

# OPINION\_Vol.22

June 2022

## C5R(관세율 8%)과 나프타(관세율 0%)가 환금특례법상의 대체 환금이 가능한 동일 원재료에 해당되는지 여부에 대한 결정사례

백태식 소장 | 관세환금연구소

### 목 차

- I. 개요
- II. 핵심 쟁점
- III. 결정 요지
- IV. 주요 시사점

### I. 개요

- 청구법인은 C5R(HS2710.19-9000, 관세율 8%)를 수입하여 나프타(HS2710.12-4000, 관세율 0%)와 혼합 보관 및 이를 구분하지 아니하고 나프타와 함께 공정에 투입하여 에틸렌, 프로필렌 등을 생산하여 그 중 일부를 해외로 수출한 후,

수출물품 제조에 사용된 C5R과 나프타를 「수출용 원재료에 대한 관세 등 환금에 관한 특례법」(이하“환금특례법”이라 한다) 제3조 제2항에서 규정한 동일한 질과 특성을 가진 상호 대체 사용이 가능한 환금대상 원재료(이하“동일원재료”라 한다)로 보아 이들의 투입물량을 합산하여 소요량을 계산한 다음,

환금특례법 제14조에 의거 관세환금을 신청하면서 수출물품의 소요량에 해당하는 환금대상 원재료를 모두 C5R로 관세를 환급받음.

- 처분청은 청구법인에 대하여 관세조사를 실시한 결과, C5R과 나프타는 ‘동일 원재료’에 해당하지 않으므로 소요량을 각각 계산하여야 함에도 청구법인이 C5R과 나프타의 투입물량을 합하여 소요량을 계산한 후, 그 소요량에 해당하는 환금대상 원재료를 모두 C5R로 계산하여 환급받은 것이 과다하게 환급받았다고 보아, 청구법인에게 과다 환급된 관세 합계 000원 및 가산금 합계 000원 총 합계 000원을 납세고지.
- 청구법인은 이에 불복하여 조세심판원에 심판청구를 제기

## II. 핵심 쟁점

- (쟁점1) C5R(관세율 8%)과 나프타(관세율 0%)가 환급특례법 제3조 제2항의 대체환급이 가능한 동일 원재료에 해당하는지 여부

청구법인 주장	처분청 주장
<p>1)나프타 분해공정을 통해 수출물품을 생산함에 있어서 원재료가 갖추어야 할 성질은 ‘탄화수소 혼합물 일 것’이고, 특성은 ‘일정한 온도(약 750~800℃)로 가열하였을 경우 탄화수소 내 탄소 사이의 연결고리가 분해 및 결합될 것’인데, C5R과 나프타는 모두 이와 같은 성질과 특성을 동일하게 가지고 있으므로 ‘동일원재료’에 해당함.</p> <p>2)처분청은 수출물품을 생산하는 데에 ‘사용’되는 것과는 직접 관련이 없는 분자량, 비중, 끓는점 등의 물리적·화학적 성질과 특징, 생산단계, 관세율표상의 품목번호가 동일한지 여부로 C5R과 나프타가 ‘동일원재료’에 해당하지 않는다는 의견이나,</p> <p>환급특례법상 ‘동일원재료’는 두 가지 이상의 원재료가 서로 동일하지는 않지만, 수출물품을 생산하는 기능적 측면에서 동일한 질과 특성을 갖고 있어 상호 대체 사용이 가능하고 구분 없이 사용된다는 요건을 충족하면 원재료별로 소요량을 분리하여 계산할 필요가 없다는 것인데, 처분청 의견대로 물리적·화학적 성질과 특징 등이 모두 동일하다면 이는 그 자체로 동일한 원재료이므로 환급특례법 제3조 제2항에 따라 각 원재료별로 나누어 소요량을 계산할 필요가 없어 해당 규정이 적용되는 ‘동일원재료’는 없게 됨.</p>	<p>1)나프타는 최초 원유를 증류하는 정유공정에서 생산되는 탄소 수가 5개에서 12개 사이의 혼합물로 구성되어 있고 주로 석유화학 원료로 사용되는 반면, C5R은 나프타 분해공정을 거친 후 2차 단계인 석유화학공정에서 생산되는 부산물로서 탄소 수가 5개인 펜탄 등으로 구성되어 있으며 주로 타이어와 고기능성 접착제, 포장용 필름, 페인트, 스티로폼 등에 사용되고 있는바,</p> <p>C5R과 나프타는 그 생산단계, 용도, 외관, CAS No(미국 화학학회가 지정한Chemical Abstracts Service Number), 끓는점, 비중, 품목번호, 관세율 등 그 물리적·화학적 특성이 모두 다르므로 ‘동일원재료’에 해당하지 않음.</p> <p>2)청구법인은 대법원 판결 및 조세심판원 결정을 근거로 ‘동일한 질과 특성’을 가지고 있는지 여부는 ‘사용 목적에 따른 기능적 측면에서 동일한 질과 특성’을 가지고 있는지 여부로 판단되어야 한다고 주장하나,</p> <p>이는 환급 관련 법령 및 협약 어디에도 규정되지 않은 청구법인의 자의적인 주장에 불과하고, 질과 특성이 전혀 다른 물품을 자신의 편리에 따라 대체 사용할 수만 있다면 해당 원재료가 무엇이 되든지 관세를 환급해 주어야 한다는 것으로</p> <p>적정한 관세환급을 위해 원재료의 품명·규격별로 분류하여 소요량을 산정하도록 하고 있는 환급특례법의 기본원칙이 무너지게 되며,</p> <p>청구법인이 제시한 대법원 사건000의 경우 변성 에틸알코올은 무변성 에틸알코올에 음용이 불가능하도록 변성제만을 소량 혼합한 것으로서 변성제를 혼합하더라도 그 성분에 전혀 변화를 일으키지 않고, 두 물품의 화학적 분자식(C<sub>2</sub>H<sub>5</sub>OH), 끓는</p>

