

글로벌 최저한세 개정세법

딜로이트 안진회계법인 세무자문본부

글로벌 최저한세 제도의 시행 시기 및 신고, 납부 내용은 다음과 같습니다.

시행시기

- 2024년 1월1일 이후 개시하는 사업연도분에 대하여 과세하는 경우부터 적용

글로벌최저한세정보신고서 제출의무

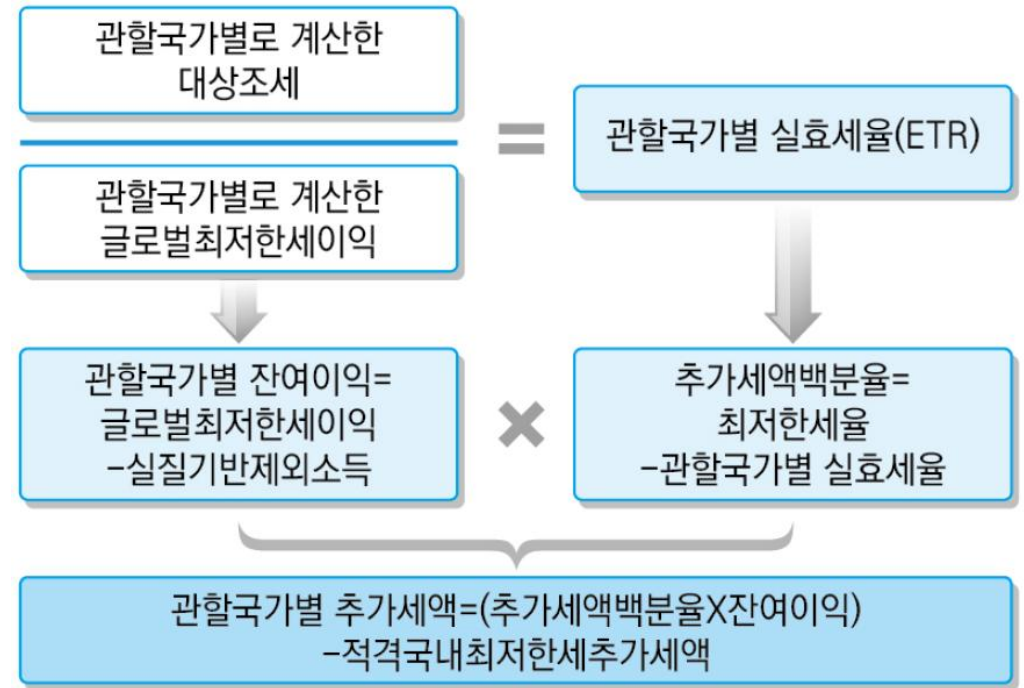
- 의무대상 : 다국적기업그룹의 국내 구성기업
- 제출기한 : 사업연도 종료일부터 **15개월**(최초 적용연도의 경우 18개월) 이내
- 제출대상 : 납세지 관할 세무서장
- 예외 : 국외 구성기업이 글로벌최저한세정보신고서를 소재지국 과세당국에 제출하는 경우
단, 국외 소재 구성기업에 관한 사항을 사업연도 종료일부터 15개월(최초적용연도의 경우 18개월) 이내에
납세지 관할 세무서장에게 신고

추가세액배분액의 신고 · 납부 의무

- 의무대상 : 소득산입규칙 · 소득산입보완규칙에 따라 배분한 추가세액을 국내에 납부할 의무가 있는 국내구성기업
- 제출기한 : 사업연도 종료일부터 **15개월**(최초 적용연도의 경우 18개월) 이내
- 제출대상 : 납세지 관할 세무서장

추가세액 계산구조

- 1단계** 적용대상 구성기업들
 - 적용대상이 되는 기업집단과 동 기업집단 내부 각 구성기업들의 소재지를 식별한다.
- 2단계** 글로벌최저한세이익
 - 각 구성기업들의 이익을 결정한다
- 3단계** 대상조세
 - 구성기업들의 이익에 귀속되는 조세를 결정한다.
- 4단계** 실효세율과 추가세액
 - 동일한 관할국가에 소재한 모든 구성기업의 실효세율을 계산하고 그 결과로서 추가세액을 결정한다.
- 5단계** 소득산입규칙과 보완규칙
 - 규정에 따라 소득산입규칙 또는 보완 규칙하의 추가세액을 부과한다.



추가세액 계산구조 (계속)

[1단계: 적용대상 구성기업 식별] 글로벌 최저한세 적용 대상 구성기업을 선정하는 절차는 아래와 같습니다.

