

OECD/G20 IF 글로벌최저한세 개편방안(Side-by-Side Package) 발표

2026년 1월 5일 경제협력개발기구(OECD) 및 주요 20개국(G20) 포괄적 이행체계(IF, Inclusive Framework)는 미국과의 "Side-by-Side" 합의를 이행하고 기존 글로벌 최저한세의 이행부담을 완화하기 위한 간소화 체계를 마련하는 등 전방위적인 글로벌 최저한세의 개편방안(Side-by-Side Package)을 공개하였습니다.

동 개편방안은 지난 2025년 6월 28일 미국을 포함한 주요 7개국(G7)이 합의한 이른바 "Side-by-Side" 체계하에서 미국에 최종모기업을 둔 다국적기업그룹에 대하여 글로벌 최저한세에 따른 과세면제를 구체화하고, 실질기반 세제혜택(SBTI, Substance-based Tax Incentives)을 우대하는 특례를 마련하는 한편, 글로벌 최저한세의 도입 초기부터 꾸준히 지적되어 온 제도의 복잡성과 이에 따른 과도한 이행부담을 완화하기 위한 "간이계산 특례(Simplified ETR Safe Harbour)"를 상세하게 규정하고 있습니다.

법무법인(유) 율촌에서는 OECD가 공개한 개편방안 전문을 분석하면서 Pillar 2를 적용받는 납세자 입장에서 이번 개편방안의 시사점과 예상 효과를 살펴보았습니다. Pillar 2 도입국은 향후 법개정을 통해 동 개편방안의 내용과 요구사항을 점차적으로 내국세법으로 반영하게 될 것으로 전망되며, 우리나라 재정경제부는 2026년 1월 5일 보도자료를 통해 이번 개편방안의 합의 내용 가운데 적격병행제도 등 법령 개정이 필요한 사항을 향후 세법 개정 시 반영할 계획임을 표명하였습니다.

동 개편방안의 내용은 대체로 2026년 1월 1일(간이계산 특례의 경우 2027년 1월 1일) 이후 개시하는 사업연도부터 적용될 것으로 예상되며, 저희는 향후 후속 행정지침 및 주요 변동사항을 지속적으로 모니터링하면서 업데이트를 제공하여 드릴 계획입니다.

1. Side-by-Side 적용면제(Side-by-Side Safe Harbour)

어느 다국적기업그룹의 최종모기업이 적격병행제도(Qualified SbS Regime)를 운영하는 국가("적격국가")에 소재한 경우에는 해당 다국적기업그룹에 속한 모든 구성기업, 공동기업, 공동기업자회사 등에 대한 소득산입규칙(IIR) 및 소득산입보완규칙(UTPR) 적용 시 추가세액을 0으로 간주하는 방식으로 실질적인 과세면제가 인정됩니다. 해당 국가가 아래 구분에 따른 요건을 모두 충족하는 경우, 관련 제도를 포괄하여 "적격병행제도"로 일컫습니다.

Related Areas

국제조세

조세

Contact

최용환 변호사

02-528-5709

ywchoi@yulchon.com

장재형 세무사

02-528-5392

jhjang@yulchon.com

김규동 외국회계사

02-528-5542

kdkim@yulchon.com

정현 공인회계사

02-528-5524

hjeong@yulchon.com

홍욱선 외국변호사

02-528-5568

wshong@yulchon.com

김준형 공인회계사

02-528-5462

junhyungkim@yulchon.com

이수민 변호사

02-528-6405

smyi@yulchon.com

김동건 공인회계사

02-528-6478

dgkim@yulchon.com

구분	주요 요건
① 적격국내과세제도 (예: 미국 CAMT)	<ul style="list-style-type: none"> - 명목세율 20% 이상으로 법인세를 과세할 것 - 회계상 순손익에서 출발하여 일정한 조정을 거친 소득에 대하여 명목세율 15% 이상으로 과세할 것 - 실질적으로 15% 미만의 세금을 부담할 중요한 위험이 없을 것
② 적격전세계과세제도 (예: 미국 NCTI)	<ul style="list-style-type: none"> - 해당 과세제도가 국내기업의 국외 소재 지점 또는 피지배외국법인(CFC) 단계에서 발생한 대부분의 소득을 대상으로 하여 포괄적으로 과세할 것 - 소득이전을 통한 과세회피(BEPS)를 방지하기 위한 장치¹⁾를 마련하고 있을 것 - 실질적으로 15% 미만의 세금을 부담할 중요한 위험이 없을 것
③ 적격외국납부세액 공제제도	<ul style="list-style-type: none"> - 외국의 적격소재국추가세제도(QDMTT)에 따른 세금에 대하여 외국납부세액공제를 허용할 것

위 요건은 이미 ①~③에 해당하는 제도를 운영 중인 미국을 상정하여 마련된 것으로 현재 미국이 유일하게 OECD 중앙 등록부에 기재되어 있습니다. 적격국내과세제도는 미국의 대체최저한세(CAMT, Corporate Alternative Minimum Tax), 적격전세계과세제도는 미국의 해외 CFC에 대한 통합과세(NCTI, Net CFC Tested Income)에 각각 대응되며, 미국은 이미 2023년 행정해석을 통해 일정 QDMTT의 외국납부세액공제를 공정한 바 있습니다.

