

# 해외 주요국의 디지털 서비스세 제도 연구

2025. 9.

김빛마로·장석만·이희경·심태완

## 연구진

### 연구책임자

김빛마로 연구위원

### 공동연구원

장석민 세정연구팀 연구원

이희경 세정연구팀 미국회계사

심태완 세정연구팀 선임연구원

# 목 차

I. 서론 .....	1
II. 디지털 서비스세(DST) 제도 개요 및 논의 동향 .....	6
1. 디지털 경제와 국제조세 체제 .....	7
가. 디지털 경제와 다국적기업의 변화 .....	7
나. 기존 조세조약 체계의 제도적 한계 .....	14
2. 국제사회의 디지털 서비스세 관련 논의 동향 .....	19
가. 디지털 서비스세 도입 논의 이전 동향 .....	19
나. 디지털 서비스세 도입 논의 이후 동향 .....	26
3. 디지털 서비스세 관련 주요국의 현황 및 입장 .....	35
가. 찬성국(Non-US) 도입 현황 .....	36
나. 반대국(US) 입장 .....	41
4. 소결 .....	46
III. 해외 주요국의 디지털 서비스세 운영 사례 .....	49
1. 프랑스 .....	50
가. 도입 경과 .....	50
나. 과세요건 .....	51
다. 과세방법 .....	53

라. 납세 절차 .....	55
마. 최근 동향 .....	55
2. 이탈리아 .....	56
가. 도입 경과 .....	56
나. 과세요건 .....	57
다. 과세방법 .....	60
라. 납세 절차 .....	61
마. 최근 동향 .....	62
3. 오스트리아 .....	63
가. 도입 경과 .....	63
나. 과세요건 .....	64
다. 과세방법 .....	68
라. 납세 절차 .....	71
마. 최근 동향 .....	72
4. 튀르키예 .....	73
가. 도입 경과 .....	73
나. 과세요건 .....	74
다. 과세방법 .....	77
라. 납세 절차 .....	79
마. 최근 동향 .....	80
5. 영국 .....	82
가. 도입 경과 .....	82
나. 과세요건 .....	83
다. 과세방법 .....	89
라. 납세 절차 .....	92
마. 최근 동향 .....	92

6. 스페인 .....	94
가. 도입 경과 .....	94
나. 과세요건 .....	94
다. 과세방법 .....	96
라. 납세 절차 .....	97
마. 최근 동향 .....	98
7. 제도 비교 및 소결 .....	99
IV. 결론 .....	105
1. 디지털 서비스세 논의 경과 및 주요 특징 .....	105
2. OECD를 통한 해결방안 .....	107
3. UN을 통한 해결방안 .....	109
4. 결론 .....	111
참고문헌 .....	113
부록 .....	120

## 표 목차

〈표 II-1〉 디지털 경제의 구성요소	8
〈표 II-2〉 UNCTAD의 디지털 다국적기업 구분	10
〈표 II-3〉 전통적 다국적기업과 디지털 다국적기업의 차이점	11
〈표 II-4〉 다국적기업의 매출 증가율(2016~2021년) 및 FDI lightness(2021년)	12
〈표 II-5〉 상위 100개 디지털 다국적기업 요약	13
〈표 II-6〉 그룹별 디지털 다국적기업 분야 분류	14
〈표 II-7〉 우리나라 조세조약(이중과세방지협정) 체결 및 발효 현황	16
〈표 II-8〉 오타와 과세 프레임워크 조건의 원칙	20
〈표 II-9〉 디지털 경제 기반 소득에 대한 과세 방안	23
〈표 II-10〉 디지털 경제의 과세 관련 조치 분류	24
〈표 II-11〉 EU의회 지침(Council Directive): 디지털 서비스세 주요 내용	27
〈표 II-12〉 디지털 서비스세 예시: 프랑스	28
〈표 II-13〉 디지털 서비스세 도입국과 미국 간 공동선언문 주요 내용	30
〈표 II-14〉 국제사회의 디지털 서비스세 관련 논의 경과	33
〈표 II-15〉 디지털 서비스세 시행국의 주요 특징	38
〈표 II-16〉 디지털 서비스세 중단·보류 또는 제안·준비국의 주요 특징	40
〈표 II-17〉 미국 기업의 해외 이익 상위 10개국(2019년)	43
〈표 III-1〉 프랑스 디지털 서비스세 세수(2019~2024년)	54
〈표 III-2〉 이탈리아 디지털 서비스세 세수(2021~2023년)	61
〈표 III-3〉 오스트리아 전통적 광고세 및 디지털 서비스세 세수(2020~2024년)	69
〈표 III-4〉 튀르키예 디지털 서비스세 세수(2020~2024년)	79
〈표 III-5〉 영국 사용자 귀속 매출 요약표	87
〈표 III-6〉 영국 디지털 서비스세 세수(2020/21~2023/24회계연도)	91

〈표 III-7〉 스페인 디지털 서비스세 세수 금액(2021~2024년) .....	97
〈표 III-8〉 주요국의 디지털 서비스세 과세제도 비교 .....	101
〈표 III-9〉 디지털 서비스세 시행국의 세수입 현황 .....	104
〈표 IV-1〉 Pillar 1 Amount A 조약문 부속서 I .....	108

## 그림 목차

[그림 II-1] ICT 부문과 OECD 회원국의 평균 성장률 비교(2013~2023년) .....	9
[그림 II-2] 디지털 서비스세 도입 현황 .....	37
[그림 II-3] 디지털 다국적기업의 해외 매출액 비중 .....	42
[그림 II-4] USTR 조사대상국의 디지털 서비스세 대상 미국 기업 비중 (2019~2021년) .....	42
[그림 III-1] 오스트리아 전통적 광고세 및 디지털 서비스세 세수(2020~2024년) ...	70
[그림 III-2] 디지털 서비스세 도입국의 세수 추이(2019~2024년) .....	104

# I. 서론

- 국제조세에 대해 국가 간 명확히 합의된 정의는 없으나 관련 논의는 조세조약에 기반하고 있는 경우가 많으며, 이러한 측면에서 디지털 서비스세(Digital Services Tax, DST)는 OECD의 해석에 부합하는 국제조세의 주요 이슈라고 볼 수 있음
  - OECD는 국경 간 및 국제조세(cross-border and international tax)를 디지털화(digitalization) 및 세계화(globalization)로 인한 세계경제의 변화가 가져온 과세(taxation) 분야의 과제(challenges)로 해석하고 있음<sup>1)</sup>
  
- 디지털 서비스세에 대해 국제적으로 합의한 정의는 없으나, 보편적으로는 특정 디지털 서비스를 관할권(jurisdiction) 내 사용자에게 제공하는 기업으로부터 발생한 총매출(gross revenue)과 같은 가치에 부과하는 세금이라고 볼 수 있음<sup>2)</sup>
  - 디지털 서비스세는 국제적 합의가 이루어진 제도가 아니기에 일방적(unilateral) 조치의 성격을 가지며 세부 규정은 국가별로 상이함
  - 또한 현재 진행 중인 OECD의 2-Pillar Solution Pillar 1 Amount A 다자조약문 초안에서는 디지털 서비스세를 포괄적으로 해석하기도 함<sup>3)</sup>
  
- 이처럼 디지털 서비스세의 국가별 및 국제사회 간의 정의에는 다소 차이가 있으나, 제도의 도입 배경에는 디지털 경제(digital economy)의 발전이 있음

---

1) OECD, "Cross-border and international tax," <https://www.oecd.org/en/topics/cross-border-and-international-tax.html>, 검색일자: 2025. 6. 20.

2) Borders, Balladares, Barake and Baselgia et al., *Digital Service Taxes*, 2023, p. 3.

3) OECD, *The Multilateral Convention To Implement Amount A Of Pillar One Two-Pillar Solution To Address The Tax Challenges Arising From The Digitalisation Of The Economy*, 2023, pp. 77~78.

- 디지털 서비스세는 디지털 다국적기업이 기존 조세조약 체계상 원천지국에서 별도의 물리적 사업장(고정사업장) 없이는 과세가 어렵다는 점을 이용하여 조세부담을 낮추려는 행태에 대응하기 위해 개별 국가 차원에서 도입하기 시작함
- 2015년에 발표된 OECD BEPS(Base Erosion and Profit Shifting) 프로젝트 최종보고서의 15가지 실행계획(Action Plan) 중 명확히 결론 짓지 못한 Action 1의 보고서 “디지털 경제의 과세문제 해결(Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy)”에 대한 후속 조치 논의 과정에서, 2018년 EU에 의해 제안되었음<sup>4)</sup>
  - Action 1 보고서의 후속 조치 과정에서는 합의 기반의 해결책이 제시되기까지의 기간 동안 한시적으로 도입할 수 있는 임시적 조치에 대한 고려사항도 검토하였으며, 이는 디지털 서비스세 도입의 계기로 작용함<sup>5)</sup>
- EU는 BEPS 프로젝트 최종보고서 공개 이듬해인 2016년에 출범한 OECD/G20 포괄적 이행체계(Inclusive Framework, IF)를 통해 BEPS 이행 관련 사항을 모니터링한 결과 EU는 국제사회의 단일적 합의 도달까지 상당한 시간이 걸릴 것을 우려하여 임시적 조치로서 디지털 서비스세를 제안함<sup>6)</sup>
  - 결과적으로 EU 차원의 도입 합의에는 다다르지 못하였으며<sup>7)</sup> 이후 프랑스, 영국, 이탈리아 등 일부 EU 회원국이 개별적으로 도입하기 시작함
- 디지털 서비스세에 대해서는 과세대상 다국적기업을 다수 보유한 미국과 해당 기업의 시장소재지인 EU 및 개발도상국(Non-US) 간 이견이 존재함<sup>8)</sup>

4) OECD, *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1-2015 Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project*, 2015, p. 149.

5) OECD, *Tax Challenges Arising from Digitalisation-Interim Report 2018*, 2018, pp. 3~18.

6) European Parliament, “Proposal for a Directive on the common system of a digital services tax on revenues resulting from the provision of certain digital services,” <https://www.europarl.europa.eu/legislative-train/theme-economic-and-monetary-affairs-econ/file-digital-services-tax-on-revenues-from-certain-digital-tax-services?sid=9201>, 검색일자: 2025. 6. 28.

7) European Council, “Economic and Financial Affairs Council, 04/12/2018, 4 December 2018,” <https://www.consilium.europa.eu/en/meetings/ecofin/2018/12/04/>, 검색일자: 2025. 6. 28.

- EU 및 디지털 다국적기업이 진출해 있는 일부 국가는 시장소재지국의 과세권을 확보하는 것이 필요하다고 주장하는 반면, 미국은 디지털 서비스세가 일방적(unilateral)이고 자국 기업에 대한 차별적 조치라는 입장임
- 국제사회는 개별 국가 차원에서 도입되는 디지털 서비스세가 확산될 경우 국제조세 환경에 혼란을 줄 수 있다는 문제의식 아래 디지털 다국적기업의 조세회피 문제에 대한 합의된 대안을 찾기 위해 노력해 왔으며, 2021년 2-Pillar Solution 선언문(statement)을 도출함<sup>9)</sup>
  - 특히 국제사회는 Pillar 1 Amount A 다자조약 발효 시 디지털 서비스세를 도입한 국가는 해당 조치를 철회하기로 협의함
  - 또한 선언문 채택 직후 미국과 디지털 서비스세를 시행 중이던 국가 간에도 디지털 서비스세를 다자조약 발효 전까지 한시적으로만 유지한다는 내용을 골자로 하는 합의점 도출에 성공함<sup>10)</sup>
- 2-Pillar Solution 선언문에 의한 합의 도출 이후 임시적 조치의 성격을 지닌 디지털 서비스세 관련 논의는 다소 수그러드는 듯했으나, 2025년 1월 트럼프 행정부 2기가 출범하면서 디지털 서비스세 관련 논의가 재점화되고 있음
  - 2-Pillar Solution에 대해 비교적 수용적인 입장을 취했던 바이든 정부와 달리, 트럼프 정부는 디지털 서비스세와 2-Pillar Solution 모두에 반대하는 입장임
  - 최근 트럼프 대통령은 “해외의 부당한 착취 및 불공정한 벌금, 제재로부터 미국 기업과 혁신가의 보호”라는 각서(memorandum)에 서명했는데, 해당 문서에는 디지털 서비스세를 도입한 국가에 대한 조사 및 대응 관련 내용이 포함됨<sup>11)</sup>

8) 이창희·김정홍·윤지현, 『국제조세법 제3판』, 2023, pp. 91~95.

9) OECD, *Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy*, 2021.

10) U.S. Department of the treasury, “Joint Statement from the United States, Austria, France, Italy, Spain, and the United Kingdom, Regarding a Compromise on a Transitional Approach to Existing Unilateral Measures During the Interim Period Before Pillar 1 is in Effect,” <https://home.treasury.gov/news/press-releases/jy0419>, 검색 일자: 2025. 6. 29.

- 트럼프 대통령은 집권 1기에도 디지털 서비스세 도입국에 대한 조사를 지시한 바 있음<sup>12)</sup>
  - 디지털 서비스세는 국제적 합의를 전제로 한시적으로 도입되었으나, 트럼프 대통령으로 인해 2-Pillar Solution 합의 자체가 어려워질 수 있다는 우려가 형성되고 있음
  - 이에 디지털 다국적기업에 대해 충분한 과세권을 확보하지 못한 국가들은 대응책으로서 디지털 서비스세를 도입할 유인이 더욱 강화되고 있음
- 디지털 서비스세가 장기화 조짐을 보임에 따라 현 시점에서 관련 논의 동향 및 해외 사례를 상세히 살펴보는 포괄적 연구가 필요함
- 그간 디지털 서비스세 관련 연구는 2-Pillar Solution 선언문 공개 이전 시점까지 주로 이루어졌으므로, 최근의 국제적 논의 동향과 국가별 사례를 검토할 필요가 있음<sup>13)</sup>
- 이에 본 연구에서는 디지털 서비스세 제도의 논의 동향을 살펴보고, 해외 주요국의 디지털 서비스세 제도 도입 사례를 조사 및 비교·분석하여 시사점을 도출하고자 함
- 디지털 다국적기업의 등장에 따른 조세 측면에서의 국제사회 논의 경과 및 주요국의 입장을 소개함
  - 또한 디지털 서비스세를 실제로 도입한 국가를 선정하고, 국가별 도입 경과와 제도 전반, 그리고 최근 동향을 정리함
  - 본 연구는 디지털 서비스세라는 제도와 도입국의 사례 분석에 중점을 두고 있기에, 디지털 서비스세의 경제적 효과 또는 도입과 관련된 우리나라에 대한 시사점은 연구 범위에 포함하지 않음

11) The white house, "Defending American Companies and Innovators From Overseas Extortion and Unfair Fines and Penalties," <https://www.whitehouse.gov/presidential-actions/2025/02/defending-american-companies-and-innovators-from-overseas-extortion-and-unfair-fines-and-penalties/>, 검색일자: 2025. 3. 1.

12) United States Trade Representative, "Section 301 - Digital Services Taxes," <https://ustr.gov/issue-areas/enforcement/section-301-investigations/section-301-digital-services-taxes>, 검색일자: 2025. 4. 1.

13) 주요 선행연구로는 IMF, *Corporate Income Taxes under Pressure*, 2021.; World Bank Group, *Digital Services Tax: country practice and technical challenges*, 2021. 등이 있음

- 본 보고서는 서론인 제I장을 포함하여 총 네 개의 장으로 구성됨
  - 제II장은 디지털 서비스세 제도의 개요 및 관련 논의의 동향을 다룸
  - 제III장은 디지털 서비스세를 도입 및 시행 중인 국가의 사례를 검토 후 비교·분석하여 주요 특징을 식별함
  - 제IV장은 디지털 서비스세의 장기화 요인을 짚어봄

## II. 디지털 서비스세(DST) 제도 개요 및 논의 동향

- 제II장에서는 디지털 서비스세의 개요와 배경, 국제사회의 논의 경과와 최근 동향, 그리고 디지털 서비스세에 대한 주요국 입장을 순서대로 논의함
  - 제1절에서는 디지털 서비스세의 배경에 해당하는 디지털 경제와 디지털 다국적기업을 분석하여 이들의 특징과 조세조약 간의 관계를 알아봄
    - 디지털 다국적기업의 특징과 현행 국제조세 체계의 제도적 한계점에 대해 검토함
  - 제2절에서는 디지털 서비스세 관련 그간 국제사회의 논의 경과를 정리함
    - 디지털 서비스세의 보편적 정의의 특징을 살펴보고, 디지털 경제의 과세원칙을 수립한 오타와 전자상거래 각료회의(The Ottawa Ministerial Conference on Electronic Commerce)부터 트럼프 2기 정부 출범 이후 상반기까지의 논의를 정리함
  - 제3절에서는 디지털 서비스세에 대한 주요국 입장을 미국과 미국 외 국가(Non-US)로 구분하여 분석함
    - 디지털 서비스세 도입을 찬성하는 국가는 “시행, 중단·보류, 제안·준비” 등의 단계별로 세분화하여 조사함
    - 미국은 반대의 주요 요인과 디지털 서비스세 도입국에 대한 대응을 중심으로 다루었음

## 1. 디지털 경제와 국제조세 체제

- 본 절에서는 디지털 서비스세 도입의 배경이 된 디지털 경제와 기존 국제조세 체계를 파악함
  - 디지털 경제의 구성요소를 살펴보고 디지털 경제의 발전으로 인해 새롭게 나타난 디지털 다국적기업의 유형을 분류하고, 국가별 비중을 파악함
  - 디지털 다국적기업과 전통적 다국적기업의 비교·분석을 통해 디지털 다국적기업의 특징을 도출하고, 기존 조세조약에 미친 영향을 논의함
    - 본 연구에서의 조세조약은 디지털 서비스세 도입 전후 당시의 조약상 문제가 되었던 물리적 고정사업장이라는 규정을 중심으로 다루고 있으므로, 그 외 관련 규정 에 대한 논의는 제외함<sup>14)</sup>

### 가. 디지털 경제와 다국적기업의 변화

- 디지털 경제의 일반적 정의는 디지털 기술 기반의 상품이나 서비스에 기반한 비즈니스 모델에서 파생되는 경제적 생산(economic output)임<sup>15)</sup>
  - 1990년대 중반 처음 등장한 이후 기술의 급속한 발전과 그에 따른 기업 및 소비자의 활용 방식에 따라 디지털 경제라는 개념의 범위도 확장됨
    - 초기에는 인터넷 보급과 그로 인한 경제적 파급 효과에 대한 논의가 중심이었으며, 인터넷 경제(internet economy)라고 불리기도 함
    - 2000년대 중반부터 다양한 정책과 디지털 기술의 분석, 정보통신기술(Information and Communications Technology, ICT)과 디지털 지향 기업의 성장과 같은 요소를 포함하는 방향으로 발전함

14) UN 모델조약의 경우 2017년 이후 2021년에 개정이 이루어졌으며, 제12B조 “자동화된 디지털 서비스에 대한 소득(Income from automated digital services)” 조항이 추가되었음

15) UNCTAD, *Digital Economy Report*, 2019, pp. 4~5.

- 이후에는 디지털 기술을 활용하여 기존 비즈니스가 전환되는 것을 의미하는 디지털화(digitalization) 또는 디지털 전환(digital transformation) 관련 논의가 활발하게 이루어지고 있음

- 디지털 경제의 구성요소는 핵심 요소(core aspects), 디지털 및 IT 분야(sector), 확장된 디지털 산업군(a wider set of digitalizing sectors)으로 분류될 수 있음
- 핵심 요소: 디지털 경제의 기술적 기반을 구성하는 분야로, 기초혁신(반도체, 프로세서), 핵심기술(컴퓨터, 통신기기), 기반 인프라(인터넷, 통신망) 등임
- 디지털 및 IT 분야: 핵심적 디지털 기술에 기반한 주요 상품 및 서비스를 생산하는 산업군으로(디지털 플랫폼, 모바일 애플리케이션, 결제 서비스), 혁신을 통해 경제 전반에 파급 효과(spillover effect) 유발에 기여함
- 확장된 디지털 산업군: 전자상거래(e-commerce)와 같이 디지털 제품과 서비스의 사용이 증가하고 있는 산업군을 의미하며(금융, 미디어, 관광, 운송 등), 디지털 기술로 인한 새로운 사업 모델이 등장하고, 산업이 변화하는 분야임

〈표 II-1〉 디지털 경제의 구성요소

연번	구분	주요 내용	예시
1	핵심 요소	디지털 경제의 기술적 기반을 구성하는 분야	- 기초혁신: 반도체, 프로세서 - 핵심기술: 컴퓨터, 통신기기 - 기반 인프라: 인터넷, 통신망
2	디지털 및 IT 분야	핵심 디지털기술에 기반한 주요 상품 및 서비스 생산 산업군	- 디지털 플랫폼, 모바일 애플리케이션, 결제 서비스 등
3	확장된 디지털 산업군	디지털 제품과 서비스의 사용이 증가하는 산업군	- 금융, 미디어, 관광, 운송 등

자료: UNCTAD(2019) 기반 저자 작성

□ 디지털 경제의 발전은 ICT의 도입 및 확산과 함께 이루어졌으며, 전 산업에 적용되면서 새로운 사업모델이 다양하게 나타남<sup>16)17)</sup>

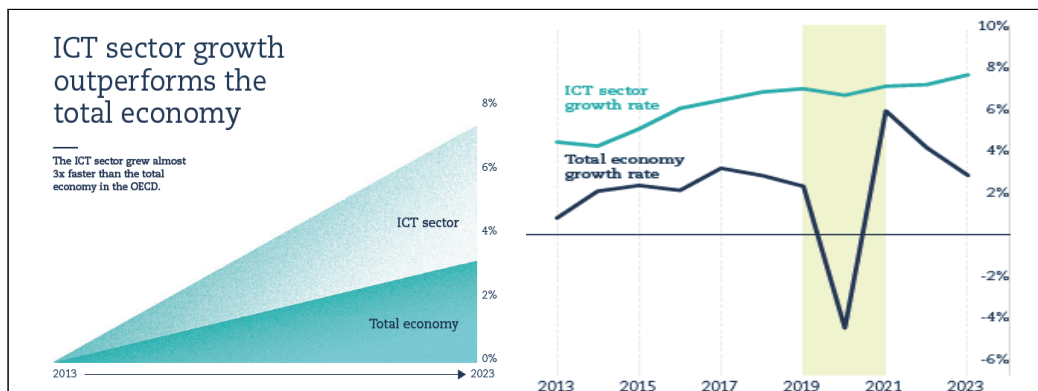
16) OECD(2015), pp. 52~54.

17) OECD(2015)는 새로운 사업 모델의 예시로 전자상거래, 앱스토어, 온라인 광고, 클라우드 컴퓨팅, 참여형 네트워크 플랫폼, 고빈도 거래(high frequency trading), 온라인 결제 서비스 등을 들었음

- 디지털 경제를 그 외 나머지 경제와 분리(ring-fence)하는 것은 사실상 불가능 (OECD, 2018)하므로, 디지털 경제의 정확한 측정은 어려운 면이 있음
  - 디지털 경제는 ICT 부문에만 국한되지는 않으나 여전히 디지털 혁신의 핵심으로 기능하고 있음<sup>18)</sup>
  - ICT 부문의 성장률은 2013년부터 2023년까지 지난 10년간 OECD 회원국 전체 경제보다 약 3배 빠르게 성장했으며, 특히 2023년에는 평균 약 7.6%의 성장률을 기록하며 큰 성과를 보였음

[그림 II-1] ICT 부문과 OECD 회원국의 평균 성장률 비교(2013~2023년)

(단위: %)



자료: OECD(2024), p. 16. 그림 재인용

- 이러한 변화와 함께 유엔무역개발회의(United Nations Conference on Trade and Development, UNCTAD)는 디지털 다국적기업(digital Multinational Enterprises, MNEs)을 순수(purely) 및 혼합형(mixed modes)의 두 가지 유형으로 구분함<sup>19)20)</sup>

18) OECD, *Digital Economy Outlook 2024(Volume 1)*, 2024, pp. 11~17.

19) Trentini, Mainente, Santos-Paulino et al., "The evolution of digital MNEs: an empirical note," *UNCTAD Transitional Corporations* Volume 29, 2022, pp. 166~168.

20) UNCTAD의 디지털 다국적기업은 ICT 다국적기업과 구분됨. ICT 다국적기업의 분류는 ICT 하드웨어 제조업체(애플, 삼성), 소프트웨어 개발업체(마이크로소프트), 통신 인프라 소유기업(AT&T) 등임

- 순수 디지털 다국적기업은 가상 환경에서 운영되며, 이들의 제품과 서비스 제공 방식은 모두 디지털화가 이루어져있음
  - 혼합형 디지털 다국적기업은 오프라인 제품 및 서비스를 디지털 기반의 사업모델과 결합하여 디지털과 물리적 서비스를 병행하고 있음
- 순수 디지털 다국적기업은 인터넷 플랫폼과 디지털 솔루션으로, 혼합형은 전자상거래와 디지털 콘텐츠로 보다 세부적으로 분류됨

〈표 II-2〉 UNCTAD의 디지털 다국적기업 구분

구분	분류	내용
순수 디지털 다국적기업 (Purely digital MNEs)	인터넷 플랫폼	- 디지털 환경에서 탄생하고, 인터넷을 통해 운영 및 제공되는 기업 - 검색 엔진, 소셜 네트워크, 기타 플랫폼, 공유경제 등
	디지털 솔루션	- 인터넷 기반 기업 및 디지털 지원 기업(Enabler) - SaaS, 핀테크(중개, 은행, 금융 등), 전자결제 솔루션 제공, 클라우드 등
혼합형 디지털 다국적기업 (Digital MNEs with mixed modes)	전자상거래	- 상업적 거래를 가능하게 하는 온라인 플랫폼. 특히 코로나 19 팬데믹 시기에 중요성이 부각됨 - 전자상거래 및 기타 인터넷 소매상, 여행, 신규 배달 플랫폼(예: 음식 배달, 모바일 앱) 등
	디지털 콘텐츠	- 디지털 형식의 미디어를 통해 재화 및 서비스를 생산·유통하는 기업 - 미디어, 엔터테인먼트, 게임, 데이터, 분석 서비스 등

자료: UNCTAD(2022b) 기반 저자 작성

- 디지털 다국적기업은 국제화, 조직구조, 본사의 위치 등의 측면에서 전통적 다국적기업과는 차이점이 존재함<sup>21)</sup>
- 일반 다국적기업이 본사를 기반으로 전 세계에 자회사를 설립하여 고객에게 효율적으로 서비스를 제공한다면, 디지털 다국적기업은 디지털 유통 채널을 통해 사용자 및 광고주에게 서비스를 제공함
  - 디지털 다국적기업은 진출하고자 하는 국가 현지에 대규모 투자 없이도 본사에서

21) Puhr, Müllnerb, Trentinic et al., “An innovative measure for digital firms’ internationalization,” *UNCTAD Transitional Corporations Volume 30*, 2023, pp. 52~54.

전 세계로 확장이 가능하기에 물리적 자산의 필요성이 낮고 매우 빠른 속도로 국제화가 이루어진다는 특징이 있음

- 또한 조세혜택 제공 또는 규제가 완화적인 국가에 본사를 전략적으로 두는 경향이 있으며, 이로 인해 국내-해외 구분이 명확하지 않아 매출이 발생하는 위치를 식별하기 어려운 경우가 많음

〈표 II-3〉 전통적 다국적기업과 디지털 다국적기업의 차이점

구분	전통적 다국적기업	디지털 다국적기업
국제화	점진적, 학습 기반 국제화	태생적 글로벌 기업
지역 기반 물리적 자산	사업 운영에 필수적인 지역 기반 자산 필요	규제 또는 전략적 이유에 따라 제한적으로 필요
조직구조	자회사 중심의 분산된 네트워크	중앙집중형
확장성	높은 자본의 필요성으로 인해 확장성 낮음	디지털 기반 확산으로 확장성 높음
본사 위치	처음 설립된 국가에 위치	전략적 위치 선정
전략적 방점	사업의 폭넓은 다각화	사용자 대상의 자동화된 디지털 프로세스에 특화
가치사슬	물리적 사슬 기반	디지털 기반
방향성	고객(customer) 중심	사용자(user) 중심
투명성 및 보고	물리적 흐름(physical product flows)으로 인한 높은 투명성	디지털 가치사슬 중심으로 투명성 낮음 매출 발생지 식별 어려움

자료: Pühr, Müllnerb, Trentinic et al.(2023), p. 137, 〈Table 2〉 기반 저자 작성

□ 디지털 다국적기업과 전통적 다국적기업의 차이는 매출 증가율의 크기에서도 나타남<sup>22)</sup>

- UNCTAD가 선정한 상위 100개 디지털 다국적기업의 2021년 매출액(sales)은 2016년 대비 159% 증가한 반면, 전통적 다국적기업은 동 기간 36% 증가하여 디지털 다국적기업과 비교해 약 4.5배에 달하는 차이를 보였음<sup>23)</sup>

22) UNCTAD, *World Investment Report 2022: International tax reforms and sustainable investment*, 2022c, p. 43.

23) UNCTAD의 상위 100개 디지털 다국적기업 선정 기준은 다음과 같음. ① 인터넷 플랫폼, 전자상거래, 디지털 솔루션, 디지털 콘텐츠에 속하는 다국적기업 식별: 해외 매출 또는 해외 자산 총액이 10% 초과 또는 본사소재지 외의 지역(조세회피처 제외) 상당수의 자회사 보유 ② 상장기업(listed

- 디지털 다국적기업과 전통적 다국적기업의 매출액이 큰 차이를 보인 요인 중 하나는 해외 자산(foreign assets)의 비중이 상대적으로 적기 때문임
- 해외 자산 비중 대비 해외 매출액(foreign sales)의 비중을 나타내는 FDI lightness 지수를 보면 디지털 다국적기업이 1.56으로, 전통적 다국적기업보다 0.55p 높음

$$FDI\ lightness = \frac{\text{총매출 대비 해외 매출 비중}(\%)}{\text{총자산 대비 해외 자산 비중}(\%)}$$

- 이와 같은 차이는 앞서 언급한 바와 같이 디지털 다국적기업은 물리적 자산에 대한 많은 투자 없이 해외 시장에 진출하여 사용자를 확보하고 수익 창출이 가능한 점에 기인한다고 볼 수 있음
- 다만 UNCTAD의 자료는 나열된 기업에 한해 디지털 서비스세 요건에 부합하는 과세대상 거래, 매출액 등 정보를 파악할 수 있지만 국가별 매출액의 정확한 식별은 어렵다는 한계가 있으므로 해석에 유의가 필요함<sup>24)</sup>

〈표 II-4〉 다국적기업의 매출 증가율(2016~2021년) 및 FDI lightness(2021년)

(단위: %, p)

구분	전통적 다국적기업	디지털 다국적기업				
		인터넷 플랫폼	디지털 솔루션	전자 상거래	디지털 콘텐츠	
매출 증가율(% (2016~2021))	36	159	212	110	225	68
FDI lightness (2021)	1.01	1.58	2.32	2.21	1.21	1.12

자료: UNCTAD(2022c), p. 43, 〈Table 1.18.〉의 자료를 활용하여 저자 작성

companies): 전 세계 증시에 상장된 법인(corporate legal entities) ③ 정보를 제공하는 기업: 매출(또는 영업이익)과 자산의 지리적 분포에 대한 정보 등 ④ 연간 매출액(annual operating revenue) 1억달러 이상인 기업(Orbis 기준)

24) USTR(미국 무역대표부)가 프랑스의 디지털 서비스세에 대해 조사한 보고서에서도 디지털 서비스세 적용 대상 기업의 정확한 예측은 어렵다고 언급함

- 상위 100개 디지털 다국적기업의 본사가 소재한 국가별로 보면 미국이 59개로 과반 이상을 차지하며, 다음으로는 EU(17개), Non-EU 선진국(15개), 기타 국가(OECD 비회원국, 9개) 순임
  - 분류별로 보면 전자상거래를 제외하고 미국에 본사를 둔 기업이 나머지 세 분야에 서 과반 이상을 차지했는데, 특히 디지털 솔루션과 인터넷 플랫폼 기업은 각각 26개사, 12개사로 전체의 약 76%, 66%를 차지함
  - 미국 국적 디지털 다국적기업의 FDI lightness 지수는 1.64로 100개사 전체의 지수인 1.56을 상회하며, 모든 국가 중에서 가장 높음
  - 미국과 각 그룹별 총 매출 대비 해외 매출액의 비중을 비교할 시 미국은 42%로 중간 수준이나 해외 자산 비중은 25%로 기타 그룹 대비 가장 저조한데, 이는 미국이 상대적으로 해외에서 적은 투자로 큰 매출을 올린다고 해석 가능

〈표 II-5〉 상위 100개 디지털 다국적기업 요약

(단위<sup>1)</sup>: 개, 백만달러, %, p)

구분 <sup>1)</sup>	회사의 수	총 매출	총 자산	해외 매출액 <sup>2)</sup>	해외 자산 <sup>2)</sup>	FDI Lightness
(A) OECD	91	1,484,848	2,671,599	650,391 (43.80)	737,246 (27.60)	1.59
미국	59	1,327,765	2,250,635	562,171 (42.34)	582,318 (25.87)	1.64
EU (17)	17	90,706	155,493	57,740 (63.66)	74,676 (48.03)	1.33
Non-EU 선진국	15	66,377	265,471	80,252 (45.92)	80,252 (30.23)	1.52
(B) 기타 (OECD 비회원국)	9	268,392	695,811	103,881 (12.68)	103,881 (14.93)	0.85
총계 (C)=(A)+(B)	100	1,753,240	3,367,410	841,127 (39.04)	841,127 (24.98)	1.56

주: 1) 단위: 개(회사의 수), 백만달러(총 매출, 총 자산, 해외 매출액, 해외 자산), p(FDI lightness)  
 2) 해외 매출액과 해외 자산 하단 열의 ( ) 안에 있는 수치는 각 그룹별 총매출과 총 자산에서 차지하는 비중(%)임

자료: UNCTAD(2022a) 기반 저자 작성

〈표 II-6〉 그룹별 디지털 다국적기업 분야 분류

(단위: 개)

구분	인터넷 플랫폼	전자 상거래	디지털 솔루션	디지털 콘텐츠	계
(A) OECD	12	17	34	28	91
미국	10	7	26	16	59
EU(17)	1	5	4	7	17
Non-EU 선진국	1	5	4	5	15
(B) 기타(OECD 비회원국)	3	4	0	2	9
(C)=(A)+(B) 총계	15	21	34	30	100

자료: UNCTAD(2022a) 기반 저자 작성

- 정리하자면 디지털 다국적기업은 구조적 특성을 통해 빠른 국제화를 이루면서 전통적 다국적기업 대비 가파르게 성장하였음
- 이러한 성장은 사용자 중심인 디지털 산업의 특성상 물리적 자산에 대한 투자 필요성이 낮기 때문에 해외 진출이 용이하다는 데 주로 기인함
- OECD(2015)는 자동화된 프로세스 의존도가 커질수록 현지에서의 물리적 실재(physical presence)의 필요성이 더욱 낮아진다고도 언급함
  - 다만 이와 같은 특성으로 인해 매출의 발생지를 특정하기 어려우며, 디지털 다국적기업은 본사를 전략적으로 선택하는 경향을 보임
- 이는 디지털 다국적기업 입장에서 기존 조세조약 체계의 허점을 활용하여 조세를 회피할 수 있는 상황을 만들었으며, 디지털 경제 과세 문제에 대한 국제적 논의 및 추후 디지털 서비스세라는 제도가 나타나는 계기로 작용함
- 다음 항(項)에서는 디지털 경제하 조세조약의 제도적 한계점에 대해 논의함

#### 나. 기존 조세조약 체계의 제도적 한계

- 「국제조세조정에 관한 법률(이하 국제조세조정법)」상 조세조약이란, 소득·자본·재산에 대한 조세 또는 조세행정의 협력에 관하여 우리나라가 다른 국가(고유 세법이 적용되는 지역 포함)와 체결한 조약·협약·협정·각서 등 국제법에 따라 규율되는

모든 유형의 국제적 합의를 뜻함<sup>25)</sup>26)

- 통상적으로 조세조약을 포함, 국가 간 조약(convention), 협정(agreements) 등은 서면 형식으로 국가 간 체결되고 국제법에 의해 규율되는 국제적 합의로서, 「조약법에 관한 비엔나 협약(이하 비엔나 협약)」에 의해 국제법의 성격을 지님<sup>27)</sup>
  - 비엔나 협약은 UN(United Nations)의 전신인 LN(League of Nations)을 중심으로 추진되어 1969년 채택, 1980년 발효된 조약으로서 조약을 다루는 관습적 국제법의 원칙을 명문화한 조항들로 이루어져 있음<sup>28)</sup>
  - 비엔나 협약 제26조(합의는 준수되어야 한다(Pacta sunt servanda))는 “효력을 가지는 모든 조약(every treaty in force)은 당사국을 구속하며, 성실히 이행하여야 한다”라고 명시함<sup>29)</sup>30)
    - 즉 조세조약은 조세에 관한 국가 간 합의를 명문화한 것으로서 계약국 간 구속력을 가지는 조약이라고 볼 수 있음
- 조세조약의 주요 목적은 이중과세(double taxation)를 방지함으로써 국경 간 서비스, 무역 및 투자에 대한 조세 장벽(tax obstacles)을 줄이는 것임<sup>31)</sup>
- 대부분의 국가는 거주자·내국법인에는 전 세계 소득을, 비거주자·외국법인에는 국내원천소득을 과세하기에, 한 국가의 거주자가 벌어들인 국외원천소득은 그 소득이 발생한 국가(원천지국)와 납세의무자가 거주자인 국가(거주지국) 양 국가 모두에서 과세되는 이중과세 문제가 발생함<sup>32)</sup>

25) 법제처 국가법령정보센터, 「국제조세조정에 관한 법률」, <https://law.go.kr/LSW/lsInfoP.do?lsId=000603&ancYnChk=0#AJAX>, 검색일자: 2025. 6. 20.

