

# KERI Brief

## 디지털세의 해외 도입 현황과 시사점

임동원

한국경제연구원 부연구위원  
(dwlim@keri.org)

디지털세 도입 논의가 가장 활발한 곳은 유럽 연합(EU)이며, OECD와 G20도 2020년을 목표로 디지털세에 대한 권고안을 마련하기로 합의했으므로 향후 3년 이내에 디지털세가 도입될 것으로 전망된다. EU는 임시적 조치로서 디지털서비스세 도입을 추진했고, 이에 대한 EU 전체 합의는 실패했지만 프랑스, 영국, 이탈리아 등은 개별적으로 디지털서비스세 도입을 추진하고 있다. OECD 사무국은 적용범위를 디지털서비스사업 외에도 광범위한 소비자대상사업(consumer facing business)으로 확대하여 제안했으며, 제조업을 포함한 소비자대상사업을 영위하는 매출액 7억5천만 유로 이상의 글로벌기업에 적용하기로 잠정 합의했다.

OECD에서 권고하는 디지털세의 과세대상이 소비자대상사업까지 확대된다면 당초 BEPS의 목적과 배치되므로, 소비자대상사업은 디지털세 과세대상에서 제외되어야 한다. 과세대상에 소비자대상사업을 포함하는 것은 digital service business의 조세 회피행위를 막는다는 당초 디지털세의 논의 목적에서 벗어난 행위이고, 소비자대상사업이 디지털세에

포함된다면 상대적으로 소비자대상사업이 많은 한국, 중국, 인도, 일본, 베트남 등을 포함하는 아시아 국가들에게 절대적으로 불리하며, 미국과 EU에게 과세주권을 침해받을 수도 있다. 2018년 기준 연매출이 1조 원을 넘는 국내기업은 약 200개이고, 우리나라 기업이 해외에서 더 많은 세금을 내게 된다면 그 부족분은 세수 손실로 이어질 것이다. 수출에 의존하는 국가로 소비자대상기업이 주를 이루고 있는 우리나라는 아시아 국가들과 공조체제를 유지해 디지털세에서 소비자대상사업이 제외되도록 노력해야 할 것이고, 제외할 수 없다면 디지털서비스사업과 소비자대상사업을 구분하여 소비자대상사업을 낮은 세율로 과세하는 방안이라도 도입하도록 노력해야 한다. 또한 디지털서비스세의 부과도 법인세와 이중과세 또는 중복과세 문제를 발생시킬 것이므로 디지털서비스세 과세는 타당하지 않다.

## I. 검토 배경

□ 디지털 기업의 국가 간 소득이전을 통한 세원잠식 전략은 전 세계적인 조세의 통합적 감소와 조세의 주권침해를 가져와 국제사회에 경종을 울렸고, BEPS 프로젝트의 계기가 되었음

○ OECD는 2015년부터 BEPS 프로젝트를 통해 경제의 디지털화\*\*에 따른 조세문제 해결방안을 논의 중임

\* Base Erosion & Profit Shifting(다국적 기업의 국제조세회피) Action 1

\*\* 디지털 경제는 ①고정사업장 없이 수익실현이 가능하고, ②무형자산 의존도가 높음

○ 구글 등 글로벌 IT 기업은 물리적 사업장을 시장소재지에 두지 않아 시장소재지에서 발생한 이익에 대해 법인세 과세가 어려워 '가치창출과 과세권 배분의 불일치'를 야기하고,

- 무형자산을 저세율국으로 이전한 후 시장소재지에서 로열티 등 무형자산 사용비용을 저세율국에 지급하여 시장소재지의 세원을 잠식하는 '공격적 조세회피' 문제를 심화시킴

○ 이에 플랫폼 사업자(글로벌 IT 기업)가 서비스(시장소재지) 국가에서도 적정 수준의 세금을 내야 한다는 취지로 디지털세\* 도입이 활발하게 논의되고 있음

\* 일명 '구글세'로도 불리며 특정 국가 내 고정사업장 유무와 상관없이 매출을 발생시키는 글로벌 IT 기업들에 대해서 세금을 부과하기 위해 고안된 조세임

□ 디지털세 도입 논의가 가장 활발한 곳은 유럽연합(EU)이며, 2018년 3월 EU 집행위원회가 디지털

세 도입을 제안한 후 프랑스, 영국 등이 도입 예정임

○ OECD와 G20도 2020년을 목표로 디지털세에 대한 권고안을 마련하기로 합의했으며, 논의 초기에 온라인 플랫폼, 클라우드 등의 서비스를 제공하는 IT 산업만 과세범위에 포함했던 것과 다르게 자동차, 휴대폰, 가전 등 소비자를 대상으로 하는 제조업(소비자대상사업\*)까지 포함시켜 새로운 논란이 발생했음

