

# 주요교역국의 관세행정 결정사례

미국 제2권(관세평가)

2021. 12.





# 주요교역국의 관세행정 결정사례

## -미국 제2권(관세평가)-

2021. 12.

---

연구총괄 정재현

연구자 이재선 · 박유림

# 목 차

제2편 관세평가 결정사례 .....	1
I. 관세평가 개요 .....	1
1. 거래가격에 따른 과세가격 결정방법 .....	2
2. 거래가격 외의 과세가격 결정방법 .....	5
가. 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격 .....	5
나. 공제가격(역산가격) .....	6
다. 산정가격 .....	8
라. 다른 가격이 결정 또는 사용될 수 없을 경우의 가격 .....	8
II. 거래가격에 따른 과세가격 결정방법 .....	10
1. 수출판매 .....	10
가. 수출판매의 의미 .....	10
나. 연속거래에서의 수출판매 .....	17
다. 판매의 대상이 될 수 없는 물품 .....	25
2. 실제지급가격 .....	35
가. 간접지급금액 .....	35
나. 국제운송비용 .....	41
다. 추가지급금액 .....	46
라. 가격의 조정 .....	50
3. 가산요소 .....	71
가. 포장비용 .....	71
나. 판매수수료 .....	79

다. 생산지원비용 .....	89
라. 로열티 및 라이선스료 .....	97
마. 사후귀속이익 .....	112
4. 공제요소 .....	116
가. 수입 후 국내발생 비용 .....	116
나. 연불이자 .....	123
5. 거래가격 배제사유 .....	135
가. 해당 물품의 처분 또는 사용에 대한 제한 .....	135
나. 금액으로 결정할 수 없는 조건 또는 사정 .....	140
다. 적절히 조정되지 않는 사후귀속이익 .....	144
라. 구매자와 판매자의 특수관계 .....	146
Ⅲ. 거래가격 외의 과세가격 결정방법 .....	173
1. 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격 .....	173
가. 대체 평가방법의 순차적 적용 .....	173
나. 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격의 적용 .....	175
2. 공제가격(역산가격) .....	182
가. 국내판매가격 .....	182
나. 공제요소 .....	188
다. 초공제법 .....	199
3. 산정가격 .....	208
가. 역산가격과의 적용 순서 .....	208
나. 산정요소 .....	210
4. 다른 가격이 결정되거나 사용될 수 없는 경우의 가격(FallBack) .....	224
가. 과세가격 결정방법에서 파생된 방법 .....	224
나. 기타 합리적으로 조정된 방법 .....	236
참조 사항 .....	242
참고문헌 .....	243

## 표 목차

### 제2편

〈표 II-1〉 로열티·라이선스료를 가산하지 않은 사례 거래 시나리오(H307034) .....	102
〈표 II-2〉 환급 SOP상 주요 내용(HQ H038381) .....	138
〈표 II-3〉 유통계약서상 관련 주요 내용(HQ H038381) .....	139
〈표 III-1〉 Trade Agreements Act of 1979 역산가격 규정 .....	184
〈표 III-2〉 19 U.S.C. 제1401a조 국제운임 공제 관련 규정 비교 .....	194

## 그림 목차

### 제2편

[그림 II-1] 진정한 판매 인정 사례 거래개요(HQ H308931) .....	11
[그림 II-2] 첫 거래가격 불인정 사례 거래개요(HQ H307028) .....	21
[그림 II-3] 위탁판매물품 수출대상 불인정 사례 거래개요(HQ H291761) .....	27
[그림 II-4] 수입자 수수료 수취 물품 수출대상 불인정 사례 거래개요(HQ H262963) .....	34
[그림 II-5] 포장비용 가산 사례 거래개요(HQ H275188) .....	72
[그림 II-6] 판매수수료 가산 사례 거래개요(HQ H200463) .....	83
[그림 II-7] 연불이자 공제 사례 거래개요(HQ W546399) .....	124
[그림 II-8] 결합거래로 인한 배제 사례 거래개요(HQ 544491) .....	140
[그림 II-9] 특수관계자 사례 거래개요(HQ H037375) .....	146
[그림 III-1] 수입 후 최초의 거래단계 거래개요(HQ 545481) .....	183

## 제2편 관세평가 결정사례

### I. 관세평가 개요

- 관세평가란 수입물품의 과세가격을 결정하는 절차와 방법을 말함<sup>1)</sup>
  - 수입물품의 가격이 관세의 과세표준인 종가세 적용물품에 대하여 정해진 원칙에 따라 관세의 과세가격을 결정하는 일련의 절차임
  
- 세계 각국은 공통적으로 사용할 수 있는 합리적인 관세평가제도가 필요함에 동의하고, 1947년 GATT 제7조의 관세평가의 일반원칙을 마련하였으며, 1995년 WTO가 설립되면서 WTO 평가협약이 발효되었음<sup>2)</sup>
  - 미국은 1979년 「통상협정법」(Trade Agreements Act of 1979)을 통해 GATT 신평가협약을 국내법으로 수용하였으며, 19 U.S.C. 제1401a조에 관세평가 규칙을 규정하였음<sup>3)</sup>

---

1) 신상화·박지우·이재선, 『주요 교역국의 통관제도-미국편』, 한국조세재정연구원, 2017, p. 73.

2) 김기인, 『한국관세법』, 한국관세무역개발원, 2007, pp. 289~290(신상화 외(2017), p. 74에서 재인용).

3) CBP, "Customs Value," Informed Compliance Publication, 2006, p. 7(신상화 외(2017), p. 74에서 재인용).

## 1. 거래가격에 따른 과세가격 결정방법

- 수입물품의 관세 과세가격은 거래가격을 기초로 평가함<sup>4)</sup>
  - 거래가격이란 수입물품이 ① 미국으로 수출판매 되는 때에 ② 실제로 지급했거나 지급해야 할 가격에 ③ 가산요소를 조정한 가격임<sup>5)</sup>
  
- 우선 수출판매란 ① 진정한 판매로서 ② 미국으로 수출을 유발한 거래를 말함<sup>6)</sup>
  - 판매는 약인을 대가로 소유권을 한 당사자에서 다른 당사자로 이전하는 것으로 소유권 이전 등으로 진정한 판매 여부를 결정함<sup>7)</sup>
  - 또한 거래가 연속적으로 이루어지는 경우 독립기업 원칙에 따른 진정한 판매로서 미국으로 도착하는 것이 명백한 거래를 수출판매로 간주함<sup>8)</sup>
  - 다만 다음의 수입물품은 판매의 대상으로 보지 않음<sup>9)10)</sup>
    - 무상탁송물품
    - 위탁판매수입물품
    - 물품을 구매하지 않고 수입 후 물품을 판매하는 중개인이 수입한 물품
    - 별개의 법적사업체가 아닌 지점이 수입하는 물품
    - 임대차계약에 따라 수입되는 물품
    - 송하주 소유의 대여물품
    - 송하주가 수입자에게 용역의 대가를 지불하고 수입국에서 파기할 목적으로 수입되는 물품(웨이스트 또는 스크랩)

---

4) 19 U.S.C. 제1401a조 (a)

5) 19 U.S.C. 제1401a조 (b)(1)

6) CBP, "Bona Fide Sales & Sales For Exportation To The United States," Informed Compliance Publication, 2005, pp. 2~7.

7) 제2편 II-1-가

8) 제2편 II-1-나

9) WCO 권고의견 1.1

10) 제2편 II-1-다

- 또한 실제지급가격이란 구매자가 수입물품에 대하여 판매자에게 또는 판매자의 이익을 위하여 직·간접적으로 지급하는 총가격을 말함<sup>11)</sup>
  - 따라서 실제지급가격에는 구매자가 판매자의 채무를 변제하거나 판매자의 채무를 상계하는 수단으로 수입물품의 가격을 인하하는 간접지급을 포함함<sup>12)13)</sup>
  - 다만 수입물품을 수출국에서 미국으로 국제운송하는 운송·보험·관련 서비스로 발생하는 비용, 요금, 금액은 실제지급가격에서 배제함<sup>14)</sup>
  
- 실제지급가격은 그 산출방법을 불문하며, 인상,<sup>15)</sup> 할인, 협상 또는 공식을 적용한 결과<sup>16)</sup>에 따라 결정될 수 있음<sup>17)</sup>
  - 그러나 리베이트, 할인 등이 물품을 미국으로 수입한 이후에 이루어진 경우 이는 거래가격 결정에서 무시됨<sup>18)</sup>
  
- 이러한 실제지급가격에 다음의 금액이 포함되어 있지 않고, 충분한 정보를 근거로 산정할 수 있는 경우 해당 비용은 실제지급가격에 가산됨<sup>19)</sup>
  - 수입물품에 대하여 구매자가 지급하는 포장비용<sup>20)</sup>
  - 수입물품에 대하여 구매자가 지급하는 판매수수료<sup>21)</sup>
  - 적절하게 안분되는 생산지원비용<sup>22)</sup>
  - 수입물품과 관련하여 미국으로의 수출판매를 조건으로 구매자가 직·간접적으로 지급하는 로열티 또는 라이선스료<sup>23)</sup>

11) 19 U.S.C. 제1401a조 (b)(4)(A)

12) 19 CFR 152.103 (a)(1)

13) 제2편 II-2-가

14) 제2편 II-2-나

15) 제2편 II-2-다

16) 제2편 II-2-라

17) 19 CFR 152.103 (a)(2)

18) 19 U.S.C. 제1401a조 (b)(4)(B)

19) 19 U.S.C. 제1401a조 (b)(1)

20) 제2편 II-3-가

21) 제2편 II-3-나

22) 제2편 II-3-다

23) 제2편 II-3-라

#### 4 제2편 관세평가 결정사례

- 판매자에게 직·간접적으로 귀속되는 수입물품의 재판매, 처분 또는 사용에 따른 이익<sup>24)</sup>
- 반면 다음의 금액이 실제지급가격과 구분되는 경우 수입물품의 거래가격에 포함되지 않음<sup>25)26)</sup>
  - 다음에 의해 발생하는 합리적인 비용 또는 요금
    - 물품이 미국으로 수입된 후 제공된 건설, 설치, 조립, 유지 또는 기술적 지원
    - 수입 후에 발생한 물품의 운송
  - 관세 및 수입을 이유로 수입물품에 현재 부과되는 연방 세금, 미국에서 통상 공급자에게 부과되며, 물품의 가격에 따라 산정된 연방 소비세
  - 수입물품 구매와 관련한 이자비용<sup>27)28)</sup>
- 거래가격이 다음에 해당하는 경우에 수입물품의 과세가격으로 인정될 수 있으며, 이를 충족하지 못하는 경우 다음 순위의 방법으로 과세가격을 결정함<sup>29)</sup>
  - 다음을 제외하고 수입물품에 대한 구매자의 처분 또는 사용에 제한이 없는 경우<sup>30)</sup>
    - 법에 의해 부과 또는 요구되는 것
    - 물품이 재판매될 수 있는 지역범위를 제한하는 것
    - 물품의 가격에 사실상 영향을 주지 않는 것
  - 수입물품의 판매 또는 실제지급가격이 가격을 결정할 수 없는 조건이나 사정의 대상이 아닌 경우<sup>31)</sup>
  - 적절히 조정될 수 있는 경우를 제외하고 판매자에게 직·간접적으로 귀속되는 수입물품의 재판매, 처분 또는 사용에 따른 이익이 없는 경우<sup>32)</sup>

---

24) 제2편 II-3-마

25) 19 U.S.C. 제1401a조 (b)(3)

26) 제2편 II-4-가

27) WCO 결정 3.1

28) 제2편 II-4-나

29) 19 U.S.C. 제1401a조 (b)(2)

30) 제2편 II-5-가

31) 제2편 II-5-나

- 구매자와 판매자의 특수관계가 다음과 같이 실제지급가격에 영향을 미치지 않은 경우
  - 수입물품의 거래상황을 검토한 결과 실제지급가격에 영향을 미치지 않은 경우<sup>32)</sup>
  - 수입물품의 거래가격이 특수관계가 아닌 미국의 구매자와의 동일·유사물품 거래가격, 동일·유사물품의 공제가격 또는 산정가격과 근접한 경우<sup>34)</sup>

## 2. 거래가격 외의 과세가격 결정방법

- 수입물품을 거래가격에 따라 평가를 할 수 없는 경우 동종·동질 또는 유사물품 거래가격, 공제가격, 산정가격, 다른 가격이 결정·사용될 수 없는 경우의 가격을 기초로 평가함<sup>35)</sup>
  - 관세평가 방법은 순차적으로 적용되며,<sup>36)</sup> 수입자의 요청이 있는 경우 공제가격보다 산정가격이 우선 적용될 수 있음

### 가. 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격

- 거래가격을 결정할 수 없는 경우 평가대상 물품이 미국으로 수출될 때 또는 거의 동시에<sup>37)</sup> 동종·동질물품 또는 유사가격의 거래가격으로 평가함<sup>38)</sup>
  - 동종·동질물품이란 평가대상 물품과 모든 면에서 동일하고 동일한 국가 및 생산자에 의해 생산된 물품을 말함<sup>39)</sup>
  - 유사물품이란 평가대상 물품과 특성 및 구성재료가 유사하여 상업적으로 호환이

---

32) 제2편 II-5-다

33) 제2편 II-5-라-1)

34) 제2편 II-5-라-2)

35) 19 U.S.C. 제1401a조 (a)

36) 제2편 III-1-가

37) 제2편 III-1-나-3)

38) 19 U.S.C. 제1401a조 (c)(1)

39) 19 U.S.C. 제1401a조 (h)(2)

## 6 제2편 관세평가 결정사례

가능하며, 동일한 국가 및 생산자에 의해 생산된 물품을 말함<sup>40)41)</sup>

- 그러나 이러한 요건을 갖춘 동종·동질물품 또는 유사물품이 없는 경우 동일한 국가에서 다른 생산자에 의해 생산된 물품을 포함함<sup>42)</sup>
- 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격은 평가대상 물품의 판매와 동일한 거래 단계 및 실질적으로 동일한 수량의 거래를 근거로 해야 함<sup>43)</sup>
  - 그러한 판매가 없다면 다른 거래단계나 다른 수량 또는 다른 거래단계 및 다른 수량의 거래를 그 차이를 조정하여 거래가격을 사용할 수 있음<sup>44)</sup>

### 나. 공제가격(역산가격)

- 수입물품, 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격을 결정할 수 없는 경우 수입 물품, 동종·동질물품 또는 유사물품이 수입 후 미국에서 재판매된 가격에서 일정 금액을 공제하여 수입물품의 과세가격을 결정함<sup>45)</sup>
  - 다만 수입자가 산정가격을 사용할 것을 요청하지 않은 경우에 적용함
- 수입물품, 동종·동질물품 또는 유사물품의 재판매가격은 미국에서 판매되는 시기와 조건에 따른 다음의 가격 중 적절한 가격임<sup>46)47)</sup>
  - 동종·동질물품 또는 유사물품이 수입일 또는 거의 동시에 수입된 상태로 가장 많은 수량으로 판매된 단가
    - 가장 많은 수량으로 판매된 단가란 수입 후 첫 번째 거래단계에서 특수관계가 아닌 자에게 다른 단가보다 많은 수량으로 판매되는 단가를 말함

40) 19 U.S.C. 제1401a조 (h)(4)

41) 제2편 III-1-나-1)

42) 19 U.S.C. 제1401a조 (h)

43) 19 U.S.C. 제1401a조 (c)(1)

44) 제2편 III-1-나-2)

45) CBP(2006), p. 14(신상화 외(2017), p. 83에서 재인용).

46) 19 U.S.C. 제1401a조 (d)(2)

47) 제2편 III-2-가

- 동종·동질물품 또는 유사물품이 수입일 또는 거의 동시에 판매되지 않은 경우 수입일로부터 90일이 경과하기 전 수입된 상태로 가장 많은 수량으로 판매된 단가
- 동종·동질물품 또는 유사물품이 수입된 상태로 수입 후 90일 이내에 판매되지 않는 경우 수입일로부터 180일이 경과하기 전에 추가 가공 후 가장 많은 수량으로 판매된 단가<sup>48)</sup>
  - 가장 많은 수량으로 판매된 단가란 추가 가공 후 첫 번째 거래단계에서 특수 관계가 아닌 자에게 다른 단가보다 많은 수량으로 판매되는 단가를 말함
  - 다만 이러한 단가는 수입자가 일정 기간 내에 세관공무원에게 해당 방법의 선택을 통지한 경우만 적용됨
- 수입물품, 동종·동질물품 또는 유사물품의 재판매가격에서 다음의 가격을 공제하여 공제가격을 산출함<sup>49)50)</sup>
  - 수출국과 관계없이 동종·동류의 물품이 미국으로 수입되는 때 통상적으로 지급하였거나 지급하기로 동의한 수수료 또는 통상적으로 부가되는 이윤 및 일반경비
  - 수출국에서 미국으로 물품을 국제운송하기 위하여 발생한 운송비, 보험료 및 관련 비용
  - 미국의 수입장소에서 인도장소로 물품을 운송하기 위하여 발생한 운송비, 보험료 및 관련 비용으로 일반경비에 해당하지 않는 비용
  - 관세 및 수입을 이유로 수입물품에 현재 부과되는 연방 세금, 미국에서 통상 공급자에게 부과되며, 물품의 가격에 따라 산정된 연방 소비세
  - 수입신고일로부터 90일이 경과하기 전에 추가 가공 후 재판매된 가격에 의한 경우 충분한 정보를 기초로 한 수입 후 추가 가공에 의해 발생한 부가가치

---

48) 제2편 III-2-다

49) 19 U.S.C. 제1401a조 (d)(3)

50) 제2편 III-2-나

## 다. 산정가격

- 수입물품, 동일물품 또는 유사물품의 거래가격 또는 공제가격으로 과세가격을 결정할 수 없는 경우 수입물품의 산정가격으로 과세가격을 결정함<sup>51)</sup>
  - 다만 수입자가 산정가격을 요청한 경우 공제가격 대신 산정가격을 우선하여 적용할 수 있음<sup>52)</sup>
  
- 수입물품의 산정가격이란 다음의 가격을 합산한 가격을 말함<sup>53)54)</sup>
  - 수입물품의 생산에 사용된 원자재의 비용 또는 가격, 그리고 조립 및 기타 가공에 소요되는 비용 또는 가격
  - 수출국에서 수입물품의 생산자가 동종·동류의 물품을 미국으로 수출하기 위해 판매하는 때에 통상적으로 반영하는 이윤 및 일반경비에 해당하는 금액
  - 원자재 비용·가공비용, 이윤 및 일반경비에 포함되지 않는 생산지원비용
  - 포장비용

## 라. 다른 가격이 결정 또는 사용될 수 없을 경우의 가격

- 수입물품의 가격이 결정·사용될 수 없는 경우 수입물품, 동종·동질물품, 유사물품의 거래가격, 공제가격, 산정가격에서 파생된 방법으로 과세가격을 결정함<sup>55)56)</sup>
  - 이러한 가격은 가격을 도출하기 위하여 필요한 만큼 합리적으로 조정되어야 하며, 다음을 근거로 수입물품을 평가할 수 없음<sup>57)</sup>
    - 미국에서 생산된 물품의 미국 내 판매가격

51) CBP(2006), p. 15(신상화 외(2017), p. 85에서 재인용).

52) 제2편 III-3-가

53) 19 U.S.C. 제1401a조 (e)

54) 제2편 III-3-나

55) 19 U.S.C. 제1401a조 (f)

56) 제2편 III-4-가

57) 제2편 III-4-나

- 선택 가능한 두 가지 가격 중 높은 가격으로 수입물품을 평가해야 한다고 규정한 제도
- 수출국의 국내 판매가격
- 동종·동질물품 또는 유사물품에 대하여 결정된 산정방법을 제외한 생산비용을 기초로 평가된 가격
- 미국 이외의 국가에 수출하는 물품의 가격
- 최저기준 평가가격
- 자의적 또는 가공적인 가격

## II. 거래가격에 따른 과세가격 결정방법

### 1. 수출판매

#### 가. 수출판매의 의미

#### 1) 최종수하인과의 거래를 진정한 판매(Bona fide sale)로 인정한 사례<sup>58)</sup>

##### 가) 거래개요

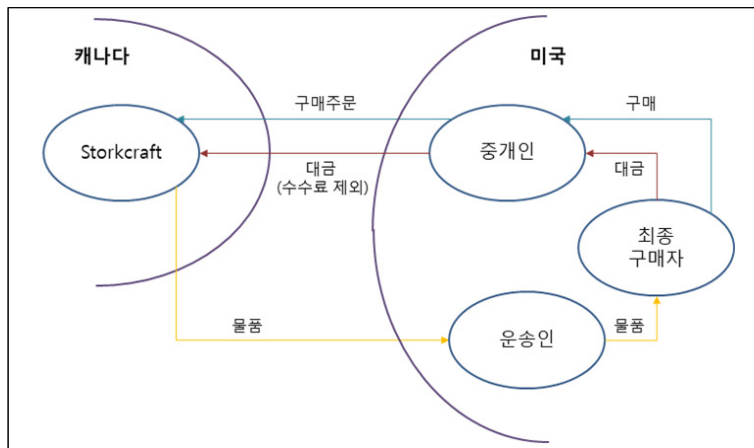
- Storkcraft는 영·유아용 가구를 생산하는 캐나다 회사로 미국의 중개인들과 제휴하여 전자상거래 플랫폼 및 웹사이트에서 물품을 판매함
  - Storkcraft와 미국의 중개인들은 특수관계가 아님
  
- 거래에는 Storkcraft, 미국의 중개인, 미국의 최종구매자의 세 당사자가 관여함
  - 최종구매자는 중개인의 웹사이트에서 가구를 구매하고, 중개인은 해당 주문을 Storkcraft에 송부함
  - 캐나다 온타리오에 있는 Storkcraft의 창고에서는 물품을 최종구매자에게 물품을 발송하기 위한 선별, 포장, 라벨링 작업이 이루어짐

---

58) CBP, HQ H308931, 2020. 3. 12.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H308931>, 검색일자: 2021. 8. 10.)

- Storkcraft는 주문을 이행하고 물품을 자사의 창고에서 뉴욕의 운송시설로 배송하기 위한 준비를 하며, 중개인은 자신의 이름으로 최종구매자에게 물품을 배송함
- Storkcraft는 물품의 손상·분실, 배송 실패를 포함한 운송 중에 발생하는 모든 문제에 대한 위험과 책임을 감수함
  - 중개인에게 물품을 판매하는 Storkcraft는 물품을 배송하기 위해 운송인에게 전달하지만 중개자에게 소유권과 손실의 위험을 이전하지 않음
    - 만약 배송이 늦거나 물품이 배송되지 않는다면 중개인은 판매가격의 전부 또는 일부의 지불을 거절함으로써 불이익을 줌
  - Storkcraft는 보험사 또는 운송인을 통하여 구매자의 문 앞까지 적하보험을 확보하며, 수입자로서 물품의 관세 및 세금을 납부할 의무를 부담함
- 미국으로 수출할 목적으로 Storkcraft는 미국의 최종구매자가 중개인에게 지급하는 실제 가격을 사용하여 세관송장을 발급함
  - 미국의 최종구매자는 중개인에게 해당 금액을 지급하며, 중개인은 하자보증금 수수료를 제외한 금액을 Storkcraft에 송금함

[그림 II-1] 진정한 판매 인정 사례 거래개요(HQ H308931)



자료: 저자 작성

나) 근거 및 결정

- 이러한 상황에서 거래가격을 관세의 과세가격 결정방법으로 사용하기 위해서 해당 거래가 미국으로 수출하기 위한 진정한 판매(Bona fide sale)여야 함<sup>59)</sup>
  - 거래가격이란 미국으로 수출하기 위해 판매되는 물품에 대하여 실제로 지급하였거나 지급해야 할 가격을 말함<sup>60)</sup>
  
- 판매란 약인을 대가로 소유권을 한 당사자에서 다른 당사자로 이전하는 것을 말하며,<sup>61)</sup> 진정한 판매가 있었는지를 결정하는 요소는 여러 가지가 있음
  - CBP는 구매자가 수입물품의 손실 위험을 부담하고, 소유권을 획득하였는지 여부를 이러한 결정요소로 고려함<sup>62)</sup>
  - 또한 구매자가 물품의 대가를 지급하고, 당사자의 역할 및 거래의 상황이 당사자가 구매자와 판매자로서의 기능을 한다고 나타내는지를 고려함<sup>63)</sup>
  
- 해당 거래에서 미국의 최종구매자는 판매자로서 기능을 수행하는 Storkcraft에 물품의 대가를 지급하는바, 약인의 지급과 당사자의 역할은 진정한 판매를 보여줌
  - 최종구매자가 중개인의 웹사이트를 통해서 주문을 하지만 이는 Storkcraft에 전 송되며, Storkcraft는 최종구매자가 실제로 지급해야 할 금액을 기재한 세관송장을 발급함
  
- 또한 당사자의 역할과 거래의 상황에 관한 추가 정보를 통해서도 Storkcraft와 최종구매자 간에 진정한 판매가 있었다는 것을 확인할 수 있음
  - Storkcraft는 물품의 소유권과 손실의 위험을 가지고 물품을 선별·포장·라벨링한 후 미국의 최종구매자에게 배송하기 위하여 미국의 운송시설에 선적함

---

59) VWP of Am., Inc. v. United States, 175 F.3d 1327, 1139 (Fed. Cir. 1999)

60) 19 U.S.C. 제1401a조 (b)(1)

61) VWP of Am., Inc. v. United States, 175 F.3d 1327, 1139 (Fed. Cir. 1999)

62) CBP, HQ 548239, 2003. 6. 5.

63) CBP, HQ H005222, 2007. 6. 13.

- 또한 운송 도중 발생하는 위험을 부담하고 모든 문제를 책임지기 위해서 적하보험을 부보험
- 마지막으로 CBP는 물품이 판매자에게서 중개인으로 배송된 후 최종수하인에게 배송된 것이 아니라 물품이 최종수하인에게 직접 배송되었음을 고려함
  - 물품의 소유권과 손실의 위험이 판매자에게서 중개인으로 이전된 후 즉시 중개인에서 최종수하인으로 이전되었다면, CBP는 진정한 판매가 판매자와 최종수하인 간에 이루어졌다고 판단함
  - 중개인은 물품의 소유권을 오직 일시적으로 가지거나 전혀 가지지 못하였으므로 판매자의 대리인 역할을 수행한 것에 불과함
- 따라서 Storkcraft와 미국의 최종수하인 간의 거래가 진정한 판매이며, 해당 거래 가격에 따라 과세가격이 결정됨
  - 최종구매자가 실제로 지급해야 할 금액이 기재된 Storkcraft가 발행한 세관송장상의 가격이 거래가격으로 인정됨

## 2) 특수관계 간 거래를 진정한 판매(Bona fide sale)로 인정하지 않은 사례<sup>64)</sup>

### 가) 거래개요

- AB Inc.는 캐나다에서 목욕 및 주방용품을 생산하여 캐나다의 고객과 미국의 독점판매자인 AB International에 판매함
  - AB International은 미국 내에서 운영되는 AB Inc.의 전액 출자 자회사임
- 수입물품은 캐나다의 창고에서 미국의 고객에게 직접 배송되었고, AB International은 정가보다 평균 77%가 할인된 계열사 내부가격을 지불함

64) CBP, HQ H256779, 2016. 1. 20.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H256779>, 검색일자: 2021. 8. 20.)

14 제2편 관세평가 결정사례

- 2010년부터 2013년의 경제침체로 인하여 AB International은 창고관리인만을 고용하여 제한된 구매자 역할을 수행함

나) 근거 및 결정

- AB International은 거래구조와 가격을 근거로 물품이 캐나다의 창고에서 미국의 고객에게 송부되는 때에 AB Inc.와 AB International 사이에서 진정한 판매가 발생했다고 주장함
  - 따라서 AB Inc.는 수입자로서 계열사 내부가격을 관세의 과세가격을 결정하기 위한 거래가격으로 신고하였음
- 이에 대해 관할세관은 AB Inc.의 배송 정보를 평가하기 위해 정보요청서<sup>65)</sup>를 발급하였고, AB Inc.는 대표적인 수입신고 건에 대한 물품 명세와 상업송장을 제출함
  - 상업송장에 따르면 물품은 플로리다의 AB International에 판매되지만, 뉴저지의 고객에게 배송됨
  - 또한 해당 판매와 관련된 구매주문서는 제출되지 않았으며, 주문번호는 인보이스상의 구매주문번호와 일치하지 않음
- 이러한 정보가 과세가격을 뒷받침하기에 불충분하다고 판단한 관할세관은 수입과 관련된 모든 상업서류의 서면추적을 요구하는 정보요청서를 발급함
  - AB Inc.는 두 회사의 법적구조를 설명하는 CFO의 서신과 수입물품에 대한 AB International의 지급을 보여주는 은행명세서, AB Inc.의 지급확인영수증을 제출함
  - 또한 대표적인 수입신고와 관련한 구매주문서를 제출하였지만 AB Inc.가 AB International에 발급한 상업송장은 이와는 다른 구매주문서를 참조하고 있음
- AB Inc.의 답변을 고려하여 관할세관은 AB Inc.와 AB International은 독립된

65) CBP Form 28 Request for Information

판매자와 구매자가 아니라 당사자와 판매대리인의 관계라고 결정함

- 따라서 거래가격은 미국의 최종고객이 AB International에 지급하는 가격을 근거로 해야 함
  
- 관할세관의 결정은 동일한 대표에 의해 운영이 감독되는 AB Inc.와 AB International의 관계 구조를 근거로 이루어졌음
  - AB International은 플로리다에서 설립된 법인으로 법적으로 AB Inc.와 구분되지만 서비스 조건이나 수수료 약정을 설정하는 회사 간 계약 내용이 부족함
  
- 또한 수입 시 AB International의 미국 내의 운영이 플로리다에 있는 창고를 기반으로 이루어졌다는 점도 관할세관의 결정에 영향을 미침
  - AB International의 미국 내 인력은 창고관리인 한 명뿐이었으며, AB Inc.는 미국 고객으로의 배송주문을 캐나다 본사에서 처리하고 회계 및 구매에 대한 책임을 부담함
  
- 따라서 관할세관은 AB International이 물품을 소유하거나 자체재고를 가지고 있지 않고, 미국 내의 배송료 및 보관료 또한 AB Inc.가 납부한 것으로 봄
  - AB International은 AB Inc.가 운송인에게 물품을 인도했을 때 소유권을 획득했다고 주장하지만 거래조건, 소유권 및 위험의 이전을 규정한 판매계약이나 서류가 없음
  - AB Inc.는 AB International가 손실의 위험을 부담한다는 증거로 보험증권을 제출하였으나 여기에는 AB Inc.의 대표의 서명만 있고 법인명은 표시되지 않음
  
- 이에 따라 관할세관은 AB Inc.와 AB International 간에 진정한 판매가 이루어지지 않았으므로 미국의 최종구매자가 지급하는 가격을 기초로 과세가격이 정산되어야 한다고 결정함
  - AB International 운영의 상당 부분이 캐나다를 기반으로 하고 있으며, AB In-

ternational은 AB Inc.를 위한 판매대리인에 불과하다고 봄

- 반면 AB Inc.는 계속하여 AB Inc.와 AB International의 거래를 진정한 판매라고 주장함에 따라 관할세관은 CBP에 이에 대한 검토를 요청함
  - AB Inc.는 AB International과의 거래가 독립기업원칙에 따르므로 관세의 과세가격을 결정하기 위한 진정한 판매로 인정되어야 한다고 주장함
- 이에 대해 CBP는 해당 수입이 AB Inc.와 AB International 간의 진정한 판매에 따른 것임을 보여주는 증거가 불충분하다고 보아 관할세관의 결정에 동의함
  - 물품의 소유권 및 분실 위험의 이전을 보여주는 서면계약을 AB International이 가지고 있지 않았으며, 상업송장, 선하증권, 구매주문서가 제출되지 않음
- 또한 AB Inc.는 해당 수입 이후 물품이 AB Inc.에서 최종구매자에게 직접 배송되는 일이 드물다고 주장하지만 이는 해당 수입물품의 과세가격 결정에 고려할 사항이 아님
  - AB International이 추가적인 시설을 갖추어 운영된다 하더라도 수입 당시의 운영상태만을 고려하여야 하며, 현재 인정 가능한 특수관계자 간 거래가 발생했는지에 대한 검토는 하지 않음
- 따라서 AB Inc.와 AB International 간의 거래는 진정한 판매로 인정될 수 없으며, 수입물품의 평가의 기초가 되는 거래로 볼 수 없음
  - 물품은 AB International의 고객이 실제로 지급하거나 지급하여야 할 가격을 기초로 평가되어야 함

## 나. 연속거래에서의 수출판매

### 1) 첫 거래를 수출판매로 인정한 사례<sup>66)</sup>

#### 가) 거래개요

- Primer Beverage는 수입신고서상 수입자 및 수하인으로서 미국 내의 중개인을 통해 스페인에서 와인을 구매함
  - 중개인은 스페인의 와인농장에서 와인을 구매하여 수입자에게 판매하며, 모든 거래당사자는 특수관계가 아님
  
- 스페인의 와인농장과 중개인 간 거래의 거래조건은 FOB로 선적지는 스페인의 항구이며, 도착지는 미국 플로리다의 항구임
  - Primer Beverage가 중개인에게 발급한 구매주문서에도 수입자와 중개인 간 거래조건은 FOB임을 명시함
  
- 수입자는 중개인에게 구매주문서를 발급하고, 와인농장은 수입자의 미국 주소를 배송지로 명시한 세관송장을 중개인에게 발급함
  - 와인농장의 송장에는 미국에 수출되는 와인에 대한 주류담배세무무역국(Alcohol and Tobacco, Tax and Trade Bureau)의 인정번호가 기재되어 있음
  - 와인농장과 중개인 간의 구매주문서상의 와인 가격은 와인농장과 중개인 간의 송장상의 가격과 일치함
  - 중개인은 수입자에게 송장을 발행하고, 국제송금을 통하여 와인농장에 대가를 지급함
  
- Primer Beverage는 스페인의 와인농장과 중개인 간의 거래가격을 미국으로 수출하기 위한 진정한 판매로서 관세평가에 사용해야 한다고 주장함

66) CBP, HQ H310747, 2020. 5. 21.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H310747>, 검색일자: 2021. 8. 24.)

- 이를 뒷받침하기 위하여 수입자가 중개인에게 발급한 구매주문서, 중개인이 와인농장에 발급한 구매주문서, 와인농장이 중개인에게 발급한 송장, 중개인이 수입자에게 발급한 송장 및 중개인이 와인농장에 지급한 증명을 제출함

나) 근거 및 결정

- 이와 같은 거래에서 중개인이 제조자에게 지급한 가격을 거래가격으로 인정하기 위해서는 해당 거래가 ① 비시장적 영향 없이 독립적으로 협상된 진정한 판매여야 하며 ② 미국으로 수출되는 것이 명백해야 함<sup>67)</sup>
  - 외국의 제조자, 중개인 및 미국의 구매자가 개입된 다중거래에서 중개인과 제조자 간의 거래가 첫 번째 거래임
  - 첫 거래가 수출판매로 인정되기 위해서 수입자는 각 당사자의 역할을 설명해야 하며, 각 거래구조를 보여주는 서류가 제공되어야 함
    - 구매주문서, 송장, 지급증명, 계약서, 기타 추가 서류로 전체 거래구조를 추적할 수 있어야 함
- 먼저 진정한 판매를 결정하는 요소는 구매자가 분실의 위험을 부담하고 물품의 소유권을 획득했는지, 거래 당사자가 구매자와 판매자의 역할을 수행하는지 등임
  - 다만 소유권과 위험의 이전이 진정한 판매와 항상 동일한 것은 아님
- 해당 사례에서 제출된 서류들은 중개인과 스페인의 와인농장 간에 진정한 판매가 이루어졌음을 증명함
  - 송장과 구매주문서는 와인이 약인을 대가로 와인농장에서 중개인으로, 중개인에서 수입자로 인도되었음을 보여줌
    - 중개인과 와인농장 간의 거래조건인 FOB는 스페인에서 물품이 선적되기 위하여 선박의 난간을 지나기 전까지 와인농장이 위험 및 소유권을 가지고 있음을 나타냄

---

67) Nissho Iwai American Corp. v. United States, 982 F.2d 505 (Fed. Cir. 1992)

- 반면 중개인과 수입자 간의 거래조건 FOB는 위험과 소유권이 선박의 난간에 서 중개인으로부터 수입자에게 이전됨을 보여줌
- 또한 중개인이 제공한 지급증명은 중개인이 와인농장에 와인의 대가를 지급해야 할 책임이 있음을 입증함
- 다음으로 와인농장에서 중개인에게 와인이 판매되는 때에 도착지가 미국임이 분명해야 하는바, 이 또한 제출된 서류가 입증하고 있음
  - 구매주문서는 와인이 스페인에서 플로리다의 Primer Beverage로 선적될 것임을 보여줌
  - 이뿐만 아니라 수입자의 납세식별번호, 주류담배세무무역국의 승인번호가 송장에 기재되어 와인이 명백히 미국에 판매될 것임을 나타냄
- 따라서 스페인의 와인농장과 중개인 간의 거래는 명백하게 미국으로 도착하는 물품의 진정한 판매를 위한 요건을 충족함
  - 즉 연속된 거래 중 첫 거래인 스페인 와인농장과 중개인 간의 거래에 따라 지급하는 가격을 기초로 관세평가를 해야 함

## 2) 첫 거래를 수출판매로 인정하지 않은 사례<sup>68)</sup>

### 가) 거래개요

- 미국의 수입자는 특수관계인 싱가포르의 중개인을 통해 특수관계가 아닌 중국의 판매자·공장에서 의류를 구매함
  - 수입자는 중국에 있는 공장을 해외공급자로 지정하여 중개인에게 물품을 주문하며, 싱가포르의 구매대리인은 중개인을 위해 구매대리 활동을 수행함
- 최종수하인인 수입자는 해외판매자와 중개인 간의 거래가격을 관세의 과세가격으로

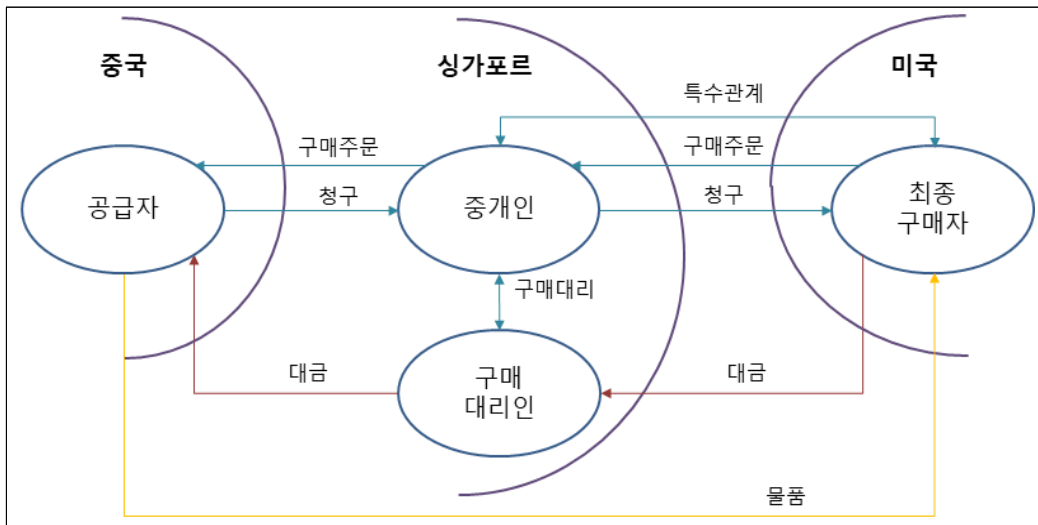
68) CBP, HQ H307028, 2021. 2. 2.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H307028>, 검색일자: 2021. 8. 25.)

