订单量为 1627 万修正总吨，同比减少 8.9%；订单额 453.4 亿美元，同比增长 1.9%。韩国持有订单总量为 3750 万修正总吨，占全球持有订单总量的 35%，排名第二。

#### （4）钢铁行业

作为韩国主导型产业，钢铁行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发展繁荣中作出了巨大贡献。近年来韩国一直保持着世界第五大钢铁制造国的地位。2022 年，韩国粗钢产量为 6584.6 万吨，同比减少 6.1%；钢材产量 7254.3 万吨，同比减少 8.7%。

#### （5）石油化学工业

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、精密化学以及信息技术、生物技术、网络技术等各产业提供了基础原材料。2022 年，乙烯产能达 1280 万吨，位居世界第四。石化产业出口额为 542.9 亿美元，同比减少 1.5%。韩国石化工业所需原油几乎全部依赖进口，2022 年进口原油 103757 万桶，进口总额 1058 亿美元。2022 年，韩国石化产业出口额为 561 亿美元，占韩国出口总额的 7.9%。

### 1.3 经贸合作

截至 2023 年 6 月，韩国已与 59 个国家（地区）签署生效了 21 个自贸协定。另外，正在谈判的自贸协定有 8 个，正在进行升级谈判的有 4 个。2022 年 2 月 1 日《区域全面经济伙伴关系协定》（RCEP）正式对韩国生效，2022 年 5 月 23 日由美国牵头的“印太经济框架（IPEF）”正式宣布成立，韩国是 13 个初始成员国之一。此外，韩国于 2021 年正式启动加入《全面与进步跨太平洋伙伴关系协定》（CPTPP）国内程序，原拟于 2022 年 4 月底前向协定成员国正式提交加入申请，但因国会日程安排、政府换届及新政府立场变化等，加入程序停滞至今。

#### （1）贸易结构

韩国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。2022 年韩国货物进出口总额为 14149.5 亿美元，较上年增长 12.3%。其中，2022 年韩国货物出口 6835.8 亿美元，较上年增长 6.1%；货物进口 7313.7 亿美元，较上年增长 18.9%。货物贸易逆差为 477.8 亿美元。

## （2）主要贸易伙伴

2022 年，韩国的主要贸易伙伴为中国、美国、越南、日本等。韩国与中国进出口贸易额 3103.7 亿美元，同比增长 2.9%；与美国进出口贸易额 1915.5 亿美元，同比增长 13.3%；与越南进出口贸易额 876.9 亿美元，同比增长 8.7%，与日本进出口贸易额 853.2 亿美元，同比增长 0.7%。

## （3）服务贸易

2022 年，韩国服务贸易出口额 1301.8 亿美元，进口额 1357.3 亿美元，贸易逆差 55.5 亿美元。从行业上看，服贸顺差行业依次为运输业、建筑业、信息通信服务业、个人文化休闲服务、金融服务、保险服务；逆差行业依次为旅行服务、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、知识产权服务、维修服务、政府服务。韩国的主要服务贸易伙伴为美国、中国、日本等。

## （4）吸引外资

根据联合国贸发会议（UNCTAD）《2023 年世界投资报告》，2022 年韩国吸引外资 179.96 亿美元；2022 年末，韩国吸引外资存量 2723.28 亿美元。2022 年，韩国五大外资来源地依次为荷兰、美国、开曼群岛、新加坡和马耳他。

## （5）对外投资

根据联合国贸发会议（UNCTAD）《2023 年世界投资报告》，2022 年韩国对外投资 664.08 亿美元；2022 年末，韩国对外投资存量 6475.68 亿美元。

## （6）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，2015年6月中韩政府签署了《中韩自贸协定》，该协定于2015年12月20日正式生效。

《中韩自贸协定》是一个全面、高水平、利益大体平衡的自贸协定，在开放水平方面，双方货物贸易自由化比例均超过税目90%、贸易额85%。协定范围涵盖货物贸易、服务贸易、投资和规则等17个领域，包含了电子商务、竞争政策、政府采购、环境等“21世纪经贸议题”。

2007年9月7日，双方签订修订后的《中华人民共和国政府和大韩民国政府关于促进和保护投资的协定》，并于2007年12月1日起生效。

1994年3月28日，中国政府与大韩民国政府签订《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》，该协定于1994年9月28日生效。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。

2020年10月，经协商一致，双方再次续签货币互换协议，并将规模扩大至51.37亿美元，协议有效期五年。

中韩之间的双边经贸磋商机制包括中韩经贸联委会、中韩产业园合作机制会议、中韩投资合作委员会、中韩自贸协定联委会等4项部级以上机制会议。

据中国商务部统计，2022年中国对韩国直接投资流量5.37亿美元；截至2022年末，中国对韩国直接投资存量66.74亿美元。根据韩国企划部最新公布数据，2022年韩国对中国直接投资流量为65.9亿美元，同比减少2.2%。

据中国商务部统计，2022年中国企业在韩国新签承包工程合同36份，新签合同额42845亿美元，完成营业额5.24亿美元；累计派出各类劳务人员782人，年末在韩国劳务人员5395人。

## 1.4 投资政策

### （1）投资门槛

### 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。韩国主管外资的政府部门是产业通商资源部，主要负责相关政策法规制定、数据发布等涉及外国投资的有关工作。该部主要通过其下属的大韩贸易投资振兴公社（KOTRA）的“投资韩国（Invest KOREA）”来具体负责外资事务，其职能包括招商引资宣传以及为外资提供从前期洽谈、投资申报、企业成立到后期扶持等方面的全方位服务。

#### A. 外商直接投资

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、收购旧股、并购等方式取得股份，投资者为法人或自然人皆可。

#### B. 《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，不含附则共 8 章 37 条。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规定了包括《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》。该法还授权产业通商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。

#### C. 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。

#### D. 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的间接投资，并且还可获得相关支援。

##### a. 保障对外汇款

外国投资商所持股份的投资收益或出售股份的资本利得、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、依据引进技术合同而支付的报酬，在汇款时，根据外商投资、技术引进合同的许可内容或申报内容，对该汇款实施保护。

##### b. 外汇交易停止（Safeguard）条款的例外

在发生自然灾害、战争、事变，以及国内外经济状况发生重大变动，或相当于上述情况发生且被企划财政部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》第六条第 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》第六条第 4 项）。

##### c. 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。

##### d. 赋税减免税无区别待遇

对于适用于韩国国民（法人）的赋税相关法律中的减免规定，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。

#### E. 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）。

#### a. 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。相关内容在《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。

#### b. 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。

### ②投资方式的规定

#### A. 获取股份或股权

对于外国人投资 1 亿韩元以上，同时拥有韩国法人所发行具有表决权的股份总额或出资总额 10% 以上的投资，认同其为外商投资（如不满 10%，但与韩国法人签署了派遣高级管理人员或 1 年以上的供货合同、转让技术等，也可被认定为外商投资）。如已注册为外资企业的外商增资时，则没有金额和比率方面的特别限制。获取股份和股权投资又包括取得新股、收购旧股或股权等类型。

#### B. 长期贷款

向韩国外商投资企业投资的海外母公司或外商个人，以及与该母公司或外商个人有出资关系的企业向韩国外商投资企业提供 5 年以上长期贷款的，均被认定为外商直接投资。

上述向韩国外商投资企业提供贷款的企业和个人主要分为 5 种：

- a. 指持有海外母公司总股份或总出资额 50% 以上的企业；
- b. 海外母公司持有在韩国外资公司总股份或总出资额 50% 以上，且该贷款公司持有海外母公司总股份或出资额 10% 以上的；
- c. 海外母公司持有在韩国外资公司总股份或总出资额 50% 以上，且该贷款公司持有海外母公司股权 50% 以上；
- d. 海外母公司持有在韩国外资公司总股份或总出资额 50% 以上，

且该贷款公司持有该海外母公司控股 50%以上子公司的 50%以上的股权；

e. 持有在韩外资企业总股份或总出资额 50%以上的外商个人，其控股 50%以上的企业向该外资企业提供贷款。

#### C. 未分配利润再投资

外资企业将未分配利润用在新建、增建工厂等一定用途的投资（外商投资金额的计算方法为使用金额乘以外商所占股比，自 2020 年 8 月 5 日起实施）。

#### D. 对非营利法人等的捐资

对非营利法人或企业的捐资占全部捐资额 10%以上且超过 5000 万韩元，并符合以下所有条件的，可被认定为外商投资。

a. 向科技领域非营利法人或企业捐资，拥有独立科研设施，且符合以下任一条件的：

i. 长期雇用 5 名具备 3 年以上研究经历的科技专业学士或长期雇用 5 名具备科学技术专业硕士或以上学历的专业研究人员；

ii. 根据韩国标准产业分类进行自然科学和工程学研发的。

b. 获韩国外国人投资委员会认可，投资下列任一非营利性法人的捐资可被认定为外商投资。

i. 以发展学术、艺术、医疗及教育等为目的，持续培养相关领域专业人才并推动国际间交流项目；

ii. 开展民间或政府间国际合作事务的国际机构地区本部。

#### （2）投资吸引力

韩国政府对外商投资的鼓励政策包括给投资经济效益大的外商企业进行补偿，为投资条件不如国内企业的外商投资企业减轻费用负担等。主要有五方面措施：

①税收减免。根据《税收特例限制法》，外商投资符合条件者可减免关税、购置税、财产税等。此外，外国投资企业还可享受与韩国企业相同的税额抵扣政策，涵盖设备投资、新增长技术商用化、入驻企业城市和研发特区、增加雇佣、在产业以及雇佣危机地区创业、中小企业等。

②土地租赁费用减免和国有、公有土地、工厂等租赁费减免或议标出让。符合条件的外企可享受最长 50 年土地租赁费减免，有的还可以享受国有、公有土地、工厂等租赁费减免优惠甚至议标出让。

③现金支持。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的制度。

④研发中心特例。外资企业如具备一定条件的研发设施，可以参照韩国企业，追加得到现金补贴、税收支援、选址支援等投资奖励。

⑤经营支持。为支持外资企业在韩正常经营，韩国还提供初创企业孵化、教育培训、人员招聘、入境便利以及提供车辆服务等多种服务和帮助。

## 第二章 韩国税收制度简介

### 2.1 概览

#### 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

为实施税法可以颁布总统令。企划财政部部长也可以制定部级令来实施总统令、作出裁决并对法律进行解释。除发布总统令和部级令外，国税厅厅长有权发布行政命令和规定以确保法律的贯彻执行。法庭对税法有最终解释权，不受税务当局制定的规定和解释约束。宪法规定了地方自治的原则。依据该原则，地方政府有权评估和征收地方税。地方税法、涉及地方税法的总统令和部级令都要依照宪法来颁布。

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 最新税制变化

### 2.1.3.1 外国人综合账户征税新条款

《法人税法》增加新条款：外国人综合账户的特别征税规则。即通过外国综合账户进行投资时，综合账户持有人负有税款扣缴义务，为实际投资者进行代扣代缴。（不适用税收协定中规定的免税、减免和有限税率）。预扣税款后，如若需要申请税收协定中规定的免税、减免和有限税率，可以申请抵免。外国综合账户的判定规则是：（1）外国证券和投资管理公司在国内证券公司开立的本人名义账户；（2）用于批量下单和结算股票买卖交易。修订后的规则适用于 2024 年 1 月 1 日或之后综合账户持有人向实际投资者支付款项时。

