

이차전지·전기차 등 신산업 해외진출 기업 글로벌최저한세 세부담↓ 글로벌 경쟁력↑

[이주의 초점]

올해부터 디지털세 필라2 글로벌최저한세
'병행과세' 시행 (4p)

[위클리 뉴스]

부산 소재 석유저장시설 종합보세구역 신규 지정 ...
북극항로 진출 핵심 거점 육성

유니패스로 관세 납부 기한 연장·분할납부 신청 가능 ...
1월 1일부터 시행

중국 수출 식품기업 공장 등록, 자연산 수산물 신규
수출 등록 간소화 (6p)

[오피니언]

"언제든 관세폭탄 떨어질 수 있다" 한-인도 CEPA
활용 핵심 '정확한 품목분류' (11p)

최신 판례로 알아본 인도 관세 면제 및 감면적용과
철회 (15p)

[관세판례 동향]

수입국에서 실제 발생한 하자보증비용 간접지급액
해당 여부 (21p)



발행인 이종우

편집인 남성훈

총괄 김민정 mjk2413@kctdi.or.kr

취재 하구현 sendme95@kctdi.or.kr
김성은 ray1023@kctdi.or.kr마케팅 손민기 smk0110@kctdi.or.kr
김진우 kjw@kctdi.or.kr

디자인 경성문화사

발행처 한국관세무역개발원

발행일 2026년 1월 12일(통권 제2162호)

I S S N 2799-7251

e-ISSN 2799-726X

등록번호 서울 다07117(2005.5.20.)

주소 서울시 강서구 마곡중앙로 22 6층
한국관세무역개발원 지식사업실

홈페이지 www.kctdi.or.kr

S N S www.instagram.com/kctdi.official

본지의 모든 콘텐츠는 「저작권법」에 의한 보호를 받는 저작물로서 무단 복제 및 배포가 원칙적으로 금지되며, 협의 또는 허락에 의한 경우에도 출처를 반드시 명시하여야 함을 알려드립니다.

C O N T E N T S

이주의 초점

- 04** 올해부터 디지털세 필라2 글로벌최저한세
‘병행 과세’ 시행

06 Weekly News

오피니언

- 11** 시선, 인도 통관
오 한 흠 KOTRA 뉴델리무역관(관세사)
“언제든 관세폭탄 떨어질 수 있다” 한·인도
CEPA 활용의 핵심 ‘정확한 품목분류 (HS Code)’
장 재 원 버드트리 매니지먼트 대표(미국변호사)
최신 판례로 알아본 인도 관세 면제 및 감면의
적용과 철회

관세행정실무해설

- 19** 질의응답사례
통관보류 서류 발급

판례동향

- 21** 관세판례해설
수입국에서 실제 발생한 하자보증비용이
간접지급액에 해당되는지 여부

품목분류동향

- 47** 세번 바로잡기
에루크산 함량 따라 다른 ‘유채씨 박’
-

올해부터 디지털세 필라2 글로벌최저한세 '병행 과세' 시행

최저한세제도 운영국 글로벌최저한세 적용 배제, 지출액·생산량 기반 세액공제 우대, 간소화된 실효세율 계산방식 도입

다국적 기업의 조세회피를 방지하고 국가 간의 공정한 조세 경쟁 환경을 조성하기 위한 디지털세 필라2 글로벌최저한세제도 개편 방안이 확정됐다.

이중과세 방지를 위해 글로벌최저한세와 유사한 최저한세 제도를 운영하는 국가는 글로벌최저한세 적용 대상에서 제외하고, 기업이 실물투자를 통해 받는 특정 세제 혜택에 대해서는 글로벌최저한세의 실효세율에 포함하지 않기로 했다. 또 기업의 납세협력 부담과 세무당국의 행정부담도 경감된다.

경제협력개발기구(OECD)/주요 20개국(G20) 포괄적 이행체계(IF)는 1월 5일(현지시간) 145개 이상 회원국의 승인을 거친 디지털세 필라2의 개편 방안을 발표했다.

글로벌최저한세는 다국적 기업의 소득이전을 통한 조세회피와 세원잠식을 방지하는 것을 목표로 일정 규모 이상의 다국적 기업의 소득에 최소 15% 이상의 세율로 과세하는 제도다.

우리나라는 2022년 12월 「국제조세조정에 관한 법률」 제60조와 제86조를 신설해 세계 최초로 글로벌최저한세를 입법했다. 유럽연합(EU), 영국, 일본, 호주 등 주요국은 2024년부터 글로벌최저한세를 시행하고 있다.

그간 글로벌최저한세 제도는 해당 제도와 동일한 정책목적을 달성할 수 있는 자체 최저한세제도를 이미 시행하고 있는 경우 다른 국가에서 글로벌최저한세 과세 시 이중과세 문제에 노출된다는 우려가 있었다.

이에 주요 7개국 협의체(G7)는 작년 6월 성명문을 통해 글로벌최저한세와 자체 최저한세제도가 병행(Side-by-Side)할 수 있는 방안을 IF에서 마련하기로 합의하고, OECD 산하 재정위원회(CFA, Committee on Fiscal Affairs), 운영위원회(SG, Steering Group), 실무작업반(WP11, Working Party 11) 차원의 회의를 거쳐 G7 성명문 이행과 글로벌최저한세의 안정성과 확실성을 담보하기 위한 패키지 형태의 글로벌최저한세 개편 방안을 마련하게 됐다.

IF의 글로벌최저한세 개편 방안 따르면, 올해부터 특정 국가가 글로벌최저한세와 충분히 유사한 제도(적격 병행제도)를 운영하는 경우, 최종모기업이 해당 국가에 소재한 다국적 기업 그룹은 글로벌최저한세 중 소득산입규칙과 소득산입보완규칙을 적용받지 않아 해당 그룹의 다른 구성기업 소재지국은 글로벌최저한세를 과세하지 않는다.

다만 특정 국가의 제도가 적격 병행제도로 인정받기 위해서는 ▲국내소득에 대해 명목세율 20% 이상 법인세와 15% 이상 최저한세를 적용하고, ▲다국적 기업 그룹의 소득에 적용되는 실효세율이 15% 이상이어야 하며, ▲피지배외국법인 등에서 발생한 국외소득에 대해 실효세율 15% 이상 포괄적으로 과세하는 제도를 보유하고 있어야 한다. ▲이에 더해 다른 국가에서 운영하는 적격소재국추가세(QDMTT, Qualified Domestic Minimum Top-up Tax) 제도에 근거해 외국에 납부한 세액을 다국적 기업의 산출세액에서 공제해야 한다.

QDMTT 제도는 다국적 기업 그룹이 특정 국가에서 벌어들인 소득에 대한 실효세율이 국제적으로 합의된 최저 세율인 15%에 미달할 경우 그 부족분에 해당하는 추가세액을 해당 국가 내에서 직접 징수할 수 있도록 하는 제도를 말한다.

현재 적격 병행제도를 운영하고 있는 것으로 인정받은 국가는 미국으로, 최종모기업이 미국에 소재한 다국적 기업 그룹은 올해 1월 1일 이후 발생한 소득분에 대해서는 글로벌최저한세를 적용받지 않을 수 있다. 미국 외 국가도 내년 또는 2028년부터 IF 평가를 거쳐 적격 병행제도에 해당하는지 여부를 인정받을 수 있다.

앞으로 적격 병행제도를 운영하는 국가 명단은 IF 동료평가 등을 거쳐 OECD 중앙기록부에 정식 등재 및 대외에 공개된다. 평가 방식은 기존 적격소득산입규칙 및 적격소재국추가세 평가와 동일한 방식이다.

글로벌최저한세의 세부담이 늘어나지 않도록 하는 방안도 마련했다.

각국은 기업의 실물투자와 경제성장을 촉진하기 위해 다양한 형태의 세계 인센티브를 운영하고 있으나 정작 세계 인센티브는 기업의 글로벌최저한세 실효세율을 낮춰 글로벌최저한세 세부담을 증가시킬 수 있었다.

이에 IF는 각국이 시행 중인 조세정책의 실효성을 제고하기 위한 목적에서 올해부터 실물투자와 관련한 세계 인센티브를 적격 세계 인센티브로 정의하고, 한도금액 범위 내에서 글로벌최저한세 실효세율에 영향이 없도록 해 글로벌최저한세 세부담이 늘어나지 않도록 하는 방안에 합의했다.

적격 세계 인센티브는 기업의 지출액 또는 생산량과 연동해 지급되는 소득공제와 세액공제 등을 의미하는 것으로 여기서 단순 세액감면 및 재정으로 지급되는 보조금은 제외된다. 예를 들어, 우리나라의 통합투자세액공제, 연구개발(R&D) 비용세액공제, 미국의 IRA 첨단제조 생산 세액공제 등이 적격 세계 인센티브에 해당할 수 있으며, 해당 제도에 근거해 공제액을 수령하는 기업의 경우 글로벌최저한세 세부담이 경감될 것으로 기대된다.

글로벌최저한세 적용 과정에서 발생하는 기업의 납세협력부담과 세무당국의 행정부담도 경감했다.

기업은 올해 또는 내년부터 현행 OECD 지침보다 간소화된 국가별 실효세율 계산방식을 활용해 글로벌최저한세 적용면제 여부를 판단할 수 있게 된다.

또한, 기업이 간소화된 실효세율 계산 방식을 충분히 숙지하고 준비할 수 있도록 현재 한시적으로 운영 중인 전환기 적용면제 기한을 내년까지 1년 연장한다. 이와 함께 IF는 기업 편의 증진을 위해 총수익, 세전손익 등을 활용하는 적용면제 판정방법도 올해 상반기 중 추가 개발하기로 했다.

정부는 이번 글로벌최저한세 개편으로 국내 이차전지·전기차 등 신산업 분야 해외 진출 기업의 글로벌최저한세 세부담이 경감돼 글로벌 경쟁력을 높이는 데 기여할 수 있을 것으로 기대했다.

한편, 2025년 세계개편안이 작년 말 국회에서 의결됨에 따라, 정부는 올해부터 내국추가세제도(DMTT)를 운영하기로 했다. 해당 제도를 근거로 정부는 낮은 실효세율로 과세되고 있는 국내 소재 다국적 기업에 대해 올해 소득분부터 최소 15% 세율로 과세할 방침이라고 밝혔다.

| 하구현 기자 |

※ 주간 관세무역정보 '위클리뉴스' 코너에서는 관세무역 관련 주요 뉴스를 요약 정리해 전해드립니다. 기사 전문 및 더 자세하고 다양한 관세무역 뉴스는 [한국관세무역개발원 홈페이지\(www.kctdi.or.kr\)](http://www.kctdi.or.kr) > 관세무역동향에서 매일 확인할 수 있습니다.

관세청, 부산 소재 석유저장시설 종합보세구역 신규 지정 ··· 북극항로 진출 핵심 거점 육성

북극항로 선박에 대한 안정적인 연료 공급을 위해 부산 남구에 소재한 4만 1,087㎡ 규모의 석유저장시설이 1월 6일부터 종합보세구역으로 신규 지정됐다.

관세청의 이번 지정은 북극항로 시대를 주도하는 K-해양강국 건설의 일환으로 부산을 입출항하는 무역선과 북극항로 선박에 대한 안정적인 연료 공급체계를 구축해 새로운 부가가치를 창출하기 위해 추진됐다.

종합보세구역은 관세 등의 세금 과세가 보류된 상태에서 외국 물품의 보관·전시·판매 또는 제조·가공 등 2가지 이상의 기능을 수행할 수 있도록 지정하는 보세구역으로 관세청장이 지정한다.

앞으로 해당 석유저장시설에서 국내의 석유제품을 관세·유류세 등의 과세보류 상태로 블렌딩해 친환경 선박 연료를 생산해 공급할 수 있게 된다. 관세청은 2024년 국내 정유업계의 부가가치 창출과 수출 기회 확대를 위해 서로 다른 2가지 이상의 석유제품들을 혼합해 새로운 석유제품을 제조하는 작업인 석유제품 블렌딩 규제를 혁신한 바 있다.



출처 : 관세청

이로써 그간 울산과 여수 등지에서 부산항까지 장거리 운송을 통해 공급하던 선박유를 부산에서 직접 블렌딩해 바로 북극운항선과 무역선에 공급할 수 있게 돼 운송비용 절감과 시간 단축은 물론 입출항 무역선과 물류 유치 확대로 부산항 활성화에 이바지할 것으로 전망된다.

또 최근 전 세계적으로 온실가스 감축 조치가 강화되며 선박 연료의 환경기준이 높아지는 가운데 이번 조치로 늘어나는 친환경 수요 선점, 온실가스 감축 기여, 신규 부가가치 창출, 북극항로 연료 공급체계 구축 등 1석 4조의 효과가 기대된다.

아울러 관세청은 북극항로 개척에 필요한 쇄빙선, 내빙선 등을 과세보류 상태로 건조할 수 있도록 적극 지원하고, 수요 증가에 따른 건조 장소 부족 등이 발생할 경우에는 보세구역 외 건조 작업도 적극적으로 허용하는 등 북극항로 개척을 적극 지원해 나가기로 했다.

| 하구현 기자 |

유니패스로 관세 납부 기한 연장·분할납부 신청 가능 … 1월 1일부터 시행

관세청은 올해 1월 1일부터 수출입기업 지원을 위한 납부기한 연장 및 분할납부 신청이 시간과 장소에 구애받지 않고 전자통관시스템(UNI-PASS)을 통해 가능해졌다고 밝혔다.

그동안 일시적 경영위기에 처한 기업 및 세정지원 대상 기업이 납부 기한 연장 등을 신청하기 위해서는 세관에 직접 방문하거나 신청서류를 우편으로 제출해야 했던 점을 간편하게 신청할 수 있도록 개선한 것이다. ‘UNI-PASS 홈페이지(unipass.customs.go.kr) > 전자신고 > 신고서작성 > 담보/제세 납부’에서 납부 기한 연장(분할납부) 승인 신청서를 작성해 제출하면 심사와 승인까지 원스톱으로 처리된다.

● 2025년 관세청 세정지원 실적 ●

구 분	2025년 11월 말 기준					합계
	납기연장 분할납부	체납자 회생지원	환급금 찾아주기	수입부가가치세 납부 유예	관세조사 유예	
업체수(개사)	106	733	601	471	10	1,921
금액(억원)	444	6,076	257	8,593	-	15,370

올해는 세정지원 혜택을 받을 수 있는 대상기업도 확대됐다. 취약 계층 고용 및 사회서비스 제공 등 우수한 사회적 가치를 구현하는 사회기업 3,657개사와 기존 지원 분야인 일자리 으뜸기업 100개사, 제대군인 고용 우수기업 104개사를 추가해 총 3,861개 기업이 추가됐다.

관세청은 작년 11월 말 기준 5개 분야에서 2,000여 개 기업에 1조 5,000억원 규모의 세정 지원을 제공했다.

| 하구현 기자 |

식약처, 중국 수출 식품기업 공장 등록, 자연산 수산물 신규 수출 등록 간소화

한·중 정상회담을 계기로 양국 간 식품안전 및 수산물 위생 협력이 한층 강화되면서 K-푸드의 중국 수출 여건이 크게 개선될 전망이다. 앞으로 중국 수출을 희망하는 우리 식품기업의 공장 등록 절차가 간소화되고, 자연산 수산물의 신규 수출 등록 시 위생평가가 면제되는 등 비관세 장벽으로 작용해 온 절차적 부담이 완화된다.

식품의약품안전처는 1월 5일 중국 해관총서와 ‘식품안전협력’과 ‘자연산 수산물 수출입 위생’에 관한 양해각서(MOU) 2건을 체결했다고 밝혔다.

‘식품안전협력’에 관한 양해각서는 식품안전 관련 법률·규정 정보 교환을 비롯해 수입식품 부적합 정보 제공 및 현지실사 협조, 수출식품 제조·가공업체 명단 등록, 식품안전 관리 경험 공유 및 기술 지원 등을 주요 내용으로 담고 있다. 아울러 매년 국장급 회의를 정례적으로

개최하는 등 지속적인 협력체계를 구축하기로 했다. 특히 식약처가 중국 수출을 희망하는 국내 식품기업의 일괄 등록을 중국정부에 요청할 수 있게 돼 복잡하고 장기화되던 공장 등록 절차가 대폭 간소화될 것으로 보인다.

‘자연산 수산물 수출입 위생’에 관한 양해각서는 수산물 수출시설의 관리·등록, 수출 수산물에 대한 검사 및 검역 위생증명서 발급, 부적합 제품 발생 시 수입 중단·회수·정보 제공 등 수출입 수산물 안전 확보를 위한 협력 사항을 규정하고 있다. 이번 양해각서 체결로 우리나라 자연산 수산물의 신규 수출 등록 시 위생평가 절차가 제외돼, 수출 준비 기간이 단축되고 행정 부담도 줄어들 전망이다.

식약처는 이번 협력을 통해 K-수산물의 중국 시장 진출이 보다 확대될 수 있을 것으로 기대하고 있다. 중국은 우리나라의 주요 식품 교역국 중 하나로, 2024년 기준 한·중 식품 수출입 규모는 약 90억 1,000만달러(약 12조 3,000억원)에 달한다. 우리나라의 주요 식품수출국 순위에서도 중국(15.9%)은 미국(16.1%)·일본(15.8%)과 함께 최상위권을 차지하고 있다.

| 김성은 기자 |

화물자동차 안전운임제 재도입 “2026~2028년까지 3년간 시행”

2022년 일몰됐던 화물자동차 안전운임제가 3년의 공백기 이후 다시 추진된다. 도입 품목은 기존과 동일한 수출입 컨테이너와 시멘트다. 국토교통부는 1월 7일 2026년에 적용되는 화물자동차 안전운임을 1월 중에 확정해 고시할 계획이라고 밝혔다.

화물자동차 안전운임제는 낮은 운임으로 인해 과로와 과적·과속 운행이 관행화된 화물운송시장에서 화물운송 종사자의 근로 여건을 개선하고자 화물운수종사자 및 운수사업자가 지급받는 최소한의 운임을 공표하는 제도다. 운송 품목은 수출입 컨테이너와 시멘트 품목으로 2020년 3년 일몰제로 최초 도입됐다.