신고하였고, 정산 시 CBP가 중개인과 수입자 간의 거래가격으로 과세가격을 정정하였음

- 2016년 2월에 수입신고된 물품은 주문 중 부분선적된 것으로 2018년 3월에 정산이 이루어졌음
  
- 이와 같이 첫 거래가격을 과세가격으로 부인한 CBP의 결정에 대해 2020년 1월 수입자와 협의가 있었으며, 추가적인 자료제출과 재심사가 이루어짐
  - 수입자는 중개인과 해외공급자 간의 가격으로 관세평가를 해야 한다는 주장을 뒷받침하기 위하여 거래서류를 제공함
  
- 협의 시 수입자가 제출한 서류 중 구매주문서는 수입자가 중개인에게, 중개인이 해외공급자에게 발급하였으며, 거래조건은 모두 FOB Ningbo, China로 명시하고 있음
  - 수입자의 구매주문서에는 중국의 공장을 해외공급자로 지정하고 있고, 중개인의 구매주문서는 수입자를 구매자로 기재함
  - 또한 중개인의 구매주문서에는 FOB 가격에 대한 적하보험을 공급자의 비용으로 부보해야 한다고 명시함
  
- 구매주문 중 부분선적된 물품에 대하여 거래조건이 FOB Ningbo, China인 송장을 해외공급자는 중개인에게, 중개인은 수입자에게 발행하였음
  - 해외공급자가 발급한 송장에는 최종도착지가 미국으로, 수입자를 수하인으로 명시되어 있으며, 구매대리인이 중개인을 대리한다고 기재됨
  
- 또한 Ningbo에서 물품이 선적되고, 미국에서 하역되었음을 보여주는 운송장과 포장명세서도 제출됨
  - 운송장에는 선적항과 하역항이 명시되어 있으며, 포장명세서에는 해외공급자를 송하인으로 수입자를 수하인으로 기재하고 있음

- 마지막으로 수입자와 중개인 간의 지급증명과 중개인과 해외공급자 간의 지급증명이 제출되었음
- 수입자는 중개인이 발급한 송장에 따른 금액을 중개인의 구매대리인에게 지급하였음
  - 다른 거래에서 중개인이 수입자에게 발급한 송장에는 수수료가 포함되어 있다는 내용이 기재됨
- 반면 중개인은 해외공급자가 송장으로 청구한 금액에 대한 지급은 구매대리인에 의하여 실행됨

[그림 II-2] 첫 거래가격 불인정 사례 거래개요(HQ H307028)



자료: 저자 작성

- 수입자는 중국을 수출국으로 하고, 중개인이 해외공급자에게 지급한 금액을 거래가격으로 평가하여 납세신고를 하였음
- 거래가격에서 수입물품에 대한 국제운송과 관련된 비과세비용을 공제하여 과세가격으로 신고함

- CBP와 정산 관련 협의를 한 후 수입자는 구매대리계약서, 연례보고서, 보험증명서를 추가로 제출하였음
  - 해당 서류는 대부분 중개인이 독립적인 거래당사자임을 입증하기 위하여 제출됨
- 수입자와 구매대리인의 구매대리계약서는 구매대리인이 중개인의 공급자 선택과 적절한 가격협상을 지원한다고 명시함
  - 중개인은 거래당사자로서 행동하며, 구매대리인을 통하여 물품을 공급받는 경우 제3자로부터 공급을 받을 수 있다고 기재되어 있음
- 또한 중개인의 연례보고서에는 중개인이 싱가포르에서 설립·운영되며, 주요 활동은 수출무역이라고 언급함
  - 중개인은 직원에게 급여와 상여를 지급하며, 싱가포르의 국제무역업자프로그램(Global Traders Program)에 따라 세금을 납부함
- 반면 중개인, 구매대리인 및 그들의 모회사에게 발급된 보험증명서를 참조하여 발급된 보험증권은 해외공급자가 부가적인 피보험자로 추가되었음을 보여줌
  - 보험증명서에 따른 보험은 전 세계적으로 일반상업책임과 제품책임을 담보함

나) 근거 및 결정

- 이러한 상황에서 해외공급자와 중개인의 거래가 수출판매로 인정되기 위해서는 ① 비시장적 영향 없이 독립적으로 협상된 진정한 판매여야 하며 ② 미국으로 수출되는 것이 명백해야 함<sup>69)</sup>
  - 수입자를 구매주문서는 구매자로, 포장명세서에는 수하인으로 명시하였으며, 송장과 운송장에서 미국이 기재되었으므로 물품이 미국으로 도착하는 것은 명백함
- 따라서 해외공급자와 중개인의 거래가 진정한 판매인지 검토가 필요하며, 진정한

69) Nissho Iwai American Corp. v. United States, 982 F.2d 505 (Fed. Cir. 1992)

판매 여부를 결정하는 요소는 다음과 같이 다양함

- 거래가 약인을 대가로 소유권이 이전되는 판매에 해당해야 하며,<sup>70)</sup> CBP는 구매자가 위험을 감수하고 소유권을 획득했는지, 대가를 지급했는지 검토함<sup>71)</sup>
    - 약인이 이전되었다는 증명은 수표, 송금명세, 기타 상업적으로 적용될 수 있는 수단을 포함함
    - 다만 한 당사자에서 다른 당사자로의 자금이전이 특정 수입거래와 연계되지 않은 경우 약인이 이전되었다고 보지 않음<sup>72)</sup>
  - 또한 당사자들의 역할, 거래의 상황이 당사자들이 구매자와 판매자로서의 기능을 수행하고 있음을 보여주는지 검토함<sup>73)</sup>
  - 마지막으로 CBP는 구매자가 다음과 같은 행위를 하거나 할 수 있는지 고려함<sup>74)</sup>
    - 판매자에게 지시
    - 양도받은 물품을 원하는 가격으로 자유롭게 판매
    - 판매자의 조언 없이 고객을 선택
    - 자신의 재고를 갖기 위해 주문
- 해당 사례에 대해 CBP는 소유권 및 위험의 이전에 대해 상충되고 일관성 없는 정보가 제출되었다고 판단함
- 따라서 해외공급자와 중개인의 거래, 중개인과 수입자의 거래를 진정한 수출판매로 결정할 수 없다고 밝힘
- 우선 구매주문서와 송장에 따르면 거래조건이 FOB Ningbo, China이므로 소유권 및 위험은 물품이 선박에 선적되는 때에 수입자에게 이전됨
- 서류에 언급이 없어도 거래조건에 따라 소유권 및 위험이 이전되는데, 해외공급자와 중개인의 거래, 중개인과 수입자의 거래에서 발행된 서류 모두 FOB 조건임

70) VWP of Am., Inc. v. United States, 175 F.3d 1327, 1139 (Fed. Cir. 1999)

71) CBP, HQ 548239, 2003. 6. 5.

72) CBP, HQ 545705, 1995. 6. 27.

73) CBP, HQ H005222, 2007. 6. 13.

74) CBP(2005), p. 5.

- 따라서 소유권은 판매자로부터 중개인에게 이전됨과 동시에 중개인에게서 수입자에게 이전되며, 중개인은 소유권과 위험을 오직 일시적으로 이전받거나 이전받지 못하게 됨
  - 이와 관련하여 CBP는 특수관계인 중개인과 수입자가 동시에 소유권을 획득한 경우 대리관계가 있을 수 있고, 따라서 첫판매에 대한 평가가 부적절하다고 판단함
- 반면 구매대리계약서에 따른 거래조건 조항에서는 물품이 인도되는 때에 중개인에게 물품의 소유권과 분실·파손의 위험이 이전한다고 명시되어 있음
- 그러나 실제로 물품의 소유권과 손실의 위험은 중개인에게 이전되지 않음
- 또한 구매주문서의 보험료 관련 문구도 물품의 손실위험을 누가 부담하는지 상충되는 정보를 제공함
- 구매주문서에는 제품책임에 대한 보험이 구매대리인과 중개인의 모회사에 의해 공급자의 부담으로 부보된다고 명시됨
  - 그러나 Incoterms에 따르면 FOB 조건하에서는 판매자의 책임은 물품이 적재된 후 없어지며, 보험은 구매자의 비용으로 구매자가 부보해야 함
- 또한 중개인이 주체적으로 거래를 개시했음을 보여주는 서류를 수입자가 제출하지 않아 중개인을 독립적인 구매자로 인정할 수 있는 증거가 불충분하다고 봄
- 수입자가 발급한 구매주문서에는 공급자가 지정되어 있으며, 이는 중개인이 물품의 공급원을 선택할 수 없음을 나타냄
    - 물품을 주문하기 위한 공급원을 결정하기 위하여 수입자와 중개인이 협력하였다는 증거는 없음
  - 또한 다른 거래에서 중개인이 수입자에게 발급한 송장에는 가격에 수수료가 포함되어 있다고 기재되어 있는데, 이는 중개인이 대리인으로 활동하였음을 보여줌

- 이러한 점들을 고려하였을 때 중개인은 구매자의 대리인이고, 독립된 구매자가 아니므로 해외공급자와 중개인의 거래는 진정한 판매로 인정될 수 없음
- 즉 첫판매가격을 관세평가에 사용할 수 없으므로 미국의 수입자가 지급한 가격을 기초로 물품의 평가가 이루어져야 함

#### 다. 판매의 대상이 될 수 없는 물품

##### 1) 위탁판매물품을 판매대상이 아니라고 본 사례<sup>75)</sup>

###### 가) 거래개요

- U.S. Healthcare Company는 다양한 건강 문제 및 상태와 관련한 의약품을 판매·출시·유통하는 건강관리 회사임
- U.S. Healthcare Company는 A국과 B국에 소재한 특수관계 법인으로부터 물품을 구매함
- U.S. Healthcare Company가 해외의 계열사에서 구매하는 물품은 무조건 면세가 적용되는 의약품과 부속품임
- U.S. Healthcare Company는 수입자로서 미국의 여러 항구를 통해 물품을 수입함
- 2016년 11월 U.S. Healthcare Company는 수입물품이 미국의 창고에 보관되는 동안 해외 특수관계 판매자가 소유권을 계속 보유하는 새로운 판매구조를 도입함
- 물품의 소유권은 물품이 보관되었던 미국의 창고에서 반출되는 때에 해외판매자로부터 U.S. Healthcare Company로 이전됨
- 그후 U.S. Healthcare Company는 해당 물품을 특수관계가 아닌 미국의 고객들에게 판매함

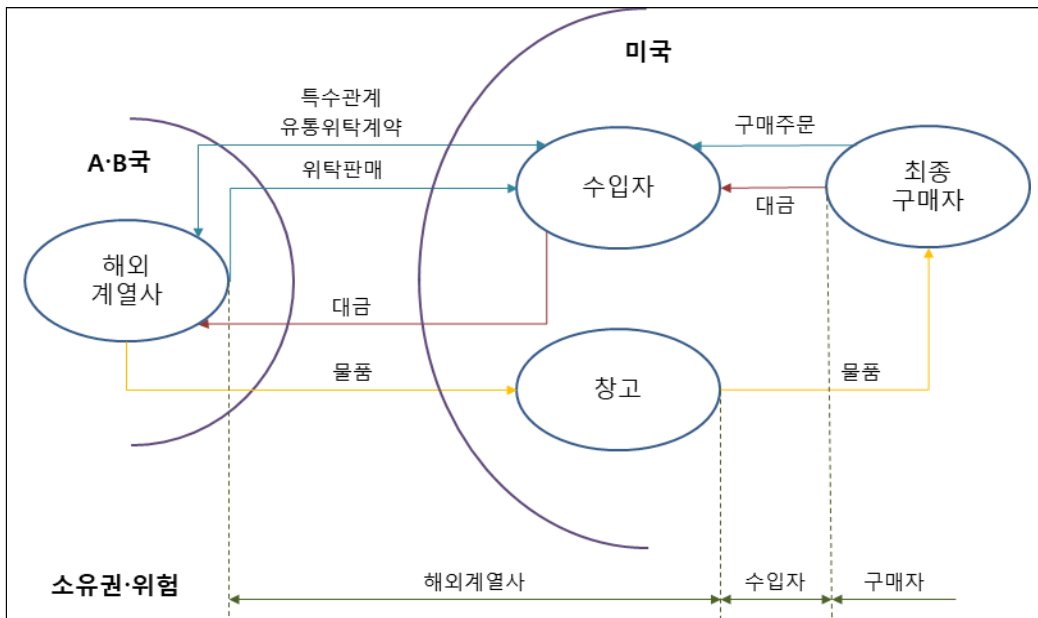
---

75) CBP, HQ H291761, 2019. 2. 27.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H291761>, 검색일자: 2021. 8. 27.)

- U.S. Healthcare Company와 해외계열사 두 곳의 거래는 유통 및 위탁계약 (Distribution and Consignment Agreements)에 따라 이행됨
  - 계약에는 소유권 이전, 손실의 위험 및 당사자의 역할과 같이 어떻게 각 당사자가 사업을 수행해야 하는지에 대한 조건을 설명하고 있음
  - 해외계열사와 체결한 두 계약의 내용은 대부분 동일하며, 다음과 같은 내용을 포함함
    - 물품의 소유권, 위험은 물품이 계약의 조건에 따라 유통업자에게 판매되지 않는 한 판매자에게 존속됨
    - 물품의 소유권, 위험은 최종소비자의 주문에 따라 위탁창고에서 반출되어 배송될 때 유통업자에게 이전됨
    - 해외계열사는 유통업자에게 소유권이 이전되는 지점까지 보험담보를 유지해야 함
    - 유통업자는 수입자로서 관세를 납부하며, 통관과 관련된 문제에 대한 주요 연락창구로서 관련 보고·제출·기타 행정 요청사항을 수행함
  
- U.S. Healthcare Company와 해외계열사의 대부분의 거래가 DAP조건이며, 선택적으로 CIP조건이 사용되기도 하며, 거래조건은 송장에 기재됨
  - 해당 조건에 따라 소유권과 위험은 물품이 미국의 창고에서 반출되어 최종구매자에게 배송하기 위해 적재되는 때 U.S. Healthcare Company에 이전됨
  - 최종구매자에게 손실의 위험은 물품이 구매자의 시설에 도착한 때에, 소유권은 물품을 적재한 트럭이 도착하여 물품을 하역하기 위해 적재함의 문을 열었을 때 이전함
  
- 따라서 특수관계인 해외판매자는 국제운송 및 미국 국내운송의 수배, 창고까지의 관련 비용에 대한 책임이 있음
  - 추가로 해외계열사는 물품이 창고에서 반출되어 U.S. Healthcare Company에 소유권이 이전되는 지점까지 적하보험을 부보해야 함

- 반면 U.S. Healthcare Company는 해당 거래에 금전적 이해가 있기 때문에 수입자로서의 역할을 수행해야 하지만, 이러한 활동은 모두 보상을 받음
- 미국에서의 수입을 위해 수행한 보관·취급활동뿐 아니라 물품의 구매와 관련하여 수입 이후에 수행한 활동에 대해 보상을 받음

[그림 II-3] 위탁판매물품 수출대상 불인정 사례 거래개요(HQ H291761)



자료: 저자 작성

- U.S. Healthcare Company가 제출한 이메일에 따르면 U.S. Healthcare Company는 선입선출에 따라 재고를 관리하며, 유효기간 내에 판매되지 않은 물품은 폐기됨
- 재고의 회전율은 평균 2.5주이며, 유효기간 내에 판매되지 않고 재고로 남는 제품은 거의 없음
- 그러나 물품이 판매되지 않고 기간이 만료된 경우 해당 물품은 재고에서 삭제되고, 보관장소 장치 후 외부에서 폐기됨

나) 근거 및 결정

- 이러한 거래는 수출판매가 아닌 위탁판매로 보이는데, 이에 대한 검토가 필요함
  - CBP는 위탁판매에 따라 배송된 물품의 거래는 진정한 판매를 구성하지 않는다고 일관되게 밝혀 왔음<sup>76)</sup>
  
- 전형적인 위탁판매계약에서 위탁자가 물품을 수탁자에게 위탁하면 수탁자는 물품을 점유한 후 위탁자를 대리하여 판매함<sup>77)</sup>
  - 지정된 기간 내에 물품이 판매되지 않는 경우 물품은 위탁자에게 반품되거나 폐기되기도 함
  - 위탁판매에 따른 수입물품은 수입이 된 후 판매되며, 이는 거래가격의 기초가 되는 수출판매가 아니라 국내판매로 간주됨
  
- 또한 일반적으로 위탁판매에는 물품을 공급하는 위탁자, 물품이 판매될 때까지 소유권을 갖지 않고 점유·보관하는 수탁자, 물품을 구매하여 소유권을 획득하는 구매자가 관여함
  - 구매자가 지급한 물품의 대가는 최종적으로 위탁자에게 전달되며, 수탁자는 위탁자를 대리하여 수행한 서비스에 대해 수수료를 지급받음
  
- 해당 사례에서 유통 및 위탁계약과 거래조건에 따르면 물품의 소유권과 위험은 물품이 수입된 후 해외판매자로부터 U.S. Healthcare Company로 이전되고, 최종 구매자에게 이전됨
  - 즉 소유권과 위험은 최종구매자의 주문에 따라 물품이 창고에서 반출되어 배송을 위해 적재된 때 U.S. Healthcare Company에 이전됨
  - 이후 물품이 구매자의 시설에 하역 가능한 상태가 된 때 U.S. Healthcare Company에서 최종구매자로 이전됨

76) CBP, HQ 546602, 1997. 1. 29.

77) CBP, HQ H275056, 2016. 7. 1.

- 수입물품의 소유권을 미국으로 수입된 후 해외판매자가 가지고 있다는 것은 물품이 미국의 창고에 있는 동안 해외판매자가 보증을 유지하고 있는 것으로 입증됨
- 이런 점에서 CBP는 수입자가 수입당시 물품의 대가를 지급하거나 지급약속을 해야 할 의무가 없기 때문에 관세목적의 판매에 해당하지 않는다고 판단함
  - 유통 및 위탁계약과 거래조건에 따르면 U.S. Healthcare Company는 물품을 수입하는 때에 해외계열사에게 대금을 지급할 의무가 없음
- 즉 U.S. Healthcare Company와 해외계열사 간의 거래는 거래가격의 기초가 될 수 있는 미국으로 수출하기 위한 판매에 해당하지 않음
  - 따라서 다른 관세평가 방법을 순차적으로 적용하여야 함

## 2) 독립된 사업체가 아닌 자가 수입한 물품을 판매대상이 아니라고 본 사례<sup>78)</sup>

### 가) 거래개요

- BS U.S.와 BS CANADA는 동일한 지주회사가 출자한 회사로 캐나다 퀘벡주의 몬트리올에 위치한 동일한 주소에서 사업을 영위함
  - BS U.S.는 미국에서 물품을 판매하기 위하여 뉴욕에서 설립된 회사로, 지주회사의 단독 소유주가 가족제품 판매·소매고객에게 서비스 제공을 위해 매입함
  - 따라서 BS U.S.는 BS CANADA를 소유주가 매입하기 전 다른 이름으로 운영되던 때보다 먼저 존재하였음
- BS U.S.는 한때 미국에서 사무실, 전시장, 창고를 가지고 있었으나 전시장과 창고는 운영을 중단하고, 많은 부분을 BS CANADA로 이전함
  - 미국의 전시장과 창고는 미국 내 판매용 재고를 위해 운영되었으나 전자상거래

---

78) CBP, HQ H255620, 2018. 11. 10.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H255620>, 검색일자: 2021. 8. 31.)

의 발전, 캐나다 보세창고 사용의 비용 절감을 이유로 운영을 중단함

- BS CANADA는 BS U.S.의 창고 운영을 이전받았을 뿐 아니라 행정서비스도 제공하였으며, 이는 BS U.S.가 운영 관련 업무에 캐나다 주소를 사용했음을 의미함
- BS U.S.는 도매업자를 위한 유통업자로 BS CANADA로부터 물품을 취득하며, 물품은 재고용으로 또는 BS U.S.의 고객을 위한 선라벨 작업을 위해 수입됨
  - BS CANADA가 중국의 공급자로부터 구매한 물품은 캐나다의 보세창고에 보관되었다가 BS U.S.에 마크업되어 이전됨
- 한편 BS U.S.는 물품을 중국의 공급자로부터 직접 배송받기 위해 구매·수입하기도 하는데, 미국으로 직접 배송되는 경우와 캐나다로 배송되는 경우 동일한 송장이 발급됨
  - 이는 대량할인을 위해서 BS U.S.와 BS CANADA가 중국 공급자에게 일괄 주문을 하기 때문임
  - 다만 BS CANADA가 중국 공급자에게 발급한 구매주문서에는 BS U.S.를 위한 것인지 BS CANADA를 위한 것인지 구분되어 있음
- BS U.S.는 물품을 BS CANADA에서 취득하는 경우가 중국의 공급자에게 직접 구매하는 경우보다 동일상품에 대한 대가가 많다고 주장함
  - 이는 중국에서 출발한 물품을 캐나다에 양륙하기 위한 여러 가지 추가 비용과 요금이 포함되기 때문임
- 검토를 요청한 거래에서 BS CANADA는 물품을 중국 공급자로부터 구입한 후 캐나다로 수입했으며, 캐나다 수입 전에 미국의 주문이 있었는지는 나타나지 않음
  - BS CANADA와 중국 판매자 간의 구매주문서상의 거래조건은 FOB Yantian, China이며, 물품은 캐나다로 수입된 후 후속주문이 있을 때까지 캐나다의 보세창고에 보관됨

- 미국의 구매자는 캐나다에서 운영되는 BS에 구매주문을 하며, 캐나다의 창고에서 물품이 반출된 후 미국의 구매자에게 직접 물품이 배송됨
  - 해당 거래의 거래조건은 FOB 캐나다 창고이며, BS U.S.가 모든 운송비용, 관세, 수수료 및 기타 미국으로 수입하기 위한 관련 비용을 부담함

나) 근거 및 결정

- BS U.S.는 BS CANADA와의 거래를 근거로 CBP에 물품의 가격을 신고하였는데, 해당 거래가 판매자와 구분된 별도의 구매자가 있는 판매에 해당하는지 검토가 필요함
  - BS U.S.와 BS CANADA가 독립된 거래당사자로서 역할을 하지 않은 경우 BS U.S.와 BS CANADA의 거래가격이 아닌 BS U.S.와 미국 구매자 간의 거래가격을 평가에 사용해야 함
    - BS U.S.와 미국의 구매자 간의 구매주문서상 물품의 가격은 CBP에 신고된 가격보다 큼
- CBP는 BS U.S.와 BS CANADA 간에 자금의 이동은 있었지만 거래조건이나 소유권 및 위험 이전의 상세사항을 보여주는 계약이 없다고 판단함
  - BS U.S.가 제출한 구매주문서, 송장에는 거래조건이나 물품의 소유권이 BS CANADA로부터 BS U.S.로 이전되었다는 사실이 명시되지 않음
- 이에 대해 BS U.S.는 CBP에 재검토 요청을 하고 거래조건이 FOB Montreal로 명시된 송장과 지급을 증명하는 수표를 제출함
  - 송장에는 '뉴욕에 소재한 BS에 판매'라는 문구가 기재되어 있으나 구매자와 송하인의 이름이 BS로 동일하게 표시됨
  - 또한 수표의 지급인과 수취인 모두 몬트리올에 소재한 BS로 기재되어 있음
- BS U.S.는 송장상의 거래조건 FOB Montreal이 물품의 소유권을 BS U.S.가 BS

- CANADA로부터 이전받아 캐나다의 창고부터 손실의 위험을 부담했다고 주장함
- 이에 따라 BS U.S.가 물품을 미국으로 배송하기 위한 운송비용을 지급하였다고 주장하면서 BS U.S.와 운송인 간의 운송계약서를 제출함
- 이러한 주장에도 불구하고 구매주문서는 BS U.S.가 BS CANADA에게 물품을 구매하는 별도의 구분된 구매자로서 역할을 한다는 것을 입증하지 못함
- BS U.S.가 BS CANADA에게 발급한 구매주문서에는 '해당 구매주문은 뉴욕의 BS를 위하여 캐나다의 BS가 발행한다'라고 기재되어 있음
  - 이는 오히려 실제로는 BS CANADA가 물품을 스스로 주문하고, 특수관계인 BS U.S.에 양도했다는 것을 나타냄
- 또한 특수관계 간 지급증명으로 제출된 수표도 BS U.S.가 BS CANADA에 유효한 약인으로서 대가를 지급했는지를 입증하기에 적절하지 않음
- 수표의 지급인과 수취인이 동일한 것은 실제 지급인이 캐나다에 소재한 BS이며, BS CANADA가 미국에 배송되는 물품의 대금을 스스로 지급하였음을 보여줌
  - BS U.S.는 이는 단순 실수이며, 지급인의 이름을 BS U.S.로 변경하였다고 밝힘
  - 그러나 CBP는 수표가 지급되는 계좌가 동일한 당사자에 의해 관리된다면 대금 지급을 위한 자금이전이 다른 법인 사이에 있었음을 입증하지 못하므로 지급인의 이름을 변경하는 것도 부적절하다고 봄
    - 계좌는 두 회사의 지주회사를 소유하는 자가 완전히 통제하고 있음
- 이뿐만 아니라 재검토를 요청한 거래가 있었던 때에 BS의 전체적인 운영은 캐나다에서 이루어졌으며, 사실상 미국에서는 거의 없었음
- 미국의 창고 운영은 중단되었고, 미국 내의 직원, 시설, 물리적 자산은 없었던 것으로 보임
  - 또한 제출된 정보에 따르면 BS U.S.와 BS CANADA는 캐나다에 소재한 지주회사 소유주에 의해 완전히 운영·관리되고 있음

- 따라서 송장상의 FOB Montreal이라는 거래조건은 BS U.S.가 특수관계인 판매자로부터 구분되어 독립된 구매자의 기능을 수행했음을 입증하는 데 충분하지 않음
- 결과적으로 CBP는 해당 사례에서 BS U.S.와 BS CANADA 사이의 거래가격을 기초로 관세가격을 결정할 수 없다고 결론을 내림

### 3) 수입자가 대가를 지급하지 않은 물품을 판매대상이 아니라고 본 사례<sup>79)</sup>

#### 가) 거래개요

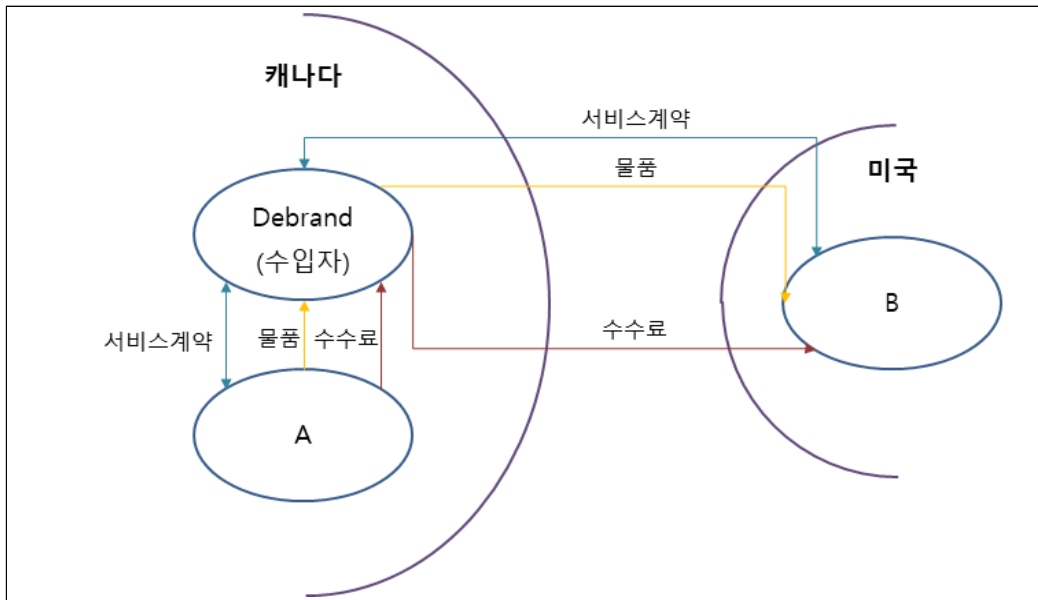
- 캐나다의 Debrand는 섬유재생·재활용을 위한 제품을 미국으로 수입하기 위해 인수거절되거나 반품된 의류의 법적 소유권을 기존 화주 A로부터 취득함
  - 이 경우 재료 자체에 대하여 A는 대가를 청구하지 않으며, 오히려 재활용·재생 서비스를 제공받는 A가 Debrand에 제품 무게당 일정 금액을 지급함
  - A는 캐나다에서 관세환급을 신청해야 하므로 재활용·섬유재생 작업은 캐나다가 아닌 해외에서 이루어져야 함
- Debrand는 재활용·섬유재생을 위한 준비를 수행하는 애리조나의 B와 계약을 체결하였으며 물품을 B에게 직접 송부하고 수입자로서 수입신고를 함
  - B는 수취한 모든 물품을 해체·분쇄·절단·파기한 후 이를 최대한 사용하여 여러 가지 종류의 단열재와 완충재 같은 완전히 새로운 제품을 생산함
- Debrand와 B 사이에는 물품의 대가 지급은 이루어지지 않으며, Debrand가 B에게 서비스 수수료를 지급함
  - 서비스 수수료는 수입물품을 파기하고 재활용하는 비용에 따라 결정됨
- Debrand와 B의 계약은 A 브랜드의 보호와 물품의 재활용 보장을 목적으로 하며, 매립지에 투기하거나 기타 재사용할 수 없도록 하는 수단으로 인해 폐기물이 되어

79) CBP, HQ H262963, 2016. 3. 3.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H262963>, 검색일자: 2021. 9. 2.)

서는 안 됨

- Debrand는 물품이 수입된 상태로 판매되거나 회수될 수 없으며, 시장에 진출할 기회 자체가 없다고 밝힘

[그림 11-4] 수입자 수수료 수취 물품 수출대상 불인정 사례 거래개요(HQ H262963)



자료: 저자 작성

나) 근거 및 결정

- 관세평가의 기초가 되는 거래가격은 미국으로 수출 판매된 물품에 대해 구매자가 지급하는 가격이지만 해당 사례의 수입물품은 판매대상이 아님
  - 판매란 약인을 대가로 물품의 소유권이 한 당사자로부터 다른 당사자로 이전되는 것을 말하지만 해당 사례에서는 이에 대한 입증이 없음
  - 수입물품은 수입자인 Debrand에 판매되지 않았으며, 오히려 Debrand가 재활용·섬유재생 비용을 공급자에게 받은 후 미국의 작업자에게 지급함

- 따라서 해당 사례에서 거래가격을 기초로 수입물품의 과세가격을 결정할 수 없으며, 적용가능한 다른 평가방법을 순차적으로 적용해야 함
- CBP는 수입물품을 파기하고 자재를 재활용하기 위해 Debrand가 B에게 지급한 수수료를 이용한 대체방법(Fallback)으로 관세평가를 해야 한다고 결정함

## 2. 실제지급가격

### 가. 간접지급금액

#### 1) 개발비·검사비·선지급 금액을 간접지급금액으로 인정한 사례<sup>80)</sup>

##### 가) 거래개요

- 수입자인 Key는 섬유제품의 생산자·도매업자이며, 미국의 고객에게 의류를 판매하기 위해 구매대리인<sup>81)</sup>을 통해 중국의 판매자와 캄보디아의 Nex-T Cambodia(NAC)으로부터 물품을 구매함
- Key, 구매대리인인 Shanghai Nex-T International(SNT)과 Hong Kong Nex-T(HKNT)와 판매자 NAC는 특수관계임
- 규제심사국(Office of Regulatory Audit)은 Key에 대한 심사를 실시하여 과세해야 하는 수입물품에 대한 간접지급금액이 있음을 발견함
- 심사에서 ① 직물개발을 위한 해외지급 ② 검사수수료의 해외지급 ③ NAC에 대한 선지급이 신고되지 않은 간접지급이라는 점을 찾아냄
- Key는 이에 대한 답변을 제출하면서 규제심사국이 간접지급금액이라고 판단한 금

80) CBP, HQ H284364, 2017. 6. 13.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H284364>, 검색일자: 2021. 9. 6.)