	<p>점, 밀도, 증류되는 범위, 기화도, 증발률 등을 살펴봐도 두 물품이 동일한 물품임을 알 수 있으며,</p> <p>조세심판원 결정000 사례의 수입 맥아와 국산 맥아도 그 물리적·화학적 성질이 다르다고 할 수 없으나, C5R과 나프타는 화학적 구성성분부터 차이가 있는 물질이고, 석유화학공정의 중요한 요소인 끓는점, 생산되는 공정, 비중 등 그 물리적·화학적 성질이 완전히 다른 물품이므로 해당 판결 등을 C5R에 적용할 수 없음.</p>
--	--

○ (쟁점2) 신의성실 원칙 위배 여부

청구법인 주장	처분청 주장
<p>1)청구법인은 2003년 4월경부터 현재까지 10년 넘게 쟁점물품과 나프타를 구분하지 않고 공정에 투입하여 수출물품을 생산하여 왔고, 쟁점물품을 나프타와 ‘동일원재료’로 보아 소요량을 산정하여 왔으며, 세관당국도 이를 잘 알고 있으면서도 이 건 처분 이전까지 단 한 차례도 문제를 제기한 바 없이 관련 세액을 환급해 주었으며,</p> <p>이는 과세관청이 C5R과 나프타가 ‘동일원재료’에 해당한다는 것을 전제로 관련 세액을 환급해 온 것이므로 C5R이 나프타와 ‘동일원재료’에 해당한다는 견해를 표명한 것이고, 이를 신뢰한 청구법인에게 귀책사유가 없으며, 이에 반하는 처분청의 과세처분은 신뢰보호원칙(비과세 관행 등)을 위배한 것임.</p>	<p>1)과세관청이 C5R과 나프타가 상호 대체사용이 가능한 ‘동일원재료’라는 취지의 공적인 견해표명을 한 사실이 없고, 과세할 수 있음을 알면서도 어떤 특별한 사정에 의하여 과세하지 아니한 바도 없으며,</p> <p>동종업체인 주식회사 000은 C5R이 나프타와 상호 대체사용이 가능한 ‘동일원재료’로 볼 수 없다고 하여 000세관장에게 과다환급금을 자진신고를 하였는바, 이는 동종업계에서도 C5R과 나프타를 ‘동일원재료’로 보지 않고 있다는 것을 방증하는 것이므로 비과세관행이 성립되었다고도 볼 수 없어 이 건 처분은 신뢰보호원칙에 위배되지 않음.</p>

### Ⅲ. 결정 요지 [조심2015관0246 조세심판원 2017.11. 결정]

#### ○ C5R과 나프타를 대체사용 가능한 '동일원재료'로 볼 수 있는지 여부

- ① 보조금 협정 부속서 1 자항에서 수출물품 제조 시 수입 원재료와 동일한 질과 특성을 가진 국산 원재료가 사용될 경우 이 규정의 혜택을 받을 수 있다(즉, 환급세액을 보조금으로 보지 아니한다)고 규정하고 있고, 환급절차에 관한 교토협약 특별부속서 F 제3조에서 환급절차 하에서 대체되는 물품은 그 성상과 기술적 특성이 동일한(identical) 물품일 것으로 규정하고 있는바,

