

# OPINION\_Vol.21

MAY 2022

## “수입항 도착할 때까지 발생한 비용”의 의미와 평가쟁점

- 관세법30조 제1항 제6호의 ‘운송관련비용’에 대한 범위해석에 있어  
“수입자가 부담하는 비용”과 “발생하는 비용”의 평가 상 제(諸)문제 -

김병수 부대표관세사 | 컨설팅 사업부

### I. 들어가는 말

· 2022년 2월 15일 법 제30조 제①항 제6호에 대한 관세법 시행령 제20조 제⑤항규정의 내용과 관련하여 법 제30조 제①항 제6호의 가산대상의 범위를 “수입항에 도착하여 본선하역준비가 완료될 때까지 수입자가 부담하는 비용”에서 “수입항에 도착하여 본선하역준비가 완료될 때까지 발생하는 비용”으로 개정하면서 “수입물품의 과세가격에 포함되는 운송 관련 비용범위를 확대”하였다.

· 구체적으로 개정취지의 내용을 요약하면 다음과 같다.

#### ( 중 략 )

나. 수입물품의 과세가격에 포함되는 운송 관련 비용의 범위 확대 (관세법 시행령 제20조 제5항)

수입물품의 과세가격을 결정하는 경우 ‘운송 관련 비용’의 범위에 수입자가 부담하는 비용뿐만 아니라 비용의 부담주체와 관계없이 수입항에 도착하여 본선하역준비가 완료될 때까지 발생하는 모든 비용을 포함하여 산정하도록 한다.

· 수입항까지의 운송관련비용을 과세가격에 포함시킬지 여부와 관련하여 CIF주의를 채택했던 BDV체계<sup>1)</sup>와는 달리 현행 WTO평가협정의 체계는 회원국이 CIF주의를 채택하든 FOB주의를 채택하든 각국의 선택에 맡겼다. 이에 우리나라는 과거 BDV시절 채택하였던 원칙에 따라 WTO평가협정 체계 하에서도 CIF주의를 채택하여 왔으므로 “수입 이전에 발생하는 운임, 보험료 및 기타운송관련비용”을 과세가격에 포함하는 내용의 시행령 개정은 그리 놀라운 일이 아닐 수 있다.

1) 물론 1974년 관세협력이사회(CCC)의 브뤼셀평가협약 개정안을 마련하여 FOB주의로 채택하는 국가가 운송관련비용을 과세가격에 미포함한다는 것을 제외하고 다른 모든 원칙을 수용한다면 BDV회원국이 될 수 있다는 안에도 불구하고 해당개정안은 회원국 전체의 동의를 얻지 못하여 미발효되었다.

· 관세평가 관점에서 수입물품에 대한 과세표준에는 해외에서 부가된 “부가가치”만이 포함되고 수입국의 국내에서 발생한 운임 등의 부가가치는 포함될 수 없는 것이 일반적인 원칙이다. 미국, 캐나다, 호주, 뉴질랜드 등 FOB주의를 채택하는 국가와는 달리 소위 “땅덩어리가 좁은<sup>2)</sup>” 우리나라가 전통적으로 CIF주의를 채택해 왔다면 그 비용의 부담주체와는 상관없이 수입 이전에 발생하는 부가가치에 해당하는 비용이 포착되지만 하면 그 원칙에 따라 과세가격에 포함하면 될 것이다. 따라서 이러한 개정내용은 기존의 CIF주의 채택원칙을 법령상 재확인하는 수준의 용어 변경쯤으로 보아도 무방한 해석일 수 있다.

· 그러나, 반입항구 또는 반입지점(at the port or place of introduction)을 기준으로 수입신고시점을 곧 평가시점으로 정의한 BDV에는 “운송관련비용”을 수입물품을 인도하는데 소요된 비용으로 규정하여 그 범위를 명백하게 할 수 있었던데 반하여<sup>3)</sup> WTO평가협정은 “수입항 또는 수입지점(to the port or place of importation)까지의” 용어가 사용되면서 CIF주의를 채택하는 회원국조차 “수입 후의 운송 및 운송관련비용 등”은 “수출하기 위하여 판매되는 물품(goods when sold for export to the country of importation)”에 대한 가치의 일부를 구성할 수 없게 되므로 시간적으로 그리고 공간적으로 명확한 구획의 분기점이 필요하다.

· 해당 논제는 비단, 법 제30조 제1항 제6호의 가산요소를 과세여부 판단논의에만 국한되는 문제가 아니라, 수출판매물품에 대한 가격변경과 재조정의 인정시점에도 직접적인 영향을 미칠 수 있다. 나아가 개정 대상이 된 시행령 조항 자체가 내포하고 있는 개념으로서 수출과 수입의 정의 및 수입항 도착시점, 수입시점 등의 개념정의와 연계되어 파생되는 일련의 평가 상의 제(諸)문제 해석에도 연쇄적으로 영향을 미치게 된다는 점에서 개정된 조항의 문구가 주는 관세평가 관점의 또 다른 의미와 행간을 이 시점에서 다시 되짚어보는 것이 그리 헛된 논의는 아닐 것이다.