### 2.1.3.2 调整股息估算率以适应股息所得的双重征税

根据修订后的《所得税法》，因法人税率下调，对股息所得双重征税进行调整。股息估算金额由股息所得乘以 11% 更改为股息所得乘以 10%。修订后的规则适用于 2024 年 1 月 1 日或之后发生的所得。

#### 2.1.3.3 新设对经济特区基金的征税特例

在《税收特例限制法》中规定了经济特区基金单独征税的特例。适用要求为向经济特区的基础设施、入驻企业等投资一定比例以上超过十年的基金。在 2025 年 12 月 31 日之前加入，且投资金额限制为 3 亿韩元以下的，基金产生的利息和分红所得在 10 年内以 9% 的税率单独征税。

#### 2.1.3.4 完善全球最低税规则—总公司分摊常设机构损失特例

根据修订后的《国际税收调整法》，为反映全球最低税的正确实际税率计算方法，规定常设机构的会计净利润或亏损，不得计入常设机构总部的全球最低税收收入或赤字。但是，在总统令规定的情况下，如在计算总公司的国内应税收入时，常设机构的亏损作为亏损扣除，则应将其计入总公司的全球最低税收收入或亏损的计算中。同时，还需满足以下条件：根据常设机构所在国税法，常设机构的亏损不得与应税收入项目抵消。该政策适用于 2024 年 1 月 1 日或之后开始的营业年度。

#### 2.1.3.5 延长外籍劳动者的单一税率适用期限

此前，如果外国外籍人士和雇员在 2023 年 12 月 31 日之前开始工作，他们在就业日起的 20 年内在韩国赚取的收入可能有资格享受 19% 的单一税率。在这种情况下，任何其他收入减免、免税和税收抵免都是不允许的。特别税收优惠的适用期限将自 2023 年 1 月 1 日更改为 2026 年 1 月 1 日，同时因提供住宅所获的收益被排除在劳动所得之外。单一税率适用期延长政策适用于自 2024 年 1 月 1 日以后的纳税年度。

#### 2.1.3.6 修订完善支柱二全球最低税规则（GloBE 规则）

韩国作为世界上第一个将 GloBE 规则纳入国内立法的国家，为响应 OECD 全球最低税征管指南，于 2023 年 12 月 31 日颁布了第 19928

号法律，对《国际税收调整法》（AITA）进行了修订完善。修订后，GloBE 规则纳入 AITA 第 5 章第 60—86 条中，根据 OECD 立法模板包含收入纳入规则（IIR）、低税支付规则（UTPR）等；另外，如果母公司免缴 GloBE 补足税，修订后的 AITA 就合格国内最低补足税（QDMTT）的确认也提出了新的要求。处罚条款则由第 5 章移动至第 6 章（第 87—91 条）。

### 2.1.3.7 调整全球最低税规则的时间安排

收入纳入规则（IIR）仍于 2024 年 1 月 1 日开始实施，但低税支付规则（UTPR）将根据主要辖区的实施时间推迟一年到 2025 年 1 月 1 日开始实施。

## 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。纳税人分为国内法人与外国法人。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。凡总部或总公司设在韩国的公司为国内法人，应就其全球所得缴纳法人税；总部或总公司在韩国境外的外国法人，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。外国法人仅就来源于韩国的所得纳税。

### 2.2.1 国内法人

#### 2.2.1.1 判定标准及扣缴义务人

凡总部或总公司设在韩国的公司为国内法人，应就其全球所得缴纳法人税。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；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。国内法人分为营利性法人和非营利性法人两类。

代扣税款的纳税地点为扣缴义务人总部或总公司所在地（对个人或国内法人而言），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。

#### 2.2.1.2 征收范围

(1) 营利性国内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，即作为纳税主体，因公司兼并、合并或停业而从清算中获得的所得；

③未通过增加工资适当计入总收入的企业留存收益，以及投资（至2022年，以促进投资、共存和合作特殊税收的形式，适用于股本超过500亿韩元的大型企业和受交叉持股限制的企业集团成员公司），为了计算此类留存收益，纳税人可以选择方法 A 或方法 B（允许从方法 B 改为方法 A）：

A.  $(\text{收入} \times 70\%) - (\text{投资} + \text{员工工资增长} + \text{旨在促进共同增长的支出})$

B.  $(\text{收入} \times 15\%) - (\text{员工工资增长} + \text{旨在促进共同增长的支出})$

(2) 非营利性国内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。

### 2.2.1.3 税率

表2 法人税税率表

| 营业期间                            | 税基≤2<br>亿韩元                             | 税基为2亿韩<br>元~200亿韩元    | 税基为200亿韩<br>元~3000亿韩元 | 税基>3000<br>亿韩元 |
|---------------------------------|-----------------------------------------|-----------------------|-----------------------|----------------|
| 2010年1月1日至<br>2011年12月31日期<br>间 | 10%                                     | 2000万韩元+22%×超过2亿韩元的部分 |                       |                |
| 2012年1月1日以后                     | 10%                                     | 20%                   | 22%                   | 22%            |
| 2018年1月1日以后                     | 10%                                     | 20%                   | 22%                   | 25%            |
| 2023年1月1日以后                     | 9%                                      | 19%                   | 21%                   | 24%            |
| 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) |                       |                       |                |

没有将一定数额的公司留存收益用于投资、加薪和向合作基金出资的企业需要缴纳额外20%的法人税。

#### 2.2.1.4 税收优惠

##### （1）境外税收抵免

①国内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5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25%以上股份的公司。

##### （2）灾害损失的税收抵免

国内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。

（3）风险投资公司投资新设立的中小企业，在其出售中小企业的股票或股权时，可对财产收益免征法人税。

（4）新建中小企业税收优惠。在首尔大都市区或其邻近地区以外从事下列经营的新建中小企业：矿业、制造业、建筑业、餐厅、出版、视频和音频纪录片制造和销售（不含视频观看操作业务）、广播、电信、电脑编程、系统集成和管理、信息服务（不含商业新闻），研究和开发，广告、其他科学技术服务，与创造和艺术有关的服务业务（不含自营艺术家），工程，配送，职业技术教育私人机构，旅游住宿、国际会议、娱乐设施和旅游设施，老年人福利设施，展览，劳务提供和雇佣，建筑和工业设施清洁，安全和陪护服务，市场研究和民意调查，或经有关部门认证新建风险企业，前5年（含首次取得该所得的当年）其法人税减征50%。

（5）国际资本交易的税收优惠政策。在支付下列任一项中的利息和佣金时，应当免除法人税：①由国家、地方自治机构，或任何国

内法人发行的外币债券的利息和佣金；②向外国金融机构或合法的外汇业务机构偿还外币借款，由外汇银行以外币偿还而产生的利息和佣金。

（6）从创造就业机会的中小企业的法人税中扣除社会保险费（将于 2024 年 12 月 31 日到期）。作为支持创造就业机会的一部分，从创造就业机会的中小企业的所得税或法人税中扣除全部或部分社会保险费：①扣除 15 岁至 29 岁的新就业青年和职业中断妇女（以下简称“青年等”）的全部社会保险费；②除青年等外，扣除新员工社会保险费的 50%。

### 2.2.1.5 应纳税所得额

#### （1）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：

A. 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的部分；

B. 通过将盈余和准备金转增资本而获得的股票或投资价值；

C. 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；

D. 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；

E. 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）不征税收入

法人税对来源于公益信托财产的所得不征税。

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

表3 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%           |
|       | 50%-80%        | 90%            |
|       | 50%以下          | 80%            |
| 上市公司  | 40%以上          | 100%           |
|       | 30%-40%        | 90%            |
|       | 30%以下          | 80%            |

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4 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%及以上       | 50%            |
|       | 不超过50%       | 30%            |
| 上市公司  | 100%         | 100%           |
|       | 30%及以上       | 50%            |

|  |        |     |
|--|--------|-----|
|  | 不超过30% | 30% |
|--|--------|-----|

### （3）税前扣除

#### ①损失

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：

A. 原材料购买价值和已售商品或产品的额外费用，但不包括购买折让及符合条件的购买折扣；

B. 被转让资产在转让时的账面价值；

C. 工资薪金；

D. 固定资产维修和维护费用；

E. 固定资产折旧费用；

F. 固定资产租金；

G. 金融债务利息；

H. 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）；

I. 重新估值资产的损失；

J. 税款和公共收费；

K. 支付给法人或注册协会性质的企业家组织的费用；

L. 采矿业务的勘探费用，包括勘探的开发费用；

M. 广告和促销费用；

N. 转让证券或处理固定资产的损失；

O. 规定限额内的公共捐赠、指定捐赠和招待费；

P. 免税准备金；

Q. 职工和董事的福利费；

R. 已归属于或将归属于法人的其他费用；

S. 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）；

T. 董事会成员或雇员去世后临时支付给其家属的学校费用。

## ②准备金

下列项目的准备金在规定限额内可列支：

### A. 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

B. 《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。

C. 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。

D. 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。

E. 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/截止前一营业年度最后一天的信贷担保未偿贷款。

## ③在计算营业年度所得时下列项目计入损失

A. 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；

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

C. 实际用于购买或修理经营用途固定资产的国家财政补贴。

## ④不允许税前扣除的损失和费用

A. 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：

a. 已计入损失和费用的拨定盈余，但以下三种除外：i. 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；ii. 《特别税收待遇管理法》规定的职工优先认股权；iii. 分红奖金。

b. 低于票面价值的股票发行折价。

c. 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）。

d. 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。

e. 为应对税收壁垒而支付的罚款、税款滞纳金和费用。

f. 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。

g. 被认定与公司经营没有直接关系的费用。

h. 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）。

i. 下列利息：

i) 专为建造营业资产而产生的债务利息；

ii) 未知来源的私人贷款利息；

iii) 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。

j. 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。

k. 公司应付给管理者的退休津贴超出以下限额的部分：

i. 公司章程中规定的金额；

ii.  $(\text{退休主管一年工资}) \times 1/10 \times (\text{退休前主管在任时间})$ （不含可扣除费用）。

l. 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。

m. 与商用车相关的费用（如折旧费、租赁费、燃料费、汽车保险

费等）。

#### B. 指定捐赠

a. 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10年内结转扣除：

- i. 为公众利益实体、社会福利组织和宗教组织提供的捐赠；
- ii. 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；
- iii. 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；
- iv. 总统令中规定的其他为公共实体提供的捐赠；
- v. 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；
- vi. 国际组织。

b. 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10年内结转扣除：

- i. 无偿为政府机关和地方政府提供的捐赠；
- ii. 为国防事业和战争救济提供的捐赠；
- iii. 为灾民提供的救济性捐赠；
- iv. 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；
- v. 为公共医疗机构提供的捐赠，用作设备、教育或研究基金；
- vi. 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；
- vii. 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、旨在捍卫公共利益且1/3及以上的净收入来源于政府机构或捐赠。