C5R과 나프타는 물품을 구성하는 화학적 성분(탄소가 5개인 단일구조결합물과 탄소 4~12개의 혼합물) 및 물리적 특성(끓는점, 비중 등)이 다르고,

- ② 품명 및 품목번호(나프타 : 제000호, C5R : 제000호)도 달라 국제적 또는 상거래에서 동일물품으로 보아 동일한 가격으로 거래된다고 보기 어려운 점,
- ③ 우리 원 현장조사 시 두 원재료의 생산수율의 차이가 미미하기는 하나 두 원재료로부터 생산되는 C5 이하의 제품과 C6 이상의 제품의 생산비율이 확연히 구분되는 것으로 조사된 점 등에 비추어 C5R과 나프타를 '동일원재료'로 보아야 한다는 청구주장은 받아들이기 어렵다고 판단됨.

#### ○ 이 건 처분이 신뢰보호 원칙을 위배하였다는 청구주장의 당부

- ① 청구법인이 2003년부터 10년 넘게 C5R과 나프타를 '동일원재료'로 보아 두 원재료의 투입물량 전체를 소요량으로 계산하여 관세 환급을 신청하여 왔고, 환급 신청 시 000세관장에 제출한 조건표에 나프타를 대체하여 C5R이 투입된 것으로 기재하여 환급 신청하였으며, 수입 나프타의 관세율은 0%이므로 000세관장은 C5R이 나프타를 대체하여 환급 신청한 것을 알고 있는 상태에서 관세 환급하였던 것으로 보이는 점,
- ② 이 건 처분 이전까지 C5R의 대체환급 사실에 대해 아무런 문제점을 지적한 사실이 확인되지 않는 점,
- ③ 2008년 청구법인이 000세관장에게 제출한 자율심사보고서에 C5R이 투입된다는 사실과 청구법인의 관세 환급 절차 등을 기재하였음에도 000세관장이 C5R의 과다환급 여부에 대한 지적 없이 청구법인을 성실기업으로 지정한 점,
- ④ 청구법인이 2011.11.18.부터 2011.12.14.까지 환급신청번호 000호 외 334건으로 추가환급을 신청하였는데, 추가환급 신청 건은 서류제출 대상이므로 000세관장이 소요량 계산 서류 등 제출된 서류를 심사한 후 관세환급금을 지급하였을 것으로 보이는 점,
- ⑤ 청구법인과 000세관장의 부당이득금 청구소송 과정에서 000세관장이 C5R의 수입가격이 나프타(MOPJ)가격으로 결정되어야 하고, C5R의 수정신고납부세액 중 약 77%가 관세 환급되었으므로 청구법인에게 그 부분에 대한 손해가 없다고 주장한 사실이 확인되는 바, 이는 C5R과 나프타를 '동일원재료'로 보아 관세 환급을 받을 수 있다는 견해를 전제로 한 주장으로 보이는 점,
- ⑥ 동종업체도 이 건 처분 이전에는 청구법인과 같이 C5R과 나프타를 '동일원재료'로 보아 관세 환급을 받았던 점 등에 비추어 처분청이 종전의 환급결정 등에 반하여 이 건 관세 등을 징수한 처분은 신뢰보호 원칙을 위배한 잘못이 있는 것으로 판단됨.

#### IV. 주요 시사점

- C5R과 나프타의 ‘동일원재료’ 적용 가능여부의 주요 판단기준을 화학적 성분(C5R은 탄소가 5개인 단일구조 결합물이고 나프타는 탄소 4~12개의 혼합물) 및 물리적 특성(끓는점, 비중 등)이 동일하지 않아 동일원재료에 해당하지 않은 것으로 결정한 것으로 볼 때 ‘동일원재료’에 해당하려면 환급특례법 제3조제2항에서 규정한 동일한 질과 특성여부가 중요함을 알 수 있으며

**환급특례법 제3조(환급대상 원재료)**

② 국내에서 생산된 원재료와 수입된 원재료가 동일한 질(質)과 특성을 갖고 있어 상호 대체 사용이 가능하여 수출물품의 생산과정에서 이를 구분하지 아니하고 사용되는 경우에는 수출용원재료가 사용된 것으로 본다.

