

# News Flash – Digital Taxation

2020년 2월 3일

## Digital Tax에 대한 기본안 확정

2020년 1월 29/30일에 개최된 OECD의 Inclusive Framework (“IF”)는 2020년 말까지 Digital Tax에 대하여 국가간 합의를 위한 기본안을 확정하여 발표하였습니다. 발표문에 포함된 Digital Tax는 크게 두 가지로 구성 (Two-Pillar Approach)이 되어 있는데, Pillar 1은 새로운 과세권에 대한 통합접근법(Unified Approach)을 향후 협상의 근거로 제안하였으며, Pillar 2는 글로벌 최저한세와 관련된 OECD의 지속적인 검토에 대하여 설명하고 있습니다.

### Digital Tax의 진행상황

OECD의 Digital Tax에 대한 연구는 디지털경제가 사업장 없이 수익실현이 가능하고, 무형자산 의존도가 높으며, 데이터 및 사용자 참여가 가치창출에 기여하는 특징을 가지고 있기 때문에, 구글 등 다국적 IT기업은 물리적 사업장을 시장소재지에 두지 않아 시장소재지에서 발생한 이익에 대해 법인세 과세가 어려운 “가치창출과 과세권 배분의 불일치”를 야기하고, 무형자산을 저세율국으로 이전한 후 시장소재지에서 로열티 등 무형자산 사용비용을 지급하여 시장소재지의 세원을 잠식하는 “공격적 조세회피” 문제를 심화시키고 있다는 인식에서 출발하고 있다.

따라서, OECD는 디지털 경제에서의 새로운 과세권 배분원칙 및 세원잠식방지 방안을 2020년까지 마련하기로 약속하고 진행중이며, 이번 IF의 발표문은 향후 Digital Tax에 대한 구체적인 협상을 위한 기본안에 해당이 된다고 할 수 있다.

참고로, 이미 프랑스 등 일부 유럽국가는 OECD의 합의안이 도출되기 이전까지 별도의 Digital Service Tax (“DST”)를 운영하고 있는 경우도 있기 때문에, 각국의 이해관계의 상충과 일방적인 법제화를 통한 이중과세를 해소하기 위하여 신속한 논의가 예상되고 있다.

### Pillar 1 기본안의 개요

과세권의 재분배를 다루고 있는 Pillar 1과 관련하여, IF는 2020년내에 합의하여야 할 해결책의 협상 근거 (Basis for the negotiations of a consensus-based solution)로서 통합접근법을 제안한 것이다. IF는 Pillar 1이 효과적이고 구속력 있는 분쟁 방지 및 해소 방안을 포함하여 조세 확실성의 개선을 고려하고 있으나, 복잡성을 최소화하기 위한 필요성도 함께 고려하고 있다.

통합접근법은 디지털경제하에서 새로운 사업 모델을 고려하여 과세권을 조정하고, 시장관할권 (Market jurisdictions)의 과세권을 확장하도록 설계되었으며,



삼일회계법인

더불어 분쟁 예방 및 해결 절차 강화를 통해 국제 조세체계를 다시 안정시키기 위한 것이다. 이러한 결과를 달성하기 위해, 통합접근법은 시장관할권에 배분될 수 있는 세 가지 유형의 과세가능이익을 제시하고 있는데, 이는 Amount A, Amount B, Amount C로 표현된다.

- **(Amount A: 잔여이익 배분)** 다국적기업 그룹(또는 사업부) 단계에서 공식을 활용하여 시장관할권에 잔여이익을 배분
- **(Amount B: 기본기능 보상)** 시장관할권에서 특정한 기본 유통 및 마케팅 기능에 대해 정상가격원칙에 기반한 고정 금액의 보상
- **(Amount C: 추가기능 보상)** Amount B가 적용되는 기본 기능을 넘어 시장관할권에서 수행된 특별한 기능(예: 제조 등)이 있는 경우 추가적으로 보상

상기와 같은 세 가지 유형의 과세가능이익은 적용대상이 다르고, 이중에서 Amount A만이 새로운 과세권을 창출하면서 (정상가격원칙과 연계되지 않은) 공식에 기반한 접근법을 적용한다고 할 수 있다.