26) 조세에 관한 국제조약은 소득의 이중과세를 다루는 OECD와 UN의 모델조약 외에도 조세행정상의 쟁점을 다루는 “조세행정상호협력에 관한 다자간 조약(Multilateral Convention on Mutual Assistance in Tax matters)”, 정보교환에 관한 “조세정보교환협정(Tax Information Exchange Agreements, TIEAs)”과 같은 조약도 있으나 본 보고서에서의 조세조약은 OECD와 UN의 모델조약 및 그에 기반한 조세조약을 의미함

27) 외교부, 「조약이란 무엇인가?」, [https://www.mofa.go.kr/www/wpge/m\\_24251/contents.do](https://www.mofa.go.kr/www/wpge/m_24251/contents.do), 검색일자: 2025. 6. 23.

28) 약 116개에 달하는 국가가 가입했으며, 우리나라는 1980년에 가입함

29) UN, *Vienna Convention on the Law of Treaties, 1969*, p. 11.

30) 구속력을 가진다고 명시되어 있으나, 실제로는 준수하지 않는 사례도 있음

31) OECD, *2017 Update to the OECD Model Tax Convention, 2017*, p. 8.

- 따라서 대다수의 조세조약 규정은 국가 간 과세권을 배분함으로써 이중과세를 완화하려는 내용을 담고 있음<sup>33)</sup>
  - 일반적으로 한 국가가 소득 요소(elements of income)에 대한 과세권을 제한하는 조약의 규정을 수용하는 것은 해당 소득 요소가 상대국에서 과세된다는 것을 수용한다는 전제하에 이루어짐
- 우리나라의 경우 현재 약 99개국과 양자 간 조세조약을 체결하였으며, 97건이 발효 중임<sup>34)35)</sup>

〈표 II-7〉 우리나라 조세조약(이중과세방지협정) 체결 및 발효 현황

(단위: 국, 건)

구분	동북아	동남아	서남아	러시아, CIS	미주	유럽	대양주	중동	아프리카	계
체결국 (발효)	5 (5)	10 (10)	5 (5)	9 (9)	11 (11)	35 (35)	4 (4)	9 (9)	11 (9)	99 (97)

주: 2025년 5월 기준

자료: 외교부, [https://www.mofa.go.kr/www/brd/m\\_4059/view.do?seq=365909&srchFr=&srchTo=&srchWord=&srchTp=&multi\\_itm\\_seq=0&itm\\_seq\\_1=0&itm\\_seq\\_2=0&company\\_cd=&company\\_nm=&page=1](https://www.mofa.go.kr/www/brd/m_4059/view.do?seq=365909&srchFr=&srchTo=&srchWord=&srchTp=&multi_itm_seq=0&itm_seq_1=0&itm_seq_2=0&company_cd=&company_nm=&page=1), 검색일자: 2025. 6. 23.의 자료를 활용하여 저자 작성

- 전 세계적으로 약 3,000개 이상의 양자 간 조세조약이 발효 중이며, 대다수의 조세조약은 「소득과 자본에 관한 OECD 모델조약(이하 OECD 모델조약)」 또는 「선진국과 개발도상국 간의 이중과세 방지를 위한 UN 모델조약(이하 UN 모델조약)」을 기반으로 삼고 있음<sup>36)37)</sup>

32) Brian J. Arnold, 『국제조세입문 제4판』, 2021, p. 97.

33) 양자 간 조세조약이 원천지국의 과세권에 우선권을 부여하는 경우 거주지국은 이중과세 방지를 위한 구제조치를 제공해야 함. 일반적으로 면제 방식(exemption method)과 세액공제(credit method) 방식이 사용되는데, 많은 국가들이 이를 혼합하여 사용함(예: 고정사업장 귀속소득에 대해서는 면제 방식을, 원천징수 대상 항목(배당, 이자 등)에는 세액공제 방식을 적용)

34) 외교부, 「우리나라 이중과세방지협정 체결현황 (2025. 4. 기준)」, [https://www.mofa.go.kr/www/brd/m\\_4059/view.do?seq=365909&srchFr=&srchTo=&srchWord=&srchTp=&multi\\_itm\\_seq=0&itm\\_seq\\_1=0&itm\\_seq\\_2=0&company\\_cd=&company\\_nm=&page=1](https://www.mofa.go.kr/www/brd/m_4059/view.do?seq=365909&srchFr=&srchTo=&srchWord=&srchTp=&multi_itm_seq=0&itm_seq_1=0&itm_seq_2=0&company_cd=&company_nm=&page=1), 검색일자: 2025. 6. 20.

35) 99개국 중 수단과의 조약은 미발효, 남아공과의 조약은 효력 정지 상태임

36) Brian J. Arnold(2021), pp. 283~293.

- OECD 모델조약은 20세기 초 소득세 제도가 광범위하게 채택되기 시작하면서 LN이 작성한 소득세 문제만을 다루는 모델조약 초안을 기반으로 1963년에 처음 발간됨
  - UN 모델조약은 ‘선진국과 개발도상국 간의 조세조약에 관한 UN 임시전문가 그룹’의 설립과 함께 1968년에 시작되어 1980년에 발간되었는데, 기본적으로 OECD 모델조약의 수정본으로 볼 수 있음
  - OECD와 UN 모델조약은 각각 2017년과 2021년에 가장 최근 개정이 이루어졌으며, 양 조약은 많은 부분에서 동일 또는 유사하나 UN 모델조약이 OECD 모델조약 대비 원천지국의 과세권을 덜 제약한다는 차이점이 있음<sup>38)</sup>
- 디지털 다국적기업의 출현 및 발전은 원천지국(source state) 입장에서 비거주 기업(non-resident company)인 디지털 다국적기업의 사업소득(business income)에 대한 과세를 어렵게 만들었음
- 조세조약 규정상 기업이 얻은 사업소득(business income)은 다른 국가에 위치한 고정사업장(Permanent Establishment, PE)을 통해 사업을 수행하는 경우를 제외하고 거주지국(state of residence)에서만 과세할 수 있음<sup>39)</sup>
    - 대조적으로 원천지국(source state)은 해당 기업의 고정사업장에 귀속되는 이익에 대해서만 과세할 수 있음
  - 고정사업장은 원천지국에 있는 비거주 기업의 사업소득 과세를 위한 일종의 기준점(threshold) 역할임<sup>40)41)</sup>
    - 세부 내용에는 차이가 있으나 OECD(2017) 및 UN 모델조약(2021) 제5조 제1항은 고정사업장에 대해 “기업의 사업이 전체적(wholly) 또는 부분적(partially)으로 수행되는 고정된 사업 장소(fixed place of business)”라고 동일하게 정의함<sup>42)43)</sup>

37) OECD 모델조약 본문에는 “소득과 자본에 관한 과세의 이중과세 방지 및 탈세와 조세회피 방지를 위한 A국과 B국 간 협약”으로 명시되어 있음

38) UN 모델조약의 경우 OECD 모델조약과 같은 2017년에도 개정이 이루어졌었음

39) OECD(2015), pp. 26~27.

40) 38)과 상동

41) 일부 특정 유형의 소득(배당금, 이자, 로열티, 자본이익 등)에 대해서는 별도의 특칙이 적용됨

- 고정사업장을 판단하는 기준은 크게 ① 사업이 전부 또는 부분적으로 수행되는 고정된 장소가 있거나 ② 없는 경우 외국 기업을 대신하여 행동하며 외국 기업의 명의로 계약 체결 권한을 상시 행사하는 자 두 가지임
- 두 가지 경우 모두 원천지국에서 일정 수준의 물리적 실재가 요구되며, 이는 직접 혹은 종속 대리인(dependent agent)의 활동을 통해 충족될 수 있음<sup>44)</sup>
- 다만 기업 환경이 변화함에 따라 고정사업장의 정의는 확장되었는데, 가령 서비스 산업의 발전은 이에 대한 기준점을 포함시키는 계기로 작용하면서 2017년부터 OECD 모델조약의 주석 및 UN의 모델조약에 반영됨<sup>45)</sup>

□ 결국 물리적 실재 없이 웹사이트, 모바일 앱(app) 등을 통해 해외 고객과 원격 거래가 가능한 디지털 다국적기업의 특성으로 인해 고객이 있는 시장 국가, 즉 원천지국에서 비거주 기업이 과세되지 않을 수 있다는 한계에 직면함<sup>46)</sup>

- 디지털 다국적기업은 고객(사용자)이 아닌 광고주로부터 수익을 창출하는 경우가 많아 이들의 수익을 특정한 지리적 위치에 배분(allocate)하기 어려움<sup>47)</sup>
  - 또한 이들은 해외에서 창출한 수익과 유치국(host economy)에서의 물리적 실재 간의 관계를 단절(break)시킬 수 있는 능력을 가지고 있음
- 이 때문에 디지털 다국적기업이 세금 납부를 최소화하면서 많은 유치국(host

42) OECD, *Model Tax Convention on Income and on Capital*, 2017, pp. 49~54.

43) UN, *UN Model double taxation between Developed and developing countries*, 2021, pp. 10~13.

44) 종속대리인에 대한 명시적 언급은 OECD(2017) 및 UN(2021) 모델조약의 주석(commentary)에서 나타남. 양 모델조약의 본문 제5조 제5항은 종속대리인의 역할에 대해 정기적으로 계약을 체결 혹은 계약 체결에 주요 역할을 수행하며, 그러한 계약이 실질적 변경 없이 통상적으로 체결되는 경우 이를 해당 국가에 고정사업장이 있는 것으로 간주한다고 명시하고 있음

45) OECD 모델조약(2017)에는 제5조 주석 144는 “어떤 계약국의 기업이 다른 계약국에서 서비스를 제공하는 경우, a) 해당 국가에 개인(individual)이 12개월 중 총 183일을 초과하여 체류하면서 서비스를 제공하고, 해당 기간 동안의 총 수익(gross revenue) 중 50% 이상이 해당 개인을 통해 제공된 서비스에서 발생한 경우 또는 b) 12개월 중 총 183일을 초과하는 기간 동안 한 명 이상의 개인이 동일하거나 관련 프로젝트를 위해 해당 국가에 체류하며 서비스를 제공한 경우, 이러한 서비스를 수행하는 데 따른 활동은 그 기업이 해당 국가에 고정사업장을 가지고 수행한 것으로 본다”라고 명시함. UN 모델조약(2017)에는 본문 제5조 제5항에 서비스 관련 내용이 추가됨

46) OECD(2015), p. 79.

47) Puhr, Müllnerb, Trentinic et al.(2023), pp. 130~131.

economy)으로부터 재정 수입을 빼앗는(deprive) 결과를 초래함

- 다음 절에서는 이러한 디지털 서비스세 관련 문제에 대한 국제사회의 논의 경과를 정리함

## 2. 국제사회의 디지털 서비스세 관련 논의 동향

- 본 절에서는 국제사회에서 OECD를 중심으로 이루어진 디지털 서비스세 관련 주요 논의 경과를 디지털 서비스세 도입 논의 이전과 이후로 구분하여 정리함
  - 디지털 서비스세의 도입 논의 이전은 오타와 각료회의와 BEPS 프로젝트 최종보고서까지를 다룸
    - BEPS 프로젝트에 대해서는 프로젝트 전반이 아닌 15가지 실행계획 중 디지털 경제의 과세 방안을 다루는 Action 1을 중심으로 분석함
  - 이후는 “Action 1. 디지털 경제의 과세문제 해결(이하 Action 1)”의 후속조치인 중간보고서(interim report)와 EU 차원의 도입 시도, 그리고 OECD Pillar 1 Amount A 다자조약문 등 트럼프 행정부 2기 출범 이전까지의 경과를 정리함
    - 본 연구는 디지털 서비스세 제도에 초점을 맞추고 있으므로, 디지털 서비스세 도입 논의가 시작된 이후에 이루어진 OECD 차원의 내용에서는(2-Pillar Solution 등) 디지털 서비스세와 관련된 내용만을 다룸
    - 트럼프 2기 행정부 출범 이후의 디지털 서비스세 관련 최근 동향은 본 장의 제3절에서 별도로 정리함

### 가. 디지털 서비스세 도입 논의 이전 동향

- 국제사회는 디지털 서비스세 제도의 출현 이전부터 디지털 경제에 대한 과세 방안을 논의했으며, 대표적으로 1998년 캐나다에서 개최된 오타와 전자상거래 각료회의가 있음<sup>48)</sup>

- OECD 재정위원회(Committee on Fiscal Affairs, CFA)는 1996년 6월 회의에서 통신 기술의 발전이 조세에 미치는 영향을 논의하였음
  - 이후 1998년 10월 오타와 전자상거래 각료회의에서는 전자상거래에 적용되어야 할 다섯 가지 과세 원칙이 포함된 CFA 보고서(Electric Commerce: Taxation Framework Conditions)를 채택함<sup>49)</sup>
  - 과세원칙은 중립성(Neutrality), 효율성(Efficiency), 확실성 및 단순성(Certainty and Simplicity), 효과성과 공정성(Effectiveness and Fairness), 그리고 유연성(Flexibility)임
  - OECD(2015)는 해당 과세원칙이 이후 더욱 확산된 디지털 경제에서도 여전히 유효함을 언급함

〈표 II-8〉 오타와 과세 프레임워크 조건의 원칙

연번	구분	주요 내용
1	중립성	세금은 전자상거래와 전통적 상거래, 그리고 다양한 형태의 전자상거래 간에 중립적이고 공정해야 함 사업 결정(business decision)은 조세적 요인보다 경제적 여건에 따라 이루어져야 하며, 유사한 거래에는 유사한 과세가 적용되어야 함
2	효율성	납세자와 세무당국의 준수비용(compliance costs) 및 행정비용을 가능한 최소화해야 함
3	확실성 및 단순성	세법(tax rules)은 명확하고 단순해야 하며, 납세자가 언제, 어디서, 어떻게 과세가 이루어지는지를 예측 가능하도록 해야 함
4	효과성과 공정성	적절한 시점에 적정한 세금을 부과해야 하며, 조세회피의 가능성을 최소화하면서도 이에 대응하는 조치는 위험 수준에 비례하여 합리적으로 조정되어야 함
5	유연성	과세 제도는 기술 및 상업적 발전에 맞게 유연하고 역동적(dynamic)으로 작동되어야 함

자료: OECD(2015), p. 152, 〈Box A.1〉 기반 저자 작성

48) OECD(2015), pp. 152~153.

49) 각료회의에는 29개 회원국과 11개 비회원국 정부 대표, 주요 국제기구, 산업계 지도자, 소비자·노동자·사회단체의 대표들이 참여하여 전 세계적으로 전자상거래 발전을 촉진하기 위한 방안을 논의하였음

- 이후 1999년 1월 CFA는 후속 조치의 일환으로 OECD 회원국과 비회원국 정부, 기업, 과학계의 대표로 구성된 기술자문 그룹(Technical advisory groups, TAGs)을 설립함
  - TAGs는 소비세(A consumption tax), 기술(A technology), 전문 데이터 평가(A professional data assessment), 기업이익(A business profits), 조약 해석(A treaty characterization) 등으로 구성됨
  - 그중 기업이익 및 조약 해석 TAGs는 전자상거래에서의 고정사업장에 대해, 오타와 각료회의에서 합의된 과세원칙 아래 현행 조세조약의 개정 필요성 등을 심층적으로 논의하였음
  - 그러나 결과적으로 근본적 변화를 주는 것은 적절하지 않으며, 통신 기술 발전에 따른 전자상거래 또는 비전통적 사업 모델의 등장이 현행규칙을 근본적으로 변경할 만큼의 근거를 제공하지는 못한다고 판단함
  
- 오타와 각료회의 이후 디지털 경제에서 발생한 소득에 대한 과세 방안 관련 논의는 2013년 7월 착수된 BEPS 프로젝트를 통해 본격화되었음
- BEPS 프로젝트는 정부로 하여금 조세회피(tax avoidance) 문제를 해결하기 위한 규칙(rules)과 수단(instruments)을 제공하여, 경제활동이 이루어지고 가치가 창출되는 곳에서 과세가 이루어지도록 하고자 시작된 프로젝트임<sup>50)</sup>
  - BEPS 프로젝트의 배경은 2008년 글로벌 금융위기 이후, 원인 파악과 극복 과정에서 다국적기업의 체계적 조세회피와 탈세 행위<sup>51)</sup>가 폭로된 것에 기인함<sup>52)</sup>
  - 가령 디지털 다국적기업인 구글의 경우 해외 자회사에서 발생한 이익을 법인세가 없는 버뮤다(Bermuda)에 우회적으로 이전했는데, 그 규모가 2011년 구글 전체 세전 이익의 약 80%에 달하는 것으로 나타남<sup>53)</sup>

50) OECD, "Base erosion and profit shifting (BEPS)," <https://www.oecd.org/en/topics/base-erosion-and-profit-shifting-beps.html>, 검색일자: 2025. 6. 27.

51) OECD는 다국적기업의 세원잠식 및 소득이전으로 인해 매년 발생하는 각국의 세수 손실 규모가 전 세계 법인세 수입의 4~10%에 해당하는 약 1,000~2,400억달러가량인 것으로 추산함

52) 김정홍, 『국제조세질서의 현황과 전망 - BEPS를 중심으로 -』, 법무법인 광장, 2023, pp. 115~117.

53) *The Washington Post*, "Google revenues sheltered in no-tax Bermuda soar to \$10 billion,"

- 또한 구글의 두 번째로 큰 시장인 영국에서는 전체 매출의 약 11%에 해당하는 41억달러가량의 매출이 발생했음에도 구글이 영국에 납부한 법인세는 약 960만 달러에 불과했음
- 이러한 상황에서 BEPS 프로젝트는 2012년 G20 정상회의 선언문에서 세원잠식과 소득이전 방지의 필요성을 강조하면서 시작되었음<sup>54)</sup>
- 디지털 경제에 대한 과세 문제는 2015년 10월 공개된 BEPS 프로젝트의 15가지 실행계획에 대한 보고서 중 Action 1에서 집중적으로 다룸
  - OECD는 CFA 산하에 디지털경제 대책위원회(Task Force on the Digital Economy, TFDE)를 설립하고, 디지털 경제에서 제기되는 쟁점과 그에 대한 정책적 대응 옵션을 식별하기 위해 기업, 시민사회, 학계, 개발도상국 등의 이해관계자로부터 광범위한 서면 의견을 수렴 및 분석하였음<sup>55)</sup>
- TFDE가 디지털 경제에서 발생한 소득에 대한 과세 방안으로 검토한 대안은 ① 유의미한 경제적 실재(Significant Economic Presence, SEP) 기반 새로운 과세연계점(Nexus) ② 특정 디지털 거래에 대한 원천징수세 ③ 균등세(Equalization levy)임<sup>56)</sup>

---

[https://www.washingtonpost.com/business/economy/google-revenues-sheltered-in-no-tax-bermuda-soar-to-10-billion/2012/12/11/0e533bf0-43d7-11e2-9648-a2c323a991d6\\_story.html](https://www.washingtonpost.com/business/economy/google-revenues-sheltered-in-no-tax-bermuda-soar-to-10-billion/2012/12/11/0e533bf0-43d7-11e2-9648-a2c323a991d6_story.html), 검색일자: 2025. 6. 27.

54) G2012 Los Cabos Mexico, "G20 Leaders Declaration," [https://g20.org/wp-content/uploads/2024/10/G20\\_Mexico\\_2012\\_communique-1.pdf](https://g20.org/wp-content/uploads/2024/10/G20_Mexico_2012_communique-1.pdf), 검색일자: 2025. 6. 27.

55) OECD(2015), p. 142.

56) 과세연계점이란 과세대상자인 납세자에 대해 국가(state)가 과세권을 행사하기 전 요구되는 필수적 접점(requisite contact)을 의미함

〈표 II-9〉 디지털 경제 기반 소득에 대한 과세 방안

연번	구분	주요 내용
1	SEP 기반 새로운 과세 연계점(Nexus)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 비거주 기업이 기술 및 기타 자동화 도구를 통해 해당 국가의 경제와 의도적이면서 지속적인 상호작용을 보여주는 요소를 근거로 해당 국가에서 '유의미한 경제적 실재(SEP)'를 가지는 경우, 이들의 과세적 실재(Taxable presence)를 인정하는 방안</li> <li>- 예: 비거주 기업의 소비자가 자신의 거주국에서 형성된 플랫폼 및 결제시스템을 이용하여 거래하였고, 해당 거래의 수익이 일정 기준 이상인 경우</li> </ul>
2	특정 디지털 거래에 대한 원천징수세	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 거주자(및 해당 국가의 고정사업장)가 비거주자인 공급자로부터 온라인으로 구매한 상품 및 서비스지급액에 대해 원천징수세를 부과하는 방안</li> </ul>
3	균등세 (Equalization Levy)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 비거주 기업이 한 국가에서 가지는 SEP에 대해 과세하기 위한 방안</li> <li>- 예: 비거주 기업인 해외 보험사의 경우, 보험료가 징수되는 국가 및 거주지국 모두에서 소득세가 부과되지 않는 경우가 있음. 균등세는 이러한 문제를 해소하기 위한 것임</li> </ul>

자료: OECD(2015) 기반 저자 작성

- 그러나 당시에는 BEPS 프로젝트에서 개발된 조치들이 디지털 경제에서 확인된 이슈에 상당한 영향(substantial impact)을 미칠 것으로 보았기에, 세 가지 대안 모두 권고되지 않았음<sup>57)</sup>
- 결국 Action 1 보고서에서는 디지털 경제의 과세 방안에 대해 명확한 결론은 내지 못하고 후속 작업을 계획하는 형태로 마무리되었음<sup>58)</sup>
- BEPS 이후의 포괄적 모니터링 체계(Inclusive post-BEPS monitoring process)를 설계하고, 후속 작업의 결과를 2020년까지 보고서 형태로 작성해야 함을 명시함<sup>59)</sup>

57) 3)과 상동

58) Action 1과는 별개로 BEPS 프로젝트의 15개 과제에 대한 대응방안 중 조세조약의 개정이 필요한 내용을 국가 간 별도의 양자 간 조세조약 개정 없이 신속히 반영하기 위해 개발된 「세원잠식 및 소득이전 방지 목적의 조세조약 관련 조치 이행을 위한 다자협약(Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting)」은 우리나라 포함 2017년 6월 7일 68개국이 서명했으며, 2025년 6월 기준 총 105개국이 서명, 89개국에서 발효됨

59) OECD(2015), p. 149.

- 아울러 TFDE에서 검토한 옵션에 대해 각국은 필요한 경우, 기존 조세조약상의 의무를 준수한다면 국내법 또는 양자 간 조세조약을 통해 자체적으로 자국 사정에 맞게 도입할 수 있다고 하였음

□ OECD는 BEPS 프로젝트 Action 1의 후속 조치로서 IF를 2016년 6월 출범하고, G20의 요청에 따라 Action 1에 대한 중간보고서를 2018년 3월 공개함<sup>60)61)</sup>

- Action 1에 대한 중간보고서는 각국들이 취한 디지털화와 연관된 일방적 조치(unilateral measures)를 관측하여 ① 고정사업장 대안 적용 ② 원천징수세 ③ 매출세(turnover tax) ④ 대규모 다국적기업 대상 특정 제도 네 가지로 분류함
  - 이들 조치의 공통점은 첫째, 기업의 활동에 대한 확장된 개념(expanded view)을 기반으로 고객이나 사용자가 위치한 국가의 세원(tax base) 보호 또는 확장을 목표로 함
  - 둘째, 많은 조치가 시장과 연계된 요소(매출액, 사용 또는 소비지역)를 포함함

〈표 II-10〉 디지털 경제의 과세 관련 조치 분류

연번	구분	주요 내용
1	고정사업장 대안 적용 (alternative applications of the PE threshold)	- 전통적 접근법(traditional approach)과 달리, 순이익 과세(net-based taxation)를 위해 특정 지리적 위치에서의 영속성(permanence)과 물리적 실재 여건 완화를 목표로 함 - 전통적 고정사업장 규정하에서는 존재하지 않을 상황에서도 고정사업장이 존재하는 것으로 하는 효과를 가짐 - 주요 예시로는 이스라엘의 SEP 테스트, 슬로바키아의 고정사업장 정의 확대, 인도의 SEP 기반 과세연계점(nexus) 규칙 등이 있음
2	원천징수세 (withholding taxes)	- 배당, 이자, 로열티처럼 국내법과 조세조약상 고정사업장 기준의 예외 조항에 속하는 소득과 같이 비거주 기업이 물리적 실재 없이 원천지국의 과세권 행사를 위한 예외 규정을 사용하는 방법 - 다만 이러한 조치는 대부분 국내법 목적으로 채택 또는 발표된 것으로, 상대방의 조세조약에 적용되지 않았음 - 또한 B2B에 있어서는 적용의 용이성과 납세자 및 세무당국 모두 행정적 비용이 적게 든다는 장점이 있으나, B2C에 있어서는 소비자의 납세유인 및 원천징수 경험 부족이라는 한계점이 있음

60) 4)와 상동

61) IF는 현재 약 147개국이 가입해 있으며(2024. 5. 기준), BEPS의 최소기준 이행상황을 모니터링 및 상호간 검토(peer review)하고 BEPS 이슈의 해결을 위한 기준 수립(standard setting)에도 참여함

〈표 II-10〉의 계속

연번	구분	주요 내용
3	매출세 (turnover taxes)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 소득세 체계 밖에서 비거주 기업에 대한 과세권을 주장하기 위한 조치로서, 예로 해외에 기반을 둔 디지털 제품 및 서비스 공급자에 대한 과세를 들 수 있음</li> <li>- 보통 이러한 조치는 특정 분야에 대한 매출세를 포함하며, 온라인 광고 서비스 수익에 대한 과세가 대표적임</li> <li>- 또한 일반적으로 공급의 최종 목적지에 초점을 맞춘 포괄적 과세연계점 규칙(broad nexus rules)과 결합되어 있으며, 과세 관할권에 있는 납세자의 물리적 실재 수준이나 지위에 관계 없이 거주자와 비거주자 모두에게 적용됨</li> <li>- 주요 예시로는 헝가리의 광고세, 인도의 균등세 등이 있음</li> </ul>
4	대규모 다국적기업 대상 특정 제도 (specific regimes targeting large MNEs)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 세무당국과 대규모 다국적기업간 권한(power) 균형 회복을 위한 새로운 행정 규정(administrative regime)을 만들거나, 다국적기업의 과도한 소득 이전을 억제하기 위한 남용 방지 규정(anti-abuse rules)의 도입 등 일반적인 입법적 대응임</li> <li>- 주요 예시로는 호주의 우회이익세(Diverted Profits Tax, DPT)가 있음. 다만 이는 디지털 기업만을 대상으로 한 제도가 아니며, 제도의 적용대상 중 상당수가 디지털 기업인 측면이 있음</li> <li>- 본 제도는 세무당국의 상당한 지원의 투입(전문인력 포함)과 납세자의 준수 비용(compliance cost)이 수반될 수 있음</li> </ul>

자료: OECD(2018) 기반 저자 작성

- 또한 중간보고서는 디지털화로 인해 발생하는 과세 문제(tax challenge)에 대한 합의 기반(consensus-based) 해결책 마련에는 시간이 걸릴 것을 인정하며, 임시적 조치(interim measures)의 도입에 대한 논의도 다루었음
  - 임시적 조치에 반대하는 국가는 투자 둔화, 생산 위축으로 인한 경제 전반의 후생(welfare)에 대한 악영향, 소비자로의 조세부담 전가, 이중과세, 한시적 적용을 위한 임시적 조치의 타당성, 납세 준수(compliance) 및 행정적 비용 등의 사유를 들어 우려의 목소리를 내었음
  - 그러나 임시적 조치의 도입을 지지하는 국가들은 상기의 어려움을 인정하면서도 즉각적 대응의 필요성이 더 강하다고 보았으며, 이러한 이유로 중간보고서에서는 임시적 조치를 고려하는 국가들에 여섯 가지 고려 사항(considerations)을 제시함<sup>62)</sup>

- 여섯 가지 사항 중 임시적(temporary) 및 명확한 표적화(targeted)의 경우 모든 글로벌 해결책이 합의 및 시행되면 종료되어야 하며, 조치의 대상은 물리적 실재 없이 규모가 크고, 사용자 참여와 네트워크 효과에 크게 의존하는 사업, 특정 E-service에 국한되어야 함을 명시함
- 임시적 조치에 대한 필요성 및 타당성에 대한 명확한 합의가 이루어지지 않았기에 중간보고서에서는 도입을 권고하지 않았음
  - 그러나 디지털화의 영향을 반영하기 위해 기존 조세체계의 핵심 요소인 과세연계점과 이익 배분 규칙에 대해 일관되고(coherent) 동시적(concurrent)인 검토(review)가 이루어져야 한다는 점에 대해서는 지지가 일치되었음
  - 아울러 IF는 2020년까지 합의 기반 해결책을 도출하기 위해 노력할 것이라고 밝혔음
  - 이어지는 항에서는 임시적 조치로서의 디지털 서비스세 도입 논의가 시작되는 국제사회의 경과를 정리함

## 나. 디지털 서비스세 도입 논의 이후 동향

- 한편 OECD의 중간보고서가 공개된 동년 동월, EU 집행위원회(European Commission)는 디지털 과세 패키지(Digital taxation package)를 발표함<sup>63)</sup>
- EU는 BEPS 프로젝트 Action 1 최종보고서 공개 이후 시점인 2015년 12월, 유럽의회 결의안을 통해 디지털 실재(digital presence)를 포착(grasp)할 수 있도록 고정사업장의 정의를 조정하고, 최소 경제적 실재(minimum economic presence)의 정의 도입을 위한 입법안을 제시한 바 있음
- 디지털 과세 패키지는 두 가지로 구성되어 있음<sup>64)</sup>

62) 여섯 가지 고려사항은 다음과 같음: ① 국가의 국제적 의무(international obligation)에 부합할 것 ② 임시적일 것(temporary) ③ 명확한 표적화(targeted) ④ 과도한 과세(over-taxation)를 최소화 할 것 ⑤ 스타트업, 창업 및 중소기업에 대한 영향을 최소화할 것 ⑥ 비용과 복잡성(complexity)을 최소화할 것

63) 5)와 상동

64) European Council, "EU tax policy for the digital economy," <https://www.consilium.europa.eu/en/policies/digital-taxation/#eu>, 검색일자: 2025. 6. 28.

- 첫 번째는 기업이 '유의미한 디지털 실재(significant digital presence)'를 가지는 국가에서 이익(profit)에 과세되도록 하는 법인세의 개혁(reform)임
- 두 번째는 디지털 서비스에서 발생하는 수익에 대한 임시적 과세(interim tax), 즉 디지털 서비스세의 개발로 첫 번째 제안이 시행될 때까지의 임시적 조치로서 설계되었음

〈표 II-11〉 EU의회 지침(Council Directive): 디지털 서비스세 주요 내용

구분	주요 내용
목적	- 과세되지 않은 특정 디지털 활동으로 창출된 매출(revenue)에 대한 과세 <sup>1)</sup> - 법인세 개혁 전까지의 임시적 조치
과세대상 거래	- 온라인 광고 공간(online advertising space) 판매 - 사용자 간 상품·서비스 거래를 촉진하는 디지털 중개 활동(digital intermediary activities) - 사용자-제공자 간 정보로 생성된 데이터의 판매 등
적용기업 매출액 기준	- 전 세계 매출 7억 5,000만유로 및 - EU 내 매출 5,000만유로 이상을 충족하는 기업

주: 1) EU 의회의 디지털 서비스세에 대한 지침은 과세대상 수익을 과세대상자가 얻은 총매출(gross revenues)에서 부가세 및 기타 유사한 세금을 제외한 금액으로 정의함

자료: European Parliament, "Proposal for a Directive on the common system of a digital services tax on revenues resulting from the provision of certain digital services," <https://www.europarl.europa.eu/legislative-train/theme-economic-and-monetary-affairs-econ/file-digital-services-tax-on-revenues-from-certain-digital-tax-services?sid=9201>, 검색일자: 2025. 6. 28.; European Council, "Proposal for a Council directive on the common system of a digital services tax on revenues resulting from the provision of certain digital services," 2018. 등의 자료를 활용하여 저자 작성

- 이후 EU는 내부적으로 많은 논의를 거쳤으나 결국 2019년 3월 EU의 경제재정위원회(Economic and Financial Affairs Council)에서 디지털 광고 서비스로 범위를 제한하는 판매세(sales tax)에 합의하지 못함으로써 EU 차원의 디지털 서비스세 도입은 사실상 무산되었음<sup>65)</sup>
  - 해당 시점을 기준으로 EU의 프랑스와 같은 일부 회원국은 자체적으로 디지털 서비스세의 도입을 추진하기 시작함

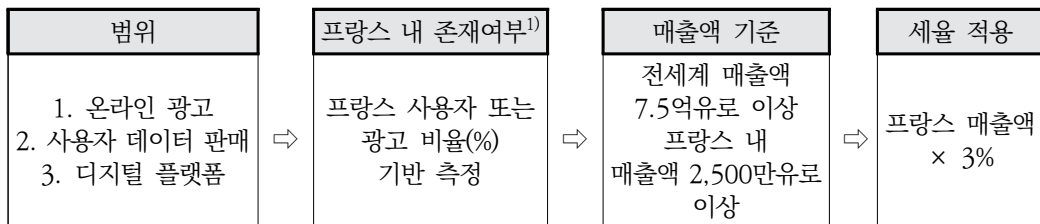
65) 6)과 상동

- 비(非) 유럽국을 포함, 2021년까지 약 7개국(프랑스, 이탈리아, 오스트리아, 영국, 터키, 스페인, 인도 등)
- 이와는 별개로 EU는 디지털세(digital tax) 관련 국제 논의에 지속적으로 참여함

□ 디지털 서비스세의 연혁상 해당 시기에 디지털 서비스세를 도입한 국가는 ‘초기 도입국’으로 볼 수 있으며, 많은 경우 다음과 같은 네 가지 특징 및 유사점을 가짐<sup>66)</sup>

- ① 디지털 서비스 범위(scope)에 적용되며 ② 국가 내 실재(national presence) 여부를 고려하고 ③ 매출액 기준을 설정할 수 있으며 ④ 총매출에 세율을 적용
- 대표적 예시로는 프랑스의 디지털 서비스세가 있음

〈표 II-12〉 디지털 서비스세 예시: 프랑스



주: 프랑스 내 존재 여부(French presence)는 과세활동 유형에 따라 다르게 산정됨. 예를 들어 온라인 광고의 경우는 광고의 수를, 사용자 데이터 판매 및 디지털 플랫폼은 사용자 수를 기준으로 함. 프랑스 내 존재는 서버 위치, IP 주소 또는 기타 합법적인 방식을 통해 결정됨. 회사가 여러 과세 활동(in-scope activity)을 보유하고 있다면 프랑스 내 존재 확인 → 매출액 기준 확인 → 세율 적용의 전체 디지털 서비스세 절차는 활동별 각각 별도로 적용됨

자료: Borders, Balladares, Barake and Baselgia et al., (2023), p. 4, 〈Figure 1〉 기반 저자 작성

- 다만 디지털 서비스세는 일방적 조치의 성격을 가지므로 명칭 및 세부 구성요소인 디지털 서비스의 범위, 국가 내 실재 여부와 매출액 기준, 매출 대상 과세 여부와 세율은 도입 국가별로 상이함

□ 한편 EU 집행위원회 부위원장 마르그레테 베스타게르(Margrethe Vestager)는 2019년 10월 공청회(hearing)에서 EU 차원의 디지털 서비스세 도입은 실패하였으나, 2020년 말까지 글로벌 합의가 이루어지지 못할 경우 재추진할 것이라고 밝힘<sup>67)</sup>

66) 2)와 상동

- 동 기간 OECD IF 역시 논의를 지속하였고, 2019년 1월 정책안내서(policy note)를 통해 처음으로 2-Pillar 접근법(approach)의 개념을 제안함<sup>68)</sup>
  - 2-Pillar 접근법 중 첫 번째(Pillar 1)는 디지털화된 경제의 보다 광범위한 과제들을 다루면서 과세권의 배분에 초점을 맞추었고, 두 번째(Pillar 2)는 그 외 BEPS 관련 문제를 다룸
- 이후에는 2-Pillar solution으로 발전하여, 디지털세 관련 논의는 2021년 10월 디지털 경제의 과세문제 해결안에 대한 2-Pillar solution의 선언문(statement)을 채택함<sup>69)</sup>
  - 구체적으로 Pillar 1은 시장국에 과세권을 배분하는 Amount A와 기본적인 마케팅 및 유통 활동에 대한 이전가격 적용을 간소화·단순화하는 Amount B로 구성됨
  - Pillar 2는 다국적기업에 15%의 글로벌 최저한세(GloBE 규칙)를 적용하고 원천지국이 일정 요건하에 추가 과세할 수 있도록 하는 원천지국과세규칙(Subject to Tax Rule, STTR)을 포함함
- 특히 동 선언문 중 다자조약문(multilateral convention) 형태로 시행될 예정인 Amount A에 디지털 서비스세 관련 내용이 담겼음
  - Amount A 다자조약문에는 모든 당사국(parties)에, 모든 기업에 대한 디지털 서비스세 및 기타 관련 유사 조치를 철폐하고 향후 이러한 조치를 도입하지 않을 것을 요구할 것이라고 명시됨<sup>70)71)</sup>
- 한편 선언문 채택 이전 미국은 디지털 서비스세를 도입한 국가에 대해 미 무역대표부(United States Trade Representative, USTR)를 통해 보복 조치<sup>72)</sup>를 준비 중이었으나, 선언문 발표 이후 해당 국가와의 합의를 도출함<sup>73)</sup>

67) European Parliament, *Commitments made at the hearing of MARGRETHE VESTAGER: Executive Vice-President-designate Europe Fit for Digital Age*, 2019

68) OECD, *Addressing the Tax Challenges of the Digitalisation of the Economy - Policy Note*, 2019.