- 환급특례법상 ‘동일원재료’ 조건에 해당하면 환급대상원재료이나 ‘동일원재료’ 적용가능여부를 판단하는 것이 쉽지 않음을 알 수 있고,

본 사례와 아래 <표1> 「동일원재료 해당여부 사례」를 통해서 볼 때 환급특례법 제3조제 2항에서 정한 ‘동일원재료’로 인정받으려면 수입원재료와 국산원재료(수입원재료)가 1)물리적, 화학적 성질과 특징이 거의 동일하고 2)상호대체사용이 가능(최종 생산제품을 고려하여 두 가지 원재료 중 한쪽원재료의 투입량이 한정되어 있으면 상호대체사용이 가능하지 않다고 볼 수 있음)하고 3)수출물품의 생산과정에서 구분하지 않고 사용되어야 함을 알 수 있으며

위 3가지 조건이 충족되는 지를 구체적으로 파악한 후 ‘동일원재료’해당 여부를 판단하되, 그래도 판단하기 곤란한 경우에는 관세청의 유권해석을 받는 것이 필요하다고 보임.

**<표1> 동일원재료 해당여부 사례**

원재료	동일원재료 해당 여부	요 지	출처
고유황원유(HS)와 저유황원유(LS)와 콘덴세이트원유(CD)	비해당	1)생산지별로 온도·압력 등 매장환경의 차이에 따른 API지수·황함량 등 성분상의 특성으로 인하여 그 질과 특성이 동일하다고 보기 어려운 점 2)원유의 실제거래단계에서 API지수·황함량 등의 차이에 따라 가격이 다르고 달리 거래되는 것으로 보이는 점 3)청구법인도 생산제품의 수율 차이를 고려하여 HS, LS, CD로 구분하여 구매계획을 세우고 구매량을 달리하는 점 4)원유를 수입하여 HS, LS, CD 등의 유종별로 구분·보관하는 점 5)생산공정에 원유를 투입함에 있어 최종 생산제품을 고려하여 투입여부 및 투입비율을 결정하는 점 등에 비추어 원유를 환급특례법 제3조제2항에서 정한 동일 원재료로 보기는 어렵다고 판단	조심 2014관 280-316-412 (2016.11.) 결정

원재료	동일원재료 해당 여부	요 지	출처
여수공장의 국내 생산원재료(EDC)와 대산공장의 수입원재료(EDC)	비해당	여수공장의 국내 생산원재료(EDC)와 대산공장의 수입원재료(EDC)는 동일한 질과 특성을 갖고 있으나, 각 공장의 제품(PVC)생산과정에 원재료(EDC)의 상호이동이 없이 각각 사용하고 있어 수출물품의 생산과정에서 이를 구분하지 아니하고 사용되는 경우에 해당하지 않으므로 상호대체 사용이 가능한 환급대상 원재료로 볼 수 없음	세원심사과 -584호 (2013.2.15.)
무변성 에틸알콜과 변성 에틸알콜	해당	<p>1)무변성에틸알콜과 변성에틸알콜은 화학적 분자식이 동일하고, 끓는 점, 밀도, 기화도, 증발률 등 물리적·화학적 특성도 동일한 점</p> <p>2)원고가 초산에틸 생산에 사용한 무변성에틸알콜과 변성에틸알콜은 초산에틸 제조 측면에서 동일한 질과 특성을 가지고 상호 대체사용이 가능하여 원고가 그 생산과정에서 이를 구분하지 않고 혼합·보관하고 있다가 대체 사용하고 있는 사실은 당사자 사이에 다툼이 없는 점</p> <p>3)환급특례법 제3조 제2항이 동일한 질과 특성을 가지고 상호 대체사용이 가능함을 요건으로 하고 있을 뿐, 각 원재료의 품목번호와 품명 등이 동일할 것을 요구하고 있지 않는 점</p> <p>4)환급특례법 제3조 제2항은 수출물품의 제조 측면에서 상호 대체사용이 가능함을 요건으로 규정하고 있을 뿐인 점</p> <p>5)환급특례법은 환급의 적정뿐만 아니라 능률적인 수출지원도 입법목적으로 하고 있는 점 및 환급특례법 제3조 제2항의 취지 등을 고려하면, 상호대체 사용이 가능한 환급대상원재료로 볼 수 있음</p>	대구고등법원 사건번호 2013누308 (2013.10.18 .판결선고) (대법원확정)
수입맥아와 국산맥아	해당	<p>1)품목분류번호10단위가 동일한 점</p> <p>2)물리적, 화학적 성질과 특징이 거의 동일하여 이들을 함께 원재료로 사용하여 맥주를 생산하고 있는 것으로 보이는 점</p> <p>3)국산맥아와 수입맥아를 별도의 저장탱크에 보관되고 장부상으로 이들을 별도로 구분하여 관리하고 있다는 사실과 관련하여 이는 생산과정에 투입하기 전까지로서 생산 시에는 구분없이 함께 투입하고 있는 것으로 보아 구분관리가 정립을, 발아율, 단백질 함량 등이 서로 차이가 있어 브랜드별로 혼합비율을 달리하기 때문이라기보다는 단순한 재고 관리상의 문제로 보이는 점</p> <p>4)환급특례법제3조제2항은 국산원재료와 수입원재료가 동종동질인 경우 대체성을 인정하여 수출용원재료와 관련한 논란의 소지를 없애기 위하여 2016.12.30.신설된 점 등을 감안하여 볼 때 수입맥아와 국산맥아를 동일원재료에 해당한다고 결정</p>	조심2012관 0047 (2012.10.4.)

