



글로벌최저한세 도입과 대응방안

2023.03.29

1. 글로벌최저한세 도입 배경 및 법제화

OECD/G20 포괄적 이행체계(Implementation Framework, 이하 “IF”)는 지난 2021. 10. 디지털세 Pillar 2 글로벌최저한세에 대해 최종적으로 합의하였습니다. 디지털세 Pillar 2는 소득이전을 통한 세원잠식(Base Erosion and Profit Shifting, 이하 “BEPS”) 행위를 차단할 목적으로 글로벌최저한세의 세율을 15%로 설정하고, 15%에 미달되는 경우 미달되는 부분에 대해서는 소득산입규칙, 소득산입보완규칙 등을 통해 추가 과세한다는 내용입니다.

IF는 2021. 12. 20. 디지털세 Pillar 2 글로벌최저한세 모델규정을 발표하였으며, 동 모델규정에는 2021. 10. 합의된 사항의 입법화를 위한 법령 표준안이 포함되어 있습니다.

현재 글로벌최저한세 모델규정을 참고하여 여러 국가에서 글로벌최저한세 도입을 위한 입법절차를 진행하고 있습니다. 2022. 12. 31. 우리나라는 국제조세조정에 관한 법률(이하 “국제조세조정법”)에 글로벌최저한세 제도에 관한 새로운 장(제60조~제86조)을 신설하였고 2024. 1. 1. 이후 개시하는 사업연도 과세분부터 이를 적용하기로 하였습니다. 이로써 우리나라는 세계 최초로 글로벌최저한세를 법제화한 국가가 되었습니다.

2. 글로벌최저한세 적용 및 실효세율/추가세액 계산^{1,2}

글로벌최저한세 적용대상은 직전 4개 회계연도 중 2개 이상의 회계연도에 대한 연결재무제표 상 매출액이 7.5억 유로(약 1조 원)이상인 다국적기업그룹입니다.

다국적기업그룹의 구성기업 중 동일 국가별 구성기업간 소득과 세액을 합산하여 실효세율(동일 국가별 구성기업들의 글로벌최저한세 소득 ÷ 해당 국가의 구성기업들의 조정대상조세)을 산정하고, 해당 실효세율이 15% 미만인 경우 그 15%에 미만이 되는 금액에서 초과이익(인건비와 유형자산 장부가액에 일정비율을 곱한 금액)을 차감하여 추가세액을 산정합니다. 이후 최종모기업이 그 소재국에서 해당 추가세액을 납부하여야 합니다.

단, 동일 국가 기준으로 해당 사업연도와 그 직전 2개 사업연도의 매출액 평균이 1천만 유로(약 140억원) 미만 및 글로벌최저한세 소득·결손 금액 평균이 1백만유로 미만인 경우 추가세액을 0원으로 하여 신고할 수 있습니다.³

국가별 실효세율 및 추가세액 계산 시 다국적기업그룹 내 동일 국가에 소재한 구성기업들을 합산하여 계산하는 것이 원칙입니다. 그러나 부분소유중간모기업(제3자 투자자가 20% 초과 지분을 직접 또는 간접 보유한 기업), 소수지분구성기업(최종모기업이 같은 다국적기업그룹에 속하는 구성기업에 대하여 직접·간접으로 보유하는 지분비율이 30% 이하인 구성기업), 공동기업(다국적기업그룹의 최종모기업이 50% 이상을 직접 또는 간접으로 보유하는 기업으로서 지분법을 사용하여 회계처리를 하는 기업)에 따라 실효세율을 산정하는 방법도 달라집니다.⁴

글로벌최저한세 적용대상에서 제외되는 기관에는 정부기관, 국제기구, 비영리기구, 연금펀드 등이 있습니다.

다국적기업그룹의 구성기업의 소재지는 실질적 관리 장소 또는 납세의무가 있는 국가로 하고, 만약 구성기업이 투과기업인 경우에는 해당 투과기업이 설립 및 등록된 국가를 소재지로 합니다.

3. 추가세액에 대한 과세 방법⁵

추가세액에 대한 과세 방법은 국제조세조정법 제72조에 따른 소득산입규칙과 국제조세조정법 제73조에 따른 소득산입보완규칙에 따릅니다.

(1) 소득산입규칙(Income Inclusion Rule)

글로벌최저한세 적용으로 발생하는 추가세액은 최종모기업(연결재무제표 기준)의 저세율구성기업에 대한 소유지분율을 고려하여 최종모기업의 소재지국에서 납부해야 합니다. 만약 최종모기업의 소재지국에서 소득산입규칙을 적용하지 않는다면 차상위에 있는 모기업이 그 소재지국에서 추가세액을 납부해야 합니다(top-down approach).

