

# آشنایی با نظام سرمایه‌گذاری در آلمان



مرکز پژوهش‌های توسعه و آینده‌نگری  
گروه پژوهشی توسعه، تأمین مالی و اقتصاد بین‌الملل  
مجموعه گزارش شماره ۱۲۴



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## شناسه گزارش

عنوان	آشنایی با نظام سرمایه‌گذاری در آلمان
کد شناسه	۹۸-۸-۱۰۱۷۳
گروه پژوهشی	توسعه، تأمین مالی و اقتصاد بین‌الملل
ترجمه	مجید مردانی - پیروز ایزدی
مشاور علمی	دکتر علیرضا آزموه اردلان
ناشر	مرکز پژوهش‌های توسعه و آینده‌نگری
تاریخ انتشار	زمستان ۹۹
مطالب این گزارش لزوماً بیانگر نظر رسمی سازمان برنامه و بودجه کشور و مرکز پژوهش‌های توسعه و آینده‌نگری نیست.	
حقوق معنوی اثر به پدیدآورندگان و حقوق مادی آن، به مرکز پژوهش‌های توسعه و آینده‌نگری سازمان برنامه و بودجه کشور تعلق دارد و استفاده از آن با ذکر مأخذ بلامانع است.	
آدرس: تهران - خیابان نجات‌اللهمی - خیابان سپند شرقی - پلاک ۱۶ شماره‌های تماس ۰۲۱-۴۳۳۰۶۰۰۰ شماره پیام‌رسان ۰۹۹۲۱۵۷۵۸۴۳	
<a href="https://www.dfrc.ir/">https://www.dfrc.ir/</a>	

## فهرست مطالب

صفحه	عنوان
۱	خلاصه مدیریتی.....
۲	۱- فضای سرمایه‌گذاری.....
۲	۱-۱- محیط کسب‌وکار.....
۵	۲-۱- واحد پول.....
۶	۳-۱- بانکداری و تأمین مالی.....
۷	۴-۱- سرمایه‌گذاری خارجی.....
۸	۵-۱- مشوق‌های مالیاتی.....
۸	۶-۱- کنترل نقل‌وانتقال ارز.....
۹	۲- راه‌اندازی کسب‌وکار.....
۹	۱-۲- شکل‌های اصلی مؤسسات تجاری.....
۱۴	۲-۲- مقررات کسب‌وکار.....
۱۷	۳-۲- حسابداری، ثبت و حسابرسی مورد نیاز.....
۱۹	۳- مالیات کسب و کار.....
۱۹	۱-۳- نگاه اجمالی.....
۲۱	۲-۳- محل اقامت.....
۲۱	۳-۳- درآمد مشمول مالیات و نرخ‌های آن.....
۳۰	۴-۳- مالیات تجاری.....
۳۰	۵-۳- مالیات بر عایدی سرمایه.....
۳۱	۶-۳- تخفیف مالیات مضاعف.....
۳۳	۷-۳- قوانین ضد فرار مالیاتی.....
۴۱	۸-۳- مدیریت.....
۴۵	۹-۳- سایر انواع مالیات بر کسب‌وکار.....
۴۵	۴- مالیات تکلیفی.....
۴۵	۱-۴- سود سهام.....
۴۶	۲-۴- سود.....
۴۶	۳-۴- حق امتیاز.....
۴۷	۴-۴- مالیات بر انتقال سود به شعبه.....
۴۷	۵-۴- مالیات بر دستمزد/ سهم تأمین اجتماعی.....

۴۸	۵- مالیات‌های غیرمستقیم
۴۸	۵-۱- مالیات بر ارزش افزوده
۵۰	۵-۲- مالیات بر سرمایه
۵۱	۵-۳- مالیات بر مستغلات
۵۱	۵-۴- مالیات بر انتقال
۵۲	۵-۵- حق تمبیر
۵۲	۵-۶- عوارض گمرکی و مالیات غیرمستقیم
۵۲	۵-۷- مالیات‌های زیست محیطی
۵۲	۵-۸- سایر مالیات‌ها
۵۳	۶- مالیات اشخاص
۵۴	۶-۱- اقامت
۵۵	۶-۲- درآمد مشمول مالیات و نرخ‌های آن
۵۹	۶-۳- مالیات بر ارث و هبه
۶۰	۶-۴- مالیات بر ثروت خالص
۶۰	۶-۵- مالیات اموال بر املاک و مستغلات
۶۱	۶-۶- سهم پرداختی به تأمین اجتماعی
۶۱	۶-۷- سایر مالیات‌ها
۶۱	۶-۸- رعایت قوانین
۶۳	۷- محیط کار
۶۳	۷-۱- حقوق و دستمزد مستخدمین
۶۵	۷-۲- دستمزد و مزایا
۶۷	۷-۳- خاتمه دوره اشتغال
۶۸	۷-۴- روابط مدیریت- نیروی کار
۷۰	۷-۵- استخدام اتباع خارجی

## فهرست جداول

صفحه	عنوان
۳	جدول ۱: کشورهای عضو اتحادیه اروپا.....
۳	جدول ۲: کشورهای نامزد عضویت در اتحادیه اروپا.....
۳	جدول ۳: کشورهای عضو منطقه تجاری اروپا.....
۳	جدول ۴: کشورهای عضو سازمان همکاری اقتصادی و توسعه.....
۵	جدول ۵: کشورهای عضو اتحادیه اقتصادی و پولی اروپا.....
۲۰	جدول ۶: حقایقی از نظام مالیاتی آلمان برای شرکتها.....
۳۲	جدول ۷: شبکه معاهدات مالیاتی آلمان.....
۴۰	جدول ۸: اقدامات لازم برای اقدامات فرسایش پایه و جابجایی سود.....





## خلاصه مدیریتی

یکی از مواردی که در دستور کار مرکز پژوهش‌های توسعه و آینده‌نگری قرار دارد، انجام مطالعات تطبیقی است. این مطالعات طیف وسیعی داشته و به طور مستمر در وجوه مختلف تأثیرگذار بر روند توسعه کشور در دست انجام است. این گزارش ضمن مرور نظام سرمایه‌گذاری در آلمان که بازتابی از نظام سرمایه‌گذاری در اتحادیه اروپا نیز هست به مقایسه تطبیقی قوانین و مقررات مربوطه در کشور می‌پردازد.

آلمان کشوری با نظام جمهوری فدرال پارلمانی است. مجلس فدرال که مسئولیت قانون‌گذاری بر سیاست‌های اقتصادی (شامل قوانین شهروندی، تجاری و مالیاتی)، امور بین‌الملل و مسائل دفاعی را بر عهده دارد، متشکل از دو مجلس علیا و سفلی است. سیستم قضایی آلمان از سه نوع دادگاه با عناوین دادگاه عمومی؛ دادگاه ویژه؛ و دادگاه قانون اساسی فدرال و ایالتی (با مسئولیت قضاوت در حیطه قانون اساسی) تشکیل شده است. این کشور بزرگ‌ترین اقتصاد اروپا و چهارمین اقتصاد جهان بوده و شرکای تجاری اصلی آن، اتحادیه اروپا، ایالات متحده آمریکا و چین می‌باشند. این کشور به‌عنوان عضوی از اتحادیه اروپا، ملزم به رعایت تمام دستورات عملی و مقررات اتحادیه اروپا بوده و از این مقررات در زمینه معاهدات تجاری، مقررات واردات، عوارض گمرکی، توافقنامه‌های کشاورزی، سهمیه واردات، قوانین مبدأ و سایر مقررات تجاری مربوطه تبعیت می‌کند.

آلمان دارای اقتصادی با بازار آزاد بوده و اصلی‌ترین مرکز مالی آن، فرانکفورت است. مشوق‌های سرمایه‌گذاری در آلمان در قالب یارانه مستقیم تحت وام بلاعوض، وام با بهره کم، ضمانت‌های عمومی یا مشارکت خاموش (مضاربه) صورت می‌پذیرد. این کشور پیرو سیاست آزادی در جریان سرمایه‌گذاری بوده و کنترل برای مبادلات تجاری معمولی ندارد. شرکت‌ها بدون محدودیت می‌توانند از خارج وام گرفته یا وام بدهند و شرکت‌های خارجی می‌توانند سود حاصل را از کشور خارج کنند. به‌طور کلی، محدودیتی در میزان مجاز سرمایه‌گذاری خارجی وجود ندارد، جز سرمایه‌گذاری در زمینه‌های حساس امنیتی مانند (سلاح‌های جنگی، محصولات نظامی یا تولیدات با قابلیت امنیت فناوری اطلاعات)، بخش‌های مالی (مانند بانک‌ها و شرکت‌های بیمه).

آلمان برای سرمایه، مالیاتی دریافت نمی‌کند و مالیات‌ها بر درآمد فرد یا شرکت، مالیات تجاری شهرداری و مالیات بر ارزش افزوده تعلق می‌گیرد.

بیمه اجتماعی آلمان شامل بیمه درمانی، بیمه مراقبت پرستاری، بیمه حوادث، بیمه بیکاری و بیمه بازنشستگی است.

## ۱- فضای سرمایه‌گذاری

### ۱-۱- محیط کسب و کار

آلمان دارای نظام جمهوری فدرال پارلمانی است. رئیس‌جمهور فدرال هرچند در رأس کشور قرار دارد، اما مسئولیت‌هایش عمدتاً تشریفاتی است. قوای قانون‌گذاری و اجرایی بین دولت فدرال<sup>۱</sup> و ۱۶ ایالت<sup>۲</sup> تقسیم شده است. مجلس فدرال که مسئولیت قانون‌گذاری در خصوص سیاست‌های اقتصادی (شامل قوانین شهروندی، تجاری و مالیاتی)، امور بین‌الملل و مسائل دفاعی و غیره را بر عهده دارد، متشکل از مجلس سفلی<sup>۳</sup> (که نمایندگان آن با رأی مستقیم مردم انتخاب می‌شوند) و مجلس علیا<sup>۴</sup> (نمایندگان دولت‌های ایالتی)<sup>۵</sup> است. ریاست دولت فدرال با صدراعظم است که با رأی اکثریت مجلس سفلی انتخاب می‌شود. ۱۶ ایالت این کشور مسئولیت نظم عمومی و امنیت، آموزش و پرورش و مدیریت عمومی را بر عهده دارند.

نظام قضایی آلمان مشتمل بر سه نوع دادگاه است: دادگاه‌های عمومی که وظیفه رسیدگی به پرونده‌های جنایی و اکثر جرائم عمومی را دارند؛ دادگاه‌های ویژه برای قوانین کار، اجتماعی، اداری، مالیاتی، ثبت اختراع و دیگر مسائل حقوقی مربوطه؛ و دادگاه‌های قانون اساسی فدرال و ایالتی که مسئولیت قضاوت در حیطه قانون اساسی در سطح فدرال و ایالت‌ها را بر عهده دارد. دادگاه قانون اساسی فدرال، عالی‌ترین دادگاه در آلمان بوده و تصمیمات آن برای کلیه مؤسسات دولتی فدرال و ایالتی و نیز کلیه دادگاه‌ها و مقامات دولتی الزام‌آور است.

آلمان بزرگ‌ترین اقتصاد اروپا و چهارمین اقتصاد جهان است. صنایع پیشرو آلمان از جمله خودروسازی، تولید ماشین‌آلات، محصولات فلزی، مواد شیمیایی، تجهیزات و کالاهای الکترونیکی است. خدمات، بیش از دوسوم تولید ناخالص ملی (GDP) را تشکیل می‌دهد و مهم‌ترین بخش‌های آن عبارت از توزیع، مراقبت‌های بهداشتی، اطلاعات و ارتباطات، امور مالی، حمل‌ونقل و بازرگانی است. آلمان در تجارت جهانی پیشرو بوده و دارای بخش صادرات قدرتمند و واردات قابل توجه است. شرکای تجاری اصلی آلمان، اتحادیه اروپا (جدول ۱ و ۲)، ایالات متحده آمریکا و چین هستند.

آلمان به‌عنوان عضو اتحادیه اروپا، ملزم به رعایت تمام دستورالعمل‌ها و مقررات اتحادیه اروپا بوده و از این مقررات در زمینه معاهدات تجاری، مقررات واردات، عوارض گمرکی، توافقنامه‌های کشاورزی، سهمیه واردات، قوانین مبدأ و سایر مقررات تجاری مربوطه تبعیت می‌کند. اتحادیه اروپا دارای تعرفه خارجی واحد و بازاری واحد در چارچوب مرزهای خود است. محدودیت‌های واردات و صادرات ناظر به حوزه‌های دارای کاربرد دوگانه،

1. Bund
2. Länder
3. Bundestag
4. Bundesrat
5. Länder

گونه‌های حفاظت شده و برخی محصولات حساس اقتصادهای نوظهور است. شرکت‌های فعال در آلمان به لحاظ عضویت این کشور در اتحادیه اروپا (جدول ۳) و دیگر موافقت‌نامه‌هایی که با ایسلند، لیختن اشتاین، نروژ و سوئیس به امضا رسیده به بازارهای مصرف با تعرفه آزاد، دسترسی دارند. به‌علاوه، تجارت در این کشور، تابع قوانین سازمان تجارت جهانی (WTO) است. آلمان همچنین عضو سازمان همکاری اقتصادی و توسعه (OECD) می‌باشد (جدول ۴).

### جدول ۱: کشورهای عضو اتحادیه اروپا

(Portugal)	پرتغال	(Italy)	ایتالیا	(Estonia)	استونی	(Austria)	اتریش
(Romania)	رومانی	(Latvia)	لتونی	(Finland)	فنلاند	(Belgium)	بلژیک
(Romania)	اسلواکی	(Lithuania)	لیتوانی	(France)	فرانسه	(Bulgaria)	بلغارستان
(Slovenia)	اسلوونی	(Luxembourg)	لوکزامبورگ	(Germany)	آلمان	(Croatia)	کرواسی
(Spain)	اسپانیا	(Malta)	مالت	(Greece)	یونان	(Cyprus)	یونان
(Sweden)	سوئد	(Netherlands)	هلند	(Hungary)	مجارستان	(Czech Republic)	جمهوری چک
(United Kingdom)	انگلستان*	(Poland)	لهستان	(Ireland)	ایرلند	(Denmark)	دانمارک

\* در همه‌پرسی ۲۳ ژوئن ۲۰۱۶، مردم بریتانیا به خروج این کشور از اتحادیه اروپا رأی دادند، اما این کشور تا رسیدن به توافق نهایی خروج با اتحادیه اروپا، در این اتحادیه باقی خواهد ماند. فرایند مذاکرات خروج از اتحادیه اروپا از تاریخ ۲۹ مارس ۲۰۱۷ بر مبنای ماده ۵۰ معاهده لیسبون رسماً توسط انگلیس آغاز شده است.

### جدول ۲: کشورهای نامزد عضویت در اتحادیه اروپا

(Turkey)	ترکیه	(Serbia)	صربستان	(Montenegro)	مونته‌نگرو	(Albania)	آلبانی	(Macedonia)	مقدونیه
----------	-------	----------	---------	--------------	------------	-----------	--------	-------------	---------

### جدول ۳: کشورهای عضو منطقه تجاری اروپا (European Economic Area)

(Norway)	نروژ	(Liechtenstein)	لیختن‌اشتاین	(Iceland)	ایسلند	(EU member states)	کشورهای عضو اتحادیه اروپا
----------	------	-----------------	--------------	-----------	--------	--------------------	---------------------------

### جدول ۴: کشورهای عضو سازمان همکاری اقتصادی و توسعه\*

(Slovakia)	اسلواکی	(ROK)	کره جنوبی	(France)	فرانسه	(Australia)	استرالیا
(Slovenia)	اسلوونی	(Latvia)	لتونی	(Germany)	آلمان	(Austria)	اتریش
(Spain)	اسپانیا	(Luxembourg)	لوکزامبورگ	(Greece)	یونان	(Belgium)	بلژیک
(Sweden)	سوئد	(Mexico)	مکزیک	(Hungary)	مجارستان	(Canada)	کانادا
(Switzerland)	سوئیس	(Netherlands)	هلند	(Iceland)	ایسلند	(Chile)	شیلی
(Turkey)	ترکیه	(New Zealand)	زاندنو	(Ireland)	ایرلند	(Czech Republic)	جمهوری چک
(UK)	انگلستان	(Norway)	نروژ	(Israel)	اسرائیل	(Denmark)	دانمارک
(United States)	آمریکا	(Poland)	لهستان	(Italy)	ایتالیا	(Estonia)	استونی
(Portugal)	پرتغال	(Japan)	ژاپن	(Finland)	فنلاند		

\* Organization for Economic Co-operation and Development (OECD)

## کنترل قیمت

آلمان دارای اقتصاد بازار آزاد است که در آن قیمت‌ها بر اساس عرضه و تقاضا تعیین می‌شود. با این حال، برخی از بخش‌ها مانند دارو، کرایه تاکسی و حوزه‌های بدون رقابت یا دارای رقابت کم (مانند شبکه‌های تأمین برق و گاز، حمل‌ونقل عمومی محلی و برخی خدمات پستی) تحت سیاست تنظیم قیمت قرار دارند. به علاوه، «دفتر مبارزه با کارتل فدرال»<sup>۱</sup> می‌تواند مانع سوءاستفاده شرکت‌ها به واسطه جایگاه مسلطشان در بازار، از طریق افزایش بیش از حد قیمت‌ها یا عرضه محصولات و خدمات با قیمت پایین به دفعات زیاد و بدون هیچ توجیهی شود.

## مالکیت فکری

قوانین مالکیت فکری در آلمان حافظ حق ثبت اختراع،<sup>۲</sup> اختراعات کوچک،<sup>۳</sup> علائم تجاری،<sup>۴</sup> اسامی مبدأ و نشانه‌های جغرافیایی، طرح‌های ثبت شده یا ثبت نشده، انواع گیاهان، طراحی مدارها<sup>۵</sup> و آثار دارای حق تألیف<sup>۶</sup> (شامل برنامه‌های رایانه‌ای) است. به علاوه، دستیابی به اسرار صنعتی یا تجاری (دانش فنی) یا افشای آنها بدون کسب اجازه، غیرقانونی است. حق مالکیت فکری می‌تواند توسط اشخاص حقیقی یا مؤسسات و شرکت‌ها، فارغ از ملیت‌شان، درخواست شود.

آلمان همچنین از امضاکنندگان چند پیمان دوجانبه، اروپایی و بین‌المللی در زمینه حقوق مالکیت فکری است که از جمله می‌توان از پیمان ثبت اختراع اروپا،<sup>۷</sup> معاهده همکاری ثبت اختراع،<sup>۸</sup> عهدنامه حق تألیف سازمان جهانی مالکیت فکری،<sup>۹</sup> موافقت‌نامه جنبه‌های مرتبط با تجارت حقوق مالکیت فکری،<sup>۱۰</sup> عهدنامه سازمان جهانی مالکیت فکری در خصوص اجراها<sup>۱۱</sup> و آوانگاره‌ها<sup>۱۲</sup> (اصوات و اجراهای ضبط شده)، پیمان پاریس (حمایت از مالکیت صنعتی)،<sup>۱۳</sup> پیمان برن (حمایت از آثار ادبی و هنری)، پیمان رم (حمایت از اجراکنندگان و تولیدکنندگان آوانگاره‌ها و سازمان‌های پخش رسانه‌ای)، پروتکل مادرید (در خصوص ثبت بین‌المللی علائم)<sup>۱۴</sup> و توافق‌نامه لاهه (مبنی بر ثبت طرح‌های صنعتی) نام برد. سایر مقررات اتحادیه اروپا مانند (مقررات علائم

1. Federal Cartel Office
2. Patents
3. Utility models
4. trademarks
5. Circuit layouts
6. Copyrighted works
7. European Patent Convention
8. Patent Cooperation Treaty
9. World Intellectual Property Organization (WIPO)
1. Trade Related Aspects of Intellectual Property Rights
11. Performances
12. Phonograms
13. Protection of Industrial Property
14. Marks

تجاری جامعه اروپا<sup>۱</sup> و مقررات طرح‌های جامعه اروپا<sup>۲</sup> نیز اجرا می‌شوند. بازه حفظ مالکیت فکری برای مدل بهره‌برداری ۱۰ سال، اختراعات ۲۰ سال و برای طرح‌های ثبت‌شده ملی ۲۵ سال است. حفظ مالکیت فکری، مستلزم پرداخت هزینه نگهداری است. مدت زمان حفظ طرح‌های ثبت‌شده انجمن‌ها پنج سال بوده و قابل تمدید برای یک یا چند بازه پنج‌ساله تا سقف ۲۵ سال از زمان ثبت است. حمایت از نشان‌های تجاری ۱۰ ساله بوده و قابل تمدید در بازه‌های ۱۰ ساله تا بی‌نهایت است. حق تألیف طی دوران زندگی مؤلف و تا ۷۰ سال پس از مرگ او حفظ می‌شود.

ثبت اختراعات، مدل‌های بهره‌برداری، نشان‌های تجاری و طرح‌ها توسط دفتر اختراعات و نشان‌های تجاری آلمان<sup>۳</sup> صورت می‌پذیرد. برای گستره کشورهای عضو اتحادیه اروپا، ثبت اختراع اروپایی می‌تواند از طریق دفتر اختراعات اروپایی<sup>۴</sup> درخواست شود. ثبت طرح و نشان تجاری اتحادیه توسط دفتر هماهنگی بازار داخلی اتحادیه اروپا<sup>۵</sup> صادر می‌شود. برای برخورداری از حق تألیف نیاز به اقدام ثبتی نیست.

اقدامات جبرانی برای نقض قانون مالکیت فکری می‌تواند به صورت ممنوعیت فعالیت (موقت یا دائم)، پرداخت خسارت (شامل سود از دست رفته، ارزش حق‌الامتیاز یا بازگرداندن سود مکتسبه توسط خاطی)، معدوم ساختن اشیاء و در مواردی خاص، محاکمه جزایی صورت پذیرد. رسیدگی به اختلافات در حوزه مالکیت فکری در صلاحیت دادگاه‌های عمومی است. دارندگان حق مالکیت فکری مجاز به درخواست از مقامات گمرکی برای توقیف یا ضبط اموال مورد دعوی در مرزهای گمرکی هستند.

### ۱-۲- واحد پول

آلمان در منطقه یورو قرار دارد، لذا واحد پول آن کشور یورو است. تمامی کشورهای دارای این واحد پولی در جدول ۵ معرفی شده‌اند.

جدول ۵: کشورهای عضو اتحادیه اقتصادی و پولی اروپا

اتریش	آلمان	لوکزامبورگ	اسپانیا
فرانسه	لیتوانی	اسلوونی	فنلاند
لتونی	اسلواکی	استونی	ایتالیا
پرتغال	قبرس	ایرلند	هلند
بلژیک	یونان	مالت	

1. Community Trademark Regulation
2. Community Design Regulation
3. German Patent and Trademark Office
4. European Patent Office
5. EU's Office for Harmonization in the Internal Market

### ۱-۳- بانکداری و تأمین مالی

شکل اصلی تأمین مالی در آلمان از طریق بانک و وام بانکی است. با این حال، استفاده از اوراق قرضه توسط شرکت‌ها و گروه‌های بزرگ در حال افزایش است.

بخش بانکی آلمان از سه نوع بانک تشکیل شده است: ۱) بانک‌های تجاری خصوصی (شامل شعبات بانک‌های خارجی)، ۲) بانک‌های تعاونی و ۳) بانک‌های دولتی (شامل صندوق‌های پس‌انداز و بانک‌های دولتی محلی). این بانک‌ها عمدتاً از سیستم بانکداری عمومی تبعیت کرده و طیف کاملی از خدمات بانکی را ارائه می‌دهند که شامل خدمات تجاری خرد، کلان و سرمایه‌گذاری بانکی است. با این حال، بعضی از بانک‌ها به صورت ویژه در زمینه‌های رهن، وام مسکن و ساختمان، ضمانت بانکی و توسعه کشور فعالیت دارند. بانک‌های تجاری خصوصی ۳۵ درصد، بانک‌های دولتی ۳۰ درصد، بانک‌های تخصصی ۲۰ درصد و بانک‌های تعاونی ۱۵ درصد سهم بازار را در اختیار دارند.

سایر مؤسسات مالی مهم فعال در آلمان عبارتند از: ارائه‌دهندگان خدمات مالی (مانند شرکت‌های اجاره‌داری مالی)<sup>۱</sup>، شرکت‌های بیمه، صندوق‌های سرمایه‌گذاری و صندوق‌های سرمایه‌گذاری خطرپذیر.

آلمان به عنوان یکی از کشورهای منطقه یورو<sup>۲</sup> در سازوکار نظارت واحد<sup>۳</sup> اتحادیه اروپا که امکان نظارت مستقیم بانک مرکزی اروپا<sup>۴</sup> بر بانک‌های بزرگ در کشورهای عضو را فراهم می‌سازد، مشارکت دارد. برای بانک‌های کوچک‌تر، مسئولیت نظارت بر عهده اداره نظارت مالی فدرال آلمان<sup>۵</sup> و بانک فدرال آلمان<sup>۶</sup> (بانک مرکزی ملی)<sup>۷</sup> است.

فرانکفورت مرکز مالی اصلی در آلمان است. این شهر مقر بانک مرکزی اروپا، بانک فدرال، اداره نظارت مالی فدرال (که دفاتری نیز در بن دارد) و بازار اصلی بورس اوراق بهادار آلمان است.

1. Leasing
2. Eurozone
3. Single Supervisory Mechanism
4. European Central Bank (ECB)
5. German Federal Financial Supervisory Authority
6. German Federal Bank
7. national central bank

## ۱-۴- سرمایه‌گذاری خارجی

آلمان نه تنها به خاطر قرار داشتن در مرکز اروپا، دسترسی به تمام بازارهای اتحادیه اروپا و بازارهای اروپای مرکزی و شرقی دارد، بلکه به خاطر ثبات سیاسی، نظام حقوقی قابل اتکا، فضای اجتماعی مثبت، زیرساخت‌های عالی، نیروی کار با تخصص بالا و تحقیق و توسعه برجسته، مکانی جذاب برای سرمایه‌گذاری است.

دولت آلمان از سرمایه‌گذاری خارجی استقبال کرده و آن را رکن مهمی برای توسعه اقتصادی می‌داند. سازمان تجارت و سرمایه‌گذاری آلمان<sup>۱</sup> آژانس توسعه اقتصادی ملی و آژانس‌های منطقه‌ای ایالات فدرال، مشوق سرمایه‌گذاری خارجی در آلمان هستند.

در راستای قوانین اتحادیه اروپا، آلمان اصل گردش آزاد سرمایه را دنبال کرده و به‌طور کلی، با سرمایه‌گذاران خارجی رفتاری مشابه شرکت‌های داخلی دارد. شرکت‌های خارجی برای سرمایه‌گذاری در آلمان و تملک شرکت‌های آلمانی نیازمند دریافت تأییدیه دولتی خاصی نیستند. به‌طور کلی، محدودیتی در میزان مجاز سرمایه‌گذاری خارجی وجود ندارد، هرچند پاره‌ای از محدودیت‌ها در مورد سرمایه‌گذاری در زمینه‌های حساس امنیتی مانند (تجهیزات نظامی، تسلیحات یا تولیدات دارای کارکرد امنیتی در زمینه فناوری اطلاعات)، بخش‌های مالی (مانند بانک‌ها و شرکت‌های بیمه) وجود دارد. به‌علاوه، دولت ممکن است تملک شرکت‌ها یا کسب سهم قابل ملاحظه‌ای (۲۵ درصد یا بیشتر) در آنها را توسط اشخاص یا نهادهای غیر عضو اتحادیه اروپا یا غیر عضو اتحادیه تجارت آزاد اروپا<sup>۲</sup> در صورت به خطر افتادن خط‌مشی‌های عمومی یا امنیت عمومی را ممنوع یا محدود کند (این قانون بسیار با اکره تفسیر شده و از زمان تصویب در سال ۲۰۰۹ تاکنون اعمال نشده است).

