

관세가격 평가를 위한 과세자료의 확보방안 연구

2012. 11

김재식

서 언

관세는 무역과 밀접한 관련을 가지고 있기 때문에, 주요 관세제도 또는 국제무역의 원활화라는 관점에서 국제적 표준화를 추구해 오고 있다. 실제거래가격을 관세과세가격의 기본으로 하는 WTO 관세평가협정 역시 이러한 노력의 산물이다. 관세의 과세가격에 대한 평가는 납세자의 가격신고에서부터 시작된다. 즉, 수입신고 시에 납세자는 가격신고서를 제출해야 하며, 이때 송품장, 계약서, 각종 비용의 금액 및 산출근거를 나타내는 자료, 기타 가격신고의 내용을 입증하는 데 필요한 자료 등을 제출할 의무가 있다.

문제는 납세자가 신고한 과세가격에 대한 당국의 검증이다. 비록 과세관청이 과세자료를 납세자에게 요구할 권한이 있고, 불성실 신고 혐의자에 대해서는 관세조사까지 실시할 수 있는 권한이 있기는 하지만, 과세관청은 경제적 거래의 직접 당사자가 아니므로 납세자의 성실한 협조가 없이는 관세의 과세가격에 대한 공제요소 배제사유, 가산요소 적용사유, 또는 거래가격 적용 배제사유 등을 증명하는 것이 곤란한 경우가 많다. 특히 특수관계자 간의 거래가격에 대한 관세평가와 같이 상당히 전문적이고 기술적인 분야에 있어서는 과세관청이 과세근거와 과세자료를 증명하기가 매우 어렵다는 한계가 있다.

따라서 납세자와 과세관청 간에 존재하는 정보비대칭 문제를 보완할 수 있는 제도적 보완이 필수적이다. 일차적으로 납세자의 성실성을 전제로 하고 있는 현행과 같은 신고납부제도하에서는, 납세자가 자기가 부담해야 할 세금을 정당하게 신고납부하고, 그 신

고 내용을 뒷받침할 수 있는 진실한 자료에 근거해서 검증을 받겠다는 납세순응 행동을 유도할 수 있도록 과세자료 확보와 관리에 관한 제도가 보완될 필요가 있다. 한편, 근거과세와 공평과세 차원에서 납세자는 물론 관계기관이 보유하고 있는 다양한 과세관련 자료를 효과적으로 확보하고 체계적으로 관리할 수 있는 방안을 모색하는 것이 시급하다. 특히, 사회환경과 국민의식 변화에 따른 복지수요 증가로 인해서 안정적 재정수입 확보가 무엇보다도 중요하므로, 공격적 조세회피 전략의 일종인 지능적 세액탈루 행위에 대해 보다 엄정하게 대처할 필요가 있다.

이러한 관점에서 이 연구보고서에서는 관세에 대한 과세인프라의 한계가 무엇인지를 진단하고, 효과적으로 과세자료를 확보할 수 있는 과세인프라를 구축하기 위한 실무적, 제도적 대안을 제시하였다. 아무쪼록, 과세관청이 납세자의 신고가격을 검증하는 데 필요한 과세자료를 납세자와 관계기관 등으로부터 효과적으로 확보하고, 궁극적으로 관세평가분야에서의 과세자료의 확보와 관리에 필요한 제도개선을 추진하는 데 이 연구가 기여할 수 있기를 기대한다.

끝으로 본 보고서의 내용은 저자의 개인적인 견해이며 본 연구원의 공식견해를 반영한 것이 아님을 밝혀둔다.

2012년 11월

한국조세연구원
원장 조 원 동

요약 및 정책시사점

전통적으로 관세평가는 품목분류와 함께 관세행정에서 가장 중요하면서도 어려운 영역의 하나이다. 관세평가가 어려운 이유는 납세자의 성실한 협조 없이는 과세자료를 확보하는 것이 곤란하기 때문이다. 물론, 현행 제도하에서 관세의 과세관청은 불성실 신고 혐의자에 대해서는 관세조사를 실시할 수 있으나, 납세자는 자료제출을 기피하거나 쟁송과정에서 자신에게 유리한 자료만 제출하려는 경향이 있다. 특히 다국적기업의 본·지사 간 거래의 경우 특수관계로 인해서 계약서를 비롯한 과세관련 자료의 대부분은 납세자가 지배하고 있는 영역 안에 있으므로, 납세자가 신고한 과세가격의 객관성을 검증하기 위한 자료를 확보하는 것이 절실하다.

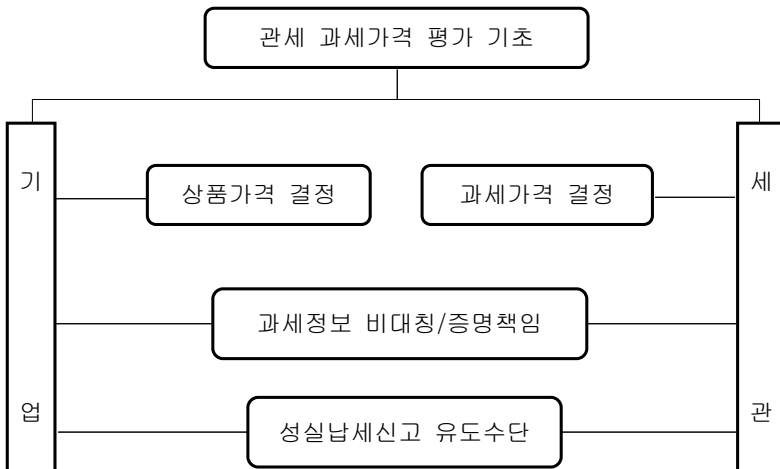
따라서 이 연구는 어떻게 하면 과세관청이 납세자의 신고가격 검증에 필요한 과세자료를 납세자와 관계기관 등으로부터 효과적으로 확보할 수 있는가 하는 방안을 연구해서 궁극적으로 관세평가분야에서의 과세자료의 확보와 관리에 필요한 제도 개선안을 제시하는 것을 목적으로 한다.

1. 관세 과세가격 평가의 기초

관세의 과세표준이 되는 과세가격에 대한 평가제도를 제대로 이해하기 위해서는 먼저 기업에서 상품에 대한 가격이 어떻게

결정되는지를 이해할 필요가 있다. 이러한 이해를 바탕으로 WTO 관세평가협정을 기반으로 하고 있는 현행 관세평가제도의 기본원리와 구조를 이해하는 것이 필요하다. 다음으로 관심을 뒤야 할 과제는 과세가격에 대한 납세의무자와 관세청 간의 견해차이이다. 관세평가를 집행하는 과정에서 납세의무자와 과세당국 간에 분쟁이 발생하는 근본원인은 과세가격 결정에 핵심적인 기초가 되는 가격정보와 자료에 대한 접근과 확보에 현저한 비대칭성이 존재하기 때문이다. 이에 따라서 당사자 간에 증명책임을 어떻게 합리적으로 분배할 것인가 하는 것이 중요한 과제로 대두되고 있다. 나아가 관세의 과세가격에 대한 평가는 납세의무자의 성실한 가격신고를 전제로 한다. 이러한 성실신고는 학술적 용어로 납세순응이라고 할 수 있는데, 이 장에서는 납세순응을 유도하기 위한 수단에 대한 검토를 포함하고 있다.

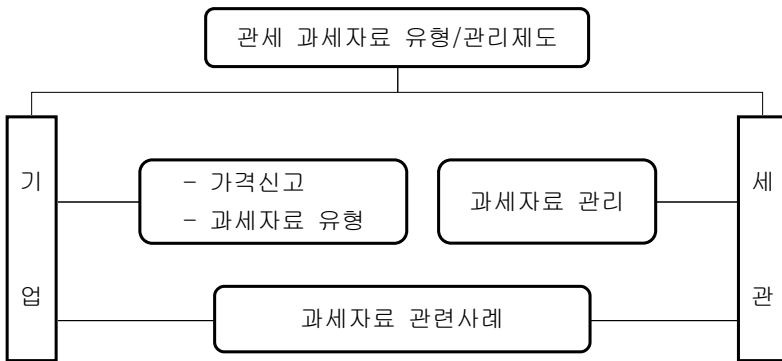
[그림 1] 관세과세가격 평가의 기초



2. 관세 과세자료의 유형과 관리제도

관세의 과세자료 확보는 납세자의 가격신고에서부터 시작된다. 납세자가 수입물품에 대한 가격신고를 할 때에는 송품장 등과 같은 과세가격의 결정에 관계되는 ‘과세자료’를 제출하여야 한다. 한편, 세관장은 수출입자나 기타 민간에 대해 서류의 제출 또는 보고 등을 명령하고, 장부나 자료의 제출을 요구할 수 있음은 물론, 과세자료 관리 등의 목적을 위해서 관련 공공기관에 대해 자료협조를 요청할 수도 있다. 납세자가 신고한 과세가격에 대해 세관장이 부인해서 조세쟁송으로 이어지는 경우, 납세자와 과세관청은 자신의 주장을 뒷받침할 과세자료를 필요로 한다.

[그림 2] 관세과세자료 유형 및 관리제도

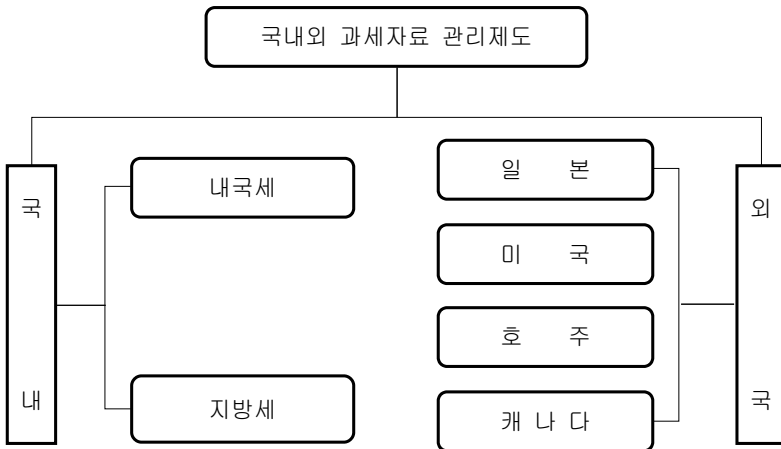


3. 국내외의 과세자료 관리제도

소득세 과세표준의 탈루사례가 적지 않기 때문에, 내국세 분

야에서는 과세자료 관리에 매우 많은 노력을 투입하고 있으며, 관련제도 역시 발달되어 있는 편이다. 내국세에 비하면 덜하기는 하지만, 지방세 역시 내국세 분야와 유사한 과세자료 관리 제도를 두고 있다. 관세는 수입물품을 과세대상으로 하는 대물세이고, 국제거래의 특성상 대부분 금융기관을 통해서 매매대금이 결제되므로, 소득세 등과 같은 내국세에 비하면 상대적으로 과세표준을 확인하는 것이 덜 어려운 편이다. 그러나 다국적기업을 중심으로 하는 특수관계자 간의 거래와 같이 시장에서의 공정한 경쟁에 의해 형성된 가격이 아닌 이전가격 등을 기초로 국제거래가 이루어지는 경우에는 과세자료의 확인이 매우 어려운 과제가 되기도 한다. 따라서 이 장에서는 내국세 및 지방세 분야의 과세자료 관리제도를 먼저 정리하고 난 다음, 우리가 참고할 만한 주요 외국의 과세자료 관련 제도에는 어떤 내용이 있는지 살펴보았다.

[그림 3] 국내외 과세자료 관리제도



4. 정책적 시사점

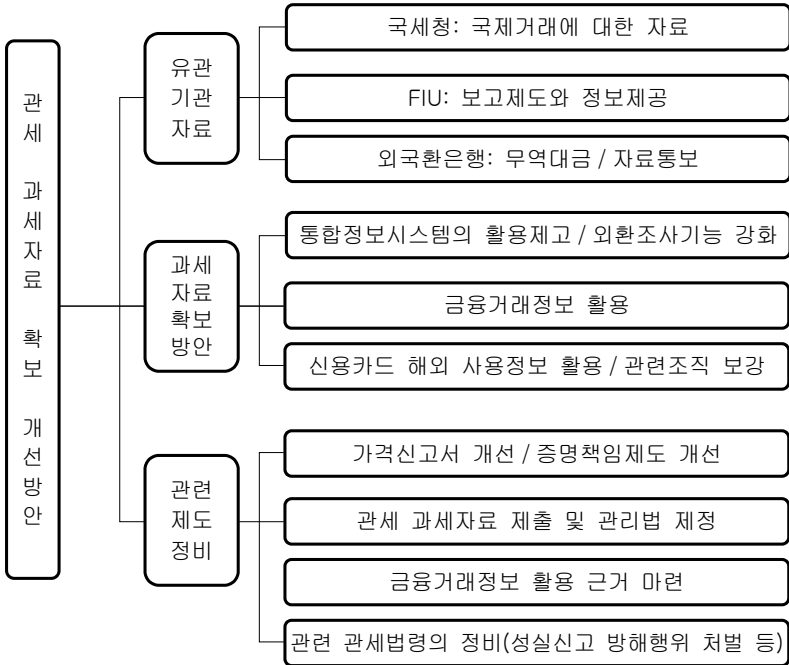
관세는 수입물품을 과세대상으로 하며, 대부분의 경우에 종가세 방식을 택하고 있기 때문에 수입물품에 대해 실제로 지급한 가격정보를 정확하게 파악하는 것이 중요하다. 무역거래 등에 관련된 금융거래에 대한 금융정보분석원의 자료는 관세의 과세가격을 검증하는데도 매우 유용하게 활용될 수 있다. 그리고 다국적기업을 중심으로 하는 이전가격 거래에 대한 국세청의 자료 역시 관세청과 협력체제가 잘 갖추어진다면 유익하게 활용될 수 있을 것이다.

관세의 과세자료를 효과적으로 확보하고 검증하기 위해서는 통합정보시스템의 활용, 외환조사기능의 강화, 금융거래 정보의 활용, 신용카드 정보의 활용, 그리고 관련조직의 보강 등이 필요할 것이다. 아울러, 관세관련 과세자료를 보다 효과적으로 확보하기 위해서는 그에 관련된 제도적 뒷받침이 필요하다.

관세의 과세자료는 가격신고에서부터 시작되므로 가격신고서를 보완하고, 납세자와 과세관청간의 증명책임을 합리적으로 조정하며, 내국세나 지방세 분야에서는 이미 도입된 과세자료 제출 및 관리에 관한 법률의 제정을 검토할 필요가 있다. 그리고 이미 국세청에는 허용된 세무조사 목적의 금융정보 접근 권한을 관세분야에 대해서도 동일하게 부여할 수 있는 근거조항의 개정이 필요하며, 관세법령상 미비한 부분에 대한 개정 또는 보완이 필요하다. 이러한 제도개선을 추진하면서는 기업에서 가격이 결정되는 메커니즘에 대한 이해에서 시작해서 과세자료 관리와 관련한 관세분야의 제도는 물론이고, 국내외의 과세자료

관련 제도에 대한 포괄적인 이해가 선행되어야 할 것이다.

[그림 4] 정책적 시사점의 요약



목 차

I. 서론	17
1. 연구목적	17
2. 연구내용 및 방법	21
II. 관세 과세가격 평가의 기초	23
1. 기업의 상품가격 결정 메커니즘	24
가. 가격의 결정요인	24
나. 가격결정 방법	27
다. 실제가격의 확인곤란 요인	30
2. 세관의 과세가격 평가 메커니즘	32
가. 관세평가의 변화	32
나. WTO관세평가협정의 기본원리	34
다. 우리나라의 관세평가제도	37
3. 관세 과세정보의 비대칭과 증명책임	50
가. 관세 과세정보의 비대칭	50
나. 관세부과소송에서 증명책임	52
4. 성실납세신고의 유도수단	61
가. 납세자의 조세계획	61
나. 신고자료 오류와 왜곡의 원인	62
다. 성실신고 유도를 위한 제재수단	64
라. 성실신고 유도를 위한 지원수단	67

Ⅲ. 관세 과세자료의 유형과 관리제도 69

- 1. 과세자료에 기초한 가격신고 70
 - 가. 수입물품에 대한 가격신고 70
 - 나. 과세가격 결정방법의 사전심사 73
- 2. 관세 과세자료의 유형 76
 - 가. 근거과세와 과세자료 76
 - 나. 송품장 81
 - 다. 무역거래 계약서 84
 - 라. 기타 각종 근거자료 85
- 3. 관세 과세자료에 대한 관리제도 88
 - 가. 자료협조 및 자료제출 요구 88
 - 나. 신고가격 의심과 증명자료 요구 92
 - 다. 과세자료 확인을 위한 관세조사 97
 - 라. 과세정보에 대한 비밀유지와 공개 99
- 4. 관세 과세자료에 관련된 사례 100
 - 가. 기술사용료 가산요건 쟁송사례 100
 - 나. 특수관계자 간 거래 쟁송사례 105
 - 다. 특수관계자 간 거래 추정사례 110

Ⅳ. 국내외의 과세자료 관리제도 114

- 1. 내국세 분야 115
 - 가. 과세자료의 제출 및 관리 115
 - 나. 과세자료 확인을 위한 세무조사 123
 - 다. 과세정보에 대한 비밀유지와 공개 124
- 2. 지방세 분야 127
 - 가. 과세자료의 제출 및 관리 127

나. 과세자료 확인을 위한 세무조사	129
다. 과세정보에 대한 비밀유지와 공개	130
3. 외국의 과세자료 관련제도	131
가. 일본	132
나. 미국	138
다. 호주	143
라. 캐나다	146

V. 관세 과세자료 확보의 개선방안 149

1. 유관기관의 관세관련 자료	150
가. 국세청: 국제거래에 대한 자료	150
나. 금융정보분석원: 보고제도와 정보제공	156
다. 외국환은행 등: 무역관련대금과 자료통보	160
2. 관세 과세자료 확보방안	164
가. 차세대 관세통합정보시스템의 구축과 활용	164
나. 외환조사기능의 강화	167
다. 금융거래정보의 활용	168
라. 신용카드 해외 사용정보의 활용	170
마. 유한회사 형태의 다국적 기업에 대한 심사강화	173
바. 과세자료 관련조직과 역량의 강화	175
3. 관세 과세자료 관련제도의 정비	176
가. 가격신고서의 개선	176
나. 증명책임제도의 개선	178
다. 관세 과세자료 제출 및 관리법 제정	183
라. 관세조사에 금융거래 정보활용의 근거마련	184
마. 송품장 기재사항 명시	188
바. '관세조사'라는 용어에 대한 재검토	191

사. 관세포탈 행위기준 상세화	192
아. 성실신고 방해행위에 대한 처벌 명시	195
자. 과세자료 신고자에 대한 포상제도 개선	198
VI. 결 론	202
참고문헌	205
〈부록 1〉 과세자료의 범위 및 제출시기 등(국세청)	209
〈부록 2〉 해외송금조서 제출법(일본)	213
〈부록 3〉 관세의 과세자료 제출 및 관리에 관한 법률(안)	217

표목차

〈표 IV-1〉 내국세와 지방세의 과세자료 제출 관련법 비교	129
〈표 IV-2〉 내국세와 지방세의 세무조사 관련규정 비교	130
〈표 IV-3〉 미국 관세법 1509조 (f)에 의한 자료보관인증제도의 인증요건	143
〈표 V-1〉 내부자료와 외부자료의 종류	165
〈표 V-2〉 신용카드 결제 이용 불법행위 검거 사례	171
〈표 V-3〉 2012 세법개정안 중 관세평가 관련 내용	181
〈표 V-4〉 특정 금융거래정보의 보고 및 이용 등에 관한 법률 (개정안)	187
〈표 V-5〉 관세포탈죄 개정(안)	194
〈표 V-6〉 성실신고 방해행위 처벌규정(안)	198
〈표 V-7〉 과세자료 신고자에 대한 포상(안)	199

그림목차

[그림 I-1] 보고서의 내용구성 체계	21
[그림 II-1] 제2장의 내용구성 체계	24
[그림 II-2] 가격결정 시스템	27
[그림 II-3] 침투가격과 스키밍가격의 장단기 이익효과	29
[그림 II-4] 관세의 과세가격 구조	39
[그림 II-5] 과세자료 오류와 왜곡의 원인	63
[그림 II-6] 관세에 대한 납세순응 영향요인	64
[그림 III-1] 제3장의 내용구성 체계	69
[그림 III-2] 특수관계를 이용한 저가신고 사례	111
[그림 III-3] 수입물품 중개수수료 신고누락 사례	112
[그림 IV-1] 제4장의 내용구성 체계	115
[그림 V-1] 제5장의 내용구성 체계	150
[그림 V-2] 이전가격을 이용한 조세회피 사례	156
[그림 V-3] 불법외환거래 검거 사례	168
[그림 V-4] 신용카드 해외사용 내역 수집 개선도	172
[그림 V-5] 관세조사와 금융정보 활용	186

I. 서론

1. 연구목적

국제무역의 원활화를 위해서는 관세행정의 국제적인 통일과 표준화가 중요한 과제이다. 관세행정에서도 국제적인 표준화가 중요한 영역이 품목분류(customs classification)와 관세평가(customs valuation)인데, 이러한 필요에 따라 품목분류 분야에서는 WCO가 주관하는 HS협약이 마련되어 있고, 관세평가 분야에서는 WTO가 주관하는 평가협정이 마련되어 있다. 우리나라를 비롯해서 대부분의 주요 국가들은 이 두 가지 협약에 가입해서 자국의 관련제도를 협약에 따라 운영하고 있다.

관세평가(customs valuation)는 품목분류와 함께 관세행정에 있어서 가장 중요하면서도 어려운 영역의 하나이다. 품목분류(customs classification)는 분류대상이 되는 실물이 있고 그에 대한 설명 자료를 입수하는 것이 비교적 용이하기 때문에 과세관청이 정확한 판단을 내리기 위한 정보접근에 큰 무리가 없지만, 관세평가의 경우는 사정이 다르다.

관세평가제도상으로는 수입신고 시에 납세자가 가격신고서를 제출해야 하며, 이때 송품장, 계약서, 각종 비용의 금액 및 산출근거를 나타내는 자료, 기타 가격신고의 내용을 입증하는 데 필요한 자료 등을 제출할 의무가 있다(관세법 시행령 제15조 제3항 참조). 이처럼 비록 과세자료를 납세자에게 요구할 권한이 있다 하더라도

과세관청은 경제적 거래의 직접 당사자가 아니므로, 납세자의 성실한 협조가 없이는 과세가격에 대한 공제요소 배제사유, 가산요소 적용사유, 또는 거래가격 적용 배제사유 등을 증명하는 것이 곤란할 수 있다. 다시 말해서, 개별 납세자가 구체적으로 어떤 경제적 거래를 하였는지에 대해 과세관청이 일일이 정확한 증거를 수집하는 것은 매우 어려운 일이다.

현실적으로 평가의 대상이 되는 과세자료의 대부분은 납세자가 지배하고 있는 영역 안에 있기 때문에 과세관청 입장에서는 정확한 판단을 위한 정보접근에 매우 불리한 입장이다. 이처럼 관세평가에서 과세관청인 세관장과 납세자 간에 존재하는 정보비대칭 문제를 효과적으로 극복하고, 공정한 과세가 이루어지기 위해서는 세관장이 정확한 과세자료를 원활하게 확보할 수 있는 제도적 기반이 필수적이다.

납세자의 협조가 절대적인 관건인 과세자료 제출과 관련해서 가장 문제가 되는 것은 어떻게 과세자료의 객관성과 납세자의 성실성을 확보하느냐 하는 것이다. 특히 특수관계자 간의 거래가격에 대한 관세평가와 같이 상당히 전문적이고 기술적인 분야에 있어서는 과세관청이 과세근거와 과세자료를 증명하기가 매우 어려우며, 경우에 따라서는 해외에 존재하는 자료에 의존해야 하는 경우가 있다. 그럼에도 기존의 판례¹⁾를 살펴보면 과세권 행사의 근거가 되는 권리발생규정에서 정하고 있는 요건에 해당하는 구체적 사실(요건사실)에 대해서는 과세관청인 세관장에게 증명책임을 귀속시키고 있는 것이 일반적이며, 예외적으로 사안의 내용에 따라 납세의무자에게도 증명책임을 부담을 지우는 경우가 있다. 소송단계뿐만 아니라 과세가격 확정단계에서의 신고가격의 진실성·정확성과

1) 예를 들면, 대법원 2009.5.28. 선고 2007두9303

관련한 증명책임의 문제도 과세관청과 납세의무자의 이해관계에 직접 영향을 미친다. 과세가격 확정단계에서 세관장이 납세의무자의 가격신고 내용에 대해 과세가격으로 인정하기 곤란한 합리적 의심(reasonable doubts)을 가지는 경우, 그에 대한 이유를 명시해서 납세의무자에게 신고가격이 사실과 같음을 증명할 수 있는 자료의 제출을 요구할 수 있다.²⁾ 납세의무자는 세관당국이 타당한 이유를 제시하는 증명요구에 대하여 증명책임을 부담하게 되었고, 이러한 증명요구에 성실히 근거자료를 제시하여 증명하지 못하는 경우에는 신고가격을 인정받지 못할 수도 있다.

일차적으로 납세자의 성실성을 전제로 하는 현행과 같은 신고납부제도하에서는, 납세자가 자기가 부담해야 할 세금을 정당하게 신고납부하고, 그 신고 내용을 뒷받침할 수 있는 진실한 자료에 근거해서 검증을 받겠다는 납세순응 행동을 유도할 수 있도록 과세자료 확보와 관리에 관한 제도가 보완될 필요가 있다. 현행 제도하에서도 과세관청은 불성실 신고 혐의자에 대해서는 관세조사를 실시할 수 있으나, 납세자는 자료제출을 기피하거나 쟁송과정에서 자신에게 유리한 자료만 제출하려는 경향이 있다. 특히 다국적기업의 본·지사간 거래의 경우 특수관계로 인해서 계약서를 비롯한 과세관련 자료를 자신에게 유리하게 수정할 가능성까지도 열려있으므로, 납세자가 신고한 과세가격의 객관성을 검증하기 위한 자료를 확보하는 것이 절실하다.

즉, 근거과세와 공평과세 차원에서 납세자는 물론 관계기관이 보유하고 있는 다양한 과세관련 자료를 효과적으로 확보하고 체계적으로 관리할 수 있는 방안을 모색하는 것이 시급하다. 사회환경과 국민의식 변화에 따른 복지수요 증가로 인해서 안정적 재정수

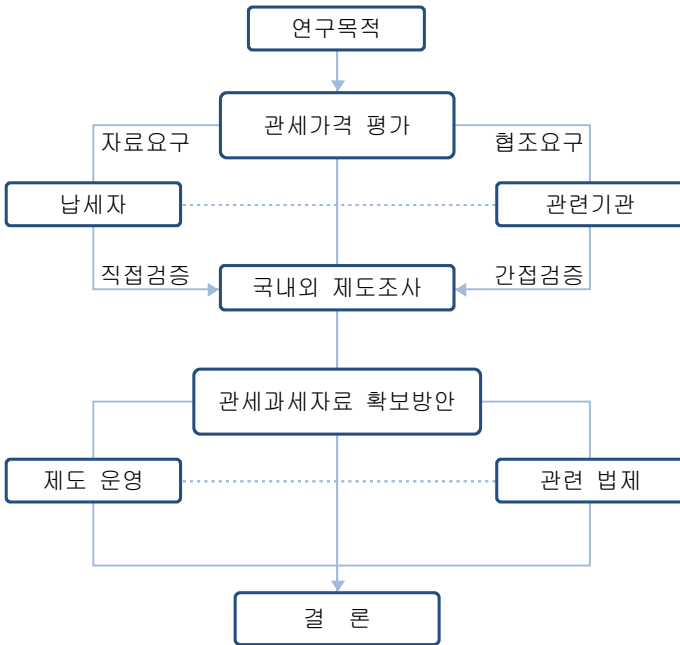
2) 관세법 제30조 제4항 및 제5호 참조

입 확보가 무엇보다도 중요하므로, 공격적 조세회피 전략(ATP: Aggressive Tax Planning)의 일종인 지능적 세액탈루 행위에 대해 보다 엄정하게 대처할 필요가 있다. 또한, 국민소득 2만달러 시대가 됨에 따라 국민보건, 사회안전 및 환경보호 등에 대한 국민적 관심이 높아지고 있으므로, 관세분야에서 기업심사 시에 납세신고 사항은 물론 수출입 의무이행 사항도 통합해서, 조사하는 데 적합한 과세관련 자료의 확보와 관리의 중요성이 높아지고 있다.

이러한 관점에서 과세인프라의 한계가 무엇인지 세정환경을 진단하고, 효과적으로 과세자료를 확보할 수 있는 과세인프라를 구축하기 위한 대안을 검토해 볼 필요가 있다. 그 동안의 관세평가와 관련한 연구를 살펴보면, 어떤 평가요소(what)가 과세가격에 포함될 성격의 것인가 또는 공제될 성격의 것인가 하는 문제에 대한 논의는 많았으나, 납세자가 신고한 과세가격의 정확성에 대해 어떤 방법(how)으로 검증할 것인가에 대해서는 연구와 관심이 부족한 편이었다.

따라서 이 연구는 어떻게 하면 과세관청이 납세자의 신고가격을 검증하는 데 필요한 과세자료를 납세자와 관계기관 등으로부터 효과적으로 확보할 수 있는가 하는 방안을 연구해서, 궁극적으로 관세평가분야에서의 과세자료의 확보와 관리에 필요한 제도개선안을 제시하는 것을 목적으로 한다.

[그림 1-1] 보고서의 내용구성 체계



2. 연구내용 및 방법

이 연구의 주요내용을 정리해 보면 다음과 같다.

- 관세평가에 관련된 선행연구 자료 분석
- 관세법령상 자료관리에 관한 제도의 종합 분석
- 관세과세의 적정성 판단에 필요한 과세자료 관련제도 조사
- 과세자료 문제가 포함된 관세평가 관련 대표적 쟁송사례에 대한 분석
- 내국세(국세청) 및 지방세(행안부)의 과세자료 확보 및 관리제

도 조사

- 외국 관세청 등의 과세자료 확보 및 관리제도 조사
- 납세자 및 공공기관 과세자료의 효과적인 확보와 관리방안의 법제화 방안 마련

한편, 이 연구는 주로 문헌연구, 사례연구, 전문가 자문 등을 통해서 수행되었다.

- 관세평가에 관련된 선행연구 자료 분석
- 관세법령상 자료관리에 관한 제도의 종합 분석
- 과세자료 문제가 포함된 관세평가 관련 쟁송사례에 대한 분석
- 국세청 및 행안부의 과세자료 관리 사례 조사
- 관세평가 분야의 전문가에 대한 면담조사 및 자문

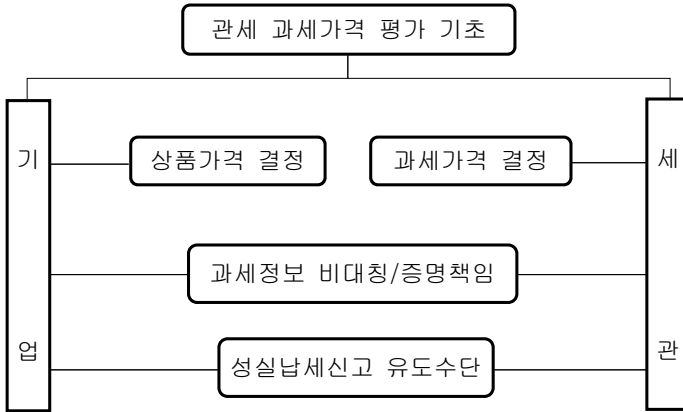
Ⅱ. 관세 과세가격 평가의 기초

관세의 과세표준이 되는 과세가격에 대한 평가제도를 제대로 이해하기 위해서는 먼저 기업에서 상품에 대한 가격이 어떻게 결정되는지를 이해할 필요가 있다. 이러한 이해를 바탕으로 WTO 관세평가협정을 기반으로 하고 있는 현행 관세평가제도의 기본원리와 구조를 이해하는 것이 필요하다.

다음으로 관심을 가져야 할 과제는 과세가격에 대한 납세의무자와 관세청 간의 견해차이이다. 관세평가를 집행하는 과정에서 납세의무자와 과세당국 간에 분쟁이 발생하는 근본원인은 과세가격 결정에 핵심적인 기초가 되는 가격정보와 자료에 대한 접근과 확보에 있어서 현저한 비대칭성이 존재하기 때문이다. 이로 인해서 당사자 간에 증명책임을 어떻게 합리적으로 분배할 것인가 하는 것이 중요한 과제로 대두되고 있다.

나아가, 관세의 과세가격에 대한 평가는 납세의무자의 성실한 가격신고를 전제로 한다. 이러한 성실신고는 학술적 용어로 납세순응(tax compliance)라고 할 수 있는데, 이 장에서는 납세순응을 유도하기 위한 수단에 대한 검토를 포함하고 있다.

[그림 II-1] 제2장의 내용구성 체계



1. 기업의 상품가격 결정 메커니즘

가. 가격의 결정요인

일반적으로 가격이란 판매자가 제공하는 상품과 그에 관련된 서비스에 대한 대가로 구매자가 지불하는 화폐의 양이라고 할 수 있다(김재식 외, 2006). 가격은 소비자의 구매의사 결정에 매우 중요한 영향을 미치기 때문에, 기업입장에서 가격은 소비자에게 직접적으로 자사의 제품을 구매해 주도록 호소할 수 있는 촉진수단이라고 할 수도 있다. 또한 가격은 동종 제품을 생산 판매하는 경쟁자에 대한 신호기제가 될 수도 있다. 이러한 이유로 인해서 동종 업계의 한 기업이 설정한 가격은 경쟁자의 가격 결정에도 많은 영향을 미치게 된다.

생산자 입장에서 가격은 기업의 수익과 직결되는 요소이므로,

소비자와 기업 모두를 만족시킬 수 있는 적절한 가격을 설정하는 것은 중요한 과제이다. 생산자 입장에서 가격은 투입된 연구개발 비용, 생산비, 마케팅비용 등을 회수하고 기업의 성장에 필요한 이익을 확보하기 위한 직접적인 마케팅 수단이라고 할 수 있으며, 이러한 가격은 일반적으로 원가, 수요, 경쟁 등과 같은 요인에 의하여 결정된다(이장로, 2008). 즉, 제품의 최저가격은 원가를 기초로 설정되고, 소비자의 수요에 의해 최고가격이 정해지며, 최종적인 판매가격은 경쟁상황 등을 고려하여 책정되는 것이 일반적이다.

관세평가의 관점에서는 수출기업에서 수출품의 가격이 어떻게 책정되는가에 대한 이해가 중요하다. 수출기업 역시 장기적인 관점에서 이익을 극대화하고 시장에서의 경쟁지위를 확실히 하기 위해서 수출가격에 영향을 미치는 여러 요인들을 고려해서 가격을 결정한다. 관세청이 과세가격 평가 시에는 신고가격에 대해 합리적 의심(reasonable doubt)이 있는 경우에는 해당 기업의 목표를 비롯하여 원가, 수요, 경쟁 등 주요한 가격결정요인에 대해 면밀하게 분석하고, 관련된 자료를 체크할 필요가 있다. 이러한 요인들은 각국별로 다양한 형태로 나타나므로, 각각의 요인들이 가격에 미치는 영향의 정도차이를 과세가격에 대한 조사 시에 충분히 고려해야 한다.

1) 원가

가격결정에 영향을 미치는 여러 변수 중에서 원가는 상대적으로 다른 변수보다 측정이 용이하며, 손익분기점을 넘어서기 위한 가격의 하한선에 대한 기준이 된다. 이러한 원가에는 제조비, 선적비용, 마케팅비용은 물론 연구개발비, 관리비, 세금, 감가상각비, 기타 간접비 등 여러 가지 비용항목이 포함될 수 있다. 기업의 해

외시장 진입방법이나 진출대상국에 따라 이러한 비용들이 가격결정에 차지하는 상대적인 중요도는 달라질 수 있다.

2) 수요

수요는 기업이 판매하는 제품이나 서비스에 대해 소비자들이 부여하는 가치와 직결되므로, 기업이 설정할 수 있는 가격의 상한선이 어느 정도인가를 판단하는 데 유용하다(이장로, 2008). 수요는 한 시장에서 특정 제품의 총구매량을 나타내는 시장수요와 특정 기업의 시장점유율을 나타내는 기업수요로 구분해 볼 수 있다. 수요를 예측함에 있어서는 현재수요, 미래수요 그리고 수요탄력성에 대한 예측을 포함할 필요가 있다. 해외시장에서 수요에 영향을 미치는 기본요소로는 인구통계적 요소, 관습, 전통 및 경제적 요소 등을 들 수 있다.

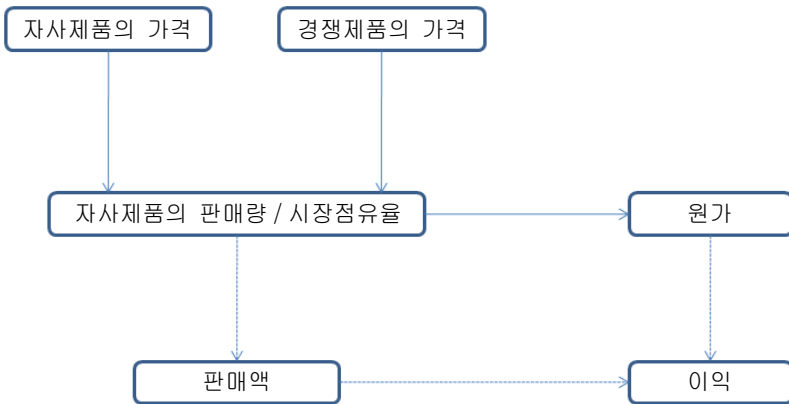
3) 경쟁

원가와 수요는 각각 가격의 하한선과 상한선을 제시하여 주는 데 비해, 해외시장의 경쟁조건은 이러한 상한선과 하한선의 중간 어디에서 실제가격이 결정되어야 하는가를 제시한다(이장로, 2008). 예를 들면, 완전경쟁에 가까운 상황에서 가격은 시장에서 정해지고 기업은 가격에 대한 순응자일 수밖에 없으므로 기업은 현재의 시장가격에 판매할 것인지 여부만을 결정할 수 있다. 한편 유명상표 등으로 제품차별화가 이루어진 독점적 시장구조하에서는 소비자들이 해당제품에 대해 가지는 주관적 가치가 가격결정에 있어서 주요한 요인이 되며, 과점적 경쟁구조하에서는 경쟁기업의 반응이 가격결정의 주요한 변수가 된다.

기업이 최적가격을 결정하기 위해서는 [그림 II-2]과 같이, 자사

가 결정할 수 있는 여러 가지 가격이 가져올 것으로 예상되는 결과를 평가할 있는 명확한 기준을 가지고 있어야 한다. 즉, 확실한 가격정책의 목표를 가지고 있어야 한다. 장기이익의 극대화가 기업의 궁극적인 목표이기는 하지만 실제로 최적가격을 구하는 것이 매우 복잡하고 어렵기 때문에, 단기이익의 극대화를 가격결정의 목적함수로 삼는 것이 현실적일 것이다(유필화, 1998).

[그림 II-2] 가격결정 시스템



자료: 유필화 외(2005)

나. 가격결정 방법

어떤 상품의 가격은 관습을 근거로 하여 결정되거나, 경쟁자가 이미 구사하고 있는 가격을 그대로 받아들여 결정되기도 한다. 그러나 신상품을 개발하였거나 기존 상품을 새로운 유통 경로나 시장에 도입할 때 등과 같이 능동적으로 가격을 결정해야 하는 경우에는 가격 결정이 매우 어려운 과업이다(김재식 외, 2006).

1) 원가중심의 가격결정

기업이 가격을 설정할 때에는 자신의 노력과 위험 부담에 대한 적절한 대가를 포함해서 생산원가와 유통비용을 커버할 수 있도록 해야 한다. 이러한 원가와 비용은 생산량이나 판매량과 관계없이 일정하게 발생하는 고정원가와 생산량이나 판매량에 비례하여 발생하는 변동원가로 구분할 수 있다. 일정한 생산량이나 판매량에 대하여 발생하는 고정원가와 변동원가의 합계를 총원가(total costs)라고 한다.

상품 원가에 초점을 두면서 가격을 결정하는 접근 방법 중에서 가장 단순한 형태는 원가에 일정한 비율이나 금액을 가산하여 기준가격으로 삼는 원가가산법(cost-plus pricing)이다. 이것은 제조원가에 일정한 마진, 즉 이익을 더하는 방법이다. 원가가산법에서는 제조원가에 관리비, 연구개발비, 간접비, 수송비, 관세 및 이윤 등을 합산하여 상품의 가격을 결정한다. 이 방법은 비교적 가격책정이 용이하다는 장점이 있으나, 해외시장의 경쟁기업 가격이나 수요구조를 가격에 반영하지 못하는 단점도 있다. 그리고 원가로 가격을 결정한다고 해도 원가에는 실제원가, 표준원가, 추정원가 등 다양한 유형이 있어서 원가의 산정과 배분이 어렵다. 또한 고정비와 변동비를 모두 고려한 총원가로 가격을 책정할 것인지, 아니면 한계원가로 가격을 책정할 것인지도 고려해야 한다(이장로, 2008).

2) 경험곡선에 의한 가격결정

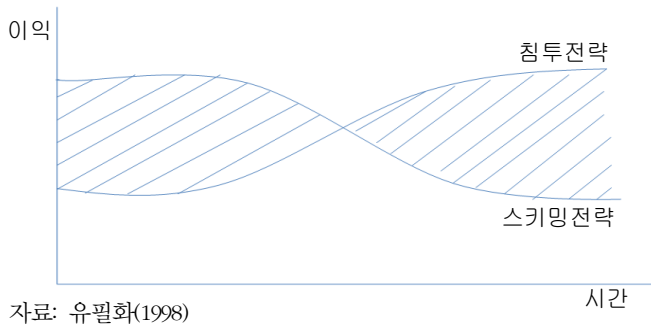
경험곡선에 의한 가격결정방법(experience curve pricing)은 기업의 추정된 단위당 원가를 기준으로 가격을 결정하는 방법이다(이장로, 2008). 시간의 경과와 함께 누적생산량이 증가함에 따라 특

정제품의 단위당 원가가 감소되는 현상을 설명해 주는 경험곡선은 가격정책에 유용하게 활용될 수 있다. 경험곡선에 따라 초기에는 시장점유율을 확대하기 위해 단위당 원가보다 낮게 가격을 책정하고, 그 결과에 따라 확대된 시장점유율은 판매량 증대를 가져와서 원가감소로 이어지게 된다. 누적생산량이 일정 규모 이상에 도달하게 되면 단위당 원가는 제품가격보다 낮아지게 되어 경쟁자보다 낮은 가격을 유지하면서도 적당한 이윤을 확보할 수 있게 된다.

3) 목표중심의 가격결정

목표중심 가격결정 방법은 기업이 해외시장에서 추구하고자 하는 목표에 따라 가격을 결정하는 것으로, 침투가격전략과 스키밍가격전략이 대표적인 유형이다. 신제품에 대한 고가전략과 저가전략에 장단기라고 하는 시간 개념을 결합한 것이 스키밍가격전략(skimming price strategy)과 침투가격전략(penetrating price strategy)이다. 스키밍전략을 사용할 때에는 신제품 가격이 처음에는 높았다가 시간이 경과함에 따라 점차 가격이 내려가게 된다. 반면에 침투가격전략은 낮은 가격으로 제품을 시장에 출시해서 단기간 내에 시장에서의 교두보를 확보하려는 전략이라고 할 수 있다.

[그림 II-3] 침투가격과 스키밍가격의 장단기 이익효과



침투가격과 스키밍가격의 장단기 이익효과에 관한 [그림 II-3]에서 보는 바와 같이, 스키밍전략은 가능하면 많은 단기이익을 증진하려는데 주목적이 있는 반면에, 침투전략은 단기이익을 약간 희생하더라도 장기이익을 높이는 데 주목적이 있다(유필화, 1998).

다. 실제가격의 확인곤란 요인

관세의 과세가격 결정을 위해서는 실제거래 가격을 확인하는 것이 중요한 과제이다. 일반적으로 제품의 가격이란 제품 한 단위를 사기 위하여 지불해야 하는 화폐의 양이라고 간단하게 정의할 수 있지만, 어떤 제품에 대해 구매자가 실제로 지불하는 가격을 파악하는 것은 상당히 어렵다. 즉, 슈퍼마켓에서 콜라를 사거나 주유소에서 휘발유를 넣거나 표준화된 산업재를 정가로 구입하는 경우의 가격은 명백하지만, 실제로 우리가 현실에서 부딪히는 가격상황은 이보다 훨씬 복잡하고 다양하다. 특히 국제거래가격의 다양성과 복잡성에 비추어 볼 때, 구매자가 실제로 지불하는 실제가격을 파악하는 것은 매우 어려운 일이며, 이처럼 실제가격의 파악을 어렵게 하는 구체적인 요인들은 다음과 같다(유필화, 1998).

1) 공식가격과의 차이

구매자가 지불하는 실제가격(actual price)이 공식가격(official price)보다 훨씬 낮은 경우가 많이 있다. 수시로 변하는 시장상황에 맞게 가격협상을 통해 구매자가 지불하는 실제가격이 조정되기 때문에 실제가격은 공식가격보다 변동이 심하다.

2) 가격구성의 특성

예를 들어, 상품의 가격에 경상기술료와 같은 로열티가 포함되어 있는 것처럼 가격의 구성방식이 복잡한 경우 실제가격을 파악하는 것이 어렵다.

3) 비선형 가격설정

구매자가 구입하는 제품의 양에 따라 제품의 단가가 달라지는 것과 같은 비선형가격 체계를 가지고 있는 경우에도 실제가격을 파악하는 것이 어렵다.

4) 지불조건의 다양성

구매자가 제품의 값을 지불하는 조건에는 할인, 공제, 할부판매, 어음결제조건, 환불, 대금융자 등과 같이 다양하고 복잡한 형태가 포함될 수 있는데, 이러한 복잡한 지불조건으로 인해서 구매자가 실제로 지불하는 제품의 가격을 알아내기가 어렵다.

5) 제품특성의 복잡성

산업재의 경우 제품가격에 품질보증, 애프터서비스, 기술지도, 기술훈련, 설치, 배달 등과 같은 서비스 비용을 포함하기 때문에 실제가격을 파악하는 것이 어렵다.

2. 세관의 과세가격 평가 메커니즘

가. 관세평가의 변화

1) 과세표준의 변화

관세의 과세표준은 수입물품의 가격 또는 수량을 기준으로 하는데, 전자를 종가세(ad valorem tax), 후자를 종량세(specific duties)라고 하며, 두 가지를 복합한 방법도 있다. 구체적 방식의 선택은 세입의 증대, 징수방법의 용이성, 국내산업의 보호 또는 특정물품의 수입촉진 등 무역정책에 따라 달라질 수 있으나, 대부분의 국가에서는 종가세를 중심으로 하고 있다.

역사적으로 보면 종가세의 실시 시기는 중세시대로 거슬러 올라간다(관세연구소, 1986). 당시에는 종가세 제도의 시행과 관련해서 가격평가의 명확성과 표준성이 가장 큰 문제였지만, 과세관청의 결정에 대한 이의제기가 허용되지 않았다. 가격평가에 예측불가능성과 자의성이 개재될 수 있는 문제로 인해 기존의 종가세 제도는 대부분 종량세 제도로 대체되었다. 그러나 산업화 시대의 도래와 함께 종가세 제도가 다시 등장하게 되었는데, 이 당시에는 종가세 제도가 가격의 변동과 품질의 차이를 반영할 수 있어서 산업보호에 더 효과적이라는 판단에 기초하였던 것이다. 그러나 종가세 제도가 불명확하고 상이한 평가방법에 의해 운용된다면 그 이점이 감소되는 면도 간과할 수 없다.

2) 관세평가제도의 변화

관세평가제도에 대한 국제적 표준이 도입되기 전까지는 관세의 과세가격에 대한 평가제도가 나라마다 다르고, 예측가능성이 없어

서 교역증대에 중요한 장애요인이 되었다. 이처럼 불안정하고 자의적인 평가방법을 중립적이고 국제적인 평가방법으로 대체하기 위한 연구가 필요하게 되었다. 이러한 필요에 따라 1947년 제네바에서 개최된 무역과 고용에 관한 국제연합회의에서 관세평가의 일반적 원칙에 대한 합의가 처음으로 이루어졌다. 이와는 별도로 관세평가 분야에서의 국제적 노력에 대한 또 다른 시도는 1947년 브뤼셀에서 설립된 유럽관세동맹연구단에 의해 진행되었다. 이 연구단의 연구과제 중에 관세동맹 내에서 활용할 「관세평가의 정의 및 동 규정의 적용방법과 절차」에 관한 초안 작성이 포함되어 있었다. 이러한 정의의 초안은 관세목적에 관한 물품 평가에 관한 협정에 포함되어 있었으며, 1950년 12월 15일에 조인되고, 1953년 7월 28일부터 발효되었는데, 이것을 '브뤼셀 평가 정의'라고 한다. 정상가격을 기본개념으로 하는 이 평가협정에 대한 제약국 수가 증가하여 1970년대에는 33개국에 달하기도 하였다.

1973년에서 1979년 사이의 기간 중에 동경라운드라고 알려진 GATT 다자간 무역협상이 진행되었다. 이 협상의 주요 목표는 무역장벽을 제거 또는 완화를 통해서 무역의 자유화와 그 확대를 달성하는데 있었다. 이 협상 결과의 하나가 "GATT관세평가협정"이라고 불리는 「GATT 제7조의 시행에 관한 협정」이다. 이 협정에서는 관세의 과세가격은 수입물품에 대하여 실제로 지급하였거나 지급하여야 할 가격을 기초로 하도록 규정함으로써, 관세평가에 실증적인 개념을 도입하였다.

우리나라는 1981년 1월 6일 GATT관세평가협정에 가입하고, 같은 해 4월에 기존에 가입해서 사용하던 CCC관세평가협정에서 탈퇴하였다. 1995년 WTO 출범과 함께 관세평가협정은 WTO 설립협정의 부속협정에 포함되면서 협정의 지위와 명칭이 약간 변경되었으나, 관세평가의 실체규정인 제1부 관세평가규칙과 주해 등의 내

용은 달라진 것이 없다. WTO관세평가협정의 공식적인 명칭은 「1994년도 관세 및 무역에 관한 일반협정 제7조의 이행에 관한 협정」³⁾이다. WTO관세평가협정은 수입물품에 대하여 실제로 지급하였거나 지급하여야 할 가격⁴⁾(‘거래가격’)에 기초하는 실증적 관세평가체제를 확립하여 무역거래의 실질적 내용·관행에 부합하는 공평하고 통일적이며, 가치중립적인 관세평가체제를 제공하려는 취지를 가지고 있다.

나. WTO관세평가협정의 기본원리⁵⁾

1) 합의된 가격의 수용

현행 WTO관세평가협정에서는 가격에 대한 상업상 의사결정인 거래가격을 과세가격의 기초로 채택한다는 것을 기본원칙으로 하고 있다. 관세의 과세가격인 거래가격을 결정하면서, 당사자들에 의해 정해진 가격에 대해서는 협정에 명시된 최소한의 조정만 허용된다. 그리고 거래가격을 벗어나 대체안적인 평가기준을 적용하는 데는 최소한의 사유만이 인정된다. 하나의 거래에 대해 당사자간에 합의된 가격을 과세가격으로 인정하는 것은, 동일한 장소와 시간에 이루어진 동일한 물품에 대한 또 다른 거래에서의 가격과 과세가격이 동일해야 한다는 정상가격 개념과는 다르다는 것을 의미한다. 즉, 거래가격 원칙하에서는 수량과 거래단계의 차이, 거래계약 체결시점의 차이, 또는 단순히 유리한 흥정이나 심지어 수출

3) Agreement on Implementation of Article VII of the General Agreement on Tariffs and Trade 1994

4) the price actually paid or payable for the imported goods

5) 이하의 내용은 Sherman, S. and Glashoff, H., *Customs Valuation Commentary on the GATT Customs Valuation Code*. ICC Publishing S.A., 1998을 주로 참고해서 정리한 것임.

자가 수입자를 좋아해서 낮은 가격을 부과하는 등의 이유 때문에 가격이 다르다 하더라도 각 물품은 각각의 가격에 따라 평가되어야 한다는 것이다.

그러나 특정 구매자(수입자)가 수입물품을 보다 낮은 가격으로 수입한 경우 판매자(수출자)가 추가적인 지급이나 다른 보상(특히 재화나 용역)을 받았다면, 그러한 것들은 거래가격이 되는 송품장 가격에 추가되어야 하는 간접적인 지급(현금 또는 현물)으로 간주될 것이다. 또한, 평가되는 수입물품의 가격이 여타의 서비스, 수입자에 의해 지급된 가격, 또는 바터무역이나 대응무역에서도 그러한 계산이 필요할 것이다. 그러한 상황에서는 수입거래의 조건인 간접적인 요소들의 평가가 가능하지 않을 수도 있을 것이며, 따라서 거래가격의 결정은 가능하지 않아서 다음 평가방법으로 넘어가야 할 수도 있다.

