

獨逸法人稅法

韓國稅務士會 附設
韓國租稅研究所

◇ 研究責任者 ◇

金 光 洙 (本 研 究 所 研 究 委 員)
江 原 大 教 授 ・ 經 營 博

머 리 말

독일의 조세제도가 公平課稅의 실현과 체계적 構成에서 뛰어나다는 평평을 받고 있는 것은 이미 널리 알려져 있는 사실이다.

이와같은 평가는 무엇보다도 정부와 학계 및 전문가들의 끊임없는 合理性 追求 노력에서 비롯된 것이라고 할 수 있다. 전세계 租稅 관련 論文과 書籍의 50% 이상이 獨逸語圈 地域에서 출판되고 있다는 사실은 이러한 노력을 잘 대변해 주고 있다.

실제로 獨逸의 租稅制度는 오랫동안 세계각국의 租稅法 연구와 立法過程에 중요한 影響을 미쳤다.

최근 독일도 EU의 市場統合, 독일통일에 따른 경제사회적 環境變化에 부응하고자 1990년 조세개혁입법을 통하여 稅制改革을 지속적으로 推進하고 있다. 물론 독일의 이러한 개혁노력은 EU국가들 뿐 아니라 세계각국의 조세개혁을 위한 또 하나의 좋은 본보기가 될 것이다.

우리나라도 그 동안 租稅制度의 樹立 및 입법과정에서 일본을 통하여 간접적으로 독일의 영향을 받은바 크다. 그럼에도 불구하고, 독일의 조세제도에 대한 理解가 不足할 뿐 아니라 독일의 조세법이나 조세 관련 문헌들의 소개도 제대로 이루어지지 않고 있다.

특히, 최근 시장개방과 함께 불어닥친 IMF한파에 직면하여 기업구조조정, 시장활성화 등 當面課題를 풀어나가는 과정에서 기업조세의 개혁과 관련하여 獨逸의 租稅制度에 대한 관심이 提高되고 있다.

이에 본 研究所는 독일 조세제도의 이해를 높이고 나아가서 국제적 비교분석을 통해 우리나라 稅法研究의 活性化를 도모하고자 獨逸 法人稅法을 翻譯하기로 하였다.

위와 같은 취지에 적극 찬동하여 방대한 양의 번역작업이 소요되는 연구를 흔쾌히 맡아 성심껏 수행해주신 본연구소 研究委員겸 江原大學校 經營大學 金光洙 教授에게 깊이 감사드린다. 아울러 본 연구보고서가 우리나라 稅法發展을 위한 연구에 크게 기여하기를 바라마지 않는다.

1999. 2.

韓國租稅研究所長 具 鍾 泰

목 차

I. 법인세법 1996(KStG 1996)	1
제 1 편 납세의무	5
제 2 편 소득	13
제 3 편 세율 ; 해외소득부분에 대한 과세	29
제 4 편 배당세액공제제도	33
제 5 편 조세의 발생, 세액사정, 징수 및 환급	45
제 6 편 위임 및 기타 규정	47
II. 법인세법 시행령 1994(KStDV 1994)	56
III. 법인세법 시행규칙 1995(KStR 1995)	59
법인세법 제 1조에 관하여	65
법인세법 제 2조에 관하여	67
법인세법 제 4조에 관하여	67
법인세법 제 5조에 관하여	76
법인세법 제 6조에 관하여	97
법인세법 제 7조에 관하여	101
법인세법 제 8조에 관하여	104
법인세법 제 8a조에 관하여	132
법인세법 제 8b조에 관하여	132
법인세법 제 9조에 관하여	141
법인세법 제 10조에 관하여	143
법인세법 제 11조에 관하여	146
법인세법 제 13조에 관하여	147
법인세법 제 14조에 관하여	151

법인세법 제 15조에 관하여	168
법인세법 제 16조에 관하여	169
법인세법 제 17조에 관하여	170
법인세법 제 19조에 관하여	171
법인세법 제 22조에 관하여	172
법인세법 제 23조에 관하여	178
법인세법 제 24조에 관하여	179
법인세법 제 25조에 관하여	180
법인세법 제 26조에 관하여	180
법인세법 제 27조에 관하여	200
법인세법 제 28조에 관하여	205
법인세법 제 29조에 관하여	212
법인세법 제 30조에 관하여	219
법인세법 제 31조에 관하여	228
법인세법 제 32조에 관하여	232
법인세법 제 33조에 관하여	246
법인세법 제 34조에 관하여	252
법인세법 제 35조에 관하여	255
법인세법 제 36조에 관하여	256
법인세법 제 37조에 관하여	260
법인세법 제 38조에 관하여	261
법인세법 제 40조에 관하여	261
법인세법 제 41조에 관하여	261
법인세법 제 43조에 관하여	268
법인세법 제 44조에 관하여	268
법인세법 제 45조에 관하여	271
법인세법 제 46조에 관하여	278
법인세법 제 47조에 관하여	278
법인세법 제 49조에 관하여	279

I. 법인세법 1996(KStG 1996)

1996년 2월 22일 공고된 법안(BGBI. I S. 340)

1996년 12월 20일의 1997년 연차조세법을 통해서 개정(BGBI. I S. 2049)

제 1편 납세의무

제 1조 무제한적 납세의무

제 2조 제한적 납세의무

제 3조 권리능력없는 사단 및 재단 그리고 임업조합의 납세의무 구분

제 4조 공공법인의 영리 사업체

제 5조 면제

제 6조 연금보험기금, 사망보험기금, 의료보험기금 및 지원보험기금의 면제 제한

제 2편 소득

제 1장 일반규정

제 7조 과세표준

제 8조 소득의 결정

제 8a조 사원차입금

제 8b조 외국회사에 대한 출자

제 9조 공제가능한 비용

제 10조 공제될 수 없는 비용

제 11조 해산 및 정리: 청산

제 12조 외국으로 관리장소의 이전

제 13조 과세면제의 개시와 소멸

제 2장 연결기업관계에 대한 특별규정

제 14조 연결중심기업으로서 주식회사 또는 주식합자회사

제 15조 연결개별회사의 소득결정에 대한 특별 규정

제 16조 상계지출

제 17조 연결개별회사로서 다른 형태의 자본회사

제 18조 외국의 연결중심기업

제 19조 연결중심기업에서 조세원천징수

제 3장 보험기업 및 건축대부조합에 대한 특별규정

제 20조 변동충당금

제 21조 납입반환금

제 21a조 건축대부조합에서 배당준비금

제 4장 공제조합에 대한 특별규정

제 22조 공제조합의 환급보상

제 3편 세율; 해외소득부분에 대한 과세

제 23조 세율

제 24조 특정법인에 대한 소득공제

제 25조 산업공제조합 및 농업 및 임업에 종사하는 연합체에 대한 소득공제

제 26조 해외소득부분에 대한 과세

제 4편 배당세액공제제도

제 1장 무제한 납세의무가 있는 법인과 사단의 배당이익의 법인세부담

제 27조 법인세 감소와 증가

제 28조 사용한 자기자본의 배당

제 29조 사용가능 자기자본

제 30조 사용가능 자기자본의 구분

제 31조 이익결정에서 공제될 수 없는 비용의 귀속

제 32조 특정 감면부담 자기자본의 귀속

제 33조 손실

제 34조 감면시 구분

제 35조 사용가능 자기자본 부족

제 36조 연결중심기업에서 자기자본의 구분

제 37조 연결개별회사에서 자기자본의 구분

제 38조 합병에서 자기자본의 구분

제 38a조 기업분할에서 자기자본의 구분

제 38b조 재산이전의 특별 경우에서 자기자본 구분

제 39조 폐지

제 40조 법인세 증가의 예외

제 41조 기타 지급

제 42조 과세면제되는 사업자에게 재산이전시 법인세 감소 및 법인세 증가

제 43조 기타 법인에서의 법인세 감소 및 법인세 증가

제 2장 증명서; 분리확정

제 44조 배당하는 법인의 증서

제 45조 금융기관의 증명

제 46조 공증인의 입증

제 47조 과세기초에 대한 구분확정

제 5편 조세의 발생, 세액사정, 정수 및 환급

제 48조 법인세의 발생

제 49조 법인세의 신고의무, 세액사정 및 정수

제 50조 자본수익에 대한 원천징수의 특별규정

제 51조 세액공제의 배제 및 법인세의 환급

제 52조 증가금액의 환급

제 6편 위임 및 기타규정

제 53조 위임

제 54조 기타규정

제 54a조 통일조약 제 3조에서 열거된 지역에 소재하는 법인, 사단 또는 재단에
대한 특별규정

제 55조 베를린-조항 (폐지)

제 1편 납세의무

제 1조 (무제한적 납세의무)

(1) 국내에 관리장소 또는 주소를 두고 있는 다음의 법인, 사단, 재단은 무제한적법인세 납세의무가 있다:

1. 자본회사(주식회사, 주식합자회사, 유한회사, 광업조합),
2. 산업공제조합,
3. 상호보험연합체,
4. 사법상 기타법인,
5. 권리능력없는 사단, 협회, 재단 및 사법상 기타 특별목적의 재단,
6. 공공법인의 영리사업분야 사업체.

(2) 무제한적 법인세 납세의무는 총소득에 대해 적용된다.

(3) 이 법률상 국내에는 독일연방공화국에 부속되는 대륙붕이 포함되는데, 이때 해저와 하층토의 자연자원이 연구되거나 채굴되는 경우이다.

제 2조 (제한적 납세의무)

제한적 법인세 납세의무자는 다음과 같다.

1. 국내에 관리장소나 주소를 갖고 있지 않은 법인, 사단, 재단으로 국내소득이 있는 경우,
2. 무제한적 납세의무가 없는 기타 법인, 사단, 재단으로 국내소득에 대해 조세원천징수를 받을 수 있는 경우.

제 3조 (권리능력없는 사단 및 재단 그리고 임업조합의 납세의무 구분)

(1) 권리능력없는 사단, 협회, 재단 및 기타의 목적기금은 그 소득이 동법 또는 소득세법에 의해 직접적으로 다른 납세의무자에서 과세될 수 없는 경우 법인세 납세의무가 있다.

(2) ¹벌목, 벌채, 산림 및 활엽수림조합과 기타 임업조합으로 제 1조에 규정된 납세의무자에 속하는 경우 법인세 납세의무는 직접 사업을 영위하거나 또는 부업의 범위를 벗어나는 때에만 발생한다. ²기타의 경우 그 소득은 직접 지분참여

자에 게서 과세된다.

제 4조 (공공법인의 영리 사업체)

(1) ¹제 1조 1항 6호의 공공법인의 영리사업분야 사업체는 5항을 유보로 하여, 농업 및 임업이외의 수입획득을 위한 지속적인 경제적 활동을 수행하고, 법인의 전체 활동내에서 경제적으로 특징지워지는 것과 관련된 모든 시설을 말한다. ²이익획득의 의도와 일반적 경제거래에 대한 참가를 필요로 하지는 않는다.

(2) 영리 사업체는 그 자체가 공공법인이라 하더라도 무제한적 법인세 납세의 의무가 있다.

(3) 영리 사업체에는 국민에게 수도, 가스, 전기 또는 난방을 공급하거나 대중교통 또는 항만업에 종사하는 사업체도 포함된다.

(4) 이러한 사업체를 임대하는 경우도 영리 사업체에 포함된다.

(5) ¹주로 공권력의 행사에 종사하는 사업체(공권력종사업체)는 영리 사업체에 포함되지 않는다. ²공권력종사업체로 인정받는데 강제 및 독점법만으로는 충분하지 않다.

제 5조 (면제)

(1) 다음의 경우 법인세가 면제된다.

1. 연방철도재단, 연방독점관리소, 국영복권사 및 1978. 7. 25 제정된 석유비축법 제 2조 1항에 따른 석유비축연합체
2. 독일연방은행, 부흥금융금고, 독일조정은행, 농업렌텐은행, 바이에른주 부흥금융금고, 헤센주 개발신탁회사, 니더작센주 금융회사, 라인란트팔츠주 금융회사, 한자브레멘 금융회사, 바덴뷔템베르크주 신용은행, 바이에른주 토지금융금고, 베를린 투자은행 - 베를린 주립은행 지로중앙회 -, 함부르크 주택건축금융금고, 니더작센주 주택 및 도시건축 신탁금고, 노르트라인베스트팔렌 주택건축축진금고 - 서부독일 주립은행 지로중앙회 -, 북부독일 주립은행 니더작센주 주립 경제축진 신탁금고, 북부독일 주립은행 농업축진 주립신탁금고, 자란트 투자신용은행, 쉴레스비히 홀슈타인 투자은행 - 쉴레스비히 홀슈타인 주립은행 중앙사업부 -, 바덴뷔템베르크주 투자은행, 작센주 부흥은행, 튀링주 부

흥은행, 작센안할트 주립축진금고 - 북부독일 주립은행 지로중앙회 중부독일 주립은행 -, 라인란트팔츠주 투자 및 구조은행, 맥크렌부르그-포어포먼 - 북부독일 주립은행 지로중앙회 사업부, 유동성콘소시엄은행;

2a. 연방통일관련특별업무관리청;

3. 보험기금의 지급을 받는 자(지급수혜자)에게 권리청구권을 부여한 권리능력있는 연금보험기금, 사망보험기금, 의료보험기금과 지급수혜자에게 권리청구권을 부여하지 않은 권리능력있는 지원보험기금으로,

a) 그 보험기금이

aa) 개별 또는 다수의 경제적 영리사업체의 소속자 또는 과거의 소속자를 대상으로 제한하거나 또는,

bb) 자유후생연합회(근로자후생연합회, 독일자선연합회, 독일자선후생연합회, 독일신교구교종과후생연합회, 독일적십자회, 독일 신교 봉사단체, 독일 유대인 중앙후생처) 및 산하 조직, 시설 및 관리소와 기타 공익후생연합체의 소속자 또는 과거의 소속자를 대상으로 제한하거나 또는,

cc) 제 1조와 제 2조의 기타 법인, 사단, 재단의 근로자 및 근로자와 유사한 관계에 있는 자를 대상으로 제한하는 경우,

여기서 소속자 및 근로자에는 그들의 부양자도 포함된다.

b) 보험기금 사업체가 사업계획서 및 지급의 유형과 수준에 있어 사회복지기관이라는 것이 보장되는 경우이다. ²경우에 따라 지급이 보장되는 지원보험기금의 경우 이 조건은 지급이 사망보상금을 제외하고는 급박한 상황 또는 실업 등의 경우로 제한되는 경우에만 성립된다.

c) 제 6조의 유보하에 보험기금의 재산과 소득의 독점적이며 직접적인 사용이 보험기금의 정관과 실제 업무에서 보험기금의 목적을 위해 지속적으로 보장되는 경우이다.

d) 연금보험기금, 사망보험기금, 의료보험기금과 관련해, 보험수학적으로 보상충당금가액이 산정되는 사업연도 종료일 현재, 사업계획서 및 보험감사법 제 5조 3항 2호 2문의 전문적 사업서류를 고려한 상태에서 상법상 정규부기원칙에 따라 계상된 재산이 상호보험조합에서의 손실준비금 및 다른 법

적 형태의 보험기금에서의 손실준비금에 상응하는 재산부분보다 높지 않을 경우이다. ²재산의 계산에서 금액보상충당금은 지급수혜자가 초과지분에 대한 청구권을 갖고 있는 경우에만 공제될 수 있다. 보험기금의 재산이 표시금액을 초과하는 경우 보험기금은 제 6조 1~4항에 따라 납세의무가 있다. 그리고

- e) 지원보험기금에서는 사업연도 종료일 현재, 미래의 후생지금을 고려하지 않은 상태에서의 재산이 25% 증가가 허가된 보험기금재산보다 높지 않은 경우이다. ²실제의 보험기금재산과 허가된 보험기금재산의 계산에는 소득세법 제 4d조가 적용된다. 보험기금의 재산이 1문의 금액을 초과하는 경우 그 보험기금은 제 6조 5항에 따라 납세의무가 있다.

4. 보험감사법 제 53조에 따른 소규모 상호보험조합으로

- a) 세액사정기간에 종료하는 사업연도를 포함한 최근 3년간 평균 보험료수입이 시행령을 통해 확정된 연간금액을 초과하지 않는 경우 또는
- b) 그 영업영역이 사망금보험에 제한되고 보험조합이 사업계획서 및 지급의 유형 및 수준에서 볼 때 사회복지기관인 경우이다.

5. 공법적 특성이 없는 직업연합체, 연방 및 주 차원의 지역연합체로 연합체의 목적이 경제적 사업체 영위가 아닌 경우이다. ²다음의 경우 조세면제가 배제된다.

- a) 법인 또는 사단이 경제적 사업체를 유지하거나 또는
- b) 직업연합체가 수입의 10%이상의 금액을 정당에 대한 직접 또는 간접적 지원 및 축진을 위해 사용하는 경우이다.

³1문과 2문은 직업연합체처럼 회원들의 일반적인 공동목적과 경제적 이해를 추구하는 공공법인연합체에도 적용된다. ⁴직업연합체가 자금을 정당에 대한 직접 또는 간접적 지원 및 축진을 위해 사용하는 경우 그 지출에 대해 50%의 법인세가 산정된다.

6. 5호에서 서술된 형태의 권리능력이 없는 직업연합체의 재산관리를 주목적으로 하는 법인 또는 사단으로 그 수익의 상당부분이 이러한 재산관리로부터 발생되며 모두 직업연합체로 유입되는 경우이다.

7. 정당법 제 2조의 정당과 그 연합체의 경우이다. ²영리사업체를 운영하는 경우

이와 관련해서는 조세면제가 배제된다.

8. 공법상 직종보험후생기관으로 그 소속자가 법률을 통해 소속되거나 또는 법률에 근거한 의무에 의해 협회의 회원이 되고, 이 협회의 정관이 근로자 및 사무직 연금보험의 이중 월간 보험료계산한도액인 보험료계산표준액을 12배한 금액보다 높지 않은 납입금의 납부를 정하고 있는 경우이다.²이 협회의 정관이 의무적 회원제와 직접적으로 의무적 회원과 연계된 자발적 회원제만을 두고 있는 경우에도 근로자 및 사무직 연금보험의 이중 월간 보험료계산한도액인 보험료계산표준액을 15배한 금액보다 높지 않은 납입금의 납부를 정하고 있으면 조세면제를 받을 수 있다.
9. 법인, 사단, 재단으로 그 정관, 기부행위 또는 기타 규정 및 실제적 업무수행에 의해 직접적으로 공익, 자선, 종교적 목적만을 위한 경우이다(조세기본법 제 51~68조). 영리사업체를 운영하는 경우 이와 관련해서는 조세면제가 배제된다.²2문은 자조적 임업 사업체의 경우에는 적용되지 않는다.
10. 산업공제조합과 연합체로 다음의 경우이다.
 - a) 주택을 건축 또는 취득하고 회원들에게 임대계약에 근거해 또는 공제조합적 이용계약에 근거해 사용양도한 경우이다; 제 2차 주택건축법 제 15조의 기숙사 공간도 주택과 동일하게 본다.
 - b) a)호의 활동과 관련해 공동시설 및 부대시설을 건축 또는 취득하여 운영하는 것으로, 그것이 주로 회원들을 위한 것이고 사업체가 조합 또는 연합체를 통해 운영되는 것이 필요한 경우이다.

²1문에 제시되지 않은 활동으로부터의 기업수입이 전체수입의 10%를 초과하는 경우 조세면제는 배제된다.
11. (폐지)
12. 연방법률공보 제 3편 분류번호 2331-1, 최근 1986. 12. 8.의 법률 제 2조 24호 (BGBl. I S. 2191)에 의해 개정된 제국택지법 및 주 토지개혁법에 의거해 관할 주 관청에 의해 설립되거나 인가된 공익의 택지개발업체들로, 주택건축의 예외조치로 토지에 대한 택지개선, 농업구조개선 및 토지개발조치를 실시하는 경우이다.²1문에 제시되지 않은 활동으로부터의 기업수입이 1문에 제시된 활동으로부터의 수입을 초과하는 경우 조세면제는 배제된다.

13. (폐지)

14. 산업공제조합과 연합체로 그 사업체가 다음으로 제한되는 경우이다.

- a) 농업 및 임업 사업시설 및 사업자산의 공동이용.
- b) 회원들의 사업체를 위해 농업 및 임업 제품의 생산을 위한 용역 및 작업 계약의 범위내에서 농업 및 임업분야에서 활동하는 경우; 여기에는 사업시설, 농업도로 및 토지개선을 위한 설치 및 유지를 위한 활동도 포함된다.
- c) 회원이 자가생산한 농업 및 임업 제품의 농업 및 임업과 관련된 가공 및 이용.
- d) 회원의 사업체의 농업 및 임업 제품의 생산 및 이용에 대한 자문활동.

²1문에서 제시된 활동으로부터의 사업체 수입이 전체수입의 10%를 초과하는 경우 조세면제는 배제된다. ³산업공제조합과 연합체의 사업체가 주로 우유품질 및 등급검사의 실시 또는 가축번식활동에 제한되는 경우 이 활동과 관련된 비회원과의 거래는 10% 비율계산에 포함되지 않는다.

15. 연금-보장-연합 상호보험연합체로 다음의 경우

- a) 보험감독청의 허가를 통해 1974. 12. 19의 기업노후보장개선법(BGBI. I S. 3610)에 있는 파산보험당사자로서의 업무만을 수행하는 경우, 그리고
- b) 대상수취자에 대한 연합체의 지급이 기업노후보장개선법 제 7~9조, 제 17조 및 제 30조에서 서술된 유형과 수준을 벗어나지 않는 경우이다.

16. 금융기관연합체의 보험기관인 법인, 사단 및 재단으로 그 정관 또는 기타 규정에 의해 금융기관의 의무이행에 위협이 있는 경우 이를 지원하는 목적만을 위해 활동하는 경우이다. ²재산 및 기타 이익금이 정관상 목적의 달성을 위해서만 사용되어야 한다는 요건을 충족해야 한다. ³1~2문은 1989. 12. 31에 공익의 주택업체로 인가된 기업들의 저축예금의 보장을 위한 기관에도 그대로 적용된다.

17. 보증은행 (신용보증조합)으로 그 활동이 경제촉진책의 시행에 있는 것으로, 특히 정부의 보증 및 보장 또는 정부의 재보증 또는 정부에서 인가된 지침에 근거해 이루어진 금융기관 보험회사 및 중소기업에 대한 대출, 리스촉진 및 출자를 위한 리스회사, 신용투자회사 등에 대한 보증 등을 인수하고 관리하는 것에 제한되는 경우이다. ²재산 및 기타 이익금이 1문에 열거된 목적의

달성을 위해서만 사용되어야 한다는 요건을 충족해야 한다.

18. 경제개발공사로 그 활동목적이 경제촉진정책을 통한 특정지역의 사회경제구조의 개선에 있으며, 특히 산업입지, 고용창출, 잔존폐기물의 정화 등의 목적을 위해 주로 정부기관이 출자하고 있는 경우이다. ²재산과 기타 이익금이 1문에 열거된 목적의 달성을 위해서만 사용되어야 한다는 요건을 충족해야 한다.
19. 1950. 8. 3.의 향만근로자를 위한 특별 고용주 창출에 관한 법률(BGBI. I S. 352) 제 1조의 향만업체로, 동법 제 2조 1항에서 규정한 활동을 수행하고 동법 제 2조 2항에 따라 허가된 경우이다. ²재산 및 기타이익금이 혜택을 받는 활동의 수행을 위해서만 사용되어야 한다는 요건을 충족해야 한다. ³사업체가 운영되는 경우 그 활동이 혜택을 받는 활동의 수행만을 위한 것이 아닐 때에는 이와 관련해서 조세면제는 배제된다.
20. 공공법인, 조세면제된 법인 또는 사단의 연합체로서 다음의 경우이다.
 - a) 그 활동이 근로자에 대한 복지후생비로 인한 회원의 부담증가를 할당방식에 의해 분담하는 목적에 제한되는 경우,
 - b) 사업연도 종료일 현재 재산이 당해 사업연도에 회원들에게 지급한 지급금액의 60%보다 높지 않은 경우.
21. 사회보장법 제 5편 제 278조의 의료보험 관련 의료사업을 위한 조합체로 공공법인 형태가 아닌 경우와 사회보장법 제 5편 제 282조의 의료보험조합의 연합체로 의료사업을 위한 경우로 이 기관들이 법률에 지정된 활동을 수행할 때이다. ²재산과 기타 이익금이 1문에 열거된 목적의 달성을 위해서만 사용되어야 한다는 요건을 충족해야 한다.
22. 1969. 8. 25의 임금협상법 제 4조 2항의 임금협상쌍방이 공동으로 설립한 기관으로 그 회비가 1969. 6. 25의 근로촉진법 제 186a조에 근거해서 납부되거나 또는 임금협상에 따른 합의에 의해 납부되며, 당 기관이 해당 산업의 임금협상 관련 근로자들 및 그 배후의 집단을 위해 활동하며, 그 활동과정에서 혜택을 받을 수 없는 활동을 수행하더라도 그 활동이 혜택을 받는 활동을 수행하는 과정에서 불가피하게 발생하는 경우이다. ²사업체가 운영되는 경우 그 활동이 혜택을 받는 활동의 수행만을 위한 것이 아닐 때에는 이와 관련해서

조세면제는 배제된다.

(2) 1항에 규정된 면제는 다음의 경우 적용되지 않는다.

1. 원천징수가 이루어지는 국내소득,
2. 제 4편의 규정에 따라 제 27조의 배당부담이 부과된 경우,
3. 제 2조 1호의 제한적 납세의무자.

제 6조 (연금보험기금, 사망보험기금, 의료보험기금 및 지원보험기금의 면제 제한)

(1) 제 5조 1항 3호의 연금보험기금, 사망보험기금, 의료보험기금의 재산이, 보험수학적으로 보상충당금가액이 산정되는 사업연도 종료일 현재, 동 규정 d)호의 금액을 초과하는 경우 초과하는 재산의 비율에 해당하는 소득에 대해 이들 기금들은 납세의무가 있다.

(2) 납세의무는 초과재산이 그 확정된 사업연도 종료일 이후 18개월내에 보험감독청의 승인과 함께 기금납부기업에게 지급되거나, 기금납부기업의 기금납부액과 상계되거나, 기금납부기업의 향후 기금납부액의 인하에 사용되거나 기금수혜자의 납부액의 인하에 사용된 경우 소급해서 소멸한다.

(3) 초과재산이 2항의 방식대로 사용되지 않은 경우 납세의무는, 보험수학적으로 보상충당금가액을 산정하지 않는 차기이후의 과세연도에도 연장된다.

(4) 2항의 경우이외 방식으로 기금납부기업에 대한 납부액환급 또는 기타 재산 이전이 이루어지는 경우 기금의 소득결정에서 손금으로 공제될 수 없다. ²이것은 납부액환급을 위한 충당금전입에 대해서도 기금수혜자가 초과지분에 대한 권리를 갖지 않는 경우에는 동일하게 적용된다.

(5) 제 5조 1항 3호의 지원보험기금의 재산이 사업연도 종료일 현재 동 규정 e)호의 금액을 초과하는 경우, 초과하는 재산의 비율에 해당하는 소득에 대해 동 기금은 납세의무가 있다. ²기금납부기업에 대한 재산이전은 기금의 소득결정에서 손금으로 공제될 수 없다.

(6) 연금보험기금, 사망보험기금, 의료보험기금 및 지원보험기금의 재산 중 사업연도 종료일 현재 제 5조 1항 3호 d)호 또는 e)호의 금액을 초과하는 재산에 대해서는 c)호의 규정이 적용되지 않는다. ²이것은 지원기금의 경우 그 재산이

사업연도 종료일 전에 5조 1항 3호 e)호의 금액을 초과할 때는 적용되지 않는다.

제 2편 · 소득

제 1장 일반규정

제 7조 (과세표준)

(1) 법인세는 과세대상소득에 대해 계산되며, 제 23조 6항의 경우에는 광고방송에 대한 대가(부가가치세법 제 10조 1항)에 대해 계산된다.

(2) 과세대상소득은 제 8조 1항의 소득에서 제 24조 및 제 25조의 공제액을 차감하여 계산된다.

(3) ¹법인세는 연차조세이다. ²세액사정을 위한 과세표준은 매 역년마다 결정된다. 무제한적 및 제한적 납세의무가 한 역년의 전체에 걸쳐서 성립하지 않는 경우 역년을 대신해서 해당 납세의무의 기간이 적용된다.

(4) ¹상법의 규정에 따라 기장의무가 있는 납세의무자의 경우 정기적으로 결산서를 작성하는 사업연도를 기준으로 이익을 계산한다. ²정기적으로 결산서를 작성하는 사업연도와 역년이 차이가 나는 경우 사업연도가 종료하는 역년에 사업소득을 획득한 것으로 본다. ³역년과 차이가 나는 사업연도는 과세당국의 승인이 있는 경우에만 과세상 인정될 수 있다.

(5) (폐지)

제 8조 (소득의 결정)

(1) 소득의 개념과 소득의 결정에 관하여서는 소득세법과 본법의 규정에 따른다.

(2) 상법의 규정에 따라 기장의무가 있는 납세의무자의 경우 모든 소득은 사업소득으로 취급된다.

(3) ¹소득이 배분되었는지 여부는 소득의 결정에서 중요하지 않다. ²자본회사의 이익 및 청산소득 분배권과 결합된 모든 유형의 향유권에 따른 배당과 은폐이익 배당은 소득을 감소시키지 못한다.

(4) ¹법인의 경우 소득세법 제 10d조에 따른 손실공제의 조건은 해당 법인이

손실을 입은 법인과 법률적으로 뿐만 아니라 경제적으로 단일체이어야 한다. ²지분의 3/4이상이 한 자본회사에 이전되고 그 회사가 이에 따라 대부분 새로운 기업재산으로 자신의 사업체를 다시 시작하는 경우에 경제적 단일체는 성립할 수 없다. ³이것은 사업연도 개시부터 지분의 양도시점까지의 손실상계에도 그대로 적용된다.

(5) ¹공공법인의 조세면제를 받지 못하는 영업성격의 사업체에 대한 지분으로부터 발생한 이익은 소득의 결정에서 제외된다. ²간접적 지분은 직접적 지분과 동일하게 취급된다.

(6) 사단의 경우 정관에 근거해서 회원이기 때문에 회원으로부터 징수하는 금액은 소득의 결정에서 제외된다.

(7) 원천징수가 이루어지는 소득유형에서만 소득이 발생하는 경우 손금 또는 필요경비의 공제는 허용되지 않는다.

제 8a조 (사원차입금)

(1) ¹사업연도 종료일 현재 지배적으로 출자(wesentliche am Grund- und Stammkapital beteiligt)하고 있으며, 법인세 배당세액공제 권리가 없는 출자자로부터 무제한적 법인세 납세의무가 있는 자본회사가 차입한 차입금(Fremdkapital)에 대한 보상은 다음의 경우 은페이익배당(verdeckte Gewinnausschüttungen)으로 간주된다;

1. 보상이 자금(차입금)의 일정비율에 따른 것이 아니며, 차입금이 사업연도 어느 시점에 출자자의 지분율에 해당하는 자기자본(anteiliges Eigenkapital des Anteilseigner)의 절반을 초과하는 경우 또는
2. 보상이 자금(차입금)의 일정비율에 따른 것이며, 차입금이 사업연도 어느 시점에 출자자의 지분율에 해당하는 자기자본의 3배를 초과하는 경우이며, 다만 자본회사가 이 차입금을 유사한 상황에서 독립적 제3자로부터도 조달할 수 있거나 또는 통상적인 은행업무상 자본조달의 경우에는 적용되지 않는다; 1호에서처럼 보상이 정해져 있으며, 해당 차입금이 출자자의 지분율에 해당하는 자기자본의 절반을 초과하지 않는 경우, 출자자의 지분율에 해당하는 자기자본의 3배의 기준이 적용되는 대신에, 1호의 차입금과 출자자의 지분율에 해당하

는 자기자본의 절반금액과의 차액의 6배의 기준이 적용된다.

²1문은 자본회사가 대외조세법 제 1조 2항에 따른 출자자와 특수관계에 있는 자로부터, 또는 출자자 또는 출자자와 특수관계에 있는 자의 지급보증을 받은 자로부터 조달하는 차입금에 대해서도 적용된다.

(2) ¹출자자의 지분율에 해당하는 자기자본은, 자본회사의 직전사업연도 종료일 현재 자본금에 대한 출자자의 지분율에 상응하는 자본금의 부분을 말한다. ²자기자본은 직전사업연도 종료일 현재 상사대차대조표상 자본금(gezeichnetes Eigenkapital)에서 인출금을 차감하고, 자본준비금, 이익준비금, 전기이월이익잉여금 및 당기순이익을 가산하고, 전기이월손실 및 당기순손실(상법 제 266조 3항 Abschnitt A, 제 272조)을 차감한 것이다; 세법상 준비금성격의 특별항목(상법 제 273조)은 50%만이 가산된다. ³손실이 발생한 사업연도 이후 3차 사업연도가 경과할 때까지 원래의 자기자본이 이익준비금 또는 출자로 다시 보전되는 경우, 당기순손실을 통한 자기자본의 일시적 감소는 고려되지 않는다.

(3) ¹지배적 출자(wesentliche Beteiligung)는 출자자가 자본회사의 자본금에 1/4이상을 직접적 또는 간접적으로 - 인적회사를 통한 것도 포함 - 참여하고 있는 경우 성립한다. ²출자자가 자신과 함께 사단을 설립하였거나 또는 그 사단에 의해서 출자자가 지배를 받거나, 공동으로 지배를 받는 다른 출자자와 함께 1/4 이상을 참여하고 있는 경우에도 동일하게 적용된다. ³출자자가 독립적으로 또는 다른 출자자와 공동으로 자본회사에 대해 지배적 영향력을 행사할 수 있는 경우, 출자자가 지배적 출자에 해당하지 않는 경우에도 지배적 출자자와 동일하게 간주될 수 있다.

(4) ¹자본회사 주요 활동이 다른 자본회사들의 지분보유와 이들 자본회사들에 대한 자금조달에 있거나 총자산의 75% 이상이 다른 자본회사들의 지분으로 구성되어 있는 경우, 1항 2호에서 출자자의 지분율에 해당하는 자기자본의 3배의 기준 대신에 9배의 기준이 적용되며, 1호의 차입금과 출자자의 지분율에 해당하는 자기자본의 절반금액과의 차액에 대한 6배의 기준 대신에 18배의 기준이 적용된다. ²1항의 출자자, 출자자와 특수관계에 있는 자 또는 1항 2문의 제3자가 1문의 자본회사의 산하에 있는 자본회사에게 제공한 자금에 대한 보상은 은폐이익배당으로 간주되며, 다만 그 차입금이 1항 2호의 차입금이며 산하에 있는 자본

회사가 이 차입금을 유사한 상황에서 독립적 제3자로부터도 조달할 수 있거나 또는 통상적인 은행업무상 자본조달의 경우에는 적용되지 않는다.³ 다른 자본회사의 자본금에 출자하고 있는 자본회사로 1문의 조건을 충족시키지 못하는 경우 2항의 자기자본은 출자금의 장부가액만큼 축소될 수 있다.

(5) 1항 ~ 4항은 다음의 경우에도 적용된다.

1. 출자로부터 발생하는 소득이 국내 사업체의 수입으로 귀속되어서 출자자가 법인세 배당세액공제를 받을 수 있게 된 경우,
2. 출자가 인적회사를 통해서 이루어지고 있으며, 차입금이 인적회사를 통해서 제공되는 경우.

제 8b조 (외국회사에 대한 출자)

(1) ¹제 1조 1항 1,2,3 또는 6호에서 의미하는 무제한 납세의무가 있는 법인이 다른 무제한 납세의무가 있는 자본회사 또는 제43조의 기타 법인으로부터 수취하는 소득세법 제 20조 1항 1호 및 2호에서 의미하는 수입은 소득의 결정에서 제외되며, 이와 관련하여 제 30조 2항 1호에서 의미하는 부분가액(Teilbetrag)도 사용된(verwendet) 것으로 본다. ²1문의 적용조건으로 제 30조 2항 1호에서 의미하는 부분가액의 사용이 제 44조 또는 제 45조에 따른 조세증명서(Steuerbescheinigung)를 통해서 입증되어야 한다. ³다음을 통해서 이루어지는 이익감소(Gewinnminderungen)는 이익의 결정에서 제외되며,

1. 1문에서 열거된 배당하는 자본회사 또는 기타 자본회사에 대한 출자지분을 저가의 부분가액으로 계상 또는
2. 이 자본회사 또는 기타 자본회사의 자본금의 감자, 지분의 양도 또는 해산 이때 저가의 부분가액(niedrigeren Teilwert) 계상 및 또는 기타 이익감소가 이익배당으로 이어져야 한다.

⁴1문 ~ 3문은 제 5조 1항 9문에 의해 면세되는 법인의 경제적인 사업체가 수취하는 수입에는 적용되지 않는다.

(2) ¹제 1조 1항 1,2,3 또는 6호에서 의미하는 무제한 납세의무가 있는 법인의 소득결정에서 외국회사에 대한 출자지분의 양도, 해산 또는 자본금의 감자 등으로 발생하는 소득은 이 외국회사의 이익배당이 이중과세방지협정 또는 5항에

의해서 과세면제되거나 제 26조 2항 또는 3항에 따라 혜택을 받을 수 있었을 경우에는 그 계산에서 제외되며, 이 때 과거 사업연도 이익계산에서 출자지분의 저가의 부분가액계상을 통해서 이익감소가 고려되지 않았어야 하며 이 이익감소가 고가의 부분가액(hoeheren Teilwert) 계상을 통해서 상계되지 않았어야 한다.²¹ 문에 의한 양도, 해산 또는 감자를 통해 발생한 손실의 공제가능성에 관한 규정은 그대로 적용된다.³ 면제 또는 감면이 외국회사의 활동에 따르는 경우 무제한 납세의무가 있는 법인은 이중과세방지협정 또는 제 26조 2항에서 규정된 활동들을 이 외국회사의 설립시점 이후로 또는 과거 5년동안 그리고 양도, 해산 또는 감자 등으로 소득이 발생한 사업연도에 수행했음을 입증해야 한다.

(3) 2항은 다음의 외국회사에 대한 지분에 대해서는 적용되지 않으며,

1. 출자납입자(Einbringender)가 제 23조 4항에 따라 무제한 납세의무가 있는 자본 회사에 대한 출자의 납입대가로 또는 조직변경세법(Umwandlungssteuergesetz) 제 23조 1항 또는 3항에 따라 또는
2. 무제한 납세의무가 있는 법인이 외국회사에 대한 지분의 양도, 그 해산 또는 자본금의 감자에 따른 이익에 대해서 국내에서 납세의무가 있고 2항에 따라 감면을 받는 법인에 해당되지 않는 출자납입자로부터 제 20조 1항 2문 또는 조직변경세법 제 23조 4항에 따라

저가의 부분가액으로 취득한 경우로 그 양도, 해산 또는 감자가 납입시점 이후 7년의 기간 이내에 이루어져야 한다.

(4) ¹외국회사로부터 지분에 근거해서 배당되는 이익부분(Gewinnanteile)이 제한적 납세의무가 있는 법인의 국내 영업적 고정사업장(inlaendische gewerbliche Betriebsstaette)에 귀속되는 경우, 동 이익부분은 동 국내 영업적 고정사업장의 이익결정에서 제외되며, 이 때 동 이익부분은 제한적 납세의무자가 무제한 납세의무가 있었을 경우 이중과세방지협정 또는 5항에 의해서 과세면제될 수 있었어야 한다.² 2항 및 3항은 다른 상황하에서 1문의 조건들이 충족되는 경우 그 의미에 맞게 제한적 납세의무가 있는 법인의 국내 영업적 고정사업장에도 적용된다.³ 과세면제 또는 감면이 최소지분보유기간에 따르는 경우 이 기간동안의 지분은 국내 영업적 고정사업장의 기업재산(Betriebsvermoegen)에 속한다.

(5) 외국회사로부터 배당되는 이익부분이 이중과세방지협정에 따라 최소지분의

요건에 따라 법인세가 면제되는 경우, 지분이 최소 10%이면 그 과세면제는 협정에서 합의된 최소지분에 관계없이 적용된다.

(6) 외국회사로부터 배당되는 이익부분이 이중과세방지협정 및 4항 1문 및 3문에 따라 과세면제되는 경우 또는 제 26조 2항, 3항 또는 7항에 따라 감면되는 경우 이익감소가

1. 외국회사에 대한 지분을 저가의 부분가액으로 계상을 통해 또는
2. 외국회사의 지분양도, 해산 또는 자본금 감자 등을 통해 발생하면 이익결정에서 제외되며, 이 때 저가의 부분가액 계상 또는 기타 이익감소는 이익배당으로 이어져야 한다.

제 9조 (공제가능한 비용)

(1) 다음은 공제가능한 비용(abziehbare Aufwendungen)이다.

1. 주식합자회사에서 이익의 일부로 인적으로 책임이 있는 사원에게 회사 자본금에 대한 납입에 근거하지 않고 배분되거나 또는 사업대표(Geschäftsführung)에 대한 보상으로 배분되는 것.
2. 제 8조 3항의 내용을 유보조건으로 자선, 교회, 종교 및 학문 목적의 지원을 위하거나 또는 특별히 지원할 필요가 있다고 인정되는 공공의 목적을 위한 지출(Ausgaben)로 소득의 총 5%까지 또는 총 매출액과 해당 사업연도에서 지출된 임금 및 급여를 합한 금액의 0.2%까지의 금액.²학문, 자산 및 특별히 지원할 필요가 있다고 인정되는 문화적 목적과 관련된 비용의 경우 5%의 한도는 추가적으로 5%까지 확대될 수 있다.³학문, 자산 및 특별히 지원할 필요가 있다고 인정되는 문화적 목적과 관련된 개별적 기부금(Einzelzuwendung)이 최소 50,000 DM을 초과하면, 기부한 연도의 최고공제를 범위내에서 그리고 차후 7개 사업연도에 걸쳐서 공제될 수 있다.⁴소득세법 제 10d조 2항 2문과 2항도 상응하여 적용된다.

(2) ¹이 규정에서 의미하는 소득은 1항 2호 및 소득세법 제 10d조에서 언급된 지출을 차감하기전 소득을 말한다. ²이 규정에서 의미하는 지출은 서비스(Leistungen)의 이용을 제외한 경제재(Wirtschaftsguete)의 지급(Zuwendung)을 말한다. ³지출의 가액은 소득세법 제 6조 1항 4호 1문 및 4문에 따라 결정된다. ⁴

과세상 공제가능한 지급으로 인정받을 권한이 있는 법인을 위한 비용은 회사계약 및 정관(Vertrag oder Satzung)을 통해 비용의 환급(Ertstattung)에 대한 청구권(Anspruch)이 있고 그 청구권이 환급을 통해서 소멸한 경우에만 공제가능하다.

⁵그 청구권은 소멸을 전제로 설정될 수는 없다.

(3) ¹납세의무자는 기부금 및 회원기여금 등에 대한 증명과 관련해서 그 증명이 분명하지 않은 수단을 통해서 또는 거짓된 자료를 통해서 이루어지거나 그 증명의 허위를 납세의무자가 알고 있거나 또는 주의태만으로 인지하지 못한 경우가 아니고서는 그 증명의 진실을 인정받을 수 있다. ²고의로 또는 주의태만으로 허위의 증명을 발급하거나, 지급이 증명에서 제시된 조세감면 목적으로 사용되지 않도록 행동한 자는 탈루된 조세에 대해 책임이 있다. 그 금액은 지급된 가액의 40%이다.

제 10조 (공제될 수 없는 비용) 다음은 공제될 수 없다.

1. 기금거래, 정관 또는 기타 회사규약을 통해 규정된 납세의무자의 목적을 이행시키기 위한 비용. 제 9조 1항 2호는 이 규정에 영향받지 않는다.
2. 소득에 대한 조세와 기타 인세(Personensteuern) 및 자가소비(Eigenverbrauch)에 대한 부가가치세; 이것은 조세기본법(Abgabenordnung) 제 223a, 233 및 제 237조에 따른 조세채권(Steuerforderung)에 대한 이자는 제외하고, 이들 조세에 부가해서 납부해야 하는 부가액(Nebenleistungen)에 대해서도 적용된다.
3. 형사소송(Strafverfahren)상 확정된 벌금, 재산법과 관련된 기타 법률결과로 벌금성격을 갖고 있는 것, 부과 또는 지시조치(Auflagen oder Weisung)의 이행을 위한 납부로, 이 때 그 부과 및 지시조치는 행위로 유발된 손해를 원상회복(Wiedergutmachung)하는 것에만 기여하는 것이 아니어야 한다.
4. 감독이사회(Aufsichtrat), 관리이사회(Verwaltungsrat), 광산이사회(Grubenvorstand) 또는 다른 유형의 경영 감시 (Ueberwachung der Geschaeftsfuehrung)를 위임받은 자에게 지급되는 모든 형태의 보수금액의 절반.

제 11조 (해산 및 정리: 청산)

- (1) ¹무제한 납세의무가 있는 자본회사, 무제한 납세의무가 있는 산업공제조합,

또는 무제한 납세의무가 있는 상호보험연합체 등이 해산(Auflösung)으로 정리되면, 정리(Abwicklung)기간 동안 획득된 이익은 과세된다. ²과세기간은 3년을 초과할 수 없다.

(2) 1항에서 의미하는 이익의 결정을 위해서는 정리-기말재산 (Abwicklungs-Endvermoege)과 정리-기초재산(Abwicklungs-Endvermoege)을 비교한다.

(3) 정리-기말재산은 분배될 재산으로 납세의무자에게 정리기간(Abwicklungs-zeitraum)에 유입된 과세면제되는 재산증가분만큼 감소된 금액을 말한다.

(4) ¹정리-기초재산은 해산되기 직전 사업연도 종료일 현재 법인세액사정(Veranlagung der Koerperschaftsteuer)의 기초가 된 기업재산을 말한다. ²직전 사업연도에 대해서 세액사정이 이루어지지 않은 경우 기업재산은 이익계산규정에 관한 세법상 규정들을 적용하여 세액사정을 받았을 경우에 계산되었을 금액으로 계상된다. ³정리-기초재산은 정리기간에 배당된 직전사업연도의 이익만큼 감소된다.

(5) 직전 세액사정기간의 종료일 현재 기업재산이 없는 경우 정리-기초재산은 이후에 지급된 납입액의 합계가 된다.

(6) 이익계산과 관련된 다른 내용에 대해서는 일반적으로 적용되는 규정이 준용된다.

(7) 자본회사, 산업공제조합, 상호보험연합체의 재산에 대해서 파산절차(Konkursverfahren)가 개시되어 정리절차가 중단된 경우 1항에서 6항의 규정은 그 의미에 맞게 적용된다.

제 12조 (외국으로 관리장소의 이전)

(1) ¹무제한 납세의무가 있는 법인 또는 재단(Vermögensmasse)이 관리장소(Geschäftsleitung) 또는 소재지(Sitz)를 또는 이 두가지 중 하나를 외국으로 이전하고 이를 통해서 무제한 납세의무에서 벗어나는 경우 제 11조는 그에 상응하여 적용된다. ²배분될 재산 대신에 현재 재산의 가액이 정상가액(gemeiner Wert)이 적용된다. ³무제한 납세의무가 있는 사단(Personenvereinigung)이 그 관리장소를 외국으로 이전하는 경우 1문 및 2문은 그 상응하여 적용된다.

(2) 제한적 납세의무가 있는 법인, 사단 또는 재단의 국내 고정사업장이 해산

하거나 외국으로 이전하거나 또는 그 재산 전부를 다른 자에게 이전하는 경우 1항은 그에 상응하여 적용되며, 이 때 조직변경세법의 규정들은 이 규정에 영향을 받지 않는다.

제 13조 (과세면제의 개시와 소멸)

(1) 납세의무가 있는 법인, 사단 또는 재단이 법인세 면제를 받는 경우, 납세의무가 종료되는 시점에 종료대차대조표(Schlussbilanz)를 작성해야 한다.

(2) 법인세를 면제받았던 법인, 사단 또는 재단이 납세의무가 있게 되어 기업재산비교(Betriebsvermögensvergleich)를 통해서 이익을 결정하는 경우 납세의무가 시작되는 시점에 개시대차대조표(Anfangsbilanz)를 작성해야 한다.

(3) ¹1항에서 의미하는 종료대차대조표 및 2항에서 의미하는 개시대차대조표에서 경제재는 4항의 내용을 유보조건으로 부분가액으로 계상한다. ²1984년 2월 10일에 공고된 1984년 법인세법 법안(BGBI. I S. 217) 제 5조 1항 10호 및 11호에서 의미하는 국가의 주택정책 관련 주택기업(Wohnungsunternehmen) 및 기관은 개시대차대조표에서 부분가액(기초가액)으로 평가된 건물 또는 건물일부를 임대(Vermietung) 및 용임임대 (Verpachtung) 하며 발생한 손실(상각손실 : Abschreibungsverlust)에 대해서 다른 사업소득 또는 다른 소득유형으로부터의 소득과 상계(ausgleichen)하거나 또는 소득세법 제 10d조에 의해서 공제(abziehen)할 수 있으나, 그 손실이 기초가액에 근거한 감가상각과 납세의무의 발생시점까지 발생한 건물 및 건물일부에 대한 취득 및 제조원가(Anschaffungs- und Herstellungskosten)에 근거한 감가상각의 차액을 초과하는 경우에만 가능하다. ³감가상각이 납세의무가 시작된 시점 이후에 발생한 제조 및 생산원가에 근거해 계산된 경우 상각손실에 고려되지 않는다. ⁴2문에 의해서 상계 또는 공제될 수 없는 상각손실은 사업연도에 발생할 차변계상 의무(Aktivierungspflicht)가 있는 비용(조세감면투자액: begünstigtes Investitionsvolumen)의 두배만큼 주택기업의 고정자산에 속하여 상각가능한 부동산의 가액을 감액시킬 수 있다. ⁵사업연도의 조세감면투자액이 2문에 의해서 상계 또는 공제될 수 없는 상각손실을 초과하는 경우, 동 투자액은 직전 사업연도에 2문에 의해서 상계 또는 공제되지 않았던 상각손실 금액까지 만큼 증액되며, 이 금액을 초과하는 동 투자액은 이후

사업연도의 조세감면투자액으로 이월될 수 있다(이월금액:Vortragsvolumen).⁶⁴ 문에 의해서 고려되지 않고 상계 및 공제될 수 없어서 남은 상각손실은 당해 또는 이후 사업연도에 건물 또는 건물일부의 임대 및 용익임대로부터 발생한 이익(임대이익: Mietgewinn)에서 차감된다.⁷ 상각손실이 이전 사업연도에 고려될 수 없었을 경우(잔여상각손실: verbleibender Abschreibungsverlust)에만 이후 사업연도에서 차감될 수 있다.⁸ 사업연도 종료일에 남아있는 상각손실과 이월금액은 구분해서 확정해야 한다; 이 때 소득세법 제 10d조 3항은 이 규정에 영향을 받지 않는다.⁹ 2문에서 8문의 규정은 다음에 대해서도 상응하여 적용된다.

1. 주택기업의 상각손실 또는 임대이익이 연결중심기업(Organtraeger)에 귀속되는 경우, 연결중심기업,
2. 주택기업에 은폐자본참여(still beteiligt)하고 있는 자연인 및 법인, 사단 또는 재단으로 사업자(공동사업자: Mitunternehmer)로 간주되는 경우,
3. 주택기업과 특수관계에 있는 자연인 및 법인, 사단 또는 재단으로 개시대차대조표에서 기초가액으로 계상된 주택기업의 건물 또는 건물일부가 이들에게 대가없이 이전된 경우,
4. 자연인 및 법인, 사단 또는 재단으로 재산이전시 조직변경세법에 의해서 개시대차대조표에서 기초가액으로 계상된 주택기업의 건물 또는 건물일부를 부분가액이하로 계상한 경우이다.

¹⁰주택기업의 개시대차대조표에서 기초가액으로 계상된 주택기업 또는 9문에서 열거된 권리주체(Rechtstraeger)의 건물 또는 건물일부가 유상으로 양도되며 9문 4호의 경우 장부가액 이외의 다른 가액으로 주택기업 또는 권리주체에게 9문에 따라 양도되는 경우, 이 때 양도이익은 양도비용을 차감한 이후의 양도가격과 건물 또는 건물부분 양도시점에 취득 및 제조원가로 계상된 가액 소득세법 제 7조에 따른 감가상각액만큼 감소된 가액의 차액이다.¹¹ 2문에서 10문까지의 규정들은 제 5조 1항 10호에 따라 과세면제되는 주택기업에 대해서는 적용되지 않는다.

(4) ¹제 5조 1항 9호에 따라 과세면제가 개시되면, 제 9조 1항 2호에서 의미하는 조세감면 목적상 지원부분에 기여하는 경제재는 종료대차대조표에서 장부가액으로 계상된다.² 과세면제가 소멸하면 개시대차대조표에서 1문의 경제재는 지

속적인 납세의무를 전제로 과세상 이익결정에 관한 규정이 적용되었을 때 계상되었을 가액으로 평가된다.

(5) 과세면제가 부분적으로만 개시 또는 소멸하는 경우 1항에서 4항까지의 규정은 해당 기업자산의 부분에 대해서만 적용된다.

(6) ¹자본회사에 대한 출자지분이 법인세가 면제되는 법인, 사단 또는 재단의 기업재산에 해당하지 않는 경우 양도사실이 없다 하더라도 납세의무가 종료하는 시점에 이 규정의 여타 조건들이 충족되면 소득세법 제 17조가 적용된다. ²양도가액으로는 출자지분의 정상가액이 적용된다. ³납세의무가 개시되는 경우 출자지분의 정상가액은 출자지분의 취득가액으로 본다. ⁴1문과 2문은 4항 1문의 경우에는 적용되지 않는다.

제 2장 연결기업관계(Organschaft)에 대한 특별규정

제 14조 (연결중심기업으로서 주식회사 또는 주식합자회사)

국내에 관리장소 또는 소재지를 두고 있는 주식회사 또는 주식합자회사(연결개별회사: Organgesellschaft)가 주식법 제 191조 1항에서 의미하는 이익송출계약(Gewinnabfuehrungsvertrag)을 통해 그의 이익 전부를 다른 국내 기업에게 송출하는 의무가 있는 경우 그 연결개별회사의 이익은 제 16조에 의해 다른 내용이 적용되지 않는 한, 그 기업의 중심기업(Traeger: 연결중심기업)에 합산되며, 이때 다음의 조건들이 충족되어야 한다:

1. ¹연결중심기업은 연결개별회사에 대해서 사업연도 개시부터 계속적으로 연결중심기업이 연결개별회사에 대한 출자지분의 의결권의 과반수 이상을 보유할 정도로 직접적으로 출자하고 있어야 한다(자본적 결합: finanzielle Eingliederung). ²모든 출자지분 간접적 출자에 근거하는 모든 출자지분이 의결권의 과반수를 보장하는 경우의 간접적 출자도 가능하다.
2. ¹연결개별회사는 1호에서 제시된 시점부터 계속적으로 사실관계의 총체적 모습에서 경제적으로 그리고 조직적으로 연결중심기업과 연결되어야 한다. ²조직적 결합(organisatorische Eingliederung)은 연결개별회사가 주식법 제 291조 1항에서 의미하는 지배계약(Beherrschungsvertrag)을 통해서 연결개별회사의

관리를 연결중심기업에 맡기거나 연결개별회사가 주식법 제 319조에서 제 327조까지의 규정들에 따라 하나의 계열기업인 경우 성립한다. ³지배계약은 계약에 근거한 조직적 결합이 존재하게 될 연결개별회사의 사업연도 개시 시점부터 체결되고 시행되어야 하며, 다음 사업연도 종료시점까지 효력을 갖고 있어야 한다.

3. ¹연결중심기업은 무제한 납세의무가 있는 자연인 또는 과세면제를 받지 않고 국내에 관리장소 및 소재지를 두고 있는 제 1조에서 의미하는 법인, 사단 및 재단 또는 소득세법 제 15조 1항 2호에서 의미하는 국내에 관리장소 및 소재지를 두고 있는 인적회사이어야 한다. ²인적회사의 경우 인적회사의 이익으로 사원에게 귀속되는 부분에 대해서 법인세법의 적용범위내에서 소득세 또는 법인세가 적용되는 사원만이 지분참여하고 있어야 한다. ³인적회사의 한 사원 또는 여러 사원이 제한적 소득세 납세의무가 있는 경우 1호 및 2호의 조건들이 인적회사 자체에 대해서 충족되어야 한다. ⁴인적회사에 대해서 국내에 관리장소 또는 소재지를 두고 있지 않은 하나의 법인 또는 여러 법인, 사단 또는 재산이 지분참여하고 있는 경우에도 동일한 내용이 적용된다.
4. ¹이익송출계약은 1문이 처음으로 적용되는 연결개별회사의 사업연도 종료일까지 최소5년의 기간으로 체결되어야 하며 익년 사업연도의 종료일까지는 효력이 있어야 한다. ²동 계약은 전체 적용기간동안 시행되어야 한다. ³중요한 이유로 인해서 계약취소가 정당화되는 경우, 취소를 통해서 계약이 사전에 종료하더라도 책임이 있는 것은 아니다. ⁴연결개별회사의 사업연도 동안의 일정 시점에서 이익송출계약이 취소 또는 포기되는 경우 그 효력은 동 사업연도 개시 시점부터 있다.
5. 연결개별회사는 연차잉여(Jahresueberschuss)로부터 나온 금액을 법률상 준비금의 예외로 이익준비금(상법 제 272조 3항)으로 적립할 수 있으며, 이 것은 합리적 상인의 판단에 의해서 경제적으로 타당해야 한다.

제 15조 (연결개별회사의 소득결정에 대한 특별 규정)

연결개별회사의 소득결정에서는 일반적 규정과 달리 다음이 적용된다.

1. 소득세법 제 10d조에서 의미하는 손실공제는 허용되지 않는다

2. ¹외국회사에 대한 출자지분으로부터 발생한 이익부분을 제외시키는 이중과세 방지협정의 규정들은 연결중심기업이 이 규정들에 의해서 혜택을 받을 수 있는 납세의무자인 경우에 한하여 적용된다. ²연결중심기업이 인적회사인 경우 이 규정들은 혜택을 받을 수 있는 사원에게 귀속되는 소득에 대해서만 적용된다.
3. ¹제 8b조 1항 및 2항의 규정들은 연결중심기업이 이 규정들을 통해 조세감면 혜택을 받는 납세의무자인 경우에만 적용된다. ²연결중심기업이 인적회사인 경우 이 규정들은 혜택을 받을 수 있는 사원에게 귀속되는 소득에 대해서만 적용된다.

제 16조 (상계지출)

¹연결개별회사는 지급한 상계지출(Ausgleichzahlungen) 및 상계지출에 대해서 제 27조에서 의미하는 배당부담(Ausschüttung)의 수준만큼 그 소득에 대해 과세신고를 해야 한다. ²연결중심기업의 상계의무가 충족되는 경우 연결개별회사는 지급한 상계지출 및 상계지출에 대한 배당부담을 합한 금액에 대해서 연결중심기업을 대신해서 과세신고를 해야 한다.

제 17조 (연결개별회사로서 다른 형태의 자본회사)

¹제 14조에서 제 16조까지의 규정은 제 14조 1문에서 제시된, 국내에 관리장소와 소재지를 두고 있는 자본회사 이외의 기업이 그 이익 전부를 제 14조에서 의미하는 다른 기업에게 송출할 의무가 있는 경우에도 그에 상응하여 적용된다. ²추가적으로 다음 요건이 충족되어야 한다.

1. 이익송출이 주식법 제 301조에서 열거하고 있는 금액을 초과하지 않아야 함,
2. 주식법 제 302조의 규정에 따라 손실승계 합의.

제 18조 (외국의 연결중심기업)

¹연결개별회사가 그 이익 전부를 국내에서 상업등기부상 등재된 지점을 보유하고 있는 해외의 영업적 기업체에게 송출할 의무가 있으면 다음의 요건들이 충족되면 연결개별회사의 이익은 국내 지점으로부터 발생한 제한적 납세의무가 있는

소득으로 귀속된다.

1. 이익송출계약이 국내지점 기업명으로 체결되고,
2. 자본적 결합에 대해서는 필요한 출자지분이 지점의 기업재산으로 귀속되어 있고,
3. 경제적 및 조직적 결합은 지점과의 관계에서 있어야 한다.

²다른 내용에 대해서는 제 14조에서 제 17조까지의 규정이 적용된다.

제 19조 (연결중심기업에서 조세원천징수(Steuerabzug))

(1) 법인세 공제를 받을 수 있는 특별한 세율의 적용을 위한 요건들이 연결개별회사에서 충족되고 연결중심기업이 법인세로 과세되면, 그 적용을 위한 조건들이 연결중심기업에서 충족된 것으로 보고 이들 세율규정들은 연결중심기업에서 적용된다.

(2) 연결중심기업이 소득세로 과세되면, 소득세에 대해서도 법인세에서 주어지는 동일한 유형의 세율규정이 있는 경우 1항은 그에 상응하여 적용된다.

(3) ¹연결중심기업이 인적회사인 경우 1항과 2항은 인적회사의 사원에 대해서 그에 상응하여 적용된다. ²각각의 사원에서 연결중심기업에 귀속되는 연결개별회사의 소득중 사원에게 귀속되는 배분부분(Bruchteil)에 상응하는 부분금액이 공제된다.

(4) 연결중심기업이 제 18조에서 의미하는 외국기업이면 제한적 납세의무에서 특별한 세율이 적용가능한 것인 경우, 1항에서 3항의 규정은 그에 상응하여 적용된다.

(5) 연결개별회사의 소득에 조세원천징수를 받게된 사업수입(Betriebseinnahmen)이 포함된 경우 원천징수된 조세는 연결중심기업의 법인세 또는 소득세, 연결중심기업이 인적회사인 경우 사원의 법인세 또는 소득세에서 공제될 수 있다.

제 3장 보험기업(Versicherungsunternehmen) 및 건축대부조합(Bausparkasse)에 대한 특별규정

제 20조 (변동충당금(Schwankungsrueckstellungen))

연간수요(Jahresbedarf)의 변동을 조정하기 위한 준비금을 설정하기 위해서는 특히 다음의 조건들이 필요하다:

1. 해당 보험업계의 경험상 연간수요에 상당한 변동이 계산될 수 있어야 한다.
2. 연간수요의 변동은 보험료(Praemien)를 통해서 조정되어서는 안된다. 이것은 대차대조표일 현재에 존재하는 보험계약에 근거해야 하며 재보험을 통해서 보장되어서는 안된다.

제 21조 (납입반환금)

(1) 연차이익(Jahresergebnis) 또는 보험기술적 초과금(UEberschuss)에 근거해서 자체적으로 체결된 영업(selbstabgeschlossene Geschaefte)에 대해서 보장되는 납입반환금(Beitragsrueckerstattungen)은 다음의 경우 공제될 수 있다.

1. 사망 및 의료보험에서는 자체적으로 체결된 영업에 대해서 상법상의 규정에 의해서 결정된 연차이익으로, 이 금액에 연차이익을 감소시킨 납입반환금에 대해서 적용된 금액을 증액하고, 2항 2문에 따른 총당금의 환입으로부터 발생하는 금액 및 이익결정에 관한 과세규정에 따라 사업연도초에 계상될 기업 재산의 순수익 만큼 감액한 금액까지 가능하다. ²여기서 순수익이란 부분적으로 기업자산에서 속하는 장기적인 자본자산으로부터의 수익으로 이와 관련된 공제가능 및 공제불가능한 지출을 차감한 이후의 수익을 말한다.
2. 손해 및 교통보험에서는 보험료수입에서 보험급여, 총당금, 이연계정 등을 포함해서 관련 공제가능 및 공제불가능한 지출을 공제한 후의 초과금까지 가능하다. ²여기서 초과금의 계산은 자체적으로 체결된 영업과 관련해서 해당 사업연도에 발생한 보험료수입과 개별 보험업계의 지출을 근거로 이루어진다.

(2) ¹납입반환금을 위한 총당금 전입은 이 총당금을 정관 또는 사업계획에 맞는 방침을 통해서 납입금반환을 위한 목적에만 사용하는 것이 보장되는 경우 비용으로 공제될 수 있다. ²총당금은 그 금액이 다음 1호에서 4호까지에서 제시된 금액들의 합계보다 큰 경우 3문의 내용을 유보조건으로 하여 환입될 수 있다:

1. 대차대조표일 현재 종료하는 사업연도와 그 이전 두 사업연도에 전입한 금액,
2. 보험기업의 납입환급금으로서 배분이 대차대조표일 이전에 효력있게 확정된

경우 그 금액,

3. 의료보험의 경우 향후 사업연도에서 보험료 증가에 대해 할인해줄 목적으로 사용될 금액으로 보험기업에 의해서 대차대조표일 현재 효력있게 확정된 금액,
4. 사망보험의 경우 이미 경과된 보험연도에 발생한 종료이익지분(Schlussgewinnanteile)의 조달을 위해서 필요한 금액.

³보험가입자에게 소액을 지급하게 되어 이 금액의 지급과 관련해서 지나치게 과도한 관리비용이 발생할 것으로 예상되는 경우 환입은 이루어질 필요가 없다.

⁴제 20조 1항 2문은 상응하여 적용된다.

제 21a조 (건축대부조합에서 배당준비금)

¹건축대부조합법 제 1조 1항에서 의미하는 건축대부조합은 건축대부조합법 제 6조 1항 2문에서 의미하는 추가수입을 과세이익을 감소시키는 배당준비금으로 설정할 수 있다. ²이 준비금은 건축예금의 3%를 초과할 수 없다. ³건축대부조합법 제 6조 1항 2문에서 의미하는 특별계정의 환입을 위한 조건이 건축대부조합법 제 10조 1문 9호의 위임규정에 의해서 제정된 시행령에 따라 충족된 경우, 이 준비금은 이익을 증가시키면서 환입될 수 있다.

제 4장 공제조합(Genossenschaften)에 대한 특별규정

제 22조 (공제조합의 환급보상)

(1) ¹산업공제조합의 회원에 대한 환급보상(Rueckverguettungen)은 이것에 위해 사용된 금액이 회원사업을 통해서 획득한 경우에 한해서 지출로 공제될 수 있다. ²그 금액의 확정과 관련해서 초과금은

1. 판매 및 생산공제조합의 경우 공동의 상품구매에서 회원의 상품구매가 차지하는 비중,
2. 기타 공제조합의 경우 총매출액에서 회원매출액이 차지하는 비중.

등으로 배분된다. ³이러한 방식으로 계산된 회원사업으로부터 발생한 이익은 공제의 상한선이 된다. ⁴2문에서 의미하는 초과금은 공제조합의 환급보상 및 손실공제를 하기 이전에 부수사업에서 발생한 이익만큼 감소시킨 소득금액을 말한다.

(2) ¹1항에 따른 공제의 조건은 공제조합적 환급보상이 회원과 공제조합간 매출수준으로 계산되어 이루어지고, 환급보상이

1. 조합의 정관을 통해서 설정된 회원의 권리에 근거하거나 또는
2. 공제조합의 관리기관의 결정을 통해서 확정되고 그 결정이 회원에게 공시되거나 또는
3. 총회에서 이익배당을 결정하는 경우이다.

²제품인도 및 서비스제공에 대한 공제조합의 추후지급과 잡비금액의 환급은 공제조합의 환급보상과 동일하게 취급된다.

제 3편 세율; 해외소득부분에 대한 과세

제 23조 (세율)

(1) 법인세는 과세대상소득의 45%이다.

(2) ¹제 1조 1항 3호에서 6호까지에서 의미하고 있는 법인, 사단 및 재단에 대해서 법인세는 42%로 감면된다. ²1문은

1. 법인 및 사단으로 그 지급하는 것이 수취자에서 소득세법 제 20조 1항 1호 또는 2호에서 의미하는 수입에 해당하는 경우와,
2. 제 1조 1항 4호 및 5호에서 의미하는 재단에 대해서 적용되지 않는다; 그러나 소득이 법인세를 면제받는 재단의 경제적 사업체 또는 국가감독을 받고 재단의 법적형태로 운영되는 대부조합에 귀속되는 경우 1문은 적용된다.

(3) 2항 1문은 제 2조 1호에서 의미하는 제한적 납세의무자에 대해서도 상응하여 적용된다.

(4) 소득세가 소득세법 제 51조 3항의 규정에 근거해서 감면 또는 증가하는 경우 마찬가지로 법인세도 감면 또는 증가될 수 있다.

(5) 법인세는 제 4편의 규정들에 의해서 증가 또는 감소될 수 있다.

(6) ¹법인세는 제2독일방송공사에 대해서 광고방송의 취급과 관련된 사업에 대해서 광고방송수입(부가가치세법 제 10조 1항)의 6.7%이다. ²4항은 이에 상응하여 적용된다.

제 24조 (특정법인에 대한 소득공제)

¹무제한 납세의무가 있는 법인, 사단 및 재단의 소득에서 소득금액을 최고한도로 7,500 DM의 소득공제가 가능하다. ²1문은 다음의 경우 적용되지 않는다.

1. 법인 및 사단으로 그 지급하는 것이 수취자에서 소득세법 제 20조 1항 1호 또는 2호에서 의미하는 수입에 해당하는 경우,
2. 제 25조에서 의미하는 연합체

제 25조 (산업공제조합 및 농업 및 임업에 종사하는 연합체에 대한 소득공제)

(1) ¹무제한 납세의무가 있는 산업공제조합과 농업 및 임업 사업체로 활동이 제한되는 무제한 납세의무가 있는 연합체의 소득에서 소득금액을 최고한도로 설립연도 및 이후 9개 사업연도에 대해서 30,000 DM의 소득공제가 가능하다. ²그 조건으로

1. 회원은 공제조합 또는 연합체에 사용할 경작지 또는 경작지의 생산물을 위해 필요한 건물을 양여하고,
2. a) 공제조합의 경우 모든 사업부분의 가액의 합계에서 각 회원의 사업부분의 가액이 차지하는 비율,
b) 연합체의 경우 연합체가 해산하는 경우 개별 회원들에게 귀속될 연합체 재산에 대한 지분에 대한 가액이 연합체재산의 가액에서 차지하는 비율이 각 개별 회원들에 의해서 사용을 위해서 양여된 경작지 또는 건물의 가액이 사용을 위해서 양여된 전체 경작지 또는 건물의 가액에서 차지하는 비율에서 크게 차이가 나지 않아야 한다.

(3) 1항 1문은 평가법(Bewertungsgesetz) 제 51a조에서 의미하는 공동의 가축

사육을 영위하는 무제한 납세의무가 있는 산업공제조합 및 무제한 납세의무가 있는 연합체에 대해서는 적용되지 않는다.

제 26조 (해외소득부분에 대한 과세)

(1) 해외소득이 발생하는 국가에서 동 해외소득에 대해서 독일의 법인세에 상응하는 조세를 부담한 무제한 납세의무자의 경우, 확정되어 납부하고 다른 감면 청구권이 더 이상 없는 해외조세는 이 국가로부터의 소득에 대해 발생할 독일의 법인세에서 공제될 수 있다.

(2) ¹무제한 납세의무가 있는 법인, 사단 또는 재단(모회사)이 세액사정기간 또는 이것과 차이나는 이익결정기간 종료 이전에 명백하게 계속적으로 최소한 12개월에 걸쳐서 이 법의 적용범위 이외의 지역에 관리장소와 소재지를 두고 있으며, 2문에서 기준이 되는 사업연도에 총수익을 전적으로 또는 거의 전적으로 대외조세법(Aussensteuergesetz) 제 8조 1항 1호~ 6호에 해당하는 활동으로부터 또는 대외조세법 제 8조 2항에 해당하는 출자지분으로부터 획득하는 자본회사(자회사)의 자본금에 대해 최소한 10%의 지분을 보유하고 있는 경우, 자회사가 모회사에게 배당한 이익부분에 대한 모회사의 법인세에 대해서 자회사의 이익에 대해서 징수된 조세를 모회사의 신청으로 공제받을 수 있다. ²공제될 수 있는 조세는 독일의 법인세에 상응하는 조세로 자회사가 배당을 실시한 사업연도에 납부한 조세이며, 이 때 그 조세는 자회사의 배당가능한 이익에서 모회사에 배분되는 이익부분의 비율에 상응하는 금액이며, 그 비율은 최고 자회사의 자본금에 대한 모회사의 지분비율로 제한된다. ³은페이이익배당은 그것이 자회사의 과세에서 과세표준을 감소시키지 않은 경우에만 이익부분에 해당한다. ⁴배당가능한 이익은 자회사가 배당을 실시한 사업연도에 대해 상법상 규정에 의해 결정된 사업연도 이익으로 공개준비금의 적립 또는 해체 이전의 것으로 은페이이익배당이 이익을 감소시킨 경우 은페이이익배당금액만큼 증가시킨 금액이다. ⁵공제가능한 금액은 모회사의 소득금액결정에서 모회사의 출자지분에 해당하는 이익부분에 합산된다. ⁶이 항에 의해서 공제가능한 조세는 1항에 의해서 공제가능한 조세 다음으로 공제될 수 있다. ⁷다른 내용에서는 1항이 상응하여 적용된다.

(2)a ¹어느 회사가 소득세법 부록 7에서 제시된 바와 같이 1990년 7월 23일 각

료이사회 지침 제 90/435/EWG호(ABl. EG Nr. L 225 S. 6)의 제 2조의 조건들을 충족하는 회사가 이중과세방지협정에 따라 유럽공동체의 다른 회원국에 소재하는 것으로 간주되고, 세액사정기간 또는 이것과 차이나는 이익결정기간 종료 이전에 명백하게 계속적으로 최소한 12개월에 걸쳐서 이 회사의 자본금에 대해 최소한 10%의 지분을 보유하고 있는 모회사가 있는 경우, 자회사의 이익에 대해서 징수된 조세는 자회사가 모회사에게 배당한 이익부분에 대한 모회사의 법인세에 대해서 2항 2문~7문의 기준에 따라 모회사의 신청으로 세액공제를 받을 수 있으며, 이 때 동 이익부분은 이중과세방지협정에 따라 이미 과세면제되거나 또는 2항 또는 3항에 따라 감면혜택을 받지 않았어야 한다.² 자본의 감자 또는 자회사의 해산에 따라 발생한 모회사의 수입은 1문에서 의미하는 이익부분에 속하지 않는다.

(3) 자회사가 2항의 모든 조건들을 충족하고 그 관리장소와 소재지를 후진국에 두고 있으면, 2항의 적용에서 공제가 가능한 금액을 이 법의 규정에 따라 적용될 이익부분에 대한 세액으로 본다.

(4) 2항과 3항의 적용을 위한 조건으로 모회사는 모든 입증자료를 제출해야 하며, 특히

1. 자회사가 총수익을 전적으로 또는 거의 전적으로 대외조세법 제 8조 1항 1호~6호에 해당하는 활동으로부터 또는 대외조세법 제 8조 2항에 해당하는 출자지분으로부터 획득하고 있다는 것을 개관적 자료의 제시를 통해 입증해야 한다.
2. 자회사의 배당가능한 이익을 대차대조표와 손익계산서의 제시를 통해서 입증해야 한다; 요청이 있는 경우 이 자료들은 관리장소 또는 소재지가 있는 국가에서 공식적으로 인정된 회계감사소 또는 비교가능한 곳의 법정 또는 일반적 감사의견과 함께 제출되어야 한다.
3. 공제될 조세의 확정 및 납부는 적절한 서류를 통해서 입증되어야 한다.

(5) ¹모회사가 자회사(제2항)를 통해서 이 법의 적용범위 이외의 지역에 관리장소와 소재지를 두고 있는 자본회사의 자본금에 대해 최소한 10%의 지분을 간접적으로 보유하고 있으며(손자회사), 어느 사업연도에 자회사가 배당을 실시하고 손자회사가 이 사업연도가 해당하는 어느 시점에 배당을 실시하면, 모회사의 신

청으로 모회사가 수취하는 이익부분에서 간접적인 출자지분에 의해서 모회사에게 할당된 손자회사의 이익배당에 상응하는 부분은 과세상 직접적으로 지분을 보유하고 있는 것처럼 취급받을 수 있다. ²자회사가 해당 사업연도에 손자회사의 이익부분 이외에 다른 수익을 수취하는 경우 제1문은 동 이익부분의 금액을 상한으로하여 이 이익부분이 이익부분과 다른 수익의 합계에서 차지하는 비율을 적용하여 계산한 자회사의 배당부분에 대해서만 적용된다. ³전술한 규정들의 적용을 위한 조건은

1. 손자회사는 손자회사가 배당을 실시한 사업연도에 그 총수익을 전적으로 또는 거의 전적으로 대외조세법 제 8조제1항제1호~제6호에 해당하는 활동으로부터 또는 대외조세법 제 8조제2항에 해당하는 출자지분으로부터 획득해야 하며,
2. 자회사는 제2항의 조건에 따라서 손자회사의 자본금에 출자하고 있어야 하며,
3. 모회사는 간접적으로 보유하는 지분에 대해서 제4항에 의거해서 제2항 및 제3항의 적용에서 직접적으로 보유해야 하는 지분에 대해서 부과되는 모든 과세상 의무를 충족해야 한다.

(6) ¹제2문~제4문의 내용을 유보조건으로 하여 소득세법 제 34c조제1항제2문, 제3문 및 동조제2항~제7항 및 제 50조제6항의 규정들은 상응하여 적용된다. ²소득세법 제 34c조제2항 및 제3항은 제2항 또는 제5항에 의한 신청이 제출된 경우 소득에 대해서는 적용되지 않는다. ³소득세법 제 34조제1항제2문의 적용에서 해외소득에 해당하는 국내 법인세의 계산은 제 4편의 규정들을 적용하기 이전의 과세소득금액에 대한 법인세를 근거로 한다. ⁴소득세법 제 34c조제4항의 경우들에서 법인세는 그 규정에서 제시되어 있고, 과 세받을 소득에 포함된 해외소득의 22.5%이다.

(7) 제2항 및 제3항은 제한적 납세의무가 있는 법인의 국내 영업적 고정사업장이 해외 자회사로부터 수취하는 이익부분에 대해서도 의미에 맞게 적용되며, 이때 다른 사항과 관련해서 제 8b조제4항제1문 및 제3문의 조건들이 충족되어야 한다.

제 4편 배당세액공제제도

제 1장 무제한 납세의무가 있는 법인과 사단의 배당이익의 법인세부담

제 27조 (법인세 감소와 증가)

(1) 무제한 납세의무가 있는 자본회사가 이익을 배당하면 법인세는 제 28조에 의해서 배당을 위해 사용되었다고 간주되는 자기자본에 이미 적용된 법인세 부담(세율부담: Tarifbelastung)과 이에 대해서 법인세를 차감하기 이전의 이익에 30%의 세율을 적용했을 경우의 부담(배당부담: Ausschüttungsbelastung)의 차액만큼 감소 또는 증가된다.

(2) 세율부담 제1항에서 의미하는 1976년 12월 31일 이후에 발생한 국내 법인세 부담만 속한다.

(3) ¹배당이 경과된 사업연도에 대해서 회사법상 규정에 상응하는 이익배당결정을 근거로 이루어지면, 배당과 관련되는 사업연도가 종료하는 세액사정기간에 감소 또는 증가가 이루어진다. ²다른 배당의 경우 배당이 이루어진 사업연도가 종료하는 세액사정기간에 대해서 법인세가 변경된다.

제 28조 (사용한 자기자본의 배당)

(1) 자기자본과 그 세율부담은 제 29조~제 38조의 규정에 따라 결정된다.

(2) ¹경과된 사업연도에 대해서 회사법상 규정에 상응하는 이익배당결정을 근거로 이루어진 이익배당은 이익배당결정 이전에 마지막으로 경과된 사업연도의 종료일의 사용가능 자기자본과 상계된다. ²다른 배당은 배당이 이루어진 사업연도의 종료일의 사용가능 자기자본과 상계된다.