절차1	• 적용대상 다국적기업집단의 식별
절차2	• 구성기업들의 식별
절차3	• 제외기업들의 제거
절차4	• 각 구성기업들의 소재지 식별

추가세액 계산구조 (계속)

[1단계: 적용대상 구성기업 식별] 글로벌 최저한세 제도의 대상법인(in-scope)은 다음과 같습니다

절차 1. 적용대상 다국적기업집단 식별

- 직전 4개연도 중 2개연도 이상 연결기준 매출액이 7.5억 유로 이상 (Total consolidated group revenue of €750 million or above)
- 2개국 이상 관할국에 소재한 기업(고정사업장 포함)들로 구성된 다국적기업 그룹(Applicable to the MNE groups)

절차 2. 구성기업들의 식별

- 적용대상 다국적기업 그룹의 연결재무제표에 포함되는 기업(구성기업) 대상 산출 (Consolidated group)
- **구성기업이란?**
연결 소유 또는 통제를 통해 관련된 기업의 집합으로, 다음 중 하나에 해당하는 경우 구성기업에 포함
(a) 최종 지배기업의 연결재무제표에 포함되거나,
(b) 최종지배기업의 연결재무제표에서 포함되지 않으나 단지 규모나 중요성 또는 매각예정이라는 사유만으로 제외된 경우

추가세액 계산구조 (계속)

[1단계: 적용대상 구성기업 식별] 글로벌 최저한세 제도의 대상법인(in-scope)은 다음과 같습니다

절차 3. 제외기업들 제거

- 정부기관, 국제기구, 비영리조직, 그리고 연금기금 그리고 다국적기업집단의 최종모기업인 투자펀드 또는 부동산투자기구 제거

절차 4. 각 구성기업들의 소재지 식별

- 관리장소, 설립장소 또는 유사한 기준에 기초하여 어느 관할국가의 세무상 거주장소에 소재할 경우 그 장소. 그 밖의 경우에는 그 기업이 설립된 장소
- 도관기업은 이 규정의 특별조항의 적용을 받음
- 기업이 위치한 장소에 소재하는 고정사업장. 고정사업장은 그 사업장소가 고정사업장으로 취급되고 과세대상이 되는 경우에는 그 원천관할국가에 소재하는 것으로 함

추가세액 계산구조 (계속)

[2단계: 글로벌 최저한세 손익 계산]

최종모기업의 연결재무제표 작성을 위해 사용된 기업집단 내부거래 항목을 제거하기 전의 순이익·손실(별도재무제표상 당기순이익·손실)

조정항목(+/-)

- 순조세비용 : Net Taxes Expense
- 기타포괄손익에 포함된 유형자산 재평가손익 : Revaluation Method Gain or Loss
- 외화평가손익 세무조정 : Asymmetric Foreign Currency Gains or Losses
- 뇌물, 벌금 및 과태료 : Policy Disallowed Expenses
- 이전 기간의 오류 및 회계정책 변경 : Prior Period Errors and Changes in Accounting Principles
- 퇴직급여충당부채 : Accrued Pension Expense
- 배당소득 : Dividends
- 지분의 공정가치 평가손익, 지분법손익, 지분 처분에 따른 손익 : Equity Gain or Loss
- 자산, 부채의 처분손익 : Gain or loss from disposition of assets and liabilities

글로벌 최저한세 손익

추가세액 계산구조 (계속)

[3단계: 대상조세 계산]

대상조세의 식별

- 대상조세 계산의 출발점은 재무회계상순이익·손실에 대해 발생한 당기법인세비용
- 비적격환급가능세액공제는 공제가 허용되는 연도에 대상조세의 감소로, 적격환급가능세금공제는 그러한 공제가 당기법인세비용을 감소시키는데 사용될 때 대상조세에 가산

일시적 차이와 이월결손금 고려

- 이연법인세자산 및 부채 인식을 최저한세율로 제한하고 대상조세로 계상하는 금액에 대해 일정기간 내에 실제로 납부되었음을 확인하는 등 일시적 차이와 이월결손금을 고려하기 위한 대상조세의 조정

필요 시 대상조세의 배분

- 필요시 대상조세는 다른 구성기업에 배분 (배분이 요구되는 세금에는 피지배외국법인 세금, 분배세금(원천징수세금) 그리고 고정사업장, 조세투과기업, 혼성기업에 대한 세금이 포함)

신고 후 경정사항

- 전기이전연도에 납부할 세액의 경정시 (세무조사, 수정신고 등) 그 연도의 실효세율은 재계산 및 추가세액 납부

추가세액 계산구조 (계속)