국토부는 제도 일몰 이후 화물차주의 소득 불안정이 심화되고 과로·과적 등 안전 문제에 대한 우려가 지속적으로 제기되자 국회 논의를 거쳐 제도를 재도입했다고 설명했다.

재도입되는 안전운임제는 제도의 시행 효과를 객관적으로 검증하고 사회적 합의를 도모하기 위해 기존과 동일한 품목에 한정해 2026년부터 2028년까지 3년간 다시 시행된다.

● 2026년 화물자동차 안전운임 개요 ●

구분	내용
운임 종류	안전운송운임 : 화주(수출입기업·제조업체 등)가 운수업체 또는 화물차주에게 지급 안전위탁운임 : 운수업체가 화물차주에게 지급
도입 품목	「자동차관리법」 제3조에 따른 특수자동차로 운송되는 수출입 컨테이너, 시멘트
위반시 처분	안전운임보다 낮은 운임 지급시 과태료 500만원

자료 : 국토교통부

이번 운임제는 작년 8월 「화물자동차 운수사업법」이 개정된 직후 국토부가 안전운임위원회를 구성·운영해 1월 7일 최종 의결됐다.

운임 수준은 2022년 안전운임제 일몰 이전에 고시된 운임과 비교할 때 수출입 컨테이너 품목의 경우 화물차주가 지급받는 안전위탁운임은 13.8%, 화주가 지급하는 안전운송운임은 15.0% 수준으로 인상됐으며, 시멘트 품목 역시 화물차주가 지급받는 안전위탁운임은 16.8%, 화주가 지급하는 안전운송운임은 17.5% 수준으로 인상됐다.

또 험로·오지 운행 등 운임 할증이 필요한 경우와 그 적용 방법에 관해 규정한 부대조항을 보다 구체화함으로써, 운송 과정에서 발생할 수 있는 다양한 상황에 대해 안전운임의 현장 적용성을 제고하는 등 부대조항도 보완했다.

정부는 안전운임제 추진과 관련해 현장 의견을 적극 반영하고 제도의 안정적인 정착을 위한 기반 마련에 주력하기로 했다. 우선 안전운임보다 낮은 운임을 지급받거나 운임이 미지급되는 사례를 접수하는 안전운임신고센터를 확대 운영해 제도 실효성을 높일 계획이다.

또 안전운임제가 3년 일몰제로 운영됨에 따라 제도의 지속성에 대한 불안정성이 크고, 수출입 컨테이너·시멘트 품목에 한정돼 다수 업종이 사각지대에 놓여 있다는 지적이 있는 만큼 제도의 영구화 및 품목 확대를 포함한 방안을 논의하고 제도 개선을 검토하기로 했다.

| 하구현 기자 |

“2030년까지 10대 전략 핵심광물 재자원화 20% 목표”

정부가 핵심광물 재자원화 산업을 전략적으로 육성해 2030년까지 10대 전략 핵심광물 수요의 20%를 재자원화하기 위한 기반을 조성하기로 했다. 재자원화 산업을 기존의 폐기물 처리 영역이 아닌 핵심광물 제조 산업으로 인식을 전환하고, 관련 제도와 통계 기반을 본격적으로 구축하겠다는 방침이다.

국가데이터처는 산업통상부, 한국광해광업공단과 함께 개발한 ‘핵심광물 재자원화 산업 특수분류’를 1월 8일 고시했다. 이번 특수분류 제정은 재자원화 산업을 체계적으로 관리·육성하기 위한 제도적 기반을 마련한 첫 단계로 평가된다.

산업부 윤창현 자원산업정책국장은 “재자원화 산업 특수분류 제정은 재자원화 산업이 핵심광물 제조 산업으로 인정받는 첫걸음”이라고 평가했다.

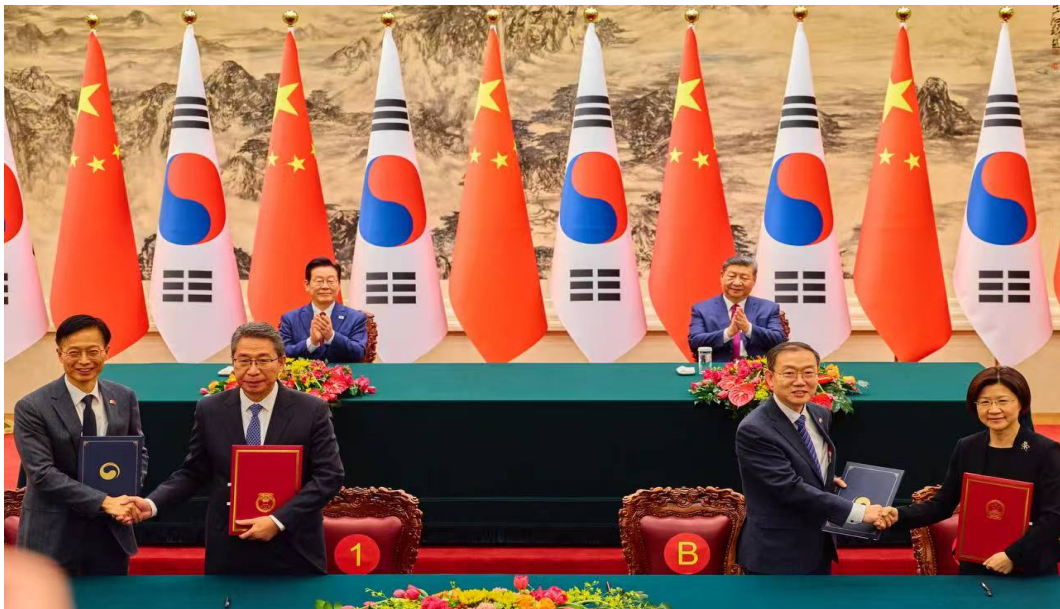
그동안 핵심광물 재자원화 산업은 표준산업분류상 제조업(C)과 폐기물 처리·원료 재생업(E) 등으로 나뉘어 분류돼 왔다. 산업부는 이번 특수분류 제정을 통해 재자원화 산업의 실태조사와 체계적인 통계 기반을 마련하고, 이를 토대로 산업의 취약점을 분석해 집중 육성할 계획이다.

특히 산업부는 올해 신규로 추진하는 ‘핵심광물 재자원화 시설·장비 지원사업’에서 특수분류에 포함된 기업을 우선 지원 대상으로 선정할 방침이다. 이와 함께 관계부처와 협의해 재자원화 기업의 산업단지 입주를 지원하고, 폐기물 관련 규제를 합리적으로 개선하는 등 관련 법·제도 정비에도 나설 예정이다.

현재 국내 재자원화 기업은 200여 개 수준으로, 일부 대기업을 제외하면 대부분 중소기업 규모다. 사업 대상 품목도 폐배터리, 폐축매 등 일부 품목에 집중돼 있어 산업 저변의 확대가 필요한 상황이다. 산업부는 재자원화 산업을 전략적으로 육성하고 규제 개선과 정책 지원을 병행해 기업 경쟁력을 단계적으로 끌어올릴 방침이다. | 김성은 기자 |

한·중 관세 당국, 지식재산권 보호 중점분야 협력 양해각서 체결

한·중 관세 당국이 수출입 통관 단계에서 지식재산권 보호 및 단속 실효성을 높이기 위한 상호협력에 관한 양해각서(MOU)를 체결했다.



이명구 관세청장(오른쪽에서 두 번째)이 중국 베이징에서 쑨 메이쥰 중국 해관총서장과 지식재산권 보호를 위한 상호 협력에 관한 양해각서를 체결했다(출처 : 관세청)

1월 5일 이명구 관세청장과 쑨 메이쥰 중국 해관총서장이 체결한 양해각서에는 양 관세당국에서 제정 및 실시하는 지식재산권 관련 법령·제도 등의 정보를 공유하고, 지식재산권 단속능력 향상을 위한 세관공무원 초청 연수, 위조물품 단속 정보의 상호 교환 등 국경에서 지식재산권을 보호하기 위한 한·중 협력 강화 방안이 담겼다.

관세청은 이번 양해각서 체결로 수출입 통관 단계에서 양국의 지식재산권 보호 체계 고도화, 위조상품 단속 정보 교환에 따른 국경단계 위조물품의 조기식별 및 통관 보류를 통해 단속의 실효성을 높일 수 있을 것으로 전망했다. 특히 중국 세관 직원 초청 연수에서 우리 기업의 K-브랜드 식별 교육을 진행함으로써 K-브랜드 상품의 보호 실효성이 더 강화될 것으로 기대했다.

| 하구현 기자 |

시선, 인도 통관

인도는 2014년 이후 GDP 7% 이상의 고성장을 지속하며 세계 경제의 신엔진으로 자리매김하고 있다. 이를 기반으로 인도는 글로벌 사우스의 목소리를 대변하며 주요국과의 다자동맹 외교를 적극 전개하고 있다. 이런 가운데 2015년 한·인도 특별 전략적동반자관계를 수립했지만, 여전히 인도 진출과 관련해 복잡한 규제와 예측하기 어려운 변수가 상존하는 등 기업들의 애로사항이 크다. 인도 뉴델리에서 활동하는 관세사가 한·인도 CEPA 활용 방안에 대해 조언했다.

“언제든 관세폭탄 떨어질 수 있다” 한·인도 CEPA 활용의 핵심 ‘정확한 품목분류 (HS Code)’



오 한 흠 | KOTRA 뉴델리무역관(관세사)

(※ 본 콘텐츠는 2025.12.8. 발행된 본지 제2158호 ‘오피니언-시선, 인도 통관’에서 이어집니다)

1. 서론

지난 칼럼에서는 한·인도 포괄적 경제동반자 협정(CEPA, Comprehensive Economic Partnership Agreement) 적용을 위한 첫걸음으로 한·인도 CEPA에 대한 이해와 원산지증명서 발급절차를 설명했다. 이번 호에서는 원산지증명서 발급절차 각 단계에서 발생할 수 있는 애로에 대해 보다 구체적으로 설명하고자 한다.

한·인도 CEPA 적용을 위한 다음 스텝은 정확한 HS Code 분류다. 한·인도 CEPA 적용에서 많은 분쟁과 사후 리스크는 HS Code 분류에서 발생한다. 한·인도 CEPA 등 모든 FTA는 기본적으로 HS Code를 기반으로 하며, HS Code에 따라 한·인도 CEPA의 대상 여부, 배타적 혜택, 원산지 결정기준이 결정된다. 즉, 정확한 HS Code 분류야말로 한·인도 CEPA를 활용하기 위해 가장 중요한 단계라 할 수 있다.

2. 본론

인도는 수입액 기준으로 한국 물품의 약 85% 품목에 대해 관세를 인하하거나 철폐했다. 즉 한국에서 인도로 수출되는 물품 중 일부는 한·인도 CEPA 혜택을 받을 수 없다는 의미다. 철강, 자동차부품, 화학제품 등 한국의 대인도 주요 수출물품은 대부분 CEPA 적용 대상이나 일부 민감품목은 한·인도 CEPA 대상에서 제외된다. 따라서 수출하고자 하는 물품이 한·인도 CEPA 대상인지 여부를 확인하기 위해서는 정확한 HS Code 판단이 필요하다.

또한, 한·인도 CEPA의 배타적 혜택, 즉 관세의 감면 및 철폐로 협정세율은 대부분 단계적으로 0%까지 철폐됐으나, 일부 품목은 예외적으로 관세가 완전 철폐되지 않는다. 이들 품목은 감축 이후에도 1~5% 잔여세율이 적용되는 RED(Reduced Duty) 품목과 기본세율의 50%까지만 관세율이 인하되는 SEN(Sensitive) 품목으로 분류된다.

한·인도 CEPA의 대부분은 원산지 결정기준으로 6단위 세번변경기준과 역내부가가치 35% 이상 창출기준을 동시에 충족해야 하는 결합기준(CTSH+RVC 35%)을 따른다. 하지만 일부 품목의 경우 개별 품목별 원산지 결정기준(PSR, Product Specific Rules)이 적용돼 일반적인 원산지 결정기준보다 더 높은 부가가치 기준을 요구하기도 한다(예 : HS Code 제7318.15호 : CTSH+RVC 40%). 따라서 한·인도 CEPA상 원산지 결정기준 충족 여부를 확인하기 위해서는 정확한 HS Code 판단이 필요하며, 최종적으로 한·인도 CEPA 대상 및 원산지 결정기준 충족을 확인했다면 추가적인 비용 및 예상 감면액 등을 고려해 한·인도 CEPA 원산지증명서 발급을 결정한다.

한·인도 CEPA 원산지증명서 역시 HS Code 6단위 기준으로 발행되기 때문에, HS Code 관련 이슈가 생기면 문제가 연속적으로 발생한다. 한국에서 문제없이 한·인도 CEPA 원산지증명서를 발급한 경우라도, 인도 세관에서 해당 물품에 대해 상이한 HS Code 해석 및 판단을 하는 경우, 한·인도 CEPA 협정세율 적용이 불가능하다. **심지어 이미 수차례 동일한 HS Code를 기준으로 한·인도 원산지 증명서를 발급해 협정세율을 적용하던 물품도 인도 관세조사를 통해 HS Code 분류가 잘못됐다고 판단되는 경우 그동안 수입했던 것과 관련해(일반 2년, 최대 5년 소급적용) 적용세율과 기본세율 간 차이로 인한 차액을 추징할 수 있다.**

실제로 인도 세관이 관세조사를 통해 품목분류를 문제 삼은 사례가 있다. 대표적으로 한국의 A사는 기지국용 라디오 유닛(Radio Unit)을 인도로 수차례 수입하면서 이를 부분품(HS Code, 제8517.79호)으로 분류해 기본세율 0%를 적용했다. 그러나 인도 세관은 관세조사를 통해 해당 수입물품을 부분품이 아닌 하나의 통신기기(HS Code, 제8517.62호)로 분류했고 기본세율 20% 적용을 결정했다. 이 같은 상이한 품목분류 해석으로 인도 세관은 약 3억 2,000만달러 규모의 관세 추징을 결정했으며, 현재 수입자는 해당 판정에 대해 불복절차를 진행 중이다.

지난해 9월 세계관세기구(WCO)가 한국기업의 품목분류 해석(제8517.79호)을 채택했지만, 이는 국제적인 해석 기준을 제시한 것으로 인도 내에서 직접적인 구속력이나 강제력을 갖는 결정으로 보기 어렵다.

이에 따라 즉각적인 분쟁 해소 효과는 제한적일 수 있으나, 해당 결정은 향후 인도 내 불복 절차에서 중요한 참고 근거로 작용해 분쟁의 중·장기적 전개 측면에서는 한국 기업에 유리한 논거로 활용될 수 있다.

또 다른 사례로, B사는 물류 효율성을 위해 각 부품들을 각기 다른 항구를 통해 개별적으로 인도로 수입했다. 하지만 인도 세관은 관세조사를 통해 해당 수입은 사실상 완제품을 CKD(Completely Knocked Down, 반조립) 방식으로 수입한 것으로 간주해 상대적으로 저세율인 각 부품별 세율(10~15%) 대신 완제품용 고세율(30~35%)을 적용해야 한다고 판단했다. 이러한 상이한 품목분류 해석으로 인해 약 1억 5,000만달러 규모 관세가 추징 대상으로 산정됐으며, 해당 사안 역시 현재 불복절차가 진행 중이다.

사례와 같은 품목분류 이슈를 방지하기 위한 가장 좋은 방법 중 하나는 품목분류 사전심사제도를 활용하는 것이다.

품목분류 사전심사제도(CAAR, Customs Authority for Advance Rulings)는 본격적인 수출 전 사전에 인도 세관의 공식적인 유권해석을 받아 자의적 품목분류 및 관세조사로 인한 통관 리스크를 최소화하는 제도다.

유의해야 할 점은 신청 대상물품이 수입이 예정된 물품이어야 한다는 점으로, 이미 수입통관내역이 있는 물품은 신청이 불가능하다는 것이다. 이는 품목분류 사전심사제도로 기존의 세관 판단 및 유권해석에 영향을 줄 수 없도록 그 범위를 제한하기 위해서다. 따라서 새로운 신청이 실제 향후 수입거래와 관련이 있는지 여부와 과거 수입된 건에 대한 분쟁을 해결하기 위한 목적은 아닌지 확인하는 절차를 거친다.

□ 인도 품목분류 사전심사제도 전담부서

- ① 뉴델리 세관, ② 뭄바이 세관(외국업체 또는 다국적기업은 델리 사무소로 신청하는 것이 원칙)
- 신청 대상자 : 수입자, 인도 통관사, 위임자(다만 세관으로부터 수출입 등록번호를 받은 업체)
- 신청 방법 : CAAR-1 양식에 작성해 서류로 신청(대면 또는 우편 제출, 온라인 불가)
- 심사기간 : 90일(개인청문, 자료보완 등 기간은 심사기간에서 제외)
- 유효기간 : 3년
- 수수료 : 1만루피

다만 인도의 CAAR은 한국의 품목분류 사전심사제도와 달리, 실무적으로 그 활용 범위가 다소 제한적이다. 원칙적으로 향후 수입이 예정된 구체적인 거래를 전제로 한 사안에 대해서만 심리를 진행하며, 이미 수입통관이 이뤄진 물품이나 세관 조사·분쟁과 관련된 사안에 대해서는 사전심사를 허용하지 않는다. 또한 일반적인 품목분류 확인이나 반복·범용 수입물품에 대해서는 접수 자체가 제한되거나 각하되는 경향이 있다.

3. 결론

이처럼 정확한 품목분류는 한·인도 CEPA 활용의 출발점이자 핵심 요소다. 잘못된 품목분류는 단순히 CEPA 협정세율을 적용받지 못하는 데서 그치지 않는다. 인도 세관의 관세조사를 통해 과거 수입 건까지 소급 적용돼 관세 추징, 이자, 패널티로 이어질 수 있으며, 이는 기업 입장에서 예상하지 못한 비용 리스크다.

수출국에서 문제없이 사용하던 HS Code도 수입국 세관은 동일 물품에 대해 전혀 다른 해석을 내릴 수 있으며, 불복절차가 있긴 하지만 최종 판단 권한은 수입국 세관에 있다고 볼 수 있다. 따라서 한·인도 CEPA를 활용하고자 하는 기업은 다음 사항을 사전에 검토하는 것이 필요하다.