단, 부분소유중간모기업(제3자 투자자가 20% 초과 지분을 직접 또는 간접 보유한 기업)은 해당 부분소유중간모기업그룹에 속하는 저율과 세구성기업에서 발생한 추가세액에 대해 우선적으로 부담합니다.

(2) 소득산입보완규칙(Under Taxed Payment Rule)

소득산입보완규칙은 최종모기업(및 차상위에 있는 모기업)이 소재한 국가의 실효세율이 15% 미만이거나, 최종모기업(및 차상위에 있는 모기업)의 소재지국에서 소득산입규칙을 도입하지 않은 경우에 적용되는 보완 기준입니다.

이러한 경우 추가세액을 각 구성기업의 종업원 수 및 유형자산 순장부가액을 고려하여 각 구성기업 별로 안분하고, 각 구성기업은 그 소재지국에 안분 받은 추가세액을 납부해야 합니다.

4. 신고 및 납부⁶

글로벌최저한세에 대한 국내 시행시기는 2024. 1. 1. 이후 개시하는 사업연도입니다.

(1) 글로벌최저한세정보신고서

국제조세조정법 제83조에 따르면 국내구성기업은 사업연도 종료일 후 15개월(최초적용연도의 경우에는 18개월) 이내에 글로벌최저한세 정보신고서를 제출해야 합니다. 따라서 12월 말 법인의 경우 최초 신고서는 2026. 6. 30. 까지 제출해야 합니다.

다만, 국내구성기업과 같은 다국적기업그룹에 속하는 국외 소재 구성기업이 해외 과세당국에 글로벌최저한세정보신고서에 해당하는 신고서를 제출하는 경우에는 국내 구성기업은 글로벌최저한세정보신고서에 대한 제출의무가 면제됩니다.

(2) 추가세액배분액신고서

추가세액배분액신고서는 글로벌최저한세정보신고서를 제출한 날이 속하는 달의 말일까지 제출 및 납부해야 합니다. 추가세액배분액신고서는 국세기본법상 과세표준신고서로 간주됩니다.

5. 대응 방안

글로벌최저한세 입법 전에는 국내에 소재하고 있는 법인들은 국내에서 발생한 과세소득에 대해서만 법인세를 납부하면 되었으나, 글로벌최저한세가 시행됨에 따라 해외 자회사 등이 소재한 국가의 실효세율이 15% 미만인 경우에는 추가적인 세무 부담이 발생하게 되었습니다. 따라서 우리나라에 소재하고 있는 다국적기업그룹의 직전 4개 회계연도 중 2개 이상의 회계연도의 연결재무제표 상 매출액이 7.5억 유로(약 1조 원)인지 확인이 필요하고, 이에 해당된다면 국가별 실효세율에 대한 계산 및 추가세액 발생 여부에 대한 검토가 필요합니다.

다국적기업그룹의 지분 구조(부분소유중간모기업, 소수지분구성기업, 공동기업)별로 실효세율을 산정하는 방법도 달라지므로 전체적인 그룹의 지분구조에 대한 확인이 필요하고 그룹의 입장에서 글로벌최저한세로 인한 과세위험을 감소시킬 수 있는 지분구조에 대한 사전 검토가 필요할 것입니다. 추가하여 기업인수시 해당 인수기업 및 그의 종속기업으로 인해 글로벌최저한세 대상이 되어 추가세액이 발생하는지 고려할 필요가 있습니다.

그 밖에 글로벌최저한세 신고를 위한 사내 시스템(글로벌최저한세 담당 인력 구성, 연결기준 재무제표 관리 등) 구축이 필요할 것으로 예상되고 이에 따른 부수적인 시간과 비용이 발생할 것으로 보입니다.

이와 관련하여 국내 법인과 해외 자회사들은 외부 세무자문사의 자문을 받아 글로벌최저한세 도입에 따른 기업별 대응 절차를 검토하고 정립하는 것이 중요할 것으로 보입니다.

¹ 국제조세조정법 제62조 내지 제65조

² 국제조세조정법 제66조 내지 제71조

³ 국제조세조정법 제74조

⁴ 국제조세조정법 제75조 내지 제77조

⁵ 국제조세조정법 제72조, 제73조

⁶ 국제조세조정법 제83조, 제84조

관련구성원

백제흙

대표변호사

02-316-4052

jhebaik@shinkim.com

이동훈

외국회계사

02-316-1772

dhlee@shinkim.com

Copyright SHIN & KIM LLC. All rights reserved.