## II. 수출, 국제간 이동, 수입, 수입시점 그리고 “수입항 도착시점”의 평가 상 의미

### 1. WTO평가협정상 “수출”의 정의와 관세법상 “수입”의 정의

· WTO관세평가협정에서의 수출은 “어떤 물품을 관세영역 밖으로 가져가는 행위”이고 “수입”이란 용어는 “어떤 물품을 관세영역으로 가져오거나 가져오게 하는 행위(the Act of bringing or causing any goods to be brought into a customs territory)”라고 정의되어 있다.<sup>4)</sup> WTO평가협정 및 관세법 제30조 제1항의 문면을 분설해보자면 판매자 또는 수출국의 관점에서의 “수출(export)”이라는 법적정의를 구매자 또는 수입국의 관점에서의 “수입(Importation)”을 함의(含意)하고 있으며, 해당조항에서 정의하는 “수입행위”는 계약물품을 외국으로부터 국내로 수출 판매할 목적으로 이루어진 거래행위를 말한다. 즉, 수출(export)에 앞서 “판매(sale)”가 선행(先行)되고 그에 따라 물품의 “국제간 이동(International Transfer)”을 야기하는 거래를 의미하는 것이다. 따라서, 수출 또는 수입은 “국제간 이동”을 말하는 것이고 이는 물품을 관세영역 안(밖)으로 가져가(오)는 행위를 의미하는 것이며 이때 이동의 경로 또는 그 대상이 되는 구획은 “관세영역 안(밖)”이 되는 것이므로 WTO평가협정에서의 “관세영역(關稅領域)”이라 함은 단순히 국가 간 “물리적인 경계(境界)”로서 “국경선(國境線), 영역(領域)<sup>5)</sup>”을 의미한다고 해석하는 것이 타당

2) 국제무역거래에 있어 운송이라는 서비스가 발생한 이상 구매자가 최종적으로 서비스 비용을 부담하게 될 것인데 국경이 서로 맞닿아 있고 각 국가별 국토의 면적이 상대적으로 좁은 유럽연합의 경우가 그러하겠지만 국경통과세에 대한 부과문제 인식뿐만 아니라 수입물품에 대한 가치측정 과정에서 운임, 보험료 등도 물품에 결합되는 서비스에 대한 대가이므로 물품 가치(Value)의 일부로 보아야 하는 것은 이론의 문제가 아니라 실천의 문제라는 관점이 깔려 있다. 다만, 국토의 면적이 광활한 미국, 캐나다, 호주 등의 경우 같은 국가 내에서 같은 물품에 대하여 해외로부터 미국 내 지역에 도착할 때까지 운송비의 과도한 차이 등으로 인하여 과세표준이 달라지게 된다면 이는 지역 간 형평 그리고 연방주의 체계를 지향하는 미국의 입장에서는 공평하지 못한 과세방식이라는 해석을 견지한 것으로 보인다. 따라서 미국은 연방헌법 자체가 FOB체계를 사용하고 있는 것도 이러한 시각과 무관하지 않는 것이다.

3) 관세평가정해, 김기인 한국관세무역개발원, 2004.4

4) WTO관세평가협정 권고의견 14.1 및 【WCO국제관세용어집(Glossary of Intentional Customs)】

5) 국가 구성의 한 요소로서 주권이 미치는 범위가 “영역”인데 영역에는 영토, 영공 그리고 영수로 나뉘며 영수는 다시 내수와 영해로 구성된다. “영토(Territory, 領土)”는 한 국가의 주권이 미치는 “땅의 범위”를 말한다. “영해(Territorial sea, 領海)”는 한 나라의 주권이 미치는 해역

할 것이다.

- 일반적으로 '수입'이란 어떤 물품을 관세영역내로 들여오는 행위(the act of bringing or causing any goods to be brought into a customs territory)라고 정의<sup>6)</sup>하고 또한 일국의 경제영역으로 반입됨으로써 그 나라의 물적 자원 총량을 증가시키는 모든 상품의 이동을 말한다고 보면, 단순히 한 나라를 통과하는 물품(환적화물)이나 일시적으로 반입되는 물품(역내가공을 위해 반입되는 물품 등)은 그 나라의 물적 자원량을 증가시키지 않으므로 수입에서 제외한다고 설명되고 있다.<sup>7)</sup>
- 우리나라의 관세법 규정에서의 수입이란 외국으로부터 우리나라에 물품이 이동하는 사실 상태를 말하나 관세법에서는 일련의 사실상태 가운데 최종단계인 국내로 물품을 반입하는 시점을 포착하여 수입이라고 정의하고 있다.<sup>8)</sup> 즉, 관세법 제2조 제1호는 '수입'에 관하여 '외국물품을 우리나라에 반입(보세구역을 경유하는 것은 보세구역으로부터 반입하는 것을 말한다)하거나 우리나라에서 소비 또는 사용하는 것'을 의미한다는 취지로 규정하고 있는데, 우리나라 관세법 제2조에서 정의된 수입은 "우리나라에 반입(보세구역으로부터 반입)" 또는 "우리나라에서 소비 또는 사용"의 개념을 전제하고 있으므로 이때의 '수입'<sup>9)</sup>은 "국경선"의 개념을 적용한 것 이라기보다는 '확실히' 내국물품화설 또는 자유유통 화설을 전제한 정의규정에 가깝다고 볼 수 있다. 이러한 관점은 "외국물품을 우리나라에 인취한다는 것"을 외국물품이 관세법에 의한 구속에서 해제되어 내국물품이 되거나 자유유통상태에 들어가는 것이라고 보는 해석에 기반을 둔 것으로 여겨진다.<sup>10)11)</sup>
- 위에서 언급한 인취, 반입이 무엇인가에 대한 해석은 관세선유월설, 입항설, 영해설, 양륙설(초경설)수입 또는 인취(반입)는 어떤 법적효과가 발생하는 행위라기보다는 반입이 하나의 운반 사실행위라는 설명에 더 가깝다고 할 수 있다.<sup>12)</sup> 그리고 명백한 것은 적어도 WTO관세평가협정에서의 '수출'과 '수입'에 대한 설명은 "수출하기 위한 판매"의 개념을 근간으로 하여 어떤 물품을 관세영역 밖으로 내보는 행위를 중심으로 "국제간 이동"(International Transfer of the goods)을 전제하고 있다는 점에서 WTO평가협정상의 해당 용어를 우리나라 관세법상 정의된 수입과 수출의 개념과 혼용하여 사용한다든지 특정 논리와 주장을 선택적으로 지지하기 위하여 의도적으로 변형·사용해서는 안 될 것이다.<sup>13)</sup>

