

OECD 디지털세 기본합의안의 주요 내용과 전망

오태현 세계지역연구센터 선진경제실 유럽팀 전문연구원 (asroc101@kiep.go.kr, Tel: 044-414-1159)



차 례

1. 논의 배경
2. 기본 합의안의 주요 내용
3. 주요 쟁점
4. 전망

주요 내용

- ▶ OECD 인클루시브 프레임워크(IF) 총회에서 디지털세 기본 합의안이 발표됨(2020. 1. 29~30, 프랑스 파리).
 - 고정사업장과 같은 물리적 실체가 존재하지 않더라도 시장 소재지국의 과세권을 인정하는 '통합접근법(Pillar 1)'과 세원잠식 방지를 위한 '글로벌 최저한세율(Pillar 2)'이 주요 내용임.
 - [통합접근법] 다국적기업의 총 소득에서 시장 소재지국별 소득을 구분하여 시장 소재지국의 과세권을 인정하는 연계기준이 마련되며, 이때 과세소득은 △초과이익 배분(Amount A) △기본기능 보상(Amount B) △추가기능 보상(Amount C)으로 구분됨.
 - [글로벌 최저한세율] 다국적기업의 특정 이익이 글로벌 최저한세율 미만의 실효세율로 과세되는 경우를 방지하기 위함임.
 - 한편 OECD 디지털세 기본 합의안은 디지털 기업 이외에 소비자재 제조기업도 과세대상으로 포함하고 있다는 점이 특징임.
- ▶ OECD는 2020년 말까지 디지털세 최종안에 대한 합의안을 도출한다는 계획이나, 디지털세 기본 합의안에 대한 여러 쟁점이 남아 있음.
 - △과세전가 문제(다국적기업이 아닌 소비자와 중소기업의 세부담 증가) △일반적 과세원칙과 불일치(이익이 아닌 매출액을 기준으로 과세 부과) △초과이익 및 고정이익 산출 방식에 대한 불만 △글로벌 최저한세율의 기준에 대한 의견 불일치 등
- ▶ OECD 디지털세 논의가 계획대로 추진된다면, 다자간 조약형태로 전 세계 국가들이 참여하는 글로벌 조세 체계가 마련될 수 있으나, 합의에 실패할 경우 각국의 독자적인 디지털세가 추진될 가능성이 크기 때문에 정부는 두 가지 가능성에 대해 동시에 대응책을 마련할 필요가 있음.
 - OECD 디지털세가 합의되면 국내법 및 조약개정 등의 일정을 고려할 때 2~3년의 시간이 추가적으로 소요될 것으로 예상됨.
 - [OECD 디지털세 협상 협의과정에서 우리나라의 이해관계가 최대한 반영될 수 있도록 적극적으로 의견을 개진 하는 것이 중요하며, 다른 국가들과 공동으로 대응전략을 수립하는 것도 고려할 수 있음.
 - [국내 조세체계 점검 및 디지털세 도입 준비] 디지털 경제에 따른 새로운 조세제도 도입을 둘러싼 국내 조세체계에 대한 검토 필요

1. OECD 디지털세 논의 배경

■ OECD 인클루시브 프레임워크(IF: Inclusive Framework) 총회에서 OECD 디지털세 기본 합의안이 발표됨(2020.

