

OPINION_Vol.16

November 2021

시운전용 유류가 보세공장 원재료 및 환급대상 원재료에 해당되는지 여부에 대한 결정사례

- 선박 제조용 보세공장에 반입하여 해상 시험 운전 중에 사용한 유류가 보세공장 원재료에 해당되지 아니한다고 보아 환급 신청서류인 환급대상수출 물품 반입 확인서 발급을 거부하고 환급대상수출물품 반입확인서를 제출하지 아니하였다는 이유로 환급을 거부한 처분의 당부에 대한 조세심판원 결정 사례 -

백태식 소장 | 관세환급연구소

I. 처분 개요

- 청구법인은 선박 제조용 보세공장 특허업체로서 처분청으로부터 보세공장의 작업허가를 받고서 건조중인 00000(이하 “쟁점선박”이라 한다)의 속력 측정 및 검사 등의 시험운전을 남해안 근해에서 실시하면서 국내업체로부터 로컬 공급받은 HIGH SULFUR BUNKER-C 등 유류(이하 “쟁점물품”이라 한다)를 사용한 후, 처분청에 쟁점물품의 국내거래시 부담한 관세의 환급을 신청하였음
- 처분청은 청구법인이 환급 신청서류인 환급대상수출 물품 반입 확인서(이하 “물품 반입 확인서”라 한다)를 제출하지 아니하였다 하여 서류 보완요구를 하였고, 청구법인의 물품 반입 확인서 신청에 대하여 해상시험운전에 사용된 쟁점물품은 보세공장 원재료에 해당되지 않는다는 이유로 물품 반입 확인서를 발급을 거부하였고, 물품 반입 확인서를 제출하지 아니하였다는 이유로 환급을 거부하였음
- 청구법인은 이에 불복하여 심판청구를 제기

II. 핵심 쟁점

- (쟁점) 선박 제조용 보세공장에 반입하여 해상시험운전 중에 사용한 유류가 보세공장 원재료에 해당되지 아니한다고 보아 환신청 서류인 물품 반입 확인서 발급을 거부하고, 물품 반입 확인서를 제출하지 아니하였다는 이유로 환급을 거부한 처분의 당부

청구법인 주장	처분청 주장
<p>1) 처분청은 건조 선박의 해상시험운전에 사용된 쟁점물품은 선박의 생산공정이 완료된 후에 그 성능을 시험하는 과정에서 투입되는 요소로서 생산공정에 직접 투입된 원재료가 아니라고 보아 물품 반입 확인서 발급을 거부하고 있으나, 선박의 해상시험운전은 육상(dock)과 안벽공정 후 해상에서 실제운항을 하면서 속력·선회·축계검사 등의 각종 성능검사 등을 수행하는 선박제조공정의 핵심 필수공정으로서 시험운전 후에도 문제점 보완작업과 마감도장 등의 추가공정이 이루어지고 있고 처분청도 해상시험운전을 위한 보세공장의 작업허가를 한 것은 해상시험운전을 생산공정으로 본 것이고, 선박법 등 각종 법률과 학계 및 실무에서도 이를 생산공정의 일환으로 보고 있으므로 해상시험운전을 생산공정이 완료된 후의 공정에 해당된다는 처분청의 주장은 잘못된 것임</p> <p>2) 쟁점물품은 선박을 생산하기 위하여 사용되는 기계·기구 등의 작동을 위하여 간접적으로 투입되는 연료유와 달리 제조물품인 선박의 제조·가공공정인 해상시험운전 공정에 직접적으로 투입되는 선박의 동력원으로서 관세법상의 보세공장 원재료 및 「수출용원재료에 대한 관세 등 환급에 관한 특별법」(이하 “환급특별법”이라 한다)상의 환급요건인 보세공장에 공급된 환급대상원재료에 해당됨</p>	<p>1) 0000공업협회가 쟁점물품에 대하여 보세공장 원재료로 인정하여 줄 것을 재정경제부에 건의하였으나 재정경제부 예규심사위원회에서는 선박의 해상시험운전용 유류는 보세공장에서 선박의 생산공정이 완료된 후에 그 성능을 시험하는 과정에서 투입되는 요소로서 생산공정에 직접 투입된 원재료로 볼 수 없다고 결정한 바 있음</p> <p>2) 특별소비세법 기본통칙에서도 수출용 승용자동차 제조시의 엔진검사공정인 주행검사에 사용된 유류에 대하여 환급대상원재료에 해당되지 아니한다고 유권해석하고 있음</p> <p>3) 수출용원재료에 대한 「환급사무처리에 관한 고시」에는 잔존유류를 제외한 시험운전용 유류는 물품 반입 확인서 발급대상이 아니라고 규정하고 있음</p> <p>4) 통관절차 간소화 및 조화에 관한 국제협약에서도 윤활유 등 생산을 위한 단순보조제는 환급대상이 아니라고 규정한 점 및 미국·EU 등 주요국도 환급대상으로 인정하지 아니한 점을 종합하여 볼 때 해상시험운전에 사용된 쟁점물품은 관세법시행령에서 정하는 보세공장 원재료의 범위에 해당되지 아니하며, 환급특별법상의 환급대상원재료 정의에도 부합하지 아니함</p>

