

Samil Global Tax Update

December 2021



주요 조세 동향 및 세법 개정사항

EU	조세회피 및 탈세 방지를 위한 최소 실질 요건 충족 여부 보고의무 (ATAD III)
말레이시아	국외원천소득 과세면제 규정 폐지
미국·독일·싱가포르	암호화폐 과세제도 비교



삼일회계법인

주요 조세 동향 및 세법 개정사항

EU

조세회피 및 탈세 방지를 위한 최소 실질 요건 충족 여부 보고의무 (ATAD III)

EU 집행위원회(European Commission, EC)는
지난 12월 22일 조세회피 및 탈세 목적으로
페이퍼컴퍼니(shell entities)를 이용하는
행위를 규제하기 위한 지침의 초안을
발표하였음 (Anti-Tax Avoidance Directive III,
ATAD III)

동 지침은 EU 회원국에서 수행되는 사업의
최소실질요건(indicators of minimum
substance) 및 해당 요건을 불충족하는
거주자에 대한 세무상 취급을 규정하고 있음

• 배경

- EC는 공정하고 효과적인 조세체계를
수립하기 위하여 경제적 실질을 결여한
회사 또는 계약을 이용한 조세회피 및
탈세 행위를 방지하기 위한 노력을
지속하였음
- ATAD I, ATAD II, BEPS(base erosion
and profit shifting) 및 MLI(multilateral
instruments)에 이어 도입이 예정된
ATAD III는 특히 페이퍼컴퍼니를 통한
조세회피 및 탈세행위에 주목하고 있음

• 적용 대상

- 동 지침은 법적 형태와 무관하게 EU
회원국 내에서 경제활동을 수행하는
거주자(파트너십 등 포함, 이하 “회사”라
함)를 대상으로 포괄적으로 적용됨

- 단, EU 회원국 내의
페이퍼컴퍼니로부터 제3자국의 회사가
소득을 지급받거나 제3자국의 회사가
EU 회원국 내의 페이퍼컴퍼니로
소득을 지급하는 경우에는 과세권 배분
시 해당 지침에 앞서 각 국가간 체결된
조세조약을 우선적으로 적용함
- 참고로 다음 회사에 대해서는 후술할
최소실질요건 적용이 면제됨
 - ✓ 증권시장 등(Regulated Market or
Multilateral Trading Facility)에
상장된 주식을 보유하는 회사
 - ✓ 금융 관련 규제가 적용되는 회사
 - ✓ 동일한 EU 내 국가에서 실질사업을
영위하는 회사의 주식을 보유하고
있는 주주 및 최종모회사
 - ✓ 사업의 소득창출활동에 기여하는
최소 5인의 상근직원을 고용하고
있는 회사

• 지침 초안 상세내용

1. 실질요건 관련 정보 보고 의무 대상

- ✓ 최근 2년간 소득의 75% 이상이
관련소득(relevant income,
수동소득과 유사한 개념)으로
구성된 회사
- ✓ 지난 2년간 특정자산(specific
assets) 장부가액의 60% 이상에
해당하는 자산이 EU 외에
소재하였거나, 60% 이상의
관련소득이 EU 이외 국가와의
대외거래(cross-border
transactions)로부터 창출된 회사

- ✓ 회사의 일상적인 행정업무를 아웃소싱하고, 사업운영에 핵심적인 의사결정에 대한 중요한 부분이 다른 회사를 통해 이루어지는 경우

2. 보고 대상 정보

- ✓ 매 사업연도 세무신고시 규제대상 사업의 최소실질을 입증하는 정보 및 관련 근거서류 제출 필요
 - ◆ 사업수행 장소 (주소지 등)
 - ◆ EU 은행계좌 정보
 - ◆ 최소 1인 이상의 동일 EU 국가 내 이사 선임 필요 (또는 업무수행이 가능할 정도로 가까운 주변 EU 국가 내 거주)
 - ◆ 동일 EU 국가 내 수익 창출 활동을 위한 상근직원 고용 정보