1. 29~30, 프랑스 파리).¹⁾

- 기본 합의안은 과세소득과 과세연계점(nexus)을 다루는 통합접근법(Pillar 1)과 글로벌 최저한세율을 다루는 세원잠식 방지규정(Pillar 2)으로 구성됨.
- OECD 디지털세 기본 합의안의 원칙은 △시장 소재지국의 과세권 강화 △새로운 과세연계점 기준 △기준 독립기업원칙 수정 △단순성·조세확실성 추구임.
- 일정 매출액을 초과하는 다국적기업이 과세대상이나, 기존에 추진된 디지털세 논의와 달리 디지털 서비스는 물론 소비재 제조기업도 포함됨.²⁾
 - EU, 프랑스, 영국 등의 디지털세는 디지털 서비스를 제공하는 다국적 디지털 기업만을 대상으로 하고 있는데, 과세대상 확대는 경제구조와 산업구조가 상이한 참여국간 합의를 어렵게 하는 원인으로 작용할 수 있음.
 - 소비자대상 사업으로 디지털 과세대상이 확대된 배경에는 미국의 요구가 있었으며, 디지털세가 주요 미국기업을 대상으로 하고 있는 상황에서 소비자대상 사업까지 포함하여 미국기업의 부담을 줄이려는 의도로 해석이 가능함.

■ OECD 디지털세는 전 세계 국가들이 독자적으로 디지털세를 도입할 경우 국가간 조세갈등이 심화될 것을 우려한 G20의 요청에 의해 추진됨.

- OECD는 2015년 경제적 실재를 고려한 새로운 연계점, 균등 부과, 부가가치세(VAT) 제도 개혁 등을 권고 했으며,³⁾ 2019년 5월 발표한 성과보고서를 통해 두 가지 과제를 제시함.
 - 첫 번째 과제는 새로운 연계점과 이익배분 규칙으로 △사용자 참여도 △마케팅 무형자산 △중요한 경제적 실재를 기준으로 시장 소재지국에 대한 과세권 배분을 제안함.
 - 두 번째 과제는 글로벌 조세회피를 방지하기 위해 디지털 기업을 넘어 글로벌 최저한세 도입을 제안함.
- OECD는 디지털 경제가 경제활동과 가치창출이 일어나는 국가에서의 과세권을 위협하고 있는 것으로 평가함.

1) OECD(2020), "Statement by the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS on the Two-Pillar Approach to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy."

2) OECD는 소프트웨어, 핸드폰, 의류, 화장품, 럭셔리 제품, 프랜차이즈 모델, 자동차 등을 예시로 제시함.

3) OECD는 2012년 이후 '소득 이전을 통한 세원 잠식행위(BEPS: Base Erosion and Profit Shifting)'를 방지하는 프로젝트를 수행 중이며, BEPS는 총 15개 분야로 구분됨. ① 디지털 경제 ② 혼성불일치(국가 간 세법 상의 차이로 인해 A국에서 자본으로 B국에서 빚으로 인정되는 금융상품)거래 ③ 효과적인 특정외국법인(CFC) 규정 설계 ④ 이자비용 및 기타 금융비용 관련 세원잠식 제한 ⑤ 유해 조세환경에 대한 대응 ⑥ 부적절한 상황에서 조약해택 방지 ⑦ 고정사업장 지위의 인위적 회피 방지 ⑧~⑩ 정상가격산출과 가치창출의 연계 ⑪ BEPS 측정과 모니터링 ⑫ 의무보고규정 ⑬ 이전가격 문서화 및 국가별보고서 ⑭ 분쟁해결 장치의 효과성 제고 ⑮ 양자간 조세조약을 보완하는 다자간 협약 개발.

2. OECD 디지털세 기본 합의안의 주요 내용

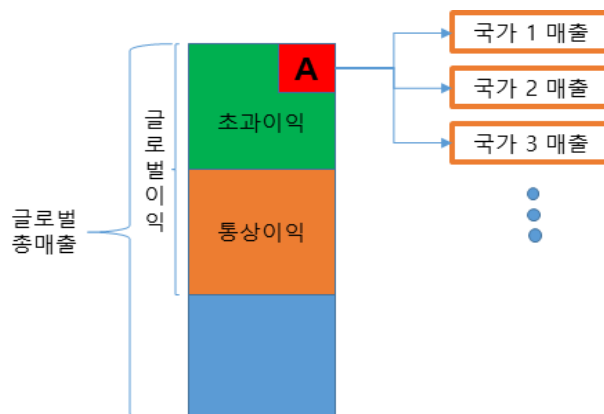
■ [① 과세 연계점] 고정사업장(Permanent Establishment)과 같은 물리적 실재가 존재하지 않는 국가에서 발생한 매출에 대해 일정 기준을 초과할 경우 시장 소재지국의 과세권을 인정하는 연계기준이 제안됨.