지역으로서 1982년 유엔해양법회의에서 채택한 국제해양법조약에 12해리로 정의되었다. 한 나라의 영토에 인접한 바다로 주권을 행사할 수 있는 바다의 범위로서 영해는 기선(基線)으로부터 3해리를 최소한으로 6해리, 12해리 등 여러 주장이 제기되었지만 1982년 제3차 해양법 회의에서 12해리 범위 안에서 영해의 폭을 결정하기로 합의 하였다. 우리나라는 12해리(약22.22Km)선을 영해의 범위로 정하였다. 동해와 제주도, 울릉도, 독도 등은 통상 기선 12해리를 적용하고 서해와 남해는 바깥쪽에 있는 섬을 직선으로 연결한 직선기선을 기준으로 12해리를 적용하고 있다. 한편, 기선(저조선, Low-water line, 低潮線)을 중심으로 영토와 영해로 나뉘고, 영해선으로부터 상공으로 수직으로 그은 선이 영공이 된다. 영해와 영공을 기점으로 배타적 경제수역(Exclusive Economic Zone, EEZ, 排他的經濟水域)이 형성되는데, 이는 기선으로부터 200해리를 말한다.

6) 미국 관세청 국제무역용어집

7) UN 무역통계 작성지침(International merchandise trade statistics : concepts and definitions)제14절

8) 류수현, 관세판례해설. 한국관세무역연구원 참조

9) 법제2조(정의) 1. "수입"이란 외국물품을 우리나라에 반입(보세구역을 경유하는 것은 보세구역으로부터 반입하는 것을 말한다)하거나 우리나라에서 소비 또는 사용하는 것(우리나라의 운송수단 안에서의 소비 또는 사용을 포함하며, 제239조 각 호의 어느 하나에 해당하는 소비 또는 사용은 제외한다)을 말한다.

10) 관세법 제2조1항에 의하면 수입이라함은 외국으로부터 우리나라에 도착된 물품을 우리나라에 인취하는 것으로 말하는데, 여기서 말하는 인취란 외국물품을 관세법상의 구속으로부터 벗어나게 하여 내국물품으로서 자유유통상태에 두는 것을 의미한다.【대법원 1994. 4.26선고 93도212판결】

11) 류수현, 관세판례해설. 한국관세무역연구원 참조

12) 반입설, 수입신고수리설수입신고, 검사, 신고수리 등 일련의 통관절차를 거치면 외국물품에 대한 수입행위가 종료되어 내국물품화 되는 법률상의 변동이라는 설명인데 이 역시 정상적인 수입물품에 대하여는 설명이 가능하나 밀수품 등에 대해서는 설명이 곤란하다는 해석이 있다. -홍정식, "관세법", 도서출판 서울, 2000p 120~123

13) 수입이라는 용어의 정의를 WTO평가협정에서의 논의와는 별개로 관세법제2조제1호의 관점에서 보세구역 경유물품과 함께 해석하고자 하는 시도들이 있으나 '수입'이라는 용어의 정의를 이러한 관점에서 지지하는 입장은 '반입'이란 물품이 사실상 관세법에 의한 구속에서 해제되어 내국물품이 되거나 자유유통 상태에 들어가는 것을 말한다고 전제하고 있다. 그리고 관세법은 제2조 제5호 (가)목에서 우리나라에 있는 물품으로서 외국물품이 아닌 것을 '내국물품'으로 규정하면서, '외국물품'에 대해서는 같은 조 제4호 (가)목에서 외국으로부터 우리나라에 도착한 물품으로서 제241조 제1항에 따른 수입의 신고(이하 '수입신고'라 한다)가 수리되기 전의 것이라고 규정하고 있어 외국으로부터 우리나라에 도착하여 보세구역에서 수입신고 절차를 거치는 물품은 수입신고 수리 시에 사실상 관세법에 의한 구속에서 해제되어 내국물품이 되므로 수입신고 수리 시에 보세구역으로부터 반입되어 수입이 이루어진 것이라고 보아야 한다는 판결(대법원 2019. 9. 9. 선고 2019도6588 판결 참조)을 근거로 내세우고 있으나 이는 WTO평가협정이 우리나라 관세법상 수입의 개념정의와는 달리 '동 조항은 명확히 '수출'이라는 문구를 사용하고 있으므로 '수입'과 관련한 보세구역의 문구는 고려될 필요가 없고, 국가간의 실제 운송에 따른 매매거래만이 관세의 과세가격 결정의 근거가 되어야 한다는 점에서 수입이란 어떤 물품을 관세영역내로 들여오는 행위의 반대개념으로 해석하는 것이 WTO평가협정의 기본 기술방식을 가장 합리적으로 해