سرمایه‌گذاران خارجی آزادند سرمایه، سود و حق امتیاز را به کشور خود بازگردانده و آن را صرف پرداخت هزینه‌های مرتبط با تجارت خود کنند.

برای تشویق و حمایت از سرمایه‌گذاری‌ها، آلمان با بیش از ۱۳۰ کشور از جمله چین، هند، مکزیک، روسیه و سنگاپور توافقنامه سرمایه‌گذاری دوجانبه امضا کرده و دارای معاهده دوستی، تجارت و ناوبری با آمریکا است. به‌علاوه، اتحادیه اروپا به‌تازگی توافق جامع اقتصادی و تجاری<sup>۳</sup> با کانادا به امضا رسانده که شامل مقرراتی برای سرمایه‌گذاری مستقیم و حمایت از سرمایه‌گذاری است. بررسی و تصویب این موافقت‌نامه توسط کشورهای

---

1. Germany Trade & Invest (GTAI)  
2. European Free Trade Association (EFTA)  
3. Comprehensive Economic and Trade Agreement (CETA)

عضو هنوز به اتمام نرسیده است، اما اکثر بخش‌های آن (به‌استثنای مقررات حمایت از سرمایه‌گذاری و نظام دادرسی مربوطه) به‌صورت موقت قابل اجرا است.

### ۱-۵- مشوق‌های مالیاتی

اکثر مشوق‌های عملیاتی یا سرمایه‌گذاری در آلمان در قالب یارانه مستقیم به شکل وام بلاعوض، وام کم‌بهره، ضمانت‌های عمومی یا مشارکت خاموش (مضاربه) صورت می‌پذیرد. آلمان همچنین دارای برنامه‌های متنوع فدرال و منطقه‌ای در این زمینه است. تمرکز مشوق‌ها عمدتاً بر گسترش کسب و کار و سرمایه‌گذاری‌های نوین، انرژی‌های تجدیدپذیر (مانند انرژی خورشیدی و بادی)، کارایی انرژی، خودروهای برقی و حفاظت از محیط‌زیست، مسکن اجتماعی، مراقبت‌های بهداشتی، زیرساخت‌ها و کشاورزی، تحقیق و توسعه و ایجاد اشتغال، به‌ویژه برای کسانی که زمانی طولانی در انتظار کار هستند، متمرکز است.

مشوق‌های مالیاتی بسیار محدود بوده و عمدتاً شامل پرداخت پیش سرمایه و کمک هزینه سرمایه برای برخی فعالیت‌های تجاری نوپا و کسب‌وکارهای کوچک و متوسط می‌شود. کسب‌وکارها در بخش تولید ممکن است تا حدودی از مالیات انرژی معاف شوند. خودروهای تماماً برقی از مالیات خودروهای موتوری به مدت پنج سال پس از ثبت اولیه معاف هستند (این مدت برای خودروهای ثبت‌شده پیش از ژانویه ۲۰۱۶، ده سال است)، پس از این بازه زمانی نیز آنها مشمول ۵۰ درصد بخشودگی مالیاتی خواهند بود.

### ۱-۶- کنترل نقل و انتقال ارز

آلمان در زمینه جریان سرمایه پیرو سیاست آزاد بوده و هیچ کنترلی در این کشور در مورد مبادلات تجاری معمولی وجود ندارد و شرکت‌ها بدون محدودیت می‌توانند از خارج وام گرفته یا به خارج وام دهند و سود آن را به کشور خود بازگردانند. تأمین مالی از منابع خارجی به واسطه قابل تبدیل بودن یورو تسهیل گردیده و بازار ارزهای خارجی آزادانه در دسترس است. تنها برخی پرداخت‌ها و دریافت‌ها و نیز طلب‌ها و بدهی‌های مربوط به اشخاصی که اقامت آلمان را ندارند، برای ثبت آماری لازم است به بانک فدرال (بانک مرکزی) اطلاع داده شود. کسانی که وارد اتحادیه اروپا شده یا از آن خارج می‌شوند، باید میزان پول نقد خود (از جمله برات و چک در وجه حامل) را در صورتی که ده هزار یورو یا بیشتر باشد، به گمرک اطلاع دهند.



## ۲- راه‌اندازی کسب‌وکار

### ۲-۱- شکل‌های اصلی مؤسسات تجاری

افرادی که مایل به راه‌اندازی کسب‌وکار در آلمان باشند چند گزینه پیش رو دارند. اشکال اصلی کسب و کار در آلمان عبارتند از:

- کسب‌وکار مستقل یا شعبه یک واحد بازرگانی داخلی یا خارجی.<sup>۱</sup>
- شرکت‌های به ثبت رسیده مانند شرکت سهامی (AG)،<sup>۲</sup> شرکت با مسئولیت محدود (GmbH)<sup>۳</sup> و نوع کمتر معمول مشارکت تجاری محدود بر اساس سهام (KGaA)<sup>۴</sup> و نیز شرکت اروپایی (SE).<sup>۵</sup> شرکت سهامی، مشارکت تجاری محدود بر اساس سهام و شرکت اروپایی ممکن است دولتی بوده و در فهرست بورس سهام قرار داشته باشند.
- شرکت‌های ثبت نشده، مانند شرکت‌های تضامنی (OHG)<sup>۶</sup>، مشارکت محدود (KG)<sup>۷</sup> که در آن حداقل یکی از شرکا دارای مسئولیت تام (شریک فعال) بوده و سایر شرکا دارای مسئولیت محدود هستند و به صورت زیرمجموعه‌ای از یک شرکت با مسئولیت محدود (شرکت سهامی و غیره). در مشارکت محدود، شریک فعال شرکتی ثبت شده مانند شرکت با مسئولیت محدود است.

شرکت اروپایی به این منظور طراحی شده که شرکت‌هایی با ساختار حقوقی واحد در سراسر اتحادیه اروپا فعالیت کنند، این امر همچنین سبب تسهیل در ادغام شده و انعطاف‌پذیری لازم را برای شرکت‌ها ایجاد می‌کند تا در صورت تمایل دفتر مرکزی خود را از یک کشور عضو اتحادیه اروپا به یک کشور دیگر عضو منتقل کنند. شرکت‌های اروپایی متعلق به دو یا چند کشور عضو اتحادیه اروپا، مجاز به ادغام با یکدیگر برای تشکیل یک شرکت اروپایی بزرگ‌تر یا ایجاد یک شرکت هلدینگ اروپایی یا شعبه‌ای از یک شرکت دیگر هستند. شرکت‌ها می‌توانند بدون انحلال، وضعیت خود را به شرکت اروپایی تغییر دهند. یکی از محاسن شرکت اروپایی، امکان انتقال دفتر مرکزی به یک کشور دیگر عضو اتحادیه اروپا با حداقل تشریفات است.

1. Zweigniederlassung

2. Aktiengesellschaft (AG)

3. Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH)

4. Kommanditgesellschaft auf Aktien (KGaA)

5. Societas Europaea (SE) منظور شرکتی است که می‌تواند در کلیه کشورهای عضو اتحادیه اروپا فعالیت داشته باشد

6. Offene Handelsgesellschaft (OHG)

7. Kommanditgesellschaft (KG)

کسب و کارها همچنین می‌توانند یک گروه منافع اقتصادی اروپایی (EEIG)<sup>۱</sup> تشکیل دهند. شرکت‌هایی (حتی آن‌هایی که متعلق به اعضای اتحادیه اروپا نیستند، اگر شعبه‌ای در یک کشور عضو اتحادیه اروپا داشته باشند) که بخواهند با یک شرکت آلمانی همکاری کنند، اما مایل به سرمایه‌گذاری مشترک رسمی نباشند، می‌توانند یک گروه منافع اقتصادی اروپایی تأسیس کنند. این گروه بیشتر شباهت به مشارکتی دارد که در آن شرکت‌ها بر اساس درآمدی که تحت اختیار خود دارند، مالیات پرداخت می‌کنند. دست‌کم، دو شرکت در این گروه باید به کشورهای مختلفی در اتحادیه اروپا تعلق داشته باشند. گروه منافع اقتصادی اروپایی در آلمان به ندرت یافت می‌شود.

هرچند تمام این اشکال موجودند، اما اکثر سرمایه‌گذاران خارجی تمایل به تأسیس شعبه یا شرکت ثبت شده در قالب شرکت با مسئولیت محدود دارند. حضور غیررسمی می‌تواند در قالب دفتر رابط یا نمایندگی صورت گیرد.

### تشریفات تأسیس یک شرکت

برای تأسیس یک شرکت ثبت شده لازم است سند تأسیس و اساسنامه آن<sup>۲</sup> به مهر و امضای سردفتر اسناد رسمی و مؤسسان آن برسد. مدیران عامل و در صورت لزوم، اعضای هیئت نظارت باید منصوب شوند. پس از تأسیس، مؤسسان لازم است سهم سرمایه خود را به میزان مقرر در قانون پرداخت کنند. در مورد شرکت‌های سهامی، مؤسسان لازم است گزارشی از روند تأسیس تهیه کرده که بعضاً نیازمند بررسی توسط یک حسابرس مستقل است. برای اینکه شرکت وجه قانونی پیدا کند، باید در دفتر ثبت تجاری<sup>۳</sup> دادگاه محلی ثبت شود. فرایند ثبت شرکت در مورد تأسیس شرکت‌های با مسئولیت محدود که پیچیدگی خاصی ندارد، بیش از چند روز به طول نمی‌انجامد. در صورتی که فعالیت‌های بازرگانی پیش از ثبت آغاز شده باشد، سهام‌داران مسئول هرگونه ضرر و زیان در دوران پیش از ثبت بوده، مگر آنکه این فعالیت‌ها بدون رضایت آنان صورت گرفته باشد. به‌طور معمول، به هیچ مجوز یا گواهی دیگری غیر از آنچه که ذکر شد نیاز نیست، مگر در موارد استثنایی که به برخی از انواع کسب‌وکار (مانند بانکداری یا بیمه) مربوط می‌شود. شرکت‌های تازه تأسیس باید کسب‌وکار تجاری یا صنعتی خود را به مراجع اداری محلی گزارش داده و فعالیت خود را در ادارات مالیات محلی ثبت کنند.

---

1. European Economic Interest Grouping (EEIG)  
2. Formation Deed and Articles of Association  
3. Commercial Register

## اشکال مختلف واحدها

### الزامات تأسیس شرکت‌های سهامی

**سرمایه:** حداقل سرمایه ۵۰,۰۰۰ یورو است. قبل از ثبت شرکت، کل سرمایه باید مورد تعهد قرار گیرد و حداقل ۲۵ درصد ارزش اسمی (برای هر سهم) یا متناسب با میزان سهم در سرمایه (بدون ارزش اسمی) و نیز صرف سهام<sup>۱</sup> در قالب سرمایه آورده نقدی باید پرداخت شود. سرمایه غیرنقدی نیز باید ارزش‌گذاری و به‌طور کامل تأمین شود. در دوره‌های بعدی، ۵ درصد سود سالیانه پس از پرداخت مالیات باید در حساب ذخیره‌ای تا رسیدن به ۱۰ درصد از وجوه سرمایه‌گذاری شده، به سپرده گذاشته شود. اگر سهام با قیمتی بیش از ارزش اسمی صادر شود، مبلغ صرف سهام باید به حساب ذخیره واریز شود.

**مؤسسان و سهام‌داران:** محدودیتی در تعداد مؤسسان و سهام‌داران، ملیت و محل اقامت آن‌ها وجود ندارد. شرکت سهامی ممکن است توسط یک مؤسس و یک سهام‌دار تأسیس شود. مؤسسان و سهام‌داران می‌توانند اشخاص حقیقی، شرکت‌ها یا شرکای تجاری باشند.

**هیئت مدیره:** نظامی دولایه مشتمل بر هیئت‌مدیره و هیئت نظارت است. اعضای هیئت‌مدیره نمی‌توانند عضو هیئت نظارت باشند. وظیفه هیئت نظارت، مشاوره و نظارت بر هیئت‌مدیره و انتصاب اعضای آن است.

هیئت نظارت باید حداقل ۳ و مضربی از آن از ۹ تا ۲۱ عضو، بسته به میزان سهام داشته باشد؛ همچنین تفاوت در تعداد اعضا به مواردی مربوط می‌شود که کارکنان نمایندگانی را برای عضویت در هیئت نظارت بنا بر اصل هم‌فرمانی<sup>۲</sup> انتخاب می‌کنند. یک شخص نمی‌تواند در بیش از ۱۰ هیئت نظارت یا هیئت‌مدیره عضو باشد (ریاست هیئت نظارت معادل عضویت در دو هیئت است). نمایندگان شرکت‌های مادر می‌توانند در هیئت‌های نظارت شرکت‌های تابعه خود تا پنج هیئت بیشتر عضویت داشته باشند که سقف عضویت در هیئت‌های نظارت را در این موارد حداکثر به ۱۵ هیئت می‌رساند. محدودیتی در ملیت یا مکان اقامت مدیران وجود ندارد. مجمع عمومی سهام‌داران نمایندگانی را برای مدت حداکثر حدود پنج سال انتخاب می‌کند و در موارد مشارکت کارکنان یا حکمفرما بودن اصل هم‌فرمانی، کارکنان یا نمایندگانشان افرادی را برای عضویت در هیئت نظارت برای هم‌مین مدت انتخاب می‌کنند. در شرکت‌های با بیش از ۲۰۰۰ نفر مستخدم، ۵۰ درصد کرسی‌های هیئت نظارت متعلق به نمایندگان کارکنان خواهد بود؛ در شرکت‌هایی که بین ۵۰۰ تا ۲۰۰۰

1. Premium

2. Codedetermination (نوعی روش اداره که کارمندان در اداره بنگاه سهام‌اند)

حقوق‌بگیر وجود دارد، تعداد نمایندگان کارکنان باید یک سوم کرسی‌های هیئت نظارت باشد. انتخاب مجدد نمایندگان بلامانع است.

**مدیریت:** اعضای هیئت‌مدیره به مدت حداکثر پنج سال انتخاب می‌شوند. هر عضو می‌تواند برای دوره‌های دیگر نیز انتخاب شود. مدیران الزاماً جزء سهام‌داران نبوده و محدودیتی در ملیت و محل اقامت آن‌ها وجود ندارد. هرچند حداقل تعداد اعضای هیئت‌مدیره یک نفر است، اما شرکت‌های سهامی با سرمایه بیش از ۳ میلیون یورو باید حداقل دو عضو در هیئت مدیره خود داشته باشند (مگر آنکه در اساسنامه چیز دیگری قید شده باشد).

**مالیات و هزینه‌ها:** مالیاتی به الحاق و افزایش سرمایه تعلق نمی‌گیرد. هزینه‌های ثبت تجاری و تأییدیه اساسنامه شرکت بستگی به ارزش سهام و این امر دارد که آیا از وکیل برای تنظیم اساسنامه و اسناد استفاده شده یا خیر. اگر سهام به روش صرف منتشر شده باشند، صرف سهام مشمول مالیات نخواهد بود.

**انواع سهام:** سهام می‌تواند بی‌نام یا ثبت‌شده باشد. سهام می‌تواند با درج ارزش اسمی<sup>۱</sup> یا بدون درج ارزش اسمی<sup>۲</sup> باشد. حداقل ارزش سهام با قید ارزش اسمی یا حداقل مبلغ قابل تسهیم سرمایه در مورد سهام بدون ارزش اسمی، ۱ یورو است. علاوه بر سهام عادی،<sup>۳</sup> شرکت‌های سهامی می‌توانند تا سقف مبلغ سهام عادی، سهام ترجیحی صادر کند (این‌گونه سهام متضمن حقوق ترجیحی در پرداخت سود سهام است، اما حق رأی به همراه ندارد). سهام با حق رأی متعدد، مجاز نیست.

**کنترل:** تصمیمات عادی مستلزم کسب اکثریت ساده، یعنی بیش از ۵۰ درصد آرای مأخوذه است (مگر آنکه اساسنامه اکثریت بیشتری را ذکر کرده باشد). برای برخی تصمیمات حائز اهمیت بیشتر (مانند اصلاح اساسنامه، افزایش سرمایه، کاهش سرمایه، توافق بر نحوه کنترل یا انتقال سود، ادغام، تقسیم، تغییر شکل قانونی یا انحلال) اکثریت مطلق، حداقل ۷۵ درصد، دارندگان سهام (سهام عادی) حاضر در جلسه تصمیم‌گیری مورد نیاز است. اساسنامه ممکن است مستلزم اکثریت بزرگ‌تری برای تغییر هدف شرکت، ادغام، تقسیم، تغییر شکل قانونی یا انحلال باشد. برای اقلیت، حقوقی با آستانه‌های زیر وجود دارد: ۱ درصد (اگر کمتر باشد، داشتن سهام به ارزش ۱۰۰/۰۰۰ یورو)؛ ۵ درصد (در بعضی موارد، اگر کمتر باشد، داشتن سهام به ارزش بازار در حد ۵۰۰/۰۰۰ یورو)؛ ۱۰ درصد (در بعضی موارد، یا اگر کمتر باشد، داشتن سهام به ارزش ۱ میلیون یورو) و ۲۵ درصد.

1. Par share  
2. Non-par share  
3. Common or Ordinary Shares

### الزامات تأسیس شرکتهای با مسئولیت محدود

سرمایه: حداقل سرمایه برای تأسیس شرکت با مسئولیت محدود ۲۵,۰۰۰ یورو است. پرداخت حداقل ۲۵ درصد مشارکت نقدی و ۱۰۰ درصد مشارکتهای غیرنقدی که ارزش آنها کمتر از ۱۲,۵۰۰ یورو نباشد، قبل از ثبت الزامی است. دادگاه ثبت ممکن است مشارکتهای غیرنقدی را مورد بررسی قرار دهد.

حداقل سرمایه برای یک شرکت با مسئولیت محدود کوچک، یک یورو است. چنین شرکتی باید شکل حقوقی شرکت کارآفرینی با مسئولیت محدود (UG)<sup>۱</sup> را در نام شرکت خود به جای شرکت با مسئولیت محدود، به کار برد. مشارکت نقدی باید قبل از ثبت شرکت، به طور کامل صورت گیرد و مشارکت غیرنقدی مجاز نیست. یک شرکت با مسئولیت محدود کوچک باید ۲۵ درصد سود سالیانه خود را به صندوق ذخیره رسمی اختصاص دهد تا سهم سرمایه حداقل به ۲۵,۰۰۰ یورو افزایش یابد.

مؤسسان، سهامداران: محدودیتی در تعداد مؤسسان یا سهامداران و نیز ملیت یا محل اقامت آنان، وجود ندارد. یک شرکت با مسئولیت محدود یا یک شرکت با مسئولیت محدود کوچک می‌تواند توسط یک نفر تأسیس شده و تنها یک سهامدار داشته باشد. مؤسسان و سهامداران می‌توانند متشکل از افراد، شرکتهای و/یا همکاران تجاری<sup>۲</sup> باشند.

هیئت مدیره: هیئت نظارت تنها در صورتی الزامی خواهد بود که تعداد کارکنان بیش از ۵۰۰ نفر باشد که در آن صورت، همان مقررات در شرکتهای سهامی در مورد آن جاری خواهد بود. در غیر آن صورت، سهامداران مخیر به تشکیل هیئت نظارت و قید آن در اساسنامه به همراه وظایف، تعداد و صلاحیت اعضا و طول مدت تصدی و غیره خواهد بود.

مدیریت: یک شرکت با مسئولیت محدود یا یک شرکت با مسئولیت محدود کوچک می‌تواند یک یا چند مدیر داشته باشد. مدیران لازم نیست جزء سهامداران باشند. مدیران بر اساس مصوبه سهامداران منصوب می‌شوند، مگر آنکه در اساسنامه به گونه‌ای دیگر آمده باشد (مانند هیئت نظارت اجباری). مقررات مربوط به حضور نماینده کارکنان در هیئت مدیره همانند شرکت سهامی است.

### شعبه یک شرکت خارجی

یک شرکت خارجی می‌تواند امور خود را از طریق شعبه خود در آلمان انجام دهد و برای تأسیس آن نیازی به کسب مجوز ندارد. شعبه می‌تواند وابسته، یعنی فاقد هویت بازرگانی (مانند دفتر نمایندگی) یا مستقل، یعنی

1. Unternehmersgesellschaft UG (Entrepreneurial company with limited liability)

2. Partnerships

دارای برخی اختیارات در معاملات خود باشد. فقط شعب مستقل لازم است در دفتر ثبت شرکت‌ها به ثبت برسند. در خصوص اخذ مالیات، بین این دو نوع شعبه تفاوتی وجود ندارد. از شعب شرکت‌های خارجی با همان تعرفه شرکت‌های داخلی، مالیات اخذ می‌شود.

## ۲-۲- مقررات کسب و کار

### ادغام و تملک

ادغام برنامه‌ریزی شده باید از پیش به دفتر مبارزه با کارتل فدرال<sup>۱</sup> اطلاع داده شده و در اصول پیش از تکمیل معامله به تأیید آن برسد، این در صورتی است که در سال مالی پیش از ادغام:

- کلیه شرکت‌های ذی‌ربط در سراسر جهان، در مجموع، گردش مالی‌شان بیش از ۵۰۰ میلیون یورو باشد؛
  - حداقل یکی از شرکت‌های ذی‌ربط، گردش مالی بیش از ۲۵ میلیون یورو در آلمان داشته باشد؛ و
  - حداقل یکی دیگر از شرکت‌های ذی‌ربط، گردش مالی بیش از ۵ میلیون یورو در آلمان داشته باشد.
- در ارزیابی رسیدن به حدنصاب‌های یادشده، گردش مالی شرکت‌های وابسته نیز باید مدنظر قرار گیرد.

در این موارد اطلاع لازم نیست: (۱) ادغام تأثیری بر بازار آلمان نداشته باشد؛ (۲) شرط حداقل صادق باشد (یک شرکت مستقل با گردش مالی جهانی کمتر از ۱۰ میلیون یورو در سال مالی قبل، قصد ادغام با شرکتی دیگر را داشته باشد).

معاملاتی که از نظر قوانین کنترل ادغام آلمان، «ادغام» قلمداد می‌شوند عبارتند از:

- تملک دارایی‌های یک شرکت دیگر، تمام یا بخشی قابل توجه از آن؛
- به دست آوردن کنترل مستقیم یا غیرمستقیم یک یا چند شرکت یا بخشی از آن شرکت‌ها توسط یک یا چند شرکت دیگر؛
- تملک سهام یا سود در شرکتی دیگر، در صورتی که سهام به‌تنهایی یا به همراه دیگر سهام یا سود شرکت تملک‌کننده به بیش از ۲۵ یا ۵۰ درصد سرمایه یا حق رأی شرکت دیگر برسد یا از آن تجاوز کند؛ و
- هرگونه وابستگی دیگر بین شرکت‌ها که به‌موجب آن، یک یا چند شرکت به‌طور مستقیم یا غیرمستقیم تأثیر رقابتی قابل ملاحظه‌ای بر شرکت دیگر داشته باشند.

1. Federal Cartel Office

در مواردی که رقابت در آلمان تحت تأثیر چنین معامله‌ای قرار گیرد، قانون کنترل ادغام صرف نظر از اینکه شرکت‌های دخیل داخلی یا خارجی باشند یا ادغام در آلمان یا در خارج صورت گرفته باشد، اعمال می‌شود. در واقع، دفتر مبارزه با کارتل فدرال از ادغام در صورتی ممانعت می‌کند که ادغام به شکل قابل ملاحظه‌ای خصوصاً از طریق ایجاد یا تقویت سلطه بر بازار، مانع رقابت مؤثر شود، مگر اینکه: (۱) بهبود شرایط رقابت در نتیجه ادغام نفع بیشتری از مضرات سلطه عاید سازد؛ یا (۲) بازار مربوطه حداقل از پنج سال قبل وجود داشته و مجموع معاملات در سال تقویمی گذشته، کمتر از ۱۵ میلیون یورو باشد. استثنائات در این خصوص مربوط به ناشران روزنامه‌ها و مجلاتی می‌شوند که در صورت عدم ادغام، ممکن است موجودیتشان به خطر افتد. «وزیر اقتصاد و انرژی فدرال» می‌تواند ادغامی را که توسط دفتر مبارزه با کارتل فدرال منع شده در صورتی مجاز اعلام کند که به‌رغم محدود شدن رقابت، مزایای ادغام برای اقتصاد بیشتر بوده یا انحصار به‌واسطه منافع عمومی فراوان توجیه‌پذیر باشد.

ادغام در سراسر اتحادیه اروپا در حیطه اختیارات کمیسیون اروپا<sup>۱</sup> بوده و باید طبق مصوبه شورا به شماره ۱۳۹/۲۰۰۴ گزارش داده شود. ادغام در صورتی در حیطه مقررات و اختیارات اتحادیه اروپا خواهد بود که در سال مالی پیش از آن:

۱. مجموع گردش مالی جهانی تمام شرکت‌های ذی‌ربط بیش از ۵ میلیارد یورو و مجموع گردش مالی هر یک از دست‌کم دو شرکت در سطح اتحادیه اروپا بیش از ۲۵۰ میلیون یورو باشد (جز در موردی که هر یک از شرکت‌ها بیش از دو سوم کل گردش مالی‌شان در اتحادیه اروپا در یک کشور عضو بوده باشد)؛ یا
۲. مجموع گردش مالی جهانی تمام شرکت‌های ذی‌ربط بیش از ۲/۵ میلیارد یورو باشد؛ در هر یک از دست‌کم سه کشور عضو اتحادیه اروپا، مجموع گردش مالی ملی همه شرکت‌ها بیش از ۱۰۰ میلیون یورو باشد؛ در هر یک از دست‌کم سه کشور عضو اتحادیه اروپا، گردش مالی ملی حداقل دو شرکت بیش از ۲۵ میلیون یورو باشد؛ و گردش مالی دست‌کم هر یک از دو شرکت در اتحادیه اروپا بیش از ۱۰۰۰ میلیون یورو باشد (جز در موردی که هر یک از شرکت‌ها بیش از دو سوم گردش مالی‌شان در اتحادیه اروپا، در یک کشور عضو باشد).

هنگامی که کمیسیون به این نتیجه برسد که ادغام به‌صورت قابل ملاحظه‌ای مانع از رقابت مؤثر در بازار مشترک یا در بخش عمده‌ای از این بازار می‌شود، ادغام را ناسازگار با بازار مشترک اعلام می‌دارد.

1. European Commission (EC)

کمیسیون اروپا همچنین در صورتی اختیار ارجاع تمام یا بخشی از پرونده یک ادغام به یک کشور عضو برای بررسی را دارد که این معامله به طور قابل ملاحظه‌ای بر رقابت در یک بازار مشخص در آن کشور تأثیر بگذارد. شرکت‌های دخیل در ادغام که در گستره اتحادیه اروپا فعالیت ندارند، می‌توانند در صورتی از کمیسیون درخواست کنند که بررسی ادغام در حوزه صلاحیت آن قرار گیرد که در غیر این صورت، مجبور باشند ادغام را به اطلاع سه کشور یا تعداد بیشتری از کشورهای عضو برسانند. کشورهای عضو ذی‌ربط در آن صورت می‌توانند مخالفت خود را با ادغام طی ۱۵ روز کاری اعلام کنند.

