

News Flash

글로벌 최저한세 모델규정 공개

'21.12.29

개요

OECD/G20 포괄적 이행체계(Inclusive Framework, "IF")는 '21.12.20 디지털세 필라2 글로벌 최저한세에 대한 모델규정(Model Rules)을 발표함. 모델규정은 특정 국가(관할국)에서 다국적기업의 소득에 대해 15% 보다 낮은 실효세율 적용 시 다른 국가에 추가 과세권을 부여하는 세부내용을 구체화하고 확정한 것임

모델규정은 과세조항 중 모기업이 저율과세 구성기업(연결대상 국외법인)의 추가세액을 모기업 관할국에 납부하는 소득산입규칙(Income Inclusion Rule, "IIR")과 소득산입규칙이 적용되지 않는 추가세액에 대하여는 다른 구성기업들의 관할국으로 과세권을 이전하는 세원잠식비용 공제부인 규칙(Undertaxed Payments Rule, "UTPR")에 중점을 두고 있음

글로벌 최저한세는 '23년 소득산입규칙(IIR)에 대한 전면시행, '24년에 비용공제부인 규칙(UTPR)을 시행할 예정이며, '22년 중 국내에서도 모델규정 도입을 위해 입법 등 필요한 제도화 절차가 진행될 예정임

주요 내용

개요

모델규정은 10개 장(Chapter)과 49개 조항(Article)으로 구성되어 있음. 이 중 모델규정의 상당 부분을 차지하고 있는 소득산입규칙(IIR)은 아래 단계에 따라 추가세액(Top-up Tax)이 산정됨



삼일회계법인



(*) 최근 3년 간 ① 평균매출액이 1천만유로 미만 및 ② 평균 적용대상 소득이익이 1백만유로 미만인 관할국가의 추가세액은 0으로 간주하여 적용 제외

적용대상 기업

직전 4개 회계연도 중 2개 연도 이상의 연결재무제표상 매출액이 7.5억 유로(약 1조 원) 이상인 다국적기업 기업이 적용 대상임. 반면, 정부기관, 국제기구, 비영리기구, 연금펀드 및 최종모기업인 투자펀드·부동산투자기구는 적용 배제

소득산입규칙(IIR)에 따른 과세권 결정원칙

소득산입규칙(IIR)에 따라 추가세액을 납부할 납세의무자 / 과세권행사 국가는 최종모기업 / 해당 최종모기업 관할국을 시작으로 상위 모기업 / 해당 상위 모기업 관할국 순으로 순차적으로 결정. 예를 들어 최종모기업이 소재한 국가에 소득산입규칙이 도입되지 않은 경우, 다음 상위 모기업 소재 관할국에서 소득산입규칙(IIR)을 적용하여 과세권 행사 가능

예외적으로 다국적기업 그룹의 중간모기업으로서 해당 그룹에 속하지 않는 제3자가 일부 지분을 보유한 부분소유모기업(Partially-Owner Parent Entity, 제3자 보유지분이 20%를 초과하는 중간모기업)의 경우, 그 부분소유모기업의 관할국에서 소득산입규칙을 적용하여 추가세액을 과세

적용대상 소득

개별 구성기업의 적용대상 소득·손실은 최종모기업의 연결재무제표 작성 시 사용된 회계기준에 따라 산정된 순이익에 일정 금액을 가감하여 결정. 순이익은 연결재무제표 작성 목적 상 내부거래 제거 전 금액을 기준으로 하며, 주요 조정 항목은 아래와 같음

- 주요 차감 항목: 지분을 10% 이상 배당 소득, 지분법이익, 지분처분이익, 전기오류수정이익, 국제해운이익 등
- 주요 가산 항목: 지분법손실, 지분처분손실, 전기오류수정손실, 뇌물, 5만유로 이상 벌금 및 과태료, 조세 비용 등

동일 관할국내 소재한 구성기업의 적용대상 소득·손실을 합산하여 관할국별 적용대상 소득 산정. 즉, 동일 관할지국 내 구성기업 간의 적용대상 소득과 손실은 통산하여 계산

