

內部研究用 資料

EC加盟國의 稅法

1994. 4

EC加盟國의 稅法

1994. 4

韓國租稅研究院

韓國租稅研究院

內部研究用 資料

EC加盟國의 稅法

이 資料는 日本 中央經濟社에서 發行한 「EC加盟國의 稅法」중 일부를 발췌·번역한 것이다.

韓國租稅研究院

目 次

第1章 EC에서의 稅制統合	7
I. EC에서의 稅制統合 過程	9
1. 稅制統合을 위한 EC本部の 組織制度	9
2. EC의 稅制統合指令 作成 프로세스	15
3. EC域內市場統合白書와 稅制統合	21
4. 資本移動의 自由化와 稅制의 統合	23
II. 直接稅 統合을 위한 提案	25
1. 直接稅 統合의 實績과 現狀	25
2. 加盟國 稅務當局間의 情報交換·相互協力	27
3. 二重課稅의 除去에 관한 仲裁	29
4. 法人稅制度和 法人稅率의 調和	31
5. 親會社와 子會社間의 配當共通課稅시스템	34
6. 資產의 合併, 分割, 寄附行爲에 對한 共通課稅시스템	36
7. 事業損失의 移越·移動制度	39
8. 親子會社間의 利子과 royalty의 支拂	42
9. EC加盟國間의 損失의 相殺	43
10. 利子の 共通源泉稅率	44
11. 個人所得稅의 統合	47
12. 日本企業의 對應	48

Ⅲ. 間接稅 統合을 위한 提案	52
1. 關稅同盟 創設과 間接稅 統合의 實績	52
2. 附加價値稅 第6號 指令의 概要	55
3. 現制度 改善을 위한 指令案	59
4. 財政國境 解消를 위한 提案	60
5. 1987年 提案에서의 共通 VAT稅率의 導入	63
6. 經過期間(1993年 1月 1日부터 1996年 12月 31日)에 있어서의 VAT課稅 措置	67
7. VAT清算所制度	71
8. 特定消費稅의 統合	76
9. 日本企業의 對應	78
第2章 英國의 稅法	81
I. 稅制의 概要－稅의 體系와 特徵	83
II. 直接稅	84
1. 法人稅	84
2. 個人所得稅	112
III. 間接稅	125
1. 附加價値稅(VAT)	125

第3章 獨逸의 稅法	129
I. 獨逸稅制의 特徵	131
II. 直接稅	132
1. 法人所得稅	132
2. 個人所得稅	157
3. 其他 直接稅	166
III. 間接稅	170
1. 附加價值稅	170
IV. 舊東獨地域에서의 稅制와 投資	173

第4章 프랑스의 稅法	177
I. 프랑스稅制의 特徵	179
II. 直接稅	180
1. 法人稅	180
2. 源泉稅	200
3. 二重課稅의 防止와 租稅條約	203
4. 特別租稅措置	204
5. 個人에 對한 課稅	205
6. 其他 直接稅	217

III. 間接稅	219
1. 附加價值稅	219
第5章 스페인의 稅法	223
I. 스페인稅制의 特徵	225
II. 直接稅	227
1. 法人稅	227
2. 個人所得稅	242
3. partnership에 對한 課稅	256
4. capital gain에 對한 課稅	257
5. 其他 直接稅	258
6. 二重課稅防止條約	259
III. 間接稅	261
1. 附加價值稅	261
IV. 投資優待稅制	264
第6章 이탈리아의 稅法	265
I. 이탈리아稅制의 特徵	267
II. 直接稅	268
1. 法人稅	268
2. 個人所得稅	279

3. partnership에 對한 課稅	284
4. capital gain에 對한 課稅	285
5. 海外子會社로부터의 收益에 對한 現地에서의 課稅	285
6. 二重課稅防止條約	286
7. 其他 主要한 直接稅	286
III. 間接稅	289
1. 이탈리아 附加價値稅의 特徵	289
2. 其他 間接稅	291
IV. 投資優待稅制	292
第7章 벨기에의 稅法	293
I. 벨기에稅制의 特徵	295
II. 直接稅	296
1. 法人稅	296
2. 個人所得稅	304
3. partnership에 對한 課稅	312
4. capital gain에 對한 課稅	312
5. 海外子會社로부터의 收益에 對한 現地에서의 課稅	315
6. 二重課稅防止條約	315
7. 그 밖의 直接稅	316

III. 間接稅	319
1. 벨기에 附加價值稅의 特徵	319
2. 그 밖의 間接稅	321
IV. 投資優待稅制	322
1. 全般的 環境	322
2. 稅制面에서의 優待措置	322
第8章 그리스 稅法	331
I. 그리스 稅制의 特徵	333
II. 直接稅	334
1. 法人稅	334
2. 個人所得稅	353
3. 그 밖의 直接稅	361
III. 間接稅	363
1. 附加價值稅(VAT)	363
第9章 EC加盟 12個國 租稅制度 比較 一覽表	365

第1章

EC에서의 稅制統合

I. EC에서의 稅制統合 過程

1. 稅制統合을 위한 EC本部の 組織制度

1) EC의 歷史

EC(The European Communities—歐洲共同體)는 1951년의 파리條約(ECSC—歐洲石炭鐵鋼共同體 創設), 1957년의 로마條約(EEC—歐洲經濟共同體 創設)과 第2 로마條約(EURATOM—歐洲原子力共同體 創設)을 設立條約으로 하여 1967年 以後부터 불려지고 있는 名稱이다.

그 가운데에서도 EEC는 商品·勞動·資本·서비스 共同市場 創設의 完成을 目的으로 하고 있으며 經濟의 單一市場 創設을 위한 一貫된 목표로 加盟國間의 稅制 統合을 내세우고 있다.

로마條約 締結時의 加盟國은 벨기에·프랑스·西獨·이탈리아·룩셈부르크·네덜란드의 6個國이었지만 1973년에는 덴마크·아일랜드·英國이, 1981年 1月 1日에는 그리스가, 1986年 1月 1日에는 스페인·포르투갈이 加盟하여 現在는 12個國으로 되어 있다.

2) EC의 諸機關

『共同市場』이라고 불리는 歐洲共同體는 加盟國에 대해서 直接的인 『統治行爲』는 하고 있지 않지만 共同體의 政策은 獨自의인 立法過程을 거쳐 策定된다. EC의 決定事項을 加盟國에 遵守시키는 役割은 EC諸機關이 擔當하고 있다. EC諸機關이 그 意思決定 過程에서 作成되는 情報나 諸文書를 理

解하기 위해서는 EC의 運營方法이나 EC諸機關의 役割을 熟知하는 것이 必要하다. EC의 諸機關에는 다음의 4개가 있다.

㉠ EC委員會

條約의 管理者, 法案의 立案者로서의 役割을 하는 EC委員會는 共同體의 運營에 關한 諸規則, 指令을 起案해서 閣僚理事會에 提案하고 閣僚理事會가 採擇·決定한 後에는 그 規則·指令의 施行·行政을 擔當한다.

EC委員會는 加盟國 政府間의 合意에 依據하여 任命된 任期 4年の 委員 17名으로 構成되며 各 委員은 그 出身國으로부터 完全히 獨立하여 歐洲議會의 監督下에 놓여져 있다.

EC委員會의 事務機構는 共同體의 「行政部門」에 相當하며 22總局으로 불리는 部(DG-Directorate General-省에 相當)에는 약 1만 3천명의 職員이 있고 이들 行政部門의 대부분이 브뤼셀에 所在하고 있다.

稅制의 統合은 다음의 DG에서 推進되고 있다.

直接稅에 대해서는 DGXV(Financial Institutions and Company Law)의 Directorate B에서 法人稅, 其他 直接稅, 資本稅 및 證券去來稅에 關한 統合을 推進하고 있다.

間接稅는 DGXXI(Customs Union and Indirect Taxation)의 Directorate C가 財政的 障壁의 撤廢를 遂行하기 위한 間接稅制度의 立案·導入의 責任을 갖고 있다.

㉡ 閣僚理事會

閣僚理事會는 EC法令을 制定하며 加盟國 12個國의 大臣으로 構成되는 共同體의 最高 意思決定機關이다. 여기에서는 議題의 內容에 따라서 出席하는 大臣이 바뀌어 共通農業政策(CAP)이 論議될 때에는 各國의 農業相이 出席하고 財政問題가 檢討될 때에는 各國의 藏相이 出席한다.

加盟國政府는 國別의 알파벳 順으로 6個月 交代로 閣僚理事會의 議長을 맡는다. 1991年 後半은 네덜란드가, 1992年 前半은 포르투갈이 議長國으로 되어 있다.

閣僚理事會를 補佐하기 위하여 事務總局이 閣僚理事會의 活動에 必要한 모든 任務를 遂行하고 있고 現在 1,800명의 職員을 거느리고 있다. 또한, 常駐代表委員會(COREPER)는 技術的·政治的 問題를 取扱하며 閣僚理事會의 業務調整 및 議事日程 등을 作成하고 있다. 加盟 各國의 元首와 政府 閣僚는 1년에 3回, 歐洲理事會(EC首腦會議)를 열어 一般政策이나 政治協力 등의 問題를 주로 議論하고 있다. 1991年 12月 9日, 10日의 2日間 네덜란드의 마스트리히트에서 開催된 EC首腦會議에서 로마條約의 改正을 同意하여 從來의 共同體에서 歐洲聯合(유니온)으로 향한 歷史的인 一步를 내디뎠다. 이것에 의해 通貨統合의 第2段階인 歐洲通貨機關(EMI)의 設立이 1994年 1月 1日로 決定되고 第3段階인 歐洲中央銀行의 設立을 1999년까지 實現하는 目標가 세워져 最終段階인 單一通貨의 發行도 現實的인 것으로 되게 되었다.

이와 같은 背景에서 國境障壁이 되는 稅制의 解消는 앞으로 急速히 進展되어 갈 것으로 豫想된다.

從來 閣僚理事會의 意思決定方法은 EC委員會로부터 提出된 提案에 依據해서 로마條約 第148條에 規定하고 있는 全會一致를 原則으로 하고 있었다. 그러나, 이 方法은 意思決定에 時間이 너무 걸리기 때문에 로마條約의 改正과 『單一歐洲議定書(Single European Act)』의 發效(1987年)에 따라 域內市場의 統合에 關한 意思決定은 歐洲議會와의 協力下에 限定多數決方式(投票總數 76 가운데 最低 54의 加重票數가 必要)에 의해 이루어지게 되었다. 各 加盟國의 投票數는 다음과 같다.

英國, 西獨, 프랑스, 이탈리아	10
스페인	8
네덜란드, 벨기에, 그리스, 포르투갈	5
덴마크, 아일랜드	3
룩셈부르크	2

㉔ 歐洲議會

歐洲議會는 立法機關이 아니며, 共同體의 4개 主要機關 가운데서도 諮問·監督을 主要業務로 하는 機關으로서 機能하고 있다. 1979年 6月, 1984年 6月, 1989年 6月の 3회에 걸쳐 加盟國의 市民에 의한 直接選舉를 實施하고 있으며 世界에서 唯一한 國際的 選舉로 되어 있다.

歐洲議會는 加盟國으로부터 518名의 議員으로 構成되며 各 加盟國의 議員定數는 다음과 같다.

英國, 西獨, 프랑스, 이탈리아	81
스페인	60
네덜란드	25
벨기에, 그리스, 포르투갈	24
덴마크	16
아일랜드	15
룩셈부르크	6

議員의 任期는 5年이며 政黨은 共同體 차원의 政治的 黨派를 이룬다. 現在의 政黨別 構成은 다음과 같다.

	(改選前)	(1989/6)
社會黨그룹	172	180
歐洲人民黨(基督教民主黨그룹)	118	108

歐洲民主黨그룹	.....63	50
共產黨그룹	.....46	42
自由民主黨그룹	.....42	45
歐洲民主同盟	.....34	19
무지개그룹	.....20	22
歐洲右派	.....16	16
無所屬	.....7	36
合計	518	518

歐洲議會는 職員 3,000명의 事務局을 룩셈부르크에 두고 있으며 本會議은 每月 1週間 스트라스부르에서 開催되고 있다. 議會에는 18개 委員會가 있으며 本會議을 위한 準備作業은 브뤼셀에서 이루어지고 있다.

歐洲議會의 主要한 業務는 共同體의 諸機關을 民主的으로 監督하여 主要한 問題 및 共同體의 立法手續에 있어서 EC委員會와 閣僚理事會의 雙方에 대하여 助言을 하는 것이다. 이 때문에 EC委員會提案의 法案은 閣僚理事會가 最終的으로 決定하기 전에 歐洲議會에 諮問을 구하여야 한다.

1991年 12月の 마스트리히트 歐洲理事會에서 合意한 로마條約改正(第 189條)은 「歐洲議會와 閣僚理事會는 規則을 定하고 政令을 發한다」고 規定하고 있어 歐洲議會의 權限이 현저하게 強化되었다.

EC豫算의 編成에 대해서는 強力한 權限을 갖고 있어 豫算案을 一括拒否할 수 있는 權限이 부여되어 있다. 더욱이 歐洲議會는 豫算의 不適當한 管理를 理由로 3分の 2의 多數決에 의해서 EC委員會 全體를 罷免할 수 있다.

㊦ 歐洲裁判所

歐洲裁判所는 룩셈부르크에 設置되어 있으며 EC 設立條約의 解釋과 運

用的 면에서 EC法을 遵守시키는 役割을 擔當하고 있다. 歐洲裁判所는 無所屬, 中立의 裁判官 13名으로 構成되며 各 加盟國에서 적어도 1人 以上 任命되고 6名의 上級法務官이 裁判官을 補佐한다.

裁判所長官은 裁判官의 互選에 의해 選出되며 任期는 3年이다. 歐洲裁判所의 判決은 加盟國, 共同體機關, 各國 裁判所, 公社, 私企業, EC加盟國 市民에 대하여 直接 拘束力을 갖지만 加盟國의 民事法, 憲法에 관해서까지는 裁決權이 없다.

稅制關係에서 歐洲裁判所가 違憲判決을 내린 것으로서 英國 附加價値稅의 新築建物에 관한 Zero rate가 있다. 이 取扱은 英國의 不動產·建築業者에게 一方的으로 有利한 制度이기 때문에 歐洲裁判所가 英國政府에 그 廢止命令을 判決한 것이다. 그 結果 英國은 1989年 4月부터 이 取扱을 廢止하기 위한 改正을 行하였다.

㊦ 其他 諸機關

會計檢査院

會計檢査院의 委員은 各 加盟國을 代表하는 12인의 委員으로 構成되며 歐洲議會의 諮問을 받은 後, 閣僚理事會의 全會一致에 의해 6年의 任期로 任命된다.

會計檢査院은 EC豫算의 運營을 監督하는 役割을 하며 共同體의 歲入出의 合法性과 正當性에 대해서 廣範한 檢査權限이 부여되어 있다.

經濟社會評議會

經濟社會評議會(ESC)는 執行機能을 갖지 않는 純粹한 諮問機關이다. ESC는 189名의 評議員으로 構成되며 各國 政府의 指名을 받아 閣僚理事會에 의해서 任命된다. 任期는 4年이며 再任도 認定되고, 經營者 代表, 勞動組合 代表, 農民·消費者 等の 利害關係者 代表의 3개 그룹으로 이루어져 있다.

EC委員會의 提案은 閣僚理事會에 提出되기 前에 ESC의 意見을 求하여 야 하며, 또, 獨自의 發議權에 依據해서 共同體의 經濟的·社會的 活動에 關해서 意見을 提出할 資格이 부여되어 있다.

歐洲投資銀行

歐洲投資銀行(EIB)은 룩셈부르크에 所在하고 있으며 로마條約에 依據해서 設立된 獨立機關이다. 同 銀行의 주된 任務는 共同體의 諸計劃(産業, 에너지, 環境, 地域開發 等)에의 融資를 行하고, 또 融資形態로 加盟國의 國際收支 赤字를 援助할 수도 있다.

2. EC의 稅制統合指令 作成 프로세스

1) EC委員會의 提案 作成 프로세스

EC의 意思決定方法은 前述한 『歐洲單一議定書』에 依據한 加盟國 代表의 歐洲理事會의 同意를 前提로 하고 있기 때문에 EC의 政策을 策定, 實施하는 手續 및 法案이 承認되는 프로세스는 複雜하게 되어 있고 때로는 長時間을 要할 境遇가 있다. 또, EC諸機關으로부터 發表되는 文書의 時間的 타이밍과 그 重要性을 理解하기 위해서는 다음에 서술하는 EC에서의 意思決定 프로세스를 理解하는 것이 必要하다.

前述한 바와 같이 EC 法案의 發案權은 EC委員會에게만 부여되어 있다. 이 때문에 EC委員會의 提案이 없으면 閣僚理事會에서 審議를 할 수 없는 構造로 되어 있다. 閣僚理事會, 歐洲議會, 加盟國政府도 政策에 關與할 수 있지만 前述한 바와 같이 共同體의 正式提案은 EC委員會만이 提出할 수 있는 制度로 되어 있다.

EC 內에서 어떠한 問題에 대해서 法規를 作成할 것이 決定되면 반드시

EC委員會에 委託되며 그 가운데서 最終的인 提案書를 作成하는 것이 제일 適切한 總局에 回附된다.

EC委員會는 提案內容에 따라서 各種 作業方式을 갖고 있으며 어떤 政策의 큰 틀을 만들 境遇에는 政治·經營者 等の 各種 團體·勞動組合 等に 諮問을 받아 EC委員會 內部에서 最終的 草案을 作成한다.

反對로 EC委員會가 技術的 問題에 가까운 政策에 대해서 具體的으로 細細한 規定을 作成하는 境遇에는 加盟國의 專門家에게 協力을 求하여 提案의 作成을 圖謀한다.

2) 稅制統合의 提案 作成過程

稅制統合에 關한 提案은 加盟國의 財政的·政治的으로 커다란 問題를 包含하며 또한 技術的인 問題도 많기 때문에 그 作成作業은 대단히 困難한 것으로 되고 있다.

直接稅, 間接稅 모두 各 擔當 DG는 12個國을 代表하는 稅務專門家들과 함께 各國의 問題點을 考慮하면서 EC차원에서 共通稅制의 提案 作成作業을 하고 있다.

3) 提案文書의 種類

以上の 審議過程을 거쳐 最終的으로 作成되는 文書는 「COM document」라고 하며 每年 800件 정도 作成된다. 이들 文書는 詳細한 最新情報를 記載한 最大의 情報源이다.

COM document는 2種類로 大別된다.

㉠ 通達 및 覺書

主要 活動領域에 關해서 EC委員會가 決定한 一般政策方針, 其他 戰略을

記載한 論議用 文書이다. 이러한 文書에는 基本方針이 詳述되며 指針이 明記되고 計劃案이 提示되어 있다.

㉔ 提案書

COM document의 大部分은 提案書의 形態를 취한다. 이 提案書는 EC委員會에서 合意를 얻은 後에 正式으로 發表되는 것이며, 通常 다음의 2種類로 分類된다.

- ① EC委員會提案은 論據를 概說한 說明覺書 및 指針이 明記된다.
- ② 規則, 指令, 決定 또는 勸告의 提案書이다.

이들 提案書의 種類로서는 以下の a에서 d까지 4種類가 있으며 EC官報(OJEC)의 series C에서 正式으로 發表된다. 發表 後에는 諸機關의 諮問을 받고 그 諮問 後에 閣僚理事會가 EC委員會의 提案을 正式으로 採擇하면 이들의 提案은 EC官報의 series L에서 公表된다(EC官報는 series C와 series L의 2種類가 있다). 그러나 閣僚理事會가 EC委員會의 提案을 採擇하기까지는 規則案, 指令案으로 取扱되며 規則·法律로서의 效力은 갖지 않는다. 閣僚理事會가 規則案, 指令案의 修正을 命令할 境遇에는 EC委員會는 修正規則案, 修正指令案으로서 다시 閣僚理事會의 審議를 받아야 한다. 이러한 過程을 거쳐 正式으로 閣僚理事會에서 採擇된 提案은 特定한 公布期間을 거친 後에 各 加盟國이 그에 相當한 國內法에 編入시켜 實施해야 한다.

閣僚理事會에서 採擇된 提案은 EC加盟國의 法律로서 다음과 같이 適用된다.

(1) 規則(Regulations)

規則은 모두 加盟國에 對해서 直接 拘束할 수 있다. EC規則을 實施하기 위해서는 國內法을 必要로 하지 않는다. 閣僚理事會와 EC委員會 兩者가 規則을 制定할 權限을 갖는다. 稅制에 關한 法案은 加盟國의 財政, 獨立性 等

에 크게 影響을 주기 때문에 規則이라는 強制的 方法은 採用되지 않았지만 1993年 1月 1日을 바로 눈앞에 두고 市場統合에 緊急을 要하는 稅制에 대해서는 理事會의 合意를 얻은 것이 規則으로 나타나게 되었다. 이것에는 「二重課稅의 除去에 關한 仲裁規則」이 있다.

(2) 指令(Directives)

指令은 加盟國에 對해서 指令內容의 實施를 要求하는데, 그 方法은 各國의 裁量에 委任된다. 加盟國은 指令에 따르기 위해서 새로운 國內法을 制定하는 것이 普通이다. 따라서 EC指令의 影響을 생각할 때에는 各國이 採用하는 國內法의 制定過程을 檢討하는 것이 重要하다.

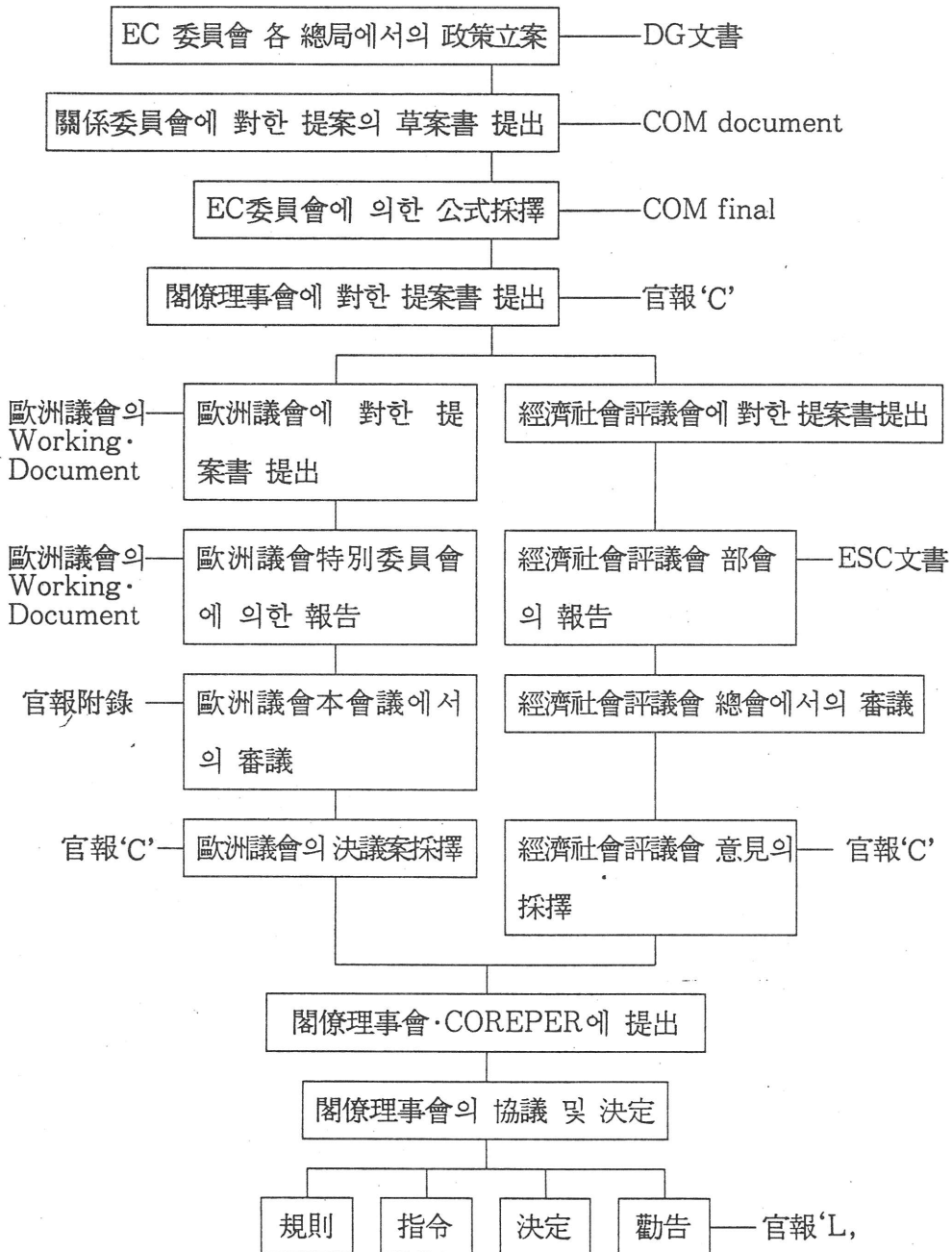
EC委員會는 附加價值稅를 EC加盟國에 導入시킬 때에도 그 提案書를 指令으로 發表하고 各 加盟國이 獨自로 附加價值稅를 法制化하였다.

直接稅에 關한 提案書에서 正式으로 閣僚理事會에 의해서 採擇된 指令은 「加盟國稅務當局間의 情報交換·相互協力 指令」, 「親會社와 子會社間의 配當共通課稅시스템 指令」, 그리고 「資産의 合併, 分割, 寄附行爲에 대한 共通課稅시스템 指令」이 있다. 最近 採擇된 指令은 1993年 1月 1日이 눈앞에 迫쳐왔기 때문에 國內法化를 完了하기 以前이라도 效力을 갖도록 되어 있다.

(3) 決定(Decisions)

決定은 그 對象으로 되어 있는 加盟國, 企業, 個人만을 完全히 拘束한다.

文書面에서 본 EC의 立法過程



(1991年 12月的 마스트리히트 歐洲理事會 以後는 歐洲議會도 立法權을 갖게 된다.)

域內市場統合白書의 概要

A. 物理的 障害의 除去	<p>1. 物의 移動</p> <p style="margin-left: 20px;">a. 各國 規制 加盟國間 全廢止 國家의 保護의 據置 및 地域割當의 廢止 VAT 및 關稅의 調和</p> <p style="margin-left: 20px;">b. 動植物免疫에 關한 規定</p> <p style="margin-left: 20px;">麻藥團束 等</p> <p>2. 人의 移動</p>
B. 技術的 障害의 除去	<p>1. 物의 自由移動</p> <p style="margin-left: 20px;">a. 技術的 調和, 基準政策에 있어서의 new approach</p> <p style="margin-left: 20px;">b. 各 部門 法規則의 接近(排出가스, 食品, 藥價 等)</p> <p>2. 政府調達의 開放</p> <p style="margin-left: 20px;">從來 除外되어 있던 部門에의 指示의 適用範圍 廣大의 市場開放</p> <p style="margin-left: 20px;">公共事業調達에 있어서의 手續의 一層 調和</p> <p>3. 勞動力의 自由移動</p> <p style="margin-left: 20px;">居住許可의 障害로 되어 있는 共生手續의 除去에 關한 指令案</p> <p style="margin-left: 20px;">資格을 證明하는 職業訓練카드의 導入提案</p> <p>4. 서비스의 共同市場創設</p> <p style="margin-left: 20px;">a. 金融서비스 b. 運輸 c. 新技術 및 서비스</p> <p>5. 資本移動의 自由化</p> <p style="margin-left: 20px;">모든 資本移動에 關한 規制의 全廢</p> <p style="margin-left: 20px;">自由化에 따르는 國內經濟, 金融政策에의 影響을 緩和하는 制度의 創設</p> <p>6. 產業協力 條件의 創設</p> <p style="margin-left: 20px;">a. 會社法 b. 知的所有權 및 產業特許 c. 稅制</p> <p>7. 共同體의 適用</p> <p style="margin-left: 20px;">物에 對한 規制 및 手續의 除去, 食品市場의 許容條件, 國家補助의 目錄作成, 將來의 國家補助政策에 對한 明確한 報告</p>
C. 財政的 障害의 除去	<p>各國 間接稅制의 統</p> <p style="margin-left: 20px;">共通附加價値稅의 導入</p> <p style="margin-left: 20px;">共通物品稅의 導入</p>

(4) 勸告(Recommendations), 意見(Opinions)

勸告, 意見에는 拘束力이 없다. 그러나 歐洲石炭鐵鋼共同體의 경우는 다르며 이것에 對해서는 指令과 같은 效力을 갖는다.

文書面에서 본 EC의 立法過程은 〈圖表〉와 같다.

3. EC域內市場統合白書와 稅制統合

1) 域內市場統合白書

EEC가 創設되어 30년이 지난 現在에도 EC域內的 市場은 共同體로서의 單一市場으로는 조금 거리가 있다. 이것은 EEC가 指向하고 있던 人·物·資本·서비스의 自由로운 移動에 의한 經濟市場의 統合을 妨害하는 物理的·技術的·財政的 障壁이 現在에도 存在하고 있기 때문이다. 이 때문에 EC委員會는 1985年 6월에 이들 障壁의 原因이 되는 問題를 종합적으로 把握하고 이를 撤廢하기 위해 305項目에 이르는 詳細한 提案을 하였다. 이 委員會 提案은 『域內市場統合白書』라고 하며 1992년까지의 EC市場統合 完成을 위한 提案이 담겨 있다. 그 위에 個個의 提案에는 타임스케줄이 提示되고 各國 차원에서 各種 障壁을 除去하기 위해 必要한 制度가 制定되어 있다.

現在, 域內國境에서는 人·物의 移動에 대해서 檢問 체크가 實施되고 있는데 진정한 域內市場의 統合을 위해서는 이러한 檢問 체크에 의한 物理的 障壁의 撤廢만으로 充分하다고는 할 수 없고 其他의 技術 및 稅務上의 財政的 障壁의 撤廢가 同時에 이루어져야 비로소 可能하게 된다. 技術的 障壁의 撤廢를 위해서는 物은 原則적으로 自由 流通시키고 同時에 消費者와 環境維持를 위하여 許容할 수 있는 最低限의 水準設定이 必要하다. 또, 稅務上의 障壁 撤廢와 人이나 物에 對해서 國境에서 한없이 時間이 걸리는 것 같은

檢問을 廢止하는 措置가 必要하게 된다.

域內市場統合白書에는 앞에서 살펴본 〈圖表〉의 項目이 包含되어 있다. 〈圖表〉 가운데서 진한 글씨 部分은 稅制에 關係된 提案이다.

2) 歐洲單一議定書와 1988中間報告

統合白書는 前述한 域內市場을 實現시키기 위한 實施項目을 1985년부터 1992年 동안에 걸쳐 日程에 따라서 檢討·採擇·實施할 것을 提案하고 있다. 이 市場統合計劃에서 EC委員會는 1988年 前半까지 EC 차원에서의 市場統合에 必要한 提案을 完了하고 1989年 後半 以後에는 各 加盟國이 國內法을 制定하여 實施하도록 計劃되어 있다.

또, 1987年 7月부터 施行하게 된 歐洲單一議定書는 EC委員會에 對해서 1988年 末부터 1990年 末까지 域內市場統合白書에 關한 原提案의 作成作業過程을 理事會에 報告하도록 義務化시켰다. 當初 發表된 305項目의 提案은 그후 檢討整理되어 現在에는 282項目으로 되어 있다. 이 項目은 모두 委員會에서 理事會에 提案으로서 提出되었는데, 理事會에 의한 採擇 狀況은 다음과 같다.

委員會에 의한 提案數	<u>282</u>
理事會에 의한 合意	219 (이 가운데 部分合意數 4)
앞으로의 合意豫想	<u>63</u>
合 計	<u>282</u>
이미 適用되고 있는 提案	<u>193</u> (1992年 2月 26日 現在)

1991年 12月 19日에 委員會에서 理事會에 提出된 域內市場完成狀況에 關한 보고서에서는 提案의 80%가 이미 採擇되고 그 가운데 61.3%가 現在 適用되고 있고, 最近 提案의 適用 및 法制化의 속도가 加速化하고 있는 것을 強調하고 있다.

4. 資本移動의 自由化와 稅制의 統合

1988年 6月 24日, 歐洲理事會는 全加盟國의 外換管理를 모두 撤廢하고 資本移動을 完全히 自由化하는 『資本移動自由化 第4指令』을 採擇했다. 이 指令에 의해 아직 規制가 남아있던 프랑스·이탈리아는 1990년에 完全自由化되었고, 스페인·포르투갈·그리스·아일랜드는 1992年末까지 完全自由化를 實施하도록 義務化되었다.

資本移動의 自由化가 完全히 實施되기 위해서는 金融·外換面에서의 調整은 물론이고 특히 稅制面에서의 調整이 重要한 課題가 된다.

EC委員會는 資本移動의 自由化를 위해서는 다음 3가지 側面에서 直接稅制度가 檢討되어야 한다고 理解하고 있다.

1) 法人稅의 調和

加盟國間 法人稅制度의 相違에 의해 投資決定이 歪曲되면 完全한 資本의 自由로운 移動은 實現되지 않는다.

2) 利子稅의 回避

「各 加盟國 稅務當局間의 協力體制」와 「利子에 關係되는 共通源泉稅率」의 導入으로 利子에 關係되는 稅金回避의 防止를 圖謀하는 것이 可能하게 된다.

3) 差別的 稅制

一部 加盟國은 資本의 誘致를 促進하기 위하여 資本家에 對한 優待稅制를 導入하고 있는데, 이것은 資本의 移動을 歪曲시키는 結果가 되기 때문에 이와 같은 優待稅制는 撤廢한다.

以上の 背景에서 EC委員會는 前述의 中間報告에서 1989年 6月末까지 稅金回避를 沮止하기 위한 提案을 提出할 것을 表明하고 또, 1989年 2月 8日에는 利子에 關한 共通源泉稅率을 發表하고 있다. 그러나, 直接稅의 統合은 그 實施의 慎重함과 實現의 어려움 때문에 直接稅에 關한 提案은 資本移動 自由化에는 影響을 미치지 않고 또한 採擇方法은 全會一致로 할 것을 合意하였다.

Ⅱ. 直接稅 統合을 위한 提案

1. 直接稅 統合의 實績과 現狀

로마條約 67條는 EC加盟國 內의 資本移動 自由化를 目的으로 하는 規定이지만 直接稅의 統合에 대해서는 明確히 規定하고 있지 않다. 이것에 比해서 間接稅는 99條에서 그 統合을 規定하고 있고, 法的으로 共同市場의 確立 및 競爭市場을 沮害하는 條件의 撤廢를 要求하고 있다.

이와 같이 直接稅의 統合에 關한 法的 根據는 없음에도 불구하고 1963年에는 뉴마크委員會(Neumark Committee)가 共通分離稅率制度의 導入에 대해서 提案을 하였다. 이것은 配當利益에 共通의 低減分離稅率을 適用하여 法人稅率을 調和시키려는 試圖였다. 그후, 後述하는 各種 提案이 發表되었지만 法人稅의 統合은 附加價值稅에 比해서 상당히 늦어지고 있다. 이것은 法人稅制度가 EC創設 以前부터 各國의 事情을 尊重하면서 獨自的으로 稅制改正을 行하여 왔기 때문에 實質的인 統合이 거의 試圖될 수 없었기 때문이다.

그러나 前述한 資本移動 自由化 第4號指令이 1988年 6월에 歐洲理事會에서 決定되고 또, 프랑스의 強한 主張에 의해 資本移動 自由化를 側面에서 支援하기 위한 機能으로서 直接稅 統合의 必要性이 急速히 認識되게 되었다.

EC委員會는 1989년까지 法人稅의 統合으로서 다음을 提案하게 되었다.

- ① 加盟國 稅務當局間의 情報交換·相互協力

- ② 二重課稅의 除去에 關한 仲裁
- ③ 法人稅制度和 法人稅率의 調和(廢案)
- ④ 親會社와 子會社間의 配當共通課稅시스템
- ⑤ 資產의 合併, 分割, 寄附行爲에 對한 共通課稅시스템
- ⑥ 事業損失의 移越, 移動制度
- ⑦ 利子의 共通源泉稅率

上記 提案의 詳細한 解說은 後述하지만 1989년까지 實際로 採擇된 提案은 「① 加盟國 稅務當局間의 情報交換·相互協力」뿐이고, 이 以外 提案의 採擇은 委員會의 期待대로 進行되지 않기 때문에 1990年 4月 20日, 委員會는 「法人稅에 關한 가이드라인」을 理事會 및 歐洲議會에 提出하여 法人稅 分野에서의 活潑한 論議를 促求하였다.

이것에는 첫째 EC內에서의 cross border 去來를 하는 會社가 直面하는 稅制上의 困難을 撤廢하는 措置를 提案하고 있다. 이것에 關한 成果는 1990年 7月 23日의 大藏閣僚理事會에서 採擇된 2개의 指令(④ 親會社와 子會社間의 配當共通課稅시스템, ⑤ 資產의 合併, 分割, 寄附行爲에 對한 共通課稅시스템)과 1개의 規則(「3. 二重課稅의 除去에 關한 仲裁」參照)이 있다.

둘째, 새로이 稅制에 關한 2개의 提案이 理事會에 提出된 것이다. 첫번째 提案은 EC內의 複數國에 同一 그룹의 恒久的 施設(P.E) 또는 子會社를 갖는 경우 缺損金의 國境을 超越한 利用(「9. EC加盟國間 損失의 相殺」參照)이다. 두번째는 그룹會社間의 royalty에 關한 源泉稅控除의 廢止(「8. 親子會社間의 利子和 royalty의 支拂」參照)이다.

이외에 委員會는 1975년에 作成된 「法人稅制度和 法人稅率의 調和에 關한 提案」을 廢案한 바 있다(廢案의 經緯는 「4. 法人稅制度和 法人稅率의

調和」를 參照).

끝으로 委員會는 法人稅制度和 加盟國間에 存在하는 會社의 稅負擔 不均 衡 程度를 調査하는 獨立된 稅務專門家에 의한 稅制委員會의 創設을 提案 하고 있다. 이 調査에 의해 投資決定上의 歪曲 要因을 把握할 수 있다. 그 위에 委員會로서 이것 以上の 調和의 必要性和 市場에 存在하는 힘에 의해 歪曲되는 原因이 縮小될 것인가의 可能性에 대해서 判定하는 것이 期待되고 있다.

2. 加盟國 稅務當局間의 情報交換·相互協力

이 指令은 1977年 12月 19日 歐洲理事會에서 採擇되고 租稅回避의 防止를 目的으로 所得稅와 課稅對象의 査定에 關한 情報交換을 加盟國에 認定하고 있는 것이다. 國際間的 租稅條約은 一般的으로는 OECD모델에 準據한 것이며 OECD모델 第26條에는 이 情報交換·相互協力の 方法에 대해서 다음 3개의 方法이 規定되어 있다.

1) 自發的 情報交換

條約을 締結한 兩締結國의 合意에 의해 相對國에서 課稅上 有益하다고 생각되는 課稅資料를 積極적으로 收集하고 이 情報을 相對國에 隨時 提供하는 方法

2) 自動的 情報交換

兩締結國 稅務當局間의 合意로 情報交換의 對象인 特定한 課稅資料를 條約締結의 相對國에 自動적으로 提供하는 方法

3) 個別的 情報交換

個個의 事例마다 相對國에 特定 資料提供을 依賴하는 것이며 反面調査的인 依賴方法으로 되어 去來의 相對先·金額·決濟方法 等の 情報入手에 利用된다.

이 OECD모델에 對해서 EC指令은 다음과 같이 더욱 詳細한 規定을 두고 있다.

- (1 條) 稅務當局間의 情報交換
- (2 條) 個別的 情報交換
- (3 條) 自動的 情報交換
- (4 條) 自發的 情報交換
- (5 條) 情報提供의 時限設定
- (6 條) 相對國 稅務當局의 自國調査 受容
- (9 條) 稅務當局間의 直接的 協力體制 및 兩加盟國 雙方에 直接 關係하는 事項을 EC委員會에 報告하는 制度(後者의 例는 發生하고 있지 않다)
- (10條) 移轉價格事例의 蓄積

이 指令의 適用範圍는 1979年 12月 6日의 指令(79/1070/EEC·OJ L331/8)에서 修正·擴大된 結果, 稅務當局間의 情報交換·相互協力이 附加 價値稅 等에도 이르게 되었다. 指令의 國內化는 1979年 12月 31日까지 完了하도록 되어 있었지만 벨기에는 1980年 8月 8日, 프랑스는 1981年 12月 31日, 이탈리아는 1982年 6月 5日에야 國內法 規定을 完了하여 當初 豫定했던 期限까지 導入하지는 못했다. 그러나 現在에는 全加盟國이 國內法 規化를 完了하였다.

同 指令 10條에는 移轉價格事例의 蓄積規定이 있지만 現時點에서는 當該事例의 蓄積은 전혀 이루어져 있지 않고 加盟國이 獨自로 締結하고 있는 租稅條約에 依據해서 相互協力하고 있다. 이 點에 대해서는 다음의 「3. 二重課稅의 除去에 關한 仲裁」에서 解説하는데, EC委員會의 本來 意圖는 이 指令이 適用되더라도 各國의 法令 또는 行政上의 慣行에 의한 制約이 있으면 相對國 當局에 對해서 情報 提供을 拒否할 수 있는 現在의 限界를 改善하기 위하여 이 指令의 修正을 圖謀하여 相當額의 脫稅가 있다고 認定되는 境遇에는 行政上의 理由로도 情報提供의 拒否行爲를 不可能하게 하는 것과 같은 制度를 導入하려는 것이었다.

3. 二重課稅의 除去에 關한 仲裁

1) OECD 모델規定과 EC規則

上記 2의 相互協力指令은 國際間의 課稅回避를 阻止하기 위하여 作成된 것이지만 反對로 2개 以上の 加盟國에 設立된 關係會社間의 去來價格 (Transfer Price—移轉價格)에 對해서는 各 加盟國 稅務當局이 移轉價格稅制를 適用하여 追徵稅인 二重課稅가 發生하는 경우가 增加하고 있다. 이와 같은 事例가 發生한 境遇에는 EC加盟國間에서도 OECD모델에 準據한 既存의 租稅條約에 따라서 解決을 圖謀하고 있다.

OECD모델條約 第25條 1項은 다음과 같이 規定하고 있다.

「어떤 者가 一方 또는 雙方의 締結國 措置에 의해 이 條約 規定에 適合하지 아니한 課稅를 받거나 또한 받게 된다고 認定하는 境遇에는 그 事案에 對해서 當該 締結國의 國內法令에서 하는 救濟手段과는 別途로 自己가 居住者인 締結國의 權限이 있는 當局에 申請할 수 있다.」

이 規定에 의하면, 예를 들면 日本法人이 英國의 課稅에 대해서 不服이 있는 境遇에는 英國의 國內法에 依據하여 異議申請과 裁判所에 提訴를 할 수 있고 그 위에 日本의 權限 있는 當局에 當該 課稅의 解決을 위한 相互協議의 申請을 할 權利가 保證된다.

그렇지만 實務上, 稅務當局間에 合意를 얻는 것은 EC加盟國間이더라도 극히 困難하게 되어 있는 것이 實情이다. 이 때문에 EC委員會는 1976年 11月 29日에 二重課稅의 除去에 關한 仲裁指令案(EEC 76/611·OJ C301/4)을 提出하였지만 加盟國의 合意를 얻을 수 없었고 오랜 期間에 걸쳐서 代替的 方策을 檢討해 왔다. 그 結果 1990年 7月 23日의 理事會에서 다른 稅制에 關한 2개의 指令과 同時에 正式으로 規則(Convention-90/463/EEC, OJ90/2225)으로서 採擇되었다.

2) 理事會規則의 內容

이 理事會規則의 特徵은 EC 수준에서의 仲裁委員會(Arbitration Commission)를 創設하고 加盟國 稅務當局間 二重課稅 解決을 圖謀할 수 없는 境遇에는 仲裁委員會에 그 解決 申請을 할 수 있는 權利를 加盟國의 企業에 부여하는 것이다.

二重課稅問題가 發生한 境遇, 이 規則은 다음 解決方法을 提案하고 있다.

- ① 企業은 二重課稅發生 後 3年 以內에 自國의 稅務當局에 申請하여야 한다.
- ② 申請을 받은 稅務當局은 他國의 稅務當局과 協議하여 相互合意를 위해 努力해야 하는 義務가 있다.
- ③ 當事國 稅務當局間의 合意가 成立하지 아니한 境遇에는 2年 以內에

仲裁委員會에 救濟措置를 要求할 수 있다.

仲裁委員會의 委員은 各 加盟國의 稅務當局에서 各 同數의 代表者와 相互合意에 依據해서 任命된 不特定數의 獨立的인 立場의 仲裁者로 構成된다. 이 仲裁者가 必要하지 않을 境遇에는 반드시 任命할 必要는 없다.

同 委員會는 仲裁를 하는 事例에 關해서 拘束力이 있는 決定을 내릴 수 있다. 그러나, 同 委員會는 仲裁受理 後 6個月 以內에 그 意見書를 提出해야 하고 意見書 提出 後, 當事國이 되는 加盟國은 6個月間 論議하는 것이 認定된다. 그러나 6個月 以內에 合意를 얻을 수 없으면 兩當事國은 最終的으로 同 委員會의 決定에 拘束된다.

이 規則은 모든 加盟國이 最後로 批准한 날에서 3個月 後의 最初日부터 適用된다.

4. 法人稅制度和 法人稅率의 調和

1) 傳統的 源泉徵收制度和 임퓌테이션制度

EC加盟國間 法人稅의 基本制度 및 國內株主에게 支拂된 配當金에 關한 源泉徵收制度는 現時點에서는 매우 相違하다.

現在, 全 EC加盟國 가운데 3個國(네덜란드·룩셈부르크·스페인)은 古典的 制度(Classical Systems)로 알려진 制度를 導入하고 있다. 이 制度下에서는 法人段階에서의 支拂配當所得에 關한 稅金納付額을 株主段階에서 稅額控除로서 認定하고 있지 않다.

네덜란드는 一般的으로는 配當金에 對해서 25%의 源泉稅를 徵收하며 法人 또는 個人은 受取配當金을 通常 課稅利益에 包含하고 源泉徵收稅를 所得稅의 先拂로서 取扱하고 있다. 그러나 資本參加所得免稅會社(네덜란드의

稅法 參照)의 資格을 갖고 있는 네덜란드 法人이 受取한 配當金은 法人稅의 對象外로 取扱되고 또, 當該 免稅會社에 支拂되는 配當에 對해서는 源泉稅가 徵收되지 않는다.

以上の 古典的 制度에 對해서 7個國(벨기에·덴마크·프랑스·독일·아일랜드·이탈리아·英國)은 임푼테이션 또는 稅額控除制度를 導入하고 있다. 이것은 支拂配當所得에 관한 法人稅納付額에 對해서 그 一部 또는 全部의 稅額控除를 株主에게 부여하고 있는 制度이다.

英國에서는 法人의 留保利益과 社外流出利益(配當)에 對해서 같은 稅率(現在 33%)을 부과하는 配當金支拂에 對해서는 源泉稅를 賦課하지 않는 대신에 法人稅의 先拂(配當額의 75分の 25를 豫納法人稅로 納付하고 配當日이 屬하는 會計期間의 法人稅 債務額과 相殺할 수 있다)이 이루어진다. 配當金을 受取한 法人은 配當金을 益金不算入한다. 그러나, 個人株主의 境遇에는 受取配當金과 豫納法人稅의 合計額이 個人의 所得으로 되며 豫納法人稅의 金額이 個人의 稅債務總額에서 稅額控除로 相殺할 수 있는 部分的 稅額控除制度를 採用하고 있다.

西獨에서는 配當受取側은 配當支拂法人에게 賦課된 法人稅 및 源泉稅(現在 25%)를 受取配當金에 賦課된 稅金으로 해서 受取法人의 法人稅債務 또는 受取個人의 所得稅債務에서 稅額控除를 認定하는 全額稅額控除制度를 採用하고 있다.

2) EC提案(廢案)

EC委員會는 前述한 바와 같이 各 加盟國의 法人稅制度가 다르면 二重課稅의 發生 또는 稅務行政을 複雜하게 하여 加盟國間的 自由로운 資本移動을 沮害하는 要因이 된다고 理解하고 있다. 또, 稅制의 相違에 따라 加盟國

間의 競爭條件에 乖離가 發生하고 이들의 障害에 의한 影響은 特히 金融市場에 顯著하게 나타나고 있다.

EC委員會는 이러한 問題를 解決하기 위하여 1975年 8月 1日에 指令案(OJC253/2)을 歐洲理事會에 提出하였다. 이 指令案에서는 加盟國을 임퓨테이션制度로 統合하는 提案을 하였다. 임퓨테이션制度를 採用하는 理由를 EC委員會는 다음과 같이 들고 있다.

- ① 中立性의 確保
- ② 巨額所得納稅者에 의한 課稅回避 機會의 縮小
- ③ 新規投資家의 誘致에 의한 株式市場의 擴大
- ④ 公正한 課稅

共通 임퓨테이션制度를 導入할 境遇에는 加盟國의 法人稅率을 一定한 範圍로 統一할 必要가 있다. 이 때문에 EC委員會는 加盟國이 45%에서 55% 사이에서 法人稅率을 設定하고, 같은 모양으로 受取配當金에 對한 稅額控除의 限度額을 配當金과 稅額控除의 合計額에 對해서 45%에서 55% 사이에 設定할 것을 提案하였다.

이 指令案의 內容은 다음과 같다.

- ① 受取配當金은 課稅所得으로 되며 受領側에 對해서 配當時에 徵收된 源泉稅의 稅額控除를 認定한다.
- ② 配當利益에 對해서 課稅된 法人稅 稅率이 通常 稅率보다 低率인 境遇에는 이 配當에 關係되는 45%에서 55% 稅率의 稅額控除를 認定하기 때문에 補償稅와 같은 稅金을 賦課할 必要가 發生한다.
- ③ 稅制의 中立性 및 公平性을 確保하기 위하여 配當에 對해서 25%의 源泉稅를 導入하고 配當에 關係한 最終稅債務와 相殺한다.

그러나 이 提案은 各 加盟國稅制의 根幹에 關係되는 內容이기 때문에 加

盟國間 議論은 實質的으로 中斷되었고 提案 採擇의 가망성도 거의 없어 委員會는 最近 들어 이 提案을 廢案하였다.

이번의 廢案 決定으로 從來의 法人稅制度의 調和는 取하지 않고 政策上의 調和 및 接近을 優先시키면서 經濟統合을 促進하는 새로운 접근으로 轉換할 것이 豫想된다.

5. 親會社와 子會社間의 配當共通課稅시스템

1) 現在의 課稅制度

EC加盟國間에 커다란 相違가 남아있는 分野로서는 國境을 초월하여 支拂되는 配當에 關한 稅務上의 取扱方法이 있다.

英國이나 아일랜드에서는 다른 加盟國으로부터 受取한 配當金은 金額課稅 對象으로 하고 그 配當의 源泉이 된 所得에 關係되는 外國稅의 間接稅額 控除를 適用하고 있다.

덴마크·룩셈부르크·네덜란드에서는 關係會社로부터의 配當金에 對해서 非課稅 取扱을 認定하고 있다.

2) EC指令

EC委員會는 現制度의 親子間 配當金에 對한 課稅方法의 相違에서 發生하는 弊害를 解消하고 經濟的 二重課稅의 回避, 配當에 關係되는 源泉稅의 問題解決, 親會社에 의한 連結納稅制度의 可能性을 檢討하기 위하여 1969年 1月 16日에 指令案(OJC39/7)을 理事會에 提出하였다.

이 指令案에서는 20% 以上の 持株關係를 갖고 있는 親子間의 配當金에 對해서는 配當支拂國에서의 源泉稅를 免除하고 配當受取國에서는 法人稅課

稅의 對象外로 하는 提案을 하였다. 이것은 子會社利益에 對한 課稅는 子會社 所在國에서 한번만 하여 이것에 의해 現在의 外國稅額控除(Foreign Tax Credit)를 利用하기 위한 非居住者證明의 入手, 源泉徵收事務 等の 勞力이 節約되는 效果가 있다.

이 提案에 對해서 獨逸은 強한 異議를 提起하였다. 그 당시 獨逸에서의 配當利益에 對한 稅率은 留保利益보다 輕減되어 있었는데 1990年 1月 1日 부터 留保利益에 對한 稅率이 56%에서 50%로 減少하여 配當利益에 對한 稅率 36%와의 乖離가 縮小되고, 또한 이 指令의 適用에 對해서 獨逸의 經過措置를 認定함에 따라 獨逸의 合意를 얻기에 이르렀다.

그리고 1990年 7月 23日, 親子會社間(EC內에서 25% 以上の 株式을 2年 以上 保有)의 共通課稅시스템에 關한 指令(EEC90/435, OJ4225)으로서 採擇되어 1992年 1月 1日 以後 支拂되는 配當에 對해서 支拂國에서는 源泉稅를 控除하지 않고 受取國에서는 非課稅 措置하도록 決定되었다.

獨逸에 對해서는 留保利益稅率과 配當利益稅率의 差가 11% 以上 있는 限 1996年 上半期까지는 5%의 源泉稅 控除가 認定된다. 이 優待措置도 1996年 上半期 以後는 消滅된다.

獨逸 外에는 포르투갈과 그리스도 優待措置가 認定되어 있다. 포르투갈은 財政上의 理由에서 1999년까지의 8年間을 經過措置로서 配當의 源泉稅率에 對해서 最初의 5年間을 EC加盟國間에 締結되어 있는 租稅條約에 의한 稅率 또는 15%를 그 上限으로 하고 나머지 3年間은 10%를 上限으로 한다고 定하고 있다.

그리스는 配當을 支拂한 後의 留保所得에만 法人稅를 賦課하는 制度로 되어 있기 때문에 이 指令을 그리스에도 適用시키면 稅收의 激減이 豫想되므로 그리스의 稅制가 配當支拂前의 所得에 對해서 法人稅를 賦課하게 될

때까지 이 經過措置가 繼續된다.

以上이 親子會社間의 配當에 關한 指令에서 支拂側의 源泉徵收에 關係되는 것인데 受取側의 課稅에 대해서는 ① 受取課稅를 非課稅, 또는 ② 그 配當에 關한 外國稅額控除의 適用 중에서 하나를 採用할 것을 要求하고 있다.

6. 資產의 合併, 分割, 寄附行爲에 對한 共通課稅시스템

1) 現在의 制度와 前提案

美國, 日本 等の 大部分의 多國籍企業은 EC加盟國內에 이미 複數의 子會社 또는 支店을 營業據點으로 갖고 있다. 이들 企業은 1992년까지 EC統合이라는 背景에서 EC內에서의 事業規模의 擴大, 또는 既存組織의 再構築을 위하여 企業買收, 合併, 再構築을 積極的으로 하고 있다.

現視點에서 이들의 資產 合併 等に 關係되는 加盟國의 稅制는 크게 相違하기 때문에 國境을 초월한 實際의 買收·合併 等に 있어서 많은 矛盾과 困難에 直面하고 그 結果, 有利한 稅制가 存在하는 特定國에 資本이 集中하는 現象이 發生하고 있다. 이 때문에 EC委員會는 EC內의 會社再構築에 關한 制度의 相違를 除去하고 또한 容易하게 하기 위해 合併 等に 關係되는 共通의 課稅시스템을 1969年 1月 16日에 指令案(OJ C39/7)으로 提案하였다.

이 指令案의 內容은 다음과 같다. 加盟國間의 合併 等に 對한 課稅制度의 相違를 除去하는 境遇에 困難한 點은 各國 當局이 國內合併에 對한 措置 및 取扱을 外國의 會社에 對해서도 同一하게 附與할 수 없다는 것이다. 歐洲理事會는 共同體 規模로 擴大된 市場의 需要量에 充分한 供給能力을 갖는 規模의 企業을 育成하려고 하고 있다. 이를 위해서도 加盟國은 EC內에서 이루어진 合併 等에서 發生한 時價와 簿價의 差額(利益)에 對해서 課稅할

인稅 課稅의 移延을 利用할 수 있도록 提案하고 있다. 또한 被合併側이 갖고 있는 移越缺損金을 合併側의 利益과 相殺할 수 있는 制度도 提案하고 있다.

2) 指令의 內容

그후 長期에 걸친 審議가 이루어져 理事會는 1990年 7月 23日에 「合併, 買收, 會社分割, 資産의 讓渡, 株式의 交換에 關한 指令」을 採擇하고 各國에 對해서 1992年 1月 1日까지 國內法化할 것을 要請하였다. 다만, 포르투갈은 例外的으로 株式의 讓渡 및 交換에 關한 國內法化를 1993年 1月 1日까지 延期하는 것이 認定되었다.

이 指令은 첫째, 合併, 會社分割, 資産讓渡 또는 株式交換에 關係되는 共通稅制를 各國이 採用할 것을 要求하고 있고 둘째, 會社의 資産 또는 株式을 寄附·讓渡하는 國에서 課稅하지 않도록 할 것 셋째, 海外에 恒久的 施設(支店等)을 갖는 境遇의 課稅는 二重課稅를 排除할 것이 規定되어 있다.

合併에는 다음 形態가 包含된다.

- ① 1社 以上の 모든 資産負債를 株式交換에 의해 既存의 會社에 讓渡하는 것 —— 소위 吸收合併이며, 例를 들면 벨기에會社와 덴마크會社가 그 資産負債를 모두 프랑스會社에 讓渡하고 대신에 프랑스會社의 株式을 벨기에와 덴마크의 會社의 株主에게 發行하며 벨기에와 덴마크의 會社는 그후 解散하는 것 같은 去來를 말한다.
- ② 2社 以上の 全資産負債를 株式交換에 의해 設立된 會社에 讓渡하는 것 —— 소위 新設合併이며, 例를 들면 프랑스會社와 獨逸會社가 그 資産負債를 모두 새롭게 네덜란드에 設立한 會社에 讓渡하고 네덜란드會社는 반대로 그 株式을 프랑스와 獨逸의 會社 株主에게 發行

하는 去來를 말한다.

- ③ 會社의 全資產負債를 그 親會社에 讓渡하는 것—— 例를 들면, 英國會社의 이탈리아 子會社가 그 資產負債의 모든 것을 英國의 親會社에게 讓渡하고 解散하는 去來를 말한다.

會社分割이란 會社의 全資產負債를 株主의 持分比率에 따라서 既存 또는 新規 設立한 會社에게 株式交換으로 讓渡하는 것을 말한다. 例를 들면 2개 事業部門을 가진 獨逸會社가 그 가운데 1개 部門을 프랑스會社에, 다른 部門을 네덜란드會社에 讓渡하고 반대로 獨逸會社의 株主가 讓渡額에 따라서 프랑스會社와 네덜란드會社의 株式을 受領하는 去來를 말한다.

合併 및 會社分割에서는 株式의 授受 以外에 讓渡額의 10% 以內的 金錢 授受가 認定된다.

株式交換이란 어떤 加盟國의 會社가 다른 加盟國에 있는 會社를 支配할 수 있는 比率의 株式을 取得하고 그 代價로서 株式取得會社의 株式을 非支配會社에 對해 發行하는 去來를 말한다.

이 指令은 上記의 去來에 對해서 다음의 稅務上 惠澤을 附與하고 있다.

- 資產의 讓渡益은 帳簿價額이 引繼되는 限 課稅되지 않는다.
- 讓渡會社의 非課稅 充當金이나 積立金은 引繼會社에 非課稅인 채로 移轉할 수 있다.
- 讓渡會社의 移越缺損金은 그대로 引繼할 수 있다.
- 合併 또는 會社分割時에 引繼會社가 所有하는 讓渡會社에서 하는 株式消去에서 發生하는 差益에는 課稅하지 않는다.
- 合併 또는 會社分割時에 引繼會社가 讓渡會社의 株主에게 行하는 株式配當行爲는 課稅對象이 되지 않는다.

印紙稅 또는 去來稅는 當該指令의 對象外이기 때문에 위의 惠澤이 適用

되지 않는 점에 특히 注意할 必要가 있다.

3) 유럽會社法案의 利用

이 指令은 유럽法案(最終案은 1989년에 提出)으로 알려져 있는 「유럽會社」를 利用하는 것에 의해 그룹의 會社再構築이 容易하게 된다. 유럽會社法案은 EC會社法에 의해 그 設立이 認定되는 유럽會社(Societas Europaea-SE)의 創設을 目的으로 한 法案이다. 當該 會社는 全 EC加盟國에서는 모두 같은 條件의 活動이 認定된다. 따라서 現在, 複數의 EC加盟國에 子會社를 갖고 있는 多國籍企業은 子會社 形態에서 支店(恒久的 施設) 形態로 變하여도 從來와 같은 活動이 可能하게 된다.

SE는 設立한 나라에서 納稅義務가 發生한다. 그 以外의 EC加盟國에서의 事業活動에 對해서는 SE의 支店으로서 그 加盟國에서 納稅義務가 發生한다.

유럽會社法案은 아직 理事會의 承認을 얻지 않았지만 만약 合意되면 歐洲內에 있는 既存의 子會社를 SE로 組織變更하여도 合併에 關한 當該 指令을 適用하면 非課稅로 組織變更이 可能하게 된다.

7. 事業損失의 移越·移動制度

1) 現在의 問題點과 各 加盟國의 制度

稅務上의 移越缺損金에 關한 룰도 加盟國間에서 많이 相違하다. EC委員會는 移越缺損金の 利用이 폭넓게 認定되어 있는 加盟國은 企業의 投資決定誘因에 有利한 環境을 갖고 있고, 또 國際競爭力을 強化시키는 要因이 된다고 생각하고 있다. 特히 投資初期에 多額의 損失이 豫想되는 製造業은 移

越損失이 黑字로 轉換하는 데에 數年間을 要한다. 이 때문에 移越缺損金の 移越을 長期間 認定하는 加盟國에는 大型投資가 集中하는 傾向이 있다. 다음 페이지의 表는 EC加盟國과 主要한 非加盟國의 移越缺損金에 對한 移越 및 移動 可能年數를 정리한 것이다.

2) 提案의 內容

事業損失의 取扱에 關한 提案은 1984년에 처음으로 EC委員會에서 指令案(OJ 84/C253/05, COM84/404)이 提案되었다.

EC委員會는 이 指令案이 提出되기 以前인 1975년에 加盟國 企業에 共通 課稅시스템을 導入하기 위한 提案(OJ253/75)을 하였다. 이 提案의 內容은 前述 「4. 法人稅制度和 法人稅率의 調和」에서도 解説하였지만 그 提案의 範圍가 法人稅 全般에 이르기 때문에 그 가운데서도 特히 重要性이 높은 事業損失의 取扱은 다른 提案과는 獨立해서 그리고 早急に 檢討를 推進할 것을 이 指令案에서 確認하고 있다.

指令案의 提案에서는 移越缺損金の 移越相殺期間을 無制限(永久)으로 하고 있지만, 移動還給請求期間에 대해서는 1985년의 修正指令案(OJ85/C170, COM85/319)에서 다음 2案이 提案되었다.

(1案) 移動期間은 年代順으로 過去 3年(1984年 指令案에서는 當初 2年)까지 認定하든지 또는 課稅後 留保利益을 限度로 還給을 認定한다. 그러나 各 加盟國은 移動還給請求의 對象이 되는 金額을 課稅後 留保利益을 限度로 하고 非課稅利益 또는 輕減稅率對象의 留保利益에 對한 還給請求를 認定하지 않을 權利가 부여되어 있다.

國 名	移 動	移 越
英 國	1年(事業閉鎖, 初年度 償却에 따른 境遇는 3 年)	無制限
西 獨 프 랑 스	2年(限度額DM 1천만) —	5年 5年(減價償却費에 의한 缺損金은 無制限)
네 덜 란 드	3年	8年(開業費는 無制限)
스 페 인	—	5年
그 리 스	—	5年(商事會社의 境遇는 3年)
이 탈 리 아	—	5年
벨 기 에	—	5年(事業開始時에 發生한 減價償 却費는 無制限)
룩셈부르크	—	5年(構造不況業種 減價償却의 50 %를 限度로 無制限)
덴 마 크	—	5年
아 일 란 드	1年(事業閉鎖의 境遇 는 3年)	無制限
포 르 투 갈	—	5年
캐 나 다	1年	5年
미 국	3年	7年(現在 15年)
日 本	1年	5年

(資料 : EC委員會 COM85/319)

(2案) 移越制度뿐이며 移動還給請求制度를 認定하지 않는다.

오랫동안 歐洲理事會에서는 이 提案의 審議가 中斷되었다. 理由는 現時點에서 이 提案을 採擇하면 加盟國 稅制의 相違에 의해, 企業의 課稅利益이 어떤 나라에서는 利益으로 되거나 반대로 損失로 되는 것이 豫想되기 때문이다. 그러나 EC委員會는 1990年 4月 20日付의 連絡文書(法人稅에 關한 가이드라인)를 理事會 및 歐洲議會에 提出하고 이 文書 가운데서 理事會에 의한 이 提案의 檢討 및 採擇을 早急に 할 것을 促求하고 있다.

8. 親子會社間의 利子와 royalty의 支拂

EC委員會는 1990年 11月에 法人稅 分野에서 2개의 重要的 指令案을 提出했다.

첫째 指令案(OJ90/C53, COM(90)571 final)은 25% 以上の 持株關係를 갖고 있는 親子會社間에 支拂되는 利子 및 royalty에 關한 源泉稅에 대해서 1993年 1月 1日까지 그 廢止를 提案하고 있다. 이 指令은 1990年 6月 23日에 採擇된 「親子會社間의 配當課稅指令」을 補完하고 있다.

이 指令案은 從來 親會社에서 子會社로, 또는 子會社에서 親會社로 支拂되는 利子 또는 royalty에 對해서 加盟國에서의 源泉稅課稅가 免除된다. 그러나, 源泉稅의 免除가 適用되는 것은 利子和 royalty의 支拂이 親子會社間에 直接 이루어지는 境遇에 限定되며 子會社間의 利子, royalty에는 適用되지 않는다.

그리스와 포르투갈에 대해서는 1993年 1月 1日 以後에도 7年間に 걸쳐서 이 指令의 適用의 免除를 認定하고 있다. 다만, 最初의 5年間は 源泉稅率을 10% 以下로, 다음의 2年間は 5% 以下로 할 것을 要求하고 있다.

9. EC加盟國間의 損失의 相殺

둘째 指令案(OJ90/C53, COM(90)596 final)은 EC加盟國間 損失의 相殺에 關한 것이며 몇 개의 EC加盟國에 子會社 또는 支店 等の 恒久的 施設을 갖고 있는 會社는 어떤 나라에서 發生한 損失을 다른 나라에서 發生한 利益과의 相殺를 可能하게 하는 重要的 提案을 하고 있다.

이 指令案에서는 加盟國이 適用할 수 있는 損失의 相殺方法은 다음 2가지 중 어떤 方法의 選擇도 認定하고 있다.

(方法 1) 恒久的 施設의 모든 損益을 本社의 損益과 合算하고 外國의 恒久的 施設에서 發生한 損失을 自動적으로 本社에서 相殺하는 方法. 外國에서 納付한 法人稅는 本社의 稅債務와 相殺할 것을 要求하고 있다.

(方法 2) 外國의 恒久的 施設이 利益을 計上한 境遇, 本社의 損益과 合算하지 않는 方法. 反對로 損失이 計上된 境遇, 이 損失은 直接 本社에서 控除되지만 將來 利益이 計上되면 過去에 控除된 損失額을 本社의 課稅利益에 加算할 것을 要求하고 있다(損失控除 및 再加算 方法).

子會社의 損失은 2번째의 方法에 限定된다. 이 境遇, 親會社는 子會社 持分の 75% 以上을 所有하는 것이 條件이다. 그러나 加盟國의 裁量에 의해 이 持分比率을 減少하는 것도 認定된다.

이 指令案에 의한 損失의 相殺는 以下の 適用을 받기 때문에 一時的인 相殺로 된다.

- ① 親會社 또는 本社利益에서 控除된 損失이 發生한 年度로부터 5年째 以後

② 子會社 또는 支店을 賣却, 解散 또는 支店으로 組織 變更한 時點

③ 親會社의 子會社 持株比率이 75% 未滿으로 된 時點

위의 境遇에서 어느것이든 빠른 時點에 加盟國은 過去에 控除한 子會社 또는 支店의 損失을 親會社 또는 本店의 課稅所得에 加算하는 것을 認定하고 있다.

만약 이 指令案이 實施되면 日本의 親會社에서 歐洲의 事業會社 持株形態에 重要한 影響을 招來할 것으로 豫想된다. 예를 들면 日本法人이 獨逸과 프랑스에 子會社를 直接 所有하고 그 獨逸 子會社가 利益을 計上하고 프랑스의 子會社가 損失을 計上하고 있는 境遇, 日本의 親會社가 이 2개의 子會社를 直接 所有하고 있기 때문에 프랑스會社가 損失을 獨逸會社의 利益과 相殺할 수는 없다. 그러나, 獨逸會社가 프랑스會社의 株式을 所有하는 것같이 持株形態를 變更하면 獨逸會社의 利益에 對한 프랑스會社의 損失의 相殺는 이 指令案의 條件下에서 利用可能하게 된다.

이 指令案이 理事會의 採擇을 받게 되면 그 施行은 1993年 1月 1日 以前으로 豫定되어 있다.

10. 利子の 共通源泉稅率

1) 指令案 作成의 背景

前述의 「1. 4 資本移動의 自由化와 稅制의 統合」項에서도 言及했지만 資本移動 自由化 第4指令이 1988年 6月에 採擇되고 그 施行이 1990年 7月 1日부터 이루어지고 있다. 이 資本移動 自由를 促進시키기 위하여도 資本移動의 擔保가 되는 利子에 對해서 共通稅制가 必要不可缺하다는 認識이 EC委員會의 大勢였다.

이 稅制 問題를 擔當하는 스크리브엘 女史는 다음과 같이 說明하고 있다.

「EC委員會는 預金에 關한 稅制의 完全한 統合을 目的으로 하고 있지 않다. 現在로는 必要한 것도 아니고 所望해야 할 것도 아니다. 그러나 資本移動 自由化가 共同體의 統一된 金融市場에 不均衡을 發生시키지 않도록 善處하여야 한다. 이 때문에 EC委員會는 다음 內容이 이 提案의 目的인 것을 밝힌다.

① 加盟國間的 利子에 關한 源泉稅制度의 相違에서 發生하는 歪曲, 租稅回避에 의한 리스크를 排除 또는 縮小시킨다.

② EURO FINANCIAL CENTER로서의 競爭力을 強化한다.」

以上の 聲明에도 불구하고 그녀는 指令案의 採擇은 資本移動 自由化와는 별도로 檢討를 계속한다고 말하고 있다. 그러나, 프랑스가 1990年 7月 1日 以前에 共通源泉稅率의 導入이 이루어지지 않으면 資本移動의 自由化도 機能하지 않는다고 強하게 主張하고 있음에도 불구하고 英國 및 룩셈부르크는 反對姿勢를 바꾸지 않고, 獨逸은 1989年 1月부터 10%의 利子源泉課稅를 實施하였으나 同國으로부터의 資本의 流出이 顯著하게 되자 급히 서둘러 同年 7月부터 廢止한 經驗이 있기 때문에 EC主要國이 이 提案을 消極的으로 支持하였다. 이 때문에 다음에 서술하는 指令案은 發表와 同時에 事實上 그 審議가 中斷되었다.

2) 指令案의 內容

共通源泉稅에 關한 提案은 다음의 ㉠과 ㉡의 2개이다.

最低 15%의 共通源泉稅의 適用對象은 EC居住者가 受取한 預金·債券 등의 利子이다. 이 指令의 國內法令化는 加盟國이 義務的으로 1990年 7月 1日 까지 導入하도록 했다.

加盟國은 現在 0%에서 35%까지의 源泉稅率을 適用하고 있고 EC委員會는 EC平均에 가까운 稅率로서 15%를 採用하였다. 15%라는 稅率은 預金이 EC外로 流出되지 않고 또한, 金利의 稅率을 上昇시키지 않을 程度의 稅率이라는 豫想下에서 決定되었다.

對象이 되는 利子は 利子を 支拂하는 債務者가 EC居住者이기 때문에 EC外의 居住者가 債務者로 되어 있는 利子は 對象外로 하였다. 그러나 제로 쿠폰債나 deep discount債의 償還益은 共通源泉稅를 適用한다.

㉠ 共通源泉稅率의 對象外

提案에서는 特定利子에 대해서 共通源泉稅率의 適用免除를 認定하고 있고 免除規定의 實際 採用은 加盟國의 自由裁量으로 되어 있다. 對象外 利子は 다음과 같다.

- ① 加盟國에서 非課稅로 取扱하는 少額預金
- ② 尤로市場에서 去來되고 있는 尤로債
- ③ EC加盟國外의 居住者
- ④ 銀行에서 稅務當局에 自動적으로 利子支拂額이 通知되는 制度를 確立하고 있는 加盟國
- ⑤ 會社間 去來 및 個人이 支拂하는 利子

㉡ 指令案 導入에 따른 效果

이 提案에서는 源泉徵收稅의 範圍를 限定하고 있지 않다. 이와 같은 制度를 導入하기 위하여는 EC居住者라는 概念을 創造하고 共通源泉稅의 適用 對象者를 限定하는 것이 必要하다. 또, 提案에서는 利子の 強制申告를 銀行에 義務지우고 있는데 이것은 銀行의 오랜 慣行인 祕密保持主義에 對立하게 된다. 이를 위하여 EC委員會는 이 指令이 銀行祕密保持主義에 影響을 미치게 할 意思가 없다는 것을 명백히 하고 있다.

㉔ 加盟國 稅務當局間의 脫稅防止 協力體制의 強化

1977年 12月에 採擇된 指令「加盟國 稅務當局間의 情報交換·相互協力」에서는 加盟國의 法令 또는 行政에 의한 制約으로 다른 加盟國 稅務當局에 對하여 情報提供의 拒否가 一部 認定되어 있다. 그러나, 이 指令案이 採擇으로 인해 相當額의 脫稅가 認定되는 境遇에는 行政上의 理由로 情報提供의 拒否는 認定되지 않게 된다. 이 提案을 導入하기 위한 加盟國의 國內法의 改正은 1990年 7月 1日까지 完了할 것을 要求하고 있다.

3) 今後의 動向

ESC(經濟社會評議會)는 1989年 8月 28日에 이 指令案에 對한 意見書를 提出하였다. 이 意見書에서는 共通源泉稅의 導入은 適切한 方策이며 課稅回避防止에 效果的으로 作用하고 또, 尤로債에 對한 適用免除에도 合意를 하고 있다. 共通源泉稅率에 대해서는 10% 前後가 適當하다는 意見도 記述하고 있다.

그러나 理事會는 1989年 11月 EC委員會에 對해서 統合한 金融서비스 市場에서의 課稅回避를 위한 提案을 새로이 提出하도록 要求하였다. 이 結果, EC委員會에서는 現在에도 共通稅率의 導入에 의한 課稅回避防止策 및 그를 위한 各國稅務當局間의 協力強化를 圖謀하는 作業에 重點을 두고 檢討를 계속하고 있으며 가까운 將來에 새로운 提案이 發表될 것으로 보인다.

11. 個人所得稅의 統合

個人所得稅의 統合은 直接的으로는 EC域內 市場統合에는 關係하지 않기 때문에 法人稅統合만큼의 優先順位로 檢討나 提案은 이루어져 있지 않다.

이 때문에 個人所得稅의 統合에 대해서는 附加價値稅, 法人稅의 統合이 實現한 後에 具體的인 檢討가 開始될 것으로 보인다.

EC委員會는 個人所得稅의 統合이 社會保障費, 年金 等과 깊이 關係하고 있기 때문에 이들의 統合을 同時에 推進할 意向을 갖고 있다.

12. 日本企業의 對應

1) 今後 稅制統合의 動向

1970年代 및 1980年代에 EC委員會는 EC加盟國內에 廣範圍에 이르는 共通 法人稅制度 構築을 目標로 하는 稅制統合化指令案이라는 野心的인 프로그램을 全面的으로 내게 되었다.