2) 송품장 가격 조정의 최소화

거래가격은 수입국에 수출 판매된 물품의 대해 합의된 가격(간접적인 지급 포함)에다가, 구매자에 의해 지급되었으나 가격에는 포함되지 않은 다음과 같은 추가비용을 가산한 것이 된다.

- ① 구매수수료를 제외한 수수료 및 중개료
- ② 용기(재사용이 불가능한 운송장치일 경우)비용 및 포장비용
- ③ 수입자에 의해 수입물품의 생산이나 판매에 사용되기 위해 무료 또는 인하된 가격으로 제공된 것 중에서 협정에 명시된 형태의 재화와 용역의 가격(수입국에서 개발된 기술·설계·고안·공예 및 디자인은 제외)
- ④ 수출판매의 조건으로 지급되어야 하는 수입물품과 관련된 로열티와 라이선스료

- ⑤ 물품의 재판매, 처분 또는 사용으로 발생한 수익 중 판매자에게 귀속되는 부분

거래가격 계산에는 이러한 것들 이외의 어떠한 항목도 가산되어서는 안 된다. 다만, 수입국이 CIF기준으로 과세가격을 평가한다면 가격에 포함되지 않은 운송비, 관련 보험료, 화물취급료 등은 과세가격에 추가할 수 있다.

한편 다음의 항목들은 거래가격에서 제외되며, 이미 가격에 포함되어 있을 경우에는 가격과 구분이 가능하다면 과세가격에서 공제된다.

- ① 수입후의 건설, 설치, 조립, 유지 또는 기술적 지원비용
- ② 수입후의 운송비용
- ③ 수입국의 관세 및 내국세

평가되는 물품의 가격으로부터 엄격하게 제외되지는 않지만 과세가격에서 제외되어야 하는 일부 항목들로 첫째, 이자와 금융비용이 있는데, 이들은 화폐의 비용이지 물품의 비용이 아니므로 과세할 수 없는 것이다. 둘째, 가격이 평가되는 물품뿐만 아니라 물품으로부터 분리되는 가격의 항목으로 간주되는 무형의 재화(예: 용역, 권리 또는 노하우)까지도 포함하고 있는 경우이다. 그 이외의 어떠한 항목도 거래가격에서 공제되지 않는다.

3) 거래가격 이탈의 최소화

과세가격 결정의 제1방법인 거래가격원칙의 적용을 받지 않고, 후순위에 나오는 여타의 평가기준을 적용해야 하는 다음과 같은

4가지의 경우가 있는데, 이들은 각각 일정한 조건이 붙어 있다.

- ① 판매자가 구매자의 물품처분이나 사용에 제한(지역에 관한 제한은 제외)을 가한 경우(물품의 가격이 실제로 영향을 받았다면)
- ② 판매가 특정 조건이나 고려사항에 의해 좌우되는 경우(당해 조건이나 고려사항에 대한 가격이 결정될 수 없다면)
- ③ 판매자가 물품의 재판매, 처분 또는 사용에 따른 이익의 일부를 취한 경우(이익 중 판매자 몫의 가격이 확정될 수 없다면)
- ④ 판매자와 구매자가 특수관계에 있는 경우(가격이 그 관계에 의해 영향을 받았다면)

이와 같은 네 가지 경우 이외에, 거래가격으로부터 이탈할 수 있는 여타의 어떠한 사유도 인정되지 않는다. 다만, 물품에 대한 수입국으로의 수출판매가 없는 때(예; 물품이 수입국의 위탁판매인에게 위탁판매로 운송된 경우)와 같은 경우는 제외된다.

다. 우리나라의 관세평가제도

우리나라는 영화용 필름 등과 같은 극히 일부 물품을 제외하고는 거의 모두 종가세 방식을 채택하고 있기 때문에, 관세의 과세가격을 결정한다는 것은 곧 관세의 과세표준을 결정한다는 말과 동의어처럼 쓰이고 있다. 이처럼 수입물품에 대해 부과되는 관세의 과세가격을 결정하는 일련의 과정을 관세평가(customs valuation)라고 말한다. 과세가격의 결정을 어떻게 하느냐에 따라 관세의 과세표준이 달라지므로 관세평가는 관세액 산정에 영향을 미치게 되며, 수입물품에는 관세 외에도 부가가치세·개별소비세·주세 등과 같은

내국세가 부과되기 때문에 관세의 과세표준에 따라 내국세액도 달라질 수 있다.

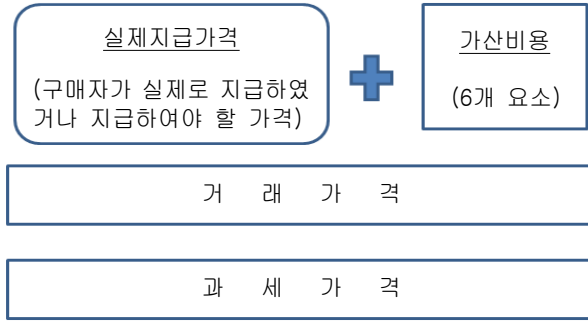
현행 관세법령상의 관세평가에 관한 규정들은 WTO관세평가협정을 근거로 제정되어 있으며, 협정의 본문, 주해 등의 내용도 관세평가의 주요 법원이 된다. 그리고, 관세법, 시행령 및 시행규칙 이외에 관세청장이 제정해서 시행 중인 행정규칙의 일종인 「수입물품 과세가격 결정에 관한 고시」도 상위 관세법령의 구체적 위임 또는 법 집행의 통일을 위해 관세평가에 관한 세부적인 절차를 규정하는 것이므로 관세평가의 중요한 법원이 될 수 있다.

관세의 과세가격 결정방법은 당해 수입물품의 거래가격(transaction value)을 기초로 하는 것을 기본원칙으로 하지만, 거래가격의 배제 요건에 해당되는 경우에는 5가지의 대체적·보충적인 방법으로 과세가격을 결정하는 체계로 되어 있는데, 이러한 6가지 과세가격 결정방법은 우선순위에 따라 순차적으로 적용된다.

1) 거래가격 원칙

관세법 제30조 제1항에 의하면, 수입물품의 과세가격은 우리나라에 수출하기 위하여 판매되는 물품에 대하여 구매자가 실제로 지급하였거나 지급하여야 할 가격에 다음 각 호의 금액을 더하여 조정한 거래가격으로 한다. 즉, 우리나라에 수입되는 물품의 과세가격은 거래가격으로 하는 것을 원칙으로 하는데, 이러한 거래가격은 실제지급가격에 일정비용이 존재하는 경우에는 그것을 가산해야 한다는 것이다. 따라서 관세의 과세가격을 간단히 요약하면 [그림 II-4]와 같은데, 문제는 평가업무를 집행하는 과정에서 어떤 금액이 실제지급가격인지 또는 특정비용이 가산되어야 할 비용인지 여부 등을 결정하는 것이 용이하지 않다는 것이다.

[그림 II-4] 관세의 과세가격 구조



우선 “구매자가 실제로 지급하였거나 지급하여야 할 가격”이란 해당 수입물품의 대가로서 구매자가 지급하였거나 지급하여야 할 총금액을 말하며, 구매자가 해당 수입물품의 대가와 판매자의 채무를 상계하는 금액, 구매자가 판매자의 채무를 변제하는 금액, 그 밖의 간접적인 지급액을 포함한다. 다만, 구매자가 지급하였거나 지급하여야 할 총금액에서 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 금액을 명백히 구분할 수 있을 때에는 그 금액을 뺀 금액을 말한다.⁶⁾

1. 수입 후에 하는 해당 수입물품의 건설, 설치, 조립, 정비, 유지 또는 해당 수입물품에 관한 기술지원에 필요한 비용
2. 수입항에 도착한 후 해당 수입물품을 운송하는 데에 필요한 운임·보험료와 그 밖에 운송과 관련되는 비용
3. 우리나라에서 해당 수입물품에 부과된 관세 등의 세금과 그 밖의 공과금
4. 연불조건의 수입인 경우에는 해당 수입물품에 대한 연불이자

6) 관세법 제30조 제2항 참조

다음으로 실제지급가격에 가산하여야 할 비용은 다음과 같은 6가지 유형으로 규정되어 있다.

1. 구매자가 부담하는 수수료와 중개료. 다만, 구매수수료는 제외한다.
2. 해당 물품과 동일체로 취급되는 용기의 비용과 해당 물품의 포장에 드는 노무비와 자재비로서 구매자가 부담하는 비용
3. 구매자가 해당 물품의 생산 및 수출거래를 위하여 무료 또는 인하된 가격으로 대통령령으로 정하는 물품 및 용역을 직접 또는 간접으로 공급할 때에는 그 가격 또는 인하차액
4. 특허권, 실용신안권, 디자인권, 상표권 및 이와 유사한 권리를 사용하는 대가로 지급하는 것으로서 대통령령으로 정하는 바에 따라 산출된 금액
5. 해당 물품을 수입한 후 전매·처분 또는 사용하여 생긴 수익금액 중 판매자에게 직접 또는 간접으로 귀속되는 금액
6. 수입항까지의 운임·보험료와 그 밖에 운송과 관련되는 비용으로서 대통령령으로 정하는 바에 따라 결정된 금액. 다만, 기획재정부령으로 정하는 물품은 이의 전부 또는 일부를 제외할 수 있다.

2) 거래가격 원칙으로부터의 이탈

관세법 제30조 제1항에서 규정하고 있는 관세의 과세가격 결정의 기본원칙인 거래가격 원칙을 적용하지 못하고, 관세법 제31조부터 제35조까지에 규정되어 있는 대체적, 보충적인 평가방법을 적용해야 하는 경우는 크게 3가지로 구분할 수 있다.

첫째, 가산비용이 존재하나 그것을 객관적이고 수량화할 수 있는 자료가 없는 경우이다. 즉, 관세법 제30조 제1항의 각호에서

규정하고 있는 금액을 더할 때에는 객관적이고 수량화할 수 있는 자료에 근거하여야 하며, 이러한 자료가 없는 경우에는 관세법 제30조에 규정된 방법으로 과세가격을 결정하지 아니하고 제31조부터 제35조까지에 규정된 방법으로 과세가격을 결정해야 한다.⁷⁾

둘째, 관세법 제30조 제3항에서 규정하고 있는 다음과 같은 4가지의 거래가격 배제요건에 해당하는 경우이다. 이 경우 세관장은 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 것으로 판단하는 근거를 납세의무자에게 미리 서면으로 통보하여 의견을 제시할 기회를 주어야 한다.

1. 해당 물품의 처분 또는 사용에 제한이 있는 경우. 다만, 대통령령으로 정하는 경우에는 그러하지 아니하다.
2. 해당 물품에 대한 거래의 성립 또는 가격의 결정이 금액으로 계산할 수 없는 조건 또는 사정에 따라 영향을 받은 경우
3. 해당 물품을 수입한 후에 전매·처분 또는 사용하여 생긴 수익의 일부가 판매자에게 직접 또는 간접으로 귀속되는 경우. 다만, 제1항에 따라 적절히 조정할 수 있는 경우는 제외한다.
4. 구매자와 판매자 간에 대통령령으로 정하는 특수관계(이하 “특수관계”라 한다)가 있어 그 특수관계가 해당 물품의 가격에 영향을 미친 경우

셋째, 신고가격이 일정한 사유에 의해 과세가격으로 불인정되는 경우이다. 즉, 납세의무자가 다음 각 호의 어느 하나에 해당하면 세관장은 관세법 제30조 제1항과 제2항에 규정된 방법으로 과세가격을 결정하지 아니하고 제31조부터 제35조까지에 규정된 방법으

7) 관세법 제30조 제1항 단서

로 과세가격을 결정한다. 이 경우 세관장은 신고가격을 과세가격으로 인정하기 곤란한 사유와 과세가격 결정 내용을 해당 납세의무자에게 통보하여야 한다.⁸⁾

1. 관세법 제30조 제4항에 따라 요구받은 자료를 제출하지 아니한 경우
2. 관세법 제30조 제4항의 요구에 따라 제출한 자료가 일반적으로 인정된 회계원칙에 부합하지 아니하게 작성된 경우
3. 그 밖에 대통령령으로 정하는 사유⁹⁾에 해당하여 신고가격을 과세가격으로 인정하기 곤란한 경우

먼저 관세법 제30조 제4항에 의하면, 세관장은 납세의무자가 관세법 제30조 제1항에 따른 거래가격으로 가격신고를 한 경우 해당 신고가격이 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격과 현저한 차이가 있는 등 이를 과세가격으로 인정하기 곤란한 경우로서 대통령령으로 정하는 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 납세의무자에게 신고가격이 사실과 같음을 증명할 수 있는 자료를 제출할 것을 요구¹⁰⁾할 수 있다. 여기서 “대통령령으로 정하는 경우”란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우를 말한다.¹¹⁾

-
- 8) 관세법 제30조 제5항 참조
 - 9) 관세법 제30조 제5항 제3호에서 “대통령령으로 정하는 사유에 해당하여 신고가격을 과세가격으로 인정하기 곤란한 경우”란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우를 말한다(관세법 시행령 제24조 제3항).
 1. 납세의무자가 제출한 자료가 수입물품의 거래관계를 구체적으로 나타내지 못하는 경우
 2. 그 밖에 납세의무자가 제출한 자료에 대한 사실관계를 확인할 수 없는 등 신고가격의 정확성이나 진실성을 의심할 만한 합리적인 사유가 있는 경우
 - 10) 세관장은 관세법 제30조 제4항의 규정에 의하여 자료제출을 요구하는 때에는 그 사유와 자료제출에 필요한 기간을 기재한 서면으로 하여야 한다(관세법 시행령 제24조 제2항).
 - 11) 관세법 시행령 제24조 제1항 참조

1. 납세의무자가 신고한 가격이 동종·동질물품 또는 유사물품의 가격과 현저한 차이가 있는 경우
2. 납세의무자가 동일한 공급자로부터 계속하여 수입하고 있음에도 불구하고 신고한 가격에 현저한 변동이 있는 경우
3. 신고한 물품이 원유·광석·곡물 등 국제거래시세가 공표되는 물품인 경우, 신고한 가격이 그 국제거래시세와 현저한 차이가 있는 경우
4. 납세의무자가 거래선을 변경한 경우로서 신고한 가격이 종전의 가격과 현저한 차이가 있는 경우
5. 제1호부터 제4호까지의 사유에 준하는 사유로서 기획재정부령으로 정하는 경우

3) 대체적·보충적인 과세가격 결정방법

관세의 과세가격은 제1방법인 거래가격을 기초로 결정하는 것을 원칙으로 하는데, 실제로 우리나라 수입신고건수의 98% 이상이 거래가격방법에 의하여 과세가격이 결정되고 있으며, 미국, 일본 등을 비롯한 선진국들의 경우에도 97% 이상을 거래가격 방법으로 과세가격이 결정되는 것으로 알려지고 있다(나성길, 2001).

거래가격을 기초로 과세할 수 없는 사유가 있는 경우, 즉 수입물품이 수출판매가 아니거나 당해 수입물품의 처분 또는 사용에 제한이 있는 경우 등 거래가격의 배제요건에 해당되는 경우에는 제1방법에 의한 과세가격의 결정은 불가능한 것이므로 이에 대한 대체적·보충적인 과세방법이 적용되어야 한다. 거래가격에 의한 과세가 불가능한 경우, 다음과 같은 방법 등을 적용하여야 한다. 이들의 과세방법은 순차적으로 적용되어야 하지만, ‘국내판매가격’을 기초로 하는 방법과 ‘산정가격’을 기초로 하는 방법은 납세자의

요청이 있는 경우 순서를 달리할 수 있다.

가) 동종·동질물품의 거래가격을 기초로 한 과세가격의 결정
(제31조)

관세법 제30조에 따른 방법으로, 과세가격을 결정할 수 없는 경우에는 과세가격으로 인정된 사실이 있는 동종·동질물품의 거래가격으로서 다음 각 호의 요건을 갖춘 가격을 기초로 하여 과세가격을 결정한다.

1. 과세가격을 결정하려는 해당 물품의 생산국에서 생산된 것으로서 해당 물품의 선적일에 선적되거나 해당 물품의 선적일을 전후하여 가격에 영향을 미치는 시장조건이나 상관행에 변동이 없는 기간 중에 선적되어 우리나라에 수입된 것일 것
2. 거래 단계, 거래 수량, 운송 거리, 운송 형태 등이 해당 물품과 같아야 하며, 두 물품 간에 차이가 있는 경우에는 그에 따른 가격차이를 조정할 가격일 것

동종·동질물품의 거래가격이 둘 이상 있는 경우에는 생산자, 거래 시기, 거래 단계, 거래 수량 등(이하 '거래내용 등'이라 한다)이 해당 물품과 가장 유사한 것에 해당하는 물품의 가격을 기초로 하고, 거래내용등이 같은 물품이 둘 이상이 있고 그 가격도 둘 이상이 있는 경우에는 가장 낮은 가격을 기초로 하여 과세가격을 결정한다.

나) 유사물품의 거래가격을 기초로 한 과세가격의 결정(제32조)
관세법 제30조와 제31조에 따른 방법으로 과세가격을 결정할 수

없을 때에는 과세가격으로 인정된 사실이 있는 유사물품의 거래가격으로서 제31조 제1항 각 호의 요건을 갖춘 가격을 기초로 하여 과세가격을 결정한다. 유사물품은 동일한 국가에서 생산된 것으로서 모든 면에서 동일하지는 않더라도 동일한 기능을 수행하고 대체사용이 가능할 정도로 비슷한 특성과 구성요소를 가진 물품을 말한다.

유사물품의 거래가격이 둘 이상이 있는 경우에는 거래내용 등이 해당 물품과 가장 유사한 것에 해당하는 물품의 가격을 기초로 하고, 거래내용 등이 같은 물품이 둘 이상이 있고 그 가격도 둘 이상이 있는 경우에는 가장 낮은 가격을 기초로 하여 과세가격을 결정한다.

다) 국내판매가격을 기초로 한 과세가격의 결정(제33조)

관세법 제30조부터 제32조까지에 규정된 방법으로 과세가격을 결정할 수 없을 때에는 제1호의 금액에서 제2호부터 제4호까지의 금액을 뺀 가격을 과세가격으로 한다. 다만, 납세의무자가 요청하면 제34조에 따라 과세가격을 결정하되 제34조에 따라 결정할 수 없는 경우에는 제33조, 제35조의 순서에 따라 과세가격을 결정한다.

1. 해당 물품, 동종·동질물품 또는 유사물품이 수입된 것과 동일한 상태로 해당 물품의 수입신고일 또는 수입신고일과 거의 동시에 특수관계가 없는 자에게 가장 많은 수량으로 국내에서 판매되는 단위가격을 기초로 하여 산출한 금액
2. 국내판매와 관련하여 통상적으로 지급하였거나 지급하여야 할 것으로 합의된 수수료 또는 동종·동류의 수입물품이 국내에서 판매되는 때에 통상적으로 부가되는 이윤 및 일 반경비에 해당하는 금액
3. 수입항에 도착한 후 국내에서 발생한 통상의 운임·보험료

와 그 밖의 관련 비용

4. 해당 물품의 수입 및 국내판매와 관련하여 납부하였거나 납부하여야 하는 조세와 그 밖의 공과금

이 방법은 앞에 나온 세 가지 방법에 의하여도 과세가격을 결정할 수 없는 경우에는 수입자가 특수관계가 없는 국내 수요자에게 판매한 국내판매가격에서 각종 국내적 요소(수입항 도착 이후 발생한 운임, 보험료 기타 관련 비용, 국내판매와 관련된 수수료, 이윤 및 일반경비, 국내에서 납부한 조세 및 공과금)를 공제하는 방식이다.

해당 물품, 동종·동질물품 또는 유사물품이 수입된 것과 동일한 상태로 국내에서 판매되는 사례가 없는 경우, 납세의무자가 요청할 때에는 해당 물품이 국내에서 가공된 후 특수관계가 없는 자에게 가장 많은 수량으로 판매되는 단위가격을 기초로 하여 산출된 금액에서 다음 각 호의 금액을 뺀 가격을 과세가격으로 한다.

1. 제1항 제2호부터 제4호까지의 금액
2. 국내 가공에 따른 부가가치

이러한 방법은 동종동질이나 유사물품 방법에 비하여 실제 적용 가능성이 상당히 높으나 수입자가 국내판매 관련 회계자료를 비치하지 않거나 수입 후 추가 가공이 있어 원가계산이 어려운 경우에는 적용상 어려움이 있다.

라) 산정가격을 기초로 한 과세가격의 결정(제34조)

관세법 제30조부터 제33조까지에 규정된 방법으로 과세가격을 결정할 수 없을 때에는 다음 각 호의 금액을 합한 가격을 기초로 하여 과세가격을 결정한다.

II. 관세 과세가격 평가의 기초 47

1. 해당 물품의 생산에 사용된 원자재 비용 및 조립이나 그 밖의 가공에 드는 비용 또는 그 가격
2. 우리나라에 수출하기 위하여 수출국 내의 생산자가 제조한 해당 물품과 동종 또는 동류의 물품을 판매할 때 통상적으로 반영되는 이윤 및 일반경비에 해당하는 금액
3. 해당 물품의 수입항까지의 운임·보험료와 그 밖에 운송과 관련된 비용으로서 제30조 제1항 제6호에 따라 결정된 금액

이와 같이 산정가격(computed value)은 수입물품의 제조원가에 수출자의 이윤 및 일반경비와 수입항까지 소요되는 운송비용 등 과세가격을 구성하는 요소의 비용 또는 가격을 합산하여 산정한 가격을 의미한다.

마) 합리적 기준에 따른 과세가격의 결정(제35조)

관세법 제30조부터 제34조까지에 규정된 방법으로 과세가격을 결정할 수 없을 때에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 제30조부터 제34조까지에 규정된 원칙과 부합되는 합리적인 기준에 따라 과세가격을 결정한다.

앞에 나온 방법으로 과세가격을 결정할 수 없는 경우에는 관세 평가에 관한 기본원칙에 부합되는 합리적인 기준에 의하여 수입국 내에서 입수가 가능한 자료를 기초로 과세가격을 결정한다. 이러한 평가방법은 다시 제1방법에서 제5방법에 의하여 과거에 채택된 과세가격으로 순서대로 신축적으로 적용하기 때문에 합리적 평가방법이라 한다.

4) 특수관계자 간 거래에 대한 과세가격 결정

특수관계자 간 거래에 대해서는 관세와 내국세, 양 당국이 관심을 갖고 중점적으로 보는 시각이 서로 상반되어 있다. 일반적으로 다국적기업이 이전가격을 조작하여 조세를 회피하는 방법으로는 저가매출(수출), 고가매입(수입)을 통한 조세회피와 조세피난처를 통한 조세회피 및 조세조약 편승에 의한 조세회피가 대표적이라 할 수 있다. 반면에 이전가격을 통한 저가매입(수입)의 경우에는 관세의 부담을 줄이는 문제가 발생하게 된다. 이전가격 조작을 통한 조세회피를 방지하고 과세권을 확보하기 위하여 국세청은 저가매출, 고가매입으로 거래하는 기업에 대하여 세무관리를 강화하고 있는 반면에 관세청은 저가매입에 대한 세무관리를 강화함과 동시에 저가매출 및 고가매입을 통한 외환유출 방지에도 역점을 두고 있다.

내국세 측면에서의 이전가격세제는 OECD에서 제정된 「다국적기업과 과세행정을 위한 이전가격지침」¹²⁾과 「국제조세조정에 관한 법률」에 기반을 두고 있으나, 특수관계자 간의 수출입거래에 대한 관세평가제도는 WTO평가협정과 이를 국내법에 수용한 관세법에 규정되어 있다. 관세법은 구매자와 판매자 간의 특수관계로 인하여 거래가격에 영향을 미친 경우에는 과세가격으로 채택할 수 없도록 하고 있다. 따라서 관세법상의 재화의 수입에 대한 거래가격을 부인하려면, 우선 거래당사자가 특수관계자라야 하며, 그러한 특수관계로 인하여 당해 물품의 가격에 영향을 미친 경우라고 하는 조건이 충족되어야 한다.

그러나 가격결정이 특수관계가 없는 구매자와 판매자 간에 통상적으로 이루어지는 방법을 따르거나 당해 산업부문의 정상적인 가

12) Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations

격결정 관행에 부합하는 방법으로 결정되었거나, 또는 거래가격이 동시 또는 거의 동시에 형성되는 비교가격과 비교하여 그 가격 중 하나와 매우 근접함을 수입자가 증명하는 경우에는 그 특수관계가 당해 물품의 가격에 영향을 미치지 아니한 것으로 본다.¹³⁾

관세법령에서 정하고 있는 특수관계란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우를 말한다.¹⁴⁾

1. 구매자와 판매자가 상호 사업상의 임원 또는 관리자인 경우
2. 구매자와 판매자가 상호 법률상의 동업자인 경우
3. 구매자와 판매자가 고용관계에 있는 경우
4. 특정인이 구매자 및 판매자의 의결권 있는 주식을 직접 또는 간접으로 5퍼센트 이상 소유하거나 관리하는 경우
5. 구매자 및 판매자중 일방이 상대방에 대하여 법적으로 또는 사실상로 지시나 통제를 할 수 있는 위치에 있는 등 일방이 상대방을 직접 또는 간접으로 지배하는 경우
6. 구매자 및 판매자가 동일한 제3자에 의하여 직접 또는 간접으로 지배를 받는 경우
7. 구매자 및 판매자가 동일한 제3자를 직접 또는 간접으로 공동지배하는 경우
8. 구매자와 판매자가 「국세기본법 시행령」 제20조 제1호부터 제8호까지의 규정 중 어느 하나에 해당하는 친족 관계에 있는 경우

13) 관세법 시행령 제23조 제2항 참조

14) 관세법 시행령 제23조 제1항 참조

3. 관세 과세정보의 비대칭과 증명책임

가. 관세 과세정보의 비대칭

일반적인 경제이론이나 제도들은 완전정보와 완전경쟁을 가정하고 있는 경우가 많지만, 현실은 대부분 그러하지 못하다. 관세를 포함한 조세제도 역시 납세자와 과세관청 간에 완전정보를 가정하고 성립되어 있으나, 현실은 엄연히 정보의 비대칭성이 존재하고 있다(김재식, 2012). 정보의 비대칭(asymmetric information)이란 경제적 이해관계가 있는 당사자들 사이에 정보수준의 차이가 존재하는 상황을 말하며, 이러한 문제는 거래 상대방 가운데 어느 한 쪽이 더 많거나 더 좋은 정보를 갖고 있을 때 발생하게 된다. 정보가 비대칭적인 상황은 숨겨진 정보(hidden characteristics)와 숨겨진 행동(hidden action)의 상황으로 나누어 볼 수 있는데, 주요 내용은 다음과 같다.¹⁵⁾

1) 숨겨진 정보의 상황

숨겨진 정보 상황이란 거래 당사자 중에서 어느 한쪽이 상대방의 특성이나 거래되는 재화의 품질에 대해 잘 모르고 있는 상황을 말한다. 예를 들면, 특수관계자 간의 거래가격에 대한 관세평가 과정에서 납세의무자인 다국적기업이 자신이 지배하고 있는 기업 내부 정보인 이전가격 정책에 대해 과세관청인 세관보다 더 잘 알고 있는 것은 이와 같은 상황에 해당한다고 볼 수 있다.

이처럼 숨겨진 정보가 존재하는 상황 하에서는 역선택(adverse selection)의 문제가 발생하는데, 기본적으로 역선택 문제는 거래

15) 이하의 내용은 주로 김재식(2012)을 참고해서 수정 보완한 것임

당사자들 사이의 정보비대칭으로 인해 발생하므로, 정부는 정보의 흐름을 촉진할 수 있는 각종 정책을 통하여 정보의 비대칭성을 완화할 수 있다.

2) 숨겨진 행동의 상황

숨겨진 행동 상황이란 거래당사자 모두에게 영향을 미치는 어느 일방의 행동을 상대방이 관찰할 수 없거나 통제가 불가능한 상황을 말한다. 이러한 상황으로 인해 발생하는 대표적인 문제는, 예를 들어 화재보험에 가입한 후에 보험가입자가 화재예방 노력을 게을리하는 것과 같은 도덕적 해이(moral hazard) 문제이다. 납세 문제와 관련해서 도덕적 해이 현상은 기업이 평판과 상표에 대한 신뢰도 형성을 통해 완화될 수 있다. 예를 들어, 기업은 과세표준에 대해 과소신고를 하면 일시적으로 이익 증대가 가능하지만, 이는 기업에 대한 평판과 신뢰도를 저하시켜서 장기적으로는 판매량 감소와 이윤 저하를 초래할 수 있기 때문에, 사회적 신용이 있는 기업들은 자발적으로 성실신고를 하려고 노력하는 것이다.

3) 과세정보획득의 비용과 편익

정보수준이 낮은 상태에서 추가로 정보를 획득하는 데는 큰 비용이 들지 않지만, 충분히 많은 정보를 갖고 있는 상태에서 추가적으로 심층적인 정보를 획득하는 데는 많은 비용이 소요된다. 즉, 정보수준이 높아짐에 따라 추가적인 정보획득에는 점점 많은 비용이 소요되므로, 정보획득에 따른 한계비용곡선은 우상향의 형태를 나타내게 된다. 반면에 정보수준이 낮은 상태에서 추가적인 정보를 획득에 따른 한계편익은 매우 크지만, 정보수준이 높아지면 추가적인 정보에 따른 한계편익은 점점 낮아지므로, 한계편익곡선은

우하향 형태를 보이게 된다. 최적정보수준은 정보획득에 대한 한계편익곡선과 한계비용곡선이 교차하는 점이 될 것이므로, 각 경제주체들은 이 수준까지 정보탐색행위를 하게 될 것이다. 결국, 조세문제에 대한 증명책임과 관련해서 증명책임의 분배와 함께 ‘증명의 정도’를 어느 수준으로 정할 것인가 하는 것이 중요한 것도, 이와 같은 정보획득의 한계비용과 한계편익이 존재하기 때문이라고 할 수 있다(김재식, 2012).

나. 관세부과소송에서 증명책임

관세평가와 관련된 조세소송 과정에서 가장 문제가 되는 것은 부과처분과 관련한 쟁점 사항에 대해 누가 증명책임을 부담할 것인가 하는 것이다(김재식, 2012). 관세평가와 관련한 조세쟁송 과정에서 발생하는 증명책임과 관련해서 대두되는 현실적인 문제는 과세관청과 납세의무자 간에 정보의 비대칭성이 존재한다는 것이다. 납세의무자는 거래가격이 발생하는 경제적 거래의 직접적인 당사자이므로, 자기에게 유리한 과세관련 자료¹⁶⁾에 대해 증명하기가 상대적으로 쉬울 수 있다. 그러나 과세관청은 그러한 경제적 거래의 직접 당사자가 아니므로, 비록 과세자료를 납세자에게 요구할 권한이 있다하더라도 납세자의 성실한 협조가 없이는 과세가격 공제요소, 가산요소 배제사유, 또는 거래가격 배제 제한 사유 등과 같은 소극적 사유를 증명하는 것이 곤란할 수 있다. 다시 말해서, 조세법률 관계는 조세법이 정하는 바에 따라 대량적, 반복적으로 성립하는 관계인데, 개별납세의무자가 구체적으로 어떤 경

16) 예를 들면, 내국세에서 필요경비나 손금의 존재, 관세에서 과세가격에서 공제할 요소, 가산요소 배제사유, 또는 거래가격 배제 제한 사유 등을 증명할 자료 등

제적 거래를 하였는지에 대해 조세채권자인 과세관청이 일일이 정확한 증거를 수집하는 것은 매우 어려운 일이다. 경우에 따라서는 과세관청에게 위와 같은 소극적 사유를 증명하게 하는 것이 사실상 불가능한 일을 강요하는 결과가 될 수도 있다(오석락, 1996).

관세평가에 관련된 소송에 있어서는 과세처분의 근거인 과세자료의 대부분이 납세의무자의 지배영역 안에 있다. 즉 조세소송에서는 정보의 비대칭성이라고 하는 특수성이 있어서, 과세관청에게 증명책임을 모두 부담시키는 것은 공평의 원리에 반하는 경우도 적지 않다(김재식 외, 2011). 특히 특수관계자 간의 거래가격에 대한 관세평가와 같이 상당히 전문적이고 기술적인 분야에 있어서는 과세관청이 과세근거와 과세자료를 증명하기가 매우 어렵다. 그럼에도 불구하고, 기존의 판례를 살펴보면 증명책임을 과세관청에 귀속시키고 있는데,¹⁷⁾ 이러한 판단이 과연 합리적인가에 대해 의문이 있다.¹⁸⁾

1) 증명책임의 개념

법률적 분쟁에 대한 소송과정에서 어떤 사실이 있고 없음을 확정할 수 없는 경우에, 어느 한쪽의 당사자에게 불리하게 가정하여 판단하지 않을 수 없는데, 이러한 가정에 의하여 당사자의 한쪽이 입게 되는 위험 또는 불이익을 증명책임(burden of proof)이라고 한다(이시윤, 2010). 증명책임은 객관적 증명책임과 주관적 증명책임으로 구분할 수 있다(오석락, 1996; 이시윤, 2010). 객관적 증명

17) 대법원 2009.5.28. 선고 2007두9303 판결 (관세등경정처분취소) (... 생략) 등을 종합하여 보면, 관세법 제30조 제3항 제4호를 적용하기 위하여는 구매자와 판매자 간에 특수관계가 있다는 사실 외에도 그 특수관계에 의하여 거래가격이 영향을 받았다는 점까지 과세관청이 증명하여야 한다.

18) 이하의 내용은 김재식(2012)을 주로 참고해서 정리한 것임

책임은 어떤 사실에 대한 증명부재의 결과로 발생하는 위험부담을 말한다. 이에 비해 주관적 증명책임은 당사자가 패소의 위험을 면하기 위하여 재판의 과정에서 법원에 증거를 제출하여야 할 행위 책임 또는 필요성을 말하므로, ‘증거제출 책임’ 또는 ‘입증의 필요’ 등으로 부르기도 한다. 실제의 판례에서는 객관적 증명책임과 주관적 증명책임을 구별하지 않고 혼용하는 경향이 있으며(송상현, 1999), 실무상으로는 행위책임인 주관적 증명책임을 가리킬 때가 많다(이시윤, 2010).

판례에 따르면, 과세처분의 취소소송에 있어서 그 실질이 채무부존재 확인소송과 동일하고, 과세관청이 과세처분을 하기 위해서는 과세요건사실의 인정이 필요하다는 점에서, 과세요건 사실의 존부 또는 과세표준에 관하여 원칙적으로 과세관청이 증명책임을 부담해야 한다.¹⁹⁾ 즉 세무소송에 있어서는 조세부과처분의 적법성과 과세요건사실의 존재에 관하여는 과세관청이 증명책임을 부담하는 것이고, 그 증명의 정도는 실액과세에 있어서는 법관에게 확실한 심증형성을 가능하게 하는 것을 요한다.

2) 증명책임의 분배와 수정

다툼의 대상이 되고 있는 사실의 존부에 대한 증명책임을 당사자 중에서 누구에게 부담시킬 것인가를 정하는 일을 증명책임의 분배라고 한다(이시윤, 2010). 증명책임의 분배는 주로 공평성의 원리에 기초를 두어왔으며, 그 외에도 경험상의 개연성, 그리고 당해 권리의 실질적 목적 등도 고려하게 된다. 조세소송에서 증명책임의 분배는 조세법의 지도 원리인 ‘공정한 조세 부담 원리’에 기초해서, 그 사회를 구성하는 사람들의 경제적 분배에 기여하는

19) 대법원 1989.10.24. 선고 87누285 법인세부과처분취소 등 다수

것인 동시에, '재정수입의 원활한 조달'에 기여하는 것이어야 할 것이다(신호영, 2011).

증명책임의 분배가 문제되는 경우, 증명책임의 분배에 관해 법률에 명문 규정이 있으면 그에 따르면 되지만, 이러한 규정이 없는 경우에는 문제가 복잡해진다. 이러한 경우에는 객관적인 법규의 구조, 조문의 형식, 관련조문의 상호관계 속에서 증명책임의 분배 기준을 찾으려고 하는 법률요건분류설(규범설)이 통설이며, 판례의 일반적인 경향이다(오석락, 1996; 이시운, 2010). 법률요건분류설의 요지는 실제법상 각 규정은 권리근거규정, 권리장애규정, 권리소멸규정으로 나눌 수 있고, 소송에 있어서 당사자는 그 적용을 구하는, 자기에게 유리한 법규가 정하고 있는 요건사실에 대해서 증명할 책임을 부담한다는 것이다(신호영, 2011).

그러나 법규형식에 중점을 두는 법률요건분류설을 대신하거나 보충하기 위하여 새로운 이론들이 제시되고 있다. 현대 사회에서는 증거에의 접근 곤란 등과 같은 정보비대칭 문제로 사실상 증명이 어려운 경우가 많아서, 법률요건분류설을 수정하려는 새로운 접근이 이론과 실무 차원에서 시도되고 있다(신호영, 2011). 증명책임에 대한 전통적인 분배원칙으로는 당사자 간에 실질적 평등을 구현할 수 없는 경우가 종종 발생하게 된다. 예를 들어 다국적 기업의 이전가격 과세문제에 있어서는 각종의 증거가 기업 측에 편재되어 있는 정보비대칭 상황이 발생하므로, 과세관청이 과세권 발생의 근거가 되는 요건을 증명하는 것이 용이하지 않다(김재식 외, 2011).

납세자는 가능하면 세금을 적게 납부하려고 하는데 반해서, 과세관청으로서는 과세자료의 대부분이 납세자의 지배영역 안에 있기 때문에 그 증명자료의 수집이 용이하지 않다. 따라서 과세관청에서 그 증명의 정도를 강하게 요구할 경우, 조세법률관계의 특수

성을 무시하는 불합리하고 부당한 결론이 도출될 위험이 크다(임승순, 2010). 이러한 이유로, 조세소송에서 증명책임은 논함에 있어서는 증명책임의 분배 문제보다는 과세관청과 납세의무자 간의 형평성을 고려해서, 과세관청이 어느 정도 증명하면 되느냐하는 증명책임의 완화 또는 증명책임의 전환에 관한 문제가 더 중요하다(임승순, 2010).

한편, 증명책임의 전환이란 당사자 사이의 형평을 고려하여 입법이나 해석을 통해 증명책임 분배원칙에 수정을 가하는 것이며, 증명책임의 완화란 증거가 곤란한 경우에 형평의 이념을 살리기 위해 증명책임의 일반원칙을 완화하기 위한 입법과 해석론이다(김재훈, 2005). 증명부담 경감을 위한 방법으로 입법을 통해 증명책임 분배원칙을 수정하는 경우가 있다. 다음으로는 증명책임에 대한 해석을 통해 당사자 간에 공평, 평의, 공공정책, 개연성, 경험칙, 증거소지 여부, 증거와의 거리 등을 고려하여 탄력적으로 배분하려는 이론이 있다(임승순, 2010).

조세소송에 있어서의 증명책임은 증거와의 거리를 고려해서 구체적 이익 상황에 따라 수정을 가할 필요가 있다(임승순, 2010). 증명책임의 수정은 상속세 및 증여세법의 증여추정에 관한 규정들과 같이 세법 자체에 규정을 두어서 증명책임의 전환을 도모하는 경우도 있으나, 그러한 규정이 없다하더라도 증명의 각 단계에서 구체적인 타당성에 맞추어 증명책임이나 증명의 필요를 납세자에게 귀속시켜야할 필요가 있는 경우가 발생한다. 즉 과세관청이 주장하는 당해 처분의 적법성이 합리적으로 수궁할 수 있을 정도로 일응 증명이 된 경우에는 그 처분은 정당하다고 보고, 이와 상반되는 주장과 증명책임을 납세자에게 돌린다거나(일응의 증명), 필요경비나 손금과 같은 소극적 사유에 대하여 그 부존재를 추정한다거나, 일정한 경우 과세요건 사실을 ‘사실상 추정’하여 증명도를

완화하고 있는 것이다(임승순, 2010).

3) 외국의 증명책임

각 나라의 법제와 역사적 배경에 따라, 조세소송에 있어서 증명 책임을 납세자와 과세관청 중에서 누가 부담하느냐에 대해서 차이를 보이고 있다(김재식 외, 2011). 1998년 이전까지 미국은 조세소송에서 과세요건 사실에 대한 증명책임은 납세자에게 있다는 판례법이 확립되어 있었다. 미국에서 납세자에 대한 증명책임 분배의 근거는 과세에 대한 적법성 추정을 근거로 한다(신호영, 2011). 이러한 과세 적법성 추정의 근거는 우선, 자진신고납세제도 및 자료유지의무와 관련이 있고, 둘째로는 납세자와 과세관청 중에서 실제로 증명을 누가 잘할 수 있는지에 관한 실용적 관점과 관련이 있으며, 셋째로는 정부의 효율적인 작동을 위한 정책적 목적에 근거한다. 즉 납세자는 신고납부할 정당한 세액을 결정하기 위해서 장부와 기록을 유지하여야 하기 때문에 그의 지배하에 과세에 관한 증거자료를 소지하는 것이 예정되어 있고, 납세자가 과세관청으로부터 부족세액에 대한 경정통지서를 받으면 그것에 대한 정확성 여부를 반박하기 위하여 충분한 증거를 제공할 밖에 없으므로 증명책임을 납세자에게 두는 것이 타당하다는 입장이다(신호영, 2011).

만약 증명책임을 과세관청에 두면, 과세관청의 납세자의 개인행위에 대한 개입이 지나치게 커질 우려가 있다(김동복, 1999). 나아가 납세자는 자신이 증거에 대한 접근이 가장 용이하고 실제로 이러한 자료를 통제하고 있음에도 불구하고 그러한 자료제공 책임으로부터 자유로워짐은 물론, 조세부담을 피하기 위해서 자신에게 불리한 기록은 폐기하거나, 숨기거나, 만들지 않을 수도 있다는

것이다. 미국이 원칙적으로 납세자에게 증명책임을 부담시키고 있는 것은 미국의 조세제도가 자신신고 납세제도이고, 과세절차에 있어서 납세자와 과세관청 간에 협의절차가 이루어지고 있는 것과 관련이 있는 것으로 보인다(김동복, 1999).

그러나 조세소송에서의 모든 증명책임을 납세자에게 부담시키는 것은 너무 과도하다는 지적에 따라, 미국에서는 1998년에 일정한 경우 과세관청에게 증명책임을 전환될 수 있도록 내국세입법 제 7491조²⁰⁾에 성문법으로 규정하였다(신호영, 2011). 이 규정에 따르면, 신빙성 있는 증거를 제시하고, 기록유지의무를 이행하고, 증언이나 정보제출 등 IRS의 합리적 요구에 협력하는 등의 요건을 충족한 경우에는 증명책임을 과세관청에 전환될 수 있다(Salley and Scaletta, 2003; Marcum, 2005; Finley, 2007).

반면에 독일, 일본 등은 우리나라와 마찬가지로 조세소송에서 증명책임에 관해 명문 규정을 두지 않고, 학설과 판례를 통해서 법률요건분류설에 근거하여 원칙적으로 처분청에게 증명책임을 부담하도록 하고 있다(김재훈, 2005). 그러나 이들 나라에서도 정보에의 접근성 또는 증명곤란 정도 등과 같은 상황을 고려해서 증명책임을 수정할 필요가 있다는 주장과 판례도 나타나고 있다.

일본의 경우 조세소송에 관련된 증거제출 시기에 관해 다음과 같은 규정을 두고 있는 것은 참고할 만하다. 즉, “국세부와 처분의 취소를 청구하는 소송을 제기한 사람이 필요경비 또는 손금액의 존재와 그 외에 이것과 유사한 자기에 유리한 사실에 대해, 과세 처분의 기초가 된 사실과 다른 취지를 주장하고자 할 때는 상대방 당사자인 국가가 해당 과세처분의 기초가 된 사실을 주장한 날 이후에 지체하지 말고, 그와 다른 사실을 구체적으로 주장하고,

20) U.S.C TITLE 26 § 7491 Burden of proof, (a) Burden shifts where taxpayer produces credible evidence 참조

아울러 그러한 사실을 증명하는 증거를 제출해야 한다. 단, 해당 소송을 제기한 사람이 책임질 수 없는 이유 때문에 주장 또는 증거의 제출을 곧바로 할 수 없었던 사실을 증명한 때에는 그러하지 아니한다.”

4) 특수관계 거래가격과 증명책임

관세부과처분에 대한 소송과 관련하여 시장에서의 경쟁원리에 의해서 가격이 결정되는 정상적인 거래의 경우에는 과세요건 사실에 대한 증명책임을 과세관청이 부담해야 한다고 보는 데 큰 무리가 없다. 예를 들면, 기술사용료를 과세가격에 가산하기 위한 조건인 관련성 및 거래조건성의 존재에 대한 과세관청의 증명책임과 관련하여서는 계약서가 중요한 판단의 근거가 된다. 따라서 납세의무자에게 계약서의 내용과 거래내용의 실질이 일치함을 증명하는 자료를 제출하도록 요구해서, 계약서의 형식적인 내용보다는 거래실질에 입각해서 판단하면, 과세관청과 납세의무자 간의 증명책임 문제는 어느 정도 균형을 유지할 수 있을 것으로 보인다. 그러나 처음 관세평가협정을 제정할 당시에는 예외적인 거래형태로 보았던 특수관계자 간 거래가 전체 국제교역에서 차지하는 비중이 확대되면서 관세평가에 있어서 이러한 거래에 대한 증명책임 문제가 자주 발생하게 되었다.

특수관계에 관해 규정하고 있는 WTO관세평가협정 제1조 제2항에 의하면, 수입자에 의해 또는 기타의 방법으로 제공된 정보에 비추어 세관당국이 특수관계가 가격에 영향을 미쳤다고 판단할 수 있는 근거를 가지고 있는 경우 세관당국은 그 근거를 수입자에게 통보하여야 하며, 수입자에게는 답변할 수 있는 기회가 제공되어야 한다. 결국, 납세의무자는 이러한 답변기회를 활용해서 특수관

계와 관련한 세관당국의 소명요구에 대해 최선을 다해 증명하는 것이 자신의 이익에 부합하는 것이다.

한편 미국 관세법상 특수관계 거래가격에 관련된 규정을 살펴보면, 거래가격을 관세의 과세가격으로 하기 위해서는, “① 매도인과 매수인 간에 특수관계가 없거나, ② 매도인과 매수인 간에 특수관계가 있더라도, 수입물품의 판매상황에 대한 검토결과 그러한 관계가 실제 지급하였거나 지급하여야할 가격에 영향을 미치지 않았음을 나타내거나, 또는 수입물품의 거래가격이 법령에서 정하는 비교가격에 매우 근접한 것이어야 한다”²¹⁾라고 규정하고 있다.

일본 관세정률법의 경우에는, “판매자와 구매자가 특수관계에 있는 경우에, 해당 특수관계가 있는 것이 해당 수입 화물의 거래 가격에 영향을 주고 있다고 인정되는 것”에 대해서는 거래가격을 과세가격으로 하지 않고 차순위 방법으로 과세가격을 결정한다고 규정하고 있다. 다만, 해당 수입 화물의 거래 가격이 해당 수입 화물과 동종 또는 유사한 화물과 관련되는 전항 또는 제4조 제3항의 규정에 의해 계산된 과세가격과 동일한 금액 또는 근사한 금액이

21) U.S.C. Title 19 § 1401a. Value (b)Transaction value of imported merchandise
참조

(2) (A) The transaction value of imported merchandise determined under paragraph (1) shall be the appraised value of that merchandise for the purposes of this chapter only if— (iv)the buyer and seller are not related, or the buyer and seller are related but the transaction value is acceptable, for purposes of this subsection, under subparagraph (B).

(B) The transaction value between a related buyer and seller is acceptable for the purposes of this subsection if an examination of the circumstances of the sale of the imported merchandise indicates that the relationship between such buyer and seller did not influence the price actually paid or payable; or if the transaction value of the imported merchandise closely approximates— (이하 생략).

라는 것을 해당 수입화물을 수입하려고 하는 자가 법령으로 정한 바에 따라 증명했을 경우에는 거래가격을 과세가격으로 할 수 있도록 단서규정을 두고 있다.

4. 성실납세신고의 유도수단

가. 납세자의 조세계획

기업의 입장에서 조세는 비용이므로 합법적인 범위 내에서 조세 비용을 줄이기 위한 조세계획(tax planning)은 경영효율성을 위한 일련의 정상적인 경영활동이라고 할 수 있다. 조세계획을 수립하는 접근법에는 사후형(closed fact approach)과 사전형(open fact approach)이 있다(이상신·오준석, 2010). 먼저 사후형(closed fact approach)은 모든 거래가 다 완료되어서 조세와 관련된 사실이 모두 확정된 상황에서, 조세전문가가 사후적인 조치로서 조세문제를 해결하는 것을 말한다. 이러한 경우에는 세무상의 결과가 분명하기 때문에 추가적으로 조세를 줄일 수 있는 기회는 존재하지 않으며, 세법상의 규정에 따라 바르게 세금을 산정하고 납부하는 것이 목표이다. 반면에 사전형(open fact approach)의 경우에는 거래를 계획하거나 완성하기 전에 조세전문가와 조세결과에 대해 연구해서 미리 조세계획을 수립하는 것을 말한다.

성실한 가격신고는 곧 자발적 법규 준수 또는 조세순응(tax compliance) 행위에 해당한다. 반면에 과세가격의 왜곡을 통해서 관세의 부담을 줄이고자 하는 시도는 조세회피 행위라고 할 수 있다. 조세회피(tax evasion) 행위는 조세불순응(tax noncompliance)과 유사한 의미를 가지고 있으며, 이는 조세순응과 대립되는 개념이다

(Cuccia, 1994; Fisher, Wartick & Mark, 1992). 일반적으로 납세자가 조세부담을 회피하는 방법에는 절세, 조세회피 및 탈세의 세 가지 유형이 있다(곽태원, 2000). 관세분야에서는 과세가격에 대한 공제 요소와 가산요소를 정확히 이해하고, 무역거래를 위한 계약단계에서부터 관세평가를 고려해서 업무를 추진하면 상당부분을 절세가 가능한 요소들이 있다. 또한 다양한 감면세제도를 활용하는 것도 관세의 절세를 위한 대안이 될 수 있다. 좁은 의미의 조세회피(tax avoidance)는 절세와 탈세의 중간에 해당하는 행위라고 말할 수 있다. 비록 법적으로는 위법 행위라고 할 수 없지만, 입법취지에 맞지 않는 조세경감 행위를 말한다. 이것은 주로 조세제도상의 허점 때문에 일어난다고 볼 수 있다. 다음으로 탈세(tax evasion)는 불법적으로 행하여지는 모든 세금부담 경감행위를 말한다. 허위신고, 과세표준의 누락, 비용의 부당한 계산 등으로 세법에 규정된 정당한 금액의 세금을 제대로 부담하지 않는 것이다.

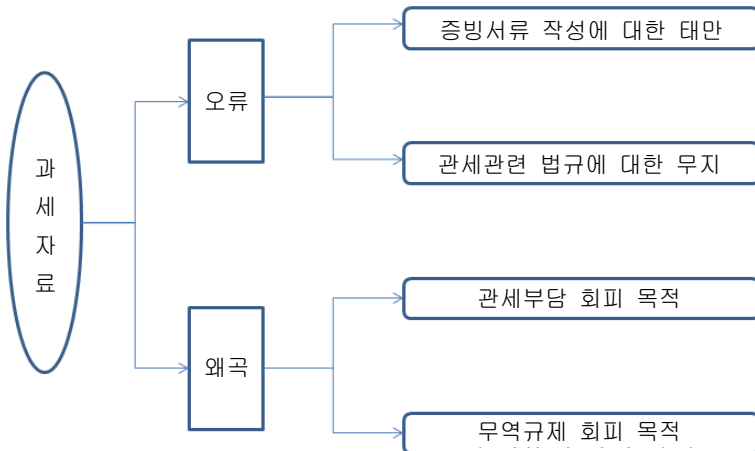
나. 신고자료 오류와 왜곡의 원인

납세자가 신고한 과세자료와 관련해서 오류 또는 왜곡 문제가 발생하는 첫 번째 원인은 [그림 II-5]에서 보는 바와 같이 관세평가 원리에 대한 무지 또는 관세평가 업무에 대한 태만으로 인한 신고오류에 기인한 것이 있다(김재식, 2007). 두 번째 원인은 주로 납부할 세액을 낮추기 위해서, 또는 수입규제를 회피하기 위해서 의도적으로 과세자료를 왜곡하는 데 기인한 것으로 구분해 볼 수 있다. 수입물품의 과세가격에 대한 왜곡의 대표적인 수단은 송품장 가격을 실제와 다르게 작성하거나, 가격신고서를 작성하면서 과세가격에 포함하거나 제외할 비용을 사실과 다르게 신고하는 것

이다.