### 새로운 과세권 (New Taxing Right - Amount A)

#### 1. 적용대상기업/산업 (Scope)

시장에서 물리적 사업체의 이익을 받거나/받지 않고 관할권의 경제생활에 지속적이고 중요한 방식으로 참여하는 기업들과 관련이 있다. 이러한 참여는 공급 대상의 성격, 공급 방식 및 시장관할권과의 적극적인 상호작용 및 참여의 성격에 기인한다. 따라서, 새로운 과세권 (Amount A)이 추구하는 정책 목표는 두 가지 광범위한 사업과 가장 관련이 있다고 일반적으로 합의하고 있다.

첫째, 이는 자동화된 그리고 표준화된 디지털 서비스를 전세계 대규모 고객 또는 사용자에게 제공하는 기업들과 관련이 있다. 이는 일반적으로 현지 인프라를 거의 또는 전혀 사용하지 않고, 원격 시장에 있는 고객들에게 주문형 디지털 서비스를 제공할 수 있는 디지털 기업들이 해당된다.

둘째, 소비자에게 직·간접적으로 재화 또는 서비스를 공급함으로써 수익이 발생하는 다른 기업들 (즉, Consumer facing business)과도 관련이 있다. 이러한 기업들도 그들의 고객과 더욱 깊이 상호작용하고 참여하기 위해 디지털 기술을 점점 더 많이 사용하고

있기 때문에, 소비자에게 판매 및 마케팅하는 주요 수단으로 온라인 플랫폼을 이용하는 기업들이 특히 그러하다.

그러나, 제품 고유의 특성에 따라 판매되고 가격이 결정되는 채굴업 및 원자재 기업, 상당한 규제를 받는 금융서비스업, 기존 조세조약에서 소득이 면제되는 선박 및 항공기 산업은 제외된다.

#### 2. 사업부별 구분 (Segmentation)

다국적기업의 사업활동이 상기의 적용대상 또는 비대상 사업을 모두 영위할 수 있는데, 이러한 경우 Amount A를 적용하기 위하여 다국적기업의 사업활동을 사업부별로 구분하여 금액 A를 구분 적용하여야 한다. 단, B2B와 B2C를 모두 영위하는 기업은 Amount A의 적용대상에 포함이 될 것으로 보인다.

#### 3. 적용기준 (Thresholds)

적용대상사업을 영위하는 경우라 하더라도 모두 OECD 통합접근법의 적용대상이 되는 것이 아니라 납세협력 및 행정부담을 고려하여 아래와 같은 4가지의 기준을 검토하여 적용 여부가 결정이 된다.

- 통합접근법은 **(연결기준) 총매출액** 기준금액 (Gross revenue threshold)을 충족하는 다국적 기업에게만 적용될 것이다. 이 기준금액은 BEPS Action Plan 13에 따른 국가별보고서 제출의무 기준(즉, EUR 750 Million 초과)과 동일할 것으로 예상된다.
- 총매출액기준을 충족하는 다국적기업이어도 **국내합계매출액** (Total aggregated in-scope revenue)이 특정 기준금액을 초과하는 경우에 적용될 것이다.
- 새로운 과세권에 따라 배분되어야 할 **총이익** (Total profit – 사업부의 수익률과 잔여이익의 크기를 모두 고려)이 특정 최소기준금액을 초과하는 경우에만 적용이 될 것이다.
- 효과적인 Amount A의 계산 및 **새로운 연계점 (Nexus) 규칙**의 적용을 통하여 추가적인 제약 기준을 포함할 것이다.

상기의 다양한 적용기준에 대한 요약은 다음과 같다.