III. 결정요지 [국심 2007관0022, 국제심판원 결정]

○ 쟁점물품이 관계법령에 규정하고 있는 보세공장 원재료에 해당되는지 여부

① 해상시험운전은 선박의 육상공정과 안벽공정을 거친 후 최종공정직전에 엔진기 등 각종 장비가 탑재된 선박에 대해 선박 제조상의 문제점과 장비 성능 등의 적합성 여부를 파악하기 위해 건조중인 선박을 해상에서 실제 운항하면서 이들을 검사하는 과정으로서 선박 제조·가공 공정에 해당(같은 뜻 ; 00000, 1978.12.11. 및 국무조정실 00000, 2006.11.29.)된다고 판단되나,

쟁점물품이 보세공장 원재료에 해당되기 위해서는 선박의 제조·가공공정에 간접적으로 투입되어 소모되는 원재료가 아닌 직접적으로 투입되어 소모되는 원재료이어야 하는바, 직접 투입·소모 원재료라 함은 '제조물품에 물리적으로 결합되거나 화학적으로 반응하여 제조물품에 체화되는 물품' 또는 '제조물품에는 결합 및 체화되지 아니하나 제조물품 형성의 필수적 요소로서 제조과정에서 소모되는 물품'을 의미하므로 쟁점물품은 건조중인 선박의 육상(dock)과 해상간의 이동 및 해상운항과정에서 동력원으로 사용·소비될 뿐 제조물품인 선박에 물리적으로 결합되거나 화학적으로 체화되지 아니하며 선박 자체를 형성(건조)하는 데 있어서 필수적으로 소비되는 물품에 해당되지 아니한 것으로 보여지는 점

② 관세법령에서는 수출 촉진과 가공무역 진흥 등을 위하여 보세공장 제도를 두고 있으나 선박 제조를 위한 해상시험운전용 유류에 대하여는 일관되게 보세공장 원재료에 해당되지 아니한다는 재정경제부장관의 유권해석과 예규가 이 제도의 입법취지인 것으로 보여지는 점 등을 종합하여 볼 때 쟁점물품은 선박의 제조공정에 간접적으로 투입되어 소모되는 원재료로서 보세공장 원재료에 해당되지 아니한 것으로 판단됨