- 또한, 관세율표의 품목번호가 동일하면서 두 개 이상 관세율이 적용되는 수입원재료와 수입원재료가 ‘동일원 재료’ 조건이 충족되면 ‘동일원재료’로 보아 관세의 대체환급을 허용할 수 있으나, 과다환급이 발생할 우려가 있어 환급특례법 제10조 제4항 제1호 규정에 의거 ‘수입원재료에 대한 환급방법 조정에 관한 고시’ 제7조 제①항의 별표2 품목인 경우에는 환급사용물량을 제한하고 있음
- 참고로, 관세청은 과거 지침(관세청 심사정책 47130-332호, 2003.4.21.)인 관세환급관리 및 동일원재료 운용 지침 중 “동일원재료 운용지침” 부분을 폐지하고 아래와 같이 새로운 지침(관세청 세원심사과-2370호, 2017.6.30.)을 마련하여 현재 시행중에 있음

**[관세환급특례법 제3조 제2항 적용 가능 여부 판단기준]**  
(관세청 세원심사과-2370호, 2017.6.30.)

1. 환급특례법 제3조 제2항에는 국내에서 사용된 원재료와 수입된 원재료가 동일한 질과 특성을 갖고 있어 상호 대체 사용이 가능하여 수출물품의 생산과정에서 이를 구분하지 아니하고 사용되는 경우에는 수출용 원재료가 사용된 것으로 보고 있으며, 개정 교토협약 특별부속서 F 제3장(환급)에서 “동등물품”이란 환급절차 하에서 대체되는 물품과 성상, 품질 및 기술적 특성이 동일한 내국 또는 수입물품으로 정의하고 있음.
2. 수출용원재료가 상기 환급특례법 등에서 정한 제반요건을 충족하고 있는 경우 원재료 재고관리방법 등과는 관계없이 동일원재료로 인정하여 수출용원재료가 사용된 것으로 볼 수 있음. 단, 상업적으로 대체 사용되는 원재료라 할지라도 구매자의 요청 등에 의해 환급특례법 제3조 제2항에 정한 바와는 달리 생산과정에서 구분 사용한다면 동일원재료로 인정할 수 없음.
3. 따라서, 환급특례법 제3조 제2항 적용 가능 여부는 수출물품별 생산과정을 개별·구체적으로 판단하여야 할 사항이므로, 2003.4.21.시달한 “관세환급관리 및 동일원재료 운용지침” (관세청 심사정책47130-332호) 중 “동일원재료 운용 지침” 부분을 본 기준 시행과 동시에 폐지함. 끝.

**[관세환급관리 및 동일원재료 운용지침]**  
(관세청 심사정책 47130-332호, 2003.4.21.)

1. 관세환급은 수출물품을 생산하는데 실제 사용된 당해 원재료를 실물로 확인하여 그 원재료를 수입할 때 납부한 관세 등을 환급하는 것(실물관리)이 아니라,
  - 가. 수출물품을 생산하는데 소요되는 수출용원재료에 해당되고 환급특례법 제9조 및 같은 법 시행령 제9조에서 정한 수출이행기간 이내의 것이면 수출신고필증, 소요량계산서, 수입신고필증 등 관련 서류에 의하여 소요 원재료를 수입할 때 납부한 관세 등을 환급하는 것(서면관리)이므로,
  - 나. 서면에 의한 관세환급관리는 제조·가공 수출뿐만 아니라 원상태 수출의 경우에도 적용되는 것임.
2. 관세환급에 있어서 “동일 원재료”라 함은 물리적, 화학적 구성성분이 반드시 동일하다는 것이 아니고 그 성분에 다소 차이가 있다고 하더라도
  - 가. 판매자와 구매자가 상거래상 동일물품(동일 규격, 등급)으로 생각하여 같은 조건에서 동일한 가격으로 거래하고,
  - 나. 업체가 원재료 재고관리시에 동일물품으로 생각하여 서로 구분하여 보관, 관리하지 않으며, 수출물품의 생산과정에서 상호 대체사용이 가능한 경우를 말하는 것

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