



제429회국회(정기회)
제6차기획재정위원회

국제조세조정에 관한 법률 일부개정법률안

검 토 보 고

■ 정부 제출(의안번호 제12654호)

2025. 11.

기 획 재 정 위 원 회

전문위원 정 지 은

목 차

I . 개요	1
--------------	---

II . 주요 내용별 검토	5
----------------------	---

1. 정상가격 조정에 따른 경정청구 제출 서류 추가(정부안)	5
2. 거주자증명서 발급 대상에 투자신탁 등 추가(정부안)	9
3. 글로벌최저한세제도 보완(정부안)	11
가. 글로벌최저한세 계산 시 대상조세 배분방식 보완(정부안)	20
나. 내국추가세액의 계산을 위한 글로벌최저한세소득·결손, 조정대상조세의 계산 (정부안)	31
다. 내국추가세액의 계산을 위한 신고 후 조정·세율변경 및 실효세율의 계산 (정부안)	37
라. 내국추가세액의 계산(정부안)	42
마. 내국추가세액의 과세(정부안)	45
바. 납세의무자 및 납부세액에 내국추가세액배분액 포함(정부안)	48
사. 최소적용제외 특례(정부안)	50
아. 소수지분구성기업·공동기업에 대한 특례(정부안)	53
자. 투자구성기업에 대한 특례(정부안)	58
차. 적용면제 특례(정부안)	62
카. 최초적용연도 특례(정부안)	67
타. 내국추가세액배분액의 결정·경정·통지 및 징수(정부안)	69

I. 개요

1. 정부안(의안번호 제12654호)

가. 제안경위

- (1) 제 안 자 : 정부
- (2) 제 안 일 : 2025. 9. 3.
- (3) 회 부 일 : 2025. 9. 4.

나. 제안이유

국외 세원 관리를 강화하기 위하여 정상가격 조정에 따른 경정청구 절차를 개선하고, 납세자 편의를 제고하기 위하여 거주자증명서를 발급받을 수 있는 대상자를 확대하는 한편,

글로벌최저한세제도 하에서 국내 저율과세구성기업에 대한 과세권을 확보하기 위하여 내국추가세를 도입하는 등 경제협력개발기구(OECD)와 포괄적 이행체계에서 합의한 행정지침(Administrative Guidance)을 반영하려는 것임.

다. 주요내용

가. 정상가격 조정에 따른 경정청구 절차 개선(안 제6조제2항제2호다목 신설)

이중비과세 소득 발생을 사전에 차단하기 위하여 과세당국에 정상

가격에 의한 경정청구를 할 때 국외특수관계인 과세소득 조정 입증서류를 제출하도록 함.

나. 거주자증명서 발급대상자 확대(안 제41조제2항 신설)

과세당국은 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」에 따른 투자신탁, 투자합자조합 및 투자익명조합으로서 그 수익적 소유자가 거주자 또는 내국법인으로만 구성되어 있는 집합투자기구가 조세조약에 따른 비과세·면제 또는 제한세율을 적용받으려는 등의 사유로 그 수익적 소유자가 거주자 또는 내국법인에 해당함을 증명하는 서류의 발급을 신청하는 경우 해당 집합투자기구의 명의로 그 증명서를 발급할 수 있도록 함.

다. 내국추가세액의 계산 및 과세(안 제73조의2부터 제73조의7까지 신설 및 제74조, 제75조, 제77조 및 제79조부터 제81조까지)

1) 특정 사업연도에 다국적기업그룹의 국내구성기업들에 적용되는 세율이 최저한세율(100분의 15) 미만인지를 결정하는 데 필요한 실효세율은 국내구성기업들의 조정대상조세 금액의 합계액을 국내구성기업들의 해당 사업연도의 순글로벌최저한세소득금액으로 나누어 계산하도록 하고, 다국적기업그룹의 국내구성기업들에 적용되는 실효세율을 계산하는 데 필요한 조정대상조세는 추가세액 계산을 위한 조정대상조세의 계산 방법을 준용하여 계산하도록 하며, 순글로벌최저한세소득금액은 국내구성기업의 글로벌최저한세소득 금액 합계액에서 글로벌최저한세결손 금액 합계액을 차감한 금액으로 하도록 함.

- 2) 각 사업연도 해당 다국적기업그룹의 내국추가세액은 최저한세율에서 해당 다국적기업그룹의 실효세율을 차감하여 계산한 비율에 해당 다국적기업그룹의 국내 초과이익 금액을 곱한 후 해당 다국적기업그룹의 당기내국추가세액가산액을 더하여 계산하도록 함.
- 3) 국내 저율과세구성기업은 각 사업연도 내국추가세액을 각 국내구성기업에 배분한 금액인 내국추가세액배분액을 납부하도록 하고, 내국추가세액의 배분은 각 국내구성기업의 내국추가세액에 대한 기여도와 부담능력을 고려하여 배분하는 방법 또는 내국추가세액의 배분에 대하여 해당 다국적기업그룹의 모든 국내구성기업이 합의하여 신고구성기업이 지정하는 하나 이상의 국내구성기업에 배분하는 방법 중 신고구성기업이 선택하는 방법에 따라 배분하도록 함.
- 4) 최종모기업이 아닌 국내 투자구성기업에 대하여는 일반적인 다국적기업그룹의 내국추가세액과는 별도로 국내 투자구성기업들의 내국추가세액을 계산하도록 함.
- 5) 내국추가세액의 계산 및 과세에 대해서도 각 국내구성기업의 해당 사업연도와 그 직전 2개 사업연도의 대통령령으로 정하는 매출액 합계의 평균이 1천만유로 미만이고 같은 사업연도의 글로벌최저한세소득·결손 합계의 평균이 1백만유로 미만인 경우에는 각 국내구성기업의 각 사업연도 내국추가세액배분액을 영으로 할 수 있도록 하는 특례를 적용하도록 함.
- 6) 내국추가세액의 계산 및 과세에 대해서도 소수지분구성기업으로 이루어진 소수지분 하위 그룹에 해당하는 경우에는 그 소수지분 하

위 그룹을 별개의 다국적기업그룹으로 보는 특례 등을 적용하도록 함.

라. 참고사항

이 법률안은 「국회법」 제85조의3제4항에 따라 2026년도 세입예산
안 부수 법률안으로 지정될 필요가 있음

II. 주요 내용별 검토

1. 정상가격 조정에 따른 경정청구 제출 서류 추가(정부안)

현 행	개정안
☐ 정상가격에 의한 신고 및 경정청구 (§6) ○ 대상: 국외특수관계인과 국제거래에서 그 거래가격이 정상가격보다 높거나 낮은 경우 ○ 청구기한: - 「소득세법」 및 「법인세법」에 따르는 신고기한 - 「국세기본법」에 따르는 경정청구기한 ○ 제출자료: - 과세표준 및 세액신고 시 1) 거래가격 조정신고서 2) 정상가격 입증서류 - 과세표준 및 세액 경정청구 시 1) 거래가격 조정신고서 2) 정상가격 입증서류 3) <신 설> ○ 경정기한: 청구를 받은 날부터 6개월 이내	☐ 정상가격 조정에 따른 경정청구 제출 서류 추가 ○ (현행과 같음) ○ (현행과 같음) - (현행과 같음) - 과세표준 및 세액 경정청구 시 1) (현행과 같음) 2) (현행과 같음) 3) <u>기획재정부령으로 정하는 국외특수관계인 과세소득 조정 입증 서류</u> ○ (현행과 같음) ○ (적용례) 이 법 시행전의 국제거래에 대하여 이 법 시행 이후 경정청구하는 경우에도 적용

* 정부안 2025. 9. 3. 제출(의안번호 12654)

☐ 개정안은 정상가격 조정에 따라 경정청구하는 경우 제출해야 하는 자료에 기획재정부령으로 정하는 국외특수관계인 과세소득 조정

입증 서류를 추가하여 국제조세 거래상의 부당 환급이 이루어지지 않도록 하려는 것임.

□ 현행법은 거주자(내국법인과 국내사업장을 포함)가 국외특수관계인과의 국제거래에서 그 거래가격이 정상가격¹⁾보다 낮거나 높은 경우 정상가격을 기준으로 조정한 과세표준 및 세액을 거래가격 조정신고서를 첨부하여 신고 및 경정청구할 수 있도록 규정하고 있음.²⁾ 이는 독립기업의 원칙³⁾에 따른 이전가격 세제⁴⁾의 도입으로 과세표준 및 세액 신고 시 적용가격의 타당성을 검토할 수 있는 기본 자료를 거래의 당사자에게 제출토록 하는 것임.

그러나 우리나라에서 정상가격에 의한 신고 및 경정청구가 인용되어 해당 세금을 환급받은 이후에, 상대국에서 국외특수관계인 측의 수정 신고를 통해 과세소득의 재배분 및 이에 상응하는 세부담액의 조정이 이루어지 않는다면, 해당 국제거래와 관련된 소득에 대해서 이중비과세⁵⁾ 문제가 발생할 위험이 있음.

1) 「국제조세조정에 관한 법률」

제2조(정의) ① 이 법에서 사용하는 용어의 뜻은 다음과 같다.

5. “정상가격”이란 거주자, 내국법인 또는 국내사업장이 국외특수관계인이 아닌 자와의 통상적인 거래에서 적용하거나 적용할 것으로 판단되는 가격을 말한다.

2) 「국제조세조정에 관한 법률」

제6조(정상가격에 의한 신고 및 경정청구) 거주자(내국법인과 국내사업장을 포함한다. 이하 이 절에서 같다)는 국외특수관계인과의 국제거래에서 그 거래가격이 정상가격보다 낮거나 높은 경우에는 정상가격을 기준으로 조정한 과세표준 및 세액을 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 기한까지 기획재정부령으로 정하는 거래가격 조정신고서를 첨부하여 납세지 관할 세무서장에게 신고하거나 경정청구를 할 수 있다.

3) 해당 거래의 당사자가 특수관계 없는 독립된 기업들이었다면 그 들 사이에서 가격이 얼마나 결정되었을 것인가를 계산해서, 그 가격을 적용해서 각 거래당사자의 소득을 산출한다는 원칙, Bausch & Lomb 판결 (92 T.C. 525)

4) 기업이 국외특수관계자와의 거래에 있어 정상가격보다 높거나, 낮은 가격을 적용함으로써 과세 소득이 감소되는 경우 과세당국이 그 거래에 대하여 정상가격을 기준으로 과세소득금액을 재계산하여 조세를 부과하는 제도

5) 일방체약국의 기업에서 소득을 감액하여 경정청구를 하여 기(既) 과세되었던 세액을 환급받게 되는 경우, 타방 체약국에서 이에 상응하는 소득 조정이 이루어지지 않는 경우 국제적 이중비과세의 발생 우려가 있음.

□ 개정안은 보상조정⁶⁾에 관한 사항을 규정한 동 조항을 개정하여, 우리나라에서의 국제조세에 대한 일방적 감산 조정을 방지하려는 것임.

구체적으로, 상대국에서의 국외특수관계인 간 과세소득이 조정된 입증서류를 제출한 경우에 한정하여 정상가격 조정에 따른 경정청구를 할 수 있게끔 하도록 규정하려는 것으로, 보상조정이 상대국에서의 조정이 선행된 경우에만 이루어질 수 있도록 하여 정상가격 조정에 따른 경정청구를 악용한 부당한 조세회피를 방지하려는 입법취지가 있는 것으로 보임.

□ 해외의 경우, 보상조정 시 소득의 하향 조정이 불가능한 국가들도 존재하며,⁷⁾ 보상조정의 신청 기한 역시 법인세 확정신고 기한 전까지로 제한되거나,⁸⁾ 소득의 하향조정(감액보상조정)은 과세관청의 검토 후 승인하는 경우로⁹⁾ 한정하는 사례도 존재함. 이에 일부 연구는 우리나라의 납세자의 신고기한 후 감액보상조정 신청으로 인한 이중비과세 발생 가능성을 해소하기 위해 개정안과 유사하게, 감액보상조정 신청 시에는 상대국에서의 증액조정을 입증할 수 있는 자료를 첨부하는 방안을 제언한 바 있음.¹⁰⁾

6) 특수관계인과 거래하고 있는 납세의무자로 하여금 실제 거래된 가격이 아니라 하더라도 그 특수관계거래에 대해 정상가격이라고 판단되는 가격을 세무목적상 이전가격으로 보고하도록 허용하는 것

7) 중국, 영국

8) 미국

9) 캐나다

10) “이전가격 조정제도의 주요국 비교 연구- 보상조정을 중심으로-”, 박주철·이미현·이희경, 2023.12., 한국조세재정연구원

문 의 처
02)6788-5158

2. 거주자증명서 발급 대상에 투자신탁 등 추가(정부안)

현 행	개정안
☐ 거주자증명서의 발급 (§41) ○ 대상: - 거주자 또는 내국법인 - <신 설> ○ 발급 사유: - 조세조약에 따른 비과세·면세 또는 제한세율 적용 - 조세정보, 금융정보 또는 금융정보 교환 등 조세조약의 이행 - 조세목적상 거주자 또는 내국법인임을 증명 필요	☐ 거주자증명서 발급대상에 투자신탁 등 추가 ○ 대상: - (현행과 같음) - 「자본시장법」에 따른 투자신탁, 투자합자조합 및 투자익명조합의 수익적 소유자*가 거주자 또는 내국법인으로만 구성 * 수익적 소유자가 거주자 또는 내국법인임을 증명하는 서류의 발급을 신청하는 경우 집합투자기구의 명의로 발급 가능 ○ (현행과 같음)

* 정부안 2025. 9. 3. 제출(의안번호 12654)

☐ 개정안은 거주자증명서의 발급대상에 투자신탁 등을 추가하여 집합투자기구의 부담을 완화하려는 것임.

☐ 현행법 제41조는 과세당국이 거주자 또는 내국법인이 발급사유에 해당하여 거주자 또는 내국법인에 해당함을 증명하는 서류의 발급을 신청하는 경우 그 증명서를 발급할 수 있도록 규정하고 있으며, 그 발급사유로는 ① 조세조약에 따른 비과세 등의 세율을 적용받으려는 경우 ② 조세 정보, 금융정보의 교환 등 조세조약의 이행을 위하여 필요한 경우 ③ 그밖의 조세 목적상 대한민국 거주자임을

증명할 필요가 있는 경우로 한정하고 있음.¹¹⁾

□ 개정안은 이에 더해 「자본시장법」 제9조제18항제1호·제5호·제6호에 따른 집합투자기구(투자신탁, 투자합자조합, 투자익명조합)¹²⁾로서 그 수익적 소유자가 거주자 또는 내국법인으로만 구성되어 있고, 집합투자기구가 수익적 소유자가 거주자 또는 내국법인에 해당함을 증명하는 서류의 발급을 신청하는 경우, 집합투자기구의 명의로 과세당국이 거주자증명서를 발급할 수 있도록 하려는 것임. 이는 국내 투자신탁 등의 명의로 해외계좌를 개설하여 소득을 지급받고 조세조약에 따라 제한세율 등을 적용받을 때, 계좌 보유자 명의로와 거주자 증명서 상의 거주자가 상호 일치할 수 있도록 하여 투자자의 편의를 제고하고, 행정절차를 합리화하며, 집합투자기구의 납세의무 이행을 위한 행정 부담을 완화할 수 있을 것으로 보임.

문 의 처

02)6788-5158

11) 「국제조세조정에 관한 법률」

제41조(거주자증명서의 발급) 과세당국은 거주자 또는 내국법인이 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 사유로 거주자 또는 내국법인에 해당함을 증명하는 서류의 발급을 신청하는 경우 대통령령으로 정하는 바에 따라 그 증명서를 발급할 수 있다.

1. 조세조약에 따른 비과세·면제 또는 제한세율(조세조약에 따라 계약상대국이 거주자 또는 법인에 대하여 과세할 수 있는 최고세율을 말한다)을 적용받으려는 경우
2. 제36조제1항에 따른 조세정보, 같은 조 제3항·제4항에 따른 금융정보 또는 같은 조 제6항에 따른 금융정보등의 교환 등 조세조약의 이행을 위하여 필요한 경우
3. 그 밖에 조세 목적상 거주자 또는 내국법인임을 증명할 필요가 있는 경우

12) 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」

제9조(그 밖의 용어의 정의) ⑩이 법에서 “집합투자기구”란 집합투자를 수행하기 위한 기구로서 다음 각 호의 것을 말한다.

1. 집합투자업자인 위탁자가 신탁업자에게 신탁한 재산을 신탁업자로 하여금 그 집합투자업자의 지시에 따라 투자·운용하게 하는 신탁 형태의 집합투자기구(이하 “투자신탁”이라 한다)
5. 「상법」에 따른 합자조합 형태의 집합투자기구(이하 “투자합자조합”이라 한다)
6. 「상법」에 따른 익명조합 형태의 집합투자기구(이하 “투자익명조합”이라 한다)

3. 글로벌최저한세제도 보완(정부안)

글로벌최저한세제도의 추진 배경

21세기 이후 디지털 경제의 전세계적 확산에 따른 다국적기업의 조세회피문제(BEPS¹³⁾)가 본격적으로 제기되어 왔음.

디지털 경제는 ① 고정적인 사업장 없이도 수익 실현이 가능하고, ② 무형자산 의존도가 높은 특징을 지니는바,

다국적 IT기업 등은 국제적 조세회피를 위하여 물리적 사업장을 시장소재지에 두지 않고 저세율국으로 이전하여 시장소재지에서 발생한 이익에 대해 법인세 과세를 어렵게 하는¹⁴⁾ “가치창출과 과세권 배분의 불일치” 문제를 야기하고,

무형자산을 저세율국으로 이전한 후 시장소재지에서 로열티 등 무형자산 사용비용을 지급하여 시장소재지의 세원을 잠식하는 “공격적 조세회피” 문제를 심화시켜 왔음.

이에 2013년 9월 OECD 및 G20 국가는 이러한 문제를 해결하기 위한 실행계획을 수립하고¹⁵⁾, 이후 2016년 6월 OECD/G20 BEPS 포괄적 이행체계¹⁶⁾(IF; Inclusive Framework)를 구성하여 이해관계가 있는 다수 국가의 참여를 보장하였음. 또한 우리나라 정부는 세

13) Base Erosion & Profit Shifting(다국적기업의 세원잠식 및 소득이전)

14) 현행 국제조세 상 법인세 과세권 배분은 물리적 사업장(고정사업장) 중심으로 이루어져 오고 있기 때문.

15) 2015년 10월 15개 Action Plan에 대한 최종보고서를 작성하여 G20에 제출하였으며, 2015년에 G20 정상 회의에서 이를 승인함, KIPF BEPS 대응지원센터

16) 포괄적 이행체계 (Inclusive Framework) : 다국적 기업의 세원 잠식을 통한 조세회피 방지대책(BEPS) 이행문제를 논의하는 회의체(현재 145개국 이상 참여)로서 OECD 산하의 조세정책센터(Center for Tax Policy and Administration)의 주요 위원회임.