- ① 수입자와의 HS Code 사전 합의
- ② 인도 세관 관점에서의 품목분류 가능성 검토
- ③ 품목분류 리스크가 높은 품목에 대해서는 CAAR(품목분류 사전심사) 제도 활용

마지막으로 품목분류 관리는 일회성 검토로 끝나는 문제가 아니라는 점을 유념해야 한다. 본격적인 수출 이후에도 정기적으로 HS Code 적합성을 점검하고, 수입통관 사례 모니터링, 세관 판례·유권해석 변화에 대한 지속적인 사후관리 역시 필요하다.

시선, 인도 통관

인도는 2014년 이후 GDP 7% 이상의 고성장을 지속하며 세계 경제의 신엔진으로 자리매김하고 있다. 이를 기반으로 인도는 글로벌 사우스의 목소리를 대변하며 주요국과의 다자동맹 외교를 적극 전개하고 있다. 이런 가운데 2015년 한·인도 특별 전략적동반자관계를 수립했지만, 여전히 인도 진출과 관련해 복잡한 규제와 예측하기 어려운 변수가 상존하는 등 기업들의 애로사항이 크다. 인도 뉴델리에서 활동하는 변호사가 인도 관세법과 관련해 인사이트를 제안했다.

최신 판례로 알아본 인도 관세 면제 및 감면의 적용과 철회



장 재 원 | 버드트리 매니지먼트 대표(미국변호사)

1. 관세 면제 및 감면의 법적 체계

인도 관세법(Customs Act, 1962)은 중앙정부가 고시(notification)를 통해 관세를 면제할 수 있는 권한을 부여하고 있다. 같은 법 제25조 제1항에 따라 정부는 “공익을 위해 필요하다고 판단되는 경우” 특정 물품에 부과되는 관세의 전부 또는 일부를 “무조건적으로(absolutely) 또는 조건부로(subject to conditions)” 면제할 수 있다. 이러한 권한은 위원회(Board)에 위임되거나 제25조 제2항에 따라 건별로 행사될 수도 있다. 일반 면제 고시 및 특정 제도별 규칙(예 : 2017년 물품의 감면세율 수입 규칙)은 적격 물품과 조건을 명시해 제25조 제1항의 권한을 이행하고 있다.

그 외 주요 조항으로는 제28조에 따라 “부과되지 않았거나, 미납됐거나, 과소 부과 또는 과소 납부됐거나, 착오로 환급된” 관세의 재산정 및 회수를 규정하고 있으며, 제47조는 수입자가 의무를 이행한 후에만 물품이 내수용으로 통관될 수 있도록 규정하고 있다.

면제 조건을 위반할 경우 제16장(Chapter XVI)에 따른 집행이 이뤄진다. 제111조는 부적절하게 수입된 물품(예 : 밀수품, 관세 구역 외 도착 물품)에 대한 필수적 물수를 규정하고 있다. 제124조 및 제125조는 물수나 처벌 전에 소명 기회를 부여하는 ‘사전 통지(SCN, Show Cause Notice)’ 발송을 의무화하고 있으며, 수입자에게 물수 대신 벌금(관세를 제외한 시장 가치 초과 불가)을 납부할 수 있는 선택권을 제공하고 있다.

2. 해석의 원칙 및 입증 책임

면제 조항은 엄격하게 해석되지만, ‘공익(public interest)’에 대해서는 목적론적 해석이 적용된다. 제25조에 따른 혜택은 행정 명령이므로 법원은 이를 구체적으로 간섭하지는 않으나 명확한 조건을 적용하고 있다. 대법원은 정부의 면제 권한에는 “고시를 수정하거나 철회할 권한”이 포함되는 것으로 해석하고 있다. 따라서 면제 조건이 엄격하게 충족되지 않는 한, 추론에 의해 혜택을 확장할 수 없으며, 조건 미준수는 일반적으로 혜택의 무효화로 이어진다.

고시 적용 적격성을 입증할 일차적 책임은 수입자에게 있다. 수입자는 필수 서류(허가증, 원산지 증명서 등)를 제출하고 절차적 요건(채권, 신고)을 이행해야 한다. 만약 세관이 타당성을 의심할 경우, 제28조에 따라 SCN을 발행하고 재산정을 정당화할 입증 책임은 세관으로 전환된다.

금반언의 원칙(Promissory Estoppel)은 좁게 적용된다. 법원은 수입자가 기존 고시를 신뢰해 지출(신용장 개설, 계약 등)을 했을 수 있음을 인정하고 있다. 그러나 고시가 영구성을 명시적으로 보장하지 않는 한, 정부는 이전의 양허에 구속되지 않는다. 1994년 ‘Kasinka Trading v. Union of India’ 사건에서 대법원은 재정 정책을 반영한 고시는 혜택을 무기한 지속하겠다는 ‘확약’이 아니라고 판시한 바 있다. 철회가 명백한 불의나 사기를 초래하는 경우를 제외하고는, 관세 정책 합리화라는 더 높은 공익이 우선한다.

3. 면제의 철회·거부: 사유 및 결과

정부는 제25조 제1항에 따라 후속 고시를 발행해 보상 없이 면제 고시를 철회, 수정 또는 대체할 수 있다. 2023년 ‘Union of India v. ABP Pvt. Ltd.’ 사건에서 대법원은 물품 계약은 체결됐으나 수입 전인 시점에서 고시를 장래를 향해(prospectively) 수정한 정부의 권한을 인정한 바 있다. 법원은 첫 번째 고시를 무기한 지속하겠다는 약속은 없었으며, 수정을 향후 선적분에 적용하는 것은 유효한 재정 정책의 행사라고 판단했다.

중요한 점은 고시가 일반적으로 장래 효력을 갖는다는 것이다. 철회 고시가 명시적으로 소급 적용을 선언하지 않는 한, 발효일 이후의 수입분에만 적용된다. 혜택이 거부되거나 취소될 경우, 세관은 제28조에 따라 SCN을 발송해 추가 관세를 요구할 수 있다. 조건부 면제 위반 시에는 제111조(o)에 따라 해당 물품이 몰수될 수 있으며, 수입자는 몰수 대신 제125조에 따른 벌금 납부를 선택할 수 있다.

4. 최신 주요 판례

(1) 정부의 철회 권한 : ‘Kasinka Trading v. Union of India(1994)’ 및 ‘Shrijee Sales v. Union of India(1996)’ 판결은 제25조 고시가 철회 가능하다는 토대를 마련했다. 최근 ‘Union of India v. ABP

Pvt. Ltd.(2023)' 사건에서도 대법원은 이전의 관세 감면을 축소된 수정 고시를 인용하며, 원래의 회람(circular)이 영구성을 보장하지 않았으므로 그 변경은 재정 정책의 범위 내에 있다고 봤다.

(2) 양허의 범위 및 엄격한 준수 : 2025년 10월 'Commissioner of Customs v. Lulu International' 사건에서 대법원은 인도·ASEAN FTA에 따른 유효한 원산지증명서(CO)를 보유한 수입자에 대해 5% 우대 세율을 인정했다. 법원은 조약에 기반한 양허가 추정적인 관세 분류 변경으로 훼손해서는 안 된다는 점을 강조했다.

(3) 최종 용도 및 절차적 불이행 : 2025년 1월 'Samsung India Electronics v. CCE' 사건에서 알라하바드 관세항소심판원(CESTAT)은 전자하드웨어기술단지(EHTP) 업체의 물품 디본딩(보세구역 반출) 시 적용되는 관세율과 과세가격은 최초 수입시점의 것이라는 원칙을 적용해 관세 부과를 취소했다. 이는 수입 원자재가 본래의 목적대로 사용됐다면 사소한 절차적 위반보다 실질적 준수가 중요하다는 점을 보여주고 있다.

(4) 입증 책임 및 재산정 : 2024년 11월 Canon India 사건 재심(Review Petition)에서 대법원은 관세외환범죄수사국(DRI, Directorate of Revenue Intelligence) 조사관이 인도 관세법(1962) 제28조에 따라 SCN을 발부할 수 있는 '적격 공무원(proper officer)'임을 명확히 했다. 법원은 제28조에 따른 관세 회수 권한이 최초 제17조에 따른 평가를 수행한 공무원에게만 귀속되는 것은 아니라고 판시하며, DRI 공무원이 세관 공무원으로서 권한을 행사할 수 있음을 인정했다. 이는 DRI 조사관에게 재산정 권한이 없다고 봤던 이전 해석을 뒤집고, 과거의 SCN을 소급해 유효화하는 2022년 재정법(Finance Act, 2022) 제97조의 헌법적 타당성을 확인한 것이다.

5. 전략적 규정 준수 및 모범 사례

세무 위험을 최소화하기 위해 수입자는 면제를 엄격한 조건부 권리로 취급해야 한다. 라이선스 원본, 최종 용도 기록(재고 원장, 재수출 서류 등), 법정신고서[세관중앙감독청(IGCR, Import of Goods at Concessional Rate of Duty) 명세서 등] 등 문서를 완벽하게 구비해야 한다. 수입의 경우 사전수입식 별번호(IIN)를 발급받아 모든 수입신고서(Bill of Entry)에 기재해야 하며, 이를 누락할 경우 혜택이 자동 거부될 수 있다는 점을 유념해야 한다.

SCN을 받게 되면 신속히 대응해야 한다. 위 Canon India 사건 판결처럼 DRI 조사관의 권한이 확인된 만큼, 사실관계 오류를 반박하고 조건 준수 사실을 입증하는 데 주력해야 한다. 또한, 논쟁의 여지가 있는 부분에 대해서는 관세당국의 고시 및 회람을 지속적으로 확인해야 한다. 예를 들어, 2024년 11월 중앙간접세관세청(CBIC) 회람 제26호는 보세창고 제조(MOOWR) 업체가 IGCR 고시를 동시에 사용할 수 있음을 명확히 하고 있다.

6. 결론

최신 주요 판례의 (1) Kasinka 판례에서 ABP 판례에 이르는 다수의 판결은 한 가지를 분명히 하고 있다. 관세 면제는 기득권적 상업 권리가 아니라 정책적 양허이며, 언제든지 철회될 수 있다는 것이다. 법원은 (4) Canon India 판례와 같이 당국이 법적 권한 내에서 행동했는지를 엄격히 심사하지만, 재정 정책에 대해서는 행정부에 폭넓은 재량을 부여하고 있다. 따라서 우리 기업은 면제를 조건부 혜택으로 인식하고, 엄격한 문서화와 규정 준수를 보장해야 하며, 개인의 상업적 이익보다 공익을 우선시한다는 점을 항상 염두에 두어야 할 것이다.



본 코너는 관세청 고객지원센터에서 상담한 사례 중 주요 내용만 엄선해 제공합니다. 다만 제공하는 사례는 법률적인 유권해석이 아니며, 민원인에게 참조의 편의상 제공하는 것이므로 법률적으로 관한 있는 해석이 필요할 경우 서면으로 별도 질의하거나 품목분류 사전심사 제도 신청 등의 절차를 거치시기 바랍니다.

관세청 기획조정관 납세자보호팀 고객지원센터

특수통관 / 통관보류 서류 발급

통관보류통지서는 어디에서 발급받을 수 있나요?

통관보류통지서는 화물의 상태가 '통관보류'일 때 발급 가능합니다. 통관 관련 서류 발급 등 실무적인 내용은 통관지 세관 담당자에게 요청할 수 있습니다.

■ 「수입통관 사무처리에 관한 고시」 제26조(통관보류)

① 세관장은 심사결과 수입물품이 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 해당 물품의 통관을 보류할 수 있으며 통관을 보류한 경우 이를 통관시스템에 입력하고 별지 제2호의2 서식의 통관보류통지서를 신고인에게 전자문서로 통보하여야 한다.

1. 법 제241조 또는 제244조에 따른 수출·수입 또는 반송에 관한 신고서의 기재사항에 보완이 필요한 경우
2. 법 제245조에 따른 제출서류 등이 갖추어지지 아니하여 보완이 필요한 경우
3. 법에 따른 의무사항(대한민국이 체결한 조약 및 일반적으로 승인된 국제법규에 따른 의무를 포함한다)을 위반하거나 국민보건 등을 해칠 우려가 있는 경우
4. 법 제246조의3 제1항에 따른 안전성 검사가 필요한 경우
5. 법 제246조의3 제1항에 따른 안전성 검사 결과 불법·불량·유해 물품으로 확인된 경우
6. 「국세징수법」 제30조 및 「지방세징수법」 제39조의2에 따라 세관장에게 강제징수 또는 체납처분이 위탁된 해당 체납자가 수입하는 경우
7. 관세 관계 법령을 위반한 혐의로 고발되거나 조사를 받는 경우
8. 수출입 관계 법령에 따른 일시적 통관 제한·금지 또는 이에 따른 중앙행정기관의 장의 일시적 통관 제한·금지 요청이 있어 세관장이 그 해당 여부를 확인할 필요가 있는 경우

품목분류 / 천연 감즙의 HS Code

목재 표면에 바르는 용도의 천연 감즙은 어느 호에 분류되는지 알려주세요.

문의하신 물품이 '식물성 수액과 추출물(extract), 펙틴질, 펙티닝산염(pectinate)과 펙틴산염(pectate), 식물성 원료에서 얻은 한천·그 밖의 점질물과 시커너(thickener)(변성 가공했는지에 상

관없다)의 '식물성 수액과 추출물(extract)'의 '기타'의 '생칠(生漆, Natural lacquer)'에 해당된다면 제1302.19-3000호에 분류를 검토할 수 있습니다.

유사한 국내 품목분류 사례로 다음과 같은 것이 있으니 참고하기 바랍니다.

결정 세번	제1302.19-3000호
물품 설명	옻나무 수액의 갈색 고점조액상으로 목기, 목가구 칠용으로 사용
결정 사유	관세율표 해설서 제1302호 (A)항 "이 호에는 액즙(수액)과 엑스로서 타호에 특게되지 아니한 경우에 분류된다"는 내용에 따라 본 품은 옻나무 수액의 생칠(Natural lacquer)이므로 HSK 제1302.19-3000호에 분류함.

휴대품 / 여행자 주류 휴대품 통관

**국내로 주류 반입 시 면세범위를 초과하는 부분에 대해서만 세금이 부과되나요?
예를 들어 1병에 100달러인 위스키(700ml)를 3병 반입할 경우
100ml에 대해서만 과세하는지 알고 싶습니다.**

여행자 휴대품의 면세 및 과세기준은 국내반입기준이며 문의하신 것처럼 면세범위를 초과하는 주류를 반입하는 경우에는 유리한 품목(전체 용량이 2ℓ 이하이고, 총가격이 미화 400달러 이하)을 면세 받고, 나머지 주류에 대해서는 전체 취득가격에 대해 과세될 것으로 판단됩니다.

예를 들어 총용량 2ℓ 이하, 총가격 미화 400달러가 넘는 주류 3병을 반입하는 경우 유리한 품목 2병(면세범위 이내)에 대해 면세를 받고, 초과되는 나머지 1병에 대해서는 세금이 부과될 것으로 예상됩니다.

「여행자 및 승무원 휴대품 통관에 관한 고시」 제19조에 따르면 초과된 주류가 해당되는 병 기준 취득가격을 의미하는 점 참고하기 바랍니다.

■ 「여행자 및 승무원 휴대품 통관에 관한 고시」 제19조(면세범위)

① 법 제96조 제1항 제1호, 제97조 제1항 및 규칙 제48조 제1항부터 제3항까지의 규정에 따라 여행자가 반입하는 휴대품 중 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 물품은 기본면세범위와 관계없이 관세를 면제한다.
... <중략> ...

2. 다음 각 목의 물품. 이 경우 단위당 용량 또는 금액이 제1항 제2호 각 목에 따른 기준을 초과하여 과세하는 경우에는 해당 물품의 가격을 과세가격으로 한다.
가. 술 : 2병(전체 용량이 2ℓ이하이고 총가격이 미화 400달러 이하의 것으로 한정한다.) 다만, 술 2병의 합계 용량 또는 총가격이 면세범위를 초과한 경우라도 면세범위 내의 1병은 면세할 수 있으며 그 외 면세범위를 초과하는 구간에 있는 술은 전체 취득가격에 대하여 과세한다.

※ 「관세법 시행규칙」 면세범위 규정은 개정됐으나 아직 「여행자 및 승무원 휴대품 통관에 관한 고시」 주류 2병 면세규정은 개정되기 전임.

수입국에서 실제 발생한 하자보증비용이 간접지급액에 해당되는지 여부

- 조세심판원 2023관0098(2023.3.8.) 대상판결 -

최 천 식 | 관세인재개발원 교수

I. 머리말

현대 무역에서 자동차와 같은 고가(高價)의 복합 제조물품 거래는 단순한 물품의 인도에서 끝나지 않는다. 물품의 품질과 성능을 담보하는 하자보증(Warranty)은 필수적인 상거래 조건이자 핵심적인 경제적 가치로 인식된다. 문제는 하자보증과 관련해 발생하는 복잡한 비용이 과연 관세의 과세가격(Customs Value)에 포함돼야 하는지 여부다. 관세평가는 원칙적으로 구매자가 판매자에게 지급하는 가격을 기초로 하지만, 이 가격에 포함되지 않은 비용이라도 수입물품의 대가를 구성하는 경우에는 물품의 가치를 형성하므로 가산돼야 한다.

하자보증 관련 비용은 바로 '가격'과 '가치'의 경계에서 가장 첨예하게 대립하는 영역이다. 수입자가 최종 소비자에게 무상으로 제공한 하자수리용역 비용을 해외 판매자로부터 사후적으로 보전받거나 정산하는 행위가 국내 서비스 용역의 대가인지 아니면 수입물품 가격의 간접지급액인지를 판단하기 어렵게 만들고 있다. 이번 호에서는 조세심판원 2023관0098 심판결정례 분석을 통해 간접지급과 판매조건의 법리를 살펴보고 수입 후 실제 발생한 하자보증용역 대가를 간접지급금액으로 봐 과세하는 것이 과연 타당한지를 검토하면서 그에 따른 시사점을 도출하고자 한다.