2026년 1월 현재 Side-by-Side 적용면제는 최종모기업이 미국에 소재한 경우에 한하여 적용이 가능한 것으로 확인됩니다. 단, 향후 적격병행제도의 요건을 충족하기 위한 각국의 법개정 동향과 실제 요건 충족 여부를 바탕으로 적격국가 현황을 모니터링하고 관련 영향을 진단할 필요가 있습니다. 해당 적용면제는 적격국가에 최종모기업이 소재한 다국적기업그룹에 속한 국내 기업 또는, 향후 우리나라가 적격병행제도의 요건을 충족하게 되는 경우에는 우리나라에 최종모기업이 소재한 다국적기업그룹에 속한 모든 기업의 세무에 중요한 영향을 미칠 수 있습니다.

한편, 해당 적용면제는 2025년 이전에 개시한 사업연도 또는 비적격국가에 최종모기업을 둔 다국적기업그룹에 대하여는 적용할 수 없습니다. 이때 최종모기업이 비적격국가에 소재한 경우에는 미국의 저율과세구성기업에 귀속되는 추가세액에 대하여 IIR 및 UTPR에 따른 과세가 발생할 수 있음에 유의할 필요가 있습니다. 예를 들어, 우리나라의 경우 위 ②, ③ 요건이 충족되지 않아 세법 개정 전에는 비적격국가에 해당될 경우 우리나라에 소재하는 최종모기업은 해당 최종모기업이 보유한 미국 자회사의 소유지분에 대하여 IIR의 적용을 받아 과세될 수 있습니다. 만일 미국 구성기업의 실효세율이 15% 미만으로 계산되는 등 미국에서 추가세액이 산출되었다면, 해당 미국 자회사에 귀속되는 추가세액에 대하여 한국에서 과세효과가 발생할 수 있습니다. 그런데, 우리나라가 내국세법을 개정하여 적격병행제도의 요건을 충족하게 될 경우 2026. 1. 1. 혹은 그 이후에 시작되는 회계연도부터 소급적용할 수 있는지가 문제되는 바, 이번 OECD 글로벌최저한세 개편방안에서는 납세자에게 유리한 소급과세가 허용될 수 있다는 입장을 밝히고 있습니다.²⁾

1) 능동소득에 대한 수동소득 관련 조세의 외국납부세액공제 제한 등을 예시할 수 있음

2) OECD 글로벌최저한세의 개편방안 84페이지 1.5 Effective date 참조. 국내 세법상으로도 납세자에게 유리한 행정법규의 소급적용은 허용된다고 해석되고 있습니다(대법원 2005. 5. 13. 선고 2004다8630 판결 참조).

또한 Side-by-Side 적용면제는 IIR 및 UTPR에 대하여만 적용되는 것으로, 최종모기업이 적격국가에 소재한 경우에도 해당 다국적기업그룹에 속한 기업의 소재지국이 QDMTT를 도입한 경우에는 해당 국가에서 QDMTT에 따른 과세가 발생할 수 있습니다.

2. 최종모기업 적용면제(UPE Safe Harbour)

Side-by-Side 적용면제 적격병행제도의 요건 가운데 ① 적격국내과세제도를 도입한 국가에 최종모기업이 소재하는 경우에는, 해당 최종모기업 소재지국에서 계산되는 UTPR 추가세액을 0으로 간주할 수 있습니다. 단, Side-by-Side 적용면제와는 달리, 해당 과세제도가 2026년 1월 1일 현재 운영되고 있었던 경우에 한하여 적격으로 인정된다는 점에 유의할 필요가 있습니다.

해당 적용면제는 2025년까지 한시적으로 운영되는 전환기 UTPR 적용면제(Transitional UTPR Safe Harbour)를 사실상 영구적으로 대체하는 새로운 유형의 적용면제에 해당하는 것으로 평가됩니다. 우리나라의 경우 일반적으로 명목세율이 20%를 초과하고, 2026년부터 내국추가세가 도입되었으므로 (중요한 미달과세 위험이 식별되지 않는 한) 우리나라에 최종모기업을 둔 다국적기업그룹은 2026년부터 해당 특례의 적용이 가능할 것으로 전망됩니다. 단, 향후 우리나라의 과세제도가 OECD에서 적격한 것으로 인정되는지 여부를 모니터링할 필요가 있습니다.