(3) ¹사용가능 자기자본의 부분금액은 제4항, 제5항 및 제7항의 내용을 유보조건으로 제 30조에서 정하고 있는 순서로 배당에 사용된 것으로 간주된다. ²부분금액이 얼마나 사용되었는가에 따라 세율부담이 도출될 수 있다.

(4) 이익배당의 상계에 대해서 제3항에 따라 우선 제 30조제1항제3문제1호 또는 제2호에서 의미하는 부분금액이 사용된 것으로 간주되고 이 부분금액이 더 이상 충분하지 않은 경우에는 이익배당은 제 30조제2항제2호에서 의미하는 부분금액과 상계되며, 이 때 그 금액이 부의 값을 갖는 경우도 가능하다.

(5) 자본회사의 지급을 위해서 제 44조 또는 제 45조에 따라 제 30조제2항제1

호에서 의미하는 자기자본이 사용된 것으로 입증된 경우, 이 증명의 근거가 되는 사용은 변화가 없다.

(6) ¹배당을 위해서 사용된 것으로 간주되는 금액은 법인세가 이미 감소된 금액을 말한다. ²법인세가 증가된 경우 자기자본의 부분금액은 그것이 제 31조제1항제1호에 따라 차감되는 증가금액을 초과할 때 최고로 사용된 것으로 간주된다.

(7) 법인세가 제 52조에 따라 또는 소득세법 제 36e조에 따라 환급되는 경우, 환급의 기본이 되는, 제 30조제2항제3호에서 의미하는 법인세를 부담하지 않은 부분금액의 사용은 변화가 없다.

제 29조 (사용가능 자기자본)

(1) 자기자본 이 장에서 의미하는 자기자본은 제 27조에 따른 법인세의 변경이 없이 그리고 해당 사업연도에 경과된 사업연도에 대해서 회사법상 규정에 상응하는 이익배당결정을 근거로 이루어지지 않은 이익배당 만큼 감소되지 않고 세무대차대조표에서 계상된 기업재산을 말한다.

(2) ¹자기자본은 사업연도 종료일 현재 배당을 위해서 사용가능한 자기자본(사용가능 자기자본)과 기타 자기자본으로 구분된다. ²사용가능 자기자본은 자본금을 초과하는 자기자본의 부분을 말한다.

(3) 자본금이 준비금을 전환함으로써 전입된 금액과 1976년 12월 31일이후로 경과된 사업연도의 이익으로부터 설정된 준비금 등을 포함하는 경우 자본금이 이 부분들도 사용가능한 자기자본 일부가 된다.

제 30조 (사용가능 자기자본의 구분)

(1) ¹각 사업연도 종료일 현재 사용가능 자기자본은 각각의 세율부담에 따라 구분된다. ²각각의 부분금액은 이전 사업연도에서의 구분으로부터 도출된다. ³제 32조의 내용을 유보조건으로 하여 부분금액은 다음과 같이 발생원별로 구분한다.

1. 1993년 12월 31일 이후 법인세를 경감없이 부담한 소득부분
2. 1993년 12월 31일 이후 30%의 법인세를 부담한 소득부분
3. 법인세를 부담하지 않거나 1977년 1월 1일 이후 경과한 사업연도에서 자본회사의 자기자본을 증가시킨 재산증가분

(2) 제1항제3호에서 제시된 부분금액은 다시 다음과 같이 구분된다.

1. 1976년 12월 31일 이후 경과된 사업연도에 해외소득으로부터 발생한 자기자본 부분과 제 8b조제1항 및 제2항에 따라 소득결정에서 계상되지 않은 금액;
2. 법인세를 부담하지 않고 제3호 및 제4호에도 속하지 않는 기타 재산의 증가;
3. 1977년 1월 1일 이전에 마지막으로 경과된 사업연도까지 발생한 사용가능 자기자본;
4. 1976년 12월 31일 이후 경과된 사업연도의 자기자본을 증가시킨 출자자의 납입.

(3) 자본회사가 그 사용가능 자기자본을 처음으로 구분한 경우, 제 38조 및 제 38a조의 내용을 유보조건으로 하여 개시대차대조표에 제시한 자기자본이 자본금을 초과하는 경우 제2항제4호에서 의미하는 부분금액에 귀속시킨다.

제 31조 (이익결정에서 공제될 수 없는 비용의 귀속)

(1) 제 30조에서 제시된 사용가능 자기자본의 부분금액의 계산과 관련해서 1976년 12월 31일 이후에 경과하는 사업연도의 소득결정에서 공제될 수 없는 지출은 다음과 같이 공제될 수 있다.

1. 법인세 증가는 그 원천이 되는 부분금액으로부터,
2. 세율부담의 법인세는 그 원천이 되는 소득부분으로부터,
3. 해외조세는 그 조세의 원천이 되는 해외소득으로부터,
4. 기타 공제될 수 없는 지출은 1993년 12월 31일 이후 경감되지 않은 법인세로 과세된 소득부분으로 공제될 수 있다.

(2) ¹제1항제4호에서 제시된 소득부분이 이 규정에 따른 공제에 충분하지 않은 경우 그 대신 1993년 12월 31일 이후 30%의 법인세로 과세되지 소득부분이 적용된다. ²기타 공제될 수 없는 지출이 그 소득부분도 초과하는 경우 그 이후 세액사정기간들에서 발생하는 소득부분이 제1문에서 제시된 순서에 따라 귀속된다.

(3) 제 30조제3항의 경우들에서 개시대차대조표일 이전에 경과된 사업연도 소

득결정에서 공제될 수 없는 지출로, 그 이후 경과하는 사업연도에서 기업재산을 감소시킨 것은 제 30조제2항제4호에서 의미하는 부분금액으로 귀속된다.

제 32조 (특정 감면부담 자기자본의 귀속)

(1) 경감부담한 자기자본 부분은 제2항의 기준에 따라 구분된다.

(2) 구분은 다음과 같다.

1. 세율부담이 배당부담보다 낮은 자기자본은 배당부담 수준으로 부담한 부분금액과 법인세를 전혀 부담하지 않은 부분금액으로 구분,
2. 세율부담이 배당부담보다 높은 자기자본은 배당부담 수준으로 부담한 부분금액과 경감되지 않은 법인세를 부담한 부분금액으로 구분.

(3) 각각의 부담한 부분금액은 구분되는 자기자본부분의 세율부담으로부터 도출된다.

(4) 부분금액은 다음과 같이 발생한 것으로 간주된다:

1. 배당부담의 수준으로 부담한 부분금액은 1993년 12월 31일 이후에 30%의 법인세에 과세된 소득부분에서 발생한 것
2. 경감되지 않은 법인세를 부담한 부분금액은 1993년 12월 31일 이후에 경감되지 않은 법인세로 과세된 소득부분에서 발생한 것
3. 법인세를 부담하지 않은 부분금액은 법인세로 과세되지 않은 재산을 증가에서 발생한 것.

제 33조 (손실)

(1) 소득결정에 대한 과세규정들에 따라 계산된 손실은 제 30조제2항제2호에서 의미하는 법인세를 부담하지 않은 부분금액의 결정에서 공제될 수 있다.

(2) 제1항에 따른 공제는 손실 이전 또는 이후의 세액사정기간의 소득결정에서 공제될 수 있는 경우 가산으로 상계된다.

제 34조 (감면시 구분)

¹조세기본법 제 227조에 따라 법인세가 감면되는 경우, 법인세부담이 감면금액

을 충당하는 금액은 부담된 자기자본 부분에서 공제될 수 있고, 제 30조제2항제2호에서 의미하는 법인세를 부담하지 않은 자기자본 부분에서 감면된 법인세와 함께 가산된다. ²이것은 법인세가 조세기본법 제 163조에 따라 감면되어 결정되는 경우에도 적용된다.

제 35조 (사용가능 자기자본 부족)

(1) ¹이익배당을 위해서 사용가능한 자기자본이 충분하지 않은 경우 법인세는 차액의 3/7만큼 증가한다. ²제 27조제3항은 상응하여 적용된다.

(2) 제1항에서 제시된 차액과 그 금액에 대한 법인세증가 금액은 다음 사업연도에서 제 30조제2항제2호에서 의미하는 부분금액을 결정할 때 각각 새로이 발생한 기타 재산증가로부터 공제될 수 있다.

제 36조 (연결중심기업에서 자기자본의 구분)

¹자본회사가 제 14조에서 의미하는 연결중심기업인 경우, 이익송출의 고려이전에 연결개별회사에서 발생한 재산증가는 연결중심기업의 사용가능 자기자본의 부분금액결정에서 개별적인 재산증가처럼 가산된다. ²다음은 가산에서 제외된다.

1. 제 16조에 따라 연결개별회사가 과세 받은 금액
2. 연결개별회사의 출자자가 제공한 납입금
3. 연결개별회사에게 권리의무일체의 방식을 통해 이전한 재산.

제 37조 (연결개별회사에서 자기자본의 구분)

(1) 자본회사가 제 14조 또는 제 17조에서 의미하는 연결개별회사이면 제 36조의 경우의 연결중심기업에 가산된 재산증가는 사용가능 자기자본의 결정에서 제 2항의 내용을 유보조건으로 항상 계상하지 않는다.

(2) ¹제1항에서 제시된 재산증가가 송출된 이익을 초과하는 경우, 그 차액은 연결개별회사에서 제 30조제2항제4호에서 의미하는 부분금액에 귀속된다. ²재산증가가 송출된 이익에 미치지 못하는 경우, 제 28조제3항은 제1문에서 제시된 부분금액이 다른 부분금액들보다 우선적으로 사용되었다고 간주하는 방식으로 적용된다.

제 38조 (합병에서 자기자본의 구분)

(1) ¹자본회사의 재산이 조직변경세법 제 2조에 따라 무제한 납세의무가 있는 자본회사 또는 제 43조에서 의미하는 무제한 납세의무가 있는 기타 법인으로 이전되는 경우, 제 30조~제 37조에 따라 결정된 이전하는 자본회사의 자기자본 부분은 인수하는 법인의 상응하는 자기자본 부분으로 가산되며, 이것은 제 47조제1항제1문제2호에 따라 확정된 금액에 대해서도 적용된다. ²추가 현금납입 또는 물납을 통해 증가하지 않고 합병이후의 자본금이 합병에 참여한 회사들의 자본금 합계를 초과하는 경우, 그 차액에 대해서는 제 29조제3항이 상응하여 적용된다. ³추가 현금납입 또는 물납을 통해 증가하지 않고 합병이후의 자본금이 합병에 참여한 회사들의 자본금합계에 미치지 못하는 경우 그 차액은 제 47조제1항제2호에 따라 구분되어 확정될 금액을 감소시킨다. ⁴이전하는 자본회사의 출자지분을 포기하거나 또는 재산이전과 관련된 다른 이유들로 인해서 사용가능 자기자본을 합산한 부분가액의 총합이 제 29조제3항의 고려하에 이전하는 법인의 재산이전 바로 이후 시점의 세무대차대조표에서 계상되었을 사용가능 자기자본과 차이가 나는 경우, 그 차액은 제 30조제2항제4호에서 의미하는 부분금액에서 고려된다.

(2) 인수하는 법인이 법인세 과세면제되는 경우, 제1항과 달리 이전하는 법인의 이전된 사용가능 자기자본은 제 30조제2항제2호에서 의미하는 부분금액에 가산된다.

제 38a조 (기업분할에서 자기자본의 구분)

(1) ¹자본회사의 재산이 조직변경세법 제 123조제1항 및 제2항에서 의미하는 해체분할 또는 계열분할을 통해서 무제한 납세의무가 있는 자본회사 또는 제 43조에서 의미하는 무제한 납세의무가 있는 기타 법인으로 이전되는 경우, 제 30조~제 37조에 따라 결정된 이전하는 자본회사의 자기자본 부분은 이전되는 재산부분이 이전하는 자본회사에서 재산이전이 이루어지기 이전에 있던 재산에서 차지하는 비율, 대부분 분할 및 인수계약 또는 분할계획(조직변경세법 제 126조제1항제3호 및 제 136조)에서 명시된 지분의 교환비율에 따라 귀속된다. ²지분의 교환비율이 이전되는 재산부분이 이전하는 법인에서 분할전에 있던 재산에서 차지

하는 비율과 일치하지 않는 경우 이전하는 재산부분의 공정가액이 분할이전에 있던 재산의 공정가액에 대한 비율이 기준이 된다. ³재산이 인적회사에게 이전되는 경우 이전하는 자본회사의 자기자본 부분은 이전된 재산이 분할이전에 있던 재산에서 차지하는 비율만큼 감소한다. ⁴제1항~제3항은 제 47조제1항제1문제2호에 따라 구분되어 확정될 금액에 대해서도 적용된다.

(2) ¹제 38조제1항제2문~제4문 및 제2항은 이에 상응하여 적용된다. ²제 38조제1항제2문~제4문은 분할이후 모든 자본회사의 자본금과 그 자본금이 이전하는 자본회사의 자본금에서 차지하는 지분과 비교되는 방식으로 적용된다. ³이전하는 자본회사의 자본금에서 차지하는 지분 그 자본회사의 지분에 대한 결정과 관련하여 제1항제1문 및 제2문은 이에 상응하여 적용된다.

제 38b조 (재산이전의 특별 경우에서 자기자본 구분)

제 30조제3항의 내용을 유보조건으로하여, 제 43조에서 의미하는 자본회사나 법인이 아닌 권리주체의 재산이전을 통해서 합병, 해체분할 또는 계열분할 및 조직변경세법 제 174조제1항 및 제2항제1호 및 제2호에 의해서 앞서 열거된 조직변경에 상응하는 재산이전을 통해서 사용가능 자기자본이 발생하는 경우 이것은 제 30조제2항제4호에서 의미하는 부분금액으로 귀속된다.

제 39조 (폐지)

제 40조 (법인세 증가의 예외)

¹제 27조에 따른 법인세 증가는 다음의 경우 적용되지 않는다.

1. 제 30조제2항제1호에서 의미하는 부분금액의 배당에 대해서 사용되었다고 간주되는 경우,
2. 제 30조제2항제4호에서 의미하는 부분금액의 배당에 대해서 사용되었다고 간주되는 경우,
3. 법인세 과세면제되는 자본회사의 이익배당으로 그것이 무제한 납세의무가 있으나 법인세 과세면제된 출자자 또는 공법상 법인에 대해 이루어지는 경우이다. 출자자는 공법상 법인이 아닌 경우 배당하는 법인에게 과세면제를 세무관

청의 증명을 통해서 입증할 의무가 있다.

²제3호는 법인세 면제가 배제된 사업 또는 법인세가 면제된 유형의 사업체가 아닌 경우의 경제적 사업체가 보유하고 있는 지분에 대한 이익배당에는 적용되지 않는다.

제 41조 (기타 지급)

(1) 자본회사가 수취자에게서 소득세법 제 20조제1항제1호 또는 제2호에서 의미하는 수입이 되는 여타의 지급을 하는 경우, 제 27조~제 40조는 이에 상응하여 적용된다.

(2) 그 지급이 자본금의 환수하는 과정에서 이루어지는 경우, 사용가능 자기자본에 속하는 자본금 부분이 가장 먼저 사용된 것으로 간주된다

(3) 자본금이 준비금의 전환으로 증가한 경우, 제 30조제2항제3호 및 제4호에서 의미하는 자기자본 부분에 대해서는 여타의 자기자본 부분보다 우선적으로 전환된 것으로 간주한다.

(4) ¹자본회사의 재산이 자본회사의 해체로 출자자에게 배분되고 제 30조제1항제3호에서 의미하는 부의 부분금액이 발생하는 경우 자본금은 이 금액만큼 감소된 것으로 간주한다. ²자본금이 충분하지 않은 경우 법인세로 부담한 부분금액은 부담이 증가하는 순서로 감소된 것으로 간주한다.

제 42조 (과세면제되는 사업자에게 재산이전시 법인세 감소 및 법인세 증가)

(1) 자본회사의 재산이전이 권리의무일체의 방식을 통해서 무제한 납세의무가 있으며, 법인세 과세면제된 자본회사, 사단 또는 재단 등에 또는 공법상 법인에게 이루어지는 경우, 법인세는 재산이전의 시점에 배당으로 사용된 것으로 간주될 경우 제 27조에 의해서 발생했었을 사용가능 자기자본의 금액만큼 증가 또는 감소한다.

(2) 법인세는 다음의 경우 증가하지 않는다.

1. 제 40조제2호 및 제3호의 경우들
2. 1977년 1월 1일 이전에 경과된 사업연도에 이루어진 재산증가로부터 사용가능

자기자본이 발생한 경우이다

제 43조 (기타 법인에서의 법인세 감소 및 법인세 증가)

수취자에게서 소득세법 제 20조제1항제1호 또는 제2호에서 의미하는 수입이 되는 지급을 하는 무제한 납세의무가 있는 법인 에 대해서는 제 27조~제 42조가 그 의미에 따라 적용되지 않는다.

제 2장 증명서; 분리확정

제 44조 (배당하는 법인의 증서)

(1) ¹수취자에게서 소득세법 제 20조제1항제1호 또는 제2호에서 의미하는 수입이 되는 지급을 무제한 납세의무가 있는 법인이 자신의 계산으로 지급하는 경우, 요청이 있는 경우 제2항의 내용을 유보조건으로 하여 자신들의 출자자들에게 다음의 자료를 공인된 형식에 따라 입증할 의무가 있다.

1. 출자자의 성명과 주소;
2. 지급의 수준;
3. 지급일;
4. 소득세법 제 36조제2항제3호제1문에 따라 공제가능한 법인세액;
5. 제 52조에서 의미하는 환급할 법인세 금액; 개별주식, 개별 영업지분 또는 개별 향유권 등에 대한 내용이 있으면 충분하다;
6. 제 30조제2항제1호에서 의미하는 부분금액이 사용된 것으로 간주되는 지급의 수준;
7. 제 30조제2항제4호에서 의미하는 부분금액이 사용된 것으로 간주되는 지급의 수준.

²만약 기계적 절차에 의해서 인쇄되고 발행인을 인식할 수 있을 경우, 증서는 서명될 필요는 없다. ³법인이 국내 금융기관인 경우 제 45조제2항 및 제3항이 상응하여 적용된다.

(2) 다음의 경우 제1항에 의해서 증서는 발급되어서는 안된다.

1. 제 45조에 따른 증서가 국내 금융기관에 의해서 발행된 경우;
2. 출자자를 대리하여 소득세법 제 36c조 또는 제 36d조에 따라 법인세의 환급신청이 제출되었거나 제출되는 경우;
3. 제 46조에 따라 매각된 것으로 표시된 배당증서가 지급받기 위해 제출된 경우

(3) ¹대체증서는 원본이 출자자의 신고에 의해서 분실되었거나 폐기된 경우에만 발행될 수 있다. ²대체증서는 그 내용을 명시해야 한다. ³대체증서의 발행에 대해서 발행자는 표시를 해야 한다.

(4) ¹제1항~제3항에 상응하지 않는 증서는 발행자가 환수청구하며 정본증서로 교환해야 한다. ²정본증서는 그 내용을 명시해야 한다. ³환수청구된 증서가 정본증서가 전달된 이후 1개월 이내에 발행자에게 환수되지 않을 경우 발행자는 자신의 서류에 따라 수취인 관할 세무관청에 이 사실을 서면으로 통보해야 한다. ⁴제1문~제3문은 증서는 제1항제5호에서 제시된 자료로 인해서 제1항~제3항에 상응하지 않을 경우에 적용되지 않는다. ⁵다른 자료내용이 틀린 경우에는 그 내용만을 수정하면 된다.

(5) ¹제1항~제3항에 상응하지 않는 증서의 발행인은 증서에 근거해서 감소된 조세 또는 부당하게 부여된 조세혜택에 대해서 책임이 있다. ²증서가 제 45조에 따라 국내 금융기관에 의해서 발행된 경우, 증서를 위해서 잘못된 정보를 제공한 법인이 책임이 있다. ³제4항에서 규정하고 있는 의무사항을 준수한 발행인은 책임이 없다.

제 45조 (금융기관의 증명)

(1) ¹무제한 납세의무가 있는 법인이 시행하는 제 44조에서 제시된 지출이 배당증서의 제시에 종속적이며, 법인의 계산으로 국내 금융기관을 통해서 지급되면 금융기관은 출자자에게 제 44조제1항에서 제시된 내용을 공인된 형식에 따라 증서를 발급해야 한다. ²증서에서는 어느 법인에 대해 지급이 이루어지는가 하는 점이 명시되어야 한다.

(2) 수입의 유입시점에 증서의 수취인 성명이 언급된 금융기관 유가증권계정에 주식이 명시되어 있지 않은 경우 금융기관은 이 증서에 대해 그에 상응하는 지

적을 명시해야 한다.

(3) ¹제2항에 따라 지적될 증서에 대해서 금융기관은 표시해야 한다. ²표시는 증서의 수취인에 대한 지급에 대한 계상증서에 대한 지시를 포함하고 있어야 한다.

(4) ¹제 44조제1항제2문, 제2항제2호 및 3호, 제3항~제5항은 그 의미에 맞게 적용된다. ²제 44조제5항제2문의 경우 금융기관은 책임이 없다.

제 46조 (공증인의 입증)

(1) ¹배당증서에 대한 최초의 양도는 출자자에 의해서 다음의 내용을 포함하는 국내 공증인의 증서를 통해서만 입증될 수 있다.

1. 배당증서 양도인의 성명과 주소
2. 유가증권 및 발행자의 표시 및 배당증서의 일련번호
3. 양도일
4. 양도가격
5. 배당증서가 공증인의 입회 하에 배당증서와 신규증서를 함께 포함한 서류에 의해서 따로 양도되었음을 표시하는 확인

²제3호와 제4호에서 제시된 내용은 양도자의 확인에 근거해야 한다. 제 44조제3항은 의미에 맞게 적용된다.

(2) ¹소득세법 제 20조제2항제2호제a세목에서 의미하는 기타의 권리에 대한 출자자의 최초의 양도에 대해서는 제1항제1문제1,3,4호 및 제2문이 의미에 맞게 적용된다. ²증서에는 추가적으로 양도자가 다음 사항 등을 확인했음을 내용에 포함해야 한다.

1. 양도된 권리가 어떤 법인에 대한 것인지
2. 양도자가 그 법인의 출자자인지
3. 양도된 권리가 의결권과 분리되어 취득된 것인지
4. 어느 연도에 양도된 권리가 법인에 의해서 충족될 것으로 예상되는지 등이다.

(3) ¹공증인은 잘못된 증서를 환수해야 한다. ²환수청구된 이후 1개월 이내에

증서가 환수되지 않을 경우 공증인은 자신의 서류에 따라 수취인 관할 세무관청에 이 사실을 서면으로 통보해야 한다.

제 47조 (과세기초에 대한 구분확정)

(1) ¹다음의 사항은 구분되어 확정되어야 한다.

1. 제 30조에 따라 결정된 사용가능 자기자본의 부분금액
2. 제 29조제3항에서 의미하는 배당에 사용가능한 자본금 부분

²구분확정에 대한 결정은 다음 확정시점까지의 구분확정에 대한 결정의 기본적인 결정이 된다. ³제1문제1호에 따른 구분확정에 대한 결정은 확정된 부분금액이 사용된 것으로 간주되는 이익배당 및 기타 지급에 근거한 제 27조제3항에 따른 법인세 변경이 고려된 법인세결정에 대한 기본적인 결정이 된다.

(2) 법인세결정은 다음 사항들에 대한 기본적인 결정이 된다.

1. 다음과 관련해서 제1항제1문제1호에 따른 구분확정에 대한 결정
 - a) 과세대상소득
 - b) 세율부담
 - c) 베를린지원법 제 21조제2항제1문 또는 제3항제1문에 따른 조세감면
 - d) 제 27조에 따른 법인세의 감소 및 증가
2. 소득의 결정에서 나타난 손실과 관련해서 손실전기이월연도의 법인세 결정
3. 소득과 관련해서 소득세법 제 10d조제3항에 따른 구분 확정에 대한 결정

제 5편 조세의 발생, 세액사정, 징수 및 환급

제 48조 (법인세의 발생)

다음의 경우 법인세가 발생한다.

- a) 납세의무자에게 소득에 유입되는 시점에 원천징수금액
- b) 예납이 이루어진 1/4분기 개시시점에서의 예납금액 또는 납세의무가 역년의 경과와 함께 성립하는 경우 납세의무의 성립과 함께 이루어진 예납금액

- c) 사전에 제a세목 및 제b세목에 따라 조세가 발생하지 않은 경우 세액사정 기간의 경과와 함께 세액사정된 조세.

제 49조 (법인세의 신고의무, 세액사정 및 징수)

(1) 세액공제, 징수, 환급, 확정 및 세액사정된 법인세를 근거로 계산되는 조세(부가세)의 확정과 징수 등을 포함한 과세의 시행에 대해서는 동법에서 다른 것을 정하고 있지 않는 한 소득세법 규정이 적용된다.

(2) ¹수취자에게서 소득세법 제 20조제1항제1호 또는 제2호에서 의미하는 수입이 되는 지급을 하는 무제한 납세의무가 있는 법인과 사단은 사업연도의 종료일에 제 47조에 따른 과세기초의 구분확정을 위한 신고를 제출해야 한다. ²신고는 조세기본법 제 34조에서 제시된 자에 의해서 자필로 서명되어야 한다.

(3) 사업연도가 역년과 차이나는 경우 세액사정기간이 종료하는 사업연도의 기간동안에 법인세 예납이 이루어지는 방식으로 소득세법 제 37조제1항이 적용된다.

제 50조 (자본수익에 대한 원천징수의 특별규정)

(1) 원천징수되는 소득에 대한 법인세는 다음의 경우 원천징수로 납세의무가 완결된다.

1. 소득이 제 5조제2항제1호에 따라 조세면제로부터 배제된 경우
2. 소득의 수취자가 제한적 납세의무자이고 소득이 국내 사업체 또는 농업 및 임업 사업체에서 발생하는 것이 아닌 경우
3. 소득세법 제 43조제1항제5호에서 의미하는 자본수익인 경우

(2) 다음의 경우 법인세의 납세의무가 완결되지 않는다.

1. 납세의무자가 원천징수금액을 근거로 다른 권리를 행사하는 경우
2. 제 27조에서 의미하는 배당부담이 이루어진 경우

제 51조 (세액공제의 배제 및 법인세의 환급)

출자자에게서 소득세법 제 20조제1항제1호~제3호 또는 제2항제2호제a세목에

서 의미하는 수입임 납세의무가 없거나 또는 제 50조제1항제1호 또는 제2호에 따라 세액사정을 받지 않게 되는 경우에는 소득세법 제 36조제2항제3호에 따라 공제가능한 법인세의 공제 및 환급은 배제된다.

제 52조 (증가금액의 환급)

(1) 제 30조제2항제3호에서 의미하는 자기자본이 배당 또는 기타 지급을 위해서 사용된 것으로 간주되어 제 51조에 따라 공제될 수 없는 법인세가 제 27조에 의해서 증가한 경우, 동 법인세는 무제한 법인세 납세의무가 있으면서 법인세가 면제된 출자자, 공법상 법인인 출자자 및 제 2조제1호에 따라 제한적 법인세 납세의무가 있는 출자가 등에 대해 신청에 의해서 환급된다.

(2) 환급을 위한 조건으로 신청자는 다음 사항을 입증해야 한다.

1. 수입금액과 제 44조 또는 제 45조에서 의미하는 증서를 통해서 제1항에 따라 환급될 법인세
2. 세무관청의 증서를 통한 법인세의 면제
3. 외국의 세무관청의 증서를 통해서 해외의 소재지 및 관리장소

(3) 환급과 관련해서는 연방조세청이 관할한다.

(4) 조세면제된 출자자의 경제적 사업체로 조세면제가 배제된 경우의 사업체 또는 납세의무가 있는 공법상 법인의 영업적 사업체 또는 제한적 납세의무가 있는 출자자의 국내 고정사업장 등이 보유하고 있는 출자지분에 따른 배당 및 기타 지급에 대해서는 법인세 환급이 이루어지지 않는다.

제 6편 위임 및 기타규정

제 53조 (위임)

(1) 연방정부는 이 법의 시행에 대한 연방상원의 동의를 수반하여 시행령을 통해 다음 사항에 대해서 위임을 받는다.

1. 공평과세의 보장, 과중한 부담의 부당성 방지, 및 과세절차의 간소화 등을 위해서 제 5조제1항제3호 및 제4호에 따른 조세면제를 자세히 정하는 것.²⁾이 때

다음 사항들에 대해서 규정을 제정할 수 있다.

- a) 제 5조제1항제3호의 시행에서 조세면제가 다음의 경우에만 가능하게 하는 것,
 - aa) 지급수취인이 주로 사업자 또는 그의 가족, 회사의 경우 사원 및 그의 가족이 아닌 경우
 - bb) 청구권이 있는 기금의 경우 지급수취인이 그 청구권에서 그리고 청구권이 없는 기금의 경우 지급수취인이 일반적인 기금지급과 사망보험금에서 사회적 기관으로서의 공제조합이 특성에 상응하는 특정 금액을 초과하지 않는 경우
 - cc) 기금의 해체시 기금의 재산이 정관에 맞게 사회적 목적으로만 사용될 수 있는 경우
 - dd) 권리능력이 있는 연금기금, 사망보험기금 및 의료보험기금이 보험감사를 받는 경우
 - ee) 권리능력이 있는 상조기금의 경우 지급수취인이 정기적 금액 또는 보조금에 대해서 납세의무가 없고 수취인 또는 사업체 및 근무지의 근로자 대표가 기금에 유입되는 금액의 관리에 대해서 자문활동을 할 수 있는 경우
- b) 제 5조제1항제4호의 시행에서 다음의 경우에 규정을 제정하는 것
 - aa) 조세면제 권리가 허용되는 수입금의 수준
 - bb) 상호보험연합체로 그 사업체가 사망보험에 제한되며, 사망보험금의 수준이 제 5조제1항제3호에 따라 조세면제된 사망보험기금의 지급을 초과하지 않고 연합체가 다른 사항들에서는 사회적 기관인 경우 과세면제가 수입금의 수준과 관계없이 이루어지게 하는 것.

2. 다음 사항들에 대해서 규정을 제정할 수 있다.

- a) 보험가입자에게 납부환급금을 지급하는데 지나치게 많은 관리비용이 수반하여 제 21조제2항에 따른 납부액 환급을 위한 총당금이 해체될 필요가 없을 정도의 소액금액에 관한 것;
- b) 제 23조제4항에 따른 법인세의 감소 또는 증가에 관한 것
- c) 상각대상 동산의 취득 또는 제조 및 부동산 성격의 고정자산인 경제재의

제조와 관련해서, 이 경제재의 취득 및 제조원가의 7.5%까지 취득 및 제조한 사업연도에 대해서 신청에 의해 법인세의 공제가 이루어질 수 있도록 하는 것. 소득세법 제 51조제1항제2호제s세목은 이에 상응하여 적용된다

d) 경제적 중요성이 낮은 상호보험연합체가 제 20조제2항에 따라 변동충당금을 적립하지 않은 경우, 과세이익의 부담으로 일정 금액을 변동하는 수요의 조정을 위해서 보험감사법 제 37조에 따라 설정될 손실준비금으로 전입할 수 있도록 하는 것

3. 경제적 및 과세상 관계에 근거하고, 제 26조제3항에서 목적으로하는 성과달성을 고려하여, 이 규정에서 의미하는 후진국으로 인정될 수 있는 국가들을 열거하는 것. ²제1문에 따른 작성은 1994년 세액사정기간 이후의 세액사정기간 매5년마다 새로운 현황을 반영해야 한다.

(2) 연방재무부는 다음 사항에 대해 위임받는다.

1. 각 연방주의 조세최고관청의 동의하에 제 44조 및 제 45조에 규정된 증서 및 제 47조에서 규정된 구분확정에 필요한 신고를 위한 서류를 결정하는 것;
2. 이 법률의 문구 및 이 법률에 대해 제정된 시행령과 관련해서 각각의 법률규정안에 대해서 낱자, 새로운 제목 및 새로운 조항순서 등을 공표하고 문구의 모호성을 방지하는 것.

제 54조 (기타규정)

(1) 이 법안은 다음의 조항들과 제 54a조에서 달리 정하고 있지 않는 한 1996년 세액사정기간부터 적용된다.

(1)a ¹제 5조제1항제1호에 따른 조세면제는 독일연방철도재산에 대해서 최초 1994년 세액사정기간부터 적용된다. ²독일연방철도 및 독일제국철도에 대한 조세면제는 1991년 3월 11일에 공고된 1991년 법인세법 법안(BGBl. I S. 638) 제 5조제1항제1호 및 제1a호에 따라 마지막으로 1994년 세액사정기간에 적용된다.

(1)b ¹제 5조제1항제1호는 독일우편주식회사, 독일우편은행주식회사, 독일연방통신주식회사에 대해서 1995년 세액사정기간에만 적용된다. ²제 5조제1항제1호는 1993년 12월 27일에 공고된 법안(BGBl. I S. 2378) 제 6조제53항제1호의 문안과

관련해서 독일연방우편에 대해서 마지막으로 1994년 세액사정기간에 적용된다.

(2) 제 5조제1항제2호는 주립촉진금고 맥크렌부르그-포어포먼 - 북부독일 주립 은행 지로중앙회 사업부 - 에 대해서 최초 1995년 세액사정기간부터 적용된다.

(2)a ¹제 5조제1항제2호는 최초 1995년 세액사정기간부터 적용된다. ²1991년 3월 11일에 공고된 법안(BGBI. I S. 638) 제 5조제1항제2a호는 마지막으로 1994년 세액사정기간에 적용된다.

(2)b 제 5조제1항제3호제e세목은 최초 1995년 12월 31일 이후에 시작하는 사업 연도부터 적용된다.

(2)c 제 5조제1항제8호는 최초 1992년 세액사정기간부터 적용된다.

(3) 제 5조제1항제9호제3문은 결정이 아직 효력이 없거나 또는 사후감사를 유보조건으로 하는 경우, 1990년 1월 1일 이전에 시작하는 세액사정기간들에 대해서 적용될 수 있다.

(4) ¹1984년 2월 10일에 공고된 1984년 법인세법 법안(BGBI. I S. 217) 제 5조제1항제10호~제13호는 법인의 신청에 의해서 마지막으로 1994년 세액사정기간에 적용되며, 이 때 법인이 1989년 12월 31일까지 적용된 법률규정에 따라 허용되었던 사업을 세액사정기간에 전적으로 사업을 영위해야 한다. ²이 경우 바로 앞에서 언급한 동 법안 제 5조제1항제10 및 제12호는 처음으로 1991년 세액사정기간에 대해서 적용된다.

(5) ¹산업공제조합 및 연합체는 1991년 12월 31일까지, 제4항의 경우에는 1992년 12월 31일까지 또는 통일조약 제 3조에서 열거된 지역에 소재하는 산업공제조합 또는 연합체는 1993년 12월 31일까지 서면신고를 통해서 바로 앞에서 언급한 법안 제 5조제1항제10호 및 제14호에 따른 과세면제를 포기할 수 있으며, 1990년 세액사정기간에 대해서도 마찬가지로 적용된다. ²법인은 최소한 연속 5개 역년에 대해서 신고효력에 구속된다. ³신고는 역년의 시작에서부터 효력이 있는 경우에만 철회할 수 있다. ⁴철회는 늦어도 대상 역년의 조세확정의 효력불가침성이 성립하기 이전에 신고되어야 한다.

(5)a 제 5조제1항제18호 및 제19호는 최초 1993년 세액사정기간에 대해서 적용된다

(5)b 제 5조제1항제20호는 최초 1993년 세액사정기간에 대해서 적용된다. 이와

달리 1993년 1월 1일에 이미 존재하는 결합에 대해서는 제 5조제1항제20호제b세목이 최초 1998년 세액사정기간부터 적용된다.

(5)c 제 5조제1항제21호는 최초 1991년 세액사정기간부터 적용된다.

(5)d ¹제 6조제5항제1문은 1995년 12월 31일에 존재하는 지원기금에 대해서 1999년 1월 1일 이전에 종료되는 사업연도에 대해서 1996년 1월 1일 이전에 종료하는 사업연도에 적용되는 법안 제 5조제1항제3호제e세목으로부터 초과금액이 있는 경우에만 적용된다. ²제 6조제6항은 이 규정에 영향을 받지 않는다.

(6) 제 8조제4항은 1988년 6월 23일 이후에 체결된 법률관계로 경제적 동일체의 손실을 발생시킨 경우 1990년 1월 1일 이전에 시작하는 세액사정기간에 대해서 적용된다.

(6)a 1991년 3월 11일에 공고된 법안(BGBI. I S. 638) 제 8조제5항은 1993년 세액사정기간의 조정되지 않은 손실이 전기이월된 경우 마지막으로 1992년 세액사정기간에 대해서 적용된다.

(6)b ¹제 8a조는 최초 1993년 12월 31일 이후에 시작하는 사업연도에 대해서 적용된다. ²1992년 12월 9일 이전에 보유한 차입금에 대해서는 차입금이 출자자의 지분율에 해당하는 자기자본을 초과하는 경우에 제 8a조제1항제1호가 1997년 12월 31일 이전에 종료하는 사업연도에 대해 제 8a조제4항제3문에 따라 축소가 이루어지는 방식으로만 적용된다.

(6)c ¹제 8b조제1항 및 제 15조제3호는 다음의 경우에 각각 최초로 적용된다.

- a) 경과된 사업연도에 대해서 회사법상 규정에 상응하는 이익배당결정을 근거로 1993년 12월 31일 이후 종료하는 사업연도에 이루어진 배당수입
- b) 배당하는 법인에서 1994년 1월 1일 이전에 종료하는 마지막 사업연도에 이루어진 다른 배당 및 기타 지급

²1993년 및 1994년 세액사정기간에 대해서 제1문의 적용의 추가적인 조건으로 제 30조제2항제1호에서 의미하는 부분금액이 사용된 것으로 간주되는 지급의 수준이 배당하는 법인 또는 금융기관의 조세증서를 통해서 발생해야 한다.

(7) 1991년 3월 11일에 공고된 법안(BGBI. I S. 638) 제 9조제3호는 마지막으로 1993년 세액사정기간에 대해서 적용된다.

(8) 제 10조제2호는 1990년 1월 1일 이전에 시작하는 세액사정기간에 대해서 적용되며, 이 때 그 규정은 과세상 부가지급의 공제를 허용하지 않는다.

(8)a 제 12조제2항은 1991년 이후 이루어진 재산이전에 대해서 최초로 적용된다.

(8)b ¹제 13조제3항제2문~제9문은 1993년 5월 27일 이후에 종료하는 사업연도에 최초로 적용된다. ²제 13조제3항제2문에 따른 주택기업과 제 13조제3항제9문제1호에 따른 권리주체에 대해서 제 13조제3항제2문~제9문은 1993년 5월 27일 이후이며, 늦어도 1994년 5월 1일까지 시작하는 사업연도에 최초로 적용된다. ³신청에 의해서 제2문의 적용을 포기할 수 있다. ⁴제 13조제3항제10문은 1993년 5월 27일 이후 종료하는 사업연도 최초로 적용된다. ⁵제 13조제3항제11문은 1993년 5월 27일 이후 종료하는 사업연도에 대해서 또는 1993년 5월 27일 이후 이루어진 이전에 대해서 대해서 최초로 적용된다.

(8)c ¹제 20조는 1994년 12월 31일 이후에 시작하는 사업연도에 대해서 최초로 적용된다. ²1991년 3월 11일에 공고된 법안(BGBl. I S. 638) 제 20조제1항은 1995년 1월 1일 이전에 종료하는 사업연도에 마지막으로 적용된다.

·(8)d 제 21a조는 1990년 12월 31일 이후에 발생한 증가금에 대해서 적용된다.

(9) 1984년 법인세법 제 23조제4항은 1987년 세액사정기간에 대해서 마지막으로 적용된다.

(10) ¹제 26조제2a항은 1991년 12월 31일 이후에 처음으로 이루어진 이익배당에 대해서 적용된다. ²1992년 2월 25일 법안(BGBl. I S. 297)의 제 8조에서의 문안에 따른 제 26조제8항은 1988년 6월 23일 이후에 이루어진 이익배당에 의한 이익감소에 대해서 적용된다.

(10)a ¹제 4편의 규정들은 처음으로 다음의 경우에 적용된다.

a) 경과된 사업연도에 대해서 회사법상 규정에 상응하는 이익배당결정을 근거로 1993년 12월 31일 이후 종료하는 사업연도에 처음으로 이루어진 배당

b) 1994년 1월 1일 이전에 마지막으로 종료하는 사업연도의 다른 배당 및 기타 지급

²배당하는 법인의 신청에 의해서 1993년 12월 31일 이후에 처음으로 종료하는

사업연도에 이루어진 제1문제a세목에서 의미하는 모든 배당 및 기타 지급과 1994년 1월 1일 이전에 마지막으로 종료하는 사업연도에 이루어지는 제1문제b세목에서 의미하는 모든 배당 및 기타 지급에 대해서 1991년 3월 11일에 공고된 법안(BGBl. I S. 638)으로 1991년 3월 11일에 공고된 법안(BGBl. I S. 638) 제 4편의 규정들이 적용된다.

(10)b 제 28조제4항은 이익배당을 위해서 제11항, 제11a항 및 제11b항에서 열거된 부분금액이 우선적으로 사용되었다고 간주되는 경우 적용된다.

(11) ¹사용가능 자기자본의 구분에서 1976년 12월 31일 이후로 1990년 1월 1일 이전에 과세된 경감되지 않은 법인세로 과세된 소득부분으로부터 발생한 정의 부분금액은 추가적으로 계상되어야 한다. ²1995년 1월 1일 이전에 경과한 마지막 사업연도 종료일 현재 사용가능 자기자본의 구분에서 제11a항제1문에서 의미하는 부분금액에 그 금액의 56/44에 해당하는 금액이 가산된다. ³이 금액의 12/44에 해당하는 금액만큼 제 30조제2항제2호에서 의미하는 부분금액이 감소한다. ⁴제1문에서 제시된 부분금액은 제 30조제1항에서 제시된 부분금액 및 제11a항제1문에서 제시된 부분금액에 우선하여 배당에 사용된 것으로 간주된다.

(11)a ¹사용가능 자기자본의 구분에서 1989년 12월 31일 이후로 1994년 1월 1일 이전에 과세된 경감되지 않은 법인세로 과세된 소득부분으로부터 발생한 정의 부분금액은 추가적으로 계상되어야 한다. ²1999년 1월 1일 이전에 경과한 마지막 사업연도 종료일 현재 사용가능 자기자본의 구분에서 제 30조제1항제3문제1호에서 의미하는 금액에 그 금액의 11/9에 해당하는 금액이 가산된다. ³이 금액의 2/9에 해당하는 금액만큼 제 30조제2항제2호에서 의미하는 부분금액이 감소한다. ⁴제1문에서 의미하는 부분금액이 부의 금액인 경우 그 금액은 사용가능 자기자본의 구분에서 1993년 12월 31일 이후에 종료하는 각각의 사업연도에서 제 30조제1항제3문제1호에서 의미하는 새로 발생한 부분금액을 감소시킨다. ⁵제1문에서 제시된 부분금액은 제 30조제1항에서 제시된 부분금액 및 제11a항제1문에서 제시된 부분금액에 우선하여 배당에 사용된 것으로 간주된다.

(11)b 1995년 1월 1일 이전에 경과한 마지막 사업연도 종료일의 사용가능 자기자본의 구분에서 1991년 3월 11일에 공고된 법안(BGBl. I S. 638) 제 30조제1항제2호에서 의미하는 부분금액은 제 30조제1항제3문제1호에서 의미하는 부분금액

의 11/32 만큼 가산되고, 제 30조제1항제3문제2호에서 의미하는 부분금액의 21/32 만큼 가산된다.

(12) 제 30조제3항 및 제 33조~제 38b조는 1994년 12월 31일 이후에 효력이 있는 법률행위에 근거한 재산의 이전에 적용된다.

(12)a 1991년 3월 11일에 공고된 법인세법 법안(BGBI. I S. 638) 제 33조제3항은 마지막으로 1992년 공제년도에 대해서 적용되며, 이 때 1993년 세액사정기간의 상계되지 않은 손실은 전기이월되어야 한다.

(13) ¹제 50조제1항제3호는 최초로 1989년 6월 30일 이후에 유입된 자본수익에 대해서 적용된다. ²1988년 12월 31일 이후 및 1989년 7월 1일 이전에 유입된 자본수익에 대해서는 1988년 7월 25일의 1990 조세개혁법 법안(BGBI. I S. 1093)의 제 2조제11호의 문안에 따른 제 50조제1항제3호가 적용된다.

제 54a조 (통일조약 제 3조에서 열거된 지역에 소재하는 법인, 사단 또는 재단에 대한 특별규정)

1990년 12월 31일 현재 통일조약 제 3조에서 열거하고 있는 지역 관리장소 또는 소재지를 두고 있으며, 1990년에 이 법의 지금까지의 적용범위에 관리장소나 소재지를 두고 있지 않고 있던 법인, 사단 또는 재단에 대해서는 다음이 적용된다.

1. 1991년 1월 1일 이전에 종료하는 사업연도에 대한 이익배당은 제 28조제3항과 달리 제 30조제2항제4호에서 의미하는 부분금액과 상계될 수 있다.
2. 1991년 1월 1일 이전에 종료하는 사업연도에 대한 이익배당에 대해서는 독일민주공화국(동독) 법인세법(KoeStG)으로 1990년 3월 6일의 소득세법, 법인세법, 자본세법, 조세변경법(GBl. I Nr. 17 S. 136)에 대한 규정의 개정을 통해 변경되고 1990년 6월 22일의 독일연방공화국과 통화통합의 시행에 따른 조세법률규정의 보완 및 개정에 대한 법안(Sonderdruck Nr. 1427 des Gesetzblattes)을 통해 변경된 1970년 9월 18일 법안(Sonderdruck Nr. 671 des Gesetzblattes)이 적용된다.
3. 1990년 세액사정기간에 발생한 손실이 1990년 이후의 세액사정기간의 소득에 대해서 차기이월되는 경우 제 30조제2항제4호에서 의미하는 부분금액에서 제

33조제2항에 따른 가산이 이루어진다.

4. 배당이 1991년 1월 1일 이전에 이루어진 경우 제 44조 및 제 45조에서 의미하는 증서는 발행될 수 없다.
5. 제 44조 및 제 45조에서 의미하는 증거가 제4항에 위배되어 발행되는 경우 제 44조제 6항이 상응하여 적용된다.
6. 제 46조에서 의미하는 증서는 1990년 12월 31일 이후에 경과한 사업연도에서 발생한 이익에 대한 청구권이 양도된 경우에만 발행될 수 있다.
7. ¹제 29조제2항제1문에 따른 자기자본의 구분, 제 30조에 따른 사용가능 자기자본의 구분, 제 47조에서 의미하는 과세기초의 구분확정 등은 최초로 1991년 1월 1일에 적용된다. ²이 때 사용가능 자기자본은 제 30조제3항에 따라 귀속된다.
8. 1990년 이전의 세액사정기간 또는 사업연도에 대한 개별 규정들의 적용이 정해진 경우에는 제 54조제2항~제13항은 한 적용될 수 없다.

제 55조 (베를린-조항)

(폐지)

II. 법인세법 시행령 1994(KStDV 1994)

1996년 2월 22일 공고된 시행령(BGBI. I S. 365)

법 제 5조 제 1항 제 3호에 관하여

제 1조 (일반사항)

권리능력있는 연금보험기금, 사망보험기금, 의료보험기금 및 지원기금은 다음의 조건들을 충족시키는 경우에만 이 법의 제 5조 제 1항 제 3호 제 b세목에서 의미하는 사회적 기관에 해당한다.

1. 지급수취인이 주로 사업자 또는 그 가족이 아니어야 하며, 회사의 경우 주로 사원이나 또는 그 가족이 아니어야 한다.
2. 기금의 해체시 그 재산은 법 제 6조의 규정을 유보조건으로 하여 정관에 맞게 지급수취인 또는 그 가족에게만 수혜가 돌아가거나 또는 전적으로 공공의 또는 자선적 목적에 사용되어야 한다.
3. 그 이외에 청구권이 있는 기금의 경우 제 2조의 조건이 충족되어야 하며, 청구권이 없는 기금의 경우 지급수취인이 기금에서 제 3조의 조건이 충족되어야 한다.

제 2조 (지급수취인의 청구권이 있는 기금)

(1) 지급수취인의 청구권이 보장된, 권리능력이 있는 연금보험기금 또는 사망보험기금의 경우 지급수취인의 청구권이 행사될 경우 제2항을 유보조건으로 다음 금액을 초과할 수 없다.

연금의 경우	매년 50,400 DM
미망인지급금의 경우	매년 33,600 DM
고아지급금의 경우	매년 10,800 DM(편부모 고아 1인당) 매년 20,160 DM(양부모 고아 1인당)
사망지급금의 경우	총 지급액 15,000 DM

(2) ¹사망지급금에 대한 청구를 제외하고 각각 행사된 청구권은 모든 경우들의 12%보다 많지 않게 제1항에서 제시된 금액들보다 높게 청구될 수 없다. ²이것은 모든 경우의 4%보다 많지 않게 무제한적으로 적용된다. ³다른 경우에는 각각 행사된 청구권이 다음의 금액들을 초과할 수 없다.

연금의 경우	매년 75,600 DM
미망인지급금의 경우	매년 50,400 DM
고아지급금의 경우	매년 15,120 DM(편부모 고아 1인당)
	매년 30,240 DM(양부모 고아 1인당)

제 3조 (지급수취인의 청구권이 없는 기금)

지급수취인의 청구권이 보장된, 권리능력이 있는 지원기금은 다음의 조건들을 충족해야 한다.

1. 지급수취인은 경상적 금액 또는 기타 보조금에 대해서 의무가 없어야 한다.
2. 지급수취인 또는 사업체 및 근무지의 근로자 대표가 기금에 유입되는 금액의 관리에 대해서 자문활동을 할 수 있는 경우 권리를 정관뿐만 아니라 실제적으로 갖고 있어야 한다.
3. 경상적 지급액과 사망지급금은 제 2조에서 제시된 금액을 초과할 수 없다.

법 제 5조 제 1항 제 4호에 관하여

제 4조 (소규모 보험연합체)

연방법률공보 제 III편 분류번호 제 7631-1에서 확정공표된 법안으로 마지막으로 1975년 12월 18일의 법률을 통해 개정된 민간 보험회사의 감사에 관한 법률 제 53조에서 의미하는 소규모 상호보험조합은 다음의 경우 법인세가 면제된다.

1. 세액사정기간이 종료하는 사업연도를 포함한 최근 3개 사업연도의 평균 보험료수입이 다음 금액을 초과하지 않는 경우
 - a) 사망보험 또는 의료보험을 영위하는 보험연합체의 경우 1,560,000 DM
 - b) 기타 모든 보험연합체의 경우 600,000 DM
2. 사업체 사망지급금보험에 한정되고 다른 사항들에서는 제 1조의 조건들을 충

족하는 경우.

법 제 26조 제 3항에 관하여

제 5조 (후진국)

법 제 26조제3항에서 의미하는 후진국은 이 시행령의 부록에서 열거된 국가를 말한다.

기타규정

제 6조 (적용기간)

(1) 이 시행령은 제2항에서 달리 규정하고 있지 않는 한 최초 1993년 세액사정 기간부터 적용된다.

(2) 제 5조는 1994년 세액사정기간부터 적용된다.

제 7조 발효

부록(제 5조에 대해서)

후진국들은 다음과 같다.

아프카니스탄, 알바니아, 알제리아, 앙골라, 에티오피아, 바레인, 부탄, 볼리비아, 보스와나, 부룬디, 칠레, 코스타리카, 도미니카 공화국, 잠비아, 그리스, 과테말라, 기나, 하이티, 온두라스, 이라크, 예멘, 요르단, 캄보디아, 카메룬, 카자흐스탄, 키르기스스탄, 키리바티, 콜롬비아, 코메렌, 콩고, 북한, 쿠바, 라오스, 레바논, 마다가스카르, 멕시코, 몽고, 미얀마, 남미비아, 네팔, 니카라구아, 나이지리아, 오만, 파나마, 파푸아뉴기니, 파라과아이, 페루, 르완다, 사우디아라비아, 세네갈, 시에라레온, 소말리아, 수단, 수리남, 스와질랜드, 시리아, 타지키스탄, 대만, 탄자니아, 토고, 통가, 차드, 투르트메니스탄, 우간다, 우즈베키스탄, 베네주엘라, 베트남, 자이레, 중앙아프리카

Ⅲ. 법인세법 시행규칙 1995(KStR 1995)

법인세에 관한 일반 행정시행규칙 (1995년 12월 15일)

(연방공보 Bundesanzeiger 1996 4a호; 연방조세공보 Bundessteuerblatt 1996 I, 특별번호 1)

헌법 제 108조 7항에 따라 다음과 같이 일반 행정시행규칙을 공포한다:

목 차

1절. 서언

법인세법 제 1조에 관하여

2절. 무제한적 납세의무

3절. 가족재단

법인세법 제 2조에 관하여

4절. 제한적 납세의무

법인세법 제 4조에 관하여

5절. 공공 법인의 영리사업분야 사업체

법인세법 제 5조에 관하여

6절. 연금보험기금, 사망보험기금, 의료보험기금 및 지원보험기금

7절. 소규모 보험연합회

8절. 공법상의 성격을 갖지 않는 직업단체

9절. 공익법인, 자선법인 및 교회법인

10~12절. 삭제

13절. 임대공제조합 및 임대단체

14절. 삭제

15절. 공익 택지 주택 개발 회사

16절. 산업공제조합, 농업, 임업 범주에 속하는 단체의 조세감면에 관한 일반규정

17절. 유제품생산 공제조합

18절. 포도재배 공제조합

19절. 포도품질개량 공제조합

20절. 기타 산업공제조합

21절. 공제조합 중앙회

22절. 농림업 범주에 속하는 단체

22a절. 법인세법 이외의 법에 의한 조세감면

법인세법 제 6조에 관하여

23절. 연금보험기금, 사망보험기금, 의료보험기금 및 지원보험기금의 조세감면에 관한 제한

법인세법 제 7조에 관하여

24절. 과세될 소득의 산출

25절. 법인세의 확정 및 잔류 법인세의 산출

26절. 역년과 일치하지 않는 사업년도

법인세법 제 8조에 관하여

27절. 소득세법 규정의 적용

28절. 영업행위를 하는 기업의 소득산출

29절. 농업, 임업 (농림업)을 영위하는 법인의 이익산출

30절. 소득세법 제 7e에 따른 공장건물, 창고 및 농업을 하는 기업의 건물에 대한 평가의 자유

31절. 은폐이익배당

32절. 자본회사의 지배적 사원-경영자에 대한 연금지급을 위한 적립금

33절. 실적에 의한 급여

34~35절. 삭제

36절. 연금보험기금 및 지원보험기금에 대한 지급

36a절. 은폐 출자

37절. 법인의 손실

38절. 회원의 회비

39절. 주택 및 대지소유주 단체, 세입자 단체

40절. 기타 단체 및 협회

법인세법 제 8a조에 관하여

40a절. 사원-타인자본조달

법인세법 제 8b조에 관하여

41절. 외국회사에의 참여

법인세법 제 9조에 관하여

42절. 법인세법 제 9조 1항 2호에 의한 비용

법인세법 제 10조에 관하여

43절. 조세공제대상이 아닌 조세 및 부차행위

44절. 벌금 및 이에 준하는 법적 불이익

45절. 경영감사에 대한 보수

법인세법 제 11조에 관하여

46절. 청산의 징세

법인세법 제 13조에 관하여

47절. 조세감면의 시작과 소멸

법인세법 제 14조에 관하여

48절. 연결중심기업, 영업행위의 개념

49절. 자본적 통합

50절. 경제적 통합

51절. 조직적 통합

52절. 소득세법 제 15조 1항 2호에 의한 연결개별회사로서의 합명회사

53절. 시간적 전제조건

54절. 삭제

55절. 이익송금계약

56절. 연결개별회사의 해산

57절. 연결개별회사의 추가 예상되는 소득

58절. 연결중심기업에 있어서의 소득산출

59절. 연결중심기업에 있어서의 별도 정산항목의 설치와 해제

60절. 연결개별회사참여에 대한 부분가액 감가상각

법인세법 제 15조에 관하여

61절. 계약이전시에 발생한 손실의 공제

62절. 국제적 주요지분의 우대; 법인세법 제 8b조 1항 및 2항 적용

법인세법 제 16조에 관하여

63절. 상계지출

법인세법 제 17조에 관하여

64절. 연결개별회사로서 기타 자본회사

법인세법 제 19조에 관하여

65절. 특별 세율규정의 적용

법인세법 제 22조에 관하여

66절. 공제조합의 환급보상

법인세법 제 23조에 관하여

67절. 특수 목재활용에서 발생하는 수입에 대한 조세감면

68~73절. 삭제

법인세법 제 24조에 관하여

74절. 특정 법인에 대한 소득공제액

법인세법 제 25조에 관하여

75절. 산업공제조합 과 농림업의 범주에 속하는 단체들에 대한 소득공제액

법인세법 제 26조에 관하여

76절. 외국 조세의 정산

법인세법 제 27조에 관하여

77절. 배당부담의 발생

법인세법 제 28조에 관하여

78절. 공개된 이익배당의 계산, 사용의제의 의미

78a절. 사전배당 및 은폐이익배당의 상쇄

법인세법 제 29조에 관하여

79절. 자기자본

80절. 은폐이익배당이 사용가능 자기자본의 구성에 미치는 영향

81절. 삭제

법인세법 제 30조에 관하여

82절. 사용가능 자기자본의 구성에 관한 일반적인 기본규정

82a절. 과세대상 소득의 각종 부담부분에 따른 분류

83절. 법인세에 의해 부담되지 않는 사용가능 자기자본의 부분액

84절. 조세감면되는 법인에 있어서의 사용가능 자기자본의 구성

법인세법 제 31조에 관하여

85절. 법인세법 제 31조 1항 4호에 따른 세액공제가 되지 않는 지출의 사용가능 자기자본에서의 처리

법인세법 제 32조에 관하여

86절. 외국 수입에서 발생하는 경감되어 부담되는 자기자본 부분들의 세율부담에 대한 비율 산출

87절. 외국 수입에서 발생하는 경감되어 부담되는 자기자본 부분들에 있어서의 분류

88절. 사용가능 자기자본의 구성시 외국조세의 처리

법인세법 제 33조에 관하여

89절. 손실에 있어서의 사용 자기자본에서의 구성

89a절. 삭제

법인세법 제 34조에 관하여

90절. 법인세의 감면 및 낮은 세율로의 확정시 사용가능 자기자본의 구성

법인세법 제 35조에 관하여

90a절. 사용가능 자기자본의 부족

법인세법 제 36조에 관하여

91절. 연결중심기업에 있어서의 자기자본의 구성

법인세법 제 37조에 관하여

92절. 연결개별회사에 있어서의 자기자본의 구성

법인세법 제 38조에 관하여

93절. 삭제

법인세법 제 40조에 관하여

94절. 법인세법 제 40조 1문 3호에 따른 법인세증가의 예외

법인세법 제 41조에 관하여

95절. 기타 행위에 있어서의 사용가능 자기자본의 변화

95a절. 법인 청산시 사용가능 자기자본의 구성

법인세법 제 43조에 관하여

96절. 정산과정에 대한 규정의 실질적 적용범위

법인세법 제 44조에 관하여

97절. 이익배당을 하는 법인을 통한 납세증명서 발급

98절. 삭제

법인세법 제 45조에 관하여

99절. 내국 금융기관을 통한 납세증명서 발급

100절. 년차납세증명서의 발급

101절. 타 금융기관에의 대변, 납세증명서의 표식

102절. 투자이윤에 있어서의 납세증명서

법인세법 제 46조에 관하여

103절. 공증인 증명서

법인세법 제 47조에 관하여

103a절. 법인세고지서 및 확정고지서의 상충 연관효과

법인세법 제 49조에 관하여

104절. 소규모 법인의 과세

105절. 소득세법 규정의 적용

1절. 서언

(1) ¹법인세법에 관한 시행규칙 1995는 조세당국에 의한 법인세법을 적용함에 있어 통일을 기하기 위해 일반적인 의미와 관련한 내용 및 그 해석을 다룬다. ² 이는 그 외에도 세무공무원의 과중한 업무부담을 줄이고 조세에 대한 관리의 간소화를 기하기 위해 담당 공무원에게 특정 사안들에 대해 그 처리 시행규칙을 제공한다.

(2) ¹법인세법에 관한 시행규칙 1995는 이 시행규칙에 달리 규정되어 있지 아니하는 한 과세연도 1995부터 적용한다. ²99절부터 101절까지는 과세연도 1996년부터 적용한다.

(3) 이 시행규칙에 규정된 것과 반하는 명령 및 지시는 그 효력을 상실한다.

법인세법 제 1조에 관하여

2절. 무제한적 납세의무

(1) ¹법인세법 제 1조 1항에 열거된 법인, 사단 및 재단 원칙적으로 확정적이다. ²이 종류는 해석을 통해 확대시킬 수 없다. ³따라서 유한회사 (GmbH) 와 합자회사 (Co. KG) 가 결합되어 유한회사가 유일한 개인적 책임을 지는 참여자가 되는 회사는 법인세법 제 1조 1항 1호에서 의미하는 자본회사로 볼 수 없다. ⁴동일한 이유로 상장된 유한회사 (Publikums-GmbH)와 합자회사가 결합된 회사도 법인세법 제 1조 1항 5호에서 의미하는 법률상 권리능력이 없는 단체로 취급되지 않는다. ⁵위 회사는 또한 그들의 소득이 직원들에게 과세되기 때문에 법인세법 제 3조 1항에 의한 법인세 납세의무가 있는 법률상 권리능력이 없는 사단이 아니다. ⁶연방조세법원 대심의부 1984년 6월 25일 판결 참조 (연방조세공보 II, 751 쪽). ⁷회사 경영의 주체가 국내에 소재한 외국 자본회사로서 독일의 자본회사와 같은 구성체계를 갖추고 있다면 무제한적 납세의무가 있는 회사가 될 수 있다. ⁸연방조세법원 1992년 6월 23일 판결 참조 (연방조세공보 II, 972 쪽). ⁹법인세법 제 1조 1항 5호 및 제 3조 1항과 같은 사항에 대해서는 법인세 납세의무를 부과한다. ¹⁰법인세법 제 27조부터 42조까지의 적용에 대해서는 96절 1항 참조.

(2) ¹법인세법 제 1조 1항 6호의 규정은 국내 공공법인에만 관계된다. ²공법상의 외국법인의 납세의무에 관해서는 법인세법 제 2조 1호에 따른다.

(3) ¹자본회사 (법인세법 제 1조 1항 1호)의 납세의무는 상업등기부에 등재 (주식법 제 41조, 278조, 유한회사법 제 11조) 되어 법적 권리능력을 획득함과 동시에 시작되는 것이 아니고, 공증인이 공증한 회사계약의 성립 (유한회사법 제 2조) 또는 회사정관이 공증인의 공증을 통해 (주식법 제 23조 1항, 280조) 설립되는 정식회사설립 이전의 회사설립을 위한 과도기적인 회사 (Vorgesellschaft), 즉 창업단계에 있는 자본회사까지 포함된다. ²연방조세법원 1973년 4월 11일 판결 (연방조세공보 II, 568 쪽), 1981년 3월 13일 판결 (연방조세공보 II, 600 쪽), 1982년 10월 20일 판결 (연방조세공보 1983 II, 247 쪽), 1989년 11월 8일 판결 (연방조세공보 1990 II, 91 쪽), 1989년 12월 13일 판결 (연방조세공보 1990 II, 468 쪽) 및 1992년 10월 14일 판결 (연방조세공보 1993 II, 352 쪽) 참조. ³산업공제조합 (법인세법 제 1조 1항 2호) 과 법적 권리능력이 있는 단체 (법인세법 제 1조 1항 4호) 에 관해서는 1문과 2문의 규정을 준하여 적용한다. ⁴상호보험연합체에 대한 (법인세법 제 1조 1항 3호) 납세의무는 영업활동을 위한 해당관청의 허가과 더불어 시작되고, 사법상의 기타 다른 법인에 있어서는 (법인세법 제 1조 1항 4호) 국가의 납세의무 승인 또는 납세의무 부여와 함께 시작된다. ⁵법적 권리능력이 없는 단체, 협회, 재단 또는 사법상의 기타 목적자산 (법인세법 제 1조 1항 5호)은 설립, 정관의 확정 또는 영업행위의 시작과 더불어 설립된다. ⁶영리행위를 하는 사업체를 갖고 있는 공공법인은 (법인세법 제 1조 1항 6호) 경제행위의 시작과 함께 무제한적인 납세의무자가 된다.

(4) ¹회사계약의 공증이 성립전 혹은 정관이 확정되기 전의 시기에 있는 창업준비회사는 (Vorgründungsgesellschaft) 회사의 정식 설립을 위한 창업준비회사는 물론 이후에 설립되는 자본회사와도 동일시 되지 않는다. ²따라서 자본회사의 법인세 납세의무가 창업준비회사로 소급되어 적용되지 않는다. ³창업준비회사는 기본적으로 법인세 납세의무가 없는 구성체이다. ⁴수입은 직접 준비에 참여한자의 수입으로 파악한다. ⁵연방조세법원 1989년 11월 8일 판결 (연방조세공보 1990 II, 91 쪽) 참조. ⁶만약 창업준비회사에 대규모 인원이 참가하고 규약과 특별한 협회가 존재한다면 이 창업준비회사는 법인세법 3조 1항에서 의미하는 법적 권

리능력이 없는 단체 또는 사단으로서 납세의무자가 될 수 있다.⁷연방조세법원 1952년 5월 6일 판결 (연방조세공보 III, 172 쪽) 참조. ⁸창업준비회사가 상업등기에 등재되어 있지 아니하면 3문부터 7문까지의 규정이 이에 해당 적용된다. ⁹산업공제조합 및 법적 권리능력이 있는 단체들의 경우에는 1문부터 8문까지를 준하여 적용한다.

(5) 예를 들어 이중과세방지협정 및 기타 국가간 협약과 같이 일정한 수입에 관해 특별한 규정이 없는 한 무제한적 납세의무는 모든 국내외의 수입을 포함한다 (법인세법 제 1조 2항).

3절. 가족재단

¹중세습재산관리위원회를 대체하는 재단에는 1926년 2월 13일의 재단에 대한 조세우대제도에 관한 명령이 (제국법률공보 Reichsgesetzblatt I, 101 쪽) 계속 적용된다. ²최고조세법원 (OFH) 의 1950년 8월 22일 판결 (재무성 회람 640 쪽) 참조. ³위 명령이 특별사안에 해당되는 관계로 그곳에 기술된 재단 이외의 재단에는 적용되지 않을 수 있다.

법인세법 제 2조에 관하여

4절. 제한적 납세의무

(1) 경영책임자 (조세기본법 제 10조) 및 기업의 관리장소가 (조세기본법 제 11조) 국내에 소재하지 아니하고 소득세법 제 49조에서 의미하는 국내수입을 갖고 있는 법인, 사단 및 재단은 법인세법 제 2조 1호에서 의미하는 제한적 납세의무가 있다.

(2) 법인세법 제 2조 2호의 규정은 법인세법 제 3조 2항의 규정으로 인해 건축 창고 공제조합, 산림 공제조합, 임업 공제조합 및 그와 유사한 실물동호인단체에는 적용되지 않는다.

법인세법 제 4조에 관하여

5절. 공공법인의 영리사업분야 사업체

영리 사업체

(1) ¹공법상의 법인이 영리를 목적으로 하는 사업체를 소유하고 있으면 무제한적인 납세의무를 지닌다. ²공법상 법인이 다양한 종류의 영리목적의 사업체를 소유하고 있으면 법인은 이들 개별 사업체와 관련하여 법인세납부의 주체가 된다. ³연방조세법원 1974년 3월 13일 판결 (연방조세공보 II, 391 쪽) 및 1989년 11월 8일 판결 (연방조세공보 1990 II, 242 쪽) 참조. ⁴특히 지자체 (연방, 주, 군, 읍, 행정단위 단체, 특수목적 단체), 공법상의 종교단체, 동업조합, 수공업자 조합, 상공회의소 및 공법을 근거로 자신의 법인성격이 부여되는 기타 구성체는 공법상의 법인이다. ⁵법인이외에 공법상 방송국과 같은 공법상의 협회 및 재단도 이에 속한다. ⁶어떠한 조건하에서 교회의 교단들이 공법상 법인이 되는가에 대한 문제는 연방조세법원 1971년 7월 8일 판결 (연방조세공보 1972 II, 70 쪽) 참조.

(2) ¹공법상 법인이 행하는 영리목적의 사업체란 농업, 임업 이외의 분야에서 수익을 획득하고자 지속적으로 활동하며 공법상 법인의 전체 활동중 경제적인 활동이 명확히 나타나는 사업체를 말한다. ²따라서 영리행위 사업체의 외적 모습을 갖는 공공기관의 모든 협회들은 원칙적으로 법인세의 부과대상이 된다. ³연방조세법원 1976년 9월 22일 판결 (연방조세공보 II, 793 쪽) 참조. ⁴위에서 의미하는 협회라는 개념에는 그 활동이 기타의 활동에 비해 하나의 독립된 단위로 이루어져야 한다는 것을 뜻하지는 않는다; 그 활동이 또한 일반적인 업무활동내에서 함께 이루어 질 수도 있다. ⁵경제적 행위가 주로 국가의 주권임무수행을 위탁받아 조직상 특수하게 운영되는 업체에 편입된다 함은 그 편입된 행위가 따로 분리되어 판단되어 지며 법적으로 분리된 자체적인 단위로서 조직상 그 행위를 편입하는 주권임무 수행위탁업체와는 분리되어진다는 점을 배제하지 않는다. ⁶연방조세법원 1974년 3월 13일 판결 (연방조세공보 II, 391 쪽), 1977년 5월 26일 판결 (연방조세공보 II, 813 쪽) 및 1983년 4월 14일 판결 (연방조세공보 II, 491 쪽) 참조. ⁷공법상 법인이 공동사업자로 참여있는 경우에도 영리행위를 하는 사업체로 간주한다. ⁸연방조세법원 1984년 5월 9일 판결 (연방조세공보 II, 726 쪽) 참조.

(3) ¹공법상 법인의 여러 가지 활동에 대해서는 각 활동 자체로서 판단한다. ² 하나의 활동이 주권임무를 수행하는 업무 혹은 경제행위를 하는 업무중 어디에 속하는지 분명하지 아니 할 때에는 법인세법 제 4조 5항에 따라 활동의 주된 목적이 무엇인가에 따라 구분한다. ³위의 두 가지 활동범위가 상호 연관되어 정확한 구분이 불가능하거나 대단히 어려운 경우 즉, 경제행위가 주권임무수행의 활동과 밀접하게 연관되어 있고, 그 성격상 주권임무수행활동의 범위 내에서 이루어지는 통합적인 활동의 부차적인 행위를 나타내는 경우에만 주된 목적이 주권임무수행에 있다 한다. ⁴연방조세법원 1977년 5월 26일 판결 (연방조세공보 II, 813 쪽) 참조. ⁵다양한 경제활동들이 상호 연결되어 있다면 이는 하나의 단위로서 취급된다.

(4) ¹협회는 특별경영진, 직능단체, 회계상 또는 그와 유사한 단위 등 하나의 특정 단위를 나타내는 조직으로 성립되어 진다. ²연방조세법원 1977년 5월 26일 판결 (연방조세공보 II, 813 쪽) 참조. ³협회는 또한 조직상의 특징이 아닌 다른 경제적인 독립성을 나타내는 특징이 있는 경우에도 성립된다. ⁴연방조세법원 1974년 3월 13일 판결 (연방조세공보 II, 391 쪽) 참조. ⁵임무수행을 위한 요소, 즉 기계 또는 그와 유사한 것 또는 인원이 주권임무수행의 영역은 물론 경제활동의 영역에도 투입되는 경우, 시간적 구분 (이 영역 또는 다른 영역에 투입된 시간별 구분)이 가능하다면 협회가 성립된 것으로 간주한다. ⁶부가가치세법 제 1조 1항 1호에서 의미하는 (경제활동으로부터 얻어진) 연간 매출액이 상당한 정도에 달하거나 이와 연관된 활동의 크기가 광범위해 조직상 구분해야 할 필요성이 있다고 보일 때에도 하나의 협회가 성립된 것으로 간주한다. ⁷제국조세법원 1942년 1월 20일 판결 (제국조세공보 405 쪽) 및 연방조세법원 1957년 2월 26일 판결 (연방조세공보 III, 146 쪽) 참조. ⁸부가가치세법 제 1조 1항 1호에서 의미하는 (경제활동으로부터 얻어진) 연간 매출액이 250000 마르크를 상회한다는 것은 수행한 활동의 독립성을 나타내는 한 중요한 징표이다. ⁹회계가 다른 행정부서에서 행해졌는지는 중요하지 않다.

(5) ¹활동은 반드시 중요성을 갖추어야 한다. ²제국조세법원 1932년 12월 9일 판결 (제국조세공보 1933, 53 쪽), 1939년 2월 7일 판결 (제국조세공보 449 쪽) 및 연방조세법원 1957년 2월 26일 판결 (연방조세공보 III, 146 쪽), 1961년 10월

24일 판결 (연방조세공보 III, 552 쪽) 참조. ³여기에서 부가가치세법 제 1조 1항 1호에서 의미하는 연간매출액이 지속적으로 60000 마르크를 상회한다는 사실은 그 활동이 경제적으로 중요한 것이라고 볼 수 있는 결정적인 근거라 할 수 있다. ⁴따라서 상기금액정도의 연간매출액을 달성하는 활동은 일반적으로 중요성을 갖 추고 있다고 할 수 있다. ⁵이와 반대로 수행된 활동의 중요성은 연방조세법원 1979년 1월 11일 판결 (연방조세공보 II, 746 쪽)에서 거론된 경제활동으로부터의 수입이 공법상 법인의 총예산에서 차지하는 비중 또는 연방조세법원 1983년 4월 14일 판결 (연방조세공보 II, 491 쪽)에서 거론된 경제활동으로부터의 수입이 공법상 법인의 총예산중 어느 특정부분에서 차지하는 비중에 따라 변화하지는 않는다. ⁶연 60000 마르크 이상의 매출액이 지속적으로 달성되지 못할 경우에도, 이에 대한 특별한 이유가 있는 경우에는 영리행위를 하는 사업체로 간주한다. ⁷이러한 이유들에는 공법상 법인이 그들의 업무와 관련하여 타 기업과 직접적인 경쟁관계를 갖는 경우가 특히 해당된다. ⁸영리행위의 사업체를 임대하는 경우에는 임대인의 협회가 영리행위 사업체임을 나타내는지에 따라 결정한다. ⁹여기에서는 임차인의 매출액정도가 특히 중요하다. ¹⁰연방조세법원 1989년 10월 25일 판결 (연방조세공보 1990 II, 868 쪽) 참조.

(6) ¹업무수행에 대규모의 자산을 요하는 사업체로의 임대는 자산의 품목들이 임대인에 의해 조성되고 임차인에게는 이의 사용권만을 이양하는 경우에만 납세의무가 있다. ²이는 함께 임대한 자산이 불완전하지만 업무수행에 지장이 없을 정도로 갖추어져 있는 경우에도 마찬가지로 유효하다. ³공간은 전혀 없이 단지 자산만이 임대된 경우 납세의무 여부에 대한 판단은 개별 상황에 따라 달라진다. ⁴연방조세법원 1956년 2월 14일 판결 (연방조세공보 III, 105 쪽), 1967년 7월 12일 판결 (연방조세공보 III, 679 쪽) 및 1976년 10월 6일 판결 (연방조세공보 1977 II, 94 쪽) 참조. ⁵지방자치단체에 속하는 캠핑장소를 임대하는 경우에도 마찬가지로 적용된다. ⁶연방조세법원 1969년 5월 7일 판결 (연방조세공보 II, 443 쪽) 참조.

(7) ¹공법상 법인의 농·임업 사업체는 영리행위 사업체에 해당되지 않는다. ²농·임업을 부차적인 업무로 행하는 것도 농·임업 사업체에 속하는 것으로 본다. ³농·임업 사업체와 영리행위 사업체에 대한 구분에 대해서는 소득세법 시행

규칙 R135를 참조. ⁴공법상 법인에 의해 농·임업 사업체를 임대하는 것도 영리 행위 사업체를 형성하지 않는다. ⁵반면 농·임업 활동으로부터 발생하는 수입은 그것이 영리행위 사업체에서 발생된 것이라면 납세의무가 있다.

영리행위 사업체의 통합

(8) ¹주권임무를 수행하는 사업체와 영리행위를 하는 사업체들의 통합은 (13항부터 15항 까지) 세법상 허가되지 않는다. ²연방조세법원 1962년 7월 10일 판결 (연방조세공보 III, 448 쪽) 참조.

(9) ¹다수의 동일한 종류의 영리행위 사업체를 통합하는 것은 가능하다. ²다만 종합적인 관점에서 볼 때 이들 사업체간의 관련이 기술적 또는 경제적으로 그 중요성을 갖는 경우에만 통합될 수 있다. ³연방조세법원 1967년 1월 16일 판결 (연방조세공보 III, 240 쪽), 1967년 5월 19일 및 1967년 7월 12일 판결 (연방조세공보 III, 510 쪽 및 679 쪽) 참조. ⁴지방자치단체의 공익사업부문, 교통부문, 항구 및 공항부문이 통합되는 경우 위의 판단은 불필요하다. ⁵연방조세법원 1962년 7월 10일 판결 (연방조세공보 III, 448 쪽) 참조. ⁶한 지방자치단체에 의해 운영되는 교통소통시설은 그것이 주권업무수행에 속하는 것 (21항)이 아니라면, 연방조세법원 1989년 11월 8일 판결 (연방조세공보 1990 II, 242 쪽) 에 의하면 교통업무이다 (예를 들면 공공 지하철차장).

(10) ¹하나의 영리행위 사업체와 하나의 영리행위 임대사업체 및 공법상 법인의 여러 영리행위 임대사업체들은 그것들이 동일업무를 수행하는 경우에만 통합될 수 있다. ²위는 영리행위 임대사업체들에 있어 그 사업체들이 여러 사람들에게 임대되었을 경우에도 동일하다. ³세법상 인정되는 통합이란 공공법인이 각 임대 품목에 대하여 예산편성 및 집행, 감독함에 있어 여러 개의 사업체를 취급한다는 구분이 구조적으로 불분명한 경우에 한 한다. ⁴연방조세법원 1959년 6월 24일 판결 (연방조세공보 III, 339 쪽) 참조.

(11) 중요성이 없어 영리행위의 사업체라 할 수 없는 협회 또는 시설의 통합, 그리고 영리행위이기는 하나 중요성이 없는 협회 또는 시설의 통합은 9항에 정한 근본원칙들에 부합되는 경우에만 허가된다.

(11)a ¹자본회사들의 영리행위 사업체의 통합은 원칙적으로 인정된다. ²그러나

이익이 발생하는 사업체와 손실이 발생하는 사업체가 통합된다면 법적으로 인정된 조직구성의 자유 (조세기본법 제 42조)의 악용과 관련한 의문이 제기된다.³이 사업체들이 9항에 정한 원칙들에 따라 통합되는 것이라면 이익과 손실의 상계는 법의 악용이라 할 수 없다.⁴이들 원칙들은 기타 다른 구성방식을 통해 형성된 통합의 경우 (예를 들어 연결개별회사관계 (Organschaft)) 에도 해당 적용된다.