○ 쟁점물품이 환급특례법에 규정하고 있는 환급대상원재료에 해당되는지 여부

① WTO의 「보조금 및 상계조치에 관한 협정」부속서 2 「생산과정의 투입물 소비에 관한 지침」에는 “생산과정에서 소비된 투입물은 물리적으로 체화된 투입물, 생산과정에서 사용된 에너지, 연료 및 유류 그리고 수출물품을 획득하기 위하여 이들을 사용하는 과정에서 소비된 촉매제”라고 규정하고 있어 청구법인은 해상시험운전에 소모된 유류도 환급되어야 한다고 주장하나, 이는 수출물품 생산에 소비된 수입투입요소인 연료·유류 등에 대하여 부과된 수입과징금을 초과하지 아니하는 범위 내에서 환급할 경우 수출보조금으로 보지 아니한다는 수출보조금 예시조항에 적용할 지침으로서 수출물품 생산에 소비된 연료·유류 등을 반드시 환급하여야 한다는 강행규정이 아닌 점

② WCO의 통관절차 간소화 및 조화에 관한 국제협약 특별부속서 F(가공) 이행지침에 의하면 “촉매제(catalysts)·가속제(accelerators)·억제제(retarders)와 같이 화학적 반응을 일으키며 제조과정에서 소비되고 제조에 필수적인 물품은 환급대상이 되나, 수출물품의 제조 과정에서 소비된 물품 중 윤활유와 같이 단순 제조·가공 보조제는 환급대상에 포함하지 않는다”라고 규정하고 있는바 건조중인 선박의 육상(dock)과 해상간의 이동 및 해상운항과정에서 동력원으로 사용·소비되는 쟁점물품은 화학적 반응과정에서 소비되면서 선박제조에 필수적인 역할을 하는 물품에 해당되지 아니한 점

③ 쟁점물품은 제조물품인 선박에 물리적으로 결합되거나 화학적으로 체화되지 아니하며 또한 선박 자체를 형성(건조)하는 데 있어서 필수적으로 소비되는 물품이 아닌 점 등을 종합해 보면, 쟁점물품은 환급특례법상 환급대상원재료에도 해당되지 아니한 것으로 판단됨

IV. 주요 시사점

- 보세공장에서 선박제조시 사용되는 시험운전용 유류는 건조중인 선박의 육상(dock)과 해상간의 이동 및 해상운항과정에서 **동력원으로 사용·소비될 뿐** 제조물품인 선박에 물리적으로 결합되거나 화학적으로 체화되지 아니하며 선박 자체를 형성(건조)하는 데 있어서 **필수적으로 소비되는 물품에 해당되지 않아**, 관세법 시행령 상 **보세공장 원재료에 해당되지 않은 것으로 결정하였으며**,

또한 화학적 반응과정에 소비되면서 선박제조에 **필수적인 역할을 하는 물품에 해당되지 않아 환급특례법상 환급대상원재료에도 해당되지 않은 것으로 결정한 것으로 볼 때**

수출물품을 생산하는 공정에 투입되어 소모되는 물품 중 환급대상 원재료는 소모되는 물품의 특성이 **수출물품의 제조공정에 필수적인 역할을 하는 원재료임을 알 수 있으며**

또한, 보세공장 원재료의 범위와 환급대상원재료(수출용원재료)의 범위가 아래 <표1>처럼 유사함을 알 수 있음

<표1> 환급대상원재료와 보세공장 원재료의 비교

■ 환급특례법 제3조 규정(시행일 2007.4.1. 이후)

환급특례법 제3조 (환급대상 원재료)

①관세등을 환급받을 수 있는 원재료(이하 "수출용원재료"라 한다)는 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 것으로 한다.

1. 수출물품을 생산한 경우: 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 것으로서 소요량을 객관적으로 계산할 수 있는 것

가. 해당 수출물품에 물리적 또는 화학적으로 결합되는 물품

나. 해당 수출물품을 생산하는 공정에 투입되어 소모되는 물품. 다만, 수출물품 생산용 기계·기구 등의 작동 및 유지를 위한 물품 등 수출물품의 생산에 간접적으로 투입되어 소모되는 물품은 제외한다.