## 2. “수입항 도착시점”과 “본선하역완료시점”에 대한 평가실무상 정의와 문제점

- 관세법 제30조 제①항 제6호는 『수입항(輸入港)까지의 운임·보험료와 그 밖에 운송과 관련되는 비용』을 가산하도록 하고 있고, 동법 시행령 제20조 ⑤항에는 『해당 수입물품이 수입항에 도착하여 본선하역준비가 완료될 때까지 “발생하는 비용”』을 가산하도록 하면서 “수입항”과 “수입항에 도착”에 대한 시점과 장소의 정의로서 현행 고시 제24조에서 “수입항이란 해당 수입물품이 외국에서 우리나라에 도착한 운송수단으로부터 양륙(일시 양륙은 제외한다)이 이루어지는 항구 또는 공항”【고시 제24조 ①항】을 말하며, “수입항에 도착”이란 수입물품의 양륙을 할 수 있는 상태가 된 것을 말한다.”【고시 제24조②항】고 규정하고 있다.
- “수입항 도착”의 개념을 입항신고의 시점으로 해석해왔던 과거의 심판원 결정례<sup>14)</sup>와는 달리 2000.12.19. 관세법시행령에서는 본선하역준비완료시점을 규정하였고, 이때 “본선하역준비완료시점”이라는 개념에서 “하역”과 관련한 규정 정의를 보자면 “하역(荷役)”이란 화물을 본선(기)에서 내리는 양륙 작업과 화물을 본선(기)에 올려 싣는 적재 작업을 말한다【보세화물 입출항 하선 하기 및 적재에 관한 고시】<sup>15)</sup>고 되어 있고 관세법 기본통칙에서는 “하역(荷役)이란 함은 화물을 보세구역에서 반출하여 본선에 옮겨 놓는 적재행위와 물품을 본선에서 양륙하여 하선(기)장소에 반입하는 하선(下船)행위”를 말한다고 규정하고 있다.<sup>16)</sup>
- 통상적으로 ‘양륙’(揚陸, Discharge onto Land)이라함은 ‘배에 실려 있는 화물을 물로 옮기는 행위’라는 점에서 “화물을 본선에서 내리거나 선창을 비우는 작업”을 의미하는 ‘양하’(揚荷, Discharge or Unloading)보다는 물로 짐을 내리는 과정 중의 활동·행위에 더 초점을 둔 표현으로 해석될 수 있으므로, 본선하역 준비 완료 시점이라 함은 “하선(기)장소에 반입하는 하선행위”를 수행하기 위하여 “외국무역선 등이 양륙을 위한 부두에 접안하여 밧줄(Heaving Line)을 계선주(Bitt)에 걸어 선박을 고정하여 계류<sup>17)</sup>한 뒤 화주가 실제 하역을 할 수 있는 준비가 끝난 그 완료시점과 장소”로 정의할 수 있을 것이다.
- 이와 관련하여 WTO평가협정 제8조에 규정된 “수입항 또는 수입 장소까지의 수입물품 운송과 관련되는 적하비와 양하비, 양륙비, 하역비 및 취급수수료”의 과세여부 판단과 관련하여 우선 이러한 발생비용에 대한 정확한 과세범위가 확정되기 위해서는 적하(積荷), 양하(揚荷), 양륙(揚陸), 하역(荷役)에 대한 개념정의도 수반되어야 할 것이다. 양하(揚荷, Discharge)와 양륙(揚陸, Discharge onto Land) 그리고 하역(荷役, Unload, Roll-off)의 개념이 물리적으로 화물의 이동을 중심으로 연결할 수 있는 성질의 것이라면 “배 선창에서 화물을 비워 본선에서 내리는 과정”을 양하(Discharge)로 정의할 수 있고, “선측으로부터 화물을 물로 내려놓는 과정”을 양륙(Discharge onto Land)으로 정의할 수 있을 것이며, 하역은 기본통칙에 따라 “본선에서 양륙하여 하선 장소에 물품을 반입하는 하선행위”라고 정의한다면 적어도 이러한 일련의 과정은 본선이 내항(內港)에 도착한 이후 하선신고가 종료되고 본선이 선석에 닿아 계선주에 밧줄을 동여매고 완전한 접안이 완료된 시점 이후<sup>18)</sup>의 일련의 행위이므로 현행 법령과 고시의 체계 하에서는 “수입항에 도착한 이후 즉, 본선하역준비완료시점 이후”의 행위비용에 불과하므로 과세여부 판단에 논란이 있을 수는 없다.
- 다만, 이와 관련한 가산과 공제를 가르는 “분기시점과 장소”에 대한 해석은 원천적으로 “수입 또는 수입시점” 또는 “수입항 또는 수입항 도착시점”에 대한 범위한계와 개념정의에 맞닿아 있는 문제로서 만약 “수입이전과 수입이후”에 대한 구획을 긋는 사안과 관련하여 WTO평가협정 제1조에서 정의하고 있는 “수출”의 상대개념으로서 수입의 정의를 협정 제8조의 “수입항 또는 수입항까지”의 문제와 연결한다면 “수출하기 위하여 판매된 때(when sold for export)”

석하는 관점일 것이다. [물품이 보세구역을 경유하는 동안 행해진 판매의 관세평가, 황남석, 경희대학교 교수] & [관세법상 보세구역의 성격과 국가 간 거래에서의 과세가격의 결정방법 - 대법원 2019. 8. 14. 선고 2019두40178 판결을 중심으로- 권형기 법무법인 평안 외]

14) 국심 97관32(1998.3.19.), 국심97관47(1998.3.19.), 국심2003관0028(2003.10.22.)

15) [시행 2020. 11. 23.] [관세청고시 제2020-40호, 2020. 11. 23. 일부개정]

16) 관세법기본통칙 제140-0-1조 (하역의 의미)

17) 계류란 선박을 다른 시설에 붙들어 매어 놓는 것을 말한다. [선박의 입항 및 출항 등에 관한 법률. 제2조(정의)제9호]

18) 실무상으로 접안신고행위는 세관전산시스템에 전송되는 방식이 아니므로 접안신고의 시점을 정확하게 확인하는 것은 어려운 작업이다. [필자 주]

의 가격(가격조정을 포함)에 대한 결정 또는 확정 등의 허용 분기시점과 가산요소 등의 가산·공제의 평가 분기시점까지도 검토대상이 되어야 하는 문제가 발생하게 된다. 이러한 문제는 그간 가격조정에 대한 허용분기시점과 가산요소 등에 대한 과세분기시점의 미세한 간극으로 인해 전통적으로 실무상 논란의 대상이 되어 왔기 때문이다.