\* 소비자대상사업은 컴퓨터제품·가전·휴대폰, 옷·화장품·사치품, 포장식품, 프랜차이즈(호텔·식당), 자동차 등으로 정했음

○ 2020년 말 OECD의 디지털세 과세 원칙이 확정되는 경우 국외에서 서비스를 제공하는 국내 IT 기업은 물론, 국외 소비자들에게 판매되는 자동차, 휴대폰, 가전 등을 제조하는 국내 제조기업도 디지털세의 부담 가능성이 큰 상황임

□ OECD 차원의 디지털세 도입이 결정된다면 우리나라도 국제적인 보조를 맞춰야 하지만, 디지털세의 목적과 국익의 관점에서 제조업을 포함하는 등의 잘못된 점은 수정되도록 정부 차원에서 주장할 필요가 있음

○ 무형자산을 주력으로 하는 IT 산업과 달리 물리적 실체가 존재하는 유형자산을 주력으로 하는 제조업은 국제조세상 형평성에 맞게 세금이 부과되고 있기 때문에 조세회피가 문제될 가능성이 적음

○ 이에 본 연구는 디지털세의 도입 현황 및 쟁점을 검토하고, 국제적 흐름과 우리나라의 국익 모두에 부합하는 개선방안을 제안하려 함

## II. 디지털세의 논의 및 도입 현황

### □ 디지털 경제가 기업의 이윤창출 기반이 되면서 현행 과세제도의 한계가 드러나고 있음

- 현행 국제조세제도는 기업의 고정사업장<sup>1)</sup>이 있는 경우에 해당 고정사업장이 위치한 국가에서 법인세를 부과함
  - 현행 세법상 외국법인의 국내원천 사업소득에 대해서는 국내에 고정사업장(IT 서비스의 경우 '서버')이 있어야 법인세 과세가 가능함<sup>2)</sup>
  - OECD 모델조세조약에서도 고정사업장이 없는 경우 해당 국가 내 조세부담이 발생하지 않음<sup>3)</sup>
- 디지털 경제는 고정사업장 없이도 이윤을 창출하므로 법인세 과세가 되지 않는 영역이 발생하게 되고, 이에 전통적인 제조업과 IT 산업 간의 과세 형평성 문제가 제기되어 디지털세 도입 논의가 시작되었음
  - EU 보고서에 따르면 2017년 기준 글로벌 제조기업들은 23.2%의 평균실효세율을 적용받는 반면, 글로벌 디지털 기업들은 9.5%의 세율을 적용받고 있음<sup>4)</sup>

### 1. 디지털세에 대한 국제적 논의

#### □ EU는 2017년 10월 디지털 시대에 맞는 효과적이고 공정한 조세시스템의 필요성을 논의했고, 2018년 3월 21일 EU 집행위원회는 디지털세(digital tax) 도입을 제안<sup>5)</sup>

- 장기적 관점에서 물리적 사업장을 기준으로 과세하는 기존의 법인과세제도에 '주요 디지털 사업

장(significant digital presence)' 개념을 추가하여 과세대상을 확대<sup>6)</sup>

- 디지털세가 도입되기까지 상당 기한이 소요될 것으로 예상되므로 그 기간 동안의 임시적 조치로서 디지털서비스세(digital services tax) 도입을 제안함
  - 디지털서비스세는 기업에 부과하는 소비세로서 이용자들이 가치창출에 기여한 장소에서 디지털 활동 매출액<sup>7)</sup>에 과세하는 것임
  - 총 연매출액이 7억5천만 유로를 넘고, EU 역내에서 5천만 유로가 넘는 수입을 얻은 대형 IT기업에 대해 역내 매출액의 3%를 디지털서비스세로 부과함<sup>8)</sup>
- 2018년 12월 EU 경제재정이사회(ECOFIN)는 일부 국가들의 반대로 디지털서비스세 도입 합의에 실패함
  - 네덜란드, 덴마크, 스웨덴, 아일랜드 등은 매출액에 대한 과세를 반대하였으며, 미국과의 통상마찰 및 자국 내 글로벌 IT기업 철수에 따른 세수감소를 우려하였음