원잠식 및 소득이전 방지 목적의 조세조약 관련 조치 이행을 위한 다자협약¹⁷⁾을 2017년 6월 파리 OECD에서 서명하였고, 국가가 이를 2019년 12월에 비준하여, 동 협약은 2020년 9월 1일부터 발효되었음.

2021년 10월 135개 이상의 포괄적 이행체계 회원국은 국제 조세 규칙을 개선하고, 오늘날 디지털화되고 글로벌화된 세계 경제에서 다국적 기업이 경제 활동을 하고 이익을 창출하는 곳에서 공정하게 배분된 조세를 납부하는 것을 보장하기 위한 두 개의 필라 해결책(2 Pillar solution)을 마련함.

구체적으로, 필라1(Pillar 1)은 기존 고정사업장 중심의 과세권 배분 기준을 보완하기 위해 새로운 배분 기준을 추가하려는 것으로, 매출이 크고 이익률이 높은 거대 다국적기업의 초과이익 일부에 대하여 상품·서비스가 최종 소비된 시장소재지국에 과세권을 재배분하는 것 등을 주요 내용으로 하고 있음¹⁸⁾¹⁹⁾²⁰⁾.

17) 해당 협약은 '15.11월 G20 정상회의에서 승인된 다국적기업 등의 국제거래를 이용한 조세회피방지를 위한 BEPS 대응방안(15개 Action Plan) 중 조세조약 개정이 필요한 내용을 국가간 조세조약에 신속하게 반영하기 위해 개발 되었음. 동 협약에 서명하게 되면 양국간의 조세조약은 별도의 양자 조세조약에 대한 개정 협상없이 다자협약을 통해 관련 내용이 자동으로 개정됨. 2025년 10월 현재 동 다자간협약을 통해 1950개 이상의 양자간 조세조약이 포괄되고 있음. “「BEPS 방지 다자협약」서명”, 기획재정부 보도참고자료 및 OECD BEPS multilateral Instrument참고

18) 필라1은 Amount A와 Amount B로 나누어 볼 수 있다. Amount A는 고정사업장 유무와 관계없이 매출이 발생한 국가에 과세권을 재배분한다. 이로써 기존의 과세원칙에 따라 고정사업장이 없어 과세하지 못했던 거대 디지털 기업에 대한 과세권을 확보할 수 있게 됐다. Amount B는 통상적인 마케팅 및 유통활동에 대하여 이전가격 책정을 간소화·효율화하여 납세자와 과세관청의 분쟁을 감소시키는 것을 목적으로 하는 프레임워크이다. “디지털세 주요 내용 및 입법동향”, 2024, 한국무역협회 통상지원센터

19) OECD IF는 Amount B에 대해 2025년 2월 필라 1 Amount B 이전가격보고서와 관련 주제에 대해 2024년 발표된 자료를 포괄하는 통합보고서를 발행함. 2022년 필라 1 Amount B에 대한 보고서 초안이 공개되었음. BEPS 대응지원센터, 한국조세재정연구원, 주요국의 조세동향, 25-4호 및 “디지털세 주요 내용 및 입법동향”, 2024, 한국무역협회 통상지원센터

20) 2023년 12월 경제협력개발기구(OECD)/주요 20개국(G20) 포괄적 이행체계(IF)는 디지털세 필라1 'Amount A' 관련 다자조약문(Multilateral Convention) 최종안을 공개하였고, 2024년 6월말까지 서명하는 것을 목표로 다자조약의 최종안을 마무리할 것을 확인하는 성명을 발표하였음. 이후 관련 다자조약문은

필라2(Pillar 2)는 조세회피 문제의 근본적 해결을 위해 ①(글로벌 최저한세 규칙) 다국적기업 그룹이 영업활동을 하는 각 국가에서 발생하는 이익에 대하여 일정세율 이상(15%)으로 과세하는 글로벌 최저한세 규칙 및 ②(원천지국과세규칙) 원천지국에서 거주지국으로 지급하는 금액이 거주지국에서 9% 미만 과세 시 원천지국에서 미달세액에 대하여 과세하는 원천지국과세규칙 등을 도입하고자 하는 것임²¹⁾.

2021년 12월 20일 OECD/G20 포괄적 이행체계(IF)는 필라2 中 글로벌최저한세 모델규정(이하 ‘모델규정’)을 서면 합의 절차를 거쳐 대외 공개하였는데, 주요 내용은 이하 표와 같음. 한편, 모델규정과 관련된 특정 사실과 관련 그 규정을 적용하는 구체적인 예시들을 종합한 모델 주석서(commentary of the rules)(이하 ‘주석’)가 2022년 3월 공개되었고, 2024년 본격적으로 포괄적 이행체계 참여국들이 글로벌최저한세 규칙(Global anti-Base Erosion Rules, 이하 “GloBE 규칙”)을 도입함에 따라, 행정지침(Agreed Administrative Guidance)²²⁾의 내용을 반영하도록 2025년 5월 관련 내용을 업데이트

포괄적 이행체계에 제출되었으나, Amount B에 대한 미해결쟁점의 해소를 위해, 해당 조약문의 내용은 변동이 없었던 것으로 발표되었음. Update to Pillar One timeline by the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, 2023.12.18. 및 Pillar One Update from Co-chairs of Inclusive Framework on BEPS 2025.1.

21) 원천지국과세규칙은 이자, 사용료 등 지급금이 수취국에서 9% 미만의 조정명목세율로 과세되는 경우 소득을 지급하는 국가(원천지국)가 추가세액을 징수할 수 있는 권리를 가지게 되는 것이며 일정 기준에 부합하는 개발도상국인 포괄적 이행체계(IF) 회원국이 요청하는 경우 이를 양자 조세조약에 반영하거나, 기존의 양자조약을 한꺼번에 개정하는 효과를 가지는 다자협약(MLI, Multilateral Instrument)에 서명함으로써 이행이 가능함.

22) GloBE 모델 규칙은 포괄적 이행체계(Inclusive Framework)가 규칙의 해석과 운영에 관한 지침을 발행할 수 있도록 계획하고 있고 포괄적 이행체계는 다국적 기업(MNE Groups)에 대해 GloBE 규칙의 일관되고 공통된 해석을 보장하고, 확실성을 제공하며, 규칙에 따른 협조적이고 투명한 결과를 촉진하기 위해 해석 지침을 제공하였음. 합의가 된 경우 행정지침은 주석에 통합되는데, 이는 주석을 보완 또는 대체하거나, 특정사실에 어떠한 방식으로 주석을 적용할지를 설명함.

The GloBE Model Rules envision that the Inclusive Framework may issue guidance on both the

트 하였음.²³⁾

interpretation and the operation of the rules. The Inclusive Framework has provided interpretive guidance to ensure consistent and common interpretation of the GloBE Rules, provide certainty for MNE Groups and facilitate coordinated and transparent outcomes under the rules. Once agreed, the Administrative Guidance is incorporated into the Commentary as it supplements or replaces paragraphs in the Commentary or explains how to apply the language of the rules to particular fact patterns. GloBE 모델규정 행정지침 2025.1.

- 23) The Commentary to the GloBE Model Rules was approved and released by the Inclusive Framework on 14 March 2022, together with a set of detailed examples that illustrate the application of the rules to certain fact patterns. As Inclusive Framework jurisdictions begin to implement the GloBE rules in 2024, the text of the Commentary has been updated to incorporate the various pieces of Administrative Guidance that were approved by the Inclusive Framework before the end of March 2025. GloBE 모델규정 통합 주석서, 2025.5

[글로벌최저한세 규칙 주요 내용]

구분	주요 내용
개요	다국적기업의 소득에 대해 특정 국가에서 최저한세율(15%) 보다 낮은 실효세율 적용시 다른 국가에 추가 과세권을 부여
대상	연결매출액 7.5억 유로(약 1조원) 이상 다국적기업그룹
미달세액 부과방법	① 소득산입규칙(Income Inclusion Rule, IIR): 해외 자회사가 저율과세되는 경우, 모회사가 추가세액을 모회사 소재지국에 납부 [예시]
	기업 A (최종모기업) A국 기업 B (저율과세기업) B국 제3자 60% 40% B국 실효세율 10%, 순 GloBE 소득 100 ① 기업B 추가세액 = $(15\%-10\%) \times 100 = 5$ ② 기업A의 기업B에 대한 소득산입 비율 = $(100-40) \div 100 = 60\%$ ∴ 기업A는 $5 \times 60\% = 3$만큼 A국 과세당국에 납부
	② 소득산입보완규칙(Undertaxed Profits Rule, UTPR): 소득산입규칙 미적용시* 해외 자회사들이 추가세액을 자회사 소재지국에 납부 * (최종)모기업이 해당 소재지국에서 저율과세되거나, 모기업 소재지국이 소득산입규칙을 도입하지 않은 경우 등 [예시]

	B국	C국	D국	합계
종업원 수	70	20	10	100
유형자산	30	40	30	100

기업 A
(최종모기업,
저율과세기업)

A국

기업 B

B국

기업 C

C국

기업 D

D국

A국 실효세율 10%,
순 GloBE 소득 200

① 기업A 추가세액
= $(15\% - 10\%) \times 200 = 10$

② A국은 GloBE 규칙 미도입,
B~D국은 도입

③ 배분비율
▶ B국 = $50\% \times 0.7 + 50\% \times 0.3 = 50\%$
▶ C국 = $50\% \times 0.2 + 50\% \times 0.4 = 30\%$
▶ D국 = $50\% \times 0.1 + 50\% \times 0.3 = 20\%$
∴ 기업B는 5, 기업C는 3, 기업D는 2를 각각 B국, C국, D국 과세당국에 납부

GloBE 규칙은 포괄적 이행체계 참여국이 각 국가마다 반드시 도입하여 준수하여야 하는 규칙은 아니지만, 일단 도입하는 경우에는 포괄적 이행체계에서 합의된 방식(모델규정)을 준수하여야 할 의무

가 있음.

만약 합의된 방식과 다르게 입법하는 경우에는 해당 국가는 글로벌 최저한세제도를 도입하지 않은 것으로 간주하는데, 이는 글로벌 최저한세와 관련하여 동일한 내용의 규칙이 모든 국가에 일관되게 도입·시행되도록 동 최저한세 제도의 실효성을 확보하기 위함임.

이러한 점을 고려하여, 2022년 말 우리나라는 세법개정을 통해 모델규정의 내용을 「국제조세조정에 관한 법률」에 반영²⁴⁾하였고, 이에 따라 2024년부터 글로벌최저한세 과세가 이루어질 수 있도록 법적 근거를 마련하였으며, 2023년 세법개정을 통해 소득산입보완 규칙의 시행시기는 1년을 유예하였음.²⁵⁾

24) 제5장(글로벌최저한세의 과세) 신설

25) 국제조세조정에 관한 법률 일부 개정법률안, 2023.11. 국회 기획재정위원회 전문위원실

개정안 주요 내용

2025년 정부가 제출한 「국제조세조정에 관한 법률 일부개정법률안」 중 글로벌최저한세제도와 관련된 사항은 OECD 모델규정 및 행정지침 등을 반영하여 글로벌최저한세제도를 보완 입법하는 것으로, OECD가 2024년 6월 발표한 행정지침²⁶⁾의 내용을 동 법률에 반영하는 한편, 내국추가세제도를 도입하려는 것임.

이와 같은 개정은 OECD의 모델규정과 정합성을 제고하려는 것으로, 글로벌최저한세제도와 관련하여 OECD는 제도의 도입 여부를 각국의 자율적인 결정에 따르나, 도입하려는 경우 OECD 모델규정 및 주석과 일치하도록 입법할 것을 요구하고 있음(common approach). 현행 「국제조세조정에 관한 법률 시행령」 역시 국제적으로 합의한 GloBE 규칙에 따른 결과와 부합하게 시행되도록 설정한 규칙을 ‘적격소득산입규칙’의 필요적 요건으로 규정하고 있음.²⁷⁾

만약 OECD 모델규정과 불일치하게 글로벌최저한세제도를 입법한 것으로 간주될 경우, 해당 국가는 제도를 도입하지 않은 것으로 간주되고, 다른 국가가 소득산입규칙 및 소득산입보완규칙 등을 근거

26) 2021년 말 공개된 글로벌최저한세 모델규정의 해석·적용상 불확실한 부분을 해소하고 각국이 글로벌최저한세를 이행하는 과정에서 필요한 기술적 내용이 정교하게 입법될 수 있도록 OECD는 행정지침을 발표

27) 「국제조세조정에 관한 법률 시행령」

제123조(적격소득산입규칙의 요건) 법 제72조제4항제1호에서 “대통령령으로 정하는 요건을 갖춘 규칙”이란 다음 각 호의 요건을 모두 갖춘 법 제72조에 따른 소득산입규칙 또는 그에 상당하는 다른 국가의 규칙(이하 이 장에서 “적격소득산입규칙”이라 한다)을 말한다.

1. 국제적으로 합의한 글로벌최저한세 규칙에 따른 결과와 부합하도록 시행될 것
2. 해당 국가가 제139조제1항에 따른 글로벌최저한세제도에 따라 추가세액을 부담하는 기업에 해당 제도와 연관된 편익(세제 혜택 및 보조금을 포함한다)을 제공하지 않을 것

로 과세권 행사가 가능해짐. OECD는 이러한 상황에서 국가별 동료평가를 통해 입법 내용을 평가하여 2024년부터 시행하는 각국의 글로벌최저한세제도가 OECD 규정과 일치하는지 1단계 평가를 2024년 5월부터 진행하였음. 우리나라는 2022년 동법 개정을 통해 글로벌최저한세제도를 도입하였고, 2025년 3월 31일자²⁸⁾로 ‘전환기 (transitional) 적격소득산입규칙 도입국가’ 지위를 갖춘 것으로 평가받았음. 그러나 OECD의 추후 평가 과정에서 적격소득산입규칙 도입국가로서의 지위가 유지되어야만 과세권을 적법하게 행사할 수 있으므로, 모델규정 및 주석과 내용상 일치할 수 있도록 관련 규정을 정비하려는 것임.

28) Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy - Administrative Guidance on the Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two), Central Record of Legislation with Transitional Qualified Status

[2025년 글로벌최저한세제도 관련 개정안 주요내용]

구분	주요 내용
OECD 모델규정 및 행정지침 등을 반영한 글로벌최저한 세 보완입법 및 내국추가세제 도의 도입	[행정지침 반영] (§67①) 글로벌최저한세 계산 시 대상조세 배분방식 보완
	[내국추가세(DMTT) 도입] (§73의2) 내국추가세액 계산을 위한 글로벌최저한세소득·결손의 계산 (§73의3) 내국추가세액 계산을 위한 조정대상조세의 계산 (§73의4) 내국추가세액 계산을 위한 신고 후 조정 및 세율 변경 (§73의5) 내국추가세액 계산을 위한 실효세율의 계산 (§73의6) 내국추가세액 계산 (§73의7) 내국추가세액의 과세 (§74) 최소적용제외 특례 (§75) 소수지분구성기업 특례 (§77) 공동기업 특례 (§79) 투자구성기업 특례 (§80) 적용면제 특례 (§81) 최초적용연도 특례 (§84, §85) 추가세액배분액의 신고 및 납부, 결정·경정·통지 및 징수
	[기타] (§80①,③) 적용면제 기한의 하위법령 위임

가. 글로벌최저한세 계산 시 대상조세 배분방식 보완(정부안)

현 행	개정안
□ 조정대상조세의 계산 (§67) ○ 조정대상조세 계산방식: - 해당 사업연도 구성기업의 소득 또는 이익에 부과되는 세금에 해당 사업연도 구성기업의 회계상 당기법인세비용으로 계상된 금액에 총이연법인세 조정금액 등의 조정사항을 반영하여 계산 ○ 대상조세의 배분 범위: - 관련된 소득의 배분 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 바에 따르는 다른 구성기업(A) - <신 설> ○ 배분대상 대상조세 : - 고정사업장의 소득과 관련된 대상조세 - 다른 구성기업으로부터 받은 배당소득 등과 관련된 대상조세 - <신 설>	□ 조정대상조세의 배분 대상 및 배분 대상조세 확대 ○ (현행과 같음) ○ 대상조세의 배분 범위 확대 - (현행과 같음) - <u>해당 사업연도 구성기업이 보유한 소유지분 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 기업(B)</u> - <u>(A,B를 포괄하여 ‘구성기업등’)</u> ○ 배분대상 대상조세 확대 - <u>그 밖에 다른 구성기업등에 배분할 필요성이 인정되는 대상조세로서 대통령령으로 정하는 대상조세</u> ○ 적용시기 : 2026년 1월 1일 ○ 적용례: 이 법 시행 이후 글로벌최저한세정보신고서를 제출하거나 추가세액배분액등을 신고하는 경우부터 적용

* 정부안 2025. 9. 3. 제출(의안번호 12654)

- 개정안은 국제적으로 합의된 글로벌최저한세 모델규정에 부합하도록 배분의 대상이 되는 대상조세와 동 대상조세가 배분되는 대상을 확대하려는 것임.
- 현행법은 조정대상조세를 계산하는 방식을 규정하고, 고정사업장의 소득 및 다른 구성기업으로부터 받은 배당소득 등과 관련된 대상조세는 관련된 소득의 배분 등을 고려하여 다른 구성기업에 배분할 것을 규정하고 있음. 그러나 개정안은 대상조세의 배분대상을 현행 다른 ‘구성기업’에서 ‘구성기업등’(현행 법률에 따르는 구성기업 및 해당 사업연도 구성기업이 보유한 소유지분 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 기업)으로 범위를 확대하고 배분의 대상이 되는 대상조세의 범위를 확대하여 현행 ‘다른 구성기업으로부터 받은 배당소득 등과 관련된 대상조세’에 더불어 ‘그 밖에 다른 구성기업 등에 배분할 필요성이 인정되는 대상조세로서 대통령령으로 정하는 대상조세’로 확대하려는 것임.
- 이는 대상조세 배분방식을 모델규정 및 주석과 내용상 일치할 수 있도록 2024년 6월 발표된 행정지침의 내용을 법률에 반영하려는 것임. OECD 행정지침은 일정 요건에 해당할 경우 동일한 다국적 기업그룹에 속한 구성기업이 아닌 기업²⁹⁾에 대해서도 대상조세를 배분할 것을 의무적으로 규정하고 있음.

구체적으로 배당수취법인이 일괄한도 외국납부세액공제

29) OECD 모델은 다국적기업그룹에 속하지 아니하는 구성기업의 예시로 정부 기구 또는 연금, 최종모회사의 연결재무제표에 포함되지 않는 기업(일반적으로 IFRS에 따라 20%이하 지분으로서 실질적 영향력이 없는 경우) 등을 예시하고 있음.

(Cross-crediting Tax Regime)³⁰⁾를 적용받거나³¹⁾, 주주가 통합형
 피지배외국법인과세제도(Blended CFC tax regime)를 적용받는 경
 우³²⁾에 대해서는 그 제도의 성격 상 구성기업이 아닌 기업에 대해
 서도 대상조세를 배분할 필요성이 있기 때문이다.