#### C. 招待费

超出下列总和的招待费用不允许计入损失：

a.  $1200\text{万韩元（中小规模企业为}3600\text{万韩元）} \times \text{本营业年度中的月份数} \div 12$

b. 本营业年度总收入 $\times$ 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 $\times$ 下表所列比率 $\times 10\%$ ）

表5 招待费扣除比率表

| 总收入         | 比率                                |
|-------------|-----------------------------------|
| 100亿韩元及以下   | 0.3%                              |
| 100亿-500亿韩元 | 3000万韩元+0.2% $\times$ 超出100亿韩元的金额 |
| 超过500亿韩元    | 1.1亿韩元+0.03% $\times$ 超出500亿韩元的金额 |

#### ④折旧

当公司已将固定资产折旧列为损失时，在计算所得时应把根据固定资产的使用年限计提的折旧限额列入损失。

##### A. 计算折旧的方法

a. 建筑物和无形资产：直线法

b. 有形固定资产（采矿用有形固定资产除外）：固定百分比法或直线法

c. 采矿权：工作量法或直线法

d. 采矿用有形固定资产：工作量法、固定百分比法或直线法

e. 研究与开发成本：自商品可销售或可使用年度后20年内平均分摊折旧

f. 使用后捐赠给国家、地方省份和指定非营利公司的资产：固定资产使用期平均分摊折旧计入损失

##### B. 固定资产的购置价值

a. 已购买的固定资产，以购买价格作为购置价值（含注册税、购置税和其他附加成本）；

b. 自行建造、制造等的固定资产，为材料成本、人工成本、运费、装卸费、保险费、固定费用、公共费用（含注册税和购置税）、安装费和其他附加成本的总和；

c. 上述类别以外的其他固定资产，为购置时的正常报价。

##### C. 使用年限和折旧率

a. 固定资产的使用年限和折旧率应按照部长令中规定的《固定资产使用年限指南》来计算，纳税人可在指南规定的75%~125%范围内

选择各自的使用年限，但如果是在2021年1月1日至12月31日期间购置的固定资产（为创新型增长投资的资产，为中小企业、中型企业以外的公司投资的资产），使用年限可在指南的50%至150%之间选择；

b. 下列情形下，纳税人可选择指南中规定的50%~100%范围内的使用年限：公司购买的资产已使用了等于或大于50%使用年限的（包括因兼并或分立取得的资产）；

c. 通过符合条件的兼并、分立或全面转让资产而取得的资产，使用年限和折旧率可选择下列两种方法之一进行计算：

i. 按照前公司的折旧方法和使用年限计提折旧

ii. 按照购买公司的折旧方法和使用年限计提折旧

D. 残值

固定资产的残值为零；但按照固定百分比法计提折旧时，残值为购置价值的5%，在计提折旧的最后一年作费用处理。

E. 营业性支出和资本性支出

a. 公司用于修复资产原有状态或维持其效能的维护费用视为营业性支出；

b. 延长固定资产的使用年限或增加其价值的维护费用被视为资本性支出。

F. 采用《韩国国际财务报告准则（K-IFRS）》的公司可调整其折旧的上限如下：

a. 2013年12月31日前取得的资产：按采用《韩国国际财务报告准则》前每个资产的折旧额确定；

b. 2014年1月1日后取得的资产：按照《法人税法》使用年限表中每类资产的折旧额确定。

## 2.2.1.6 应纳税额

### （1）税基

①国内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：

A. 之前15个年度未弥补完的亏损（2020年1月1日之后开始的营业年度，为之前15个年度；2009年1月1日至2019年12月31日开始的营业

年度，为之前10个年度；2008年12月31日之前开始的营业年度，为之前5个年度）；

B. 《法人税法》及相关法律法规规定的非应税所得；

C. 《法人税法》及相关法律法规规定的可扣除所得。

②上述条款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）应纳税额

法人税应纳税额=税基×税率。

### 2.2.1.7 合并纳税

合并纳税申报制度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。

#### （1）适用范围

国内法人和被相关境内公司完全控制的另一国内法人。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非营利国内法人（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完全受控于其他公司的企业，非营利国内法人除外（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。

“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）或者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等的总和为该另一境内公司的全部流通股。

#### （2）申请和批复

国内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。

韩国国税厅厅长应在首个合并营业年度起始日后三个月内书面告知是否批准。若逾期未告知，应视为已批准申请。

### （3）合并计税基础的计算

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。允许扣除合并收入单独返还金额的 60%（该上限不适用于中小型企业和总统令规定的公司）。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。

#### (4) 合并计算税额

就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：合并计税基础 $\times$ 法人税税率。

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。

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： $A \times B$ ；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）。

#### (5) 申报与纳税

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。

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-下列扣除项目)：

- 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。

### 2.2.1.8 代扣代缴

向国内法人支付下列所得，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。

#### (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) 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。

### 2.2.1.9 清算所得计税

#### (1) 国内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. 国内法人解散，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。

国内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（9%，19%，21%和 24%）。

#### (2) 纳税申报和税款缴纳

##### 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起三个月内提交纳税申报表；

B. 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。

### ③税款缴纳

A. 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；

B. 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金总额，则应在申报期内将超出部分应缴法人税上缴税务部门。

## （3）确定、调整和征收

### ①计税基础和税额的确定与调整

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；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；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

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；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；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。

## 2.2.2 外国法人

总部或总公司在韩国境外的外国法人，包括三种情况：在韩国设有经营场所（常设机构）、在韩国拥有不动产所得以及其他外国公司。外国法人仅就来源于韩国的所得纳税。

### 2.2.2.1 概述

#### （1）韩国税收管辖权类型

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。

#### （2）韩国税收居民判定标准

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法人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。但外国法人的特殊条款在适用时享有优先权。

外国法人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，但仅限于超过六个月的活动；
- 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；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）。

境内固定经营场所不包括以下地点：

①外国法人仅为购买资产目的而使用的固定场所；

②外国法人仅为储存或保管不用于销售的资产而使用的固定场所；

③外国法人仅为宣传、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外国法人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法人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），则可认定该外国法人在韩国设有常设机构：

①经常性保管外国法人的资产，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，如代表该外国法人签订合同的经纪人、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法人的前提下；

③代表外国法人收取保险保费（含再保险保费）的个人；

④上文中提到的外国法人包括：该外国法人的主要股东；该外国法人为其主要股东的其他公司；以及与该外国法人有特殊关联关系的其他个人。

## 2.2.2.2 所得来源地的判定标准

### （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、外国法人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来源于外国法人或非居民的利息，外国法人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、外国法人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（如果是外国法人发行的股份或利益，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法人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转让或租赁虚拟资产所得；

⑨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）。

### 2.2.2.3 税率、纳税申报及税款征收

#### （1）税率

在韩国境内有营业场所或有不动产所得的外国法人各营业年度所得应缴法人税税额应按与国内法人相同的税率计算。

#### （2）纳税申报及税款征收

①在韩国境内有营业场所或有不动产所得的外国法人各营业年度所得应纳法人税的纳税申报、税款缴纳、计税基础和税额的确定与调整及税款征收可参照国内法人的相关条款执行。

②就其计税基础有纳税申报义务的外国法人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有境内业务的外国法人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）财产收益的外国法人，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。

### 2.2.2.4 征收范围

- （1）利息所得；
- （2）股息所得；
- （3）不动产所得；
- （4）出租船舶、飞机所得；
- （5）经营所得；
- （6）个人劳务所得；
- （7）财产收益；

- (8) 特许权使用费;
- (9) 转让证券或股份收益;
- (10) 其他所得。

### 2.2.2.5 应纳税所得额

#### (1) 在韩国境内有营业场所的外国法人

计算在韩国境内有营业场所或有不动产所得的外国法人各营业年度来源于境内的收入总额时,应参照国内法人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法人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外国法人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法人拥有的,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法人利用船舶、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法人

在韩国境内未设立营业场所的外国法人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。

#### 2.2.2.6 应纳税额

##### （1）计税基础：

##### ①在韩国境内设有常设机构的外国法人

在境内设有常设机构的外国法人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：

A. 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%；

B. 《法人税法》和其他法律规定的不征税收入；

C. 飞机或轮船在境外经营所得，前提是该外国法人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法人

A. 在韩国境内未设有常设机构的外国法人获得的不同项目所得应当分别计税，而不应合并计税；

B. 即使是在韩国境内未设有常设机构的外国法人，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）应纳税额：与国内法人税额计算方式相同。

#### 2.2.2.7 外国法人代扣代缴税款

##### （1）扣缴税率

个人从境内向外国法人（有来源于不动产财产收益的外国法人除外，这种情况下应按照国内法人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，纳税人也可以在填报所得税申报表时将韩国境内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%，取两者中的较小值）。

#### （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法人，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（或外国法人的境内营业场所）所属居民国税务机关；

②如果外国法人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法人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外国法人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，在向外国法人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如果外国法人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，应就提供这些劳务或服务取得的所得实施源泉扣缴。

#### 2.2.2.8 特殊事项的处理

分公司利润税：

如果外国法人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。

### 2.2.3 申报制度

#### 2.2.3.1 申报要求

##### （1）填写纳税申报表的期限

企业应自营业年度结束日所属月的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。

#### 2.2.3.2 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。

### 2.2.3.3 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) 国内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）。

### 2.2.3.4 确定和调整的基本原则

(1) 若国内法人未能按时申报，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。

### 2.2.3.5 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更正：

- 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。

### 2.2.3.6 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。

### 2.2.3.7 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更正后，应当进行公告。

### 2.2.3.8 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。

## 2.3 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。

### 2.3.1 居民纳税人

#### 2.3.1.1 判定标准

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 183 天或更长时间的个人，应对其来源于境内外的全部所得缴纳所得税。但是，在韩国拥有住所或在韩国居住 5 年或以下的外国居民，如果应税收入来自韩国境外，则对在韩国境内支付或汇入韩国的所得征收所得税。

#### 2.3.1.2 征收范围

##### (1) 应税所得

居民个人就其来源于全球的所得纳税。非居民个人仅就其来源于韩国的所得纳税。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) 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、养老金所得和其他所得加总一并按照累进税率征税。利息、股息合计超过 2000 万韩元的部分并入全球所得征税。利息和股息 2000 万韩元以下的部分按 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。

### （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；每年不超过 5000 万韩元的渔业和水产养殖利润，特别是内陆水域、沿海和近岸水域的渔业和水产养殖利润；生产传统葡萄酒取得的利润；在农村地区生产传统葡萄酒取得的利润（收入不超过 1200 万韩元）；每年不超过 600 万韩元的来源于木材的利润；每年不超过 10 亿韩元的农业生产利润；