69) 8)과 상동

70) 원문: The MLC will require all parties to remove all Digital Services Taxes and other relevant similar measures with respect to all companies, and to commit not to introduce such measures in the future.

71) 58)과 상동

72) 제301조에 따라 의회는 USTR에 무역 협정에 따른 미국의 권리를 행사하고, 특정 외국 무역 관행에 대응하기 위한 조사 및 조치(관세부과 등)를 취할 수 있는 다양한 책임과 권한을 부여함

- USTR은 2019년 12월 프랑스를 시작으로 2021년 1월까지 오스트리아, 이탈리아, 스페인, 영국, 인도, 터키 등 당시 총 7개국이 도입한 디지털 서비스세가 미국 기업에 차별적이라는 판단을 내린 후 「무역법」 제3편(Title III of the Trade act of 1974) 제301조에 근거한 보복관세를 예고함
- 그러나 OECD 차원에서의 협상이 진행 중인 점을 고려, 2021년 6월 유예 조치를 내렸으며 선언문이 채택된 후 미국은 각 국가와 2021년 10월부터 11월까지 공동 선언문(joint statement)을 통해 “Pillar 1 도입 전 기존의 일방적 조치에 대한 과도기적 접근(transitional approach)”의 합의에 도달함<sup>74)</sup>

〈표 II-13〉 디지털 서비스세 도입국과 미국 간 공동선언문 주요 내용

구분	주요 내용
디지털 서비스세 도입국 <sup>1)</sup>	- Pillar 1 도입 이전까지 일방적 조치 철회 의무 없음 - 합의 이후 Pillar 1 발효 전까지 디지털 서비스세 도입국에서 발생 및 귀속되는 세금이 Pillar 1 시행 첫 해에 Amount A로 납부될 세액(과도기 기간에 안분(prorated) 적용)을 초과할 경우, 해당 초과분은 각 도입국의 법인세에서 공제 가능
미국	- 제301조에 따른 무역 조치(trade actions)를 종료(terminate) - 과도기적 기간(interim period) 종료 시까지 추가적인 무역 조치를 취하지 않음

주: 1) 프랑스, 오스트리아, 이탈리아, 스페인, 영국, 인도, 터키임  
 자료: U.S. Department of the treasury, “Joint Statement from the United States, Austria, France, Italy, Spain, and the United Kingdom, Regarding a Compromise on a Transitional Approach to Existing Unilateral Measures During the Interim Period Before Pillar 1 is in Effect,” <https://home.treasury.gov/news/press-releases/jy0419>, 검색일자: 2025. 6. 29. 등의 자료를 활용하여 저자 작성

□ 디지털 서비스세 도입국과 미국 간의 공동선언문 발표 이후, OECD 차원의 Amount A에 대한 논의가 이어졌으며, OECD는 Pillar 1 Amount A의 이행을 위한 다자간 조약<sup>75)</sup>의 조약문(text of the MLC, 이하 ‘Amount A 조약문’ 이라 함)을 2023년 11월 공개함

73) KITA, 「미국, 인도와도 디지털세 분쟁 타결… 301조 조사대상국 모두와 분쟁 종결」, [https://www.kita.net/board/tradeNews/tradeNewsDetail.do;JSESSIONID\\_KITA=A98C8AA2029FEF9147D58255959BB4E6.Hyper?no=1817064&logGb=A9400\\_20211129](https://www.kita.net/board/tradeNews/tradeNewsDetail.do;JSESSIONID_KITA=A98C8AA2029FEF9147D58255959BB4E6.Hyper?no=1817064&logGb=A9400_20211129), 검색일자: 2025. 6. 29.  
 74) 9)와 상동  
 75) 원문: The Multilateral Convention to Implement Amount A of Pillar One (the MLC)

- Amount A는 고정사업장 없이도 과세가 가능한 점에서는 디지털 서비스세와 유사하나, 시행 방식, 적용 범위, 과세 기준 등의 측면에서는 상이함<sup>76)</sup>
  - 디지털 서비스세는 과세하는 국가의 일방적 조치인 반면, Amount A는 합의에 기초한 다자조약문 형태임
  - 디지털 서비스세는 과세대상 범위가 특정 디지털 서비스이나, Amount A는 채취 산업(extractive)과 규제금융 서비스(regulated financial services)를 제외한 모든 산업에 적용됨
  - 디지털 서비스세는 많은 경우 글로벌 및 국내 매출액을 과세 기준점으로 삼는 반면, Amount A는 글로벌 매출액이 200억유로를 초과하면서 이익률(profitability)이 10%를 초과하는 다국적기업에 적용됨
- 또한 현재안에서는 다음 중 하나에 해당하는 경우 “디지털 서비스세 또는 이에 상응하는 유사 조치”로 간주하면서, 디지털 서비스세의 정의를 포괄적으로 보고 있음<sup>77)</sup>
  - 법적으로 당사국의 비거주자(non-resident)에 의해 운영되거나 또는 비거주자가 직·간접적으로 소유하는(외국인 소유 기업) 기업에만 적용될 경우
  - 해당 당사국의 국내 법인세 납세자에게는 매출액 기준, 면세 기준 및 기타 범위의 제한을 두어 사실상 비거주자 또는 외국인 소유 기업에만 적용되거나, 국내 기업을 사실상 과세대상에서 제외시키는 효과를 가지는 경우
  - 본 협정을 제외하고, 해당 조치가 당사국과 하나 이상의 다른 관할권과 체결된 이중과세방지협정의 적용 범위 외로 간주되는 경우
- Amount A 조약문의 제38조와 제39조는 각각 기존 조치의 철폐 및 디지털 서비스세 및 유사조치 부과국에 대한 Amount A 배분의 배제 내용이 포함됨<sup>78)</sup>

76) EU Tax observatory(2023), pp. 13~14.

77) OECD, *The Multilateral Convention To Implement Amount A Of Pillar One Two-Pillar Solution To Address The Tax Challenges Arising From The Digitalisation Of The Economy*, 2023, pp. 77~78.

78) OECD(2023), pp. 77~78.

- 제38조는 조약 발효 이후 가입국(A party)은 조약의 부속서(annex) A에 명시된 디지털 서비스세를 적용하지 않는다고 명시하였으나, 부속서 A 등재 여부가 디지털 서비스세를 판단하는 증거로 사용될 수 없음을 같이 언급함<sup>79)</sup>
  - 제39조는 부속서 H에 의해 디지털 서비스세 또는 유사한 조치라고 확인되는 조치를 시행하는 가입국에 대해서는 Amount A 이익 배분을 받을 수 없으며, Amount A에 대해 과세할 수 없음을 명시함
  - Amount A 조약문은 공개 시점까지 국가 간 합의를 반영한 것으로, 디지털 서비스세의 정의 등 관련 논의는 진행 중임<sup>80)</sup>
- 이후 국제사회에서의 디지털 서비스세 관련 논의는 2기 트럼프 행정부 출범 이전까 지 큰 변화는 보이지 않음
- 1998년 오타와 전자상거래 각료회의 이후 국제사회의 주요 논의사항은 <표 II-14>에 요약 정리하여 제시함
- 1998년 전자상거래가 중심으로 논의가 이루어진 것은, 당시 기준 인터넷을 활용한 디지털 기술이 가장 널리 적용된 분야였기 때문으로 예상됨
    - 디지털 경제의 개념이 확장되면서 다양한 사업 모델이 생겨났으며, 디지털 경제 역시 가파른 속도로 성장하면서 국제적 이슈로 대두되기 시작함
  - 2012년 G20 정상회의에서 BEPS 논의를 공식화하면서 OECD를 중심으로 BEPS 프로젝트 Action 1에서 디지털 다국적기업의 특성으로 인한 조세조약 체계상, 물리적 고정사업장이라는 제도적 한계점의 해결방안을 모색함
    - SEP에 기반한 고정사업장의 대안 등 물리적 실재 완화를 위한 다양한 옵션이 검토되었으나, 2015년 최종보고서에서는 명확한 결론을 내리지는 못하였음
    - EU는 BEPS 프로젝트 최종보고서 공개 이후 자체적으로 디지털 서비스세에 대한 방안을 모색함

79) 부속서 A에 명시된 디지털 서비스세를 도입한 국가는 오스트리아, 프랑스, 인도, 이탈리아, 스페인, 튀니지, 튀르키예, 영국임

80) OECD, *Pillar One Update from the Co-Chairs of the Inclusive Framework on BEPS*, 2025.

- Action 1의 2018년 후속 조치 개념인 중간보고서에서는 합의 기반 해결책 마련에 상당 기간 소요되는 것을 감안하여, 임시적 조치로서의 도입 필요성과 고려사항이 언급됨
- Action 1에 대한 중간보고서 공개 이후 EU는 공식적으로 디지털 서비스세의 도입을 검토하였으나, 이듬해인 2019년 결국 EU 차원의 합의에 도달하지는 못하였고 일부 EU 회원국이 독자적으로 도입하기 시작함
  - EU 회원국의 독자적 조치는 국제적 합의를 촉진시켜 OECD는 디지털 경제 과세 문제 해결을 위한 2-Pillar Solution의 토대를 만들었으며, 고정사업장 등 디지털 서비스세 관련 이슈는 Amount A로 계승됨
  - 디지털 서비스세 부과 대상 기업을 다수 보유한 미국은 2021년 1월까지 도입국과 마찰을 빚는 듯했으나, 도입국이 Pillar 1 발효 이후 제도를 폐지하는 조건으로 무역 조치 계획을 철회함
  - 2023년 10월 디지털 서비스세 철회 조항이 포함된 Amount A 조약문 공개 이후, 트럼프 2기 출범 이전까지 디지털 서비스세에 대한 논의는 수그러드는 추이를 보임
  - 다음 절에서는 주요국의 디지털 서비스세 도입 근황과 미국의 입장, 최근 동향을 살펴봄

〈표 II-14〉 국제사회의 디지털 서비스세 관련 논의 경과

구분	주요 내용
1998. 10.	오타와 전자상거래 각료회의 - 디지털 경제 과세원칙 수립
2012. 6.	G20 정상회의, BEPS 논의 - 다국적기업의 체계적 조세회피 및 탈세행위 대두
2013. 7.	BEPS 프로젝트 실행계획(Action Plan) 공개 - Action 1., 디지털 경제의 과세 문제 집중적 조명
2015. 10.	BEPS 프로젝트 Action 1.: 디지털 경제의 과세문제 해결 최종보고서 공개 - 디지털경제 과세방안 논의: 새로운 과세연계점, 원천징수세, 균등세
1998. 10.	오타와 전자상거래 각료회의 - 디지털 경제 과세원칙 수립

〈표 II-14〉의 계속

구분	주요 내용
2012. 6.	G20 정상회의, BEPS 논의 - 다국적기업의 체계적 조세회피 및 탈세행위 대두
2013. 7.	BEPS 프로젝트 실행계획(Action Plan) 공개 - Action 1., 디지털 경제의 과세 문제 집중적 조명
2015. 10.	BEPS 프로젝트 Action 1.: 디지털 경제의 과세문제 해결 최종보고서 공개 - 디지털경제 과세방안 논의: 새로운 과세연계점, 원천징수세, 균등세
2015. 12.	EU 고정사업장 및 최소경제실재(minimum economic presence) 입법 제안
2016. 6.	OECD/G20 포괄적 이행체계(Inclusive Framework, IF) 출범 - Action 1의 후속조치: 최소기준 이행상황 모니터링, 상호 간 검토 등
2018. 3.	BEPS 프로젝트 Action 1 중간보고서(Interim Report) 공개 - 디지털화 과세 대응 유형: 고정사업장 대안, 원천징수세, 매출세, 특정 제도 - 임시적 조치 필요성과 고려사항(임시적일 것, 명확한 표적화) 검토 EU 디지털 과세 패키지(digital taxation package) 발표 - 법인세 개혁(디지털 실재), 디지털 서비스세 지침 수립
2019. 3.	EU의 디지털 서비스세 도입 무산 EU 일부 회원국(프랑스 등)의 자체적 디지털 서비스세 도입 착수
2019. 12.~ 2021. 1.	미국 USTR의 디지털 서비스세 도입국에 대한 보고서 공개(7개국) - 프랑스, 이탈리아, 오스트리아, 영국, 튀르키예, 스페인, 인도
2021. 10.~11.	OECD/G20 IF, 2-Pillar solution 성명문(statement) 공개 - Pillar 1 Amount A: 디지털 서비스세 철회 요구 내용 포함에 합의, 미국과 디지털 서비스세 도입국 간 공동선언문(joint statement) 공개 - Pillar 1 도입 이전까지 디지털 서비스세 허용, 미국 보복조치 예정 철회
2023. 11.	Pillar 1 Amount A 조약문 공개 - 디지털 서비스세 및 유사조치 철회, 위반 시 제재내용 포함

자료: OECD, <https://www.oecd.org/>, 검색일자: 2025. 6. 29.; European Parliament, <https://www.europarl.europa.eu/portal/en>, 검색일자: 2025. 6. 29. 등의 자료를 활용하여 저자 작성

### 3. 디지털 서비스세 관련 주요국의 현황 및 입장

- 디지털 서비스세에 대한 주요국의 입장은 사실상 미국과 미국 외 국가(Non-US)로 나뉨<sup>81)</sup>
  - 이는 1990년대 말부터 약 20년간 디지털 경제가 가파르게 성장하면서 미국에 본사를 두고 있는 디지털 다국적기업이 다수 등장함에 따라, 미국과 미국 외 국가의 이해관계가 충돌하기 때문임
    - 기존의 국제조세 체제 내에서 디지털 기업에 대한 과세가 어려워지면서 디지털 다국적 기업을 거의 보유하지 못한 미국 외 지역의 불만이 제기됨
  - 디지털 기업을 다수 보유한 미국은 거주지국의 과세권 강화를 검토한 반면, 유럽 등 기타 선진국은 개발도상국과 의견을 같이 하여 디지털 경제 관련 거래에 있어 원천지국에 대한 과세권 추가 배분을 주장함
  
- 본 절에서는 디지털 서비스세 도입에 있어 찬성하는 국가와 반대하는 국가들의 입장을 포괄적으로 검토함
  - 디지털 서비스세에 찬성 및 도입한 Non-US 국가에 대해서는 디지털 서비스세를 넓게 해석하고, 국가별 도입 현황을 ‘시행, 중단·보류, 제안·준비’로 식별함
    - 디지털 서비스세는 EU 국가가 도입한 매출 기반 과세 유형이 가장 대중적으로 알려져 있으나, 기존 세목으로 확대 적용하거나 다른 유형의 가치에 세율을 적용하는 형태도 존재하기에 본 항에서는 해당 유형도 포함함
    - 디지털 서비스세를 둘러싼 국제적 환경의 높은 변동성과 더불어 디지털 서비스세의 합의된 정의의 부재, 도입국별 제도적 세부 요소의 상이함 등으로 인해 도입 현황의 정확한 관측은 어려운 면이 있음<sup>82)</sup>

81) 6)과 상동

82) 본 연구에서는 디지털 서비스세 도입 현황 관측에 있어 OECD(2023), Tax foundation, EY의 자료를 기반으로 기타 회계법인 자료 및 현지 기관 홈페이지를 통해 보완 및 현행화하는 방식으로 작성하였으며, 개별 국가의 중앙정부 주도로 입법 등의 행위가 발생한 경우만 디지털 서비스세 현황 분류에 포함

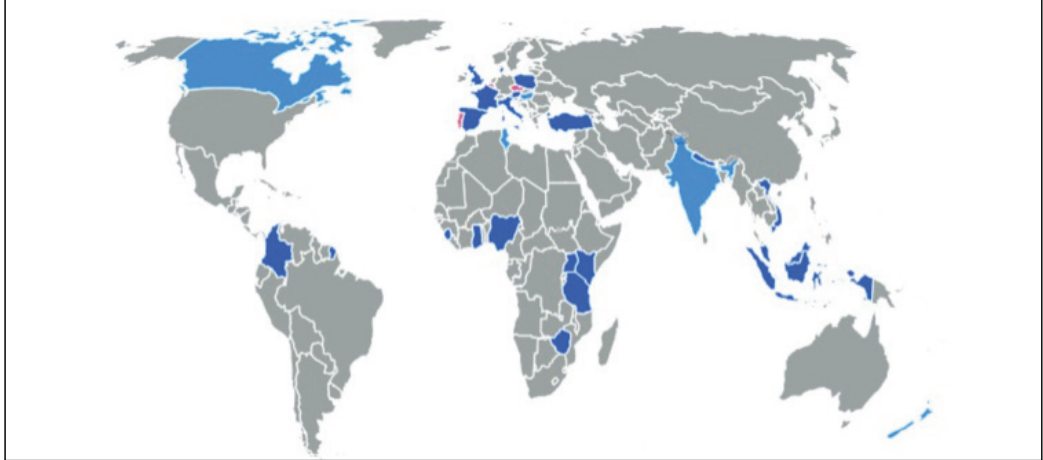
- 반대 입장에 있는 미국에 대해서는 미국의 시각에서 디지털 서비스세 제도에 반대하는 요인을 검토하고 트럼프 대통령의 취임 이후의 동향을 분석함

### 가. 찬성국(Non-US) 도입 현황

- 디지털 서비스세 또는 이와 유사한 조치는 현재 약 20개국에서 시행 중이며, 5개국에서는 제안·준비를, 그리고 3개국에서는 중단·보류된 상태임<sup>83)</sup>
  - 디지털 서비스세 도입 및 시행 중인 국가의 제도를 보면, 디지털 서비스 범주에 속하는 사업 활동을 영위하는 기업을 대상으로 적용된다는 점과 국가 내 실재 여부를 고려한다는 점은 공통적임
    - 제도를 시행하였더라도 실제 징수는 이후에 이루어진 경우가 많음
  - 국가 내 실재 여부는 과세당국의 관련 법률에 SEP 관련 개념을 도입하여 물리적 고정사업장이 없는 비거주 기업을 대상으로도 과세가 가능하도록 하는 경우가 많음
  - 그러나 납세 대상 기업의 식별을 위한 매출액의 기준점 설정과 총매출에 대한 과세 여부는 국가별로 상이함
- 디지털 서비스세를 도입한 국가의 제도는 과세대상 금액 또는 적용하는 세율 유형에 따라 ① 매출 ② 기존 세목에 포섭 ③ 매출 외 가치에 각각 적용하는 유형으로 볼 수 있음
  - 그중 가장 보편적인 유형은 OECD(2018)에서 다루었던 매출세에 기반한 EU 지침 모델과 유사한 유형으로, 약 11개국이 이러한 유형을 취하고 있음
    - 이들은 짐바브웨를 제외한 모두가 OECD 회원국이거나 IF 가입국으로, 다수의 국가가 매출에 과세하면서 과세대상 거래를 온라인 광고, 중개서비스 등으로 특정한다는 점에서 EU 의회 지침 모델과 유사하다는 특징을 가짐
    - 주요 차이점은 매출액 기준점으로, 초기 디지털 서비스세 도입국의 경우 과세요건으로서 글로벌 매출액과 국내 매출액 요건을 모두 만족해야 하나 비교적 최근 도입한 국가의 경우 국내 매출액 기준점만을 적용함

83) 자료는 그림 [II-2]의 자료 항목 참조

[그림 II-2] 디지털 서비스세 도입 현황<sup>1)2)3)</sup>



주: 1) 범례: 짙은 파랑은 디지털 서비스세를 시행 중인 국가, 자주색은 도입안을 제안·준비 중인 국가(정부의 발의, 언급에 의한 제안은 제외), 옅은 파랑은 도입했거나 논의 도중 중단·보류한 국가임  
 2) 시행 중인 국가는 프랑스, 짐바브웨, 오스트리아, 이탈리아, 말레이시아, 나이지리아, 튀르키예, 영국, 베트남, 인도네시아, 폴란드, 스페인, 케냐, 네팔, 가나, 탄자니아, 우간다, 콜롬비아, 덴마크, 시에라리온, 제안·준비 중인 국가는 체코, 벨기에, 포르투갈, 중단·보류한 국가는 헝가리, 튀니지, 캐나다, 인도, 뉴질랜드임  
 3) 현황의 기준은 2025년 6월까지로, 이후의 변화는 반영되지 않음  
 자료: OECD(2023); Borders, Balladares, Barake, Baselgia et al.(2023); Tax foundation, “Digital Taxation around the World,” <https://taxfoundation.org/research/all/global/digital-taxation/>, 검색일자: 2025. 6. 30.; EY, “Digital Services Taxes and other Taxes on the Digital Economy (1 June 2025),” <https://globaltaxnews.ey.com/news/2025-1277-digital-service-s-taxes-and-other-taxes-on-the-digital-economy-1-june-2025>, 검색일자: 2025. 6. 30.; Bloomberg Tax, “Digital Service Taxes and Other Unilateral Measures Roadmap,” <https://pro.bloombergtax.com/insights/international-tax/digital-service-taxes-roadmap/>, 검색일자: 2025. 6. 30. 등의 자료를 활용하여 저자 작성 등의 자료를 활용하여 저자 작성

- 그 외 유형으로는 디지털 서비스를 원천징수세 또는 VAT 등 기존 세목에 포섭하여 도입하는 유형과 매출이 아닌 부과금(surcharge), 결제(payment) 또는 거래(transaction) 규모 등의 가치에 세율을 적용하는 유형이 있음
  - 두 가지 유형을 도입한 국가는 폴란드를 제외, IF 미가입국 또는 OECD 비회원국으로 다수가 디지털 서비스를 포괄적으로 정의하고, 복수의 제도를 운영하거나 글로벌 매출액 기준점은 적용하지 않는 특징을 보임<sup>84)</sup>

84) 가령 네팔, 탄자니아, 짐바브웨의 경우 기존 세목 및 매출 외의 가치에 세율을 적용하는 유형의 제

- 기존 세목으로 포섭하여 시행 중인 국가는 주로 기존 세목에 대한 세율을 적용하는 형태로서, 인도네시아(VAT), 나이지리아(CIT), 가나(VAT, 원천징수) 등이 있음
- 매출 외의 가치에 대해 세율을 적용하는 국가로는 폴란드(부과금), 케냐(거래액), 우간다(결제) 등이 있음

〈표 II-15〉 디지털 서비스세 시행국의 주요 특징<sup>1)</sup>

(단위: %)

연번	유형 <sup>2)</sup>	OECD 또는 IF	디지털 범위	매출액 기준점	세율	주요 국가
1	매출 기반 EU 지침 모델 유형	O	특정하는 경우가 많음	국내: O 글로벌: △ <sup>4)</sup>	2~8%	프랑스, 이탈리아, 스페인 등
2	기존 세목으로 포섭하여 적용하는 유형	X	포괄적으로 정의 <sup>3)</sup>	국내: △ <sup>5)</sup> 글로벌: X	3~15%	인도네시아, 나이지리아, 가나 등
3	매출 외 가치에 세율을 적용하는 유형	X (폴란드 제외)	포괄적으로 정의 <sup>3)</sup>	국내: △ <sup>5)</sup> 글로벌: X	1.2~8%	폴란드, 케냐, 우간다 등

주: 1) 본 표는 국가별 정보를 포괄적으로 축약한 것으로, 일부 상이할 수 있음

2) 유형의 분류는 참조한 자료상 과세대상 금액이 매출액(revenue, turnover 등)이면서 기존 세목의 세율이 아닌 별도의 세율을 적용하는 경우 '매출'로, 적용하는 세율이 기존 세목의 세율로 적용되는 경우에는 '기존세목'으로, 과세대상 금액을 매출액이 아닌 거래(transaction), 결제(payment), 대가(consideration), 부과금(surcharge)과 같이 별도 명칭의 가치에 세율을 적용하는 경우에는 '매출 외 가치'로 각각 분류함

3) Electronic service, digital service 등으로 정의하거나, 많은 디지털 관련 서비스를 나열하는 경우를 의미함

4) 디지털 서비스세를 초기에 도입한 국가는 국내 및 글로벌 매출액 모두를 적용하는 경우가, 후기에 도입한 국가는 국내 매출액 기준점만 적용하는 경우가 많음

5) 일부 국가는 미적용, 혹은 다른 기준으로 기준점을 적용

자료: OECD(2023); Borders, Balladares, Barake, Baselgia et al.(2023); Tax foundation, "Digital Taxation around the World," <https://taxfoundation.org/research/all/global/digital-taxation/>, 검색일자: 2025. 6. 30.; EY, "Digital Services Taxes and other Taxes on the Digital Economy (1 June 2025)," <https://globaltaxnews.ey.com/news/2025-1277-digital-service-s-taxes-and-other-taxes-on-the-digital-economy-1-june-2025>, 검색일자: 2025. 6. 30.; Bloomberg Tax, "Digital Service Taxes and Other Unilateral Measures Roadmap," <https://pro.bloombergtax.com/insights/international-tax/digital-service-taxes-roadmap/>, 검색일자: 2025. 6. 30. 등의 자료를 활용하여 저자 작성 등의 자료를 활용하여 저자 작성

- 디지털 서비스세 또는 유사 조치를 시행 중은 아니지만 중단·보류되었거나, 제안·준비 중인 국가도 존재함
  - 중단·보류한 국가는 주로 디지털 서비스세를 도입했으나 여러 사유로 인해 중단 또는 보류된 유형임
    - 전자의 경우 캐나다와 인도가 대표적인데, 모두 미국과 관계가 있음
    - 인도는 기존에 운영하던 균등세의 범위를 2020년 디지털 다국적기업을 포함하는 범위로 확대하면서 미국과 마찰을 빚었으나, 2021년 공동선언 이후 확장판 균등세는 2024년 철폐, 이듬해 3월 기존 균등세도 폐지를 결정함<sup>85)</sup>
    - 캐나다 역시 2024년부터 디지털 서비스세를 운영 중인 국가였으나, 2025년 6월 미국과의 무역협정 이슈로 인해 폐지를 발표함<sup>86)</sup>
    - 헝가리 역시 광고세(advertisement tax)라는 이름으로 2019년 도입했으나 동년 7월 세율을 0%로 인하하였으며, 이후 해당 조치를 연장하는 형태로 보류 중임<sup>87)</sup>
  - 제안·준비 중인 국가는 디지털 서비스세 도입을 위한 법안을 제안 또는 발의했으나 내부적으로 시행령 등의 추가 규정 수립 또는 계류 등의 사유로 시행 전에 있는 유형임
    - 벨기에의 경우 2019년 디지털 서비스세 관련 제도를 입법했으나 한 차례 의회에서 반려된 후 다음 해 다시 시도하였으며,<sup>88)</sup> 국제적 또는 EU 차원의 합의가 이루어지지 않는다면 2027년에 시행할 예정임<sup>89)</sup>

85) India Briefing, "India to End Equalisation Levy on Digital Ads by April 1, 2025," <https://www.india-briefing.com/news/india-to-scrap-digital-ad-tax-by-april-1-2025-36651.html/>, 검색일자: 2025. 6. 30.

86) Government of Canada, <https://www.canada.ca/en/department-finance/news/2025/06/canada-rescinds-digital-services-tax-to-advance-broader-trade-negotiations-with-the-united-states.html>, 검색일자: 2025. 6. 30.

87) EY, "Digital Services Taxes and other Taxes on the Digital Economy (1 June 2025)," <https://globaltaxnews.ey.com/news/2025-1277-digital-services-taxes-and-other-taxes-on-the-digital-economy-1-june-2025>, 검색일자: 2025. 6. 30.

88) Tax foundation, "Digital Taxation around the World," <https://taxfoundation.org/research/all/global/digital-taxation/>, 검색일자: 2025. 6. 30.

89) DLA Piper, "Tax alert: New Belgian federal government agreement," [https://www.dlapiper.com/en/insights/publications/2025/02/tax-alert-new-belgian-federal-government-agreement?utm\\_source=chatgpt.com](https://www.dlapiper.com/en/insights/publications/2025/02/tax-alert-new-belgian-federal-government-agreement?utm_source=chatgpt.com), 검색일자: 2025. 7. 20.

- 체코, 포르투갈 등의 국가는 내부적으로 세부 규정을 수립 중이거나 또는 내부 사정으로 인해 계류 중임<sup>90)</sup>

〈표 II-16〉 디지털 서비스세 중단·보류 또는 제안·준비국의 주요 특징

연번	유형	도입 여부	특징	주요 국가
1	중단·보류	O	여러 사유로 중단 또는 보류 * 중단 국가는 미국과 연관성 높음	인도, 캐나다, 헝가리 등
2	제안·준비	X	법안을 발의했으나 세부 시행규칙 준비 또는 계류 중	벨기에, 체코, 포르투갈

자료: OECD(2023); Borders, Balladares, Barake, Baselgia et al.(2023); Tax foundation, “Digital Taxation around the World,” <https://taxfoundation.org/research/all/global/digital-taxation/>, 검색일자: 2025. 6. 30.; EY, “Digital Services Taxes and other Taxes on the Digital Economy (1 June 2025),” <https://globaltaxnews.ey.com/news/2025-1277-digital-service-s-taxes-and-other-taxes-on-the-digital-economy-1-june-2025>, 검색일자: 2025. 6. 30.; Bloomberg Tax, “Digital Service Taxes and Other Unilateral Measures Roadmap,” <https://pro.bloombergtax.com/insights/international-tax/digital-service-taxes-roadmap/>, 검색일자: 2025. 6. 30. 등의 자료를 활용하여 저자 작성

- 국가별 디지털 서비스세 도입 상태와 무관하게 다른 하나의 공통점은 다수의 국가가 미국과의 연관성을 보인다는 점임
  - 본 항에서 언급된 28개의 국가 중 11개국이 범 EU 국가로, 본 장의 서론에서 언급한 바와 같이 미국과 이해관계가 갈리면서 EU 차원의 디지털 서비스세 도입을 시도한 이력이 있음
    - 미국은 그중 디지털 서비스세를 초기에 도입한 프랑스, 이탈리아, 오스트리아, 영국, 스페인과 무역 갈등을 빚었음
  - 비 EU 국가 중 인도와 캐나다는 디지털 서비스세 중단 배경에 미국이 있음
    - 또한 체코, 인도네시아와 같이 당시 디지털 서비스세를 검토 중이던 국가에 대해서도 미국은 USTR을 통해 미국 기업에 대한 불공정성을 조사하던 국가 리스트에 포함된 바 있음<sup>91)</sup>

90) 85)와 상동

91) USTR, *Status Update on Digital Services Tax Investigations of Brazil, the Czech Republic, the European Union, and Indonesia*, 2021.

- 상기와 같은 요인 분석을 위해 다음 항에서는 디지털 서비스세의 대척점에 있는 미국의 경우를 분석함

## 나. 반대국(US) 입장

- 여타 국제사회 이슈와 달리 디지털 서비스세가 미국과 Non-US라는 구도가 형성된 주요 요인 중 하나는 디지털 서비스세 제도가 갖는 특징 때문임
- 제1절에서 언급한 디지털 서비스세의 네 가지 특징은 결과적으로 미국에 본사를 둔 디지털 다국적기업을 다수 포함함
  - 디지털 다국적기업의 높은 확장성을 기반으로, 미국 기업이 세계 각국에서 높은 매출을 발생시킨 점이 디지털 서비스세의 특징과 부합함
- UNCTAD의 Top 100 디지털 다국적기업 중 기업의 수와 해외 매출액 비중을 살펴보면 미국의 비중이 가장 높음<sup>92)</sup>
  - 기업 수 측면에서는 제1절에서 보았듯이 인터넷 플랫폼, 전자상거래, 디지털 솔루션, 디지털 콘텐츠 모두 미국 기업의 비중이 가장 높았음
  - 해외 매출액도 미국 기업의 해외 매출 비중이 전체의 약 82%였으며, 모든 분야에서 미국 기업의 해외 매출액 비중이 50% 이상이었음
  - 특히 인터넷 플랫폼과 전자상거래의 경우, 구글과 아마존의 비중이 각각 해당 분야에서 59%, 73%가량을 차지할 정도로 큰 비중을 차지함
- 또한 USTR에서 2019~2021년 동안 당시 디지털 서비스세를 도입한 7개국을 대상으로 제301조 적용의 여부를 조사한 보고서에서도 관측되지 않은 국가를 제외한 모든 국가에서 미국 기업의 비중이 최소 60% 이상을 차지함<sup>93)</sup>
  - 이들 국가는 모두 매출에 세율을 적용하며, 특정 글로벌 및 국내 매출액 이상의 기업을 과세대상으로 삼는 매출액에 대한 기준점 설정은 자국의 디지털 다국적기업을 제외시킴

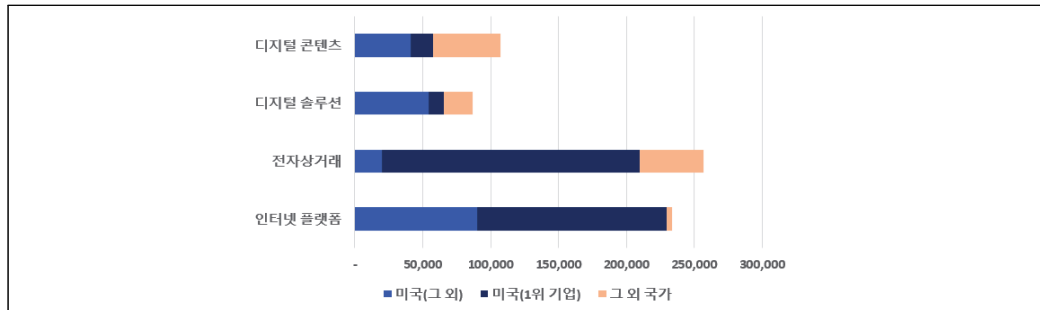
92) 21)과 상동

93) USTR(2019); USTR(2021a, b, c, d, e, f)

- 이후 디지털 서비스세를 도입한 국가는 글로벌 매출액 기준이 없거나, 국내 매출액 기준도 초기 디지털 서비스세 도입국 대비 낮은 경우가 많음
- USTR은 매출액을 기반으로 과세하는 점에 대해 지금까지 조세조약에서 이어져 온 소득세 기반 과세라는 국제조세 원칙을 위반한다고 지적함

[그림 II-3] 디지털 다국적기업의 해외 매출액 비중

(단위: 백만달러)

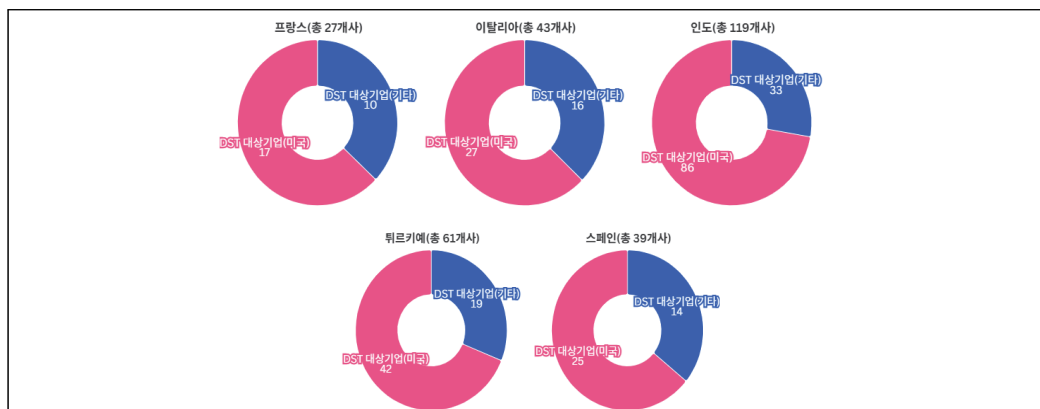


주: 1. 각 분야별 1위 기업은 구글(인터넷 플랫폼), 아마존(전자상거래), 페이스북(디지털 솔루션), 넷플릭스(디지털 콘텐츠)임

자료: UNCTAD(2022a) 기반 저자 작성

[그림 II-4] USTR 조사대상국의 디지털 서비스세 대상 미국 기업 비중(2019~2021년)

(단위: 개)



주: 오스트리아 및 영국은 USTR의 보고서에서 디지털 서비스세 대상 전체 기업 또는 대상 미국 기업의 관측치가 언급되지 않음

자료: USTR(2019); USTR(2021a, b, c, d, e, f) 기반 저자 작성

- 다만 디지털 서비스세가 미국의 디지털 다국적기업을 다수 포함시키는 구조를 갖게 된 배경은 소득이전과 세원잠식 이슈의 중심에 미국 기업이 있었기 때문으로 예상됨 - 제2절에서 다룬 구글의 세원잠식 사례 외에도 미국 의회조사국(Congressional Research Service, CRS)에 의하면 2019년 미국은 해외에서 벌어들인 1.2조달러에 달하는 이익(profit)의 약 42%(약 5,000억달러)를 조세피난처(tax havens)로 이전한 사례가 있음<sup>94)</sup>

〈표 II-17〉 미국 기업의 해외 이익 상위 10개국(2019년)

(단위: 백만달러, %)

순위	국가 <sup>1)</sup>	이익	해외 총이익 대비 비중
1	영국*	104,797	8.8
2	네덜란드	99,467	8.4
3	스위스	71,994	6.4
4	케이만 제도	70,203	5.9
5	아일랜드	69,142	5.8
6	싱가포르	65,347	5.5
7	룩셈부르크	46,477	3.9
8	버뮤다	44,595	3.8
9	푸에르토리코	34,755	2.9
10	캐나다*	32,435	2.7
조세피난처 계		501,980	42.38
해외 전체		1,184,313	100

주: 1) 국가 중 \* 표기된 국가는 조세피난처가 아님  
 자료: CRS(2023) 기반 저자 작성

- 디지털 서비스세 제도의 과세대상 기업을 다수 보유한 미국이 반대 입장을 취하며 각국에 영향력을 행사하는 것이 가능한 배경에는 미국이 경제적으로 강대국인 점에 더해 미국 자체가 가지는 특이성도 있음

94) Congressional Research Service, *The Pillar 2 Global Minimum Tax: Implications for U.S. Tax Policy*, 2023.