81) 해당 사례에서 CBP는 구매대리인에게 지급하는 수수료를 거래가격에 가산되지 않는 구매수수료가 아니므로 실제지급가격에 가산해야 한다고 결정함

액에 대한 CBP의 내부검토를 요청하였음

- 이에 따라 CBP는 심사기간 동안 수입한 물품에 대해 과소신고가 있었는지 검토함
- 먼저 직물 개발비에 대해 규제심사국은 이는 의류 견본에 대한 대가가 아니며, Key가 HKNT에 간접지급하고 신고하지 않은 금액이라고 봄
  - 규제심사국은 수수료 지급 일정표와 개발비용지급계정의 시산표 견본을 HKNT에 직접 확인하였음
  - 또한 CBP에 견본품으로 신고하였는지 확인하기 위해 Key에 송장과 수입신고서를 요청하였지만 Key는 이를 제출하지 못함
  - 규제심사국은 이것이 개발비가 수입견본을 위한 지급임을 뒷받침하는 것이 아님을 증명한다고 결론지음
- 이에 대해 Key는 견본으로 사용되는 직물은 다른 용도로 사용할 수 없도록 훼손된 상태이며, 제9811호로 수입되어 면세를 적용받았다고 답변함
  - 일반적으로 견본은 쿠리어를 통해 수입되므로 수입신고 정보가 없으며, 수입신고 자료를 제출하지 못한 것이 과세대상을 의미하는 것은 아니라고 주장함
  - 또한 해당 비용은 견본개발비용으로 기장되었으며, 훼손된 상태로 면세를 적용받았으므로 세수의 손실도 없다고 주장하지만, 입증서류는 제출하지 않음
- 그러나 규제심사국은 개발비용과 견본의류의 관련성을 찾지 못하였으며, 개발비용의 지급이 수입견본을 위한 것이었다는 점도 입증되지 않았다고 봄
  - CBP의 데이터에는 심사기간에 Key가 제9811호로 수입한 물품이 없었으며, 견본의류와 관련된 수입신고서나 송장을 찾을 수 없었음
  - 또한 Key는 지원비용과 관련한 총액을 밝혔지만, 관련 지급일정이나 서류를 제출하지 않음에 따라 총액에 HKNT에 지급한 금액이 포함되어 있는지 알 수 없음
- 다음으로 규제심사국은 Key가 고객인 Kandy Kiss를 대신하여 제3자인 Empire

에 지급한 검사수수료를 신고하지 않은 간접지급금액으로 판단함

- Key는 Kandy Kiss에 판매하기 위해 수입한 물품에 대한 검사수수료와 관련한 계약서를 제출하지 못함
- 이를 대신하여 Empire가 Kandy Kiss를 위해 의류 및 공장을 검사하고, Key가 Empire에 지급한다는 내용의 이메일을 제출하였음
- 그러나 규제심사국은 이메일의 발송일자를 신뢰할 수 없어 해당 비용이 검사수수료와 관련 있음을 보여주는 증거로 적절하지 않다고 봄
  - Key는 Empire에 대한 지급이 Kandy Kiss의 요청에 의한 것으로 Kandy Kiss에 판매하는 가격에 해당 수수료가 포함되었다고 주장하였으나 추가 서류를 제출하지 못함
  
- 마지막으로 규제심사국은 Key가 특수관계인 NAC에 선지급한 비용을 그 지급 및 상환과 관련된 서류가 부족하다는 이유로 신고하지 않은 간접지급금액으로 봄
  - Key는 선지급은 계약서나 송장에는 명시되지 않았지만 구매계정에는 기재되어 있으며, 구두협약이 있었다고 주장함
  
- 해당 비용은 NAC가 파업 도중에도 물품을 공급할 수 있도록 선지급된 것이며, 이를 Key에 상환할 의무가 있음을 인정하는 NAC의 진술이 제출됨
  - 선지급에 대한 상환은 선적물품에 대한 대금청구를 하지 않거나 부분 청구만을 함으로써 이루어지기 시작했으나 파업에 계속됨에 따라 중단됨
  
- 또한 Key는 상환일정 및 송장번호를 제출하였으나 규제심사국은 송장에서 상환과 관련된 상계의 내용을 확인하지 못함
  - 따라서 규제심사국은 이를 선지급금액으로 인정하지 않고 간접지급금액으로 봄
  
- 이러한 상황에서 Key의 내부검토 요청에 따라 개발비용 및 검사수수료의 지급과 선지급이 수입물품과 관련된 간접지급금액인지 재검토가 이루어짐

- 간접지급금액은 구매자가 판매자 또는 판매자의 이익을 위하여 수입된 물품에 대해 지급하거나 지급할 총지급액에 포함됨<sup>82)</sup>

나) 근거 및 결정

- 수입물품과 관련하여 구매자가 판매자 또는 판매자의 특수관계인에게 지급하는 모든 금액은 실제지급가격의 일부라고 일응추정(rebuttable presumption)됨<sup>83)</sup>
  - 따라서 이러한 금액이 수입물품과 관련 없다는 사실을 수입자가 입증해야 함
- 즉 구매자가 판매자에게 간접적으로 지급한 금액이 수입물품과 관련 없다는 사실이 입증되지 않는 경우 해당 금액은 실제지급가격에 포함되어야 함
  - 이에 따라 해당 사례에서 지급된 각 비용이 수입물품과 관련이 없음을 입증하는 정보·서류가 필요함
- 우선 Key는 SNT의 지사인 HKNT에 직물개발비용을 지급하는데, 해당 비용이 수입물품이 아니라 견본에 사용되는 직물과 관련됨을 정보를 제공하지 못함
  - Key는 견본과 관련된 수입서류, 구매주문서, 송장, 계약서 등을 제출하지 않았으며, 따라서 개발비가 실제지급가격의 일부가 아니라는 것을 입증하지 못함
- 다음으로 검사수수료에 대하여 Key는 고객인 Kandy Kiss의 요청·계약에 따라 Kandy Kiss의 대리인인 Empire에 구매수수료를 지급한 것이라고 주장함
  - Empire는 물품당 5센트의 수수료를 청구하는 송장을 Key에 발급하였으나 송장에는 Kandy Kiss의 구매주문이 참조되어 있거나 그 목적이 기재되지 않음
  - 또한 Key는 Empire가 Kandy Kiss의 구매대리 역할을 수행했다는 계약서나 서류를 제출하지 못했으며, Empire의 서비스에 대한 상충된 정보를 제공함
    - Empire가 제공한 서비스가 수입 후 비용 및 검사수수료라고 설명함

82) 19 U.S.C 제1401a조 (b)(4)(A)

83) CBP, HQ 545663, 1995. 7. 14.

- CBP는 이전에 시험 또는 컨설팅 서비스에 대하여 수입자가 자신의 이익을 위해 컨설턴트에게 직접 지급하는 금액은 구매수수료로서 실제지급가격에 포함되지 않는다고 결정한 사례가 있음<sup>84)</sup>
  - 의류 수입자는 독립적인 해외컨설턴트와 계약하고, 생산자와 연락하거나 구매 직물이 품질사양을 준수하는지 시험하여 품질을 보장하는 서비스를 제공받음
  
- 그러나 Key가 지급한 검사수수료와 관련된 서류는 Empire가 Kandy Kiss에 제공하는 서비스가 구매대리임을 충분히 뒷받침하지 못함
  - 또한 서류에는 Empire의 서비스가 제품의 설계와 개발에 관련이 있는지, 서비스의 범위에 대한 정보가 부족함
  
- 마지막으로 Key가 특수관계인 NAC의 사업유지를 위해 선지급한 금액 또한 이를 언급한 서면 계약서가 없으며, 상환 방법 또한 불명확함
  - Key가 제공한 상환 일정은 송장상 상계에 대한 기록뿐으로 이는 Key의 주문에 따라 상환했음을 보여주며, 상환의 구조나 일정이 있음을 나타내지 않음
  - 또한 NAC에 지급한 금액은 Key의 구매계정에 기록되었음
  
- 이와 같이 직물 개발비용, 검사수수료, 선지급액은 이를 입증하지 못함에 따라 판매자에게 간접적으로 지급한 실제지급가격에 포함되어 과세됨

## 2) 채무상계금액을 간접지급금액으로 인정한 사례<sup>85)</sup>

### 가) 거래개요

- 수입자는 특수관계가 아닌 판매자로부터 담배를 수입하면서 한 상자당 1달러의 가격을 지급하였으나 관할세관은 이를 한 상자당 320달러로 평가함

84) CBP, HQ 547033, 1998. 6. 25.

85) CBP, HQ 546132, 1996. 4. 10.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H546132>, 검색일자: 2021. 9. 7.)

- 수입자는 한 상자당 320달러의 가격에 319달러의 할인이 적용된 송장을 제출함
- 수입자가 관할세관의 평가에 대해 이의제기를 하였으며, 따라서 수입담배의 해당 할인금액이 실제지급가격을 구성하는지 재검토가 이루어짐
- 수입자는 담배의 가격이 협상에 따른 결과라고 주장하는 반면, 관할세관은 이전의 선적물품에 대한 보상이라고 주장함

나) 근거 및 결정

- 관세평가에서 실제지급가격은 그 형성방법을 불문하므로 할인, 협상 또는 공식의 적용 결과에 따른 가격일 수 있음<sup>86)</sup>
- 할인된 가격이 실제지급가격으로 인정되기 위해서는 수입 전에 합의가 이루어져서 그 효력이 발생해야 함
- 수입자는 협의를 통해 가격이 결정되었고, 모든 주문은 구두로 이루어졌으나 이는 이러한 거래에서 일반적으로 사용되는 방법이라고 주장함
- 송장은 한 상자당 320달러 가격에 319달러의 할인이 적용되어 총지급액이 한 상자당 1달러임을 보여줌
- 반면 관할세관은 319달러의 경감은 할인의 결과가 아니라 이전 선적에 대한 공제라고 봄
- 319달러는 이전 선적의 지연운송에 대한 배상이므로 해당 금액은 수입물품의 거래가격에 포함되어야 함
- 즉 결함이 발견된 이전 선적에 대하여 수입자에게 환불하는 대신 판매자가 가격을 조정한 것이므로 세관은 이러한 공제가 간접지급금액에 해당한다고 봄

---

86) 19 CFR 152.103(a)(1)

- 최초 선적물품이 수입되는 때에 다른 물품의 구매가격에 공제를 적용하도록 의도한 것은 아니지만 해당 공제는 최초 선적의 결합에 따른 결과라는 것이 입증됨
  - 최초 선적에 대한 공제 또는 과다 지급은 이러한 공제가 없었으면 인화된 가격으로 판매되지 않았을 차후 선적에 대한 선지급으로 간주됨
  
- 따라서 해당 사례에서 가격 인하는 이전 선적의 지연에 따른 판매자의 채무를 구매자가 상계한 결과이며, 실제지급가격을 구성하는 간접지급에 해당함
  - 수입담배를 한 상자당 320달러로 평가한 세관의 결정은 적절하였으며, 수입자의 이의신청은 기각됨

## 나. 국제운송비용

### 1) 국제운송비용 부담주체 변경을 거래조건 변경으로 인정하지 않은 사례<sup>87)</sup>

#### 가) 거래개요

- 수입자는 FOB 조건으로 판매자로부터 남성·여성용 의류를 수입하고, 그 다음 해에 수입신고에 대한 정산이 이루어짐
  - FOB조건에 따라 운임은 수입자가 부담하였으며, 이는 관련 서류를 통해 확인됨
  
- 다만 관련 서류에는 배송지연이 발생하는 경우 운송료 부담 책임이 판매자로 이전된다는 배송지연조항이 포함되어 있음
  - 구매자가 발급한 구매주문서에 운송수단은 선박으로 명시하고 선적기한을 정하였으나 구매자가 작성한 거래조건 약관의 배송지연 조항에 판매자가 동의함
  - 거래조건 약관에 따르면 선적이 22~28일 늦어지는 경우 구매자가 선택한 운송인을 통하여 항공운송을 해야 하며, 운임은 판매자가 부담함

---

87) CBP, HQ W548432, 2004. 5. 20.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/W548432>, 검색일자: 2021. 9. 8.)

- 이러한 조건으로 수입한 물품 중 16건의 수입신고에서 배송지연이 발생하였으며, 판매자는 물품을 항공으로 운송하고 항공운임을 부담함
  - 이에 따라 수입자는 실제로 지급하거나 해야 할 가격에서 항공운임을 공제해야 한다고 주장함
  
- 관할세관은 배송지연이 발생한 수입신고 건에 대하여 판매자가 지급한 항공운임을 공제하지 않고 원래의 FOB가격을 기초로 정산하였음
  - 이에 수입자가 불복하여 이의신청을 함에 따라 실제 항공운임에 대하여 실제지급가격을 조정할 수 있는지 검토가 이루어짐

나) 근거 및 결정

- 국제운송료는 수입자가 판매자 또는 판매자의 이익을 위해 지급하는 총액에서 배제됨<sup>88)</sup>
  - 즉 수출국에서 미국의 수입 장소까지 물품을 배송하기 위한 운송, 보험, 기타 서비스에 따라 발생하는 비용, 요금, 지출은 실제지급가격을 구성하지 않음
  
- CBP는 거래조건 FOB와 CIF가 운송료를 어떻게 취급하는지 그 차이점을 인식하고 있음<sup>89)</sup>
  - FOB는 물품이 선적을 위해 선박의 난간을 통과하는 때에 판매자는 의무를 완료했으며, 이 지점에서 구매자가 물품 손실의 비용·위험을 부담한다는 것을 의미함
  - 반면 CIF에서 판매자는 물품을 목적항까지 운송하기 위한 운임을 지급해야 하며, 운송기간 동안 구매자의 손실위험에 대한 해상보험을 조달·지급해야 함
  
- 이러한 이해를 바탕으로 CBP는 CIF가격은 운임을 포함하고 있는 반면, FOB가격은 운임이 구분된 가격으로 간주함

88) 19 U.S.C. 제1401a조 (b)(4)(A)

89) CBP, HQ 545201, 1995. 7. 27.

- 따라서 CIF조건에서 판매자가 운송인에게 실제로 지급한 금액을 실제지급가격에서 제외해야 하며, 이는 세관이 요청하는 경우 운송서류로 입증돼야 함
- 해당 사례에서 운송수단은 선박에서 항공기로 변경되었으며, 수입자는 거래조건 또한 FOB에서 CFR로 변경되었다고 주장함
  - 이에 따라 배송지연으로 인하여 판매자가 지급한 항공운임을 실제지급가격에서 공제해야 한다고 주장함
- CBP는 배송지연으로 운송수단이 변경되고 거래조건이 FOB에서 CFR로 변경된 몇몇의 사례에 대한 결정문을 발급하였음<sup>90)</sup>
  - CBP는 이의가 제기된 사례를 검토함에 앞서 유사한 사례들에 대한 결정문을 살펴봄
- 먼저 CBP는 구매 및 판매와 밀접하게 관련 있는 서류에 거래조건 변경으로 인한 가격인하의 의도가 나타나지 않는다는 이유로 항공운임 공제를 인정하지 않음
  - 배송지연으로 인하여 물품이 해상이 아닌 항공으로 운송되었고, 수출 전 송장과 신용장의 지연생산 조항의 거래조건이 FOB에서 CFR로 변경되었음
  - 송장과 신용장은 구매주문서, 공급계약서, 판매계약서 등과 같이 거래조건 변경이 가격인하의 의도를 나타내지 않으므로 해당 서류를 근거로 실제지급가격을 조정하기에 부적절함
- 반면 계약서, 구매주문서, 송장에 운송수단과 거래조건의 변경을 명시한 사례에서 CBP는 항공운임을 실제지급가격에서 조정해야 한다고 결정함
  - 구매자와 판매자는 구매주문서에서 지정한 날까지 물품을 배송하지 않으면 거래조건은 CFR로 간주되어 판매자가 운임을 부담한다고 명시한 계약서에 서명함
  - 또한 구매주문서에는 물품이 특정일까지 선적되지 않은 경우 판매자의 비용으로

---

90) CBP, HQ 547069, 1998. 11. 16.

항공운송된다고 기재되어 있으며, 송장상 거래조건도 CFR임

- CBP는 서명된 계약서, 구매주문서, 송장은 거래조건이 FOB에서 CFR로 변경되었음을 입증하는 충분한 증빙이므로 실제지급가격을 조정할 수 있다고 봄
  
- 한편 이의신청을 한 사례에서 수입자가 실제지급가격에서 운임을 공제하기 위해 제출한 서류는 배송지연 시 거래조건을 변경을 의도하거나 명시하지 않음
  - 거래조건 약관에는 배송이 늦어지는 경우 항공운임을 공급자가 지급하고, 지연 날짜에 비례하여 FOB가격이 인하된다고 명시함
    - 예를 들어 29~34일 지연 시 FOB가격의 10%, 35~42일 지연 시 FOB가격의 20%의 인하가 이루어짐
  - 이는 배송이 지연되고, 운송수단이 변경되는 경우 거래조건이 FOB에서 CFR로 변경되는 것을 보여주지 않음
  - 송장상의 거래조건 또한 FCA이며 CFR로 변경되지 않았고, 구매주문서에는 거래조건이 명시되지 않았으나 송장상의 가격과 일치한 가격이 기재됨
  
- 이러한 서류와 CBP의 이전 결정에 따라 해당 사례는 거래조건이 FOB에서 CFR로 변경되지 않았으며, 판매자가 부담한 운임은 실제지급가격에 공제할 수 없음
  - 즉 거래조건이 변경되었음을 보여주는 증빙이 없으므로 배송지연에 따라 판매자가 부담한 항공운임은 실제지급가격에서 조정할 수 없음

## 2) 국제운송 관련 추가비용을 실제지급가격에서 제외하지 않은 사례<sup>91)</sup>

### 가) 거래개요

- 미니아폴리스에 본사를 둔 Bluestem은 7개의 전자상거래 소매 브랜드의 모회사로 가구를 중국으로부터 수입함

---

91) CBP, HQ H303913, 2020. 2. 4.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H303913>, 검색일자: 2021. 9. 8.)

- 해상운송인에 의해 중국에서 미국으로 운송되며, 구매주문서상 거래조건은 FOB China, Yantian임
- Bluestem은 물품이 적시에 운송될 수 있도록 지침을 마련하였으며, 공급자가 마감일을 지키지 못하여 배송이 지연된 경우 벌금을 부과함
  - 운송사는 공급자의 예약에 따라 구매주문서상의 선적일 또는 출발예정일보다 2~12일 전으로 지정된 마감일을 공급자에게 전달함
  - 공급자는 마감일 내에 물품을 운송인의 터미널이나 취합업자에게 배송할 수 있도록 준비해야 함
- 그러나 송하인이 조기선적을 위해 지정한 반환날짜보다 오래 컨테이너를 보관함에 따라 서류수정 비용, 보관료, 선하증권 변경 수수료, 선박 변경 수수료가 발생함
  - 컨테이너 반환 지연으로 구매주문서상 운송기한을 어기지는 않았으나 원래 계획했던 선박이 정박되어 있는 항구로 컨테이너를 반환하지 못함
- 이에 대해 수입자는 공급자에 의해 추가로 발생한 비용을 국제운송비용으로 간주할 수 있는지 검토를 요청함
  - 수입자는 해당 비용의 평가를 위해 구매주문서, 송장, 포장명세서, 선하증권을 제출함

나) 근거 및 결정

- 국제운송과 관련된 운송료 및 보험료는 실제지급가격에 포함된 금액만 거래가격에 따라 평가되는 수입물품에 대한 총지급액에서 제외됨<sup>92)</sup>
  - 이러한 비용은 추정 금액이 아니라 실제로 운송인 또는 화물운송주선인에게 지급한 금액을 말함

---

92) 19 U.S.C. 제1401a조 (b)(4)(A)

- 수입자는 구매주문서는 FOB조건으로 발급되었으며, 물품이 선박에 적재될 때까지 소요되는 모든 비용이 실제지급가격에 포함되어 있다고 주장함
  - 따라서 운송주선인이 일반적으로 부과하는 수수료인 적재요금, 터미널화물처리비 (Terminal Handling Charge)와 같이 실제지급가격에서 공제해야 한다고 봄<sup>93)</sup>
- 그러나 CBP는 공급자에 의해서 추가비용이 발생했을 때 구매주문서상 물품의 가격이 변경되지 않았으므로 실제지급가격에 포함되어 있지 않다고 결정함
  - CBP는 이전의 다른 사례에서 공급자가 발생시킨 서류수정 비용, 보관료, 선하증권 변경 수수료, 선박 변경 수수료는 실제지급가격에 포함되어 있지 않다고 봄
  - 따라서 해당 비용은 실제지급가격에서 제외될 수 없음

## 다. 추가지급금액

### 1) 적기배송 상여금을 실제지급가격으로 인정한 사례<sup>94)</sup>

#### 가) 거래개요

- American Signature Inc.(ASI)는 가구 소매점을 운영하는 소매상이자 수입자로서 물품의 적기배송을 위하여 M.E.D.A.L. 프로그램을 마련하여 모든 공급자에게 적용하고 있음
  - M.E.D.A.L.은 선적품의 적기운송을 위한 공급망 계획으로 고객이 구매를 원하는 어떤 물건이든 주문 후 3~5일 이내 배송을 보장하는 것을 목표로 함
  - 따라서 국내 제조자로부터 공급받거나 수입하든지 관계없이 ASI가 구매하는 모든 물품에 대하여 M.E.D.A.L. 프로그램이 적용됨
- M.E.D.A.L. 프로그램은 적기선적과 보상이라는 두 가지 주제로 구분되어 운영됨

93) CBP, HQ 547074, 1999. 9. 17.

94) CBP, HQ H082475, 2010. 3. 2.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H082475>, 검색일자: 2021. 9. 9.)

- 적기선적은 6개월간 정시에 선적된 것으로 간주되는 규격의 비율에 따라 평가됨
    - 평가기간 동안 선적된 총 규격의 수량은 포장의 개수와 수량을 곱하여 산출함
  - ASI는 월 단위로 산출되는 평가의 결과에 따라 적기선적이 일정 비율 이상인 공급자에게 평가기간 내의 모든 거래에 보상을 적용함
  - 보상은 평가기간 동안 선적된 각 컨테이너에 대해 정해진 금액을 기초로 지급되며, 각 수입거래의 FOB가격과 연계되지 않고 수입 시에 확인할 수도 없음
- 이러한 상황에서 ASI는 M.E.D.A.L.에 따른 보상지급액을 물품의 거래가격에 포함해야 하는지 사전심사를 신청함

나) 근거 및 결정

- 수입물품과 관련하여 구매자가 판매자 또는 판매자의 특수관계인에게 지급하는 모든 금액은 실제지급가격의 일부라고 일응추정(rebuttable presumption)<sup>95)</sup>
- 그러나 지급이 수입물품과 완전히 관련 없음을 명백하게 입증하는 증거에 의하여 이러한 추정은 반박될 수 있음
- CBP가 수입물품의 적기배송의 보상으로 지급된 금액을 실제지급가격의 일부로 인정할 사례가 있음<sup>96)</sup>
- 상여지급은 수출 이전에 마련된 공식에 따라 산출되고, 가격 또한 수출 전에 설정되었으므로 수입 후에도 상여금액이 확정되지 않았다는 점은 중요하지 않음
- 상기 사례에 대한 CBP의 결정은 ASI의 M.E.D.A.L. 프로그램 역시 미리 결정된 공식에 의해 상여지급을 산출한다는 점에서 직접적으로 참조될 수 있음
- 따라서 ASI가 여러 공급자에게 상여 프로그램에 따라 지급한 금액은 거래가격에 적절히 포함됨

95) Chrysler Corporation v. United States, 17 Ct. Int'l Trade 1049, 1055-1056 (1993)

96) CBP, HQ 544787, 1992. 2. 20.

- 즉 상여금은 구매자가 판매자에게 수입물품과 연관되어 지급하는 것이므로 실제지급가격의 일부를 구성함
  - 상여지급은 물품이 적기에 선적되고, 합의된 기준을 충족하는 경우 실제지급가격의 일부를 구성함

## 2) 시험비용을 실제지급가격으로 인정하지 않은 사례<sup>97)</sup>

### 가) 거래개요

- 미국의 구매자 Hayward Tyler는 특수관계가 아닌 중국의 공급자로부터 밀폐 전동기식 펌프(canned motor pump)를 구매할 예정으로 두 가지 계획안을 구상하였음
  - 구매할 밀폐 전동기식 펌프는 중국에서 생산될 예정임
  
- 첫 번째 계획안은 중국의 공급자가 밀폐 전동기식 펌프를 미국으로 배송하기 전에 시험을 하기 위해 제3자인 캐나다의 시험시설에 송부하는 방법임
  - 캐나다의 시험시설은 관세유예명령(Duty Deferral Order)에 따라 펌프를 수입하며, 시험 후 본래 선적용품을 사용하여 재포장한 뒤 Hayward Tyler의 고객에게 직접 배송함
    - 펌프가 미국으로 수출되는 때에 관세유예명령은 종료됨
  - 시험시설은 펌프의 소유권을 가지지 않고, 캐나다에서 수행한 시험과 관련한 비용을 Hayward Tyler에 청구하며 해당 비용은 펌프 판매자를 위한 것이 아님
  
- 두 번째 계획안은 Hayward Tyler와 특수관계인 Hayward Tyler China에서 시험을 수행하는 것임
  - Hayward Tyler China는 특수관계가 아닌 중국의 제조자와 몇 시간 떨어진 곳에서 시험을 수행하며, 펌프의 소유권은 가지지 않음

---

97) CBP, HQ H308695, 2020. 2. 25.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H308695>, 검색일자: 2021. 9. 9.)

- Hayward Tyler China는 시험과 관련한 비용만을 Hayward Tyler에 청구하며 해당 비용은 펌프 판매자를 위한 것이 아님
- Hayward Tyler는 상기의 두 가지 계획안에 따라 밀폐 전동기식 펌프를 수입하는 경우 시험비용을 실제지급가격의 일부로 포함해야 하는지 사전심사를 요청함
  - 즉 미국의 수입자인 Hayward Tyler가 제3자 또는 특수관계인 Hayward Tyler China에 지급하는 비용이 거래가격에 포함되는지 문의함

나) 근거 및 결정

- CBP는 제3자에게 지급하는 시험비용은 수입물품의 실제지급가격의 일부가 아니라 라는 입장을 일관되게 유지해 옴
  - 다만 검사서비스가 설계 또는 개발에 관련하여 품질관리를 수반하는 경우 실제 지급가격으로 과세될 수 있다는 점에 유의해야 함
- CBP는 한 사례에서 미국의 구매자가 해외공급자로부터 물품을 구매하고, 미국의 제3자에게 외포장과 시험서비스를 맡긴 경우 시험비용은 실제지급가격의 일부가 아니라고 결정함<sup>98)</sup>
  - 구매자는 물품의 판매자가 아니라 시험서비스를 제공한 독립적인 제3자에게 시험비용을 지급하였으므로 해당 비용은 실제지급가격의 일부가 아님
  - 시험서비스는 품질관리에 해당하지 않으며, 수입물품의 설계 또는 개발과 관련되지 않으므로 시험비용은 판매자의 이익을 위한 것이 아님
- 상기 결정을 Hayward Tyler의 사례와 비교해 보면 제3자 또는 특수관계인에게 지급되는 시험비용은 수입펌프의 실제지급가격의 일부가 아님을 알 수 있음
  - 구매자는 중국의 판매자에게 시험비용을 지급하지 않고, 판매자의 이익을 위해 지급되는 것도 아님

98) CBP, HQ H270670, 2016. 2. 17.

- 또한 제3자 또는 Hayward Tyler China가 수행한 시험서비스는 수입물품의 설계 또는 개발과 관련된 품질관리에 해당하지 않음
- 따라서 캐나다의 제3자 또는 Hayward Tyler China에 지급한 시험비용은 수입 펌프의 실제지급가격의 일부로 거래가격에 포함되지 않음
- 즉 시험서비스가 특수관계인에 의해 수행됐는지 여부와 관계없이 판매자 또는 판매자의 이익을 위해 지급되었는지, 시험서비스의 내용이 무엇인지에 따라 과세 여부가 결정됨

## 라. 가격의 조정

### 1) 할인된 가격을 실제지급가격으로 인정한 사례<sup>99)</sup>

#### 가) 거래개요

- 뉴욕에 본사를 두고 있는 JetBlue 항공사는 A국, B국, 미국 등에서 제조되는 X계열의 항공기를 보유하고 있음
- O는 단일통로 여객기인 X계열 항공기를 A국, B국, 미국 등의 시설에서 제조함
- 일반적으로 X계열의 항공기를 구매하는 항공사는 항공기에 동력을 제공하는 엔진을 선택할 수 있음
- 항공사가 O를 항공기 공급자로 선택하면, 항공사는 엔진 제조사들이 제시한 가격, 서비스, 보장 및 이들의 조합을 선택하여 엔진 공급자와 계약함
- O는 엔진 공급자인 P와의 엔진구매계약에 따라 엔진을 구매하며, P는 O에게 엔진의 정가로 구매하기 위한 송장을 발행함

---

99) CBP, HQ H308580, 2020. 5. 8.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H308580>, 검색일자: 2021. 9. 10.)

- P로부터 엔진을 수취한 O는 엔진을 X계열 항공기에 설치하며, 조립 후 항공기가 검사에 합격하면 배송을 승인하고 최종 대금을 송금함
- JetBlue는 O와 2011년 10월 19일에 구매계약을 체결하여 P의 엔진이 장착된 X계열 항공기를 O로부터 구매함
  - JetBlue는 항공기의 배송을 승인하고 구매계약에 따라 대금을 지급함
- 또한 2018년 JetBlue는 엔진 공급자인 P와 P의 엔진이 설치된 항공기를 O로부터 구매할 때 엔진가격을 할인받는 것을 내용으로 하는 지원계약을 체결함
  - 엔진할인에 따라 P는 JetBlue가 새 항공기를 배송받을 때마다 JetBlue에 대변표(credit note)를 발급하고, 이는 엔진의 실효가격의 인하를 위하여 적용됨
- 이러한 지원계약에 따르면 JetBlue는 엔진할인을 O에게 양도할 수 있는데, 2019년 11월 20일 JetBlue, O 및 P는 부분양도계약을 체결하여 엔진할인 권리를 O에게 양도함
  - 이에 따라 P는 엔진할인을 O에게 직접 적용하며, 그 결과 JetBlue가 구매하는 X계열 항공기의 실제 가격이 엔진할인 금액만큼 인하됨
  - P는 항공기가 JetBlue에 배송되기 전에 O에게 엔진할인을 제공함
- JetBlue는 2019년 12월 P의 엔진이 장착된 X항공기를 A로부터 수입하고, 적절한 관세평가 방법에 대해 사전심사를 요청하면서 관련 서류를 제출함
  - P가 O에게 발급한 송장, 엔진의 배송을 입증하는 항공화물운송장, O의 지급영수증, O가 JetBlue에 발급한 판매명세서·송장 등이 제출됨
- 특히 O가 JetBlue에 발급한 송장에는 엔진할인이 '추진 시스템 제조자 할인'으로 구분되어 금액이 기재되어 있음
  - JetBlue가 O에 지급한 총액은 송장에 기재된 금액과 일치함

나) 결정 및 근거

- 이러한 엔진할인이 항공기의 실제지급가격에 적용되는지 살펴보면, 실제지급가격이란 그 산출방법이나 지급시기를 불문함<sup>100)</sup>
  - 실제지급가격은 할인, 인상, 협상 또는 런던공동시장에서 수출일에 유효한 가격과 같은 공식을 적용한 결과에 따라 결정될 수 있음
  - 또한 ‘지급해야 할’이란 용어는 수입 시 가격이 합의되었지만, 아직 실제 지급은 이루어지지 않은 상태를 뜻함
  
- 반대로 수입시점 이후에 이루어진 실제지급가격의 변경은 거래가격을 결정하는 때에 고려되지 않음
  - 물품이 미국으로 수입된 후 구매자와 판매자 사이에서 이루어진 실제지급가격의 일정 금액 환불, 기타 인하 등은 거래가격 결정에 무시됨
  
- CBP는 할인 또는 가격조정이 수입물품 거래가격의 일부로 간주되는지 여부를 결정하는 세 가지 기준을 일관되게 밝혀옴<sup>101)</sup>
  - 세 가지 기준을 충족하는 경우 가격할인은 실제지급가격을 결정할 때 고려될 수 있음
  
- 첫 번째 기준은 할인 또는 가격조정이 물품이 수입되기 전에 합의돼야 한다는 것으로 JetBlue와 O, P는 수입 전에 엔진할인에 동의했음
  - 엔진할인은 구매계약, 지원계약, 부분양도계약에 따라 설정되는데, 해당 계약들은 항공기가 수입된 2019년 12월보다 먼저 발효됨
  - 이러한 계약들은 엔진할인이 항공기가 수입되기 전에 합의됐음을 증명함
  
- 두 번째는 수입자가 할인의 유무와 수입신고 전 동의를 입증할 수 있는 충분한 증거를 CBP에 제출해야 한다는 것으로 이는 O의 송장으로 충족됨

100) 19 CFR 152.103(a)(1)

101) CBP, HQ 563419, 2006. 5. 4.

- O가 JetBlue에 발행한 송장상의 '추진시스템 제조자 할인'이 반영된 금액은 JetBlue가 O에게 송금한 총금액과 일치함
- 해당 송장은 JetBlue와 O, P가 엔진할인에 동의하였음을 보여주며, 할인이 있었다는 것을 충분히 뒷받침함
  
- 마지막은 할인이나 가격조정이 조건 없이 제공되거나 조건이 있는 경우 수입 전에 그 조건이 충족되어야 한다는 것이며, P의 엔진을 선택하는 경우 할인은 무조건 제공됨
  - P의 엔진을 선택하면 무조건 할인이 된다는 사실은 지원계약, 부분양도계약 및 거래서류에 의하여 입증됨
  
- 이와 같이 해당 사례는 할인이 인정되는 기준을 모두 충족하므로 엔진할인은 수입 항공기의 실제지급가격을 결정하는 때에 고려될 수 있음
  - 엔진할인은 항공기의 수입 전에 JetBlue와 O, P가 동의하였으므로 할인된 가격을 실제지급가격으로 간주할 수 있음

## 2) 이전가격정책에 따라 사후 조정된 가격을 실제지급가격으로 인정한 사례<sup>102)</sup>

### 가) 거래개요

- 미국에 본사를 둔 수입자는 특수관계인으로부터 콘택트렌즈를 수입하고, 거래가격 결정방법에 따른 수입가격을 신고함
  - 수입자가 바베이도스의 지주회사에 주문을 하면 영국의 제조자가 주문을 이행하는데, 거래당사자 모두 특수관계인임
    - 바베이도스의 지주회사는 물품을 생산하지 않고, 중개인 역할을 수행함
  - 수입자는 다른 당사자로부터는 콘택트렌즈를 수입하지 않으며, 중개인과의 거래 가격을 기초로 수입신고함

102) CBP, HQ H018314, 2013. 3. 18.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H018314>, 검색일자: 2021. 9. 13.)

- 수입자와 중개인 간의 이전가격은 연간 이전가격연구(transfer pricing study)에 따른 수익을 A가 얻도록 설정되어 있음
  - 수입자는 2005년 10월 31일 발급된 이전가격연구의 사본을 CBP에 제출함
  
- 이전가격연구는 미국에서 판매하기 위해 중개인으로부터 콘택트렌즈를 구매하는 수입자의 유통활동과 관련하여 정상가격을 분석하는 데 적절한 방법으로 비교이익법을 선택하였음
  - 비교이익법은 당사자의 수익성을 비교 가능한 회사의 수익성과 비교함으로써 특수관계 거래에서 청구된 금액이 세무상 정상가격인지를 심사함
    - 이익수준지표는 영업이익률이며, 영업이익을 순매출로 나누어 산출함
  
- 비교이익법에 따라 수입자의 유통활동에 대한 영업이익률은 비교 가능한 회사의 영업이익률인 1.5~4.7%(중앙값 2.9%)의 사분위수 범위 내로 설정됨
  - 이 정상범위는 수입자와 유사한 기능을 수행하고 유사한 위험을 부담하는 유통업체, 즉 비교 가능한 회사의 객관적인 가격자료를 근거로 산출됨
    - 비교 가능한 회사로 의약품, 치과용품, 수의학용품, 건강 및 미용보조제, 수술용품을 판매하는 6개의 회사가 선택됨
  
- 중개인이 수입자에게 매달 청구하는 물품대금을 분기마다 시장가격·운영비용의 변동을 고려하여 재산출하고, 조정(true up) 결과를 계열사 내부 간 상계하여 정리함
  - 조정(true up)은 회계연도 동안 이전가격연구에 따라 A가 유지해야 하는 영업이익률을 실현하기 위해 최초 청구가격을 최종 구매가격으로 수정하는 것임
  
- 수입자는 수입신고가격과 중개인에게 실제 지급한 가격의 차이를 조정하기 위하여 분기마다 조정결과를 반영한 정산을 함
  - 중개인으로부터 수입하는 모든 물품의 가격에 대한 조정이 이루어지고, 국세청과 CBP에 보고됨

- CBP는 수입자에게 수입물품의 가격평가 근거로 거래가격을 사용하는 것이 충분히 입증되었는지에 대하여 조치통지서를 발급함
  - 이에 대해 수입자는 CBP가 사후조정으로 하향된 금액을 고려하지 않고 정산한 6개의 수입신고에 대하여 이의신청을 함
  
- 수입자는 사후조정으로 하향된 금액은 객관적인 공식에 따라 결정된 거래가격의 일부이며, 납세신고된 가격의 경감을 허용해야 한다고 주장하면서 신고서류 견본을 제출함
  - 수입자가 무작위로 선택한 견본은 2005년 6월 10일에 수입신고되고 2007년 3월 23일에 정산되었으며, 다음의 근거서류도 함께 제출함
    - 구매주문서, 상업송장, 납세신고서
    - 2005년 10월 31일 종료되는 회계연도의 이전가격분석(연구)
    - 1999년 체결되고 2002년에 수정된 중개인과 수입자의 유통계약서
    - 중개인과 수입자의 제조서비스계약서와 3차 개정본
    - 정산 수입신고서 등
  
- 또한 수입자는 이전가격의 설정에 사용되는 공식이 명시되어 있는 2007년에 작성된 수입자와 중개인 간의 MOU를 제출함
  - MOU에 따르면 이전가격은 매출에서 운영비용과 목표이익을 차감하여 산출됨
  - 수입자는 MOU가 관할세관이 정산을 위해 요청할 때까지 작성되지 않았으나 이익 공식에 관한 기존 관행을 문서화한 것일 뿐 1999년부터 효력이 있는 서류라고 주장함

나) 근거 및 결정

- 이러한 특수관계인 간 거래에 대해 CBP는 객관적 공식에 의해 수입 시 가격이 확정되거나 결정될 수 있는지 여부를 검토하여 관세평가 방법을 결정함

- 따라서 CBP는 수입자가 제출한 서류가 수입 전에 마련된 객관적인 공식에 따라 물품가격이 결정됐다는 사실을 입증하기에 충분한지 검토함
- 특수관계인 간 거래에는 이전가격이 수반되는데, 일반적으로 이전가격은 회사의 이전가격정책에 의하여 결정됨
  - 이전가격정책이란 다음의 것들을 포함함
    - 정상가격산출방법사전승인제도(Advance Pricing Agreements, APA)
    - 「내국세법」 제482조 또는 이에 상응하는 외국 법령에 따른 이전가격연구
    - 법적구속력이 있는 회사 간의 약정 또는 양해각서
- CBP는 수입자의 이전가격정책이 특정 요소를 충족하는 경우 객관적인 공식을 구성하는 것으로 판단함<sup>103)</sup>
  - CBP는 공식적인 이전가격정책이 다음의 기준을 충족하는 모두 경우 특수관계인 간 판매가격의 사후조정에 따른 상향 또는 하향을 허용함
    - 「내국세법」 제482조에 따른 회사 간 이전가격 결정정책이 수입 전에 서면으로 마련되어 있음
    - 미국의 납세의무자는 소득세 신고 시 이전가격정책을 사용하고, 이전가격정책에 따른 조정의 결과를 소득세 신고 시 보고함
    - 이전가격정책은 적용되는 모든 물품에 대해 이전가격과 조정이 어떻게 결정되는지 명시하고 있음
    - 회사는 미국에서 조정의 신청을 뒷받침하기 위해 장부, 재무제표상 회계계정 세부정보를 유지하고 제출함
    - CBP가 이전가격을 승인하는 데 영향을 미치는 다른 조건이 없음
- 사후조정 공식을 CBP가 객관적이라고 인정하기 위해서 상기의 5가지 기준을 충족해야 하며, 해당 사례에서 수입자는 이를 위해 상세 정보를 제출함

103) CBP, HQ W548314, 2012. 5. 16.