- 1) 국내사업장이라고 하며, 법인세법 제94조 제1항에서 '외국법인이 국내에 사업의 전부 또는 일부를 수행하는 고정된 장소를 가지고 있는 경우에는 국내사업장이 있는 것으로 한다'라고 규정하고 있음
- 2) 2015년부터 애플마켓 거래 등 전자적 용역에 대한 부가가치세는 과세하고 있음
- 3) OECD 모델조세조약 제7조
- 4) European Commission(2018), Time to establish a modern, fair and efficient taxation standard for the digital economy, COM(2018)146 final.
- 5) <https://www.consilium.europa.eu/en/policies/digital-taxation/> 참고
- 6) EU 역내에서 온라인 사업으로 7백만 유로가 넘는 수익을 창출하거나, 10만 명이 넘는 사용자를 보유 또는 3천 건을 초과하는 온라인 사업 계약을 맺은 기업이 대상임
- 7) 온라인 타겟광고(targeted advertising) 판매, 사용자 간 상호작용을 통해 그들 사이의 재화와 서비스 판매를 촉진하는 디지털 중개활동, 이용자가 제공하는 정보로부터 발생하는 데이터 판매 등
- 8) 소규모 스타트업과 스케일 업 비즈니스는 제외함

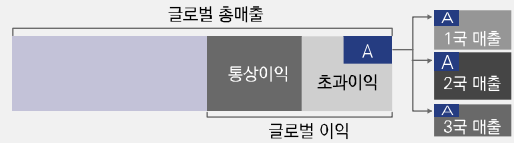
<ul style="list-style-type: none"> <li>- 스페인, 영국, 이탈리아, 프랑스 등은 개별적으로 디지털서비스세 도입을 추진함</li> </ul> <p><b>▣ OECD/G20는 2015년부터 130여 개국이 참여하는 BEPS 이행체계를 통해 경제의 디지털화에 따른 조세문제의 해결방안을 논의 중</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>○ 디지털세는 BEPS 프로젝트에서 가장 중요한 논의 중 하나이며(Action1), OECD/G20를 중심으로 새로운 고정사업장 및 과세권 배분원칙 등 디지털세 과세방안을 2020년까지 마련하기로 합의함<sup>9)</sup></li> <li>○ 2019년 5월 성과보고서를 통해 2개의 과제(Pillar approach)를 추진하였음             <ul style="list-style-type: none"> <li>- 과제1은 '새로운 이익배분 기준 및 연계성(nexus) 도입'으로 새로운 과세기준으로서 ①사용자 참여도,<sup>10)</sup> ②마케팅 무형자산,<sup>11)</sup> ③중요한 경제적 실질<sup>12)</sup>이라는 세 가지 척도를 제안함</li> <li>- 과제2는 '포괄적인 조세회피방지'로서 디지털 기업에 한정되지 않는 조세회피방지를 다루며 개선방안으로 '글로벌 최저한세'<sup>13)</sup>도입을 제안함</li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>* 소비자대상사업은 '컴퓨터제품, 가전, 휴대전화, 옷·화장품·사치품, 프랜차이즈(호텔·식당), 자동차 등'이고 국내에서는 삼성전자, LG전자, 현대자동차 등이 포함됨</li> <li>* 중간재·부품 판매업(B2B)이나 광업·농업, 원재료 판매업, 금융업, 운송업 등은 디지털세 부과 대상에서 제외되었는데, 이는 '반도체'에 디지털세가 부과되지 않는다는 것을 의미함</li> </ul> <p>- [연계성] 물리적 실재가 존재하지 않더라도 시장소재지 내 매출 등에 근거하여 과세권을 인정하는 새로운 연계성 기준(new nexus rule)을 제안함</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 2019년 10월 OECD 사무국은 과제1 관련 통합접근법을 제안하였고, 주요 내용은 시장소재지 과세권 강화, 물리적 실재에 의존하지 않는 새로운 연계 기준, 기존 독립기업원칙 수정, 단순성·조세 확실성 추구 등임</li> <li>- [적용범위] 디지털서비스사업 외에도 광범위한 소비자대상사업(consumer facing business)으로 확대하여 제안했으며, 제조업을 포함한 소비자대상사업을 영위하는 매출액 7억5천만 유로 이상의 글로벌기업<sup>14)</sup>에 적용하기로 함</li> <li>* 디지털서비스사업은 '온라인 플랫폼, 콘텐츠 스트리밍, 온라인 게임, 클라우드 컴퓨팅 사업 등'이며, 넷플릭스와 구글 등이 대표적인 디지털서비스 사업자임</li> </ul>	<p>9) OECD는 장기대책 중심으로 논의 중이며, EU는 회원국 간 단기대책 합의를 추진 중임</p> <p>10) 사용자 참여를 통해 창출된 가치는 사용자의 소재지국에서 과세해야 한다는 논리로 소셜미디어, 검색엔진, 온라인마켓 등 특정 디지털 사업을 대상으로 하여 초과이익(non-routine profit)에서 사용자창출가치를 계산하여 배분함</p> <p>11) 브랜드 가치 등 마케팅 무형자산은 시장관할권에서 과세해야 한다는 논리로, 초과이익(non-routine profit)에서 마케팅 무형자산가치를 계산하여 배분함</p> <p>12) 사용자와의 지속적인 디지털 상호작용 등 중요한 경제적 실재가 있는 경우 고정사업장·과세권을 인정, 글로벌기업의 글로벌 총이익을 배분함</p> <p>13) 국외소득에 대해 일정 세율 이상으로 과세하는 방안으로, 해외회사 소득이 최저한세 미만으로 과세되었다면 최저한세율까지의 소득을 모회사의 과세소득에 포함함</p> <p>14) 디지털세 부과 대상은 글로벌 총매출액, 대상 사업 총매출액, 이익률, 배분 대상 초과이익 합계액이 일정 규모 이상인 글로벌기업임</p>