그러나 이러한 措置에 對해서 加盟國의 見解 및 利害가 다르며 또한 많은 提案의 意義를 充分히 明確하게 할 수 없었기 때문에 加盟國의 合意를 얻을 수가 없었다. 이 提案의 대부분은 이미 廢案되어 있고 EC委員會는 보다 限定的인 稅制의 統合이라는 目標에 專念하고 있는 것으로 보인다.

EC統合을 위한 提案으로서 다음 數年間の 檢討對象이 되는 分野에는 關係會社間의 移轉價格規制, 稅制上의 特惠 및 差別的 稅制의 取扱이 包含된다. 그러나 EC가今後 EC加盟國의 모든 法人稅制度의 完全한 統合을 推進할 것인지의 여부는 現時點에서는 不明하다.

2) 二重課稅의 除去에 關한 仲裁規則

移轉價格稅制는 1977年の OECD 모델條約으로서 紹介되었다. 또, 1984年에 OECD에서 移轉價格에 對한 對應的 調整 및 相互協議手續의 보고서가 發表되고 나서 移轉價格稅制를 導入하는 EC加盟國이 增加하게 되었다.

英國은 1987년부터 移轉價格을 調査하는 스페셜 유니트가 組織的으로 多國籍企業의 移轉價格을 調査하고 그리고 追徵稅를 부과하는 事例를 增加시키고 있다.

獨逸은 1983년에 移轉價格稅制에 關한 通達(多國籍企業의 所得分配에 關한 稅務調査를 위한 原則—— 通達發表로부터 3年後에 適用)이 나왔고 서서히 이 通達의 適用例가 增加하고 있다.

프랑스는 當該 制度(租稅一般法 第57條)가 있음에도 불구하고 稅務當局이 指摘한 事例는 거의 볼 수 없다.

日本企業 가운데서도 各 加盟國 稅制의 特惠를 利用하여 製造會社와 販賣會社를 다른 加盟國에 設立하는 경우가 增加하고 있다. 이 경우 移轉價格稅制에 의해 한쪽의 稅務當局이 當該會社間의 去來價格에 대해서 更正하여 追徵稅가 부과되는 경우가 增加하게 될 것으로 豫想된다.

네덜란드와 英國에 金融子會社를 갖고 있는 企業은 兩國의 稅務當局 모두 關係會社間의 貸付레이트에 對해서 資金의 調達利率과 運用利率에 一定한 스프레드(利鞘)를 課稅利益으로 할 것을 要求하고 있기 때문에 移轉價格稅制가 適用되기 쉬운 경우이다.

이와 같은 狀況에 있음에도 불구하고 現時點에서는 한쪽의 稅務當局에서 追徵을 받은 境遇에 他方의 稅務當局에 追徵稅의 還給要求를 하는 것은 어렵기 때문에 關係會社間의 去來에 對해서 適用하는 移轉價格은 事전에 獨立한 第三者와 同條件의 去來價格인 것을 立證할 수 있는 資料를 갖추어 現在의 移轉價格稅制 對象으로 되지 않도록 準備를 하는 것이 重要하게 된다.

또, 이 規則이 實際로 全加盟國의 批准을 終了하더라도 한번 移轉價格稅制로 追徵이 이루어지면 이 還給手續을 위하여 稅務當局·仲裁委員會에 要하는 說明時間·作業量은 방대할 것으로 豫想된다. 이 때문에 企業에서의 對

策으로서는 이 提案에 의한 仲裁委員會의 救濟措置를 期待하기보다도 關係 會社間의 移轉價格을 항상 감시하여 各加盟國의 移轉價格稅制의 適用이 이루어지지 않도록 事前 準備作業을 充分히 하는 것이 重要하다.

3) 法人稅制度和 法人稅率의 調和

EC加盟國의 法人稅制는 1970年代의 오일쇼크에 의해 製造業의 投資를 刺戟·促進시키기 위한 各種 投資優待措置를 導入하게 되었다. 英國에서는 100%의 初年度償却과 非課稅의 政府補助金이 利用되고 또, 네덜란드에서는 WIR投資獎勵金制度로 불리는 政府補助金이 支給되었다. 한편으로는 稅收確保를 위하여 法人稅率을 높게 維持하고 複雜하면서 또한 歪曲된 稅制로 되었다.

그러나 1980年代부터 世界經濟가 活況으로 되어 複雜한 稅制를 簡素化하고 稅率을 引下하는 傾向이 顯著하게 되었다. 英國·네덜란드에서도 現在로는 前述한 優待制度의 大部分이 廢止되고 特히 英國은 稅制를 簡素化한 結果, 1984년에 存在했던 6種類의 直接稅가 現在에는 4種類로 整理·統合되었다. 또, EC加盟國의 稅率도 英國의 33%에서 덴마크의 50%의 範圍로 수습되어(獨逸은 配當實施稅率을 適用), 稅率의 統合은 進前되었다.

이와 같은 稅制의 動向은 製造會社(低收益會社)는 高稅率國에 販賣會社(高收益會社)는 低稅率國에 設立한다는 從來의 租稅戰略原則의 效果를 縮小시키고 있다. 이것에 의해 企業의 投資決定誘因이 稅制를 考慮한 進出國의 決定보다 마케트 直結의 投資決定方法을 重視하는 方向으로 變化해 갈 것으로 豫想된다.

게다가 EC委員會는 現時點에서는 各 加盟國의 基本的인 法人稅制度까지 統合하는 것은 생각하고 있지 않기 때문에 當분간 이 分野에서의 調和는 各

加盟國의 自主的인 改革에 맡길 수밖에 없다.

4) 親會社와 子會社間의 配當共通課稅시스템

이 指令은 EC內에서 事業을 하는 日本企業에 있어서 지금까지 採擇된 稅制統合에 關한 指令 가운데서 가장 重要한 것으로 認識된다. 또한, 이 指令의 適用은 1991年 1月 1日로 되어 있어 이 指令의 메리트를 享受하기 위한 早急한 對應이 必要하다. 네덜란드가 갖고 있는 持株會社(資本參加所得 免除會社) 制度의 메리트는 相對的으로 縮小되기 때문에 그 境遇에는 어느 加盟國에 持株會社를 設立하더라도 現在의 네덜란드持株會社의 메리트를 享受할 수 있게 되기 때문에 人材가 豊富한 EC內에서의 事業의 中心國에 持株會社든가 統括會社를 設立할 수 있게 된다.

룩셈부르크도 네덜란드持株會社와 거의 같은 恩典을 갖는 private investment company 制度를 導入하고 있으며 앞으로 EC內에 持株會社를 設立 또는 그를 위한 資本關係를 再構築할 경우 이 指令 및 「資產의 合併, 分割, 寄附行爲에 對한 共通課稅指令」의 影響을 充分히 考慮해서 檢討해야 할 것이다.

5) 個人所得稅의 統合

日本法人이 EC內 子會社의 經營管理를 하기 위한 統括會社를 유럽에 設立할 경우에는 從來부터 個人所得稅의 負擔이 적은 나라가 選定되었다.

「個人所得稅의 統合」에서 解說한 바와 같이 이 分野의 統合은 當分間 實施될 可能性이 적기 때문에 네덜란드, 벨기에, 英國과 같이 所得의 課稅對象이 一部 免除되고 또한 法人稅도 事務所經費의 몇 퍼센트程度에 對해서만 課稅하는 나라에 統括會社를 設立하는 방법은 앞으로 效果的인 對應策이다.

Ⅲ. 間接稅 統合을 위한 提案

1. 關稅同盟 創設과 間接稅 統合의 實績

1) 關稅同盟 創設의 背景

歐洲經濟共同體(EEC)가 1957년에 設立되어 처음으로 着手한 것이 1968年の 關稅同盟 創設이다.

關稅同盟은 다음 手順으로 EC域內去來의 關稅를 撤廢하고 그리고 EC域外去來에 對해서 共通關稅가 設定되었다.

- ① 域內關稅의 撤廢
- ② 域內貿易에서의 數量制限의 撤廢
- ③ 域外共通關稅의 設定
- ④ 共通通商協定の 締結

- 그러나, EEC는 關稅同盟 設立時에 이미 單純한 關稅의 撤廢만으로는 眞正한 域內共同市場의 創設은 不可能하고 當時 加盟國이 導入하고 있던 賣上稅(Turnover Tax)의 相違가 EC域內 單一市場의 完成을 현저히 歪曲시키는 根源이라고 理解하고 있었다.

이 때문에 關稅同盟 設立의 前年인 1967년에는 加盟國間에 既存의 賣上稅를 共通의 制度·基礎에 의거해서 課稅하는 附加價值稅(以下 VAT라 한다)로 變更할 것을 合意하기에 이르렀다.

2) 現在の 附加價值稅 概要

㉠ 加盟國의 附加價值稅 導入過程

歐洲理事會는 前述한 1967年의 合意를 實行하기 위하여 同年 4月 11日에 EC委員會 提案인 VAT指令 第1號, 第2號를 採擇하였다.

第1號 指令에서는 EC內에서 關稅同盟의 範圍內에서의 國內市場과 같은 共同市場의 骨格 確立을 目的으로 1972年 1月 1日까지 加盟國이 既存의 賣上稅에서 共通의 基礎에 依據해서 課稅하는 VAT로 變更할 것을 規定하고 있다. 또한 VAT의 控除方法으로서 後述하는 消費型附加價值稅를 採用할 것도 規定하고 있다.

第2號 指令에서는 整合된 VAT의 共通課稅制度로서 賣上稅(Turnover Tax)에서 附加價值稅(Value Added Tax)로 名稱을 變更하고 또한 廣範圍한 VAT의 構造와 手續을 規定하고 있다.

㉡ EC 附加價值稅의 特徵

① 投資財의 取扱

固定資產 등의 投資財에 관한 VAT의 控除方法은 다음 2종류가 있다.

- ㄱ. 스웨덴에서 採用하고 있는 純所得型 附加價值稅制는 投資財의 減價償却部分에 對應하는 VAT만을 控除할 수 있는 方法이다.
- ㄴ. 이에 對해서 EC는 投資財에 대해서도 原材料 등의 投入財를 購入하는 것과 같이 取扱하고 特定한 課稅對象期間中에 이루어진 投資財의 價值 全額을 賣上高에서 바로 控除를 認定하는 消費型 附加價值稅制를 採用하였다.

② VAT의 徵收方法

VAT의 徵收方法은 日本의 帳簿方法에 對해서 EC에서는 「送狀(Invoice)方式」을 採用하고 있다. 企業은 모든 賣上에 對해서 VAT를 徵收하

加 盟 國	導 入 年 度	標 準 稅 率 (%)	
		導 入 時	1991年 10月 1日 現在
영 국	1973年 4月 1日	10	17.5
독 일	1968年 1月 1日	10	14
프 랑 스	1968年 1月 1日	16.75	18.6
네 델 란 드	1969年 1月 1日	12	18.5
스 페 인	1986年 1月 1日	12	12
그 리 스	1987年 1月 1日	18	16
이 탈 리 아	1973年 1月 1日	12	19
벨 기 에	1971年 1月 1日	18	19
룩셈부르크	1970年 1月 1日	8	12
덴 마 크	1967年 7月 3日	10	22
아 일 랜 드	1972年 11月 1日	16.37	25
포 르 투 갈	1986年 11月 1日	16	17

고 供給者로부터의 送狀에 提示된 VAT와 相殺控除를 認定하고 있다. 이 方法은 稅務監査를 容易하게 할 수 있는 것이 特徵이다.

③ 稅 率

EC加盟國은 輸出에 관한 VAT에 對해서 完全한 還給이 認定되며 海外에서 納入한 VAT는 自國에서 一切 控除를 하지 않고 또 輸入財貨의 價値 全額을 課稅對象으로 하고 있다. 이 方法을 投資財 控除와 합쳐서 採用하면 自國內에서 行한 消費에 對해서만 課稅를 하고 輸出國에 對해서 稅負擔을 과하지 않고 去來할 수가 있다.

이 「屬地主義」의 課稅方法을 採用함에 따라 加盟國이 國內消費物品 等에

適用하는 稅率을 自由롭게 設定하는 것이 可能하게 된다. 이 結果, EC加盟國 가운데에는 特定財에 대해서 제로稅率 또는 低減稅率을 採用하고 또, 高價品에 대해서는 高稅率을 採用하고 있는 나라도 있다.

㊦ 附加價値稅의 導入日

前述한 指令에 依據하여 加盟國이 VAT를 導入한 年度는 <表>와 같다.

全 EC加盟國이 VAT를 導入하였음에도 불구하고 前述한 第1號·第2號指令에서는 充分한 VAT의 運營·管理를 할 수 없기 때문에 1977년에는 加盟國의 現行制度의 基礎가 되는 詳細한 規定이 第6號 指令으로서 施行되었다.

2. 附加價値稅 第6號 指令의 概要

1) EC附加價値稅의 構造

第6號 指令에 의해 現在의 加盟國이 導入하고 있는 VAT의 基本的인 制度는 거의 整頓된 形態로 되고 그 內容은 다음과 같다.

課稅對象業者는 모두 VAT當局에 登錄하고 徵稅事務所에 定期的으로 申告書를 提出할 義務가 賦課된다. 이 申告書에는 一定期間에 顧客에게 請求한 財貨 및 서비스에 關係되는 稅金(output tax)과 買入先으로부터 請求된 財貨 또는 서비스에 賦課된 稅金(input tax)을 表示하여야 한다. output tax가 input tax를 超過할 境遇에는 當該超過額을 申告書提出과 同時에 納付한다. 反對로 input tax가 많은 境遇에는 VAT 當局으로부터 還給을 받는다.

2) VAT의 課稅對象

課稅對象者의 國內에서의 모든 財貨·서비스의 提供 및 輸入品이 VAT의 課稅對象으로 된다.

3) 課稅對象者

課稅對象者에는 生産, 商去來, 鑛業, 農業, 專門業을 하는 個人, 事業者 모두가 包含된다.

4) 課稅對象去來

課稅對象이 되는 財貨의 提供에는 有體財産의 轉賣, 電氣·가스等の 光熱費關係도 包含된다. 서비스의 提供에는 賃貸, 리스 및 役務의 提供이 包含된다.

5) 課稅時點

課稅가 이루어지는 時點은 財貨가 出荷된, 또는 서비스가 提供된 時點으로 된다. 그러나 財貨·서비스가 提供되기 以前에 現金의 授受가 이루어진 境遇에는 그 現金授受가 이루어진 時點에서 課稅된다.

輸入品에 대해서는 財貨가 加盟國에서 通關된 時點에서 課稅된다.

6) 課稅對象金額

各 加盟國에서 이루어진 財貨 또는 서비스의 提供에 대해서는 顧客·購入者·第3者에 對한 請求額이 課稅對象金額으로 된다. 이 金額에는 VAT를 除外한 租稅公課가 包含되고 그외에 手數料, 包裝運賃, 保險料 等도 加算된다. 이것들의 諸 charge를 따로 請求하더라도 課稅對象으로 되지만, 現金割引料, 에누리, 割戻 等은 課稅對象에서 除外할 수 있다.

財貨의 輸入에 대해서는 FOB價格에 國外에서 發生한 輸送費, 保險料 等を 包含한 諸 charge 및 輸入關稅가 課稅對象金額으로 되고 無償에 의한

輸入의 境遇에는 open 市場價值(通常의 輸入業者에게 適用되는 課稅對象金額)가 適用된다.

7) 稅 率

各 加盟國은 VAT의 標準稅率을 設定하는 것이 義務로 되어 있으며, 前述한 課稅金額에 稅率을 곱한 金額이 VAT請求金額으로 된다. 이 課稅計算方法은 財貨 및 서비스 모두 같은 方法에 의한다.

輸入品에 대해서도 財貨 및 서비스와 같은 稅率로 課稅된다.

特定한 項目에 대해서 高稅率 또는 低減稅率을 設定하는 것도 認定되며 英國 및 아일랜드에서는 低減稅率 대신에 제로 레이트를 適用하고 있다. 이것은 EC의 意向이 아니고 EC裁判所에서 違憲判決이 내려졌기 때문이다.

8) 非課稅

非課稅의 財貨·서비스를 供給하고 있는 企業은 課稅對象品目を 取扱하지 않는 限, 顧客에 對해서 output tax를 請求할 必要가 없고, 또 VAT의 登錄, 記錄, 當局에의 通知 必要도 없다. 한편, 그 非課稅品目の 供給에 關聯한 經費에 대해서 負擔한 input tax는 還給 請求할 수 없다.

非課稅項目에는 郵便·教育·醫療·社會保險 等の 公共事業關係, 不動產의 賃貸·保險·銀行·證券 等の 金融業이 있다.

9) international operation

財貨 및 서비스의 輸出은 제로 레이트로 되고 또, 國際間에 運行되고 있는 船舶 및 航空機에 關한 서비스도 제로 레이트로 된다. 또한 제로 레이트는 一時的으로 輸入하고 加工 또는 修理後, 再輸出되는 物品에도 適用된다.

EC加盟國에서 VAT登錄을 하고 있는 事業者가 다른 加盟國에서 VAT를 負擔한 境遇에는 當該 加盟國에 對해서 還給請求를 할 수 있다.

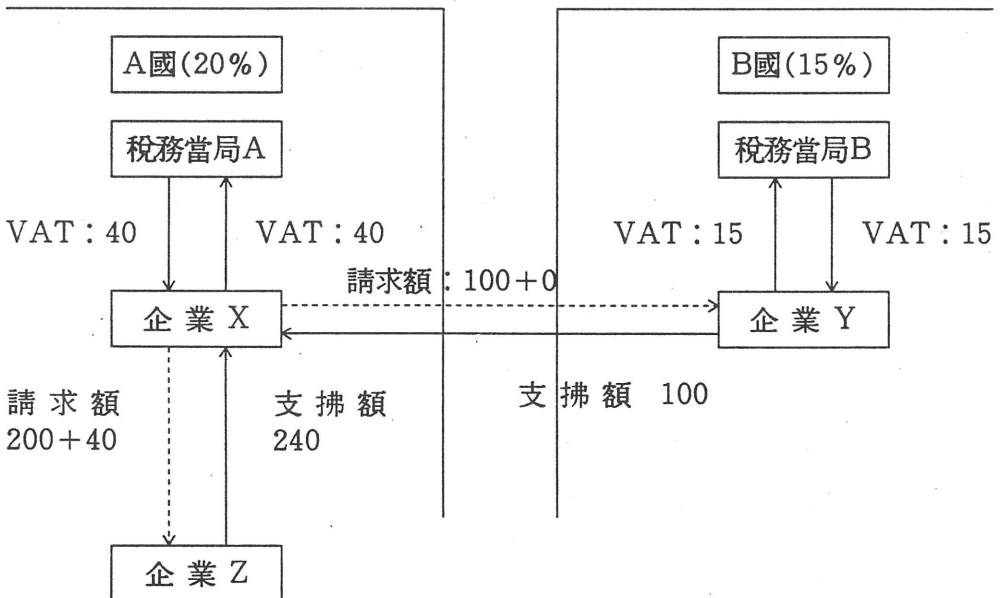
通常 加盟國間의 輸出入去來에 關係되는 VAT의 흐름은 [圖表]와 같이 된다.

10) 部分的 非課稅

企業이 課稅對象品目과 非課稅品目の 兩者를 供給하는 境遇에는 請求된 input tax를 課稅와 非課稅事業으로 分割한다. 非課稅事業에 直接關聯하는 input tax는 output tax와 控除 또는 還給을 할 수 없지만 課稅事業에 直接關聯하는 境遇는 控除 또는 還給이 可能하게 된다. 共通部分에 대해서는 比例按分을 한다.

加盟國間의 去來

(現在의 制度)



3. 現制度 改善을 위한 指令案

前項의 第6號指令이 加盟國에 導入되었음에도 불구하고 特定한 去來에 대해서 加盟國間에서 VAT의 取扱에 相違가 나타나게 되었다. 이러한 相違를 解消하기 위하여 EC委員會는 다음 提案을 실시하고 있다. 그러나 次項의 財政國境 解消를 위한 提案이 提出되고난 以來 다음의 1)에서 3)까지의 指令案의 審議는 거의 이루어져 있지 않다.

1) 第12號 指令案

이 指令案은 特定한 營業經費에 附隨하는 VAT에 대해서 一部 加盟國에서 認定하고 있는 還給請求를 앞으로는 認定하지 않을 것을 提案하고 있다. 指令案이 指摘하고 있는 項目은 다음과 같다.

- ① 乘用車, leisure boat, 私用飛行機·車의 購入 또는 使用料
- ② 出張旅費
- ③ 交際費
- ④ 娛樂費

위의 項目에 附隨하는 VAT까지 會社에 그 還給을 認定하면 會社를 利用한 VAT의 租稅回避 또는 制度의 濫用이 認定되기 때문에 指令案은 全加盟國이 이러한 VAT의 還給을 不可能하게 함으로써 加盟國間의 不公平 解消를 意圖하고 있다.

2) 第16號 指令案

EC委員會로부터 1984년에 提出된 指令原案은 加盟國居住者가 다른 加盟國에서 VAT가 納付된 物品을 輸入할 경우 輸入時에 다시 VAT가 賦課되

는 二重課稅를 回避하기 위한 提案이다.

이 原案에서는 輸出國側이 徵收한 VAT를 一旦 還給시키고 輸入國側에서 다시 VAT를 徵收하는 制度를 提案하고 있었지만 1985年 域內統合白書의 提出로 이 原案의 修正이 부득이하게 되었다.

이 때문에 1986년에 修正案이 提出되고 中古品에 限하여 다음 條件을 滿足시키는 輸入에 對해서 VAT를 課稅하지 않을 것을 提案하고 있다.

- ① 輸入時부터 12個月前까지 VAT가 賦課된 物品
- ② 輸入時부터 4年前까지 VAT가 賦課된 車, leisure boat, 個人所有飛行機 等
- ③ 旅行者의 Duty Free 限度額(現在 600ECU)의 10倍를 超過하지 않는 金額의 輸入

3) 第19號 指令案

前述의 第6號 指令은 詳細한 運用規定을 設定하였음에도 불구하고 加盟國의 彈力的 運用도 意圖하고 있었기 때문에 一部 用語定義의 解釋에 不統一을 볼 수 있었다. 이것의 改善을 위해 特定非課稅 項目의 擴大, 課稅金額 評價方法의 明確化를 目的으로 1984년에 이 指令案이 EC委員會로부터 提出되었다. 그후, 經濟社會評議會, 歐洲議會의 諮問을 받아 1987년에 修正案이 EC委員會로부터 다시 提出되어 歐洲理事會의 採擇을 기다리고 있다.

4. 財政國境 解消를 위한 提案

1) 提案發表의 背景

EC委員會는 國境管理와 密接한 關係를 갖는 것은 國家에서 國家로 物이

移動할 때에 이루어지는 國境에서의 綿密한 記錄의 實施와 財政當局에 의한 稅金徵收이라고 인식하고 있다.

第6號 指令에 依據한 VAT制度는 加盟國間 去來에서도 輸出入으로서의 複雜한 手續이 있으며 이것의 簡素化를 目的으로 1982년에 第14號 指令案이 提出되었다. 그러나, 前述한 域內市場統合白書(11項)에서는 物理的 障壁의 撤廢를 위하여 通關手續의 廢止를 提案하고 있으며 이 障壁이 撤廢되면 現制度의 VAT를 根底부터 改正할 必要가 發生한다.

2) ECOFIN 理事會의 approach

前述한 聲明에서 歐洲理事會는 1985年 域內白書에 따른 VAT 및 消費稅의 調和化를 實現할 提案을 作成하도록 大藏大臣의 理事會(ECOFIN)에 依頼하였다. ECOFIN理事會는 高官補完그룹에 이 議題의 調査를 依頼하고 1986年 6月, 高官補完그룹의 調査報告가 ECOFIN理事會에 提出되었다.

報告에서는 1992年 計劃을 成功시키기 위하여는 財政的 國境의 撤廢가 必要함에도 불구하고 實際로는 加盟國의 財政事情의 相異 등으로 間接稅率의 調整은 容易하지 않다고 지적하였다. 이 때문에 ECOFIN理事會는 EC委員會가 檢討하고 있던 間接稅의 稅率 및 稅率의 構成, 그리고 清算所시스템에 對해서 提案을 기다려 實質的인 檢討를 開始하는 approach를 採用하였다.

3) EC委員會 1987年 提案의 基本構成

EC委員會는 1987年 8月, 이와 같은 背景에서 間接稅部門에 있어서는 財政國境을 解消를 目的으로 詳細한 提案(COM87/320~COM87/328)을 냈다. 이 提案에서는 財政面에서 域內市場의 創設과 機能을 確立하기 위하여

絶對적으로 必要하게 되는 基本的 事項에 대해서 說明하고 있고 또한, “COM87/320”에서 이 提案發表에 이르는 經緯를 다음과 같이 報告하고 있다.

「우리들의 競爭相對인 美國과 日本과는 그 經濟活動에 있어서 뒤지게 된 것이 事實이다. 그러나 EC의 人口는 美國의 1.5배, 日本에 비하여는 넉넉히 2배는 넘고, 더구나 世界에서 最大 그리고 가장 오래 전부터 確立된 圈(블럭)이다.

로마條約으로부터 아직 30년이 안되는 期間이지만 그 期間에 12個의 市場으로 分斷되고 그 結果, 美國과 日本의 單一市場의 成長으로 그 優劣이 서서히 分明하게 되었다.

여기에 이르러 1985年 3月の 브뤼셀 首腦會談에서 1992년까지 EC最初의 “企業競爭, 貿易을 刺戟할 好環境을 만들어내기 위한 單一市場 創設을 위한 行動”에 대한 合意가 이루어지고 그 以後의 EC統合의 움직임은 急速히 빨라졌다.

1985年 6月 밀라노에서의 歐洲理事會에서는 域內市場白書가 全面的으로 支持되고 타임스케줄을 붙인 詳細한 計劃과 함께 EC의 潛在力을 명백히 나타내도록 하는 움직임이 開始되었다.」

EC委員會는 以上の 認識에 依據해서 後述하는 EC수준에서의 VAT清算所시스템을 作成하고 稅率을 接近(Convergence)시키기 위한 提案을 行하였다. 이 提案의 目的은 現在의 複雜한 VAT制度를 簡素하게 하여 그 結果, 事務費用의 減少, 輸送時間의 短縮을 圖謀함으로써 域內外의 價格競爭力 伸張을 期待할 수 있을 것으로 豫想하고 있다. 더욱이 scale merit로부터의 cost減에 의한 新規市場을 創出하여 消費者에게 싼 物品을 提供하고 GDP(國內總生産)의 增加에 의한 經濟의 擴大를 意圖하고 있다.

5. 1987年 提案에서의 共通 VAT稅率의 導入

1) 加盟國의 VAT稅率과 問題點

VAT指令 第6號에서 加盟國은 標準稅率을 設定하는 義務가 있을 뿐만 아니라 特定한 項目에 대해서 高稅率 또는 輕減稅率을 設定하는 것도 認定되어 있다. 이 때문에 現在 加盟國이 適用하고 있는 稅率은 많은 稅率이 適用되고 또한 稅率의 乖離도 크게 되어 있다.

〈表〉에서는 앞으로 國境附近에서 國境通關 없이 人의 出入이 自由롭게 되면 高稅率國의 住民이 低稅率國에서 購買하며 이것에 의하여 高稅率國의

	경감세율(%)	표준세율(%)	고세율(%)
벨 기 에	6	17, 19	25, 33
덴 마 크	—	22	—
프 랑 스	2.1, 4, 5.5	18.6	22
독 일	7	14	—
그 리 스	3, 6	16	36
아 일 랜 드	5, 10	25	—
이 탈 리 아	4, 9	19	38
룩셈부르크	3, 6	12	—
네덜란드	6	18.5	—
포르투갈	5	17	30
스페인	6	12	33
영 국	—	17.5	—

(1991年 10月 1日 現在)

稅收入이 減少할 것으로 豫想된다. 消費에 關한 間接稅는 消費地=納稅地인 것이 大原則이다. 이 때문에 EC委員會는 加盟國의 稅率을 近接시키기 위한 技術的 問題를 以下의 3개로 分類하여 提案하였다.

㉠ 適用稅率의 數

VAT制度는 單一稅率이 가장 簡易하다. 그러나 EC委員會는 英國과 덴마크를 除外한 모든 加盟國이 最低 2個 以上の 稅率을 適用하고 있는 事實을 重視하여 加盟國 共通의 稅率 數는 2種類(輕減稅率·標準稅率)로 統一하는 提案을 行하였다.

㉡ 稅率의 範圍

消費에 관계되는 間接稅가 消費地=納稅地의 原則을 維持하기 위하여는 隣接하는 加盟國間의 稅率 差가 5%를 超過하지 않는 것이 條件으로 생각된다.

現在, 加盟國이 採用하고 있는 標準稅率은 12%에서 25%의 範圍內에 있다. 이 가운데서도 8個國이 14%에서 20%에 集中하고 있는 現狀을 考慮하여, EC委員會의 標準稅率 正式提案으로서 各 加盟國은 14%에서 20%의 사이에 設定할 것을 提案하였다.

輕減稅率은 大部分의 適用項目이 4%에서 10%로 되어 있기 때문에 EC委員會의 正式提案은 4%에서 9%의 範圍에 設定할 것을 提案하였다.

EC委員會는 또한, 文化的 遺産 等に 對한 特殊한 sector의 稅率은 加盟國이 決定한 輕減稅率의 半으로 設定할 것도 勸告하고 있다.

㉢ 適用稅率의 項目

英國·아일랜드가 採用하고 있는 제로 레이트項目은 VAT指令 第2號 및 第6號로부터 分明히 違反되어 있다.

2) 1990年 5月 提案의 內容 및 加盟國間의 審議 狀況

1987年 提案은 標準稅率과 輕減稅率에 限定한 각각의 VAT稅率의 範圍 設定과 共通消費稅 導入을 目的으로 한 것이었다. 그후, 各 加盟國은 2年間 에 걸쳐서 檢討를 하고 다음과 같은 批判이 加盟國으로부터 提出되 었다.

- ① 너무 嚴格한 制度
- ② 高稅率課稅國의 財政事情을 考慮하고 있지 않다.
- ③ 既存 消費稅制度의 相違를 考慮하고 있지 않다.
- ④ 제로稅率項目에 對한 規定이 없다.
- ⑤ 提案된 精算所制度는 融通性이 없다.

이 때문에 EC委員會는 1987年 提案을 再檢討하고 1989年 5월에 修正指 令案(COM(89)269)을 理事會에 提出하였다. 이 修正指令案은 다음의 項目 을 中心으로 提案하고 있다.

- ① 1992年 末까지 簡素化한 通關手續과 EC內 旅行者의 VAT非課稅 範圍의 增加를 實施
- ② 各 加盟國의 VAT稅率을 提案된 一定範圍方式에서 最低稅率方式으 로 變更할 것. 제로稅率制度의 存續과 VAT還給手續을 簡素化한 制度도 提案하고 있다.
- ③ 그룹會社間의 賣買去來에서의 VAT非課稅制度의 構造 設定
- ④ 融通性이 있는 消費稅稅率의 導入

藏相理事會는 上記의 修正指令案에 대해서 1989年 末에 다음과 같은 聲 明을 發表하였다.

- ① 原產地課稅로 變更하는 것이 EC의 目標이지만 經過措置로서 現在

의 購入國(또는 消費國) 課稅를 一定期間 存續시킨다.

- ② 이 經過措置는 財政的 障壁을 廢止하는 것이며 企業負擔의 輕減을 目的으로 한다.
- ③ mail order 販賣 및 新車購入에 대해서는 特定한 措置가 취해질 것.
- ④ 旅行者에 의한 다른 加盟國에서의 購入限度額을 1993年 1月 1日부터 廢止할 것.
- ⑤ 加盟國間的 VAT稅率의 乖離를 增加시키지 않고 標準稅率을 14%에서 20%의 範圍 內에 集中시킬 것. 또, 理事會는 稅率의 集中을 1991年 12月 31日까지 完了한다.

이 理事會 聲明을 受容하여 EC委員會는 다시 檢討를 繼續하여 1996年 12月 31日까지 經過的 期間을 措置를 導入하기 위하여 1990年 5월에 다음 의 3個의 提案이 提出되었다.

- ① VAT의 共通制度 指令案(77/388/EEC)을 正式으로 修正하여 1996年 12月 31日까지의 共通市場 創設을 위한 經過措置를 提案 (OJ90/C176)
- ② VAT制度의 統計的 側面에서의 規則案(OJ90/C177)
- ③ 各 加盟國 VAT當局間的 事務的 協力에 關한 規則案(COM(90) 183 final, OJ90/C187)

이러한 指摘事項은 1991年 初까지 徹底하게 檢討되어 理事會 要求項目의 導入은 거의 完了하였다. 그러나 가장 重要한 VAT稅率의 集中이 아직 解決되지 않았다.

6. 經過期間(1993年 1月 1일부터 1996年 12月 31日)에 있어서의 VAT課稅 措置

1) 一般를 및 加盟國間 去來의 新課稅方法

理事會의 要請을 받아서 EC委員會는 1990年 5월에 1993年 1月 1일부터 1996年 12月 31일까지의 經過措置의인 VAT制度를 提案하기 위한 指令案(OJ 90/C176)을 發表하였다. 이 指令案은 1987年 7월에 提出된 VAT指令案을 具體的으로 實行에 옮기기 위하여 VAT의 國境管理를 1993년부터 廢止를 目的으로 提出되었다.

1991年 5月, 이 指令案은 歐洲議會로부터의 要求事項을 考慮하여 修正指令案(OJ 91/C 131)으로서 再提出되었다.

이 修正指令에 의한 經過措置로서의 VAT 課稅方法은 예를들면 어떤 加盟國의 會社가 다른 加盟國의 會社로의 輸出에는 VAT를 賦課하지 않는 從來의 方法이 취해지게 된다. 그러나 輸入의 경우에 通關時에 VAT를 納付하고 있던 輸入會社는 今後 通關時가 아니라 會社의 購入時에 納付하는 方法으로 된다. 이 方法에 의하면 VAT制度上, 輸出入 管理가 必要없게 된다. 이 指令案은 1990年 11月的 藏相理事會에서 基本的으로 合意되었기 때문에 1993年 1月 1日 以後는 輸入業者가 定期的으로 作成하고 있던 VAT의 申告書에 當該 輸入額을 申告하게 됨에 따라 從來의 通關時 納付가 不必要하게 된다. 稅務擔當의 스크리브넬 女史는 이 國境管理가 廢止됨에 따라 約 5천만매에서 6천만매의 書類가 廢止되게 된다고 말하고 있다.

이와같은 새로운 VAT制度이더라도 簡單한 國境管理制度는 存續시키지 않을 수 없기 때문에 EC委員會는 新通關制度上의 通過通知書(Frontier transit note 또는 Transit advice note)의 使用을 提案(OJ 89/C 245)하고

있다. 이 通過通知書는 國境通過前에 提出하는 것이 義務이다.

2) VAT 標準稅率

1991年 6月 加盟國은 VAT의 標準稅率을 1993年 1月 1日부터 最低 15% 以上(上限없음)으로 設定할 것을 合意하였다.

3) VAT 輕減稅率

標準稅率의 合意와 同時에 加盟國은 輕減稅率이 5% 以上이면 2種類의 稅率을 設定할 수 있는 것에 同意하였다.

歐洲議會는 食料品, 醫療品, 公共交通機關, 책, 新聞, 雜誌 等の 輕減稅率 項目을 더욱 늘리도록 要求하고 있다.

1991年 1月 1日 現在, 上記 輕減稅率項目 以外的 特定項目에도 輕減稅率을 適用하는 加盟國은 當該國의 標準稅率에서 3% 以內的 輕減稅率을 適用하는 境遇, 2개의 輕減稅率을 適用하는 것이 認定된다. 포르투갈에서는 1993年 末까지 標準稅率에서 7% 以內的 輕減稅率을 또, 1995年 末까지 5% 以內的 輕減稅率의 設定을 例外的으로 認定하고 있다.

4) 大幅 輕減稅率

1991年 1月 1日 現在, 稅率이 5% 未滿의 項目에 對해서 제로稅率을 包含한 大幅 輕減稅率의 存續을 認定하고 있다. 大幅 輕減稅率과 같은 현저히 낮은 稅率에 의해 競爭條件에 差가 發生하는 경우 이 稅率은 EC委員會의 承認을 必要로 한다.

標準稅率을 15% 以上으로 하기 위하여 1991年 1月 1日 時點에서 適用되고 있던 標準稅率을 2% 以上 增加시켜야 하는 加盟國은 다른 製品·서비스

스에 대해서 大幅 輕減稅率의 導入을 認定하고 있다. 이 措置를 룩셈부르크와 스페인이 12%의 標準稅率에서 15%로 增加하여야 하는 狀況에 對應하기 위한 것이다.

이러한 經過的인 措置는 1994年 12月 31日 以前에 理事會에 의해 再檢討가 이루어지며 그 時點에 있어서도 歪曲이 存在하는 境遇, 委員會는 適切한 措置를 包含시킨 提案을 提出할 것으로 豫想된다.

5) 特別措置

新車 및 mail order에 의한 去來, 그리고 非營利財團과 같은 VAT非課稅 事業體 및 銀行·保險會社와 같은 免稅事業會社가 다른 加盟國에서 財貨·서비스를 購入하는 境遇는 特別한 VAT制度가 採用된다. 이것들의 特定한 取引에 대해서는 消費國課稅를 永久的인 取扱으로 하기 때문이다.

1991年 3月の 藏相理事會에서는 經過的 措置로 해서, VAT非課稅業體 또는 免稅事業會社는 VAT登錄을 하고 있지 않기 때문에 이들 機關이 VAT稅率이 낮은 國에서 購入할 것을 걱정하였다. 이와 같은 消費行動이 크게 되면 VAT稅率이 높은 國에서는 購入 또는 消費가 減少하게 될 것이 걱정되었기 때문에 EC委員會는 이들 機關이 海外에서 購入할 수 있는 金額에 上限을 設定할 것을 提案하고 있다. 이 上限額은 年間 ECU35,000으로 되어 있다. 이 上限을 超過해서 다른 加盟國에서 購入하면 購入國에서 VAT의 登錄義務者로 된다.

新車の VAT課稅國은 最初로 出荷된 相對先(新車登錄國)으로 하는 것이 1991年 3月の ECOFIN理事會에서 合意되고 同時에 이 會議에서 新車課稅의 基準에 대해서도 合意되었다.

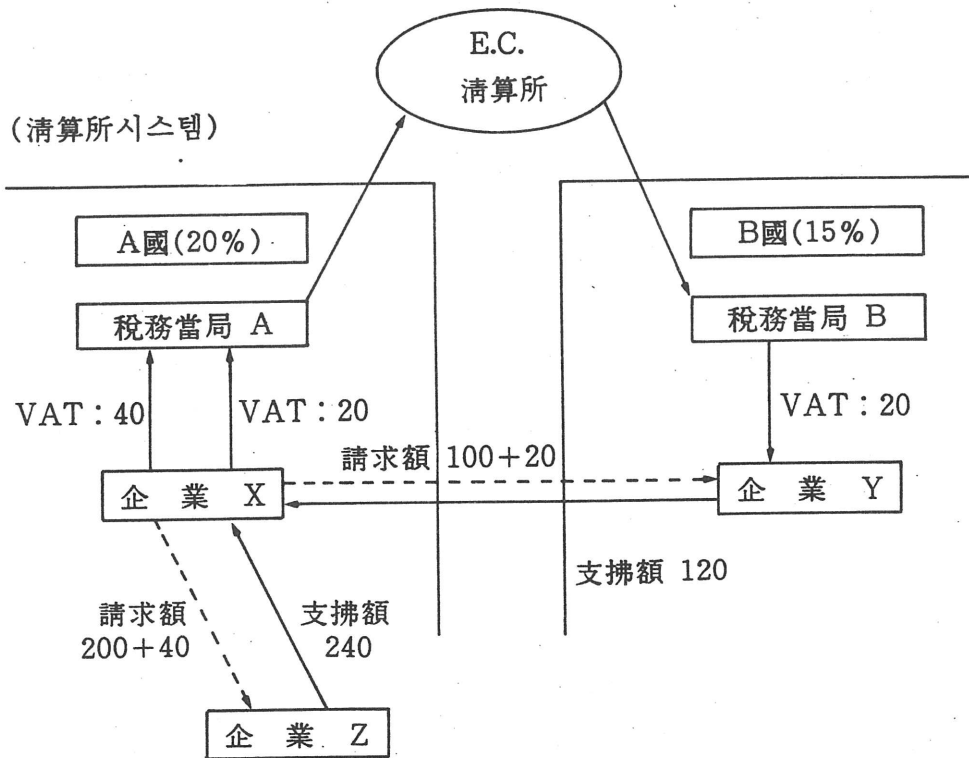
上記 理事會는 또한 mail order에 의한 販賣에 대해서도 1997년까지는

注文國에서 課稅하도록 것이 合意되었다. 出荷國에서 課稅하면 VAT稅率이 낮은 國에 mail order가 集中할 것으로 豫想되기 때문이다.

6) 旅行者의 規定

1991年 3月의 理事會 合意에서는 個人旅行者가 다른 加盟國에서 購入한 物品(Excise Duty 非課稅)을 居住國에서 追加的으로 VAT課稅가 이루어

加盟國의 去來



지지 않는 限度額이 1991年 7月 1日부터 15歲 以上の 旅行者는 從來의 ECU390에서 ECU600으로 增加하였다. 15歲 未滿의 旅行者는 1991年 7月 1日부터 ECU150으로 되었다. VAT稅率이 比較的 높은 덴마크 및 아일랜드는 이 方法을 適用하지 않는 것이 認定되어 있다.

7. VAT清算所制度

1) VAT清算所制度의 提案提出까지의 過程

EC委員會는 後述하는 VAT清算所制度를 提案하기까지 많은 檢討를 하였다. 當初는 個個의 去來當事者가 輸出入에 關係되는 리스트를 作成하고 當該 兩加盟國의 VAT當局이 이러한 VAT를 徵收·還給하는 「listing system」을 提案하였다. 그러나 이 方法은 事務量의 增大와 加盟國間의 VAT의 清算手續이 充分히 이루어지지 않을 것으로 豫想되어 結局 다음에 서술하는 「VAT清算所制度」를 諮問文書(COM87/323)라는 形式으로 發表하였다.

2) VAT清算所制度의 內容

清算所制度에서도 事務量의 增加는 豫想되었지만 財政上의 國境撤廢에 의한 cost 削減의 效果가 훨씬 크다는 判斷에서 共同體 레벨에서의 清算所制度를 創設하는 提案이 提出되었다.

EC委員會가 提案한 VAT清算所制度에 의한 加盟國 2國間의 VAT의 흐름은 앞 페이지의 〈圖表〉와 같다.

現在の 制度는 「2. 附加價値稅 第6號 指令의 概要」에서 解説하고 있으며, 加盟國이 다른 加盟國으로 輸出한 때, 輸出側은 제로 레이트를 適用하

고 輸入側은 輸入時에 VAT를 徵收하여야 한다. 이것이 EC清算所制度에 移管됨에 따라 加盟國間의 去來이더라도 國內去來와 같은 方法으로 VAT를 請求할 수가 있다.

清算所制度는 EC委員會가 運營·管理하며 現在 各國에서 採用하고 있는 VAT徵收制度上에 EC레벨에서 加盟國間의 VAT를 清算하는 것이다. 이 制度는 EC內의 commission service가 VAT清算計定을 維持·運營·管理한다.

다음 페이지의 〈圖表〉는 加盟國 3個國間에 있어서의 VAT의 흐름을 表示한 것이다.

清算所制度를 機能시키기 위하여는 現在 企業이 提出하는 VAT申告書의 記載事項을 追加할 必要가 發生한다. 追加情報에는 加盟國에 對한 輸出에 關係되는 output VAT合計와 輸入에 關係되는 input VAT合計가 있다. 加盟國의 VAT當局은 이 追加情報에서 얻어진 輸出과 輸入에 關係되는 VAT合計를 ECU 表示로 集計하고 commission service에 提出한다. ECU表示를 統一的으로 使用하는 理由는 比較的 安定된 通貨이고 또한 共同體의 性格을 갖기 때문에 EC에서는 最適의 通貨라고 생각하고 있기 때문이다.

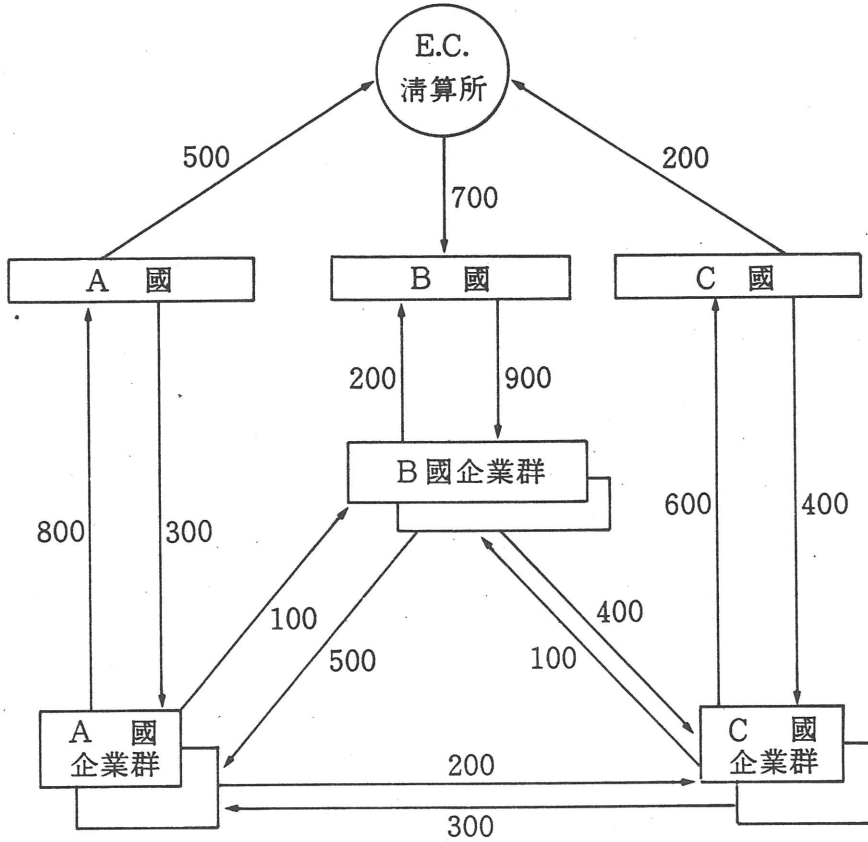
3) VAT 清算所制度의 利點

EC委員會는 이 制度는 2個의 利點이 있다고 結論을 내고 있다.

첫째, commission service는 每月 加盟國에서 集計한 加盟國別의 output VAT와 input VAT를 相殺하여 輸入超國에는 還給하고 輸出超國에 對해서는 徵收한다. 이 때문에 清算所制度에서는 恒常, 還給과 徵收의 cash flow는 갈게 되어 自己財源으로 運營할 수 있다.

둘째, 精算所制度의 效果로서 加盟國의 VAT當局의 統合化를 維持하고 行政部門의 縮小, 經費削減을 期待할 수 있다. 또, 다른 加盟國에 對한 輸出

3加盟國間の VAT清算金額의 흐름



入의 net position을 새로운 照會없이 把握할 수 있다. 輸入超國에 있어서는 每月 清算手續으로 還給VAT의 入金을 期待할 수 있다. 이 cash flow는 國家豫算의 重要な 財源이 되기 때문에 EC委員會는 1986年의 實績에 依據한 加盟國間の VAT의 흐름을 다음 페이지의 資料와 같이 算出하였다.

4) 理事會에 의한 EC委員會 提案의 審議內容

理事會는 1989年 9月에 前述한 EC委員會 提案을 稅務專門家그룹에게

調查를 依賴하였다. 이 調查結果의 報告서를 同年 10月の 理事會에 提出하였다. 이 報告서에서는 EC委員會 提案은 複雜한 手續을 必要로 하고 또, 現在 加盟國의 VAT稅率이 크게 다른 狀況에서는 實施上 많은 問題點이 있다고 指摘하였다. 또한 EC레벨의 清算所制度보다 加盟國間의 貿易統計數值를 利用한 macro的인 方法이 보다 效果的이라고 報告하고 있다.

精算所시스템에 의한 見積收入의 흐름

(Source : COM(87)323)

Member State	Net amount to be paid or received(2)(mio ECU)	% of GDP
프 랑 스	+2,421	+0.34
벨기에 / 룩셈부르크(3)	-747	-0.62
네 델 란 드	-1,509	-0.86
독 일	-3,534	-0.38
이 탈 리 아	+147	+0.03
영 국	+1,845	+0.33
아 일 랜 드	+52	+0.21
덴 마 크	+680	+0.82
그 리 스	+437	+0.08
포 르 투 갈	+77	+0.26
스 페 인	+132	+0.06

- ① 1986年 實績에 依據한 數值. VAT레이트는 標準稅率 16.5%, 輕減稅率 6.5%를 想定하고 있다.
- ② 프랑스의 數値는 精算計定에서 受領하고 마이너스 數値는 精算計定에 納付하는 金額이다.
- ③ 벨기에·룩셈부르크間 獨自 制度에 의한 技術的 理由에서 數字를 區分할 수는 없다.

이 때문에 10月 理事會는 EC委員會가 當初 提案하고 있던 EC內에서의 去來를 國內와 같도록 하기 위하여 VAT의 請求 및 納付는 原產地國에서 한다는 措置를 1993年 1月 1日까지 導入하는 것은 不可能하다는 데 認識을 같이 했다. 結局 輸出時에 제로稅率로 輸入會社에 請求하는 現在의 方法은 存續possible한 限 繼續되는 것으로 合意되었다.

5) VAT 不正防止를 위한 各 加盟國 當局間의 事務的 協力

VAT의 國境管理를 廢止하기 위하여는 輸出入에 關係되는 VAT申告 漏落 또는 不正申告 등을 거의 防止할 수 있는 體制를 確立하는 것이 重要하게 된다. 1990年 5月에 EC委員會로부터 提出된 提案에는 監査制度에 依據한 監視制度가 소개되어 있는데 이 制度를 實施하기 위하여는 엄청난 事務量이 豫想되었기 때문에 많은 加盟國의 理解를 얻을 수 없었다. 이 때문에 EC委員會는 새로운 提案을 提出하게 되었다.

이 提案은 첫째, VAT登錄者는 4半期에 1回, 다른 加盟國의 모든 顧客의 VAT番號와 顧客別 去來金額의 情報를 記載한 申告書를 VAT當局에 提出하고 둘째, VAT當局은 監査制度的 監視를 行할 것을 提案하고 있다. 한편, EC委員會는 間接稅 分野에서의 加盟國 VAT當局間의 事務協力에 關한 理事會 規則案(COM(90)183final)을 發表하였다. 이 規則案 第3條에는 EC委員會 및 各 加盟國間의 情報網構築을 위하여 컴퓨터를 利用할 것이 規定되어 있다.

이 規則에는 個別協力, 自動情報交換 그리고 自主的 情報提供 등 3개의 協定이 規定되어 있다. 4半期마다의 申告書에는 加盟國이 온라인으로 다른 加盟國의 會社의 VAT番號와 對照할 수 있는 것 같은 情報를 記入할 것이 要求된다.

理事會 및 委員會는 不正防止 및 定期的으로 監視할 것을 이미 合意하고 있다. 또, 理事會는 各 加盟國이 이 制度를 實施하고 나서 6個月 後에 그 實施狀況을 報告할 것도 合意하고 있다.

8. 特定消費稅의 統合

1) 連結保稅倉庫制度

加盟國間에 採用하고 있는 消費稅(Excise Duties)制度는 製品의 流通制度·稅關商品(酒·담배·揮發油)이 國境을 넘어서 去來가 이루어지는 경우 歷史的인 發展方法의 차이에서 그 行政·運營方法이 크게 乖離되어 있다. 그러나, 加盟國에서는 크게 다음 2가지의 方法에 의해 管理가 이루어지고 있다.

첫째는 保稅倉庫制度이며 輸入品이 保稅 中에는 消費稅가 賦課되지 않고 保稅倉庫에서 떠나는 時點에서 課稅가 이루어지는 方法이다.

둘째는 輸入品을 實際로 通關한 時點에서 課稅하는 通關檢印制度이다.

保稅倉庫制度는 消費稅가 高額이 되는 品目の 管理에 適合하며 담배 등 小規模會社에서 製造되는 製品에 對해서는 效果的인 制度이다.

한편, 通關檢印制度는 1件마다의 去來에 對해서 課稅가 이루어진 것을 반드시 確認할 수 있게 되어 最終消費者가 다르더라도 個個에게 輸入課稅를 할 수 있다. 또, 消費稅의 從價部分에 對한 不正防止에도 도움이 된다. 그러나, 담배製品과 같이 同種의 製品에 對해서 다른 價格을 갖는 것에 對해서는 融通性이 發揮되지 않는 것이 問題이다.

EC委員會는 上記 2가지의 制度 가운데서도 英國에서 現在 採用되고 있는 制度와 類似한 連結保稅倉庫制度를 提案하고 있다. 이 制度는 生産國 또

共通最低消費稅率

<u>Mineral oils</u>	<u>ECU</u>
leaded petrol (1,000 ℓ)	337
unleaded petrol (1,000 ℓ)	287
road diesel oil (1,000 ℓ)	245
heating gas oil (1,000 ℓ)	0
heavy fuel oil (1,000kg)	13
LPG and methane (used as fuel)	to be determined later
kerosene (1,000 ℓ) * used as fuel	to be determined later
* used for heating	0
<u>Alcoholic beverages</u>	
beer(hl of end product)	0.748 per degree Plato or 1.87 per degree of alcohol
still wine(hl)	0
sparkling wine(hl)	0
potable alcohol(hl of pure alcohol)	to be determined later
intermediate products	to be determined later
<u>Manufactured tobacco</u>	
cigarettes (per 1,000)	57% of retail price (including tax) for cigarettes of the price category most in demand
overall excise duty(specific and ad valorem excl. VAT)	
other manufactured tobacco	to be determined later

輸出國의 保稅倉庫에서 다른 加盟國의 保稅倉庫로의 移動間에는 消費稅를 課稅하지 않고 輸入國의 保稅倉庫에서 出荷된 時點에서 當該 輸入消費國에서 課稅가 이루어진다. 이 制度의 實施를 위하여는 國境管理 또는 物理的 區別이 實施되지 않더라도 簡單한 管理로 이루어지는 것이 特徵이다.

2) 最低共通稅率의 適用

VAT의 共通稅率은 最低稅率로서 合意되었지만 消費稅도 VAT稅率과 같이 最低稅率을 導入하여 1993年 1月 1日부터 適用하도록 要求되고 있다.

이들의 最低稅率은 理事會가 2年에 한 번 再檢討를 하여 1994年 12月 31日까지 最初의 改正稅率이 發表된다.

9. 日本企業의 對應

事業活動 營爲에 있어서 間接稅는 모든 企業에게 똑같이 影響을 주는 것이다. 이 때문에 前述한 特定分野 去來를 하는 企業을 除外하고 特定企業에 對해서 特別한 對應이 要望되는 領域은 僅少할 수밖에 없을 것이다.

現在 各 加盟國마다 다른 附加價値稅制度는 事務量이 적더라도 各 加盟國의 法規가 다르기 때문에 各國에 最低 1人的 總務 또는 總理擔當者를 配置시킬 必要性이 있었다. 間接稅 統合의 움직임은 적지않게 經理事務의 標準化에 寄與하고 EC域內 關係會社의 經理事務의 簡素化·統一化를 容易하게 하는 것을 期待할 수 있다. 이렇게 된 것은 컴퓨터·情報通信을 利用한 中央事務處理에 의한 事務의 標準化가 可能하게 되고 管理部門의 大幅的인 削減이 重要한 競爭條件으로 되었기 때문이다.

會社法の 觀點에서는 各 加盟國의 會社法 相違가 縮小되고 稅制의 統合

과 아울러 생각해 보면 同一 擔當者가 數個國 會社의 經理·稅務를 處理하는 것이 從來보다 容易하게 되는 것은 明白한 것이다.

이와 같은 狀況에서 歐洲統括會社가 EC內의 子會社의 事務를 혼자 도맡아 하는 서비스業務를 하든가 또는 事務서비스會社의 設立이 많을 것으로 생각되기 때문에 앞으로 間接稅統合에서 오는 事務面에서의 메리트를 具體化시키면서 EC內에서의 組織再構築을 推進할 重要性은 確實히 增加하게 된다.

第2章
英國의 稅法

I. 稅制의 概要 —— 稅의 體系와 特徵

英國의 稅金은 國稅가 中心이다. 直接稅로서는 所得稅, 法人稅, 캐피탈 게인稅, 相續稅가 있고 間接稅로서는 附加價値稅, 關稅 등이 있다.

地方稅로는 現在 事業用 不動產에 賦課되는 rates와 18歲 以上の 住民에 對해서 課稅하는 community charge가 있다(北아일랜드를 除外). rates는 日本의 固定資產稅에 相當하며 土地·建物の 純家賃收入評價額(rateable value)을 基準으로 課稅된다.

많은 稅金은 租稅歲入局(Inland Revenue)의 委員會에 의해서 管理되고 있다. 이 委員會는 租稅檢査官(Inspector : 賦課를 한다) 및 租稅徵收官(Collector : 稅金을 徵收한다)에 의해서 補助되고 있다(以下에서는 集合的으로 稅務當局으로 記述한다). 또 附加價値稅는 消費關稅局(Customs and Excise)의 委員會에 의해서 管理되고 있고, 이 委員會는 調查官(Surveyor)에 의해서 補助되고 있다.

英國에서는 租稅檢査官이 獨自의 情報에 의해 納稅額을 決定하는 賦課決定方式을 採用하고 있다.

一般的으로 豫定되어 있는 去來에 對하여 稅務當局으로부터 事前에 非公式的 合意(ruling)를 얻는 것은 實施되고 있지 않다.

II. 直 接 稅

1. 法人稅

1) 課稅所得의 計算

(1) 納稅義務者

稅務上, 法人이란 會社法에 의해서 設立된 會社外에 公共團體, 外國企業의 支店, unit trust 等を 포함하지만 partnership과 private trust는 包含되지 않는다.

居住法人은 全世界所得과 캐피탈 게인이 法人稅의 對象으로 된다. 會社의 經營과 業務上 管理의 中心이 英國에 있는 境遇에는 外國에서 設立된 法人 이더라도 英國의 居住法人이라고 간주된다. 1988年 3月 15日 以後에 英國에서 設立된 法人은 모두 英國의 居住法人으로서 取扱된다. 이날 以前에 英國에서 設立된 法人으로 지금까지 非居住法人으로서 取扱되고 있던 法人은 同日부터 5年 後에 居住法人으로 取扱된다. 그 사이에 管理支配의 中心이 英國으로 옮겨지면 그때부터 居住法人이 된다.

非居住法人은 英國內에서 支店 또는 代理人을 통해서 事業을 하고 있는 境遇에 限하여 法人稅의 對象이 된다. 그 境遇에는 支店, 代理人에게 歸屬하는 모든 所得(居住法人으로부터의 受取配當金を 除外) 및 英國支店 또는 代理人에게 歸屬하는 資産의 處分에서 發生하는 캐피탈 게인이 法人稅의 對象이 된다.

非居住法人이 受領하는 英國支店에 歸屬하지 않는 其他의 英國源泉所得,

예를 들면 利子, 로열티, 賃貸收入 등은 所得稅의 基本稅率(現在 25%)에 의해서 源泉徵收된다.

英國內에서 事業을 하고 있지 않는 不動產 投資會社 등의 非居住法人은 英國에 있는 資產에서 發生한 capital gain에 對하여 英國에서는 課稅되지 않는다.

非居住法人이 受領하는 英國居住法人으로부터의 支拂配當金은 源泉稅의 對象이 되지 않는다. 그러나, 租稅條約에 의해 非居住法人에게도 配當에 關係되는 豫納法人稅에 關하여 tax credit를 認定하고 있는 境遇는 源泉稅가 賦課되는 境遇가 있다.

partnership의 境遇 partnership 自身은 納稅義務者가 되지 않고, partnership의 利益을 파트너의 持分比率에 따라서 按分한다. 各 파트너는 按分된 利益을 각각의 所得稅 또는 法人稅의 申告에 包含하여야 한다. partnership에 參加하고 있는 非居住者인 파트너는 그 利益에 對하여 英國의 所得稅 또는 法人稅의 納稅義務가 있다.

(2) 課稅所得

法人稅는 會社의 利益, 즉 所得과 capital gain에서 「所得에 對한 charge」로 불리는 一定한 經費와 控除可能한 項目을 差減한 金額에 對해서 課稅된다. 所得은 schedule로 불리우는 5個의 區分으로 나누어지고 所得의 計算方法은 그 所得의 性質에 따라서 다르다.

(Schedule)

(對 象 所 得)

- | | |
|-----|---|
| A | 英國에 있는 不動產에서의 賃貸料收入 및 프리미엄 |
| C | 國 또는 地方自治體債券에서의 利益 |
| D I | 英國居住者의 事業에서의 利益 및 非居住者의 英國內에 있어서의 事業에서의 利益, 事業의 定義는 法令上 明確하 |

지 않고 判例에 의하고 있다.

모든 營利活動이 事業(trading)으로 간주된다고는 할 수 없는 點에 留意할 必要가 있다.

II 英國 및 海外에서의 專門的 業務에서 얻어진 利益

III 利子, 年金, royalty 및 其他 年次支拂金으로서 上記의 schedule C에 의해서 賦課되고 있지 않는 것

IV 海外에서의 抵當證券, 債券 等에서의 所得

V 海外에 있는 所有物(株式, 不動產 等)에서의 所得 및 海外事業에서의 所得

VI 所得의 性格을 가진 年次の 利益으로 다른 schedule에 의해서 賦課되고 있지 않는 모든 所得

E 雇傭所得

F 英國法人稅의 納稅義務를 지는 英國法人으로부터의 受取 配當

所得은 適用되는 schedule마다의 規定에 따라서 計算되고 그 結果를 合算해서 總所得을 算出한다.

(3) 課稅所得의 計算

課稅所得은 會計上의 稅控除前 利益을 基準으로 해서 稅務上 認定되는 加算·減算을 하여 稅務上의 所得을 計算한다. 課稅所得의 一般的인 計算過程은 다음과 같다.

稅控除利益	× × ×
申告調整 - 加算	(+)
減算	(-)
事業所得 以外를 除外	(-)

受取配當金利益 不算入	(-)
差減：事業所得	× × ×
前期移越損失控除	(-)
事業所得 以外를 加算	(+)
所得合計	× × ×
所得에 對한 charge	(-)
capital gain 加算	(+)
課稅所得	× × ×

2) 益 金

(1) 原 則

事業所得은 原則的으로 會計의 一般原則에 依據한 發生主義에 의해 計算되고 그 決算日을 基準으로 課稅된다. 不動產所得과 投資所得은 支拂期日을 基準으로 해서 課稅된다.

(2) 英國法人으로부터의 配當

다른 英國企業으로부터 受取한 配當(schedule F)은 「課稅後 投資所得」이라고 하며 法人稅의 對象으로 되지 않는 데다가 tax credit도 적용되고 있다. 現在 tax credit는 實際入金額의 25/75이다.

이 tax credit는 當該配當 受領會社 自身の 配當支拂에 關係되는 豫納法人稅의 支拂에 充當하든가 어떤 一定한 條件下에서 當該 配當受領會社가 稅務上의 損失을 낸 境遇에 還給된다.

(3) 外國法人으로부터 配當

外國法人으로부터의 配當은 海外에서 控除된 源泉稅를 包含하여 法人稅

의 對象이 된다. 이 配當의 支拂代理人(通常은 受取한 外國通貨를 파운드로 轉換하는 英國銀行)은 英國에서 受領한 金額에서 다시 英國의 所得稅를 源泉徵收하여야 한다. 이 英國에서 徵收된 源泉稅는 法人稅에서 控除할 수가 있다. 外國에서 支拂된 法人稅에 대해서는 當該 配當受領會社 또는 그 親會社가 直接·間接을 不問하고 配當 支拂會社 議決權의 10% 以上을 所有하고 있는 境遇에는 그 配當에 關係되는 外國法人稅額을 英國 法人稅에서 間接稅額控除할 수가 있다. 租稅條約에 規定이 있는 경우에는 그 規定에 따라서 稅額控除를 받을 수 있다.

(4) 受取利子

居住法人 및 非居住法人으로부터 支拂된 利子 및 國債 등으로부터의 利子は 入金 時點에서 課稅對象이 된다. 通常 英國內에서의 支拂時에 所得稅가 源泉徵收되지만 當該 源泉稅는 法人稅에서의 控除 또는 還給을 請求할 수가 있다.

(5) royalty

royalty收入은 shedule D, case III의 所得으로서 入金 時點에서 法人稅의 對象으로 된다. 英國을 源泉으로 하는 royalty는 支拂人에 의해서 所得稅가 源泉徵收된다. 海外를 源泉으로 하는 royalty도 英國內의 支拂代理人을 通하여 이루어지는 것은 支拂代理人에 의해서 英國의 所得稅가 源泉徵收된다. 源泉徵收된 英國의 所得稅는 法人稅에서의 控除 또는 還給을 請求할 수가 있다.

(6) 換差損益

換差損益에 對한 英國稅法의 取扱은 대단히 複雜하다. 一般的으로 事業所得에 關聯된 去來에서 發生한 換差損益은 會計上의 取扱에 準한 取扱을 받는다. 그러나 一般的으로 capital性的의 資産에 關한 去來에서 發生하는 換差

損益은 capital gain 또는 capital loss의 一部로서 課稅된다. 또, capital性의 負債에서 發生하는 換差損益은 稅務上 전혀 考慮되지 않는다. 즉 長期의 負債에서 換差益이 發生한 境遇는 課稅되지 않지만 換差損이 發生하여도 다른 capital gain과 相殺할 수 없다.

(7) 不動產所得

通常의 借세 외에 特定한 境遇에 있어서의 리스 프리미엄의 一部가 不動產所得에 包含된다. 리스 프리미엄 가운데 不動產所得에 包含되지 않는 部分은 capital gain으로서 課稅된다.

(8) capital gain

居住法人은 資産의 所在場所를 不問하고 그 處分에서 發生하는 capital gain에 對하여 課稅된다.

㉠ 除外資産

課稅對象에서 除外되고 있는 主要한 資産은 다음과 같다.

- 國債 및 轉換社債 以外의 파운드 표시 社債
- 慈善 또는 特定한 公共의 奉仕團體에의 資産의 寄贈
- 自動車
- 稅務上의 減價償却(capital allowance)이 認定되어 있지 않는 「減價性」의 動産

㉡ gain의 計算

一般的으로 資産의 處分에서 發生하는 gain이란 處分價額이 取得價額을 超過하는 部分을 말한다. 이 處分價額을 計算함에 있어서는 販賣經費를 控除할 수가 있고 또, 어떠한 理由로 處分價額이 市場價額과 현저하게 다른 경우(예를 들면 贈與 또는 市場價額에 의하지 않는 賣却의 境遇)에는 實際의 處分價額 대신에 市場價額을 處分價額으로 한다. 取得價額은 取得에 따르는 經費, 資産計上된 建物の 建設에 關係되는 借入金의 利子(損金算入이

되어 있지 않은 境遇) 및 其他의 支出로 資産價値를 增加시킨 것을 包含한다.

1982年 3月 31日 以前에 取得한 資産에 대해서는 1982年 3月 31日을 基準으로 한 小賣價格物價指數에 의해서 調整이 이루어지며 1982年 3月 31日 以前에 發生한 capital gain部分이 非課稅取扱으로 된다. 이 때문에 1982年에 導入된 indexation制度(取得價額을 小賣物價 上昇率에 의해서 調整하는 制度)에 依據하여 1982年 4月 1日 以後 發生한 實質價値增加分만 이 課稅의 對象으로 된다.

㉞ 事業用 資産의 還賣

事業用に 使用되어온 適格資産을 處分하고 그 賣却代金으로써 代替用的 適格資産을 取得하는 境遇에는 當初 資産의 處分에서 發生한 gain을 新規 取得資産의 取得價額에서 控除하도록 申請할 수가 있다. 따라서 이 gain은 代替取得資産이 處分될 때까지 課稅의 對象이 되지 않고 만약 當該 代替資産이 處分되어도 다시 代替資産을 取得할 境遇에는 다시 課稅를 移延할 수 있다.

이것은 通常 「rollover relief」라고 한다. 代替資産은 舊資産의 處分前 1年 以內 또는 處分後 3年 以內에 取得된 것이어야 한다.

賣却代金の 一部分을 代替資産의 所得에 充當한 境遇 rollover relief가 部分的으로 適用된다.

㉟ 法人稅의 適用

法人의 capital gain에 대해서는 其他 事業所得 등과 合算되어 法人稅가 賦課된다.

(9) 補助金

援助地域(assisted area)에서의 資本的 支出에 對해서 수여되는 政府의 地域開發補助金(regional development grants)은 稅務上의 償却可能額을 減額하지 않지만 다른 資本的 支出에 對한 補助金은 當該 補助金에 의해서

取得된 資産의 稅務上 取得價額을 減額하는 方法으로 課稅의 移延이 이루어진다.

3) 損 金

(1) 原 則

所得 schedule의 각각에 대해서 損金算入을 定한 獨自 規定이 있고, 몇가지 支出項目은 規定에 의해 特別히 控除可能하게 되어 있지만 一般的으로 稅務上 費用의 取扱은 通常 會計原則에서의 取扱에 準한다.

稅務上 損金算入이 認定되는 것은, 1988年法 第74條에 의하면 「오로지, 排他的으로, 事業目的을 위하여 - wholly, exclusively, for the purposes of the trade」에 支出한 것에 限定되어 있다. 다만, 資本的 支出은 包含되지 않는다.

(2) 在庫資産의 取得價額과 評價方法

在庫資産은 通常 取得原價와 純實現可能價額의 比較에 의한 低價法으로 評價되며 純實現可能價額 대신에 再調達價額을 使用하는 것은 限定된 狀況下에서만 可能하다. 取得價額은 個別法, 平均法 또는 先入先出法에 의할 수 있다. 後入先出法은 認定되지 않는다. 基準在庫法은 特定한 境遇에만 認定된다.

(3) 貸損充當金과 貸損損失

外上賣出金 等の 事業에 關한 債券에 對한 貸損充當金移入額은 個個의 債券을 評價한 結果 損失의 發生이 實際로 豫想되는 것에 限하여 認定되며 債券의 合計殘高에 對해서 一定率로 移入하는 것은 認定되지 않는다. 不良債券의 償却은 그 回收가 不可能하다고 간주된 期의 費用으로서 處理되고 그후 回收된 境遇에는 回收된 期에서 課稅된다.

(4) 固定資産의 減價償却

會計上の 減價償却費, amortization이나 固定資産賣却損은 稅務上 損金算入이 認定되지 않는다. 따라서 會計上の 償却費는 全額 申告書上에서 加算된다. 그 대신에 稅務上の 減價償却費(capital allowance)가 認定되고 申告書上에서 減算된다. capital allowance는 通常의 事業經費로 取扱되기 때문에 事業損失이 發生한 境遇에는 事業損失의 移越控除 對象이 된다. capital allowance의 合計額은 그 對象이 된 資産의 取得價額을 超過할 수 없다.

償却率은 産業振興特定地域에 對해서 設備投資를 하는 境遇에 適用되는 初年度償却과 通常의 境遇의 年次償却으로 區別된다.

稅務上の 耐用年數表는 없지만 償却率은 다음과 같이 要約된다. 더구나 稅法上, 殘存價額의 規定이나 一定金額에 의해 修繕費와 資本的 支出로 區分하는 規定은 없다.

(項 目)	(初年度償却)	(年次償却)
産業用建物		4% 定額
指定地域建物		25% 定額
商業用建物	100%	(전혀 償却할 수 없다)
新築호텔		4% 定額
機械設備		25% 定率
乘用車		25% 定率
船 舶		25% 定率
노하우		25% 定率
特許權		25% 定率
科學的 調査		100%
商號商標權		(전혀 償却할 수 없다)

産業用建物 및 構築物 —— 一般的으로는 製造·運輸·鑛業 및 發電을 目的으로 使用되는 建物 및 構築物을 意味한다. 또, 事業의 製造過程에서 使用되는 原材料의 貯藏倉庫나 製造完成品으로 出荷 前에 使用되고 있는 倉庫도 이 範疇에 包含된다. 그러나 都賣業者가 所有하는 倉庫는 이것에 해당하지 않는다. 事務所, show room이나 小賣店鋪 등도 商業用 建物에 該當하지 않는다. 建物の 一部分이 産業用으로는 適格하지만 其他 部分은 適格하지 않는 境遇에는 capital allowance가 面積比率에 따라서 一部 適用이 認定된다.

다만, 適格하지 않는 部分의 取得原價가 總取得原價의 25% 以下인 境遇에는 全體에 對한 capital allowance가 認定된다.

産業用 建物の 所有者 變更에 있어서는 實際의 去來價額 外에 稅務上의 簿價도 考慮해서 購入者의 capital allowance 對象額이 決定된다. 이 規定은 産業用 建物の 經過年數가 25年 未滿(1962年의 建物에 대해서는 50年 未滿)의 境遇에 適用된다.

賣却價額이 稅務上 簿價를 上廻하는 境遇의 取得價額과 稅務上의 簿價와 의 差額は balancing charge로서 課稅된다. balancing charge는 事業所得으로서 取扱된다. 또, 賣却價額과 取得價額의 差額は capital gain으로서 課稅된다. 賣却價額이 稅務上의 簿價를 下廻하는 境遇의 差額は balancing allowance로서 事業所得에서 控除된다.

購入者의 capital allowance는 다음 式에 의해 計算된다.

$$\text{capital allowance} = \frac{\text{讓渡時의 稅務上 簿價} \pm \text{balancing adjustment}}{25 - \text{經過年數}}$$

따라서 25年 以上 經過한 産業用 建物を 購入한 境遇 capital allowance는 利用할 수 없고, 또 25年 未滿의 建物이더라도 capital allowance의 合

計는 新設時의 取得價額을 超過할 수 없다.

一定期間內에 建設된 指定地域內(enterprise zone)의 建物(居住用을 除外)에 대해서는 100%까지 初年度償却이 可能하다.

初年度償却을 100% 利用하지 않는 境遇, 殘額에 대해서 25%의 定額法이 適用된다.

VAT의 資本財 일람표의 適用에 의해 資産에 追加計上된 VAT는 初年度償却의 對象이 된다.

機械·設備——稅務上, 機械·設備의 明確한 定義는 없지만 一般的으로는 機械·設備 外에 器具備品, 自動車, 航空機 및 船舶 등이 包含된다. 償却率은 一律적으로 25%지만 非居住者에 對한 리스用의 機械·設備에 대해서는 當該 機械·設備가 英國에서의 課稅對象으로 되는 事業에 使用되고 있지 않는 境遇, 償却率은 10% 또는 zero로 되어 있다.

會計期間이 12個月未滿의 境遇, capital allowance는 그 期間에 따라서 計算된다.

capital allowance는 原則적으로 資産의 所有權을 取得한 날을 包含한 會計期間에 賦與된다. 다만, 支拂期日이 所有權의 移轉日로부터 4個月 以上 늦게 定해져 있는 境遇 capital allowance는 支拂期日을 包含한 會計期間에 賦與된다. hire purchase 契約에 의해 取得한 資産에 대해서는 當該資産을 最初로 使用한 날을 包含한 會計期間에 capital allowance가 賦與된다.

機械·設備는 通常의 資産, 리스用 資産이나 部分的 事業用 資産 등으로 그룹化되고 각각 綜合償却이 適用된다.

資産이 賣却된 境遇에 賣却額은 그룹別로 未償却殘高 合計에서 控除된다. 賣却額이 未償却殘高 合計를 上廻하는 境遇 balancing charge로서 事業所得에 加算된다.

資産의 耐用年數가 6年 未滿으로 豫想되는 境遇에, 納稅者는 個別償却方法을 選擇할 수 있다. 償却率은 通常과 같지만 그것에 의해 資産의 除却時에 個個의 資産에 대해서 balancing allowance를 計上할 수 있다는 利點이 있다.

乘用車——25%의 定率法이 採用되지만 1臺當 年間 2,000파운드의 上限이 定해져 있다.