- 다국적기업(MNE)이 물리적 실재가 존재하지 않는 국가(시장 소재지국)에서 서비스를 제공하고 매출을 기록하더라도 현행 조세체제에서는 시장 소재지국의 과세권이 제한 받고 있음.
- 과세 연계점은 다국적기업의 매출액이 일정 기준(threshold)을 초과할 경우 해당 매출액이 발생한 시장 소재지국의 과세권을 인정해주는 것임.

■ [② 과세소득] 과세소득은 △초과이익 중 시장에서 창출한 매출 배분(Amount A) △기본활동에 대해 고정이익률로 보상(Amount B) △시장 소재지에서 수행된 특별기능에 대한 보상(Amount C)으로 구성됨.

- Amount A(초과이익 배분)는 다국적기업의 글로벌 이익 중 통상이익을 초과한 이익의 일부를 시장 소재지국별 가치창출 공식에 따라 산출한 이익(그림 1 참고)으로, 새로운 과세권이 발생하는 이익
 - 통상이익과 그 통상이익의 초과이익, 시장 소재지국별 배분을 등은 이익배분공식(formular)에 따라 결정됨.
 - OECD는 시장 소재지별로 이익을 배분하는데, 일반적인 정상가격원칙(ALP, Arm's Length Principle) 적용에 어려움이 있기 때문에 정해진 공식에 따라 일괄적으로 이익을 배분하는 방식을 제안함.
- Amount B(기본기능 보상)는 시장 소재지국에 위치한 자회사에서 수행하는 마케팅이나 판매활동 등 기본활동에 대해 고정이익률(fixed return)로 배분되는 이익
- Amount C(추가기능 보상)는 Amount B의 기능을 넘어 시장 소재지에서 수행한 특별기능에 대해 정상가격 원칙을 적용하여 추가적으로 배분되는 이익

그림 1. Amount A 개념



자료: 기획재정부 보도자료(2019. 10. 29).

글상자 1. 통합접근법을 활용한 과세 예시

□ OECD에서 제안한 통합접근법의 예시를 위해 우선 다음의 가정을 제시함.

- 스트리밍 사업을 하고 있는 다국적기업 그룹인 X는 시장평균과 경쟁업체의 초과이익을 넘어서는 높은 초과이익 창출
 - [국가 1: 모회사 거주지국] X의 최종 모회사인 P기업이 위치한 국가로, 스트리밍 사업에 사용되는 무형자산을 소유하며, X의 모든 초과이익을 획득
 - [국가 2: 자회사 거주지국] P기업의 자회사인 Q기업이 위치한 국가로, 스트리밍 서비스의 마케팅과 판매를 맡고 있으며, 국가 2의 소비자들에게 스트리밍 서비스를 직접 제공
 - [국가 3: 시장 소재지국] Q기업이 물리적 실체가 없는 제3국의 소비자에게 스트리밍 서비스 제공

□ 새로운 과세권 발생: 국가 3은 **현행 기준에 따르면 과세권이 없었으나 통합접근법에 따라 새롭게 과세권을 행사할 수 있으며, 국가 2도 기존 판매기능에 대한 통상이익이 아닌 Amount A와 B(상황에 따라 C)로 과세대상 소득이 확대됨.**

- 국가 1 과세당국의 과세권: 초과이익 중 일부를 국가 2와 3으로 이전
- 국가 2 과세당국의 과세권: Amount A + Amount B(+ Amount C)
- 국가 3 과세당국의 과세권: Amount A

자료: OECD(2019); 기획재정부 보도자료(2019. 10. 29).