이러한 과세자료의 오류 또는 왜곡을 관세청이 검증과정을 통해서 걸러내기 위해서는 우선 관세정보를 통합적으로 관리하기 위해서 운영하고 있는 정보시스템의 활용을 극대화하는 것이 필요하다. 기본적으로 관세는 대물세이고, 일부 종량세 품목이 있기는 하지만 거래가격을 과세표준으로 하는 것이 대부분이므로, 실물흐름의 뒤에 수반되는 외환거래를 중심으로 하는 금융정보의 흐름을 철저하게 추적하는 것이 중요한 검증수단이 될 수 있을 것이다. 무역거래와 관련된 금융정보의 흐름을 효과적으로 추적하기 위해서는 세관이 가지고 있는 외환조사기능을 강화함은 물론, 금융정보분석원이 수집하는 금융정보에 보다 용이하게 접근할 수 있는 제도적 기반이 필요하다. 아울러 외환거래와 관련된 금융정보의 일부라고 할 수 있는 해외에서의 카드사용 정보도 유용한 검증수단이 될 수 있을 것이다. 이하에서는 이와 같은 대안들에 대해 좀 더 구체적으로 살펴보기로 한다.

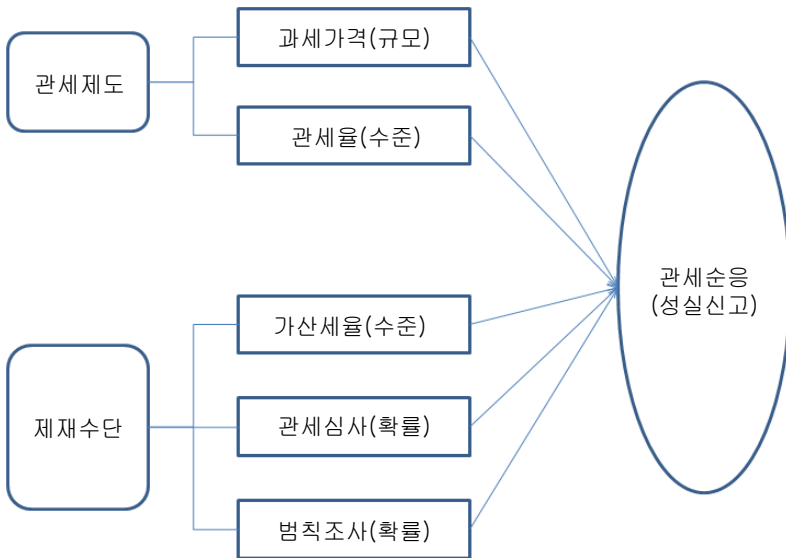
[그림 II-5] 과세자료 오류와 왜곡의 원인



다. 성실신고 유도를 위한 제재수단

관세에 대한 납세순응에 영향을 미치는 요인을 살펴보면, 우선 신고한 가격규모와 관세율이 높을수록 과세가격을 낮게 신고할 경제적 유인이 더 크다고 볼 수 있다(그림 II-6 참조). 이에 반해서, 제재수단으로 가산세나 범칙금이 높고, 세액심사나 범칙조사를 통해 적발될 확률이 높을수록 과세가격을 허위로 낮게 신고할 의도는 감소할 것으로 기대할 수 있다. 따라서 과세가격에 대한 성실 신고를 유도하기 위해서는 법규 위반자에 대한 적절한 제재 수단이 필요하다.

[그림 II-6] 관세에 대한 납세순응 영향요인



자료: Kim, Jaisik & McCullough(2007)

관세에 대한 납세자가 가격신고를 얼마나 성실하게 이행할 것인지에 대해 영향을 미치는 주요 요인은 크게 관세제도와 제재수단 두 가지로 구분해 볼 수 있다(Kim and McCullough, 2007). 제재수단은 조세회피를 억제해서 납세순응도를 높이는데, 가산세와 세무조사는 조세회피에 대한 주요한 제재 수단이다. 관세와 관련해서 관세포탈에 대한 수사는 세무조사에 비해 강도가 더 높은 제재수단이기 때문에, 범칙수사는 관세에 대한 불성실 신고를 억제해서 관세에 대한 납세순응도를 높일 수 있는 가장 강력한 제재수단이 된다.²²⁾

1) 가산세

여러 선행연구에서, 관세측면에서 가산세율 수준이 납세자의 성실신고 정도에 미치는 영향을 연구한 결과에 의하면, 가산세율이 높아질수록 성실신고 정도가 높아지고 허위신고 비율이 낮아지는 것으로 나타났다.

2) 세액심사

조세순응과 관련한 연구에서 가장 흔히 사용되는 변수의 하나인 세무조사도 납세자의 성실도를 높이는 데 기여하는 것으로 나타났다. 조세순응에 대한 주요한 외부요인은 과세당국이 수립한 세무조사와 가산세와 같은 각종 페널티이다. 비록 세무조사가 납세자의 불성실 행위를 찾아내는 데 실패하는 경우도 있지만, 세무조사 비율과 적발확률은 등식관계를 가지는 것이 분명하다. 적발확률이란 납세불순응 행위가 발견될 가능성이라고 할 수 있다.

22) 이하의 내용은 주로 Kim and McCullough(2007)을 기초로 수정한 것임

3) 범칙조사

납세자의 조세순응 정도는 적발확률과 적발 시 적용될 벌칙의 수준에 직접적인 영향을 받는다(김재식, 2004). 여기서 적발확률은 납세자가 자신의 경험이나 과세당국의 과거 조사강도 등을 고려해서 인식하는 적발위험에 대한 인지된 확률이라고 할 수 있다. 납세자의 조세회피를 줄이기 위해서는 벌칙과 인센티브가 적절히 적용될 필요가 있는데, 우리나라 관세법상 관세포탈죄에 대한 고발은 관세회피를 억제하기 위한 가장 강력한 제재 수단이라고 할 수 있다(Kim and McCullough, 2007). 현행 관세법에 따르면, 관세법상 관련 규정에 의거 수입신고를 한 자 중에서, 세액결정에 영향을 미치기 위하여 과세가격 또는 관세율 등을 허위로 신고하거나 신고하지 아니하고 수입한 자는 3년 이하의 징역 또는 포탈한 관세액의 5배와 물품원가 중 높은 금액 이하에 상당하는 벌금을 과한다. 이러한 관세포탈죄는 수입신고를 전제로 한다. 즉 수입신고를 하면서 세액을 탈루하기 위하여 과세가격, 관세율 등을 허위로 신고하거나 신고하지 아니하고 수입한 행위이다. 수입신고 자체를 하지 않아서 결과적으로 관세를 포탈한 자에게는 밀수입죄가 적용된다.

만약 납세자가 고의로 관세를 포탈해서 세관의 조사부서에 적발되는 경우, 그는 체포되어 기소될 수도 있다. 범칙조사를 받을 확률은 조세순응을 유도하기 위한 가산세나 세액심사에 비해 훨씬 더 강력한 영향을 미치는 요인이다. 일반적으로, 단속노력의 증가는 납세자의 성실신고 비율을 높이는 데 긍정적인 영향을 미친다고 할 수 있다. 선행연구에 의하면, 법률적 처벌, 죄책감, 사회적 불명예 등과 같은 요인들은 비행을 억제하는 효과가 있다. 특히, 죄책감과 사회적 불명예는 탈세의도를 억제하는 데 매우 의미있

는 상관성이 있는 것으로 나타났다. 이러한 연구결과는 비금전적인 변수들이 성실신고 행위를 결정하는 중요한 요인임을 보여주고 있다.

라. 성실신고 유도를 위한 지원수단

조세불순응 행동에 대한 제재 또는 처벌 지향적인 정책이 납세자의 순응을 유도하는데 유효한 수단이기도 하다. 그러나 제재지향적인 연구모형은 많은 나라에서 낮은 세무조사 비율과 낮은 가산세율 체계를 가지고 있음에도 불성실납세자에 비해 성실납세자의 비율이 훨씬 더 높은 실제의 납세상황을 제대로 설명하지 못하고 있다. 징벌에 관련되지 않은 요인들에 대한 많은 연구결과에 의하면, 조세순응행위는 과세당국의 징벌수준에 영향을 받음은 물론 처벌과 관련이 없는 요인들에 의해서도 많은 영향을 받는다.

따라서 조세회피를 감소시키기 위해서는 자발적 법규 준수자, 즉 납세순응자에 대한 지원을 강화하는 것도 매우 중요한 수단이다(Kim and McCullough, 2007). Smith and Stalans(1991)은 불성실신고자에 대한 처벌 대신에 성실 납세자에 대한 납세심사비율의 경감, 납부세액의 경감, 무료 세무컨설팅 제공 등과 같은 인센티브 정책을 제공할 것을 제안한 바 있다. 이외에도 조세순응에 영향을 미치는 사회학적, 심리학적 요인도 다수 있으므로, 이에 대한 연구와 적용 노력이 필요하다. 비록 조세순응을 유도하기 위한 과세당국의 정책요소들도 중요하고 필요한 것이기는 하지만, 과세당국의 정책요인들 자체만으로는 조세순응 행동을 이끌어내기에 충분하지 않다.

개인의 태도와 편차 등으로 인해 경제적 인센티브와 벌칙만으로

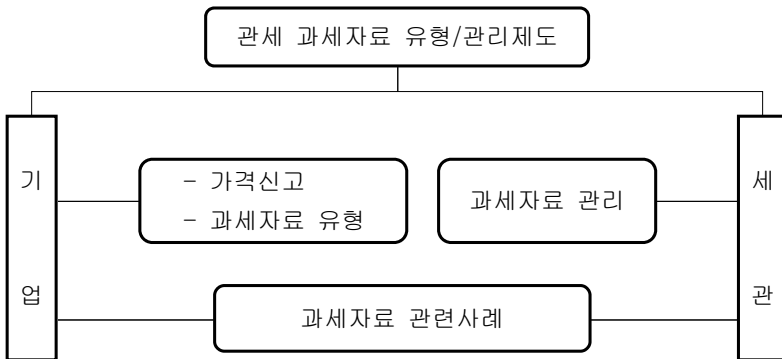
는 납세자들의 성실신고 결정을 예측하기 어렵기 때문에 많은 연구자들이 성실신고납부에 관한 연구에 사회심리학적 요인들을 도입하고 있다. 사회적 요인의 하나로, 납세문화는 조세순응 행위를 설명하는 중요한 변수이다. 특정 국가 특유의 납세문화는 그 나라의 조세시스템과 관련된 모든 공식적, 비공식적 제도의 실체를 형성한다. 사회적 규범도 납세자들의 성실신고 행위에 중요한 영향을 미친다. 성실신고에 관련된 또 다른 중요한 변수가 공평과세이다. 공평이론에 기초해서 볼 때, 납세자들이 불공정과세의 희생자가 되는 경우에는 그들의 신고 성실도는 떨어질 수밖에 없다. 국민들이 자발적으로 세금을 성실하게 신고납부하도록 하기 위해서는 정부가 국민에 대한 공공서비스를 효과적으로 제공하는 것이 매우 중요하다. 대부분의 납세자들이 불성실신고에 대한 처벌의 강도와 관계없이 묵묵히 성실하게 조세법규를 준수하는 이유는 그들이 과세당국에 자발적으로 협조할 의사를 가지고 있기 때문인데, 이러한 것을 납세도덕이라 한다.

1990년대 이래 많은 연구자들이 조세순응에 영향을 미치는 새로운 변수들을 규명하기 위한 노력을 기울여 왔다. 예를 들면, 납세자의 도덕성 발달과 윤리개념이 그들의 조세순응에 미치는 영향에 대해 연구되어왔다. 도덕적 추론, 가치 지향성 및 위험선호 등과 같은 요인도 개인의 사회적, 심리적 발달과 깊은 관련이 있으며, 이러한 개성 요인은 납세자가 언제, 어떻게 조세법규를 준수할 것인지에 영향을 미친다. 과소신고에 대한 세무조사나 벌칙과 같은 제재수단과 달리, 친절한 안내 내지 설득(persuasion)도 납세자의 성실도를 증진시키는 데 비용 대비 효과 면에서 유용한 수단이다.

Ⅲ. 관세 과세자료의 유형과 관리제도

관세의 과세자료 확보는 납세자의 가격신고에서부터 시작된다. 납세자가 수입물품에 대한 가격신고를 할 때에는 송품장 등과 같은 과세가격의 결정에 관계되는 ‘과세자료’를 제출하여야 한다. 한편 세관장은 수출입자나 기타 민간에 대해 서류의 제출 또는 보고 등을 명령하고 장부나 자료의 제출을 요구할 수 있음은 물론, 과세자료 관리 등의 목적을 위해서 관련 공공기관에 대해 자료협조를 요청할 수도 있다. 납세자가 신고한 과세가격에 대해 세관장이 부인해서 조세소송으로 이어지는 경우, 납세자와 과세관청은 자신의 주장을 뒷받침할 과세자료를 필요로 한다.

[그림 Ⅲ-1] 제3장의 내용구성 체계



1. 과세자료에 기초한 가격신고

가. 수입물품에 대한 가격신고

1) 가격신고의 의의

기본적으로 가격신고는 구매자와 판매자 사이의 거래관계, 거래 내용에 따라 작성되어야 한다. 두 당사자 간에 발생한 거래내용을 토대로 신고된 것에 근거하여 과세가격을 결정하게 된다. 흔히 수입자는 수입신고와 동시에 가격신고가 이루어지기 때문에 수입신고서의 내용이 가격신고와 같은 것이라고 생각하기 쉬우나, 수입신고와 가격신고는 구별되어야 한다. 가격신고서의 주요 내용을 살펴보면 과세가격 결정에 중요한 근거가 되는 선적일, 거래가격 성립요건, 수출판매 여부, 수입관련 계약, 수입대금 지급, 가산금액, 공제금액, 잠정가격신고 등의 내용이 기재된다. 이런 내용을 기초로 과세가격 결정방법을 결정한 후에 수입신고를 하는 것이 원칙이다. 법적으로는 수입자 스스로 가격신고를 하는 것이 원칙이지만, 현실적으로 수입자가 관세사에 가격신고에 필요한 정보를 제공해서 가격신고가 이루어지고 있으므로 그 신고의 정확성 여부에 의문이 발생하는 경우가 있다(김규석, 2010).

납세의무자인 수입자가 스스로 과세표준과 과세액을 결정하여 신고하는 신고납부 방식에 있어서는 납세자의 성실하고 정확한 가격신고가 있어야만 그 실효를 거둘 수 있다. 즉 현행과 같은 신고납부방식하에서 수입물품에 대한 관세부과의 근거가 되는 과세자료의 확보는 납세자에 의한 가격신고에서부터 시작된다.

2) 가격신고 절차

수입물품에 대한 가격신고 절차에 관해서는 관세법 제27조에 규정되어 있으며, 구체적인 절차는 ‘수입물품 과세가격 결정에 관한 고시’²³⁾에 규정되어 있다. 먼저 관세법 제27조(가격신고)에 의하면, 관세의 납세의무자는 수입신고를 할 때 대통령령으로 정하는 바에 따라²⁴⁾ 세관장에게 해당 물품의 가격에 대한 ‘가격신고’를 하여야 한다. 다만, 통관의 능률을 높이기 위하여 필요하다고 인정되는 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라²⁵⁾ 물품의 수입신고를 하기 전에 가격신고를 할 수 있다. 가격신고는 당해 물품의 과세가격이 관세법 제30조의 규정(제1방법)에 따라 결정되는 경우에는 가격신고서A(별지 제1-1호 서식), 관세법 제31조 내지 제35조의 규정(제2방법 또는 제6방법)에 따라 결정되는 경우에는 가격신고서 B(별지 제1-2호 서식)에 의하여 전자문서로 제출한다.²⁶⁾ 다만, 세

23) 관세청고시 제2011-10호, 2011.3.29

24) 관세법 시행령 제15조(가격신고) ① 법 제27조 제1항 본문에 따른 가격신고를 하려는 자는 다음 각 호의 사항을 적은 서류를 세관장에게 제출하여야 한다.

1. 수입관련거래에 관한 사항
2. 과세가격산출내용에 관한 사항

② 세관장은 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우로서 관세청장이 정하여 고시하는 경우에는 제1항 각 호에 해당하는 서류의 전부 또는 일부를 제출하지 아니하게 할 수 있다.

1. 같은 물품을 같은 조건으로 반복적으로 수입하는 경우
2. 수입항까지의 운임 및 보험료 외에 우리나라에 수출하기 위하여 판매되는 물품에 대하여 구매자가 실제로 지급하였거나 지급하여야 할 가격에 가산할 금액이 없는 경우

3. 그 밖에 과세가격결정에 곤란이 없다고 인정하여 관세청장이 정하는 경우

③ 세관장은 가격신고를 하려는 자가 제2항 제1호에 해당하는 경우에는 법 제27조 제1항 본문에 따른 가격신고를 일정기간 일괄하여 신고하게 할 수 있다.

25) 관세법 시행령 제15조 ④ 법 제27조 제1항 단서의 규정에 의하여 물품의 수입신고일 이전에 가격신고를 하고자 하는 자는 그 사유와 제1항 각호의 사항을 기재한 신고서를 세관장에게 제출하여야 한다.

26) 과세가격결정에 관한 고시 제6-1조 제1항

관장이 사실 확인을 위하여 필요하다고 인정하는 경우에는 서면신고서와 그 입증자료를 별도로 제출하게 할 수 있다.

3) 가격신고의 생략

가격신고제도는 납세의무자의 부실신고에 따른 관세 누락을 방지하기 위한 제도적인 장치이기 때문에 관세포탈 우려가 없는 물품과 과세가격의 결정에 곤란이 없는 물품에 대하여는 가격신고를 생략할 수 있도록 하고 있다. 즉 과세가격을 결정하기가 곤란하지 아니하다고 인정하여 기획재정부령으로 정하는 물품²⁷⁾에 대하여는 가격신고를 생략할 수 있다. 그러나 원칙적으로 가격신고 생략 대상물품이라 하더라도 특정한 사유에 해당하는 물품²⁸⁾은 가격신고 생략물품에 해당하지 아니하는 것으로 한다.

27) 관세법 시행규칙 제2조

1. 정부 또는 지방자치단체가 수입하는 물품
 2. 정부조달물품
 3. 「공공기관의 운영에 관한 법률」 제4조에 따른 공공기관이 수입하는 물품
 4. 관세 및 내국세등이 부과되지 아니하는 물품
 5. 방위산업용 기계와 그 부분품 및 원재료로 수입하는 물품. 다만, 당해 물품과 관련된 중앙행정기관의 장의 수입확인 또는 수입추천을 받은 물품에 한한다.
 6. 수출용 원재료
 7. 「특정연구기관 육성법」의 규정에 의한 특정연구기관이 수입하는 물품
 8. 과세가격이 미화 1만불 이하인 물품으로 관세청장이 정하는 물품
 9. 그 밖에 과세가격의 결정에 문제가 없다고 관세청장이 인정하는 물품
- 28) 1. 과세가격을 결정함에 있어서 관세법 제30조 제1항 제1호-제5호의 규정에 의한 금액을 가산하여야 하는 물품
2. 법 제39조의 규정에 의하여 세관장이 관세를 부과·징수하는 물품
 3. 「관세법 시행령」(이하 '영'이라 한다) 제16조 제1항 각 호의 물품
 4. 관세법 제8조 제1항 제3호 내지 제5호의 물품

4) 잠정가격신고

관세법 제28조에서는 가격신고를 할 때 신고하여야 할 가격이 확정되지 아니한 경우에는 잠정가격으로 가격신고를 할 수 있도록 규정하고 있다. 즉 납세의무자는 가격신고를 할 때 신고하여야 할 가격이 확정되지 아니한 때 대통령령으로 정하는 경우에는 잠정가격으로 가격신고를 할 수 있다. 이 경우 신고의 방법과 그 밖에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다. 납세의무자는 잠정가격으로 가격신고를 하였을 때에는 대통령령으로 정하는 기간 내에 해당 물품의 확정된 가격을 세관장에게 신고하여야 한다. 세관장은 납세의무자가 기간 내에 확정된 가격을 신고하지 아니하는 경우에는 해당 물품에 적용될 가격을 확정할 수 있다. 세관장은 확정된 가격을 신고받거나 확정하였을 때에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 잠정가격을 기초로 신고납부한 세액과 확정된 가격에 따른 세액의 차액을 징수하거나 환급하여야 한다.

나. 과세가격 결정방법의 사전심사

관세에 대한 납세신고를 하여야 하는 자는 과세가격 결정과 관련하여 다음 각 호의 사항에 관하여 의문이 있을 때에는 가격신고를 하기 전에 대통령령으로 정하는 바에 따라²⁹⁾ 관세청장에게 미

29) 관세법 시행령 제31조(과세가격 결정방법의 사전심사) ① 법 제37조 제1항에 따라 과세가격 결정에 관한 사전심사를 신청하려는 자는 거래당사자·통관예정세관·신청내용 등을 적은 신청서에 다음 각 호의 서류를 첨부하여 관세청장에게 제출하여야 한다.

1. 거래관계에 관한 기본계약서(투자계약서·대리점계약서·기술용역계약서·기술도입계약서 등)
2. 수입물품과 관련된 사업계획서
3. 수입물품공급계약서

리 심사하여 줄 것을 신청할 수 있다.³⁰⁾

1. 관세법 제30조 제1항 각 호에 규정된 금액 또는 같은 조 제2항에 따라 해당 수입물품의 대가로서 구매자가 실제로 지급하였거나 지급하여야 할 가격을 산정할 때 더하거나 빼야 할 금액
2. 관세법 제30조 제3항 각 호에 해당하는지 여부
3. 특수관계가 있는 자들 간에 거래되는 물품의 과세가격 결정방법

먼저, 관세법 제37조 제1항 제1호 및 제2호의 규정에 의한 과세가격결정방법 ‘사전심사’를 신청하고자 하는 자는 별지 제11-1호 서식의 사전심사 신청서를 다음 각 호의 서류와 함께 관세평가분류원장에게 제출하여야 한다.³¹⁾

1. 거래관계에 관한 기본계약서(투자계약서, 대리점계약서, 기술용역계약서, 기술도입계약서 등)
2. 수입물품과 관련된 사업계획서
3. 수입물품 공급계약서
4. 수입물품 가격결정의 근거자료
5. 기타 과세가격 결정방법 확인에 필요한 자료

다음으로 관세법 제37조 제1항 제3호에 의해, 특수관계에 해당하는 자가 관세법 제37조 제1항의 규정에 의한 “특수관계 사전심

4. 수입물품가격결정의 근거자료

5. 기타 과세가격결정에 필요한 참고자료

30) 관세법 제37조

31) 「과세가격 결정에 관한 고시」 제7-1조

사”를 신청하고자 하는 경우에는 별지 제11-2호 서식의 사전심사 신청서를 다음 각 호의 서류와 함께 관세평가분류원장에게 제출하여야 한다.³²⁾

1. 거래당사자의 사업연혁·사업내용·조직 및 출자관계 등에 관한 설명자료
2. 관할세무서에 신고한 거래당사자의 최근 3년 동안의 재무제표, 정상가격산출신고서(무형자산 및 용역거래 포함)
3. 수입물품거래에 관한 계약서 및 이에 부수되는 서류(투자계약서, 대리점계약서, 기술용역계약서, 기술도입계약서 등)
4. 수입물품 가격의 산출방법을 구체적으로 설명하는 다음의 자료
 - 가. 가격산출 관련 재무자료
 - 나. 가격산출의 전제가 되는 조건 또는 가정에 대한 설명자료다. 특수관계자간 가격결정에 관한 내부지침 및 정책
5. 국세청의 APA 승인을 받은 경우 이를 입증하는 서류
6. 회계법인이 작성한 이전가격보고서가 있는 경우 보고서(산출근거자료 및 자산·용역의 가격에 영향을 미치는 요소에 관한 분석자료를 포함한다)
7. 특수관계가 거래가격에 영향을 미치지 않았음을 확인할 수 있는 자료(영 제23조 참조)
8. 기타 과세가격 결정방법 확인에 필요한 서류

과세가격 결정방법에 대한 사전심사 신청을 받은 관세청장은 대통령령으로 정하는 기간 이내에 과세가격의 결정방법을 심사한 후 그 결과를 신청인에게 통보하여야 하며, 세관장은 관세의 납세의

32) 「과세가격결정에 관한 고시」 제7-9조

무자가 통보된 과세가격의 결정방법에 따라 납세신고를 한 경우, 대통령령으로 정하는 요건을 갖추었을 때에는 그 결정방법에 따라 과세가격을 결정하여야 한다.

2. 관세 과세자료의 유형

가. 근거과세와 과세자료

1) 근거과세

내국세 분야에서는 국세기본법에 실질과세 원칙, 신의성실의 원칙 및 근거과세의 원칙 등과 같은 국세부과의 원칙이 독립된 조항으로 명시되어 있으며, 소득세법이나 부가가치세법³³⁾ 등과 같은 개별 세법에도 근거과세의 원칙을 반영한 조항들이 포함되어 있다. 관세법에서는 위의 세 가지 원칙 중에서 신의성실 원칙만 직접 규정하고 있지만, 조세법의 원리에 비추어 볼 때 관세부과에 대해서도 실질과세의 원칙이나 근거과세의 원칙이 적용되어야 함은 당연하다.

33) 부가가치세법 제21조(결정 및 경정) ② 사업장 관할 세무서장등은 제1항에 따라 각 과세기간에 대한 과세표준과 납부세액 또는 환급세액을 결정 또는 경정하는 경우에는 세금계산서·장부 또는 그 밖의 증명 자료를 근거로 하여야 한다. 다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 추계(推計)할 수 있다.

1. 과세표준을 계산할 때 필요한 세금계산서·장부 또는 그 밖의 증명 자료가 없거나 그 중요한 부분이 갖추어지지 아니한 경우
2. 세금계산서·장부 또는 그 밖의 증명 자료의 내용이 시설규모, 종업원 수와 원자재·상품·제품 또는 각종 요금의 시가(時價)에 비추어 거짓임의 명백한 경우
3. 세금계산서·장부 또는 그 밖의 증명 자료의 내용이 원자재 사용량, 동력(動力) 사용량이나 그 밖의 조업 상황에 비추어 거짓임이 명백한 경우

먼저 국세기본법 제14조에 의하면, ① 과세의 대상이 되는 소득, 수익, 재산, 행위 또는 거래의 귀속이 명의일 뿐이고 사실상 귀속되는 자가 따로 있을 때에는 사실상 귀속되는 자를 납세의무자로 하여 세법을 적용하며, ② 세법 중 과세표준의 계산에 관한 규정은 소득, 수익, 재산, 행위 또는 거래의 명칭이나 형식에 관계없이 그 실질 내용에 따라 적용하며, ③ 제3자를 통한 간접적인 방법이나 둘 이상의 행위 또는 거래를 거치는 방법으로 이 법 또는 세법의 혜택을 부당하게 받기 위한 것으로 인정되는 경우에는 그 경제적 실질 내용에 따라 당사자가 직접 거래를 한 것으로 보거나 연속된 하나의 행위 또는 거래를 한 것으로 보아 이 법 또는 세법을 적용한다고 하는 실질과세 원칙을 명시하고 있다.

민법상의 중요한 원칙이기도 한 신의성실 원칙을 국세기본법과 관세법에도 수용하고 있는데, 그 내용을 보면 “납세자가 그 의무를 이행할 때에는 신의에 따라 성실하게 하여야 한다. 세무공무원이 직무를 수행할 때에도 또한 같다”라고 국세기본법 제15조에 명시하고 있다.

다음으로 국세기본법 제16조에는 다음과 같은 내용의 근거과세의 원칙을 규정하고 있다. 즉, ① 납세의무자가 세법에 따라 장부를 갖추어 기록하고 있는 경우에는 해당 국세 과세표준의 조사와 결정은 그 장부와 이에 관계되는 증거자료에 의하여야 한다. ② 제1항에 따라 국세를 조사·결정할 때 장부의 기록 내용이 사실과 다르거나 장부의 기록에 누락된 것이 있을 때에는 그 부분에 대해서만 정부가 조사한 사실에 따라 결정할 수 있다. ③ 정부는 제2항에 따라 장부의 기록 내용과 다른 사실 또는 장부 기록에 누락된 것을 조사하여 결정하였을 때에는 정부가 조사한 사실과 결정의 근거를 결정서에 적어야 한다. ④ 행정기관의 장은 해당 납세의무자 또는 그 대리인이 요구하면 제3항의 결정서를 열람 또는

복사하게 하거나 그 등본 또는 초본이 원본과 일치함을 확인하여야 한다. ⑤ 제4항의 요구는 구술(口述)로 한다. 다만, 해당 행정기관의 장이 필요하다고 인정할 때에는 열람하거나 복사한 사람의 서명을 요구할 수 있다.

이와 같은 근거과세의 원칙은 과세관청의 자의에 의한 과세를 방지하여 납세의무자의 권리를 보장함과 동시에 납세의무자에게 불복청구의 편의를 제공하기 위한 것이다(임승순, 2010). 비록 근거과세의 원칙을 관세법에 직접 명시하고 있지는 않지만 관세행정에서 있어서도 매우 중요한 세법 적용원칙의 하나이며, 이러한 근거과세 원칙을 실현하는 데 과세자료의 확보가 핵심이라고 할 수 있다.

2) 관세의 과세자료

일반적으로 과세의 근거자료가 되는 것은 세금계산서, 납세자가 비치·기장한 장부 등과 같은 거래의 증빙자료이지만, 그 밖에 다른 자료도 과세자료가 될 수 있다. 다른 자료로서 재판단계에서 흔히 문제가 되는 것으로 수사과정에서 작성된 확인서나 진술서 등을 들 수 있다(임승순, 2010).

판례는 수사과정에서 작성된 자료들은 그 작성의 경위와 내용을 검토하여 당사자나 관계인의 자유로운 의사에 반하여 작성된 것이 아니고 그 내용 또한 과세자료로서 합리적이어서 진실성이 있다고 인정되는 경우에 한하여 과세자료로 삼을 수 있고³⁴⁾, 수사기관이나 과세관청이 형사처벌이나 세무사찰을 암시하는 등 강력한 유도를 함으로써 작성자가 그의 자유로운 의사에 반하여 서명날인한 각서나 확인서 등의 자료를 근거로 한 과세처분이나³⁵⁾, 세무공무원이

34) 대법원 91누 4997, 91.12.10.

35) 대법원 88누 681, 89.5.23.

수사기관에서 통보해 온 메모지나 잡기장 등 수사서류를 진부확인이나 실지조사를 하지 않은 채 과세처분의 근거로 삼은 경우³⁶⁾, 수사과정이나 세무조사과정에서 아무런 자료의 뒷받침 없이 총포탈세액 또는 누락소득의 집계액을 기재한 납세의무자나 그 사용인명의 확인서만을 징구하여 이를 근거로 과세처분을 한 경우³⁷⁾ 등은 근거과세의 원칙에 위배되는 위법한 처분이라고 하고 있다.

그러나 실지세무조사를 하는 과정에서 납세의무자의 장부 등을 기초로 가공손비나 누락익금 등이 있다는 내용으로 작성해서 제출된 확인서라면 그 확인서의 증거가치를 쉽게 배척할 수 없을 것이고³⁸⁾, 관련 형사재판의 판결에서 조세포탈사실을 인정한 경우에는 그 판결은 이를 채용할 수 없는 특별한 사정이 없는 한 유력한 과세자료가 된다.³⁹⁾

관세법령에 의하면 수입물품에 대한 가격신고를 할 때에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 과세가격의 결정에 관계되는 자료(이하 '과세자료'라 한다)를 제출하여야 하는데, 이러한 가격신고를 할 때에 제출하여야 하는 과세자료는 다음 각 호와 같다.⁴⁰⁾ 다만, 당해 물품 거래의 내용, 과세가격결정방법 등에 비추어 과세가격결정에 곤란이 없다고 세관장이 인정하는 경우에는 자료의 일부를 제출하지 아니할 수 있다.

1. 송품장
2. 계약서
3. 각종 비용의 금액 및 산출근거를 나타내는 증빙자료

36) 대법원 85누 680, 87.12.8.

37) 대법원 92누 1438, 92.11.13.

38) 대법원 92누 1438, 92.11.13.

39) 대법원 98누 4994, 90.5.22.

40) 관세법 시행령 제15조 제5항

4. 기타 가격신고의 내용을 입증하는 데에 필요한 자료

관세법령에 따른 수출·수입 또는 반송 신고를 하는 자는 앞에서 열거한 과세자료 외에 추가로 대통령령으로 정하는 서류를 제출하여야 하는데,⁴¹⁾ 그 구체적인 서류의 종류는 다음과 같다.⁴²⁾ 또한 수출입신고를 하는 물품이 관세법 제226조(허가, 승인 등의 증명 및 확인)의 규정에 의한 증명을 필요로 하는 것인 때에도 관련증명서류를 첨부하여 수출입신고를 하여야 하며, 세관장이 필요 없다고 인정하는 때에는 이를 생략하게 할 수 있다.

1. 선하증권 사본 또는 항공화물운송장 사본
2. 원산지증명서⁴³⁾
3. 기타 참고서류

서류를 제출하여야 하는 자가 해당 서류를 관세사 등에게 제출하고, 관세사 등이 해당 서류를 확인한 후 수출·수입 또는 반송에 관한 신고를 할 때에는 해당 서류의 제출을 생략하게 하거나 해당 서류를 수입신고 수리 후에 제출하게 할 수 있다.⁴⁴⁾ 서류의 제출을 생략하게 하거나 수입신고 수리 후에 서류를 제출하게 하는 경우 세관장이 필요하다고 인정하여 신고인에게 관세청장이 정하는 장부나 그 밖의 관계 자료의 제시 또는 제출을 요청하면 신고인은 이에 따라야 한다.

41) 관세법 제245조(신고시의 제출서류)

42) 관세법 시행령 제250조(신고서류)

43) 관세법 시행령 제236조 제1항(원산지증명서 등의 제출)이 적용되는 경우로 한정한다.

44) 관세법 제245조(신고시의 제출서류) 제2항

3) 과세자료 등의 제출방법

수입통관사무처리에 관한 고시에 의하면, 수입신고를 하려는 자는 전자문서로 작성된 신고자료와 법 제327조 제2항에 따른 전자신고 등으로 처리할 수 없는 다음 각 호의 서류는 관세청 통관시스템에 전자제출하거나 전자이미지로 전송하는 것을 원칙으로 한다. 다만, 전자제출 또는 전자이미지로 전송할 수 없는 수입신고건에 대하여는 서류로 제출할 수 있다.⁴⁵⁾

1. 송품장
2. 선하증권(B/L) 또는 항공화물운송장(AWB)
3. 원산지증명서
4. 포장명세서
5. 그 밖에 통관에 필요한 서류

나. 송품장

1) 상업송장의 의미

송품장(invoice)은 줄여서 송장이라고도 하는데, 그 용도에 따라 상거래용으로 작성되는 상업송장(commercial invoice)과 영사관에서 작성되거나 세관용으로 작성되는 공용송장(official invoice)으로 구분할 수 있다. 일반적으로 말하는 송품장은 상업송장을 의미하며, 공용송장은 세관송장(customs invoice)과 영사송장(consular invoice)으로 구별된다.

국제상거래에서 선하증권과 함께 필수적인 선적서류로 사용되는

45) 수입통관사무처리에 관한 고시, 관세청고시 제2011- 44호('11.10.31), 제2-1-5조(신고자료의 전송 및 결과통보)

상업송장은 물품의 거래가 원격지 간에 이루어지는 경우, 매도인이 매수인 앞으로 해당물품의 특성과 내용명세를 상세하고 정확하게 작성하여 송부하는 선적화물의 계산서 및 내용명세서이다. 국내 상거래에 이용되는 송장은 단순히 상품의 적요서나 안내장의 역할을 하지만 국제무역의 경우에는 적요서나 안내장의 역할뿐만 아니라 매매당사자의 이름과 주소, 발행일자, 주문번호, 계약상품의 규격 및 개수, 포장상태 및 화인 등이 표시된 구체적인 매매계산서인 동시에 대금청구서이기도 하다. 따라서 상업송장은 무역거래상의 필수서류로 모든 신용장에서 요구하고 있으나 유가증권인 선하증권과 같이 그 자체가 청구권이 있는 서류는 아니다. 상업송장의 이러한 성격 때문에 어떤 경우에는 그 거래계약의 존재 및 계약이행의 사실을 입증하는 자료가 되며, 수입물품의 정확성 및 진실성을 입증하기 위한 세관신고의 증명자료가 되기도 한다.

2) 상업송장의 기능

수출거래용 상업송장의 주요 기능을 살펴보면 다음과 같다.

- ① 국내 상거래에서 사용되는 상업송장과 달리 국제무역에서는 구매서의 역할을 하므로 거래물품의 주요사항인 계약상품의 정확한 규격(specification of goods) 및 개수, 포장상태 및 화인(marks) 등이 상세하게 표시되어야 한다.
- ② 상업송장은 선하증권이나 보험증권이 계약과 일치되었음을 증명하는 등 특정 거래계약의 존재 및 이행의 사실을 입증하는 증거자료가 된다.
- ③ 계약상품의 순단가, 부대비용, 할인료, 지불방식, 지불시기 등을 구체적으로 명기한 매매계산서 및 대금청구서로서 송장상의 발행금액은 환어음의 발행금액과 일치하여야 한다.

- ④ 상업송장은 모든 무역거래의 필수서류이다. 무역결제는 대부분이 환어음으로 이루어지며 수출지은행에서 환어음을 매입할 때나 수입지은행에서 대도(T/R)로 수입물품을 수입업자에게 인도할 때 화환어음의 담보물권이 되는 서류에는 이들 담보물의 명세서 및 계산서의 역할을 하는 상업송장이 포함되어야 한다.
- ⑤ 상업송장은 수입지에서 화물수취안내서와 수입물품의 진실성 및 정확성을 입증하기 위한 세관신고의 증명자료가 된다. 따라서 모든 상업송장은 과세표준액산정에 가장 중요한 자료가 되므로 수입통관 시 수입업자에게 불이익이 초래되지 않도록 정확히 작성되어야 한다.

3) 전자적 방법에 의한 송품장 제출

수입통관사무처리에 관한 고시에서는 여러 종류의 무역서류⁴⁶⁾ 중에서 송품장에 대해서는 수입신고 시 관세법 제327조 제1항 및 동조 제2항의 규정에 의하여 전산처리설비를 이용하여 전자적으로 제출할 수 있는 무역서류의 서식을 별지 제44호 서식으로 정해 놓고 있다.⁴⁷⁾ 수입물품에 대한 관세 등 제세액, 구비요건, 원산지, 지적재산권(상표 등) 등은 송품장 기재의 정확성에 대해 책임이 있는 수입화주가 제출한 자료에 의해 결정되므로 수입화주는 별지

46) 수입통관사무처리에 관한 고시, 관세청고시 제2011- 44호('11.10.31), 제2-1-16조(무역서류의 전자제출) 이 조에서 "무역서류"란 다음 각 목의 서류를 말한다.

가. 송품장

나. 선하증권(항공화물운송장을 포함한다. 이하 같다.)

다. 원산지증명서

라. 포장명세서

47) 수입통관사무처리에 관한 고시, 관세청고시 제2011-44호('11.10.31), 제2-1-16조(무역서류의 전자제출)

제44호로 정해놓은 송품장 서식의 기재에 정확성을 기해야 한다. 이 서식에는 전자적인 방법으로 제출하는 송품장 서식에 대한 기재요령도 포함되어 있다.

별지 제44-1호(대한민국송품장) 서식은 실제 무역업무 수행 시 사용되는 것은 아니나 수입화주가 종이서식에 의한 송품장으로 무역거래를 하는 경우 가급적 동 서식의 내용이 포함될 수 있도록 하는 안내서 역할을 한다. 또한 동 서식은 별지 제44-2호(전자인보이스)를 출력할 때 사용한다. 별지 제44-2호(전자인보이스)는 송품장을 세관에 전자적으로 제출할 때 사용하는 전자문서 서식이다. 매도자로부터 전자적으로 제출받은 송품장 내역 및 포장명세서 내역 중 포장 관련사항을 동 전자문서 서식에 담아 관세청 전자통관 시스템에 제출하며, 이 경우 포장명세서 제출은 생략한다.

다. 무역거래 계약서

무역계약은 청약(offer)과 승낙(acceptance)을 통한 당사자 간의 합의에 의하여 성립하므로 서면으로 계약서를 반드시 작성해야 하는 것은 아니다. 그러나 무역계약은 국제매매 계약이기 때문에 후일에 분쟁이 야기될 소지가 상당히 많으므로, 이러한 분쟁을 방지하기 위해서 무역계약의 조건을 명백히 해서 문서화한 후에 매매 당사자가 서명한 매매계약서(sales contract)를 상호 교환하여 보관하는 것이 바람직하다.

매매계약서의 기재내용은 거래상대방, 상품의 내용, 상품의 목적지 등에 따라 달라지지만, 결국 매매 당사자 간에 합의된 사항을 빠짐없이 정확히 기재해야 한다. 매매계약서에 기재될 사항은 일반적으로 거래 시마다 결정하여야 할 품명, 품질, 규격, 수량, 가

격, 선적 등에 관한 사항과 일반적으로 모든 거래에 공통되는 불가항력, 무역조건, 권리침해, 클레임조항, 중재, 준거법 등에 관한 사항으로 구분해 볼 수 있다. 전자는 개별거래조항이라고 하며 보통 계약서의 표면에 타이핑되므로 표면조항이라고도 하며, 후자는 일반거래조항(general terms and conditions)이라고 하며 보통 계약서의 이면에 인쇄되므로 이면조항이라고도 한다.

라. 기타 각종 근거자료

1) 선하증권과 항공화물송장

먼저, 선하증권(B/L: bill of lading)이란 해상물건운송계약에 있어서 운송물을 수령 또는 선적하였음을 확인하고, 목적지에서 운송물을 증권의 정당한 소지인에게 인도할 의무를 표시하는 유가증권을 말한다. 선하증권은 무역거래에 있어서 시간적, 공간적 제약을 극복하고 매수인이 무역계약에 약정된 상품을 확실하게 입수할 것을 보장하기 위한 제도적 장치이다.

선하증권은 용선자 혹은 송하인의 청구에 의하여 발행한다. 송하인은 화물운송을 맡긴 사람이며, 용선자는 용선계약을 체결한 당사자로서 운송인에 대하여 운송을 위탁한 사람이므로 송하인과 같은 입장에 있다. 송하인이 청구할 경우 운송인이, 용선자가 청구할 경우 선박소유자가 선하증권을 발행하도록 되어 있는 것이다. 해상운송인은 선하증권을 직접 발행할 수 있으나, 선장이나 기타 대리인에게 위임하여 발행할 수 있다. 운송인의 대리인이 선하증권에 직접 서명하여 소지인에게 교부한 경우에도 운송계약상의 운송인은 그 대리인이 아니라 본인이 된다.⁴⁸⁾

48) 대법원 1997. 6. 27. 선고 95다7215판결

선하증권의 내용은 앞면과 뒷면으로 구성된다. 앞면에는 법정 필수적 기재사항과 임의적 기재사항이 기재되고, 뒷면에는 운송계약의 내용이 되는 표준약관이 인쇄되어 있다. 선하증권의 필수적 기재사항으로는 ① 선박의 명칭, 국적과 톤수, ② 송하인이 서면으로 통지한 운송물의 종류와 중량 등, ③ 운송물의 외관상태, ④ 용선자 또는 송하인의 성명 또는 상호, ⑤ 수하인 또는 통지수령인의 성명과 상호, ⑥ 선적항, ⑦ 양륙항, ⑧ 운임, ⑨ 발행지와 발행일, ⑩ 수통의 선하증권을 발행한 경우에는 그 수, ⑪ 운송인의 성명 또는 상호, ⑫ 운송인의 주된 영업소 소재지를 기재하여야 하며, ⑬ 운송인이 기명날인 또는 서명을 하여야 한다.⁴⁹⁾ 선하증권의 요식증권성은 어음, 수표와 같이 엄격한 것이 아니므로 기재사항의 일부가 미비하여도 선하증권의 본질을 훼손하는 정도가 아니면 선하증권으로서 효력이 있다.

기명식 또는 지시식 선하증권은 배서에 의하여 양도된다. 기명식 선하증권은 수하인의 이름이 기재되어 있는 선하증권을 의미한다. 배서는 어음수표와 같이 증권의 후면에 양수인의 성명과 주소 등을 기재하여 증권을 양도하는 행위이다. 수하인의 성명이 기재되어 있지 아니한 무기명식 선하증권은 단순히 교부에 의하여 양도된다. 교부만으로 양도된다는 것은 배서가 필요 없이 증권의 점유를 이전받는 것만으로도 선하증권을 취득하는 것이 되고, 증권이 화체하고 있는 권리를 행사할 수 있다는 의미이다. 선하증권이 배서에 의하여 쉽게 양도될 수 있도록 하여 선박에 의하여 장기간 운송이 되는 화물의 처분이 가능하도록 한 것이다. 선하증권은 상환증권으로서 성질이 있으므로 선하증권의 양수인은 양륙항에서 운송물의 인도를 청구할 수 있는 것이다.

49) 상법 853조 1항

한편, 항공화물 운송장(AWB; air waybill)은 항공화물 운송을 위한 가장 기본적인 서류로서 해상운송에서의 선하증권(B/L)과 유사한 기능을 하는 서류이지만, 선하증권처럼 유통성은 없다. 해상 선하증권이 유가증권인데 반하여 항공화물 운송장은 수취증에 불과하여, 이 운송장을 소지하였어도 화물의 인도를 청구할 수 없다.

2) 포장명세서

포장명세서는 상업송장의 보조서류로서 선적화물의 포장별 중량이나 내용을 기재한 서류이다. 대부분의 경우 상업송장만으로는 각 포장별 중량이나 내용을 판별할 수 없으므로 수입업자나 수입지 세관이 물품과 서류를 대조할 때 상자번호, 각 상자의 내용명세, 각 상자의 순중량, 총중량, 각 상자별 포함 숫자, 용적 등을 기재한 포장명세서를 요구한다.

포장명세서의 물품에 대한 기술은 신용장 방식의 거래인 경우 신용장에서 명시된 상품의 기술과 일치하도록 기재하는 것이 바람직하며, 포장명세서의 총중량과 용적은 선하증권에 표시된 중량과 용적에 일치하도록 작성해야 한다.

3) 보험증권

보험증권은 보험계약의 성립과 그 내용을 증명하는 서류로서, 보험사와 보험 인수인 또는 그 대리인에 의하여 작성된다. 보험서류에는 상법에서 정하고 있는 필요기재사항인 ① 보험의 목적, ② 보험사고의 성질, ③ 보험 금액, ④ 보험료와 그 지급방법, ⑤ 보험기간을 정한 경우 그 시기와 종기, ⑥ 무효와 실권의 사유, ⑦ 보험계약자의 주소·성명·상호, ⑧ 보험계약연월일, ⑨ 보험증권의 작성지 및 작성연월일, ⑩ 선박의 명칭·국적 및 종류, ⑪ 선적

항과 도착항, ⑫ 보험가액을 정한 경우 그 가액 등이 기재되어야 한다.

4) 원산지증명서

원산지증명서(C/O: certificate of origin)는 당해 물품이 그 국가에서 생산되거나 제조된 것이라는 것을 증명하는 문서로서, 주로 수입화물의 관세부과에 있어서 국정세율보다 낮은 협정세율의 적용을 받기 위해서 필요하다.

3. 관세 과세자료에 대한 관리제도

가. 자료협조 및 자료제출 요구

1) 공공기관 등에 대한 자료협조 요청

관세법상 공공기관 등에 대해 자료제출 협조를 요청할 수 있는 근거는 포괄적인 조항과 세부 업무관련 조항에 분산되어 규정되어 있다. 먼저, 관세청장이 관계기관에 대해 관세 자료 협조를 요청할 수 있는 포괄적인 근거는 관세법 제264조이다. 이 조항에 의하면, 관세청장은 국가기관 및 지방자치단체 등 관계 기관에 대하여 관세의 부과·징수 및 통관에 관계되는 자료 또는 통계를 요청할 수 있으며, 이러한 요청을 받은 기관의 장은 다른 법령에 특별한 제한이 없는 경우에는 정당한 사유가 없으면 이에 협조하여야 한다.⁵⁰⁾ 따라서 이 조항에서 협조요청 대상기관은 국가기관이나 지방자치단체 등과 같은 공공기관이다. 공공기관에 대한 자료협조 요청과 관련해서 2011년 관세법 개정 시에는 국세청과 이전가격

50) 관세법 제264조(과세자료의 요청)

결정 관련 자료에 대한 협조를 요청할 수 있는 근거가 추가되었다. 즉 관세청장 또는 세관장은 과세가격의 결정·조정 및 관세의 부과·징수를 위하여 필요한 경우에는 국세청장, 지방국세청장 또는 관할 세무서장에게 대통령령으로 정하는 정보 또는 자료를 요청할 수 있으며, 이 경우 요청을 받은 기관은 요청을 따르지 않을 정당한 사유가 없으면 요청에 따라야 한다.⁵¹⁾ 여기서 “대통령령으로 정하는 정보 또는 자료”란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 것을 말한다.⁵²⁾

1. 「국제조세조정에 관한 법률」 제4조⁵³⁾에 따른 과세표준 및 세액의 결정·경정과 관련된 정보 또는 자료
2. 그 밖에 과세가격의 결정·조정에 필요한 자료

위와 같은 조항이 추가됨과 동시에 「국제조세조정에 관한 법률」에도 국세청이 세관장에게 자료를 요구할 수 있는 조항이 추가되었다. 즉 과세청은 국제거래에 관한 조세의 부과·징수 및 국세의 정상가격과 관세의 과세가격 간의 조정을 위하여 필요한 경우에는 세관장에게 대통령령으로 정하는 정보 또는 자료를 요구할 수 있

51) 관세법 제37조의 2(관세의 부과 등을 위한 정보제공)

52) 관세법 시행령 제31조의 2(관세부과 등을 위한 정보제공 범위)

53) 제4조(정상가격에 의한 과세조정) ① 과세당국은 거래 당사자의 어느 한쪽이 국외특수관계인인 국제거래에서 그 거래가격이 정상가격보다 낮거나 높은 경우에는 정상가격을 기준으로 거주자(내국법인과 국내사업장을 포함한다. 이하 이 장에서 같다.)의 과세표준 및 세액을 결정하거나 경정할 수 있다. 다만, 제5조에 따른 정상가격 산출방법 중 동일한 정상가격 산출방법을 적용하여 둘 이상의 과세연도에 대하여 정상가격을 산출하고 그 정상가격을 기준으로 일부 과세연도에 대한 과세표준 및 세액을 결정하거나 경정하는 경우에는 나머지 과세연도에 대하여도 그 정상가격을 기준으로 과세표준 및 세액을 결정하거나 경정하여야 한다.

② 납세자가 제2조 제1항 제8호 다목 및 라목에 따른 특수관계에 해당하지 아니한다는 명백한 사유를 제시한 경우에는 제1항을 적용하지 아니한다.

으며, 세관장은 정당한 사유가 없으면 요구에 따라야 한다.⁵⁴⁾

한편 관세는 그 국제성으로 인해서 국가 간 정보교환도 중요한 의미를 가진다. 이와 관련해서 관세법 제225조의 3에서는 관세청장은 물품의 신속한 통관과 관세법을 위반한 물품의 반입을 방지하기 위하여 세계관세기구에서 정하는 수출입 신고항목 및 화물식별번호를 발급하거나 사용하게 할 수 있으며, 세계관세기구에서 정하는 수출입 신고항목 및 화물식별번호 정보를 다른 국가와 상호 조건에 따라 교환할 수 있다고 규정하고 있다.⁵⁵⁾

2) 수출입자 등에 대한 자료제출 요구

관세법령에는 공공기관에 대한 자료협조 요청 근거 규정과 함께, 수출입자나 기타 민간에 대해 서류의 제출 또는 보고 등의 명령하고, 장부나 자료의 제출을 요구할 수 있는 포괄적인 근거규정도 두고 있다.