문 의 처

02)6788-5158

30) 가칭

31) To the extent that tax has been paid with respect to a distribution from a non-Constituent Entity which is not included in the Parent Entity's GloBE Income, that amount is not included in the Adjusted Covered Taxes of the Main Entity/Parent Entity. To the extent that the cross-crediting allocation mechanism allocates tax to non-GloBE Entities (i.e. Entities that are not Constituent Entities, Joint Ventures or JV Subsidiaries) in which it has a direct or indirect Ownership Interest, that amount of tax must be allocated to such non-GloBE Entities to ensure that such tax is properly excluded from the Adjusted Covered Taxes of the Constituent Entities, Joint Ventures or JV Subsidiaries of the MNE Group for GloBE purposes where the distribution is not included in the GloBE Income or Loss of the Main Entity/Parent Entity. Tax allocable to non-Constituent Entities will not be excluded from the Adjusted Covered Taxes of the Main Entity/Parent Entity if the distribution is included in the Main Entity/Parent Entity's GloBE Income or Loss (for example, if the Main Entity/Parent Entity has a Short-term Portfolio Shareholding in the distributing Entity). OECD 행정지침, 2024.6.

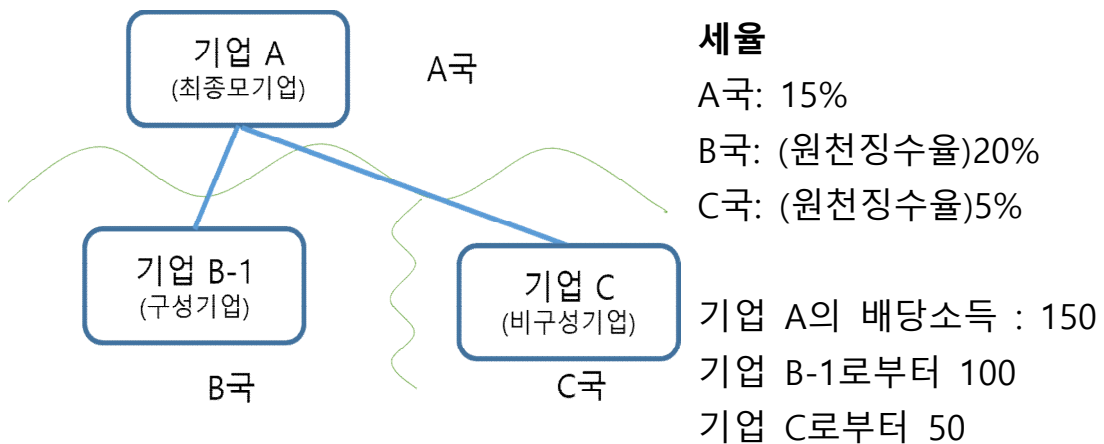
32) To the extent a Constituent Entity is subject to a Blended CFC Tax Regime with respect to the income of non-ConstituentGloBE Entities (i.e. Entities that are not Constituent Entities, Joint Ventures or JV Subsidiaries) is subject to the Blended CFC Tax Regime in which it has a direct or indirect Ownership Interest, an amount of CFC tax imposed under the Blended CFC Tax Regime must be allocated to such nonConstituentGloBE Entities to ensure such tax is properly excluded from the Adjusted Covered Taxes of the Constituent Entities, Joint Ventures or JV Subsidiaries of the MNE Group for GloBE purposes .OECD 행정지침, 2023.12.

< 일괄한도 외국납부세액공제 도입에 따른 비구성기업의 대상조세 배분 필요 사례 >

일괄한도 외국납부세액공제 제도(cross-crediting regime)는 일반적으로 한 지역(국가)의 법률에 따라 다음 두 조건이 충족될 때 적용되는 외국납부세액공제 제도임

- ① 다른 지역에서 발생한 한 소득원(source of income)에 대해 납부한 세금이 외국납부세액공제(foreign tax credit)로 인정되는 경우
- ② 그 외국납부세액공제를 또 다른 제3의 지역에서 발생한 소득원에 대한 세액에 사용할 수 있는 경우

(영국의 관련 시행령 내용 참조) Cross-crediting regime A cross-crediting regime applies in a territory if, under the laws of that territory: taxes paid with respect to one source of income arising in another territory give rise to foreign tax credits, and those foreign tax credits can be used against another source of income arising in a third territory)
 .MTT25520 - Calculating the effective tax rate: Covered tax balance: Allocation of current taxes under cross-crediting regime, HMRC internal manual ultinational Top-up Tax and Domestic Top-up Tax



	본국 산출세액	외국납부세액	외납세액공제한도
기업 A	22.5	-	
기업 B-1	(15)	20	22.5
기업 C	(7.5)	2.5	

⇒

본국 부담세액
0

일괄한도 외국납부세액공제 제도 하에서는 기업 B-1이 납부한 세금(20) 중 일부가 기업 C의 모국세액을 줄이는 데 쓰임

글로벌 최저한세:

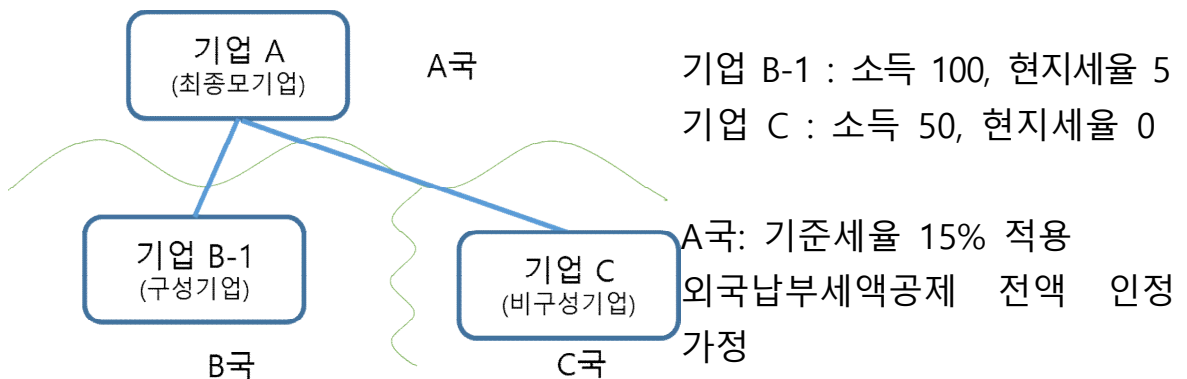
배당소득 관련 기업 A 조정대상 조세

-(현행) 2.5 (기업 B-1로만 대상조세(20) 배분) - (개정) 0 (기업 C로도 대상조세 2.5 배분)

< 통합형피지배외국법인과세제도 도입에 따른 비구성기업의 대상조세 배분 필요 사례>

통합형피지배외국법인과세제도 국제조세법 시행령 §111⑤.(나)

전 세계에 소재하는 피지배외국법인의 소유지분 중 주주가 보유하는 소유지분에 귀속되는 소득과 결손을 모두 통산하고 피지배외국법인이 납부하는 세액(해당 주주구성기업의 소재지국에서 세액공제의 대상이 되는 것으로 한정한다) 중 주주가 보유하는 소유지분에 귀속되는 세액을 모두 합산하여 계산한 세율이 해당 주주의소재지국에서 정하는 기준세율에 미달하는 경우 그 세율 차이에 상당하는 세액을 해당 주주의 소재지국에서 과세하는 제도



통합형 CFC 과세제도 도입으로 A국 내에서는 소득 150에 대한 최소세율 15% 적용
 -> 추가로 납부해야할 세금 : 17.5 ($150 \times 0.15 - 5$)
 -> 글로벌최저한세제도 하 조정대상조세: 22.5

글로벌최저한세: 순글로벌최저한세소득 계산 시 산입되는 소득은 100 (기업 B-1)
 이때, 조정대상조세(22.5)를 모두 산입하게 되면 과도 산입
 -> 조정대상조세 중 1/3은 기업 C에 배분할 필요
 -> 기업 C는 비구성기업이므로 '구성기업등'의 약칭 별도로 설정 필요

내국추가세제도의 도입 (정부안)

< 내국추가세제도 개요 >

내국추가세제도 (Domestic Minimum Top-up Tax, DMTT)

- 다국적기업그룹의 국내구성기업이 최저한세율(15%) 미만으로 과세되는 경우 국내에서 내국추가세 과세
- 다국적기업그룹의 국내구성기업에 대해 내국추가세액 계산 후, 각 국내구성기업에 배분*하여 과세
- * 각 구성기업에 배분된 내국추가세액은 “내국추가세액배분액”으로 정의

※ 내국추가세액 = (최저한세율(15%) - 국내구성기업들의 실효세율) × 초과이익 + 당기추가세액가산액

□ 내국추가세제도는 필라2 제도의 일부로서, 저율과세의 회사 소재 국내에서 우선적으로 과세하는 제도를 의미함. 현행 필라2 제도는 최저한세율에 미치지 못하는 금액에 대해서는 소득산입규칙(Income Inclusion Rule, IIR)에 따라 해외 자회사의 저율과세분을 모회사 소재지국에서 징수하도록 하거나, 소득산입보완규칙(Undertaxed Profits Rule, UTPR)에 따라 소득산입규칙이 적용되지 않는 경우 그 추가세액을 해당 다국적기업의 다른 구성기업 소재지국에서 해당 구성기업에게 징수하도록 하고 있음.

현행법상 우리나라에서 저세율된 다국적기업그룹의 국내구성기업에 대해 국내에서 별도의 추가적인 과세가 이루어지지 않는 경우, 다국적기업그룹 소재지국의 소득산입규칙에 따라 모기업 소재지국에서 과세되거나, 특별한 사유가 있어³³⁾ 타 구성기업 소재지국에서

과세되어 국내 과세권의 손실 가능성에 대한 우려가 제기되었음.
또한 일부 국가³⁴⁾들은 세수의 해외유출 방지 및 자국 내 과세권
선점을 목표로 동 제도를 기(既)도입하였음.

이에 따라 정부는 글로벌최저한세의 적용대상인 다국적기업그룹³⁵⁾
소속 국내구성기업³⁶⁾에 대해 내국추가세제도를 도입함으로써, 글로벌
최저한세제도 아래 국내 저율과세 기업에 대한 과세권을 확보하
고자 하는 것임.

33) 최종 모기업이 해당 소재지국에서 저율과세되거나, 모기업 소재지국이 소득산업규칙을 도입하지 경우 등

34) 영국(Domestic Top-up Tax and Multinational Top-up Tax), EU(Directive 2022/2523, IIR/UTPR 의무, QDMTT 회원국별 자율 도입 허용 등)

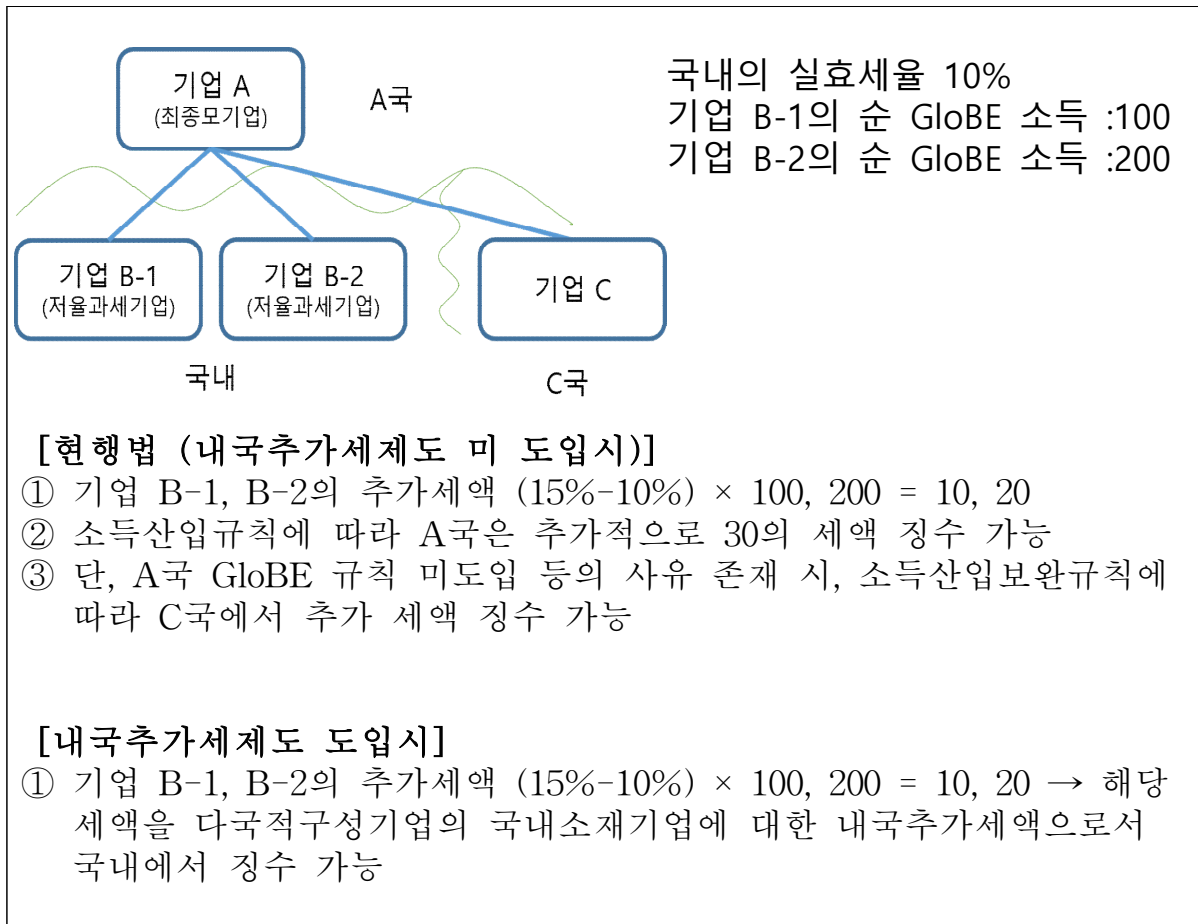
35) 「국제조세조정에 관한 법률」

제62조(적용대상) ① 이 장은 각 사업연도(다국적기업그룹의 최종모기업이 연결재무제표를 작성하는 대상이 되는 회계기간을 말한다. 이하 이 장에서 같다)의 직전 4개 사업연도 중 2개 이상 사업연도의 다국적기업그룹 최종모기업의 연결재무제표상 매출액에 이와 별도로 표시되는 통상적인 사업활동에서 발생하는 수익의 가산 등 대통령령으로 정하는 조정사항을 반영한 금액(이하 이 장에서 “연결매출액”이라 한다)이 각각 7억5천만유로 이상인 경우 그에 해당하는 사업연도 다국적기업그룹의 구성기업에 대하여 적용한다. 이 경우 사업연도가 12개월이 아닌 경우에는 12개월로 환산하여 연결매출액을 계산한다.

36) 「국제조세조정에 관한 법률」

제63조(납세의무자) 같은 다국적기업그룹에 속하는 구성기업으로서 국내에 소재하는 구성기업(이하 “국내구성기업”이라 한다)은 제72조에 따라 모기업인 국내구성기업에 대한 추가세액배분액과 제73조에 따라 국내구성기업에 배분되는 추가세액배분액을 법인세로서 납부할 의무가 있다

[내국추가세 제도 도입에 따르는 효과]



- 한편 동 제도의 도입 이후, 포괄적 이행체계(Inclusive Framework)에서 합의한 상호 검토 절차(peer review) 등을 거친 후 적격내국추가세제도(Qualified Domestic Minimum Top-up Tax Rules)로 승인받는 경우에 한하여 소득산입규칙, 소득산입보완규칙에 우선하여 국내에 도입한 내국추가세제도를 적용할 수 있음을 고려할 필요가 있음. 이에 따라 동 제도는 모델규정 및 주석 등 관련 규정을 반영하여 도입될 필요성이 있으며 현재 적격내국추가세제도를 갖춘 것으로서 승인받은 국가들은 다음과 같음.

[적격내국추가세제도 국가 목록]

국가명	법명	관련특례 도입여부	도입시기
호주	Taxation (Multinational - Global and Domestic Minimum Tax) Imposition Bill 2024 / Taxation (Multinational - Global and Domestic Minimum Tax) Bill 2024	○	2024년 1월 1일
오스트리아	Bundesgesetz zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung für Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsgesetz - MinBestG)	○	2023년 12월 31일
바르바도스	Corporation Top-up Tax Act, 2024-16	○	2024년 1월 1일
벨기에	Loi/Wet introducing minimum tax for multinational & large domestic groups	○	2023년 12월 31일
불가리아	Закон за корпоративното подоходно облагане	○	2023년 12월 31일
캐나다	Global Minimum Tax Act / Loi sur l'impôt minimum mondial	○	2023년 12월 31일
크로아티아	Zakon o minimalnom globalnom porezu na dobit	○	2023년 12월 31일
체코	Zákon č. 416/2023 Sb., o dorovnávacích daních	○	2023년 12월 31일
덴마크	Lov nr. 1535 af 12. december 2023 (minimumsbeskatningsloven)	○	2023년 12월 31일
핀란드	Laki suurten konsernien vähimmäisverosta 1308/2023	○	2023년 12월 31일
프랑스	Code général des impôts, Chapitre II bis, art. 223 VJ - 223 WZ	○	2023년 12월 31일
독일	Mindeststeuergesetz - MinStG	○	2023년 12월 31일
그리스	NOMOS YII' APIΘM. 5100 (Pillar II)	○	2023년 12월 31일
건지	Income Tax (Implementation) (OECD Pillar Two GloBE) Regulations, 2024	○	2025년 1월 1일
헝가리	2023. évi LXXXIV. Törvény (globális minimum-adó)	○	2023년 12월 31일
아일랜드	Taxes Consolidation Act 1997, Part 4A (EU Directive 2022/2523)	○	2023년 12월 31일

국가명	법명	관련특례 도입여부	도입시기
이탈리아	Decreto Legislativo 27 dicembre 2023, n. 209	○	2023년 12월 31일
리히텐슈타인	Gesetz vom 10. November 2023 über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (GloBE-Gesetz)	○	2024년 1월 1일
룩셈부르크	Loi du 22 décembre 2023 (transposition of EU Dir. 2022/2523)	○	2023년 12월 31일
네덜란드	Wet minimumbelasting 2024	○	2023년 12월 31일
노르웨이	Lov 12. januar 2024 nr 1 om suppleringskatt (suppleringskatteloven)	○	2024년 1월 1일
루마니아	Lege nr. 431/2023 (nivel minim global de impozitare)	○	2023년 12월 31일
슬로바키아	Zákon č. 507/2023 Z. z. o dorovnávací dani	○	2023년 12월 31일
스페인	Ley 7/2024 (impuesto complementario + others)	○	2023년 12월 31일
스웨덴	Lag (2023:875) om tilläggsskatt	○	2023년 12월 31일
스위스	Ordonnance/Verordnung/Ordinanza sur l'imposition minimale, RS 642.16	○	2024년 1월 1일
튀르키예	Kanun Numarası 5520 KURUMLAR VERGİSİ KANUNU (5th Part)	○	2024년 1월 1일
영국	Finance (No. 2) Act 2023, Part 4 (Domestic Top-up Tax) & Schedules	○	2023년 12월 31일
베트남	Nghị quyết số 107/2023/QH15 (thuế TNDN bổ sung)	○	2024년 1월 1일
브라질	Lei Nº 15.079, de 27 de dezembro de 2024	○	2025년 1월 1일
지브롤터	Global Minimum Tax Act 2024 (2024-20)	○	2024년 1월 1일
인도네시아	Pengenaan Pajak Minimum Global Berdasarkan Kesepakatan Internasional (PMK 136 TAHUN 2024)	○	2025년 1월 1일
맨섬	Global Minimum Tax (Pillar Two) Order 2024, Statutory Document No. 2024/0234	○	2025년 1월 1일