科學的 調査費——事業目的을 위한 科學的 調査에 關係되어 負擔한 資本的 支拂은 土地에 關한 것을 除外하고 全額 支出年度에 損金處理할 수 있다. 여기에서 말하는 科學的 調査라 함은 知識의 擴大를 위하여 이루어지는 自然 및 應用科學의 分野에서의 모든 活動을 包含한다.

(5) 「減價性」 資産

「減價性」資産이란 耐用年數 또는 存續年數가 50年 以內的 資産을 말하고 土地나 建物은 包含되지 않지만 50年 以下の 리스나 option 등이 包含된다. capital gain 計算의 境遇에 控除되는 取得價額은 存續年數의 減少에 따라서 減額된다. 다만, capital allowance 對象資産에 대해서는 이 規定이 適用되지 않고 取得價額全額이 控除 對象으로 된다.

「減價性」資産 가운데 有形의 動産(capital allowance 對象資産을 除外)의 處分에 關係되는 capital gain은 非課稅이다.

따라서 存續期間이 50年 以內的 리스나 option 등의 無形資産의 處分에 關係되는 capital gain의 計算에 있어 上記의 特別한 計算規定이 重要하게 된다.

(6) 特許權 및 노하우

特許權 및 노하우를 購入한 경우 capital allowance가 賦與된다. 이것 以外の 無形固定資産은 capital allowance가 賦與되지 않는다.

(7) 有價證券의 評價方法

稅務上 特別한 規定은 없고 會計上 處理에 準하기 때문에 流動資產의 有價證券은 原則적으로 取得原價와 純實現可能價額 가운데 어느 것이든 낮은 것에 의한 低價法으로 評價된다. 投資有價證券은 原則적으로 原價法으로 評價된다. 會計上의 amortization에서 發生하는 損益은 稅務上 認識되지 않는다. 投資有價證券의 實質價額 低下에 의한 評價額에 대해서도 稅務上 認識되지 않는다.

(8) 研究開發費

事業目的을 위하여 支出한 研究開發費이며 收益的 支出은 負擔時點에서 損金處理할 수 있다.

(9) 創立費와 開業費

會社를 組織하고 資本을 增加시키기 위하여 負擔한 費用은 關聯된 法的 費用을 包含하여 通常 損金算入이 認定되지 않는다.

事業開始前에 負擔한 資本的 支出은 稅務上의 減價償却 計算上 事業 開始日에 負擔한 것으로 取扱된다.

事業開始前 5年 以內에 負擔한 것으로서 通常 損金算入이 認定되는 收益的 性格을 갖는 日常의 費用에 대해서는 損金算入이 認定된다.

(10) 營業權

營業權은 稅務上 전혀 償却할 수 없다.

(11) 充當金·準備金

修繕充當金과 같은 막연한 充當金 移入額의 損金算入은 一切 認定되고 있지 않다.

保有不動產을 再評價한 境遇의 再評價剩餘金은 未實現利益으로 取扱되기 때문에 課稅對象이 되지 않는다.

(12) 交際費

從業員에 對한 福利厚生費는 損金處理할 수 있지만 顧客에 對한 交際費는 損金算入이 認定되지 않는다.

(13) 寄附金

一般的으로는 慈善 目的의 寄附金 및 政黨에 對한 寄附金의 損金算入은 認定되지 않는다.

食料用 알콜 또는 담배의 贈與는 損金算入이 認定되지 않는다. 그것 以外의 gift도 10파운드를 超過하는 것은 損金算入이 認定되지 않는다. 廣告宣傳의 性格을 갖는 少額의 gift 및 寄贈者 自身の 商品을 廣告宣傳用 또는 販賣促進用으로 贈與하는 境遇는 損金處理가 認定된다.

慈善團體에 對한 寄附는 그것이 오로지 排他的으로 事業目的을 위하여 負擔된 것이라는 것을 나타낼 수 있다면 事業經費로서 損金算入이 認定된다. 이 立證이 어려운 경우라도 그 寄附가 3年을 超過하는 契約에 依據해서 適格한 慈善團體에 對해서 이루어지는 것인 境遇 慈善團體에 對한 寄附가 600파운드를 超過할 境遇는 「所得에 對한 charge」로서 控除할 수가 있다. 이 境遇 寄附의 支拂에 대해서는 所得稅의 基本稅率(現在 25%)에 의한 源泉徵收가 必要하게 된다.

(14) 所得에 對한 charge

特許權 royalty나 長期借入金(英國銀行에 對한 것을 除外)의 支拂利子等은 所得에 對한 charge로 불리며 特定한 種類의 所得에서 控除되지 않고 所得 및 capital gain의 合計에서 控除된다. 所得에 對한 charge는 다른 費用과 같이 損金算入이 認定되지만 原則적으로 支拂時에 源泉徵收해야 한다는 點과 現金主義로 損金算入된다는 點에서 特別한 取扱을 받고 있다.

(15) 支拂利子

英國稅法은 capital 思想이 根底에 있기 때문에 支拂利子の 取扱은 複雜하다. 銀行業과 一般事業會社 또는 長期借入金과 短期借入金에 따라서 각각 다르다

一般事業會社의 短期支拂利子 및 英國에서 事業을 하고 있는 銀行에 對한 支拂利子(短期·長期를 不問한다)는 그것이 事業目的을 위한 借入에서 發生한 것이며, 合理的인 商業利率로 支拂되는 것이면 事業經費로서(發生主義에 의해 損金處理를 할 수 있다. 예를 들면 當座借越 등의 運轉資金의 利子が 이것에 該當한다.

一般企業이 支拂하는 長期借入金の 利子(上記 事業經費로서 損金算入되는 銀行利子を 除外)는 合理的인 商業利率이면 「所得에 對한 charge」로서 現金主義에 의해 合計所得에서 控除할 수 있다. 이 利子の 支拂에 대해서는 所得稅의 基本稅率(25%)에 의한 源泉徵收가 必要하다(英國에서 事業을 하는 銀行은 源泉徵收 義務가 免除되어 있다).

英國法人이 多額의 借入을 하는 境遇에는 借入金과 資本의 比率을 考慮하는 것이 必要하다. 借入金이 資本에 비해서 不當하게 큰 境遇에는 當該 借入金에 關한 支拂利子の 損金算入이 認定되지 않을 可能性이 있다. 現在, 稅務當局은 公式的으로 過少資本比率의 基準을 公表하고 있지 않기 때문에 多額의 資金을 必要로 하는 境遇에는 專門家의 조언을 받아야 한다.

(16) 「配當金」

여기에서 말하는 「配當金」에는 會社法上的 配當金 外에 合理的인 商業利率을 超過하는 利率이나 利益連動利率로 支拂하는 利子도 包含된다. 또, 非居住者인 特定 關係會社(直接·間接持分比率이 75% 以上인 會社)에 對한

利子の支拂도 「配當金」에 該當할 可能性이 있으며 그 境遇는 支拂利子が 損金에 算入되지 않는다.

(17) 租稅公課

事業目的을 위하여 負擔한 VAT(附加價値稅)로서 VAT의 申告上 控除 또는 還給請求를 할 수 없는 것에 대해서는 그 支拂의 性格에 依據하여 處理된다. 예를 들면 自動車의 購入으로 인하여 發生한 VAT는 自動車의 取得價額에 包含되며 顧客과의 交際로 인하여 發生한 VAT는 交際費와 같이 損金算入이 認定되지 않는다.

收益을 얻기 위하여 必然的으로 負擔한 地方稅나 免許稅 등은 通常 損金에 算入할 수 있다.

다만, 不動產의 取得에 따르는 印紙稅는 資本的 支拂로 간주되어 取得價額의 一部를 構成한다.

海外에서의 直接稅는 事業經費로서 處理할 수 있지만 租稅條約 및 國內法에 의해 稅額控除를 選擇할 수도 있다.

法人稅의 延滯利子是 損金算入을 할 수 없다.

(18) 任員報酬

事業會社의 任員報酬는 「全體로서 오로지 事業目的」으로 支拂된 것인 限給與, 報酬 및 利益連動賞與의 어떠한 形態를 취하여도 損金에 算入할 수 있다. 그러나, 賞與가 賣上에 連動하고 있거나 서비스와 比較해서 過大한 報酬를 支拂하고 있는 경우는 損金性이 問題될 可能性이 있다. 投資會社의 境遇는 任員報酬가 事業經費가 아니라 「管理費用」으로서 取扱되며 事業會社의 境遇보다도 損金에 算入할 수 있는 範圍가 制限될 可能性이 있다.

(19) 賃借料

新規리스의 리스프리미엄에 대해서는 그 一部를 賃借料로서 損金에 算入

할 수 있는 境遇가 있다. 損金算入할 수 있는 賃借料는 다음의 式에 의해 計算된다.

$$\frac{\text{리스프리미엄} - \text{리스프리미엄} \times (\text{리스期間} - 1) \times 2\%}{\text{리스期間}}$$

4) 缺損金の 移戻와 移越

(1) 缺損金の 取扱

稅務上の 事業損失(schedule D, case I의 損失)의 取扱은 다음과 같다.

① 當年度の 事業所得 以外の 다른 所得 또는 capital gain과 相殺할 수 있다. 이것은 海外에서의 事業所得(schedule D, case V)에는 適用되지 않는다. 다른 所得에는 居住法人으로부터의 受取配當金과 當該 法人 自身の 支拂配當金の 差額을 包含할 수 있는데(다만 그룹會社로부터의 配當을 除外), 이 境遇에는 關聯하는 tax credit가 還給된다.

② 次期 以後의 利益과 相殺하기 위하여 無期限으로 移越할 수 있고 그후 同一事業의 利益과 相殺하는 것으로 된다. 法人 所有者의 變更이 있고 當該 變更이 前後 3年 以內에 事業의 規模, 性格, 事業의 執行方法에서의 큰 變化를 수반하든지 또는 事業規模가 현저히 縮小한 事業年度の 直後에 있었던 境遇에는 이 過去의 移越控除는 認定되지 않는다.

다만, 當該 法人과 같은 株主에 의해서 적어도 實質적으로 75% 以上 所有되어 있는 다른 會社에 事業이 讓渡되는 組織變更의 境遇에는 이 權利는 잃지 않는다.

③ 事業損失의 移戻는 直前 3事業年度の 所得 및 capital gain에 對하여 할 수 있다. 다만, 前事業年度の 事業은 當期와 同一하여야 한다. 또 海外事業所得에서 發生한 損失에 대해서는 移戻가 認定되지 않는다.

(2) 支店에서 子會社로의 組織變更

缺損金を 計上하고 있던 支店을 子會社로 組織變更하는 境遇, 當該 支店の 缺損金を 子會社에 引繼할 수 있다.

(3) capital loss

capital loss는 같은 事業年度에 發生한 capital gain과 相殺된다. 相殺할 수 없는 loss는 將來에 걸쳐서 無期限으로 移延하고 將來의 capital gain과 相殺할 수 있다. 事業損失은 capital gain과 相殺할 수 있지만, capital loss는 其他의 所得과 相殺할 수 없는 點에 留意할 必要가 있다. capital loss의 移戻는 認定되어 있지 않다.

(4) 其他의 損失

總利益을 超過하는 「所得에 對한 charge」에서 發生한 損失은 當該 「所得에 對한 charge」가 事業에 關해서 發生한 것이라면 翌期에 移越 또는 다른 法人에 讓渡하는 것도 可能하다.

投資會社(investment company)에서 總利益을 超過하는 管理費用이 發生한 境遇도 移越 또는 다른 그룹會社로 讓渡할 수 있다.

賃貸收入을 超過하는 리스用 資産의 capital allowance는 事業損失과 같은 取扱을 받는다.

臨時的인 去來에서 發生한 損失은 將來 같은 性格의 去來에서 利益이 發生할 때까지 無期限으로 移越할 수 있다.

5) 稅務上的의 投資優待措置

産業振興指定地域(enterprise zone)

enterprise zone에서 建物을 取得한 境遇에는 商業用 建物, 産業用 建物을 不問하고 取得時에 100%까지의 控除가 可能하다.

enterprise zone에서는 Business Rates로 불리는 地方稅의 免除를 받을 수 있다.

6) 稅 率

法人稅率은 33%이며 이 稅率은 1,250,000파운드 以上の 所得에 對해서 適用된다. 250,000파운드 以下の 少額所得에 對해서는 25%의 輕減稅率이 適用된다. 所得이 250,000파운드 超過 1,250,000파운드 未滿의 境遇는 250,000파운드를 超過하는 部分에 對하여 35%의 稅率이 適用되고 그 結果 實効稅率은 25%에서 33% 사이로 된다. 2개 以上の 會社가 共通 支配下에 있는 境遇에는 이 250,000파운드와 1,250,000파운드의 制限金額은 共通의 支配下에 있는 會社의 數로 나누어 適用된다. 共通의 支配下에 있는 會社의 計算에 있어서는 海外에 있는 會社도 包含된다. 또, 會計期間이 12個月 未滿의 境遇에도 이 制限金額은 比例的으로 減額된다.

法人稅率은 通常 課稅年度(法人稅의 境遇 4月 1일부터 翌年 3月 31日까지)의 期間中 固定된다. 따라서 法人의 決算日이 3月 31日 以外の 날이며, 또한 法人稅率의 變更이 이루어진 境遇, 課稅所得을 期間按分하여 각각의 法人稅率을 適用한다.

7) 임퓨테이션方式과 豫納法人稅(ACT)

임퓨테이션方式에 의한 稅務上의 取扱은 다음과 같이 要約된다.

㉠ 配當金 支拂에 對해서 源泉稅를 賦課하지 않지만 法人稅를 先拂(豫納法人稅)한다.

㉡ 內國法人으로부터의 配當金은 益金不算入으로 한다.

㉢ 英國居住者인 個人株主의 境遇, 配當金의 受取人에게 豫納法人稅

相當額의 tax credit가 認定된다. 個人的 所得稅 計算上 配當金 受領額과 tax credit의 合計額이 所得으로 되며 tax credit를 그 個人的 所得稅에서 控除할 수 있다.

豫納法人稅의 納付額은 配當金の 75分の 25로 되어 있고 配當金 支拂後의 3, 6, 9, 12月の 各 4半期の 月末 및 決算日로부터 14日 以內에 CT.61 이라는 申告書와 함께 納付하여야 한다.

內國法人으로부터의 受取配當金이 있는 境遇는 支拂配當金이 受取配當金을 超過하는 部分에 대하여 豫納法人稅를 納付한다. 受取配當金이 支拂配當金보다도 많은 境遇는 超過部分을 移延하여 翌期 以後에 受取한 것으로서 取扱된다.

豫納法人稅는 豫納法人稅를 支拂한 期の 法人稅 債務와 相殺를 할 수 있다. capital gain에 對한 法人稅 部分에 대해서도 相殺가 可能하다.

그러나 相殺할 수 있는 限度額(課稅所得×所得稅基本稅率)이 定해져 있다. 相殺할 수 없는 豫納法人稅는 移越 또는 前 6年間の 移戻가 認定되어 있다. 豫納法人稅는 事業損失과 같이 法人 所有者의 變更이나 事業規模의 變更 등이 없는 限 無期限으로 移越할 수 있다.

親會社가 支拂한 豫納法人稅는 51% 子會社에게 讓渡할 수 있다. 子會社는 當該 豫納法人稅와 自己의 法人稅를 相殺할 수 있다. 다만, 子會社는 當該 豫納法人稅의 移戻할 수 없다.

8) 稅額控除

(1) 所得稅額 控除

利子 또는 royalty에 대해서 支拂된 英國源泉稅는 法人稅債務에서 控除

할 수 있고 源泉稅가 法人稅 債務를 超過하는 境遇는 還給된다.

(2) 外國稅額控除

外國稅額控除는 直接稅額控除와 間接稅額控除가 認定되어 있다. 控除限度額은 外國稅額과 對象이 되는 國外所得에 對한 英國 法人稅 相當額 중 작은 額이다.

外國法人의 議決權을 直接·間接으로 10% 以上 가지는 경우 當該 外國法人으로부터의 配當에 關係되는 間接稅額控除의 適用을 받을 수 있다.

銀行業 等に 대해서는 그 貸付金利子에 關係되는 外國稅額에 對하여 「利子の 15% 以內」라는 條件과 當該 去來에서 發生하는 純利益에 對한 英國 法人稅 總額이라는 特別한 控除限度額이 設定되어 있다.

控除餘裕額이나 控除未濟額의 移越制度는 없지만 費用處理도 認定되어 있다.

看做 稅額控除는 租稅條約에서 認定되어 있는 境遇에 限한다.

9) 清算

清算管財人이 任命된 事業年度 以後에 發生한 所得이나 capital gain에 대해서도 通常과 같이 法人稅가 賦課된다. 株主에게 資產을 現物로 分配한 境遇 當該 分配는 時價에 의해 賣却된 것으로 取扱된다. 株主에 對한 殘餘財產의 分配는 配當으로 取扱되지 않기 때문에 豫納法人稅의 對象이 되지 않는다. 株主로부터 보면 殘餘財產의 分配는 株式의 處分이며, 株式의 取得價額을 超過하는 部分은 capital gain으로 取扱된다.

10) 組織 再編成

事業의 一部 또는 全部를 75% 그룹會社(컨소시엄을 除外)에게 讓渡하는 境遇는 稅務上은 讓渡가 없었던 것으로 取扱할 수 있기 때문에 capital gain稅를 回避할 수도 있는 데다 事業損失의 移越을 繼續할 수도 있다. 다만, 事業讓渡後 6年 以內에 事業을 讓受한 會社가 그룹을 떠나는 境遇 그 時點에서 capital gain이 課稅對象으로 된다.

企業買收의 過程에서 保有株式을 交換한 境遇의 capital gain은 所定の 持分比率에 關한 條件을 滿足시키는 境遇, 交換한 株式을 賣却할 때까지 課稅의 對象으로 되지 않는다.

支店을 法人化하는 境遇는 資産(營業權을 包含)이 時價로 讓渡된 것으로 看做되기 때문에 capital gain課稅가 發生할 可能性이 있다.

11) 그룹會社

法人稅는 各 法人마다 課稅되지만 그룹會社에 대해서는 그룹構成의 內容에 따라 그룹會社間 配當, 損失의 控除方法 및 資産의 讓渡에 關해서 特別한 取扱이 이루어진다.

(1) 그룹의 定義

居住者이며 또한 株式所有가 一時的이 아니며 다음 3가지의 親子會社關係에 있는 境遇를 그룹會社라 한다.

- ① 普通株式의 51% 以上이 다른 會社에 所有되어 있는 境遇
- ② 普通株式의 75% 以上이 다른 會社에 所有되어 있는 境遇
- ③ 會社가 컨소시엄에 의해 所有되어 있는 境遇

이것은 複數의 會社(最高 20社)에 의해 當該 會社 普通株式의 75% 以

上이 所有되어 있고, 또한 各 會社가 5% 以上 所有하고 있는 境遇를 말한다.

(2) 그룹會社間 配當

그룹會社間의 配當은 文書로 稅務當局에 그 選擇을 通知하면 豫納法人稅를 納付하지 않고 親會社, 兄弟會社 또는 컨소시엄 參加會社에게 配當할 수 있다.

이 配當에 對해서는 tax credit가 賦與되지 않는다. 豫納法人稅를 支拂하고 tax credit를 利用하는 편이 有利하게 되는 境遇는 그룹會社間 配當의 選擇을 通知하고 있더라도 豫納法人稅를 支拂할 수 있다.

(3) 그룹會社間 利子

그룹會社間의 貸付金利子是 文書로 稅務當局에 그 選擇을 通知하면 源泉稅를 控除하지 않고 親會社, 兄弟會社 또는 컨소시엄 參加會社에게 總額으로 支拂할 수 있다.

(4) group relief

75% 그룹會社は 當期の 事業損失을 같은 그룹內의 利益을 내고 있는 會社에 讓渡할 수 있다. 이것을 group relief라고 하며 讓渡金額은 讓渡會社の 損失 또는 讓受會社の 利益 중 어느 것이든 적은 편의 金額으로 制限되어 있다. 그러나, 이 限度額까지의 損失 全額을 讓渡할 必要는 없다.

親會社 또는 子會社가 다른 그룹으로 移轉하든지 또는 事業을 中止하는 境遇에는 損失에 對한 group relief는 無效로 된다.

그룹間 損失의 讓渡에 의해 少數株主持分에 影響이 일어나는 것같은 境遇는 讓受會社가 損失의 讓渡에 代價를 支拂하는 것이 있다. 이 代價의 授受는 稅務上 認識되지 않는다.

group relief는 75% 컨소시엄에 대해서도 適用된다. 컨소시엄에 의해 所有되어 있는 會社の 事業損失은 컨소시엄에 所屬하는 株主에 對하여 그 持

분에 따라서 讓渡할 수 있다. 그룹會社의 會計期間이 다른 境遇, 各期の 損益을 期間按分하여 讓渡限度額을 計算한다. 새로이 그룹에 參加하는 境遇나 그룹을 떠나는 境遇도 同一하게 讓渡限度額을 計算한다.

(5) capital gain

75% 그룹會社間(컨소시엄을 除外)의 資產 讓渡에서 發生하는 capital gain은 稅務上 認識되지 않는다. 當該 資產이 그룹外에 賣却되든지 또는 讓受會社가 讓渡로부터 6年 以內에 이 그룹을 떠나는 境遇에만 課稅된다.

所定の 要件을 滿足시키는 境遇 그룹內 어떤 會社의 capital gain은 다른 그룹會社의 取得資產에 roll over할 수 있다. 그러나 capital loss를 讓渡할 수는 없다.

12) 申告期限과 納付

(1) 事業年度

法人稅는 事業年度마다 賦課되지만 賦課의 對象期間은 12個月을 超過할 수 없다. 法人의 財務諸表가 12個月을 超過하는 期間으로 作成된 境遇에는 12個月과 나머지의 2個의 期間에 按分되어 賦課된다.

(2) 申告·賦課 및 異議申請

事業年度 終了後, 稅務當局으로부터 法人稅의 對象이 되는 利益을 詳細하게 把握하기 위한 申告用紙가 送付되어 온다. 實務上, 稅務當局은 이 指定書式 대신에 法人自身の 財務諸表와 詳細한 法人稅의 計算書도 接受하고 있다. 稅務當局은 이 情報에 依據해서 法人稅를 賦課한다.

이 情報의 提出이 늦어지는 境遇에 稅務當局은 暫定的으로 法人稅를 徵收하기 위하여 見積에 의해 賦課한다. 만약, 이 法人이 이 賦課金額에 同意

하지 않는 境遇에 法人은 當該 賦課決定 通知書의 發行日로부터 30日 以內에 異議申請을 할 수 있다. 法人과 稅務當局 사이에서 合意에 이르지 않는 境遇에는 다시 commissioner에 대해서 審査請求를 할 수 있다. commissioner의 決定에 對해서 納稅者 또는 稅務當局의 어느 쪽이든 一方이 不服하는 境遇에는 High Court에서 시비가 가려지며 最終적으로는 最高裁判所인 Court of Lords의 判決을 청하게 된다.

會社가 財務諸表 作成 또는 法人稅計算을 하는 境遇에 그 一部에 不正 또는 過失이 있었던 것을 稅務當局이 立證할 수 있는 境遇에는 事業年度 終了後 6年이 지나더라도 賦課할 수 있다.

(3) 納付日

一般的으로 法人稅는 賦課 對象으로 되는 事業年度 終了後 9個月 以內든지 또는 賦課決定의 發行通知가 이것보다 늦어진 境遇에는 그날로부터 30日 以內에 納付하여야 한다.

賦課된 金額에 對한 異議申請 自體는 稅金의 納付를 自動적으로 延期시키는 것은 아니기 때문에 當初의 賦課額이 過大하다고 생각하는 境遇에는 延納을 위한 別個 申請을 하여야 한다.

(4) 稅務調査

通常, 法人의 財務諸表에 對한 稅務調査는 없으며 當局은 會計士에 의해 監査된 또는 作成된 財務諸表에 많은 質問을 하지 않고 그대로 受理한다. 다만, 몇개 法人의 申告書가 選定되어 稅務當局으로부터 더욱 詳細한 調査를 받고 만약 情報에 不正操作의 혐의를 받은 境遇에는 全面的인 調査가 이루어진다.

13) 國際租稅問題

(1) 移轉價格稅制

非居住者인 關係會社와의 商品 또는 서비스의 去來가 人爲的인 價格으로 이루어져 英國의 法人稅가 不當하게 적게 된 境遇 稅務當局은 去來價格 대신에 第3者間 去來價格(市場價格)으로써 去來가 이루어진 것으로 看做하여 英國居住法人의 利益을 增加시킬 수 있는 權限을 갖고 있다.

英國의 移轉價格稅制는 모든 形態의 去來에 適用되며 partnership 等の 去來에 對해서도 適用된다.

獨立企業間 價格의 算定方法은 規定되어 있지 않지만 稅務當局은 移轉價格에 關한 1979年 및 1984年의 OECD報告書를 參考로 하고 있다. 이 報告書는 다음의 4가지의 方法을 제시하고 있다.

- ① 獨立價格比準法
- ② 再販賣價格基準法
- ③ 原價基準法
- ④ ①~③에 準한 方法

上記의 算定方法의 適用의 順序는 定해져 있지 않다.

(2) 過少資本稅制

英國法人이 借入하는 境遇에는 借入金과 資本의 比率을 考慮하는 것이 必要하다. 이 借入金에 對한 支拂利子の 損金算入이 認定되기 위하여는 借入金이 資本과 比較해서 不當하게 크지 않아야 한다. 그러나, 稅務當局은 過少資本比率의 基準을 公表하고 있지 않기 때문에 多額을 借入하는 境遇, 專門家의 조언을 받는 것이 좋다.

(3) tax haven 對策稅制

英國居住法人이 英國居住法人에게 支配되고 있는 輕課稅國의 居住法人에

對하여 直接·間接으로 10% 以上の 持分을 갖고 있는 境遇, 當該英國居住 法人은 當該輕課稅國 居住法人의 所得이 配當으로 分配되고 있는지 與否에 關係없이 그 所得(capital gain을 除外)의 持分比率 相當額에 對하여 英國 法人稅가 賦課될 可能性이 있다. 이 規定은 輕課稅國居住法人이 英國의 法人稅를 回避할 目的으로 設立되었다고 稅務當局이 認定하는 境遇에 適用된다.

14) 租稅條約

英國은 世界 主要國의 大多數와 包括的인 租稅條約을 締結하고 있다. 條約의 大部分은 OECD모델條約이며 稅額控除 또는 非課稅措置에 의해 外國 稅額의 控除를 認定함과 同時에 源泉稅의 稅率輕減을 하고 있다.

現在, 租稅條約을 締結하고 있는 主要國은 다음과 같다.

오스트레일리아, 캐나다, 프랑스, 이탈리아, 네덜란드, 남아프리카 공화국, 스위스, 오스트리아, 덴마크, 독일, 일본, 뉴질랜드, 스페인, 미국, 벨기에, 핀란드, 아일랜드, 룩셈부르크, 노르웨이, 스웨덴

15) 外國法人에 對한 課稅

(1) 支店의 事業所得

外國法人의 英國支店 및 代理人에게 歸屬하는 事業所得은 英國法人稅의 對象이 되지만 支店, 代理人 및 事業의 定義는 規定되어 있지 않기 때문에 事實認定의 問題로 된다. 單純한 駐在員事務所나 購入만을 위한 事務所도 支店으로 看做되는 境遇가 있을 수 있다. 代理人이란 本人을 대신하여 契約을 交渉·締結하거나 하는 權限을 갖는 者 또는 注文에 따라서 商品을 發送하기 위하여 在庫를 管理하고 있는 者 등을 말한다. 다만, 獨立한 第3者인 代理人은 여기에서 말하는 代理人에 包含되지 않는다. 子會社가, 親會社가

받은 注文에 對應하기 위하여 在庫를 常時保有管理하고 있는 境遇는 支店으로 取扱될 可能性이 있다.

英國과 外國法人 居住國과의 사이에 租稅條約이 締結되어 있는 境遇는 租稅條約에서의 恒久的 施設의 定義에 의해 英國 法人稅의 對象이 될지의 여부가 決定된다.

支店の 課稅所得은 一般的으로 居住法人과 같이 計算된다. 다만, 本店에 對한 名目的인 本支店利子나 本店에의 management fee 등은 損金算入할 수 없다. 그러나 本店에서 實際로 發生한 費用으로 支店에 關해서 發生한 것은 損金算入이 認定된다.

稅務當局이 支店の 課稅所得을 容易하게 確定할 수 없다고 判斷한 境遇는 英國에서의 賣上 또는 經費의 一定比率(通常 5%~15%)을 利益으로 看做해서 賦課決定을 한다.

(2) 受取配當金

英國은 임퓨테이션方式을 採用하고 있기 때문에 配當金에 對한 源泉稅는 없다. 다만, 租稅條約上에 非居住者인 配當金 受領者에 對하여 tax credit를 받을 權利를 認定하고 있는 境遇에는 源泉稅가 賦課되는 境遇가 있다.

(3) 受取利子

短期利子(年次利子 以外の 利子)는 居住者, 非居住者를 不問하고 總額으로 支拂되며 源泉稅는 賦課되지 않는다.

年次利子は 銀行이 通常 去來에 關해서 支拂하는 境遇를 除外하고 源泉稅의 對象이 된다.

다만, 上場유로債의 利子は 通常 源泉稅의 對象으로 되지 않는다.

(4) Royalty

特許權의 royalty 支拂은 受取人이 居住者든지 非居住者든지를 不問하고 源泉稅의 對象이 된다. 著作權에 대한 royalty는 非居住者에게 支拂하는 境遇만 源泉稅가 賦課된다.

(5) 支拂代理人

外國으로부터의 配當, 利子 및 royalty를 英國에 있는 銀行 等の 支拂代理人을 통해서 受取할 境遇, 當該 支拂代理人은 基本所得稅率(25%)에서 外國에서 支拂된 源泉稅率과의 差額을 適用하여 英國의 所得稅를 源泉徵收하여야 한다.

(6) Management fee

Management fee는 源泉稅의 對象이 되지 않는다.

(7) 賃貸收入

不動產의 賃貸收入은 源泉稅의 對象이 된다.

2. 個人所得稅

1) 納稅義務者

居住者——英國稅法上 居住者와 非居住者의 判定은 4月 5日로 終了하는 各 稅務年度마다 判定된다. 判定의 基準은 稅法上 定義되어 있지 않고 實務上 다음과 같은 境遇에 居住者로 判定된다.

- ① 稅務年度中 183日 以上 英國에 滞在하는 境遇(入國日과 出國日是 除外한다)
- ② 過去 4稅務年度 連續해서 英國에 滞在하고 그 平均滞在日數가 1年에 3個月 以上인 境遇
- ③ 英國에 使用可能한 住居(通常은 자기 집을 意味한다)를 갖고 있는

境遇—— 이境遇에는 英國에서의 滞在期間이 短期더라도 來英하는 稅務年度에서 居住者로 된다.

通常의 居住者—— 1年마다의 居住者가 아니며 英國에 常態적으로 居住하는 者는 通常의 居住者로 判定되며 課稅範圍가 보다 넓게 된다. 實務上, 다음과 같은 境遇에 通常의 居住者로 判定된다.

① 當初부터 3年 以上 滞在할 豫定으로 入國한 境遇—— 이境遇는 入國한 때부터 通常의 居住者로 된다.

② 英國에 入國할 때 滞在豫定期間이 明確하지 않은 境遇에는 入國으로부터 3年 經過한 後의 最初の 4月 6日부터 通常의 居住者로서 取扱된다.

③ 英國에서 居住用 住宅을 購入 또는 3年 以上の 賃貸借契約을 締結한 境遇에는 購入 또는 賃貸借한 最初の 年度부터 通常의 居住者로 된다.

④ 過去 4稅務年度 連續해서 英國에 滞在하고 그 平均滞在日數가 1年에 3個月 以上인 境遇 翌年度부터 通常의 居住者로서 取扱된다.

永住者—— 個人이 最終적으로 永住를 생각하고 있는 恒久的인 生活의 根據地를 永住地라 하며 個人은 同時에 2개의 永住地를 가질 수 없다. 英國을 永住地로 하는 永住者는 非永住者보다도 課稅範圍가 넓다.

2) 課稅所得의 範圍

(1) 居住者

(ㄱ) 永住者

永住者인 居住者 및 通常의 居住者는 雇用契約에 의한 業務가 實施된 場

所나 英國에 對한 所得의 送金 有無에 關係 없이 雇用所得 全額이 課稅對象으로 된다. 配當·利子所得이나 事業所得 等の 其他 所得에 대해서도 같은 規定이 適用된다.

(L) 非永住者

非永住者인 通常의 居住者가 居住者인 雇用主에게 雇用되어 있는 境遇 그 給與所得은 英國에 送金 與否에 關係 없이 全額 課稅對象이 된다. 雇用主가 非居住者인 境遇는 英國 外에서의 業務에 關하여 別個의 雇用契約을 체결하며 當該業務에 관계되는 소득을 英國 外에서 受取한다면 英國에 送金하지 않는 限 課稅對象으로 되지 않는다.

非永住者인 通常의 居住者 以外の 居住者가 英國外에서 實施한 業務에 關係되어 受取한 給與所得은 英國에 送金된 金額만이 課稅對象이 된다.

非永住者인 居住者 및 通常 居住者의 國外源泉 投資所得에 대해서는 送金베이스로 課稅된다. 따라서, 英國外에서 發生한 配當·利子所得이나 不動產所得 등은 英國에 送金된 金額만이 課稅對象이 된다.

非永住者인 居住者 및 通常 居住者의 英國外 資產處分에서 發生한 capital gain은 英國에 送金된 金額만이 課稅對象으로 된다.

(2) 非居住者

非居住者는 英國源泉所得만이 課稅對象이 된다.

3) 雇用所得

(1) 雇用所得의 種類

理事 또는 從業員으로서 얻은 모든 所得은 所得分類의 schedule E로 區分되며 雇用所得으로서 課稅된다.

雇用所得에는 基本給뿐만 아니라 殘業手當, 休暇手當 等の 諸手當, 보너스, 契約一時金, 日本에서 支拂된 給與 等이 包含되며 立替經費의 清算額 및 다음의 fringe benefit도 課稅의 對象으로 된다.

(2) Fringe benefit

Fringe benefit란 現金支給에 의하지 않는 有形, 無形의 經濟的 便益의 總稱이며, 原則적으로 給與로 看做되어 課稅된다. fringe benefit는 모두 일단 給與로서 申告書上에서 加算된 後, 必要經費로서 認定되는 것은 給與에서 控除된다. 必要經費로 되는지의 與否는 「오로지 排他的으로 必要해서 業務遂行을 위하여 支拂된 것」에 限한다. 以下는 高額所得者(年間所得이 8,500파운드를 超過하는 從業員 및 理事)에게 適用되는 主要한 fringe benefit 規定이다.

㉠ 通勤費

自宅에서 會社까지의 通勤에 필요한 費用을 會社가 負擔하는 境遇 所得 稅法上은 必要經費로 되지 않고 課稅된다.

㉡ 出張旅費

出張旅費 立替金の 清算額은 일단 收入에 加算되며 業務 目的으로 使用한 部分이 必要經費로 控除된다.

㉢ 交際費

1988年 稅法(The Income and Corporation Taxes Act 1988-TA1988)의 577條에 의하면 交際費는 雇傭所得計算上 原則적으로 必要經費로 認定되지 않는다. 다만, 事業所得計算上 否認된 것에 대해서는 雇用所得에서의 控除를 認定하고 있기 때문에 英國法人이나 外國法人의 英國支店 從業員에 關係되는 交際費는 所得稅의 對象이 되지 않는다. 그러나 事業所得이 發生하지 않는 駐在員事務所의 從業員에 關係되는 交際費에 대해서는 雇用所得

에서 控除할 수 없고 課稅 對象으로 된다.

交際費는 雇用所得計算上 必要經費로 認定되지 않고 課稅 對象이 된다.

㉔ 會社車

會社車의 私的 利用 및 私的 利用에 關한 가솔린代의 會社負擔에 對해서 는 다음 <表>에 의한 金額이 fringe benefit로서 雇用所得에 加算된다.

業務에 使用한 走行距離가 2,500마일 未滿의 境遇는 上記의 50% 增(가솔린代에는 適用되지 않는다)의 金額이 fringe benefit로 되고 逆으로 同 走行距離가 18,000마일 超過의 境遇는 半額으로 된다.

取得時의 時價(£)	賦課年度終了時에 있어서의 登錄으로부터의 經過年數(£)		가솔린代(£)
	4 年 未 滿	4 年 以 上	
19,250 以下			
排氣量			
1,400cc 以下	2,050	1,400	480
1,401~2,000cc	2,650	1,800	600
2,000cc 超過	4,250	2,850	900
19,250~29,000	5,500	3,700	上同
29,000 超過	8,900	5,900	上同

㉕ 移動電話

自動車電話를 包含한 移動電話를 會社가 支給한 境遇, 그 私的 利用에 對하여 一定額(1臺當 年間 200파운드)의 fringe benefit가 加算된다.

㉖ 住 宅

法人이 從業員 住宅의 집세 一部 또는 全部를 負擔하는 境遇 當該 從業員

의 fringe benefit로서 課稅된다.

法人이 購入한 社宅을 個人의 專用에 提供하는 境遇 當該 社宅의 annual value(通常 rateable value)에서 從業員이 負擔한 집세를 差減한 金額이 fringe benefit로서 課稅된다. 住宅의 取得價額이 75,000파운드를 超過하는 境遇 當該 超過額에 賦課年度 開始點의 公定利率을 곱한 額이 fringe benefit로서 加算된다.

法人이 水道光熱費나 修繕費를 負擔하는 境遇 fringe benefit로서 加算된다.

㉞ 低利率에 의한 從業員貸付金

低利率에 의한 從業員貸付金の 利子和 稅務上的 公定利率에 의해 計算한 利子와의 差額은 fringe benefit로서 課稅된다. 다만, 年間 差額이 300파운드 以內的 境遇는 非課稅로 되어 있다.

㉟ 資産의 私的利用

法人이 所有하는 資産(社宅의 家具 等)을 個人의 專用에 提供한 境遇는 當該 資産을 最初로 個人의 專用에 提供한 時點에서의 時價의 20% 相當額이 每年度, fringe benefit로서 課稅된다. 이 資産에는 土地 및 自動車는 包含되지 않는다.

㊱ 其他

이 외에 法人이 負擔하는 私的醫療費, 醫療保險料, 諸會費, 教育費補助 等은 fringe benefit로서 課稅된다.

(3) 退職金

退職金の 支拂이 特定한 條件, 특히 雇用契約에 의한 것이 아니고 會社의 任意에 의해 支拂이 決定된다는 條件을 滿足시킨다면 30,000파운드를 限度로 하는 非課稅 取扱을 받을 수 있다.

(4) 其他 非課稅所得

利益連動報酬制度에 의한 支拂이나 自社株式의 利益分配가 適格한 制度에 依據해서 이루어지는 境遇는 所得稅의 對象이 되지 않는다.

4) 利子所得

銀行 및 Building Society로부터 受取하는 利子は 基本稅率에 의한 源泉徵收가 이루어진다. National Savings Bank의 普通預金利子は 年間 70파운드까지 非課稅이다.

5) 配當所得

居住法人으로부터 受取하는 配當金은 tax credit(現在 配當金受領額의 25/75)가 適用되며 配當金受領額과 tax credit의 合計額이 課稅對象으로 된다. tax credit는 所得稅에서 控除할 수 있다. tax credit가 所得稅보다도 큰 境遇는 還給을 請求할 수 있다.

外國法人으로부터의 配當에 關한 源泉稅를 納付한 境遇는 直接外國稅額控除를 받을 수 있다. 一定한 條件을 滿足시키는 境遇, 法人은 間接稅額控除를 받을 수 있지만 個人은 間接稅額控除를 받을 수 없다.

6) 讓渡所得(capital gain)

資産의 處分에서 發生한 capital gain에 對해서는 capital gain稅가 賦課된다. 資産의 處分이란 所得權의 移轉을 隨伴하는 賣却, 交換, 贈與의 모든 것을 包含한다.

年間 非課稅限度額은 5,000파운드이며, 法人처럼 indexation制度를 利用할 수 있다.

個人에 對한 主要한 非課稅 項目은 다음과 같다.

- 自己 居住用 住宅의 賣却(1에이커 以內)
- 60歲 以上의 個人이 事業의 賣却으로 얻은 312,500파운드까지의 讓渡益
- 自家用車의 賣却
- 適格生命保險의 滿期 또는 解約返戻金
- 轉換不能의 파운드 표시 社債
- 慈善團體에 對한 寄附
- National Saving Certificate 및 Premium Bond

個人이 다른 英國居住者에게 贈與를 하는 境遇는 資産의 處分이 時價로 이루어진 것으로 看做한 結果, 當該 讓渡益에 對한 課稅는 移延되며 受贈資産의 稅務上 取得價額을 引繼하는 形態로 受贈者에게 引渡된다. 즉, 贈與의 時點에서는 讓渡者에게 課稅되지 않는다. 當該 讓渡益이 課稅 對象이 되는 것은 受贈者가 贈與를 받은 後 6年 以內에 非居住者로 되는 境遇 등이다. 個人이 英國의 居住法人에 對해서 하는 事業資産의 贈與에 대해서도 같은 規定이 適用된다.

7) 所得控除額

(1) 人的控除

人的控除는 다음과 같다.

1991/92(파운드)

基礎控除	3,295
配偶者控除	1,720

1990年 4月 6日부터 夫婦의 合算課稅制度가 廢止되고 夫婦가 각각 納稅

義務者로 되는 個別課稅制度가 導入되었다. 夫婦에게는 각각 基礎控除가 賦與되지만 配偶者控除는 優先 夫에게 賦與된다. 夫의 所得이 낮아 이 配偶者控除를 利用할 수 없는 境遇에만 妻가 이 配偶者控除를 利用할 수 있다. 課稅年度의 一部分만 英國居住者인 境遇에도 基礎控除 및 配偶者控除는 全額 利用할 수 있다. 다만, 年度의 途中에 結婚한 境遇, 配偶者控除는 期間按分 된다.

原則的으로 子女에 對한 扶養控除制度는 없다.

(2) 社會保險料

社會保險料(National Insurance Contribution)의 個人負擔分은 所得控除의 對象이 되지 않는다.

(3) 私的年金賦金

適格個人年金의 賦金은 所得控除가 認定되어 있다. 賦金の 限度額은 年齡에 따라 다음과 같이 定해져 있다.

年齡	限度額(%)
~35	對象所得의 17.5
36~45	20.0
46~50	25.0
51~55	30.0
56~60	35.0
61~	40.0

賦金の 對象이 되는 所得은 71,400파운드가 上限으로 定해져 있다.

(4) 住宅 loan의 利子

自己의 主된 居住에 使用하는 住宅의 購入 또는 改築을 위한 借入金利子에 대해서는 借入金の 元本 30,000파운드에 對應하는 利子の 所得控除가 認定되어 있다. 다만 控除額은 基本稅率 相當額으로 制限되어 있다.

(5) 寄附金

慈善團體에 對한 寄附金은 證書에 의한 4年 以上の 契約에 依據하여 支拂하는 境遇, 1回뿐이더라도 600파운드를 超過하는 境遇 및 給與控除方式으로 支拂하는 境遇(1年度 600파운드 以內)에 所得控除를 받을 수 있다.

8) 稅額控除

(1) 配當에 關係되는 tax credit

英國居住法人으로부터 受取하는 配當金에 適用되어 있는 tax credit는 稅債務에서 控除할 수 있다.

(2) 源泉所得稅

支拂人の 「所得에 對한 charge」를 構成하는 年次支拂金은 支拂時에 基本稅率에 의해 所得稅가 源泉徵收되며 當該 源泉所得稅는 稅債務에서 控除할 수 있다.

(3) 外國稅額

外國에서 納付한 稅額은 外國所得에 英國所得稅의 實効稅率을 곱한 金額의 範圍에서 控除가 認定된다. 控除限度를 超過한 部分의 移越은 認定되지 않는다. 外國稅額控除를 利用하지 않고 經費로서 損金에 算入하는 것도 可能하다.

9) 稅 率

課稅所得에 對한 個人所得稅率은 다음과 같다.

課稅所得帶(£)	稅率(%)
1~23,700	25
23,701~	40

Capital gain에 대해서는 capital gain을 課稅所得에 加算한 후 위와 같은 稅率이 適用된다.

10) 申告와 賦課決定

英國은 賦課方式을 採用하고 있지만 課稅所得이 있는 個人은 역시 申告書를 提出하여 所得, 控除 및 capital gain의 內譯을 稅務當局에 通知하여야 한다.

賦課決定額에 對한 異議申請 方法은 法人의 境遇와 같다.

11) 納稅

給與所得의 納稅方法에는 다음의 2가지가 있다.

(1) PAYE시스템

給與所得의 支拂은 通常 雇用主가 每月의 給與에서 源泉徵收하여 納付하는 PAYE(Pay As You Earn)에 의하여야 한다. 社會保險料의 支拂義務가 있는 境遇에는 같은 方法에 의해 納付한다.

(2) Direct collection

Direct collection으로 알려져 있는 代替的 納付方法이 租稅檢査官에 의해 認可되는 境遇가 있다. 이 方法에 의하면 租稅檢査官의 見積에 의한 賦課決定에 따라서 4회로 나누어 豫定納稅하여 年度終了後, 申告에 依據한 最終 賦課決定額과의 差額을 納付하는 것으로 된다.

Direct collection은 通常 雇用主가 英國內에 固定된 「Place of business」를 갖지 않는 境遇이며 租稅檢査官이 許可한 境遇에 限하여 採用할 수 있다.

實務上 英國內에 駐在員事務所 等이 會社名義의 銀行口座를 갖고 거기에 서 給與를 支拂하고 있는 境遇는 direct collection을 認定하는 케이스가 줄어들고 있다.

給與所得 以外の 所得에 대해서는 年度末의 申告에 依據한 賦課決定에 따라서 納稅하여야 한다. 賦課 및 納付의 타이밍은 所得의 種類마다 다르다. 예를 들면 事業所得에 對한 所得稅는 決算日을 包含한 稅務年度 終了後의 1月 1日과 그 後의 7月 1日의 2번으로 나누어 納付하여야 한다. 源泉徵收되고 있지 않는 投資所得에 對한 所得稅는 受取한 稅務年度 終了後의 1月 1日까지 納付하여야 한다. 源泉徵收後의 投資所得에 對하여 高稅率이 適用되는 境遇, 高稅率 相當額의 所得稅는 受取한 稅務年度 終了後의 12月 1日까지 納付하여야 한다. Capital gain에 對한 稅額은 翌稅務年度의 12月 1日까지 納付하여야 한다.

12) 社會保險

社會保險(National Insurance)은 年金, 失業給付나 勞動災害給付 等を 마련하기 위하여 政府가 管理하고 있는 強制加入의 社會保險制度이다. 包括的인 社會保障制度이며, 日本과 같이 細分化되어 있지 않다. 또, 健康保險制度에 對한 保險料는 徵收되고 있지 않다.

保險料는 加入者의 「class」에 따라 다음과 같이 정해져 있다.

class 1 : 給與所得者 —— 所得連動

class 2 : 自營業者 —— 定額

class 3 : 任意加入者 —— 定額

class 4 : 自營業者 —— 所得連動, class 2의 追加保險料

class 1의 保險料는 通常 PAYE시스템을 통해서 徵收되며 稅務當局에서

DSS(Department of Social Security)로 支拂된다. 保險料는 總所得에서 看做給與를 控除한 金額에 對하여 從業員負擔分은 52파운드까지 2%, 이것을 超過하는 部分에 對하여 9%, 雇用主負擔分은 5~10.4%를 곱해서 計算된다. 다만, 週給이 52파운드 未滿인 境遇에는 保險料의 支拂이 免除되며 週給이 390파운드를 越過하는 境遇 390파운드를 超過하는 部分에 對해서는 從業員負擔分의 保險料가 賦課되지 않는다. 따라서, 從業員이 負擔하는 保險料의 最高額은 週 31.46파운드($52\text{파운드} \times 2\% + 338\text{파운드} \times 9\%$)로 된다.

非居住者인 雇用主에 의해서 英國에 派遣된 從業員에 대해서는 通常, 英國 到着後 52週間 保險料의 支拂이 免除된다.

Ⅲ. 間 接 稅

1. 附加價值稅(VAT)

1) 概 要

VAT란 英國內에서 事業의 一環으로서 이루어지는 物品 또는 서비스의 給付의 價値에 對해서 賦課되는 稅金이다.

物品 및 서비스의 給付는 다음과 같이 分類된다.

- ① 標準稅率(現在 17.5%) 또는 zero rate 對象給付
- ② 非課稅給付
- ③ 對象外給付

또 輸入去來도 VAT의 對象이 된다.

物品 또는 서비스를 給付하는 事業者는 그 給付의 價値에 對한 VAT를 徵收하고(output tax), 買入 또는 經費에 關係되는 VAT(input tax)를 控除한 額을 消費關稅局에 納付하여야 한다. VAT는 物品 또는 서비스의 價格에 얹혀서 轉嫁되며 最終消費者가 負擔하는 間接稅이다.

2) VAT의 構造

課稅對象給付(zero rate 適用對象 給付를 包含)가 一定額(現在는 年間 35,000파운드)을 超過하는 事業者는 消費關稅局에 登錄하며 通常 4半期마다 義務的으로 申告書を 提出하도록 되어 있다. 申告書는 顧客에의 給付에 對해서 請求한 VAT(output tax)와 事業目的을 위한 買入 또는 經費에 關

係되는 VAT(input tax)를 表示하여야 한다. output tax가 input tax를 超過하는 境遇는 當該 超過額을 各 4半期末에서 1個月 以內에 申告書와 同時에 納付하여야 한다. input tax가 output tax를 超過하는 境遇는 差額이 還給된다.

事業에 關係되어 負擔한 VAT라도 自動車의 購入 및 顧客의 接待에 關係되는 것에 대해서는 output tax에서 控除할 수 없다.

一定한 要件이 滿足된다면 EC加盟國의 事業者가 다른 EC加盟國에서 負擔한 VAT는 當該地의 EC加盟國에서 VAT登錄을 하고 있지 않은 경우라도 還給請求할 수 있다.

VAT에 關係서는 다음과 같은 penalty가 定해져 있다.

- ① 遲 延 登 錄 —— 最高, 對象稅額의 30%
- ② 無 申 告 —— 最高, 對象稅額의 30%
- ③ 重大한 誤申告 —— 最高, 對象稅額의 20%
- ④ 繼續的 誤申告 —— 最高, 對象稅額의 15%

3) 稅 率

VAT의 稅率은 現在 17.5%의 標準稅率과 0%(所謂 zero rate)의 2개가 있다. zero rate 對象給付는 Value Added Tax Act 1983(VATA 1983)의 Schedule 5에 定해져 있다. 또 非課稅對象給付에 대해서는 VATA 1983의 Schedule 6에 定해져 있다.

事業者가 하는 給付가 zero rate 對象給付인 境遇, 顧客에 對해서 output tax를 請求하지 않아도 되지만 買入 또는 經費에 對해서 請求된 input tax는 還給請求할 수 있다. 한편, 事業者가 하는 給付가 非課稅對象給付인 境遇는 input tax를 還給請求할 수 없다.

zero rate 對象給付에는 食料品, 居住用 빌딩의 建設, 一定한 서비스의 輸出, 燃料 및 動力, 公共交通機關, 醫藥品 및 醫療器具 등이 있다.

非課稅 對象給付에는 中古 빌딩의 販賣, 保險, 金融, 郵便, 教育 등이 있다. 事業者가 課稅對象給付와 非課稅對象給付의 兩者를 行하는 境遇가 있다. 이 境遇에는 input tax를 課稅對象給付와 非課稅對象給付에 關係되는 것으로 分類하며, 分類할 수 없는 input tax는 一定한 基準에 의해 按分할 必要가 있다. output tax에서 控除할 수 있는 input tax는 課稅對象給付에 歸屬해야 하는 部分만이다. 이 按分計算은 一般的으로 12個月에 걸친 課稅對象給付와 非課稅對象給付의 價値 比率에 依據하여 이루어지지만 當該 事業에 適當한 것으로 되는 基準을 關稅消費局과 合意하는 것도 可能하다.

4) VAT를 위한 記錄

VAT에 關한 會計記錄 및 tax invoice는 적어도 6年間 保存하여야 한다.

發行하는 invoice는 給付者 및 顧客의 姓名, 給付者의 VAT登錄番號, 給付의 內容, 價格(과운드 表示), VAT의 rate 및 VAT金額, 去來日을 記載하여야 한다. output tax에서 控除한 input tax에 대해서 上記 要件을 滿足시키는 invoice(tax invoice)를 保管해 두어야 한다.

VAT에 關한 會計記錄은 定期的으로 關稅消費局의 調査官에 의해 檢査 받는다.

第 3 章
獨逸의 稅法

I. 獨逸稅制의 特徵

獨逸의 主要한 稅金은 所得稅(Einkommensteuer), 法人稅(Körperschaftsteuer), 附加價值稅(Umsatzsteuer), 營業稅(Gewerbesteuer), 財產稅(Vermögensteuer), 贈與相續稅(Erbchaftsteuer) 및 資本收益稅(Kapitalertragsteuer)이다. 또한 不動產稅, 不動產去來稅, 教會稅, 物品稅 등이 있다.

稅法의 行政責任은 聯邦政府, 州政府 및 限定된 範圍에서 市町村으로 分割되어 있다. 聯邦稅 行政의 最高責任者는 聯邦 大藏大臣이며, 各州의 大藏大臣이 州稅行政의 책임자이다. 聯邦 大藏大臣은 모든 主要한 稅法을 立案하며 行政規定을 公布하고 全國의 統一的 稅法運用을 確保하고 있다.

上級財政管理局(Oberfinanzdirektionen) — 聯邦 및 州의 兩部門을 갖는다 — 은 中間的으로 稅務行政의 責任을 갖고 있다. 地方레벨에 있어서는 中央稅關(Hauptzollamt)만이 唯一한 聯邦行政機關이다. 大部分의 稅는 各州의 稅務署(Finanzamt)에 의해서 課稅·徵收된다. 稅收入은 聯邦政府 및 州政府에 또는 所得稅, 法人稅, 附加價值稅는 聯邦·州政府 및 市町村에 分配된다. 市町村稅務署는 營業稅 및 不動產稅를 徵收한다.

본의 聯邦財務廳(Bundesamt für Finanzen)는 非居住者에 對한 獨逸 源泉徵收稅의 還給 및 租稅條約의 行政管理를 取扱하고 있다.

豫定되어 있는 去來의 稅務上 問題에 대해서 稅務當局에 事前裁定을 求하는 것도 可能하다. 事前裁定의 要求는 書面에 의해서 이루어져야 하는데 個個의 去來에 대해서만 適用된다. 다만 節稅 plan의 check나 非合法인 稅金의 回避에 關한 案件 및 當該 案件이 係爭中인 境遇에 事前裁定을 求하는 것은 困難하다.

II. 直 接 稅

1. 法人所得稅

1) 課稅所得의 計算

株式會社(AG), 有限會社(GmbH), 株式合資會社, 組合, 相互保險會社와 같은 獨逸 法律에 의해서 設立된 法人 및 同類의 外國企業은 法人稅의 納稅義務가 있다. 合名會社(OHG) 및 合資會社(KG)와 같은 partnership은 法人稅法上的 課稅客體로는 되지 않고 파트너가 個人인 境遇에는 파트너 各個人에게 分配되는 所得에 所得稅가 課稅된다.

居住法人은 worldwide의 利益에 法人稅가 賦課되지만 租稅條約에 의해 各種 免稅措置를 받는다. 法人이 獨逸에 登記上的 住所 또는 經營管理의 中心地를 갖는 境遇는 獨逸의 居住者로 看做된다.

非居住法人은 特定한 國內源泉所得, 資本所得에 대해서만 法人稅納稅義務를 진다. 課稅對象이 되는 國內源泉所得에는 獨逸에의 支店 또는 恒久的 施設에 屬하는 所得 등이 包含된다. 非居住法人은 一般的으로 法人稅 대신에 獨逸을 源泉으로 하는 配當, royalty, 債券利子에 對해서 源泉稅가 賦課된다. 그러나 이와 같은 所得이 獨逸國內에서의 支店 또는 恒久的 施設에 의해서 稼得된 境遇는 法人稅가 賦課된다.

課稅所得算定은 商法에 있는 年度決算書에 의거한다. 年度決算書上的 損益에 稅法 및 商法 사이에 存在하는 強制評價規定의 差異가 調整되어 課稅所得이 算定된다.

많은 大企業은 종종 稅務目的을 위해 稅法上 必要한 修正을 한 別個의 貸借對照表와 損益計算書를 作成하고 있다. 小規模 企業인 境遇는 稅法과 商法을 考慮한 單一 決算書를 作成하는 것이 普通이다. 一般적으로 稅務上의 決算書는 商法上의 年度決算書에서 資産의 低價額에 의한 評價, 負債의 보다 높은 價額에 의한 評價는 認定되지 않는다.

2) 益 金

(1) 受取配當金

國內法人이 다른 國內法人으로부터 受取한 配當은 法人稅法上 通常 受取 法人 所得의 一部를 構成한다.

配當所得은 國內配當에서 控除되고 있는 25%의 源泉所得稅 및 源泉所得稅 控除前 gross配當額의 9/16에 相當하는 法人稅控除額만큼 gross up된 額이 된다. 源泉所得稅와 法人稅控除額은 配當 受取法人의 法人稅에서 控除된다.

(2) 受取利子

法人이 受取한 利子は 課稅所得을 構成하며 通常 稅率로 課稅된다. 特定한 利子收入을 除外하고 大部分의 利子收入, 특히 債券이나 證券의 形態를 취하지 않는 貸付金에서의 利子收入, 定期預金 等에서의 利子收入에는 源泉稅가 賦課되지 않는다.

(3) 換差益

實現外國換差益은 課稅되지만 未實現差益 課稅所得이 아니다(未實現差益은 獨逸商法上 計上이 禁止되어 있다). 外國換差損은 實現·未實現을 不問하고 損金算入이 可能하다.

(4) capital gain

資本利得은 通常 營業利益과 같이 取扱되며 通常의 稅率로 課稅된다. 資

本損失은 全額 損金이 된다.

(5) 補助金

一定한 使用目的을 條件으로 해서 新規取得의 償却固定資産 및 그후의 改良이나 增設에 關한 投資에 대해서 聯邦政府로부터 補助金(Investitionszulagen)을 받을 수 있다. 이 補助金은 課稅所得으로는 되지 않으며, 또 減價償却의 境遇에 資産의 取得原價에서 이 補助金分을 減額하는 일도 없다.

聯邦補助金 외에 州政府로부터의 補助金(Investitionszuschüsse)도 있는데, 이것은 課稅對象이며 原則적으로 取得原價를 그만큼 減額시켜야 한다.

(6) 海外源泉所得

㉠ 受取配當金

非居住法人으로부터의 受取配當은 獨逸稅法上 課稅所得에 算入된다. 그렇지만 租稅條約이 있는 境遇 國內法人이 支配的인(持分 25% 以上) 株式을 所有하고 있는 非居住法人으로부터의 配當에 대해서는 間接控除方式에 의해 獨逸의 法人稅는 非課稅된다.

國內法人이 非課稅의 外國으로부터의 受取配當을 源泉으로 配當한 境遇는 當該 配當에 대해서 支拂配當에 適用되는 36%의 法人稅가 賦課된다.

㉡ 國外支店の 所得

租稅條約이 없는 境遇는 國內法人의 國外支店 所得은 課稅된다.

租稅條約이 締結되어 있는 境遇는 通常 國外支店の 所得에는 獨逸의 法人稅는 課稅되지 않는다. 이것은 반대로 外國支店の 損失을 控除할 수 없는 것을 意味하고 있다. 그러나 營業損失의 範圍에서 特別한 申請을 條件으로 法人은 獨逸의 課稅利益에서 이 國外支店損失을 控除하는 것이 可能하다. 다만, 翌期 以後의 支店稼得利益은 當該 損失控除額까지 獨逸의 課稅所得에 加算하여야 한다. 非課稅의 支店利益에서 配當이 實施된 境遇는 36%의 法

人稅가 課稅된다.

(7) 債務免除益

會社의 財政狀態를 健全化하기 위해 出資者에 의한 會社再建 목적의 債務免除益은 免稅된다. 稅務上으로는 隱匿한 資本의 釀出로 取扱되며 原則적으로 財産稅나 資本移轉(投下)稅(稅率 1%)가 課稅된다.

다만 1993年 1月 1日부터 資本移轉(投下)은 廢止되었다.

(8) 減資差益

債務免除益과 같이 會社의 財政狀態를 健全化할 目的으로 減資한 境遇의 減資差益은 免稅이다.

3) 損 金

原則적으로 事業 目的을 위하여 發生한 費用은 損金算入이 可能하다.

特定한 支出項目은 法律의 規定에 의해 損金不算入 또는 損金算入 限度가 있다. 예를 들면 寄附金이다.

非課稅所得에 關係가 있는 費用은 損金不算入이다.

(1) 在庫資產의 取得原價와 評價方法

在庫資產은 原價·going concern 價額比較低價法에 의해서 評價되어야 한다.

going concern 價額은 “어떤 企業買收者가 事業을 繼續하는 것을 前提로 全資產의 買收價額을 決定하는 境遇에 매긴 各各의 資產價額”으로 定義된다. 그러나 實務上 在庫資產의 going concern 價額은 通常 時價와 同義로 把握되고 있다. 稅務上 cost의 認識은 實際의 取得價額이다. 實務上 平均法이 넓게 採用되고 있지만 後入先出法도 認定된다. 先入先出法은 實際 資產의 움직임에 對應하고 있다고 證明되지 않는 限 稅務上 認定되지 않는다.

世界的인 價格變動의 影響이 있는 커피·棉花 등의 輸入原產物의 在庫價

額은 原價 또는 市場價格 가운데 낮은 편의 10%까지 評價減을 할 수 있다.

(2) 貸損充當金과 貸損損失

原則적으로 個個의 債權(貸付債權을 包含)의 評價는 個別로 檢討되며 回收不能額은 直接損益計定에서 償却되어 損金算入이 可能하다.

그러나 過去의 經驗率에 依據한 包括的인 貸損充當金の 移入도 債權의 性質이 類似하고 個別見積이 實際的이 아니라고 認定되는 境遇는 繼續適用을 條件으로 認定된다.

個別償却 및 包括的인 貸損充當金 移入이 자주 併用된다.

會社의 見積이 분명히 不合理하다고 認定되는 境遇에만 損金算入이 否認된다.

(3) 固定資産의 取得價額과 減價償却

資産化되어 耐用年數가 1年을 넘고 또한 時間이 經過함에 따라 價値가 減少하는 有形·無形固定資産의 償却은 損金算入된다. 土地의 償却은 認定되지 않는다.

어떤 한 덩어리로 된 資産의 一部를 構成하지 않는(單獨으로 利用可能的) 800DM 未滿의 소위 少額資産은 取得年度에 全額損金 處理가 可能하다.

또 日本에서는 資本的 支出로서 자주 問題가 되는 內裝 等の 改裝費用('Renovierung' 費用)은 獨逸에서는 原則적으로 全額 損金處理가 認定된다.

事業용으로 쓰이는 固定資産의 減價償却은 任意로는 行하여지지 않으며, 또 利益의 大小 또는 다른 理由에 의해서 恣意的으로 行하여지는 것은 認定되지 않는다. 減價償却은 取得價額 또는 自家製作의 境遇는 製造價額에 對해서 實施된다.

● 償却方法 :

- 稅務上 認定되는 減價償却方法은 定額이 標準的이지만 動産인 有形固定

● 特別 및 割増償却 :

中小企業에 適用되는 割増償却 및 新造船舶 等の 特定한 投資資産에 대해서 特別 또는 割増償却이 認定된다.

● 無形固定資産의 amortization

會社 自身이 開發한 無形固定資産을 資本化하는 것은 認定되지 않는다. 따라서 amortization도 存在하지 않는다.

有償으로 取得한 營業權은 稅務上 15年에서 償却된다. 商法上으로는 取得年度の 翌年에 一時償却을 하든지 또는 取得年度の 翌年부터 4年間に 걸쳐서 最低 1/4씩 償却, 또는 取得年度の 翌年부터 營業權이 將來에 經濟的 効用을 가져온다고 생각되는 期間(最長 15年)에서의 償却 중에서 選擇適用 할 수 있다.

特許權, 商標權 等の 其他 無形固定資産은 購入된 것이면 法的 有効期間 또는 經濟的 利用可能期間에 걸쳐서 償却하는 것이 可能하다.

(4) 有價證券의 取得價額과 評價方法

流動資産으로서의 有價證券은 基本的으로는 在庫資産의 評價方法에 準한다.

(5) 試驗研究費

試驗研究費에 대한 特別規定은 없지만 一定한 試驗研究를 위한 固定資産에 대해서 特別償却이 認定된다. 一般的으로 試驗研究費를 移延하지는 않는다.

(6) 開發費와 移延資産

法律·會計에 關한 費用, 登記料, 銀行手數料, 資本移轉 等の 創立費는 資産計上은 할 수 없고 發生時에 費用處理해야 한다. 開業費는 商法上 資産計上하는 것이 認定되며 5年을 超過하지 않는 期間에서 償却한다. 그러나 稅

法上은 發生時에 費用處理되어야 한다. 實務上은 保守主義의 觀點, 즉 移延 資産計上의 決算 이미지를 나쁘게 하기 때문에 移延處理는 그다지 採用되고 있지 않다.

新株發行費, 社債發行費를 移延資産으로 하는 것은 없지만 社債發行差金은 資産計上하여야 하며 社債의 償還期限內에서 均等償却하게 된다.

(7) 充當金·準備金

充當金은 不確實한 負債 및 未決濟去來에서 發生하는 損失에 對해서 設定할 수 있다. 또한, 充當金은 다음에 對해서도 設定할 수 있다.

- ① 當年度에 이루어지지 않았던 修繕支出 또는 除却에 對해서 次年度에 이루어지는 것
- ② 法律上の 義務 없이 提供되는 保證

또, 株式法에 의하면 充當金은 合理的인 商人의 判斷에 의해 必要하다고 認定되는 金額만을 計上하여야 한다.

稅務上の 充當金 設定의 認容範圍는 相當히 넓고 正規 簿記의 諸原則에 비추어 妥當한 境遇에는 위의 要件을 갖추고 있으면 充當金を 設定할 수 있다. 設定額에 對해서도 個個 充當金에 移入限度額과 같은 規定은 없고 個個 企業의 實情에 비추어서 「合理的인 商人의 判斷」이 勘案되게 된다(退職年金充當金에 對해서는 「(8) 退職年金」을 參照할 것).

以上을 整理하면 稅務上 認定되어 있는 充當金은 다음과 같다.

- ㉑ 評價性 充當金 — 不良債券에 對한 貸損充當金 등 過去의 實績에 依據한 것
- ㉒ 負債性 充當金 — 確實히 發生한다고 合理的으로 豫期할 수 있는 債務나 豫想되는 損失에 對해서 實態 또는 實績에 依據해서 設定可能. 例로서는 製品保證, 損失補償, 訴訟費用, 納稅債務, 年金支

拂에 對한 充當 등

- ㉔ 特定充當金 — 固定資産의 還賣 및 在庫資産의 價格騰貴 等に 對한 積立(課稅의 移延措置). 其他, 稅法의 優待制度에 의한 것.

從業員에 對한 勤績紀念贈與金에 對한 充當計上은 1988年 12月 31日을 包含해서 終了하는 3事業年度에서 繰어 使用하고 1993年 以後 稅法의 新規定에 따라서 充當할 수 있다.

各種 租稅上의 特別措置가 있으며 그것에 關聯해서 各種 準備金의 設定이 認定되고 있다. 株式法에 의하면 이 種類의 準備金은 「積立金의 性格을 갖는 特別計定」(Sonderposten mit Rücklageanteil)라고 하며 公示積立金 다음에 別途區分해서 表示하도록 되어 있다. 이 特別計定에 屬하는 代表的인 準備金은 다음과 같다.

- ① 固定資産의 還賣準備金
- ② 所得稅 第6條 b에 의한 準備金(特定資産壓縮記帳準備金)

(8) 退職年金

保險數理로써 計算된 從業員退職年金 賦金은 損金算入 項目이다. 또 退職年金充當金도 損金算入이 可能하지만 이를 위하여는 다음의 要件을 滿足시켜야 한다.

- ① 年金受給權者가 法律上 年金給付의 請求權을 갖고 있을 것
- ② 從業員과의 年金契約에 年金請求權 또는 年金給付가 減少 또는 剝奪되는 등의 留保條件이 包含되어 있지 않을 것
- ③ 年金契約은 書面으로 이루어질 것

또, 年金受給權者가 滿30歲를 넘는 境遇에 처음으로 年金充當金を 計上하는 것이 認定된다.

稅務上 認定되는 年金充當金 限度額은 年金支給 義務의 部分價額

(Teilwert)이며, 當該 事業年度의 移入限度額은 當該 事業年度末의 部分價額과 前 事業年度末의 部分價額과의 差額이다. 이 部分價額은 保險數理的으로 計算되어야 한다. 이 境遇 適用되는 現價率은 6%이다. 通常 이 部分價額은 外部의 保險數理 專門家에 의해서 計算되며 그 結果를 受容하여 企業이 年金充當金을 計上하고 있다.

(9) 寄附金 및 贈呈

從業員 以外(예를 들면 단골顧客)의 者에 對한 贈呈은 1人當 年 75DM 까지 損金算入이 可能하다. 이러한 贈呈에는 贈呈者名이 明瞭하게 記入되어 있어야 한다. 慈善 性格을 갖는 寄附金 및 公益目的을 위한 寄附金은 課稅所得의 5%(學術 및 文化上의 目的을 갖는 것은 10%) 또는 年間 賣上高와 給與 合算額의 0.2%를 限度로 損金算入을 할 수 있다.

政治團體에의 寄附金 控除는 年60,000DM으로 限定되어 있다.

(10) 交際費

營業과의 關聯이 明確하며 合理的으로 認定되는 範圍內의 交際費는 그 80%를 限度로 損金算入을 할 수 있다. 또한 證憑에 接待 目的, 接待에 參與한 全員의 이름을 明確히 해두어야 한다.

다음의 支出은 去來先 接待 目的이더라도 損金處理가 否認되는 典型的事例이다.

- 事業所 所在地 以外의 遠隔地에 있는 宿泊施設에 宿泊한 接待客의 宿泊費
- 狩獵 또는 낚시에 關聯한 接待費用
- 요트·모터보트에 關聯한 接待費用
- 골프에 關聯하는 接待費用

(11) 交通費

事業目的에서의 交通費는 그것이 合理的인 것이면 損金算入된다. 通常 일을 하는 事務所에서 떨어져서 業務에 從事하고 있는 從業員에 對한 食費補助는 法定限度內이면 損金算入이 可能하다.

(12) 支拂利子

借入金 및 其他債務에 對한 支拂利子は 損金算入된다. 그러나, 株主 또는 關聯會社 等に 對한 利子로 合理的인 範圍를 超過하는 境遇는 損金不算入으로 될 憂慮가 있다. 이 경우 隱匿된 利益의 配當으로 看做되면 稅負擔은 현저하게 크게 된다.

過少資本規制에 대해서는 1987年 3月 16日의 聯邦 大藏大臣이 各 稅務 署長에게 보낸 內部通達이 優先의 가이드라인으로 되어 있다. 이것에 의하면 一定 業種을 除外하고 自己資本에 對한 他人資本의 限度比率은 1:10으로 되어 있다.

(13) 租稅公課

一般的으로 營業에 關聯한 稅金은 損金算入할 수 있다. 이것에 對해서 法人이 1개의 人格으로서 課稅되는 境遇의 稅金은 損金不算入된다.

예를 들면 法人稅, 財産稅는 損金不算入된다. 營業稅, 控除 또는 還給을 받을 수 없는 附加價値稅 等은 損金算入 項目이다.

不動產去來稅는 取得價額에 算入되어야 한다.

(14) 任員報酬

任員報酬는 原則的으로 業務와의 關聯이 合理的이라면 支拂額 全額이 損金算入된다.

監査役報酬는 50%가 損金算入이 可能하다.

4) 缺損金の 移戻와 移越

缺損金は 優先 移戻되며 前2年の 利益(利益配當과 當該配當에 關係되는 稅金を 差減한 純額)과 相殺되어야 한다. 다만 缺損金 移戻額은 1千萬DM 으로 限定되어 있다. 株主는 會社가 負擔한 36%의 法人稅 稅額控除를 받기 위하여 配當된 利益은 移戻의 對象外가 된다. 만약 缺損金移戻를 配當利益까지 對象으로 하면 二重으로 稅의 惠澤을 賦與하는 것이 된다. 1千萬DM를 超過하는 缺損金 또는 前 2年の 利益에서 相殺되지 않는 缺損金은 次年度 以後 無期限으로 移延할 수 있다.

合併의 境遇, 合併會社는 被合併會社의 缺損金을 利用할 수 없다. 그러나, 企業이 그 實體에 變更 없이 單純히 法律上 形式을 變更한 境遇, 예를 들면 株式會社에서 有限會社로 變更한 것과 같은 境遇는 移越하는 것이 可能하다. 이 境遇 移越缺損金을 控除하는 法人에 對해서 1988年 6月 24日 부터 「法的 同一性」뿐만 아니라 「經濟的 同一性」의 存續要件이 要求되게 되었다.

「經濟的 同一性」은 持分の 75% 以上の 移動이 이루어진 때에 없어진 것으로 看做된다. 反對로 資本關係가 不變하더라도 企業活動의 本質的인 變更(主로 새로운 資産을 利用해서 營業活動을 再開하는 境遇 등)이 認定되는 境遇 移越缺損金の 控除는 認定되지 않는다.

國外支店の 項에서 敍述한 것 같이 租稅條約으로 支店の 利益이 獨逸國內의 課稅를 받지 않는 境遇에는 當該 支店에서 發生한 缺損金에 對해서는 原則적으로 獨逸에서 課稅上의 惠澤을 받을 수 없다.

營業稅에 缺損金移戻는 適用되지 않는다.

5) 機關會社(Organschaft — 連結納稅制度)

機關會社(Organschaft) 規定에 있어서 從屬關係에 있는 國內法人(여기에서는 AG와 GmbH가 對象이 된다)의 모든 利益과 損失은 法形態에 關係없이 親會社의 利益 및 損益과 合算하는 것이 可能하다.

그를 全體의 純利益 및 損失은 親會社의 것으로 해서 法人稅法 및 營業稅法上 課稅된다.

이 機關會社 規定의 適用에는 다음의 條件이 必要하다.

- ① 親會社는 從屬會社 議決權의 50% 以上을 直接 또는 間接적으로 所有하고 있다.
- ② 親會社와 子會社는 經濟적으로 또는 子會社에 實質적인 意思決定 權이 存在하지 않을 정도로 組織적인 同一성이 필요하다.
- ③ 2個 會社間에서 親會社는 子會社의 利益 또는 缺損金을 最低 5年 間은 引受한다는 뜻의 契約書(損益 pooling協定)를 交換하여야 한다(營業稅上은 이러한 契約이 要求되지 않는다).

條件의 ①과 ②는 機關會社의 適用年度를 통해서 滿足되어야 한다. 結合에 關한 契約書는 適用되는 年度末까지 締結되어야 한다.

國內法人의 取扱에 더하여 外國法人의 獨逸支店도 當該 支店이 上記 ①에서 ③의 條件에 合致하고 子會社의 持分을 所有하면 機關會社의 親會社로 될 수 있다.

附加價値稅에 대해서 課稅對象去來는 親會社에 集約되기 때문에 機關會社의 去來는 課稅對象이 되지는 않는다. 다만, 法改正에 의해 1987年 1月 1日부터 國境을 超越한 去來에 대해서는 機關會社內 去來이더라도 課稅對象이 되며, 課稅對象이 되지 않는 去來는 獨逸國內의 內部去來에 限定되어 있다.