④工资、薪金和退休金所得；

⑤养老金所得；

⑥财产收益；

⑦其它所得。

### （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 A 和 B 所述的所得额占纳税人所得总额的比例）。

A. 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；

B. 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。

## 2.3.1.3 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6 基本税率表

| 全球所得的税基       | 税率                      |
|---------------|-------------------------|
| 不超过（含）1400万韩元 | 计税基数的6%                 |
| 1400万-5000万韩元 | 84万韩元+超过1400万韩元部分的15%   |
| 5000万-8800万韩元 | 624万韩元+超过5000万韩元部分的24%  |
| 8800万-1.5亿韩元  | 1536万韩元+超过8800万韩元部分的35% |
| 1.5亿-3亿韩元     | 3706万韩元+超过1.5亿韩元部分的38%  |
| 3亿-5亿韩元       | 9406万韩元+超过3亿韩元部分的40%    |
| 5亿-10亿韩元      | 17406万韩元+超过5亿韩元部分的42%   |
| 超过10亿韩元       | 38406万韩元+超过10亿韩元部分的45%  |

（2）退休金所得的应纳税额的计算：将上表中所示的基本税率应用于退休收入的计税基础，除以12，再乘以就业年限。

（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年的产权

表7 不动产税率表

| 财产收益（税基）      | 税率                      |
|---------------|-------------------------|
| 不超过1400万韩元    | 16%                     |
| 1400万-5000万韩元 | 224万韩元+超过1400万韩元部分的25%  |
| 5000万-8800万韩元 | 1124万韩元+超过5000万韩元部分的34% |
| 8800万-1.5亿韩元  | 2416万韩元+超过8800万韩元部分的45% |
| 1.5亿-3亿韩元     | 5206万韩元+超过1.5亿韩元部分的48%  |
| 3亿-5亿韩元       | 12406万韩元+超过3亿韩元部分的50%   |
| 5亿-10亿韩元      | 22406万韩元+超过5亿韩元部分的52%   |
| 超过10亿韩元       | 48406万韩元+超过10亿韩元部分的55%  |

B. 拥有1至2年的产权：40%（如果是住房，则为60%）

C. 拥有少于1年的产权：50%（如果是住房，则为70%）

②股票

表8 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：税基为3亿韩元及以下，税率20%，超过3亿韩元部分的税率为25% | 20% (超过3亿韩元部分的税率为25%) |

(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。

### 2.3.1.4 税收优惠

#### (1) 与全球所得相关的减免

表9 减免分类表

| 分类   | 减免明细                                                                                   |
|------|----------------------------------------------------------------------------------------|
| 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（如果配偶只有工资和薪金收入，则总工资和薪金不超过 500 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（如果受抚养人只有工资和薪金收入，则工资和薪金总额不超过 500 万韩元的受抚养人）             |
| 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           |
|      | (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（全球收入不超过 3000 万韩元的人）                                             |
|      | (4) 有直系后代或者领养子女且有资格享受减免的单亲父母（不得与上条重复享受，若居民同属于这两类，则按照最后一类享受）                            |
| 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) 国家养老金、医疗保险费和就业保险费金额。                                                               |
|      | (2) 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。 |
|      | (3) 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。    |
|      | (4) 利息收入：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 1800   |

|  |                                                                                                                                                                                               |
|--|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|  | 万韩元；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，每年可扣除利息的限额为 1500 万韩元；时限超过 10 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，每年可扣除利息的限额为 300 万韩元；其他情况下，捐赠的扣除额是每年 500 万韩元。               |
|  | （5）工资收入者可以扣除相当于信用卡支出 15%的收入，以及超过工资总额 25%的借记卡和现金收据支出 30%的收入。年度扣除额的上限如下：①如果工资总额不超过 7000 万韩元，则为 300 万韩元或工资总额的 20%，以较小者为准；②如果工资总额超过 7000 万韩元且不超过 1.2 亿韩元，则为 250 万韩元；③如果工资总额超过 1.2 亿韩元，则为 200 万韩元。 |
|  | （6）住房贷款、住房认购储蓄存款、对员工持股协会或初创企业投资协会的投资，以及信用卡或借记卡和现金收据支出，允许扣除，总金额上限为 2500 万韩元。                                                                                                                   |

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）税收抵免

表10 税收抵免分类表

| 分类        | 税收抵免明细                                                                                                                                                   |
|-----------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 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11%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11%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=未经抵免的应纳税所得额×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。（在2014年税法修订之前，纳税人可以在上述逐个国家的限 |

|           |                                                                                                  |
|-----------|--------------------------------------------------------------------------------------------------|
|           | 额计算方法和汇总从所有外国司法管辖区获得的所有外国来源收入的方法之间进行选择。然而，通过2014年的税收改革，现在只有逐个国家的方法，其他选择已经被废除。）                   |
| 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20%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） |

### 2.3.1.5 税前扣除

（1）工资薪金的扣除部分如下所示（按日计酬的工人每天工资15万韩元）：

表11 工资薪金扣除表

| 工资薪金等收入       | 扣除额                    |
|---------------|------------------------|
| 不超过（含）500万韩元  | 工资薪金的70%               |
| 500万-1500万韩元  | 350万韩元+超过500万韩元部分的40%  |
| 1500万-4500万韩元 | 750万韩元+超过1500万韩元部分的15% |
| 4500万-1亿韩元    | 1200万韩元+超过4500万韩元部分的5% |
| 超过1亿韩元        | 1475万韩元+超过1亿韩元部分的2%    |

### （2）养老金所得扣除

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                |
| 350万-700万韩元  | 350万韩元+超过350万韩元部分的40%  |
| 700万-1400万韩元 | 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% |

### （3）退休金所得扣除顺序：

- ①40%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100万韩元                 |
|--------|--------------------------|
| 5-10年  | 500万韩元+200万韩元×（就业年限-5）   |
| 10-20年 | 1500万韩元+250万韩元×（就业年限-10） |
| 超过20年  | 4000万韩元+300万韩元×（就业年限-20） |

### 2.3.1.6 应纳税额

#### （1）税基

纳税人取得的不同类型的收入，即全球所得、养老金所得、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）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15个纳税年度结转的亏损后的余额（2020年1月1日前为之前10个年度）；

④工资、薪金等所得：所得总额扣除表12所列的扣除额后的余额；

⑤养老金所得：所得总额扣除表13中所列扣除额后的余额（扣除上限为900万韩元）；

⑥退休金所得：所得总额按下列顺序扣除后的余额。

A. 40%的退休津贴；

B. 根据就业年限不同确定的扣除额（就业年限扣除表详见表14）。

⑦财产收益

A. 土地或建筑物转让所产生的收益；

B. 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；

C. 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）。

应纳税额=税基×税率（超额累进税率）。

### 2.3.1.7 代扣代缴

支付总统令所规定的利息、股息或经营所得、工资薪金所得、养老金所得、退休金所得或其它所得的人，要求在支付时扣缴相应的所得税，并在次月 10 日前上缴税务部门。

表14 代扣代缴税率表

| 所得分类                     | 代扣代缴税率                                                   |
|--------------------------|----------------------------------------------------------|
| 利息所得                     | (1) 非商业贷款利息：25%                                          |
|                          | (2) 其它利息：14%                                             |
| 股息所得                     | (1) 共同事业者股息所得：25%                                        |
|                          | (2) 其他股息：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%[药店为3%×（配药服务总收入减去药品成本）]                            |
| 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：70岁以下5%，70-80岁4%，80岁及以上3%                |
|                          | (3) 人寿年金：4%                                              |
| 退休金所得                    | 基本税率                                                     |
| 其它所得                     | (1) 如果收入金额（如彩票奖金、通过使用老虎机参与行为获得的资金等）超过3000万韩元，则为该超出部分的30% |
|                          | (2) 私人养老金取消：15%                                          |
|                          | (3) 其他收入：20%                                             |

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。

### 2.3.2 非居民纳税人

#### 2.3.2.1 判定标准

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。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。

### 2.3.2.2 征收范围

表15 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；         |
|                     | （6）转让或租赁虚拟资产所得，还包括参与虚拟资产业务的人员提取其保管和管理的相关资产时，将提取点视为转移点计算的金额；                |
|                     | （7）除上述收入外，在韩国经营业务或在韩国提供个人服务产生的收入。                                          |

### 2.3.2.3 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“6个月以上的活动”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，若未在任何连续的12个月中累计时间超过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经常性保管运送至韩国的货物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。

#### 2.3.2.4 非居民代扣代缴

（1）除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；

⑦虚拟资产收入：应付金额的 10%。但如果虚拟资产的购买价格易于确定，则源泉扣缴的税款应为应付金额的 10%与从收益中扣除收购价值后剩余金额的 20%中的较小者。该条款计划于 2025 年 1 月 1 日开始实施。

(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 3 年内申请重新评定税基和税额。

### 2.3.3 申报制度

#### 2.3.3.1 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。

### 2.3.3.2 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。

### 2.3.3.3 不动产商销售土地取得利润的预申报

(1) 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）。从事不动产交易应缴所得税的计算方法为：应税利润×财产收益的基本税率。不动产商应将该税额填入纳税申报表中。

(2) 计算应税利润需扣除销售土地或建筑物发生的必要费用。

### 2.3.3.4 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。

### 2.3.3.5 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：截止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任何一个月的最后一日超过 5 亿韩元的应当报告。

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）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。

### 2.3.3.6 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 万韩元且不足 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。）

### 2.3.3.7 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：50 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，税务部门将补征其未缴税款。

## 2.4 增值税

韩国从 1977 年开始实施《增值税法》，目前共有九章七十六条。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、教育服务的免征增值税。增值税的纳税属期分为两期，每年 1 月 1 日至 6 月 30 日为第一期，7 月 1 日至 12 月 31 日为第二期。但是，由于存在预定申报期，所以每个季度都有申报义务。简易征税的纳税属期为 1 月 1 日至 12 月 31 日。

### 2.4.1 概述

#### 2.4.1.1 增值税纳税人

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。

新开业纳税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。

#### 2.4.1.2 征税范围

##### （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；

⑥提供担保和业务转让：提供货物作为担保或将一个人的业务全面转让给任何其他人不被视为货物供应。

## （2）提供劳务

①提供应税劳务：提供劳务或租赁货物、设备，或依据法律、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。

## （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。

### 2.4.1.3 税率

（1）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）零税率。以下货物和劳务适用增值税零税率，增值税进项税额可以退还：

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。

### 2.4.2 税收优惠

### 2.4.2.1 免税

(1) 以下提供货物或劳务的行为属于增值税免税范围，发生的进项税额不能退还。然而，经营者可以选择不享受免税。

表16 免税范围表

| 分类                       | 明细                                                                                                      |
|--------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 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                                                                                        |
|                          | 非营利的艺术作品、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

如果纳税人提供货物或劳务的应税行为符合免税条件，可以免征

增值税，经营者也可以根据总统令选择不免增值税。纳税人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。

### 2.4.3 应纳税额

#### 2.4.3.1 税基

##### （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）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。

##### （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。

##### （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。

##### （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：

- A. 销售折让；
- B. 退回货物的价值；

- C. 交付之前破损、丢失或损坏的货物价值；
- D. 国家或公共补贴，不含直接与交易价格相关联的补贴；
- E. 总统令中规定的提供货物或劳务的逾期付款利息；
- F. 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。