국가명	법명	관련특례 도입여부	도입시기
일본	各対象會計年度の國內最低課税額に對する法人税（法人税法第二編第二章第一節・第四節、第三編第三章第二節） 國內最低課税額に係る特定基準法人税額に對する地方法人税（地方法人税法第四章）	○	2026년 4월 1일
말레이시아	Act 851 - Finance (No. 2) Act 2023, Section 30	○	2025년 1월 1일
북마케도니아	Закон за минимален глобален данок на добивка („Службен весник на Република Северна Македонија“ бр.3/25)	○	2024년 1월 1일
폴란드	Ustawa z dnia 6 listopada 2024 r. o opodatkowaniu wyrównawczym jednostek składowych grup międzynarodowych i krajowych (Dz.U. 2024 poz.1685)	○	2024년 1월 1일
포르투갈	Lei n.º 41/2024, de 8 de novembro	○	2024년 1월 1일
싱가포르	Multinational Enterprise (Minimum Tax) Act 2024	○	2025년 1월 1일
슬로베니아	Zakon o minimalnem davku (ZMD); Uradni list RS, št. 131/2023)	○	2023년 12월 31일
남아프리카 공화국	Global Minimum Tax Act (Act No. 46 of 2024)	○	2024년 1월 1일
태국	พระราชกำหนดภาษีส่วนเพิ่ม พ.ศ.2567	○	2025년 1월 1일
아랍에미리트	Cabinet Decision No. 142 of 2024 on the Imposition of Top-up Tax on Multinational Enterprises	○	2025년 1월 1일

자료: Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy - Administrative Guidance on the Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two), Central Record of Legislation with Transitional Qualified Status, OECD, 2025 및 기획재정부

나. 내국추가세액의 계산을 위한 글로벌최저한세소득·결손, 조정 대상조세의 계산 (정부안)

현 행	개정안
☐ <신 설>	☐ 내국추가세액 글로벌최저한세소득·결손의 계산(§73의2) ○ 현행법(§66) 준용 ☐ 내국추가세액 조정대상조세의 계산(§73의3) ○ 현행법(§67①~③) 준용 ○ 결손취급특례의 허용 - 대상조세에 조정사항 반영 시 신고구성기업의 선택에 따라 결손취급특례허용 - 최초적용연도에 대해 글로벌최저한세정보신고서 제출시 적용 여부 선택 - 결손취급특례 적용 선택 시 ① 최초적용연도와 그 후의 사업연도에 계속하여 특례 적용 ② 국내구성기업들에 대하여 그 선택 취소 가능 ③ 특례 취소 시 최초 취소적용연도 및 그 후의 사업연도에 대하여 계속하여 특례적용 불가 ○ 국외에 소재하는 다른 구성기업등으로부터 배분받는 대상조세 제외 등 ○ 내국추가세액의 계산을 위한 조정대상조세 및 총이연법인세 조정금액의 계산등에 대해 대통령령 규정

* 정부안 2025. 9. 3. 제출(의안번호 12654)

☐ 개정안은 내국추가세액의 계산을 위해 글로벌최저한세소득 및 결손, 조정대상조세의 계산에 대해 현행법 상 관련 조문을 활용하여 그 특례 및 예외 대상을 규정함으로써 내국추가세액의 계산을 위한 관련 개념들을 정의하려는 것임.

< 내국추가세액 계산 구조 >

- ① 국내구성기업들의 내국추가세액 계산을 위해 조정대상조세 합계를 내국추가세액 계산을 위한 글로벌최저한세소득·결손의 합계(순글로벌최저한세소득)로 나누어 각 (내국)실효세율¹⁾ 계산

$$* \text{(내국)실효세율} = (\Sigma \text{조정대상조세}) \div (\text{순글로벌최저한세소득})$$

1) 내국추가세액 계산을 위한 실효세율, 조정대상조세, 순글로벌최저한세소득은 국내구성기업 단위로 계산

- ② 실효세율이 최저한세율(15%)에 미달하는 경우, 최저한세율에서 실효세율을 차감하여 내국추가세액비율 계산

$$* \text{내국추가세액비율} = \text{최저한세율}(15\%) - \text{실효세율}$$

- ③ 추가세액비율에 국내 초과이익을 곱하여 추가세액 계산

$$- \text{초과이익} = \text{순글로벌최저한세소득} - \text{실질기반제외소득}^*$$

* '급여' 및 '유형자산 순장부가액'의 일정비율(5%)을 순글로벌최저한세소득에서 공제

- ④ 계산된 추가세액에 당기내국추가세액가산액*을 더함

$$* \text{내국추가세액} = \text{내국추가세액비율} \times (\text{순글로벌최저한세소득} - \text{실질기반제외소득}) + \text{당기 추가세액 가산액}$$

- 개정안은 내국실효세율의 계산을 위한 ①순글로벌최저한세소득 및 ②조정대상조세 산정방식을 규정하려는 것임.

$$* \text{(내국)실효세율} = (\Sigma \text{조정대상조세}) \div (\text{순글로벌최저한세소득})$$

(§73의3)
(§73의2)

- ①(내국추가세액 계산을 위한 순글로벌최저한세소득) 개정안은

내국실효세율의 분모가 되는 순글로벌최저한세소득의 산정방식을
현행법 제66조³⁷⁾를 준용하여 규정하려는 것임.

이는 모델규정 및 주석의 취지와 내용에 부합하는 방식으로 내국
추가세제도를 도입함으로써, ‘적격내국추가세제도’의 도입을 통한
과세권의 확보 등 내국추가세제도의 도입 취지를 온전히 구현하려
는 입법취지가 있음.

구체적으로 주석³⁸⁾은 적격내국추가세제도의 소득 및 조세 산정은
GloBE 규칙과의 기능적 동질성을 보장하기 위해 GloBE 규칙을 반
영(mirror)하여야 한다고 규정하고 있음. 개정안은 현행 글로벌최
저한세제도 상의 소득 및 결손 계산 방식과 마찬가지로 해당 사업

37) 「국제조세조정에 관한 법률」

제66조(글로벌최저한세소득·결손의 계산) ① 구성기업의 각 사업연도 글로벌최저한세소득·결손(제69조에
따라 실효세율을 계산하기 위한 구성기업의 소득·결손을 말하며, 그 금액이 양수일 때는 “글로벌최저한세
소득”, 영 또는 음수(陰數)일 때는 “글로벌최저한세결손”이라 한다. 이하 이 장에서 같다)은 해당 사업연도
의 회계상 순손익에 순조세비용의 가산, 배당소득의 차감, 뇌물 등 정책적 부인(否認)비용의 가산 등 대통
령령으로 정하는 조정사항을 반영하여 계산한다.

② 최종모기업의 연결재무제표를 작성하는 데 사용되는 회계기준(이하 이 장에서 “최종모기업회계기준”이
라 한다)에 따라 제1항에 따른 구성기업의 회계상 순손익을 산정하기 어려운 경우로서 대통령령으로 정하
는 요건을 갖춘 경우에는 최종모기업회계기준이 아닌 대통령령으로 정하는 회계기준을 사용하여 해당 구
성기업의 회계상 순손익을 산정할 수 있다.

③ 구성기업의 회계상 순손익에 포함된 국제항행 선박을 통한 여객 또는 화물의 운송 소득 등 대통령령으
로 정하는 국제해운소득·결손과 국제항행 선박을 통한 여객 또는 화물의 운송과 관련하여 수행하는 활동
에서 발생하는 소득·결손으로서 대통령령으로 정하는 적격국제해운부수소득·결손은 해당 구성기업의 글
로벌최저한세소득·결손의 계산에서 제외한다.

④ 구성기업인 고정사업장의 회계상 순손익은 고정사업장이 별도로 재무제표를 작성하는지 여부, 고정사업
장에 귀속되어야 할 수익 및 비용 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 바에 따라 계산한다.

⑤ 제4항에 따라 계산한 고정사업장의 회계상 순손익은 해당 고정사업장 본점의 글로벌최저한세소득·결
손 계산에는 포함하지 아니한다. 다만, 고정사업장의 결손이 본점의 국내 과세소득 산정에서 손금으로 산
입되는 경우 등 대통령령으로 정하는 경우에는 해당 고정사업장 본점의 글로벌최저한세소득·결손 계산에
포함한다.

⑥ 구성기업인 투과기업의 회계상 순손익은 대통령령으로 정하는 바에 따라 사업이 수행되는 고정사업장
이나 주주구성기업 등 다른 구성기업에 배분하고, 그 배분된 금액은 해당 투과기업의 회계상 순손익에서
차감한다.

⑦ 제1항부터 제6항까지에서 규정한 사항 외에 글로벌최저한세소득·결손 및 회계상 순손익의 계산 등에
필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

38) Income and tax computations generally need to mirror the GloBE Rules to ensure functional
equivalence. Customization of a QDMTT is permissible, however, in two situations. First, it is
permissible to make the QDMTT more restrictive than the GloBE Rules where the tighter restriction
is consistent with local tax rules. 10. Definitions, 118.20, OECD Commentary 2025.5.

연도의 회계상 순손익에 순조세비용의 가산³⁹⁾, 배당소득의 차감⁴⁰⁾, 뇌물 등 정책적 부인(否認)비용의 가산⁴¹⁾ 등 조정사항을 반영하여 계산하려는 것임.

□ ②(내국추가세액 계산을 위한 조정대상조세) 개정안은 내국실효세율의 분자를 이루는 구성기업별 조정대상조세의 산정방식을 현행법 제67조⁴²⁾를 준용하여 규정하려는 것임.

이는 모델규정 및 주석의 취지와 내용에 부합하는 방식으로 내국추가세제도를 도입함으로써, ‘적격내국추가세제도’의 도입을 통한 과세권의 확보 등 내국추가세제도의 도입 취지를 온전히 구현하려는 입법취지가 있음.

이에 개정안은 현행 글로벌최저한세제도 상의 조정대상조세의 계산 방식과 마찬가지로 조정대상조세를 당기법인세비용으로 계상된 대상조세⁴³⁾에 총이연법인세조정금액⁴⁴⁾ 등 조정사항을 반영하여 계

39) 해당 사업연도의 회계상 순손익은 세후 순손익인데 과세대상 이익(누과세표준)으로 볼 수 있는 순글로벌 최저한세소득은 세전순손익으로 계산해야 하므로 순조세비용을 가산하는 것임. 예를 들어 이익 100에 대해 20의 대상조세를 부과하는 기업의 실효세율은 25%(=20/80)가 아닌 20%(=20/100)이 되어야 함(즉, 회계상 순손익 80에 순조세비용 20을 가산하여 글로벌최저한세 소득 100을 산정함).

40) 다국적기업그룹 내 배당소득은 그룹 차원에서 보면 일종의 내부거래에서 발생한 소득이므로 회계상 순손익에서 차감하는 조정을 하여, 다국적기업 그룹의 이중과세를 방지함.

41) 뇌물 등 위법한 지급은 회계상 순손익을 구하는 과정에서는 제외되었을 것이나, 대다수의 국가에서 부패 퇴치 등 정책 목적으로 조세 목적 상 공제하지 않기 때문에 이를 회계상 순손익에 가산하여 맞춰주는 조정을 하는 것임.

42) 「국제조세조정에 관한 법률」

제67조(조정대상조세의 계산) ① 각 사업연도 구성기업의 조정대상조세는 해당 사업연도 구성기업의 소득 또는 이익에 부과되는 세금 등 대통령령으로 정하는 조세(이하 이 장에서 “대상조세”라 한다) 중 해당 사업연도 구성기업의 회계상 당기법인세비용으로 계상된 금액에 총이연법인세조정금액과 그 밖에 대통령령으로 정하는 조정사항을 반영하여 계산한다. 이 경우 고정사업장의 소득, 다른 구성기업으로부터 받은 배당소득 등과 관련된 대상조세는 관련된 소득의 배분 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 바에 따라 다른 구성기업에 배분한다.

43) 즉, 재무회계 순손익에 반영된 당기 법인세비용 중 대상조세(이익·유보이익·자본에 대한 세금, 소득세 대신 부과되는 세금 등)를 말함.

44) 이연법인세자산(또는 부채)란, 기업의 회계(재무회계)는 발생주의를 따르고, 세법(세무)은 권리의무 확정주의를 따르기 때문에 발생하는 일시적 차이에 의한 왜곡을 조정(세무조정)하기 위하여 도입하는 것임.

산하도록 법률에 규정하려는 것임.

- 이와 더불어 개정안은 내국추가세를 위한 조정대상조세 계산 시 내국추가세의 특수성을 고려해 글로벌최저한세제도 하에서는 대상 조세에 포함되었으나 내국추가세에서는 제외되는 대상조세를 규정하고 있음. 이는 국내 구성기업에 귀속되는 소득에 대해 해외주주 기업등이 부담한 조세가 있을 경우 글로벌최저한세제도는 소득의 원천에 따라 배분하도록 하고 있으나 내국추가세제도는 계산의 단순화 및 순환 계산의 반복을 방지하기 위한 목적이 있는 것으로 보이며,⁴⁵⁾ 주식에서도 내국추가세를 위한 조정대상조세를 계산하는 경우 고정사업장으로 배분되는 본점 대상조세 등 역외조세와 관련된 일부 대상조세를 GloBE 규칙과 달리 제외할 것을 규정하고 있음.⁴⁶⁾

예를 들어, 정책상 당기에 발생한 결손금이 미래에 법인세를 감소시킬 수 있다면(ex. 이월결손금 공제), 이연법인세자산으로 인식됨.

45) 기획재정부 자료

46) 주식은 내국추가세제도의 목적상 대상조세의 범위에서 제외할 대상조세를 열거적으로 나열하고 있음.(1) CFC과세제도 및 글로벌최저한세에 따라 국내구성기업으로 배분되는 대상조세 2) 지점 과세 및 글로벌최저한세에 따라 고정사업장으로 배분되는 본점의 대상조세 3) 혼성기업 및 역혼성기업의 소득 및 내국추가세액을 무국적구성기업에도 부과하는 관할에서의 무국적구성기업의 소득에 대한 주주구성기업의 대상조세 4) 배당과세 및 글로벌최저한세에 따라 배당지급법인으로 배분되는 배당수취법인의 대상조세) 기획재정부 자료

For purposes of computing the ETR, a QDMTT shall exclude Covered Tax expense of: (i) a Constituent Entity-owner under a CFC Tax Regime that is allocable to a domestic Constituent Entity under Article 4.3.2(c) of the GloBE Rules; (ii) a Main Entity that is allocable under Article 4.3.2(a) to a Permanent Establishment located in the jurisdiction; (iii) a Constituent Entity-owner on income of a Hybrid Entity or a Reverse Hybrid Entity that is allocable under Article 4.3.2(d) to a Hybrid Entity or a Reverse Hybrid Entity that is either located in the jurisdiction or is included in the scope of the QDMTT because the QDMTT applies to stateless Flow-through Entities created in the QDMTT jurisdiction; and (iv) a Constituent Entityowner (e.g. net basis taxes), other than a withholding tax imposed by the QDMTT jurisdiction, that is allocable to a distributing Constituent Entity located in the jurisdiction under Article 4.3.2 (e). 10. Definintions, 118.30, OECD Commentrary 2025.5. . 기획재정부 자료

문 의 처
02)6788-5158

다. 내국추가세액의 계산을 위한 신고 후 조정·세율변경 및 실효세율의 계산(정부안)

현 행	개정안
☐ <신 설>	☐ 내국추가세액 계산을 위한 신고 후 조정 및 세율 변경(§73의4) ○ 현행법(§68①~④) 준용 ○ 내국추가세액의 계산을 위한 대상조세, 조정대상조세 등의 필요한 사항 대통령령 규정 ☐ 내국추가세액 계산을 위한 실효세율 계산(§73의5) <u>각 국내구성기업의 §73의3에 따른 조정대상조세금액의 합계액</u> <u>국내 구성기업들의 순글로벌최저한세소득</u> ○ 조정대상조세금액의 합계액 < 0 : 실효세율 = 0 - 해당 사유를 이유로 실효세율 계산에 산입되지 아니한 금액은 그 후 사업연도 실효세율 계산 시 합산 ○ 순글로벌최저한세소득 ≤ 0 : 실효세율 미계산 ○ 무국적구성기업 중 우리나라에 설립된 투과기업* 및 대통령령으로 정하는 고정사업장: 소재지국 국내로 간주 * 기업 손익이 해당 기업이 아닌 해당 지분소유자에게 직접 귀속되는 기업 ○ 국내소수지분구성기업 또는 투자구성기업의 글로벌최저한세소득금액 및 조정대상조세금액 제외

* 정부안 2025. 9. 3. 제출(의안번호 12654)

☐ 개정안은 내국추가세액의 계산을 위한 ① 내국추가세액 신고 후 조정 및 세율변경과 ② 내국추가세액의 실효세율 계산을 현행법상 관련 조문을 인용함과 동시에 그 특례 및 예외 대상을 규정하여 내국추가세액의 계산을 위한 관련 개념들을 정의하려는 것임.

☐ ① (내국추가세액 신고 후 조정 및 세율 변경) 개정안은 이전 사업연도의 대상조세 납부의무가 경정 등으로 인해 변동된 경우의 처리방법 등과 같이 내국추가세액 계산을 위한 신고 후 조정 및

세율변경에 관한 사항을 현행법 제68조⁴⁷⁾를 준용하여 규정하려는 것임.

이는 모델규정 및 주석의 취지와 내용에 부합하는 방식으로 내국 추가세제도를 도입함으로써, ‘적격내국추가세제도’의 도입을 통한 과세권의 확보 등 내국추가세제도의 도입 취지를 온전히 구현하려는 입법취지가 있음.

- ②(내국실효세율의 계산) 개정안은 내국추가세액의 계산을 위해 적용되는 세율이 최저한세율(15%) 미만인지 여부를 판단하기 위해 사용되는 내국실효세율의 계산 방법을 규정하려는 것임.

$$\text{* (내국)실효세율} = (\Sigma \text{조정대상조세}) \div (\text{순글로벌최저한세소득})$$

(§73의5)

내국실효세율은 각 구성기업의 조정대상조세금액의 합계액을 순글

47) 「국제조세조정법」

제68조(신고 후 조정 및 세율변경) ① 각 사업연도에 구성기업의 이전 사업연도 회계상 계상된 대상조세 금액이 제83조제1항에 따른 글로벌최저한세정보신고서의 제출 이후에 결정이나 경정 등으로 증가 또는 감소되는 경우에는 다음 각 호의 구분에 따라 결정이나 경정 등이 이루어진 날이 속하는 사업연도(이하 이 조에서 “경정사업연도”라 한다)의 대상조세 또는 결정이나 경정의 대상이 되는 이전 사업연도(이하 이 조에서 “경정대상사업연도”라 한다)의 조정대상조세에 가산하거나 조정대상조세에서 차감한다.