영리행위 사업체의 매각 및 포기

(12) ¹공공 법인의 영리행위 사업체가 매각되는 경우 이 사업체에 속했지만 매각시 매입자에게 이전되지 아니하는 경제체들은, 이 잔류 경제체들이 영리행위를 하는 독립된 사업체라고 판단하기 어려운 경우에는 매각시점에 일반자산으로 환원된다.²연방조세법원 1964년 7월 22일 판결 (연방조세공보 III, 559 쪽) 참조.³위는 또한 영리행위를 하는 사업체를 포기하거나 또는 그 활동이 제한되어 더 이상 5항에 정한 영리행위를 하는 사업체라고 보기 어려운 경우에도 해당된다.⁴영리행위 임대사업체는 임대사업체 업무가 종결되거나 또는 매각됨으로써 임대된 사업체자산에 포함된 비밀적립금이 해체되는 경우에만 포기될 수 있다.⁵연방조세법원 1979년 8월 1일 판결 (연방조세공보 II, 716 쪽) 참조.⁶자연인에게 적용되는 임대에 관한 기본원칙들에 상응하는 단순한 포기의사의 표명만으로는 영리행위 임대사업체는 포기될 수 없다.

주권임무 수행업체

(13) ¹공법상 법인의 사업체로서 주로 공권력의 행사에 기여하는 업체 (주권임무 수행업체)는 영리행위를 하는 사업체에 속하지 않는다.²공권력의 행사란 공법상의 행정단위에 주어진 고유권한 및 해당 행정단위에서만 행해지도록 부여된 행위를 말한다.³공권력 행사의 특징으로는 국가권력에서 파생되고 국가의 목적달성에 기여하는 공법상의 임무를 수행하는 것이다.⁴연방조세법원 1967년 11월 21일 판결 (연방조세공보 1968 II, 218 쪽) 참조.⁵공법상 법인의 일련의 활동들이 다른 법률을 통해 부여된 것이라면 이는 이미 공권력 행사의 경우가 아니다.⁶연방조세법원 1988년 6월 30일 판결 (연방조세공보 II, 910 쪽) 및 1989년 9월 21일 판결 (연방조세공보 1990 II, 95 쪽) 참조.⁷한 행정단위가 자신의 협회를

통해 경제활동과정에 참여하여 하나의 행위를 보이고 이 행위가 그 내용상 사적 영리기업의 행위와 현저히 구분되지 아니하는 경우에는 공권력 행사라 보지 않는다.⁸연방조세법원 1965년 12월 7일 판결 (연방조세공보 1966 III, 150 쪽), 1967년 11월 21일 판결 (연방조세공보 1968 II, 218 쪽) 및 1970년 2월 18일 판결 (연방조세공보 II, 519 쪽) 참조. ⁹내용상으로 볼 때 하나의 경제 행위가 타 주권행사기관에 대한 관청간의 협조를 통해 이루어진 것이라면 공권력 행사가 되지 않는다.¹⁰연방조세법원 1989년 9월 21일 판결 (연방조세공보 1990 II, 95 쪽) 및 1990년 3월 14일 판결 (연방조세공보 II, 866 쪽) 참조. ¹¹한 행정단위가 사용조례를 근거로 공법의 운용형태를 활용한 경우 영리행위 사업체가 있는 것으로 볼 수 있다. ¹²연방조세법원 1992년 12월 10일 판결 (연방조세공보 1993 II, 380 쪽) 참조.

(14) ¹지급수혜자 (Leistungsempfänger)에게 제공되는 지급 (Leistung)과 관련한 업무가 법적 또는 행정기관의 명령에 의한 경우에는 공권력의 행사라고 인정될 수 있다. ²강제하는 권리 및 독점권 만이 주권임무 수행업체라 인정되는 것은 아니다. ³연구기관, 기상관측소, 도살장, 식품검사소, 방역소, 화장터, 도로청소, 하수 및 오물처리소 등도 주권임무 수행업체에 해당된다.

(15) ¹주권임무 수행업체 내에 직원식당, 매점, 오락장소 등과 같은 영리행위 사업체가 성립되는 경우, 공법상 법인이 납세의무를 지닌다. ²연방조세법원 1977년 5월 26일 판결 (연방조세공보 II, 813 쪽) 참조.

(15)a 공법상 법인의 주권임무 영역에서 나오는 재료 또는 물품을 활용하거나 매각하는 것 (일명 보조사업)은 주권임무 영역에 귀속된다.

개별적인 경우의 구분

(16) ¹사회보험을 관장하는 공법상 협회는 공권력의 행사 기관이 된다. ²연방조세법원 1976년 2월 4일 판결 (연방조세공보 II, 355 쪽) 참조. ³따라서 사회보험을 담당하는 한 협회가 자신들의 재활시설에서 행정협회에 가입한자들을 치료하는 것은 주권임무의 수행으로 간주한다. ⁴이러한 활동이 사회보험 담당하는 다른 단체에 의해 이루어진다 하더라도 그 활동의 성격이 바뀌는 것은 아니다. ⁵그러나 하나의 행위가 앞의 2항부터 5항까지의 조건에 따른 영리행위 사업체인 경

우 한 사회보험 담당조직이 자신의 재활시설에서 대가를 받고 민간보험 가입자 또는 일반인들을 치료한다면 이는 경제행위라 한다.⁶사보험 피보험자 또는 일반인들에 대한 치료율이 전체 치료중 5퍼센트를 초과하지 않는다면 이는 경제행위라 간주하지 않을 수 있다.

(17) 공립학교의 수업 또는 교육목적을 달성하기 위해 학생기숙사 또는 학생시설이 필요한 경우 이들 시설의 운영은 공법상 임무를 수행하는 것이라 볼 수 있다.

(18) ¹교도소 기결수들에게 근로를 시키는 것은 주권임무 수행에 속하기 때문에 기결수 교도소의 작업반은 법인세 납세의무가 없다. ²미결수 교도소의 작업반은 미결수들을 기결수들과 동일한 방법으로 일을 시키는 경우에만 법인세 납세의무가 없다. ³연방조세법원 1964년 10월 14일 판결 (연방조세공보 1965 III, 95 쪽) 참조.

(19) ¹지자체 자신의 도살용 가축시장은 주권행위에 따른 운영이다. ²이와 달리 지자체 자신의 유용가축시장 및 종축시장은 영리행위에 따른 운영이다. ³가축시장의 전염병예방 경고등에 대해서는 연방조세법원 1955년 5월 10일 판결 (연방조세공보 III, 176 쪽) 참조.

(20) 주말시장 및 잡화시장에 설치장소를 내 주는 일 (연방조세법원 1957년 2월 26일 판결 (연방조세공보 III, 146 쪽) 참조) 그리고 천막촌 또는 캠핑장소를 보존하는 일 (연방조세법원 1960년 5월 20일 판결 (연방조세공보 III, 368 쪽) 참조) 은 경제행위를 나타낸다.

(21) ¹주차시계 또는 주차증 발행기계를 운영하는 것은 그것이 도로교통명령에 의거 행해지는 것이라면 공권력 행사라 볼 수 있다. ²이와 달리 관리인이 있는 주차장 및 주차건물을 운영하는 것은 경제 행위에 해당된다. ³연방조세법원 1976년 9월 22일 판결 (연방조세공보 II, 793 쪽) 참조. ⁴공공법인이 주차건물을 운영함에 있어 사용조례를 근거로 공법의 운용형태를 활용하는 것이라면 이도 역시 경제 행위에 속한다. ⁵연방조세법원 1992년 12월 10일 판결 (연방조세공보 1993 II, 380 쪽) 참조.

(22) ¹공동묘지관리는 이 업무가 매장을 이유로 이루어지는 것이라면 주권행위이다. ²매장 또는 화장시키는 작업은 물론 그 외 묘지 기초공사, 일체의 필요한

시설과 장비의 대여 및 그에 따르는 서비스, 관 경비, 관 관리, 관의 장지로의 운송, 장례행렬, 화환 접수, 하관 등의 서비스 역시 공동묘지관리에 속한다.³ 나아가 전례 또는 일반적 관습에 따라 묘지관리소로부터 제공되는 것 혹은 타종, 파 놓은 묘자리에 대한 통상적인 장식, 장례행사시 음악연주 등 장례의 품위를 유지하는데 일반적으로 필수불가결하다고 인정되는 사항도 역시 그러한 서비스에 속한다.⁴ 그러나 화환판매 및 묘지관리서비스는 경제행위로서 주권수행에 따른 업무와는 구별된다.⁵ 연방조세법원 1983년 4월 14일 판결 (연방조세공보 II, 491 쪽) 참조.

(23) ¹한 수영장이 학교수영장으로는 물론 일반인들의 수영장으로도 이용된다면 어느 쪽이 더 많이 이용하는가에 관계없이 일반인을 위한 수영장소로서의 활용은 앞의 본절 4항에서 의미하는 경제적 독립적인 행위로 볼 수 있다.² 본절 5항의 조건들이 충족되면 영리행위 사업체라 본다.

(24) ¹쓰레기처리는 주권행사 행위이다.² 따라서 대가를 받고 쓰레기 자체를 건네주거나 또는 쓰레기로부터 얻는 각종 재료들 또는 에너지는 세제상 주권행사를 하는 범주에 귀속되며 주권행사의 보조사업으로 본다.³ 본절 2항부터 5항까지 열거한 조건을 충족시켜 영리행위 사업체라고 간주되는 경제행위중 만일 매각된 재료들 또는 매각된 에너지가 주로 쓰레기로부터 나오는 것이 아니라면 경제적 행위가 있다고 본다.⁴ 이를 구분함에 있어서는 투입된 쓰레기 및 기타 연료의 화력을 기초로 한다.⁵ 쓰레기처리의 의무를 갖는 법인에 의한 재활용 쓰레기의 분리수거 및 이들 쓰레기의 매각 또는 쓰레기로부터 얻는 각종 재료들 및 에너지는 세제상 역시 주권행사 행위로 본다.

(25) ¹지자체 소유의 요양소가 본절 2항부터 5항까지의 조건을 충족시키면 영리행위 사업체로 간주한다.² 예를 들어 요양체제세가 공법상의 공과금으로서 징수되는가 아닌가 하는 것과는 무관하다.³ 연방조세법원 1962년 10월 15일 판결 (연방조세공보 III, 542 쪽) 참조.⁴ 지자체는 주차시설이 공법상 공용으로 지정된 것이 아닌 한 주차시설을 영리행위 사업체로서의 요양소에 귀속시킬 수 없다.⁵ 연방조세법원 1990년 4월 26일 판결 (연방조세공보 II, 799 쪽) 참조.

(26) ¹물을 조달하는 일과는 달리 물을 관리하는 일은 공권력 행사의 업무가 아니다.² 연방조세법원 1972년 3월 15일 판결 (연방조세공보 II, 500 쪽) 및 1988

년 1월 28일 판결 (연방조세공보 II, 473 쪽) 참조. ³물 조달이 물 관리와 공동으로 이루어진다면 이는 분리될 수 없는 하나의 통합적인 경제적 행위가 된다. ⁴연방조세법원 1989년 11월 30일 판결 (연방조세공보 1990 II, 452 쪽) 참조.

영리행위를 하는 사업체의 소득 산출

(27) 28절 참조.

사법적 형태의 사업체

(28) 사법적 형태를 띠는 사업체는 각 해당 사업체 형태의 규정에 의거하여 과세된다.

법인세법 제 5조에 관하여

6절. 연금보험기금, 사망보험기금, 의료보험기금 및 지원보험기금

일반규정

(1) ¹1974년 12월 19일의 회사의 노후보장 개선을 위한 법 (연방법률공보 I, 3610 쪽, 연방조세공보 1975 I, 22 쪽) (1992년 2월 25일 조세변경에 관한 법 1992 제 34장 (Artikel) 에 의해 변경: 연방법률공보 I, 297 쪽, 연방조세공보 I, 146 쪽) 제 1조 3항 1조에서 의미하는 법적 권리능력이 있는 사회보장기관은 물론, 해당자 (회사의 노후보장 개선을 위한 법 제 17조 1항 2문에서 의미하는 근로자와 직원 및 그들의 유족) 에게 기금혜택을 요구할 수 있는 법적권리를 부여하고 있는 회사의 노후보장 개선을 위한 법 제 18조에서 의미하는 공무원을 위한 법적 비독립적인 추가사회보장기관 역시 연금보험기금이라고 본다. ²지원보험기금이란 그 업무에 대해서는 하등의 법적권리가 부여되지 않는 법적권리능력이 있는 사회보장기관을 말한다 (회사의 노후보장 개선을 위한 법 제 1조 4항). ³연금보험기금과 지원보험기금의 차이에 관해서는 연방조세법원 1992년 11월 5일 판결 (연방조세공보 1993 II, 185 쪽) 참조.

(2) ¹세액사정기간말에 법인세법 제 5조 1항 3호와 법인세법 시행령

(Koerperschaftsteuer- Durchfuehrungsverordnung) 제 1조부터 3조까지의 조건이 충족되면 이는 조세감면의 이유가 된다. ²조세감면의 제한에 관해서는 법인세법 제 6조 및 본 시행규칙 23절 참조.

지급 수혜자

(3) ¹면세대상 기금의 지급 수혜자는 단일 또는 다수의 영리단체 또는 자율적 복지단체들의 대표기관 (그들의 하급기관, 협회, 시설 및 기타 공공을 위한 사회 보장단체 포함) 의 과거와 현재에 소속된 자 기타 법인, 사단 및 재단의 근로자에 한 한다. ²과거에 소속된 자는 해당 업체 또는 단체에서 활동을 했어야만 기금의 지급 수혜자에 속한다. ³소속자가 활동할 당시 이미 기금이 설치되어 있었는지의 여부는 중요하지 않다. ⁴해당 업체 또는 단체에 대해 근로자와 유사한 관계를 유지하였거나 유지하고 있는 자들도 역시 소속된 자라고 간주한다. ⁵근로자와 유사한 관계란 근로소득에 대한 납세의 의무는 없으나 생활이 그 소득에 의존하고 있고 또 이러한 관계가 일정 기간 성립되는 경우를 말한다. ⁶만 65세 (은퇴시점)가 초과한 후에도 업체에 고용되어 있는 근로자는 법에서 말하는 소속된 자이다.

(4) ¹법인세법 시행령 제 1조 1호에 따라 기금의 수혜를 받게될 자 (지급 수혜자)의 대부분이 사용자 또는 그의 가족구성원이나 회사 주주(사원) 또는 그들의 가족구성원으로 구성되어서는 안된다. ²기금지급의 책정시 사용자를 일방적으로 우대하는 경우 기금의 사회적 성격은 박탈된다. ³연방조세법원 1970년 3월 24일 판결 (연방조세공보 II, 473 쪽) 참조.

(5) ¹한 내국기업이 연금기금 또는 지원보험기금의 지급 수혜자를 외국 자회사 또는 지사 근무를 위해 파견한다고 해서 내국기업의 연금기금 또는 지원보험기금에 대한 조세감면에 관한 권리를 상실하지는 않는다. ²내국기업의 외국에 있는 자회사 또는 지사의 외국인 근로자를 포함한 다른 근로자들이 기금의 회원이 된다 하더라도 이들 근로자들에 해당되는 만큼의 회원금이 외국 자회사 또는 지사로부터 내국기업의 기금으로 지불된다면 이 기금은 조세상 불이익을 받지 않는다.

(6) 공법상 법인, 직업단체 및 기타 법인들, 사단 및 재단들은 만일 그들 기금

이 전적으로 근로자, 근로자와 유사한 관계를 갖는 자들 및 그들의 가족구성원들에게만 혜택을 주도록 되어 있다면 법인세법 제 5조 1항 3호 a cc 에 따라 일반 경제적 사업체와 동일시된다.

(7) ¹지원보험기금을 운용함에 있어 정관에는 물론 실질적으로도 기금에 입금된 금액을 관리하는 일에 기금지급수혜자 또는 해당업체의 근로자 및 근무처가 자문역할을 담당함으로써 동참할 수 있는 권리가 그들에게 반드시 주어져야 한다. ²자문을 통한 동참에 관한 권리는 정관을 통하여 제한될 수 없다. ³특히 근로자측 협의회(Betriebsrat)에 사회기관 및 시설의 관리에 관한 공동결정권을 제공하는 회사기본법(Betriebsverfassungsgesetz) 제 87조 1항 8호가 법인세법 시행령 제 3조 2호의 조건을 무의미하게 만들지 않는다. ⁴연방조세법원 1967년 9월 20일 판결 (연방조세공보 1968 II, 24 쪽) 참조. ⁵자문을 통한 동참에 대한 권리는 또한 지원보험기금에 있어 정관에 명시되고 실제 근로자를 포함시킨 자문위원회를 구성함으로써 실현될 수 있다. ⁶이 위원회의 근로자 위원들은 해당업체에 소속된 근로자 전체를 대변하는 자들이어야 한다. 즉 이들은 전체 근로자들의 직접 또는 간접선거에 의해 선출되어야만 한다. ⁷연방조세법원 1981년 6월 24일 판결 (연방조세공보 II, 749 쪽) 참조. ⁸위원회의 위원들이 최종적으로 회사의 경영자에 의해 결정된다면 이 조건은 충족되지 않는다. ⁹비록 위원회가 업체 소속자들로 구성된 지원보험기금의 총회를 통해 선출되더라도, 총회의 구성방식에 대해 회사 경영자가 지정한 위원장이 결정한다면 이 역시 회사의 경영자에 의한 결정으로 간주한다. ¹⁰연방조세법원 1987년 6월 10일 판결 (연방조세공보 1988 II, 27 쪽) 참조.

자산구속 (Vermögensbindung)

(8) ¹해체시 자산이 법인세법 제 6조를 조건으로 전적으로 공공목적 내지 자선을 목적으로 사용되는 기금에 있어서는 조세기본법 61조 1항 및 2항을 적용한다. ²정관이 일반적 규정만을 포함하고 있어 기금자산의 분배를 위해서는 세무당국의 승인을 받아야만 하는 경우 법인세법 시행령 제 1조 2호에서 의미하는 충분한 자산구속은 존재하지 않는다. ³연방조세법원 1967년 9월 20일 판결 (연방조세공보 1968 II, 24 쪽) 참조. ⁴지원보험기금이 유한회사 (GmbH)의 형태로 운용된다

면 이 지원보험기금-유한회사 청산의 경우 정관에 규정된 자산구속을 이유로 이미 납입된 기본출자액(Stammmeinlagen)을 운영회사 (Traegerunternehmen)에 되돌려줄 수는 없다. ⁵연방조세법원 1972년 10월 25일 판결 (연방조세공보 1973 II, 79 쪽) 참조. ⁶사법상 재단의 형태로 운용되는 지원보험기금이 자신들의 수입과 운영회사의 지급금외 자신들의 자산도 무제한으로 현재의 혜택제공을 위해 사용되어 지는 것을 방지하기 위해 재단자본금은 축소됨이 없이 유지되어야 한다는 규정을 정관에 명시하였다면 이는 반복될 수 없다. ⁷그러한 규정이 기금의 목적달성을 위한 지속적인 자산확보라는 요구사항을 침해했다고 볼 수는 없다. ⁸재단이 해체될 경우 정관에 규정된 자산구속에 의해 재단의 자산이 재단 설립자에게 귀속되지 않고 지급수혜자 또는 그들의 가족구성원들에게 지급되거나 또는 전적으로 공공목적 내지 자선목적을 위해 사용되도록 보장되어진다.

(9) ¹정관에 의한 자산구속이 해제되는 경우 기금의 조세감면권도 소급적용되어 상실된다. ²연방조세법원 1976년 12월 15일 판결 (연방조세공보 1977 II, 490 쪽) 참조. ³기금이 자신의 자산 또는 수입을 정관에 규정된 목적 이외의 다른 목적에 사용하였다면 이 기금은 전액 법인세 과세대상이 된다. ⁴이는 예를 들어 기금이 한 영리업체의 공동사업자로서 활동하고 있는 경우를 말한다. ⁵연방조세법원 1979년 10월 17일 판결 (연방조세공보 1980 II, 225 쪽) 참조. ⁶기금자산의 투자 또는 이용방식이 기금이 자산의 관리와 연결된 활동을 통해 정관에 규정되지 않은 그 이상의 다른 목적을 스스로 만들도록 하는 방편이 되어서는 안된다. ⁷연방조세법원 1969년 1월 29일 판결 (연방조세공보 II, 269 쪽) 참조. ⁸건축주로서 활동하는 기금은 그것이 이 기금활동을 통해 다른 새로운 목적을 달성하기 위한 것이라면 법인세 납세의무가 있다.

(10) ¹만일 지급수혜를 주는 목적이 정관에 개별적으로 분명하게 나열되어 있고 변경할 수 없도록 확정되어 있다면 자산 및 수입의 개별항목 및 직접적인 사용에 대해 기금의 정관에 또 다시 분명하게 규정할 필요는 없다. ²제국조세법원 1942년 3월 24일 판결 (제국조세공보 910 쪽) 참조. ³지원보험기금의 재원은 이 기금을 운영하는 업체에도 적절한 이자를 대가로 하여 대출될 수 있다. ⁴연방조세법원 1973년 5월 24일 판결 (연방조세공보 II, 632 쪽) 참조. ⁵그 대출이자가 적절한 지의 여부에 대한 판단은 각각의 상황에 따라 달리한다. ⁶한 운영회사의

기금에서 대출이 이루어 졌고, 즉 이 대출이 그 운영회사에 대한 기금의 지급수혜에 근거한 것이 아니며 이 지원보험기금이 법적인 규정으로 인해 적절한 이자를 받는 것이 불가능하도록 되어 있다면 무이자 대출 또는 적절하지 못한 낮은 이자로의 대출로 인해 면세혜택에서 불이익을 받지 않는다.⁷ 연방조세법원 1990년 5월 30일 판결 (연방조세공보 II, 1000 쪽) 참조. ⁸그밖에 지원보험기금이 운영회사에 대출을 하는 경우에는 대출을 받는 업체의 경제적 능력이 확실하다는 보장이 있어야 한다. ⁹이 조건이 충족되지 아니하면 이 기금의 재원은 적절한 시기에 그 업체에서 분리시켜 다른 방법으로 투자되어야만 한다.

(11) ¹사회보장의 경우가 발생하기 전에 업체에서 퇴직 (사망포함) 되는 근로자로서 자신의 회사의 노후보장을 그 업체의 지원보험기금에서 지급 받아야 하는 자가 그 혜택의 전제조건을 충족시키는가 하는 것을 결정 할 때는 회사의 노후보장 개선을 위한 법 제 1조 4항에 의해 마치 그가 앞으로도 계속해서 그 업체의 지원보험기금의 지급수혜자범주에 속하는 것으로 간주하고 결정한다.

²사회보장의 경우가 발생하였을 경우에 지원보험기금은 전직 근로자 또는 그의 유족에게 전 급부수혜 중 최소한 회사의 노후보장 개선을 위한 법 제 2조 1항에 따라 산정되는 일부 수혜를 제공해야 한다 (회사의 노후보장 개선을 위한 법 제 2조 4항). ³지원보험기금은 사회보장의 경우가 발생하였을 경우 조기퇴직하는 근로자에 대해 수혜를 제공하여야 한다는 의무로부터 (회사의 노후보장 개선을 위한 법 제 2조 4항) 다음과 같은 경우 해제될 수 있다.

1. 만일 퇴직된 근로자가 고용관계가 소멸되기까지 10년 이하의 기간동안 지원보험기금의 지급수혜자범주에 속했다면 회사의 노후보장 개선을 위한 법 제 3조 1항에 따라 퇴직된 근로자에게 그의 동의하에 일시금으로 지불될 수 있다.
2. 그 퇴직한 근로자가 다른 회사에서 근무하게 되는 경우 근로자의 동의가 있다면 회사의 노후보장 개선을 위한 법 제 4조 2항에 따라 이 의무를 그 다른 회사, 연금보험기금, 인보험회사, 공법상의 사회보장기관 또는 다른 지원보험기금으로 인계할 수 있다.

⁴위의 경우와 관련되어 자산이전이 되는 경우 이는 법인세법 제 5조 1항 3호 c의 조건을 침해하는 것이 아니다.

(12) ¹지원보험기금의 자산 및 수입이 개별항목으로 나열되어 있고 직접적으로

기금의 목적을 위해서만 사용된다는 근본원칙은 회계년도 말에 법인세법 제 5조 1항 3호 e에 규정된 금액을 초과하는 금액에 대해서는 법인세법 제 6조 6항에 따라 적용되지 않는다. ²한 회사가 이제까지 지원보험기금에서 혜택을 받아오던 근로자에게 연금지급을 허용하거나 또는 이제까지 지원보험기금에서 제공하던 혜택중 몇 가지를 단체교섭의 결과 회사가 인수하기로 결정하거나, 또는 지원보험기금이 자신의 수혜제공 계획을 변경함으로써 보장혜택을 제한하게 되는 경우 등도 위의 경우에 해당된다. ³그러한 경우 지원보험기금 자산의 운영회사로의 이전이 허용된다. ⁴지원보험기금의 보장혜택이 정관의 규정을 통해 다른 것으로 대체됨도 없이 폐지된다면 9항이 해당 적용된다.

지급수혜의 제한

(13) ¹수혜자가 획득한 혜택을 요구할 수 있는 법적권리가 법적권리를 갖고 있는 모든 사람들중 12퍼센트 이하만이 법인세법 시행령 제 2조 1항에 규정되어 있는 것 보다 더 높은 금액을 받게되는 것인지 (법인세법 시행령 제 2조 2항)를 판단할 때에는 정관, 사업계획 또는 수혜제공 계획을 근거로 성립된 총 법적권리, 즉 현재 실제로 제공되는 지급과 앞으로 제공될 지급 모두를 판단의 기준으로 한다. ²이와 함께 법인세법 시행령 제 2조에 거론된 각각의 제공되는 지급들 (연금, 사망인 배우자 위로금 및 사망보상금) 은 각 상황에 따라 파악된다. ³최고 지급수혜금액의 한도를 정하고 있는 경우에만 기금은 사회보장기관으로서 인정된다. ⁴사망보상금의 총수혜액에 대한 개념은 연방조세법원 1969년 11월 20일 판결 (연방조세공보 1970 II, 227 쪽) 참조.

(14) ¹지원보험기금은 지급수혜자가 지급을 요구할 수 있는 법적인 권리를 갖지 않는 기금으로서 보험감독법에서 의미하는 사업계획을 작성할 의무가 없다. ²따라서 만일 지원보험기금이 그러한 사업계획, 즉 예를 들어 해당 규정을 정관에 명시하거나 - 현재 지급을 제공하고 있는 지원보험기금에서 - 사업계획을 작성한다거나 하는 대신 다른 방법을 통해 이 기금이 제공하는 지급의 방법 및 지급의 금액에 비추어 볼 때 하나의 사회적 보장기관을 나타낸다는 것이 확실시된다면 그것으로 충분하다. ³연방조세법원 1990년 7월 18일 판결 (연방조세공보 II, 1088 쪽) 참조. ⁴법인세법 시행령 제 3조 3호에 따르는 전제조건으로는 현재 제

공되는 지급과 사망보상금이 법인세법 시행령 제 2조에 규정한 액수를 초과하지 말아야 한다는 것이다.⁵이 규정에서 의미하는 지급수혜자란 법인세법 제 5조 1항 3호에 대한 법적 개념규정에 따라 현재 기금의 혜택을 받고 있는 자는 물론 앞으로 받아야 하는 사람들, 즉 지급수혜권리를 갖고 있는 자까지를 포함한다.⁶ 따라서 법인세법 시행령 제 3조 3호에 따른 현재 제공되는 지급을 실제로 제공되고 있는 연금과 지급계획에 따라 앞으로 제공될 실제 연금수혜권으로 구분하는 것은 유효하다.⁷각각 불입한 금액을 갖고 연금수혜권을 산정한다.

(15) ¹만일 법인세법 제 5조 1항 3호 b 및 법인세법 시행령 제 3조 3호의 조건이 충족된다면 지원보험기금은 예를 들어 노후보장에 대한 부조 등과 같은 현재의 지급을 제공해야 한다. ²여기에서 노후연금, 사망인 배우자 위로금 및 사망보상금은 지급수혜자의 경제적 사정과 관계없이 보장되어야 한다. ³이와는 달리 한 업체의 모든 종사자에게 그들의 경제적 사정과 관계없이 일시불로 제공하는 지원보험기금 면세를 요구할 권리가 없다. ⁴제국조세법원 1943년 11월 15일 판결(제국조세공보 1944, 443 쪽) 참조.

(16) ¹면세되는 연금보험기금 또는 지원보험기금은 연금 대신 자본보상금(Kapitalabfindung)을 지불할 수 있다. ²이에 대한 전제조건으로서는 자본화되는 연금이 법인세법 시행령 제 2조 및 3조의 상한선 내에 있고 지급수혜자가 자본화를 통해 만일 그가 연금을 받는다면 총 받게 될 액수를 초과하지 않는다는 것이다. ³따라서 자본보상금의 계산은 장기적으로 보아 평균 이자율에 상응하는 이율을 근거로 해야만 한다. ⁴자본화된 연금이 앞에서 거론한 상한선 내에 있는가를 검토함에 있어서는 5.5 퍼센트의 이자를 그 출발점으로 한다. ⁵이외에 자본보상금은 기타 세법상 인정된 계산준거에 따라 산정된다.

소득세법 제 4c조 및 4d조에 따른 지급금

(17) ¹연금보험기금 및 지원보험기금에 대한 지급금의 세제상 처리에 관해서는 소득세법 제 4c조 및 4d조, 소득세법 시행규칙 R27 및 27a 참조. ²한 운영회사가 여러 개의 지원보험기금에 지급을 했다면 소득세법 제 4d조 1항 1호, 2호를 적용함에 있어 이들 지원보험기금들을 하나의 단위로 취급한다(소득세법 제 4d조 1항 마지막 문). ³이와 달리 법인세법상 각각의 지원보험기금은 독립적인 납세의

주체가 된다. ⁴따라서 각각의 지원보험기금은 법인세법 제 5조 1항 3호 e의 조건을 충족시켜야만 한다. ⁵권리능력이 있는 영리적인 지원보험기금에 대한 지분의 부분가액에 대한 문제는 연방조세법원 1966년 7월 14일 판결 (연방조세공보 1967 III, 20 쪽) 참조. ⁶운영회사의 지급금에 대한 세제상 처리에 관해서는 36절 2항 참조.

7절. 소규모 보험연합회

¹사망보험기금의 한 가입자가 자기 본인을 위해 이 기금과 여러 가지의 보험계약을 체결하였다면 법인세법 시행령 제 4조 2호에서 의미하는 총수혜를 산정함에 있어서 보험계약에 따라 이 가입자에게 귀속 될 보험수혜를 함께 계산한다. ²법인세법 제 5조 1항 4호에서 의미하는 사망보험기금의 총수혜에는 지분참여자가 권리를 갖게되는 이윤배당 (Gewinnzuschlaege)도 포함된다. ³연방조세법원 1969년 11월 20일 판결 (연방조세공보 1970 II, 227 쪽) 참조.

8절. 공법상의 성격을 갖지 않는 직업단체

(1) ¹직업단체는 자연인 또는 기업들의 연합체로서 일반적인 사항 및 직업상 또는 기업 운영상 증가하는 업무나 해당 분야의 비물질적이고 경제적인 관심사를 대표한다. ²이는 한 직종의 모든 구성원들의 일반적 경제적 관심사를 대표해야 하며, 한 직종의 개개 종사자들의 특별한 경제적 관심사를 대표해서는 안된다. ³연방조세법원 1967년 11월 29일 판결 (연방조세공보 1968 II, 236 쪽) 및 1975년 3월 19일 판결 (연방조세공보 II, 722 쪽) 참조. ⁴그러한 연합체들의 통합도 직업단체이다. ⁵각 구성원들의 공통의 이해관계로부터 발생하는 특정 직종의 또는 특정 경제분야의 일반적 경제적인 관심사를 대표하고 그 이해를 대표한 결과가 또한 일반적인 것으로서 해당 단체의 회원 여부에 관계없이 그 직종 또는 그 경제분야의 구성원 모두에게 동등하게 혜택을 주게 된다면 이것 역시 직업단체가 성립된 것이라 본다. ⁶한 직업단체가 법인세법 제 5조 1항 5호의 규정을 받게 되는지의 여부는 개별 사항에 따라 달리 그 판단을 달리 할 수밖에 없다. ⁷직업단체의 개념에 대해서는 연방조세법원 1952년 7월 22일 판결 (연방조세공보 III, 221 쪽), 1954년 4월 26일 (연방조세공보 III, 204 쪽), 1954년 11월 16일 (연

방조세공보 1955 III, 12 쪽), 1955년 7월 12일 (연방조세공보 III, 271 쪽), 1966년 5월 17일 (연방조세공보 III, 525 쪽), 1966년 6월 8일 (연방조세공보 III, 632 쪽), 1966년 7월 15일 (연방조세공보 III, 638 쪽), 1967년 11월 29일 (연방조세공보 1968 II, 236 쪽), 1972년 8월 11일 (연방조세공보 1973 II, 39 쪽), 1984년 9월 18일 (연방조세공보 1985 II, 92 쪽), 1988년 6월 7일 (연방조세공보 1989 II, 97 쪽) 및 1992년 10월 2일 (연방조세공보 1993 II, 53 쪽) 참조. ⁸만일 단체의 활동이 경제적 활동과는 상당한 거리가 있어 경제적 사업을 영위한다는 것이 그 단체의 특징이 되지는 못할 경우 이 단체는 법인세법 5조 1항 5호의 규정을 받지 않는다.

(2) ¹예를 들어 사용자단체 또는 노동조합과 같은 사용자 및 근로자의 직업단체, 그 밖의 경제단체, 농민단체 및 주택소유자 단체 등과 같은 기타 직업단체들은 법인세법 제 5조 1항 5호에서 의미하는 공법상의 성격을 갖지 않는 직업단체에 속할 수 있다. ²근로소득세계산 및 신고를 위한 지원단체 (Lohnsteuerhilfverein)는 직업단체가 아니다. ³연방조세법원 1973년 8월 29일 판결 (연방조세공보 1974 II, 60 쪽) 참조.

(3) 정당법 변경에 관한 법 및 1994년 1월 28일자 다른 법률 (연방법률공보 I, 142 쪽, 연방조세공보 I, 207 쪽)에서 의미하는 법인세법 제 5조 1항 5호에 따른 직업단체의 세제상 처리에 관해서는 다음의 것들이 적용된다:

1. 한 직업단체가 경제적 사업을 영위하는 단체라면 이는 면세의 대상에서 제외된다.
2. ¹한 직업단체가 자신의 수입의 10 퍼센트 이상을 정당후원금 또는 정당장려금으로 직·간접적으로 기부한다면 이는 모든 면세대상에서 제외된다. ²여기에서 이에 사용된 재원이 회원들의 회원금으로 충당했는지 또는 경제적 사업영위, 자산 투자 또는 보조금과 같은 다른 출처에서 나온 것인지는 구별하지 않는다. ³합명회사에의 지분참여시 할당이익, 자본회사에의 참여시 이익배당도 그 재원에 속한다. ⁴이 경우 법인세법 제 2조에서 의미하는 직업단체의 수입과 5호에서 의미하는 재원의 사용은 정세의 대상이 된다.
3. ¹그에 상응하는 충분한 대가성이 없는 지급과 같은 비밀지급 (Verdeckte Zuwendung)의 경우에도 재원의 양도이다. ²연방조세법원 1986년 3월 4일 판

결 (연방조세공보 Ⅱ, 373 쪽) 참조. ³위는 또한 대가없이 또는 저렴하게 장소를 제공하거나 무이자 또는 매우 낮은 이자로 대출을 하는 경우에도 마찬가지이다. ⁴직업단체가 한 국회의원의 선거를 재정 지원하였다면 정당에 대한 직접적인 후원 또는 장려를 한 것이라 간주한다.

4. ¹10퍼센트 한계를 초과하지 않는다면 직업단체의 긍정적인 활동에 관해서 부여되는 면세혜택은 그대로 유지된다. ²직·간접적인 정당 후원 및 장려를 위한 기부금의 징세에 관해서는 5호 참조.
5. ¹납세의무자이면서 전면적 또는 부분적인 면세대상 직업단체가 직·간접적으로 정당 후원을 하거나 지원을 위해 재원을 사용하는 경우 특별 법인세 납세의무의 대상이 된다. ²이 때 법인세는 사용한 재원의 50퍼센트에 해당한다.

(4) ¹경제적 사업 영위의 개념은 조세기본법 제 14조에 의한다. ²이에 의하면 경제적인 활동을 통해 수입 또는 기타 경제적 이익을 획득하게 된다는 조건이 충족되었을 때 경제적인 사업을 영위한 것으로 여긴다. ³그 활동을 위해 회비를 받는 행위만을 하는 경우에는 이에 해당되지 않는다. ⁴모든 회원으로부터 동일한 금액을 징수하거나 동 회비 납부의 기준과 다른 특별 기준에 따라 분담금도 회비에 해당한다. ⁵예를 들어 이러한 회비와 유사한 분담금이란 공동광고나 업체간 비교를 할 때 발생하게 된다. ⁶이와는 달리 공동광고 및 업체비교를 하는 일에 참여하고 있는 직업단체의 회원 또는 한 직업단체에 속하는 직종 또는 경제분야 구성원들의 20퍼센트 이상이 그 분담금 납부대상에 포함되지 않을 경우에는 경제적 사업을 영위하는 것으로 간주한다. ⁷직업단체에 의해 징수되는 전체 금액을 모두 회비로 인정하여야 하는지 또는 이에 특별한 경제적 이득과 관련하여 지불하는 대가를 포함하여야 하는지는 각각의 상황에 따라 판단해야 할 필요가 있을 수 있다. ⁸대가를 전제로 제공되는 이익들은 경제적 사업을 영위한다고 인정되는 요건이 된다. ⁹예를 들어 39절 및 40절 참조. ¹⁰영화 와 음반의 상영과 대여, 장부 기장 지원을 포함한 각 경제분야 및 각 직종에 종사하는 자에 대한 자문, 납세신고서 및 각종 공문서 작성에 대한 자문, 서점운영, 대출 사기 예방기관 설치, 사망보험기금의 운영, 보험의 알선 또는 계약을 체결하는 일, 실험실 또는 연구소 운영, 시장 설치 및 운영, 기관설명회 및 전문 전시장, 단체의 근로자들을 위한

직원식당, 단기간 체류자를 위해 단기간 (몇 시간 또는 몇 일) 그러나 꾸준히 장소를 임대하는 것 등은 경제적 사업을 영위하는 것으로 간주된다. ¹¹전문분야에 대한 광고업무를 포함하여 전문잡지, 전문지 및 기타 다른 전문적 인쇄물을 발간, 인쇄, 판매하는 일도 역시 경제적 사업을 영위하는 것이다. ¹²직업단체에서의 해당 단체의 활동상황 및 직업에 관한 일반적인 문제에 대해 회원에게 정보를 제공하는 해당단체의 잡지들은 경제적 사업을 영위하는 것이 아니다. ¹³그러나 한 직업단체가 자신의 단체지에 광고를 게재하는 경우 이에 해당되는 부분은 경제적 사업을 영위하는 것이다.

(5) ¹경제적 사업의 영위라는 개념에 재산관리는 포함되지 않는다. ²재산관리의 개념에 대해서는 조세기본법 제 14조 참조. ³한 직업단체가 자본회사에 참여하는 것은 원칙적으로 재산관리에 해당된다. ⁴그러나 이러한 참여를 통해 그 회사의 운영에 중요한 영향을 행사하는 경우에는 경제적 사업을 영위하는 것이라 한다. ⁵연방조세법원 1971년 6월 30일 판결 (연방조세공보 II, 753 쪽) 참조. ⁶소규모의 참여일지라도 그 직업단체가 자신과 유사한 다른 직업단체들과 함께 그 자본회사를 지배하며 이러한 다른 직업단체들과 공동으로 그 회사의 운영에 실제로 중요한 영향력을 행사하는 경우라면, 이는 경제적 사업을 영위하는 것이다. ⁷전적으로 재산관리만 하는 회사에 대한 참여는 경제적 사업의 영위가 아니다. ⁸한 합명회사에 대한 참여가 경제적 사업의 영위인가 아니면 단순한 재산관리인가에 대해서는 그 합명회사에 대하여 일괄적이며 다른 것과 구분하여 이윤을 확정함으로써 결정된다. ⁹연방조세법원 1988년 7월 27일 판결 (연방조세공보 1989 II, 134 쪽) 참조.

(6) ¹직업단체의 사무소의 (Geschäftsstelle) 활동은 경제적 사업의 영위가 아니다. ²중고자재, 시설물, 기계, 자동차등의 판매는 사무소의 활동과 동일시된다. ³따라서 경제적 사업의 영위에 필요하다고 할 수 있는 근거인 독립성이 결여되어 있다. ⁴제국조세법원 1937년 7월 24일 판결 (제국조세공보, 1103 쪽) 참조. ⁵이는 또한 사무소의 일부분 또는 전체, 사무소의 전시장소를 임대료를 받고 다른 직업단체에 임대하는 경우에도 동일하다. ⁶또한 자신의 직원을 다른 직업단체에 대가를 받고 대여하는 경우에도 동일하다.

(7) ¹납세의 의무는 경제적 사업을 영위하는 개별사업체가 아닌 직업단체가 갖

는다. ²과세를 위해서는 경제적 사업의 성과를 종합하여 산정한다. ³법인세법 제 24조의 소득공제금액은 직업단체의 수익에 대해 적용된다. ⁴소득공제액은 법인세법 제 5조 1항 5호 4에서 의미하는 특별 법인세를 위한 과세표준산정의 근거로 (Bemessungsgrundlage) 활용되지 않는다.

9절. 공익법인, 자선법인 및 교회법인

조세우대가 되는 목적에 대한 개념은 조세기본법 제 51조부터 68조 까지 및 1987년 9월 24일 (연방조세공보 I, 664 쪽), 1990년 12월 7일 (연방조세공보 I, 818 쪽), 1993년 1월 26일 (연방조세공보 I, 170 쪽)의 연방재무성 공문 (BMF-Schreiben) 그리고 이에 상응한 각 주 최고 재무기관 (oberste Finanzbehoerde der Laender)의 규정 참조.

10~12절. 삭제

13절. 임대공제조합 및 임대단체

임대공제조합 및 임대단체의 면세 그리고 공익·주택사업회사에 대한 임시적인 과도규정(Uebergangsregelung)에 대해서는 1991년 11월 22일자 연방재무성 공문 (연방조세공보 I, 1014 쪽) 및 이에 상응한 각 주 최고 재무기관의 규정 참조.

14절. 삭제

15절. 공익의 택지개발회사

¹공익의 택지개발회사는 그것이 교외 (시골)에 주택건설을 제외한 이주조치, 농업구조개선조치 및 교외발전조치를 취하는 한 법인세가 면제된다. ²만일 이주방법, 농업구조개선방법 및 교외발전조치를 취하는 것이 법에 의하여 명백하게 지정된 임무가 아닐지라도 우대혜택을 받는다. ³교외발전조치란 공공이익을 위한 조치로서 구조변혁의 완수를 기하기 위해 교외로의 이주 및 교외의 농업구조개선을 보충 지원하는데 필요한 것이며 주로 다음과 같은 것들이 그 대상이 된다:

- 지역개발, 지역발전, 토지정리 및 농업구조개선에 대한 계획 및 수행

- 토지가 공공목적 및 시가지건설 목적을 위해 사용되어짐에 따라 발생하는 이주 및 토지교환업무의 수행.

⁴이러한 업무를 완수하기 위해 필요한 모든 행위, 특히 필요한 토지를 확보하는 업무도 공공 택지 주택 개발회사의 수행업무에 속한다. ⁵공공 택지 주택 개발회사가 건축업자 또는 건축감리사로서 주택건설에 참여하거나 또는 농림업 사업의 운영과 같은 다른 행위도 하지만 이것이 주된 행위가 아닌 경우에는 부분적 납세의무가 성립된다. ⁶위와 같은 행위에서 발생하는 수입이 1문에 기술된 행위로 부터 발생하는 수입을 초과하는 경우에는 이 회사는 전액 납세의 의무를 갖는다.

16절. 산업공제조합, 농업, 임업의 범주에 속하는 단체의 조세감면에 관한 일반규정

(1) ¹산업공제조합 그리고 단체들은 그들의 사업운영이 법인세법 제 5조 1항 14호에 열거된 활동에 국한되고 농림업 분야에 속하는 것이라면 법인세법 제 5조 1항 14호에 따라 원칙적으로 법인세가 면제된다. ²“단체”라는 개념에는 법적 권리능력이 있는 것은 물론 법인세법 제 1조 1항 4호 및 5호에서 의미하는 법적 권리능력이 없는 단체들도 해당된다. ³공제조합 및 단체들이 법인세법 제 5조 1항 14호에 의한 조세우대에 해당되지 않는 활동을 하고 또 이 활동에서 발생하는 수입이 전체수입의 10퍼센트 미만인 경우 이러한 수입을 갖는 공제조합 및 단체들은 부분적으로 납세의무를 갖는다. ⁴조세우대항목이 아닌 활동들은 하나의 통합된 단일의 납세의무를 갖는 사업체를 구성한다. ⁵조세우대적용 활동에는 면세혜택이 계속 유지된다. ⁶조세우대를 받지 못하는 활동에서 발생하는 수입이 한 회계기간동안 전체수입의 10퍼센트를 상회하면 이 기간에 대해서는 일체의 면세혜택이 없다.

(2) ¹수입 (부가가치세를 포함한 수입)에 대한 개념과 그 금액은 세법상의 과세소득산정에 대한 기본원칙에 의해 결정된다. ²소득세법 제 11조에서 의미하는 유입 (Zufluss)은 중요치 않다. ³재활용공제조합의 조세우대를 받지 못하는 활동에서 발생하는 수입의 산정에 대해서는 9항 참조.

(3) ¹사업의 운영의 대부분이 우유품질검사 및/또는 우유성능검사, 가축인공수정에 한정된 공제조합 및 단체들은 법인세법 제 5조 1항 14호에 의해 10퍼센트

한도내에서 예외를 인정받는다. ²회원, 비회원 뿐만 아니라 비농업종사자를 위해 특별히 공제조합 및 단체를 공공의 관심사항인 우유품질 검사를 수행하는 우유 제품에 관한 법률 제 2조 7항에 따라 주 정부법에 의해 승인된 검사소들을 들 수 있다. ³또한 가축인공수정을 하는 곳들도 특히 전염병이 발병할 때에는 회원들과 연계된 목적사업 뿐만 아니라 비회원 및 비농업종사자들과 관련된 활동을 한다. ⁴이러한 활동에서 발생하는 수입은 10퍼센트 한도 계산시 포함되지 않는다. 즉, 세법상 우대를 받지 못하는 활동에서 발생하는 수입의 계산은 물론 전체수입을 계산할 때에도 포함되지 않는다. ⁵그러나 이러한 활동에서 발생하는 이익은 법인세과세의 대상이 된다.

(4) ¹동시에 여러 개의 조세우대를 받는 활동을 행한다 할지라도 면세혜택에는 부정적인 영향을 주지 않는다. ²또한 조세우대를 받는 활동에는 농림업 분야에서 인원을 모집하는 일을 포함하여 농기계조합을 위한 기계임대계약과 같은 일을 알선하는 일도 포함된다. ³“재활용”이라는 개념은 그 활동이 농림업 분야에서 이루어지는 것이라면 상품화 및 판매까지도 내포한다. ⁴법률 및 세무에 관한 상담(자문)은 면세의 대상이 되지 아니한다.

(5) ¹“농림업 분야”라는 개념은 농림업을 상공업과 구분시키는 것과 동일한 기본 기준에 따라 파악된다. ²소득세법 R135 참조. ³그에 따라 하나의 활동이 농림업 분야에 속하는 것인 지에 대해서는 각 개별 상황과 일반통념 (Verkehrsauffassung)에 따라 판단한다. ⁴1953년 9월 8일자 연방재무성 보고서 (연방조세공보 1954 III, 38 쪽) 참조.

(6) ¹타 회사에 대한 지분참여는 원칙적으로 인정된다. ²그러나 타 회사에 대한 지분참여에서 발생하는 수입은 조세우대를 받지 못하는 활동에서 발생하는 수입으로 간주한다. ³그러나 이는 법인세법 제 5조 1항 14호에 따라 면세대상인 공제조합 및 단체에 참여하는 경우에는 적용되지 않는다. ⁴한 법인의 활동이 그 활동의 혜택을 받는 수혜자에게 소득세법 제 20조 1항 1호 또는 2호에서 의미하는 수입을 의미하는 경우에는 법인에 대한 참여로 인하여 발생한 이익배당과 그 이익에 부과될 법인세를 합하여 수입으로 간주한다. ⁵합명회사에 대한 참여의 경우에는 이익중 참여지분에 해당되는 금액만큼을 수입으로 계상한다. ⁶법인세법 제 22조에서 의미하는 상환금은 그 상환금을 유발시킨 사업에서 발생하는 수입에

귀속시킨다.

(7) 산업공제조합의 과세를 위하여 다음과 같은 사업들을 구분한다:

1. 목적사업; ¹목적사업이란 공제조합의 정관에 따른 사업달성에 기여하고 회원의 수익 및 경제성을 제고하는 것을 목적으로 하는 모든 사업을 말한다 (공제조합법 제 1조). ²목적사업에 속할 수 있는 것으로는 다음의 사항들이 있다.
 - a) 회원사업; 회원사업이란 공제조합이 계약의 당사자로서 공제조합의 회원과 행하는 모든 목적사업을 말한다. 회원이란 공제조합명부에 등재된 자를 말한다 (공제조합법 제15조 3항). 회기 말에 공제조합에 회원으로 가입하였다는 의사표시를 하고 이것이 즉각 등록법원에 등재되도록 제출하는 것으로서 자동 회원이 된다.
 - b) 비회원사업; 비회원사업이란 공제조합이 계약의 당사자로서 비회원과 행하는 모든 목적 사업을 말한다.
2. 대상사업 (Gegengeschaeft); 대상사업이란 목적사업을 수행하기 위해 필요한 사업으로서, 예를 들면 구매공제조합의 물품 구매, 이용공제조합의 탈곡기 구입, 판매공제조합의 물품 판매 등과 같은 사업을 말한다.
3. 보조사업 (Hilfsgeschaeft); ¹보조사업이란 목적사업 및 상대사업을 수행하기 위해 필요한 것들 그리고 공제조합을 운영하는데 따르는 예를 들어 사무기기의 구입, 불필요한 재고품 및 포장재료들의 판매, 호프통, 우유통 또는 우유냉장협회등 유제품생산에 필요한 자재를 유제품생산 공제조합을 통해 회원들에게 조달하는 일, 주거공간을 임대하는 것이 사업적으로 타당할 경우 (공제조합 자신의 사업적 관심사) 사업종사자에게 주거공간을 임대하는 것 등을 말한다. ²사업체의 대지 또는 이의 일부를 판매하는 것도 보조사업이라 할 수 있다. ³사업체 대지를 판매함으로써 획득한 자금을 새로운 시설을 구입하기 위해 사용하거나 (연방조세법원 1970년 10월 14일 판결, 연방조세공보 1971 II, 116 쪽) 또는 판매가 통합, 사업전환, 지점 폐쇄 등을 함에 있어 합리화 방안의 하나로서 이루어지거나 사업체 대지가 공제조합의 수요에 따라 적응되는 것이라면 이는 보조사업이라 볼 수 있다. ⁴판매수익을 회원들에게 배당한다면 이는 원칙적으로 보조사업이라 인정될 수 없다. ⁵그러나 이와 관련하여 연방조세법원 1975년 12월 10일 판결 (연방조세공보 1976 II, 351 쪽) 및 1988년 3

월 9일 (연방조세공보 II, 592 쪽) 참조.

4. 부차사업; ¹ 기타 다른 모든 사업은 부차사업이라 한다. ²사업체의 전체 또는 일부를 임대하는 일(Vermietung oder Verpachtung)도 부차사업에 속한다. ³연방조세법원 1988년 3월 9일 판결 (연방조세공보 II, 592 쪽) 참조.

(8) 단체들에 대한 과세에 대해서는 7항에서 거론한 산업공제조합에서의 사업 종류 구분을 의미에 맞게 해당 적용한다.

(9) ¹조세우대를 받는 사업은 법인세법 제 5조 1항 14호에 따라 면세 사업의 범위에 해당되는 (조세우대 활동) 회원과의 목적사업, 상대사업 그리고 부차사업에 한한다. ²비회원과의 목적사업 및 부차사업에서 발생하는 수입 (부가가치세를 포함한 수입)은 조세우대를 받지 못하는 활동에서 발생하는 수입으로 계산된다. ³이는 또한 법인세법 제 5조 1항 14호에 따라 면세되는 다른 산업공제조합, 그리고 단체들과의 부차사업의 경우에도 해당된다. ⁴연방조세법원 1988년 5월 18일 판결 (연방조세공보 II, 753 쪽) 참조. ⁵재활용공제조합의 경우 조세우대가 되는 활동과 그렇지 않은 활동에서 발생하는 수입의 직접적인 구분이 불가능한 경우에는 전체 수입을 회원으로부터 획득한 물품에 대한 지출과 비회원으로부터 획득한 물품에 대한 지출의 비율에 따라 나눈다. ⁶이 때 지출은 동일한 회계연도에 발생한 것으로 본다. ⁷획득한 재화에 대한 지출과 이 재화를 판매함으로써 얻게 되는 수입이 각각 다른 회계연도에 발생한다면 이러한 시간적 귀속을 통해 발생할 수 있는 시간적 변형은 간단한 조정이 가능할 수 있도록 인정된다. ⁸공제조합 및 단체들의 부분적 또는 전면적인 납세의무에 대한 영향에 대해서는 1항과 2항 참조.

(10) ¹협조계약에 근거한 산업공제조합간의 상호부조는 만일 두 공제조합이 동일한 목적을 갖고 있고 상호 회원으로서 교차 참가하고 있다면 조세우대를 받는 목적사업이다. ²단체들의 경우에도 동일하다.

(11) ¹생산자와 재활용공제조합 사이에 연결공제조합 (Anschlussgenossenschaft) 또는 조달공제조합 (Lieferungsgenossenschaft)이 연계되어 질 수 있다.

예: 연결공제조합

재정적 능력이 부족한 농업 생산자들은 우유, 계란 등과 같은 자신들의 생산물을 다른 것으로 활용하기 위해 종종 하나의 연결공제조합으로 통합된다. 이 연결공제조합은 한 유제품생산 공제조합 또는 계란제품생산 공제조합에 회원으로서 가입한다. 전체 사업흐름은 유제품생산 공제조합 또는 계란제품생산 공제조합과 연결공제조합사이에 직접 발생하게 된다.

예: 조달공제조합

농업 생산물들을 지역적으로 파악하기 위하여 종종 우유 또는 계란을 집적하는 공제조합의 집적소들이 형성된다. 이 집적소들은 회원들의 생산물을 유제품생산 공제조합 또는 계란제품생산 공제조합과 같은 재활용 공제조합으로 건네준다. 집적소는 그 성격상 조달공제조합으로서 재활용 공제조합의 회원으로 가입한다. 계산은 재활용 공제조합과 조달공제조합간에 또는 직접적으로 재활용 공제조합과 조달공제조합의 회원간에 이루어진다.

²생산자와 재활용 공제조합간에 연결공제조합 또는 조달공제조합을 연계하는 것은 재활용 공제조합에 있어서 조세우대가 되는 사업으로 계산된다. ³그러나 이 재활용 공제조합이 자신의 연결공제조합 또는 조달공제조합으로부터 생산물을 받았지만 그 생산물이 연결공제조합 또는 조달공제조합의 소속 회원들 자체로부터 획득된 것이 아닌 경우에는 우대가 되지 않는 범주에 종사하는 것이 된다. ⁴ 동일한 의미가 단체들의 경우에도 적용된다.

17절. 유제품생산 공제조합

(1) ¹유제품생산 공제조합의 경우에는 가공 또는 활용을 하는 활동이 소금 또는 다른 결합제와 같은 법적으로 규정된 내용물 또는 아래에 거론된 것들을 매우 한정된 범위 내에서 사용하는 경우라 할지라도 농업의 범주에 속한다:

1. 지방의 함유량이 정확히 얼마가 되어야 적당한 것인가를 단정할 수는 없고 단지 적당한 정도의 지방을 함유한 우유의 표준화 (조절). 표준화란 유럽경제공동체 (EWG) 규정 1411/71호에 따라 그곳에 거론된 소비용 우유종류에 대한 지방함유규정에 우유를 조절시키는 것이다;

2. 초고온 살균우유 (H-Milch) 생산;
3. 유럽경제공동체 (EWG) 규정 1411/71호 의 6장 4항 (Art. 6 Abs.4)에 따른 단백질이 첨가된 탈지우유의 생산;
4. 우유 또는 저지방우유에 비타민 첨가;
5. 우유 또는 우유제품이 총 완제품생산중 최소한 75 퍼센트에 달하는 경우 우유 혼합제품의 생산;
6. 발효유제품의 생산;
7. 요쿠르트, 요쿠르트 분말 및 과실이 추가된 생요쿠르트 (Bioguhrt) 생산. 구매한 분말우유 또는 저지방우유가 첨가되는 경우 이 첨가물이 요쿠르트우유의 3 퍼센트를 초과하지 않아야 한다;
8. 지속적인 생산과정으로서의 버터생산을 포함한 버터생산;
9. 경질 치즈(Hart-), 얇게 자른 치즈, 연성 치즈 (Weich-) 및 생 치즈 (Frisch-kaese), 다른 음식물이 첨가된 생 치즈, 발포성 (geschaeumt)의 생치즈 및 빵을 굽는데 사용하는 흰치즈 혼합물의 생산;
10. 단지 자체 공장에서 생성되는 불량품을 재활용하기 위해서만 이루어진다면 소프트 치즈 (Schmelzekaese)의 생산;
11. 유청시럽 (농축된 유청) 및 진공증발기로 농축시킨 저지방우유;
12. 저지방분말우유의 생산 및 비타민 첨가 (하청생산의 경우도 포함). 사료용 농축 저지방우유 및 농축 저지방 분말우유의 생산 및 비타민첨가, 발효유 치즈 분말의 생산 및 비타민 첨가 (하청생산의 경우도 포함); 유럽연합 평의회 (Rat)의 유럽경제공동체 (EWG) 규정 986/68호와 그와 연계된 규정 (EWG) 1105/68호 제 2장, 규정 (EWG) 2793/77호 제 3장 및 규정 (EWG) 1725/79호 제 3장에 있는 유럽연합 위원회 (Kommission)의 이행방침에 어긋나지 않으며 그 규정들에 지시된 생산과정에 따라 소량의 기타재료, 노랑개자리 분말, 전분을 첨가하거나 저지방우유를 발효시키거나 또는 농축된 유청을 30퍼센트 첨가하여 저지방우유 및 저지방분말우유를 가공하는 것. 가공하기 위해 필요하다고 규정에 지정된 첨가제들을 구입하는 행위는 조세혜택에 불이익을 주지 않는 보조사업으로 간주한다;
13. 유청을 가열하고 냉각하여 단백질을 제거시킨 식용유청의 생산;

14. 유청의 함유량이 완제품의 75퍼센트에 달하는 경우 과실을 첨가시킨 음료유청의 생산;
15. 유청의 사료용으로서의 활용;
16. 유청분말 생산,
17. 다른 업체에 유청을 조달하는 것;
18. 다른 첨가물이 없는 생크림의 생산;
19. 농업시장질서를 위한 연방협회 (Bundesanstalt fuer landwirtschaftliche Marktordnung)와 계약을 체결하고 행하는 생크림저장.

²법인세법 제 5조 1항 14호에 따라 면세되는 유제품생산 공제조합이 다른 업체에 유제품을 생산하도록 하청을 주었을 때 그 생산을 유제품생산 공제조합이 스스로 하게 된다면 농업범주에 속하는 활동이 되고 또 그 하청행위가 추가구매금지규정에 어긋나지 않는다면 법인세법 제 5조 1항 14호에서 의미하는 조세우대에서 불이익을 받지 않는다.

(2) 다음에 열거하는 것들은 농업의 범주에 속하지 않는다:

1. Laktrone, Lakreme, Milone, Germola (우유와 관계된 특수한 생산물 : 번역자 주) 및 그와 유사한 것들의 생산;
2. 농축우유의 생산 (kondensierte Milch);
3. 단백질 및 기타 물질 추출, 초산전환물질의 생산 및 분말우유추출. 예외로는 1항 12호 참조;
4. 자양효모 및 발효유분말 획득을 위해 유청에 이스트를 넣어 찌는 것;
5. 유당, 알부민제재, 비타민제재, 유청혈청 및 미네랄제재와 같은 치료제 생산;
6. 아이스크림 생산;
7. 인조얼음 생산;
8. 발효시킨 생크림 소스의 생산.

(3) ¹유제품생산 공제조합이 법적규정 또는 관할관청의 명령에 근거하여 비회원과 행해야만 하는 사업들이 목적사업들이라면 이들 비회원들이 필요로 유청을 이들에게 조달하는 것은 보조사업으로 볼 수 있다. ²유제품생산 공제조합이 한

우유생산업체에 분유공장의 생산능력확대를 재정지원하기 위해 대출을 하고 그 우유생산업체는 유제품생산 공제조합에 우유조달을 받을 수 있는 권리를 부여해주었다면 이 대출은 보조사업으로 볼 수 있다.

18절. 포도재배 공제조합

(1) ¹농업의 범주에 해당하는 것으로는 특히 다음에 열거되는 활동들이 있다. ² 활동들이 조합원들의 포도재배에 관계되고 그 활동들이 결코 영리형태를 지니지 않는다는 조건:

1. 포도나무의 육성과 관리;
2. 포도주 제조;
3. 제조된 포도주를 다른 음료로의 가공;
4. 포도 판매, 미발효 상태의 포도주 및 완전 발효된 포도주의 판매. ¹외부로부터 포도주나 포도를 추가로 구매하는 행위는 비록 그것이 자신들이 생산하는 포도주를 정제하고 고급화하기 위한 것이라 할지라도 조세우대에 불이익을 가져온다. ²회원들이 조달한 포도에서 생산된 적포도주의 색을 제고하기 위해 보조 포도주를 추가구매하고 첨가하는 행위에 대해서는 연방조세법원 1953년 2월 10일 판결 (연방조세공보 III, 81 쪽) 참조. ³주류판매소를 통해 판매하는 행위는 그것이 영리형태를 취한다면 농업의 범주에 속하지 않는다;
5. 포도주나 포도주를 다른 음료로 가공할 때 발생하는, 예를 들어 포도압착 때 생기는 찌꺼기를 가지고 화주를 생산하는 행위.

(2) ¹한 포도재배 공제조합이 전적으로 자신의 회원에 의해 채취된 포도만을 원료로 하여 생산한 포도주를 재료로 하여 샴페인을 생산하는 경우 이 샴페인에 경우에 따라 사용한 포도의 종류, 채취연도, 채취장소를 표시하고 포도주에 대한 상표표시 규정을 그 의미에 맞게 적용하여 공제조합의 생산물이라는 것을 표시한 후 공제조합을 통해 판매한다면 이러한 샴페인의 생산과 판매행위는 여전히 농업의 범주에 속하는 것이다. ²여기에서 포도주가 공제조합의 회원은 물론 공제조합자체에 의해서도 추가 구입되어서는 안된다. ³한 포도재배 공제조합이 샴페인을 하청과정을 통해 (소위 임금 샴페인화 Lohnversektung) 다른 영리행위를

하는 샴페인 공장에서 생산되도록 하고 그 생산물을 공제조합 자신의 생산물로
서 상품화한다면 위의 규정을 해당 적용한다.

(3) 농업의 범주에 속하지 않는 것으로는 다음과 같은 것들이 있다:

1. 자신의 것만이 아닌 외부 생산물을 같이 판매하는 경우;
2. 화주상품의 생산과 판매;
3. 주류판매소 또는 음식점을 운영하거나 임대하되 그곳에서 공제조합이 생산한
포도주 이외의 다른 음료, 식사 또는 기타 다른 음식물을 판매하는 경우. 연방
조세법원 1954년 4월 27일 판결 (연방조세공보 III, 191 쪽) 참조.

19절. 포도품질개량 공제조합

¹포도품질개량 공제조합이 포도묘목을 얻기 위해 포도나무를 접붙여 재배하고
이것을 회원들에게 판매하는 것은 농업의 범주에 속한다. ²따라서 포도품질개량
공제조합이 비록 이 법에서 의미하는 순수한 의미의 재활용 공제조합은 아니라
할지라도 순수한 의미의 포도품질개량 공제조합을 법인세법 제 5조 1항 14호에
서 의미하는 면세혜택을 받는 공제조합으로 처리하는 데에 이의가 있을 수 없다.

20절. 기타 산업공제조합

예를 들어 회원들의 농림업 운영에서 나오는 생산물을 가공한다는 전제조건이
충족된다면 다음의 것들도 농업의 범주에 속한다:

1. 감자 플레이크 및 전분가루 생산
2. 브랜디 (화주) 생산
3. 사과즙 및 포도즙 생산
4. 사탕무로부터 시럽의 생산
5. 곡물로부터 밀가루 등 곡물가루 생산. 그러나 빵 등 제과류 생산은 제외.
6. 널빤지 또는 다른 제재소 생산물품의 생산. 그러나 가구의 생산은 제외.

21절. 공제조합 중앙회

¹농업의 이용 및 재활용공제조합 중앙회의 세제상 처리에 관해서는 1950년 12
월 2일의 연방 재무성 보고서 (연방조세공보 1951 III, 26 쪽) 참조. ²그에 따르면

공제조합 중앙회는 다음과 같이 처리된다:

1. 중앙회가 자본회사의 형태로 운영되면 법인세법 제 5조 1항 14호의 개인적 면세의 혜택은 해당되지 않는다.
2. ¹중앙회가 공제조합 또는 단체의 형태로 운영되면 법인세법 제 5조 1항 14호의 적용이 가능하다. ²이를 적용하기 위해서는 중앙회와 연결된 공제조합들이 다음의 3을 유보조항으로 하여 법인세법 제 5조 1항 14호에서 요구되는 조건들을 충족시키고 중앙회는 단지 이들 조합들의 생산물을 가공 또는 활용해야 한다는 전제조건이 충족되어야 한다. ³중앙회의 한 회원공제조합이 법인세법 제 5조 1항 14호에 따라 면세되지 못하는 경우 이 공제조합과의 거래는 조세우대를 받지 못하는 활동에서 발생하는 수입으로 한다.

22절. 농림업 범주에 속하는 단체

17절부터 21절까지는 법인세법 제 5조 1항 14호에 의미하는 단체들의 경우에 해당 적용된다.

22a절. 법인세법 이외의 법에 의한 면세

다른 법을 근거로 하여 법인세가 면제되는 것으로는 특히 다음의 것들이 있다:

1. 1970년 1월 14일 공표 (연방법률공보 I, 127 쪽, 연방조세공보 I, 187 쪽)된 자본출자회사(Kapitalanlagegesellschaften)에 관한 법 (1994년 10월 5일 동법 45장 (Art. 45)에 의해 최종 개정: 연방법률공보 I, 2926 쪽) 37a조, 38조 43a조 및 44조에 따른 자본출자회사의 특별자산;
2. 1984년 4월 13일의 조기퇴직에 관한 법 (연방법률공보 I, 601, 연방조세공보 I, 332 쪽) (1989년 12월 22일 동법 2장에 의해 최종변경: 연방법률공보 I, 2398 쪽) 제 12조 3항에 따른 임금협상당사자들의 상계금고 및 공동협회.

법인세법 제 6조에 관하여

23절. 연금보험기금, 사망보험기금, 의료보험기금 및 지원보험기금의 조세감면에 관한 제한

일반규정

(1) ¹법인세법 제 6조는 연금보험기금, 사망보험기금, 의료보험기금 및 지원보험기금의 초과재원의 부분적 납세의무에 대한 규정이다. ²소득 중 인정되는 한도 금액의 재산을 초과하는 부분에 대해 부과되는 조세에 대해서는 납세의무가 있다.

법례:

상호보험연합회(Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit)의 법적 형태를 가진 한 연금보험기금의 부분적인 납세의무가 있는 소득의 산출:

	DM

차변	5 000 000
대변	3 500 000

기금자산	1 500 000
	=====
결손적립금 (Verlustruecklage)	500 000
초과자산 (초과재원)	1 000 000
	=====
기금의 소득	100 000
납세의무가 있는 소득:	$-(100\,000 \times 1\,000\,000) / 1\,500\,000 = 66\,667$
	=====

³부분적인 납세의무가 있는 기금이 조세공제의 대상이 되는 수입을 갖는 경우가 수입은 총자산에 대한 초과자산의 비율에 따라 과세액산정에 포함된다; 그리고 그에 해당되는 만큼을 자본수입에 대해 부과되는 자본이득세와 기금에 대해 부과되는 법인세 산정에 계산된다. ⁴연방조세법원 1991년 7월 31일 판결 (연방조세공보 1992 II, 98 쪽) 참조. ⁵운용회사의 지원보험기금에 대한 지급금의 세제상 처리에 관해서는 36절 2항 참조.

연금보험기금, 사망보험기금 및 의료보험기금

(2) ¹연금보험기금, 사망보험기금 및 의료보험기금에 인정된 자산의 산출은 법인세법 제 5조 1항 3호 d에 의한다. ²이는 상호보험연합체의 법적형태 (VVaG:

Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit)를 갖고서 운영되는 기금의 보험감독법 (VAG: Versicherungsaufsichtsgesetz) 제 37조에 의한 결손적립금과 일치한다.³ 중요한 것은 결손적립금의 최소적립금액 (Soll-Betrag)이다.⁴결손적립금의 최소적립액은 정관에 규정되고 보험감독기관에 의해 승인된 보험감독법 제 37조에 의한 최소액을 뜻한다.⁵이 적립금은 경영중 발생할 수 있는 예상치 못한 손실을 보전하는데 사용된다.⁶적립금은 운용회사에 대한 지불과 같은 다른 목적을 위해 사용되어질 수 없다.⁷기금이 상호보험연합체의 법적형태로 운영되지 않는다면 보험감독법 제 37조에 의한 결손적립금 대신 이에 준하는 자산의 일부를 손실보전을 위해 적립해야 한다.⁸이러한 적립금의 적립에 관한 규정이 공법상의 기업의 경우와 마찬가지로 제정되어 있지 않다면 일반적으로 정관에 보험감독법 제 37조에 준하는 적립금 설정에 대한 의도가 있는지 여부에 따라 결정한다.

(3) ¹법인세법 제 5조 1항 3호 d에 따르면 한 연금보험기금의 초과재산을 판단은 경영계획의 참조 하에 작성된 상법상의 회계규정에 의한 장부기장과 일반적인 보험규정 및 보험감독법 제 5조 3항 2호 두 번째 문장에서 의미하는 보험의 분야에 특수한 경영자료 (Geschaeftsunterlagen)로부터 도출되는 재산을 근거로 한다.²상법에 규정된 회계 원칙에 구속된다는 것은 그것이 아무런 제한 없이 적용된다는 말은 아니다.³상법상 인정되는 형태로 설정된 납부액환급을 위한 적립금은 지급수혜자가 이익참여에 대한 권리를 갖고 있는 경우에만 고려된다.⁴만일 모든 이익은 지급수혜자 및 기금의 회원들에게 귀속된다고 정관 또는 경영계획서에 규정되어 있거나 또는 모든 이익은 지급수혜자 및 기금수혜자에게 귀속된다는 결정을 할 수 있는 권한을 가진 기금의 기관(Organ)이 그와 같은 결정을 하였다면 정관에 따른 이익참여를 위한 적립금은 납부액환급을 위한 적립금과 동일하게 취급된다.⁵여기에서 어떠한 형태의 납부액환급을 선택하는가는 문제되지 않는다.⁶권리를 갖게되는 자들이 기금의 지급수혜자들인 경우에는 납부액환급을 위한 적립금의 사용기간에 대해서는 생명보험회사에 대해 적용되는 규정 (법인세법 제 21조 2항)이 해당 적용된다.⁷그러나 운용회사가 권리를 갖게된다면 납부액환급을 위한 재원은 법인세법 제 6조 2항에 거론된 기간 내에서만 사용되어야 한다.

(4) ¹법인세법 제 5조 1항 3호에서 의미하는 연금보험기금, 사망보험기금 및 의

료보험기금의 초과재산에 대해서는 세제상의 관점에서 결정될 수 있다.²조세당국은 보험감독기관의 결정에 구속되지 않는다.³경영계획서 및 일반적인 보험계약 그리고 보험감독법 제 5조 3항 2호 두 번째 문장에서 의미하는 보험분야의 특수한 영업자료들은 단지 초과재산 여부를 판단하는 하나의 기초자료에 불과하다.⁴연금보험기금, 사망보험기금 및 의료보험기금이 초과재산으로 인해 부분적인 납세의무를 갖게되는가에 대한 결정은 보상충당금 (Deckungsrueckstellung)의 가액이 보험수학적 방법에 따라 또는 자체의 자율적인 방법에 따라 계산되는 회계연도말 (Bilanzstichtag)에 이루어진다.⁵부분적 납세의무는 법인세법 제 6조 2항을 유보로 하면 단지 보험수학적 방법에 따라 계산되는 회계연도말에만 시작과 종료가 이루어진다.⁶예를 들어 납세의무가 3년의 기간 동안 발생한다면 이 기간 동안의 분류기준 (Aufteilungsschluessel)은 변하지 않는다. 즉 비록 소득은 매년 법인세법 제 6조 4항의 참작 하에 일반적인 규정에 따라 분류 파악되더라도 면세되는 소득과 과세되는 소득을 구분하는 비율은 변경하지 않고 그대로 적용한다.

지원보험기금

(5) ¹지원보험기금의 재산은 법인세법 제 5조 1항 3호 e에 따라 계산한다. ²연금보험기금의 경우와 달리 지원보험기금의 재산을 계산함에 있어서는 상법상의 평가기준이 적용되지 않는다. ³구체적으로는 다음과 같이 계산한다:

- a) 토지에 대해서는 회계연도의 결산에 이은 세액사정의 시점에 재산세 사정을 함에 있어 주요한 기준이 되는 가액을 재산으로 계상한다;
- b) 보험계약에 따라 아직 만기가 도래하지 않은 청구권 (Anspruch)에 대해서는 회계연도 말 경영계획서에 따른 보상자본 (Deckungskapital)에 납부액환급에서 발생한 대 (貸: Guthaben)를 가산하여 가액을 계상한다; 책임자본을 계산하는 것이 경영계획에 포함되어 있지 않다면 책임자본 대신에 보험계약에 관한 법 제 176조 3항에 따라 계산되는 시가(Zeitwert)를 계상한다,
- c) 기타 자산의 경우에는 회계연도말의 공정가액(gemeiner Wert)을 계상한다.

(6) ¹연금보험기금에 대한 규정과는 달리 지원보험기금에 대해서는 납세의무의 소멸은 소급적용 되지 않는다. ²부분적 납세의무여부는 매년마다 따로 결정된다. ³따라서 부분 납세의무는 단지 그 해의 1년만 유효하다. ⁴그러나 지원보험기금은 부분적 납세의무를 법인세법 제 6조 6항 2문에 따라 예를 들어 보상을 위한 재원 (Deckungsmittel)을 운용회사에 제양도 (Rueckuebertragung)함으로써 처음부터 갖지 않을 수도 있다.

법인세법 제 7조에 관하여

24절. 과세대상소득의 산출

(1) ¹세율에 의한 법인세의 과세표준은 과세대상소득이다. ²과세대상소득은 다음과 같이 산출된다:

1. 외국에서 과세되는 소득세를 공제한 수입의 종류에 따라 분류된 모든 수입의 합계 (법인세법 제 26조 6항 및 소득세법 제 34c조 2항, 3항, 6항)
2. + 이중과세방지협정 (DBA)에 따라 참작되지 않는 외국에서의 부의 소득 (negative auslaen- dische Einkuenfte)
3. - 이중과세방지협정에 따라 (경우에 따라서는 법인세법 제 8b조 5항과 연결되어) 면세되는 외국에서의 정의 소득
4. - 소득세법 제 제 2a조 1항 3문에 따른 결손금공제 (Verlustanzug)
5. - 법인세법 제 8b조 1항에 의한 면세되는 이익배당 및 법인세법 제 8b조 2항에 의한 면세되는 이익
6. + 추가계상액 (소득세법 제 2a조 3항 3문, 4항)
7. - 이중과세방지협정에 있어서의 외국에서의 손실 (소득세법 제 2a조 3항 1문)

-
8. = 수입합계 (Summe der Einkuenfte)
 9. - 농·임업에서 발생한 수입의 공제 (소득세법 제 13조 3항)
 10. - 현금 및 기부금 (법인세법 제 9조 1항 2호)
 11. + 추가 계상되는 기관회사 (Organgesellschaften)의 소득 (법인세법 제 14조,

17조, 18조)

12. = 총수입 (Gesamtbetrag der Einkuenfte)

13. - 결손금공제 (소득세법 제 10d조, 소득세법 제 2a조 3항 2문)

14. = 소득

15. - 특정 법인에 있어서의 소득공제액 (법인세법 제 24조)

16. - 산업공제조합 그리고 농·임업을 영위하는 단체에 대한 소득공제액 (법인세법 제 25조)

17. = 과세대상소득

(2) ¹과세대상소득이 서로 다른 세율의 적용을 받게 되는 경우 다음에 열거되는 최고세율로 과세대상이 되는 소득부분을 감소시키는 방법으로 금액을 공제한 다.

1. 포지티브 소득부분과 같은 과세산정 기간에 발생한 손실의 상계 (손실상계, 소득세법 제 2a조 3항 1문 역시 참조),
2. 법인세법 제 9조 1항 2호에 따라 공제되는 기부금,
3. 소득세법 제 10d조, 소득세법 제 2a조 3항 2문에 따른 손실공제,
4. 법인세법 제 24조 및 25조에 따른 소득공제액 (Freibetraege).

²연방조세법원 1959년 6월 25일 판결 (연방조세공보 III, 404 쪽) 및 소득세법 시행규칙 R 197 1항 참조. ³30퍼센트의 자본수입세 경감을 받는 국내 자본수입 (소득세법 제 43조 1항 5호)에 대해서는 그에 해당되는 공제액은 없다. ⁴4항 참조.

(3) 2항에서 열거한 것들의 소득부분을 산출함에 있어 고려해야 할 사항들에 대해서는 82a절 3항 참조.

(4) ¹30퍼센트의 자본수입세 경감을 받는 국내 자본수입 (소득세법 제 43조 1

항 5호)에서 그와 직접 관련이 있는 운영비 또는 필요경비를 차감한 잔액은 수입의 종류에 따라 분류된 모든 수입의 합계시 고려되지 않는다. ²법인세는 자본수입세 공제를 통해 변제된다 (법인세법 제 50조 1항 3호).

25절. 법인세의 확정 및 잔여 법인세의 산출

¹법인세의 확정 및 잔여 법인세에 대한 계산은 다음과 같다:

1. 소득세법 제 34c조 4항 및 5항 및 법인세법 제 23조, 26조 6항 1호 및 4호에 의한 세액
2. - 법인세법 제 26조 1항부터 3항, 5항, AStG 제 12조에 따라 청구될 외국에서의 조세
3. - 프랑스 이중과세방지협정(avoir fiscal)에 근거한 조세환불(Steuergutschrift)
4. = 세율부담(Tarifbelastung)
-
5. +/- 법인세법 제 27조에 따른 법인세의 증감
-
6. = 확정될 법인세
7. +/- 대외조세법 (AStG) 제 11조 2항 및 3항에 따른 법인세의 환불 또는 추가납세
8. - 이자를 포함한 청구될 법인세
9. - 청구될 법인세
-
10. = 잔여 법인세

²법인세법 제 5조 1항 5호 4문에서 의미하는 특수한 법인세에 대해서는 8절 3항 참조.