II. 처분개요

청구법인은 일본 소재 A 주식회사(이하 '수출자'라 한다)로부터 자동차(이하 '쟁점물품'이라 한다)를 수입해 딜러사를 통해 국내 소비자들에게 판매했는데, 쟁점물품은 국내 소비자들에게 판매된 이후 하자보증 기간 내에 하자가 발생해 무상으로 수리됐다. 한편, 딜러사는 청구법인으로부터 자동차와 자동차 부품을 유상으로 구매해 국내 소비자에게 판매하거나 자동차 수리 서비스를 제공했는데, 하자보증대상인 쟁점물품에 대해서는 청구법인으로부터 유상으로 구매한 자동차 부품을 사용해 우선 무상으로 수리해 준 후, 무상수리에 사용된 부품(이하 '쟁점부품'이라 한다)의 구매가격과 공임(이하 '쟁점공임'이라 하고, 쟁점부품의 구매가격과 합해 '쟁점수리금액'이라 한다)을 청구법인에게 청구해 청구법인으로부터 이를 보전받았다. 청구법인은 딜러사에게 쟁점수리금액을 우선 지급한 후, 쟁점부품의 수입가격과 당초 딜러사에게 쟁점

부품을 판매할 때 소요됐던 국내 운송비 등 제반 비용 및 쟁점공임 등(이하 이 금액들을 합해 ‘쟁점보전금액’이라 한다)을 수출자에게 청구해 쟁점수출자로부터 이를 보전받았다.

처분청은 2022년 5월 청구법인에 대해 관세조사를 실시한 후, 쟁점물품의 무상 수리와 관련해 청구법인이 딜러사에게 선지급한 쟁점수리금액과 쟁점수출자로부터 보전받은 쟁점보전금액과의 차액(이하 ‘쟁점금원’이라 한다)이 「관세법」 제30조 제2항 및 같은 법 시행령 제20조의2 제1항 제2호에서 정한 간접지급금액에 해당된다고 봐 이를 쟁점물품의 과세가격에 가산해, 2022.12월 청구법인에게 3개월 이내에 관세부과 제척기간이 만료되는 쟁점물품(이하 ‘쟁점①물품’이라 한다)에 대한 관세 및 부가가치세, 개별소비세 등을 경정·고지(이하 ‘쟁점①처분’이라 한다)했고, 3개월 이후에 관세부과 제척기간이 도래하는 쟁점물품 건(이하 ‘쟁점②물품’이라 한다)에 대해서는 과세전통지를 했다.

청구법인은 위 과세전통지에 불복해 2023.1.20. 관세청장에게 과세전적부심사를 청구했고, 관세청장은 2023.3.14. 재조사 결정(이하 ‘쟁점재조사결정’이라 한다)을 했으며, 처분청은 재조사를 실시한 후 2023.5.12. 청구법인에게 쟁점②물품에 대한 부가가치세, 개별소비세, 교육세 및 가산세를 경정·고지(이하 ‘쟁점②처분’이라 하고, 쟁점①처분과 합해 ‘쟁점처분’이라 한다)했다. 청구법인은 이에 불복해(쟁점①처분에 대해서는 2023.3.20. 이의신청을 거쳐) 2023.8.9. 심판청구를 제기했다.

III. 당사자 주장

1. 청구법인 주장

- 1) 쟁점물품에 대한 하자보증 책임은 수출자에게 있고, 쟁점물품의 거래가격에 하자보증비가 포함돼 있다

청구법인은 쟁점수출자로부터 자동차를 수입해 딜러사를 통해 소비자에게 판매하면서 3년 또는 10만km의 무상 하자보증서비스(Warranty)를 제공하는데, 쟁점물품의 최종적인 하자보증 책임은 수출자에게 있고, 하자보증비는 쟁점물품의 거래가격에 포함돼 있으므로 하자보증으로 인해 발생하는 모든 비용은 수출자가 부담해야 하며, 수입자인 청구법인이나 실제 수리를 담당하는 딜러사 및 국내 소비자는 이 건 하자보증으로 인해 손익이 발생해서는 안 된다.

공임을 제외하고 쟁점부품의 가격을 기준으로 이 건 하자보증 구조를 간략히 살펴보면, ① 청구법인은 쟁점부품을 쟁점수출자로부터 100에 수입해 ② 쟁점부품의 수입가격 100에 청구법인의 판매이윤 20을 가산해 딜러사에게 120에 판매했고, ③ 딜러사는 유상수리의 경우 해당 부품에 30의 이윤을 가산해 국내 소비자에게 150에 판매하나, 하자보증대상인 쟁점물품

의 경우에는 국내 소비자에게 무상으로 쟁점부품을 제공한 후 쟁점부품의 구매가격 120을 청구법인에게 청구했으며, ④ 청구법인은 쟁점부품의 수입가격 100을 수출자에게 청구해 이를 보전받은 것이다.

이 쟁점금원 20은 당초 청구법인이 쟁점부품을 유상으로 판매하면서 취득한 청구법인의 판매이익이고, 쟁점부품이 하자보증용으로 사용(국내 소비자에게 무상으로 제공)될 경우 기 취득한 청구법인의 판매이익을 소급적으로 소멸시킨 것으로, 결과적으로 청구법인이 딜러사에게 추가적으로 지급하는 금액도 없고, 쟁점부품의 판매로 인해 청구법인이 얻게 되는 이익도 없는데, 결국 청구법인이 하자보증비용의 일부를 부담하는 것이 아니다. 만일 하자보증을 책임지고 있는 수출자가 청구법인에게 하자보증용 부품을 무상으로 공급했다면 청구법인 또한 딜러사에게 해당 부품을 무상으로 공급했을 것이고, 그 경우 딜러사가 청구법인에게 무상으로 공급된 부품의 대금을 지급하지도 않을 것이며, 그로 인해 청구법인의 이익도 없게 되는데, 이는 이 건 하자보증 거래관계와 동일하다.

처분청은 이 예시에서 청구법인이 딜러사에게 지급한 쟁점부품의 구매가격 120과 청구법인이 쟁점수출자로부터 보전받은 쟁점보전금액 100의 차액인 쟁점금원 20을 쟁점물품에 대한 간접지급금액으로 봐 쟁점물품의 과세가격에 이를 가산해 관세 등을 부과했다. 그러나 관세법령상 간접지급금액에 해당하려면 수입자가 수출자에게 간접적으로 '지급'하는 금액이 있어야 하는데, 무상수리에 사용된 쟁점부품의 수입과 관련해 청구법인이 수출자에게 직·간접적으로 지급한 금액이 없고, 쟁점금원은 「관세법」 제30조에 따른 과세요건에도 해당하지 않으며, 이러한 사실은 쟁점재조사결정문에서도 인정된 바 있다. 처분청은 쟁점금원이 '0'이 되어야 한다는 의견인데, 이는 위 예시에 있어 청구법인이 쟁점수출자로부터 쟁점금원 20을 더 지급받아야 한다는 것으로, 만약 청구법인이 쟁점수출자로부터 20을 더 지급받게 되면 청구법인은 무상수리를 할 때마다 20의 이익을 얻게 되는 결론에 이르게 된다.

한편, 처분청은 이 건과 관련해 청구법인이 쟁점금원을 비용으로 처리했고, 쟁점부품의 거래에 따른 판매차익은 청구법인의 이익으로 계상했다고 하면서 회계상 수익과 비용의 총액 표시 기준에 따르더라도 청구법인이 비용으로 처리한 쟁점금원은 하자보증비용으로서 판매자의 하자보증 의무를 일부 대신하고 있다는 의견이다. 그러나 처분청 의견에 따르더라도, 청구법인이 비용으로 처리한 쟁점금원은 당초 딜러사에게 쟁점부품을 유상으로 판매할 때 청구법인의 판매이익으로 계상했다가, 사후에 쟁점부품이 무상 하자보증용으로 사용될 경우 이를 다시 비용으로 회계 처리했다는 것인바, 결국 청구법인이 수출자나 딜러에게 추가적으로 지급한 금액이 없다는 점에 대해서는 당사자 간에 다툼이 없는 부분이다.

한편, 수출자의 보증 관련 매뉴얼(Warranty Operations Manual) 제4조에서 “변제조건을 적용함에 있어 조건은 청구법인에게 이익이나 손해가 되지 않아야 한다”고 명시하고 있는바,

이에 따라 쟁점부품이 하자보수에 제공될 경우 청구법인이 쟁점부품 판매 시 얻은 판매이익을 모두 딜러사에게 지급함으로써 이윤과 비용이 상쇄되고 결과적으로 수출자에게는 쟁점부품을 구매(수입)한 대금만 청구하고 있는 것이다. 이와 같이 처분청의 과세논리는 ○○○ 그룹사의 보증정책에도 부합하지 않고, 무상 수리에 사용되는 부품을 취급하면서 청구법인이 수익을 얻는다는 것은 정상적인 기업에서는 납득하기 어렵다.

2) 쟁점②처분은 쟁점재조사결정의 기속력에 위배돼 위법하다

대법원에서는 “처분청은 재조사 결정의 취지에 따라 재조사를 한 후 그 내용을 보완하는 후속 처분만을 할 수 있고 처분청이 재조사 결정의 주문 및 그 전제가 된 요건사실의 인정과 판단, 즉 처분의 구체적 위법사유에 관한 판단에 반하여 당초 처분을 그대로 유지하는 것은 재조사 결정의 기속력에 저촉된다”고 판단(대법원 2017.5.11. 선고 2015두37549 판결 등)했다.

쟁점재조사결정문의 취지는 쟁점금원이 「관세법」상 간접지급금액으로 볼 수 있는지 여부가 불분명하므로 다시 자료 등을 확인해 과세 여부를 판단하라는 것인데, 이 건에서 쟁점금원이 「관세법」상 과세대상인지 아닌지 여부와 관련한 법률적 해석 외에는 사실관계에 대해서는 아무런 다툼이 없다. 따라서 처분청이 새롭게 사실관계를 조사할 만한 부분은 전혀 없었고, 그에 따라 처분청은 추가적인 사실관계 조사의 노력 없이 당초 과세전통지의 내용을 유지해 쟁점②처분을 했는데, 이는 쟁점재조사결정의 기속력에 위배된다.

처분청은 과세전적부심사 청구에 대한 재조사 결정은 법적 구속력이 없을 뿐만 아니라, 이 건에서 처분청은 쟁점재조사결정의 취지에 따라 적법하게 재조사를 진행해 부과처분을 했으므로 쟁점②처분이 적법한 처분이라는 의견이나, 법령에서 과세전적부심사 제도와 재조사 결정의 형태를 구체적으로 규정하고 있는바, 위와 같은 처분청 의견은 그 입법 취지에 정면으로 반한다.

한편, 처분청은 재조사 시 청구법인이 관세조사 과정에서 제출한 의견서 및 증빙자료에 이미 포함돼 있는 내용들에 대해 수입신고건별 샘플만을 추가 제출 및 정리해 줄 것을 요청했는데, 이는 쟁점재조사결정에 따른 재조사가 이뤄진 것으로 볼 수 없다. 또한, 쟁점재조사결정문에서 “무상 수리의 경우 사후적으로 기존의 유상거래 매출을 취소하여 애초부터 무상 수입을 한 것과 동일하게 만들어 주는 것일 뿐 판매자가 수행해야 하는 하자보증을 구매자가 대신하고 하자보증비 일부를 별도로 지급한 것으로 보기에 다소 부족한 측면이 있는 것으로 판단되는바, 자동차 무상보증수리 과정에서 발생한 쟁점금원이 하자보증비에 해당하는지 이윤 등에 해당하는지 불분명”하다고 밝히고 있는바, 이는 명확하지 않다면 과세를 하지 말라는 취지의 실질적인 전부 인용 결정과 다름없다. 그럼에도 불구하고 처분청은 이와 같은 상급기관의 결정의 취지를 존중하지 않고 만연히 동일한 과세처분을 답습했는데, 이는 과세전적부심사 제도의 입법 취지에 반한다.

3) 청구법인에게 가산세를 면제할 정당한 사유가 있다

하자보증용으로 사용된 쟁점부품의 수입과 관련해, 청구법인이 수출자에게 직·간접적으로 지급한 금액이 전혀 없으므로 이 건은 간접지급금액으로서의 과세요건이 전혀 없고, 이와 유사한 거래 구조에서 쟁점금원과 같은 차액에 대해 간접지급금액에 포함되는 하자보증비로 봐 과세된 전례가 없으며, 그간 청구법인에 대한 수차례의 관세조사 시에도 쟁점금원에 대한 지적이 한 차례도 없었다는 점 등을 종합하면, 최소한 쟁점금원을 과세가격으로 신고하지 않은 청구법인의 행위에는 귀책사유가 없으므로 청구법인에게 가산세를 면제할 정당한 사유가 있다.

2. 처분청 의견

1) 쟁점금원은 간접지급금액에 해당한다

(가) 쟁점물품에 대한 하자보증 책임은 수출자에게 있고, 청구법인은 수출자가 지정한 방법대로 하자보증을 이행할 의무가 있다

하자보증은 물품에 내재된 숨겨진 하자, 즉 있어서는 안 되며 물품의 사용을 방해하거나 유용성을 감소시키는 하자를 대상으로 하고, 그 물품의 종류나 성질에 따라 상거래 관행상 통상적으로 요구되는 일정기간 동안 수출자의 책임으로 보상하는 것을 의미한다. 청구법인과 수출자 간에 체결된 ‘독점 대리점 계약서’ 및 수출자의 ‘품질보증 정책 매뉴얼’에 따르면, 품질보증의 책임은 제품을 판매한 수출자(제조사)에게 있고, 그 비용은 수출자가 부담하는 것으로 명시돼 있으며, 청구법인은 전적으로 수출자가 지정한 방법대로 하자를 치유해야 할 의무가 있다.

또한, 청구법인은 수출자와 대리점 계약을 체결하고 수출자의 대리점으로서의 역할을 수행하고 있으며, 계약에 따라 수출자의 보증정책을 준수할 의무를 부담하고 있고, ○○○그룹의 보증정책에 따라 국내에서 하자보증서비스를 제공하는 등 수출자가 지정한 품질보증 서비스 의무를 대신하고 그 비용을 청구하면 제조자인 수출자가 이를 보전해 준다. 즉 하자보증비용은 판매자인 쟁점수출자의 계산으로 지급되고, 지급 여부 등을 최종적으로 쟁점수출자가 결정한다.

(나) 청구법인은 수출자 대신 하자보증의무를 이행하고 수출자로부터 하자보증비용의 일부만 보전받고 있는바, 수출자로부터 보전받지 못한 쟁점금원은 간접지급금액에 해당한다

미국 예규에서 하자보증은 물품에 내재된 하자의 무상 치유이므로 하자보증비용은 물품

원가의 일부를 구성한다고 규정(미국 예규 542699)하고 있고, 「민법」 제580조에서 매매의 목적물에 하자가 있는 경우 매도인이 하자담보책임을 부담하는 것으로 규정하고 있으며, 「국제물품매매계약에 관한 국제연합 협약」에서도 매도인의 의무로서 물품 하자에 관한 의무를 규정하고 있다. 따라서 판매자는 하자보증 예상 비용을 물품 가격에 반영하고 보증기간 내에 발생하는 하자수리비용을 판매자 자신이 부담하는데, 통상 하자보증은 지리적·경제적인 이유 등에 의해 수입국에서 행해지고 이에 소요되는 부분품은 판매자가 무상으로 제공한다. 또한, 수입 후에 구매자가 지출한 하자보증비를 판매자가 보전해주는 것은 구매자의 하자보증비의 지출을 감소시킨 것에 불과하므로 과세가격에서 이를 공제할 수 없다.

청구법인은 쟁점수출자의 의무사항인 하자보증을 대신 수행하고 쟁점물품의 하자보증에 ① 부품이 소요되는 경우에는 부품 소요비용에 일부 금액만을 추가해 수출자에게 하자보증비용을 청구하고 이를 보전받으며, ② 부품이 소요되지 않은 경우에는 해당 차량에 대해 발생한 모든 하자보증비용을 수출자에게 청구해 보전받고 있다. 이 건 거래 시 청구법인은 ‘전체 비용 선지급-일부 금액 후청구’ 절차를 통해 제3자인 국내 딜러사에게 지급한 하자보증비용의 일부를 청구법인이 부담하는 결과를 초래했고, 이는 곧 수출자가 부담할 책임이 있는 쟁점물품의 하자보증비 일부를 청구법인이 그 차액만큼 부담하는 것인바, 쟁점금원은 구매자가 판매자의 의무를 충족하기 위해 제3자에게 지급한 금액으로서 간접지급금액에 해당한다.

(다) 청구법인은 자동차 거래와 부품 거래를 혼동해 쟁점금원이 간접지급금액이 아니라고 주장하고 있다

청구법인은 자동차와 별개로 수입한 쟁점부품의 거래를 예로 들어, ① 쟁점부품의 거래에서 청구법인이 취득한 판매이익과 ② 자동차인 쟁점물품의 하자보증 과정에서 청구법인이 부담한 비용을 하나의 거래로 보면서, 두 거래 전체를 따지고 보면 수출자에게 쟁점부품의 구매대금 이외에 직·간접적으로 추가로 지급한 금액이 전혀 없으므로 쟁점금원이 간접지급금액에 해당하지 않는다고 주장하나, 이는 자동차 거래와 부품 거래라는 별개의 거래구조에서 청구법인이 쟁점이 되는 물품을 혼동한 것이다.

이 건 쟁점물품은 쟁점부품이 아니라 수출자가 청구법인에게 판매한 자동차이고, 수입물품인 자동차의 과세가격은 실제지급금액에 기초하는데 간접지급금액을 포함하는바, 쟁점부품의 사용 여부와 관계없이 하자보증 거래에 소요되는 모든 비용은 구매자인 청구법인이 판매자인 쟁점수출자의 의무를 충족하기 위해 제3자에게 지급한 금액이므로 간접지급금액에 해당한다. 청구법인은 딜러사에게 지급한 쟁점수리금액과 쟁점수출자로부터 지급받은 쟁점보전금액 간의 차액(쟁점금원)은 쟁점부품을 딜러사에게 판매하면서 발생한 청구법인의 판매이익으로서 간접지급금액에 포함되는 하자보증비용에 해당하지 않고, 처분청의 과세논리에 의하면

결과적으로 청구법인이 하자보증수리를 할 때마다 이익을 얻게 되는 결과가 된다고 주장한다.