우선 관세법 제263조에 의하면, 관세청장이나 세관장은 관세법⁵⁶⁾ 또는 관세법에 따른 명령을 집행하는 데 필요하다고 인정될 때에는 물품·운송수단 또는 장치 장소에 관한 서류의 제출·보고 또는 그 밖에 필요한 사항을 명하거나, 세관공무원으로 하여금 수출입자·판매자 또는 그 밖의 관계자에 대하여 관계 자료를 조사하게 할 수 있다.⁵⁷⁾ 또한 관세법 제266조에 의하면, 세관공무원은 관세법에 따른 직무를 집행하는 데 필요하다고 인정될 때에는 수출입업자·판매업자 또는 그 밖의 관계자에 대하여 질문하거나 문서화·전산화된 장부, 서류 등 관계 자료 또는 물품을 조사하거나,

54) 국제조세조정에 관한 법률 제11조의 2(국제거래 관련 정보제공)

55) 관세법 제255조의 3(국가 간 세관정보의 상호 교환 등)

56) 수출용원재료에 대한 관세 등 환급에 관한 특례법을 포함한다.

57) 관세법 제263조(서류의 제출 또는 보고 등의 명령)

그 제시 또는 제출을 요구할 수 있다.⁵⁸⁾

한편 세부적인 관세업무와 관련하여 수출입업자, 경제단체 또는 기타 관계인에게 자료제출 요청할 수 있는 근거를 두고 있는 첫 번째 분야는 과세가격 결정과 관련된 분야이다. 관세법 제29조(가격조사 보고 등)에서는 기획재정부장관 또는 관세청장은 과세가격을 결정하기 위하여 필요하다고 인정되는 경우에는 수출입업자, 경제단체 또는 그 밖의 관계인에게 과세가격 결정에 필요한 자료를 제출할 것을 요청할 수 있으며, 이 경우 그 요청을 받은 자는 정당한 사유가 없으면 이에 따라야 한다고 규정하고 있다.⁵⁹⁾

실무적으로 일선 세관의 심사자가 보정심사를 함에 있어 필요하다고 인정한 때에는 납세의무자, 대행수입업체, 판매업체 또는 신고인 등에게 관세법 제113조 제2항 및 제266조 제1항의 규정에 따라 질문하거나 관련자료를 제출하도록 서면 또는 전자우편으로 요구할 수 있다.⁶⁰⁾ 심사자가 견품 또는 자료 제출을 요구하는 경우에는 자료제출요구서를 구체적이고 명확하게 작성하여 심사부서과장의 명의로 자료제출 의무가 있는 자에게 통보하여야 한다. 납세자가 관세법에서 정하는 신고·신청, 과세자료의 제출 등의 납세협력의무를 이행하지 아니한 경우에는 수시조사 대상으로 선정할 수도 있다.⁶¹⁾

다음으로 세관장이 자료제출을 요청할 수 있도록 규정하고 있는 분야는 항공사나 선박회사에 대해 승객예약자료를 요청하는 것이다. 세관장은 관세법 단속 등의 업무를 수행하기 위하여 필요한 경우 관세법 제135조에 따라 입항하거나, 제136조에 따라 출항하

58) 관세법 제266조(장부 또는 자료의 제출 등)

59) 관세법 제29조(가격조사 보고 등)

60) 납세심사 사무처리에 관한 고시, 관세청고시 제2010-118호(2010. 9.24) 제 3-2-7조(자료제출의 요구)

61) 관세법 제110조의 3(관세조사 대상자 선정)

는 선박 또는 항공기가 소속된 선박회사 또는 항공사가 운영하는 예약정보시스템의 승객예약자료를 정보통신망을 통하여 열람하거나 기획재정부령으로 정하는 시한 내에 제출하여 줄 것을 선박회사 또는 항공사에 요청할 수 있으며, 이 경우 해당 선박회사 또는 항공사는 이에 따라야 한다.⁽⁶²⁾

제공받은 승객예약자료를 열람할 수 있는 사람은 관세청장이 지정한 세관공무원으로 한정한다. 세관공무원은 직무상 알게 된 승객예약자료를 누설 또는 권한 없이 처리하거나 타인이 이용하도록 제공하는 등 부당한 목적을 위하여 사용하여서는 아니 된다.

원산지증명서와 관련해서도 세관장은 수입자에게 확인자료의 제출을 요청할 수 있다. 즉, 세관장은 원산지 확인이 필요한 물품을 수입한 자료 하여금 관세법 제232조 제1항에 따라 제출받은 원산지증명서의 내용을 확인하기 위하여 필요한 자료(이하 '원산지증명서 확인자료'라 한다)를 제출하게 할 수 있다.⁽⁶³⁾ 이 경우 원산지 확인이 필요한 물품을 수입한 자가 정당한 사유 없이 원산지증명서 확인자료를 제출하지 아니할 때에는 세관장은 수입신고 시 제출받은 원산지증명서의 내용을 인정하지 아니할 수 있다. 세관장은 원산지증명서 확인자료를 제출한 자가 정당한 사유를 제시하여 그 자료를 공개하지 아니할 것을 요청한 경우에는 그 제출인의 명시적 동의 없이는 해당 자료를 공개하여서는 아니 된다.

나. 신고가격 의심과 증명자료 요구

납세자가 신고한 가격이 동종동질물품의 수입가격과 비교해서 현저하게 저가로 신고된 경우와 같이 신고가격이 의심스러운 경

(62) 관세법 제137조의 2(승객예약자료의 요청)

(63) 관세법 제232조(원산지증명서 등) 제3항

우, 거래가격에 의한 평가를 원칙으로 하는 현행 관세평가제도하에서 이를 어떻게 처리할 것인가 하는 것은 중요한 과제이다. 이러한 문제와 관련해서 WTO 관세평가위원회는 1995년 5월 12일에 채택한 「세관당국이 수입신고가격의 진실성과 정확성에 의심을 가지는 경우에 대한 사안⁶⁴⁾에 대한 결정(Decision) 6.1」을 통하여 관세평가 지침을 제공하고 있다.

동 결정은 ① 특별한 사유가 없는 한 거래가격을 기초로 과세가격을 결정하는 협정의 체계와, ② 수입자에 의한 신고납세제도에 의하여 과세가격이 확정되는 관세법 체제하에서, 저가신고를 통한 관세포탈 방지에 기여하는 측면이 있는 동시에, 세관당국의 자의적인 해석과 적용으로 과세권이 남용될 우려도 일부 내포하고 있다.

1) WTO 관세평가위원회 결정

관세평가위원회는 1995년 5월 12일 회의에서 「세관당국이 수입신고가격의 진실성과 정확성에 의심을 가지는 사안에 대한 결정(Decision) 6.1」을 채택하였는데, 동 결정의 내용은 다음과 같다.

- 세관당국은 가격신고 시 제출서류의 진실성 혹은 정확성을 의심할 만한 사유가 있는 경우 수입자에게 신고가격의 정당성을 증명하는 관련 자료의 제출 및 보완설명을 요구할 수 있다.
- 만일 수입자가 이에 불응하거나 또는 세관당국이 추가정보를 받고도 신고가격에 대한 합리적 의심(reasonable doubt)을 가지는 경우, 수입물품의 과세가격은 협정 제1조의 규정에 의해 결정되지 않아도 된다.
- 최종결정이 있기 전에 세관당국은 수입자에게 서면으로 의심

64) Cases where Customs administrations have reasons to doubt the truth or accuracy of the declared value

을 하는 이유를 통지하고 답변할 기회를 부여하여야 한다.

- 최종결정 시 세관당국은 결정의 내용과 그 이유를 수입자에게 통지하여야 한다.

동 결정은 협정 제17조⁶⁵⁾ 및 협정 부속서 III 제6항⁶⁶⁾을 근거로 하고 있으며, 각국의 입법례에서도 동 결정을 그대로 수용하고 있다. 한편, 신고가격이 동종동질물품의 시장가격(market prices)보다 낮은 경우 관세평가 취급과 관련하여, WCO 권고의견 2.1은 ‘단지 동종동질 물품의 시장가격보다 낮다는 이유만으로 협정 제1조 적용을 배제할 수 없으며 이 경우에도 협정 제17조 규정을 적용하여 신고가격의 진실성 등을 조사할 수 있다’고 하고 있다.

2) 관세법상 관련규정

관세법 제30조 제4항에 의하면, 세관장은 납세의무자가 제1항에 따른 거래가격으로 가격신고를 한 경우 해당 신고가격이 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격과 현저한 차이가 있는 등 이를 과세가격으로 인정하기 곤란한 경우로서 대통령령으로 정하는 경우⁶⁷⁾에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 납세의무자에게 신고가

-
- 65) 이 협정의 어느 규정도 관세평가의 목적상 제출된 진술, 문서 또는 신고의 진실성 또는 정확성에 관하여 이를 확인하고자 하는 세관당국의 권리를 제한하거나 문제를 삼는 것으로 해석되지 아니한다.
- 66) 제17조는 협정을 적용함에 있어서 세관당국이 관세평가를 위하여 자신에게 제출된 진술, 문서 또는 신고의 진실성 또는 정확성에 관하여 조사할 필요가 있음을 인정한다. 따라서 이 조(條)는 예컨대, 관세가격결정과 관련하여 세관에 신고 또는 제출된 가격요소가 완전한지 및 정확한지를 확인할 목적으로 조사가 행해질 수 있음을 인정한다. 동 조사에 있어서 회원국은 자국의 법령 및 절차에 따라 수입자로부터 충분한 협조를 기대할 권리를 가진다.
- 67) 관세법 시행령 제24조 【과세가격 불인정의 범위 등】 ① 관세법 제30조 제4항에서 “과세가격으로 인정하기 곤란한 경우로서 대통령령이 정하는 경우”라 함은 다음 각호의 1에 해당하는 경우를 말한다.

격이 사실과 같음을 증명할 수 있는 자료를 제출할 것을 요구할 수 있다. 이어서 관세법 제30조 제5항에 의하면, 세관장은 납세의무자가 다음 각 호의 어느 하나에 해당하면 제1항과 제2항에 규정된 방법으로 과세가격을 결정하지 아니하고 제31조부터 제35조까지에 규정된 방법으로 과세가격을 결정한다. 이 경우 세관장은 신고가격을 과세가격으로 인정하기 곤란한 사유와 과세가격 결정 내용을 해당 납세의무자에게 통보하여야 한다.

1. 제4항에 따라 요구받은 자료를 제출하지 아니한 경우
2. 제4항의 요구에 따라 제출한 자료가 일반적으로 인정된 회계원칙에 부합하지 아니하게 작성된 경우
3. 그 밖에 대통령령으로 정하는 사유에 해당하여 신고가격을 과세가격으로 인정하기 곤란한 경우

위 규정의 증명책임 부담의 구조는, ① 납세의무자가 거래가격으로 신고한 가격신고의 내용이 과세가격으로 인정하기 곤란하다고 보는 이유에 대해서는 세관장이 증거를 제시하는 등 증명책임을 부담하고(세관장의 제1차적인 증명책임), ② 세관장이 위 ①의 제1차적인 증명책임을 다하여 가격신고내용에 대한 합리적인 의심

-
1. 납세의무자가 신고한 가격이 동종·동질물품 또는 유사물품의 가격과 현저한 차이가 있는 경우
 2. 납세의무자가 동일한 공급자로부터 계속하여 수입하고 있음에도 불구하고 신고한 가격에 현저한 변동이 있는 경우
 3. 신고한 물품이 원유·광석·곡물 등 국제거래시세가 공표되는 물품인 경우 신고한 가격이 그 국제거래시세와 현저한 차이가 있는 경우
 4. 납세의무자가 거래선을 변경한 경우로서 신고한 가격이 종전의 가격과 현저한 차이가 있는 경우
 5. 제1호 내지 제4호의 사유에 준하는 사유로서 재정경제부령이 정하는 경우
- ② 세관장은 관세법 제30조 제4항의 규정에 의하여 자료제출을 요구하는 때에는 그 사유와 자료제출에 필요한 기간을 기재한 서면으로 하여야 한다.

(reasonable doubts)을 제시하고 이를 소명할 것을 납세의무자에게 요구하고(납세의무자의 제2차적인 증명책임), ③ 위 ②에 대한 납세의무자의 증명제시에 대해 세관장이 인정하지 않는 경우, 부인의 사유와 새로운 과세가격결정 내용을 납세의무자에게 제시할 의무가 발생(세관장의 제3차적인 증명책임)하는 과정으로 되어 있다(나성길, 2001).

이러한 규정의 신설로 인하여 납세의무자는 과세관청이 타당한 이유를 제시하면서 증명요구를 하는 경우에 대해 증명책임을 부담하게 되었다. 이러한 증명요구에 성실히 근거자료를 제시하여 증명하지 못하는 경우에는 신고가격을 인정받을 수 없게 되고, 세관장은 거래가격에 의한 과세가격 결정방법이 아닌 대체적인 방법에 의하여 과세가격을 결정하게 된다. 즉 납세의무자의 증명에 대하여 세관장이 인정하지 않는 경우에는 대체적인 방법으로 과세가격이 결정된다는 의미에서 관세법 제30조 제3항의 소정의 거래가격 배제요건과 동일한 효과를 가진다고 볼 수 있다(나성길, 2001).

관세의 과세가격 확정과정에서 신고가격의 진실성·정확성과 관련한 증명책임의 문제는 납세의무자의 이해관계에 영향을 미친다(나성길, 2001). 관세법상 과세가격 확정단계에서의 증명책임 규정은 과세관청과 납세의무자 일방만이 아닌 상호 증명책임에 대한 권리와 의무를 부여하고 있다. 즉 과세관청에는 신고납세제도의 실효성을 확보할 수 있게 해주고, 납세의무자에게는 과세가격의 확정단계에서 정당한 권리를 보호받을 수 있는 수단을 제공하게 된다.

다. 과세자료 확인을 위한 관세조사

관세분야에서 관세조사라 함은 관세의 과세표준과 세액의 결정 또는 경정을 위하여 납세자를 방문 또는 서면으로 조사하는 것을 말한다.⁶⁸⁾ 관세조사를 하는 경우, 세관공무원은 특정한 분야만을 조사할 필요가 있는 경우를 제외하고는 신고납부세액과 관세법 및 다른 법령에서 정하는 수출입 관련 의무 이행과 관련하여 그 권한에 속하는 사항을 통합하여 조사하는 것을 원칙으로 한다.⁶⁹⁾ 관세조사는 정기조사와 수시조사로 구분할 수 있다. 먼저 정기조사는 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에 세관장이 정기적으로 신고의 적정성을 검증하기 위하여 대상을 선정하여 조사하는 것을 말한다.⁷⁰⁾

1. 관세청장이 수출입업자의 신고 내용에 대하여 정기적으로 성실도를 분석한 결과 불성실 혐의가 있다고 인정하는 경우
2. 최근 4년 이상 조사를 받지 아니한 납세자에 대하여 업종, 규모 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 바에 따라 신고 내용이 적정한지를 검증할 필요가 있는 경우
3. 무작위추출방식으로 표본조사를 하려는 경우

위와 같은 정기선정에 의한 조사 외에 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우, 세관장은 수시로 관세조사를 할 수 있다.⁷¹⁾

1. 납세자가 이 법에서 정하는 신고·신청, 과세자료의 제출 등의 납세협력의무를 이행하지 아니한 경우

68) 관세법 제110조 제2항 제2호

69) 관세법 제110조의 2(통합조사의 원칙)

70) 관세법 제110조의 3(관세조사 대상자의 선정) 제1항

71) 관세법 제110조의 3(관세조사 대상자의 선정) 제2항

2. 수출입업자에 대한 구체적인 탈세제보 등이 있는 경우
3. 신고내용에 탈세나 오류의 혐의를 인정할 만한 자료가 있는 경우

세관장은 관세법 제39조 제1항에 따라 부과지를 하는 경우 과세표준과 세액을 결정하기 위한 조사를 할 수 있으며, 최근 2년간 수출입신고 실적이 일정금액 이하인 경우 등 대통령령으로 정하는 요건을 충족하는 자에 대해서는 정기 관세조사를 하지 않을 수 있다.⁷²⁾ 세관공무원은 적정하고 공평한 과세를 실현하고 통관의 적법성을 보장하기 위하여 필요한 최소한의 범위에서 관세조사를 하여야 하며 다른 목적 등을 위하여 조사권을 남용하여서는 안된다. 또한 세관공무원은 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우를 제외하고는 해당 사안에 대하여 이미 조사받은 자를 다시 조사할 수 없다.⁷³⁾

1. 관세포탈 등의 혐의를 인정할 만한 명백한 자료가 있는 경우
2. 이미 조사받은 자의 거래상대방을 조사할 필요가 있는 경우
3. 이 법에 따른 이의신청·심사청구 또는 심판청구가 이유 있다고 인정되어 내려진 필요한 처분의 결정에 따라 조사하는 경우
4. 그 밖에 탈세혐의가 있는 자에 대한 일제조사 등 대통령령으로 정하는 경우

세관공무원은 관세법 관세조사를 하기 위하여 해당 장부, 서류, 전산처리장치 또는 그 밖의 물품 등을 조사하는 경우에는 조사를

72) 관세법 제110조의 3(관세조사 대상자의 선정) 제3항

73) 관세법 제111조

받게 될 납세자에게 조사 시작 7일 전에 조사 대상, 조사 사유, 그 밖에 대통령령으로 정하는 사항을 통지하여야 한다.⁷⁴⁾ 세관공무원은 조사를 종료하였을 때에는 그 조사 결과를 서면으로 납세자에게 통지하여야 한다.⁷⁵⁾

라. 과세정보에 대한 비밀유지와 공개

세관공무원은 납세자가 관세법에서 정한 납세의무를 이행하기 위하여 제출한 자료나 관세의 부과·징수 또는 통관을 목적으로 업무상 취득한 자료 등(이하 '과세정보'라 한다)을 타인에게 제공하거나 누설하여서는 안되며, 사용 목적 외의 용도로 사용하여서도 아니된다.⁷⁶⁾ 다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 그 사용 목적에 맞는 범위에서 납세자의 과세정보를 제공할 수 있다.

1. 국가기관이 관세에 관한 소송이나 관세법에 대한 소추(訴追)를 목적으로 과세정보를 요구하는 경우
2. 법원의 제출명령이나 법관이 발부한 영장에 따라 과세정보를 요구하는 경우
3. 세관공무원 상호간에 관세를 부과·징수, 통관 또는 질문·검사하는 데 필요한 과세정보를 요구하는 경우
4. 다른 법률에 따라 과세정보를 요구하는 경우

위의 제1호 및 제4호에 따라 과세정보의 제공을 요구하는 자는

74) 관세법 제114조

75) 관세법 제115조

76) 관세법 제116조(비밀유지)

문서로 해당 세관장에게 요구하여야 한다. 세관공무원은 관세법 제116조 제1항 및 제2항에 위반되게 과세정보의 제공을 요구받으면 이를 거부하여야 하며, 동조 제1항에 따라 과세정보를 알게 된 자는 타인에게 제공하거나 누설하여서는 아니되며, 그 목적 외의 용도로 사용하여서도 아니된다. 나아가, 관세법 제116조에 따라 과세정보를 제공받아 알게 된 자 중 공무원이 아닌 자는 형법이나 그 밖의 법률에 따른 벌칙을 적용할 때에는 공무원으로 간주한다.

이와 같은 관세법상의 비밀유지 조항의 내용은 국세기본법 제81조의13(비밀 유지)의 내용과 거의 동일하다. 다만, 그 사용 목적에 맞는 범위에서 납세자의 과세정보를 제공할 수 있는 경우에 관해서 국세기본법에서는 관세법에 포함되어 있는 4가지 이외에 ① 지방자치단체 등이 법률에서 정하는 조세의 부과·징수 등을 위하여 사용할 목적으로 과세정보를 요구하는 경우, ② 통계청장이 국가 통계작성 목적으로 과세정보를 요구하는 경우를 추가하고 있다는 차이가 있다.

4. 관세 과세자료에 관련된 사례

가. 기술사용료 가산요건 쟁송사례

1) 사례의 개요⁷⁷⁾

수입자인 (A)사는 특허권 소유자인 General Motors사(이하 ‘지엠사(B)’라고 약칭한다)와 다음과 같은 내용의 기술도입계약을 체결하였다. (1) 특허권자인 지엠사(B)는 수입자(A)에게 일정한 기간 동안, ① 공기조화장치·제동장치·조향장치·배기가스 정화장치

⁷⁷⁾ 대법원 1992.7.14. 선고 91누10763 판결(관세등부과처분취소)

등의 라이선스(license)제품에 관한 지엠사(B)의 공업소유권에 대한 우리나라에서의 전용실시권을 허여하고, ② 그 라이선스제품의 조립·제조를 위한 기술정보와 그에 부수하는 각종 도면·사양서·공구·비품 등을 전달하고, ③ 그에 부수하여 지엠사(B)의 직원을 파견하거나 수입자인 (A)사의 직원들에게 교육훈련을 실시하여 주기로 한다. (2) 이에 대해 수입자(A)는 지엠사(B)에게 라이선스제품의 종류에 따라 순매출액의 2~3%에 상당하는 금액인 기술사용료와 그와는 별도로 파견기술자에 대한 보수 등 기술자문료를 지급하기로 한다.

수입자(A)는 위 계약에 따라 특허권자인 지엠사(B)가 제공하는 기술정보와 기술용역에 의하여 국산 및 외국산 원자재나 부품을 사용하여 라이선스제품을 조립·제조하여 국내 및 국외에 판매하고, 특허권자인 지엠사(B)에게 그 기술사용료를 지급하여 왔다. 이에 대해 과세관청인 (C)세관장은 수입자(A)가 ○○○○년 6월 18일 ~ 6월 28일 및 다음해 1월 11일 ~ 12월 13일 사이에 수입신고한 스프링·베어링·핀·밸브·플러그 등의 이 사건 수입물품은 라이선스제품의 생산을 위하여 특허권자인 지엠사(B)나 그 계열사로부터 수입한 부품으로서, 그에 대한 실제지급가격에는 이 사건 수입물품과 관련하여 그 거래조건으로서 수입자(A)가 지급한 기술사용료 상당액이 탈루되었다고 보고, 추징할 관세액 등을 산정하여 부과·징수하였다. 이로 인해서 수입자인 (A)사가 원고가 되어 과세관청인 (C)세관장을 피고로 하여 소송을 제기해서 대법원까지 소송이 이어지게 되었는데, 대법원의 판결요지를 정리하면 다음과 같다.

관세평가협정과 관세법령 등에 의하면, 수입물품의 과세가격은 우리나라에 수출판매되는 물품에 대하여 구매자가 실제로 지급하였거나 지급하여야 할 가격에, 당해 물품에 관련되는 특허권·실용신안권·의장권⁷⁸⁾·상표권 및 이와 유사한 권리⁷⁹⁾를 사용하는

대가⁸⁰⁾로서 당해 물품의 거래조건으로 구매자가 직접 또는 간접으로 지급하는 금액 등을 가산하여 조정한 거래가격으로 하도록 규정되어 있다. 예를 들어, 그 수입물품에 관련되는 ‘로열티’ 및 ‘라이선스료’ 중 구매자가 그 물품의 거래조건으로서 직접 또는 간접적으로 지급하도록 되어 있지만, 실제 지급했거나 지급해야 할 가격에 포함되지 않은 부분은 수입물품에 대하여 실제로 지급했거나 지급해야 할 가격에 부가하여 과세가격을 조정해야 한다.

따라서 기술사용료가 수입물품의 실제지급가격에 포함되어 실제로 지급하였거나 지급하여야 할 금액이 아님에도 불구하고 이를 그 수입물품의 실제지급가격에 가산하여 조정한 거래가격을 과세가격으로 삼기 위해서는 기술사용료가 수입물품에 관련되는 것만으로는 부족하고 나아가 당해 물품의 거래조건으로 지급된 점까지 인정되어야만 하는바, 그와 같은 점에 관한 증명책임은 과세관청에 있다.⁸¹⁾

원심판결이 실시한 증거관계에 비추어 보면, 이 사건 기술사용료가 수입물품과 관련되어 그 거래조건이 될 수 없다고 본 원심의 인정판단은 정당한 것으로 수긍이 된다. 원심이 위와 같이 판단하는 과정에서 이 사건 기술사용료의 지급대상은 라이선스제품에 대한 전용실시권의 허여와 그 제조기술정보의 제공 등일 뿐, 라이선스제품의 부품에 관한 기술정보의 제공은 부수용역에 불과하다고 본 것과 원고가 지엠사와의 기술도입계약상 지엠사측으로부터 라이선스제품의 부품을 구매하여야 하는 등의 의무는 없다고 본 조치 등에 위법이 있다고 볼 수 없고, 그 밖에 지적하는 사정만으로

78) 현행법상으로는 디자인권이라 한다.

79) 저작권, 법적 권리에는 속하지 아니하나 경제적 가치를 가지는 생산 또는 사업상의 창작·고안·비밀 등

80) 당해 물품을 우리나라에서 복제하는 권리의 대가를 제외한다.

81) 대법원 1992.7.14. 선고 91누10763 판결(관세등부과처분취소)

는 위 원심과 같은 인정판단에 영향을 미친다고 보기 어렵다.⁸²⁾

2) 사례분석과 시사점⁸³⁾

이 판결의 핵심요지는 기술사용료를 관세의 과세가격에 가산하기 위해서는 관련성과 거래조건성, 두 가지가 모두 존재해야 하는데, 이에 대한 증명책임은 과세관청에 있다는 것이다. 기술사용료를 과세가격에 가산하기 위한 첫 번째 요건인 수입물품과의 관련성의 존재여부는 거래구조와 내용을 살펴보면 비교적 증명이 용이하다. 문제는 두 번째 요건인 당해물품을 수입하기 위한 거래조건성의 존재 여부이다. 과세관청 입장에서 보면, 일단 기술사용료가 지급된 경우, 그것이 수입물품과 관련되어 있으면 거래조건으로 지급되었을 가능성이 높다고 보기 쉽다.

기술사용료 과세와 관련해서 주요한 문제를 정리해 보면, 우선 특허권 보유자는 독점적 공급자의 위치에서 계약을 통해 구매자를 지배하거나 적어도 구매자에게 강한 영향을 미치는 특별한 관계를 형성하고 있다는 점이다. 현실적으로 유형의 물품의 수입과 함께 무형의 기술이 함께 도입되는 경우, 수입자는 합법적인 절세 차원에서 관세의 과세대상인 물품의 가격은 최대한 낮추고, 원칙적으로 관세의 과세대상이 아닌 기술사용료 부분은 최대한 크게 책정하기를 희망할 유인이 충분히 존재한다. 수입자의 이러한 요구에 대해 수출자(특허권자) 입장에서는 전체 수익금액에 차이가 없기 때문에 협조할 가능성이 높다. 이러한 협력의 결과는 계약서 형태로 구현될 수 있는데, 계약서는 관세에 대한 과세가격 결정과정에서 절대적인 영향력을 가지는 증거자료가 될 수 있다. 다시 말해, 관세는 물품에 대해서 과세하는 데 비해, 기술과 같은 용역거래에

82) 대법원 1992.7.14. 선고 91누10763 판결(관세등부과처분취소)

83) 이하의 내용은 주로 김재식(2011)을 참고해서 수정 보완한 것임

대해서는 과세하지 않는 것이 원칙이기 때문에 수입자가 합법적인 절세수단으로 계약서를 어떻게 작성하느냐에 따라 과세여부가 달라질 수도 있다.

이러한 경우에 수입자와 수출자 간에 관세를 탈루할 목적으로 공모해서 허위의 계약서를 작성한 것이라고 과세관청이 증명하지 못하는 한, 수입물품의 과세가격에 기술사용료를 가산하는 것은 거의 불가능하게 될 것이다. 결국, 기술사용료 가산과 관련해서 증명책임은 과세관청에 있음에도 불구하고, 경제적 현실은 계약서를 비롯한 각종 증명자료의 생성부터 보관까지 대부분의 상황을 기업이 지배하고 있기 때문에 공평한 과세를 실현하는 데는 다소 한계가 있을 수밖에 없다.

두 번째, 거래조건의 유무를 판단하는 데 있어서 주요한 기준이 되는 구매선택권의 존재여부에 대해 시장의 실질보다는 계약서라는 형식에 의해서 판단이 이루어진다는 점이다. 이 사례에서도 수입자에게 ‘구매선택권’이 있는지 여부가 거래조건성에 대한 핵심적인 판단기준이 되었다. 즉, 법원은 “원고가 지엠사와의 기술도입계약상 지엠사 측으로부터 라이선스 제품의 부품을 구매하여야 하는 등의 의무는 없다”는 점을 들어 계약상 구매선택권이 수입자에게 있으므로 기술사용료는 당해 물품의 거래조건으로 지급된 것이 아니라는 판단을 하였다. 여기서 문제는 판단의 증거가 계약서라는 점이다. 계약서라는 형식상으로는 수입자에게 구매선택권이 있는 것처럼 명시되어 있다 하더라도, 실질에 있어서 시장에 동종동질의 대체품이 있어서 시장원리에 입각해서 자유롭게 구매선택을 할 수 있었느냐에 하는 것에 대해서는 심리하지 않았다는 점이다.

실질과세 원칙은 조세를 지배하는 주요한 원칙의 하나임에도, 상품이 거래되고 있는 시장의 실질 상황보다는 계약서라고 하는 형식적 자료에 기초해서만 기술사용료에 대한 가산요건 충족 여부

를 판단하는 것은 적절하지 않을 수 있다. 따라서 필요한 경우 과세관청은 시장의 실질 상황과 계약서 내용이 부합하지 않음을 적극적으로 증명하기 위한 노력을 할 필요가 있다. 이 사례에서처럼 수입국 내에서 사용될 특허권이 수입물품과 수입 후에 어떤 관련성을 갖고 있는 것으로 보이려면, 새로운 특허제품의 생산(조립)을 위한 제품특허권이거나 새로운 제품 제조를 위한 공정특허권이여야 한다. 보통 이러한 경우 수입될 물품은 관련이 되어 있지 않으며 관세문제도 발생하지 않는 것이 일반적이다. 그러나 만약 그 공정이 수입물품의 유일한 상업적 사용을 나타내는 것이거나 그 공정이 수입물품을 가지고만 사용하는 것이 명확한 경우, 외국제조자에게 지불한 로열티는 반드시 판매의 조건으로 수입물품에 대해 지불한 것이 된다(Sherman & Glashoff, 1988). 따라서 이러한 상황에서는 지불했거나 지불할 가격에의 가산이 정당화되므로, 계약서보다 더 중요한 판단 자료는 수입물품이 사용되는 실질적인 상황이라고 할 수 있다.

나. 특수관계자 간 거래 쟁송사례

1) 사례의 개요⁸⁴⁾

과세관청(B)인 피고는 수입자(A)인 원고(한국도카이)와 수출자(C)인 주식회사 (일본)도카이 사이에 관세법령 소정의 특수관계가 있어, 그것이 이 사건 라이트 부품의 수입가격에 영향을 미쳤으므로, 원고의 위 수입 신고가격은 구 관세법 제9조의 3(현행 관세법 제30조: 실제거래가격 원칙)에서 정한 방법에 따른 과세가격으로

84) 대법원 1991.1.29. 선고 90누5054 판결 (관세등부과처분취소) 및 서울고등법원 1990.5.16. 선고 88구10079 판결(원심판결)

삼을 수 없다. 또한 수입자인 원고(한국도카이)와 제2의 수출자(D)인 소외 신화사 사이에도 같은 특수관계가 있으므로, 이들 사이의 판매가격도 구 관세법 제9조의 3(현행 관세법 제30조)에 따른 과세가격으로 삼을 수 없으며, 그 밖에 구 관세법 제9조의 4(동종동질물품의 가격), 제9조의 5(유사물품의 가격), 제9조의 7(산정가격)에 정한 방법에 의하여 과세가격을 결정할 수도 없다고 보았다.

이러한 판단에 따라 과세관청은 이와 같은 경우에는 구 관세법 제9조의 8(합리적 기준에 의한 과세가격 결정)의 규정을 적용하여 과세가격을 결정하여야 하며, 이러한 기준에 따르면 위 신화사가 국내 도매상에게 위 라이터 완제품을 판매한 가격을 기초로 여기에서 판매이윤 및 경비와 라이터 부품의 가격 등 제반 공제요소를 공제한 금액을 과세가격으로 하여야 할 것이라고 판단하였다. 이러한 판단에 따라 과세관청은 위 라이터 부품 중 〇〇〇〇년 7월부터 〇〇〇〇년 11월 사이에 수입된 부분에 대한 과세가격은 그 수입시기에 가장 가까운 시기의 판매가격인 개당 금 127원을, 〇〇〇〇년 1월부터 〇〇〇〇년 3월 사이에 수입된 부분에 대한 과세가격은 위와 같은 판매가격인 개당 금 130원을 기초로 하여 각 산정해야 한다고 결정하였다. 과세관청의 이러한 결정에 따라 부과된 관세에 대해 납세의무자가 소송을 제기해서 대법원까지 쟁송이 이어지게 되었는데, 그 판결요지를 정리하면 다음과 같다.

조세소송에서 과세요건사실인 필요경비의 증명책임이 과세관청에게 있다고 하더라도 원고가 이를 자백한 경우에는 그 필요경비에 관한 과세관청의 증명필요는 면제된다. 수입자인 원고와 수출자인 일본도카이 사이에 구 관세법 시행령에서 규정한 소정의 특수관계가 있고, 이것이 쟁점 라이터 부품의 수입가격에 영향을 미쳤다고 본 원심의 판단에 수긍이 간다. 또한 구 관세법 제9조의 6(국내판매가격)은 수입물품의 과세가격 산정기초로 할 수 있는

국내 판매가격의 요건 중 하나로, 특수관계가 없는 자에게 판매되는 가격이어야 한다는 것을 들고 있으므로 같은 취지에서 위 규정에 의한 산정방법을 채택하지 아니하고 구 관세법 제9조의 8(합리적 기준에 의한 가격)의 소정의 합리적 기준에 따라 위 신화사의 완제품 판매가격을 기초로 하여 이 사건 라이터 부품의 과세가격을 정한 원심의 판단도 정당하다.

한편 기록에 의하면 원고는 원심의 변론에서 판매가격을 개당 127원으로 할 경우에 공제요소에 대해 다투지 않는다고 진술하고 있고, 이는 판매가격을 개당 130원보다 적은 개당 127원으로 인정할 경우에도 그 필요 경비액이 피고인 과세관청의 주장과 같음을 자백한 취지로 보여진다. 따라서 조세소송에서 과세요건 사실인 필요경비의 증명책임이 과세관청인 피고에게 있다고 하더라도 원고가 이를 자백한 경우에는 그 필요경비에 관한 피고의 증명필요는 면제된다고 볼 것이므로, 수입자인 원고는 상고심에 이르러 새삼 그 필요경비의 인정이 잘못되었다 하여 원심판결을 탓할 수는 없는 것이다.

2) 사례분석과 시사점⁸⁵⁾

관세의 4대 과세요건은 과세물건, 과세표준, 납세의무자, 관세율 등인데, 이들 중에서 증명책임이 가장 문제되는 것은 과세표준이다. 관세의 과세표준은 수입물품의 가격 또는 수량으로 하는데, 대부분의 경우 수입물품에 대한 가격을 과세표준으로 한다. 수입물품의 과세가격은 실제거래가격을 원칙으로 한다. 실제거래가격의 진정성에 대한 검증과 관련하여 독립된 당사자 간의 거래는 문제가 되지 않는데 비해, 특수관계자 간의 거래에 대해서는 복잡한

85) 이하의 내용은 주로 김재식(2011)을 참고해서 수정 보완한 것임

검증을 필요로 하는 경우가 많이 발생하고, 그에 따른 증명책임 문제가 수반되는 사례가 많다.

이러한 관점에서 이 사례의 특징을 정리하면 다음과 같다. 우선 이 사례에서는 쟁점물품에 대한 수입자와 수출자 간에는 특수관계가 있으며, 그 관계가 수입물품의 가격에 영향을 미친 것으로 인정된다는 데 대해서는 논란이 없다. 일반적으로 특수관계자 간의 거래물품에 대한 과세표준과 관련해서 이러한 관계가 '당해 물품의 가격에 영향을 미쳤는지 여부'가 자주 문제로 된다. 이 사례에서는 특수관계가 영향을 미친 것으로 인정되어 제1방법인 실제거래가격 원칙이 적용되지 못하고 이후의 방법을 순차적으로 검토한 결과, 마지막 방법인 '합리적 기준에 의한 가격'에 의하여 과세가격을 결정하게 되었다.

둘째, 과세가격을 산정하기 위해서 완제품 국내판매가격에서 공제해야 할 판매이윤 및 경비를 누가 증명할 것인가 하는 문제이다. 특수관계가 가격에 영향을 미친 것으로 판명되어 국내판매가격 또는 합리적 기준에 의한 가격을 기초로 해서 과세가격을 산정하게 되는 경우에는 국내판매가격에서 공제할 항목의 하나인 '이윤 및 일반경비'에 대한 증명이 문제가 된다. 이 사례에서 합리적 기준에 의한 가격이라고 하는 평가방법을 적용하기 위해서는 국내도매상에게 라이터 완제품을 판매한 가격을 기초로 여기에서 판매이윤 및 경비와 라이터 부품의 가격 등 제반 공제요소를 공제한 금액을 과세가격으로 하여야 할 것이다. 이와 유사한 내국세 사건에서는 '필요경비 및 손금'과 관련해서, 대법원은 필요경비의 부존재에 대해 원칙적으로 과세관청이 증명책임을 부담하지만, 일정한 경우 납세자에게 증명책임을 전환하고 있다.⁸⁶⁾

86) 대법원 86누121, 1988.5.24. 선고 및 대법원 91누10909, 1992.7.28. 선고 등
가. 과세처분의 적법성에 대한 증명책임은 과세관청에게 있으므로 과세소

셋째, 과세가격을 산정하기 위해서 완제품 국내판매가격에서 공제해야 할 판매이윤 및 경비와 관련해서 당사자의 자백이 있는 경우, 이러한 자백의 법률적 효과는 무엇인가 하는 문제이다. 일반적으로 자백이란 당사자의 일방이 자기에게 불리한 주장사실을 상대방에게 인정하는 것이며, 재판상의 자백은 법원 및 당사자를 구속한다. 이 사례와 같은 조세소송에서 과세요건 사실인 필요경비의 증명책임이 과세관청인 피고에게 있다고 하더라도, 원고가 이를 자백한 경우에는 그 필요경비에 관한 피고의 증명필요는 면제된다고 판단하였다.

일반적으로 특수관계자 간의 거래에 대한 관세부과와 관련한 조세소송에서는 주로 그러한 특수관계가 가격에 영향을 미쳤는지 여부가 핵심적인 쟁점이 된다. 이에 유사하게 내국세 분야에서는 국외의 특수관계자 간의 이전가격이 부당행위계산 부인대상인지 여부가 핵심쟁점이 되는데, 이와 관련해서 다음과 같은 요지를 기초로 일정한 경우 증명책임이 납세의무자에게 돌아갈 수도 있음을 천명하고 있는 대법원 판례⁸⁷⁾는 관세부과와 관련한 사건에도 매우

특확정의 기초가 되는 필요경비도 원칙적으로 과세관청이 그 증명책임을 부담하나, 필요경비의 공제는 납세의무자에게 유리한 것일 뿐 아니라 필요경비의 기초가 되는 사실관계는 대부분 납세의무자의 지배영역 안에 있는 것이어서 과세관청으로서는 그 증명이 곤란한 경우가 있으므로 그 증명의 곤란이나 당사자 사이의 형평을 고려하여 납세의무자로 하여금 증명케 하는 것이 합리적인 경우에는 증명의 필요를 납세의무자에게 돌려야 한다.

- 나. 경험칙상 필요경비의 발생이 명백한 경우에 있어서는 납세의무자의 증명이 없거나 불충실하다 하여 필요경비를 영으로 보는 것은 경험칙에 반하므로, 과세관청이 실지조사가 불가능한 경우에 시행하는 추계조사의 방법에 의하여 산정이 가능한 범위 내에서는 과세관청이 그 금액을 증명하여야 하고 납세의무자가 이보다 많은 필요경비를 주장하는 경우에는 납세의무자에게 그 증명의 필요가 돌아간다. (출처: 대법원 1992.7.28. 선고 91누10909 판결 법인세등부과처분취소)

87) 대법원 2001. 10. 23. 선고 99두3423 판결 (법인세등부과처분취소)

중요한 참고가 될 수 있을 것이다.

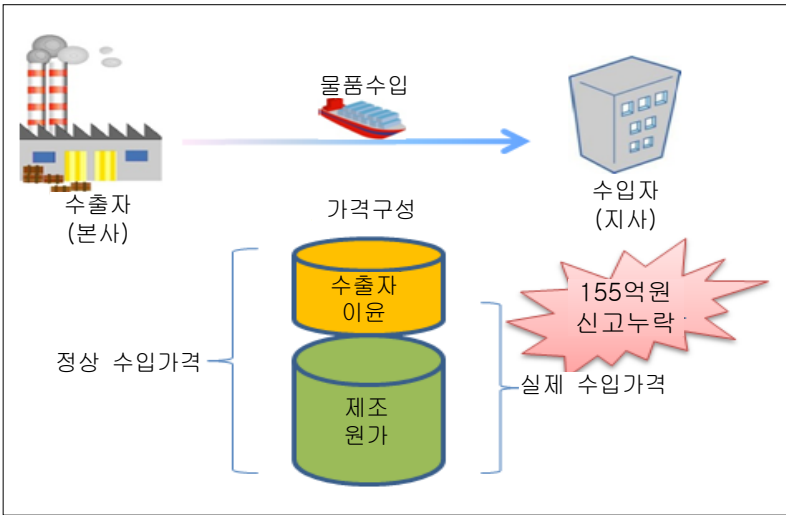
- ① 국외의 특수관계자와의 이전가격이 구 법인세법 소정의 부당행위계산 부인대상에 해당한다고 하기 위하여는, 경제인의 입장에서 부자연하고 불합리한 행위계산을 함으로써 경제적 합리성을 무시하였다고 인정되는 경우라야 한다.
- ② 국외 특수관계자와의 거래의 경우 납세의무자로서는 과세관청이 정상가격을 조사하기 위하여 요구하는 자료 및 증빙서류를 성실하게 제출할 의무가 있고, 과세관청이 스스로 위와 같은 정상가격의 범위를 찾아내어 고려해야만 하는 것은 아니다.
- ③ 국외의 특수관계자와의 이전가격이 과세관청이 납세의무자에게 법인세법 소정의 자료 및 증빙서류의 제출을 요구하는 등 최선의 노력으로 확보한 자료에 기하여 합리적으로 산정한 정상가격과 차이를 보이는 경우에는 비교가능성 있는 독립된 사업자 간의 거래가격이 신뢰할 만한 수치로서 여러 개 존재하여 정상가격의 범위를 구성할 수 있다는 점 및 당해 국외 특수관계자와의 이전가격이 그 정상가격의 범위 내에 들어있어 경제적 합리성이 결여된 것으로 볼 수 없다는 점에 관하여 그 증명의 필요가 납세의무자에게 돌아간다.

다. 특수관계자 간 거래 추정사례

특수관계자 간 거래에 있어서는 거래가격의 임의 조정이 용이하기 때문에 물품가격을 낮게 조작하여 관세를 탈루하는 방법이 종래부터 이용하는 전형적인 방법이며, 최근에는 물품가격의 일부를

구매수수료, 연구개발비, 로열티 등의 명목으로 지급하고 과세가격에서 누락하여 관세탈루를 시도하는 사례도 나타나고 있는데, 구체적인 내용은 아래와 같다.⁸⁸⁾

[그림 III-2] 특수관계를 이용한 저가신고 사례



자료: 관세청(2012)

1) 특수관계를 이용한 저가신고 사례

이 사례의 업체는 특수관계에 있는 해외 본사로부터 화장품을 수입하여 판매하는 업체로서 해외 본사가 국내 000(주)에 판매하는 수출가격을 결정하면서 제조원가에 적정한 이윤과 기타 비용을 모두 포함하여 산정하여야 하나, 수출자 이윤을 비정상적으로 적

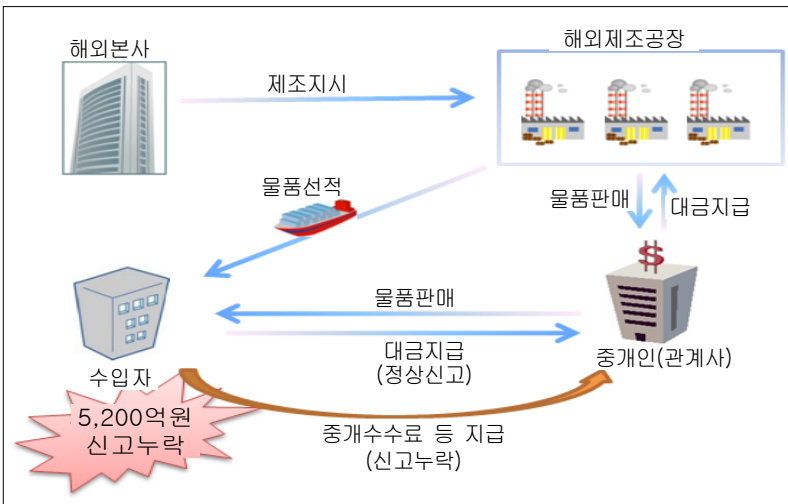
88) 이하의 내용은 주로 관세청 보도자료(2012)를 참고해서 작성한 것임

계 산정하여 155억원 상당액을 저가신고하였다. 이로 인해 신고누락한 155억원에 대한 관세 등 탈루세액 33억원을 추징당하였다.

2) 중개수수료 신고누락 사례

이 사례의 업체는 상호 특수관계에 있는 관계사로부터 신발, 의류 등의 물품을 수입하여 판매하는 회사로서 수출자와 수입자 사이에서 동시에 양자를 위해 무역업무를 도와주는 업체(중개업체)에 수수료를 지급하였으나(중개수수료), 이를 샘플수집, 물품검사 등 수입자를 대신하여 구매업무를 수행하는 데 소요되는 비용(구매수수료)으로 신고하는 등 5,200억원을 신고누락하였다. 이로 인하여 이 업체는 신고누락한 5,200억원에 대한 관세 등 탈루세액 120억원을 추징당하였다.

[그림 III-3] 수입물품 중개수수료 신고누락 사례



자료: 관세청(2012)

3) 사례분석과 시사점

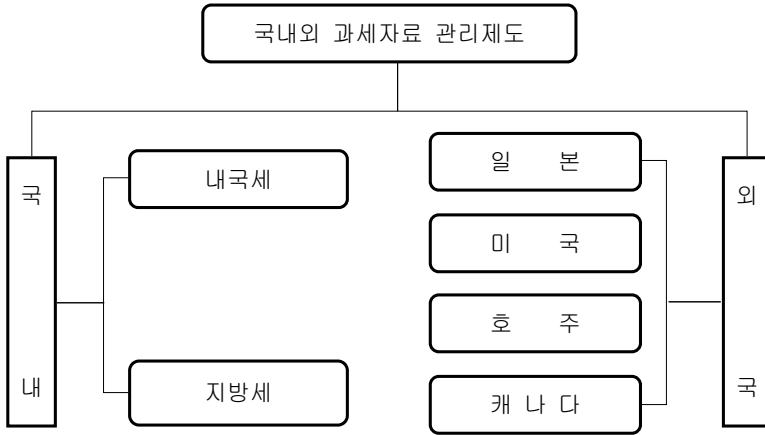
특수관계란 수출자와 수입자가 서로 본·지사 관계 등과 같이 특수한 관계에 있어 한쪽 당사자가 상대방에 대해 영향력을 행사할 수 있는 관계를 말한다. 최근 수년간의 기업심사 동향을 살펴보면, 특수관계자 간 국제거래에 의한 관세탈루 위험이 높고 최근에는 수입가격 조작 외에 물품가격을 수수료로 편법 지급하는 등 관세탈루 행태가 다양화되고 있다. 현재 14만개 수입업체 중 특수관계 수입업체는 약 5천개 업체이며 2011년 기준 1,834억달러를 수입하여 전체 수입액의 32.4%를 차지하고 있으며, 최근 4년간 추정세액은 전체(1조 7억원) 대비 70%(7,013억원)를 차지하고 있다(관세청, 2012). 특수관계 업체의 추징이 많은 것은 특수관계 업체의 수입규모가 크기 때문이기도 하나, 독립된 당사자 간의 거래에 비해 특수관계를 악용한 과세가격 왜곡의 위험이 높기 때문이다. 결론적으로, 매출 총이익률이 높거나 변동이 심해 저가신고의 개연성이 높은 업체와 로열티 등을 과세가격에서 누락할 가능성이 높은 업체를 분석하여 심사대상 업체를 선정해서 특수관계 영향에 의한 저가신고 등 세액탈루 여부를 중점 심사함과 동시에 외환거래 및 원산지표시 적정성 등 기타 통관적법성 분야에 대해서도 종합 점검을 실시하는 것이 바람직하다.

IV. 국내외의 과세자료 관리제도

정보기술의 발달과 납세자의 납세의식 향상으로 소득세의 과세표준이 되는 소득금액을 파악하는 것이 과거에 비하면 용이해졌지만 소득세 과세표준의 탈루사례가 적지 않기 때문에, 내국세 분야에서는 과세자료 관리에 매우 많은 노력을 투입하고 있으며, 관련제도 역시 발달되어 있는 편이다. 내국세에 비하면 덜하기는 하지만, 지방세 역시 내국세 분야와 유사한 과세자료 관리제도를 두고 있다.

관세는 수입물품을 과세대상으로 하는 대물세이고, 국제거래의 특성상 대부분 금융기관을 통해서 매매대금이 결제되므로, 소득세 등과 같은 내국세에 비하면 상대적으로 과세표준을 확인하는 것이 덜 어려운 편이다. 그러나 다국적기업을 중심으로 하는 특수관계자 간의 거래와 같이 시장에서의 공정한 경쟁에 의해 형성된 가격이 아닌 이전가격 등을 기초로 국제거래가 이루어지는 경우에는 과세자료의 확인이 매우 어려운 과제가 되기도 한다. 따라서 이 장에서는 내국세 및 지방세 분야의 과세자료 관리제도를 먼저 정리하고 난 다음, 우리가 참고할 만한 주요 외국의 과세자료 관리제도에는 어떤 내용들이 있는지 살펴보기로 한다.

[그림 IV-1] 제4장의 내용구성 체계



1. 내국세 분야

가. 과세자료의 제출 및 관리

1) 법률제정의 배경

1999년 12월에 「과세자료의 제출 및 관리에 관한 법률」이 제정되어 2000년 7월 1일부터 시행되고 있다. 이 법률의 제정으로 그동안 관행적으로 행하여져 오던 공공기관 등에 대한 과세관청의 과세자료 제출요구에 합법적인 근거를 마련하였다. 이는 조세의 공공성, 공익성에 기초하여 공공기관 등이 보유하고 있는 자료로서 국세의 부과 납세의 관리에 필요한 자료를 세무관서에 의무적으로 제출하도록 하는 한편, 이를 통하여 수집된 과세자료를 효율적으로 관리, 활용하는 데 필요한 사항을 규정함으로써 근거과세 및 공평과세를 실현하고 세무행정의 과학화와 성실납세 풍토를

조성하고자 하는 취지에서 마련된 법률이다(임승순, 2010).

이 법률에서는 세무관서에 과세자료를 제출하여야 하는 기관으로 국가 및 지방자치단체 등을 규정하고 있고, 과세자료의 범위는 국세의 부과와 납세의 관리에 직접적으로 필요한 자료로 규정하고 있다. 과세자료의 제출기관장에게 과세자료의 제출의무이행여부를 점검할 의무를 부여하였고, 제출받은 과세자료는 타인에게 제공·누설하거나 목적 외로 사용한 자에게 벌칙에 처하도록 정하고 있다. 당시에 정부가 이와 같은 내용의 법률안을 제정해서 시행하기로 한 것은 근거과세기반 확대를 통한 투명한 세정운영과 계층 간 세부담불공평성 해소, 의료보험통합, 국민연금 확대실시 등 정책목적 달성을 위한 장기 포석으로 보인다.

2) 법률안에 대한 국회의 검토내용⁸⁹⁾

가) 독립법 제정의 필요성

이 법률을 제정하게 된 목적은 공공기관 등이 보유하고 있는 자료로서 국세의 부과와 납세의 관리에 필요한 자료를 세무관서에 의무적으로 제출하도록 하는 한편, 이를 통하여 수집된 과세자료를 효율적으로 관리·활용함에 있어서 필요한 사항을 규정함으로써 근거과세 및 공평과세를 실현하고 세무행정의 과학화와 성실납세풍토를 조성하려는 것이다(국회재경위, 1999).

제정안 제출 당시(1999년)에는 국세기본법 제85조 제2항⁹⁰⁾과 총리훈령(행정기관의 과세자료 통보에 관한 규정)에 의하여 공공기

89) 이하의 내용은 주로 국회재정경제위원회(1999), 「과세자료의 제출 및 관리에 관한 법률안 심사 보고서」를 기초로 정리한 것임

90) 이 조항은 현재도 같은 내용으로 유지되고 있다. 제85조(과세자료의 제출과 그 수집에 대한 협조) ② 국가기관, 지방자치단체, 금융회사 등 또는 전자계산·정보처리시설을 보유한 자는 과세에 관계되는 자료 또는 통계를 수집하거나 작성하였을 때에는 국세청장에게 통보하여야 한다.