- [이익배분 방법] 글로벌기업의 글로벌 이익 중 통상적인 이익을 넘어서는 초과이익(above normal profit) 중 시장에서 창출한 가치 부분(시장기여분)을 공식에 의해 산출하여 시장소재지국별 매출에 따라 배분하는 방안을 제안함<sup>15)</sup>

○ 2020년 1월 포괄적 이행체계 총회에서 디지털세 부과에 대한 기본 골격에 합의했으며 2월 G20 재무장관 회의를 통해 승인했고,<sup>16)</sup> 연말까지 최종방안을 마련할 계획임

- 2020년 2월 OECD는 디지털세 도입 시 전 세계적으로 세수가 지금보다 4%(연간 1천억 달러)이상 늘어날 것으로 예상함<sup>17)</sup>
- 의무이행 부담을 완화하기 위해 대안을 인정해주는 '세이프 하버(safe harbor)'는 7월에 재논의될 전망인데, 새로운 규정의 적용 여부를 대상 기업이 정하는 것으로 미국이 주장하는 내용임

15) 초과이익 배분 예시



- (가정) 글로벌기업의 글로벌 영업이익률 20%, 통상이윤율을 10%로 합의(나머지는 초과이익), 초과이익 중 시장에 배분하는 비율을 20%로 합의하고 시장소재지국별 매출은 국가1 4,000, 국가2 1,500, 국가3 500일 경우, 연계성 기준은 해당시장 매출 1,000 이상임
- (결과) 글로벌기업의 초과이익은 매출의 10%가 되고, 시장소재지국 배분이익은 매출의 2%(10% \* 20%)이므로 소재지국별 과세가능 초과이익 배분액은 국가1 80, 국가2 30, 국가3은 과세권 없음이 됨

국가	1	2	3
시장소재지국 매출	4,000	1,500	500
초과이익 배분액	80	30	-

16) 총회에서는 글로벌 총매출액, 대상사업 총매출액, 해당사업 부문 이익률, 초과이익 합계액, 과세근거 등을 모두 충족할 경우 디지털세를 매기기로 합의했음. IF 회의에서 합의된 내용(7개 Paragraph)은 다음과 같음

- “오늘 발표한 ‘Statement by Inclusive Framework on BEPS’에 따라 2020년 말 합의를 목표로 노력한다.
- 137개 국가가 동등한 자격(equal footing)으로 문제를 논의하고, ‘two pillar negotiation’으로 ‘tax challenger of digitalization’에 대처한다.
- 참가국은 nexus rule과 profit allocation rule에 관한 협의를 계속하기로 한다.
- Pillar I을 safe harbor\*로 하자는 미국의 제안을 합의종료 시 최종 결정한다.  
\* safe harbor는 기업이 기존 룰과 디지털세 룰 중에 유리한 방식을 선택할 수 있게 하는 것임
- Pillar II에 대한 기술적인 문제는 계속 보완하기로 한다.
- international tax system의 개혁을 위해 다자간 노력이 시급하고, workable solution을 제시하는데 아직 기술적인 문제점들이 있다는 것을 인지하고 있다.
- OECD는 consensus를 도출하기 위해 모든 노력을 할 것이며, 합의에 실패하면 각 나라들이 이 문제에 독자적으로 대처하는 위험이 증가하고 global economy에 부정적인 결과를 가져올 것이라 확신하고 있다.
- digitalization 관련 작업은 international tax system에 안정성을 회복하기 위한 노력의 일환이며 이중과세의 위험을 완화하기 위한 것이다.”