그러나 이 건 하자보증비용 청구와 관련해 청구법인의 회계처리 내용에 따르면, 청구법인은 딜러사에 대한 부품 매출거래와 판매 차량에 대한 하자보증 거래를 하나로 인식해 그 차액만을 하자보증비용으로 청구하는 오류를 범했다. 손익계산서의 금액과 표시방식은 공통의 원칙에 따라 작성하는바, 그에 따라 이익 또는 손실의 구분표시 원칙과 수익과 비용의 총액표시 등의 작성기준을 가지고 있다.

즉, 매출총손익·영업손익 등은 구분해 표시하고, 수익 또는 비용은 상계해 표시하지 않고 총액으로 표시하는 것을 원칙으로 하고 있는바, 매출이익과 판매보증비용은 수익과 비용 항목으로 명확히 구분해 회계처리해야 하고 서로 상계할 항목이 아니므로 청구법인의 매출이익에 대해서는 일본 본사가 배당으로 회수해야 하며, 하자보증비용은 청구법인이 딜러사에게 지급한 하자보증비용 전액을 부담하는 것이 타당하다.

청구법인은 수입물품인 자동차의 판매조건으로 판매자의 의무를 충족하기 위해 무상 하자보증 수리대상 건에 대해 딜러사에게는 청구된 금액 그대로 지급하면서도, 수출자에게는 청구법인이 딜러사에게 지급한 금액대로 청구하지 않고 더 적은 금액만을 청구해 보전받음으로써 그 차액만큼 판매자의 하자보증 의무를 대신한 것이다.

2) 쟁점②처분은 쟁점재조사결정의 취지에 반하지 않는다

청구법인은 처분청이 쟁점재조사결정의 주문 및 그 전제가 된 요건사실의 인정과 판단, 즉 처분의 구체적 위법사유에 관한 판단에 반해 당초 과세전통지 내용을 그대로 유지했으므로 쟁점재조사결정의 기속력에 저촉된다고 주장한다. 그러나 과세전적부심사 청구는 과세처분 이전 단계에서 납세자로 하여금 세액 결정 전에 미리 통보받은 과세내용에 대해 이의를 청구하도록 해 위법한 과세처분을 사전에 방지하고자 하는 제도로 이에 대한 결정은 과세처분 이전 단계에서의 과세관청의 행위이므로 과세관청에 대해 사실상의 구속력을 가짐은 별론으로 하더라도 법적 구속력이 있는 것이 아니다(서울행정법원 2019.5.10. 선고 2018구합77913 판결). 또한 재조사 결정은 처분청의 후속 처분에 의해 그 내용이 보완됨으로써 그 결정으로서의 효력이 발생하므로 처분청은 재조사결정에서 지적된 사항에 대해 재조사를 할 법적 의무가 있을 뿐, 재조사결정의 취지에 따른 재조사 후에도 당초 처분을 유지하더라도 이를 기속력에 반한다고 볼 수 없다(대법원 2022.4.14. 선고 2017두53767 판결 등).

쟁점재조사결정문에는 추가 자료를 확인하는 등 쟁점금원이 간접지급금액에 해당하는지를 재조사하도록 기재돼 있고, 그 상세 내용으로 쟁점금원이 하자보증비에 해당하는지, 이윤 등에 해당하는지 불분명한 측면이 있다는 점을 지적했으며, 이에 처분청은 쟁점재조사결정

취지에 따라 부품 소요 여부에 따른 무상보증 프로세스 및 관계사 간 지급·청구 상세내역(회계 처리) 등을 추가로 제출받아 검토하는 등 적법하게 재조사를 진행해 당초 과세전통지 내용을 유지했으므로 쟁점②처분은 적법하다.

3) 청구법인에게 가산세를 면제할 정당한 사유가 없다

청구법인은 수출자에게 직·간접적으로 지급한 금액이 없고, 유사한 거래 구조에서 과세된 전례가 없으며, 그간 관세조사 과정에서 지적이 없었던 점 등 청구법인에게 가산세를 면제할 정당한 사유가 있다고 주장한다. 그러나 앞서 살펴본 바와 같이 이 건 하자보증 수행으로 발생한 쟁점금원은 쟁점수출자의 하자보증 정책에 따라 수출자가 부담해야 하는 금액을 청구 법인이 대신 지급한 것으로 간접지급금액이 명백한 점, 쟁점물품은 수입된 자동차로 그 하자에 대한 보증책임을 부담하는 자가 보증에 소요된 비용을 부담하는 것이 타당한 점, 품질보증책임이 판매자에 있음이 명백함에도 하자보증비용 일부를 누락하고 판매자에게 청구하는 사례가 없었던 점, 기존 관세조사에서 과세관청이 하자보증비용 누락에 관한 비과세 의견표명을 한 사실이 없는 점 등을 종합해 볼 때 청구법인에게 가산세를 면제할 정당한 사유가 없다.

IV. 쟁점 사항

- ① 쟁점금원이 간접지급금액에 해당하는지 여부
- ② 쟁점처분이 쟁점재조사결정의 기속력에 위배되는지 여부
- ③ 가산세 부과처분의 당부

V. 조세심판원의 결정요지

수출자는 청구법인이 수입하는 자동차에 대해 3년 또는 10만km의 무상 하자보증을 제공하고 있고, 하자보증책임이 수출자에게 있다는 점에 대해서는 다툼이 없다. 청구법인과 수출자 간 체결한 ‘독점대리점 계약서’에서 청구법인은 ○○○그룹의 보증정책 및 딜러를 위한 자료에 따라 품질보증서비스를 제공하고, 각 딜러로 하여금 이를 제공하도록 규정하고 있으며, ‘품질보증정책 매뉴얼’에서 판매제품의 제조자(수출자)는 제품 품질을 보증하고, 대리점(청구법인)은 본사에서 정한 하자 치유방법으로 손상된 품질을 신속하게 복구해야 할 의무가 있으며, 하자 치유를 위해 대리점에서 사용한 비용은 제조자에 의해 보상돼야 한다고 규정하고 있다.

청구법인은 자동차와 자동차 부품을 유상으로 수입해 그 수입가격에 청구법인의 판매이익을 가산해 딜러사에게 유상으로 판매하는데, 청구법인 및 딜러사는 자동차 수입 시는 물론 자동차 부품 수입 시에는 해당 자동차에 하자가 발생할지 여부 및 자동차 부품이 하자보증용으로 사용될지 여부를 알 수 없다.

국내 소비자가 구매한 자동차의 하자보증 시, 딜러사가 쟁점부품을 사용해 무상으로 수리한 경우에는 청구법인에게 무상수리에 사용된 쟁점부품의 구매가격(쟁점부품의 수입가격 + 청구법인의 판매이익)과 공임을 청구하고, 청구법인은 수출자에게 쟁점부품의 수입가격과 당초 딜러사에게 부품 판매 시 소요된 국내 운송비 등 제반 비용 및 공임 등 쟁점보전금액을 청구해 쟁점수출자로부터 이를 보전받으므로 딜러사에게 지급한 쟁점수리금액과 쟁점수출자로부터 보전받은 금액 간에 차액(쟁점금원)이 발생하며, 쟁점금원은 당초 청구법인이 딜러사에게 쟁점부품 판매 시 가산한 쟁점부품의 판매이익이라는 점에 대해서는 다툼이 없다. 위와 달리 딜러사가 부품을 사용하지 않고 무상으로 수리(하자보증)를 한 경우에는 청구법인에게 공임만을 청구하고, 청구법인은 수출자에게 공임만을 청구해 수출자로부터 이를 보전받으므로 청구법인이 딜러사에게 지급한 무상수리금액과 수출자로부터 보전받은 금액 간 차액이 발생하지 않는다.

처분청은 청구법인에 대해 관세조사를 실시해, 청구법인이 2017.4.1.부터 2022.3.31. 기간 중 국내 딜러사에게 하자보증 수리비용으로 〇〇〇원을 지급했음에도 수출자로부터 〇〇〇원만을 보전받고, 쟁점금원 〇〇〇원은 보전받지 못했는데, 쟁점금원은 관세법령상 간접지급금액에 해당한다고 봐 3개월 내 제척기간이 도래하는 쟁점①물품에 대해서는 쟁점①처분을 하고, 나머지 쟁점②물품에 대해서는 과세전통지를 했다.

청구법인은 이에 불복해 2023.1.20. 관세청장에게 과세전적부심사를 청구했는데, 관세청장은 2023.3.14. 청구법인이 쟁점부품 수입 후 모두 유상으로 판매했고, 딜러사가 이를 무상수리용으로 사용할 경우 '부품매입비용(원가+이윤)과 공임'을 청구법인에게 청구해 사후적으로 기존의 유상거래 매출을 취소함으로써 애초부터 무상 수입을 한 것과 동일하게 만들어 주는 것일 뿐 판매자가 수행해야 하는 하자보증을 구매자가 대신하고 하자보증비 일부를 별도로 지급한 것으로 보기에 다소 부족한 측면이 있다고 봐, 쟁점금원이 청구법인의 부품 판매에 따른 이익인지 간접지급금액에 해당하는지를 재조사하라는 취지의 쟁점재조사결정을 했다. 처분청은 쟁점재조사결정에 따라 2023.3.29. 청구법인에게 재조사(기업심사) 통지 및 자료 제출을 요구했는데, 청구법인은 처분청이 재조사 시 요청한 자료는 수입신고번호만 다를 뿐 당초 관세조사 시 청구법인이 처분청에 제출한 자료와 동일한 자료라면서 쟁점재조사결정에 따른 실질적인 재조사가 이뤄지지 않았다는 취지로 주장한다. 이상의 사실관계 및 관련 법령 등을 종합해 살펴본다.

먼저, 쟁점①에 대해 살피건대, 처분청은 수출자가 부담해야 할 하자보증책임을 청구법인이 대신 이행하고 쟁점금원을 제3자인 딜러사에게 지급했으므로 쟁점금원이 간접지급액에 해당한다는 의견이다. 그러나 관세법령상 간접지급금액으로서 관세가격에 합산되기 위해서는 원칙적으로 수입 당시를 기준으로 그 가액이 확정돼 있어야 하고, 「관세법 시행령」 제20조의2 제1항 제2호에서 규정한 “수입물품의 거래조건으로 판매자 또는 제3자가 수행해야 하는 하자보증을 구매자가 대신하고 그에 해당하는 금액을 할인받았거나 하자보증비 중 전부 또는 일부를 별도로 지급하는 경우 그 금액”에서의 ‘할인받은 금액’이나 ‘별도로 지급한 하자보증비 금액’은 수입물품의 거래조건에 따라 수입 당시를 기준으로 확정 가능한 금액을 의미하는 것이지, 수입 이후 상당한 기간에 걸쳐 개별적·산발적으로 발생하는 하자보증 수리비용 액수를 의미한다고 보기는 어려운 점(서울고등법원 2018.8.22. 선고 2017누69375 판결 및 대법원 2021.5.6. 선고 2018두56619 판결, 같은 뜻임), 쟁점물품에 대한 하자보증 책임이 수출자에게 있다는 점에는 다툼이 없는 점, 쟁점금원은 당초 청구법인의 쟁점물품 판매이익인데, 딜러사가 쟁점물품을 하자보증용으로 사용했을 경우, 사후적으로 청구법인이 쟁점물품의 판매이익을 소멸시켜 쟁점물품을 무상으로 수입해 딜러사에게 무상으로 제공한 것과 같은 결과를 초래할 뿐이고, 이 건 하자보증과 관련해 수출자나 청구법인 및 딜러사에게 추가적인 손실이나 이익이 발생하지 않는 점, 달리 쟁점물품의 수입과 관련해 청구법인이 쟁점물품의 수입가격과는 별개로 하자보증비용을 수출자에게 지급했거나, 쟁점물품 수입 시 이미 확정된 수입가격에서 청구법인이 하자보증을 이행하는 조건으로 쟁점금원만큼을 할인받았다고 볼 만한 사정이 확인되지 않는 점, 나아가 처분청은 청구법인이 쟁점금원을 수출자를 대신해 하자보증을 이행한 딜러사에게 지급했으므로 쟁점금원이 간접지급금액에 해당한다는 의견이나, 수출자와 딜러사 간에 하자보증 이행 계약을 체결한 사실이나 그에 따른 하자보증 비용을 청구법인에게 지급하도록 한 계약내용도 확인되지 않는 점 등에 비춰 처분청이 쟁점금원을 쟁점물품에 대한 간접지급금액으로 봐 쟁점물품의 과세가격에 이를 가산해 관세 등을 부과한 쟁점처분은 잘못이 있는 것으로 판단된다.

쟁점①이 인용돼 쟁점②·③은 심리의 실익이 없으므로 그 심리를 생략한다.

VI. 검토 의견

처분청이 제시한 논리는 크게 두 가지로 정리할 수 있다. 첫째 하자보증비는 본질적으로 판매자(제조사)의 책임이고 수입물품의 원가적 요소다. 「민법」·미국 CBP 예규·국제물품매매 계약에 관한 UN협약(CISG) 등에서도 하자보증비는 본래 판매자 책임이라고 정하고 있으므로 하자보증비용은 물품가격의 구성요소다. 둘째 수입자가 수출자를 대신해 하자보증비용을 딜러에게 지급했고 수출자 일부만 수입자에게 보전해 줬으므로 미보전 금액은 간접지급금액에

해당된다. 이와 관련해 간접지급과 판매조건에 대한 법리를 파악한 뒤 그 다음으로 처분청의 논리가 과연 타당한지를 살펴보기로 한다.¹⁾

1. 간접지급(indirect payment)

관세평가의 제1방법인 거래가격 결정방법(Transaction Value Method)은 수입물품에 대해 구매자가 판매자에게 실제로 지급했거나 지급해야 할 총액(Price Actually Paid or Payable)을 과세가격의 기초로 삼는다. 간접지급액은 실제지급가격을 구성하는 요소 중 하나로, 송품장(Invoice)에 직접적으로 나타나지는 않지만, 실질적으로 수입물품 대가(Consideration)를 구성해 과세가격에 가산되어야 하는 금액을 의미한다. 간접지급액 법리가 존재하는 근본적인 이유는 과세표준의 누락을 방지하고, 수입물품의 진정한 경제적 가치를 과세가격에 반영하기 위해서다.

그 판단기준은 해당 금액이 수입물품을 획득하기 위한 대가로서의 실질을 가지는지 여부다. 형식적으로는 판매자에게 직접 돈이 가지 않았더라도, 그 돈이 판매자의 주머니로 들어갈 운명이었거나 판매자의 비용이나 채무를 대신 막아준 것이라면, 그것은 물품을 구매하기 위해 실제지급가격의 일부로 간주되는 것이다. 간접지급 법리는 눈에 보이는 가격 뒤에 숨겨진 진정한 물품의 대가를 찾아 과세의 공정을 확보하기 위한 핵심적인 장치라고 볼 수 있다. 간접지급액은 크게 판매자를 대신해 제3자에게 지급하는 경우와 판매자의 의무를 구매자가 대행하는 경우로 구분할 수 있다.

1) 구매자가 판매자의 채무를 대신 갚은 경우(대위 변제)

구매자가 판매자가 제3자에게 갚아야 할 채무를 대신 변제하고 그 금액만큼 물품의 송품장 가격에서 공제하거나 별도로 처리하는 경우다. 예컨대, 판매자가 물품 생산을 위해 은행(제3자)에게 대출을 받았는데 구매자가 판매자를 대신해 그 대출 원금 중 5,000을 은행에 직접 상환하고 물품의 송품장 금액 100,000에서 5,000을 공제한 95,000만 판매자에게 지급하는 경우다.

2) 구매자가 판매자의 의무 또는 비용을 대행하고 보전받는 경우

판매자가 원래 수행해야 할 의무나 비용을 구매자가 대신 지급하고 그 금액만큼 물품 가격을 할인받거나 사후에 보전받는 경우다. 예컨대, 판매자(본사)가 수입물품의 판매조건으로 구매자가 외국환련비 또는 연구개발비 등을 판매자 또는 제3자에게 지급하는 경우 그 금액을 할인한

1) 정점사항 ②와 ③은 조세심판원에서 인용했으므로 평석을 생략하기로 한다.

다. 그러나 구매자가 제3자에게 지급한 금액이라도 그것이 물품의 대가가 아니라 구매자 자신의 이익을 위한 비용, 즉 구매자 자신의 계산비용(self account)이거나 수입 후 수행된 활동과 관련된 비용인 경우에는 간접지급액으로 보지 않는다. 그 대표적인 사례는 다음과 같다.

첫째 구매자가 자신의 판매활동이나 이익을 위해 지출하는 비용으로 예컨대 수입자가 물품 수입 후 국내에서 재판매를 촉진하기 위해 자신의 이름으로 광고하거나 딜러망을 구축하는 비용 등이다. 둘째, 수입 후 활동비용이다.²⁾ 물품이 수입된 후의 국내 유통, 보관, 건설, 조립, A/S 등에 소요된 비용은 수입물품의 대가를 구성하지 않으므로 실제지급가격에 포함되지 않는다. 예컨대, 수입 후 물품을 특정 장소에서 조립해 주는 용역대금 또는 최종 소비자에게 제공하는 사용자 교육서비스비용 등이다.

2. 판매조건(condition of sales)

1) 간접지급과 판매조건의 관계

현재까지 WCO 관세평가기술위원회(TCCV)가 제공한 자료를 볼 때 간접지급(Indirect Payment)이 수입물품의 실제지급가격에 포함되기 위해서는 판매조건(Condition of sale)이 필요하다는 것이 일반적인 해석기준으로 나타나고 있다.³⁾ 그러나 TCCV는 판매조건의 요건을 해석하고 적용하는데 있어 회원국 간에 견해 차이(divergent views)가 있다고 언급하고 있다. 협정 부속서 III 제7항은 “실제지급가격은 수입물품의 판매조건으로 구매자가 판매자에게, 또는 구매자가 판매자의 의무를 이행하기 위하여 제3자에게 실제로 행하였거나 행할 모든 지급을 의미한다”고 규정하고 있다. TCCV 역시 작업문서(VT1455Ea 등)를 통해 “판매조건으로서 제3자에게 지급한 금액(예 : 판매자가 진 빚을 구매자가 대신 갚아준 경우)”는 간접지급으로 보고 있다. 이는 간접지급이 단순히 제3자에게 이뤄진 것이 아니라 물품 거래를 성립시키기 위한 필수적인 조건(판매조건)으로서의 성격을 가질 때 수입물품의 가격으로 간주될 수 있다는 점을 시사한다. 그러나 회원국 간에는 이 조항의 해석을 둘러싸고 다음과 같은 견해가 대립한다.