6) 投資優待稅制

(1) 特別 또는 割増償却

純資産 240,000DM 以下 또는 營業稅(地方稅) 算定을 위한 課稅標準資本額이 500,000DM 以下인 中小企業에 대해서는, 新規取得 動産의 取得年度에서 20%의 特別償却이, 또 2年度부터 5年度에 해당하는 4年間に 걸쳐서 通常의 減價償却에 더하여 取得價額의 全額을 償却할 수 있다.

舊東獨 및 체코슬로바키아에 隣接한 地域에서는 動産·不動産 取得價額의 50%에 해당하는 金額을 5年間に 걸쳐서 償却할 수 있다(國境地域振興法, Zorerrandförderungsgesetz). 그러나 東西獨의 統一後에는 國境地域振興法에 의한 稅法上의 惠澤을 減할 것으로 보인다.

商船, 漁船 및 航空機에 對한 割増償却 制度가 있다.

또, 낮은 賃세의 아파트, 自己所有의 住宅, 新規改築에 의한 賃貸住宅, 都市再開發地域에서의 近代의 빌딩에 對해서도 割増償却이 認定된다.

(2) 課稅移延措置·非課稅 準備金

事業活動의 再編, 不要設備의 賣却資金에 의한 新規投資 促進을 위하여 다음과 같은 制度가 있다.

㉠ 還賣準備金

耐用年數가 25年 以上인 土地, 建物, 株式 및 償却可能한 動産 等の 固定資産을 處分해서 賣却益을 얻은 境遇는 當該 資産이 最低 6年 保有되고 있었다는 條件付로 賣却益의 50%(土地 또는 建物の 境遇는 100%)에 대하여 課稅를 移延할 수 있다. 이 移延은 資産賣却年度에 再取得한 同一種類의 資産 原價에서 賣却益의 50%(또는 100%)를 控除하든지 또는 次年度 以後에 再取得하는 境遇는 還賣準備金으로서 積立하는 方法에 의한다.

還賣資産의 減價償却은 賣却益을 控除한 後의 原價에 依據해서 實施된다.

準備金を計上한 境遇는 그 年度末부터 4年 또는 6年 以內에 새로운 資産을 取得하여야 한다. 이 期間 終了後에도 準備金殘高가 남아있는 境遇는 課稅所得에 算入하여야 한다. 이와 같은 移延手續은 예를 들면 保險에 들어있는 資産이 破壞되어 當該 資産이 特定期間內에 交換된 境遇 등의 豫期하지 않은 事由로 capital gain이 있었을 때에도 適用된다.

(3) 舊西베를린

예전부터 舊西獨에서 地理的으로 陸地의 孤島로 있던 舊西베를린에 對한 投資를 獎勵하기 위하여 베를린振興法에 의해 여러가지 稅務上 優待措置가 設定되어 있다. 그러나, 東西獨의 統一에 의해 舊西베를린과 舊東獨地域을 別個로 取扱할 理由도 없게 되어 베를린振興法에 의한 優待措置는 서서히 廢止될 것으로 보인다.

그 主要한 內容은 다음과 같다.

- 法人稅·所得稅·附加價値稅 등에 대해서 各種 輕減措置
- 西베를린에서의 勞動者에 對한 非課稅
- 助成金
- 特別償却

舊西베를린에서의 投資獎勵策은 서서히 廢止되는 한편 舊東獨地域에서의 獎勵策이 新設되고 있다.

(4) 外國支店에의 投資

獨逸과 租稅條約이 締結되어 있는 나라의 支店에 對한 投資에 대해서는, 租稅條約에서 海外支店の 所得·損失이 獨逸의 課稅所得에서 除外되고 있는 境遇라도 역시 一定한 要件을 滿足시킨 境遇에는 獨逸의 課稅所得과 相殺할 수 있다.

7) 稅 率

(1) 國內法人

獨逸의 居住法人에게는 留保利益에 대해서 50%, 配當利益에 대해서, 36%의 稅率이 適用된다.

다만 1991年 및 1992年の 年間(曆年) 稅額에 對해서는 3.75%의 稅額이 附加稅로 賦課된다.

配當이 當期利益 또는 利益積立金에서 實施되더라도 配當에는 모두 36%의 稅率이 適用된다. 配當된 原資에 대해서 이미 36%보다 높은 稅率 또는 전혀 課稅되어 있지 않은 境遇는 最終的으로 36%가 되도록 增減의 調整이 이루어진다.

稅法은 이 調整을 위하여 會社의 配當可能利益積立金を 形成하는 當初의 利益에 對해서 어느 정도의 稅가 賦課되었는지에 의해서 다음의 3가지 범주로 分類한다. 그리고 稅法은 配當을 위하여 어느 범주의 積立金이 使用되었는가의 順序에 대해서는 다음과 같이 規定하고 있다.

① 56%(50%) 課稅後 利益(EK56, EK50)*

② 36% " " (EK36)

③ 現在 稅法下에서의 非課稅利益(EKO)

③에는 法人稅 改正法이 效力을 發生하고 나서 非課稅로 된 것, 예를 들면 租稅條約에 의한 在外支店利益免稅措置 및 改正前の 利益積立金 등이 包含된다.

利益配當은 分類된 各 카테고리에서 實施되지만 優先 56%(50%) 課稅

* 1990年の 稅制改正에 의한 稅率低下 때문에 舊稅率의 56% 課稅後 利益(EK56)과 新稅率의 50% 課稅後 利益(EK50)이 經過措置로서 5年間 併存된다. 1995年 1月 1日以後 殘存하는 EK56은 舊稅率負擔額(殘額의 56/44)으로서 모두 EK50에 編入된다.

後 利益積立金에서 實施되었다고 看做된다. 56%(50%), 36%, 0% 以外の rate로 課稅된 利益(예를 들면, 外國稅額控除를 위하여)은 다른 詳細한 規定에 의해 카테고리 ①과 ② 또는 ②와 ③에 配分된다.

居住者인 株主는 그 個人所得稅 또는 法人稅에서 配當利益에 賦課되었던 36%의 稅額控除를 받는다. 이 稅額控除는 非居住者에게는 適用되지 않는다. 舊西베를린에서 稼得한 利益에는 輕減稅率이 適用된다.

(2) 非居住法人

非居住法人은 1990年 1月 1日 以後에 終了하는 事業年度부터 46%의 稅率이 一體的으로 賦課된다. 이 稅率은 法人稅가 賦課되는 모든 所得(예를 들면 支店 또는 其他 獨逸에서의 恒久的 施設에 歸屬하는 所得 및 獨逸의 不動產에서 發生하는 賃貸料收入을 包含)에 適用된다. 分配된 所得에 對해서 輕減稅率의 適用은 없다.

8) 稅額控除

(1) 임퓨테이션制度에 의한 稅額控除

임퓨테이션制度는 配當支拂法人과 配當受取法人 또는 配當受取 個人에 對한 二重課稅를 防止하는 制度이다. 配當을 受取한 側은 配當支拂法人에게 賦課된 法人稅 및 源泉稅 가운데 受取側의 實收入 配當部分에 賦課된 稅金額을 受取法人의 法人稅 納付 또는 受取個人의 所得稅 納付의 境遇에 稅額控除할 수 있다(「13. 源泉徵收稅」參照).

다만 配當受取側이 外國居住者인 境遇, 즉 外國親會社나 非居住 個人株主인 境遇에는 當該 外國과 獨逸間의 租稅條約 中에 別途 規定이 없으면 이 稅額控除는 適用되지 않는다. 이와 關聯하여 日獨租稅條約에는 특히 이에 關한 規定이 없기 때문에 日本法人 또는 日本居住 株主에게는 源泉稅를 除

外한 法人稅의 部分에 대해서 稅額控除의 特惠는 없다.

(2) 外國稅額控除

〈直接稅額 控除〉 獨逸法人에게 賦課된 外國源泉稅(外國으로부터의 受取配當, 受取利子, 受取 royalty 等に 賦課된 源泉稅) 및 外國法人稅(外國支店에 賦課된 外國法人稅) 등의 外國稅額은 通常 獨逸의 法人稅에서 控除할 수 있다. 이 境遇 稅額控除는 稅額의 査定, 決定, 支拂 등 一連의 手續이 完了한 것에 대해서만 適用된다.

外國稅額控除의 算出方法과 그 限度額은 아래와 같다.

$$\left\{ \begin{array}{l} \text{受取配當金} \\ \text{(稅 控除 後의) 受取利子} \\ \text{受取 royalty 等} \end{array} \right\} + \text{支拂外國源泉稅} + \text{支拂外國法人稅} + \text{獨逸國內所得} = \text{獨逸法人稅課稅所得}$$

이것에 의해 獨逸 法人稅額을 算定하며 支拂外國源泉稅 또는 支拂外國法人稅를 差減해서 獨逸 法人稅를 納付한다.

이 算出式을 대신하여 [國外營業所得 × 25%]를 定額課稅方式에 의해 損金處理하는 것도 可能하다. 이 方式은 缺損의 境遇에 자주 利用된다.

$$\text{外國稅額控除의 限度額} = \frac{\text{當期 法人稅額}}{\text{獨逸國內所得} + \text{國外所得}} \times \text{國外所得}$$

〈間接稅額控除〉 獨逸法人이 持株會社 등의 所謂 paper company가 아닌 實際로 能動的인 活動을 하고 있는 外國會社 持分の 10% 以上을 所有하고(以下, 當該 外國會社를 外國關係會社라 한다), 그 配當을 받은 境遇 그 外國關係會社가 納付한 法人稅 가운데 獨逸法人의 持分比率에 相當하는 稅額部分에 대해서 稅額控除가 適用된다.

外國에서의 稅金이 獨逸의 法人稅 또는 所得稅의 範圍에 들어가지 않는 것과 같이 稅額控除가 認定되지 않는 境遇는 獨逸 課稅所得의 算定에 있어서 當該 稅金은 損金에 算入된다. 稅額控除가 可能的한 境遇라도 納稅者는 損金算入의 方法을 選擇할 수 있다.

租稅條約이 있는 境遇 二重課稅의 排除는 所得의 性質 및 그것을 取扱하는 條約에 의해 여러가지 方法으로 이루어진다. 獨逸 國內法人이 受取하는 國外支店의 所得 및 外國의 不動產에서의 所得은 獨逸에서는 免稅된다. 그러나 課稅所得에 適用하는 稅率의 算出에서는 當該 免稅分の 所得도 考慮된다. 外國稅額控除는 配當, 利子, royalty에 對한 二重課稅 防止手段의 一般的인 方法이다. 그러나 國內法人이 支配的 株式을 保有하고 있는 外國法人으로부터의 受取配當에 대해서는 많은 租稅條約에서 獨逸의 稅를 免稅하고 있다.

9) 申告期限과 納付

(1) 稅務年度

法人稅法上の 稅務年度는 12月末日이다(曆年).

法人의 事業年度가 12月末日 以外에 終了하는 境遇는 稅務年度內에 終了하는 法人의 事業年度 所得이 稅額調査의 基準이 된다. 法人은 稅務署의 承諾없이 事業年度를 12月末日에서 다른 날로 變更할 수는 없다.

(2) 申告

稅務申告書의 提出期限은 通常 다음해 5月 31日이다. 稅理士(會計事務所)가 法人을 위하여 提出하는 境遇 提出期限은 自動적으로 9月 30日까지 延長된다. 이것 以上の 延長은 申請에 正當한 理由가 있는 境遇에 限하여 翌年の 2月까지 可能하다. 이미 査定된 先拂稅金은 그대로 未處理로 남게

된다.

稅務申告書의 內容은 第3者에게 公表되지 않는다. 提出期限에 늦거나 또는, 遲延 申請이 이루어져 있지 않은 境遇에는 最終決定稅額의 10%까지 (1,000DM를 最高限度) 페널티가 賦課된다. 그러나 實務上 이 페널티는 그다지 嚴密하게 實施되고 있지 않는 것 같다.

稅務署에 의한 申告書의 체크後 稅額査定通知書가 納稅者에게 送付된다. 申告書 提出에서 査定通知書 送付까지의 期間은 不確定的이며 1個月에서 2年 以上이 될 때도 있다.

(3) 先拂稅金

當該 事業年度에 支拂되어야 할 先拂稅金은 前年の 査定稅額을 基準으로 稅額査定 通知에 의해서 提示된다. 이러한 支拂은 4半期마다 3月, 6月, 9月, 12月の 各 10日까지 이루어져야 한다.

期間中 先拂稅金納付 過程에서 稅額의 增加 또는 減少가 要求되는 境遇에는 修正申告書에 依據하여 後의 先拂稅金額이 修正된다.

(4) 最終納稅 및 稅務調査

稅額査定通知書에는 最終査定稅額에서 先拂稅額이 控除되어 있다.

法人은 稅額査定通知書上의 稅額에 대해서 延期申請을 하며 그것이 受理된 境遇를 除外하고 1個月 以內에 支拂되어야 한다. 支拂遲延의 境遇는 月利 0.5%의 遲滯利子が 徵收된다. 그러나 稅額査定通知書는 稅務調査가 이루어지기까지는 最終確定된 것이라고 할 수 없다. 一般的으로 稅務調査는 3年에서 6年에 한번 이루어진다. 稅務調査의 結果는 會社側과 議論되게 된다. 會社가 要求하면 追加稅額査定通知書의 基礎가 되는 調査報告書を 入手할 수 있다.

(5) 異議申請

稅額査定通知에 對한 異議申請은 査定通知를 受取하고 나서 1個月 以內에 稅務署에 受理되어야 한다. 그것은 다시 州의 稅務裁判所, 그리고 璜의 聯邦稅務裁判所가 取扱하게 된다.

10) 國際租稅 問題

(1) 移轉價格(關聯會社 去來)

國內法人이 非居住法人과 去來할 境遇에 第3者間 去來原則에 依據하지 않고 그 所得이 人爲的으로 減少되어 있는 境遇에 稅務當局은 海外去來法에 의해 適正價額을 基準으로 이것을 超過하는 價額은 隱匿된 利益의 配當으로 해서 課稅所得을 增加시키게 된다.

즉, 關聯會社間 去來이더라도 去來條件은 獨立的이며 事業者가 特別한 關係가 없는 第3者和 去來하는 條件과 合致하여야 한다. 또 關聯會社間의 去來開始前에 去來條件에 대해서 明確하게 合意(書式이 바람직하다)할 必要가 있다.

一般的으로 다음 境遇에 隱匿된 利益의 配當으로 看做된다.

- ① 法人이 會社法 또는 定款에 定해져 있는 通常의 利益分配 以外の 利益 供與를 出資者 또는 出資者의 關係者에 對해서 行한 境遇이며 또한,
- ② 이와 같은 利益의 供與가 그 法人과 出資者 사이의 特定한 法人 關係에 依據한 境遇

예를 들면 株主로부터의 借入金에 對한 過大한 支拂利子, 株主이며 同時에 會社任員인 者에 對한 過多대한 支拂利子, 株主이며 同時에 會社任員인 者에 對한 過多한 給與支拂, management fee와 같은 關聯會社 配賦費用이 過大한 境遇 等도 包含된다.

(2) 居住者에게 歸屬하는 外國被支配會社所得(tax haven)

外國稅法(Foreign Tax Law)에서는 居住者의 支配下에 있는 外國法人(또는 中間法人-Zwischengesellschaft)의 一定한 留保利益을 獨逸의 居住株主에게 持分에 따라서 歸屬시킬 수 있으며 그 課稅所得에 包含된다. 이 規定의 適用에는 다음 條件을 滿足시켜야 한다.

- ① 獨逸의 居住者가 外國法人의 50%를 넘는 超議決權이 있는 株式을 直接 또는 間接으로 保有한다.
- ② 對象이 되는 所得은 外國法人의 受動的인 配當, 利子, royalty(例外는 있지만) 등의 投資收入이다.
- ③ 當該 所得은 外國法人의 本店所在地國에서 30% 以下の 課稅를 받은 것이어야 한다.

受動的인 所得만이 株主에게 歸屬된다. 積極的인 去來에서 얻은 利益은 獨逸의 課稅對象으로 包含할 수 없다. 當該 受動的인 所得이 外國法人 總收入의 10% 以下인 境遇이고 120,000DM 以內이면 獨逸株主의 所得에 歸屬되지 않는다.

獨逸株主에게 歸屬된 所得은 租稅條約上 配當으로 取扱된다. 外國法人의 所在地國과 獨逸의 租稅條約이 子會社로부터의 配當을 非課稅로 定하고 있는 境遇는 株主로서의 獨逸法人은 當該規定을 適用받지 않는다.

11) 租稅條約

獨逸에 의해서 締結된 租稅條約은 細部的으로 相異한 部分은 있지만 大部分은 OECD모델條約에 따르고 있다. 日本을 包含한 50個國과 包括的 條約이 締結되어 있다.

이와 關聯하여 日獨租稅條約의 主要한 內容은 以下와 같다(獨逸의 立場에서).

- 對象이 되는 稅 範圍 — (日本의) 所得稅, 法人稅, 住民稅, 事業稅
- 配當課稅 — 源泉稅率 15%
- royalty 課稅 — 10%
- 船舶·航空機課稅 相互免除
- 短期滯在者·學生·教授 等に 對한 一定한 條件下에서의 免稅
- 二重課稅排除方法
 - 原則: 外國所得免除方式
 - 例外: 外國稅額控除方式 — 配當, 利子, royalty 等

12) 非居住法人의 支店에 關한 稅制

獨逸에 支店을 갖고 있는 非居住法人은 支店の 營業行爲에서 發生한 所得 또는 支店所有의 營業資產을 源泉으로 한 所得에 對해서 法人稅 納稅義務가 發生한다. 이 境遇 地理的인 發生地는 問題가 되지 않는다. 예를들면 支店이 所有하는 外國企業의 株式에 對한 受取配當에는 獨逸法人稅가 課稅되게 된다.

通常 支店の 課稅所得은 內國法人에게 要求되고 있는 것과 같은 會計規定에 準據해서 決定된다.

損金算入할 수 있는 費用은 本店과의 去來에 대해서도 獨立企業體와의 適正價格에 의한 것이라고 생각된다. 그러나 本店으로부터의 配賦管理費用은 損金算入되지 않는 外國의 本店으로부터 請求된 利子, royalty에 대해서 그것이 支店の 所得을 위하여 發生하고 資金 또는 權利가 支店에 移轉될 境遇에만 損金算入이 認定된다.

支店の 法人稅率은 46%이며 內國法人에 對한 配當輕減稅率의 適用은 없다. 그러나 支店利益은 源泉稅 없이 本社에 送金할 수 있다.

13) 源泉徵收稅

(1) 配 當

配當支拂을 하는 國內法人은 居住者 또는 非居住者인 株主에 對한 支拂配當에서 25%의 資本收益稅(Kapitalertragsteuer)가 源泉徵收된다. 그러나 이 稅率은 많은 租稅條約下에서는 10% 還給이라는 方法에 의해 15%까지 引下된다.

居住者인 株主는 源泉徵收된 稅額을 그 法人稅 또는 所得稅에서 控除할 수 있다.

居住者인 株主는 다시 配當支拂法人에 의해서 負擔된 36%의 法人稅를 控除할 수 있다. 株主의 課稅所得에 包含되어 있는 控除額은 源泉稅를 控除하기 前의 總配當額의 9/16이다. 이것을 數字로 例示하면 다음과 같다.

	DM
株主에 의한 純受取配當	4,800
源泉稅(資本收益稅)의 gross-up	
純受取配當의 25/75	<u>1,600</u>
總配當額	6,400
轉嫁되는 控除稅額 (總配當額의 9/16)	<u>3,600</u>
法人稅 課稅對象額	<u>10,000</u>
稅額控除 또는 還給稅額	<u>15,200</u>

9/16의 稅額控除는 非居住者인 株主에게는 認定되지 않는다.

(2) 支店利益의 送金

支店利益의 本社에의 送金에는 源泉徵收稅는 課稅되지 않는다.

(3) 利 子

通常의 營業에서의 利子에 대해서는 源泉稅는 徵收되지 않는다. 轉換社債 또는 利潤分配證券에 對한 利子에 대해서는 居住者, 非居住者를 不問하고 25%의 資本收益稅가 賦課된다. 이 稅는 非居住者에게 支拂되는 固定利子 興業債 및 政府債의 利子에 對해서도 賦課된다. 居住者인 受取人은 그 法人稅 또는 所得稅에서 이 資本收益稅를 控除할 수 있다. 非居住者인 受取人에 있어서 通常 最終稅金으로 되지만 많은 租稅條約下에서는 還給可能하다.

(4) royalty

非居住者에게 支拂되는 royalty 및 技術援助料는 25%의 源泉稅가 賦課된다. 다만, 많은 租稅條約에서 이 源泉稅는 免除되고 있다. 非居住者에 對한 特許料 支拂은 附加價值稅의 課稅對象이 된다.

(5) 賃金·給料 및 其他 報酬

獨逸國內에 住居, 本店所在地, 恒久的 施設을 所有하는 雇用者는 從業員에게 支拂하는 給與에서 所得稅를 올바르게 源泉徵收하여야 한다.

市町村 當局은 每年 所得稅카드(Lohnsteuerkarte)를 管轄內의 給與所得者에게 送付하고, 給與所得者는 다시 이 카드를 雇用者에게 提出하고 雇用者는 이 카드에 依據하여 每月 所得稅를 源泉徵收하게 된다. 徵收된 所得稅는 翌月 10일까지 納付하여야 한다.

이 所得稅카드에는 給與所得者의 住民登錄에 依據하여 家族狀況·宗教가 記載되며 適用所得稅率의 基礎가 되는 tax-class가 明記된다. 雇用者는 翌年初에 年間給與總額, 所得稅 源泉徵收額을 所得稅카드의 裏面に 記入·證明해서 從業員에게 返還한다.

從業員을 10人 以上 雇用하는 雇用者는 原則적으로 年末調整을 하여야 하며, 그 境遇 所得稅카드上에 控除項目을 加味한 年末調整額이 記載된다.

非居住者의 監査役에 對한 報酬는 30%의 稅率로 源泉徵收된다. 이것이 이 報酬에 對한 最終稅金이 된다. 非居住者인 藝術家, 저널리스트, 스포츠

選手에게는 15% 또는 25%의 稅率로 源泉徵收된다.

2. 個人所得稅

1) 課稅對象 및 課稅所得의 算定

獨逸에 居住하는 個人은 國內뿐만 아니라 國外的 全所得(獨逸 子會社의 從業員에 對해서 日本의 親會社로부터 支拂된 給與 또는 보너스 等도 包含) 및 特定한 資本利得에 對해서 所得稅의 納稅義務을 지지만 이것에는 租稅條約에 의해 各種 免稅措置의 適用이 認定된다. 예를 들면 國外에서 183日 以上 滞在한 境遇 非獨立的 勞動에서의 所得(給與所得 等) 또는 外國支店에서의 所得은 通常 租稅條約이 締結되어 있는 境遇에 非課稅로 된다.

그러나 免稅適用을 받은 所得은 課稅所得에 適用되는 稅率의 算出에서는 考慮된다.

獨逸에 非居住하는 個人은 獨逸을 源泉으로 하는 所得 및 資本利得에 대해서만 課稅된다. 課稅對象이 되는 所得의 主要한 種類는 獨逸國內에서 遂行되는 非獨立的 勞動에 의한 所得, 支店 또는 恒久的 施設에 歸屬되어야 할 所得, 또한 獨逸에 있는 不動產에서 賃貸所得이다. 課稅對象이 되는 資本利得은 非居住法人에 對한 法人課稅와 類似하다. 非居住者는 通常 獨逸을 源泉으로 하는 配當, royalty, 債券利子에 對해서 源泉稅가 徵收된다. 그러나 獨逸에서의 個人의 恒久的 施設을 통해서 稼得된 所得은 所得稅의 對象이 되며 當該 源泉徵收稅에 對해서는 稅額控除가 可能하다.

既婚 居住者는 각각의 所得을 個別課稅나 合算分離課稅 중에서 選擇할 수 있다. 合算分離課稅下에서는 夫婦合算所得의 半額에 對해서 算定된 稅額을 2倍하게 된다. 非居住者는 既婚이나 獨身을 不問하고 個別課稅가 適用

된다.

所得稅上에서 子女는 그 兩親과는 別個로 課稅된다.

(1) 居住의 判定規則

어떤 個人의 住居 또는 通常 居住地가 獨逸에 있는 境遇는 獨逸의 居住者로 看做된다. 어떤 個人이 獨逸에서 居住 場所를 所有할 意思 및 계속 使用할 意思를 갖고 居住하고 있을 境遇는 獨逸에 住居가 있다고 認定된다. 個人이 實質的으로 繼續해서 6個月 以上 獨逸에 滞在하는 境遇는 獨逸에 「通常 居住地」가 있다고 判定된다. 이 6個月의 期間은 同一 曆年內일 必要는 없다. 6個月의 期間이 終了하면 居住開始日은 滞在의 最初日로 溯及된다.

(2) 課稅所得

居住納稅義務者는 다음 7가지 所得의 納稅義務가 있다.

- ① 農林業에서 發生하는 所得
- ② 營業에서 發生하는 所得
- ③ 獨立的 勞動에서 發生하는 所得
- ④ 非獨立的 勞動에서 發生하는 所得
- ⑤ 資本財産에서 發生하는 所得
- ⑥ 賃貸에서 發生하는 所得
- ⑦ 其他 所得

所得의 稼得, 維持, 保管을 위하여 發生한 必要經費는 各 所得카테고리(所得種目)의 總所得에서 控除된다. 어떤 種類의 所得은 實際의 必要經費를 上廻하지 않는 限 最低限의 標準控除가 認定된다. 必要經費 控除後의 各 所得은 合算되며 다시 人的控除, 特別支出控除(Sonderausgaben), 異常負擔控除(Aussergewöhnliche Belastungen)가 이루어진다.

賦課 또는 源泉徵收에 의해서 非居住者에게 課稅되는 獨逸國內 源泉所得의 種目は 前述과 같이 稅法上 別途로 規定되어 있다. 그러나 各 所得의 課

稅所得을 算定하는 規定은 居住者의 7種의 所得에 適用되는 規定과 類似하다. 非居住者도 必要經費 控除가 認定되어 있다. 그러나, 標準必要經費 控除, 人的控除, 特別支出控除 및 異常負擔控除는 認定되지 않는다. 그러나 그 대신에 864DM의 特別控除가 認定되고 있다.

7種의 各 所得의 概要는 다음과 같다(다만 農業所得은 省略한다).

㉠ 營業에서 發生하는 所得 및 獨立的 勞動에서 發生하는 所得

이 所得種目에 屬하는 個人所得의 算定은 基本的으로 法人에 對한 것과 같다. 그러나 專門的 또는 다른 獨立的 勞動(自由業) 所得의 算定은 現金主義에 의해서 이루어진다. 이 方法은 會計帳簿 또는 財務諸表 作成의 義務를 지지 않는 小規模 個人事業者에게도 適用된다.

㉡ 非獨立的 勞動(雇用)에서 發生하는 所得

給料, 賃金 및 現物給與는 從前의 雇用關係에서 發生하는 年金과 함께 이 所得種目에 屬한다.

現物給與(會社負擔의 집세, 會社의 個人使用分 등을 包含)는 市場價額으로 課稅된다. 그러나 이 判定이 困難한 食費補助, 住宅手當과 같은 一定한 現物給與에 대해서는 一定한 課稅額이 稅務當局으로부터 每年 公表되고 있다.

被雇用者의 勞動에서 發生하는 所得에 대해서는 源泉徵收稅 項에서 敘述한 바와 같이 勞賃稅가 徵收된다.

稅額查定이 要求되는 境遇, 勞賃稅는 納付해야 할 所得稅에서 控除된다.

㉢ 資本財産에서 發生하는 所得

이 所得種目에는 配當(隱匿된 利益의 配當을 包含), 貸付金, 債券利子(銀行預金利子を 包含), 匿名파트너로서 받은 分配利益이 包含된다.

居住者가 受取하는 內國法人으로부터의 配當에 대해서는 前述한 바와 같이 轉嫁稅額(稅額控除額)이 gross-up된다.

㉞ 賃貸에서 發生하는 所得

不動産 및 營業用 動産의 賃貸料, 著作權, 特許權 等に 對한 royalty가 包含된다. 또 自己 所有로 되는 住居의 利用價値(通常 財産稅標準查定額의 1%)도 이 카테고리 的인 所得에 屬한다.

㉟ 其他 所得

終身定期金과 같은 定期金 및 6個月 以內에 處分한 有價證券 處分益, 2年 以內에 處分한 不動産賣却益 等의 投機所得이 包含된다.

㊱ 非課稅項目

租稅條約에 의해 免稅되는 外國所得, 被雇用者에 의해서 辨濟된 移徙費用, 旅費, 兒童手當, 一定額의 退職金이 包含된다.

㊲ 資本利得(capital gain)

營業資産의 處分에서 發生하는 資本利得은 一般 課稅所得과 같이 通常의 稅率로 課稅된다. 個人納稅者가 얻은 其他 資本利得은 그것이 投機 또는 特別利得이 아니면 原則적으로 非課稅이다. 投機利得은 短期間 所有의 非營業 資産 賣却에서 發生하는 利得이다. 期間의 限定은 資産의 種類에 따라 다르며, 예를 들면 持分證券, 有價證券, 金塊에 대해서는 6個月까지, 不動産에 대해서는 2年까지로 되어 있다. 投機利得은 其他 所得으로서 다른 所得과 같은 稅率로 課稅된다. 特別利得은 다음과 같다.

① 法人化되어 있지 않은 營業의 全部 또는 一部 讓渡에서 發生하는 所得

② partnership持分の 處分에서 發生하는 所得

③ 資本會社의 持分을 讓渡前 5年 以內의 어느 時點에서 資本의 25%를 超過해서 所有한 者가 그 持分을 讓渡한 것에서 얻은 利得. 그 讓渡한 持分이 當該 會社 資本의 1%를 超過하고 있어야 한다.

營業全部의 讓渡 또는 部門 讓渡는 營業에서 發生하는 所得으로 取扱되

지만 30,000마르크의 控除(讓渡者가 55歲 以上인 境遇 120,000마르크의 控除)가 있다.

(3) 損失의 救濟措置

各 所得 種目에서 發生한 各 個人의 損失은 原則的으로 同一年度에 發生한 다른 所得合計와 相殺된다. 相殺後 남은 損失은 移戾되며, 前 2年에 發生한 所得合計와 相殺된다. 다만, 移戾限度額은 1千萬DM다. 다시 損失이 남아 있는 境遇는 無期限으로 移越이 可能하다. 各種 例外規定이 있다. 投機資本損失은 단지 同一年度에 發生한 投機資本利得과만 相殺된다. 獨逸의 partnership에서는 有限責任/파트너에 對한 損失救濟措置에 各種 制限이 있다. 租稅條約에 의해서 非課稅되는 外國源泉所得의 카테고리에 屬하는 것이 損失로 된 境遇는 原則的으로 獨逸에서 控除되지 않는다. 非居住者는 國內源泉所得에서 發生한 損失만을 控除할 수 있으며 또, 이 國內 源泉所得만이 課稅對象이 된다.

2) 必要經費控除 및 人的控除

7個 所得種目 各個의 總所得에서 各 카테고리의 所得獲得에 關聯한 費用(必要經費)가 控除된다. 예를 들면 職業團體에 對한 負擔金, 勤務場所로의 通勤費, 納稅者가 所得獲得 目的으로 使用하고 있는 不動產의 保險料 等이다.

(1) 標準必要經費 控除

實際費用이 다음 標準控除額을 超過하고 있다고 立證할 수 있는 境遇를 除外하고 居住者는 다음 額을 控除할 수 있다.

非獨立的 勞動所得	2,000DM
資產所得	100DM
其他所得	200DM

(2) 人的控除

居住納稅者에게는 그 合算純所得에서 다시 各種 人的控除가 認定된다. 예를 들면

65歲 以上 納稅者에 對한 老年者

所得控除(年金 以外의 所得에 對해서) 3,720DM를 限度로 所得의 40%

寡婦(夫)控除(扶養子女가 있는 境遇) 5,616DM

(3) 特別支出控除

이 控除額은 居住者의 個人的 費用이다. 이것들은 營業이나 所得獲得 目的에도 關聯되지 않는 것이며 保險 및 其他의 特別費用이다. 前者는 納稅者 및 그 家族이 將來를 對備하기 위한 個人保險料, 社會保險料 및 建築貯蓄金庫에의 拂入金 等이다. 이 控除에는 一定한 限度가 있다. 後者의 其他 特別費用이란 教會稅, 稅務相談費 等이며 控除限度額은 없다. 또 後者에 包含되는 寄附金, 職業訓練費도 一定한 限度內에서 控除된다. 獨逸國內에 자기 집을 取得하는 境遇 取得年度 以後 7年間에 있어서 建物の 取得價額 全額과 土地 取得價額의 1/2의 合計額에 對해서 5%까지(다만 15,000DM를 上限으로 한다)를 控除가 可能하다. 1986年 12月 31日 以後 取得分에 對해서 그 取得에 必要한 loan에 關係되는 支拂利子是 控除가 認定되지 않는다. 그 以前의 取得分에 對해서는 經過措置가 適用된다. 納稅者는 實際額의 控除 대신에 慈善 目的의 寄附金 및 自己의 住宅을 獨逸國內에서 取得한 者는 取得年度를 包含하여 8年間 住宅을 建築費用(取得費用) 및 土地代金 半額의 合計 5%까지 15,000DM를 限度로 해서 控除할 수 있다. 住宅取得을 위한 loan의 金利는 그 住宅의 取得이 1986年 12月 31日 以後에 이루어진 분에 對해서는 控除가 認定되지 않는다. 其他 特別費用에 對해서 108DM의 概算控除(夫婦의 境遇는 2배가 된다)를 利用할 수 있다. 그러나 納稅者의 所得이 非獨立的 勞動에 의한 所得을 包含한 境遇는 當該 非獨立的 勞動所

得에 의한 金額, 既婚·未婚, 子女數에 따라 또 保險費用에 대해서는 보다 큰 概算控除를 할 수 있다.

(4) 異常負擔控除

保險에서는 補償되지 않는 災害費 또는 醫療費와 같은 異常負擔金에 대해서는 納稅者에 의해서 通常負擔되어야 할 固有負擔分을 超過하는 支出部分을 控除할 수 있다. 納稅者가 扶養家族, 특히 扶養子女에 對한 職業教育等に 支出한 때에는 扶養子女가 18歲 以上인 境遇에는 5,400DM, 18歲 未滿인 境遇에는 3,024DM의 控除가 認定된다. 이 控除는 非課稅 兒童手當을 受取하고 있는 境遇에도 認定된다.

3) 稅 率

(1) 居住者

獨身者의 境遇 5,616DM(基礎控除)까지의 所得에 대해서는 非課稅이다. 그것에서 8,150DM까지 19%의 限界稅率이 適用된다. 그 다음에는 120,000DM 以上에 適用되는 53%의 最高限界稅率까지의 累進稅率이 適用된다.

夫婦인 境遇에 居住者는 各各의 所得이 別途로 課稅된다. 또는 夫婦의 所得을 合算하고 다시 分離하는 合算分離 課稅方法을 選擇할 수도 있다. 다음 <表>는 20,000DM에서 260,000DM까지의 獨身者와 合算分離課稅를 選擇한 夫婦의 稅額表를 例示한 것이다.

特別資本利得에 輕減稅率이 適用되는 것은 前述한 바와 같다.

教會稅는 로마카톨릭教會, 프로테스탄트教會, 유대教會의 委託을 받아 稅務署가 徵收한다. 극히 短期間 滞在하는 外國人은 教會組合의 許可에 의해 免稅된다. 一般的으로 教會稅는 所得稅 또는 勞賃稅의 8%에서 9%이다. 教會稅는 所得稅法上 控除된다.

〈獨身者〉

課稅所得(마르크)	稅 負 擔	
	稅 額(마르크)	平均稅率(%)
20,000	2,943	15
40,000	8,067	20
60,000	14,423	24
80,000	21,977	27
100,000	30,743	31
120,000超過	120,000마르크 超過額 × 53% + 40,751마르크	

〈夫婦合算申告〉

課稅所得(마르크)	稅 負 擔	
	稅 額(마르크)	平均稅率(%)
20,000	1,672	8
40,000	5,886	15
60,000	10,708	18
80,000	16,134	20
100,000	22,168	22
120,000	28,846	24
200,000	61,486	31
240,000超過	240,000마르크 超過額 × 53% + 81,502마르크	

(2) 非居住者

所得合算 分離課稅는 適用되지 않는다. 非居住者는 夫婦라도 居住獨身者의 稅率이 適用된다. 그러나 25%를 下廻할 수 없다.

4) 納 付

稅務年度, 申告書 提出期限, 査定, 先拂, 最終納稅 페널티 그리고 異議申請 等の 納稅手續은 法人稅 項에서 解說한 內容과 큰 差가 없다.

居住者는 그 所得이 法定限度內이면 申告書を 提出할 必要가 없다. 獨逸 源泉所得을 갖는 非居住者가 源泉徵收되고 있지 않으면 申告書を 提出하여야 한다.

5) 社會保險料

獨逸에서는 年金保險, 健康保險, 失業保險이 社會保險으로서 義務지워져 있다. 被雇用者와 雇用者는 被雇用者의 月次給與를 基準(一定한 上限이 있다)으로 한 保險料의 半額씩을 負擔한다. 被雇用者 負擔分은 勞賃稅와 같이 源泉徵收된다. 1991年의 경우를 보면 年金과 失業保險은 月次 6,500DM까지의 所得에 대해서 支拂義務가 發生한다. 따라서 그 以上の 所得이 있는 境遇라도 6,500DM에 對한 保險을 支拂하게 된다. 健康保險은 月 4,875DM(年金, 失業保險上限의 75%)까지의 所得에 對해서 支拂義務가 發生한다. 그 以上の 所得이 있는 境遇는 任意로 private 健康保險에 加入한다. 1991年의 境遇 保險料率은 年金保險이 給與總額의 17.7%, 健康保險이 11%에서 13%, 失業保險이 6.8%이며, 被雇用者와 雇用者에게 50%씩 負擔된다. 上限과 料率은 通常 每年 變更된다. 이러한 社會保險 外에 雇用者는 雇用에서 發生하는 事故, 疾病을 위하여 勤災保險에 加入할 義務가 있다.

業種에 따라서 다른 保險料는 全額 雇傭者에 의해서 負擔된다.

3. 其他 直接稅

1) 營業稅

恒久的 施設을 갖고 國內에서 繼續的으로 事業하는 企業은 地方稅인 營業稅의 納稅義務를 갖는다. 國內의 株式會社, 有限會社는 事業의 性質에 關係없이 繼續的으로 事業을 營爲하는 者로 看做된다. 個人에 의해서 이루어지는 專門家의 서비스는 營業의 性質을 갖지 않으면 非課稅된다.

營業稅의 課稅標準은 營業收益과 營業資本이다. 營業收益의 基礎가 되는 것은 法人稅法上 및 所得稅法上의 課稅所得이다. 營業資本의 基礎가 되는 것은 財産稅法上의 純資產이다. 그러나 兩方의 경우에서 몇 개의 重要한 調整이 있다. 예를 들면 長期負債利子나 一定 條件下에서의 리스料는 그 50%가 所得에 加算된다. partnership의 利益分配金 및 10% 以上の 出資를 갖고 있는 會社에서의 配當金은 減額된다. 營業資本에 算入되는 項目에는 長期負債가 包含된다(算入되는 額은 그 50%). 減額項目은 不動產評價額, partnership에 對한 持分, 最低 10%의 出資額 等이다.

稅額의 計算은 2段階로 나누어진다. 優先 營業收益에 基本算定率 5%를 곱하여 營業資本에 對해서 0.2%의 基本算定率을 곱한다. 그리고 나서 各市町村이 定하는 賦課率을 곱한다. 이 賦課率은 現在 約 300%에서 500%의 範圍로 되어 있다.

營業稅는 營業稅 自體의 課稅所得 算定 및 法人稅의 課稅所得 算定上 費用項目이 된다. 利益을 全額 留保하고 賦課率이 400%라고 假定한 境遇의

法人稅와 營業稅를 同時에 例示한다.

	DM
稅控除前 利益	100.00
營業稅 實効稅率 16.7%*	16.70
營業稅 控除後 利益	83.30
法人稅 50%	41.65
稅控除後 利益	41.65
稅額負擔 合計	58.35

* $5\% \times 4 = 20\%$ 營業稅의 課稅對象額에서 營業稅 自體를 控除한 後의 實効稅率

$$\frac{100 \times 20}{120} = 16.7\%$$

實効稅率로 表示한 境遇 營業稅는 通常 所得에 對해서 12%~19%, 資本에 對해서 1%로 된다.

2) 財產稅

財產稅는 州稅이며 居住者인 個人 및 法人의 每年 1月 1日에서의 world-wide의 全資產에서 負債를 控除한 純財產에 對해서 課稅된다.

非居住者에 對해서는 租稅條約에 依據해서 獨逸國內의 評價額 20,000마르크 以上の 純財產에 對해서만 課稅된다.

課稅標準의 決定에서는 所得稅 目的과는 다른 評價法을 定한 規則에 의 해 資產 및 負債의 評價가 이루어진다. 예를 들면 不動產은 1964年 1月 1日의 標準評價額 $\times 1.4$ 로 評價된다. 또 10% 以上 持分을 갖고 있는 다른 居住法人 또는 特定한 外國子會社에의 出資金은 一定한 條件下에서 課稅對象이 되지 않는다.

稅額算定에 있어 法人의 境遇 125,000마르크, 個人의 境遇 本人·配偶者·18歲 未滿의 扶養子女마다 各 70,000마르크의 基礎控除가 認定되며 控除後 金額의 75%가 課稅對象이 된다. 稅率은 法人이 0.6%, 個人은 0.5%로 되어 있다.

3) 附加稅(臨時的 割增稅)

걸프戰爭 및 舊東獨 再建에 따른 財政支出 增大를 補充하기 위한 措置의 一環으로서 1991年 7月 1일부터 課稅되는 附加稅의 概要는 以下와 같다.

(1) 附加稅(割增稅)

所得稅 및 法人稅에 對하여 1991年 7月 1일부터 1992年 6月 30일까지 稅額의 7.5%의 附加稅가 賦課된다.

다만, 이 7.5%의 附加率은 源泉稅(源泉給與所得稅, 配當에 對한 源泉所得稅 等)에 對해서 適用되는 것이며 曆年을 베이스로 해서 課稅되는 申告 所得稅·法人稅에 關해서는 1991年, 1992年の 稅額에 對한 3.75%의 稅額으로 된다.

(2) 附加稅와 法人稅

法人稅法上의 所得計算上 이 附加稅는 損金不算入 項目으로 取扱된다. 만약 法人이 利益을 配當한 境遇에는 二重附加稅 負擔이 發生하게 된다. 그와 같은 경우에 附加稅는 配當支拂法人과 配當受取法人 또는 配當受取個人의 雙方에서 發生한다. 法人稅에 대한 임푼데이션制度는 그 附加稅分에 對해서는 適用되지 않고 配當支拂法人에게 賦課된 附加稅(配當輕減稅率 36%에 3.75%를 곱한 額)를 配當受領者가 控除할 수는 없다.

(3) 附加稅와 配當源泉稅

1991年 7月 1일부터 1992年 6月 30일까지의 사이의 配當源泉稅에 對해

서도 附加稅가 賦課된다.

配當受領者가 獨逸國內 居住者인 境遇 그 所得稅의 計算上, 配當에서 源泉된 稅額을 稅額控除할 수 있으며, 또한 配當源泉稅에 賦課된 7.5%의 附加稅는 配當受領者의 所得稅에 賦課되는 稅額에서 控除할 수 있다.

配當受領者가 非居住者인 境遇 그 居住國과 獨逸 사이에 締結된 租稅條約에 따라서는 그 租稅條約이 定하는 rate까지의 源泉稅를 超過하는 部分에 대한 金額의 還給을 要求할 수 있다.

그러나 그 居住國과 獨逸 사이에 租稅條約이 締結되어 있지 않은 경우 配當受領者는 配當額의 25%의 配當源泉稅와 그 7.5%의 附加稅를 負擔하게 된다.

Ⅲ. 間 接 稅

1. 附加價值稅

1) 原 則

附加價值稅(Umsatzsteuer)는 企業者(獨立的으로 營業活動을 하는 者)의 國內에서의 營業 範圍內的 財貨供給과 役務提供에 對해 課稅된다. 一般的으로는 販賣와 서비스의 代價가 課稅標準이 되지만 附加價值稅 그 自體는 除外된다. 輸入物品에 대해서는 輸入附加價值稅(Einfuhrumsatzsteuer)가 課稅된다. 이것은 通關價額을 標準으로 해서 國內附加價值稅와 同率로 課稅된다.

財貨의 供給이란 財貨의 處分權이 賦與된 時點에서 그 財貨가 存在하는 場所에서 發生한다고 看做된다. 財貨가 顧客에게 船積出荷되는 境遇 財貨의 供給은 船積開始에 의해서 發生하게 된다(다만, 몇 가지 例外를 除外). 役務提供의 發生場所는 원칙적으로 企業者의 主要한 事業所가 存在하는 곳이다. 그러나 이 경우 여러가지 例外가 있다. 예를 들면 不動產에 關한 役務提供의 境遇 그 發生場所는 物件이 存在하는 場所이다. 또, 廣告, 컨설팅, 데이터處理, 特許權, 著作權, 商品券 讓渡의 境遇는 受益者가 居住하는 場所가 役務提供地가 된다.

그들內的 會社는 1個의 課稅客體로 取扱된다. 따라서 子會社에 의한 販賣, 役務의 提供은 附加價值稅法上 親會社에 歸屬하는 것으로 된다. 이를 위하여는 前述한 機關會社의 構成要件에 合致하여야 하지만 損益通算에 關

한 契約書는 必要없다.

2) 附加價值稅의 메커니즘

企業家は 每月(前年の 賣上高가 6,000DM 以下인 企業은 4半期마다) 受
取한 財貨 및 役務의 提供에 賦課된 附加價值稅額(前段階稅額)을 決定하여
야 한다. 企業家は 스스로 同 期間에 顧客에게 한 販賣, 役務의 提供에 對
한 附加價值稅의 納付 稅額에서 前段階稅額을 減額할 수 있다.

申告는 各月 또는 各 4半期末日부터 10日 以內에 이루어지며 이때 納付
도 한다. 支拂해야할 金額보다 前述의 減額이 큰 境遇는 申請에 의해 還給
된다. 曆年末에 企業者는 各月 또는 各 4半期마다 網羅되지 않았던 修正事
項을 加味해서 最終 申告를 해야 한다.

3) 免稅

金融去來, 不動產去來, 保險, 其他 福祉·公益事業 등은 原則的으로 免稅이다.

買入 또는 役務의 收入에 對해서 賦課된 附加價值稅가 免稅去來에 關聯
하는 境遇에는 減算되지 않는다. 그러나, 減算하기 위하여 免稅去來를 拋棄
하는 選擇이 認定되는 境遇도 있다.

免稅去來와 課稅去來가 함께 있는 境遇는 前段階稅額은 按分된다.

輸出去來도 免稅去來이다. 그러나, 前段階稅額控除는 認定된다. 前段階稅
額이 認定되는 其他의 免稅去來로서는 外國顧客에 對한 物品加工 및 國際
去來에 關한 運送 等이다.

4) 稅率

一般稅率은 14%, 輕減稅率은 7%이다. 輕減稅率은 食料品, 近距離旅客

輸送, 書籍, 新聞販賣 等に 適用된다.

5) 特許料

國內에 居住하는 企業者에 의한 非居住者에의 特許料의 支拂은 一般稅率에 의한 課稅對象이다. 그러나 많은 경우 非居住者는 當該 稅額이 還給된다.

6) 源泉徵收

非居住의 企業家가 居住者에 對해서 課稅對象의 役務를 提供하여 當稅法上 獨逸國內에서 役務가 提供된 것으로 看做되는 境遇는 受取人은 그 支拂에서 附加價值稅를 差減하고 當該 附加價值稅를 非居住者를 대신하여 直接 稅務署에 納付한다. 이 規則은 非居住 企業家가 顧客에게 部品組立을 委託하고 있는 것과 같은 境遇에도 適用된다. 그러나 非居住 企業家가 附加價值稅 없이 請求書를 發行하고, 또한 이 去來에 對한 附加價值稅가 受取人側에서 前段階控除를 할 수 있는 것이라면 受取人이 源泉徵收할 必要는 없다.

7) 小企業의 境遇

1990年 以後 前年度 賣上高가 25,000DM(從來 20,000DM)를 超過하지 않는 境遇이며 또한, 當年度 賣上高가 100,000DM를 超過하지 않을 것으로 豫想되는 企業은 前段階 稅額控除의 權利를 拋棄하면 顧客에 對한 附加價值稅 賦課를 免除할 수 있다.

IV. 舊東獨地域에서의 稅制와 投資

1) 統一後의 概況

周知하는 바와 같이 1990年 10月 3日, 獨逸聯邦共和國(舊西獨)과 獨逸民主共和國(舊東獨)間의 獨逸統一에 關한 國家協定, 소위 統一協定이 發效하여 東西獨의 統一이 達成되었다.

法制面에서는 舊西獨 法律의 大部分은 統一協定이 發效하여 獨逸聯邦共和國政府의 支配權이 舊東獨에도 미치게 되었다. 1990年 10月 3日부터 稅法을 비롯한 一部の 法律은 늦어도 1991年 1月 1日부터 舊東獨地域에 適用되게 되었다.

一部 舊東獨地域에서는 舊西獨의 法律은 特別規定으로 補完, 한편으로 극히 一部の 舊東獨法規는 계속 有效하지만 1995年 12月 31日까지는 모두 廢止될 豫定이다.

대체로 舊東獨에의 投資에 대해서는 舊西獨에의 投資와 같은 法的인 條件下에서 이루어지게 되었지만 몇 가지 例外措置가 存在 하는 것에 留意해야 할 것이다. 이와 같은 特別規定은 眞正한 經濟的·社會的 統合이 達成되기까지 政治的 統一後에도 더욱 追加되어 갈 것으로 보인다.

2) 稅 制

舊西獨의 稅制는 基本的으로 1991年 1月 1日부터 全面的으로 舊東獨에 適用되게 되었다.

舊東獨이 各國과 締結하고 있던 租稅條約에 대해서는 基本的으로 舊西獨이 각각 締結하고 있던 租稅條約에 引繼되는 것으로 되었지만 必要에 따라 調整이 이루어질 것이다.

舊東獨에 對한 投資에 대해서는 舊西獨稅務와 比較해서 주로 다음과 같은 差異가 있는 것에 留意해야 할 것이다.

㉠ 舊東獨 稅務上의 不動產評價는 지금도 여전히 1935年의 評價額에 依據하며, 特別法規에 따라야 한다.

㉡ 營業資本稅의 一時免除

1991年 1月 1日부터 舊東獨地域에 經營管理의 據點을 갖고 있던 企業에 대해서는 營業資本稅가 1991年 및 1992年 사이에 免除된다. 이와 같은 企業이 舊西獨地域에 갖고 있는 恒久的 施設에 對해서도 當該 免除規定의 效果가 미친다.

또, 舊西獨企業이 舊東獨地域에 갖고 있는 恒久的 施設에 대해서도 이와 같이 營業資本稅는 1991年 및 1992年 사이에 免除된다.

㉢ 財産稅의 一時的 免除

舊東獨地域에 住居를 갖고 있는 自然人 및 經營管理의 中心을 갖고 있는 法人은 1991年 및 1992年 사이에 財産稅가 免除된다. 舊西獨企業이 舊東獨地域에 갖고 있는 恒久的 施設의 資産에 대해서도 이와 같다.

㉣ 個人事業主 및 人的會社에 對한 營業收益稅의 段階稅率

標記의 形態에 의한 事業이 1991年 및 1992年 사이에 經營管理의 中心을 舊東獨地域에 둔 境遇, 通常 5%의 標準稅率이 所得에 따라서 1~5%의 5段階로 分類된다(法人의 境遇에는 適用되지 않는다).

㉤ 特別償却

舊東獨地域에서의 一定한 投資에 대해서는 特別償却이 適用된다. 當該 特別償却은 一定한 償却性 資産의 取得·生産에 對해서 適用되지만 投資助成金を 受領하는 境遇에는 特別償却을 申請할 수 없다.

特別償却率은 資産의 取得原價·製造原價의 50%이며 取得年度에 一括償却하든지 또는 取得年度에서 5年間に 걸쳐 配分된다. 그러나 資産에 대해서는 1990年 12月 31日부터 1995年 1月 1日 사이에 取得·製造되어 있어야 한다.

3) 其他 投資助成

(1) 聯邦政府에 의한 投資補助金

投資助成에 關한 舊東獨의 規定은 1991年 投資助成法으로서 再導入하게 되었다. 當該 新法下에서 一定한 要件을 滿足시키는 境遇에 舊東獨地域에서의 償却性 動産의 取得·生産時에 免稅의 助成金を 받을 수 있다. 1990年 12月 31日부터 1992年 7月 1日까지의 사이에 投資額에 對한 助成金の 比率은 12%이지만, 그후 1995年 1月 1日까지의 投資에 對해서는 8%로 된다.

助成金の 申請은 投資가 完了된 年度의 翌年 9月 30日까지 이루어져야 한다.

(2) 州政府에 의한 投資助成金

1990年 6月 30日 以後에 開始되어 36個月 以內에 完了하는 一定한 要件을 滿足시킨 投資에 대해서는 15%에서 23%의 投資助成을 받을 수 있다. 當該 助成은 (1)과 比較하여 廣範圍한 資産을 對象으로 하여 新規取得뿐만 아니라 再投資·還賣에 대해서도 認定된다.

聯邦政府의 助成金과 州政府의 助成金에 대해서는 그 合計가 資產 取得 價額의 33%를 超過할 수 없다.

州政府助成金은 聯邦政府助成金과 달리 課稅所得을 構成한다.

助成金은 投資프로젝트가 시작하기 前에 申請하여야 한다.

(3) 其 他

其他의 投資助成으로서는 유럽復興計劃(ERP)에 의한 貸付金, 舊東獨地 域에서 資金難에 直面한 中小企業을 위한 州政府에 의한 借入保證 등이 있다.

第 4 章

프랑스의 稅法

I. 프랑스稅制의 特徵

프랑스의 稅金은 國·地方레벨 모두 中央政府에 의해서 賦課된다. 主要한 國稅로서는 法人所得稅(impôt sur les sociétés), 個人所得稅(impôt sur le revenu des personnes physiques), 特殊한 카테고리 所得에 對한 여러 가지 源泉稅, 附加價値稅(taxe sur la valeur ajoutée), 登錄稅 및 移轉稅 등이 있다.

豫算省 중에서 國稅廳長官을 長으로 하는 部門이 稅制의 運用을 맡고 있다. 全國의 稅務署에는 稅務調査官이 常駐하여 稅額을 檢討하고 있다. 納稅는 徵收官에 對하여 이루어진다.

Tax ruling은 例外的인 境遇에만 稅務當局으로부터 얻을 수 있다.

그러나 만약 納稅者가 要求한다면 稅務調査官은 問題가 되는 去來에 대해서는 取扱에 關한 意見을 書面으로 陳述하게 된다. 이 境遇 關聯事實이 正當하게 調査官에게 提出되어 있는 限 그 意見은 拘束力을 갖는다.

II. 直 接 稅

1. 法 人 稅

1) 基本的 諸原則

株式會社, 有限會社 및 外國法人(이 項의 마지막에 敍述한다)은 法人所得稅가 賦課된다. 合名會社 및 合資會社는 그 所得에 對해서 法人所得稅가 賦課되는 方法을 選擇할 수 있다. 合名 및 合資會社가 그 方法을 選擇하지 않는 境遇에 各 社員은 會社 利益의 持分에 따라서 個人所得稅 또는 法人所得稅가 賦課된다.

(1) 居住法人

原則적으로 居住法人은 프랑스에서의 事業에서 發生한 利益에 대해서만 課稅된다. 그렇지만 居住法人이 受取하는 外國으로부터의 所得은 그것이 外國의 恒久的 施設 또는 從屬한 代理人으로부터의 所得이든지 또는 海外에서 不斷한 事業活動으로서의 完全한 商業 cycle에서 發生한 所得인 境遇를 除外하고 通常 課稅所得에 算入된다. 여기서 말하는 '完全한 商業 cycle'이란 購入한 어떤 商品에 若干의 中間的 加工을 加하여 販賣하는 것 같은 境遇를 말한다. 또한 上記의 例外는 當該利益이 分配될 때까지의 期間에 있어서만 有效하다.

어떤 法人은 그 登錄된 住所(登記上의 住所) 또는 經營의 中心이 프랑스에 存在하는 境遇 프랑스의 居住法人이 된다. 이와 같이 프랑스의 法律에 따라서 設立된 法人外에 外國에서 設立된 法人이더라도 그 活動이 實質的

으로 프랑스에서 運營되고 있는 境遇는 居住法人으로 看做된다.

(2) 非居住法人

租稅條約이 締結되어 있는 境遇에는 非居住法人은 通常 以下の 境遇에만 法人所得稅의 對象이 된다.

① 프랑스 國內의 恒久的 施設에서 發生하는 所得

② 프랑스 國內에 所在하는 不動產 또는 그 類似物에서 發生한 收入
通常 市場調查와 같은 限定된 活動을 하고 있는 連絡事務所라든가 駐在 員事務所는 恒久的 施設에 包含되지 않으며 그에 따라 課稅對象으로도 되지 않는다. 그렇지만 그 事務所가 프랑스에서의 非居住法人의 事業을 하고 있다고 看做된 境遇(예를 들면 顧客을 물색하는 것같은 行爲를 하고 있는 境遇), 上述한 除外規定은 適用되지 않게 된다.

2) 課稅所得

法人所得稅는 當該 法人의 稅務申告書의 所得을 基礎로 算定된다. 또 稅務申告書는 그 法人의 年次財務諸表에 依據해서 作成된다. 즉, 財務諸表에 表示된 利益에 對하여 免稅所得, 稅務上 認定되지 않는 經費, 特別 控除, 移越損失 等の 調整을 함으로써 課稅所得이 算出된다.

(1) 利益配當

어떤 居住法人이 다른 居住法人으로부터 受取한 利益配當에 對해서 取扱은 支拂法人이 受取法人의 '子會社'인지의 與否에 따라서 다르다. 支拂法人은 以下の 條件에 該當하는 境遇, 子會社로 取扱된다.

① 受取法人이 支拂法人의 적어도 10%의 持分을 所有하고 있을 것.
또는(10% 以下인 境遇) 그 持分이 稅務上 認定되는 部分的 合併에 의해서 資產과 交換으로 取得된 것일 것, 또한 그 取得原價

가 적어도 1億 5千萬프랑인 境遇

- ② 受取法人이 그 持分을 出資 申請에 의해 取得한 것일 것. 또는 購入한 境遇에는 적어도 2年間 保有한 境遇

上記의 子會社로부터 配當을 受取한 法人은 그 稅前受取配當金額의 5%만이 法人所得稅의 對象이 되는 課稅所得에 算入된다.

이 “稅前受取配當金”이란 實際 受取額과 그것에 附隨하는 稅額控除 — avoir fiscal로 알려져 있으며 實際 受取額의 50%에 該當함 — 를 加算한 金額이다. 子會社로부터 配當을 受取하는 境遇, 이 avoir fiscal은 受取法人의 法人所得稅에서는 控除할 수 없지만 précompte와는 相殺할 수 있다. précompte란 配當受取法人이 所得의 免稅部分을 株主에 對하여 再配當하는 경우 納稅義務가 發生하는 稅이며, 一種의 稅負擔의 調整稅이다(이 avoir fiscal 및 précompte에 대해서는 後述한다). 上記의 5% 課稅對象部分은 配當金 回收를 위한 費用과 같다고 看做된다. 만약 配當受取法人에서 實際의 配當金 回收費用이 5% 以下로 되었다는 것을 證明할 수 있다면 配當金の 100%까지 課稅所得에서 除外할 수 있다.

配當을 子會社가 아닌 다른 居住法人으로부터 受取하는 境遇에는 全配當金에 avoir fiscal를 加算한 額이 受取法人의 課稅所得에 加算된다. 이 境遇 avoir fiscal은 法人所得稅에서 控除할 수 있지만 還給을 받을 수는 없다.

非居住法人으로부터 受取한 配當金은 外國源泉稅를 包含한 金額이 課稅所得으로 된다. 다만, 非居住法人이 外國法人 所得稅의 納付義務를 갖고 있으며 既述한 子會社에 相當하는 境遇, 稅控除前 受取配當金の 最大 5%만이 課稅對象으로 된다.

(2) capital gain

居住法人의 capital gain은 以下에 敍述하는 바와 같이 ‘短期’나 ‘長期’나

에 따라 區別된다. 租稅條約에 따라 프랑스에 恒久的-施設을 갖고 있지 않는 非居住法人은 프랑스 國內의 不動產 및 프랑스의 不動產會社 持分の 處分으로 얻은 所得에 對하여 33.33%의 稅率로 課稅된다. 이 稅金의 納付는 最終的인 稅率의 42%의 先納分으로서 意味를 갖는 것이다. 또, 租稅條約이 다른 條項을 規定하고 있지 않으면 非居住法人이 25% 以上을 實質的으로 所有하는 프랑스 居住法人의 持分을 處分하는 것에 의해서 얻은 所得의 16%가 課稅된다.

㉠ 短期 capital gain

短期 capital gain이란 保有期間이 2年 未滿인 固定資產의 讓渡益 및 2年 以上 保有한 固定資產의 讓渡益 가운데 讓渡前의 減價償却費에 相當하는 部分을 말한다. 또 短期 capital loss란 保有期間이 2年 未滿인 非償却資產의 讓渡損 및 保有期間의 長短을 不問하고 償却資產의 讓渡損을 말한다. 年間 net의 讓渡益은 課稅所得으로 取扱되며 42%(또는 1991年 1月 1日 以後 開始事業年度의 非配當所得에 對해서는 34%)의 法人所得稅率이 適用된다. 또 net의 讓渡損은 通常 損失로 해서 營業利益에서 控除된다.

㉡ 長期 capital gain

長期 capital gain이란 2年 以上 保有한 固定資產의 讓渡益 가운데 讓渡前의 減價償却費를 超過하는 部分을 말한다. 長期 capital loss란 2年 以上 保有한 非償却資產의 讓渡損을 말한다. 年度의 長期純讓渡益에 對한 稅率은 19%로 引下되지만 나머지 81%는 特別積立金으로서 積立하여야 한다. 한편, 長期讓渡損은 向後 10年間에 發生하는 長期讓渡益이든가 또는 過年度의 讓渡益에서 積立된 特別積立金과 相殺할 수 있다. 이 積立金은 그것이 配當으로서 分配되지 않는 限 無稅이지만 配當되는 境遇 當初의 讓渡益에 對한 調整을 意味하는 précompte가 賦課된다.

建築用 土地의 賣却에 의해 얻은 長期 capital gain에 對한 稅率은 25 %이다.

㉔ 其 他

有價證券의 取得原價를 下廻하는 價値下落에 對備하기 위하여 充當金을 設定하는 것은 長期 capital loss로 取扱되며 그후 當該 充當金을 환입한 境遇는 長期 capital gain으로 取扱된다.

特許權, 製法, 技術的 노하우 및 어떤 種類의 라이선스 等の 讓渡益은 各 各의 條件에 따라서 長期 capital gain으로 課稅된다.

(3) 在庫資産의 評價

在庫資産은 그 原價와 期末의 市場價額 중 어느 것이든 낮은 것으로 評價하여야 한다. 評價方法은 平均法, 先入先出法이며 後入先出法은 稅務上 認定되지 않는다. 製造業의 境遇 製品原價는 모든 製造直接費 및 製造間接費 配賦額을 包含한다. 또, 市場價額이란 期末에서의 純實現可能 價額을 말한다.

條件이 되면 無稅의 充當金을 計上할 수 있다(「充當金」參照).

(4) 換 換算

外貨標示 債權·債務는 各 年度에 公表된 換 rate에 의해서 다시 換算하여 그에 따라 發生하는 差損益을 課稅所得의 計算에 勘案하여야 한다. 이미 實現한 換差損益도 이와 같이 課稅所得의 計算에 勘案하게 된다.

3) 損金算入 可能項目

損金算入이 認定되기 위하여는 當該 費用이 事業目的上 不可缺하며, 適切한 證據에 依據하고 있고 또한, 純資産의 減少를 隨伴하는 것이어야 한다. 요컨대 所謂 損金經理 및 發生主義에 의한 費用의 認識이 要求된다.

(1) 減價償却

時間의 經過에 따라 그 價値가 減少하는 모든 有形固定資産은 減價償却의 方法에 의해 損金에 算入된다. 2,500프랑 未滿의 工具·器具備品(回收可能 TVA를 除外)은 購入時에 損金算入이 可能하다. 土地는 償却할 수 없다.

減價償却은 取得原價 및 自家製造의 境遇는 그 製造原價를 基礎로 해서 計算된다. 어떤 資産에 關하여 政府로부터 받은 補助金은 取得原價에 包含시켜야 한다. 減價償却은 財務諸表에 計上되는 것을 條件으로 損金算入되지만 그 稅務上의 限度額을 超過해서 減價償却하는 것은 許容되지 않는다. 通常은 定額法으로 計算된 最大 金額과 적어도 同額을 財務諸表에 計上하지만, 만약 그렇지 않으면 稅務上 償却不足을 控除할 權利를 잃게 될 것이다. 損失이 發生한 年度에 減價償却費가 計上되어 있다면 當該 減價償却費에 相當하는 損失額은 稅務上 無制限으로 移越된다. 여기에는 通常 移越缺損의 5年間의 制限은 없다.

㉠ 減價償却의 方法

通常은 定額法이 原則이지만 以下の 것은 會社가 定率法을 選擇할 수 있다. 즉 耐用年數가 3年 以上인 大部分의 新規機械·裝置, 호텔의 建物 및 設備 그리고 耐用年數가 15年을 超過하지 않는 簡易 産業用 建物이 그것에 該當한다.

定率法은 中古資産, 自動車·小型트럭, 電話設備, 事務所用 家具 또는 建物(호텔과 産業用 簡易建物を 除外)에 대해서는 適用할 수 없다.

㉡ 通常 償却率

定額法償却率은 通常 見積된 資産의 耐用年數에 依據해서 決定된다. 가장 자주 使用되는 것은 다음과 같다.

(資産의 種類)	(%)
建 物	
産業用	5
商業用	2~ 5
居住用	1~ 2
機 械	10~15
工具 및 器具備品	10~20
自 動 車	20
트 렉	25

自動車の償却可能 限度額은 1988年 1月 1日 以後에 購入한 新車의 境遇 65,000프랑(TVA包含), 1985年 7月 1일부터 1987年 12月 31일까지 購入한 것은 50,000프랑, 그 以前의 것은 35,000프랑으로 提案되어 있다.

定率法 償却率은 適當한 定額法 償却率에 係數를 곱하여 算出한다. 이 係數는 다음에 表示된 바와 같이 推定된 資産의 耐用年數에 따라서 決定되어 있다.

(耐用年數)	(係數)
3 ~ 4年	1.5
5 ~ 6年	2.0
6年 以上	2.5

에너지의 節約, 原材料의 再生에 使用되는 設備의 償却에는 보다 높은 定率法 償却率이 適用된다. 이 償却率은 耐用年數 3年の 66.66%에서 耐用年數 20年の 15%까지의 幅이 認定되어 있다.

㉞ 加速償却(投資優待措置)

會社가 大氣·水質汚染 防止裝置를 取得한 境遇, 그 初年度에 50%의 償

却이 認定되어 있다. 다만 次年度 以後는 通常의 償却率이 適用된다.

㉔ 無形固定資産

無形固定資産은 通常 償却되지 않지만 特許權에 대해서는 그 耐用年數에 걸쳐서 償却된다. 어떤 限定된 條件下에서 營業權의 價値를 減少시키는 充當金을 設定할 수 있다. 컴퓨터 소프트웨어의 開發費는 5年內에 償却하며, 또 소프트웨어를 購入한 境遇는 그 豫想되는 耐用年數에 걸쳐서 償却하든지 購入時부터 12分の 1씩 月割償却한다.

㉕ 資産의 再評價

過去에 프랑스의 會社는 數回의 非課稅 資産 再評價를 實施하였지만, 1979年 12月 31日에 終了하는 事業年度 以後에는 再評價를 實施하고 있지 않다.

(2) 稅 金

所得稅 以外의 稅金은 通常 損金算入된다. 具體的으로는 關稅, 消費稅, 給與稅, 事業稅 및 回收不能한 附加價値稅 등이 있다. 法人所得稅 그 自體는 물론, 會社所有의 自動車에 賦課되는 特別稅도 損金에 算入할 수 없다. 延滯에 對한 課徵金은 損金算入이 可能하지만 支拂不況에 對한 追徵金은 損金算入할 수 없다.

(3) 創立費 및 開業費

創立費 및 開業費는 會社의 選擇에 의해 最初의 會計年度에 一括 償却하든지 5年內에서 均等償却한다. 다만 會社는 當該 支出이 모두 費用化될 때 까지는 配當할 수 없다.

(4) 利子 및 royalty

他人資本에 對한 利子は 그것이 會社의 目的을 위해 借入된 것이며 또한 商業베이스의 利率이면 財務諸表에 記載하는 것을 條件으로 損金에 算入된

다. 한편, 株主로부터의 借入에 對한 利子에 對해서는 以下의 境遇에 會社는 利子の 損金算入을 할 수 없다.

① 稅務上 認定된 利率을 넘는 超過利子. 稅法上의 上限利率은 프랑스의 民間企業이 發行하는 社債의 平均利率의 100%로 定해져 있다.

② 支配株主(프랑스 居住의 親會社 및 자신의 理事 또는 從業員 1人을 利子 支拂會社의 社長 또는 general manager로서 任命하고 있지 않는 外國의 親會社를 除外) 또는 所有比率이 50% 以上인 株主로부터의 借入金이 資本金의 1.5倍를 超過하는 境遇 그 超過部分에 對한 利子.

③ 發行된 株式에 一部 佛入되지 않는 것이 있는 境遇

上記의 利子は 後에 敍述하는 바와 같이 損金算入할 수 없을 뿐만 아니라 看做 配當으로 取扱된다.

銀行利子 및 債券利子を 除外하고 利子 및 royalty에는 TVA가 賦課된다.

特許權, 商標權, 노하우 其他 類似한 權利에 對한 royalty는 通常 損金算入된다. 그렇지만 關係會社에 支拂된 royalty는 後述하는 「關係會社間의 去來」에 있는 것같이 關係會社間의 移轉價格에 關한 規定의 對象이 된다.

(5) 回收不能 및 不良債權

實際로 回收不能으로 된 債券은 損金算入된다. 또, 不良債券 — TVA를 控除한 額 — 에 對한 個別 貸損充當金에 對해서도 損金算入이 可能하다. 債券殘高나 賣上高에 對하여 一定率을 곱한 것같은 充當金の 計上은 一般的으로 認定되지 않지만 例外로서 外國에의 輸出 또는 建設契約에 依據해서 發生한 中期債券에 對하여 10% 充當金の 計上이 認定되어 있다.

(6) 充當金

充當金の損金算入이 認定되기 위하여는 損金經理될 것과 特定の事實의 發生과 그에 따른 將來의 費用·損失의 發生이 豫想되는 것이어야 한다. 單純한 리스크 發生의 可能性만으로 充當金を 設定하는 것은 認定되지 않는다.

㉠ 在庫資産에 對한 充當金

어떤 年度末의 在庫資産 單價가 그 年度初나 前年度初의 單價보다 10% 以上 上昇한 境遇 會社는 當該 上昇額에 對하여 充當金を 計上할 수 있다. 이것은 單純한 一時的인 措置여서 次年度부터 6年 以內에 益金에 算入하여야 한다.

㉡ 投 資

前述한 바와 같이 時價의 下落에 對備하여 充當金を 設定할 수 있다.

㉢ 外國에의 投資

프랑스의 會社가 外國 販賣會社에 投資하는 境遇, EC諸國이면 적어도 50%, 其他 國이면 적어도 25%의 持分을 갖고 있으며 當該 會社에의 投資額에 對해서 一時的으로 損金算入이 可能的 充當金を 設定할 수 있다. 當該 充當金은 設定後 5年間 据置된 後 每期 均等額을 역시 5년에 걸쳐서 益金에 算入시켜야 한다. 다만 EC諸國에 對한 投資의 境遇 充當金은 5年間에 投資된 金額이든지 또는 同一期間에서의 被投資會社의 損失額 가운데 어느 쪽이든 작은 것을 限度로 한다. 한편 EC諸國 以外의 投資에 對한 充當金은 5年間에 投資된 金額을 超過해서는 안된다. 또, tax haven國을 통한 投資에 對한 充當金은 損金算入할 수 없다.

EC圈 外에서의 製造業에 對한 投資(支店을 통해서 또는 적어도 10%를 所有하는 投資會社를 통한 投資도 包含된다)에 對해서도 이와 같이 豫算省에 의한 特別한 認可를 條件으로 無稅의 充當金を 設定할 수 있다. 이 境遇

의 充當額은 投資額의 50%를 上限으로 하고 있다.

㉔ 特殊한 産業

銀行, 新聞, 石油 및 保險業에 從事하고 있는 會社는 特殊한 充當金을 設定할 수 있다.

㉕ 從業員

給料나 其他 人件費에 對한 充當金은 만약 그것이 會計年度가 完了될 때까지 費用으로서 發生한 것이면 損金算入할 수 있다. 또 從業員이 未消化한 有給休暇에 對한 充當金은 1987년부터 認定되게 되었다.

(7) 賃借料

不動産이나 機械·裝置의 賃借料는 通常 損金算入이 可能하다. 自動車 賃借의 境遇, 만약 賃貸人이 그 減價償却費의 全額을 損金算入할 수 없다면 (왜냐하면 그것이 65,000프랑을 超過하기 때문임) 賃借人은 支拂賃借料 가운데 對應하는 部分의 損金算入은 할 수 없다.

(8) 任員報酬

株式會社(SA)의 任員(理事會 및 重役會 構成員) 및 有限會社(SARL)의 業務執行者의 報酬는 事實上 繼續적으로 會社의 實務執行 代價로서 支拂되면 通常 損金算入된다. 다만 稅務調査官이 事務執行의 代價로서 過分하다고 判斷한 境遇는 否認되는 것도 있다.

(9) 從業員 給與 및 年金基金 醜出金

賃金, 給與 및 其他 人件費는 勞動의 代價로서 合理的인 것이면 損金算入된다.

獨立된 年金基金에 對한 醜出金은 損金算入할 수 있다. 退職金 또는 經濟的 理由에 의한 解雇에 對한 一時金 또한 損金算入된다. 한편 退職者의 退職金 中 最初 20,000프랑은 無稅이다. 從業員 1人當 199,181프랑(1990年

度)을 超過한 雇用者의 年金基金釀出金은 損金算入되지 않고 從業員의 課稅所得에 加算된다.

(10) 寄附金

會社의 事業遂行을 위하여 또는 從業員의 利益을 위하여 支出된 寄附金은 無制限으로 損金算入된다. 慈善, 博愛, 教育, 社交 및 親睦團體에 對한 寄附金은 賣上高의 0.2%까지(特殊한 境遇는 0.3%까지) 損金算入이 認定된다.

(11) 出張旅費 및 交際費

出張旅費 및 交際費는 一般的으로 그것이 營業目的에 의한 支出인 것이 明確하면 損金算入할 수 있다. 出張旅費 및 交際費로서 任員에 對하여 一定額을 支給한 境遇에 대해서도 大部分 損金算入이 認定된다.

(12) 役務報酬 및 커미션

通常 專門家에 對한 役務報酬는 損金算入된다. 其他의 役務報酬 및 커미션은 役務提供者의 이름, 住所 및 報酬額을 會社가 每年 稅務當局에 申告하면 損金算入 可能하게 된다.

(13) 配 當

配當은 特別한 境遇를 除外하고 損金算入되지 않는다.

(14) 關係會社間 去來

㉠ 關係會社間의 移轉價格

프랑스의 會社 또는 支店이 作爲的으로 去來性格을 設定하거나 費用을 配賦함으로써 間接的으로 利益을 外國法人에게 移轉했다고 稅務當局이 判斷한 境遇 當局은 移轉되었다고 看做되는 利益(租稅一般法 57條)을 課稅所得에 加算할 수 있다. 다만, 이러한 條項이 適用되기 위해서는 稅務當局이 當該 프랑스의 會社 및 支店과 外國法人이 相互依存 關係에 있으며 다만 後

자가 tax haven에 存在하는 境遇, 當局은 그것의 證明을 要求하지 않는다. 또한, 프랑스의 會社가 外國法人에 對해서 異常한 便宜를 供與한 것은 證明하여야 한다.