- 미국은 국가 간 조약 또는 협정 등에 있어 자국의 조약 관련 법률 및 정책을 국제법과 별도로 유지하려는 경향을 보임
    - 「국제조세조정법상」 조세조약의 정의가 시사하는 바와 같이 조세조약은 국제법의 범주에 속하며 통상적으로 모든 조약은 비엔나 협약에 구속되나, 미국은 비엔나 협약에 서명만 했을 뿐 비준(ratification)하지는 않음<sup>95)</sup>
    - BEPS 프로젝트에도 참여는 했지만 BEPS 방지 목적의 다자간 협약에는 서명하지 않았음<sup>96)</sup>
    - 조세조약에도 미국은 독자적 모델조약이 있으며, OECD 모델조약과 유사하나 미국인 또는 거주자에 관한 한 조약의 내용이 어떻든 간에 미국의 국내법에 따라 과세한다는 등 미국이 양보하지 않는 내용이 있음<sup>97)</sup>
  - 또한 통상적으로 조세조약 규정이 국내법과 충돌할 경우 조세조약을 우선하는 것이 일반적 원칙이나, 미국은 그렇지 않음<sup>98)</sup>
    - 미국은 조약과 법률 간 충돌이 발행할 시 이를 해결하는 기본 원칙으로 신법 우선의 원칙을 따르며, 조약 배제(tax override)를 허용하는 국가임<sup>99)</sup><sup>100)</sup>
    - 따라서 「헌법」상 조약에 우선권이 있는 주(state)를 제외하면 조세조약보다 우위를 가지는 국내법을 입법하는 형태로 조약의 효력을 막는 것도 가능함
  - 이러한 배경 아래 미국은 그동안 자국에 불이익이 된다고 판단되는 국제적 합의에 대응해 왔으며, 이러한 경향은 트럼프 행정부 2기 출범 이후 더욱 강화되고 있음
- 지난 2024년 11월 미국 대선에서 당선된 트럼프 대통령은 임기 시작 이후 OECD 글로벌 조세협정(Global Tax Deal) 및 디지털 서비스세 도입국에 대한 제재 조치를

95) Brian J. Arnold(2021). pp. 285~286.

96) OECD, "Signatories and parties to the multilateral convention to implement tax treaty related measures to prevent base erosion and profit shifting: *Status as of June 2025*," 2025.

97) 6)과 상동

98) Brian J. Arnold(2021). pp. 288~291.

99) 신법 우선의 원칙은 동일한 법적 효력을 갖는 법률이 서로 충돌할 때, 나중에 제정된 법률이 먼저 제정된 법률보다 우선하여 적용된다는 원칙

100) 조약 배제란 조약의 특정 조항이나 전체 효력을 국가가 적용하지 않도록 하는 것을 의미함

취하려는 움직임을 보이고 있음

- 트럼프 행정부 2기 임기의 시작일인 2025년 1월 20일부터 OECD 글로벌 조세협정은 미국 의회(Congress)의 채택이 없는 한 미국 내에서 효력이 없다는 내용의 각서를 백악관을 통해 공개함<sup>101)</sup>
  - 각서에는 재무부 장관(The Secretary of the Treasury)과 USTR로 하여금 미국과의 조세조약 불이행, 미국 기업에 대한 부당한 조세정책 적용 또는 계획 중에 있는 국가를 조사하고, 결과와 권고안을 보고하는 내용도 담김
- 2025년 2월에는 디지털 서비스세를 도입한 국가에 대한 조사 및 대응 관련 내용이 포함된 각서에 서명함<sup>102)103)</sup>
  - 해당 내용에 포함된 조사대상국은 프랑스, 오스트리아, 이탈리아, 스페인, 튀르키예, 영국, 캐나다였음
  - 트럼프 대통령은 집권 1기 당시에도 디지털 서비스세를 도입 또는 검토 중인 주요 국가에 대한 조사를 지시한 바 있음<sup>104)</sup>
- 이어서 5월에는 외국 정부가 미국 기업에 불공정한 세금을 부과할 경우, 미국에서 활동하는 해당 국가의 개인 및 법인에 추가 세금을 부과하는 조항이 포함된 법안인 “One Big Beautiful Bill Act(OBBBA)”가 미국 하원을 통과함<sup>105)</sup>
  - 해당 조항은 불공정한 세금의 예시로 디지털 서비스세, Pillar 2 글로벌 최저한세

101) The White House, “The Organization for Economic Co-operation and Development(OECD) Global Tax Deal(Global Tax Deal),” <https://www.whitehouse.gov/presidential-actions/2025/01/the-organization-for-economic-co-operation-and-development-oecd-global-tax-deal-global-tax-deal/>, 검색일자: 2025. 5. 30.

102) The White House, “Defending American Companies and Innovators From Overseas Extortion and Unfair Fines and Penalties,” <https://www.whitehouse.gov/presidential-actions/2025/02/defending-american-companies-and-innovators-from-overseas-extortion-and-unfair-fines-and-penalties/>, 검색일자: 2025. 3. 1.

103) 해당 각서에 명시된 국가 중 캐나다를 제외한 6개국은 트럼프 행정부 1기 당시 Section 제301조에 의한 조사가 이루어졌었음

104) Office of the United States Trade Representative, “Section 301 - Digital Services Taxes,” <https://ustr.gov/issue-areas/enforcement/section-301-investigations/section-301-digital-services-taxes>, 검색일자: 2025. 5. 30.

105) Congress.gov, “Tax Provisions in H.R. 1, the One Big Beautiful Bill Act: House-Passed Version,” <https://www.congress.gov/crs-product/R48550?s=1&r=9>, 검색일자: 2025. 5. 30.

- 의 소득산업보완규칙(Undertaxed Profits Rule, UTPR) 등이 언급됨
- 추가적으로 부과되는 세금의 세율은 5%에서 시작하여 매년 5%p씩 증가, 최대 20%까지 인상될 수 있음
- 6월에는 재무부(Department of Treasury)를 통해 G7의 Pillar 2 글로벌 최저한세에 대한 선언문을 공개함<sup>106)</sup>
- 해당 선언문에는 미국 기업에 대한 글로벌 최저한세의 규칙 적용을 면제하는 대신, OBBBA 내 불공정 세금 관련 조항을 삭제하는 합의 내용이 포함됨
  - 즉 미국은 글로벌 최저한세에 대해 자국 기업에 대한 예외를 인정받는 대신 디지털 서비스세에 대한 보복 조치를 철회한 것으로 볼 수 있음
- 이처럼 현재 미국이 디지털 서비스세 및 OECD 차원의 국제적 논의 두 가지 모두에 강경한 대응을 취하고 있는바, 당분간 이와 관련한 국제적 합의에 있어 유의미한 진전은 기대하기 어려워 보임
- 특히 미국은 디지털 서비스세 도입국에 대한 관세 부과를 중심으로 대응했다면, 최근에는 이에 더해 미국 소재 해당 국가의 기업에 추가 세금을 부과하는 방안까지 검토하고 있음
  - 또한 Amount A 발효를 위해 미국의 동의가 필수적이므로, 당분간 가시적인 진전을 보이기 어려울 수 있음

#### 4. 소결

- 제II장에서는 디지털 경제를 시작으로 한 디지털 서비스세 제도의 배경과 디지털 다국적기업으로 인한 조세조약상 쟁점이 국제사회에서 어떻게 다루어졌으며, 디지털 서

106) U.S. Department of Treasury, "G7 Statement on Global Minimum Tax," <https://home.treasury.gov/news/press-releases/sb0181>, 검색일자: 2025. 7. 30.

비스세의 도입에 대한 국가별 상황을 다루었음

- (DST 도입 배경) 디지털 서비스세가 대두된 배경의 핵심은 단순히 조세조약상 필수적인 물리적 고정사업장 없이 사업 활동을 통해 매출을 발생시킴에도 과세가 어려운 점 하나만은 아님
  - 해당 문제는 이미 오타와 각료회의에서도 간접적으로 언급된 바 있으나, 당시에는 지금처럼 국제사회의 관심이 크지 않았음
  - 본격적으로 문제가 된 것은 물리적 실재 여부라는 조세조약상 쟁점과 함께 디지털 경제가 선진국의 경제성장률을 상회하는 속도로 가파르게 성장하면서 그 규모와 영향력이 확대된 점에 있음
- (논의 경과) 2013년 BEPS 프로젝트 실행계획 공개로부터 시작된 디지털 경제의 과세 문제는 여전히 국제적 합의에 도달하지 못한 채 현재까지 이어져 오고 있음
  - 다수를 차지하는 미국의 디지털 다국적기업이 물리적 고정사업장 요건이라는 기존 조세조약의 사각지대를 이용한 소득이전 및 세원잠식 행위에 대응하여 EU는 소득세 기반의 조세조약 체제를 벗어나 총매출에 과세하는 디지털 서비스세를 검토함
  - 국제적 합의까지의 과도기적 기간에 대한 임시적 조치로서 일부 국가가 도입하기 시작한 디지털 서비스세는 현재 약 20개국으로 확대되었음
  - 각국이 도입 및 시행 중인 디지털 서비스세를 살펴보면 부분적으로 OECD에서 다룬 논의의 결과가 반영된 측면이 있음
  - 가령 OECD(2015)에서 검토한 고정사업장의 대안 적용, 원천징수세, 균등세 모두 실제로 디지털 서비스세에 적용되었으며, OECD(2018)에서 언급된 매출세는 디지털 서비스세 제도의 핵심 요소 중 하나임
- (최근 현황) 시간이 경과함에 따라 국제사회의 디지털 서비스세 관련 문제는 점진적으로 합의점을 향해 나아가고 있었으나, 미국 트럼프 2기 정부 출범으로 불확실성이 확대됨
  - 발효 전이기는 하나 물리적 고정사업장으로 인한 과세권 배분 문제는 Amount A로 이어져 조약문이라는 형태로 구체화되었음
  - 이에 맞춰 디지털 서비스세 도입국도 Amount A 발효 시 해당 제도를 철폐하는

- 것에 동의하거나 캐나다와 인도처럼 철폐를 결정한 국가도 있음
- 만약 Amount A 다자조약이 발효될 경우 디지털 서비스세 관련 문제는 상당 부분 해결될 것으로 보임
  - 다만 미국의 트럼프 2기 정부 출범과 IF에 가입하지 않은 디지털 서비스세 도입국 등의 변수로 인해 디지털 서비스세 제도는 당분간 존속될 것으로 예상됨

### III. 해외 주요국의 디지털 서비스세 운영 사례

- 제III장에서는 디지털 서비스세를 도입 및 시행 중인 주요 국가들의 사례를 검토함
  - 조사 대상국은 해당 국가의 중요도, 최근 주요한 제도 변화 또는 논의 진행 여부, 자료 확보의 용이성 등 다양한 요소를 고려하여 프랑스, 이탈리아, 오스트리아, 튀르키예, 영국, 스페인 등 6개 국가를 선정하였으며, 다음과 같은 공통점을 가짐<sup>107)</sup>
    - OECD Pillar 1 Amount A 다자조약문 현재안 부속서 A에서 언급된 디지털 서비스세 철회 대상국임<sup>108)</sup><sup>109)</sup>
    - 2025년 2월 트럼프 대통령이 서명한 디지털 서비스세 도입국에 대한 조사 및 대응 내용이 포함된 각서에 명시된 조사 대상국임<sup>110)</sup>
    - 대상 기업, 세수 등 비교분석을 위한 일정 수준의 자료 확보가 가능함
  - 조사의 범위는 디지털 서비스세의 도입 경과, 과세제도 전반 그리고 조사 대상국의 최근 동향 등임<sup>111)</sup>
    - 도입 경과는 입법부터 시행까지의 과정을 포함하며, 과세제도는 과세요건과 과세 및 납부 방법을, 최근 동향에서는 시행 이후의 디지털 서비스세 또는 2-Pillar Solution에 대한 입장, 미국과의 협의 내용을 주로 다루었음
  - 조사 결과를 기반으로 여섯 국가의 디지털 서비스세 제도를 비교·분석함
    - 여섯 국가 모두 디지털 서비스세의 주요 특징을 공유하나 국내 매출액 기준점, 세율 등 세부적인 요소는 상이한 면이 있기에 제도적 측면에서 각 국가의 차이점을

107) 나열된 국가의 순서는 시행일 기준임

108) OECD(2023), p. 91.

109) 다자조약문에서 언급된 디지털 서비스세 조치 철회 대상국은 오스트리아, 프랑스, 인도, 이탈리아, 스페인, 튀니지, 튀르키예, 영국이었음

110) 10)과 상동

111) 거시적 관점에서의 디지털 서비스세 도입 배경은 제2장에서 다루었기에, 본 장에서는 이와 관련된 내용은 제외 또는 축약함

중심으로 짚어봄

- 제도적 측면 외에도 디지털 서비스세 도입 이후 발생한 디지털 서비스세의 세수 추이를 분석함

## 1. 프랑스

### 가. 도입 경과

- (도입 시기 및 배경) 프랑스는 2018년 EU 차원의 디지털 서비스세 도입이 사실상 무산된 이후, EU 회원국 중 독자적으로 디지털 서비스세를 가장 먼저 도입한 국가임
- 당시 프랑스는 독일과 함께한 공동선언문(joint declaration)을 통해 디지털 서비스세의 대안을 제시, EU 집행위원회에 2019년 3월까지 채택을 촉구함<sup>112)</sup>
  - 대안으로 디지털 서비스세의 지침 초안(directive draft)을 광고에 기반한 매출(turnover)에 3%의 세율을 적용하는 방식의 타협안을 제시함
- EU 차원의 도입이 무산된 이후 프랑스 경제재정부(Ministry of Economy and Finance)는 자체적으로 2019년 3월 디지털 서비스세(taxe sur les services numériques)의 법안을 발의함<sup>113)</sup><sup>114)</sup>
- 해당 법안은 4월 및 5월에 하원과 상원을 각각 통과한 이후 7월에 최종적으로 제정, 2019년 1월 1일로 소급하여 발효하였는데, 실제 징수는 2020년 말까지 유예

112) European Council, "Franco-German joint declaration on the taxation of digital companies and minimum taxation," <https://www.consilium.europa.eu/en/meetings/ecofin/2018/12/04/>, 검색일자: 2025. 5. 21.

113) Ministère de L'Économie et des Finances, Project de loi Relative a la Taxation des Grandes Entreprises du Numerique, 2019.

114) 디지털 서비스세는 「조세일반법(Code général des impôts)」에 규정되어 있었으나 현재는 「상품 및 용역세법(Code des impositions sur les biens et services)」 신설로 동법 제L453-45조부터 제L453-83조에서 규정하고 있음

되었음<sup>115)</sup>116)

## 나. 과세요건

- (납세의무자 및 과세요건) 전 세계 매출 기준 및 프랑스 매출 기준 두 가지 요건을 충족하고, 해당 과세연도 내 디지털서비스 제공으로 인한 대가를 받은 경우 그 기업은 디지털 서비스세 납세 의무가 있음<sup>117)</sup>
  - 전 세계 매출 기준은 디지털서비스 관련 전 세계 매출이 7억 5,000만유로를 초과하는 경우를 의미함
  - 프랑스 매출 기준은 프랑스 내 디지털 서비스 관련 매출(관련 매출에 프랑스 실질 요율 적용)이 2,500만유로를 초과하는 경우를 의미함
  
- (과세대상 거래) 과세대상 서비스는 디지털 인터페이스를 기반으로 하는 디지털 중개 서비스(*services d'intermédiation numérique*)와 타겟광고 서비스(*services de publicité ciblée*)로 구분됨<sup>118)</sup>
  - 디지털 중개 서비스는 전자통신을 통해 사용자 간 직접 상품을 공급하거나 서비스를 제공하기 위해 상호 작용할 수 있는 디지털 인터페이스의 제공을 의미함<sup>119)</sup>

115) Bloomberg, "France Takes a Step Closer to Making 3 Percent Digital Tax Law," <https://news.bloombergtax.com/daily-tax-report-international/france-takes-a-step-closer-to-making-3-percent-digital-tax-law>, 검색일자: 2025. 5. 21.

116) Bloomberg, "French Senate Passes Amended Digital Tax Despite Le Maire Warning," <https://news.bloombergtax.com/daily-tax-report-international/french-senate-passes-amended-digital-tax-despite-le-maire-warning>, 검색일자: 2025. 5. 21.

117) 「상품 및 용역세법(*Code des impositions sur les biens et services*)」 Article L453-65~L453-68.

118) Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts, "TCA - Taxe sur certains services fournis par les grandes entreprises du secteur numérique - Champ d'application - Définition des services taxables - Règles communes," <https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/12159-PGP.html/identifiant=BOI-TCA-TSN-10-10-10-20230621>, 검색일자: 2025. 5. 22.

119) Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts, "TCA - Taxe sur certains services fournis par les grandes entreprises du secteur numérique - Champ d'application - Définition des services taxables - Services d'intermédiation numérique," <https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/12197-PGP.html/identifiant=BOI-TCA-TSN-10-10-20-20230621>,

- 마켓 플레이스는 사용자가 상품이나 서비스 제공을 위한 거래를 수행할 수 있는 것으로, 상품 판매, 호텔 예약, 운송 서비스 등을 위한 웹사이트 또는 애플리케이션의 제공을 의미함
  - 네트워킹 서비스는 마켓플레이스를 제외한 것으로, 소셜 네트워크, 사용자가 제품 등에 대한 의견을 공유할 수 있는 서비스 등을 위한 디지털 인터페이스 제공을 말함
- 타겟광고 서비스는 광고주 또는 그 대리인에게 그 서비스가 홍보되며, 광고 메시지가 게재된 디지털 인터페이스의 사용자 데이터 및 디지털 인터페이스 사용 시 수집 또는 생성되는 사용자 데이터를 기반으로 광고메시지를 노출시키는 것을 의미함<sup>120)</sup>
- 광고게재 서비스는 디지털인터페이스에 광고를 게재하는 서비스로, 사용자 데이터에 기반하는 것으로 제한되지 않음
  - 사용자 데이터 이전 서비스는 디지털 인터페이스 사용자 데이터에 기반하여 수집된 데이터를 이전하는 서비스임
- (대상 기업) 2019년 이전 디지털 서비스세 과세대상 기업의 수는 대략 27개였으며, 그중 2/3에 달하는 17개사는 미국 기업임<sup>121)</sup>
- 타겟광고 서비스의 경우 9개 중 8개 기업이 미국계인 반면, 프랑스 기업은 단 한 개의 기업만이 적용 대상이었음
  - 디지털 인터페이스를 기반으로 하는 기업은 21개 기업 중 12개가 미국 기업이었으며, 프랑스 기업은 없었음
  - 2021년에는 디지털 서비스세 적용 기업이 37개 기업까지 늘어난 것으로 확인됨<sup>122)</sup>

---

검색일자: 2025. 5. 22.

120) 「상품 및 용역세법(Code des impositions sur les biens et services)」 Article L453-60.

121) U.S. Department of the Treasury, *Section 301 investigation - Report on France's Digital Services Tax*, 2021, pp. 25~27.

122) EU Tax observatory, *Digital Services Taxes*, 2023, p. 14.

- (과세제외 거래) 디지털 인터페이스의 특성에 따른 일정한 경우 및 동일 그룹 내 연결 기업 간 제공된 경우에는 과세대상에 해당하지 않음
- 사용자 간 상호작용이 부수적이거나, 금융 결제와 관련되는 디지털 인터페이스 제공 등은 디지털 서비스세 과세대상이 아님<sup>123)</sup>
  - 인터페이스 사용자 간의 상호작용이 그 인터페이스를 통해 사용자에게 디지털 콘텐츠, 통신 서비스 또는 결제 서비스를 제공하는 사람의 공급과 관련하여 부수적인 경우
  - 인터페이스가 특정 규제 대상 금융시스템 및 서비스 관리에 사용되는 경우
  - 인터페이스가 광고 게재 서비스 구매 또는 판매를 허용하기 위한 목적인 경우
- 디지털 서비스가 동일 그룹 내 지배 관계로 연결된 기업 간에 독점적으로 제공되는 경우에는 과세대상에 해당하지 않음<sup>124)</sup>
  - 한 기업이 동일한 그룹에 속한 다른 기업이 자체 이용 약관에 따라 제공하는 디지털 서비스를 사용하는 경우, 그 그룹의 구성원에게만 적용되는 조건에 따라 제공되는 디지털 서비스는 과세되지 않음
  - 반면 동일한 서비스를 해당 그룹에 속하지 않은 다른 사용자와 동일한 조건으로 사용하는 경우에는 디지털 서비스세 과세대상에 포함됨

#### 다. 과세방법

- (과세표준) 연간 디지털 서비스 관련 매출액 중 부가가치세를 제외한 총액에 연간 프랑스 연간 실질 요율(taux annuel d'empreinte nationale)을 적용함<sup>125)</sup>

123) Bloomberg Law, "Country Guides, France, 9. Other Taxes," [https://www.bloomberglaw.com/product/tax/document/XNQLQL18#section\(4\)\\_0](https://www.bloomberglaw.com/product/tax/document/XNQLQL18#section(4)_0), 검색일자: 2025. 5. 25.

124) Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts, "TCA - Taxe sur certains services fournis par les grandes entreprises du secteur numérique - Champ d'application - Définition des services taxables - Règles communes," [https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/12159-PGP.html/identifiant=BOI-TCA-TSN-10-10-10-20230621#B\\_Exclusion\\_des\\_services\\_f\\_21](https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/12159-PGP.html/identifiant=BOI-TCA-TSN-10-10-10-20230621#B_Exclusion_des_services_f_21), 검색일자: 2025. 6. 22.

125) Bloomberg Law, "Country Guides, France, 9. Other Taxes," [https://www.bloomberglaw.com/product/tax/document/XNQLQL18#section\(4\)\\_0](https://www.bloomberglaw.com/product/tax/document/XNQLQL18#section(4)_0), 검색일자: 2025. 5. 25.

- 프랑스 연간 실질 효율이란 전 세계 관련 수입 중 프랑스에 귀속할 수 있는 부분의 비율을 나타낸 산식임

- 마켓플레이스:  $\frac{\text{프랑스 디지털 거래 수}}{\text{총 디지털 거래 수}}$
- 네트워킹서비스:  $\frac{\text{계정보유(액세스허용) 및 사용한 프랑스 사용자 수}}{\text{계정보유(액세스허용) 및 사용한 전체 사용자 수}}$
- 광고게재서비스:  $\frac{\text{프랑스 사용자 대상 게재 광고 수}}{\text{전체 게재 광고 수}}$
- 사용자데이터이전서비스:  $\frac{\text{데이터가 전송된 프랑스 사용자 수}}{\text{데이터가 전송된 전체 사용자 수}}$

□ (DST 세수) 대상 기업이 프랑스 연간 실질 효율을 적용하여 산출한 과세표준, 즉 프랑스 내에서 과세대상 서비스를 제공한 대가로 징수한 금액(부가가치세 제외)에 3%의 세율이 적용됨<sup>126)</sup>

- 프랑스는 디지털 서비스세로 인한 세수로 2019년 약 2억 7,000만유로를 거두었으며, 이후 비교적 가파르게 증가하였음
- ‘2024년도 예산안(Projet de loi de finances pour 2024)’에 의하면 2024년 디지털 서비스세 과세로 인한 예상 세수입은 약 8억유로임<sup>127)</sup>

〈표 III-1〉 프랑스 디지털 서비스세 세수(2019~2024년)

(단위: 백만유로, %)

구분	2019년	2020년	2021년	2022년	2023년	2024년
디지털 서비스세	277	375	474	621	680	785
총 조세수입	421,353	406,975	426,124	456,049	460,225	467,248
총 조세수입 대비 DST 비중(%)	0.07%	0.09%	0.11%	0.14%	0.15%	0.17%

자료: 프랑스 재정총국(Direction générale des Finances publiques, DGFIP) 자료 기반 저자 작성

126) 상동

127) Ministère de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique, "Projet de loi de finances pour 2024," [https://www.budget.gouv.fr/files/files/plf/plf-2024/PLF\\_2024.pdf](https://www.budget.gouv.fr/files/files/plf/plf-2024/PLF_2024.pdf), 검색일자: 2025. 5. 25.

## 라. 납세 절차

- (신고 및 신고 기한) 디지털 서비스세 대상 기업은 「상품 및 용역세법」의 일반규정에 따라 부가가치세 신고 및 납부 절차에 따라야 함<sup>128)</sup>
- 납세자는 납부기한이 도래하는 연도의 4월 및 10월에 중간신고 및 납부해야 하며 예납세액은 적어도 직전연도 세액의 1/2에 해당해야 하고, 잔액이 있는 경우 다음 연도 4월까지 납부해야 함<sup>129)</sup>
  - 예납세액이 최종 납부세액을 초과할 것으로 예상된다면 납세자는 납부를 연기하거나 더 적은 금액을 납부할 수 있음
  - 그러나, 최종 납부세액이 예납세액보다 20% 이상 높은 경우 납부한 예납세액과 정상적으로 납부했을 금액의 차액에 지연가산세 및 벌금이 부과됨
- 납세자가 EU 회원국 또는 프랑스와 ① 사기 및 탈세 방지를 위한 행정 지원 협약 및 ② 세금 징수에 관한 상호 지원 협약을 체결한 유럽경제지역 협정의 다른 당사국에 설립되지 않은 경우, 납세자는 부가가치세가 적용되는 프랑스 세무대리인을 선임해야 함<sup>130)</sup>

## 마. 최근 동향

- (최근 동향) 디지털 서비스세 도입 이후인 2021년 10월, 프랑스는 당시 디지털 서비스세를 도입국이었던 스페인·영국·오스트리아·이탈리아와 함께 미국과 공동성명을 통해 Pillar 1 도입 이전까지 디지털 서비스세의 유지에 합의함<sup>131)</sup><sup>132)</sup>

128) 「상품 및 용역세법(Code des impositions sur les biens et services)」 Article L453-83 및 L180-1.

129) Bloomberg Law, "Country Guides, France, 9. Other Taxes," [https://www.bloomberglaw.com/product/tax/document/XNQLQL18#section\(4\)\\_0](https://www.bloomberglaw.com/product/tax/document/XNQLQL18#section(4)_0), 검색일자: 2025. 6. 25.

130) 상동

131) U.S. Department of the Treasury, "Joint Statement from the United States, Austria, France, Italy, Spain, and the United Kingdom, Regarding a Compromise on a Transitional Approach to Existing Unilateral Measures During the Interim Period Before Pillar 1 is in Effect," <https://home.treasury.gov/news/press-releases/jy0419>, 검색일자: 2025. 5. 22.

- 공동성명의 합의 내용은 Pillar 1 협상이 계속됨에 따라 2024년 6월 30일까지 연장되었음<sup>133)</sup>
- 그러나 트럼프 대통령 취임 이후 글로벌 조세 협정이 의회의 채택 이전까지 미국 내 효력이 없다는 각서를 발표함에 따라 프랑스 역시 디지털 서비스세를 유지 중임
- 또한 프랑스는 2024년 1월부터 국립음악센터에서 운영하는 프로그램의 재원 지원을 위해 음악 또는 뮤직비디오의 대여를 통해 수익을 창출하는 법인에 과세하는 스트리밍세(Streaming tax)를 시행함<sup>134)</sup>
  - 상세 내용은 ‘부록 2’를 참고

## 2. 이탈리아

### 가. 도입 경과

- (도입 시기 및 배경) 이탈리아는 프랑스와 함께 비교적 초기에 디지털 서비스세를 도입한 국가임
  - EU의 디지털 과세 패키지가 발표된 2018년 예산법(2018 Italian Budget Law)을 통해 디지털 서비스세(imposta sui servizi digital)의 법안을 발의함<sup>135)</sup>
  - 이어서 2019년에도 이를 재차 규정했으며, 2019년 예산법에는 디지털 서비스세 적용을 위한 일반 원칙(general principlt)이 포함되었음

132) 주요 합의 내용은 <표 II-13> 참조

133) Ministère de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique, "Prorogation de l'accord transitoire relatif aux taxes nationales sur les services numériques," <https://presse.economie.gouv.fr/prorogation-de-laccord-transitoire-relatif-aux-taxes-nationales-sur-les-services-numeriques/>, 검색일자: 2025. 5. 28.

134) Centre national de la musique, "Streaming Tax," <https://cnm.fr/en/news/streaming-tax/>, 검색일자: 2025. 7. 31.

135) U.S. Department of the Treasury, Section 301 investigation - Report on Italy's Digital Services Tax, 2021, pp. 1~2.

- 2019년 5월에 시행될 것으로 시행령에 규정되어 있었으나, 실제로는 시행되지 않았음
- 그러나 동년 12월 디지털 서비스세의 시행을 위한 개정안(amendments)이 포함된 2020년 예산법을 채택, 2020년 1월 1일부터 시행되었음<sup>136)</sup>

## 나. 과세요건

- (납세의무자 및 과세요건) 이탈리아의 디지털 서비스세 과세대상은 전 세계 매출액이 7억 5,000만유로를 초과하는 기업임
  - 도입 초기에는 여타 유럽의 도입국과 같이 전 세계 매출액(7억 5,000만유로)과 이탈리아 내에서 발생한 디지털 서비스 매출액(550만유로)을 동시에 충족하는 기업을 과세대상으로 삼았음<sup>137)</sup>
  - 그러나 국내 매출액 기준을 폐지하는 내용이 포함된 2025년 예산법이 통과되면서 디지털 서비스세의 범위가 확대되었음<sup>138)</sup>
    - 해당 변경 내용은 2025년 1월 1일부터 적용됨
- (과세대상 거래) 다음 유형의 서비스는 과세대상 디지털 서비스에 해당됨<sup>139)</sup>
  - 디지털 타겟팅 광고 서비스(Digital targeted advertising services): 사용자 정보를 활용하여 사용자 특정 디지털 광고를 하는 경우로, 디지털 서비스세 관련 추가 지침에서 제시한 디지털 타겟팅 광고서비스의 예시는 다음과 같음<sup>140)</sup>

136) WTS Global, "Italian Digital Service Tax," 2020. 2. 19., [https://wts.com/global/publishing-article/20200220-italian-digital-service-tax\\_copy~publishing-article](https://wts.com/global/publishing-article/20200220-italian-digital-service-tax_copy~publishing-article), 검색일자: 2025. 4. 19.

137) 136)과 상동

138) EY, "Italy approves significant changes to the Digital Services Tax," [https://www.ey.com/en\\_gl/technical/tax-alerts/italy-approves-significant-changes-to-the-digital-services-tax](https://www.ey.com/en_gl/technical/tax-alerts/italy-approves-significant-changes-to-the-digital-services-tax), 검색일자: 2025. 6. 30.

139) Miccinesi, "THE ITALIAN DIGITAL SERVICE TAX," 2021. 2. 12., [www.europarl.europa.eu/cmsdata/229955/4.%20Daniele%20Majorana%20-%20Presentation.pdf](http://www.europarl.europa.eu/cmsdata/229955/4.%20Daniele%20Majorana%20-%20Presentation.pdf), 검색일자: 2025. 4. 19.

140) Deloitte, "Guidance issued on digital services tax, payment and filing obligations defe

- 사회 인구학적 타겟팅: 사용 가능한 인구 통계 정보(나이, 성별, 소득, 국적 등)를 기반으로 한 광고
  - 시간 타겟팅: 광고주들이 사용자의 접속 이력을 기반으로 특정 일자 또는 특정 시간에만 할 수 있는 광고
  - 지리적 타겟팅: IP 주소, 와이파이를 사용한 장소, GPS 데이터를 통해 얻은 사용자 위치를 기반으로 사용자에게 하는 광고
  - 행위 타겟팅: 사용자가 접속한 웹페이지, 검색한 상품, 검색엔진에서 검색한 항목과 같은 사용자의 행동을 기반으로 하는 광고
  - 리타겟팅: 사용자가 이미 방문한 웹사이트에 다시 방문하여 제품을 보거나 구매하도록 유도하기 위해 웹사이트를 광고하는 것
  - 웹사이트에 배너광고와 같이 인터페이스 자체에서 보여주는 광고는 타겟팅 광고 서비스에 포함되지 않음
- 디지털 상거래 서비스(Digital interface services): 디지털 인터페이스를 통해 사용자 간 제품 및 용역거래가 가능하도록 중개역할을 하는 경우
  - 데이터 전송 서비스(Data transmission services): 사용자 정보 및 사용자가 디지털 인터페이스를 사용하면서 발생한 데이터를 수집하여 전송하는 경우
- (과세제외 거래) 다음 유형의 서비스는 과세대상 디지털 서비스에서 제외됨<sup>141)</sup>
- 온라인 중개인을 통해 재화 및 서비스를 직접 거래하는 경우
    - 디지털 플랫폼 운영자가 계약이행에 대해 주요 책임을 지며, 신용위험·제품 미판매 위험과 같은 위험을 부담하고, 가격을 조정할 수 있는 권한이 있는 경우 플랫폼 운영자는 중개역할을 수행하지 않고 직접 공급자의 역할을 하는 것으로 보아 디지털 서비스 과세대상에서 제외됨<sup>142)</sup>

red,” 2021. 4. 8., <https://www.taxathand.com/article/17457/Italy/2021/Guidance-issued-on-digital-services-tax-payment-and-filing-obligations-deferred>, 검색일자: 2025. 4. 20.

141) EU, “THE ITALIAN DIGITAL SERVICE TAX,” p. 5, [www.europarl.europa.eu/cmsdata/229955/4.%20Daniele%20Majorana%20-%20Presentation.pdf](http://www.europarl.europa.eu/cmsdata/229955/4.%20Daniele%20Majorana%20-%20Presentation.pdf), 검색일자: 2025. 5. 19.

142) Deloitte, “Guidance issued on digital services tax, payment and filing obligations deferred,” 2021. 4. 8., <https://www.taxathand.com/article/17457/Italy/2021/Guidance-issued-on-digital-services-tax-payment-and-filing-obligations-deferred>,

- 디지털 중개인 없이 공급자의 웹사이트를 통해서 제품이 판매되는 경우
  - 디지털 인터페이스 사용자에게 디지털 콘텐츠, 커뮤니케이션 서비스, 결제서비스를 공급하는 것이 주목적인 경우
  - 은행 간 결제거래, 금융상품 거래, 유럽의 내부주문집행업자(Systematic Internaliser, SI)의 거래시스템, 클라우드 펀딩과 관련한 금융서비스 등을 제공하는 디지털 인터페이스를 사용자에게 제공하는 경우
    - 투자 클라우드 펀딩 및 대출 클라우드 펀딩인 경우 디지털 플랫폼이 단순 중개역 할만을 수행하지 않는다고 보아 디지털서비스 과세대상에 포함하지 않음<sup>143)</sup>
    - 반면 기부형 클라우드 펀딩 또는 보상형 클라우드 펀딩의 경우 디지털 플랫폼이 중개인의 역할을 수행하는 것으로 보아 클라우드 펀딩으로 얻은 수익은 디지털 서비스세 과세대상에 포함함<sup>144)</sup>
  - 전기, 가스, 연료 등의 정보를 수집 및 교환하기 위하여 디지털 플랫폼을 운영하는 경우
- (대상 기업) 2021년 USTR에 의해 예상된 이탈리아의 디지털 서비스세 과세대상 기업 약 43개 기업 중 미국 기업이 27개로 전체의 약 63%를 차지, 13개 기업은 기타 국가였으며, 이탈리아 기업은 3개에 불과한 것으로 나타남<sup>145)</sup>
- 디지털 서비스세 적용 대상인 3개의 이탈리아 기업은 모두 디지털 타겟팅 광고 서비스 유형에 해당되었음
  - 미국 기업의 경우 최소 15개가량의 미국 기업이 디지털 서비스세의 과세대상 거래 유형 중 두 개 이상의 유형에 속한 것으로 나타남
  - Borders 외(2023)에 의하면 2021년 디지털 서비스세 적용 기업이 49개인 것으로 확인됨<sup>146)</sup>

---

ed-on-digital-services-tax-payment-and-filing-obligations-deferred, 검색일자: 2025. 5. 20.  
 143) 상동  
 144) 상동  
 145) 110)과 상동, pp. 9~10.  
 146) Borders, Balladares, Barake and Baselgia et al., (2023), p. 14.