① (엄격해석론 : 판매조건 필수) 간접지급액은 반드시 판매자와 구매자 간의 명확한 합의(판매조건)를 통해 이뤄지고 수입물품 가격의 일부로 지급해야 할 의무가 있는 금액이어야 한다. 즉 이 요건이 충족되지 않으면 거래가격으로 인정할 수 없다. ② (유연해석론 : 경제적 실질성 강조) 간접지급이 설령 명시적인 판매조건이 아니더라도 실질적으로 수입물품을 위한

2) WCO 예해 9.1에서 “수입 이후에 발생하는 활동비용이 실제지급가격에 포함되어 있지 않는 경우 협정 제8조에서 특별히 규정하지 있지 않는 한, 과세가격에 포함되지 않아야 한다”고 설명하고 있다.

3) TCCV 제60차 회의 문서인 VT1455Ea 및 제61차 회의 문서인 VT1487Ea의 관련 표를 보면, 실제지급가격에 포함되는 직접지급과 간접지급 모두 “as a condition of sale”이라는 문구를 사용하고 있다.

대가고 판매자의 이익을 위한 것이라면 이는 실제지급가격에 포함돼야 한다. 이 견해는 형식적인 계약조건보다 경제적 실질을 중시하고 있다.

이와 같이 간접지급액의 과세가격 포함을 위해서는 ‘판매조건’이 필요하다는 것이 공식적인 기준이지만, 이 ‘판매조건’이 얼마나 엄격하게 요구돼야 하는지에 대해서는 회원국 간의 의견이 완전히 통일되지 않고 논의 중에 있다. WCO 논의는 엄격한 법적 형식만을 요구하는 것(판매조건에 명시적 조항)과 경제적 실질만을 강조하는 것(단순히 판매자 이익에 귀속되는 것) 사이에서 균형점을 찾고 있는 것으로 보인다. WCO TCCV의 논의 문서들, 특히 ‘실제지급가격 의미’에 관한 논의(VT1469Ea, VT1487Ea)와 사후보상조정에 관한 사례연구(14.4)의 취지를 종합해 볼 때, ‘판매조건’ 문구는 단순히 형식적인 계약 조항을 넘어 거래의 실질적인 본질을 반영하는 것이 바람직하다고 본다. 이러한 입장을 전제로 해 판매조건 요건은 다음 세 가지 요소를 제시할 수 있다.

첫째, 사전적 구속력 또는 의무의 존재

간접지급이 판매조건이 되려면 그것이 구매자의 자발적인 행위나 별도의 투자활동이 아니라 수입물품의 판매거래를 성립시키거나 매매가격을 확정하기 위한 필수적인 의무여야 한다. 지급액은 판매자와 구매자 간의 판매조건에 따라 발생해야 하며, 사전에 체결된 계약, 이전가격정책(TPP) 또는 해당 거래를 둘러싼 합의에 의해 지급의무가 명확히 발생해야 한다. 반면, 협정 제1조 주해 제2조에서는 구매자 자신의 계산에 따라 수행한 활동비용은 포함되지 않는다고 규정하고 있다. 이러한 활동은 판매조건으로서의 구매자의 의무사항으로 보지 않는다.

둘째, ‘수입물품에 대한 대가’라는 경제적 실질과 부합

지급 목적이 제3자에게 이뤄지더라도 결국은 수입물품에 대한 대가를 최종적으로 판매자에게 귀속시키거나 판매자의 이익을 위해 사용돼야 한다는 것이다. 협정은 실제지급가격을 수입물품에 대해 판매자 또는 그 이익을 위해 제3자에게 실제로 지급했거나 지급해야 할 총액으로 정의하고 있다. 간접지급의 경제적 효과가 판매자의 수익을 증가시키거나 판매자가 원래 부담해야 할 의무(판매자의 채무 등)를 면제해 주는 데 있어야 한다. 따라서 단순한 마케팅 지원, 투자 또는 배당금 지급과 같이 수입물품 자체의 가치와 직접적인 관련성이 없는 금액은 제외돼야 한다.

셋째, 계약 성립 및 매매가격의 확정에 필수적인 조건으로서 기능

지급의 이행 여부가 계약 성립이나 매매가격을 확정하는데 필수적인 요소로서 기능해야

한다. 해당 간접지급액이 없다면 매매계약이 성립하지 않거나 판매자가 해당 가격에 물품을 판매하지 않았을 것이라는 전제가 성립해야 한다. 즉 지급이 거래를 가능하게 한 조건으로 확인되어야 한다.

다음으로 계약을 통해 부여된 당사자 간의 의무와 판매조건의 관계를 살펴보면, 결론적으로 구매자가 부담하는 모든 계약상의 의무를 관세평가상 판매조건으로 볼 수 없다. 그 이유는 관세평가는 물품의 대가를 찾는 데 그 목적이 있기 때문이다. 계약상의 의무는 구매자와 판매자 간의 법적 관계에서 발생하는 모든 포괄적인 책임을 의미한다. 예컨대 대금지급의무, 물품인수의무, 비밀유지의무, 하자발생 시 수리의무, 특정기술 사용금지의무 등을 들 수 있다. 이러한 의무는 계약의 유효성에는 필수적이지만 관세평가에서는 계약상의 의무 중 계약 성립 및 수입물품 가격에 영향을 미치는 것만 심사한다. 즉 관세평가에서 ‘판매조건’이라는 용어는 일반적인 계약법상의 광범위한 의미가 아니라 수입물품의 거래가격을 형성하거나 변동시키는 요건이라는 협의적 법적 의미를 가진다.

2) ‘condition of sale’의 번역 문제

협정에서 규정한 ‘condition of sale’에 대해 관세법령 및 관세평가고재에서는 ‘판매조건’ 또는 ‘거래조건’으로 번역해 혼용하고 있다. 그러나 해당 용어는 ‘판매조건’으로 번역하는 것이 적절하다. 관세평가협정 제1조에서 “The price actually paid or payable for the goods when sold for export to the country of importation … <후략>”으로 규정하고 있고 제8조에서도 반복적으로 “as a condition of sale of the imported goods”라고 규정하고 있는 점에서 ‘condition of sale’에서 ‘거래조건(condition of transaction)’ 개념을 도출하기 어렵다. 협정에서 거래조건을 사용하지 않은 이유는 관세평가의 근본 원리가 ‘판매’ 중심이기 때문이다. 조건을 제시하는 주체는 판매자이며 판매를 하기 위해 요구되는 조건을 의미한다는 점에서 ‘condition of sale’은 판매자 의사 중심의 개념이다.

관세평가는 수출국에서 이뤄진 판매가격을 기준으로 한다. 어떤 비용이 판매를 성립시키기 위한 필수 조건이면 이것이 곧 ‘condition of sale’이다. 예컨대 판매자가 “로열티를 지급해야 물건을 팔겠다 또는 원재료를 무상으로 제공해야 팔겠다”는 것이 계약 성립을 위한 판매조건이다. 관세가 부과되는 기준은 ‘수출을 위한 판매’다. 즉 관세평가에서의 ‘condition of sale’은 순수하게 ‘판매자가 요구하는 판매성립 조건’이다. ‘거래조건(condition of transaction)’은 판매조건과 구매조건을 합친 더 넓은 개념이므로 관세평가협정의 법적 의미를 정확히 반영하지 못하며 오히려 법적 범위가 넓어져 오해가 발생할 수 있다. 예를 들어 구매자는 사후 A/S를 수행해야 한다고 했을 때 이것은 구매자가 스스로 선택한 구매조건(Condition of Purchase)일 수도 있다. 이를 판매조건을 결합된 ‘거래조건’으로 확장하면 순수한 판매조건과 혼동을 일으킬 수 있다. 판매자가 구매자에게 A/S 수행을 요구했을 때만 이는 판매조건이

되며 이 경우에 간접지급이 될 가능성이 있다. 따라서 ‘condition of transaction’은 우리말로 그대로 직역해 ‘판매조건’으로 하는 것이 적절하다.

3) 판매조건과 수입 후 발생 비용과의 관계

협정 부속서 I 제1조 주해에서 수입 후에 수행되는 건설, 설치, 조립, 유지 및 기술지원에 대한 부담금 또는 비용은 실제지급가격에 포함되지 않으며 또한 구매자가 판매자에게 수입국 내에서 수행된 기술 및 설계를 제공한다는 사실이 거래가격을 부인하는 결과가 되게 해서는 안 된다고 규정하고 있다. 예컨대 구매자의 국내유통의무(수입 후 물품의 재판매, 국내소비자에게 제공하는 추가교육, 국내서비스센터 설립의무 등)는 명백히 수입 후 활동이다. 그리고 그 활동에 소요된 비용은 수입물품의 가격을 구성한다고 보기 어렵다. 따라서 구매자가 부담하는 의무가 아무리 계약서에 명시돼 있더라도 그 의무가 수입물품 그 자체의 거래가격과 무관하며 수입국 내에서의 유통 또는 서비스와 관련된다면 그것은 관세평가상 진정한 ‘판매조건’으로 인정되지 않는다. 이는 수입물품의 대가가 아닌, 수입 후 물품에 추가적인 가치를 부여하는 서비스 비용을 배제하기 위한 것이다.

예를 들어 판매자가 실제로 수입국 내에서 직접 하자보증용역을 수행하고 발생한 비용을 구매자가 지급하지 않으면 당초 체결한 매매계약은 무효가 된다는 계약 조항이 있다고 할 때 과연 이 조건이 관세평가상 ‘판매조건’에 해당되는지를 살펴보면, 구매자는 판매자가 직접 수행한 하자보증용역비를 지급하지 않으면 계약은 성립할 수 없으므로 이를 계약 성립에 영향을 미치는 판매조건으로 해석할 수도 있다. 그러나 관세평가 목적상 판매조건은 ① 판매자가 부과한 조건이고, ② 그 조건을 이행해야만 물품이 판매되고, ③ 그 조건이 판매자에게 경제적 이익을 귀속시키고, ④ 계약 합의 시 조건으로 제시된 금액이 객관적으로 확정 가능해야 한다.

① (판매자가 부과한 의무일 것) 해당 조건은 구매자가 자발적으로 부담한 의무가 아니라 판매자가 물품을 판매하기 위해 구매자에게 요구한 조건이어야 한다. 즉 판매자가 이 조건을 이행해야만 물품을 판매하겠다고 제시한 판매자의 요구사항이어야 한다. 따라서 판매자가 부과한 모든 조건이 판매조건은 아니다. 특정 의무가 실질적으로 수입국 내 유통·사후관리 요구에서 기인하거나 제3자(딜러 등)에 의해 수행될 수 있는 경우라면 이는 판매자가 강제하는 대가성 있는 조건으로 보기 어렵다. 계약 문언상 판매자가 수입국 내 서비스를 수행한다고 돼 있더라도 그 실질을 보면, 그 서비스는 판매 당시 물품의 성질·기능 등을 결정하는 핵심 조건이 아니라 수입국에서의 유통·품질보증·판매 후 관리 등의 후속활동이다. 판매자가 직접 수행하지 않더라도 제3자가 수행할 가능성이 크다면 그 의무는 판매자의 고유 조건이라기보다는 유통망·시장구조상 발생하는 의무로 봐야 한다. 판매자가 부과한 조건이라는 요건을 실질적으로 인정하려면 판매자가 독자적으로 그 서비스를 제공하고 그 제공을 통해 물품의

판매가 이뤄지는 것이 명백해야 하는데, 본 사례는 그렇지 않다.

② (그 조건의 이행이 계약 성립 또는 가격 확정 전제조건일 것) 조건을 이행하지 않으면 계약 자체가 성립하지 않거나 매매가격을 확정할 수 없는 거래의 본질적 조건이어야 한다. 단순히 편의적·부수적 성격의 계약상 의무나 사후적 활동은 판매조건이 될 수 없다. 예시와 같이 판매자가 수입 후 수행한 하자보증비를 지급하지 않으면 계약이 무효된다는 조항을 일견 '판매조건'으로 볼 소지는 있으나 관세평가상 판매조건은 물품 그 자체의 거래에 직결된 선행요건이어야 하므로 단순히 사후적·부수적 의무를 매매의 판매조건처럼 명시한 것은 이를 충족하지 못한다. 계약상 위약규정 등으로 형식적 무효조항을 둔 것은 가능하나 관세평가에서는 그 실질을 봐야 한다. 계약의 문언과 실질관계를 고려하면 판매자가 직접 수입국에서 수행한 하자보증은 판매의 본질적 전제가 아니라 수입 후 제공되는 별도의 서비스로 보는 것이 합리적이다.

③ (조건의 이행이 판매자에게 직접적·경제적 이익을 귀속시킬 것) 구매자가 조건을 이행함으로써 판매자가 원래 부담했어야 할 비용을 절감하거나 판매자가 수취해야 할 금액이 구매자에게 이전되는 등 직접적이고 구체적인 경제적 혜택이 판매자에게 발생돼야 한다. 경제적 이익은 두 가지 방식으로 나타날 수 있다. 첫째 비용 회피다. 판매자가 본래 부담해야 할 비용을 더 이상 지출하지 않아 실제 비용이 줄어드는 효과가 있어야 한다. 둘째, 수익·대가의 확보 또는 유보다. 판매자가 통상 받았어야 할 금액이 실제로 판매자에게 귀속되거나 귀속될 권리가 유지되는 효과가 있어야 한다.

예컨대 판매자가 원래 소비자에게 청구했어야 할 하자보증비를 구매자가 하자보증책임을 인수하고 그 대가로 할인받은 경우 판매자가 수취해야 할 금액(매매가격의 일정부분)이 계약상으로 구매자에게 이전된 것처럼 보이지만, 실질은 판매자가 그 금액을 받지 못하는 대신 미래의 비용(실제 발생하는 하자보증비)을 구매자가 부담하는 구조다. 즉 구매자가 금액을 수취하는 것이 아니라 구매자가 하자보증을 떠안음으로써 판매자가 받던 금액이 실질적으로 유지·조정된 것이라고 볼 수 있다. 단순히 브랜드 이미지 제고, 시장 확대 등 사후적·추상적 이익은 인정되지 않는 것으로 서비스비용은 통상 별도 영수증·계약으로 처리돼 판매물품 자체의 마진과 분리된다. 예시의 경우 그 지급이 물품 가격 일부로서 판매자의 이익을 증가시키는 구조인지 예를 들어 판매자가 가격을 낮춰 서비스를 통해 총수익을 확보하는 것인지가 명확하지 않다는 점이다.

④ (계약 합의 시 조건으로 제시된 금액이 객관적으로 확정 가능해야 할 것) 판매자가 실제로 수입국 내에서 직접 하자보증용역을 수행하고 발생한 비용은 수입 당시에는 미래에 발생할 우발적·산발적·상황의존적이라는 변동성이 있으므로 계약 체결 당시 그 금액을 객관적이고 수량화할 수 없으며, 심지어는 발생하지 않을 가능성도 있다. 관세평가에서 거래가격 구성요소

로 포함시키려면 계약 시점에 금액이 객관적으로 명확히 확정돼야 한다. 수입 후 하자보증에 소요되는 비용은 수리 빈도, 부품비, 현지 인건비, 수리 범위 등에 따라 변동돼 계약 체결 시점에 확정할 수 없는 경우가 많다. 계약상 표면적으로 금액이 정해져 보일 수 있으나 그 산정근거가 추정·예상에 기반하거나 지급조건이 실비 정산이나 발생 기반 청구 등으로 돼 있다면 객관적 확정성은 부재하다고 볼 수 있다. 관세평가상 객관적 확정성이 결여된 항목은 거래가격에서 제외하거나 거래가격을 배제하는 사유가 된다.

결론적으로 앞서 제시된 사례는 형식적으로 매매계약의 필수조건으로서의 판매조건으로 보일 수 있으나 실질적으로 수입 후 유통·서비스 비용에 해당된다. 계약 무효조항 하나만으로 부족하며 네 가지 모두 충족돼야 한다. 관세평가 목적상 구매자의 모든 계약상의 의무를 판매 조건으로 보지 않는 또 다른 이유는 관세평가 범리가 물품 가격(price)과 무관한 국내활동을 배제하기 때문이다. 물품의 대가에 직접 연결된 의무는 간접지급액으로 가산될 가능성이 높지만 구매자 자신의 국내 유통의무 또는 수입 후 활동에 대한 의무에 따른 비용은 간접지급액에 해당되지 않는다.

3. 구매자 자신의 계산(self account)

협정 부속서 I 주해 제1조 제1항(b)에서는 “구매자가 수입물품의 마케팅에 관한 활동을 비록 판매자와의 약정에 따라 수행하는 경우라도 구매자가 자기의 계산으로 수행한다면 이러한 활동의 가치는 과세가격의 일부도 아니고 그러한 활동이 거래가격을 부인하는 결과가 되게 하지 않는다”고 규정하고 있다. 해당 취지는 하자보증이나 광고 등 마케팅 활동이 수입 후 구매자에 의해 수행될 경우 설령 판매자에게 이익이 될지라도 과세가격에서 제외한다는 점을 확인하는 규정이다. 나아가 판매자가 자신의 계산으로 수입국에서 수행한 마케팅 비용을 구매자에게 부담시킨 경우라도 이를 거래가격에 포함시킬 수 없다. 그 이유는 수입 후 발생한 비용을 거래가격에 강제로 편입시키는 결과가 되기 때문이다. 협정은 수입물품의 거래가격을 기준으로 과세가격을 결정하는 것을 대원칙으로 한다. 이 원칙의 하나는 수입물품이 수입된 이후에 수행된 활동의 비용은 해당 물품의 가치와 무관하므로 과세가격에 포함하지 않는다는 것이다.

여기서 중요한 개념은 ‘구매자 자신의 계산(self account)’이다. 이는 단순히 돈을 지급한 자 또는 대납한 자를 의미하지 않는다. 관세평가에서 ‘계산(account)’의 주체가 누구인지 판단할 때, 단순히 돈의 흐름(지급 또는 대납)이라는 형식을 넘어 책임(responsibility), 의무(obligation), 위험(risk)이 누구에게 있는지를 밝혀내는 과정이다. 이 판단은 일반적으로 계약 문언 및 하자보증 조항의 내용, 하자 발생 시 법적·경제적 책임의 귀속 구조, 서비스센터 운영 방식 및 보증정책 수립 주체, 실제 비용 부담자 및 비용 정산 여부, 위험 이전 시점과

그에 대한 대가 구조 등을 종합적으로 고려해야 한다.