3. 최소실질요건 충족 여부 판단

- ✓ 회사가 최소실질을 입증하는 근거를 제시한 경우, 과세당국은 근거의 적부를 심사하여 회사가 페이퍼컴퍼니에 해당하는지 여부를 판단함
- ✓ 참고로 EU 집행위원회 (European Commission, EC) 지침상 요건을 충족한다고 해도 EU 회원국의 개별 세법에 따라 판단 기준이 상이할 가능성이 존재함

4. 이의제기

- ✓ 앞서의 절차를 거쳐 최소실질이 결여된 것으로 간주되는 회사는 그럼에도 최소실질이 존재한다는 사실을 주장하는 경우에 그 최소실질에 대한 입증책임이 있음
- ✓ 이의제기가 수용되는 경우에는 사업수행의 실질과 사실관계가 변동하지 않는다는 가정하에 해당 과세연도 및 그 후 5년간 연장하여 그 효력을 주장할 수 있음

5. 실질 요건 보고의무 예외 적용 신청

- ✓ 실질요건 관련 정보 보고 의무 대상에 해당하는 경우에도 회사가 조세회피 또는 탈세 의도 없이 실질적인 사업을 수행한다는 사실을 입증하는 경우에는 과세당국으로부터 실질 요건 보고의무 예외(a certificate of exemption from the obligation)를 적용 받을 수 있음
- ✓ 예외 적용 신청이 승인되는 경우에는 사업수행의 실질과 사실관계가 변동하지 않는다는 가정하에 해당 과세연도 및 그 후 5년간 연장하여 그 효력을 주장할 수 있음

6. 최소실질요건 미충족시 세무효과

- ✓ 페이퍼컴퍼니로 판정된 회사는 거주지국인 EU 회원국으로부터 거주자등록증(tax residence certificate)을 발급받을 수 없게 되거나, 이중과세 방지 혜택의

적용을 금지하는 내용을 담은
거주자등록증을 발급받게 됨

- ✓ 페이퍼컴퍼니 거주지국인 EU 회원국은 각국의 세법에 따른 과세권을 행사하지만, 이중과세 방지를 위해 마련된 조세특례 [모회사-자회사 지침(Parent-Subsidiary Directive) 또는 이자-사용료소득 지침(Interest-Royalties Directive)에 따른 원천징수 면제 등]의 적용은 배제됨

7. 정보교환

- ✓ EU 회원국은 페이퍼 컴퍼니(shell entity) 관련 정보를 다음 기간 내에 EU 중앙시스템 (Central Directory)에 공유해야 함
 - ◆ 세무신고서 수령 후 30일 이내
 - ◆ 이의제기의 수용 또는 예외 적용 신청의 승인 후 30일 이내
 - ◆ 진행 중인 감사의 결과가 기 공유된 정보에 영향을 미치는 경우 감사종료일(conclusion of an audit)로부터 30일 이내
- ✓ 관련 정보에는 회사의 세무등록번호(tax identification number), 부가가치세 목적상 사업자등록번호(VAT number), 주주 및 수익적소유자 명세, 제공 정보와 관련한 여타 EU 회원국 또는 법인·개인에 대한 정보, 최소실질의 판단과 관련된 문서 등이 포함됨

8. 보고의무 미이행시 벌칙

- ✓ 벌칙규정의 도입은 각 EU 회원국의 재량으로 하고 있으나, 동 지침 초안에서는 최소한 제재 대상 회사 매출액의 5% 이상에 준하는 금전적 벌칙규정을 마련할 것을 권고하고 있음

• 도입 일정

동 지침은 2023년 6월 30일 이전까지 각 EU 회원국의 내국세법 개정을 통하여 각국에 도입된 후 2024년 1월 1일부터 발효가 예정되어 있음