## 다. 과세방법

- (과세표준) 연간 전 세계 과세대상 디지털서비스 매출액 중 이탈리아 사용자 비율에 해당하는 매출액에서 부가가치세 및 간접세를 제외한 금액임<sup>147)</sup>
  - 이탈리아 IP 주소로 디지털 플랫폼에 접속한 경우 이탈리아 사용자로 간주함
  - 디지털거래 유형별로 사용자 비율을 법으로 규정하고 있음
    - 디지털 광고 서비스의 경우:  $\frac{\text{이탈리아 사용자에게 광고가 전달된 횟수}}{\text{총 디지털 광고가 전달된 횟수}}$
    - 디지털 상거래의 경우:  $\frac{\text{이탈리아 사용자가 포함된 거래 횟수}}{\text{총 거래 횟수}}$
    - 데이터 전송 서비스의 경우:  $\frac{\text{판매된 이탈리아 사용자 데이터 수}}{\text{총 판매된 사용자 데이터 수}}$
- (DST 세수) 이탈리아의 디지털 서비스세는 과세대상 금액에 3%의 세율을 적용함<sup>148)</sup>
  - 도입 첫 해인 2021년 10월 이탈리아 재무장관의 언급에 따르면 연간 디지털 서비스세의 세수는 약 2억 5천만유로로 발표한 바 있음<sup>149)</sup>
    - 2023년까지 이탈리아가 디지털 서비스세로 거둔 세입은 증가 추세임

147) Italy - Corporate Taxation - Country Tax Guides - 14.6.4.1. Digital Service Tax (Last Reviewed: 15 October 2023), 검색일자: 2025. 5. 19.

148) 상동

149) Reuters, "After G20 endorses tax deal, Italy says its digital levy could stay for two more years," <https://www.reuters.com/world/europe/italy-says-remove-unilateral-digital-tax-by-2024-2021-10-13/>, 검색일자: 2025. 5. 2.

〈표 Ⅲ-2〉 이탈리아 디지털 서비스세 세수(2021~2023년)

(단위: 백만유로, %)

구분	2021년	2022년	2023년
디지털 서비스세	240	298	390
총 조세수입	496,094	544,280	568,920
총 조세수입 대비 DST 비중(%)	0.05%	0.05%	0.07%

주: 2020년 및 2024년 자료는 확인되지 않음  
 자료: 이탈리아 하원(Camera dei deputati), "Commissioni Permanenti VI Commissione(Finanze) - Resoconti delle Giunte e Commissioni," 2023, p. 60.

- (이중과세조정) 디지털 서비스세 납부액은 법인세 계산 시 공제가 가능하나, 조세조약 상 이중과세조정 대상 조세로 규정되어 있지 않으므로 외국납부세액공제는 허용되지 않음<sup>150)</sup>

**라. 납세 절차**

- (납부 기한) 디지털 서비스세 대상 기업은 해당 연도의 11월 30일까지 전년도 디지털 서비스세 납부액의 30%를 사전 납부하고, 잔액은 과세연도 다음 해 5월 16일까지 납부해야 함<sup>151)152)153)</sup>
  - 그룹사의 경우 단일 기업이 신고할 수 있으며, 다국적기업의 이탈리아 계열사는 디지털 서비스세 연대 납세의무가 있음
  - 이탈리아 내 고정사업장이 없거나 VAT 등록번호가 없는 비거주자 기업이 디지털 서비스세 대상 기업인 경우에는 이탈리아 국세청에 디지털세 납부 목적의 ID 번호를 요청하여야 함

150) McDermott Will & Schulte, "GUIDELINES ON ITALIAN DIGITAL SERVICES TAX," 2021. 4. 6., <https://www.mwe.com/insights/guidelines-on-italian-digital-services-tax/>, 검색일자: 2025. 6. 21.  
 151) 2025년 예산법에 의해 개정된 것으로, 그 이전에는 과세연도 종료일 이후 다음 해 5월 16일까지 디지털 서비스세를 납부하고, 6월 30일까지 연간 과세소득을 확정하여 신고해야 하였음  
 152) 113)과 상동  
 153) Italy - Corporate Taxation - Country Tax Guides - 14.6.4.1. Digital Service Tax (Last Reviewed: 15 October 2023), 검색일자: 2025. 6. 19.

- EU 회원국 또는 이탈리아와 상호협력 협정을 맺은 유럽경제지역(EEA)의 거주기업이 아닌 경우 디지털 서비스세 신고 및 납부를 위한 이탈리아 내 대리인을 지정해야 함
- (가산세) 디지털 서비스세의 가산세, 징수, 소송에 관해서는 VAT법의 규정을 적용함<sup>154)</sup>

### 마. 최근 동향

- (최근 동향) 트럼프 행정부 2기 출범 이후 2025년 4월, 이탈리아는 미국과 워싱턴 D.C.에서 첫 정상회담을 가짐<sup>155)</sup>
  - 양국 정상은 공동 성명에서 첨단 기술 기업(cutting-edge companies)의 투자 활성화를 위해서는 디지털 서비스 과세(digital services taxation) 측면에서 비차별적인 환경 조성이 필요하다는 데 공감대를 형성함
  - 다만 이러한 명시적 약속(explicit commitment)이 이루어졌음에도 향후 이탈리아가 어떠한 입장을 취할지는 미지수임<sup>156)</sup>
    - EU 차원의 디지털 서비스세 도입에 반대 혹은 자국의 디지털 서비스세를 축소하고 그 대가로 미국의 관세 유예를 요구 등 추후 대응 여부에 대해서는 불확실함

154) Italy - Corporate Taxation - Country Tax Guides - 14.6.4.1. Digital Service Tax (Last Reviewed: 15 October 2023), 검색일자: 2025. 6. 19.

155) The White House, "United States - Italy Joint Leaders' Statement," <https://www.whitehouse.gov/briefings-statements/2025/04/united-states-italy-joint-leaders-statement/>, 검색일자: 2025. 5. 30.

156) IBFD, "US, Italy Agree DSTs Shouldn't Discriminate Against Big Tech Companies," [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/data/tns/docs/html/tns\\_2025-04-22\\_us\\_3.html](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/data/tns/docs/html/tns_2025-04-22_us_3.html), 검색일자: 2025. 4. 30.

### 3. 오스트리아<sup>157)</sup>

#### 가. 도입 경과

- (도입 시기 및 배경) 오스트리아는 온라인 및 디지털 광고의 비중이 점차 증가함에 따라 2019년 온라인 광고 서비스에 대한 자체적인 디지털세(이하, 디지털 서비스세(DST)) 도입을 발표하였으며, 관련 법안은 2020년 1월 1일부터 시행됨<sup>158)</sup>
- 오스트리아 디지털 서비스세(Digitalsteuer)는 「디지털 서비스세법(Digitalsteuergesetz, DiStG)」<sup>159)</sup> 및 오스트리아 재무부 장관 시행령인 「2020년 디지털 서비스세법 시행령(DiStG 2020-UmsetzungsV)」<sup>160)</sup>에 규정되어 있음
- 오스트리아는 OECD 및 EU 차원에서의 디지털경제 과세 합의가 미진한 상황에서 임시적 해결책으로 자국 내 디지털 서비스세(Digitalsteuer)를 도입하였다고 밝힘
- 이에 따라 오스트리아의 디지털 서비스세는 임시적 해결책으로 간주되고 있으며, EU 또는 OECD 차원의 포괄적 과세 방안 마련 시까지 유지될 예정임<sup>161)</sup>

157) Unternehmensservice Portal, “Digital Tax Act,” 2024. 1. 1., <https://www.usp.gv.at/the-men/steuern-finanzen/weitere-steuern-und-abgaben/digitalsteuergesetz.html>, 검색일자: 2025. 5. 27.

158) Bloomberg Tax, “Portfolio 7020-1st: Business Operations in Austria, XI. Other Taxes, C. Digital Services Tax,” [https://go.bloombergtax.com/product/tax/document/spa/XQIEOI18?criteria\\_id=0e13e23e3d0c1d3842fce44a66234709&navCriteriaId=abeb7721370ee7bd445bdcedf692b9f1&search32=Vs7MD913Rc6l6YFigWCwOA%3D%3D6sY3hueRjBPRm8J20kwvmAYDv3\\_ipewCwbSyUmGGQscePHc60JFrsYJXssQOaJaYdDhBK3HZ9CgNndQFDjyMw%3D%3D&searchGuid=ab030d48-6db3-4ba8-862e-27e7f729c97d](https://go.bloombergtax.com/product/tax/document/spa/XQIEOI18?criteria_id=0e13e23e3d0c1d3842fce44a66234709&navCriteriaId=abeb7721370ee7bd445bdcedf692b9f1&search32=Vs7MD913Rc6l6YFigWCwOA%3D%3D6sY3hueRjBPRm8J20kwvmAYDv3_ipewCwbSyUmGGQscePHc60JFrsYJXssQOaJaYdDhBK3HZ9CgNndQFDjyMw%3D%3D&searchGuid=ab030d48-6db3-4ba8-862e-27e7f729c97d), 검색일자: 2025. 5. 27.

159) 「디지털 서비스세법(Digitalsteuergesetz, DiStG)」, <https://www.ris.bka.gv.at/GeltendeFassung.wxe?Abfrage=Bundesnormen&Gesetzesnummer=20010780>

160) 「2020년 디지털 서비스세법 시행령(DiStG 2020-UmsetzungsV)」, <https://www.ris.bka.gv.at/GeltendeFassung.wxe?Abfrage=Bundesnormen&Gesetzesnummer=20010833>

161) Global VAT Compliance, “Austria Digital Services Tax,” <https://www.globalvatcompliance.com/globalvatnews/austria-digital-services-tax/>, 검색일자: 2025. 5. 28.

- (기존 광고세) 오스트리아는 2000년 부터 전통적인(klassische) 광고(TV, 라디오, 인쇄 매체, 포스터 등과 같은 광고 서비스)에 대하여 발생한 광고 수익에 대해 5%의 광고세(Werbeabgabe)를 부과해 옴<sup>162)163)</sup>
  - 시행 당시 온라인 광고 비중이 상대적으로 미미하여 과세대상에 포함되지 않았음
  - 그러나 온라인 및 디지털 광고 비중이 점차 커짐에 따라 오스트리아는 2019년에 온라인 광고 서비스에 대한 자체적인 디지털 서비스세의 도입을 발표하였으며, 2020년 1월 1일부터 시행함
  - 현재 오스트리아는 기존의 광고세(Werbeabgabe)와 함께 온라인 광고에 부과하는 디지털 서비스세(Digitalsteuer)를 병행하여 운용 중임
  
- (주요 특징) 다른 국가의 디지털 서비스세 과세 모델과는 달리 오스트리아의 디지털 서비스세는 디지털(온라인) 광고 서비스에만 과세하는 것이 특징임<sup>164)</sup>
  - 이는 전통적인 광고세(traditional advertising taxes)와 형평성을 확보하려는 목적인

## 나. 과세요건

- (납세의무자) 오스트리아의 디지털 서비스세는 ‘온라인 광고 서비스(online advertising services)’에만 적용되며, ① 온라인 광고 서비스 제공자가 ② 유료로 ③ 오스트리아 국내에서 제공하는 온라인 광고 서비스에 부과됨<sup>165)166)</sup>

162) 오스트리아 재무부, “Advertising tax,” 2023. 7. 26., <https://www.bmf.gv.at/themen/steuern/steuern-von-a-bis-z/werbeabgabe.html>, 검색일자: 2025. 5. 28.

163) 「오스트리아 광고세법(Werbeabgabegesetz 2000)」, <https://www.ris.bka.gv.at/GeltendeFassung.wxe?Abfrage=Bundesnormen&Gesetzesnummer=20000689>, 검색일자: 2025. 5. 28.

164) ITIF, “Austria’s Digital Tax Policy,” 2025. 2. 28., <https://itif.org/publications/2025/02/11/austria-digital-tax-policy/>, 검색일자: 2025. 5. 28.

165) Unternehmensservice Portal, “Digital Tax Act,” 2024. 1. 1., <https://www.usp.gv.at/themen/steuern-finanzen/weitere-steuern-und-abgaben/digitalsteuergesetz.html>, 검색일자: 2025. 5. 27.

166) 오스트리아 연방상공회의소(WKO), “FAQs - Werbeabgabe & Digitalsteuer,” 2022. 7., <https://www.wko.at/oe/information-consulting/werbung-marktkommunikation/faq-werbea>

- ① 온라인 광고 서비스는 디지털 인터페이스를 통해 제공되는 광고 서비스, 특히 배너 광고, 검색엔진 광고 및 이와 유사한 광고 서비스를 의미함
    - 소셜미디어 광고(예: 페이스북, 인스타그램), 유튜브 등 영상 플랫폼 광고, 프로그램 디스플레이 광고 등이 포함됨
    - 「광고세법(Werbeabgabegesetz 2000)」에 따라 광고세(Werbeabgabe)가 부과되는 광고 서비스는 디지털 서비스세 대상 온라인 광고 서비스에 해당하지 않음
  - ② 온라인 서비스 제공자가 대가를 받고(subject to remuneration) 제공하는 서비스에 부과되며 다음과 같은 경우도 포함됨<sup>167)</sup>
    - 해당 서비스 제공자가 디지털 인터페이스(예: 웹사이트, 어플)의 소유자가 아니더라도 단순히 온라인 광고 서비스에 기여하는 경우에도 과세대상이 됨
    - 온라인 광고주가 디지털 인터페이스 소유자가 아닌 경우에도 적용됨
  - ③ 다음 두 조건을 모두 충족하는 경우 온라인 광고 서비스가 국내에서 제공된 것으로 간주함
    - 1. 국내 IP 주소를 가진 사용자의 장치에서 해당 광고가 수신됨
    - 2. 내용 및 구성 측면에서 오스트리아 국내 사용자를 대상으로 함
- (과세 요건) 전년도 전 세계 매출액이 7억 5천만유로<sup>168)</sup> 이상이며, 국내 온라인 광고 서비스 매출액이 2,500만유로<sup>169)</sup> 이상인 기업이 과세대상임
- 즉 하나의 사업연도 동안 전 세계에서 최소 7억 5천만유로, 오스트리아 내에서 최소 2,500만유로의 온라인 광고 매출을 발생시키는 경우 과세대상이 됨
  - 「이전가격 문서화법(Verrechnungspreisdokumentationsgesetz, VPDG)」 제2조에 따라 온라인 광고 서비스 제공자가 다국적기업 그룹에 속한 경우 그룹 전체의 매출을 포함해야 함

bgabe-digitalsteuer.pdf, 검색일자: 2025. 6. 11.

167) Global VAT Compliance, "Austria Digital Services Tax," <https://www.globalvatcompliance.com/globalvatnews/austria-digital-services-tax/>, 검색일자: 2025. 5. 28.

168) 2025년 6월 11일 기준 원화 환산 시 약 1조 1,736억 4,500만원임

169) 2025년 6월 11일 기준 원화 환산 시 약 391억 2,150만원임

- (과세대상 거래) ‘배너 광고, 검색엔진 광고 및 기타 유사한 광고 서비스’가 온라인 광고 서비스에 해당하며 오스트리아 재무부 장관은 장관 시행령(degree)을 통해 디지털 서비스세의 적용 대상에 포함될 수 있는 ‘기타 유사한 광고 서비스’를 추가로 지정할 수 있음
  - 향후 기술 발전을 고려하여 어떤 서비스가 ‘기타 유사한 광고 서비스’에 해당하는지 구체화하기 위해 오스트리아 「디지털세법 2020」은 추가 규정을 제정할 수 있는 권한을 명시적으로 부여하고 있음
  - 단 「광고세법(Werbeabgabegesetz 2000)」 및 연방법 관보 I No. 29(BGBl. I Nr. 29)에 의하여 광고세의 적용을 이미 받고 있는 서비스는 디지털 서비스세 과세대상이 아님
  - 또한 온라인 광고 서비스의 정의에 다음과 같은 디지털 콘텐츠 공급 서비스는 포함되지 않음
    - 소프트웨어 서비스(SaaS), 스트리밍 서비스, 전자책, 온라인 잡지 및 신문 구독서비스 등 디지털 콘텐츠 공급 서비스
  
- (온라인 광고의 유형 구분) 온라인 광고는 크게 개별화된(맞춤형) 온라인 광고와 일반적인 배너 광고의 두 가지로 구분됨<sup>170)</sup>
  - (1) 개별화된(맞춤형) 온라인 광고: 항상 특정 오스트리아 사용자에게 맞춰진 것이므로 디지털 서비스세의 과세대상이 됨
  - (2) 일반적인 배너 광고: 보다 일반적인 광고는 오스트리아 시장과의 구체적인 연결성이 있어야 함
  - 예를 들어 오스트리아 시장을 겨냥한 배너 광고는 디지털 서비스세 과세의 대상이 될 수 있음
  - 반면 독일 온라인 신문 웹사이트에 고정적으로 나타나는 배너 광고는 전 사용자에게 동일하게 노출되며, 설령 광고 상품이 오스트리아에서 구매 가능하더라도 이는

170) Global VAT Compliance, “Austria Digital Services Tax,” <https://www.globalvatcompliance.com/globalvatnews/austria-digital-services-tax/>, 검색일자: 2025. 5. 28.

- 독일 사용자를 대상으로 한 것으로 간주됨
- 또한 오스트리아로의 관광을 광고하는 해외 웹사이트에 실린 광고는 오스트리아 내 소비가 가능하더라도 그 대상이 외국인 사용자이므로 디지털 서비스세 과세대상이 아닐 수 있음
  - 다만 특정 오스트리아 사용자를 위한 특별 배너나 할인 광고의 경우에는 디지털 서비스세 부과가 가능함
- (오스트리아 사용자 판단) IP 주소에 기반하여 국내·외 사용자 여부를 판단하는데, 온라인 광고 서비스 관련 콘텐츠 및 디자인이 국내 IP주소를 가진 사용자의 기기에서 수신되는 경우 오스트리아 내에서 제공된 것으로 간주함<sup>171)</sup>
- 온라인 광고가 오스트리아의 IP 주소를 가진 사용자의 기기에서 표시되어야 하며, 그 내용 및 디자인상으로도 오스트리아 국내 사용자를 대상으로 한 것이어야 함
    - 예를 들어 해외에서 무선 인터넷(Wi-Fi<sup>①</sup>)을 사용하는 경우 오스트리아 IP가 아니기 때문에 과세대상이 아님
  - 온라인 광고가 디지털세 과세대상이 되기 위해서는 내용 및 디자인 면에서 ‘오스트리아 사용자’를 대상으로 하는 것이어야 하는데, 이는 기존의 전통 광고세에서도 유사하게 ‘오스트리아와의 연결성’을 요구하는 방식과 유사함
    - 예를 들어 독일에서 송출되었으나 오스트리아 수신자를 대상으로 하는 TV 광고는 오스트리아 광고세의 적용 대상으로 간주됨
- (대상 기업) 관련 법안의 적용을 받는 주요 기업은 Facebook, Google, Amazon과 같은 다국적 IT 기업으로 예상됨<sup>172)</sup>
- Google의 경우 디지털 서비스세 과세에 따라서 2020년 11월부터 오스트리아에서 제공되는 광고에 5%의 추가 요금을 부과할 것이라고 고객에게 밝힌 바 있음<sup>173)</sup>

171) 상동

172) 오스트리아 의회, “Parlamentskorrespondenz Nr. 834 vom 01.08.2019,” [https://www.parlament.gv.at/aktuelles/pk/jahr\\_2019/pk0834](https://www.parlament.gv.at/aktuelles/pk/jahr_2019/pk0834), 검색일자: 2025. 6. 11.

173) Financial Times, “Google to pass cost of digital services taxes on to advertisers,” <https://www.ft.com/content/fda648aa-bb52-4ab2-aa18-46b5023cb893>, 검색일자: 2025. 6. 11.

## 다. 과세방법

- (적용 세율) 디지털 서비스세의 세율은 과세표준의 5%임
  - 국내 온라인 광고 서비스 매출액의 5%가 디지털 서비스세로 부과됨
  - 과세표준은 온라인서비스 제공자의 최신 공시 재무제표 또는 다국적기업 그룹의 연결재무제표를 기준으로 산정됨
  
- (DST 세수) 디지털 서비스세의 세수는 도입 첫해인 2020년 4,300만유로<sup>174)</sup>에서 2024년 1억 2,410만유로<sup>175)</sup>로 증가하여 2020년 대비 189% 증가하는 모습을 보였으며,<sup>176)</sup> 이는 디지털 서비스세 시행 국가 중 눈에 띄는 증가세임<sup>177)</sup>
  - 디지털 서비스세의 세수는 매년 꾸준히 증가함
    - 2023년 디지털세 세수는 약 1억 300만유로<sup>178)</sup>로 집계되었으며, 이는 전년도(2022년)의 약 9,600만유로<sup>179)</sup>에 비해 7.4% 증가한 수치임<sup>180)</sup>
    - 2024년에는 약 1억 2,410만유로를 기록하며 2023년 대비 20% 가까이 증가함
  - 오스트리아 재무장관 마그누스 브루너(Magnus Brunner)는 “디지털세 수입이 지속적으로 증가하고 있다는 점은 디지털 시대에 공정성을 확보하기 위한 우리의 전략이 효과적이라는 점을 입증한다”라고 설명함

174) 2025년 5월 28일 기준 원화 환산 시 약 668억 7,100만원임

175) 2025년 5월 28일 기준 원화 환산 시 약 1,927억 9,700만원임

176) 오스트리아 통계청(Statistics Austria), “Taxes and social contributions in Austria: National Tax List,” <https://www.statistik.at/en/statistics/national-economy-and-public-finance/public-finance/public-finance/tax-revenue>, 검색일자: 2025. 5. 28.

177) CEPS, “Towards a European Digital Services Tax: Renewing the Momentum for a Fair Contribution,” 2025. 4., [https://cdn.ceps.eu/wp-content/uploads/2025/04/2025\\_04\\_FMI-Toward-a-European-digital-tax-1-1.pdf](https://cdn.ceps.eu/wp-content/uploads/2025/04/2025_04_FMI-Toward-a-European-digital-tax-1-1.pdf), 검색일자: 2025. 5. 29.

178) 2025년 5월 28일 기준 원화 환산 시 약 1,600억 9,800만원임

179) 2025년 5월 28일 기준 원화 환산 시 약 1,491억 9,700만원임

180) 오스트리아 재무부, “Press Releases - Brunner: Tax revenues from digital tax increased by 7.4 % year-on-year to EUR 103 million in 2023; Digital tax contributes to a fair tax landscape,” 2024. 1. 15., <https://www.bmf.gv.at/en/press/press-releases/2024-New-January-2024/Brunner-Tax-revenues-from-digital-tax-increased-by-7.4---year-on-year-to-EUR-103-million-in-2023-Digital-tax-contributes-to-a-fair-tax-landscape.html>, 검색일자: 2025. 5. 28.

- (총 조세수입 대비 DST 비중) 총 조세수입 대비 디지털 서비스세의 비중은 0.1% 미만으로, 재정적으로는 영향이 미미하나 규제 측면에서는 큰 파급 효과를 가진 것으로 평가됨<sup>181)</sup>

〈표 Ⅲ-3〉 오스트리아 전통적 광고세 및 디지털 서비스세 세수(2020~2024년)

(단위: 백만유로, %)

구분	2020년	2021년	2022년	2023년	2024년
전통적인 광고세	93.6	101	98	95	98
온라인 광고 서비스세	43	80	96	103	124
총 조세수입	101,793	114,124	126,763	132,417	137,382
총 조세수입 대비 DST 비중(%)	0.04%	0.07%	0.08%	0.08%	0.09%

자료: 오스트리아 통계청

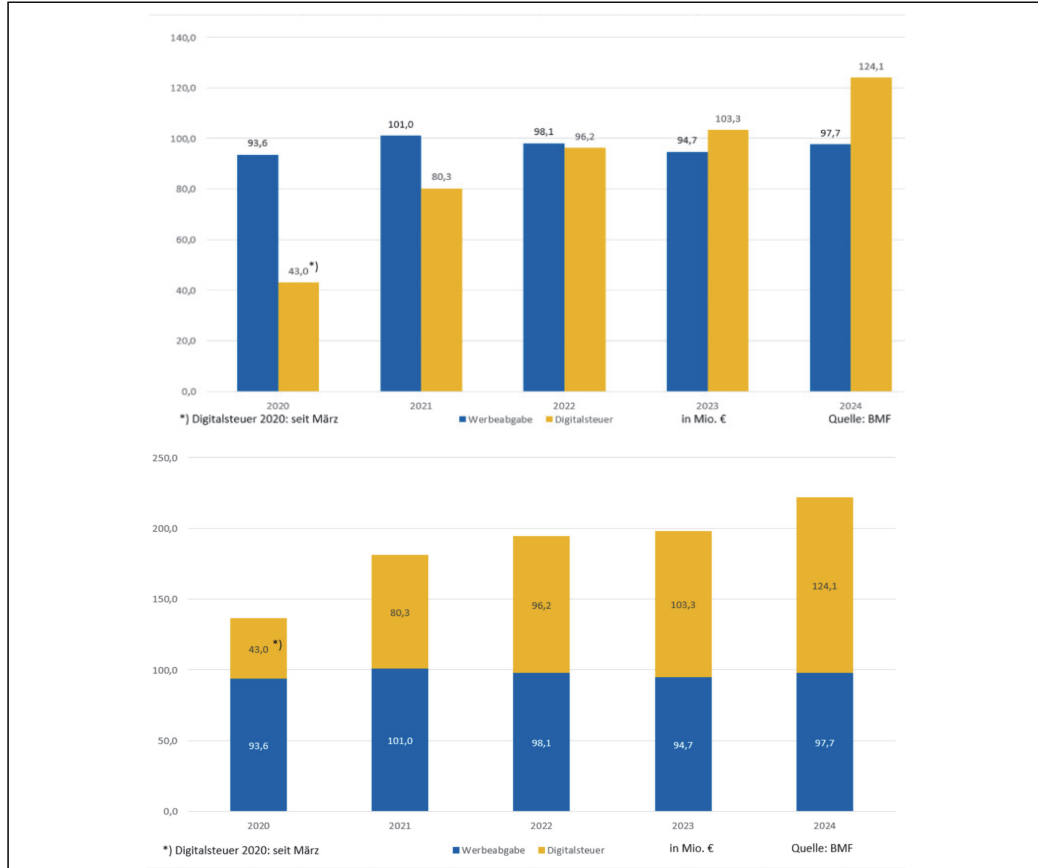
- (기존 광고세 세수) 한편 같은 기간 동안 전통적인 광고세(klassische Werbeabgabe) 세수는 정체되거나 소폭 감소하는 경향을 보임
  - 광고세(Werbeabgabe) 세수는 2021년 1억 100만유로<sup>182)</sup>로 정점을 찍은 이후 2023년까지 매년 약 3%씩 소폭 감소하였음

181) ITIF, "Austria's Digital Tax Policy," 2025. 2. 28., <https://itif.org/publications/2025/02/11/austria-digital-tax-policy/>, 검색일자: 2025. 5. 28.

182) 2025년 6월 11일 기준 원화 환산 시 약 1,584억 6,100만원임

[그림 III-1] 오스트리아 전통적 광고세 및 디지털 서비스세 세수(2020~2024년)

(단위: 백만유로)



주: 2020년 디지털 서비스세의 경우 3월부터 집계된 수치임

자료: RTR, KommAustria, "Revenues from the digital tax rose by 20% to €124.1 million in 2024," 2025. 3. 19., [https://www.rtr.at/medien/aktuelles/publikationen/Newsletter/newletter\\_2025/RTR\\_Medien\\_NL\\_01\\_2025/Werbeerloese-und-Digitalsteuer.de.html](https://www.rtr.at/medien/aktuelles/publikationen/Newsletter/newletter_2025/RTR_Medien_NL_01_2025/Werbeerloese-und-Digitalsteuer.de.html), 검색일자: 2025. 6. 11.

## 라. 납세 절차

- (납부 기한) 과세대상 기업은 매월 말 이후 두 번째 달의 15일까지 디지털 서비스세를 계산하여 납부하여야 함
  - ‘FinanzOnline’을 통한 전자 납부 또는 세무서에 직접 납부가 가능함
- (신고 기한) 과세대상 기업은 과세연도 종료일 이후 3개월 내에 이전 연도의 연간 과세소득을 신고해야 함
  - 즉 2020년 7월 1일 이전에 종료된 사업 연도의 경우 늦어도 2020년 9월 30일까지 과세소득을 신고해야 함
  - 각 사업연도 종료 후 3개월 이내에 납세자는 다음의 내용을 포함한 연간 세무신고서를 제출해야 함
    - 제공한 온라인 광고 서비스의 세부 내역
    - 해당 서비스에 대해 받은 대가
    - 전 세계 온라인 광고 서비스로부터 발생한 매출 정보
  - 과세소득 신고는 ‘FinanzOnline’을 통하여 온라인으로 이루어짐
  - 유럽 내 고정사업장이나 회사 내 관리부서를 보유한 온라인 광고주는 세무대리인을 자유롭게 지정할 수 있으며, 해당 광고주나 그 대리인이 ‘FinanzOnline’ 참여자가 아닌 경우 ‘Onlineverfahren-Digitalsteuer(온라인 디지털세 프로세스)’를 통하여 신고할 수 있음
    - ‘Onlineverfahren-Digitalsteuer’은 ‘FinanzOnline’의 적용이 불가능한 온라인 광고주의 세무 신고 관련 정보를 웹 양식에 전자적으로 첨부하도록 하고 있음
- (세무대리인 지정) 일정한 요건에 해당하는 온라인 서비스 제공자는 디지털 서비스세 관련 첫 연간 세무신고 이전까지 세무대리인(fiscal representation)을 지정해야 할 의무가 있음<sup>183)</sup>

183) Global VAT Compliance, “Austria Digital Services Tax,” <https://www.globalvatcompliance.com/>

- 신고 의무를 수행하기 위한 유럽 내 고정사업장, 회사 내 관리부서가 존재하지 않는 외국기업은 'FinanzOnline' 접근 권한이 있는 세무대리인을 지정해야 함
  - 일정한 요건은 다음과 같음
    - 오스트리아에 본사, 경영지, 또는 사업장이 없는 경우
    - EU 회원국 또는 유럽경제지역(EEA) 협정 체결국에 소재하지 않은 경우
  - 오스트리아에 거주하거나 사무소를 둔 공인 세무사, 변호사, 공증인 등이 세무대리인 자격을 가질 수 있음
  - 온라인 서비스 제공자는 디지털 서비스세의 징수와 관련된 모든 사항을 세무대리인에게 적시에 통지해야 할 의무가 있음
  - 세무대리인이 지정된 경우 모든 세무 관련 송신 및 절차는 FinanzOnline을 통해서 진행하여야 함
- (미이행 시 제재) 오스트리아 「디지털세법」에는 미이행 또는 미납에 대한 구체적인 제재 규정이 명시되어 있지 않기 때문에, 「재정범죄법(Law on Financial Crime)」의 일반적인 제재 조항이 적용되며, 그 결과 세금 포탈 혐의가 성립될 수 있고 처벌 및 체납에 대한 벌금이 부과될 수 있음<sup>184)</sup>

## 마. 최근 동향

- (최근 동향) 2021년 10월 21일, 오스트리아를 포함한 국가들은 공동성명(Joint Statement)에 합의하였으며, 이후 오스트리아 정부의 별다른 공식 발표는 확인되지 않음
- 2021년 10월, 오스트리아를 포함한 여섯 국가는 자국의 디지털 서비스세를 폐지하고, Pillar 1이 발효될 경우 그와 유사한 새로운 세금은 도입하지 않을 것에 합의하였음

---

nce.com/globalvatnews/austria-digital-services-tax/, 검색일자: 2025. 5. 28.  
184) 상동

- 이에 따라 오스트리아의 디지털 서비스세는 Pillar 1이 실제로 시행되기 전까지는 유지될 것으로 보이며, 2022년 1월 1일부터 Pillar 1이 발효되기 전까지의 과도기 동안에는 오스트리아 디지털 서비스세에 대한 세액공제 조치(crediting)가 가능함

#### 4. 튀르키예<sup>185)</sup>186)

##### 가. 도입 경과

- (도입 시기) 튀르키예의 디지털 서비스세(Dijital Hizmet Vergisi, DHV)는 2020년 3월 1일부터 발효됨<sup>187)</sup>
  - 2019년 12월 7일 관보에 게재된 「디지털 서비스세 및 일부 법률과 법률효과를 가진 법령 제375호의 개정에 관한 법률」(이하 ‘법률 제7194호’)<sup>188)</sup>에 근거함
  - 이후 2020년 3월 20일 제31074호 ‘디지털 서비스세에 관한 일반 공고(General Communique on Digital Service Tax)’(이하, ‘공고’)가 관보 게재됨
    - 동 공고는 2020년 3월 초부터 소급하여 발효되며 디지털 서비스세에 관한 구체적인 지침과 추가 해설을 제공함

185) IBFD, “Türkiye - Corporate Taxation - Country Tax Guides - 9. Miscellaneous Taxes (Last Reviewed: 15 April 2025),” 2025. 4. 15., [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/gtha/html/gtha\\_tr\\_s\\_009.html%23gtha\\_tr\\_s\\_9.6.1](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/gtha/html/gtha_tr_s_009.html%23gtha_tr_s_9.6.1), 검색일자: 2025. 6. 12.

186) [https://go.bloombergtax.com/product/tax/document/spa/XNQLO818?criteria\\_id=5ff55c32e711399eadc85e27b33522a1&navCriteriald=32f879a2f3cca2a2053e7835d3b4d71c&search32=8VkiNNAnfx93V-k26a-u9Q%3D%3D\\_WZOeEuGRQRBU-p4RjOP97D4Ndk6iJb00f3XahgAn6tVM5V7d8-KBVfrytXRnVUfvSF9xkI1YXuaJfH8v5qZ357ogRHw11QgGYKvWwo5vUQ%3D&searchGuid=384c8d83-5b49-46a1-9a46-f19ddc126a45](https://go.bloombergtax.com/product/tax/document/spa/XNQLO818?criteria_id=5ff55c32e711399eadc85e27b33522a1&navCriteriald=32f879a2f3cca2a2053e7835d3b4d71c&search32=8VkiNNAnfx93V-k26a-u9Q%3D%3D_WZOeEuGRQRBU-p4RjOP97D4Ndk6iJb00f3XahgAn6tVM5V7d8-KBVfrytXRnVUfvSF9xkI1YXuaJfH8v5qZ357ogRHw11QgGYKvWwo5vUQ%3D&searchGuid=384c8d83-5b49-46a1-9a46-f19ddc126a45), 검색일자: 2025. 6. 12.

187) KESiKLi, “A Structured Guide to Digital Service Tax,” 2020. 9. 10., <https://kesikli.com/news-insight/2020-09-10-a-structured-guide-to-digital-service-tax/>, 검색일자: 2025. 6. 12.

188) 튀르키예, 「디지털 서비스세 및 일부 법률과 법률효과를 가진 법령 제375호의 개정에 관한 법률 (Dijital Hizmet Vergisi ile Baz ı Kanunlarda ve 375 Say ı l ı Kanun Hükmünde Kararn amede Değişiklik Yap ı lmas ı Hakk ı nda Kanun)», <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2019/12/20191207-1.htm>, 검색일자: 2025. 6. 12.

## 나. 과세요건

- (납세의무자) 납세의무자는 해당 회계기간 직전 기간에 과세대상 서비스에 대한 튀르키예 내 매출이 2,000만튀르키예리라<sup>189)</sup>를 초과하면서 전 세계 매출이 7억 5,000만 유로<sup>190)</sup>를 초과하는 디지털서비스 제공 업체임
  - 연결 기업 집단에 속한 경우, 그룹 전체 디지털 서비스 매출이 과세 판단 기준이 됨<sup>191)</sup>
  
- (과세대상 거래) 튀르키예의 디지털 서비스세는 ① 디지털 광고 ② 디지털 콘텐츠 제공 ③ 디지털 환경 제공 및 운영 ④ 중개서비스 등 광범위한 디지털 서비스를 과세대상으로 함<sup>192)</sup><sup>193)</sup><sup>194)</sup>
  - ① (디지털 광고 서비스) 디지털(온라인) 환경을 통해 제공되는 모든 유형의 광고 서비스
    - 검색엔진 마케팅, 배너 광고, 영상이나 기타 콘텐츠 전 또는 중간에 나오는 모든 유형의 음성, 시각 또는 문서 팝업 광고, 전자기기 내 소프트웨어를 통한 온라인 광고, 팝업 광고 등이 해당됨
    - 예를 들어 온라인게임 애플리케이션 내에서 제공되는 광고 서비스로부터 발생한 수익은 디지털 서비스세 대상임
    - 광고 관리 및 성과 측정 서비스, 사용자 관련 데이터 전송 및 관리 서비스, 광고 제공을 위한 기술 서비스 등 또한 포함됨

189) 2025년 6월 4일 기준 원화 환산 시 약 7억 160만원임

190) 2025년 6월 4일 기준 원화 환산 시 약 1조 1,719억 4,250만원임

191) 「법률 제7194호」 제4조 제1항

192) PwC, "Digital Taxation Alert in Turkey," <https://www.pwc.com/tr/tr/Hizmetlerimiz/vergi/digital-taxation-alert-in-turkey.pdf>, 검색일자: 2025. 6. 2.