조정된 대상조세

최종모기업 연결재무제표 작성 시 사용된 회계기준에 따라 계상된 당기법인세비용에서 일정 금액을 가감하여 산정

- 일시적 차이 반영을 위한 총 이연법인세 조정금액 → 포함
- 환급·공제되었으나 당기법인세비용의 감소로 처리되지 않은 대상조세 → 차감
- 3년 내 납부되지 않을 것으로 예상되는 당기법인세비용 → 차감
- 당기법인세비용에 인식된 적격 환급가능 세액공제(4년 내 현금으로 환급가능) → 적용대상 소득 및 대상조세의 증가로 처리
- 그 외 세액공제 → 대상조세의 감소로 처리

수익·비용의 회계와 세무상 인식시점 차이로 인한 일시적 차이는 이연법인세회계를 통하여 조정됨

- 이연법인세비용 산출 시 적용된 세율이 최저한세율(15%)보다 높다면 이를 15%로 재계산
- 이연법인세부채 계상액 중 발생 후 5년 간 미실현된 일시적 차이(즉, 관련 유보가 익금산입되지 않아 세금 미부담 시), 발생연도로 소급하여 대상조세의 감소로 처리
 - 유형자산 즉시·가속 상각, 연구개발비용 등 일정 항목은 재계산 대상에서 제외

실효세율

관할국별 실효세율은 관할국별 조정된 대상조세를 적용대상 소득으로 나누어 산정. 즉, 관할국별 대상기업의 조정된 대상조세와 적용대상 소득을 모두 합산하여 관할국별로 계산

세율 변동에 따른 이연법인세비용 변동으로 실효세율이 최저한세율 미만으로 하락하는 등 이전 회계연도의 실효세율이 재계산되면서 추가세액이 새롭게 발생할 경우 해당 금액을 당기 추가세액에 가산

실질기반 소득공제

추가세액 계산 시 적용대상 소득에서 '급여(인건비 성격의 제 급여·상여 등 포함, 사회보장세 등 준조세 포함) 및 '유형자산 평균 장부가액(회계 상 기초 순장부가액과 기말 순장부가액의 단순평균)'에 대해 일정비율을 공제하여 과세대상소득(Excessive Profit)을 산정. 시행 예정 첫 연도인 '23년의 경우 급여의 10%, 유형자산 평균 장부가액의 8%가 차감되며, 10년 간 매년 일정 비율이 감소되어 '33년부터는 5% 적용

비용공제부인규칙 적용

소득산입규칙의 보완 규정으로 적용. 소득산입규칙에 따라 추가세액이 납부될 국가가 없는 경우(예: 최종모기업, 중간모기업 관할국 내 소득산입규칙 미도입 등), 소득산입규칙에 따라 산정된 관할국별 추가세액을 해당 관할국 내 개별 구성기업이 적용대상 소득을 배분비율로 안분하여 납부

신고 및 경과규정

글로벌 최저한세 규정 적용대상 다국적기업 그룹에 속한 개별 구성기업은 회계연도 종료 후 15개월 이내에 (시행 첫 연도의 경우 18개월 이내) 표준양식에 따른 글로벌 최저한세 신고서를 제출할 필요가 있음. 개별 구성기업이 신고하는 것이 원칙이나 최종모기업 또는 지정 구성기업이 대신하여 신고 가능함. 구체적인 신고양식, 행정지침 세부내용은 향후 발표될 글로벌 최저한세 이행체계를 통해 구체화 예정임

향후 전망 및 시사점

글로벌 최저한세의 세부 내용이 금번에 발표된 모델규정을 통해 확정되었으나, 새로운 과세체계인 만큼 신고 및 납부를 이행해야 하는 대상 기업 입장에서는 복잡하고 여전히 불명확한 부분이 존재함. OECD에서 기술적인 세부사항을 논의 중에 있으며, 내년 초에 발표 예정인 주석서, 내년 중에 공개될 신고양식 및 세무 행정지침을 포함하는 이행체계를 통해 글로벌 최저한세가 예정대로 도입 및 안착될 것으로 기대함