• PwC Observations

- 최소실질요건을 불충족하는 것으로 판단되는 경우에는 EU내 원천징수 면제 규정 미적용 및 거주자 증명서 미발급 등 불이익이 있을 것으로 예상되므로, 해당 요건 충족 여부에 대한 사전 점검이 필요함
- 아울러 관련 보고의무를 미이행하는 경우 대상 회사 매출의 5%에 상당하는 과태료가 발생할 가능성이 있으므로 해당 요건 충족여부를 사전 점검하고, 보고의무를 누락없이 이행할 수 있도록 관리하는 것이 필요함
- 또한 조세회피 또는 탈세 의도 없이 정당한 사업을 영위하고 있음에도 경제적 실질이 낮은 수준으로 판단되는 경우에는 실질 요건 보고의무 예외 적용 신청을 적극 고려해 볼 필요가 있음

말레이시아

국외원천소득 과세면제 규정 폐지

말레이시아 정부는 2022년 1월 1일부터 말레이시아로 송금되는 말레이시아 거주자 및 내국법인의 국외원천소득에 대한 과세면제 규정 폐지를 발표함

• 현행 국외원천소득 과세면제 규정

- 2021년 12월 말 현재 말레이시아에서는 현지 발생 소득에 대해서만 과세하며, 거주자의 국외원천소득에 대해서는 과세하지 않음(은행, 보험, 항공해운업 제외)
- 국외원천소득 과세면제 규정은 말레이시아 내국법인이 국외소득을 국내로 회수하도록 장려하기 위해 1998년에 처음 도입되었으며, 2004년부터는 개인을 포함한 모든 납세의무자로 적용대상이 확대됨

• 세법 개정 기본 내용

- 2022년 예산안 발표에서 말레이시아 정부는 2022년 1월 1일부터 말레이시아로 송금되는 말레이시아 거주자의 국외원천소득에 대한 과세면제 규정 폐지를 발표함
- 2021년 세법 개정안에 반영된 국외원천소득 과세면제 규정 폐지 관련 건은 2021년 12월 15일 하원에서 승인되었으며, 2021년 12월 23일 최종적으로 상원에서 승인됨
- 본 안에 따르면, 모든 말레이시아 거주자 및 내국법인은 2022년 1월

1일부터 2022년 6월 30일 사이 말레이시아로 송금되는 국외소득에 대해 총 3%의 세금을 납부하게 되며, 해당 기간 이후에는 거주자 및 내국법인 각각 일반세율이 적용됨

- 본 안은 사업소득, 근로소득, 배당소득, 이자소득, 사용료소득 등 모든 형태의 소득에 적용되며, 규모나 분야에 관계없이 모든 말레이시아 거주자 및 내국법인에 적용됨

• '송금'의 정의

- 2021년 12월 말 현재 말레이시아 내국세법 및 세법개정안은 '송금'에 대한 정의를 별도로 규정하지 않고 있음
- 관련하여 최근 말레이시아 과세관청은 질의응답 과정에서 물리적으로 또는 은행시스템을 통해 지급, 반입, 이전되는 소득의 경우 말레이시아로 송금되는 소득으로 간주한다고 답변함

• '일반소득'과 '자본소득'의 구분

- 이번 세법 개정에 따라 국외원천 소득은 말레이시아로 송금되는 경우 과세되는 것이나, 대상소득이 '자본소득(Capital Gain)'에 해당하는 경우에는 해당 소득을 말레이시아로 송금했는지 여부와 무관하게 여전히 비과세됨
- 따라서 납세의무자는 송금하는 소득이 일반소득인지 아니면 자본소득(Capital Gain)인지 구분하여 과세여부를 판단하는 것이 필요하며, 배당소득, 이자소득 및 로열티소득 등은 일반소득의 범주에 포함됨