193) USTR, "Section 301 Investigation - Report on Turkey's Digital Services Tax," 2021. 1. 6., <https://ustr.gov/sites/default/files/enforcement/301Investigations/Report%20on%20Turkey%E2%80%99s%20Digital%20Services%20Tax.pdf>, 검색일자: 2025. 6. 4.

194) 「법률 제7194호」 제1조

- ② (디지털 콘텐츠 제공) 디지털 환경에서 판매되는 모든 유형의 청각, 시각 또는 기타 디지털 콘텐츠
    - 컴퓨터 프로그램, 애플리케이션, 음악, 비디오, 게임, 인게임 애플리케이션 등이 포함되며, 해당 콘텐츠를 듣거나 보거나 재생하거나 다운로드하거나 전자기기에서 사용하는 서비스를 포함함
    - 영화, TV 시리즈, 음악, 사진, 신문, 전자책 등과 같은 디지털 콘텐츠 판매 또는 스트리밍에서 발생하는 매출을 포함함
  - ③ (디지털 환경 제공 및 운영) 사용자들이 서로 상호작용할 수 있는 디지털 환경의 제공 및 운영과 관련된 서비스
    - 사용자 간의 상품 또는 서비스의 판매 또는 판매촉진과 관련된 서비스가 포함됨
    - 단 디지털 플랫폼이 단순히 상품이나 서비스 판매를 중개하고, 판매자가 소비자 보호법상의 의무를 지는 경우 디지털 서비스세는 적용되지 않음
  - ④ (중개서비스) 상기 ①~③의 서비스와 관련된 디지털 환경에서 제공되는 중개 서비스
- (과세기준) 디지털 서비스세는 튀르키예에서 제공되는 서비스에만 적용되며, 튀르키예에서 제공되는 서비스로부터 창출되는 매출만 디지털 서비스세의 과세대상임<sup>195)</sup>
- 다음과 같은 경우 서비스가 튀르키예 내에서 제공된 것으로 간주함
    - ① 서비스가 튀르키예 내에서 수행되는 경우
    - ② 서비스가 튀르키예 내에서 수신되는 경우
    - ③ 서비스가 튀르키예 사용자를 대상으로 하는 경우
    - ④ 서비스 수수료가 튀르키예에서 지불되거나 해당 매출이 튀르키예에서 회계 처리되는 경우
  - 단 튀르키예 외에 소재한 사용자를 대상으로 하는 온라인 광고 서비스는 디지털 서비스세가 면제됨

195) VAT Calc, "Turkey 7.5% Digital Services Tax," 2025. 2. 22., <https://www.vatcalc.com/turkey/turkey-7-5-digital-services-tax/>, 검색일자: 2025. 6. 4.

- (과세면제 대상) 디지털 환경에서 수행되는 다음 서비스에서 발생하는 매출은 디지털 서비스세 과세대상에서 제외됨<sup>196)</sup>
  - 「전신 및 전화(Telegraph and Telephone)에 관한 법률」(법률 제406호)(1924. 2. 4.)의 추가 제37조에 따라 자사주에 대한 지불이 필요한 서비스
  - 「소비세(Expense Taxes)에 관한 법률」(법률 제6802호)(1956. 7. 13.) 제39조에 따른 특별통신세 과세대상 서비스
  - 「은행법(Banking Law)」(법률 제5411호)(2005. 10. 19.) 제4조에 따른 서비스,
  - 「연구, 개발 및 디자인 활동 지원(Support of Research, Development and Design Activities)에 관한 법률」(법률 제5746호)(2008. 2. 28.) 제2조에 정의된 R&D 센터에서 R&D 활동의 결과로 개발된 제품의 판매 및 이러한 제품을 통해 독점적으로 제공되는 서비스
  - 「결제 및 증권 조정 시스템, 결제 서비스 및 전자화폐 기관(Payment and Securities Reconciliation Systems, Payment Services and Electronic Money Institutions)에 관한 법률」(법률 제6493호)(2013. 6. 20.) 제12조에 따른 결제 서비스
  - 이는 다른 법률에 따라 이미 다른 세금 체계에 속하거나 정책적으로 보호 대상인 서비스에 대한 중복 과세를 피하기 위한 목적임
  
- (거주자 여부) 디지털 서비스세의 적용 여부는 납세자의 튀르키예 거주자(resident) 여부와 관계없이 적용됨<sup>197)</sup>
  - 튀르키예에 주소지(domicile), 영업장소(workplace), 등록된 본사 또는 사업 본부가 없는 국외 디지털서비스 제공자의 경우, 튀르키예 재무부는 해당 과세대상 거래의 당사자뿐만 아니라 그 거래나 결제에 개입한 중개인에게도 디지털 서비스세 납세의무를 부과할 수 있음<sup>198)</sup>

196) 「법률 제7194호」 제4조 제6항

197) 「법률 제7194호」 제3조 제1항

198) 「법률 제7194호」 제3조 제2항

- (대상기업 수) 2021년 미 무역대표부(USTR)의 보고서에 따르면 약 61개 기업이 튀르키예의 디지털 서비스세 매출 기준을 충족할 것으로 예상되며, 그중 69%인 42개 기업이 미국 기업이고 튀르키예 기업은 없는 것으로 나타남<sup>199)</sup>

#### 다. 과세방법

- (과세표준) 과세 범위에 속하는 서비스로부터 과세 기간 동안 발생한 총매출이 디지털 서비스세의 과세표준이 됨
  - 경비, 비용, 세금 등의 공제는 이루어지지 않으며, 세금계산서 및 그 대체물에 별도로 표시되지 않음
    - 즉 과세표준액을 산정할 때 비용이나 세금 등의 공제는 허용되지 않음
  - 매출이 외화로 표시되는 경우 해당 통화는 튀르키예 중앙은행의 매입 환율을 사용하여 매출이 발생한 날짜에 적용되는 환율에 따라 튀르키예리라로 변환됨
  - 매출이 계상된 계정과목 명칭(예: 매출수수료, 서비스수수료, 거래수수료, 구독수수료 등)에 관계없이 디지털 서비스세의 대상이 됨
  - 매출의 실제 회수 여부와 무관하게 디지털 서비스세를 납부해야 하며, 이에 따라 매출 계상 후 실제 회수가 이루어지지 않은 금액에 대해서도 디지털 서비스세를 산정하여 납부해야 함
- (적용세율) 디지털 서비스세는 과세표준에 7.5%의 세율로 적용되며, 대통령은 각 서비스 유형별로 세율을 1%로 인하하거나 최대 2배까지 인상할 수 있어 세율이 조정 가능하다는 점이 특징임<sup>200)</sup>
  - 튀르키예 대통령은 재량에 따라 7.5%의 세율을 최대 15%까지 인상하거나 최소 1%까지 인하할 수 있음<sup>201)</sup>

199) USTR, "Section 301 Investigation - Report on Turkey's Digital Services Tax," 2021. 1. 6., <https://ustr.gov/sites/default/files/enforcement/301Investigations/Report%20on%20Turkey%E2%80%99s%20Digital%20Services%20Tax.pdf>, 검색일자: 2025. 6. 4.

200) 「법률 제7194호」 제5조 제5항

- 다만 디지털 서비스세 법령이나 관련 공고(Communique) 내에는 대통령이 해당 권한을 어떻게 행사해야 하는지에 대한 지침은 확인되지 않음
  - 예를 들어 세율 변경 시 고려해야 할 요인들이나 기업들이 세율 변경 시행 이전에 통지를 받아야 하는 기간 등에 관한 규정이 존재하지 않음
  - 또한 대통령은 디지털 서비스의 종류에 따라 세율을 변경할 수 있는 권한이 있음
  - 즉 일부 서비스의 세율은 조정하고, 다른 서비스에는 동일한 세율을 유지할 수도 있음
  - 따라서 이론적으로는 외국계 플랫폼이 주도하는 분야의 세율을 높이는 반면, 자국 기업을 보호하거나 특정 산업을 육성하기 위해 특정 서비스 카테고리의 세율을 낮추는 것도 가능함
- (공제 가능 여부) 디지털서비스 제공업체가 납부한 디지털 서비스세는 법인세에 대한 비용으로 간주되어 납세자의 과세소득에서 공제가 허용됨
- 즉 디지털 서비스세는 법인세 산정 시 손금 산입이 가능하지만 다른 세금과의 상계는 불가능함
- (DST 세수) 디지털 서비스세 시행 첫 해인 2020년 기준 총 조세수입의 0.12%가 디지털 서비스세로부터 발생하였으며, 총 세수액은 약 10억 6,923만튀르키예리라<sup>202)</sup>였음<sup>203)</sup>
- 이후 디지털 서비스세 세수는 지속적으로 증가하여 2024년에는 약 209억 9,580만 튀르키예리라<sup>204)</sup>를 기록하며 총 조세수입의 0.28%를 차지함<sup>205)</sup>

201) USTR, "Section 301 Investigation - Report on Turkey's Digital Services Tax," 2021. 1. 6., <https://ustr.gov/sites/default/files/enforcement/301Investigations/Report%20on%20Turkey%E2%80%99s%20Digital%20Services%20Tax.pdf>, 검색일자: 2025. 6. 4.

202) 2025년 6월 4일 기준 원화 환산 시 약 370억 4,774만원임

203) 튀르키예 재무부, "2020~2024 General Government's Financial Statistics," <https://en.hmb.gov.tr/general-government>, 검색일자: 2025. 6. 4.

204) 2025년 6월 4일 기준 원화 환산 시 약 7,328억 2,417만원임

205) 다만 튀르키예는 2021~2024년 사이 튀르키예 리라화(TRY) 가치의 급격한 하락을 겪은 바 있어 디지털 서비스세의 명목 세수가 연도별로 급격히 증가한 것으로 보이나 총 조세수입 대비 비중은 거의 유사한 흐름을 보임

- 연도별 총 조세수입 대비 디지털 서비스세 비중은 0.23~0.28% 정도로 유사한 흐름을 보임

〈표 Ⅲ-4〉 튀르키예 디지털 서비스세 세수(2020~2024년)

(단위: 천튀르키예리라화, %)

구분	2020년 <sup>1)</sup>	2021년	2022년	2023년	2024년
디지털 서비스세	1,060,932	2,829,623	5,475,048	10,310,430	20,985,801
총 조세수입	852,364,953	1,189,456,121	2,393,375,049	4,565,648,561	7,395,482,738
총 조세수입 대비 DST 비중(%)	0.12%	0.24%	0.23%	0.23%	0.28%

주: 1) DST 시행 이전인 2020년 1~3월까지의 세수가 없으므로 다른 연도 대비 DST 비중이 적게 산출됨  
 자료: Republic of Turkiye, Ministry of Treasury and Finance, "2020~2024 General Government's Financial Statistics," <https://en.hmb.gov.tr/general-government>, 검색일자: 2025. 6. 4.  
 자료 기반 저자 작성

### 라. 납세 절차

- (신고 및 납부 기한) 디지털 서비스세의 과세 기간은 1개월로, 납세자와 원천징수의무자는 과세 기간의 익월 말일까지 고액납세자 부서(Large Taxpayers Tax Office)에 신고 및 납부를 완료해야 함<sup>206)</sup>
- 즉 디지털 서비스세는 매월 신고 및 납부되며 납세자는 익월 말까지 디지털 서비스세 신고서를 제출해야 함
  - 다만 튀르키예 정부는 과세 기간을 분기로 변경할 수 있음<sup>207)</sup>
- 디지털 서비스세 홈페이지(digitalservice.gib.gov.tr)를 통해 전자 방식으로 신고 및 납부가 가능함

206) 「법률 제7194호」 제6조

207) IBFD, "Türkiye - Corporate Taxation - Country Tax Guides - 9. Miscellaneous Taxes (Last Reviewed: 15 April 2025)," 2025. 4. 15., [https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/gtha/html/gtha\\_tr\\_s\\_009.html%23gtha\\_tr\\_s\\_9.6.1.](https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/gtha/html/gtha_tr_s_009.html%23gtha_tr_s_9.6.1.), 검색일자: 2025. 6. 12.

- (미이행 시 제재) 「튀르키예 조세절차법(Turkish Tax Procedural Law)」(법률 제 213호)에 근거하여, 디지털 서비스세 신고서를 제출하지 않거나 세금을 납부하지 않은 납세자 또는 그 대리인에게는 다음과 같은 조치가 취해질 수 있음
  - 고액납세자 부서(Large Taxpayers Tax Office)로부터 의무 이행을 촉구하는 통지서를 받을 수 있음
    - 웹사이트에 기재된 통신 수단, 도메인명, IP 주소 및 법률 제213호에 명시된 통지 방법, 전자 메일 또는 기타 통신 수단을 통해 얻은 정보를 기반으로 통지가 이루어지며, 이 통지는 국세청 웹사이트에도 공지됨
  - 통지 후 30일 이내에 신고 및 납부 의무를 이행하지 않는 경우 재무부는 의무가 이행될 때까지 해당 서비스 제공업체가 제공하는 서비스에 대한 접근을 차단할 수 있음
    - 차단 결정은 튀르키예 통신기술청(Information and Communication Technologies Authority)에 전송되어 서비스 제공업체에 통보되고, 해당 통지가 전달된 후 24 시간 후에 차단이 실행됨
  - 미 무역대표부(USTR)의 보고서에 따르면 튀르키예는 세계에서 유일하게 디지털 서비스세 미납 시 국가 시장에서 완전 퇴출 조치를 도입한 국가임<sup>208)</sup>

## 마. 최근 동향

- (최근 동향) 튀르키예는 공동성명에 따른 합의를 2024년 6월 30일까지 연장한 이후, 현재까지 튀르키예에서 공식적으로 발표한 내용은 확인되지 않음<sup>209)</sup>
- 튀르키예는 2021년 10월 8일, OECD/G20 IF의 디지털경제에 대한 과세 문제 해결을 위한 Two Pillar Solution에 참여한 137개국 중 하나임

208) USTR, "Section 301 Investigation - Report on Turkey's Digital Services Tax," 2021. 1. 6., <https://ustr.gov/sites/default/files/enforcement/301Investigations/Report%20on%20Turkey%E2%80%99s%20Digital%20Services%20Tax.pdf>, 검색일자: 2025. 6. 4.

209) USTR, "2025 National Trade Estimate Report on Foreign Trade Barriers," 2025. 2., p. 355.

- 동 합의는 모든 참가국이 향후 디지털 서비스세를 도입하지 않기로 약속하는 내용을 담고 있음
- 2021년 10월 21일, 미국, 오스트리아, 프랑스, 이탈리아, 스페인, 영국은 Pillar 1을 이행하는 동안 기존의 일방적 조치(일방 DST)와 관련하여 과도기적 접근방식에 대한 타협에 도달하였음
- 이후 2021년 11월 22일, 미국과 튀르키예는 앞서 10월에 6개국이 합의한 내용을 반영하여 튀르키예의 디지털 서비스세에 대한 과도기적 접근방식에 합의하는 공동성명을 발표함
  - 합의에 따라 과도기 중 발생한 튀르키예의 디지털 서비스세는 추후 Pillar 1에 따라 과세될 세액에서 공제 가능하도록 하였음
  - 이후 2024년 2월 15일, 미국, 오스트리아, 프랑스, 이탈리아, 스페인, 영국은 2021년 10월 21일 공동성명에 명시된 정치적 타협을 2024년 6월 30일까지 연장하기로 결정하였고, 이후 튀르키예와 미국도 마찬가지로 2024년 6월 30일까지 기한을 연장함
  - 그러나 2025년 1월, 미국이 이전 행정부가 OECD 세제 합의와 관련해 진행했던 어떠한 약속도 미국 내에서 효력이 없다고 선언하였으며 이후 튀르키예에서 공식적으로 발표한 디지털 서비스세 관련 내용은 확인되지 않음

## 5. 영국

### 가. 도입 경과

- (개요 및 시행 시기) 영국은 2020년 디지털 서비스세를 도입하였으며, 2020년 4월 1일 이후 발생하는 디지털 서비스 매출액의 2%를 디지털 서비스세로 부과함<sup>210)</sup>
  - 영국은 디지털 서비스세를 ‘그룹이 영국 사용자들에게 디지털 서비스 활동을 제공하고 수취하는 총매출에 대한 세금’으로 설명함<sup>211)</sup>
- (도입 취지) 영국은 디지털 기업들이 영국 사용자들로부터 실질적인 경제적 가치를 창출하고 있음에도 불구하고 현행 조세제도로는 이를 과세대상으로 반영하고 있지 못하고 있으므로 디지털 서비스세를 통해 공정한 세금 기여를 유도하고자 한다고 설명함<sup>212)</sup>
  - 현재의 국제적 조세체계에서는 수익이 과세되는 국가와 가치가 실제로 창출된 국가 간 불일치(misalignment)가 존재함
    - 디지털 기업들은 대개 법적인 주소지(서버, 본사 소재지 등)를 다른 국가에 두고 있지만 실제 가치는 사용자 활동(engagement)을 통해 창출함
    - 그럼에도 불구하고 현행 조세체계는 사용자 참여(user participation)에 의한 가치 창출을 고려하지 않음
    - 즉 많은 글로벌 디지털 기업들이 영국 사용자들로부터 광고수익, 플랫폼 수수료 등 실질적인 가치를 얻고 있으나 세금은 다른 국가(예: 본사가 소재한 저세율 국

210) GOV.UK., “Policy paper - Digital Services Tax,” 2020. 3. 11., <https://www.gov.uk/government/publications/introduction-of-the-digital-services-tax/digital-services-tax>, 검색일자: 2025. 6. 5.

211) GOV.UK., “DST21000 - Overview of Revenues,” 2024. 7. 31., <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/digital-services-tax/dst21000>, 검색일자: 2025. 5. 12.

212) GOV.UK., “Impact assessment - Digital Services Tax: initial equality impact assessment,” 2020. 11. 26., <https://www.gov.uk/government/publications/digital-services-tax/digital-services-tax-initial-equality-impact-assessment>, 검색일자: 2025. 5. 16.

가)에 납부하고 있어, 영국에서 서비스를 제공하지만 세금은 거의 내지 않는 현상이 발생함

- 이러한 세제의 불일치(misalignment)를 보완하기 위해 영국은 디지털 서비스세를 도입함
- (논의 과정) 영국의 디지털 서비스세는 2018년 예산안에서 처음 공개되어 두 차례의 의견수렴을 거친 후 2020년 4월부터 시행됨<sup>213)</sup>
  - (2018년 - 예산안) 영국은 2018년도 예산안(Budget 2018)에서 디지털 서비스세 도입 계획을 공식적으로 처음 발표함<sup>214)</sup>
  - (2019년 2월 - 의견수렴) 2018년 예산안에서 디지털 서비스세가 발표된 이후 1차 의견수렴(public consultation)이 진행되었고 2019년 2월에 종료됨
    - (2019년 7월 - 법안 초안) 이후 2019년 7월에 입법안 초안(draft legislation)이 발표되었고 초안에는 대상기업, 세율, 계산방법 등을 공개함
    - (2019년 9월 - 의견수렴) 법안 초안 발표 후 2019년 9월까지 2차 의견수렴을 진행하여 최종 법안 내용을 다듬음
  - (2020년 4월 - 시행) 2차 의견수렴 과정까지 거친 후 2020년 4월부터 디지털 서비스세가 시행됨

## 나. 과세요건

- (납세의무자) 영국 내에서 매출을 창출하는 소셜미디어서비스(social media services), 검색엔진(search engines), 온라인 마켓플레이스(online marketplaces) 중 다음의 기준을 충족하는 기업이 디지털 서비스세 납부 대상임<sup>215)</sup>

213) GOV.UK., “Policy paper - Digital Services Tax,” 2020. 3. 11., <https://www.gov.uk/government/publications/introduction-of-the-digital-services-tax/digital-services-tax#background-to-the-measure>, 검색일자: 2025. 5. 13.

214) GOV.UK., “Chancellor of the Exchequer Philip Hammond, Budget 2018: Philip Hammond’s speech (Oct. 29, 2018),” <https://www.gov.uk/government/speeches/budget-2018-philip-hammonds-speech>, 검색일자: 2025. 5. 13.

- (연 매출액 기준) 과세대상 기업의 연 매출액이 다음의 기준금액을 모두 초과하는 경우 디지털 서비스세 납부 의무가 발생함
    - (1) 전 세계 디지털 서비스 매출액이 5억파운드<sup>216)</sup>를 초과함
    - (2) 영국 사용자(UK users)로부터 창출하는 국내 디지털 서비스 매출액이 2,500만파운드<sup>217)</sup>를 초과함
    - 매출액 기준은 그룹 기준으로 적용함
  - (연 공제액) 영국 국내 디지털 서비스 매출액의 첫 2,500만파운드에 대해서는 연 공제(annual allowance)가 적용됨
    - 즉 영국 국내 디지털 서비스 매출액이 2,500만파운드 이하인 경우 디지털 서비스 세는 과세되지 않음
- (과세대상 거래) 과세대상 디지털 서비스는 소셜미디어 서비스(Social media services), 인터넷 검색 엔진(Search engines), 온라인 마켓플레이스(Online marketplaces)의 세 가지로 구분함
- (1) 소셜미디어 서비스란 활동적(active)이고 참여도가 높은(engaged) 사용자에게 기반하여(user base) 가치를 창출하는 비즈니스 모델을 포함함<sup>218)</sup>
    - 영국 법에 따르면 ‘소셜미디어 서비스’란 ① 해당 서비스의 주된 목적 또는 주된 목적 중 하나가 사용자 간 상호작용(interaction)을 증진하는 것이고 ② 서비스의 주요 특성이 사용자 생성 콘텐츠를 다른 사용자가 이용할 수 있도록 제공하는 것인 서비스를 의미함<sup>219)</sup>
    - 대부분의 소셜미디어 서비스는 사용자가 생성한 콘텐츠로 채워져 있으며, 이러한 콘텐츠에는 동영상, 이미지와 같은 디지털 미디어부터 리뷰, 댓글, 메시지 등의

215) GOV.UK., “DST01200 - Overview of DST Liability,” 2023. 5. 24., <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/digital-services-tax/dst01200>, 검색일자: 2025. 6. 5.

216) 2025년 6월 25일 기준 원화 환산 시 약 9,238억 4,000만원임

217) 2025년 6월 25일 기준 원화 환산 시 약 461억 9,875만원임

218) GOV.UK., “DST14200 - Social Media - Overview,” 2023. 5. 24., <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/digital-services-tax/dst14200>, 검색일자: 2025. 6. 5.

219) 영국 「재정법(Finance Act) 2020」, §43(3)

텍스트에 이르기까지 다양한 형태로 존재함

- 소셜 네트워킹 사이트, 직업용 네트워킹 사이트, 블로그 플랫폼, 동영상·이미지 공유 플랫폼, 온라인 데이팅 웹사이트, 사용자 리뷰를 공유하는 것이 주된 목적인 플랫폼 등이 여기에 포함됨<sup>220)</sup>
- (2) 인터넷 검색엔진이란 사용자가 인터넷을 통해 웹페이지나 정보를 검색할 수 있도록 하는 것을 핵심 목적으로 하는 온라인 서비스를 의미함<sup>221)</sup>
  - 사용자가 키워드와 같은 검색어를 입력하면 검색 엔진이 해당 입력과 관련된 웹페이지 또는 정보를 찾는 데 사용됨
  - 다만 단순히 특정 웹사이트 내의 자료 또는 해당 웹사이트와 밀접하게 관련된 웹사이트의 자료를 검색할 수 있도록 하는 기능만을 제공하는 웹사이트상의 설비(facility)는 ‘인터넷 검색엔진’에 포함되지 않음<sup>222)</sup>
- (3) 온라인 마켓플레이스란 상품, 서비스 및 기타 자산을 찾는 사용자와 이를 제공하려는 다른 사용자를 연결하여, 온라인 시장을 제공하는 온라인 서비스를 대상으로 함<sup>223)</sup>
  - 영국 법에 따르면, ‘온라인 마켓플레이스’란 ① 해당 서비스의 주된 목적 또는 주된 목적 중 하나가 사용자가 특정 물품을 판매할 수 있도록 하는 것이며 ② 그 서비스가 사용자가 다른 사용자에게 특정 물품을 판매하거나, 판매를 위한 광고 또는 기타 형태의 판매 제안을 할 수 있도록 하는 기능을 제공하는 것을 의미함<sup>224)</sup>
  - 이에 따라 제3자 사용자 간의 상품 및 서비스 교환을 중개하는 것이 핵심 목적인지 여부를 고려함
  - B2C, B2B, C2C의 구분 없이 사용자가 재화, 서비스, 부동산을 교환할 수 있도록 제공하는 서비스를 의미함<sup>225)</sup>

220) GOV.UK., “DST14300 - Social Media - Intended Scope,” 2023. 5. 24., <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/digital-services-tax/dst14200>, 검색일자: 2025. 6. 5.

221) GOV.UK., “DST16200 - Search Engines - Overview,” 2023. 5. 24., <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/digital-services-tax/dst16200>, 검색일: 2025. 6. 5.

222) 영국 「재정법(Finance Act) 2020」, §43(4)

223) GOV.UK., “DST18200 - Online Marketplaces - Overview,” 2023. 5. 24., <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/digital-services-tax/dst18200>, 검색일자: 2025. 6. 5.

224) 영국 「재정법(Finance Act) 2020」 §43(5)

- 다만 금융거래 서비스(금융상품, 외화 거래를 위한 중개 등)를 제공하는 경우에는 대상에서 제외함<sup>226)227)</sup>
  - 과세대상 디지털 서비스와 연계하여 온라인 광고 서비스를 제공하고 상당한 이익을 창출하는 경우 해당 매출액은 과세대상 디지털 서비스 매출액에 포함함<sup>228)</sup>
    - 예를 들어 소셜미디어 서비스를 제공하는 기업이 광고 매출을 올리는 경우 해당 광고 매출도 과세대상에 해당함
  - 매출이 디지털 서비스와 다른 사업활동(예: 오프라인 판매 등)에서 동시에 발생한 경우 해당 매출을 공정하고 합리적인 기준(just and reasonable basis)으로 각 활동에 나누어 안분하여야 함<sup>229)</sup>
- (영국 사용자 귀속 매출) 영국 내 디지털서비스 매출이란 ‘해당 기간 동안 발생한 디지털서비스 매출 중 영국 사용자(UK user)에게 귀속될 수 있는 부분’을 의미하며, 구체적으로는 <표 III-5>의 Case 1~5에 해당하면 영국 사용자에게 귀속된 것으로 간주함<sup>230)</sup>

225) GOV.UK., “DST18200 - Online Marketplaces - Intended Scope,” 2023. 5. 24., <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/digital-services-tax/dst18200>, 검색일자: 2025. 6. 5.

226) GOV.UK., “DST18700 - Online Marketplaces - Financial Services,” 2023. 5. 24., <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/digital-services-tax/dst18200>, 검색일자: 2025. 6. 5.

227) 영국 「재정법(Finance Act) 2020」 §45

228) GOV.UK., “DST19100 - Associated Online Advertising Service - Overview,” 2023. 5. 24., <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/digital-services-tax/dst19100>, 검색일자: 2025. 6. 5.

229) GOV.UK., “Policy paper - Digital Services Tax,” 2020. 3. 11., <https://www.gov.uk/government/publications/introduction-of-the-digital-services-tax/digital-services-tax#background-to-the-measure>, 검색일자: 2025. 5. 13.

230) 영국 「재정법(Finance Act) 2020」 §41

〈표 Ⅲ-5〉 영국 사용자 귀속 매출 요약표

구분	판단 기준	구체적 조건	예시	DST 과세 (영국 사용자 매출 해당 여부)
Case 1	온라인 마켓플레이스 거래에서 영국 사용자가 거래당사자	1. 온라인 마켓플레이스 매출 2. 마켓플레이스 거래와 관련 3. 영국 사용자가 거래의 당사자	영국 소비자가 eBay에서 상품을 구매	○
Case 2	영국 내 숙박·부동산 관련 매출	1. 온라인 마켓플레이스 매출 2. 거래 대상이 영국 내 숙박, 토지, 건물	미국인이 런던 숙소를 Airbnb로 예약	○
Case 3	광고비 지불자가 영국 사용자	1. 온라인 마켓플레이스 매출 2. 광고가 특정 상품·서비스 관련 3. 광고주가 영국 사용자	영국 기업이 Amazon에 광고를 집행	○
Case 4	광고가 영국 사용자에게 노출	1. 온라인 광고 매출 2. Case 1~3에는 해당하지 않음 3. 광고가 영국 사용자에게 노출 또는 소비됨	Youtube 광고가 영국 사용자에게 노출	○ (단 비UK 사용자 포함 시 안분 필요)
Case 5	기타 영국 사용자 관련 매출	1. Case 1~4 모두 해당하지 않음 2. 매출이 영국 사용자와 관련됨	영국 사용자가 사용하는 앱 내 매출	○ (단 비UK 사용자 포함 시 안분 필요)
예외 1	온라인 마켓플레이스 거래지만, 영국 외 부동산과 관련되며, 영국 사용자가 판매자에만 해당하는 경우	1. 영국 외 숙박·부동산 거래 2. 영국 사용자가 공급자(판매자)만 해당	영국인이 프랑스 숙소를 Airbnb에 등록하고, 이를 프랑스인이 예약	X
예외 2	단순히 영국 외의 숙박·부동산과 관련된 매출	1. 숙박·부동산이 영국 밖에 있음	프랑스 파리 숙소 예약 건	X (단 소비자가 영국 사용자라면 Case 5에 해당)

자료: 영국 「Finance Act 2020」 제41조

- 〈표 Ⅲ-5〉의 Case 1, 2 또는 3에 해당하거나, Case 4 또는 5에 해당하면서 매출이 영국 사용자에게 배분된 경우, 영국 사용자 귀속 매출에 해당하여 디지털 서비스세 과세대상이 됨

- Case 4 또는 5의 경우 매출이 영국 사용자와 영국 외 사용자 모두와 관련될 수 있으므로, 공정하고 합리적인 기준(just and reasonable basis)에 따라 영국 사용자에게 안분해야 함
  - 다만 <표 III-5>의 예외 1과 2에 해당하는 경우 영국 사용자 매출로 간주되지 않아 디지털 서비스세 과세대상이 되지 않음
  - 즉 이러한 조항은 디지털 서비스세 과세 범위를 정밀하게 설정하기 위한 것으로, 단순히 영국에서 서버를 운영하거나 법인이 소재해 있는지를 기준으로 하지 않고 ‘사용자 기반의 경제적 실질(UK user involvement)’을 중심으로 과세 여부를 판단함
- (적용대상 기업) 관련 법안의 적용을 받는 주요 기업은 Amazon, Google, Facebook 등 다국적 IT기업이 해당됨
- 앞서 설명한 바와 같이 디지털 서비스세는 특정 사업모델(소셜미디어 서비스, 인터넷 검색엔진, 온라인 마켓플레이스)을 영위하는 기업에만 적용됨
    - 영국 정부는 디지털 서비스세가 소수의 대규모 다국적기업에만 적용될 것이라고 밝힌 바 있음
    - 영국 예산청은 2018년 기준, ORBIS 데이터베이스로 검색했을 때 약 30개 그룹이 대상에 해당할 것이라고 식별함
  - Amazon은 아마존 사이트를 통하여 판매하는 판매자에게 2%의 추가 요금을 부과할 것이라고 발표함<sup>231)</sup>
  - Google은 2020년 11월부터 영국에서 제공되는 광고에 대해 2%의 추가 요금을 부과할 것이라고 발표함<sup>232)</sup>

231) *The Guardian*, <https://www.theguardian.com/technology/2020/oct/14/amazon-to-escape-uk-digital-services-tax-that-will-hit-smaller-traders>, 검색일자: 2025. 6. 5.

232) *The Guardian*, <https://www.theguardian.com/media/2020/sep/01/googles-advertisers-will-take-the-hit-from-uk-digital-service-tax?sp=6358707725442725008418>, 검색일자: 2025. 6. 5.

## 다. 과세방법

- (적용세율) 디지털 서비스세는 영국 사용자에게 제공하는 디지털 서비스 매출액에 2% 세율을 적용하여 산출함<sup>233)</sup>
  - 디지털 서비스 매출액이란 기업회계기준에 따라 작성된 연결재무제표상 과세대상 활동을 제공하면서 얻은 수입으로, 과세대상 활동에 대한 보조적 수입도 디지털 서비스 매출액에 포함됨<sup>234)</sup>
    - 그러나 디지털 서비스 매출이라면 연결회계상 계정과목과 관련 없이 포함되며, 매출은 디지털 서비스세와 관련된 활동 없이 발생할 것인지와 사용자에게 제공되는 디지털 서비스세 관련 활동과 직·간접적으로 연계되는지 여부 등의 요소 등을 고려하여 판단됨
  - 디지털 서비스 세액 계산 시 디지털 서비스 매출액의 첫 2,500만파운드<sup>235)</sup>는 과세 대상 매출액에서 공제됨
    - 단 회계연도가 12개월 미만인 경우 공제하는 금액을 월할하여 계산함
  
- (계산의 특례) 디지털 서비스세 계산 시 두 가지 특례를 적용할 수 있음
  - (Cross-Border Relief Claim) 디지털 거래가 영국 사용자 및 영국 외 사용자로부터 동시에 발생하는 경우 영국 디지털 서비스 매출액으로 분류하나, 해외에서 디지털 서비스세를 납부하는 경우 국가 간 디지털 서비스 매출액의 50%를 경감할 수 있음<sup>236)</sup>
    - 2024년 7월 31일 기준, 영국 국세청은 프랑스, 이탈리아, 스페인, 튀르키예, 캐나다의 5개국에 납부한 디지털 서비스세만을 인정함<sup>237)238)</sup>

233) GOV.UK., “DST41000 - DST Thresholds, Rates and Allowances,” 2023. 5. 24., <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/digital-services-tax/dst41000>, 검색일자: 2025. 6. 5.

234) GOV.UK., “DST23000 - Digital Services Revenues,” 2023. 5. 24., <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/digital-services-tax/dst23000>, 검색일자: 2025. 6. 5.

235) 2025년 6월 5일 기준 원화 환산 시 약 461억 9,200만원임

236) GOV.UK., “DST43200 - Cross Border Relief Claim,” 2023. 5. 24., <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/digital-services-tax/dst43200>, 검색일자: 2025. 6. 5.

- (Alternative Charge Election) 디지털 서비스 활동에 대하여 손실이 발생하거나 영업이익이 낮은 기업의 경우, 디지털 서비스세를 산정하는 대신 대안적 방법을 적용하는 선택을 할 수 있음<sup>239)</sup>
  - 매출은 발생했으나 이익률이 낮은 기업이 지나치게 높은 디지털 서비스세 부담을 지지 않도록 하는 것이 대안적 방법의 취지임<sup>240)</sup>
  - 대안적 방법을 선택하는 경우 매출액 대신 영업이익(매출액×영업이익률×0.8)을 사용하여 세액을 계산하게 됨<sup>241)</sup>
  - 디지털 서비스 유형별로 대안적 방법의 적용 여부를 선택해야 하며, 매 회계연도 별로 선택하여 적용할 수 있음
  
- (DST 세수) 디지털 서비스세 도입 첫 해인 2020/21 회계연도<sup>242)</sup>의 디지털 서비스세 세수액은 약 3억 8,000만파운드<sup>243)</sup>로, 이 중 90%가 5개 사업 그룹<sup>244)</sup>으로부터 창출되었음<sup>245)</sup><sup>246)</sup>

237) GOV.UK., "DST43300 - Similar DSTs," 2024. 7. 31., <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/digital-services-tax/dst43300>, 검색일자: 2025. 5. 12.

238) 2020년 7월부터 2022년 6월 사이 기간에 대해 말레이시아의 디지털 서비스세는 영국의 디지털 서비스세와 유사한 세금으로 인정되었으나, 2022년 6월 14일 이후로는 영국의 디지털 서비스세와 유사한 세금으로 간주되지 않음. 이에 2022년 6월 14일을 기준으로 과거 청구는 인정하나 신규 청구는 불가함

239) GOV.UK., "DST43400 - Alternative Charge Election," 2023. 5. 24., <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/digital-services-tax/dst43400>, 검색 일자: 2025. 6. 5.

240) GOV.UK., "Impact assessment - Digital Services Tax: initial equality impact assessment," 2020. 11. 26., <https://www.gov.uk/government/publications/digital-services-tax/digital-services-tax-initial-equality-impact-assessment>, 검색일자: 2025. 5. 16.

241) GOV.UK., "DST43410 - Alternative Charge Calculation," 2023. 5. 24., <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/digital-services-tax/dst43410>, 검색일자: 2025. 6. 5.