### انحصارات و محدودیت تجارت

سلطه بر بازار در آلمان ممنوع نیست، اما سوءاستفاده از جایگاه برتر غیرقانونی است. وجود سلطه بر بازار بستگی به این دارد که آیا یک شرکت به‌عنوان فروشنده یا خریدار نوعی کالا یا خدمات، بی‌رقیب باشد یا در معرض رقابت قابل ملاحظه‌ای قرار نداشته باشد یا دارای جایگاه برتر در بازار نسبت به رقبای خود باشد. شواهد این امر از جمله بر اساس عوامل زیر آشکار می‌گردد: سهم شرکت در بازار، قدرت مالی، دسترسی به بازار خرید و فروش، ارتباط با شرکت‌های دیگر و موانع قانونی و عملی که مانع از ورود بنگاه‌ها به بازار می‌شود. به‌صورت پیش‌فرض، شرکتی که بیش از ۴۰ درصد سهم بازار را در اختیار داشته باشد، گفته می‌شود که بر بازار سلطه دارد. همچنین، گروهی از شرکت‌ها که شرایط زیر را دارا باشند، بر بازار سلطه دارند: گروه حداکثر مرکب از ۳ شرکت یا کمتر باشد که روی هم کنترل نیمی از بازار را در دست داشته باشند یا اینکه مرکب از حداکثر ۵ شرکت یا کمتر باشد و دوسوم بازار را تحت کنترل خود داشته باشند. موارد استثناء زمانی است که شرکت‌هایی که روی هم سهم عمده بازار را در دست دارند، بتوانند ثابت کنند شرایط رقابت به‌گونه‌ای است که گروه جایگاهی برتر در بازار نسبت به سایر رقبا ندارد. مصداق سوءاستفاده از جایگاه برتر در بازار ایجاد مانع به صورت بالقوه یا بالفعل برای فعالیت سایر شرکت‌کنندگان در بازار به شیوه‌ای غیرمنصفانه از طریق تبعیض بی‌دلیل علیه آن‌ها یا تحمیل قیمت‌ها و شرایط تجاری غیرمنصفانه است.

توافقات، تصمیمات و اقدامات و اعمال هماهنگی که باعث جلوگیری از رقابت و نیز محدودیت یا تغییر شکل آن شود نیز ممنوع است؛ اما در شرایطی که عوامل یاد شده باعث بهبود تولید و توزیع کالاها یا پیشرفت اقتصادی و فنی شده و در عین حال، سهمی منصفانه از مزایای حاصله به مصرف‌کنندگان برسد. این ممنوعیت در موارد کم‌اهمیت که کل سهم بازار طرف‌های یک موافقت‌نامه بین رقبا از ۱۰ درصد هر یک از بازارهای مربوطه کمتر بوده یا اینکه سهم بازار هریک از طرف‌های موافقت‌نامه که رقیب یکدیگر نباشند از ۱۵ درصد بازارهای مربوطه تجاوز نکند. در هر دو مورد، موافقت‌نامه نباید دارای اهداف یا اثرات زیر باشد: تثبیت قیمت‌های خرید یا فروش؛ محدودیت تولید، دریافت یا عرضه کالا یا خدمات؛ یا تخصیص بازارها، مشتریان یا منابع عرضه بین طرف‌های مشارکت‌کننده.



بایکوت یا سایر اقداماتی که رقابت را محدود کند مانند وادار کردن سایر شرکت‌ها از طریق تحت فشار قرار دادن آنها یا فریب برای انجام دادن عملی که طبق قانون رقابت مجاز نیست.

جریمه متخلفان تا ۱ میلیون یورو یا در مورد یک شرکت یا اتحادیه‌ای از شرکت‌ها تا ۱۰ درصد کل گردش مالی آنها در سراسر جهان در سال مالی قبل از تصمیم شورای رقابت (اگر بیش از یک میلیون یورو باشد) است.

## ۲-۳- حسابداری، ثبت و حسابرسی مورد نیاز

حساب‌های سالانه یک شرکت آلمانی باید مطابق با اصول عمومی پذیرفته‌شده حسابداری<sup>۱</sup> آلمان تهیه شود. استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی<sup>۲</sup> برای حساب‌های تلفیقی شرکت‌های فهرست شده، اجباری و برای حساب‌های تلفیقی سایر شرکت‌ها اختیاری است، اما ممکن است برای حساب‌های سالانه استفاده نشود. مالیات‌دهندگان باید دفاتر خود را در آلمان نگهداری کنند و در صورت موافقت مراجع مالیاتی، دفترداری الکترونیک می‌تواند به خارج از کشور منتقل شود.

شرکت‌های بزرگ و متوسط باید گزارش‌های مالی سالانه خود را همراه با گزارش مدیریتی ظرف سه ماه پس از پایان سال مالی آماده کنند. در مورد شرکت‌های کوچک، این مدت‌زمان به ۶ ماه افزایش می‌یابد و نیازی به آماده‌سازی گزارش مدیریتی نیست. شرکت‌های کوچک شرکت‌هایی هستند که برای آنها ۲ شرط از ۳ شرط زیر در ۲ سال مالی متوالی در ترازنامه آنها صدق نکند:

- گردش مالی خالص ۱۲ میلیون یورو.

- مجموع دارایی‌ها ۶ میلیون یورو.

- میانگین ۵۰ کارمند در سال.

شرکت‌های فهرست شده و شرکت‌هایی که به‌عنوان صادرکننده داخلی، اوراق بدهی منتشر کرده‌اند باید گزارش مالی شش ماهه‌ای ارائه دهند که نیمه ابتدایی سال مالی را پوشش دهد.

صورت‌های مالی و گزارش مدیریتی بنگاه‌های بزرگ و متوسط قبل از اینکه توسط هیئت‌مدیره یا سهامداران تصویب شود، باید توسط یک حسابرس قانونی مورد ارزیابی قرار گیرد.

1. Generally Accepted Accounting Principles (GAAP)  
2. International Financial Reporting Standards (IFRS)

تمام شرکت‌ها به‌استثنای مشارکت‌های خاص، موظف هستند گزارش‌های مالی و مدیریتی خود را بدون تأخیر پس از ارائه آن‌ها به سهامداران و قبل از گذشت ۱۲ ماه از پایان سال مالی با ارسال آن‌ها به‌صورت الکترونیک در خبرنامه الکترونیکی فدرال منتشر کنند. برای شرکت‌های فهرست شده و شرکت‌های صادرکننده اوراق بدهی در داخل، این زمان به ۴ ماه کاهش می‌یابد. گزارش‌های مالی نیم سالانه معمولاً باید تا ۲ ماه بعد از پایان مهلت گزارش‌دهی منتشر شوند و به اداره ثبت الکترونیک شرکت‌ها تحویل داده شوند. در صورتی که این مهلت‌ها رعایت نشود، شرکت‌ها مشمول جریمه خواهند شد.

شرکت‌های تابعه که در صورت‌های مالی تلفیقی یکی از شرکت‌های مادر اتحادیه اروپا یا محدوده اقتصادی اروپا قرار دارند، ممکن است از قوانین خاص حسابداری، ثبت و حسابرسی که به‌طور انحصاری در مورد شرکت‌ها اعمال می‌شود، معاف شوند. برای شرکت‌های تابعه‌ای که خود ماهیت شرکتی دارند، معافیت نیازمند اعلامیه شرکت مادر مبنی بر تضمین تعهدات شرکت‌های تابعه است. این اعلامیه باید در نشریه الکترونیکی فدرال منتشر شود.

شعب آلمانی شرکت‌های اتحادیه اروپا یا سایر شرکت‌های منطقه اقتصادی اروپا باید سالانه صورت‌های مالی و صورت‌های مالی تلفیق شده دفتر مرکزی خود در آلمان را در نشریه الکترونیکی فدرال منتشر کنند. اگر آلمانی، زبان رسمی کشوری نباشد که دفتر مرکزی در آن مستقر است، صورت‌های مالی باید به زبان انگلیسی یا در قالب نسخه تأیید شده اداره ثبت شرکت‌ها در کشور محل استقرار دفتر مرکزی تحویل داده شود. در غیاب دفتر ثبت، صورت‌های مالی می‌توانند به تأیید حسابرس قانونی برسند. برای بانک‌ها و شرکت‌های بیمه الزامات دیگری نیز وجود دارد.

## ۳- مالیات کسب و کار

### ۳-۱- نگاه اجمالی

مالیات‌های اصلی که به شرکت‌های مستقر در آلمان تعلق می‌گیرد، شامل مالیات بر درآمد<sup>۱</sup> یا درآمد شرکت<sup>۲</sup>، مالیات تجاری شهرداری<sup>۳</sup> و مالیات بر ارزش افزوده<sup>۴</sup> می‌گردد. در موارد مشارکت‌های تجاری، مالیات بین نهاد مشارکتی<sup>۵</sup> و شرکا<sup>۶</sup> تقسیم می‌شود. در حالی که نهاد مشارکتی موظف به پرداخت مالیات تجاری شهرداری و مالیات بر ارزش افزوده است، شرکا نیز موظف به پرداخت مالیات بر درآمد یا مالیات بر درآمد شرکت هستند. علاوه بر دریافت مالیات معمول بر درآمد یا درآمد شرکت، مبلغی به‌عنوان مالیات مازاد بر درآمد یا درآمد شرکت برای سرمایه‌گذاری‌های مرتبط با اتحاد مجدد آلمان اخذ می‌شود. سایر مالیات‌ها عبارتند از: مالیات بر املاک و مستغلات شهرداری<sup>۷</sup>، مالیات بر نقل و انتقال املاک و مستغلات<sup>۸</sup> و مالیات بر گمرک و مالیات غیرمستقیم<sup>۹</sup>. کارفرمایان باید بخشی از پرداختی‌های مربوط به تأمین اجتماعی را نیز بر عهده گیرند. سرمایه شرکت، انتقال پول از شعب و سود اضافی شامل مالیات نمی‌شوند و حداقل مالیات جایگزین<sup>۱۰</sup> نیز وجود ندارد. آلمان دستورالعمل‌های اتحادیه اروپا را به اجرا درمی‌آورد، از جمله دستورالعمل‌های مربوط به شرکت‌های مادر و تابعه<sup>۱۱</sup> سود (بهره) و حق امتیاز، ادغام و نیز دستورالعمل جدید در زمینه تبادل الزامی اطلاعات.

به‌طور کلی، تصویب قوانین مالیاتی در صلاحیت پارلمان فدرال است. قوانین مالیاتی فدرال توسط مجلس سفلی تصویب می‌شود و در صورتی که درآمد حاصل از مالیات به‌صورت جزئی یا کلی به ایالات یا شهرداری‌ها تعلق گیرد (مواردی از قبیل مالیات بر درآمد، مالیات بر درآمد شرکت، مالیات تجاری، مالیات بر ارزش افزوده، مالیات بر ارث، مالیات بر هبه، مالیات بر املاک و مستغلات و مالیات بر نقل و انتقال املاک و مستغلات)، باید به تأیید مجلس علیا نیز برسد. ایالات و شهرداری‌ها حق قانون‌گذاری در خصوص مصارف و مخارج را تا جایی دارند که

1. Income tax
2. Corporate income tax
3. Municipal trade tax
4. Value added tax (VAT)
5. partnership
6. partners
7. Municipal real estate tax
8. Real estate transfer tax
9. Customs and excise duties
10. Alternative minimum tax
11. parent-subsidiary

این نوع مالیات‌ها مشابه مالیات‌های وضع شده بر اساس قانون فدرال نباشند. ایالات از حق تعیین نرخ مالیات بر انتقال املاک و مستغلات و شهرداری‌ها نیز از حق تعیین ضرایب محاسبه نرخ مالیات تجاری برخوردارند.

قوانین مالیاتی ممکن است به وزارت دارایی فدرال اجازه دهد تا احکام وزارتی در رابطه با جزئیات مربوط به اجرای قوانین صادر کند. این احکام برای ادارات مالیات و همچنین مؤدیان مالیاتی لازم‌الاجرا است. احکام و دستورالعمل‌های اداری صادره توسط مراجع مالیاتی حکم راهنما را داشته و برای مؤدیان مالیاتی الزام‌آور نیستند.

مدیریت قوانین مالیاتی ملی بر عهده مقامات فدرال و ایالتی است.

#### جدول ۶: نظام مالیاتی آلمان برای شرکت‌ها

نرخ مالیات شعب	۱۵ درصد
نرخ مالیات عایدی سرمایه	۱۵ درصد
نرخ مالیات مازاد	۵٫۵ درصد از مالیات بر درآمد شرکت
مالیات بر تجارت	۱۴ تا ۱۷ درصد (نرخ نوعی در شهرهای مهم)
مبنا	مبنای جهانی
معافیت مشارکت <sup>۱</sup>	بله
تخفیف مالیات	
امکان انتقال مالیات به دوره قبل <sup>۲</sup>	یک سال
امکان انتقال مالیات به دوره بعد <sup>۳</sup>	نامحدود
تخفیف مالیات دوجانبه <sup>۴</sup> (پرداخت مالیات برای یک درآمد در دو کشور مختلف)	بله
مالیات تلفیقی <sup>۵</sup>	بله
قوانین قیمت‌گذاری نقل و انتقالات	بله
مقررات یا شیوه سبک تأمین سرمایه <sup>۶</sup> *	خیر، اما محدودیت‌های کسر بهره وجود دارد
قوانین کنترل‌شده برای شرکت‌های خارجی	بله
سال مالیاتی	سال مالی یا سال تقویمی
پیش‌پرداخت مالیات	بله
تاریخ سررسید اظهارنامه <sup>۷</sup>	۳۱ می
مالیات تکلیفی <sup>۸</sup>	
سود سهام	۲۵ درصد (۲۶٫۳۷۵ درصد شامل مالیات مازاد)

1. Participation exemption
2. carryback
3. Carryforward
4. Double taxation relief
5. Tax consolidation
6. Thin capitalization rules
7. Return due date
8. Withholding tax

سود (بهره) حق امتیاز مالیات انتقال پول در شعب	۰ تا ۲۵ درصد (۲۶,۳۷۵ درصد شامل مالیات مازاد) ۱۵ درصد (۱۵,۸۲۵ درصد شامل مالیات مازاد) خیر
مشارکت در تأمین اجتماعی	نرخ‌های متنوع
مالیات بر سرمایه	خیر
مالیات بر نقل و انتقالات مستقلات <sup>۱</sup>	۳,۵ تا ۶,۵ درصد
مالیات بر املاک و مستقلات شهرداری <sup>۲</sup>	۱,۵ تا ۳ درصد از ارزش برآورد شده (نرخ مالیات مؤثر در شهرهای اصلی، وابسته به شهرداری)
مالیات بر ارزش افزوده	درصد (نرخ استاندارد) / ۷ درصد (نرخ کاهش یافته)

\* این عبارت نوعی روش تأمین مالی سرمایه یا تزریق سرمایه به بنگاه‌ها و شرکت‌هاست. در این روش تأمین مالی با نسبت ۳ به ۱ برای تأمین مالی از بدهی به جای سرمایه استفاده می‌شود. معمولاً شرکت‌ها از روش Thin capitalization برای کم کردن مالیات استفاده می‌کنند.

### ۳-۲- محل اقامت

یک شرکت زمانی از لحاظ مالیاتی مقیم آلمان محسوب می‌شود که اداره ثبت یا مکان مدیریت آن در آلمان باشد. مکان جغرافیایی اداره ثبت با توجه به اساسنامه شرکت تعیین می‌شود. مکان شخصیت حقوقی شرکت تأثیری بر این مسئله ندارد.

### ۳-۳- درآمد مشمول مالیات و نرخ‌های آن

نرخ مالیات بر درآمد شرکت‌ها ۱۵ درصد به علاوه ۵/۵ درصد مالیات مازاد همبستگی<sup>۳</sup> است که در نهایت، نرخ در حدود ۱۵/۸۲۵ درصد خواهد بود. مالیات تجاری شهرداری عموماً در شهرهای بزرگ، با نرخ بین ۱۷-۱۴ درصد اعمال می‌شود (به بخش ۴-۳ نگاه کنید). معمولاً نرخ مؤثر مالیات بر درآمد شرکتی در شهرهای بزرگ (با احتساب مالیات تجاری و مازاد همبستگی) حدود ۳۰ تا ۳۳ درصد است.

مالیات شرکت‌هایی که در آلمان مستقر هستند با توجه به میزان درآمد جهانی‌شان جهانی محاسبه می‌شود. هرچند ممکن است طبق معاهدات مالیاتی درآمد حاصل از منابع خارجی مشمول مالیات کشور آلمان نشود. مالیات شرکت‌هایی که در آلمان مستقر نیستند،<sup>۴</sup> بر اساس منابع درآمدی آن‌ها در آلمان تعیین می‌شود که می‌تواند مربوط به یکی از مؤسسات دائمی (PE)<sup>۵</sup> آنها در آلمان باشد.

1. Real estate transfer tax (RETT)
2. Municipal real estate tax

۳. مالیاتی که برای بازسازی زیرساخت‌های آلمان شرقی سابق اخذ می‌شود (مترجم).

4. nonresident
5. Permanent establishment

## تعریف درآمد مشمول مالیات

به‌طور کلی، تمامی درآمدهای یک شرکت، درآمد تجاری محسوب می‌شود. تمایزی بین عایدی سرمایه و درآمد عادی وجود ندارد.

درآمد مشمول مالیات یک شرکت بر اساس حساب‌های سالانه تهیه‌شده طبق اصول عمومی پذیرفته شده حسابداری (GAAP) آلمان، با احتساب تصحیحات لازم برای رسیدگی به تفاوت‌های درآمد دفتری و مالیاتی، معافیت‌های مالیاتی و موارد غیر قابل کسر و سایر اصلاحات (برای مثال، توزیع سازنده<sup>۱</sup>)، محاسبه می‌شود. شرکت‌ها و سایر مؤدیان مالیاتی که سیستم حسابداری دارند، باید حساب‌های سالانه خود را به‌صورت یک نسخه الکترونیکی استاندارد ارائه کنند که شامل تلفیق تفاوت‌های درآمدی دفتری و مالیاتی یا ترازنامه‌های<sup>۲</sup> مالیاتی الکترونیک و حساب سود و زیان<sup>۳</sup> (ترازنامه الکترونیک) و اظهارنامه (الکترونیک) مالیات بر درآمد آن‌ها می‌شود.

صرف‌نظر از مدت فعالیت و زمان مشارکت در شعب، سود سهام دریافتی توسط شرکت‌های آلمانی یا شعب شرکت‌هایی که در آلمان مستقر نیستند، معاف از مالیات بر درآمد است. با این حال، ۵ درصد از سود ناخالص سهام تحت عنوان مخارج غیر قابل کسر به درآمد مشمول مالیات اضافه می‌شود که این امر معافیت مالیاتی مؤثر را به ۹۵ درصد می‌رساند. معافیت مالیاتی مستلزم دارا بودن حداقل ۱۰ درصد سهام سرمایه به اشتراک گذاشته‌شده در ابتدای سال مالی است (تملک ۱۰ درصد یا بیشتر طی سال تقویمی، به‌عنوان خرید در ابتدای آن سال در نظر گرفته می‌شود). معافیت مالیاتی شامل موارد زیر نمی‌شود:

- بانک‌ها و مؤسسات خدمات مالی که سهام را تحت عنوان موجودی تجاری<sup>۴</sup> نگاه می‌دارند؛
- شرکت‌های مالی، شامل شرکت‌های مادر<sup>۵</sup> که در آن‌ها بانک‌ها و مؤسسات خدمات مالی به‌صورت مستقیم یا غیرمستقیم بیش از ۵۰ درصد سهام را در اختیار دارند، به شرطی که شرکت مالی این سهام را به‌عنوان دارایی جاری خود هنگام شناسایی اولیه اعلام کرده باشد؛
- شرکت‌های بیمه عمر و سلامت؛
- صندوق‌های بازنشستگی؛

---

1. Constructive distributions  
2. Balance sheet  
3. Profit and loss  
4. Trading stock  
5. Holding companies

مگر اینکه دستورالعمل اتحادیه اروپا در خصوص شرکت‌های مادر و تابعه یا معاهدات مالیاتی، به گونه‌ای دیگر مقرر کرده باشند. معافیت مالیاتی مادامی که سود سهام، صرف‌نظر از مقررات مختلف در یک معاهده مالیاتی قابل اجرا (قانون مبارزه با ابزارهای ترکیبی)<sup>۱</sup>، به‌عنوان مخارج قابل کسر<sup>۲</sup> در سطح شرکت توزیع‌کننده قلمداد نشود، قابل اجرا نیست.

همچنین، معافیت ۹۵ درصد مالیات تجاری به شرط دارا بودن حداقل ۱۵ درصد سهام سرمایه به اشتراک گذاشته‌شده (۱۰ درصد برای سود سهام شرکت‌های مستقر در سایر کشورهای عضو اتحادیه اروپا) در ابتدای سال تقویمی قابل اجراست. در مورد سود سهام شرکت‌هایی که در اتحادیه اروپا مستقر نیستند نیز شرط داشتن حداقل ۱۵ درصد سهام در ابتدای سال تقویمی (که توزیع در آن انجام می‌شود) باید برقرار باشد و شرکت تابعه نیز باید شرایط خاصی را برای فعالیت برآورده کند. مقررات معاهدات مالیاتی همواره غالب هستند. مسئله تطبیق یا عدم تطبیق قوانین مربوط به سود سهام شرکت‌های خارج از اتحادیه اروپا با قوانین اتحادیه اروپا به دادگاه عالی اتحادیه اروپا<sup>۳</sup> ارجاع داده می‌شود و این دادگاه حکم بدوی را صادر می‌کند.

## کسورات

به طور کلی، تمام هزینه‌های ناشی از فعالیت‌های تجاری شرکت، مشمول کسورات مالیاتی است. مواردی که ممکن است جزء هزینه‌های قابل قبول قرار نگیرند، عبارتند از:

- هزینه‌های مربوط به درآمدهای معاف از مالیات؛

- مالیات بر درآمد؛

- سود پرداختی به دولت بابت تأخیر در پرداخت مالیات بر درآمد؛

- ۳۰ درصد از هزینه‌های مربوط به غذا؛

- ۵۰ درصد از هزینه‌های هیئت نظارت؛

- کاهش ارزش<sup>۴</sup> سهام و زیان‌های ناشی از فروش سهام؛

- کاهش ارزش وام‌های طرف‌های مرتبط به شرکت‌ها، وام‌هایی که در شرایط مشابه توسط طرف‌های نامرتبب اعطا نمی‌شود.

---

1. Anti-hybrid rule  
2. Deductible expense  
3. Court of Justice of the European Union (CJEU)  
4. Write down

بخشی یا تمامی کسورات مربوط به هزینه‌های صورت گرفته پس از ۳۱ دسامبر ۲۰۱۷ بابت حق امتیاز<sup>۱</sup> بین شرکت‌ها، در صورتی ممکن است مورد قبول واقع نشود که دریافت‌کننده حق امتیاز از مالیات پایین مالکیت معنوی<sup>۲</sup> بهره‌مند شود، امری که با رویکرد شبکه‌ای اصلاح‌شده سازمان همکاری اقتصادی و توسعه (OECD) همخوانی ندارد.

در برخی موارد، هزینه‌ها ممکن است به میزان محدودی (برای مثال، کمک‌های مالی و هدایا به افراد غیر کارمند) قابل کسر باشد.

### سود<sup>۳</sup>

به‌طور کلی، محاسبه کسورات<sup>۴</sup> ناشی از هزینه‌های سود<sup>۵</sup> مازاد بر درآمد حاصل از سود<sup>۶</sup> (مخارج خالص سود)<sup>۷</sup> محدود به ۳۰ درصد درآمدهای مشمول مالیات قبل از کسورات ناشی از مخارج خالص سود، مالیات و استهلاک سرمایه (مالیات «دریافتی خالص»<sup>۸</sup>) است. این محدودیت بدون در نظر گرفتن بدهی به سهامداران، طرفین یا طرف ثالث، برای تمام انواع سود اعمال می‌شود. این کسورات (با برخی استثنائات مربوط به طرفین) در موارد زیر اعمال نمی‌شود:

- هزینه سود خالص سالانه کمتر از سه میلیون یورو باشد (آستانه معافیت)؛
- مؤدی مالیاتی عضو گروهی از شرکت‌های نباشد «بند گروه»؛ و یا
- «نسبت حقوق صاحبان سهام به جمع بدهی‌ها»<sup>۹</sup> در مورد وام‌گیرنده آلمانی در مقایسه با این نسبت در مورد گروه دارای فعالیت جهانی کمتر از دو درصد نباشد (بند فرار مالیاتی). این نسبت بر اساس صورت‌های مالی شرکت آلمانی در پایان سال مالی پیشین همراه با برخی تصحیحات در خصوص برخی از موارد تعیین می‌شود. لازم است از یک استاندارد واحد حسابداری برای کسب‌وکارها در آلمان و گزارش‌های مالی گروهی (عمدتاً بر اساس استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی، یا در صورتی که حساب‌های گزارشگری مالی بین‌المللی در دسترس نباشند، طبق اصول عمومی پذیرفته شده

1. Royalties
2. Low-tax intellectual property regime
3. Interest
4. deduction
5. Interest expense
6. Interest income
7. Net interest expense

۸. «دریافتی خالص» یا EBITDA مجموع دریافتی و بهره بدون کسر مالیات‌ها، کسورات قانونی و استهلاک است.

9. Equity Ratio



حسابداری اتحادیه اروپا در کشور مربوطه یا در نهایت، اصول عمومی پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده) استفاده شود.

«آستانه دریافتی خالص» بر اساس «دریافتی خالص» سال جاری شرکت‌های آلمانی محاسبه می‌شود (برای مثال، سالی که درخواست کسر سود باید در آن انجام شود). یک گروه مالیاتی از نظر اهداف مالیاتی در آلمان یک واحد کسب‌وکار در نظر گرفته می‌شود. اگر هزینه‌های مربوط به سود خالص کمتر از ۳۰ درصد مالیات «دریافتی خالص» باشد، ممکن است مازاد «دریافتی خالص» به بعد منتقل شود و در پنج سال بعدی هنگامی مورد استفاده قرار گیرد که میزان هزینه‌های مربوط به سود از ۳۰ درصد «دریافتی خالص» کنونی تجاوز کند. هزینه سود بیش از سقف ۳۰ درصد در همان سالی که انجام شده، قابل کسر از مالیات تجاری شرکت‌ها و مالیات‌های تجاری آلمان نیست (مگر در موارد استثنایی)، اما می‌تواند به طور نامحدود به بعد منتقل شود. سود منتقل شده به دوره بعدی تابع قوانین تغییر مالکیت است (تغییر مالکیت مستقیم یا غیرمستقیم بیش از ۵۰ درصد یا ۲۵ درصد به یک سهامدار یا گروهی از سهامداران با اهداف مشابه) که می‌تواند به از دست دادن کامل یا بخشی از سود منتقل شده به دوره‌های بعدی منجر شود.

هزینه سودی که بر اساس محدودیت‌های موجود مشمول کسر مالیات نمی‌شود، مشمول مالیات تکلیفی نمی‌شود، اما ممکن است، حتی در آلمان، به مالیات مضاعف منتهی شود.

اخیراً دادگاه فدرال مالیاتی این مسئله را مورد بررسی قرار داده که آیا قانون محدودیت کسر سود منطبق با قانون اساسی آلمان می‌باشد یا خیر؛ و این مسئله به دادگاه قانون اساسی فدرال احاله شده است.

### استهلاک

دارایی‌های مستهلک شونده شامل دارایی‌های ثابت (مشهود و نامشهود) با طول عمر مفید بیش از یک سال بوده و از ارزش آنها با گذشت زمان به جهت فرسودگی و استهلاک کاسته می‌شود. زمین جزء دارایی‌های مستهلک شونده نیست. روش اصلی برای محاسبه استهلاک، روش خط مستقیم است. روش مانده نزولی تنها برای دارایی‌های ثابت متحرکی قابل کاربرد است که بعد از ۳۱ دسامبر ۲۰۰۸ و قبل از ۱ ژانویه ۲۰۱۱ به دست آمده یا تولید شده باشند. در مواردی که از نظر اقتصادی توجیه‌پذیر باشد، استهلاک دارایی‌های ثابت متحرک می‌تواند بر اساس روش واحد تولیدی محاسبه شود. در سال نخست، استهلاک سالانه بر اساس کاهش ارزشی معادل یک‌دوازدهم در هر ماه از زمان ساخت یا خرید دارایی مورد نظر محاسبه می‌شود.