1. 경정대상사업연도의 대상조세 금액이 증가되는 경우: 대상조세 금액의 증가액을 경정사업연도의 대상조세에 가산한다.

2. 경정대상사업연도의 대상조세 금액이 감소되는 경우: 대상조세 금액의 감소액을 경정대상사업연도의 조정대상조세에서 차감하고 대통령령으로 정하는 바에 따라 경정대상사업연도의 제69조에 따른 실효세율과 제70조 및 제71조에 따른 추가세액을 다시 계산한다.

② 제1항제2호에도 불구하고 경정대상사업연도 대상조세의 감소액이 대통령령으로 정하는 경미한 금액에 해당하는 경우에는 신고구성기업의 선택에 따라 그 감소액을 해당 구성기업의 경정사업연도 대상조세에서 차감할 수 있다.

③ 구성기업의 소재지국에서 구성기업의 이연법인세비용 산정에 적용되는 세율이 변경되는 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 대상조세를 조정한다.

④ 구성기업이 이전 사업연도에 회계상 당기법인세비용으로 계상하고 조정대상조세에 포함한 금액으로서 1백만유로를 초과하는 금액을 그 이전 사업연도의 종료일부터 3년 이내에 납부하지 아니하는 경우에는 미납된 금액을 그 이전 사업연도의 조정대상조세에서 차감하여 해당 이전 사업연도의 제69조에 따른 실효세율과 제70조 및 제71조에 따른 추가세액을 다시 계산한다.

⑤ 제1항부터 제4항까지에서 규정한 사항 외에 이전 사업연도의 제83조제1항에 따른 글로벌최저한세정보 신고서의 제출 이후 대상조세, 조정대상조세 등의 조정 등에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

로별최저한세소득금액으로 나누어 계산하는데, 이때 1) 조정대상조
세금액이 0보다 작은 경우에는 실효세율을 0으로, 2) 순글로벌최저
한세소득이 0보다 같거나 작은 경우에는 실효세율을 계산하지 않
으며, 3) 투자기업의 조세중립적 투자 수단으로서 지위를 보호하기
위하여 개정안 제79조에 따라 별도로 다른 투자구성기업들과 합산
하여 산정하는 특례를 두고 있음.

□ 개정안은 이와 더불어 소재지국이 없는 것으로 보는 투과기업으로
서 우리나라의 법령에 따라 우리나라에서 설립·등록된 구성기업 및
대통령령으로 정하는 고정사업장은 국내에 소재하는 것으로 간주
하고 있음.

이는 현행법상 무국적구성기업별로 별도의 국가를 가정하여 실효
세율 등이 계산되더라도 해당 기업에 국적이 부재한 특성으로 인
해 특정 국가에 과세관할권이 자연스럽게 귀속되지 않으므로 무국
적구성기업에 대한 과세의무를 명확화하는 측면이 있는 것으로 보
임.

현행법 및 GloBE 규칙은 어느 나라에서도 과세권을 행사하지 않
는 투과기업⁴⁸⁾ 및 고정사업장에 대해서는 별도의 소재지국이 없는
것으로 간주하고 있음.⁴⁹⁾ 이에 따라 소재지국이 없는 것으로 보는

48) 단, 투과기업으로서 다국적기업그룹의 최종모기업이거나 해당 사업연도에 저율과세구성기업이 속하는 다
국적기업그룹의 최종모기업이 소득산입규칙으로서 대통령령으로 정하는 요건을 갖춘 규칙을 적용하여야
하는 구성기업인 경우에는 해당 기업이 법령에 따라 설립·등록된 국가를 소재지국으로 간주하는 규정을
두고 있음.

49) 「국제조세조정에 관한 법률」

제64조(기업의 소재지) ① 이 장을 적용할 때 기업이 소재하는 국가(이하 이 장에서 “소재지국”이라 한다)
는 다음 각 호의 구분에 따른다.

1. 기업의 소득 등이 해당 기업의 소유자에게 귀속되는 것으로 보는 기업으로서 대통령령으로 정하는 기업

투과기업 등 대통령령으로 정하는 구성기업에 대해서는 ‘무국적구성기업’으로서 별도로 정의하며⁵⁰⁾, 해당 기업별로 별도의 국가를 가정하여 그 국가에 소재하는 구성기업으로 간주하고 있음. 개정안은 법률상 무국적구성기업에 해당하는 기업⁵¹⁾을 별개의 다국적기업그룹에 속한 국내구성기업으로 보고, 개별 기업별로 다른 구성기업과 별도로 내국추가세액을 계산하도록 규정하여⁵²⁾ 무국적구성기

(이하 이 장에서 “투과기업”이라 한다)이 아닌 경우: 다음 각 목의 구분에 따른 국가

가. 실질적 관리장소 또는 설립 장소나 이와 유사한 기준에 따라 국가에 납세의무(해당 국가 내의 원천으로부터 발생한 소득에 대해서만 그 국가에 납세할 의무가 있는 경우는 제외한다)가 있는 기업인 경우: 해당 국가

나. 가목 외의 기업인 경우: 해당 기업이 법령에 따라 설립·등록된 국가

2. 투과기업으로서 다국적기업그룹의 최종모기업이거나 제72조제4항제1호에 따른 적격소득산입규칙을 적용하여야 하는 구성기업인 경우: 해당 기업이 법령에 따라 설립·등록된 국가

② 제1항제2호 외의 투과기업은 소재지국이 없는 것으로 본다.

50) 제69조(실효세율의 계산) ⑥ 제1항부터 제5항까지의 규정을 적용할 때 제64조제2항에 따라 소재지국이 없는 것으로 보는 투과기업 등 대통령령으로 정하는 구성기업(이하 이 장에서 “무국적구성기업”이라 한다)은 무국적구성기업별로 별도의 국가를 가정하여 그 국가에 소재하는 구성기업으로 본다.

「국제조세조정에 관한 법률 시행령」

제117조(무국적구성기업의 범위) 법 제69조제6항에서 “소재지국이 없는 것으로 보는 투과기업 등 대통령령으로 정하는 구성기업”이란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 구성기업(이하 이 장에서 “무국적구성기업”이라 한다)을 말한다.

1. 법 제64조제1항제2호 외의 투과기업
2. 제4형고정사업장

제103조(기업의 소재지) ① 법 제64조제1항제1호 각 목 외의 부분에서 “대통령령으로 정하는 기업”이란 해당 기업이 설립·운영되는 국가에서 과세상 투시(해당 기업의 소득, 지출 및 손익을 그 기업의 지분을 직접 보유하는 자에게 지분비율에 따라 귀속시켜 과세하는 것을 말한다. 이하 이 장에서 같다)되는 기업(이하 이 장에서 “투과기업”이라 한다)을 말한다.

② 법 제64조제3항에 따른 고정사업장의 소재지국은 다음 각 호의 구분에 따른 국가로 한다. 다만, 제1호부터 제3호까지에서 정한 사업장 외의 사업장으로서 해당 사업장에 귀속되는 소득에 대해 과세되지 않는 사업장(이하 이 장에서 “제4형고정사업장”이라 한다)의 경우에는 소재지국이 없는 것으로 본다.

1. 적용 가능하고 유효한 조세조약(우리나라가 체결당사자가 아닌 조세조약을 포함한다. 이하 이 장에서 같다)에 따라 고정된 사업장이 있는 것으로 인정되고 경제협력개발기구에서 채택된 「소득과 자본에 관한 표준조세조약(Model Tax Convention on Income and on Capital)」(이하 이 장에서 “표준조세조약”이라 한다)에 따른 사업소득의 계산 방법이나 이와 유사한 방법으로 해당 사업장에 귀속되는 소득에 대해 과세되는 사업장(이하 이 장에서 “제1형고정사업장”이라 한다)의 경우: 해당 조세조약에 따라 고정사업장으로서 과세하는 국가
2. 적용 가능하고 유효한 조세조약이 없는 경우의 사업장으로서 세법상 거주자에 대한 과세 방법과 유사한 방법으로 해당 사업장에 귀속되는 순소득에 대해 과세되는 사업장(이하 이 장에서 “제2형고정사업장”이라 한다)의 경우: 사업 장소에 기초한 순소득을 기준으로 과세하는 국가
3. 해당 사업장에 대한 법인세제가 없는 국가에 소재하는 사업장으로서 표준조세조약에 따르면 그 사업장이 실재하는 국가가 해당 사업장에 귀속되는 소득에 대해 과세권을 가지는 것으로 인정되는 사업장(이하 이 장에서 “제3형고정사업장”이라 한다)의 경우: 해당 사업장이 실재하는 국가

51) 투과기업으로서 우리나라의 법령에 따라 우리나라에서 설립·등록된 구성기업 및 대통령령으로 정하는 고정사업장

52) 이와 같이 무국적구성기업 중 우리나라에서 설립 등록된 투과기업등에 대해 국내구성기업과 별도로 계산하는 것은, 동 기업들이 저율과세 구성기업에 해당할 가능성이 높아 국가별 실효세율 계산시 타 구성기업과 함께 계산 될 경우 타구성기업에 희석(blending)되어 추가세액의 회피 가능성이 높아지기 때문이다.

업에 대해서도 내국추가세를 과세하려는 입법취지가 있음. 주식 또한 각 과세당국별로 무국적구성기업이 국내법에 따라 설립된 경우에는 내국추가세액을 부과할 수 있도록 규정하고 있음.⁵³⁾

- 또한 주식 내에 무국적구성기업에 대한 내국추가세액 계산 시 무국적구성기업을 해당 ‘국가에 소재하는 것으로 간주’하는 내용은 부재하지만,⁵⁴⁾ 개정안은 법률상 무국적기업에 해당하는 기업을 내국추가세액 계산 시 국내에 소재하는 기업으로 간주하는 규정을 두고 있고, 이는 적격내국추가세제도를 도입한 것으로 평가받는 독일의 규정방식과 유사한 형태임.⁵⁵⁾⁵⁶⁾

문 의 처

02)6788-5158

53) Stateless Constituent Entities are subject to a stand-alone ETR and Top-up Tax computation for GloBE purposes. A QDMTT does not need to apply to Stateless Constituent Entities to be functionally equivalent to the GloBE Rules. In the case of Flow-through Entities that are Stateless Constituent Entities, however, jurisdictions are free to impose the QDMTT on these Entities when they are created under the domestic law of the jurisdiction. In the case of Permanent Establishments that are Stateless Constituent Entities, jurisdictions are free to impose the QDMTT on these Entities provided that the place of business (or deemed place of business) is located therein and either there is no tax treaty applicable or there is an applicable tax treaty and the jurisdiction where the place of business (or deemed place of business) is located has the right to tax in accordance with such treaty. 10. Definitions, 118.8.1 OECD Commentary 2025.5.

54) 주식은 무국적 구성기업들에 대해 별도로 실효세율 및 내국추가세액 계산을 하더라도, 글로벌최저한세제도와 적격내국추가세제도의 도입 목적에서는 적격내국추가세의 부과와 무관하게 무국적구성기업으로 취급(treated)한다는 규정을 두고 있음. In both cases, these Entities shall be subject to separate ETR and Top-up Tax calculations and shall still be treated as Stateless Constituent Entities for GloBE and QDMTT purposes, regardless of whether they are subject to a QDMTT charge. 10. Definitions, 118.8.1 OECD Commentary 2025.5.

55) 독일의 경우 특정 무국적구성기업의 경우에는 해당 기업의 소재지국(Steuerhoheitsgebiet, Jurisdiction)을 해당 기업이 설립되거나(역혼성기업), 사업활동이 수행되는 소재지국(제4형고정사업장)인 것으로 보아(zuordnen, assign) DMTT를 적용하도록 규정하고 있음. 기획재정부 자료

56) 한편 적격내국추가세제도를 도입한 것으로 평가받는 호주의 법률에서는 무국적구성기업에 대한 소재지국을 자국으로 간주하는 별도의 규정은 부재함. 호주 DMTT의 경우 적용 대상인 무국적구성기업의 요건을 정하면서, 해당 무국적구성기업에 (내국)추가세액이 발생하는 경우에는 DMTT에 따른 납세의무(Domestic Top-up Tax Amount)가 발생하는 것임을 별도로 규정하고 있음.

라. 내국추가세액의 계산(정부안)

현 행	개정안
☐ <신 설>	☐ 내국추가세액의 계산 및 과세 (§73의6) ○ 국내구성기업 내국추가세액의 계산 - 내국추가세액 계산을 위한 글로벌최저한세소득·결손, 조정대상조세, 실효세율 신고 후 조정 등의 사항을 바탕으로 계산 내국추가세액 = A × B + C A: 다국적기업그룹의 국내구성기업이 소재한 국가의 추가세액비율* * 최저한세율(15%) - 국내구성기업들의 실효세율** ** 조정대상조세 (§73의3) ÷ 순글로벌최저한세소득 B: 다국적기업그룹의 국내 초과이익*** 금액 *** 순글로벌최저한세소득에서 실질기반제외소득(구성기업의 ‘인건비’ 및 ‘유형자산 순장부가액’의 일정비율)을 제외한 금액 C: 다국적기업그룹의 국내 구성기업의 당기추가세액가산액**** **** 이전사업연도의 실효세율을 다시 계산하는 경우 발생하는 추가세액의 가산금액

* 정부안 2025. 9. 3. 제출(의안번호 12654)

☐ 개정안은 다국적기업그룹의 내국추가세액 계산방식을 현행 GloBE 규칙 하의 계산방식과 유사하게 규정하려는 것임.

내국추가세액 = 내국추가세액비율 × (순글로벌최저한세소득 - 실질기반제외소득) (§73의6②) (§73의6③) + 당기추가세액가산액 (§73의6④)
--

□ 개정안은 안에 따른 내국추가세액 계산을 위한 글로벌최저한세소득·결손(안 §73의2), 조정대상조세(안 §73의3), 실효세율 신고 후 조정등(안 §73의4)의 규정을 적용하여 내국추가세액을 계산하려는 것으로, 글로벌최저한세제도와 같이 1) 순글로벌최저한세 소득에서 실질기반 제외소득을 차감⁵⁷⁾한 금액에 내국추가세액비율을 곱하고 2)당기추가세액가산액을 더하는 방식⁵⁸⁾으로 내국추가세액을 계산하도록 규정하고 있음. 또한, ① 현행법⁵⁹⁾과 달리 최저한세제도에 따른 추가세액 계산 시 활용되는 계산식 중 내국추가세액의 계산 과정에서 그 존재가 불필요한 “적격소재국추가세액”⁶⁰⁾을 0으로 간주하여 관련 항목을 삭제하고 ② 개정안에 따라 소재지국이 없는 투과기업으로서 “우리나라의 법령에 따라 우리나라에서 설립·등록

57) 실질기반제외소득을 순글로벌최저한세소득에서 차감하는 것은 조세회피 및 소득이전의 위험성이 일반적으로 낮은 인건비 및 유형자산 투자액에 대한 이익을 제외하여, 무형자산 등을 통한 초과이익에 초점을 맞춰 글로벌최저한세를 적용하려는 것임.

58) 당기추가세액가산액은 이전 사업연도에 대한 실효세율을 다시 계산할 경우 가산되는 금액 등을 의미하는데, 과거 회계연도와 관련되어 재산정된 추가세액 가산금액을 과거의 회계연도에 대해서 별도로 추가납부하게 되는 경우 복잡성 및 행정 부담이 수반되는바, 이를 피하기 위해 추가세액 가산금액은 재계산이 수행되는 회계연도에 대신 부과되도록 하는 것임.

59) 「국제조세조정에 관한 법률」

제70조(구성기업 소재지국의 추가세액 계산) ① 각 사업연도 해당 다국적기업그룹의 구성기업이 소재한 국가의 추가세액은 다음 계산식에 따라 계산한 금액으로 한다.

해당 다국적기업그룹의 구성기업이 소재한 국가의 추가세액	=	(A × B)	+	C	-	D
A: 해당 다국적기업그룹의 구성기업이 소재한 국가의 추가세액비율 B: 해당 다국적기업그룹의 구성기업이 소재한 국가의 초과이익 금액 C: 해당 다국적기업그룹의 구성기업이 소재한 국가의 당기추가세액가산액 D: 해당 다국적기업그룹의 구성기업이 소재한 국가의 적격소재국추가세액						

60) 적격소재국 추가세액이란 추가세액을 영으로 만들기 위하여 소재지국에서 부과하는 세금으로서 해당 국가의 적격소재국추가세제도(적격소재국 추가세란 관할국의 내국법에 포함되어 있는 최저한세제도로써, 글로벌최저한세제도에 따라 제공된 결과와 부합하는 결과를 나타내는 세제를 말함. 적격소재국 추가세액은 실효세율 15% 미충족 시 소재지 국가에 납부하는 미달세액을 말하며, 다른 국가에서 과세될 추가세액을 소재지국에서 우선적으로 징수하여 과세권 이전을 방지하는 효과가 있음.)에 따라 납부하였거나 납부할 금액을 말하며 글로벌최저한세 추가세액 산정 시 완전한 공제를 허용하기 위하여 마지막 단계에서 이를 공제함, 국제조세조정법 일부개정법률안 검토보고, 2022.11. 기획재정위원회 전문위원실

된 구성기업 및 대통령령으로 정하는 고정사업장”은 별개의 다국적 기업그룹에 속한 국내구성기업으로 보아 개별 구성기업 및 고정사업장별로 내국추가세액을 계산하도록 규정하고 있음.⁶¹⁾

이는 모델규정 및 주석의 취지와 내용에 부합도록 내국추가세액의 계산 방식을 현행 GloBE 규칙에 따르는 추가세액에 준하여 규정함으로써, ‘적격내국추가세제도’의 도입을 통한 과세권의 확보 등 내국추가세제도의 도입 취지를 온전히 구현하려는 것임.

구체적으로 주석은 적격내국추가세제도의 소득 및 조세 산정은 GloBE 규칙과 기능적 동질성을 보장하기 위해 GloBE 규칙을 반영(mirror)할 것을 규정하고 있으며, 내국추가세액 계산 시 GloBE 규칙보다 더 제한적으로 대상조세를 수정하여 계산하는 것은 허용하고 있음.⁶²⁾

문 의 처

02)6788-5158

61) 이와 같이 무국적구성기업 중 우리나라에서 설립 등록된 투과기업등에 대해 국내구성기업과 별도로 계산하는 것은, 동 기업들이 저율과세 구성기업에 해당할 가능성이 높아 국가별 실효세율 계산시 타 구성기업과 함께 계산 될 경우 타구성기업에 희석(blending)되어 추가세액의 회피 가능성이 높아지기 때문임.

62) Income and tax computations generally need to mirror the GloBE Rules to ensure functional equivalence. Customization of a QDMTT is permissible, however, in two situations. First, it is permissible to make the QDMTT more restrictive than the GloBE Rules where the tighter restriction is consistent with local tax rules. 10. Definitions, 118.20, OECD Commentary 2025.5.