- 수입자가 추가로 제출한 서류는 다음과 같음
  - 회계법인이 작성한 5가지 요소를 설명하는 진술서
  - 2005년, 2006년, 2007년의 이전가격(연구)보고서의 발취
  - 2004년 3월 작성된 글로벌무역협정서
  - 통관이행매뉴얼
  - 장부, 재무제표상 회계계정 세부정보
  - 관세사가 작성한 사후조정이 어떻게 안분되는지 설명하는 스프레드시트
  
- 첫 번째로 수입자의 이전정책 마련시기를 살펴보면 해당 물품은 미국으로 2005년 6월~2007년 2월에 수입되었으나 이전가격 산출공식을 명시한 MOU는 2007년 5월 작성됨
  - 첫 번째 기준을 충족하기 위해서 산출공식이 2005년과 2006년의 수입물품과 관련 있어야 하므로 MOU는 수입물품과 관련이 거의 없다고 보임
  - 그러나 수입자는 MOU가 2007년까지 서면으로 존재하지 않았으나 기존에 적용되던 관행을 문서화한 것으로 2007년 이후 수입신고에 고려되었다고 주장함
  
- 반면 수입자의 이전가격보고서는 회계연도 2005년에 적용되며, 수입자가 보고서와 일치하는 수익을 얻도록 함으로써 특수관계 가격을 설정하는 원리를 제공함
  - 특히 이전가격연구보고서에는 다음의 문구를 명시하고 있음
    - 이 분석은 회계연도 2005년을 대상으로 하며, 「내국세법」 제482조에 따라 수행되었음
    - 또한 이 보고서는 다른 서류와 함께 수입자의 회사 간 가격정책 문서임
  - 후속 회계연도 2006년, 2007년 보고서 또한 이와 유사한 문구를 포함하고 있음
  
- 또한 2002년 개정된 유통계약서도 이전가격연구가 「내국세법」 제482조에 따른 이전가격정책으로 수입 전에 서면으로 마련되어 있음을 입증함
  - 유통계약서는 수입자와 그 계열사에 대한 송장일자에 유효한 글로벌 이전가격연구에 따라 결정된 정상가격을 증개인이 청구한다고 명시함

- 두 번째로 소득세 신고서 제출 시 이전가격정책과 그 조정의 사용·보고에 대한 기준도 실제로 조정된 가격을 소득세 목적으로 사용함으로써 충족하고 있음
  - 이전가격 조정은 수입자의 회계장부에 분기별 매출원가 조정으로 보고되고, 이는 수입물품의 영업이익률에 영향을 미침
  - 이는 조정된 영업이익률이 비교 가능한 회사의 영업이익의 사분위수 범위 내에 있음을 보여주는 회계연도 2005~2007년의 이전가격연구에서 입증됨
  
- 또한 수입자는 조정된 매출원가가 소득세 신고서 구비에 사용됨을 입증하기 위해 회계연도 2005~2007년의 회계 및 세금 관련 서류를 제출함
  - 수입자가 제출한 회계 및 세금 관련 서류는 다음과 같음
    - 관련된 차변/대변 전표, 계정 항목, 마감 시산표
    - 관련된 계정의 기말 잔액을 보여주는 원장
    - 모든 조정의 상세사항을 포함하고, 장부상 소득과 세금 목적상 소득을 대사하는 일정표
    - 일정표와 동일한 과세소득번호가 표시되고, 매출원가를 사용하여 계산된 소득세 신고서의 첫 장 등
  - 이러한 서류를 검토했을 때 조정된 매출원가와 소득세 신고서의 연결성이 나타나므로 이전가격정책과 그 조정이 소득세 신고서로 국세청에 보고되었음을 알 수 있음
  
- 세 번째 기준의 충족 여부는 수입자가 관련된 수입신고서별로 조정이 어떻게 이루어졌는지 보여주는 서류를 제출함으로써 입증됨
  - 수입자는 이전가격정책에 해당 정책의 대상이 되는 모든 물품에 대한 이전가격과 그 조정이 어떻게 결정되는지 명시되어 있음을 입증하는 관련 서류를 제출함
  
- 우선 회계연도 2005~2007년의 이전가격연구보고서는 최초 가격이 어떻게 설정되고, 조정이 어떻게 결정되는지 상술하고 있음
  - 조정이 이루어진 모든 수입물품에 적용되는 유통계약서에서도 연간 이전가격보

고서에서 설명된 대로 이전가격정책이 시행됨을 확인함

- 글로벌무역협정 또한 중개인과 수입자의 유통계약서를 직접 인용하여 어떻게 조정(true up)이 산출되는지 명시함
  - 분기별로 수입자의 정상범위의 수익을 보장하기 위해 가격이 재계산되고, 관세 목적상 최초 신고가격은 최종 조정(true up)가격으로 정산해야 함을 명시함
  - 2003년 6월의 정상범위의 수익률은 영업이익의 특정 비율이며, 그 이후 기간의 조정은 이전가격연구에 따라 설정된 범위 내로 설정된다고 명시함
  
- 그리고 수입자의 통관이행매뉴얼은 가격 및 정산 장에서 조정(true up)정책의 상세사항을 제공함
  - 수입자는 중개인에게 구매한 물품의 대금을 매달 지급해야 하며, 매 분기 조정(true up)대가 또한 지급해야 함
    - 수입자는 각 송장과 관련된 지급을 연결시킬 수 있도록 지급기록에 송장번호를 기재함
    - 미지급금과 미수금을 상계해야 하는 경우 상계되는 미수금을 미지급금 계정에 기록함
  - 수입자의 재정정보 담당자는 수입자의 정상수익을 보장하기 위해 선적된 물품에 대해 청구된 가격을 재계산하도록 매 분기 조정(true up)을 해야 함
  - 수입자는 신고가격, 납부한 관세, 물품취급수수료 등 CBP에 추가로 납부해야 하거나 환급받아야 할 금액을 정산해야 함
  
- 네 번째 기준 또한 수입자가 개별 물품에 할당되는 이익의 상세내역을 포함하여 조정을 입증하는 재정·회계서류를 제출함으로써 충족됨
  - 수입자는 CBP에 할당내역이 포함된 스프레드시트와 재무제표, 연결수익계산서 등을 제출함

60 제2편 관세평가 결정사례

- 조정은 매 분기마다 모든 수입물품에 대하여 동일하게 할당되며, 이러한 할당내역을 보여주기 위해 2007년 1분기의 수입신고내역 스프레드시트가 견본으로 제출됨
  - 수입자는 관세사로부터 스프레드시트를 전달 받아 총 매출원가를 안분하는 데 필요한 콘택트렌즈의 단위 수를 결정하고, 실제지급가격을 산출함
  - 스프레드시트에는 ① 수입 당시의 총분기 수입신고가격 ② 매출원가당 총 조정된 신고가격 ③ 총 매출원가(총 조정금액에서 총 신고금액을 차감한 값)이 포함됨
  - 모든 수입신고서의 란별 규격의 조정을 완료한 수입자는 란별 규격당 과다 또는 과소 납부한 관세를 계산한 후 스프레드시트를 관세사에게 송부함
  
- 또한 수입자는 2005년의 회사 간 차변전표와 재무제표를 제출하여 영업이익을 달성하는 데 사용된 매출원가 계산내역을 제공함
  - 수입자는 조정금액에 대한 차변전표를 중개인에게 발급하였으며, 이는 재무제표에 반영되어 차변전표의 금액을 입증함
  
- 회계연도 2006년, 2007년의 연결수익계산서는 각 분기별 조정(true up)금액과 목표 영업이익을 달성했음을 보여줌
  - 2006년에는 영업이익을 달성하기 위해 1~3분기는 하향 조정이 이루어져 물품가격이 인하됐으며, 4분기는 상향 조정이 이루어져 물품가격이 인상되고 대변전표가 발행됨
  - 2007년의 1분기는 조정에 대한 차변전표가 발행되었음
  
- 마지막으로 CBP는 수입자가 제공한 정보를 검토한 결과 거래가격에 영향을 미치는 기타 고려사항이나 조건이 존재하지 않는다고 결정함
  - 이는 특수관계인 간 거래가격을 비교가격과 근접한지 검토하는 것이 아니라 결합 물품에 대하여 별도의 규제를 적용하기 위해 조정을 청구하는 등의 상황을 말함
  
- 이와 같이 조정된 이전가격을 거래가격으로 인정하기 위한 5가지 기준을 충족한다는

것은 가격의 조작 가능성과 주관성이 감소된다는 것을 의미함

- 수입자가 달성해야 하는 영업이익률은 수입 전에 설정되고, 수입 후 각 수입신고 건별로 안분됨
  - 또한 수입자는 송장의 가격, 납세신고서 가격, 구매주문서를 비교함으로써 분기별로 조정의 결과를 확인함
- 이에 따라 CBP는 수입 후 조정을 하향 또는 상향 여부와 관계없이 발생한 범위 내에서 거래가격의 결정에 고려한다고 결정함
- CBP는 하향 조정된 금액이 물품을 미국에 수입한 후에 구매자와 판매자 사이에서 이루어진 환불이나 기타 인하가 아님을 확인함
  - 따라서 수입 후 조정은 실제지급가격을 구성하는 요소이며, 정산을 통해 이전가격 연구와 직접 관련 있는 물품가격이 하향 또는 상향되는 금액을 신고해야 함

### 3) 이전가격정책에 따라 사후 조정된 가격을 실제지급가격으로 인정하지 않은 사례<sup>104)</sup>

#### 가) 거래개요

- Hanwha Q CELLS America(HQCA)는 캘리포니아에 위치한 광발전 제품 유통업자로 특수관계인 Hanwha Q CELLS Corporation Korea(HQC KR)로부터 태양광 모듈을 구매함
- 2018년 11월 HQC KR은 Hanwha Advanced Materials Corporation과 합병하여 Hanwha Q CELLS & Advanced Materials(HQC AM)가 됨
  - HQC AM은 말레이시아와 우리나라에서 태양광 모듈을 생산하고, HQCA는 이를 미국에서 판매하기 위하여 수입함
- HQCA, HQC AM 및 한화 계열사의 최종 모회사는 (주)한화이며, 한화그룹은 열, 자동차, 정밀가공 기술을 바탕으로 광전지 장비 시장에 진출함

104) CBP, HQ H304841, 2021. 4. 23.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H304841>, 검색일자: 2021. 9. 24.)

- 태양광 시스템 사업에 종사하는 한화의 계열사는 미국, 말레이시아, 우리나라를 포함한 여러 국가에 위치하며, 고유기술인 Q.ANTUM Solar Cells에 따라 Hanwha Q CELLS로 명명됨
  
- HQCA가 CBP에 관세평가 검토를 요청한 물품은 HTSUS 제8541.40.60호에 분류되는 태양광 모듈로 전기를 생성 및 공급하는 태양광 전지가 연결·포장된 조립품임
  - 광발전 시스템은 일반적으로 태양광 모듈의 패널 또는 어레이, 태양광 인버터, 배터리, 태양광 추적기를 포함하며, 이들이 상호 연결되어 있음
  - 태양광 모듈이 분류되는 제8541.40.60호는 일반관세율 0%가 적용되지만, 제99류에 열거된 결정질 실리콘 광발전 전지(이하 태양광 전지)는 30%의 관세율이 적용됨
  
- 태양광 전지를 수입한 HQCA는 특수관계인에게서 구매한 거래가격을 신고하고, 계열사 내 이전가격 조정 후의 가격으로 정산해야 한다고 이의신청함
  - HQCA는 CBP의 검토를 위해 다음과 같은 서류를 제출함
    - 이의신청 대상이 되는 수입신고 목록
    - HQCA와 HQC KR, HQC AM 간의 공급 및 구매 계약서
    - 손익계산서 비교, 견본거래 15건의 영업이익
    - 조직도
    - 송장, 지급증명, 선하증권, 포장명세서
    - 2016년, 2017년, 2018년 이전가격 운용계획
    - 2017년, 2018년 이전가격연구(보고서)
    - 2018년 이전가격 조정 승인서
  
- HQCA는 판매자 HQC KR, HQC AM과의 공급 및 구매 계약이 물품의 수입 당시 유효한 서면의 이전가격정책을 구성한다고 주장함

- 공급 및 구매 계약서에서는 이전가격에 대하여 다음과 같이 명시하고 있음
  - 계약의 조건에 따라 거래가 완료되면 구매자는 판매자에게 완료된 거래의 회계결과를 송부해야 함
  - 계약 당사자는 회계결과가 구매가격이 마크업을 추가한 정상가격에 해당하지 않는다는 것을 입증하는 경우 이전가격정책과 일치하는 회계결과를 위하여 판매자가 회계조정을 할 권한이 있음에 동의함
  
- 또한 HQCA는 계약에서 언급한 이전가격정책이란 이전가격보고서를 의미하며, 이전가격정책은 이전가격보고서에 의하여 설정된다고 진술함
  - 이전가격보고서는 HQCA가 수행기능, 자산, 위험에 기초한 정상이익을 확보할 수 있도록 계열사 내 구매가격을 보장하기 위해 수행됨
  
- 이후 HQCA는 2018년 이전가격 운용계획에서 이전가격이 총 제조원가에 마크업과 필요한 경우 가산비용을 더하여 결정됨을 명시하고 있다고 진술함
  - 가산비용은 예상하지 못한 비용이 발생한 경우 적용되며, 가산비용이 제조원가의 5%를 초과하는 경우 가산됨
  
- HQCA는 손익계산서 비교를 제공하여 HQC KR, HQC AM의 영업이익률이 (주)한화의 태양광 발전 제품 판매에 따른 전체 영업이익률보다 높다고 주장함
  - 회계연도 2018년에 HQCA와 HQC KR, HQC AM 간에 이루어진 2,300건의 거래 중 10건의 견본거래의 영업이익률은 10~17%임
  - 한편 모든 거래의 영업이익률은 1.42~19.8%이며, 모든 동종동류 물품의 판매를 포함한 전체 영업이익률은 HQC KR은 9.53%, HQC AM은 2.04%임
  - 이는 (주)한화의 태양광 및 광전지 발전 제품 판매에 따른 전체 영업이익률인 -0.61%보다 높음
  
- 마지막으로 HQCA는 2017년과 2018년의 이전가격연구와 2018년 조정 승인서를 제출하였는데, 조정 승인서의 정상가격 범위와 이전가격연구의 범위가 상이함

- 이러한 차이에 대하여 HQCA는 다른 경제적 요소를 고려하여 진행된 별도의 연구이기 때문이라고 설명함
  - 이전가격연구는 비교 가능한 외부회사 및 이익률을 분석함으로써 정상가격을 식별하기 위해 제3자가 수행한 것으로 기능, 위험, 기타 외부적 요소를 고려함
  - 반면 조정 승인서는 특수관계인 간 정상가격을 보장하기 위한 조정을 위해 내부적으로 준비되는 것으로 이전가격연구뿐 아니라 건전성, 세무적 영향, 내부 정책 등의 내부적 요소를 고려함

나) 근거 및 결정

- 이러한 상황에서 CBP는 거래가격을 결정하기 위하여 특수관계인 간 가격이 수입 당시 객관적인 공식에 의하여 확정되거나 결정되었는지 검토함
  - CBP는 가격이 수입 당시에 확정되지 않은 경우 거래가격을 인정하지 않음
- 거래가격을 결정하기 위한 실제지급가격은 그 산출방법을 불문하며, 따라서 할인, 인상, 협상 또는 공식의 적용에 따른 것일 수 있음
  - 그러나 실제지급가격의 환불이나 기타 인하가 수입일 이후에 이루어지거나 영향을 미치는 경우 이는 거래가격을 결정하는 데 무시됨
- CBP는 이전가격정책 또는 APA가 특정 기준을 충족하는 경우 이전가격 맥락에서 ‘공식’으로 간주될 수 있는 사항에 대한 해석을 정립함<sup>105)</sup>
  - 실제지급가격의 사후조정을 청구하기 위해서는 다음의 기준을 충족해야 함
    - 「내국세법」 제482조에 따른 회사 간 이전가격 결정정책이 수입 전에 서면으로 마련되어 있음
    - 미국의 납세의무자는 소득세 신고 시 이전가격정책을 사용하고, 이전가격정책에 따른 조정의 결과를 소득세 신고 시 보고 함

105) CBP, HQ W548314, 2012. 5. 16.

- 이전가격정책은 적용되는 모든 물품에 대해 이전가격과 조정이 어떻게 결정되는지 명시하고 있음
  - 회사는 미국에서 조정의 신청을 뒷받침하기 위해 장부, 재무제표상 회계계정 세부정보를 유지하고 제출함
  - CBP가 이전가격을 승인하는 데 영향을 미치는 다른 조건이 없음
- 물품이 수입되기 전 서면의 이전가격정책이 마련되어 있었음을 주장하기 위하여 HQCA는 먼저 공급 계약서와 이전가격연구를 제출하였음
- HQCA는 공급 계약서에서 판매자가 가격을 이전가격정책에 따라 조정할 수 있음을 명시하고 있으며, 이전가격정책이란 이전가격연구를 의미한다고 주장함
- 그러나 CBP는 제출된 서류에서는 이전가격연구가 이전가격정책이라는 내용을 찾을 수 없으며, 이전가격연구가 항상 객관적 공식으로 인정되는 것은 아니라고 봄
- HQCA는 CBP가 이전가격정책은 APA, 「내국세법」에 따른 이전가격연구 등을 포함한다고 명시한 사례<sup>106)</sup>를 근거로 이전가격정책이 마련되어 있었다고 주장함
  - 이에 CBP는 이전가격연구와 계열사 내 이전가격 결정정책이 사후가격 조정을 위한 공식을 구성하지 않는다고 결정한 사례가 있다<sup>107)</sup>고 반박함
- 반면 HQCA는 또 다른 사례<sup>108)</sup>에서 CBP가 이전가격연구를 이전가격정책으로 보기에 충분하다고 인정했다고 주장하였으나 CBP는 해당 사례가 HQCA의 연구보다 구체적이므로 이를 인용할 수 없다고 봄
- CBP는 해당 사례의 이전가격연구를 이전가격정책이 정상가격 거래임을 보여주는 증거로서 인정한 것으로, 이와 달리 단순히 이익을 비교하는 연구는 수입 전 합의된 공식이 될 수 없다고 봄

106) CBP, HQ H018314, 2013. 3. 18.

107) CBP, HQ H157795, 2015. 6. 29.

108) CBP, HQ H219515, 2012. 10. 22.

- 또한 CBP는 이전가격연구가 특수관계인 간 판매가격이 정상가격을 반영하고, 세무적인 측면에서 적절한지 여부를 판단하기 위한 독립적인 회계법인의 의견일 뿐이라고 판단함
  - 2017년, 2018년의 연구는 가격이 어떻게 결정되고 조정이 어떻게 안분되는지 설명하고 있지 않음
  
- 또한 이전가격연구에서 제시한 사분위수 범위가 실제로 정상 범위를 대표하는지 여부도 불분명함
  - 연구는 HQCA와 유사한 기능·위험을 갖는 회사와 비교하는데, 이는 광발전 산업 외의 유통업자가 비교 가능한 회사가 될 수 있음을 의미함
  - 청구사례의 태양광 패널은 30%의 관세율이 적용대상이라는 점은 HQCA의 이익에 영향을 미침에도 불구하고 연구에서는 관세가 고려되지 않음
    - 연구가 30%의 관세율이 적용되지 않는 산업에 종사하는 비교 가능한 회사의 이익과 관련되어 있기 때문임
  
- 더욱이 이전가격연구와 조정 승인서가 다른 고려사항에 기초한다는 HQCA의 설명은 이전가격연구가 실제로 조정을 산출하는 데 사용되지 않았음을 나타냄
  - 2018년 연구의 정상이익률 사분위수 범위는 1~4%이고, 2017년 연구의 사분위수 범위는 0.7~4.3%로 조정 승인서의 2.05~2.78%와 다름
  
- HQCA는 구매자에게 비용에 마크업한 가격을 지급하도록 명시한 이전가격 운용계획을 제출하였으나, 이 서류도 조정의 방법은 규정하고 있지 않음
  - HQCA는 운용계획과 공급 계약서에서 정상가격 조건이 충족되지 않은 경우 가격이 조정됨을 명시하므로 이전가격정책이 마련되어 있다고 주장함
  - 그러나 CBP는 해당 서류가 마크업의 정의와 결정방법을 설명하지 않고, 조정이 어떻게 이루어지는지 나타내지 않고 있다고 봄
  
- 이뿐만 아니라 CBP는 이전가격정책과 수입자의 이익을 일치시키기 위한 조정은

인정하지만, HQCA가 제출한 서류에는 구매자의 이익을 검토하여 가격을 결정한다고 언급하고 있지 않음

- 이전가격 운용계획이나 구매 계약서는 판매자의 비용에 일정 백분율로 가산되는 마크업과 비용만을 명시하고 있음
  
- 이에 HQCA는 판매가격과 판매자의 이익을 재계산하는 것은 구매자의 이익을 목표로 이루어진다고 주장하지만, CBP는 이에 동의하지 않음
  - HQCA는 구매자의 영업이익이 비교 가능한 정상 범위 또는 목표에서 벗어났다고 판단되는 경우 판매자의 가격과 이익을 변경하는 것이라고 언급함
    - 즉 판매자의 가격과 이익을 조정하지 않으면 구매자의 영업이익이 정상범위가 아닌 결과를 초래한다고 주장함
  - 그러나 CBP는 한 당사자의 영업이익 조정이 다른 당사자의 영업이익을 조정한다는 점은 인정하지만, 이것이 반드시 한 당사자가 정상범위 밖의 영업이익을 남기게 된다는 것을 의미하지는 않는다고 봄
  
- 또한 구매 계약서의 이전가격 조항에는 판매자가 조정을 할 수 있는 권한을 가지고 있다고 명시한바, 이는 조정의 권리는 있지만 의무는 없음을 의미함
  - CBP는 공식은 구매자나 판매자의 통제하에 있지 않은 객관적인 기준에 기초해야 한다고 보는 반면, 청구사례의 조정은 판매자의 재량에 따르고 있음
  
- 이러한 검토 결과 CBP는 청구사례의 조정은 객관적인 공식에 기초한 것이 아니며, 최초 신고된 거래가격의 조정을 인정할 수 없다고 결정함
  - 사후조정을 인정하기 위한 5가지 기준은 이전가격정책에서 조정방법을 설정하도록 요구하지만, 청구사례에서는 조정이 이전가격정책에 의해 이루어졌다는 사실이 입증되지 않음
  - 이전가격연구가 이전가격정책을 구성한다고 가정한다고 하더라도 연구 대상인 어느 회사도 관세율 30%의 대상이 아니기 때문에 정상가격 설정도 부정확함

#### 4) 가격변동에 따라 사후 조정된 가격을 실제지급가격으로 인정한 사례<sup>109)</sup>

##### 가) 거래개요

- 수입자는 최종고객을 위하여 자동차용 부변속기를 위한 전자식 코일 조립품을 자동차 부품 제조자로부터 수입하며, 수입자와 부품 제조자는 특수관계임
  - 주문은 미국의 고객이 수입자에게 자동차 부품의 견적을 요청함으로써 시작되며, 수입자는 이에 따라 제조자에게 견적을 요청함
  - 당사자 간 협상을 통해 기초가격이 설정되면 최종고객은 수입자에게 구매주문을 하고, 수입자는 제조자에게 기초가격이 명시된 구매주문서를 발급함
  - 부품은 제조되는 대로 선적되며, 미국의 수입자의 창고로 운송되기까지 약 6주의 기간이 소요됨
  
- 수입자의 창고는 재고 중에서 가장 오래된 부품이 최종고객에게 배송되도록 하는 재고시스템을 운영하고 있음
  - 이는 결로 및 기타 환경요소로 인한 손상이나 고객의 사양 변경으로 인한 폐기를 유발할 수 있는 장기 보관을 피하기 위한 방법임
  
- 수입자는 배송기록을 통하여 제조자로부터 최종고객에게 배송된 부품을 역추적할 수 있음
  - 만약 부품이 최종 조립과정 또는 고객에게 판매 후 사양과 일치하지 않는다는 것이 확인되는 경우 수입자는 부품의 구성요소 제조 출처를 역추적할 수 있음
    - 이는 부적합 원인을 식별하고, 잠재적 손상 및 리콜 책임을 평가하기 위함임
  
- 최종고객이 수입자에게 지급하는 기초가격은 두 가지의 부품 구성재료의 가격변동에 따른 조정을 위해 부가금액의 대상이 됨

109) CBP, HQ H302879, 2019. 10. 22.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H302879>, 검색일자: 2021. 9. 29.)

- 2018년 전에는 그 구성재료가 구리와 철강이었으나 2018년 공학기술이 변경됨에 따라 현재까지 알루미늄과 철강이 사용됨
- 최종고객의 구매주문에 따라 최종고객은 상품가격지수를 기초로 정해진 공식을 사용하여 부가금액을 산출함
  - 각 구성요소의 상품가격지수는 다음과 같음
    - 구리: 런던금속거래소(London Metal Exchange, LME)의 A등급<sup>110)</sup> 현물가
    - 알루미늄: LME 현물가
    - 철강: 시카고상업거래소의 No.1 Bundle 스크랩<sup>111)</sup>
  - 구매주문서에 따른 기초비율과 상품가격지수에 따른 기초비율의 월별 차이와 각 월에 최종고객에게 판매한 부품의 무게 및 수량을 곱하여 부가금액을 계산함
    - 차이=상품가격지수 월별 비율-구매주문서 월별 비율
    - 부가금액=차이×월별 무게×월별 수량
- 분기별 순부가금액을 산출하기 위해 구리 또는 알루미늄 및 철강에 대한 3개월의 부가금액이 분기마다 추가됨
  - 분기가 끝나면 수입자는 최종고객에게 추가금액에 대한 대변 또는 차변전표를 받고, 이와 동일한 금액에 대한 송장을 제조자에게 발급함
  - 수입자는 이를 증빙하기 위하여 다음의 서류를 제출함
    - 부가금액 공식을 설명하고 승인하기 위해 2016년 11월에 수입자와 제조자가 주고받은 메일
    - 최종고객으로부터 수취한 2017년 3분기 부가금액 계산내역과 계산에 사용된 공식
    - 2017년에 최종고객이 제공한 부가금액 공식이 어떻게 산출되는지에 대한 추가 설명

110) LME의 최고 구리등급(LS-Nikko 동제련, <http://www.lsnikko.com/nikko/html/business/smelt2.aspx>, 검색일자: 2021. 9. 30.)

111) 무게가 단위 입방피트당 75파운드 이상이고 장입사이즈인 압축 또는 번들 형태의 New black steel 스크랩(한국철강협회 철스크랩위원회, 『철스크랩 매뉴얼』, 2020, p. 62.)

- 부품의 배송을 위한 최종고객과 수입자 간의 본계약서
- 2016년 5월 11일 수입자가 제조자에게 발급한 구매주문서 견본
- 2018년 8월 5일 수입자가 제조자에게 발급한 송장 견본
- 2019년 6월 12일 수입자가 제조자에게 발급한 부가금액 송장 견본

- 수입자는 부품 추적 시스템 또는 기록을 통해 부가금액에 따른 차변 또는 대변 전표를 특정 부품의 수입신고와 연결시킬 수 있으므로 이를 정산 시 반영할 예정임
  - 최종고객의 부가금액 계산은 송장을 참조하고 있어 수입자는 송장에 해당하는 부품의 선적과 해당 부품의 수입신고를 추적·연결할 수 있음
  - 따라서 수입자는 CBP의 정산 프로그램을 통하여 기존의 수입신고상 거래가격을 조정하기 위해 부가금액을 각 수입신고에 할당할 계획임
- 이에 수입자는 기존 수입신고서상 거래가격에 부가금액을 할당하기 위한 방법이 정확한지를 CBP에 확인 요청함
  - CBP는 수입자가 기존 수입신고서의 거래가격에 부가금액을 적용할 수 있을지를 검토함

#### 나) 근거 및 결정

- 실제지급가격은 그 산출방법을 불문하며, 따라서 할인, 인상, 협상 또는 수출일에 유효한 런던상품시장의 가격과 같은 공식의 적용에 따른 것일 수 있음<sup>112)</sup>
  - 만약 수입물품의 최종 판매가격이 수입 당시에 확정되지 않은 경우 수출일에 유효한 가격은 공식이 적용된 실제지급가격을 의미한다고 해석될 수 있음
- CBP는 공식이 구매자와 판매자가 통제할 수 없는 미래의 사건에 기초한 것인 경우 거래가격으로 인정될 수 있다고 밝힘<sup>113)</sup>

112) 19 CFR 152.103(a)(1)

113) CBP, HQ 546736, 1998. 3. 31.

- 공식은 구매자와 판매자가 통제할 수 없는 객관적인 기준에 따라야 하며, 당사자가 조정가격을 통제할 수 있는 경우 CBP는 조정가격을 인정하지 않음<sup>114)</sup>
  - CBP는 변화하는 시장 상황에 대응하여 당사자가 조정의 여부와 정도를 통제했기 때문에 공식으로 간주하지 않고 거래가격은 평가방법에서 배제됨
- 해당 사례에서 공식은 세 가지 상품지수인 객관적 기준을 기초로 하므로 CBP는 부가금액이 실제지급가격을 결정하는 원칙을 구성한다고 결정함
- 상품지수는 수입자 또는 제조자가 통제할 수 없는 제3자가 공표하며, 수입자는 특정 가격조정을 관련된 수입신고와 연결시킬 수 있음

### 3. 가산요소

#### 가. 포장비용

##### 1) 제3자에게 지급한 포장비용을 가산한 사례<sup>115)</sup>

###### 가) 거래개요

- Cereal Company는 해외공급자에게 장난감을 구매하면서 특수관계가 아닌 Insight Promotions에 물품의 겉포장을 의뢰하고, Insight는 Econopac과 포장계약을 함
- Cereal은 중국의 공급자에게서 구매한 물품을 캐나다의 Econopac에 운송하며, Econopac은 캐나다에서 관세유예명령에 따라 수입신고함
- Econopac은 물품을 겉포장한 후 미국으로 수입하여 Cereal에 직접 운송하고, Insight에 수행한 서비스에 대한 비용을 청구함

114) CBP, HQ 546231, 1997. 2. 10.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/546231>, 검색일자: 2021. 9. 30.)

115) CBP, HQ H275188, 2016. 6. 21.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H275188>, 검색일자: 2021. 10. 14.)



- 이러한 수입신고가격에 대하여 Econopac은 Econopac이 Insight에 청구한 겔포장 비용을 과세가격의 일부로 보아야 하는지 CBP에 지침을 요청함
  - 이에 CBP는 캐나다의 Econopac이 수입물품의 겔포장을 위해 지급한 금액을 수입물품의 거래가격에 포함해야 하는지 여부를 검토함

나) 근거 및 결정

- 수입물품의 최우선 평가방법인 거래가격이란 미국으로 수출판매되는 물품에 대하여 실제로 지급하였거나 지급할 가격에 포장비용 등을 가산한 금액을 말함
  - 포장비용은 수입물품에 대하여 구매자가 부담하는 것으로 실제지급가격에 포함되지 않은 경우에만 추가로 가산할 수 있음
- 해당 사례에서 Econopac이 Insight에 지급한 비용은 Cereal의 중국 공급자에 대한 실제지급가격에 포함되어 있지 않아 가산이 가능하므로, 과세 여부를 검토해야 함
  - Cereal이 Econopac에 상환하는 포장비용은 판매자에게 또는 판매자의 이익을 위하여 지급하는 것이 아니므로 실제지급가격에 포함되지 않음
- 실제지급가격에 가산되는 포장비용이란 물품을 미국으로 선적하기 위해 준비된 상태로 두는 데 사용되는 컨테이너 및 모든 종류의 포장비용을 말함<sup>116)</sup>
  - 해당 비용이 인건비 또는 자재비용인지는 불문함
- CBP는 미국으로 선적할 준비가 된 포장상태로 두기 위해 수행된 서비스는 과세되지만, 그러한 상태가 된 이후에 발생한 비용은 과세되지 않는다고 결정함<sup>117)</sup>
  - 미국으로 선적할 준비가 된 포장상태란 항해에 적합한 상태인 것과 유사한 의미임
- 해당 사례에서 물품의 구매자인 Cereal은 Insight가 Econopac에 지급한 포장비

116) 19 CFR 152.102(e)

117) CBP, HQ 543985, 1988. 2. 1.

용을 상환함으로써 궁극적으로 이를 부담함

- 해당 사례에서 Econopac에 지급된 겹포장 서비스 비용은 미국으로 선적할 준비가 된 상태로 물품을 두는 데 발생하는 비용임
- 따라서 CBP는 구매자인 Cereal이 부담하고, Econopac이 지급받는 겹포장 비용이 포장비용에 해당한다고 결정함
- 수입물품의 겹포장에 대한 비용은 실제지급가격에 가산하여 수입물품의 거래가격에 포함됨

## 2) 재포장 및 보수비용을 가산한 사례<sup>118)</sup>

가) 거래개요

- 미국의 수입자 A는 특수관계인 홍콩의 B에게 물품을 구매하면서 제3자인 C를 고용하여 물품검사를 시행함
- 검사는 물품이 미국으로 선적되기 전 홍콩에 소재한 B의 물류창고에서 수행되며, 서비스 비용은 매월 수입자에게 청구됨
- 물품이 창고에 도착하면 C는 외장검사와 수량검사를 실시하고, 그 결과를 A에게 보고함
- 물품이 들어 있는 포장에 손상이 발생했는지, 입고된 수량이 선하증권에 기재된 수량과 일치하는지를 검사하여 불일치 또는 손상이 발생한 경우 A에게 보고함
- 외상 및 수량검사가 완료되면 C는 A의 IT시스템에 결과를 입력함
- 다음으로 C는 물품을 포장에서 꺼내어 수량, 스타일, 재질, 색 및 크기가 포장명세서와 일치하는지 비교함
- 불일치가 발견되는 경우 C는 이를 A에게 보고함

118) CBP, HQ H212283, 2014. 6. 19.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H212283>, 검색일자: 2021. 10. 18.)

- 그 후 물품은 A가 결정한 바에 따라 재포장 후 보관되거나 품질검사가 시행됨
  - 품질검사 준비를 위해 티셔츠, 풀오버, 수영복, 모자 등 개별로 비닐가방에 포장되었던 물품은 비닐가방에서 꺼냄
  - 바지, 자켓, 블라우스, 드레스 등 비닐가방 없이 옷걸이에 걸어 두는 의류는 적절한 옷걸이에 걸어 둠
  
- A는 C에게 품질검사를 수행할 물품의 목록과 외관·구성·만들새·기능·마감 기준을 충족하는 시제품인 견본을 제공함
  - 품질검사를 받는 물품을 견본과 비교하여 모든 기준을 충족하는지 검사함
  
- 또한 품질검사에서는 크기 조건표에 따른 치수와 품질표시표(hangtag) 및 관리용 라벨이 미국의 수입 관련법에 따른 정확한 내용을 포함하고 있는지 검토함
  - 불일치가 발견되는 경우 C는 처리방법에 대한 지시를 받기 위해 A에게 연락하며, 품질검사의 결과 또한 A의 IT시스템에 입력됨
  
- C는 품질표시표의 교체 또는 추가와 같은 부가서비스를 제공하거나 의류의 세탁, 다림질, 정돈 등과 같은 작업을 수행할 수 있음
  - 이 경우 모든 포장 재료는 A의 비용으로 처리되며, 의류의 수선작업 비용 또한 별도로 A에게 청구됨
  
- 품질검사가 완료되면 모든 물품은 원래 포장되었던 상자에 재포장되며, A가 C에게 선적지시를 할 때까지 보관됨
  - 개별포장됐던 물품은 상자에 포장되기 전에 비닐가방으로 재포장하며, 비닐가방이 파손 또는 손상된 경우 A가 제공한 새 비닐가방으로 재포장함
  - 옷걸이에 거는 물품은 비닐가방과 옷걸이 없이 원래의 상자에 재포장됨
  
- 수입자 A는 C가 제공하는 재포장 및 보수작업에 대한 비용이 실제지급가격에 가산되어 거래가격에 포함되는지 여부를 CBP에 질의함

- A는 수입자와 물류서비스 제공자 간의 표준운영절차와 서비스의 견적을 요약한 계약서를 제출함

나) 근거 및 결정

- 구매자가 수입물품과 관련하여 부담하는 포장비용은 실제지급가격에 가산하는 요소 중의 하나임<sup>119)</sup>
  - 포장비용이란 물품을 미국으로 선적하기 위해 준비된 상태로 두는 데 사용되는 컨테이너 및 모든 종류의 포장비용을 말함<sup>120)</sup>
- CBP는 C가 A에게 제공한 서비스가 물품을 미국에 선적할 준비가 된 포장상태로 두는 것과 관련이 있다고 봄
  - C는 물품의 재포장과 관련하여 다음의 서비스를 수행함
    - 창고에 도착한 때에 물품을 상자에서 꺼내는 것
    - 개별포장된 물품을 비닐가방에서 꺼내고, 다시 비닐가방으로 포장
    - 옷걸이에 걸어야 하는 물품을 옷걸이에 걸고, 품질검사 후 옷걸이를 제거
    - 품질검사 후 물품을 상자로 다시 포장
    - 품질표시표의 교체 또는 추가
    - 세탁, 다림질, 정돈과 같은 수선작업
- CBP는 포장상자의 개봉, 스캐닝, 재봉인 및 재포장 비용을 포장비용으로 실제지급가격에 가산하여 거래가격에 포함해야 한다고 결정한 사례가 있음<sup>121)</sup>
  - CBP는 이러한 비용이 수입상품을 미국으로 선적할 준비가 된 상태로 포장하기 위해 발생한 것이라고 결정함

---

119) 19 U.S.C. 제1401a조 (b)(1)(A)

120) 19 CFR 152.102(e)

121) CBP, HQ 546690, 1997. 6. 18.