한국 정부도 '23년 시행 일정에 따라 '22년 중에 국내 입법 등 필요한 제도화 절차를 진행할 계획이며, 내년도 세법 개정안(통상 7월말)에 글로벌 최저한세 관련 법령이 반영될 것으로 예상됨. 한국의 경우 해외자회사의 배당에 대해 전액 과세 후 외국납부세액공제 방식을 취하고 있어, 글로벌 최저한세 적용 대상 구성기업(자회사)으로부터 배당 수령 시 이미 납부한 글로벌 최저한세가 공제·조정되어야 이중과세가 발생하지 않게 됨. 모델규정의 법제화 시 국내 세법과의 상호 관계와 영향을 충분히 고려하여 국내 기업들의 추가 세부담이 발생하지 않는 방향으로 법령이 개편되어야 할 것임

글로벌 최저한세 제도의 실효성을 확보하기 위해 참여 대상국 모두 모델규정을 일관되게 도입 및 시행하도록 요구하고 있음. 실효세율·추가세액 계산에 있어 각국의 세법이 다양하여 국제회계 기준 등에 기반하여 전 세계 공통의 과세표준을 마련하고 있으며, 세무측면에서도 해외 자회사 등에 대하여 신뢰성이 높고 적시성 있는 회계정보의 중요성이 증대될 것으로 판단됨. 모회사 관점에서는 세무신고의무 이행뿐만 아니라 최저한세 추가세액 등을 재무제표에 적시에 반영해야 할 것으로 예측됨

'23년부터 본 규정이 도입될 예정이지만 기업들은 향후 해외 신규진출 및 M&A, 국제거래에 있어 글로벌 최저한세가 미치는 잠재적인 영향을 선제적으로 분석하고 의사결정에 충분히 고려하여야 할 것임. 마찬가지로, 기존 투자 및 해외 자회사 등에 대해서도 중요한 세부담이 발생할 위험 요소를 사전에 파악하고, 필요 시 지배구조 및 거래구조 개편 등 적절한 사전 조치를 취해야 할 것임

금번 글로벌 최저한세 도입에 발맞추어 국내 유보소득합산과세(CFC), 외국납부세액공제 등을 종합적으로 고려한 각 기업의 글로벌 유효세율에 대한 전면적인 검토를 통해 글로벌 세무효율성 향상을 도모하고, 전례 없는 새로운 국제조세 환경하에서 글로벌 최저한세 신고의무 이행뿐만 아니라 해외 세무리스크 관리를 위해 선진화된 글로벌 세무관리 체계를 구축하는 방안을 적극 고려할 필요가 있음

Global Tax Services 본부

이중현, Partner

02 709 0598

alex.lee@pwc.com

김주덕, Partner

02 709 0707

michael.kim@pwc.com

김홍현, Partner

02 709 3320

hong-hyeon.kim@pwc.com

박인대, Partner

02 3781 3268

in-dae.park@pwc.com

이동열, Partner

02 3781 9812

dong-youl.lee@pwc.com

Global Tax Update에 소개된 주제 중 주요 주제에 대해 삼일회계법인의 전문가가 직접 설명하는 동영상을 [삼일 공식 YouTube 채널](#)에 게시하고 있습니다.

삼일회계법인 Global Tax Services 본부는 국제조세전문 컨설팅 조직으로서 전문성과 다양한 업무 경험을 바탕으로 국내외 다국적기업이 해외 신규투자/인수합병/운영/철수 시 직면하는 각종 이슈에 대한 최상의 자문을 제공하고 있습니다.



삼일회계법인

삼일회계법인 뉴스레터는 삼일회계법인의 고객을 위한 일반적인 정보제공 및 지식전달을 위하여 배포되는 것으로, 구체적인 회계문제나 세무이슈 등에 대한 삼일회계법인의 의견을 포함하고 있는 것은 아닙니다. 삼일회계법인의 뉴스레터에 담긴 내용과 관련하여 보다 깊이 있는 이해나 의사결정이 필요한 경우에는, 반드시 관련 전문가의 자문 또는 조언을 받으시기 바랍니다.

매일 수신을 원치 않으시면 [수신거부](#)를 클릭하십시오.

© 2021 Samil PricewaterhouseCoopers. All rights reserved