تسریع در استهلاک به‌خاطر موارد استثنایی فرسودگی و پاره شدگی در نتیجه علل فنی و اقتصادی، تنها در صورتی مجاز است که از روش خط مستقیم استفاده شده باشد. هزینه تهیه یا تولید دارایی‌های ثابت متحرک

تا ۱۵۰ یورو (۲۵۰ یورو برای دارایی‌های خریداری‌شده یا تولیدشده توسط مؤدی پس از ۳۱ دسامبر ۲۰۱۷ بدون در نظر گرفتن مالیات بر ارزش افزوده) ممکن است بلافاصله از مالیات کسر شود. هرگاه هزینه خرید یا تولید بیشتر از ۱۵۰ یورو باشد (۲۵۰ یورو برای دارایی‌های تهیه‌شده یا تولیدشده توسط مؤدی مالیاتی پس از ۳۱ دسامبر ۲۰۱۷)، مؤدی مالیاتی می‌تواند به‌جای حسابرسی هر یک از دارایی‌ها، آن‌ها را به‌صورت زیر ثبت کند:

- به صورت تک‌تک و کسر فوری از مالیات در صورتی که هزینه‌ها از ۴۱۰ یورو تجاوز نکند (۸۰۰ یورو برای دارایی‌های خریداری‌شده یا تولیدشده توسط مؤدی مالیاتی پس از ۳۱ دسامبر ۲۰۱۷ و هر یک بدون در نظر گرفتن مالیات بر ارزش افزوده)؛ یا
- به صورت جمعی و کسر از مالیات طی یک دوره پنج‌ساله، در صورتی که هزینه هر یک از دارایی‌ها بیش از ۱۰۰۰ یورو نباشد (بدون در نظر گرفتن مالیات بر ارزش افزوده).

وزارت دارایی آلمان دستورالعمل‌هایی را برای نرخ استهلاک مالیات برخی از دارایی‌ها بر اساس برآورد عمر مفیدشان منتشر کرده است. این نرخ برای ساختمان‌ها و سرقفلی خریداری‌شده توسط قانون تعیین می‌شود. ساختمان‌های صنعتی با نرخ خط مستقیم ۳ درصد در سال مستهلاک می‌شوند. سرقفلی با استفاده از روش خط مستقیم طی ۱۵ سال مستهلاک می‌شود.

انواع دیگری از استهلاک نیز برای شرکت‌های کوچک و متوسط در قالب مشوق‌های مالیاتی وجود دارد.

موجودی مواد و کالاها می‌تواند بر اساس هزینه یا اگر ارزش کمتری داشته و معایب آن دائمی باشد، بر مبنای ارزش بازار ارزش‌گذاری می‌شود. به‌طور کلی، روش اولین صادره از آخرین وارده (LIFO)<sup>۱</sup> (روشی برای محاسبه موجودی انبار و حسابداری که به موجب آن کالای فروخته یا مصرف‌شده به قیمت آخرین محموله خریداری‌شده حساب می‌شود و کالای فروش نرفته به قیمت اولین محموله خریداری‌شده محاسبه می‌شود) معمولاً روشی پذیرفته شده برای اهداف مالیاتی است؛ و سایر فرضیات مربوط به جریان هزینه‌ها، از جمله روش اولین صادره از اولین وارده (FIFO)<sup>۲</sup> (روشی برای ارزیابی موجودی انبار که به موجب آن اقلام مصرف‌شده یا فروخته‌شده به قیمت کالایی که ابتدا خریداری‌شده به حساب آورده می‌شوند و کالاهای موجود به قیمت کالایی که اخیراً خریداری‌شده محاسبه می‌شوند) مجاز نمی‌باشد.

تخفیف مالیاتی ناشی از ضایعات نیز تنها در صورتی مجاز است که انتظار برود ارزش دارایی‌ها دائماً کمتر شود، اما معمولاً الزامی نیست.

1. Last-in, First-out  
2. First-in, First-out

## ذخایر<sup>۱</sup>

به‌طور کلی، ایجاد ذخیره مشمول کسر مالیات می‌شود. برای انواع خاصی از ذخیره‌ها محدودیت‌هایی اعمال می‌شود، برای مثال، برای ذخایر مربوط به بدهی حقوق بازنشستگی، ذخایر مربوط به پاداش‌های سالانه و قراردادهای پرهزینه و نیز ذخایر کسب شده. برای اهداف مالیاتی، محاسبه ذخایر ممکن است افزایش قیمت‌ها و هزینه‌ها را در نظر نگیرد. به ذخایر باید ۵/۵ درصد تخفیف تعلق گیرد، مگر اینکه مدت‌زمان ذخیره آن‌ها با توجه به تاریخ ترازنامه کمتر از ۱۲ ماه باشد. در مورد بدهی حقوق بازنشستگی، نرخ تخفیف ۶ درصد باید اعمال شود. پایه مالیاتی ذخیره نمی‌تواند از میزان مقرر شده در اصول عمومی پذیرفته شده حسابداری آلمان تجاوز کند.

## زیان‌ها<sup>۲</sup>

زیان‌های ۱ میلیون یورو می‌توانند به یک سال قبل تسری یابند. امکان تسری به گذشته برای مالیات‌های تجاری وجود ندارد. زیان‌هایی را که به گذشته تسری نیابند، می‌توان بدون محدودیت به سال‌های آینده انتقال داد. با این حال، انتقال زیان‌ها به سال‌های بعد برای سود سالیانه بیشتر از ۱ میلیون یورو محدودیت‌هایی دارد. تنها ۶۰ درصد مازاد بر ۱ میلیون یورو قابل انتقال به دوره بعد است؛ ۴۰ درصد باقیمانده با نرخ عادی «حداقل مالیات» مشمول مالیات می‌شود. قانون حداقل مالیات برای مالیات بر درآمد شرکتی و مالیات تجاری قابل اعمال است.

تمام زیان‌های مالیات بر درآمد و مالیات تجاری شرکت‌ها و زیان‌های انتقالی به سال‌های بعد در صورتی مشمول جریمه می‌شوند که بیش از ۵۰ درصد از سهام طی یک دوره پنج‌ساله و به‌صورت مستقیم یا غیرمستقیم به یک خریدار (طرف مرتبط با خریدار) منتقل شود. در صورت انتقال بیش از ۲۵ درصد و کمتر از ۵۰ درصد سهام به یک خریدار (طرف مرتبط با خریدار) طی یک دوره پنج‌ساله، زیان‌ها و زیان منتقل شده به سال‌های بعد، به همان نسبت<sup>۳</sup> مشمول جریمه می‌شوند. خریدارانی که به همراه یکدیگر عمل می‌کنند، هنگام اجرای قانون یک خریدار قلمداد می‌شوند. انتقالات درون‌گروهی در صورتی مشمول جریمه نمی‌شود که:

- خریدار به‌صورت مستقیم و یا غیرمستقیم صاحب ۱۰۰ درصد سهام منتقل شده باشد، خریدار می‌تواند یک شخص حقیقی، یک شخصیت حقوقی یا یک شرکت تجاری باشد؛

1. provisions  
2. losses  
3. Pro-rata

- فروشنده به صورت مستقیم یا غیرمستقیم صاحب ۱۰۰ درصد سهام منتقل شده باشد، فروشنده می‌تواند یک شخص حقیقی، یک شخصیت حقوقی یا یک شرکت تجاری باشد؛ یا
- همان شخص حقیقی، شخصیت حقوقی یا شرکت تجاری می‌تواند به صورت مستقیم و یا غیرمستقیم صاحب ۱۰۰ درصد سهام در شرکت‌های انتقال‌دهنده و انتقال‌گیرنده باشد («بند گروه»).

زیان‌ها و زیان منتقل شده به سال‌های بعد نیز همچنان با توجه به دارایی‌های شرکت انتقال یافته که در آلمان مشمول مالیات می‌باشد، قابل کاربرد است (بند دارایی شرکت انتقال یافته<sup>۱</sup>).

در عمل، قانون تغییر مالکیت اعمال نمی‌شود، در صورتی که: (الف) شرکت متضرر به همان فعالیت‌های خود در سال تغییر مالکیت و سه سال پیش از آن (اگر کمتر، از زمان تأسیس شرکت) ادامه داده باشد و (ب) هیچ‌یک از رویدادهای آسیب‌زای زیر طی این دوره اتفاق نیفتاده باشد:

- فعالیت تجاری متوقف شده یا خاتمه پیدا کرده باشد؛
- هدف از فعالیت تجاری تغییر پیدا کرده باشد (برای مثال تغییر صنعت)؛
- شرکت فعالیت‌های تجاری جدیدی را آغاز کرده باشد؛
- شرکت یکی از شرکا در یک مشارکت باشد؛
- شرکت در صورت عضویت در یک گروه مالیاتی<sup>۲</sup> برای اهداف مالیات بر درآمد و مالیات تجاری شرکت‌ها، شرکت مادر باشد؛
- دارایی‌های منتقل شده به شرکت با توجه به قوانین مالیاتی، ارزشی کمتر از ارزش بازار داشته باشند («قانون انتقال به بعد زیان‌ها به شرط پیوستگی<sup>۳</sup>»).

زیان منتقل شده به بعد به موجب قانون انتقال به بعد زیان به شرط پیوستگی که در انتهای دوره ارزیابی مالیاتی قبلی به قوت خود باقی مانده باشد، در صورتی مشمول جریمه می‌گردد که یکی از رویدادهای آسیب‌زای فوق رخ دهد، مگر اینکه این میزان زیان منتقل شده با دارایی‌های شرکت انتقال یافته پوشش داده شود.

بنا بر تصمیم اخیر دادگاه فدرال قانون اساسی، قانون تغییر مالکیت در خصوص آستانه بیش از ۲۵ درصد اما کمتر از ۵۰ درصد با قانون اساسی آلمان در دوره منتهی به ۳۱ دسامبر ۲۰۱۵ مغایرت دارد. از قانون‌گذار خواسته شده است که به صورت عطف به ماسبق تخلفات تا ۳۱ دسامبر ۲۰۱۸ را به حساب نیاورد؛ در غیر این

---

1. built-in-gains clause  
2. Organschaft  
3. Continuance-bound loss carryforward rule

صورت، این قانون از تاریخ اجرا باطل خواهد بود. برای دوره بعد از ۳۱ دسامبر ۲۰۱۵، دادگاه ارزیابی ضروری و جداگانه‌ای برای در نظر گرفتن قانون انتقال به بعد زیان‌ها به شرط پیوستگی صورت خواهد داد.

زیان‌های یک نهاد کنترل‌کننده یا کنترل‌شده در گروه مالیاتی را نمی‌توان به‌اندازه چنین زیان‌هایی در اهداف مالیاتی خارجی در سطح نهاد کنترل‌کننده، نهاد کنترل‌شده و سایر اشخاص کسر کرد.

### تخفیف مالیاتی گروه<sup>۱</sup>

یک شرکت مادر و شرکت‌های وابسته به آن می‌توانند یک گروه مالیاتی به‌منظور اهداف مالیات بر درآمد یا مالیات تجاری شرکت‌ها ایجاد کنند. در این رژیم، سودهای مشمول مالیات و زیان‌های مالیاتی اعضا در شرکت مادر تجمیع می‌شوند. این کار سبب می‌شود که زیان‌های یک عضو و زیان منتقل‌شده به بعد واحد مادر با توجه به سود سایر اعضا جبران شود؛ ضرر و زیان سایر اعضا به‌جز شرکت مادر نمی‌تواند در این گروه به بعد منتقل شود. به‌منظور ایجاد یک گروه مالیاتی باید شرایط زیر برآورده شوند:

- مرکز اداری شرکت تابعه باید در آلمان بوده و دفتر ثبت شده آن نیز در داخل اتحادیه اروپا یا منطقه اقتصادی اروپا باشد؛
  - شرکت مادر (شرکت آلمانی یا گروه مشارکتی آلمانی که کسب‌وکار و تجارت داشته باشد یا یک شخص آلمانی یا شعبه ثبت‌شده یک شرکت خارجی در آلمان) باید در شرکت‌های تابعه خود تا آن اندازه سهام در اختیار داشته باشد که از اکثریت آرا برخوردار شود و این سهام نیز باید از ابتدای سال مالیاتی شرکت تابعه به‌صورت دائمی در اختیار شرکت مادر قرار داشته باشد؛ سهامداری غیرمستقیم در صورتی به حساب خواهد آمد که اکثریت آرا را در هر یک از شرکت‌های واسطه‌ای در اختیار داشته باشد؛
  - شرکت مادر و شرکت‌های تابعه باید در یک دوره حداقل پنج ساله وارد توافق‌نامه سود و زیان تلفیقی<sup>۲</sup> شوند که این امر مستلزم انتقال تمامی سودها طی دوره توافق‌نامه از شرکت تابعه به شرکت مادر به منظور پوشش تمام زیان‌های شرکت‌های تابعه طی دوره مزبور است. زمان اجرای این توافق‌نامه باید قبل از پایان سال مالیاتی شرکت تابعه‌ای باشد که قوانین گروه مالیاتی برای اولین بار در مورد آن به اجرا درمی‌آید؛ و
  - توافق‌نامه سود و زیان تلفیقی باید به‌صورت پیوسته در تمامی طول دوره توافق‌نامه و با در نظر گرفتن سودهای انتقالی به شرکت مادر و پوشش زیان‌ها توسط شرکت مادر اعمال شود.
- شرایط برای مالیات بر درآمد و مالیات تجاری شرکت‌ها یکسان است.

1. Group relief  
2. Profit and loss pooling agreement (PLPA)

### ۳-۴- مالیات تجاری

مالیات تجاری شهرداری توسط مقامات محلی و با توجه به سود حاصل از کسب‌وکار با حداقل نرخ ۷ درصد محاسبه می‌شود. نرخ مالیات در هریک از جوامع متفاوت است، اما این نرخ در شهرهای بزرگ بین ۱۴ تا ۱۷ درصد درآمد تجاری مالیاتی است، اگرچه در برخی از شهرها ممکن است به ۱۹ درصد نیز برسد. تمامی کارآفرینانی که فعالیت تجاری خود را از طریق یک شرکت تابعه یا یک شرکت غیرمقیم در آلمان انجام می‌دهند، مشمول مالیات تجاری می‌شوند. شرکت‌های مقیم در آلمان همواره و صرف‌نظر از نوع فعالیت‌هایشان به‌عنوان شرکت‌های تجاری (کسب‌وکار یا تجارت) شناخته می‌شوند. افراد، به‌صورت انفرادی یا گروهی، مشمول مالیات تجاری بر درآمد بر اساس خدمات حرفه‌ای یا آزاد خود نیستند، مگر آنکه فعالیت‌هایشان به موجب قوانین مالیات بر درآمد، تجاری تلقی شود.

مالیات تجاری بر اساس درآمد مشمول مالیات بوده و با توجه به اهداف مالیات بر درآمد شرکت‌ها با برخی تصحیحات محاسبه می‌شود (برای مثال، ۲۵ درصد برای افزایش و کاهش به هزینه‌های سود، ۶/۲۵ درصد برای افزایش و کاهش پرداخت حق‌الامتیاز، ۵ درصد برای افزایش و کاهش پرداخت اجاره دارایی‌های منقول و ۱۲/۵ درصد برای افزایش و کاهش هزینه اجاره دارایی‌های غیرمنقول، به‌میزانی که این افزایش‌ها و کاهش‌ها در مجموع از ۱۰۰/۰۰۰ یورو تجاوز کند). تخفیف مالیات گروهی (گروه مالیاتی) نیز با توجه به اهداف مالیات تجاری اعطا می‌شود.

مالیات تجاری شهرداری در قالب مخارج کسب‌وکار قابل کسر نیست.

### ۳-۵- مالیات بر عایدی سرمایه

در آلمان مالیات جداگانه‌ای برای عایدی سرمایه در نظر گرفته نمی‌شود و عایدی سرمایه در قالب مالیات بر درآمد محاسبه می‌گردد، مگر آنکه مالیات بر درآمد مشمول معافیت مشارکت شود. عایدی سرمایه بر اساس فروش دارایی‌های کسب‌وکار تحت عنوان درآمد عادی کسب‌وکار محقق می‌شود. هرچند که اخذ مالیات بر درآمد ناشی از فروش دارایی‌های ثابت خاص (برای مثال، املاک و مستغلات) در صورتی که برای اهداف سرمایه‌گذاری مجدد به کار گرفته شود، ممکن است به تأخیر انداخته شود.

درآمد حاصل از سرمایه‌ای که از فروش سهام توسط یک شرکت به دست آید، صرف‌نظر از مدت‌زمان مشارکت در شرکت تابعه و میزان مشارکت، معمولاً ۹۵ درصد معاف می‌شود (معافیت ۱۰۰ درصد با ۵ درصد افزایش یا کاهش به‌عنوان هزینه‌های تجاری غیر قابل کسر). معافیت ۹۵ درصدی شامل موارد زیر نمی‌شود:

- بانک‌ها و مؤسسات خدمات مالی که دارای سهام به عنوان ذخیره تجاری هستند؛
- شرکت‌های مالی، از جمله شرکت‌های هلدینگ که در آن‌ها بانک‌ها و مؤسسات خدمات مالی به صورت مستقیم یا غیرمستقیم بیش از ۵۰ درصد سهام را در اختیار دارند، به شرطی که شرکت مالی این سهام را به عنوان دارایی‌های جاری هنگام شناسایی اولیه ثبت کرده باشد؛
- شرکت‌های بیمه عمر و سلامت؛ و
- صندوق‌های بازنشستگی.

### ۳-۶- تخفیف مالیات مضاعف<sup>۱</sup>

#### تخفیف یک‌طرفه

در شرایط نبود معاهده یا در شرایط وجود معاهدات مالیاتی که در آنها از روش‌های اعتباری مالیاتی استفاده می‌شود، ممکن است مؤدیان مالیاتی آلمانی که منبع درآمد خارجی دارند، مالیات‌هایی را به‌عنوان بدهی مالیات بر درآمد یا مالیات بر درآمد شرکت‌ها (نه به‌عنوان بدهی مالیات تجاری) به منابع خارجی در صورتی پرداخت کنند که این مالیات‌های خارجی به درآمدی مربوط باشند که مشمول مالیات طبق قوانین داخلی و محدودیت‌های کشوری است. اعتبارات مالیاتی خارجی اضافی را نمی‌توان به دوره‌های قبلی یا بعدی منتقل کرد. ممکن است مؤدیان مالیاتی مالیات‌های خارجی پرداختی را به‌عنوان هزینه‌های تجاری کسر کنند که این کار منجر به کاهش مبنای مالیاتی برای اهداف مالیات بر درآمد و مالیات بر درآمد شرکت‌ها و همچنین اهداف مالیات تجاری می‌شود. در صورتی که و به‌میزانی که درآمد شرکت از مالیات مربوطه در آلمان معاف باشد (برای مثال، درآمد حاصل از سود سهام)، هیچ‌گونه تهاتر یا کسری مالیاتی ممکن نیست.

#### معاهدات مالیاتی

آلمان دارای شبکه گسترده‌ای از معاهدات مالیات بر درآمد است که بیشتر این معاهدات پیرو مدل معاهدات سازمان همکاری و توسعه اقتصادی است. معاهدات مربوط به درآمد و دارایی‌ها معمولاً تخفیف مالیات مضاعف را برای تمامی انواع درآمدها در نظر می‌گیرند، اخذ مالیات از شرکت‌های مقیم در کشورهای دیگر را به یک کشور محدود می‌کنند و از شرکت‌های مقیم یک کشور در برابر مالیات‌های تبعیض‌آمیز در کشور دیگر محافظت

---

1. Double taxation relief

می‌کنند. معاهدات آلمان معمولاً شامل پیروی از شروط مبادله اطلاعات سازمان همکاری و توسعه اقتصادی<sup>۱</sup> است. برخی معاهدات نیز مختص مبادله اطلاعات یا کمک‌های اداری در خصوص مسائل مالیاتی است. کاهش نرخ مالیات تکلیفی، به موجب معاهده، در صورتی می‌تواند مستقیماً هنگام پرداخت اعمال شود که دریافت‌کننده درآمد، سند رسمی صادرشده توسط اداره مالیات مرکزی فدرال را قبل از پرداخت به پرداخت‌کننده ارائه دهد.

جدول ۷: شبکه معاهدات مالیاتی آلمان

آلبانی	گرجستان	لیتوانی	اسلوانی
الجزایر	غنا	لوکزامبورگ	آفریقای جنوبی
آرژانتین	یونان	مقدونیه	اسپانیا
ارمنستان	مجارستان	مالزی	سریلانکا
استرالیا	ایسلند	مالت	سوئد
اتریش	هند	موریس	سوئیس
آذربایجان	اندونزی	مکزیک	صربستان
بنگلادش	ایران	مولداوی	تایوان
بلاروس	ایرلند	مغولستان	تاجیکستان
بلژیک	اسرائیل	مونتنگرو	تایلند
بولیوی	ایتالیا	مراکش	ترینیداد و توباگو
بوسنی	ساحل عاج	نامیبیا	تونس
بلغارستان	جامائیکا	هلند	ترکیه
کانادا	ژاپن	نیوزیلند	ترکمنستان
چین	جرسی	نروژ	اوکراین
کاستاریکا	قزاقستان	پاکستان	امارات متحده عربی
کرواسی	کنیا	فیلیپین	بریتانیا
قبرس	کره	مجارستان	آمریکا
جمهوری چک	کوزوو	پرتغال	اروگوئه
دانمارک	کویت	رومانی	ازبکستان
اکوادور	قرقیزستان	روسیه	ونزوئلا

1. OECD-compliant exchange of information provisions



مصر	لتونی	صربستان	ویتنام
استونی	لیبریا	سنگاپور	زامبیا
فنلاند	لیختن‌اشتاین	اسلواکی	زیمبابوه
فرانسه			

### ۳-۷- قوانین ضد فرار مالیاتی<sup>۱</sup>

#### قیمت‌گذاری انتقالات<sup>۲</sup>

به‌طور کلی، معاملات فرامرزی<sup>۳</sup> بین طرف‌های ذی‌ربط باید به صورت مستقل صورت گیرد، یعنی تحت شرایطی که مورد توافق طرف‌های غیرذی‌ربط واقع شده است. قوانین و مقررات اداری قیمت‌گذاری انتقالات در آلمان، جزئیات مربوط به تعیین قیمت انتقالات به صورت مستقل را ارائه می‌کنند. روش‌های استاندارد قیمت‌گذاری انتقالات شامل روش‌های قیمت کنترل نشده قابل قیاس<sup>۴</sup>، قیمت فروش مجدد<sup>۵</sup> و قیمت‌گذاری افزون بر هزینه<sup>۶</sup> است. در مواردی که داده‌های مربوط به شرایط انتقالات مستقل وجود نداشته باشد، پس از انجام تصحیحات، باید از یک روش قیمت‌گذاری انتقالات مناسب استفاده شود که از جمله می‌توان به روش‌های استاندارد، روش حاشیه سود خالص معاملات<sup>۷</sup> (در مورد عملکردهای متداول) و روش تفکیک سود<sup>۸</sup> (در صورتی که روش‌های استاندارد را نتوان اعمال کرد) اشاره کرد. روش مقایسه سود<sup>۹</sup> مورد قبول مراجع مالیاتی آلمان نیست. در مواردی که داده‌های مربوط به معاملات مستقل در دسترس نباشد، لازم است که یک تحلیل مستقل فرضی بر اساس تعیین حداقل قیمت (برای فروشنده فرضی) و یک حداکثر قیمت (برای خریدار فرضی) بر اساس انتظارات سود و تعیین قیمت انتقال بر مبنای محتمل‌ترین نتیجه مذاکرات یا اگر شواهد ظاهری وجود نداشته باشد، به صورت میانگین، انجام گیرد. آلمان، در کل، برای سوددهی به شرکت‌ها از رویکرد مجاز سازمان همکاری و توسعه اقتصادی پیروی می‌کند.

قوانین قیمت‌گذاری انتقالات خاص در مورد انتقالات درون‌گروهی فرامرزی کارآفرینی اعمال می‌شود (بازسازی کسب‌وکار). مالیات خروج بر «سود بالقوه» ای که به نظر می‌رسد منتقل خواهد شد، اعمال شده و میزان این

1. Anti-avoidance rules
2. Transfer pricing
3. Cross-border transactions
4. Comparable uncontrolled price
5. Resale price
6. Cost plus
7. Transactional net margin method
8. Profit split method
9. Comparable profit method

مالیات معمولاً با استفاده از تحلیل انتقالات مستقل فرضی<sup>۱</sup> تعیین می‌شود. ارزش‌گذاری را می‌توان با استفاده از رویکرد درآمد سرمایه‌گذاری شده<sup>۲</sup> یا روش تخفیف جریان نقدی محاسبه کرد.

شرکت‌هایی که از حداقل آستانه فراتر می‌روند باید طبق درخواست، مدارک مالیاتی خود را در قالب حسابرسی میدانی، اسناد و مدارک مکفی مبنی بر قیمت نقل و انتقالاتشان ارائه کنند. اگر این اسناد ارائه نشوند یا اگر مستندات ناکافی باشند، جریمه‌ای به میزان ۵ تا ۱۰ درصد درآمد تصحیح شده اعمال می‌شود که حداقل میزان آن ۵۰۰۰ یورو است. جریمه دیرکرد ارائه اسناد درخواستی، حداقل ۱۰۰ یورو در روز تا حداکثر ۱ میلیون یورو است.

توافق‌نامه‌های قیمت‌گذاری پیشاپیش<sup>۳</sup> به‌طور معمول برای دوره‌های سه تا پنج‌ساله به کار گرفته می‌شود.

### گزارش‌دهی کشور به کشور (CbC)<sup>۴</sup>

آلمان یکی از امضاکنندگان توافق‌نامه چندجانبه مرجع ذی‌صلاح برای مبادله خودکار گزارش‌های «کشور به کشور» بوده و قوانین و مقررات مربوطه را نیز رعایت کرده است. طبق مقررات گزارش‌دهی کشور به کشور، گروه‌های کارآفرینی چندملیتی با حداقل ۷۵۰ یورو درآمد تلفیقی سال گذشته موظف به گزارش‌دهی سالانه کشور به کشور هستند. اولین گزارش کشور به کشور باید برای دوره‌های حسابداری که از ۱ ژانویه ۲۰۱۶ یا پس از آن آغاز می‌شود، تنظیم شود (جز در موارد الزام به گزارش‌دهی ثانویه با قابلیت اعمال به مورد دوره‌های حسابداری آغاز شده از ۱ ژانویه ۲۰۱۷ یا پس از آن).

تعهد گزارش‌دهی اولیه کشور به کشور بر دوش شرکت مادر است، در صورتی که این شرکت مقیم آلمان باشد. شرکت مادر خارجی می‌تواند یکی از شرکت‌های تابعه گروه خود را که در آلمان مستقر است به‌عنوان جانشین برای گزارش‌دهی کشور به کشور از جانب گروه معرفی کند. در مواردی که شرکت مادر خارجی باشد، مرجع مالیاتی ذیصلاح (اداره مالیات فدرال آلمان) گزارش کشور به کشور را دریافت نمی‌کند و در صورت الزام به تهیه گزارش ثانویه، این امر بر دوش هریک از گروه‌های داخلی خواهد بود (از جمله مؤسسات دائمی). با این حال، ارائه گزارش توسط یک گروه داخلی، از دیگران سلب مسئولیت می‌کند.

گزارش کشور به کشور باید شامل موارد زیر باشد:

1. Hypothetical Arm's Length Analysis
2. Capitalized Earnings Approach
3. Advance Pricing Agreements (APA)
4. Country-by-Country

۱- اطلاعات جامع، برای هر حوزه ذی‌صلاح مالیاتی که در آن گروه از طریق یکی از اعضای خود (از جمله مؤسسات دائمی) فعالیت می‌کند، در رابطه با میزان درآمد (که به درآمد طرف ذی‌ربط و غیرمرتبط تقسیم می‌شود)، میزان مالیات بر درآمد پرداختی، مالیات بر درآمد پرداخت نشده، سود (زیان) قبل از پرداخت مالیات بر درآمد، سرمایه سهامداران، درآمدهای انباشته شده، تعداد کارکنان و دارایی‌های مشهود (به جز پول نقد و معادل‌های آن)؛

۲- فهرستی از تمامی شرکت‌های عضو گروه (از جمله مؤسسات دائمی) برحسب حوزه ذی‌صلاح مالیاتی با درج ماهیت فعالیت یا فعالیت‌های اصلی واحدها؛ و

۳- هرگونه اطلاعات اضافی که واحد گزارش‌دهنده آن را برای درک اطلاعات ارائه شده به موجب بندهای (۱) و (۲) ضروری قلمداد می‌کند.