■ [③ 글로벌 최저한세율, GloBE] 세원잠식이나 조세회피를 방지하기 위해 특정 소득이 최저한세율 미만의 실효세율로 과세되는 경우를 방지하기 위해 글로벌 차원의 최저한세율을 설정함.

- OECD 디지털세 기본 합의안은 다음과 같은 4가지 기본원칙을 제시함.
 - [소득산입 규칙, Income Inclusion rule] 해외 자회사의 실효세율이 최저한세율 이하로 과세될 경우 최저한세율까지의 소득을 모회사 과세소득으로 산입하여 계산
 - [과세권 전환 규정, Switch-over rule] 이중 부과세 문제를 방지하기 위해 기업의 국외원천소득(이자, 배당금 등)에 대한 과세권을 거주지국으로 전환하고, 해당 기업이 원천지국에 납부한 세액은 세액공제
 - [세원잠식비용 공제부인 규정, Undertaxed payments rule] 국외 특수관계회사에 지급된 금액이 비과세 또는 저율과세되는 경우 지급인의 거주지국이 그 비용공제를 부인
 - [조세조약 혜택 배제 규정, Subject to tax rule] 거주지국에서 최저한세율 이하로 과세되는 소득에 대해 원천지국이 조세조약 혜택을 부인

■ [④ 이중과세 및 분쟁 해결] OECD는 다국적기업의 총과세소득이 산정된 후 [그림 2]와 같이 초과이익의 일부가 소재지국별로 배분되기 때문에 과세소득이 중복 계산되지 않을 것으로 판단하고 있으며, 시장 소재지별 이익배분 공식을 적용하여 국가간 분쟁을 최대한 예방할 수 있다고 평가함.

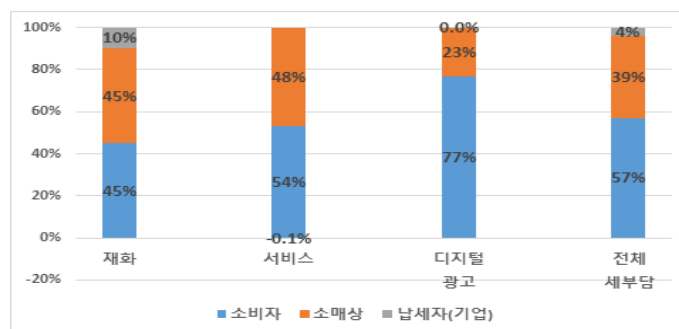
- [그림 2]에서 보는 바와 같이 시장 소재지국별로 배분되는 이익은 이미 다국적기업의 과세소득 대상에 포함되어 있다는 점에서 OECD는 과세소득이 중복 계산되지 않을 것으로 판단함.
- OECD는 분쟁 해결을 위한 다자간 메커니즘(예를 들면 국제중재)을 발전시킨다는 계획임.
 - 특히 Amount A 산정에 대한 국가간 분쟁을 조정하기 위해 패널 설치 등을 고려하고 있음.

3. 디지털세 관련 주요 쟁점

■ [① 과세전가에 따른 소비자·중소기업 부담 가중] 디지털세 부과로 인한 다국적기업의 추가 세부담 중 상당부분이 소비자 및 중소기업에 전가될 수 있다는 우려가 제기됨.