242) 2020년 4월 1일 개시하여 2021년 3월 31 종료하는 사업연도

243) 2025년 6월 5일 기준 원화 환산 시 약 5,081억 1,200만원임

244) 모두 미국기업으로, 아마존, 애플, 이베이, 페이스북, 구글이 해당함

245) UK Parliament, "The Digital Services Tax," 2023. 4. 5., <https://publications.parliament.uk/pa/cm5803/cmselect/cmpubacc/732/report.html#:~:text=1.,than%20projected%20by%20the%20OBR.>, 검색일자: 2025. 6. 5.

246) ITIF, "The UK's Digital Tax Policy," 2025. 2. 28., <https://itif.org/publications/2025/02/11/uk-digital-tax-policy/>, 검색일자: 2025. 5. 13.

- 이는 2019년 7월 영국 예산책임청(Office for Budget Responsibility, OBR)의 예측치였던 2억 7,500만파운드<sup>247)</sup>를 약 30% 상회하는 금액임<sup>248)</sup>
  - 영국은 예측치 산정 시 대상기업이 디지털 서비스세의 세수를 줄이기 위한 시도를 할 것이라는 가정을 하고 예측을 하였으나, 이후 이러한 행동이 발견되지 않아 해당 가정을 예측 모델에서 제외하였다고 밝힘
  - 또한 소수의 그룹이 예상보다 더 많은 디지털 서비스세를 납부하였음을 밝힘
- 2020/21 과세연도에 디지털 서비스세는 총 18개 그룹이 납부하였으며 이 중 5개 기업이 총 디지털 서비스세 세수의 90%를 납부함
- 이후 디지털 서비스세 세수는 매년 증가하여 2021/22회계연도에는 5억 6,700만 파운드, 2022/23회계연도에는 약 6억 7,800만파운드, 2023/24회계연도에는 약 8억 800만파운드의 세수를 기록함<sup>249)</sup>
- 총 조세수입 대비 디지털 서비스세의 비중 역시 매년 소폭 증가 추세임

〈표 Ⅲ-6〉 영국 디지털 서비스세 세수(2020/21~2023/24회계연도)

(단위: 백만파운드, %)

구분	2020/21	2021/22	2022/23	2023/24
디지털 서비스세	380	567	678	808
총 조세수입	715,692	786,959	828,920	858,016
총 조세수입 대비 DST 비중(%)	0.05%	0.07%	0.08%	0.09%

자료: HM Revenue & Customs, “HMRC tax receipts and National Insurance contributions for the UK,” 2025. 5. 22., <https://www.gov.uk/government/statistics/hmrc-tax-and-nics-receipts-for-the-uk>, 검색일자: 2025. 6. 5. 기반 저자 작성

247) 2025년 6월 5일 기준 원화 환산 시 약 7,027억 9,100만원임

248) 영국 감사원(National Audit Office), “Investigation into the Digital Services Tax,” 2022. 11. 23., <https://www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2022/11/Investigation-into-the-digital-services-tax.pdf>, 검색일자: 2025. 5. 12.

249) GOV.UK., “Collection - Annual reports and accounts published by HMRC,” 2024. 8. 1., <https://www.gov.uk/government/collections/hmracs-annual-report-and-accounts>, 검색일자: 2025. 5. 16.

## 라. 납세 절차

- (신고) 행정을 단순화하기 위해 그룹 내 Responsible member를 선정하여 그룹 내 모든 기업을 대신하여 영국 국세청(HMRC)에 디지털 서비스세 신고납부 의무를 지님<sup>250)</sup>
  - 디지털 서비스세는 그룹 전체의 과세대상 매출액을 고려하여 계산하지만, 세액은 개별 기업에 귀속됨
  - 일반적으로 그룹의 최종모회사가 Responsible member가 되나, 최종모회사가 그룹사 내 기업을 Responsible member로 지명할 수 있음
  
- (신고 기한) Responsible member는 첫 번째 회계연도 종료일 후 12개월 이내에 신고서를 제출해야 하며<sup>251)</sup> 신고납부 의무를 이행하지 않을 시 과태료 또는 가산세가 부과될 수 있음<sup>252)</sup>
  - Responsible member는 신고 시 다음 내용을 신고함
    - 디지털 서비스세 기준금액 충족 여부를 통지함
    - Responsible member의 변동 시 상세내용을 통지함
    - 납세액을 계산하여 자진신고서를 제출함
    - 디지털 서비스세 납부세액과 관련한 기록을 유지하도록 관리함

## 마. 최근 동향

- (최근 동향) 영국 정부는 디지털세 관련 국제적 합의가 이루어지는 경우 현행 디지털 서비스세를 폐지하고 국제 합의안에 따를 것임(committed to dis-applying the

250) GOV.UK., "DST51000 - Responsible Member," 2023. 5. 24., <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/digital-services-tax/dst51000>, 검색일자: 2025. 6. 5.

251) GOV.UK., "DST55000 - Submitting Returns and Completing the Self-Assessment," 2023. 5. 24., <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/digital-services-tax/dst55000>, 검색일자: 2025. 6. 5.

252) GOV.UK., "DST52000 - Duties and Responsibilities," 2023. 5. 24., <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/digital-services-tax/dst52000>, 검색일자: 2025. 6. 5.

Digital Services Tax once an appropriate international solution is in place)을 밝힘<sup>253)</sup>

- 당시 영국 재무장관(Chancellor of the Exchequer)은 국제적인 해법(즉 Pillar 1)이 마련되기 전까지 임시 조치로 자국의 디지털 서비스세를 시행하겠다고 설명함
  - 영국은 OECD/G20 IF 논의에서 디지털 기업의 과세 문제 해결을 위해 핵심적인 역할을 해 왔으며, 새로운 국제적 합의가 마련되는 것이 장기적으로는 가장 바람직한 해결책이라는 점을 인정한다고 말함
  - 그러나 OECD 합의가 지연되고 있는 현실을 비판하고(‘but progress is painfully slow’), 외교적 협상만을 기다릴 수는 없으며(‘we cannot simply talk forever’) 실질적인 조치를 취할 시점이 되었다고 언급함
- 또한 영국 재무부(HM Treasury)는 2025년 말 이전에 디지털 서비스세 법안에 대한 검토를 진행할 예정이며 검토 결과를 의회에 제출할 예정이라고 밝힘<sup>254)255)256)</sup>
  - 영국 정부는 2025년까지 디지털 서비스세의 존속, 수정 또는 폐지를 검토하여 정책 방향을 결정하겠다는 입장임

253) GOV.UK., “DST01400 - Background to DST,” 2023. 5. 24., <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/digital-services-tax/dst01400>, 검색일자: 2025. 6. 5.

254) GOV.UK., “Draft clauses for Digital Services Tax - Clause 31,” [https://assets.publishing.service.gov.uk/media/5d27192ced915d69895f31ab/Digital\\_Services\\_Tax\\_-\\_ENs.pdf](https://assets.publishing.service.gov.uk/media/5d27192ced915d69895f31ab/Digital_Services_Tax_-_ENs.pdf), 검색일자: 2025. 5. 16.

255) GOV.UK., “DST01400 - Background to DST,” 2024. 7. 31., <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/digital-services-tax/dst01400>, 검색일자: 2025. 5. 16.

256) 본 보고서 작성일 현재 확인된 디지털 서비스세 관련 법안 검토는 없음

## 6. 스페인

### 가. 도입 경과

- (도입 시기 및 배경) 스페인은 EU의 공통적 디지털 서비스세 도입에 있어 국가 간 논의가 갈리던 시기인 2018년부터 독자적 디지털 서비스세의 입법을 추진함
  - 2019년 1월, 스페인 내각은 디지털 서비스세의 법안을 승인하였으나 같은 해 조기 총선 실시로 의회 심의가 중단됨<sup>257)</sup>
    - 이후 2020년 초 스페인 정부는 디지털 서비스세 법안을 재발의하였으며, 해당 법안은 2020년 10월 15일 법률 4/2020으로 상원을 통과하여 2021년 1월 16일부터 발효됨<sup>258)</sup>
  - 다만 디지털 서비스세의 신고서 양식(Form 490)이 2021년 6월에 최종 확정됨에 따라 실제 신고 및 납부 절차는 7월 1일부터 개시됨
    - 이에 2021년에 1분기에 발생한 세금은 2분기 신고·납부 기간에 합산하여 징수됨

### 나. 과세요건

- (납세의무자 및 과세요건) 직전 회계연도 전세계 매출액이 7억 5천만유로를 초과하고 스페인 내 디지털서비스 매출액이 300만유로를 초과하는 법인임
  - 전 세계 매출액 산정기준은 EU의 국가별 보고에 적용되는 기준을 따름
  - 납세의무자 판단 시에는 개별 기업의 매출뿐만 아니라 해당 기업이 속한 모회사와 자회사를 포함한 전체 기업 단위의 스페인 내 디지털서비스 매출을 합산하여 요건 충족 여부를 판단함

257) KPMG, *Guide to the new Tax on certain Digital Services*, 2020, p. 2.

258) 스페인 정부(GOBIERNO DE ESPAÑA), Ley 4/2020, de 15 de octubre, del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales., 2020. 10. 15., [https://www.boe.es/diario\\_boe/txt.php?id=BOE-A-2020-12355](https://www.boe.es/diario_boe/txt.php?id=BOE-A-2020-12355), 검색일자: 2025. 6. 19.

- (과세대상 거래) 스페인 내에서 발생하는 온라인 광고 서비스, 온라인 중개 서비스, 데이터 판매에 대해 과세함
  - 온라인 광고 서비스란 기업의 디지털 인터페이스 또는 제3자의 디지털 인터페이스에 인터페이스의 사용자를 타겟으로 하는 광고를 게재하는 것임
  - 온라인 중개 서비스란 다면적인 디지털 인터페이스를 이용하여 사용자들이 상호작용하고, 직접 상품이나 서비스의 공급을 가능하게 하는 것임
  - 데이터 판매란 디지털 인터페이스의 사용자들의 활동으로부터 수집한 데이터를 이 전하는 것임
  - 다만 다음의 디지털 서비스는 과세대상이 아님
    - 중개 역할을 하지 않는 공급자의 웹사이트를 통한 상품 또는 서비스의 온라인 판매<sup>259)</sup>
    - 온라인 중개서비스 내에서 사용자 간 직접 판매하는 상품이나 서비스
    - 금융기관의 규제를 받고 있는 금융서비스
    - 규제대상 금융기관이 제공하는 데이터 전송서비스
    - 사용자에게 통신 또는 결제서비스를 제공하는 것이 주된 목적인 온라인 중개서비스
    - 100% 직·간접적 소유권을 가진 그룹의 일부를 구성하는 법인 간의 디지털서비스
  - 서비스 사용자의 대가 지불 여부와 관계없이 사용자가 스페인에 있는 경우 스페인 내 디지털서비스 매출액으로 간주함
  
- (대상 기업) 2021년 기준 약 39개의 기업이 스페인 디지털 서비스세 과세요건을 충족하는 것으로 확인됨<sup>260)</sup>
  - 이 중 미국 기업은 25개사로 전체의 약 64%를 차지하고, 기타 국가는 12개사, 스페인 기업은 2개사에 불과함
  - 과세대상 기업을 서비스 유형별로 구분하면 미국 기업 중 13개사는 온라인 광고 서비스, 13개사는 온라인 중개 서비스, 4개사는 데이터 판매 조항에 따라 과세되는 것으로 분석됨

259) 전자상거래 등

260) U.S. Department of the Treasury, Section 301 investigation-Report on Spain's Digital Services Tax, 2021, pp. 8~10.

- 디지털 서비스세 적용 대상인 스페인 기업의 경우 모두 온라인 중개 서비스 조항에 해당하는 것으로 나타남

#### 다. 과세방법

- (과세표준) 과세표준은 과세대상 거래의 총소득이고 총소득은 직접 추정, 객관적 추정, 간접 추정의 방식에 따라 계산함
  - 직접 추정(Método de estimación directa)은 납세자의 신고서, 행정상 검증된 장부의 데이터, 조세의무와 관련된 데이터를 사용하는 방식임
  - 객관적 추정(Método de estimación objetiva)은 조세법에서 제공하는 규모, 지수, 모듈 또는 데이터를 적용하여 결정하는 방식임
  - 간접 추정(Método de estimación indirecta)은 세무당국이 과세표준을 결정하는데 필요한 데이터를 확보할 수 없는 경우 적용하는 방식임
    - 미신고, 허위신고 등 법에서 정한 경우에만 간접 추정 방식으로 과세표준을 계산할 수 있음
  - 과세표준은 납세자만이 가진 복잡한 기술정보에 따라 달라짐
    - 납세자는 디지털 서비스에서 파생되는 소득이 발생하는 총 기간을 고려하여 근거가 충분한 기준을 적용하여 잠정적으로 설정해야 함
    - 세금이 발생한 날로부터 최대 4년 이내 자체 평가 기간을 허용함
  - 공제항목은 없음
- (DST 세수) 스페인의 디지털 서비스세는 간접세로 분류되며, 2021년부터 과세표준에 3%의 세율이 적용되고 있음
  - 도입 첫 해인 2021년 1억 약 6,634만유로였던 디지털 서비스세 세수는 지속적으로 증가해 2024년에는 약 3억 7,518만유로로 두 배 이상 확대됨<sup>261)</sup>

261) 스페인 국세청(Agencia Tributaria), "Tax Revenue Annual Report," [https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/en\\_gb/datosabiertos/catalogo/hacienda/Informes\\_anuales\\_de\\_Recaudacion\\_Tributaria.shtml](https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/en_gb/datosabiertos/catalogo/hacienda/Informes_anuales_de_Recaudacion_Tributaria.shtml), 검색일자: 2025. 6. 19.

- 이는 2024년 기준 전체 간접세 수입의 약 0.3%, 총 세입의 약 0.13%에 해당함
- 총 조세수입 대비 디지털 서비스세의 비중 또한 매년 소폭 증가 추세임

〈표 Ⅲ-7〉 스페인 디지털 서비스세 세수 금액(2021~2024년)

(단위: 백만유로, %)

구분	2021년 <sup>1)</sup>	2022년	2023년	2024년
디지털 서비스세	166	278	303	375
총 조세수입	223,384	255,463	271,935	294,733
총 조세수입 대비 DST 비중(%)	0.07%	0.11%	0.11%	0.13%

주: 1) DST는 2021년 7월에 첫 신고 및 납부가 이루어졌으나 1분기분 신고도 2분기에 함께 제출되었기에 전체 세수에는 영향을 주지 않았음

자료: 스페인 국세청, "Tax Revenue Annual Report," [https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/en\\_gb/datosabiertos/catalogo/hacienda/Informes\\_anuales\\_de\\_Recaudacion\\_Tributaria.shtml](https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/en_gb/datosabiertos/catalogo/hacienda/Informes_anuales_de_Recaudacion_Tributaria.shtml), 검색일자: 2025. 6. 19.

## 라. 납세 절차

- (납부 기한) 분기별로 신고 및 납부하여야 하고 디지털 서비스세와 관련한 의무를 다하지 못한 경우에는 과태료를 부과함
  - 과태료는 순 소득의 0.5%이며, 최소 1만 5천유로에서 최대 40만유로임
- (기타) 납세자에게는 과세관청에 정보를 제공하고 디지털 서비스 제공 증거를 기록할 의무 등이 있음
  - 납세자는 주기적으로 또는 과세관청의 요청에 따른 디지털 서비스 관련 정보를 보고할 의무가 있음
  - EU외 국가의 납세자는 관련 의무를 이행하기 위한 대표를 두어야 함
  - 디지털서비스가 제공되었다는 증거를 위하여 기록하여야 함
  - 디지털서비스가 제공된 것으로 간주된 경우에는 그 증빙서류를 스페인어로 번역할 의무가 있음
  - 사용자의 전자장치가 스페인 과세 영역 내에 위치하도록 시스템, 메커니즘 또는 조

직을 갖출 의무가 있음

- 스페인 내 위치한 모바일 장치를 사용하는 사용자 수의 비율이 과세표준을 산정하는 데 중요하기 때문임

## 마. 최근 동향

- (최근 동향) 2021년 10월, 스페인은 OECD/G20 디지털세 합의에 따라 Pillar 1 시행 전까지 디지털 서비스세를 유지하되, 초과 징수분은 세액 공제로 조정하기로 함<sup>262)</sup>
  - 이로써 스페인은 미국과 과도기 합의를 체결해 보복관세 유예를 이끌어내며 무역 갈등을 일시적으로 피할 수 있었음
  - 이후 2023년 12월 18일 G20/OECD의 일정 발표로 제301조 보복관세 유예가 2024년 6월까지 연장되었고, 스페인은 디지털 서비스세를 유지하며 세입에 반영함<sup>263)</sup>
- (최근 동향) 2025년 1월, 트럼프 대통령은 Pillar 1 공식 탈퇴 및 Pillar 2 이행 거부를 선언하였고,<sup>264)</sup> 2월에는 스페인 등 디지털 서비스세 시행국에 대한 제301조 조사를 재개하며 EU 대상 고율 관세 부과를 경고함<sup>265)</sup>
  - 이에 대해 스페인 정부는 자국의 디지털 서비스세의 유지 방침을 재확인하고, 무역 전쟁 대응 및 산업 활성화를 위한 141억유로 규모의 대응 계획을 발표하는 등 적극적인 대응 조치를 취하고 있음<sup>266)</sup>

262) KPMG, *Taxation of the digitalized economy: Developments summary*, 2025, pp. 77~82.

263) U.S.Department of the Treasury, "Updated Joint Statement from the United States and Türkiye Regarding a Compromise on a Transitional Approach to Existing Unilateral Measures During the Interim Period Before Pillar 1 is in Effect," 2024. 3. 12., <https://home.treasury.gov/news/press-releases/jy2170>, 검색일자: 2025. 6. 25.

264) European Parliament, "Implementation of the Two-Pillar corporate tax framework," 2025. 5. 15, [chrome-extension://efaidnbmninnibpcapjpcgclclefindmkaj/https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/ATAG/2025/772847/EPRS\\_ATA\(2025\)772847\\_EN.pdf](chrome-extension://efaidnbmninnibpcapjpcgclclefindmkaj/https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/ATAG/2025/772847/EPRS_ATA(2025)772847_EN.pdf), 검색일자: 2025. 6. 25.

265) The White House, "Fact Sheet: President Donald J. Trump Issues Directive to Prevent the Unfair Exploitation of American Innovation," 2025. 2. 21., <https://www.whitehouse.gov/fact-sheets/2025/02/fact-sheet-president-donald-j-trump-issues-directive-to-prevent-the-unfair-exploitation-of-american-innovation/>, 검색일자: 2025. 6. 25.

## 7. 제도 비교 및 소결

- 제Ⅲ장에서 이루어진 여섯 국가에 대한 디지털 서비스세는 특정 디지털 서비스의 매출액에 과세한다는 큰 틀에서는 공통점을 가지나, 제도의 세부적인 요소에서는 국가별 차별화된 요소가 존재함
  - (매출액 기준) 납세의무자 요건인 과세를 위한 매출액 기준에 있어, 이탈리아를 제외한 모든 국가는 글로벌과 국내 매출액 기준을 모두 충족할 것을 요구하고 있음
    - 글로벌 매출액의 경우 영국을 제외한 모든 국가가 EU가 제안했던 7억 5,000만유로이며, 영국은 5억파운드<sup>267)</sup>로 EU 기준보다 낮음
    - 국내 매출액 기준 금액은 국가별로 상이한데, 영국이 2,500만파운드로 가장 높고, 튀르키예가 2,000만리라<sup>268)</sup>로 가장 낮음
    - 이탈리아의 경우 2024년까지는 다른 국가와 같이 국내 매출액 기준점을 요구했으나, 2025년부터 해당 기준을 철폐하여 과세 기반을 확대함
  - (과세대상 거래) 과세대상 거래에 해당하는 디지털 서비스의 범위는 온라인 광고, 디지털 증개 활동, 그리고 데이터 판매로, EU가 제안했던 범위에 속함
    - 온라인 광고는 모든 국가가 과세대상 디지털 서비스로 삼고 있으며, 디지털 증개는 국가별 디지털 상거래, 소셜미디어 서비스 등으로 특정하고 있음
    - 오스트리아의 경우 온라인 광고 서비스 하나만을 과세하며, 영국은 과세대상 디지털 서비스에 연계되는 광고에 한해서만 과세함
  - (대상기업) 디지털 서비스세 과세대상이 되는 기업의 수는 튀르키예가 61개사로 가장 많고, 영국이 30개사로 가장 적음
    - 튀르키예는 국내 매출액 기준금액이 가장 낮고 과세대상 디지털 서비스의 범위를

266) La Moncloa(스페인 총리실), "Pedro Sánchez announces the immediate deployment of a €14.1 billion Trade Response and Relaunch Plan to mitigate the impact of US tariffs," 2025. 4. 3., <https://www.lamoncloa.gob.es/lang/en/presidente/news/paginas/2025/20250403-response-relaunch-trade-plan.aspx>, 검색일자: 2025. 6. 25.

267) 2025년 7월 5일 기준 유로 환산 시 약 5억 7,900만유로임

268) 2025년 7월 5일 기준 유로 환산 시 2,500만파운드는 약 2,890만유로, 2천만리라는 약 42만유로임

중개 서비스, 디지털 콘텐츠 등으로 넓게 잡아 대상 기업이 많이 포함된 것으로 보임

- 영국의 경우 국내 매출액 기준이 가장 높고, 2,500만파운드를 공제하는 점이 작용한 것으로 보임

○ (제도적 특이점) 그 외 국가별 제도적 특이점으로는 세율 및 신고에 있어 튀르키예와 이탈리아가 타 국가 대비 차이점을 보임

- 세율은 대체적으로 약 3~5% 수준인데, 튀르키예가 7.5%로 가장 높게 책정하고 있으며 대통령의 권한으로 디지털 서비스별 적용되는 세율을 1~15% 사이로 조정할 수 있음
- 납부 방법 중 국가별 기한은 1개월(튀르키예)부터 1년(영국)까지 상이하며, 이탈리아는 해당 연도의 11월 30일까지 전년도 디지털 서비스세액의 30%를 납부하도록 하고 있음

〈표 III-8〉 주요국의 디지털 서비스세 과세제도 비교

구분	프랑스	이탈리아	오스트리아	튀르키예	영국	스페인
시행일	2019. 1. 1.	2020. 1. 1.	2020. 1. 1.	2020. 3. 1.	2020. 4. 1.	2021. 1. 16.
납세 의무자	전 세계 디지털 서비스 매출이 7억 유로 초과 & 프랑스 내 디지털 서비스 매출이 2,500만유로 초과	전 세계 디지털 서비스 매출이 7억 5천만유로 초과	전 세계 매출이 7억 5천만유로 이상 & 오스트리아 내 온라인 광고 매출액이 2,500만유로 이상	전 세계 매출 7억 5천만유로 초과 & 디지털 서비스 튀르키예 내 매출 2천만 튀르키예리라(TRY)를 초과하는 디지털 서비스 제공업체	전 세계 디지털 서비스 매출이 5억파운드 초과 & 영국 내 디지털 서비스 매출이 2,500만파운드 초과	전 세계 디지털 서비스 매출이 7억 5천만유로 초과 & 스페인 내 디지털 서비스 매출이 300만유로 초과
과세 대상 거래	- 온라인 타겟 광고 서비스 - 디지털 상거래 중개 서비스	- 온라인 타겟 광고 서비스 - 디지털 상거래 중개 서비스 - 데이터 판매	- 온라인 광고 서비스	- 디지털 광고서비스 - 디지털 콘텐츠 제공 - 디지털 환경 제공 및 운영 - 중개 서비스	- 검색엔진 - 소셜미디어 서비스 - 온라인마켓	- 온라인 타겟 광고 서비스 - 디지털 상거래 중개 서비스 - 데이터 판매
과세 표준	연간 디지털 서비스 관련 매출액 × 연간 프랑스 실질 요율	연간 디지털 서비스 관련 매출액 × 연간 이탈리아 실질 요율	국내 온라인 광고 서비스 매출액	과세 기간 동안 발생한 과세대상 서비스의 총 매출	영국 내 디지털 서비스 매출액에서 2,500만파운드 공제한 금액	스페인 내 디지털 서비스 관련 총소득
대상 기업 수 <sup>1)</sup>	약 37개 기업	약 49개 기업	Facebook, Google, Amazon과 같은 다국적 IT 기업으로 예상됨	약 61개 기업	약 30개 기업	약 39개 기업
적용 세율	3%	3%	5%	7.5%	2%	3%
디지털 서비스세 세수액 <sup>1)</sup>	7억 8,500만유로 (2024년)	기준 3억 9천만유로 (2023년)	1억 2,400만유로 (2024년)	약 209억 8천만 튀르키예리라(TRY) (2024년)	약 8억 800만 파운드 (2023/24년)	3억 7,500만유로 (2024년)

〈표 III-8〉의 계속

구분	프랑스	이탈리아	오스트리아	튀르키예	영국	스페인
신고 및 납부 기한	4월 및 10월에 중간 신고 및 납부, 최종 기한은 다음 연도 4월	해당 연도의 11월 30일까지 전년도 디지털 서비스세 납부액의 30% 납부, 잔액은 다음 해 5월 16일까지 납부	매월 말 이후 두 번째 달의 15일까지 납부, 과세 연도 종료일 이후 3개월 이내 신고	매월 발생분에 대해 익월 말일 신고 및 납부	회계연도 종료일 후 12개월 이내 신고서 제출	분기별 신고 및 납부
가산세	부가가치세 관련 일반규정 적용	부가가치세 관련 일반규정 적용	별도 제재는 확인되지 않으며 일반적 제재 조항이 적용됨	가산세는 확인되지 않으며 미이행 시 서비스 차단 불이익	신고납부 의무 미이행 시 가산세 부과 (구체적 금액 확인되지 않음)	소득의 0.5%

주: 1) 디지털 서비스세와 세수는 예상치를 포함, 정확한 수치가 아닐 수 있음  
 자료: 각 국가별 자료 참조

- 한편 디지털 서비스세로 인해 발생한 추가 세수의 규모는 국가별 상이하나, 도입 첫 해 이후 모든 국가에서 상승 추이를 보임
- (DST 평균 세수) 본 연구에서 중점적으로 다룬 여섯 국가에서 발생한 디지털 서비스세는 연평균 약 23~33%의 증가율을 보였으며, 국가별 세수입 평균은 약 8,900만~7억 유로 규모로 나타남<sup>269)</sup>270)
  - 영국의 디지털 서비스세 수입은 약 7억유로로 조사 대상 국가 중 가장 큰 규모를 보임
    - 영국 디지털 서비스세 수입의 약 90% 이상은 상위 5대 디지털 다국적기업이 납부한 것으로 확인됨(2020~2021년 기준)<sup>271)</sup>
  - 오스트리아의 디지털 서비스세 수입은 약 9,300만유로로 가장 적은 규모였으며, 연평균 증가율도 가장 저조한 것으로 나타남
    - 이는 다른 국가와 달리 온라인 광고에만 디지털 서비스세를 적용하는 오스트리아의 좁은 과세 기반에 부분적으로 기인했을 것으로 추정
  - 튀르키예의 디지털 서비스세 연평균 세수는 약 1억 3천만유로로 중위권이나 가장 높은 연평균 증가율을 보였는데, 이는 7.5%의 높은 세율과 넓은 과세 기반에 기인한 것으로 보임
- (최근 추이) 모든 국가의 최근 디지털 서비스세 세수는 국가별 도입 첫 해 대비 약 1.6~2.8배 증가하였으나, 디지털 서비스세 수입이 총 조세수입에서 차지하는 비중은 여전히 미미한 수준임
- 국가별 자료 확보가 가능한 최신 연도 기준으로, 전체 조세수입 대비 비중은 약 0.06~0.22%로 나타남
  - 다만 디지털 경제 부문이 향후 지속적으로 확대된다면 디지털 서비스세의 세수 역시 증가할 것으로 보임<sup>272)</sup>

269) 연평균 세수는 각 국가별 조회 가능한 디지털 서비스세 세수 기간의 평균임

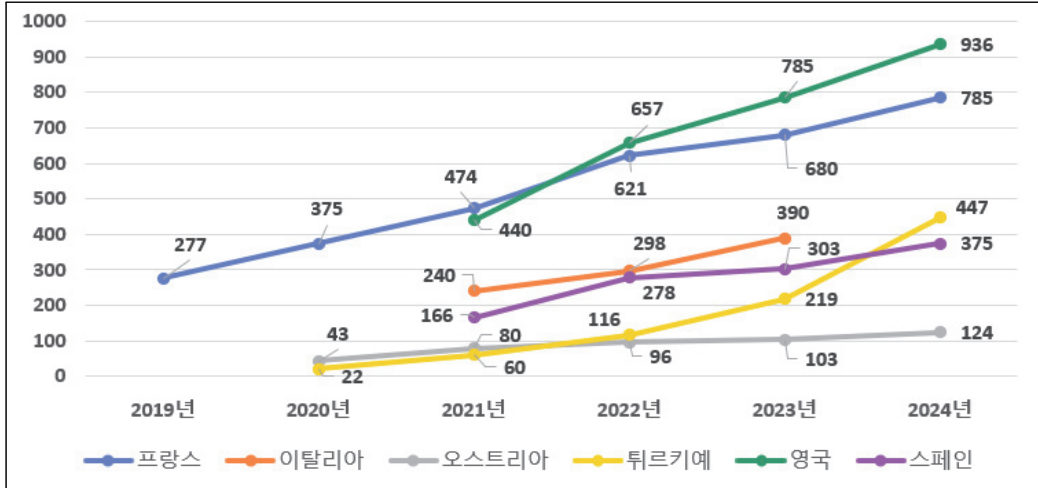
270) 연평균 증가율은 튀르키예(113%)를 제외한 국가별 연평균의 최소치 및 최대치임

271) HM Revenue & Customs, *Investigation into the Digital Services Tax*, 2023, p. 6.

272) Borders, Balladares, Barake and Baselgia et al.(2023), pp. 11~12.

[그림 III-2] 디지털 서비스세 도입국의 세수 추이(2019~2024년)<sup>1)</sup>

(단위: 백만유로<sup>2)</sup>)



주: 1) 국가별 조회 가능한 연도는 상이함  
 2) 영국, 튀르키예의 경우 각 통화를 유로화로 환산한 금액임(2025. 7. 5. 기준)  
 자료: 제III장 각 국가별 자료 참조

<표 III-9> 디지털 서비스세 시행국의 세수입 현황<sup>1)</sup>

(단위: 백만유로, %)

국가	연평균 세수입 규모	첫 해 대비 증가폭 <sup>2)</sup>	연평균 증가율 <sup>3)</sup>	총 조세수입 대비 DST 수입 비중
프랑스(2019~2024)	535	2.8배	23.55	0.12
이탈리아(2021~2023)	309	1.6배	27.52	0.06
오스트리아(2020~2024)	89	2.8배	33.43	0.07
튀르키예(2020~2024)	172	20배	113.01	0.22
영국(2021~2024)	704	2.1배	29.32	0.07
스페인(2021~2024)	280	2.2배	33.41	0.11

주: 1) 각 국가별 조회 가능한 디지털 서비스세 세수 기간의 평균임  
 2) 각 국가별 조회 가능한 디지털 서비스세 세수의 첫 해 대비 가장 최근 해의 증가폭을 의미함  
 3) 연평균 증가율은 첫 해를 제외한 기간의 증가율에 대한 평균임  
 자료: 제III장 각 국가별 자료 참조

## IV. 결론

- 본 연구에서는 디지털 서비스세 제도의 논의 동향을 살펴보고, 해외 주요국의 디지털 서비스세 제도 도입 사례를 상세히 검토함
  - 국가별 사례를 검토한 결과, 각 국가의 제도는 특정 디지털 서비스의 매출액에 과세한다는 큰 틀에서 공통점을 가지나 제도의 세부적인 요소에서는 차별화된다는 점을 확인함
  
- 제IV장에서는 지금까지 다룬 내용을 정리하고, 한시적 제도로 시작된 디지털 서비스세가 장기화될 조짐을 보이는 상황에서 그 원인을 짚어봄
  - 국제적 합의에 기초한 디지털 경제의 과세 문제 해결 방안에 대한 논의를 주도해 온 OECD와 새롭게 국제조세 체제를 주도하고자 하는 UN, 두 체제의 근황과 함께 근본적 해결 방안의 도입이 지연되는 요인을 살펴봄

### 1. 디지털 서비스세 논의 경과 및 주요 특징

- 디지털 서비스세는 디지털 경제의 발전으로 인해 나타난 디지털 다국적기업의 과세 문제에 대해, 국제사회가 합의에 도달하는 과정에서 임시적 조치로 시작된 제도임
  - 디지털 경제의 확산과 함께 출현한 디지털 다국적기업이 전통적 다국적기업을 상회하는 속도로 가파르게 성장하면서, 이들 기업에 대한 과세 문제가 국제사회의 이슈로 대두, 현재까지 이어져 오고 있음

- UNCTAD(2022a; 2022b) 및 USTR(2019; 2021) 등의 자료 분석 결과, 디지털 다국적기업 중 미국 기업의 비중이 큰 것으로 나타났으며, 이는 디지털 서비스세에 대한 국제사회의 입장이 미국과 Non-US 국가로 나뉜 요인 중 하나라고 예상됨
  - BEPS 프로젝트의 Action 1을 중심으로 이어져 온 논의가 국제적 합의점을 찾기 어려워지면서, 2019년부터 EU 회원국을 시작으로 개별적으로 디지털 서비스세를 일방적 조치로서 도입하는 국가들이 나타나기 시작함
  - 그럼에도 국제사회는 지속적으로 노력을 기울여 Pillar 1 Amount A라는 합의점을 찾아가는 듯했으나, 2025년 트럼프 행정부 2기의 출범으로 인해 다시 혼란을 빚고 있음
- 디지털 서비스세는 현재 약 20개 국가에서 시행 중인 것으로 나타났으며, 특정 디지털 서비스를 제공하는 다국적기업에 과세한다는 큰 틀에서 유사한 특징을 보이지만, 일부 세부 사항에서는 차이점도 존재함
- OECD 또는 IF 가입국은 EU 지침 모델과 유사하게 특정 디지털 서비스의 매출액이 일정 금액 이상인 기업에 과세하는 유형이 주류였음
  - 그 외 국가는 포괄적으로 과세대상 디지털 서비스를 정의하고, 매출액 기준점을 완화적으로 설정하면서 기존 세목 또는 매출 외 가치에 세율을 적용하는 특징을 보임
- 비교적 초기에 디지털 서비스세를 시행한 여섯 국가를 선정하여 분석한 결과, 디지털 서비스세 수입이 전체 조세수입에서 차지하는 비중은 미미한 수준이었으나 연평균 세수 증가율은 가파른 성장세를 보였음
- 디지털 다국적기업의 성장세가 지속될 경우 디지털 서비스세의 범위에 보다 많은 기업이 포함될 것으로 예상되기에 디지털 서비스세의 세수의 규모도 증가할 것으로 보임
  - 아울러 디지털 서비스세 시행이 예상보다 원활하였으며 조세회피가 크게 발견되지 않았다는 영국의 사례 역시 도입 강화 유인으로 작용할 수 있음<sup>273)</sup>

---

273) Borders, Balladares, Barake and Baselgia et al.(2023), p. 13.

- 디지털 서비스세는 근본적으로 개별 국가 차원의 일반적 조치라는 점에서, 디지털 다국적기업에 대한 과세 문제의 근본적 해결책은 국제적 합의를 통한 조세조약 체계의 개편을 통해 도출될 필요가 있음
- 조세조약 체계의 개편을 위해 그간 국제조세 이슈를 주도해 온 OECD는 지속적인 노력을 기울이고 있으며, 최근에는 UN 역시 이에 관심을 가지고 움직임을 취하고 있음

## 2. OECD를 통한 해결방안

- 약 147개국이 가입한 IF의 주도하에 논의를 거쳐 Amount A 조약문이라는 형태로 구현된 국제적 합의안은 현시점에서 디지털 서비스세의 해결책에 가장 근접한 대안으로 보이나, 미국의 입장에 따라 지체될 것으로 예상됨
- Amount A 조약문 제48조에 의하면 발효를 위해서는 최소 30개국 이상의 국가의 비준, 수락(acceptance) 또는 승인서(approval)의 기탁(deposit)과 부속서 I에 명시된 600점 이상을 대표하는 체약국들의 비준 등의 기탁이 이루어져야 함<sup>274)</sup>
  - 그러나 Amount A 조약문의 부속서 I에서 각국의 영향력을 측정한 점수에 의하면 미국의 Pillar 1에 대한 영향력은 486점으로, 미국 외 모든 국가의 점수를 합산하여도 600점 미만임
- Amount A는 디지털 서비스세처럼 산업군을 특정하는 것이 아닌 매출액과 이익률을 과세 기준으로 하지만, 해당 기준을 적용해도 미국 다국적기업이 가장 큰 영향을 받으므로 미국이 명확한 반대 입장을 취하고 있음
  - Barake et al.(2023)에 의하면 Amount A 과세대상 69개 기업 중 미국의 다국적기업이 약 44%에 달하는 31개일 것으로 예상됨<sup>275)</sup>

274) OECD(2023), p. 86.