해당 특례를 적용받는 경우, 우리나라의 저율과세구성기업에 대하여 계산된 추가세액으로서 IIR에 따라 과세되지 않고 남은 추가세액이 있는 경우에는 해당 금액에 대하여 UTPR에 따른 과세가 이루어지지 않습니다. 그러나 우리나라는 2026년부터 IIR 및 UTPR에 우선하여 내국추가세를 적용하게 되므로, 일반적으로 우리나라는 최종모기업 적용면제를 적용하기보다는 해당 내국추가세의 적용으로 15% 과세가 달성될 것으로 전망됩니다.

3. 실질기반 세제혜택에 대한 특례(Substance-based Tax Incentive Safe Harbour)

자국 내에서의 생산이나 지출에 연동하여 세제혜택을 제공하는 경우, 해당 실질기반 세제혜택은 관련 소재지국의 사업상 실질(substance)과 강하게 연동되어 있다는 점에서 동 개편방안은 기존 글로벌최저한세에서의 세액공제 조정 방법과는 상이한 처리를 적용하는 별도의 특례를 마련하고 있습니다.

기존 글로벌최저한세 규칙에 따른 세액공제의 조정 방법과 실질기반 세제혜택에 대한 특례의 처리 방법을 요약하면 다음과 같습니다.

구분		조정 및 처리 방법
기존 글로벌 최저한세 규칙	일반적인 세액공제(OTC)	조정대상조세(분자)의 차감항목으로 반영
	적격환급가능세액공제(QRTC) 또는 적격양도가 능세액공제(MTTC)	글로벌최저한세소득금액(분모)의 가산항목으로 반영

구분		조정 및 처리 방법
실질기반 세제혜택에 대한 특례	적격세제혜택(QTI)	다음의 두 시나리오에 따라 계산한 추가세액의 차이금액을 0으로 간주 ① 기존 글로벌최저한세 규칙에 따라 계산한 추가세액 ② 적격세제혜택을 조정대상조세(분자)의 가산항목으로 반영하여 계산한 추가세액

동 특례의 적용 대상이 되는 **적격세제혜택(QTI, Qualified Tax Incentives)**은 ① **지출기반 세제혜택**과 ② **생산기반 세제혜택**으로 구분할 수 있습니다. 지출기반 세제혜택은 R&D활동, 생산성 개선 등과 같은 긍정적인 효과가 기대되는 활동을 수행하는 과정에서 지출된 금액의 일정 비율에 대한 세액공제 또는 이와 유사한 효과를 지니는 세제혜택³⁾을 말하며, 생산기반 세제혜택은 특정 품목의 생산량이나 산업폐기물의 감소 등에 대하여 단위당 제공하는 세액공제 또는 이와 유사한 효과를 지니는 세제혜택⁴⁾을 말합니다.⁵⁾ 우리나라의 통합투자세액공제 및 연구인력개발비 세액공제를 비롯하여 미국 인플레이션감축법(IRA)에 따른 첨단제조생산세액공제 등이 해당 적격세제혜택의 정의를 충족하는 것으로 평가됩니다.

적격세제혜택 금액은 실질한도(Substance Cap)의 적용을 받습니다. 해당 실질한도를 초과하는 적격세제혜택 금액은 해당 특례 목적상 고려되지 아니합니다.

$$\text{실질한도} = \text{Max} (\text{①} \times 5.5\%, \text{②} \times 5.5\%, \text{③}^{4)} \times 1\%)$$

①: 적격인건비

②: 적격유형자산에 대한 감가상각비 등

③⁶⁾: 적격유형자산의 장부금액 (단, 토지 및 비상각자산은 제외)

다만, 해당 특례는 추가세액의 계산 또는 각 계산요소의 조정 방법을 정하는 것이라기보다는, **적격세제혜택에 기인하는 추가세액의 변동분("대상금액")에 대하여 적용**되는 것임에 유의할 필요가 있습니다. 대상금액은 ① 해당 특례를 고려하지 않고 기존 글로벌최저한세 규칙에 따라 계산한 추가세액과 ② 적격세제혜택을 조정대상조세(분자)의 가산항목으로 반영하여 계산한 추가세액의 차이금액으로 계산됩니다.