#### （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）。

### 2.4.3.2 应纳税额的计算

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。

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

表17 进项税额扣除表

| 分类                 | 比率                                            |
|--------------------|-----------------------------------------------|
| 餐饮业                | 自主经营者：8/108（一个纳税属期的税基为2亿韩元及以下，2023年底之前为9/109） |
|                    | 公司：6/106                                      |
|                    | 应税娱乐场所：2/102                                  |
| 中小型制造业<br>（含个体工商户） | 4/104（从事面包房、谷物抛光、面粉加工、年糕加工的个体工商户：6/106）       |
| 其他业务               | 2/102                                         |

### 2.4.4 申报制度

#### 2.4.4.1 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日至9月30日。

①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30万韩元的不缴纳。

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。

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。

#### 2.4.4.2 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经营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。

#### 2.4.5 简易征收

##### 2.4.5.1 符合简易征收条件的经营者

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8000万韩元（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。

#### 2.4.5.2 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（根据前三年报告的每类业务的计算平均增值率从 15%到 40%不等）×10%

#### 2.4.5.3 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。

#### 2.4.5.4 调整和征收

（1）符合简易征收条件的纳税人，也适用一般征税方式。

（2）关于税收罚款和征收，不征收与税务发票相关的税收罚款。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）如果在一个纳税期间内，应缴税款低于 4800 万韩元，则不征收。

### 2.5 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。

#### 2.5.1 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、石油产品等）；

（2）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。

#### 2.5.2 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) 进入应税场所，按照准予进入的人数；

(4) 使用娱乐酒馆或沙龙，按照收费金额；

(5) 在应税的营业地点经营（如赌场），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。

### 2.5.3 税率

#### 2.5.3.1 应税货物

表18 个别消费税应税货物税率表

| 序号  | 应税货物                             | 税率       |
|-----|----------------------------------|----------|
| 第一号 | 老虎机、娱乐用博彩用具                      | 20%      |
|     | 狩猎用枪炮类                           |          |
| 第二号 | 宝石                               | 20%      |
|     | 高级地毯                             |          |
|     | 贵金属制品                            |          |
|     | 高级包                              |          |
|     | 高级手表                             |          |
|     | 高级毛皮及制品                          |          |
|     | 高级家具                             |          |
| 第三号 | 排气量超过2000CC的轿车或野营用汽车             | 5%       |
|     | 排气量2000CC以下轿车（1000CC以下微型车除外）或两轮车 |          |
|     | 电动轿车                             |          |
| 第四号 | 汽油及替代油                           | 475韩元/升  |
|     | 柴油及替代油                           | 340韩元/升  |
|     | 煤油及替代油                           | 90韩元/升   |
|     | 重油及替代油                           | 17韩元/升   |
|     | 丙烷（LPG）                          | 20韩元/公斤  |
|     | 丁烷（LPG）                          | 252韩元/公斤 |
|     | 非发电用天然气（LNG）                     | 60韩元/公斤  |
|     | 其他燃料油                            | 90韩元/升   |
|     | 烟煤                               | 46韩元/公斤  |

|     |     |           |
|-----|-----|-----------|
| 第五号 | 卷烟  | 594韩元/20支 |
|     | 烟袋烟 | 21韩元/克    |
|     | 卷烟叶 | 61韩元/克    |
|     | 手卷烟 | 21韩元/克    |
|     | 电子烟 | 370韩元/毫升  |
|     | 水烟  | 422韩元/克   |
|     | 嚼烟  | 215韩元/克   |
|     | 鼻烟  | 15韩元/克    |

### 2.5.3.2 应税场所

表19 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                      | 1千韩元/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），2千韩元/人（外国人）         |
|     | 自行车竞赛场，摩托艇比赛场            | 4百韩元/人（场外投注中心，8百韩元/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% |

### 2.5.4 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（石油则为提取当月的次月月底前）。

（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）

## 2.5.5 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20 个别消费税免税货物分类表

| 分类                         | 明细                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
|----------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 出口货物或军用物资免税                | <p>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。</p> <p>(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；</p> <p>(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。</p>                                                                                                                                                                                                                                |
| 外交官的免税                     | <p>(a) 进口或从制造商处购买供外交办事处官方使用的货物</p> <p>(b) 进口供外国外交官及其家庭成员个人使用的货物</p> <p>(c) 供驻扎在韩国的外交办事处使用的石油及其产品</p> <p>(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</p>                                                                                                                                                                                                                            |
| 仅供外国人的销售网点免税               | <p>(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）</p> <p>(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</p>                                                                                                                                                                                                                                                |
| 有条件的免税（不符合免税条件时，追溯评估个别消费税） | <p>(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</p> <p>(b) 用于工业或实验的珠宝</p> <p>(c) 残疾人购买的汽车（无论残疾人或与其生活在一起的其他人驾驶的发动机排量大小，每个残疾人只允许一辆汽车免税）；专门用于运送患者和租赁业务的汽车（自购买之日起5年内租赁给同一个人或公司超过1年的汽车除外），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乘用车</p> <p>(d) 国外捐赠给慈善机构或救援组织的货物</p> <p>(e) 国外为宗教服务捐赠的货物</p> <p>(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</p> <p>(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</p> <p>(h) 从保税区输出再出口的免关税的货物</p> |

|       |                                           |
|-------|-------------------------------------------|
|       | (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，<br>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           |
|       | (m) 根据《电力公用事业法》第二条第3款，未用于发电业务的燃烧煤炭        |
| 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                          |

## 2.5.6 税收抵免和退税

### 2.5.6.1 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) 对应税货物再加工后，自制造商处或保税区发货。

### 2.5.6.2 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（不包括二手物品，但包括按《消费者保护法》规定通过交换和赔偿返厂的货物）。

### 2.5.6.3 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金不得抵免或退还。

## 2.6 其他税（费）

### 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%                |
| 1亿—5亿元     | 1000万+超过1亿元部分的20%  |
| 5亿—10亿元    | 9000万+超过5亿元部分的30%  |
| 10亿—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%—5%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 $\geq 85\%$ ）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<br>3000-5000<br>5000-10000<br>10000-100000<br>100000 以上 | 20000<br>40000<br>70000<br>150000<br>350000 |
| 2. 有关消费贷款合同                                                  |                                                                   |                                             |
| 3. 有关工作合同                                                    |                                                                   |                                             |
| 4. 采矿权、无形资产所有权、捕捞权、版权<br>或名称使用权的转让凭证                         |                                                                   |                                             |
| 5. 设施使用权证（高尔夫、公寓使用会员卡）                                       |                                                                   |                                             |
| 6. 已注册的动产转让凭证（汽车、重型机械、船舶）                                    |                                                                   | 3000                                        |
| 7. 连续或重复交易凭证：<br>a. 信用卡申请表<br>b. 有线电话服务的合同或申请表<br>c. 信用卡商申请表 |                                                                   | 300                                         |
| 8. 礼券（不含手机代金券）、储值卡                                           | 10000                                                             | 50                                          |
|                                                              | 10000-50000                                                       | 200                                         |
|                                                              | 50000-100000                                                      | 400                                         |
|                                                              | 100000 以上                                                         | 800                                         |
| 9. 商品赠券、股权证、债券、投资证明、受益凭证                                     |                                                                   | 400                                         |
| 10. 保单、存款证明或存折、信托证明或存折                                       |                                                                   | 100                                         |
| 11. 有关租赁或延期付款合同                                              |                                                                   | 10000                                       |
| 12. 有关义务的保证凭证：                                               |                                                                   |                                             |
| a. 由银行出具的                                                    |                                                                   | 10000                                       |
| b. 由信用保证基金出具的                                                |                                                                   | 1000                                        |

|           |     |
|-----------|-----|
| c 由承保人出具的 | 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 0.43%，为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 0.05%；在 KOSDAQ 上市的股票，税率为 0.2%；在 KONEX 上市，税率为 0.1%；在 K-OTC 上市，税率为 0.2%）

### 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

韩国政府于 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。税率分三类：标准税率 1%~12%；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簿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，从价计税的税率范围在 0.01%~5%之间，从量计税的税率范围为每件 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     | 67500韩元          | 45000韩元 | 27000韩元 |
| 2     | 54000韩元          | 34000韩元 | 18000韩元 |
| 3     | 40500韩元          | 22500韩元 | 12000韩元 |

|   |         |         |        |
|---|---------|---------|--------|
| 4 | 27000韩元 | 15000韩元 | 9000韩元 |
| 5 | 18000韩元 | 7500韩元  | 4500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：

人均：10000 韩元以内，由各地方政府具体确定；

每个营业场所：按照资本规模不同，税额如下表：

表25 韩国公司居民税税额表

| 资本规模                    | 税额（韩元） |
|-------------------------|--------|
| 资本超过 50 亿韩元的公司          | 200000 |
| 资本在 30 亿韩元以上 50 亿韩元以下公司 | 100000 |
| 资本低于 30 亿韩元的公司          | 50000  |
| 其他公司和个人                 | 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”，税率因财产不同而异。

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 | 5%   |
| 其他船舶 | 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1007韩元 |
| 烟斗烟草 |              | 36韩元/g     |
| 雪茄   |              | 103韩元/g    |
| 烟丝   |              | 36韩元/g     |
| 电子烟  | 用液体尼古丁加热的电子烟 | 628韩元/ml   |
|      | 加热不燃烧产品      | 每20包897韩元  |
|      | 其他           | 88韩元/g     |
| 水烟   |              | 715韩元/g    |
| 嚼烟   |              | 364韩元/g    |
| 鼻烟   |              | 26韩元/g     |

## 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%                      |
| 超过600万韩元，不超过1200万韩元  | 2400韩元+超过于600万韩元部分的0.05%   |
| 超过1200万韩元，不超过2600万韩元 | 5900韩元+超过于1300万韩元部分的0.06%  |
| 超过2600万韩元，不超过3900万韩元 | 13700韩元+超过于2600万韩元部分的0.08% |
| 超过3900万韩元，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

地方所得税分为：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，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。税基分别为缴纳的所得税、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，是依据通过分别适用征收该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。

## 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25.3%。

## 2.6.20 地方教育税

在韩国缴纳购置税、注册税、休闲税、按人均和营业场所计征的居民税（不包括对工作场所征收的部分）、财产税、烟草消费税及汽车税的纳税人，为地方教育税的纳税人。以相应税费的应缴税额为税基，税率在10%~43.99%之间。

## 2.6.21 社会保险费

韩国社会保险是由收入保障和医疗保障两大领域里的五种保险

制度构成。具体包括：分散年老和残疾等社会风险的养老保险；针对疾病、伤害、康复、生育及提升健康的医疗保险；应对职业事故（包括工伤、疾病、身体残疾或死亡）的工伤保险；应对失业的雇佣保险；解决老年人护理需求的护理保险。