17) OECD 보도자료(<https://www.oecd.org/tax/beps/oecd-presents-analysis-showing-significant-impact-of-proposed-international-tax-reforms.htm>)

〈표 1〉 디지털세 관련 OECD 주요 일정

시 기	논의 및 내용
2015년 10월	BEPS 최종 보고서
2016년 02월	BEPS 이행을 위한 포괄적 이행체계(Inclusive Framework) 구축
2018년 03월	중간보고서(Interim report) 발표 <sup>18)</sup> - 중요한 디지털 실재 개념 도입
2019년 05월	성과보고서 발표 <sup>19)</sup> - 2가지 접근법 추진
2019년 10월	통합접근법(Unified Approach) <sup>20)</sup> 제안
2020년 01월	포괄적 이행체계 총회 - 소비자대상 사업 포함
2020년 02월	G20 재무장관 회의 - 합의사항 상정 및 추진
2020년 07월	디지털세 핵심 사항 합의
2020년 말	디지털세 부과 최종방안 마련

## 2. 개별 국가의 도입 현황

### □ 프랑스는 EU 차원의 디지털세 도입이 무산되자 독자적으로 도입을 추진하였고, 2019년부터 디지털 서비스세를 부과 적용함

○ 2019년 3월, 디지털 기업의 프랑스 내 매출 3%를 세금으로 부과하는 법안<sup>21)</sup>을 발표하였으며 2019년 7월 24일, 디지털서비스세를 부과하는 법안을 공표함

- 글로벌 연매출 7억5천만 유로(약 1조 원)를 넘고 프랑스 내 연매출 2천5백만 유로(약 338억 원)를 넘는 기업이 대상이며,

- 사용자를 매개하는 디지털 인터페이스를 이용한 제품 또는 서비스 공급 행위에 대해 프랑스 내 연매출의 3%를 세금으로 부과함

- 프랑스의 디지털서비스세는 주로 미국계 글로벌 기업인 Google, Apple, Facebook, Amazon을 대상으로 하고 있다고 하여 이들 기업명의 앞글자를 따서 'GAFA세'라고 불리기도 함

○ 미국이 프랑스의 조치에 반발해서 와인, 명품백 등 프랑스 제품에 대한 추가 관세로 대응하자 프랑스는 2020년 디지털서비스세 과세를 유예하기로 했음

- 2019년 부과된 디지털서비스세액은 4억 유로 정도 예상되고 있음

○ 프랑스는 국제적으로 통일된 디지털세 과세제도가 마련되면 디지털서비스세 부과를 중지할 예정임

### □ 영국은 2020년 4월부터 2% 세율의 디지털서비스세 도입을 예정하고 있음<sup>22)</sup>

○ 글로벌 연매출 5억 파운드(약 7천7백억 원)를 넘고, 영국 내 연매출 2천5백만 파운드(약 385억 원)를 넘는 기업을 대상으로 하고,

18) OECD(2018), Tax Challenges Arising from Digitalisation -Interim Report 2018, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris.

19) OECD(2019), Programme of Work to Develop a Consensus Solution to the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy, OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, OECD, Paris.

20) OECD(2019), Secretariat Proposal for a "Unified Approach" under Pillar One, OECD, Paris.

21) loi n° 2019-759 portant sur les services numériques et modification de la trajectoire de baisse de l'impôt sur les sociétés.

22) HM Treasury(UK), Digital Services Tax: response to the consultation, 2019.7.

- 영국 사용자들에게 소셜 미디어 플랫폼, 검색엔진, 온라인 마켓 플레이스를 제공하는 행위 등 '이용자 유발가치'가 발생하는 매출액에 대해 영국 내 연매출의 2%를 세금으로 부과함

- o 영국 정부는 이용자가 기술과 상호작용하여 창출하는 가치는 비디지털 사업에서 발생하는 정상적인 거래 이익에 비해 추가적인 이익이라고 평가하며 과세하려 함

**□ 이탈리아는 2020년 예산법안에 디지털서비스세 도입을 포함시켰고, 2020년부터 시행하기로 함**

- o 적용 대상은 연간 전 세계에서 벌어들이는 매출액 및 이탈리아 내 매출액이 각각 7억5천만 유로(약 1조 원), 550만 유로(약 74억 원) 이상인 기업이며, 세율은 인터넷 거래액의 3%임