· 한편, 금번 시행령 개정내용은 법 제30조 제1항 제6호 또는 제30조 제2항 제2호의 분기점으로서 운임, 보험료 또는 운송관련비용에만 적용되는 문제이기는 하지만 해당 개정내용은 관세평가의 시점논의로서 “수입시점”에 대한 논의로 이어질 수 있다. 즉, 가산요소에 대한 분기점으로서 “수입항 도착시점”과 가격조정의 분기점으로서 “수입이전”에 대한 불일치 문제는 전통적으로 논쟁의 대상이 되어 왔다. 가격변경의 인정시점과 관련하여 “수입되기 전(前)”이라는 용어에 대해서도 그 시점과 장소에 대한 명확한 정의 및 구체적인 준거가 필요할 것인데, 위 논의를 빌어 평가협정의 여러 문면의 취지를 견주어 보면, 영해설(領海設)에 의거, 우리나라의 관세영역에 도달하는 시점과 장소를 그 준거로 삼는 것이 가장 합리적인 해석일 것으로 판단되지만, 기본적으로 이러한 입장을 지지하기 어려운 이유는 “영해선” 또는 “영공”을 통과하는 해당시점과 장소의 포착이 현실적으로 어려운 문제로 인한 집행상의 문제와 무관하지 않기 때문인 것으로 보인다. 따라서 이러한 입법불비(立法不備)의 문제해결을 위하여 법 제30조 제①항 제6호의 가산요소에 대한 평가기준으로서 “본선하역준비완료시점과 장소”(ex. 부두접안시점과 장소)도 논의될 수 있고 현재의 많은 예규 등에서 “보세구역 도착 전·후”라는 장소를 중심으로 한 평가논의도 함께 재고될 수 있을 것이다. 다만, 관련 예규 및 결정사례에서 다소 일관되게 『우리나라 수입항에 도착하는 시점까지의 가격』을 논의하고 있으므로 비록 금번 개정시행령의 핵심내용이 “부담주체와 상관없이” CIF의 입장을 지지한다는 내용에 그 초점이 맞추어져 있긴 하겠으나 동 개정 규정의 당초 취지에 따라 “우리나라 수입항에 도착하는 시점까지, 즉, 본선하역준비완료시점까지”를 “수입시점 또는 수입이전까지”의 기준점으로 보아야 한다는 해석이 평가관점에서는 가장 현실적인 논의로 보인다.

### III. “수입자가 부담하는 비용” VS “발생하는 비용”의 평가해석상 의미와 문제점

#### 1. 영제20조제5항의 개정취지와 해석적용

· 개정된 시행령에 따르면 “⑤ 법 제30조 제1항 제6호의 본문의 규정에 의한 금액은 당해 수입물품이 수입항에 도착하여 본선하역준비가 완료될 때까지 수입자가 부담하는 비용을 말한다.”<sup>19)</sup>고 규정하고 있으므로 수입물품의 과세가격을 결정하는 경우 ‘운송 관련 비용’의 범위에 수입자가 부담하는 비용뿐만 아니라 비용의 부담주체와 관계없이 수입항에 도착하여 본선하역준비가 완료될 때까지 발생하는 모든 비용을 포함하여야 한다.

· 수입물품을 우리나라의 수입항까지 운반하는데 소요된 비용은 운임영수증 등에서 나타나는 선적에 소요된 비용, 운송도중에 환적이 있었다면 그 때의 선적·이적비용, 그리고 위험물 취급비용 등과 같이 당해 운송대상 물품의 특별한 취급에 따른 비용을 포함한다.<sup>20)</sup> 또한, 수출국내의 운송비는 물론 운송과정에 부수되는 일시보관료 등도 운송관련비용의 하나로 과세가격의 일부가 된다. 일반적인 운송의 경우 외에 예컨대, 자력운항 선박·항공기 등의 운임산출 등 운송형태별 운임과 보험료의 산출방법, 항공운임적용에 관한 특례 등에 대하여는 관세법시행규칙 및 「관세평가 운영에 관한 고시」에 보다 상세한 규정을 두고 있는데 이는 시행령의 개정 전·후를 기준으로 평가 상 달리 해석될 여지가 있는 것은 아니다.

· WTO관세평가협정 본문에서 “수입항 또는 수입항(지점)에서의 적하비 및 양하비 및 취급수수료를 포함”할지 여부는 각국에 그 판단을 위임한 것이므로 선적항에서 발생하는 적재비, 양하비 및 취급수수료 취급수수료는 논란이 없으

19) 이와 관련하여 2021년 2월 23일 개정된 고시제24조③항에서 “법 제30조제1항제6호에 따른 금액은 해당 수입물품을 수입항까지 운송하기 위하여 실제로 드는 비용을 말한다”고 개정하면서 금번 시행령 개정내용과 같이 “수입자가 부담하는 비용”이 아니라 “발생하는 비용”과 유사한 맥락으로 해석되는 용어를 이미 사용한 것으로 보인다.

20) 관세평가, 정정식, 관세국경무역연수원, 2021. 1

나 그 가산의 분기점에 따라 수입항내에서 발생하는 양륙비, 하역비, 취급수수료를 나누어 가산여부를 평가해야 하는 상황이 될 수도 있다.