این گزارش باید با استفاده از یک فرم الکترونیکی طی ۱۲ ماه بعد از پایان سال مالی گروه تنظیم شود. برای سال مالی که از ۱ ژانویه ۲۰۱۷ یا پس از آن آغاز می‌شود، شرکت‌های آلمانی باید در اظهارنامه مالیاتی خود به این موارد اشاره کنند: (۱) شرکت مادر گروه؛ (۲) تعیین جانشین شرکت مادر؛ یا (۳) یک گروه شرکت داخلی وابسته به گروهی با شرکت مادر خارجی. در مورد اخیر، شرکت آلمانی همچنین موظف به مشخص کردن این امر است که کدام گروه باید کار گزارش‌دهی را انجام دهد و اینکه گزارش باید در کدام یک از مراجع مالیاتی ثبت شود. اگر این اطلاعات از اظهارنامه مالیاتی حذف شود، شرکت آلمانی ملزم است که خود گزارش کشور به کشور را به مراجع مالیاتی آلمان تحویل دهد.

عدم پایبندی به مقررات گزارش‌دهی کشور به کشور تخلف اداری شناخته می‌شود که ممکن است تا ۱۰,۰۰۰ یورو جریمه نقدی به آن تعلق گیرد.

### سرمایه‌گذار نازل<sup>۱</sup>

محدودیت کسر سود اعمال می‌شود (به بخش ۳-۳ در خصوص «کسورات» نگاه کنید).

۱. به شرکت‌هایی اطلاق می‌شود که میزان بدهی آن‌ها بیشتر از سرمایه‌شان باشد.

## شرکت‌های خارجی کنترل شده

سازوکار شرکت خارجی کنترل شده،<sup>۱</sup> شرکت‌های خارجی در حوزه‌های با مالیات پائینی<sup>۲</sup> را هدف قرار می‌دهد که توسط سهامداران آلمانی کنترل شده و درآمد غیرفعال<sup>۳</sup> دارند. شرکت خارجی کنترل شده، شرکتی خارجی (شرکت، اتحادیه یا صندوق مستقل دارایی) است که در آن مؤدیان مالیاتی آلمانی، در مجموع، به‌طور مستقیم یا غیرمستقیم، مالک بیش از ۵۰ درصد سهام یا حق رأی در انتهای سال مالی شرکت خارجی کنترل شده باشند. عنصر کنترل، در مواردی که شرکت خارجی کنترل شده از انواع خاصی از سرمایه‌گذاری غیرفعال درآمد کسب کند، مورد نیاز نیست. مقررات مربوط به انواع خاص درآمد حاصله از سرمایه‌گذاری غیرفعال به دیوان دادگستری اتحادیه اروپا<sup>۴</sup> ارجاع داده شده تا تعیین کند آیا این مقررات با قوانین اتحادیه اروپا مطابقت دارند یا خیر. هنگامی مالیات بر درآمد پائین در نظر گرفته می‌شود که بار مالیاتی مؤثر کمتر از ۲۵ درصد درآمد خالص تعیین شده توسط قوانین مالیاتی آلمان باشد. در محاسبه بار مالیاتی، درخواست تهاتر و بازپس‌گیری در ارتباط با توزیع سود سهام توسط شرکت خارجی کنترل شده که در آن سهامدار آلمانی یا شرکتی که او در آن منافع مستقیم یا غیرمستقیم دارد، باید در نظر گرفته شود.

درآمد غیرمنفعل (فعال) شرکت خارجی کنترل شده شامل درآمدهای ناشی از موارد زیر است:

- کشاورزی و جنگلداری؛
- بهره‌برداری از منابع طبیعی، تولید انرژی، تولید و فرآوری کالاها؛
- بانکداری و یا فعالیت‌های مربوط به بیمه (مگر اینکه وابسته باشند)؛<sup>۵</sup>
- تجارت و بازرگانی (مگر اینکه وابسته باشند)؛
- خدمات (مگر اینکه وابسته باشند)؛
- اجاره دارایی‌های منقول و غیرمنقول و صدور مجوز (دارایی‌های نامشهود ساخته شده توسط خود شرکت)؛
- دریافت بدهی‌ها و وام‌دهی به کسب‌وکارهای آلمانی و یا کسب‌وکارهای فعال خارجی؛
- توزیع سود شرکت‌ها؛

---

1. Controlled Foreign Company (CFC)  
2. Low-Tax  
3. Passive  
4. CJEU  
5. Captive

- فروش سهام شرکت‌ها و انحلال یا کاهش سرمایه، به جز در مواردی که عایدی سرمایه قابل تخصیص به دارایی‌های باشد که برای درآمدزایی از انواع خاصی از سرمایه‌گذاری غیرفعال یا برخی دارایی‌های غیرمنقول شرکت‌های سرمایه‌گذاری املاک و مستقالات استفاده می‌کنند؛ و
- سازمان‌دهی‌های مجدد در صورتی که به ارزش دفتری به موجب قوانین مالیاتی آلمان انجام پذیرد (صرف‌نظر از الزامات مربوط به اقامت و شکل حقوقی شرکت‌ها).

در برخی موارد، در صورتی که فعالیت‌های انجام‌شده با کمک یا پشتیبانی یک شرکت مرتبط آلمانی صورت گرفته باشد یا اگر شرکت واسطه خارجی، منابع اقتصادی کافی برای انجام کسب‌وکار نداشته باشد، می‌توان درآمد فعال را به صورت درآمد غیرفعال درآورد.

تحت قوانین شرکت‌های خارجی کنترل شده، درآمد غیرفعال با مالیات پائین یک شرکت خارجی کنترل شده به صورت تناسبی به سهامداران آلمانی نسبت داده شده و در آلمان مشمول مالیات قرار می‌گیرد، درست همانند اینکه درآمد مزبور مستقیماً توسط این سهامداران به دست آمده باشد. درآمد نسبت داده‌شده، در درآمد مشمول مالیات مؤدی به آن دوره مالیاتی لحاظ می‌شود که اولین روز پس از پایان سال مالی شرکت خارجی کنترل شده به آن تعلق دارد. مالیات‌های پرداخت شده بر مبنای درآمد نسبت داده شده یا دارایی‌های مولد این درآمد توسط یا از جانب شرکت خارجی کنترل شده قابل کسر از درآمد نسبت داده شده بوده یا در عمل ممکن است به صورت تهاثر برای مالیات بر درآمد یا مالیات بر درآمد شرکت‌ها در آلمان که به درآمد نسبت داده شده تعلق می‌گیرد، در سال پرداخت مالیات محاسبه شوند. از سال ۲۰۱۷، درآمد نسبت داده شده (منهای مالیات‌های کسر شده از درآمد بابت مالیات بر درآمد یا مالیات بر درآمد شرکت‌ها) مشمول مالیات بر تجارت آلمان می‌شود.

در صورتی که مؤدیان مالیاتی بتوانند ثابت کنند که شرکت خارجی فعالیت‌های تجاری واقعی انجام می‌دهد، قوانین شرکت‌های خارجی کنترل شده برای شرکت‌های مقیم اتحادیه اروپا و منطقه اقتصادی اروپا اعمال نمی‌شود. علاوه بر این، دستورالعمل مربوط به کمک متقابل (توافقنامه مبادله اطلاعات قابل قیاس) نیز باید اعمال شود. بر اساس قاعده معافیت مالیاتی درآمدهای ناچیز، درآمد غیرفعال با مالیات پائین<sup>۱</sup> یک شرکت خارجی کنترل شده در صورتی از مالیات این گونه شرکت‌ها معاف است، که درآمد ناخالص شرکت از ۱۰ درصد کل درآمد ناخالص آن تجاوز نکند و درآمد شرکت خارجی کنترل شده یا درآمد کل سهامدار آلمانی شرکت خارجی کنترل شده از ۸۰,۰۰۰ یورو تجاوز نکند. در مورد مشارکت‌های خارجی با مالیات پائین یا شرکت‌های

---

1. Low-Taxed Passive Income

سرمایه‌گذاری خصوصی که درآمد غیرفعال دارند، آلمان به صورت یک‌جانبه علی‌رغم وجود معاهده معافیت، از روش معافیت به روش تهاطری<sup>۱</sup> روی خواهد آورد.

### معاهده / دستورالعمل – خرید<sup>۲</sup>

تخفیف مالیات تکلیفی بر اساس یک معاهده یا دستورالعمل اتحادیه اروپا در خصوص شرکت‌های مادر و تابعه به موجب قانون مبارزه با معاهده/دستورالعمل - خرید برای شرکت‌های خارجی در حالت‌های زیر ممکن نیست: (۱) سهامداران شرکت‌های خارجی در صورتی که سود سهام را مستقیماً دریافت کنند، استحقاق تخفیف را ندارند («آزمون استحقاق شخصی<sup>۳</sup>»؛ ۲) درآمدهای شرکت خارجی از فعالیت‌های تجاری خود شرکت در سال مالی مربوطه نباشد («آزمون درآمد فعال»؛ و ۳) الف) با ارجاع به این درآمدها، هیچ‌گونه دلیل اقتصادی یا واقعی برای مداخله شرکت‌های خارجی وجود نداشته باشد («آزمون هدف کسب‌وکار»؛ یا ب) شرکت خارجی در امور بازرگانی از طریق راه‌اندازی کسب‌وکار با تجهیزات کافی مشارکت نداشته باشد («آزمون ماهیت»). مسئولیت اثبات از عهده برآمدن مواد آزمون اهداف تجاری و آزمون ماهیت بر دوش شرکت خارجی است. قانون مبارزه با «معاهده/دستورالعمل خرید» در مورد شرکت‌های خارجی دارای شرایط زیر اعمال نمی‌شود: (۱) شرکت‌هایی که نامشان در فهرست بورس اوراق بهادار باشد و سهام آن‌ها به صورت منظم خرید و فروش شود یا (۲) شرکت‌هایی که به‌عنوان صندوق سرمایه‌گذاری شناخته می‌شوند.

این سؤال که آیا این قوانین با قوانین اتحادیه اروپا مطابقت دارند یا خیر، به دیوان دادگستری اتحادیه اروپا ارجاع داده شده تا حکم اولیه را صادر کند.

### قانون عمومی مبارزه با اجتناب از پرداخت مالیات<sup>۴</sup>

به‌طور کلی، مؤدیان مالیاتی باید روابط حقوقی خود را بر اساس قوانین مالیاتی تنظیم کنند. طبق «قانون عمومی مبارزه با اجتناب از پرداخت مالیات»<sup>۵</sup>، مؤدیان مالیاتی نمی‌توانند با سوءاستفاده از فرصت‌های قانونی برنامه‌ریزی مالیاتی، قانون مالیاتی را دور بزنند. سوءاستفاده، زمانی در این چارچوب معنا پیدا می‌کند که مؤدی مالیاتی یک ساختار قانونی نامناسب را در مقایسه با یک ساختار مناسب، انتخاب کند که منجر به مزیت مالیاتی ناخواسته از منظر قانون برای مؤدی مالیاتی یا هر شخص ثالث دیگری شود. ممکن است این فرض با اثبات

1. The Credit Method
2. Treaty/Directive-Shopping
3. Personal Entitlement Test
4. General Anti-Avoidance Rule (GAAR)
5. General anti-avoidance rule

اینکه آن ساختار خاص به دلایل غیرمالیاتی انتخاب شده، مردود شود، به شرطی که دلایل مزبور با در نظر گرفتن تمامی واقعیات و شرایط معتبر باشد.

### اقدامات فرسایش پایه مالیاتی و جابه‌جایی سود

آلمان در تدوین برنامه عملیاتی سازمان همکاری و توسعه اقتصادی در پروژه «فرسایش پایه مالیاتی و جابه‌جایی سود»<sup>۱</sup> مشارکت کرده است. دولت آلمان رویکردی یکپارچه و هماهنگ از نظر بین‌المللی را مورد بررسی قرار می‌دهد که برای پیشگیری از فرسایش پایه مالیاتی و انتقال سود مؤثر باشد.

به‌منظور اجرای برخی از اقدامات در ارتباط با فرسایش پایه مالیاتی و جابه‌جایی سود در اتحادیه اروپا، دستورالعمل شورا (اتحادیه اروپا) ۲۰۱۶/۱۱۶۴ (دستورالعمل مبارزه با اجتناب از پرداخت مالیات (ATAD)<sup>۲</sup> صادر شده که استانداردهای حداقلی شامل قانون محدودیت سود (OECD)، اقدام ۴، قانون شرکت خارجی کنترل‌شده (OECD)، اقدام ۳ و قانون عدم تطابق ابزارهای ترکیبی<sup>۳</sup> در رابطه با کشورهای اتحادیه اروپا (OECD)، اقدام ۲ را تجویز می‌کند. تمامی کشورهای عضو اتحادیه اروپا از تاریخ ۳۱ دسامبر ۲۰۱۸ موظف‌اند قوانین ملی خود را با این مقررات تطبیق دهند. دستورالعمل دوم (ATAD 2) قانون عدم تطابق ابزارهای ترکیبی را به ترتیبات مربوط به کشورهای غیرعضو اتحادیه اروپا تعمیم می‌دهد. قوانین ملی از تاریخ ۳۱ دسامبر ۲۰۱۹ با مقررات اصلاح شده تطبیق داده می‌شوند (این تاریخ برای ابزارهای ترکیبی ۳۱ دسامبر ۲۰۲۱ در نظر گرفته شده است). جدول زیر گام‌هایی را که آلمان تا این تاریخ برای اجرای اقدامات مربوط به فرسایش پایه مالیاتی و جابه‌جایی سود انجام داده خلاصه کرده است:

- 
1. Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)
  2. AntiTax Avoidance Directive
  3. Hybrid mismatch rule

**جدول ۸: اقدامات لازم برای اجرای مقررات فرسایش پایه مالیاتی و جابه‌جایی سود**

اقدامات	اجرا
مالیات بر ارزش افزوده برای خدمات دیجیتالی به مشتریان توسط کسب‌وکارها (اقدام ۱)	دستورالعمل مالیات بر ارزش افزوده اتحادیه اروپا در حال حاضر اجرا و در قوانین داخلی اعمال شده است.
ابزارهای ترکیبی (اقدام ۲)	برخی قوانین مبارزه با خرید و فروش همزمان سهام در مورد ابزارهای ترکیبی در حال حاضر نیز وجود دارد (در رابطه با سود سهام ابزارهای ترکیبی و کسر مضاعف درآمد منفی در گروه‌های مالیاتی). قانون جدید «مبارزه با دریافت سود از دو محل» <sup>۱</sup> برای برخی ساختارهای مشارکتی (که توسط قانون عدم تطابق ابزارهای ترکیبی پوشش داده نشده‌اند) از ۱ ژانویه ۲۰۱۷ ارائه شده است. هنوز هیچ پیش‌نویس قانونی در رابطه با قانون مبارزه با ابزارهای ترکیبی که در سال ۲۰۱۴ پیشنهاد شد، موجود نیست. آلمان به‌عنوان عضو اتحادیه اروپا، باید قوانین مالی خود را با دستورالعمل‌های عدم تطابق ابزارهای ترکیبی (ATAD 2 و ATAD) تطبیق دهد.
شرکت‌های خارجی کنترل شده (CFC) (اقدام ۳)	آلمان رژیم جامعی برای شرکت‌های خارجی کنترل شده دارد. آلمان به‌عنوان کشور عضو اتحادیه اروپا، باید قوانین ملی خود را با مقررات شرکت‌های خارجی کنترل شده مندرج در دستورالعمل عدم تطابق ابزارهای ترکیبی سازگار کند.
کسر سود (اقدام ۴)	هم‌اکنون قانون محدودیت کسر سود مرتبط با درآمد قبل از سود، مالیات و استهلاك وجود دارد (اگرچه انطباق این قانون با قانون اساسی به چالش کشیده شده و پرونده در دادگاه فدرال در حال بررسی است). آلمان به‌عنوان کشور عضو اتحادیه اروپا، باید قوانین ملی خود را با مقررات محدودیت نرخ سود در دستورالعمل عدم تطابق ابزارهای ترکیبی سازگار کند.
شیوه‌های مالیاتی مضر (اقدام ۵)	در حال حاضر، هیچ برنامه‌ای برای ارائه یک رژیم ثبت اختراع در آلمان وجود ندارد. قوانین جدید به‌صورت جزئی و کلی تخفیف مالیاتی پرداخت حق امتیاز بین شرکت‌ها را رد می‌کند که در آن دریافت‌کننده این پرداخت‌ها از یک نظام مالکیت فکری با مالیات کم سود می‌برد که مبتنی بر رویکرد اصلاح شده سازمان همکاری و توسعه اقتصادی نیست. این قانون در مورد مخارج حق امتیاز که پس از ۳۱ دسامبر ۲۰۱۷ رخ داده، اعمال خواهد شد.
جلوگیری از سوءاستفاده از معاهدات (اقدام ۶)	برخی از معاهدات مالیاتی آلمان حاوی بند آزمون هدف اصلی یا بندهایی هستند که اجازه استفاده از قوانین ضدسوءاستفاده داخلی در موارد سوءاستفاده از معاهده را می‌دهد. سایر قوانین داخلی مانع از اشکال خاص سوءاستفاده از معاهده و عدم پرداخت مالیات مضاعف از طریق لغو معاهده مالیات می‌شود.
وضعیت محل دائمی کسب و کار (اقدام ۷)	در حال حاضر معلوم نیست.

1. Anti-double



هنوز معلوم نیست. این اقدامات به احتمال زیاد صورت خواهد گرفت، زیرا بر اساس اصل معاملات مستقل عمل می‌کنند که قبلاً در قانون مالیات بر درآمد آلمان تعریف شده است.	قیمت‌گذاری نقل و انتقالات (اقدام ۸ تا ۱۰)
مجلس علیای پارلمان خواستار ارائه مقررات افشاگری در سال ۲۰۱۴ شد، اما تاکنون اقدامی در این خصوص انجام نشده است. طبق گزارش کارشناسی یک مؤسسه پژوهشی که توسط وزارت اقتصاد سفارش داده شده بود و در سال ۲۰۱۶ منتشر گردید، مقررات افشاگری که مطابق با قوانین قانون اساسی و اتحادیه اروپا هستند، امکان‌پذیر و معقول می‌باشند. مجلس علیا همچنین در ماه دسامبر ۲۰۱۶ ارائه مقررات افشاگری در سال ۲۰۱۷ را توصیه کرد. با این حال، دولت هنوز هیچ برنامه‌ای برای ارائه مقررات افشاگری اعلام نکرده است.	افشای برنامه‌ریزی مالیاتی تهاجمی <sup>۱</sup> (اقدام ۱۲)
قوانین جدید در خصوص الزام مستندسازی قیمت‌گذاری نقل و انتقالات در ۲۰۱۶ توسط پارلمان تصویب شد و در مورد سال‌های مالی پس از ۳۱ دسامبر ۲۰۱۶ اعمال می‌گردد. قانون‌گذاری برای اجرای گزارش‌دهی کشور به کشور و لحاظ کردن دستورالعمل اصلاح شده کمک‌های متقابل اتحادیه اروپا در قانون آلمان نیز در دسامبر ۲۰۱۶ توسط پارلمان تصویب شد (به بخش ۳،۷ توجه کنید). تبدیل این دستورالعمل به قانون ملی در حال حاضر به اتمام رسیده است.	مستندسازی قیمت‌گذاری نقل و انتقالات و گزارش‌دهی کشور به کشور (اقدام ۱۳)
آلمان یکی از کشورهایی است که متعهد به داوری الزام‌آور است. برخی از معاهدات آلمان در حال حاضر دارای بند داوری الزام‌آور هستند.	حل اختلاف (اقدام ۱۴)
در حال حاضر معلوم نیست.	ابزار چندجانبه (اقدام ۱۵)

### ۳-۸- مدیریت

#### سال مالیاتی<sup>۲</sup>

دوره ارزیابی مالیاتی<sup>۳</sup> همان سال تقویمی است. سال مالیاتی (دوره‌ای که در آن درآمد مشمول مالیات به دست آمده است) معمولاً به سال مالی شرکت مربوط می‌شود، اما لزوماً با سال تقویمی برابر نیست. درآمد سال مالیاتی در دوره ارزیابی مالیاتی که سال مالیاتی در آن به پایان می‌رسد، مشمول مالیات قرار می‌گیرد. اگر شرکتی بخواهد سال مالی خود را به سال غیر تقویمی تغییر دهد، باید رضایت مرجع مالیاتی را جلب کند. سال مالیاتی بیشتر از ۱۲ ماه نخواهد بود، اما می‌تواند تحت شرایط خاصی کوتاه‌تر شود.

1. Aggressive Tax Planning
2. Tax Year
3. Tax Assessment Period

## تشکیل پرونده و پرداخت<sup>۱</sup>

اظهارنامه مالیاتی نهایی معمولاً باید تا ۳۱ مه سال بعد تنظیم شود. در صورتی که یک مشاور مالیاتی حرفه‌ای اظهارنامه را تهیه کند، این مهلت به صورت خودکار تا ۳۱ دسامبر سال بعد تمدید می‌شود؛ با این حال، مراجع مالیاتی ممکن است از مؤدی مالیاتی بخواهند که قبل از تاریخ ۳۱ دسامبر، اظهارنامه مالیاتی خود را تسلیم کند. به دلیل اینکه دوره ارزیابی مالیاتی بعد از تاریخ ۳۱ دسامبر سال ۲۰۱۷ آغاز می‌شود، لازم است تشکیل پرونده عموماً تا ۳۱ ژوئیه سال بعد صورت گیرد یا اگر از مشاور مالیاتی کمک گرفته شود، تشکیل پرونده باید تا آخرین روز فوریه دو سال بعد از آغاز دوره ارزیابی مالیات انجام پذیرد. در این مورد اخیر، مرجع مالیاتی ممکن است درخواست ثبت زودتر از موعد را داشته باشد. اگرچه شرکت‌ها ممکن است بر مبنای گروهی مالیات‌بندی شوند (جزئیات مربوط به معافیت گروهی را در بخش ۳-۳ درآمد مشمول مالیات و نرخ‌های مالیاتی را ملاحظه کنید)، هر یک از شرکت‌ها باید اظهارنامه مالیاتی جداگانه‌ای برای مالیات ارزش افزوده تسلیم نماید. اظهارنامه‌های مالیاتی مربوط به درآمد شرکت‌ها و مالیات تجاری شهرداری باید به صورت الکترونیک ثبت شوند. مؤدیان مالیاتی آلمانی که دارای تفاوت درآمد حسابداری/مالیاتی هستند و درآمد مشمول مالیات آن‌ها با استفاده از حسابداری دوبل<sup>۲</sup> محاسبه شده است، باید ترازنامه الکترونیکی خود را به عنوان ضمیمه اظهارنامه مالیات بر درآمد شرکت‌های تسلیم کنند.

کارفرمایان موظف به پرداخت مالیات بر دستمزد پرداختی به کارکنان خود است. اظهارنامه مالیات بر دستمزد باید در صورتی که کل مالیات بر دستمزد سال قبل بیشتر از ۴۰۰۰ یورو باشد به صورت ماهانه و در صورتی که این مقدار از ۱۰۸۰ یورو بیشتر اما کمتر از ۴۰۰۰ یورو باشد، به صورت فصلی ثبت شود. در صورتی که میزان مالیات بر دستمزد سال قبل از ۱۰۸۰ یورو تجاوز نکرده باشد، ثبت سالانه کافی خواهد بود.

اگر ثبت با تأخیر انجام شود یا اصلاً انجام نشود، مراجع مالیاتی می‌توانند تا ۱۰ درصد مالیات ارزیابی شده جریمه تعیین کنند که سقف آن حداکثر ۲۵۰۰۰ یورو است. برای اظهارنامه‌های مالیاتی که بعد از تاریخ ۳۱ دسامبر سال ۲۰۱۸ ثبت شده‌اند (صرف‌نظر از هرگونه تمدید اعطاشده)، جریمه معمولاً ۰/۲۵ درصد کسری مالیات و حداقل ۲۵ یورو برای هر ماه تأخیر در مواردی بوده که هیچ‌گونه ثبتی تا اولین دوره ارزیابی مالیاتی صورت نگرفته باشد؛ جریمه‌های متفاوتی برای عدم ثبت اظهارنامه یا ثبت همراه با تأخیر آن با توجه به میزان درآمد و مالیات تجاری تعیین شده، اظهارنامه مالیات بر دستمزد و اظهارنامه‌های خوداظهاری مالیات ماهانه یا

---

1. Filing and Payment  
2. Double-Entry Accounting

فصلی در نظر گرفته می‌شود. در هر یک از این موارد، حداکثر میزان جریمه ۲۵۰۰۰ یورو است. تاریخی که برای اعمال قوانین جدید در نظر گرفته شده ممکن است با حکم قانونی به تعویق افتد.

مالیات بر درآمد شرکت‌ها به صورت سالانه ارزیابی می‌شود و پیش‌پرداخت‌های فصلی در ۱۰ مارس، ۱۰ ژانویه، ۱۰ سپتامبر و ۱۰ دسامبر صورت می‌گیرند. مهلت تشکیل پرونده و مهلت پرداخت مالیات تجاری شهرداری در ۱۵ فوریه، ۱۵ مه، ۱۵ اوت و ۱۵ نوامبر است.

برای پرداخت‌های همراه با تأخیر غیرمجاز، جریمه‌ای به میزان ۱ درصد دیرکرد برای هر ماه تأخیر در نظر گرفته می‌شود. برای پرداخت‌های اینترنتی، مهلتی سه‌روزه در نظر گرفته شده است.

مواردی که در حسابرسی مالیاتی مشخص می‌شوند منجر به جریمه نمی‌گردند. با این حال، مالیات بر درآمد، مالیات بر درآمد شرکت‌ها، مالیات تجاری شهرداری و مالیات بر ارزش افزوده که در نتیجه حسابرسی ارزیابی شده‌اند، سود ماهانه‌ای به میزان ۰/۵ درصد در ماه (۶ درصد در سال) خواهند داشت. محاسبه سود، ۱۵ ماه پس از پایان دوره ارزیابی مالیاتی که مالیات در آن رخ داده است، آغاز می‌شود.

### قانون مرور زمان<sup>۱</sup>

به‌طور معمول، مراجع مالیاتی چهار سال فرصت دارند تا مالیات یک مؤدی مالیاتی را بررسی و ارزیابی کنند. در صورت اهمال یا تقلب، این دوره تا پنج سال و در موارد فرار مالیاتی تا ده سال تمدید می‌شود. این دوره از پایان سال تقویمی شروع می‌شود که مالیات در آن سال به وقوع پیوسته است (که معمولاً با پایان دوره ارزیابی مالیات مصادف است). هرگاه نیاز به ثبت اظهارنامه مالیاتی باشد، آغاز دوره مرور زمان تا انتهای سال تقویمی که در آن اظهارنامه مالیاتی ثبت شده یا در نهایت تا انتهای سومین سال تقویمی پس از سالی که مالیات در آن به وقوع پیوسته به تعویق می‌افتد. دوره مرور زمان برای مالیات بر درآمد اعلام‌نشده حاصل از سرمایه‌گذاری (الف) در کشورهایی که عضو اتحادیه اروپا (EU) یا اتحادیه تجارت آزاد اروپا<sup>۲</sup> نیستند و (ب) به صورت خودکار مطابق با توافق‌نامه‌های بین‌المللی یا ترتیبات مبتنی بر چنین توافق‌نامه‌هایی گزارش نشده باشد، زودتر از انتهای سال تقویمی که در آن درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری برای مراجع مالیاتی از طریق اعلام مؤدی مالیاتی یا سایر روش‌ها آشکار شده، شروع نخواهد شد؛ اما این دوره نباید بیش از ۱۰ سال پس از پایان سال تقویمی باشد که در آن مالیات رخ داده است.