- 세금이 부과되는 사업 부문은 기업 간 거래(B2B)와 클라우드 컴퓨팅 등으로 한정됨

- o 유럽의 주요 국가 중 디지털서비스세를 도입한 것은 프랑스 다음으로 2번째임

### III. 디지털세의 도입상 쟁점 검토

#### 1. 디지털세의 과세대상 문제

##### □ 과세대상이 소비자대상사업까지 확대된다면 당초 디지털세의 논의 목적과 배치됨

○ 과세대상에 소비자대상사업을 포함하는 것은 digital service business의 조세회피행위를 막는다는 당초 디지털세의 논의 목적에서 벗어난 행위임

- 디지털세 논의의 핵심은 시장소재지에 고정사업장이 없더라도, 글로벌 IT기업의 무형자산을 통한 조세피난처로의 법인 이전소득에 대해서 국제조세의 형평에 부합하는 세금을 부과하는 것임

\* <그림 1>은 주로 무형자산을 이용하여 사업을 영위하는 미국의 대표적인 다국적 기업들이 많이 사용했던 조세회피전략으로서 두 개의 아일랜드 법인과 한 개의 네덜란드 법인의 이익을 저세율국가의 관계사에 유보함으로써 조세를 회피하는 방식임 (Double Irish with Dutch Sandwich)<sup>23)</sup>

- 무형자산을 주력으로 하는 IT 산업과 달리 소비자대상사업은 물리적 실체가 존재하는 유형자산을 주력으로 하고, 현지에서 생산된 제품의 판매에 따른 해외영업이익에 대해 실질과세원칙에 따라 적정 세금이 부과되고 있어 조세회피가 문제될 이유가 없음

\* 또한 현지공장에서 생산된 제품들의 국제거래에 따라 발생된 해외법인의 이전소득에 대해서도 현지 관세법과 국제통상체계의 형평성에 걸맞게 적정 관세가 대다수 부과되고 있음<sup>24)</sup>

○ OECD가 digital business와 전혀 관련이 없는 소비자대상사업도 포함해 법률을 제정하려고 하는 것은 디지털세의 입법 목적에 배치되는 접근임

□ OECD의 현재 정책방향은 트럼프 행정부가 미국에 유리한 방향으로 법률을 제정하도록 강력한 영향력을 행사하는데 이유가 있음<sup>25)</sup>

○ 미국이 Google, Facebook, Amazon과 같은 대형 IT 기업에 대한 과세권을 잃게 되면, 그 반대급부가 있어야 하니 IT 기업이 아닌 소비자대상기업에도 디지털세 개념을 확대하려는 것임

○ 미국의 주장대로 소비자대상사업이 디지털세에 포함된다면 상대적으로 소비자대상사업이 많은 한국, 중국, 인도, 일본, 베트남 등을 포함하는 아시아 국가들에게 절대적으로 불리하고 미국과 EU에게 과세주권을 침해받을 수도 있음

23) 두 개의 아일랜드 법인이 뺑처럼 아래위로 자리하고 중간에 네덜란드 법인을 치켜처럼 끼워 넣기 때문에 붙은 이름이며, 자세한 조세회피 구조는 다음과 같음

1. 'Double Irish With A Dutch Sandwich' 기법으로 조세를 회피하기 위해선 2곳의 아일랜드 법인과 1곳의 네덜란드 법인 그리고 1곳의 조세피난처 현지 법인 등 4곳의 신규 회사를 설립해야 함

2. 먼저 아일랜드에 A, B라는 회사를, 네덜란드에 C라는 회사를 설립하고, A회사는 미국에 본사를 두고 있는 IT 기업으로부터 지적재산권을 저가로 이전받음. B회사는 A회사가 보유한 지적재산권을 미국 외 지역에서 사용할 수 있는 독점적 권리를 가짐. 물론 B회사의 지분은 100% A회사가 갖고 있고, C회사는 A와 B사를 연결하는 가교 역할을 맡음

3. 예를 들어 구글 드라이브의 용량 확장을 위해 사용자가 비용을 결제하면, 그 비용은 고스란히 아일랜드에 있는 B회사로 들어감. B회사는 벌어들인 수익의 상당한 금액을 A회사로 보내지 않고 네덜란드의 C회사로 보내는데, 원천징수세를 회피하기 위한 목적임(아일랜드 세법에 따르면 EU 회원국에 거주하는 관계사에게 지급하는 사용료에 대해서는 아일랜드에서 과세하지 않음). 네덜란드의 C회사가 B회사로부터 받은 수익의 99% 이상을 다시 A회사로 송금하여 우회하게 되면 납세액을 최소화할 수 있음