- 프랑스 디지털세 도입 당시 딜로이트에서 발표한 보고서에 따르면, 글로벌 디지털 기업은 디지털세의 4%를 부담하는 대신, 소비자와 중소기업에 포함된 소매상이 각각 57%와 39%를 부담하게 될 것으로 추산함.
 - 재화의 경우에는 소비자의 세부담이 45%이나, 디지털 광고의 경우에는 77%로 급증함.
 - 또한 소매상의 세부담은 디지털 광고의 경우 23%였으나, 서비스의 경우 48%로 증가함.
- 프랑스 디지털세 도입이 결정된 이후 미국의 주요 IT 기업들이 늘어나는 세수부담을 수수료 인상으로 대응하겠다고 발표한 것도 결국은 소비자에게 부담이 전가될 수 있음을 보여주는 사례임.
 - 2019년 8월 아마존은 CNBC와의 인터뷰에서 “프랑스 디지털세는 아마존이 기업에 제공하는 서비스를 대상으로 하고 있는 만큼 판매 파트너에게 이를 부과시킬 것”이라고 언급함.

그림 2. 디지털세 주체별 부담



자료: Deloitte(2019).

■ [② 과세기준의 일반원칙과 불일치] 전통적인 기업에 대한 법인세 부과와 달리 매출액을 기준(threshold)으로 과세가 이루어질 경우 일부 기업은 순이익을 창출하지 않더라도 과세대상이 되는 문제가 발생함.

- 디지털세 과세기준을 기업규모로 제한하는 것은 오히려 공정과세 차원에서 전통적인 기업에 대한 역차별을 유발할 수 있다는 반론이 제기됨.
 - 디지털 기업이 전통적인 기업보다 많은 수익을 창출하면서도 세금을 적게 내고 있다는 지적에도 불구하고, 디지털 기업이 납부하는 법인세가 전통적인 기업의 법인세와 구조적인 차이가 없다는 점에서 기업규모를 과세기준으로 제시할 필요가 없다는 의견이 제기됨.⁴⁾

4) Matthias Bauer(2018)는 OECD 디지털세가 오히려 전통적 기업과 디지털 기업을 구분지으며, 디지털 기업에만 특별 규정을 적용하기 때문에 차별적이고 공정과세원칙을 위협하고 있다고 평가함.

- 2019년 12월 미국무역대표부(USTR)는 보고서를 통해 프랑스 디지털세 과세가 이익이 아닌 매출액을 기준으로 부과된다는 점에서 합리적이지 못하다고 비판한 사례가 있음.⁵⁾
- 이익이 발생하지 않은 기업도 매출액 기준에 따라 디지털세 과세대상이 될 경우 시장에서 퇴출될 수 있는 가능성을 배제할 수 없으며, 이는 일반적인 법인세 과세기준이 매출액이 아닌 이익에 따라 결정되는 것과 대조됨.

■ [③ 초과이익 및 고정이익 산출 방식에 대한 불만 초과이익 배분을 위한 이익 배분공식의 정당성 담보 및 고정이익 산출을 위한 정상가격원칙 적용 가능성에 의문을 제기함.⁶⁾

- Amount A가 공식에 따라 일괄적으로 정해지기 때문에 실제 이익과 차이가 있을 수 있으며, 무엇보다도 이익 배분공식에 적용된 원칙에 대한 논리성을 어떻게 담보할 수 있는지가 중요함.
- OECD는 Amount A 산출을 위해 명확하고 간단한 공식을 활용할 것이라고 밝히고 있으나, 오히려 이런 이익 배분공식이 국가와 기업의 불만을 야기할 수 있음.
- Amount B에서 정상가격원칙을 적용하여 고정이익이 도출되기 위해서는 다국적기업이 연결 재무제표를 작성해야 하나, 현재는 통합 재무제표만 작성하고 있기 때문에 현실적으로 불가능하다는 의견도 제기됨.⁷⁾
- 고정이익의 바탕이 되는 연결 재무제표가 명확하지 않다면 고정이익률을 활용해 Amount B를 도출하는 것 자체가 쉽지 않음.
- 또한 기본기능에서 제시하고 있는 마케팅이나 유통·판매 활동은 다국적기업마다 세부적으로 다를 수 있기 때문에 고정이익에 대한 국가간 합의가 요구되나, 국가간 합의는 쉽지 않음.