• 이중과세의 조정

- 말레이시아에서 과세되는 국외원천 소득의 경우 해외에서 이미 원천징수 등을 통해 과세되었을 것이므로 이중과세에 대한 조정이 중요한 부분임
- 이와 관련하여 말레이시아 내국세법에서는 이중과세조정을 위한 외국납부세액공제를 허용하고 있음 (조세조약 유무에 따라 구분 적용)
- 외국납부세액공제 적용을 위해 납세의무자는 국외원천소득이 발생한 과세연도 종료 후 2년 이내에 세액공제를 적용 내지 청구해야 하며, 국외원천소득과 관련하여 국외에서 납부한 세금에 대한 증빙서류를 적절히 구비해야 함

• 국외배당소득에 대한 과세 유예기간

- 말레이시아 재무부(The Ministry of Finance)가 12월 말 발표한 내용에 따르면 말레이시아 법인(Limited Liability Company)이 수령하는 국외 배당소득에 대해서는 2026년 12월 31일까지 과세가 유예될 것으로 보임
- 구체적인 요건 등은 추후 발표되는 상세 가이드에서 다를 것으로 보임

• PwC Observations

- 말레이시아로 송금되는 국외원천소득 과세면제 규정이 폐지됨에 따라, 해외에서 발생하는 이자소득 및 배당소득 등에 대해 말레이시아에서 과세될 것으로 보임

- 따라서 말레이시아 보다 세율이 낮은 국가에 투자하여 발생하는 배당소득을 말레이시아 단계에 유보하는 경우에는 유효세율이 상승할 가능성이 존재하나, 말레이시아 재무부에서 말레이시아 법인(Limited Liability Company)이 수령하는 국외배당소득에 대한 과세를 2026년 12월 31일까지 유예하기로 함에 따라 해외투자시 종합적인 고려가 필요할 것으로 보임
- 아울러 해외납부세액에 대한 증빙 관리 및 외국납부세액 적용 등 현지에서의 세무신고 관련 부담이 증가할 것으로 예상됨

미국·독일·싱가포르

암호화폐 과세제도 비교

최근 암호화폐가 글로벌 마켓에서 등락을 계속하며 지속적인 관심을 받고 있음에도 불구하고 현재 암호화폐에 대한 과세 여부 및 방법에는 불확실성이 존재함. 아래에서는 미국, 독일, 싱가포르의 암호화폐 과세현황을 간략히 살펴보고자 함

• 미국

- 미국은 암호화폐 거래에 대한 과세 행정 지침(Notice 2014-21, 2014-16 IRB 938)을 가장 먼저 발표한 국가 중 하나임
- 미국 국세청 지침에 따르면, 암호화폐는 교환거래에서 가치를 내포하고 계산의 단위로서 기능하지만, 그럼에도

- 불구하고 미국 어느 관할권에서도
법정통화로서의 지위를 갖고 있지 않음
- 또한, 미국 조세목적상 암호화폐는
외환차손의 창출이 불가능한 현물재산
으로 간주됨

- **소득 인식**

- ✓ 납세자가 암호화폐를 법정통화
혹은 다른 재화와 교환한다면, 해당
교환거래를 통해 수취한 가치에서
당초 암호화폐 취득가액의 차이
만큼을 손익으로 인식하게 됨
- ✓ 또한 암호화폐를 수령하는
납세자의 경우는 수령한 날짜의
공정가치를 기준으로 미화로
총소득(Gross Income)을 인식함

- **사업소득**

- ✓ 납세자가 종업원 지위를 갖지
아니하며, 사업을 영위할 목적으로
거래한 암호화폐는 개인
사업소득(self-employment
income)에 해당함
- ✓ 사업을 영위하며 발생한 총수입
금액에서 필요경비를 차감하여
순소득(net earnings)을 계산하며,
사업상 필요경비는 세무상 손금에
산입함

- **근로소득**

- ✓ 마찬가지로, 고용주가 임금으로
지급한 암호화폐는 개인소득세
목적상 근로소득에 해당함

- ✓ 따라서, 임금으로 지급된
암호화폐의 공정가치는
연방소득세, 사회보장세 및
연방실업세 목적상 과세 대상이며,
반드시 이에 대한 세무신고서가
작성·신고되어야 함