다. 해당 수출물품의 포장용품

2. 수입한 상태 그대로 수출한 경우: 해당 수출물품

■ 환급특례법 제3조 규정 (시행일 2007.4.1. 이전)

환급특례법 제3조 (환급대상 원재료)

①관세등의 환급을 받을 수 있는 원재료(이하 "輸出用原材料"라 한다)는 다음 각호의 1에 해당하는 것으로 한다.

1. 수출물품을 생산한 경우에는 생산시의 물리적·화학적 변화과정에서 당해 수출물품에 물리적으로 결합되거나 화학적 반응 등으로 수출물품을 형성하는데 소요되는 원재료

2. 수입한 상태 그대로 수출한 경우에는 수출물품

②국내에서 생산된 원재료와 수입된 원재료가 동일한 질과 특성을 가지고 상호 대체사용이 가능하여 수출 물품의 생산과정에서 이를 구분하지 아니하고 사용되는 경우에는 수출용원재료가 사용된 것으로 본다.

■ 관세법 시행령 제199조의 규정

관세법 시행령 제199조(보세공장 원재료의 범위 등)

① 법 제 185조에 따라 보세공장에서 보세작업을 하기 위하여 반입되는 원료 또는 재료(이하 “보세공장 원재료”라 한다)는 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 것을 말한다. 다만, 기계·기구 등의 작동 및 유지를 위한 연료, 윤활유 등 제품의 생산·수리·조립·검사·포장 및 이와 유사한 작업에 간접적으로 투입되어 소모되는 물품은 제외한다. <개정 2013. 2. 15., 2017. 3. 27.>

1. 당해 보세공장에서 생산하는 제품에 물리적 또는 화학적으로 결합되는 물품
2. 해당 보세공장에서 생산하는 제품을 제조·가공하거나 이와 비슷한 공정에 투입되어 소모되는 물품
3. 해당 보세공장에서 수리·조립·검사·포장 및 이와 유사한 작업에 직접적으로 투입되는 물품

② 보세공장 원재료는 당해 보세공장에서 생산하는 제품에 소요되는 수량(이하 “원자재소요량”이라 한다)을 객관적으로 계산할 수 있는 물품이어야 한다.

○ 환급특례법상 수출물품을 생산하는 공정에 투입되어 소모되는 원재료는 환급대상원재료이나, 간접적으로 투입되어 소모되는 원재료는 환급대상원재료로 인정하지 않고 있으므로,

소모원재료가 수출물품을 생산하는 공정에 간접적으로 투입되어 소모되는 원재료인지 아닌지를 알기 위해서는 소모원재료의 기능을 구체적으로 파악하여야 하며,

아래 <표2> 「소모원재료의 환급대상원재료 해당여부 유권해석 사례」를 통해서 소모원재료의 기능이 수출물품의 생산기계·기구의 작동, 유지 및 생산기계·기구의 기능 보완, 생산기구의 접촉으로 인한 소모인 경우에는 간접적으로 투입되어 소모되는 원재료인 것을 알 수 있으며, 그래도 판단하기 곤란한 경우에는 관세청의 유권해석을 받는 것이 필요하다고 보임