관이 국세청에 과세자료를 제출하도록 하는 제도가 운영되고 있었다. 공공기관의 과세당국에 대한 과세자료제출은 별도의 입법으로도 가능하지만 기존의 국세기본법 관련조항을 보완·강화하는 방안도 있으므로, 독립된 법률로 제정하기 위해서 입법필요성에 대한 보다 확고한 근거가 요구되었다.

나) 과세자료의 제출기관과 범위

제정안은 과세자료의 제출기관을 국가기관·지방자치단체·금융기관·정부투자기관 등과 국가의 지원 또는 감독을 받는 기타 공익목적으로 설립된 기관으로서 대통령령이 정하는 기관·단체로 하고 있다. 과세자료의 제출기관을 국가기관 등으로 정하고 정부의 감독 또는 지원을 받지 않는 순수 사업자단체를 제외한 것은 타당하며, 국가기관·지방자치단체와 금융기관 이외의 단체는 그 범위가 모호하므로 시행령 등에서 구체적으로 열거하여야 할 필요가 있다(국회재경위, 1999).

한편, 제정안은 인·허가·특허자료, 등기·등록·신고자료와 조사·검사결과자료 등 제출자료의 유형만을 정하고 구체적인 범위는 대통령령으로 정하도록 하고 있다. 제출대상 과세자료의 범위를 시행령에 위임한 것은 변화하는 경제·조세환경에 탄력적으로 대응하기 위하여 입법기술상 필요하다 하더라도 시행령 규정 시 필요한 최소 범위에 그칠 수 있도록 엄격히 열거주의를 채택하여야 할 것이다.

이외에 제정안은 제5조의 규정에 의한 과세자료 외에 과세자료로 활용할 가치가 있다고 인정되는 자료가 있는 경우에는 과세자료제출기관의 장에게 협조요청을 할 수 있도록 하고 있다. 제정안은 제5조에서 과세자료의 범위를 유형별로 규정하고 그 구체적인 범위는 대통령령에 위임하고 있으므로, 제정안과 하위법령에 규정

된 이외의 과세자료는 제정안에 의한 과세자료에 추가하는 것이 가능하다. 따라서 협조요청은 제정안에 규정이 없더라도 가능하여 과세자료 이외의 과세자료 수집에 관한 안 제8조를 별도로 두었을 때의 실익은 적다.

다) 금융거래 정보의 일괄조회

제정안은 국세청장이 명백한 조세탈루혐의를 확인하기 위하여 필요한 경우에는 금융기관의 장에게 금융거래정보의 제출을 요구할 수 있도록 규정하고 있으며, 이 경우 거래자의 인적사항, 사용목적, 금융거래정보의 내용을 기재한 문서에 의하도록 하고 있다. 「금융실명거래 및 비밀보장에 관한 법률」 제4조에서는 거래정보 등의 제공을 요구 시 특정점포에 조회를 하도록 하고 있으며, 「상속세 및 증여세법」 제83조에서는 국세청장이 일괄조회를 할 수 있도록 하는 규정을 두고 있다.

제정안이 일괄조회를 할 수 있도록 규정한 것은 조세목적 달성을 위한 것이라는 점과 금융자료를 별도의 조회 없이 과세당국에 자동적으로 통보되도록 하고 있는 미국·일본 등 주요국의 입법동향을 고려할 때 긍정적인 면이 있으나, 금융거래정보의 남용에 대한 우려가 높아지고 있음을 생각할 때, 일괄조회 확대는 신중히 접근할 필요가 있다⁹¹⁾는 의견이 제시되었다. 그러므로 금융거래정보의 제출요구 시 필요한 최소한의 거래기간을 명시하는 등의 기재요건을 강화하고 거래자에 대한 통보의무와 기록보존의무 등과 같은 절차적 보완책과 함께, 이를 위반하였을 경우의 제재조치가 수반되어야 한다.

91) 국회재정경제위원회, 전계 보고서.

라) 과세자료제출의 실효성 확보 수단

제정안은 과세자료 제출기관의 장에게 점검의무를 규정하고, 과세자료제출기관이 과세자료제출의무를 성실하게 이행하지 아니하는 경우에 국세청장은 감독기관 등의 장에게 그 사실을 통보하도록 하고 있다. 감독기관의 장에게 통보함으로써 과세자료제출의 실효성을 확보하기는 미흡한 것으로 보이나, 국가기관·지방자치단체 등에 벌금·과태료 등을 부과하는 것이 부적절한 점 등을 고려할 때 불가피하다.

한편 제정안은 세무관서의 소속공무원과 법률에 의하여 과세자료를 제공받은 자가 이를 타인에게 제공 또는 누설하거나 목적 외의 용도로 사용하지 못하게 하고 있으며, 위반 시의 벌칙을 규정하고 있다. 비밀유지의무 위반 시의 벌칙은 5년 이하 징역 또는 3천만원 이하의 벌금으로 「금융실명거래 및 비밀보장에 관한 법률」과 형량을 맞추고 있으며, 금융거래정보를 제외한 자료에 대하여는 3년 이하의 징역 또는 1천만원 이하의 벌금으로 차등하고 있다. 그리고 제11조 제2항은 위반 시의 벌칙이 없는데 이를 제13조와 제14조에 포함시켜 규정할 필요가 있다.

이외에도 제정안은 과세자료의 수집·관리 등에 관한 사항을 심의·의결하기 위하여 국세청에 과세자료관리위원회를 두도록 하고 있다. 제정안의 과세자료관리위원회는 위원장을 국세청장으로 하고 과세자료제출기관의 기획관리실장 등을 위원으로 하여 구성할 계획이라고 하나, 과세자료의 범위를 제5조 제1항 제6호에서 당해기관의 장과 협의하도록 규정하고 있으며 제8조에서도 과세자료제출기관의 장에게 과세자료 외의 자료의 수집에 협조하여 줄 것을 요청할 수 있으므로, 과세자료제출기관의 기획관리실장 등으로 위원회를 구성할 때의 실익이 없는 것으로 보인다. 위원회의 심의·

의결사항도 대부분 국세청장이 단독으로 결정하는 것이 가능한 사항이므로, 과세자료관리위원회의 설치여부를 재검토할 필요가 있다.⁹²⁾ 당초 법률에 포함되었던 과세자료관리위원회에 관한 규정은 현재 삭제되었다.

마) 대체토론의 요지

국민의 프라이버시 보호를 위한 요건과 절차를 엄격하게 규정하여야 하며, 계좌추적의 오·남용을 방지하기 위하여 통보조항과의 위반 시 제재조항이 삽입되어야 한다. 법률안의 제정은 환영하지만, 과세자료의 범위를 명확히 하여야 하고 세정당국의 자료공개의무도 강화하여야 하는 등 보완할 점이 있다. 현재 국세기본법과 훈령에 의한 과세자료 통보는 실효성이 거의 없으므로, 실효성 확보를 위한 구체적인 방안이 마련되어야 할 것이다.

바) 소위원회 심사보고의 요지⁹³⁾

국가기관 등이 보유하고 있는 과세자료가 국세청에 자동 통보되도록 함으로써 근거과세체계의 기틀을 마련하려는 것으로 개인의 사생활 비밀침해 및 정보누설 등 남용 가능성에 대한 우려가 주요 사항으로 논의되었다. 단, 조세목적에의 필요성이 강조되고 있음을 감안하여 시행령에 절차 등 요건을 강화하도록 하여 입법화하기로 하였다. 세부내용에 있어서는 국세청장이 조세탈루혐의를 확인하기 위하여 필요한 경우 금융거래정보의 일괄조회를 허용하려는 것에 대하여, 개인의 사생활비밀보장과 남용방지를 위해 국세청장의 금융거래정보 제출요구 시 거래기간을 명시하고 명의인에게 정보제공 사실을 통보하며 정보제공기록을 관리·보관하도록

92) 국회재정경제위원회, 전계 보고서.

93) 국회재정경제위원회, 전계 보고서.

하는 한편, 통보·보관의무 등을 위반 시에 대한 벌칙을 규정하는 등 절차적 규정을 강화하여야 한다는 점에 의견을 같이 하였다. 다만, 「금융거래실명거래 및 비밀보장에 관한 법률」과의 균형을 고려하여 이를 법에 규정하지 아니하고 시행령에 규정하도록 하였다.

3) 제출대상 기관과 자료

세무관서에 과세자료를 제출하여야 하는 기관은 중앙관서와 그 하급행정기관 및 보조기관, 지방자치단체, 금융감독원 및 금융회사,⁹⁴⁾ 공공기관 및 정부의 출연·보조를 받는 기관이나 단체, 지방공사·지방공단 및 지방자치단체의 출연·보조를 받는 기관, 그 밖에 공익 목적으로 설립된 기관이나 단체 중 대통령령으로 정하는 기관이나 단체⁹⁵⁾ 등으로 정하고 있다.

세무관서에 제출하여야 하는 과세자료의 범위는 국세의 부과·

94) 「금융실명거래 및 비밀보장에 관한 법률」 제2조 제1호에 따른 금융회사

95) 「과세자료의 제출 및 관리에 관한 법률 시행령」 제2조(과세자료제출기관의 범위) 「과세자료의 제출 및 관리에 관한 법률」 제4조 제6호에서 “대통령령으로 정하는 기관이나 단체”란 다음 각 호의 기관이나 단체를 말한다.

1. 「국민건강보험법」에 의한 국민건강보험공단
2. 「산업재해보상보험법」에 의한 근로복지공단
3. 「영화 및 비디오물의 진흥에 관한 법률」에 의한 영상물등급위원회 및 「게임산업진흥에 관한 법률」에 의한 게임물등급위원회
4. 「여신전문금융업법」에 의한 여신전문금융업협회
5. 「여객자동차 운수사업법」 제59조에 따라 설립된 연합회
6. 「화물자동차 운수사업법」 제50조에 따라 설립된 연합회
7. 「변호사법」에 의한 지방변호사회
8. 「법무사법」에 의한 지방법무사회
9. 「관세사법」에 의한 관세사회
10. 「공인회계사법」에 의한 한국공인회계사회
11. 「세무사법」에 의한 세무사회
12. 「민법」 제32조의 규정에 의하여 설립되어 금융결제업무를 수행하는 법인 중 국세청장이 지정하여 고시하는 법인
13. 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」에 따른 한국금융투자협회

징수와 납세의 관리에 직접적으로 필요한 자료로 정하고 있으며, 과세자료의 구체적인 범위와 제출시기는 과세자료 제출기관별로 대통령령과 동 별표로 정하고 있다.⁹⁶⁾

국세청장은 명백한 조세탈루 혐의를 확인하기 위하여 필요한 경우 조세탈루의 혐의가 있다고 인정되는 자의 금융거래정보를 요구할 수 있으며, 제출을 요구받은 금융회사 등의 장은 지체 없이 요구받은 자료를 국세청장에게 제출해야 한다.

4) 과세자료의 제출시기

과세자료 제출기관은 분기별로 분기만료일이 속하는 달의 다음 달 말일까지 대통령령으로 정하는 바에 따라 세무서·지방국세청 또는 국세청에 과세자료를 제출해야 하며, 과세자료의 발생빈도와 활용시기 등을 고려하여 대통령령으로 과세자료의 제출시기를 달리하고 있다.

과세자료 제출기관은 수시로 과세자료 제출의무를 성실하게 이행하는지 점검해야 하며, 과세자료의 제출의무를 성실하게 이행하지 아니하면 국세청장은 그 기관을 감독 또는 감사·검사하는 기관에 그 사실을 통보해야 한다.

과세자료 제출기관장에게 과세자료의 제출의무이행여부를 점검할 의무를 부여하였고, 제출받은 과세자료를 타인에게 제공·누설하거나 목적 외로 사용한 자는 벌칙에 처하도록 정하고 있다.

96) 부록 1. 과세자료의 범위 및 제출시기 참조

나. 과세자료 확인을 위한 세무조사

원칙적으로 세무공무원은 납세자가 성실하며 납세자가 제출한 신고서 등이 진실한 것으로 추정하여야 하지만,⁹⁷⁾ 일정한 요건에 해당하는 경우에는 세무조사를 실시할 수 있다. 국세기본법상 세무조사라 함은 국세의 과세표준과 세액을 결정 또는 경정하기 위하여 질문을 하거나 해당 장부·서류 또는 그 밖의 물건을 검사·조사하거나 그 제출을 명하는 것을 말하며, 세무조사를 실시하는 경우 세무공무원은 납세자권리현장의 내용이 수록된 문서를 납세자에게 내어주어야 한다.⁹⁸⁾

세무조사 대상자의 선정은 정기선정과 수시선정으로 구분할 수 있는데, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 정기적으로 신고의 적정성을 검증하기 위한 정기선정에 의한 세무조사를 할 수 있다.⁹⁹⁾ 이 경우 세무공무원은 객관적 기준에 따라 공정하게 그 대상을 선정하여야 한다.

1. 국세청장이 납세자의 신고 내용에 대하여 정기적으로 성실도를 분석한 결과 불성실 혐의가 있다고 인정하는 경우
2. 최근 4과세기간(또는 4사업연도) 이상 같은 세목의 세무조사를 받지 아니한 납세자에 대하여 업종, 규모 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 바에 따라 신고내용이 적정한지를 검증할 필요가 있는 경우
3. 무작위추출방식으로 표본조사를 하려는 경우

97) 국세기본법 제81조의 3(납세자의 성실성 추정)

98) 국세기본법 제81조의 2(납세자권리현장)

99) 국세기본법 제81조의 6(세무조사 대상자 선정) 제1항

위와 같은 정기선정에 의한 조사 외에 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 수시선정에 의한 세무조사를 할 수 있다.¹⁰⁰⁾

1. 납세자가 세법에서 정하는 신고, 성실신고확인서의 제출, 세금계산서 또는 계산서의 작성·교부·제출, 지급명세서의 작성·제출 등의 납세협력의무를 이행하지 아니한 경우
2. 무자료거래, 위장·가공거래 등 거래 내용이 사실과 다른 혐의가 있는 경우
3. 납세자에 대한 구체적인 탈세 제보가 있는 경우
4. 신고 내용에 탈루나 오류의 혐의를 인정할 만한 명백한 자료가 있는 경우

일정한 요건에 해당되어 세무조사를 하더라도 세무공무원은 적정하고 공평한 과세를 실현하기 위하여 필요한 최소한의 범위에서 세무조사를 하여야 하며, 다른 목적 등을 위하여 조사권을 남용해서는 아니 된다.¹⁰¹⁾ 그리고, 세무조사를 받는 납세자는 변호사, 공인회계사, 세무사로 하여금 조사에 참여하게 하거나 의견을 진술하게 할 수 있으며,¹⁰²⁾ 세무공무원은 세무조사를 마쳤을 때에는 그 조사 결과를 서면으로 납세자에게 통지하여야 한다.¹⁰³⁾

다. 과세정보에 대한 비밀유지와 공개

국세청은 납세자가 신고한 개별과세정보를 보유하고 있기 때문에 가장 방대하게 과세자료를 보유하고 있는 공공기관이라고 할

100) 국세기본법 제81조의 6(세무조사 대상자 선정) 제2항

101) 국세기본법 제81조의 4(세무조사권 남용 금지) 제1항

102) 국세기본법 제81조의 5(세무조사 시 조력을 받을 권리)

103) 국세기본법 제81조의 12(세무조사의 결과 통지)

수 있다. 개별과세정보(tax return information)란 개인 납세자 혹은 법인 납세자가 매년 국세청에 신고하는 정보이며, 국세청에서는 이들 정보를 체계적으로 소장하고 있다(현진권, 2005). 개별과세정보는 개인정보 비밀보호 차원에서 원칙적으로 공개하지 못하게 하고 있다. 선진국의 개별과세 정보공개에 대한 정책방향을 살펴보면, 미국을 제외하고는 대부분의 선진국에서 국회에 대해서도 엄격하게 개별과세정보를 공개하지 않고 있다. 미국의 경우에는 개별과세정보에 대해 일정한 제한 조건으로 의회에 제공되고 있다.

우리나라에서 개별과세정보 공개에 대해서 행정부, 국회, 시민단체들 간에 매우 첨예하게 대립되는 입장을 가지고 있는데, 대표적인 사례로는 언론관련 시민단체가 서울지방국세청장을 상대로 1994년에 실시된 언론사 세무조사 결과의 공개를 청구한 사건을 들 수 있다(현진권, 2005). 이에 대해 서울고등법원은 정보공개를 거부한 서울지방국세청장의 처분이 적법하다는 판결을 내렸다¹⁰⁴⁾. 이 사건에 대한 판결이유를 살펴보면, ① 일반적으로 기본권의 보호법익상 알권리보다는 개인 사생활의 비밀과 자유가 더욱 보호해야 할 우선적인 가치이고, ② 세무조사결과에는 개인 또는 법인의 사생활이 포함되어 있으며, ③ 국민의 알 권리를 충족시킴으로 인한 공공의 이익보다는 사생활의 비밀로서의 조세비밀을 침해할 명백하고 우월한 공익이 존재한다고 보기 어렵다는 것이다.

1995년부터 시행되고 있던 「공공기관의 개인정보보호에 관한 법률」에 의해서도 개인정보는 보호되고 있었지만 1996년 말에 국회를 통과한 국세기본법 개정안에서는 세무공무원에게 과세정보에 대한 비밀유지의무를 부과하는 다음과 같은 내용의 조항이 추가되었다. 즉, 세무공무원은 납세자가 세법에서 정한 납세의무를 이행

104) 서울고등법원 94구39262 사건, 1995. 8. 24. 선고

하기 위하여 제출한 자료나 국세의 부과·징수를 위하여 업무상 취득한 ‘과세정보’를 타인에게 제공 또는 누설하거나 목적 외의 용도로 사용해서는 아니 된다.¹⁰⁵⁾ 다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 그 사용 목적에 맞는 범위에서 납세자의 과세정보를 제공할 수 있다.

1. 지방자치단체 등이 법률에서 정하는 조세의 부과·징수 등을 위하여 사용할 목적으로 과세정보를 요구하는 경우
2. 국가기관이 조세쟁송이나 조세법 소추(訴追)를 위하여 과세정보를 요구하는 경우
3. 법원의 제출명령 또는 법관이 발부한 영장에 의하여 과세정보를 요구하는 경우
4. 세무공무원 간에 국세 부과·징수 또는 질문·검사에 필요한 과세정보를 요구하는 경우
5. 통계청장이 국가통계작성 목적으로 과세정보를 요구하는 경우
6. 다른 법률의 규정에 따라 과세정보를 요구하는 경우

과세정보의 제공을 요구하는 자는 문서로 해당 세무관서의 장에게 요구하여야 하며, 제1항에 따라 과세정보를 알게 된 사람은 이를 타인에게 제공 또는 누설하거나 그 목적 외의 용도로 사용해서는 아니 된다. 이 조에 따라 과세정보를 제공받아 알게 된 사람 중 공무원이 아닌 사람은 형법이나 그 밖의 법률에 따른 벌칙을 적용할 때에는 공무원으로 간주한다. 한편 세무공무원은 납세자가 납세자의 권리 행사에 필요한 정보를 요구하면 신속하게 정보를 제공하여야 한다.¹⁰⁶⁾

105) 국세기본법 제81조의 13(비밀 유지) 제1항

106) 국세기본법 제81조의 14(정보 제공)

국세청의 개별과세정보의 일반 공개는 납세자들의 자발적인 납세협력수준을 저해하고, 개인비밀보호 차원에서 엄격히 통제되어야 하지만, 같은 국가 과세관청인 관세청과의 정보공유는 일반이나 국회에 대한 자료공개와는 다른 차원에서 협력방안을 모색할 필요가 있다.

2. 지방세 분야

가. 과세자료의 제출 및 관리

지방세 분야에서의 과세자료 제출 및 관리에 관한 제도는 내국세 분야의 관련제도를 기초해서 2010년 12월 27일에 개정된(2011년 4월 1일부터 시행) 지방세기본법¹⁰⁷⁾에 포함되었다. 지방세기본법상의 과세자료 제출 및 관리에 관한 내용은 국세기본법상의 관련 제도와 기본구조 면에서 거의 동일하다. 다만, <표 IV-1>에서 보는 바와 같이, 「과세자료 제출 및 관리에 관한 법률」 제6조에 규정되어 있는, 금융거래에 관한 과세자료의 제출 요구권¹⁰⁸⁾은 포함되어 있지 않다. 지방세기본법에 규정되어 있는 과세자료 제출 기관은 다음과 같은데, 이는 내국세의 경우와 거의 동일하다.¹⁰⁹⁾ 그리고 과세자료의 범위는 지방세의 부과·징수와 납세의 관리에

107) 지방세기본법 제9장의 2 과세자료의 제출 및 관리
지방세기본법 제134조의 2

108) 국세청장은 명백한 조세탈루혐의를 확인하기 위하여 필요한 경우로서 금융거래정보에 의하지 아니하고는 조세탈루 사실을 확인할 수 없다고 인정되면 다른 법률의 규정에도 불구하고 「금융실명거래 및 비밀보장에 관한 법률」 제2조 제1호에 따른 금융회사등의 장에게 조세탈루의 혐의가 있다고 인정되는 자(법인을 포함한다)의 금융거래정보의 제출을 요구할 수 있다.

109) 지방세기본법 제134조의 3(과세자료제출기관의 범위)

직접적으로 필요한 자료로 정하고 있으며, 지방세 과세자료의 구체적인 범위와 제출 시기는 과세자료 제출기관별로 대통령령으로 정하고 있다.

- 중앙관서와 그 하급행정기관 및 보조기관
- 지방자치단체, 지방자치단체의 업무위임을 받거나 위탁받은 기관, 지방자치단체조합
- 금융감독원과 은행, 회사, 조합 및 그 중앙회, 금고 및 그 연합회, 보험사업자, 체신관서 등 법인·기관 또는 단체
- 공공기관 및 정부의 출연·보조를 받는 기관이나 단체
- 지방공사·지방공단 및 지방자치단체의 출연·보조를 받는 기관이나 단체
- 공익 목적으로 설립된 기관이나 단체 중 대통령령으로 정하는 기관이나 단체

한편 지방세 부과·징수를 위한 전산시스템의 경우 2008년 전국이 공통으로 사용하는 표준지방세정보시스템이 구축되어 서울시를 제외한 모든 시·군이 공통된 시스템에 의하여 지방세를 부과·징수하고 있다(최원삼, 2010). 지방세 과세자료의 확보 및 관리는 일부 자료의 경우 표준시스템에 연계하여 자료를 확보하고 있으나, 아직 대다수의 과세자료가 통일화된 확보방법 및 처리시스템이 없어 과세누락의 요인으로 작용하고 있다(최원삼, 2010). 자료연계 등의 기반인 전산화는 이미 완성되었음에도 불구하고 시스템 간 연계가 이루어지지 않아 과세자료 확보에 많은 행정력을 소모하고 있다.

나. 과세자료 확인을 위한 세무조사

지방세 기본에 규정되어 있는 지방세에 대한 과세자료 확인을 위한 세무조사 관련 규정은 <표 IV-1>에서 보는 바와 같이, 국세 기본법상의 세무조사 관련 규정과 거의 동일하다.

<표 IV-1> 내국세와 지방세의 과세자료 제출 관련법 비교

「과세자료 제출 및 관리에 관한 법률」	「지방세기본법」 (제9장의 2 과세자료의 제출 및 관리)
제1조(목적)	
제2조(정의)	제134조의 2(용어의 정의)
제3조(다른 법률과의 관계)	
제4조(과세자료제출기관의 범위)	제134조의 3(과세자료제출기관의 범위)
제5조(과세자료의 범위)	제134조의 4(과세자료의 범위)
제6조(금융거래에 관한 과세자료의 제출)	
제7조(과세자료의 제출방법 등)	제134조의 5(과세자료의 제출방법)
제8조(과세자료의 수집에 관한 협조요청)	제134조의 6(과세자료의 수집에 관한 협조요청)
제9조(과세자료의 관리 및 활용 등)	
제10조(과세자료제출기관의 책임 등)	제134조의 7(과세자료제출기관의 책임)
제11조(비밀유지 의무)	제134조의 8(비밀유지의무)
제12조 삭제(2008.12.26)	
제13조(벌칙)	제134조의 9(과세자료 비밀유지의무 위반에 대한 처벌)
제14조(벌칙)	
제15조(징역과 벌금의 병과)	제134조의 10(징역과 벌금의 병과)

〈표 IV-2〉 내국세와 지방세의 세무조사 관련규정 비교

「국세기본법」 제7장의 2 납세자의 권리	「지방세기본법」 제7장 납세자의 권리
제81조의 2(납세자권리현장의 제정 및 교부)	제105조(납세자권리현장의 제정 및 교부)
제81조의 16(국세청장의 납세자 권리보호)	제106조(납세자보호관)
제81조의 3(납세자의 성실성 추정)	제107조(납세자의 성실성 추정)
제81조의 4(세무조사권 남용 금지)	제108조(세무조사권 남용 금지)
제81조의 5(세무조사 시 조력을 받을 권리)	제109조(세무조사 시 조력을 받을 권리)
제81조의 6(세무조사 대상자 선정)	제110조(세무조사 대상자 선정)
제81조의 7(세무조사의 사전통지와 연기신청)	제111조(세무조사의 사전통지와 연기신청)
제81조의 8(세무조사 기간)	제112조(세무조사 기간)
제81조의 9(세무조사 범위 확대의 제한)	
제81조의 10(장부·서류 보관 금지)	
제81조의 11(통합조사의 원칙)	
제81조의 12(세무조사의 결과통지)	제113조(세무조사의 결과통지)

다. 과세정보에 대한 비밀유지와 공개

지방세에 대한 과세정보 공개의 한계를 규정하고 있는 지방세기본법 상의 내용은 국세기본법 제81조의 13(비밀유지) 조항의 내용과 거의 동일하다. 즉 세무공무원은 납세자가 이 법 또는 지방세관계법에서 정한 납세의무를 이행하기 위하여 제출한 자료나 지방세의 부과 또는 징수를 목적으로 업무상 취득한 과세정보를 다른 사람에게 제공 또는 누설하거나 목적 외의 용도로 사용하여서는 아니

된다.¹¹⁰⁾ 다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 그 사용목적에 맞는 범위에서 납세자의 과세정보를 제공할 수 있다.

1. 국가기관이 조세의 부과 또는 징수의 목적에 사용하기 위하여 과세정보를 요구하는 경우
2. 국가기관이 조세쟁송을 하거나 조세범을 소추할 목적으로 과세정보를 요구하는 경우
3. 법원의 제출명령 또는 법관이 발급한 영장에 따라 과세정보를 요구하는 경우
4. 지방자치단체 상호 간에 지방세의 부과·징수 또는 질문·검사상 필요하여 과세정보를 요구하는 경우
5. 다른 법률에 따라 과세정보를 요구하는 경우

또한 납세자가 자신의 권리 행사에 필요한 정보를 세무관서에 요구하는 경우 세무공무원은 신속하게 그러한 정보를 제공하도록 규정하고 있는 것¹¹¹⁾은 국세기본법 제81조의 14(정보의 제공)과 동일하다.

3. 외국의 과세자료 관련제도

일본은 일정금액 이상의 해외송금에 대해 국세청에 송금조서를 제출하도록 하는 독립된 법제를 가지고 있는 것이 특징이다. 이와 유사한 내용에 대해 우리나라에서는 외국환거래법에 의해서 외국환은행의 장이 국세청장, 관세청장, 금융감독원장 등에게 통보하도록¹¹²⁾ 하고 있는 것과 비교된다.

110) 지방세기본법 제114조

111) 지방세기본법 제115조(정보의 제공)

112) 외국환거래법 제21조 및 영 제36조, 외국환거래규정 제48조 제1항(국세청

가. 일본

일본의 관세관련 법령은 관세법 및 관세정률법을 비롯해서 몇 개의 법률로 구분되어 있다. 여기에서는 먼저, 일본의 관세관련 법령상 과세자료 관리와 관련된 내용을 발췌해서 정리한 다음, 내국세법상 과세자료 관련 제도 중에서 참고할 만한 내용 일부를 소개한다.

1) 수출입신고 시의 제출서류

세관장은 일본 관세법 제67조(수출 또는 수입의 허가)의 규정에 의한 신고의 경우에 대해 수출 또는 수입의 허가의 판단을 위해서 필요가 있을 때, 또는 관세에 대한 조약의 특별한 규정에 의한 편익을 적용을 위하여 필요가 있을 때에는 계약서, 송품장, 그 외의 신고의 내용을 확인하기 위해서 필요한 서류 또는 해당 편익을 적용하기 위해서 필요한 서류로 정령으로 정하는 것을 제출시킬 수 있다.¹¹³⁾

여기서 정령으로 정하는 서류는 수출신고 또는 수입신고와 관련되는 화물의 계약서, 송품장, 운임 명세서, 보험료 명세서, 포장 명세서, 가격표, 제조자 또는 매도인이 작성한 중간거래에 대한 서류, 그 외 세관장이 수출신고 혹은 수입신고의 내용을 확인하기 위해서 필요한 서류 또는 다음의 각 호¹¹⁴⁾에 해당하는 것으로 한다.¹¹⁵⁾

장 등에 대한 통보)

113) 일본 관세법 제68조(수출신고 또는 수입신고 시의 제출서류)

114) 예를 들면, FTA 관련 원산지증명서 등이 있다. 이하 내용은 생략

115) 일본 관세법 시행령 제61조(수출신고 또는 수입신고의 내용을 확인하기 위한 서류등)

2) 특수관계 거래가격의 증명

수입화물과 관련되는 수입거래와 관련해서, 파는 사람과 구매자와의 사이에 특수 관계가 있으며, 해당 특수 관계가 있는 것이 해당 수입 화물의 거래 가격에 영향을 주고 있다고 인정되는 되는 경우, 해당 수입화물의 과세가격의 결정에 대해서는 다음 내용부터 제4조의 4까지 정하는 바에 따른다.

그러나 해당 수입화물의 거래가격이 해당 수입화물과 동종 또는 유사한 화물과 관련되는 전항 또는 제4조의 3의 규정에 의해 계산된 과세가격과 동일한 금액 또는 근사한 금액인 것을 해당 수입화물을 수입하려고 하는 사람이 정령으로 정하는 바에 따라 증명했을 경우는 제외한다.¹¹⁶⁾ 이러한 단서에서 규정하는 “정령으로 정하는” 비용은 동조 제1항 각 호(과세 가격에 포함되는 운임 등)에 규정되어 있는 운임 등 이외의 비용 가운데 특수관계가 없는 매도자와 구매자와의 사이의 수입거래에 대하여 해당 매도자에 의해 부담되는 비용으로, 매도자와 구매자와의 사이에 특수 관계가 있는 것으로 해당 매도자에 의해 그 전부 또는 일부가 부담되지 않는 비용으로 한다.¹¹⁷⁾

관세정률법 제4조 제2항 단서의 규정에 의해 실시하는 수입 화물과의 사이의 거래단계, 거래수량 혹은 동조 제1항 각 호에 규정된 운임 등의 차이 또는 전항에 정하는 비용의 차이에 의해 생긴 가격차와 관련되는 조정은 해당 수입화물과 동종 또는 유사한 화물과 관련되는 동조 제1항(과세 가격의 결정의 원칙) 또는 법 제4조의 3 제1항 혹은 제2항(국내 판매가격 또는 제조원가에 근거하

116) 관세정률법 제4조(과세 가격의 결정의 원칙) 제2항, 단서

117) 관세정률법 시행령 제1조의 6(수입 화물의 거래 가격이 특수 관계에 의해 영향을 받지 않은 것의 증명을 하는 경우에 있어서의 가격차의 조정 및 그 증명의 수속) 제1항

는 과세가격의 결정)의 규정에 의해 계산된 과세가격에, 해당 동종 또는 유사한 화물과 관련되는 다른 거래단계 또는 거래수량에 대응하는 가격을 나타내는 가격표, 그 외 해당 조정을 적정하게 실시할 수 있다고 인정되는 자료에 근거한 계산에서 얻은 차이에 의해 생긴 가격차를 가감함으로써 실시한다.¹¹⁸⁾

관세정률법 제4조 제2항 단서의 규정에 의해 동항 단서에서 규정하는 과세 가격과 동일한 금액 또는 근사한 금액인 것의 증명을 하려고 하는 사람은 수입신고와 관련되는 화물에 대하여 해당 수입신고와 관련되는 수입 화물의 거래 가격, 법 제4조 제2항 단서에 규정하는 해당 수입 화물과 동종 또는 유사한 화물과 관련되는 과세가격, 전항의 규정에 의한 조정의 내용, 그 외 참고가 되어야 할 사항을 기재한 서면을 세관장에게 제출해야 한다.¹¹⁹⁾

3) 통관업자의 성실신고 방해행위 처벌

일본 관세법 제110조(벌칙) 제1항에 의하면, 다음의 각 호의 어느 쪽에 해당하는 사람은 10년 이하의 징역 혹은 천만엔 이하의 벌금에 처하거나, 이것을 병과한다.

1. 거짓 그 외 부정한 행위에 의해 관세를 면제받거나, 또는 관세의 환급을 받은 사람
2. 관세를 납부해야 할 화물에 대해 거짓, 그 외 부정한 행위에 의해 관세를 납부하지 않고 수입한 사람

118) 관세정률법 시행령 제1조의 6(수입 화물의 거래 가격이 특수 관계에 의해 영향을 받지 않은 것의 증명을 하는 경우에 있어서의 가격차의 조정 및 그 증명의 수속) 제2항

119) 관세정률법 시행령 제1조의 6(수입 화물의 거래 가격이 특수 관계에 의해 영향을 받지 않은 것의 증명을 하는 경우에 있어서의 가격차의 조정 및 그 증명의 수속) 제3항

통관업자의 거짓, 그 외 부정한 행위에 의해 관세를 면제받거나, 관세의 환급을 받거나, 또는 관세를 납부해야 할 화물을 관세를 납부하지 않고 수입한 경우, 해당 행위를 한 통관업자에 대해서도 또 전항의 예에 의한다.¹²⁰⁾

4) 해외송금에 관한 조서 제출법

이 법률의 정식명칭은 「내국세의 적정한 과세의 확보를 도모하기 위한 해외 송금 등에 관한 조서의 제출 등에 관한 법률」¹²¹⁾이다. 해외 거래를 하면 결제를 위해 해외 송금도 발생하게 되는데, 이러한 경우 금융 기관을 이용하는 것이 일반적이다. 금융 기관이 고객의 요청을 받아 해외에 송금을 하거나 해외에서 송금을 받는 경우, 100만엔을 넘는 송금에 대해서는 금융 기관은 세무서에 보고할 의무가 있다. 구체적인 보고는 금융기관이 세무서에 「국외 송금 등의 조서」를 제출함으로써 이루어지며, 이 보고 의무를 위반한 경우에는 벌칙이 부과된다.

가) 해외송금 등의 조서

- ① 제출을 요하는 거래 - 100만엔 상당액을 넘는 해외 송금
- ② 제출 의무자 - 고객 및 해외 송금 또는 국외에서 송금 영수증을 한 금융 기관의 영업소장
- ③ 제출처 - 고객과 거래를 한 금융 기관의 영업소 등 또는 우체국 등의 소재지를 관할하는 세무서

120) 일본 관세법 제110조 제2항: 通關業者の偽りその他不正の行爲により關稅を免れ、若しくは關稅の拂戻しを受け、又は關稅を納付すべき貨物を關稅を納付しないで輸入することとなつた場合における当該行爲をした通關業者についても、また前項の例による。

121) 구체적인 내용은 [부록 참조

④ 기재 내용 중,

- 해외 송금의 경우 고객의 성명, 명칭, 주소, 송금액, 송금의 원인 등
- 해외에서 송금받은 의뢰인의 성명, 명칭, 주소, 송금액, 고객의 계좌에서 수령하는 경우는 계좌 번호

나) 제출 기준의 인하

이 보고의무는 이전에 200만엔을 넘는 금융기관을 통해 송금을 대상으로 되어 있었다. 그러나 최근에는 금액이 인하되어 100만엔을 넘는 외화를 금융기관을 통해 송금하는 경우 금융기관이 세무서에 보고의무가 부과되게 되었다. 실제 송금 시에도 제출기준을 의식하고 송금액의 분할을 하는 경우를 많이 볼 수 있게 되었다. 그래서 「내국세의 적정한 과세의 확보를 도모하기 위한 해외 송금 등에 관한 조서의 제출 등에 관한 법률」의 개정을 통해 200만엔을 넘는 경우라고 하는 기준금액을 100만엔으로 낮추게 된 것이다.

다) 불법자금의 해외송금 포착

금융기관을 통해 자금을 국경을 의식하지 않고 쉽게 세계 어디든지 이전할 수 있다. 따라서 자산을 은닉하거나 탈세를 목적으로 해외로 자금을 이동하는 경우도 많다. 또한 국내에서의 범죄행위로 축적된 자금이 해외로 송금되는 사실도 있다. 지급조서 제출기준의 인하는 이러한 불법 행위의 포착율의 증대를 목표로 한 것이다.

해외 송금에 문제가 있는 경우를 많이 볼 수 있는데, 금융기관은 법인, 개인의 계좌를 조사하고 자금의 움직임을 관찰할 수 있으므로, 잘못된 해외 자금이동을 발견하는 것이 가능하다. 국세청 입장에서 보면 금융기관은 탈세, 기타 정보를 수집할 수 있는 산실이라고 할 수 있다. 따라서 국세청에는 금융기관을 통한 법인,

개인 자금의 움직임을 전문으로 조사하는 부서가 설치되어 있다. 금융기관의 본점에 조사관을 위한 방을 준비하고 조사관의 요구에 따라 고객의 다양한 정보를 제출하는 것이다.

5) 내국세법상 서류제출자 인적사항 기재와 날인

국세에 관한 법률에 근거해 세무서장 그 외의 행정 기관의 장 또는 그 직원에게 신고서, 신청서, 신고서 그 외의 서류를 제출하는 사람은 해당 서류에 그 이름(법인에 대해서는 명칭. 이하 이항에 대해 같다) 및 주소 또는 거처를 기재해야 한다.¹²²⁾

이 경우에 그 사람이 법인이어서 납세관리인 혹은 대리인(대리의 권한을 가지는 것을 서면에서 증명한 사람에게 한정한다. 이하 이 조에 대해 같다)이 해당 서류를 제출하거나, 또는 불복 신청인이 대표를 통해서 해당 서류를 제출할 때는 그 대표자(법인격이 없는 사단 등의 관리인을 포함한다. 이하에 대해 같다), 납세관리인 혹은 대리인 또는 대표의 이름 및 주소 또는 거처를 아울러 기재해야 한다.

전항에 규정하는 서류에는 다음의 각 호의 구분에 따라 해당자가 날인해야 한다.¹²³⁾

1. 해당 서류를 제출하는 사람이 법인인 경우 해당 법인의 대표자
2. 납세 관리인 또는 대리인이 해당 서류를 제출하는 경우 해당 납세 관리인 또는 대리인
3. 불복 신청인이 대표를 통해서 해당 서류를 제출하는 경우 해당 대표

122) 국세통칙법 제124조(서류 제출자의 이름 및 주소의 기재 등) 제1항

123) 국세통칙법 제124조(서류 제출자의 이름 및 주소의 기재 등) 제2항

4. 이외의 경우 해당 서류를 제출하는 사람

나. 미국

미국의 관세법¹²⁴⁾ 중에서 과세자료와 관련해서 참고할만한 내용을 발췌해서 제시하면 다음과 같다. 과세자료와 관련해서 미국의 내국세법상의 관세분야에 참고할 만한 내용이 있는지를 조사하였으나, 특별한 내용을 발견할 수는 없었다.¹²⁵⁾

1) 송품장

미국으로 수입되는 상품의 모든 송장 또는 관세청에 의해 규정된 전자송장은 문서, 전자적 문서 또는 규정된 다른 양식에 다음과 같은 기재사항을 포함해야 한다.¹²⁶⁾

- 상품의 목적지가 되는 수입항
- 상품의 판매자와 구매자, 구매 장소 및 구매일시(구매가 아닌 다른 목적으로 수입되는 경우에는 선적장소, 선적시간 및 발송인과 수취인)
- 상품의 명세(상품명, 등급, 수출국 제조업자나 판매자의 상표, 번호 또는 상징, 상품 포장의 화인과 번호)

124) TITLE 19 - CUSTOMS DUTIES, CHAPTER 4 - TARIFF ACT OF 1930

125) 미국 내국세법은 Title 26 USC에 포함되어 있는데, 관세분야에서 눈여겨 볼 만한 내용으로는 특수관계자로부터 수입된 재고자산의 원가를 산정할 때 관세의 과세가격을 참고로 할 수 있는 근거조항(\$1059A - Limitation on taxpayer's basis or inventory cost in property imported from related persons), 납세자와의 종결협상에 관한 조항(\$ 7121 - Closing agreements), 자료제출 요구통지에 관한 조항(\$ 6001 - Notice or regulations requiring records, statements, and special returns) 같은 것이 있다.

126) 19 USC § 1481 (a)

- 상품이 선적된 장소나 국가의 측정치와 중량, 또는 미국의 측정치와 중량
- 구매 통화로 표시된 각 상품의 구매 가격
- 상품이 구매의 목적이 아닌 경우 통상 거래가 이루어지는 통화로 표현된 각각의 물품의 가치, 그런 가치의 부재 시 보통의 무역 경로와 수출국의 통상 도매 물량으로 판매될 때의 제조업자, 판매자, 운송업자, 소유자가 받았던 혹은 기꺼이 받으려고 하는 가격
- 통화의 종류(금, 은, 화폐)
- 판매자나 운송업자에게 알려진 경우 품명과 물량에 따라 세분화된 상품에 대한 모든 수수료, 판매자나 운송업자에게 알려지지 않은 경우에는 송장가격 안에 포함된 모든 수수료(중개료, 보험료, 화물, 용기, 컨테이너, 덮개, 포장비용 포함)
- 규정에 의해 관세청에서 상품의 적절한 평가, 검사, 분류를 위해 필요하다고 여겨 요구하는 자료

제조업자가 아닌 사람에 의해 구매, 운송되는 경우에는 송품장에 그 상품이 언제, 어디서, 누구로부터 구매했는지, 구매 통화 가격과 지불방법(금, 은, 지폐)이 표기되어 있어야 한다.¹²⁷⁾ 그리고 이러한 송품장에 명시되어야 하는 모든 정보는 관세청에서 규정한 방법, 양식, 시간에 따라 세관 통관 시 신고되는 수입자¹²⁸⁾에 의해 제공되어야 한다.¹²⁹⁾ 재무장관은 규정에 의해 이 규정의 요구사항에 대하여 예외를 적용할 수 있고, 이 규정에 의해 요청되는 부분 송품장, 전자 송품장, 계산서, 다른 문서 또는 그것의 일부분에 대

127) 19 USC § 1481 (b)

128) The parties qualifying as an "importer of record" under section 1484(a)(2)(B)

129) 19 USC § 1481 (c)

한 제출과 전자 발송을 허용할 수 있다.¹³⁰⁾

2) 제출서류

수입자는 수입상품 반입 시 관련 자료와 정보를 BCBP(Bureau of Customs and Border Protection)에 서면으로 제출하거나 인증된 전자 정보 교환 시스템을 통해 제출해야 하며, 이런 정보들은 BCBP에서 상품의 수입승인을 결정하는 데 필요하다.¹³¹⁾ 또한 수입상품의 과세가격, 품목분류, 적용되는 관세율, 기타 관련 서류 등을 세관에 제출함으로써 수입활동 요약보고서(import activity summary statement)상의 반입을 완료거나 변경된 반입내용을 대체한다. 이러한 정보는 세관이 수입상품의 관세를 적절하게 평가하고, 상품에 관한 정확한 통계자료를 수집하며, 다른 법의 적용 가능한 요구사항을 충족시키는지 결정할 수 있도록 돕는 역할을 하게 된다.

위에 규정된 수입되는 상품에 대하여 제출이 요구되는 자료나 정보는 규정된 기한 내에 제출되거나 전송되어야 하고, 관세 당국은 수입통계(특히, 수입상품의 분류와 평가에 관한)의 정확성과 적시성을 보증하는 절차를 수립해야한다.¹³²⁾ 이러한 통계 자료의 오류에 관한 수정사항은 통계국 담당자에게 즉시 전송되어야 하며, 관세청이 유지하는 통계 자료에 바로 수정되도록 해야 한다.

3) 신고서

모든 수입자들은 통관을 위해 당국에 의해 규정된 양식과 방법으로 다음의 내용의 진술을 포함하여 신고서를 작성한 후 제출하거나 전송해야 한다.¹³³⁾

130) 19 USC § 1481 (d)

131) 19 USC § 1484 Entry of merchandise (a) (1)

132) 19 USC § 1484 (a) (2)

- 수입되는 물품이 구매의 이행에 의한 것인지 또는 구매약정에 의한 것인지, 또는 구매의 이행이나 구매약정 이외의 이유로 수입되는 것인지 여부
- 물품에 대한 구매 또는 구매약정의 경우에는 상업송장에 명기된 가격이 진실된 것이라고 하는 내용, 구매나 구매약정 이외의 이유로 물품이 확보된 물품의 경우에는 가치나 가격에 관한 상업송장의 기재내용들이 수입자가 최선을 다한 지식과 믿음에 비추어 진실한 것이라는 내용
- 상업송장의 모든 기타 내용 또는 신고 시에 제출하는 기타 서류의 내용, 또는 신고서 자체에 명기된 다른 모든 사항들이 진실하고 정확한지 여부
- 그러한 가격이나 기재내용이 진실하지 않거나 부정확함을 나타내는 상업송장, 문서, 서한, 서류 또는 정보를 수취한 경우 즉시 그것들을 담당 세관공무원에게 즉시 제출할 것이라고 하는 내용

그리고 다음과 같은 경우에는 수입자가 추가적으로 발생하거나 증가되는 관세에 대해 책임을 지지 않는다.¹³⁴⁾

- 본인이 상품의 실제 소유자가 아님을 반입 시에 신고하고,
- 수입자가 화주에 대한 이름과 주소를 제공하고,
- 화주가 모든 추가적인 또는 증가된 관세에 대하여 지불할 것이라고 하는 내용이 담긴 신고서를 당초 신고일로부터 90일 이내에 제출, 이러한 화주는 수입자의 모든 권한을 가지게 된다.

133) 19 USC § 1485 (a)

134) 19 USC § 1485 (d)

4) 기록유지

상품을 미국 관세영역 내로 수입하거나 환급요청을 하거나 미국 관세영역으로 또는 관세영역으로부터 운송 또는 보관하는 화주, 수입자, 수탁자, 수입신고인 등은 진술서, 신고서, 관련서류, 전자적으로 작성한 자료 등을 심사와 검사 기록을 위해 작성하고, 유지하고, 제공해야 한다.¹³⁵⁾ 위의 기록들 보유기간은 반입 또는 수출일자로부터 5년 이내로 하며, 환급요청에 관한 기록은 환급청구 일로부터 3년간 보관해야 한다.¹³⁶⁾

5) 장부와 증거의 조사

통관의 정확성, 관세, 벌금, 과태료 부과, 관세법 준수 등의 조사를 위해 관세 당국이 합당한 공지에 따라 진술서, 신고서, 관련 자료 및 전자제출 자료 등을 조사할 수 있으며, 수입자, 수출자, 운송자, 신고자 등을 소환할 수 있다.¹³⁷⁾

자료보관인증제도(Record-keeping Compliance Program)를 도입하여 인증요건을 만족한 자료보관 인증기업이 제출 요청을 받은 정보를 제공하지 않더라도 고의적 또는 반복적인 위반이 아닌 경우에는 벌금 대신 위법 사실에 대해 서면으로 통보한다.¹³⁸⁾¹³⁹⁾ 그러나 인증기업이 반복적으로 관련 규정을 위반하게 되면 벌금이 부과되며 인증은 취소된다.

135) 19 USC § 1508 (a)

136) 19 USC § 1508 (c)

137) 19 USC § 1509 (a)

138) 19 USC § 1509 (f)

139) 김한성 외, 『한국 FTA 원산지규정의 특성 및 활용전략』, 대외경제정책연구원, 2008

〈표 IV-3〉 미국 관세법 1509조 (f)에 의한 자료보관인증제도의 인증요건

- (A) 자료보관에 대한 법적 요구사항 숙지
- (B) 자료를 준비, 유지, 생산해야 하는 업무를 담당하는 종업원에 대한 교육절차
- (C) 세관에 증명하기 위한 자료의 준비, 유지 및 생산에 관한 절차
- (D) 자료보관 준수에 대한 업무를 담당하는 전담자 지정
- (E) 세관의 승인을 받은 원본 및 사본 보관 절차
- (F) 규정 위반 시 세관에 통보하기 위한 절차

자료: 19 USC 1509, 김한성 외(2008)에서 재인용

관세 당국이 관련 자료 및 정보를 요청하였을 때 이를 제출하지 않으면 벌금을 부과한다.¹⁴⁰⁾ 이러한 경우 벌금은 수입건당으로 부과되며 제출 요청을 받은 정보를 고의로 유지, 보관 및 복구를 하지 않을 경우 ‘10만달러’ 또는 ‘수입 물품 과세가격의 75%’ 이하 중 적은 금액의 벌금이 부과된다. 과실인 경우는 ‘1만달러’ 또는 ‘물품 과세가격의 40%’ 이하 중 적은 금액의 벌금이 부과된다. 예외적으로 자연재해에 의한 정보 분실, 다른 증거에 의해 세관의 요구사항을 실질적으로 준수한 경우, 요구서류가 수입 신고 시 세관에 제출되어 보존되고 있는 경우에는 벌금이 부과되지 않는다.¹⁴¹⁾

다. 호주

호주의 관세법 중에서 과세자료와 관련해서 참고할만한 내용은 관세평가에 관한 규정에 포함되어 있는데, 이를 발췌해서 제시하면 다음과 같다.¹⁴²⁾

140) 19 USC § 1509 (g)

141) 19 USC § 1509 (g) (3)

142) Customs Act 1901

1) 정보부족으로 거래가격을 결정할 수 없는 경우

과세가격을 결정하기 위한 관세청의 규정에 따라 세관장(the Collector)이 수입 상품의 가치를 평가하기에 신뢰할만한 정보가 충분하지 않다고 여길 때에, 세관장은 제1방법에(first-mentioned) 의한 과세가격을 결정하지 않을 수 있다.¹⁴³⁾

과세가격을 결정하기 위한 관세청의 규정에 따라 세관장이 수입 상품의 중량과 상품의 수량을 결정하기 위해 고려되어야 할 다른 중량에 대해 신뢰할만한 정보가 충분하지 않다고 여길 때에, 세관장이 원한다면 규정상의 특정한 과세가격 결정방법을 사용할 수 있다.¹⁴⁴⁾

2) 기타의 사유로 거래가격을 결정할 수 없는 경우

합리적인 조회(inquiry) 후에도 세관장이 수입상품과 관련된 수입판매거래에 대하여 파악할 수 없거나, 규정에 따라 세관장이 상품의 거래가격을 정할 수 없다고 결정하거나, 또는 구매자에 의한 상품의 처분과 사용이 제한에 해당된다고 세관장이 인정하는 경우, 세관장은 수입 상품의 거래가격을 결정할 수 없다.¹⁴⁵⁾

가치 평가가 요구되는 상품과 관련하여 세관장은 수입 상품의 구매자, 판매자와 관련자의 특수관계가 상품의 가격에 영향을 주었다고 인정하면, 세관장은 구매자에게 세관장이 상품의 가격에 가능한 영향을 주었다는 점과 이러한 점에 대한 이유와 이로 인해 세관장이 상품의 거래가격을 결정할 수 없다는 사실을 알려야 하고, 구매자가 정해진 기간¹⁴⁶⁾ 안에 세관장이 판단하는 데 도움이

143) Part VIII The duties, Division 2 Valuation of imported goods, Section 160 (1)

144) Part VIII The duties, Division 2 Valuation of imported goods, Section 160 (2)

145) Part VIII The duties, Division 2 Valuation of imported goods, Section 161H (1)

146) 기한은 28일보다 길어야 함

될만한 다른 자료들을 세관장에게 제공하도록 소환해야 한다.¹⁴⁷⁾ 규정된 만료일에 수입 상품의 구매자가 구매자와 판매자의 관계가 상품의 가격에 영향을 미치지 않았다는 사실과 거래 가치의 양에 관하여 세관장을 만족시키지 못한다면 세관장은 상품의 거래가격을 결정하지 않을 수 있다.¹⁴⁸⁾ 가격 평가가 요구되는 상품과 관련하여 수입판매거래에서 팔렸을 때의 가격이 동일 상품이나 비슷한 상품의 가격과 다르다고 여겨질 때, 세관장은 그의 의견을 구매자에게 알리고, 구매자에게 28일보다 긴 기한 내에 가격 차이가 관세를 줄이거나 피하기 위한 것이 아님을 해명하도록 요구할 수 있다.¹⁴⁹⁾ 규정된 만료일에 수입 상품과 관련하여 세관장으로부터 위의 규정(Section 161H (4))에 관한 공지를 받은 상품의 구매자가 공지의 내용에 대하여 세관장을 만족시키지 못하는 경우 세관장은 상품의 거래가격에 대하여 결정하지 않을 수 있다.¹⁵⁰⁾

가치 평가가 요구되는 서비스와 관련하여 세관장이 동일한 서비스 또는 비슷한 서비스의 제공에 지불되는 통상적인 가격과 다른 조건하에서 거래가 되었다고 인정한다면, 세관장은 구매자에게 그의 의견을 알리고 구매자에게 28일보다 긴 기한 내에 가격 차이가 관세를 줄이거나 피하기 위한 것이 아님을 해명하도록 요구할 수 있다.¹⁵¹⁾ 규정된 만료일에 수입 상품과 관련하여 세관장으로부터 위의 규정(Section 161H (6))에 관한 공지를 받은 상품의 구매자가 공지의 내용에 대하여 세관장을 만족시키지 못한 경우 세관장은 상품의 거래가격에 대하여 결정하지 않을 수 있다.¹⁵²⁾

147) Part VIII The duties, Division 2 Valuation of imported goods, Section 161H (2)

148) Part VIII The duties, Division 2 Valuation of imported goods, Section 161H (3)

149) Part VIII The duties, Division 2 Valuation of imported goods, Section 161H (4)

150) Part VIII The duties, Division 2 Valuation of imported goods, Section 161H (5)

151) Part VIII The duties, Division 2 Valuation of imported goods, Section 161H (6)

152) Part VIII The duties, Division 2 Valuation of imported goods, Section 161H (7)

라. 캐나다

캐나다의 관세법 중에서 과세자료와 관련해서 참고할만한 내용은 관세평가에 관한 규정에 포함되어 있는데, 이를 발췌해서 제시하면 다음과 같다.¹⁵³⁾

1) 정확한 정보제공 의무

관세법과 특별수입조치, 수입과 수출을 금지, 규제 혹은 조정하는 의회의 법을 집행하는 기관에 제출되는 모든 정보는 진실하고 정확해야 하며 완전해야 한다.¹⁵⁴⁾

2) 관세평가와 거래가격

상품의 관세는 상품의 거래 가격에 근거에 의해 주로 평가되고, 부가적으로 동일상품의 거래가격, 유사상품의 거래가격, 계산된 가격 등으로 평가할 수 있으며, 수입자의 요청이 있는 경우 이런 가격들보다 우선하여 고려될 수 있다.¹⁵⁵⁾

상품의 과세가격은 상품이 캐나다로의 수출을 위해 캐나다 안의 구매자에게 판매되었고, 상품에 대해 지불되었거나 지불될 가격이 결정되었고, 또한 일정한 요건을 충족한다면 상품의 ‘거래가격’ 방법으로 평가된다.¹⁵⁶⁾ 예를 들면, 제한, 사후귀속이익, 특수관계, 가산요소 등 각종 요건들은 평가협약상의 내용이나 우리나라 관세법상 거래가격에 의한 평가방법과 거의 동일하다.