- **적용세율 (개인의 경우)**

- ✓ 납세자 개인이 암호화폐에
투자하면, 이는 자본적자산(capital
asset)이며, 이를 처분하며 얻는
자본손익은 단기와 장기로 구분할
수 있음
- ✓ 암호화폐를 1년 이상 보유함에
따라 발생하는 장기 자본이익에
대해서는 0%·15%·20%의
우대세율을 적용받지만, 단기
자본이익에 대해서는 경상이익과
동일한 세율을 적용받음
- ✓ 참고로 일반적으로
자본손실(capital loss)은
자본이익(capital gain)에서만 상계
가능하며, 경상이익(ordinary
income)과는 상계가 불가능함

• **독일**

- 독일 연방금융감독청(BaFin)에 따르면,
암호화폐는 금융수단에 해당함
- 독일 은행법에 따르면 암호화폐는
법정통화는 아닐지라도 통화의
일종으로 간주되어 일부 외환 관리
규정을 적용 받음

- 독일 연방 세무당국에서는 아직까지 암호화폐에 관한 별도의 지침을 제공하지 않았으나, 독일 노르트라인-베스트팔렌(North Rhine-Westphalia) 주(州) 세무당국은 개인 납세자의 암호화폐 투자와 채굴에 대한 과세 지침을 발표한 바 있음

판단에서, 채굴에 따라 발생하는 소득은 일반적으로 사업소득으로 보고 있음

- 암호화폐 취급 및 과세소득

- ✓ 일반적으로 암호화폐는 무형자산으로 간주됨
- ✓ 암호화폐 사적 매각거래(private sales transaction)에서 취득과 처분의 기간이 1년을 초과하지 않는 경우 소득이 발생할 수 있음
- ✓ 마찬가지로 암호화폐를 법정통화로 교환하는 거래와, 암호화폐를 대금결제수단으로 사용하는 거래(즉, 물물교환 거래)에서 또한 소득이 발생할 수 있음
- ✓ 참고로 취득한 암호화폐 중 일부를 처분한다면 선입선출법에 따라 과세소득을 산정함
- ✓ 암호화폐 취득과 처분에 따른 손실은 같은 회계연도에 발생한 사적 매각거래(private sales transaction)로부터의 이익에서만 상계가 가능하며, 초과분은 직전 과세연도로 소급공제(carryback) 가능하고 이월은 무제한 가능함

- 채굴

- ✓ 과세당국에서는 암호화폐 채굴을 위해서는 초기 투자가 필요하다는

- 서울

- ✓ 서울은 사업목적 여부와 관계없이 소득구간에 따라 0%~45%임

• 싱가포르

- 2020년 4월, 싱가포르 국세청은 암호화폐와 관련한 소득세 지침을 발표하였음
- 싱가포르는 자본소득세(즉, 양도소득세)를 과세하지 않는 바, 암호화폐 장기투자에 따른 소득은 비과세이지만 거래의 빈도와 보유기간에 따라 소득이 사업소득(trading gains)에 해당할 수 있으며 이 경우 법인세 과세 대상임

- 채굴

- ✓ 암호화폐 채굴 자체는 과세사건이 아니며 암호화폐 처분으로부터의 이익에 대하여 과세가 이루어짐. 성공적인 채굴을 통해 암호화폐를 소유할 수는 있지만, 매각하지 않고 암호화폐를 보유하는 것 자체만으로는 소득창출활동에 해당하지 않는다는 해석임
- ✓ 영리 목적으로 암호화폐를 채굴하는 기업의 소득은 사업소득(trade income)으로 간주되며, 이에 따라 암호화폐

처분이익은 사업소득으로 과세됨
(채굴관련 비용은 손금에 산입)