마. 내국추가세액의 과세(정부안)

현 행	개정안
□ <신 설>	□ 내국추가세액의 과세(§73의7) ○ 국내 저율과세구성기업*: 내국추가세액 중 국내구성기업에 배분된 금액 납부 의무 * 실효세율이 최저한세율(100분의 15)보다 낮은 국가에 소재하는 구성기업 ○ 내국추가세액의 배분 - ①, ② 중 선택하되 ② 적용 후 미납 시 배분방법 규정 ① (법정배분) 국내구성기업의 내국추가세액에 대한 기여도와 부담능력을 고려하여 배분 ② (지정배분) 해당 다국적기업그룹의 모든 국내구성기업이 합의한 것으로 신고구성기업이 지정하는 하나 이상의 국내구성기업에 배분 - 다만 직접사업연도까지 지정배분(②)된 추가세액 미납 시 아래에 따라 배분 * 최종모기업이 국내 소재: 최종모기업에 배분 * 최종모기업이 국내 미소재: 법정배분(①)적용

* 정부안 2025. 9. 3. 제출(의안번호 12654)

□ 개정안은 다국적기업그룹의 내국추가세액 과세 방법을 현행 GloBE 규칙 하의 과세 방식과 유사하게 규정하려는 것으로, 개정안 제73조의6에 따라 계산된 내국추가세액 중 국내구성기업 등에 배분된 금액을 ‘내국추가세액배분액’으로 규정하고, 내국추가세액배분액의 배분 방식은 현행법 제73조와 유사한 형태로 규정하려는 것임.

□ 내국추가세액배분액의 배분 방식은 현행법상 소득산업보완규칙의 배분방식을 규정한 제73조제5항⁶³⁾과 유사한 방식으로 규정하였는

63) 「국제조세조정법」

데, 이는 일반적인 적격소재국추가세액은 GloBE 규칙 및 주식의 결과와 일치하는 방향으로 도입 및 집행되어야 한다는 주식 규정⁶⁴⁾에 따르는 것임.

이에 따라 내국추가세액은 ①법정배분방식⁶⁵⁾과 ②지정배분방식⁶⁶⁾ 중 신고구성기업이 선택하는 방식에 배분되며, 지정배분방식에 따라 내국추가세액을 배분하였음에도 불구하고 세액의 전부 또는 일부가 납부되지 않은 경우에는 최종모기업이 국내에 있는 경우 최종모기업에 배분하고, 최종모기업이 국내에 부재한 경우 법정배분 방식에 따라 배분할 것을 규정하고 있음.

이는 구성기업이 의도적으로 담세력이 약한 구성기업을 지정하여 납세를 회피하는 것을 방지하기 위해 추가세액 미납에 따르는 보완적인 배분방식을 규정한 현행법과 동일한 배분방식으로, 내국추가세액에 대한 납세회피 가능성을 추가적으로 차단할 수 있을 것으로 보임.

제73조(소득산업보완규칙의 적용) ⑤ 제4항에 따른 소득산업보완규칙 추가세액 국내 배분액을 각 사업연도 다국적기업그룹의 각 국내구성기업(투자구성기업은 제외한다. 이하 이 항에서 같다)에 배분하는 경우 소득산업보완규칙 추가세액배분액은 다음 각 호의 방법 중 신고구성기업이 선택하는 방법을 적용하여 계산한다. 다만, 제4항에 따른 소득산업보완규칙 추가세액 국내배분액의 배분이 이루어지는 사업연도의 직전 사업연도 말까지 제2호의 방법을 적용하여 계산된 소득산업보완규칙추가세액배분액의 전부 또는 일부가 납부되지 아니한 경우 제4항에 따른 소득산업보완규칙 추가세액 국내 배분액은 국내구성기업인 최종모기업에 배분하는 방법을 적용하여 계산하며, 국내에 해당 최종모기업이 소재하지 아니하는 경우에는 제1호의 방법을 적용하여 계산한다.

64) The tax must be implemented and administered in a way that is consistent with the outcomes provided for under the GloBE Rules and their Commentary, including the prohibition against the implementing jurisdiction providing any collateral or other benefits that are related to such domestic tax as discussed further in the Commentary to the definition of a Qualified IIR, 10. Definitions, 116, OECD Commentry 2025.5.

65) 각 국내구성기업의 내국추가세액에 대한 기여도와 부담능력을 고려하여 배분하는 방법

66) 내국추가세액의 배분에 대하여 해당 다국적기업그룹의 모든 국내구성기업이 합의하여 신고구성기업이 지정하는 하나이상의 국내구성기업에 배분하는 방법

문 의 처
02)6788-5158

바. 납세의무자 및 납부세액에 내국추가세액배분액 포함(정부안)

현 행	개정안
□ 납세의무자(§63) ○ (납세의무자) 같은 다국적기업그룹에 속하는 국내에 소재하는 구성기업 ○ 납부세액 - 모기업인 국내구성기업에 대한 추가세액배분액(소득산입규칙) (A) - 국내구성기업에 대한 추가세액배분액(소득산입보완규칙) (B) - <신 설>	□ 납세의무자의 납부세액에 <u>내국추가세액배분액</u> 추가 ○ 납부세액 중 내국추가세액배분액 추가 및 이를 포괄한 ‘추가세액배분액 등’의 용어 규정 - (현행과 같음) - <u>국내구성기업에 배분되는 내국추가세액배분액(C)</u> (이하 A,B,C를 포괄하여 ‘추가세액배분액등’)

* 정부안 2025. 9. 3. 제출(의안번호 12654)

□ 개정안은 내국추가세제도의 도입에 따라 납세의무자가 부담하여야 하는 납부세액에 내국추가세액배분액을 추가하여 규정하려는 것임.

개정안은 납부세액에 소득산입규칙 및 소득산입보완규칙에 따른 추가세액배분액 외에 내국추가세액배분액⁶⁷⁾을 추가하는 방식으로 납세의무자를 확대함으로써 납세의무자를 명확히 하려는 것임.⁶⁸⁾

한편, 내국추가세제도의 적용대상과 관련하여 개정안은 현행법 제 62조를 별도로 개정하지 않고 기존의 GloBE 적용대상이었던 다국

67) 한편, 개정안은 소득산입규칙 및 소득산입보완규칙에 따른 추가세액배분액, 내국추가세액배분액을 포괄하여 ‘추가세액배분액등’이라고 규정함

68) The charging provisions in Chapter 2 are not suited to a QDMTT because the IIR and UTPR primarily apply with respect to the income of foreign Constituent Entities. In contrast, a QDMTT applies exclusively with respect to domestic Constituent Entities 118.9, OECD Commentrary 2025.5.

적기업그룹으로 동일하게 규정하고 있는데, 이는 내국추가세액은 GloBE 규칙에 따라 결정된 다국적기업그룹의 구성기업에 적용되어야 한다는 관련 주석의 규정⁶⁹⁾에 따른 것임.

문 의 처
02)6788-5158

69) In order to produce functionally equivalent outcomes, a QDMTT must apply with respect to the Constituent Entities of an MNE Group that are located in the jurisdiction as determined under the GloBE Rules. This means that:

- a. the definition of Ultimate Parent Entity, MNE Group, and Constituent Entity in the QDMTT need to correspond with the definitions in the GloBE Rules; and
- d. the QDMTT must compute the tax liability for the jurisdiction by taking into account the income and covered taxes of Constituent Entities that are located in the jurisdiction as determined under the GloBE Rules.^{118.3, OECD Commentary 2025.5.}

사. 최소적용제외 특례(정부안)

현 행	개정안
☐ 최소적용제외 특례 (§74) ○ (요건) 해당국에 소재한 각 구성기업의 매출·순소득 합계가 일정액 미만 *일 것 * 당해 사업연도 및 직전 2개사업연도의 평균 GloBE 매출액이 1천만 유로 미만이고, 글로벌 최저 한세소득·결손 금액의 합계액이 1백만 유로 미만 ○ (특례) - 해당 국가의 추가세액 0으로 간주 ○ (적용제외) - 무국적구성기업 또는 투자구성기업 - 신고구성기업이 요건 충족여부가 달라지는 경우 (충족→미충족, 미충족→충족)	☐ 내국추가세 적용시에도 동일 특례 적용

* 정부안 2025. 9. 3. 제출(의안번호 12654)

☐ 개정안은 내국추가세제도의 도입에 따라 현행 GloBE 규칙 하의 최소적용제외특례가 내국추가세에 대해서도 적용될 수 있도록 규정하려는 것임.

이는 모델규정 및 주석의 취지와 내용에 부합하는 방식으로 내국추가세제도에서도 최소적용제외 특례 규정을 도입함으로써, ‘적격 내국추가세제도’의 도입을 통한 과세권의 확보 등 내국추가세제도의 도입 취지를 온전히 구현하려는 입법취지가 있음.

☐ 현행법은 해당 국가에 소재하는 각 구성기업의 매출액 및 이익이

특정 요건을 만족할 경우 각 구성기업의 각 사업연도 추가세액을 0으로 규정하는 최소적용제외 특례를 규정하고 있음.⁷⁰⁾ 구체적으로, 해당 국가에 소재하는 각 구성기업의 해당 사업연도와 그 직전 2개 사업연도의 ① 매출액 평균이 1천만유로 미만인면서 ② 글로벌최저한세소득·결손 금액 평균이 1백만유로 미만인 국가의 경우 해당 국가의 추가세액이 없는 것으로 간주하고 있음.

이는 특정 국가의 추가세액 금액이, 실효세율 산출에 소요되는 기업의 이행비용·과세당국의 행정비용에 비하여 미미할 경우 해당 국가의 실효세율을 사실상 15% 이상으로 간주하여 완전한 실효세율을 산정하는 복잡성을 피하려는 취지임. 또한 현행법은 무국적구성기업 및 투자기구에 대해서는 최소적용제외 특례를 적용하지 않고 있으며,⁷¹⁾ 글로벌최저한세 신고 후 조정 등의 사유로 사후적으로 충족 여부가 변경되는 경우에는 특례 적용을 배제하는 요건이 2024년 세법 개정을 통해 추가 되었음.⁷²⁾

70) 「국제조세조정에 관한 법률」

제74조(최소적용제외 특례) ① 제69조부터 제71조까지의 규정에도 불구하고 신고구성기업은 다음 각 호의 요건을 모두 갖춘 국가의 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 해당 국가에 소재하는 각 구성기업의 각 사업연도 추가세액을 영으로 할 수 있다.

1. 해당 국가에 소재하는 각 구성기업의 해당 사업연도와 그 직전 2개 사업연도의 대통령령으로 정하는 매출액 합계의 평균이 1천만유로 미만일 것
2. 해당 국가에 소재하는 각 구성기업의 해당 사업연도와 그 직전 2개 사업연도의 대통령령으로 정하는 글로벌최저한세소득·결손 금액 합계의 평균이 1백만유로 미만일 것

71) 최소적용제외 특례는 특정 국가의 추가세액 금액이 실효세율 산출에 소요되는 기업의 이행비용·과세당국의 행정비용에 비하여 미미할 경우 조정된 대상조세의 확정 복잡성을 피하려는 것으로 무국적기업 및 투자기업은 일반적인 과세대상이 아니므로 그 특례를 부여할 필요성이 없음. OECD 모델 규정도 무국적구성기업 및 투자기업으로 분리하는 경우 다국적기업 그룹이 면세 소득을 해당 기업으로 분리하도록 촉진될 것을 우려하여 최소적용제외 특례의 배제 대상 기업 중 무국적 구성기업 및 투자기업을 예시하고 있음.

72) 「국제조세조정에 관한 법률」

제74조(최소적용제외 특례) ② 다음 각 호의 구성기업에 대해서는 제1항을 적용하지 아니한다.

1. 무국적구성기업 또는 투자구성기업
2. 신고구성기업이 제83조제1항에 따른 글로벌최저한세정보신고서를 제출할 때에는 제1항 각 호의 요건을 갖추었으나 그 후 제68조에 따른 신고 후 조정 등 대통령령으로 정하는 사유로 제1항 각 호의 요건을 갖

□ 개정안은 내국추가세에 대해서도 최소적용제외 특례를 규정하여
 실효세율이 미미하여 그 계산의 실익이 크지 않은 경우 기업의 이
 행비용 및 과세당국의 행정비용을 절감하려는 것으로, 주석은 적격
 내국추가세제도에서 최소적용제외 특례 규정의 도입 여부는 의무
 사항이 아님을 규정하고 있으며, 도입 할 경우 Globe 규칙하의 최
 소적용제외 특례를 바탕으로 하여야 함을 규정하고 있음.⁷³⁾

문 의 처

02)6788-5158

추지 못하게 된 국가에 소재하는 각 구성기업

3. 신고구성기업이 제83조제1항에 따른 글로벌최저한세정보신고서를 제출할 때에는 제1항 각 호의 요건을 갖추지 못하였으나 그 후 제68조에 따른 신고 후 조정 등 대통령령으로 정하는 사유로 제1항 각 호의 요건을 갖추게 된 국가에 소재하는 각 구성기업

73) A QDMTT is not required to have a de minimis exclusion pursuant to 5.5 in order to be considered functionally equivalent to the GloBE rules. However, if the QDMTT provides for a de minimis exclusion, it shall be based on the Average Revenue and Average Income or Loss, and the relevant thresholds can be equal or lower than the ones provided for under Article 5.5.1. The election shall be an Annual Election.^{118.39, OECD Commentry 2025.5.}

아. 소수지분구성기업·공동기업에 대한 특례(정부안)

현 행	개정안
☐ 소수지분구성기업에 대한 특례(\$75) ○ (요건) 소수지분구성그룹으로 이루어진 그룹으로서 대통령령으로 정하는 그룹*(이하 ‘소수지분하위그룹’) * 최종모기업의 소수지분비율이 30%이하인 구성기업 ○ (특례) - 그 소수지분하위그룹을 별도의 다국적기업그룹으로 보아 실효세율 및 추가세액 계산 - 소수지분하위그룹에 속하지 않는 소수지분구성기업에 대해서는 해당 소수지분구성기업별로 실효세율 및 추가세액 계산	☐ <u>내국추가세액 계산시에도 동일 특례 적용</u>
☐ 공동기업등에 대한 특례(\$77) ○ (요건) 공동기업* 및 공동기업자회사 등 * 다국적기업그룹의 최종모기업이 그 소수지분의 50% 이상을 직간접으로 보유하는 기업으로서 해당 최종모기업이 연결재무제표를 작성할 때 지분법을 사용하여 회계처리하는 기업 ○ (특례) - 각 기업 및 자회사를 별도의 다국적기업그룹의 구성기업으로 보아 실효세율 및 추가세액 계산 등	☐ <u>내국추가세액 계산 시에도 동일 특례 적용</u>

* 정부안 2025. 9. 3. 제출(의안번호 12654)

☐ 개정안은 내국추가세제도의 도입에 따라 현행 GloBE 규칙 하의

①소수지분구성기업에 대한 특례와 ②공동기업 등에 대한 특례가

내국추가세액배분액에 대해서도 동일하게 적용될 수 있도록 규정 하려는 것임.

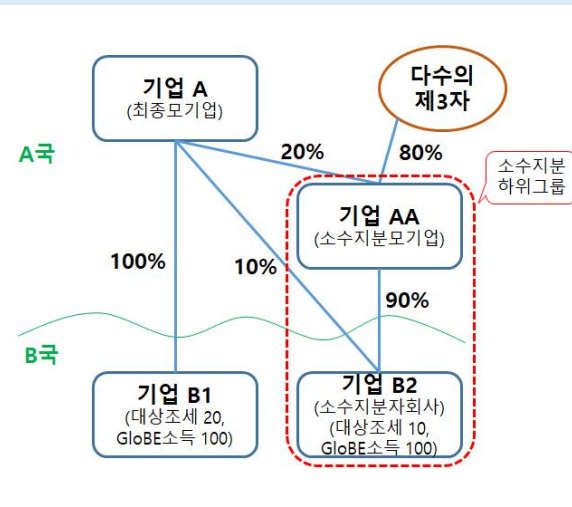
이는 모델규정 및 주석의 취지와 내용에 부합하는 방식으로 내국 추가세제도에 소수지분구성기업 특례 및 공동구성기업 등에 대한 특례 규정을 도입함으로써, ‘적격내국추가세제도’의 도입을 통한 과세권의 확보 등 내국추가세제도의 도입 취지를 온전히 구현하려는 입법취지가 있음.

- ①(소수지분구성기업 특례) 현행법은 1) 최종모기업의 직·간접 지분율이 30% 이하인 구성기업(소수지분구성기업)들의 그룹(소수지분하위그룹)은 별도의 다국적기업그룹인 것으로 보아 실효세율 및 추가세액을 따로 계산하고, 2) 소수지분하위그룹에 속하지 아니하는 소수지분구성기업에 대해서는 해당 기업단위로 실효세율 및 추가세액을 따로 계산하도록 규정하고 있음. 이는 그룹 외 소유주들이 지분의 상당 부분을 보유한 소수지분구성기업은 최종모기업의 연결재무제표에는 포함되어 있으나⁷⁴⁾, 실질적으로는 다국적기업그룹에 속하지 않는 것으로 간주하겠다는 것으로, 이를 통해 그룹 내 다른 구성기업들의 실적과 분리하여 계산함으로써, 글로벌최저한세 소득 및 대상조세가 통산되는 것을 방지하고자 하는 취지가 있음.⁷⁵⁾

74) 비록 작은 소유 지분율(30% 이하)이지만 최종모기업이 지배지분을 보유하고 있는 경우

75) 국제조세조정법 일부개정법률안 검토보고, 2022.11. 기획재정위원회 전문위원실

< 예시 >



① A의 AA 및 B2에 대한 소유지분은 각각 20%, 28% [=10%+(20%×90%)] → 소수지분구성기업

② B국 실효세율 및 추가세액 산출시 B1과 B2를 분리하여 계산

② B1 실효세율 20% → 추가세액 0
B2 실효세율 10% → 추가세액 5

* 기업B2가 소수지분하위그룹에 속하지 않을 경우, B국 실효세율은 15%(=30÷200)으로 추가세액이 발생하지 않음

기획재정부 자료를 바탕으로 재작성

□ 개정안은 현행 GloBE 규칙에 따르는 소수지분구성기업 특례를 내국추가세에 대해서도 적용하도록 규정하려는 것으로서, 저율과세에 따른 추가세액 발생분이 소득산입규칙 및 소득산입보완규칙을 통해 과세됨으로써 과세권이 일실되는 경우를 방지하려는 입법취지가 있음.⁷⁶⁾

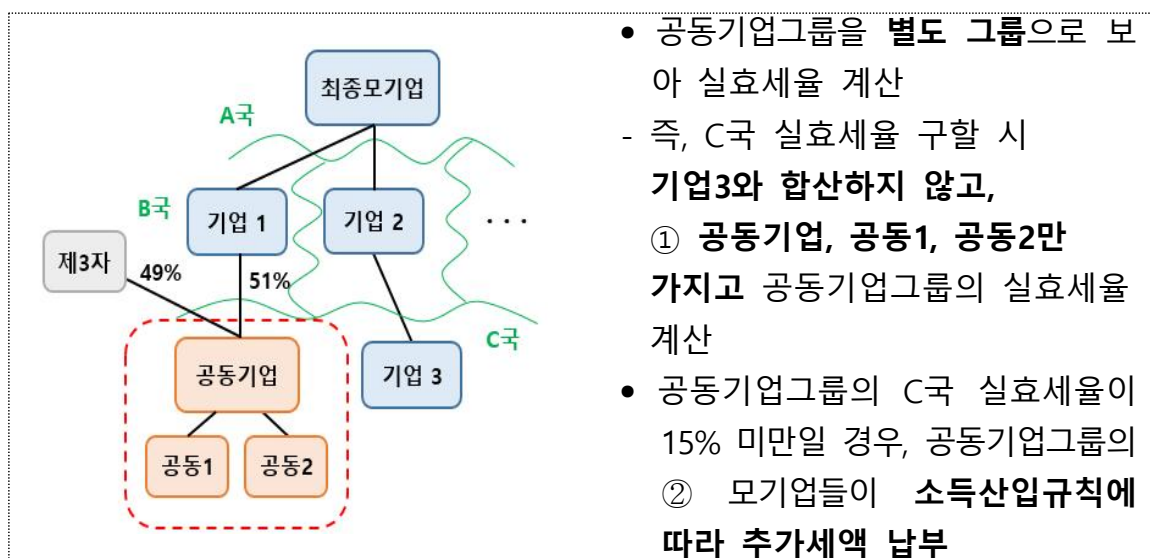
주석은 소수지분구성기업에 대해서는 내국추가세 적용을 배제할 수 있으나,⁷⁷⁾ 내국추가세 과세 시 현행 GloBE 규칙과 동일하게 별도의 단위로서 실효세율 및 추가세액을 계산하도록 규정하고 있음.⁷⁸⁾

76) 적격내국추가세제도에 포섭되지 않는 소수지분구성기업들의 소득은 소득산입규칙에 따른 추가세액 또는 소득산입보완규칙에 따른 추가세액의 부과 대상에 포함될 수 있기 때문임.