26절. 역년과 일치하지 않는 사업년도

(1) 한 공법상의 법인과 연결되어 있거나 혹은 공법상의 법인에 의해 관리되고 있는 소규모 업체, 재단, 단체들과 기술에 대한 감독단체 (Technische

Ueberwachungsvereine)가 역년과 다르게 할 수밖에 없는 이유가 존재한다면 법인세법 제 7조 4항을 해당 적용한다.

(2) 역년과 다른 회계연도를 갖는 법인세법 제 5조 1항 9호에서 의미하는 법인으로서 상법에 의한 일반적인 회계규정에 따라 적정하게 회계처리를 해야만 하는 의무는 없지만 규칙적으로 결산을 하는 법인은 그들이 신청을 하는 경우 법인세법 제 7조 4항을 해당 적용함에 있어 영리사업체에 대한 과세를 할 때 회계연도를 기준으로 할 수 있다.

법인세법 제 8조에 관하여

27절. 소득세법 규정의 적용

(1) 법인의 세액사정 기간인 1995년에 대해서는 법인세법 제 8조 1항 및 49조 1항에 따라 다음의 사항들이 적용된다:

1. 1994년 10월 28일의 동법 (소득세법) 제 6장 (Artikel)을 통해 변경된 것을 포함한 다른 모든 변경 (연방법률공보 I, 3267 쪽, 연방조세공보 I, 839 쪽)의 참작하에 1990년 9월 7일 공표된 (연방법률공보 I, 1898 쪽, 연방조세공보, I, 453 쪽) 소득세법상의 다음의 규정들:

2조 1항부터 4항, 6항. 본 시행규칙 24절에 지적되어 있는 것으로서 다음의 규정들;

2a조,

3조 7호, 8호 1문, 11호 1문 및 3문, 18호, 21호, 42호, 44호, 54호 및 66호,

3c조,

4조 1항부터 4항, 5항 1문 1호부터 4호, 7호부터 9호, 2항, 6항부터 8항,

4a조 1항 1호와 3호, 2항,

4b조,

4c조,

4d조,

5조,

6조,

6a조,

6b조,

6c조,

6d조,

7조,

7a조,

7b조,

7c조,

7d조,

7e조,

7f조,

7g조,

7h조,

7i조,

7k조,

8조,

9조 1항 1호부터 3호, 7호, 5항,

9a조 1문 2호, 3호 및 2문. 본절 2항에 지적되어 있는 것으로서 다음의 규정
들;

9b조,

10d조,

10g조,

11조,

11a조,

11b조,

13조 1항, 2항 1호, 3항 1문 및 2문, 4항과 5항,

13a조 1항, 2항, 3항 1문 1호, 3호 및 5호, 2문, 4항, 6항 및 8항,

14조. 본절 2항과 3항에 지적되어 있는 것으로서 다음의 규정;

14a조. 본절 2항과 3항에 지적되어 있는 것으로서 다음의 규정;

15조,
15a조,
16조. 본절 2항과 3항에 지적되어 있는 것으로서 다음의 규정;
17조. 본절 2항과 3항에 지적되어 있는 것으로서 다음의 규정;
18조. 본절 2항과 3항에 지적되어 있는 것으로서 다음의 규정;
20조. 본절 2항에 지적되어 있는 것으로서 다음의 규정들;
21조 1항과 3항,
22조 1호, 2호 및 3호,
23조,
24조,
25조 1항, 2항 및 3항 1문, 4문,
34c조 1항 2문 및 3문, 법인세법 제 26조 2항, 2a항, 3항 및 6항 2문부터 4문
까지를 유보조건으로 2항부터 7항까지,
34d조 1호부터 4호, 6호부터 8호,
36조 2항부터 4항,
36a조,
36b조,
36c조,
36d조,
37조 1항 및 2항, 3항 1문, 2문 및 4문 그리고 7문부터 10문까지, 4항과 5항,
43조,
43a조,
44조,
44a조,
44b조,
44c조,
44d조,
45조,
45a조,

45b조,

45c조,

45d조,

49조,

50조 1항 1문부터 3문, 5문, 2항 6항과 7항. 소득세법 제 50조 6항에 대해서는
본 시행규칙 76절 31항 참조;

50a조 4항부터 7항,

50b조,

50c조,

50d조,

50e조,

51조,

51a조 1항, 3항부터 5항,

52조 1항 1문, 2항, 4항부터 11항, 13항, 14a항, 16항부터 19a항, 20항, 22항,
25a항, 27항, 28항, 29항, 31항,

55조,

56조부터 58조;

2. 1993년 12월 21일의 동법 (소득세법) 제 2장을 통해 변경된 것을 포함한 다른 모든 변경 (연방법률공보 I, 2310 쪽, 연방조세공보, 1994 I, 50 쪽)의 참작 하에 1992년 7월 28일 공표된 소득세법 시행령 (Einkommensteuer-Duechfuehrungsverordnung) (연방법률공보 I, 1418 쪽, 연방조세공보, I, 498 쪽) 상의 다음의 규정들:

6조,

7조,

8b조,

8c조,

9a조,

10조,

10a조,
11c조,
11d조,
13조,
15조,
22조,
48조,
50조,
51조,
52조,
53조,
55조,
56조 1항 2문, 2항,
60조,
68a조부터 68c조,
73a조 2항과 3항,
73c조부터 73g조,
74조,
76조,
78조,
80조,
81조,
82a조, 82b조, 82f조, 82g조 및 82i조,
84조.

(2) ¹상법에 의한 장부 기장을 해야하는 의무가 없는 자로서 무제한적 납세의무를 갖는 자들은 원칙적으로 소득세법 제 2조 1항에서 의미하는 수입을 갖는 모든 소득자들을 의미한다. ²자본자산 (Kapitalvermeogen)에서 발생하는 수입의 산출시에는 소득세법 제 9a조 2호 (일정액의 필요경비) 및 소득세법 제 20조 4항

1문 (예금자 공제액)을 고려한다.³그 외에 자연인에 대한 과세에 해당되는 규정이 아닌 한 소득세법 제 14조, 14a조 1항부터 3항, 5항, 16조 4항, 17조 3항 및 18조 3항의 공제규정도 역시 고려한다.⁴연방조세법원 1975년 12월 16일 판결 (연방조세공보 1976 II, 360 쪽) 참조. 이에 따르면 위에서 열거된 면세들은 실질적인 세액공제 (sachliche Steuerbefreiungen)를 다루고 있다.

(3) ¹상법에 의한 장부기장을 해야하는 의무가 있는 법인들로서 법인세납부의 의무가 있는 자에게는 모든 수입을 영리사업체에서 발생하는 수입으로 간주한다 (법인세법 제 8조 2항). ² 따라서 이들 법인세납부의 의무가 있는 자에게는 소득세법 제 14조, 14a조 1항부터 3항, 5항, 17조 3항 및 18조 3항이 적용되지 않는다. ³만약 법인세납부의 의무가 있는 자가 소득세법 제 16조 1항 1호부터 3호까지의 사실을 실행한다면 이들에게는 소득세법 제 16조 4항에 따른 실질적인 세액공제가 인정될 수 있다. ⁴이는 법인형태의 변경의 경우 (법인형태변경에 관한 세법 제 1조 2항부터 4항 Umwandlungssteuergesetz)에는 적용되지 않는데, 그 이유는 법인형태변경은 소득세법 제 16조에 해당되는 사안이 아닌 법인형태변경에 관한 세법의 규정에 따라야 하는 사안이기 때문이다. ⁵과산에 의한 과세시 소득세법 제 16조 4항의 적용에 관해서는 46절 3항 참조.

28절. 영리행위사업체의 소득산출

(1) ¹공법상 법인의 영리행위사업체에서 발생하는 수입은 언제나 영리사업체에서 발생하는 수입으로 취급한다. ²영리행위사업체를 임대해 주는 경우에도 마찬가지이다. ³연방조세법원 1979년 8월 1일 판결 (연방조세공보 II, 716 쪽) 참조.

(2) ¹법인세납부 의무가 있는 소득을 산출하기 위해서 공법상 법인의 영리사업체를 독립시킨다. ²이에는 원칙적으로 영리사업체와 관련하여 공법상 법인의 규정 중 예를 들어 이자를 받는 대출 또는 인허가공과금에 대한 규정과 같은 세법상 인정된 것들도 포함된다. ³그러나 이러한 규정들은 확실하고 분명해야 하며 앞으로의 사안들에 대해서만 적용될 수 있을 뿐 소급효과는 인정되지 않는다. ⁴연방조세법원 1960년 11월 29일 판결 (연방조세공보 1961 III, 67 쪽), 1962년 8월 6일 판결 (연방조세공보 III, 450 쪽), 1967년 7월 12일 판결 (연방조세공보 III, 679 쪽) 및 1978년 10월 12일 판결 (연방조세공보 1979 II, 192 쪽) 참조.

(3) ¹영리사업체와 관련하여 공법상 법인의 이자를 받는 대출에 대한 규정들은 영리사업체가 적절한 정도의 자기자본을 갖추고 있는 경우에만 세법상 인정될 수 있다. ²사법상의 동일한 형태의 회사의 자본구조가 판단의 기준이 된다. ³연방 조세법원 1982년 9월 1일 판결 (연방조세공보 1983 II, 147 쪽) 참조. ⁴영리사업체의 자기자본이 자산 (Aktivvermoegen)의 최소 30퍼센트에 달하는 경우 이 영리사업체는 적정수준의 자기자본을 갖추고 있다고 한다. ⁵자기자본비율 (Eigenkapitalquote)을 산출할 때는 회계연도 초의 세무 대차대표상의 장부가격을 기준으로 한다. ⁶자산은 건축비보조금 (Baukostenzuschuesse) 및 네거티브 가액 표시항목 (passive Wertberichtigungsposten) 만큼 축소 계상될 수 있다. ⁷공법상 법인이 제공한 무이자 대출은 자기자본으로 취급된다. ⁸퇴직충당금 (Pensionsrückstellung)은 순부채로서 자기자본으로 계상되지 않는다. ⁹현재 갖추어져 있는 자기자본이 30퍼센트 한계에 미달하는 경우 공법상 법인이 자신의 영리사업체에 제공한 대출은 자기자본으로 취급되며 그 대출에 해당되는 이자는 은폐이익배당 (verdeckte Gewinnausschuetzung)으로 볼 수 있다. ¹⁰자기자본의 적정성 여부는 매 세액사정기간마다 새로 판단한다.

(4) ¹공법상 법인과 그의 영리사업체사이에 체결된 건물 및 토지임대차계약은 만일 그것이 영리사업체에 있어서 중요한 토대를 형성하고 따라서 반드시 필요한 기업재산인 경제재 (Wirtschaftsgueter) 가 이전되는 것이라면 과세의 근거가 되지 않는다. ²연방조세법원 1984년 3월 14일 판결 (연방조세공보 II, 496 쪽) 참조.

(5) ¹다른 특별한 규정이 없더라도 영리사업체를 관리하기 위해 공법상 법인에 발생하는 비용은 적절한 정도까지는 영리사업체의 비용으로 보아 공제가 가능하다. ²은폐이익배당에 대해서는 31절 그리고 은폐이익배당과 지급금의 구별에 관해서는 42절 6항 참조. ³법적으로 규정된 운용법인의 회계감사기관(감사원 ; 번역자주)에 의한 회계 및 기금에 대한 감사를 위해 영리사업체가 사용한 적절한 정도의 비용은 비용으로 공제가 가능하다. ⁴연방조세법원 1990년 2월 28일 판결 (연방조세공보 II, 647 쪽) 참조.

29절. 농업, 임업 (농림업)을 영위하는 법인의 이익산출

¹모든 수입이 영리운영에서 발생하는 수입으로 처리되고 (법인세법 제 8조 2항) 따라서 그들의 이익이 소득세법 제 4조 1항에 의해서가 아닌 법인세법 제 5조에 의해 산출되는 법인에 있어서도 과세의 형평성을 위해 식물이나 시설물을 그것에 귀속된 토지와 함께 판매함으로써 발생하는 이익에 대한 소득세법 제 6b조의 조세경감 및 소득세법 시행령 제 76조의 조세경감을 하는 것에 대해 별다른 이의가 없다. ²이는 또한 소득세법 시행규칙 R 131 2항 3문에서 의미하는 간소화 규정에 대해서도 적용된다. ³전제조건으로서 이 법인이 운영하는 것이 농림업에 한정되거나 또는 농림업운영이 조직상 독립적인 운영부분 (부분운영 Teilbetrieb)의 형태로 이루어 져야 한다.

30절. 소득세법 제 7e에 따른 공장건물, 창고 및 농업을 하는 사업체 건물에 대한 평가자유

(1) ¹소득세법 제 7e조는 사원 (Gesellschafter) 또는 회원들이 (Mitglieder) 평가에 대한 자유권한을 활용하는 회계연도 동안 소득세법 제 7e조 1항 1문 1호 또는 2호에 명시되어 있는 인적범위 (Personenkreis)에 속하는 법인에 대해 적용된다. ²모든 사원 또는 회원들에게 소득세법 제 7e조 1항 1문 1호 또는 2호의 조건이 충족되지 않는다면, 소득세법 제 7e조를 적용함에 있어 평가자유는 주식회사에 있어서는 전혀 고려되지 않으며 다른 법인에 있어서는 소득세법 제 7e조 1항 1문 1호 또는 2호의 전제조건을 충족시키는 사원 또는 회원들이 그 법인에 어느 정도 참가하고 있는가 하는 비율의 값에 따라 이루어진다.

(2) ¹한 법인이 소득세법 제 7e조에 따라 평가자유권한을 활용하면 소득세법 제 7e조 1항 1문 1호 또는 2호에 거론되어 있는 인적범위에 속하는 사원 또는 회원들이 그 평가자유권한을 활용하는 전체 회계연도동안 그 법인에 참가하고 있어야만 한다. ²각각의 사원 또는 회원들이 그 법인에 지분참여하고 있는가 하는 퍼센트 값은 당 회계연도 초기와 말기의 지분참여액의 평균값으로 계산된다. ³위에서 의미하는 지분참여란 기출자본 납입자본 (Grund- und Stammkapital)을, 산업공제조합에 있어서는 실체의 거래대 (去來貸 Geschäftsguthaben)를 의미한다.

(3) ¹한 법인에 부부가 참여하고 있으며 그중 한쪽만 소득세법 제 7e조 1항 1

문 1호 또는 2호의 전제조건들을 충족시키는 경우 소득세법 제 7e조에 따른 평가자유 범위의 결정에 있어서나 공동세액사정 (Zusammenveranlagung)의 경우에도 다른 한쪽의 참여는 고려되지 않는다.²이에 대해서는 1958년 소득세법 제 7e조에 대한 연방조세법원 1961년 9월 26일 판결 (연방조세공보 III, 522 쪽) 참조.

(4) 기타 다른 사항들에 대해서는 소득세 시행규칙 R 78a에 명시되어 있음.

31절. 은폐이익배당 (Verdeckte Gewinnausschüttungen)

법인세법 제 8조 3항 2문의 적용

(1) ¹은폐이익배당은 법인세법 제 8조 3항 2문에 따라 소득을 감소시키지 않는다. ²소득이 너무 낮은 것으로 드러나면 부족한 액수만큼 추가 계상된다. ³법인세법 제 8조 3항 2문은 법인세법 제 27조 3항 2문에 따라 이익배당부담이 발생하게 되는지 그리고 언제 발생하게 되는지 하는 것과는 무관하게 적용된다. ⁴연방조세법원 1986년 8월 28일 판결 (연방조세공보 1987 II, 75 쪽), 1987년 8월 26일 판결 (연방조세공보 1988 II, 143 쪽), 1987년 12월 9일 판결 (연방조세공보 1988 II, 460 쪽), 1989년 3월 14일 판결 (연방조세공보 II, 633 쪽), 1989년 4월 12일 판결 (연방조세공보 II, 636 쪽) 및 1989년 6월 28일 판결 (연방조세공보 II, 854 쪽) 참조. ⁵은폐이익배당에 대해 부과되는 배당금 부채 (법인세법 제 27조 1항)는 법인세법 제 8조 3항 2문의 추가계상 규정에 구속되지 않는다. ⁶법인세법 제 8조 3항을 적용함에 있어 한 사원에 소득세법 제 20조 1항 1호 2문에 따른 자본소득이 있는지 그리고 그 액수는 얼마인지에 따라 좌우되지는 않는다. ⁷연방조세법원 1987년 4월 29일 판결 (연방조세공보 II, 733 쪽), 1989년 2월 22일 판결 (연방조세공보 II, 475 쪽) 및 1989년 3월 14일 판결 (연방조세공보 II, 633 쪽) 참조. ⁸은폐이익배당의 사용가능 자기자본의 구성 (Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals) 에 미치는 영향에 대해서는 80절 참조.

혜택을 보장하는 법인

(2) ¹은폐이익배당은 자본회사와 공제조합 (연방조세법원 1955년 12월 16일 판결, 연방조세공보 1956 III, 43 쪽 그리고 1972년 2월 9일 판결, 연방조세공보 II,

361 쪽)외에도 상호보험연합체 (연방조세법원 1976년 7월 14일 판결, 연방조세공보 II, 731 쪽), 실물공동체 및 단체들 (연방조세법원 1970년 9월 23일 판결, 연방조세공보 1971 II, 47 쪽) 그리고 공법상 법인의 영리사업체 (연방조세법원 1968년 5월 29일 판결, 연방조세공보 II, 692 쪽 및 1974년 3월 13일 판결, 연방조세공보 II, 391 쪽)에도 있을 수 있다. ²비자본회사에 대한 법인세법 제 8조 3항 2문의 적용에 대해서는 연방조세법원 1989년 8월 9일 판결 (연방조세공보 1990 II, 237 쪽) 참조. ³그에 따르면 은페이익배당을 의제하는데 있어 이익배당이 다른 자에 있어 자본재산에서 발생하는 수입이 되는가하는 것을 전제로 하지는 않는다. ⁴그러나 자산감소의 발생 및 자산의 증가의 방해 (verhinderte Vermoegensmehrung)가 결국은 회원으로서의 권리 및 그와 유사한 권리를 통해 이점을 보장하는 법인에 대해 영향력을 행사하는 자의 이점이 되는가하는 것에 따라 결정된다.

(2)a ¹은페이익배당을 의제하기 위해서는 배당을 받는 자가 이익배당을 하는 법인에 대해 회원이나 회원과 유사한 관계를 갖고 있는가가 전제조건이 된다. ²연방조세법원 1994년 7월 13일 판결 (연방조세공보 1995 II, 198 쪽) 참조. ³은페이익배당에 있어 중요한 것은 회원 및 회원과 유사한 관계로 인해 야기된다는 점이다. ⁴이러한 이유에 따라 이익배당 시점에는 회원 및 회원과 유사한 관계가 아직 성립되지 않았다 할지라도 은페이익배당이 있을 수 있다. ⁵연방조세법원 1989년 1월 24일 판결 (연방조세공보 II, 419 쪽) 참조. ⁶한 재단의 수혜를 받는 수취인 (Destinataere)은 재단에 대해 회원 및 회원과 유사한 관계를 갖지 않는다. ⁷연방조세법원 1959년 9월 22일 판결 (연방조세공보 1960 III, 37 쪽) 참조.

은페이익배당의 개념정의

(3) ¹법인세법 제 8조 3항 2문에서 의미하는 은페이익배당이란 자산감소 또는 저지된 자산의 증가로서 이것이 회사관계 (Gesellschaftsverhaeltnis)로 인해 야기 되었으며, 소득의 증감에 영향을 주면서도 상사관계법 규정에 반하는 이익배당 결정에 근거를 두는 이익배당을 말한다. ²연방조세법원 1989년 2월 22일 판결 (연방조세공보 II, 475 쪽) 및 1989년 10월 11일 판결 (연방조세공보 1990 II, 89 쪽) 참조. ³정상적이고 합리적인 사업체의 대표 (ein ordentlicher und

gewissenhafter Geschaeftsleiter) (주식회사법 제 93조 1항 1문, 유한회사법 제 43조 1항, 공제조합법 제 34조 1항 1문)라면 사원이 아닌 한 개인에게 이점을 제공함으로써 발생하는 자산감소 또는 저지된 자산의 증가를 동일한 조건하에서 인정하지 않았을 것이라 판단되는 경우 이 이익배당은 회사관계로 인한 동기가 있는 것이다. ⁴연방조세법원 1987년 2월 11일 판결 (연방조세공보 II, 461 쪽), 1987년 4월 29일 판결 (연방조세공보 II, 733 쪽), 1987년 6월 10일 판결 (연방조세공보 1988 II, 25 쪽), 1987년 10월 28일 판결 (연방조세공보 1988 II, 301 쪽), 1988년 7월 27일 판결 (연방조세공보 1989 II, 57 쪽) 및 1988년 12월 7일 판결 (연방조세공보 1989 II, 248 쪽) 참조. ⁵자산감소 또는 저지된 자산의 증가가 자본회사의 한 기관 (Organ)의 법률행위에 근거하고 있어야 한다는 것이 은페이익배당의 전제조건이 되지는 않는다. ⁶실질적 행위 역시 은페이익배당의 사실여부를 충족시킬 수 있다. ⁷연방조세법원 1992년 10월 14일 판결 (연방조세공보 1993 II, 352 쪽) 참조. ⁸예를 들어 다음과 같은 경우에 은페이익배당이 있다고 판단된다:

1. ¹한 사원이 임원으로서 또는 장(長)으로서 활동과 관련하여 비정상적으로 높은 봉급을 받는 경우. ²연방조세법원 1989년 6월 28일 판결 (연방조세공보 II, 854 쪽) 참조. ³정상적인 봉급이라는 것을 판단하는 기준들로서는 활동의 종류와 범위, 회사의 미래 전망, 단체장 봉급의 회사 총이익에 대한 비율 및 단체장 봉급의 잔류되는 자본에 대한 이자지불에 대한 비율, 동일 업종에서 같은 활동을 하는 장에게 제공하는 보수의 종류와 액수 등이 있다. ⁴연방조세법원 1994년 10월 5일 판결 (연방조세공보 1995 II, 549 쪽) 참조. ⁵연금이 있는 경우 이를 포함한 총보수의 정상성을 판단하는데 대해서는 32절 3항 참조.
2. ¹사원에게 정상적 봉급이외에 특별판매수당을 지불하는 경우. ²연방조세법원 1989년 6월 28일 판결 (연방조세공보 II, 854 쪽) 참조.
3. ¹한 사원이 회사로부터 무이자 또는 비정상적으로 낮은 이자로 대출을 받는 경우. ²제국조세법원 1929년 5월 28일 판결 (제국조세공보, 389 쪽) 및 1932년 3월 8일 판결 (제국조세공보, 441 쪽) 그리고 연방조세법원 1964년 11월 25일 판결 (연방조세공보 1965 III, 176 쪽) 및 연방조세법원 1981년 6월 23일 판결 (연방조세공보 1982 II, 245 쪽) 참조.

4. ¹대출을 하는 시점에 이미 대출회수가 불가능하다고 확실히됨에도 불구하고 사원에게 대출을 한 경우. ²제국조세법원 1935년 3월 26일 판결 (제국조세공보, 1064 쪽) 및 연방조세법원 1958년 9월 16일 판결 (연방조세공보 III, 451 쪽) 참조.
5. ¹한 사원이 회사에 비정상적으로 높은 이자로 대여를 하는 경우. ²연방조세법원 1964년 10월 28일 판결 (연방조세공보 1965 III, 119 쪽) 및 1964년 11월 25일 판결 (연방조세공보 1965 III, 176 쪽) 참조.
6. ¹한 사원 회사에 비정상적인 높은 가격으로 물건 및 기타 경제재를 조달하거나 그가 회사로부터 물건 및 기타 경제재를 비정상적인 낮은 가격, 특별할인 등의 혜택을 받아 구매하는 경우. ² 연방조세법원 1972년 7월 12일 판결 (연방조세공보 II, 802 쪽), 1972년 12월 21일 판결 (연방조세공보 1973 II, 449 쪽), 1980년 4월 16일 판결 (연방조세공보 1981 II, 492 쪽) 및 1985년 8월 6일 판결 (연방조세공보 1986 II, 17 쪽) 참조.
7. ¹한 사원이 시장가격보다 높은 가격으로 회사에 주식을 매각하거나 또는 회사가 사원에게 시장가격보다 낮은 가격으로 주식을 매각하는 경우. ²연방조세법원 1967년 9월 13일 판결 (연방조세공보 1968 II, 20 쪽) 및 1969년 5월 14일 판결 (연방조세공보 II, 501 쪽) 참조.
8. ¹한 사원이 회사에 물건을 비정상적인 가격으로 임대하거나 또는 회사로부터 비정상적인 가격으로 임대를 받거나, 그것에 대한 권리를 회사에 비정상적인 가격에 양도하거나 또는 회사자체의 권리를 비정상적인 가격으로 이용하는 경우. ²연방조세법원 1955년 8월 16일 판결 (연방조세공보 III, 353 쪽) 및 1971년 2월 3일 판결 (연방조세공보 II, 408 쪽) 참조.
9. ¹회사가 한 사원의 부채 또는 기타 지불의무를 인수하는 경우. ²연방조세법원 1975년 3월 19일 판결 (연방조세공보 II, 614 쪽) 및 1982년 5월 19일 판결 (연방조세공보 II, 631 쪽) 참조.
10. ¹한 회사가 사원에 대해 갖고 있던 권리를 포기하는 경우. ²연방조세법원 1971년 11월 3일 판결 (연방조세공보 1972 II, 227 쪽), 1983년 10월 13일 판결 (연방조세공보 1984 II, 65 쪽) 및 1988년 12월 7일 판결 (연방조세공보 1989 II, 248 쪽) 참조.

11. ¹한 사업자가 한 회사에 익명의 사원 (stiller Gesellschafter)으로 참여하면서 그에 대해 비정상적으로 높은 이익을 할당받는 경우. ²연방조세법원 1980년 2월 6일 판결 (연방조세공보 II, 477 쪽) 참조.
12. ¹한 합명회사에 참여하고 있는 자본회사가 그 합명회사에 마찬가지로 참여하고 있는 한 사원에게 유리하도록 이익배당에 대한 새로운 규칙을 소급효과를 갖거나 또는 법적 의무 없이 정하는 경우. ²연방조세법원 1980년 6월 12일 판결 (연방조세공보 II, 723 쪽) 참조.
13. ¹한 유한회사가 자신의 회원이며 회사의 장의 65세 생일 파티를 해주고 그 파티에는 거의 전적으로 회사의 업무와 관계가 있는 자들만 참석을 하게 되는 경우. ²연방조세법원 1991년 11월 28일 판결 (연방조세공보 1992 II, 359 쪽) 참조.

⁹이에 따르면 자본회사가 정상적이고 합리적인 사업체 장의 주의의무를 다 했을 때 자산 감소 또는 저지된 자산의 증가를 기타 동일한 조건하에서라면 다른 비사원도 인정할 수 밖에 없었을 것이라고 판단되는 경우는 은폐이익배당이 아니다. ¹⁰적절한 보수를 기타 다른 방법으로 지불하기로 회사와 사원사이에 합의한 경우도 이에 해당될 수 있다. ¹¹이러한 종류의 이익상계 (Vorteilsausgleich)에 대한 인정문제에 대해서는 연방조세법원 1977년 6월 8일 판결 (연방조세공보 II, 704 쪽), 1984년 8월 1일 판결 (연방조세공보 1985 II, 18 쪽) 및 1989년 11월 8일 판결 (연방조세공보 1990 II, 244 쪽) 참조. ¹²은폐출자금의 가액이 은폐이익배당의 크기를 줄일 수는 없다. ¹³연방조세법원 1990년 12월 12일 판결 (연방조세공보 1991 II, 593 쪽) 참조. ¹⁴자본회사의 정상적이고 합리적인 장이라면 자본회사에 적절한 이익이 남아 있도록 관심을 가져야만 한다. ¹⁵예를 들어 만일 그가 주의 있고 선견적인 사업자의 예상 (kaufmaennische Prognose)을 통해 그리고 시장변동을 주의 깊게 고려한 후 일정 적절한 기간에 적절한 이익을 기대할 수 있다고 판단되는 경우에만 회사를 위해 새로운 상품을 시장에 진입시키고 판매하게 될 것이다. ¹⁶연방조세법원 1993년 2월 17일 판결 (연방조세공보 II, 457 쪽) 참조. ¹⁷마찬가지로 그는 단독사업자의 최우선적인 관심사인 회사운영인무를 인수함에 있어 회사가 적절한 이익을 낼 수 있는지 여부에 따라 인수여부를 결정해

야 할 것이다. ¹⁸연방조세법원 1994년 2월 2일 판결 (연방조세공보 II, 479 쪽) 참조. ¹⁹그러나 공제조합에 있어서는 원가보상원칙 (Kostendeckungsprinzip)에 의해 임무를 수행하는 것으로 족하다. ²⁰연방조세법원 1989년 10월 11일 판결 (연방조세공보 1990 II, 88 쪽) 참조.

(4) ¹정상적이고 합리적인 사업체 장의 행위는 오로지 사원과만 맺게 되어있는 법률행위를 판결하는 경우에는 판단의 기준이 될 수 없다. ²자본회사의 최초의 상황과 관련되어 성립된 법률관계에 있어서 만일 자본회사의 이익이 납입된 (eingezahlt) 명목자본에 대한 적절한 이자 및 미출자된 명목자본에 대한 위험부담의 반대급부 이상 증가되지 못하도록 되어 있다면 이는 은폐이익배당이 있는 것이다. ³연방조세법원 1977년 10월 5일 판결 (연방조세공보 1978 II, 234 쪽), 1984년 5월 23일 판결 (연방조세공보 II, 673 쪽) 및 1994년 2월 2일 (연방조세공보 II, 479 쪽) 참조. ⁴자본회사가 사원에게 상법상 허용되지 않은 것들을 제공하는 것은 은폐이익배당이다. ⁵연방조세법원 1984년 10월 17일 판결 (연방조세공보 1985 II, 69 쪽) 참조.

합의결여 및 소급적용금지

(5) ¹회사와 지배적 사원의 관계에 있어서 사원의 업무수행에 대한 대가를 지불할 것인가, 또 지불을 한다면 얼마만큼을 해야 하는가에 대해 민법상 확실하고도 분명하게 사전에 체결된 합의사항이 결여되어 있거나 또는 예를 들어 부하직원 또는 용익권이전 (임대, 소작 또는 대부)의 경우 하나의 분명한 합의사항에 따라 처리되도록 되어 있지 않은 경우 회사관계로 인해 동기유발이 되었다고 간주된다. ²민법상의 확실성은 조세법상 분명하게 사전에 체결된 합의사항이라는 요구조건과 더불어 그것을 인정받기 위한 하나의 자체적인 전제조건이다. ³그렇지 않은 경우 회사와 지배적 사원 사이에 이해상충이 결여되고 이에 따라 회사의 이익을 다소간 임의로 확정하고 또 이를 사원에게는 이롭고 회사에는 불리하도록 영향력을 행사할 수 있는 가능성이 발생할 수 있기 때문이다. ⁴연방조세법원 1989년 4월 26일 판결 (연방조세공보 II, 673 쪽), 1989년 12월 13일 판결 (연방조세공보 1990 II, 454 쪽), 1990년 3월 14일 판결 (연방조세공보 II, 795 쪽) 및 1994년 2월 2일 판결 (연방조세공보 II, 479 쪽) 참조. ⁵이는 3항 9문부터 12

문까지에 따른 이익상계의 인정에 대한 경우에도 또한 유효하다 (연방조세법원 1988년 12월 7일 판결, 연방조세공보 1989 II, 248 쪽). ⁶지배적인 사원은 회사에 대한 임무수행에 대한 지급이 회사법적으로 상계가 되는 것인지 아니면 채권법적으로 상계가 되는 것인지 확실하고도 사전에 분명하고 명확하게 합의해야만 한다.

⁷그는 분명하고도 명확한 합의가 되어 있으며 이 합의에 따라 처리되고 있음을 증거로서 제출해야 한다. ⁸합의의 형태에 대해서는 연방조세법원 1990년 1월 24일 판결 (연방조세공보 II, 645 쪽) 참조. ⁹구두로 합의했음을 주장하면서 그에 대한 증거를 제출하지 못하는 자는 증거결여에 대한 불이익을 감수해야 하는데, 이는 비용공제 (Betriebsausgabenabzug)를 위해 계약이 존재함을 주장하기 때문이다. ¹⁰연방조세법원 1992년 7월 29일 판결 (연방조세공보 1993 II, 247 쪽) 참조. ¹¹연방조세법원의 1992년 7월 1일의 판결 (연방조세공보 II, 975 쪽)에 따르면 예를 들어 한 지배적 사원-사업체의 장의 경영성과에 의한 임금 (Tantieme) 산출이 모든 “조세법상 허용된 방법”을 참작하여 규정에 따른 일반적인 회계원칙에 의한 이익에 따라 또는 “납세용 대차대조표상의 결과”에 따라 이루어진다면 이는 분명한 합의가 되어 있는 것이 아니다. ¹²이와는 달리 한 사안의 완결을 위해 - 예를 들어 서비스 및 임대계약의 완결과 같은 - 계약 당사자간 규칙적인 지급과 반대급부의 상호교환이 전제되는 장기적 채권채무관계에 있어서는 일반적으로 지급의 규칙성 및 실제적인 지급과 반대급부간의 상호교환 (임금지불, 그와 동시에 장부예의 기장 및 경우에 따라서는 근로소득세 및 사회보험료의 지불)에서 발생하는 지급과 반대급부간의 시간적으로 매우 긴밀한 관계로 인해 구두로 체결된 원래의 합의가 되어 있다고 할 수 있다. ¹³연방조세법원 1990년 1월 24일 판결 (연방조세공보 II, 645 쪽) 및 1992년 7월 29일 판결 (연방조세공보 1993 II, 139 쪽) 참조. ¹⁴이러한 종류의 합의가 없다면 반대급부를 채권채무법상 정당화되는 것으로 볼 수 없다. ¹⁵이는 대가를 요구할 수 있는 권리가 예를 들어 노동력을 제공하거나 (민법 제 612조 2항) 또는 상법에 따른 대출을 하거나 (상법 제 352조, 354조) 하는 경우에서와 같이 법적규정을 근거로 성립되는 경우라 할지라도 적용된다. ¹⁶연방조세법원 1988년 3월 2일 판결 (연방조세공보 II, 590 쪽) 참조. ¹⁷회사와 지배적 사원간에 맺은 소급적용효과를 갖는 합의들은 조세법상 아무

런 관계가 없다. ¹⁸연방조세법원 1970년 9월 23일 판결 (연방조세공보 1971 II, 64 쪽), 1974년 4월 3일 판결 (연방조세공보 II, 497 쪽) 및 1976년 7월 21일 판결 (연방조세공보 II, 734 쪽) 참조. ¹⁹자본회사가 지배적 사원-사업체의 장에게 한 연금지불약속을 위한 적립금에 대해서는 32절 참조.

지배적 사원

(6) ¹한 사업참여자가 심리될 법률행위의 체결을 강요할 수 있다면 이는 그 자본회사를 지배하는 것이다. ²만일 그가 회사성립시 그가 가지고 있는 의결권을 근거로 중요한 결정을 통과시킬 수 있다면 이는 그러한 경우에 해당된다. ³여기에서 사원과 회사간의 법률행위에 있어서 사원의 의결권배제에 관한 유한회사법 제 47조 4항의 규정은 아무런 의미를 갖지 못한다 (연방조세법원 1989년 1월 26일 판결, 연방조세공보 II, 455 쪽 참조). ⁴지배적인 위치가 되기 위해서는 따라서 기본적으로 의결권의 과반수가 될 것이 요구된다. ⁵한편 50퍼센트 또는 그 이하의 참여로도 충분할 경우가 있는데 이는 회사의 지배를 가능하게 하는 독특한 상황이 발생하는 경우에 그러하다. ⁶연방조세법원 1969년 1월 8일 판결 (연방조세공보 II, 347 쪽), 1976년 7월 21일 판결 (연방조세공보 II, 734 쪽) 및 1985년 10월 23일 판결 (연방조세공보 1986 II, 195 쪽) 참조. ⁷만일 한 자본회사의 여러 사원이 공통의 이해를 갖고서 자신들의 이해에 부합되도록 통일적인 의견의 일치를 볼 수 있도록 협력한 경우는 (지배적 사업자가 되는) 충분한 조건이 된다. ⁸연방조세법원 1978년 7월 26일 판결 (연방조세공보 II, 659 쪽), 1985년 12월 11일 판결 (연방조세공보 1986 II, 469 쪽), 1987년 4월 29일 판결 (연방조세공보 II, 797 쪽), 1992년 7월 29일 판결 (연방조세공보 1993 II, 247 쪽) 참조.

⁹지배적 위치는 합의시점 또는 자산감소 또는 저지된 자산의 증가가 이루어지는 시점에 존재하고 있어야만 한다. ¹⁰사원들이 거의 비슷한 부류에 속하는 자들이라는 사실만으로는 공통의 이해가 있다고 간주하기에는 충분하지 않다; 그 이상의 근거가 있어야만 한다. ¹¹연방헌법재판소 1985년 3월 12일 결정 (연방조세공보 II, 475 쪽) 및 연방조세법원 1989년 2월 1일 판결 (연방조세공보 II, 522 쪽) 참조.

자체계약금지 (Selbstkontraktierungsverbot)

(6)a ¹사업체의 장과 그가 대표하는 유한회사간 맺은 합의는 5항과 6항의 경우 이외에 만일 그 합의가 자체계약금지조항 (민법 제 181조)에 위반되는 경우에 있어서도 조세법상 아무런 영향을 받지 않는다. ²그 합의가 정관에 규정되어 있고 또 상업등기소에 등재되어 있는 경우에만 위의 제한으로부터 해제될 수 있다. ³연방조세법원 1992년 9월 17일 판결 (연방조세공보 1993 II, 141 쪽), 참조. ⁴다수의 사원이 참가하고 있는 유한회사의 한 원-사업체의 장에 대해 이루어진 민법 제 181조의 제한으로부터의 해제는 이 유한회사가 1인-유한회사로 변경되는 경우에도 변동없이 그대로 유지된다. ⁵연방조세법원 1991년 3월 13일 판결 (연방조세공보 II, 597 쪽) 참조.

특수관계인 (Nahstehende Person)

(7) ¹이점을 향유하는 자가 사원이 아니고 그 사원의 특수관계인이며 그 이점에 사업참여자 역시 연결되어 있다면, 은페이익배당이라 간주된다. ²연방조세법원 1972년 1월 27일 판결 (연방조세공보 II, 320 쪽) 및 1989년 2월 22일 판결 (연방조세공보 II, 631 쪽) 참조. ³은페이익배당이 있다고 간주되는 사원과 제 3자와의 관계는 채권채무관계법이나 회사법상의 또는 실제적인 관계가 될 수 있다. ⁴사원의 특수관계인의 범주에 속하는 자들로서는 자연인은 물론 법인도 포함이 되며 경우에 따라서는 인적상사회사 (Personenhandelsgesellschaft) 역시 그 범주에 속한다. ⁵연방조세법원 1967년 12월 6일 판결 (연방조세공보 1968 II, 322 쪽), 1985년 10월 23일 (연방조세공보 1986 II, 195 쪽) 및 1986년 10월 1일 (연방조세공보 1987 II, 459 쪽) 참조. ⁶배우자 역시 특수관계인의 범주에 속하는 것으로 볼 수 있다. ⁷연방조세법원 1988년 3월 2일 판결 (연방조세공보 II, 786 쪽) 참조. ⁸자매 회사간의 (zwischen Schwestergesellschaften) 은페이익배당여부 판단에 대해서는 연방조세법원 대심의부 1987년 10월 26일 결정 (연방조세공보 1988 II, 348 쪽) 참조. ⁹사원의 이점은 제 3자가 이점을 향유함으로써 사원의 제 3자에 대한 의무가 이행되거나 또는 제 3자에게 대한 사원의 자발적인 지급이거나 아니면 자본회사가 기타 다른 이유를 근거로 제 3자에게 제공하는 지급이 사원에게 경제적으로 이익을 주게됨으로써 성립하게 된다. ¹⁰지배적인 사원의 특수관계인들에

있어서도 그들이 수행하는 업무에 대해 얼마만큼의 지급을 할 것인가에 대해 합의하기 위해서는 사전에 명확한 규정이 있어야만 한다. ¹¹연방조세법원 1987년 4월 29일 판결 (연방조세공보 II, 797 쪽), 1988년 3월 2일 판결 (연방조세공보 II, 786 쪽) 및 1989년 2월 22일 판결 (연방조세공보 II, 631 쪽) 참조.

경쟁금지

(8) ¹회사와 지배적 사원 또는 사원-사업체의 장이 업무적으로나 또는 직업적으로 동일한 업종에 종사를 하고 양회사의 업무분담에 대한 분명하고도 명확한 계약상의 합의가 없는 경우에는 은페이익배당의 문제가 야기된다. ²특히 경쟁금지 제한규정으로부터 해제되기 위해서는 반드시 사전에 체결된 합의를 필요로 한다. ³연방조세법원 1981년 2월 11일 판결 (연방조세공보 II, 448 쪽), 1983년 2월 9일 판결 (연방조세공보 II, 487 쪽), 1987년 2월 11일 판결 (연방조세공보 II, 461 쪽) 및 1989년 4월 26일 (연방조세공보 II, 673 쪽) 참조. ⁴사원 - 특히 지배적 사원 - 또는 사원-사업체의 장에 의한 경쟁금지 제한규정 위반에 있어서의 은페이익배당의 문제에 대해서는 1992년 2월 4일의 연방재무성 공문 (연방조세공보 I, 137 쪽), 1992년 12월 15일의 연방재무성 공문 (연방조세공보 1993 I, 24 쪽) 및 1993년 6월 29일의 연방재무성 공문 (연방조세공보 I, 556 쪽) 참조.

증거의무

(8)a ¹은페이익배당이 있음을 증명하는 객관적인 증거를 제시할 의무는 조세당국에 있다. ²연방조세법원 1992년 10월 27일 판결 (연방조세공보 1993 II, 569 쪽) 참조. ³한편 법인은 회계장부에 기업재산감소 (Betriebsvermoegensminderung)라고 취급된 비용의 영업상의 이유를 증명할 객관적인 증거를 제시할 의무를 갖는다. ⁴거의 모든 주요 증거물들이 사원에 대해 지출된 것이 영업상의 이유 때문이 아니고 그 이유가 사원관계를 이유로 이루어진 것이라는 것을 보인다면 정확히 밝혀지지 않은 나머지 문제들은 법인의 부담으로 작용한다. ⁵정상적이고 합리적인 사업체 장의 행위라고 하는 척도로 볼 때 이점제공의 이유가 회사관계에 있다고 판단되는 경우 법인은 그와는 다른 판결을 이끌 수 있는 상황이 있음을 명백하게 논증해야 한다.

은폐이익배당의 환수

(9) ¹은폐이익배당은 조세유보규정 또는 정관유보규정에 근거한 환수권을 통해 원상 회복될 수 없다. ²이러한 규정들은 그 근거를 주로 회사관계에 두고 있기 때문에 은폐이익배당에 대한 반납요구권은 출자요구의 성격을 갖게되고 실제 반납된 것은 출자로 평가되게 된다. ³연방조세법원 1984년 5월 23일 판결 (연방조세공보 II, 723 쪽), 1985년 1월 30일 판결 (연방조세공보 II, 345 쪽), 1987년 4월 29일 판결 (연방조세공보 II, 733 쪽), 1989년 2월 22일 판결 (연방조세공보 II, 475 쪽), 1989년 9월 13일 판결 (연방조세공보 II, 1029 쪽), 1993년 3월 10일 (연방조세공보 II, 635 쪽) 및 1993년 8월 3일 판결 (연방조세공보 1994 II, 561 쪽) 그리고 1981년 8월 6일의 연방재무성 공문 (연방조세공보 I, 599 쪽) 및 그에 상응한 각 주 최고 재무기관의 규정 참조. ⁴이는 또한 환수권이 법적 규정에 근거한 경우에도 마찬가지이다. ⁵연방조세법원 1989년 3월 14일 판결 (연방조세공보 II, 741 쪽) 참조. ⁶사용가능한 자기자본의 구성에 미치는 영향에 대해서는 77절 10항 참조.

은폐이익배당의 가액

(10) ¹은폐이익배당을 측정하기 위해서 경제재의 양도의 경우에는 이의 공정가액을 (gemeiner Wert) (연방조세법원 1967년 10월 18일 판결, 연방조세공보 1968 II, 105 쪽, 및 1974년 11월 27일 판결, 연방조세공보 1975 II, 306 쪽), 용익권 양도의 경우에는 이를 통하여 획득될 수 있는 대가를 (연방조세법원 1974년 11월 27일 판결, 연방조세공보 1975 II, 306 쪽, 및 1977년 4월 6일 판결, 연방조세공보 II, 569 쪽, 그리고 연방조세법원 1990년 2월 28일 판결, 연방조세공보 II, 649 쪽) 기준으로 한다. ²은폐이익배당으로 인해 부가가치세법 제 1조 1항 2호에 따른 자체소비에 대해 부과되는 부가가치세를 납부하게 되는 경우 이 부가가치세는 이익산정시 법인세법 제 10조 2호에 따라 추가 계산되지 않는다.

32절. 자본회사의 지배적 사원-경영자에 대한 연금지급을 위한 적립금

(1) ¹자본회사의 지배적 사원-경영자에 대한 연금지급을 위한 적립금은 소득세법 제 6a조의 조건이 충족되고 또 연금지급수락이 기업경영상 동기에 의한 것이

라 여겨지는 한 원칙적으로 조세상 인정이 된다.²사원-경영자의 지배적 위치에 대해서는 31절 6항 참조.³경영상의 동기라고 하는 특징은 실질적인 고용계약 외에도 진지하고 획득가능하고, 재정적으로도 가능하며 적절하다고 여겨지는 연금지급수락에 대해서 명백히 사전에 문서상으로 작성되어 있을 것 (소득세법 제 6a조 1항 3호, 31절 5항)을 요한다.⁴이와 관련하여 실제적인 또는 계약상 예상되는 은퇴시까지의 예상 임무수행의 기간이 중요성을 갖는다.⁵다른 사람들의 경우에는 적용되는 통상적인 대기기간도 없이 고용을 하고 난 직후에 곧바로 연금지급수락을 승인하는 것은 모든 경우에 경영상의 동기에 의한 것이 아닌 회사관계에 의해 동기 유발된 것이다.⁶연방조세법원 1992년 12월 16일 판결 (연방조세공보 1993. II, 455 쪽) 참조.⁷연금지급수락을 승인한 시점과 예상되는 은퇴시까지의 기간이 10년 이하라고 한다면 획득가능성이라고 하는 전제조건은 성립되지 않는다.⁸연방조세법원 1994년 12월 21일 판결 (연방조세공보 1995. II, 419 쪽) 참조.⁹결산일 직후 발생하는 연금의 경우에 앞으로 제공할 연금의 현재가치가 연금지불로 발생하는 비용을 보상하기 위해 경영주가 맺는 연금비용보상보험을 고려하더라도 회계연도말에 대차대조표상에 초과부채를 발생시키게 된다면 연금지급수락의 재정적 가능성은 부정되어 질 수 있다.¹⁰소득세법 제 6a조에 따른 연금적립금의 계산에 대해서는 계약상 예상되는 은퇴시기, 그렇지만 최소한 65세 은퇴라는 것을 기초로 한다.¹¹연방조세법원 1982년 4월 28일 판결 (연방조세공보 II, 612 쪽) 및 1991년 1월 23일 판결 (연방조세공보 II, 379 쪽) 참조.¹²계약상 예상되는 은퇴시기가 65세 이하인 경우 조기 은퇴시기를 정당화하는 특별한 이유를 증명하는 경우에만 이것을 연금적립금 계산시 기초로 할 수 있다.¹³연방조세법원 1963년 5월 8일 판결 (연방조세공보 III, 339 쪽) 및 1968년 9월 25일 (연방조세공보 II, 810 쪽) 참조.¹⁴만일 지체부자유자법 제 1조에서 인정되는 지체부자유자에 대해 계약상 은퇴시기가 최소한 60세로 되어 있는 경우 이에 대해 이의를 제기할 수 없다.¹⁵계약상 은퇴시기가 60세 미만인 경우에는 진지한 합의가 없는 것이라고 간주한다.

(2) ¹연금지급에 대한 합의가 65세 이상의 은퇴시기를 기초로 하고 있다면 이 합의가 변경될 때까지는 이 은퇴시기가 연금지급의 계산을 함에 있어 결정적인 역할을 한다.²소급효과를 갖는 합의의 변경은 조세법상 인정되지 않는다.

(3) ¹사원-경영자의 총보수의 적정성을 판단함에 있어서는 그에게 승낙된 연금지급수락도 포함된다. ²연금지급수락을 포함함에 있어 연금지급수락의 시점에 만일 그가 스스로 그에 해당되는 보험에 가입하고 보험료를 지불한다고 가정할 때 그가 지불하게 될 사원-경영자의 나이에 따라 예상되는 가상의 연간 순보험료에서 경우에 따라 발생할 수 있는 결산 및 행정비용을 감한 액수를 계상한다. ³연금지급액이 추후에 증가될 것으로 예상되어지거나 증가된 경우 이 증가되는 액수에 대한 가상의 연간 순보험료는 연금지급수락액이 증가되는 시점에 맞추어 계상한다; 여기에서 연금적립금의 계산시 사용한 산출근거를 그 기초로 삼는다. ⁴이는 생활비 (Lebenshaltungskosten) 인상에 지속적으로 적용시켜야 하는 경우에는 적용되지 않는다. ⁵총보수의 적정성한계의 판단에 있어서는 31절 3항 1호에서술된 판단기준들을 참작한 다.

(4) 생활비인상으로 인한 연금증액에 대해서는 연방조세법원 1988년 7월 27일 판결 (연방조세공보 1989 II, 57 쪽) 참조.

33절. 실적에 의한 보수

(1) ¹한 자본회사가 자신의 사원-경영자에 대해 의무를 지고 있는 이익배당금은 만일 그것이 그 근거를 보나 그 액수를 보나 정상적이고 합리적인 자본회사의 사업체의 장이 자신의 경영자에게 그의 업무에 대한 보수로서 약속할 것이라 보여지는 것과 일치하지 않는다면 은페이익배당이다. ²그밖에 만일 실적에 의한 급여의 지불이 개별적으로 이익배당의 경제적 기능을 갖는 경우에만 은페이익배당이라 간주된다. ³예를 들어 한 유한회사가 자신의 사원-경영자와 이익배당금에 대해 합의하고 각각의 사업연도가 지난 후 발생하는 회사법상 이익청구권이 단지 외형상 임금청구권의 형태로 위장되어 있는 경우에는 그 합의에 은페이익배당이 있는 것이다. ⁴연방조세법원 1992년 12월 2일 판결 (연방조세공보 1993 II, 311 쪽) 참조.

(2) ¹다수의 사원-경영자에 대해 약속한 실적에 의한 급여가 당기 순이익의 (Jahresueberschuss)의 50%를 초과한다면 이는 은페이익배당이라 간주하게되는 첫 번째 징표의 증거라 할 수 있다. ²위와 같은 높은 이익배당금은 단정할 수는 없지만 대체로 이익을 횡령하는 성격을 갖는다. ³실적에 의한 급여의 약속이 예

외적으로 그 근거상 비정상적인 것이 아니라 할 때는 비적절하게 높은 임금부분의 변형된 형태만이 은페이익배당으로 고려되게 된다. ⁴일반적으로 연간 총보수의 최소 75퍼센트까지가 고정보수부분에서, 그리고 최대 25퍼센트까지가 실적과 관계된 보수부분에서 발생되어야만 한다. ⁵관계된 자들이 이 규칙에서 일탈하기를 원한다면 그들에게는 그렇게 하고자 하는 동기가 회사관계에 있지 않다는 해명서를 요구할 수 있다. ⁶가변적 부분의 절대 액수를 예상되는 평균 연간 이익과 비교한다; 이러한 비교로부터 적정한 실적에 의한 급여에 대한 퍼센트율이 얻어진다. ⁷실적에 의한 급여는 보수가 변할 때마다, 하지만 늦어도 3년이 경과되면 이익의 적정성에 대해 검토를 해야 한다; 이 검토는 절대 액수에 한정되어 이루어질 수 있다. ⁸연방조세법원 1994년 10월 5일 판결 (연방조세공보 1995 II, 549 쪽) 참조.

(3) ¹지배적 사원-경영자와 맺은 실적에 의한 급여의 합의가 나머지 부분에서는 명확하되 사원총회가 실적에 의한 급여를 다른 방법으로 높게 또는 낮게 결정할 수 있다는 유보조항을 가지고 있는 경우에는 불확실성이 존재하며 따라서 이 사원-경영자의 실적에 의한 급여의 청구권이 결국 어떻게 변할 것인지 불명확하게 된다. ²따라서 실적에 의한 급여를 위해 쌓은 적립금만큼은 은페이익배당으로 간주된다. ³연방조세법원 1992년 4월 29일 판결 (연방조세공보 II, 851 쪽) 참조. ⁴한 지배적 사원-경영자에 대한 분명하고도 명확히 합의된 이익배당금이 이미 지불기일이 지났음에도 지불되지 않았다면 이를 반드시 은페이익배당으로 볼 수는 없다. ⁵중요한 것은 모든 상황을 참작하여 그 지연된 지불이 실적에 의한 급여의 합의에 대한 진실성의 결함을 나타내는 것인가 아닌가 하는 점이다.

(4) 판매실적에 의한 급여의 조세상 인정에 대해서는 연방조세법원 1989년 6월 28일 판결 (연방조세공보 II, 854 쪽) 참조.

(5) ¹실적에 의한 급여 청구권을 높인다는 합의로 인해 발생한 수입의 감소는 만일 그 청구권을 갖는 자가 은페이익배당의 수혜자라면 이는 은페이익배당이다. ²연방조세법원 1992년 2월 26일 판결 (연방조세공보 II, 691 쪽) 참조.

34~35절. 삭제

36절. 연금보험기금 및 지원보험기금에 대한 지급

(1) ¹소득세법 제 4c조 및 4d조 그리고 소득세법 시행규칙 R 27 및 27a에 언급되어 있음. ²콘체른의 전체 회사들에 대해서 하나의 공동의 지원보험기금 성립되어 있고 (콘체른 기금), 콘체른기금에 대한 개별회사의 지급금 책정이 불균형적으로 되어 있다면 특별한 전제조건하에서는 은폐이익배당이 있을 수 있다. ³연방조세법원 1964년 1월 29일 판결 (연방조세공보 1965 III, 27 쪽) 참조.

(2) ¹운영회사의 지원보험기금에 대한 지급금이 이 지원보험기금에게는 소득세법 제 2조에서 의미하는 납세의무를 지닌 수입에 포함되지 않는다. ²지원보험기금이 자본회사의 법적형태로 운영되고 만일 그 운영회사가 지원보험기금의 사원인 경우 운영회사의 지급금은 이 지원보험기금에게는 회사법상의 출자로서 간주된다. ³법인형태변경에 관한 세법 제 12조 2항 2문도 참조. ⁴운영회사에 있어서 비용으로 공제되는 지급금액은 소득세법 제 4d조에 따른다. ⁵운영회사의 지급금의 구성상의 취급 및 지원보험기금의 업무에 관하여는 84절 2항 참조.

36a절. 은폐출자

(1) ¹한 사원 또는 자본회사에서 그와 특수관계에 있는 자가 출자와 유사한 (einlagefaehig) 자산이점 (Vermögensvorteil)을 지급하고 이 지급이 회사관계에 의해 동기유발된 것이라면 은폐출자가 있는 것이다. ²특수관계에 있는 자라는 개념에 대해서는 31절 7항 참조. ³자산이점은 자산을 증가시키거나 부채를 감소시키는 형태로 될 수 있다. ⁴대가없이 획득한 영업권의 가액 (Firmenwert) 역시 은폐출자의 대상이 될 수 있다 (연방조세법원 1987년 3월 24일 판결, 연방조세공보 II, 705 쪽). ⁵만일 사원이 아닌 자가 정상적인 상인 (Kaufmann)의 주의를 한다면 그 자산이점을 그 회사에 제공하지는 않았을 것이라 할 경우 이 지급은 회사관계에 의해 동기유발된 것이다. ⁶연방조세법원 1956년 2월 28일 판결 (연방조세공보 III, 154 쪽), 1970년 2월 19일 판결 (연방조세공보 II, 442 쪽), 1974년 8월 14일 판결 (연방조세공보 1975 II, 123 쪽), 1980년 11월 26일 (연방조세공보 1981 II, 181 쪽), 1983년 3월 9일 판결 (연방조세공보 II, 744 쪽), 1984년 4월 11일 판결 (연방조세공보 II, 535 쪽), 1984년 11월 14일 판결 (연방조세공보 1985 II, 227 쪽), 1987년 3월 24일 판결 (연방조세공보 II, 705 쪽) 및 연방조세

법원 대심의부 1987년 10월 26일 결정 (연방조세공보 1988 II, 348 쪽) 참조.

(2) ¹한 경제재를 사용하거나 이용하도록 인도하는 것은 출자의 대상이 아니다. ²연방조세법원 1960년 11월 8일 판결 (연방조세공보 III, 523 쪽), 1962년 3월 9일 판결 (연방조세공보 III, 338 쪽), 1971년 2월 3일 판결 (연방조세공보 II, 408 쪽), 1975년 1월 29일 판결 (연방조세공보 II, 553 쪽), 1984년 5월 24일 판결 (연방조세공보 II, 747 쪽) 및 연방조세법원 대심의부 1987년 10월 26일 결정 (연방조세공보 1988 II, 348 쪽) 참조. ³자본회사가 자신의 한 사원으로부터 무이자 또는 저리로 대출받은 이점은 따라서 은폐출자가 아니다. ⁴이는 사원이 그 자본회사에 무이자로 대출을 하기 위해 다른 곳에서 이자를 대가로 대출을 받는 경우에도 마찬가지이다 (연방조세법원 대심의부 1987년 10월 26일 결정). ⁵그러나 만일 사원이 자본회사에 대해서 이자를 포기하는데 이 이자포기의 시점에 작성될 자본회사의 대차대조표상에 부채로서 기재되어야만 할 이자를 포기하는 경우에는 은폐출자가 있는 것이다 (연방조세법원 1984년 5월 24일 판결, 연방조세공보 II, 747 쪽). ⁶만일 사원이 자본회사에 대가없이 또는 매우 낮은 대가로 경제재들을 이용하도록 인도하거나 또는 다른 것들을 제공하는 경우에는 3문부터 5문까지가 해당 적용된다. ⁷연방조세법원 1989년 3월 14일 판결 (연방조세공보 II, 633 쪽) 참조.

37절. 법인의 손실

조세 손실

(1) ¹공제가능한 비용 (소득세법 제 9조) 및 공제불가능한 비용 (소득세법 제 10조)은 이미 수입의 총액 산정 전에 고려되어지며 조세 손실만큼 증가되거나 감소된다. ²연방조세법원 1981년 10월 21일 판결 (연방조세공보 1982 II, 177 쪽) 및 24절 참조. ³법인세법 14조, 17조 또는 18조에 따라 연결개별회사의 추가계산되는 소득을 통해 조세손실이 증가되거나 감소된다.

(2) ¹사실적인 조세감면이 되기 때문에 법인세부과의 대상이 되지 않는, 예를 들어 면세 건전화이익 (steuerfreie Sanierungsgewinne) (소득세법 제 3조 66호), 면세 이자소득 (소득세법 제 3a조), 계상되지 않는 외국 회사지분참여이익, 면세

판매이익 (소득세법 제 16조 4항)과 같은 수입은 그러한 사실이 없이는 동일한 세액산정기간에 발생한 손실과 상계하여서는 안되며 다른 세액산정기간에 발생한 조세공제가 되는 손실과 상계하여도 안된다.² 소득세법 제 43조 1항 5호에서 의미하는 자본수입의 공제에 해당되며 법인세법 제 50조 1항 3호에 따라 법인세가 조세공제를 통해 변제되고 따라서 과세될 소득 (zu versteuerendes Einkommen)의 산정시 공제가 되는 이자수입에 대해서도 동일하게 적용된다.

(3) ¹법인세법 제 24조 및 25조에 따른 소득공제액은 결손금을 공제를 하고 난 잔여소득에서 공제된다.² 24절 참조.

일괄적 구매시 손실공제의 금지

(4) 일괄적 구매시 손실공제의 금지에 관하여는 연방재무성 1990년 6월 11일 공문 (연방조세공보 I, 252 쪽) 및 그에 상응하는 각 주 최고재무기관의 규정 참조.

38절. 회원의 회비

(1) ¹법인세법 제 8조 6항에서 의미하는 회원의 회비란 사단의 회원들이 단지 자신들의 회원으로서의 신분으로 정관에 따라 지불해야 하는 회비를 말한다.² 이 회비는 특별한 사업상의 이해관계를 위해서 또는 자신들의 회원들을 유리하게 하는 업무를 위해 사단에 지불되는 것이 아니다.³ 연방조세법원 1973년 8월 29일 판결 (연방조세공보 1974 II, 60 쪽) 및 1989년 6월 28일 판결 (연방조세공보 1990 II, 550 쪽) 참조.

(2) ¹정관에 따라 부과되는 회비는 무제한적 또는 제한적 법인세 납세의무를 갖는 사단의 소득산정시 계상되지 않는다 (법인세법 제 8조 6항).² 다음의 조건들 중 어느 하나만 충족되어도 그것으로 충분하다:

1. 정관에 회비의 종류 및 금액이 정해져 있다.
2. 정관에 특별한 회비산출의 기준이 정해져 있다.
3. 정관에 회비를 정할 수 있는 한 기관이 성립되어 있다.

³이에 대해서는 제국조세법원 1940년 4월 2일 판결 (제국조세공보 611 쪽) 및

1940년 12월 20일 판결 (제국조세공보 1941, 69 쪽) 참조.

(3) ¹사단이 각 회원들의 경제적 향상을 위해서도 활동을 한다면 이 연합체에 대한 회비는 법인세법 제 8조 6항에서 의미하는 회원의 회비가 아니고 연합체가 행하는 활동에 대한 총체적인 반대급부가 된다. 이 연합체가 경제적 영리사업체를 운영하지 않는다고 해도 마찬가지이다. ²이러한 경우에 회원들의 회비는 계산을 통해 면세가 되는 부분과 (순수한 회비) 조세납부의 의무를 갖는 부분(총체적 반대급부)으로 나누어 질 수 있다. ³연방조세법원 1953년 6월 5일 판결 (연방조세공보 III, 212 쪽), 1954년 11월 16일 판결 (연방조세공보 1955 III, 12 쪽), 1955년 7월 12일 판결 (연방조세공보 III, 271 쪽), 1965년 2월 9일 판결 (연방조세공보 III, 294 쪽) 및 1966년 6월 8일 판결 (연방조세공보 III, 632 쪽) 참조.

(4) ¹보험회사에 있어서 보험을 인수한 것에 대한 반대급부로서 회원들이 지불하는 것에 대해서는 법인세법 제 8조 6항의 규정이 적용되지 않는다. ²그러나 상호보험연합체에 있어서는 특별한 조건하에서 가입비와 같은 면세가 되는 회비가 고려될 수 있다. ³연방조세법원 1953년 4월 21일 판결 (연방조세공보, III, 175 쪽) 참조.

(5) ¹공제조합에 있어서는 회원이 1회에 한해 지불하는 가입비는 그 총액이 법인세법 제 8조 6항에 따라 면세될 수 있다. ²가입과 더불어 경제적 관련성을 맺게되는 비용은 그러나 총액한도까지 공제되지 않을 수 있다 (소득세법 제 3c조). ³연방조세법원 1964년 2월 19일 판결 (연방조세공보 III, 277 쪽) 참조. ⁴간접적인 관련성으로는 충분한 이유가 되지 못한다. ⁵연방조세법원 1989년 10월 11일 판결 (연방조세공보 1990 II, 88 쪽) 참조.

39절. 주택 및 대지소유주 단체, 세입자 단체

(1) ¹주택 및 대지소유주 단체 그리고 세입자 단체에 지불하는 회비는 통상 법률상담, 소송대행 등과 같은 특별한 경제적 이점을 제공하는 데에 대한 반대급부를 포함하고 있다. ²따라서 이 회비는 법인세법 제 8조 6항에서 의미하는 순수한 회비가 아니다. ³연방조세법원 1953년 6월 5일 판결 (연방조세공보 III, 212 쪽) 참조. ⁴1문에서 열거한 단체들에 대해 간편하고 균등하게 조세를 부과하기 위해서 납세의무를 갖는 회비에서 면세가 되는 회비를 분리하고 여기에서 공제되는

비용을 계산하는 작업을 다음과 같이 행한다:

1. ¹자체 회비수입 (= 총회비수입에서 상급단체에 납부한 금액을 차감한 금액)의 20 퍼센트를 납세의무를 갖는 수입으로 간주한다. ²만일 단체가 회비 이외에 다른 특별한 반대급부, 예를 들어 소송대행에 대한 반대급부를 부과한다면 이러한 반대급부수입은 그 총액을 납세의무를 갖는 수입으로 추가 계산한다.
2. ¹회비수입 및 그 외에 부과한 특별한 반대급부수입과 직접적인 관계가 성립되는 단체의 지출에서 납세의무를 갖는 수입이 회비수입 및 그 외 부과된 특별한 반대급부수입에서 차지하는 비율에 따라 그 만큼을 공제한다. ²그러나 납세의무를 갖는 수입과 관련된 비용을 별도로 산정했다면 이 별도 산정된 지출을 공제한다.
3. ¹공제할 비용이 납세의무를 갖는 수입을 항상, 다시 말해 수년간 연속적으로 초과하는 경우 납세의무를 갖도록 취급되는 자체 회비수입의 20퍼센트에 해당되는 액수가 매우 낮다는 것을 알 수 있다. ²그렇다면 이 액수를 다년간에 걸쳐 평균 공제되는 비용이 납세의무를 갖는 수입을 초과하지 않는 방법으로 증액할 수 있다. ³연방조세법원 1965년 2월 9일 판결 (연방조세공보 III, 294 쪽) 참조.

범례:

	DM	DM
	-----	-----
입금된 회원의 회비		130 000
주단체 (Landesverband)에의 납부		30 000
자체 회비수입		100 000
		=====
납세의무를 갖는 수입:		
100 000 DM의 20 퍼센트 =	20 000	
소송대행에 따른 반대급부수입	+4 000	24 000

자체 회비수입 (100 000 DM)과		
소송대행의 반대급부수입 (4000 DM)과		
관련된 비용은 90 000 DM이다.		
공제되는 액수는:		
90 000 x 24 000/104 000		= 20 769

별도 산정된 공제되는 비용이 27 000 DM이고 이 비용이 과거 수년간 납세의무를 갖는 수입을 초과했다고 한다면 20퍼센트율은 적절하게 인상되어져야 한다.

(2) 서식용지 및 고물의 판매, 자본자산 그리고 임대를 통해 얻은 수입과 같은 나머지 납세의무를 갖는 수입은 일반 조세법상의 기본원칙에 따라 산정한다.

40절. 기타 단체 및 기관 (Einrichtungen)

(1) ¹과일농장 및 정원 단체들에 의해 부과되는 회비는 통상 특별한 경제적 이점을 제공한 것에 대한 반대급부를 포함하고 있다. ²따라서 이는 법인세법 제 8조 6항에서 의미하는 순수한 회비가 아니다. ³면세되는 회원의 회비를 납세의무를 갖는 회비와 구별함에 있어서는 39절이 해당 적용된다.

(2) ¹소규모정원의 소유자단체 (Kleingärtnervereinen)에 의해 부과되는 회비는 통상 특별한 경제적 이점을 제공한 것에 대한 반대급부를 포함하지 않는다. ²따라서 관리의 간편화를 위해 일반적으로 이 회비를 별도의 검토없이 법인세법 제 8조 6항에서 의미하는 회원의 회비로 간주함에 있어 특별한 이의가 없다.

(3) ¹가축사육단체 또는 종축단체 (Vatertierverein)는 조세우대가 적용되지 않고, 따라서 자신들의 경제적 영리행위뿐만 아니라 다른 모든 것이 납세의무를 갖게 되는 경우 회원들의 회비는 대체로 법인세법 제 8조 6항에서 의미하는 면세되는 회비가 아니다. 왜냐하면 이 회비에는 경제적 이점에 대한 반대급부를 포함하고 있기 때문이다. ²간소화를 위해 면세되는 회원의 회비를 납세의무를 갖는 회비와 구별함에 있어 다음의 절차에 따른다: ³회비수입의 50퍼센트만을 납세의무가 있는 것으로 취급한다. ⁴회비수입과 직접적으로 연관되어 있는 비용은 이에 따라 50퍼센트만이 참작된다.

⁵회비수입에는 회원의 회비 외에도 지속적이 아닌 1회에 한해, 예를 들어 가축의 혈통증명서에의 기장, 혈통증명서의 발급, 확인 및 기록 정정, 사육가축 판매의 거간, 가축의 소각, 가축의 귀나 날개 있는 가축의 발에 제공해주는 표식 및 회원들의 가축 교미시 그 비용 등 소위 수수료로서 부과되는 액수도 포함된다. ⁶

이러한 수수료가 정관에 또는 수수료규정에 그 종류 및 금액에 따라 정확하게 규정되어 있다는 전제조건이 성립되어야만 한다. ⁷예를 들어 영리사업체, 자본자산, 임대 및 소득세법 제 22조에서 의미하는 기타 수입과 같은 나머지 다른 납세의무가 있는 수입들은 일반 조세법상의 근본원칙들에 따라 계산된다.

(4) 3항의 규정들은 모피가축사육자 협회 및 단체에는 해당되지 않는다.

(5) ¹공공교통수단의 향상을 위한 기관으로는 공법상 법인의 영리사업체 또는 사단이 될 수 있다.

²첫 번째 경우 공법상 법인의 영리사업체는 회비에 대한 면세를 요구할 수 없다. ³제국조세법원 1941년 5월 20일 판결 (제국조세공보 506 쪽) 참조. ⁴두 번째 경우 회비는 종종 순수한 회원의 회비가 아니다 (법인세법 제 8조 6항). 왜냐하면 이에에는 경제적 이점에 대한 반대급부를 포함하고 있기 때문이다. ⁵이러한 경우에 간소화를 위해 회비의 25퍼센트만을 납세의무가 있는 수입으로 취급하는데 이의가 없다. ⁶회비수입과 직접적인 관련이 있는 비용은 이에 따라 25퍼센트만이 공제된다. ⁷39절을 해당 적용한다. ⁸그 외 신문 및 승차권판매 등에서 발생하는 수입과 같은 기타 다른 납세의무가 있는 수입은 일반 조세법상 기본원칙에 따라 계산된다. ⁹공공 교통수단을 위한 기관이 해당 지자체로부터 받는 보조금은 면세 대상이다.

(6) ¹근로소득세 신고를 위한 지원단체 (8절 2항 참조)가 부과하는 회비는 총액이 단체가 자신의 회원들에게 제공하는 지급에 대한 납세의무가 있는 반대급부이다. ²연방조세법원 1973년 8월 29일 판결 (연방조세공보 1974 II, 60 쪽) 참조.

법인세법 제 8a조에 관하여

40a절. 사원-타인자본조달

사원-타인자본조달의 조세상 취급에 관하여는 연방재무성 1994년 12월 15일 공문 (연방조세공보 1995 I, 25 쪽, 176 쪽) 및 그에 상응하는 각 주의 규정 참조.

법인세법 제 8b조에 관하여

41절. 외국회사에의 참여

A. 외국소득의 일관화 (법인세법 제 8b조 1항)

우대되는 이익배당

(1) ¹법인세법 제 30조 2항 1호에서 의미하는 사용가능한 자기자본의 일부 (자기자본 01 (EK 01))로 하는 이익배당에 대해서는 법인세법 제 40조 1항 1호에 따라 이익배당부담이 발생하지 않는다. ²그러나 자본이득세는 유보된다 (소득세법 제 43조 1항 1호). ³자기자본 01의 사용은 법인세법 제 44조 또는 45조에 따라 납세증명서에 특별히 별도 기재된다 (법인세법 제 44조 1항 1문 6호).

⁴이익배당을 받는 자가 법인세법 제 1조 1항 1호, 2호, 3호 또는 6호에서 의미하는 무제한적 납세의무를 갖는 법인이고 그 이익배당이 납세증명서에 따르면 자기자본 01의 일부에서 지급된 것이라면 그 법인의 소득산정시 계산되지 않는다.

⁵이익배당을 하는 법인에 얼마만큼 참여하고 있는지는 중요하지 않다. ⁶사용가능한 자기자본의 구성에 있어서 이 이익배당수입은 자기자본 01에 기재된다 (법인세법 제 30조 2항 1호).

우대되는 인적범위

(2) ¹이익배당을 받는 자는 반드시 법인세법 제 1조 1항 1호, 2호, 3호 또는 6호에서 의미하는 무제한적 납세의무를 갖는 법인이어야 한다. ²법인세법 제 8b조 1항에 따라 우대되지 않는 자로는 특히 자연인 및 사단, 사법상의 기타 법인들 (법인세법 제 1조 1항 4호), 권리능력 없는 단체, 기관 (Anstalten), 재단 및 사법상의 다른 목적자산 (법인세법 제 1조 1항 5호), 국내에서 무제한적 납세의무를 갖는 외국법인 (연방조세법원 1992년 6월 23일 판결, 연방조세공보 II, 972 쪽) 및 제한적 납세의무를 갖는 법인이 있다. ³우대되지 않는 자에는 또한 면세되는 법인도 해당된다. ⁴이는 만일 법인세법 제 5조 1항 9호에 따라 면세되는 법인이 경제적 영리사업체를 운영하는 법인의 이익배당에 참여하고 있으며 여기에서 수입이 발생한 경우에도 적용된다 (법인세법 제 8b조 1항 4문).

(3) ¹수입이 연결개별회사에 발생하고 기관담당자가 법인세법 제 8b조 1항에

따라 우대되는 법인에 속한다면 이 수입은 법인세법 제 15조 3호에 따라 계상되지 않는다. ²기관담당자가 합명회사인 경우 법인세법 8b조 1항은 우대되는 사업 참여자 범주에 속하는 사업 참여자에게 발생하는 수입에 대해서만 적용된다.

배당에 따른 이익감소의 참작 금지

(4) ¹법인세법 제 8b조 1항 3문에 따라 배당을 하는 자본회사에 대한 참여지분에 대해 부분가액 감가상각 (Teilwertabschreibung)을 통해 또는 지분의 매각을 통해 또는 이 자본회사의 폐업시 또는 그 명목자본의 감자시 이익배당을 받는 법인에 발생하게 되는 이익감소는 만일 이것이 소득산출시 고려되지 않는 이익배당에서 발생하는 것인 한 참작되지 않는다. ²낮은 부분가액 계상 또는 참여지분의 매각시, 자본회사의 폐업 또는 명목자본의 감자시의 손실이 이제까지의 이익배당에 기인한 것이 아닌 다른 이유, 예를 들어 회사의 손실 또는 비밀적립금 (Stille Reserven)의 감소에 따른 것이라는 것을 확신시킬 수 있다면 이익감소는 다른 규정들의 유보하에 (소득세법 제 2a조 1항 3호, 6호 c, 7호, 소득세법 제 50c조, 법인세법 제 8b조 6항) 세제상 참작된다. ³이익감소가 여러 가지 다양한 이유에 근거하고 있다면 그 이익감소는 이익배당에 의한 것이 아닌 다른 이유에 의한 것이라고 간주한다.

B. 외국회사에 대한 주요 지분참여의 매각 (법인세법 제 8b조 2항 및 3항)

우대되는 매각이익

(5) ¹한 외국회사에 대한 참여지분을 매각함으로써 지분참여자에게 발생하는 이익은 그 자의 소득산출시 법인세법 제 8b조 2항에 따라 계상되지 않는다. ²매각이란 지분을 그에 대한 대가를 받고 양도하는 모든 행위를 말한다. ³여기에는 이익을 발생시키는 다른 경제재와의 교환 및 회사의 권리 (Gesellschaftsrecht)를 제공해주는 대가를 받음으로서 발생하는 이익도 포함된다. ⁴은폐출자는 매각에 해당되지 않는다. ⁵은폐이익배당으로 취급되는 매각이익의 일부는 우대되지 않는다. ⁶그와는 달리 외국회사의 청산시 또는 그 외국회사에 의해 이루어지는 감자를 통해 지분참여자가 획득하게 되는 이익은 우대된다. ⁷면세되는 이익은 사용자

능한 자기자본의 구성상 부분액 자기자본 01에 기재된다 (법인세법 제 30조 2항 1호).

우대되는 인적 범위

(6) 법인세법 제 8b조 1항에서와는 달리 법인세법 제 8b조 2항에 따르면 법인세법 제 1조 1항 1호, 2호, 3호 또는 6호에서 의미하는 법인으로서 법인세법 제 5조 1항 9호에 따라 면세되는 법인의 경제적 영리사업체에서 발생하는 이익도 우대된다.

법인세법 제 8b조 2항의 적용을 위한 그 이외의 조건들

(7) ¹법인세법 제 8b조 2항의 적용여부는 주요지분 출자우대를 위한 사실전제 조건들에 따라 결정된다. ²구체적으로는 다음과 같은 사항들이 있다.

1. 중요 이중과세방지협정에서 주요지분 우대권을 단지 자본회사에 대해서만 적용하기로 합의 한 경우에도 면세를 요구할 수 있다.
2. 외국회사에 대한 개념은 중요 이중과세방지협정 및 법인세법 제 26조에 따라 결정된다.
3. 법인세법 제 8b조 5항 및 법인세법 제 26조 2항 또는 3항의 사실 전제조건들에 연계를 시킴으로써 지분매각이익은 외국회사에 대해 최소한 10 퍼센트 이상의 주요지분참여를 하고 있는 경우에 한해서만 우대되는 결과를 낳는다.
4. 간접세액공제가 (indirekte Steueranrechnung) 단지 법인세법 제 26조 2a항에 의해서만 가능하다면 이 매각이익은 우대되지 않는다.
5. 중요 이중과세방지협정에서 요구하는 최소보유기간이 경과하기 전에 매각을 한다면 이 매각이익은 우대되지 않는다.
6. 중요 이중과세방지협정 및 법인세법 제 26조 2항과 3항에 따른 면세가 활동유보조건 (Aktivitaetsklauseln)과 연계되어 있는 경우에는 이 활동유보조건이 회사의 설립이후 줄곧 또는 우대될 조치가 이루어지는 세액사정기간 전 최근 5년간 및 세액사정기간에도 충족되어 있는 경우에 한해서만 매각이익은 우대된다.

과거의 부분가액 감가상각에 있어서 납세의무를 갖는 매각이익

(8) 법인세법 제 8b조 2항 1문에 따르면 매각의 근거가 되는 지분에 대해 과거에 국내 이익산출시 이익감소를 유도했던 부분가액 감가상각이 이루어졌고, 이 이익감소가 그 이후에 높은 부분가액으로의 계상을 통해 또는 법인세법 제 8b조 6항의 적용을 통해 원상회복되지 않았다면 우대규정에서 제외된다.

범례:

무제한적 납세의무를 갖는 X-유한책임회사는 1975년 150만 마르크에 상당하는 미국회사에 대한 지분을 획득했다. 이 유한 책임회사는 1995년에 250만 마르크에 상당하는 지분을 매각한다.