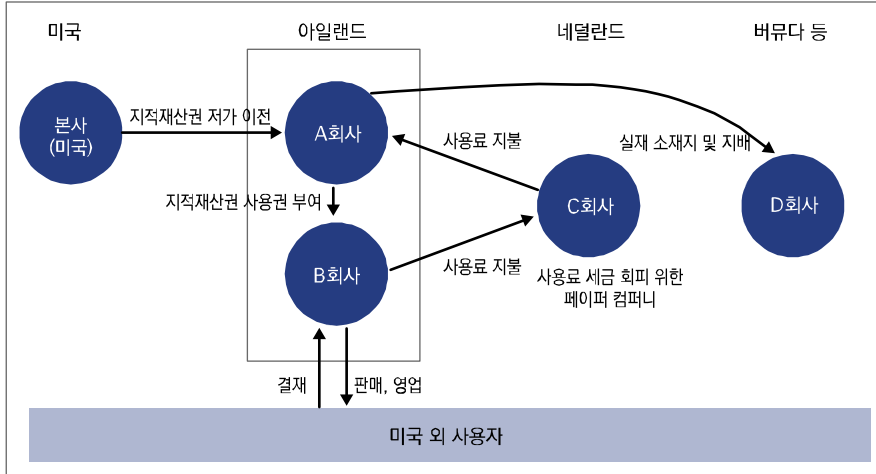
4. 버뮤다나 바하마와 같은 조세피난처(법인세 0%인 지역)에 별도 법인을 설립해 A회사의 실질적 경영을 담당한다고 신고함. 아일랜드 세법은 실질적 거주자에 대해서만 법인세를 부과하기 때문에 A회사를 운영하는 주체가 버뮤다에 있는 A회사는 법인세 과세 대상에서 제외됨

24) 경실련, "OECD 디지털세(일명 '구글세') 도입(안)에 대한 입장", 2019.11.6.

25) 한성수, "아시아국가들을 겨냥하고 있는 OECD Digital Tax", 국제신문 특별기고, 2020.2.4.



〈그림 1〉 글로벌 IT기업의 대표적인 조세회피전략(Double Irish with Dutch Sandwich)<sup>26)</sup>



□ 2018년 기준 연매출이 1조 원을 넘는 국내기업(비금융)은 192개이고, 우리나라 기업이 해외에서 더 많은 세금을 내게 된다면 그 부족분은 세수 손실로 이어질 것임

- 국내에서 활동하는 외국기업이 내는 디지털세보다 우리나라의 글로벌 기업(삼성전자, LG전자, 현대자동차 등)이 해외에서 부담하는 디지털세가 많을 것이 예상됨
- 기업 입장에서는 디지털세 부과에 따른 세금의 총량은 변하지 않을 수 있지만,<sup>27)</sup> 정부 입장에서는 내국세 중 큰 비중을 차지하는 법인세(27.5%, 2018년 기준)가 줄어든다면 세수 결손이 발생할 수 있음

## 2. 디지털서비스세의 이중과세 및 중복과세 문제

□ 디지털서비스세의 부과는 법인세와 이중과세 또는 중복과세 문제를 발생시킬 것임

○ 디지털 기업 매출액에 기반하여 디지털서비스세를 과세하는 단기대책을 도입할 경우 WTO 비차별원칙<sup>28)</sup>에 따라 내외국법인에 대해 차별없이 적용해야 하므로 내국법인의 경우 법인세에 더하여 중복과세되는 문제가 발생함

- WTO의 비차별원칙에 근거하면 조세는 내외국 법인의 차별 없이 동일하게 부과되어야 함

26) BLOTTER, “그러니까, 구글세가 뭐고 하니” (<http://www.blotter.net/archives/244646>).

27) 우리나라 국제조세상 해외에서 납부한 세금은 외국납부세액공제를 해주고 있음

28) 비차별원칙(principle of non-discrimination)은 최혜국대우와 내국민대우로 구성됨. 그 중 내국민대우의 경우 외국인과 내국인을 동등하게 대우하는 것으로 외국상품이 국내 시장에 진입한 후 수입상품과 국내상품은 동등하게 취급되어야 한다는 원칙으로 외국의 상품, 서비스 또는 지적재산권에도 동일한 원칙이 적용됨