275) Mona Barake, Elvin Le Pouhaër, *Tax Revenue from Pillar One Amount A: Country-*

- 미국이 Amount A 다자조약은 의회 채택이 없는 한 효력이 없다고 통보한 입장을 유지하는 한, 해당 다자조약은 발효될 수 없음

〈표 IV-1〉 Pillar 1 Amount A 조약문 부속서 I

(단위: 점, %)

국가	점수	비중	국가	점수	비중
미국	486	48.65	인도	15	1.50
중국	94	9.41	네덜란드	15	1.50
홍콩	88	8.81	스페인	15	1.50
프랑스	56	5.61	한국	11	1.10
영국	49	4.90	벨기에	9	0.90
일본	47	4.70	캐나다	6	0.60
독일	45	4.50	덴마크	4	0.40
스위스	34	3.40	멕시코	2	0.20
아일랜드	21	2.10	사우디아라비아	2	0.20

자료: OECD(2023), p. 212, 〈Annex I〉 기반 저자 작성

- 현재 디지털 서비스세를 시행하고 있는 약 20개 국가 중 15개국이 IF 가입국으로, 만약 Amount A 다자조약이 채택 및 발효된다면 제39조에 의해 디지털 서비스세는 점진적으로 축소될 것으로 보이나, 실현 가능성은 낮다고 판단됨
- 합의에 기초한 방안이 지체되는 상황이 지속될 것으로 보이기에, 현재 디지털 서비스세 준비 단계에 있는 국가 외 Amount A의 도입을 통한 해결을 지지하는 국가 역시 디지털 서비스세의 도입을 고려할 수 있음
  - 가령 벨기에와 같이 디지털 서비스세 도입 준비가 되었으나 국제적 합의를 지켜보던 국가는 실제로 시행할 가능성이 있음<sup>276)</sup>
  - 다만 이 경우에도 캐나다 사례와 같이 미국이 각 국가에 개별적으로 영향력을 행사할 가능성이 있음

*by-Country Estimates*, 2023, p. 12.

276) 86)과 상동

- 그 외 IF 또는 BEPS 다자조약에 참여하지 않고 독자적으로 디지털 서비스세를 시행 중인 나머지 다섯 국가<sup>277)</sup>의 경우 향후 제도 유지 여부 관련 불확실성이 존재함 - 다만 해당 국가들은 경제 수준이 낮은 개발도상국이라는 점에서 디지털 서비스세의 존속에 대한 국제적 파급력은 크지 않을 수 있음

### 3. UN을 통한 해결방안

- 한편, UN 차원에서 개발도상국의 입장을 충분히 대변할 수 있는 새로운 합의에 기초한 글로벌 조세 규칙 도입을 위해 노력하고 있음
  - UN은 2023년 11월, 개발도상국의 지지를 받아 지금까지 OECD 주도하에 이루어졌던 국제조세 체계에 대응하기 위해 글로벌 조세 규칙 관련 새로운 실무그룹을 설립한다는 결의안을 통과 시킨 바 있음<sup>278)</sup>
- 그러나 UN 주도의 논의에 대해 미국과 EU 등 주요 선진국은 반대 의사를 명확히 하고 있음
  - 상기 결의안 통과 이듬해인 2024년 8월 임시 위원회(Ad Hoc Committee)에서 국제조세 협력을 위한 UN 기본협약 운영지침 초안(Draft ToR for a UN Framework Convention on Int'l Tax Cooperation)을 총회(General Assembly)에 보내는 건에 대한 투표에서 미국과 EU 등 OECD 회원국 다수가 반대 또는 기권표를 던짐<sup>279)280)</sup>

277) 가나, 네팔, 탄자니아, 우간다, 짐바브웨 등

278) KITA, 「UN, OECD 주도의 글로벌 조세 규칙에 맞설 새로운 실무그룹 설립 추진」 [https://www.kita.net/board/tradeNews/tradeNewsDetail.do;JSESSIONID\\_KITA=6D49C9AE03D4C0D8E2AD23F1F3BA611E.Hyper?no=1838012](https://www.kita.net/board/tradeNews/tradeNewsDetail.do;JSESSIONID_KITA=6D49C9AE03D4C0D8E2AD23F1F3BA611E.Hyper?no=1838012), 검색일자: 2025. 7 .5.

279) UN, “Why the world needs a UN global tax convention,” <https://news.un.org/en/story/2024/08/1153301>, 검색일자: 2025. 7 .5.

280) 투표 결과는 찬성 110개국(개발도상국), 44개국 기권(EU국가), 8개국 반대(미국 등 기타 선진국)

- 결과적으로 투표가 가결되어 UN 기본협약 운영지침 초안이 2024년 12월 UN 총회에서 승인되었으나,<sup>281)</sup> 미국은 승인 과정에서도 우려의 목소리를 내었음
  - 2024년 11월, UN 총회 제2위원회(Second Committee)에서 이루어진 초안 승인을 위한 표결에서도 미국은 반대에 투표하며 다른 포럼들(fora)에서 진행 중인 정부 간 협상(intergovernmental negotiations)과 중복될 수 있다는 의견을 표명하였음<sup>282)</sup>
  - 이어서 2025년 2월에는 주 UN 미국대표부(United States mission to the United Nations)를 통해 “국제조세 협력을 위한 UN 기본협약”의 회의(session), 절차(process) 및 해당 협약의 조문(text) 협상 과정에 참여할 계획이 없으며, 해당 절차의 결과를 거부하고 반대하겠다는 의사를 밝힘<sup>283)</sup>
- 따라서 UN 주도의 국제적 합의 도출은 적어도 단기적으로는 매우 어려울 것으로 예상됨
- UN은 대상국과 함께 2027년까지 조약과 의정서(protocol)을 마무리하는 것을 목표로 하고 있으나, Amount A 다자조약의 사례<sup>284)</sup>를 볼 때 협의가 길어지면서 2027년을 넘길 가능성이 높음<sup>285)</sup>

---

이였음

281) United Nations, *Resolution adopted by the General Assembly on 24 Dec 2024(A/RES/79/235)*, 2024.

282) United Nations, “Concluding Its Session, Second Committee Approves 4 Resolutions, 2 Decisions, including Texts on Tax Cooperation, Affordable Energy Access,” [https://press.un.org/en/2024/gaef3614.doc.htm?utm\\_source=chatgpt.com](https://press.un.org/en/2024/gaef3614.doc.htm?utm_source=chatgpt.com), 검색일자: 2025. 7. 5.

283) United States mission to the United Nations, “Statement at the Session for the Intergovernmental Negotiating Committee on the UN Framework Convention on International Tax Cooperation,” <https://usun.usmission.gov/statement-at-the-session-for-the-intergovernmental-negotiating-committee-on-the-un-framework-convention-on-international-tax-cooperation/>, 검색일자: 2025. 7. 5.

284) Amount A 다자조약 역시 2021년 2-Pillar Solution 성명문 공개 당시 2023년 발효를 예상하였음

285) IISD, “UN Convention on Tax: What happened at recent negotiations, and what’s next?,” <https://www.iisd.org/articles/explainer/united-nations-international-tax-convention-negotiations>, 검색일자: 2025. 7. 5.

- 특히 ① UN 차원의 합의안에 대해서는 미국과 기타 선진국 모두 반대 입장이라는 점과 ② 현재까지 세부 규정이 마련되지 않았고 작업반(workstream)<sup>286</sup>을 통한 조약문 작성을 협의하는 비교적 초기 단계인 점 등을 고려할 시 당분간 UN 체제의 국제적 합의는 요원해 보임

#### 4. 결론

- 이상의 논의를 종합해 볼 때 OECD 또는 UN 주도의 국제적 합의에 기초한 근본적 해결방안이 단기적으로 도입되기는 매우 어려울 것으로 예상됨
  - 가장 큰 이해당사자인 미국이 두 국제기구 차원의 합의안에 모두 부정적이며, 트럼프 2기 정부 출범 이후 이러한 입장을 더욱 명확화하고 있음
  - 추후 미국이 국제적 합의에 기초한 방안에 대한 수용 의사를 보이더라도 다자간 국제조약은 많은 국가의 이해관계가 얽혀 있기에 최종 합의 도출까지는 장기간 소요될 것으로 예상됨
    - 분야는 상이하나 비교적 최근에 발효된 통상 분야 다자간조약인 “역내포괄적경제동반자협정(Regional Comprehensive Economic Partnership Agreement, RCEP)”의 경우 2012년 11월 협상 개시 선언부터 2022년 2월 국내 발효까지 약 10년 가까이 소요된 바 있음<sup>287</sup>)
- 따라서 디지털 서비스세 제도는 당분간 미국의 조치와 Non-US 국가의 대응 과정에서 높은 변동성과 불확실성을 동반하면서 지속될 것으로 예상됨

286) 현재 UN의 작업반은 framework convention(Workstream I), taxation of services(Workstream II), dispute prevention and resolution(Workstream III) 등 3개 그룹으로 나뉘어 있음

287) FTA 강국 Korea, 「다자통상정책: RCEP」, <https://www.fta.go.kr/ftamain/trade/rcep/1/2/>, 검색일자: 2025. 7. 20.

- 합의에 기초한 대응 방안 도입이 지연되면서 디지털 다국적기업에 대한 과세권을 행사하고자 하는 국가들의 제도 유지 또는 신규 도입 유인이 강화될 수 있음
  - 다만 미국의 보복 조치로 인해 제도의 유지 또는 확산이 제한적일 가능성도 있음
- 당분간 디지털 서비스세를 둘러싼 변동성과 불확실성이 상당할 것으로 예상되므로, 우리나라는 개별 국가와 국제기구 등 국제사회의 움직임에 대한 면밀한 모니터링이 필요할 것으로 판단됨

# 참고문헌

## 1. 문헌자료

김정홍, 『국제조세질서의 현황과 전망-BEPS를 중심으로-』, 법무법인 광장, 2023.

이창희·김정홍·윤지현, 『국제조세법 제3판』, 박영사, 2023.

Brian J. Arnold, 『국제조세입문 제4판』, 문준필·서보국·양인준·전애진·최정희·황남석  
윤희, 정독, 2021.

Congressional Research Service, *The Pillar 2 Global Minimum Tax: Implications for U.S. Tax Policy*, 2023.

European Parliament, *Commitments made at the hearing of MARGRETHE VESTAGER: Executive Vice-President-designate Europe Fit for Digital Age*, 2019.

Harald Pühr, a Jakob Müllnerb and Claudia Trentinic, “An innovative measure for digital firms’ internationalization,” *UNCTAD Transitional Corporations* 30, 2023.

HM Revenue and Customs, *Investigation into the Digital Services Tax*, 2023  
Kane Borders, Sofia Balladares, Mona Barake and Enea Baselgia, *Digital Service Taxes*, EU TAX observatory note, 2023.

KPMG, *Guide to the new Tax on Certain Digital Services*, 2020.

\_\_\_\_\_, *Taxation of the digitalized economy: Developments summary*, 2025.

Mona Barake and Elvin Le Pouhaër, *Tax Revenue from Pillar One Amount A:*

- Country-by-Country Estimates*, Paris School of Economics, 2023.
- OECD, *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1-2015 Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project*, 2015.
- \_\_\_\_\_, *Digital Economy Outlook 2024 (Volume 1)*, 2024.
- \_\_\_\_\_, *Model Tax Convention on Income and on Capital Full version*, 2017.
- \_\_\_\_\_, *Pillar One Update from the Co-Chairs of the Inclusive Framework on BEPS*, 2025.
- \_\_\_\_\_, *Tax Challenges Arising from Digitalization - Interim report 2018*, 2018.
- \_\_\_\_\_, *The Multilateral Convention To Implement Amount A Of Pillar One Two-Pillar Solution To Address The Tax Challenges Arising From The Digitalisation Of The Economy*, 2023.
- \_\_\_\_\_, *2017 Update to the OECD Model Tax Convention*, 2017.
- UNCTAD, *Digital Economy Report 2019*, 2019.
- \_\_\_\_\_, *Investment trends monitor*, 2022a.
- \_\_\_\_\_, *Transitional Corporations: Investment and development*, 2022b.
- \_\_\_\_\_, *World Investment Report 2022: International tax reforms and sustainable investment*, 2022c.
- \_\_\_\_\_, *Transitional Corporations: An innovative measure for digital firms' internationalization*, 2023.
- UN, *United Nations Model Double Taxation Convention*, 2017.
- \_\_\_\_\_, *United Nations Model Double Taxation Convention*, 2021.
- \_\_\_\_\_, *Resolution adopted by the General Assembly on 24 Dec 2024(A/RES/79/235)*, 2024.
- \_\_\_\_\_, *Vienna Convention on the Law of Treaties*, 1969.
- USTR, *2019 National Trade Estimate Report on Foreign Trade Barriers*, 2019.
- \_\_\_\_\_, *2025 National Trade Estimate Report on Foreign Trade Barriers*, 2025.
- \_\_\_\_\_, *Section 301 Investigation : Report on France's Digital Services Tax*, 2019.

- \_\_\_\_\_, *Section 301 Investigation: Report on Austria's Digital Services Tax*, 2021a.
- \_\_\_\_\_, *Section 301 Investigation: Report on Italy's Digital Services Tax*, 2021b.
- \_\_\_\_\_, *Section 301 Investigation: Report on Spain's Digital Services Tax*, 2021c.
- \_\_\_\_\_, *Section 301 Investigation: Report on Turkey's Digital Services Tax*, 2021d.
- \_\_\_\_\_, *Section 301 Investigation: Report on United Kingdom's Digital Services Tax*, 2021e.
- \_\_\_\_\_, *Section 301 Investigation: Report on India's Digital Services Tax*, 2021f.
- \_\_\_\_\_, *Section 301 Investigation: Status Update on Digital Services Tax Investigations of Brazil, the Czech Republic, the European Union and Indonesia*, 2021g.

## 2. 법령

「국제조세조정에 관한 법률」

영국, 「2020년 재정법(Finance Act 2020)」

오스트리아, 「디지털 서비스세법(Digitalsteuergesetz(DiStG))」

\_\_\_\_\_, 「2020년 디지털 서비스세법 시행령(DiStG 2020-UmsetzungsV)」

\_\_\_\_\_, 「광고세법(Werbeabgabegesetz 2000)」

이탈리아, 「2025년 예산법(Legge di Bilancio 2025)」

튀르키예, 「디지털 서비스세 및 일부 법률과 법률효과를 가진 법령 제375호의 개정  
에 관한 법률(Dijital Hizmet Vergisi ile Baz ı Kanunlarda ve 375 Say ı l ı Kanun  
Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yap ı lmas ı Hakk ı nda Kanun)」

\_\_\_\_\_, 「디지털 서비스세에 관한 일반 공고(General Communique on Digital Service  
Tax)」

프랑스, 「상품 및 용역세법(Code des impositions sur les biens et services)」

프랑스, 「2019 디지털 대기업 과세에 관한 법률안(Ministere de L'Economie et des

Finances, Project de loi Relative a la Taxation des Grandes Entreprises du Numerique, 2019)」

### 3. 온라인 자료 및 데이터

외교부, <https://www.mofa.go.kr/www/index.do>

FTA 강국 KOREA, <https://www.fta.go.kr/ftamain>

나이지리아 국세청(Federal Inland Revenue Service), <https://www.firs.gov.ng>

미국 무역대표부(United States Trade Representative), <https://ustr.gov>

\_\_\_, 백악관(The White House), <https://www.whitehouse.gov>

\_\_\_, 재무부(U.S. Department of Treasury), <https://home.treasury.gov>

\_\_\_, 주 UN 대표부(United States mission to the United Nations), <https://usun.usmission.gov>

스페인 국세청(Agencia Tributaria), [https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/en\\_gb/inicio.html](https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/en_gb/inicio.html)

\_\_\_, 정부(Gobierno de espana), <https://www.mpr.gob.es/Paginas/index.aspx>

\_\_\_, 총리실(La Moncloa), <https://www.lamoncloa.gob.es>

영국 감사원(National Audit Office), <https://www.nao.org.uk>

\_\_\_, 정부(Gov.UK), <https://www.gov.uk>

\_\_\_, 의회(UK Parliament), <https://publications.parliament.uk>

오스트리아 재무부(Bundesministerium für Finanzen), <https://www.bmf.gv.at>

\_\_\_, 연방상공회의소(Wirtschaftskammer Österreich), <https://www.wko.at>

\_\_\_, 의회(Österreichisches Parlament), <https://www.parlament.gv.at>

\_\_\_, 통계청(Statistics Austria), <https://www.statistik.at>

\_\_\_, 통신, 방송규제청(RTR, KommAustria), <https://www.rtr.at>

이탈리아 공공재정 관측소(Osservatorio Conti Pubblici Italiani), <https://osservatori>

- ocpi.unicatt.it
- 캐나다 정부(Government of Canada), <https://www.canada.ca/en.html>
- 튀르키예 재무부(Hazine ve Maliye Bakanl ı ğ ı), <https://en.hmb.gov.tr/general-government>
- 프랑스 공공재정-조세 관보(Bulletin Officiel des Finances Publiques - Impôts), <https://bofip.impots.gouv.fr>
- 프랑스 국립음악센터(Centre national de la musique), <https://cnm.fr>
- \_\_\_\_, 경제부(Ministère de l'économie), <https://presse.economie.gouv.fr>
- \_\_\_\_, 법령포털(Légifrance), <https://www.legifrance.gouv.f/>
- \_\_\_\_, 재정총국(Direction générale des Finances publiques), [www.impots.gouv.fr](http://www.impots.gouv.fr)
- EU 이사회(European Council), <https://www.consilium.europa.eu/en>
- \_\_\_\_, 의회(European Parliament), <https://www.europarl.europa.eu/portal/en>
- OECD, <https://www.oecd.org/en.html>
- United Nations, <https://www.un.org/en>
- 2012 G20 멕시코 정상회의(G2012 Mexico), <https://g20.org/summit-and-logos/2012-los-cabos>
- Bloomberg, <https://www.bloomberg.com>
- CEPS, <https://cdn.ceps.eu>
- Congress.gov, <https://www.congress.gov>
- Deloitte, <https://www.deloitte.com/en>
- DLA piper, <https://www.dlapiper.com/en>
- EY, <https://www.ey.com/en>
- Financial Times, <https://www.ft.com>
- Global VAT Compliance, <https://www.globalvatcompliance.com/>
- IBFD, <https://www.ibfd.org>
- IISD, <https://www.iisd.org>

India Briefing, <https://www.india-briefing.com>

KESiKLi, <https://kesikli.com>

KITA, <https://www.kita.net>

La Lettre, <https://www.lalettre.fr/fr>

Mc Dermott Will & Schulte, <https://www.mwe.com>

Miccinesi, <https://miccinesi.com>

Music business worldwide, <https://www.musicbusinessworldwide.com>

PwC, <https://taxsummaries.pwc.com>

Reuters, <https://www.reuters.com>

Tax foundation, <https://taxfoundation.org>

The Guardian, <https://www.theguardian.com/international>

The Washington Post, <https://www.washingtonpost.com>

Unternehmensservice Portal, <https://www.usp.gv.at>

VAT Calc, <https://www.vatcalc.com>

Agencia Tributaria, “Tax Revenue Annual Report,” [https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/en\\_gb/datosabiertos/catalogo/hacienda/Informes\\_anual\\_es\\_de\\_Recaudacion\\_Tributaria.shtm](https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/en_gb/datosabiertos/catalogo/hacienda/Informes_anual_es_de_Recaudacion_Tributaria.shtm)

Camera dei deputati, “Resoconti delle Giunte e Commissioni,” [https://www.camera.it/leg19/1105?id\\_commissione=06&annomese=202307&view=filtered\\_scheda&shadow\\_organo\\_parlamentare=3506](https://www.camera.it/leg19/1105?id_commissione=06&annomese=202307&view=filtered_scheda&shadow_organo_parlamentare=3506)

Direction Générale des Finances Publiques, “Statistiques - données budgétaires et autres impôts,” <https://www.impots.gouv.fr/statistiques-donnees-budgetaires-et-autres-impots>

EY, “Digital Services Taxes and other Taxes on the Digital Economy (1 June 2025),” <https://taxnews.ey.com/news/2025-1277-digital-services-taxes-and-other-taxes-on-the-digital-economy-1-june-2025>

- HM Revenue & Cuustoms, “HMRC tax receipts and National Insurance contributions for the UK,” <https://www.gov.uk/government/statistics/hmrc-tax-and-nics-receipts-for-the-uk>
- ITIF, “Austria’s Digital Tax Policy,” <https://itif.org/publications/2025/02/11/austria-digital-tax-policy>
- ITIF, “The UK’s Digital Tax Policy,” <https://itif.org/publications/2025/02/11/uk-digital-tax-policy>
- Jefatura del Estado, “del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales,” [https://www.boe.es/diario\\_boe/txt.php?id=BOE-A-2020-12355](https://www.boe.es/diario_boe/txt.php?id=BOE-A-2020-12355)
- Osservatorio Conti Pubblici Italiani, “Guida alle banche dati di Finanza Pubblica,” <https://osservatoriocpi.unicatt.it>
- Republic of Turkiye, Ministry of Treasury and Finance, “2020~2024 General Government’s Financial Statistics”, <https://en.hmb.gov.tr/general-government>
- Statistics Austria, “Taxes and social contributions in Austria: National Tax List,” <https://www.statistik.at/en/statistics/national-economy-and-public-finance/public-finance/public-finance/tax-revenue>
- Tax foundation, “Digital Taxation around the World,” <https://taxfoundation.org/research/all/global/digital-taxation>

## 부록

### 부록 1: 디지털 서비스세 도입 현황(상세)

〈부표 1〉 디지털 서비스세 도입 현황(상세)<sup>1)</sup>

국가	상태 <sup>2)</sup>	유형 <sup>3)</sup>	연도 <sup>4)</sup>	과세대상 거래	세율	기준점
프랑스	시행	매출	2019. 1.	- 온라인 타겟 광고서비스 - 디지털 상거래 증개서비스	3	- 전 세계 매출 7억 5,000만유로 - 국내 매출 2,500만유로
프랑스	시행	매출 외 가치 (결제, 광고비)	2024. 1.	- 유료/무료로 녹음된 음악 또는 뮤직비디오 제공 서비스	1.2	- 고객 결제액(100%)과 광고주/ 스폰서 광고비(34%)의 총액 2,000만유로
짐바브웨	시행	매출	2019. 1.	- 전자상거래(라디오, TV, 위성방송 서비스, 전자서비스)	5	- 국내 매출 50만달러
짐바브웨	시행	기존세목 (VAT)	2020. 1.	- 전자상거래(라디오, TV, 위성방송 서비스, 전자서비스)	15	- 2만 5,000달러
오스트리아	시행	매출	2020. 1.	- 온라인 광고	5	- 전 세계 매출 7억 5,000만유로 - 국내 매출 2,500만유로
이탈리아	시행	매출	2020. 1.	- 온라인 타겟 광고서비스 - 디지털 상거래 증개서비스 - 데이터 판매	3	- 전 세계 매출 7억 5,000만유로
말레이시아	시행	매출 외 가치 (총 가치)	2020. 1.	- 디지털 서비스	8	- 소비자 제공 총 가치 50만링깃

(단위: %, 국별 통화 또는 미국 달러)

〈부표 1〉의 계속

국가	상태 <sup>2)</sup>	유형 <sup>3)</sup>	연도 <sup>4)</sup>	과세대상 거래	세율	기준점
나이지리아	시행	기본세목 (CIT)	2020. 2.	- SEP 해당 외국기업: ① 디지털 플랫폼 ② 현지 도메인 사용 또는 웹사이트 주소 등록 ③ 현지인과 지속적, 목적을 가진 상호 작용 (플랫폼 현지화, 현지결제 등) - 디지털 광고서비스 - 디지털 콘텐츠 제공 - 디지털 환경 제공 및 운영 - 중개 서비스	6	- 총 매출 또는 소득 2,500만나이라
튀르키예	시행	매출	2020. 3.	- 디지털 광고서비스 - 디지털 콘텐츠 제공 - 디지털 환경 제공 및 운영 - 중개 서비스	8	- 전 세계 매출 7억 5,000만유로 - 국내 매출 2,500만리라
영국	시행	매출	2020. 4.	- 검색엔진 - 소셜미디어 서비스 - 온라인마켓	2	- 전 세계 매출 5억 파운드 - 국내 매출 2,500만파운드
베트남	시행	기본세목 (VAT, CIT) <sup>5)</sup>	2020. 7.	- 전자상거래 - 디지털 플랫폼 - 기타 관련 서비스	5~10 (VAT) 0~10 (CIT)	
인도네시아	시행	기본세목 (VAT)	2020. 7.	- 전자시스템/전자상거래	12	- 국내 거래액 6억 또는 월간 5,000만루피아 - 국내 접속건수/트래픽 수치 연간 1만 2,000회 또는 월간 1,000회
폴란드	시행	매출 외 가치 (부가금)	2020. 7.	- 시청각 미디어서비스 - 시청각 상업 커뮤니케이션	1.5	
스페인	시행	매출	2021. 1.	- 온라인 타겟 광고서비스 - 디지털 상거래 중개서비스 - 데이터 판매	3	- 전 세계 매출 7억 5,000만유로 - 국내 매출 300만유로
케냐	시행	매출 외 가치 (총 거래 가치)	2021. 1.	- 디지털 마켓 플레이스 - 디지털 서비스	1.5	
네팔	시행	기본세목(VAT)	2022. 5.	- 디지털 서비스	13	- 총 거래액 300만루피
네팔	시행	매출 외 가치 (총 거래)	2022. 7.	- 디지털 서비스	2	- 총 거래액 300만루피

〈부표 1〉의 계속

국가	상태 <sup>2)</sup>	유형 <sup>3)</sup>	연도 <sup>4)</sup>	과세대상 거래	세율	기준점
가나	시행	기존 세목 (VAT, 원천징수)	2022. 4.	- 전자상거래 - 통신 거래 서비스	15(VAT) (원천징수는 VAT 금액의 7)	
탄자니아	시행	매출 외 가치 (총 결제액)	2022. 7.	- 전자 서비스	2	
탄자니아	시행	기존세목 (원천징수)	2024. 7.	- 디지털 콘텐츠 - 디지털 자산	3 (디지털 콘텐츠) 5 (디지털 자산)	
우간다	시행	매출 외 가치 (총 결제액)	2023. 7.	- 디지털 서비스	5	
콜롬비아	시행	매출 (또는 원천징수)	2024. 1.	- SEP 해당 비거주 디지털 서비스 기업: ① 약 35만 달러 ② 콜롬비아 시장과 체계적, 의도적 상호작용(고객 수 또는 현지결제 등)	3(매출) 10(원천)	- 국내 매출 약 35만달러
덴마크	시행	매출	2024. 1.	- 주문형 오디오 비주얼 미디어 서비스	2	- 국내 매출 1,500만크로네
시에라리온	시행	매출	2024. 1.	- 전자 및 디지털 거래	1.5	
헝가리	중단·보류	매출	2019. 7.	- 온라인 광고	7.5	- 국내 매출 1억포린트
튀니지	중단·보류	매출	2024. 11.	- 컴퓨터 소프트웨어 - 인터넷 기반 서비스	3	
캐나다	중단·보류	매출	2025. 6.	- 온라인 마켓플레이스 - 온라인 광고 - 소셜 미디어 - 사용자 데이터	3	- 전 세계 매출 7억 5,000만유로 - 국내 매출 2,000만캐나다달러
인도	중단·보류	매출 외 가치 (총 대가)	2025. 4.	- 온라인 광고 - 전자상거래	6(광고) 2(상거래)	- 국내 결제액 10만루피 국내 총 대가 2,000만루피

〈부표 1〉의 계속

국가	상태 <sup>2)</sup>	유형 <sup>3)</sup>	연도 <sup>4)</sup>	과세대상 거래	세율	기준점
뉴질랜드	중단-보류	매출	2025. 5.	- 중개 플랫폼 - 소셜 미디어, 콘텐츠 공유 플랫폼 - 인터넷 검색 엔진 - 위의 항목을 통한 광고 - 사용자 생성 데이터	3	- 전 세계 매출 7억 5,000만유로 - 국내 매출 3,500만뉴질랜드달러
체코	제안-준비	매출	2019. 9.	- 타겟 광고 - 사용자 데이터 전송 - 다자간 디지털 인터페이스 서비스	7	- 전 세계 매출 7억 5,000만유로 - 국내 매출 1억코루나
벨기에	제안-준비	매출	2020. 1.	- 온라인 타겟 광고서비스 - 사용자 데이터 판매 - 디지털 증개 서비스	3	- 전 세계 매출 7억 5,000만유로 - 국내 매출 500만유로
포르투갈	제안-준비	매출 외 가치 (부과금)	2021. 2.	- VOD 구독 서비스 - 영상 공유 플랫폼에 포함된 시청각 상업 키뮤니케이션	1 4 (VOD 구독) (키뮤니케이션)	

주: 1) 본 표는 2025년 6월 30일까지의 현황에 대한 각 자료를 저자가 취합 및 축약한 것으로, 이후의 변화는 반영되지 않았으며 상세 정보는 출처 참조

2) 유형의 분류는 참조한 자료상 과세대상 금액이 매출액(revenue, turnover 등)이면서 기존 세목의 세율이 아닌 별도의 세율을 적용하는 경우 '매출'로, 적용하는 세율이 기존 세목의 세율로 적용되는 경우에는 '기존세목'으로, 과세대상 금액을 매출액이 아닌 거래(transaction), 결제(payment), 대가(consideration), 부과금(surcharge)과 같이 별도 명칭의 가치에 세율을 적용하는 경우에는 '매출 외 가치'로 각각 분류함

3) 시행은 디지털 서비스세 제도가 시행 중에 있음을 의미하나 실제 징수 여부는 국가별 사유로 인해 상이함. 중단-보류는 디지털 서비스세를 도입 했으나 여러 사유로 인해 중단 또는 보류된 유형임. 제안-준비는 국가별 디지털 서비스세 도입을 위한 법안을 제안 또는 발의했으나 시행 전에 있는 유형임

4) 시행 및 제안-준비 국가에 대해서는 해당 조치를 최초로 시행한 연월이며, 중단-보류에 대해서는 가장 최근에 이루어진 연월임

5) 베트남의 경우 매출액(revenue)을 기반으로 따른 CIT 및 VAT 세율을 적용함

자료: Borders, Balladares, Barake and Baselgia et al.(2023); OECD(2023); Tax foundation, "Digital Taxation around the World," <https://taxfoundation.org/research/all/global/digital-taxation/>, 검색일자: 2025. 6. 30.; EY, "Digital Services Taxes and other Taxes on the Digital Economy(1 June 2025)," <https://globaltaxnews.ey.com/news/2025-1277-digital-services-tax> and Other Taxes-on-the-digital-economy(1 June-2025)," 검색일자: 2025. 6. 30.; Bloomberg Tax, "Digital Service Taxes and Other Unilateral Measures Roadmap," <https://pro.bloombergtax.com/insights/international-tax/digital-service-tax-es-roadmap/>, 검색일자: 2025. 6. 30. 등의 자료를 활용하여 저자 작성

## 부록 2: 기타 디지털 서비스세 제도 도입 사례

〈부표 2〉 기타 디지털 서비스세 제도 도입 사례

구분	프랑스	나이지리아
DST 유형	매출 외 가치(결제, 광고비)	기존 세목(CIT)
시행일	2024. 1. 1.	2020. 2. 3.
도입 배경	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 국립음악센터(Centre national de la musique)의 지원(aid) 프로그램 재원 지원</li> <li>- 지원 프로그램: 음반 산업, 라이브 공연 산업, 음악 출판, 음반 매장 등의 이해관계자 대상 각 분야의 수요에 맞춤형 지원</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 재정 개혁(fiscal reform)의 일환으로서 세수 확대 및 석유 의존형 경제(oil-dependent economy) 다각화</li> </ul>
납세 의무자	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 음악 또는 뮤직비디오의 대여(rental)를 통해 수익을 창출하는 법인</li> <li>* 예: 음악 스트리밍 플랫폼 서비스</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- SEP 해당 외국 기업</li> <li>① 아래 사항과 함께 디지털 플랫폼을 사용하여 2,500만나이라 이상의 총 매출 또는 소득을 창출             <ol style="list-style-type: none"> <li>나이지리아 내 개인에게 스트리밍 또는 다운로드 서비스를 제공하는 디지털 콘텐츠</li> <li>웹사이트 또는 모바일 앱을 포함한 디지털 인터페이스에서 나이지리아의 사용자 활동으로 수집된 데이터 전송</li> <li>디지털 플랫폼을 통해 나이지리아 사람에게 직·간접적으로 상품 또는 서비스 제공</li> <li>나이지리아 내 공급업체와 고객을 연결하는 디지털 플랫폼을 통한 중개 서비스 제공</li> </ol> </li> <li>② 나이지리아 도메인(.ng)을 사용하거나 나이지리아에 웹사이트 주소를 등록</li> <li>③ 나이지리아 고객과 지속적이고 목적을 가진 상호 작용(플랫폼 현지화, 현지 통화 결제 등)</li> </ul>
과세 대상 거래	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 유료 또는 무료로 녹음된 음악 또는 뮤직비디오 제공 서비스</li> <li>- 음악 작품에 대한 정보를 제공하고 대중에게 홍보하는 것을 주된 목적으로 하는 무료 서비스는 제외</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 납세의무자 항목 참조</li> </ul>

## 〈부표 2〉의 계속

구분	프랑스	나이지리아
과세 표준	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 고객의 결제금액(price paid)(100%)과 광고주, 스폰서가 해당 법인에 광고를 위해 지불한(sums paid) 금액(34%)을 합산한 총액이 2,000만유로를 초과할 경우 2,000만유로의 초과분에 과세를 부과</li> <li>- 과세표준은 각 서비스별 별도로 평가됨</li> <li>- 동일한 서비스를 통해 수익을 얻는 복수의 납세자가 있는 경우 해당 한도는 각 납세자의 수익 비율에 따라 분배됨</li> </ul>	- 납세의무자 항목 참조
대상 기업 수	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 스포티파이, Deezer, 애플, 유튜브 등</li> <li>- 정확한 수는 확인되지 않음</li> </ul>	- 확인되지 않음
적용세율	- 1.2%	- 6%
디지털 서비스세 세수액 <sup>1)</sup>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 약 930만유로(2024 예상치)</li> <li>- 세수는 연간 상한액 범위 내에서 국립음악센터(Centre national de la musique)에 배정됨<sup>1)</sup></li> </ul>	- 확인되지 않음
신고 및 납부 기한	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 역년(calender year) 연말에 납부</li> <li>- VAT와 동일한 신고 및 징수 절차를 따름</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 회계연도(accounting year) 종료일로부터 6개월 이내</li> <li>- CIT와 동일한 신고 및 징수 절차를 따름</li> </ul>
가산세	VAT 관련 일반규정 적용	CIT 관련 일반규정 적용

주: 1) 상한액의 구체적 금액은 2024 재정법(de finances 2024) 내에서 확인되지 않음

자료: 1. 프랑스

Centre national de la musique, "Streaming Tax," <https://cnm.fr/en/news/streaming-tax/>, 검색일자: 2025. 7. 31.; Légifrance, "de finances pour 2024," <https://www.legifrance.gouv.fr/download/pdf?id=UWL4i1GGk38rVuca0qP9zM1EHFQ2DgWXsjxXY-a5RFQ=>, 검색일자: 2025. 7. 31.; La Lettre, "La taxe streaming rapportera moins que prévu," [https://www.lalettre.fr/fr/medias\\_plateformes/2024/09/12/la-taxe-streaming-rapportera-moins-que-prevu,110285305-art](https://www.lalettre.fr/fr/medias_plateformes/2024/09/12/la-taxe-streaming-rapportera-moins-que-prevu,110285305-art), 검색일자: 2025. 7. 31.; Music business worldwide, "Macron calls for fairer music streaming model after France imposes 'music streaming tax,'" [https://www.musicbusinessworldwide.com/macron-calls-for-fairer-music-streaming-model-after-france-imposes-music-streaming-tax/?utm\\_source=chatgpt.com](https://www.musicbusinessworldwide.com/macron-calls-for-fairer-music-streaming-model-after-france-imposes-music-streaming-tax/?utm_source=chatgpt.com), 검색일자: 2025. 7. 31. 등의 자료를 활용하여 저자 작성

2. 나이지리아

EY, "Digital Services Taxes and other Taxes on the Digital Economy(1 June 2025)," <https://globaltaxnews.ey.com/news/2025-1277-digital-services-taxes-and-other-taxes-on-the-digital-economy-1-june-2025>, 검색일자: 2025. 6. 30.; Federal Inland Revenue Service, "File tax returns," <https://www.firs.gov.ng/company-income-tax>, 검색일자: 2025. 7. 31.; Reuters, "Nigeria plans to tax digital non-resident firms at 6% of turnover," <https://www.reuters.com/markets/rates-bonds/nigeria-plans-tax-digital-non-resident-firms-6-turnover-2022-01-05/>, 검색일자: 2025. 7. 31.

세정연구 25-01

해외 주요국의 디지털 서비스세 제도 연구

발행 2025년 9월 30일

저자 김빛마로·장석민·이희경·심태완

발행인 이영

발행처 한국조세재정연구원

30147 세종특별자치시 시청대로 336

TEL: 044-414-2114(대) www.kipf.re.kr

등록 1993. 7. 15. 제2014-24호

조판및  
인쇄 (주)세일포커스

© 한국조세재정연구원 2025

ISBN 979-11-6655-376-9

\* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.