X-유한책임회사에 있어서의 대차대조표상의 가액 및 미국 회사에의 지분가액은 다음과 같이 이루어진다:

	DM

1975년 12월 31일 취득원가의 차변 기입	1 500 000
1982년 지속되는 손실로 인한 부분가액 감가상각	500 000

1982년 12월 31일 현재 대차대조표상의 가액	1 000 000
1987년 높은 채권손실로 인한 부분가액 감가상각	300 000

1987년 12월 31일/1994년 12월 31일 대차대조표상의 가액	700 000
1995년 매각금액	2 500 000

1995년 매각이익	1 800 000
이중 납세의무가 있는 것 (=이익을 실현시킨 1982년과 1987년의 부분가액 감가상각의 원상회복)	800 000

이중 소득산출시 계상되지 않는 것 (법인세법 제 8b조 2항, 자기자본 01에 기재)	1 000 000

(9) 참여지분의 일부매각에 있어서는 법인세법 제 8b조 2항 1문에 따른 납세의무가 있는 매각이익 산출시 원칙적으로 과거의 부분가액 감가상각 및 부분가액 증가가 매각시점에 존재하는 모든 참여지분에 해당되는 것으로 간주한다.

매각손실

(10) ¹법인세법 제 8b조 2항에 따라 우대되는 외국회사 지분참여와 관련하여 지분의 매각, 회사의 청산 또는 감자시 발생하는 손실은 소득을 감소시키는 것으로 참작된다. ²그러나 이는 다른 규정에 따라 참작되지 않을 수 있는 (예를 들어 소득세법 제 2a조 1항 3호, 4호 및 7호 또는 법인세법 제 8b조 6항 2호에 따라) 소득에 대해서는 적용되지 않는다.

과거 출자과정에 (vorangegangene Einbringungsvorgaenge) 있어서의 조세 감면 배제

(11) ¹만일 외국회사에 대한 참여지분이 법인형태변경에 관한 세법 제 20조 1항 2문 또는 제 23조에 따른 출자과정을 통해 부분가액 이하의 가액으로 획득된 것이며 출자시점 이후 7년 이내의 기간 중 매각이 이루어지면 이 매각에서 발생하는 이익은 법인세법 제 8b조 3항에 따라 우대되지 않는다; 외국회사의 청산 또는 감자시의 경우에도 동일하다.

범례:

1. 무제한적 납세의무를 갖는 자본회사가 국내 또는 외국 기업재산 (Betriebsvermoegen)을 법인형태변경에 관한 세법 제 23조에 따라 회사권리를 제공받는 대가로서 한 유럽연합의 회사에 부분가액 이하의 가액으로 출자한다. 이 유럽연합의 회사에 대한 참여지분이 7년이내의 기간 중에 매각된다.
2. 무제한적 납세의무를 갖는 자본회사가 다른 무제한적 납세의무를 갖는 자본회사에 대한 참여지분을 법인형태변경에 관한 세법 제 23조에 따라 회사권리를 제공받는 대가로서 한 유럽연합 회사에 부분가액 이하의 가액으로 출자하고 이로서 획득한 참여지분을 7년 이내의 기간 중에 매각한다.
3. 무제한적 납세의무를 갖는 자본회사에 법인형태변경에 관한 세법 제 20조 1항 2문 또는 제 23조에 따른 출자와 관련하여 한 외국회사에 대한 참여지분이 회사권리를 제공받는 대가로 한 무제한적 납세의무를 갖는 자본회사에 부분가액 이하의 가액으로 출자된다; 이 출자자는 법인세법 제 8b조 2항에 따라 우대되는 법인에 속하지 않으면서 이 출자된 참여지분은 독일 조세권 관할하에 (deutsche Besteuerungshoheit) 놓이게 된다. 이 무제한적 납세의무를 갖는 자본회사가 외국회사 참여지분을 7년 이내의 기간 중에 매각한다.

²외국회사에 대한 참여지분 자체가 한 무제한적 납세의무를 갖는 자본회사에 출자된 출자물이고 이것이 법인세법 제 8b조 2항에서 의미하는 이익을 발생시켰

을 경우 만일 출자자가 법인세법 제 8b조 2항에 따른 우대되는 법인에 속한다면, 즉 출자자가 이미 위의 참여지분에 대해 법인세법 제 8b조 2항에 따른 조세감면을 요구할 수 있었던 자라고 한다면 조세 우대를 함에 있어 7년 기간이라는 것은 전혀 문제되지 않는다. ³법인세법 제 8b조 3항 2호는 출자자가 법인세법 제 8b조 2항에 따라 우대되는 법인에 속하지 않는 경우에 대해서만 조세감면을 배제하고 있다.

범례:

한 무제한적 납세의무를 갖는 자본회사에 법인형태변경에 관한 세법 제 20조 1항 2문 또는 제 23조에 따른 출자와 관련하여 한 유럽연합회사에 대한 참여지분이 회사권리를 제공받는 대가로 한 무제한적 납세의무를 갖는 자본회사에 부분가액 이하의 가액으로 출자된다. 출자자는 이 출자지분과 더불어 독일 조세권의 관할하에 놓이고 법인세법 제 8b조 2항에 따른 우대되는 법인에 속한다. 이제 이 완전 납세의무를 갖는 자본회사가 외국회사에 대한 참여지분을 7년 이내의 기간 중에 매각한다. 이 매각에 대해서는 법인세법 제 8b조 2항이 적용될 수 있는데, 이는 출자자 자신을 통한 매각 자체도 조세상 우대되었을 것이기 때문이다.

C. 제한적 납세의무를 갖는 법인의 국내 고정사업장 (Betriebsstaetten) (법인세법 제 8b조 4항)

외국 회사에 대한 참여지분에서 발생하는 우대되는 배당수익

(12) ¹법인세법 제 8b조 4항 1문은 제한적 납세의무를 갖는 법인의 국내 영리적 고정사업장으로 분류되는 한 외국회사에 대한 주요 참여지분에서 발생하는 이익부분에 (Gewinnanteile) 대한 조세상 취급에 대해 규정하고 있다. ²이에 따르면 이 이익부분은 국내 영리적 고정사업장으로 귀속되는 소득의 산출시 일정 조건하에 계상되지 않는다 (면세 혜택부여). ³만일 이 이익부분이 법인세법 제 8b조 5항의 참작하에 (최소 참여지분 10 퍼센트) 이중과세방지협정에 따라 한 무제한적 납세의무를 갖는 법인에 대해 이익에 참여한 것이라고 할 때 면세가 될 금액만큼의 면세혜택을 부여한다.

⁴이와 더불어 한 제한적 납세의무를 갖는 법인의 국내 영리적 고정사업장은 제한적 납세의무를 갖는 법인과 동일하게 취급되게 된다. ⁵중요 이중과세방지협정

에서 주요지분 우대권을 단지 자본회사에 대해서만 적용하기로 합의되어 있다면 외국 자본회사의 고정사업장만이 법인세법 제 8b조 4항에 따라 우대된다.

기타 이익배당된 자기자본 01에서 발생하는 우대되지 않는 배당수익

(13) 배당수익을 위해 이익배당을 하는 국내 법인에서 자기자본 01이 사용되었다고 하면 이 배당수익은 법인세법 제 8b조 4항에 따라 우대되는 수익이 아니다.

외국회사에 대한 참여지분의 매각에서 발생하는 우대되는 이익

(14) ¹법인세법 제 8b조 4항 2문은 외국회사에 대한 참여지분의 매각, 청산 또는 명목자본의 감자시 발생하는 이익 및 손실을 다룸에 있어 외국법인의 국내 고정사업장과 국내법인을 동일하게 취급한다. ²그러나 이는 법인세법 제 8b조 4항 1문에 따른 기타 다른 조건들이 충족되는 경우에만 유효하다. ³법인세법 제 8b조 4항 3문에 따르면 외국회사에 대한 한 제한적인 납세의무를 갖는 법인의 지분참여는 반드시 법인세법 제 8b조 2항 3문 또는 3항에 거론된 최소기간 동안 국내 영리 고정사업장의 기업재산으로 속해 있었어야만 한다.

(15) 법인세법 제 8b조 2항에 따른 면세는 예를 들어 다음과 같은 경우에는 부여되지 않는다 (법인세법 제 8b조 3항의 참작하에 4항 2문):

1. 외국 회사가 자신들의 국내 고정사업장에서 보유하고 있는 국내 자본회사에 대한 참여지분을 유럽연합 이외의 외국 자본회사에 회사권리를 제공받는 대가로 출자한다. 이 외국회사에 대한 참여지분은 동시에 국내 고정사업장의 기업재산이며 이것이 7년 이내의 기간 중에 매각된다.
2. 국내에 고정사업장을 갖고 있는 한 외국 합명회사가 그 국내 고정사업장의 자산에 속하는 외국자본회사에 대한 참여지분을 국내 자본회사에 회사권리를 제공받는 대가로 출자한다. 이 국내회사가 외국회사에 대한 참여지분을 7년 이내의 기간 중에 매각한다.

D. 비용 공제금지

(16) 법인세법 제 8b조 1항 및 2항에 따라 면세되는 이익배당 및 매각이익이 발생하는 근거가 되는 참여지분과 직접적인 관계가 있는 비용에 대해서는 소득

세법 제 3c조가 적용된다.

E. 최소지분참여비율(Mindestbeteiligungquote)의 인하를 통한 이중과세방지협정의 주요지분 우대권의 확대 (법인세법 제 8b조 5항)

(17) ¹외국회사에 대한 참여지분에서 발생하는 배당수익이 이중과세방지협정에 따라 최소참여지분이라는 조건하에 독일 조세상의 과세산정의 근거에서 제외된다면 협약에서 합의된 최소참여지분과는 관계없이 최소 10 퍼센트 이상의 참여지분이면 면세의 혜택을 받는다. ²이익참여에 대한 면세를 위한 이중과세방지협정의 기타 다른 조건들은 이에 저촉되지 않고 계속 유효하다. ³이익참여의 면세의 경우에 세액사정 (법인세법 제 26조 1항부터 3항, 5항) 및 수입총액의 산출시 외국세액공제 (소득세법 제 34c조 2항, 3항 및 6항의 참작하에 법인세법 제 26조 6항)는 제외한다.

F. 국가간 주요지분 우대에 있어서의 배당과 관련된 이익감소 (법인세법 제 8b조 6항)

(18) ¹법인세법 제 8b조 6항에 따르면 외국 자회사에 대한 주요지분참여의 경우 부분가액 감가상각, 매각, 청산 또는 명목자본의 감자를 통한 이익감소는 만일 그것이 이익배당에 그 이유가 있는 것이라면 조세상 참작되지 않는다. ²이익배당과 관련된 이익감소를 고려하지 않음에 있어 그 크기는 국내 모회사가 참여지분 취득비용의 일부로서 참여지분 획득 시점에 존재하는 알려진 적립금 (offene Ruecklagen) 및 외국 자회사의 비밀적립금 (stille Reserve)을 위해 사용한 액수에 제한된다. ³추후 참여지분에 계상되는 가액을 변경하는 경우, 특히 은폐 출자를 통한 경우에도 마찬가지이다. ⁴낮은 부분가액 또는 참여지분의 매각, 청산 또는 외국회사의 감자에서 발생하는 손실이 이전의 이익배당때문이 아닌 다른 이유, 예를 들어 자본회사의 손실 또는 그 자본회사의 비밀적립금의 감소 등에 원인이 있다고 확신된다면 이 이익감소는 조세상 참작된다. ⁵이익감소가 다양한 이유에 근거하고 있다면 우선적으로 이익배당이 아닌 다른 것에 그 이유가 있다고 간주한다.

법인세법 제 9조에 관하여

42절. 법인세법 제 9조 1항 2호에 의한 비용

(1) 법인세법 제 9조 1항 2호에 의한 비용의 공제여부에 관한 문제에 있어서는 소득세법 시행령 제 48조와 제 50조 및 소득세법 시행규칙 R 111과 R 113 및 소득세법 시행규칙 부록 4와 7이 해당 적용된다.

(2) ¹법인세법 제 9조 1항 2호에서 의미하는 비용은 법인세법 제 8조 3항의 규정을 유보로 하여 법에 거론된 액수만큼 수입산출시 공제된다. ²마찬가지로 이 비용은 공제되는 손실을 증가시킨다.

³연방조세법원 1981년 10월 21일 판결 (연방조세공보 1982 II, 177 쪽) 참조.

(3) 법인세법 제 9조 1항 2호의 규정들은 상이한 사업연도의 경우에도 해당 사업연도의 비용과 연계되어 적용된다.

(4) 공제되는 기부금의 상한금액 계산을 위해서는 세액산정기간의 소득이나 또는 그 역년의 총매출액과 임금의 합계가 중요한 역할을 한다.

(5) ¹연결개별회사의 경우 연결중심기업에게 귀속되는 연결개별회사의 소득을 산정함에 있어서도 법인세법 제 9조 1항 2호를 적용시킨다 (법인세법 제 15조 참조). ²이에 따라 연결중심기업에게 있어서는 자신에게 계상된 연결개별회사의 소득은 기부금의 공제상한액 산출시 계상되지 않는다.

³법인세법 제 9조 1항 2호에서 의미하는 총매출액의 합계라고 하는 것은 매출세법상 연결기업관계 (Organschaftsverhaeltnis) (부가가치세법 제 2조 2항 2호)가 성립되어 있는 경우에는 연결중심기업과 연결개별회사에 있어서 각각 각자의 매출만을 의미한다. ⁴이에 따라 연결중심기업에 있어서의 기부금 공제상한액을 산출함에 있어서 연결개별회사의 매출이 연결중심기업에게 추가 계상되지 않는다. ⁵한편 연결개별회사에 있어서의 기부금 공제상한액을 산출함에 있어서는 비록 이 연결개별회사가 부가가치세법 제 2조에서 의미하는 기업가 (Unternehmer)가 아니며 따라서 부가가치세법상 과세될 일체의 매출이 없다고 할지라도 자신의 매출이 중요한 역할을 한다.

(6) ¹만일 경제적 영리사업체가 지급금이라고 하여 자신을 관리하는 공법상의 법인에게 회사금 (Zuwendung)을 제공한 것이 은폐이익배당을 나타내는 경우에

는 지급금으로서 인정되지 않는다.²연방조세법원 1978년 10월 12일 판결 (연방조세공보 1979 II, 192 쪽) 참조.³그것이 은페이익배당인지 아닌지는 각각의 상황에 따라 판단한다.⁴공법상의 법인이 자신의 경제적 영리사업체로부터 공공목적 달성을 위해 자신에게 전달된 회사금을 법인세법 제 5조 1항 9호의 조건들을 충족하지 못하는 법인세법 제 1조 1항 1호부터 6호까지에서 거론된 법인, 사단 또는 재단 중 하나에 양도하는 경우에는 공제되는 지급금은 존재하지 않는다.⁵연방조세법원 1962년 6월 5일 판결(연방조세공보 III, 355 쪽) 참조.⁶지자체 및 교육단체에 대한 대출이자를 경감시켜주기, 위한 저축은행 (Sparkasse)의 보조금은 공제되는 지급금이 될 수 있다.⁷연방조세법원 1968년 5월 15일 판결(연방조세공보 II, 629 쪽) 참조.⁸저축은행이 자신의 신용책임자 (Gewaehrtraeger: 은행 소유주 또는 지분참여자 등) 또는 그와 특수관계에 있는 자들에게 제공한 회사금은 만일 그 저축금고가 정상적이고 합리적인 사업체 장의 주의의무를 이행한다면 타 법인에 지급금을 제공하지는 않았을 것이라 판단되는 경우에는 공제되는 지급금이 아닌 은페이익배당이 된다.⁹연방조세법원 1970년 1월 21일 판결(연방조세공보 II, 468 쪽) 및 1982년 12월 1일 판결 (연방조세공보 1983 II, 150 쪽) 참조.¹⁰법원에 판결에 의하면 신용책임자에게 제공한 지급금이 저축은행이 제 3자에게 제공한 지급금의 평균치를 초과하는 경우 은페이익배당이라고 간주된다.¹¹여기에서는 원칙적으로 신용책임자에게 지급금을 제공한 해당 사업연도 및 그 전 2 사업연도에 제 3자에게 행한 지급금이 고려의 대상이 된다.¹²그러나 그 이상 지난 5년 이내의 사업연도 기간을 고려 할 때 제 3자에게 평균적으로 더 많은 지급금을 제공한 경우에만 이 기간을 고려의 대상으로 한다.¹³판단할 사업연도 이후의 기간을 고려의 대상으로 하지는 않는다.¹⁴연방조세법원 1989년 8월 9일 판결 (연방조세공보 1990 II, 237 쪽) 및 판결문 참조.¹⁵연방조세법원 1989년 2월 1일 판결 (연방조세공보 II, 471 쪽)에 따르면 소득분배로 간주되는 비용은 비교계산시 고려되지 않는다.¹⁶저축은행이 제 3자에게 지급을 하고 이로써 신용책임자 - 비록 법적 의무는 없다 할지라도 - 가 법적 구속력을 갖도록 설정한 임무를 충족시킨 경우 여기에는 간접적인 회사를 통한 신용책임자에 대한 은페이익배당이 있을 수 있다.¹⁷연방조세법원 1974년 6월 19일 판결 (연방조세공보 II, 586 쪽) 및 1992년 4월 8일 판결 (연방조세공보 II, 849 쪽) 참조.¹⁸저축은행

이 신용책임자에 대해 그가 출자한 것에 대해 이자율 인상 및 그가 받은 대부에 대해 이자 지불시 이를 되돌려 주는 경우 이 신용책임자에 대한 은폐이익배당이 있는지에 대한 문제는 연방조세법원 1982년 12월 1일 판결 (연방조세공보 1983 II, 152 쪽) 참조.

(7) ¹지자체가 신용책임자라면 이 신용책임자에 대한 지급이 제 3자에게 한 지급금을 초과하는지에 대한 조사가 있어서는 이 지자체가 속하는 지역에 이익이 되는 지급금은 원칙적으로 제 3자에게 한 지급으로 본다. ²연방조세법원 1992년 4월 8일 판결 (연방조세공보 II, 849 쪽) 참조.

(8) ¹그것들의 공익성으로 인해 통상 면세되는 (법인세법 제 5조 1항 9호) 법인, 사단 또는 재단의 경제적 영리사업체는 결코 자체적으로는 과세의 대상이 되지 않는다. ²따라서 이러한 경제적 영리사업체가 이들 법인, 사단 또는 재단에 대해 이들의 공익 목적의 활성화를 위해 행한 지급은 이익사용 (Gewinnverwendung) 이라 한다. ³따라서 이 지급은 경제적 영리사업체에서 발생하는 수입을 감소시킬 수는 없다.

(9) ¹공익을 위한 법인, 사단 또는 재단 (법인세법 제 5조 1항 9호)이 자신들의 경제적 영리사업체에서 획득한 과세의 대상이 되는 소득에서 소득세법 시행령 제 48조의 조건들을 충족시키는 수혜자들에게 회사한 지급금은 만일 이 지급금의 수혜자가 지급자와 마찬가지로 동일한 공익을 추구한다면 공제가 된다. ²연방조세법원 1963년 12월 3일 판결 (연방조세공보 1964 III, 81 쪽) 참조. ³부분적으로 법인세 면제를 받는 법인의 과세의 대상이 되는 소득 (zu versteuerndes Einkommen)은 법인의 면세되는 범주에서 이루어지는 지급을 통해 감소될 수 없다. ⁴연방조세법원 1991년 3월 13일 판결 (연방조세공보 II, 645 쪽) 참조.

법인세법 제 10조에 관하여

43절. 공제대상이 아닌 조세 및 부차행위

(1) ¹법인세법 제 10조 2호에서 의미하는 조세에는 외국의 원천세 (Quellensteuer), 상속세 및 상속대체세 (Erbersatzsteuer: 정상적인 부부관계 이외의 관계에서 생긴 자녀들은 상속권이 아닌 상속대체권 (상속분에 해당되는 현금만을 요

구할 수 있음)을 가지며 이에 대한 조세에 상속대체세)도 포함이 된다. ²연방조세법원 1990년 4월 25일 판결 (연방조세공보 II, 1086 쪽), 1990년 5월 16일 판결 (연방조세공보 II, 920 쪽) 및 1994년 9월 14일 판결 (연방조세공보 1995 II, 207 쪽) 참조. ³여기에는 추가부담금 (Solidaritaetszuschlag: 독일의 통일로 인하여 필요하게된 각종의 자금을 조달하기 위하여 일시적으로 부과되는 조세의 일종 ; 번역자 주)도 포함된다. ⁴연방조세법원 1994년 11월 9일 판결 (연방조세공보 1995 II, 305 쪽) 참조.

(2) 은페이익배당시 자체사용 (Eigenverbrauch)에 대한 부가가치세의 법인세상 취급에 대해서는 31절 10항 참조.

(3) ¹법인세법 제 10조 2호의 공제금지규정은 이에 거론된 조세에 대해 발생하는 연체료 (Saeumniszuschlaege: 조세기본법 제 240조), 과태료 (Verspaetungszuschlaege: 조세기본법 제 152 조), 범칙금 (Zwangsgelder: 조세기본법 제 329 조), 조세 횡령에 대한 이자 (Hinterziehungszinsen: 조세기본법 제 235 조), 집행비용 (Vollstreckungskosten: 조세기본법 제 337조부터 345조까지)과 같은 부차행위에 대해서도 적용이 된다. ²조세 횡령에 대한 이자의 공제금지에 대해서는 연방조세법원 1994년 12월 7일 판결 (연방조세공보 1995 II, 477 쪽) 참조. ³이와는 반대로 조세기본법 제 233a조 (추가납세고지이자: Nachforderungszinsen), 제 234조 (지불유예이자: Stundungszinsen) 및 제 237조 (지불연기이자: Aussetzungszinsen)에 따른 납세고지에 대한 이자는 공제된다. ⁴지불유예이자에 대해서는 연방조세법원 1988년 11월 23일 판결 (연방조세공보 1989 II, 116 쪽) 참조.

(4) ¹상환금액 (Erstattungsbetraege: 조세기본법 제 236조)에 대한 소송비용이자는 납세의무가 있는 수입에 속한다. ²연방조세법원 1975년 2월 18일 판결 (연방조세공보 II, 568 쪽) 참조.

44절. 벌금 및 이에 준하는 법적 불이익

¹벌금 및 이에 준하는 법적 불이익의 조세상의 공제금지는 형사소송절차에서 확정된 벌금, 형사상의 의미가 주류를 이루는 기타 재산법적 형태를 띠는 법적 결정 및 조건 또는 시행규칙들이 (Auflagen oder Zuweisungen) 형사소송을 발생시킨 행위에 의해 유발된 손해를 원상복구하는 것만이 아닌 다른 이유도 있는

경우 이 조건 또는 시행규칙을 충족시키기 위한 지급에 적용시킨다.²소득세법 시행규칙 R 120 참조.³벌금 및 조건 또는 시행규칙들은 독일 형사법에 따르면 법인에 대해서는 허용되지 않는다.⁴그러나 법인에 대해서는 형사상 의미가 주류를 이루는 기타 재산법적 형태를 띠는 법적 결정을 내릴 수 있다 (형사법 제 75 조: StGB).⁵특히 형법 제 74조에 따른 사항들이 고려의 대상이 된다.⁶법적 불이익과 연관된 절차비용, 특히 소송비용 및 변호사비용은 공제금지규정의 적용대상에 포함되지 않는다.

45절. 경영감사에 대한 보수

(1) ¹경영감사에 대한 보수 (감사보수: Aufsichtsratsverguetungen; 외부의 제3자인 공인회계사에 대한 수입료가 아님 ; 번역자 주)란 감사활동에 대해 제공되는 모든 반대급부를 말한다.²이에는 일당 (Tagegelder), 회의비, 여행비 및 기타 개인이 지출한 경비의 보상 (Aufwandsentschaedigung)도 포함된다.³감사활동을 함에 있어 각각의 감사인에게 발생한 실제 경비로서 이 경비가 각각의 감사인에게 따로따로 보상되었을 경우에는 이는 법인세법 제 10조 4호의 부분적 공제금지의 대상에 포함되지 않는다.⁴행정관리(공무원)에게 발생한 실제 경비는 공무원 법상의 보상의 인도의무에 대한 규정에 따라 계산되지 않는다.⁵연방조세법원 1966년 1월 12일 판결 (연방조세공보 III, 206 쪽) 참조.

(2) ¹사외감사에 대한 보수가 부가가치세에 있어 정상적인 과세 (Regelbesteuerung)의 대상이 되고 법인이 부가가치세법 제 15조에 따라 조세차감전 공제 (Vorsteuerabzug)를 요구한다면 이 법인의 소득을 계산함에 있어서는 법인세법 제 10조 4호에 따라 부가가치세를 제외한 사외감사에 대한 순보수액의 절반을 이에 추가 계상시킬 수 있다.²그 법인이 조세차감 전 공제를 할 수 있는 자격이 전혀 없거나 또는 일정 비율에 따라서만 할 수 있는 경우에는 총 부가가치세 또는 조세차감전 공제를 초과하는 부가가치세의 절반을 소득에 추가 계상시킬 수 있다.³기타 다른 경우에는 법인세법 제 10조 4호에 따라 사외감사에 대한 보수 (부가가치세 포함) 총액의 절반을 추가 계상한다.

(3) ¹감사라는 개념은 광의로 해석된다.²감사인이 자신의 임무와 관련된 가능한 범주 내에서 하는 감사인의 모든 활동은 부분적 공제금지의 대상이 된다.³한 주

식회사가 자신의 감사인 중의 하나로부터 받은 재정자문 (Finanzierungsberatung) 은 감사의 활동범주에서 제외되는 특수활동이 아니다. ⁴이에 대해 지불한 대가는 감사에 대한 보수로 취급된다. ⁵연방조세법원 1966년 9월 20일 판결 (연방조세공보 III, 688 쪽) 참조. ⁶한 회사의 대출위원회에 대출책임자 및 관공서의 자금관리 책임자 그리고 사업체의 장외에도 회사의 감사인이 포함되어 있다면 그들의 이러한 이중적인 기능으로 인해 대출위원회의 위원으로서의 그들에게 제공된 회의비의 전체가 공제되지 않는다. ⁷연방조세법원 1971년 1월 27일 판결 (연방조세공보 II, 310 쪽) 및 1978년 11월 15일 판결 (연방조세공보 1979 II, 193 쪽) 참조. ⁸한 자본회사가 자신의 한 감사인에게 회사경영 임무를 대리하는 행위와 연결된 활동에 대해 지불한 보수는 법인세법 제 10조 4호의 부분적 공제금지 규정에 해당된다. ⁹연방조세법원 1973년 9월 12일 판결 (연방조세공보 II, 872 쪽) 참조.

(4) ¹감사인이 자신들의 감사활동을 보장하기 위해 전문인을 고용하고 그 업무의 대가로 회사가 전문인에게 지불한 보수는 법인세법 제 10조 4호의 부분적 공제금지 규정에 해당되지 않는다. ²연방조세법원 1975년 9월 30일 판결 (연방조세공보 1976 II, 155 쪽) 참조.

법인세법 제 11조에 관하여

46절. 청산의 과세

(1) ¹청산기간은 회사의 해체 (Aufloesung)와 더불어 시작된다. ²특별히 결정된 바가 없다면 자본회사의 사원들이 청산을 결정한 그 날부터 청산결정은 효력을 지닌다. ³연방조세법원 1983년 3월 9일 판결 (연방조세공보 II, 433 쪽) 참조. ⁴과세기간은 해체가 이루어지는 그 사업연도와 더불어 시작된다. ⁵해체가 한 사업연도의 중간에 이루어진다면 부분사업연도 (Rumpfwirtschaftsjahr)를 구성할 수 있다. ⁶부분사업연도는 지난 사업연도 말부터 해체시까지를 포함한다. ⁷이 부분사업연도는 청산기간에 포함시키지 않는다.

(2) ¹납세의무는 청산이 적법하게 종결되었을 경우 해제된다. ²자본회사에 있어서 적법한 청산이 이루어진다는 정지기간 (Sperrjahr)의 경과까지도 포함한다.

³자본회사가 정지기간이 경과하기 전에 회사자산을 모두 배당시켜 버렸다 하더라도 이 자본회사는 아직 해체된 것이 아니다. ⁴상업등기의 말소 그 자체는 별다른 의미를 갖지 않는다.

(3) ¹청산이익은 소득세법 제 16조 4항이 적용되는 소득세법 제 16조 3항에서 의미하는 포기이익 (Aufgabegewinn)과 동일시한다. ²연방조세법원 1991년 5월 8일 판결 (연방조세공보 1992 II, 437 쪽) 참조.

(4) 손실공제에 관한 사항은 37절 참조.

(5) 청산의 경우 사용가능한 자기자본의 구성에 대해서는 95a절 참조.

법인세법 제 13조에 관하여

47절. 조세감면의 개시와 소멸

조세감면의 개시 (법인세법 제 13조 1항)

(1) 법인세법 제 13조 1항은 종전까지 무제한적 납세의무를 갖던 법인, 사단 또는 재단이 법인세 납세의무에서 완전 해제되는 경우에 대해 규정하고 있다.

범례:

1. 6절 9항에서 의미하는 불리한 활동으로 인해 종전까지 납세의무를 갖던 지원보험기금-유한책임회사가 이러한 활동을 중단하고 (이러한 활동이 과도하지 않았기 때문에) 곧 바로 법인세법 제 5조 1항의 면세규정에 해당되는 경우.
2. 종전까지 조세기본법 제 67조의 조건들을 충족시키지 못하고 따라서 납세의무를 갖고 있던 병원-유한책임회사가 새로이 이 규정의 조건들을 충족시키고 법인세법 제 5조 1항 9호에 따라 법인세가 전액 면제되는 경우.
3. 종전까지 합명회사에 지분참여를 하여 자신들의 총 수입의 10퍼센트 이상을 그 지분참여로 인하여 획득했던 한 주택공제조합이 (연방재무성 1991년 11월 22일 공문의 42호, 연방조세공보 I, 1014 쪽 참조) 그 참여지분을 매각하고 이어서 법인세법 제 5조 1항 10호에 의한 수입만을 갖게되어 전액 면세규정에 해당되는 경우.

(2) ¹결산대차대조표의 작성 의무는 해당 법인이 영리사업체, 농림업 또는 자영

업 (selbstaendige Arbeit)으로부터의 수입이 있는 경우에만 성립된다. ²이에 따르면 법인세법 제 8조 2항에 의한 법인 (27절 3항 참조)은 물론 다른 법인 (27절 2항 참조)은 위에서 거론된 수입과 관련해서만 결산대차대조표의 작성 의무가 있다 (기업재산이외의 다른 주요 지분참여에 대한 법인세법 제 13조의 적용에 대해서는 13항 참조).

조세감면의 소멸 (법인세법 제 13조 2항)

(3) 법인세법 제 13조 2항은 종전까지 전액 면세되던 갖던 법인, 사단 또는 재단이 전액 납세의무를 갖게되는 경우에 대해 규정하고 있다 (1항에서 예로 든 법률들의 반대의 경우들).

(4) ¹추가적인 조건이란 법인이 납세의무가 발생한 후 자신들의 이익을 기업재산비교(Betriensvermoegenvergleich)를 통해 산출한다는 것을 말한다. ²법인세법 제 8조 2항에 의한 법인은 당연히 본 규정의 적용을 받으며, 다른 법인들은 회계장부기장 (Buchfuehrung)을 해야 할 의무가 있거나 또는 자율적으로 회계장부기장을 하는 경우에만 적용을 받는다. ³이들 다른 법인들에 있어서 회계장부의 기장의무는 단지 이익에 대한 수입 (Gewinneinkuenfte) (2항 참조)의 범주에만 한정되어 성립된다. ⁴기업재산이외의 다른 주요 지분참여에 대한 법인세법 제 13조의 적용에 대해서는 13항 참조.

종료대차대조표, 개시대차대조표 (법인세법 제 13조 3항 1문)

(5) ¹이제까지 납세의무를 갖고 있었지만 앞으로는 법인세가 면제되는 법인은 종료대차대조표상에 경제재의 가액으로서 부분가액을 계상함으로써 법인세법 제 13조 4항을 유보조건으로 하여 면세가 되기 이전에 납세의무가 성립되어 있던 동안에 형성된 영업활동으로 인한 자산의 비밀적립금을 찾아 (aufdecken) 과세되도록 해야 한다. ²이 법인이 그들의 이익을 영업활동으로 인한 자산의 비교를 통해 산출한다면 이 법인은 납세의무가 소멸되는 시점에 종료대차대조표를 작성해야 한다. ³종료대차대조표를 작성함에 있어서는 조세법상의 이익산출규정을 준수해야 한다. ⁴이에 따르면 법인 스스로 획득한 영업권 또는 영업권의 계상은 허용되지 않는다 (소득세법 제 5조 2항). ⁵법인이 자신들의 이익을 영업활동에 의한

수입과 영업활동을 위한 비용의 비교를 통해 산출하는 경우에는 1993년의 소득세법 시행규칙 R 16 7항의 규정을 해당 적용한다. ⁶소득세법 제 16조 4항은 적용되지 않는다.

(6) ¹역으로 면세의 소멸시에는 개시대차대조표에 경제재의 가액으로써 부분가액을 계상함으로써 면세된 기간 동안 형성된 비밀적립금이 추후 실현되었을 때 과세되지 않도록 해야 한다. ²회계상의 요구조건에 대해서는 4항 참조.

주택기업 (Wohnungsunternehmen)의 제한적인 손실청산 (Verlustverrechnung) (법인세법 제 13조 3항 2문부터 11문)

(7) 법인세법 제 13조 3항 2문부터 11문에 의한 주택회사에 대한 제한적인 손실청산에 관하여는 연방재무성 1994년 12월 20일 공문 (연방조세공보 I, 917 쪽) 및 그에 상응하는 각 주 최고재무기관의 규정 참조.

법인세법 제 5조 1항 9호에 해당되는 특별법인에 대한 별도규정 (법인세법 제 13조 4항)

(8) ¹법인세법 제 13조 4항 1문에 의하면 법인세법 제 5조 1항 9호에 의해 시작되는 조세감면에서 법인세법 제 9조 1항 2호에 의한 조세우대가 되는 목적에 사용되는 경제재에 대해서는 종료대차대조표에 장부가액으로 기재되어 나타난다. ²이와 더불어 자선사업, 교회사업, 종교사업, 학술사업 또는 기타 장려되어야 할 공익을 위한 활동을 하는 법인에게는 과거 납세의무가 있던 기간에 형성된 비밀적립금에 대한 청산과세를 하지 않는다. ³법인세법 제 5조 1항 9호에서 의미하는 법인이 위에서 열거한 목적 이외에 또 다른 공익을 위한 목적의 활동을 하는 경우에는 법인세법 제 13조 4항 1문은 단지 법인세법 제 9조 1항 2호에서 의미하는 목적을 위해 사용되는 경제재의 경우에 한해서만 적용된다.

범례:

법인세법 제 5조 1항 9호에 의해 조세감면이 되는 한 법인이 한편으로는 문화적인 목적을, 다른 한편으로는 조세기본법 제 52조 2항 3호에 의한 목적을 위해 활동을 한다. 이 법인의 문화적 목적을 위해 사용되어지는 경제재는 법인세법 제 13조 4항 1문에 의해 그 장부가액으로 기재된다. 이와는 달리

조세기준 준칙 제 52조 2항 3호에 의한 목적을 위해 사용되어지는 경제재는 법인세법 제 13조 3항 1문에 의해 그 부분가액을 기재한다.

(9) ¹자선사업, 교회사업, 종교사업, 학술사업 또는 기타 장려되어야 할 공익을 위한 활동을 하는 법인은 조세감면이 소멸되면 면세의 개시당시 법인세법 제 13조 4항 1문에 따라 개시대차대조표에 그 장부가격으로 기재되었던 경제재에 대해서는 납세의무가 계속 성립되어 있었다고 하더라도 조세상 이익산정에 대한 규정에 따르면 형성되었을 그 가액을 계상한다. ²이를 통해 면세가 성립되기 전부터 소유하고 있었던 경제재에 대해서 추후 실현된 비밀적립금의 조세상 파악이 가능해진다. ³면세가 되던 적용되는 기간중에 구입하거나 생산된 경제재에 대해서는 법인세법 제 13조 4항 2문이 적용되지 않는다. ⁴이들 경제재에 대해서는 법인세법 제 13조 3항 1문에 따라 그 부분가액을 계상한다 (6항 참조).

조세감면의 부분적 개시와 부분적 소멸 (법인세법 제 13조 5항)

(10) 법인세법 제 13조 5항에 의하면 본 규정의 1항부터 4항까지는 납세의무의 부분적인 소멸의 경우에만 영업활동으로 인한 자산의 해당부분에 적용된다.

(11) 면세의 부분적 개시는 다음의 세 가지 경우를 상정할 수 있다:

1. 완전 납세의무에서 단지 부분적 납세의무로의 변경,
2. 부분적 납세의무의 감소,
3. 부분적 납세의무에서 완전 면세로의 변경.

범례:

1. 법인세법 제 5조 1항 10호 2문에서의 10퍼센트 상한선을 초과함으로써 이제까지 전액 납세의무를 갚던 한 주택공제조합이 종전까지 비회원에게 임대했던 주택을 회원에게 임대함으로써 불리한 행위로부터 발생하는 수입을 전체수입의 10퍼센트 이하로 줄이고 따라서 단지 부분적 납세의무만을 갖게된다.
2. 법인세법 제 6조 5항에 의한 초과자산으로 인해 부분적 납세의무를 갖고 있던 한 지원보험기업-유한책임회사가 초과자산의 퍼센트 값을 줄인다.
3. 법인세법 제 5조 1항 9호에 의해 공익을 목적으로 하기 때문에 면세되던 유한책임회사에게 종전까지는 납세의무를 갖는다고 판정되던 경제적 영리사업체 (조세기본법 제 64조)의 활동이 면세되

는 목적사업 (조세기본법 제 65조)으로 인정이 된다.

(12) ¹법인세법 제 13조 4항 1문에 의한 법인이 경제적 영리사업체를 소유하고 있어 부분적 납세의무가 있었으나 이 납세의무를 갖는 활동을 해당 영리사업체를 매각, 사업포기 또는 타인에게의 임대를 통하여 종결한 경우 이 매각, 사업포기 또는 임대는 일반적인 기본원칙에 따라 판단한다. ²법인세법 제 13조 5항과 연결된 법인세법 제 13조 4항에 의한 장부가격의 지속적인 기재 (Buchwertfortführung)는 고려의 대상이 되지 않는다. ³경제적 영리사업체의 매각 또는 사업포기는 비밀적립금의 현실화 (Realisierung der stillen Reserven)를 유도하는 소득세법 제 16조에 의한 사업매각 또는 사업포기를 뜻한다. ⁴경제적 영리사업체의 임대에 있어서는 사업임대에 대해 적용되는 모든 유효한 기본원칙들 (1993년의 소득세법 시행규칙 R 139 5항 참조)이 적용된다. ⁵법인이 영리사업체를 임대하면서 해당 사업을 포기한다고 선언한다면 이는 비밀적립금의 현실화를 유도하는 사업포기 (소득세법 제 16조 3항)를 하는 것이다. ⁶이와는 달리 법인이 영리사업체를 임대하면서 해당 사업을 포기하지 않거나, 또는 그에 대한 아무런 선언도 하지 않은 경우에는 이 경제적 영리사업체는 계속 존재하는 것으로 된다. ⁷이러한 경우에 이 법인은 자산관리의 범주를 넘는 하나의 경제적 영리사업체를 계속 운영하는 것이며 이와 더불어 부분적 납세의무가 있다.

영업활동으로 인한 자산에 속하지 않는 자본회사에 대한 지분출자(법인세법 제 13조 6항)

(13) 법인세법 제 13조 6항에 의하면 본 규정의 적용범위는 영업활동으로 인한 자산의 범주는 물론 그 이상인 법인, 사단 또는 재단의 자본회사에 대한 주요 지분참여의 경우까지 확대된다.

법인세법 제 14조에 관하여

48절. 연결중심기업, 영리기업의 개념

(1) ¹법인세법 제 14조 1항에 따르면 연결중심기업은 반드시 국내 영리기업이

어야 한다. ²영업세법 (Gewerbsteuergesetz) 제 2조의 영리사업에 대한 조건들이 충족되면 영리기업이라 한다. ³외국법에 의한 자본회사로서 국내에 경영의 본부가 소재한 회사는 법인세법 제 14조 3호에 의한 연결중심기업이 될 수 없으며 또한 법인세법 제 18조에서 의미하는 외국 연결중심기업이 될 수도 없다 (연방조세법원 1991년 11월 13일 판결, 연방조세공보 1992 II, 263 쪽).

(2) 자본회사에 대한 단일체계의 의사결정이라는 목적만 지니고 다수의 영리기업들이 합병을 함으로써 민법상의 회사가 되는 연결중심기업의 문제에 대해서는 52절 6항 참조.

49절. 자본적 결합

¹연결개별회사에 대한 지분참여가 - 이로 인하여 발생하는 의결권을 포함 - 조세법상 요구되는 자본적 결합을 위한 만큼 추가된다면 이 연결중심기업은 자본적 결합이라는 의미에서 그 연결개별회사에 지분참여를 하고 있는 것이다. ²간접적인 지분참여의 경우에도 마찬가지이다 (법인세법 제 14조 1호 2문). ³간접적 지분참여는 또한 스스로는 연결개별회사가 아닌 다른 한 회사를 통해서도 성립될 수 있다. ⁴연방조세법원 1977년 11월 2일 판결 (연방조세공보 1978 II, 74 쪽) 참조. ⁵자본적 결합은 반드시 연결개별회사에 대한 직접 또는 간접적인 참여중 한 가지를 통해서만 이루어져야 한다. ⁶직접적인 참여와 간접적인 참여가 합산된 다거나 아니면 다수의 간접적인 참여의 합산을 통한 자본적 결합은 이루어질 수 없다. ⁷이는 다수의 모기업 연결관계 (Mehrmuetterorganschaft) (52절 6항 참조)의 경우에는 해당되지 않는다. ⁸그러나 연결개별회사에 대한 참여가 처음에는 간접적으로, 그후 직접적으로 이루어진 경우에는 자본적 결합은 성립된다.

법례:

이하에서는 의결권 비율이 참여지분의 비율과 일치한다고 가정한다.

1. 한 M이라는 회사가 E라는 회사에 대해 50퍼센트는 직접적으로, 그리고 나머지 50퍼센트는 T라는 회사를 통해 간접적으로 참여하고 있다. 이 E-회사는 M-회사에 자본적으로 결합되어 있는 것은 아니다. 왜냐하면 E-회사에 대한 M-회사의 직접적인 참여는 물론 간접적인 참여도 자본적 결합을 위한 조건들을 충족시키지 못하기 때문이다; 두 가지 참여의 합산은 고려되지 않는다.
2. M-회사가 T1-회사 및 T2-회사에 100퍼센트 참여하고 있다; T1-회사와 T2-회사는 E-회사에 각

각 50퍼센트씩 참여하고 있다. M-회사의 E-회사에 대한 간접참여 중 어느 것도 단독으로는 법인세법 제 14조 1호 2문의 조건들을 충족시키지 못하기 때문에 E-회사는 M-회사에 자본적으로 결합되어 있는 것이 아니다.; 두 개의 간접적 참여의 합산은 고려되지 않는다.

3. M-회사가 E-회사에 대해 T-회사를 통해 간접적으로 100퍼센트 참여하고 있다. 해당 사업연도 기간중 M-회사가 E-회사에 대한 참여지분을 T-회사의 M-회사로의 흡수합병을 통해 획득한다; 법인세법 제 14조 1호의 조건이 충족된다.

⁹연결중심기업과 연결개별회사간의 각각의 사업에 대한 의결권 행사금지는 자본적 결합과는 상충되지 않는다. ¹⁰연방조세법원 1989년 1월 26일 판결 (연방조세공보 II, 455 쪽) 참조.

50절. 경제적 결합

(1) ¹경제적 결합은 자본적 및 조직적 (organisatorisch)결합 이외에 연결기업관계라는 것을 인정받기 위한 하나의 독립적인 조건을 형성한다. ²경제적 결합이란 피지배 회사의 지배회사에의 경제적인 목적에 의한 종속을 의미한다. ³이에 따라 지배회사는 피지배회사를 목적에 의한 종속이라는 의미에서 하위에 자리매김 할 수 있는 자기 자신의 영리적 목적을 추구하고 있어야만 한다. ⁴피지배 회사는 지배회사의 영리적 목적에 기여해야만 한다. 즉 자기 자신의 경제적 비독립성이라는 의미에서 지배회사의 영리적 목적달성을 촉진하거나 보조해야만 한다. ⁵여기에서 피지배 회사는 위에서 요구된 경제적 비독립성이라는 조건으로 인해 지배회사의 비독립적 사업부문의 종류에 따라서만 출현해야 한다. ⁶만일 지배회사가 단지 법적형태만 영리사업체이고, 전적으로 피지배회사의 목적에만 기여하는 소득세법 제 15조 2항에서 의미하는 활동만 하거나, 또는 청산의 결과로서 목적종속이라는 의미에서 피지배회사를 하위에 위치 지울 수 있는 어떠한 활동도 없는 경우에는 경제적 목적종속성이 결여되어 있는 것이다. ⁷연방조세법원 1989년 4월 26일 판결 (연방조세공보 II, 668 쪽), 1989년 9월 13일 판결 (연방조세공보 1990 II, 24 쪽) 및 1990년 6월 27일 판결 (연방조세공보 II, 992 쪽) 참조.

(2) 경제적 결합에 대해서는 다음의 연방조세법원 판결문 참조:

1. ¹연결개별회사로서의 자본회사는 연결중심기업의 자산을 관리하고 참여지분을 보유함으로써 1항에서 의미하는 목적달성을 촉진하거나 또는 보조할 수 있다;

동일 산업부문의 회사에 대한 지분참여를 하고 있는 지와는 무관하다. ²연방조세법원 1970년 1월 21일 판결 (연방조세공보 II, 348 쪽) 참조.

2. ¹지배회사가 자신에게 의존하고 있는 다수의 자본회사들에 대해 외부적으로 분명히 나타나는 방식을 통해 단일체계의 경영권을 행사하고 있다면 (경영홀딩: geschaeftsleitende Holding), 연결개별회사들로서의 이들 피지배 자본회사들은 지배회사에 경제적으로 결합되어 있을 수 있다. ²연방조세법원 1969년 12월 17일 판결 (연방조세공보 1970 II, 257 쪽) 참조. ³종속적인 자본회사들은 이익송출계약을 체결하지 않은 국내 회사나 또는 외국회사 모두 될 수도 있다.
3. ¹한 회사가 다른 기업적인 활동 없이 단지 예하의 회사만 지배한다면 이 지배회사는 피지배회사를 경제적으로 결합시킬 수 있는 어떠한 영리행위도 있는 것이 아니다. ²경제적 결합이 이루어지기 위해서는 지배회사는 자본회사의 운영을 통해 촉진되고 전체 기업의 관점에서 (연결범주: Organkreis) 하위에 위치시킬 수 없는 의미를 갖는 자기 자신의 영리적 활동을 하고 있어야 한다는 전제조건이 충족되어야 한다. ³여기에서는 다년간의 발전상황이 고려될 수 있다. ⁴연방조세법원 1970년 4월 15일 판결 (연방조세공보 II, 554 쪽), 1973년 4월 18일 판결 (연방조세공보 II, 740 쪽) 및 1989년 9월 13일 판결 (연방조세공보 1990 II, 24 쪽) 참조.
4. ¹경제적 결합이라고 간주되기 위해서는 지배회사는 자신의 영리적 활동에 대한 그리고 자신에 종속하고 있는 기업들의 영리적 활동에 대한 단일체계의 경영권을 행사하고 있어야만 한다. ²양 기업은 단일체계에서의 종합적인 컨셉트에 따라 경영되어야 하지만 양 기업이 동일 산업부문에 속할 필요는 없다. ³연방조세법원 1976년 1월 21일 판결 (연방조세공보 II, 389 쪽) 참조.

(3) ¹1항과 2항의 기본원칙들은 사업체분할 (Betriebsaufspaltung)의 경우에도 적용된다. ²따라서 한 기업이 하나의 순수한 소유기업 (Besitzunternehmen)과 하나의 사업회사 (Betriebsgesellschaft)로 분리되는 경우에는 경제적 결합이 존재하지 않는다. ³오히려 이 경우에는 영업세 납세의무를 갖는 임대활동에 하나의 또 다른, 소유기업 자신의 영리적 활동이라는 것이 추가된다. ⁴연방조세법원 1973년

4월 18일 판결 (연방조세공보 II, 740 쪽), 1989년 4월 26일 판결 (연방조세공보 II, 668 쪽) 및 1989년 9월 13일 판결 (연방조세공보 1990 II, 24 쪽) 참조. ⁵만일 소유회사가 연방조세법원 1969년 12월 17일 판결 (연방조세공보 1970 II, 257 쪽)에서 의미하는 경영홀딩의 조건들을 갖추고 있다면 이 때 사업회사는 소유회사에 경제적으로 결합될 수 있다.

51절. 조직적 결합

¹연결개별회사가 주식법 (Aktiengesetz) 제 291조에 의한 지배계약을 통하지 않고 연결중심기업에 자신의 경영을 예측시켰거나 혹은 그 연결개별회사가 주식법 제 391조부터 327조까지의 규정에 따른 결합된 회사가 아닌 경우, 연결개별회사의 경영에 있어서 연결중심기업의 의지가 다른 방법을 통해서 실제로 관철되도록 보장되어야만 한다. ²간접적인 지분참여의 경우에는 (법인세법 제 14조 1호 2문) 연결개별회사로서의 손자회사의 경영에 있어서 연결중심기업의 의지가 실제로 관철되도록 최소한 간접적으로 보장되어야 한다.

52절. 소득세법 제 15조 1항 2호에 의한 연결개별회사로서의 합명회사

하나 또는 다수의 제한적 납세의무를 갖는 사원이 있는 연결중심기업으로서의 합명회사

(1) ¹소득세법 제 15조 1항 2호에 의한 경영권을 소유하고 있으면서 국내에 소재하는 합명회사가 연결중심기업이고 이 합명회사의 하나 또는 다수의 사원이 제한적 소득세 납세의무를 갖거나, 혹은 그 합명회사의 위치나 또는 경영권이 국내에 있지 않는 하나 또는 다수의 법인, 사단 또는 재단이 참여하고 있다면, 이 합명회사에 대한 관계 자체에 있어서 자본적, 경제적 및 조직적 결합의 전제조건들이 충족되어 있어야만 한다 (법인세법 제 14조 3호 3문 및 4문). ²만일 연결개별회사에 대한 참여지분이 자본적 결합을 위해 요구되는 만큼 (법인세법 제 14조 1호) 그 합명회사의 자산에 속하거나 (총체자산: Gesamthandvermögen), 아니면 최소한 그 합명회사의 경제적 소유권이 주어져 있는 경우에는 이 연결개별회사는 합명회사에 대한 관계 자체에 있어서 자본적으로 결합되어 있는 것이다. ³연

방조세법원 1983년 4월 28일 판결 (연방조세공보 II, 690 쪽) 참조. ⁴이러한 경우에 해당 사업연도 중 공동회사지분 (Mitunternehmeranteil)의 매각 및 연결중심기업-합명회사의 사원 현황의 변동은 연결개별회사에 있어 현존하는 연결기업 관계에 하등의 영향을 미치지 못한다. 왜냐하면 연결기업관계라는 관점에서 합명회사에는 법적인 자주성이 보장되기 때문이다. ⁵지분 참여자들의 지분 전체가 교체된다고 하더라도 합명회사의 경제적 정체성은 유지되고 회사자산의 법적인 구속력도 변함없이 유지된다. ⁶연결개별회사에 대한 참여지분이 합명회사의 자산에 속하지 않는다면 이 참여지분이 합명회사의 사원에 속하는 반드시 필요한 영업활동으로 인한 특수자산 (Sonderbetriebsvermoegen)이라는 것만으로는 합명회사로의 자본적 결합을 위한 충분한 이유가 되지 않는다. ⁷법인세법 제 18조에 의한 외국 영리 회사의 합명회사에의 참여에 대해서는 5항 참조.

무제한적 납세의무를 갖는 사원만 있는 연결중심기업으로서의 합명회사

(2) ¹합명회사가 법인세법 제 14조 3호 및 4호에 의한 회사가 아니라 그 스스로 하나의 영리적 기업을 운영하고 있는 경우 (48절), 연결개별회사에 대한 참여지분이 합명회사의 자산에 속하지 않고 합명회사의 개별 사원 (모든 사원일 필요는 없음)의 자산에 속하며 이들 사원들이 참여지분에서 발생하는 의결권의 과반수 이상을 차지하고 있다면 자본적 결합에 대한 전제조건은 충족되는 것이다. ²연방조세법원 1972년 10월 26일 판결 (연방조세공보 1973 II, 383 쪽) 및 1977년 1월 12일 판결 (연방조세공보 II, 357 쪽) 참조. ³이는 또한 연결개별회사에 대한 참여지분중 일부는 합명회사의 자산에 속하고 다른 일부는 이 합명회사의 개별 사원의 자산에 속하는 경우에도 동일하다. ⁴합명회사의 자산에 속하지 않는 연결개별회사에 대한 참여지분은 연결기업관계의 인정시 합명회사 사원의 가장 필요한 특수기업재산을 나타낸다. ⁵연결개별회사에 직접적으로 지분에 참여하고 있는 사원들이 연결개별회사에 대한 의결권의 과반수 이상을 차지하고 있지 않는 경우일지라도 한 사원이 그 연결개별회사에 간접적으로 참여하고 있고 이 간접지분참여를 가능케 하는 제 3의 회사에 대한 참여지분이 그 제 3의 회사에 있어서의 의결권의 과반수 이상을 확보하고 있다면 자본적 결합은 성립된다. ⁶49절 6문이 해당 적용된다.

(3) ¹해당 사업연도 중 한 사원이 합명회사에서 분리되어 나가고 잔여 사원들이 더 이상 의결권의 과반수 이상을 확보하지 못한 경우에는 매각시점부터 자본적 결합에 대한 전제조건이 충족되지 않는 것이다. ²이에 따라 해당 사업연도에 있어서 법인세법 제 14조는 적용되지 않는다. ³합명회사의 한 사원이 연결개별회사에 대한 자신의 참여지분을 연결개별회사의 사업연도 중에 매각하고 다른 사원들이 더 이상 의결권의 과반수 이상을 확보하고 있지 않는 경우에도 동일하다. ⁴연결기업관계가 채 5년이 경과 된 것이 아니라면 이익송출계약이 이행되었던 연도에 대해서는 그 이익송출계약은 조세법상 유효하다. ⁵사원의 변경은 연결기업 참여지분의 (Organbeteiligung)의 경우와 비교할 수 있다. ⁶따라서 사원의 변경은 이익송출계약을 조기에 종결시키기 위한 법인세법 제 14조 4호 2문에 의한 주요 이유로서 인정될 수 있다 (55절 7항 참조).

(4) 합명회사가 스스로 자신의 영리 기업을 운영하고 있고 이 합명회사의 연결개별회사가 50절 및 51절의 기준에 의해 결합되어 있는 것이라면 경제적 및 조직적 결합이 성립된다.

법인세법 제 18조에 의한 합명회사 사원으로서의 외국 영리 기업

(5) 외국 영리 기업이 법인세법 제 18조에 의한 합명회사에 지분참여를 하고 있는 경우에도 2항부터 4항까지를 적용한다.

연결중심기업으로서 비영리 활동을 하는 합명회사 (다수의 모회사 연결기업 관계: Mehrmuetterorganschaft)

(6) ¹연결중심회사의 여러 기업이 단지 자본회사에 대한 단일체계의 의사결정을 기하기 위하여 무제한적 납세의무가 있는 자연인 및 국내에 소재하고 국내에 그곳으로부터 경영권이 행사되는 법인, 사단, 재단을 모두 하나의 민법상의 회사 (GbR: Gesellschaft des buergerlichen Rechts)로 결합하면, 다음과 같은 경우에 이 민법상의 회사에 대한 이익송출계약을 체결한 연결기업관계가 인정이 될 수 있다. 즉,

1. ¹이 민법상의 회사가 모든 사원들이 해당 사업연도의 개시 때부터 지속적으로 이 연결회사에 지분참여를 하고 있고 이 연결개별회사에 대한 의결권의 과반

수이상이 이들 직원들에게 있는 경우.²이 때 49절 6문 및 그 앞의 2항 5문 및 6문에 명시되어 있는 경우와는 달리 이 민법상의 회사에 참여하고 있는 직원들의 직접적인 참여지분은 물론 그들의 연결개별회사에 대한 간접적인 참여지분도 함께 합산된다.³연방조세법원 1993년 4월 14일 판결 (연방조세공보 1994 II, 124 쪽)도 참조. ⁴민법상 회사의 한 사원이 연결개별회사의 해당 사업연도 중간에 연결개별회사에 대한 자신의 지분을 매각하거나 민법상의 회사로부터 분리되어 나가는 경우, 경제적 결합에 대한 전제조건은 이 매각 또는 분리시점부터 충족되지 않는 것으로 간주된다; ⁵이로써 이 사업연도에 대해서는 법인세법 제 14조가 적용되지 않는다.

2. 민법상 회사의 모든 직원들이 각각 하나의 영리기업을 운영하고 있고 연결개별회사가 50절의기준에 의하면 이들 개별 기업들을 경제적으로 지원하거나 보조하는 경우;
3. 민법상 회사를 통해 그들 직원들의 협조된 의지가 연결개별회사의 경영에 실제로 관철될수 있도록 보장되는 경우.

²그 이외에도 민법상 회사가 연결개별회사의 사업연도 개시 때부터 지속적으로 성립되어 있어야하고 이 민법상 회사와 이익송출계약이 체결되어 있어야만 한다는 것이 또 다른 전제조건들이 된다.

(7) ¹법인세법 제 14조 3호 3문 및 4문에 의한 합명회사 또는 법인세법 제 18조에 의거한 외국 영리기업이 민법상 회사에 참여하고 있는 경우에도 6항의 규정이 적용된다. ²두 번째의 경우에는 법인세법 제 18조가 그 의미에 맞게 적용된다.

53절. 시간적 전제조건

(1) ¹법인세법 제 14조 1호 및 2호에 의하면 연결개별회사는 자신의 사업연도 개시 때부터 지속적으로 연결중심기업에 자본적, 경제적 및 조직적으로 결합되어 있어야만 한다. ²“지속적”이란 결합이 자신의 사업연도의 개시 때부터 그 사업연도가 종결될 때까지 일체의 중단이 없이 계속 성립되어 있어야함을 의미한다. ³이는 또한 부분사업연도의 경우에도 동일하다.

(2) ¹연결중심기업이 연결개별회사에 대한 자신의 지분을 연결개별회사의 사업연도 말에 다른 영리기업에 매각한다면, 이는 이 연결중심기업은 연결개별회사에 대한 지분의 소유권을 연결개별회사의 사업연도 마지막 날 24시까지 보유하고 있으며 다른 영리기업은 이 소유권을 그에 연이은 연결개별회사의 사업연도의 최초일 0시에 획득한 것임을 의미한다. ²따라서 이러한 경우에 이 연결개별회사의 자본적 결합이라는 전제조건은 이 연결개별회사의 사업연도의 종결 시까지는 지분의 매각자에게서 그리고 그에 연이은 사업연도의 개시부터는 이 지분의 획득자에게서 충족된다. ³연결중심기업이 연결개별회사에 대한 자신의 지분을 연결개별회사의 회기 중에 매각하고 연결개별회사가 재무당국의 동의하에 자신의 사업연도를 이 지분매각의 시점에 맞추어 재조정하는 경우 이 연결개별회사의 자본적 결합은 이 연결개별회사의 조정된 부분사업연도의 종결시까지지는 지분의 매각자에게 그리고 그에 연이은 사업연도의 개시부터는 지분의 획득자에게서 이루어진다.

(3) ¹법인세법 제 14조에 의한 연결기업관계의 성립 또는 종결과 관련하여 연결개별회사의 사업연도가 역년과 다르게 조정되는 경우에는 이에 대해 법인세법 제 7조 4항 3문에 요구되는 동의를 얻을 수 있다. ²연결기업관계의 성립시 연결개별회사의 사업연도가 이 연결개별회사의 결산일을 연결기업관계가 성립되어 있는 다른 회사들의 통상적인 결산일과 맞추기 위해 하나의 과세산정기간에 두 번째로 조정되는 경우에도 마찬가지이다. ³여기에서 새로운 사업연도가 역년과 불일치하게 되는 경우에 그 두 번째 조정에 대해서도 마찬가지로 법인세법 제 7조 4항 3문에 의한 동의를 얻을 수 있다.

54절. 삭제

55절. 이익송출계약

이익송출계약의 효력발생

(1) ¹법인세법 제 14조 4호 1문에 의하면 이익송출계약의 소득산출시의 영향(57절 참조)이 최초로 나타나게 되는 연결개별회사의 사업연도의 종결시점까지

최소 5년간의 이익송출계약이 성립되어 있어야 하고 그에 연이은 사업연도의 종결시까지 효력이 발생되어야만 한다.²결합되지 않은 주식회사 또는 주식에 의한 합자회사 (KGaA)에게는 주식법 제 291조 1항에서 의미하는 이익송출계약의 성립이 연결개별회사가 위치하고 있는 지역의 상업등기부에 등재되어 있는 경우에만 비로소 민법상의 효력을 갖는다 (주식법 제 294조 2항, 연방조세법원 1987년 8월 26일 판결, 연방조세공보 1988 II, 76 쪽 참조).³주식법 제 319조부터 327조에 의해 결합된 주식회사 또는 주식에 의한 합자회사에 이익송출계약이 문서상으로 체결됨과 동시에 민법상 효력이 발생된다 (주식법 제 324조 2항 참조).⁴창립준비회사 (Vorgruendungsgesellschaft)와 체결한 이익송출계약에 있어서는 이로 인하여 발생하는 권리 및 의무가 추후 설립되고 등기부에 등재되는 자본회사에로 자동 이관되지 않는다 (연방조세법원 1989년 11월 8일 판결, 연방조세공보 1990 II, 91 쪽).

(2) ¹이익송출계약은 법인세법 제 14조 4호 1문에 따르면 최소 5년의 기간에 대해 체결되어야만 한다. ²이 기간은 법인세법 제 14조 1문의 법적 효과가 나타나는 그 사업연도의 개시와 더불어 시작된다.

이익송출계약의 이행

(3) ¹법인세법 제 14조 1문에 의한 연결개별회사는 주식법 제 291조 1항에 의한 이익송출계약에 의해 자신의 이익 전부를 다른 국내 영리기업으로 송출할 의무가 있다. ²여기서 전체 이익의 송출은 재무제표에 더 이상의 대차대조표상 이익 (상법 제 268조 1항, 주식법 제 158조)이 나타나지 않는다는 것을 전제로 한다. ³법인세법 제 14조 54호에 의해 허가된 이익준비금 혹은 자본준비금 (Gewinn- oder Kapitalruecklagen)의 편성과 관련해서는 다음의 6항 3호 참조. ⁴주식법 제 301조는 주식회사 또는 주식에 의한 합자회사의 형태를 띠는 비결합된 연결개별회사에 대한 이익송출의 최고한도로서

1. 그 1문에서는 전년도에서 이월결손금과 (Verlustvortrag) 주식법 제 300조에 의해 법적 적립금으로 유입되는 금액을 차감한 이익송출을 고려하지 않았을 경우 산출되는 당기순이익 (Jahresueberschuss)을 정하고 있으며
2. ¹2문에서는 계약상 기간에 설정되었다가 다시 소멸된 이익준비금에서 발생하

는 지출액을 정하고 있다. ²계약상 기간에 상법 제 272조 2항 4호에 따른 자본준비금으로 설정된 금액에 대해서도 동일하게 적용한다.

³상법 제 275조에 따르면 자본준비금의 변경은 물론 이익준비금의 변경도 손익계산서 작성시 당기순이익/당기순손실 (Jahresueberschuss/Jahresfehlbetrag)이라는 항목이 산출된 이후에야 비로소 표시될 수 있다. 즉 이들이 당기순이익을 바꾸지는 못하지만 주식법 제 291조 1항 2문에 따라 송출될 이익은 바뀌게 된다. ⁶손실위임 (Verlustuebernahme) (주식법 제 302조)에 있어서 연결중심기업은 기타 발생하는 당기순손실을 만일 이 당기순손실 금액이 계약기간중 적립된 상법 제 272조 2항 4호에 따른 다른 이익준비금 또는 자본준비금으로 보전이 되지 않는 경우에는 이것을 보전해야만 한다.

(4) ¹주식회사 또는 주식에 의한 합자회사의 형태를 띤 비결합된 연결개별회사에 있어서 만일 이익송출계약 이전의 이익준비금 또는 자본준비금이 주식법 제 301조 및 302조의 규정에 반해 소멸되면서 연결중심기업에게 송출되었다면 이 이익송출계약은 이행되지 않은 것으로 간주된다. ²주식법 제 301조에 의한 당기순이익이 이월이익잉여금 (Gewinnvortrag) (주식법 제 158조 1항 1호, 상법 제 266조 3A항 참조)을 포함하고 있지 않기 때문에 이익송출계약이 효력을 발생하기 이전 존재하는 이월이익은 송출되어서도 안되고 또 이익송출계약과 관련하여 연결중심기업에 의해 보전되어지는 당기순손실 (손실 위임)의 보전을 위해서 사용되어져서도 안된다. ³연결개별회사가 비용 - 여기에는 조세법상 공제되지 않는 비용, 예를 들어 법인세, 자산세, 감사인에 대한 보수도 포함된다 - 을 계약 이전의 준비금을 통해 정산해 버리고 이를 통해 연결중심기업에게 송출될 이익을 증가시킨다면 계약 이전의 준비금의 소멸에서 발생하는 수익을 기관담당자에게 송출할 수 없다는 금지규정을 위반하는 것이다. ⁴연결개별회사가 계약 이전의 준비금을 소멸시키고 그에 따른 이익금을 이익송출계약과는 별도로 자신들의 사원들에게 배당을 한다면 이는 주식법 제 301조 및 302조를 위반하는 것이 아니다. ⁵그러한 면에서 법인세법 제 14조를 적용할 수 없다; 이익배당에 대해서는 법인세법 제 27조에 따른 배당금 채무가 발생된다. ⁶주식회사 또는 주식에 의한 합자회사의 형태를 띤 주식법 제 319조부터 327조에 의해 결합된 연결개별회사에 있어

서의 계약 이전의 이미 과세된 준비금의 소멸과 송출에 대해서는 57절 5항 참조.

(5) ¹한 연결개별회사가 계약기간중 한 회계연도에 대해 계약 이전의 준비금에서 이익배당을 하면 법인세법 제 27조 1항에 따라 이 이익배당과 연계된 법인세의 증감이 계약기간중 연결개별회사의 상법 제 275조 2항에 의한 상사대차대조표상의 (handelsbilanziellen) 당기순이익/당기순손실을 증가시키거나 또는 감소시킨다. ²그러나 이 이익배당은 계약 이전의 준비금을 소멸시키고 이익배당을 하는 경우와 마찬가지로 이익송출에 해당되지 않는다. ³이러한 근거는 법인세법 제 28조 6항에 의한다. ⁴그에 따르면 법인세의 증감은 직접적으로 이익배당의 금액에 영향을 미친다. ⁵법인세의 감소는 배당을 위해 사용된 것이라 보며 이에 따라 소멸된 준비금으로부터의 최대 배당가능금액을 증가시킨다. ⁶법인세증가는 소멸된 준비금을 갖고 정산할 수 있으며 이 준비금을 갖고 행하는 최고 가능한 배당액을 감소시킨다. ⁷이러한 것은 계약 이전의 준비금의 배당에 대해서는 법인세의 변경이 법인세법 제 27조 1항에 따라 배당을 받는 자들에게 계상되며 이익송출과는 무관하다는 것을 의미한다. ⁸앞에서 명시된 사항은 주식법 제 319조부터 327에 의한 결함 및 비결함된 연결개별회사에 대해 마찬가지로 적용된다. ⁹그러한 의미에서 비결함된 연결개별회사에 있어서는 법인세법 제 28조 6항이 주식법 제 301조 및 302조 1항보다도 우선 적용된다.

(6) 다음의 경우는 이익송출계약에 위반되지 않는다. 예를 들어

1. 만일 연결개별회사에 송출되는 이익이 주식법 제 301조에 있는 법적 장려사항에 맞추어 이익송출계약의 효력발생시 존재하는 이월결손금을 통해 감소하는 경우. ²기관회사를 통한 계약 이전의 손실 정산은 조세법상 출자로 평가된다;
2. 이익송출을 하지 않고 형성된 연결개별회사의 당기순이익이 주식법 제 301조에 따라 주식법 제 300조에 의한 법정 준비금에 유입되는 액수만큼 감소되는 경우. ²그러나 법적으로 규정된 액수를 초과하는 법정 준비금에 대한 불입은 조세법상 이익 준비금의 형성과 동일하게 취급된다;
3. 연결개별회사가 법인세법 제 14조 5호에 의해 상법 제 272조 3항 및 4항에 의한 이익준비금을 편성함에 있어 법정준비금을 제외한, 그러나 합리적 사업자의 판단에 따를 때 경제적으로 이유가 되는 자기 자신의 지분에 대한 준비금 및 정관에 따른 준비금 (상법 제 266조 3AⅢ항)을 포함시켜서 형성하는 경우.

²상법 제 272조 2항 4호에서 의미하는 자본준비금 형성은 이익송출의 크기에 영향을 미치지 않으며 따라서 법인세법 제 14조 5호의 위반이 아니다. ³준비금의 형성에 있어서는 예를 들어 계획된 사업장 이관, 기계 개선, 생산능력 확대와 같은 객관적으로 제 3의 기업의 입장에서 볼 때도 준비금을 적립해야 하는 타당성 있는 구체적인 이유가 있어야 한다. ⁴만일 연결개별회사가 자신의 기업을 위태롭게 하지 않으면서 준비금으로 적립된 것을 연결회사에 송출할 때 어찌면 커버되지 않을 수 있는 특수한 위험을 부담하게 되는 경우에는 구체적인 이유가 존재한다고 본다. ⁵연방조세법원 1980년 10월 29일 판결 (연방조세공보 1981 II, 336 쪽) 참조. ⁶법인세법 제 14조 5호에 의한 제한은 예를 들어 부품구매를 위한 준비금 (Ruecklagen fuer Ersatzbeschaffung), 소득세법 제 6b조에 의한 준비금과 같은 상법 제 247조 3항 및 273조에서 의미하는 준비금 부분을 갖춘 특수항목 (Sonderposten mit Ruecklageanteil)에의 적립 및 비밀적립금 편성에 대해서는 적용되지 않는다.;

4. 연결개별회사가 계속하여 손실을 나타내는 경우.

이익송출계약의 종결

(7) ¹5년의 기간이 채 경과되지 않은 이익송출계약이 계약취소 또는 상호간의 합의를 통해 종결되면 만일 이 종결이 중요 이유에 근거하고 있는 경우에는 이 계약이 이행되었던 그 기간에 대해서는 조세법상 유효한 것으로 된다. ²특히 연결중심기업에 의한 연결개별회사참여지분의 매각 또는 출자, 합병, 분리 또는 연결중심기업 또는 연결개별회사의 청산은 중요 이유로 볼 수 있다 (52절 3항 참조). ³계약 체결시 이미 이익송출계약이 최초 5년이 경과하기전 종결될 것이라는 것이 확정되어 있는 경우는 중요 이유로 간주되지 않는다. ⁴그러나 이는 그러나 합병, 분리를 통한 이익송출계약의 종결 또는 연결개별회사의 청산으로 인한 이익송출계약의 종결의 경우에는 해당되지 않는다. ⁵중요 이유가 없는 경우 이익송출계약은 조세법상 처음부터 효력이 없었던 것으로 간주된다.

(8) 이익송출계약이 이미 최소 5년 이상 이행되었다면 이 기간에 대해서 이 계약은 조세법상 그 효력을 유지한다.

이익송출계약의 불이행

(9) ¹이익송출계약이 어느 한해에 이행되지 않는다면 이것은

1. 만일 그 계약이 아직 최소 5년간 이행된 것이 아니라면 조세법상 처음부터 효력이 없었던 것으로 간주된다;
2. 만일 그 계약이 이미 최소 5년간 이행되었던 것이라면 이 해 이후부터 조세법상 효력이 없는 것으로 간주된다. ²법인세법상의 연결기업관계가 미래의 일정 시점부터 다시 인정받기 위해서는 최소한 5년의 기간 동안 계약이 지속적으로 이행된다는 조건이 새로이 충족되어야 한다.

56절. 연결개별회사의 해산

(1) ¹연결개별회사가 해산되면 이는 연결개별회사가 수입을 지향한 활동을 더 이상하지 않으며 이에 따라 이익송출계약에 근거 연결중심기업에 송출될 수도 있었던 이익을 더 이상 발생시키지 못한다는 결과를 낳는다. ²해산기간에 발생한 이익은 (법인세법 제 11조, 46절 참조) 계약상의 이익송출의무에 해당되지 않으며 (연방조세법원 1967년 10월 18일 판결, 연방조세공보 1968 II, 105 쪽) 따라서 연결개별회사에서 과세된다.

(2) ¹연결개별회사가 어떠한 형식적인 해산의 결정도 없이 자신들의 영리적 활동을 일시적이 아닌 기간동안 중지하고 자신의 자산을 매각한다면 이 실질적인 해산기간 동안 획득한 이익은 더 이상 이익송출의무에 해당되지 않는다. ²연방조세법원 1971년 2월 17일 판결 (연방조세공보 II, 411 쪽) 참조.

57절. 연결개별회사에 추가 계상되는 소득

(1) ¹추가계상되는 소득이란 연결중심기업에 송출된 이익을 고려하기 이전이나 기타 발생한 당기순손실 정산을 위해 (주식법 제 302조 1항) 연결중심기업으로부터 받은 금액을 고려하기 이전의 연결개별회사의 소득을 말한다. ²이에 따라 연결중심기업의 소득을 계산함에 있어서는 연결개별회사에 의해 연결중심기업에 송출된 이익은 계상되지 않는다; 연결중심기업이 기타 발생한 당기순손실의 정산을 위해 연결개별회사에 지급한 금액은 반드시 계상되어야 한다.

(2) ¹연결중심기업에 추가 계상되는 연결개별회사의 소득을 산출함에 있어서는

소득세법 제 16조 4항의 규정도 고려되어 진다. ²27절 1항 및 3항 참조.

(3) ¹연결개별회사의 소득은 이 연결개별회사가 그 소득을 획득한 해에 해당되는 역년 (사정기간)에 일치시켜 연결중심기업에 추가 계상된다. ²연방조세법원 1974년 10월 29일 판결 (연방조세공보 1975 II, 126 쪽) 참조.

(4) ¹계약 이전의 과세되지 않은 비밀적립금의 소멸에서 기인한 연결개별회사의 이익은 그 비밀적립금의 소멸된 연결개별회사의 사업연도 경영성과 (Ergebniss)의 일부이다. ²이 이익은 따라서 상법상 계약상의 송출의무에 해당되는 것이다. ³이 이익은 조세법상 법인세법 제 14조에 의한 연결중심기업에 추가 계상되는 소득에 속한다. ⁴상법 제 247조 3항, 제 273조에 의한 준비금 부분을 갖춘 특수항목의 소멸에서 발생하는 이익의 경우에도 동일하게 적용된다.

(5) ¹연결개별회사로서 주식법 제 319조부터 327조에 의해 결합된 주식회사 또는 주식에 의한 합자회사에 있어서는 주식법 제 324조 2항에 의거하여 주식법 제 293조부터 296조까지, 298조부터 303조까지가 적용되지 않는다. ²이 연결개별회사가 계약 이전의 이익준비금 또는 자본준비금을 연결중심기업에 송출할 이익에 유리한 방향으로 소멸시킨 경우 이 연결개별회사는 상법상 송출금지규정에 위반된 것이 아니다. ³따라서 이 경우에는 55절 9항을 적용할 수 없다. ⁴이들 준비금의 소멸에서 발생하는 이익을 연결중심기업에 송출하는 것은 조세법상 법인세법 제 14조에 해당되지 않는다; 이것은 일반 조세법상의 규정의 적용을 받는다.

(6) ¹연결중심기업에 대한 은폐이익배당은 일반적으로 미리 앞당겨 실행한 이익 송출이다; 이것이 이익송출계약의 실질적인 이행에 문제를 야기하지는 않는다. ²이는 또한 합명회사가 연결중심기업이며 (52절) 이익이 이 합명회사의 한 사원에게 은폐되어 배당된 경우에도 동일하다. ³이러한 행위는 단지 합명회사내에서의 이익 분배에만 영향을 미칠 뿐이다. ⁴사의 사원 (ausсенstehende Gesellschafter)에 대한 은폐이익배당은 법인세법 제 16조에서 의미하는 상계지출 (Ausgleichszahlungen)과 동일하게 취급된다.

(7) ¹연결개별회사가 영리사업체 일부를 매각하는 경우 경제적 및 조직적 결합에 대한 전제조건들이 (50절 및 51절) 계속해서 충족되고 있다면 연결기업관계는 이 매각으로 인한 영향을 받지 않는다. ²매각이익은 계약상의 이익송출의무에 해

당된다; 이 매각이익은 연결중심기업에게 추가 계상되는 소득 산출시 고려된다.

(8) ¹법인세법 제 14조에 의해 추가 계상되는 연결개별회사의 소득의 크기에 대한 이익제기는 자신들의 조세에 이러한 이익을 비독립적인 과세근거로 포함하고 있는 연결중심기업만이 할 수 있다. ²법인세법 제 16조에 따라 연결개별회사 자체에서 과세되는 소득의 과다 및 법인세-이익배당부담의 과다에 대한 이익제기는 단지 연결개별회사만이 할 수 있다.

58절. 연결중심기업에 있어서의 소득산출

(1) 연결중심기업이 연결기업참여지분을 획득하기 위해 얻은 부채에 대한 이자는 연결중심기업의 소득 산출시 공제된다.

(2) ¹연결중심기업은 조세법상 연결개별회사의 손실을 위임받음으로써 발생할 수도 있는 손실에 대한 적립금 (Rueckstellung)을 형성할 수 없다. ²연방조세법원 1977년 1월 26일 판결 (연방조세공보 II, 441 쪽) 참조.

(3) ¹연결개별회사의 은폐이익배당은 이렇게 제공된 것이 연결중심기업의 대차대조표상의 이익을 증가시키거나 또는 대차대조표상의 손실을 감소시켰다면 연결중심기업의 이중부담을 경감하도록 그들의 소득에서 분리시킨다. ²그러나 연방조세법원 1986년 8월 20일 판결 (연방조세공보 1987 II, 455 쪽)과는 달리 추가 계상되는 연결소득이 감소되는 것이 아니고 연결중심기업 자신의 소득이 감소되는 것이다.

59절. 연결중심기업에 있어서의 별도의 정산항목의 설치와 해제

(1) ¹연결개별회사가 이익잉여금 (상법 제 275조 2항 20호 또는 3항 19호)에서 상법 제 272조 3항에서 의미하는 이익준비금을 적립하거나 또는 조세법상 인정되지 않는 비밀적립금을 형성한 경우 이 추가 계상될 소득을 포함하고 있는 준비금은 연결중심기업에, 아니면 연결중심기업이 합명회사인 경우에는 그의 사원에게 과세된다. ²연결개별회사에 대한 연결중심기업의 참여지분에 대한 조세법상의 계상되는 가액은 변하지 않는다. ³연결개별회사참여지분의 매각 후 이렇게 해서 연결개별회사에 형성되는 준비금이 결코 연결중심기업에게 과세되지 않도록 하기 위해서는 이 준비금만큼이 축소된 연결개별회사의 당기순이익이 기재되는

연결중심기업의 납세용 대차대조표에 특별한 차변잔액 항목 (besonderer aktiver Ausgleichsposten)을 과세된 준비금 중 이 연결중심기업의 연결개별회사의 명목 자본에 대한 참여지분의 비율에 해당하는 만큼 중립적인 소득으로 (einkommensneutral: 소득을 증감시키지 않고)한다. ⁴이 연결개별회사가 그 이후의 연도에 그 준비금의 전부 또는 일부를 연결중심기업에게 송출될 이익에 유리한 방향으로 소멸시키는 경우에 특별한 차변잔액 항목도 이에 맞추어 중립적인 소득으로 해체된다. ⁵91절 2항 참조.