㉠ tax haven에 所在하는 法人에의 支拂

租稅一般法 238A에 의하면 稅務上의 特典이 있는 外國에 所在하는 法人에의 支拂은 그것이 純粹한 商去來에 依據한 것인 것을 證明할 수 없는 限, 프랑스에서는 稅務上 否認된다. 여기서 말하는 稅務上의 特典이란 어떤 去來가 완전히 稅金의 對象에서 除外되어 있는 境遇라든지 通常 프랑스에서 賦課되는 稅率의 3分の 1 以上の 稅率이 適用되는 境遇를 말한다.

(15) 看做配當

關係會社間의 去來에 의해 直接 또는 間接으로 利益을 外國의 親會社에 配賦한 境遇 — 예를 들면, 貸付金의 利子を 免除하는 등 — 는 看做 配當으로 取扱된다. 看做配當으로 된 境遇에 會社는 當該 支拂에 對해서 課稅所得에서 控除할 수 없을 뿐만 아니라 配當으로 해서 受取人은 課稅된다(더구나 稅額控除 또는 avoir fiscal을 받을 權利도 없다). 또, 受取人이 非居住者이면 當然히 源泉稅의 對象이 된다(「源泉稅」에서 說明된다).

看做配當으로 看做되는 其他의 例로서는 出資者에 對한 貸付 또는 先拂이며 書面에 의한 契約에 의하지 않은 것, 또는 通常의 利率에 의하지 않은 것이라든지, 株主에게 支拂된 法外的 利子, 受取人이 明確하게 되지 않은 給與 또는 役務報酬 등이 있다.

4) 缺損金의 稅務上 取扱

어떤 年度에 發生한 缺損金은 將來 5年間의 利益에서 控除할 수 있다. 한편, 缺損金 가운데 減價償却費에 相當하는 部分은 無制限으로 移越 可能하

다. 또, 長期讓渡損은 10年間 移越하는 것이 認定되지만 그것은 長期讓渡益에서만 相殺할 수 있다. 營業讓渡나 合併의 境遇, 극히 限定된 狀況에서 存續會社는 缺損金을 引受할 수 있다(「合併」參照).

1983年 12月 31日 以後 開始되는 事業年度부터 缺損金의 3年間 移戻制度(1984年度의 缺損金에 대해서는 5年間)가 導入되었다. 法人稅의 對象이 되는 企業은 稅務上의 缺損金을 缺損發生前 3年間의 所得과 相殺할 수 있다. 相殺에 의해 發生하는 過去에 過拂된 法人稅는 以後 5年間に 걸쳐서 稅額控除로 利用할 수 있다. 稅額控除로 利用할 수 없는 部分은 그후 還給된다.

相殺할 수 있는 過去의 所得은 留保所得뿐이며(따라서 配當된 所得은 包含하지 않는다) 그 가운데 tax holiday나 稅額控除 等を 利用함으로써 支拂되지 않았던 稅金에 대한 留保所得은 除外된다.

5) 法人그룹의 納稅制度

親會社가 95% 以上の 持分을 保有하는 各 子會社를 갖고 있고 어느 것이나 프랑스의 居住法人이면, 1988年 1月 1日부터 그룹의 年間利益과 損失을 相殺할 수 있는 것과 같은 法人所得을 連結하는 制度, 즉 合算納稅制度(integration fiscale)가 設定되어 있다.

合算所得에 對한 그룹의 法人所得稅는 親會社가 唯一한 納付者가 된다. 또, 合算納稅에 同意하고 또한 所得이 法人稅의 對象이 되는 會社만이 그룹의 構成員이 될 수 있다. 그룹에 加入할 것인가 말 것인가의 選擇은 5年間 有效하지만 모든 그룹會社는 事業年度가 同一하여야 한다.

어떤 하나의 그룹會社가 合算納稅그룹에 들어가기 前의 事業年度에 計上한 損失은 다른 그룹의 構成員 利益과 相殺할 수 없다.

어떤 그룹會社도 그룹에 加入한 事業年度의 初부터 12個月間의 그룹의 納稅債務 가운데 適當한 比率을 支拂하여야 한다. 親會社에 의해서 이 年度의 課稅所得에 對한 稅額이 徵收된 境遇, 만약 會社本來의 納稅債務보다 크면 그 超過分은 親會社로부터 還給된다.

만약 合算期間中에 損失計上 子會社가 合算開始後 5年 經過 以前에 그룹에서 除外된 境遇에는 親會社는 그 配賦된 純損失의 150%에 相當하는 金額을 課稅所得에 加算하여야 한다. 한편 그룹으로 된 子會社는 計上된 損失額에 대해서 移越할 權利를 回復하게 된다. 즉, 親會社가 課稅所得에 加算하여야 하는 金額은 子會社가 復權한 移越缺損金額보다 50% 높게 된다.

6) 外國法人의 支店에 對한 課稅

非居住法人의 支店 또는 恒久的 施設에서 發生한 利益은 通常, 居住法人과 같이 法人所得稅가 賦課된다. 다만 全世界의 活動에 關한 本部活動費의 配賦는 그것이 合理的인 限 프랑스 支店の 費用으로서 課稅所得에서 控除할 수 있다. 그러나 控除하기 前에 稅務當局은 親會社 帳簿의 提出을 要求할 수 있다. 한편 稅務當局이 支店の 財務諸表에서 算出되는 利益이 프랑스에서의 支店 活動을 올바르게 反映하고 있지 않다고 判斷한 境遇에는 同業他社의 利益을 參照해서 親會社 利益의 一部를 支店の 것으로서 取扱할 權利를 갖고 있다. 또 支店에서 子會社로의 組織變更은 事業의 賣却 및 新會社의 設立으로서 取扱된다. 特히 支店の 損失을 新會社는 引受할 수 없는 點에 注意하여야 한다.

(1) 外國企業의 本部活動

이미 敍述한 바와 같이 外國企業 및 多國籍企業의 本部活動에 對하여 프랑스에서는 稅務上의 特典이 賦與되어 있다. 이 特典을 받기 위하여 本部는

스스로 外國企業 또는 그룹을 위하여 여러 가지 經營, 管理, 調整 등을 서비스하여야 한다.

本部活動費의 一定比率 — 通常 8~10% — 이 看做所得으로서 法人所得稅가 賦課된다. 이것은 支店의 形態를 취하거나 프랑스 子會社의 形態를 취하더라도 같다. 또, 本部活動은 通常, 프랑스에 居住하며 活動하고 있는 會社에 對하여 서비스를 提供하는 境遇에만 附加價值稅가 賦課된다.

7) 法人稅率

1991年 1月 1日 以後 開始하는 事業年度부터 配當되지 않는 所得에 對해서는 34%, 配當되는 所得에 對해서는 42%의 法人所得稅가 賦課되게 되었다.

이 8%의 追加法人稅는 會社가 利益配當을 決定한 때에 課稅된다. 長期讓渡益에 對해서는 그것이 分配될 때까지 19%의 輕減稅率이 適用된다(不動產이 再開發을 위하여 保有되는 境遇 25%). 그리고 그것이 分配될 때 précompte이 賦課되며 本來의 稅率로 되돌아가게 된다. 새로 設立된 會社를 除外하고 모든 會社는 年間 5,000프랑에서 21,500프랑의 最低法人所得稅의 支拂이 要求된다. 이것은 支拂한 年度에 이어지는 曆年이 終了하기 前에 法人稅와 相殺된다. 稅率은 各 曆年마다 決定된다.

8) 清算과 合併

(1) 清算

最終 會計年度의 所得은 通常, 지금까지 稅務上 移延이 認定되어 왔던 項目을 戻入해서 計算된다. 清算에 의해 實現한 資產의 capital gain은 通常, 短期 및 長期讓渡益으로서 課稅된다.

清算期間中の 不動産 및 借地權의 讓渡 또는 事業 全體(在庫資産 除外)의 賣却에 對해서 賣却價額이 100,000프랑 以上 300,000프랑 未滿인 境遇는 7%, 300,000프랑 以上인 境遇는 14.2%의 移轉稅가 賦課된다.

清算에 의해 發生한 剩餘金을 出資者에게 計上된 모든 利益에 對해서 調整稅 즉 précompte가 適用된다. 清算에 의해 出資者에게 引渡되는 分配金은 2個의 部分으로 나누어진다. 拂入資本에 相當하는 部分은 免稅이다. 그것을 超過한 部分 — 만약 있다면 — 은 通常의 配當과 同一한 規定이 適用된다. 또, 最終 分配가 出資者에 對하여 이루어진 때에는 登錄稅가 賦課된다. 稅額은 分配가 拂入資本金을 超過하지 않을 境遇 1,220프랑이 되며 超過한 境遇는 그 超過分에 對해서 1%가 加算된다.

株式會社(SA)가 有限會社(SARL)로 組織變更하는 것 — 또는 그 反對 — 은 稅務上 若干의 問題를 안고 있다.

(2) 看做清算

프랑스의 會社에서 어떤 結果가 看做清算으로 될 境遇가 있다. 예를 들면 그 登記上의 住所를 外國으로 옮기는 境遇 等이다. 이와 같은 狀況의 境遇 會社 및 그 出資者는 清算의 境遇와 같은 稅務上의 取扱이 이루어진다.

(3) 合 併

吸收合併 또는 新設合併의 境遇 어떤 特定한 條件이 滿足되면 稅務上의 特典을 받을 수 있다. 特定한 條件이란 基本的으로 被合併會社가 그 資産의 代償으로서 合併會社의 株式만을 取得하는 境遇이다. 合併의 形態 如何에 따라서는 稅務上의 特典을 받기 위하여 豫算省의 承認이 必要하게 된다. 예를 들면 非居住法人이 居住法人을 吸收하는 것과 같은 境遇이다. 主要한 特典은 以下와 같다.

㉠ 下記の 方法을 選擇한 境遇를 除外하고 被合併會社는 資産을 移轉함에 따라 發生하는 capital gain에 對해서 課稅되지 않는다. 한편 合併會社는 合併에서 發生한 償却資産의 capital gain을 34%의 稅率이 適用되는 課稅所得으로 5年間に 分割해서 加算하여야 한다(다만, 長期讓渡益의 境遇 被合併會社가 通常의 輕減稅率인 19%의 稅額을 支拂하는 方法을 選擇한 境遇를 除外). 合併에 의해 移轉된 非償却資産의 capital gain은 合併會社가 그것을 處分할 때까지 移延할 수 있다. capital gain의 計算은 當初 被合併會社의 取得原價에 依據해서 이루어진다.

㉡ 被合併會社의 株主는 合併會社의 株式을 取得하는 데 따른 課稅는 없다.

㉢ 被合併會社는 通常, 納稅義務가 發生되지 않고 清算된다.

㉣ 豫算省의 許可를 얻으면 被合併會社의 合併前 損失의 一部를 合併會社에 移轉할 수 있다. 그러나 實際로 이 許可가 나온 경우는 적다. 또, 合併會社의 合併前 損失은 合併의 目的이 단지 稅務上의 優位를 얻기 위한 것이 아닌 境遇에 限하여 合併後의 利益과 相殺할 수 있다. 다만, 이러한 境遇에 缺損金을 移越하는 것은 認定되지 않을 것이다.

9) 稅金의 支拂

(1) 課稅年度

課稅年度는 12月 31日에 終了하는 曆年이다. 이 課稅年度內에 終了하는 會計期間의 會社 利益이 課稅標準이 된다.

(2) 先拂稅金

會社는 當該 事業年度의 法人所得稅를 4回로 나누어 그 年度의 2月, 5月 8月 및 11月の 各 20日까지 納付하여야 한다. 만일 當該 分割納付가 各月

의 翌月 15日까지 이루어지지 않은 境遇, 10%의 加算稅가 賦課된다. 納付額은 通常 前年度의 課稅所得을 基礎로 하고 있다. 最初와 最後의 納付는 前年度 課稅所得의 9%이며 1991年 1月 1日부터 2回와 3回의 納付가 各 各 10%로 되었는데 最終的인 先拂稅額은 前年度所得의 38%가 되도록 調整된다. 다만 新設會社는 그 開始事業年度에 稅金을 先拂할 必要가 없다.

上記 以外의 會社는 每年 3月에 5,000~21,500프랑(前年度의 賣上高에 따른다)을 納付하여야 한다. 다만, 1977年 1月 1日 以後 設立한 會社는 開業後 3年間 이 規定이 免除된다. 當該 納付는 다음의 分割納付時에 控除할 수 있다. 이 控除는 3年間 移越할 수 있지만 그후는 權利가 消滅한다.

(3) 申告書와 最終支拂

各 年度의 稅務申告書는 會社의 財務諸表 및 附屬明細書를 添附하여 事業年度 終了後 3個月 以內(다만 事業年度의 終了가 12月 31日인 會社는 4個月 以內)에 稅務調査官 앞으로 提出해야 한다. 法人所得稅의 殘額은 會計年度 終了後 3個月 15日 以內에 納付되어야 한다(12月 31日 決算 會社는 申告書의 提出 以前이 된다). 遲延納付額에 對해서는 10%(10% 以上인 境遇도 있다)의 罰鍰이 賦課된다.

稅務調査官은 實際로 稅務調査를 하지 않고 提出된 情報를 基礎로 更正額과 그 理由를 記載한 書面(notification de redressements)을 보낼 수 있다. 會社는 異議申請 猶豫期間으로서 30日이 賦與된다. 그러나 그 期間에 異議申請을 하지 않으면 當該 更正을 受容하였다고 看做되지만 異議申請을 할 權利가 消滅하지는 않는다.

(4) 異議申請

만일 問題된 事實에 對해서 會社와 稅務調査官 사이에 見解의 相違가 있으면 會社는 稅務審議委員會(Commission Departementale des Impôts Di-

rects)에 不服申請을 할 수 있다. 發議된 查定の 正當性 立證責任은 稅務當局에 있다.

會社は 更正通知에 對한 異議申請을 國稅局長(Directeur Départemental des Impôts)에게 提起할 수 있다. 一般的으로는 更正通知를 받은 年度의 翌年 12月 31日까지 提出하여야 한다. 만일 會社가 稅法의 解釋에 對해서 稅務調査官과 다투고 있는 境遇에는 異議申請을 直接 國稅局長에게 提出할 必要가 있다. 또 國稅局長의 決定에 對한 不服申請은 行政裁判所에 할 수 있으며 그후 最高裁判所까지 上告할 수 있다. 이 申請은 當該 決定日로부터 2個月 以內에 하여야 한다.

(5) 稅務調査

會社の 모든 記錄은 週期的으로(通常은 5~7年마다) 國稅局의 調査部 또는 稅務調査官에 의해 調査된다. 最近 規則의 強化에 따라 많은 會社가 現在 4年마다 調査를 받고 있다.

10) 配當의 課稅

(1) 稅額控除制度

會社가 配當을 支拂하는 境遇, 株主는 稅額控除가 認定되며 自身の 納稅債務과 相殺할 수 있다. 이에 더하여 株主가 個人이며 自身の 納稅債務가 없든지 또는 그 控除額보다 적은 境遇 控除額과의 差額이 還給된다. 이것은 'avoir fiscal'로서 既述하였으며 支拂配當額의 50%에 相當하는 것이다. 'avoir fiscal'은 居住法人, 個人뿐만 아니라 프랑스가 締結한 二重課稅 防止條約에 의해 資格이 賦與되어 있는 非居住者에 對해서도 認定된다.

프랑스의 會社가 配當을 하는 境遇 受取人에 對하여 avoir fiscal의 額을 나타내는 證明書를 發行하여야 한다.

(2) 調整稅

法人稅의 通常稅率 適用을 받지 않은 所得에 avoir fiscal을 適用시키지 않기 위해서 précompte로 알려진 調査稅가 上記 所得을 配當할 때에 徵收된다. précompte는 또 配當이 이루어진 때부터 5年보다 前에 얻은 所得에 對해서도 徵收된다. précompte는 그것이 徵收되기 前 配當의 50% 또는 avoir fiscal이 加算된 配當의 33.33%와 같다. 따라서 會社는 未分配의 剩餘金을 分析하여 通常稅率이 適用되지 않았던 것인지 어떤지, 配當되는 5年 以上 前에 얻은 所得인지 어떤지를 確實히 하여 配當의 原資를 決定하여야 한다.

précompte는 外國會社의 支店 또는 投資會社와 같은 特殊한 會社에는 適用되지 않는다.

précompte의 이와 같은 措置는 法人所得稅의 免除 또는 輕減에 所得이 分配될 때까지 通常稅率의 課稅가 移延되고 있음에 지나지 않는 것을 意味하고 있다. 프랑스의 二重課稅防止條約은 通常 avoir fiscal의 資格이 賦與되지 않는 外國의 株主에 對하여 précompte의 還給을 받을 수 있게 規定하고 있다. 그래서 所定의 書面을 稅務當局에 提出하면 配當이 外國의 株主에게 送金되는 境遇 當該配當을 한 會社가 支拂한 précompte는 直接 銀行을 通하여 還給된다.

2. 源泉稅

1) 配 當

非居住法人이나 프랑스 國外에 居所를 둔 個人은 受取하는 配當에 對하여 25%의 源泉稅가 徵收되며 納稅義務는 終了한다. 프랑스가 締結한 租稅

條約에서는 免除規定이나 輕減稅率이 定해져 있다. 租稅條約이 非居住의 株主에 對하여 avoir fiscal이나 précompte 還給의 資格을 賦與하고 있는 境遇 配當金額이나 avoir fiscal 또는 précompte의 金額에 對해서 條約에 記載된 源泉稅率이 適用된다.

2) 支店의 所得

非居住法人의 支店이 獲得한 所得은 外國의 本店이 얻은 分配額이 프랑스 支店의 所得보다 적었던 것을 證明할 수 있는 境遇, 또는 配當이 프랑스에 居住하는 株主에게 支拂되었던 것을 證明할 수 있는 境遇를 除外하고 그 全額에 對하여 配當에 對한 25%의 源泉稅가 賦課된다. 이것은 요컨대 非居住法人의 利益 分配는 優先 프랑스 支店의 所得에서 이루어진다는 思考方式에 依據하고 있다. 支店의 利益과 實際의 配當 또는 프랑스 株主에의 配當과의 差에 對한 稅金은 還給된다. 還給될 것이 豫想되면 會社는 稅控除後의 利益에 對한 源泉稅의 適用 除外를 申請할 수 있다. 다만, 納付額이 最終的인 納稅債務보다 적은 境遇는 페널티가 賦課된다.

3) 支拂利子

1987年 1月 1日 以前에 프랑스에서 發行된 社債, 地方債, 流通債券의 利子에 對해서는 受取人이 居住者인지의 여부에 關係없이 10%의 源泉稅가 徵收된다. 國債의 利子도 또(大部分은 免稅이지만), 같은 源泉稅가 徵收된다. 個人에게 支拂된 非登錄債券의 利子에 對한 源泉稅는 2%가 上昇되며 個人所得稅에서 控除할 수 없다. 利子を 受取하는 居住法人은 10%의 源泉稅를 法人所得稅에서 控除할 수 있다. 프랑스에 居住하는 個人은 源泉稅를 個人所得稅에서 控除할 수 있으며 다음에 敍述하는 prélèvement에서도 控

除할 수 있다. 非居住者는 prélèvement에서만 控除할 수 있다.

-- 프랑스에 居住하는 個人은 通常 所得稅 대신에 特別稅(prélèvement)를 支拂할 것을 選擇할 수 있다. 즉 그것은 公社債 또는 其他 流通債券 利子の 16%, 또, 預貯金 利子の 36%를 源泉納付하는 것이다. 一般的으로 非居住 法人이나 프랑스 國外에 居住하는 個人에게 利子が 支拂되는 境遇에는 pré lèvement가 強制的으로 源泉課稅되며 그것이 最終的인 稅負擔이 된다.

割引債券에 對해서는 特別한 規定이 適用된다. 1985年 6月 1日 以後, 프 랑스 居住者에 의해서 取得된 境遇 取得者가 通常의 所得稅를 대신하여 最 終 16%의 源泉稅를 選擇했다고 하더라도 源泉稅가 아니고 所得稅가 賦課 된다. 한편 外國의 居住者인 경우, 二重課稅防止條約에 의해 源泉稅가 賦課 된다.

外國換管理法에 의해 認定된 境遇 1987年 6月 20日 以後 外國으로부터 의 借入에 對한 利子は 國內法에 의해 源泉稅는 免除된다. 그날 以後 支拂 되는 利子에 對해서는 源泉稅輕減의 標準的인 form은 要求되지 않는다. 왜 나하면 當該 免除는 國內法에 依據하고 있기 때문에 租稅條約과는 關係가 없고 또 外國의 利子 受取人의 狀況에 關係가 없다.

4) royalty

프랑스에 居住하는 個人 또는 法人에게 支拂하는 royalty나 役務報酬는 源泉稅의 對象이 되지 않는다. 非居住者에 對한 royalty에는 最終 33.33% 의 源泉稅가 適用된다. 이 稅金은 또, 서비스가 프랑스에서 利用된 境遇에 非居住의 法人 또는 個人에게 支拂되는 役務報酬 및 management fee 또는 프랑스에서 實行한 非商業的인 活動에 對하여 支拂되는 報酬에 부과된다. 이 源泉稅는 租稅條約에 의해 輕減 또는 免除된다.

5) 給與所得

賃金·給與는 一般的으로 源泉稅의 對象으로는 되지 않지만, 프랑스에 居住하지 않는 個人에 對해서 支拂된 경우, 以下의 稅率로 源泉徵收하여야 한다.

年收(프랑)	稅率(%)
	<1990>
53,870 未滿	Nil
53,870 以上 156,370 未滿	15
156,370 以上	25

雇用所得이 156,370프랑 以下의 非居住 個人에 對한 源泉徵收額은 이것이 最終 納稅負擔額으로 된다. 156,370프랑을 超過하는 雇業者에 있어서는 이러한 源泉徵收는 個人所得稅의 先拂을 意味한다.

3. 二重課稅의 防止와 租稅條約

1) 片務的 救濟

二重課稅 防止條約에 特別한 規定이 없는 경우, 그 全世界 所得에 課稅되는 보기 드문 경우를 除外하고 外國稅額을 프랑스의 所得稅에서 控除할 수 없다. 그렇지만 外國에서 徵收된 源泉稅는 précompte에서 控除할 수 있다. 또 外國稅額을 프랑스의 所得稅에서 控除할 수 없더라도, 損金에 算入하는 것이 認定되는 경우가 있다.

2) 租稅條約

프랑스는 現在, 72個國과 所得 및 대부분의 경우 capital gain에 關한 包
括的인 租稅條約을 締結하고 있다.

이러한 租稅條約은 一般的으로 OECD모델 條約에 따르고 있다. 外國으로
부터 配當을 받는 會社가 配當支拂會社 持分の 10% 以上을 所有하고 있는
경우, 이미 서술한 바와 같이 配當金額의 95%는 無稅로 되기 때문에 當該
配當에 부과된 外國法人稅의 輕減措置는 規定되어 있지 않다.

4. 特別租稅措置

1) 銀行 및 其他 金融機關

銀行, 信販 및 保險會社 等の 金融機關에 對해서는 特別稅가 부과된다.
이 稅金은 金融機關에서 計上되는 어떤 種類의 一般經費의 1%에서 20,000
프랑을 控除한 金額에 相當한다.

2) Tax haven會社

프랑스 法人所得稅의 對象이 되는 法人이 稅務上의 特權이 부여되어 있
는 國家(소위 “Tax haven”)에 있는 會社의 적어도 25%를 一直接 또는
間接으로 一所有하고 있는 경우, 配當의 如何를 不問하고 그 外國會社의 利
益에 對해서 持分の 比率에 따른 課稅가 이루어진다. 그렇지만 프랑스의 法
인이 外國會社의 主된 活動 目的이 Tax haven國家에 利益을 留保하는 것
이 아닌 것을 證明할 수 있으면 이 規定은 適用되지 않는다. 具體的으로는
當該 外國會社가 製造業 또는 商業으로서의 實際의 活動을 主로 行하고 있

는 것, 그리고 그 活動의 大部分이 그 國家의 市場을 對象으로 하고 있으며, 또한 去來의 大部分이 出資關係가 없는 企業과의 사이에서 이루어지고 있는 것이 充分히 證明되어야 한다.

外國에서 計上된 利益에 對하여 支拂된 法人稅額은 프랑스의 稅額에서 控除된다. 이 規定에 따르면 外國企業의 損失은 프랑스 法人의 利益과 相殺할 수 없으며, 역시 外國企業의 利益을 프랑스 法人의 損失과 相殺할 수 없다.

또, 外國企業의 利益에 對하여 전혀 課稅되지 않거나, 課稅되었다고 하더라도 프랑스 稅率의 3分の 1 以下인 경우는 稅務上의 特典이 부여되어 있다고 간주된다.

5. 個人에 對한 課稅

프랑스에 居住하는 個人은 國籍을 不問하고, 그 全世界 所得에 對해서 個人所得稅가 부과된다. 稅金은 어떤 種類의 capital gain에 對해서도 부과된다. 프랑스에 居住하는 個人이란 다음의 경우를 말한다.

- ① 個人의 住居 또는 主된 住居가 프랑스에 있는 경우. 여기서 말하는 '住居'란 個人의 家族이 通常 살고있는 경우를 意味하며, 個人이 1課稅年度에 通算 183日 以上 프랑스에 살고 있다면 프랑스에 '主된 住居'를 갖는 者로 간주된다.
- ② 個人의 職業 또는 雇用이 프랑스 國內에서 이루어지는 경우. 다만, 個人의 프랑스에서의 活動의 重要性이 다른 나라에서의 活動보다 2次的인 경우를 除外한다.
- ③ 個人의 經濟的 利害關係의 中心이 프랑스에 있는 경우
프랑스에 居住하지 않는 個人은 프랑스를 源泉으로 하는 所得(租稅條約

에 의해서 프랑스에 歸屬하는 所得을 包含) 및 어떤 프랑스의 資產을 處分한 경우 發生하는 capital gain에 對해서만 課稅된다. 프랑스를 源泉으로 하는 配當, 利子 및 royalty를 受取하는 非居住者의 納稅債務는 通常 「源泉稅」 項에서 서술한 바와 같이 源泉稅 또는 特別稅(prélèvements)에 의해 終了한다. 또, 프랑스에서의 其他 所得, 예를 들면 프랑스에서의 雇用所得, 事業所得, 不動產所得 등에 關해서 非居住의 個人은 그 平均稅率이 적어도 25%(다만, 納稅者가 그의 全世界 所得을 通算한 結果, 프랑스에서 課稅되었다면, 보다 낮은 實効稅率로 되는 것을 證明할 수 있는 경우를 除外)이어야 한다는 點을 除外하고, 居住의 個人과 同一한 累進稅率로 課稅된다. 또 上記 25%의 最低稅率을 適用해서 算定한 稅額이 2,000프랑 以下이면 納稅는 免除된다.

1) 課稅의 基礎

個人所得稅는 家族을 單位로 해서 부과된다. 그러므로 父親의 申告所得은 通常 妻 및 扶養하고 있는 子女의 所得을 加算하여야 하지만, 만일 有利하다면 子女의 所得을 分離해서 申告할 수 있다. 妻가 別居하고 있는 경우, 또는 離婚手續이 開始된 경우는 妻의 所得을 分離할 수 있다.

<所得分割制>

個人所得控除보다 오히려 所得分割制 또는 所得單位制를 利用함으로써 家族에 對한 稅金의 輕減이 圖謀되고 있다. 즉, 어떤 家族의 總課業所得은 單位數에 의해서 나누어지며 다시 1單位가 納付해야 할 稅額에 單位總數를 곱한 것이 全體의 納稅債務가 된다. 獨身者는 1單位로 계산되며, 夫婦는 2單位로 계산된다. 扶養되는 子女는 1人當 1/2單位로 제번째 以後의 子女에 게는 또 1/2單位가 追加된다.

子女가 18歲가 된 때 및 그 以前에 結婚한 경우에는 ‘扶養家族’에서 除外된다. 그렇지만 그들을 21歲까지, 全日制의 學生이라면 25歲까지, 또 兵役에 從事하고 있다면 年齡에 關係없이 扶養家族으로 取扱하는 것을 選擇할 수 있다. 納稅者가 寡婦 또는 未亡人이며, 扶養해야 할 子女가 1人 또는 數人인 경우, 單位 計算時 그 配偶者가 生存하고 있는 것으로 간주된다.

稅率은 累進的이기 때문에 所得分割制에 의해 家族의 稅金은 通常, 그 總所得에 適用되는 稅率을 곱해서 計算된 稅額보다 낮게 된다. 그렇지만, 이 制度에 의해 節約할 수 있는 稅額은 納稅者가 獨身, 離婚者 또는 寡婦의 경우, 1單位를 超過하는 1/2單位마다 또 結婚한 경우는 2單位를 超過하는 1/2單位마다 각각 12,180프랑이 限度가 된다.

2) 課稅所得

個人所得稅의 算定基礎가 되는 課稅所得은 個人의 給與所得, 事業所得, 非營利 活動에서 발생하는 所得, 農業所得, 利子, 配當所得, 不動產所得 또는 capital gain에서 발생하는 所得을 通產하여 稅務上 認定되는 여러가지를 控除한 후 決定된다. 그렇지만, capital gain은 자주 分離되어 特別한 稅率이 부과되며, 또 이미 說明한 바와 같이 프랑스에 非居住 個人이 受取하는 利子, 配當에 對해서는 通常 個人所得稅 대신에 源泉稅가 부과된다.

(1) 給與所得

給與所得에는 賃金, 給與뿐만 아니라 生活手當, 住宅手當, 教育手當, 其他 諸手當(다만, 語學學校의 授業料 또는 파리地區의 交通費로서 支給된 手當은 除外)이 包含된다.

國民利益參加 Plan에 따라서 從業員에게 歸屬해야 할 金額은 그것이 적

어도 5年間 從業員의 自由로 되지 않는 경우, 극히 稀少한 例外를 除外하고 所得稅의 對象이 되지 않는다. 任員에게 支拂된 特別한 보너스나 任員會 出席手當은 稅務上 配當을 受取한 것처럼 取扱되지만, avoir fiscal은 適用되지 않는다.

㉠ 年金 및 社會保險의 給付

退職年金은 通常 金額課稅對象으로 되지만, 退職金으로 支拂되는 最初의 20,000프랑은 除外된다. 또 社會保險 給付 가운데 疾病 缺勤 때문에 給付된 額은 課稅對象이 되지만, 其他는 免稅가 된다.

㉡ 所得控除

以下の 項目은 從業員 課稅所得의 計算上 控除할 수 있다.

- ① 社會保險料(다만, 退職年金賦金 等에는 一定한 上限이 있다).
 - ② 上記의 社會保險料를 控除한 給與所得 10%의 概算費用 控除(다만, 概算費用 控除의 上限은 66,950프랑, 下限은 2,000프랑).
- 다만, 納稅者가 자신의 必要經費가 10% 以上인 것을 證明할 수 있는 경우를 除外한다. 實際 發生額에 의해 申告하는 경우, 그것이 必要經費로서 正當한 것이면, 어떠한 制限도 받지 않는다.
- ③ 上記의 控除를 한 後의 殘高에 對한 20%의 給與所得控除(上限은 121,400프랑).

(2) 事業 또는 그것과 類似한 所得

一般的으로 事業所得은 法人稅의 計算과 같이 이루어진다.

非營利活動에서 발생하는 所得은 專門의 活動에서의 所得 및 다른 카테고리에 들어가지 않는 所得을 포함하며, 또 農業所得은 農作 및 酪農·畜産에서 발생하는 所得을 包含한다.

(3) 利子·配當所得

㉠ 配當所得

프랑스의 居住法人으로부터 受取한 配當은 前述한 바와 같이 配當金額의 50%에 相當하는 avoir fiscal을 加算한 金額이 課稅所得에 算入된다. avoir fiscal은 配當에 對한 所得稅에서 控除된다. 또 avoir fiscal은 프랑스 居住의 個人뿐만 아니라, 프랑스와 租稅條約을 締結한 外國의 居住者에게도 適用되는 것은 물론이다.

프랑스의 居住者가 프랑스에서의 投資에 대한 持分이나 mutual fund에 對한 稅額控除를 받지 않는 경우에는 年度의 一定金額까지 — 既婚者이면 最初의 16,000프랑까지, 獨身者이면 最初의 8,000프랑까지 — 의 (avoir fiscal을 포함하였다) 配當額에 對해서는 無稅로 된다.

株式配當은 課稅되지 않는다.

㉡ 利子所得

대부분의 利子は 課稅되지만, 上場債券이나 社債利子の 年額 가운데 最初의 16,000프랑(既婚者의 경우) 및 最初의 8,000프랑(獨身者의 경우)은 대부분의 경우 無稅로 된다. 이것은 上述한 配當所得의 免稅措置와 같은 것이지만 追加的인 措置가 아니고, 利子 및 配當의 金額을 通産한 것에 對한 限度額인 點에 注意하여야 한다. 또, 「源泉稅」에서 說明한 바와 같이 프랑스의 居住者는 公社債 및 預·貯金의 利子を 課稅所得에서 除外하고, 그 대신에 prélèvement를 選擇할 수 있다.

(4) 不動產所得

關係 諸費用을 控除한 受取賃貸料는 課稅所得에 算入된다. 費用으로서 認定되는 것은 利子 및 (住居用 資産)增·改築費, 그것에 더하여 減價償却費 相當의 概算控除로서 總賃貸料의 10%이다.

(5) capital gain

㉠ 프랑스에 거주하는 개인의 경우

프랑스에 거주하는 개인이 事業用 資産을 處分한 경우 Capital gain은 通常 所得稅率이 課稅되는 事業所得의 一部가 된다. 한편, 有價證券을 除外한 모든 非事業用 資産에서 발생한 capital gain은 課稅되지만, 여러 가지 免稅 措置가 있다. 主要한 것은 以下와 같다.

- ① 納稅者의 住된 住居를 處分한 경우(또는 夫婦 모두 主된 住居의 所有者가 아닌 경우는 주된 住居를 最初 處分한 경우)의 處分益
- ② 家具, 家庭用 器具, 個人用 自動車의 處分益
- ③ 年間 30,000프랑 未滿의 不動產 및 20,000프랑 未滿의 其他 資産의 讓渡益
- ④ 贈與 또는 死亡에 의한 資産의 相續에 따른 受贈益(다만, 贈與稅 또는 相續稅의 對象이 된다)

<不動產의 경우>

所有期間이 2年 以內인 不動產의 處分益은 6,000프랑(當該 不動產이 公共目的을 위하여 收取된 경우는 75,000프랑)의 標準控除額을 差減한 金額이 課稅所得으로 된다. 한편, 2年 超過의 경우는 capital gain을 算定하기 前에 그 購入額에 對하여 一定 인플레이를 調整한다. 2年 超過의 경우에도 똑 같이 標準控除額은 6,000프랑 또는 75,000프랑이 適用된다. 以上の 調整에 의해 不動產의 capital gain은 2年을 超過하는 所有數마다 3과 3분의 1% 씩 減額된다.

프랑스 居住의 納稅者가 家族이 所有하는 不動產을 포함하여 400,000프

랑(子女가 3人을 超過하는 경우, 그 超過人數마다 100,000프랑을 加算)을 超過하는 不動産을 所有하고 있지 않고, 또한 1971年 1月 1日(新 capital gain稅 施行日) 以前에 舊 capital gain課稅의 對象이 되지 않았던 경우, 그 capital gain에 對한 課稅는 免除된다.

<有價證券의 경우>

法人稅가 適用되는 會社의 持分을 賣却한 個人은 當該 持分 賣却益의 年間 合計額이 定額(1990年度는 307,600프랑)을 超過한 capital gain에 對하여 16% 課稅된다.

<其他 私有財産의 경우>

寶石, 骨董品 또는 그것과 類似한 것의 讓渡의 경우, capital gain에 對한 課稅를 대신하여, 賣却代金の 6%의 特別稅가 未收된다. 다만, 納稅者는 貴金屬의 경우를 除外하고, 上記의 特別稅 대신에 capital gain에 課稅되는 方法을 選擇할 수 있다.

㉠ 프랑스에 居住하지 않는 個人의 경우

프랑스의 恒久施設을 통한 事業에 이용되고 있던 資産의 處分益은 通常 事業所得에 對하여 適用되는 稅率로 課稅된다.

非事業活動의 讓渡益으로서 課稅되는 것은 다음의 資産을 處分한 경우에 限定된다.

- ① 프랑스의 不動産 또는 非上場의 프랑스 不動産會社의 持分
- ② 過去 5年間 實質적으로 所有하고 있던(25% 以上) 프랑스 會社의 持分
- ③ 프랑스 企業의 商品

上記의 경우, 不動産讓渡益은 33.33%, 實質적인 持分の 讓渡益은 16%의 課稅를 받는다. 프랑스 非居住者의 경우, 稅法의 適用을 받기 위하여는 居住者의 稅務 代理人을 세워야 한다.

3) 缺損金 控除

不動産 賃貸料를 除外하고, 어떠한 活動에서 발생한 損失도 同一 課稅年度의 다른 所得과 相殺할 수 없는 損失은 5年間 移越할 수 있다. 不動産의 賃貸에서 발생한 損失은 그외의 같은 賃貸料 所得에서만 향후 5年間 相殺할 수 있다. 缺損의 移戻는 할 수 없다.

4) 所得控除

課稅所得에서의 控除가 認定되는 것 가운데 主要한 것은 다음 경우이다.

- ① 扶養親族(扶養되는 子女는 除外)에게 支拂한 生活費 가운데 合理的이라고 認定되는 것
- ② 別居手當
- ③ 慈善을 위한 寄附金(課稅所得의 1.25% 까지) 및 公益團體에의 寄附金(課稅所得의 5% 까지)의 각각 40%
- ④ 納稅者의 주된 住居의 修繕·維持費의 一定比率. 控除되지 않은 殘額은 翌年에 移越 可能하다.

5) 稅額控除

個人所得稅額에서는 여러 가지 控除가 可能하다. 主要한 것은 다음과 같다.

- ① 納稅者의 主된 住居購入 또는 修繕을 위한 借入金 年間 利子の 4분의 1. 年間 控除限度額은 15,000프랑(既婚者는 30,000프랑)이며, 扶養하고 있는 子女1人當 2,000프랑이 附加된다. 이 控除는 5年間 適用 可能하다.
- ② 年間 生命保險料의 4분의 1. 控除限度額은 年間 4,000프랑이며, 扶

양하고 있는 子女 1人當 1,000프랑이 附加된다.

이들의 控除는 課稅所得이 一定額(1990年度는 1家族 單位當 210,000프랑)을 超過하는 納稅者에게는 適用되지 않는다.

6) 個人所得稅率

個人所得稅率은 法人稅率과 같이 當該 年度에 決定된다. 1990年度의 稅率은 다음 表와 같다.

課稅所得의 區分(프랑)	各 區分에 對한 稅率(%)
0~ 36,280	Nil
36,280~ 37,920	5.0
37,920~ 44,940	9.6
44,940~ 71,040	14.4
71,040~ 91,320	19.2
91,320~114,640	24.0
114,640~138,740	28.8
138,740~160,060	33.6
160,060~266,680	38.4
266,680~366,800	43.2
366,800~433,880	49.0
433,880~493,540	53.9
493,540 以上	56.8

同 表는 既婚의 夫婦에 對하여 適用된다(前述한 바와 같이 所得累進制下에서 그것은 2 “家族單位”로 된다). 1家族單位의 人은 稅金의 區分이 上記

의 半으로 된다.

一般的으로 말해서 個人所得稅率은 居住者이든 非居住者이든 同一하다. 그렇지만, 非居住者에 對해서는 通常, 最低稅率로서 25%가 부과된다. 다만, 그 非居住者가 全世界所得에 對하여 프랑스의 稅金이 부과되는 것으로 한 경우에 그 平均稅率이 25% 未滿인 것을 證明할 수 있으면 그 범위에 들지 않는다.

아래의 表는 1990年度의 納稅債務에 對한 控除率을 表示하고 있다.

納稅債務(프랑)	控除稅率(%)
24,480 未滿	11
24,480~31,830	6~11
31,831~38,200	6
38,201~44,910	3~6
44,910 以上	Nil~3

個人的 投資所得에 對해서는 그 總所得에 對하여 1%의 追加稅가 부과된다.

7) 外國人에 對한 課稅上의 特別措置

프랑스에서 限定된 期間 일할 것을 命받은 外國人 被顧用者에 對하여 稅務上 特別히 優待하는 規定은 프랑스 稅法上 存在하지 않는다. 그렇지만, 어떤 個人的 居住國이 프랑스와 二重課稅防止條約을 締結하고 있는 나라면 그 者가 自國에서 雇用되고, 年間滯拂期間이 183日 未滿이며, 또한 그의 給與를 雇用者가 所有하는 프랑스의 恒久的 施設에 負擔시키지 않는 경우, 그의 雇用所得은 通常 프랑스 稅金의 對象이 되지 않는다.

또 外國人이 프랑스에 本社機能이 있는 會社에 고용되는 것에 關해서 特

별한 계약을 交渉할 可能性이 있다.

8) 稅金の 支拂

(1) 申告 및 賦課

個人所得稅는 曆年에 發生한 所得에 對하여 課稅되지만, 個人事業所得에 對해서는 그 曆年內에 終了하는 會計年度의 結果에 對하여 課稅된다.

모든 納稅債務를 지는 個人은 曆年の 所得에 의거한 申告書를 作成하여, 翌年 2月 28日까지(非居住者는 5月 15日까지) 提出하여야 한다. 예를 들면, 1991年 12月 31日에 終了하는 曆年の 所得에 對하여 納稅者는 1992年 봄에 申告書를 提出하게 될 것이다. 프랑스 以外의 居住者는 外國에 居住하고 있는 것을 考慮하여 上記 마감일의 延長이 認定되어 있다.

(2) 納稅와 異議申請

每年의 所得稅는 다음 年度까지 納稅된 事業所得에 對해서도 그 曆年內에 終了하는 會計年度의 所得에 對해서 翌년에 課稅된다.

稅務申告書의 提出後, 納稅通知書가 交付된다. 當該 納稅通知書가 9月 30日 以前에 敎父되면, 納稅者는 實際로 納付할 때까지 2個月半의 猶豫가 있지만 9月 30日 以後면 1個月半밖에 猶豫가 되지 않는다.

한편, 前年の 最終納稅額이 1,550프랑을 超過한 納稅者는 當年度 納稅債務의 一部를 先拂해야 한다. 當該 納稅者는 以下의 方法 가운데 하나를 選擇할 수 있다.

- ① 2月 15日 및 5月 15日까지 각각 同額을 支拂하는 方法. 兩 納付額은 通常 前年の 3分の 1이 된다. 나머지 金額은 上述한 바와 같이 納稅通知書가 交付된 後에 支拂하면 된다.
- ② 前年度 稅額의 10分の 1씩을 每月 末까지 10個月間 支拂하는 方

法. 11個月째 및 12個月째는(만약 있다면) 未拂稅額을 均等하게 納付하는 것으로 될 것이다.

또 그 時點에서 支拂超過면 超過稅額은 還給된다.

個人的 異議申請 手續은 法人의 경우와 같으며, 또 페널티도 같이 부과된다.

脫稅의 혐의가 있는 경우, 納稅通知書는 納稅者의 生活樣式이나 外觀의 資產을 기초로 해서 作成된다.

脫稅에 對한 페널티는 그 回避하려 했던 稅額과 支拂稅額의 比率에 따라 納付해야 할 稅額의 40% 또는 80%의 範圍에서 賦課된다.

9) 社會保險料

社會保險料는 通常 프랑스의 모든 勞動者에 의해서 支拂되며 疾病, 障礙 또는 出產뿐만 아니라 退職年金, 業務上의 事故 또는 疾病에 對한 補償 및 家族手當에 對한 財源이 된다. 醫療費에 對해서도 實質的인 補償이 이루어진다. 外國人 勞動者는 프랑스의 社會保險基金에 對하여 保險料를 支拂하는 것이며, 프랑스의 保險給付를 받을 수 있다. 그러나 EC의 國籍을 갖는 者든지 프랑스와 互惠條約이 締結되어 있는 나라의 國籍을 갖는 者면 自國에서의 支拂을 繼續하는 한 프랑스에서의 保險料 支拂을 延期할 수 있다.

다음 page의 表는 1991年 7月 1日 現在의 社會保險料이다. 保險料의 上限은 每年 1月 1日과 7月 1日에 改訂된다.

16歲에서 25歲까지의 靑少年의 雇用에 對해서는 保險料率의 輕減에 의한 恩典이 부여되어 있다.

保險料는 그 種類에 따라서 다른 機關에 支拂된다.

社會保險料(1991年 下半期)

保險의 種類	率 (%)			計 算 基 準
	雇用者	從業員	合 計	
① 疾病·出産 및 死亡 保險	12.60	6.80	19.40	給與月額
② 社會保障稅	—	1.10	1.10	給與月額
③ 家族手當	7.00	—	7.00	給與月額
④ 老齡年金	8.20	6.55	14.75	} 月額 F11,620을 上限
⑤ 住宅手當	0.10	—	0.10	
⑥ 勤 災	그 危險의 程度에 의한다			
⑦ 寡婦(夫)手當	—	0.10	0.10	給與月額
⑧ 補 足 年 金				
— 非 幹 部	2.952	1.968	4.92	月額 F34,860을 上限
— 幹 部	2.952	1.968	4.92	月額 F11,620까지
(AGIRC)	7.02	2.34	9.36	同 F11,620~F92,960
(APEC)	0.036	0.024	0.06	同 F11,620~F46,480
⑨ 失 業 保 險	4.25	2.33	6.58	月額 F11,620까지
	4.37	2.91	7.28	同 F11,620~F46,480
⑩ 給料支拂保險	0.15	—	0.15	月額 F46,480까지

6. 其他 直接稅

1) 登錄稅

會社設立의 경우 그 拂入額에 對하여 登錄稅가 부과된다. 現金拂入의 경

우, 從來 拂入額의 1% 였지만, 1989年 1月 1日부터 430프랑을 上限으로 하도록 되었다.

金錢의 拂入에 의한 增資—借入金, 社債 等の 資本組入, 외상買入의 資本組入, 株主 및 理事에 대한 債務의 資本組入을 포함—에는 어떠한(比例的 또는 定率의) 登錄稅도 부과되지 않는다. 한편, 準備金의 資本組入(株式配當 包含)에 의한 增資의 경우에는 標準稅率 3%의 登錄稅가 부과된다. 다만, 그 前後 1年 以內에 적어도 同額의 現金 또는 그 等價物에 의한 增資가 이루어진 경우는 이 범위에 들지 않는다.

2) 移轉稅

不動產의 賣却에서 TVA(附加價値稅)의 課稅對象이 되는 경우에는 移轉稅가 부과된다. 稅率은 16.6%지만, 居住用 資產의 경우는 5.4%가 된다. 營業權 讓渡의 경우는 在庫資產을 除外한 賣却總額에 對해서 當該 賣却價額이 100,000프랑 超過 300,000프랑 以下인 경우 7%, 300,000프랑 超過의 경우 14.2%의 移轉稅가 부과된다. 반대로 100,000프랑 以下인 경우는 免稅로 된다. 또 在庫資產은 別途로 TVA의 對象이 된다. 有價證券 賣却의 경우, 자주 4.8%의 移轉稅가 부과된다. 다만, 이 規定은 株式에 의한 資產運用(포트폴리오)에는 適用되지 않는다. 移轉稅는 通常 購入者에게 부과된다.

去來所를 통해서 交換되는 有價證券은 그 仲介業者에 對하여 有價證券 去來稅가 부과된다. 稅率은 去來額 百萬프랑까지는 0.3%, 그것을 超過하는 경우는 0.15%이다.

Ⅲ. 間 接 稅

1. 附加價値稅

附加價値稅(taxe sur la valeur ajoutée—略해서 TVA)는 特別한 例外를 除外하고, 프랑스 國內에서 이루어지는 모든 工業 및 商業的 性質을 갖는 去來에 對해 課稅된다. 여기서 말하는 “去來”라 함은 企業體가 그 事業目的을 위하여 提供하는 모든 財貨의 供給 및 서비스의 提供을 말한다.

프랑스에 輸入되는 모든 財貨는 TVA의 對象이 된다. 프랑스 國外의 事業者가 프랑스의 事業者면서 TVA의 納稅義務가 있는 者에 對하여 行한 서비스에 對해서도 TVA가 賦課된다.

利子 및 royalty도 TVA의 對象이 되지만, 以下의 경우는 除外된다. 즉 銀行利子, 債券의 利子 및 特許權 保持者에게 支拂된 royalty와 本人이 特許權의 對象이 되는 製品 또는 製法의 發明者인 경우이다.

1) TVA의 構造

企業主는 그 事業目的을 위하여 購入한 物品, 設備 또는 提供받은 서비스 等—資本的 支出을 포함—에 對해서 支拂한 TVA의 總額을 顧客에 對한 物品의 販賣 또는 서비스의 提供時 請求한 稅額의 總額에서 控除하는 것이 認定된다. 事業의 一部에 非課稅品目이 포함되는 경우는 原則적으로 購入에 관계되는 TVA의 一部밖에 控除할 수 없다. 控除可能稅額을 算定하는 方法으로는 賣上高按分法과 事業을 課稅部門과 非課稅部門으로 나누는 方法이

있다.

支拂한 TVA의 控除가 認定되지 않는 例로서 다음과 같은 것이 있다. 즉, 事業遂行上 不必要한 支出 또는 理事, 從業員이 支出한 宿泊施設의 費用 또는 交際費, 贈與, 會社車 等이다.

TVA의 申告는 月次로 이루어지며 通常은 어떤 月의 申告를 翌月에 行한다. 要支拂額은 申告書を 添附하여 稅務當局에 納付해야 한다. 어떤 月의 買入業者로부터 請求된 稅額이 顧客에게 請求한 稅額을 超過한 경우, 當該 超過額은 移越되며 稅務當局에 申告함으로써 定期的으로 還給된다.

2) 非課稅去來

非課稅去來로는 以下の 것이 있다. 즉, 대부분의 銀行 또는 金融機關의 서비스, 法的 서비스, 教育, 醫療(齒科醫를 包含), 去來所의 業務, 農林業 生産物의 第一次 生産者에 의한 直販, 몇 가지의 不動產去來(後述), 決定된 範圍에 屬하는 慈善事業이나 公益活動, 그리고 登錄稅 또는 移轉稅의 對象이 되는 去來 等이다. 이들 去來에 關해서 購入時 支拂한 TVA의 控除는 認定되지 않는다. 그렇지만 銀行業者, 其他의 金融機關 또는 法的 서비스를 行하는 者는 規定된 條件에 따르는 것에 의해 그 事業이 TVA의 對象이 되도록 選擇할 수 있다. 그렇게 함으로써, 稅額控除의 權利를 留保하는 것이다.

國際貿易에 關聯된 各種 서비스(예를 들면 物品의 輸出入; 輸出用品의 加工, 修理·維持 및 保稅倉庫에서의 保管 等) 및 輸出에 附隨한 保險 또는 與信業務의 提供은 非課稅이지만 稅額控除의 對象이 된다(Zero稅率이 適用된다). 한편 프랑스의 課稅業者가 國外에서 行한 去來에 對해서는 當該 去來가 國內에서 이루어진 경우와 같이 控除가 認定된다.

3) 稅 率

TVA은 物品 또는 서비스 本來의 價格에 對해서 計算되며, 그 自身은 포함되지 않는다. 稅率은 以下와 같다(外稅率).

- ① 5.5%(割引率) 대부분의 食料品, 醫藥品, 書籍
- ② 18.6%(標準率)
- ③ 22%(割増率) 自動車 및 奢侈品

4) 不動産에 對한 TVA

土地 및 建物 賣却의 경우는 지은 지 5年內 賣却의 경우, TVA가 課稅된다. 家具無住宅의 賃貸 以外の 賃貸도 TVA의 對象이 되지만, 以下の 去來는 除外된다.

- ① 個人이 居住하고 있던 住居를 賣却하는 경우. 다만, 그것이 取得後 5年 以內에 이루어지며, 또한 取得時에 TVA가 支拂되지 않은 경우를 除外한다.
- ② 土地 賣却의 경우이며, 그 購入者側이 購入後 4年 以內에 當該 土地를 開發할 意圖가 없는 경우
- ②의 케이스에서 土地를 4年內에 開發할 意圖下에 賣却한 경우, 13%의 TVA가 부과된다. 그러나, 4年을 經過하더라도 建設이 開始되지 않은 경우에는 TVA가 適用되지 않으며, 그 대신에 稅務當局은 16.6%의 登錄稅 및 6%의 페널티를 부과하게 된다. 이 경우, 이미 支拂한 TVA는 登錄稅와 相殺된다.

土地 및 建物の 賣却에 있어서 TVA가 賦課되지 않는 경우는 移轉稅가 徵收된다.

5) 非居住者

프랑스에 恒久的 施設을 갖지 않는 非居住者는 TVA의 納付 및 回收를 代行하는 프랑스의 代理人을 指名하여야 한다. 만약 代理人을 指名하지 않으면, 稅務當局은 프랑스의 顧客에 對해서 TVA의 支拂을 要求하게 된다.

프랑스에서의 서비스를 利用하는 非居住者는 定해진 條件에 따라서 서비스에 課稅된 TVA를 回收할 수 있다.

第 5 章

스페인의 稅法

I. 스페인稅制의 特徵

스페인의 稅金은, 國稅는 中央政府 혹은 地方自治政府에 의해, 또 地方稅는 市廳에 의해 徵收된다. 主要한 國稅는 法人稅(IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES=IS), 個人所得稅(IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FISICAS=IRPF) 및 附加價値稅(IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑ ADIDO=IVA)이다. 그 밖에는 資產稅, 贈與·相續稅, 社會保險料 및 各種의 地方稅를 들 수 있다. capital gain은 法人稅·個人所得稅와 같은 方法으로 課稅된다.

稅에 關한 法令은 다음과 같다.

- ① 法人稅法(1978年) 第61號 및 勅令(1982年) 第2631號
- ② 個人所得稅法(1978年) 第44號 및 勅令(1981年) 第2384號와 個人所得稅法(1991年) 第18號 및 諸命令
- ③ 附加價値稅法(1985年) 第30號 및 勅令(1985年) 第2028號

稅法에 關한 變更은 每年 豫算案에 의해 이루어진다. 앞으로 1~2年內에 大幅的인 法人稅 改正이 이루어질 전망이다. 優待稅制에 대해서는 別項에서 서술한다.

國稅는 經濟大藏省(EL MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA) 및 各 地方自治政府의 官廳에 의해 徵收된다. 本廳은 마드리드에 있고, 地方自治體의 官廳 所在地에 地方事務所가 있다. 各 地方의 主要都市에는 稅制機關이 設置되어 있다. 直接稅, 間接稅에 따라 다른 部門이 徵稅를 맡고 있다.

特定한 경우의 課稅問題에 대하여 書面으로 經濟大藏省에 質問을 하는 것도 可能한데 回答 入手까지는 通常 2~3個月을 要한다. 外國人에 대한 回答은 特定한 경우에는 稅務當局을 拘束하는 것도 있지만, 一般的으로 稅務當局도 納稅者도 拘束하지 않는 內容으로 되어 있다. 納稅者가 그 回答에 따른 경우에는 가령 稅務當局이 다른 措置를 하더라도 罰金은 부과되지 않는다.

個人 및 法人이 未申告 所得에 대해서 追徵金遲延利子 없이 申告할 수 있는 期限은 1992年 12月 31日로 終了한다.

Ⅱ. 直 接 稅

1. 法人稅

1) 納稅義務者

原則적으로 獨立한 法人格을 갖는 모든 스페인 法人(partnership과 株式會社, 有限會社를 包含) 및 後述하는 條件을 갖춘 外國法人은 納稅義務가 있다. 本章에서 納稅義務가 있는 法人은 特記하지 않는 限 會社로 부른다.

法人에 따라서는 그 收入이 出資者에게 配分되는 것이 있다. 즉, 稅務上 透明會社라고 불리는 것이다. 그러나 그러한 法人의 損失은 出資者에게는 配分되지 않는다. 물론, 다음과 같이 몇 가지의 例外는 있다.

이 稅務上의 透明 scheme이 適用되는 것은, 主로 別項에 서술하는 投資會社이며, 專門的 職業을 行하기 위한 特別法人이다. 時限的인 association, 經濟利益共同體, 利益共有權契約參加者도 이 scheme의 適用對象으로 된다. 이 scheme이 適用되는 一定存續期間 association의 경우는 利益뿐만 아니라 損失도 그 構成員에게 配分된다.

經濟利益共同體(AIE 및 AEIE)도 그와 같이 利益뿐만 아니라, 損失도 配分된다. AEIE의 稅務上 取扱은 AIE와 類似하고 AEIE의 恒久的 施設에 關한 特別規定이 適用된다.

利益共有權契約으로부터 利益配分の 경우 그 共同體의 管理者로 되는 法人에 歸屬하는 分配는 그 法人의 通常 營業利益으로 간주된다.

다른 構成員에의 分配는 有價證券으로부터의 所得으로 간주되어 一般的

으로 源泉稅의 對象이 된다. 損失은 그 管理者인 法人에 歸屬하고, 다른 構成員은 그 契約에 따른 出資에 關한 capital loss로 된다.

(1) 居住會社

居住會社は 全世界에서의 所得 및 capital gain에 대해서 課稅된다. 居住會社란 스페인의 法律에 의해 設立된 會社이거나 그 住所 또는 經營의 實際上 中心이 스페인에 있는 會社를 가리킨다.

(2) 非居住會社

非居住會社は 스페인을 源泉으로 하는 所得 및 capital gain에 대해서만 課稅된다. 또 二重課稅防止에 關한 租稅條約이 있는 경우는 그것이 適用된다. 原則적으로 스페인을 源泉으로 하는 收入 및 capital gain에 대해서 課稅되지만, 이들의 所得이 스페인의 恒久的 施設에 歸屬하는지의 與否에 따라 取扱이 다르다.

恒久的 施設에서의 事業所得 및 其他의 所得은 通常稅率(現行 35%)로 課稅된다. 恒久的 施設에 의하지 않는 所得은 低減稅率에 의해 課稅된다. 요컨대, 配當, 利子, 不動產賃貸料, royalty 및 各種 報酬는 25%, 本店에서 스페인支店으로 支拂되는 經營管理費는 14%, 映畫의 賃貸料는 10%, 또 再保險收入은 4%로 課稅된다. 이 低減稅率은 源泉稅의 形態로 徵稅된다.

어떠한 경우라도 capital gain은 普通稅率 35%가 부과된다. 그러나 1991年の 豫算案 및 勅令 第5號의 規定에 의해, 以下の 項目에 대해서는 非課稅로 取扱된다.

㉠ 스페인에 恒久的 施設을 갖지 않는 다른 EC 加盟國의 居住者에 의해 얻어진 利子收入 및 動產(證券을 포함)에 의한 capital gain.

다만, 이 例外規定은 다음의 경우 株式의 賣買에 따른 capital gain에는 適用되지 않는다.

- ① 會社資産의 全部 또는 大部分이 스페인에 있는 不動産으로 構成되는 경우
- ② 納稅者가 賣却하고 나서 12個月前에 直接 間接으로 當該 스페인會社의 株를 最低 25% 所有하고 있는 경우
- ㉠ 스페인에 恒久的 施設을 갖지 않는 非居住者가 얻은 스페인 政府債에서의 利益 및 capital gain
- ㉡ 스페인에 恒久的 施設을 갖지 않는 非居住者가 發行하는 有價證券에서 발생한 利子 및 capital gain
- ㉢ 國際協定에 의거한 船舶·航空機 또는 컨테이너의 賃借에 따라 發生하는 所得 및 capital gain

다만, 위의 1 및 2의 所得 및 capital gain을 이른바 Tax Haven의 居住者가 얻은 경우는 스페인에서 課稅된다.

租稅條約이 存在하는 경우에는 이들의 取扱이 다르게 된다.

2) 課稅對象所得

課稅對象所得은 全收入에서 損金算入 可能的한 費用을 差減한 것이다. 課稅對象所得은 所得稅法에 關한 規定에 의해 算出되지만, 이것들이 會計原則과 다른 경우도 있다.

따라서, 財務諸表에서의 損益은 이 差異를 考慮해서 調整된다.

3) 稅 率

現行 稅率은 35%이다. 低減稅率이 適用되는 경우가 例外的으로 存在한다. 스페인에 恒久的 施設을 갖지 않는 非居住會社의 收入은 低減稅率로 課稅된다.

4) 申告 및 納稅

稅務年度는 設立時에 定款에 規定된 것으로 하거나, 그후 株主總會에서 變更된 경우는 그 會計年度에 따른다. 會計年度의 變更은 經濟大藏省에 通知할 必要가 있다. 稅務年度는 通常 12個月을 超過할 수 없다.

會社は 決算承認의 株主總會後 25日 以內에 各 地方의 稅務官廳에 年間 法人稅 申告書를 提出하여야 한다.

會社の 納稅申告額은 最終金額으로 되지만, 稅務當局이 會社를 查察하여 合意하지 않는 경우는 다르다. 요컨대, 基本的으로는 自己申告制度라 할 수 있다. 非居住會社の 支店(恒久的 施設)은 對稅務署와의 關係上, 居住者 또는 居住會社를 選任하여야 한다. 그와 같은 稅務代理人의 選任後 2個月 以內에 稅務當局에 申告해야 한다. 稅務代理人은 通常, 商業登記所에 登錄되어 있는 非居住會社の 居住者인 法的 代理人이 되지만, 그와 같은 法的 代理人이 非居住者인 경우는 居住者 또는 居住會社를 代理人으로 任命하여야 한다. 既存 非居住會社の 支店은 그와 같은 稅務代理人을 1992年 1月 1日 以前에 選任하여야 한다. 그렇게 하지 않으면 25,000peseta에서 2,000,000peseta의 罰金이 부과된다.

● 稅務監査 : 稅務監査를 받을 것인지 여부는 會社마다 다르며, 實際로는 一部の 會社만이 그 申告書의 監査를 받고 있다. 어떠한 會社가 監査를 받기 쉬운가를 가리는 特別한 基準은 없다. 稅務當局은 그 監査 program 內에 特定한 會社를 집어 넣고, 그 會社는 定期的으로 監査를 받게 된다.

● 納稅時期 : 各 前年 支拂額의 20%를 每年 4月, 10月, 12월에 先納하여야 한다. 殘額은 會社の 收入에 對한 源泉稅額을 差減해서 年間 申告를

하는 때에 支拂하는 것으로 된다. 逆으로 先納에 의한 支拂 超過인 경우에는 申告時에 還給을 받게 된다.

● 不服請求 및 稅務訴訟：會社가 不服請求를 한 경우는 稅務監査後 稅務當局으로부터 申告에 對한 不合意의 通知를 受取한 後 15日 以內에 追徵稅額을 支拂하는데, 銀行保證을 제출한 뒤에 하여야 한다. 不服이 認定된 경우는 후에 그 稅額이 還給된다. 不服은 먼저 行政裁判所에서 이루어지고 最終的으로 最高裁判所까지 갈 경우도 있다.

● 罰 金：利子에 더하여, 追徵稅額의 50%에서 300%의 罰金이 申告漏落, 期間外申告 또는 期間外納稅의 경우에 부과된다. 申告漏落 또는 會計上의 데이터의 誤謬가 稅務當局을 mislead하기 위하여 이루어진 경우는 25,000peseta에서 1,000,000peseta의 罰金이 부과된다. 또, 架空의 控除를 하거나, 稅金未納 等の 不正은 納稅額의 3배까지 罰金이 부과된다. 惡質的인 不正은 不正額의 6배까지의 罰金과 懲役이 부과된다. 個個의 任員 또는 管理職에까지 擴大되는 경우도 있다.

5) 課稅所得의 計算

(1) 在庫資產

會計上은 通常 코스트(LIFO方式도 포함) 또는 決算時의 市場價値가 낮은 쪽으로 評價된다. 그러나, 會計上 原價에서 控除된 評價減分은 一般 및 特定한 것에 관계없이 通常 査察官으로부터 問題로 되고, 正當한 것임을 立證할 것이 要求된다. 在庫資產帳簿價는 通常 平均價格 또는 FIFO로 評價되며, LIFO는 稅法上 適用할 수 없다. 評價方法의 變更은 損益計算書에 影響이 있는 경우에는 問題가 된다. 適正한 人件費는 原價에 算入된다. 市場價値란, 通常 推定販賣價格에서 販賣經費를 差減한 것, 요컨대 純實現可能價

額이다.

(2) 配當收入

國內外를 불문하고 受取配當金은 會社의 課稅對象으로 된다. 課稅對象額은 스페인 또는 外國에서의 源泉稅 控除前의 金額이다. 그 源泉稅는 受取會社의 法人稅額에 對한 稅額控除로 된다.

準備金の 資本金으로의 轉入結果로서 얻은 株式配當은 課稅對象收入으로 算入되지 않지만, 將來의 capital gain을 算出할 때에는 原價가 zero로 取扱된다.

居住會社 및 外國會社의 恒久的 施設이 다른 居住會社로부터 受取한 配當은 配當支拂會社가 納付한 法人稅의 金額 또는 一部를 配當受取法人의 稅債務額에서 控除를 받을 權利를 갖는다. 이 稅額控除는 受取配當에 對한 法人稅率의 50%를 限度로 한다. 그러나, 受取會社가 直接·間接으로 支拂會社 株式의 25% 以上 所有하고 있는 경우에는 配當을 받는 事業年度 및 그 前年에 걸쳐서 所有하고 있을 것이 條件으로 되며, 이 경우의 稅額控除는 法人稅率의 100%까지 可能하다.

1992年 1月 1日 以後 開始하는 事業年度中에 居住會社의 收入 가운데 非居住會社로부터 配當을 받은 경우에 居住會社는 外國稅額 控除를 申請할 수 있다. 이 控除額은 配當收入에 對해서 實際로 配當會社가 支拂한 稅額에 相當한다. 當該 控除의 限度額은 受取配當에 관계되는 外國源泉稅와 合算한 金額이 配當에 對한 스페인의 稅金으로 된다.

上述의 경우와 같이 國內의 受取配當에 關한 稅額控除도 受取會社는 支拂會社에 重要한 持分을 갖고 있다. 配當을 한 事業年度 및 그 前年에 걸쳐서 그 持分을 계속 갖고 있을 것이 必要하다. 이 경우, 重要한 持分이라 함은 最低 25%의 株式保有를 가리킨다.

(3) 減價償却

一般的으로 會社가 所有하는 資産은 有形·無形에 관계없이 또는 新規·中古를 불문하고 營業目的에 使用되고, 1年 以上の 耐用年數가 되고, 時間이 經過함에 따라 그 價値가 減少하는 것이면 모두 償却이 可能하다. 土地는 償却할 수 없다. 資産으로 計上하기 위한 最低額은 規定되어 있지 않다. 稅法上 認定된 減價償却率 및 方法에 의해 計上되어 있으면, 帳簿나 財務年次報告書에 記載되어 있지 않더라도 稅務上 損金算入이 可能하다.

● 償却限度額 : 償却은 取得價額을 기초로 하고, 또 會社에 의해 資産이 生産된 경우는 製造原價에 의해 算出된 金額으로 되며, 最初로 使用된 날로부터 償却이 이루어진다. 資産의 殘存價額은 考慮하지 않는다. 關稅, 運送費 및 設置費用은 原價로 算入하여야 한다. 固定資産 購入에 對한 補助金은 當該 資産이 償却되는 期間에 걸쳐서 收益으로서 課稅된다. 이 때문에 實質的으로는 純原價만이 減價償却된다.

● 方法 : 稅務上, 償却金額을 每年 變更하는 것은 可能하다. 특히 稅務當局 指定의 最大限度을 超過하지 않는 限, 最大限 認容되는 金額 以下の 것을 計上하고, 그해 以後 다시 높은 償却을 하는 것도 可能하다. 그렇지만, 當該 資産의 最大 耐用年數를 기초로 해서 最低額을 每年 償却하는 것이 必要하다.

通常, 償却은 定額法에 의해 이루어지며, 以下에 說明하는 바와 같이 定率法도 認容된다. 定額法에 의해 認容된 償却率은 經濟大藏省의 規則으로 定해져 있고, 種類別로 最大 年率 및 最長 償却年數로서 表示된다. 以下는 定額法에 의한 新規資産의 償却率이다.

	最大年率(%)	最小年率(%)
工業用建物	3~4	2.00
機械設備	8~12	6.25
工業具	30	20.00
家具	10	6.67
車輛	14~15	9.09

工業 및 農業의 新規購入機械, 運送器具(船舶 및 航空機도 포함) 및 호텔의 設備는 耐用年數가 3年 以上の 경우, 定率法에 의한 償却이 可能하다. 이 方法은 無體財産 또는 建物에는 適用되지 않는다. 定率法에 의한 最大償却率은 資産의 耐用年數에 따라서 定額法の 償却率에 乘數를 곱해서 決定된다. 이 乘數는 다음과 같다.

耐用年數	係數
3~5年	1.5
6~8年	2.0
8年 以上	2.5

定率法에 의하면, 耐用年數의 最終年度에 移越된 帳簿價는 그 年度에 全額 償却된다.

特別償却：特定 最大償却率을 超過하는 償却은 다음의 경우에 可能하다.

- 예를 들면 長時間 移動에 따라 實際의 償却이 認容率을 超過하는 것을 證明하는 경우
- 예를 들면 氣候라든가 陳腐化 等, 實際의 償却率을 높이는 要因을

나타내는 實行計劃書를 經濟大藏省에 提出하는 경우
中古資産의 償却은 新規資産 償却率의 2倍가 可能하다.

1985年 5月 9日의 法令에 의하면, 1985年 5月 9日부터 12月 31日 사이에 購入된 資産은 任意償却이 可能하다(요컨대, 어떠한 方法으로도 또 어떠한 事業年度에 걸치더라도 償却할 수 있다는 것이다). 이것을 享受하기 위하여는 1985년에 적어도 總額의 10%를 支拂하고, 1985~1986년에 적어도 40%를 支拂할 必要가 있다.

● 無體財産：特許權 또는 商標權의 取得額은 資産으로 計上할 수 있으며, 그것을 使用年數에 걸쳐서 償却하는 것이 可能하다. 購入한 營業權은 償却할 수 없다. 研究開發에 關한 費用은 適正한 期間에 걸쳐 償却이 可能하다.

自社の 研究開發員의 給與 等 社內 研究開發費를 資産으로 計上하는 경우는 法人稅 申告時에 이것을 明記할 必要가 있다.

● 資産의 再評價：스페인 政府는 資産의 再評價를(通常 適正市場價值 또는 原價와 累積償却額에 一定 乘數를 곱해서 算出된 金額 中에 낮은 金額까지) 特別히 許可한다. 1983年(最近의 再評價 許可年度)의 再評價의 乘數는 예를 들면, 1981年과 1982年에 發生한 原價와 償却額에 對하여 각각 1.21과 1.09였다. 特히, 再評價益은 課稅되지 않고, 그 以後 年度의 償却은 新規의 增加된 再評價額에 基礎하여 實施된다.

資産價值가 減少하고, 實際로 그 事實을 證明할 수 있는 경우는 그 損失만큼 또는 減少가 當該 事業年度에 發生하고 있고, 稅務當局을 滿足시킬 만큼의 證明이 可能한 경우는 損金으로서 處理할 수 있다.

● 有價證券의 償却：株式, 其他 有價證券의 市場價值가 購入價額보다 低下한 경우는 그 發生年度에 低下分을 損金處理할 수 있다.

(4) 租稅公課

地方稅 및 國稅 가운데 附加價值稅를 除外한 모든 間接稅는 費用으로서 損金算入이 可能하다. 外國稅額은 費用控除할 수 없지만, 片務的 稅額控除은 認定된다. 稅金에 關한 罰金 等은 控除할 수 없다.

(5) 充當金

無稅 充當金은 스페인에서는 認定되지 않는다. 모든 充當金은 控除所得의 充當으로 간주된다(政府의 許可에 의거하여 行하는 固定資產再評價에 의한 充當金を 除外).

(6) 交際費

交際費는 適正한 範圍에서 損金算入이 可能한데, 이것은 稅務當局에서 恒상 問題가 되는 項目이며, 當局이 滿足할 수 있도록 正當性을 부여할 必要가 있다.

(7) 寄附金

一般的으로 寄附金은 控除할 수 없다. 그러나 公認된 慈善團體 및 公益團體에의 寄附는 課稅利益의 10%를 限度로 해서 控除할 수 있다.

1992年의 特別 이벤트 3件(엑스포 92, 바르셀로나 올림픽 및 마드리드의 1992年 유럽 文化都市祭)에 대한 寄附金은 上記 10%의 限度外로 控除 可能하다. 3件의 이벤트 각각의 寄附金은 課稅利益의 30%까지이어야 하며, 寄附金 總額(1992年 이벤트 및 一般의 寄附)은 課稅利益의 50%를 限度로 한다.

(8) 創業費, 開業費

1989年 施行된 會社法에서는 創業費·開業費 및 增資에 關한 費用은 5年을 超過하지 않는 事業年度內에서 自由로 償却할 수 있다. 이 取扱은 稅務上으로도 認定되어 있다. 實務上, 會社가 利益을 計上하게 되면 바로 會計

上으로는 償却하는 것이 보통이며, 이 取扱은 稅務上으로도 認定되어 있다.

(9) 支拂利子·royalty

支拂先이 居住者·非居住者인 것을 불문하고 支拂利子は 控除할 수 있다. 다만, 支拂先이 株主 또는 關係會社인 경우는 市場利率에 의한다. 利子は 發生主義에 따라 控除되고, 實際의 支拂時에는 控除되지 않는다. 그렇지만, 1992年 1月 1日부터는 關聯非居住者, 非居住會社로부터의 借入이 稅務上 資産의 一定比率(規則에 의하여 決定된다)을 超過하는 경우는 超過한 部分의 支拂利子は 稅務上 配當으로 간주된다.

關聯會社에 支拂된 royalty가 必要한 동시에 合理的이며, 더구나 Arm's Length에 따라 計算되어 있는 것이면 控除可能하다.

(10) 換差損益

發生한 時點에서 損差益은 課稅되고, 差損은 損金算入할 수 있다. 1年 以上 借入의 경우에는 帳簿上의 換레이트에서 事業年度末의 換레이트로 조정함에 따라 發生하는 未實現 差異의 計上이 可能하다. 營業去來에 基因하는 換差損益과 資本去來의 그것과 取扱의 相違는 없다.

6) 缺損金の 移戻, 移越

capital loss 및 換差損도 포함하여 어떤 事業年度에 發生한 모든 缺損金은 將來 5事業年度에 걸쳐, 모든 性質의 利益과 相殺할 수 있다. 會計期間은 12個月일 必要는 없고, 그것보다 짧은 期間으로 決算을 하는 것도 可能하다.

缺損金の 移戻는 不可能하다. 會社가 再構成되는 경우에 어떤 會社의 缺損金을 다른 會社에 引繼하여, 移越 또는 移戻를 可能하게 하는 規定은 없다.

7) 稅額控除

(1) 源泉稅制度

㉠ 配 當

居住者에게 支拂되는 配當은 25%의 源泉稅가 부과된다(다만, 受取者가 稅務上 配當支拂者와 같은 그룹에 속하는 경우는 源泉稅가 없다). 源泉稅는 受取者의 最終法人稅 또는 所得稅額의 先拂이다.

非居住者에 對한 配當의 支拂은 25%의 源泉稅가 부과되는데 이것은 外國에 源泉稅 控除後의 配當金이 支拂되기 前에 稅務當局에 納付해야 한다. 租稅條約이 있는 경우에는 15% 또는 그 以下로 減免할 수 있다.