77) Jurisdictions may choose to implement rules that apply their QDMTT only to Groups where all of the Constituent Entities located in that jurisdiction are 100% owned by the UPE or a POPE for the entire Fiscal Year. Jurisdictions that limit the application of their QDMTT to MNE Groups where all the Constituent Entities located in the jurisdiction are 100% owned by the UPE or POPE for the entire Fiscal Year shall similarly not apply their QDMTT to Joint Ventures, JV Subsidiaries and Minority-Owned Constituent Entities located in the jurisdiction. 118.10, OECD Commentary 2025.5.

78) Thus, in order to be functionally equivalent, a QDMTT must determine a separate ETR and Top-up Tax amount for MOCES. 118.6, OECD Commentary 2025.5.

□ ② (공동기업 등에 대한 특례) 현행법은 공동기업⁷⁹⁾그룹을 별도 그룹으로 보아 실효세율 계산함으로써 글로벌최저한세제도의 적용을 받도록 하고 있음. 공동기업은 둘 이상의 사람 또는 기업들에 의해 공동으로 지배되는 사업체로서, 기업이 하나의 사람 또는 기업에 의해 독점적으로 지배되는 것이 아니기 때문에, 회계 결과는 그 소유자들 누구와도 계정별로 연결되지 않아 글로벌최저한세제도의 적용을 받지 않게 되는⁸⁰⁾ 문제점을 해결하기 위하여, 지분을 50% 이상의 공동기업에 대해 글로벌최저한세제도를 적용받도록 하는 특별규정을 두어 조세회피를 방지하고 있음.



자료: 기획재정부

79) 공동기업이란 다국적기업그룹의 최종모기업이 그 소유지분의 50% 이상을 직접 또는 간접으로 보유하는 기업으로서 해당 최종모기업이 연결재무제표를 작성할 때 그 기업에 대한 투자를 지분법(연결 재무제표상에서 피투자자에 대해서 공동지배력이나 유의적인 영향력을 가지고 있는 기업에 경우에 대하여 작성하여야 하며, 피투자회사의 순자산 변동액 중 투자회사 지분율에 해당하는 금액을 당해 투자주식에 가감하여 보고하는 방식)을 사용하여 회계처리하는 기업을 말함.

글로벌최저한세제도에서의 공동기업 정의는 국제회계기준(IFRS)에서의 공동기업의 정의인 '약정의 공동지배력을 보유하는 당사자들이 그 약정의 순자산에 대한 권리를 보유하는 공동약정'과는 상이함.

예컨대, 한 기업이 다국적기업 그룹에 의해 공동으로 지배되어 회계 규정상으로는 공동기업으로 간주되더라도 최종모기업이 소유지분을 50% 미만으로 보유한다면 글로벌최저한세제도 규칙 하에서는 공동기업이 아님.

80) 글로벌최저한세제도의 적용을 받는 구성기업이란 다국적기업그룹을 구성하는 기업을 말하는데, 이때 '그룹'에 속하기 위해서는 소유 또는 지배를 통하여 서로 연관된 기업들의 집단에 속하여야 함

□ 개정안은 현행 GloBE 규칙에 따르는 공동기업 등에 대한 특례를 내국추가세에 대해서도 적용하도록 규정하려는 것으로서, 저율과세에 따른 추가세액 발생분이 소득산입규칙 및 소득산입보완규칙을 통해 과세됨으로써 과세권이 일실되는 경우를 방지하려는 입법취지가 있음.⁸¹⁾

주석은 공동기업 등에 대해서는 내국추가세 적용을 배제할 수 있으나, 내국추가세 과세 시 현행 GloBE 규칙과 동일하게 공동기업 등을 별도의 과세단위로서 실효세율 및 추가세액을 계산하도록 규정하고 있음.⁸²⁾

문 의 처

02)6788-5158

81) 적격내국추가세제도에 포섭되지 않는 공동기업 등의 소득은 소득산입규칙에 따른 추가세액 또는 소득산입보완규칙에 따른 추가세액의 부과 대상에 포함될 수 있기 때문임.

82) Jurisdictions may choose to implement rules that apply their QDMTT only to Groups where all of the Constituent Entities located in that jurisdiction are 100% owned by the UPE or a POPE for the entire Fiscal Year. Jurisdictions that limit the application of their QDMTT to MNE Groups where all the Constituent Entities located in the jurisdiction are 100% owned by the UPE or POPE for the entire Fiscal Year shall similarly not apply their QDMTT to Joint Ventures, JV Subsidiaries and Minority-Owned Constituent Entities located in the jurisdiction. 118.10, OECD Commentary 2025.5.

As the results of these computations may be different from the results of a blended ETR and Top-up Tax computation, a QDMTT must also determine a separate ETR and Top-up Tax amount for Joint Ventures and JV Subsidiaries located in the jurisdiction in order to be functionally equivalent to the GloBE Rules. 118.7, OECD Commentary 2025.5.

자. 투자구성기업에 대한 특례(정부안)

현 행	개정안
☐ 투자구성기업* 특례 (§79) * 투자펀드, 부동산투자기구인 구성기업 등 대통령령으로 정하는 구성기업 ○ (실효세율의 계산) - 별개로 투자구성기업 실효세율 계산 해당 국가에 소재하는 투자구성기업들의 실효세율: $\frac{A}{B-C}$ A: 각 투자구성기업의 조정대상조세의 합계액 B: 각 투자구성기업의 글로벌최저한세소득 배분액의 합계액 C: 각 투자구성기업의 글로벌최저한세결손 합계액 * $B-C \leq 0$ 인 경우 : 실효세율 미계산 ○ (추가세액의 계산) 해당 국가에 소재하는 투자구성기업들의 추가세액: $(A \times B) + C - D$ A: 해당 국가에 소재하는 투자구성기업들의 추가세액 비율 B: 해당국가에 소재하는 투자구성기업들의 초과이익금액 C: 해당 국가에 소재하는 투자구성기업들의 당기추가세액가산액 D: 해당국가에 소재하는 투자구성기업들의 적격소재국추가세액 ○ <신 설>	☐ 내국추가세 적용시에도 동일 특례 적용 ○ (내국추가세액의 계산) 국내에 소재하는 투자구성기업들의 추가세액: $(A \times B) + C$ A: 국내에 소재하는 투자구성기업들의 내국추가세액 비율 B: 국내에 소재하는 투자구성기업들의 국내 초과이익금액 C: 국내에 소재하는 투자구성기업들의 당기 당기내추가세액가산액

현행	개정안
○ 투시과세처리 및 과세배분방식으로의 처리 - 투시과세처리: 주주구성기업이 시가법으로 과세되는 경우 해당 투자구성기업을 동일한 방법으로 처리 - 과세분배방식: 주주구성기업에 소득을 분배 후 미배분 소득에 대해 15% 과세	○ 내국추가세 적용시 동일 특례 적용

* 정부안 2025. 9. 3. 제출(의안번호 12654)

□ 개정안은 내국추가세제도의 도입에 따라 현행 GloBE 규칙 하의 투자구성기업에 대한 특례가 내국추가세에 대해서도 동일하게 적용될 수 있도록 규정하려는 것임.

□ 현행법은 투자구성기업이 대부분 연관(related)된 기업이 아니므로 GloBE 규칙 적용이 배제되나, 특정한 경우(과반의결권 등 실질지배력) 연관되어 동 제도의 적용대상이 되는 상황을 고려하여⁸³⁾, 투자구성기업에 적용되는 특례를 규정하고 있음. 구체적으로 투자구성기업은 ①개별 계산⁸⁴⁾, ②투시과세처리⁸⁵⁾, ③과세분배방식⁸⁶⁾ 중

83) 국내 금융회사들도 상당수의 투자펀드를 연결 중으로, 대부분 사모펀드

84) 방법 ①(개별 계산)은 투자구성기업의 실효세율과 추가세액을 다른 구성기업과 분리된 기준으로 별도 산정하여 그룹 외 투자자에 영향이 없도록 설계 된 것으로, 투자기업의 이익은 기업 수준에서는 주로 매우 적은 금액으로 과세되거나 전혀 과세되지 않는바(조세중립원칙), 이러한 저과세 이익이 다국적기업의 다른 구성기업들의 이익과 통산되는 것을 방지하기 위하여 투자구성기업의 실효세율과 추가세액을 별도로 산정하는 특례 규정을 두고 있음. 국제조세조정법 일부개정법률안 검토보고, 2022.11. 기획재정위원회 전문위원실

85) 방법 ②(투시과세처리)는 투자구성기업의 주주구성기업이 해당 투자구성기업에 대한 소유지분의 공정가치에 기초하여 과세되는 등 일정 요건을 충족한 경우에, 주주구성기업이 투자기업 지분 평가손익에 대해 과세된다는 점을 고려하여 투시과세기업의 경우와 동일하게 처리하려는 것으로, 방법 ②를 선택함에 따라, 투자구성기업의 글로벌최저한세소득과 대상조세는 주주구성기업에 바로 귀속되므로 따라서 방법 ①과 같이 해당 투자구성기업의 이익과 대상조세를 실효세율 산정에 별도로 고려하지 않아도 됨. 국제조세조정법 일부개정법률안 검토보고, 2022.11. 기획재정위원회 전문위원실

86) 방법 ③(과세분배방식)은 투자구성기업이 4년 내 주주구성기업에 이익 등을 분배하고 주주구성기업이 그 분배에 대해 최저한세 이상으로 과세될 것이 합리적으로 예상되는 경우 추가세액을 발생시키지 않는 방식임. 이는 투자기업이 이익을 4년 내에 분배할 수 있도록 운용상 재량을 부여하려는 것으로, 투자기업은 4년 내 분배되지 않은 소득에 대해 최저한세율(15%)로 과세됨. 국제조세조정법 일부개정법률안 검토보고,

하나의 방법으로 분배금을 처리할 수 있음.⁸⁷⁾ 또한 2023년 세법개정을 통해 투자구성기업에 대한 특례 적용에 있어 투시과세기업이 제외된다는 점⁸⁸⁾을 명확히 하였고, 2024년 세법 개정을 통해 투자구성기업이 주주구성기업에 ‘분배’하는 이익은 ‘간주분배’하는 이익도 포함 되도록 분배의 범위를 명확히 하였음.

□ 개정안은 현행 GloBE 규칙에 따르는 투자구성기업에 대한 특례를 내국추가세에 대해서도 적용하도록 규정하려는 것으로서, 저율과세에 따른 추가세액 발생분이 소득산업규칙 및 소득산업보완규칙을 통해 과세됨으로써⁸⁹⁾ 과세권이 일실되는 경우를 방지하려는 입법 취지가 있음.

주석은 투자구성기업에 대해서는 내국추가세 적용을 배제할 수 있으나,⁹⁰⁾ 내국추가세 과세 시 현행 GloBE 규칙과 동일한 특례를 두어 실효세율을 및 추가세액을 계산하도록 규정하고 있음.⁹¹⁾

2022.11. 기획재정위원회 전문위원실

87) 신고구성기업의 선택에 따라 방법 ②와 ③을 선택 가능.

88) 설립지 국가에서 기업을 도관(국가가 기업에 대해 대상조세를 부과하지 않으며, 주주가 기업의 이익을 바로 벌어들이는 것처럼 처리)으로 보는 경우 투과기업이라고 하는데, 이때 주주 소재국가에서도 해당 기업을 도관으로 본다면 이를 투시과세기업이라고 함. 투시과세기업에 대하여는 설립지 국가에서 비과세하고, 주주 국가에서 과세하게 됨.

89) 적격내국추가세제도에 포섭되지 않는 투자구성기업들의 소득은 소득산업규칙에 따른 추가세액 또는 소득산업보완규칙에 따른 추가세액의 부과 대상에 포함될 수 있기 때문임.

90) Investment Entities and Insurance Investment Entities are often tax neutral and their income is subject to a single level of taxation in the hands of their shareholders. A QDMTT may exclude Investment Entities or Insurance Investment Entities from its scope (i.e., it could be limited to other Constituent Entities located in the jurisdiction). In this case, the income of such Investment Entities and Insurance Investment Entities would remain subject to Top-up Tax under the IIR or UTPR if their ETR is below the Minimum Rate. 118.40.4, OECD Commentary 2025.5.

91) A QDMTT that applies to Investment Entities and Insurance Investment Entities must compute the ETR and Top-up Tax pursuant to Article 7.4 in the same manner as the GloBE rules, except taxes that would be allocated to the Entity pursuant to Article 4.3.2(c) and (d) are not taken into account in the ETR computation. Liability for the QDMTT tax charge can be allocated to any Constituent Entity pursuant to paragraph 118.12. The liability for any QDMTT Top-up Tax determined under Article 7.4 should generally be allocated to another Constituent Entity (if any) that is located in the jurisdiction

문 의 처
02)6788-5158

to preserve the tax neutrality of Investment Entities or Insurance Investment Entities.118.40.5, OECD Commentary 2025.5.

차. 적용면제 특례(정부안)

현 행	개정안
☐ 적용면제 특례(§80) ○ (전환기 적용면제) - 글로벌최저한세제도 초기, 기업부담 경감을 위해 한시적(transitional) 적용 ○ (특례) - 요건* 충족시 전환기**에 한해 해당 국가 추가세액을 0으로 간주 가능 * 적격 국가별보고서 기준으로 면제요건(소액, 간이실효세율 또는 초과이익 요건) ** <u>2026년 12월 31일 이전 개시하고, 2028년 6월 30일 이전 종료하는 사업연도</u> - 요건* 충족 시 특정 사업연도**의 해당 국가 소득산입보완규칙 추가세액을 0으로 간주 가능 * 명목세율 100분의 20 이상인 최종모기업의 소재지국 ** <u>2025년 12월 31일 이전 개시하고, 2026년 12월 30일 이전 종료하는 사업연도</u> ○ (일반적 적용면제) - 대통령령으로 정하는 적용면제 요건 갖춘 국가에 대해서는 해당 국가 추가세액을 0으로 간주 가능	☐ <u>내국추가세 적용시에도 동일 특례 적용</u> ○ 전환기 및 특정 사업연도의 대통령령 규정 - 요건* 충족시 전환기**에 한해 해당 국가 추가세액을 0으로 간주 가능 * 적격 국가별보고서 기준으로 면제요건(소액, 간이실효세율 또는 초과이익 요건) ** <u>대통령령으로 정하는 전환기 사업연도</u> - 요건* 충족 시 특정 사업연도**의 해당 국가 소득산입보완규칙 추가세액을 0으로 간주 가능 * 명목세율 100분의 20 이상인 최종모기업의 소재지국 ** <u>대통령령으로 정하는 사업연도</u> ☐ <u>내국추가세액배분액에 대해서도 동일 특례 적용</u>

* 정부안 2025. 9. 3. 제출(의안번호 12654)

☐ 개정안은 내국추가세제도의 도입에 따라 ① 현행 GloBE 규칙 하의 전환기 적용면제 등에 대한 특례가 내국추가세에 대해서도 적용될 수 있도록 규정하고, ②전환기의 기한을 대통령령으로 정할 수 있도록 관련 내용을 하위 법령에 위임하려는 것임.

□ 현행법은 글로벌최저한세제도의 복잡성을 감안하여, 실효세율이 충분히 높을 것으로 예상되는 국가 및 기업은 글로벌최저한세제도에 서 요구되는 계산을 굳이 하지 않아도 되도록 하여 조세행정비용 과 기업의 이행부담을 최소화하고 있음.⁹²⁾ 특히 2024년도 세법개정을 통해 구성기업과 같은 국가에 소재하는 공동기업은 구성기업과 다른 국가에 소재하는 것으로 간주하여, 현행 공동기업그룹 등에 대한 특례와 부합하도록 적용면제에 관한 특례도 명확화하였으며,⁹³⁾ 소득산입보완규칙에 대한 전환기 적용면제와 일반적 적용면제에 대한 특례를 신설하였음.⁹⁴⁾

□ ①(내국추가세에 대한 적용면제 특례 적용) 개정안은 현행 GloBE 규칙에 적용되고 있는 적용면제 특례에 관한 사항을 내국

92) 「국제조세조정법」

제80조(적용면제) ① 제70조제1항에도 불구하고 대통령령으로 정하는 적용면제 요건을 갖춘 국가에 대해서는 신고구성기업의 선택에 따라 2026년 12월 31일 이전에 개시하고 2028년 6월 30일 이전에 종료하는 각 사업연도(이하 “전환기사업연도”라 한다) 해당 국가의 추가세액을 영으로 볼 수 있다. 다만, 대통령령으로 정하는 요건을 갖추었음을 소명하지 못하는 경우로서 대통령령으로 정하는 경우에는 그러하지 아니하다.

② 구성기업과 같은 국가에 소재하는 다음 각 호의 그룹 또는 기업은 각각 구성기업의 소재지국과는 다른 국가에 소재하는 것으로 보아 제1항을 적용한다.

1. 공동기업그룹(공동기업 및 공동기업자회사를 말한다)

2. 공동기업그룹에 속하지 아니하는 공동기업

③ 제70조제1항에도 불구하고 대상조세의 명목세율이 100분의 20 이상인 최종모기업의 소재지국에 대해서는 신고구성기업의 선택에 따라 2025년 12월 31일 이전에 개시하고 2026년 12월 30일 이전에 종료하는 각 사업연도의 제73조제2항에 따른 소득산입보완규칙 추가세액을 계산할 때 해당 국가에 소재하는 저율과세구성기업의 추가세액을 영으로 볼 수 있다.