(2) 연결개별회사가 연결중심기업에 송출한 이익이 1항에서 의미하는 준비금의 소멸에 따른 것이 아닌 다른 이유, 예를 들어 대차대조표의 차변 및 대변 항목의 가액계상을 변경하거나 또는 계약 이전의 손실을 정산해야 하는 의무 (주식법 제 301조, 유한책임회사법 제 30조 1항)등을 이유로 납세용 대차대조표와 일치하지 않는다면, 연결중심기업의 납세용 대차대조표에 특수 차변 또는 대변잔액 항목을 차액 중 이 연결중심기업이 연결개별회사의 명목자본에 대해 획득하고 있는 참여지분의 백분율에 맞추어 설치한다.

(3) 이익송출계약이 유효한 기간중의 영업거래에 따른 초과 또는 미달송출 (Mehr- oder Minderabfuehrungen)의 조세법상 취급에 관하여서는 연방재무성 1981년 1월 10일 공문 (연방조세공보 I, 44 쪽) 및 그에 상응하는 각 주 최고재무기관의 규정도 참조.

(4) ¹송출된 이익과 연결개별회사의 대차대조표상의 이익간의 차액이 계약 이전 기간의 영업거래에서 생성된 결과물이라면 연결중심기업은 별도의 정산항목을 설치할 수 없다. ²이에 대한 전제조건으로서는 만일 이미 그 해당 연도에 조세법상 인정되는 이익송출계약을 갖춘 연결기업관계가 성립되어 있었다면 위에서 거론된 기본원칙들에 따른 특별한 수정항목들이 설치되어 있었어야 한다는 점이다.

범례:

A는 01년에 B에 대한 100만 마르크에 상당하는 모든 참여지분을 취득원가로 획득한다. 04년부터 효력이 발생하는 조세법상 인정이 되는 이익송출계약이 A와 B사이에 체결된다. 05년에 B에 있어 01년부터 03년에 대한 영업평가 (Betriebsprüfung)가 실시된다. 이 영업평가에서 감가상각을 추후 연

도인 04년부터 12년까지로 변경함으로써 B에 있어 조세법상 10만 마르크의 추가이익이 발생한다. 이로부터 이들 연도에 있어서는 조세법상 B에 있어서 상사대차대조표(handelsbilanzielle)상의 감가상각액보다 높은 감가상각액이 납세용 대차대조표상에 기재되고 이에 따라 10만 마르크의 이익감소가 발생하게 된다. 이 이익감소액만큼에 해당하는 대변 수정항목은 설치될 수 없는데, 이는 만일 이미 01년부터 03년 까지의 당시에 조세법상 인정되는 이익송출계약을 갖춘 기관관계가 성립되어 있었다고 하면 그 때 그에 해당되는 대변 수정항목이 설치되어 있었어야 했기 때문이다. 반대의 경우에는 대변 수정항목은 설치되지 않았을 것이다.

³초과송출은 조세법상 이익배당으로 취급된다; 법인세법 27조에 따른 배당부담이 발생된다. ⁴92절 3항 5문 및 6문이 해당 적용된다. ⁵미달송출은 조세법상 연결중심기업이 연결개별회사에 대해 행하는 출자로 취급된다.

(5) ¹특별한 수정항목들은 이익송출계약의 종료시 이익을 변화시키는 방향으로 해체될 수 없고, 참여지분을 매각할 때까지 계속 유지시킨다. ²연결참여지분의 매각시점에 이들 특별한 수정항목들은 해제된다. ³이와 더불어 연결중심대학의 소득이 증감한다.

(6) 연결개별회사의 납세용 대차대조표가 추후 수정되면 이는 그 해당조건이 충족되는 모든 연도에 대해 연결중심기업에 특별한 수정항목의 추후설치 또는 기존에 설치된 별도의 수정항목의 변경을 가능하게 한다.

60절. 연결개별회사참여지분에 대한 부분가액 감가상각

(1) ¹현행 유효한 법규에 따르면 그것에 대한 전제조건들이 충족되는 경우 연결중심기업은 연결회사에 대한 자신의 참여지분에 대해 낮은 부분가액으로 감가상각을 할 수 있다. ²연결개별회사가 계속하여 손실을 발생시킨다는 이유로 낮은 부분가액으로 감가상각을 하는 것이 당연히 인정되는 것은 아니다. ³연방조세법원 1969년 9월 17일 판결(연방조세공보 1970 II, 48 쪽) 참조.

(2) 소득세법 시행규칙 R 227d 2항 3문 참조.

법인세법 제 15조에 관하여

61절. 계약 이전시에 발생된 손실의 공제

¹이익송출계약을 체결하기 이전의 시기에 발생한 손실의 공제는 이익송출계약의 유효기간중 관계가 되는 연결개별회사의 소득을 감소시키지 못한다 (법인세법 제 15조 1호). ²연결중심기업이 연결개별회사의 계약 이전시의 손실을 정산할 의무를 지는 경우 이 손실정산은 조세법상 연결개별회사에 대한 연결중심기업의 출자를 나타낸다. ³손실의 정산을 위해 연결개별회사에 지불된 금액은 연결중심기업에서는 연결개별회사에 대한 지분의 추가 취득원가로서 지분참여계정 (Beteiligungskonto)의 차변에 기재된다. ⁴연방조세법원 1955년 3월 8일 판결 (연방조세공보 III, 187 쪽) 참조.

62절. 국제적 주요지분우대; 법인세법 제 8b조 1항 및 2항 적용

(1) ¹이중과세방지협정의 규정에 따라 보장되는 주요지분 우대와 법인세법 제 8b조 1항 및 2항 규정은 연결중심기업이 이들 규정에 의해 우대되는 납세의무를 갖는 자에 속하지 않는다면 법인세법 제 15조 2호 및 3호에 의해 연결개별회사의 소득산출시에는 그 적용이 배제된다. ²연결중심기업이 합명회사인 경우 국제적 주요지분우대 및 법인세법 제 8b조 1항 및 2항의 규정은 추가 계상되는 소득이 우대되는 납세의무를 갖는 자에 속하는 회사에 귀속되는 것이면 적용된다. ³만일 기관회사에 대한 참여지분의 과다에 대한 각각의 이중과세방지협정의 전제조건이 충족되면 그것으로 충분하다.

(2) 만일 참여지분을 갖고 있는 자가 연결개별회사가 아닌 이 연결개별회사에 의해 지배되는 다른 한 회사이며 연결개별회사가 이 회사와 조세법상 인정되는 이익송출계약을 갖춘 연결기업관계를 통해 연결되어 있는 경우에는 위의 기본원칙들을 해당 적용한다.

법인세법 제 16조에 관하여

63절. 상계지출

(1) ¹법인세법 제 14조, 17조 및 18조의 경우에 사외 지분참여자 (aussenstehende Anteilseigner)에게 지불되는 상계지출이 소득세법 제 4조 5항 9호에 의한 연결개별회사의 이익은 물론 연결중심기업의 이익도 감소시켜서는 안된다. ²상계지출과

그에 대해 부과되는 배당금부채는 비록 상계의 의무가 연결중심기업에 의해 이행되었다 할지라도 법인세법 제 16조에 의해 언제나 연결개별회사에서 과세된다.³ 연결개별회사에서 과세되는 소득은 법인세법 제 23조 1항에 의한 세율 (Steuersatz)의 적용을 받는다. ⁴법인세법 제 23조 5항은 관련되지 않는다.

(2) ¹연결개별회사 자체가 자신들의 이익에 불리하게 상계지출을 이행했을 경우에는 이 상계지출과 그에 대해 부과되는 배당부담금액만큼 감소시킨 연결개별회사의 소득을 연결중심기업에 추가 계상한다. ²연결개별회사가 조세상 손실에도 불구하고 상계지출을 이행한다면 연결중심기업에 추가 계상되는 연결개별회사의 네거티브 소득 (negatives Einkommen)이 증가한다; 연결개별회사는 이 상계지출 및 그에 대해 부과되는 배당금부채에 대해 조세를 납부해야 한다. ³이와 반대로 연결중심기업 상계지출을 이행했다면 다음이 적용된다:

1. 연결중심기업의 소득은 상계지출 액수만큼 감소된다.
2. 연결개별회사는 상계지출 및 그에 대해 부과되는 배당금부채에 대한 조세를 납부해야 한다.
3. 연결개별회사에 의해 획득된 소득은 그 중에서 2호에 따른 배당금부채만큼을 차감하고 법인세법 제 14조 1문에 의해 연결중심기업에 추가 계상된다.

⁴만일 연결중심기업이 조세상 손실에도 불구하고 상계지출을 이행한 경우에도 3문이 적용된다.

법인세법 제 17조에 관하여

64절. 연결개별회사로서 기타 자본회사

(1) ¹한 연결개별회사가 유한회사라고 하면 이익송금계약은 피지배회사 및 지배회사의 사원 총회가 그 계약에 대해 승인하고 그것이 피지배회사의 상업등기에 등재된 경우에만 민법상 효력을 갖는다 (연방최고법원 BGH 1988년 10월 24일 판결 - 연방최고법원신문 105문, 324 쪽). ²피지배회사 사원 총회의 승인결정은 공증인의 공증을 필요로 한다.

(2) 법인세법 제 17조에 따르면 법인세법 제 14조 1항에서의 자본회사와는 다

른 자본회사가 연결개별회사로서 인정되기 위해서는 이 회사가 자신의 모든 이익을 법인세법 제 14조에서 의미하는 다른 회사에 송금하며 이 송금이 이익이 주식법 제 301조에서 거론된 금액을 초과하지 않는다는 의무를 실질적으로 갖고 있어야 한다는 전제조건이 충족되어야 한다.

(3) ¹손실위임은 주식법 제 302조에 따라 실행한다고 분명하게 합의되어야 한다. ²이는 이익송금계약이 주식법 제 302조 1항 및 3항과 일치하는 손실위임에 대한 합의를 포함하고 있어야 한다는 것을 의미한다. ³연방조세법원 1980년 112월 17일 판결 (연방조세공보 1981 II, 383 쪽) 참조. ⁴여기에서 계약서상에 주식법 제 302조를 명시하거나 이 규정의 내용에 맞게 계약서를 작성하면 된다.

(4) 55절이 해당 적용된다.

법인세법 제 19조에 관하여

65절. 특별 세율규정의 적용

(1) ¹법인세법 제 19조 1항에서 의미하는 특별 세율규정은 특별히 법인세법 제 26조 1항부터 3항, 5항을 포함하고 있다. ²연결개별회사에 있어 조세감면의 조건이 충족되어 있어야만 한다. ³조세의 공제는 연결중심기업에서 이루어 질 수 있다. ⁴조세감면금액의 과다에 있어 특정금액으로 정해져 있다면 이 조세감면의 최고한도액은 연결중심기업에 있어서의 조세상 사정이 어떠한가에 따라 정해진다. ⁵만일 연결개별회사가 해당 수입을 갖고 있는 경우 소득세법 제 34c조 4항 및 5항을 참작한 법인세법 제 26조 6항에 따른 특별 세율 및 수력발전소의 조세상 우대에 관한 규정 제 4조에 따른 특별 납세세율이 연결중심기업에 마찬가지로 고려된다.

(2) 연결중심기업이 합명회사이며 그 합명회사에 제한적 납세의무를 갖는 사원이 참여하고 있다면 제한적 납세의무를 갖는 자에게 특별 세율규정이 적용되는 만큼은 이들 사원들에게 있어 법인세법 제 19조 1항부터 3항이 적용된다.

(3) 연결개별회사에 추가 계상된 소득에 소득세법 제 16조에서 의미하는 매각이익이 포함되어 있다면 비록 연결중심기업이 자연인이라 할지라도 이 연결중심기업 이에 대한 조세우대를 요구할 수 없다.

(4) 소득세법 제 36조 2항 3호에 따른 법인세 산정에 있어서도 법인세법 제 19조 5항이 해당 적용된다.

법인세법 제 22조에 관하여

66절. 공제조합의 환급보상(Rueckverguetung)

(1) ¹산업공제조합이 비회원에게 대해 행한 환급보상은 영업활동을 위한 지출이다. ²회원에게 대해 행한 공제조합상의 환급보상은 법인세법 제 22조의 조건하에서만 영업활동을 위한 비용으로서 공제가 가능하다. ³공제조합 등기부에 등재될 때부터 말소시까지를 산업공제조합은 존재한다고 본다. ⁴회원사업의 개념에 대해서는 16절 7항 1호 a 참조.

(2) ¹가격경감 (할인, 특별사례) 은 공제조합상의 환급보상에 속하지 않는다. ²이는 공제가 가능한 영업상의 비용이다. ³가격경감과 공제조합상의 환급보상은 가격경감은 법적 관계가 성립되기 이전에 이미 또는 성립 시에 합의되는 것이고 반면에 공제조합상의 환급보상은 일단 사업연도가 경과해야만 결정된다는 점에 그 차이가 있다. ⁴유제품생산 공제조합에 있어서 우유 값의 후불과 환급보상의 구분에 대해서는 연방조세법원 1963년 12월 18일 판결 (연방조세공보 1964 III, 211 쪽) 참조.

(3) ¹공제조합상의 환급보상이 공제되기 위해서는 이 환급보상이 지불되었어야 한다 (법인세법 제 22조 2항). ²공제조합상의 환급보상이라고 간주되기 위해서는 부채금액이 공제조합에서 유출되어 수취인에게 지배범주로 유입되었는가가 중요하다. ³연방조세법원 1966년 2월 1일 판결 (연방조세공보 III, 321 쪽) 참조. ⁴이러한 조건은 만일 회원이 자신의 구좌 대변에 기재된 금액을 언제든지 원하는 바에 따라 이용할 수 있는 경우에는 그 자의 구좌 대변에 기재되는 것으로 충족되었다고 할 수 있고, 아직 완전히 불입되지 않은 영업지분에 대한 대변의 경우에는 만일 그 회원이 그 대변기재로 인해 자신의 영업지분의 불입에 대해 기타 성립되고 있는 의무로부터 자유롭게 되는 경우에만 충족되었다고 볼 수 있다. ⁵연방조세법원 1976년 7월 21일 판결 (연방조세공보 1977 II, 46 쪽) 참조. ⁶지급 (Leistung)의 시점과 금액을 사원총회 (Generalversammlung)가 결정하도록 위임

되어 있는 경우에는 영업지분에 대한 불입의무는 정관에서의 규정을 통해서도 성립될 수 있다.⁷ 회원들이 배당하도록 결정된 공제조합상의 환급보상을 공제조합에 대한 대출로 해서 그대로 둔다면 만일 다음의 조건들이 성립되는 경우에는 이 환급보상은 법인세법 제 22조에서 의미하는 바 지급된 것으로 간주된다:⁸ 회원 각자 그리고 각각의 사업연도에 있어 배당된 공제조합상의 환급보상에 대해 특별한 대출계약이 체결되어야만 한다.⁹ 이 대출계약에는 일정 금액으로 계약이 체결되어야만 한다.¹⁰ 단지 해당 사업연도의 환급보상을 그 대상으로 한다고 하는 것만으로는 충분하지 않다.¹¹ 그 대출계약을 체결할 것이지 아닌지를 각각의 조합원이 스스로 결정할 수 있어야만 한다.¹² 연방조세법원 1968년 2월 28일 판결 (연방조세공보 II, 458 쪽) 참조.

(4) ¹공제조합상의 환급보상은 그 환급보상이 이루어진 사업연도의 이익을 산출함에 있어 그것이 해당 사업연도의 경과 후 - 늦어도 사원총회에서 대차대조표가 승인되기까지 - 원칙적으로 결정되었을 경우에도 공제되거나 아니면 대차대조표에 적립금을 나타냄으로써 참작될 수 있다 (연방조세법원 1960년 11월 8일 판결, 연방조세공보 III, 523 쪽). ²그러나 이 환급보상은 납세용 대차대조표의 작성시점과는 관계없이 늦어도 해당사업연도의 종료 후 12개월이 경과되기 전까지는 지불되거나 대변에 기재되어 있어야만 한다.³ 특별한 사유가 있는 경우에 재무당국은 이 기간을 감사단체의 의견청취 후 연장시킬 수 있다.⁴ 이 공제조합상의 환급보상이 이 기간 내에 지불되거나 대변 기재가 되지 않는 경우에는 이 환급보상은 실제 지불이 이루어진 사업연도에 있어서도 공제되지 않는다.⁵ 예를 들어 공제조합상의 환급보상은 회원이 공제조합에 대한 자신의 지불의무를 다 했을 경우에 및 대출을 받지 않은 경우에 보장된다는 등의 어떠한 조건과 연결지어서는 안된다.⁶ 공제조합상의 환급보상과 공제조합에 대한 조합원의 부채를 상계하는 일이 이를 통해 영향을 받지 않는다.

(5) ¹공제조합상의 환급보상은 만일 그것이 - 영업부문에 따라 인정되는 예외를 제외하면 - 매출의 (상품구매의) 크기에 따라 산출되고 모든 회원에 대해 매출의 퍼센트 값에 따라 동일하게 보장된다면 법인세법 제 22조에 따라 공제가 가능한 비용이 된다.² 매출된 상품 (상품 집단)에 따라 또는 매출의 크기에 따라 (매출 집단) 각각의 회원들을 차별화하는 것은 허용되지 않는다.³ 그러나 이는 연초

상품에서의 소비공제조합의 매출에 대해서는 적용되지 않는데 그 이유는 연초세법에 따르면 연초상품에 대해 소매점에서 가격할인이 되어서도 안되고 공제조합상의 환급보상이 이루어져도 안되기 때문이다.⁴ 2문의 규정에서 의미하는 바는 또한 시간적 관점에 따른 공제조합상의 환급보상에 대한 판단도 반대하고 있다.⁵ 공제조합상의 환급보상이 공제되기 위해서는 특히 이 환급보상이 단일적이고, 전체 사업연도에 해당되는 비율에 따라 계산되어야 한다.⁶ 그러나 공제조합상의 환급보상은 공제조합의 전체 영업의 한 일부영업으로서의 의미를 갖는, 예를 들어 구매사업, 매출사업, 대출사업, 생산, 지도사업 (Leistungsgeschäft) 등과 같은 영업부문에 대해서는 각기 다른 매출의 비율에 따라 계산되어야 한다.⁷ 여기에서는 우선 법인세법 제 22조 1항에서 의미하는 전체영업에서 달성한 초과액을 회원매출의 비회원매출에 대한 비율에 따라 나누는 방법으로 이루어진다.⁸ 이 비율을 결정함에 있어 부차사업, 보조사업 및 상대사업은 고려되지 않는다.⁹ 이렇게 해서 산출된 회원매출에 해당하는 초과액의 일부가 회원들에게 배당할 수 있는 조세상 공제 가능한 환급보상의 상한선을 나타낸다.¹⁰ 공제조합은 이렇게 계산된 조세상 공제 가능한 환급보상의 상한액을 적당한 비율에 따라 각각의 영업부문에 나누어 각 영업부문에는 각기 다른 크기의 환급보상이 이루어지도록 해야 한다.¹¹ 각 영업부문에서 달성한 초과액을 기초로 해서 각 영업부문에 대해 회원들에게 환급보상할 조세상 공제가능한 환급보상의 상한선을 정하는 것은 허용되지 않는다. 그러나 예를 들어 중개료와 상품매출과 같은 여러 가지의 매출이 동시에 발생하여 각각의 영업부문에 있어 해당 영업부문이 달성한 초과액의 해당 영업부문에서 달성한 매출액에 대한 비율은 물론 해당 영업부문에서 달성한 회원매출의 해당 영업부문에서 총체적으로 달성한 매출에 대한 비율 또한 상당한 차이를 보이는 결과를 낳을 경우는 예외로 한다.¹² 이러한 경우에는 다음과 같이 한다:¹³ 전체 영업에서 달성한 법인세법 제 22조 1항에서 의미하는 초과액을 각각의 영업부문에 적당한 비율에 따라 나눈다.¹⁴ 그리고 각각의 영업부문에 나누어진 액수 (영업부문 초과액)에서 회원사업에 해당되는 부분을 마치 해당 영업부문이 독립적인 공제조합인 것으로 간주하고 계산한다.¹⁵ 각각의 영업부문에서 회원사업에 해당되는 부분을 합한 것이 회원들에게 배당가능한 공제되는 공제조합상의 환급보상 상한액을 나타낸다.

(6) ¹공제조합의 이익이 감사 (Betriebsprüfung)를 통해 추후에 증가되면 이 초과이익의 추후 배당은 - 이것이 법인세법 제 22조의 한계 내에 있는 것인 한 - 이 초과이익이 공제조합법의 규정에 따라 변경된 대차대조표상에 기재가 되고 그리고 이에 해당하는 일반총회의 이익분담결정이 있다고 하면 공제조합상의 환급보상으로서 조세상 비용으로 취급된다. ²이미 이때까지 대차대조표에 기재는 되어 있었지만 비밀적립금으로 되어 있던 이익부분은 이미 결정된 조세상의 결정을 변경하면서 추후 배당되어져서는 안된다. ³배당권리는 상실된다. ⁴이제까지 법인세법 제 5조 1항 14호에 따라 면세되던 농·임업 이용 및 재활용공제조합이 추후 예를 들어 영업감사를 통해 법인세 납세의무가 있는 것으로 판정이 되면 이 또한 이제까지 비밀적립금으로 되어 있던 이익을 감소시키는 효과를 가지면서 공제조합상의 환급보상으로서 배당될 수 있다. ⁵이러한 추후에 이루어지는 공제조합상의 환급보상은 배당결정이 이루어진 시점으로부터 계산하여 3개월 이내에 이루어져야 한다. ⁶연방조세법원 1953년 8월 25일 판결 (연방조세공보 1954 III, 36 쪽) 참조. ⁷재무당국은 이 기간을 감사단체의 의견을 청취한 후 적당하게 연장할 수 있다.

(7) 다음의 범례는 법인세법 제 22조 1항에서 의미하는 초과액 계산에 대한 것이다:

범례:

	DM

모든 공제조합상의 회원 및 비회원에 대한 환급보상 공제 전	
및 손실공제 및 추가계상될 연결개별회사의 소득을 고려하기	
전의 소득.	55 000
이중 부차사업에서의 이익 공제	-7 000

법인세법 제 22조 1항에서 의미하는 초과액	48 000
	=====

(8) ¹만일 부차사업에서의 이익이 회계장부에 의한 (buchmaessig) 증명이 가능하다면 이 부차사업에서의 이익으로는 회계장부에 의한 증명 가능한 액수를 고려한다. ²부차사업에서의 이익이 회계장부에 의한 증명이 안된다면 공통원가

(Gemeinkosten) 중 자신에 해당되는 부분을 차감한 원이익 (Rohgewinn)을 계상한다. ³어떤 비용이 공통원가에 그리고 또 어떤 비용이 부차사업과 연결된 개별원가 (Einzelkosten)로 계산되어져야 하는가는 각각의 경우 주어진 관계에 따라 결정된다. ⁴공통원가 중 자신의 부차사업 자신에 해당되는 부분은 과정을 간단히 하기 위해 부차사업에서 발생한 원수입 (Roheinnahmen)의 원수입총액 (gesamte Roheinnahmen)에 대한 비율에 따라 계산되는 그 부분액수가 고려될 수 있다. ⁵총 공통원가에 대한 배분의 기준으로서 기능하는 원수입이란 매출액을 의미한다. ⁶예를 들어 상품공제조합 (Waren-genossenschaft)에서와 같은 개별적인 경우에 이를 통해 좀더 정확한 결과를 얻을 수 있다고 한다면 총 원수입을 부차사업에서 발생한 원수입 (매출액)에 따르기보다는 오히려 그에 상응하는 원이익에 따라 배분될 수도 있다. ⁷몇몇의 부차사업들에서 손실이 발생하면 이 손실은 부차사업에서 달성한 총이익을 계산함에 있어 그것을 감소시키는 것으로 고려된다.

(9) ¹매출 및 생산공제조합에 있어서는 총 구입한 상품에 대한 회원으로부터 구입한 상품의 비율로 초과액을 분배한다. ²총 구입한 상품에서 고려되는 것으로는:

회원에게서의 구입

비회원에게서의 구입 (두가지 모두 목적사업과 관련해서)

³보조사업과 부차사업은 고려되지 않는다.

(10) ¹기타 다른 산업공제조합 (법인세법 제 22조 1항 2호)에 있어서의 총매출액은 회원 및 비회원과의 목적사업에서 발생한 매출액의 합계를 말한다. ²부차사업 및 보조사업에서 발생한 매출액은 고려하지 않는다.

범례:

	DM

회원과의 목적사업에서 발생한 매출	600 000
비회원과의 목적사업에서 발생한 매출	400 000
부차사업 및 보조사업에서 발생한 매출	50 000

합계	1 050 000
법인세법 제 22조 1항 2호에 의한 총매출액	1 000 000

이 경우 회원에 대한 환급보상은 초과액의 60퍼센트까지 공제될 수 있다.

(11) ¹7항의 범례에서 회원에 대한 환급보상으로서 48 000 마르크의 60퍼센트 까지인 28 800마르크를 이익에서 공제할 수 있다. ²예를 들어 당기순이익을 분배하는 사원총회에서 이미 사업연도의 경과시 지불된 12 000 마르크의 환급보상 말고도 회원들에게 다시 18 000 마르크의 환급보상을 하기로 결정된다면 소득은 다음과 같이 계산된다:

범례:

	DM

회원 및 비회원에게 실행한 모든 환급보상의 공제 이전 그리고 손실공제 및 추가계상될 연결개별회사의 소득의 고려 이전의 소득	55 000
이중에서:	
비회원에게 대한 환급보상	-3 000
회원에게 대한 환급보상 (12000 마르크+18000 마르크=30000 마르크). 그 중 위의 범례에서의 계산에 따르면 허용되는 최고액수	-28 800

잔액	23 200
소득세법 제 10d조에 따른 손실공제	10 000

소득 (경우에 따라서는 추가계상되는 연결개별회사의 소득을 포함한)	13 200
	=====

(12) 구매 및 매출공제조합에 있어서는 구매사업에서의 회원과의 매출과 매출사업에서의 회원으로부터의 물품구입의 합계의 구매사업에서의 총매출과 매출사업에서의 총 물품구입의 합계에 대한 비율에 따라 초과액을 분배한다.

(13) 해당 사업연도 기간 중에 공제조합에 가입한 회원들에게는 사업연도가 시작된 이후 가입시까지 새로 가입한 자들과의 사이에 이루어진 매출 (구매)에 대해서도 공제조합상의 환급보상이 실행될 수 있으며 이들 매출 (구매)는 복잡함을 피하기 위해 간단히 회원매출 (회원구매)라고 간주된다.

(14) ¹부차사업에서 발생하는 매출액이 공제조합 총매출액의 2퍼센트를 초과하지 않으며 또 그 액수가 연 10000 마르크를 초과하지 않으면 회원에게 배당할

수 있는 조세공제가 되는 공제조합상의 환급보상의 최고상한선을 정함에 있어서 부차사업에서 발생하는 이익은 공제되지 않는다.²여기에서 부차사업에서의 순이익률 (Reingewinnsatz)이 다른 사업에서의 순이익률과 현격한 차이를 보이는가 아닌가는 전혀 문제되지 않는다.³이러한 경우들에 있어서는 부차사업을 비회원과의 목적사업으로 취급한다.

(15) ¹예를 들어 직업창출공제조합 (Arbeitsbeschaffungsgenossenschaften), 난민공제조합 (Fluechtlings-) 및 이와 유사한 공제조합이 생산공장에서 근로자로서 종사하고 있는 회원들에게 지불된 임금의 비회원들에게 지불된 임금을 포함한 총지불된 임금에 대한 비율에 따라 추가지불을 하는 경우에 이것은 임금으로서, 아니면 공제조합상의 환급보상으로서 조세상 공제가 가능하다.²이는 그러한 추가지불이 사원총회의 결정이나 다른 방법을 통해서 (법인세법 제 22조 2항 2호 및 3호) 사업연도가 경과한 후 확정된다 하더라도 마찬가지로 유효하다.³이러한 경우에 추가지불이 행해지는 해당 사업연도의 이익에서 이미 이 추가지불이 공제되었다고 하는 점은 문제되지 않는다.

(16) ¹앞의 규정들에 따를 때 공제되지 않는 공제조합상의 환급보상들은 은폐이익배당이다.²공제조합상의 환급보상과 은폐이익배당의 구분에 관해서는 연방조세법원 1988년 3월 9일 판결 (연방조세공보 II, 592 쪽) 참조.

법인세법 제 23조에 관하여

67절. 특수 목재활용에서 발생하는 수입에 대한 조세감면

¹법인, 사단 및 재단에 있어서 전액 과세대상이 되는 것이 그들의 활동을 상당히 어렵게 한다면 소득세법 제 34b조 1항 1호에서 의미하는 특수 목재를 활용해서 하는 활동에서 발생하는 수입에 대해 부과되는 법인세의 경우에는 3분의 2가, 그리고 소득세법 제 34b조 1항 2호에서 의미하는 자연재해를 당한 수목을 이용해서 하는 활동에서 발생하는 수입에 대해 부과되는 법인세의 경우에는 3분의 1이 경감될 수 있다.²소득세법 시행규칙 R 204부터 212까지를 그 의미에 맞게 적용한다.

법인세법 제 24조에 관하여

74절. 특정 법인에 대한 소득공제금액

(1) ¹법인세법 제 27조부터 43조까지가 적용되지 않는 무제한적 납세의무를 갖는 법인, 사단 및 재단에 대해서는 이들이 법인세법 제 25조에 따른 소득공제금액을 요구할 수 있는 경우를 제외하고는 법인세법 제 24조를 적용한다. ²법인세법 제 24조의 규정은 부분적 납세의무를 갖는 경우에도 적용된다.

범례:

1. 영리사업체를 갖고 있는 공공법인, 상호보험연합체, 재단.
2. 경제적 영리사업체를 갖고 있는 법인세법 제 5조 1항 9호에 의한 공공목적을 위한 법인. 그러나 이들이 자본회사, 산업공제조합 또는 자본에 의한 참여지분에 따라 회원권을 보장해 주는 경제단체라는 법적 형태를 띠고 있는 경우에는 제외된다.
3. 면세가 되는 연금보험기금 또는 지원보험기금으로서 이들이 단체 또는 재단의 법적 형태를 가지면서 초과자산으로 인해 부분적으로 징세되는 경우 (법인세법 제 6조를 참작한 법인세법 제 5조 1항 3호). 최소한 연금보험기금은 경제단체이지만 그것이 자본에 의한 참여지분에 따라 회원권을 보장해 주는 것이 아니기 때문에 법인세법 제 43조의 적용을 받지 않는다.

³법인세법 제 24조의 소득공제금액 규정을 직업단체에 대해 적용하는 것에 대해서, 그리고 법인세법 제 5조 1항 5호 4문에 의한 특별 법인세의 과세산정기준으로서 적용하지 않는 것에 대해서는 8절 7항 참조.

(2) ¹법인세법 제 27조부터 43조까지의 규정이 적용되는 (96절) 무제한적 납세의무를 갖는 법인, 사단 및 재단에 대해서는 법인세법 제 24조가 적용되지 않는다. ²연방조세법원 1985년 6월 5일 판결 (연방조세공보 II, 634 쪽) 참조. ³법인들이 장기간에 걸쳐 배당을 하지 않았거나 또는 단지 부분적으로만 납세의무를 갖고 있는 경우에도 마찬가지이다. ⁴연방조세법원 1990년 1월 24일 판결 (연방조세공보 II, 470 쪽) 참조.

범례:

1. 경제적 영리사업체를 갖고 있는 법인세법 제 5조 1항 9호에 의한 공공목적에 위한 법인으로서 자본회사의 법적 형태를 갖고 있는 경우.
2. 면세가 되는 연금보험기금 및 지원보험기금으로서 자본회사의 법적 형태를 갖고 있으며 초과자산으로 인해 부분적으로 과세되는 경우 (법인세법 제 6조를 참작한 법인세법 제 5조 1항 3호).
3. 부분적 납세의무를 갖는 임대공제조합 및 택지 주택 개발회사 (법인세법 제 5조 1항 10호 및 12호). 이는 이들 회사들이 단체라는 법적 형태를 갖고 운영되는 경우에도 마찬가지로 적용되는데, 그 이유는 이들이 회원들에게 참여지분과 유사한 것에 따라 권리를 보장해 주는 경제단체이기 때문이다.

(3) ¹1항에서 의미하는 법인, 사단 및 재단으로서 그들의 소득이 소득공제금액 7500마르크를 초과하지 않는 경우 세액사정이 되지 않으며 (비세액사정의 경우: Nicht-Veranlagungs-fall) 비세액사정증명서 발급을 요구할 수 있다. ²이는 또한 104절 1항의 경우에도 마찬가지이다.

법인세법 제 25조에 관하여

75절. 산업공제조합과 농업, 임업의 범주에 속하는 연합체들에 대한 소득공제 금액

산업공제조합 그리고 자신들의 소득이 법인세법 제 25조에 따라 보장되는 소득공제금액 30000 마르크를 초과하지 않는 단체들은 세액사정이 되지 않으며 (비세액사정의 경우) 비세액사정증명서 발급을 요구할 수 있다.

법인세법 제 26조에 관하여

76절. 외국조세의 세액공제

A. 직접세액공제 (법인세법 제 26조 1항 및 6항)

(1) ¹신청을 할 필요가 없는 직접세액공제에 있어서는 외국으로부터 획득하게 되는 소득 또는 그 소득을 자신의 회계에 포함시키는 무제한적 납세의무를 갖는

법인, 사단 및 재단이 외국에서 지불하는 조세를 독일 법인세 세액공제가 다루어진다. ²세액공제를 함에 있어서는 소득세법 제 34c조 1항 2문 및 3문, 6항 및 7항 그리고 제 34d조, 소득세법 시행령 제 68a조부터 68c조까지, 소득세법 시행규칙 R 212a부터 R 212d까지에서의 시행규칙 및 그에 따른 참조사항을 적용한다. ³외국에서의 수입에 대해 부과되는 독일 법인세를 계산함에 있어서는 세율부담 (Tarifbelastung)을 그 기본으로 한다; 수입의 합계는 24절에 있는 계산방법에 따라 산출한다. ⁴여기에서 소득세법 제 34c조 5항에 따라 일괄 (pauschal) 징세되는 외국에서의 수입 및 그 일괄 과세된 조세는 세액공제되지 않는다. ⁵제한적 납세의무를 갖는 자에 대한 직접세액공제에 대해서는 31항 참조. ⁶배당금부채와 연결되어 발생하는 법인세의 증가 및 감소는 고려되지 않는다 (법인세법 제 26조 6항 3문).

범례:

	DM

외국에 있는 고정사업장에서의 수입	200 000
외국에서의 조세	60 000

국내로의 순유입	140 000
	=====
외국에서의 수입 200000마르크에 대한	
45 퍼센트 법인세	90 000
여기에 대한 직접 세액공제	60 000

잔여 조세	30 000
	=====

외국 및 국내조세를 공제한 후 사용한 자기자본으로 계상되는 액수는 140000 마르크 - 30000 마르크 = 110 000 마르크 이다. 사용한 자기자본의 구성에 대해서는 86절부터 88절까지를 참조.

B. 간접세액공제 (법인세법 제 26조 2항부터 5항까지)

1. 일반규정

(2) ¹국내의 모회사가 외국에 있는 자본회사로부터 획득하는 이익부분에 대한 다중과세가 이 간접적 세액공제를 통해 제거되거나 경감된다. ²외국에 있는 자본

회사의 이익부분에 부담을 주는, 그리고 그들의 회계상의 이익에 대해 부과된 조세는 이 이익을 획득하게 되는 국내 모회사의 법인세에서 세액공제가 된다.³ 외국에서 부과된 조세가 독일의 법인세에 해당되는 조세이어야만 한다.⁴이에 대해서는 1항 참조.⁵외국의 자본회사(자회사)에 대한 직접적인 주요지분참여의 경우에 법인세법 제 26조 2항부터 3항까지에 따르면 간접적 세액공제가 될 수 있다(6항부터 16항까지 참조).⁶직접적인 지분참여에 있어서 간접적인 세액공제의 조건이 성립되지 않거나 또는 납세의무를 갖고 있는 자가 법인세법 제 26조 2항, 2a항 또는 3항에 따른 간접적 세액공제를 신청하지 않은 경우에는 법인세법 제 26조 5항에 따른 외국의 자본회사(손자회사)에 대한 간접적인 주요지분참여를 이유로 한 간접적 세액공제가 될 수 있다(18항부터 25항까지 참조).

2. 이중과세방지협정에 대한 관계

(3) ¹외국의 자회사가 이중과세방지협정이 체결되어 있는 국가에 위치하고 있는 경우에도 이 이익부분이 이중과세방지협정에 따라 이미 독일 조세의 산정근거의 예외가 되어 있지 않는 한은 법인세법 제 26조 2항부터 3항 및 5항이 적용된다.²소련연방 해체 이후의 신생 국가들에 위치하는 자본회사들과 관련한 법인세법 제 26조 2항부터 3항까지의 적용 및 그 자본회사의 이익배당에 대한 조세일괄화(Steuerpauschalierung)에 대해서는 연방재무성 1993년 12월 30일 공문(연방조세공보 1994 I, 97 쪽) 참조.

3. 신청서 제출의 필요조건

(4) ¹간접적 세액공제는 신청을 한 경우에만 보장된다.²한 국가에 다수의 자회사/손자회사가 있는 경우 각각의 자회사/손자회사에 국한해서 신청을 할 수 있다.³신청권리를 행사함에 있어서는 조세법상 인정되는 방법 중 어느 특정한 것들을 사용할 수 있다고 하면 과세과정에서 납세의무를 갖는 자의 의지표명에 대해 적용이 되는 일반적인 기본원칙들을 적용한다.⁴이에 따르면 신청이라고 하는 것에서는 이것이 구체적인 조세법상의 실제적인 의견제시라고 판단될 만한 그러한 것들이어야 한다.⁵연방조세법원 1957년 5월 3일 판결(연방조세공보 II, 227 쪽) 참조.⁶검토과정 중간에 제출된 신청은 따라서 더 이상 고려되지 않을 수 있

다 (조세법원규정 제 118조 2항) (FGO, Finanzgerichtsordnung).

4. 우대되는 회사 (모회사)

(5) ¹간접적 세액공제의 혜택을 받는 자는 무제한적 납세의무를 갖는 법인, 사단 및 재단 (모회사)이다. ²독일 법인세의 적용을 받는 연결중심기업에게는 연결개별회사와 관련하여 획득한 이익부분에 대한 간접 세액공제는 인정된다 (법인세법 제 26조 2항을 참작한 제 19조 1항). ³연결중심기업 합명회사이고 그 합명회사에 한 법인이 참가하고 있다면 추가계상되는 연결개별회사수입이 이 법인에 해당되는 것인 한은 (법인세법 제 19조 3항) 간접 세액공제가 인정된다. ⁴여기에서 참여지분의 크기와 관련된 조건이 연결개별회사에 의해 충족된다면 그것으로 충분하다.

5. 자회사에 대한 직접적인 지분참여

(6) ¹모회사는 세액사정의 해당 기간 종료이전 또는 세액사정기간과 일치하지 않는 이익산출기간 종료이전에 최소한 12개월 이상 외국 자본회사의 명목자본에 10분의 1 또는 그 이상 직접 지분참여하고 있었다는 (법인세법 제 26조 2항 1문 참조) 사실이 있어야만 한다. ²한 사업연도 중간에 모회사의 주요참여지분이 그 모회사가 제 1순위 획득자로서 외국 자본회사가 자본증식을 할 때 주식 또는 지분을 획득함으로써 증가되는 경우 새로이 획득한 주식 또는 지분에 대해 실행되는 이익배당에 대해서도 해당 사업연도에 간접 세액공제가 된다. ³그러나 이는 새로이 획득한 주식 또는 지분이 이 모회사가 세액사정의 해당기간 종료이전 또는 세액사정기간과 일치하지 않는 이익산출기간 종료이전 최소한 12개월 이상 지속적으로 소유하고 있었던 비율의 값과 비교해 그 값을 초과하지 않는 경우에만 가능하다.

6. 자회사 활동의 특징

일반규정

(7) ¹예를 들어 모회사는 충분하게 잘 정리 구성된 자회사의 손익계산을 통해

그 자회사가 중요 사업연도에 (10항 참조) 그 자회사의 총수입 (Bruttoertraege) 을 전적으로 또는 거의 전적으로 외국조세법 (AStG) 제 8조 1항 1호부터 6호까지에서 의미하는 적극적 활동 (aktive Taetigkeiten)에서, 아니면 외국조세법 제 8조 2항에서 의미하는 참여지분에서 획득한 것이라는 사실을 증명해야만 한다 (외국조세법 적용에 관한 연방재무성 1994년 12월 2일 공문 8.0호부터 8.24호 까지 (연방조세공보 1995 특별번호 1/1995) 참조). ²다른 모든 수입은 소극적 종류의 수입들이다. ³외국조세법에 따른 과세대상에 해당되지 않는 외국조세법 제 8조 1항 7호에서 의미하는 자본인수 및 대출형식의 자본공여에서 발생하는 수입도 마찬가지이다. ⁴외국조세법 제 8조 3항에서 의미하는 낮은 과세에 해당되는지 여부는 중요하지 않다.

총수익 (Bruttoertrage)

(8) ¹총수입이라 함은 경우에 따라 일시적으로 설치되는 항목 및 특별히 표시되어져야 하는 부가가치세가 없다고 할 때 산출되는 예상수입 (Solleinnahmen)을 말한다. ²이것은 자회사의 손익계산을 통하여 산출될 수 있다. ³자회사가 자신의 이익을 소득세법 제 4조 3항 (비용을 초과하는 수입 초과액)에 따라 산출한다면 실제수입 (Isteinnahmen)을 계상할 수도 있다. ⁴은폐 출자는 총수입에 포함하지 않는다. ⁵연방조세법원 1992년 7월 1일 판결 (연방조세공보 1993 II, 222 쪽) 참조.

“거의 전적으로”라고 하는 것의 의미

(9) ¹만일 소극적 총수입이 회사의 총이익에서 법에 의해 조건지워진 적극적 활동이라는 특성을 박탈할 수 있을 정도로 크지가 않다면 총수입은 전적으로 또는 거의 전적으로 외국조세법 제 8조 1항 1호부터 6호까지에서 의미하는 적극적 활동 또는 외국조세법 제 8조 2항에서 의미하는 출자지분으로에서 발생한 것이다. ²이것은 소극적 총수입이 전체 총수입의 10퍼센트를 초과하지 않는 경우를 말한다. ³소극적 총수입이 위에서 언급한 공제한도 (Freigrenze)를 초과하고 만일이 총수입이 회사의 적극적 활동에 전혀 기여하지 않는 (외국조세법 적용에 관한 연방재무성 1994년 12월 2일 공문 8.0.2호 (연방조세공보 1995 I 특별번호

1/1995) 참조) 자체의 소극적 활동의 범주에서 발생한 것이라면 이는 회사의 총 수입에서 법에 의해 조건지워진 적극적 활동이라는 특성을 박탈하게 된다.⁴ 그러한 범주로서는 주로 다음과 같은 경우들을 들 수 있다:

1. 한 외국 생산회사가 특허활용회사, 자산관리회사 또는 자본조달회사 (Finanzierungsgesellschaft)의 형태로서 외국 회사 자신의 적극적 활동에 전혀 기여하지 않는 영리적인 보호권리, 유가증권 또는 대출채권을 갖고 있는 경우.
2. 외국 회사가 특허활용, 자산관리 또는 재무관리를 위해 다른 중간회사 (Zwischengesellschaft) 를 갖고 있는 경우.

⁵외국회사의 전체 소극적 총수입에서 발생한 수입이 120000 마르크를 초과하지 않거나 또는 이 수입이 외국조세법 제 8조 3항에 의해 낮게 과세된 것이 아니라면 이 회사 자신의 적극적 활동에 기여하지 않는 범주가 존재하는지 여부를 가릴 필요는 없다.

7. 중요 사업연도

(10) ¹이익배당결정에 표시되어 있는 그 해를 자회사가 이익배당을 실시한 중요 사업연도로 본다.

범례:

01년에 이익배당을 하기로 사원총회에서 결정하면 비록 이 이익이 조세상 그 이전의 해에 달성한 것이고 배당을 하기까지 준비금으로 되어 있었다고 할지라도 이 01년의 상황이 중요한 것이다.

²이익이 이익분배에 대한 결정 없이 배당되면 이 배당은 그것이 자회사의 자산에 영향을 주거나 또는 영향을 주었던 그 사업연도에 실시한 것으로 한다.

8. 세액공제되는 조세

(11) ¹간접적 세액공제에 있어서는 단지 자회사가 이익배당을 실시한 해당 사업연도에 부과된 자회사의 조세만이 고려된다. ²조세는 반드시 확정되었고 납세

되었어야 한다; 조세에 일체의 경감요구권이 더 이상 존재하지 않아야만 한다 (법인세법 제 26조 1항을 참작한 2항 마지막 문). ³조세가 외국에서 세무신고 (Steueranmeldung)를 통해 부과된다면 신고자의 충분하고 분명한 증명서만으로 조세확정에 대한 증거로서 충분하다. ⁴연방조세법원 1992년 2월 5일 판결 (연방 조세공보 II, 607 쪽) 참조. ⁵외국 조세는 납세를 한 날에 대한 공적으로 확정된 환율로서 연방공고지 (Bundesanzeiger)에 발표된 환율에 맞추어 독일 마르크로 환산된다 (소득세법 시행규칙 R 212a).

⁶외국 조세는 그것이 독일 소득세 또는 법인세와 일치하는 경우에만 세액공제된다 (법인세법 제 26조 2항 2문 참조). ⁷소득세법 시행규칙의 부록 8에 거론되어 있지 않은 조세가 독일 법인세와 일치하는지의 여부는 필요한 경우에 연방재무성이 결정한다. ⁸중요 사업연도에 대한 자회사의 이익에 관한 조세가 그 자회사가 위치하고 있는 그 국가에 의해서가 아닌 다른 국가에 의해 부과되는 경우 이 조세는 세액공제된다. ⁹그러나 이것은 세액공제의 상한금액을 산출함에 있어 (15항 참조) 이 자회사가 위치하고 있는 그 국가의 조세로 간주된다. ¹⁰예를 들어 국내 또는 제 3국의 원천세와 같은 조세들이 그 자회사가 위치하고 있는 국가의 조세에 세액공제되는 한은 그러하다

범례:

외국 자회사의 이익이 100 000 마르크이다. 여기에는 20 000 마르크의 제 3국 이자가 포함되어 있으며 원천국에서 그의 25퍼센트에 해당하는 5 000 마르크의 조세공제의 대상이 되어 있다. 자회사가 위치하고 있는 국가가 40 000 마르크의 법인세에 2 000 마르크를 세액공제해 주면 이 국가는 38 000 마르크의 법인세를 부과한다. 세액공제되는 조세: 38 000 마르크 + 5 000 마르크 = 43 000 마르크.

¹¹자회사가 위치하고 있는 국가의 조세법에 따라 배당된 이익에 대한 이중부담이 서로 다른 세율체계, 배당된 이익의 면세, 이익배당의 비용으로서의 공제, 납세의무가 있는 이익에서의 일차배당 (Primaerdividende)의 공제 또는 기타 방법을 통해 경감되거나 제거되는 경우에는 이 자회사의 전체조세 (혼합조세: Mischsteuer) 이 세액공제되는 조세로 간주된다. ¹²배당된 이익의 이중부담이 자회사의 이익에 대해 부과된 조세를 지분참여자의 조세에 세액공제하는 체계를

통해 경감되거나 제거되는 경우에도 (부분세액공제, 전액세액공제) 이 자회사의 이익에 대해 부과되는 조세는 세액공제되는 조세로 간주된다; 외국 국가가 모회사가 받게되는 이익부분에 대한 모회사의 조세에 세액공제를 하거나 또는 모회사에 지급한 액수는 세액공제되는 조세에서 공제시킨다 (12항 참조).

(12) ¹자회사의 명목자본에 대한 백퍼센트 지분참여가 아니거나 또는 이 자회사가 배당할 수 있는 이익의 단지 일부만을 배당하면 모회사의 이익부분에 해당되는 세액공제되는 조세의 부분을 계산해야만 한다. ²모회사의 이익부분의 자회사가 배당한 전체 이익에 대한 비율에 따른 부분만이 모회사의 조세에 세액공제된다 (정선하는 조세에 대한 그 이외의 제한들에 대해서는 13항 7문부터 9문까지 참조). ³그것을 구분함에 있어서는 다음의 공식을 이용할 수 있다: 세액공제되는 조세 = 확정되고 납부된 그리고 더 이상 경감요구권이 성립되지 않는 자회사의 법인세x 모회사의 이익부분/자회사의 배당가능한 이익

범례 1:

	DM

한 독일 모회사가 외국 자회사에 50퍼센트의 지분을 갖고 있다.	
자회사의 이익	100 000
이에 대한 40퍼센트의 외국 법인세	- 40 000

배당가능한 이익 (13항 참조)	60 000
이 배당 가능한 이익 전체가 배당되었다.	
모회사에는 30 000 마르크가 배당된다.	
외국 법인세중 세액공제되는 부분은	
$40\,000 \text{ 마르크} \times 30\,000/60\,000 = 20\,000 \text{ 마르크}.$	

범례 2:

범례 1과 동일하나 배당가능한 이익중 그 절반만이 배당된다. 모회사에는 15 000 마르크가 배당된다. 외국 법인세중 세액공제되는 부분은

$40\,000 \text{ 마르크} \times 15\,000/60\,000 = 10\,000 \text{ 마르크}.$

⁴은페이이익배당에서 발생하는 이익부분은 이것이 외국에서 자회사의 이익에 대

해 부과되는 조세에 포함되어 있었을 경우에 한해서는 세액공제될 수 있다 (법인세법 제 26조 2항 3문).

9. 배당가능한 이익

(13) ¹배당가능한 이익이란 상법상의 규정에 따라 산출된 이익을 말한다 (법인세법 제 26조 2항 4문). ²중요한 것은 자회사가 위치하고 있는 국가의 상법이다. ³따라서 면세되는 수입은 수입으로 계상되는 반면 자회사가 납부한 또는 납부해야 하는 조세는 비용으로 고려된다. ⁴상법상의 이익은 당기의 이익을 경감시키면서 형성된 준비금만큼 증가되거나 또는 당기의 이익을 증가시키면서 해제된 준비금만큼 감소될 수 있다. 그러나 이 준비금의 변경이 외국의 법에 따르면 납세용 대차대조표상의 이익을 산출할 때 및 소득에 대한 외국의 조세를 산출할 때에도 영향을 미친 경우에는 제외한다. ⁵이월이익잉여금은 준비금과 동일하게 취급된다. ⁶은폐된 이익배당이 상법상의 이익을 감소시킨 경우에는 추가계산된다.

범례 1:

독일 모회사가 외국 자회사에 대한 50퍼센트의 비분을 갖고 있다.

	DM

상법상의 이익	50 000
준비금 책정	10 000
수정된 (berichtigter) 상법상의 이익	60 000
배당	50 000
모회사는 이익부분 25 000 마르크를 받는다. 외국 법인세가 40 000 마르크라면 그것의 세액공제되는 부분은 $40\,000 \text{ 마르크} \times 25\,000 / 60\,000 = 16\,667 \text{ 마르크}$.	

범례 2:

범례 1과 같으나

	DM

상법상 이익	70 000

준비금 해제	10 000
수정된 상법상 이익	60 000
배당	70 000

모회사는 이익부분 35 000마르크를 받는다. 이 외국 자회사의 법인세 중 세액공제되는 부분은 40 000 마르크 $\times$ 35 000/60 000 = 23 333 마르크. 그러나 외국 법인세의 최대한도 50퍼센트인 (40 000마르크의 50퍼센트 = 20 000 마르크).

⁷이익배당의 전체 또는 일부가 해제된 준비금으로부터 이루어진 것이라면 이는 배당가능한 이익을 초과할 수 있다. ⁸이러한 사실은 외국 법인세 중 세액공제되는 금액을 산출함에 있어 세액공제되는 조세가 1회 이상 세액공제되는 결과를 낳을 수도 있다. ⁹이를 방지하기 위해 법인세법 제 26조 2항 2문에서 세액공제되는 조세의 최고한도로서 모회사의 자회사 명목자본에 대한 참여분에 일치하는 만큼만을 인정하고 있다.

범례 3:

두 독일 모회사가 한 외국 자회사에 대해 각 50퍼센트씩의 지분을 갖고 있다.

	DM

자회사의 배당가능한 이익	100 000
외국의 법인세	40 000
배당 (부분적으로 준비금에서 나옴)	200 000
외국 법인세 중 세액공제되는 부분은 각 모회사에 있어 40 000 마르크 $\times$ 100 000/100 000 = 40 000 마르크. 그러나 최대한도인 20 000마르크 (법인세 40 000마르크의 50퍼센트).	

10. 세액공제되는 조세의 추가계산 (추가액: Aufstockungsbetrag)

(14) ¹법인세법 제 26조 2항 5문에 따르면 참작되어 세액공제되는 외국 조세는 모회사가 받는 이익부분에 추가 계상된다 (추가액). ²이에 따라 이 추가액은 이 모회사 수입의 일부분이 된다.

11. 세액공제의 최고액

(15) ¹참작되어 세액공제되는 외국 조세는 최대한 추가액 (14항 참조)을 포함해

세액공제에 연관이 되는 이익부분에 대해 부과되는 (세율부담) 독일 법인세에 세액공제가 된다. ²계산을 할 때는 우대되는 이익부분은 그 순액수 (= 수입: Nettobetrag=Einkuenfte)를 계상한다. ³외국으로부터 세액공제와 관련이 되는 이익부분 외에도 다른 수입이 더 발생하였다면 이것들은 간접적 세액공제에 대한 최고한도계산에는 고려되지 않는다. ⁴모회사가 경우에 따라 할 수 도 있는 참여 지분의 관리 또는 우대되는 이익부분과 경제적으로 관련을 갖는 지분참여에 따른 경영비용, 관리비용 및 여행비와 같은 비용은 공제되나 그에 대해 부과되는 원천세 (Quellensteuer)는 공제되지 않는다.

12. 간접 세액공제의 직접세액공제에 대한 관계

(16) ¹법인세법 제 26조 2항 6문에 따르면 직접 세액공제가 (법인세법 제 26조 1항) 간접 세액공제에 (법인세법 제 26조 2항부터 3항, 5항) 우선한다. ²세액공제되는 자회사의 외국 조세는 최대한 직접 세액공제를 실행한 후 (원천세의 공제) 독일 법인세로서 남게되는 액수까지 세액공제되어야만 한다. ³세액공제되는 자회사의 조세액 (=추가액)은 직접 세액공제(1항)를 고려한 후 남게되는 외국 자회사의 배당에 대한 법인세가 14항에 따른 추가액에서 45퍼센트를 경감시킨 - 또는 더 낮은 평균세율 (세율부담)만큼 경감시킨 - 감축된 추가액에 미달하는 경우에는 다음과 같이 산출된다:

범례:

사실관계:	DM

우대되는 외국 이익부분	1 000 000
세액공제되는 자회사의 외국 조세	1 100 000
모회사의 외국 원천세	150 000
해결:	
우대되는 이익부분에 대한 법인세	
(1 000 000마르크의 45 퍼센트)	- 150 000

잔류하는 독일 법인세	300 000

300 000 마르크 x 181,818 퍼센트 = 100/55 = 추가액 545 454

검산:

1 545 454 마르크 (1.000 000 마르크+545 454 마르크)

x 45 퍼센트 = 추가 후의 독일 법인세 695 454

여기에 참작, 세액공제되는 것으로:

외국의 원천세	150 000	
외국의 법인세	+ 545 454	695 454

잔여 법인세		0
--------	--	---

¹자신의 세액산정의 근거와 관련이 되는 모회사의 법인세가 45퍼센트 (세울부담) 미만이라면 추가액 계산을 위해 곱해지는 값은 다음과 같이 산출된다:
100/(100-세울부담).

13. 후진국에 있는 자회사에 있어서의 간접 세액공제

(17) ¹후진국에 있는 자회사를 위해서 법인세법 제 26조 3항은 하나의 가정을 두고 있다. ²그에 따르면 세액공제되는 외국의 조세액으로서 자회사에서 획득한 외국 이익부분에 대해 부과되는 독일 법인세 부분을 적용한다. ³결과적으로 세액공제의 최고한도 (15항 참조)와 일치하는 부분은 조세부과가 되지 않는다. ⁴법인세법 제 26조 2항 5문에 따른 추가액은 (14항 참조) 고려되지 않는다.

범례:

	DM

우대되는 이익부분을 제외한 모회사의 소득	180 000
우대되는 이익부분 (총이익부분 = 순이익부분)	20 000
참작, 세액공제되는 외국 법인세	6 000
모회사의 납세의무가 있는 소득 (추가액은 고려되지 않는다)	200 000
45 퍼센트 법인세	= 90 000
우대되는 이익부분에 대해 국내 법인세의 10분의 1이 부과됨	= 9 000

이 금액은 그러나 비록 세액공제되는 외국 법인세가 단지 6000 마르크에 불과할 지라도 부과되지

않는다.

⁵법인세법 제 26조 3항은 은폐된 이익배당은 이 이익배당이 자회사의 과세에 있어서 그 과세산정의 근거를 감소시키지 않았다고 가정하고 있다; 따라서 이것은 언제나 우대된다. ⁶법인세법 제 26조 3항에서 의미하는 후진국으로서는 법인세법 시행령 제 5조에 대한 부록에서 확정적으로 열거된 국가들만을 말한다.

14. 간접적 지분참여에 있어서의 주요참여지분의 우대 (손자회사)

일반규정

(18) ¹자회사에 대한 지분참여에서 발생하는 수입에 대해 법인세법 제 26조 2항, 2a항 또는 3항에 따른 간접 세액공제를 요구할 수 없거나 또는 신청이 되지 않는다면 경우에 따라서는 법인세법 제 26조 5항에 따른 간접세액공제의 가능성 또는 적극적인 활동을 하는 손자회사에 대한 간접지분참여를 이유로 하는 면세의 가능성이 성립된다. ²이 규정에 따르면 자회사가 모회사에 배당한 이익부분은 신청을 할 경우 (4항 참조) 조세상 전체 또는 부분적으로 이 이익부분이 손자회사에서 직접 모회사로 유입된 것으로 취급된다.

지분참여의 전제조건

(19) ¹법인세법 제 26조 5항에 따른 손자회사란 그 회사에 모회사가 외국 자회사를 통해 간접적으로 최소한 10분의 1의 지분참여를 하고 있는 회사를 말한다. ²간접적 지분참여를 확정할 때에는 자회사 및 손자회사의 명목자본에 따라 결정된다.

범례:

1. 자회사가 손자회사에 대해 10퍼센트의 지분참여를 하고 있다면 모회사의 자회사에 대한 참여지분은 100퍼센트가 되어야 한다.
2. 모회사가 자회사에 대해 50퍼센트의 지분을 갖고 있다면 이 자회사의 손자회사에 대한 참여지분이 20퍼센트에 달해야만 이 모회사는 손자회사에 대해 최소 10퍼센트 간접 참여하고 있는 것이다.

3. 자회사에 대한 모회사의 지분이 단지 10퍼센트에 불과하면 모회사의 손자회사에 대한 간접 참여지분이 10퍼센트에 달하기 위해서는 이 자회사의 손자회사에 대한 참여지분이 100퍼센트가 되어야 한다.

양 참여지분비율을 곱하면 결국 1000이 되어야만 한다.

³손자회사에 대해 직접 및 간접적으로 가지고 있는 참여지분은 합산될 수 없다. ⁴법인세법 제 26조 5항이 적용되기 위해서는 모회사는 간접적으로 그리고 자회사는 직접적으로 해당 세액사정기간 종료 이전 또는 세액사정기간과 일치하지 않는 이익산출기간 종료이전 최소한 12개월 이상 지속적으로 최소 요구되는 만큼의 외국 손자회사의 명목자본에 참여하고 있었음을 증명해야 한다. ⁵6항이 해당 적용된다.

손자회사의 활동특성

(20) ¹손자회사는 이익배당을 실시한 그 사업연도에 반드시 자신의 총수입을 전적으로 또는 거의 전적으로 외국조세법 제 8조 1항 1호부터 6호까지에 해당되는 적극적 활동 또는 외국조세법 제 8조 2항 1호에 해당되는 지분출자(국가홀딩: Landesholding)에서 획득했어야만 한다 (중요사업연도에 대해서는 10항 참조). ²법인세법 제 26조 2항에서의 자회사에 대한 규정과는 달리 외국소득세법 제 8조 2항 2호에 해당되는 지분출자(기능홀딩: Funktionsholding)에서 발생하는 총수입은 소극적 영리행위로 귀속된다 (법인세법 제 26조 5항 3문 1호).

이익배당들의 관계

(21) ¹손자회사는 모회사가 자회사로부터 이익부분을 획득한 모회사의 동일 사업연도에 자회사에 이익배당을 했어야 한다. ²어떤 시간적인 순서에 따라 자회사 및 손자회사의 이익배당이 이루어졌는가는 관계되지 않는다. ³이들 배당에서 사전배당 (Vorabausschüttungen)이 문제가 될 수 있다.

범례 1:

모회사, 자회사 및 손자회사에 있어 사업연도가 역년과 일치한다. 자회사가 3월 15일에 모회사에 이익을 배당하고 손자회사는 동일 역년의 6월 15일에 자회사에 이익을 배당한다.
이 자회사 및 손자회사의 이익배당은 모회사의 동일 사업연도에 이루어졌다.

범례 2:

범례 1에서와 동일하나 모회사의 경제연도가 6월 1일부터 5월 31일까지로 되어 있는 반면 자회사와 손자회사의 경제연도는 역년과 일치한다.

이 자회사 및 손자회사의 이익배당은 모회사의 동일 사업연도에 이루어진 것이 아니다.

우대되는 이익부분의 산출

(22) 우선 손자회사의 이익배당 중 어느 부분이 모회사의 간접 지분참여에 해당되는가를 정해야 한다.

범례:

모회사가 손자회사에 간접적으로 100퍼센트 참여하고 있다면 손자회사의 이익배당 전체가 그 모회사에 유입된다. 모회사의 간접 참여지분이 단지 10퍼센트라면 손자회사의 이익배당의 단지 10퍼센트만이 그 모회사에 해당된다.

(23) ¹자회사가 하나의 또는 다수의 적극적 활동을 하는 손자회사에서 발생한 이익부분을 갖고 있고 다른 수입은 전혀 없는 경우 모회사가 자회사로부터 획득하는 이익부분은 모회사로 유입되는 22항 손자회사의 이익배당의 크기만큼 우대된다. ²자회사 및 손자회사에서 발생하는 이익부분으로는 경우에 따라 발생하는 비용을 공제하기 이전의 액수가 계상된다.

범례 1:

모회사가 자회사에 대해 100퍼센트의 지분을 갖고 있으며 이 자회사는 다시 손자회사에 대해 100퍼센트의 지분을 갖고 있다. 손자회사의 이익배당은 50 000 마르크이고 자회사의 모회사에 대한 이익배당은 100 000 마르크이다. 50 000 마르크가 우대되는 액수이다.

범례 2:

범례 1과 동일하되 손자회사의 이익배당이 200 000 마르크에 달한다. 여기에서는 자회사가 모회사에 대해 실시한 100 000 마르크의 이익배당 전부가 우대된다.

(24) ¹자회사가 적극적 활동을 하는 하나 또는 다수의 손자회사에서 발생한 이익부분은 물론 다른 수입도 갖고 있는 경우에는 모회사의 간접 지분참여분에 해당되는 손자회사의 이익배당은 자회사가 모회사에 대해 실시한 이익배당 중 단지 손자회사의 이익배당에서 나온 것이라 볼 수 있는 부분과만 비교되어야 한다. ²자회사의 모회사에 대한 이익배당은 따라서 손자회사의 배당에서 발생한 자회사의 총배당의 자신의 기타 다른 총수입에 대한 비율에 따라 분배된다.

범례 1:

모회사가 자회사에 대해 100퍼센트 지분을 갖고 있고 이 자회사가 다시 손자회사인 E1 및 E2에 대해 100퍼센트 지분을 갖고 있다. 이 손자회사들이 각각 100 000 마르크의 이익배당을 하였다. 자회사는 이 이익부분 이외에 다른 수입 100 000 마르크를 갖고 있다. 이 자회사가 모회사에 대해 300 000 마르크의 배당을 하였다. 자회사의 배당 중 $300\,000 \text{ 마르크} \times 200\,000/300\,000 = 200\,000 \text{ 마르크}$ 를 손자회사의 이익배당에서 발생한 것으로 본다. (공식: 자회사의 이익배당 x 적극적 활동을 하는 손자회사들의 이익배당/자회사의 수입의 총합계 = 우대되는 부분). 이 금액에 모회사의 간접 참여지분에 해당되는 손자회사의 이익배당을 비교한다. 위의 경우에 그 전체가 우대된다. 자회사의 모회사에 대한 배당 중 그 나머지는 (= 100 000 마르크) 이 모회사에서 정상적으로 과세된다.

범례 2:

범례 1과 동일하되 자회사의 모회사에 대한 배당이 단지 150 000 마르크인 경우이다. 손자회사의 이익배당에서 발생한 것으로서는 100 000 마르크가 된다. 여기에 비교되는 모회사가 간접 참여하고 있는 지분에 해당되는 손자회사의 배당이 충분하기 때문에 그 전체가 우대되며 반면에 그 나머지 50 000 마르크는 모회사에서 정상적으로 과세된다.

범례 3:

범례 1에서와 동일하되 자회사의 모회사에 대한 배당이 600 000 마르크에 달한다. 손자회사들이 실행한 이익배당이 200 000 마르크이기 때문에 손자회사의 이익배당에서 발생한 것으로서 단지 200

000 마르크만이 해당된다. 200 000 마르크는 우대된다. 그 나머지 400 000 마르크는 모회사에서 정상적으로 과세된다.

³모회사가 신청을 하면 분명하게 구분되는 경우에는 모회사에 대한 자회사의 이익배당은 손자회사의 이익배당에서 발생한 자회사의 순배당 (Nettodividende) 이 자신의 기타 다른 순수입에 대한 비율에 따라 분배될 수 있다. ⁴여기에서 자회사 및 손자회사에서 발생하는 이익부분으로는 경우에 따라 발생하는 비용을 공제한 후의 금액을 계상할 수 있다 (이것과 일치하지 않는 규정에 대해서는 23 절 참조). ⁵법전의 단어가 의미하는 바에 의하면 자회사가 모회사의 중요 사업연도와 일치하는 기간 중에 획득한 수입에 따라 결정된다. ⁶여기에서 자회사의 사업연도가 일치하지 않을 때에는 어려움이 발생할 수 있다. ⁷따라서 간편화를 위해 자회사가 손자회사로부터 이익부분을 획득한 자회사의 사업연도의 상황을 기초로 삼는다면 이의를 제기할 수 없다.

우대의 내용

(25) ¹손자회사가 이중과세방지협정을 맺고 있는 국가에 위치하고 있으며 그 협약에 의하면 만일 손자회사로부터 모회사로 이익배당이 직접 지불되면 이 이익부분은 독일 조세의 산정근거에서 제외된다고 되어 있다면 자회사로부터 배당된 이익부분은 그것이 우대되는 것인 한은 독일 조세의 산정근거에서 제외되는 우대를 받는다. ²19절에 따른 지분참여의 조건이 충족되어 있어야 한다. ³여기에서 고려해야 할 것은 법인세법 제 8b조 5항에 따르면 이중과세방지협정에서 결정된 지분참여한도는 10퍼센트로 낮추어져 있다는 것이다 (41절 17항 참조). ⁴이익부분이 법인세의 산정근거에서 제외되어 있는 한은 그 이익부분에 대해 부과된 법인세법 제 26조 1항에 따른 외국 원천세의 세액공제는 고려되지 않는다. ⁵손자회사가 이중과세방지협정을 맺고 있지 않은 국가에 위치하고 있으며 적용시킬 이중과세방지협정에 주요지분참여우대가 규정되어 있지 않거나 또는 이중과세방지협정에 따르면 주요지분참여우대를 하지 않도록 되어 있는 경우에는 자회사의 이익배당의 우대되는 부분에 부담을 주는 손자회사의 이익에 대해 부과되는 외국 조세는 모회사의 법인세에서 참작되고 세액공제되는 우대를 받는다. ⁶이 참작 및 세액공제는 2항부터 16항까지에 거론되어 있는 기본원칙들에 따라 이루어

어진다. ⁷이 이익부분이 우대되는 한은 단지 자회사의 이익배당에 대해 부과되는 원천세만이 법인세법 제 26조 1항에 따라 세액공제가 되며 손자회사의 이익배당에 대해 부과되는 원천세는 세액공제가 되지 않는다. ⁸손자회사가 후진국에 위치하고 있는 경우에는 자회사의 이익배당의 우대되는 부분에 해당되는 부분에 대해서는 법인세가 부과되지 않는 우대를 받는다 (17항 참조).

15. 증명

(26) ¹법인세법 제 26조 2항, 2a항, 3항 및 5항을 적용하기 위해서는 모회사가 모든 증명, 특히 9항의 조건들이 충족되어 있다는 것에 대한 증명을 해야만 한다 (법인세법 제 26조 4항). ²법인세법 제 26조 4항 2호에서 의미하는 공인된 감사기관에 대해서는 1978년 5월 26일의 연방재무성 공문 (연방조세공보 I, 308 쪽) 참조.

16. 유럽연합내에 있는 자회사에 있어서의 간접 세액공제

(26)a ¹유럽공동체의 모-자-시행규칙의 제 4장에 따르면 다른 회원국의 자회사가 (소득세법 제 44d조에 대한 부록 7 참조) 독일 모회사에 대해 실시한 이익배당은 독일 법인세에서 면제가 되거나 외국 조세의 장신을 통해 우대가 된다. ²수입이 이중과세방지협정에 따라 국내에서 면제되지 않도록 되어 있는 한은 세액공제된다. ³외국 조세의 세액공제는 모회사의 신청이 있어야 한다. ⁴모회사는 세액사정의 해당 기간 종료이전 또는 세액사정기간과 일치하지 않는 이익산출기간 종료이전에 최소한 12개월 이상 자회사의 자본에 최소 10분의 1 또는 그 이상 지분참여하고 있었다는 사실을 증명해야 한다. ⁵자회사의 이익배당에서 나온 모회사의 이익부분에 해당되지 않는 것으로는 다른 회사의 감자에서 발생하는 수입 또는 다른 회사의 해체 후 발생하는 수입등이 있다. ⁶법인세법 제 26조 2항에 따른 적극성 조건들은 법인세법 제 26조 2a항에는 적용되지 않는다. ⁷법인세법 제 26조 2a항은 앞으로 이중과세방지협정이 변경되는 경우에 대한 안전장치규정 (Auffangregelung) 이다. ⁸만일 한 이중과세방지협정이 주요지분출자면세의 전제조건으로서 적극성유보조항을 포함하는 경우 및 한 이중과세방지협정에 주요참여지분배당 (Schachteldividende)의 면세 대신에 세액공제를 하기로 또는 독일이

면세에서 세액공제로 이전시키고 활용했던 적이 있는 그 독일법을 적용하기로 규정되어 경우에 이 안전장치규정은 중요성을 갖는다.

C. 수입의 합계를 산출함에 있어서 외국 조세의 공제 (소득세법 제 34c조 2항, 3항 및 6항을 참작한 법인세법 제 26조 6항)

(27) ¹소득세법 제 34c조 2항, 3항 및 6항의 규정들은 법인의 과세에 있어서 해당 적용된다. ²소득에 대해 이미 확정되고 납부된, 그리고 더 이상 경감요구권이 없는 외국 조세는 소득세법 제 34c조 2항 또는 3항의 조건하에서 수입의 합계를 산출할 때 공제될 수 있다. ³그러나 이는 법인세법 제 26조 2항부터 5항까지에 따라 (2항부터 26항까지 참조) 간접 세액공제를 신청한 수입에 대해서는 적용되지 않는다. ⁴소득세법 제 2a조에 의한 외국에서의 부의 소득에 있어서는 신청을 하는 경우 외국 조세는 소득세법 제 34c조 2항에 맞추어 공제될 수 있다. ⁵가공의 (fiktive) 외국 조세의 공제에 대해서는 30항 참조.

D. 국제운송을 하는 상선의 운영에서 발생하는 외국 수입 (소득세법 제 34c조 4항 및 법인세법 제 26조 6항)

(28) ¹소득세법 제 34c조 4항의 전제조건하에서 상선의 운영에서 발생하는 외국 수입은 22.5 퍼센트라는 경감된 법인세의 적용을 받는다. ²일괄적으로 확정된 법인세는 법인세법 제 27조 2항에 따르면 세율부담에 속한다. ³세율부담이 배당부담보다 낮기 때문에 경감되어 부담되는 자기자본부분은 법인세법 제 32조 2항 1호에 따라 분배된다.

E. 법인세의 일괄화 (소득세법 제 34c조 5항 및 법인세법 제 26조 6항)

(29) ¹외국에서의 수입은 신청이 있는 경우 직접 및 간접적 세액공제 대신에 1984년 4월 10일의 일괄화된 규정 (연방조세공보 I, 252 쪽)에 적용 할 수 있다. ²우대되는 수입의 25퍼센트로 일괄 확정된 법인세는 법인세법 제 27조 2항에 의한 세율부담에 속한다. ³세율부담이 배당부담보다 낮기 때문에 이 경감되어 부담되는 자기자본부분은 법인세법 제 32조 2항 1호에 따라 분배된다.

F. 이중과세방지협정의 성립 (소득세법 제 34c조 6항 및 법인세법 제 26조 6항)

(30) ¹해당 국가와 이중과세방지협정이 성립되어 있는 외국으로부터의 수입은 세액공제가 되거나 (법인세법 제 26조 1항) 중요 이중과세방지협정의 규정의 준수하에 수입의 합계를 산출함에 있어 선택적으로 공제를 할 수 있다. ²경우에 따라서는 가공의 조세액도 고려될 수 있다. ³한 협약에 단지 세액공제만이 규정되어 있는 경우라 할지라도 신청이 있는 경우에는 이러한 규정에도 불구하고 수입의 합계를 산출함에 있어 국제법 (innerstaatlichem Recht)에 따라 제공되는 외국 조세의 공제에 대한 선택권이 부여될 수 있다. ⁴이 선택권은 한 외국으로부터의 모든 수입에 대해 단일 적용되어 저야 한다. ⁵가공의 외국 조세 공제는 소득세법 제 34c조 6항에 따르면 조세산정기간인 1994년 이후부터는 배제된다; 수입의 근거가 되는 법률행위가 1993년 11월 11일 이전에 이루어진 것에 대해서는 이 제한은 세액산정기간인 1996년이후부터 적용된다. ⁶만일 이중과세방지협정이 이중과세를 제거하지 못하거나 또는 문제가 되는 외국의 소득에 대한 조세와 관련을 갖지 않는 경우에는 현존하는 이중과세방지협정의 범주를 초과하여 외국 조세의 세액공제 또는 공제가 이루어 질 수 있다. ⁷이중과세방지협정을 맺고 있는 외국으로부터 발생하는 소득세법 제 2a조에서 의미하는 외국의 네거티브 소득에 있어서는 신청이 있는 경우 이중과세방지협정에 규정된 세액공제대신에 소득세법 제 34c조 2항에 맞추어 외국소득의 공제가 가능하다.

G. 제한적 납세의무를 갖는 자에 대한 외국 조세의 세액공제

(31) 법인, 사단 및 재단이 제한적인 납세의무가 있으면 (법인세법 제 2조 1호) 소득세법 제 50조 6항 및 법인세법 제 26조 6항에 따라 그곳에서 거론된 조건하에 직접세액공제 (소득세법 제 34c조 1항) 또는 세액공제 (소득세법 제 34c조 2항 및 3항)가 가능하다.

H. 제한적 납세의무가 있는 법인의 영리적 고정사업장에 대한 간접 세액공제의 형태를 띤 주요지분참여우대

(32) ¹법인세법 제 26조 2항 및 3항의 우대들은 (간접 세액공제 및 가공의 간

접 세액공제) 법인세법 제 26조 7항을 통해 제한적인 납세의무가 갖는 법인의 영리적 고정사업장에도 보장된다. ²이들 우대를 받기 위한 전제조건들과 관련해서는 법인세법 제 8b조 4항 1문 및 3문을 참조 (16항 및 17항 참조). ³법인세법 제 8b조 4항과는 달리 법인세법 제 26조 7항에서는 법인세법 제 26조 2항에서 외국 자회사에 대해 보다 정확하게 규정하고 있는 그 전제조건들에 맞추어져 있다 (이에 대해서는 6항이하 참조).

법인세법 제 27조에 관하여

77절. 배당부담의 발생

(1) ¹법인세법 제 27조 1항에서 의미하는 배당부담은 언제나 법인세를 공제하기 전 이익의 30퍼센트이다. ²이것이 조세경감을 통해 감소되지 않는다. ³배당부담은 다음과 같이 발생된다:

1. ¹이익배당을 위해 사용될 수 있는 자기자본의 세율부담이 배당부담보다 높은 경우 법인세는 배당금을 초과하는 금액만큼 감소된다. ²세율부담이 법인세 공제 전 이익의 45퍼센트에 달하는 경우 세율규정에 따라 계산된 법인세는 $45 - 30 = 15$ 퍼센트포인트 만큼 감소된다. ³이에 따라 이익배당을 위해 사용한 액수는 55퍼센트포인트에서 70퍼센트포인트로 15퍼센트포인트만큼 증가한다. ⁴법인세 감소는 다음과 같이 이루어진다:

- 이익배당과 관련하여서는 $15/70 = 3/14$;
- 이익배당을 위해 사용될 수 있는 45퍼센트의 부담을 지는 자기자본과 관련하여서는 $15/55 = 3/11$.

범례:

한 유한회사의 과세될 소득이 산정기간 01년도에 200 000 마르크이다. 02년도에 경제연도 01년에 대해 70 000 마르크의 이익배당을 실시한다.

세율 45퍼센트를 적용할 때의 법인세 (세율부담)	90 000 마르크
법인세법 제 27조 1항에 따른 법인세 경감 (70 000 마르크의	

15/70=3/14)

- 15 000 마르크

확정되는 법인세

75 000 마르크

⁵세울부담이 법인세 공제전 이익의 50퍼센트에 이르는 경우 세율규정에 따라 계산된 법인세는 $50-30=20$ 퍼센트포인트만큼 감소한다. ⁶이에 따라 이익배당을 위해 사용한 액수는 50퍼센트포인트에서 70퍼센트포인트로 20퍼센트포인트만큼 증가한다. ⁷법인세 감소는 다음과 같이 이루어진다:

- 이익배당과 관련해서는 $20/70=2/7$;
- 이익배당을 위해 사용될 수 있는 50퍼센트의 부담을 지는 자기자본과 관련해서는 $20/50=2/5$.

2. 이제까지 법인세의 대상이 아니었거나 또는 1977년 1월 1일 이전에 성립된 법인세에 의해 부담되었던 법인세법 제 30조 2항 2호 또는 3호에서 의미하는 자기자본의 일부분이 이익배당을 위해 사용한 것으로 될 경우 법인세법 제 40조 1문 3호를 유보조항으로 하면 법인세는 법인세법 제 27조 1항에 따라 다음과 같이 증가된다:

- 이익배당과 관련해서는 $30/70=3/7$ 만큼;
- 이익배당 및 법인세 증가로 인해 요구되는 이제까지 부담되지 않았던 자기자본의 부분액과 관련해서는 $30/100=3/10$ 만큼.