153) Customs Act, R.S.C., 1985, c. 1 (2nd Supp.)

154) Customs Act, PART I GENERAL, 7.1 Obligation to provide accurate information

155) Customs Act, PART III CALCULATION OF DUTY, 47 Order of Consideration of Methods of Valuation

156) Customs Act, PART III CALCULATION OF DUTY, 48 Transaction Value of the Goods (1) Transaction value as primary basis of appraisal

평가대상 물품에 대해서 지불했거나 지불하여야 할 가격에 가산 되어야할 금액에 대해 충분한 정보가 없는 경우, 물품에 대한 과세가격 평가는 ‘거래가격’ 방법으로 할 수 없다. 또한 과세가격의 평가를 담당하는 공무원이 합리적 근거에 의해서, 물품의 거래가격을 입증하기 위해 제출된 정보가 부정확하다고 판단하는 경우, 물품에 대한 과세가격을 ‘거래가격’ 방법으로 평가할 수 없다는 결정을 할 수 있다.¹⁵⁷⁾

3) 자료관리

판매 또는 기타의 목적으로 상품을 수입하거나 수입을 유발하는 모든 사람은 상품과 관련된 모든 정보를 유지해야 하고, 관세청의 질문이나 요청을 받아들여야 하고, 질문에 성실하게 응답해야 한다.¹⁵⁸⁾

기록관리에 대한 세부적인 내용을 규정하고 있는 시행령의 주요 내용을 살펴보면 다음과 같다. 먼저, 상업용 제품을 수입하여 기록을 유지해야 하는 모든 사람은 상업용 제품의 수입에 대해 다음 내용과 관련된 자료들을 6년간 보관해야 한다.¹⁵⁹⁾

- 상업용 제품의 원산지, 표시, 구매, 수입, 비용과 가치
- 상업용 제품에 관한 지불
- 캐나다 안에서의 상업용 제품의 판매 또는 처분
- 상업용 제품에 관한 사전 심사 신청

다음으로, 관세가 면제되었거나 특정 용도와 특정 대상의 사용으로 인하여 감면된 관세를 부과받았던 상업용 제품을 수입하거나

157) Customs Act, PART III CALCULATION OF DUTY, 48 Transaction Value of the Goods (6), (7)

158) Customs Act, PART II IMPORTATION, 40 Importers' records

159) SOR/86-1011, 2 (1)

수입할 의도가 있는 사람은 다음의 자료를 동일하게 6년간 보관해야 한다.¹⁶⁰⁾

- 상업용 제품의 사용자가 서명한 증명서나 다른 기록(사용자 성명, 주소, 직업 포함, 상업용 제품의 실제 사용용도 표시)
- 관세가 면제되거나 관세가 감면된 상업용 제품이 이러한 자격이 없는 사람에게 처분되어 반출된 경우, 모든 적용 가능한 관세를 지불하였다는 것을 확인할 수 있는 충분한 증거

위의 모든 기록들은 관세 당국자가 세부적인 기록의 감사를 수행할 수 있고, 관세의 지불, 이연, 환불, 감면 결정에 관한 정보들을 확인할 수 있는 방법으로 유지되어야 한다.¹⁶¹⁾ 또한 위의 기록들은 전자 파일이나 미디어가 원 자료로 복구될 수 있고, 접근가능하고 읽을 수 있는 사본으로 만들 수 있는 시스템의 지원이 가능하다면, 전자자료나 기계가독자료로 유지될 수 있다.¹⁶²⁾

4) 서류의 제출

장관(Minister of Public Safety and Emergency Preparedness)은 관세법의 적용이나 집행과 관련한 목적을 위해서 그가 지정한 장소와 통지서에 명시된 합리적인 기간 내에 자료(records)를 제공해 줄 것을 누구에게든지 요구할 수 있다.¹⁶³⁾ 자료, 서적, 서한, 회계 자료, 송품장, 진술서 또는 기타 문서나 정보의 제출을 요구받은 사람은 다른 법령에서 달리 규정하고 있지 않는 한 그러한 요구를 따라야 한다.¹⁶⁴⁾

160) SOR/86-1011, 3

161) SOR/86-1011, 4

162) SOR/86-1011, 6

163) Customs Act, 43 (1) Production of records

164) Customs Act, 43 (2) Compliance

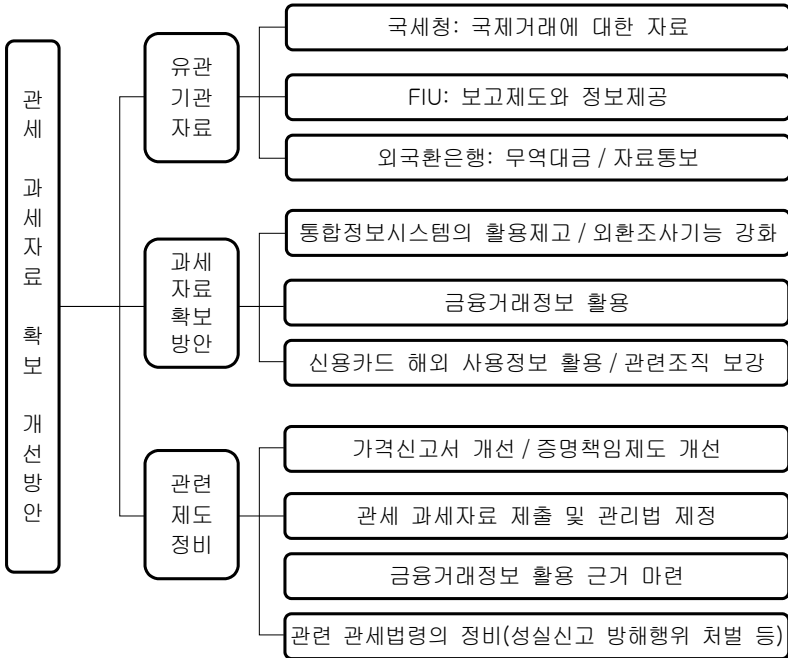
V. 관세 과세자료 확보의 개선방안

관세는 수입물품을 과세대상으로 하며, 대부분의 경우에 종가세 방식을 택하고 있기 때문에 수입물품에 대해 실제로 지급한 가격 정보를 정확하게 파악하는 것이 중요하다. 외국환은행으로부터 무역거래 등에 관련된 금융거래에 대한 정보를 보고받아서 관리하는 금융정보분석원의 자료는 관세의 과세가격을 검증하는 데도 매우 유용하게 활용될 수 있다. 그리고 다국적 기업을 중심으로 하는 이전가격 거래에 대한 국세청의 자료 역시 관세청과 협력체제가 잘 갖추어진다면 유익하게 활용될 수 있을 것이다.

관세의 과세자료를 효과적으로 확보하고 검증하기 위해서는 통합정보시스템의 활용, 외환조사기능의 강화, 금융거래 정보의 활용, 신용카드 정보의 활용, 그리고 관련조직의 보강 등이 필요할 것이다. 아울러, 관세관련 과세자료를 보다 효과적으로 확보하기 위해서는 그에 관련된 제도적 뒷받침이 필요하다.

관세의 과세자료는 가격신고에서부터 시작되므로 가격신고서를 보완하고, 납세자와 과세관청 간의 증명책임을 합리적으로 조정하며, 내국세나 지방세 분야에서는 이미 도입된 과세자료 제출/관리에 관한 법률 제정을 검토할 필요가 있다. 그리고 이미 국세청에게는 허용된 세무조사 목적의 금융정보 접근 권한을 관세분야에 대해서도 동일하게 부여할 수 있는 근거조항의 개정이 필요하며, 관세법령상 미비한 부분에 대한 개정 또는 보완이 필요하다.

[그림 V-1] 제5장의 내용구성 체계



1. 유관기관의 관세관련 자료

가. 국세청: 국제거래에 대한 자료

국제거래가 증가함에 따라 다양한 형태의 국제적 조세회피 행위가 발생하고 있다. 대표적인 조세회피의 유형으로는 조세피난처(tax haven)를 활용한 조세회피, 이중과세방지를 위한 조세조약을 활용한 조세회피, 이전가격의 조작을 통한 조세회피 등과 같은 것이 있다(홍범교·한상국, 2010). 여러 조세회피 유형 중에서도 특히 이전가격 조작은 소득세뿐만 아니라, 관세에도 직접적인 영향

을 미치게 되므로 국세청은 물론 관세청도 깊은 관심을 기울일 수밖에 없는 분야이다. 이전가격과 관련해서 납세의무자는 ‘국제조세 조정에 관한 법률’에 따라 각종보고서를 국세청에 제출하게 되는데, 이러한 자료를 관세청이 공유할 수 있다면, 관세의 과세가격 검증에 유용한 자료가 될 수 있을 것이다.

1) 국제거래명세서 등의 제출

국제조세 조정에 관한 법률에 의하면, 국외특수관계인과 국제거래를 하는 납세의무자는 가장 합리적인 정상가격 산출방법을 선택하고 선택된 방법 및 이유를 법인세 또는 소득세의 신고기한까지 다음 자료에 따라 납세지 관할 세무서장에게 제출하여야 한다.¹⁶⁵⁾ 다만, 납세지 관할 세무서장은 납세의무자가 대통령령으로 정하는 부득이한 사유¹⁶⁶⁾로 국제거래명세서를 신고기한까지 제출할 수 없는 경우, 납세의무자의 신청을 받아서 1년의 범위 내에서 그 제출

165) 「국제조세 조정에 관한 법률」 제11조

166) 「국제조세 조정에 관한 법률 시행령」 제21조(국제거래명세서 등의 제출기한 연장을 위한 사유). 법 제11조 제1항 단서에서 “대통령령으로 정하는 부득이한 사유”와 법 제11조 제3항 단서, 같은 조 제4항 및 법 제12조 제1항에서 “대통령령으로 정하는 정당한 사유”란 각각 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우를 말한다.

1. 자료제출을 요구받은 자가 화재·재난 및 도난 등의 사유로 자료를 제출할 수 없는 경우
2. 자료제출을 요구받은 자가 사업이 중대한 위기에 처하여 자료를 제출하기 매우 곤란한 경우
3. 관련 장부·서류가 권한 있는 기관에 압수되거나 영치(領置)된 경우
4. 국외특수관계인의 과세연도 종료일이 도래하지 아니한 경우
5. 자료의 수집·작성에 상당한 기간이 걸려 기한까지 자료를 제출할 수 없는 경우
6. 제1호부터 제5호까지에 준하는 사유가 있어 기한까지 자료를 제출할 수 없다고 판단되는 경우

기한의 연장을 승인할 수 있다.

- ① 국외특수관계자와의 국제거래명세서¹⁶⁷⁾. 이 경우 지급보증
용역거래가 있는 경우에는 별지 제8호 서식(을)의 ‘지급보
증 용역거래 명세서’를 함께 제출하여야 한다.
- ② 국외특수관계인의 요약손익계산서¹⁶⁸⁾. 다만, 일정한 사
유¹⁶⁹⁾에 해당하는 경우에는 해당 국외특수관계인의 요약손
익계산서 제출을 생략할 수 있다.
- ③ 정상가격산출방법 신고서¹⁷⁰⁾

2) 정상가격 관련자료 제출요구

과세당국은 이전가격세제를 적용하기 위해 필요한 거래가격산정
방법 등에 관한 자료를 제출하도록 납세의무자에게 요구할 수 있
다.¹⁷¹⁾ 과세당국이 납세의무자에게 요구할 수 있는 자료의 범위는
납세의무자 또는 그의 국외 특수관계인의 다음 각 호의 어느 하나
에 해당하는 자료로 한다.¹⁷²⁾ 이러한 자료는 한글로 작성하여 제

167) 「국제조세 조정에 관한 법률 시행규칙」 제6조 제1항 별지 8호 서식

168) 「국제조세 조정에 관한 법률 시행규칙」 제6조 제2항 별지 8호의 2 서식

169) ㉠ 해당 사업연도에 국외특수관계인과의 재화거래 금액의 합계가 10억원
이하이고 용역거래 금액의 합계가 1억원 이하인 경우

㉡ 해외현지법인 명세서 및 해외현지법인 재무상황표를 제출하는 경우

170) 「국제조세 조정에 관한 법률 시행규칙」 제2조의 3(정상가격 산출방법 신
고서 등)

㉠ 무형자산의 국제거래인 경우: 무형자산에 대한 정상가격 산출방법 신
고서(별지 1호 서식)

㉡ 용역의 국제거래인 경우: 용역거래에 대한 정상가격 산출방법 신고서
(별지 1호의 2 서식)

㉢ 기타 국제거래인 경우: 기타 정상가격 산출방법 신고서(별지 1호의 3 서식)

171) 「국제조세 조정에 관한 법률」 제11조 제2항

172) 「국제조세 조정에 관한 법률 시행령」 제19조(과세당국이 요구하는 자료의
범위와 제출방법)

출하여야 하는 것이 원칙이지만, 과세당국이 허용하는 경우에는 영문으로 작성된 자료를 제출할 수도 있다.

- ① 자산의 양도·매입 등에 관한 각종 관련 계약서
- ② 제품의 가격표
- ③ 제조원가계산서
- ④ 특수관계가 있는 자와 특수관계가 없는 자를 구별한 품목별 거래 명세표
- ⑤ 용역의 제공이나 그 밖의 거래의 경우에는 제1호부터 제4호까지에 준하는 서류
- ⑥ 법인의 조직도 및 사무 분장표
- ⑦ 국제거래 가격 결정자료
- ⑧ 특수관계가 있는 자 간의 가격 결정에 관한 내부 지침
- ⑨ 해당 거래와 관련된 회계처리 기준 및 방법
- ⑩ 해당 거래와 관련된 자의 사업활동 내용
- ⑪ 특수관계가 있는 자와의 상호출자 현황
- ⑫ 법인세 및 소득세 신고 시 누락된 서식 또는 항목
- ⑬ 제6조의 2에 따른 용역거래와 관련하여 그 거래 내용을 파악할 수 있는 자료로서 기획재정부령으로 정하는 자료¹⁷³⁾
- ⑭ 법 제6조의 2에 따른 정상원가분담액 등에 의한 과세조정과 관련하여 원가분담 약정서 등 기획재정부령으로 정하는 자료¹⁷⁴⁾

173) 「국제조세 조정에 관한 법률 시행규칙」 제6조의 2(자료제출) 제1항

㉠ 용역거래 계약서

㉡ 거주자와 국외특수관계인 간의 관계도(關係圖)

㉢ 용역거래 당사자의 내부 조직도 및 조직별 설명자료

㉣ 용역 제공을 위하여 발생한 비용의 지출항목별 명세서(용역의 대가를 산정하는 경우만 해당)

174) 「국제조세 조정에 관한 법률 시행규칙」 제6조의 2(자료제출) 제2항

⑮ 그밖에 적정 가격 산출을 위하여 필요한 자료

이러한 자료 제출을 요구받은 자는 자료 제출을 요구받은 날부터 60일 이내에 해당 자료를 제출하여야 한다. 다만, 대통령령으로 정하는 정당한 사유¹⁷⁵⁾로 제출 기한의 연장을 신청하는 경우에는 과세당국은 한 차례만 60일까지 연장할 수 있다. 자료 제출을 요구받은 자가 대통령령으로 정하는 정당한 사유 없이 자료를 기한까지 제출하지 아니하고, 불복신청 또는 상호합의절차 시 자료를 제출하는 경우, 과세당국과 관련 기관은 그 자료를 과세자료로 이용하지 아니할 수 있다.¹⁷⁶⁾ 또한 자료 제출을 요구받은 자가 대

㉓ 원가분담 약정서(계약 참여자의 명단, 계약 참여자가 제공하는 자산의 유형 및 명세, 계약 참여자 간의 권리관계 포함)

㉔ 중도 참여 또는 탈퇴 시 원가분담 수정약정서(계약 참여자의 명단, 계약 참여자가 제공하는 자산의 유형 및 명세, 계약 참여자 간의 권리관계 포함)

㉕ 제공되는 자산의 평가와 관련하여 적용하는 회계원칙 및 평가 명세

㉖ 참여자 및 수혜자가 얻을 기대편익의 평가 명세

㉗ 실제로 실현된 기대편익(이하 '실제편익'이라 한다)의 측정 명세

㉘ 기대편익과 실제편익의 차이에 따른 정산 명세

175) 「국제조세 조정에 관한 법률 시행령」 제21조(국제거래명세서 등의 제출기한 연장을 위한 사유) 법 제11조제1항 단서에서 “대통령령으로 정하는 부득이한 사유”와 법 제11조제3항 단서, 같은 조 제4항 및 법 제12조제1항에서 “대통령령으로 정하는 정당한 사유”란 각각 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우를 말한다.

1. 자료제출을 요구받은 자가 화재·재난 및 도난 등의 사유로 자료를 제출할 수 없는 경우
2. 자료제출을 요구받은 자가 사업이 중대한 위기에 처하여 자료를 제출하기 매우 곤란한 경우
3. 관련 장부·서류가 권한 있는 기관에 압수되거나 영치(領置)된 경우
4. 국외특수관계인의 과세연도 종료일이 도래하지 아니한 경우
5. 자료의 수집·작성에 상당한 기간이 걸려 기한까지 자료를 제출할 수 없는 경우
6. 제1호부터 제5호까지에 준하는 사유가 있어 기한까지 자료를 제출할 수 없다고 판단되는 경우

176) 「국제조세 조정에 관한 법률」 제11조 제3항 내지 제4항

통령령으로 정하는 정당한 사유 없이 자료를 기한까지 제출하지 아니하거나 거짓의 자료를 제출하는 경우에는 1억원 이하의 과태료를 부과한다.¹⁷⁷⁾

3) 국제거래세원 통합분석시스템

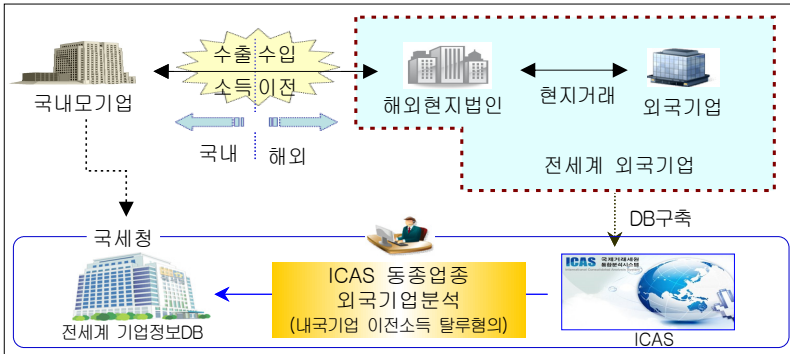
내국세 당국은 국제조세회피를 방지하기 위해서 ‘국제거래세원 통합분석 시스템’ (ICAS)¹⁷⁸⁾을 구축하여 2010년부터 가동하고 있다. 이 시스템은 불법적 해외재산 반출 등 역외탈세 분야의 분석 역량을 강화하기 위해 국내 유수의 상장회사와 2만여 개의 외부감사대상 국내법인, 5,700만개의 국외기업 재무자료 등으로 구성되어 있다(김영기, 2012).

실제로 국세청에서 이 시스템을 이용해서 국제조세회피 기업을 적발한 사례를 보면(국세청, 2010), [그림 V-2]에서 보는 바와 같이 국내모기업 A사는 해외현지법인을 설립하여 현지법인을 통해 제품을 수출입 및 현지 판매하였다. 국내모기업은 이익률이 급감하고 있으나, 취급제품, 수행기능 등이 동일·유사한 기업이 국내에는 없어, 국내기업을 대상으로 이익을 비교하여 해당기업의 소득 이전여부를 확인하기 곤란한 상황이었다. 국세청은 ICAS의 외국기업정보를 통하여 해외현지기업 국가 내에서 취급제품·기능이 동일·유사한 기업과 이익률을 비교할 수 있게 됨에 따라 국내모기업이 저가수출 및 고가수입의 거래를 통하여 해외현지법인으로 소득을 이전하고 탈세하였음을 발견할 수 있었다.

177) 「국제조세 조정에 관한 법률」 제12조(자료제출 의무 불이행에 대한 제재)

178) International Consolidated Analysis System

[그림 V-2] 이전가격을 이용한 조세회피 사례



자료: 국세청(2010)

나. 금융정보분석원: 보고제도와 정보제공

우리나라의 자금세탁방지제도는 2001년 9월에 제정된 「특정금융거래정보의 보고 및 이용 등에 관한 법률」(이하 「특정금융거래보고법」이라 한다)과 「범죄수익 은닉 규제 및 처벌 등에 관한 법률」(이하 「범죄수익규제법」이라 한다)을 바탕으로 같은 11월에 금융정보분석원이 설치되면서 시작되었다. 이 두개의 법률 중에서 범죄수익규제법은 형법에 대한 특례를 규정하기 위한 것으로서 형사특례법적 성격을 가지고 있는 데 비해, 특정금융거래보고법은 금융정보분석원이 수집한 자금세탁(money laundering)¹⁷⁹⁾ 행위와 관련된 정보를 수사기관 등 법집행기관에 제공해서 자금세탁행위를 통한 범죄의 효율적 수사과 예방에 기여하기 위한 것이다. 특정금융거래보고법은 금융기관으로부터 금융거래정보를 보고받는다든 점에서 금융거래정보의 비밀을 보장하는 「금융실명거래 및 비밀보장

179) 일반적으로 자금세탁은 범죄행위로부터 얻은 불법재산을 합법재산으로 위장·변환하는 과정을 의미한다.

에 관한 법률」(이하 ‘금융실명법’이라 한다)에 대한 특례법의 성격
을 가지고 있다(한영수, 2001). 한편 2008년 12월에는 「공중 등 협
박목적에 위한 자금조달행위의 금지에 관한 법률」을 시행함으로써
우리나라는 공중협박자금(테러자금)조달 금지제도도 아울러 갖추게
되었다.

금융정보분석원은 자금세탁 또는 공중협박자금과 연계된 금융정
보의 처리와 관련하여 금융회사와 법집행기관을 연결하는 역할을
한다(금융정보분석원, 2010). 수사기관에 직접 금융정보를 신고받
도록 할 경우 금융거래비밀이 보호되지 않고 상호 간 이해관계 충
돌과 분쟁의 소지도 있기 때문이다. 즉, 금융정보분석원은 금융회
사가 보고한 혐의거래 정보 중 자금세탁 또는 공중협박자금의 의
심이 높은 정보만을 법집행기관에 제공하는 여과기능을 함으로써
상호 충돌을 방지하고 자금세탁방지 제도가 원활하게 작동되도록
한다.

1) 의심거래 보고

의심거래 보고제도(STR: Suspicious Transaction Reporting system)
란 금융거래와 관련하여 수수한 재산이 불법재산이라고 의심되는
합당한 근거가 있거나, 금융거래의 상대방이 자금세탁행위를 하고
있다고 의심되는 합당한 근거가 있는 경우, 이를 금융정보분석원
장에게 보고토록 한 제도이다.¹⁸⁰⁾ 불법재산 또는 자금세탁행위를
하고 있다고 의심되는 합당한 근거의 판단주체는 금융회사이며,
금융회사 종사자의 주관적 판단에 의존하는 제도라는 특성이 있다.

우리나라는 2001년 자금세탁 의심거래 보고제도를 도입하면서

180) 「특정 금융거래정보의 보고 및 이용 등에 관한 법률」 제4조(불법재산 등
으로 의심되는 거래의 보고 등)

금융회사의 의심거래 보고 부담과 국민의 불안감을 최소화하고자 의심거래보고 기준금액을 5천만원으로 한 후 단계적으로 인하하기로 하였다. 그 첫 단계로 2004년에는 기준금액을 원화거래 2천만원, 외화거래 1만달러로 인하하였으며, 2010년 6월 30일부터는 원화거래 1천만원, 외화거래 5천달러로 인하하였다. 이러한 보고기준 미만인 경우라도 그 재산이 불법재산 또는 공중협박자금조달행위라고 의심되는 합당한 근거가 있는 경우에는 그 사실을 금융정보분석원장에게 보고할 수 있다.

2) 고액현금거래 보고

고액현금거래 보고제도(CTR: Currency Transaction Reporting system)는 금융회사가 일정 금액 이상의 현금거래가 있는 경우, 그 내용을 금융정보분석원에 보고하는 제도이다(금융정보분석원, 2011). 이 제도는 대부분의 자금세탁 거래가 현금거래를 수반한다는 점을 고려하여 도입된 것으로, 주관적 판단에 의존하는 의심거래를 보완하여 객관적 자료를 제공하고, 제도 그 자체로 범죄를 예방하는 효과도 있다.

고액현금거래 보고제도는 객관적 기준에 의해 일정금액 이상의 현금거래를 보고토록 하여 불법자금의 유출입 또는 자금세탁협약이 있는 비정상적 금융거래를 효율적으로 차단하려는 데 목적이 있다. 미국, 호주, 캐나다, 대만, 태국 등이 도입·시행 중이며, 우리나라는 2006년부터 고액현금거래 보고 기준금액(동일 금융회사에서 동일인 명의로 이루어지는 1거래일간 현금거래 합산액)을 5천만원으로 시행하였다가, 2008년 1월 1일부터 3천만원, 2010년 1월 1일부터 2천만원으로 인하하여 시행하고 있다.

3) 수사기관 등에 대한 정보제공

금융정보분석원장은 불법재산·자금세탁행위 또는 공중협박자금 조달행위와 관련된 형사사건의 수사, 「조세범 처벌법」 제3조에 따른 범칙혐의 확인을 위한 세무조사 업무, 조세·관세 범칙사건 및 「정치자금법」 위반사건의 조사 또는 금융감독 업무(이하 ‘특정형사사건의 수사 등’이라 한다)에 필요하다고 인정되는 경우에는 다음 각 호의 정보(이하 ‘특정금융거래정보’라 한다)를 검찰총장, 국세청장, 관세청장, 중앙선거관리위원회 또는 금융위원회에 제공한다.¹⁸¹⁾

- ① 금융회사등이 보고한 정보
- ② 외국금융정보분석기구로부터 제공받은 정보
- ③ 보고·통보받은 정보를 정리하거나 분석한 정보

이러한 근거에 의해, 금융정보분석원장은 기관설립 이후 2010년 말까지 총 56만 683건의 의심거래보고를 심사분석해서, 3만 2,741건의 분석결과를 법집행기관에 제공하였다(금융정보분석원, 2011). 정보가 주로 국세청(60.4%), 경찰청(19.1%), 검찰청(13.0%), 관세청(6.4%) 등에 전달된 것으로 보아, 그만큼 조세·관세 포탈, 허위 매출전표 작성, 재산 국외도피 등의 혐의가 많았다고 볼 수 있다.

검찰총장, 경찰청장, 국세청장, 관세청장, 중앙선거관리위원회, 금융위원회(이하 ‘검찰총장 등’이라 한다)는 특정형사사건의 수사 등을 위하여 필요하다고 인정하는 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 금융정보분석원장에게 정보의 제공을 요구할 수 있다. 실제로 금융정보분석원장이 법집행기관으로부터 정보제공을 요구 받은 건수는 2005년까지는 미미한 수준이었다. 그러나 2006년과

181) 「특정 금융거래정보의 보고 및 이용 등에 관한 법률」 제7조 제1항(개정 2012.3.21)

2007년에는 각각 77건, 86건으로 요구 건수가 증가하였고, 2008년에는 215건으로 전년대비 150%, 2009년에는 340건으로 전년대비 58.1%, 2010년에는 606건으로 전년대비 78.2%의 증가율을 보였다(금융정보분석원, 2011).

금융정보분석원장의 수사기관에 대한 정보제공과 관련해서 2012년 초에 「특정 금융거래정보의 보고 및 이용 등에 관한 법률」 제7조 제1항에 대한 개정을 통해 일정한 경우 국세청장의 일반 세무조사에도 금융정보분석원의 자료를 활용할 수 있게 되었다. 국세청이 FIU의 혐의거래보고(STR) 및 고액현금거래보고(CTR) 자료를 공유하게 되면 변칙적 탈세행위를 적발·억제하고, 첨단 탈세행위에 대한 대응이 쉬워져 지하경제를 줄이는 데 크게 기여할 것 수 있을 것으로 기대된다.

다. 외국환은행 등: 무역관련대금과 자료통보

1) 지급 등의 증빙서류

외환으로 건당 미화 1천불을 초과하는 지급등¹⁸²⁾을 하고자 하는 자는 외국환은행¹⁸³⁾의 장에게 지급등의 사유와 금액을 입증하는 서류(이하에서 '지급 등의 증빙서류'라 한다)를 제출해야 하는 것이 원칙이다.¹⁸⁴⁾ 그러나 외국환거래규정 제4-3조 제1항에 의거, 거주자(외국인거주자는 제외한다)는 일정한 경우 지급 등의 증빙서류를 제출하지 아니하고 지급 등을 할 수 있다. 이러한 예외에 해

182) “외국환은행을 통한 지급 등”이라 함은 외국환은행을 통하여 지급·추심 또는 수령을 하거나 외국환은행에 개설된 계정 간의 이체에 의한 방법으로 지급 등을 하는 것을 말한다(외국환거래규정 제1-2조 제17호).

183) “외국환은행”이라 함은 영 제14조 제1호에 규정된 금융기관의 외국환업무를 영위하는 국내영업소를 말한다(외국환거래규정 제1-2조 제16호).

184) 외국환거래규정 제4-2조 제1항

당하는 대표적인 유형¹⁸⁵⁾으로는 먼저, 외국환거래규정에 따른 신고를 필요로 하지 않는 거래로서 ① 연간 누계금액이 미화 5만달러 이내¹⁸⁶⁾인 경우, 또는 ② 연간 누계금액이 미화 5만달러를 초과하는 지급으로서 당해 거래의 내용과 금액을 서류를 통해 외국환은행의 장이 확인할 수 있는 경우를 들 수 있으며, 다음으로는 전년도 수출실적이 미화 5천만달러 이상인 기업의 송금방식 수출대금의 수령 및 전년도 수입실적이 미화 5천만달러 이상인 기업의 송금방식 수입대금의 지급의 경우¹⁸⁷⁾이다.

2) 관세청장에 대한 통보

외국환은행의 장은 외국환거래법 제21조 및 동 시행령 제36조의 규정에 의하여 다음 각호의 1에 해당하는 지급등의 내용을 매월별로 익월 10일까지 관세청장에게 통보하여야 한다.¹⁸⁸⁾ 다만, 정부 또는 지방자치단체의 지급은 그러하지 아니하다.

- ① 수출입대금의 지급 또는 수령
- ② 외국환은행을 통한 용역대가의 지급 또는 수령
- ③ 외국환거래규정 제4-3조(거주자의 지급등 절차 예외) 제1항 제1호 내지 제2호의 규정에 의한 지급등
- ④ 건당 미화 1만불을 초과하는 해외이주비의 지급
- ⑤ 제1호 내지 제4호의 경우를 제외하고 건당 미화 1만달러를 초과하는 금액을 외국환은행을 통하여 지급등(송금수표에 의한 지급을 포함한다)을 하는 경우

185) 외국환거래규정 제4-3조(거주자의 지급등 절차 예외)

186) 외국환거래규정 제7-2조 제8호의 거래에 따른 지급금액을 포함한다.

187) 이 경우, 지급등의 증빙서류 제출을 면제받은 기업은 관련 지급등의 증빙서류를 3년간 보관하여야 한다.

188) 외국환거래규정 제4-8조(국세청장 등에 대한 통보) 제2항

3) 국세청장과 금융감독원장에 대한 통보

외국환은행의 장은 외국환거래법 제21조 및 영 제36조의 규정에 의하여 다음 각호의 1에 해당하는 지급등의 경우에는 매월별로 익월 10일 이내에 지급 등의 내용을 국세청장에게 통보하여야 한다.¹⁸⁹⁾ 다만, 정부 또는 지방자치단체의 지급 등은 그러하지 아니하다.

- ① 제4-3조 제1항 제1호 내지 제2호의 규정에 의한 지급등의 금액이 지급인 및 수령인별로 연간 미화 1만달러를 초과하는 경우 및 제7-11조제2항의 규정에 의한 지급금액이 지급인별로 연간 미화 1만달러를 초과하는 경우
- ② 제4-5조의 규정에 의한 해외유학생 및 해외체재자의 해외여행경비 지급금액이 연간 미화 10만달러를 초과하는 경우
- ③ 제1호 및 제2호의 경우를 제외하고 건당 미화 1만달러를 초과하는 금액을 외국환은행을 통하여 지급등(송금수표에 의한 지급등을 포함한다)하는 경우

한편, 외국환은행의 장은 외국환거래법 제21조 및 영 제36조의 규정에 의하여 다음 각호의 1에 해당하는 지급등의 내용을 매월별로 익월 10일까지 금융감독원장에게 통보하여야 한다. 다만, 정부 또는 지방자치단체의 지급은 그러하지 아니하다.

- ① 제4-3조제1항제1호의 규정에 의한 지급 및 제7-11조 제2항의 규정에 의한 지급금액이 지급인별로 연간 미화 1만달러를 초과하는 경우
- ② 제4-5조의 규정에 의한 해외유학생 및 해외체재자의 해외여행경비 지급금액이 연간 미화 10만달러를 초과하는 경우

189) 외국환거래규정 제4-8조(국세청장등에 대한 통보) 제1항

- ③ 제1호 및 제2호의 경우를 제외하고 건당 미화 1만달러를 초과하는 금액을 외국환은행을 통하여 지급등(송금수표에 의한 지급을 포함한다)을 하는 경우

4) 상호계산 또는 상계에 대한 관리

일정한 방법으로 외환 지급 등을 하고자 하는 경우에는 신고를 요하지 아니하는데, 대표적인 경우를 예로 들면 다음과 같다.¹⁹⁰⁾

- ① 거주자가 거주자와 비거주자 간의 거래 또는 행위에 따른 채권 또는 채무를 이 절 제2관의 규정에 의한 상호계산계정을 통하여 당해 거래의 당사자인 비거주자에 대한 채무 또는 채권으로 상계하고자 하는 경우
- ② 연계무역, 위탁가공무역 및 수탁가공무역에 의하여 수출대금과 관련 수입대금을 상계하고자 하는 경우
- ③ 물품의 수출입대금과 당해 수출입거래에 직접 수반되는 중개 또는 대리점 수수료 등을 상계하고자 하는 경우

외국환거래규정 제5-4조 제1항에 규정된 경우를 제외하고, 거주자가 수출입, 용역거래, 자본거래 등 대외거래를 함에 있어서 계정의 대기 또는 차기에 의하여 결제하는 등 비거주자에 대한 채권 또는 채무를 비거주자에 대한 채무 또는 채권으로 상계를 하고자 하는 경우로서 다음 각호의 1에 해당하는 경우에는 외국환은행의 장에게 신고하여야 한다.¹⁹¹⁾

- ① 거주자가 일방의 금액이 미화 50만달러 이하인 상계대상 채권 또는 채무를 상계하고자 하는 경우

190) 외국환거래규정 제5-4조(신고등) 제1항

191) 외국환거래규정 제5-4조(신고등) 제2항

- ② 외국인투자촉진법에 의한 외국인투자기업으로서 국내 출자액이 미화 1천만달러 이상인 외국인투자기업이 상계하고자 하는 경우

위와 같은 외국환거래규정 제5-4조 제1항 및 제2항에 규정된 경우를 제외하고, 거주자가 비거주자와 상계를 하고자 하는 경우에는 한국은행총재에게 신고하여야 한다. 국내기업(외국기업의 국내지사 포함)과 외국기업(국내기업의 해외지사 포함) 간의 채권 또는 채무를 일괄하여 상계하거나 다수의 당사자의 채권 또는 채무를 상계하고자 하는 경우에도 마찬가지이다.¹⁹²⁾ 외국환거래규정 제5-4조 제2항 또는 제3항의 규정에 의한 신고를 받은 한국은행총재 또는 외국환은행의 장은 동 신고내용을 다음 반기 첫째 달 말일까지 국세청장 및 관세청장에게 통보하여야 하며, 상계를 실시하는 자는 관계증빙서류를 3년간 보관하여야 한다.¹⁹³⁾

2. 관세 과세자료 확보방안

가. 차세대 관세통합정보시스템의 구축과 활용

정보기술의 발달에 따라 민간부문은 물론 공공부문에서도 통합정보시스템을 구축해서 활용하는 것이 보편화되고 있다. 공공부문의 정보화에 있어서 관세청은 1970년대부터 선도적인 역할을 해왔다. 당초에는 수출입통계자료의 전산화와 통관자동화가 주목적이였다. 2002년부터는 수출입에 관련된 각종 정보에 대한 종합적 관

192) 외국환거래규정 제5-4조(신고등) 제3항

193) 외국환거래규정 제5-4조(신고등) 제4, 5항

리를 목적으로 관세통합정보시스템(CDW: Customs Data Warehouse)을 구축해서 운영해 오고 있다.

〈표 V-1〉 내부자료와 외부자료의 종류

구분	자료종류	비고
내부자료	<ol style="list-style-type: none"> 1. 수출입CS 자료 2. 특송CS 자료 3. 조사자료, 조사종결자료, 화물CS자료 4. 외환 자료 5. 심사 자료 6. 마약 자료 7. 여행자 자료 8. 감사 자료 9. 위험관리 자료 10. 그 밖의 자료 	
외부자료	<ol style="list-style-type: none"> 1. 외교통상부의 여권 자료 2. 법무부의 출입국 자료 3. 국토해양부의 선원, 선박정보 자료 4. 국세청의 세적 자료 5. 한국은행의 외환 자료 6. 한국신용평가의 업체 자료 7. 여신금융협회의 해외카드정보 자료 8. 한국수출입은행의 해외투자신고 자료 9. 한국SW산업협회의 무채물 자료 10. 고용노동부의 보험가입정보 자료 11. 한국무역보험공사의 무역보험 자료 	

CDW는 관세행정 수행과정에서 생산된 내부자료와 외부기관에서 입수한 자료를 정제, 통합, 적재한 후 통관, 조사, 심사, 감시 등 업무 영역별로 자료를 활용하기 쉽게 데이터베이스를 구축하고, 정보검색용 Software인 OLAP¹⁹⁴⁾ Tool을 이용하여 세관 직원이

194) OLAP(On Line Analytical Processing): 사용자가 데이터베이스에 직접 접근

쉽게 다양한 관점에서 정보를 분석하고 통계자료를 생산할 수 있도록 구축된 시스템을 말하며(관세청, 2003), 구체적으로 CDW를 통해 관리되고 있는 내부자료 및 외부자료의 구체적인 내역은 <표 V-1>과 같다.

종전에는 수작업에 의해 세액심사 및 조사대상을 정하고 혐의 건을 찾음으로써 많은 시간이 걸리고 적발률도 매우 낮았으나, CDW가 구축된 후에는 수백여 종의 데이터베이스를 종합적으로 검색하여 우범성이 높은 건만을 쉽게 추출함으로써 업무능률이 크게 향상되었다. 관세청은 CDW를 활용하여 조사, 심사대상 선별뿐만 아니라 수출입화물에 대한 검사대상선별, 우범성이 있는 해외여행객의 조기 포착 등 관세행정 전반의 위험요소를 정밀한 데이터 분석으로 적시에 적발할 수 있도록 업무수행체계를 전환하였다. 관세청 본청 및 각 세관 직원들은 CDW를 활용해서 관세사범 및 외환사범에 대한 단속실적, 세액추징 실적 등의 성과를 올리고 있는 것을 통해 볼 때, CDW는 정보분석을 통해서 관세탈루·밀수·외환사범 등을 색출하는 강력한 도구로 평가되고 있다.

그러나 그동안 수출입 규모가 크게 늘어난 것을 감안하면, CDW를 포함해서 보다 통합적이고 신속한 ‘국가관세종합정보시스템’의 구축이 필요하다. 실제로 수출입 건수는 1990년 351만건에서 2011년 1,712만건으로 5배 늘었고, 무역금액은 1,348억달러에서 1조 796억달러로 8배 정도 늘어났다. 또한 여행객도 1990년 800만명 수준이었던 것이 2011년에는 4,039만명으로 5배 정도 증가하였다. 따라서 이처럼 변화된 환경에 적절히 대처하기 위해서는 지난 1993년부터 개별적으로 개발된 58개 관세행정 정보시스템을 IT기술을 통해서 중복되는 부분을 제거하고 표준화해서 통합하는 노력이 선행되어야 할 것이다. 앞으로 관세청

하여 데이터를 검색하고 여러 각도로 분석할 수 있도록 개발된 Software

은 '4세대 국가관세종합정보망' 구축사업과 연계해서 보다 효과적으로 과세자료를 확보하고 검증할 수 있는 정보시스템을 개발할 필요가 있다.

나. 외환조사기능의 강화

불법외환거래 규모가 갈수록 대형화하는 추세를 보여, 적발 건수는 매년 감소하고 있음에도 건당 적발금액은 증가하고 있다(윤형하, 2011). 실제로 최근에 검거된 사례를 보면(연지안, 2012a), [그림 V-3]에서 보는 바와 같이 환전상과 무역업체, 환치기업자 등이 결탁해 약 1조 4,000억원 이상의 불법외환거래를 하였다가 세관에 검거되었다. 검거된 일당은 무역업체를 통해 의류 등을 일본에 밀수출하고, 그 대금은 외국인 운반책이 직접 현금으로 밀반입해서 외국환 현금을 국내 환전상에서 불법으로 환전하는 등 불법외환거래 및 탈세를 주도했다. 이러한 사례를 보더라도 밀수자금 등 불법자금 유출입과 자금세탁 수단으로 악용되고 있는 환치기 등 반사회적인 국제금융범죄 단속에 조사역량을 집중할 필요가 있다.

앞으로 우범성이 높은 산업 및 외환거래에 대한 정보분석 활성화 및 검·경·FIU 등 유관기관과의 유기적 협력체계를 보다 견고히 구축하여 재산도피 단속을 강화할 필요가 있다. 불법외환거래를 효과적으로 단속하기 위해서는 수출입거래와 관련된 자본거래만을 조사할 수 있는 관세청 외화조사권한이 일반 자본거래 분야로 확대될 필요가 있다. 특히 FTA 확대로 관세율이 낮아짐에 따라 위장수출입과 고가조작을 통한 재산도피·자금세탁, 주가조작 및 사기 등의 사례가 향후 더욱 증가할 것으로 예상되므로(관세청, 2012b), 관세청은 외환우범기업 사전 모니터링시스템을 지속적

으로 보완하고, 정보분석 강화를 통해서 적극적으로 대응할 필요가 있다.

[그림 V-3] 불법외환거래 검거 사례



자료: 관세청(2012)

다. 금융거래정보의 활용

관세분야에서 현재 구축되어 있는 과세인프라는 납세자로부터 가격신고서와 증빙서류를 제출받아서 서로 비교, 검증하는 체제를 기본으로 하고 있기 때문에 금융거래 자료는 범칙조사와 같이 매우 제한적인 경우에만 활용되고 있는 상황이다. 따라서 실물거래 증빙에 기초한 현행 과세인프라에 금융거래 정보를 결합하는 등의 방법을 통해 과세인프라를 개선함과 동시에 납세자의 부담을 최소화하는 방향을 모색할 필요가 있다.

납세자가 신고한 관세의 과세가격에 대한 증빙자료의 핵심은 송품장이며, 그 외에 계약서 등의 서류가 활용되기도 한다. 그러나 관세의 과세대상이 되는 무역거래에서는 판매자가 해외에 있기 때문에 납세자와 과세당국 간의 정보비대칭이 높은 편이다. 이로 인하여 납세자가 자발적으로 성실하게 가격신고를 하지 않는 경우 한정된 정보자원을 가진 관세청이 그 신고가격의 정확성을 검증하는 것은 매우 어려운 과제이다.

무역거래에 관련된 외환거래를 비롯한 금융정보는 관세행정 측면에서 거래가격의 왜곡을 검증할 수 있는 중요한 수단이다. 국제적으로 복잡하게 변화하고 있는 무역환경하에서 효과적으로 관세의 과세가격을 검증하기 위해서는 관세청의 금융거래 정보에 대한 접근권한이 확대될 필요가 있다. 금융거래 정보를 활용한 과세인프라 구축은 관세청의 과세정보 수집능력을 향상시켜 성실신고를 유도하고, 성실신고자와 불성실신고자 간의 납세부담 불공평을 해소하며, 과세에 필요한 정보수집 등 조세행정 비용과 각종 과세자료 제출로 인한 납세자의 납세협력비용을 축소할 수 있는 장점이 있다. 따라서 개인정보 보호라는 큰 틀을 벗어나지 않는 범위 내에서 과세목적에 위하여 금융거래 정보를 활용하여 실물거래와 금융거래를 연계하여 검증하는 과세인프라 구축이 필요하다. 현재와 같은 증빙서류 중심의 과세인프라는 신고가격 왜곡을 검증하는 데 한계가 있기 때문에 관세청에 제공되는 금융정보를 적어도 국세청과 동등한 수준으로 확대해서 사후 검증과정에서 거래 증빙자료와 비교할 필요가 있다. 구체적으로 현재 금융정보분석원(FIU)에서 수집 보유하고 있는 고액현금거래보고(CTR) 자료, 혐의거래보고(STR) 자료, 현금거래정보 등을 관세청이 '일괄 확보'한 뒤, 이를 관세의 과세가격에 대한 사후검증 시 활용하는 시스템을 구축하는 것이 필요하다. 현재까지는 금융정보분석원이 갖고 있는 정보가 상당히

제한적으로 관세 당국에 전달되고 있는데, 관세분야의 고액탈세자 적발을 위해서는 금융정보분석원의 정보가 관세청에 원활하게 제공될 수 있어야 한다.

라. 신용카드 해외 사용정보의 활용

우리나라 국민의 해외여행에 대한 수요의 지속적인 증가로 인해 해외 여행객의 신용카드 해외 사용이 증가하고 있고, 해외 물품 구매욕구 증가로 해외 온라인 쇼핑물을 통한 외국물품 구매가 증가하고 있는 실정이다(강길부, 2011). 그러나 현행 관세법에 따르면 관세청은 국가기관 및 지방자치단체 등 관계기관에 대해서만 세금 부과·징수 및 통관 관련 자료와 통계의 제출을 요청할 수 있을 뿐, 민간 신용카드회사에는 과세자료를 요구할 수 없다. 이에 따라 여행자들이 해외에서 신용카드로 구입한 물품 내역은 물론 일반 국민들이 해외 인터넷 쇼핑물에서 카드로 구매한 상품을 정확하게 파악하기가 쉽지 않아서 효과적인 관세 부과가 어려운 실정이다. 관세청 조사 결과 2010년에 신용카드 해외사용 금액만 약 72억 7,000만달러에 달하지만, 면세한도 초과 여행자 휴대품에 대한 과세는 물품구매 증빙자료의 확보가 쉽지 않아 제대로 이뤄지지 못하고 있다(장은석, 2011).

해외 여행객이 해외에서 구매한 물품 혹은 해외 온라인 쇼핑물을 통한 외국물품 구매에 대해서 기본적으로 면세기준금액 이상은 과세가 기본 원칙이지만 제대로 이뤄지지 않고 있는 것이 현실인데¹⁹⁵⁾, 이는 관세청이 과세의 기본 자료인 사용 내역을 적시에 입수

195) 강길부 의원실의 계산에 의하면 연간 약 851억원의 추가 징수가 가능할 것으로 추정된다.

못하는 데 주요 원인이 있다. 실제로 <표 V-2>에서 보는 바와 같이 신용카드 결제를 이용한 불법행위에 대한 검거사례도 적지 않다.

<표 V-2> 신용카드 결제 이용 불법행위 검거 사례

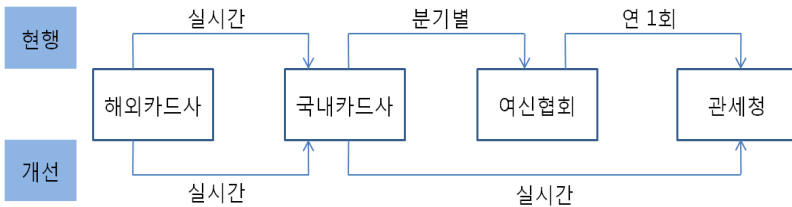
피의자	사건개요
김○○	<p><u>고가 손목시계 밀반입(08.12)</u></p> <ul style="list-style-type: none"> ○ 범칙금액: 관세법 위반 2,600만원 상당 ○ 수법: 홍콩 여행 시 자신의 신용카드로 결제하여 미화 6천달러 상당의 로렉스 시계를 구매한 후 입국 시 신변용품인 것처럼 착용하여 반입하는 수법으로 총 3차례 밀수입
이○○	<p><u>물품대금 불법지급 및 관세포탈(09.5)</u></p> <ul style="list-style-type: none"> ○ 범칙금액: 관세법 위반 5억원, 외국환거래법 위반 3억원 상당 ○ 수법: 의류도매상으로서 홍콩에서 여성의류를 구매함에 있어 친구명의로 신용카드를 이용하여 불법지급, 실제 지급한 금액보다 저가로 수입신고하는 수법으로 관세포탈
천○○ 외 1명	<p><u>수입자전거 관세 포탈(09.6)</u></p> <ul style="list-style-type: none"> ○ 범칙금액: 관세법 위반 16억원 상당(포탈세액 1억원) ○ 수법: 미국에서 자전거 부품을 수입하면서 법인 신용카드로 지급한 후 실제 지급한 금액보다 저가로 작성된 인보이스로 수입통관하여 관세포탈

현재 관세청의 신용카드 해외 사용내역 입수 실태를 보면, 여신협회가 회원사로부터 신용카드 해외사용 내역을 취합하여 연간 2만 달러 규모 이상의 사용내역에 대해 연 1회 관세청에 제공하는 것이 전부이다. 현재 국내 면세점에서 구입한 물건에 대한 정보는 실시간으로 관세청이 입수하여 과세자료로 활용하고 있으나, 해외 구매물품에 대한 과세자료는 없어 다수의 해외여행자가 이를 악용하는 실정이다. 따라서 해외 신용카드 및 현금서비스 사용내역을 최대한 빨리 입수할 수 있으면 관련 수입물품에 대한 정확한 근거

과세가 가능해질 수 있을 것이다.