· 일반적으로 부두사용료, 장비사용료, 터미널 사용료, 컨테이너 화물 적입비, 컨테이너세 등은 그 장소에 따라 과세여부를 판단하면 될 것이지만 입항료, 접안료, 예인선료, 도선료, 선박대리점수수료 등의 경우에는 그 과세여부 판단의 분기점을 정확하게 어디에 두느냐에 따라 논란의 소지가 있을 수 있다. 입항료 및 접안료는 양륙항에 도착하여 항만당국(지방해양수산청)에 항구를 이용하는데 따르는 비용으로서 기타 공과금이 아니라 운송관련비용이므로 NOR accept 시점 또는 접안시점 등 본선하역준비완료시점을 기점으로 보자면 ‘분기점’ 이전에 발생하는 비용으로 볼 수 있고, 도선료 및 예인선료는 선박이 입항한 후 부두에 안전하게 접안하기 위하여 도선 및 예인선<sup>21)</sup>을 이용함에 따른 운송관련비용의 가산여부 판단에도 동일하게 이어진다.<sup>22)</sup> 그런데 실무적으로는 세관 전송 시스템 상 전송이 이루어지는 신고 및 수리행위의 발생시점과 실제 본선하역준비가 종료된 시점으로서 접안이 완료된 시점간의 미세한(때로는 상당한) 간극이 존재하는데, 이는 특정비용이 과세구간과 비과세구간에 혼재된 형태로 나타나게 되는 경우 그 시점과 장소에 대한 정확한 추적의 한계로 인하여 실무상 과세대상의 구분을 물리적으로 불가능하게 만드는 결과를 야기하게 된다. 예를 들면 입항신고 및 신고수리이후 적하목록제출 및 심사가 이어지고 하선신고 및 수리를 거쳐 반입신고가 이루어지는 일련의 과정에서 하선신고이후 실제 세관전송이 이루어지지 않는 접안(Berthing)과 하역신고<sup>23)</sup>가 이루어지는데 이러한 과정상에 해당비용이 접안과 하역신고시점을 전후하여 본선하역준비완료가 종료되기 이전에 관여된 비용인지 아니면 하역준비가 완료된 이후에 관여된 비용인지 여부에 대하여 원천적으로 판단이 어려울 수 있다는 점이다. 이러한 실무상 논의와는 별도로 그간의 지침은 단지 수입항 도착 후에 발생한 부분이 명백하게 구분되는 경우 공제할 수 있다[평가분류 47221-1147, 2000.12.19.]는 해석지침에 머물러 있는데 그럼에도 불구하고 이러한 실무적 관점에서의 분기점 또는 구획상 쟁점으로 인한 과세여부 감별문제는 개정된 시행령의 본질적인 판단쟁점과는 약간 다른 문제이다.

## 2. 영제20조제5항 개정내용의 문제점

· 금번 개정된 시행령에서 주목할 만한 핵심쟁점은 결국 “비용의 부담주체와 관계없이” “본선하역준비완료시점까지의 모든 비용을 과세가격에 포함한다”는 내용인데, “본선하역준비완료시점”이라는 가산과 공제를 가르는 시·공간적 분기점에 대한 논의는 별론으로 하더라도 예를 들어 구매자(수입자)가 부담하지 않은 어떤 비용이 운송비용 또는 운송관련비용으로 밝혀지고 만약 해당비용이 수입물품의 실제지급가격에 포함되어 있지 않다면 개정된 시행령에 따라 이가 법제30조 제1항 제6호로서 과세가격의 일부가 되어야 한다는 점이다. 이러한 예시는 다수의 실무사례에서 논란을 불러일으킬 수 있다. 예를 들면 판매자의 귀책사유로 인하여 선적항에서 체선료가 발생하였더라도 이를 판매자 스스로 부담하기로 한 경우 만약 해당비용이 수입자에게 청구되지 아니하고 수입물품의 가격에도 포함되지 않았음이 확인된다면 영 제20조 제5항의 개정취지에 따르자면 이를 과세가격의 일부로 포함하여야 한다고 보아야 할 것이다.

· 이러한 문제와 관련하여 관세청 지침<sup>24)</sup>과 조세심판원에서는 이미 CIF주의에 입각하여 수입자가 부담하는지 여부와 상관없이 운송비용이 포착되는 경우 과세가격에 포함해야함을 결정한 바 있다. 조세심판원은 『쟁점물품의 가격은 공정시장가격에 따라 평가한 가격으로서 그 평가서에 쟁점물품을 한국까지 운송하는데 소요되는 비용이 포함되었다는 언급이 없고 수출자가 운송관련비용에 대한 견적을 받은 시점이 쟁점물품의 가격을 결정한 이후임을 볼 때 쟁점물품의 가격에는 운송비용이 포함되지 않은 것으로 보이는 점, 수입물품의 과세가격을 결정하는 경우 운송비용을 당해 물품의 구매자가 부담하는지의 여부와 관계없이 당해 수입물품의 실제지급가격에 가산하여야 하는 점 등에 비추어 처분청이

21) “예선(曳船)이란 「선박안전법」 제2조제13호에 따른 예인선(曳引船)(이하 “예인선”이라 한다) 중 무역항에 출입하거나 이동하는 선박을 끌어당기거나 밀어서 이안(離岸)·접안(接岸)·계류(繫留)를 보조하는 선박을 말한다. 【선박의 입항 및 출항 등에 관한 법률 ( 약칭: 선박입출항법 ) [시행 2021. 1. 1.] [법률 제17007호, 2020. 2. 18., 타법개정]】

22) 유사한 관점에서 선박대리점 수수료 등도 논란이 있을 수 있는데 선박대리점수수료는 선주를 대리하여 입·출항 수속, 선적항에서 선하증권발행 또는 양륙항에서 선하증권회수, 선원교대 및 선용품공급 등의 운송관련 업무를 대행함에 따른 대가로 받는 운송관련비용인 경우 이는 과세가격에 포함되어야 하는 것으로 해석되어야 할 것이다. [필자 주]

23) 접안신고와 하역신고는 세관전송시스템에 실제 신고전송이 이루어지는 행위가 아니다.