■ [④ 국별 조세체제에 따른 복잡성으로 인한 최저한세율 결정의 어려움 국가간에 서로 다른 조세체제 및 조세감면제도, 회계기준 등으로 인해 최종적으로 조정된 과세소득이 달라질 수 있기 때문에 최저한세율 결정 기준에 대한 컨센서스 도출이 어려울 수 있음.

4. 전망

■ OECD는 2020년 말까지 디지털세 최종안에 대한 합의안을 도출한다는 계획이며, 특히 7월에 독일 베를린에서 개최되는 IF 회의에서 디지털세의 과세율, 과세기준과 같은 구체적인 과세안을 확정할 것으로 알려졌다.

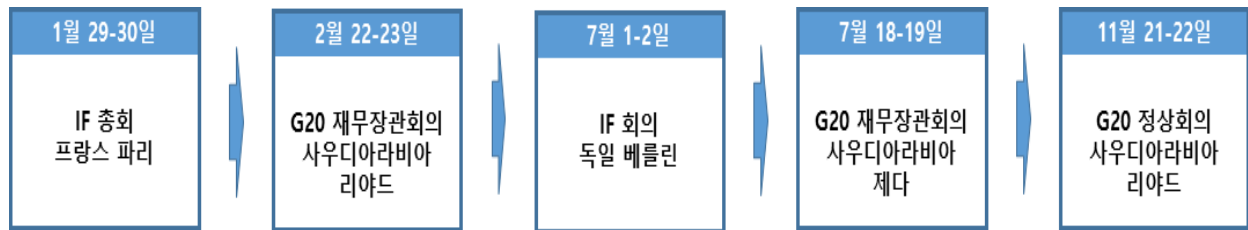
- 이번 IF 총회에서 합의한 내용이 2020년 2월에 사우디아라비아에서 개최되는 G20 재무장관회의에 전달되며, 7월 독일 베를린에서 개최되는 IF회의에서 주요 기준이나 이익배분공식에 관한 결정이 이루어질 전망이다. (그림 3 참고).

5) 「1974년 통상법」 301조에 근거하여 미국은 프랑스 디지털세가 미국기업에 불공정한 조치를 취한 것으로 판단하고 프랑스 제품에 대한 보복관세 부과내용을 담은 보고서를 발표함(2019. 12. 2).

6) Christian Kaeser, Jeffrey Owens, and Sam Sim(2019).

7) Daily NTN(2020. 2. 4), 「아시아국가들을 겨냥하고 있는 OECD 디지털세」.

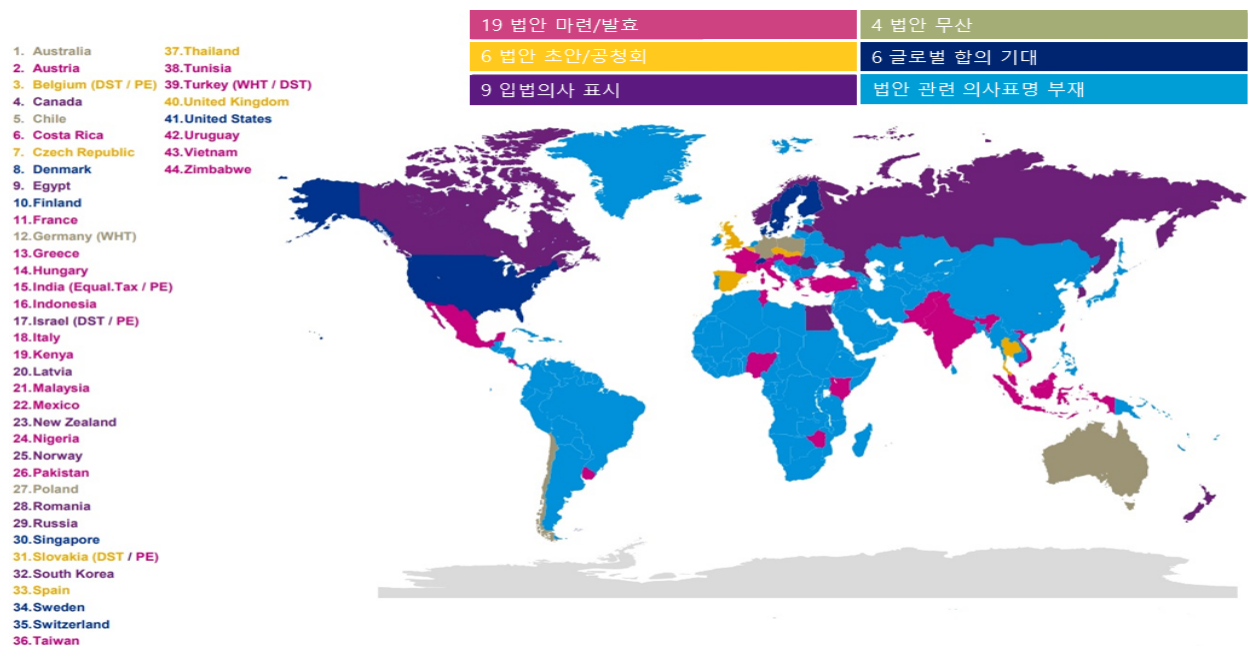
그림 3. OECD 디지털세 향후 일정(2020년)