- 또한 CBP는 품질표시표가 포장비용을 구성한다고 일관되게 결정해 왔음
  - CBP는 구매자가 구매하여 물품에 부착된 품질표시표와 가격표가 미국으로 수출되기 전 판매자에게 무상으로 제공된 경우 포장비용에 해당한다고 결정함<sup>122)</sup>
- 따라서 물품을 포장에서 꺼내고 재포장하는 비용, 품질표시표의 교체 또는 추가 비용, 의류의 세탁 등의 수선비용은 포장비용에 해당함
  - 이러한 포장비용은 구매자가 수입물품에 대하여 실제로 지급하였거나 지급해야 할 가격에 추가하여 거래가격에 포함됨

### 3) 진공포장비용을 가산하지 않은 사례<sup>123)</sup>

#### 가) 거래개요

- Liz Claiborne은 특수관계가 아닌 공급자로부터 구매한 의류를 진공포장하기 위하여 해외에 소재한 Vac Pak의 서비스를 이용하려고 계획함
  - 진공포장을 해외에서 수행하는 경우 미국에서 소매용 판매를 위한 준비과정을 생략할 수 있기 때문에 Liz는 비용을 절감할 수 있음
- 물품은 옷걸이에 걸린 상태로 트럭이나 컨테이너에 적재됨
  - 이동식 레일에 걸려서 운송시설에 적재되거나 운송시설 내에 고정되어 있는 행거에 걸려 운송됨
- 물품이 트럭으로 운송되는 경우 Vac Pak의 터미널에서 물품을 하역하여 Vac Pak의 시설 내의 해상 컨테이너에 적재되어 진공포장 절차를 진행함
  - 물품은 이동식 레일 또는 컨테이너에 설치된 행거에 걸려 의류 취급 및 처리구

122) CBP, HQ 545154, 1994. 6. 3.

123) CBP, HQ 546479, 1996. 10. 29.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/546479>, 검색일자: 2021. 10. 18.)

역으로 이동됨

- 진공포장 절차는 다음과 같음
  - 비닐가방을 옷걸이까지 올려 의류를 사전처리하도록 준비함
  - 의류를 습기를 제거하는 방에 건 후 비닐가방을 원래의 자리로 내림
  - 의류를 특수한 다층 비닐가방에 넣은 후 공기를 제거하고 비닐가방을 밀봉함
  - 의류는 완전히 대기 중의 습기와 차단됨
  - 다층 비닐가방에 넣은 의류를 상자 또는 나무 팔레트에 포장한 후 선박 컨테이너에 적재함
  
- 물품이 해상 컨테이너로 운송되는 경우 Vac Pak 터미널의 의류 취급 및 처리구역으로 이동된 후 진공포장 절차를 진행함
  - 진공포장 절차는 물품이 트럭으로 운송된 경우와 동일하며, 다만 진공포장 전 Vac Pak의 해상 컨테이너에 적재하는 작업이 필요 없음
  
- 이 경우 수입물품의 진공포장비용을 과세해야 하는지 여부에 대하여 Liz는 CBP에 사전심사결정을 요청함
  - 진공포장비용이 포장비용으로 수입물품의 실제지급가격에 추가되어야 하는지 검토가 필요함

나) 근거 및 결정

- CBP는 기존 결정사례에서 미국으로 선적하기 위해 준비된 상태의 포장이란 항해에 적합한 상태의 물품과 유사하다고 언급함<sup>124)</sup>
  - 따라서 물품을 이러한 상태로 둔 이후에 발생하는 비용은 포장비용으로서 과세되지 않음

---

124) CBP, HQ 542834, 1982. 6. 30.

- 또한 CBP는 물품을 옷걸이나 선반에 걸어 해상 컨테이너에 적재하여 선적준비를 마친 후 수행된 진공포장은 거래가격의 일부가 아니라고 판단함<sup>125)</sup>
  - 물품을 미국으로 선적하기 위해 포장한 비용과 진공포장 비용을 별도로 구분하여 기재한 송장을 수입신고 시 제출하여 이를 과세하지 않음
  
- 해당 사례에서도 진공포장은 물품을 미국으로 선적하기 위한 준비된 포장상태로 둔 이후에 이루어졌으므로 거래가격의 일부가 아님
  - 의류는 진공포장하기 전 국제운송하기 위한 산업표준에 충족하는 방법인 선반에 걸거나 비닐가방에 넣어 포장되었음
  
- 즉 물품은 진공포장되기 전에 항해에 적합한 상태였으므로 실제지급가격에 가산하는 포장비용에 해당하지 않음
  - 따라서 CBP는 진공포장비용을 거래가격의 일부가 아니라고 결정함

## 나. 판매수수료

### 1) 판매수수료를 가산한 사례<sup>126)</sup>

#### 가) 거래개요

- 캐나다의 Norwex는 친환경 청소 및 위생물품의 비거주자 수입자로서 수입물품을 판매 컨설턴트를 통하여 미국의 고객에게 판매함
  - 판매 컨설턴트는 고객으로부터 주문을 받아 물품을 수령하고, 대금 지급을 주선함
  
- Norwex는 물품을 주로 판매 컨설턴트가 주관한 홈 프레젠테이션을 통해 판매함

125) CBP, HQ 542897, 1982. 8. 16.

126) CBP, HQ H189369, 2012. 2. 22.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H189369>, 검색일자: 2021. 10. 18.)

- 호스트는 그들의 집에서 파티를 주최함으로써 판매를 돕지만, 컨설턴트와 호스트, Norwex는 특수관계가 아님
- 물품은 파티에서 카탈로그상의 가격에 선적 및 취급비용과 적용 가능한 세금을 더한 가격으로 판매됨
  - 컨설턴트를 통해서 주문을 받은 Norwex는 컨설턴트에게 대금을 청구한 후 물품을 컨설턴트, 호스트 또는 고객에게 직접 배송함
- 물품의 가격에는 컨설턴트가 수행한 업무에 대한 수수료가 포함되어 있으며, 고객의 지불방식에 따라 수수료 지급방법이 달라짐
  - 고객이 현금이나 수표로 대금을 지급한 경우 컨설턴트는 수수료를 공제한 후 잔액을 Norwex에 송금함
  - 고객이 대금을 카드로 지급한 경우 Norwex는 수수료를 컨설턴트에게 상환함
- 이 경우 컨설턴트가 지급받는 수수료를 수입물품의 실제지급가격에서 공제할 수 있는지 CBP에 사전심사를 신청함
  - Norwex 판매 컨설턴트 정보 및 교육 매뉴얼, Norwex USA 독립 판매 컨설턴트 신청 및 계약, USA 고객 주문 양식, Norwex가 발급한 송장 견본 등이 제출됨

나) 근거 및 결정

- 구매자가 수입물품과 관련하여 부담하는 판매수수료는 실제지급가격에 가산하는 요소 중의 하나임<sup>127)</sup>
  - 판매수수료란 제조자 또는 판매자와 특수관계이거나 이들에 의해 통제되거나 이들을 대리하여 또는 위하여 일하는 대리인에게 지급되는 수수료를 말함<sup>128)</sup>

127) 19 U.S.C. 제1401a조 (b)(1)(B)

128) 19 CFR 152.102(b)

- 대리관계가 있는지를 결정하는 단일요소는 없지만 주로 대리인에게 위임된 문제와 관련하여 대리인의 행위를 통제할 수 있는 당사자의 권리가 고려됨
  - 이를 파악하기 위하여 다음의 사항들이 검토됨
    - 구매대리계약의 존재 여부
    - 수입자가 대리인을 고용하지 않고 직접 제조자로부터 물품을 구매할 수 있는지 여부
    - 대리인이 재정적으로 물품의 제조자와 분리되어 있는지 여부
    - 대리인의 행위가 주로 거래 당사자의 이익을 위한 것인지 여부
    - 대리인이 물품의 손상, 손실, 결함에 대한 손해의 위험을 부담하는지 여부
    - 중개자가 주로 자신의 이익을 위해 사업을 영위하는지 여부
  
- 해당 사례에서 판매 컨설턴트는 Norwex를 대신하여 홈파티에서 판매를 권유하고, Norwex에 주문을 하며, 지급을 주선함
  - 고객이 물품가격에 선적 및 취급비용, 세금을 합산한 가격이 기재된 고객 주문 양식을 작성하면, 컨설턴트는 이들을 취합하여 총 판매가격이 기재된 Norwex 판매 요약 양식을 작성함
  
- 또한 제출된 거래서류는 컨설턴트가 Norwex를 대리하여 일한다는 것을 보여줌
  - Norwex의 송장 전본에는 선적 및 취급비용과 세금이 합산된 총 물품가격이 나타나 있으며, 컨설턴트의 수수료는 총가격에서 공제됨
  - Norwex 판매 컨설턴트 정보 및 교육 매뉴얼도 Norwex가 품질과 관련된 문제의 책임을 가지며, 컨설턴트는 선적 및 취급비용에 대한 책임이 없다고 언급함
  
- 이러한 상황을 검토했을 때 컨설턴트는 Norwex의 판매대리인으로 행동하므로 컨설턴트의 수수료는 판매수수료임
  - 따라서 컨설턴트의 수수료는 실제지급가격에 가산하여 거래가격에 포함되어야 함

## 2) 실제지급가격에 포함된 판매수수료를 조정하지 않은 사례<sup>129)</sup>

### 가) 거래개요

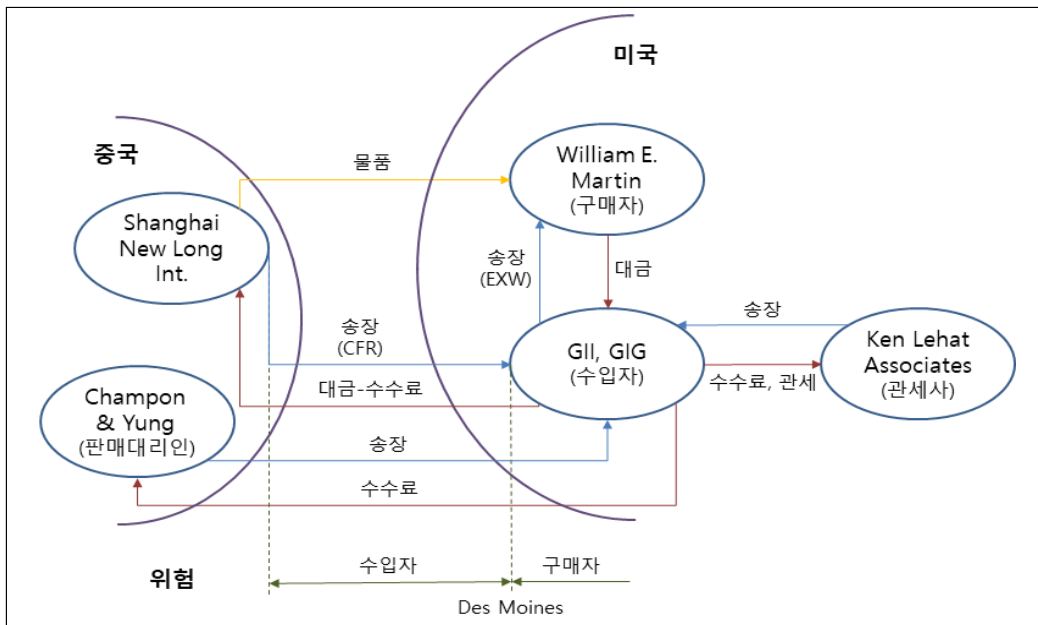
- 수입자 Grand International, Inc.(GII)와 Grand International Group(GIG)은 해외판매자 Shanghai New Long March International Trade(Shanghai)로부터 탈수마늘을 수입함
  - 해외판매자가 수입자에게 발급한 송장은 거래조건이 CFR Des Moines임을 보여줌
  
- 2011년 8월 25일 CBP는 시카고 세관 규제심사국의 심사를 근거로 2009년 4월 28일부터 2009년 10월 15일의 수입건에 대하여 수입자에게 조치통지서<sup>130)</sup>를 발급함
  - GII와 GIG는 탈수마늘을 수입하면서 운임, 관세 및 요금, 통관수수료를 신고하지 않음
  
- CBP는 2011년 9월 16일 GII와 GIG가 저가신고를 했다고 판단하여 미국의 구매자인 William E. Martin & Sons(William)와 해외판매자의 거래를 근거로 수입신고를 정산함
  - GII와 GIG가 William에 발급한 송장은 거래조건이 Ex Dock Des Moines로 기재되어 있음
  
- CBP는 입증이 불가능한 국제운송비용과 관세 및 요금의 공제를 허용하지 않음
  - 제출된 은행의 진술서에 따르면 수입자가 William으로부터 대금을 지급받은 후 2%는 본인의 몫으로 가짐

129) CBP, HQ H200463, 2013. 7. 23.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H200463>, 검색일자: 2021. 10. 19.)

130) CBP Form 29 Notice of Action

- 또한 판매대리인인 Champon & Yung(Champon)에 2%의 수수료를, 관세사 Ken Lehat & Associates(Ken Lehat)에 통관수수료, 관세, 기타 비용을 지급함
  - 수수료, 관세, 기타 비용의 지급이 이루어진 후 잔액을 Shanghai에 송금함
- 이러한 CBP의 결정에 GII와 GIG는 2011년 10월 14일 이의신청을 하여 수입물품에 대한 관세와 국제해상운임을 공제해야 한다고 주장함
- Champon과 Ken Lehat이 수입자에게 발급한 송장, Champon과 William의 이메일 서신이 증명서류로 제출됨

[그림 II-6] 판매수수료 가산 사례 거래개요(HQ H200463)



자료: 저자 작성

나) 근거 및 결정

- 이에 CBP는 수입물품에 대한 적절한 평가방법이 무엇인지 검토함
- 판매수수료, 국제운임, 관세 및 요금에 대하여 검토하였으나 국제운임은 그 금

액을 입증할 수 없어 공제를 허용하지 않고, 관세 또한 실제 수입신고 시 납부한 금액만 공제를 허용함

- 판매수수료의 경우 구매자가 수입물품과 관련하여 부담한다면 실제지급가격에 가산하지만, 이는 실제지급가격에 포함되지 않은 범위를 한도로 함<sup>131)</sup>
  - 즉 실제지급가격에 이미 포함된 판매수수료는 별도로 가산하지 않음
  
- 해당 사례에서 수입자는 해외공급자가 물품가격을 포함한 거래조건을 William과 직접 또는 Champon을 통하여 협의할 수 있다고 주장함
  - William과 Champon의 이메일은 수입자를 이용하지 않고 직접 협상을 할 수 있음을 보여줌
  
- 즉 수입자는 해외판매자를 대신하여 신고서상의 수입자로의 역할을 하고, 지급을 관리할 뿐이라고 주장함
  - 해외판매자는 수입자에게 2%의 수수료를 주고, Champon에 수수료를, Ken Lehat에 통관수수료, 관세, 기타 비용을 지급한 후 잔액을 송금하도록 지시함
  
- CBP는 해외판매자와 수입자, 수입자와 William의 송장상 거래조건을 검토하여 수입자가 일시적으로 손해의 위험을 부담한다는 것을 발견함
  - 물품이 선적항에서 선박에 적재된 시점부터 도착항에서 하역될 때까지 기간은 수입자가 위험을 부담하게 됨
  
- 그러나 물품이 직접 William에 운송되므로 수입자는 물품을 소유하지 않음
  - 또한 수입자는 선적 및 취급비용에 대한 책임을 지지도 않음
  
- 이러한 상황을 모두 검토했을 때 CBP는 수입자가 해외판매자의 판매대리인으로

---

131) 19 U.S.C. 제1401a조 (b)(1)

행동한다고 결정함

- 따라서 수입자가 지급받는 2%의 수수료는 판매수수료로서 실제지급가격에 가산해야 함
- 수입자가 지급받는 2%의 수수료뿐만 아니라 Champon의 수수료 또한 판매수수료에 해당하지만, 실제지급가격에 포함되어 있으므로 이를 조정할 필요는 없음
- CBP는 William이 지급하는 가격을 실제지급가격으로 인정하여 수입물품을 평가하므로 해당 가격에는 판매수수료가 모두 포함되어 있음

### 3) 구매수수료를 가산하지 않은 사례<sup>132)</sup>

가) 거래개요

- A는 회원제 창고형 매장업체로서 비독점적인 글로벌 구매대리인의 역할을 하는 대리인과 구매대리계약을 최근에 체결함
- 아직 구매대리계약의 대상이 되는 거래는 발생하지 않음
- 구매대리계약에 따르면 대리인은 A를 대신하여 다양한 서비스를 수행하고, A가 공급자에게 지급하는 대금의 일정 비율을 구매수수료로 수취함
- 대리인이 A를 위하여 수행하는 서비스는 다음을 포함함
  - (대외구매 전략) A의 대외구매 니즈 숙지, 시장정보 제공, 공급자 검토 및 선택, 구매일정 조정
  - (공급자 관리) 새로운 공급자 합류, 유리한 가격 및 기타 구매조건 협상, 생산능력 평가, 견본 관리, A의 강령 준수 촉진, 구매조건 및 계약의 집행
  - (주문 관리) 사전 생산시설 방문 및 의사소통, 품질관리검사 수행, 생산상태 모니터링, 운영프로세스 개발 위한 A와 협력

---

132) CBP, HQ H298982, 2019. 4. 1.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H298982>, 검색일자: 2021. 10. 19.)

- 물류관리 지원 및 최신 선적정보 전달
- 은행에 서류전달 및 질의응답을 통해 지급 지원
- 결함 물품 또는 반품 취급 지원

- 구매대리계약은 A가 물품을 구매하기 원하는 때 해외의 공급자에게 직접 구매주문서를 발급하고, 사본을 대리인에게 송부한다고 언급함
  - 공급자에게 발급된 구매주문서는 제조 및 구매한 물품의 명세와 요구하는 운송일 및 선적조건이 명시되어 있음
  - 구매주문서가 발급되면 대리인은 A의 지시에 따라 수출가격을 협상함
  
- 오직 A만이 구매가격을 공급자에게 직접 지급할 책임이 있으며, 구매가격에는 구매수수료가 포함되지 않음
  - 대리인은 구매수수료를 매월 A에게 청구하고, A는 이를 직접 대리인에게 지급함
  
- 구매대리계약서에는 다음과 같은 조건도 포함되어 있음
  - 대리인은 진정한 구매대리인이며, A의 이익을 위하여 행동함
  - 대리인은 A의 지시와 무관하게 행동할 권한이 없으며, 계약서에 명시된 A의 지시 없이 공급자와 계약, 구매조건 전달, 물품주문과 같은 행동을 할 수 없음
  - 대리인은 계약서에 따른 주문과 관련하여 공급자로부터 판매수수료를 수취할 수 없음
  - 대리인은 잠재적인 공급자와 대리인의 법적인 관계를 A에게 통보해야 함
  - A는 대리인의 서비스를 이용하거나 대리인을 통하여 주문할 의무가 없음
  - 대리인은 물품의 소유권을 갖지 않고, 손해의 위험을 부담하지 않으며, 주문물품의 결함이나 선적의 지연에 대하여 A에게 책임지지 않음
  - 대리인은 공급자에게 자문이나 보조적인 사업 서비스를 제공할 수 있지만 공급자가 비용을 부담하며, 대리인은 계약의 대상인 A가 주문한 물품과 관련하여 대리서비스 제공 및 수수료 수취를 할 수 없음

- 이러한 상황에서 A는 대리인이 진정한 구매대리인으로서 행동하고, A가 지급하는 수수료가 과세되지 않는 진정한 구매수수료인지 CBP에 질의함
  - A는 구매대리계약에 추가로 구매수수료의 대상이 되는 송장금액, 물품번호, 구매주문번호, 수수료의 금액을 표시한 명세서의 견본을 제출함
  - A는 구매수수료를 과세되지 않는 금액으로 수입신고할 예정임

나) 근거 및 결정

- 구매수수료는 실제지급가격에 가산하지 않는데, 진정한 구매수수료 여부는 특정 사례별로 관련 있는 요소에 따라 결정됨
  - 진정한 구매대리관계와 구매수수료가 존재한다는 사실은 수입자가 입증해야 함
- 대리관계의 존재 여부를 결정하기 위한 주된 고려사항은 대리인에게 위임된 문제와 관련하여 대리인의 행위를 통제할 수 있는 당사자의 권리임
  - 또한 대리인의 재량의 범위, 구매대리계약의 존재도 구매대리관계의 존재를 뒷받침하기 위하여 추가로 고려됨
  - 또한 다음의 사항들도 고려됨
    - 대리인의 행위가 주로 거래 당사자의 이익을 위한 것인지 여부
    - 대리인이 물품의 선적 및 취급, 이들의 비용에 책임이 있는지 여부
    - 송장의 문구가 당사자와 대리인의 관계와 일치하는지 여부
    - 대리인이 물품의 손상, 손실, 결함에 대한 손해의 위험을 부담하는지 여부
    - 대리인이 재정적으로 물품의 제조자와 분리되어 있는지 여부
- 해당 사례에서 구매대리계약에 요약된 대리인의 책임을 검토하면, 대리인은 A를 대신하여 진정한 구매대리인으로서의 역할을 수행함
  - 대리인은 시장정보 수집, 견본 관리, 가격협상 지원, 품질관리검사 실시, 선적 및 지급 주선과 같은 업무를 수행함

- 또한 구매대리계약은 대리인의 행위에 대한 통제의 범위가 진정한 구매대리인과 일치함을 보여줌
  - 대리인은 공급자의 검토와 선택을 지원하는 반면, A는 구매절차에 대한 최종 통제와 의사결정권한을 소유함
    - 이는 A가 생산물품·사양·수량, 선적조건 및 배송일자를 확인하는 구매주문서를 공급자에게 직접 발급한다는 구매대리계약서의 조항으로 입증됨
  - 또한 대리인은 잠재적인 공급자와 협상이 이루어지기 전 A에게 공급자와의 법적관계를 통지해야 함
  
- 더욱이 A는 지급절차에 대한 통제를 하며, 오직 A만이 공급자에게 직접 구매가격을 지급할 책임을 부담함
  - A는 구매수수료를 대리인에게 구분된 송장에 따라 지급함
  - 대리인은 물품의 선적 준비를 지원하지만, A는 물류서비스 제공자를 지정하고, 선적조건 및 배송일자를 설정하며, 선적·취급 및 공급자와 관련된 비용을 지급함
  
- 구매대리계약상의 조건은 진정한 구매대리인이 존재함을 입증하는 대리인의 행위 통제와 관련된 사항을 보여줌
  - 대리인은 물품의 소유권을 가지지 않고, 물품의 결함 및 선적의 지연에 책임을 지지 않음
    - 공급자에 대한 클레임이 제기되면, 대리인은 A가 위임한 경우에만 A를 대리하여 클레임에 대한 업무를 수행함
  - 또한 A는 대리인의 서비스를 이용하거나 대리인을 통하여 주문을 해야 하는 의무가 없으므로, 대리인은 A의 비독점적 구매대리인임
  
- 마지막으로 대리인은 공급자로부터 계약과 관련된 판매수수료를 수취할 수 없음
  - 대리인의 재량으로 공급자에게 자문이나 보조적인 사업 서비스를 제공할 수 있지만, 이는 공급자가 비용을 부담해야 함

- 이러한 서비스는 디자인 개발, 물품 수명주기 관리, 제조 공학기술 지원, 시장 조사, 역량구축, 환경 및 지속가능성 자문 등이 있음
- 그러나 대리인은 A가 주문한 물품과 관련하여 대리서비스를 제공하거나 그에 대한 수수료를 수취할 수 없음
- 따라서 CBP는 대리인이 A의 진정한 구매대리인이며, A가 대리인에게 지급하는 수수료는 구매수수료로서 실제제급가격에 가산되지 않는다고 결정함
- 그러나 구매대리관계의 존재 여부는 실제 사실에 따라 결정되어야 하므로, 관할 세관의 공무원이 수입신고 서류를 바탕으로 평가해야 함

## 다. 생산지원비용

### 1) 디자인을 위한 비용을 생산지원비용으로 가산한 사례<sup>133)</sup>

#### 가) 거래개요

- Miss Elaine은 ‘Sesoire’라는 이름의 새로운 여성잠옷 라인을 개발하여 수입하고자 네덜란드의 콘셉트 디자이너 및 프린트 디자이너와 컨설팅 계약을 체결함
- 콘셉트 디자이너는 디자인 콘셉트를 개발하고 형태를 디자인하며, 장식을 선택함
- 콘셉트 디자이너와 프린트 디자이너는 함께 조색판, 프린트 콘셉트, 프린트 패턴을 제작함
- 디자이너가 제작한 조색판, 프린트 콘셉트, 프린트 패턴은 미국의 Elaine에 배송되어 재료명세서 및 사이즈 사양과 함께 패턴 및 기술 패키지로 형식을 갖추
- Elaine은 디자이너가 제안한 특징을 콘셉트 견본에 적용하고, 디자인에 대한 검토와 조언을 위해 디자이너에게 제출함

<sup>133)</sup> CBP, HQ H287490, 2017. 10. 6.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H287490>, 검색일자: 2021. 11. 4.)

- Elaine은 필요한 경우 기술 패키지 구성요소와 콘셉트 견본을 수정하고, 양산용 견본 제작에 사용하기 위하여 중국의 공급자·제조자에게 송부함
  - 양산용 견본은 디자이너의 검토를 받게 되며, 디자이너는 Elaine에 색상, 프린트, 품질에 관한 조언을 제공함
  - Elaine도 양산용 견본에 대한 자체 검토를 수행하고, 미국의 구매자로부터 피드백을 받아 필요한 경우 기술 패키지 및 양산용 견본을 조정함
  
- Elaine이 양산용 견본의 조정사항을 공급자에게 전달하면 공급자는 수입을 위한 의류를 생산하기 시작함
  - 네덜란드의 디자이너가 중국의 공급자에게 직접 송부하는 자재는 없음
  
- Elaine이 디자이너의 개발 전반에 걸친 작업에 대해 지급하는 비용은 컨설팅 비용과 기술 패키지, 콘셉트 및 양산용 견본을 주고받은 운송비를 포함함
  - 디자이너는 Elaine 또는 중국의 공급자와 특수관계가 아니며, 디자이너에 대한 지급은 중국의 공급자와 별도로 이루어짐
  
- Elaine은 이러한 계획에 대해 네덜란드의 디자이너에게 제공받는 서비스와 관련하여 Elaine이 지급하는 비용이 생산지원비용에 해당하는지 CBP에 질의함
  - 생산지원비용에 해당하는 경우 수입되는 여성잠옷의 실제지급가격에 가산하여야 함

나) 근거 및 결정

- 적절하게 배분된 생산지원비용은 수입물품의 실제지급가격에 가산하는 금액임<sup>134)</sup>
  - 생산지원이란 수입물품의 생산 또는 수출판매와 관련하여 사용하기 위해 구매자가 무료 또는 인하된 가격으로 제공하는 물품 또는 서비스를 말함<sup>135)</sup>

134) 19 U.S.C. 제1402a조 (b)(1)(C)

135) 19 U.S.C. 제1402a조 (h)(1)(A)

- 생산지원에는 수입물품의 생산에 필요하고 미국에서 수행된 것이 아닌 기술, 개발, 공예, 디자인 작업, 설계, 고안이 포함됨<sup>136)</sup>
  - 즉 디자인 등의 서비스는 ① 수입물품의 생산에 필요하고 ② 미국에서 수행된 것이 아닌 경우에 한하여 생산지원비용으로서 실제지급가격에 가산됨
  
- CBP는 이전 결정에서 디자인 작업 및 설계란 수입되는 형태의 의복이 아닌 디자인 작업 및 설계서비스와 재료를 제공하기 위해 존재하는 의복의 생산에 필요하다고 봄<sup>137)</sup>
  - 해외의 의복 제조자가 해외에서 수행된 수입자의 디자인, 견본, 패턴 등 없이 물품을 생산 또는 제조할 수 없는 경우 이러한 디자인 등은 수입물품의 과세가격에 포함됨
  
- 또한 CBP는 생산지원 디자인에 생산자가 수입물품을 제작하는 데 의존하는 사이즈 표, 재료명세서 및 견본이 포함된다고 결정함<sup>138)</sup>
  - 이러한 작업이 어떤 의복을 만들어야 하는지 기본 콘셉트뿐 아니라 어떻게 의복을 제작해야 하는지 상세한 지침을 제공하기 때문임
  
- 반대로 작업의 상세사항이 생산에 직접 적용하기에 부족하고 생산자의 재량에 따라 최종물품이 개발되는 경우 해당 작업은 생산에 필요한 것으로 보지 않음<sup>139)</sup>
  - 예비 고안이 제조자가 따라야 하는 정확한 패턴을 보여주지 않고, 패턴 제작자에게 영감을 주거나 지시하는 데 사용되는 경우 과세하지 않음
  
- 해당 사례에서 중국의 공급자에게 제공되는 재료명세서, 사이즈 사양 및 콘셉트 견본으로 구성된 기술 패키지는 디자인 작업의 범주에 포함되는 것으로 간주됨
  - 공급자의 생산에 명세서 등은 직접 적용되며, 견본은 재현되므로 이러한 디자인

136) 19 U.S.C. 제1402a조 (h)(1)(A)(iv)

137) CBP, HQ 548566, 2004. 10. 19.

138) CBP, HQ H301244, 2009. 4. 10.

139) CBP, HQ H253767, 2015. 3. 30.

작업은 수입 잠옷의 생산에 사용되어 생산지원으로 간주됨

□ 다음으로 Elaine이 제공할 디자인 서비스는 네덜란드와 미국에서 수행되므로 해당 활동이 해외에서 수행된 것인지 검토해야 함

○ 생산지원이 미국과 하나 이상의 국가에서 발생한 경우 생산지원비용은 해외에서 추가된 가격만을 말함

□ CBP는 이전 사례에서 해외의 활동이 생산에 사용되는 것을 알고 또는 이를 의도하여 수행되고, 생산에서 중요하고 결정적인 역할을 이행한 경우 과세된다고 결정함<sup>140)</sup>

○ 해당 결정에서 제시된 컨설팅 계약에 따르면 컨설턴트는 원재료·스타일·디자인을 조사·선택·승인하고 견본을 검토·승인할 의무가 있음

○ 승인 및 검토의 권한을 포함하는 서비스는 컨설턴트가 최종용도를 인식하고 있음을 나타내며, 해당 서비스의 내용이 제조자에게 제공된 생산지침에 반영됨

□ 해당 사례에서 네덜란드에서 수행된 디자인 관련 활동이 수입물품 생산에 중요한 기여를 하고, 이를 디자이너가 인지하고 있다는 점은 분명함

○ 중국 제조자에게 제공된 재료 및 지침에 반영된 디자인, 패턴, 배색 등에 디자이너가 기여했다는 점은 최초의 디자인에서 명백하게 나타남

- Elaine과 디자이너의 계약은 Sesoire 라인의 의류의 전체 디자인, 형태, 조색, 프린트 패턴 및 재료 구성을 포함하는 콘셉트를 네덜란드에서 제공하도록 함

○ 또한 콘셉트 및 양산용 견본에 대한 디자이너의 검토는 디자이너가 자신의 활동이 물품의 생산에 사용될 것을 인식하고 있음을 나타냄

- 디자이너는 최종상품화 전에 콘셉트 및 양산용 견본에 대한 피드백을 제공함으로써 물품 개발과정에 계속 관여함

□ 이러한 점을 검토했을 때 CBP는 네덜란드의 콘셉트 및 프린트 디자이너가 제공한

---

140) CBP, HQ H548490, 2004. 8. 18.

여러 서비스가 과세대상 생산지원비용이라고 결정함

- 따라서 해당 디자인 관련 비용은 수입 잠옷의 실제지급가격에 가산해야 함

## 2) 생산지원비용을 일반적으로 인정된 회계원칙(GAAP)에 따라 배분한 사례<sup>141)</sup>

가) 거래개요

- Honda Aircraft는 HondaJet를 생산하기 위하여 미국 및 해외의 제3자에게서 항공기 부분품과 구성요소를 공급받음
  - 공급자는 정교한 전자장비부터 동체재료와 단순한 잠금장치까지 다양한 항공기 부분품과 구성요소를 제공함
- Honda는 많은 부품과 구성요소를 해외의 공급자로부터 미국의 여러 항구를 이용하여 수입함
  - 대부분의 부분품은 HTSUS 제8803.30호로 분류되어 NAFTA나 민간항공기협정에 따라 관세 없이 수입됨
- Honda는 해외의 공급자들과 계약을 체결하고, 계약기간 동안 개발 및 생산을 위하여 다양한 물품과 지급금을 공급자에게 제공함
  - Honda가 해외공급자에게 제공하는 물품 및 비용은 다음을 포함함
    - (소모품) 최종 항공기 부분품 또는 구성요소의 생산에 사용되거나 결합되는 접착제, 탭, 기타 소모품을 무상으로 제공
    - (도구) 특정 항공기 부분품 또는 구성요소의 생산에 사용되는 거푸집, 몰드, 지그 또는 기타 기계를 무상으로 제공
    - (재료 차액) 해외공급자가 자재 또는 구성요소의 공급처를 변경하여 일시적인 비용 증가를 초래하는 경우와 같이 수입물품 원가의 일회성 변경과 관련된 비용

141) CBP, HQ H293638, 2018. 4. 26.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H293638>, 검색일자: 2021. 10. 19.)

- (비 반복 공학기술) 부분품 또는 구성품을 연구, 디자인, 개발, 시험하기 위한 비용
- (기타 비반복 비용) 수입물품의 생산에 필요한 제조도구의 비용과 같이 Honda의 설계 변경에 따른 생산 라인 또는 장비의 개시, 향상, 재설계를 위한 비용

- Honda는 이러한 물품과 지급금을 다양한 금액으로 불규칙한 간격으로 제공함
  - 소모품, 도구의 경우 요청 시 제공하며, 수량·비용 및 빈도의 조건이 매우 다양함
- Honda는 지급금과 지원의 가격을 수입되는 최종물품의 개별 선적에 정확하게 안분하는 것에 어려움이 있음
  - 자재와 지급금은 개선을 위하여 공급자에게 제공되며, 계약이 지속되는 동안 계속 발생될 것으로 예상됨
  - 이와 같은 지급금을 개별 선적과 조직·안분·연결하는 것은 선적의 용량, 관리가 필요한 공급자의 수, 지급금의 범위로 인하여 매우 복잡함
    - 지급금은 단일부품이 아닌 광범위한 부분의 개선 및 향상을 위하여 제공됨
  - 더욱이 해외공급자에게 제공되는 자재와 지급금의 가격은 자료관리시스템에 등록되지만, Honda가 수입하는 최종물품을 항상 추적할 수 있는 것은 아님
- 이러한 이유로 Honda는 CBP에 생산지원비용의 안분방법을 포함한 평가방법을 제안하여 이에 대한 확인을 요청함
  - CBP는 이를 검토하면서 거래가격이 적절한 평가방법이며, Honda가 제공하는 자재 및 지급금이 생산지원비용에 해당한다고 가정함
  - 따라서 Honda가 제안한 생산지원비용의 안분방법에 대해서 CBP가 인정할 수 있는지만을 판단함

나) 근거 및 결정

- Honda는 생산지원비용의 안분방법을 다음과 같이 제안함

- Honda는 전 분기에 수입물품과 관련하여 해외공급자에게 제공한 자재 및 지급금의 가격을 확인함
- 이전 분기에 해당 해외공급자로부터 수입한 물품의 각 HTSUS 코드별 총가격에 따라 비례하여 생산지원비용을 안분함
- 안분된 생산지원비용은 해당 공급자로부터 수입한 물품의 수입신고 중 다음 두 가지 방법으로 과세될 수 있음
  - 각 HTSUS 코드별로 다음에 수입되는 건에 가산금액으로 신고
  - 전 분기에 해당 HTSUS로 수입된 신고서의 가격을 조정
  
- CBP는 상황에 적절한 합리적인 방법과 일반적으로 인정되는 회계원칙에 따라 만들어진 생산지원비용 안분방법을 승인할 권한이 있음<sup>142)</sup>
  - 이러한 방법은 다음의 세 가지가 있음
    - 수입자가 전체 가격에 대한 관세를 한 번에 납부하기를 원하는 경우 첫 번째 선적에 총 생산지원비용을 할당하는 방법
    - 첫 번째 선적 시까지 생산된 단위 수량으로 안분하는 방법
    - 총 예상되는 생산 단위 수량으로 안분하는 방법
  - 이러한 세 가지 방법 이외에 수입자가 일반적으로 인정되는 회계원칙에 따른 안분방법을 요구할 수도 있음
  
- CBP는 이전에 Honda가 제안한 방법과 유사한 안분방법이 일반적으로 인정되는 회계원칙에 따른 방법이라는 요건을 충족한다고 판단하였음<sup>143)</sup>
  - CBP는 다음 달의 첫 번째 수입신고에 해당 월에 발생한 모든 생산지원비용을 신고하도록 허용함
  - 이러한 방법은 수입자가 생산지원비용을 산발적으로 제공하고, 생산시설에 대한 지원이 물품단위별로 지급되지 않기 때문에 개별 선적에 안분하기가 어려웠기 때문에 승인되었음

142) 19 CFR 152.103(e)(1)

143) CBP, HQ H015975, 2007. 9. 13.