24) 관세법 제9조의 3 제1항 제6호의 규정의 “수입항까지의 운임보험료 기타 운송에 관련된 비용”은 당해 물품의 구매자가 부담하는지의 여부와 관계없이 당해 수입물품의 실제 지급가격에 가산하여야 함. 【관할 47040-2, 1997.1.9】

수출자가 지급한 운송비를 포함하여 새로이 산정한 과세가격에 따라 청구법인에게 관세 등을 과세한 처분은 잘못이 없는 것으로 판단<sup>25)</sup>한 바 있다. 【조심2014관0302 (2014.12.16.)외】

· 또 다른 예를 들자면 수출자가 임대한 반복사용 용기에 대한 임차료를 수출자가 구매자에게 청구하지 아니하고 내용물인 수입물품의 가격에도 포함하지 않은 경우 해당임차료를 운송관련비용으로 간주하는 경우 여전히 동일한 논의가 적용될 수 있다. 그리고 이러한 예는 보험료의 논의에까지 이어질 수 있다. 관세청에서는 “운임 및 보험료를 과세가격에 가산함에 있어 구매자가 부담하는 금액에 대해서만 가산해야 하는지 아니면 비용의 부담주체에 관계없이 가산해야 하는지의 여부”에 대하여 “수입항까지의 운임·보험료 기타 운송에 관련되는 비용”은 당해 물품의 구매자가 부담하는지의 여부와 관계없이 당해 수입물품의 실제 지급가격에 가산하여야 한다고 지침을 하달한 바 있다. 【관협 47040-2, 1997.1.9】

· 개정된 시행령의 규정은 비단 운임, 보험료에만 적용되는 규정이 아니고 “운송관련비용”에도 적용된다. 즉, 평가협정 본문에서 규정하고 있는 운송관련비용은 적하비, 양하비 그리고 취급수수료에 불과하지만 실제 운송과정 중에 발생하는 운송관련비용은 고시상에 열거된 항목만 하더라도 공선회조료, 선적자재비, 선박개장비, 하역비, 선적항 및 수입항에서의 체선료, 조출료, 컨테이너 임차료 등이 있고, 이 밖에도 전술한 내용과 같이 선적항 및 수입항에서의 무수히 많은 운송관련비용 등이 있으며 이 모든 비용이 개정된 시행령의 적용대상이 된다. 이는 결국 CIF주의를 채택하고 있는 우리나라의 평가체계상 “부담주체와는 상관없이” 해외에서 발생하는 운송비용 등의 부가가치를 과세가격에 모두 포함해야한다는 논의에서 출발한 것인데, 판매자와 구매자간 물품매매계약이 체결되고 판매자로부터 구매자에게 물품의 소유권이 이전되기 위한 전(全)과정에서 발생 가능한 운송료, 보관료<sup>25)</sup>, 적하보험료 등 일련의 물류비용을 모두 포착하여 만약 특정비용이 수입물품의 실제지급가격에 포함되어 있지 아니한 경우라면, 이를 포착하여 수입물품의 과세가격에 포함시켜야 한다는 현실적인 논의로 이어질 수 있는 것이다. 그러한 비용에 대한 포착과정의 현실적인 어려움과 과다한 집행비용의 문제는 별론으로 하더라도 다만, 특정비용에 대한 과세여부 판단 논의를 고시에서 재차 요건규정으로 보완하여 이를 정할 수도 있는데 위의 “판매자가 부담하는 선적항에서의 체선료”논의가 바로 그러한 예(例)인 것이다.

· 그런데 개정된 시행령에 따르면 “판매자가 부담하는 선적항에서의 체선료”은 운송관련비용이므로 부담주체와 상관없이 가산되어야 하는 요소이지만 이와 관련하여 기존의 심사결정 사례에서는 체선료를 운송관련 비용에 해당된다고 규정한 뒤, 용선한 선박에 체선료가 발생 시 수출자가 부담하기로 한 계약의 경우 수입자가 물품을 인도하는 가격에는 체선료가 포함된 것으로 볼 수 있으며, 관세평가 시행세칙 제3-12조에서는 관세청장이 정하는 운임산출방법을 구매자가 부담하는 선적항에서의 체선료만 규정하고 있는 점 등으로 보아 이건 수출자(공급자)가 부담한 선적항에서 체선료에 대하여 과세한 처분청의 처분은 부당하다”고 판단한바 있다. 【관심 제191-18호 결정일자 1995.07.12.】

· 또한 일본 정율법 사례에서도 항해용선계약을 체결하고 선박 하역 적입 시 발생하는 체선료를 판매자가 부담하기로 한 뒤 판매자가 부담한 선적지 체선료에 대하여 『실제지급가격에는 실제로 구매자가 지급한 체선료가 포함되어진 것이므로 해당 체선료를 수입물품의 과세가격에 다시 산입할 필요는 없다』고 해설하고 있다.【일본정율법 사례 120. 판매자가 부담한 선적지 체선료, 일본관세평가 303, 2017. 1】

· 사실 이 문제에 대해서는 우리나라의 관세평가운영에 관한 고시에서도 이미 “**구매자(수입자 포함)가 부담하는 선적항에서의 체선료는 과세가격에 포함하며, 선적항에서의 조출료를 공제받은 경우에는 이를 과세가격에 포함하지 아니한다.**”【고시 제24조 제③항제5호】고 규정<sup>26)</sup>하면서 선적항에서의 체선료가 과세되기 위한 적용요건으로서 “**구매자(수입자 포함)의 부담**”을 전제하고 있으므로 적어도 쟁점이 되는 선적항에서의 체선료에 대해서는 개정된 시행령 제20조

25) 보관료는 운송료가 아니지만 계약물품에 대한 운송이 개시되고 우리나라로 수출되기 위한 과정 중에 발생하는 보관료라면 여전히 운송에 부수하는 운송관련비용으로 해석될 수 있을 것이다.