- **하드포크 및 에어드랍**

- ✓ 해당 지침은 하드포크와 에어드랍의 정의를 담고 있음. 지침에 따르면 에어드랍은 홍보목적상 암호화폐를 무상으로 배포하는 것이며, 하드포크는 암호화폐를 두 개로 분할하는 행위임
- ✓ 대가 없이 무상으로 이루어진 에어드랍 행위는 비과세이며 암호화폐의 차후 처분 거래에서 과세됨
- ✓ 하드포크의 분할을 통해 분할된 두번째 암호화폐를 무료로 수령할 수 있으며, 이는 차후 처분 시 과세가 이루어짐

• **PwC Observations**

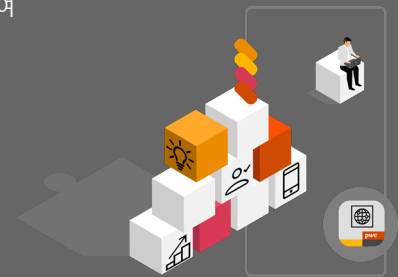
- 앞서 미국, 독일 및 싱가포르의 암호화폐 과세제도를 간단히 살펴보았으며, 국가별로 구체적인 적용 방법은 다르지만 암호화폐 매각이익에 대한 과세를 기본으로 하고 있음 (보유기간에 따라 과세여부 및 세율의 차이는 존재)
- 다만, 아직까지도 암호화폐 과세에 대한 규정 및 지침이 명확하지 않은 상황이며, 여전히 사실관계 등에 따른 과세여부 판단의 다양한 해석이 존재할 것으로 보임
- 상기 세 국가 외에도 암호화폐 사업과 관련된 국가들의 암호화폐 과세 여부, 세법상 암호화폐에 대한 취급, 소득 구분 및 적용 세율, 채굴 및 하드포크, 에어드랍에 대한 과세 여부 등을 검토할 필요가 있으며, 향후 관련 규정 및 지침에 대해서도 지속적인 모니터링을 통해 관련 효과를 선제적으로 파악할 필요가 있음

Asia Pacific Tax Insights App

아시아태평양지역
국가들의 조세 및 투자관련
정보와 비즈니스
인사이트가 한손에!

PwC의 AsiaPacific Tax Insights 앱은 조세와 비즈니스 인사이트 및 투자지역과 관련하여 아시아 태평양지역 차원의 포괄적인 정보를 공유하고 기업들이 조세를 포함한 여러 요소를 고려하여 최상의 투자 목적지를 찾는 데 도움이 되도록 국가별 비교를 용이하게 합니다.

Asia Pacific Tax Insights 앱은 아래 QR 코드를 스캔하여 다운로드 및 설치할 수 있습니다.



Global Tax Services 본부

이중현, Partner
02 709 0598
alex.lee@pwc.com

김주덕, Partner
02 709 0707
michael.kim@pwc.com

김찬규, Partner
02 709 6415
chan-kyu.kim@pwc.com

김홍현, Partner
02 709 3320
hong-hyeon.kim@pwc.com

박인대, Partner
02 3781 3268
in-dae.park@pwc.com

소주현, Partner
02 709 8248
so.juhyun@pwc.com

이경민, Partner
02 3781 1550
kyungminlee@pwc.com

이동열, Partner
02 3781 9812
dong-youl.lee@pwc.com

이윤석, Partner
02 3781 2374
yoon-sok.lee@pwc.com

전원엽, Partner
02 3781 2599
won-yeob.chon@pwc.com

조정환, Partner
02 709 8895
junghwan.cho@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 해외신규투자/인수합병/운영/철수 시 직면하는 각종 이슈에 대한 최상의 자문을 제공하고 있습니다.



삼일회계법인 뉴스레터는 삼일회계법인의 고객을 위한 일반적인 정보제공 및 지식전달을 위하여 배포되는 것으로, 구체적인 회계문제나 세무이슈에 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. 메일 수신을 원치 않으시면 수신거부를 클릭하십시오.