1. 총매출액 Test	
(연결)총매출액이 [x]유로를 초과하는 다국적기업만을 금액A의 적용 대상으로 선정	
2. 수행활동 Test	
자동화디지털서비스 및 소비자대면 활동만을 금액A의 적용대상으로 선정	
3. 통합접근법 적용 매출액에 대한 최소기준 Test	
소비자대면활동 관련 합계 매출액이 [x]유로를 초과하는 경우만을 금액A의 적용 대상으로 선정	
4. 사업부수익률 Test	
사업부와 관련된 통합접근법 대상 매출액의 수익률이 [x]%를 초과하는 경우만을 금액A의 적용대상으로 선정	
5. 합계잔여이익액에 대한 최소기준 Test	
간주잔여이익 합계가 [x]유로를 초과하는 경우만을 금액A의 계산배분의 적용대상으로 선정	
6. 시장관할권별 연계점 Test	
연계점 기준(시장관할권별 현지매출액, 기타요소)을 충족하는 시장관할권에 금액 A 배분	



## Pillar 1의 기타 주요 사항

IF에서 기본안을 발표하였으나, 실제 Pillar 1을 적용하기 위한 구체적인 사항들에 대하여 추가적으로 검토될 예정이다.

- Amount A를 계산하기 위한 수익성 지표로서 세전이익 (Profit before tax, PBT)가 고려되고 있으며, 적정수준의 적용기준 (Thresholds) 금액도 지속적으로 논의될 예정이다.
- 기업마다 디지털화의 정도 (Digital differentiation)가 차이가 있기 때문에 Amount A를 계산하기 위하여 가중치가 반영될 수 있다.
- 다국적기업에서 손실이 발생하는 경우 이를 고려하기 위하여 이월공제(Carry-forward)를 고려할 예정이다.
- Amount A를 각 시장관할권에 배분하기 위한 배부기준 (Allocation Key)는 연계점을 발생하는 매출액을 기반으로 할 수 있다.
- Amount A는 특정 기업간 식별가능한 거래가 있다고 가정하지 않기 때문에 관세에 의도치 않은 영향을 방지할 예정이다.
- Amount A, B, C의 각 배분가능이익간의 이중계산 가능성을 방지하기 위한 방안을 고려할 예정이다.
- 이전가격조사 또는 재평가로 인하여 개별기업의 수익성이 변동되는 경우에 발생할 수 있는 상호작용에 대한 고려가 검토될 예정이다.
- 국가간 분쟁예방 및 해결을 위하여 통합접근법의 명확하고 단순한 규칙을 고려하며, 적절한 분쟁해결 절차를 개발할 것이다.

## Pillar 2의 진행상황

Pillar 2는 GLoBE (global anti-base erosion)로 불리기도 하며 잔여 BEPS이슈에 초점을 맞추어, 한 국가가 과세권을 충분히 행사하지 않음으로 인해 낮은 유효세율로 과세되는 경우 다른 국가에 추가 과세권을 부여할 수 있는 다양한 규칙들을 포함하고 있다. 현재까지 주요 논의 내용은 아래와 같다.

- **익금산입규칙 (Income inclusion rule)** - 자회사의 소득이 최저한세율 이하로 과세되는 경우 모회사의 과세소득에 포함하여 과세하도록 하는 규정이다. 아직까지 실제 적용될 최저한세율에 대한 논의는 없었으나, 소득을

결정하기 위해 재무회계상의 수치를 활용하는 방법과 회계/세무간의 차이를 처리하는 방식에 대한 광범위한 논의가 진행중인데, 이는 복잡성과 납세협력비용을 줄여 납세자나 과세당국 모두에게 도움될 수 있도록 고려하고 있다.

구체적인 적용방안 (예: 고세율 또는 저세율로 과세된 소득의 통합, 적용배제 (carve-outs)규정의 도입 등)에 대한 다양한 기술적인 내용들이 검토되고 있다.

