

## 韓国居住者が日本滞在中に韓国法人株を 売却した場合の課税関係

税理士 高山 政信

### 〔事例〕

韓国の居住者Aは、日本の居住者Bに韓国の非公開会社の株式を売却することになった。契約の締結と株式の引渡しは、Aが、日本滞在中に行うことになっているが、我が国での課税関係はどのようになるか。

なお、Aは、国内に支店等の恒久的施設を有していない。

### 〔ポイント〕

最近では新興国市場に対する投資が盛んに行われているが、我が国の隣国である韓国の非公開株式を国内で売却した場合の課税関係について、次の項目に分けて検討する。

- 1 国内法の課税関係
- 2 韓国での課税関係
- 3 日韓租税条約の適用関係

### 〔検討〕

#### 1 国内法の課税関係

##### (1) 概要

国内に恒久的施設を有していない非居住者は、次に掲げる国内源泉所得について確定申告の対象とされている（所法164①四）。

イ 所得税法161条1号及び1号の3に掲げる

国内源泉所得のうち、国内にある資産の運用若しくは保有又は国内にある不動産の譲渡により生ずるものその他政令で定めるもの

ロ 所得税法161条2号（国内での人的役務提供事業）及び3号（国内での不動産所得）に掲げる国内源泉所得

##### (2) 政令で定めるもの

政令で定める国内源泉所得は、次に掲げる所得と規定されている（所令291）。

① 国内にある不動産の上に存する権利、鉱業法の規定による鉱業権又は採石法の規定による採石権の譲渡による所得

② 国内にある山林の伐採又は譲渡による所得

③ 内国法人の発行する株式その他内国法人の出資者の持分による所得で次に掲げるもの

イ 同一銘柄の内国法人の株式等の買集めをし、その所有者である地位を利用して、当該株式等をその内国法人若しくはその特殊関係者に対し、又はこれらの者若しくはその依頼する者のあっせんにより譲渡をすることによる所得

ロ 内国法人の特殊関係株主等である非居住者が行うその内国法人の株式等の譲渡による所得

④ 不動産関連法人の株式又は不動産関連特定信託の受益権の譲渡による所得

⑤ 所得税法施行令280条2項6号又は13号に

掲げる株式若しくは出資又は権利（ゴルフ会員権等）の譲渡による所得

- ⑥ 前各号に掲げるもののほか、非居住者が国内に滞在する間に行う国内にある資産の譲渡による所得
- ⑦ 所得税法施行令281条（国内に源泉がある所得）に規定する所得

### (3) 所得税法施行令281条に規定する国内源泉所得

恒久的施設を有しない非居住者については、以上のほか、次に掲げる所得税法施行令281条に規定する国内源泉所得についても確定申告の対象とされている。

次に掲げる所得（所得税法161条1号の2から12号までに該当するものを除く。）とする。

- ① 国内において行う業務又は国内にある資産に関し受ける保険金、補償金又は損害賠償金（これらに類するものを含む。）に係る所得
- ② 国内にある資産の法人からの贈与により取得する所得
- ③ 国内において発見された埋蔵物又は国内において拾得された遺失物に係る所得
- ④ 国内において行う懸賞募集に基づいて懸賞として受ける金品その他の経済的な利益（旅行その他の役務の提供を内容とするもので、金品との選択ができないものとされているものを除く。）に係る所得
- ⑤ ②～④に掲げるもののほか、国内においてした行為に伴い取得する一時所得
- ⑥ ①～⑤に掲げるもののほか、国内において行う業務又は国内にある資産に関し供与を受ける経済的な利益に係る所得

### (4) 国内法のまとめ

以上によれば、非居住者であるAが、韓国株式を国内に持参して、契約後、引き渡した場合は、「その譲渡につき契約その他に基づく引渡

しの義務が生じた時の直前において国内にある資産の滞在中の譲渡」として、我が国で総合課税されることになる。

## 2 韓国での課税関係

韓国の居住者は、全世界所得に対して課税されるが、非上場会社の株式の譲渡については、通常の所得とは分離して課税される。

中小規模法人の株式の譲渡益については10%の税率が適用され、中小規模以外の法人の株式及び1年未満所有の株式の譲渡益については30%の税率で課税される。

## 3 日韓租税条約の適用関係

### (1) 譲渡収益の規定

日韓租税条約13条（譲渡収益）では、次のとおり規定している。

「1 一方の締約国の居住者が第6条に規定する不動産で他方の締約国内に存在するものの譲渡によって取得する収益に対しては、当該他方の締約国において租税を課することができる。

2 一方の締約国の居住者が他方の締約国の居住者である法人の発行した株式の譲渡によって取得する収益に対しては、次のことを条件として、当該他方の締約国において租税を課することができる。

(a) 譲渡者が保有し又は所有する株式（当該譲渡者の特殊関係者が保有し又は所有する株式で当該譲渡者が保有し又は所有するものと合算されるものを含む。）の数が、当該譲渡が行われた課税年度中のいずれかの時点において当該法人の発行済株式の少なくとも25パーセントであること。

(b) 譲渡者及びその特殊関係者が当該譲渡が行われた課税年度中に譲渡した株式の総数

が、当該法人の発行済株式の少なくとも5パーセントであること。

3 2の規定にかかわらず、一方の締約国の居住者が他方の締約国の居住者である法人の発行した株式の譲渡によって取得する収益に対しては、当該法人の財産が当該他方の締約国内に存在する不動産から主として構成される場合には、当該他方の締約国において租税を課することができる。

4 2及び3の規定にかかわらず、一方の締約国の企業が他方の締約国内に有する恒久的施設の事業用資産の一部を成す財産（不動産を除く。）の譲渡又は一方の締約国の居住者が独立の人的役務を提供するため他方の締約国内においてその用に供している固定的施設に係る財産（不動産を除く。）の譲渡から生ずる収益（単独に若しくは企業全体として行われる当該恒久的施設の譲渡又は当該固定的施設の譲渡から生ずる収益を含む。）に対しては、当該他方の締約国において租税を課することができる。

5 一方の締約国の居住者が国際運輸に運用する船舶又は航空機及びこれらの船舶又は航空機の運用に係る財産（不動産を除く。）の譲渡によって取得する収益に対しては、当該一方の締約国においてのみ租税を課することができる。

6 1から5まで及び前条5に規定する財産（使用料の基因となる財産）以外の財産の譲渡から生ずる収益に対しては、譲渡者が居住者である締約国においてのみ租税を課することができる。」

## (2) 規定の内容

以上の規定によれば、①我が国に存在する不動産の譲渡収益、②我が国の事業譲渡等に類似する株式の譲渡収益（25%以上の所有、その年

に5%以上の譲渡）、③我が国の不動産関連法人株式の譲渡収益、④恒久的施設の事業用資産、及び⑤使用料の基因となる財産の譲渡収益については我が国での課税を規定し、それ以外の譲渡収益については、居住地国での課税を規定していることになる。

## (3) 日韓租税条約による課税関係

したがって、一方の締約国（韓国）の居住者であるAが行う、一方の締約国の法人（韓国法人）の株式の譲渡については、日韓租税条約13条1項から5項に規定していないことから、結局のところ、同条約13条1項から5項まで及び12条5項（使用料の基因となる財産）に規定する財産以外の財産の譲渡から生ずる収益として、居住地国（この場合は、大韓民国）においてのみ課税されることになる。

## 4 総括

韓国居住者Aが、日本滞在中に韓国法人株を国内で売却する場合、国内法においては課税されるものの、日韓租税条約13条6項の規定により我が国では課税されないこととなる。