④ 제70조제1항에도 불구하고 대통령령으로 정하는 적용면제 요건을 갖춘 국가에 대해서는 신고구성기업의 선택에 따라 각 사업연도의 추가세액을 영으로 볼 수 있다. 다만, 대통령령으로 정하는 요건을 갖추었음을 소명하지 못하는 경우로서 대통령령으로 정하는 경우에는 그러하지 아니하다

93) OECD는 2023년 12월 행정지침에서 공동기업 및 공동기업그룹은 다른 구성기업과 각각 다른 국가에 소재한 것으로 간주하여 별도로 면제요건을 판단할 것을 규정하였음. 이에 개정안은 위 행정지침의 공동기업 등에 대한 전환기 적용면제 내용을 법률에 규정하여 OECD 모델규정과 정합성을 제고하려는 입법취지가 있으며, 이는 현행법상 공동기업등에 대해서는 별개의 다국적 기업으로 간주하는 규정이 있어 조문 간 정합성을 제고하는 입법취지 또한 있는 것으로 보임, 국제조세조정법 일부개정법률안 검토보고, 2024.11. 기획재정위원회 전문위원실

94) ① 최종모기업 소재국의 명목세율이 20% 이상인 경우 전환기에 한해 소득산입보완규칙에 따른 추가세액을 0으로 간주 할 수 있고 ② 대통령령으로 정하는 적용면제 요건을 갖춘 국가에 대해서는 일반적으로 추가세액을 0으로 간주 하는 면제 요건을 규정하였음. 국제조세조정법 일부개정 법률안 검토보고, 2024.11., 기획재정위원회 전문위원실,

추가세에도 적용하려는 것으로, 내국추가세제도에 대해서도 현행 GloBE 규칙상 존재하는 전환기 적용면제 규정과 동일한 수준의 전환기 적용면제 규정을 둘 것을 규정한 주석의 내용을 반영한 것입니다.⁹⁵⁾

□ ②(전환기 적용면제 기한 시행령 위임) 개정안은 전환기 적용면제 기한⁹⁶⁾과 소득산입보완규칙에 대한 적용면제 기한⁹⁷⁾을 대통령령으로 위임하도록 규정하고 있음.

정부는 OECD 논의 동향에 신속하고 탄력적으로 대응하기 위하여 현재 법률에 규정하고 있는 적용면제 기한을 시행령으로의 위임할 필요성이 있다는 입장임.

다만, 개정안과 같이 시행령상에 적용면제 기한을 위임하도록 하는 개정은 그 실익이 크지 않고 추후 국회 단계에서의 입법에 대한 관리·감독이 약화될 수 있음을 고려할 필요가 있음.

주석은 국가별 보고서에 대한 전환 적용면제기한은 2026년 12월 31일 또는 그 이전에 개시된 회계연도를 포함하고, 2028년 6월 30일 이후에 끝나는 회계연도는 포함하지 않을 것을 명시적으로 규정하고 있고,⁹⁸⁾ 소득산입 보완규칙에 대한 전환기 적용면제기한은

95) In general, the QDMTT is designed to impose Top-up Tax where there would otherwise be a Topup Tax liability under the GloBE Rules. Consistent with that design principle, a QDMTT should also contain safe harbours that align with the safe harbours agreed under the GloBE Rules, including the transitional safe harbours. 118.45, OECD Commentry 2025.5.

96) 2026년 12월 31일 이전에 개시하고 2028년 6월 30일 이전에 종료하는 각 사업연도

97) 2025년 12월 31일 이전에 개시하고 2026년 12월 30일 이전에 종료하는 각 사업연도

98) Transition Period covers all of the Fiscal Years beginning on or before 31/12/2026 but not including a Fiscal Year that ends after 30/6/2028. Box 1.1. Transitional CbCR Safe Harbou, OECD Commentry 2025.5.

2025년 12월 31일 또는 그 이전에 시작하고 2026년 12월 31일 이전 종료되는 12개월을 초과하지 않는 회계연도에 적용됨을 명시적으로 규정하고 있으며,⁹⁹⁾ 현행법은 이에 부합하는 입법 형태임.¹⁰⁰⁾ 개정안과 같이 전환기 적용면제 기한에 관한 사항을 시행령으로 위임한다고 하더라도 적격소득산입규칙, 적격소득산입보완규칙 및 적격내국추가세제도로 승인받기 위해서는 현행 모델규정 및 주식과 전환기 적용면제기한이 일치하도록 시행령 상에서 규정하여야 하며 이는 현행법과 동일한 기한일 것임.

따라서 발생하지 않은 모델규정 및 주식 상의 전환기 적용면제 기한에 대한 변동 가능성을 이유로 관련 규정을 시행령으로 위임하는 것은 과세대상자로 하여금 예측가능성을 현저하게 저하시키는 측면이 있고, 모델상의 적용면제 기한에 대한 변동이 발생할 경우 법률상의 개정 절차 및 국회와의 논의가 필요할 것으로 보임. 또한 현재의 주식은 전환기가 종료된 이후 적용면제는 소멸되고 더 이상 유효하지 않다고 규정하고 있어,¹⁰¹⁾ 전환기 적용면제 및 소득산

99) Transition Period means the Fiscal Years which run no longer than 12 months that begin on or before 31 December 2025 and end before 31 December 2026. Box 4.1. Transitional UTPR Safe Harbour, OECD Commentary 2025.5.

100) 「국제조세조정법」

제80조(적용면제) ① 제70조제1항에도 불구하고 대통령령으로 정하는 적용면제 요건을 갖춘 국가에 대해서는 신고구성기업의 선택에 따라 2026년 12월 31일 이전에 개시하고 2028년 6월 30일 이전에 종료하는 각 사업연도(이하 “전환기사업연도”라 한다) 해당 국가의 추가세액을 영으로 볼 수 있다. 다만, 대통령령으로 정하는 요건을 갖추었음을 소명하지 못하는 경우로서 대통령령으로 정하는 경우에는 그러하지 아니하다.

③ 제70조제1항에도 불구하고 대상조세의 명목세율이 100분의 20 이상인 최종모기업의 소재지국에 대해서는 신고구성기업의 선택에 따라 2025년 12월 31일 이전에 개시하고 2026년 12월 30일 이전에 종료하는 각 사업연도의 제73조제2항에 따른 소득산입보완규칙 추가세액을 계산할 때 해당 국가에 소재하는 저율과세 구성기업의 추가세액을 영으로 볼 수 있다.

101) This means that for most MNE Groups, the Transition Period will provide three Fiscal Years of compliance relief for the IIR and two Fiscal Years of compliance relief for the UTPR. The safe harbour would only apply during the Transitional Period (i.e., beginning on or before 31/12/2026 but not including a Fiscal Year that ends after 30/6/2028). At the end of the Transition Period, the safe

입보완규칙에 대한 적용면제 기한은 현행법과 같은 형태로 유지하
되, 내국추가세액의 적용면제 기한에 대해서는 주석과 같이 기존
GloBE 규칙상의 전환기 적용면제에 대한 규정을 따를 필요성이
있어보임.

문 의 처

02)6788-5158

harbour would expire and no longer be available. 24, 1. Transitional CbCR Safe Harbour OECD
Commentary 2025.5.

카. 최초적용연도 특례(정부안)

현 행	개정안
☐ 최초적용연도 특례(§81) ○ (특례) - 최초적용연도와 그 후 사업연도 총이연법인세조정금액: 모든 구성기업의 최초적용연도 개시일의 회계계정에 계상되거나 공시된 모든 이연법인세 자산과 이연법인세부채 산입	☐ 내국추가세에 대해서도 동일 특례 적용

* 정부안 2025. 9. 3. 제출(의안번호 12654)

- ☐ 개정안은 내국추가세제도의 도입에 따라 현행 GloBE 규칙 하의 최초적용연도에 대한 특례를 내국추가세에 대해서도 적용될 수 있도록 규정하려는 것임.
- ☐ 현행법은 다국적기업그룹이 GloBE 규칙 적용대상이 되는 첫 사업연도에 대한 특례를 규정하고 있는데, 원칙적으로는 조정대상조세에 포함되는 총이연법인세조정금액 산정 시 회계상 이연법인세비용에서 글로벌최저한세소득·결손의 계산에 포함되지 아니하는 손익에 대한 이연법인세비용을 제외하는 등 조정사항을 반영하여 계산하여야 하나¹⁰²⁾¹⁰³⁾¹⁰⁴⁾, GloBE 규칙 적용 전 기간의 손실이나 일시

102) 「국제조세조정법」

제67조(조정대상조세의 계산) ② 제1항에 따라 대상조세에 조정사항을 반영할 때 각 사업연도 구성기업의 총이연법인세조정금액은 해당 사업연도의 회계상 이연법인세비용에 글로벌최저한세소득·결손의 계산에 포함되지 아니하는 손익에 대한 이연법인세비용을 제외하는 등 대통령령으로 정하는 조정사항을 반영하여 계산한다. 이 경우 회계상 이연법인세비용의 산정에 적용되는 세율이 최저한세율을 초과하는 경우에는 최저한세율을 적용하여 다시 계산한다.

103) 이는 글로벌최저한세소득·결손 산정에 포함할 수 없는 항목과 관련된 조세가 조정된 대상조세 금액을 증가시켜 관할국 실효세율이 과대계상 되지 않도록 하기 위함임.

104) 예를 들어, M 회사는 법인세율이 15%이고 제외지분손익이 과세되는 국가 C에 소재한 구성기업이고, 특

적 차이를 고려하지 않을 시 실효세율의 왜곡이 발생하는 문제점을 방지하기 위하여 규칙 적용 전 발생한 모든 이연법인세자산·부채를 조정대상조세에 반영하였음.¹⁰⁵⁾

- 개정안은 현행 GloBE 규칙에 따르는 최초적용연도에 대한 특례를 내국추가세에 대해서도 적용하려는 것으로, 내국추가세제도에 대해서도 현행 GloBE 규칙상 존재하는 이연법인세자산 등과 관련된 최초적용연도 특례를 둘 것을 규정한 주식의 내용을 반영한 것임.¹⁰⁶⁾

문 의 처

02)6788-5158

정 회계연도에 M 회사는 GloBE 손실 300과 제외지분손실 100을 발생시킨다고 할 때, 국가 C의 GloBE 이익·손실에 이 제외지분손실은 포함되지 않으므로, 국가 C의 GloBE 손실은 300이고 국가 C의 국내 세무상 손실은 400임. 이연법인세자산 60($=400 \times 15\%$)이 설정되지만, 이연법인세자산 15($=100 \times 15\%$)는 제외지분손실 100과 관련되기 때문에 GloBE 목적상 이연법인세자산 45($60-15$)만 고려됨.

- 105) 예를 들어, M 회사는 법인세율이 15%이고 제외지분손익이 과세되는 국가 C에 소재하고 GloBE 규칙의 적용을 받지 않던 M 회사가 이전 회계연도에 글로벌최저한세 손실 300과 제외지분손실 100을 발생시켰고, 특정 회계연도에 GloBE 규칙의 적용을 받는 다국적 그룹에 의하여 취득되어 구성기업이 된 경우에, 이연법인세자산 45($[(400-100) \times 15\%]$)만큼 차감하는 것이 아니라 전부인 60($=400 \times 15\%$)에 대하여 차감한다는 것임.

- 106) Article 9.1.1 sets out a general rule that an MNE Group must carry its existing deferred tax attributes into the GloBE Rules with certain adjustments, such as a recast at the Minimum Rate. These tax attributes will generally reverse in future years in which the MNE Group is subject to the GloBE Rules and may result in increases or decreases to Adjusted Covered Taxes. Because Adjusted Covered Taxes are key component of the GloBE ETR computation, it is essential that the deferred tax starting point for a QDMTT mirror that of the GloBE Rules, 118.48.OECD Commentary 2025.5.

타. 내국추가세액배분액의 결정·경정·통지 및 징수(정부안)

현 행	개정안
☐ 추가세액배분액의 신고 및 납부 (§84) ○ (신고) <u>추가세액배분액</u> 납부의무가 있는 기업*은 관할 세무서장에게 신고 ○ (신고기한) 해당사업연도 종료일부터 15개월* 이내 * 단, 최초 적용연도의 경우 18개월 ○ (납부) 신고서 제출기한까지 납세지 관할 세무서 등 체신관서에 납부 ○ (분납) 2천만원 초과 시 1개월 내 분납 가능 ○ (신고 간주) 「국세기본법」 적용 시의 국세 과세표준 및 세액 신고 간주 ○ (전환기사업연도) 「국세기본법」 상 무신고가산세·과소신고, 초과환급신고가산세 미적용 및 납부지연가산세 100분의 50 적용 ☐ 결정·경정·통지 및 징수 (§85) ○ (결정) - 구성기업 미신고시 납세지 관할세무서장 또는 관할 지방국세청장 추가세액 배분액 결정* * 장부나 그밖의 증명서류로 근거 - 추가세액 포탈 우려 시 수시 부과 가능 ○ (경정) - 신고내용의 오류 또는 누락 시 납세지 관할세무서장 또는 관할 지방국세청장 경정 가능* * 장부나 그밖의 증명서류로 근거 ○ (통지)	☐ <u>내국추가세액배분액에 대해서도 동일 절차 적용</u> ○ <u>추가세액배분액등의</u> 납부의무가 있는 기업*은 관할 세무서장에게 신고 ☐ <u>내국추가세액배분액에 대해서도 동일 절차 적용</u>

현 행	개정안
- 과세당국 결정·경정시 이를 기업에 통지 필요 ○ (징수) - 추가세액 미납시 과세당국은 미납분을 「국세징수법」에 따라 징수 가능	

* 정부안 2025. 9. 3. 제출(의안번호 12654)

□ 개정안은 내국추가세제도의 도입에 따라 현행 GloBE 규칙 하의 추가세액배분액의 신고, 납부, 결정, 경정, 통지 및 징수 방식이 내국추가세배분액의 신고, 납부, 결정, 경정, 통지 및 징수 시에도 유사하게 적용될 수 있도록 관련 내용을 규정하려는 것임.

□ 현행법은 글로벌최저한세신고서의 제출 및 이에 따른 추가세액배분액의 신고 및 납부와 추가세액배분액의 결정·경정·수시부과·통지·징수에 관한 사항을 규정하고 있음. 이는 글로벌최저한세제도의 복잡성에 따른 납세자의 이행부담을 고려하여 제정된 것임.

① (추가세액배분액의 신고 및 납부) 모델규정은 글로벌최저한세의 신고 관련 규정만 포함하고 있어, 납부 관련 규정은 각국이 자율적으로 정할 사항으로 별도 법제화가 필요하였던 상황이었음. 이에 따라 현행법은 글로벌최저한세정보신고서와 별도로, 납부의무가 있는 구성기업이 세액 등 간략한 정보를 포함하여 별도의 신고서(추가세액배분액신고서)를 제출하도록 규정하였음.¹⁰⁷⁾ 또한 현행

107) 「국제조세법 시행령」

제142조(추가세액배분액의 신고 및 납부) ① 법 제84조제1항 전단에 따라 납세지 관할 세무서장에게 추가세액배분액을 신고하려는 국내구성기업은 다음 각 호의 구분에 따른 서류를 제출해야 한다. 이 경우 법 제84조제1항 후단에 따라 추가세액배분액을 원화로 환산할 때에는 기획재정부령으로 정하는 해당 사업연도

법은 신고기한과 납부기한을 일치(해당 사업연도 종료일부터 15개월¹⁰⁸⁾)시킴으로써 절차를 간소화하고, 「법인세법」 제64조제2항¹⁰⁹⁾과 동일한 분납규정을 두어 납세자의 편의를 제고하였음.

②(결정·경정·수시부과·통지·징수) 모델규정은 글로벌최저한세의 신고 관련 규정만 포함하며, 결정·경정·징수 등 관련 규정은 각국의 자율적인 결정 사항으로 국내에서 별도로 법제화할 필요가 있어¹¹⁰⁾, 현행법은 「법인세법」과 유사하게 관련 내용을 규정하고 있음.

[추가세액배분액의 결정 등에 관한 「법인세법」 유사규정]

현행법(제85조)		「법인세법」 유사규정
제1항 ~ 제4항	(결정·경정) 과세당국은 추가세액배분액 미신고시 결정, 오류·누락시 경정처분(장부·증명서류를 근거로 함)	제66조(결정·경정): 납세지 관할 세무서장 또는 관할지방국세청장의 과세표준과 세액의 결정·경정
제5항 ~ 제7항	(수시부과) 추가세액 포탈 우려시 수시부과 가능	제69조(수시부과 결정): 법인세를 포탈할 우려가 있는 경우 수시로 법인에 대한 법인세를 부과
제8항	결정·경정시 이를 기업에 통지할 필요	제70조(과세표준과 세액의 통지): 제66조에 따라 법인세의 과세표준과 세액 결정·경정 시 내국법인에 통지
제9항	(징수) 추가세액 미납시 국세징수법에 따라 징수	제71조(징수): 세액 미납 시 「국세징수법」에 따라 징수

□ 개정안은 내국추가세액배분액에 대해서도 현행법과 유사한 방식으

의 평균환율을 적용한다.

108) 단, 최초적용연도의 경우에는 18개월이며, 2024년 세법 개정을 통해 2026.6.30.전 신고기한이 도래하는 경우 2026.6.30.까지 신고하도록 기한을 연장하였음.

109) 내국법인이 납부할 세액이 1천만원을 초과하는 경우에는 납부할 세액의 일부를 납부기한이 지난 날부터 1개월(중소기업의 경우에는 2개월) 이내에 분납 가능.

110) 다만, 이행체계에선 논의 후 변동 가능

로 신고·납부·결정·경정·수시부과·징수될 수 있도록 규정하여 납세 효율성을 제고하려는 입법취지가 있는 것으로 보임.

구체적으로 ① 신고 및 납부와 관련하여 내국추가세액 납부의무가 있는 기업은 납부할 세액 등의 정보를 포함한 내국추가세액배분액 신고서¹¹¹⁾를 제출하록 하며, 납부 등에 관한 사항은 현행법상 소득 산입규칙 및 소득산입보완규칙 적용에 따른 추가세액배분액과 동일하게 규정하며 ② 내국추가세액배분액의 결정·경정·수시부과·징수 관련한 사항 또한 소득산입규칙 및 소득산입보완규칙 적용에 따른 추가세액배분액의 규정과 동일하게 적용할 것을 규정하고 있음.

문 의 처
02)6788-5158

111) 내국추가세 신고서(국내 구성기업 전체의 내국추가세액 산출과 관련된 정보)와는 별개로, 각 구성기업이 납부할 금액에 대한 신고서(서식은 추후 시행규칙을 개정할 예정)를 의미하며, 정부는 납부 관련 사항은 현행법상 소득산입규칙 및 소득산입 보완규칙의 납부규정과 일치시켜 납세 효율성을 제고시킬 것이라는 입장임.