만일 실질한도를 초과하는 적격세제혜택이 QRTC 또는 MTTC에도 해당하는 경우에는, 실질기반 세제혜택에 대한 특례를 적용받지 아니하는 해당 초과분(QRTC 또는 MTTC의 총액에서 대상금액을 차감한 금액)은 ②의 금액을 계산하는 때에 글로벌최저한세 규칙에 따라 글로벌최저한세소득금액(분모)의 가산항목으로 반영하는 처리를 적용할 수 있을 것으로 보입니다.

3) 투입(input) 관점

4) 산출(output) 관점

5) 단위당이 아닌 산출물의 가치에 비례하여 제공되는 세제혜택과, 해당 소재지국 이외의 국가에 귀속되는 부분에 대해 제공되는 세제혜택은 생산기반 세제혜택의 범위에서 제외됨. 또한 납세자별 차별적으로 제공되는 세제혜택도 적격세제혜택의 범위에서 제외됨

6) ③은 소재지국별 5년선택을 적용하는 경우에 한하여 계산할 수 있으며, 선택연도에 ③에 따른 금액을 한도로 적용하는 경우에는 5년간 연속하여 ③에 따른 금액을 한도로 적용하여야 함. 해당 선택을 취소하는 경우, 해당 선택에 따라 실질한도 계산 시 고려되었던 적격유형자산은 ②의 감가상각비 등을 계산하는 적격유형자산의 범위에서 제외됨

기존 글로벌최저한세 규칙에 따라 계산한 실효세율이 이미 15%에 근접 또는 15%를 상회하거나, 실질한도가 과소하게 계산되는 등 구체적인 사실관계에 따라 해당 특례 적용의 실익이 크지 않은 경우가 존재할 것으로 예상됩니다. 따라서 적격세제혜택을 수령하는 납세자는 특례 적용 이전에 구체적인 사실관계를 바탕으로 그 효과를 평가할 필요가 있습니다.

4. 전환기 적용면제(Transitional CbCR Safe Harbour) 기한 연장

동 개편방안에서는 2026년부터 적용되는 간이계산 특례의 원활한 적용과 이행을 지원하기 위하여, 기존 2026년까지 적용이 허용되었던 전환기 적용면제의 적용기한을 1년 연장하였습니다. 따라서 다국적기업그룹은 2027년 12월 31일 이전에 개시하고 2029년 6월 30일 이전에 종료하는 사업연도에 대하여도 전환기 적용면제를 적용받을 수 있게 되었습니다. 이때 해당 연장된 사업연도의 전환기 적용면제 간이 실효세율 요건에 대한 판단은 17%를 기준으로 이루어집니다.

5. 간이계산 특례(Simplified ETR Safe Harbour) 도입

동 개편방안에서는 글로벌최저한세 규칙의 복잡성으로 인하여 과당한 이행부담과 납세협력비용이 소요된다는 각계의 우려를 고려하여, 글로벌최저한세 규칙에 따른 완전한 계산(full GloBE computations)을 수행하는 대신, 한층 간소화된 방법으로 간이실효세율(Simplified ETR)을 계산하여 저율과세 여부를 판정할 수 있는 간이계산 특례를 도입하였습니다. 해당 간이계산 특례는 일반적으로 2027년 이후 개시하는 사업연도부터 적용이 가능할 것으로 전망됩니다.⁷⁾

해당 간이계산 특례에서는, 소재지국 기준으로 계산한 간이조세(Simplified Taxes)를 소재지국 기준으로 계산한 간이소득(Simplified Income)으로 나누어 간이실효세율을 산출하도록 하고 있으며, 해당 간이실효세율이 15% 이상인 경우[또는 간이결손(Simplified Loss)이 발생한 경우]에는 글로벌최저한세 규칙에 따른 완전한 계산이 면제되고 해당 소재지국의 추가세액이 0으로 간주됩니다. 간이조세와 간이소득·결손은 대체로 글로벌최저한세 규칙에 근거하되, 간이계산 목적상 필수적인 일부 항목에 대하여만 조정을 요구하고 있으므로 해당 특례를 적용받는 납세자의 이행부담이 일부 경감될 수 있을 것으로 예상됩니다.

해당 특례는 우리나라의 내국추가세 목적상 동일 적용이 요구될 것으로 보이며, 이 경우 2027년 1월 1일 이후 개시하는 사업연도부터는 내국추가세제도하에서 간이계산 특례를 우선 적용하게 될 것으로 전망됩니다.

7) 도입국은 각국 입법에 따라 특수한 요건을 충족하는 경우에 한하여는 2026년 이후 개시하는 사업연도부터 간이계산 특례의 조기적용을 허용할 수 있으나, 해당 요건이 상당히 엄격하게 설계되어 있으므로 실제 도입 여부에 대한 모니터링이 필요함