해외여행객의 해외에서의 신용카드 사용내역 등에 대한 자료를 관세청이 받을 수 있도록 제도개선을 위해서, 2011년에 강길부 의원은 ‘관세청의 신용카드업자 과세자료 요청 방안’을 담은 관세법 개정안을 발의하였으나 아직 입법이 되지는 않았다. 이러한 방안에 대해 국회 기획재정위원회 전문위원실은 해외 신용카드 사용내역을 관세청이 입수할 경우 관세탈루에 효율적으로 대처할 수 있을 것이라는 의견을 내놓은 바 있다(장은석, 2011). 따라서 [그림 V-4]와 같이 신용카드 해외사용 내역을 최대한 실시간에 근접하게 관세청이 수집할 수 있도록 관련제도를 개선하는 방안을 적극 고려할 필요가 있다. 이러한 경우 가장 큰 문제점으로 지적될 수 있는 것은 개인정보 보호 문제이므로, 관세청이 입수하는 신용카드 관련 과세자료에 대한 비밀보장이 엄격하게 적용되어야 할 것이다. 이를 위해서는, 개인의 사생활 등을 보호하기 위해 신용카드 사용자가 입국을 하게 되면 과세활용 후 그 즉시 폐기해 정보보안에 철저를 기하는 보완책이 마련되어야 할 것이다.

[그림 V-4] 신용카드 해외사용 내역 수집 개선도



마. 유한회사 형태의 다국적 기업에 대한 심사강화

다국적 기업 등 특수관계 수입업체 수는 2012년 9월 현재 5,413개로 6만 551개인 비특수관계 기업의 10분의 1 수준에 달하고 있으며, 수입액도 비특수관계 기업이 2,736억달러 규모인 데 비해 특수관계 다국적 기업은 1,359억달러로 절반 수준이다(연지안, 2012b). 그리고 이들 특수관계기업에 대한 추정 세액은 2011년에 2,852억 원에 달해서, 업체 수가 10배나 많은 비특수관계 기업 추정세액 896억원의 3배에 달하고 있다.

특수관계업체는 고세율 품목을 저가신고하거나 비과세대상인 기술표나 구매수수료 명목으로 물품 대금을 송금하는 등의 방법으로 세금을 회피하는 경우가 있다. 또한 다국적기업은 내부 사정으로 국내 영업손실이 발생하면 해외 특수관계자로부터 손실금액 보전을 위해 수입가격을 소급 인하해서 관세탈루를 시도하는 사례도 있다.

다국적기업들은 조세회피와 이익극대화를 목적으로 내부 거래가 격인 이전가격을 이용하는 경우가 종종 발생하고 있다. 특히 관세율이 높은 물품을 저가로 수입신고를 하는 경우에는 그에 해당하는 만큼의 관세 등을 탈루하게 되고, FTA 등으로 인해서 무관세품목인 경우에는 수입가격을 고가로 신고해도 추가 관세 부담이 없으므로, 물품대금 명목으로 해외 관계회사에 외환송금이 가능해서 국부유출의 우려가 있다. 예를 들면, 고세율의 사치성 소비재를 수입하면서 의도적으로 저가 신고해 관세를 탈루하거나, 관세율 0%인 통신기기를 수입하면서 가격을 3배나 높여 신고해 막대한 규모의 인상차액을 해외에 송금해 국부를 유출하는 것과 같은 방식이다.

따라서 국내에 진출해 있는 다국적 기업들이 본사의 내부 거래 가격인 이전가격 정책이라는 명분으로 수입가격을 조작하는 행위에 대한 모니터링 시스템을 강화할 필요가 있다. 가격위험여부를 판단하기 위한 주요 활용지표는 회계공시자료, 수출입 및 외환거래자료, 해외 관계회사 정보 등과 같은 것이 기초 데이터가 될 수 있을 것이다. 위험지표를 활용해 분석한 결과, 가격조작 등의 징후가 발견되면 추가적인 정밀분석을 거쳐서 관세법에 의한 기업조사 등을 실시할 필요가 있다.

기초 데이터인 회계공시자료와 관련해서 문제가 되는 것은 최근에 유한회사¹⁹⁶⁾ 형태가 급속히 증가하고 있다는 점이다(최갑천, 강재웅, 조은효, 2012). 예를 들면, 정보통신기술(ICT) 업계는 글로벌 기업들이 유한회사 형태로 대거 진출해 있는 업종이다. 실제로 한국마이크로소프트(MS), 한국휴렛팩커드(HP), 애플코리아, 페이스북코리아, 구글코리아, 야후코리아, 그루폰코리아 등이 유한회사로 운영 중이다. 샤넬코리아, 나이키코리아 등 글로벌 명품 및 스포츠용품 기업도 상당수가 유한회사로 국내 법인이 설립되어 있다. 애플은 2009년부터 한국법인을 유한회사로 전환하였다. 애플코리아는 전환 직전인 2008년에는 매출 1,783억원, 영업이익 57억원의 실적이 공시를 통해 공개되었다. 그러나 유한회사로 바뀐 2009년부터 아이폰을 출시하면서 실적이 대폭 개선됐지만 기업정보 공개 의무가 없어서 정확한 매출구조를 파악할 수 없다.

주식회사와 달리 외부 감사나 공시 의무가 없는 폐쇄성이 유한회사 형태를 선택하게 하는 중요 요인이다. 기업이 유한회사 형태를 선택한다는 것은 일종의 ‘회계 사각지대’로 스스로 들어가는 것이라고 볼 수 있다. 기업으로서는 비용 절감과 경영을 외부로부터

196) 유한회사는 출자액 한도 내에서만 회사의 채무에 대해 변제 책임을 지는 2인 이상의 유한책임사원으로 구성된 회사를 말한다.

감시받지 않아도 된다는 이점이 있어 주식회사에서 유한회사로 전환하는 기업이 증가하고 있는 것이다. 유한회사로 전환하는 것은 회계투명성을 회피하는 수단으로 악용될 우려가 있다. 따라서 유한회사 형태의 다국적기업에 대해서는 관세청의 정기심사를 강화하는 것과 같은 정책적 보완이 있어야 할 것이다.

바. 과세자료 관련조직과 역량의 강화

조직의 명칭은 그 조직의 위상과 깊은 상관성이 있다. 예를 들어, 많은 NGO 단체는 실체보다는 그들이 가지고 있는 이름의 위력을 이용해서 자신들이 추구하는 영향력을 행사하고 있다고 해도 과언이 아닐 것이다(이명현·정재호·김재식, 2002). 이러한 관점에서 관세청은 조직 명칭을 재정비해서, 자신의 핵심사명과 고유영역을 확실하게 정의할 필요가 있다. 같은 내용이라 하더라도 이름을 만드는 데 있어서 보다 듣기 좋고, 이득 지향적인 단어를 추구하는 것은 마케팅적 시각에서 보면 당연한 것이다. FTA 관련 업무에 대해 정부 부처 간에 경쟁적으로 조직을 확대하는 사례에서 볼 수 있듯이, 정부조직도 시대 변화에 따른 새로운 사명에 적응하지 못하면 부처 간 경쟁에서 뒤쳐질 수도 있다.

예를 들면, 국세청은 국제거래를 이용한 탈세차단을 위해 해외 정보수집요원을 파견하고, 역외탈세추적전담센터를 정규조직인 ‘역외탈세담당관실’로 전환하였다(김영기, 2012). 국세청은 역외탈세 차단을 위한 활동예산으로 2011년에 58억원, 2012년에는 78억원을 확보하였으며(김진영, 2012), 실제로 2011년에 총 156건의 역외탈세 기획세무조사를 진행해서 총 9,637억원의 세금을 추징하였다. 서울국세청 국제거래조사국 산하에 배치된 10여 명 규모의 비밀

정보요원들은 국내 및 조세피난처, 한인 밀집 지역 등 해외 현지를 다니며 역외탈세 관련 정보를 광범위하게 수집·분석·조사하는 역할을 하게 된다.

앞으로 관세청도 과세자료에 대한 조사와 검증을 담당하는 내부 조직에 대한 명칭을 관련제도와 사명에 적합하게 재정리하고, 필요한 전문인력을 보강할 필요가 있다. 특히 중국을 중심으로 한 저가농산물에 대한 해외정보수집과 선진국을 중심으로 한 다국적 기업의 이전가격 관련 과세정보 수집을 위한 조직과 인력의 보강이 시급한 과제의 하나라고 할 수 있다. 아울러 관세 과세자료에 대한 조사인력의 전문성 강화를 위해서 교육훈련에도 보다 많은 투자가 이루어져야 할 것이다.

3. 관세 과세자료 관련제도의 정비

가. 가격신고서의 개선

가격신고서는 과세가격을 결정하는 중요한 과세자료이므로, 정확하게 작성되어야 한다(김규석, 2010). 현재 가격신고서의 작성 실태를 보면 수입자가 갑(甲)이고 관세사가 을(乙)인 역학관계 구조 때문에, 관세사가 가격신고서 작성에 필요한 정보를 수입자로부터 충분히 받는데 한계가 있다.

우선 가격신고서 작성에 대한 책임 소재가 분명치 않아 정확한 신고를 기대하기 어렵다. 현재 가격신고서를 작성해서 제출하는 실태를 살펴보면, 관세사무소에서 가격신고내용을 전송하여 관세청 서버에 도달하게 되는데, 이 과정에서 신고서 작성에 따른 책임 소재가 분명하지 않다(김규석, 2010). 거래내용과 거래가격 등

에 대한 정보를 사실 그대로 가격신고서에 기재하여야 하며 허위로 기재할 경우 그에 대한 책임이 따르므로 서명주체가 문제된다. 관세의 납세의무자는 수입신고를 할 때에 세관장에게 가격신고를 하여야 한다. 가격신고서에 양식에 서명할 주체는 관세의 납세의무자이다. 관세법 제19조에 의하면 수입 신고를 한 물품인 경우에는 그 물품을 수입한 화주가 납세의무자이다. 결국, 가격신고에 대한 일차적인 책임은 거래당사자인 수입화주(또는 납세의무자)에게 있다.

가격신고는 정확성이 요구되므로 작성에 대한 책임 부여와 함께 그 작성담당자의 인적사항 등이 기재될 수 있도록 서식을 개정하는 것이 필요하다(김재식 외, 2011). 가격신고서(A), (B)에 대한 작성요령에 따르면¹⁹⁷⁾, 작성자(가격신고의 내용을 알고 있는 납세의무자 또는 통관담당 실무자 등)의 회사 내 부서 직위, 성명, 작성일자, 연락 가능한 전화번호를 기재하도록 규정하고 있다. 수입화주가 주식회사와 같은 법인인 경우, 대표이사가 회사를 대표하여 영업에 관한 재판상 또는 재판 외의 모든 행위를 할 수 있으므로, 법인에 대한 대표권을 갖는 대표이사가 가격신고서에 대한 정당한 서명권자이다.

따라서 우선 가격신고서(A), (B)에 대한 작성요령(10:a~d)란에서 가격신고서의 작성자는 “가격신고의 내용을 알고 있는 납세의무자 또는 통관담당 실무자 등”이 될 수 있지만, 가격신고서에 대한 최종 책임자는 납세의무자(수입화주인 개인 또는 법인의 대표이사)가 되도록 납세의무자와 통관담당 실무자를 구분할 필요가 있다. 위와 같이 가격신고서 작성실무자와 가격 신고서 제출에 대한 책임자를 명확히 구분할 필요가 있는 이유는 바로 가격신고내용과

197) 「수입물품 과세가격 결정에 관한 고시」 참조

사실관계가 다른 것이 밝혀진 경우, 그에 대한 책임 주체 때문이다. 기본적으로 가격신고를 하는 것은 납세의무자와 과세관청 간에 조세에 관한 채권, 채무관계를 설정하는 시발점에서 중요한 증빙자료가 되므로 법률적 당사자 관점에서 책임관계를 분명하게 해 둘 필요가 있다(김재식 외, 2011).

나. 증명책임제도의 개선

시장에서의 경쟁원리에 의해서 가격이 결정되는 독립된 당사자 간의 거래의 경우에는 관세의 과세요건 사실에 대한 증명책임을 과세관청이 부담해야 한다고 보아도 큰 무리가 없을 것이다. 증명책임과 관련해서 가장 문제가 되는 것은 특수관계자 간의 거래이다. WTO 관세평가협정에서 예외적인 거래형태로 보았던 특수관계자 간 거래의 비중이 확산되면서 관세평가에 있어서 증명책임 문제가 자주 발생하게 되었다.

특수관계에 관해 규정하고 있는 WTO 관세평가협정 제1조 제2항의 취지를 종합해 보면, 구매자와 판매자가 특수관계에 있다 하더라도 동 특수관계가 당해가격에 영향을 미치지 않았음을 납세자가 증명할 수 있다면 세관당국은 거래가격을 채택하여야 한다. 즉, 수입자에 의해 또는 기타의 방법으로 제공된 정보에 비추어 세관당국이 특수관계가 가격에 영향을 미쳤다고 판단할 수 있는 근거를 가지고 있는 경우 세관당국은 그 근거를 수입자에게 통보하여야 하며, 수입자에게는 답변할 수 있는 합리적인 기회가 제공되어야 한다. 결국, 납세의무자는 이러한 답변기회를 활용해서 특수관계와 관련한 세관당국의 소명요구에 대해 최선을 다해 증명하는 것이 자신의 이익에 부합하는 것이다.

참고로 미국 관세법상 특수관계 거래가격에 관련된 규정을 살펴 보면, 거래가격을 관세의 과세가격으로 하기 위해서는 “① 매도인과 매수인 간에 특수관계가 없거나, ② 매도인과 매수인 간에 특수관계가 있더라도, 수입물품의 판매상황에 대한 검토결과 그러한 관계가 실제 지급하였거나 지급하여야 할 가격에 영향을 미치지 않았음을 나타내거나, 또는 수입물품의 거래가격이 법령에서 정하는 비교가격에 매우 근접한 것이어야 한다”¹⁹⁸⁾라고 규정하고 있다.

한편 일본 관세정률법¹⁹⁹⁾의 경우에는, “판매자와 구매자가 특수관계에 있는 경우에, 해당 특수관계가 있는 것이 해당 수입 화물의 거래가격에 영향을 주고 있다고 인정되는 것”에 대해서는 거래

198) U.S.C. Title 19 § 1401a. Value (b)Transaction value of imported merchandise

(2) (A) The transaction value of imported merchandise determined under paragraph (1) shall be the appraised value of that merchandise for the purposes of this chapter only if— (iv)the buyer and seller are not related, or the buyer and seller are related but the transaction value is acceptable, for purposes of this subsection, under subparagraph (B).

(B)The transaction value between a related buyer and seller is acceptable for the purposes of this subsection if an examination of the circumstances of the sale of the imported merchandise indicates that the relationship between such buyer and seller did not influence the price actually paid or payable; or if the transaction value of the imported merchandise closely approximates— (이 하 생략)

199) 일본 관세정률법 제4조(과세가격 결정의 원칙) 2

輸入貨物に係る輸入取引に關し、次に掲げる事情のいずれかがある場合における当該輸入貨物の課税価格の決定については、次條から第4條の4までに定めるところによる。ただし、第4号に該当する場合において、当該輸入貨物の取引価格が、当該輸入貨物と同種又は類似の貨物(괄호내용 생략)に係る前項又は第4條の3の規定により計算された課税価格(괄호내용 생략)と同一の額又は近似する額であることを、当該輸入貨物を輸入しようとする者が、政令で定めるところにより、証明した場合を除く。(1.-3. 생략)

4. 賣手と買手との間に特殊關係(괄호내용 생략)がある場合において、当該特殊關係のあることが当該輸入貨物の取引価格に影響を与えていると認められること。

가격을 과세가격으로 하지 않고 차순위 방법으로 과세가격을 결정한다고 규정하고 있다. 다만, 이에 해당하는 경우에는 해당 수입 화물의 거래 가격이 해당 수입화물과 동종 또는 유사한 화물과 관련되는 전항 또는 제4조 제3항의 규정에 의해 계산된 과세가격과 동일한 금액 또는 근사한 금액이라는 것을 해당 수입화물을 수입하려고 하는 자가 법령으로 정한 바에 따라 증명했을 경우에는 거래가격을 과세가격으로 할 수 있는 단서규정을 두고 있다.

우리나라 관세법에서는 특수관계 거래가격에 대한 수입자의 증명 의무를 명확히 규정하고 있지 않다. 그래서 법원에서는 독립된 당사자간의 일반적인 거래에 적용되는 증명책임을 그대로 적용해서 과세관청에게 증명책임을 부여하는 경향이 있다. 따라서 이러한 문제를 해결하기 위해서는 입법적 개선을 통해 특수관계자 간 거래에 대한 과세관청의 증명책임을 일부 전환하거나 완화할 필요가 있다. 특수관계 거래가격에 대한 수입자의 증명 의무에 대한 입법적 개선을 위해서 관세법령에 특수관계가 거래가격에 영향을 미쳤는지 여부에 대한 증명주체와 증명방법에 관해 명확한 규정들을 필요가 있다(김재식 외, 2011). 관세평가협정의 기본적인 내용을 손상시키지 않으면서도 납세의무자의 증명책임을 명확히 할 수 있는 범위에서 관련법령을 개정해서 특수관계가 있는 경우 원칙적으로 납세의무자는 가격신고 단계에서 증명자료를 성실하게 제출하고 과세관청은 거래가격이 특수관계에 의해 영향을 받았다는 특별한 의심이 없는 한 거래가격을 과세가격으로 인정하는 제도와 실무적 관행이 정착될 필요가 있다.

이러한 필요에 부응해서 2012년 8월에 기획재정부가 발표한 ‘세법 개정안’에 따르면, 관세평가와 관련하여 납세자 입증 거래가격 인정제도(관세법 §30 ⑤, 관세시행령 §23 ②)가 도입될 예정이다. 아울러 이번 개정안에는 사전협의 및 정보제도 의무 부분도 보강

하는 방안을 포함하고 있다. 현행법은 세관장이 당해물품의 거래 가격을 인정하기 어려운 경우 납세자에게 그 판단근거를 통보하고, 납세자의 의견 진술기회 또는 관련자료의 제출을 요구하고 있다. 이번 개정안에서는 납세자가 스스로 그 거래가격을 입증²⁰⁰⁾하는 경우 이를 인정할 수 있는 제도를 신설하고, 과세가격 결정과정에서 사전협의 또는 정보제공 의무²⁰¹⁾를 보강하여 납세자의 권익보호와 과세가격 조기확정을 유도하고 있다.

〈표 V-3〉 2012 세법개정안 중 관세평가 관련 내용

현 행	개 정 안
<p><input type="checkbox"/> 신고가격의 불인정 시 증명자료 제출 요구</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ 동종동질·유사물품의 거래가격과 현저한 차이 경우 <ul style="list-style-type: none"> - 증명자료 제출을 요구 ○ 특수관계가 거래가격에 영향을 미친 경우 신고가격 불인정 <ul style="list-style-type: none"> - 증명자료를 제출 <p>〈특수관계 미영향〉</p> <ul style="list-style-type: none"> - 통상적 가격결정방법 사용 - 산업의 가격결정 관행에 부합 - 동종동질·유사물품 가격과 근접 <p>* 세관장의 자료제출 요구권한에 반하여 납세자가 스스로 거래가격을 입증하는 규정 미반영</p>	<p><input type="checkbox"/> 신고가격에 대해 납세자의 입증규정 신설</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ 납세자가 동종동질·유사물품 가격과 근접함을 입증하는 경우 거래가격 인정 ○ 납세자가 신고가격이 비교가격에 근접하는 등 영향을 받지 않았음을 입증하는 경우 거래가격 인정 <p>* WTO평가협정(제1조 제2항 등)의 법제화</p>

200) 납세자가 동종동질·유사물품 가격과 근접함을 입증하거나, 특수관계에 따라 영향을 받지 않았음을 입증하는 경우 신고가격을 거래가격으로 인정

201) 과세가격 결정에 생산자의 과세정보 제출이 필수적인 5방법의 경우, 납세자의 자료제출 등의 등 충분한 정보제공에 대한 협력규정 명문화

증명책임제도의 개선과 관련하여 납세자가 제출하는 자료의 **신뢰성, 충분성, 진실성, 정확성, 완전성** 등을 요구하는 호주와 캐나다의 관세법령은 우리에게 시사하는 바가 크다. 먼저 호주관세법에 의하면, 세관장이 수입 상품의 가치를 평가하기에 신뢰할만한 정보가 충분하지 않다고 여길 때에, 세관장은 제1방법에 의한 과세가격을 결정하지 않을 수 있으며,²⁰²⁾ 합리적인 조회(inquiry) 후에도 세관장이 수입상품과 관련된 수입판매거래에 대하여 파악할 수 없는 경우 세관장은 수입 상품의 거래가격을 결정할 수 없다.²⁰³⁾ 또한 가치 평가가 요구되는 서비스와 관련해서도 세관장이 동일한 서비스 또는 비슷한 서비스의 제공에 지불되는 통상적인 가격과 다른 조건하에서 거래가 되었다고 인정한다면, 세관장은 구매자에게 그의 의견을 알리고 가격 차이가 관세를 줄이거나 회피하기 위한 것이 아님을 해명하도록 요구할 수 있으며, 이러한 통지를 받은 상품의 구매자가 공지 내용에 대하여 세관장을 만족시키지 못한 경우 세관장은 상품의 거래가격에 대하여 결정하지 않을 수 있다.²⁰⁴⁾

한편 캐나다에서는 관세법과 특별수입조치, 수입과 수출을 금지, 규제 혹은 조정하는 의회의 법을 집행하는 기관에 제출되는 모든 정보는 진실하고 정확해야 하며 완전해야 하며,²⁰⁵⁾ 평가대상 물품에 대해서 지불했거나 지불하여야 할 가격에 가산되어야 할 금액에 대해 충분한 정보가 없는 경우 물품에 대한 과세가격 평가는 ‘거래가격’ 방법으로 할 수 없다. 또한 과세가격의 평가를 담당하는 공무원이 합리적 근거에 의해서 물품의 거래가격을 입증하기 위해 제출

202) Part VIII The duties, Division 2 Valuation of imported goods, Section 160 (1)

203) Part VIII The duties, Division 2 Valuation of imported goods, Section 161H (1)

204) Part VIII The duties, Division 2 Valuation of imported goods, Section 161H (7)

205) Customs Act, PART I GENERAL, 7.1 Obligation to provide accurate information

된 정보가 부정확하다고 판단하는 경우, 물품에 대한 과세가격을 ‘거래가격’ 방법으로 평가할 수 없다는 결정을 할 수 있다.²⁰⁶⁾

다. 관세 과세자료 제출 및 관리법 제정

이미 내국세 분야에서는 과세자료의 제출 및 관리에 관한 독립된 법률을 제정해서 시행하고 있으며, 지방세 분야에서도 이와 유사한 법률내용을 가지고 있다. 즉, 지방세 분야에서의 과세자료 제출 및 관리에 관한 제도는 내국세 분야의 관련제도를 기초해서 2010년 12월 27일에 개정된(2011년 4월 1일부터 시행) 지방세기본법²⁰⁷⁾에 포함되었다. 지방세기본법상의 과세자료 제출 및 관리에 관한 내용은 금융거래에 관한 과세자료의 제출 요구권을 제외하고는 국세기본법상의 관련 제도와 기본구조 면에서 거의 동일하다.

내국세 및 지방세 분야에서 이 법률을 제정하게 된 목적은 공공기관 등이 보유하고 있는 자료로서 조세의 부과와 납세의 관리에 필요한 자료를 세무관서에 의무적으로 제출하도록 하는 한편, 이를 통하여 수집된 과세자료를 효율적으로 관리·활용함에 있어서 필요한 사항을 규정함으로써 근거과세 및 공평과세를 실현하고 세무행정의 과학화와 성실납세풍토를 조성하는 것이라고 할 수 있다. 관세 분야라고 이러한 법률기반의 필요성이 없는 것이 아니므로, 관세 분야에서도 독립된 법률로 하거나 관세법의 일부로 해당 내용을 입법할 필요가 있다. 내국세 분야의 자료제출 및 관리에 관한 법률은 주로 과세대상 소득의 파악에 목적이 있기 때문에 자

206) Customs Act, PART III CALCULATION OF DUTY, 48 Transaction Value of the Goods (6), (7)

207) 지방세기본법 제9장의 2 과세자료의 제출 및 관리
지방세기본법 제134조의 2

료제출 요구 대상이 광범위하지만, 관세의 경우에는 대물세인 동시에 수시세라는 특징으로 인해서 과세자료의 제출을 요구할 대상이나 범위가 한정적이므로 독립법으로 제정하는 것보다는 지방세의 경우처럼 관세법상의 소단원으로 설정하는 것이 바람직할 것이다. 즉, 기존 관세법상의 과세자료 관련 법조항과 새로 추가할 법내용을 통합해서 독립된 제00장 제0절 ‘과세자료의 제출과 관리’와 같은 방식으로 법체계를 설정하는 것이 적절할 것이다. 입법을 추진하는 경우 관세분야의 특성에 적합하게 약간의 문면 조정이 필요할 것이므로, 참고용으로 관세 분야의 과세자료 제출 및 관리에 관한 법률(안)과 동 시행령(안)을 예시하면 <부록 3>과 같다.

라. 관세조사에 금융거래 정보활용의 근거마련

2012년 초에 「특정 금융거래정보의 보고 및 이용 등에 관한 법률」 제7조 제1항에 대한 개정을 통해 일정한 경우 국세청장의 일반 세무조사에도 금융정보분석원의 자료를 활용할 수 있게 되었다. 국세청은 그동안 탈루 등 혐의가 있는 조세범칙 조사를 할 때만 관련자료를 FIU에 요청할 수 있어 금융자산 추적에 어려움이 많으며, 실제로 연간 1만 8천건에 달하는 세무조사 가운데 조세범칙 관련 조사는 약 400여 건에 불과하였다.²⁰⁸⁾ 그러나 앞으로는 국세청장이 일반 세무조사 과정에서 조세범처벌법 제3조²⁰⁹⁾에 따

208) 유경수, 「국세청 ‘200조 지하경제’에 돋보기 들이댄다», 연합뉴스, 2012.3.11.

209) 「조세범 처벌법」 제3조(조세 포탈 등)

① 사기나 그 밖의 부정한 행위로써 조세를 포탈하거나 조세의 환급·공제를 받은 자는 2년 이하의 징역 또는 포탈세액, 환급·공제받은 세액(이하 “포탈세액등”이라 한다)의 2배 이하에 상당하는 벌금에 처한다. 다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 3년 이하의 징역 또는 포탈세액 등의 3배 이하에 상당하는 벌금에 처한다.

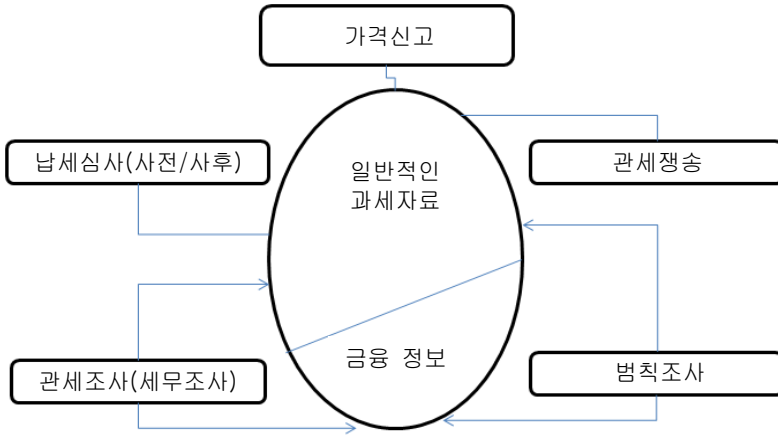
른 조세범칙 혐의를 위한 세무조사 업무에 필요하다고 인정하면 FIU원장에게 특정금융거래정보를 요구할 수 있게 된 것이다. 다만, 국세청의 자료요청 남발을 제한하기 위해 지방국세청 조사국에 조세범칙심의위원회 심의를 거친 경우에만 자료를 신청할 수 있도록 하였다.

실제로 2002년~2010년 국세청이 입수한 FIU의 혐의거래보고(STR) 1만 1,274건 가운데 ‘탈세혐의 없음’은 1,278건(11.3%), ‘과세자료 활용’은 9,996건(88.7%)에 달할 정도로 FIU정보는 세원추적에 매우 유용하다(유경수, 2012).

소득세, 법인세 또는 부가가치세 등과 마찬가지로 관세도 국세의 일종이지만, 징세업무를 관장하는 청(廳) 단위 기관이 국세청과 관세청으로 구분되어 있는 관계로 동일하거나 유사한 업무에 대해서도 관련 법령이 다르거나, 제도화 되는데 시차가 발생하는 경우가 종종 있다. 예를 들면, 이미 내국세 분야에서는 2012년부터 ‘결손처분’ 제도가 폐지되었지만, 관세 분야는 그대로 남아 있다가 최근의 ‘세법 개정안’에서 관세 분야의 결손처분 제도 역시 폐지할 사례가 있다.

-
1. 포탈세액 등이 3억원 이상이고, 그 포탈세액 등이 신고·납부하여야 할 세액(납세의무자의 신고에 따라 정부가 부과·징수하는 조세의 경우에는 결정·고지하여야 할 세액을 말한다)의 100분의 30 이상인 경우
 2. 포탈세액등이 5억원 이상인 경우
- ② - ⑥ (생략)

[그림 V-5] 관세조사와 금융정보 활용



2012년 초에 국세청장이 일반 세무조사 과정에서 조세범처벌법 제3조에 따른 조세범칙 혐의를 위한 세무조사 업무에 필요하다고 인정하면 FIU원장에게 특정금융거래정보를 요구할 수 있도록 「특정 금융거래정보의 보고 및 이용 등에 관한 법률」 제7조 제1항이 개정되었다. 관세의 경우도 [그림 V-5]에서 보는 바와 같이, 내국세와 동일하게 관세조사(세무조사) 업무와 관련해서 금융정보를 활용한 필요성을 가지고 있음에도 불구하고 관련 법령의 개정을 추진하는 부서가 달랐던 이유로 인해서 관세분야는 개정안에 누락된 것으로 보인다.

〈표 V-4〉 특정 금융거래정보의 보고 및 이용 등에 관한 법률(개정안)

현 행	개 정 안
<p>□ 제7조(수사기관 등에 대한 정보 제공)</p> <p>① 금융정보분석원장은 불법재산·자금세탁행위 또는 공중협박자금조달행위와 관련된 형사사건의 수사, 「조세범 처벌법」 제3조에 따른 범칙혐의 확인을 위한 세무조사 업무, 조세·관세 범칙사건 및 「정치자금법」 위반사건의 조사 또는 금융감독 업무(이하 ‘특정형사사건의 수사 등’이라 한다)에 필요하다고 인정되는 경우에는 다음 각 호의 정보(이하 ‘특정금융거래정보’라 한다)를 검찰총장, 국세청장, 관세청장, 중앙선거관리위원회 또는 금융위원회에 제공한다.</p> <p>1. 내지 3.(생략)</p>	<p>□ 제7조(수사기관 등에 대한 정보 제공)</p> <p>① 금융정보분석원장은 불법재산·자금세탁행위 또는 공중협박자금조달행위와 관련된 형사사건의 수사, 「조세범 처벌법」 제3조 및 관세법 제270조(제1항, 제4항, 제5항에 한한다)에 따른 범칙혐의 확인을 위한 세무조사 업무, 조세·관세 범칙사건 및 「정치자금법」 위반사건의 조사 또는 금융감독 업무(이하 ‘특정형사사건의 수사 등’이라 한다)에 필요하다고 인정되는 경우에는 다음 각 호의 정보(이하 ‘특정금융거래정보’라 한다)를 검찰총장, 국세청장, 관세청장, 중앙선거관리위원회 또는 금융위원회에 제공한다.</p> <p>1. 내지 3.(생략)</p>

따라서 지금이라도 조속히 내국세와 동일하게 관련 조항의 개정이 이루어질 필요가 있다. 즉, 〈표 V-5〉에 보는 바와 같이 「특정 금융거래정보의 보고 및 이용 등에 관한 법률」 제7조 제1항에 “금융정보분석원장은 불법재산·자금세탁행위 또는 공중협박자금조달행위와 관련된 형사사건의 수사, 「조세범 처벌법」 제3조 및 관세법 제270조(제1항, 제4항, 제5항에 한한다)²¹⁰⁾에 따른 범칙혐의 확

210) 제270조(관세포탈죄 등)

① 제241조 제1항·제2항 또는 제244조 제1항에 따른 수입신고를 한 자 중 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 자는 3년 이하의 징역 또는 포탈한 관세액의 5배와 물품원가 중 높은 금액 이하에 상당하는 벌금에 처한다. 이 경우 제1호의 물품원가는 전체 물품 중 포탈한 세액의 전체

인을 위한 세무조사 업무, 조세·관세 범칙사건 및 「정치자금법」 위반사건의 조사 또는 금융감독 업무(이하 '특정형사사건의 수사 등'이라 한다)에 필요하다고 인정되는 경우에는 다음 각 호의 정보(이하 '특정금융거래정보'라 한다)를 검찰총장, 국세청장, 관세청장, 중앙선거관리위원회 또는 금융위원회에 제공한다"라고 개정할 필요가 있다.

마. 송품장 기재사항 명시

송품장(invoice), 송장은 관세의 과세가격을 결정함에 있어서 가장 기본이 되는 핵심적인 과세자료임에도 불구하고, 현행 관세법에서는 이에 대한 요건이나 기준을 명시적으로 제시하지 않고 있다. 이에 비해서 외국의 관세법에서는 세관에 제출하는 송품장에 대해서 상세한 기준을 명시하고 있다. 예를 들면, 미국으로 수입되는 상품의 모든 송장 또는 관세청에 의해 규정된 전자 송장은 예외를 인정할 수 있기는 하지만 원칙적으로 문서, 전자적 문서 또

세액에 대한 비율에 해당하는 물품만의 원가로 한다.

1. 세액결정에 영향을 미치기 위하여 과세가격 또는 관세율 등을 거짓으로 신고하거나 신고하지 아니하고 수입한 자
2. 세액결정에 영향을 미치기 위하여 거짓으로 서류를 갖추어 제86조제1항에 따른 사전심사를 신청한 자
3. 법령에 따라 수입이 제한된 사항을 회피할 목적으로 부분품으로 수입하거나 주요 특성을 갖춘 미완성·불완전한 물품이나 완제품을 부분품으로 분할하여 수입한 자
- ④ 부정한 방법으로 관세를 감면받거나 관세를 감면받은 물품에 대한 관세의 징수를 면탈한 자는 3년 이하의 징역에 처하거나, 감면받거나 면탈한 관세액의 5배 이하에 상당하는 벌금에 처한다.
- ⑤ 부정한 방법으로 관세를 환급받은 자는 3년 이하의 징역 또는 환급받은 세액의 5배 이하에 상당하는 벌금에 처한다. 이 경우 세관장은 부정한 방법으로 환급받은 세액을 즉시 징수한다.

는 규정된 다른 양식에 다음과 같은 기재사항을 포함해야 한다.²¹¹⁾

- 상품의 목적지가 되는 수입항
- 상품의 판매자와 구매자, 구매 장소 및 구매시간(구매가 아닌 다른 목적으로 수입되는 경우에는 선적장소, 선적시간 및 발송인과 수취인)
- 상품의 명세(상품명, 등급, 수출국 제조업자나 판매자의 상표, 번호 또는 상징, 상품 포장의 화인과 번호)
- 상품이 선적된 장소나 국가의 측정치와 중량 또는 미국의 측정치와 중량
- 구매 통화로 표시된 각 상품의 구매 가격
- 상품이 구매의 목적이 아닌 경우 통상 거래가 이루어지는 통화로 표현된 각각의 물품의 가치, 그런 가치의 부재 시 보통의 무역 경로와 수출국의 통상 도매 물량으로 판매될 때의 제조업자, 판매자, 운송업자, 소유자가 받았던 혹은 기꺼이 받으려고 하는 가격
- 통화의 종류(금, 은, 화폐)
- 판매자나 운송업자에게 알려진 경우 품명과 물량에 따라 세분화된 상품에 대한 모든 수수료, 판매자나 운송업자에게 알려지지 않은 경우에는 송장가격 안에 포함된 모든 수수료(중개료, 보험료, 화물, 용기, 컨테이너, 텃개, 포장비용 포함)
- 규정에 의해 관세청에서 상품의 적절한 평가, 검사, 분류를 위해 필요하다고 여겨 요구하는 자료

우리나라 관세법에 의하면 수입신고를 한 물품인 경우에는 그 물품을 수입한 화주가 납세의무자가 되지만, 화주가 불분명할 때

211) 19 USC § 1481 (a)

에는 송품장에 적힌 수하인이 납세의무자가 될 수 있다고 규정하고 있을 정도로 송품장은 관세의 과세와 관련해서 매우 중요한 위치를 차지하고 있다. 또한 송품장은 가격신고를 할 때 제출해야 하는 가장 중요한 과세자료의 하나이며, 관세를 회피하기 위해서 이중 송품장을 작성한 경우에는 관세법 제42조제2항²¹²⁾에 의해서 40%의 가산세가 부과된다.

이외에도 수입통관사무처리에 관한 고시에서는 전산처리설비를 이용하여 전자적으로 제출할 수 있는 무역서류의 서식을 별지 제 44호 서식과 전자적인 방법으로 제출하는 송품장 서식에 대한 기재요령을 포함되어 있다. 그러나 이러한 송품장 서식은 실제 무역업무 수행 시 사용되는 것은 아니라, 수입화주가 종이서식에 의한 송품장으로 무역거래를 하는 경우 가급적 동 서식의 내용이 포함될 수 있도록 하는 안내서 역할만을 하는 것이므로, 법규명령으로서의 강행력을 가지고 있다고 볼 수 없다. 따라서 이상의 내용을 종합해 볼 때, 관세청 고시에 송품장에 관해 일부내용이 포함되어 있기는 하지만, 그것과는 별개로 관세의 과세자료로서 매우 중요한 위치를 차지하고 있는 송품장에 기재할 사항에 대해 관세법령에 명시적인 규정을 포함하는 방향으로 제도를 개선하는 것이 바람직할 것이다.

212) 제42조(가산세) ② 제1항에도 불구하고 납세자가 부당한 방법(납세자가 관세의 과세표준 또는 세액계산의 기초가 되는 사실의 전부 또는 일부를 은폐하거나 가장하는 것에 기초하여 관세의 과세표준 또는 세액의 신고의무를 위반하는 것으로서 대통령령으로 정하는 방법을 말한다)으로 과소신고한 경우에는 세관장은 해당 부족세액의 100분의 40에 상당하는 금액과 제1항제2호의 금액을 합한 금액을 가산세로 징수한다.

바. ‘관세조사’ 라는 용어에 대한 재검토

세무조사와 범칙조사에 관해서 관세²¹³⁾, 내국세²¹⁴⁾ 및 지방세²¹⁵⁾ 모두 그 내용이 거의 동일할 정도로 유사한 법령 체계를 가지고 있다. 다만, 관세법 분야에서는 전통적으로 세무조사라고 부르는 업무를 ‘관세조사’라는 용어를 사용하고 있는 것이 중요한 차이점이다.

관세청은 징세기관이면서도 과거에는 밀수단속, 최근에는 외환 조사를 비롯한 국제경제 거래 관련 범칙행위에 대한 조사업무가 강조되다 보니, 국세청이나 지방세 당국에 비해 관세청은 범칙조사 관련조직과 제도가 중요한 비중을 차지하고 있다. 그러나 관세청이 수사업무만을 전담하는 기관이 아니라서, 범칙조사에 ‘수사’라는 용어를 공식적으로 사용하는 데 제약이 따르고 있다. 이러한 사유로 인해서 사실상 내용적으로 ‘수사’라는 용어가 적합한 업무나 담당조직 명칭에 대해서도 주로 ‘조사’라는 용어를 사용하게 되었다. 즉, 관세분야에서 ‘조사’라는 용어는 ‘범칙조사’와 동일한 어감과 연상을 가지고 있어서, 일반적인 납세조사 업무에 국세청이나 지방세 당국처럼 ‘세무조사’라는 용어를 사용하는 것이 자연스럽지 않았던 것이 현실이다. 그로 인해서 ‘세무조사’라는 용어 대신에 ‘관세조사’라는 용어를 관세법에 사용하게 된 것이다. 나아가 관

213) 관세법 제110조의 3(관세조사 대상자 선정) ① 세관장은 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에 정기적으로 신고의 적정성을 검증하기 위하여 대상을 선정(이하 ‘정기선정’이라 한다)하여 조사를 할 수 있다.

214) 국세기본법 제81조의 6(세무조사 대상자 선정) ① 세무공무원은 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에 정기적으로 신고의 적정성을 검증하기 위하여 대상을 선정(이하 ‘정기선정’이라 한다)하여 세무조사를 할 수 있다.

215) 지방세기본법 제110조(세무조사 대상자 선정) ① 지방자치단체의 장은 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에 정기적으로 신고의 적정성을 검증하기 위하여 대상을 선정(이하 ‘정기선정’이라 한다)하여 세무조사를 할 수 있다.

세조사 업무를 관장하는 관세청 내부 조직은 ‘기업심사과’라고 하는 관세법에는 없는 용어를 사용하고 있다. 따라서 향후 범칙조사 업무와 관세조사 업무에 관련된 법령을 합리적으로 조정해서 적정 할 용어가 사용될 수 있는 방안을 모색하는 것이 필요하다.

사. 관세포탈 행위기준 상세화

조세포탈법에 대한 처벌에 대해서도 관세법(관세법 제270조), 내 국세법(조세법처벌법 제3조²¹⁶⁾) 및 지방세법(지방세기본법 제129조²¹⁷⁾) 모두 유사한 내용의 법령 체계를 가지고 있다. 그러나 내

216) 제3조(조세 포탈 등)

① 사기나 그 밖의 부정한 행위로서 조세를 포탈하거나 조세의 환급·공제를 받은 자는 2년 이하의 징역 또는 포탈세액, 환급·공제받은 세액(이하 ‘포탈세액 등’이라 한다)의 2배 이하에 상당하는 벌금에 처한다. 다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 3년 이하의 징역 또는 포탈세액 등의 3배 이하에 상당하는 벌금에 처한다.

1. 포탈세액 등이 3억원 이상이고, 그 포탈세액 등이 신고·납부하여야 할 세액(납세의무자의 신고에 따라 정부가 부과·징수하는 조세의 경우에는 결정·고지하여야 할 세액을 말한다)의 100분의 30 이상인 경우

2. 포탈세액등이 5억원 이상인 경우

⑥ 제1항에서 “사기나 그 밖의 부정한 행위”란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 행위로서 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 적극적 행위를 말한다.

1. 이중장부의 작성 등 장부의 거짓 기장

2. 거짓 증빙 또는 거짓 문서의 작성 및 수취

3. 장부와 기록의 파기

4. 재산의 은닉, 소득·수익·행위·거래의 조작 또는 은폐

5. 고의적으로 장부를 작성하지 아니하거나 비치하지 아니하는 행위 또는 계산서, 세금계산서 또는 계산서합계표, 세금계산서합계표의 조작

6. 「조세특례제한법」 제24조 제1항 제4호에 따른 전자적 기업자원관리설비의 조작 또는 전자세금계산서의 조작

7. 그 밖에 위계(僞計)에 의한 행위 또는 부정한 행위

217) 제129조(지방세의 포탈)

국세나 지방세와 달리 관세법에서는 “사기나 그 밖의 부정한 행위로써”하고 하는 표현을 직접 사용하고 있지 않다. 다만, 관세법 제 42조(가산세) 제2항에서 “대통령령으로 정하는 방법”으로(납세자가 관세의 과세표준 또는 세액계산의 기초가 되는 사실의 전부 또는 일부를 은폐하거나 가장하는 것에 기초하여 관세의 과세표준 또는 세액의 신고의무를 위반하는 것으로서 대통령령으로 정하는 방법을 말한다)으로 과소신고한 경우에는 세관장은 해당 부족세액의 100분의 40에 상당하는 금액과 제1항 제2호의 금액을 합한 금액을 가산세로 징수하도록 규정하고 있다. 여기서 부당한 방법이란 다음과 같은 행위를 말한다.

1. 이중송품장·이중계약서 등 허위증명 또는 허위문서의 작성이나 수취
2. 세액심사에 필요한 자료의 파기
3. 관세부과의 근거가 되는 행위나 거래의 조작·은폐
4. 그 밖에 관세를 포탈하거나 환급받기 위한 부정한 행위

① 사기나 그 밖의 부정한 행위로써 지방세를 포탈하거나 지방세를 환급·공제받은 자는 2년 이하의 징역 또는 포탈세액이나 환급·공제받은 세액(이하 ‘포탈세액 등’이라 한다)의 2배 이하에 상당하는 벌금에 처한다.

⑦ 제1항에서 “사기나 그 밖의 부정한 행위”란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 행위로서 지방세의 부과 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 적극적 행위를 말한다.

1. 이중장부의 작성 등 장부의 거짓 기장
2. 거짓 증빙 또는 거짓 문서의 작성 및 수취
3. 장부와 기록의 파기
4. 재산의 은닉, 소득·수익·행위·거래의 조작 또는 은폐
5. 고의적으로 장부를 작성하지 아니하거나 비치하지 아니하는 행위
6. 그 밖에 위계(僞計)에 의한 행위 또는 부정한 행위

〈표 V-5〉 관세포탈죄 개정(안)

현 행	개 정 안
<p>□ 관세법 제270조 (관세포탈죄 등) ① (생략)</p> <p>1. 세액결정에 영향을 미치기 위하여 과세 가격 또는 관세율 등을 <u>거짓으로</u> 신고하거나 신고하지 아니하고 수입한 자</p> <p>2. 세액결정에 영향을 미치기 위하여 <u>거짓으로 서류를 갖추어</u> 제86조 제1항에 따른 사전심사를 신청한 자</p> <p>② - ③ (생략)</p> <p>④ <u>부정한 방법으로</u> 관세를 감면받거나 관세를 감면받은 물품에 대한 관세의 징수를 면탈한 자는 3년 이하의 징역에 처하거나, 감면받거나 면탈한 관세액의 5배 이하에 상당하는 벌금에 처한다.</p> <p>⑤ <u>부정한 방법으로</u> 관세를 환급받은 자는 3년 이하의 징역 또는 환급받은 세액의 5배 이하에 상당하는 벌금에 처한다. 이 경우 세관장은 부정한 방법으로 환급받은 세액을 즉시 징수한다.</p>	<p>□ 관세법 제270조(관세포탈죄 등) ① (생략)</p> <p>1. 세액결정에 영향을 미치기 위하여 <u>사기나 그 밖의 부정한 행위</u>로써 과세가격 또는 관세율 등을 신고하거나 신고하지 아니하고 수입한 자</p> <p>2. 세액결정에 영향을 미치기 위하여 <u>사기나 그 밖의 부정한 행위</u>로써 제86조제1항에 따른 사전심사를 신청한 자</p> <p>② - ③ (생략)</p> <p>④ <u>사기나 그 밖의 부정한 행위</u>로써 관세를 감면받거나 관세를 감면받은 물품에 대한 관세의 징수를 면탈한 자는 3년 이하의 징역에 처하거나, 감면받거나 면탈한 관세액의 5배 이하에 상당하는 벌금에 처한다.</p> <p>⑤ <u>사기나 그 밖의 부정한 행위</u>로써 관세를 환급받은 자는 3년 이하의 징역 또는 환급받은 세액의 5배 이하에 상당하는 벌금에 처한다. 이 경우 세관장은 부정한 방법으로 환급받은 세액을 즉시 징수한다</p> <p>⑥ 제1항, 제4항 및 제5항에서 “<u>사기나 그 밖의 부정한 행위</u>”란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 행위로서 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 적극적 행위를 말한다.</p> <p>1. <u>신고해야 할 내용을 거짓으로 신고하거나 신고하지 아니하는 행위</u></p> <p>2. <u>거짓으로 서류를 갖추어서 제출하는 행위</u></p> <p>3. <u>거래의 조작 또는 은폐</u></p> <p>4. <u>거짓 증빙 또는 거짓 문서의 작성 및 수취</u></p> <p>5. <u>이중장부의 작성 등 장부의 거짓 기장</u></p> <p>6. <u>장부와 기록의 파기</u></p> <p>7. <u>고의적으로 장부를 작성하지 아니하거나 비치하지 아니하는 행위</u></p> <p>8. <u>그 밖에 위계(偽計)에 의한 행위 또는 부정한 행위</u></p>

이와 같은 가산세 규정과는 별도로 부당한 방법으로 관세를 회피하는 행위 중에서 관세포탈범으로 처벌할 대상이 되는 행위를 명확히 규정하기 위해서는 <표 V-6>에서 보는 바와 같이, 내국세나 지방세처럼 “사기나 그 밖의 부정한 행위로써”라고 하는 전제를 관세법 조문에 명시함과 동시에, 이러한 표현의 의미를 정의하는 조항을 포함하는 것이 합리적일 것이다. 대법원 판례에 의하면, 조세포탈죄에 있어서의 “사기나 기타 부정한 행위”라고 함은 조세의 포탈을 가능하게 하는 행위로서 사회통념상 부정이라고 인정되는 행위, 즉 조세의 부과징수를 불능 또는 현저히 곤란하게 하는 위계에 의한 또는 기타 부정한 적극적인 행위를 말한다.²¹⁸⁾

아. 성실신고 방해행위에 대한 처벌 명시

수입신고의 대부분을 관세사 등²¹⁹⁾이 대리하고 있는 것이 현실이므로, 과세자료에 대한 성실신고에 있어서 이들의 역할은 매우 중요하다. 기업이나 개인 등 납세자들의 지능적, 고의적 탈세나 불성실 신고 등의 경우, 세무대리인의 도움 없이는 사실상 성공하기 어렵다. 관세분야의 세무대리인인 관세사 등은 기업의 정보를 누구보다 잘 알고 있으며 관세정보보다 먼저 기업의 주요 세무문제에 접하고 조언하는 위치에 있으므로, 납세의무자가 성실납세의무를 이행하는 데 있어서 그 역할이 막중하다. 그간 관세사, 법무법인, 회계법인 등이 컨설팅 서비스 제공이라는 명분하에서 관세 법령의 사각지대를 활용하거나 입법취지에 배치되는 문구해석으로 탈세나 조세회피행위에 도움을 주는 경우도 전혀 없지는 않았다.

218) 대법원2008도2300, 2008.06.12.

219) 관세사법에 따른 관세사·관세법인 또는 통관취급법인을 말한다(관세법 제86조 참조).

2010년에 전면 개정된 현행 조세법처벌법에 의하면, 세금을 대리신고하는 자가 조세의 면탈을 위해 거짓으로 신고한 경우 2년 이하 징역 또는 2천만원 이하의 벌금을 부과²²⁰⁾하고, 가짜세금계산서를 증개·알선한 경우엔 해당형의 2분의 1을 가중처벌토록 규정하고 있다.²²¹⁾ 그리고 지방세의 경우에는 내국세의 예에 따라서 2011년 말에 동일한 내용의 처벌조항을 추가하였다.²²²⁾ 내국세 분야의 경우, 현행법에 조세범칙 행위자뿐만 아니라 그 업무를 대리한 법무법인, 회계법인이나 세무사 등에 대해서 앞으로는 처벌규정을 적극 적용할 방침인 것으로 알려지고 있다(연합뉴스, 2010).

한편 일본 관세법 제110조에 의하면, ① 다음 각 호의 일에 해당하는 사람은 10년 이하의 징역 혹은 천만원 이하의 벌금에 처하며, 이를 병과할 수 있으며, ② 통관업자의 거짓 그 외 부정의 행

220) 조세범처벌법 제9조(성실신고 방해행위)

- ① 납세의무자를 대리하여 세무신고를 하는 자가 조세의 부과 또는 징수를 면하게 하기 위하여 타인의 조세에 관하여 거짓으로 신고를 하였을 때에는 2년 이하의 징역 또는 2천만원 이하의 벌금에 처한다.
- ② 납세의무자로 하여금 과세표준의 신고(신고의 수정을 포함한다. 이하 '신고'라 한다)를 하지 아니하게 하거나 거짓으로 신고하게 한 자 또는 조세의 징수나 납부를 하지 않을 것을 선동하거나 교사한 자는 1년 이하의 징역 또는 1천만원 이하의 벌금에 처한다.