자료: OECD(2020).

- 프랑스, 영국, 이탈리아를 비롯한 전 세계적으로 디지털세를 도입했거나 도입하려는 움직임이 강하게 나타나고 있기 때문에, OECD 디지털세 최종안 합의에 실패할 경우 세수를 확보하려는 국가와 이에 반대하는 국가 간 분쟁이 격화되면서 글로벌 경제질서의 불확실성이 확대될 수 있음(그림 4 참고).
- 프랑스의 디지털세 도입 강행에 미국이 불공정 무역관행을 이유로 보복관세를 부과하겠다고 대응하려 한 것이 이를 방증함.

그림 4. 글로벌 디지털세 추진 현황(2020년 1월 기준)

자료: KPMG(2020), *Taxation of the digitalized economy*.

- OECD 디지털세 기본 합의안이 계획대로 IF 총회에서 받아들여지고 연말까지 최종안에 대한 컨센서스가 도출될 경우, OECD 디지털세는 다자간 조약형태로 전 세계 국가들이 참여하는 방식으로 추진될 것으로 전망됨.
- OECD 디지털세 합의가 이루어진 후 디지털세를 도입하려는 국가들이 국내법 및 조약 개정 등을 추진하는 일정을 고려할 때 2~3년의 시간이 추가적으로 소요될 것으로 예상됨.

- OECD 디지털세 논의과정에서 우리나라의 이해관계가 최대한 반영되도록 작업반회의 및 기타 정부간 회의 등 다양한 채널을 활용하는 것이 중요하며, 동시에 합의도출 실패에 대비하기 위해 국내 조세제도 개혁 논의를 병행할 필요가 있음.
- 정부는 작업반회의를 통해 세수확보 및 기업의 조세부담을 최소화할 수 있는 방향으로 의견을 개진하고, 우리와 공통의 이해관계를 갖고 있는 국가들과 연계하여 공동으로 대응전략을 수립하는 방식도 고려할 수 있음.
- 디지털세 과세기준, 과세대상 업종, Amount A에서 시장배분공식 등은 OECD 논의에서 최종적으로 확정될 예정이며, 특히 과세대상에서 소비재 제조기업의 범위를 최소화하거나 면제받는 것이 무엇보다 중요함.
- 한편 OECD 디지털세가 새로운 통상분쟁의 근원 또는 새로운 글로벌 질서의 탄생이라는 서로 상반되는 평가 속에서, 합의 도출에 실패할 경우에 대비해 국내 조세제도에 대한 점검도 필요함. **KIEP**