㉡ 利子, royalty 및 使用料

會社로부터 居住者에게 支拂되는 利子 및 royalty는 銀行 및 그것과 類似한 金融機關을 除外하고 25%의 源泉稅가 부과된다. 稅務上, 支拂會社와 同一한 그룹에 屬하는 會社에의 支拂에는 源泉되지 않는다. 또 利子 및 royalty를 主된 收入源으로 하는 會社에의 支拂에는 源泉稅의 徵收는 이루어지지 않는다. 源泉稅는 受取人의 最終所得稅의 先拂을 意味한다.

非居住者에의 利子の 支拂은 25%의 源泉稅가 부과되지만, 通常 租稅條約이 있는 경우에는 15% 든가 그 以下로 減免된다.

非居住者에게 支拂되는 royalty는 25%가 源泉徵收된다. 租稅條約에 의 해, 稅率은 그것보다 낮게 된다.

外國親會社에 對한 一般管理費의 支拂은 14%의 源泉稅가 부과된다.

(2) 外國稅額控除

스페인의 租稅條約은 OECD型 모델을 따르고 있고, 外國稅額控除를 認定하고 있다. 또 國內法에 의한 片務的 稅額控除의 適用도 認定되고 있다.

8) 過少資本規制

1992年 1月부터 平均資本金의 2倍를 超過하는 借入金利에 對해서, 配當으로서 取扱하는 過少資本稅制를 導入할 豫定이다.

9) 其 他

(1) 不良債權

當該 債權의 年數에 따라서 充當 計上하는 것이 稅法上 要求된다. 支拂 期限 經過後 6~12個月의 경우는 25%이고, 12~18個月의 경우는 50%, 18~24個月의 경우는 75%, 24個月 以上 또는 負債者가 債務不履行 또는 破産한 경우는 100% 充當 計上할 수 있다. 銀行 또는 다른 金融機關을 除外하고, 不良債權率이나 다른 基準에 의한 一般的인 充當은 認定되어 있지 않다.

稅務上 損金算入하기 위하여는 不良債權의 合計額과 그것에 對한 充當合計額이 財務諸表에 別途로 表示되어야 한다. 去來上의 不良債權과 金融上의 不良債權과는 取扱上의 相違는 없다.

(2) 無稅準備金

스페인에서는 無稅準備金의 計上은 인정되지 않는다. 모든 準備金은 稅控除의 所得의 充當으로 간주된다(政府의 許可로 실시되는 固定資産의 再評價에 의한 準備金を 除外).

(3) 賃金給與

從業員에게 支拂된 賃金給與 및 보너스는 從業員이 株主더라도 전부 損金算入 可能하다. 任員報酬도 같다.

또한, 任員에 對한 會社利益에 따른 固定報酬額 또는 會社利益의 一定比

率에 의한 支拂은 다음의 條件을 滿足시키면 損金算入 可能하다.

個個의 契約 또는 會社定款에 의해 會社에 支拂 義務가 있고, 또한 그 支拂이 會社의 當該 期間 利益의 10%를 超過하지 않는 경우.

解雇를 위하여 雇用契約을 終了하는 때의 支出은 損金算入 可能하다.

(4) 關聯會社間의 去來

關聯會社間의 去來는 通常의 市場에서 獨立한 會社間의 去來로서 妥當하다고 인정되는 價格으로 이루어져야 한다. 이 規定이 適用되고 있지 않는 경우에는 當局이 課稅利益 算出時에 適當하다고 생각되는 價格을 提示하는 경우가 있다. 다른 會社의 25% 以上の 株式을 直接 間接으로 보유하거나 會社의 決定에 影響을 갖는 경우에는 關聯會社로 간주된다.

(5) 配 當

配當은 損金算入할 수 없다.

(6) 連結 決算

經濟大藏省의 事前許可를 取得하는 것에 의하여, 同一 그룹의 會社는 法人稅上, 連結納稅申告를 할 수 있다. 이 許可申請은 連結申告가 이루어지는 決算期의 最初 6個月前에 이루어져야 한다. 申請이 있으면 通常 許可가 나온다.

同一 그룹으로 간주되려면 株式會社의 形態를 취하는 親會社와 親會社가 直接 間接으로 2年 以上 90%를 超過 支配하는 子會社의 關係로 되는 것이 必要하다. 最初의 連結이 이루어지기 以前에 그룹內의 會社에 발생한 損失은 그 會社의 利益과 相殺되어야 한다.

同一 그룹間의 固定資産 讓渡는 稅務上 無稅가 된다. 그러나 다른 稅金, 예를 들면 土地價値增加稅라든가 移轉稅는 그 去來에 對해서 課稅된다. 同一 그룹間의 去來더라도 附加價値稅는 부과된다. 그룹間의 居住會社間의 配

當, 利子, royalty의 支拂에 對해서 源泉稅는 부과되지 않는다.

(7) 外國會社의 支店의 稅務

스페인에 支店을 갖는 外國會社는 當該 支店에 의해 얻은 收入의 全體에 對해서 法人稅가 부과된다. 여기에서 말하는 收入에는 支店에 관계되는 利子, royalty 및 支店의 事業所得이 포함된다. 事業所得은 居住會社와 같은 方法으로 算定된다. 固定資産에 對한 投資 및 雇用 創出에 對해서도 居住會社와 같은 인센티브가 부여된다. 對外去來局으로부터 許可를 받으면, 本店 經費의 一部를 合理的인 基準으로 損金算入하는 것이 可能하다. 對外去來局 으로부터 許可를 받을 때에 當該 本店經費에 對한 獨立監査人의 報告書가 要求된다. 本支店間에서는 人意的 去來價格은 삼가해야 할 것이다.

支店의 利益送金은 源泉稅의 課稅對象이 되지는 않는다.

恒久的 施設로서의 스페인의 法人稅가 부과되는 活動을 하지 않는 駐在 員事務所는 스페인에서 事務所 維持費用의 15%를 利益으로 간주하여 課稅 되는 경우가 있다.

다만, 이 規則도 二重課稅防止의 租稅條約이 있는 경우에는 適用되지 않는다.

(8) 清算과 再組織

㉠ 清 算

清算에 따라 初期投資를 超過한 配分額은 會社의 경우는 課稅所得, 個人 의 경우는 capital gain으로 간주된다. 株主에게 返還된 金額에는 移轉稅 1 %가 課稅된다. 清算時에 發生한 資産賣却益은 通常의 課稅對象所得이 된다. 株主에게 資産을 分配하는 경우는 이 目的에서는 販賣로 간주된다.

㉡ 再組織

國家的 見地에서 보아 有用한 合併은 經濟大藏省에 申請하는 것에 의해

99%까지 다음의 稅가 免除된다.

- 合併의 結果로서 會計上 記錄된 利益에 對한 所得稅
- 合併을 함에 있어 必要한 去來 및 契約에 對한 移轉稅
- 合併의 一部로서 이루어진 不動產의 讓渡에 對한 增加稅(地方稅).

이들의 減額을 얻기 위하여는, 다음의 條約을 滿足할 必要가 있다.

- 合併會社가 合併 以前에 最低 3年 以上 繼續해서 事業을 하고 있었을 것
- 어떤 會社도 非事業의 目的으로 使用되는 資產을 50% 以上 所有하지 않을 것
- 合併後의 會社가 株式會社(SA)일 것

2. 個人所得稅

1991年의 個人所得稅法(第18號)은 1992年 1月 1日부터 施行되었는데, 居住者의 定義, 家族單位, capital gain 및 그 밖의 事項에 대하여 以前의 法令에 比해서 大幅的인 變更을 초래했다. 以下, 이 稅法에 대해서 서술한다.

1) 居住者 및 非居住者

居住者는 全世界의 所得 및 capital gain에 대해서 課稅된다. 非居住者는 스페인을 源泉으로 하는 所得 및 capital gain에 대해서만 課稅된다. 다만, 例外的 取扱이 1991年의 豫算案에 의해 算入되었다. 이들 例外는 이른바 Tax Haven 국가의 居住者에게는 適用되지 않는다.

稅務當局과의 交渉에 關해서, 居住者 또는 居住會社를 稅務代理人으로서

任命해야 한다. 一般的으로 非居住者의 個人所得稅는 源泉稅課稅로서 徵收된다. 曆年單位로 183日 以上 스페인에 滞在하든가, 職業上 또는 事業上의 中心地 또는 다른 經濟的 利害가 스페인에 存在하는 경우에는 居住者로 된다.

事實상의 스페인 滞在期間을 決定함에 있어 一時的인 不在는 考慮하지 않는다. 다만, 같은 曆年中에 다른 나라에 183日 以上 滞在한 事實을 證明할 수 있는 경우는 그러하지 아니하다. 稅務當局으로부터 反證이 없는 限法的으로 離婚하고 있지 않는 配偶者 및 扶養家族으로서의 子女는 稅務上 居住者가 된다.

2) 課稅所得

課稅所得에는 給與, 賃金, 利子, 配當, 不動產收入, royalty, 職業上 또는 事業所得 및 capital gain과 모든 所得이 포함된다. 1991年法은 規則的 課稅所得과 不規則的 課稅所得으로 구분하고 있다.

規則的 課稅所得이라 함은 給與, 賃金, 利子, 不動產收入, royalty, 職業上 또는 事業所得 등과 그 年度에 귀속되는 capital gain(capital loss를 差減)의 모든 所得으로 構成된다. 離婚한 配偶者에 對한 維持費의 支拂은 納稅者의 所得에서 控除된다. 不規則的 課稅所得은 不規則的 所得에서 그 年度에 課稅되는 capital gain 및 loss를 差減한 것 및 不規則的 所得의 그 年度의 比率를 더한 것으로 構成된다.

不規則的 所得은 다음과 같다.

- 1年 以上 所有한 資産의 賣却에 따른 capital gain, capital loss
- 不定期的으로 발생하는 또는 生産사이클이 1年 以上에 걸친 所得 capital gain은 別項에서 서술한다.

3) 夫婦 및 子女

1991年法은 所得稅가 個人別로 負擔되는 稅金이라는 認識에서 出發하고 있다. 이것은 以前의 法令에 比해서 重要的 差異이다. 그러나, 從來의 家族單位에 의한 共同申告도 選擇할 수 있다. 個人申告와 共同申告에 對해서 다른 稅率을 定하고 있다.

1991年法에서는 家族單位란 以下와 같은 個人으로 構成되어 있는 것을 말한다.

- 法律上 離婚하고 있지 않은 配偶者 및 未成年의 子女

다만, 未成年의 子女가 兩親의 正式許可를 얻어 獨立된 生活을 營爲하고 있는 경우는 除外

- 父親 또는 母親과 上記의 條件을 滿足시키는 未成年의 子女

여기에서 말하는 未成年의 子女란 18歲 以下の 者를 가리킨다.

家族單位가 共同申告를 選擇한 경우는, 모든 構成員의 所得 및 capital gain 및 loss는 同一한 申告書에 의해 申告된다. 만약, 한명이라도 個人申告를 選擇한 경우에는 모든 構成員이 똑같이 個人申告를 할 것이 義務로 부여되어 있다.

給與所得, 職業上 또는 事業所得은 그 所得者에 歸屬한다. 動産에서의 所得, 不動産所得 및 capital gain, capital loss는 當該 資産의 所有者에 歸屬한다. 共有財産制下에서 어떤 資産이 配偶者 雙方에 所屬하는 경우, 이들 資産에서의 所得은 均等하게 配分된다.

新資産稅의 第10.1條에 의하면 家屋 또는 아파트의 價値는 評價額, 稅務當局의 鑑定額 또는 納稅者의 支拂額 중 높은 편이 採擇된다.

4) 社有車

(1) 無料 또는 名目的인 使用料로 従業員에게 주어진 會社所有의 車는 다음의 金額이 所得으로서 算入된다.

- 新 車 : 稅金を 포함한 購入價格
- 中古車 : 贈與時의 市場價格

(2) 個人的 및 營業用으로 従業員이 使用을 허락받고 있는 車는 다음의 金額이 所得으로서 算入된다.

- 會社所有의 車 : 費用을 포함한 購入價格의 15%
- 會社가 렌탈하고 있는 車 : 會社가 支拂하는 렌탈料

5) 動産에서의 所得

動産에서의 所得(예를 들면 有價證券에의 投資)은 法的인 名義人인 納稅者에게 課稅된다. 다만, 共有制度로 所有되어 있는 경우는, 關係従業員間에 均等하게 課稅된다. 銀行手數料, 預託料, 仲介手數料 等 所得과 關聯하는 經費는 費用으로 控除할 수 있지만, 1991年法에서는 當該 投資를 위한 融資에 對한 利子는 控除할 수 없다.

6) 給與所得

賃金, 給與, 口錢과 같이 課稅給與所得에는 無料의 住宅, 教育費, 株式購入 프로그램에 의한 株式取得, 一般歸國費, 雇用者에 의한 個人所得稅의 支拂 等이 포함된다. 離婚한 配偶者로부터 受取한 維持費는 給與所得과 같이 取扱된다.

1991年法의 重要한 變更點은 看做 給與가 雇用會社에 의한 直接支給이

아니더라도 個人所得으로서 1992年 1月 1日부터 源泉稅控除의 對象으로 된 것이다.

1991年法은 從業員에게 주어지는 看做 給與所得의 算出方法을 規定하고 있다. 一般的인 規則으로서 從業員에게 주어지는 看做 給與額은 市場價格이 算出基準으로 된다. 그 위에 特定한 경우에 대한 規則이 있고, 그 중 重要한 것은 다음과 같다.

<社 宅>

- 會社가 賃貸의 家屋 또는 아파트를 支給하는 경우, 賃세의 全額이 그 從業員의 所得으로서 算入된다.
- 家屋 또는 아파트가 會社의 所有이고, 從業員이 거기에 無料로 사는 경우에는 當該 雇用에서의 給與所得의 10%를 限度로 해서 그 不動產 價値의(資産稅를 支拂하는 경우는 그 資産稅上의 價値) 2%가 所得으로서 算入된다.

給與賃金所得者로서 所得에 對한 源泉稅控除가 이루어지고 있는 年間所得이 1,000,000peseta 以下(1992年の 경우)의 居住納稅者, 또는 家族單位의 所得이 給與賃金, 預·貯金 또는 有價證券 投資자인 納稅者는 申告義務가 없다.

非居住者는 스페인 源泉所得에 대해서 申告書를 提出해야 한다. 所得(該當하는 源泉稅를 差減한 純額)을 國外로 送金하기 위하여는 特別申告書(樣式 210)에 의해 送金後 25日 以內에 申告해야 한다.

通常, 納稅者의 申告額이 最終額으로 되지만 랜덤 抽出方法으로 稅務當局의 詳細한 申告書 審査가 이루어진다. 個人이더라도 稅務當局과의 問題가 발생하면 會社의 경우와 같은 不服申請을 할 수 있다.

7) 外國人の 特別規定

스페인이 締結한 대부분의 租稅條約은 曆年으로 183日 또는 그 以下の 日數를 스페인에서 일하는 外國人에 대해서 給與, 賃金이 스페인 外의 雇用者에 의해 支拂되는 경우에는 스페인에서는 課稅되지 않는 것으로 취급되고 있다.

이것 以外에 스페인에서 일하는 外國人에 對한 特別한 優待規定은 없다.

8) 個人所得申告, 支拂 및 不服申請

稅務年度는 12月 31日에 終了한다. 通常, 그 해의 稅務申告는 다음해 6月頃에 行하여진다. 이 時期는 해에 따라 약간 다를 수가 있다.

申告書에 記載된 稅의 總額은 通常 申告書 提出時에 支拂되지만, 요즘은 申告時 60%, 그리고 11월에 나머지 40%와 같이 2回分割하는 것도 認定되고 있다.

職業上 또는 事業上の 活動을 하고 있는 納稅者는 納稅申告를 4半期마다 各 4半期の 終了日로부터 1個月 5日 以內에 하여야 하며, 그 申告所得에 對한 稅額을 納稅해야 한다.

1993年の 稅率은 18%에서 50%의 累進稅率로 되어 있고, 50%稅率은 個人申告의 경우에는 10,000,000peseta 以上이고, 共同申告의 경우에는 12,000,000peseta 以上の 課稅所得에 適用된다.

居住者の 個人所得稅와 資產稅의 納稅總額은 課稅所得의 70%를 超過할 수 없다. 資產稅의 稅額計算時에는 所得이 발생하지 않는 資產을 資產稅의 課稅對象額에서 控除하는 것이 認定된다.

資產稅額은 總課稅額이 課稅所得의 70%를 超過하지 않도록 減額된다.

다만, 資産稅額의 減額率을 80% 以上으로 할 수 없다.

9) 非居住者

非居住者에 對한 個人所得稅率은 25%이다. 다만, capital gain에 對한 稅率은 35%로 되어 있다. 租稅條約이 있는 경우는 그 規定에 따른다.

스페인에 恒久的 施設이 없는 非居住者는 總所得, 요컨대 稅金控除 前의 金額에 대해서 上記 稅率로 課稅된다.

또, 非居住者는 稅務當局에의 申告를 위하여 스페인의 居住者 또는 居住 會社를 稅務代理人으로 任命해야 한다. 그와 같은 稅務代理人의 選任은 選任後 2個月 以內에 稅務當局에 通知되어야 한다. 稅務代理人을 選任하지 않는 경우는 25,000peseta에서 2,000,000peseta의 罰金이 부과된다. 既存의 非居住者는 1992年 1月 1日까지 稅務代理人을 任命해야 한다.

10) 不動產所得

所有者가 使用하고 있는 不動產에서 발생한 所得은 他人에게 賃貸하고 있는 不動產 所得과는 다른 取扱을 받는다(所有者의 個人的 能力 범위내의 것이고, 事業으로서는 아니다).

(1) 所有者가 使用하고 있는 不動產

所有者가 使用하고 있는 不動產은 名目上の 賃貸料를 얻고 있다고 간주 되어 課稅所得의 一部를 構成한다. 이 名目上の 賃貸料는 評價額, 稅務當局의 鑑定額 또는 納稅者의 購入額 가운데 높은 金額의 2%이다. 納稅者에 의한 唯一한 控除 可能한 費用은 不動產稅 및 購入을 위한 또는 增築을 위한 金融機關의 融資에 對한 支拂利子이다.

個人申告의 경우는 800,000peseta, 또 共同申告의 경우는 1,000,000pese-

ta가 最高限度 控除額이다.

(2) 貸貸를 위한 不動產

純所得은 受取貸貸料와 그것에 關한 費用을 控除한 金額이다. 納稅者는 當該 所得에 必要한 모든 費用, 예를 들면 不動產稅, 抵當權의 利子 또는 融資에의 利子(受取 貸貸料 相當分을 限度로 한다), 償却費 및 모든 必要經費를 控除할 수 있다.

11) 職業上 또는 事業上 所得

職業上 또는 事業上의 所得은 각각의 事業經營者에게 歸屬한다. 여기서의 職業上 또는 事業上의 活動이란 作家, 藝術家, 舞臺活動家, 運動家 등을 가리킨다. 所得은 法人稅 規則에 따라 決定된다.

職業上 또는 事業上의 活動에 關係있는 資產에서의 capital gain은 法人稅 規則에 따라서 計算되고, 法人稅率(現行 35%)로 課稅된다. 다만, 當該 納稅者에게 適用되는 個人所得稅率이 法人稅率보다 높은 경우에 限한다.

12) 外國源泉所得

居住者는 外國源泉所得에 課稅된다. 이것은 課稅總所得(外國源泉稅 控除前)에 算入되어야 한다. 그러나, 法人에 대해서 서술한 規則과 같은 方法으로 稅額控除를 받을 수 있다.

13) 非課稅所得

居住者가 受取한 所得 가운데, 特定한 所得은 非課稅된다. 예를 들면, 福券 賞金, 解雇에 따른 支拂(一定限度가 있다), 特定한 文學·科學 및 藝術的 活動에의 賞金 및 失業保險이 포함된다.

居住者は 無稅의 貯蓄口座를 가질 수 있다(PLANES DE AHORRO POPULAR). 이들 口座에서의 利子는 貯蓄이 5年間 引出되지 않는 경우는 無稅이다. 그와 같은 貯蓄口座에의 投資最高額은 納稅者 1人當 1年間 1,000,000peseta이며, 合計는 10,000,000peseta이다.

非居住者は 外國源泉所得에 대해서는 스페인에서 課稅되지 않는다. 이른바 Tax Haven 國家 以外の 非居住者は 어떤 一定한 경우에 스페인에서 非課稅된다.

1,200,000peseta 以下の 年金도 이와 같이 非課稅된다.

14) 所得控除 및 稅額控除

(1) 個人的 控除

居住者로서 給與所得者는 總給與所得의 5%(最高 250,000peseta)를 雇用に 關한 經費에 對한 救濟로서 課稅所得에서 控除할 수 있다. 身體障礙者는 15%(最高 600,000peseta)를 控除할 수 있다. 從業員의 社會保險負擔分 및 勞動組合費도 控除 가능하다.

또한, 750,000peseta까지의 私的年金 플랜의 釀出金(또는 前述의 控除後 所得의 15% 가운데 어느 것이든 낮은 쪽)도 控除할 수 있다. 投資 및 不動產所得에 對한 控除는 前述한 바와 같다.

(2) 稅額控除

個人所得稅에 對한 稅額控除는 家族의 狀況에 따라 부여된다. 居住者에게만 부여되는 家族의 狀況에 對한 主要한 稅額控除는 다음과 같다.

1991年(單位: peseta)

扶養子女 1人當

20,000

兩親 또는 祖父母 1人當

- 75歲 以下의 경우 15,000
- 75歲 以上의 경우 30,000
- 65歲 以上의 納稅者 1人當 15,000

<1991年法에 의한 다른 稅額控除>

- 스페인의 保險會社(또는 外國保險會社의 스페인 支店)에 支拂된 生命保險料의 10%
- 納稅者의 居住用 住宅의 購入 또는 改築에 支出된 金額의 15%
 - ① 1988年 以前에 住宅을 購入하고 以前의 17% 稅額控除를 받을 權利가 있는 者는 居住用 住宅의 경우는 15%, 그 밖의 경우는 10%의 稅額控除를 받을 수 있다.
 - ② 1990年 以前에 居住用 住宅 以外의 住宅을 購入하고, 以前의 10% 稅額控除를 받을 權利가 있는 者는 계속해서 이 10%의 權利를 享受할 수 있다.
- 登錄되어 있는 文化的 利益 項目에 投資한 金額의 15%(購入뿐 아니라 保存, 展示 等도 包含)
- 엑스포 92, 1992年 바르셀로나 올림픽 또는 마드리드의 1992年 유럽文化都市에의 寄附金의 10%
- 國家, 慈善團體 또는 다른 公的 利益團體에의 寄附金의 10%
上記 稅額控除의 合計가 個人 課稅所得의 30%를 超過할 수 없다.
- 疾病에 關한 醫療費같은 費用의 15%
- 納稅者의 居住用 住宅에 對해서 支拂된 賃借料의 15%(最高限度 는 75,000peseta). 다만, 納稅者의 純 年間所得이 2,000,000peseta(共同申告의 경우는 3,000,000peseta)를 넘지 않고, 또 賃借料 가 納稅者의 純 年間所得의 10%를 超過하는 경우에 限함.

- 總受取配當의 10%
- 3歲 以下 子女의 養育에 對한 費用의 15%(最高限度 額數는 25,000peseta). 다만, 納稅者의 純 年間所得이 2,000,000peseta (共同申告의 경우는 3,000,000peseta)를 넘지 않고, 兩親 모두 自宅 外에서 일하고 있는 경우에 限함.
- 都市區 土地價値稅 負擔額의 75%
- 給與所得者에 對하여(通常) 25,200peseta. 다만, 共同申告의 경우는 給與所得者 1人當 25,200peseta의 稅額控除로 된다.
- 年間 純給與所得이 1,000,000peseta를 넘지 않는 納稅者 1人當 68,000peseta
- 年間 純給與所得이 1,000,001peseta 以上 1,800,000peseta 以下의 경우에 年間 純給與所得에서 1,000,000peseta를 控除한 金額에 0.05倍한 金額에서 68,000peseta를 差減한 額.
- 職業上 또는 事業上의 活動에 從事하고 있는 納稅者에게는 會社와 같은 投資優待稅制가 부여된다.
- 源泉稅 및 先拂 稅金은 納稅者의 稅額에서 控除된다.
- 納稅者가 個人申告를 하는 경우, 家族狀況에 따른 稅額控除는 當該 控除를 받는 者가 扶養하는 者에게 歸屬한다. 쌍방의 配偶者가 共同財產制에 있는 경우, 稅額控除는 等分된다. 다른 稅額控除는 控除의 原因을 이룬 者에게 歸屬한다.

(3) 非居住者에 對한 稅額控除의 適用

스페인에 恒久的 施設을 갖는 非居住者는 다음의 稅額控除를 申請할 수 있다.

- 投資에 對한 稅額控除
- 受取配當에 對한 稅額控除
- 國家, 慈善團體 또는 다른 公的 利益團體에 對한 寄附에 對해서 居住者와 같은 稅額控除
- 源泉稅 및 稅金의 先拂分

스페인에 恒久的 施設을 갖지 않는 非居住者는 上記의 第3과 第4의 稅額控除만을 받을 수 있다.

(4) 損 失

capital loss를 除外한 損失은 移越을 할 수 있고, 將來 5年間に 發生하는 어떠한 性質의 課稅所得에서도 控除할 수 있다. Capital Loss에 對해서는 別項에서 서술하겠지만, 損失은 移戻할 수 없다.

15) 個人所得稅率

<居住納稅者>

居住者는 適用稅率에 따라 個人申告用 및 共同申告用으로 각각 個人所得稅가 課稅된다. 1992年の 稅率表는 다음과 같다.

1992年 個人所得稅率—個人申告

課 稅 所 得 (peseta)	適用稅率 (%)	課稅所得上限 에 對한 稅金 (peseta)
0~ 400,000	0	0
400,001~1,000,000	20	120,000
1,000,001~1,570,000	22	245,400
1,570,001~2,140,000	24	382,200
2,140,001~2,710,000	26	573,400
2,710,001~3,280,000	28	690,000
3,280,001~3,850,000	30	861,000
3,850,001~4,420,000	32	1,043,400
4,420,001~4,990,000	34	1,237,200
4,990,001~5,560,000	36	1,442,400
5,560,001~6,130,000	38	1,659,000
6,130,001~6,700,000	40	1,887,000
6,700,001~7,270,000	42	2,126,400
7,270,001~7,840,000	44	2,377,200
7,840,001~8,410,000	46	2,639,400
8,410,001~8,980,000	48	2,913,000
8,980,001~9,550,000	50.5	3,200,850
9,550,001 以上	53	—

1992年 個人所得稅率—共同申告

課 稅 所 得 (peseta)	適用稅率 (%)	課稅所得上限 에 對한 稅金 (peseta)
0~ 800,000	0	0
800,001~ 2,000,000	20	240,000
2,000,001~ 2,625,000	24	390,000
2,625,001~ 3,250,000	26	552,500
3,250,001~ 3,875,000	28	727,500
3,875,001~ 4,500,000	30	915,000
4,500,001~ 5,125,000	32	1,115,000
5,125,001~ 5,750,000	34	1,327,500
5,750,001~ 6,375,000	36	1,552,500
6,375,001~ 7,000,000	38	1,790,000
7,000,001~ 7,625,000	40	2,040,000
7,625,001~ 8,250,000	42	2,302,500
8,250,001~ 8,875,000	44	2,577,500
8,875,001~ 9,500,000	46	2,865,000
9,500,001~ 10,125,000	48	3,165,000
10,125,001~ 11,000,000	50.5	3,606,875
11,000,000 以上	53	—

3. partnership에 對한 課稅

스페인 商法에 의하면, 一般的 및 制限的 partnership이 認定되어 있다. 個人 및 法人이 파트너로 될 수 있고, 外國人도 對外去來局에 換管理上의 登錄에 의하여, 自由롭게 스페인의 partnership에 參加할 수 있다. partnership은 公證人 앞에서 設立되고, 商業登記할 必要가 있다.

partnership의 財務諸表는 監査 및 公告의 必要가 없다.

一般的인 partnership에서는 모든 멤버가 無制限으로 連帶해서 partnership에 關한 모든 負債의 責任을 진다. partnership 契約書에는 partnership을 위하여 行爲를 할 파트너의 이름을 記載할 必要가 있고, 第三者와의 契約上 拘束力을 갖는 것으로 된다. 一般的 partnership은 1人 以上の 파트너의 이름과 “Y COMPAÑIA”라는 文言을 붙여서 表示된다.

有限責任 partnership은 partnership의 負債에 無限責任을 지는 1人 以上の 代表 파트너와 個個 投資額의 範圍內에서 責任을 지는 1人 以上の 有限責任 파트너로 構成된다. 有限責任 파트너는 partnership의 經營에 參加할 수 없고, 또 partnership名에 이름을 집어넣을 수도 없다. 制限的 partnership의 이름은 代表 파트너의 이름과 “Y COMPAÑIA, S.CIEDAD EN COMANDITA는” 라는 文言을 붙여서 表示된다.

通常의 partnership의 形態와는 달리 資本이 아니고 서비스를 提供하는 것에 의해 파트너로 되는 경우도 있다. 이와 같은 파트너는 partnership의 損失을 負擔하는 것이 強制되지 않지만, 最少額의 資本提供을 하고 있는 파트너와 같은 비율로 利益에 參加할 수 있다. 또 partnership이 清算되는 경우는 partnership의 資産에 對해서 權利를 갖지 않는다. 이와 같은 파트너는 partnership名에 이름을 집어넣을 수 없다.

4. capital gain에 對한 課稅

1) 法 人

capital gain은 通常의 事業收入으로서 取扱되고(販賣額의 再投資에 關한 規則에 따른다), 通常의 法人稅率이 부과된다. capital loss는 全額控除가 可能하다.

2) 個 人

大部分의 資產 賣却益은 個人所得稅의 對象으로 된다. 다만 住居의 賣却益은 2年 以內에 스페인 內의 다른 住居를 購入하기 위하여 使用되는 경우는 30,000,000peseta까지 非課稅된다. capital gain은 인플레이 調整을 하기 爲하여 原價에 係數를 곱해서 算出된다. capital gain으로서 個人의 課稅所得에 算入될 때에는 賣却益을 當該 資產을 所有하고 있던 年數로 나누고 그 金額이 所得으로 되며, 通常의 累進稅率이 適用된다. 나머지의 賣却益에 대해서는 個人所得의 平均實効稅率에 따라 課稅된다. 예를 들면 10年間 所有하고 있던 資產을 賣却하여 500,000peseta의 利益을 얻은 경우에는 50,000peseta가 累進稅率에 의해 課稅되며, 나머지의 450,000peseta는 平均稅率에 의해 課稅된다.

1992年 1月 1日 以後는 capital gain은 單純히 取得原價와 賣却價格의 差額에 對해서 課稅된다. 다만 2年 以上 所有한 資產에 대해서는 年 7.14%의 控除가 認定된다. 이 때문에 15年 以上 所有하는 資產은 全額免除된다.

5. 其他 直接稅

1) 資產稅

資產稅는 居住者의 全世界의 資產 및 非居住者의 스페인에 있는 資產에 對해서 每年 課稅되는 稅金이다. 累進稅率이 適用되며, 最初의 25,000,000peseta에 對한 0.2%에서 16億peseta까지에 對한 2.5%가 適用된다.

2) 相續稅 및 贈與稅

이들 稅金은 個人이 相續 또는 贈與에 의해 取得한 資產에 對해서 課稅된다. 受益者가 스페인의 居住者인 경우 資產이 어디에 存在하더라도 課稅된다.

스페인의 居住者가 아닌 경우는 스페인에 所在하고, 또한 權利를 行使할 수 있는 資產만이 課稅된다. 稅率은 1,193,000peseta에 對한 7.65%에서 1億 19,250,000peseta에 對한 34%로 되어 있다.

또한, 支拂額에 一定의 係數가 곱해진다. 이 係數는 贈與人 또는 被相續人과 受益者와의 關係에 따라 다르다. 또 贈與前 또는 相續前에 이미 取得해 놓은 資產과도 關係된다.

3) 地方稅

(1) 事業免許稅

會社 및 個人인 事業主는 每年 地方公共團體에 對해서 事業免許稅를 支拂한다. 稅額은 一般的으로 少額이지만, 事業의 種類 및 場所에 따라 다르다. 事業開始에 즈음하여 免許를 取得하기 위한 少額의 稅金이 徵收된다.

(2) 固定資産稅

Cadastral Value(時價의 約 25% 相當額)에 對해서 都市에서는 0.4%에서 1.4%, 地方은 0.3%에서 1.22%의 固定資産稅가 부과된다. 이 稅金은 從來의 「CONT-RIBUCION URBANA」를 대신한 것이다.

(3) 地方價値增加稅(PLUSVALIA)

地方公共團體는 定期的인 評價에 따른 土地價値의 增加에 對하여 價値增加稅를 부과한다. 이 增加額은 市場價格보다 낮은 것이 普通이다. 이 稅金은 名義人이 變更된 경우에 課稅된다. 稅率은 場所에 따라 다르며, 16%에서 30%로 되어 있다.

(4) 移轉稅(IMPUESTO DE TRANSMISIONES PATRIMONIA LES)

이것은 所有權의 移轉 및 會社의 事業資産에 부과된다. 예를 들면, 不動產의 讓渡 및 個人의 動產(株式을 除外)의 讓渡에 對해서 부과되고, 稅率은 各 讓渡額의 6%와 4%다. 또 貸付의 경우에는 貸付額의 1%다. 그러나 이것들이 納稅者의 通常의 事業의 一部인 경우에는 移轉稅가 아니라 IVA가 부과된다. 會社 清算의 경우에는 株主에게 되돌려 주는 金額의 1%다.

株式會社, 有限會社, 支店의 設立 및 그후의 增資의 경우에는 資産의 實際價値의 1%가 課稅된다.

6. 二重課稅防止條約

1) 片務的 控除

租稅條約이 存在하지 않는 경우에는 國內法에 의해 스페인의 稅金과 類似的한 外國 直接稅를 居住納稅者로부터 控除할 수 있다.

이 種의 控除는 一般的으로 該當國에서의 所得에 對하여 適用되는 스페인의 法人稅 또는 個人所得稅額을 限度로 한다.

2) 租稅條約

스페인의 租稅條約은 詳細한 내용에서 多少의 相違는 있지만, 經濟協力開發機構(OECD)의 모델 草案에 따르고 있다. 現在, 다음의 國家와 租稅條約이 締結되어 있다.

오스트리아, 벨기에, 브라질, 불가리아, 캐나다, 체코슬로바키아, 덴마크, 핀란드, 프랑스, 독일, 헝가리, 이탈리아, 일본, 룩셈부르크, 모로코, 네덜란드, 노르웨이, 폴란드, 포르투갈, 루마니아, 스웨덴, 스위스, 튀니지, 영국, 미국 등이며 다른 國家와도 交渉中이다.

航空·船舶에 대한 條約은 美國, 南美 諸國의 대부분, 쿠바, 멕시코, 舊소련, 이집트, 요르단, 쿠웨이트, 레바논, 가봉, 象牙海岸, 라이베리아, 나이지리아, 남아프리카공화국, 튀니지와 締結되어 있다.

租稅條約에 의한 救濟는 所得의 性格 및 條約에 따라 課稅國의 稅金을 居住國에서 控除하는 方法이거나, 課稅國 또는 居住國에서의 免除라는 方法으로 이루어진다. 配當, royalty 및 利子에 關한 源泉稅率은 個個의 租稅條約에 따라 減免된다.

Ⅲ. 間 接 稅

1. 附加價值稅

1) 制度·構造

附加價值稅(IVA)는 特別히 免稅로 되어 있지 않는 限 스페인 國內에서 의 모든 工業的·商業的 性質을 갖는 全 去來에 課稅된다. 여기에서 말하는 去來란 事業體가 事業遂行에 있어서 行하는 모든 物品의 供給 및 서비스의 提供을 가리킨다. IVA는 카나리아 諸島 및 세우다, 메리아에는 適用되지 않는다.

輸入된 物品에는 모두 IVA가 부과된다. 스페인 國外者가 스페인 國內에서 IVA의 課稅對象者인 者에 對해서 서비스를 提供하는 경우 스페인에서 IVA가 課稅된다.

事業主는 固定資産에 對한 投資를 포함하여 事業을 하기 위하여 購入한 物品設備, 서비스에 對해서 支拂된 IVA의 金額을 顧客에 對해서 行하는 物品의 供給 및 서비스의 提供에 關해서 顧客에게 請求할 수 있다. 物品의 供給 또는 서비스를 提供함에 있어 IVA가 免除되어 있는 事業에 대해서는 原則적으로 購入의 一部에 대해서 IVA의 還給을 請求할 수 있다. 이것은 還給 比率를 算出해서 하는데 事業을 課稅部分·非課稅部分으로 나누어 決定한다.

事業目的에 必要하지 아니한 支出 또는 任員 및 從業員에 對한 設備 또는 接待에 對한 支出, 答禮, 社有車 또는 가솔린에 對한 支出에는 IVA의 還給

은 認定되지 않는다.

IVA의 還給請求는 四半期마다 또는 每月(賣上에 따라 다르다) 이루어지며, 一般的으로 四半期(또는 月)의 翌월에 請求가 이루어진다. 支拂 稅額의 純額이 申告書와 함께 稅務當局에 支拂된다. 支拂 IVA額이 請求 IVA額보다 많은 경우는 이 超過額은 移越되지만, 稅務當局에 申告하는 것에 의해 還給된다. 輸出業者에게는 特別한 還給手續이 適用된다.

IVA의 運營을 위하여는 2개의 帳簿가 保存되어야 한다. 하나는 發行된 請求書에 對한 것이고, 다른 하나는 入金된 請求書에 關한 것이다(경우에 따라 資本財에 關한 帳簿의 保存이 要求된다). 請求書는 어떤 一定한 要件을 滿足시켜야 한다.

2) 課稅對象

(1) 還給請求 不可能한 境遇

金融機關, 保險會社, 教育, 醫師, 齒科醫의 서비스, 特定한 不動產 去來 또는 慈善的·社會的 서비스는 課稅對象 外이며, 이들에 關해서 支拂된 IVA는 還給請求는 不可能하다.

(2) 還給請求 가능한 경우

스페인 國外로의 物品의 輸出 및 EC加盟國 以外的 居住者 또는 一般的으로 다른 EC加盟國의 居住者에 對한 서비스(事業을 위하여 使用되는 경우)의 提供은 스페인의 IVA가 免除된다. 그러나, 事전에 支拂된 IVA는 還給 可能하다.

3) 稅 率

IVA는 物品 또는 서비스에 對해서 課稅된다. 稅率은 3種이다.

- 6%(低減稅率) : 이것은 書籍, 新聞, 雜誌, 家屋, 醫藥品 및 그 밖의 特定한 物品에 부과된다.
- 13%(標準稅率)
- 28%(高稅率) : 自動車 및 奢侈品에 부과된다.

이 외에 法廷內에서의 辯護士의 서비스에 對한 제로稅率이 存在한다.

4) 其 他

스페인의 稅務當局은 恒久的 施設을 스페인에 갖고 있지 않는 非居住者에 對해서 IVA 請求額을 스페인의 顧客에게 支拂하도록 要求한다. 스페인에서 서비스의 提供을 받는 非居住者는 그 서비스 提供에 關해서 請求된 稅額을 어떤 特定한 條件下에서 還給請求할 수 있다.

IV. 投資優待稅制

主要한 投資優待稅制는 다음과 같다. 어떠한 事業形態이더라도 또 스페인의 어디에 所在하든지 所得稅에서 다음의 稅額控除를 받을 수 있다.

- 土地를 除外한 新規固定資產投資額 및 新規書籍發行費用의 5%
- 外國에 支店 또는 恒久的 施設을 設置하는 費用 또는 外國會社의 株式을 最低 25% 以上 購入하는 費用의 20%
- 外國에서의 輸出推進策의 費用 및 外國의 見本市博覽會에의 出店費用의 20%
- 新規工業 프로세스의 研究開發費用의 30%
- 新規雇用創出에 對해서 純雇用者(解雇가 있으면 그 數를 차감한 後) 1人當 500,000peseta

앞 4個의 稅額控除는 所得稅額의 25%를 限度로 한다. 이 限度超過額은 將來 5年間의 所得稅額에서 控除할 수 있다. 이 외에도 엑스포 92 및 마르셀로나 올림픽 等の 參加費用에 對하여 各種 優待稅制가 부여된다.

第 6 章

이탈리아의 稅法

I. 이탈리아稅制의 特徵

이탈리아의 主要한 直接稅는 法人所得稅, 個人所得稅 및 地方稅이다. 間接稅의 가장 重要한 것은 附加價値稅이고, 그 밖에 不動產評價稅, 登錄稅 등이 있다.

稅法을 取扱하는 政府機關은 로마에 本部를 둔 大藏省(Ministero delle Finanze)이다. 所得稅의 稅額查定이나 徵稅의 目的上, 自治體를 베이스로 몇 개의 租稅管轄地域으로 구분되고, 各 地域에는 稅務事務所가 設置되어, 地域內의 會社나 個人의 稅債務의 查定이나 調整 等の 業務를 하고 있다. 徵稅는 이것과는 다른 徵稅事業所 또는 銀行과 같은 代理機關을 통해서 이루어진다.

納稅者는 그 意圖하는 特定한 去來에 관계되는 課稅關係에 對한 稅務當局의 見解에 대하여, 大藏省으로부터 事前에 意見書를 入手할 수 있다. 이와 같은 意見書는 當該 去來의 取扱에 있어 稅務當局을 拘束하며, 또 다른 納稅者의 同種의 去來에 대해서도 拘束力을 미친다.

Ⅱ. 直 接 稅

1. 法人稅

1) 納稅義務者

法人稅 및 地方所得稅의 課稅對象은 株式會社, 有限會社, 有限 partnership, 國外 partnership, 相互保險會社 및 其他의 團體이며 事業을 行하는 者이다(以下, 總稱해서 「會社」라 한다).

이탈리아의 居住會社에게는 原則적으로 그 全世界所得에 對하여 法人稅가 부과된다. 地方所得稅의 對象으로 되는 것은, 이탈리아 內에서 發生된 所得뿐이지만, 居住會社가 國外에서 營爲하는 事業에서 發生한 所得은 그것이 國外的 支店 또는 다른 恒久的 施設에서 別個로 管理·經理되고 있는 것에 歸屬하는 것이 아닌 限, 이탈리아 國內에 發生한 所得으로 간주된다. 配當所得, partnership에서의 所得 및 源泉稅로 課稅가 終了하는 所得은 地方所得稅의 課稅對象이 되지 않는다.

이탈리아에서 設立되었든지 또는, 管理上의 本部 또는, 主된 事業活動의 中心이 이탈리아 內에 있는 會社는 이탈리아 居住會社로 간주된다.

非居住會社(國外的 partnership을 包含)는 이탈리아 源泉의 所得, capital gain에 對해서만 法人稅·地方所得稅가 課稅된다. 예를 들면, 이탈리아 內的 恒久的 施設을 통한 事業에서의 所得, 이탈리아 內的 不動產에서 發生하는 所得 등이 課稅對象이 된다. capital gain은 이탈리아 內的 事業의 清算·讓渡, 이탈리아 內的 恒久的 施設에 歸屬하는 資產의 賣却, 이탈리아 居

住會社의 株式·持分의 賣却 等으로부터 발생하는 것이 課稅對象으로 된다. 去來所의 時勢가 있는 株式의 賣却에 따른 gain은 非居住會社가 當該 株式 發行會社에 對해서 支配的인 影響力을 미치는 경우가 아닌 限, 課稅對象으로 는 되지 않는다. 이탈리아 源泉의 配當, 利子, royalty는 法人稅·地方所 得稅 대신에 源泉稅의 徵收로 課稅가 終了한다. 이 一般原則은 國際租稅條 約에 의해 자주 修正된다.

少數의 株主에 의해 支配되어 있는 會社(소위 同族會社)의 留保利益課稅 에 關한 特別한 規定은 없다.

2) 課稅對象所得

財務諸表上 表示된 利益에 非課稅所得, 損金不算入으로 되는 費用, 特別 控除, 移越缺損 等の 調整項目을 가하여 稅務上의 課稅所得을 算出한다.

重要な 非課稅所得은 다음과 같다.

- 1986年 9月 19日까지 發行된 政府債의 利子
- 投資獎勵를 위한 政府助成金(金錢에 의한 것). 다만, 特別積立金에 計上 또는 缺損과의 相殺에 充當하는 경우에 限함.
- 源泉稅의 徵收로 課稅가 終了하는 所得

3) 稅 率

法人稅의 稅率은 36%이며, 小規模의 所得에 對한 稅率의 輕減은 없다 (投資獎勵策으로서 一部輕減率이 適用되는 不況地域이 있다).

1984年의 稅率引上(30%에서 36%)에 뒤이어, 支拂配當에 관계되는 平 衡稅 制度가 導入되었다. 즉, 1983年 12月-1日 以後 發生한 所得으로 支拂 配當에 充當된 것 가운데 稅務上 非課稅로 되는 所得으로 이루어지는 部分

에 대하여 平衡稅가 부과된다(稅率은 後述하는 Tax Credit와 같은 56.25 %).

地方所得稅의 稅率은 16.20%이며, 이것은 從來에는 法人稅法上 全額 損金算入되어 있었지만, 1991年 1月 1日 以後 開始하는 事業年度부터 75% 만 損金算入이 認定되지 않게 되었다. 法人稅·地方所得稅를 合한 實効稅率은 47.826%로 된다.

4) 申告 및 納稅

(1) 課稅年度

課稅年度는 會社의 定款에 定해진 또는, 그후 株主總會에서 變更된 會計年度로 된다. 會計年度의 變更은 會社의 登記上의 住所를 管轄하는 地域의 稅務查定事務所에 通知해야 한다.

(2) 申告·納稅

法人稅의 申告書는 財務諸表를 承認하는 年次株主總會 開催後 1個月 以內에 提出하여야 한다.

會社는 會計年度의 11個月까지 當該 年度의 法人稅 債務의 一部를 先拂해야 한다. 이 先拂 金額은 前年度의 法人稅額(源泉稅 控除後)의 98% 또는 當年度 法人稅 見積額의 98% 중 적은 金額이다. 最終的으로 計算된 法人稅 債務의 나머지는, 申告書 提出時까지 納付해야 한다. 地方所得稅에 대해서도 같은 법칙이 適用된다.

申告書의 內容을 信賴할 수 없는 경우는, 事業의 유형·內容에 따라 여러 가지 要素를 考慮해서 想定한 所得에 對해서 課稅하는 權限이 稅務當局에 부여되어 있다.

(3) 稅務査定

稅務官署는 申告對象 年度가 終了되고 나서 5年間 追徵을 위한 査定을 할 수 있다. 申告書의 提出이 없는 경우는 이 期間이 6年으로 延長된다.

(4) 不服申請

査定에 對한 不服申請은 稅務委員會에 對해서 한다. 稅務委員會는 第1, 第2 및 中央稅務委員會의 3개 레벨의 法廷으로 構成된다.

(5) 罰 則

法은 廣範圍한 違反事項을 定하고 있고, 그 모든 것에 대하여 무거운 罰則이 設定되어 있다. 예를 들면, 虛偽 財務諸表를 提出한 경우에는 6個月에서 5年の 禁錮刑, 虛偽 申告書의 提出 또는 申告書의 不提出에 대해서는, 3個月에서 3年の 禁錮刑 等이다.

(6) 稅務調査

稅務官署는 納稅者로부터 情報를 入手하고, 必要에 따라 現場에 나가서 調査를 하는 廣範圍한 權限을 갖고 있다. 稅務査察官은 때로는 稅務官署로부터의 要請으로 調査를 援助하지만, 査察官 自體가 調査를 開始하는 權限을 갖고 있다.

5) 課稅所得의 計算

(1) 在庫資産

在庫資産의 支出價額을 決定하기 위하여는 先入先出法, 後入先出法, 平均法, 賣價還元法 等 妥當하다고 認定되는 方法이면 어떠한 方法을 적용하여도 좋지만, 期末在庫資産의 原價가 後入先出法을 적용해서 計算한 경우의 原價를 下廻하는 것은 許容되지 않는다.

期末의 評價方法은 低價法이 通常이고, 時價는 當該 年度의 最終 四半期

의 平均購入價額을 기초로 決定되지만, 期末時點의 處分可能價額을 時價로 하는 것도 경우에 따라 認定된다.

(2) 減價償却

會社가 所有하고, 事業을 위하여 使用하는 資産으로 1年 以上の 耐用年數를 갖고, 時間의 經過에 따라 減耗하는 것은 有形이든 無形이든 모두(土地를 除外) 償却 可能하다. 取得原價가 百萬리라 未滿의 것은 取得時에 一括費用化할 수 있다. 償却開始는 當該 資産이 使用에 提供되는 最初의 年度이고, 初年度는 法定 償却率의 50%를 超過할 수 없다. 減價償却을 損金算入하기 위하여는 法定會計帳簿 및 償却資産臺帳에 記帳해 두어야 한다.

減價償却費의 移延은 可能하지만 그 年度의 償却費 控除額이 法定額의 2分の 1을 下廻하는 경우는 法定額과의 差額을 將來 控除할 수 없다(當該 資産의 使用도가 極端的으로 낮은 것을 나타낸 경우를 除外). 償却費의 控除는 財務諸表上에 記載된 金額을 超過할 수 없고, 또 法定의 限度額을 超過하는 部分은 控除가 認定되지 않는다.

維持·修繕費는 資産 取得原價의 5%까지 認定되고, 그것을 超過하는 金額은 次年度 以後 5年間に 償却된다.

㉠ 償却基礎

減價償却은 資産의 購入原價(回收 不能한 附加價値稅를 包含), 또는 製造原價(政府補助金 控除前)를 基礎로 計算된다.

㉡ 償却方法

定額法에 의해 計算되고, 償却率은 大藏省의 法令에 公示되어 있다. 資産의 유형뿐만 아니라, 納稅者의 事業·産業에 따라서도 다른 償却率이 適用된다. 通常보다 使用도가 높은 資産에 대해서는 法定率을 超過하는 償却率을 適用하는 것도 可能.

償却率의 平均的인 範圍를 例示하면 다음과 같다.

● 建物	3%
● 積載·荷役, 卷上·計量用 機器	7.5
● 假屋·柵 等 短命 構築物	10
● 家具·事務用 機器	12
● 機械裝置	15
● 電氣·電子事務機器(컴퓨터를 포함)	20
● 車輛·屋內輸送機器	20
● 自動車·自轉車 等	25
● 屋內通信裝置	25
● 警報裝置, 寫眞·映畫·TV用的 필름 裝置	30

加速償却은 最初의 3年間(稅務年度), 法定率의 2.5倍까지 認定된다.

㉠ 無形資產의 償却

- 他人으로부터 購入한 營業權은, 原價에 對해서 20%의 率로 償却 可能
- 特許權 및 노하우는 當該 資產의 耐用年數에 걸쳐 償却. 耐用年數 不明의 경우는 3年間에서 償却 可能
- 廣告宣傳費는 發生時에 一括費用處理 또는 3年間の 均等償却
- 試驗研究費는 發生時에 一括費用處理 또는 5年間の 均等償却

㉡ 資產의 再評價

資產의 再評價에 따라 發生하는 評價益은 原則的으로 課稅對象이지만, 가끔 政府가 非課稅의 再評價를 法令에 의해 認定하는 경우가 있다. 이 경우에는 再評價益은 株主에게 分配하지 않는 限 非課稅이며, 減價償却은 再評價 後의 新原價를 基礎로 計算된다.

(3) 充當金·準備金

非課稅의 充當金·準備金의 制度는 없다(例外：非課稅의 資産再評價 積立金).

(4) 交際費

事業에 關聯한 것에 限하여 發生額의 3分の 1이 3年間に 걸쳐서 均等하게 損金算入된다.

(5) 寄附金

以下の 項目은 損金算入 可能

- ① 全 從業員을 위한 教育·레크리에이션·宗教·福利厚生 等を 目的으로 한 寄附(從業員 給與 年額의 5% 까지).
- ② 教育, 學術研究, 레크리에이션, 宗教, 社會福祉 等の 專業機關에 對한 寄附(課稅所得의 2% 까지).
- ③ 大學에 對한 寄附(課稅所得의 2% 까지).
- ④ Mezzogiorno(學術研究活動만을 함)에 屬하는 團體에 對한 寄附(課稅所得의 2% 까지).

(6) 創業費·開業費

創業費·開業費는 最初의 5年 內이면 언제라도 損金에 算入된다. 다만 1年에 最大 50% 까지(支拂利子 部分은 20% 까지). 設立時에 納付하는 政府特別 許可稅는 納付時에 損金算入 可能.

(7) 支拂利子

支拂利子は 通常 전부 損金算入이 可能하지만, 株主나 다른 關係者에 對한 支拂에 대해서는 利率이 合理的인 商業 베이스여야 한다. 換管理 規定을 違反한 支拂에 대해서는 稅務上 費用으로는 認定되지 않는다. 支拂利子は 通常 發生主義로 損金算入이 可能하지만 現金主義도 認定된다.

政府債의 利子와 같이 非課稅로 되는 收益이 있는 경우에는 그것에 相當하는 金額까지, 支拂利子도 損金不算入으로 된다.

(8) 換差損益

稅務上, 換差損益은 實現한 때에 認識된다. 營業項目과 capital 項目과의 區別은 없다.

(9) 租稅公課

地方所得稅, 國稅인 間接稅, 不動產評價稅, 登錄稅는 法人稅上 損金算入 可能하다. 外國稅는 控除할 수 없지만, Tax Credit의 適用이 있다.

(10) 貸損充當金

一般的인 貸損充當金은 年末의 營業債權 5%에 達하기까지 年間 0.5%의 比率로 計上 可能.

貸損이 實際로 發生한 경우는 充當金으로 커버할 수 없는 部分에 대하여, 法律上 回收 不可能한 것이 確定된 때(예를 들면 破產手續의 終了)에 損金 算入할 수 있다.

6) 缺損金の 移戻·移越

稅務上の 缺損金은, 將來 5年間の 所得과 相殺하기 위해 移越할 수 있지만, 移戻는 할 수 없다.

合併에 따른 存續會社는 被合併會社의 移越缺損金을 引受할 수 있다. 地方所得稅에는 缺損金の 移戻·移越에 關한 規定이 없다.

7) 稅額控除

(1) 源泉徵收制度

㉠ 配 當

居住者에 對한 支拂配當에 대해서는 10%의 稅率로 源泉徵收해야 한다. 이 源泉稅에 의해 配當受領者의 法人稅 또는 所得稅의 課稅는 終了할 수 있다. 非居住者에 對한 支拂配當에 대해서는 32.4%의 稅率로 源泉徵收가 必要하지만 通常 租稅條約에 의해 稅率이 輕減된다. 非居住者가 그 居住國에서 受取配當에 課稅되는 것을 證明하면, 그 稅額에 相當하는 이탈리아의 源泉稅(最大 3分の 2까지)의 還給을 請求할 수 있다. 實際로는 이 還給手續에는 상당한 時間이 걸린다.

㉠ 임퓌테이션制度

居住會社로부터 配當을 受取한 居住者인 株主는 임퓌테이션方式에 의한 Tax Credit를 받는 것에 의해, 配當原資로 된 所得에 관계되는 法人稅 相當分の 控除를 받을 수 있다. 法人인 株主의 경우, 이 credit는 受取配當額(源泉稅를 더한 gross 金額)의 56.25%이고, 이 credit額은 受取配當額과 함께 株主의 課稅所得에 일단 加算하고, 計算된 稅額에서 또 控除하는 形態를 취한다. 만약 credit額이 株主의 稅債務를 超過하는 경우에는 當該 超過分은 還給된다.

非居住者인 株主에게는 이 制度가 適用되지 않는다.

· ㉡ 利 子

通常 loan의 利子에 대해서는 居住者인 個人 또는 非居住者에 對한 支拂의 경우, 15%의 稅率로 源泉徵收가 必要하지만, 居住者인 會社에 對한 支拂의 경우는 不必要하다.

債券(國債 以外)의 利子は 對個人이든 會社이든 居住·非居住를 불문하고 源泉徵收의 對象이 된다. 稅率은 12.5%이다. 다만, 1989年 1月 1日 以後에 發行된 債權에 대해서는 30%이다.

銀行預金, 郵便貯金의 利子は 30%의 源泉徵收가 이루어진다. 政府債의

利子에 대해서는 1986年 9月 19日 以前 發行된 것은 전부 非課稅이지만, 그 以後 發行된 것에 대해서는 12.5%의 稅率로 源泉徵收된다. 다만, 1987年 9月 1日까지 發行된 것에 대해서는, 6.25%로 輕減되어 있다.

㊦ royalty

居住者인 會社에 對한 royalty의 支拂은 源泉徵收의 對象으로 되지 않는다. 居住者인 個人에 對한 支拂에 대해서는 royalty 金額의 70%에 對하여 18%의 稅率로, 또 非居住者인 會社 및 個人에 對한 支拂에 대해서는 같은 방법으로 royalty 金額의 70%에 對하여 30%의 稅率(稅率條約에 의한 輕減도 있음)로 源泉徵收해야 한다.

㊧ 支店利益의 送金

源泉徵收의 對象으로는 되지 않는다.

(2) 外國稅額控除

租稅條約의 適用이 없는 경우에는 國內法에 의한 外國稅額控除制度의 適用을 받을 수 있다. 配當의 경우에는 源泉稅 외에 配當의 原資로 된 所得에 관계되는 外國稅도 控除의 對象으로 된다(이른바 間接稅額 控除). 外國稅額은 實際로 支拂되기까지 控除의 對象으로 되지 않는다.

控除稅額은 關係하는 國家마다 따로 計算되고, 그 控除의 比率은 當該 外國이 같은 外國稅額控除制度를 갖고 있는지 여부에 따른다. 그 國家가 이탈리아와 같은 控除制度를 適用하고 있는 경우에는 當該 所得에 對하여 相應하는 比率로 稅額을 控除한다. 만약, 當該 外國이 같은 控除制度를 갖지 않는 경우의 稅額控除은 當該 所得에 關係되는 이탈리아 所得稅의 90%를 限度로 한다(非事業所得의 경우는 50%를 限度). 控除稅額은 支拂된 外國稅額을 超過하지 않는다.

外國所得稅는 課稅所得의 計算上 費用으로서 控除할 수 없다.

8) 過少資本規制

이탈리아에서는 특히 負債·資本比率에 관계되는 利子の 控除에 關한 制約은 없다.

9) 移轉價格稅制

이탈리아의 會社와 共通의 支配下에 있는 外國의 會社와의 去來에 대하여 그 去來價格이 獨立한 第三者와의 通常의 去來價格(市場價格)과 乖離된 경우에는 稅務當局은 그것이 課稅所得을 增加시키는 경우 市場價格을 適用해서 去來價格을 修正하는 權限을 갖고 있다. 이와 같은 修正은 모든 形態의 去來에 대하여 可能하다.

여기에서 「支配되고 있다」는 것은 다음과 같은 경우를 가리킨다.

- ① 어떤 會社가 다른 會社의 議決權의 50% 以上을 直接·間接으로 갖고 있다.
- ② 어떤 會社가 特別한 經濟的 關係를 통해서 다른 會社에 支配的인 影響力을 갖고 있다.

10) 그룹會社

그룹會社에 대해서 特別한 規定은 없고, 連結納稅制度도 없다.

實務上은 附加價値稅의 納付에 대하여 그룹會社(50% 以上の 直接保有에 의한 것)間的 納稅債務·還給債權의 相殺를 認定하고 있다. 또, 그룹 內의 外國會社로부터의 受取配當에 대해서는 그 40% 만을 課稅所得으로 한다는 規定이 있다.

11) 外國法人의 支店에 對한 課稅

이탈리아에 支店을 갖는 非居住會社는 그 支店이 稼得한 모든 所得에 對하여 法人稅가 부과된다. 事業所得의 計算은 居住會社와 같고, 稅務上의 優待措置도 같이 享受할 수 있다.

支店은 그 利益을 本店에 送金함에 있어, 源泉徵收의 義務가 없다는 장점이 있지만 Management Service料, royalty나 利子 支拂에 대해서 Arm's Length 去來의 概念이 보다 嚴格히 適用된다.

支店에서 子會社로의 改組는 可能하지만, 支店의 移越缺損金은 子會社에 引繼할 수 없고 또 資産의 移轉(營業權을 包含)에 따라서 課稅도 發生한다는 단점도 있다.

2. 個人所得稅

1) 納稅義務者 및 課稅對象所得

이탈리아의 居住者인 個人은 그 全世界 所得에 대하여 個人所得稅가 부과된다. capital gain은 投機目的의 去來에서 發生했다고 간주되는 것, 그리고 事業用 資産의 賣却에서 발생한 것만 個人所得稅의 對象으로 된다. 地方 所得稅는 이탈리아 國內에서 발생한 所得에 對해서만 부과되지만 雇用所得, 專門職業 이외의 獨立活動에서의 所得, partnership에서의 所得, 源泉徵收로 課稅가 終了하는 所得 및 配當所得은 課稅對象으로 되지 않는다.

非居住者인 個人은 이탈리아源泉의 所得 및 capital gain에 對해서만 課稅된다. 課稅所得에는 이탈리아에서의 雇用所得, 이탈리아 內의 不動產에서 發生하는 所得, 이탈리아의 恒久的 施設을 통해서 行하는 事業에서의 所得,

이탈리아 내에서 행하는 獨立業務의 所得 등이 포함된다. 非居住자가 受領하는 配當, 利子, royalty는 最終課稅인 源泉徵收의 對象으로 된다. 所得稅의 對象으로 되는 capital gain은 通常 이탈리아 內의 事業用 資産의 處分 및 이탈리아 內의 投機的 去來에서 발생하는 gain에 限定된다. 다만, 租稅條約에 의해 이 基本 룰은 자주 修正된다.

夫와 妻는 따로따로 査定된다. 子女는 그 自身の 所得에 對하여 따로 課稅된다. 個人은 以下の 경우에 이탈리아의 居住者로 간주된다.

- ① 이탈리아 內에 常時 使用하는 居住를 마련하고 있다.
- ② 이탈리아 內에 業務上의 主된 住所를 設定하고 있다.
- ③ 稅務年度(12月 31日 終了) 內, 6個月 以上 이탈리아에 居住한다.

2) 課稅所得의 計算

課稅所得은 다음의 6개의 범주로 分類된다.

- 不動產所得
- capital所得(主로 配當·利子)
- 雇用所得(給與·賃金·專門業所得)
- 獨立業務所得
- 事業所得
- 雜所得

個人所得稅는 이들 範疇에 該當하는 所得의 合計에서 別途課稅되는 形態의 所得 및 控除 可能的한 費用을 控除한 金額에 累進的인 稅率을 곱해서 計算된다.

(1) 不動產所得

所有者가 占有하는 不動產의 경우 이 所得에는 法定의 賃貸料 評價額(政

府가 決定하고, 稅務當局이 定期的으로 檢討한다. 通常은 市場時勢보다 낮다)이 포함된다.

(2) capital所得

居住者는 居住會社 및 非居住會社로부터 受領한 配當을 課稅所得에 포함시켜야 한다. 居住會社로부터 受領한 配當에 대해서는 10%의 源泉稅 및 임퓨테이션에 의한 Tax Credit 相當分(源泉稅를 더한 總額의 56.25%)을 gross up하고, 源泉稅 및 Tax Credit는 個人所得稅에서 控除한다. 임퓨테이션에 의한 Tax Credit는 非居住者에게는 適用되지 않는다.

利子에 대해서는 所得稅의 課稅對象에 포함되는 것과 源泉徵收로 課稅가 終了하는 것이 있다.

(3) 雇用所得

雇用所得은 모든 形態의 報酬, 車·住居費 等の 手當, 雇用主가 대신해서 負擔하는 所得稅 등이 포함된다.

(4) 獨立業務所得

獨立業務所得에는 自營業者의 서비스 以外에 다른 者의 管理下에 있지 않는 者(예를 들면 理事, 職業專門家로서 직접 事業을 營爲하지 않는 者)의 서비스를 포함한다.

(5) 事業所得

事業所得의 計算 른은 會社의 경우와 같다. 事業損失은 將來 5年間의 事業所得과 相殺 可能하지만 移戻는 할 수 없다.

(6) 雜所得

雜所得에는 投機的 目的으로 간주되는 去來(예를 들면, 取得後 5年 以內의 不動產 賣却—個人的 使用 目的의 것을 除外)에서 발생하는 gain, 取得後 2年 以內의 美術品の 賣却, 經常的이 아닌 業務에서의 所得, 其他 上記

5개의 범주에 該當하지 않는 所得이 포함된다.

(7) 分離課稅所得

예를 들면 아래와 같은 所得은 事業所得으로 간주되지 않는 限 分離해서 課稅된다.

- 雇用·代理人 契約의 終結에 따른 補償金
- 給與·賃金の 還給
- 營業權 喪失에 對한 補償金
- 事業의 解散·讓渡에 따라 實現된 capital gain

(8) 控除 可能 費用

다음 費用은 所得 合計에서 控除 可能

- 支拂한 地方所得稅
- 長期住宅 loan의 支拂利子(年間最高 4百萬리라, 最初의 購入에 對해서는 7百萬리라까지)
- 社會保險料
- 生命保險·傷病保險 等の 保險料(年間 250萬리라까지)
- 醫療費 및 重病患者의 看護費用(所得의 5%를 超過하는 金額) 手數料, 齒科治療費 等は 制限없이 控除 可能
- 別居配偶者에 對한 定期的 支拂
- 中·高等學校나 大學의 費用(國立機關의 授業料 等の 固定額을 超過하지 않음.)
- 葬儀費用(百萬리라를 超過하지 않음)

(9) 人的控除

人的控除는 稅額控除의 形態로 부여된다. 主된 人的控除는 扶養配偶者 控除(配偶者의 所得이 4百萬리라 以下の 경우, 62萬 4千리라-1991年度)이

며, 扶養家族인 子女에게도 극히 少額의 控除가 있다.

雇用所得者에게는 60萬리라의 特別控除가 있다(雇用所得이 1,100萬리라 以下の 경우 다시 18萬리라를 追加控除함).

原則적으로 非居住者에게는, 上記의 費用控除나 人的控除는 適用되지 않지만, 實務上 55萬 2千리라의 雇用所得者 控除의 申請은 可能하다.

3) 稅 率

個人所得稅의 稅率은 다음과 같다.

課稅所得帶 (百萬리라)	稅 率 (%)	累積稅額 (百萬리라)
0~6	10	0.60
6~12	22	1.92
12~30	26	6.60
30~60	33	16.50
60~150	40	60.50
150~300	45	128.00
300超過	50	—

地方所得稅의 稅率은 16.2%이며, 個人所得稅上 費用으로서 控除 可能하다.

4) 申告·納稅

稅務年度는 12月 31日로 끝나는 1年間이며, 年度의 申告書는 다음해 5

월까지提出해야 한다. 給與·賃金에 관계되는 所得稅는 通常 雇使用者에 의해 源泉徵收의 形態로 納付된다. 그 밖의 所得에 관계되는 所得稅의 支拂手續은 法人稅의 경우와 같지만 稅債務가 個人所得稅에 대하여 10萬리라, 地方 所得稅에 대하여 4萬리라 以下の 경우는 先拂을 要하지 않는다.

査定·追徵·不服申請·罰則 等の 룰에 대해서는 法人稅의 경우와 같다.

5) 社會保險

社會保險制度의 釀出·受益에 관계되는 業務의 대부분은 國民社會保險局 (INPS)이 取扱하고 있다. 健康保險, 年金, 身體障礙·失業給付, 家族手當이나 從業員 住宅供給 等の 여러 가지 便益을 마련하기 위하여 雇用主 및 從業員 雙方이 釀出을 한다. 釀出金의 料率은 事業形態나 從業員의 카테고리 에 따라 다르다. 예를 들면, 從業員이 50人 以上인 製造企業의 경우, 雇用主 負擔 釀出金의 給與·賃金總額에 對한 比率은 勞動職에 대하여 45%, 事務職에 대하여 42%, 任員에 대하여 40%이다. 從業員의 釀出金 料率은 大개 9%로 되어 있다.

3. partnership에 對한 課稅

國內의 partnership(持分에 따른 制限이 있는 것을 除外)은 稅務上 獨立된 主體로 간주되지 않는다. partnership의 課稅所得은 파트너 사이에 配分되고 각 파트너는 配分된 所得에 대하여 個人이면 個人所得稅, 法人이면 法人稅를 支拂한다. 地方所得稅上 partnership은 獨立한 課稅主體로서 취급된다.

4. capital gain에 對한 課稅

1) 法 人(會計)

會社の capital gain은 通常의 事業所得으로 取扱되고, 法人稅·地方所得稅는 標準稅率로 課稅된다. capital loss는 通常의 事業損失과 같이 控除 可能하다. 이탈리아 內에 있는 不動產의 處分에서 發生하는 gain은 다시 不動產評價稅의 課稅對象으로 된다.

會社の 事業用 固定資產의 賣却에 따라 實現한 gain은 從來 再投資한 경우에 課稅를 移延할 수 있었지만, 1988年 1月 1日부터 實現時에 一括해서 收益에 計上하든가, 10年間(1989年 1月 1日부터 5年)에 걸쳐 均等 分割해서 收益에 計上하는 것이 可能하게 되었다.

2) 個 人

個人에게 實現된 capital gain은 그 個人의 事業을 위하여 使用한 資產의 處分에서 發生한 것, 또는 雜所得으로서 課稅된 것이 아닌 限 所得稅의 對象으로는 되지 않는다.

이탈리아에 있는 不動產의 處분에 따른 gain은 不動產評價稅의 對象으로 된다.

5. 海外子會社로부터의 收益에 對한 現地에서의 課稅

海外로부터의 受取配當金은 通常 所得에 포함되어 法人稅의 對象이 되는데, 外國稅額控除의 適用이 있다. 또, 그룹間 配當에 대해서는 配當額의 40

%만을 課稅所得으로 한다는 規定이 있다.

6. 二重課稅防止條約

이탈리아가 締結하고 있는 包括的 租稅條約의 대부분은 1963年 公表된 OECD모델條約에 따르고 있다.

包括的 租稅條約은 다음 국가들 사이에 締結되어 있다.

아르헨티나, 몰타, 오스트레일리아, 모로코, 오스트리아, 네덜란드, 벨기에, 뉴질랜드, 브라질, 노르웨이, 캐나다, 포르투갈, 코트디브와르, 키프로스, 루마니아, 체코슬로바키아, 싱가포르, 덴마크, 스페인, 이집트, 스웨덴, 핀란드, 스위스, 프랑스, 탄자니아, 독일, 태국, 그리스, 트리니다드, 헝가리, 튀니지, 인도, 영국, 아일랜드, 미국, 이스라엘, 일본, 유고슬라비아, 룩셈부르크, 잠비아, 말레이시아

케냐, 소련 및 잠비아와의 包括的 租稅條約은 署名은 되었지만 아직 發效하고 있지 않다.

또한, 海運 및 空輸에 關한 限定的 條約이 多數의 國家와 締結되어 있다.

7. 其他 主要한 直接稅

1) 不動產評價稅

不動產評價稅(INVIM)는 不動產(土地·建物)의 賣却이나 讓渡에 따라 實現된 價値增加額에 對하여 課稅된다. 納稅義務者는 會社 및 個人이며, 居住者, 非居住者인 것에 관계없다. 個人의 私的 住居라 해도 免稅는 되지 않음

며, 또 再投資에 대한 급수확인 課稅移延 制度도 없다. 또 이 稅金은 事業 會社가 그 事業目的을 위하여 직접 占有하고 있는 것 以外의 不動產을 繼續 所有하고 있는 경우, 10年마다 未實現의 價値增加額에 對해서도 課稅된다.

不動產評價稅는 法人稅·個人所得稅·地方所得稅의 對象으로 되는 capital gain에서 控除할 수 있다.

2) 登錄稅

登錄稅는 以下와 같은 몇 가지의 去來에 對해서 課稅된다.

- 不動產의 讓渡

不動產評價稅 對象額에 對하여 8%로 課稅

- 會社 株式의 發行

現金, 在庫資產, 그 밖의 動產에 의한 拂入에 對하여 1%를 課稅.

課稅對象額은 株式의 發行價格(額面超過額을 包含). 不動產의 現物

出資에 對해서는 8%로 課稅되지만 產業用 建物の 경우는 4%, 事

業全體의 경우는 0.5%, 다른 形態로서 合併에 의한 去來의 경우는

1%로 輕減된다.

- 債券의 發行

債券發行의 경우는 1%, 特定의 信用機關으로부터의 借入에 對해서

는 2%로 課稅된다.

附加價値稅가 課稅되는 去來에 對해서는 附加價値稅 相當分에 對한 定率의 課稅는 없고, 定額 5萬리라가 課稅 된다.

3) 政府許可稅

政府許可稅는 會社의 設立時 및 그후에 每年 定額(最低는 50萬리라, 最

고는 1,200萬리라)으로 課稅된다. 또, 會社의 法定臺帳에도 4萬 2千리라가 課稅된다.

4) 相續稅 및 贈與稅

相續稅 및 贈與稅는 個人이 相續 또는 贈與에 의해 取得한 資産에 對해서 課稅된다. 被相續人 또는 贈與者, 受益者 가운데 어느 편인가가 이탈리아인 인 경우, 資産이 어디에 있더라도 課稅되지만, 어느 편도 이탈리아인이 아닌 경우 이탈리아 內에 있는 資産·權利만이 課稅된다. 課稅는 먼저 1億 2千萬리라를 超過하는 資産에 對해서 그것 自體 3%에서 27%의 稅率로 이루어지고 그 위에 兩親·子女를 除外한 各 法定相續人의 相續資産에 對해서 3%에서 33%의 稅率로 이루어진다. 被相續人의 居住用 土地에 대해서는 1億 2千萬리라를 超過하는 것에 대해서 稅率은 段階的으로 最高 27%(30億리라를 超過하는 경우)까지이고, 相續人이 자신의 相續比率에 따라서 지불하게 된다.

Ⅲ. 間 接 稅

1. 이탈리아 附加價値稅의 特徵

1) 制度·構造

附加價値稅(VAT)는 이탈리아의 財貨·서비스의 給付에 對해서 課稅된다. 輸入도 VAT의 對象이 되고, 通關時에 支拂이 이루어진다. VAT는 네트의 인보이스 價格(에누리·割引後, 輸入의 경우는 運賃·關稅를 포함)에 對하여 課稅된다.

通常, 課稅對象이 되는 各 去來에 대하여 去來日·VAT·登錄番號·當事者의 이름·給付의 內容·代價(VAT를 除外)·VAT의 率 및 金額을 記載한 인보이스를 發行해야 한다. 모든 納稅義務者는 賣上和 買入臺帳을 備置하고 인보이스의 內容을 記帳해야 한다.

賣上に 관계되는 VAT가 買入에 關係되는 VAT보다 많을 경우, 그 差額은 VAT 當局에 納付해야 한다. 그 반대의 差額은 通常 移越해서 次回의 必要支拂額과 相殺된다.

支拂時期는 以下와 같다.

- 納稅義務者의 前年度의 收入이 3億 6千萬리라 未滿인 경우, 3個月마다 集計하여 다음달 5일까지 支拂한다.
- 納稅義務者의 前年度 收入이 3億 6千萬리라 以上인 경우, 每月 臺帳을 集計하여 다음달 22일까지 支拂한다.

12月 31日에 끝나는 年次의 申告書를 3月 5日까지 提出해야 한다. 年間

의 모든 顧客·買入先을 리스트한 附屬書類를 준비하고, 경우에 따라서는 申告書에 添附한다. 年次の 買入에 관계되는 稅額合計가 賣上에 관계되는 稅額合計를 超過하는 경우는 差額을 翌年으로 移越하든가 還給을 받게 된다.

2) 稅 率

標準稅率은 19%이며, 다음의 경우에는 다른 稅率이 適用된다.

- 農産物, 海産物, 食糧, 雜誌 및 書籍에 대해서는 4%
- 各種 食料品, 비누, 電話서비스, 放送, 織物, 레스토랑의 食事, 호텔·서비스, 레코드, 藥器, 考古的 書籍, 家畜에 대해서는 9%
- 寶石, 그 밖의 奢侈品에 대해서는 38%

3) 課稅對象

어떤 種類의 給付는 VAT가 免稅된다. 예를 들면 銀行, 保險, 病院 및 學校의 서비스나 不動産의 賃貸·리스 등이다. 免稅의 給付를 하는 事業者가 負擔하는 買入에 관계되는 VAT는 되돌려 받을 수 없다. 輸出도 免稅이지만, 輸出者가 支拂하는 VAT는 되돌려 받을 수 있다. 財貨·서비스의 購入에 관계되는 VAT는 이것들의 費用이 事業活動에 必要한 것인 경우에만 控除할 수 있다.