1. Statute of Limitations  
2. European Free Trade Association (EFTA)

در شرایط خاص (برای مثال، درخواست تجدید نظر، شروع حسابرسی مالیاتی)، انقضای دوره طرح دعوی به حالت تعلیق در می‌آید.

دوره مرور زمان برای جمع‌آوری مالیات پنج سال پس از پایان سال تقویمی است که در آن مهلت پرداخت مالیات به اتمام می‌رسد. در موارد فرار مالیاتی، این دوره می‌تواند تا ۱۰ سال تمدید شود. دوره مرور زمان را می‌توان با توجه به اقدامات خاصی تمدید کرد (برای مثال تعویق و یا تأخیر در اجرا).

### مراجع مالیاتی

به‌طور کلی، چهار سطح مختلف برای مراجع مالیاتی وجود دارد: ۱) وزارت دارایی فدرال و وزارت‌های دارایی ایالات (که ادارات دولت ایالتی نیز خوانده می‌شوند) در شهرهای برلین، برمن و هامبورگ که بالاترین مراجع محسوب می‌شوند؛ ۲) اداره مالیات مرکزی فدرال،<sup>۱</sup> به‌عنوان مرجع بالاتر فدرال؛ ۳) اداره‌های دارایی فدرال،<sup>۲</sup> اداره‌های دارایی منطقه‌ای و دفتر جرم‌شناسی گمرک<sup>۳</sup> که مراجع میانی به شمار می‌آیند؛ و ۴) ادارات مالیات، ادارات اصلی گمرک شامل نمایندگی‌ها، دفاتر تحقیقات گمرکی و دفتر درآمدهای ایالت مراجع محلی هستند. موضوع کار و صلاحیت هر یک از مراجع توسط قانون تعیین می‌شود و بستگی به محل اقامت، محل سکونت دائمی، محل مدیریت، وضعیت حقوقی شرکت و محل کسب‌وکار، کشاورزی یا املاک و مستغلات دارد.

در سطح فدرال، اداره مالیات مرکزی فدرال مسئولیت مدیریت جنبه‌های مختلف پرونده‌های مالیاتی با ابعاد بین‌المللی مانند تهاتر مالیات‌های تکلیفی یا معافیت از آنها، جمع‌آوری اطلاعات و کمک‌های مدیریتی بین‌المللی را بر عهده دارد. ادارات مالیات و ادارات اصلی گمرک مسئول مدیریت و جمع‌آوری مالیات بر اساس محل اقامت مؤدیان یا محل مدیریت شخصیت‌های حقوقی است.

### اظهار نظر مراجع مالیاتی پیش از شروع رسیدگی<sup>۴</sup>

ادارات مالیات و اداره مالیات مرکزی فدرال، بنا بر درخواست مؤدی مالیاتی، می‌توانند به اظهارنظر برای رفتار مالیاتی در خصوص شرایط خاص برای مواردی بپردازند که به لحاظ پیامدهای مالیاتی قابل ملاحظه، جلب توجه می‌کند. به‌منظور رسیدگی و بررسی درخواست، هزینه‌ای دریافت می‌شود که میزان آن معمولاً بر مبنای ارزش مالیاتی است که در مورد آن درخواست اظهارنظر شده است؛ این میزان می‌تواند تا ۲۰۹,۷۳۶ یورو باشد. این اظهارنظرها برای اداره مالیات (اما نه برای مؤدیان مالیاتی) الزام‌آور است، به شرطی که شرایط از زمان ارائه درخواست تغییر نکرده باشد. اثر الزام‌آور این اظهارنظرها هنگامی که مواد قانون مالیاتی تغییر کند یا اظهار نظر

---

1. Federal Central Tax Office  
2. Federal Finance Offices  
3. Customs Criminological Office  
4. Rulings

اشتباه باشد یا پس گرفته شود، متوقف می‌گردد. بازپس‌گیری این اظهارنظرها عطف به ماسبق نمی‌شود. همان‌طور که در بالا ذکر شد، به‌صورت معمول می‌توان به توافقات قیمت‌گذاری پیشاپیش برای دوره‌های سه تا پنج‌ساله دست یافت.

### ۳-۹- سایر انواع مالیات بر کسب‌وکار

ممکن است شرکت‌های حمل‌ونقل دریایی، در برخی موارد، درخواست مالیات‌بندی یکجا بر مبنای تناژ<sup>۱</sup> را به موجب نظام مالیاتی ویژه بر اساس تناژ<sup>۲</sup> ارائه دهند.

### ۴- مالیات تکلیفی<sup>۳</sup>

#### ۴-۱- سود سهام<sup>۴</sup>

نرخ مالیات تکلیفی بر سود سهام<sup>۵</sup> ۲۵ درصد است (۲۶,۳۷۵ درصد، با در نظر گرفتن مالیات مازاد همبستگی<sup>۶</sup>). با درخواست از اداره مالیات مرکزی فدرال، ۴۰ درصد این مبلغ به شرکت‌های غیرمقیم (که از قوانین مبارزه با سوءاستفاده تبعیت می‌کنند) بازگردانده می‌شود که این امر باعث می‌شود نرخ مالیات تکلیفی مؤثر به ۱۵,۸۲۵ درصد بر سود سهام برای شرکت‌های غیرمقیم در شرایطی برسد که معاهده یا دستورالعمل اتحادیه اروپا در کار نباشد. نرخ مالیات ممکن است به موجب یک معاهده مالیاتی کاهش پیدا کند.

به موجب دستورالعمل شرکت‌های مادر و تابعه<sup>۷</sup> اتحادیه اروپا، اگر سود سهام سرمایه به آن دسته از سهام‌داران واجد صلاحیت اتحادیه اروپا تعلق گیرد که حداقل ۱۰ درصد از سهام شرکت‌های تابعه در تاریخ پرداخت سود یا تاریخ تصویب توزیع سود را در اختیار داشته باشند، مالیات تکلیفی داخلی به صفر کاهش داده می‌شود. علاوه بر این، سهامداران باید سهام خود را به مدت حداقل ۱۲ ماه متوالی حفظ کنند. برای اعمال این کاهش، پرداخت سود سهام باید برای شرکت‌های تابعه غیر قابل کسر باشد. مالیات تکلیفی شرکت توزیع‌کننده تنها در صورتی به صفر می‌رسد که شرکت مادر قبل از انجام پرداخت، گواهی معافیت اداره مالیات فدرال را ارائه کرده باشد. در غیر این صورت، مالیات تکلیفی بنا بر درخواست توسط اداره مالیات فدرال بازپس داده می‌شود. قوانین مبارزه با سوءاستفاده نیز اعمال می‌شود.

1. Lump Sum Tonnage Taxation
2. Special Tonnage Tax Regime
3. Withholding Tax
4. Dividends
5. Dividend Withholding Tax Rate

۶. مالیاتی که برای بازسازی زیرساخت‌های آلمان شرقی سابق اخذ می‌شود (مترجم).

7. Parent-Subsidiary

## ۴-۲- سود<sup>۱</sup>

به‌طور کلی، آلمان مالیات تکلیفی بر سود یا بهره وضع نمی‌کند، جز در مورد سود حاصله از اوراق قرضه تضمین شده یا وام‌های ثبت‌شده (عموماً اوراق قرضه عمومی)، سود دریافتی از بانک‌های آلمانی و مؤسسات خدمات مالی آلمانی و نیز اوراق قرضه قابل تبدیل و وام‌های مشارکت در سود که بدهکار آن یک شرکت مقیم آلمان باشد. در چنین مواردی، مالیات تکلیفی با نرخ ۲۵ درصد (۲۶,۳۷۵ با در نظر گرفتن مالیات مازاد همبستگی) اعمال می‌شود. مالیات تکلیفی در مورد شرکت‌های غیرمقیم اعمال نمی‌شود، مگر اینکه بدهی شرکت با املاک و مستغلات یا کشتی‌های داخلی تضمین شده باشد (به‌جز موارد خاصی مانند اوراقی که به‌صورت عمومی معامله می‌شوند) و یا اینکه پرداخت سود اوراق در قالب معاملات بدون واسطه<sup>۲</sup> صورت گیرد و اوراق مربوطه توسط بدهکار یا یک بانک داخلی به امانت<sup>۳</sup> گذاشته نشده باشند.

در صورتی که مالیات تکلیفی اعمال شود، نرخ آن می‌تواند با توجه به معاهدات مالیاتی یا به موجب مقررات دستورالعمل سود و حق امتیاز اتحادیه اروپا کاهش یابد.

## ۴-۳- حق امتیاز

نرخ قانونی مالیات تکلیفی بر حق امتیاز پرداختی به افراد غیرمقیم ۱۵ درصد است (۱۵,۸۲۵ درصد، با در نظر گرفتن مالیات مازاد همبستگی). مالیات تکلیفی بر حق امتیاز ممکن است به موجب معاهدات مالیاتی یا دستورالعمل سود و حق امتیاز اتحادیه اروپا<sup>۴</sup> (IRD) کاهش پیدا کند. برای بهره‌مندی از معافیت‌های دستورالعمل سود و حق امتیاز اتحادیه اروپا باید شرایط زیر برآورده شوند:

- شرکتی که پرداخت را انجام می‌دهد وابسته<sup>۵</sup> به شرکتی واقع در یکی دیگر از اعضای اتحادیه اروپا یا منطقه اقتصادی اروپا/ سوئیس باشد که دریافت‌کننده این پرداختی‌ها است. یک شرکت زمانی «شرکت وابسته» به شرکتی دیگر برای این مقاصد در نظر گرفته می‌شود که: (۱) شرکت پرداخت‌کننده مستقیماً مالک ۲۵ درصد از سرمایه شرکت دریافت‌کننده باشد؛ (۲) شرکت دریافت‌کننده مستقیماً مالک حداقل ۲۵ درصد از سرمایه شرکت پرداخت‌کننده باشد؛ و (۳) یک شرکت ثالث مستقیماً مالک حداقل ۲۵

---

1. Dividends
2. Over-the-Counter
3. Safekeeping
4. Interest and Royalties Directive (IRD)
5. Associated Company

درصد از سرمایه هر دو شرکت پرداخت‌کننده و دریافت‌کننده باشد و تمامی شرکت‌ها در اتحادیه اروپا، منطقه اقتصادی اروپا/ سوئیس قرار داشته باشند؛ و

- هر دو شرکت پرداخت‌کننده و دریافت‌کننده به لحاظ مالیاتی مقیم (و در مواردی که امکان دارد، مؤسسات دائمی آن‌ها) در یکی از کشورهای عضو اتحادیه اروپا یا منطقه اقتصادی اروپا/ سوئیس قرار داشته باشند؛ و در قالب شرکتی جای گیرند که در ضمیمه دستورالعمل سود و حق امتیاز اتحادیه اروپا فهرست شده است.

روال امور اداری در این مورد مشابه روال امور اداری سود سهام است (برای مثال، گواهی معافیت باید قبل از پرداخت حق امتیاز ارائه شود).

#### **۴-۴- مالیات بر انتقال سود به شعبه<sup>۱</sup>**

آلمان برای انتقال سود به شعبه، مالیات دریافت نمی‌کند.

#### **۴-۵- مالیات بر دستمزد / سهم تأمین اجتماعی**

مالیات بر درآمد اشتغال (مالیات بر دستمزد) توسط کارفرما از درآمد ناخالص کارکنان کسر شده و به مقامات مالیاتی پرداخت می‌شود. اظهارنامه‌های مالیات بر دستمزد، در پایان هر سال تقویمی یا گواهی مالیات بر دستمزد در پایان دوره خدمت کارمند، باید به صورت الکترونیکی برای مراجع مالیاتی مربوطه ارسال شده و توسط کارفرما تأیید شوند.

در حالی که مالیات بر دستمزد توسط کارمندان پرداخت می‌شود، اما قسمتی از سهم مربوط به تأمین اجتماعی بر عهده کارفرما است و این پرداختی بین کارفرما و کارکنان تقسیم می‌شود (قسمت ۲-۷ را مشاهده کنید). به طور کلی، کارفرما باید ۵۰ درصد سهم تأمین اجتماعی مرتبط با دستمزد (درمان، مراقبت‌های پرستاری، بیکاری و بیمه بازنشستگی) را متقبل شود. ممکن است هزینه‌های اضافی (برای مثال، بیمه حوادث، مالیات صندوق ورشکستگی و غیره) نیز پرداخت شود.

---

1. Branch remittance tax

## ۵- مالیات‌های غیرمستقیم<sup>۱</sup>

### ۵-۱- مالیات بر ارزش افزوده<sup>۲</sup>

مالیات بر ارزش افزوده (VAT) نوعی مالیات مربوط به فروش است که در هر یک از مراحل چرخه تولید و توزیع دریافت می‌شود. به‌طور کلی، عرضه کالاها و خدمات، هر گونه تهیه و تدارک کالا در داخل اتحادیه اروپا و کالاهای وارداتی از خارج از اتحادیه اروپا مشمول مالیات ارزش افزوده است. برای اینکه کالایی مشمول پرداخت ارزش افزوده شود، عرضه باید توسط یک کارآفرین در جریان کسب و کارش انجام شود و عرضه، خرید یا دریافت مشمول مالیات نیز باید در آلمان صورت گیرد.

معمولاً این نوع مالیات از کارآفرینی اخذ می‌شود که به عرضه کالا می‌پردازد، اما پرداخت آن با اضافه شدن بر قیمت کالاها به مشتریان منتقل می‌گردد. در برخی موارد، کارآفرین یا شخصیت حقوقی دریافت‌کننده مسئول پرداخت مالیات است (به موجب ساز و کار «هزینه معکوس»<sup>۳</sup>). در زنجیره کارآفرینان، مالیات بر ارزش افزوده باید در تمام مراحل از نظر مالیاتی خنثی<sup>۴</sup> باشد تا اینکه کالا یا خدمات به دست مشتری نهایی برسد (برای عرضه کالاها و خدماتی استفاده شود که از مالیات معاف هستند). این نوع مالیات تا اندازه زیادی با قوانین اتحادیه اروپا همخوانی دارد.

نرخ استاندارد مالیات بر ارزش افزوده در آلمان حدود ۱۹ درصد است که برای برخی کالاهای مصرفی و خدمات اساسی (از قبیل مواد غذایی، کتاب، مجلات، روزنامه، سرگرمی، حمل و نقل عمومی محلی و اقامت در هتل) به ۷ درصد کاهش می‌یابد. عرضه برخی کالاها و خدمات معاف از مالیات بوده یا اینکه میزان مالیات در نظر گرفته شده برای آن‌ها صفر است. مالیات صفر (معافیت با بازبایی مالیات ورودی) عمدتاً به عرضه کالا و خدمات در داخل اتحادیه اروپا، صادرات به کشورهای غیر عضو اتحادیه و حمل و نقل فرامرزی کالا به (یا از) کشورهای غیر عضو اتحادیه تعلق می‌گیرد. فعالیت‌های معاف از مالیات (بدون بازبایی مالیات ورودی) شامل اکثر فعالیت‌های مالی، بیمه، خدمات پست جهانی؛ انتقال و اجاره دارایی‌های غیرمنقول؛ خدمات مربوط به سلامت و رفاه اجتماعی؛ و برخی خدمات فرهنگی و آموزشی می‌شود. در برخی موارد، کارآفرین ممکن است پرداخت مالیات را برای کالاها و خدمات معاف از مالیات انتخاب کند. کارآفرینان خرده‌پای مقیم در آلمان در صورتی از مالیات بر ارزش افزوده معاف خواهند شد که مجموع گردش مالی آنان در سال قبل (به‌استثنای برخی کالاها

---

1. indirect taxes  
2. Value added tax  
3. Reverse-charge  
4. Tax neutral



و خدمات معاف از مالیات) بیش از ۱۷,۵۰۰ یورو نبوده و انتظار نرود که در سال جاری به بیش از ۵۰,۰۰۰ یورو برسد. آنان ممکن است پرداخت مالیات بر اساس قوانین عادی را انتخاب کنند.

بدهی مالیات با کسر مالیات بر ارزش افزوده ورودی از کل مالیات بر ارزش افزوده خروجی محاسبه می‌شود. مازاد ورودی به خروجی مالیات بر ارزش افزوده باز پس داده می‌شود. برخی شرایط باید برای کسر مالیات بر ارزش افزوده ورودی برآورده شود، برای مثال، شرایط مربوط به محتوای صورت‌حساب‌ها.

دوره ارزیابی مالیات برای مالیات بر ارزش افزوده یک سال تقویمی است. با این حال، کارآفرینان معمولاً باید اظهارنامه‌های مالیاتی اولیه را به صورت ماهانه ثبت کنند یا در مواردی که مالیات بر ارزش افزوده قابل پرداخت در سال تقویمی پیشین از ۷۵۰۰ یورو تجاوز نکند، می‌توان اظهارنامه آن را به صورت فصلی ثبت کرد. هنگامی که مالیات بر ارزش افزوده در سال تقویمی پیشین از ۱۰۰۰ یورو تجاوز نکند، نیازی به اظهارنامه مالیاتی نخواهد بود. اظهارنامه‌های اولیه باید به صورت الکترونیکی ثبت شوند و مالیات بر ارزش افزوده نیز باید طی ۱۰ روز پس از پایان دوره تشکیل پرونده پرداخت شود. در موارد الزام تشکیل پرونده به صورت ماهانه، اگر پیش‌پرداخت یک‌پازدهم از مجموع پیش‌پرداخت‌های مالیات بر ارزش افزوده سال گذشته صورت گرفته باشد، زمان تشکیل پرونده و پرداخت، یک ماه تمدید خواهد شد. اظهارنامه سالانه باید در ۳۱ ماه می سال بعد به صورت الکترونیکی ثبت شود (مهلت تشکیل پرونده ممکن است تمدید شود). وقتی یک مشاور مالیاتی حرفه‌ای اظهارنامه را تهیه کند، مهلت به صورت خودکار تا ۳۱ دسامبر سال بعد تمدید می‌شود؛ با این حال، احتمال دارد مراجع مالیاتی از مؤدی مالیاتی درخواست کنند که ثبت اظهارنامه مالیاتی خود را زودتر انجام دهد. به طور کلی، مالیات شکل خوداظهاری دارد. پرداخت بدهی مالیات بر ارزش افزوده بر اساس اظهارنامه‌های سالانه یک ماه پس از تسلیم اظهارنامه مهلت دارد. همچنین، الزام به گزارش‌دهی ممکن است در رابطه با عرضه کالا و خدمات در داخل اتحادیه اروپا (تشکیل پرونده برای فهرست فروش اروپایی یا اعلامیه‌های درون کشوری) وجود داشته باشد.

کارآفرینان غیرمقیم، یعنی کارآفرینانی که دارای دفتر ثبت‌شده، محل مدیریت یا مؤسسه‌ای ثابت در آلمان نیستند، اگر عرضه‌کننده کالاهایی در آلمان باشند که تحت رژیم هزینه معکوس<sup>۱</sup> نباشند، باید اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده را ثبت کرده و برای آن تشکیل پرونده دهند. رژیم هزینه معکوس برای عرضه کار و خدمات کارآفرینان غیرمقیم به کارآفرینان (مقیم و غیرمقیم) یا شخصیت‌های حقوقی (از جمله آنهایی که تحت قوانین عمومی هستند) قابل اجرا است. تحت این رژیم، شخص دریافت‌کننده خدمات موظف به پرداخت مالیات بر

1. Reverse Charge Regime

ارزش افزوده به مراجع مالیاتی است. ساز و کار هزینه معکوس در مواردی که کالاها یا خدمات به اشخاص حقیقی عرضه می‌شود، قابل اجرا نیست.

کارآفرینان غیر مقیم که مشمول مالیات بر ارزش افزوده نیستند و بنابراین، اظهارنامه مالیاتی برای مالیات بر ارزش افزوده ارائه نمی‌دهند، می‌توانند درخواست بازپس‌گیری مالیات بر ارزش افزوده ورودی را از طریق روال خاص مربوطه نمایند. در مورد کارآفرینان غیرمقیم اتحادیه اروپا، درخواست باید به صورت الکترونیکی در کشور محل اقامت در اتحادیه اروپا پیش از ۳۰ سپتامبر سال بعد تسلیم شود. کارآفرینان غیرمقیم خارج از اتحادیه اروپا باید درخواست الکترونیکی خود را تا ۳۰ ژوئن سال تقویمی بعد به اداره مالیات فدرال تسلیم کنند. بازپرداخت مالیات به کارآفرینان کشورهای خارج از اتحادیه اروپا مشروط به عمل «مقابل به مثل» است، یعنی دیگر حوزه‌های صلاحیت قانونی باید روال‌های مشابهی برای بازپرداخت مالیات به کارآفرینان آلمانی داشته باشند و مالیات بر ارزش افزوده یا سایر مالیات‌های مشابه را از آنان اخذ نکنند.

در صورتی که دوره‌ای که در آن درخواست برای بازپرداخت صورت می‌گیرد، سال تقویمی یا آخرین دوره سال تقویمی باشد، مبلغ مورد تقاضا برای بازپرداخت باید حداقل ۵۰ یورو باشد (برای کارآفرینان غیر مقیم خارج از اتحادیه اروپا، این مبلغ ۵۰۰ یورو است)؛ در غیر این صورت، مبلغ مورد تقاضا باید حداقل ۴۰۰ یورو باشد (۱۰۰۰ یورو برای کارآفرینان غیر مقیم خارج از اتحادیه اروپا).

تشکیل گروه برای مالیات بر ارزش افزوده به شرکت مادر و شرکت‌های تابعه آن امکان می‌دهد برای اهداف مالیات بر ارزش افزوده به‌عنوان کارآفرینی واحد در نظر گرفته شوند. اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده باید توسط شرکت مادر برای کل گروه ثبت شود. معاملات درون‌گروهی بین اعضای گروه نادیده گرفته می‌شود. گروه‌بندی مالیات بر ارزش افزوده مستلزم آن است که شرکت‌های تابعه از لحاظ مالی، اقتصادی و سازمانی در کسب و کار شرکت مادر ادغام شده باشند. شرکت مادر معمولاً باید بیش از ۵۰ درصد حق رأی شرکت تابعه را در اختیار داشته باشد. علاوه بر این، برخی ترتیبات سازمانی برای اطمینان از این امر ضروری است که شرکت مادر بر مدیریت شرکت تابعه کنترل روزانه داشته باشد.

## ۵-۲- مالیات بر سرمایه<sup>۱</sup>

آلمان برای سرمایه، مالیاتی دریافت نمی‌کند.

## ۵-۳- مالیات بر مستغلات<sup>۱</sup>

### مالیات شهرداری بر مستغلات

شهرداری‌ها مالیات مستغلات را به صورت سالانه برای تمامی دارایی‌های غیرمنقول صرف نظر از کاربری تجاری یا شخصی آنها اخذ می‌کنند. ملک در هر منطقه‌ای که قرار گرفته باشد، مالیات آن توسط شهرداری همان منطقه اخذ می‌شود. نرخ این نوع مالیات عموماً ۰/۳۵ درصد از ارزش ارزیابی شده ملک (ارزش تاریخی) ضربدر ضریب شهرداری است. نرخ مالیات در شهرهای بزرگ بین ۱/۵ تا ۲/۳ درصد ارزش تاریخی آن است. قوانین خاصی در مورد ایالات فدرال واقع در آلمان شرقی اعمال می‌شود. دادگاه عالی مالیات فدرال در تصمیم اخیر خود تردیدهایی در این خصوص مطرح کرده است که آیا ارزش تاریخی مورد استفاده برای ارزیابی مالیات مستغلات با قانون اساسی آلمان سازگاری دارد یا خیر. این پرونده در حال حاضر در دادگاه قانون اساسی فدرال در جریان است.

## ۵-۴- مالیات بر انتقال<sup>۲</sup>

مالیات بر انتقال مستغلات<sup>۳</sup> (RETT) واقع در آلمان و معاملات خاصی اعمال می‌شود که انتقال قلمداد می‌شوند، به ویژه انتقال مستقیم یا غیرمستقیم به یک شخص یا گروهی از اشخاص که ۹۵ درصد سهام (بیشتر) یا منافع شرکتی را در اختیار داشته باشند که صاحب املاک و مستغلات در آلمان است. این مالیات همچنین به هر معامله‌ای تعلق می‌گیرد که منتهی به مالکیت ۹۵ درصد سهام یا منافع اقتصادی در شرکتی شود که صاحب املاک و مستغلات است. رویکرد سهام یا منافع اقتصادی مستلزم جستجوی شرکت‌های واسطه‌ای و افزایش مشارکت‌های مستقیم و غیرمستقیم است.

نرخ مالیات به ایالتی که ملک در آن واقع شده بستگی دارد و می‌تواند بین ۳/۵ تا ۶/۵ درصد ارزش در نظر گرفته شده (پایه مالیات جایگزین، یعنی ارزش ارزیابی شده) باشد.

استثنائات در مورد مالیات بر انتقال املاک و مستغلات در خصوص برخی تجدید ساختارهای درون گروهی اعمال می‌شود.

---

1. Real Estate Tax  
2. Transfer Tax  
3. Real Estate Transfer Tax

## ۵-۵- حق تمبر<sup>۱</sup>

وجود ندارد.

## ۵-۶- عوارض گمرکی و مالیات غیرمستقیم<sup>۲</sup>

آلمان به لحاظ عضویت در اتحادیه اروپا، هیچ‌گونه عوارض گمرکی<sup>۳</sup> بر کالاهای دیگر کشورهای اتحادیه اعمال نمی‌کند. با این حال، کالاهایی که از کشورهای خارج از اتحادیه اروپا وارد شوند معمولاً مشمول عوارض گمرکی می‌شود.

آلمان برای کالاهای متعددی عوارض<sup>۴</sup> دریافت می‌کند که این موارد شامل تنباکو، الکل (به جز شراب)، قهوه، روغن‌های معدنی، گاز، زغال، سوخت‌های هسته‌ای و نیروی برق می‌شوند.

## ۵-۷- مالیات‌های زیست محیطی<sup>۵</sup>

در آلمان مالیات‌های زیست‌محیطی متعددی بر روغن‌های معدنی، گاز، زغال و نیروی برق اعمال می‌شود. مالیات بر وسایل نقلیه موتوری، مؤلفه‌ای زیست‌محیطی (انتشار گاز) نیز دارد.

## ۵-۸- سایر مالیات‌ها

مالیات استاندارد برای حق بیمه عمومی<sup>۶</sup>، ۱۹ درصد است. مالیات وسایل نقلیه موتوری از مالک وسیله نقلیه دریافت می‌شود که مبلغ آن به عوامل متعددی از جمله نوع وسیله نقلیه (خودرو، موتورسیکلت، کامیون تجاری و غیره)، وزن و میزان انتشار گازهای آلاینده بستگی دارد؛ برای خودروهای شخصی، مبلغ مالیات به نوع موتور (گازوئیلی یا دیزلی)، حجم موتور (جابجایی) و میزان انتشار گاز CO<sub>2</sub> بستگی پیدا می‌کند. برای وسایل نقلیه برقی به بخش ۵-۱ نگاه کنید.