表 29 五项社会保险简介

| 险种                 | 养老保险          | 医疗保险           | 工伤保险                               | 雇佣保险                                     | 护理保险                    |
|--------------------|---------------|----------------|------------------------------------|------------------------------------------|-------------------------|
| 目的                 | 防止老年收入风险      | 预防、诊治非职业性伤害、疾病 | 减少雇员职业伤害、疾病、残疾或死亡情形的发生，保障工伤者的生活于治疗 | 提高就业及雇员职业能力                              | 满足有困难的老年人的需求及减轻家人的赡养负担  |
| 实施日期               | 1988 年 1 月    | 1977 年 7 月     | 1964 年 7 月                         | 1995 年 7 月                               | 2008 年 7 月              |
| 雇主责任               | 拥有 1 名以上永久性雇员 | 拥有 1 名以上永久性雇员  | 拥有 1 名以上永久性雇员                      | 拥有 1 名以上永久性雇员                            | 拥有 1 名以上永久性雇员           |
| 覆盖对象               | 18-60 岁的雇员    | 雇主责任范围内的所有雇员   | 雇主责任范围内的所有雇员                       | 65 岁以下的劳动者                               | 雇主责任范围内的所有雇员            |
| 未覆盖对象              | 工作少于 1 个月的雇员  | 工作少于 1 个月的雇员   | 雇主本人（少数特别项目除外）                     | 雇主本人、外国人                                 | 工作少于 1 个月的雇员            |
| 外国雇员               | 根据其祖国视情况而定    | 参保             | 参保                                 | 自愿参保                                     | 参保                      |
| 身份获得               | 开始工作时         | 开始工作时          | 开始工作时                              | 开始工作时                                    | 开始工作时                   |
| 身份终止               | 离开公司后第 1 天    | 离开公司后第 1 天     | 离开公司后第 1 天                         | 离开公司后第 1 天                               | 离开公司后第 1 天              |
| 缴费率<br>（截至 2019 年） | 雇员：标准月薪的 4.5% | 雇员：月收入的 3.23%  | 雇员：无须缴费                            | 雇员：工资总额的 0.8%                            | 雇员：缴费基数 $\times$ 4.255% |
|                    | 雇主：标准月薪的 4.5% | 雇主：月收入的 3.23%  | 雇主：缴费基数 0.85%-28.25%（取决于行业部门）      | 雇主：工资总额的 0.8%，职业能力开发计划为工资总额的 0.25%-0.85% | 雇主：缴费基数 $\times$ 4.255% |

|      |                    |                  |                                     |                     |                |
|------|--------------------|------------------|-------------------------------------|---------------------|----------------|
| 特殊保障 | 老年人养老金、残疾人养老金、遗属年金 | 医疗检查费用、治疗费用、丧葬费用 | 疾病补贴、伤残补贴、职业康复补贴、护理补贴、暂时性工作补贴、丧葬费用等 | 失业金、就业保障计划、职业能力开发计划 | 居家护理和机构护理      |
| 管理部门 | 保健福利部              | 保健福利部            | 雇佣劳动部                               | 雇佣劳动部               | 保健福利部          |
| 经办机构 | 国民年金公团（NPS）        | 国民健康保险公团（NHIS）   | 劳动福利公团（COMWEL）                      | 劳动福利公团（COMWEL）      | 国民健康保险公团（NHIS） |

### 2.6.21.1 养老保险

韩国的养老保险由四个年金制度组成，总体可分为两类。第一类是国民年金(NPS)，覆盖除特定职业人员之外的所有韩国人以及18-60岁的在韩国生活和工作的外国人，其中国民年金参保者又分为单位参保者和个人参保者；第二类是专门面向特定职业人员的三种年金，即为公务员、军人和私立学校教职工设计的特定职业人员年金。这几种年金制度的目的在于为那些由于年老、残疾而无法获得收入的人提供养老金，使他们能够获得基本的生活保障。

表 30 四项社会养老保险简介

| 类型   | 国民年金               | 公务员年金         | 军人年金          | 私立学校教职工年金     |
|------|--------------------|---------------|---------------|---------------|
| 引入时间 | 1988 年             | 1960 年        | 1963 年        | 1973 年        |
| 法律   | 《国民年金法》            | 《公务员年金法》      | 《军人年金法》       | 《私立学校教职工年金法》  |
| 职能   | 丧失收入时提供老龄、伤残、遗属年金等 | 退休、死亡、灾害时提供给付 | 退休、死亡、灾害时提供给付 | 退休、死亡、灾害时提供给付 |
| 管理部门 | 保健福利部              | 安全行政部门        | 国防部           | 教育部           |
| 经办机构 | 国民年金公团             | 公务员年金公团       | 国防部国军财政管理团    | 私立学校教职工年金公团   |
| 财政运营 | 国民年金基金             | 公务员年金基金       | 军人年金基金        | 私立学校教职工年金基金   |

|                |                                          |                                  |                            |                                |
|----------------|------------------------------------------|----------------------------------|----------------------------|--------------------------------|
| 缴费率（截至 2019 年） | 月收入额的 9%<br>（单位参保者：雇主和雇员各担 50%；个人参保者：个人） | 月收入额的 18%<br>（公务员 9%，国家、地方政府 9%） | 月收入额的 14%<br>（军人 7%，国家 7%） | 月收入额的 18%<br>（教职工 9%，学校、国家 9%） |
|----------------|------------------------------------------|----------------------------------|----------------------------|--------------------------------|

国民年金参保者主要分为两类：强制保险和自愿保险。强制保险的参保者细分为单位参保者和个人参保者。单位参保者中，被雇佣的 18-60 岁的所有雇员和雇主都有参保义务，18 岁以下的雇员，经雇主同意也可以加入国民年金。另外，在韩国居住的外国人以及雇用韩国员工的单位也有参保义务，但外国人其居民国法律中不对韩国公民适用类似年金的除外。个人参保者包括：①自雇人士；②27 岁及以上未获得任何收入的人；③年龄在 18-27 岁，且缴纳至少 1 个月保费的人。单位参保者和个人参保者之间的区别在于国民年金供款方式。单位参保者的缴费由雇主和雇员共担，个人参保者的缴费全部由被保人承担。

国民年金计划提供四种福利：老龄年金、伤残年金、遗属年金和一次性返还金。老龄年金是主要的福利，参保 10 年以上的人可以在 60 岁（正式退休年龄）后领取老龄年金。2013 年将受益人可以开始享受待遇的年龄调整为 61 岁，此后直至 2033 年，享受待遇的年龄将每 5 年增加 1 岁。伤残年金适用于伤残时已供款的参保者。遗属年金是针对被保人死亡的家庭的，通常的受益人是配偶或子女。遗属年金由基本老龄年金的 40%~60%（视参保年限而定）构成。由于年龄、移民或死亡等原因，不能享受国民年金时，可以享受一次性返还金。例如，某人工作并依据强制缴费原则进行缴费，然后永久移民到另一个国家的，则将有资格获得一次性返还金。

## 2.6.21.2 医疗保险

医疗保险始于 1977 年 7 月，当被保险人由于疾病、伤害、康复、生育及提升健康而进行疾病预防、诊断、治疗时，该保险为其提供待遇支付，从而有利于提高国民的健康水平以及社会安全度。医疗保险也分为单位参保者和个人参保者两类，其目的就是为所有国民提供医

疗服务。单位参保者的医疗保险费由企业和个人共同缴纳，而个人参保者的医疗保险费则由个人负担。

### （1）适用对象

韩国医疗保险适用于在国内居住的所有国民。凡是有一定收入来源的经济活动人口和需要其抚养的家庭，只要负担保险费，在有医疗需求时就可以享受医疗保险待遇。一般来说，医疗保险参保者划分为单位参保者和个人参保者。单位参保者是指所有工作单位的雇员和雇主、公务员、私立学校教职工等，需要其抚养的家庭可以成为适用该制度的抚养对象；个人参保者是指除单位参保者以外的城市及农村、渔村地区的居民，需要其抚养的家庭同样可以成为适用该制度的抚养对象。

### （2）缴费和资金来源

医疗保险筹资由被保险人及其雇主的强制性缴费、政府补贴个人和其他资金组成。对于单位参保者来说，缴费与他们的收入成正比。对于个人参保者来说，缴费按照他们的收入、资产、生活水平等因素计算得出。医疗保险定期获得由一般性税收筹集的政府补贴。2019 年韩国官方报告“国民健康保险筹资来源”显示，政府补贴是政府提供相当于保费收入 20% 的金额（国库支援金：14%，健康促进基金：6%）。其他收入主要包括上缴的滞纳金、非法所得，以及其他应收款等。

医疗保险费的征收体系分为雇员（单位参保者）和自雇者（个人参保者）两个运营层次。医疗保险缴费与收入成正比。通过减少穷人的缴费，医疗保险实现缴费的累进，即较贫穷的人比富裕的人缴费少。雇员征收体系的适用对象是企业劳动者、公务员及教职工等工薪阶层。在雇员医疗保险方面，被保人的缴费按员工税前工资总额计算，由员工（50%）和雇主（50%）平均分摊。按照 2019 年的收费比率计算，例如，A 的每月薪酬为 300 万韩元，应缴纳医疗保险费为 300 万韩元 $\times$ 6.46%=193800 韩元，参保者本人需负担 50%，用人单位负担 50%，即参保者本人和用人单位各需负担 96900 韩元。

在个体经营者的医疗保险方面，每月的保险费缴费分数乘以每一缴费分数值算出。参保者缴费按年平均收入、财产、车辆所有权、年

龄和性别计算。所有家庭成员的收入合并在一起，确定家庭的缴费额。

表 31 韩国医疗保险收缴保险费用

| 参保者    | 单位参保者                        |                                                                 | 个人参保者                                  |
|--------|------------------------------|-----------------------------------------------------------------|----------------------------------------|
| 每月缴费   | 月平均工作×缴费率<br>(2019 年: 6.46%) |                                                                 | 缴费分数×每一缴费分<br>数值<br>(2019 年: 189.7 韩元) |
| 比例     | 企业:<br>雇主 50%<br>雇员 50%      | 公务员:<br>雇员 50%, 政府 50%<br>私立学校教职工:<br>雇员 50%, 雇主<br>30%, 政府 20% | 全体参保者                                  |
| 征收     | 从工资中扣除                       |                                                                 | 每月账单由个人支付                              |
| 缴费截止日期 | 下个月 10 日 (每月)                |                                                                 |                                        |

### (3) 缴费减免

根据以下标准，单位参保者的缴费可减少 20%~50%：①在海外工作、被抚养人居住在韩国的参保者可减少 50%；②在岛上或偏僻农村工作或生活的参保者可减少 50%；③职业军人可减少 20%。

个人参保者的缴费减少额：①在岛上或偏僻农村工作的人可减少 50%；②在农场或海上工作的家庭可减少 28%；③在农村地区居住的家庭可减少 22%；④有残疾人或 65 岁及以上者的家庭可减少 10%~30%。

有资格获得保险待遇的人有下列情形之一的，医疗保险资格中止，参保者免缴保险费：①出国的参保者；②在国外工作且在韩国没有任何抚养对象的参保者；③在役军人和军校学员；④参保者被扣押在监狱。

### (4) 医疗保险的待遇

韩国的医疗保险覆盖了居住在国内的全部人口，为参保者或其抚养对象在遭遇受伤、分娩时，以及需要健康促进、康复或疾病预防时提供保险待遇。保险给付是指对参保者及其抚养对象在上述几种情形下提供现金或服务的给付。