EC의 規則에 따르면 이탈리아의 事業者가 다른 EC諸國에서 支拂한 VAT는 그 還給을 받을 수 있다.

駐在員事務所가 그 本社에 對한 서비스에 對하여 아무런 代價를 請求하지 않는 경우에도 이탈리아에서 負擔하는 VAT를 되돌려 받기 위하여 VAT의 登錄이 必要하다.

4) 其 他

法을 違反하는 경우에는 罰金이 부과된다. 종종 이것은 多額이 부과된다. 예를 들면 인보이스를 發行하지 아니한 경우에는 當該 去來에 관계되는 VAT 金額의 2~4倍의 罰金이 부과된다. 不服申請의 手續은 法人稅의 경우와 같다.

2. 其他 間接稅

1) 特別賣上稅

카메라, TV 受像機, 레코드 플레이어의 販賣에는 16%의 特別賣上稅가 부과된다. 이것은 通常의 VAT에 추가해서 인보이스 價格에 對하여 課稅되는 것이며, 小賣業者는 4個月마다 納稅해야 한다.

2) 印紙稅

印紙稅는 權利證書, 約束어음, 換어음(이탈리아 內에서 流通하는 것) 및 會計記錄 等 各種의 法的 書類에 課稅되는데, 通常은 少額이다. 附加價值稅가 關聯되는 去來는 免稅이다.

IV. 投資優待稅制

主要한 投資優待稅制에는 다음과 같은 것이 있다.

- 1986年 3月 29日 以後 設立된 會社로서, Mezzogiorno로 불려지는 低開發·不況地域(南部이탈리아·사르지니아·시실리)에서 産業活動을 하는 것은, 10年間 法人稅가 免除된다.
- 1986年 3月 29日 以前에 設立된 會社에 대해서는, 10年間 法人稅를 50% 輕減.
- Mezzogiorno 內의 新規 産業活動에의 投資에서 발생하는 利益에 대해서는, 利益의 獲得開始後 10年間, 地方所得稅를 免除. 이것은 工場의 擴張, 近代化에도 適用된다.
- 이탈리아에서 事業을 營爲하는 會社가 Mezzogiorno에서의 工場의 建設·擴張·再稼動 等を 위하여 利益을 充當한 경우에는 그 利益에 對해서 地方所得稅를 免除.
- Mezzogiorno에 있는 企業에 대해서는 産業目的의 電力使用에 對하여 使用稅의 50%(특히 化學·鐵鋼 플랜트에 대해서는 100%)를 輕減.
- 産業을 定着시킬 目的으로 各種 産業開發組合에서 購入한 土地에 대해서는 모두 登錄稅, 抵當權 設定, 土地臺帳에 관계되는 稅를 免除.
- 中央 및 北이탈리아의 援助地域에서는 中小規模의 會社(固定資産의 帳簿價額이 142億 1千萬리라 以下)의 製造業에의 投資에서 발생하는 利益에 對하여 地方所得稅를 10年間 免除.
- Mezzogiorno에서 工場의 建設·擴張·近代化를 위하여 이탈리아 內에서 購入 또는 輸入한 有刑資産에 關係되는 VAT의 6%를 1986年 3月 29日 以後 5年間に 걸쳐서 輕減.

第7章

벨기에의 稅法

I. 벨기에稅制의 特徵

벨기에의 主要한 直接稅로서는 法人所得稅(Impot des societes/Vennootsc-hapsbelasting)와 個人所得稅(Impot des personnesphysiques/Per-sonenbelasting)가 있다. 其他(벨기에는 非居住者에 對한 稅制가 다르기 때문) 非居住者稅, 源泉徵收稅, 附加價値稅, 相續稅, 資本發行稅, 各種 地方稅가 있다. 다만, 純資產稅는 存在하지 않는다.

所得稅法은 多數의 勅令, 省令, 中央稅務管理局의 注解, 判例에 의해서 補足되어 있다.

檢査官은 申告書를 체크하고, 徵收官이 稅를 徵收한다.

納稅者는 稅務當局과 어떤 去來를 하기 前에 ruling을 할 수 있다. 通常 이 結果는 通知되고, 當初의 條件대로 去來되면 이 ruling은 유지된다.

II. 直接稅

1. 法人稅

1) 納稅義務者

居住法人은 capital gain을 포함해서 全世界에서 稼得한 利益에 對하여 課稅된다. 벨기에에서의 '居住'의 意義는 登記上의 住所나 實質的인 經營의 據點이 벨기에 內에 있는지 여부에 의해서 決定되며 그 法人이 設立된 場所는 關係가 없다.

非居住法人은 法人稅의 對象이 되지 않는 대신에 非居住者稅(Impot des non-resident/Belasting der nietverblijfhouders)나 벨기에 內의 源泉에서 얻은 所得에 對한 源泉徵收 中の 하나, 또는 그 兩者가 부과된다. 또한, 連結納稅制度는 存在하지 않는다.

2) 課稅對象所得

一般的으로 公正妥當하다고 認定된 會計原則에 따라서 作成된 財務諸表의 當期利益에 對해서 一定한 稅務上의 調整을 加한 利益이 課稅標準이 된다. 그 內容에 대해서는 다음에 詳述한다.

稅務檢査官은 當該 會社의 財務諸表를 信賴할 수 없다고 判斷한 경우, 合理的이라고 생각되는 一定 推定課稅를 할 수 있다.

非居住法人의 경우, 支店에서 本店에 支拂되는 royalty나 利子 등은 損金으로서 認定되지 않는다는 점을 주의하여야 한다.

3) 稅 率

居住法人에 對한 基本稅率은 41%이다. 1991年 12月 31日 以後 終了하는 事業年度부터는 39%로 된다. 다만, 다음의 算式에 의한다.

利益金額 (프랑)	稅 率 (%)	1991年 12月 31日 以後 適用
100萬 以下	29	28
100萬 超過 360萬 以下	37	36
360萬 超過	43	41

* 1,480萬 以下

* 1991年 12月 31日 以後는 1,330萬 프랑.

特定定한 capital gain에 對해서는 50%의 稅率이 適用된다.

非居住法人에 對한 基本稅率은 43%지만, 一般的으로 租稅條約에 의해서 居住法人에 對한 基本稅率까지 輕減된다.

4) 申告 및 納稅

申告書는 決算承認을 하는 年次株主總會의 30日後, 또는 決算日後 6個月 以內的 어느 것이든 빠른 편을 期限으로 해서 提出되어야 한다.

稅務檢查官은 會社의 申告書を 檢査한 後에 必要的 更正을 할 수 있다. 會社가 이것에 對해서 異議가 있는 경우는 1個月 以內에 申請하여야 한다.

그 結果를 받아서 徵稅官이 査定通知書(avertisement extrait de role/aanslagbiljet)를 發行한다. 이것에 對해서 不服이 없으면 會社는 2개월 이 內에 最終納稅를 해야 한다. 만약 不服이 있을 경우에 會社는 異義申請을

할 수 있다. 通常 舉證責任은 納稅者側에 있다.

法律上的 義務는 아니지만 納稅는 通常 1년에 4회의 分割納稅를 한다. 稅務査定官은 2년에 1回 程度 稅務調査를 한다.

5) 課稅所得의 計算

(1) 在庫資産

在庫資産의 評價基準은 取得原價와 時價(純實現可能價額)의 比較로 低價法을 採用한다. 評價方法은 先入先出法, 後入先出法, 移動平均法이 사용되며, 그 繼續適用이 要請되고 있다.

新製品 등에서 價格變動이 激甚한 경우, 稅務檢查官에게 申請하면 合理的인 價格을 決定하게 할 수 있다.

(2) 減價償却

事業用으로 提供된 固定資産(有形, 無形을 불문함)은 그 取得原價를 기초로 減價償却할 수 있다. 償却方法으로서는 定率法과 定額法이 널리 採用되고 있다. 耐用年數는 稅務檢查官과 會社 사이의 交渉에 의해 決定되지만, 經濟省이 公表하고 있는 가이드 라인에 의하면 定額法의 경우 대개 다음과 같다.

	償却率(%)
● 오피스 빌딩	3~4
● 工場用 建物	4~5
● 事務用 機器, 機械	10
● 車 輛	20~25
● 工具, 器具	33

1990年 1月 1日 以後 取得된 無形固定資産에 對한 償却方法은 定額法으

로 限定되어 있고, 또 耐用年數도 研究開發用의 投資(最低 3年)를 除外하고 5年으로 해야 한다.

補助金を 받은 경우는 取得原價를 修正하는 것은 아니고, 그 金額을 負債로 計上하여 減價償却費와 同率로 耐用年數에 걸쳐 收益으로 되돌려간다.

固定資産을 再評價한 경우, 그 金額을 配當不能한 剩餘金으로서 處理해야 한다.

會社車의 경우 가솔린代와 金利를 除外하고(이것들은 100% 損金算入할 수 있다) 稅務上의 損金算入 限度額은 75%로 制限되어 있다.

(3) 充當金

㉠ 貸損充當金

倒産會社 等に 對한 債權(社債 및 그것과 同等한 證券은 除外)과 같이 分明히 回收不能의 債權은 損金算入할 수 있다.

一般債權에 對한 充當金의 移入은 認定되지 않지만, 回收可能性에 疑問이 있는 特定한 債權에 대해서는 充當金 控除前 課稅所得의 5%(다만, 過去 5年間 最高課稅所得의 7.5%를 超過할 수 없다), 또는 期末債權殘高의 0.3%의 充當이 可能하다. 이 2개의 基準은 會社가 每年 任意로 選擇할 수 있다.

㉡ 그 밖의 充當金

當期의 事業活動에 起因하는 特定한 支出이 將來에 실현될 것으로 기대되는 경우 無制限으로 充當金을 計上하는 것이 可能하다. 다만, 每年 그 計上 根據가 된 諸資料를 稅務檢査官에게 提出해야 하고, 그 充當金의 必要性도 合理的으로 證明해야 한다.

(4) 交際費

레스토랑 等에서의 交際費, 贈答費 等은 50%를 損金算入할 수 있다.

(5) 寄附金

稅法에 規定되어 있는 諸團體(學校, 文化, 科學 等)에 對한 寄附金은 損金算入을 할 수 있다. 限度額은 課稅所得의 5% 또는 2,000萬프랑 중에서 작은 것이다.

(6) 創業費·開業費

稅務上으로는 設立年度에서 全額 償却하든지 또는 會社 自身이 決定한 年數로 償却한다. 會計上으로는 5年 以內에 償却하도록 되어 있다.

(7) 支拂利子

原則적으로 損金算入이 可能하다. 다만, 借主 또는 貸主가 金融機關인 경우를 除外하고 플러스 3%(勅令에 의해서 定해진 年間 參考金利)를 超過하는 部分의 金利는 損金算入할 수 없다. 벨기에 프랑貨 表示 loan의 경우 이 參考金利는 通常 벨기에 國立銀行의 公定金利가 使用된다.

(8) 換差損益

外貨 표시의 債權·債務는 決算日 레이트로 換算된다. 이 換算에 따라 換差益만이 發生하는 경우, 會計上 換算代替할 必要는 없고, 課稅所得으로도 되지 않는다. 또, 換差損만이 發生하는 경우, 會計上 充當金 處理를 해서 損金算入할 수 있다. 그 兩者가 發生하는 경우, 換差損만을 稅務上 計上하며 (會計上도 財務諸表에 表示하는 것이 必要), 換差益에 대해서는 「未實現 換差益積立金」으로서 處理하며, 稅務上 非課稅할 수 있다.

6) 缺損金の 移越, 移戻

1991年 以後에 發生한 缺損 및 1991年에 移越된 缺損에 대해서는 無期限으로 移越할 수가 있다.

缺損金の 移戻(還給)는 할 수 없다.

企業 再編成時의 企業 損失 移轉에 대해서는 하등의 法的인 規制도 없다.

따라서 移越缺損金を 갖는 會社가 利益을 計上하고 있는 會社를 吸收合併하는 것도 可能하다. 다만, 現在는 이와 같은 合併後 缺損金の 相殺에 대해서는 一定한 制限이 認定되어 있다.

7) 稅額控除

(1) 源泉徵收制度

㉠ 配當金·利子

受取法人이 벨기에의 稅制上 居住者이면 稅額控除가 可能하고, 源泉稅가 法人稅를 超過하면 還給받는 것도 可能하다. 非居住法人의 경우, 通常은 控除가 不可能하다.

源泉稅率은 25%이다.

利子の 경우, 源泉稅率은 10%이지만, 수많은 去來가 免稅이다.

㉡ 支店利益의 送金

源泉稅는 관계없다.

㉢ royalty·賃借料

居住者에 對한 이들 支拂에는 源泉稅는 關係없다. 非居住者에 對해서는 25% 稅率로 源泉徵收되지만, 各種 標準控除가 認定된다.

㉣ 不動產 收入

벨기에 內에 所在하는 不動產을 所有하고 있는 경우, 「土地臺帳收入」이라는 推定課稅가 이루어진다. 이것은 不動產에서 稼得되는 것으로 推定되는 賃貸收入의 1.25%를 國稅로서, 10~35%를 地方稅로서 거두어 들이는 制度인데, 法人稅法上(個人所得稅法上도 같다) 稅金의 先拂로 생각되고 있기 때문에 稅額控除를 할 수 있다. 다만, 稅額의 12.5%까지가 稅額控除 對象이 되고 나머지는 그 밖의 經費와 같이 所得控除가 된다.

(2) 外國稅額控除

租稅條約을 締結하고 있지 않은 나라에서의 所得에 對해서 부과된 外國稅額은 原則적으로 金額 控除가 可能하다.

8) 過少資本規制

過少資本에 대한 특별한 規制는 없지만, 會社設立時에는 最低拂入資本은 125萬프랑이 必要하다고 되어 있고, 各 持分에 對해서는 最低 25%가 拂入되어야 한다. 다만, 이 規定은 有限責任會社(Societe Anonyme/Naamloze Ven-nootschap)에 適用되는 것이지만, 通常 外國企業이 벨기에에 對해서 投資를 하는 경우는 이 會社形態를 取하는 것이 普通이다.

9) 移轉價格稅制

벨기에 稅務當局은 1979년에 OECD에 의해서 公表된 「移轉價格과 多國籍企業」을 參考하고 있고, 이것을 베이스로 1989년의 稅制改正에서 移轉價格稅制가 新設되었다. 이에 의하면, 關聯會社와의 去來는 公正價格이어야 하며, 國外에 移轉한 利益은 벨기에 法人의 課稅所得에 加算된다. 이 規定에 의하면, 國外的 會社가 直接 또는 間接으로 去來의 當事者인 경우에만 適用하게 되어 있다. 다만 稅法上, 公正한 去來價格이라든가 이것에 의하여 발생한 異常한 利益 또는 損失에 대한 定義는 特別히 存在하지 않는다. Tax Haven의 居住者나, 本國에서 通常보다 有利한 稅務上의 取扱을 받고 있는 持株會社와의 利子, Royalty, 커미션 등의 去來는 이러한 去來가 一般的인 商慣習에 비추어 妥當한 것임을 立證하지 않는 한 損金算入할 수 없다.

10) 其 他

(1) 커미션 等

커미션 等의 支拂은 金額, 支拂先이 明瞭한 경우는 損金算入할 수 있다. 支拂先이 不明인 경우, 커미션 等 自體는 損金算入할 수 있지만, 支拂金額의 200%의 特別稅(이 自體는 損金算入 可能)를 支拂해야 한다. 그러나, 大藏省은 外國企業과 競合하고 있는 分野에서의 輸出 促進을 위하여 이 特別稅를 20%까지 輕減할 수 있는 權限을 갖고 있다.

(2) 受取配當金

벨기에의 稅制上 受取配當金은 繼續所有 有價證券과 非繼續所有 有價證券에 대한 取扱이 다르다. 繼續所有 有價證券이란 配當金の 計上年度를 通해서 所有하고 있던 有價證券을 말한다.

繼續所有 有價證券의 경우, 源泉稅를 포함한 gross 金額의 90%(또는 85%)가 非課稅로 된다.

1991년부터 이 非課稅 取扱의 條件이 嚴하게 되었다. 벨기에의 法人稅 또는 그것에 相當하는 外國의 法人所得稅가 課稅되어 있지 않는 會社에서 의 配當은 對象이 되지 않는다.

특히 다음의 경우는 不適用된다.

- ① 所在地國의 稅制가 벨기에에 比해서 현저하게 유리한 경우
- ② 룩셈부르크와 같이 持株會社 및 金融會社에 對한 稅制가 通常의 稅制와 다른 경우
- ③ 投資會社

非繼續 所有 有價證券의 경우, net의 受取 金額의 46%(1992년부터는 43%)에 해당하는 特別한 Tax Credit가 認定되어 있지만, 90%(또는 85

%)의 非課稅 取扱은 없고 源泉稅 및 Tax, Credit를 포함한 金額이 課稅對象이 된다(源泉稅 및 Tax Credit는 法人稅 債務와 相殺 可能).

또, 非居住法人으로부터의 非繼續 所有 有價證券에 關한 配當의 경우, 46%의 特別 控除 取扱은 없다. 그렇지만, 國外에서 15%의 源泉課稅가 있었던 것으로 해서 gross up 되고, 當該 金額이 課稅所得에 포함된다. 그리고 이 15% 部分의 稅額控除가 認定된다(超過한 경우의 還給은 認定되지 않는다).

2. 個人所得稅

1) 課稅對象者

벨기에에 居住하는 個人은 特定한 capital gain을 포함해서 全世界에서 稼得한 所得에 對해서 課稅된다.

一時的으로 居住하는 外國人 勞動者에 對해서는 特別한 取扱이 있다.

外國인은 各 地區의 人口登記所에 居住 登記를 한 때부터 反證할 수 없는 限 벨기에의 居住者가 된 것으로 간주된다.

2) 課稅對象所得

課稅所得은 勞動所得, 不動產所得, 個人財產所得 및 其他 源泉에서의 所得의 合計에서 控除可能한 費用을 控除해서 計算된다. 勞動所得 以外의 夫婦 所得은 一定한 制約下에서 合算된다.

(1) 居住者에 對한 課稅對象所得

㉠ 勞動所得

이것은 給與, 現物給與, 年金 等과 같이 모든 形態의 事業活動의 結果로

얻어진 所得이 포함된다. 이것들로부터 控除할 수 있는 項目으로서는 一般的으로 社會保險料, 家族手當, 日常 通勤費用의 還給(原則적으로 年 5,000 프랑) 등이 있다.

總 勤勞所得에서의 特別控除로서,

① 勤勞所得을 稼得 또는 維持하기 위하여 必要한 經費. 納稅者가 이러한 經費의 必要性을 立證하는 것이 困難한 경우는 一定한 標準控除가 認定된다.

② 一定한 條件을 滿足시킨 경우, 抵當權付 loan 原金の 返濟金. 이러한 loan의 金利는 總 課稅所得에서 控除된다.

③ 各種 保險의 賦金

事業活動의 結果로 얻어진 所得은 原則적으로 法人所得의 計算과 같은 方法에 의해서 計算된다.

㉔ 不動產 所得

所有하는 不動產을 事業用과 個人用으로 明確히 區別해야 한다. 이 分類에 따라서 事業用으로 간주된 不動產의 賃貸에서 얻어지는 收入은 事業活動의 結果 얻어진 所得에 屬하며(즉, 勤勞所得에 포함된다) 여기서 말하는 不動產所得이 되지는 않는다.

不動產所得에는 다음이 包含된다.

① 벨기에 所在의 不動產

- 土地臺帳所得(賃貸를 하고 있는지 여부에 관계없이, 使用者가 個人的으로 使用하고 있는 경우)
- 土地臺帳所得과 賃貸料의(原則적으로) 60% 중 어느 편이든 큰 편의 金額(使用料가 事業用으로 使用되고 있는 境遇)

② 벨기에 外의 不動產

- 賃貸料의 60% (賃貸하고 있지 아니한 것이면 賃貸한 것으로 假定했을 때의 推定賃貸料)

㉔ 個人財産所得

이것에는 配當金 收入, 利子收入, Royalty 收入 等 不動産 以外の 個人 財産에서의 所得이 포함된다. 居住者는 配當金의 경우 25%, 利子の 경우는 10%의 源泉課稅가 되지만, 所得이 一定額을 超過하는 경우에는 申告를 해야 하고 追加的인 稅金이 부과되는 경우도 있다. 그 밖의 所得의 경우는 査定方式으로 課稅된다.

保險契約에 따른 保險金의 受取는 課稅所得을 構成한다. 다만, 賦金에 대해서 從來부터 所得控除를 하고 있지 않았다면 受取한 保險金도 所得을 構成하지 아니한다.

土地臺帳收入이란 土地登記簿上의 價格을 기초로 算定된 概念上의 純賃貸收入을 말한다.

예를 들면, 納稅者 自身이 所有하고 居住하고 있는 住宅의 경우, 12萬프랑을 超過하는 土地臺帳收入이 課稅所得에 포함된다. 또한 이와 같은 不動産을 購入하기 위해 必要한 金利는 當該 不動産所得을 上限으로 控除할 수 있다.

벨기에 國債나 벨기에 貯蓄銀行에 對한 一定한 預金 等에서의 利子收入은 免除된다.

㉕ 그 밖의 源泉에서의 所得

여기에는 지금까지의 所得分類에 該當하지 않는 一定額 以上の 所得이 모두 分類된다. 稅率은 一般的으로 16.5%이며, 累進課稅가 아니다.

(2) 非居住者에 對한 課稅對象所得

벨기에에 一時的으로 居住하고 있는 者로 認定된 外國人 勞動者는 稅務

上 特別한 取扱을 選擇할 수 있다. 즉, 이와 같은 勞動者는 稅務上 非居住者로 간주되고 벨기에에서 遂行한 業務에 對한 報酬와 벨기에에 源泉이 있는 몇몇 所得에 대해서만 課稅된다. 또한 雇用主로부터의 몇몇 費用의 還給에 대해서도 非課稅 取扱이 이루어진다. 또, 居住者에 對해서 有利한 稅制가 創設되면, 바로 그 制度는 이와 같은 外國人 勞動者에 對해서도 適用된다. 이와 같은 取扱에 대한 期限의 制約은 없다.

㉠ 適格者

- 外國企業의 子會社, 支店으로서 設立된 會社나 研究機關의 經營者나 研究者
- 벨기에 內에서 活動하고 있는 外國企業의 管理職에 있는 勞動者
- 管理職 以下의 外國人 勞動者. 예를 들면 事務員이든가 祕書. 다만, 벨기에의 稅務當局에 對해서 國內에서는 當該 포스트를 補充할 수 없는 것을 立證한 경우뿐이다.

㉡ 一時居住

外國人 勞動者의 居住가 一時的인 것이냐 아니냐의 判斷은 다음과 같은 사항이 考慮된다.

- 配偶者나 子女가 國外에 있는지 여부
- 國外的 家庭을 계속 유지하고 있는지 여부
- 經濟活動의 中心이 國外에 있는지 여부
- 外國企業과의 契約이나 業務上의 命命으로 入國한 것인지 여부
- 外國에서의 社會保險制度에 繼續 加入하고 있는지 여부

㉢ 課稅對象所得

非居住者의 課稅所得은 勤勞所得과 不動產所得이며 個人財產所得에 對해

서는 源泉稅가 부과되기 때문에 課稅所得을 構成하지 않는다. 非居住者稅는 個人所得에 대해서 課稅所得 範圍 部分을 除外하고, 모두 個人所得稅法의 規定과 같은 規定이 適用된다.

㉔ 非課稅의 還給

稅務上 特別한 取扱을 받는 外國人 勞動者가 立替한 費用에 대해서, 雇用 主로부터의 還給이 있었다고 하더라도 一定限度額을 課稅所得에 포함하지 않아도 괜찮은 것이 몇 가지 있다.

① 非經常的인 項目

- 벨기에로 또는 벨기에에서의 移越費用
- 벨기에 내에서 生活을 開始하는 것에 관계되는 費用

② 經常的인 項目

- 벨기에와 그 出身國 사이에서의 生活費 差額補填
- 子女의 學校關係 費用
- 家族을 包含한 一時歸國費用
- 母國에서 자기 집을 賃貸할 수 없었기 때문에 發生한 損失, 또는 一般的인 賃貸料를 받을 수 없었던 것에 對한 補助
- 近親者 疾病 等の 理由에 의한 歸國費用
- 外國通貨로 報酬를 受取하고 있는 경우의 換差額
- 稅負擔을 均等히 하기 위한 補償
- 國外에 있는 子女가 벨기에를 訪問하는 費用(年 2回까지)

이러한 還給에 대해서는 適切한 立證資料가 要求된다.

國民學校와 中學校의 學校關聯費用과 非經常的인 項目을 除外한 限度額은 年 45萬프랑이지만, 「㉔ 適格者」項의 最初 區分에 屬하는 者에 對해서는 年 120萬프랑까지의 增額이 認定된다.

㉔ 벨기에 내에서의 所得

稅務上 特혜를 받는 外國人이 벨기에 國外에서도 業務에 從事하고 있다면, 通常은 年間 實勞動日數에 對한 國外에서의 勞動日數 비율로 벨기에의 所得을 按分할 수가 있다. 이 경우 國外分으로서 計算된 金額은 벨기에 國內에서는 非課稅된다.

3) 課稅所得의 計算

지금까지 서술한 所得의 合計에서 다음의 控除項目을 控除하여 課稅對象 金額이 計算된다.

㉕ 不動產 및 個人財產을 購入하기 위하여 借入한 金利코스트

控除할 수 있는 것은 不動產所得이나 個人財產所得을 上廻하지 않는 金額이다. 또 一定 條件을 滿足시키면 個人 집의 修理費用도 控除할 수 있다.

㉖ 寄附金

稅法에 規定되어 있는 學校, 文化, 科學, 海外援助組織에 對한 寄附는 總 所得의 10% 또는 1,000萬프랑 중에서 낮은 것을 控除할 수 있다.

㉗ 別居手當

別居 또는 離婚한 配偶者에 對한 支拂의 80%는 控除할 수 있다. 따라서 受取側은 이 80% 部分만을 課稅所得에 포함하면 괜찮다고 되어 있다.

㉘ 個人財產의 投資에 必要한 諸費用(徵收保管管理費)

㉙ 18歲에서 64歲까지 벨기에의 稅務上 居住者에 對해서 各種 條件을 滿足시키는 個人의 年金賦金

㉚ 自社株 購入費用

몇몇 條件(예를 들면 增資에 應募한 購入 等)이 갖추어지면 從業員이 自 社의 株式을 購入한 費用도 控除할 수 있다.

㉠ 國內給與所得의 처음 40萬프랑의 50%

㉡ 「研究開發型企業」의 增資

이 增資에 따를 경우 購入費用의 50~100%를 控除할 수 있다.

㉢ 맞벌이 夫婦의 Baby-sitter 費用

㉣ 就業義務를 완수하기 위하여 必要한 特別한 被服費用

事業所得에서 發生한 損失은 無期限 그것 以外 所得의 稅額과 相殺할 수 있다.

家族構成에 의한 個人的인 控除나 寡婦 等に 對한 特別한 控除도 있다.

基礎控除는 獨身者 17萬프랑, 夫婦는 各各 13萬 4千프랑이다.

4) 給與所得의 源泉徵收

給與所得의 源泉徵收 義務者는 雇用主이다. 稅率은 所得의 種類나 扶養家族의 數에 따라서 다르게 된다. 源泉徵收된 金額은 最終 納稅額에서 控除된다.

5) 稅 率

1991年의 課稅는 <도표>와 같다.

各 地方自治體는 6~9%의 地方稅를 徵收한다. 地方稅를 徵收하지 않는 自治體도 있다.

非居住者의 경우, 中央政府가 6%의 非居住者稅를 부과하고 있고, 地方稅는 免除되어 있다.

一定의 其他 源泉에서의 所得에 대해서는 特別稅率로 課稅된다.

課稅所得(上限) (프 랑)	稅 率 (%)
237	25
314	30
449	40
1,031	45
1,547	50
2,268	52.5
∞	55

6) 申告·納稅

所得稅上의 課稅年度는 12月 31日이다. 一般的으로 課稅는 前年の 所得에 對해서 計算된다. 個人의 事業所得이나 理事 또는 이와 類似한 任員의 報酬에 對해서는 法人에 對한 課稅와 같이 遲延 等の 理由에 의한 追徵課稅도 있다. 所得稅의 先納制度도 있고, 自營業者는 年 4回의 先納을 해야 한다.

申告書는 自動的으로 納稅者 주소에 送付되어 온다. 만약 送付되어 오지 않는 경우는 6月 1日까지 徵稅官에게 請求해야 한다. 査定通知書가 發行되었을 경우, 納稅不足額이 있으면 그 發行日의 2個月 以內에 納付해야 한다. 그밖의 不服 申請의 手續 등은 法人稅의 경우와 같다.

7) 社會保險

벨기에 國內에 雇用되어 있는 者는 社會保險制度上의 特別한 取扱이 없는 限 國籍을 불문하고 벨기에의 社會保險制度에 加入해야 한다.

概算으로서 社會保險의 負擔은 基本給의 35% 程度이다. 다만, 13個月째의 보너스를 支給하는 경우에 이 比率은 50% 程度에 達한다(블루칼라의 경우는 各 50%, 60% 程度이다).

自營業者가 健康保險에 追加적으로 加入하고 있는 경우, 賦金은 勤勞所得에서 控除된다. 그룹保險, 生命保險 및 養老保險 等の 賦金에 대해서도 一定한 條件을 滿足시키면 勤勞所得에서 控除할 수 있다.

3. partnership에 對한 課稅

partnership에는 一般的인 partnership과 制限的인 partnership이 있다. 前者는 日本의 合名會社와, 後者는 合資會社와 類似하다.

1987年 以後 partnership에 對해서는 法人稅가 부과되는데, 從來와 같은 各 파트너에 對한 課稅方法이 아니다.

4. capital gain에 對한 課稅

1) 法 人

原則적으로 居住法人의 경우, capital gain은 通常의 所得에 포함되어서 計算된다. 벨기에가 締結하고 있는 租稅條約에서는 海外에서의 capital gain에 대해서는 免稅이다. 非居住法人의 경우는 非居住者稅의 對象이 된다.

1950年 以前에 購入한 固定資産에 대해서는 特例가 있다.

主要한 免稅措置로는 다음과 같은 것이 있다.

- 未實現의 capital gain을 法定 準備金 以外の 配當不能한 積立金으로

로서 處理한 때

- 5年 以上 所有하고 있는 株式 等を 賣却한 경우의 capital gain은 賣却相當金額이 3年 以內에 新規의 減價償却 資産 또는 株式 等に 再投資되는 것을 條件으로 免稅된다.

그 밖에도 再投資에 관계되는 免稅措置가 있다.

capital gain에 對한 稅率은 通常의 法人稅率 또는 非居住者 稅率이다.

5年 以上 所有하던 固定資産(株式 等を 除外)의 處分에서 發生하는 capital gain은 一定期間內의 再投資를 條件으로 課稅를 移延할 수 있다.

5年 以上 所有하던 株式 等の 處分에서 發生하는 capital gain에 對해서는(上記의 免除는 對象外) 法人稅率, 非居住者 稅率 모두 50% 輕減된다.

capital loss에 對해서는 그 밖의 事業損益과 區別되지 않으며 따라서 capital gain에 對해서만 相殺하는 것과 같은 制約은 없다.

2) 個人

居住者の 경우, 個人所得稅上 capital gain은 다음 경우를 除外하고 課稅 所得을 構成하지 않는다.

- ① 事業用 資産의 處分에서 發生한 capital gain
- ② 벨기에內에 있는 特定 未開發 不動產의 處分에서 發生한 capital gain
- ③ 벨기에 法人의 實質的 持分의 處分에서 發生한 capital gain

非居住者の 경우, ①, ②에서 發生한 capital gain에 對해서만 課稅對象이 된다. 다만, 租稅條約에 의해서 ①의 경우는 免稅되는 경우가 많다.

(1) 事業用 資産

事業用 資産의 處分에 따른 capital gain 및 loss는 勤勞所得에 포함되며

通常 個人所得稅의 稅率로 課稅된다.

5年 以上 所有하고 있는 事業用 資產의 capital gain에 부과되는 稅率은 16.5%이다. 다만, 一定期間內에 벨기에에 所在하는 減價償却 資產에 對한 再投資를 豫定하고 있는 때는 課稅를 移延할 수도 있다. 事業用 資產으로 5年 以上 所有하고 있는 株式 等の 경우는 再投資를 條件으로 免稅할 수도 있다.

相續 等に 의한 事業繼承이나 特定한 條件을 滿足시킨 他法人에의 事業讓渡는 非課稅된다. 地方稅는 別途課稅된다.

(2) 未開發不動產

短期所有의 未開發不動產(事業用이 아닌 資產)에서 발생한 capital gain은 그 밖의 源泉所得에 포함되고, 그 所有期間에 따라서 16.5%~33%의 稅率로 課稅된다. 短期間 購入의 경우 8年, 贈與의 경우는 3年이다.

實際의 賣買價額이 아니고, 購入時·賣却時의 市場價格을 基礎로 capital gain을 計算하는 것도 있다. 또 인플레이를 고려하는 것도 있다.

(3) 實質的 持分

實質的 持分이란 그 持分の 25% 以上을 直接·間接을 불문하고 處分 前 5年間 所有하고 있던 持分을 말한다.

벨기에 法人에 對한 이와 같은 持分을 外國法人 等に 讓渡한 경우에 其他 源泉所得으로서 16.5%(地方稅는 別途 賦課된다)의 稅率로 課稅된다.

(1)~(3)의 特別稅率은 이것을 適用하는 편이 納稅者가 有利한 경우에만 適用된다.

5. 海外子會社로부터의 收益에 對한 現地에서의 課稅

1) 配 當

配當의 基礎가 된 株式이 前述한 繼續所有 有價證券에 該當하지 않는 경우는 純配當額(外國稅額 控除後, 벨기에 源泉稅控除前)에 對해서 15%의 稅額控除가 認定된다.

通常 海外子會社의 경우는 繼續所有 有價證券에 該當하기 때문에 다음과 같이 取扱된다.

外國源泉稅 控除後의 純配當額의 10~15%가 課稅所得에 포함된다. 다만, 外國에서 源泉徵收된 稅金의 稅額控除는 認定되지 않는다.

2) 利 子

非繼續所有 有價證券에서의 配當의 경우와 같이 取扱된다.

3) royalty, 賃貸料

非繼續所有 有價證券에서의 配當의 경우와 같이 取扱된다.

6. 二重課稅防止條約

1) 單獨救濟措置

租稅條約이 締結되어 있지 않은 경우, 外國法人稅는 所得控除도 할 수 있고, 所得의 種類에 따라서는 稅額控除도 適用할 수 있다. 原則적으로 海外稼得所得에 對한 法人稅의 75%가 控除可能하다.

個人所得稅의 경우는 勤勞所得, 不動產所得 및 特定한 其他 源泉에서의 所得에 대해서는 대개 50%의 控除가 可能하다.

租稅條約에 의해서 이 種類의 所得이 벨기에에서 非課稅로 되어 있다고 해도 累進稅率의 決定에는 考慮된다.

2) 租稅條約

벨기에가 締結하고 있는 가장 典型的인 條約은 1963년에 OECD가 發表한 모델에 準據하고 있다.

現在, 條約이 締結된 主要國은 다음과 같다.

오스트레일리아, 오스트리아, 캐나다, 중국, 체코슬로바키아, 덴마크, 핀란드, 프랑스, 독일, 그리스, 헝가리, 이탈리아, 일본, 한국, 룩셈부르크, 말레이시아, 네덜란드, 뉴질랜드, 노르웨이, 폴란드, 포르투갈, 루마니아, 싱가포르, 스페인, 스웨덴, 스위스, 태국, 영국, 미국, 유고슬로비아 등

日本과의 租稅條約에 의하면 벨기에에서의 配當, 利子, royalty의 源泉稅率은 各各 15%, 15%, 10%이다.

7. 그 밖의 直接稅

1) 登錄稅

會社設立 또는 增資時에 資本醜出額의 0.5%가 課稅된다. 不動產에 의한 現物出資의 경우, 發行資本과 균형이 맞지 않는 것이면 12.5%가 課稅된다. EC 居住法人의 경우, 合併·企業再編成時에는 登錄稅가 부과되지 않는다. EC 非居住 法人과의 合併의 경우는 1%의 課稅가 이루어진다.

이 稅金은 株式配當의 경우에도 課稅된다.

2) 不動産賣却·리스稅

12.5% 稅率의 登錄稅는 通常은 不動産의 交換이나 賣買時에 課稅된다. 이 稅金은 會社清算時의 不動産 分配時에도 課稅된다. 또 賣主, 買主의 雙方 모두 課稅되지만, 一般的으로는 購入者가 支拂한다.

리스의 경우는 契約上 總 支拂額의 0.2%가 課稅된다.

不動産業者의 경우, 特定한 條件을 滿足시키면 稅率이 5%로 輕減된다.

3) 相續稅

相續稅는 各 相續者가 受取한 財産의 價値에 對해서 課稅된다. 被相續人(故人)은 벨기에의 居住者여야 한다. 配偶者와 血緣者에 對해서는 1人當 50萬프랑의 基礎控除가 認定된다. 그 외에 各種 控除나 非課稅項目이 있다. 예를 들면, 外國에 있는 不動産에 관계되는 稅金은 벨기에의 相續稅에서 控除할 수 있다.

稅率은 累進的이고, 被相續人과의 關係에 따라서도 다르게 된다. 예를 들면, 아주 가까운 近親者의 경우는 2,000萬프랑을 超過하는 相續財産에 對해서 3~30%의 稅率로 課稅된다. 한편, 遠緣者나 血緣關係가 없는 者에 對해서는 700萬프랑을 超過하는 相續財産에 對해서 20~80%의 稅率로 課稅된다.

4) 移轉稅

相續稅와 같은 稅率로 課稅된다. 이 稅金은 死亡者가 非居住者이며, 課稅對象은 벨기에에 所在하는 財産을 對象으로 하고 있다.

5) 贈與稅

벨기에 內에 所在하는 不動產(所在地에는 關係없다) 및 個人財産을 贈與한 경우에 相續稅와 같은 稅率로 課稅된다.

여기에는 各種의 免稅 또는 控除가 있다.

6) 地方稅

(1) 所得稅

이미 서술한 所得稅의 課稅標準에 對해서 다른 稅率로 地方自治體가 課稅하고 있다.

(2) 從業員稅 및 에너지 消費稅

몇몇의 地方自治體에서 從業員數나 消費電力量을 基礎로 課稅한다. 稅率은 各地마다 크게 다르다. 이들 稅金은 法人稅나 所得稅上 控除할 수 있다.

(3) 印紙稅

公式文書에 對해서는 少額의 印紙稅가 부과된다.

Ⅲ. 間 接 稅

1. 벨기에 附加價値稅의 特徵

1) 制度·構造

附加價値稅(Taxe sur la Valeur Ajoutee(TVA)/Belasting over de Toegevoegede Waarde(BTW)－以下 VAT라 한다)는 벨기에 內에서 物品의 納入이나 서비스의 提供이 課稅業者에 의해서 이루어진 경우에 課稅된다. 여기서 말하는 「納入」이라는 用語에는 賣上·리스·換·會社에 對한 現物出資 等이 포함된다. 課稅業者란 法人, 個人, 法人格을 갖지 않는 組織을 불문하고 課稅去來를 實行하고 있는 者, 또는 實行하려고 하는 者이다.

VAT는 VAT 自身, 現金割引, 罰金, 預金과 같은 相對에 對해서 返還해야 할 性格의 것을 除外한 모든 去來에 對해서 課稅된다. 輸入物品에 對한 課稅는 關稅의 課稅標準額과 關稅를 合計한 金額에 對해서 課稅된다.

通常의 去來記錄을 整備하고 있으면 VAT의 申告는 充分하다. VAT의 申告는 通常 每月 이루어진다(VAT 포함한 賣上高가 2,000萬프랑 以下の 小規模會社의 경우는 年 4回, VAT 포함한 賣上高가 300萬프랑 以下の 아주 小規模 會社는 年 1回의 申告). 申告書의 提出은 翌月의 20日까지 하여야 한다.

買入 等に 관계되는 input tax는 原則적으로 賣上 等に 관계되는 output tax에서 모두 控除할 수 있다. input tax가 output tax를 超過한 경우에는 原則적으로 還給은 이루어지지 않고, 翌期 以後의 控除에 移越된다. 다만

3, 6, 9月에는 6萬프랑(小規模會社の 경우는 25,000프랑), 12月末에는 1萬프랑을 超過하는 경우에는 還給이 이루어진다.

交際費의 input tax는 控除할 수 없다. 自動車의 경우는 車의 販賣를 事業으로 하고 있는 경우를 除外하고 50%를 控除할 수 없다.

2) 稅 率

標準稅率은 19%다(에너지 供給業者의 경우는 17%다). 輕減稅率은 6%이고, 食料品, 運賃, 新聞, 書籍, 비누 등에 適用된다. 奢侈品, 自動車에 대해서는 25%의 割増 稅率이 適用된다. 또, 一定한 크기 以上の 自動車, 요트, TV, 라디오, 테이프 레코더, 時計, 毛皮, 化粧品, 오디오, 비디오 등은 奢侈品稅가 8% 가산되어 33% 課稅가 이루어진다.

3) 課稅對象

原則적으로 모든 去來가 課稅對象이 된다. 免稅去來로서는 不動產去來, 預金 等の 財務去來, 保險의 仲介, 벨기에의 法廷에 登錄된 辯護士의 報酬, 醫療·教育·劇場·音樂 等の 藝術活動, 스포츠 施設이 있다. 이것들의 活動에 關해서 支拂된 VAT(input tax)는 還給도 控除도 할 수 없다.

輸出은 免稅去來이고, 輸出에 關聯된 VAT(input tax)는 控除할 수 있다.

4) 其 他

原則적으로 不動產 去來는 免稅去來이지만, 建築業者가 지은 新築 建物の 경우(土地는 除外)는 17%의 課稅가 이루어진다.

VAT가 課稅되지 않는 建物の 경우는 지어져 있는 土地의 價額도 포함해

서 12.5%의 登錄稅가 부과된다.

建築後 20年 以上 經過한 個人住居 修築의 경우는 6%의 稅率이 適用된다. 不動產 去來에 關聯한 物品의 納入, 서비스 提供의 경우도 역시 17%의 稅率이 適用된다. 個人用 住宅의 경우는 輕減稅率(6%)을 適用할 수 있다.

不動產賃貸業者로부터 事業用으로 리스를 받은 경우는 免除된다.

벨기에 內에 恒久的 施設을 가진 非居住者에게는 居住者에 對한 規制가 適用된다. 벨기에의 居住者와 去來하고, 恒久的 施設을 갖지 않는 非居住者는 一般的으로 VAT上의 責任者(支拂이나 徵收를 위한)를 指名해 두어야 한다.

이 責任者는 通常 會計事務所나 輸送代理店 등이 選定되지만 法的으로는 누구라도 관계없다.

一般的으로 駐在員 事務所는 恒久的 施設로 간주되지 않기 때문에 VAT의 還給은 받을 수 없지만, 다음의 경우는 還給된다.

- 벨기에의 課稅業者에 의해서 VAT가 賦課된 경우
- 當該 Input Tax가 本質적으로 控除possible한 것인 경우
- 벨기에內에서 VAT의 課稅行爲를 하고 있지 않은 경우

2. 그 밖의 間接稅

有價證券 去來稅는 證券去來所에서의 去來뿐만 아니라 모든 株式, 公社債의 去來에 對해서 課稅된다.

벨기에 公債의 경우는 0.07%이고, 그 밖의 證券은 0.35%(先物市場에서는 0.17%)의 稅率이다.

IV. 投資優待稅制

1. 全般的 環境

外國으로부터의 投資가 歡迎받고 있어, 外國企業은 自由롭게 子會社나 支店을 設立할 수 있다. 일단 設立된 子會社나 支店은 벨기에의 會社와 완전히 同等하게 取扱되며 아무런 差別도 없다.

政府의 投資補助를 規定하는 法律로는 1959년에 制定된 ‘一般援助法’과 1970년에 制定된 ‘經濟擴大法’의 2개가 있다. 前者는 벨기에 國內의 어디에서도 適用되지만, 後者는 開發指定 地域에서만 適用된다.

이 2개의 法律은 여러 가지 法令에 의해서 補足되어 있다. 特히 重要的 것은 1978년에 制定된 中小規模 會社에 對한 投資促進을 目的으로 한 法律, 稅金의 輕減에 의해서 投資促進을 도모하고 있는 1982년의 勅令, 最近의 하이테크 企業이나 國際的 企業그룹의 管理機能을 수행하는 會社에 對한 稅務面에서의 特혜를 부여한 勅令 등이 있다.

直接的인 優待措置로서는 各種 補助金 외에 利子補給, 政府保證에 의한 借入, 利子免除, 教育訓練費 補助, 輸出補助金, 稅制面에서의 優待措置 등이 있다. 이러한 優待措置는 銀行 또는 各 地方政府의 經濟局에서 부여한다.

2. 稅制面에서의 優待措置

1) 減價償却

開發地域에 對한 投資나 中·小規模의 會社에 對해서는 政府의 認可에 의해서 3年間은 通常의 定額法에 의한 減價償却費의 2倍까지 償却이 認定된다.

2) 投資에 對한 控除

다음에 서술하는 資産을 除外하고 벨기에 內에 있는 償却可能한 有形, 無形固定資産에 對한 新規 投資는 投資原價의 一定比率에 對해서 利益에서 控除할 수 있다.

이것은 減價償却과는 別途로 부여되는 優待措置이다.

- 從業員의 住宅에 對한 投資
- 耐用年數가 3年 未滿인 資産
- 自動車
- 當該 投資에 關한 附隨費用(調査·設計費用 等)으로 그것들을 固定 資産의 取得原價에 包含하지 않고 當期の 費用으로 處理한 경우
- 1981년에 制定된 法令에 의해서 이미 控除받고 있는 資産
- 一部라도 個人用으로 使用되고 있는 資産
- 리스會社에 의해서 리스되고 借主側에서 減價償却하고 있는 資産 (이것은 別途의 控除를 받을 수 있다)
- 轉賣를 目的으로 不動產業者가 購入한 不動産

1991년부터 控除率은 인플레이率+1.5%이며, 最低 3.5%, 最高 10.5% 사이에서 變動한다. 生態系에 惡影響을 주지 않는 것과 같은 研究開發投資나 省에너지 投資에 對해서는 이 基礎控除率이 10% 포인트 引上된다.

控除의 申請은 稅務申告와 同時에 이루어진다. 이 控除額이 利益에서 控除할 수 없는 경우는 無期限으로 移越해서 將來의 利益과 相殺할 수 있다.

事業年度の開始日に従業員數が 20人 未滿の 小規模會社인 경우, 이 控除를 減價償却의 割増이라는 會計處理를 받을 수 있다. 이 경우는 基礎控除率+7%가 割増率로 된다.

이 控除에 當該 資産의 賣却時 capital gain을 計算할 때 取得原價에 控除되는 것은 없다.

3) capital gain에 對한 課稅의 移越

5年 以上 使用하고 있는 有形·無形固定資産(株式 等은 除外)을 賣却한 때의 capital gain은 그 同等額이 벨기에 內의 償却可能 資産(新規, 中古, 有形, 無形을 不問한다)에 再投資를 條件으로 稅務上 非課稅된다.

再投資는 當該 賣却이 있던 會計年度の 初日부터 起算해서 3年 以內에 實行되어야 하고, 建物·船·飛行機에 對한 再投資의 경우는 5年間으로 延長된다. 또 納稅者가 法人인 경우 capital gain은 積立金으로 獨立 表示하여야 한다.

이 課稅의 移延은 火災·事故 等の 事由로 發生한 경우에도 適用된다.

4) capital gain에 對한 課稅의 免除

5年 以上 保有하고 있는 株式 等を 賣却한 때의 capital gain은 當該 賣却金額 相當額이 벨기에 內에 所在하는 新規 償却資産(有形, 無形을 不問한다) 또는 新規 株式 等に 再投資를 條件으로 免稅된다.

이 경우 「新規 株式 等」이란 다른 法人의 設立 또는 增資時에 納稅者가 應募한 株式만을 意味한다.

再投資까지의 期間 및 會計處理에 대해서는 前項과 같다. 따라서, 3年 以內에 再投資가 實施되지 아니한 경우 免稅의 特典이 喪失된다. 또, 新規로

取得한 株式을 3年 以內에 賣却한 경우에는 다음의 再投資를 3個月 以內에 實施하지 아니하면 當該 capital gain에 對해서 課稅된다.

會社の 主要한 目的이 社債나 그밖의 證券에 對한 投資인 「投資會社」의 株式 等を 賣却한 때의 capital gain 및 이러한 投資會社의 株式 等を 對象으로 한 再投資는 이 免稅의 對象으로는 되지 않는다. 또, 株式交換이나 現物出資의 경우도 對象이 되지 않는다.

5) 免稅地區

1982年의 勅令 118號에 의해서 「T Zone」이라 불리는 免稅地區가 設定되었다. 「T Zone」地域 指定後, 5年 以內에 進出이 條件으로 붙여져 있고, 最後의 地域指定이 1985年에 이루어졌고 現在 新規로 이 혜택을 받을 수는 없다.

이 適用을 받을수 있는 會社は 새로운 雇用을 創出하고 또한 하이테크分野(EDP 關聯, OA 關聯, 通信關聯, 바이오테크놀로지關聯)에서 活動하고 있는 會社이다. 또, 免稅地區에 登記上의 事務所를 設置하고, 經營의 本據를 이 地區에 두어야 한다.

이 地區에서의 稅務上 혜택은 다음과 같다.

- 原則적으로 10年間 法人稅의 免除
- 10年間의 不動產稅, 利子, 配當 等の 源泉徵收稅, 登錄稅의 免除

이 10年間に 損失이 發生한 경우는 免稅期間 終了後 最初로 發生한 利益에서 控除할 수 있고, 이것은 無期限으로 移越할 수 있다(다만, 投資控除에서 發生한 損失은 除外).

6) 再轉換 地區

人口의 增加나 傳統產業의 衰退에 따라서 失業이 深刻한 地域이 指定되어 있다. 이 地區에 新規로 會社를 設立할 경우는 最大限 49%까지 公的인 機關에서의 出資를 요청할 수 있다. 다만 이 경우는 一定期間內에 公的인 機關이 所有하는 持分을 還買하여야 한다.

稅務上의 特전을 받는 경우에는 總投資額의 一定比率 以上(公的 機關과 共同出資의 경우는 80% 以上, 그렇지 않은 경우는 60% 以上)의 金額을 指定된 投資에 相當하여야 한다.

稅務上의 特전으로는 다음과 같은 것이 있다.

- 公的인 機關의 持分을 還買하기 위하여 非課稅 準備金의 積立이 認定된다.
- 公的인 機關에서의 出資가 없었던 會社의 경우는 10年間(1990年 1月 1日 以前에 設立된 會社의 경우는 15年間), 有形固定資產에 對해서 投資된 拂入資本金의 8%의 金額에 達할 때까지 配當金을 損金算入할 수 있다.
- 設立後 10年間 登錄稅가 免除된다.

7) Coordination Center

國際的인 그룹 會社가 벨기에 內에 Coordination Center로서 支店을 設立한 경우, 恒久的 施設을 갖지 않고, 그룹外의 第3者에게 서비스를 提供하 지 않는 것을 條件으로, 大藏省이 認可한 경우 稅務上의 혜택이 있다.

이와 같은 Coordination Center의 課稅標準은 코스트 플러스方式으로 決定되고 또, 投資控除와 같은 稅務上의 특전은 없게 된다. 그렇더라도 다음

과 같은 혜택이 부여되고 있다.

- 法人稅 또는 非居住者稅의 課稅標準을 推定할 때는 通常 코스트 플러스 8%로 計算된다(人件費, 財務費用은 여기서 말하는 코스트에 포함되지 않는다).
- 登錄稅의 免除
- 固定資產稅의 免除
- 各種 條件을 滿足시켜야 하지만, 利子·配當 等の 支拂時에 源泉稅가 免除된다. 또, 受取側이 벨기에의 居住者인 경우, 配當金의 3分の 1 또는 受取利子の 9分の 1에 相當하는 金額을 稅額控除할 수 있다.

Coordination Center의 活動은 大개 以下와 같은 것에 限定된다.

- 그룹會社 財務活動의 調整
- reinvoice center로서의 外國換의 管理
- 廣告, 販賣促進 活動
- 研究開發
- 保險 및 再保險
- 情報收集이라는 駐在員 事務所로서의 活動
- 其他 그룹會社의 補助的인 活動

Coordination Center의 留意事項으로서는 다음과 같은 것이 있다.

- Coordination Center는 어떠한 會社의 株式도 所有해서는 안된다.
- 그룹會社 全體의 資本, 賣上이 各各 10億프랑, 100億프랑 以上일 것
- Coordination Center는 設立後 2年 以內에 10名 以上の 從業員을 雇傭할 것

- 當該 企業그룹은 적어도 4個國 以上の 나라에 子會社를 2年 以上 所有하고 있을 것
- 벨기에 國外의 資本과 剩餘金의 合計額 및 賣上이 各各 5億프랑, 50億프랑이든가, 또는 벨기에 國外의 資本과 剩餘金의 合計額 및 賣上이 그룹 全體의 20% 以上을 차지할 것
- 그룹企業이나 아니냐의 判定은 持株 또는 議決權의 比率이 20%를 超過하는지 여부로 決定된다.

8) 外國販賣會社

美國의 稅制에는 輸出의 振興을 目的으로 하는 Foreign Sales Corporation이라는 制度가 있다. 벨기에는 이 制度의 適用國이기 때문에 美國法人이 벨기에 內에 子會社, 支店을 設置할 때는 稅務上의 혜택이 있다.

9) 研究開發企業

研究開發企業 및 그 株主에게는 稅務上의 各種 혜택이 있다.

研究開發企業이란 다음 條件을 滿足시키는 企業을 말한다.

- 1984~1993년에 設立되는 會社일 것
- 하이테크의 研究開發會社이며, 大藏省으로부터 認可를 받을 것
- 100名 以上の 從業員을 雇傭할 것

稅務上의 혜택으로서는 다음과 같은 것이 있다.

- 設立 3期次(3年次)까지는 資本金의 13%에 達할 때까지의 金額을 所得控除할 수 있다. 또, 다음의 7年間은 資本金의 13%에 達할 때까지의 金額을 限度로 現金配當額이 損金으로서 認定된다.
- 原則적으로 10年間 研究開發에 使用한 不動產에 對한 不動產稅가

免除된다.

- 設立後 10年間은 設立時 및 그후의 增資時에 그 形態에 관계없이 登錄稅가 免除된다.
- 研究開發 및 省에너지 設備에 對한, 投資控除의 比率이 20%로 된다.
- 個人이 이와 같은 會社의 增資에 應한 경우, 1993년까지는 投資額의 50%가 所得에서 控除된다.

10) Distribution Center

Distribution Center로서 그룹會社에 서비스를 提供하고 있는 벨기에 法人 또는 支店에 對해서 課稅所得의 計算上 혜택이 부여된다. 즉, 벨기에 國稅當局은 Distribution Center의 利益이 그 營業費用의 5%를 下廻하지 않는 限 그룹會社間의 價格(移轉價格)이 어떠한 것이더라도 問題가 되지 않는다. 여기에서 營業費用이란 그룹會社에 轉賣되는 原材料의 買入原價, 稅務上 損金算入할 수 없는 費用이나 稅金, 非課稅 標準金 移入과 같은 것은 포함되지 않는다.

外國企業의 支店으로서 Distribution Center를 設立한 경우, 當該 他國과의 租稅條約에 의해서 Center가 恒久的 施設로 認定되지 않는 것도 있는데 이와 같은 경우에는 完全히 벨기에 內에서 免稅되는 것으로 된다.

Distribution Center의 活動은 그룹會社에 對한 다음과 같은 內容에 限定되어 있다.

- 原材料의 購入, 保管, 包裝
- 이러한 原材料의 販賣, 輸送
- 製品의 保管, 包裝

- 이러한 製品의 第3者에 對한 輸送, 物品 販賣의 仲介는 認定되지 않는다.

組立作業에 의한 製品에 對해서 附加價値를 부여하는 活動은 許容되지 않는다.

여기에서 그룹會社란 50%의 持株比率이 基準이 된다. Distribution Center의 申請은 그 設立前에 稅務當局에 對해서 하여야 한다.

11) 研究開發費

研究開發部門의 平均從業員數가 前年에 比해서 增加한 경우, 1人當 10萬 3千프랑의 所得控除가 認定된다. 逆으로 減少한 경우는 10萬 3千프랑이 所得에 對해서 加算된다.

12) 其 他

開發地域에서의 投資가 벨기에 經濟의 發展에 이바지하는 것으로 判斷된 경우는 地方稅 레벨에서도 各種 惠澤이 있다.

第 8 章

그리스의 稅法

I. 그리스稅制의 特徵

그리스의 稅金에는 다음과 같은 것이 있다.

法人稅(Foros isodimatos anonymon eterion)

所得稅(Foros isodimatos fisikon prosopon)

源泉稅(Parakratoumeni fori)

附加價值稅(Foros prostithemenis axias)

固定資產稅(Foros akinitis periousias)

稅務當局은 通常 特定한 取引에 對한 事前의 ruling을 하지 않는다.

Ⅱ. 直接稅

1. 法人稅

法人稅는 3843/1958法에 規定되어 있다.

1) 納稅義務者와 課稅所得의 範圍

居住法人은 全世界所得이 課稅對象으로 된다. 國外所得에 對하여 外國稅額을 支拂하고 있는 경우는 當該 所得에 對한 그리스의 法人稅 相當額을 限度로 하는 外國稅額控除가 國內法에 의해 認定되어 있다.

非居住法人은 國內源泉所得과 그리스에 있는 恒久的 施設에 歸屬하는 所得만이 課稅對象으로 된다.

居住法人이란 그리스法에 의거하여 設立된 모든 會社와 外國에서 設立된 法人으로 그리스 國內에 管理支配의 中心이 있는 法人을 말한다.

2) 課稅所得의 計算

法人稅는 居住法人이 留保한 所得 및 非居住法人의 國內 源泉所得 全額에 對하여 부과된다. 配當金은 配當金을 受領한 株主에 對해서 課稅된다.

課稅所得은 總收入에서 非課稅所得, 損金算入費用, 非課稅準備金 移入額 및 支拂配當金을 控除하여 計算된다.

會計上の 利益과 課稅所得의 差異는 主로 다음과 같은 點에서 발생한다.

一般的 性格의 充當金 移入額은 稅務上 損金에 算入할 수 없다. 또, 會計

上 發生主義로 會計處理되어 있는 費用 가운데 稅務上으로는 現金主義로 處理해야 하는 費用이 있다.

工事請負業者의 課稅所得은 總收入에 對하여 特定한 비율을 곱해서 計算된다. 이 비율은 狀況에 따라서 다른데, 通常 10%에서 25%이다. 稅務上 이와 같은 所得의 看做計算을 하지만, 工事請負業者는 正確한 會計記錄을 保存해야 한다. 만약, 이와 같은 會計記錄을 保存하고 있지 않는 경우에는 看做所得의 計算比率는 通常의 1.5배가 된다. 이 規定은 會社가 設立된 場所에 관계없이 全建設業者에 對하여 適用된다. 建設業者 以外의 請負業者에 對해서는 그리스에서 設立된 元請業者 및 下請業者와 外國에서 設立된 下請業者에 對하여 이 規定이 適用된다(다만, 電氣 및 機械關係의 工事請負業者에 對해서는 通常 課稅方法의 選擇이 認定된다).

다음에는 稅務上 重要한 項目의 取扱에 對해서 詳述한다.

(1) 在庫資產

稅務上 在庫資產의 取得價額은 通常 移動平均法에 의해 計算된다. 또 評價에 對해서는 低價法을 採用할 수가 있다. 어떤 評價方法을 採用한 경우라도 繼續適用이 要求된다. 稅務當局의 許可없이 評價方法을 變更할 수는 없다.

(2) capital gain

다음의 capital gain은 課稅의 對象이 된다.

- ① 事業 또는 專門的 職業에 關한 權利(有限會社의 持分 및 partnership의 持分을 包含)의 賣却에서 발생한 capital gain
- ② 事業全體 또는 會社名, 商標, 營業權 等の 賣却에서 발생한 capital gain

上記 capital gain에 對한 稅率은 30%(다만, 事業全體의 賣却, 有限會社 持分の 賣却에 對해서는 20%)이다.

固定資産(不動産 및 船舶을 除外)의 賣却에서 발생한 capital gain은 營業活動에서 발생한 事業所得으로서 課稅된다. 다만, 當該 capital gain이 當該 資産의 賣却後 2年 以內에 機械器具 등의 還買資産의 購入에 充當되는 것이라면 課稅의 對象으로 되지 않는다. 이 경우, 當該 capital gain은 壓縮 記帳해야 한다.

不動産 및 船舶의 賣却에서 발생한 capital gain은 課稅의 對象으로 되지 않는다. 다만, capital loss가 발생한 경우도 稅務上 考慮되지 않는다.

有價證券(債券 및 株式)의 賣却에서 발생한 capital gain은 將來의 capital loss와 相殺하기 위한 特別한 準備金을 設定하는 것에 의하여 課稅를 移延할 수 있다. 이 capital gain은 將來 配當되는 時點 또는 會社를 解散하는 時點에서 課稅의 對象이 된다.

(3) 固定資産의 再評價

1731/1987法에 의해 製造會社, 手工藝會社 및 鑛業會社는 機械器具를 所定 率에 의해 再評價하는 것이 認定되어 있다. 再評價로부터 4年 以內에 그 評價益의 50% 相當額을 投資하는 것이라면 再評價益은 非課稅 取扱을 받을 수 있다.

再評價益의 50% 相當額을 4年 以內에 再投資하지 않는 경우, 再評價益에서 投資額을 控除한 額에 對하여 60%의 稅金이 부과된다. 또 再評價한 資産이 再評價後 4年 以內에 賣却된 경우에도 60%의 稅金이 부과된다. 4年 經過後 再評價益은 移越損失과 相殺되고 殘額은 資本에 轉入된다.

土地 및 建物에 대해서는 1988년에 強制的으로 再評價가 實施되었다. 移越損失과 相殺한 殘額 가운데 建物에 關한 部分은 5%의 稅金이 부과되고, 土地에 關한 部分은 非課稅로 되어 있다. 當該 稅金은 將來의 配當時에 配當에서 控除되기 때문에 最終的인 負擔者는 株主가 된다.

(4) 受取配當金

國內의 株式會社 또는 有限會社로부터의 配當金(株式配當을 包含)은 課稅所得으로서 取扱된다. 受取配當金에 對하여 源泉稅가 부과되어 있는 경우, 當該 源泉稅는 受取會社 自身の 支拂配當에 관계되는 源泉稅와 相殺할 수 있다. 아테네 證券去來所에 上場하고 있는 株式會社로부터의 配當金은 條件에 따라 年間 50,000드라크마 또는 200,000드라크마를 限度로 하는 非課稅 取扱을 받을 수 있다. 外國法人으로부터의 受取配當金도 課稅의 對象이 되고, 當該 受取配當金에 外國의 稅金이 부과되어 있는 경우에는 當該 配當所得에 對한 그리스의 稅金 相當額을 限度로 해서 外國稅額控除가 認定된다.

(5) 外國換差損益

外貨表示 短期債權·債務는 期末日 레이트로 換算된다. 이에 따라 발생한 換差損益은 事業損益으로 取扱된다. 設備投資 目的의 借入金에서 발생한 換差損은 當該 固定資產의 耐用年數 또는 當該 借入金의 返濟計劃에 의거하여 期間配分된다. 換差益이 발생한 경우는 當該 固定資產의 取得價額에서 控除하든가, 또는 發生時의 利益으로 할 수도 있다. 한번 採用한 會計處理는 繼續해서 適用해야 한다.

(6) 非課稅所得

그리스에서 營業하고 있는 銀行의 預金에서 발생한 利子所得 및 政府 等의 債券이나 短期銀行債券에서 발생한 利子は 非課稅로 되어 있다. 또한, 適格 offshore company의 所得도 非課稅 取扱을 받는다.

3) 損金算入費用

通常의 事業活動 遂行에 따라 發生한 費用은 原則적으로 損金에 算入할

수 있다. 다만, 當該 費用에 關한 所定의 要件을 滿足시키는 領收證書를 入手해야 한다. 旅費 및 交際費는 자주 稅務當局에 의한 更正의 對象이 되기 때문에 특히 充分한 證憑을 入手할 必要가 있다.

(1) 減價償却費

稅務上으로는 資產의 種類마다 耐用年數가 定해져 있다. 償却方法은 原則적으로 定額法을 採用해야 한다. 取得價額의 計算上, 政府로부터의 設備關係 補助金은 購入價格에서 控除하여야 한다. 會計上 減價償却費가 計上되어 있지 않은 경우에는 稅務上으로 損金算入할 수 없다. 또, 會計上의 減價償却費 가운데 損金算入限度를 超過하는 部分은 申告書에서 제외된다.

減價償却率은 대단히 廣範圍하게 法定되어 있는데, 主要한 資產의 償却率은 다음과 같다.

(資產의 種類)	(%)
工場用 建物 및 호텔用 建物	8
上記 以外의 建物	5
텔레크스 設備 및 冷暖房 設備	10
機械	10~15
乘用車 및 小型發電機	12
無線機器	12.5
事務用 機器	15
컴퓨터	20
工場用 器具 備品	20
호텔用 器具 備品	30

上記의 償却率은 아테네, 아테네 周邊地區 및 테사론키가 포함되는 A 開發地域에서 適用되는 償却率이다. 많은 會社는 投資法 1262/1982에서 定한 加速度 償却을 할 수 있다. 加速度 償却의 計算方法은 대단히 複雜하지만 簡單하게 計算例를 나타내면 다음과 같이 된다.

(例 1) D 開發地域에 있는 호텔建物 基本減價償却率	8 %
D 開發地域에 對한 50%의 割増	4
償却率	<u>12%</u>
(例 2) C 開發地域에 있는 會社가 3交代制로 使用하고 있는	
컴퓨터 基本減價償却率	20%
① C 開發地域에 對한 355의 割増	7
② 3交代制에 對한 85%의 割増	17
償却率	<u>44%</u>

어떤 年度에 加速度償却을 하지 않았던 경우에는 次年度에 그 權利를 行使할 수가 있다. 다만, 1課稅年度에 2年度分을 合해서 行使할 수는 없다.

補修用 部品, 工具 및 福利厚生施設은 購入年度에 全額 損金算入할 수 있다. 그 밖의 少額資産에 대해서도 이와 같다.

(2) 無形 固定資産

無形 固定資産의 償却은 稅務當局으로부터 開業費로 認定된 것을 除外하고 損金에 算入할 수가 없다.

(3) 研究開發費

研究開發費는 研究用 機器를 除外하고는 購入年度에 損金算入할 수 있다. 研究用 機器는 3年間に 償却해야 한다.

(4) 租稅公課

所得稅, 延滯利子, 過少申告加算稅 및 無申告加算稅는 損金에 算入할 수 없다. 地方稅, 社會保險料 및 그 밖의 稅金은 損金에 算入할 수 있다.

(5) 創業費 및 開業費

創業費 및 開業費는 發生時에 全額 損金에 算入할 수 있다. 發生時부터 10年에 걸쳐서 定額償却하는 것도 可能하다. 다만, 한번 採用한 方法을 變更할 수는 없다.

(6) 利子 및 royalty

營業活動에 關聯해서 發生한 利子は 損金에 算入할 수 있다.

過少資本에 關한 規定은 없고, 株主에 對한 利子の 支拂에 대해서도 특별한 경우 외에는 없다.

그러나 현저히 적은 過少資本은 稅務當局의 注目を 集中시킬 可能性이 있다. 또, 여러 가지 投資法에 의거한 優待措置 申請의 審査時에 過少資本인지 여부가 考慮의 對象이 된다. 商業銀行으로부터의 借入에 있어서도 過少資本인지의 여부가 問題가 된다.

royalty에 대해서는 商業省으로부터 royalty의 支拂許可를 받고 있는 한 損金性에 問題가 發生하는 일은 없다.

(7) 不良債券

貸損償却은 納稅者가 債券回收를 위하여 可能한 手續을 모두 行하였다는 것이 證明될 경우에만 損金算入이 認定된다. 政府가 指定한 企業에 對한 債券의 回收不可能額은 1987年 以後 3年間 貸損償却을 할 수 있다.

貸損充當金の 移入은 稅務上 認定되지 않는다.

(8) 非課稅準備金

主要한 非課稅準備金에는 A·B·C·D 開發地域의 企業이 1992年까지 行하는 生産的 投資에 對한 準備金, 固定資產의 賣却에 따른 還買資產準備金

을 들 수 있다.

(9) 旅費交通費 및 交際費

旅費交通費 및 交際費에 대해서는 稅務上 問題가 되는 것이 많고, 部分的으로 否認을 받는 것도 많다. 減價償却費를 포함한 車輛關係 費用에 대해서는 從業員의 個人使用에 관계되는 것으로서 一部 否認되는 것이 있다.

(10) 理事 等の 報酬

理事의 報酬는 株主總會에서 事전에 承認되어 있는 損金에 算入할 수 있지만, 보너스나 그 밖의 手數料는 利益의 分配로 取扱된다.

그러나 法人稅法上 利益의 分配도 課稅所得에서 控除할 수 있기 때문에 稅務上의 効果는 같다.

有限會社의 業務管理者에 對한 報酬는 特定한 業務에 對한 給與 또는 專門家에 對한 報酬로서 損金에 算入된다. 當該 業務管理者가 有限會社의 社員인 경우의 報酬는 利益의 分配로 간주된다.

그리스 法人의 從業員에 對한 利益의 分配는 課稅所得에서 控除할 수 있지만, 外國法人의 그리스 支店의 利益分配에 대해서는 課稅所得 計算上 控除할 수 없다.

(11) 從業員의 持株獎勵

製造業, 手工藝業 및 鑛業會社는 利益의 一部를 自社株의 發行에 의해 從業員에게 分配할 수 있다. 이 利益의 分配는 法人의 課稅所得에서 控除할 수 있을 뿐만 아니라, 個人所得法上으로 非課稅 取扱을 받는다.

(12) 關係會社間 去來

一般的으로 外國에서 管理하고 있는 會社는 關係會社로부터의 商品 또는 서비스의 提供에 對해서 費用을 計上할 수 있다. 移轉價格에 關한 特別한 規定은 없지만, 稅務當局은 그리스 法人 또는 그리스에 있는 外國法人의 恒

久的 施設이 外國의 關係會社와 公正한 去來價格보다 분명히 높거나 낮은 價格으로 去來하고 있는 경우에 그 去來價格과 合理的인 去來價格의 差額은 課稅所得으로 간주하는 경우가 있다.

外國會社의 本店이 그리스 支店을 위하여 支出한 費用은 稅務當局과 合意한 一定한 範圍內(通常 그리스 國內賣上高의 2%)에서 損金에 算入할 수가 있다. 當該 費用의 合理性을 明確히 하기 위하여 本社의 監査人으로부터 證明書를 入手하는 것이 바람직하다.

人爲的인 價格에 의한 關係會社間 去來에 대해서는 稅務上의 問題를 別途로 하더라도 刑事罰의 對象이 된다는 問題點이 있다.

(13) 支拂 配當金

그리스 法人에 의한 配當金은 費用이 아니지만, 留保所得만이 課稅의 對象이 되기 때문에 自動的으로 總所得에서 控除된다.

4) 缺損金

缺損金은 「商業會社」에 대해서는 3年, 「製造會社」에 대해서는 5年의 移越이 認定되어 있다.

商業上 및 農業上의 缺損金은 다른 所得과 相殺된다. 缺損金의 移戻는 할 수 없다. 合併 等 企業組織의 再編成에 있어서는 缺損金을 引繼할 수 없다. 有限會社 및 Partnership의 缺損金은 會社가 아니라 그 社員 또는 파트너에 歸屬한다.

5) 그룹會社

그룹會社에 대한 特別한 規定은 없다.

6) 外國會社의 그리스 支店에 對한 課稅

外國會社의 支店은 通常 恒久的 施設로 간주되기 때문에 株式會社와 같이 取扱된다. 稅法上 그리스의 國內法은 恒久的 施設에 關한 詳細한 規定이 있고 倉庫, 事務所, 工場, 研究所의 維持나 直接 또는 獨立하고 있지 않는 代理人을 통한 서비스의 提供, 그리스 國內에서의 機器의 리스, 在庫資產의 管理, 特許 使用權의 管理, 有限會社 또는 partnership에의 參加 등이 恒久的 施設로 간주된다.

租稅條約에 의해 恒久的 施設의 定義가 適用되지 않는 경우에 上記의 定義가 適用된다.

그리스 國外에서 事業을 하는 그리스 法人은 off shore 會社法(89/1967)에 의해 國外源泉所得에 關하여 所得稅 및 그 밖의 租稅가 免除된다.

7) 法人稅率

<그리스 居住法人>

鑛業會社 및 製造會社

通常稅率 40

輕減稅率

아테네證券去來所 上場會社 및

1262/1982法에 의한 投資會社 35

그 밖의 會社

通常稅率 46

輕減稅率

1262/1982法에 의한 投資會社 40

特定한 capital gain에 대해서는 30% 또는 20%의 稅率이 適用된다.

建物 또는 土地로부터 발생한 所得에 대해서는 總所得의 3%의 稅金이 加算된다.

아테네 등의 上下水道가 施設되어 있는 地域에 있는 建物の 賃貸收入에 대해서는 上下水道의 使用에 關하여 3%의 稅金이 加算된다.

留保된 利益이 그후 現金 또는 株式으로 配當되는 경우에는 留保時에 支拂한 法人稅를 支拂配當에 관계되는 源泉稅와 相殺할 수 있다.

8) 清算과 組織 再編成

1297/1972法에 따라서 合併이 실시되는 경우에는 capital gain稅, 土地讓渡稅 등이 非課稅로 된다.

清算에 關한 特別한 取扱은 없고 殘餘財産의 分配은 出資金을 超過하는 部分이 配當金으로서 課稅된다.

9) 會計期間

그리스 法人의 會計期間은 通常 12個月 以內이며, 原則적으로 12月 31日을 決算日로 해야 한다. 稅務當局이 認定하는 것이면 例外的으로 6月 30日을 決算日로 할 수가 있다.

會社設立 또는 清算의 경우에는 會計期間을 最長 24個月까지 延長할 수 있다. 外國會社の 支店 또는 子會社는 稅務當局의 許可를 얻어, 本社 또는 親會社와 같은 決算日을 採用할 수 있다. 法人稅의 計算에 있어서는 會計期間 終了時의 稅率이 適用된다.

10) 稅務申告와 罰金

會社는 會計期間 終了後 4個月 以內에 申告書를 提出해야 한다.

當初의 申告에 誤謬가 있었던 경우에는 修正申告書를 提出할 수 있다. 이 경우의 過少申告加算稅는 追加納付額의 最高 75%이다.

無申告加算稅는 本稅의 最高 150%이고, 그 밖에 公共工事に의 入札 資格을 잃는 등의 處罰이 있다.

不正申告에 대해서는 刑事罰이 부과되는 경우가 있다.

11) 納付

申告書를 提出할 때에 稅額의 50%를 次年度의 法人稅에 對하여 先拂納付하여야 한다. 이 先拂法人稅의 計算上 支拂配當에 關한 源泉稅도 對象으로 해야 하지만, 受取配當金 等に 관계되는 源泉稅는 控除할 수 있다. 法人稅 納稅額은 다음과 같이 計算된다.