1. Stamp Duty
2. Customs and Excise Duties
3. Customs Duties
4. Excise Duties
5. Environmental Taxes
6. General Insurance Premiums

## ۶- مالیات اشخاص<sup>۱</sup>

اطلاعات مالیاتی در آلمان برای اشخاص	
نرخ‌های مالیات بر درآمد	تصاعدی تا ۴۵ درصد (۴۷/۴۷۵ درصد، شامل مالیات مازاد همبستگی)
نرخ‌های مالیات بر عایدی سرمایه	تصاعدی تا ۴۵ درصد (۴۷/۴۷۵ درصد، شامل مالیات مازاد همبستگی)، ۲۵ درصد (۲۶/۳۷۵ درصد، شامل مالیات مازاد همبستگی)، یا نرخ فردی پایین‌تر در صورت درخواست، در مورد برخی سهام و سایر دارایی‌های سرمایه‌ای که در برخی موارد مشمول مالیات نیستند
مبنا	درآمد در سراسر جهان
تخفیف مالیات مضاعف	بله
سال مالیاتی	سال تقویمی
تاریخ سررسید اظهارنامه	۳۱ مه
مالیات تکلیفی	
سود سهام	۲۵ درصد (۲۶/۳۷۵ درصد شامل مالیات مازاد همبستگی)، یا نرخ‌های فردی کمتر، بنا بر درخواست
سود	۲۵ درصد (۲۶/۳۷۵ درصد شامل مالیات مازاد همبستگی) یا نرخ‌های فردی کمتر، بنا بر درخواست
حق امتیاز	۱۵ درصد (۱۵/۸۲۵ درصد شامل مالیات مازاد همبستگی)
مالیات کلیسا <sup>۲</sup>	۸ یا ۹ درصد مالیات بر درآمد/ مالیات دستمزد/ مالیات تکلیفی، قابل اجرا برای اعضای ساکن برخی کلیساهای به رسمیت شناخته‌شده در آلمان
مالیات خالص ثروت	ندارد
تأمین اجتماعی	بله
مالیات بر ارث	۷ تا ۵۰ درصد

1. Indirect Taxes
2. Church Tax

۱/۵ تا ۳ درصد ارزش برآورد شده (نرخ مؤثر مالیاتی در شهرهای بزرگ، بسته به شهرداری)	مالیات بر مستغلات شهرداری
۱۹ درصد (نرخ استاندارد) / ۷ درصد (نرخ کاهش‌یافته)	مالیات بر ارزش افزوده

## ۶-۱- اقامت

مالیات دریافتی از افراد مقیم در آلمان با توجه به درآمد آنان در سراسر جهان است، اما از افراد غیرمقیم در آلمان تنها بر اساس منبع درآمدشان در آلمان، مالیات دریافت می‌شود.

در صورتی یک شخص مقیم مشمول مالیات محسوب می‌شود که:

- در آلمان ساکن باشد، یعنی دارای خانه یا سکونتگاه در آلمان برای استفاده شخصی باشد و قصد نگهداری و استفاده از آن را به صورت مداوم داشته باشد (لزومی ندارد خود شخص عملاً از منزل مسکونی استفاده کند)؛ یا

- محل سکونت شخص در آلمان باشد، یعنی شخص به صورت فیزیکی بیش از شش ماه به صورت مداوم در آلمان حضور داشته باشد یا اینکه قصد چنین اقامتی را داشته باشد، مگر اینکه اقامت او صرفاً برای بازدید، استراحت یا مقاصد شخصی مشابه باشد و این اقامت بیش از ۱۲ ماه به طول نینجامد. دوره اقامت مداوم می‌تواند تا دو سال نیز ادامه داشته باشد. وقفه‌های کوتاه‌مدت، از قبیل سفرهای آخر هفته، تعطیلات یا سفرهای کاری سکونتگاه دائمی شخص را مخدوش نمی‌کنند.

ملیت معیاری برای تعیین اقامت نیست. وضعیت اقامت شخص ممکن است توسط یک معاهده مالیاتی پذیرفته نشود.

بنا بر درخواست، اجازه اقامت به اشخاصی که حائز شرایط آزمون اقامت نیستند، در صورتی اعطا می‌شود که: (۱) منبع درآمد مشمول مالیات آنان در آلمان حداقل ۹۰ درصد درآمد مشمول مالیات‌شان را در سراسر جهان تشکیل دهد (یا ۲) بخشی از درآمدشان که مشمول مالیات در آلمان نمی‌شود، از میزان مجاز تعیین شده برای آن سال (۸,۸۲۰ یورو برای سال ۲۰۱۷) یا میزان کسر شده، با توجه به وضعیت اقامت مؤدی مالیاتی، تجاوز نکند.

## ۶-۲- درآمد مشمول مالیات و نرخ‌های آن

اشخاص مقیم آلمان مشمول مالیات بر درآمدی هستند که از سرتاسر جهان کسب کرده‌اند، در حالی که اشخاص غیرمقیم معمولاً فقط مالیات برخی درآمدهای به دست آمده در آلمان را پرداخت می‌کنند. امکان تخفیف مالیات مضاعف از طریق اعتبارات مالیاتی به موجب معاهدات مالیاتی یا در اکثر موارد از طریق معافیت مالیاتی فراهم شده است (بنا بر بند مالیات تصاعدی<sup>۱</sup>؛ یعنی درآمد هنگام تعیین نرخ مالیات تصاعدی، در نظر گرفته شود).

### درآمدهای مشمول مالیات

گروه‌های اصلی درآمد عبارت‌اند از:

درآمد حاصل از جنگلداری و کشاورزی؛

درآمد حاصل از کسب‌وکار؛

درآمد حاصل از خوداشتغالی؛

درآمد حاصل از استخدام؛

درآمد حاصل از پس‌انداز و سرمایه‌گذاری؛

درآمد حاصل از اجاره؛ و

برخی انواع عایدی سرمایه و سایر درآمدها.

در اکثر موارد، به درآمد حاصل از پس‌اندازهای شخصی و سرمایه‌گذاری‌ها و همچنین عایدی سرمایه که بیش از حد مجاز پس‌اندازکننده؛ یعنی ۸۰۱ یورو (۱,۶۰۲ یورو برای زوج‌هایی که اظهارنامه مشترک ثبت کرده‌اند) باشد، به صورت جداگانه با نرخ ۲۵ درصد (۲۶/۳۷۵ درصد شامل مالیات مازاد همبستگی)، غالباً از طریق کسر از منبع، مالیات تعلق می‌گیرد.

درآمد حاصل از استخدام شامل دستمزد، حقوق، پاداش، مزایای جانبی و دیگر اشکال پاداش است. پاداش کار در روزهای یکشنبه، تعطیلات بانکی یا شیفت شب و تخفیفات کالا و خدمات که به صورت سالانه به کارمندان ارائه می‌شوند تا ۱۰۸۰ یورو معاف از مالیات است. مزایای غیرنقدی (برای مثال کوپن) مشمول مالیات نمی‌شوند، مگر اینکه میزان آن‌ها (منهای هرگونه پرداخت اضافی توسط کارفرما) از ۴۴ یورو در یک ماه بیشتر شود.

1. Progression clause

عایدی سرمایه حاصل از فروش دارایی‌های غیرتجاری (به‌جز انواع خاصی از پس‌انداز یا سرمایه‌گذاری) تنها در صورتی مشمول مالیات می‌شود که برای دوره کوتاهی تحت تملک باشد (برای مثال، ده سال برای املاک و مستغلات و یک سال برای اکثر موارد دیگر). سود سرمایه کمتر از ۶۰۰ یورو در هر سال تقویمی معاف از مالیات است. فروش خانه شخصی که مؤدی مالیاتی طی دوره بین خرید و فروش در آن زندگی می‌کرده یا اینکه حداقل در سال جاری و دو سال پیش از آن در آن ساکن بوده مشمول مالیات نمی‌شود. عایدی ناشی از فروش سهام در شرکتی که دارای سهامداران خصوصی است، معمولاً صرف نظر از حداقل دوره نگهداری آن، مشمول ۲۵ درصد مالیات می‌شود (۲۶/۳۷۵۶ درصد شامل مالیات مازاد همبستگی). سهامی که قبل از تاریخ ۱ ژانویه ۲۰۰۹ خریداری شده‌اند را می‌توان بدون پرداخت هرگونه مالیاتی به فروش رساند. در مواردی که یک شخص حداقل ۱ درصد کل سهام یک شرکت را طی پنج سال قبل از فروش در اختیار داشته باشد، ۶۰ درصد از سود سهام به‌دست‌آمده با نرخ عادی (تصادفی) مشمول مالیات می‌شود.

درآمد مشمول مالیات به‌صورت زیر محاسبه می‌شود:

- برای درآمد حاصل از کشاورزی و جنگلداری، کسب‌وکار یا خوداشتغالی - از سود محاسبه‌شده بر مبنای تعهدی<sup>۱</sup> (اجباری در مواردی که الزام به نگهداری حساب‌ها به موجب قانون تجارت وجود داشته باشد) یا بر مبنای نقدی؛ سود و زیان تحقق‌یافته سرمایه همواره در نظر گرفته می‌شود؛ یا
- برای سایر درآمدها - بر مبنای نقدی، با کسر مخارج مربوط به درآمد از دریافتی‌های ناخالص؛ معمولاً سود و زیان تحقق‌یافته سرمایه در محاسبات در نظر گرفته نمی‌شود، مگر اینکه عکس این مسئله در قانون برای موارد خاص تصریح شده باشد.

برخی درآمدها معاف از مالیات هستند، مواردی از قبیل سهم کارفرما در هزینه‌های درمان، مراقبت‌های پرستاری، بیکاری و بیمه بازنشستگی و برخی توزیع‌های اجتماعی، پرداختی‌های مرتبط با بازنشستگی و حق بیمه سلامت، تصادفات و معلولیت.



## کسورات و تخفیفات

به‌طور کلی، مخارج مربوط به درآمد<sup>۱</sup> را می‌توان هنگام تعیین درآمد مشمول بر مالیات کسر کرد. برای مخارج مربوط به اشتغال، کسر مبلغی با نرخ ثابت برای مجموع هزینه‌ها تا ۱۰۰۰ یورو ممکن است؛ در صورتی که درخواست برای کسورات بیشتر صورت گیرد، مدارک و شواهد مربوط به مخارج انجام شده باید ارائه شود.

برای درآمد حاصل از پس‌انداز، هیچ‌گونه کسری بابت هزینه‌های مرتبط با درآمد وجود ندارد و درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری با نرخ ثابت ۲۵ درصد (۲۶/۳۷۵ درصد شامل مالیات مازاد همبستگی) مشمول مالیات می‌شود؛ در عوض سقف پس‌انداز ۸۰۱ یورو به صورت سالانه (۱,۶۰۲ یورو برای زوج‌هایی که مشترکاً اظهارنامه را ثبت کرده‌اند) مشمول معافیت مالیاتی است.

علاوه بر هزینه‌های مربوط به درآمد، مؤدیان مالی می‌توانند کسوراتی غیرمرتبط به درآمد برای پرداخت‌های «ضروری» خود داشته باشند، مواردی از قبیل:

- درصدی از مشارکت در طرح بیمه بازنشستگی قانونی شامل سهم کارفرما (۸۴ درصد برای سال ۲۰۱۷) تا ۱۹,۶۲۴ یورو در سال ۲۰۱۷ (۸۴ درصد ۲۳,۶۳۲ یورو که این رقم گرد می‌شود) در هر سال، منهای سهم کارفرما؛
- حق بیمه یا سهمی که برای طرح بیمه سلامت قانونی یا پوشش‌های معادل بیمه پرداخت می‌شود (به استثنای سهم کارفرما از بیمه سلامت و درمان)؛
- حق بیمه یا سهم پرداختی برای بیمه عمر، بیمه تصادفات، بیمه بیکاری و بیمه معلولیت یا برای پوشش بیمه سلامت خصوصی که در مجموع پایه پوشش را برای افراد خوداشتغال تا ۲۸۰۰ یورو و برای کارمندان دولت و سایر کارکنان تا ۱۹۰۰ یورو افزایش می‌دهد، به میزانی که این سقف با پوشش پایه پر نشده باشد؛
- هزینه کارآموزی برای شغل آینده تا ۶۰۰۰ یورو در سال؛
- نفقه تا ۱۳,۸۰۵ یورو به همسر مطلقه (در صورت موافقت همسر مطلقه)؛
- کمک به مؤسسات خیریه ثبت‌شده، سازمان‌های فرهنگی یا ورزشی تا ۲۰ درصد کل درآمد خالص (قبل از کسورات خاص) یا در مورد کسب‌وکار، ۰,۴ درصد مجموع گردش مالی و حقوق و دستمزد پرداختی؛ و

- مالیات کلیسا که به یک کلیسای آلمانی به رسمیت شناخته شده پرداخت شده باشد.

برای کودکان نیز کسوراتی در نظر گرفته می‌شود. مؤدیان مالیاتی واجد شرایط مزایایی به میزان ۱۹۲ یورو برای هر یک از دو فرزند اول و یا دوم خود دریافت می‌کنند، این مبلغ برای فرزند سوم ۱۹۸ یورو و برای فرزند چهارم و بیشتر ۲۲۳ یورو است. در پایان هر سال، مراجع مالیاتی به محاسبه این امر می‌پردازند که آیا مزایای پرداختی برای فرزندان یا تخفیف‌های مالیاتی<sup>۱</sup> برای هزینه زندگی، مراقبت و آموزش کودک (مجموعاً به میزان ۳,۶۷۸ یورو) برای مؤدیان مالیاتی سودمندتر است یا خیر و با توجه به این موارد، مالیات نهایی را تنظیم می‌کنند. مؤدیان مالیاتی غیرمقیم در صورتی که به‌عنوان فرد مقیم آلمان مالیات بپردازند، می‌توانند درخواست تخفیف مالیاتی ویژه فرزندان را بنمایند.

### نرخ‌ها

برای مؤدیان مالیاتی مقیم آلمان، از اولین درآمد ۸,۸۲۰ یورویی مشمول مالیات (۱۷,۶۴۰ یورو برای زوج‌هایی که مشترکاً اظهارنامه ثبت کرده‌اند) مالیات اخذ نمی‌شود (تخفیف پایه)<sup>۲</sup>. درآمدهای بیش از تخفیف پایه، مشمول مالیات با نرخ‌های تصاعدی از ۱۴ درصد تا ۴۵ درصد (نرخ نهایی)<sup>۳</sup> می‌شوند.

نرخ نهایی	بازه درآمدی
۰	۰ تا ۸,۸۲۰ یورو (۰ تا ۱۷,۶۴۰ برای زوج‌ها)
افزایش تدریجی از ۱۴ تا ۴۱/۹۹ درصد	۸,۸۲۱ تا ۵۴,۰۵۷ (۱۷,۶۴۱ تا ۱۰۸,۱۱۴ برای زوج‌ها)
۴۲ درصد	۵۴,۰۵۸ تا ۲۵۶,۳۰۳ (۱۰۸,۱۱۵ تا ۵۱۲,۶۰۶ برای زوج‌ها)
۴۵ درصد	بالای ۲۵۶,۳۰۴ (۵۱۲,۶۰۷ برای زوج‌ها)

مالیات مازاد همبستگی به میزان ۵,۵ درصد به مالیات بر درآمد ارزیابی شده اضافه می‌شود. مالیات تجاری که بر درآمد ناشی از کسب و کار وضع می‌شود، با برخی محدودیت‌ها، با مالیات بر درآمد قابل تخصیص به آن درآمد، تهاتر<sup>۴</sup> می‌شود.

مالیات تکلیفی به میزان ۲۵ درصد (۲۶,۳۷۵ درصد شامل مالیات مازاد همبستگی) بر درآمد ناشی از سرمایه‌گذاری‌های خصوصی بدون در نظر گرفتن دوره مالکیت وضع می‌شود (برای مثال، از دریافت‌کنندگان سود سهام، یا فروش اوراق یا بخشی از سهام جزئی، یعنی مالکیت کمتر از ۱ درصد سهام طی پنج سال). در

1. Tax allowance
2. Basic Allowance
3. Marginal Rate
4. Credit Against

صورتی که نرخ مالیات عادی (تصادی) اشخاص کمتر از ۲۵ درصد باشد (۲۶,۳۷۵ درصد شامل مالیات مازاد همبستگی) مؤدیان مالیاتی می‌توانند در اظهارنامه خود درخواست رفتار مالیاتی مناسب‌تری دهند. درآمد افراد غیرمقیم از راه‌های ذیل با نرخ ۱۵ درصد (۱۵,۸۲۵ درصد با احتساب مالیات مازاد همبستگی) مشمول مالیات می‌شود:

- فعالیت‌های هنری، ورزشی، سرگرم‌کننده و فعالیت‌های مشابه که در آلمان انجام می‌شوند (مگر مشاغل وابسته‌ای که مشمول مالیات بر درآمد باشند)؛ و
- مجوز اعطا شده برای استفاده یا حق استفاده از حقوقی مانند حق ثبت اختراع، حق تألیف یا دانش فنی.

مالیات نرخ ثابت<sup>۱</sup> با توجه به منبع محاسبه می‌شود. ممکن است هیچ‌گونه هزینه‌ای از درآمدهای مشمول مالیات کسر نشود. اشخاص غیرمقیم کشورهای عضو اتحادیه اروپا یا منطقه اقتصادی اروپا می‌توانند درخواستی برای کسر هزینه‌ها ارائه کنند. در این صورت، مالیات تکلیفی ۳۰ درصدی (۳۱,۶۵ درصد شامل مالیات مازاد همبستگی) در نظر گرفته می‌شود.

اعضای غیرمقیم آلمان هیئت‌های نظارت شرکت‌های آلمانی موظف به پرداخت ۳۰ درصد مالیات تکلیفی (۳۱,۶۵ درصد شامل مالیات مازاد همبستگی) هستند. اعضای که شهروند اتحادیه اروپا یا منطقه اقتصادی اروپا هستند، مجازند مخارج مربوط به درآمدهای خود را از پایه مالیاتی کسر کنند. وضع مالیات می‌تواند به دلیل وجود معاهدات مالیاتی قابل اجرا، منتفی یا محدود شود.

### ۶-۳- مالیات بر ارث و هبه

مالیات بر ارث و هبه شامل انتقال دارایی‌ها به دلیل مرگ یا هبه (با گذشت زمان، یعنی ۳۰ سال، در مورد بنیادها یا انجمن‌های خانوادگی<sup>۲</sup>) است. انتقال اموال خالص در سراسر جهان در صورتی در آلمان مشمول مالیات می‌شوند که متوفی/ اهداکننده هبه یا وارث/ گیرنده هبه در زمان مرگ متوفی یا زمان دادن هبه مقیم آلمان باشد، یعنی اگر یکی از آنان:

- دارای خانه یا سکونتگاه دائمی در آلمان باشد؛
- شهروند آلمانی بوده که حداکثر پنج سال خارج از کشور اقامت داشته باشد؛

1. Flat Tax  
2. Family Foundations

- شهروند آلمانی بوده که در خارج زندگی می‌کند و از دولت آلمان حقوق می‌گیرد؛ یا
- شرکت، انجمن یا ملکی بوده که محل مدیریت یا دفتر ثبت شده آن در آلمان باشد.

در صورتی که متوفی/ اهداکننده هبه یا وارث/ گیرنده هبه مقیم آلمان نباشند، تنها دارایی‌های واقع در آلمان آنان مشمول مالیات بر هبه یا ارث می‌شود.

نرخ مالیات به درجه وابستگی متوفی/ اهداکننده هبه و ذی‌نفع و ارزش دارایی منتقل شده مشمول مالیات بستگی داشته و از ۷ تا ۵۰ درصد متغیر است و می‌تواند مشمول معافیت‌های متعددی شود. دارایی‌ها و اموال تجاری معمولاً بر اساس نرخ متعارف بازار، ارزش‌گذاری می‌شوند. در شرایط خاص، هبه یا ارث اموال تجاری می‌تواند تا ۸۵ درصد یا ۱۰۰ درصد معاف از مالیات باشد. این قوانین به دنبال رأی دادگاه قانون اساسی فدرال سخت‌تر شده‌اند، این رأی از تاریخ ۱ ژوئیه ۲۰۱۶ به اجرا درآمده است.

بدهی مربوط به مالیات بر ارث در زمان مرگ و مالیات بر هبه نیز در زمان اهدای آن مشخص می‌شود.

در موارد برون‌مرزی، مالیات بر ارث یا بر هبه با مالیاتی که باید در آلمان پرداخت شود، در صورت مشمول مالیات بودن دارایی خارجی در آلمان، تهاتر می‌شود. معاهدات مالیاتی در خصوص هبه و ارث که با کشورهای دانمارک، فرانسه، یونان، سوئد، سوئیس و ایالات متحده منعقد گردیده‌اند، قابل اجرا هستند.

## ۶-۴- مالیات بر ثروت خالص

وجود ندارد.

## ۶-۵- مالیات اموال بر املاک و مستغلات<sup>۱</sup>

### مالیات بر املاک و مستغلات شهرداری<sup>۲</sup>

مالیات بر املاک و مستغلات به صورت سالانه در سطح محلی بر دارایی‌های غیرمنقول اعمال می‌شود. مالیات توسط شهرداری منطقه‌ای دریافت می‌شود که ملک در آن قرار گرفته است. نرخ این نوع مالیات عموماً ۰/۳۵ درصد قیمت ارزیابی شده دارایی (ارزش تاریخی) ضربدر ضریب مربوط به شهرداری است. نرخ مالیات در شهرهای بزرگ بین ۱/۵ درصد و ۲/۳ درصد ارزش تاریخی آن است. قوانین خاصی در ایالات فدرال واقع در آلمان شرقی اعمال می‌شود. دادگاه مالیات فدرال در تصمیم اخیر خود تردیدهایی در این خصوص به وجود

1. Real Property Tax  
2. Municipal Real Estate Tax

آورده که آیا ارزش تاریخی مورد استفاده برای ارزیابی مالیات مستغلات با قانون اساسی آلمان سازگاری دارد یا خیر. این پرونده در حال حاضر در دادگاه قانون اساسی فدرال در جریان است.

### ۶-۶- سهم پرداختی به تأمین اجتماعی

افراد شاغل باید سهم خود را برای طرح‌های قانونی بیمه سلامت، مراقبت‌های پرستاری، بیکاری و بازنشستگی پرداخت کنند. به طور کلی، کارفرما ۵۰ درصد از کل سهم را عهده‌دار می‌شود (به بخش ۲-۷ در زیر نگاه کنید). پرداختی‌های اضافی به تأمین اجتماعی شامل مالیات صندوق ورشکستگی<sup>۱</sup> (۰/۱۲ درصد کل حقوق)، مالیات «U2» برای زایمان (برای جبران پرداخت حقوق توسط کارفرما در دوران بارداری و زایمان؛ به میزان ۰/۳۸ درصد تا ۵۱٪، درصد حقوق بنا بر بیمه سلامت عمومی که مستخدم در آن بیمه شده است)، در مورد کارفرمایان با ۳۰ مستخدم یا کمتر، مالیات «U1» برای بیماری در نظر گرفته می‌شود (که تا حدودی جبران خسارت کارفرما را برای پرداخت حقوق به مستخدم طی دوره بیماری او را کرده؛ و نرخ آن در حدود ۱/۱ تا ۳/۹۵ درصد حقوق پرداختی است و بستگی به طرح بیمه سلامت عمومی مستخدم و درصد انتخاب شده برای جبران خسارت دارد).

### ۶-۷- سایر مالیات‌ها

افراد مقیم که عضو کلیسای کاتولیک رومی، پروتستان یا برخی دیگر کلیساهای به رسمیت شناخته شده آلمان هستند، باید مالیات کلیسا پرداخت کنند. این مالیات به صورت مکمل مالیات بر درآمد، دستمزد و مالیات تکلیفی، دریافت شده و به طور کلی، نرخ آن ۹ درصد (در باواریا و بادن-وورتمبرگ<sup>۲</sup> ۸ درصد) آن مالیات است. مالیات کلیسا جزو هزینه‌های کسر شده از درآمد محسوب می‌شود.

برخی از شهرها و اجتماعات محلی مالیات‌هایی مانند مالیات بر واحد مسکونی دوم نیز وضع کرده‌اند.

### ۶-۸- رعایت قوانین

دوره ارزیابی مالیات بر درآمد سال تقویمی است. سال مالیاتی (دوره‌ای که در آن درآمد کسب شده است)، معمولاً به دوره ارزیابی مالیاتی مربوط می‌شود. با این حال، برای درآمد کسب‌وکار، در صورتی که شرکتی

1. Insolvency Fund Levy  
2. Bavaria and Baden-Württemberg

به صورت تجاری ثبت شده است، احتمال دارد که سال مالیاتی آن متفاوت از سال تقویمی باشد. در این صورت، سال مالیاتی دوره‌ای است که شرکت در آن حساب‌های سالانه خود را تهیه می‌کند.

زوج‌هایی که به صورت دائم جدا از هم زندگی نمی‌کنند، می‌توانند بین پرداخت مالیات به صورت جداگانه یا به طور مشترک انتخاب کنند. به طور کلی، وضع مالیات مشترک از لحاظ بار مالی مطلوب‌تر است. درخواست برای ثبت اظهارنامه مشترک محدود به زوج‌هایی است که یا هر دوی آنان مقیم آلمان هستند یا یکی از آنان شهروند یکی از کشورهای عضو اتحادیه اروپا یا منطقه اقتصادی اروپا و مقیم آلمان بوده (مانند مقیم با او رفتار شود) و دیگری نیز مقیم یکی از کشورهای اتحادیه اروپا یا منطقه اقتصادی اروپا است. این قانون برای زوج‌های با پیوند مدنی ثبت شده نیز اجرا می‌شود.

مهلت ثبت اظهارنامه مالیات بر درآمد ۳۱ ماهه سال بعد از ارزیابی مالیاتی است. این دوره ممکن است تمدید شود. در صورتی که از یک مشاور مالی در تهیه اظهارنامه کمک گرفته شود، این دوره خود به خود تا ۳۱ دسامبر تمدید می‌شود. برای دوره‌های ارزیابی مالیاتی که شروع آن‌ها بعد از ۳۱ دسامبر ۲۰۱۷ است، ثبت باید تا ۳۱ ژوئیه سال بعد انجام شود و در صورتی که از مشاور مالی کمک گرفته شده باشد، این مهلت تا آخرین روز فوریه سال دوم پس از دوره ارزیابی تمدید می‌شود. در مورد اخیر، مرجع مالیاتی می‌تواند درخواست نماید که ثبت اظهارنامه زودتر انجام شود. در برخی ایالات فدرال مهلت ۳۱ ژوئیه برای دوره ارزیابی مالیاتی سال ۲۰۱۶ در صورتی در نظر گرفته می‌شود که اظهارنامه به صورت الکترونیکی ثبت شود.

اشخاص با درآمد حاصل از کشاورزی و جنگلداری، کسب‌وکار یا خوداشتغالی نیز باید اظهارنامه مالیات بر درآمد خود را همراه مالیات تجاری شهرداری (در صورتی که وجود داشته باشد) و همچنین ترازنامه یا صورت حساب درآمد، به صورت الکترونیکی ثبت کنند. برای اظهارنامه‌های مالیات بر ارزش افزوده نیز ثبت الکترونیکی الزامی است. در مواردی که مؤدی مالیاتی دانش و مهارت یا ابزارهای فنی لازم برای انتقال داده‌ها از راه دور را نداشته باشد یا مجبور باشد هزینه زیادی برای یادگیری این مهارت‌ها و تهیه ابزارهای فنی متحمل شود، می‌توان استثنائاتی قائل شد.

مالیات نهایی پس از ثبت اظهارنامه مالیات ارزیابی خواهد شد. هر مبلغی که اعلام می‌شود باید طی یک ماه پس از دریافت اطلاعیه ارزیابی مالیات پرداخت شود. در صورتی که مالیات تکلیفی به اندازه‌ای نباشد که مالیات بر درآمدی را پوشش دهد که مهلت پرداخت آن نزدیک است (به طور کلی، در مواردی که اشخاص درآمدی غیر از درآمد کارمندی و درآمد سرمایه‌گذاری داشته و لذا مشمول مالیات تکلیفی هستند)، پیش‌پرداخت‌های فصلی باید در ۱۰ مارس، ۱۰ ژوئن، ۱۰ سپتامبر و ۱۰ دسامبر انجام گیرند. جریمه‌هایی ممکن است برای دیرکرد در ثبت اظهارنامه و نیز دیرکرد در پرداخت مالیات ارزیابی شده وضع شود (به بخش ۸-۳ نگاه کنید).

## ۷- محیط کار<sup>۱</sup>

### ۷-۱- حقوق و دستمزد مستخدمین<sup>۲</sup>

شرایط و ضوابط استخدام از قراردادهای کار، توافق‌نامه‌های کار و توافق‌نامه‌های مبتنی بر چانه‌زنی دسته‌جمعی و قوانین موضوعه (در صورت اطلاق) پیروی می‌کنند.