- 다 음 -

〈표2〉 소모원재료의 환급대상원재료 해당여부 유권해석 사례

소모원재료	환급대상원재료 해당 여부	유권해석 내역
식각(에칭)액	해당	<ul style="list-style-type: none"> □ 반도체 제조 시, 필요한 회로 패턴을 제외한 나머지 부분을 제거하는 공정에 투입되어 소모되는 물품으로 수출물품 생산용 기계, 기구 등의 작동 및 유지를 위한 물품 등 수출물품의 생산에 간접적으로 투입되어 소모되는 물품으로 볼 수 없고, 수출물품을 생산하는 공정에 투입되어 소모되는 물품으로 보임으로 객관적으로 소요량산출이 가능하다면 환급대상원재료에 해당하는 것으로 판단됨 □ 관세청 세원심사과-1797호 ('16.5.26.)
LNG(CH ₄)	해당	<ul style="list-style-type: none"> □ LNG(CH₄)는 원재료인 금속실리콘(Si, 순도99%)을 정제하여 수출물품인 초고순도 폴리실리콘(Si, 순도 99.9999999%)을 생산하는 과정에서 투입되어 소모되는 물품으로, 수출물품 생산용 기계기구 등의 작동 및 유지를 위한 물품 등 수출물품의 생산에 간접적으로 투입되어 소모되는 물품으로 볼 수 없고, 수출물품을 생산하는 공정에 투입되어 소모되는 물품으로 인정되므로 환급대상 원재료에 해당함 □ 관세청 세원심사과-3415 ('12.10.11.)
SCREEN MASK	비해당	<ul style="list-style-type: none"> □ PDP 유리기판 생산시 사용되는 Screen Mas는 인쇄공정에서 Mask에 그려진 Pattern 사이로 Paste를 사출시켜 유리기판 위에 Pattern을 형성시키기 위하여 사용되는 물품으로서, PDP 유리기판 위에 Pattern을 형성하기 위한 장비에 투입되어 반복적(평균 2,000회)으로 사용되고 있고, 장기간 사용으로 인한 불량발생(Screen Mask의 힘으로 인한 패턴불량 등)으로 인하여 폐기되고 있으므로, 수출물품 생산공정에서 평균 2,000회 사용한다는 것은 동 물품이 소모되지 않고 반복적으로 사용되는 것이고, 사용횟수에 제한이 있는 것은Mask의 소모에 의한 것이 아닌 Mask와 유리기판의 직접적인 접촉 등에 따른 패턴의 손상에 의한 것으로 수출물품 생산하는 공정에 투입되어 소모되는 물품으로 볼 수 없으므로 환급특례법 제3조에 의한 환급대상원재료로 해당하지 않음 * 유리기판: 생산설비 □ 관세청 종합심사과-89호 ('08.3.13.)
폴리비닐알콜 필름 (B.I PVA Film)	비해당	<ul style="list-style-type: none"> □ 폴리비닐알콜 필름(B.I PVA Film)은 수출물품인 인조대리석 제품의 생산공정에 투입되어 제품의 틀(Mold)로부터의 이형을 도와주는 기능을 수행하는 물품으로 설명하고 있는 바, 동 물품은 수출물품인 인조대리석 제품을 생산하는데 직접 투입되어 소모되는 것이 아니라, 수출물품 생산시 틀(Mold)의 기능을 보완하기 위해 간접적으로 투입되어 소모되는 물품이므로 환급대상 원재료에 해당되지 않음 * 틀(Mold): 생산기구 □ 관세청 세원심사과-2062호 ('11.7.12.)

- 보세공장에서 건조되는 선박에서 사용·소비할 시험운전용 유류를 반입하는 경우에는 시험운전 종료 후 소요된 양을 제외한 확인대상 물량(잔존유류)이 확정될 때에 물품 반입 확인서를 발급할 수 있음을 알 수 있음

| Contact



백태식 소장 | 관세환급연구소장

T 02.6011.3749
E tsbaek@esein.co.kr

- 관세청 사무관(38년 근무, 환급분야 20년 근무)
- 서울세관 심사관실 법인심사팀장
- 관세청 연수원 겸임교수(관세환급)
- 서울세관 환급심사과, 인천세관 심사총괄과 환급담당
- 구로세관 납세심사과 환급담당

SEIN

| 세인 홈페이지 | Newsletter 더보기 | 구독신청 |

세인관세법인의 뉴스레터는 정보제공을 목적으로 발행된 것으로 공식적인 견해나 법률의견을 포함하지 않습니다. 보다 구체적인 사항은 세인관세법인의 홈페이지 또는 위의 컨설턴트에게 연락하시어 확인 바랍니다.

The newsletter of SEIN Customs & Auditing Corp. is published for the purpose of providing general information and does not include any official views or legal opinions. For more details, please check our website or contact the consultants mentioned above.

Copyright 2021 SEIN Customs & Auditing corp. All rights reserved.