## 2.6.21.3 工伤保险

工伤保险是国家为了保护遭遇职业事故（包括因工负伤、疾病、身体残疾或死亡）的雇员及其家属生活而实施的一项强制性保险计划。工伤保险于 1964 年 7 月开始实施，其目的是为遭遇工伤事故的劳动者提供公平而及时的补偿和康复设备，以提高劳动者康复和重归社会的能力，并且通过要求雇主进行工伤预防和提高雇员福利来对劳动者进行保护。工伤保险以全体劳动者为对象，但是并不保障部分非正式职工和非全职职工。工伤保险费只由雇主承担，劳动者个人无须缴费。工伤保险适用对象为 1 人及以上的所有行业。

### （1）缴费

每个拥有 1 名及以上雇员的雇主均应向工伤保险基金缴费，参保人应当在每年 2 月底前以“报告薪酬总额的书面形式”报告支付报酬总额。这种情况下，以书面形式确定的每位员工月度薪酬总额就会成为衡量当年月均收入的基准，反过来，也会成为计算当年每月保险费的基准（员工个人月度工资总额×工伤保险基准费率）。工伤保险参考费率每年由就业和劳动部门在其官方公报中公布。

此外，无论何时有新员工加入或者老员工离职，以及其他人员变动，参保人都应当报告即时雇佣情况和年均薪酬。需要报告的雇佣情况（以及报告的时间）包括：新员工（不晚于入职第二个月的 15 日），离职员工（不晚于离职第二个月的 15 日）、休假（不晚于休假发生当日之后的两周）、员工调职（不晚于调职发生当日之后的两周），以及信息变动（不晚于变动发生当日之后的两周）等情况。

2018 年韩国政府公布的工伤保险划分的行业类型为 10 种、具体行业类型为 45 种，其中保险费率最高的 3 种行业类型依次为矿业 7.25%~28.25%、林业 9.15%、制造业 0.85%~4.35%，最低的 3 种行业类型依次为农业 2.65%、电气煤气、水管业 1.05%、金融、保险业 0.85%。

### （2）工伤保险赔偿金

劳动者在工作中发生工伤事故时，劳动福利公团要迅速发放赔偿金，帮助劳动者及其家庭克服灾难，恢复稳定的生活，尽快回归社会。如果参加工伤保险的员工因为职业病或者工作伤害需要 4 天及以上

的治疗，或者因公死亡、因工残疾，当员工或者遗属提出申请和索赔时，工伤保险理应赔付。工伤保险赔偿金包括医疗给付、临时性残疾给付、伤病补偿年金、永久性残疾给付、护理给付、遗属给付、丧葬费、职业性肺病补偿年金等。如果员工因为工伤事故获得工伤赔偿，依照《劳动标准法》，用人单位应当免除因同一事故赔偿员工损失的责任，用人单位同时免除该损害带来的民法或者其他法律责任。

#### 2.6.21.4 雇佣保险

韩国雇佣保险于 1995 年 7 月开始实施。雇佣保险涵盖失业保险金、就业稳定项目以及职业能力开发项目等劳工政策，其目的在于防止失业、提高就业率、促进劳动者职业能力发展、加强职业指导，以及通过为失业者提供其生活所需的待遇来保障其基本生活和寻找新工作的能力。雇佣保险以工薪工人为主要对象，允许个体户自愿加入，它主要为失业者提供收入保障。雇佣保险费由个人和单位共同缴纳，自 1998 年 10 月 1 日起，雇佣保险的相关项目覆盖了拥有雇员 1 人及以上的所有企业。

##### （1）缴费

雇佣保险制度是一个强制性的社会保险制度，雇主和雇员都需要缴费。政府则负责社会保险制度的行政管理费用。雇佣保险每年年初由雇主申报并缴纳“估算保险费”，这是根据该年度劳动者给付总额的估计值乘以各项保险项目的保险费率计算得出的。即，将该年度给付总额的大概值推定出后计算保险费，在下一年年初根据实际给付总额申报缴纳“确定保险费”。在申报缴纳确定保险费时，若已缴纳的估算保险费比确定保险费少，则补缴其不足部分；若情况相反，则多出来的部分充当下一年度的估算保险费。雇佣保险费中失业保险金部分的缴费，雇主和雇员各负担一半；就业稳定项目和职业能力开发项目由雇主负担。就业稳定项目及职业能力开发项目的保险费率由“项目”决定，根据雇主运营的“所有事业的”（法人、团体、企业）规模来决定（但国外的事业除外）。参加雇佣保险的雇员要负担的雇佣保险费以自己的工资总额为标准，难以估计工资总额时，与工伤保险相同，将雇佣劳动部另外规定告示的工资额作为工资总额的估计值计

算保险费。

表 32 雇佣保险项目的缴费率（%）

| 项目       |                              | 2003 年—2019 年 9 月 |      | 2019 年 10 月以后 |      |
|----------|------------------------------|-------------------|------|---------------|------|
|          |                              | 雇员                | 雇主   | 雇员            | 雇主   |
| 失业保险金    |                              | 0.65              | 0.65 | 0.8           | 0.8  |
| 就业稳定项目   |                              |                   |      |               |      |
| 职业能力开发项目 | 拥有雇员少于 150 人的企业              |                   | 0.25 |               | 0.25 |
|          | 拥有雇员 150 人及以上的企业（优先企业）       |                   | 0.45 |               | 0.45 |
|          | 拥有雇员在 150 人至 999 人之间的企业（大企业） |                   | 0.65 |               | 0.65 |
|          | 拥有雇员 1000 人及以上的企业（大企业）       |                   | 0.85 |               | 0.85 |

## （2）雇佣保险待遇

失业保险金在劳动者失业后，在一定时期内支付给失业者及其家庭，以稳定他们的生活，帮助失业人员找到工作。失业保险金分为求职给付、职业促进援助金两类。

### 2.6.21.5 护理保险

2008 年 7 月，韩国开始实施全面的护理保险，由韩国保健福利部负责制订计划，国民健康保险公团（NHIS）具体执行，向由于高龄或老年性疾病等导致个人独自生活有困难的老年人提供便于身体活动以及家政支援等的护理给付。护理保险的参保者与健康保险的参保者相同，保险费用由个人和单位共同缴纳。值得注意的是，韩国的护理保险制度除了以工资为基准之外，还以多种收入和财产等为基准来计算保险费用。

长期护理保险所需费用由医疗保险费、政府补贴、个人自付三部分构成。其中，韩国老年人长期护理保险费被纳入医疗保险的范围内，

在医疗保险费的基础上加收，2019 年保险费率为 8.51%。长期护理保险费=国民健康保险缴费（6.46%） $\times$ 8.51%。

例：A 的每月薪酬为 300 万韩元，按照 2019 年的收费比率计算，应缴纳医疗保险费为 300 万韩元 $\times$ 6.46%=193800 韩元，参保者本人及所在单位负担各半。长期护理保险费为 193800 韩元 $\times$ 8.51%=16492 韩元，也是参保者本人及所在单位负担各半。

## 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；地区层面包括七个地区税务局；区层面则由分布在全国范围内的 133 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，韩国单独设置税务审判院，负责仲裁税务上诉案件。

国税厅的主要职能有两个：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，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：

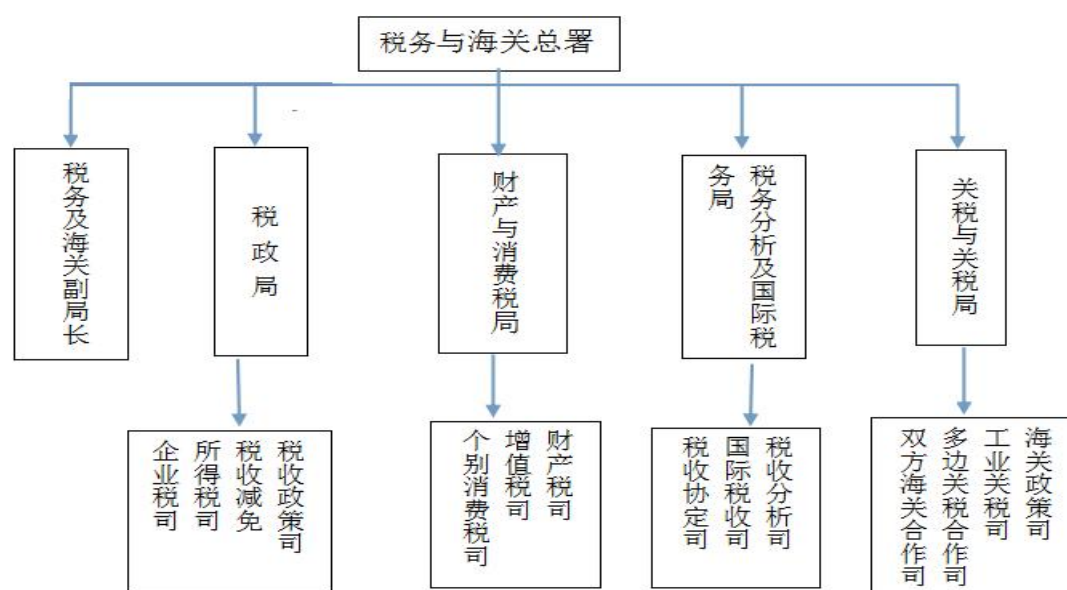


图 1 主要组织结构与分工图

## 3.2 居民纳税人税收征收和管理

### 3.2.1 税务登记

企业需要到税务局注册营业执照，设立法人则还需要在法院登记所进行法人登记。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簿。这些账簿应能充分反映交易细节，以便于检查人员了解所有经营活动的相关事实。

对于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。

#### ①全球所得的期中预缴税款

取得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、欠税与滞纳金之和。

#### ②不动产商销售土地取得利润的预申报

不动产商应自利润实现的月度终了后 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（原税款的 3%，每日加收逾期未缴税额 0.025% 的二次罚款）

（2）法人税

详见 2.2.3 申报制度。

（3）增值税

详见 2.4.4 申报制度。

### 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。官方评估法适用于继承和赠与税以及综合不动产税。

印花税适用于特定征收法；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，因特别调查经局长批准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，在下列情形下，税务部门可以在纳税人申报或核

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。韩国税务士在韩国经济的发展中充当了重要角色。

### 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，应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%的抵押物（如果以现金、纳税担保保险单或者银行纳税担保函作为抵押物，则该比例为110%），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》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，则可以通过延期查封财产的方式让企业继续经营。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。

行政处罚是对未申报或错误申报等违规行为所采取的处罚措施。行政处罚的目的是确保纳税人遵从现行的税收法律法规。对于不遵从的纳税人，应处以原税额3%的罚款。此外，自初次告知规定的期限起，每天收取逾期未缴税额0.025%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应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应处以2年以下有期徒刑或者偷漏税额两倍以下的罚款。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，该纳税人应处以3年以下有期徒刑或者偷漏税额3倍以下的罚款。

根据相关法律规定，经常发生涉税犯罪行为的纳税人还应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应处以2年以下有期徒刑或者2000万韩元以下的罚款。

如果高收入的专业人士没有对10万韩元及以上的交易开具信用卡消费收据或者现金收据，该纳税人应处以相当于未开收据交易金额20%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，对其所在的区税务局的负责人处以贿赂金额2到5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，应处以3年以下有期徒刑或者偷漏税额5倍以下的罚款。此外，为偷漏税制造类似石油产品的纳税人，应处以5年以下有期徒刑或者偷漏税额5倍以下的罚款。