- 또한 CBP는 Honda가 제안한 안분방법과 근본적으로 유사한 방법을 인정한 사례를 인용함<sup>144)</sup>
  - Lockheed Martin Aeronautics는 해외공급자에게 생산지원비용을 제공하면서 수입물품에 해당 비용을 안분하는 데 여러 어려움이 있다고 주장함
    - 연구·개발비용이 계약기간 동안 지속 발생되고, 재료를 최종물품까지 추적할 수 있는 것은 아니기 때문임
  - 이에 CBP는 이전 분기에 수입물품과 관련하여 제공된 생산지원비용을 확인하고, 이를 이전 분기에 수입된 물품의 HTSUS 코드별 총가격에 비례하여 안분하는 것을 승인함
  
- 이와 유사하게 Honda는 특정 선적에 생산지원비용을 안분하는 것이 쉽지 않다고 주장함
  - 해외공급자에게 제공되는 자재와 지급금은 계약기간 동안 계속 발생할 것으로 보이며, 생산지원비용은 해외공급자의 수요와 생산목표에 따라 변경될 수 있음
  
- Honda의 제안에 따라 생산지원비용은 생산지원을 받은 해외공급자로부터 다음 분기에 수입한 물품에 안분될 것임
  - 또한 대부분의 수입물품은 관세 없이 수입되기 때문에 후속 수입신고에서 관세를 회피하려는 우려는 매우 적음
  
- 따라서 CBP는 Honda가 제안한 생산지원비용 안분방법을 합리적이며, 일반적으로 인정된 회계원칙에 따른 것으로 인정함
  - Honda가 제안한 방법에 따라 생산지원비용을 안분하여 과세할 수 있음

---

144) CBP, HQ H264394, 2015. 5. 22.

## 라. 로열티 및 라이선스료

### 1) 공동브랜드 라이선스료를 가산한 사례<sup>145)</sup>

#### 가) 거래개요

- Weyco Group은 Florsheim, Nunn Bush, Stacy Adams, BOGS와 같은 브랜드명을 디자인·마케팅·유통하는 신발회사로 미국의 A와 공동브랜드 계약을 모색 중임
  - 특수관계가 아닌 A와(라이선스 제공자)의 공동브랜드 라이선스 계약에 따라 친환경 수지를 신발안창 및 기타 물품에 투입하게 됨
  - 해조류가 함유된 친환경 수지는 특허의 대상으로 라이선스 제공자는 미국의 특허 및 상표국에서 권리를 획득하고, 세계지식재산권기구에 상표권을 등록함
- 라이선스 제공자와 이용자는 라이선스 제공자의 브랜드·성분·기술이 포함된 신발·액세서리·패션용품을 상품화하고, 공동으로 마케팅할 계획임
  - 라이선스 제공자는 이용자가 지정한 중국의 공장에 수지를 합의된 수량만큼 판매하고, 공장은 이용자를 위해 최종제품을 생산함
    - 중국의 공장은 라이선스 제공자 및 이용자와 특수관계가 아님
  - 라이선스 이용자는 수입자로서 미국에 최종제품을 수입함
- 라이선스 이용자는 구매한 수지의 1kg당 라이선스료를 지급하며, 그중 10%는 계약의 서명일부터 30일 이내에 지급이 이루어져야 수지가 공장으로 반출됨
  - 나머지 라이선스료는 9개월 이내에 30일 지급조건으로 청구됨
  - 계약이 종료되면 구매한 수지의 금액과 계약상의 금액의 정산이 이루어지며, 이에 따라 라이선스료의 조정도 필요함

145) CBP, HQ H312455, 2020. 10. 28.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H312455>, 검색일자: 2021. 10. 20.)

- 구매한 수지가 계약 수량보다 많은 경우 추가 라이선스료에 대한 송장이 발급됨
- 구매한 수지가 더 적은 경우 초과지급된 라이선스료는 대변표를 발급하여 새로운 공동브랜드 라이선스 계약에 적용함

- 라이선스 계약 조건에 따라 라이선스 이용자는 제공자의 브랜드, 성분, 기술을 수지가 투입된 상업제품에 사용할 수 있는 권리를 가짐
  - 라이선스 제공자의 상표는 로고, 품질표시표, 포장인쇄, 공지, 보도자료, 소셜 미디어, 웹사이트, 광고에 사용될 수 있음
- 라이선스 제공자는 상품화 관련 사무실을 중국에 두고 이용자 브랜드의 상업제품의 생산과 관련된 공장의 가격책정, 대외구매, 기술논의를 지원함
  - 라이선스 제공자의 기술을 사용하는 권리에는 이용자의 물품에 사용하기 위하여 제공자의 기술 사무실에 접근하는 권한도 포함됨
- Weyco Group은 이러한 공동브랜드 라이선스 계약에 따른 라이선스료가 과세되어야 하는지 CBP에 문의함
  - CBP의 검토를 위해 공동브랜드 라이선스 계약의 사본을 제출함

나) 근거 및 결정

- 로열티 및 라이선스료는 거래가격에 따른 관세평가방법에서 수입물품에 대하여 실제로 지급하거나 지급하여야 할 가격에 가산하는 요소 중 하나임<sup>146)</sup>
  - 로열티 및 라이선스료는 미국으로 수출되는 수입물품의 판매의 조건으로 구매자가 수입물품과 관련하여 지급하는 경우 실제지급가격에 가산됨
- 라이선스료의 과세 여부는 ① 구매자에게 미국으로 수출되는 수입물품의 판매조건으로 지급을 요청하는지 ② 누구에게 어떤 상황에서 지급되는지에 따라 결정됨<sup>147)</sup>

146) 19 U.S.C. 제1401a조 (b)(1)(D)

- 만약 구매자가 미국에서 수입물품과 관련된 상표권 또는 저작권을 사용하는 권리의 대가로 제3자에게 지급하는 경우 미국으로 수출되는 판매조건이 아님
    - 이 경우 라이선스료는 실제지급가격에 가산되지 않음
  - 만약 구매자가 판매자에게 라이선스료를 지급하는 경우 구매자가 해당 지급이 실제지급가격과 구분되고, 수입물품의 판매조건이 아니라는 것을 입증하지 않으면 과세됨
- 라이선스료가 수입물품과 관련하여 판매조건으로 지급됐는지 여부를 결정하는 데는 세 가지 요소가 적용됨<sup>148)</sup>
- 판매조건 결정을 위한 질문은 다음과 같음
    - 수입물품이 특허에 따라 제조되는가
    - 로열티가 수입물품의 생산 또는 판매와 관련 있는가
    - 수입자는 해당 비용을 지불하지 않고 물품을 구매할 수 있는가
  - 상기의 첫 번째, 두 번째 질문에는 긍정적인 답변, 세 번째 질문에 부정적인 답변이 나오면 라이선스료는 과세되며, 그 외에는 과세되지 않음
- 해당 사례에서 첫 번째 질문인 수입물품이 특허에 의해 제조되는가에 대하여는 긍정적으로 답변됨
- 수입물품의 생산에 사용되는 친환경 수지는 특허권의 대상이기 때문임
- 두 번째로 라이선스료가 수입물품의 생산 또는 판매와 관련 있는지 검토하면, 해당 사례에서 라이선스료는 수입물품의 제조과정과 관련된 권리에 대해 지급됨
- 라이선스료는 라이선스 제공자의 브랜드명, 성분, 생산기술을 계약기간 동안 수입물품의 제조 및 판매와 관련하여 사용하는 대가임
  - 제공자는 친환경 수지와 제공자의 브랜드명 등이 사용된 최종제품을 생산하기 위해 이용자가 지정한 해외공장에 합의된 수량의 수지를 판매함

147) Department of the Treasury, "Customs Valuation under the Trade Agreements Act of 1979," 1981.

148) CBP General Notice, "Dutiability of Royalty Payments," Vol. 27, No. 6, 1993. 2. 10.

- 마지막으로 수입자가 친환경 수지가 사용된 공동브랜드 수입물품을 라이선스료의 지불 없이 구매가능한지 살펴보면 부정적인 답변이 도출됨
  - 만약 라이선스료가 수입물품과 불가분의 관계가 아니라 선택사항이거나 지정된 지역에서 제조·판매할 수 있는 독점적 권리의 대가인 경우 실제지급가격을 구성하지 않음<sup>149)</sup>
  - 수입자는 라이선스료의 지급 없이 제공자의 지속가능한 수지를 구매할 수 없으며, 라이선스료는 구매한 수지의 무게에 따라 청구됨
  - 또한 1차 라이선스료가 지급되지 않으면 수지는 공장으로 출고되지 않으며, 공동브랜드 물품은 생산될 수 없음
  
- 이와 같이 첫 번째 및 두 번째 질문에 대한 답변은 긍정적이고, 세 번째 질문에 대한 답변은 부정적이므로 라이선스료는 과세대상임
  - 라이선스 제공자에게 지급하는 라이선스료는 수입물품의 실제지급가격에 가산하여 과세되어야 함

## 2) 상표권 및 저작권 로열티 또는 라이선스료를 가산하지 않은 사례<sup>150)</sup>

### 가) 거래개요

- 수입자는 마스터 구매계약에 따라 티셔츠를 해외의 비계열사 판매자로부터 구매하고, 티셔츠에 그래픽을 인쇄하기 위해 라이선스 계약을 체결하고자 함
  - 마스터 구매계약과 라이선스 계약은 별도이며, 마스터 구매계약에는 지식재산권의 보호, 라이선스, 로열티의 지급과 관련된 특정 계약을 언급하지 않음
  
- 수입자는 인쇄된 그래픽의 상표권 및 저작권을 사용하기 위한 라이선스 계약을 수입자 및 판매자와 특수관계가 아닌 미국의 권리권자와 체결할 계획임

149) CBP, HQ H034062, 2007. 3. 3.

150) CBP, HQ H307034, 2020. 9. 29.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H307034>, 검색일자: 2021. 11. 2.)

- 라이선스 계약은 2개의 견본 형태로 마련되어 있으며, 이에 따라 라이선스 이용자는 제공자에게 로열티 또는 라이선스료를 지급해야 함
- 견본 라이선스 계약 1은 라이선스 이용자 및 판매자와 특수관계가 아닌 미국의 최종 권리권자와 체결하여 로열티를 지급하는 계약임
  - 로열티는 라이선스 물품의 판매와 상관없이 확정·보장된 금액과 라이선스 물품의 미국 순매출액 또는 소매 매출액을 기초로 계산된 금액으로 구성됨
  - 이용자가 로열티 명세서를 제출하지 않거나 로열티를 지급하지 않는 경우 제공자는 계약을 즉시 종료할 권리가 있음
- 견본계약 1에 따라 라이선스 제공자는 이용자에게 허여물품의 제조·유통·판매·홍보와 관련한 저작권 및 상표권을 사용하는 비독점적 권리를 부여함
  - 이용자는 라이선스 물품을 판매·사용·유통하기 위해 라이선스 물품 또는 그 구성요소를 제조하는 다른 당사자와 계약할 수 있음
  - 다만 제공자는 언제나 이용자에게 제조자를 사용하지 않을 것을 요구하는 권리를 가지고 있음
- 견본계약 1은 마스터 구매계약을 언급하지는 않지만 라이선스 물품을 제조하기 전에 이용자와 라이선스 물품 제조자가 서면으로 계약할 것을 요구함
  - 제조계약은 견본계약 1에 첨부된 형식에 따라 이루어져야 하며, 제조자와 관련된 조항을 이용자가 위반한 경우 제공자는 계약을 즉시 종료할 수 있음
- 견본계약 1에 첨부된 제조계약에 따르면 제조자는 이용자의 서면 지시 및 구매주문 없이 라이선스 물품 및 그 구성요소를 제조·인쇄·판매·유통할 수 없음
  - 이용자는 라이선스 계약이 종료되는 경우 제조계약을 종료할 수 있으며, 제조자는 제조권리가 라이선스 계약에 따라 부여된 것이라는 사실을 인지함
- 한편 견본 라이선스 계약 2는 라이선스 이용자 및 판매자와 특수관계가 아니고,

지식재산권을 재허여할 수 있는 다른 이용자로서의 미국의 공급자와 체결하여 라이선스료를 지급하는 계약임

- 라이선스료는 특정 비율의 로열티와 라이선스 물품의 양륙비의 백분율을 기초로 계산된 디자인료를 포함함
    - 양륙비란 물품의 송장가격에 운송료, 관세, 수입관련 세금 등을 합산한 금액임
  - 이용자는 분기 종료 후 60일 이내에 라이선스료를 공급자에게 지급해야 함
- 견본계약 2는 라이선스 제공자가 이용자에게 제공하는 모든 디자인 서비스를 관리 및 통제하는 계약임
- 디자인 서비스란 이용자의 물품에 사용되도록 허가된 디자인·마크·로고·이미지를 말함
- 견본계약 2에 따라 라이선스 제공자는 지정된 영역 내에서 이용자의 물품을 판매하기 위해 사용되는 허가된 지식재산권을 이용자에게 재허여하는 것에 동의함
- 제공자는 허가된 지식재산권과 관련한 모든 상표권, 저작권, 특허권, 기타 승인의 확보와 사용료 지급에 책임이 있음
- 이러한 2개의 견본 라이선스 계약을 바탕으로 라이선스 이용자는 4개의 라이선스 물품 수입·제조·판매 시나리오를 마련하였음
- 각 시나리오의 내용은 <표 II-1>과 같이 요약할 수 있음

<표 II-1> 로열티·라이선스료를 가산하지 않은 사례 거래 시나리오(H307034)

구분		시나리오 1	시나리오 2	시나리오 3	시나리오 4
물품 구매	계약	마스터 구매계약	마스터 구매계약	마스터 구매계약	마스터 구매계약
	공급자	해외	해외	해외	해외
그래픽 인쇄	계약	견본계약 1	견본계약 2	견본계약 1	견본계약 2
	제공자	권리권자	재제공자	권리권자	재제공자
	사용료	로열티	라이선스료	로열티	라이선스료
	제조자	미국(≠공급자) (제조계약)	미국(≠공급자)	해외(=공급자) (제조계약)	해외(=공급자)

자료: 저자 작성

- 이러한 각 시나리오에 따라 로열티 또는 라이선스료를 수입자, 즉 라이선스 이용자가 제공자에게 지급할 경우 수입물품의 과세가격에 포함되는지 CBP에 질의함
- 이에 이용자는 마스터 구매계약과, 견본 라이선스 계약 1, 견본 라이선스 계약 2의 사본을 CBP에 제출함

나) 근거 및 결정

- 로열티 및 라이선스료는 거래가격에 따른 관세평가방법에서 수입물품에 대하여 실제로 지급하거나 지급하여야 할 가격에 가산하는 요소 중 하나임<sup>151)</sup>
- 로열티 및 라이선스료는 미국으로 수출되는 수입물품의 판매의 조건으로 구매자가 수입물품과 관련하여 지급하는 경우 실제지급가격에 가산됨
- 로열티 및 라이선스료가 수입물품과 관련하여 판매조건으로 지급됐는지 여부를 결정하는 데는 세 가지 요소가 적용됨<sup>152)</sup>
- 판매조건 결정을 위한 질문은 다음과 같음
  - 수입물품이 특허에 따라 제조되는가
  - 로열티가 수입물품의 생산 또는 판매와 관련 있는가
  - 수입자는 해당 비용을 지불하지 않고 물품을 구매할 수 있는가
- 상기의 첫 번째, 두 번째 질문에는 긍정적인 답변, 세 번째 질문에 부정적인 답변이 나오면 로열티 및 라이선스료는 과세되며, 그 외에는 과세되지 않음
- 또한 CBP는 상기의 세 가지 요소를 분석하는 때에 다음의 사항을 고려함<sup>153)</sup>
- 문제되는 지식재산권의 종류(수입물품의 제조과정과 관련된 특허권의 경우 일반적으로 과세됨)
- 로열티를 지급받는 대상(판매자 또는 판매자의 특수관계인이 지급받는 경우 제3

151) 19 U.S.C. 제1401a조 (b)(1)(D)

152) CBP General Notice, "Dutiability of Royalty Payments," Vol. 27, No. 6, 1993. 2. 10.

153) CBP, HQ 547148, 2002. 9. 12.

자가 지급받는 경우보다 과세될 가능성이 높음)

- 수입물품의 구매와 로열티의 지급이 불가분의 관계인지 여부
  - 수입물품의 구매와 로열티 지급이 동일한 계약에서 규정되는지
  - 라이선스 계약에서 수입물품의 판매를 언급하거나 판매자·제공자에게 구매자가 물품을 구매하도록 요구하는지
  - 구매계약 또는 라이선스 계약 중 하나가 종료되면 다른 계약이 종료되는지 또는 로열티를 기한 내 지급하지 않은 경우 구매계약이 종료되는지
- 각 수입 및 모든 수입에 대하여 로열티가 지급되는지 여부
- 이를 바탕으로 CBP는 수입자가 제시한 네 가지 시나리오에 따른 로열티 또는 라이선스료의 지급이 세 가지 요소에 해당하는지 각각 검토함
  - 각 시나리오는 라이선스 계약이 다르거나 상표권 및 저작권과 관련한 그래픽이 인쇄되는 장소가 다르므로 시나리오 별로 로열티 또는 라이선스료의 가산 여부를 검토해야 함

(1) 시나리오 1

- 라이선스 이용자는 해외의 공급자와 마스터 구매계약을 체결하고, 상표권 및 저작권을 사용하기 위해 미국의 제3자인 제공자와 견본 라이선스 계약 1을 체결함
  - 이용자가 공급자로부터 수입물품을 구매하는 판매계약의 기초가 되는 마스터 구매계약에서는 견본계약 1에 대해 언급하고 있지 않음
- 라이선스 이용자는 수입물품인 무지 티셔츠가 미국으로 수입된 후 상표권 및 저작권이 있는 그래픽을 인쇄하기 위한 준비를 함
  - 그래픽은 미국 내에서 이용자 또는 별도의 공급자(이용자가 수입물품을 구매한 공급자가 아닌 자)가 인쇄함
- 먼저 수입물품이 특허에 따라 제조되었는지 여부는 명확하게 결정할 수 없음

- 마스터 구매계약에서는 단지 공급자가 해당 계약과 구매주문을 수행하기 위해 요구되는 모든 라이선스, 권리 및 허가를 취득·준수할 의무가 있다고 언급함
- 또한 견본계약 1은 상표권 및 저작권과 관련된 로열티 지급을 다루기 때문에 수입물품이 특허에 따라 제조되었는지 여부는 나타나지 않음
  
- 다음으로 시나리오 1에서 로열티는 수입물품의 생산 또는 판매와 관련되지 않음
  - 견본계약 1에 따라 라이선스 이용자가 지급하는 로열티는 수입물품의 판매자와 특수관계가 아닌 제3자에게 지급됨
  - 또한 수입물품은 이용자 또는 제공자와 특수관계가 아닌 해외 공장에서 제조됨
  
- 더욱이 견본계약 1에 따른 상표권 및 저작권은 수입물품이 미국에 수입되기 전까지 적용되지 않고, 라이선스 이용자 또는 별도의 공급자에 의하여 적용됨
  - 즉 수입 당시 수입물품에는 저작권 또는 상표권이 존재하지 않음
    - 로열티는 라이선스 물품의 제조·유통·판매·광고를 위해 저작권 및 상표권을 사용하는 대가로 수입 당시 수입물품은 라이선스 물품이 아님
  
- 마지막으로 수입자는 로열티의 지급 없이도 수입물품을 구매할 수 있음
  - 라이선스 이용자는 티셔츠의 공급자와 특수관계가 아닌 미국의 제3자인 제공자에게 로열티를 지급하지 않고도 수입물품을 구매할 수 있음
    - 일반적으로 로열티가 모든 각각의 수입물품에 대하여 수입물품과 불가분의 관계로 지급되는 경우 판매조건으로 봄<sup>154)</sup>
    - 반대로 로열티 지급이 선택적이고, 수입물품과 불가분의 관계가 아닌 경우 판매조건이 아니라고 봄
  
- 따라서 시나리오 1에 따라 지급되는 로열티는 실제지급가격에 가산 조정되는 금액이 아님

---

154) CBP, HQ 546675, 1999. 6. 23.

- 수입자가 미국의 제3자에게 지급하는 로열티는 수입물품의 과세가격에 포함되지 않음

(2) 시나리오 2

- 라이선스 이용자는 해외의 공급자와 마스터 구매계약을 체결하고, 디자인 서비스와 이용자의 물품에 사용할 재산을 재허여받기 위해 미국의 제3자인 제공자와 견본 라이선스 계약 2를 체결함
  - 이용자가 공급자로부터 수입물품을 구매하는 판매계약의 기초가 되는 마스터 구매계약에서는 견본계약 2에 대해 언급하고 있지 않음
  
- 라이선스 이용자는 수입물품인 무지 티셔츠가 미국으로 수입된 후 상표권 및 저작권이 있는 그래픽을 인쇄하기 위한 준비를 함
  - 그래픽은 미국 내에서 이용자 또는 별도의 공급자(이용자가 수입물품을 구매한 공급자가 아닌 자)가 인쇄함
  
- 첫 번째로 수입물품이 특허에 따라 제조됐는지 여부는 명확하게 결정할 수 없음
  - 마스터 구매계약에서는 단지 공급자가 해당 계약과 구매주문을 수행하기 위해 요구되는 모든 라이선스, 권리 및 허가를 취득·준수할 의무가 있다고 언급함
  - 또한 견본계약 2는 상표권 및 저작권과 관련된 로열티 지급을 다루기 때문에 수입물품이 특허에 따라 제조되었는지 여부는 나타나지 않음
  
- 두 번째로 로열티 지급은 수입물품의 생산 또는 판매와 관련되지 않음
  - 견본계약 2에 따라 라이선스 이용자가 지급하는 로열티는 수입물품의 판매자와 특수관계가 아닌 제3자에게 지급됨
  - 또한 수입물품은 이용자 또는 제공자와 특수관계가 아닌 해외 공장에서 제조됨
  
- 더욱이 견본계약 2에 따른 상표권 및 저작권은 수입물품이 미국에 수입되기 전까지

적용되지 않고, 라이선스 이용자 또는 별도의 공급자에 의하여 적용됨

- 즉 수입 당시 수입물품에는 저작권 또는 상표권이 존재하지 않음
- 마지막으로 수입자는 티셔츠의 공급자와 특수관계가 아닌 미국의 제3자인 제공자에게 로열티를 지급하지 않고도 수입물품을 구매할 수 있음
  - 이용자의 무지 티셔츠 구매 가능 여부는 견본계약 2가 아닌 마스터 구매계약에서 설정된 조건에 따라 달라지며, 마스터 구매계약은 견본계약 2를 참조하지 않음
- 따라서 시나리오 2에 따라 지급되는 로열티는 실제지급가격에 가산 조정되는 금액이 아님
  - 수입자가 미국의 제3자에게 지급하는 로열티는 수입물품의 과세가격에 포함되지 않음

### (3) 시나리오 3

- 라이선스 이용자는 해외의 공급자와 마스터 구매계약을 체결하고, 상표권 및 저작권을 사용하기 위해 미국의 제3자인 제공자와 견본 라이선스 계약 1을 체결함
  - 마스터 구매계약에서는 견본계약 1에 대해 언급하고 있지 않음
- 해외 공급자는 견본계약 1에 따른 상표권 및 저작권이 있는 그래픽을 티셔츠가 미국으로 수입되기 전 해외에서 인쇄함
  - 라이선스 이용자는 공급자와 제조계약을 체결해야 하며, 마스터 구매계약 및 제조계약을 기초로 하는 판매계약에 따라 공급자로부터 수입물품을 구매함
- 먼저 수입물품이 특허에 따라 제조되었는지 여부는 명확하게 결정할 수 없음
  - 마스터 구매계약에서는 단지 공급자가 해당 계약과 구매주문을 수행하기 위해 요구되는 모든 라이선스, 권리 및 허가를 취득·준수할 의무가 있다고 언급함
  - 또한 견본계약 1은 상표권 및 저작권과 관련된 로열티 지급을 다루기 때문에

수입물품이 특허에 따라 제조되었는지 여부는 나타나지 않음

- 다음으로 시나리오 3에서 로열티는 수입물품의 생산 또는 판매와 관련되어 지급됨
  - 시나리오 3에서 무지 티셔츠가 수입되는 시나리오 1과는 달리 견본계약 1에 따른 상표권 및 저작권이 포함된 티셔츠 즉 라이선스 물품이 수입됨
    - 로열티는 라이선스 물품의 제조·유통·판매·광고를 위해 저작권 및 상표권을 사용하는 대가임
  
- CBP는 이전에 개별 판매계약 및 구매계약이 로열티계약 조건의 대상이 되는 경우 로열티가 수입물품의 판매에 관여했다고 결정함<sup>155)</sup>
  - 라이선스 이용자의 로열티 지급이 이루어져야 라이선스 물품을 제조할 수 있다는 사실이 입증되는 경우, 지급이 판매조건임을 나타내는 것으로 간주함
  
- 해당 시나리오에서 개별 판매계약과 마스터 구매계약에서 견본계약 1을 언급하지 않지만, 제조계약은 견본계약 1의 조건에 따라 체결되어야 함
  - 제조계약은 제조자(공급자)와 라이선스 이용자 간에 라이선스 물품이 제조되기 전에 체결됨
  - 제조계약에 따라 제조자는 이용자의 서면 지시 및 구매주문 없이 라이선스 물품 및 그 구성요소를 제조·인쇄·판매·유통할 수 없다는 것에 동의함
  
- 또한 견본계약 1이 종료되면 제조계약 또한 종료되며, 견본계약 1은 라이선스 이용자가 로열티를 지급하지 않은 경우 종료됨
  - 따라서 로열티가 지급되지 않으면 제조자는 라이선스 물품을 제조 또는 판매할 수 없음
  
- 더욱이 CBP는 견본계약 1의 조항이 라이선스 제공자가 이용자의 제조자 선택 및 생산과정을 통제할 수 있도록 규정하고 있다고 판단함

---

155) CBP, HQ 545361, 1995. 7. 20.

- 이용자는 제조자를 선정할 권리가 있지만 공급자는 언제든지 제조자를 이용하지 않을 것을 요청할 수 있는 권리를 보유함
  - 또한 이용자는 라이선스 물품을 제조·마케팅·판매하기 전에 각 단계별로 공급자에게 사전 서면승인을 받아야 하며, 승인 없이 제조 또는 판매할 수 없음
- 마지막으로 수입자는 로열티의 지급 없이도 수입물품을 구매할 수 있음
- 견본계약 1에 따른 로열티는 모든 각각의 수입에 대하여 지급되지 않고, 수입물품과 불가분의 관계가 아님
    - 로열티는 라이선스 물품의 수입이 아니라 판매에 대하여 특정한 날짜에 발생하므로 이용자는 분기 종료 후 60일 이내에 로열티를 지급해야 함
  - 로열티 지급이 선택이 아니라 필수이기는 하지만, 공급자와 특수관계가 아닌 미국의 제3자인 공급자에게 이루어짐
    - 마스터 구매계약을 참조하는 구매주문에는 로열티를 언급하지 않으며, 공급자에게 지급하는 가격에 로열티가 포함되지 않음
- 따라서 시나리오 3에 따라 지급되는 로열티는 실제지급가격에 가산 조정되는 금액이 아님
- 수입자가 미국의 제3자에게 지급하는 로열티는 수입물품의 과세가격에 포함되지 않음

(4) 시나리오 4

- 라이선스 이용자는 해외의 공급자와 마스터 구매계약을 체결하고, 디자인 서비스와 이용자의 물품에 사용할 재산을 재허여받기 위해 미국의 제3자인 공급자와 견본 라이선스 계약 2를 체결함
- 견본계약 2는 마스터 구매계약과 별도의 계약이며, 마스터 구매계약을 참조하고 있지 않음

- 해외 공급자는 견본계약 2에 따른 상표권 및 저작권이 있는 그래픽을 티셔츠가 미국으로 수입되기 전 해외에서 인쇄함
  - 라이선스 이용자는 마스터 구매계약을 기초로 하는 판매계약에 따라 공급자로부터 수입물품을 구매함
  
- 첫 번째로 수입물품이 특허에 따라 제조됐는지 여부는 명확하게 결정할 수 없음
  - 마스터 구매계약에서는 단지 공급자가 해당 계약과 구매주문을 수행하기 위해 요구되는 모든 라이선스, 권리 및 허가를 취득·준수할 의무가 있다고 언급함
  - 또한 견본계약 2는 상표권 및 저작권과 관련된 로열티 지급을 다루기 때문에 수입물품이 특허에 따라 제조되었는지 여부는 나타나지 않음
  
- 두 번째로 로열티 지급은 수입물품의 생산 또는 판매와 관련되지 않음
  - 견본계약 2에 따라 라이선스 이용자가 지급하는 로열티는 수입물품의 판매자와 특수관계가 아닌 제3자에게 지급됨
  - 또한 수입물품은 이용자 또는 제공자와 특수관계가 아닌 해외 공장에서 제조됨
  
- CBP는 이전에 로열티 지급이 제3자에게 이루어지고, 수입물품의 제조과정과 관련이 없는 경우 로열티가 과세되지 않는다고 판단함<sup>156)</sup>
  - 로열티는 구매주문 가격의 특정 백분율로 산출되지만, 지정된 기간 동안 수취한 물품에 대하여 특별한 조건 없이 발생됨
  - 이 경우 제공자가 라이선스 물품의 제조 및 판매에 대한 지시를 한 것이 아니라고 봄
  
- 해당 시나리오에서도 송장가격에 운송비 등을 합산한 가격인 양륙비를 기초로 라이선스료가 결정되지만, 이는 견본계약 2의 조건에 따라 발생하는 것이 아님
  - 견본계약 2는 단순히 라이선스 이용자는 제공자에게 분기의 종료 후 60일 이내

---

156) CBP, HQ H174030, 2011. 11. 15.

- 에 라이선스료를 지급해야 한다고만 명시하고 있음
- 따라서 판매계약 및 구매계약이 라이선스 계약 조건의 대상이 아니므로 라이선스료는 수입물품의 판매에 관여하지 않음
- 마지막으로 수입자는 티셔츠의 공급자와 특수관계가 아닌 미국의 제3자인 제공자에게 로열티를 지급하지 않고도 수입물품을 구매할 수 있음
- 이용자의 무지 티셔츠 구매 가능 여부는 견본계약 2가 아닌 마스터 구매계약에서 설정된 조건에 따라 달라지며, 마스터 구매계약은 견본계약 2를 참조하지 않음
- 또한 견본계약 2는 고정된 로열티와 양륙비의 백분율로 산출되는 디자인료의 지급을 규정하지만, 라이선스료는 라이선스 물품의 구매 및 수입과 관련 없이 발생함
- 이는 라이선스료의 지급이 물품을 미국으로 수출 판매하는 조건이 아니라는 것을 의미함
  - 즉 라이선스료의 산출방법과 관계없이 라이선스료는 미국에서 상표권을 사용하기 위해 지급되는 것이며, 수입물품의 판매조건이 아님
- 따라서 시나리오 4에 따라 지급되는 로열티는 실제지급가격에 가산 조정되는 금액이 아님
- 수입자가 미국의 제3자에게 지급하는 로열티는 수입물품의 과세가격에 포함되지 않음

## 마. 사후귀속이익

### 1) 판매자에게 상환하는 금액을 사후귀속이익으로 인정한 사례<sup>157)</sup>

#### 가) 거래개요

- Asseta는 특수관계가 아닌 중국의 공장에 잉여로 남아 있는 반도체 제조 예비 부분품을 미국에서 재판매하기 위하여 구매함
  - 수입된 반도체 제조 예비 부분품의 약 10%는 미국에서 재판매되며, 나머지는 폐기됨
  
- Asseta는 부분품을 수입하는 때 단위당 0.1달러의 명목가격을 지급하고, 미국에서 부분품이 재판매되는 경우 재판매가격의 80%를 지급함
  - 수입 부분품은 그 가치가 상당하지만 개별 부분품에 대한 수요가 없고, 시장가격도 형성되어 있지 않아 Asseta가 재판매하기 전까지 가치를 산정할 수 없음
  
- 미국에서 부분품의 판매가격은 공장의 최초 취득비용의 50%을 기준으로 미국의 고객의 협상에 따른 할인이 반영되어 결정됨
  - 예를 들어 공장이 부분품을 1만달러에 구매한 경우, Asseta는 이를 5천달러에 판매하고, 4천달러를 공장에 지급함
  
- 이러한 경우 수입물품의 평가는 어떤 방법으로 이루어져야 하는지 CBP에 결정을 요청함
  - 수입물품은 반도체 제조 부분품으로서 HTSUS 제8486.90호에 분류되어 0%의 세율이 적용되지만, 과세가격에 따라 결정되는 항만유지비의 대상임

---

157) CBP, HQ H274086, 2016. 5. 12.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H274086>, 검색일자: 2021. 11. 8.)

나) 근거 및 결정

- 수입물품의 재판매·처분 또는 사용에 따라 판매자에게 직접 또는 간접적으로 발생하는 수익금, 즉 사후귀속이익은 실제지급가격에 가산함<sup>158)</sup>
  - 일반적으로 수익금이란 자산의 판매로 발생하거나 획득한 이득, 소득, 수익, 수령액, 이익, 금전, 물품 또는 기타의 것, 판매되거나 금전 또는 기타 자산으로 전환된 자산의 금액 또는 가치를 말함<sup>159)</sup>
  
- Asseta는 반도체 제조 예비 부분품에 대하여 0.1달러에 재판매가격의 80%를 합산하여 중국의 공장에 지급함
  - 부분품의 재판매에 따라 발생하는 지급 금액은 실제지급가격에 가산되는 사후귀속 이익으로 판단됨
  
- 따라서 수입물품은 중국 공장에게 지급하는 가격인 0.1달러에 재판매가격의 80%를 합산한 가격을 거래가격으로 관세를 과세함
  - Asseta는 수입신고 가격이 잠정적으로 조정될 수 있다는 사실을 수입신고 시에 표시한 후 정산 절차에 따라 가격을 조정해야 함

2) 행정수수료를 사후귀속이익으로 보지 않은 사례<sup>160)</sup>

가) 거래개요

- A는 보석을 모회사 B로부터 구매 및 수입하고, 모회사 B는 특수관계인 제조자 C로부터 수입보석을 구매함
  - A는 보석 외에 특수관계가 아닌 자가 제조한 보석 상자, 시계 같은 물품을 B를 통하여 구매 및 수입함

158) 19 U.S.C. 제1401a조 (b)(1)(E)

159) CBP, HQ 545998, 1996. 11. 13.

160) CBP, HQ H239496, 2015. 3. 13.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H239496>, 검색일자: 2021. 10. 20.)

- A는 모회사인 B가 제공하는 활동 및 서비스에 대한 보상으로 행정수수료를 지급함
  - B가 A에게 제공하는 활동 및 서비스는 다음과 같음
    - A 및 B, B 및 C 사이의 대외구매 및 물류 주선
    - 판매지점 자료 개발과 관련한 마케팅 및 영업 지원
    - 디스플레이 및 영업경험을 개선하기 위한 시각적 캠페인
    - 소매점 콘셉트 개발
    - 기타 행정적 부분을 지원하는 정책, 도구 및 프로그램 개발
  
- A가 B에게 지급하는 행정수수료는 A가 물품을 수입한 후 북미시장 및 캐나다 시장으로 판매한 순매출액의 일정 비율임
  - 이는 A의 이전가격연구에 의하여 문서화되어 있음
  
- 이에 앵커리지 세관은 행정수수료가 실제지급가격에 가산되어야 하는지 여부를 CBP에 검토 요청함
  - 행정수수료는 수입 후 물품의 순매출액에 따라 결정되므로 사후귀속이익에 해당 하는지 여부를 검토해야 함

나) 근거 및 결정

- 수입물품의 재판매·처분 또는 사용에 따라 판매자에게 직접 또는 간접적으로 발생하는 수익금, 즉 사후귀속이익은 실제지급가격에 가산함<sup>161)</sup>
  - 일반적으로 수익금이란 자산의 판매로 발생하거나 획득한 이득, 소득, 수익, 수령액, 이익, 금전, 물품 또는 기타의 것, 판매되거나 금전 또는 기타 자산으로 전환된 자산의 금액 또는 가치를 말함<sup>162)</sup>
  
- 과세되는 사후귀속이익은 직접 또는 간접적으로 판매자의 이익을 발생시켜야 하며, 과세 여부는 각 개별 거래에 관한 사실에 따라 판단되어야 함<sup>163)</sup>

161) 19 U.S.C. 제1401a조 (b)(1)(E)

162) CBP, HQ 545998, 1996. 11. 13.