다만, 책임과 의무, 위험 부담에 따른 이익의 귀속 문제도 고려할 필요는 있지만 이를 계산의 주체로 판단하는 요소로 보는 것은 적절하지 않다. 마케팅 활동이나 하자보증은 비용(손실)이 발생하는 활동이 주를 이루며, 이익은 주로 물품 판매이익이나 브랜드 가치 상승이익 형태로 나타나기 때문이다. ‘이익’의 귀속보다는 ‘손실(Loss) 및 비용’의 최종 귀속(Final Burden)을 핵심 판단기준으로 해야 한다. 만약 이익을 포함하려면, 이는 하자보증 비용을 부담함으로써 얻게 되는 국내 유통 시장에서의 경쟁 우위나 독점적 판매이익 등 해당 활동과 직접 관련된 경제적 이익으로 한정하고, 물품 판매이익이나 글로벌 브랜드 가치 상승과 같은 간접적인 이익은 판단기준에서 제외해야 한다.⁴⁾

구매자가 하자보증을 수행하는 과정에서 판매자의 브랜드 가치가 향상되거나 판매자의 사후 판매 위험이 감소하는 부수적 효과가 발생할 수 있다. 그러나 관세평가에서 문제되는 ‘경제적 귀속’은 이러한 사후적·추상적 이익을 의미하는 것이 아니다. 관세평가 목적상 ‘판매 조건’은 판매자가 물품을 판매하기 위해 구매자에게 반드시 이행할 것을 요구한 조건이며 그 조건을 이행하지 않으면 물품이 판매될 수 없는 거래의 전제조건이고 그 이행을 통해 판매자에게 직접적으로 경제적 이익이 귀속돼야 한다. 따라서 구매자가 자발적으로 브랜드 관리나 고객 만족 차원에서 하자보증을 수행하는 경우, 이는 판매자가 부과한 조건이 아니므로 판매조건에 해당하지 않는다. 반대로 판매자가 물품을 판매하기 위해 구매자에게 하자보증 수행을 강제하고, 그 의무 이행 여부가 계약 성립의 전제가 되는 경우에는 판매조건으로 볼 수 있다.

참고로 ‘누구의 계산인가’에 집중해 과세 여부를 판단할 때 유의할 점은 하자보증비용이 수입 후 활동비용에 해당하는지를 반드시 확인해야 한다는 것이다. 협정 주해 제1조 제1항(b)가 ‘구매자 자신의 계산’을 강조하는 이유는 수입물품이 수입된 이후에 수행된 활동의 비용은 해당 물품의 가치와 무관하므로 과세가격에 포함하지 않기 때문이다. 나아가 판매자가 자신의 계산으로 수입국에서 수행한 마케팅 비용을 구매자에게 부담시킨 경우라도 이를 거래가격에 포함시킬 수 없다. 그 이유는 수입 후 발생한 비용을 거래가격에 강제로 편입시키는 결과가 되기 때문이다. 협정은 수입물품의 거래가격을 기준으로 과세가격을 결정하는 것을 대원칙으로 한다.

4) 다국적기업의 원가분담약정에 따라 구매자가 판매자에게 지급한 광고선전비용은 글로벌 브랜드 가치 상승에 기여할 수 있으므로 이는 실제지급가격에 가산되는 권리사용료 측면에서 해당되는지를 검토해야 한다.

4. WCO 예해 20.1 검토

WCO 예해 20.1은 하자보증과 관련해 두 가지의 시나리오를 제시하고 있다. (a) 판매자가 직접 또는 간접으로 하자보증 위험을 떠안는 경우로 하자보증 제공은 물품의 가격에 반영된다. (b) 구매자가 직접 또는 간접으로 하자보증비용을 부담하고 하자보증 위험을 떠안으며 물품가격에 이점이 고려된다. 해당 시나리오에 대해 예시를 통해 알아보기로 한다.

(a)의 경우 수출자는 자동차를 수입자에게 200에 판매한다. 이 가격에는 수출자가 부담하는 3년/6만km 무상 하자보증에 대한 예상비용이 이미 포함돼 있다. 수입자는 자동차를 국내소비자에게 250에 판매하고 하자 발생 시 수입자가 수리를 수행한 후 그 비용을 수출자에게 청구해 전액 또는 일부를 보전받는다. 수출자가 최종적인 위험과 비용을 부담했으므로 200이 전체가 수입물품의 거래가격이 된다. 수출자가 수입자에게 나중에 지급하는 보전금은 물품가격 조정이 아니라 하자보증 용역 대가로 간주된다.

(b)의 경우 수출자는 하자보증 책임이나 의무 없이 자동차를 수입자에게 190에 판매한다. 수입자는 수출자로부터 구매한 후 국내소비자에게 3년/6만km 하자보증을 수입자의 책임과 비용으로 제공한다. 수입자는 예상되는 하자보증 비용을 고려해 수출자로부터 가격할인(10)을 받았으며 국내에서 발생하는 수리비용은 수입자가 최종적으로 부담하고 수출자에게 보전을 요청하지 않는다. 하자보증활동은 수입 후 수입자의 계산으로 이뤄지는 용역 활동이므로 수입자는 실제로 수출자에게 지급한 190이 거래가격이 되며 하자보증에 소요되는 비용은 과세가격에 포함되지 않는다.

(b)는 하자보증의 책임, 의무, 위험이 모두 수입자에게 귀속되는 것으로 하자보증은 구매자가 수입 후 수행하는 자신의 계산에 의한 활동으로 인정되는 경우다. 수출자는 하자보증 위험을 피하는 대신 구매자에게 그 위험을 전가하는 대가로 물품가격을 할인해 줬음을 의미한다. 할인 후 가격 190을 실제지급가격으로 인정해야 하며 할인된 금액(10)을 수출자가 부담해야 할 의무를 대신한 간접지급금으로 봐 실제지급가격에 포함해서는 안 됨을 유의해야 한다. 즉 수입자가 통상 수출자가 부담해야 할 '위험(하자보증 위험)'을 인수한 경우, 이는 거래가격을 낮추는(수입자에게 할인해 주는) 합리적이고 논리적인 근거가 될 수 있다. 수출자는 하자보증비용 지출 위험이 줄어들기 때문에, 해당 물품의 판매가격을 낮출 수 있다.

이 경우 수입자가 하자보증 위험을 인수한 행위는 수출자의 의무를 대신한 것이 아니라 수입 후 용역 제공에 대한 책임과 위험을 인수한 것이다. 실제 수입 후에 하자보증이 발생했는지, 그 비용이 할인액보다 많거나 적은지는 관세평가와 직접적인 관련이 없다. 그 이유는 구매자가 이미 계약 당시 미래의 위험을 인수한 대가로 할인해 낮은 가격으로 수입했기 때문이다. 위험 인수 대가로 받은 할인은 물품 가격에 대한 정당한 인하이며 간접지급금이라는 요건을 갖추지 못한다. 따라서 할인 후의 실제지급가격을 그대로 수입물품의 거래가격으로

인정해야 하며 할인액을 과세가격에 가산해서는 안 된다.

여기서 유의할 점이 있다. 「관세법 시행령」 제20조의2 제1항 제3호에서는 수입물품의 거래 조건으로 판매자 또는 제3자가 수행해야 할 하자보증을 구매자가 대신하고 그에 해당되는 금액을 할인받았거나 하자보증비 중 전부 또는 일부를 별도로 지급하는 경우 그 금액을 간접 지급액으로 규정하고 있다. 간접지급의 핵심은 구매자의 행위가 판매자에게 경제적인 이익을 가져다주고 그 이익이 수입물품의 대가라는 실질을 가지는지 여부다. 두 가지 상황을 가정해 간접지급 법리를 알아본다,

(상황 1) 구매자가 수입물품에 대해 원래 판매자에게 지급해야 할 가격이 100인 상황(즉, 판매자의 의무 사항)에서 구매자가 하자보증 10을 대신 수행하기로 하고 90만 지급한 경우

이 경우에는 나머지 10은 현금이 아닌 용역(하자보증 이행)으로 구매자는 판매자의 의무를 대신해 판매자에게 경제적 이익을 제공한 것이다. 여기서 ‘판매자의 의무’라 함은 하자보증 의무가 원래 판매자나 판매자가 지정한 제3자에게 귀속돼야 할 의무를 말한다. 구매자가 자발적으로 수행하는 국내 서비스가 아니라 판매자가 보증해야 할 의무를 대신 수행하는 경우를 말한다. 그리고 구매자가 하자보증 의무를 대납하거나 할인받는 조건을 수용하지 않으면 수입물품 판매가 거부되거나 거래가격이 크게 달라지는 등 수입 거래 전반에 영향을 미치는 필수적인 조건이었음을 의미한다. 즉 이 조건을 받아들였기 때문에 수입가격으로 거래가 가능했다는 실질적인 관계에 있다는 것이다.

판매자는 원래 물품 대가 100을 받는 대신, 구매자에게 하자보증 의무(비용 10)를 저야 했다. 이러한 상황에서 구매자는 하자보증 의무를 대신 이행하기로 하고 그 대신 10만큼 할인을 요구하고 판매자가 이에 응해 90으로 합의할 수 있다. 결과적으로 판매자는 ① 현금 90을 받고 ② 하자보증 의무 10을 면제받았으므로 판매자가 받은 총 경제적 이익(물품 대가)은 $90+10=100$ 이 된다. 즉 할인액 10은 현금으로 지급되지 않았지만 하자보증 용역이라는 비현금적 대가를 통해 판매자에게 귀속됐고 이는 수입물품의 실제지급가격을 구성하는 간접지급으로 간주되는 것이다.

협정은 수입물품의 거래가격을 낮추는 목적이 판매자의 채무나 의무를 구매자가 대신 수행한 대가인 경우에만 간접지급으로 본다. 하자보증 대납 할인은 바로 이 경우에 해당하므로 단순히 장부상 할인 계정으로 처리됐다고 해도 그 실질은 간접지급으로 해석되는 것이다. 사례에서 판매조건은 구매자가 하자보증을 대납하는 의무를 수락함으로써 ① 해당 물품을 그 가격(90)에 수입할 수 있는 필수적인 조건이 됐음을 의미한다. 즉 하자보증 대납이 없었던 판매자는 물품을 100에 팔거나 판매를 거부했을 것이다. 따라서 대납 의무 자체가 수입 거래의 필수 불가결한 조건이 되므로 이 금액은 과세가격에 포함돼야 한다.

그 논리적 단계를 보면 ① (원래 판매자의 의무) 판매자는 100에 팔면서 하자보증 의무를 부담해야 했다. ② (판매조건) 구매자는 “내가 하자보증 의무를 대신 이행하겠다”는 판매조건을 수용했다. ③ (가격 조정) 판매자는 의무를 면제받는 대가로 가격을 90으로 할인해 줬다. ④ (실제지급가격) 구매자는 현금 90+하자보증 용역 10(판매자의 채무 면제)=총 100을 지급한 것으로 본다. 이 논리에서 비합리적으로 보일 수 있는 부분은 실제 현금 지급이 90뿐이라는 점이지만 협정은 물품의 실질적 가치를 과세해야 하므로 판매자가 부담해야 할 의무를 면제받아 판매자에게 귀속된 경제적 이익 10을 물품 대가의 일부로 간주하는 것이다.

간접지급 규정에서 “수입물품의 판매조건으로”란 하자보증 대납이라는 행위가 수입물품의 가격 결정에 직접적인 영향을 미쳤음을 입증하는 법적 장치다. 이는 단순한 가격 인하가 아니라, 판매자의 하자보증 의무와 구매자의 가격 할인이 교환된 관계라는 실질을 의미한다. 구매자가 하자보증을 대납하는 조건을 받아들이지 않았다면, 물품을 90에 구매할 수 없었던 상황인 것이다. 이 조건 자체가 현재의 수입가격(90)을 가능하게 한 필수적인 전제가 된다. 다만, 구매자의 주장이 관세평가상 인정되려면, 판매자로부터 90짜리 자동차를 수입하는 거래에 대해 판매자가 하자보증 의무를 전혀 지지 않았다는 점을 입증해야 한다.

(상황 2) 판매자가 직접 하자보증하는 자동차 가격은 100이고, 하자보증을 하지 않는 자동차 가격은 90이라고 할 때 구매자가 하자보증을 자신이 직접 하기로 하고 하자보증이 없는 자동차를 90으로 수입하는 경우

상황 1과 2에 적용되는 판단기준은 판매자 의무의 존재 유무다. 구매자가 주장하는 전제(하자보증 없는 자동차를 구매하고 직접 수행)가 성립하려면 판매자가 구매자에게 하자보증 의무를 약정하지 않았어야 한다. 구매자가 하자보증이 없는 자동차를 90에 구매하고 자발적으로 하자보증을 수행하는 것은 판매자의 채무와는 완전히 독립된 행위다. 즉 판매자는 자동차에 대해 하자보증 의무를 하지 않은 상황에서 구매자가 하자보증을 수행하더라도 이는 판매자의 채무를 면제해 준 것으로 볼 수 없다. 따라서 90 이외에 판매자에게 귀속되는 경제적 이익(간접지급)이 존재하지 않으며 90이 과세가격이 되는 것은 당연하다. 반면, 상황 1과 같이 원래 100짜리 자동차를 팔아야 했으나 판매조건으로 구매자가 하자보증의 판매자 의무(10)를 대신 떠안은 관계로 90에 수입할 경우에는 간접지급 법리가 적용돼 100이 과세가격이 된다.

5. 처분청의 과세처분 오류

관세평가 목적상 판매조건의 의미, 구매자 자신의 계산, WCO 예해 20.1의 취지 등으로 고려할 때 처분청의 처분에는 다음과 같이 오류가 있는 것으로 보인다.

1) '제조자의 본래 책임'이라는 개념은 관세평가 기준이 될 수 없다

하자보증비가 판매자(제조자)에게 귀속된다는 민사적·일반적 개념은 누구에게나 익숙하다. 그러나 이러한 귀속 구조가 수입물품 과세가격을 결정하는 데 절대적 기준이 되지는 않는다. 관세평가 목적은 민사법의 해석을 통해 권리·의무의 분배를 판단하는 것이 아니라, 협정 및 「관세법」에 따라 수입 시점에 구매자가 실제로 얼마를 지급해야 하는지 그리고 그 지급이 '판매조건'으로 강제된 것인지를 밝히는 데 있다.⁵⁾ 즉, 판매자가 담보책임을 지는 것이 제조물 책임(Product Liability)⁶⁾ 또는 관습(Custom)이라는 사실이 설령 존재한다 하더라도, 그것만으로 구매자가 지출한 보증비용이 자동으로 과세가격에 포함되는 것은 아니다. 과세 여부를 결정하는 핵심기준은 '상관행상 수출자의 의무'인지가 아니라, '그 활동이 수입물품의 판매조건으로 작용했는지' 그리고 '누구의 계산(책임, 의무, 위험의 부담) 하에 수행됐는지'다.

처분청은 하자보증이 수입물품에 내재된 하자의 치유인 점에서 하자보증비용은 물품 원가의 일부를 구성하므로 판매자가 부담해야 할 원가(하자보증비)를 구매자가 사후에 보전받는 것은 구매자의 비용 지출을 감소시킨 것에 불과하므로, 과세가격에서 공제할 수 없다고 처분청은 주장하고 있다. 그러나 관세평가협정은 일관되게 "하자보증 비용이 판매조건에 따라 구매자에게 부과된 경우"에만 가산하도록 규정하며, 그 외의 상황에서는 원가나 민사적 의무를 과세의 근거로 삼지 않는다. 따라서 본래 하자보증은 제조자의 책임이므로 이는 가격의 구성요소라고 한 처분청의 주장은 관세평가 체계를 오해한 데서 비롯된 것이다.

2) '원가요소'라는 개념은 과세가격의 구성 판단에서 중심적 의미를 갖지 않는다

하자보증비를 '원가 요소(cost element)'로 분류하는 논리 역시 이론적으로 그럴듯해 보일 지라도 관세평가는 물품의 원가(제조비용)를 기준으로 하지 않고 구매자와 판매자가 실제로 합의하고 거래한 가격(Price)을 그 대상으로 한다는 점을 인식해야 한다. 물품 원가를 기반으로 하는 평가방식은 경제학적 또는 회계적 관점에서 물품을 생산하는 데 투입된 모든 비용(재료비, 인건비, 보증 예상 비용 등)을 합한 것이 물품의 내재적 가치라는 시각이다.

그러나 관세평가협정은 원가 기반(cost based approach)을 과세의 판단기준으로 삼지 않고 가격 기반(transaction value approach)을 사용하는 점에서 물품 원가 분석이 아니라 당사자들

5) 대법원(2006.1.27. 선고 2004두11305 판결)은 '하자보증'이란 "수입물품에 대한 하자 등에 대하여 그 물품의 종류나 성질에 따라 상거래관행상 통상적으로 요구되는 '일정기간' 동안 수출자의 책임으로 보상하는 것을 의미한다"고 판결한 바 있으나 이는 다분히 민사법적 개념에서 출발한 것으로, 관세평가는 사적자치원칙에 따라 당사자들이 합의한 무역계약조항을 통해 당사자의 권리와 의무를 판단해야 한다는 점에서 적절한 표현이라고 볼 수 없다.

6) '제조물 책임'이란 제조자·수입자·판매자가 결함 있는 제품으로 인해 발생한 손해에 대해 법적으로 부담하는 책임을 말하는 것으로 법적 손해배상 체계 규정일 뿐 관세평가목적상 수입가격 구성요소라고 볼 수 없다. 손해배상비용은 대부분 수입 후 발생하는 비용으로 수입 당시에 확정할 수 없는 비용이다. 관세평가협정에서는 손해배상비용은 가산요소로 보지 않는다.