221) 조세범처벌법 제10조(세금계산서의 발급의무 위반 등) 제4항: ④ 제3항의 행위를 알선하거나 증개한 자도 제3항과 같은 형에 처한다. 이 경우 세무를 대리하는 세무사·공인회계사 및 변호사가 제3항의 행위를 알선하거나 증개한 때에는 「세무사법」 제22조 제2항에도 불구하고 해당 형의 2분의 1을 가중한다.

222) 지방세기본법 제130조의3(성실신고 방해 행위)

- ① 납세의무자를 대리하여 세무신고를 하는 자가 지방세의 부과 또는 징수를 면하게 하기 위하여 타인의 지방세에 관하여 거짓으로 신고를 하였을 때에는 2년 이하의 징역 또는 2천만원 이하의 벌금에 처한다.
- ② 납세의무자로 하여금 과세표준의 신고(신고의 수정을 포함한다. 이하 이항에서 '신고'라 한다)를 하지 아니하게 하거나 거짓으로 신고하게 한 자 또는 지방세의 징수나 납부를 하지 않을 것을 선동하거나 교사한 자는 1년 이하의 징역 또는 1천만원 이하의 벌금에 처한다. [본조신설 2011.12.31]

위에 의해 관세를 포탈하거나 관세의 환불을 받은 경우 또는 관세를 납부해야 할 화물을 관세를 납부하지 않고 수입한 경우에 있어서, 해당 행위를 한 통관업자에 대해서도 전항의 예에 의해 처벌하도록 규정하고 있다.

1. 거짓 그 외 부정의 행위에 의해 관세를 포탈하거나 관세의 환불을 받은 사람
2. 관세를 납부해야 할 화물에 대해 거짓 그 외 부정의 행위에 의해 관세를 납부하지 않고 수입한 사람

관세사 등은 모두 고객인 기업의 요구에 부응해야 하는 입장이기도 하지만 국가가 공인한 관세전문가로서의 공적 기능도 수행해야 한다. 관세사 등에게 이들의 책임감과 공적 기능을 상기시키기 위해서는 내국세나 지방세는 물론 일본과 같은 외국에서도 이미 도입하고 있는 세무대리인에 의한 성실신고 방해행위에 대한 처벌규정을 관세분야에도 도입할 필요가 있다(〈표 V-6〉 참조).

그러나 이러한 제도가 실효성을 가질 수 있기 위해서는 먼저 납세자와 과세관청 사이에서 관세사의 역할과 지위, 권한, 보수 등이 보다 현실화되는 것이 선행되어야 할 것이다. 현재와 같이 관세사간에 경쟁이 치열하고, 그로 인해 낮은 보수를 감수하고 통관 및 납세관련 서비스를 제공해야 하는 상황을 방지하고, 관세사의 책임만을 강조하는 것은 현실성이 부족하다. 따라서, 세무사의 ‘성실신고확인서’처럼 관세분야에서도 관세사가 납세자의 성실한 신고를 1차적으로 검토할 수 있는 권한과 지위를 부여하고, 책임에 상응하는 보수를 받을 수 있도록 관세관련 전문서비스 시장을 육성하는 것이 선행되는 것이 바람직할 것이다.

〈표 V-6〉 성실신고 방해행위 처벌규정(안)

현 행	개 정 안
□ 〈없음〉	□ (신설) 관세법 제275조의 4(성실신고 방해죄) ① 납세의무자를 대리하여 신고를 하는 자가 관세의 부과 또는 징수를 면하게 하기 위하여 타인의 관세에 관하여 거짓으로 신고를 하였을 때에는 2년 이하의 징역 또는 2천만원 이하의 벌금에 처한다. ② 납세의무자로 하여금 과세표준의 신고(신고의 수정을 포함한다. 이하 '신고'라 한다)를 하지 아니하게 하거나 거짓으로 신고하게 한 자 또는 관세의 징수나 납부를 하지 않을 것을 선동하거나 교사한 자는 1년 이하의 징역 또는 1천만원 이하의 벌금에 처한다.

자. 과세자료 신고자에 대한 포상제도 개선

불성실 납세신고자에 대해 과세관청이 과세자료나 정보를 직접 포착하는 것은 매우 어려운 일이다. 그러나 동종업계에 종사하거나 거래 관계에 있는 사람은 불성실 납세신고자에 대한 정보와 자료 입수가 과세관청보다 더 용이하다. 따라서 이들의 적극적인 신고를 통해서 관세탈루에 대한 정보와 자료를 입수할 수 있도록 내국세의 사례²²³⁾를 참고해서 관련제도를 보완할 필요가 있다. 현행

223) 국세기본법 제84조의 2(포상금의 지급) ① 국세청장은 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 자에게는 1억원의 범위에서 포상금을 지급할 수 있다. 다만, 탈루세액, 부당하게 환급·공제받은 세액, 은닉재산의 신고를 통하여 징수된 금액 또는 해외금융계좌 신고의무 불이행에 따른 과태료가 대통령령으로 정하는 금액 미만인 경우 또는 공무원이 그 직무와 관련하여 자료를 제공하거나 은닉재산을 신고한 경우에는 포상금을 지급하지 아니한다.

1. 조세를 탈루한 자에 대한 탈루세액 또는 부당하게 환급·공제받은 세액을 산정하는 데 중요한 자료를 제공한 자
2. 체납자의 은닉재산을 신고한 자
3. (이하 생략)

관세법에도 관련 제도가 전혀 없는 것은 아니지만, 과세자료의 확보라는 관점에서 보다 구체적으로 제도를 정비하고, 포상금액 한도는 국세기본법 개정안과 동일하게 5억원으로 상향할 필요가 있으며, 신고자나 자료제공자의 신상정보의 보호를 명문화할 필요가 있다.

즉, “이 법이나 다른 법률에 따라 세관장이 관세 및 내국세 등을 추가 징수하는 데에 공로가 있는 사람”을 포상할 수 있도록 규정하고 있는 현행 관세법 제324조에 제1항 제3호의 내용을, “이 법이나 다른 법률에 따라 세관장이 징수하는 관세 및 내국세 등을 탈루한 자에 대한 탈루세액 또는 부당하게 환급·공제받은 세액을 산정해서 추가로 징수하는데 중요한 자료를 제공한 사람”으로 구체화할 필요가 있다. 그리고 여기서 “중요한 자료”에 대한 기준도 명시하는 것이 바람직할 것이다.

〈표 V-7〉 과세자료 신고자에 대한 포상(안)

현행	개정안
제324조(포상) ① 관세청장은 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 사람에게는 대통령령으로 정하는 바에 따라 포상할 수 있다. 1. (생략) 2. (생략) 3. 이 법이나 다른 법률에 따라 세관장이 관세 및 내국세 등을 추가 징수하는 데에 공로가 있는 사람 4. (생략)	제324조(포상) ① 관세청장은 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 사람에게는 대통령령으로 정하는 바에 따라 포상할 수 있다. 1. (생략) 2. (생략) 3. (삭제) 4. (생략)
② 관세청장은 체납자의 은닉재산을 신고한 사람에게 대통령령으로 정하는 바에 따라 1억원의 범위에서 포상금을 지급할 수 있다. 다만, (이하 생략)	② 관세청장은 체납자의 은닉재산을 신고한 사람에게 대통령령으로 정하는 바에 따라 5억원의 범위에서 포상금을 지급할 수 있다. 다만, (이하 생략)

〈표 V-7〉 계속

현 행	개 정 안
③ 제2항에서 “은닉재산”이란 (이하 생략)	③ (중전과 동일 - 생략)
<p>(참고)</p> <p>① 3. <u>이 법이나 다른 법률에 따라 세관장이 관세 및 내국세 등을 추가 징수하는 데에 공로가 있는 사람</u></p>	<p>④ (신설) 관세청장은 <u>이 법이나 다른 법률에 따라 세관장이 징수하는 관세 및 내국세 등을 탈루한 자에 대한 탈루세액 또는 부당하게 환급·공제받은 세액을 산정해서 추가로 징수하는데 중요한 자료를 제공한 사람</u>에게는 5억원의 범위에서 포상금을 지급할 수 있다. 다만, 탈루세액, 부당하게 환급·공제받은 세액이 대통령령으로 정하는 금액 미만인 경우 또는 공무원이 그 직무와 관련하여 자료를 제공한 경우에는 포상금을 지급하지 아니한다.</p>
	<p>⑤ (신설) 제4항에 따른 중요한 자료는 다음 각 호의 구분에 따른 것으로 한다.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 관세 및 내국세 등의 탈루 또는 부당하게 환급·공제받은 내용을 확인할 수 있는 거래처, 거래일 또는 거래기간, 거래품목, 거래수량 및 금액 등 구체적 사실이 기재된 자료 또는 장부(자료 또는 장부 제출 당시에 납세자의 부도·폐업 또는 파산 등으로 인하여 과세실익이 없다고 인정되는 것과 관세조사가 진행 중인 것은 제외한다. 이하 이 조에서 ‘자료’라 한다) 2. 제1호에 해당하는 자료의 소재를 확인할 수 있는 구체적인 정보 3. 그 밖에 관세 및 내국세 등의 탈루 또는 부당하게 환급·공제받은 수법, 내용, 규모 등의 정황으

〈표 V-7〉 계속

현 행	개 정 안
	로 보아 중요한 자료로 인정할 만한 자료로서 대통령령으로 정하는 자료
④ 제2항에 따른 은닉재산의 신고는 신고자의 성명과 주소를 적고 서명하거나 날인한 문서로 하여야 한다.	⑥ (개정) 제2항 및 제4항에 따른 자료 제공 또는 신고는 성명 및 주소를 분명히 적고 서명 또는 날인한 문서로 하여야 한다. 이 경우 객관적으로 확인되는 증거자료 등을 첨부하여야 한다.
	⑦ (신설) 포상금 지급과 관련된 업무를 담당하는 공무원은 신고자 또는 자료 제공자의 신원 등 신고 또는 제보와 관련된 사항을 그 목적 외의 용도로 사용하거나 타인에게 제공 또는 누설해서는 아니 된다.
	⑧ (신설) 포상금의 지급기준, 지급 방법, 신고기간, 자료 제공 및 신고 방법 등에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

VI. 결 론

관세의 과세표준은 수입물품의 가격 또는 수량을 기준으로 하며, 전자를 종가세, 후자를 종량세라 한다. 종량세 방식이 적용되는 수입물품에 대한 과세표준에 대해 납세자와 과세관청 간에 견해 차이가 있다면 정확한 저울만 있으면 문제가 해결될 수 있다. 그러나 대부분의 수입물품은 종가세 방식이 적용되고 있는 현실에서 과세가격에 대해 양자 간에 견해차이가 있는 경우에는 서로의 주장을 입증하는 데 보다 적합한 과세자료의 확보가 관건이다.

기본적으로 수입물품에 대한 가격결정의 직접적인 당사는 매도인(seller)와 매수인(buyer)이다. 동일한 유형의 상품에 대해 다수의 매도인과 다수의 매수인이 존재해서 가격경쟁이 유지되고 있는 시장에서 독립된 당사자 간에 결정된 가격이라면, 가격 자체의 객관성에 대해서는 크게 문제될 것이 없다. 즉 이러한 시장에서는 시장메커니즘에 의해서 사실상 가격이 통제되고 있기 때문에 인위적으로 가격이 왜곡될 위험이 그다지 높지 않다.

그러나 이러한 시장에서 정상적으로 결정된 가격이라 하더라도 조세회피를 목적으로 납세자가 의도적으로 송품장을 이중으로 작성해서 제출하는 것과 같은 행위를 하는 경우, 과세관청은 그에 관련된 금융자료 등과 같은 과세자료를 확보해서 신고된 가격이 정상가격과 다르다는 것을 밝혀내야 하는 부담이 있다.

관세의 과세가격 결정과 관련해서 가격검증에 대한 부담이 가장 큰 부분은 특수관계자 간의 거래일 것이다. 특수관계자 간의 거래

에서는 앞서와 같은 시장메커니즘에 의한 통제기능이 작동하지 않기 때문에, 사실상 내부거래와 유사한 성격을 가지는 이전가격 정책이 흔하게 사용되고 있다. 특수관계자 간에 이전가격 정책에 따라 결정된 가격은 거래당시 모회사 수준에서의 글로벌 마케팅 전략에 따라 정상가격과 동일할 수도 있고, 정상가격보다 높거나 낮을 수도 있다. 관세와 관련해서 주로 문제가 되는 것은 정상가격보다 낮은 저가신고이지만, 최근에는 고가신고의 경우도 세관에서 관심을 가지는 대상이다.

독립된 당사자 간의 실제거래가격이든, 특수관계자 간의 이전가격이든 저가신고 사례가 존재하고 있는 것이 현실이다. 조세회피를 목적으로 하는 불성실신고를 걸러내기 위해서 과세당국인 세관장은 일차적으로 수입자가 가격신고 시에 제출하는 송품장 등과 같은 과세자료를 가지고 가격의 진실성 여부의 심사를 시작하게 된다. 이러한 심사과정에서 신고가격에 대한 추가적인 검증이 필요한 경우에는 개별사례의 특성에 적합한 과세자료를 확보하는 것이 중요한 과제이다.

문제 사례가 발생하면, 일반적으로 [가격신고]→[관세심사(세무조사)]→[경정처분]→[조세쟁송]으로 이어지게 되는데, 이러한 과정에서 납세자와 과세당국은 각자 자신의 주장을 입증할 객관적인 과세자료를 가지고 치열한 법리다툼을 벌이기도 한다. 과세처분에 대한 일차적인 증명책임은 과세관청에 있다고 보는 것이 우리나라 대법원 판례의 기본적인 태도이다. 그러나 증명의 기초가 되는 과세자료의 대부분은 납세자가 지배하는 영역 안에 있기 때문에 적어도 과세자료에 관한 한, 납세자와 과세관청 간에 현저한 정보비대칭이 존재한다. 정보비대칭이 존재하는 상황에서 세관장이 과세자료를 확보하려고 할 때 납세자의 능동적인 협조를 기대하기 어렵기 때문에 관세법령에서는 납세자에게 자료의 보관의무, 자료제

출 협조의무 등을 규정하고 있으나, 선언적 규정에 불과한 경우가 많아서 실효성이 부족하다.

관세의 과세대상인 수입물품에 대한 실질적인 거래가격에 대해 합리적 의심이 있는 경우에는 송품장과 같은 서류에 기재되어 있는 금액보다는, 수입한 물품의 대가로 실제 지불한 금액을 확인하는 것이 핵심이다. 관세의 과세가격에 대해서 납세자와 세관장 간에 견해 차이가 있는 경우, 일차적으로는 납세자에게 추가적으로 필요한 자료를 제출받아서 검증하는 것이지만, 납세자의 성실한 협력을 기대하기 어려운 경우에는 금융자료 등과 같은 간접적인 과세자료를 확보해서 검증하는 것이 필수적이다. 그러나 금융자료는 개인 정보보호를 이유를 접근을 엄격하게 제한하고 있기 때문에 일정한 범위에서 관세청이 금융정보에 접근할 수 있는 권한을 확대하는 방향으로 제도를 개선하는 것이 급선무이다. 적어도 국세청과 동등한 수준의 금융정보 접근권한을 부여하는 것이 바람직할 것이다.

아울러 내국세 분야와 지방세 분야에서는 이미 도입되어서 시행되고 있는 ‘과세자료 제출 및 관리’에 관한 특례법령을 관세분야에 도입하는 방안도 검토할 필요가 있다. 이와 함께 과세자료 관리와 관련해서 관세관련 법령에 미비한 부분에 대한 수정 및 보완을 추진할 필요가 있다. 이러한 제도개선을 추진함에 있어서는, 기업에서 가격이 결정되는 메커니즘에 대한 이해에서 시작해서 과세자료 관리와 관련한 관세분야의 제도는 물론이고, 국내외의 과세자료 관련 제도에 대한 포괄적인 이해가 선행되어야 할 것이다.

참고문헌

- 곽태원, 『조세론』, 법문사, 2000.
- 강길부, 「신용카드 관련 강길부의원 자료」, 『보도자료』, 2011.9.22.
- 관세청, 「통합정보시스템으로 불법부정무역 효과적 차단」, 『보도자료』, 2003.3.31.
- _____, 「특수관계자간 국제거래 일제 기획심사 착수」, 『보도자료』, 2012a.6.3.
- _____, 「불법 외환거래 상시 감시 시스템 가동」, 『보도자료』, 2012b.06.10.
- _____, 「국제거래세원 통합분석시스템(ICAS) 구축 가동」, 『보도자료』, 2010.01.15.
- 금융정보분석원, 「2010 자금세탁방지제도 연차보고서」, 2011.
- 국회재경위, 「과세자료의 제출 및 관리에 관한 법률안 심사보고서」, 1999.12.
- 김규석, 「가격신고제도 개선에 대한 소고」, 『관세평가포럼 논문집』, 2010.
- 김동복, 「조세소송에서 증명책임에 관한 연구」, 조선대학교 박사학위 논문, 1999.
- 김동복, 『조세소송의 입증책임론』, 한국학술정보, 2007.
- 김영기, 「OECD국세청장회의, 역외탈세·대기업성실납세 논의」, 『세정신문』, 2012.01.17.
- 김재식 외, 『농산물유통론』, 농민신문사, 2006.
- _____, 『관세평가제도의 선진화방안』, 한국관세학회, 2011.

- 김재식, 「정보비대칭 상황 하에서 증명책임에 관한 관세사례연구」, 『관세학회지』, 제13권 제1호, 2012, pp. 3~21.
- _____, 「품목분류 오류에 따른 파생문제와 대안」, 『관세학회지』, 8(3), 2007.
- 김재훈, 「조세소송에서 증명책임에 관한 연구」, 『조세연구』, 한국조세연구포럼, 5(0), 2005.
- 김진영, 「역외탈세 차단…국세청 비밀요원들 세계로 뿔다」, 『조세일보』, 2012.03.06.
- 나성길, 「관세의 과세가격 결정체계와 주요쟁점별 검토」, 『월간조세』, 2001. 6~10월.
- 송상현, 『민사소송법』, 박영사, 1999.
- 신호영, 「공정세정 실현을 위한 과세절차상 증명책임 분배의 합리적 조정」, 『공정세정포럼자료집』, 2011.
- 연지안, 「관세청, 사상 최대 1.4조원 불법외환거래 적발」, 『조세일보』, 2012a.06.12.
- _____, 「다국적 기업 탈세온상?...추징세액만 年2900억」, 『조세일보』, 2012b.10.15.
- 연합뉴스, 「탈세 도운 법무·회계법인 엄정사법처리」, 『연합뉴스』, 2010.10.19.
- 오석락, 『입증책임론』, 박영사, 1996.
- 유경수, 「국세청, 200조 지하경제에 돋보기 들이댄다」, 『연합뉴스』, 2012.3.11.
- 유필화, 『가격정책론』, 박영사, 1998.
- 유필화 외, 『가격경쟁전략』, 한언, 2005.
- 윤형하, 「관세청국감: 외환조사권 일반 자본거래까지 확대 추진」, 『세정신문』, 2011.09.23.
- 이명헌·정재호·김재식, 『WTO 무역원활화 규범관련 논의동향 및 대

- 응방안 연구』, 한국조세연구원, 2002.
- 이시윤, 『신민사소송법』, 박영사, 2010.
- 이상신·오준석, 「국제적 조세계획의 수립 및 과세관청의 대응방안에 관한 연구」 『세무학연구』, 제27권 제4호, 2010, pp.161~184.
- 이장로, 『국제마케팅』, 무역경영사, 2008.
- 임승순, 『조세법』. 박영사, 2010.
- 장은석, 「신용카드 해외사용 내역, 관세청 과세자료 활용 필요」, 『조세일보』, 2011.11.08.
- 최갑천·강재웅·조은효, 「회계 사각지대, 유한회사 급증 왜」, 『파이낸셜뉴스』, 2012.10.14
- 최원삼, 「지방세 과세자료 관리시스템 구축방안」, 『지방재·세정연구』, 2010.
- 한국관세연구소, 『신관세평가협정해설』, 동 연구소, 1986, p.7.
- 한영수, 「특정금융거래 정보의 보고 및 이용 등에 관한 법률」, 『법제』, 2001.10.
- 현진권, 「개별과세정보는 어느 정도 공개되어야 하나? - 현안과 정책방향」, 『조세학술논집』, 한국국제조세협회, 제21집 제2호, 2005, pp.103-123.
- 홍범교·한상국, 「국제조세회피 방지를 위한 최근 국제 동향과 우리의 대응」, 『세무와 회계저널』, 제11권 제3호, 2010, pp.179~204.
- Cuccia, Andrew, “The Economics of Tax Compliance: What do We Know and Where do We Go?,” *Journal of Accounting Literature*, Vol. 13, 1994.
- Finley, Janene R., “An Empirical Study of the Effect of the Change in the Burden of Proof in the Internal Revenue Service Restructuring and Reform Act of 1998 on the United States Tax Court,” Ph.D.

- Dissertation, Southern Illinois University, Carbondale, 2007.
- Fisher, Carol, Martha Wartick and Melvin Mark, "Direction Probability and Taxpayer Compliance: A Review of the Literature," *Journal of Accounting Literature*, Vol. 11, 1992.
- Kim, Jaisik. and J. McCullough, "A Study on Customs Tax Compliance for Agricultural Produce with Experimental Data," *Journal of International Business and Economics*, 7(1), 2007, pp.32~42.
- Marcum, T. M., "Shifting the Burden of Proof Rules in Federal Tax Case," *The CPA Journal*, August 2005.
- Salley, S. G. and A. J. Scaletta, "The Incredible Taxpayer: the U.S. Tax Court and I.R.C.s. 7491," *Florida Bar Journal*, June 2003.
- Sherman, S. and H. Glashoff, *Customs Valuation Commentary on the GATT Customs Valuation Code*, ICC Publishing S.A., 1988.
- Smith, K. and L. Stalans, "Encouraging Tax Compliance with Positive Incentives: A Conceptual Framework and Research Directions," *Law and Policy*, Vol. 13(1), 1991.

〈부록 1〉 과세자료의 범위 및 제출시기 등(국세청)

(관세 유관 자료만 발취)

번호	과세자료제출기관	과세자료명	받을 기관	제출 시기
5	법무부	「출입국관리법」 제3조 및 제6조에 따른 국민의 출국심사 및 입국심사에 관한 자료	국세청	매년 1월 31일, 7월 31일
6	법무부	「출입국관리법」 제34조제1항에 따른 등록외국인기록에 관한 자료 및 「재외동포의 출입국과 법적지위에 관한 법률」 제6조에 따라 재외국민과 외국국적동포의 국내거소신고에 관한 자료	국세청	매년 1월 31일
14	특허청	가. 「특허법」 제87조제2항에 따른 특허권의 설정등록에 관한 자료 나. 「실용신안법」 제21조제2항에 따른 실용신안권의 설정등록에 관한 자료 다. 「디자인보호법」 제39조제2항에 따른 의장권의 설정등록에 관한 자료 라. 「상표법」 제41조제2항에 따른 상표권의 설정등록에 관한 자료	국세청	매년 1월 31일, 7월 31일
17	지방해양항만청	「선박법」 제8조제1항에 따른 선박의 등록에 관한 자료	국세청	매년 5월 31일
30	식품의약품안전청, 지방자치단체	「식품위생법」 제42조제2항에 따른 식품 및 식품첨가물의 생산실적보고에 관한 자료	관할 세무서	매년 12월 31일

번호	과세자료제출기관	과세자료명	받을 기관	제출 시기
35	문화체육관광부	「문화예술진흥법」 제9조에 따른 건축물에 대한 회화·조각·공예 등 미술작품에 관한 자료(「문화예술진흥법 시행령」 제14조 제2항에 따라 미술작품심의위원회의 심의를 거치는 것에 한정한다)	국세청	매년 1월 31일
44	지식경제부 {지식경제부장관이 「외국인투자촉진법 시행령」 제40조제2항에 따라 같은 항 제1호 및 제2호의 권한을 대한무역투자진흥공사의 장(대한무역투자진흥공사의 장이 지정하는 무역관·지사 및 사무소장을 포함한다) 및 외국환은행의 장(외국환은행의 장이 지정하는 지점의 장을 포함한다)에게 위탁한 경우에는 그 위탁을 받은 자를 말한다	가. 「외국인투자촉진법」 제5조 제1항에 따른 신주 등의 취득에 의한 외국인투자신고 또는 변경신고에 관한 자료(같은 법 제21조제1항에 따라 등록을 한 외국인투자기업의 자료에 한정한다) 나. 「외국인투자촉진법」 제8조 제1항에 따른 장기차관방식의 외국인투자 신고자료 다. 「외국인투자촉진법」 제21조 제1항에 따른 외국인투자기업의 등록에 관한 자료	관할 세무서	매년 1월 31일, 4월 30일, 7월 31일, 10월 31일
45	국토해양부(국토해양부장관이 「해외건설촉진법 시행령」 제35조제1항에 따라 같은 항 제3호의 권한을 해외건설협회에 위탁한 경우에는 해외건설협회를 말한다)	「해외건설촉진법」 제13조에 따른 해외공사의 수주활동 및 시공상황에 관한 보고자료	관할 세무서	매년 3월 31일

번호	과세자료제출기관	과세자료명	받을 기관	제출 시기
55	「영화 및 비디오물의 진흥에 관한 법률」에 따른 영상물등급위원회 및 「게임산업진흥에 관한 법률」에 따른 게임물등급위원회	가. 「영화 및 비디오물의 진흥에 관한 법률」 제29조 제1항과 제50조 제1항, 「음악산업진흥에 관한 법률」 제17조 제1항, 「게임산업진흥에 관한 법률」 제21조 제1항에 따른 외국영화·비디오물·음악영상물·음악영상파일·게임물의 등급분류에 관한 자료 나. 「공연법」 제6조 제1항에 따른 외국인의 국내공연추천(변경사항에 관한 추천을 포함한다)에 관한 자료	관할 세무서	매년 1월 31일, 4월 30일, 7월 31일, 10월 31일
65	「여신전문금융업법」에 따라 설립된 여신전문금융업협회	「여신전문금융업법」 제64조 각 호에 규정된 업무에 관한 자료(신용카드업자의 신용카드가맹점에 대한 신용카드 및 직불카드의 대금결제에 관한 자료에 한정한다)	국세청	매일
66	「보험업법」에 따른 보험회사(손해보험업을 영위하는 자에 한정한다)	가. 손해보험업을 영위하는 보험회사가 지급하는 보험급여에 관한 자료 중 손해사정보고에 관한 자료 나. 손해보험의 보험급여에 관한 자료(보험급여를 지급받는 자가 자동차정비업자 및 의료업자인 경우에 한정한다)	관할 세무서	가. 매년 1월 31일, 7월 31일 나. 매년 2월 말일, 8월 31일
70	「민법」 제32조에 따라 설립되어 금융결제업무를 수행하는 법인 중 국세청장이 지정하여 고시하는 법인	지로를 이용하여 금전을 지급받은 자의 지로이용실적에 관한 자료	국세청	매년 1월 31일, 4월 30일, 7월 31일, 10월 31일

번호	과세자료제출기관	과세자료명	받을 기관	제출 시기
83	「전자무역 촉진에 관한 법률」 제6조제1항에 따라 지식경제부장관으로부터 전자무역기반업무를 수행할 자로 지정받은 자	「전자무역 촉진에 관한 법률」 제12조 제1항 제3호 및 제5호에 따라 전자무역기반시설을 통하여 개설되거나 발급된 내국신용장 또는 구매확인서	국세청	매달 25일

〈부록 2〉 해외송금조서 제출법(일본)

내국세의 적정한 과세의 확보를 도모하기 위한
해외 송금 등에 관한 조서의 제출 등에 관한 법률
(1997년 12월 5일 법률 제110호 시행)

제1조(목적) 이 법률은 납세의무자의 외환 기타 대외 거래 및 국외에 있는 자산에 대한 국세 당국의 파악에 기여하기 위해 해외 송금 등에 관한 조서의 제출 등에 관한 제도를 정비하고, 이를 통해 소득세, 법인세, 상속세, 기타 내국세의 적정한 과세의 확보를 도모하는 것을 목적으로 한다.

제2조(정의) 이 법에서 다음 각 호의 용어의 정의는 당해 각호에 정하는 바에 의한다.

1. 국내 - 이 법률의 시행지를 말한다.
2. 국외 - 이 법률의 시행 지역 외의 지역을 말한다.
3. 금융 기관 - 은행 기타 정령이 정하는 금융 기관을 말한다.
4. 해외 송금 - 금융 기관이 실시하는 외환 거래에 의해 이루어지는 국내에서 국외로 향한 지불(수입화물에 관한 화환어음 계산서 기타 재무부령이 정하는 서류 기반 회수에 의한 것을 제외한다)을 말한다.
5. 해외에서 송금 등의 수령 - 금융 기관이 실시하는 외환 거래에 의해 이루어지는 국외에서 국내를 향한 지불 수령(수출화물에 관한 화환어음 계산서 기타 재무 부령이 정하는 서류 기반 회수에 의한 것을 제외한다) 또는 금융 기관이 실시하는 수표, 어음 기타 이에 준하는 것(국외에서 급여가되는 것에 한한다)의 매입에 관한 대가의 수령(수출화물에 관한 화환어음 계산서 기타 재무 부령이 정하는 서류의 매입에 관한 것을 제외한다)을 말한다.
6. 본인 계좌 - 금융 기관의 영업소 또는 사무소(국내에 있는 것에 한한다. 이하 ‘영업소 등’이라 한다)에 본인의 명의로 개설되었거나 설정되어 있는 예금 또는 저금 계좌 또는 계정에서 해당 금융 기관의 영업소 등의 장이, 정령으로 정하는 바에 의하여 그 본인의 성명 및 주소(국내에 주소가 있지 않는 자에게 있어서는 재무성령으로 정한 위치)를 확인하는 것을 말한다.

제3조(해외 송금 등을 하는 사람의 고지서 제출 등)

① 해외 송금 또는 국외에서 송금 등의 수령을 하는 자(법인세법 별표 제1에 규정된 법인, 은행, 금융 상품 거래업자 기타 정령으로 정하는 것(다음 조 제1항에서 '공공 법인 등'이라 한다)을 제외한다)은 국외 송금 또는 국외에서 송금 등의 수령(이하 '해외 송금 등'이라 한다)이 각각 특정 송금 또는 특정 수령에 해당 경우를 제외하고 다음 각 호의 경우의 구분에 따라 당해 각호에 정하는 사항을 기재한 고지서를 해당 해외 송금 등을 할 때, 그 해외 송금 등에 관한 외환 거래 또는 매입(전조 제5호에 규정하는 매입을 말한다. 이하 이 항에서 같다)에 관한 금융 기관의 영업소 등(이하 이 조에서 '국외 송금 등에 관한 금융기관의 영업소 등'이라 한다)의 장(해당 해외 송금 등에 관한 외환 거래 또는 매입이 당해 해외 송금 등에 관한 금융 기관의 영업소 등 이외의 금융 기관의 영업소 등의 장에 의한 중개 기타 정령(政令)으로 정하는 행위를 기반으로 하는 경우에는 해당 행위를 하는 금융 기관의 영업소 등의 장(이하 '중개 등에 관한 금융 기관의 영업소 등의 장'이라 한다)을 통해 해당 해외 송금 등에 관한 금융 기관의 영업소 등의 장)에게 제출하여야 한다.

이 경우 해당 고지서를 제출하는 자는 해당 고지서를 제출하는 금융 기관의 영업소 등의 장(중개 등에 관한 금융 기관의 영업소 등의 장을 통해 해당 고지서 제출하는 경우에는 당해 중개 등에 관한 금융 기관의 영업소 등의 장. 이하 이 항에서 같다)에게 주민표의 사본, 법인등기사항증명서, 기타 정령으로 정하는 서류를 제시해야 하며, 해당 고지서를 제출받는 금융 기관의 영업소 등의 장은 해당 고지서에 기재되어 있는 성명 또는 명칭 및 주소(국내에 주소가 있지 않는 자에게 있어서는 재무성령이 정하는 장소. 이하 이 항 및 다음 조 제1항에서 같다)를 당해 서류에 의해 확인해야 한다.

1. 해외 송금을 하는 경우 그 사람의 성명 또는 명칭 및 주소 해당 해외 송금의 원인이 되는 거래 또는 행위의 내용(다음 조 제1항 제1호에서 '송금 원인'이라 한다) 기타 재무성령으로 정하는 사항
 2. 해외에서 송금 등의 수령을 하는 경우 그 사람의 성명 또는 명칭 및 주소 기타 재무성령이 정하는 사항
- ② 제1항의 규정된 특정 송금은 제1호에 규정된 해외 송금을 말하며, 동 항에 규정된 특정 수령 및 제2호에 규정된 국외에서 송금 등의 수령을 말한다.
1. 그 국외 송금을 하는 사람의 본인 계좌에서 이체하면 되는 해외 송금, 기타 이에 준하는 해외 송금으로 정령에서 정하는 것
 2. 그 국외에서 송금 등의 수령을 하는 사람의 본인 계좌에서 이루어지는 국외의 송금 등의 수령과 기타 이에 준하는 국외에서 송금 등의 수령으로 정령으로 정하는 것
- ③ 제1항 전단의 경우에는 동항의 고지서가 중개 등에 관한 금융 기관의 영업소 등의 장에 게 접수된 경우, 해당 고지서는 접수되었을 때 해외 송금 등에 관한 금융 기관의 영업소 등의 장에게 제출한 것으로 본다.
- ④ 제3항에 규정한 것 외에, 제1항의 고지서 제출의 특례, 기타 동항의 규정의 적용에 관하여 필요한 사항은 정령으로 정한다.

제4조(해외 송금 등의 조서의 제출)

- ① 금융 기관은 고객(공공 법인 등을 제외한다. 이하 이 항에서 같다)이 당해 금융 기관의 영업소 등을 통해 하는 해외 송금 등(그 금액이 정령에서 정하는 금액 이하의 것을 제외한다)에 관한 외환 거래를 한 때에는 그 해외 송금 등에 대해 다음 각 호에 해당하는 경우의 구분에 따라 당해 각호에 정하는 사항을 기재한 조서(이하 '해외 송금 등의 조서'라 한다)를 그 외환 거래를 한 날부터 대장성령으로 정한 날이 속하는 달의 다음 달 말일까지 당해 외환 거래에 관한 금융 기관의 영업소 등 또는 우체국 등의 소재지 관할 세무서장에게 제출하여야 한다.
1. 해외 송금의 경우 그 국외 송금을 하는 고객의 성명 또는 명칭, 해당 고객의 주소, 그 해외 송금을 한 금액이 해외 송금에 관한 전조 제1항의 고지서에 기재되어있는 송금 원인 기타 재무성령으로 정하는 사항
 2. 해외에서 송금 등의 수령의 경우 그 국외에서 송금 등의 수령을 고객의 성명 또는 명칭, 해당 고객의 주소(국외에서 송금 등의 수령이 그 사람의 본인 계좌에서 이루어진 경우에는 주소 또는 해당 본인 계좌가 개설되어있는 금융 기관의 영업소 등의 명칭 및 소재지 및 해당 본인 계좌의 종류 및 번호), 국외에서 송금 등의 수령을 한 금액 기타 재무성령이 정하는 사항
- ② 금융 기관은 정령이 정하는 바에 따라 세무서장의 승인을 받은 경우에는 전항의 규정에 의하여 조서에 기재해야 하는 것으로 하는 사항을 기록한 광디스크, 테이프 기타 재무성령으로 정하는 기록용의 매체(이하 이 항에서 '광디스크 등'이라 한다)의 제출을 가지고 전항의 규정에 의한 조서의 제출에 갈음할 수 있다. 이 경우 해당 광디스크 등에 대해서는 이를 국외 송금 등의 조서로 간주하고, 이 법의 규정을 적용한다.
- ③ 제2항에 규정된 것 외에, 해외 송금 등의 조서 제출의 특례 기타 제1항의 규정의 적용에 관하여 필요한 사항은 정령으로 정한다.

제5조(해당 직원의 질문 검사권)

- ① 국세청, 국세국 또는 세무서의 해당 직원들은 해외 송금 등의 조서 제출에 관한 조사의 필요가 있는 때에는 당해 해외 송금 등의 조서 제출 의무가 있는 자(해당 해외 송금 등의 조서에 관한 중개 등에 관한 금융 기관의 영업소 등의 장을 포함한다)에게 질문하거나 그 사람의 해외 송금 등에 관한 외환 거래에 관한 장부 서류(그 작성 또는 저장을 대신해 전자적 기록(전자적 방식, 자기적 방식 기타 사람의 지각에 의해 인식 수 없는 방식으로 만들어진 기록이며, 전자계산기에 의한 정보 처리용으로 제공되는 것을 말한다)으로 작성 또는 저장하는 경우에 있어서 당해 전자적인 기록을 포함한다. 제7조 제4호에서 같다), 기타 물건을 검사할 수 있다.
- ② 국세청, 국세국 또는 세무서의 해당 직원들은 전항의 규정에 의한 질문 또는 검사를 하는 경우에는 그 신분을 나타내는 증명서를 휴대하고 관계인의 청구가 있는 때에는 이를 제시해야 한다.
- ③ 제1항의 규정에 의한 질문 또는 검사의 권한은 범죄 수사를 위해 인정된 것으로 해석한다.

제6조(경과 조치) 이 법의 규정에 따라 명령을 제정 또는 개폐하는 경우에, 그 명령으로 그 제정 또는 개폐에 따라 합리적으로 필요하다고 판단되는 범위 내에서 필요한 경과 조치(벌칙에 관한 경과조치를 포함한다)를 정할 수 있다.

제7조(벌칙)

- ① 다음 각 호의 위반이 있는 경우에 있어서는 그 위반 행위를 한 자는 일년 이하의 징역 또는 50만원 이하의 벌금에 처한다.
1. 해외 송금 등의 경우, 제3조 제1항의 고지서를 금융 기관의 영업소 등의 장에게 제출하지 아니하거나 당해 고지서에 거짓 기재한 것을 금융 기관의 영업소 등의 장에게 제출 때
 2. 해외 송금 등의 조서를 그 제출 기한까지 세무서 장에게 제출하지 아니하거나 해외 송금 등의 조서에 허위의 기재 또는 기록을 해서 세무서장에게 제출했을 때
 3. 제5조 제1항의 규정에 의한 해당 직원의 질문에 답변하지 않고, 혹은 거짓 답변을 하거나 동항의 규정에 의한 검사를 거부, 방해 또는 기피한 때
 4. 제5조 제1항의 규정에 의한 검사에 관하여 거짓의 기재 또는 기록을 장부 서류를 제시했을 때

제8조

- ① 법인(법인 격이 없는 사단 등(법인세법 제2조 제8호에 규정하는 법인 격이 없는 사단 등을 말하며, 이하 이 조에서 같다)을 포함하며, 이하 이 항에서 같다)의 대표자(법인 격이 없는 사단 등의 관리인을 포함한다) 또는 법인 또는 사람의 대리인, 사용인 기타 종업원이 그 법인 또는 개인의 업무 또는 재산에 관하여 전조의 위반 행위를 한 때에는 그 행위자를 벌하는 외에 그 법인 또는 사람에 대하여 동조의 벌금형을 과한다.
- ② 법인 격이 없는 사단 등에 대해 전항의 규정이 적용되는 경우에는 그 대표자 또는 관리인이 그 소송 행위에 대해 그 법인 격이 없는 사단 등을 대표하는 다른 법인을 피고인 또는 피의자로 하는 경우 형사 소송에 관한 법률의 규정을 준용한다.

〈부록 3〉 관세의 과세자료 제출 및 관리에 관한 법률(안)

제1조(목적) 이 법은 관세의 과세자료 제출·관리 및 활용에 관한 사항을 규정하여 근거과세와 공평과세를 실현하고 관세행정의 과학화와 성실한 납세 풍토를 조성하는 것을 목적으로 한다.

제2조(정의) 이 법에서 사용하는 용어의 뜻은 다음과 같다.

1. '관세란 「관세법」에 따라 세관장이 징수하는 관세 및 내국세를 말한다.
2. '과세자료'란 제4조에 따른 과세자료제출기관이 직무상 작성 또는 취득하여 관리하는 자료로서 관세의 부과·징수와 납세의 관리에 필요한 자료를 말한다.

제3조(다른 법률과의 관계) 과세자료의 제출과 관리에 관하여는 다른 법률에 특별한 규정이 있는 경우 외에는 이 법에 따른다.

제4조(과세자료제출기관의 범위) 과세자료를 제출하여야 하는 기관 등(이하 '과세자료제출기관'이라 한다)은 다음 각 호와 같다.

1. 「국가재정법」 제6조에 따른 중앙관서(중앙관서의 업무를 위임받거나 위탁받은 기관을 포함한다. 이하 같다)와 그 하급행정기관 및 보조기관
2. 지방자치단체(지방자치단체의 업무를 위임받거나 위탁받은 기관과 지방자치단체조합을 포함한다. 이하 같다)
3. 「금융위원회의 설치 등에 관한 법률」 제24조에 따른 금융감독원 및 「금융실명거래 및 비밀보장에 관한 법률」 제2조 제1호에 따른 금융회사등
4. 공공기관 및 정부의 출연·보조를 받는 기관이나 단체
5. 「지방공기업법」에 따른 지방공사·지방공단 및 지방자치단체의 출연·보조를 받는 기관이나 단체
6. 「민법」 외의 다른 법률에 따라 설립되거나 국가 또는 지방자치단체의 지원을 받는 기관이나 단체로서 이들의 업무에 관하여 제1호나 제2호에 따른 기관으로부터 감독 또는 감사·검사를 받는 기관이나 단체, 그 밖에 공익 목적으로 설립된 기관이나 단체 중 대통령령으로 정하는 기관이나 단체

제5조(과세자료의 범위)

① 과세자료제출기관이 제출하여야 하는 과세자료는 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 자료로서 관세의 부과·징수와 납세의 관리에 직접적으로 필요한 자료로 한다.

1. 법률에 따라 인가·허가·특허·등기·등록·신고 등을 하거나 받는 경우

그에 관한 자료

2. 법률에 따라 실시하는 조사·검사 등의 결과에 관한 자료
 3. 법률에 따라 보고받은 영업·판매·생산·공사 등의 실적에 관한 자료
 4. 과세자료제출기관이 지급하는 각종 보조금·보험급여·공제금 등의 지급 현황 및 제4조제6호에 따른 기관이나 단체의 회원·사업자 등의 사업실적에 관한 자료
 5. 제4조제1호에 따른 중앙관서 중 중앙행정기관 외의 기관이 보유하고 있는 자료로서 관세청장이 납세관리에 필요한 최소한의 범위에서 해당 기관의 장과 미리 협의하여 정하는 자료
- ② 제1항에 따른 과세자료의 구체적인 범위는 과세자료제출기관별로 대통령령으로 정한다.

제6조(금융거래에 관한 과세자료의 제출)

- ① 관세청장(세관장을 포함한다. 이하 이 조에서 같다)은 명백한 관세탈루 혐의를 확인하기 위하여 필요한 경우로서 금융거래 관련 정보나 자료(이하 '금융거래정보'라 한다)에 의하지 아니하고는 관세탈루 사실을 확인할 수 없다고 인정되면 다른 법률의 규정에도 불구하고 「금융실명거래 및 비밀보장에 관한 법률」 제2조 제1호에 따른 금융회사등(이하 이 조에서 '금융회사 등'이라 한다)의 장에게 관세탈루의 혐의가 있다고 인정되는 자(법인을 포함한다)의 금융거래정보의 제출을 요구할 수 있다. 이 경우 그 목적에 필요한 최소한의 범위에서 금융거래정보의 제출을 요구하여야 한다.
- ② 제1항에 따라 금융거래정보의 제출을 요구받은 금융회사등의 장은 지체 없이 그 요구받은 자료를 관세청장에게 제출하여야 한다.
- ③ 관세청장이 제1항에 따라 금융거래정보의 제출을 요구할 때에는 다음 각 호의 사항을 적은 문서에 의하여야 한다.
 1. 거래자의 인적사항
 2. 사용목적
 3. 요구하는 금융거래정보의 내용

제7조(과세자료의 제출방법 등)

- ① 과세자료제출기관의 장은 분기별로 분기만료일이 속하는 달의 다음 달 말일까지 대통령령으로 정하는 바에 따라 세관 또는 관세청(이하 '관세청'이라 한다)에 과세자료를 제출하여야 한다. 다만, 과세자료의 발생빈도와 활용시기 등을 고려하여 대통령령으로 그 과세자료의 제출시기를 달리 정할 수 있다.
- ② 제1항에 따라 과세자료제출기관의 장이 과세자료를 제출하는 경우에는 그 기관이 접수하거나 작성한 과세자료의 목록을 함께 제출하여야 한다.
- ③ 제2항에 따라 과세자료의 목록을 제출받은 관세청의 장은 이를 확인한 후 제출받은 과세자료에 누락이 있거나 보완이 필요하다고 인정하면 그 과세자료를 제출한 기관에 대하여 과세자료를 추가하거나 보완하여 제출할 것을 요구할 수 있다.
- ④ 과세자료의 제출서식 등 과세자료의 제출방법에 관하여 그 밖에 필요한 사

항은 기획재정부령으로 정한다.

제8조(과세자료의 수집에 관한 협조 요청) 관세청의 장은 제5조에 따른 과세자료 외의 자료로서 과세자료로 활용할 가치가 있다고 인정되는 자료가 있으면 해당 자료를 보유하고 있는 과세자료제출기관의 장에게 그 자료의 수집에 협조하여 줄 것을 요청할 수 있다.

제9조(과세자료의 관리 및 활용 등)

- ① 관세청장은 이 법에 따라 제출받은 과세자료의 효율적인 관리와 활용을 위한 전산관리체계를 구축하는 등 필요한 조치를 마련하여야 한다.
- ② 관세청장은 이 법에 따른 과세자료의 제출·관리 및 활용 상황을 수시로 점검하여야 한다.
- ③ 제1항과 제2항에 따른 과세자료의 관리·활용 및 점검에 필요한 사항은 기획재정부령으로 정한다.

제10조(과세자료제출기관의 책임 등)

- ① 과세자료제출기관의 장은 그 소속 공무원이나 임직원이 이 법에 따른 과세자료의 제출의무를 성실하게 이행하는지를 수시로 점검하여야 한다.
- ② 관세청장은 과세자료제출기관 또는 그 소속 공무원이나 임직원이 이 법에 따른 과세자료의 제출의무를 성실하게 이행하지 아니하면 그 기관을 감독 또는 감사·검사하는 기관(이하 '감독기관 등' 이라 한다)의 장에게 그 사실을 통보하여야 한다.

제11조(비밀유지 의무)

- ① 관세청의 소속 공무원은 이 법에 따라 제출받은 과세자료(제6조에 따라 제출받은 금융거래정보 및 제8조에 따라 수집한 자료를 포함한다)를 타인에게 제공하거나 누설하거나 목적 외의 용도로 사용하여서는 아니 된다. 다만, 「관세법」에 따라 제공하는 경우에는 그러하지 아니하다.
- ② 세관공무원은 제1항을 위반하는 과세자료의 제공을 요구받으면 이를 거부하여야 한다.
- ③ 제1항 단서에 따라 과세자료를 제공받은 자는 이를 타인에게 제공하거나 누설하거나 그 목적 외의 용도로 사용하여서는 아니 된다.

제12조(벌칙)

- ① 제11조 제1항 또는 제3항을 위반하여 금융거래정보를 타인에게 제공하거나 누설하거나 목적 외의 용도로 사용한 자는 5년 이하의 징역 또는 3천만원 이하의 벌금에 처한다.
- ② 제11조 제1항 또는 제3항을 위반하여 과세자료(금융거래정보는 제외한다)를 타인에게 제공하거나 누설하거나 목적 외의 용도로 사용한 자는 3년 이하의 징역 또는 1천만원 이하의 벌금에 처한다.

제13조(징역과 벌금의 병과) 제12조에 따른 징역과 벌금은 병과할 수 있다.

<국문 요약>

관세가격 평가를 위한 과세자료의 확보방안 연구

김재식

관세의 과세관청은 납세자가 수입물품에 대해 실제로 지급한 가격정보를 정확하게 파악하는 것이 중요하다. 왜냐하면, 독립된 당사자 간의 실제거래가격이든, 특수관계자 간의 이전가격이든 실제가격과는 다른 저가신고 또는 고가신고 사례가 존재하고 있는 것이 현실이기 때문이다.

조세회피를 목적으로 하는 불성실신고를 걸러내기 위한 심사과정에서 신고가격에 대한 추가적인 검증이 필요한 경우에는 개별사례의 특성에 적합한 과세자료를 확보하는 것이 중요한 과제이다. 그러나 과세자료의 대부분은 납세자가 지배하는 영역 안에 있기 때문에 적어도 과세자료에 관한 한, 납세자와 과세관청 간에 현저한 정보비대칭이 존재한다.

납세자의 능동적인 협력을 기대하기 어려운 경우, 무역거래 등에 관련된 금융정보분석원의 자료는 관세의 과세가격을 검증하는 데도 매우 유용하게 활용될 수 있다. 그리고, 다국적 기업을 중심으로 하는 이전가격 거래에 대한 국세청의 자료 역시 관세청과 협력체제가 잘 갖추어진다면 유익하게 활용될 수 있을 것이다.

관세의 과세자료를 효과적으로 확보하고 검증하기 위해서는 통합정보시스템의 활용, 외환조사기능의 강화, 금융거래정보의 활용,

신용카드 정보의 활용, 그리고 관련조직의 보강과 세관공무원의 역량강화 등이 필요할 것이다. 아울러, 관세관련 과세자료를 보다 효과적으로 확보하기 위해서는 그에 관련된 제도적 뒷받침이 필요하다.

관세의 과세자료는 가격신고에서부터 시작되므로 가격신고서를 보완하고, 납세자와 과세관청간의 증명책임을 합리적으로 조정하며, 내국세나 지방세 분야에서는 이미 도입된 과세자료 제출·관리에 관한 법률 제정을 검토할 필요가 있다. 그리고 이미 국세청에게는 허용된 세무조사 목적의 금융정보 접근 권한을 관세분야에 대해서도 동일하게 부여할 수 있는 근거조항의 개정이 필요하며, 관세법령상 미비한 부분에 대한 개정 또는 보완이 필요하다.

이러한 제도개선의 추진에는 기업에서 가격이 결정되는 메커니즘에 대한 이해에서 시작해서 과세자료 관리와 관련한 관세분야의 제도는 물론이고, 국내외의 과세자료 관련 제도에 대한 포괄적인 이해가 선행되어야 할 것이다.

<Abstract>

Securing Schemes of Tax Information Related to Customs Valuation

Jaisik Kim

It is essential that customs tax authorities secure accurate information on prices actually paid or payable for the imported goods because in many cases there is undervaluation or overvaluation that is inconsistent with the actual transaction value, regardless of whether it is a transaction conducted at arms-length or between related parties.

Customs authorities often need to further verify the customs tax value, declared by taxpayers seeking to avoid tax obligations, in order to identify non-compliance cases. In these instances, it is highly desirable that they secure appropriate information on the characteristics of each case. However, as most tax information exists within the taxpayer's purview, notable information asymmetries occur, and some complimentary measures as follows are needed to solve those problems.

First, using the financial information managed by FIU should be expanded to address the above problems. Their data would be very useful to verify the accuracy of the declared customs tax value.

Second, the internal revenue tax authorities' data on transfer pricing commonly used between multinational corporations would

be very useful for customs tax authorities. Such information exchange is facilitated when the relationship between the two tax authorities is well established.

Third, from the viewpoint of management, using a total information system, and reinforcing the organization and staff related to directing tax material are highly desirable to effectively secure and verify the customs tax information.

Fourth, institutional improvements such as filling out the price declaration forms, reasonable reallocation of the burden of proof between customs authorities and taxpayers, and regulations on presenting and managing the customs tax information existing with internal and local revenue tax authorities are required.

Finally, the present financial and customs laws must be revised to grant customs officials access to the FIU's financial information for the purpose of customs tax inspection, and to supplement imperfect regulations, respectively.

For driving institutional improvements, customs authorities require comprehensive knowledge on the business pricing decision-making mechanism and on the system used for managing customs tax information.

〈著者略歷〉

김재식

국세심판원 비상임심판관
한국관세학회 회장
제4회 관세사 시험 합격
현, 서원대학교 무역학과 교수

관세가격 평가를 위한 과세자료의 확보방안 연구

2012년 11월 23일 인쇄
2012년 11월 30일 발행

저 자 김재식
발행인 조원동
발행처 한국조세연구원

138-774 서울특별시 송파구 송파대로 28길 28

전화 : 2186-2114(대), www.kipf.re.kr

등록 1993년 7월 15일 제21-466호

조판및
인쇄 (주)정인 I&D

© 한국조세연구원 2012

ISBN 978-89-8191-620-6

* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.

값 7,000원