- 사후귀속이익의 범위는 배당금이나 기타 수입물품과 직접적으로 관련이 없이 구매자가 판매자에게 지급하는 금액으로 확대되지 않음
- CBP는 유사한 사례에서 특수관계인 구매자와 판매자가 주고 받는 회계·재정·기획·관리·마케팅·사무활동에 대한 수수료를 과세하지 않는다고 결정함<sup>164)</sup>
  - CBP는 판매자의 서비스에 대한 수수료가 물품의 수출판매와 관련이 없으므로 실제지급가격에 가산하지 않는다고 결정함
- 해당 사례에서 행정수수료는 수입물품의 판매자에게 지급되지만, B가 미국에서 수행하는 업무에 대한 것이지 자산의 판매로 발생하거나 획득한 이득 등이 아님
  - B가 제공하는 서비스에 대한 행정수수료는 수입보석의 미국 내 판매에 따라 결정되지만, 보석의 선적이나 수입과는 관련이 없음
- 즉 A가 B에게 지급하는 행정수수료는 수입보석과 관련이 없으며, 사후귀속이익의 정의에도 해당하지 않음
  - 따라서 사후귀속이익이 실제지급가격에 이미 포함되어 있지 않은 경우 가산하지 않으며, 수입물품의 거래가격으로 과세하지 않음
- 그러나 행정수수료가 이미 CBP에 신고된 가격에 포함되어 있다는 것이 B의 회계 감사된 손익계산서로 입증됨
  - 행정수수료는 B의 매출 및 영업이익률의 산출에 포함되어 CBP에 신고됨<sup>165)</sup>
- 사후귀속이익과 같이 실제지급가격에 가산하는 금액은 실제지급가격에 포함되지 않은 경우 가산하므로 이미 실제지급가격에 포함된 행정수수료는 조정하지 않음
  - CBP는 실제지급가격에 포함되어 신고된 행정수수료를 공제할 권한은 없음

163) Department of the Treasury, "Customs Valuation under the Trade Agreements Act of 1979," 1981.

164) CBP, HQ 543512, 1985. 4. 9.

165) 해당 사례에서 이전가격정책에 따라 영업이익률을 달성하기 위한 조정된 가격을 거래가격으로 인정함

## 4. 공제요소

### 가. 수입 후 국내발생 비용

#### 1) 수입 후 서비스 비용을 실제지급가격에서 공제한 사례<sup>166)</sup>

##### 가) 거래개요

- 수입자는 특수관계인 해외의 제조자 및 미국의 고객과 턴키(turn-key)계약을 체결하여 물품을 수입하고, 제조자로부터 수수료를 지급받음
  - 계약가격에는 국제운임, 국내운임, 보험료, 관세·제세 및 요금ی 포함됨
  - 또한 미국 고객의 시설에 물품을 설치하기 위한 수입 후 서비스료, 미국에서 구매할 장비비용, 물품의 사용·유지를 위한 미국고객의 훈련비용을 포함함
  
- 이전에 CBP는 해당 물품에 대한 적절한 평가방법으로 수입 후 서비스료, 국제운임, 관세 및 세금, 국내재료를 실제지급가격에서 배제한다고 결정함<sup>167)</sup>
  - 또한 수입자가 해외의 제조자의 판매대리인 역할을 수행하면서 지급받는 수수료는 판매수수료로서 실제지급가격의 일부라고 결정함
  
- 이러한 결정에 따라 수입자는 과세되지 않는 요금을 해당 물품의 신고가격에서 조정하기 위하여 새로운 통관절차를 수립함
  - 이 절차에 따라 수입자는 수입 시에 예상되는 과세되지 않는 요금의 금액을 신고하고, 정산 시에 실제 금액을 제출함

- 그러나 수입자는 이러한 절차를 시행하기 전 2건의 수입신고에서 과세되지 않는

166) CBP, HQ W563598, 2006. 12. 6.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/W563598>, 검색일자: 2021. 10. 5.)

167) CBP, HQ 546858, 2000. 6. 2.

요금을 공제하지 않아 과세되지 않는 요금을 공제하기 위하여 이의신청을 함

- 수입자는 과세되지 않는 요금을 공제하기 위한 조정을 해야 한다고 주장하기 위하여 다음의 서류를 제출함
  - 2002년 3월 20일 일자의 계약서 개정본
  - 2004년 2월 11일 해외 제조자가 발행한 수정된 상업송장
  - 납세신고를 위한 계산표
  - 2004년 2월 11일 해외 제조자가 구비한 포장명세서
  - 수입자가 구비한 운임계산표
  - 2004년 1월 30일 해상운송회사가 발급한 운임송장
  - 수입 후 서비스 계산표, 송장, 회계기록
  
- 상업송장과 납세신고를 위한 계산표에는 총금액과 수입 후 발생하는 요금을 항목별로 분류하여 설명함
  - 상업송장에는 미국 조달 장비, 수입 후 서비스, 훈련, 양륙, 프로젝트 관리에 관한 수수료와 제3자로부터 제공받는 조립 서비스 비용이 기재됨
  - 계산표는 총송장금액에서 공제되는 금액인 수입 후 서비스, 국내 장비, 해상 운임 및 보험, 국내 운임 및 보험, 터미널 수수료, 통관 수수료, 관세, 물품취급수수료, 항만유지비를 수입신고 란별로 설명함
  
- 운임계산표와 운임송장은 해상운임, 항구요금, 국내운임, 항구보관료 등 운송 관련 비용을 확인함
  - 특히 운임송장은 예정 선적중량이 아닌 실제 중량에 따른 해상 운임 및 항구요금을 반영한 조정사항을 표시함
  
- 또한 수입 후 서비스 계산표, 송장, 회계기록은 해외 제조자와 특수관계가 아닌 제3자로부터 제공받는 수입 후 서비스와 장비에 대한 요금을 설명함
  - 이러한 서비스에는 해당 물품의 설치 및 작동, 배치, 프로젝트 관리, 훈련, 현장 엔지니어링, 준비가 포함됨

나) 근거 및 결정

- 이에 CBP는 과세되지 않는 요금을 실제지급가격에서 공제해야 하는지 여부를 검토함
  - 해당 청구에서 과세되지 않는 요금이란 국제운임, 수입 후 서비스료, 국내 조달 장비, 통관수수료, 관세 및 세금임
  
- 실제지급가격에서 다음의 금액이 구분되는 경우 해당 금액은 수입물품의 거래가격에 포함되지 않음<sup>168)</sup>
  - 미국으로 수입된 후 물품과 관련하여 제공되는 건설·설치·조립·유지·기술지원, 수입 후 물품의 운송에 대해 발생하는 모든 합리적인 비용 또는 요금
  - 수입을 이유로 수입물품에 대해 현재 부과되는 관세 및 기타 연방세, 수입물품의 가격에 따라 산출되어 일반적으로 미국의 공급자에게 부과되는 연방소비세
  
- 제출된 서류를 검토했을 때 운임과 보험료 관련하여 수입자가 제출한 계산표에 과세되지 않은 요금을 구분하여 표시함
  - 계산표에는 가격에서 공제되는 실제 국제운임과 국내요금, 보험료가 표시되어 있고, 운송인이 작성한 운임 및 보험료 송장에 기재된 실제 금액과 일치함
  
- 또한 수입자는 송장, 계산표에서 미국 고객의 가격에서 공제할 수 있는 수입 후 서비스와 국내조달 장비의 가격을 항목별로 분류하여 공제금액을 입증함
  - 해당 물품은 여러 차례에 걸쳐 선적되었으므로 수입자는 전체 계약금액에 대한 특정 선적의 비율을 기준으로 수입 후 발생한 금액의 공제를 안분해야 함
  - 따라서 납세신고를 위한 계산표에 관세가격을 결정하기 위해 란별 규격의 계약 가격에 분배비율을 적용하였음

---

168) 19 U.S.C. 제1401a조 (b)(3)

- 마지막으로 수입자는 상업송장에 기초한 계산표를 제출하여 실제지급가격에서 공제되는 관세·제세 및 요금의 금액을 분명히 확인함
- 이와 같이 수입자가 제출한 서류는 과세되지 않는 요금이 실제지급가격에 포함되었음을 증명함
  - 따라서 이러한 요금에 해당하는 금액은 실제지급가격에서 공제되어야 함

## 2) 덤핑방지관세 및 상계관세를 실제지급가격에서 공제한 사례<sup>169)</sup>

### 가) 거래개요

- 수입자는 캐나다의 제재소로서 침엽수 판재를 캐나다의 중간 유통업자에게 판매하고, 유통업자는 이를 미국의 고객에게 판매함
  - 캐나다에서 수입되는 침엽수 판재는 덤핑방지관세 및 상계관세 적용대상임
- 침엽수 판재의 수입신고와 관련하여 수입자는 운송 중 문제로 인하여 운임공제가 변경되어 관세, 세금 및 공과금의 공제도 변경됨에 따라 사후정정을 신청함
  - 반면 조기지급에 따른 할인, 통관수수료는 변동되지 않음
- 상업송장에는 선적조건은 CPT이며, 운임이 지급되었다고 명시되어 있으며, 판재의 구매가격, 피트당 가격, 치수 및 청구 총액이 기재됨
  - 또한 대금지급이 지정된 기간 내에 이루어진 경우 총 송장금액에서 공제되는 할인금액이 명시되어 있음
- 수입자가 관세사를 통해 납세신고와 함께 제출한 최초의 견적송장은 가격에 운임, 할인, 통관수수료가 포함되어 있음을 보여줌

169) CBP, HQ H304314, 2019. 11. 5.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H304314>, 검색일자: 2021. 10. 6.)

- 견적송장은 송장금액에서 신고가격 결정을 위해 공제되는 요소를 항목별로 분류하여 총 송장금액을 표시함
  - 공제요소로 할인, 운임, 통관수수료, 덤핑방지관세, 상계관세가 나열됨
- 납세신고서에도 또한 견적송장의 정보와 일치하는 송장금액에서 공제되는 공제요소가 열거됨
  - 납세신고된 가격과 견적송장상 신고가격, 캐나다의 칩엽수 판재 수출허가서 및 미국 동식물 건강·검역소 양식의 신고금액은 모두 동일함
- 수입자는 칩엽수 판재가 DDP조건에 따라 선적되었다고 하면서 수입자의 총책임자와 중개인의 대표가 작성한 진술서를 제출함
  - 진술서는 수입자가 운임 및 미국으로의 수입신고에서 부과되는 관세를 지급한다는 사실을 거래에 참여한 모든 당사자가 이해하고 있음을 입증함
  - 또한 진술서는 고객이 지급해야 하는 가격에는 관세를 위한 비율이 추가되어 있음을 보여주며, 이를 설명하는 고객과의 이메일을 제출함
- 수입자는 중개인과의 송장에 기재된 선적조건인 CPT는 오류라고 주장하며, 정확한 송장을 사후정정에 대한 검토를 위하여 제출함
  - 정정된 송장에는 선적조건이 덤핑방지관세와 상계관세를 포함한 DDP 조건이라고 기재되어 있음

나) 근거 및 결정

- 이에 CBP는 수입자가 신고한 공제요소를 DDP 거래에서 공제할 수 있는지 여부를 검토하기 위하여 수입자가 제출한 서류를 검토함
  - 수입자가 제출한 서류는 다음과 같음
    - CPT 조건의 최초 송장, 주문 확인서, 기타 관련 선적서류
    - 중개인이 수입자(판매자)에게 발급한 구매주문서 사본

- 운임 청구서, 수입자의 운임 지급 영수증
  - 관세사가 수입자에게 작성한 정기월별명세서 중 선적별 관세 관련 쪽
  - 수입자가 관세사에게 CBP에 납부하도록 해당 수입신고에 포함된 덤핑방지관세, 상계관세를 지급한 증빙
- 수입자가 거래조건이라고 주장하는 DDP는 판매자가 물품을 지정된 도착지에서 수입통관되고, 도착운송수단에서 하역할 준비가 된 상태로 구매자의 처분하에 두면 물품을 인도한 것으로 봄
- 판매자는 물품을 도착지로 운송하는 데 포함된 모든 비용과 위험을 부담하고, 수출·수입신고를 하며, 수출·수입관세 납부 및 관련 의무를 이행해야 함
- DDP 조건에 따라 판매자가 부담하는 물품을 도착지로 운송하기 위한 비용, 수출·수입 관련 관세, 세금 및 공과금은 실제지급가격에서 배제 또는 공제됨
- 물품을 수출국에서 미국으로 운송하기 위한 비용·요금·지출, 보험료 및 운송 관련 서비스료는 실제지급가격에서 배제됨<sup>170)</sup>
  - 또한 관세, 수입을 이유로 수입물품에 부과되는 연방세, 연방소비세는 실제지급가격과 구분되는 경우 거래가격에 포함되지 않음<sup>171)</sup>
- CBP는 이전에 덤핑방지관세, 상계관세가 거래가격에 포함되지 않는, ‘현재 부과되는 관세 및 기타 연방세’에 해당한다고 결정함<sup>172)</sup>
- 덤핑방지관세, 상계관세가 물품의 실제지급가격과 구분되면 이러한 금액을 거래가격 즉 구매자가 지급한 송장가격에서 공제할 수 있음
- 판매자가 구매자가 지급한 송장금액에 덤핑방지관세, 상계관세가 포함되었음을 보여주면 판매자는 이러한 금액을 평가목적상 거래가격에서 제외할 수 있음

170) 19 U.S.C. 제1401a조 (b)(4)(A)

171) 19 U.S.C. 제1401a조 (b)(3)(B)

172) CBP, HQ 546191, 1994. 1. 4.

- 반대로 수입자는 판매자가 관세의 납부의무가 있다는 것뿐 아니라 송장가격에 관세가 반영되었음을 증빙해야 함
- 수입자는 송장 또는 첨부 진술서에서 총 신고가격을 산출하기 위해 총 송장가격에서 공제되거나 가산되는 모든 요소를 명확하게 명시해야 함<sup>173)</sup>
  - 만약 송장상 단가와 신고단가가 다른 경우 송장의 각 규격별 신고단가도 표시되어야 함
- 이와 같은 송장에 대한 요구사항의 목적은 CBP가 수입물품의 가격을 확인하도록 하는 것임
  - 상업송장 또는 견적송장처럼 이를 대신할 수 있는 서류는 물품의 가격 또는 대략적인 가격을 포함해야 함<sup>174)</sup>
- 이러한 규정은 송장을 대신하는 서류가 요구되는 정보를 제공한다면 송장에서 덤핑방지관세, 상계관세 금액을 표면적으로 제시할 필요가 없다는 것을 나타냄
  - 해당 사례에서는 견적송장에서 할인, 운임, 통관수수료, 덤핑방지관세, 상계관세와 같은 공제요소를 분류하여 구분하였음
- 견적송장은 총 송장가격에서 공제되는 모든 요소의 산출을 보여주므로 수입물품의 실제지급가격에서 구분되는 관세를 확인하기 위한 조건을 충족함
  - 또한 추가로 제출된 서류는 송장가격에 덤핑방지관세, 상계관세가 포함되어 있음을 증빙함
- 따라서 견적송장에 표시된 공제요소는 거래가격에 포함되지 않고 실제지급가격에서 공제됨
  - DDP 조건하의 공제요소가 수입자가 관세사에게 발급한 견적송장에서 구분되어 확인됨

---

173) 19 CFR 141.90(c)

174) 19 CFR 142.6(a)(3)

## 나. 연불이자

### 1) 연불이자를 과세가격에서 공제한 사례<sup>175)</sup>

#### 가) 거래개요

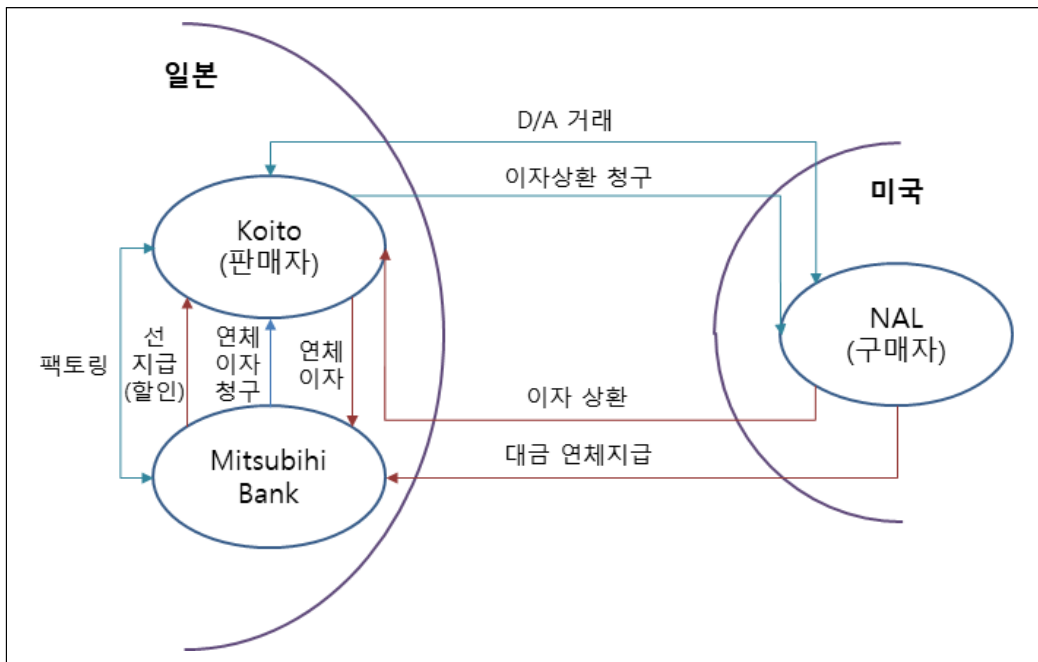
- North American Lighting(NAL)은 3개 모회사의 합작투자회사로 자동차 조명제 품을 국내제조하기 위해 모회사로부터 유지장비 및 구성부품을 구매함
  - NAL의 모회사는 Koito Manufacturing(Koito)(지분율 40%), Ichikoh Industries of Japan(지분율 10%), Hella North American(지분율 50%)임
  
- NAL와 Koito의 거래에 대한 대가는 Koito, Mitsubishi Bank와의 약정에 따라 지급이 이루어짐
  - 구성부품의 선적은 선하증권 일자부터 90일, 유지장비의 선적은 선하증권 일자부터 180일 이내 지급조건으로 거래됨
  - Koito는 미지급된 인수인도조건의 송장 잔액을 은행에 팩토링하여 물품을 선적한 즉시 지급받고, NAL은 구매금액을 지급기간 내에 은행에 직접 송금함
  
- NAL은 송장금액을 은행에 월말에 연체지급하고, 은행은 연체지급 받은 후 Koito에게 지급 받을 연체지급에 대한 이자를 청구함
  - 송장금액을 지급한 NAL은 연체일과 이자율을 기초로 한 이자지급을 장부에 누적 기입함
  
- Koito는 NAL의 연체지급에 따른 이자를 은행에 지급한 후 NAL에 이자의 상환을 요청하기 위한 지급상태서신과 계산표를 송부함
  - 지급상태서신에는 지난달에 은행이 청구하고 Koito가 지급한 이자의 총액과 이

175) CBP, HQ W546399, 1997. 3. 20.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/W546399>, 검색일자: 2021. 10. 8.)

자의 상환요청이 포함됨

- 또한 계산표는 NAL이 연체지급한 각 송장과 송장당 지급할 금액의 계산내역임
- NAL은 송장에 대한 연체지급 때문에 발생한 비용을 은행이 아닌 Koito에 직접 상환함
- 1992년부터 1994년까지의 송장 중 약 94%가 이자의 상환이 요청됨

[그림 II-7] 연불이자 공제 사례 거래개요(HQ W546399)



자료: 저자 작성

- NAL은 거래가격을 사용하여 수입물품을 평가하였는데, 시카고의 규제심사국은 NAL이 Koito에 이자로 지급하는 비용의 상환을 적발하는 심사를 실시함
- 해당 심사에서 규제심사국은 CBP에 이자비용의 과세 여부의 검토를 요청하였고, CBP는 이를 실제지급가격의 일부로 보아 과세 결정함<sup>176)</sup>

나) 근거 및 결정

- CBP는 이러한 NAL의 이자상환은 1984년 GATT 평가위원회 결정<sup>177)</sup>에 따른 재무부 결정<sup>178)</sup>에 의한 이자공제의 요건을 충족하지 못한다고 판단함
  - GATT 결정 및 재무부 결정은 수입물품과 관련된 이자비용은 다음과 같은 경우 관세의 과세가격의 일부로 간주되지 않는다고 봄
    - 이자비용이 해당 수입물품의 대가로 실제로 지급하였거나 지급하여야 할 가격으로부터 구분됨
    - 금융약정이 서면으로 체결됨
    - 필요한 경우 구매자는 ① 물품이 실제지급가격으로서 신고한 가격으로 실제 판매되었는지 ② 이자율이 금융이 제공된 시점에서 해당 국가 내에서 그러한 거래에 통용되는 수준을 초과하지 않는다는 사실을 입증할 수 있음
- 또한 재무부 결정에 대한 성명서에서 CBP는 이자란 단순히 지급지연에 따라 발생한 이자가 아니라 오직 진정한 이자비용만을 포함한다고 설명함
  - 진정한 이자비용이란 수입자가 일반적으로 인정되는 회계원칙에 따라 이자지출로서 표시되는 지급을 말함
- 이에 CBP는 이러한 지급이 진정한 이자지급에 해당하는지 여부를 검토하였으나 서면의 금융약정이 없어 이자공제의 요건을 충족하지 못했다고 결정함
  - NAL은 송장, 구매주문서, 일반거래조건을 제시하였으나 이자율에 대한 구체적인 정보 또는 이자율을 결정하기 위한 지침을 포함하고 있지 않아 서면의 금융약정이 아니라고 봄

176) CBP, HQ 546056, 1997. 3. 20.

177) WTO 결정 3.1 이자비용의 처리(GATT 결정을 1995년 5월 12일 WTO 관세평가위원회에서 채택함)

178) Treasury Decision 85-111, "Treatment of Interest Charges in the Customs Value of Imported Merchandise," 54 Fed. Reg. 29973, 1989. 7. 17.

- 따라서 수입물품에 대하여 판매자에게 지급하는 실제지급가격의 일부라고 판단함
  - NAL이 Koito에 이자를 직접 지급하므로 Koito의 이익을 위한 것이며, 해당 지급이 수입물품과 관련되었다고 봄
  
- 이러한 CBP의 결정에 NAL은 추가 서류를 제출하여 NAL과 Koito 간 이자지급의 근거가 되는 다음의 문서들이 금융조달약정의 필수요소를 갖추고 있다고 반박함
  - NAL에 특정한 기간 내의 거래에 적용될 수 있는 이자율을 통보하는 Koito의 1989년 4월 12일 서신
    - 이는 은행이 이자율을 계산하는 데 활용하고, Koito에 대한 이자율을 평가하는 데 사용되는 공식을 포함함
  - NAL에 은행이 특정 기간 동안의 송장에 대한 연체에 대해 적용 가능한 이자율을 인상하였음을 알리는 Koito의 1989년 10월 12일 서신
  - NAL에 Koito에 대한 지급에 적용되는 이자율을 제시하는 Koito의 1989년 11월 서신
  - Koito에 Koito에 대한 지급에 적용되는 이자율을 확인하는 NAL의 1989년 7월 서신
  
- 이에 CBP는 추가로 제출된 서류들이 함께 서면의 금융약정을 구성하는지 결정하기 위하여 재검토를 실시함
  - CBP는 이전 사례에서 여러 가지 서류가 금융약정을 구성하는 경우, 이를 함께 검토해야 한다고 결정함<sup>179)</sup>
  
- 먼저 제시된 서신과 문서는 이자가 발생하는 상황에서 이자율과 이자를 결정하는 방법을 명시하고 있으므로 서면의 금융약정이 존재하는 것으로 판단됨
  - 구매자와 판매자 간의 서신은 이자율을 명시하므로 당사자가 금융거래에 부과되는 이자율을 이해하고 이에 동의하는 서면의 약정이 존재함

---

179) CBP, HQ 546396, 1996. 11. 29.

- 두 번째로 이자비용이 실제지급가격과 구분되는지 여부 또한 물품가격 및 이자의 지급절차를 검토한 결과, 충족하는 것으로 결정함
  - NAL은 판매자의 송장사본을 제출했으나 수입 시 금융약정을 사용하여 이자가 발생하게 될지 알 수 없기 때문에 송장에는 이자비용에 대한 언급이 없음
  - 그러나 물품가격은 은행에 직접 송금되어 NAL은 이를 일반계정의 구매비용으로 처리하고, 이자비용은 Koito에 지급되어 장부에 이자비용으로 구분 반영됨
  - 즉 이자비용이 송장이나 판매자의 가격표에 나타나지는 않지만 이와 구분되어 지급되며, 실제지급가격을 이자비용 없이 결정이 가능하므로 실제지급가격과 구분됨
  
- 다음 고려사항인 이자율 역시 금융이 제공된 때의 일본에서 비교 가능한 거래에 대해 통용되는 이자율 수준과 유사하다고 판단됨
  - NAL은 NAL에 부과되는 이자율이 은행이 미수금을 할인할 때 Koito에 부과하는 이자율과 동일하다고 설명하며, 이는 Koito의 서신에 나타남
  - 또한 NAL은 은행이 Koito에 부과하는 이자율이 NAL이 Koito에 상환한 이자율과 동일함을 보여주는 서류를 은행으로부터 송부받아 제출함
  
- 마지막으로 일반적으로 인정되는 회계원칙에 따라 이자비용을 장부에 기록하는 요건 또한 충족함
  - NAL은 이자비용을 구매비용과 별도로 이자비용으로 장부에 기재함
  
- 이와 같은 검토 결과 NAL이 상환하는 이자비용은 수입물품의 거래가격에 포함되지 않음
  - 즉 해당 이자비용은 진정한 이자비용을 구성하므로 수입물품의 거래가격에서 공제됨

## 2) 서면약정이 없어 연불이자를 과세가격에 포함한 사례<sup>180)</sup>

### 가) 거래개요

- Discover Energy는 포스코로부터 배터리를 수입하면서 선적일부터 120일까지 지급기한을 연장하는 추가요금인 이자비용에 대한 합의를 하였음
  - 이자비용은 물품가격의 백분율이며, LIBOR 금리(London Interbank Offered Rate)에 따라 변경됨
- Discover Energy는 송장상 이자비용이 물품에 대한 실제지급가격과 구분되므로 과세되지 않아야 한다고 주장함
  - 이에 대한 증명을 위해 포스코가 작성한 메모와 포스코가 Discover Energy에 발행한 상업송장 견본을 제출함

### 나) 근거 및 결정

- CBP는 이자비용을 과세가격에서 배제하기 위한 요건을 마련한 재무부 결정<sup>181)</sup>에 따라 이자비용이 다음을 모두 충족하는 경우 과세가격의 일부로 고려하지 않음
  - 이자비용은 물품에 대한 실제지급가격에서 구분되어야 함
  - 관련된 금융약정이 서면으로 마련되어야 함
  - 세관이 요청하는 경우 다음을 구매자가 입증할 수 있어야 함
    - 물품이 실제지급가격으로 신고된 가격으로 실제 판매되었다는 것
    - 이자율은 금융이 제공되는 때 해당 국가에서 그러한 거래에 대해 통용되는 수준을 초과하지 않았다는 것

180) CBP, HQ H299343, 2019. 2. 12.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H299343>, 검색일자: 2021. 10. 7.)

181) Treasury Decision 85-111, "Treatment of Interest Charges in the Customs Value of Imported Merchandise," 54 Fed. Reg. 29973, 1989. 7. 17.

- Discover Energy가 제출한 견본 상업송장에는 물품목록, 모델 번호, 수량, 단가와 총금액이 기재되고, 이자비용의 금액이 별도의 란으로 명시되어 있음
  - 이와 같이 공급자의 송장은 이자비용이 실제지급가격에서 구분될 수 있음을 보여줌
  
- 그러나 금융약정이 서면으로 이루어져야 한다는 요건은 충족하지 않음
  - Discover Energy는 포스코의 메모를 제출하였으나 이는 금융약정이 아님
  
- 포스코의 이사가 2018년 7월 10일 서명한 메모는 단순히 자동차 배터리를 우리나라에서 Discover Energy에 판매하는 계약을 체결했다는 것을 보여줌
  - 메모에 따르면 공급자는 포스코, 생산자는 Discover Mixtech Manufacturing이며, 거래조건은 FAS 한국임
  
- 또한 해당 메모는 포스코가 Discover Energy에 선적일부터 120일까지 지급기한을 연장하는 이자비용을 물품가격에 더하여 청구한다고 언급함
  - 이자비용은 물품가격의 백분율이며, 메모가 작성된 일자의 이자율은 2.6%로 LIBOR 금리에 따라 변경됨
  
- 포스코가 서명한 메모는 이자의 조건, 요건, 비율의 개요를 보여주지만, Discover Energy가 금융조건에 동의했음을 나타내는 서면의 확인은 아님
  - 따라서 당사자 간의 유효한 서면의 금융약정은 없음
  
- 이와 같이 포스코와 Discover Energy 간의 유효한 서면의 금융약정이 없으므로 이자비용은 과세되어야 함
  - 이자비용은 실제지급가격에서 공제되지 않음

### 3) 서면약정을 준수하지 않아 연불이자를 과세가격에 포함한 사례<sup>182)</sup>

#### 가) 거래개요

- BASF는 모회사인 BASF Societas Europea(BASF SE)로부터 다양한 화학제품을 수입하는데, 필라델피아 규제심사국이 Quick Response Audit(QRA)<sup>183)</sup>을 실시함
  - 규제심사국은 추가 검토를 위해 QRA 보고서 초안을 CBP에 송부함
  
- QRA 보고서 초안은 BASF가 모회사에 지급하는 이자비용이 과세가격으로 신고되어야 하는지, 과세되지 않는 요금으로 배제되어야 하는지의 문제를 다룸
  - 규제심사국은 BASF가 수입물품의 과세가격에서 이자비용의 처리에 관한 재무부 결정<sup>184)</sup>에서 제시한 기준을 분석하여 공제를 적용하고 있다고 봄
  
- BASF는 1985년 10월 11일부터 시행된 서면의 이자약정에 따라 모회사에게 지급하는 이자를 물품의 과세가격에서 배제함
  - BASF에 따르면 약정서상 BASF는 BASF SE의 전신인 BASF Aktiengesellschaft (BASF AG)를 말하며, BWC는 BASF의 전신인 BASF Wyandotte Corporation을 의미함
  
- 이자약정은 CBP의 검토와 관련한 조건을 다음과 같이 명시하고 있음
  - BWC는 BASF로부터 당사자가 협의한 가격을 송장일자로부터 120일 이내에 달러로 지급해야 하는 조건에 따라 물품을 구매함
  - BWC에 판매하는 물품의 가격에 120일 동안의 이자금액이 포함되는 것은 BASF

182) CBP, HQ H259861, 2015. 1. 28.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H259861>, 검색일자: 2021. 10. 7.)

183) CBP가 고위험이라고 식별한 무역지역의 수입자에 대하여 특정 분야에 한정하여 시행하는 심사(Department of Homeland Security, Customs and Border Protection's Office of Regulatory Audit, Office of Inspector General OIG-12-117, 2012. 7., p. 10.)

184) Treasury Decision 85-111, "Treatment of Interest Charges in the Customs Value of Imported Merchandise," 54 Fed. Reg. 29973, 1989. 7. 17.

의 관행임

- 당사자는 다음과 같이 합의함
  - BASF가 BWC에 120일 지급조건으로 수출하는 물품의 송장가격에 포함된 이자는 송장을 전송한 날 Wall Street Journal에 공시된 우대금리의 92%임
  - BASF는 송장에 적용 가능한 이자율, 지급조건, 각 이자지급의 총금액을 별도로 기재하는 데 동의함
  
- BASF에 따르면 이자약정의 조건에 따라 BASF는 120일 지급조건에 따른 권리에 대한 120일분의 이자를 모회사에 지급했음
  - 이는 이자라는 별도의 란을 구분한 계열사 간 송장으로 증명되었으며, 이자율과 조건이 확인됨
  
- 이러한 조건은 2004년 1월 BASF가 대금을 더 일찍 지급하기 시작할 때까지 유지되었으나 BASF는 1985년 약정을 새로운 지급조건을 반영하여 수정하지 않음
  - BASF는 현재 지급구조에 따라 송장일자로부터 60~90일 이내에 송장금액을 지급함
  
- 더욱이 BASF는 지급일인 60~90일의 평균인 75일을 기준으로 이자를 계산함
  - 현재 송장금액에는 120일이 아닌 75일분의 이자비용이 포함됨
  
- 이에 규제심사국은 BASF가 약정에서 설정된 기간 내에 물품에 대한 지급을 하지만 이자약정서의 조건을 준수하지 않았으므로 이자비용을 과세해야 한다고 봄
  - 이자지급의 계산이 송장 지급일의 평균에 근거하므로 모회사에게 지급되는 이자가 정확한지는 각 수입신고에 대한 광범위한 심사 없이 결정할 수 없다고 봄
  - 또한 BASF의 현재 지급절차 및 조건은 이자약정에 반영되지 않았으므로 BASF가 1985년의 약정을 준수하지 않았다는 의견임
  
- 이뿐만 아니라 규제심사국은 약정이 1985년에 시행된 이후로 관련된 당사자의 명

칭이 변경되어 거래에 참여하는 당사자가 어떤 법인인지 명확하지 않다고 봄

- 이자공제가 적용되는 수입신고가 약정의 당사자 간의 거래에 따른 것인지 알 수 없다고 봄

□ BASF는 이러한 규제심사국의 의견에 동의하지 않고 CBP에 추가 검토를 요청함

- CBP는 BASF가 모회사에 지급한 이자가 이자약정서에 따른 것인지, BASF가 모회사로부터 수입한 물품의 실제지급가격의 일부로 과세해야 하는지 검토함

#### 나) 근거 및 결정

□ CBP는 이자비용을 과세가격에서 배제하기 위한 요건을 마련한 재무부 결정<sup>185)</sup>에 따라 이자비용이 다음을 모두 충족하는 경우 과세가격의 일부로 고려하지 않음

- 이자비용은 물품에 대한 실제지급가격에서 구분되어야 함
- 관련된 금융약정이 서면으로 마련되어야 함
- 세관이 요청하는 경우 다음을 구매자가 입증할 수 있어야 함
  - 물품이 실제지급가격으로 신고된 가격으로 실제 판매되었다는 것
  - 이자율은 금융이 제공되는 때 해당 국가에서 그러한 거래에 대해 통용되는 수준을 초과하지 않았다는 것

□ 이와 관련하여 법원은 서면약정 조건을 충족하기 위해서 당사자가 실제로 약정을 준수했음을 입증하여야 한다고 결정함<sup>186)</sup>

- 국제무역재판소는 문서가 없어서가 아니라 수입자가 약정의 조건을 준수하지 않았기 때문에 서면의 금융약정이 존재하지 않았다고 판단함
  - 국제무역재판소는 수입자가 ① 분기별 지급이 아닌 6~12개월분의 이자지급 ② 협의한 때의 우대금리보다 높은 비율의 이자지급 ③ 지연지급을 이유로 수

185) Treasury Decision 85-111, "Treatment of Interest Charges in the Customs Value of Imported Merchandise," 54 Fed. Reg. 29973, 1989. 7. 17.