- EU의 경우 매출규모가 큰 EU 내 글로벌 디지털 대기업이 거의 없어 디지털서비스세를 도입하더라도 국내기업들의 중복과세 우려가 적은 편이지만, 우리나라와 같이 매출규모가 큰 국내 디지털 기업들이 있는 경우에는 중복과세가 우려됨
- 또한 미국이 디지털서비스세를 부과한 프랑스에 대해 관세를 부과한 것처럼 자국에 유리하도록 과세권을 행사한다면 국가별 분쟁이 많아지고, 수출 기업들은 중복과세 또는 이중과세로 어려움을 겪을 것임
- ▣ 한편 디지털서비스세는 해외기업에게는 관세, 국내 기업에게는 소비세적인 특성을 지니는 간접세인데, 부과된다면 기업은 디지털서비스의 가격을 인상할 수 있음
- 프랑스 디지털세를 분석한 딜로이트에 따르면, 부과된 디지털세의 4%만 기업이 부담할 수 있으므로<sup>29)</sup> 이에 따른 가격인상을 막으려면 법인세와 디지털서비스세의 조정이 필요함

29) Deloitte(2019), The French Digital Service Tax, An Economic Impact Assessment.

#### IV. 요약 및 결론

□ 디지털세 도입 논의가 가장 활발한 곳은 유럽연합(EU)이며, OECD와 G20도 2020년을 목표로 디지털세에 대한 권고안을 마련하기로 합의했으므로 향후 3년 이내에 디지털세가 도입될 것으로 전망됨

○ EU는 디지털세가 도입되기까지 상당 기한이 소요될 것으로 예상되므로 그 기간 동안의 임시적 조치로서 디지털서비스세(digital services tax) 도입을 제안함

- 디지털서비스세에 대한 EU 전체 합의는 실패했지만 프랑스, 영국, 이탈리아 등은 개별적으로 디지털서비스세 도입을 추진하고 있음

○ OECD/G20는 2015년부터 130여 개국이 참여하는 BEPS 이행체계를 통해 경제의 디지털화에 따른 조세문제의 해결방안을 논의 중이며, 2020년 말까지 최종방안을 마련할 계획임

- 2019년 10월 OECD 사무국은 적용범위를 디지털서비스사업 외에도 광범위한 소비자대상사업(consumer facing business)으로 확대하여 제안했으며, 제조업을 포함한 소비자대상사업을 영위하는 매출액 7억5천만 유로(약 1조 원) 이상의 글로벌 기업에 적용하기로 잠정 합의함

□ OECD에서 권고하는 디지털세의 과세대상이 소비자대상사업까지 확대된다면 당초 BEPS의 목적과 배치되므로 소비자대상사업은 디지털세 과세대상에서 반드시 제외되어야 함

○ 과세대상에 소비자대상사업을 포함하는 것은 digital service business의 조세회피행위를 막는다는 당초 디지털세의 논의 목적에서 벗어난 행위임

- OECD가 digital business와 전혀 관련이 없는 소비자대상사업도 포함해 법률을 제정하려고 하는 것은 디지털세의 입법 목적에 배치되는 접근임

○ 소비자대상사업이 디지털세에 포함된다면 상대적으로 소비자대상사업이 많은 한국, 중국, 인도, 일본, 베트남 등을 포함하는 아시아 국가들에게 절대적으로 불리하고, 미국과 EU에게 과세주권을 침해받을 수도 있음

- 2018년 기준 연매출이 1조 원을 넘는 국내기업은 약 200개이고, 우리나라 기업이 해외에서 더 많은 세금을 내게 된다면 그 부족분은 세수 손실로 이어질 것임

○ 수출에 의존하는 국가로 소비자대상기업이 주를 이루고 있는 우리나라는 아시아 국가들과 공조체제를 유지해 디지털세에서 소비자대상사업이 제외되도록 노력해야 할 것임

- 제외할 수 없다면 디지털서비스사업과 소비자대상사업을 구분하여 소비자대상사업을 낮은 세율로 과세하는 방안이라도 도입하도록 노력해야 함

○ 한편 디지털서비스세의 부과는 법인세와 이중과세 또는 중복과세 문제를 발생시킬 것이므로 디지털서비스세 과세는 타당하지 않음

- 미국이 디지털서비스세를 부과한 프랑스에 대해 관세를 부과한 것처럼 자국에 유리하도록 과세권을 행사한다면 국가별 분쟁이 많아지고, 수출기업들은 중복과세 또는 이중과세로 어려움을 겪을 것임

**keri** 한국경제연구원

발행일 2020년 05월 27일 | 발행인 권태신 | 발행처 한국경제연구원 | 주소 서울시 영등포구 여의대로 24 FKI타워 46층