26) 고시제24조④항에서는 “제3항에 따른 운임 등은 실제지급가격에 포함되어 있지 않은 범위 내에서 해당 실제지급가격에 가산한다.”고 규정하면서 제1호에 “수출판매 계약에 따라 수입항까지의 운임 등을 판매자가 지급하기로 한 경우에는 실제지급가격에 포함되어 있는 것으로 취급하여, 실제로 지급되는 운임 등을 고려하지 않는다. 다만, 구매자가 실제지급가격과 별도로 지급하는 수입항까지의 운임 등은 실제지급가격에 가산한다.”고 규정하고 있으므로 만약 해당 체선료 뿐만 아니라 다른 운송관련비용에 대한 과세여부 검토에 있어 일본 정율법의 사례와 같이 “계약조건에 따른 판매자 부담여부”를 그 판단 기준으로 삼을 수도 있을 것이다.

제5항에도 불구하고 구매자가 부담하지 않는 선적항에서의 체선료는 수출자의 귀책사유와는 별개로 가산요소로 취급될 수 없다는 결론에 도달할 수는 있다.

· 그러나 문제는 관련 내용에 대한 시행령 상 규정과 고시 상 규정이 상호 충돌의 소지가 다분하다는 점과 시행령상의 일반원칙에도 불구하고 하위집행규정인 고시 상에 개별적으로 규정되어 있지 아니한 비용<sup>27)</sup>의 평가처리문제와는 별도로 국제무역거래에서 수입물품의 운송과정에서 발생하는 운송관련비용이 한두 가지가 아닐 뿐더러 발생가능한 모든 운송관련비용의 거래내용에 대하여 개별적인 해석과 지침을 마련할 수도 없다는 점이다. 결국 현행 고시 또는 관련지침에서 이러한 운송관련 제비용을 모두 열거하여 개별 규정 또는 예외규정으로서 판단에 대한 법적근거를 일일이 정해 놓지 않는다면 무역거래과정에서 쟁점이 되는 특정비용에 대한 포착과정의 현실적인 어려움 그리고 구매자가 이를 부담하지 않은 경우 판매자가 부담하였으나 실제지급가격에 포함되지 않았음을 입증하기 위한 증빙 혹은 그 반대증거에 대한 확보문제를 포함하여 실무상으로 영 제20조 제⑤항의 적용문제가 그 발생유형과 거래내용에 따라 다툼의 소지가 있고 과세여부 판단에 여전히 논란의 불씨가 남아있다는 점은 지속적으로 고민하여야 할 과제이다.

## VI. 제논의

· WTO평가협정의 기본정신은 과세가격 결정의 기초를 거래가격으로 채택하면서 가격에 실제가치(Actual Value)에 대한 해석을 실증적(實證的) 관점에서 받아들이고자 하는데 있다. 이는 구매자가 수입물품의 대가로서 지급하는 실제 지급가격(PAPP)에만 적용되는 개념이 아니고 원칙적으로 거래가격의 또 다른 한 축(軸)인 가산요소에도 적용되어야 하는 원칙이다. 적어도 실증(實證)의 관점에서 보자면 가산요소 역시 “구매자가 부담하거나 지급하는 어떤 비용”을 가격(Value)의 일부로서 포착하고 이를 평가의 대상으로 삼아야 한다는 원칙과도 일맥상통하는 부분이다.

· 다만 WTO평가협정이 해당논의와 관련하여 개별적인 집행과 입법규정을 각국에 위임한 이상 그리고 우리나라가 CIF주의를 채택하여 이를 법제화하여 법 제30조 제1항 제6호에서 운임 등 관련비용을 거래가격(Transaction Value)으로서 과세가격(Customs Value)에 포함하여 평가체계를 운용하고 있는 이상 적어도 운임 등에 관한 한 “구매자의 지급 또는 부담여부”가 과세여부 판단에 결정적인 기준이 되어서는 안 된다고 규정할 수는 있다. 그리고 만약 이러한 상위규정의 일반적인 법적 취지가 실무상 집행·운용하는데 있어 협정의 기본원칙에 위배될 소지가 있다면 하위규정 등에서 구체적인 적용규정을 재차 입법화하는 방식을 취할 수도 있다. 현행 고시에서 “체선료 등”과 같이 구체적으로 판단기준을 재차 위임규정으로 법제화한 내용이 그 예가 될 수 있을 것이다. 그리고 운용상 쟁점이 있는 사안은 예규나 지침 등으로 구체적인 집행내용을 예시하면 될 것이다.

· 결국 CIF주의를 채택한 우리나라의 운임 등과 관련한 과세원칙이 실효성 있는 규정으로 운용되고 집행상의 문제와 논란을 최소화하기 위해서는 개별적인 사안에 대한 판단과 그에 따른 해석과 지침을 통해 보완해 나가는 작업이 병행되어야 할 것이고 WTO평가협정의 기본원칙이 유지되고 훼손되지 않는 범위에서 추가적인 해석과 합리적인 논의가 계속 진행되는 것이 필요할 것이다.

27) 굳이 위 예를 빌어 들자면 판매자가 부담하는 본선하역준비완료시점 이전의 수입항에서의 체선료 등에 대한 처리문제와 고시상에서 개별적으로 규정해놓지 않은 수많은 운송관련비용 등이 그 예일 것이다. [필자 주]



## | Contact



김병수 부대표관세사

T. 02.6929.3459  
E. bskim@esein.co.kr

- 한국관세사회 제도발전위원 역임
- 관세청 갱송시스템, TFT위원 역임
- 한국관세사회 FTA 전문위원 역임
- 관세사 연수원 강사 역임
- 저서 : 관세평가
- 관세청장 표창

# 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 2022 SEIN Customs & Auditing corp. All rights reserved.