(2) ¹한 이익배당결정으로 인해 이익배당이 실시된 경우 그 이익배당결정이 실행시점에 유효한 것으로 성립되어 있다면 이 이익배당은 회사법상의 규정과 일치하는 이익배당결정에 근거하는 것이다. ²연방조세법원 1989년 3월 14일 판결 (연방조세공보 II, 741 쪽) 참조. ³배당될 이익을 실현시킨 해당 사업연도의 종료와 이익배당결정과 사이에 상당히 긴 시간상의 차이가 존재한다고 하더라도 이익배당결정은 회사법상의 규정과 일치하는 것이다. ⁴연방조세법원 1990년 4월 11일 판결 (연방조세공보 II, 998 쪽) 참조.

(3) ¹자본회사의 이익 및 청산이익에 참여할 수 있는 특별권리 (Genussrechte)에 대해 이익배당을 하는 것은 회사법상의 규정과 일치하는 이익배당결정에 근거하는 것이 아니다. ²이 이익배당은 법인세법 제 27조 3항 2문에 의한 배당이다.

³이는 또한 이익배당이 이익배당결정에 의해 해제되는 경우에도 마찬가지이다.

(4) 회사법상의 규정과 일치하는 이익배당결정에 근거한 이익배당에 있어서 법인세에 대한 산정시점에 이 이익배당을 위해 사용한 자기자본이 아직 확정되지 않았다면 (법인세법 제 47조 1항) 법인세의 증가 또는 감소는 이익배당을 위해 사용하리라고 예상되는 자기자본에 따라 측정된다.

법례:

상법상의 규정과 일치하는 01연도에 대한 이익배당결정이 03연도 3월에 이루어졌다. 이익배당을 위해 법인세법 제 28조 2항 1문에 따라 02년 12월 31일의 자기자본이 사용한 것으로 된다. 이익배당으로 인한 법인세의 변경은 법인세법 제 27조 3항 1문에 따라 01연도에 대한 법인세 산정시 고려가 된다. 01연도에 대한 법인세 산정시점에 02년 12월 31일의 사용한 자기자본이 아직 확정되지 않았다면 법인세의 변경은 이익배당을 위해 사용하리라고 예상되는 부분액에 따라 측정된다 (조세기본법 제 162조 3항). 02년 12월 31일에 대한 추후 확정시 사용한 자기자본이 과거에 예상했던 것과는 달리 설정되어 있고 이로부터 과거와는 다른 이익배당 산출되면 법인세 산정이 변경되어야 한다 (교부금 준칙 제 175조 1항 1문 1호, 법인세법 제 47조 1항 3문). 법인세의 증가 또는 감소가 다시 계산되어야 한다.

(5) ¹증가 또는 감소후 잔여 조세액이 해당 산정기간에 대한 확정되는 법인세를 나타낸다. ²법인세법 제 27조 1항에 따라 법인세를 해당 액수만큼 감소시키는 그 액수가 세율규정에 따라 계산되는 법인세를 초과하는 경우에는 이 초과되는 액수를 상환되는 것으로 확정시킨다.

(6) ¹법인에 있어서 자산감소와 일치하는 자금 (Mittel)이 유출되었거나 자산증가가 저지되었다면 법인세법 제 27조에서 의미하는 이익배당이 실행된 것이고 이익배당부담이 형성된 것이다. ²연방조세법원 1986년 8월 20일 판결 (연방조세공보 1987 II, 75 쪽), 1987년 12월 9일 판결 (연방조세공보 1988 II, 460 쪽), 1989년 3월 14일 판결 (연방조세공보 II, 633 쪽), 1989년 4월 12일 판결 (연방조세공보 II, 636 쪽) 및 1989년 6월 28일 판결 (연방조세공보 II, 854 쪽) 참조. ³자본회사에 있어서 공개적인 또는 은폐된 이익배당이 단지 지분참여자에 대한 의무로서 대변항목에 기재만 되어 있다면 이 이익배당은 아직 실행된 것이 아니다. ⁴사용가능 자기자본에 미치는 이익배당의 영향에 대해서는 79절 및 80절 참

조. ⁵이익배당의 유출 (Abfluss)은 사업참여자에 대해 실질적으로 지분을 하거나 아니면 기타 다른 방법으로 (세액공제, 채무면제 등) 채무를 청산하여야만 비로소 이루어진다. ⁶배당을 요구할 수 있는 권리가 대출채권으로 변형되는 경우도 이익배당이 될 수 있다 (연방조세법원 1987년 12월 9일 판결, 연방조세공보 II, 460 쪽). ⁷소득세법 제 11조 및 소득세법 제 44조에서 의미하는 사원에게 유입이 되는지는 중요하지 않다 (연방조세법원 1987년 8월 26일 판결, 연방조세공보 1988 II, 143 쪽, 1987년 12월 9일 판결, 연방조세공보 1988 II, 460 쪽 및 1990년 10월 31일 판결, 연방조세공보 1991 II, 255 쪽 참조).

법례:

한 유한회사의 사원총회가 02년에 01년에 대한 적법한 이익배당을 하기로 결정을 하되 유한회사의 유동자금의 부족한 사정으로 인해 실제 지분은 03년에 하기로 했다. 법인세법 제 27조 3항 1문에 따르면 이 01년에 대한 법인세의 변경을 고려해야 한다. 배당부담은 그러나 이익배당의 배출시점인 03년에야 비로소 형성될 수 있다. 01년에 대한 법인세 사정이 이익배당이 배출되기 전에 이루어진다면 법인세 변경은 일단 고려되지 않는다. 법인세 증감을 추후 고려하기 위해서 이익배당이 실질적으로 배출됨과 동시에 교부금 준칙 제 175조 1항, 1문 2호에 따라 법인세증서 (Koerperschaftsteuerbescheid)가 변경된다.

(7) ¹만일 이익부분이 회사에 있는 세액공제계정에서 - 합의에 의거 사원이 그 계정에 대한 처리권을 갖고 있는 - 사원의 대변에 기재되었다면 이익배당은 원칙적으로 유출된 것이다. ²주식시장에 상장되어 있는 자본회사에 있어서는 만일 주식에 대한 배당이 언제든지 인출가능하도록 지분참여자, 지분소유자에게 처리권이 부여되어 있는 경우에는 이익배당이 유출된 것이다. ³저지된 자산증가에 있어서 이 저지된 자산증가가 하나의 가정된 적당한 보수합의 (Entgeltsvereinbarung)하에서 일반적인 실현기본원칙 (Realisationsgrundsätzen)에 따르면 이익을 향상시키는 효과를 일으켰을 것이라고 할 때 그 효과발생시점에서 자산유출이 있는 것이다 (연방조세법원 1993년 6월 23일 판결, 연방조세공보 II, 801 쪽 참조).

(8) ¹유한회사가 자신의 지분을 포함시키는 것은 법인세법 제 27조 1항에서 의미하는 배당부담의 성립을 해소시키지는 못한다. ²자기 자신의 지분을 가지고 있는 유한회사가 감자를 결정하고 이 감자를 통해 소유자가 없게 된 자본을 다시

“기타” 사원들에게 제공하기로 결정하면 법인세법 제 27조 3항 2문에서 의미하는 다른 배당이 존재하는 것이다.³ 그러나 법인세법 제 8조 3항 2문에 따른 소득의 증가는 발생하지 않는다.

(9) ¹다음의 경우에도 원칙적으로 이익배당이 유출된 것이다. 즉 사원이 계약상의 합의사항에 따라 이익배당과 관계된 자신들의 이익부분을 예를 들어

1. a) 자본회사의 명목자산을 증가시키기 위해,
b) 공제조합의 영업활동으로 인한 대변금액 (Geschaeftsguthaben)을 높이기 위해; 연방조세법원 1976년 7월 21일 판결 (연방조세공보 1977 II, 46 쪽) 및 79절 5항 참조,
c) 상법 제 272조 2항 4호에 따른 자본준비금으로 하기 위해 법인에 대한 출자로서 사용 하는 경우,
2. 법인에 익명 사원 (stiller Gesellschafter)으로서 참여하기 위해 사용하는 경우,
3. 법인에 대한 대출로서 사용하는 경우. ²이익배당결정이 있기 이전에 이미 출자를 하기로 또는 대출을 해 주기로 한 의무가 사원에게 성립되어 있었던 경우에도 물론 마찬가지이다.

(10) ¹이익배당결정이 자산의 유출이 이루어지기 전에 취소되면 배당부담은 성립되지 않는다. ²연방조세법원 1987년 12월 9일 판결 (연방조세공보 1988 II, 450 쪽) 참조. ³이미 완료된 배당은 이전에 결정된 이익배당결정의 취소 또는 변경을 통해 이미 이루어진 조세상 결정을 변경시키면서 원상회복시킬 수는 없다. ⁴되돌려진 이익부분은 조세상 출자로서 취급된다. ⁵연방조세법원 1987년 4월 29일 판결 (연방조세공보 II, 733 쪽), 1989년 9월 13일 판결 (연방조세공보 II, 1029 쪽), 1993년 3월 10일 판결 (연방조세공보 II, 635 쪽) 및 1993년 8월 3일 판결 (연방조세공보 1994 II, 561 쪽) 참조. ⁶사전배당된 것이 되돌려진 경우에도 동일하다. ⁷되돌려진 은페이익배당의 소득에 대한 영향에 대해서는 31절 9항 참조.

(11) 다수의 사업연도에 대한 이익배당으로서 그것들이 모두 한 동일한 날짜의 자기자본과 계산되어져야 하는 경우 법인세의 증가 및 감소를 어떻게 분배해야 하는가에 대해서는 78절 3항 참조.

법인세법 제 28조에 관하여

78절. 공개된 이익배당의 계산, 사용의제의 의미

(1) ¹이미 경과된 사업연도에 대한 상법상의 규정과 일치된 결정에 근거한 이익배당들은 법인세법 제 28조 2항 1문에 의하면 이익배당결정이 이루어지기전 마지막 사업연도 이전에 이루어진 것이라 할지라도 이익배당결정이 이루어지기 전 마지막 사업연도 결산시점의 사용가능 자기자본과 상계된다. ²그러나 이 이익배당들은 자원유출 시점에서야 비로소 사용가능 자기자본을 감소시킨다 (77절 6항 참조).

(2) ¹상법상의 규정과 일치된 이익배당결정에 근거한 이익배당이 이익배당결정을 한 사업연도 이후에야 비로소 유출되면 사용가능 자기자본은 배당이 유출된 사업연도의 결산시에야 감소된다. ²이들 이익배당에 대해서는 그러나 자기자본의 구성에 있어 법인세법 제 28조 2항 1문에 따라 이익배당결정이 이루어지기 이전 사업연도 결산시의 사용가능 자기자본이 사용된 것으로 한다. ³위에서 말한 이익배당을 충당하기 위해 필요한 사용가능 자기자본의 구성부분들은 이익배당이 유출될 때까지 일시적으로 그 이외의 다른 배당을 이유로 또는 기타 공제되지 않는 비용을 이유로 한 자기자본감소를 충당시키기 위해 사용되어지지 않는다.

범례:

한 유한회사의 사원총회가 02년에 01년에 해당되는 70 000 마르크에 달하는 적법한 이익배당을하기로 결정하고 지불은 03년에 하기로 하였다.

	자기자본 45		자기자본 30	
	DM	DM	DM	DM
01년 1월 1일의 구성		10 000	6 000	
01년의 소득	100 000			
45퍼센트 법인세	-45 000	+55 000		
기타 공제되지 않는 비용		- 8 000		

01년 12월 31일의 구성		57 000 (각주 1)	6 000
02년의 소득	10 000		
45퍼센트 법인세	-4 500	+5 500	

기타 공제되지 않는 비용	10 000		
그 중 자기자본 45의 공제(최대 57 000 마르크- 55 000 마르크+5 500 마르크)	-7 500	-7 500	

이 잔액을 자기자본 30에서 공제 할 수 있음	-2 500		-2 500
	=====		
02년 12월 31일의 구성		55 000	3 500
02년에 결정된 01년에 대한, 그러나 03년에 배출되는 이익배당을 통한 사용가능 자기자본의 감소:			
이익배당	70 000		
이에 대한 01년 12월 31일의 자기자본 45의 사용 (배당의 55/70=11/14)	-55 000	-55 000	
이에 대한 법인세 감소의 사용 (55 000 마르크의 15/55=3/11)	-15 000	-	

	0		
	=====		
03년의 소득	50 000		
- 45 퍼센트 법인세	-22 500		

자기자본 45로 불입	27 500	+27 500	
	=====		
03년 12월 31일의 구성		27 500	3 500
		=====	

(각주 1: 여기서 70 000 마르크의 55/70 = 55 000 마르크는 03년에 유출되는 70 000 마르크의 이익배당의 총당을 위해 사용되는 것으로 되며 따라서 02년의 다른 배당을 위해 사용되어져서는 안된다)

(3) ¹현재 진행중인 사업연도에 결정된 경과된 사업연도들에 대한 회사법상 규

정과 일치하는 이익배당결정에 근거한 이익배당 및 최종 경과된 사업연도에서의 다른 배당과 기타 지불된 것들은 하나로 합산되어 최종 경과된 사업연도의 결산 시의 사용가능 자기자본과 상계될 수 있다.²이렇게 함으로써 발생하는 법인세의 변경은 배당된 비율에 따라 법인세법 제 27조 3항에 의해 고려되어지는 전 사정 기간에 분배된다.³연방조세법원 1990년 3월 14일 판결 (연방조세공보 II, 651 쪽) 참조.

범례:

역년과 일치되는 사업연도를 갖고 있는 한 자본회사가 03년에 01년에 대한 이익배당은 물론 02년에 대한 이익배당도 실시한다. 양 이익배당은 회사법상의 규정과 일치하는 이익배당결정에 근거하고 있다. 그밖에 이 자본회사는 02년에 은폐이익배당을 실시하였다. 이 세 가지 배당은 하나로 합산되어 02년 12월 31일의 사용가능 자기자본과 상계된다. 변경된 법인세의 각각의 배당에 대한 분배에 대해서는 80절 2항 3호에 있는 범례를 참조.

(4) ¹법인세법 제 28조 3항에 따라 법인세에 의해 각기 달리 부담된 또는 전혀 부담되지 않은 자기자본 부분들이 하나의 배당을 위해 사용되어 지면 법인세법 제 27조에 따라 이들 각각의 자기자본 부분들에 대해 나타나는 법인세의 변경은 각각 구분하여 계산된다. ²이에 따라 하나의 이익배당이 법인세를 증가시키기도 하고 동시에 감소시키기도 한다.

범례:

1. 사실관계

세액사정기간 02년에 한 자본회사의 징세되는 소득이 350 000 마르크이다. 이 소득은 45퍼센트 세율의 적용을 받는다. 공제되지 않는 비용은 법인세를 고려하지 않을 때 22 500 마르크이다. 이 자본회사가 경제연도 02년에 대해 그 다음해에 이월된 이익을 포함 385 000 마르크의 이익배당을 한다. 01년 12월 31일 사용가능 자기자본은 경감되지 않은 법인세에 부담된 50 000 마르크의 자기자본 45와 290 000 마르크의 법인세법 제 30조 2항 3호에서 의미하는 과거의 준비금 (Altrücklage) (자기자본 03)으로 구성되어 있다.

2. 02년 12월 31일의 사용가능 자기자본의 산출

	DM	자기자본 45 DM	자기자본 03 DM
a) 01년 12월 31일의 구성		50 000	290 000
b) 소득으로부터의 불입:			
소득	350 000		
45퍼센트 법인세	-157 500	+192 000	
c) 기타 공제되지 않는 비용		- 22 500	
d) 02년 12월 31일의 구성		220 000	290 000

3. 배당을 위해 사용한 것:

	DM
a) 자기자본 45 전체	220 000
b) 이에 해당되는 법인세 감소액 (220 000 마르크의 15/55=3/11)	60 000
c) 나머지 이익배당만큼의 자기자본 03	105 000
이익배당	385 000

4. 확정되는 법인세 02의 계산

	DM
소득 (350 000 마르크)의 45퍼센트	157 500
자기자본 45의 사용을 이유로 한 법인세의 감소 (220 000 마르크의 15/55=3/11)	- 60 000
자기자본 03의 사용을 이유로 한 법인세의 증가 (105 000 마르크의 30/70=3/7)	+ 45 000
확정되는 법인세 02	142 500

5. 사용가능 자기자본에 대한 이익배당의 영향

	DM	자기자본 45 DM	자기자본 03 DM
a) 02년 12월 31일의 구성		220 000	290 000
b) 이익배당	385 000		
이에 대해 사용된 것:			
aa) 자기자본 45 전체	- 220 000	- 220 000	
bb) 이에 해당되는 법인세 감소 (220 000 마르크의 15/55=3/11)	- 60 000		
cc) 나머지는 자기자본 03을 사용	- 105 000		- 105 000
	0		
c) 이익배당에 대한 법인세 증가 (105 000 마르크의 30/70=3/7; 법인세법 제 31조 1항 1호)			- 45 000
d) 이익배당으로 인한 감소		220 000	150 000

³법인세법 제 28조 3항의 규정은 법인세법 제 54조 11a항 5문에 의해 보충된다. ⁴그에 따르면 자기자본 50은 자신의 재구성때까지는 배당을 위해 우선 사용된다.

(5) ¹배당세액공제를 위해 우선적으로 사용되어지는 것으로 되어있던 법인세에 부담된 자기자본의 부분액이 추후에, 즉 예를 들어 새로운 손실의 전기이월 (Verlustruecktrag) 또는 조세상의 외부감사후에 배당세액공제하기에 충분하지 않을 때에는 이익배당은 법인세법 제 28조 4항에 따라 자기자본의 부분액인 자기자본 02로 세액공제할 수 있으며, 이로 인해 아 부분액이 부정적으로 (negativ) 된다고 하더라도 그렇게 할 수 있다. ²이 규정은 또한 자본회사가 부분액인 자기자본 01 및 자기자본 04에 충분한 재원을 가지고 있고 그 자본회사의 지분참여자들이 세액공제에 관한 권리를 갖고 있지 않는 (nicht anrechnungsberechtigt) 경우에도 동일하게 적용된다.

범례:

1. 자본참여자들에게 증서로 발행해준 원래의 배당세액공제

	자기자본 45	자기자본 02	자기자본 03
DM	DM	DM	DM

a) 자본회사의 발표에 따른			
01년 12월 31일의 상태	55 000	0	300 000
b) 02년에 시행한 01년에 대한			
공개적 이익배당	70 000		
c) 여기에 자기자본 45 사용			
(70 000 마르크의 $55/70=11/14$)	-55 000	-55 000	

d) 법인세 감소			
(55 000 마르크의 $15/55=3/11$)	15 000		

2. 조세상 외부감사 후 변경된 배당세액공제

	자기자본 45	자기자본 01	자기자본 02	자기자본 03
DM	DM	DM	DM	DM

a) 조세상 외부감사				
결과에 따라 변경된				
01년 12월 31일의 상태	20 000	50 000	0	300 000
b) 02년에 시행한				
01년에 대한 공개적				
이익배당	70 000			
c) 여기에 자기자본 45				
전체 사용	-20 000	-20 000		
d) 법인세 감소				
(20 000 마르크의 $15/55$				
$=3/11$)	- 5 455			

e) 나머지는 법인세법				
제 28조 4항에 따라				

f) 법인세 증가

(44 545 마르크의 3/7)

- 19 091

³지분참여자들 중 단지 한 명에게만 그 증명서에 세액공제가 가능한 법인세가 기재되어 있는 이익배당에 대한 조세증명서가 법인세법 제 44조 또는 45조에 따라 발급된 경우에도 법인세법 제 28조 4항의 법적효력은 발생한다.

(6) 일단 증명서로 발급된 자기자본의 부분액인 자기자본 01의 사용은 변하지 않는다고 하는 법인세법 제 28조 5항의 규정은 이 부분액의 상태가 추후 감소될 때는 물론 증가되는 경우에도 계속 유효하다.

(7) ¹법인세법 제 28조 6항에 따르면 법인세법 제 27조에 따라 법인세만큼 감소된 그 액수는 배당을 위해 사용된 것으로 한다. ²이에 따라 이익배당이 그 감소액을 초과하는 만큼은 법인세에 부담된 자기자본이 감소한다.

(8) ¹법인세법 제 52조 또는 소득세법 제 36e조에 따른 법인세 보상의 경우에 법인세에 부담이 되지 않은 자기자본의 부분액은 변하지 않는다고 하는 법인세법 제 28조 7항의 규정은 만일 그 자본회사가 보상을 위한 전제조건들을 충족시켰다면 그 규정의 목적에 맞추어 적용될 수 있다. ²이러한 경우란 이 자본회사가 보상될 법인세액을 법인세법 제 44조에서 의미하는 증명서에 기재하거나 또는 증명서를 목적으로 한 국내의 금융기관을 통해 법인세법 제 45조에 따라 알린 경우를 말한다.

78a절. 사전배당 및 은폐이익배당의 상계

(1) ¹유한책임을 갖는 한 회사가 지분참여자들에게 해당 사업연도가 경과하기 이전에 예상되는 이익에 대해 사전배당을 한다고 결정함은 이익배당결정과 같다. ²연방조세법원 1977년 1월 27일 판결 (연방조세공보 II, 491 쪽) 참조. ³사업연도가 경과하기 전에 결정된 사전이익배당은 이 배당이 이루어지는 사업연도 결산시의 사용가능 자기자본과 상계된다 (법인세법 제 28조 2항 2문). ⁴연방조세법원 1990년 10월 17일 판결 (연방조세공보 1991 II, 743 쪽) 참조. ⁵이 이익배당은 그 사업연도가 종결되는 시점을 포함하고 있는 세액사정기간에 대한 법인세의 변경

을 가져온다 (법인세법 제 27조 3항 2문).

(2) ¹사업연도가 경과한 후 결정된 사전이익배당은 이익배당결정 이전 최종 경과된 사업연도 결산시의 사용가능 자기자본과 상계된다 (법인세법 제 28조 2항 1문). ²이 이익배당이 이루어진 해당 사업연도가 종결되는 시점을 포함하고 있는 세액사정기간에 대한 법인세가 변경된다 (법인세법 제 27조 3항 1문).

(3) 은폐이익배당의 상계 및 그것이 사용가능 자기자본의 구성에 대해 미치는 영향에 대해서는 80절 참조.

법인세법 제 29조에 관하여

79절. 자기자본

(1) ¹한 경과된 사업연도에 대한 회사법상 규정과 일치하는 결정에 의거한 이익배당이 실행되면 법인세법 제 27조에 따라 이 이익배당과 관련하여 발생하는 법인세의 증감은 경과된 사업연도의 결산시의 사용가능 자기자본을 산출할 때 고려되지 않는다 (법인세법 제 28조 2항을 참조한 법인세법 제 29조 1항).

범례:

해당 세액사정기간에 한 자본회사의 소득이 300 000 마르크이다. 그 다음해에 이 세액사정기간에 종결된 경제연도에 대해 70 000 마르크의 이익배당을 하기로 결정하고 실행되었다.

	DM

세율에 따른 법인세는 300 000 마르크의 45퍼센트이다	135 000
법인세 감소 (70 000 마르크의 15/70=3/14)	- 15 000

사업연도의 결산시 납세용 대차대조표에 고려되는 조세부채 (선급, 세액공제되는 법인세 및 자본수익세 (Kapitalertragsteuer)는 포함안됨)	120 000
	=====
납세용 대차대조표상의 자기자본 불입 (300 000 마르크 - 120 000 마르크)	180 000
	=====

사업연도 결산시점에 사용가능 자기자본에의

불입 산출:

소득 300 000

45 퍼센트 법인세 (세율부담) - 135 000

경감되지 않은 법인세에 부담된 자기자본의

부분액에 대한 불입 165 000

납세용 대차대조표상의 자기자본 불입 (180 000 마르크)와 구성계산상의 불입 (165 000 마르크)의 차이는 법인세 경감액인 15 000 마르크에 일치한다. 이 차이는 법인세법 제 29조 1항 1문에서 발생한다.

²회사법상의 규정과 일치하지 않는 결정에 의거한 이익배당에 있어서의 사용가능 자기자본의 산출에 대해서는 80절 2항 참조.

(2) ¹한 법인이 이익배당을 결정했지만 이 이익배당이 추후의 사업연도에서야 비로소 이 법인에서 유출되면 이익배당의무는 대변에 기재되고 이익배당이 유출될 때까지는 납세용 대차대조표에서 나타나는 사용가능 자기자본과 구성된 사용가능 자기자본은 서로 일치하지 않는다. ²구성상 계산을 법인세 시행규칙 제 83절 2항에 일치되게 납세용 대차대조표에 맞출 필요는 없다.

(3) ¹법인세법 제 29조 1항의 규정은 납세용 대차대조표를 작성해야 하는 의무조항을 포함하고 있지 않다. ²법인 또는 사단이 납세용 대차대조표를 작성하지 않았다면 이들은 법인세법 제 30조에 따른 자기자본의 구성을 위해서 상사 대차대조표 (Handelsbilanz)를 근거로 하여 조세상의 이익산출에 대한 규정에 따를 때 나타나는 기업재산을 산출해야만 한다 (소득세법 시행령 제 60조 2항 1문 참조).

(4) 조세상의 규정들로 인해 해제될 때에야 비로소 과세되는 납세용 대차대조표상의 대변에 기재되어 있는 항목들은 (상법 제 247조 3항에서 의미하는 준비금부분을 포함하고 있는 특별항목들) 법인세법 제 29조 1항에 의한 자기자본에 속하지 않는다.

(5) ¹무제한적 납세의무가 있는 한 자본회사가 합명회사에 지분참여하고 있다면 이 자본회사에 추가계상될 수입은 이 합명회사 이익을 단일적이고 별도로 확

정함으로써 (조세기본법 제 180조 1항 2a호) 계산된다. ²마찬가지로 합병회사의 손실 중 별도로 확정된 부분 역시 이 자본회사에 귀속시킨다. ³이 확정된 손실부분은 납세용 대차대조표상에서 자본계정을 감소시킨다. ⁴연방조세법원 1975년 7월 23일 판결 (연방조세공보 1976 II, 73 쪽) 참조. ⁵이는 또한 그것을 통해서 사원에게 네거티브 (negativ) 자본계정이 발생된다고 하더라도 적용이 된다. ⁶사용가능 자기자본은 합병회사의 손실중 자기부분에 해당되는 만큼 감소된다. ⁷영리사업체에서 발생하는 수입 이외에 또 다른 수입을 가질 수 있는 합병회사에 대해서는 1994년 4월 29일의 연방재무성 공문 (연방조세공보 I, 282 쪽) 참조.

(6) 산업공제조합에 있어서는 영업대 (Geschäftsguthaben)의 합계를 명목자본과 같이 취급한다.

(7) ¹광업법상의 노동조합은 명목자본에 비교될 수 있는 자산을 갖고 있지 않다. ²이에 따라 그들의 자기자본은 그 전체가 이익배당을 위한 사용가능 자기자본으로 간주된다.

80절. 은폐이익배당이 사용가능 자기자본의 구성에 미치는 영향

(1) ¹소득이 법인세 제 8조 3항에 따라 증가했는지 여부와는 관계없이 만일 한 법인에서 자산감소에 해당되는 자원이 유출되거나 또는 자산증가가 저지된 경우 (77절 6항 참조)에만 법인세법 제 27조에 의한 이익배당부담가 발생하고 사용가능 자기자본이 감소된다. ²이러한 점에서 은폐이익배당의 실적에 대한 영향은 중요하지 않다.

범례:

한 사원-경영자에게 비정상적으로 높은 연금지급수락이 승인되지만 이 사원-경영자가 일찍 사망한 관계로 지불은 이루어지지 않는다. 법인세법 제 8조 3항 2문에 따라 소득정정에도 불구하고 이 자본회사에서 자산의 유출이 이루어지지 않기 때문에 배당부담은 발생하지 않고 또 사용가능 자기자본의 감소도 발생하지 않는다.

³은폐이익배당에 대해서는 배당이 이루어진 사업연도 결산시의 자기자본이 사용된 것으로 한다 (법인세법 제 28조 2항 2문). ⁴어떠한 순서에 따라 자기자본의

부분액들이 은페이익배당에 사용된 것으로 하는지는 - 회사법상의 규정과 일치하는 이익배당결정에 의거한 배당에서와 마찬가지로 - 법인세법 제 28조 3항에 따라 결정된다.

범례:

한 자본회사의 01년 12월 31일의 사용가능 자기자본이 다음과 같이 이루어져 있다:

- 경감되지 않은 법인세에 부담된 부분액 (자기자본 45) 500 000 마르크
- 일체 부담되지 않은 부분액 (과거의 준비금=자기자본 03) 1 000 000 마르크

이 자본회사에서 02년에 그 전체가 이익을 감소시키는 영향을 미쳤던 140 000 마르크의 은페이익배당이 있었다는 사실이 04년에 밝혀진다.

법인세상의 영향

1. 02년에 대한 이 자본회사의 정세될 소득이 140 000 마르크만큼 증가한다 (법인세법 제 8조 3항)
2. 이 은페이익배당이 사용가능 자기자본에 미친 영향

		자기자본 45	자기자본 03
	DM	DM	DM
a) 01년 12월 31일의 상태		500 000	1 000 000
b) 02년의 은페이익배당을 통한 불입	140 000		
법인세 (45퍼센트)	- 63 000		
	77 000	+ 77 000	
c) 02년 12월 31일의 상태		577 000	1 000 000
d) 은페이익배당	140 000		
자기자본 45의 감소			
(140 000 마르크의 55/70=11/14)	-110 000	-110 000	
법인세의 감소			
(140 000 마르크의 15/70=3/14)	30 000		

=====

⁵법인세에 부담된 부분액이 충분한 액수가 되지 못하면 은폐이익배당은 법인세법 제 27조 1항에 따라 법인세를 증가시킬 수 있다. ⁶이 조세는 소득의 증가에 대해 부과되는 법인세로 추가되어 계상된다. ⁷이에 대해서는 2항 2호의 범례 참조.

(2) 법인세법 제 29조에 따르면 회사법상의 규정과 일치된 이익배당결정에 의거하지 않은 경과된 사업연도에 대한 이익배당에 있어서는 자기자본을 결정하기 위해서는

1. 법인세법 제 27조에 따라 법인세의 변경없이 산출되는,
2. 해당 사업연도에 실행된 배당만큼을 감소시키지 않고 산출되는 납세용 대차대조표상에 기재된 기업재산을 그 근거로 한다. ²이 이익배당은 배당이 이루어진 그 다음 사업연도에 비로소 자기자본을 감소시킨다. ³이 이익배당은 납세용 대차대조표에 따라 자기자본을 산출하기 위해 배당이 이루어진 사업연도의 결산시의 기업재산에 추가된다. ⁴추후의 사업연도에 이익배당의 배출이 이루어지는 경우에 있어서는 구성계산과 납세용 대차대조표간의 자기자본이 일치하는 않는 것에 대해서는 법인세법 시행규칙 79절 2항이 해당 적용된다.

범례:

01년 12월 31일 한 유한회사의 사용가능 자기자본의 구성이 다음과 같은 부분액을 보이고 있다:

자기자본 45: 0 마르크

자기자본 03: 100 000 마르크.

02년에 이 회사는 196 000 마르크의 대차대조표상 이익 (Bilanzgewinn) 을 달성한다 (280 000 마르크의 30퍼센트인 84 000 마르크의 법인세 지불 이후). 03년에 적법한 이익배당결정을 하고 이에 따라 03년에 02년의 대차대조표상 이익인 196 000 마르크를 직원들에게 배당한다. 감사과정에서 02년의 대차대조표상의 이익이 비용이라고 기재된 56 000 마르크의 은폐이익배당만큼 감소되었다는 것이 밝혀진다.

1. 감사이후의 02년 12월 31일의 자기자본구성

자기자본 45

자기자본 03

	DM	DM	DM
01년 12월 31일의 상태		0	100 000
세무신고 이후의 02년의 소득			
196 000 마르크+84 000 마르크	280 000		
02년의 은폐이익배당	+ 56 000		

	336 000		
45 퍼센트 법인세	- 151 200		

자기자본 45에의 불입	184 800	184 800	
	=====	-----	
02년 12월 31일의 상태		184 800	100 000
03년의 공개적 이익배당	196 000		
02년의 은폐이익배당	+ 56 000		

	252 000		
여기에 우선 자기자본 45 전체가			
사용된 것으로 한다	-184 800	-184 800	
법인세 감소 (184 800 마르크의			
15/55=3/11)	- 50 400		

그 나머지는 자기자본 03을 사용	16 800		- 16 800
	=====		
법인세 증가 (16 800 마르크의 30/70=3/7)			- 7 200

이익배당으로 인한 사용가능 자기자본의 감소		184 800	24 000
		=====	

2. 확정되는 법인세

	DM
02년의 세율부담	151 200
법인세 감소	- 50 400
법인세 증가	+ 7 200

02년의 확정되는 법인세

108 000

=====

3. 변경된 법인세의 양 이익배당에로의 분배

	법인세 감소 DM	법인세 증가 DM

공개적 이익배당 (196 000 마르크)에 대해서는 법인세 감소 (50 400 마르크) 및 법인세 증가 (7 200 마르크)의 각 196 000/252 000 이 분배된다	39 200	5 600
은폐이익배당 (56 000 마르크)에 대해서는 법인세 감소 및 법인세 증가의 각 56 000/252 000 이 분배된다	11 200	1 600
	50 400	7 200
	=====	

4. 02년 12월 31일의 납세용 대차대조표상 자기자본과 구성상 자기자본과의 조정

a) 납세용 대차대조표에 따른 02년 12월 31일의 기업재산

	DM

기초자본	100 000
대차대조표상 이익	+196 000

기업재산=자기자본 (감사이전)	296 000
은폐이익배당으로 인해 증가된 법인세 56 000 마르크의 45 퍼센트)	- 25 200
양 이익배당에 대한 법인세 변경의 차액: (감사이전: 196 000 마르크의 15/70=3/14 인 42 000 마르크의 법인세 감소; 감사이후: 50 400 마르크의 법인세 감소 및 7 200 마르크의 법인세 증가에 따른 43 200 마르크의 법인세 감소)	+ 1 200

납세용 대차대조표에 따른 자기자본 (감사이후)	272 000
	=====

b) 구성계산에 따른 02년 12월 31일의 자기자본

앞의 구성계산에 따른 02년 12월 31일의 상태

284 000

=====

c) 차액인 12 800 마르크는 다음과 같이 이루어진다:

DM

aa) 납세용 대차대조표에서는 02년 12월 31일에 고려가

되었으나 구성계산에서는 그 다음해인 03년에야 고려가

되는 은폐이익배당

56 000

bb) 납세용 대차대조표에서는 이미 고려가 되었으나

구성계산에서는 그 다음해에야 고려가 되는 양 이익

배당에 대한 법인세의 감소 및 증가

(50 400 마르크 - 7 200 마르크)

- 43 200

12 800

=====

(3) 특별한 경우 사용가능 자기자본을 납세용 대차대조표에 따른 사용가능 자기자본에 일치시키는 것에 대해서는 83절 참조.

81절. 삭제

법인세법 제 30조에 관하여

82절. 사용가능 자기자본의 구성에 관한 일반적인 기본규정

(1) ¹사용가능 자기자본의 정리, 구성은 이익산출과는 구별이 되는 특별 계산을 나타내며 그 목적은 배당부담의 발생을 위한 기초를 제공하는 데 있다. ²구성의 이러한 의미로 인하여 매 사업연도의 결산시 사용가능 자기자본의 부분액들이 별도로 확정된다 (법인세법 제 47조 1항 1문, 30문 1항).

(2) ¹법인세법 제 30조 1항 2문에 따르면 사용가능 자기자본의 부분액들은 각 각 그 전 사업연도에 대한 구성으로부터 과생된다. ²즉 그 전 사업연도 결산시의 상태에서 출발하여 거기에 있는 순서에 맞추어 이후 발생한 유입과 유출을 고려하게 된다:

그 전 사업연도 결산시의 상태

- 다음을 이유로 한 감소

- a) 경과된 경제연도에 대한 회사법상의 규정과 일치하는 이익배당결정에 근거한 현재의 사업연도에 실시된 이익배당,
- b) 그 전 사업연도에 실시된 다른 이익배당들,
- c) 그 전 사업연도에 실시된, 수혜자에게는 소득세법 제 20조 1항 2호에 의한 수입이 되는 기타 성과들 (sonstige Leistungen).

여러 배당들을 한꺼번에 합산하여 동일한 구성일에 (Gliederungsstichtag)에 사용가능 자기자본과 계산하는 것에 대해서는 78절 3항 및 80절 2항 참조.

- + 해당 법인세를 공제한 후의 납세의무를 갖는 소득으로부터의 유입
- +/- 소득으로부터의 유입 및 유출을 납세용 대차대조표상의 자기자본에 맞추기 위한 조정액 (Korrekturbetrag) (83절 1항 참조)
- +/- 법인세의 대상이 아닌 자산의 증가 및 자산의 감소; 최초 자기자본구성시 귀속 (법인세법 제 30조 3항, 38b조)
- +/- 직원들에게 지분을 하지 않고 감자를 하고 자기자신의 지분을 회수함으로써 발생하는 사용가능 자기자본의 변동 (83절 4항 참조)
- +/- 공제가능한 손실 (소득세법 제 10d조) 및 소득세법 제 2a조 1항, 제 15조 4항, 제 15a조, 법인세법 제 8조 4항 3문, 제 13조 3항에서 의미하는 세액공제되지 못하는 손실로 인한 사용가능 자기자본의 변경
- +/- 기타 공제되지 않는 법인세법 제 31조 1항 4호에서 의미하는 비용의 상환 (Erstattung) 및 공제
- + 외국조세법 제 11조 2항 및 3항에 따른 법인세의 상환에서 발생하는 유입
- + 조세기본금 준칙 제 227조에 의한 법인세 규정에 의거한 또는 조세기본법 제 163조에 의한 낮은 조세확정에 의거한 법인세법 제 34조에 의한 유입
- +/- 합병 또는 분리시의 유입 및 유출 (법인세법 제 38조, 제 38a조)
- 준비금의 명목자본으로의 변경으로 인한 유출 (법인세법 제 41조 3항)
- +/- 법인세법 제 54조 11a항 2문에 따른 재구성 (Umgliederung)

= 해당 사업연도 결산시의 상태
=====

³납세용 대차대조표에 따른 자기자본이 구성계산에 따른 자기자본과 일치할 때는 구성계산을 할 때 과거의 확정시점에 자기자본의 오류에 의한 부분액으로 귀속된 것이며 사전에 이 과거의 확정시점에 대한 증서를 변경하지 않으면 이 오류를 현재의 확정과정에서 정정할 수는 없다 (연방조세법원 1991년 10월 23일 판결, 연방조세공보 1992 II, 154 쪽). ⁴법인이 청산과 해체과정에서 청산초과금액(Liquidationsueberschuss)에 지불한 것에 대한 고려에 관해서는 95a절도 참조.

82a절. 과세대상소득의 각종 부담부분에 따른 분류

(1) 법인세에 부담된 사용가능 자기자본의 부분액으로의 유입은 법인세법 제 30조 1항 1호 및 2호에 따라 법인의 소득으로부터 파생된다.

(2) 법인세에 부과된 부분액으로의 유입을 산출하기 위해서는 소득을 우선

1. 경감되지 않은 법인세에 부담된 소득부분과
2. 경감된 법인세에 부담된 소득부분으로 나눈다.

(3) ¹사용가능 자기자본의 구성을 위한 과세되는 소득을 구분함에 있어서는 24절 2항이 해당 적용된다. 그것에 추가되는 것으로는 다음의 것들이 있다:

1. 각각의 사정기간에 정의 소득부분과 (positive Einkommensteile) 세액공제가 되는 손실의 귀속 (손실상계 Verlustausgleich)

¹과세되는 소득이 45퍼센트 이하의 세율을 적용 받고 소득세법 제 34c조 1항 및 법인세법 제 26조 1항에 따라 경감되지 않는 국내 또는 외국소득을 포함하고 있다면 이들 소득의 산출시 손실이 우선적으로 고려된다; 그러한 소득이 다수 존재할 때에는 그들은 각각 비례배분방법으로 (anteilig) 고려된다. ²그리고 나서도 상계될 손실이 남아 있는 경우 이 손실은 독일 조세에 세액공제되는 소득에 대한 외국 조세의 대상이었던 납세의무가 있는 외국 수입에서 공제한다. ³이 수입

이 다수의 국가들에서 발생한 것이라면 고려해야 할 손실상계는 그 수입에서 각각 비례배분식으로 공제한다.

2. 소득세법 제 10d조, 소득세법 제 2a조 3항 2문, 소득세법 제 57조 4항에 따른 손실공제의 귀속, 법인세법 제 9조 1항 2호에 따른 지급금공제의 귀속 및 법인세법 제 25조에 따른 소득공제액의 귀속

과세되는 소득에 국내소득부분과 외국소득부분이 합산되어져 있고 단일의 통일된 세율의 적용을 받게 되면 위에 거론된 공제액들은 자기자본구성을 위해 소득세법 제 34c조 1항 및 법인세법 제 26조 1항에 따른 외국 조세와 세액공제된 외국에서의 수입을 포함한 국내 및 외국의 소득부분 산출에 비례배분의 방법으로 각각 고려된다.

범례:

사실관계:

	DM	DM

납세용 대차대조표상의 이익		156 000
이 납세용 대차대조표상의 이익이		
다음의 것들을 통해 감소된다:		
재산세	26 000	
법인세	58 000	
소득에 대한 외국 조세	50 000	

	134 000	134 000
	=====	

납세용 대차대조표상의 이익에 포함되어

있는 것으로는:

A국가에서 발생한 납세의무가 있는

외국에서의 수입 (세액공제가능한 외국의 조세

45 000 마르크의 공제 후)

155 000

B국가에서 발생한 납세의무가 있는

외국에서의 수입 (세액공제 가능한 외국의 조세

5 000 마르크의 공제 후)	45 000
이중과세방지협정을 맺은 국가에서 발생한	
외국 고정사업장에서의 손실 (소득세법 제 2a조 3항	
1문에 따른 손실고려에 대한 신청이 되어 있음)	- 225 000
전년도에 발생한 소득세법 제 10d조에 따른	
아직 활용되지 못한 손실공제	50 000

과세대상 소득의 산출

대차대조표상의 이익	156 000
공제되지 않는 비용 (소득에 대한 외국 조세를	
포함한)	+ 134 000
외국에서의 이중과세방지협정에 의거한 손실	+ 225 000

	515 000
소득세법 제 2a조 3항 1문에 따른 공제	- 225 000

수입총액	290 000
전년도에 발생한 손실공제	- 50 000

과세대상소득	240 000
	=====

확정되는 법인세

240 000 마르크의 45퍼센트 법인세	108 000
세액공제되는 외국에서의 조세	- 50 000

확정 법인세	58 000
	=====

과세대상소득의 분배

	DM	국내 소득부분	A국으로부터의 외국 소득부분	B국으로부터의 외국 소득부분
		DM	DM	DM
		-----	-----	-----
과세대상소득	240 000			
손실공제	+ 50 000			
소득세법 제 2a조 3항				

1문에 따른 공제	+225 000			

	515 000	265 000	200 000	50 000
소득세법 제 2a조 3항에 따른 손실상계의 귀속		-225 000	-	-

		40 000	200 000	50 000
소득세법 제 10d조에 따른 손실공제의 귀속 (비율관계는 40 000 : 200 000 : 50 000)		- 6 896	- 34 483	- 8 621

구성계산을 위한 기본액수 (소득부분들)		33 104	165 517	41 379
		=====		

83절. 법인세에 의해 부담되지 않는 사용가능 자기자본의 부분액

(1) ¹외국 수입에서 발생한 것으로서 법인세법 제 30조 2항 1문에서 의미하는 부담되지 않는 자기자본부분에 속하는 것으로서는 다음의 것들이 있다:

1. 이중과세방지협정에 따라 법인세 대상이 되지 않는 자산증가,
2. 법인세법 제 8b조 1항 및 2항에 따라 소득 산출시 계상하지 않는 액수들,
3. 법인세에 세액공제되는 외국조세가 최소한 법인세만큼 높거나 또는 법인세법 제 26조 3항에 따른 외국조세가 법인세만큼 높아 법인세의 대상이 되는 자산 증가,
4. 법인세법 제 32조 2항 1호에 따른 경감되어 부담된 자기자본부분의 분배로 인해 법인세에 의해 부담되지 않은 것으로 되어 있는 자산증가 (법인세법 제 32조 4항 3호).

²이중과세방지협정을 맺고 있는 국가에 있는 외국 고정사업장에서의 손실로 인한 자산감소는 이 손실에 대한 공제를 소득세법 제 2a조 3항에 따라 신청하지 않은 경우에는 법인세법 제 30조 2항 1호에서 의미하는 부분액을 감소시킨다. ³ 이 손실공제에 대한 신청을 한 경우에 대해서는 89절 8항 참조.

(2) ¹소득의 유입 및 유출에 의거해 산출된 사용가능 자기자본을 납세용 대차

대조표상의 사용가능 자기자본에 맞추기 위해서는 법인세법 제 30조 2항 2호에서 의미하는 부담되지 않은 부분액이 증가되거나 감소되어야 한다.²이는 또한 이 부분액이 이를 통해 부정적으로 (negativ) 된다고 할지라도 마찬가지로 적용된다.³위에서 말한 납세용 대차대조표상의 사용가능 자기자본에 맞추는 것이 필요한 경우들은 예를 들어 다음의 것들이 있다:

1. 소득에 외국조세법 제 1조에 의한 공시액 (Berichtigungsbetrag)이 포함되어 있지만 납세용 대차대조표에 따른 자기자본이 이를 통해 전체적으로 증가하지는 않는 경우, 즉 예를 들면 경제재를 대가를 받지 않고 외국의 자회사가 사용하도록 양도하는 경우 (연방조세법원 1971년 2월 3일 판결, 연방조세공보 II, 408 쪽) 및 외국조세법 제 10조에 따른 강제조세 (Zugriffsbesteuerung)의 경우.
2. 연결중심기업이 연결개별회사의 명목자본에 100 퍼센트 참여하고 있지 않고 이 연결개별회사가 자신의 이익잉여금에서 일정액을 이익준비금으로 설정한 경우.²이에 대해서는 91절 2항 참조.
3. 미리 예상한 과세근거에 의거해서 산출된 사용가능 자기자본이 추후 제출된 납세용 대차대조표에 의거한 사용가능 자기자본과 일치하지 않고 예상에 의거해 작성된 증서의 변경이 조세기본법에 따라 불가능하다고 판명되는 경우.²이러한 경우에 아직 변경될 수 있거나 또는 최초로 하게되는 추후의 분리확정시 조정을 하게된다.
4. 납세용 대차대조표의 자기자본과 구성계산상의 자기자본의 불일치의 원인이 과거 사업연도의 결산시 사용가능 자기자본의 부분액을 실질적으로 부정확한, 그러나 끊임없이 특별 분리시켜 확정했던데에 있는 경우 (연방조세법원 1991년 10월 23일 판결, 연방조세공보 1992 II, 154 쪽).
5. 소득세법 제 2a조 1항 6호 c 및 7호, 소득세법 제 50c조 그리고 법인세법 제 8b조 6항에 따라 고려되지 않는 이익감소와 관련하여.
6. 준비금이 소득세법 제 6b조 3항 5문에 따라 이익을 증가시키는 방법으로 해제될 때 소득세법 제 6b조 7항에 따른 이익가산금 (Gewinnzuschlag)과 관련하여.
7. 축적된 준비금 (소득세법 제 58조 2항: Akkumulationsruecklage)의 해제를 통

해 구성계산이 납세용 대차대조표에서 산출되는 자기자본보다 그 추가계산되는 액수만큼 높은 경우.

(3) ¹외국조세법 제 10조에 따른 강제조세의 경우에 법인세가 외국조세법 제 11조 2항 또는 3항에 따라 추후의 사정기간에 상환이 되면 어느 금액에 대한 법인세에 의한 부담이 그 상환된 액수를 가지고 전부 보전되지 못하게 되는 그 금액은 자기자본 중 부담된 부분에서 공제가 되고 상환된 법인세와 함께 법인세법 제 30조 2항 2호에서 의미하는 부담되지 않은 부분액에 추가 계산된다. ²이를 통해 부정적인 부분액이 된다고 하더라도 이 부담된 부분액에서의 공제는 이루어진다.

(4) ¹유한책임을 갖는 한 회사의 사용가능 자기자본이 자기자신의 지분을 회수함으로써 감소되면 이 감소는 법인세법 제 30조 2항 4호에서 의미하는 부담되지 않은 부분액에서 파악된다. ²한 자본회사가 명목자본을 감자하고 (주식법 제 229조, 유한회사법 제 58조) 이렇게 해서 발생한 금액을 사원에게 지불하지 않고 그 전년도 대차대조표상에 기재되어 있는 손실을 상계하기 위해 또는 자본준비금액의 가액감소를 보전하기 위해 또는 자본준비금에 충당하면 다른 자기자본 (das uebrige Eigenkapital)이 감소한다. ³이 금액이 이미 법인세법 제 29조 3항에 따라 사용가능 자기자본에 속하는 것이 아니라면 사용가능 자기자본은 증가한다. ⁴이 유입은 구성계산시 법인세법 제 30조 2항 4호에서 의미하는 부분액에서 파악된다. ⁵이 유입은 감자에 대한 결정이 상업등기에 등재된 그 사업연도에 효력을 갖는다. ⁶명목자본의 감자하에서 지분을 회수하는 것이 법인세법 제 47조 1항 2호에 따라 특별분리되어 확정되는 이익배당을 위해 사용한 명목자본의 부분에 대해 어떠한 영향을 미치는가에 대한 문제는 95절 2항 참조.

(5) ¹법인세법 제 30조 2항에서 의미하는 자산증가에 있어서는 순액수 (Nettobetrag)가 문제된다. ²이는 자산의 불입에서 이 불입과 관계된 비용을 공제함으로써 얻게 된다 (85절 1항 5문 및 3항 1문 1호도 참조).

(6) ¹법인세법 제 30조 3항에 따른 최초의 자기자본구성은 해당사업연도의 초기가 아닌 결산시에 작성된다. ²법인세법 제 30조 1항 1호 참조. ³법인세법 제 104절 2항에 따라 규정된 소규모 법인에 있어서의 최초 자기자본구성은 법인세

법 제 30조 3항이 적용되는 경우가 결코 아니다. ⁴이 소규모 법인은 구성의무의 발생시 존재하는 준비금을 이 준비금이 법인세법 제 30조, 제 54a조 7호의 기본 원칙들에 따르면 다른 부분액에 귀속되어야 한다는 점을 확신시키지 못한다면 법인세법 제 30조 2항 2호에서 의미하는 부분액에 귀속시켜야 한다. ⁵법인세법 제 8조 4항에 따른 법인에 대한 지분의 매각 후 그 손실공제가 경제적인 일체성의 결여로 인해 인정되지 않는 경우에도 (총괄적 구입:Mantelkauf) 법인세법 제 30조 3항이 적용되지 않는다; 이 경우에는 이제까지의 사용가능 자기자본의 부분액들이 그대로 인계된다.

84절. 조세감면 법인에 있어서의 사용가능 자기자본의 구성

(1) ¹그 법인이 수행하는 것이 수혜자들에게는 소득세법 제 20조 1항 1호 또는 2호에 의한 수입에 속하게 되는 면세가 되는 법인들도 역시 자신들의 사용가능 자기자본을 구성하는 의무를 갖는다 (법인세법 제 5조 2항 2호, 제 30조, 제 43조). ²법인세에 해당되지 않는 자산증가 이외에도 이들 법인에 있어서는 법인세에 부담된 사용가능 자기자본액의 유입 및 유출이 있을 수 있다. 즉

1. 법인세법 제 5조 1항 1호부터 8호까지, 10호, 12호, 14호부터 20호까지에서 의미하는 면세가 되는 법인에 있어서 자본회사에 대한 지분출자 및 법인세가 자본수익세를 통해 변제되는 (법인세법 제 50조 1항 1호) 영리 및 경제공제조합에 관한 지분참여에서 발생하는 수입과 관련하여. ²자본수익세에 의한 부담은 소득세법 제 44c조 2항에 의해 행해지는 변제를 하고 나면 수입의 12.5 퍼센트가 된다. ³법인세법 제 32조 2항 1호에 따른 분배에 있어서는 세율에 따른 부담의 $70/30=7/3$ 에 해당하는 액수를 자기자본 30에 귀속시킨다. ⁴분배될 자기자본에 대한 불입 중 이것을 초과하는 액수는 자기자본 02를 증가시킨다;
2. 법인세법 제 5조 1항 3호에서 의미하는 부분적으로 납세의무를 갖는 지원보통기금은 초과자산에 의한 납세의무를 갖게 되는 소득과 관련하여 (23절 참조);
3. 법인세법 제 5조 1항 9호에서 의미하는 면세되는 법인은 납세의무를 갖게되는 경제적 영리사업체에서 발생하는 소득과 관련하여;
4. 법인세법 제 5조 1항 10호에서 의미하는 임대공제조합 및 임대단체에 있어서는 부분적으로 납세의무를 갖게되는 소득과 관련하여;

5. 법인세법 제 5조 1항 14호에서 의미하는 면세되는 산 공제조합에 있어서는 부분적으로 납세의무를 갖게되는 소득과 관련하여.

³납세용 대차대조표를 작성하지는 않지만 이익은 조세상의 목적을 위해 산출해야만 하는 면세되는 법인의 자기자본을 산출함에 있어서는 79절 3항이 적용된다.

(2) ¹사용가능 자기자본을 구성해야 하는 의무를 갖는 법인세법 제 5조 1항 3호에서 의미하는 면세되는 연금 및 부조금고에 있어서는 자신들에게 지분참여를 하고 있는 운용회사 (Traegerunternehmen) 의 회사금은 법인세법 제 30조 2항 4호에 의한 부분액에서 과약되는 회사법상의 출자를 나타낸다. ² 연금보험기금 및 지원보험기금이 자신의 수혜자들에게 제공하는 것들은 법인세법 제 30조 2항 1호부터 4호까지에 의한 부분액들을 현 상태를 기준으로 비례배분의 방법으로 감소시킨다.

법인세법 제 31조에 관하여

85절. 법인세법 제 31조 1항 4호에 따른 공제되지 않는 비용의 사용가능 자기자본에서의 처리

(1) ¹“기타” 공제되지 않는 비용의 공제에 대해 규정하고 있는 법인세법 제 31조 1항 4호의 규정은 그 비용이 소득산출시 고려된 사정기간의 경감없이 (45 퍼센트) 과세된 소득부분과는 관련이 없고, 경감없이 부담된 사용가능 자기자본의 부분액 (법인세법 제 30조 1항 1호)에는 관계하고 있다. ²따라서 공제는 법인세법 제 32조에 따른 분배의 경우에 분배를 하고 나서야 비로소 행해질 수 있다. ³기타 공제되지 않는 비용이 법인세법 제 31조 2항 1문에 따라 1993년 12월 31일 이후에는 30퍼센트의 법인세에 해당이 되는 소득에서 공제시킬 수 있는 경우에도 동일하다.

범례:

1. 사실관계

01년 12월 31일에 종결된 사업연도의 결산에서 사용가능 자기자본의 구성이 다음의 부분액들을 보여

주고 있다:

	DM
경감되지 않고 부담된 부분액 (자기자본 45)	2 000
30퍼센트 부담된 부분액 (자기자본 30)	10 000
외국 수입에서 발생된, 법인세에 부담되지 않은 부분액 (자기자본 01)	5 000
세율에 따른 법인세를 공제한 후, 그러나 사정기간인 02년에 기타 공제되지 않는 비용을 공제하기 전의 소득으로부터의 유입:	
자기자본 45에 유입	50 000
자기자본 30에 유입	100 000
자기자본 01에 유입	80 000
02년의 자산세	180 000

2. 공제되지 않는 비용의 귀속

	DM	자기자본 45 DM	자기자본 30 DM	자기자본 01 DM
a) 01년 12월 31일의 상태		2 000	10 000	5 000
b) 소득으로부터의 유입 (재산세 공제전)		+50 000	+100 000	+80 000
c) 법인세법 제 31조 1항 4호에서 의미하는 기타 공제되지 않는 비용	180 000			
aa) 법인세법 제 31조 1항 4호에 따른 자기자본 30으로부터의 공제	- 52 000	52 000		
bb) 법인세법 제 31조 2항 1문에 따른 자기자본 30으로부터의 공제	-110 000	-110 000		
cc) 자기자본 45의 법인세법 제 31조 2항 2문에 따른 잔액의				

²연금보험기금 및 지원보험기금이 자신의 수혜자들에게 행하는 것들의 귀속문제에 대해서는 84절 2항 참조.

(4) ¹한 법인에 법인세법 제 31조 1항 4호에서 의미하는 기타 공제되지 않는 비용이 상환되면 (예를 들어 재산세) 이 상환액은 경제적 관련성을 갖고 있는 해당 연도의 결산시 자본구성을 할 때 법인세법 제 31조의 근본취지에 따라 납세용 대차대조표에서 어떻게 취급되었는가에 맞추어 그 전에 이 비용으로 인해 감소되었던 사용가능 자기자본의 부분액에 가산시킨다. ²이 공제되지 않는 비용이 단지 일부분만 상환되면 이 상환액은 법인세로 인해 부담이 증가되는 순서에 따라 그 전 이 비용으로 인해 감소되었던 부분액에 추가시킨다. ³공제되지 않는 비용을 위한 적립금이 이익을 증가시키면서 해제되는 경우도 마찬가지이다.

범례:

1. 사실관계

한 자본회사의 사용가능 자기자본이 02년 12월 31일에 다음과 같이 발전되었다:

		자기자본 45	자기자본 30
	DM	DM	DM

a) 01년 12월 31일 상태		15 000	40 000
b) 자기자본 02에 유입		+ 8 000	+11 000

		23 000	51 000
c) 02년의 재산세	26 000		
aa) 법인세법 제 31조 1항 4호에			
따라 자기자본 45로부터의 공제	-23 000	-23 000	

bb) 법인세법 제 31조 2항 1문에			
따라 나머지를 자기자본 30			
으로부터 공제	- 3 000		- 3 000
	=====	-----	
d) 02년 12월 31일의 상태		0	48 000
		=====	

03년에 이 자본회사는 경감되지 않은 법인세에 해당되는 50 000 마르크의 소득을 획득한다. 법인세법 제 31조 1항 4호에서 의미하는 기타 공제되지 않는 비용은 다음과 같이 이루어져 있다:

	DM
03년의 재산세	20 000
02년의 재산세 상환	- 7 000
	=====

이 양 연도에 이익배당은 실행되지 않았다.

2. 03년 12월 31일의 사용가능 자기자본의 구성

	자기자본 45 DM	자기자본 30 DM
a) 02년 12월 31일의 상태	0	48 000
b) 03년의 소득으로부터의 유입 (50 000 마르크에서 45 퍼센트 법인세를 공제한 액수)	+ 27 500	
c) 전 해의 기타 공제되지 않는 비용의 상환	+ 4 000	+ 3000
d) 03년의 재산세 공제	- 20 000	
e) 03년 12월 31일의 상태	11 500	51 000
	=====	=====

⁴1994년 12월 31일 이후 종결되는 사업연도들에 있어서 그 전 사업연도들이 있어서 자기자본 56 또는 자기자본 36에서 공제되었던 기타 공제되지 않는 비용이 상환되면 이 상환은 법인세법 제 54조 11항 또는 11b항의 규정들에 따라 귀속된다.

법인세법 제 32조에 관하여

86절. 외국 수입에서 발생하는 경감되어 부담되는 자기자본 부분들의 세율 부담에 대한 비율 산출

(1) ¹법인세법 제 32조 2항에 따른 경감되어 부담되는 자기자본부분들의 분배는 이 자기자본부분의 세율부담의 퍼센트 값이 알려져 있다는 것을 전제로 한다. ²따라서 이 퍼센트 값이 먼저 계산되어 진다. ³그것을 계산하기 위한 근거 값들은 (Bezugsgrösse)은 분배할 자기자본부분과 그것에 대한 세율부담의 합계이다. ⁴독일 법인세와 일치하는 그리고 법인세법 제 26조 또는 한 이중과세방지협정에 따라 독일 법인세와 세액공제되는 외국 조세는 세율부담계산시 외국 수입에서 공제시킨다 (법인세법 제 31조 1항 3호, 88절 1항 2호 참조). ⁵이는 세액공제시 프랑스의 조세대변 (Steuergrütschrift) (avoir fiscal)에 대해서도 동일하게 적용된다 (88절 1항 6호 참조).

범례:

1. 사실관계

한 무제한적 납세의무를 갖는 자본회사의 과세되는 소득이 전적으로 600 000 마르크의 외국 수입으로만 이루어져 있다. 여기에 대한 외국 조세는 195 000 마르크이며 이 전체가 국내의 법인세에 세액공제되어 진다고 간주한다.

2. 국내 법인세에 의한 부담

	DM

외국 수입에 대한 국내의 법인세 (45 퍼센트)	270 000
세액공제되는 외국 조세 (법인세법 제 26조)	- 195 000

국내 법인세에 의한 부담 (법인세법 제 27조 2항에서 의미하는 세율부담)	75 000
	=====

3. 세율부담을 계산하기 위한 계산 근거값

외국 수입의 합계	600 000
세액공제 가능한 외국 조세	- 195 000

계산근거	405 000
	=====

4. 세율부담의 계산

자기자본 (600 000 마르크 - 195 000 마르크 - 75 000 마르크 = 330 000 마르크)와 세율부담은 3호에서 계산된 근거값의 $75\,000 \times 100 / 405\,000 = 18.5$ 퍼센트. 이것은 자기자본과 세율부담의 합계 (405 000 마르크)의 18.5 퍼센트와 일치한다.

⁶외국 수입이 손실상계 또는 손실공제를 통해 감소되어 있는 경우에 있어서의 세율부담의 퍼센트 값을 계산하는 것에 대해서는 88절 2항 2호 참조.

(2) 법인세 부담이 소득에 포함된 자기자본의 증가 및 공제되지 않는 비용, 예를 들어 자산세에 균등하게 분배되면 분배할 자기자본의 세율부담의 퍼센트 값은 과세되는 소득으로부터 계산될 수 있다.

범례:

1항에 있는 범례에서 과세되는 소득이 공제되지 않는 외국 재산세를 포함하고 있다고 가정한다. 그것의 세율부담은 변함없이 18.5 퍼센트이다.

(3) 여러 가지 소득부분들이 각기 다른 크기로 경감되었다면 세율부담은 이렇게 해서 생긴 이들 경감되어 부담된 자기자본 각각에 대해 분리하여 계산된다.

범례:

한 자본회사가 이중과세방지협정을 맺고 있지 않은 여러 국가들에서 수입을 발생시켰고 그 국가들에서는 서로 다른 크기로 세액공제되는 조세가 부과되었다. 법인세법 제 26조에 따른 외국 조세의 세액공제는 각기 달리 부담된 여러 개의 자기자본 부분들이 발생하도록 한다.

(4) 25퍼센트 또는 22.5퍼센트 법인세에 해당되는 외국 수입에 있어서의 세율부담을 산출하는 것에 대해서는 88절 1항 4호 참조.

87절. 외국 수입에서 발생하는 경감되어 부담되는 자기자본 부분들에 있어서의 분배

(1) ¹법인세법 제 32조에 따른 분배는 분배를 통해 생성되는 부분액들의 전체 세율부담이 분배될 자기자본의 세율부담과 일치되도록 실시한다. ²분배방법과 관련해서는 세율부담이 30 퍼센트 미만인 자기자본부분의 분배와 30 퍼센트 이상인 자기자본부분의 분배가 구분될 수 있다. ³세율부담이 정확히 30 퍼센트가 되는 자기자본부분은 분배하지 않는다. ⁴소득세법 제 34c조를 참작한 법인세법 제 26조에 따라 또는 이중과세방지협정에 따라 독일 법인세에 세액공제가 되는 외국 조세는 항상 분배 전에 외국 수입으로부터 세액공제시킨다 (88절 1항 2문 참조). ⁵이는 세액공제에 있어서의 프랑스 조세대변 (avoir fiscal)에도 동일하게 적용된다 (88절 1항 6호 참조). ⁶손실상계 또는 손실공제를 통한 외국 수입의 감소에 대해서는 88절 2항 2호 참조.

(2) ¹세율부담이 30퍼센트 이하인 경우에 경감되어 부담된 자기자본부분은 법인세법 제 32조 2항 1호에 따라 30 퍼센트로 부담되는 부분액과 법인세에 의해 부담되지 않는 법인세법 제 30조 2항 1호에서 의미하는 부분액으로 분배한다. ²분배될 자기자본부분의 세율부담은 30 퍼센트로 부담된다고 가정된 (gesucht) 액수의 배당부담과 동일하다. ³30퍼센트의 부담에 있어서 법인세는 자기자본과 관련하여 $30/70 = 3/7$ 이 된다. ⁴반대로 법인세에 부담된 자기자본은 법인세와 관련하여 $70/30 = 7/3$ 이 된다.

범례:

	DM

경감되어 과세된 소득부분	150 000
분배될 액수의 세율부담	- 30 000

분배 경감되어 과세된 소득부분	120 000
	=====
분배될 자기자본의 세율부담은	
$30\,000 \times 100 / 150\,000 = 20$ 퍼센트이다.	
분배될 액수 (자기자본 30)의 30 퍼센트로 부담된다고	
가정된 부분은 $7/3 \times 30\,000 = 70\,000$ 마르크가 된다.	
이에 따라 다음과 같이 분배된다:	

DM

분배될 액수	120 000
30퍼센트로 부담된 부분액 (자기자본 30)	- 70 000
부담되지 않은 부분액 (자기자본 01)	50 000
	=====

(3) ¹세울부담이 30 퍼센트를 초과하면 이미 지급된 외국 조세가 88절 2항 2호에 따라 자기자본부분액 02에서 공제되는 것이 아니라면 자기자본 부분액 30에의 불입은 이미 지출된 세액공제될 소득에 대한 외국 조세의 77/30이 된다. ²이 액수를 초과하는 분배될 자기자본에의 유입액은 자기자본 부분액 45를 증가시킨다.

범례:

		DM	DM

외국 소득부분 (30 000 마르크의			
세액공제 가능한 외국 조세 포함)			200 000
200 000 마르크의 45퍼센트 법인세	90 000		
- 세액공제될 조세	- 30 000	- 30 000	

			170 000
세울부담	60 000	- 60 000	
		=====	
퍼센트로 본 세울부담은			
60 000 마르크 x 100 / 170 000 마르크 = 35.3 퍼센트.			
분배될 자기자본부분			110 000
			=====
자기자본 30에의 유입 =			
77/30 x 외국 조세 (30 000 마르크)			77 000
자기자본 45에의 유입 =			
자기자본 30에의 유입을 차감한 분배할 자기자본부분			33 000

³후진국과의 이중과세방지협정에 따라 간주세액공제되는 외국 조세에 있어서는

자기자본 30에로의 유입은 또한 가공적으로 세액공제되는 외국 조세의 14/3 만큼 발생한다. ⁴마찬가지로 88절 2항 2호의 경우에도 자기자본부분액 02에서 공제되어 세액공제되는 외국 조세의 14/3 만큼 자기자본부분액 30이 증가한다. ⁵독일 법인세가 일괄적으로 25퍼센트로 결정되어 있는 또는 22.5 퍼센트에 달하는 외국 수입에 있어서의 간소화된 자기자본 분배에 대해서는 88절 1항 4호 참조.

(4) ¹분배될 다수의 자기자본부분들에 있어서는 근본적으로 각각 분배시킨다. ²독일 조세의 적용을 받고 외국 조세는 소득세법 제 34c조 및 법인세법 제 26조에 따라 또는 이중과세방지협정에 따라 법인세에 세액공제가 되는 외국 수입에 있어서는 분배될 다수의 자기자본부분들과 이 분배에 대한 세율부담을 합산시킴으로써 분배를 간소화 할 수 있다. ³그러나 30퍼센트 이상의 세율부담이 되는 자기자본부분들은 세율부담이 적은 자기자본부분들과 합산되어져서는 안된다.

88절. 사용가능 자기자본의 구성시 외국조세의 처리

(1) ¹소득에 대한 외국에서의 조세는 그것이 독일 법인세와 일치하는지 여부와는 관계없이 법인세법 제 31조 1항 3호에서 의미하는 공제되지 않는 비용에 속한다. ²사용가능 자기자본의 구성시 외국 조세의 처리는 다음과 같이 한다:

1. 외국 수입이 이중과세방지협정에 따라 법인세의 적용을 받지 않거나 그 세액 공제될 외국 조세가 최소한 독일의 법인세만큼 높거나 또는 법인세법 제 26조 3항에 따라 독일 법인세만큼 높은 것으로 판단되기 때문에 독일 법인세가 부과되지 않으면 이 외국 조세는 법인세법 제 31조 1항 3호에 따라 법인세법 제 30조 2항 1호에서 의미하는 부담되지 않은 부분액으로의 유입을 감소시킨다.

범례:

	자기자본 01		
	DM	DM	DM

납세의무가 있는 외국 수입			
(60 000 마르크의 공제가능한 외국			
조세 포함)			100 000
45 퍼센트의 법인세	45 000		
공제되는 외국 조세			

(최고액)	-45 000	- 45 000	

세율부담	0		
	=====		
공제되지 않는 외국 조세			
(60 000 마르크 - 45 000 마르크)		- 15 000	

법인세법 제 30조 2항 1호에서 의미하는			
부분액 (자기자본 01)에 귀속되는 자산증가		40 000	+40 000
		=====	

2. ¹소득세법 제 34c조 1항 및 법인세법 제 26조에 따라 또는 이중과세방지협정에 따라 독일 법인세에 세액공제되는 외국 조세는 세율부담에 속하지 않는다.

²이것들은 항상 분배전에 외국 수입으로부터 공제된다 (법인세법 제 31조 1항 3호). ³이러한 방법을 통해 세액공제되는 조세가 독일 법인세에 의해 추가적으로 부담되지 않게 된다. ⁴이러한 경우에 있어서의 세율부담의 퍼센트 값을 산출하는 것에 대해서는 86절 참조, 그리고 경감되어 부담되는 자기자본불입의 분배에 대해서는 87절 참조.

3. 소득세법 제 34c조 2항과 3항 및 법인세법 제 26조 6항에 따라 또는 수입의 총액을 산출할 때 공제되는 외국 조세는 분배의 대상이 되지 않는다.

4. ¹법인이

- 25 퍼센트의 독일 법인세가 일괄 확정되는 (법인세법 제 26조 6항 1문, 소득세법 제 34c조 5항, 1984년의 외국 수입에 대한 소득세 및 법인세의 일괄화에 대한 연방재무성공문, 연방조세공보 I, 252 쪽, 그리고 각 주 최고재무기관의 해당 규정) 외국 수입을 획득 하거나 또는

- 22.5 퍼센트의 독일법인세가 부과되는 (법인세법 제 26조 6항 4문) 소득세법 제 34c조 4항에 거론된 선박을 운영함으로써 얻게 되는 외국 수입을 획득한 경우에는 세율부담의 퍼센트 값은 항상 30퍼센트 미만이기 때문에 이 퍼센트 값을 계산할 필요는 없다. ²이 경우에 외국 조세는 독일 법인세에 세액공제되지 않기 때문에 독일 법인세는 외국 수입에 포함되어 있는 외국 조세에도 부담을 주게 된다. ³이에 따라 독일 법인세의 잔액만이 사용가능

자기자본에의 유입을 분배할 때에 고려된다. ⁴이러한 방법으로 공제되지 않는 외국 조세의 부담은 독일 법인세와 더불어 분배를 통해 변하지 않는다.

범례:

1. 사실관계

	DM

a) 외국 수입	100 000
b) 소득세법 제 34c조 5항에 따른 법인세 (25 퍼센트) -	25 000

c) 법인세 공제 후의 외국 수입	75 000
d) 공제되지 않는 외국 조세	- 15 000

e) 사용가능 자기자본에의 유입	60 000
	=====

2. 독일 법인세의 분배

25 000 마르크의 독일 법인세 중:

a) 공제되지 않는 외국 조세에 (1. d)	
$15\,000 \times 25\,000 / 75\,000$	5 000
b) 사용가능 자기자본으로의 유입으로	
$60\,000 \times 25\,000 / 75\,000$	20 000

3. 사용가능 자기자본으로의 유입의 분배

	DM	자기자본 30 DM	자기자본 01 DM

a) 분배될 액수	60 000		
b) 그 중 자기자본 30으로의 유입			
$70/30 = 7/3 \times 20\,000$ 마르크 (2. b)	-46 667	46 667	

c) 잔액 = 자기자본 01로의 유입	13 333		13 333

4. 사용가능 자기자본으로의 불입은 다음과 같은 계산법을 통해서도 산출될 수 있다:

자기자본 30 자기자본 01

	DM	DM	DM
a) 법인세 공제후의 외국 수입			
(분배된 자기자본불입)	75 000		
그 중 자기자본 30으로의 유입			
70/30 = 7/3 x 25 000 마르크	- 58 333	58 333	

잔액 = 자기자본 01으로의 유입	16 667		16 667
	=====		
b) 15 000 마르크의 공제되지 않는			
외국 조세의 공제 (비율은 58 333 : 16 667)		- 11 666	- 3 334

c) 사용가능 자기자본에의 유입		46 667	13 333
		=====	

5. ¹소득세법 제 2a조 1항에 따라 고려되지 않는 외국 손실과 관련이 되어있고 그것에 대해 소득세법 제 34c조 2항에 의거한 공제신청을 하지 않은 외국에서 부과된 소득에 대한 조세는 법인세법 제 30조 2항 2호에서 의미하는 부분액에서 공제된다. ²외국 손실의 처리에 대해서는 89절 5항 참조. ³소득세법 제 2a조 3항 또는 외국투자법 (AIG: Auslandsinvestitionsgesetz) 제 2조에 따른 공제 또는 추가계상액에 대한 외국 조세의 귀속문제에 대해서는 89절 8항 참조.
6. ¹한 무제한적 납세의무를 갖는 법인이 프랑스에 소재하는 자본회사에 10분의 1이하로 지분참여하고 있고 그로부터 이익배당을 받는다면 이 법인은 독일-프랑스간 이중과세방지협정에 대한 1969년의 개정문서 (Revisionsprotikoll) (이에 대해서는 1970년 10월 22일의 연방재무성 공문, 연방조세공보 I, 1000 쪽 참조) 에 따라 독일 소득세 또는 독일 법인세 사정시 신청이 있을 경우 배당의 50 퍼센트에 달하는 액수를 조세대변 (avoir fiscal)으로 독일 조세에 세액 공제시킬 수 있다. ²프랑스 조세당국은 재무정산 (Finanzausgleich)으로서 독일 조세당국에 배당의 27.5 퍼센트에 달하는 액수를 반납한다. ³이 무제한적 납세의무를 갖는 법인이 세액공제에 대해 주어진 선택권을 행사하면 조세대변에 있는 액수는 추가 수입으로서 조세사정에 추가된다. ⁴그러나 이 회사 자체에 1976년 12월 31일 이 후 발생한 법인세 부담만이 법인세법 제 27조 2항에

서 의미하는 세율부담에 속한다. ⁵프랑스 조세당국이 독일 조세당국에 지불한 재무정산은 이에 속하지 않는다. ⁶프랑스 조세대변은 자기자본구성에서 세액공제되는 외국 조세와 마찬가지로 취급된다; 이것은 법인세법 제 32조 2항에 따른 자기자본유입의 분배를 발생시킨다.

범례:

	DM	DM
	-----	-----
프랑스 배당에서의 수입		100 000
조세대변만큼의 증가 (avoir fiscal, 50퍼센트)		+ 50 000

과세되는 금액		150 000
		=====
45퍼센트 법인세	67 500	
조세대변의 정산 (avoir fiscal)	- 50 000	

잔여 법인세	17 500	
	=====	

사용가능 자기자본으로의 유입의 분배

a) 세율부담의 퍼센트 값

	DM	DM
	-----	-----
과세되는 금액		150 000
45퍼센트 법인세	67 500	
조세대변의 정산 (avoir fiscal)	- 50 000	- 50 000
	-----	-----
		100 000

세율부담	17 500	- 17 500
	-----	-----
법인세법 제 32조 2항에 따른 분배될 사용가능 자기자본으로의 유입		82 500
		=====

세율부담의 퍼센트 값은 $17\,500 \times 100 / 100\,000 = 17.5$ 퍼센트.

b) 분배계산

	DM	자기자본 30 DM	자기자본 01 DM
분배될 액수	82 500		
그 중 자기자본 30로의 유입			
$70/30 = 7/3 \times 17\,500$ 마르크	- 40 833	40 833	
잔액 = 자기자본 01으로의 유입	41 667	41 667	

⁷상환될 프랑스 조세대변이 프랑스 배당에 대해 부과될 독일 법인세를 초과하면 이 초과되는 액수는 조세사정과 관련하여 상환된다. ⁸이 경우에 그 상환되는 액수는 과세되는 소득으로부터의 사용가능 자기자본으로의 유입이 긍정적인 값 (positiv)을 보이는 한 자기자본구성시 프랑스 배당으로부터의 유입과 마찬가지로 법인세법 제 30조 2항 1호에 의한 부분액에서 파악이 된다.

(2) ¹외국 조세는 그 외국 조세에 해당되었던 외국 수입에서 공제가 된다고 하는 법인세법 제 31조 1항 3호에 있는 기본원칙과 (1항 1호 참조) 세액공제될 외국 조세의 공제는 항상 분배 이전에 실시한다는 (1항 2호 참조) 규정은 납세의무를 갖는 외국 수입이 국내 손실과 또는 소득세법 제 10d조에 의한 손실공제와 동시에 발생하는 경우에도 마찬가지로 적용된다. ²이에 따라 손실공제가 고려되지 않고 납세의무를 갖는 외국 수입이 현 사정기간의 국내 손실보다 높을 경우들에 대해서는 1항 1호 또는 2호에 따라 판단된다. ³다른 경우들에 있어서는 다음과 같은 특수성이 고려된다:

1. ¹국내 손실 단독으로 또는 소득세법 제 10d조에 의한 손실공제와 함께 납세의무가 있는 외국 수입을 초과함으로써 과세되는 소득이 발생되지 않으면 이 외국 수입 전체가 법인세법 제 30조 2항 2호에서 의미하는 부분액을 증가시킨다 (법인세법 제 33조 참조). ²이에 따라 외국 조세는 그 전체를 이 부분액에서 공제시킨다.

범례 1: 손실상계

자기자본 02

DM DM

납세의무가 있는 외국 수입 (20 000 마르크의
세액공제될 외국 조세 포함)
국내 손실

100 000
- 110 000

조세상 손실 (법인세법 제 30조 2항 2호에서
의미하는 부분액 - 자기자본 02 -에 귀속
시킨다, 법인세법 제 33조 1항)

- 10 000 - 10 000

외국 조세의 공제

- 20 000

사업연도 말의 상태

- 30 000

범례 2: 손실공제

제 1 사업연도:

조세상 손실

- 90'000

제 2 사업연도:

납세의무가 있는 외국 수입 (10 000 마르크의
세액공제될 외국 조세 포함)

+ 50 000

이월 손실

- 50 000

징수될 조세

0

제 2 사업연도의 사용가능 자기자본의 구성

자기자본 02

DM

제 2 사업연도 초의 상태

- 90 000

납세의무가 있는 외국 수입 (이월 손실로 인해
징세되지 않음)

+ 50 000

외국 조세의 공제

- 10 000

제 2 사업연도 말의 상태

- 50 000

2. ¹외국 수입이 소득세법 제 10d조에서 의미하는 손실공제를 초과하면 외국 조세를 법인세에 세액공제시킴으로써 법인세법 제 32조에 따라 분배될 경감되어 부담된 자기자본이 발생한다. ²이 세액공제가능한 외국 조세는 이 조세가 납세의무가 있는 외국 수입에 대한 것이라면 법인세법 제 31조 1항 3호에 따라 분배 이전에 이 납세의무가 있는 외국 수입에서 공제된다. ³손실공제를 통해 법인세로부터 자유로워질 수입에 대해 부과된 외국 조세는 법인세법 제 30조 2항 2호에서 의미하는 부담되지 않은 부분액 (자기자본 02)을 감소시킨다.