이 거래가격을 어떻게 합의했는지 분석한다. 즉 원가의 구성요소인지 여부는 거래가격에 포함되는 요건이 아니다. 판매자가 하자보증비를 원가로 내부 처리했는지, 혹은 판매자가 그 비용을 가격에 반영했는지는 참고사항일 뿐, 거래가격의 결정기준이 되지 않는다. 예컨대, 판매자가 물품가격을 100로 정했을 때, 그 100에 하자보증 비용이 포함됐는지 여부는 판매자의 내부적인 가격정책 및 원가구성에 달려있다. 관세당국은 그 100이라는 가격이 물품 대가인지 여부만 판단해야 할 뿐, 100을 구성하는 내부원가 항목을 분해해 하자보증충당금이 계상되지 않았다는 사유를 내세워 이를 근거로 해 과세를 주장할 수는 없다.

어떤 비용이 원가요소로 분류되는지 여부는 재무회계나 제조원가 관리의 회계적 관점에서 중요한 개념으로 관세평가에서 과세 여부를 결정하는 중심 잣대가 될 수는 없다. 결국 “원가요소이므로 과세한다”는 주장은 관세평가의 기본원리를 벗어난 채 회계적 사고를 그대로 관세평가 영역에 끌어온 데서 발생한 오류라고 할 수 있다. 원가요소는 판매자가 거래가격에 포함해 판매했을 때만 그 의미를 가질 뿐이다.

3) 쟁점 하자보증비는 실제로는 수입 이후의 우발적·개별적 활동이며 금액도 수입신고 시점에 확정되지 않는다

무엇보다 중요한 것은, 하자보증비가 실제로 수입 후에 소비자의 고장률·보증정책·품질관리 환경 등 다양한 우발적 요인에 따라 발생한다는 점이다. 다시 말해, 그 비용은 수입 시점에 미리 확정할 수 없고, 판매자와 구매자가 계약 단계에서 특정 금액으로 정해 둘 수도 없다. 관세평가협정에서 수입 후 활동비용은 과세대상이 아니라고 보는 이유가 여기에 있다. 수입 후 발생비용의 확정성 결여는 사후 발생한 비용 전체를 수입 당시부터 물품 가격에 포함돼야 할 간접지급액으로 간주하는 오류를 처분청이 범하고 있다고 볼 수 있다. A/S나 보증수리비는 본질적으로 수입국에서, 구매자 또는 딜러의 영업활동의 연장선상에서 발생하며, 소비자 보호·브랜드 유지·시장관리라는 수입자 측 이해관계와도 밀접하게 얽혀 있다. 보증비용이 수입 후 발생한다는 사실 자체는 다음과 같은 사유로 수입 당시의 판매조건이 될 수 없다.

첫째, 수입국에서 실제 발생한 하자보증 관련 비용이 과연 물품의 대가를 구성하는지 여부다. 처분청은 쟁점금액을 ‘하자보증 예상원가’의 보전으로 보지만, 이는 물품의 대가가 아닌 국내 서비스 활동비용에 대한 사후 정산(settlement)일 뿐이다. 하자보증 서비스는 수입 후 활동이며, 이는 관세평가원칙에 따라 물품 대가에서 제외돼야 한다. 그 이유는 WCO 예해 9.1에서 “수입 이후에 발생하는 활동비용이 실제지급가격에 포함되어 있지 않는 경우 협정 제8조에서 특별히 규정하지 있지 않는 한, 과세가격에 포함되지 않아야 한다”고 규정하고 있기 때문이다.

둘째, 구매자는 판매자 의무를 대신했는지 여부다. 「관세법 시행령」 제20조의2는 판매자가 수행해야 하는 하자보증을 구매자가 대신 수행하고 보전받는 경우만을 간접지급액으로 규정한다. 처분청은 모든 하자보증 책임이 국제협약상 판매자에게 있다고 주장하지만, 이 사례의 쟁점금액은 국내 딜러사에게 지급된 수리 용역비에 대한 정산이다. 이는 물품 하자에 대한 원천적 책임이 아닌, 수입 후 발생하는 국내 유통망 관리 및 AS서비스 이행의무에 대한 비용이다.

조세 법령의 해석에서 형식적인 법률관계나 회계상의 자금흐름뿐 아니라 거래의 경제적 실질을 파악하는 것은 중요하다. 특히 특수관계자 간 거래에서는 누가 진정한 기능을 수행하고 위험을 부담하는지에 따라 지급액의 성격이 결정된다. 처분청은 청구법인이 '전체 비용 선지급-일부 금액 후청구' 절차를 통해 제3자인 국내 딜러사에게 지급한 하자보증비용의 일부를 청구법인이 부담하는 결과를 초래했고, 이는 곧 수출자가 부담할 책임이 있는 쟁점물품의 하자보증비 일부를 청구법인이 그 차액만큼 부담하는 것인바, 쟁점금원은 구매자가 판매자의 의무를 충족하기 위해 제3자에게 지급한 금액으로서 간접지급금액에 해당한다고 주장했다.

그러나 조세심판원은 청구법인이 딜러사에게 부품을 판매할 때 이미 판매이익을 올렸고, 무상보증수리가 발생하면 그 판매이익 중 일부가 사후적으로 소멸되는 형태로 거래를 봤다. 즉, 수출자·청구법인·딜러사 중 누구에게도 새로운 이익이나 손실이 발생하는 것이 아니며, 이는 단순히 내부 손익을 정산하는 과정일 뿐이라고 판단한 것이다. 이는 쟁점금액이 물품의 대가로서의 '추가 지급'이 아닌, '위험 분담 및 손익 조정'의 성격을 가진다는 경제적 실질을 인정한 것이다. 「관세법」상 간접지급금은 구매자가 판매자 또는 제3자에게 수입물품의 대가로서 실제지급가격에 포함돼야 한다. 그러나 국내 딜러사에게 지급한 하자보증비용의 일부를 청구법인이 부담한 비용은 구매자가 판매자에게 지급하지 않은 금액이다. 지급되지 않은 금액을 간접지급금으로 보는 것은 간접지급금의 정의에도 맞지 않는다.

4) 「민법」·CISG·미국 예규에 대한 인용 적절성 문제

처분청은 미국 예규에서 하자보증을 물품에 내재된 하자의 무상 치유이므로 하자보증비용은 물품 원가의 일부를 구성한다고 규정(미국 예규 542699)하고 있고, 「민법」 제580조에서 매매의 목적물에 하자가 있는 경우 매도인이 하자담보책임을 부담하는 것으로 규정하고 있으며, CISG에서도 매도인의 의무로서 물품 하자에 관한 의무를 규정하고 있다는 점 등을 처분의 타당성의 근거로 삼았다.

그러나 「민법」 제580조 및 CISG의 담보책임 규정은 민사법상의 계약책임 규정으로 관세평가와는 본질적으로 무관하다. 그 이유는 관세평가협정은 민사상의 권리와 의무가 아니라 실제 지급가격과 판매조건만을 보기 때문이다. 「민법」과 CISG는 물품매매계약의 효력 및 당사자

간의 법적 책임(Liability)을 규율하는 사법의 영역이다. 반면 「관세법」은 관세당국이 무역활동에 관세를 부과하는 공법의 영역이다. 관세평가에 관한 정점은 WTO 관세평가협정 및 「관세법」이 가장 우선적으로 적용된다. 「민법」이나 CISG는 하자보증비용의 관세 과세 여부에 대한 판단기준을 제공하지 않는다. 그리고 관세평가협정은 매도인의 책임 이행 여부와 관계없이 수입물품의 수입 후 발생하는 활동과 관련된 비용은 과세가격에서 제외하도록 규정하고 있다. 하자보증 수리 및 공임은 수입물품이 국내소비자에게 판매된 후 수입국에서 발생하는 용역 제공활동이다. 설령 판매자가 최종적으로 그 비용을 부담할지라도 관세평가 관점에서는 이는 국내 유통 및 서비스활동의 비용일 뿐, 수입물품 그 자체의 매매 대가가 될 수 없다.

처분청은 미국의 예규(HQ 542699, 1982.3.10.)를 인용했으나 그 예규가 관세평가협정의 일반 원칙에 부합하는지에 대한 검토가 선행되어야 한다. 해당 예규는 “즉 실제 지급되었거나 지급될 가격에는 상품에 하자가 없음을 보장하는 보증에 대해 지급된 모든 비용이 포함되어야 한다. 쟁점상황에서, 관련 보증은 수입물품에 결합되고 그 필수적인 부분이며, 이 보증에 대해 지급된 비용은 해당 물품에 대해 지급된 대가의 일부라고 판단한다”는 것이 그 취지다. 이 취지는 현행 관세평가협정에 부합되는 것으로 처분청의 주장대로 물품에 내재된 하자의 무상 치유이므로 하자보증비용은 물품 원가의 일부를 구성한다는 취지가 아니다.

결론적으로 관세평가는 물품의 제조원가가 얼마인지가 아니라 판매자와 구매자가 실제로 합의한 가격이 얼마인지를 기준으로 한다. 판매자가 하자보증 예상비용을 원가에 포함시켰는지 여부는 내부적인 경영 판단일 뿐 관세당국이 개입해 당연히 원가에 포함돼야 한다고 강제할 수는 없다. 간접지급액이 되려면 판매자의 의무를 대행하는 것 외에도 그 금액이 수입물품의 대가를 구성해야 한다. 단순히 원가를 보전받는 행위는 물품의 대가가 아닌 운영비용의 정산에 불과할 수 있다. 특히 사후 정산되는 금액은 수입 당시 예측하거나 확정할 수 없는 불확정 비용이기 때문에 원가에 대한 보전이라 할지라도 거래가격의 확정성 요건을 충족할 수 없다.

VII. 맺는 말

이번 호에서는 조세심판원 2023관0098 결정례를 중심으로, 수입국에서 실제 발생한 하자보증비용이 관세평가상 과세가격에 포함돼야 하는지 여부를 분석했다. 우선, 하자보증비용이 간접지급액으로 과세되기 위해서는 단순한 비용의 지급 여부만으로는 부족하며, 그 지급이 수입 당시 체결된 판매조건에 따라 이뤄졌고, 그 조건을 이행함으로써 판매자에게 직접적이고 구체적인 경제적 이익이 귀속돼야 한다는 점을 강조했다. 다음으로 수입 후 개별물품의 하자 발생에 따라 산발적으로 집행되는 보증수리비용은 당초 계약 체결 시점에서는 그 발생 여부와 규모가 예측 불가능한 우발적 비용에 해당하므로, 거래가격의 구성요소로 보기에는 적절치

않다는 점을 도출했다.

결론적으로, 이번 사례에서와 같이 수입 후 실제 발생한 하자보증비용은 단순한 사후 정산 (post importation settlement)으로서, 관세평가 목적상 단순히 물품 가격에 가산되어야 할 간접 지급액으로 봐서는 안 된다. 따라서 처분청의 과세논리는 그 법리적 근거가 미약한 것으로 관세평가 실무에서는 단순 회계처리 또는 보증정책에 따른 비용 보전을 곧바로 과세가격 가산의 근거로 삼기보다는 판매조건의 존재, 실질 귀속, 확정성 여부를 엄격히 심사하는 것이 타당하다.

에루크산 함량 따라 다른 '유채씨 박'

이 영 주 | 중앙관세분석소



유채 꽃밭(품목분류 사례와 관련 없음)

우리가 흔히 사용하는 식용유의 중요한 원료 가운데 하나가 바로 유채씨다. 봄철 노랗게 물든 유채 꽃밭으로 더 익숙하지만, 그 씨앗은 오랫동안 인류가 활용해 온 대표적인 유지작물로, 오늘날에는 식용유뿐만 아니라 사료와 바이오 연료 사업까지 다양한 분야에서 중요한 역할을 하고 있다. 특히 품종개량과 생산기술의 발전으로 품질과 안전성이 크게 향상되면서 유채씨는 세계 곡물 유지류 시장에서 꾸준히 그 비중을 넓혀가고 있다.

유채씨는 기름을 짜는 과정에서 '유채씨 박(rapeseed cake)'이라는 부산물을 함께 만들어 내는데, 이 박에는 단백질과 섬유질이 남아있어 주로 가축 사료 원료로 널리 이용된다. 이처럼 유채씨와 유채씨 박은 농업과 산업 등에서 주요한 자원으로 활용되고 있다.

[세번 정정 이유] 본 물품은 황갈색 분말상의 유채씨 박으로 제3825.90-9000호로 신고했다.

일반적으로, 기름을 추출한 후 남은 오일케이크(oil-cake)나 그 박의 고체 형태의 유박의 경우

제23류에 분류된다. 관세율표를 보면 유채씨에서 나온 유박의 경우 저에루크산 유채씨에서 나온 유박과 기타 유박이 따로 분류된다.

HSK		호 용어
2306	4	유채(rape,colza)씨에서 나온 것
	41 0000	저에루크산(low erucic acid) 유채(rape, colza)씨에서 나온 것
	49 0000	기타

여기서 저에루크산 유채씨는 제12류의 소호주 제1호를 참고해 분류한다.

■ 제12류 채유(採油)에 적합한 종자와 과실, 각종 종자와 과실, 공업용·의약용 식물, 짚과 사료용 식물 소호주 :

1. 소호 제1205.10호에서 '저에루크산(low erucic acid) 유채(rape, colza)씨'란 에루크산 함유량이 전 중량의 100분의 2 미만의 비휘발성 기름과 글루코시놀레이트(glucosinolate) 함유량이 그램당 30 마이크로몰 미만인 고형(固形)성분을 만들어 내는 유채(rape, colza)씨를 말한다.

유채씨에는 원래 에루크산이라는 불포화지방산이 비교적 높은 비율로 존재한다. 하지만, 에루크산을 고농도로 장기간 섭취 시 인체·동물 건강에 미칠 안전성이 논의되면서 식용, 사료용의 안전성 개선이 중요한 과제가 됐다. 이에 품종 개량을 통해 에루크산 함량을 낮춘 품종이 개발됐고 이를 '저에루크산 유채씨'라고 한다. 국제적으로는 흔히 '캐놀라(canola)'로 널리 알려져 있다. 일반적으로 품종 개량되지 않은 유채유의 경우 에루크산이 20~50% 정도 함유돼 있다.

본 물품의 경우 분석 결과 에루크산이 1% 미만으로 거의 함유되지 않은 저에루크산 유채씨 박에 해당했다.

관세율표 제2306호에는 '오일 케이크와 그 밖의 고체 형태인 유박[잘게 부순 것인지 또는 펠릿(pellet) 모양인지에 상관없으며 제2304호나 제2305호의 것은 제외한 식물성·미생물성 지방이나 기름을 추출할 때 생기는 것으로 한정한다]'이 분류되며, 소호 제2306.41호에 '저에루크산(low erucic acid) 유채(rape, colza)씨에서 나온 것'을 세분류하고 있다.

같은 호 해설서에 "제2304호나 제2305호의 물품들을 제외하고, 이 호에는 용제(solvent)나 압착이나 회전식 추출기에 의해 채유(採油)에 적합한 종자·과실, 곡물의 씨눈(germ)이나 미생물로부터 기름을 추출 후 남은 오일 케이크(oil-cake)와 그 밖의 고체 형태의 유박(solid residue)을 포함한다. ... <중략> ... 특정 오일 케이크와 그 밖의 고체 형태인 유박(solid residue)[아마의 씨(linseed)·목화씨·참깨·코프라(copra) 등]는 유용한 동물사료이며 ; 어떤 것(예 : 피마자)은 동물사료에 부적당하여 비료에 사용하며 ; 그 밖의 것(예 : 쓴맛 아몬드·겨자케이크)은 정유를 추출하는 데 사용한다"라고 설명하고 있다.

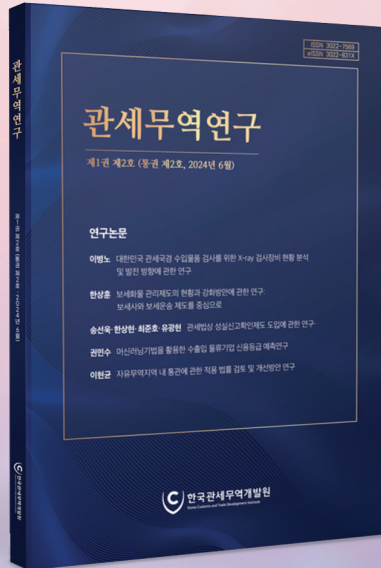
따라서, 본 물품은 저 에루크산(Low erucic acid) 유채씨에서 기름을 추출하고 남은 황갈색 유채박으로 봐 제2306.41-0000호에 정정분류했다.

신고품명	신고세번(세율)	회보품명	정정세번(세율)
RESIDUAL PRODUCTS OF CHEMICAL INDUSTRIES	3825.90-9000 (C 6.5%)	Solid residues of low erucic acid rape seed	2306.41-0000 (C 0%)

관세 무역 분야 학술·정책 발전을 선도하는 전문 학술지

「관세무역연구」

(Korea Customs Review)



한국관세무역개발원은 관세행정 및 무역 정책 수립·발전에 기여할 연구 활동을 장려하고 관련 학술활동 진흥을 도모하고자 전문 학술지 「**관세무역연구(Korea Customs Review)**」를 발간하고 있습니다. 이에 본 학술지에 게재할 논문을 모집하오니 많은 관심과 투고 바랍니다.

- ✓ **매년 4회(3·6·9·12월) 발간**
- ✓ **게재 결정된 논문 투고자에게 연구지원금 지급**
- ✓ **무역 관련 이론·정책 등 연구 분야**
· 무역실무, 무역이론, 국제경영 등
- ✓ **관세행정 및 제도 관련 연구 분야**
· 통관, 심사, 조사, 국제협력, 정보데이터 등

휴대전화 카메라로 스캔하시면
논문모집 페이지로 연결됩니다



한국관세무역개발원 전문도서관

전자도서 서비스

60여년 축적한 관세·무역 전문 도서를
이제 온라인에서 바로 열람하세요!

이용방법

도서관 홈페이지 접속

<https://library.kctdi.or.kr>



모바일 앱 서비스 지원

(구글 및 앱스토어에서 다운로드)



도서관 홈페이지에서

관세/무역 자료 원문 열람



개발원 발행 자료의
창간호 ~ 최신호까지!



한국관세무역개발원 발행 자료 포함,
도서관 소장 2,500여건의 원문자료 제공!

도서관 홈페이지를 통해 누구나 이용 가능!



한국관세무역개발원
Korea Customs and Trade Development Institute