### 3.2.7 其他征管规定

在韩国，报税方式不同，企业提交的报税资料也有所不同。

（1）企业主动申报：大部分中央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，自行申报并缴纳税款即可。

（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，企业据此缴纳税款即可。

## 3.3 非居民纳税人的税收征收和管理

### 3.3.1 非居民纳税人税收征管措施简介

#### 3.3.1.1 登记备案

##### （1）税收协定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）享受税收协定的不征税或免税待遇，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税收居民身份证明。随后，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。如果金融机构承销、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、证券公司与该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

近年来，韩国发生了若干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仅实施名义上的税负，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。

这项新规定的要点在于：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5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。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 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；企业通过雇员提供类似劳务的场所，若未在任何连续的 12 个月中累计时间超过 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其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，但通过在韩国的人（“人”的概念详见 5.1.2（1））有权并经常行使这种权利以非居民的名义签订合同，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源泉扣缴。非居民以所得发生地为纳税地。

### 3.3.2 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。详见 2.2.2.7 外国法人代扣代缴税款。

（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，应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》第二条第1款第3项，存在下列任何一种关系，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》第二条第1款第1项，跨境关联交易是指交易的一方或双方为非居民或外国公司的交易（不包括非居民或外国公司在国内的营业场所），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，以及其他所有涉及交易双方盈亏和资产的交易。

#### 4.1.3 关联申报管理

根据《国际税收事务协调法实施细则》第六条第2款，纳税人应在所得税申报时报告关联所得情况申报。

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》第十六条、《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营业机构。
- （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应处以罚款，罚款金额为每个境外特别关联方 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（罚款为每个境外关联方 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。适用于 2017 年 1 月 1 日或以后提交的文档。

(4) 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。如果提交的是英语版本，韩语版本应于 1 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公平交易价格时，《国际税收事务协调法》授权税务机关基于公平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

转让定价方法包括可比非受控价格法、再销售价格法、成本加成法、利润分割法、交易净利润法等。

可比非受控价格法，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公平交易价格。

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，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公平交易价格。

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公平交易价格。

交易净利润法，对业务经营和业务实质相类似的独立第三方公司进行功能可比分析，并利用该第三方公司的相关指标，包括资产收益率、销售利润率、利润与权益比率来评价关联方的所得和利润，如有必要进行调整。

#### 4.3.3 转让定价调查

韩国税法采用下列方法确定公平交易价格：可比非受控价格法、再销售价格法、成本加成法、利润分割法和交易净利润法，确立了选择最合理方法确定公平交易价格的标准。如果韩国公司与其国外关联公司间的内部交易价格与公平交易价格不同，韩国公司要基于公平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公平交易，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。

（1）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，该境外关联方除第一款和第二款规定的公司的，应视为分派给该境外关联方的股息。

（2）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（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 MAP 完成通知之日起三个月内提交 MAP 结论报告。

### （3）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，应处以不超过 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以及纳税人与其境外关联方就未来关联交易的公平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公平交易价格。

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境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课税年度的前一天，向韩国国税厅递交预约定价安排申请。

一旦韩国国税厅同意纳税人申请的公平交易价格确定方法，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。预约定价允许向前追溯 7 个年度（单边预约定价为 5 个年度）。

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，纳税人必须在相关税法规定的每年结束的最后一天起 12 个月内提交年度报告，说明关联交易内部价格是根据 APA 约定的方法确定的。

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企业,尽管保留在该受控外国企业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企业的股份,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企业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规则(CFC 规则)。

CFC 规则的主要目的是监管在海外进行非正常投资的韩国公司。该规则适用于那些投资于在外国司法管辖区注册成立的公司,这些公司过去三年的应纳税所得额平均实际税率为韩国最高法人税税率的 70%或更低。

如果在此类管辖区注册成立的公司通过办公室、商店或工厂从事营业活动,则不适用 CFC 规则。这一豁免不适用于以下受控外国企业:

- (1) 从事某些业务,如批发贸易、金融和保险业务、房地产、租赁业务等;
- (2) 通过持有股票或债券、提供知识产权、租赁船舶、飞机和重型设备等取得消极收入,或通过产生消极收入的资产损益。

### 4.5.2 税务调整

如果在外国司法管辖区注册成立的公司所在地区在过去三年的平均实际税率为韩国最高法人税税率的 70%或低于在韩国注册成立的公司实际应计税率的 70%,则该公司适用 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 GAAP 与韩国的 GAAP 明显不同,那么实际应计收入应依据韩国 GAAP 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。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 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（不包括 6），是在 CFC 规则不适用的纳税年度内产生的，并且未按照第（1）项和第（2）项的规定进行扣除；

（6）截至营业年末的股票或投资股估值未实现收益；

（7）2 亿韩元。

如果居民国的 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境外关联方共同开发无形资产并分摊开发成本、费用和风险，该居民的税基应依据公平交易价格进行调整。

### 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》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 2 倍（金融机构为 6 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，CSO 的借款包括 CSO 担保的来自无关联第三方的借款。

以下为计算不可扣除利息的计算公式：

不可扣除利息=应支付给 CSO 的利息及折扣 $\times$ 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 $\times$ 2（或 $\times$ 6，金融机构）]

#### 4.8 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）韩国公司与其境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”战略以及中国企业“走出去”战略具有重要意义。

1994年3月中国政府与韩国政府签订《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》），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，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 中韩税收协定<sup>①</sup>案文

1994年3月28日，中国政府与韩国政府签订《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。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。

#### 5.1.2 适用范围

---

<sup>①</sup> <http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c1153349/content.html>

中韩双边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应认为是其有永久性住所所在缔约国的居民；如果在缔约国双方同时有永久性住所，应认为是与其个人和经济关系更密切（重要利益中心）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，应认为是其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。

### 5.1.3 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（除适用协定第五条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协定第五条第四款的规定，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，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。

#### 5.1.4 不同类型收入的税收管辖

##### 5.1.4.1 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。

（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。

（3）第一款的规定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。

（4）第一款和第三款的规定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。

#### 5.1.4.2 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。

#### 5.1.4.3 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。

#### 5.1.4.4 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。

#### 5.1.4.5 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) “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，应视具体情况适用协定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。

#### 5.1.4.6 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) “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，应视具体情况适用协定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。

#### 5.1.4.7 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）“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，应视具体情况适用协定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。

#### 5.1.4.8 财产收益

(1) 缔约国一方居民转让协定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。

#### 5.1.4.9 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。

#### 5.1.4.10 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。

#### **5.1.4.11 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。

#### **5.1.4.12 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。

#### **5.1.4.13 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。

#### **5.1.4.14 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。

#### **5.1.4.15 学生和实习人员**

学生、企业学徒或实习生，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，该缔约国一方应免于征税：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。

#### **5.1.4.16 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年内免于征税。

#### **5.1.4.17 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。

### 5.1.5 税收抵免政策

#### 5.1.5.1 企业在中国的抵免方式

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。

#### 5.1.5.2 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。

#### 5.1.5.3 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。

#### 5.1.5.4 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，境外所得为盈利，且企业已使用同期境外盈利全部或部分弥补了境内亏损，则境内已用境外盈利弥补的亏损不得再用以后年度境内盈利重复弥补。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。上述境外盈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，境外盈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。

#### 5.1.5.5 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 5 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。

#### 5.1.5.6 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。

#### 5.1.6 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）虽有中韩税收协定第二条的规定，本条规定应适用于各种税收。

#### 5.1.7 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。

## 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本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 相互协商程序的启动

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《国家税务总局关于优化纳税服务 简并居民企业报告境外投资和所得信息有关报表的公告》（国家税务总局公告2023年第17号），中国居民企业或其通过中国境内合伙企业，在一个纳税年度中的任何一天，直接或间接持有韩国企业股份或有表决权股份达到10%（含）以上的，应当在办理该年度企业所得税年度申报时向主管税务机关报送《居民企业境外投资信息报告表》。

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总体管理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法人税基和应缴税款。

##### （2）税基和应缴税款的确定和调整

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 税款滞纳金

企业未履行法定义务应随到期应缴税款加收税款滞纳金。

##### （1）未按规定保存账簿和记录或纳税申报的税款滞纳金：

公司未进行纳税申报或未按规定设置账簿，应征收税款滞纳金；

##### （2）少报收入的税款滞纳金：

纳税人未准确报告应缴税额将被处罚。

#### 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，应处以罚款。

## 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公平交易价格时，韩国《国际税收事务协调法》授权税务机关以公平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。公允价格是指在不“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公平交易价格：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公平交易价格的标准。详见 4.3.3 转让定价调查。

（3）公平交易价格确定的报告方法

纳税人采用的确定公平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）预约定价安排体系

如果纳税人希望就其境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）。一旦韩国国税厅同意纳税人申请的公平交易价格确定方法，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企业，尽管保留在该受控外国企业的利润并未实际分配，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。

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，而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》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 2 倍（金融机构为 6 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，中国对韩“走出去”企业就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，中国对韩“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 and 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签订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，中国对韩“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，坚决执行反避税规定。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，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。而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自身的

投资、经营活动。

## 参 考 文 献

- [1]《商务部对外投资合作国别（地区）指南—韩国（2023 年版）》商务部国际贸易经济合作研究院、中国韩国大使馆经济商务处、商务部对外投资和经济合作司
- [2]韩国国税厅网站：<http://www.nts.go.kr>
- [3]韩国企划财政部网址：<https://english.moef.go.kr/>
- [4]韩国产业通商资源部网站：[www.motie.go.kr](http://www.motie.go.kr)
- [5]国际货币基金组织网站：<https://data.imf.org/regular.aspx?key=61545852>
- [6]韩国法律信息中心网站：<https://law.go.kr/LSW/eng/engMain.do>
- [7]韩国立法研究所网站：[https://elaw.klri.re.kr/eng\\_service/main.do](https://elaw.klri.re.kr/eng_service/main.do)
- [8]中华人民共和国驻大韩民国大使馆经济商务处网站：<http://kr.mofcom.gov.cn/>
- [9]大韩贸易投资振兴公社（KOTRA）网站：[www.investkorea.org](http://www.investkorea.org)
- [10]《2023 韩国税收》（韩国企划财政部）
- [11]《国际税收管理法》（韩国企划财政部）
- [12]《国际税收调整法案》（韩国企划财政部）
- [13]《国际税收调整法实施法令》（韩国企划财政部）
- [14]《国际税收事务协调法实施细则》（韩国企划财政部）
- [15]《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）
- [16]《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》
- [17]《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）
- [18]《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）
- [19]《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）
- [20]韩国四大社会保险介绍网站：<https://www.4insure.or.kr/ins4/pt1/Main.do>
- [21]《韩国社会保障制度》（金炳彻 中国劳动社会保障出版社）

编写人员：孙超 司智勇 于坤程 崔璐彤 谢梦雨 井卫 李孟慧

审校人员：施科云 张晓勤 张靖悦 譙海军 次仁卓嘎 刘嘉元 邝媛慧