قراردادهای استخدامی مکتوب قانوناً الزامی نیستند، مگر در موارد خاص (برای مثال، قراردادهای با دوره معین و قراردادهای کارآموزی). با این حال، بسیاری از توافق‌نامه‌های مبتنی بر چانه‌زنی دسته‌جمعی به قراردادهای مکتوب نیاز دارند و در عمل، مکتوب کردن چنین قراردادهایی معمول است. حداقل اینکه قانون، کارفرمایان را ملزم به این می‌کند که سند مکتوبی حاوی اطلاعاتی درباره ارکان ضروری قرارداد یا رابطه استخدامی را ظرف یک ماه پس از تاریخ استخدام تهیه کنند و به مستخدم تحویل دهند. قراردادها معمولاً برای دوره نامحدودی بسته می‌شوند، اما عقد قراردادهای با مدت‌زمان ثابت تابع برخی محدودیت‌ها است.

توافق‌نامه‌های کار، توافق‌نامه‌های مکتوب بین کارفرما و شورای کار در مورد موضوعاتی از قبیل تنظیم، محتوا و زمان اتمام قراردادهای کار یا مسائل مربوط به کار (برای مثال، ساعات کار، تعداد روزهای تعطیل، طرح‌های بازنشستگی) هستند. این توافق‌نامه‌ها برای کارمندان و کارکنان الزام‌آور است (به‌استثنای کارکنانی که در مناصب مدیریتی ارشد قرار دارند). شرایط و ضوابط قراردادهای کار انفرادی که برای کارکنان مطلوب‌تر است، رواج زیادی دارد. توافق‌نامه‌های کار ممکن است به پرداخت حقوق و سایر شرایط کاری نپردازند که عموماً در توافق‌نامه‌های مبتنی بر چانه‌زنی دسته‌جمعی مقرر شده‌اند، مگر اینکه درج آنها برای مستخدم مطلوب‌تر بوده یا این امر به‌طور صریح در توافق‌نامه مبتنی بر چانه‌زنی دسته‌جمعی اجازه داده شده باشد.

به‌طور کلی، توافق‌نامه‌های مبتنی بر چانه‌زنی دسته‌جمعی<sup>۳</sup> در مورد کلیه کارفرمایان عضو اتحادیه کارفرمایان، اعمال شده و نفع تمامی اعضای اتحادیه کارگری را در بر دارد. در مواردی که برای کارفرمایان الزام به تبعیت از این توافق‌نامه‌ها وجود دارد، مفاد آنها معمولاً برای مستخدمینی که عضو اتحادیه نیز نیستند به اجرا درمی‌آید. در سال ۲۰۱۵، توافق‌نامه‌های مبتنی بر چانه‌زنی دسته‌جمعی، تقریباً ۵۷ درصد از کارکنان را پوشش می‌داد. اعمال توافق‌نامه‌های مبتنی بر چانه‌زنی دسته‌جمعی غیرالزام‌آور می‌تواند در قراردادهای کار انفرادی نیز مورد موافقت قرار گیرد. علاوه بر این، دولت ممکن است یک توافق‌نامه مبتنی بر چانه‌زنی دسته‌جمعی را برای همگان

---

1. Labor Environment  
2. Employee Rights and Remuneration  
3. Collective Bargaining Agreements

الزام آور اعلام کند. کارکنانی که در مناصب مدیریتی ارشد قرار دارند، معمولاً تحت پوشش توافق‌نامه‌های مبتنی بر چانه‌زنی دسته‌جمعی قرار ندارند.

قوانین مصوب کار<sup>۱</sup> در قالب یک قانون کار جامع تدوین نشده‌اند. مقررات مربوط به جنبه‌های اصلی قراردادهای استخدامی در قانون مدنی آلمان<sup>۲</sup> درج شده است. قوانین کاری دیگر به مواردی از قبیل حداقل دستمزد، ساعات ساعات کار، حق برخورداری از تعطیلات، پرداخت حقوق هنگام بیماری، زایمان، مرخصی والدین، کار پاره‌وقت، بازنشستگی زودتر از موعد، استخدام موقت، تعهدات مربوط به عدم رقابت، حمایت در برابر اخراج، حداقل سن و حمایت از جوانان در محیط کار، حفاظت از داده‌ها، ایمنی در محیط کار، محل کار، حق نمایندگی کارکنان، رفتار برابر و عدم تبعیض می‌پردازند. تمایز بین کارمندان یقه‌سفید<sup>۳</sup> و یقه‌آبی در قانون کار انفرادی تقریباً از بین رفته است.

بسیاری از حوزه‌ها در قوانین کار آلمان بسیار تحت تأثیر رویه قضایی قرار دارند. علاوه بر این، قوانین اتحادیه اروپا نیز اهمیت روزافزونی پیدا کرده‌اند.

### ساعات کار

ساعات کار در آلمان تابع قانون است. جزئیات مربوطه معمولاً در توافق‌نامه‌های مبتنی بر چانه‌زنی دسته‌جمعی و یا قراردادهای شورای کار تنظیم می‌شود. یک روز کار عادی ۸ ساعت است که آن را می‌توان در صورتی که میانگین شش‌ماهه یا ۲۴ هفته از ۸ ساعت در روز بیشتر نشود تا ۱۰ ساعت افزایش داد. در مورد مدیران ارشد و بخش‌هایی از قبیل مراقبت‌های بهداشتی، رستوران‌ها، حمل‌ونقل و کشاورزی استثنائاتی وجود دارد. کار شیفی مجاز است و معمولاً باید بین شیفت‌ها حداقل ۱۱ ساعت استراحت وجود داشته باشد.

توافق‌نامه مبتنی بر چانه‌زنی دسته‌جمعی یا قراردادهای کار نیز می‌توانند جزئیات کار شیفی را تعیین کنند. پرداخت اضافه‌کاری معمولاً با ۲۵ درصد حقوق و مزایا آغاز می‌شود اما ممکن است بیشتر نیز بشود. کارفرمایان می‌توانند پرداختی بیشتری بابت اضافه کار داشته یا به جای آن به کارمندان مرخصی بیشتری بدهند. کارکنان اجرایی<sup>۴</sup> تحت قوانین ساعات کار قرار نمی‌گیرند و معمولاً اضافه‌کاری نمی‌گیرند.

---

1. Statutory Labor Law  
2. German Civil Code  
3. White-Collar  
4. Executive



حداقل مرخصی سالانه برای کارکنان تمام‌وقت ۲۴ روز (بر اساس ۶ روز کاری در هفته) یا به عبارتی، ۴ هفته در سال است نیروی کار حق دارد سالانه برای تعطیلات ۲۵ تا ۳۰ روزه (بر اساس ۵ روز کاری در هفته طبق توافق‌نامه‌های مبتنی بر چانه‌زنی دسته جمعی یا قرارداد کار انفرادی) مرخصی با حقوق بگیرد.

## ۷-۲- دستمزد و مزایا

دستمزد در آلمان بر اساس توافق‌نامه‌های مبتنی بر چانه‌زنی دسته‌جمعی تعیین می‌شوند. دستمزد در شرکت‌های متعلق به خارجی‌ها، مشابه دستمزد در شرکت‌های داخلی است.

برای برخی بخش‌ها (برای مثال، ساخت‌وساز، نظافت، خدمات پستی، امنیت، معدن، پرستاری، خشک‌شویی‌های بزرگ و مدیریت پسماند)، دولت (وزارت کار و امور اجتماعی) حداقل دستمزد را طبق حکم قانونی تعیین کرده است یا اینکه توافق‌نامه‌های مبتنی بر چانه‌زنی دسته جمعی را الزام‌آور اعلام می‌کند. حداقل دستمزد قانونی عمومی در سال ۲۰۱۵ اعلام شد و هر دو سال یک بار توسط حکم قانونی بنا بر توصیه یک کمیسیون مورد تجدید نظر قرار می‌گیرد. از اول ژانویه ۲۰۱۷، این نرخ ۸/۸۴ یورو در ساعت در نظر گرفته شده است. قانون تمامی کارکنان داخلی و خارجی را که در آلمان کار می‌کنند، صرف نظر از اینکه کارفرما مقیم آلمان باشد یا نباشد، تحت پوشش قرار می‌دهد. حداقل دستمزد بخش‌های مختلف، معتبر باقی می‌ماند، مگر اینکه کمتر از حداقل تعیین‌شده در قانون باشد. حداقل دستمزد قانونی در مورد کارآموزان یا در شش‌ماهه اول استخدام اشخاصی که برای مدتی طولانی بیکار بوده‌اند، اعمال نمی‌شود. استثنائات دیگری نیز برای دوره موقت تا تاریخ ۳۱ دسامبر سال ۲۰۱۷ در نظر گرفته شده است. نقض حداقل حقوق قابل مجازات بوده و تا ۵۰۰,۰۰۰ یورو جریمه دارد.

کارفرمایانی که اشخاص را برای کوتاه‌مدت حداکثر تا ۲ ماه یا با حداکثر حقوق ناخالص ماهیانه ۴۵۰ یورو استخدام می‌کنند (به اصطلاح «کارکنان حاشیه‌ای»<sup>۱</sup>) و کارفرمایان در برخی بخش‌ها (برای مثال، ساخت‌وساز، هتل و پذیرایی، نظافت صنعتی، حمل‌ونقل و تدارکات مربوطه) باید زمان شروع، پایان و ساعت کار روزانه را برای کارکنانی ثبت کنند که میانگین حقوق ماهیانه ناخالصشان از ۲,۹۸۵ یورو تجاوز نمی‌کند یا مبلغ پرداختی به آنان به صورت مداوم طی ۱۲ ماه گذشته، از ۲۰۰۰ یورو بیشتر نمی‌شود. کارفرمایان خارجی که افرادی را در آلمان در بخش‌های مذکور استخدام می‌کنند، باید قبل از شروع به کار یا ارائه خدمات، مقامات گمرکی ذی‌صلاح را مطلع کرده و اطلاعات معینی را به آنان گزارش دهند. کارآفرینانی که کارکنانی را برای کار یا ارائه خدمات

1. marginal-employed employees

استخدام می‌کنند، در صورتی که پیمانکار اصلی یا فرعی یا وام‌دهنده حداقل دستمزد را پرداخت نکند، مسئول خواهند بود.

### حقوق بازنشستگی

طرح بازنشستگی اجباری بخشی از نظام تأمین اجتماعی (به مطالب زیر نگاه کنید) است. بسیاری از شرکت‌های بزرگ و متوسط آلمانی، به‌عنوان رکن دوم نظام بازنشستگی، طرح‌های داوطلبانه بازنشستگی شغلی را به‌عنوان مکمل طرح بازنشستگی دولتی پیشنهاد می‌دهند. حتی می‌توان در بیمه بازنشستگی و طرح‌های بازنشستگی متکی به دارایی فردی<sup>۲</sup> (به‌عنوان رکن سوم) نیز شرکت کرد. کارکنان بخش خصوصی که تحت پوشش طرح بازنشستگی قانونی و اجباری هستند، می‌توانند سهم مربوط به طرح‌های بازنشستگی دیگر را تا سقف معینی از درآمد مشمول مالیات خود کسر کنند. علاوه بر این، یارانه‌های دولتی نیز به افراد تعلق می‌گیرد.

سن قانونی بازنشستگی برای مردان و زنان به‌تدریج از ۶۵ به ۶۷ سال افزایش می‌یابد (با توجه به سال تولد). در موارد خاص، بازنشستگی زودتر از موعد نیز امکان‌پذیر است. کمترین سن برای بازنشستگی زودتر از موعد ۶۳ سال است.

### بیمه اجتماعی

بیمه اجتماعی آلمان یک نظام قانونی بوده و شامل موارد زیر است:

- بیمه درمانی: تمامی افراد مقیم آلمان ملزم به قرار گرفتن تحت پوشش بیمه درمانی هستند. کارکنانی که درآمد ناخالص سالانه‌شان تا ۵۷,۶۰۰ یورو است، باید در طرح بیمه سلامت بخش عمومی ثبت‌نام کنند. سهم ماهانه به میزان ۱۴/۶ درصد درآمد ناخالص ماهانه (برای حقوق تا سقف ۴,۳۵۰ یورو) به‌صورت برابر بین کارفرما و کارکنان تقسیم می‌شود که سهم هرکدام ۷/۳ درصد خواهد شد. بیمه‌گران درمانی بخش عمومی می‌توانند سهم ماهانه بیشتری دریافت کنند که پرداخت آن بر عهده مستخدم است (در حال حاضر این نرخ بین صفر تا ۱/۷ درصد درآمد ناخالص ماهانه است). کارکنانی که درآمد ناخالص سالانه‌شان از سقف ۵۷,۶۰۰ یورو تجاوز می‌کند، برای بیمه اجباری درمانی، حق انتخاب بین طرح‌های بیمه بخش خصوصی و عمومی را دارند. آنان می‌توانند از کارفرمای خود درخواست تخفیف بیمه درمانی کرده و همان سهم ۷/۳ درصد را که برای بیمه سلامت بخش عمومی در نظر گرفته شده پرداخت کنند یا اینکه نیمی از سهم بیمه درمانی بخش خصوصی تا حداکثر ۳۱۷,۵۵ یورو در ماه را پرداخت نمایند.
- بیمه مراقبت پرستاری: برای کارکنان دارای فرزند که تحت پوشش بیمه درمانی بخش عمومی هستند، سهم ماهانه در حدود ۲/۵۵ درصد حقوق ناخالص ماهانه است (تا سقف حقوق ۴,۳۵۰ یورو). کارکنان و

کارفرمایان هرکدام نیمی از این سهم را پرداخت می‌کنند (به‌جز در ساکسونی<sup>۱</sup> که کارکنان ۱/۷۷۵ درصد و کارفرمایان ۰,۷۷۵ درصد حقوق را پرداخت می‌کنند). کارکنانی که فرزند ندارند و تحت پوشش بیمه درمانی بخش عمومی هستند باید سهمی اضافی به میزان ۰,۲۵ درصد پرداخت کنند که این مبلغ با کارفرما به اشتراک گذاشته نمی‌شود. این سهم اضافی شامل افراد زیر ۲۳ سال یا افرادی که قبل از ۱ ژانویه ۱۹۴۰ به دنیا آمده‌اند یا افرادی نمی‌شود که در حال حاضر مشغول خدمت سربازی یا دولتی هستند. اگر مستخدمی بیمه بخش خصوصی را انتخاب کرده باشد، باید بیمه مراقبت‌های پرستاری خصوصی را حذف کند. کارکنان می‌توانند از کارفرمایان درخواست پرداخت نیمی از بیمه پرستاری خصوصی تا حداکثر ۵۵/۴۶ یورو در ماه (۳۳/۷۱ یورو در ساکسونی) را بنمایند.

- **بیمه حوادث:** بیمه حوادث قانونی از کارکنان در برابر حوادث و بیماری‌های مرتبط به کار حمایت می‌کند. تأمین مالی این نوع بیمه کاملاً بر عهده کارفرما است و بر اساس حقوق ناخالص محاسبه می‌شود. متوسط سهم این بیمه بالغ بر ۲ درصد حقوق ناخالص است، اما این میزان با توجه به نوع فعالیت اقتصادی شرکت و نیز طبقه‌بندی فعالیت آن به لحاظ درجه ریسک و خطر، متفاوت خواهد بود.

- **بیمه بیکاری:** تمامی حقوق‌بگیران ۳ درصد از حقوق ناخالص خود را تا حداکثر ۶,۳۵۰ یورو درآمد ماهانه (۵,۷۰۰ یورو در آلمان شرقی سابق) برای بیمه بیکاری پرداخت می‌کنند. این سهم به‌طور مساوی بین کارفرما و کارکنان تقسیم می‌شود.

- **بیمه بازنشستگی:** طرح بازنشستگی قانونی نیازمند پرداخت سهمی ۱۸/۷ درصدی از حقوق ناخالص ماهانه تا سقف حقوق ۶,۳۵۰ یورو (۵,۷۰۰ یورو در آلمان شرقی سابق) می‌باشد. کارکنان و کارفرمایان هر یک نیمی از این مبلغ را پرداخت می‌کنند.

کارکنانی که به‌صورت موقت برای کار به آلمان فرستاده می‌شوند، در صورتی که مقررات تأمین اجتماعی اتحادیه اروپا یا ترتیبات تأمین اجتماعی دوجانبه در مورد آنان اعمال شود، تابع مقررات تأمین اجتماعی آلمان قرار نمی‌گیرند.

### ۷-۳- خاتمه دوره اشتغال

کارکنان شرکت‌هایی با بیش از ۱۰ نیروی کار (به‌جز کارآموزان) یا بیش از ۵ نیروی کار (به‌جز کارآموزان) در صورتی که این نیروها قبل از ۱ ژانویه سال ۲۰۰۴ استخدام شده باشند، بدون دلیل قانونی معمولاً نمی‌توانند از کار اخراج شوند. مدت زمانی که در آن اخراج مستخدم باید به او ابلاغ شود، با توجه به مدت‌زمان استخدام

1. Saxony

متفاوت است. در دوره آزمایشی شش ماهه، اطلاع به فاصله دو هفته از اخراج صورت می‌گیرد و اخراج نیاز به دلیل خاصی ندارد. در غیر این صورت، اخراج باید حداقل چهار هفته مانده به پانزدهم ماه یا پایان ماه به مستخدم ابلاغ شود. این دوره را می‌توان با توجه به مدت زمان استخدام افراد افزایش داد (تا هفت ماه برای کارکنانی که ۲۰ سال خدمت کرده‌اند). قراردادهای استخدام اعضای شوراهای کار را می‌توان تنها در شرایط خاص خاتمه داد و قرارداد کاری زنان در دوران حاملگی و یا چهار ماه بعد از زایمان نمی‌تواند باطل شود.

کارفرمایان باید اخراج‌های برنامه‌ریزی‌شده را به شورای کار اطلاع دهند. اتحادیه‌های کارگری این قوانین را با سختگیری زیادی اجرا می‌کنند. در عمل، شرکت‌هایی که می‌خواهند به اخراج کارکنان دست بزنند، باید به توافقات سخاوتمندانه‌ای در خصوص نیروهای مازاد بر احتیاج با شورای کار یا خود افراد دست یابند. پاداش خاتمه خدمت معمولاً حداقل ۵۰ درصد حقوق ناخالص ماهانه بر اساس سنوات خدمت است و می‌تواند تا ۱۲ ماه حقوق یا بیشتر باشد.

مدت زمان اطلاع می‌تواند، با محدودیت‌هایی، در توافق‌نامه‌های مبتنی بر چانه‌زنی دسته‌جمعی تغییر کند. مقررات شرکت‌هایی که ۱۰ کارمند یا کمتر دارند، به شکل قابل توجهی، سختگیری کمتری دارند.

#### ۷-۴- روابط مدیریت- نیروی کار<sup>۱</sup>

در مؤسساتی که پنج مستخدم یا بیشتر دارند، مستخدمین می‌توانند برای کمک به حل مسائل پرسنل، شورای کار تشکیل دهند (برای مثال، برای مسائلی از قبیل ساعات کار، جدول‌بندی تعطیلات، ساختار دستمزد و حقوق، پرداختی‌ها برای مقاطعه‌کاری و پاداش‌های انگیزشی). شورای کار باید درباره هر تغییری که بر شرایط کاری تأثیر می‌گذارد، مورد مشورت قرار گیرد (برای مثال، تغییرات در روش تولید و امکانات ارائه‌شده). این شورا در زمینه استخدام، انتقال یا اخراج کارکنان حق اظهارنظر دارد و ممکن است با کارفرما قراردادهای کار منعقد کند. وقتی یک مؤسسه بیش از ۱۰۰ مستخدم داشته باشد، شورای کار باید یک کمیته مالی انتخاب کند که در رابطه با تصمیمات شرکت با مدیریت بحث و گفتگو کند و سپس اطلاعات مربوطه را به شورای کار منتقل نماید. در سطح شرکت و گروه، شوراهای کار گروهی و مشترک دیگری نیز می‌توانند ایجاد شوند.

کارکنانی که در مناصب مدیریتی ارشد قرار دارند، در شورای کار نماینده ندارند. آنان می‌توانند هنگام تأسیس شرکتی که دارای ۱۰ مستخدم یا بیشتر باشد، کمیته سخنگو را تشکیل دهند. وظیفه اصلی کمیته سخنگو، در نظر گرفتن منافع مدیران ارشد در برابر کارفرما است.

شرکت‌ها و تعاونی‌های با بیش از ۵۰۰ اما کمتر از ۲۰۰۰ مستخدم باید یک‌سوم کرسی‌های هیئت نظارت را به نمایندگان کارکنان اختصاص دهند. در شرکت‌ها یا تعاونی‌های بزرگ با بیش از ۲۰۰۰ مستخدم، هیئت نظارت باید شامل تعدادی مساوی (۱۰ نفر در شرکت‌های با بیش از ۲۰,۰۰۰ کارمند) از سهامداران و نمایندگان نیروی کار باشد (صنایع زغال‌سنگ و فولاد نیز چارچوبی مشابه اما متفاوت با بقیه دارند). انتخاب رئیس هیئت نظارت توسط اعضای هیئت سهامداران صورت می‌گیرد و در صورتی که هیچ یک از نامزدها نتواند در دور اول دوسوم رأی اکثریت را به دست آورد، انتخاب رئیس به دور دوم کشیده می‌شود.

حدود ۲۰ درصد از نیروی کار آلمانی در اتحادیه‌های کارگری<sup>۱</sup> سازمان‌دهی شده‌اند. اتحادیه‌های کارگری نقش مهمی در چانه‌زنی برای حقوق و دستمزد و شرایط کاری کارکنان عضو اتحادیه و خارج از اتحادیه دارند. اکثر اتحادیه‌های کارگری صنعت‌محورند. بزرگ‌ترین اتحادیه‌ها تحت پوشش فدراسیون اتحادیه کارگری آلمان (DGB)<sup>۲</sup> قرار دارند. برخی از کارکنان یقه‌سفید سازمان‌های حرفه‌ای خودشان را تشکیل می‌دهند و در رابطه با دستمزدشان خارج از ساختار سنتی اتحادیه‌های کارگری به توافق می‌رسند. این چانه‌زنی‌ها می‌تواند در سطح شرکت یا بخش صنعت و بر مبنایی محلی، منطقه‌ای یا ملی صورت گیرد. ممکن است توافقات جداگانه‌ای برای حقوق و دستمزد و سایر شرایط (برای مثال، ساعات کار، شیفت‌ها و تعطیلات) صورت گیرد.

حق اعتراض در قوانین آلمان آورده نشده است، اما در این خصوص از قانون اساسی پیروی می‌گردد. مقررات عمده در این زمینه بر اساس رویه قضایی<sup>۳</sup> تدوین شده‌اند. بر اساس این مقررات، اتحادیه‌های کارگری به منظور دستیابی به اهدافی که ممکن است در توافق‌نامه‌های مبتنی بر چانه‌زنی دسته جمعی آورده شود، می‌توانند دست به اعتصاب بزنند. در صورتی که فراخوان این اعتصابات توسط اتحادیه‌های کارگری صادر نشده باشد («اعتصابات خودجوش») اعتصابات غیرقانونی خواهند بود. اعتصاب به عنوان ابزاری برای بهبود یا تغییر موضوعات مورد توافق در چانه‌زنی‌های دسته جمعی که همچنان معتبرند، مجاز نیست. علاوه بر این، هرگونه اعتصاب یا اعتراض باید اصل تناسب را رعایت کرده و به‌عنوان آخرین گزینه و در شرایطی مورد استفاده قرار گیرد که سایر گزینه‌ها به بن‌بست انجامیده باشند. با این حال، اعتصابات هشداردهنده کوتاه‌مدت (توقف کار و تظاهرات) طی مذاکرات مجازند. کارمندان دولت و اعضای ارتش، حق اعتصاب ندارند.

اختلافات بین کارگران و کارفرمایان یا کارفرمایان و اتحادیه‌های کارگری توسط دادگاه‌های خاص کار حل و فصل می‌شود.

---

1. Trade Union  
2. Deutscher Gewerkschaftsbund  
3. Case law

## ۷-۵- استخدام اتباع خارجی

اتباع خارجی اتحادیه اروپا یا منطقه اقتصادی اروپا و سوئیس برای زندگی یا کار در آلمان نیازی به مجوز ندارند. سایر اتباع خارجی باید مجوز اقامت داشته باشند که این امر شامل مجوز اقامت و کار است. شهروندان استرالیا، کانادا، رژیم اشغالگر قدس، ژاپن، نیوزیلند، کره جنوبی و ایالات متحده می‌توانند پس از ورود به آلمان این مجوز را از مقامات مربوطه دریافت کنند (درخواست باید نهایتاً ۹۰ روز پس از ورود به خاک آلمان صورت گیرد). در هر صورت، قبل از دریافت این مجوز، فرد نباید شروع به کار کند. شهروندان سایر کشورها باید قبل از ورود به آلمان در کشور خود برای دریافت ویزای کار از نمایندگی‌های آلمان (سفارتخانه و کنسولگری) اقدام کنند.

به طور کلی، دسترسی به بازار کار آلمان برای اتباع خارجی که در زمره اتباع اتحادیه اقتصادی اروپا یا سوئیس قرار ندارند (به‌ویژه برای افراد بدون مهارت یا کم مهارت)، محدود است. دسترسی به بازار کار آلمان برای دانشجویان، افراد حرفه‌ای با تجربه، کارمندان ارشد، مدیران اجرایی و متخصصان آسان‌تر است. به موجب سیستم کارت آبی اتحادیه اروپا، فارغ‌التحصیلان دانشگاه‌های خارجی می‌توانند در صورت داشتن پیشنهاد شغلی تعهدآور یا قرارداد کار مرتبط با رشته تحصیلی‌شان با حداقل حقوق ۵۰,۸۰۰ یورو در سال ۲۰۱۷، ویزا یا مجوز کار دریافت کنند. در مورد برخی مشاغل که کمبود نیروی کار در آنها وجود دارد، حداقل دستمزد به ۳۹,۶۲۴ یورو در سال کاهش پیدا می‌کند. کارت آبی اتحادیه اروپا برای حداکثر ۴ سال صادر می‌شود، اما امکان تمدید آن برای سه ماه بیشتر از دوره قرارداد کار وجود دارد. شهروندان آلبانی، بوسنی و هرزگوین، کوزوو، مقدونیه، مونتنگرو و صربستان می‌توانند از ۲۰۱۶ تا ۲۰۲۰ صرف نظر از صلاحیت‌های فنی و حرفه‌ای خود، به بازار کار آلمان دسترسی پیدا کنند (به غیر از کار موقت از طریق آژانس‌ها)، به شرطی که در کشور خود بر مبنای پیشنهاد کار تعهدآور درخواست مجوز نمایند.

ویزای کار یا اجازه کار که همراه با مجوز اقامت صادر می‌شود، معمولاً به تأییدیه آژانس کاریابی نیز نیاز دارد. صدور این تأییدیه به صلاحیت و نوع کار مورد نظر بستگی دارد. علاوه بر این، برای شغل مورد نظر، کارگران واجد صلاحیت‌تری نباید وجود داشته باشد (بررسی اولویت‌ها) و شرایط کار اتباع خارجی نباید بدتر از کارکنان ملی باشد. در برخی موارد، بررسی اولویت‌ها غیرضروری است. به‌طور کلی، این تأییدیه‌ها برای یک دوره حداکثر ۳ ساله صادر می‌شوند. کارفرمایانی که می‌خواهند اتباع غیراروپایی و غیرسوئیسی را استخدام کنند می‌توانند از آژانس کاریابی درخواست ارزیابی اولیه کنند تا متوجه شوند که آیا نیازمندی‌های بازار کار برای شغلی مشخص برآورده شده است یا خیر. تأییدیه آژانس کاریابی برای مدیران هیئت‌مدیره و مدیران اجرایی که حق وکالت تام‌الاختیار دارند، مورد نیاز نیست.