법례:

외국 수입에 있어 손실공제 후 독일 법인세에 의한 부담이 남아 있다.

제 1사업연도

조세상 손실

- 5 000 마르크

제 2 사업연도

납세의무가 있는 외국 수입 (6 000 마르크의 세액공제 가능한

외국 조세 포함)

+ 50 000 마르크

제 2 사업연도에 있어서의 사용가능 자기자본의 구성

	DM	DM	자기자본 45 DM	자기자본 30 DM	자기자본 02 DM
1. 제 2 사업연도초의 상태			0	0	- 5 000
2. 납세의무가 있는 외국 수입		50 000			
이월 손실		- 5 000			+ 5 000
과세표준액		45 000			
45 퍼센트 법인세	20 250				
세액공제될 외국 조세 (45 000 : 5 000의 비율에 따른 귀속)	- 6 000	- 5 400			- 600

		39 600
세울부담	14 250	-14 250

=====

세울부담의 퍼센트 값:

$14\,250 \times 100 / 39\,600 = 35.9$ 퍼센트.

3. 분배될 경감되어 부담된

자기자본	25 350
------	--------

그 중 자기자본 30에로의

유입 (87절 3항 참조)

a) 납세의무가 있는 수입에

해당되는 외국 조세:

$5\,400 \text{ 마르크} \times 77/30 =$	-13 860	13 860
-------------------------------------	---------	--------

b) 납세의무가 없는 수입에

해당되는 외국 조세:

$600 \text{ 마르크} \times 14/3 =$	- 2 800	2 800
---------------------------------	---------	-------

잔액 = 자기자본 45로의 유입	8 690	8 690
-------------------	-------	-------

=====

4. 제 2 사업연도말의 상태	8 690	16 660	- 600
------------------	-------	--------	-------

=====

⁴세울부담의 퍼센트 값이 30 퍼센트 이하인 경우에 있어서의 경감되어 부담된 자기자본불입의 분배에 대해서는 87절 2항 참조.

3. ¹외국 수입이 비록 손실공제를 초과하기는 하지만 외국 조세의 세액공제로 인해 법인세에 의한 부담이 남아 있지 않는 경우에는 2호에서 설명된 세액공제 가능한 외국 조세에 대한 기본원칙들을 그 의미에 맞게 적용시킨다. ²이 경우에는 손실공제 후 남은 납세의무가 있는 수입에 비례배분방법으로 할당되는 외국 조세는 법인세법 제 30조 2항 1호에 의한 부담되지 않은 부분액 (자기자본 01)으로의 유입을 감소시킨다.

범례:

손실공제를 고려한 이 후 외국 조세의 세액공제로 인해 법인세에 의한 부담이 전혀 존재하지 않는다.

제 1 사업연도

조세상 손실 - 30 000 마르크

제 2 사업연도

납세의무가 있는 외국 수입 (세액공제가능한 18 000 마르크의
외국 조세 포함) + 50 000 마르크

제 2사업연도에 있어서의 사용가능 자기자본의 구성

	DM	DM	자기자본 01 DM	자기자본 02 DM
1. 제 2 사업연도 초의 상태				- 30 000
2. 납세의무가 있는 외국 수입		50 000		
이월 손실		-30 000		+ 30 000
과세표준액		20 000		
45 퍼센트 법인세	9 000			
세액공제될 외국 조세 (20 000 : 30 000의 수입 비율에 따른 귀속)	-9 000	- 3 600		- 5 400
세율부담	0			
세액공제되지 않는 외국 조세 (18 000 마르크 - 9 000 마르크 = 9 000 마르크; 20 000 : 30 000 의 수입 비율에 따른 귀속)		- 3 600		- 5 400
자기자본 01로의 유입		12 800	+ 12 800	
3. 제 2 사업연도 말의 상태			12 800	- 10 800

법인세법 제 33조에 관하여

89절. 손실에 있어서의 사용가능 자기자본에서의 구성

(1) ¹법인세법 제 33조 1항에 따르면 이익산출에 대한 조세법상의 규정에 따라 산출되는 손실은 손실이 발생한 연도의 결산시의 구성에서 법인세법 제 30조 2

항 2호에서 의미하는 부담되지 않은 부분액에서 공제된다.²이 규정은 이 공제를 통해 부정적인 부분액이 발생하는 경우에도 적용된다.

(2) ¹소득세법 제 10d조에 따른 손실의 전기이월 (Verlustruecktrag)로 인해 공제연도의 소득이 감소하면 해당 사업연도의 결산시 사용가능 자기자본의 구성 역시 변한다. ²법인세에 의해 부담된 부분액들로의 불입들은 이 손실의 전기이월의 영향에 따라 소득부분들에 다시 계산된다. ³법인세법 제 30조 2항 2호에 의한 부담되지 않은 부분액은 법인세법 제 33조 2항에 따라 공제연도에 증가하게 된다.

(3) ¹손실의 전기이월을 통해 공제연도에 대한 법인세가 감소한다. ²그러나 상환될 법인세는 이것이 상사 대차대조표 및 납세용 대차대조표상에서 취급되는 것과 일치시켜 손실이 발생한 사업연도의 결산시 구성에서야 비로소 사용가능 자기자본을 증가시킨다. ³공제연도가 종결되는 해를 포함하고 있는 사업연도의 결산시 사용가능 자기자본의 구성에서는 법인세는 그 손실 전기이월이 없다고 할 때의 그 법인세를 계상한다. ⁴손실 전기이월을 하고 난 이후 납게되는 세율부담은 부담된 자기자본으로의 유입을 감소시킨다. ⁵손실의 전기이월로 인해 상환될 법인세는 법인세법 제 30조 2항 2호에 의한 부분액에서 공제시킨다. ⁶이와 더불어 손실의 전기이월을 통하여 사용가능 자기자본의 크기는 변하지 않는다. ⁷손실이 발생한 연도에 있어서는 상환될 법인세는 법인세법 제 30조 2항 2호에 의한 부분액을 증가시킨다.

(4) 다음의 범례는 사용가능 자기자본에 미치는 손실의 영향에 대해서 보여주고 있다.

범례:

1. 사실관계

	DM

01년의 소득	100 000
01년에 대해서는 이익배당이 없음.	
02년의 소득	40 000
03년에 결정되고 실행된 02년에 대한 이익배당	14 000

03년에 있어서의 조세상 손실 -148 000
 02년 및 03년의 재산세 각각 1 000
 이 법인이 소득세법 제 10d조 1항 4문 및 5문에 따라 03년에 발생한 손실 중 100 000 마르크는 01년
 의 소득에 그리고 18 182 마르크는 02년의 소득에 전기이월할 것을 신청했다.

2. 손실 전기이월과 손실 차기이월 (Verlustuecktrag uns -vortrag)

	DM

03년의 조세상 손실	- 148 000
그 중 01년으로의 전기이월	+ 100 000
그 중 02년으로의 전기이월	+ 18 182

그 나머지로써 03년 결산시 차기이월시킬 수 있는 손실	- 29 818
	=====

3. 손실 전기이월로 인한 법인세 감소

01년의 법인세는 100 000 마르크의 45퍼센트만큼 감소하고	45 000
02년의 법인세는 18 182 마르크의 45 퍼센트만큼 감소한다.	8 182

4. 손실 전기이월 이전 사용가능 자기자본의 구성

	DM	자기자본 45 DM	자기자본 02 DM

a) 01년의 소득	100 000		
45 퍼센트 법인세	- 45 000		

	55 000	55 000	0
	=====		
b) 01년 12월 31일의 상태		55 000	0
c) 02년의 소득	40 000		
45 퍼센트 법인세	- 18 000	+ 22 000	

	22 000		
	=====		
d) 02년의 기타 공제되지 않는 비용		- 1 000	

e) 02년 12월 31일의 상태		76 000	0

추후 여기에 추가된 것으로:

03년에 실행한 02년에 대한 이익배당	14 000	
그를 위해 자기자본 45를 사용 (14 000마르크의		
55/70 = 11/14)	-11 000	- 11 000

법인세 감소 (14 000 마르크의 15/70 = 3/14)	3 000	-
		=====

5. 손실 전기이월 이후 변경된 사용가능 자기자본의 구성

	DM	자기자본 45 DM	자기자본 02 DM
a) 01년의 소득	100 000		
손실 전기이월로 인해 면세가 된 소득	- 100 000	-	+ 100 000

과세표준액	0		
	=====		
b) 손실 전기이월로 인해 자기자본 02에서 공제될 법인세 (3항 5문 참조): 100 000 마르크의 45 퍼센트:			- 45 000

c) 01년 12월 31일의 상태		0	55 000
d) 02년의 소득	40 000		
손실 전기이월로 인해 면세가 된 소득	- 18 182		+ 18 182

과세 표준액	21 818		
45 퍼센트 법인세	- 9 818		

	12 000	+ 12 000	
	=====		
e) 손실 전기이월로 인해 자기자본 02에서 공제될 법인세 (3항 5문 참조):			
손실 전기이월 전 법인세	18 000		
손실 전기이월 후 법인세	- 9 818		

상환요구권	8 182		- 8 182
	=====		

f) 02년의 기타 공제되지 않는 비용	- 1 000	

g) 02년 12월 31일의 상태	11 000	65 000
	=====	

6. 02년에 대한 이익배당 및 03년에 발생한 손실을 고려한 03년 12월 31일의 사용가능 자기자본의 구성

	DM	자기자본 45 DM	자기자본 02 DM

a) 02년 12월 31일의 상태		11 000	65 000
b) 02년에 대한 이익배당을 통한 유출:			
이익배당	14 000		
여기에 자기자본 45 사용 (14 000 마르크의			
55/70 = 11/14)	-11 000	-11 000	

법인세 감소 (14 000 마르크의 15/70 = 3/14)	3 000	-	
		=====	
c) 03년의 조세상 손실			-148 000
d) 01년 및 02년으로의 손실 전기이월로 인한			
법인세 상환요구권 (3항 7문 참조)			+ 53 182
e) 기타 공제되지 않는 비용 = 법인세법 제 31조			
2항 2문에서 의미하는 초과된 공제되지 않는			
비용 (85절 2항 참조)		- 1 000	

f) 03년 12월 31일의 상태		- 1 000	- 29 818
		=====	

위의 범례에 대한 보충 (손실 차기이월):

1. 04년의 소득산출

	DM

납세용 대차대조표상 이익	45 318
법인세	13 500
재산세	1 000

중간합계	59 818
손실 차기이월 (앞 범례의 2호 참조)	- 29 818
과세표준액	30 000
	=====

03년에 대한 이익배당은 없었다.

2. 04년 12월 31일의 사용가능 자기자본의 구성

	자기자본 45 DM	자기자본 02 DM
a) 03년 12월 31일의 상태	- 1 000	- 29 818
b) 손실 차기이월 전 소득	59 818	
손실 차기이월	-29 818	+ 28 818
과세표준액	30 000	
45 퍼센트 법인세	-13 500	
	16 500	+ 16 500
	=====	
c) 기타 공제되지 않는 비용	- 1 000	
d) 04년 12월 31일의 상태	14 500	0
	=====	

(5) ¹단지 소득세법 제 2a조 1항, 제 15조 4항 또는 제 15a조의 범주내에서만 세액공제되어 질 수 있는 손실도 법인세법 제 33조에 의미한 손실과 동일하게 취급된다. ²소득세법 제 2a조 1항의 경우에 있어서의 소득에 대한 외국 조세의 귀속문제에 대해서는 88절 1항 5호 참조.

(6) ¹한 세액사정 기간에 두 개의 사업연도가 종결되고 그 중 한 연도에는 이익이, 다른 한 연도에는 손실이 발생한 경우에는 구성계산에 있어서 이 이익 계상 연도와 손실계상연도를 - 세액사정의 경우에서와는 달리 - 법인세법 제 30조 1항에 따라 분리시켜 평가한다. ²이 경우에 만일 두 영업결과의 합계가 이익을

나타낸다면 법인세법 제 33조 1항 및 2항이 적용될 수 있다.³ 해당 기간의 소득이 두 사업연도의 이익의 합계로 나타나는 그 세액사정기간에 있어서의 손실공제를 (소득세법 제 10d조) 고려해야 하는 경우 이 손실공제는 구성계산시 양 사업연도에 분배시킨다.

(7) 만일 납세의무가 있는 외국 수입이 국내에서의 손실 또는 손실공제와 동시에 발생하는 경우 사용가능 자기자본의 어떤 부분액에서 외국 조세가 공제되는 것인지에 대해서는 88절 2항 참조.

(8) ¹한 법인이 소득세법 제 2a조 3항에 따라 외국의 고정사업장에서 발생한 손실을 소득산출시 공제하겠다는 신청서를 제출하고 공제를 하지만 그 손실 전체가 손실이 발생한 연도에 세액공제되지 못하는 경우 이 초과되는 액수는 법인세법 제 33조 1항에서 의미하는 손실로서 취급되며 법인세법 제 30조 2항 2호에서 의미하는 부분액에서 공제시킨다. ²이 손실공제로 인해 그 전 또는 그 후의 연도에서 면세가 된 소득부분은 이 부분액에 추가 계산된다 (법인세법 제 33조 2항 참조). ³공제액에 부과되어 있는 외국 조세는 법인세법 제 30조 2항 1호에서 의미하는 부분액에서 공제시킨다. ⁴소득세법 제 2a조 3항 3문 또는 외국투자법 제 2조 1항 3문에 따라 추가 계산되어지는 외국 고정사업장에서 추후 발생한 이익에 대해 부과되는 외국 조세에 대해서도 동일하게 적용한다.

(9) 손실공제에 대해 법인세법 제 2a조 3항에 따라 신청을 하지 않은 경우 이 중과세방지협정을 맺고 있는 국가에 소재하는 외국 고정사업장에서 발생한 손실의 귀속문제에 대해서는 83절 1항 2문 참조.

89a절. 삭제

법인세법 제 34조에 관하여

90절. 법인세의 감면 및 낮은 세율로의 확정시 사용가능 자기자본의 구성

(1) ¹법인세의 감면시 법인세법 제 34조에 따르면 공제 및 추가계산은 법인세가 감면된 그 경제연도의 결산시 구성계산에서 이루어진다. ²해당 법인세 부담액이 감면되는 금액과 일치되는 법인세법 제 34조에 따라 재구성되는 액수 (X)는

다음의 공식에 따라 계산된다:

$$X = (100 - \text{세울부담의 퍼센트 값} \times \text{감면액}) / \text{세울부담의 퍼센트 값}.$$

범례:

경감되지 않고 부담된 사용가능 자기자본의 부분액 (자기자본 45)	130 000 마르크
법인세 감면	90 000 마르크

45퍼센트의 법인세에 있어 법인세법 제 34조 1문에 따라 재구성되는 액수는:

$$X = (100 - 45) / 45 \times 90\,000 = 110\,000 \text{ 마르크}.$$

사용가능 자기자본의 구성에는 이 감면으로 인해 다음과 같은 변화가 생긴다:

	자기자본 45 DM	자기자본 02 DM
a) 감면전의 상태	130 000	
b) 감면된 법인세 액수		+ 90 000
c) 해당 법인세 부담액이 감면액과 일치되는 액수 (X)의 재구성	- 110 000	+ 110 000
d) 감면후의 상태	20 000	200 000

전체적으로는 사용가능 자기자본이 감면된 법인세액인 90 000 마르크만큼 증가한다.

(2) 자기자본의 구성이 여러 가지 달리 부담된 부담액들을 나타내고 있는 경우에는 해당 법인세 부담액이 감면액과 일치되는 그 금액의 공제에 있어서는 부분액들이 법인세법 제 28조 3항에 의거 일정순서에 따라 이익배당에 사용되어지는 것으로 되어 있는 그 순서의 역순서를 적용한다.

범례:

한 사업연도의 결산시 사용가능 자기자본의 구성이 법인세에 의해 부담된 다음과 같은 자기자본부분액들을 나타내고 있다:

경감되지 않고 부담된 부분액 (자기자본 45)	100 000 마르크
---------------------------	-------------

30퍼센트 부담된 부분액 (자기자본 30)

120 000 마르크

법인세 감면

70 000 마르크

법인세법 34조에 규정되어 있는 공제는 1항에서 보여준 공식에 따라 우선 자기자본 30에서 이루어진다. 해당 법인세 부담액이 감면액과 일치하는 그 금액 (X) 는:

$$X = (100-30)/30 \times 70\,000 \text{ 마르크} = 163\,333 \text{ 마르크.}$$

자기자본 30이 단지 120 000 마르크이기 때문에 해당 법인세 부담액이 감면액과 일치되는 그 금액의 공제를 위해서는 단지

$$30/70 = 3/7 \times 120\,000 \text{ 마르크} = 51\,429 \text{ 마르크만이 공제를 위해 사용된다.}$$

=====

해당 법인세 부담액이 그 나머지 감면액인 70 000 마르크 - 51 429 마르크 = 18 571 마르크와 일치되는 그 액수는 자기자본 45에서 공제된다.

$$\text{재구성될 액수: } X = (100-45)/45 \times 18\,571 = 22\,698 \text{ 마르크.}$$

조세감면으로 인해 사용가능 자기자본의 부분액들은 다음과 같이 변화한다:

	자기자본 45	자기자본 30	자기자본 02
	DM	DM	DM

a) 감면전 상태	100 000	120 000	
b) 감면된 법인세			+ 70 000
c) 해당 법인세 부담액이 감면액과 일치하는 그 액수 (X)의 재구성	- 22 698	-120 000	-142 698

d) 감면후의 상태	77 302	0	212 698
=====			

(3) ¹만일 재구성으로 인해 부담된 자기자본에 부정적 부분액이 발생할 수 있다고 하면 재구성은 하지 않는다. ²감면된 액수는 이 경우에도 그 전체를 부담되지 않은 부분액에 추가 계산시킨다.

(4) ¹법인세가 조세기본법 제 163조 1항 1문에 따라 낮게 확정되면 낮게 확정된 그 세액사정기간에 포함되어 있는 사업연도 중 최종 사업연도의 결산시의 구성계산에서 법인세법 제 34조에 따른 공제와 추가계산이 이루어진다. ²기타 다른 사항에 대해서는 1항부터 3항까지를 그 의미에 맞게 적용시킨다.

법인세법 제 35조에 관하여

90a절. 사용가능 자기자본의 부족

¹법인세법 제 35조 1항은 사용가능 자기자본의 각각의 부분액들에 대해 적용되는 것이지 그것의 합계에 대해 적용되는 것이 아니다. ²따라서 사용가능 자기자본의 포지티브한 부분액들이 이익배당을 위해 충분하다고 하면 법인세는 증가되지 않는다. ³부분액들의 합계가 네거티브한 경우에도 동일하다.

범례:

	사용 자기자본의 합계	자기자본 45	자기자본 02	자기자본 03	자기자본 04
	DM	DM	DM	DM	DM

1. 은퍼이익배당의					
공제 전의 상태		-15 000	23 100	-	-48 100
2. 은퍼이익배당	50 000				10 000
여기에 사용된					
것으로:					
a) 자기자본 45 전체	-23 100	-23 100	-23 100		
로부터의					
법인세 감소					
(23 100 마르크의					
$15/55 = 3/11$)	- 6 300	-	-		

	20 600				
b) 자기자본 04 전체	-10 000	-10 000			-10 000

	10 600				
c) 법인세법 제 35조에					
따른 자기자본 02	-10 600	-10 600	-10 600		

	0				
	=====				

이에 따른 법인세

증가 (10 600

마르크의 30/70=3/7)

- 4 542

- 4 542

3. 은페이익배당

공제 후의 상태

-63 242

0

-15 142

-48 000

0

법인세법 제 36조에 관하여

91절. 연결중심기업에 있어서의 자기자본의 구성

(1) 연결중심기업에게 추가 계산되는 소득의 산출시 공제되지 않는 연결개별회사의 비용은 법인세법 제 31조, 제 36조에 따라 그것이 마치 연결중심기업의 공제되지 않는 비용인 것처럼 연결중심기업의 사용가능 자기자본 구성계산시 귀속시킨다.

(2) ¹법인세법 제 36조에 따라 연결중심기업에 추가 계산되는 자산증가에는 송금된 이익은 물론 준비금 (상법 제 272조 3항에서 의미하는 이익준비금, 조세상 인정되지 않는 비밀적립금)을 조성하기 위해 연결개별회사가 사용한 자산증가까지도 포함된다. ²위에서 마지막 거론된 자산증가 (준비금을 조성하기 위해 연결개별회사가 사용한 자산증가)는 항상 그 전체가 추가 계산되는 반면에 연결중심기업의 납세용 대차대조표에는 59절 1항에 따른 특별 정산항목이 연결중심기업에 그 연결개별회사의 명목자본에 참여하고 있는 퍼센트 값에 일치되게 설정되어야만 한다. ³이로 인해 연결중심기업의 납세용 대차대조표상에 기재된 자기자본과 법인세법 제 36조에 따라 산출되는 자기자본사이에 불일치가 발생하는 것을 방지하기 위해 연결개별회사에 의해 형성된 준비금과 이 특별 정산항목사이의 차액을 연결중심기업의 사용가능 자기자본의 구성계산시 법인세법 제 30조 2항 2호에서 의미하는 부분액에서 공제시킨다 (83절 2항 2호 참조).

법례:

B 주식회사가 연결중심기업로서 명목자본의 90퍼센트를 참여하고 있는 A 주식회사가 주식법 제 58조 3항에 따라 자신의 이익으로부터 20 000 마르크를 이익준비금으로 설정했다. 법인세법 제 36조에 따라 연결중심기업에게 추가 계산되는 자산증가에는 연결개별회사에 의해 준비금으로 설정된 이익수도 포함이 된다. 연결중심기업의 납세용 대차대조표에 기재된 특별 차변 정산항목은 그러나 59절 1항에 따르면 단지 연결개별회사의 명목자본에 참여하고 있는 지분의 퍼센트 값에 일치하는 크기만, 즉 20 000 마르크의 90 퍼센트인 18 000 마르크만 설정될 수 있다.

연결개별회사에 의해 설정된 준비금과 연결중심기업에 의해 설정된 특별 정산항목간의 차액인 2 000 마르크는 (20 000 마르크 - 18 000 마르크) 연결중심기업의 사용가능 자기자본의 구성계산시 법인세법 제 30조 2항 2호에서 의미하는 부분액에서 공제된다.

⁴이 준비금이 해제되고 이와 더불어 생기게 되는 추가이익이 송금되는 경우 연결중심기업에게 송금된 추가이익이 차변 정산항목을 초과한다면 연결중심기업에 있어서는 준비금 형성시 3문에 따라 감소되었던 부분액이 다시 그에 맞추어 증가된다.

(3) ¹지분소유자에 의해 이루어진 출자 (법인세법 제 36조 2문 2호) 및 전 법적 효력승계 (Gesamtrechtsnachfolge)를 통해 연결개별회사에 이진된 자산 (법인세법 제 36조 2문 3호)을 예외로 하면 다른 모든 면세되는 자산증가는 연결중심기업에 추가 계산시킨다. ²연결개별회사에서 발생한 자산증가가 연결중심기업에 송금된 이익을 초과하는 만큼의 법인세법 제 37조 2항 1문에서 거론되고 있는 차액은 연결중심기업의 사용가능 자기자본에의 추가계산에서 제외되는 법인세법 제 36조 2문 2호에 따른 출자에 속하지 않는다.

(4) 법인세법 제 36조의 목적에 따르면 연결중심기업에게 추가 계산되는 연결개별회사의 자산증가는 소득 추가계산에 대한 기본원칙들 (57절 3항 참조)에 맞추어 기관회사 경제연도의 종결을 포함하고 있는 세액사정기간내에서 종결되는 연결중심회사 사업연도의 결산시 연결중심회사의 사용가능 자기자본의 구성계산에서 파악을 한다.

범례:

연결중심기업의 사업연도는 9월 30일에 종결되고 연결개별회사의 사업연도는 12월 31일에 종결된다. 9월 30일의 연결중심기업이 사용가능 자기자본의 구성시에 자신에게 추가 계산되는 연결개별회사의 자산증가를 파악하게 되는데 이 자산증가는 12월 31일에 종결되는 사업연도에 발생한 연결개별회

사의 자산증가를 말한다.

(5) ¹연결중심기업이 합명회사이고 그 합명회사에 하나 또는 다수의 사용가능 자기자본 구성의 의무를 갖는 법인들이 모회사로서 지분참여하고 있다면 1항부터 4항까지가 해당 적용된다. ²연결개별회사에서 발생하는 자산증가의 일부분이 연결중심기업에 추가 계산되는 연결개별회사의 소득 중 각각의 법인에 해당되는 부분과 일치되도록 이들 법인들 각각에 추가 계산된다. ³이들 법인에 추가 계산되는 연결개별회사에서 발생된 자산증가의 일부분은 합명회사의 수입확정과 관련하여 조세기본법 제 180조에 따라 분리 확정된다.

(6) 다음의 범례는 연결기업관계가 연결중심기업의 사용가능 자기자본의 구성에 미치는 효과에 대해서 보여주고 있다.

범례:

1. 사실관계

연결중심기업이 연결개별회사의 명목자본에 90퍼센트 참가하고 있다.

	DM

a) 이익송금 및 상계지출 (Ausgleichszahlung)이전의	
연결개별회사의 이익	30 500
상계지출	- 1 750
상계지출에 대해 부과되는 법인세 (30퍼센트)	- 750

상계지출은 고려하되 이익송금을 하기 이전의 이익	28 000
재산세	+ 7 500
상계지출	+ 1 750
상계지출에 대해 부과되는 법인세	+ 750
상법 제 272조 3항에 따른 이익준비금으로의 불입	+12 000
면세되는 외국 수입	-10 000

연결개별회사의 소득	40 000
연결개별회사에서 과세되는 것:	

상계지출	1 750 마르크	
법인세-배당부담	750 마르크	- 2 500

연결중심기업에서 과세되는 연결개별회사의 소득	37 500	
--------------------------	--------	--

b) 연결중심기업 자체의 소득	100 000 마르크
그에 해당되는 자체 재산세	15 000 마르크

2. 연결중심기업이 사용가능 자기자본의 부분액들을 산출할 때 고려해야 하는 자산증가

	DM	자기자본 45 DM	자기자본01 DM	자기자본 02 DM
a) 추가 계산되는 연결개별회사의 소득	37 500			
연결중심회사 자체의 소득	100 000			
과세되는 소득	137 500			
45퍼센트 법인세 공제	- 61 875			
자기자본 45로의 불입	75 625	+72 625		
b) 연결개별회사의 면세되는 외국 수입			+ 10 000	
c) 기타 공제되지 않는 비용:				
연결중심기업의 자체 자산세	15 000			
연결개별회사의 재산세	+ 7 500			
자기자본의 조정 (83절 2항 2호 참조)	1 200			- 1 200
		53 125	10 000	- 1 200

법인세법 제 37조에 관하여

92절. 연결개별회사에 있어서의 자기자본의 구성

(1) ¹법인세법 제 14조 또는 제 17조에서 의미하는 연결개별회사에서 발생한 자산증가는 이것이 연결중심기업에 추가 계산되는 사항인 한 (법인세법 제 37조 1항, 91절) 연결개별회사의 사용가능 자기자본 산출에서는 원칙적으로 고려되지 않는다. ²또한 이 자산증가는 연결중심기업이 한 개인이 운영하는 회사, 합명회사 또는 사용가능 자기자본의 구성을 할 의무가 없는 법인인 경우에도 파악하지 않는다.

(2) ¹만일 이 자산증가가 연결중심기업에게 송금된 이익을 초과하는 경우에는 (법인세법 제 37조 2항 1문) 법인세법 제 37조 1항에 있는 규정과는 달리 연결중심기업에 추가 계산되는 자산증가는 연결중심기업의 구성계산 이외에도 연결개별회사의 사용가능 자기자본의 구성시에도 파악되어야 한다. ²이러한 경우는 연결개별회사가 자신의 이익중 일부를 상법 제 272조 3항에서 의미하는 이익준비금 형성에 사용했거나 (91절 2항 참조) 또는 기관회사가 상사 대차대조표상에 조세법상 인정되지 않는 비밀적립금을 형성하는 경우에 발생하게 된다. ³연결개별회사의 연결중심기업에 대한 추가이익송금 (Mehrabfuehrung) 또는 감소이익송금 (Minderabfuehrung)의 조세법상의 취급에 대해서는 1981년 1월 10일의 연방재무성 공문 (연방조세공보 I, 44 쪽) A절과 B절 및 그에 상응하는 각 주 최고재무기관의 규정을 참조할 것.

(3) ¹외부 지분참여자 (법인세법 제 16조)에 대한 상계지출에 대해 과세를 함으로써 발생하는 자산증가는 연결개별회사의 사용가능 자기자본의 산출시 파악된다. ²자신의 세율부담이 언제나 법인세법 제 23조 1항에 따라 결정되는 (63절 1항 참조) 그 연결개별회사의 상계지출은 법인세법 제 28조 3항에 규정된 순서에 따라 사용가능 자기자본의 부분액들과 계산되어진다. ³간편화를 위해 만일 신청이 있을 경우 법인세법 제 16조에 따라 연결개별회사 자체에서 징세되는 소득으로 행한 자기자본유입을 포함하고 있는 그 부분액에서 상계지출이 계산되어 질 수 있도록 허가된다. ⁴이 부분액이 이미 부정적이거나 또는 상계지출이 계산됨으

로써 부정적이 되는 경우에도 마찬가지로 적용된다.⁵이 상계지출은 이 지불이 행해진 사업연도의 결산시 연결개별회사의 사용가능 자기자본과 계산되어진다.⁶ 이익배당부담은 상계지출이 행해진 사업연도의 종결을 포함하고 있는 세액사정 기간에 대해 설정한다 (법인세법 제 27조 3항 1문).⁷이는 이익송금계약 이전의 영업거래 (59절 4항 4문 참조)에 따른 결과로서의 추가이익송금에 대해서도 동일하게 적용된다.

법인세법 제 38조에 관하여

93절. 삭제

법인세법 제 40조에 관하여

94절. 법인세법 제 40조 1문 3호에 따른 법인세증가의 예외

(1) 법인세법 제 40조 1문 3호에 따른 법인세증가의 예외를 인정받기 위해서는 이익배당을 하는 법인이 이익배당을 한 시점에 면세되어 있어야 한다는 조건이 충족되어야 한다.

(2) ¹법인세가 면세된 법인에 의해 법인세법 제 40조 1문 3호에 거론된 지분참여자에게는 물론 다른 참여자에게도 이익배당이 실시되었다면 이 이익배당을 위해 사용된 사용가능 자기자본의 부분액은 각기 비례배분방법으로 이 지분참여자들에게 분배된다. ²따라서 이익배당이 법인세법 제 40조 1문 3호에 거론되지 않은 지분참여자들에게 돌아가는 경우가 있는 경우에만 법인세가 증가된다.

법인세법 제 41조에 관하여

95절. 기타 행위에 있어서의 사용가능 자기자본의 변화

(1) ¹감자의 경우에 자기자본이 명목자본의 상환에 사용된 것으로 되면 법인세법 제 29조 3항에서 의미하는 배당을 위한 사용 명목자본부분이 상환된 전체액 수만큼 감소된다. ²이와는 반대로 자본의 상환이 이 상환으로 인해 발생된 법인

세의 감소를 초과하는 경우에만 사용가능 자기자본의 부분액들은 감소된다.

범례:

1. 사실관계

01년에 설립된 한 자본회사가 04년에 1 000 000 마르크에 달하는 법인세에 의해 경감되지 않고 부담된 준비금을 전환시켜 자신의 명목자본을 증가시켰다. 이 자본금이 06년에는 800 000 마르크 만큼 감자되었고 이 액수는 지분참여자들에게 상환되었다.

자본증가가 있기 전의 이 회사의 사용가능 자기자본의 구성은 다음과 같은 부분액들을 보여주고 있다:

경감되지 않고 부담된 부분액 (자기자본 45)	2 000 000 마르크
부담되지 않은 부분액 (자기자본 01)	500 000 마르크

05년과 06년에는 이들 부분액에 있어서 변화가 없었다.

명목자본중 04년에 준비금의 전환을 통해 생성된 부분은 법인세법 제 29조 3항에 따르면 사용가능 자기자본에 속한다. 이 부분은 사용가능 자기자본에 포함되어 있으면서 법인세법 제 47조 1항 2호에 따라 매년 분리시켜 확인된다. 명목자본중의 이 부분은 법인세법 제 41조 2항에 따라 자본상환을 위해 우선적으로 사용된 것으로 된다.

2. 법인세법 제 47조에 따른 분리 확인에 대한 영향

제 29조	사용가능 자기자본		분리 확인되는, 법인세법 3항에서 의미하는 배당을 위해 사용가능한 명목자본의 부분
	자기자본 45 DM	자기자본 01 DM	DM
a) 증자를 하기 이전의 상태	2 000 000	500 000	-
b) 04년 준비금의 전환을 통한 증자			+ 1 000 000
c) 04년 12월 31일/06년 12월 31일의 상태	2 000 000	500 000	1 000 000
명목자본으로 전환된 부담된 준비금은 법인세법			

제 29조 3항에 따라 사용
자기자본의 구성부분으로
남는다

d) 06년의 감자를 통한

특별기재의 감소 - 800 000

e) 06년 12월 31일의 상태 2 000 000 500 000 200 000

f) 추가사항: 06년의 감자로

인한 07년 자기자본의 감소

aa) 자본상환 800 000

bb) 법인세의

감소(800 000

마르크의 15/70

=3/14) -171 429

628 571 - 628 571

g) 자본상환 이후의

상태 1 371 429 500 000 200 000

(2) ¹주식회사 또는 유한회사가 명목자본의 감자하에 자신의 지분을 회수하고 (주식법 제 237조부터 239조까지, 유한회사법 제 34조) 이 명목자본이 법인세법 제 29조 3항에 따른 배당을 위해 사용할 수 있는 부분을 포함하고 있는 경우에 사원들에 대한 지분은 없는 관계로 법인세법 제 41조 2항은 적용되지 않는다. ² 법인세법 제 47조 1항 2호에 따라 명목자본 중에서 분리되어 파악되는, 이익배당을 위해 사용가능한 부분은 다른 명목자본의 크기가 감자액수의 공제를 하기에 충분치 않은 경우에만 감소될 수 있다. ³이익 또는 이익준비금을 감소시키는 자기자본의 회수가 사용가능 자기자본의 구성에 미치는 영향에 대해서는 83절 4항 참조.

(3) ¹한 유한회사가 자신의 납입자본 (Stammkapital) 손실을 보전하는데 필요없는 사원들의 추가투자액을 (Nachschuesse) 사원들에게 상환하게 되면 (유한회사법 제 30조 2항) 이 상환은 소득세법 제 20조 1항 1호 또는 2호에서 의미하는 사

원들의 자본이득에 해당되지 않는다.²이 상환된 액수는 그 전에 추가투자를 통해 증가되었던 사용가능 자기자본의 부분액에서 공제된다.³1976년 12월 31일 이후에 종결되는 사업연도에 행해진 추가투자에 있어서는 이 추가투자를 통해 증가되었던 사용가능 자기자본의 부분액이란 법인세법 제 30조 2항 4호에서 의미하는 부분액을 말한다.

(4) 산업공제조합에 있어서는 영업대 (Geschäftsguthaben)가 명목자본과 같이 취급되는 관계로 (79절 6항 참조) 산업공제조합의 준비금이 이 영업대로 유입되거나 또는 이것이 추후에 감소되는 경우에 있어서는 법인세법 제 41조 2항 및 3항의 적용을 받는다.

(5) ¹법인세법 제 30조 2항 3호에서 의미하는 사용가능 자기자본의 부분액이 가장 먼저 명목자본으로 전환된 것으로 본다고 하는 법인세법 제 41조 3항에 있는 가정은 자본증자 조세법 (Kapitalerhöhungs-Steuer-gesetz)에 따른 일괄징세와 밀접한 관련이 있다. ²이 자본증자 조세법 제 5조에 따르면 1977년 1월 1일 이전에 종결된 사업연도의 이익을 갖고 형성한 준비금이 명목자본의 감자를 위해 사용된 것으로 되면, 그리고 나아가 이 자본회사가 이 증자이후 5년 이내에 명목자본을 감자한 경우에는 포괄세가 부과된다.

95a절. 법인 청산시 사용가능 자기자본의 구성

(1) ¹법인세법 제 11조 1항에 거론된 법인의 진행과정동안에는 다수의 역년을 포함할 수 있되 3년을 초과하지는 못하는 징세기간의 종결을 구성계산 시행일 (Gliederungsstichtag)로서의 사업연도의 종결 (법인세법 제 30조 1항)과 일치시킨다. ²이러한 점에서 시행일들 중간에 청산대차대조표를 작성해야 하는 그러한 시행일들은 구성계산에 있어서는 별다른 의미를 갖지 못한다.

(2) ¹법인이 청산초과 (Liquidationsueberschuss)에 지불하는 것과 관련하여 여기에 사용가능 자기자본이 우선적으로 사용되는 것인지 아니면 다른 자기자본이 (명목자본) 우선적으로 사용되는 것인지에 대해 법에는 규정되어 있지 않다. ²따라서 그 지불이 사용가능 자기자본과 아니면 다른 자기자본과 우선적으로 정산될 것인지에 대해 법인이 정할 수 있다. ³다른 자기자본의 크기가 어느정도인지를 확인함에 있어서는 법인세법 제 41조 4항을 준수해야 한다. ⁴만일 법인이 이

지불을 수령하는 자에게 납세증명서 (Steuerbescheinigung, 소득세법 제 44조, 제 45a조)를 발급했다면 이 지불을 사용가능 자기자본과 정산시키겠다는 선택권을 행사한 것으로 본다.

(3) ¹법인이 청산초과에 임시지불을 (Abschlagszahlungen)하고 여기에 법인세법 제 30조 2항 4호에 따른 부분액을 제외한 사용가능 자기자본을 사용한 것으로 되면 이 지불은 법인세법 제 41조 1항에서 의미하는 기타지급 (sonstige Leistungen)에 해당된다. ²이 지급에 대해서는 법인세법 제 28조 2항 2문을 해당 적용시킨다. ³이에 따르면 지불은 이 지불이 이루어진 해당 징세기간의 결산 시 산출되는 사용가능 자기자본과 정산되어 진다. ⁴청산기간이 단지 하나의 징세기간만을 포함하고 있다면 이 청산기간 종결시의 사용가능 자기자본이 결정적인 역할을 한다.

(4) ¹법인세법 제 47조에서 의미하는 최종 분리되어 확정된 것의 상태가 청산의 경우에는 분배를 위해 고려되어지는 자산이다 (법인세법 제 11조). ²이 자산은 최종분배를 위해 사용되는 것으로 한다.

(5) 자본회사의 자산이 그 자본회사가 해체된 후 지분참여자들에게 분배되는 경우 사용가능 자기자본 중 부담되지 않은 부분액들의 합계가 부정적이라면 법인세법 제 41조 4항 1문에 따라 명목자본이 감소되는 것으로 한다.

범례:

1. 사실관계

청산기간 종결시의 상태:	DM

법인세에 의해 경감되지 않고 부담된 부분액 (자기자본 45)	120 000
면세된 국내 자산증가에서 발생한 부담되지 않은 부분액 (자기자본 02)	30 000
구(舊) 자본 (자기자본 03)	- 170 000
명목자본	120 000
지불된 청산초과	127 273

2. 사용가능 자기자본의 구성

	사용가능 자기자본 DM	명목자본 DM	자기자본 45 DM	자기자본 02 DM	자기자본 03 DM
청산기간종결시의 상태 법인세법 제 41조 4항에 따른 재구성		120 000	30 000	-170 000	120 000
a) 4항 1문에 따라			- 30 000	+ 30 000	
				+120 000	-120 000
b) 4항 2문에 따라		- 20 000		+ 20 000	
중간합계		100 000	0	0	0
청산이익의 지불 여기에 자기자본 45 사용 (127 273 마르크의 55/70=11/14)	127 273 -100 000	-100 000			
법인세 감소 (100 000 마르크의 15/55=3/11)	27 273	-			
지불 후의 상태 (더 이상 분리 확정되지 않음)		0	0	0	0

(6) ¹법인세에 의해 경감되지 않고 부담된 부분액이 과거 연도들에 있어서의 초과된 공제되지 않는 비용 (법인세법 제 31조 2항 2문 참조)으로 인해 청산기간의 결산시 부정적 액수를 나타내고 있으며 긍정적인 액수를 보이는 부담되지 않은 부분액이 존재하는 경우에는 법인세법 제 41조 4항에 따른 재구성은 하지 않는다. ²분배할 청산초과는 법인세법 제 28조 3항의 순서에 따라 긍정적 부분액들과 정산된다.

범례:

1. 사실관계

청산기간 종결시의 상태:

DM

법인세에 의해 경감되지 않고 부담된 부분액 (자기자본 45)

- 100 000

부담되지 않은 부분액

구자본 (자기자본 03)

120 000

출자 (자기자본 04)

130 000

명목자본

500 000

지불된 청산초과

614 000

2. 사용가능 자기자본의 구성

	사용가능				
	자기자본 DM	명목자본 DM	자기자본 45 DM	자기자본 02 DM	자기자본 03 DM
청산기간 종결시의 상태		-100 000	120 000	130 000	500 000
청산이익의 지불	614 000				
우선적인 명목자본의 상환 - 여기에서는 이에 해당하는 2항 2문에 따른 선택권을 행사한 것으로					
간주 -	-500 000				-500 000
자기자본 03 사용 (120 000 마르크의 $70/100=7/10$)	- 84 000		- 84 000		
법인세 증가 (84 000 마르크의 $30/70=3/7$)	-		- 36 000		
나머지 액수에 대해 자기자본 04 사용 (법인세증가 없이)	30 000			- 30 000	
지불후의 상태 (더 이상 분리 확정되지 않음)		-100 000	0	100 000	0

법인세법 제 43조에 관하여

96절. 정산과정에 대한 규정의 실질적 적용범위

(1) ¹법인세법 제 1조 1항 1호에서 의미하는 자본회사는 아니지만 법인세법 제 27조부터 42조까지가 그 의미에 맞게 적용되는 무제한적 납세의무를 갖는 법인에는 우선 먼저 무제한적 납세의무를 갖는 산업공제조합이 속한다. ²무제한적 납세의무를 갖는 실물공동체 (Realgemeinde) 및 경제단체들이 자본에 의한 참여지분과 동일시되는 회원권을 보장한다면 이들 역시 그러한 법인에 속한다. ³연방조세법원 1970년 9월 23일 판결 (연방조세공보 1971 II, 47 쪽) 참조. ⁴법인세법 제 3조의 참작하에 법인세법 제 1조 1항 5호에 따른 완전 납세의무를 갖는 외국 자본회사에 대해서도 법인세법 제 27조부터 42조까지가 의미에 맞게 적용된다.

(2) ¹법인세법 제 1조 1항 3호부터 6호까지에서 의미하는 무제한적 납세의무를 갖는 기타 법인, 사단 및 재단 그리고 불완전 납세의무를 갖는 법인에 대해서는 법인세법 제 27조부터 제 42조까지가 적용되지 않는다. ²상호보험연합체에 대해서는 연방조세법원 1991년 11월 13일 판결 (연방조세공보 1992 II, 429 쪽)을 그리고 승마단체 (Ritterschaft)에 대해서는 연방조세법원 1995년 2월 8일 판결 (연방조세공보 II, 552 쪽)을 참조.

법인세법 제 44조에 관하여

97절. 이익배당을 하는 법인을 통한 납세증명서 발급

(1) ¹자신들의 지분참여자들에게 그들의 요구가 있을 경우 법인세 세액공제를 위해 증명서를 발급해 주어야 하는 무제한적 납세의무를 갖는 법인의 의무는 지분참여자들에게는 이익참여를 의미하는 그러한 지급이 있어야만 성립되는 것은 아니다. ²이러한 의무는 법인세법 제 20조 1항 1호에서 의미하는 기타 다른 수입이 법인에서 지분참여자들에게로 유입된 경우에도 성립된다. ³지분참여자가 감자와 관련하여 또는 법인의 해체 후 지분받은 것이 있고 이 지분을 함에 법인세법

제 29조에서 의미하는 배당을 위한 사용가능 자기자본이 사용된 것으로 되는 경우에도 동일하게 적용된다 (법인세법 제 20조 1항 2호).

(2) ¹납세증명서에서 세액공제가능한 법인세와 세액공제가능한 자본수익세에 대한 진술은 공식적으로 (amtlich) 규정된 견본에 따라 요약된다. ²법인세법 제 44조 1항 3호에 따르면 지불일도 증명되어야 하므로 납세증명서는 법인이 해당 지급을 지불한 이후에야 발급될 수 있다.

(3) ¹배당을 하는 법인은 이 납세증명서를 단지 자신의 지분참여자들에게만 발급할 수 있다. ²지분참여자인 조세기본법 제 39조에 따르면 이익배당결정이 이루어지는 시점에 소득세법 제 20조 1항 1호에서 의미하는 자본자산, 즉 예를 들어 주식, 광산주식, 유한회사의 지분 또는 산업공제조합의 지분을 갖고 있는 자를 말한다 (소득세법 제 20조 2a항 2문).

(4) ¹참여지분이 한 합명회사의 전체 공동자산에 (Gesamthandsvermoege) 속하는 경우에는 이익배당, 세액공제될 법인세 및 자본수익세의 조세상 귀속에 대해서는 이 합명회사의 이익을 분리 확정하는 것과 관련해서 (조세기본법 제 180조) 결정된다. ²따라서 배당을 하는 법인은 요약 증명서를 합명회사의 이름으로 발급해야 한다. ³이러한 경우에 공동사업자들에 (Mitunternehmer) 해당되는 세액공제될 법인세 및 자본수익세의 액수는 분리 확정을 통해 얻어진다. ⁴소득세 증명서 및 자본수익세 증명서가 (조세기본법 제 155조 2항) 이 분리 확정에 대한 증서가 관청에 의해 인정되기 이전에 각 공동사업자들에게 발급되는 경우 여기에서 세액공제될 법인세 및 자본수익세는 잠정적으로 예측될 수 있다. ⁵자본자산에 대한 지분이 다른 한 전체 공동체 또는 일부공동체에 속하는 경우에도 마찬가지로 적용된다. ⁶배당을 하는 법인에 참여하고 있으면서 조세기본법 제 180조 3항에 따라 분리 확정되어야만 하는 전체 공동체 또는 일부공동체의 이름으로 납세증명서가 발급되는 경우 세액공제될 법인세 또는 자본수익세는 납세의무를 갖는 자들에게 추가 계산시키되 계산을 간소화하기 위해 그들에게 추가 계산되는 소득세법 제 20조 1항 1호 또는 2호에서 의미하는 수입의 비율에 따라 시행한다. ⁷참여지분이 한 사업참여자의 개인재산으로 되어 있으면서 이것이 합명회사의 특수기업재산에 속하는 경우에는 납세증명서는 이 사업참여자의 이름으로 발급된다. ⁸이러한 경우에 배당을 하는 법인이 실행한 지급과 (Leistung) 세액공

제될 납세액이 분리 확정시 같이 계산되어야 하기 때문에 이 납세증명서는 조세기본법 제 180조에 따른 분리 확정시 제출되어야 한다.

(5) ¹법인세법 제 27조 3항 2문에서 의미하는 예를 들면 은페이익배당과 같은 다른 배당의 배출이 확인되거나 또는 소득세법 제 20조 1항 1호 또는 2호에서 의미하는 자본이득이 이전의 법적관계를 이유로 한 지분참여자에게 지불된 경우 (소득세법 제 24조 2호 참조)에도 배당을 하는 법인은 납세증명서를 발급해야만 한다. ²이 법인이 법인세법 제 14조, 제 17조에서 의미하는 연결개별회사이면서 외부 지분참여자에게 상계지출을 하는데 이 정산의 의무가 연결중심기업에 의해 이미 충족된 경우에도 법인이 해당 외부 지분참여자에게 납세증명서를 발급해야만 한다.

(6) ¹납세증명서에 기재된 지분참여자의 주소가 세무당국에서 사무처리가 이루어지는 주소와 일치하지 않는 경우 여기에서 동일인물이라는 것에 대해 하등의 의심할 바가 없다면 간소화를 위해 이에 대해 이의를 제기하지 않는다. ²동일 인물인지에 대한 의심의 여지가 있다면 세무당국은 지분참여자에게 사실관계에 대해 해명할 것을 요구해야 한다. ³필요한 경우 지분참여자는 정정 증명서를 제출해야 한다 (법인세법 제 44조 4항). ⁴예를 들어 사서함, 자신의 경영주의 주소등 배당을 하는 법인의 지분참여자가 알려준 주소로 납세증명서가 발송되었고 그 주소가 세무당국에서 사무처리가 되는 주소와 일치하지 않음으로써 동일 인물인가에 대한 의심이 생기는 경우에 그 동일성 여부는 지분참여자가 사는 거리이름, 번지, 사는 지역 및 그 지분참여자가 종사하는 곳의 위치를 알아볼 수 있는 배당을 하는 법인의 보충 증명서를 통해서도 확인될 수 있다.

(7) ¹지급을 위해 사용된 것으로 된 법인세법 제 30조 2항 1호 및 4호에서 의미하는 자기자본의 크기는 그것이 해당 지분참여자에게 할당된 만큼만 납세증명서에 기재된다 (법인세법 제 44조 1항 6호 및 7호). ²사용된 것으로 된 자기자본 부분들은 지분비례에 따라 모든 지분참여자들에게 할당된다. ³법인세법 제 30조 2항 3호에서 의미하는 자기자본부분들이 법인의 지급을 위해 사용된 것으로 되었으면 법인세법 제 44조 1항 5호에 따라 기재해야하는 법인세법 제 52조에서 의미하는 보상되는 법인세의 액수가 마치 그 표시된 자기자본부분이 우선적으로 법인세법 제 52조 또는 소득세법 제 36e조에 따른 보상받을 권리를 가진 지분참

여자들에게 할당되는 것처럼 증명서에 기재되어서는 안된다. ⁴78절 3항에 따라 하나로 합산되어 법인의 사용가능 자기자본과 정산되도록 되어 있는 다수의 지급들이 실행된다면 납세증명서를 발급함에 있어서도 이 정산을 그 기본으로 한다.

(8) ¹배당을 하는 법인 자신이 국내의 금융기관이고 지급이 자신의 계산하에 실행된 것이라면 지분참여자의 요구가 있는 경우 이 법인은 납세증명서를 발급해 줄 의무가 있다. ²이 법인은 그 증명서를 99절의 근본원칙들에 따라 발급해야 한다.

(9) ¹배당을 하는 법인이 증명서를 발급함에 있어 해당 지분참여자가 법인세 세액공제에 대한 권리가 있는 자인가에 대해 확인할 필요는 없다. ²이 확인에 대한 의무는 지분참여자에 대한 과세를 담당하는 세무당국이 갖는다. ³해당 지분참여자들의 지분이 외국 금융기관의 유가증권 금고로 (Wertpapierdepot) 되어있는 지분참여자들에 대해 납세증명서를 발급하는 것에 대해서는 101절 3항 참조.

98절. 삭제

법인세법 제 45조에 관하여

99절. 국내 금융기관을 통한 납세증명서 발급

(1) ¹배당을 하는 법인과 마찬가지로 (97절 2항 참조) 납세증명서를 발급할 수 있도록 허가된 금융기관들도 세액공제가능한 법인세 (법인세법 제 45조 1항) 및 세액공제가능한 자본수익세 (소득세법 제 45a조 3항)에 대한 내용을 요약해야만 한다. ²금융기관에 의해 발급되는 납세증명서는 내용상 다음과 같은 점에서 법인세법 제 44조의 경우에 배당을 하는 법인이 발급해야 하는 증명서와 차이가 있다:

1. ¹자본이득이 어떤 채무자와 관계되어 지불되는가 하는 그 채무자가 그 증명서에 밝혀져 있어야 한다 (법인세법 제 45조 1항 2문, 소득세법 제 45a조 3항 2문). ²채무자에 대해 통상적으로 사용되는 단축된 형태의 이름 (Kurzbezeichnung)이 유가증권 번호와 함께 기재되어 있으면 그것으로 충분하다.

2. 어느 세무당국으로 이 자본수익세가 납부되어야 하는가 하는 것을 명기할 필요는 없다. (소득세법 제 45a조 3항).

(2) ¹국내 금융기관의 납세증명서는 공식적으로 규정된 양식에 따라 발급된다 (법인세법 제 45조 1항, 소득세법 제 45a조 2항). ²금융기관들이 자본이득의 채권자들을 위해 배당, 이자 등이 입금된 내용을 갖춘 납세증명서를 발급함에 이의가 있을 수 없다.

(3) ¹다음과 같은 조건들이 충족된다면 이 납세증명서는 공식적으로 규정된 양식에 따라 발급된 것으로 본다: ²서식용지에 법인세법 제 45조 1항, 소득세법 제 45a조 2항 및 3항에 표시되어 있는 모든 내용이 포함되어 있는 경우. ³여기에 추가적으로 자본수익세에 대한 추가조세(Solidaritaetszuschlag)이 기재된다 (소득세법 제 36조 2항 2호를 참작한 소득세법 제 51a조) ⁴이러한 내용들은 보고서 상에 따로 해당 난을 설치하여 다음과 같은 순서와 그 이름에 따라 기재된다:

법인세와 정산되도록 허가된 지급

세액공제가능한 법인세

소득세법 제 36c조에 따라 보상되는 법인세

자기자본 부분액 01로부터의 지급 (법인세법 제 30조 2항 1호)

소득세법 제 20조에서 의미하는 자본자산으로부터의 수입

세액공제가능한 자본수익세

세액공제가능한 자본수익세에 대한 추가조세

자기자본 부분액 04로부터의 지급 (법인세법 제 30조 2항 4호)

보상될 법인세 증가액 (법인세법 제 52조)

지불일

⁵비과세신청서가 발급되어 있는 액수들은 자본자산으로부터의 수입에서 함께 파악된다. ⁶세액공제가능한 조세이란 소득세법 제 44조 1항을 참작한 제 36c조 1항에 따른 보상 또는 상환 이후에도 잔류하게 되는 액수를 말한다. ⁷전체가 기계로 쓰여진 (maschinell, 타자기나 컴퓨터로 인쇄된) 증명서에는 앞에서 말한 내용들은 다음과 같이 단축된 형태로 기재된다:

Leist. m. anr. KSt

anr. KSt

verg. KSt

EK 01-Aussch.

Einn. aus KapV.

anr. KapSt

anr. SolZ z. KapSt

EK 04-Aussch.

verg. KSt-E고.

Zahltag

⁸단축형태가 사용되면 그 보고서의 다른 부분에 이 약자에 대한 설명을 해야 한다. ⁹서식용지에 자기자본 부분액 01과 04로부터 나오는 지급, 보상되는 법인세 및 보상되는 자본수익세를 기재하는 난이 없다는 것은 문제되지 않는다.

(4) 지분참여자가 금융기관에 당해연도에 유효한 비세액사정-증명서 (Nicht Veranlagungs-Bescheinigung)를 제출하고 금융기관이 이 지분참여자를 위해 일괄신청 (Sammelantrag) (소득세법 제 36c조, 제 44b조, 소득세법 시행규칙 R 213 1 2항) 과 관련하여 법인세의 보상 및 자본수익세의 상환을 신청하면 이 일괄신청서에 포함된 자본이득에 대해서는 납세증명서를 발급할 수 없다.

(5) ¹지분참여자에게는 장부기록을 원활하게 하기 위해 복사본 (Durchschriften) 을 건네 준다. ²이 복사본에는 가능하면 다른 색으로 표시된 “장부기록을 위한 복사”라고 비스듬히 가로지른 제목을 단다. ³비스듬하게 가로지른 제목이 불가능한 경우에는 복사본의 모두에 (Kopfzeile) “장부기록을 위한 복사”라고 표시한다. ⁴그밖에 서식용지의 오른쪽 아래편부분에 지불일에 쓰기로 마련된 난에 “복사본임” (Nur Kopie)이라고 기재됨으로써 납세증명서로 재 사용되지 못하도록 한다.

(6) ¹유가증권 잔고가 운영되는 금융기관은 그에 반하는 구체적인 근거가 없으면 잔고의 소유자를 지분참여자 (소득세법 제 20조 2a항) 라고 간주할 수 있다. ²잔고소유자가 조세상의 지분참여자가 아니라는 사실이 금융기관에 알려져 있다

면 금융기관은 잔고소유자의 이름으로 납세증명서를 발급해서는 안된다 (법인세법 제 45조 1항). ³금융기관이 잔고소유자가 지분참여자인지의 여부는 모른 채 용익권설정 또는 신탁관계에 대한 정보는 갖고 있는 경우, 아니면 해당 구좌가 변호사, 공증인 또는 공인회계사 또는 세무사직업을 가진 자들의 제2의 구좌 (Ander-Konto)인 경우에는 2문의 규정에서와는 달리 잔고소유자의 이름으로 납세증명서를 발급할 수는 있되 “용익권 설정 잔고”, “신탁잔고” 또는 “제2 잔고”라는 표시를 해서 발급한다. ⁴이러한 경우에 세액공제신청을 접수하게되는 해당 조세당국은 납세증명서가 제출된 후에 자본이득이 조세상 누구에게 추가 계산되는가 확인해야 한다. ⁵한 부부에게 공동의 잔고가 설정되어 있고 해당 납세증명서가 양 부부의 이름으로 해서 발급된 경우에는 소득세법 제 26조의 조건들이 충족된다면 별다른 이의가 없다. ⁶다른 공동잔고에 있어서의 납세증명서에 대해서는 97절 4항이 적용된다.

(7) 2문에서 납세증명서와 지급에 대한 대변증명서의 연결이 인정된다고 하는 것은 납세증명서가 발급되어서는 안되는 경우에 (소득세법 제 36c조, 36d조, 43조 1항 7호 b 4문 및 2항, 44a조, 44b조 2항 및 3항, 44c조 3항, 법인세법 제 44조 2항 2호 및 3호, 45조 4항 참조) 금융기관은 3항 4문 또는 7문에서 거론된 내용이 기재하는 부분에 “납세증명서가 아님”이라고 기재해야 한다.

(8) ¹소득세법 제 44c조 1항 또는 2항에 따라 자본수익세에 대한 일괄신청이 되어 있는 지분참여자들에게는 납세증명서가 발급되지 않는다 (소득세법 제 44c조 3항, 36c조 1항 참조). ²이 경우에 법인세법 제 52조에 따라 요구되는 수입크기에 대한 증거 및 보상되는 법인세의 크기에 대한 증거로서 보상될 법인세에 대한 따로 분리된 증명서 이외에 7항의 규정에서와는 달리 “법인세법 제 52조에 따른 보상에 있어서의 납세증명서”라는 글자가 쓰여져 있는 금융기관에 의해 발행된 배당대변증명서 (Dividendengutschrift)를 제출할 수 있다.

(9) ¹국내 금융기관이외에도 국내에 지점을 갖고 있는 외국 기업들도 납세증명서를 발급할 수 있다. ²여기에서는 해당 외국 기업이 국내에서 은행활동을 할 수 있다는 허가를 받았어야 하고 법인세법 제 44조 1항에 거론된 지급이 배당을 하는 법인의 비용부담으로 국내에 있는 지점에 의해 실시되었어야 한다. ³국내에서 영업활동을 할 수 있다는 허가를 받은 외국 금융기관들의 이름은 연방재무성에

의해 공고된다.

(10) ¹납세증명서에 소득세법 제 20조 1항 1호 또는 2호에서 의미하는 자본이득 및 세액공제가능한 법인세 또는 자본수익세가 너무나 낮게 기재되었다면 통상적인 내용 이외에 애초 증명해준 액수와 실제의 정확한 액수와의 차액만이 기재된 보충 증명서가 (ergänzende Bescheinigung) 발급되는 경우에는 납세증명서에 대한 정정을 생략할 수 있다. ²이 보충 증명서에는 보충 증명서라는 표시를 한다. ³이 경우에 애초 발행된 증명서는 자신의 유효성을 계속 유지한다.

(11) 기타 다른 경우에는 97절을 그 의미에 맞게 적용한다.

100절. 년차납세증명서의 발급

(1) ¹한 고객에 있어 법인세 또는 자본수익세 또는 자본수익세에 대한 추가조세의 세액공제를 요하는 한 역년내에 불입된 배당, 이자 및 투자이득에 대한 각각 따로따로 납세증명서를 발급하는 대신에 납세증명서를 발급할 수 있는 금융기관은 자신에 의해 운영된 각각의 잔고에 대해 99절 3항에 거론되어 있는 내용들이 요약되어 있는 하나의 년차납세증명서를 발급할 수 있다. ²이 년차납세증명서에는 세액공제를 요하지 않는 배당, 이자 및 투자이득등도 기재될 수 있다.

(2) ¹하나의 년차납세증명서는 다음의 경우에 발급되어야만 한다:

1. 해당 역년도의 자본이득에 대해 법인세법 제 44조 또는 제 45조에서 의미하는 각각 따로된 납세증명서가 발급되지 않았고 고객이 확실하게 해당 잔고 및 해당 역년도에 대해 각각 따로된 납세증명서 대신에 하나의 연차증명서를 발급해 줄 것을 신청하고 또 그것이 반복될 수 없도록 되어 있는 경우.

2. 해당 금융기관이 고객의 잔고에 대한 모든 대변증명서에

a) “배당대변 (이자대변, 이득대변)”이라는 제목을 기재한 보고서를 사용한 경우

b) 99절 3항 4문에서 의미하는 내용들을 전혀 기재하지 않은 보고서를 사용한 경우

c) “추후 년차납세증명서에”라고 기재된 보고서를 사용한 경우.

3. 금융기관이 년차납세증명서에 해당 달력연도의 해당 유가증권잔고에 대해 금융기관이 고객에게 전달한 대변증명서에는 각각 따로된 납세증명서가 발행되

지 않았거나 또는 발행되지 않을 것이라고 확실하게 진술한 경우.

²만일 화폐시장-특별자산 (Geldmarkt-Sondervermoegen) 또는 유가증권-특별 자산에 축적되어 있는 투자이득들이 년차납세증명서에 포함되어 있다면 그것들 에 대해서도 위의 규정이 동일하게 적용된다. ³해당 배당이 금융기관에 의해서가 아니고 배당을 하는 법인에 의해 직접 지분참여자에게 배당지불이 되는 주식도 유가증권 잔고에 기록되어 있으면 이 배당은 년차납세증명서에 기재되지 않는다. ⁴이들 배당에 대해서는 배당을 하는 법인이 납세증명서를 발급한다 (소득세법 제 44조, 제 45a조 2항).

(3) ¹한 년차납세증명서는 다음과 같은 경우에 공식적으로 규정된 견본에 따라 발급된 것으로 된다:

1. 법인세법 제 45조 1항, 소득세법 제 45a조 2항 및 3항에 거론된 모든 내용을 포함하고 있는 경우,
2. 납세증명서를 발급하는 금융기관이 지분참여자에게 지불한 배당, 이자 및 투자이득을 각각 따로 납세증명서를 발급하는 경우를 위해 규정되어 있는 그 순서에 따라 배열시키고 (99절 3항 4문 또는 7문) 거기에 대해 1호에서 요구하는 모든 내용을 기재한 경우, 그리고 여러 가지 다양한 종류의 자본이득에 대한 특별 합계란을 포함하고 있는 경우.

101절. 타 금융기관을 위한 대변증명서, 납세증명서의 표시

(1) ¹한 금융기관이 다른 금융기관의 이름으로 되어 있는 유가증권잔고를 운영하고 있다면 그 다른 금융기관이 문서상으로 자신이 유가증권의 소유자라는 것을 통지한 경우에만 이 잔고를 운영하는 금융기관은 다른 금융기관에 대해 납세증명서를 발급해 줄 수 있다 (잔고에 관한 법 제 4조 2항). ²그러한 통지가 없는 경우에는 항상 다른 금융기관이 납세증명서를 발급해야 하며 고객의 대변에 기재되는 배당에 대해서 뿐만 아니라 자신이 스스로 획득하게 되는 배당에 대해서도 납세증명서를 발급한다.

(2) ¹다른 금융기관의 구조 대변에 배당을 기재함에 있어 이 다른 금융기관이 지분참여자의 대리인으로서 대리인의 이름으로 된 납세증명서를 발급해 달라고

신청한 경우에는 국내 금융기관이 지분참여자의 이름으로 납세증명서를 발급하는데 대해 별다른 이의가 없다.²이 납세증명서는 법인세법 제 45조에 따라 이것을 발급하는 금융기관에 의해 표시되어야 한다; 이 납세증명서에는 그 밖에도 어느 금융기관이 해당 대변을 소유하는가 하는 내용도 포함되어야 한다.³납세증명서 발급신청이 외국 금융기관에 의해 제출된 경우에도 동일하게 적용된다.⁴주식이 외국 유가증권보관은행 (Wertpapiersammelbank)에 보관되어 있다면 이 외국 유가증권보관은행에 배당대변증명서를 발급해 주는 국내 금융기관만이 납세증명서를 발급할 수 있다.

(3) ¹2항의 경우를 제외하고는 주식을 한 외국 금융기관의 유가증권금고에 가지고 있는 지분참여자에 대한 납세증명서는 만일 이 지분참여자가 그 외국 금융기관에서 배당증서를 건네 받아 그것을 국내 금융기관에 상환용으로 (zur Einloesung) 제출한 경우에만 국내 금융기관은 납세증명서를 발급해준다. ²국내 금융기관은 납세증명서에 법인세법 제 45조 2항에서 의미하는 이러한 내용을 표시해야만 한다. ³지분참여자가 배당을 하는 법인의 배당증서를 상환용으로 제출하거나 또는 그가 외국 금융기관에게 배당증서를 배당을 하는 법인에게 배당을 위해 제출하라고 하는 임무를 수여한 경우 이 배당을 하는 법인만이 납세증명서를 발급할 의무와 권리를 갖는다. ⁴지분참여자를 대리하여 외국 금융기관이 배당을 하는 법인에게 지분참여자의 이름으로 납세증명서를 발급해 줄 것을 신청하는 경우 이 증명서에는 어느 외국 금융기관이 배당대변을 소유하는가하는 내용이 포함되어야 한다.

102절. 투자이득에 있어서의 납세증명서

(1) ¹화폐시장-특별자산, 유가증권-특별자산 또는 토지-특별자산에 대한 참여증서에 대한 배당에 대한 납세증명서에 관해서는 자본투자회사에 관한 법 (Gesetz weber Kapitalanlagegesellschaften: KAGG) 제 37a조, 38b조 1항, 제 39a조 및 제 44조 참조. ²화폐시장-특별자산, 유가증권-특별자산 또는 토지-특별자산의 의 수입 중 비용보전 (Kstendeckung) 또는 배당을 위해 사용할 수 없는 수입에 대한 납세증명서에 관해서는 자본투자회사에 관한 법 제 39a조 2항 참조. ³기타 다른 경우에는 99절부터 101절까지를 해당 적용한다.

(2) 100절에서 의미하는 년차납세증명서를 발급하는 금융기관들은 만일 이들이 년차납세증명서에 조세상 요구되는 해당 내용들을 기재한다면 (100절 2항) 자본 투자회사에 관한 법 "제 37a조, 제 38b조 1항, 제 39a조 및 제 44조"에 따른 별도의 증명서를 발급할 수 없다.

법인세법 제 46조에 관하여

103절. 공증인 증명서

(1) ¹법인세법 제 46조에 국내 공증인에 의해 발급되는 납세증명서의 내용에 대해서는 규정되어 있으나 그것의 형식에 대해서는 규정되어 있지 않다. ²여기에 대해 공증서 (Niederschrift)(공증작성에 관한 법 제 36조) 아니면 인정서 (Vermerk)(공증작성에 관한 법 제 39조)가 고려되어 진다. ³양 형식에 있어서 특히나 다른 점은 공증서 원본은 통상 공증인에게 남아 있는 반면에 인정서 원본은 통상 참가자에게 건네진다는 것이다 (공증작성에 관한 법 제 45조).

(2) ¹배당증서에 의해 확인이 되지 않는 소득세법 제 20조 2항 2호에서 의미하는 기타 권리를 최초로 매각하는 것도 법인세법 제 46조에 따르면 국내 공증인의 증명서에 의해서만 입증될 수 있다. ²이러한 의미에서의 기타 권리에 속하는 것으로는 유한책임을 지는 회사 및 영리 및 경제공제조합에 대한 이익요구권리가 있다.

(3) ¹법인세법 제 44조 5항에 규정되어 있는 책임에 법인세법 제 46조에 따른 국내 공증인에 의해 발급된 증명서는 포함되지 않는다. ²경우에 따라서 발생할 수도 있는 공증인의 손해보상의무에 대해서는 연방공증인규정 제 19조 참조 (Bundesnotarordnung).

법인세법 제 47조에 관하여

103a절. 법인세고지서 (Bescheid) 및 확정고지서의 상호 관련효과

(1) ¹법인세법 제 47조에는 법인세고지서 및 확정고지서에서 발생하는 관련효과에 대해 규정되어 있다. ²이 관련효과에는 상호간에 영향을 미치는 경우 - 법

인세고지서가 확정고지서에 (법인세법 제 47조 2항 1호) 그리고 확정고지서가 법인세고지서에 (법인세법 제 47조 1항 3문) 영향을 준다 - 는 물론 다른 고지서에 영향을 미치는 경우를 포함하고 있다 - 법인세고지서는 손실 전기이월 연도의 법인세고지서 (법인세법 제 47조 2항 2호) 및 잔류하는 손실공제에 대한 확정고지서에 대해 영향을 미치고 그리고 확정고지서는 자신과 연결된 확정고지서에 (법인세법 제 47조 1항 2문) 영향을 준다.

(2) ¹소득산출시 발생한 손실도 법인세고지서에서 확정되는 액수에 해당된다. ²확정되어 있지 않거나 또는 불완전하게 확정되어 있는 것은 교부금 준칙 제 179조 3항에 따른 보충고지서를 통해 추가되거나 완전하게 될 수 있다. ³연방조세법원 1087년 12월 9일 판결 (연방조세공보 1988 II, 466 쪽) 및 1988년 3월 16일 판결 (연방조세공보 II, 683 쪽) 참조. ⁴법인세법 제 47조 2항 1호 b에서 의미하는 세율부담이란 프랑스의 조세대변 (avoir fiscal)을 제한 이후의 세율에 따른 법인세를 말한다. ⁵88절 1항 6문도 참조.

(3) ¹확정고지서의 관련효과에는 단지 확정된 부분액들만 포함된다. ²법인세 변동액이 확정고지서내의 단지 정보를 알려주는 안내부분에 기재되어 있다면 관련 효과는 발생하지 않는다. ³연방조세법원 1989년 3월 14일 판결 (연방조세공보 633 쪽) 참조. ⁴과거 확정시점에 대한 확정고지서의 변경은 그것과 연결된 확정고지서의 관련효과로 인해 그 이후의 확정시점에 대한 모든 고지서를 변경시키도록 한다 (교부금 준칙 제 175조 1항 1문).

(4) ¹면세되는 자산증가 및 이것과 관련된 비용은 납세용 대차대조표로부터 직접 유도된다; 사용가능 자기자본에 대한 출발점, 그 크기 및 특정 부분액에로의 조절등에 대해 제기되는 이의는 확정고지서의 취소청구를 함으로써 이루어 질 수 있다. ²기관회사가 준비금을 형성하면 자기자본 04로 불입되는 액수의 크기는 이 회사에 대한 확정고지서에서 결정된다.

법인세법 제 49조에 관하여

104절. 소규모 법인의 과세

(1) ¹조세기본법 제 156조 2항에 따르면 조세를 확정하고 납부하도록 하는데

소요될 비용이 확정될 조세에 비해 너무 많이 든다는 것이 확실시되면 조세확정은 행해지지 않을 수 있다.²이러한 조건은 각각의 경우 법인세법 제 24조 또는 제 25조에 따른 소득공제금액을 요구할 수 없이 작은 소규모 법인, 특히 소규모 산업공제조합의 경우 충족될 수 있다.³이러한 법인들에 있어 각각의 경우 소득이 확실하게 1000 마르크를 초과하지 못하는 경우 1문에 거론된 불균형이 존재한다고 할 수 있다.⁴이에 따라 이러한 경우에는 법인세 산정 및 법인세법 제 47조에 따른 분리확정을 예외시킬 수 있다.

(2) ¹세액사정이 1항에 따라 행해지지 않을 수 있는 법인이 어느 한 사업연도에 대한 이익배당을 실시했다면 그 사업연도의 종결을 포함하고 있는 세액사정기간에 최초로 세액사정이 실시되고 그 이후의 모든 세액사정기간에 대해서도 실시된다.²법인세법 제 47조에서 의미하는 특별확정에 대해서도 1문의 규정을 의미에 맞게 적용한다.

(3) 1항에서 거론된 법인에 대한 세액사정 및 특별확정은 2항의 경우 외에 해당 법인이 이것을 신청한 경우에도 실시된다.

(4) 법인세 제 47조에서 의미하는 특별확정을 최초로 실시함에 있어 해당 법인이 사용가능 자기자본이 법인세법 제 30조 54a조 7호에 따라 다른 부분액에 귀속된다는 것을 확실하게 납득시키지 못하는 한 부분액인 자기자본 02로 귀속된다. 왜냐하면 과거에는 단순히 비용절감이라는 측면에서 법적으로 규정되어 있는 자기자본구성을 하지 않도록 했었기 때문이다.

105절. 소득세법 규정의 적용

법인세법 제 49조 1항에 따른 소득세법상의 규정의 적용에 대해서는 27절 참조.

韓國租稅研究所 研究委員 名單

職 位	姓 名	略 歷
所 長	具 鍾 泰	韓國稅務士會 會長・經營博
研究委員	高 承 禧	檀國大 教授・經博・稅務士
〃	郭 泰 元	西江大 教授・經博
〃	金 光 洙	江原大 教授・經營博
〃	金 東 建	서울大 教授・經博
〃	金 完 石	서울市立大 教授・法博・稅務士
〃	金 完 淳	高麗大 教授・經博
〃	南 相 午	서울大 教授・經營博
〃	宋 雙 鍾	서울市立大 教授・法博・稅務士
〃	安 昌 滿	江南大 教授・法博
〃	尹 建 永	延世大 教授・經博
〃	尹 世 益	稅務大 教授・行政博・稅務士
〃	李 愚 澤	漢陽大 教授・經營博・稅務士
〃	李 哲 松	漢陽大 教授・法博
〃	鄭 東 允	培材大 教授・經營博・稅務士
〃	鄭 泰 仁	江陵大 教授・經營博・稅務士
〃	蔡 丞 容	國稅廳・經營博・稅務士
〃	權 海 浩	稅務士・法博
〃	明 炯 植	稅務士・圓光大 教授・法博
〃	朴 憲 烈	稅務士・經營博
〃	徐 光 錫	稅務士・經營博
〃	李 承 文	稅務士
〃	李 元 錫	稅務士
〃	李 澤 龍	稅務士・明知專門大 教授・經營博
〃	張 珩 鍾	稅務士・經營博
〃	鄭 殷 善	稅務士
〃	趙 暎 來	稅務士・經營博
〃	洪 學 杓	稅務士・建國大 教授・行政博

■ 研究叢書案內

① 資本市場 育成을 위한 租稅政策方向

宣 炳 完 1987. 3

李 愚 澤

② 特別消費稅制의 合理的 改善方向

金 完 淳 1987. 3

金 完 石

③ 租稅確定의 適正節次 保障에 관한 研究

崔 明 根 1988. 2

金 冕 圭

李 承 文

④ 附加價值稅의 政策課題와 改善方向

崔 洸 1988. 3

李 愚 澤

⑤ 租稅審判制度의 合理的 改善方案

李 哲 松 1988. 4

金 完 石

⑥ 韓國稅制의 合理化에 관한 研究

金 東 建 外 1988.7

⑦ 稅務士制度의 發展方向

申 東 雲 外 1988.10

⑧ 附加價值稅 納付稅額計算과
課稅特例制度의 改善에 관한 研究

崔 明 根 外 1991.11

⑨ 土地稅制의 長期的 改編方案에 관한 研究

金 東 建 外 1993.8

⑩ 相續課稅의 制度改善에 관한 研究

李 鎭 淳 1994.10

李 哲 松

⑪ 租稅行政의 適正節次와 合理化에 관한 研究

李 愚 澤 1995.3

■ 研究叢書案內

12 租稅制裁法制的 再整備

崔 明 根 1995. 3

13 財産課稅行政의 民主的 發展方向에 관한 研究

金 完 石 1995. 3

14 納稅者의 權益保障 提高에 관한 研究

崔 明 根 1996. 2

15 移轉價格稅制와 多國籍企業의 防禦戰略

崔 鏞 善 1996. 3

孫 閏 煥

16 所得稅制度 및 行政의 改善에 관한 研究

金 完 石 1996. 9

17 法人稅 課稅體系의 本質的 改編에 관한 研究

李 愚 澤 1996.10

18 稅務士制度의 課題와 試驗制度의 改善에 관한 研究

崔 明 根 1996.12

19 個別公示地價의 行政審判制度 改善에 관한 研究

金 完 石 1997.3

20 稅務士의 租稅訴訟代理適格性에 관한 研究

李 哲 松 1997.12

21 稅務法人制度의 改善에 관한 研究

金 完 石 1998.3

22 稅務會計의 定立과 企業會計와의 關係에 관한 研究

李 愚 澤 1998.3

23 申告納付稅制의 評價와 制度改善에 관한 研究

徐 熙 烈 1998.3

1 西獨의 稅務士法에 관한 研究

1987. 2

② 主要國의 法人所得課稅制度

1987. 3

李 愚 澤

李哲松

權海浩

③ 主要國의 個人所得課稅制度

1988. 3

崔 炳 哲

李 哲 松

權海浩

4 主要國의 相續課稅制度

1989. 3

李 哲 松

權海浩

吳 赫 柱

⑤ 主要國의 消費課稅制度

金 文 守 1993. 4

崔 炳 哲

李 哲 松

權 海 浩

⑥ 獨逸의 稅務代理制度에 관한 研究

金 完 石 1994. 10

李 鍾 永

⑦ 獨逸의 租稅基本法과 財政法院法

李 愚 澤 1995. 3

張 台 柱

⑧ 日本의 稅理士制度에 관한 研究

權 海 浩 1995. 6

⑨ 獨逸會社法

李 炯 珪 1996. 1

■ 研究調査資料案内

[10] 獨逸稅務士法

崔 竣 璿 1996. 3
李 承 文

[11] 美國의 法人所得課稅制度

朴 胤 浚 1997. 2

[12] 獨逸企業의 年次決算會計와 會計監査制度에 관한 研究

金 光 洙 1998. 3

[13] 獨逸法人稅法

金 光 洙 1999. 2

調查報告書
第13輯(1999. 2)

獨 逸 法 人 稅 法

1999年 2月 9日 印刷

1999年 2月 12日 發行

著 者 金 光 洙

發行人 具 鍾 泰

發行處 韓國稅務士會

137-073 서울 서초구 서초3동 1497-16

電話(代) 587-6021

登錄：1988年 11月 11日(바 1184)

〈非賣品〉