[4단계: 실효세율과 실질기반 적용제외 금액 산출하여 추가세액 계산]

$$\text{추가세액} = [\text{①(글로벌 최저한세 순소득)} - \text{②(실질기반 적용제외)}] \times [(\text{글로벌 최저한세(15\%)} - \text{③(실효세율)})]$$

② 실질기반 적용제외

- 실질기반 적용제외 = (유형자산 장부가치) x 5% + (급여비용) x 5%
- 경과기간 10년간은 유형자산 장부가치의 8%, 급여의 10%를 공제하되 공제비율은 첫 5년간은 연 0.2%씩 감소하고 마지막 5년간은 유형자산은 연 0.4%씩, 급여는 연 0.8%씩 감소

③ 실효세율 - [별첨 5] 참조

$$1) \text{ 국가별 계산구조} = \frac{\text{해당 국가 소재 구성기업들의 대상조세 합계액}}{\text{순글로벌최저한세소득금액(A+B)}}$$

A : 해당 국가 소재 구성기업들의 글로벌최저한세소득금액 합계

B : 해당 국가 소재 구성기업들의 글로벌최저한세결손금액 합계

- 2) 순글로벌최저한세소득금액이 영 또는 음수일 때에는 없는 것으로 보아 해당 국가의 실효세율을 계산하지 아니함
- 3) 소재지국이 없는 것으로 보는 특정 구성기업(“무국적구성기업”)은 무국적구성기업별로 국가를 가정하여 그 국가에 소재하는 구성기업으로 보아 실효세율을 계산함

추가세액 계산구조 (계속)

[5단계: 소득산입규칙과 비용공제부인규칙 적용]

원칙 : 소득산입규칙(IIR)

- 저율과세구성기업의 추가세액에 대해서 모기업에 과세
- 모기업에 대한 추가세액배분액은 다음 계산식에 따라 계산

$$\text{모기업에 대한 추가세액배분액} = A \times B$$

A : 저율과세구성기업의 추가세액

B : 해당 모기업에 귀속되는 비율

예외 : 소득산입보완규칙

- 소득산입규칙이 적용되지 않을 때 보완적 규정으로 적용
- 최저한세에 미달하여 추가 납부하는 세액을 정형화된 방식에 따라 최종 모회사가 아닌 다른 법인에 배분

추가세액 계산구조 (계속)

[5단계: 소득산입규칙과 보완규칙 적용]

절차 1. 소득산입규칙에 따라 추가세액을 납부할 모기업의 식별

- 다국적기업집단의 최종모기업이 모든 저세율구성기업들의 추가세액에 대한 주된 납부의무 부담
- 최종모기업이 소득산입규칙을 적용할 수 없는 경우, 추가세액은 소득산입규칙을 적용 받는 소유구조상의 차상위 중간모기업에게 부과
- 부분소유모기업 (다른 기업집단 소속기업들이 20%를 초과하는 소유지분을 갖고 있는 구성기업)이 있는 경우 추가세액은 하향식 접근법에 우선하여 소득산입규칙을 적용 받는 부분소유모기업들에게 부과

절차 2. 소득산입규칙에 따라 모기업이 납부할 추가세액 금액 산정

- 추가세액의 배분지분은 모기업의 소득산입비율을 기초로 산정
- 몇 개의 모기업들이 동일한 저세율구성기업에 대하여 소득산입규칙에 따른 추가세액 납부의무가 있다면, 소유구조상 더 상위에 있는 모기업은 하위 중간모기업 또는 부분소유모기업이 부담한 금액을 상위모기업의 추가세액에서 감액

추가세액 계산구조 (계속)

[5단계: 소득산입규칙과 비용공제부인규칙 적용]

절차 3. 비용공제부인규칙에 따라 배분가능한 잔여 금액 식별

- 소득산입규칙의 부담을 지지 않는 최종모기업이 수익적으로 소유하는 저세율 과세소득이 있는 경우 그 저세율 과세소득에 대해 비용공제부인규칙이라는 보완장치 적용
- 비용공제부인규칙 관할국가 비용공제부인규칙은 비용공제부인규칙 관할국가에서 저세율 소득과 관련하여 발생한 추가세액에 대해 적용.

절차 4. 보완규칙 적용에 따라 관할국가에 잔여 추가세액 납부

- 배분산식 3단계에서 식별된 비용공제부인규칙 추가세액은 관할국가에 소재한 모든 구성기업별로 (i) 보유 유형자산의 순장부가액과 (ii) 사용인수에 기초한 2요소 배분산식을 적용하여 비용공제부인규칙 관할국가들 간에 배분