- **과세권 전환 규칙 (Switch-over rule)** - 과세권 전환 규칙은 거주지국에서 국외원천소득에 대하여 면제하고 조세조약에 의하여 비과세/저율과세되는 경우, 거주지국에서 소득 면제 혜택을 제거하여 과세하고 원천지국의 세액을 공제해주는 것이다. 이는 익금산입 규칙의 적용을 보다 용이하게 하기 위해 개발된 규정이므로 일관성을 위해 익금산입 규칙의 최종안을 고려하여 함께 검토될 예정이다.
- **세원잠식비용 공제부인 규칙 (Under-taxed payment rule)** - 국외 특수관계자에게 지급되는 금액이 비과세 또는 저율과세되는 경우 동 금액의 손금을 부인하거나 원천징수 되도록 고안된 규칙이다. 다른 규칙들과 조화롭고 상충되지 않아야 하며, 이중과세나 경제적 이익을 초과하는 과세를 피해야 하며, 납세협력비용과 행정비용을 최소화 할 수 있도록 고안될 예정이다.
- **조세조약상 납세의무 규칙 (Subject to tax rule)**
  - 최저한세 이하로 과세되는 소득에 대해 조세조약상의 혜택을 부인하는 규칙이다. 이 규칙의 적용 대상이 되는 소득의 범위, 최저한세 적용 Test, 필요한 조정의 범위, 최소허용기준 (*de minimis*), 세원잠식비용 공제부인 규칙과의 관계 등에 대해 추가로 검토가 필요하다.

## 맺음말

OECD Pillar 1의 통합접근법은 아직도 구체적인 부분에서는 추가적인 검토가 필요하며, 2020년 7월에 독일 베를린에서 개최될 다음 회의에서 더 구체화될 예정이다.

그럼에도 불구하고, 이번 IF의 발표는 국가간 협의를 위한 기본안이며 이는 향후 크게 달라지지 않을 것이기 때문에, 각 다국적기업은 새로운 Digital Tax하에서 기존의 이전가격정책이 유효하게 적용될 수 있는지에

대한 고민이 필요한 상황이다. 특히, 통합접근법에 의한 이익배분은 해외법인의 수행기능 수준과 예외사항에 대한 논란이 많아질 것이기 때문에, 다국적기업의 거래 및 이전가격구조에 대한 조정 및 보완이 매우 중요할 수 있다. 또한, 단순히 국가간 이익배분을 넘어 글로벌 유효세율의 급격한 변화를 발생시킬 수 있는 불확실성이 있다.

OECD의 Digital Tax에 대한 Two-Pillar Approach는 과거 수십년간 적용되어 오던 독립기업원칙에 의한 전통적인 이전가격 결정방식 및 조세조약의 근간을 바꾸는 매우 중대한 변화라 할 수 있다. 다국적기업들은 OECD Digital Tax의 논의를 바탕으로 각국에서

이전가격규정과 조세조약이 변화 및 보완되는 향후 몇 년간 매우 극심한 세무상 불확실성이 발생하는 과도기를 겪을 것으로 예상되고 있다.

따라서, 각 다국적기업들은 Digital Tax의 도입에 따른 영향을 적절히 평가하고, Digital Tax를 정확하고 신속하게 계산 및 신뢰성 있는 입증을 위하여, 현재까지는 미뤄왔던 세무관리시스템도 고려할 수 있을 것이다. 또한, 각 다국적기업은 OECD의 논의사항 및 그에 따른 각국에서의 법제화사항을 주의 깊게 모니터링하고, 이전가격정책에 미치는 영향을 고려하여, 세무전략 및 관리방안을 수정하거나 보완하는 것에 2020년을 집중할 필요가 있다.

## Digital Tax 관련 연락처

### 이종현 Partner

709-0598

alex.lee@pwc.com

### 전원엽 Partner

3781-2599

won-yeob.chon@pwc.com

### 조창호 Partner

3781-3264

changho.jo@pwc.com

### 이동열 Partner

3781-9812

dong-youl.lee@pwc.com

### 조정환 Partner

709-8895

jungewan.cho@pwc.com

### 김영주 Partner

709-4098

young-joo.kim@pwc.com

### 김찬규 Partner

3781-6415

chan-kyu.kim@pwc.com

### 이경민 Partner

3781-1550

kyungminlee@pwc.com

본 자료의 내용은 고객에게 관심 있을 만한 사안에 대한 일반적인 정보로서 포괄적인 내용을 포함하지 않습니다. 세법 및 관계 법령 관련 영향이나 적용은 관련된 특정 사실에 따라 매우 달라질 수 있습니다. 보다 상세한 정보는 삼일회계법인의 상기 전문가에게 연락하시기 바랍니다.