本稅 및 加算稅 + 當年度 先拂法人稅* - 受取配當金 等に 關係되는 源泉稅
- 前年度의 先拂法人稅

上記 計算式에 의해 計算된 法人稅는 決算日 4個月 以後에 支拂義務가 발생한다. 全額 一時拂의 경우는 10%의 割引을 받을 수 있다. 7個月의 均等支拂을 選擇하는 것도 可能하다.

<法人稅의 計算例>	(dr 000)
稅務調整後의 利益	2,000

* 先拂法人稅 = 基本稅 및 加算稅 × 50% + 支拂配當金에 關係되는 源泉稅 × 50%
- 受取配當金에 關係되는 源泉稅

前年度 先拂法人稅	200
受取配當金-net	530
支拂配當金-gross	600

受取配當金은 記名株에 관계되는 것이며 47%의 源泉稅가 부과되고, 支拂配當金은 無記名株에 관계되는 것으로 50%의 源泉稅가 부과되어 있는 것으로 한다.

<課稅所得의 計算>

稅務調整後의 利益	2,000
受取配當金	
$530 \div (100 - 47) \times 100$	<u>1,000</u>
總所得	3,000
支拂配當金	<u>(600)</u>
課稅所得	<u>2,400</u>

<法人稅>

drs.2,400 × 46%	1,104
先拂法人稅	
法人稅	1,104
支拂配當金에 關係되는 源泉稅	
drs.600 × 50%	<u>300</u>
	1,404
	× 50%
	<u>702</u>

受取配當金에 關係되는 源泉稅

drs.1,000 × 47%	<u>(470)</u>
	<u>232</u>

<納稅總額>

法人稅	1,104
受取配當金에 관계되는 源泉稅	470
年度末 納付稅額	634

<申告書 提出時の 納付稅額>

年度末 納付稅額	634
前年度 先拂法人稅	(200)
當年度 先拂法人稅	232
納稅額	666

이외에 他 600드라크마의 配當時에는 300드라크마의 源泉稅 納稅가 필요하다.

12) 稅務調査와 異議申請

稅務調査는 定期的으로 실시된다. 更正內容은 更正通知書에 明確하게 나타난다. 會社는 이 更正內容에 對하여 不服이 있는 경우, 更正通知書의 發行日로부터 20日 以內에 異義申請을 하여야 한다. 異義申請을 할 경우라도 裁判所에 의한 承認이 없는 限 更正에 의한 追徵額(過少申告加算稅를 包含)의 30%를 納付하고, 나머지 稅額도 8個月의 均等支拂에 의하여 納付하여야 한다. 만약, 稅務當局과 合意하지 못한 경우, 會社는 裁判所에 審査請求를 할 수 있다.

審査에 의하여 會社의 主張이 認定되면 이 追徵額은 반환된다.

13) 會計帳簿

稅務記錄保存法은 그리스에서 事業을 하는 모든 事業者(國內外를 불문한

다)에게 事業의 記錄, 인보이스 등을 保存하도록 要求하고 있다. 이 規定을 違反한 경우에는 罰金, 會社의 解散命令 또는 刑事上의 罰則이 부과되는 경우가 있다.

會社가 保存하고 있는 記錄이 이 稅務記錄保存法에 違反되어, 稅務調査官이 課稅所得을 檢證할 수 없는 경우에는 課稅所得은 總收入에 一定比率을 곱해서 計算된다. 이와 같은 看做課稅가 이루어진 경우, 各種 優待措置는 適用되지 않고 移越損失의 控除도 認定되지 않을 뿐만 아니라 罰金이 부과되는 경우가 있다.

帳簿는 使用하기 前에 各 페이지에 連番을 붙여 稅務當局으로부터 스탬프 또는 穿孔을 받아서 正式帳簿라는 證明을 받아야 한다. 帳簿에 記帳되어 있는 모든 記錄은 인보이스 또는 領收書 등의 證憑으로 뒷받침된 것이어야 한다. 帳簿는 會計期間 終了後 적어도 15年間, 關係證憑은 7年間 保存해야 한다. 裁判에 계류 중인 경우에는 保存期間이 延長된다.

前年度의 總收入이 8千萬드라크마를 超過하는 모든 株式會社, 有限會社, 外國會社의 支店 및 partnership은 一般的으로 認定된 會計基準에 의거하여 複式帳簿에 의한 記帳을 해야 한다. 이 帳簿는 第3種 帳簿라고 불린다.

總收入이 6百萬드라크마에서 8千萬드라크마까지인 경우에는 收入과 支出의 記錄 및 資產과 負債의 要約만을 記帳하는 것으로 충분하다. 이 帳簿는 第2種 帳簿라고 불려진다. 總收入이 6百萬드라크마 以下인 경우는 第1種 帳簿라는 더욱 簡易한 帳簿를 使用할 수 있다.

年間 總收入이 1億 2,000萬드라크마를 超過하는 경우는 在庫資產에 關한 記錄을 繼續해야 한다. 製造業의 경우는 그 위에 原價計算에 關한 記錄을 保存하여야 한다.

14) 有限會社와 Partnership

有限會社와 Partnership 및 Joint Venture(파트너가 모두 株式會社인 경우를 除外)는 納稅義務者로 되지 않고, 利益은 各 社員 또는 各 파트너에게 그 持分에 의거해서 配分된다. 다만, 當該 有限會社 等の 利益에 對해서는 1.2%의 印紙稅가 부과된다. 또한 個人에게 配分된 所得에 對해서는 通常의 所得稅에 더하여 3%의 加算稅가 부과된다.

Partnership의 申告期限은 다음과 같다.

第1種, 第2種 帳簿 2月 25日

第3種 帳簿 會計期間 終了後 3個月 以內(決算日이 月인 경우는 3個月 더하기 10%)

有限會社は 決算日後 3個月 以內에 社員總會가 開催되고, 거기에서 決算書가 承認된 경우는 總會後 1個月 以內에 申告書を 提出해야 한다. 總會가 3個月 以內에 開催되지 않는 경우는 3個月 經過한 時點에서 決算書가 承認된 것으로 간주된다.

15) 源泉稅

(1) 配當金

株式會社の 配當金은 源泉稅의 對象이 되고, 다음의 稅率로 課稅된다.

	稅 率 (%)	
	記 名 株	無記名株
非上場會社	47	50
아테네證券去來所 上場會社	42	45

有限會社(EPE)의 利益에 對해서 所得 申告時에 15%의 先拂稅金이 부과된다. 이 先拂稅金은 社員인 株式會社의 所得 稅額에서 控除되고, 實質的 으로는 源泉稅와 같은 取扱을 받는다.

(2) royalty와 報酬

그리스 國內에 恒久的 施設을 갖지 않은 外國會社에 對하여 支拂되는 royalty 또는 報酬는 當該 收入에서 그리스 國內에서 발생한 費用을 控除한 後의 金額에 對하여 25%(調査 프로젝트는 20%)의 源泉稅가 부과된다. 映 畫에 對한 royalty는 總收入에 對하여 10%의 源泉稅가 부과된다.

居住者에 對한 royalty의 支拂은 源泉稅의 對象이 되지 않는다.

(3) 그 밖의 支拂

非居住者에 對한 利子の 支拂에 對해서는 46%의 源泉稅가 부과된다. 居 住會社에 對한 利子の 支拂(銀行預金利子は 除外)은 25%의 源泉稅가 부 과된다. 個人인 居住者에 對한 利子の 支拂은 個人所得稅額表에 의거해서 源泉徵收된다.

居住者인 建設會社에 對한 支拂은 2%의 源泉稅가 부과되고, 非居住者인 建設會社에 對한 支拂은 5~12%의 源泉稅가 부과된다. 個人事業者에 對한 支拂은 15%의 源泉稅 對象이 된다. 또, 雇用所得은 每月 源泉徵收하여야 한다.

16) 租稅條約

租稅條約에 의해 源泉稅率은 다음과 같이 輕減되어 있다.

	配 當(%)	利 子(%)	Royalty (%)
오 스 트 리 아	47	10	10
벨 기 에	25	15	5
키 프 로 스	25	10	0
핀 란 드	47	10	10
프 랑 스	47	10	5
西 獨	25	10	0
형 가 리	45	10	10
인 도	47	46	25
이 탈 리 아	25	10	0
네 덜 란 드	35	10	7
스 웨 덴	47	10	5
스 위 스	35	10	5
영 국	47	0	0
미 국	47	46	0

17) 外國稅額控除

外國稅額에 대해서는 支拂額 또는 課稅의 對象이 된 所得에 對한 그리스
의 稅額 가운데 낮은 편을 限度로 해서 外國稅額控除가 認定된다.

18) 稅務上의 投資優待措置

稅務上의 投資優待措置에는 非課稅準備金の 設定과 加速度償却制度, 投入
補助金の 壓縮記帳法人稅의 輕減 등이 있다.

(1) 開發地域

그리스는 다음과 같이 4개의 開發地域으로 구분되어 있고, 開發地域마다 優待措置의 內容이 다르다.

A 開發地域 : 아테네 및 그 周邊地區와 데사로니키

B 開發地域 : 필로폰네소스 半島의 北部 및 本土 東部の 아테네 北部 및 헤라크리온과 로도스 섬

C 開發地域 : A, B, D 開發地域을 除外한 그리스 全土

D 開發地域 : 最北東部, 터어키 隣接의 모든 섬 및 國境에서 20km 以內的 地域(다만, 코오푸는 除外)

(2) 非課稅準備金

上記의 B, C 및 D 開發地域에 設立 또는 移轉한 株式會社, 有限會社 및 外國會社의 支店은 1992年 12月 31日까지 新規 生産設備 投資를 할 경우 非課稅 準備金を 設定할 수 있다. 다만, 投資補助金 및 利子補助金を 받고 있는 경우에는 이 準備金を 設定할 수 없다.

이 非課稅準備金の 移入限度額은 다음과 같다.

地 域	投資額에 對한 比率*(%)	對象利益에 對한 比率**(%)
A	—	—
B	40	60
C	55	75
D	70	90

* 投資限度額 16億드라크마.

** 對象利益이란 利益에서 法定準備金 및 配當金を 控除한 額을 말한다.

(3) 加速度償却

製造會社, 手工藝會社, 鑛業會社 및 호텔이 1992年 12月 31日까지 行하는 新規生産設備 投資는 加速度償却을 할 수 있다. 償却率은 開發地域과 當該 設備가 몇 交代制로 使用되는가에 의해 크게 다르다. 예를 들면, D 開發地域에서 3交代制로 使用되는 固定資産에 대해서는 150%의 加速度償却率이 適用된다.

(4) 投資補助金

上記의 開發地域에서의 投資에 交付되는 政府補助金은 壓縮記帳에 의해 課稅를 移延할 수 있다.

(5) 法人稅의 輕減稅率

262/1982法에 의거한 投資를 하는 會社는 35% 또는 40%의 輕減稅率이 適用된다.

2. 個人所得稅

個人所得稅는 3323/1955法에 의해 定해져 있다.

1) 納稅義務者

그리스 國內源泉所得을 갖는 個人은 國籍 및 居住國에 관계없이 所得稅의 納稅義務를 진다. 그리스의 永住者는 國籍 및 居住國에 관계없이 全世界 所得에 對하여 納稅義務가 있다. 그리스의 永住者란 그리스에 永住할 意志를 갖고 있는 個人이며, 居住者인가의 여부는 問題가 되지 않는다. 通常은 家族의 居住地나 主要한 住居의 所在地 등이 永住者인지 여부의 判斷基準이 된다.

2) 課稅所得의 計算

所得은 種類別로 分類되고, 各 所得마다 所得控除를 差減하여 그 所得의 合計에 對한 稅額에서 稅額控除額을 控除해서 計算된다. 어떤 所得의 損失은 다른 所得과 相殺가 可能하다.

<所得의 種類>

土地·建物所得	A
動產－投資資產所得	B
事業所得	C
農業所得	D
給與所得	E
專門的 職業所得	F

妻의 所得은 夫의 申告書에 記載하지만, 課稅는 各各 이루어진다. 夫婦가 같은 事業(個人事業, Partnership, 有限會社)에서 所得을 얻고 있고 一方이 雇用主, 他方이 從業員으로 되어 있는 경우는 例外的으로 所得이 合算되고, 모두 雇用主의 所得으로서 課稅된다.

非居住者가 그리스 國內源泉所得을 얻고 있는 경우에는 基礎控除나 扶養 家族控除 等の 人的控除를 받을 수 없다.

自己의 居住用 住宅에서는 A所得이 發生하고 있는 것으로 간주된다. 當該 看做所得은 看做稅額表에 의해 決定되는데, 通常은 住宅 市場價格의 約 3.5%로 되어 있다.

3) 非課稅所得

銀行預金利子, 貯蓄銀行의 利子, 政府 등이 發行하는 債券利子 및 銀行이

發行하는 短期債券利子 등이 非課稅로 되어 있다.

capital gain은 所得稅의 對象이 되지 않는다.

4) 損失의 取扱

個人的 事業損失은 株式會社의 事業損失과 같은 取扱을 받는다.

5) 所得控除 項目

(1) 保險料 控除

年間 60,000드라크마를 限度로 하는 生命保險料 및 損害保險料의 所得控除를 받을 수 있다.

社會保險基金에의 釀出金은 全額을 所得에서 控除할 수 있다.

(2) 醫療費 控除

醫療費는 所得에서 控除할 수 있다.

(3) 寄附金 控除

國·地方自治體, 適格 慈善團體 및 適格 非營利團體에 對한 寄附金은 所得에서 控除할 수 있다.

(4) 養育費 控除

6歲 未滿의 子女를 扶養하는 女性 納稅者에 對해서는 所得의 10% 相當額(限度: 第1子는 45,000드라크마, 第2子 以後는 7,500드라크마)의 所得控除가 給與所得 또는 自由業에서의 所得에 對해서 부여된다.

(5) 投資所得 控除

그리스 法人으로부터의 配當金은 源泉稅의 對象이 되고, 分離課稅가 採用되지만, 個人株主는 綜合課稅의 選擇이 認定된다. 다만, 非上場의 無記名株式에서 발생하는 配當金은 綜合課稅를 選擇할 수 없다.

· 綜合課稅를 選擇한 경우, 아테네證券去來所에 上場되어 있는 株式에서의 配當에 對하여 年間 50,000드라크마의 控除가 부여된다. 當該 株主가 이와 같은 株式을 4種目 以上 所有하고 있는 경우, 또 投資會社 또는 相互 Fund를 1社 以上 所有하고 있는 경우는 이 限度額이 20億드라크마로 引上된다.

(6) 不動產所得控除

· 建物の 減價償却費, 保險 等の 費用으로서 建物 賃貸收入의 25% 相當額의 控除를 받을 수 있다.

· 自宅을 住宅 loan에 의해 購入한 경우, 支拂利子에 관한 控除를 받을 수 있다. 自宅 및 別莊의 合計面積이 200㎡ 以下인 경우에 自己所有에서 발생하는 看做所得은 非課稅 取扱을 받을 수 있다.

6) 稅 率

課稅所得帶(drs.)	稅 率(%)
0~342,000	18
342,001~798,000	21
798,001~1,254,000	24
1,254,001~1,710,000	28
1,710,001~2,281,000	33
2,281,001~2,852,000	38
2,852,001~3,879,000	43
3,879,001~5,362,000	49
5,362,001~	50

1989年 以後에 이 課稅所得帶는 物價上昇率에 따라서 每 年度 調整된다.

7) 加算稅

有價證券, 有限會社 및 partnership에서 발생하는 所得에 대해서는 所得控除 考慮前의 所得에 對하여 3%의 加算稅가 부과된다.

個人納稅者에 對해서는 이 밖에 3%의 上下水道 負擔金이 부과된다.

8) 稅額控除

(1) 人的控除

人的控除額은 納稅者의 所得 種類, 家族 構成에 따라 다르다. 控除 方法은 다음의 控除額 合計에 稅額表를 適用하여 控除稅額을 計算한다. 즉, 所得稅額表의 낮은 稅率帶에서 適用하는 所得控除와 같은 取扱을 받는다.

夫婦 가운데 1人만 所得이 있는 경우

基礎控除	(dr)
獨身者	342,000
既婚者	
配偶者만 있을 때	456,000
配偶者+1子	570,000
配偶者+2子	684,000
實際經費의 追加控除限度	
獨身者	228,000
既婚者	
配偶者만 있을 때	342,000
配偶者+1子	456,000
配偶者+2子	570,000

夫婦 2人 모두 所得이 있는 경우

基礎控除	(dr)
配偶者만 있을 때	684,000
配偶者+1子	798,000
配偶者+2子	800,000

實際經費란 家財의 購入이나 車·오토바이의 修理代, 被服代, 靴代 등을 포함하여 證憑에 의해 支拂을 證明할 수 있는 것을 말한다.

(2) 給與所得控除

給與所得者, 年金所得者 및 特定の 專門的 職業(建築家, 醫師, 辯護士等)에 대해서는 所得 가운데 912,000드라크마 以下 部分의 50% 相當額(最高 限度額 456,000드라크마)이 上記의 人的控除에 加算된다. 또, 夫婦가 2人 모두 給與所得者인 경우는 그 2倍(最高限度 912,000드라크마)가 加算된다.

(計算例)

獨身 給與所得者의 合計所得이 3,400,000드라크마이며, 300,000드라크마의 實際經費가 있는 경우의 稅額

合計所得에 對한 稅額(dr)	
$342,000 \times 18\% =$	61,560
$456,000 \times 21\% =$	95,760
$456,000 \times 24\% =$	109,440
$456,000 \times 28\% =$	127,680
$571,000 \times 33\% =$	188,430
$571,000 \times 38\% =$	216,980

$$\frac{548,000 \times 43\%}{\quad} = \frac{235,640}{\quad}$$

$$\frac{3,400,000}{\quad} \quad \frac{1,035,490}{\quad}$$

控除額 合計(dr)

基礎控除 342,000

實際經費의 控除 228,000

給與所得控除 456,000

1,026,000

控除額에 대한 稅額(dr)

$$342,000 \times 18\% = 61,560$$

$$456,000 \times 21\% = 95,760$$

$$\frac{228,000 \times 24\%}{\quad} = \frac{54,720}{\quad}$$

$$\frac{1,026,000}{\quad} \quad \frac{212,040}{\quad}$$

所得稅額(dr)

1,035,490

－) 212,040

823,450

(3) 自宅의 賃借料에 관계되는 稅額控除

給與所得者 및 年金所得者가 主된 住居에 關해서 賃借料를 支拂하고 있는 경우, 當該 賃借料의 50% 相當額을 稅額控除 받을 수 있다. 控除限度額은 100,000드라크마이지만, 子女가 4人 以上인 경우는 150,000드라크마가 된다.

9) 賦課決定과 納付

納稅者는 다음 期限까지 申告書를 提出하여야 한다.

· 給與·賃金·年金所得者	3月 10日
其 他	2月 25日

(다만, 第3種 帳簿를 記帳하고 있는 事業者는 4月 10日)

賦課決定通知書는 通常 5월에 送付된다. 所得稅는 賦課決定通知書가 送付된 後 隔月 4회의 均等拂로 納付한다. 다만, 給與所得은 每月의 源泉徵收手續을 通해서 所得稅를 納付한다.

所得稅를 一時拂로 納付한 경우, 또는 源泉徵收手續에 의거해서 納付한 경우에는 10%의 割引을 받을 수 있다.

10) 看做所得課稅

申告所得額이 적음에도 불구하고 高價의 資産을 購入한 것이 稅務當局에 把握된 경우에 稅務當局은 納稅者가 相當額의 所得을 얻고 있는 者로 보고 看做課稅를 하는 경우가 있다. 다만, 給與所得밖에 없는 경우에는 이 看做課稅는 適用되지 않는다.

11) 社會保險料

社會保險은 醫療保險과 年金を 포함하며, 社會保險料의 雇用主 負擔分은 業種에 따라 다른데, 給與 總支給額(對象所得의 上限은 月 200,000드라크마로 定해져 있다)의 19.2%~22.6%로 되어 있다. 從業員 負擔分은 給與 總支給額의 通常 13.25%이고, 雇用主와 同額의 上限이 定해져 있다.

3. 그 밖의 直接稅

1) 固定資產稅

法人이 所有하는 不動產에 대해서는 4千萬드라크마까지 非課稅이고, 그것을 超過하는 部分은 1.5%의 稅率로 固定資產稅가 부과된다.

個人이 所有하는 不動產에 대해서는 3千5百萬드라크마까지 非課稅이며, 그것을 超過하는 部分은 아래의 稅率로 課稅된다.

(dr)	稅 率(%)
0~35,000	0.1
35,001~45,000	0.5
45,001~55,000	1
55,001~65,000	1.5
65,001~	2

不動產의 保有에 關한 申告書는 每年 2月 25日까지 提出하여야 한다.

2) 不動產讓渡所得稅

不動產의 讓渡에서 발생한 所得에 對해서는 9%~13%의 不動產讓渡所得稅가 부과된다. 처음 구입한 居住用 不動產의 賣却에 대해서는 3,000,000드라크마의 非課稅 範圍가 設定되어 있다. 이 非課稅 範圍는 子女가 3人 以內的 경우에는 1人當 800,000드라크마가 追加되고, 4人째 以後는 1人當 1,500,000드라크마가 追加된다.

3) 印紙稅

有限會社, Partnership 및 Joint Venture의 利益에 對해서 1.2%의 印紙稅가 부과된다. 從業員의 給與에 對해서도 1.2%의 印紙稅가 부과되는데 雇用主와 從業員이 均等하게 負擔한다.

不動產 賃貸收入에 對해서는 3.6%의 印紙稅가 부과된다.

株式會社 및 有限會社의 設立에 對하여는 1%의 資本稅가 부과된다.

Ⅲ. 間 接 稅

1. 附加價值稅(VAT)

VAT는 1642/1986法에 의해 規定되어 있다.

그리스 國內에서의 財貨·서비스의 給付 및 輸入이 VAT의 課稅對象이 된다. 財貨·서비스의 給付者는 그 賣上에 對해서 VAT를 徵收하고, 當該 VAT에서 買入 및 經費에 관계되어 支拂된 VAT를 控除하고 그 差額을 納付한다. 買入 및 經費에 관계되는 VAT가 賣上에 관계되는 VAT를 超過하는 경우에는 差額이 移越된다. 다만, 輸出業者와 같이 通常 賣上에 관계되는 VAT가 發生하지 않는 경우에는 還給받을 수 있다.

課稅對象去來를 하는 者는 法人, 個人에 관계없이 稅務當局에 通知하여야 한다. 申告期間은 帳簿의 種類에 따라 다르며, 第1種 帳簿는 3個月마다, 第2種 帳簿는 1個月 또는 2個月마다, 第3種 帳簿는 每月 申告書を 提出해야 한다.

旅費, 社宅 等の 從業員에 對한 看做給與에 關係해서 發生한 VAT, 담배, 알콜飲料에 關係해서 發生한 VAT 및 交際費나 自家用車에 關係해서 發生한 VAT는 控除할 수 없다.

稅率은 36%, 16%, 6%의 3段階로 되어 있다. 도데카네이즈 地域에서는 稅率이 25% 輕減되어 있다.

社會福祉的 또는 教育的인 施設, 特定の 再輸入品, 財貨·서비스의 輸出 및 國際的 運送서비스는 非課稅로 되어 있다.

第 9 章

EC加盟 12個國 租稅制度 比較 一覽表

이 章은 前述한 第1章부터 第8章까지 解說한 各 加盟國의 稅制에 대해서 法人稅, 個人所得稅, 附加價值稅를 重點的으로 比較한 것이다.

이 表의 目的은 加盟國이 採用하고 있는 重要한 稅制를 指定한 項目에 대해서 比較하며, 各國 稅制의 特徵과 現時點에서의 乖離 程度를 容易하게 把握할 수 있도록 留意하여 作成했다.

第1章에서도 언급되었지만 加盟國이 導入時부터 統一的으로 採用해 온 附加價值稅에 比해서 直接稅는 加盟國 獨自의 文化的 背景과 財政事情 등이 영켜서 그 稅體系가 廣範圍하게 相異한 것을 이 表에서 判明할 수 있다. 이와 같은 事實을 劃一的으로 比較하는 것은 오히려 讀者에게 誤解를 줄 것으로 豫想되었지만, 本書의 目的이 現時點의 EC加盟國 稅制의 把握과 今後 稅制統合의 動向을 推察하는 것이기 때문에 이 點을 念頭에 두고 本章을 活用해 줄 것을 希望하는 바이다.

이 比較表에 記載된 內容은 各章에서 抽出한 것이지만 特定한 稅制의 構造는 상당히 複雜하기 때문에 要領있게 記述할 수 없는 點이 많았고, 반드시 適切한 表現으로 되어 있는 것은 아니라는 것도 推察되었다. 이 때문에 이 比較表의 記載內容에 대해서는 필히 本章의 各 解說內容과 對照해 줄 것을 바라는 바이다. 또, 各章에 記載되어 있지 않은 事項도 이 表에는 포함되어 있다는 것을 付記해 둔다.

또한, 그리스에 대해서는 現在 新稅制의 概要가 明確히 되어 있지 않기 때문에 1989年 10月 時點의 情報가 記載되어 있다.

EC加盟國의 稅制 比較表

項 目	英 國	獨 逸	프 랑 스
I. 稅制의 概要			
• 直接稅	所得稅, 法人稅, 캐피탈 개인稅, 相續稅, rates, poll tax	所得稅, 法人稅, 相續稅, 營業稅, 財產稅	所得稅, 法人稅, 登錄稅, 移轉稅
• 間接稅	附加價值稅, 關稅	附加價值稅	附加價值稅
II. 直接稅			
1. 法人稅			
1) 課稅所得의 計算			
(1) 納稅義務者	會社, 公共團體, 外國企業의 支店 Unit Trust	株式會社(AG), 有限會社(GmbH), 株式合資會社, 組合, 外國企業의 支店	株式會社, 有限會社, 外國企業의 支店, 合名會社, 合資會社는 選擇에 의해 法人稅 또는 所得稅 中에서 課稅된다.
(2) 課稅所得			
• 居住會社	管理支配地主義와 本店所在地主義에 의해 全世界의 所得과 캐피탈 개인이 課稅	本店所在地主義와 管理支配地主義에 의해 全世界의 利益이 課稅	本店所在地主義와 管理支配主義에 의해 全世界의 所得(海外에서의 商業사이클에서 얻은 所得은 除外)이 課稅

項 目	英 國	獨 逸	프 랑 스
<ul style="list-style-type: none"> • 非居住會社 • 課稅所得의 種類 	<p>國內源泉所得만 課稅</p> <p>事業所得을 포함 한 5種類的 所得 과 캐피탈 개인</p>	<p>國內源泉 및 資本 所得만 課稅</p> <p>全所得이 事業所 得으로서 課稅</p>	<p>國內源泉所得(不 動產所得을 包含) 만 課稅</p> <p>全所得이 事業所 得으로서 課稅</p>
(3) 稅 率	<p>1,250,000 파운드 以上 : 33%</p> <p>250,000 ~ 1,250,000 : 35%</p> <p>250,000 파운드 以下 : 25%</p>	<p>國內法人</p> <p>留保利益 : 50%</p> <p>配當利益 : 36%</p> <p>非居住法人</p> <p>46%</p>	<p>留保利益 : 34%</p> <p>(91年 1月 1日 以 後 開始하는 事業 年度부터, 長期讓 渡益은 19%, 不 動產再開發益은 25%)</p> <p>配當利益 : 42%</p>
(4) 申告·納稅			
<ul style="list-style-type: none"> • 稅務年度 • 申 告 • 納 付 	<p>事業年度(12個月 을 限度)</p> <p>申告用紙發行日로 부터 1個月 以內 (實際는 이것보다 늦다)</p> <p>事業年度 終了後 9個月 以內든가 賦課通知發行日 後 30日의 어느 것이든 늦은 날</p>	<p>曆年(12月末)이 原則, 事業年度에 의한 稅額査定이 可能</p> <p>翌年 5月 31日</p> <p>前年 査定稅額을 基準으로 算出된 稅額査定通知에 의해 3, 6, 9, 12 月 各 10日까지 先拂納付</p>	<p>事業年度</p> <p>事業年度 終了後 3個月 以內(12月 末 終了의 경우는 4個月 以內)</p> <p>前年 課稅所得을 基礎로 2, 5, 8, 11月의 各 20日까 지 先納하고, 最終 稅額과 事業年度 終了後 3個月 15 日 以內에 納付</p>

項 目	英 國	獨 逸	프 랑 스
<p>2) 益金</p> <p>(1) 配當金</p> <ul style="list-style-type: none"> • 國內法人으로부터의 配當 • 國外法人으로부터의 配當 <p>(2) 換差損益</p>	<p>非課稅</p> <p>國外에서 控除된 源泉稅를 포함한 配當金에 對해서 課稅</p> <p>事業關聯에 의해 發生: 課稅</p> <p>캐피탈 資産項目 : 캐피탈 개인 課稅</p> <p>캐피탈 負債項目 : 稅務上 考慮하지 않는다.</p>	<p>稅額查定通知書 入手後 1個月 以內에 納付(稅務調査 終了後 確定)</p> <p>課 稅</p> <p>國外에서 控除된 源泉稅를 포함한 配當金에 對해서 課稅(租稅條約에 의해 非課稅로 되는 경우도 있다)</p> <p>實現差益: 課稅 未實現差益: 非課稅</p> <p>換差損: 實現, 未實現에 關係없이 損金算入 可能</p>	<p>子會社(10% 以上 持株): 調整配當 額의 5%</p> <p>子會社 以外의 경우는 調整配當額 全額이 課稅</p> <p>國外에서 控除된 源泉稅를 포함한 配當金에 對해서 課稅(持分 10% 以上の 경우에 調整配當額의 5%만 課稅)</p> <p>實現, 未實現差損 益 모두 課稅</p>

項 目	英 國	獨 逸	프 랑 스
(3) capital gain	居住會社는 資産의 所在場所에 關係없이 課稅	通常의 所得과 같이 課稅	短期 कै피탈 개인 (2年 未滿 保有 固定資産의 處分 益) : 通常의 法人 稅 課稅 長期 कै피탈 개인 (2年 以上 保有 固定資産의 處分 益) : 稅率 15%
(4) 補助金	地域開發補助金, 그 밖의 補助金 : 原則 非課稅	聯邦政府補助金 : 非課稅 州政府補助金 : 課稅	原則課稅, 단, 數年間에 걸쳐서 移延, 均等額을 益金 算入하는 制度 있음
3) 損金			
(1) 原則	排他的으로 事業上 發生한 費用은 控除할 수 있음	事業目的을 위하여 發生한 費用은 損金算入 可能	事業目的上 不可缺하고 證據가 있고, 純資産의 減少를 수반하는 費用
(2) 在庫資産의 取得價額과 評價			
• 取得價額	個別法, 平均法, 先入先出法	平均法이 一般的	平均法, 先入先出法
• 期末評價	低價法	低價法	低價法
(3) 貸損充當金과 貸損損失	實質的으로 回收不能額은 損金算入	過去의 經驗率에 의한 充當金 設定도 認定된다.	實質的으로 回收不能額은 損金算入 可能

項 目	英 國	獨 逸	프 랑 스
(4) 固定資產의 減價償却	會計上の 減價償却：損金不算入 稅務上の 減價償却(capital allowance)：損金損入 (項目) (年次償却) 産業用建物 4%定額 商業用建物 償却不可 新築호텔 4%定額 機械設備 25%定率 乘用車 25%定率 船舶 25%定率 노하우 25%定率 特許權 25%定率 營業權 償却不可 指定地域建物, 科學的 調査는 100% 初年度 償却	會計와 稅務의 減價償却은 同一. 原則은 定額法. 定率法의 경우는 定額法 償却率의 3倍 또는 年率 30% 以內 (項目) (償却率) 建物 2%(原則) 機械 10~20% 事業所什器備品 10~20% 自動車 20~25%	稅務와 會計上の 減價償却은 同一. 原則은 定額法. 定率法도 認定된다. (項目) (償却率) 建物 産業用 5% 商業用 2~5% 居住用 1~2% 機械 10~15% 工具器具 10~20% 自動車 20% 트럭 20% (定率法 償却率은 本文 參照)
• 少額資產의 資産化 基準	當該 制度 없음	800DM 以上	2,500FFr 以上
(5) 有價證券의 評價方法	會計上の 處理에 따름 流動資産：低價法 固定資産：原價法	平均法이 一般的 低價法에 의해 期末評價를 行함.	先入先出法 上場有價證券의 期末評價는 低價法. 其他는 原價法
(6) 研究開發費	事業目的에 의한 支出은 發生時에 損金算入	事業目的에 의한 支出은 發生時에 損金算入	一括償却 또는 5 年間 均等償却

項 目	英 國	獨 逸	프 랑 스
(7) 創業費	會社設立, 資本增加에 關聯한 法的費用은 損金不算入 事業開始前 5年以內에 支配出한 項目은 損金算入 可能	發生時에 損金算入	一括償却 또는 5年間 均等償却
(8) 充當金, 準備金	一般性 充當金の 移入額은 損金算入 不可 投資用 不動產의 再評價 準備金은 非課稅	會計上 妥當한 設定額은 損金算入 可能 特定充當金도 設定 可能	投資損失性 充當金の 設定 可能
(9) 交際費	顧客接待費는 損金算入 不可	營業과의 關聯이 明確하고, 合理的 範圍 內의 交際費 支出額의 80%는 損金算入 可能	營業目的에 의한 支出은 損金算入 可能
(10) 寄附金	酒·담배를 除外, 1件 10파운드 以內의 宣傳用 gift는 損金算入 可能 適格 慈善團體에 對한 3年 以上의 期間에 걸친 寄附는 損金算入 可能	단골고객에 對한 gift는 1人當 年 75DM까지 損金算入 可能 慈善團體에 對해서는 課稅所得의 10% 또는 年間 賣上과 給與 合計 額의 0.2%까지 損金算入 可能	事業遂行上 또는 從業員의 利益을 위한 支出은 損金算入 可能 慈善團體에 對해서 는 賣上高의 0.2%까지 損金算入 可能

項 目	英 國	獨 逸	프 랑 스
(1) 支拂利子	短期 또는 銀行借 入에 對한 支拂利 子는 發生主義로 損金算入 可能 長期借入에 對한 支拂利子는 現金 主義로 損金算入 可能 過少資本稅制는 있지만 公式比率 의 發表는 없다	合理的 範圍內的 支拂利子는 損金 算入 可能 過少資本稅制에 대해서는 現在 聯 邦大藏大臣의 通 達에 의한 가이드 라인이 있음	營業目的으로 商 業베이스의 利率 은 損金算入 可能. 단, 株主로부터의 借入으로 拂入 資 本金의 1.5倍를 超過하는 借入의 利子는 損金不算 入
(2) 租稅公課	事業에 關聯된 稅 金(一部 VAT는 除外)은 損金算入 可能 法人稅, 不動產取 得稅는 損金算入 不可能	事業에 關聯된 稅 金(一部 VAT는 除外)은 損金算入 可能 法人稅, 財産稅는 損金算入 不可能	事業에 關聯된 稅 金(一部 VAT는 除外)은 損金算入 可能 法人稅, 自動車特 別稅는 損金算入 不可能
(3) 任員報酬	損金算入 可能	損金算入 可能, 監 査役 報酬는 50% 가 損金算入 可能	損金算入 可能
(4) 營業權	損金不算入	15年間 均等償却	原則 不可 단, 特 定狀況下 償却 可 能

項 目	英 國	獨 逸	프 랑 스
4) 缺損金の 移 戻·移越 · 移 戻	事業損失은 直前 3事業年度の 所得 또는 캐피탈 개인 에 對해서 移戻 可能(캐피탈 로스 및 所得에 對한 損失은 移戻 不 可)	1千萬DM을 限度 로 前2年 利益 移 戻 可能	原則 不可(特別한 狀況에서 3年間の 移戻 可能)
· 移 越	將來 無期限으로 移越 可能(永久) 한 것만 可能	移戻를 할 수 없 는 缺損金은 無期 限으로 移越이 可 能	5年間(減價償却費 部分은 無期限으 로 移越 可能)
5) 連結納稅制度	그룹內的 缺損金 과 利益을 相殺할 수 있는 group re- lief를 利用할 수 있다.	AG와 GmbH는 그룹間的 損益合 算 申告가 可能	95% 以上 持株關 係가 있는 경우, 合算申請가 可能
6) 配當金에 對 한 稅額 控除			
(1) 稅額控除制 度 또는 임 퓨테이션制 度	임퓨테이션制度 採用 配當支拂額의 75 分の 25를 豫納 法人稅로서 納付	임퓨테이션制度 採用 配當支拂額의 25 %를 源泉徵收한다 (租稅條約에 의한 減免措置 있음)	임퓨테이션制度 採 用 配當支拂額의 25 %를 源泉徵收한다 (租稅條約에 의한 減免措置 있음)

項 目	英 國	獨 逸	프 랑 스
(2) 外國稅額控除 • 直接稅額控除 • 間接稅額控除	있음 10% 以上 持分	있음 10% 以上 持分 (租稅條約에 의해 25% 以上 持分の 경우 非課稅 措置 있음) 없음	있음 10% 以上 持分の 경우 調整配當額 의 5% 만 課稅
7) 過少資本規制	報酬는 있지만 負 債資本比率의 公 式發表는 없다	聯邦大藏大臣의 通達에 의한 가이 드라인 있음	株主(50% 以上 所有支配)로부터 의 借入 拂入資本 金の 1.5倍를 超過 하는 借入金의 利 子は 損金不算入 있음
8) 移轉價格稅制	있음	있음	있음
2. 個人所得稅			
1) 居住者의 定義	居住者, 通常의 居 住者(本章 參照)	6個月 以上 繼續 해서 滞在한 個人	1稅務年度에 183 日 以上 滞在한 個人, 主된 住居가 프랑스에 있는 個 人(本章 參照)
2) 課稅對象所得	通常의 居住者 : 全世界의 所得 및 캐피탈 개인이 課 稅對象으로 되지 만, 非永住者인 通 常의 居住者의 雇 用所得 以外の 所 得은 原則的으로	居住者 : 全世界의 所得 및 特定한 資本利得(租稅條 約에 의한 特別措 置 있음)이 課稅 非居住者 : 國內源 泉所得 및 資本利 得만 課稅	居住者 : 全世界의 所得 및 特定한 캐피탈 개인이 課 稅 非居住者 : 國內源 泉所得 및 國內資 產處分益만 課稅

項 目	英 國	獨 逸	프 랑 스
	送金 베이스로 課稅 居住者：非居住 雇用者로부터 얻 는 國外勤務分の 所得 및 캐피탈 개인 送金되지 않 는 캐피탈 개인을 除外하고 모든 所 得에 對해서 課稅 非居住者：國內源 泉所得 및 國內資 産에서 발생하는 캐피탈 개인만 課 稅		
3) 課稅所得의 計算(居住者 의 경우)			
<ul style="list-style-type: none"> • 國內給與所得 	100% 課稅	100% 課稅	100% 課稅(所得 分割制 있음)
<ul style="list-style-type: none"> • 日本給與所得 	原則課稅	100% 課稅	100% 課稅
<ul style="list-style-type: none"> • fringe benefit 	課稅	課稅	課稅
4) 稅 率	23,700파운드까지 : 25% 23,700파운드 以 上 : 40%	5,616DM(19%) 에서 120,000DM 超過 (53%) 까지 直線的 累進課稅	36,280FFr(5%) 에서 493,540 以 上(56.8%)까지 12段階稅率(所得 分割制 있음)

項 目	英 國	獨 逸	프 랑 스
5) 申告·納稅			
• 原 則	賦課決定制度	賦課決定制度	賦課決定制度
• 稅務年度	4月 6日부터 翌年 4月 5日까지	曆年 原則 5月 31日	曆年 2月 28日
• 申告期限	申告用紙 發行日로부터 30日 以內 原則(實際는 늦다)	會計事務所를 申請書 作成 代理人으로 하면 9月 30日까지 自動延長. 더욱이 稅務署의 同意가 있으면, 最長 翌年の 2月 末日까지 延長 可能	
• 納付期限	納付書 發行日로부터 14日 以內	賦課決定 通知 受理後 1個月 以內	納稅通知書 交付後 2個月과 15日 (原則)
6) 社會保障費	國民保險 賦出金 從業員負擔分: 52 파운드까지 2%, 52파운드를 超過 하는 部分은 9% (上限 週 390파운드) 雇用主負擔分: 5 ~10.4%	社會保險料 年金保險, 健康保險, 失業保險(料 率: 本文 參照)	社會保險料 社會保險, 補足年金, 失業保險(料 率: 本文 參照)

項 目	英 國	獨 逸	프 랑 스
Ⅲ. 間接稅			
1. 附加價值稅			
1) 稅 率			
• 標準稅率	17.5%	14%	18.6%
• 低減稅率	0%	7%	5.5%
• 高稅率	없음	없음	22%

項 目	네덜란드	스페인	이탈리아
I. 稅制의 概要			
• 直接稅	所得稅, 法人稅, 固定資產稅, 登錄稅, 相續稅, 贈與稅	所得稅, 法人稅, 固定資產稅, 土地評價增加稅	所得稅, 法人稅, 地方稅, 不動產評價稅, 登錄稅
• 間接稅	附加價值稅, 關稅, 消費稅	附加價值稅	附加價值稅
II. 直接稅			
1. 法人稅			
1) 課稅所得의 計算			
(1) 納稅義務者	有限會社 (BV), 株式會社 (NV), 共同組合, 外國企業의 支店	Partnership, 法人, 有限責任會社	株式會社, 有限會社, 有限 Partnership, 國外 Partnership
(2) 課稅所得			
• 居住會社	原則적으로 本店所在地主義(管理支配地主義도 適用된다)에 의해 全世界의 所得課稅	本店所在地主義와 管理支配地主義에 의해 全世界所得이 課稅	本店所在地主義와 管理支配地主義에 의해 全世界所得이 課稅
• 非居住會社	國內源泉所得만 課稅	國內源泉所得 및 캐피탈 개인만 課稅	國內源泉所得 및 캐피탈 개인만 課稅

項 目	네덜란드	스페인	이탈리아
• 課稅所得의 種類	全所得이 事業所得으로서 課稅	全所得이 事業所得으로서 課稅	全所得이 事業所得으로서 課稅
(3) 稅 率	250,000길다까지 40% 250,000길다 超過 35%	35%	法人稅 : 36% 地方所得稅 : 16.2% (75% 損金算入)
(4) 申告·納稅			
• 稅務年度	居住法人 : 事業年度 非居住法人 : 通常曆年베이스	事業年度	事業年度
• 申 告	事業年度 終了後 6個月 以內	株主總會後(決算日後 6個月 以內에 開催) 25日 以內	年次 株主總會開催後 1個月 以內
• 納 付	稅額查定書 交付日로부터 1個月 以內(年 2回의 豫納制度 있음)	申告日과 同日(前年度 納稅額의 20%를 4, 10, 12月에 先納)	申告書 提出時까지 納付(事業年度 11個月까지 前年稅 또는 當年度稅 債務의 98%를 先納)
2) 益 金			
(1) 配當金			
• 國內法人으로부터의 配當	課稅(資本參加所得免除制度는 非課稅)	課稅	課稅

項 目	네덜란드	스페인	이탈리아
<ul style="list-style-type: none"> • 國外法人으로부터의 所得 	課稅(資本參加所得免除制度는 非課稅)	課稅	國外에서 控除된 源泉稅를 包含
(2) 換差損益	帳簿計上時 課稅(例外 있음)	實現時에 課稅(例外 있음)	實現時에 課稅
(3) capital gain	通常의 所得과 같이 課稅	通常의 所得과 같이 課稅	通常의 事業所得과 같이 課稅
(4) 補助金	重要한 補助金制度는 없다	補助金 對象資産의 耐用年數에 걸쳐서 課稅	受取時에 課稅(原則)
3) 損 金			
(1) 原則	事業遂行에 直接密接하게 關聯된 支出은 損金算入 可能	事業利益을 얻기 위하여 必要한 費用이며, 帳簿計上한 金額	事業利益 創出을 위하여 發生한 費用이며, 帳簿計上한 金額
(2) 在庫資産의 取得價額과 評價			
• 取得價額	先入先出法, 後入先出法, 基準在庫法, 個別法	先入先出法	先入先出法, 後入先出法, 平均法, 賣價還元法
• 期末評價	低價法(原則)	低價法	低價法
(3) 貸損充當金과 貸損損失	個別充當 또는 經驗値에 의한 一定率의 充當이 可能	回收期限 經過後 6個月을 超過하는 債權에 대해서 經過日數에 따라 25%에서 100%까지 充當計上 可能	期末營業債權의 5%에 達할 때까지 年間 0.5% 計上할 수 있다.

項 目	네덜란드	스페인	이탈리아
(4) 固定資産의 減價償却	會計와 稅務의 減價償却은 不一致하더라도 괜찮다. 定額法이 一般的法定償却率은 없고, 通常 容認된 償却率은 다음과 같음 (項目) (償却率) 建物 2~5% 事務用家具 10~25% 事務用機械 小型機器 100% 其他 20~50% 自動車 25%~33.1/3 機械 10%(平均)	定額法에 의해 經濟大藏省 法定率 이 適用된다(詳細한 것은 本章 參照) (項目) (償却率) 工業用建物 3~4% 機械設備 8~12% 工具 30% 家具 10% 車輛 14~15%	定額法에 의한 大藏省 法定率이 適用된다. 以下는 平均的인 償却率이다. (項目) (償却率) 建物 3% 家具·事務用機器 12% 機械裝置 15% 電氣·電子事務機器 20% 車輛 20%
• 少額資産의 資産化 基準	當該 制度 없음	當該 制度 없음	1,000,000Lira 以上
(5) 有價證券의 評價方法	會計上의 處理에 따른다. 流動資産: 低價法 固定資産: 原價法 (原則)	會計上의 處理에 따른다.	低價法이 原則(市場性이 없는 것은 發行會社의 純資産을 베이스로 評價)
(6) 研究開發費	發生時에 損金算入 또는 3年에서 5年間に 걸쳐서 償却	合理的 期間內에 서 均等償却	發生時에 損金算入 또는 5年間の 均等償却

項 目	네덜란드	스페인	이탈리아
(7) 創業費	發生時에 損金算入 또는 3年에서 5年間に 걸쳐서 償却	5年 以內에 自由로이 償却	設立後 5年 以內에 任意償却할 수 있다(限度額 있음)
(8) 充當金, 準備金	還買資産準備金, 支出平準化準備金, 自家保險準備金	資産再評價準備金 以外에 非課稅充當金·準備金은 없다	資産再評價準備金 以外에 非課稅充當金·準備金은 없다
(9) 交際費	事業遂行에 直接 密接하게 關聯된 支出의 一部分이 損金算入	合理的인 範圍內에서 損金算入 可能	事業에 關聯한 支出의 3分の 1을 3年間에서 均等償却
(10) 寄附金	通常의 事業上 行하여진 gift는(原則的으로) 損金算入 可能(慈善事業에 對해서는 損金算入限度額 있음)	公認慈善團體에 對한 支出(課稅利益의 10%가 限度額)을 除外하고, 損金不算入	特定項目(本文 參照)에 限하여 損金算入 可能
(11) 支拂利子	原則損金算入, 資本參加 所得免稅 會社에는 特例 있음	損金算入 可能	原則損金算入 可能(株主 等に 對한 支拂에는 注意가 必要)
(12) 租稅公課	市町村民稅, 資本發行稅, 關稅, 消費稅 等은 損金算入 可能 法人稅는 損金不算入	地方稅 및 間接稅(國稅)는 損金算入 可能. 外國稅는 損金不算入	地方所得稅, 不動産評價稅, 登錄稅, 間接稅(國稅)는 損金算入 可能 外國稅는 損金不算入(外國稅 控除는 適用 可能)

項 目	네덜란드	스페인	이탈리아
(13) 任員報酬	損金算入 可能	損金算入 可能	損金算入 可能
(14) 營業權	5年間 償却이 一般的	償却 不可	20%의 定額法에 의한 償却 可能
4) 缺損金の 移 辰, 移越			
• 移辰	前 3年の 利益에 對해서 可能	不可	不可
• 移越	將來 8年間 移越 可能(設立後 6年 間에 發生한 缺損 金은 無期限)	將來 5年間 移越 可能	將來 5年間 移越 可能
5) 連結納稅制度	99% 以上の 株式 을 所有하는 BV 및 NV에 限하고, 申請에 의하여 合 算申告가 認定된 다.	90% 以上の 株式 을 所有하는 SA 에 限하고, 申請에 의하여 合算申告 가 認定된다.	合算申告 不可
6) 配當金에 對 한 稅額控除			
(1) 稅額控除制 度 또는 임 퓨테이션制 度	임퓨테이션制度 採用 配當支拂額의 25 %를 源泉徵收한 다(租稅條約 및 資本參加所得會社 에 의한 減免措置 있음)	稅額控除制度 配當支拂額의 25 %를 源泉徵收한 다(租稅條約에 의 한 減免措置 있음)	임퓨테이션制度 採用 配當支拂額의 10 %를 源泉徵收한 다(非居住者에 對 해서는 原則 32.4 %의 源泉徵收, 租稅條約에 의한 減免措置 있음)

項 目	네덜란드	스페인	이탈리아
(2) 外國稅額控除 • 直接稅額控除	資本參加所得免除 會社가 受取하는 配當金은 非課稅	持株 25% 未滿의 경우 50%, 25% 以上の 경우 100 %의 稅額控除 利 用 可能	持株比率에 關係 없이 源泉稅 및 外國法人稅 間接 控除를 받을 수 있다.
• 間接稅額控除	上同	上同	上同
7) 過少資本規制	特別한 規定은 없 다(資本參加所得 免除會社, 金融會 社는 注意가 必 要)	規制 없음	規制 없음
8) 移轉價格稅制	特別한 規制는 없 다(健全한 비지니 스 慣行에 의한 去來일 것)	規制 있음	規制 있음
2. 個人所得稅			
1) 納稅義務者	居住者	居住者 또는 家族 單位	居住者
2) 課稅對象所得	居住者: 全世界의 所得(外國人은 特 別規定 있음) 非居住者: 特定の 國內源泉所得만 課稅	居住者 또는 家族 單位: 全世界의 所得과 कै피탈 게 인이 課稅 非居住者: 國內源 泉所得과 कै피탈 게인만 課稅	居住者: 全世界의 所得과 一部の कै 피탈 게인이 課稅 非居住者: 國內源 泉所得 및 कै피탈 게인만 課稅

項 目	네덜란드	스페인	이탈리아
3) 課稅所得의 計算(居住者 의 경우)			
• 國內給與所得	100% 課稅(外國 人 從業員은 35% 의 特別控除가 適 用된다)	100% 課稅	100% 課稅
• 日本給與所得	國內給與와 같은 取扱	100% 課稅	100% 課稅
• fringe benefit	課稅	課稅	課稅
4) 稅 率	42,123 길다 까지 13% + 22.1%, 다 음의 42,123길다 까지 50%, 184, 246길다 以上 60 %	40 萬 페 세 타 (20)에서 955萬페 세다 以上(53%) 까지 17段階 稅率 (個人申告)	6百萬리라(10%) 에서 3億리라(50)까지 7段階稅 率, 地方所得는 16.2% (所得控除 可能)
5) 申告·納稅			
• 原則	賦課決定制度	自己申告納付制度	自己申告納付制度
• 稅務年度	曆年	曆年	曆年
• 申告期限	3月 31日	6月 (稅務年度에 따라 다르다)	5月 31日
• 納付期限	賦課決定通知 發 行後 2個月 以內	上同	5月 31日
6. 社會保障費	一般的 社會保險 料(上限 있음) 全額 從業員負擔 (最高 6,952길다) 追加的 社會保險 料	一般社會保險料 (上限 있음) 從業員負擔分 : 6% 雇用主負擔分 : 30% 上記 保險料外에 各種의 負擔金	國民社會保險 醜 出金 從業員負擔分 9% (概算) 雇用主負擔分 : 45%(勞動職), 42%(事務職), 40%(任員)

項 目	네덜란드	스페인	이탈리아
Ⅲ. 間接稅			
1. 附加價值稅			
1) 稅 率			
• 標準稅率	18.5%	13%	19%
• 低減稅率	6% : 食糧, 藥品, 書籍, 雜誌, 新聞, 農產物, 公共輸送等	6% : 書籍, 新聞雜誌, 家屋, 醫藥品等	2% : 農海產物, 食糧, 雜誌·書籍 9% : 電話料, 호텔, 레스토랑代等
• 高稅率	採用하고 있지 않다	28% : 自動車, 奢侈品	38% : 寶石等

項 目	벨 기 예	룩셈부르크	덴 마 크
I. 稅制의 概要			
• 直接稅	所得稅, 法人稅, 非居住者稅, 相續 稅, 資本發行稅	所得稅, 法人稅, 純價値稅, 地方自 治體 營業稅	所得稅, 法人稅, 純資產稅, 不動產 稅
• 間接稅	附加價値稅	附加價値稅	附加價値稅
II. 直接稅			
1. 法人稅			
1) 課稅所得의 計算			
(1) 納稅義務者	居住法人	法人會社, 私的 有 限責任會社	居住法人
(2) 課稅所得			
• 居住會社	本店所在地主義, 管理支配地主義에 의해 全世界의 所 得과 कै피탈 개인 이 課稅된다.	本店所在地主義와 管理支配地主義에 의해 全世界의 利 益이 課稅된다.	本店所在地主義 및 管理支配地主 義에 의해 全世界 의 所得이 課稅된 다.
• 非居住會社	非居住者稅 또는 源泉徵收稅의 一 方 또는 兩方の 課稅를 받는다.	國內源泉所得 및 कै피탈 개인이 課 稅	國內源泉所得 및 不動產 所得이 課 稅
• 課稅所得의 種類	全所得이 事業所 得으로서 課稅	純資產의 增加額 이 課稅된다.	全所得이 事業所 得으로서 課稅

項 目	벨 기 예	룩셈부르크	덴 마 크
(3) 稅 率	基本稅率：41% 課稅所得이 1,480 萬Bfr 以下の 경 우 (課稅所得) (稅率) 0~100萬Bfr 29% 100萬~360萬Bfr 37% 360萬~1,480萬Bfr 43%	基本稅率 34% 課稅所得이 Lfr 1,312,000 以下の 경우 (課稅所得) (稅率) 0~400,000 20% 400,001~600,000 50% 600,001~1,000,000 30% 1,000,001~1,312,000 42.6%	40%(一律)
(4) 申告·納稅	事業年度	曆年	4月 1日에서 翌年 3月 31日까지
• 稅務年度	年次株主總會 30 日後 또는 決算日 後 6個月 以內 중 에서 빠른 날	5月 31日	5月 31日(會計年 度가 稅務年度와 다른 경우는 本章 參照)
• 申 告	1년에 4回의 分割 納稅를 하고, 2年 에 1回의 稅務調 査後, 査定通知書 를 入手하여 그후 2個月 以內에 納 付	前年賦課 또는 當 期見積 金額을 基 準으로 3, 6, 9, 12月の 各 10日에 先納하며, 最終稅 額은 賦課決定通 知 發行後 1個月 以內에 納付	申告書 提出日이 屬하는 해의 11月 20日까지 納付(査 定通知 發行을 前 提)

項 目	벨 기 에	룩셈부르크	덴 마 크
2) 益 金			
(1) 配當金			
• 國內法人으 로부터의 配 當	繼續所有：一部課 稅 非繼續所有：全額 課稅	10% 以上 持株 (取得價額이 5千 萬 Lfr 以上)：非 課稅 10% 未滿 持株：課稅 持株會社：非課稅	25% 以上 持株： 非課稅 25% 未滿 持株： 課稅
• 國外法人으 로부터의 配 當	課稅	上同	上同
(2) 換差損益	未實現差益：益金 不算入 未實現差損：損益 算入	實現差損益 및 未 實現差損이 課稅 對象으로 된다.	實現差損益만 課 稅對象으로 된다 (原則)
(3) 캐피탈 게인	通常의 所得과 같 이 課稅	通常의 所得과 같 이 課稅	資産項目에 따라 다르다(詳細한 것 은 本章 參照)
(4) 補助金	補助金 對象資産 의 耐用年數에 걸 쳐서 課稅	合理化 促進을 위 한 非課稅 補助金 이 있다.	入金後 10年 以內 에 課稅된다.
3) 損 金			
(1) 原 則	課稅事業所得을 얻기 위해 발생하 거나 合理的인 費 用은 所得控除할 수 있다.	事業上 發生하는 모든 費用은 所得 控除할 수 있다.	發生主義에 의해 損金算入할 수 있 다.

項 目	벨 기 에	룩셈부르크	덴 마 크
(2) 在庫資産의 取得原價와 評價			
• 取得價額	先入先出法, 後入 先出法, 移動平均 法	移動平均法	先入先出法(原 則), 平均法
• 期末評價	低價法	低價法	低價法
(3) 貸損充當金 과 貸損損失	實質的으로 回收 不能한 것만 特定 債權에 對한 一定 率의 充當計上 可 能	過去의 營業經驗 率 內에서 充當金 設定이 認定된다.	實質的으로 回收 不能한 것만 特定 業種에 對한 一定 率의 充當計上 可 能
(4) 固定資産의 減價償却	定率法, 定額法 모 두 一般的으로 適 用 經濟省 가이드 라 인에 의한 定率法 의 償却率 (項目) (償却率) 商業用建物 3~4% 工場用建物 4~5% 事務用機器, 機械 10% 車輛 20~25% 工具, 器具 33%	會計와 稅務의 減 價償却은 同一 定額法이 一般的. 定率法の 경우는 定額法 償却率의 3倍 또는 年率 30 % 以內 (項目) (償却率) 製造用建物 2~4% 商業用建物 2% 事務用器具備品 10~15% 機械 및 裝置 10~20% 自動車 20%	會計와 稅務의 減 價償却은 一致하 지 않는다. 資産項 目마다 綜合償却 方式에 의해 計算 된다(償却率은 本 章 參照)
• 少額資産의 資産化 基準	當該 制度 없음	25,000Lft 以上	4,800크로네 以上

項 目	벨 기 에	룩셈부르크	덴 마 크
(5) 有價證券의 평가方法	會計處理와 같음	會計處理와 같음	會計處理와 같음
(6) 研究開發費	會計處理와 같음	會計處理와 같음	發生年度에 費用 處理 되든가 定額 法에 의해 5年間 償却
(7) 創業費	設立年度에 一括 償却 또는 會社決 定 年數로 償却	設立年度에 一括 償却 또는 5年 以 內에 償却	損金不算入
(8) 充當金, 準備金	當期 取益에 對한 特定한 支出이 將 來에 실현될 것으 로 기대되는 경우 의 充當金은 損金 算入 可能	캐피탈 계인의 再 取得準備金 및 解 雇準備金 以外 없 음	將來的 償却資産 購入을 위한 準備 金 積立(課稅所得 의 25%가 限度) 이 認定된다.
(9) 交際費	레스토랑 등에서 의 交際費, 答禮費 等(50% 損金不算 入)을 除外하고 算入 可能	事業上 必要한 것 이면 損金算入 可 能	支出額의 25% 損 金算入 可能(非居 住者 接待費는 全 額 損金算入 可 能)
(10) 寄附金	課稅所得의 5% 또는 2,000萬Bfr 가운데 적은 金額 을 限度로 特定團 體에의 支出은 損 金算入 可能	年間 最低 5,000Lft 를 下限으로 當期 利益의 10% 또는 1千萬Bfr 가운데 어느 것이든 적은 金額으로 特定先 에 對한 支出은 損金算入 可能	年間 300크로네에 서 1,300크로네 사 이의 支出額은 損 金算入 可能

項 目	벨 기 에	룩셈부르크	덴 마 크
(1) 支拂利子	勅令에 의해서 定해진 年間 參考金에 3%를 더한 금액을 上限으로 損金算入 可能	合理的 利率의 範圍에서 損金算入 可能	프라임 레이트 더하기 4%를 上限으로 損金算入 可能
(2) 租稅公課	事業에 關聯된 稅金은 損金算入 可能 法人稅 및 關聯追加稅는 損金不算入	法人稅 株式應募稅, 純價値稅는 損金不算入	固定資產稅만 損金算入 可能
(13) 任員報酬	損金算入 可能	合理的인 報酬額은 損金算入 可能	合理的인 報酬額은 損金算入 可能
(14) 營業權	期末市價를 밑도는 簿價部分만 損金算入 可能	通常 10年 以上	償却 不可
4) 缺損金の 移 戻·移越			
· 移戻	不可	不可	不可
· 移越	5年間(1991年 以後에 發生한 損失은 無期限)	5年間(構造不況業種에 特例 있음)	5年間
5) 連結納稅制度	台算申告 不可	99% 以上の 持株所有의 경우에 申請에 의해 合算納稅가 認定된다.	申請에 의해 合算申請 可能(詳細한 것은 本章 參照)

項 目	벨 기 에	룩셈부르크	덴 마 크
6) 配當金에 對 한 稅額控除			
(1) 稅額控除制 度 또는 임 퓨 테이션制 度	稅額控除制度採用 配當支拂額의 25 %를 源泉徵收한 다(租稅條約에 의 한 減免措置 있 음)	稅額控除制度採用 配當支拂額의 25 %를 源泉徵收한 다(持株會社 또는 10% 以上 持分所 有會社는 源泉稅 免除)	稅額控除制度採用 配當支拂額의 30 %를 源泉徵收한 다(25% 以上 持 株所有會社는 源 泉稅 免除)
(2) 外國稅額控除			
• 直接稅額控除	外國稅金控除 後 의 純受取額에 對 해서 15%의 國內 稅가 부과된다.	持株會社가 受取 하는 配當金은 非 課稅	있음
• 間接稅額控除	上同	上同	持株를 25% 以上 所有하는 會社로 부터 受取하는 配 當金은 非課稅
7) 過少資本規制	規制 없음. 단, 設 立時 最低資本金 은 1,250,000Bfr 이다.	稅務上的 規制는 있지만 負債資本 比率의 明示는 없 다.	規制 없음
8) 移轉價格規制	있음	있음	있음

項 目	벨 기 에	룩셈부르크	덴 마 크
2. 個人所得稅			
1) 居住者の 定義	一定期間 滞在하 고, 住居 等を 갖 는 個人	6個月 以上 繼續 的으로 滞在하는 個人	6個月 以上 繼續 的으로 滞在하든 가, 恒久的인 住居 을 갖는 個人
2) 課稅對象所得	居住者: 全世界의 所得및 一部の 캐 피탈 개인이 課稅 非居住者: 國內源 泉所得만 課稅	居住者: 全世界의 所得및 一部の 캐 피탈 개인이 課稅 非居住者: 國內源 泉所得만 課稅	居住者: 全世界의 모든 所得이 課稅 非居住者: 國內不 動產所得 등이 課 稅
3) 課稅所得의 計算(居住者 의 경우)			
• 國內給與所得	100% 課稅	100% 課稅	原則課稅(外國人 控除制度 있음)
• 日本給與所得	原則課稅	100% 課稅	上同
• fringe benefit	課稅(ruling에 의 해 非課稅)	課稅	課稅
4) 稅 率	23萬 7千Bfr(25 %)에서 266萬 8 千Bfr 以上(55%) 까지 7段階 稅率	家族構成에 따라 稅率이 다르다(本 章 參照)	所得金額에 따라 서 實効稅率은 68 %까지로 된다(詳 細한 것은 本章 參照)

項 目	벨 기 예	룩셈부르크	덴 마 크
5) 申告·納稅			
• 原 則	賦課決定制度	賦課決定制度	賦課決定制度
• 稅務年度	曆年	曆年	曆年
• 申告期限	5月 31日(實務上)	3月 31日	2月 15日
• 納付期限	査定通知 發行日 로부터 2個月 以 內	賦課決定通知 發 行日로부터 1個月 以內	査定通知 發行日 로부터 3個月 以 內
6) 社會保障費	社會保險料 基本給의 35%(이 가운데 從業員負 擔은 12.07%, 工 員은 42%)	社會保險賦金 業種에 따라 다르 다(本章 參照)	社會保險 醜出金 (定額) 會社負擔: 1,166 크로네 從業員負 擔: 1,125크로네
Ⅲ. 間接稅			
1. 附加價値稅			
1) 稅 率			
• 標準稅率	19%(에너지는 17%)	12%	22%
• 低減稅率	6%	3%, 6%	없음
• 高 稅 率	25%, 高級自動車 等은 奢侈稅 8% 가 追加되어 33%	없음	없음. 단, 自動車 等に 奢侈稅가 부 과된다.

項 目	아일랜드	그리스	포르투갈
I. 稅制의 概要			
• 直接稅	所得稅, 法人稅, 캐피탈 개인稅, 資 產取得稅	所得稅, 法人稅, 固定資產稅	所得稅, 法人稅, 贈與·相續稅, 不 動產讓渡稅, 會社 登錄稅
• 間接稅	附加價值稅	附加價值稅	附加價值稅
II. 直接稅			
1. 法人稅			
1) 課稅所得의 計算			
(1) 納稅義務者	會社, 公共團體, 外國企業의 支店	居住法人	株式會社, 有限會 社, Partnership 外國企業의 支店
(2) 課稅所得			
• 居住會社	管理支配地主義에 의해 全世界의 所 得과 캐피탈 개인 이 課稅된다.	本店所在地主義 및 管理支配地主 義에 의해 全世界 의 所得 및 캐피 탈 개인이 課稅된 다.	本店所在地主義 및 管理支配地主 義에 의해 全世界 의 所得과 캐피탈 개인이 課稅된다.
• 非居住會社	國內源泉所得이 課稅對象	國內源泉所得이 課稅對象	國內源泉所得과 國內不動產所得이 課稅對象
• 課稅所得의 種類	事業所得과 캐피 탈 개인이 課稅된 다.	事業所得과 캐피 탈 개인이 課稅된 다.	全所得이 事業所 得으로서 課稅

項 目	아일랜드	그리스	포르투갈
(3) 稅 率	40%(一律)	基本稅率： 製造會社 40% 商業會社 46% (共히 輕減稅率 있음)	基本稅率：36% 地方稅率：리스본 의 경우 基本稅率 의 10%
(4) 申告·納稅			
• 稅務年度	事業年度(12個月 이 限度)	原則 曆年(例外 6 月 30日)	原則 曆年(事業年 度도 申請可能)
• 申 告	租稅檢査官의 要 求에 따른다(最長 決算日後 1年 以 內)	決算日後 4個月 以內	5月 31日(또는 決 算日後 4個月 以 內)
• 納 付	決算日後 7個月 以內든가 賦課決 定通知 發行後 1 個月 以內 가운데 어느 것이든 늦은 날	申告書 提出時(同 시에 翌期の 先納 으로서 今期稅 債 務의 50%를 納付 한다)	年 3회의 先納 있 음. 最終 稅額의 納付는 申告日에 行한다
2) 益 金			
(1) 配當金			
• 國內로부터 의 配當	非課稅	原則課稅	課稅
• 國外로부터 의 配當	特定投資 目的으 로서 利用되는 海 外子會社로부터의 配當金은 非課稅	課稅	課稅

項 目	아일랜드	그리스	포르투갈
(2) 換差損益	營業去來上의 差損益은 計上時에 課稅. 캐피탈 資産에서의 差損益은 實現時 課稅 캐피탈개인稅上은 要注意(本章 參照)	固定資産取得을 위한 借入(本章 參照)을 除外하고 未實現差損益이 課稅된다.	實現時에 課稅된다.
(3) 캐피탈 개인	處分資産의 所有期間에 따라 稅率이 다르다(本章 參照)	特定 캐피탈 개인(稅率 30%)을 除外하고, 事業所得과 合算課稅	通常의 所得과 같이 課稅
(4) 補助金	雇用補助金(非課稅)을 除外하고, 課稅 또는 移延으로 된다.	非課稅	課稅
3) 損 金			
(1) 原 則	事業遂行上 오로지 排他的으로 발생하는 支出(캐피탈 項目은 除外)은 所得控除할 수 있다.	通常의 事業上 발생하는 費用은 控除할 수 있다.	會社の 有効한 經營管理을 위하여 必要한 經費는 損金算入할 수 있다.
(2) 在庫資産의 取得原價와 評價 • 取得原價	平均法, 先入先出法	移動平均法(原則), 先入先出法, 後入先出法	先入先出法, 後入先出法, 平均法

項 目	아일랜드	그리스	포르투갈
<p>• 期末評價</p> <p>(3) 貸損充當金 과 貸損損失</p>	<p>低價法</p> <p>實質적으로 回收 不能인 債權에 대 해서 充當金 計上 을 할 수 있다.</p>	<p>低價法</p> <p>回收不能을 證明 할 수 있는 경우 에만 損金算入할 수 있다.</p>	<p>原價法</p> <p>回收期限의 經過 期間에 따라서 25 %에서 100%의 充當金 計上을 할 수 있다.</p>
<p>(4) 固定資産의 減價償却</p>	<p>會計上の 減價償 却 대신에 稅務上 의 capital allow- ance를 控除할 수 있다.</p> <p>(項目) (償却率)</p> <p>機械·設備 自由稅務償却 이 認定된다. (本章 參照)</p> <p>産業用建物 上同</p> <p>商業用建物 償却 不可</p> <p>自動車 20%(定率法)</p>	<p>定額法에 의한 法 定率에 따라서 償 却이 實施된다.</p> <p>(項目) (償却率)</p> <p>工場·호텔用建物 8%</p> <p>上記 以外の 建物 5%</p> <p>機械 10~15%</p> <p>專用機器 15%</p>	<p>會計上の 償却額 이 稅務의 限度額 定額法이 一般의 이며, 見積耐用年 數에 의해 決定된 다(下記는 代表的 인 通常償却率)</p> <p>(項目) (償却率)</p> <p>商業用建物 2%</p> <p>工業用建物 5%</p> <p>自動車 25%</p> <p>機械·裝置 12.5~25%</p>
<p>• 少額資産의 資産化 基準</p> <p>(5) 有價證券의 評價方法</p>	<p>當該 制度 없음</p> <p>會計處理와 같다 (非課稅 政府債 있음)</p>	<p>當該 制度 없음</p> <p>會計處理와 같다. 아테네去來所 上 場有價證券: 低價 法 其他: 原價法</p>	<p>當該 制度 없음</p> <p>會計處理와 같다.</p>

項 目	아일랜드	그리스	포르투갈
(6) 研究開發費	特別償却率 있음	研究用 機器는 3 年間에서 償却 其他의 費用은 發 生時에 損金算入 할 수 있다.	科學調査用 資産 은 取得時에 全額 償却 可能
(7) 創業費	設立年度에 一括 償却 可能(設立에 必要한 印紙稅, 辯 護士 費用은 損金 不算入)	設立年度에 一括 償却 또는 最長 10年間に 걸쳐서 均等償却	3年間 均等償却
(8) 充當金, 準備金	損金算入할 수 있 는 準備金 等은 없다.	特定開發地域의 投資準備金	無稅準備金 없음
(9) 交際費 (10) 寄附金	損金不算入 特定한 支出에 대 해서 合計 100IEP 에서 10,000IEP 의 範圍內까지 損 金算入 可能	原則 損金算入 公共團體 및 慈善 團體에 對한 寄附 金은 損金算入 可 能	指定團體에의 支 출에 대해서 年間 賣上의 0.2%를 限度로 全額, 그 超過部分에 대하 여 50%의 損金算 入이 可能
(11) 支拂利子	事業目的을 위한 借入金利 코스트 만 損金算入 可能	事業活動上 發生 한 支拂利子로는 損金算入할 수 있 다.	非居住者에 對한 支拂利子は 中央 銀行의 認可없이 損金算入할 수 없 다.

項 目	아일랜드	그리스	포르투갈
(12) 租稅公課	事業上 부과되는 稅金만 損金算入 可能	原則적으로 地方 稅, 社會保險料 等 은 損金算入 可能	原則적으로 間接 稅는 損金算入 可 能
(13) 任員報酬	合理的 金額의 範 圍內에서 損金算 入할 수 있다.	株主의 事前承認 範圍 內이면 損金 算入 可能	任員兼 株主에 對 한 報酬는 官廳의 報酬額을 限度로 해서 損金算入할 수 있다. 申請에 의해 限度額을 增 額하는 것이 可能 하다.
(14) 營業權	損金不算入	損金不算入	損金不算入
4) 缺損金の 移 辰·移越			
• 移辰	過去 3年	不可	不可
• 移越	無期限	商業會社 : 3年間 製造會社 : 5年間	5年間(캐피탈 로 스의 移越은 認定 되지 않는다)
5) 連結納稅制度	合算申告 不可	合算申告 不可	90% 以上 支配에 限하여 申請에 의 해 合算申告가 認 定된다.
6) 配當金에 對 한 稅額控除			

項 目	아일랜드	그리스	포르투갈
(1) 稅額控除制度 또는 임퓨테이션제도	임퓨테이션制度 配當時의 源泉稅의 徵收는 실시되지 않는다.	稅額控除制度 株式會社의 配當金에 對한 源泉稅率은 다음과 같다. (配當會社) (記名株) (無記名株) 上場會社: 47% 50% 非上場會社: 42% 45%	임퓨테이션制度 SA로부터의 配當支拂額에 對해서 25%, Lda로부터는 非居住者에 對해서 20%, 居住者에 對해서 15%의 源泉稅가 控除된다.
(2) 外國稅額控除 • 接稅額控除	持株 25% 未滿	그리스 稅額을 限度로 해서 稅額控除가 認定된다.	租稅條約 未締結國에 對해서 稅額控除는 認定되지 않는다.
• 間接稅額控除	持株 25% 以上	上同	上同
7) 過少資本規制	없음(75% 以上 持分所有의 株主에 對한 支拂利子는 損金不算入의 可能性이 있기 때문에 要注意)	없음(投資法에 의 한 制限 있음)	없음
8) 移轉價格稅制	없음	있음(特別한 規定은 없다)	없음(換管理規定에서의 防止措置 있음)
2. 個人所得稅			
1) 居住者의 定義	永住者: 아일랜드를 永住地로 하는 個人 居住者: 1稅務年度에 183日 以上 滞在하는 個人	永住者: 그리스를 永住地로 하는 個人	稅務年度에 183日 以上 滞在하는 個人

項 目	아일랜드	그리스	포르투갈
2) 課稅對象所得	永住者：全世界의 所得과 캐피탈 게인이 課稅 居住者：國內 및 英國의 源泉所得 또는 國內에 送金된 國外源泉所得이 課稅 非居住者：國內源泉所得만 課稅	永住者：原則적으로 全世界의 所得이 課稅 非永住者인 非居住者：國內源泉所得만 課稅	居住者：全世界의 所得 및 캐피탈 게인이 課稅 非居住者：國內源泉所得의 캐피탈 게인이 課稅
3) 課稅所得의 計算(居住者의 경우) • 國內給與所得	100% 課稅	100% 課稅	法定標準控除稅率 (34萬에스쿠도를 限度로 65%)을 除外한 所得金額
• 日本給與所得	100% 課稅	100% 課稅	100% 課稅
• fringe benefit	課稅	非課稅	課稅
4) 稅 率	6,700IEP 以下 32% 6,700~9,800IEP 48% 9,800IEP 超過 52%	34萬 2千드라크마 (18%)에서 536萬 2千드라크마 超過(50%)까지 9 段階 稅率	75萬에스쿠도 (15%)에서 450萬에스쿠도(40%)까지 4段階 稅率
5) 申告·納稅			
• 原則	自己申告制度	賦課決定制度	自己申告制度
• 稅務年度	4月 6日에서 翌年의 4月 5日까지	曆年	曆年

項 目	아일랜드	그리스	포르투갈
• 申告期限	稅務年度中の 10月 1日	3月 10日	2月 10日
• 納付期限	上同(見積納付로 된다)	賦課決定通知 發 行(通常 5月)後, 隔月 4回 均等納 付	上同
6) 社會保障費	社會保險料 會社負擔: 12.2% (18,000IEP를 上 限으로 一律) 從業員負擔: 所得 額에 따라 다르다 (本章 參照)	社會保險料 會社負擔: 19.2~22.6 % 從業員負擔: 13.25% (共히 課稅對象 上限所得은 20萬 드라크마)	社會保險料 會社負擔: 24.5% 從業員負擔: 11%
Ⅲ. 間接稅			
1. 附加價值稅			
1) 稅 率			
• 標準稅率	21%	16%	17%
• 低減稅率	0, 2.3, 12.5%	6%	8%
• 高稅率	없음	36%	없음