186) Luigi Bormiolo Corp. v. United States, 304 F.3d 1362 (Fed. Cir. 2002)

입자가 약정을 위반하였다고 봄

- 국제무역재판소의 판결을 인용한 항소법인은 역시 다음과 같이 언급함
  - 세관은 금융약정서 조건에 대한 최소한의 변경은 무시할 수 있지만, 주요 조건을 반복적으로 위반하는 경우 서면약정 조건의 적용대상에서 제외해야 함
  - 서면약정 조건은 당사자에게 서면의 금융약정을 요구할 뿐 아니라 금융약정은 실제로 지급을 관할해야 함
  
- 규제심사국은 먼저 이자공제를 적용하는 수입신고가 이자약정 당사자의 명칭이 변경되어 약정의 실제 서명자 간 판매에 대한 것인지 결정할 수 없다고 결론 냄
- 수입신고상 거래당사자는 BSAF와 BASF SE이지만 이자약정은 BWC와 BASF AG 간에 체결됨
  
- 반면 CBP는 이를 BASF가 제출한 서류를 통해 재검토하고, BASF와 BASF SE가 이자약정의 당사자인 BWC와 BASF AG를 승계했음을 인정함
- BASF는 BWC가 BASF로 합병되고, BASF AG가 BASF SE로 명칭이 바뀌었다는 진술을 뒷받침하기 위해 다음의 서류를 제출함
  - BWC와 다른 BASF의 회사와 합병되어 BASF가 되었다는 델라웨어의 증명서 (합병은 이자약정이 시행되고 2달여 후 1985년 12월 31일부터 유효함)
  - BASF AG가 BASF SE로 명칭이 변경되었음을 입증하는 독일의 증명서
  
- 이뿐만 아니라 규제심사국은 BASF가 약정서에 따른 기간 내에 물품에 대한 지급을 하지만 이자약정의 조건을 준수하지 않았다고 주장함
- 이 경우의 실질적인 문제는 이자가 약정의 조건에 따라 계산되는지 여부임
  
- 이에 BASF는 120일 지급조건이란 120일 이내에 지급을 할 수 있다는 의미므로, 평균기간인 75일에 지급하는 것은 1985년의 약정을 준수한 것이라고 반박함
- 약정서의 첫 번째 단락에서 물품에 대한 지급이 일반적으로 송장일자로부터 120

일 이내 이루어진다고 명시하므로 조기지급에 대한 금지는 하지 않고 있음

- 그러나 약정서의 후속조항을 살펴보면 송장금액에 120일간의 이자금액을 포함하는 것이 BASF의 관행이며, 이자는 120일 지급조건으로 계산한다고 명시함
  - BASF도 원래는 120일 지급조건에 따른 지급권리에 대해 120일치의 이자를 모 회사에 지급했다고 인정함
  
- 이는 관행과 약정의 조건을 변경하기 전까지 문제가 없었으나 2004년 BASF는 이자를 75일을 기준으로 계산하기 시작함
  - 따라서 송장에는 120일이 아니라 75일의 이자가 포함되지만, 1985년의 약정서는 개정되지 않음
  - 1985년 약정은 평균일자를 기준으로 이자를 계산하는 것이 아니라 120일로 이자를 계산하도록 규정하고 있음
  
- 1985년 약정이 새로운 조건을 반영하여 개정되었다는 문서나 증빙이 제출되지 않았기 때문에 CBP도 BASF가 약정의 조건을 준수하지 않았다는 의견에 동의함
  - 이자를 약정에 따라 계산하지 않았으므로 CBP는 실제지급가격에서 공제할 적절한 이자를 확인할 수 없음
  
- 따라서 서면의 약정이 존재해야 한다는 요건을 충족하지 못하였으므로 BASF가 모 회사에 지급한 이자는 과세되어야 함
  - 이자비용은 수입물품에 대해 실제 지급하였거나 할 가격의 일부를 구성함

## 5. 거래가격 배제사유

### 가. 해당 물품의 처분 또는 사용에 대한 제한

#### 1) 해당 물품의 처분 또는 사용함에 제한이 있어 거래가격을 인정하지 않은 사례<sup>187)</sup>

##### 가) 거래개요

- 특수관계에 해당하는 판매자와 수입자는 상표권이 등록된 물품을 전 세계적으로 홍보 및 판매함
  - 판매자는 물품의 디자인 및 개발을 수행하며, 모든 마케팅 지적재산권, 상표 등을 소유함
  - 수입자는 미국을 포함한 북반구 내에서 수입되거나 판매자가 미국 내에서 생산한 물품의 유통업자이며, 수입물품의 종류는 시즌상품을 포함하여 다양함
- 판매자와 수입자는 재무관리, 상표보호, 마케팅 서비스, 광고지원 등을 포함한 서비스계약(Service Agreement) 및 유통계약(Distribution Agreement)을 체결함
  - 서비스계약 및 유통계약 외에 당사자 간에 체결한 다른 서면 계약서는 존재하지 않음
  - 이때 쟁점사항은 거래가격이 적절한 평가의 방법인지 여부임

##### 나) 근거 및 결정

- 해당 사례에서 구매자와 판매자가 특수관계에 해당한다는 사실에는 이견이 없으나 거래가격 배제사유에 해당하는지 여부를 검토하여 거래가격의 허용 가능성을 판단해야 함

---

187) CBP, HQ H038381, 2014. 11. 17.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H038381>, 검색일자: 2021. 8. 13.)

- 배제사유 중 구매자가 수입물품의 처분 또는 사용함에 있어 다음을 제외한 제한이 있는 경우 거래가격은 사용될 수 없음<sup>188)</sup>
  - 법령에 의해 부과되거나 요구되는 제한
  - 해당 물품이 전매될 수 있는 지리적인 영역을 한정하는 제한
  - 물품의 가격에 실질적으로 영향을 미치지 않는 제한
  
- 그중 수입물품의 처분 또는 사용에 대한 제한이 물품의 가격에 실질적으로 영향을 미치는 제한이 있는지 결정하기 위해서는 많은 요인이 고려되어야 함<sup>189)</sup>
  - 이를 위해 제한의 특성, 수입물품의 특성, 산업분야 및 상업적 관행의 특성, 가격에 대한 영향이 상업적으로 중요한지 여부를 포함하여 사안별로 검토해야 함
  
- 당사자 간 체결한 유통계약에는 수입물품의 처분 또는 사용함에 있어 판매자에 의한 제한을 두고 있음
  - 유통계약 5.1.2조에서는 판매자에게 특정 제품의 유통을 철회하고 판매하지 않을 것을 요구할 권리가 있음을 규정하고 있음
    - 판매자는 수입자에 대한 어떠한 법적 책임 없이 제품 목록에서 기존 제품을 철회할 전적인 재량권을 보유함
    - 판매자는 다양한 유형의 물품을 추가하는 것을 포함하여 자신의 의지에 따라 물품을 자유롭게 변경할 수 있음
    - 수입자는 향후 물품에 영향을 미칠 수 있는 모든 변경, 추가 또는 철회를 사전에 수락했음을 선언함
  
- 즉 유통계약 5.1.2조는 판매자가 수입자에게 수입자가 소유권을 보유한 물품의 판매를 중단하도록 지시할 수 있음을 분명하게 함
  - 수입자는 유통계약 5.1.2조가 제조업체의 결함 또는 결함이 있는 제품에만 관련이 있으며, 수입자가 판매 중단 여부를 결정할 권리와 능력을 갖고 있기 때문에

188) 19 U.S.C. 제1401a조 (b)(2)(B)

189) WCO 예해 12.1

구제품에는 적용되지 않는다고 주장함

- 수입자의 매장 핸드북 3.3조의 '구제품 및 오래된 제품의 반품'에서는 구제품을 구역 물류 관리팀에서 발행한 공식 리스트를 근거로 더 이상 판매될 수 없는 품목으로 정의하고 있음

- 수입자의 주장에도 불구하고 CBP는 수입자에게 특정 물품의 판매를 중단하도록 지시할 수 있는 판매자의 권리가 결함 있는 제품에만 국한된다고 보지 않음
- 계약상 표현은 이러한 판매자의 권리를 제한하고 있지 않기 때문임

□ 다만 실제로 수입자는 2006년 이후로 시준종료물품, 구제품 또는 오래된 제품을 판매자의 창고로 반품하지 않았음

- 수입자의 판촉팀이 판매의 중단 여부를 최종 결정하고 시준종료물품은 판매하지 않는 것이 수입자의 상업 관행임
- 수입자는 시준종료물품, 구제품, 오래된 제품을 직원들에게 할인된 가격으로 제공하며, 재고는 폐기함
  - 수입자의 폐기 결정은 판매자로부터 위임된 것이 아니며, 어떠한 서면 문서에 의해 명시되거나 기록되지 않음
  - 폐기된 물품에 대하여는 관세환급 신청이 제기됨

□ 하지만 수입자가 2006년 이후로 구제품 등을 판매자에게 반품하지 않았더라도 매장 핸드북 등에서는 이러한 상황을 대비하고 있음

- 매장 핸드북에 따르면 구제품에 대한 반품은 전국 단위로 구성되며, 국가물류총괄(Country's Head of Logistics)과 구역물류총괄(Zone's Head of Logistics) 직영하에 관리됨
- 특정 시준상품은 매 시준 말에 담당자가 판매자의 창고 또는 구역물류센터로 반품될 모든 시준종료품목에 대한 재고관리코드를 정리하여 점포로 전송하며, 대상품목은 구역물류센터로 반품됨
- 또한 수입자의 표준운영과정(Standard Operation Procedures, SOP)에서는

관세환급 관련 부분이 별도로 마련되어 있음

- 마지막으로 수입자에 대한 공급망 및 물류 조직표에서는 지원종료제품 및 구제품의 폐기 및 반품에 대한 환급을 담당하는 자를 지정하고 있음

〈표 II-2〉 환급 SOP상 주요 내용(HQ H038381)

조항	내용
Policy	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 정기적으로 특수관계가 있는 수입자는 이전에 수입하여 관세를 납부한 미사용 물품을 수출하거나 폐기한다.</li> <li>- 관련 수입물품은 가능한 한 관세환급 제도(수입 시 납부한 관세의 99% 환급)를 이용할 것이다.</li> </ul>
1.3조	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 수출되거나 폐기된 미사용 물품의 예:                             <ul style="list-style-type: none"> <li>a: 시즌종료물품</li> <li>b: 지원종료제품(구제품/단종품)</li> <li>c: 고객에게 반품된 결함제품</li> <li>d: 초과 재고</li> </ul> </li> </ul>

자료: CBP, HQ H038381, 2014. 11. 17.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H038381>, 검색일자: 2021. 8. 13.)을 바탕으로 저자 작성

- 당사자 간의 서면 계약은 판매자에게 표현의 제한 없이 특정 물품의 판매를 철회하고 중지할 수 있는 권리를 부여하며, 이러한 권리는 언제든지 행사 가능함
  - 유통계약 16.1조에서는 당사자가 상대방에게 본계약의 조항 또는 조항들을 준수하도록 요구하지 않거나 조항을 이용하지 않더라도 상대방의 올바른 의무의 이행을 요구하는 관련 권리의 명시적 또는 암묵적 포기로 간주되지 않는다고 규정한 권리불포기조항(Non-Waiver Clause)을 두고 있음
  
- 더구나 유통계약 17조에 의거하여 권한 있는 대표자가 적법하게 서면으로 서명한 문서에 의한 경우를 제외하고는 해당 계약은 수정, 개정, 변경될 수 없음
  - 이는 수입자가 2006년 이후로 시즌종료물품, 구제품 또는 오래된 제품을 판매자에게 반품하지 않았다 해서 서면 계약의 수정이 성립되지 않음을 의미함

〈표 II-3〉 유통계약서상 관련 주요 내용(HQ H038381)

조항	내용
5.1.2조	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 판매자는 다양한 유형의 물품을 추가하는 것을 포함하여 자신의 의지에 따라 물품을 자유롭게 변경할 수 있다.</li> <li>- 수입자는 향후 물품에 영향을 미칠 수 있는 모든 변경, 추가 또는 철회를 사전에 수락했음을 선언한다.</li> <li>- 판매자는 특정 제품의 유통을 철회하고 특정 제품이 판매되지 않을 것을 요구할 권리가 있으며, 판매자는 발생될 수 있는 피해를 고려하여 당사자가 사안별로 결정할 재구매 가격에 따라 수입자로부터 특정 제품을 재구매할 의무가 있다.</li> <li>- 판매자는 수입자에 대한 어떠한 법적 책임 없이 제품 목록에서 기존 제품을 철회하거나 신규 제품의 추가 또는 다른 방식으로 제품 목록을 수정할 수 있는 전적인 재량권을 보유한 것으로 이해된다.</li> </ul>
16.1조	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 계약의 이행 과정에서 당사자가 상대방에게 본계약의 조항 또는 조항들을 준수하도록 요구하지 않거나 조항을 이용하지 않더라도 상대방의 의무의 올바른 이행을 요구하는 관련 권리의 명시적 또는 암묵적 포기로 간주되어서는 아니 된다.</li> </ul>
17조	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 개정, 변경 또는 포기를 적용하고자 하는 당사자의 권한 있는 대표자가 적법하게 서면으로 서명한 문서에 의한 경우를 제외하고는 본계약은 수정, 개정 또는 변경될 수 없으며, 본 계약의 어느 조항도 개정 또는 포기되지 아니한다.</li> </ul>

자료: CBP, HQ H038381, 2014. 11. 17.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H038381>, 검색일자: 2021. 8. 13.)을 바탕으로 저자 작성

- CBP는 판매자에 의한 이러한 제한이 수입물품의 가격에 상당한 영향을 미치며, 판매자가 자사 제품에 행사하는 통제권 때문에 그 가치가 증대된다고 봄
  - 판매자가 자사의 상표 물품을 위해 창조한 이미지는 제품의 유통을 통제할 수 있는 능력에 의해 강화됨
  
- 따라서 CBP는 유통계약상 수입물품에 대한 처분 또는 사용에 대한 제한이 있는 것으로 판단함
  - 거래가격 배제사유가 존재하여 특수관계가 거래가격에 영향을 미쳤는지 여부 등에 대한 추가 논의 없이 거래가격은 인정되지 않음

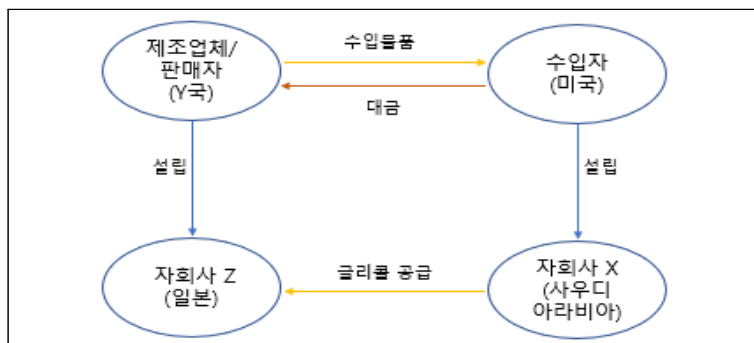
## 나. 금액으로 결정할 수 없는 조건 또는 사정

### 1) 결합거래가 금액으로 결정할 수 없는 조건 또는 사정에 해당한 사례<sup>190)</sup>

#### 가) 거래개요

- 수입자는 에틸렌 및 디에틸렌글리콜을 미국에서 판매하기 위하여 수입함
  - 수입자는 사우디아라비아에 위치한 자회사 X와 다른 글리콜 생산자들로부터 글리콜을 수입함
  - 생산자 중 하나는 교역시장 Y에 제조 공장을 둔 제조업체/판매자이며, 수입자는 해당 판매자로부터 지속적으로 글리콜을 수입해 옴
- 수입자는 판매자와 교환절감계약(Exchange Savings Agreement)을 체결함
  - 이 계약은 수입자의 자회사 X가 일본에 위치한 판매자의 자회사 Z에 글리콜을 공급하고 반대급부로 판매자는 수입자의 미국 공장에 제품을 공급하는 것임
  - 이러한 거래구조를 통해 실현된 관세 및 운임 절감액을 계산하여 평가대상물품에 반영하는 것이 계약의 핵심임

[그림 II-8] 결합거래로 인한 배제 사례 거래개요(HQ 544491)



자료: 저자 작성

190) CBP, HQ 544491, 1990. 10. 29.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/544491>, 검색일자: 2021. 8. 17.)

- 이 계약을 통해 양 당사자 모두 비용을 절감할 수 있음
  - X에서 Z로 운송 시 육지로 둘러싸인 Y국의 생산시설에서 Z로 운송했을 때보다 제품은 톤당 15달러 정도 저렴해짐
  - X의 사우디아라비아산 물품은 Z로 반입 시 일반특혜관세제도(Generalized System of Preference, GSP) 적용을 통해 면세로 통관이 가능하나 Y국은 GSP 대상이 아님
  - 또한 판매자가 수입자에게 운송하는 것이 수입자의 자회사 X가 수입자에게 운송하는 것보다 운송비를 절약할 수 있음
  
- 수입자와 판매자는 평가대상물품의 최종가격을 연간 평균가격으로 결정하는 것에 동의하며, 이와 관련된 가격결정공식을 갖추고 있음
  - 수입자는 연말에 계산될 절감액을 반영하기 위해 수입 시 잠정가격으로 신고 후 1년 이내에 정산하고자 함

나) 근거 및 결정

- 가격결정공식이 실제로 지급하였거나 지급하여야 할 가격을 결정하기 위한 적절한 근거로 활용될 수 있다 하더라도 가격을 결정할 수 없는 조건 또는 사정이 있는 경우에는 거래가격이 사용될 수 없음
  - 이러한 조건 또는 사정의 예시는 다음과 같음
    - 구매자가 특정 수량의 다른 물품을 함께 구매하는 조건으로 판매자가 수입물품의 가격을 결정하는 경우<sup>191)</sup>
    - 수입물품의 가격이 구매자가 판매자에게 판매하는 다른 물품의 가격 또는 가격들에 따라 결정되는 경우<sup>192)</sup>
  
- CBP는 상기 예시를 바탕으로 수입자와 제조업체가 맺은 교환절감계약은 평가대상

191) 19 CFR 152.103(k)(2)(i)

192) 19 CFR 152.103(k)(2)(ii)

물품의 가격을 결정할 수 없는 조건 또는 사정인 것으로 판단함

- 따라서 거래가격은 부인되어 후순위 평가방법을 순차적으로 적용해야 함

## 2) 거래조건이 금액으로 결정할 수 없는 조건 또는 사정에 해당하는 사례<sup>193)</sup>

### 가) 거래개요

- 뉴욕 기업인 Amko는 이탈리아에서 껍질을 벗긴 토마토 통조림을 포함하여 식품을 수입함
  - 당시 유럽은 유럽 내 수출업체가 비유럽국가(Non-EU Countries)에 토마토 제품을 판매할 시 수출리베이트를 제공하는 수출촉진 프로그램을 도입하였으나, 이후 미국을 리베이트 대상국가에서 제외시킴
- 이탈리아 공급업체 중 하나인 Giaguaro는 Amko에 수출촉진 프로그램을 통해 저렴한 가격에 토마토 통조림을 판매할 것을 제안함
  - 단 미국으로 수출되는 토마토 제품에 대해서는 리베이트가 제공되지 않기 때문에 Giaguaro는 이탈리아 당국에 미국 이외의 국가로 토마토가 판매되는 것처럼 보이는 방식으로 거래를 구성할 경우에만 더 낮은 가격을 제공할 수 있음
- 수출촉진 프로그램의 적용을 위해 Amko의 대표는 캐나다 몬트리올에 Aliments Rosalia사를 설립하여 미국 이외의 국가에서 구매자 역할을 함
  - Aliments Rosalia는 직원, 사무실, 회계장부 등을 비치하고 있지 않으며, 그 주소 또한 대표자의 어머니 주소였기에 기업으로 볼 수 없음
- Giaguaro는 Amko로부터 주문을 받으면 Aliments Rosalia를 구매자로 하여 송장과 물품을 준비함

---

193) CBP, HQ 545477, 1994. 11. 22.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/545477>, 검색일자: 2021. 8. 23.)

- Giaguaro는 원본 송장의 사본을 Amko로 보냄
- 캐나다 중개인은 토마토를 몬트리올에서 보세창고로 통관 후 Aliments Rosalia와 Amko 간의 거래를 반영하는 새 송장을 준비하면서 송장의 리라 가격을 캐나다달러로 환산함
- Amko는 Aliments Rosalia의 계좌로 한 건 지불한 것을 제외하고 전신환으로 물품비용을 지불함

나) 근거 및 결정

- 해당 사례의 쟁점사항은 수입물품을 위한 거래가격이 적절한 평가의 근거인지 여부임
  - 만약 수입물품의 거래가격이 가치나 가격을 확정할 수 없는 사건에 따라 달라지는 경우 거래가격은 적용될 수 없음
- 수입자는 거래가격이 적절한 평가의 기준이 된다고 주장하나 기록들은 수입물품의 가격이 미국에 대한 판매가 아닌 캐나다로의 판매로 구성된 거래에 근거했음을 나타내고 있음
  - 캐나다 세관에 제출된 송장 및 기타문서에 따르면 판매자는 Giaguaro이며, 구매자는 Aliments Rosalia로 명시되어 있음
  - 선하증권은 토마토가 이탈리아 나폴리 항구에서 캐나다 몬트리올 항구로 운송되었음을 보여줌
  - 또한 캐나다 중개인이 발행한 청구서 명세서도 Aliments Rosalia에 발송됨
- 제시된 증거는 구매자가 캐나다로의 판매로 거래를 구조화하는 것에 동의하는 조건으로 판매자가 낮은 가격을 설정하는 조건 또는 사정의 대상임을 나타냄
  - 따라서 거래가격 배제사유가 존재하므로 거래가격을 평가의 기초로 활용할 수 없음

## 다. 적절히 조정되지 않는 사후귀속이익

### 1) 사후귀속이익을 계산하기 위한 충분한 정보가 존재한 사례<sup>194)</sup>

#### 가) 거래개요

- Schmid는 미국 내에서 피규어, 수집가용 접시 등의 독점 판매업자임
  - Schmid의 독점권은 수입물품의 판매자인 Goebel과의 독점판매계약서에 의해 부여됨
  
- 양 당사자의 계약내용에 따라 Schmid는 도매판매에서 실현한 수익을 기초로 계산한 사후귀속이익을 판매자에게 지불함
  - 지불금액에 대한 최소금액은 설정되어 있지 않음
  - 사후귀속이익의 지불을 위해 Schmid는 분기별로 매출액을 계산하며, 매 분기가 종료된 후 30일 이내에 동 금액을 Goebel에 지불하고 회계처리함
  
- Schmid는 Goebel에 지불한 금액과 관련하여 합리적인 기간 내에 수익을 수량화할 수 없기 때문에 거래가격을 계산하기 위한 충분한 정보가 존재하지 않는다고 주장함
  - 그 이유로 사후귀속이익이 물품의 총판매액을 기초로 산정되기 때문에 개별물품에 금액을 할당하는 데 어려움이 따른다고 함
  - 이에 따라 사후귀속이익을 적절히 조정할 수 있는 충분한 정보가 이용될 수 있는지가 쟁점사항으로 논의됨

#### 나) 근거 및 결정

- 수입물품의 거래가격은 미국으로 수출하기 위하여 판매된 때에 물품에 대하여 실

<sup>194)</sup> CBP, HQ 545504, 1995. 5. 4.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/545504>, 검색일자: 2021. 8. 26.)

제로 지급하였거나 지급하여야 할 가격에 충분한 정보에 근거하는 경우에만 추후 전매에 따른 사후귀속이익에 상당하는 금액 등을 더한 가격임<sup>195)</sup>

- 어떠한 이유로든지 충분한 정보를 이용할 수 없는 경우에는 해당 수입물품의 거래가격은 결정될 수 없는 것으로 처리되어야 함
  - 또한 추후 전매에 따른 사후귀속이익에 대해 적절한 조정이 이루어질 수 있는 경우에만 거래가격은 적절한 평가방법임<sup>196)</sup>
- 이와 관련하여 CBP는 사후귀속이익을 수량화할 수 없다는 Schmid의 주장을 뒷받침할 수 있는 증거가 충분치 않다고 판단함
- 더욱이 Schmid와 Goebel이 합의한 지불구조는 사후귀속이익을 수반하는 거래에서 통상적임
- 또한 추후 전매라는 용어는 본질적으로 물품이 수입된 후 일정 기간 동안 대금을 지급하거나 심지어 수량화할 수 없다는 점을 암시함
- 만약 CBP가 다른 결정을 하게 된다면 사후귀속이익을 판매자에게 추후에 지급하는 수많은 경우에서 거래가격을 부인하게 되는 결과를 초래하게 됨
- 마지막으로 개별물품에 대하여 사후귀속이익을 할당할 수 없다는 점 또한 입증되지 못함
- 인보이스, 구매주문서, 지불증명서 등과 같은 수입신고와 관련된 서류를 통해 세관은 개별물품별 사후귀속이익을 적절하게 할당할 수 있음
- 따라서 CBP는 Schmid가 Goebel에 추후 전매에 따라 지급한 금액은 적절히 조정되지 않는 사후귀속이익에 해당하지 않는 것으로 결정함
- 사후귀속이익에 관하여 적절한 조정을 위하여 충분한 정보를 이용할 수 없다는 점은 수입자에 의해 입증되지 못함

195) 19 U.S.C. 제1401a조 (b)(1)(E)

196) 19 U.S.C. 제1401a조 (b)(2)(A)(iii)

## 라. 구매자와 판매자의 특수관계

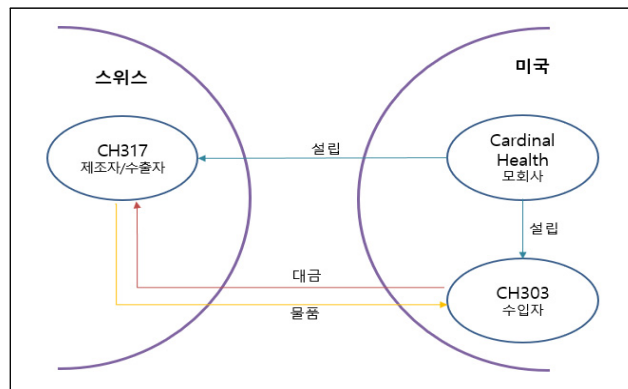
### 1) 거래상황검토

가) 해당 산업부문의 정상적인 가격결정방법으로 인정한 사례<sup>197)</sup>

#### (1) 거래개요

- Cardinal Health는 의료 공급망 서비스 부문과 임상 및 의료제품 부문을 주요 사업으로 하는 상장된 미국 기업이자 글로벌 그룹의 모회사임
- 임상기술 사업 부문 내의 미국 기업인 Cardinal Health 303(CH303)은 Cardinal Health의 자회사임
- CH303은 Cardinal Health의 해외 자회사인 Cardinal Health Switzerland 317 S.a.r.l.(CH317)이 제조한 Alaris 일회용 제품을 수입함
- CH303의 유통계약 제10조에 따라 CH317이 CH303에 청구하는 가격은 CH303의 실제 재판매가격에서 CH303의 매출총이익 상당액을 차감한 금액임

[그림 II-9] 특수관계자 사례 거래개요(HQ H037375)



자료: 저자 작성

197) CBP, HQ H037375, 2009. 12. 11.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H037375>, 검색일자: 2021. 9. 7.)

- Cardinal Health는 CH303과 CH317 간의 내부거래를 분석하고 문서화하기 위해 회계법인에 이전가격분석서의 작성을 의뢰하였으며, 작성된 이전가격분석서를 CBP에 제출함
  - 해당 이전가격분석서는 특히 Alaris 제품군에 적용되었으며, 미국 「내국세법」에 따라 수행됨
  - 다만 Cardinal Health는 미국 국세청과 APA를 체결하지 않음
  
- 동 이전가격분석서에서는 내부 및 외부 비교대상에 적용하는 재판매가격법(the Resale Price Method, RPM)이 최적 방법으로 결정됨
  - 미국 「내국세법」은 특수관계자거래의 정상가격 결과가 주어진 사실과 상황에서 가장 신뢰할 수 있는 정상가격 결과를 제공하는 방법하에 결정될 것을 요구함 - 최적 방법을 적용하면 특수관계자거래를 평가할 수 있는 정상가격 범위 또는 재정적 수익이 설정됨
  
- RPM에 따라 특수관계자로부터 취득한 물품의 정상가격은 특수관계가 없는 구매자에 대한 재판매가격에서 적절한 매출총이익을 차감함으로써 결정됨
  - 매출총이익은 그룹 내 구성원이 비교 가능한 비특수관계자와의 거래에서 실현한 매출총이익이나 독립기업이 비교 가능한 비특수관계자와의 거래에서 실현한 매출총이익을 참조하여 결정됨

(2) 근거 및 결정

- 거래상황검토에 따라 해당 가격이 해당 산업부문의 정상적인 가격결정 관행과 일치하는 방식으로 결정되었음이 입증될 경우, 이는 거래가격이 특수관계에 의해 영향을 받지 않았다는 것을 증명할 수 있음
  - 수입자는 해당 산업부문의 정상적인 가격결정 관행을 확립하기 위해 관련 산업에서 가격이 어떻게 결정되는지에 대한 객관적인 증거를 가지고 있어야 하며, 해당 증거를 제시해야 함

- 해당 산업이란 일반적으로 쟁점물품과 동종·동류물품을 생산하는 산업을 의미함<sup>198)</sup>
- 비교대상 기업들이 동종·동류물품을 판매하지 않는 경우, 해당 산업부문이 기능적으로 동등한 기업들로 구성되었다고 볼 수 없음<sup>199)</sup>
- 하지만 이전가격분석서의 존재 그 자체만으로는 특수관계자 간 거래가격의 수용 가능성을 결정하기 위한 거래상황검토를 조사할 필요성을 제거하지 못함<sup>200)</sup>
- 그럼에도 불구하고 이전가격분석서를 통해 CBP에 제공된 정보는 거래상황검토와 관련이 있을 수 있으며, 해당 정보에 부여되는 가중치는 이전가격분석서에 설명된 세부정보에 따라 달라짐<sup>201)</sup>
  - 예를 들어 이전가격분석서가 미국 세무당국에 의해 검토되고 승인되었는지 여부<sup>202)</sup> 및 연구에 포함된 물품이 쟁점수입물품과 비교가 가능한지 여부는 중요한 요소임<sup>203)</sup>
  - 또한 이전가격분석서에서 사용된 정상가격 산출방법도 관련이 있음<sup>204)</sup>
- 그러므로 CH303의 이전가격분석서에서 도출된 기초적인 사실 및 결론은 거래 상황을 검토함에 있어 관련 정보를 포함하고 있을 수 있음
- CBP는 CH303의 이전가격분석서에 포함된 정보를 검토하여 비교대상 기업에서 판매하는 물품이 수입물품과 동종·동류물품에 해당하는 것으로 보아 물품의 비교 가능성이 적절한 것으로 판단함
- 모든 비교대상 기업들은 의료제품 및 용품을 유통하며, 가장 중요한 것은 이러한 업체들이 Cardinal Health의 직접적인 경쟁사라는 사실임
- 이는 CH303과 다른 비교대상 기업들 간의 비교가 시장 전체와 일치하는 것으

198) CBP, HQ 546998, 2000. 1. 19.

199) CBP, HQ 548482, 2004. 7. 23.

200) CBP, HQ 546979, 2000. 8. 30.

201) CBP, HQ 548482, 2004. 7. 23.

202) CBP, HQ 546979, 2000. 8. 30.

203) CBP, HQ 547672, 2002. 5. 21.

204) CBP, HQ 548482, 2004. 7. 23.

로 간주됨

- 또한 수입물품의 재판매에 대한 매출총이익은 의료제품 및 유통산업의 매출총이익과 일반적으로 동일한 것으로 나타남
  - CH303과 다른 비교대상 기업들의 매출총이익을 비교해 보았을 때 CH303의 매출총이익은 비교대상 기업들의 4분위 범위 내에 속함
  
- 더욱이 Cardinal Health는 이전가격분석서상의 검토 대상인 거래를 평가하기 위하여 내부비교를 적용한 RPM을 이용함
  - 이 방법은 CH317이 제조한 의료제품 및 기기의 재판매에서 CH303이 얻은 매출총이익을 결정한 다음 해당 매출총이익을 CH303의 미국 내 계열사인 Cardinal Health 200(CH200)이 얻은 매출총이익과 비교하는 방식임
  
- CBP는 CH303이 CH317에 의해 제조된 물품의 재판매에서 얻는 매출총이익은 CH200이 타 생산자가 제조한 물품의 재판매에서 얻는 매출총이익과 비슷한 것으로 판단함
  - CH200이 비특수관계자로부터 구매한 물품의 판매에 대한 매출총이익은 CH303과 CH317 간의 매출총이익보다 낮음
  - Cardinal Health에 따르면 내부이전가격은 CH303이 수행한 추가적인 마케팅 및 유통활동을 반영하기 위해 비특수관계자의 물품보다 높게 조정됨
  
- 이전가격분석서에 기초하여 CH317과 CH303 간의 거래가격은 해당 산업부문의 정상적인 가격결정 관행에 부합하는 방식으로 결정된 것으로 보아 거래상황검토를 충족함
  - CBP는 당사자 간의 상업적 관계를 조직하는 방식과 해당 가격이 도달한 방식을 포함한 거래의 관련 측면을 검토한 것으로 결론 지음
  - 따라서 Cardinal Health는 거래가격이 특수관계에 의해 영향을 받지 않았음을 입증하여 수입물품의 거래가격을 기초로 한 평가방법은 인정됨

나) 해당 산업부문의 정상적인 가격결정방법으로 인정하지 않은 사례<sup>205)</sup>

(1) 거래개요

- 수입자는 자동차를 해외 제조·판매자로부터 수입하며, 수입자와 판매자는 특수관계에 해당함
  - 수입된 자동차는 수입자에 의해 특수관계가 없는 미국 내 자동차 딜러에게 유통됨
  - 수입통관 이후 수입자는 사후조정 프로그램(Reconciliation Program)을 통해 가격 조정과 관련하여 관세환급을 요청함
  
- 이때 수입자는 이전가격정책에 의해 관리되는 이전가격방법을 사용한다고 명시함
  - 수입신고 당시 잠정적인 이전가격은 예측된 판매 기준으로 설정되고 최종가격은 기말에 시장주도형(Market Driven) 방식으로 실제 결과에 따라 최종 결정됨
  - 연초에 수입자는 내년에 차량 판매로 벌어들일 수익을 예측하여 예산을 수립하고 이러한 예측은 과거 경험, 판매 목표 및 기업의 이전가격정책 등을 결합하여 설정됨
  
- 아울러 수입자는 자동차 산업의 가격결정방식은 근본적으로 시장주도형이라 주장함
  - 시장주도형이란 소비자가 차량에 지불할 실제가격을 결정한다는 것을 의미함
  - 이 방식은 먼저 딜러가 소비자로부터 매출액을 수금한 후 딜러마진을 공제한 잔액을 수입자에게 송금함
  - 수입자는 딜러로부터 매출액을 수금한 후 원가, 비용, 이익을 공제한 잔액을 수출자에게 송금하며, 궁극적으로 해당 금액이 수출자에게 지불되는 수입차량의 최종가격임
  
- 한편 수입자는 CBP가 회사 간 가격결정 프로그램을 가격결정공식으로 간주할 시

205) CBP, HQ W563467, 2009. 6. 22.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/W563467>, 검색일자: 2021. 9. 10.)

거래가격이 적용되어야 하며, 사후조정된 최종가격이 과세가격에 해당한다고 주장함

- 수입자는 자신의 주장을 뒷받침하기 위해 수입신고 가격의 감소를 설명할 수 있는 재무제표 등을 제출하였지만, 이전가격분석서나 본 쟁점과 관련될 수 있는 정보를 CBP에 제공하지 않음

(2) 근거 및 결정

- CBP는 거래상황검토 또는 비교가격 검사의 충족 없이 회사 간 가격결정 프로그램을 가격결정공식으로 간주하여 거래가격을 적용해야 한다는 수입자의 주장을 수용하지 않음
  - 거래 당사자가 특수관계에 해당하므로 거래가격이 적용되기 위해서는 거래상황검토 또는 비교가격 검사를 충족해야 함
    - 해당 사례에서는 세관으로부터 이전에 수용된 비교가격이 존재하지 않음
- 시장주도형 가격결정방식은 특수관계자 간의 거래가격이 자동차 산업부문의 정상적인 가격결정 관행이라는 것을 보여줄 수 있겠으나, 이에 따른 객관적인 증거가 존재하지 않아 수입자의 주장은 거래상황검토를 충족하지 못함
  - 수입자가 이전가격분석서 및/또는 다른 문서의 정보가 거래상황검토와 관련이 있다고 판단하는 경우, 수입자는 해당 문서를 식별하여 관련성에 대하여 설명하고 관련 문서를 CBP에 제출해야 함<sup>206)</sup>
  - 즉 수입자는 해당 산업부문의 정상적인 가격결정 관행에 대한 객관적인 증거를 가지고 있어야 하며, 이전가격이 그러한 가격결정 관행에 따라 결정되었다는 증거를 제시해야 함
- 수입자는 이전가격분석서에 대하여 상세한 설명만을 제공하였을 뿐 해당 이전가격 분석서를 CBP에 제공하지 않음

---

206) CBP, HQ 546979, 2000. 8. 30.

- 매매 계약서 또는 유통 계약서와 같은 그 밖의 정보도 CBP에 제공되지 않음
- CBP는 수입자 자신의 이익만을 도모하는 진술을 자동차 산업의 가격결정 관행을 설명하는 객관적인 증거로 간주하지 않음
  - 수입물품의 거래상황검토와 관련하여 제시된 정보만으로는 특수관계가 실제로 지급하였거나 지급하여야 할 가격에 영향을 미치지 않았다는 것을 입증하기에 불충분함
  - 따라서 수입물품은 거래가격으로 평가될 수 없으므로 대체 평가방법에 따라 수입물품의 가격을 결정해야 함

다) 비특수관계자와의 통상적인 가격결정방법으로 인정한 사례<sup>207)</sup>

(1) 거래개요

- 수입자는 가정, 사무실 및 차고에서 사용하는 정리정돈용 서랍용품을 고객에게 제공하는 업체임
  - 수입자는 특수관계가 있는 공급자로부터 철제바구니 등을 구매하여 미국 소매업체에 재판매함
  - 공급자는 주로 수입자에게 물품을 판매하지만 미국 내의 비특수관계자와도 직접 거래함
    - 해당 비특수관계자는 미국으로 수출되는 동종·동질물품 또는 유사물품의 특수관계가 없는 유일한 구매자에 해당함
- 공급자는 비용정보용 스프레드시트를 개발하여 판매가격을 결정함
  - 스프레드시트에는 원재료, 노무비, 제조간접비, 판매관리비, 이윤 등이 포함되어 있으며, 공급자의 제품원가 및 운영비를 기준으로 매년 업데이트됨

207) CBP, HQ H265779, 2018. 3. 20.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H265779>, 검색일자: 2021. 8. 25.)

- 공급자는 이러한 비용정보를 수입자의 마케팅 그룹에 제공하며, 마케팅 그룹에서는 해당 가격을 수락하거나 원가절감을 위해 원재료를 변경하도록 요청할 수 있음
- 이후 공급자는 총원가에 이윤을 가산하여 수입자에게 청구하며, 수입자는 해당 가격으로 수입신고를 진행함
- 공급자는 특수관계자와 비특수관계자에 대한 이전가격 및 판매가격 모두에 일정한 영업이익률을 포함하도록 설정함
  - 실제 실현된 이윤은 재료비와 인건비의 변동으로 인해 매년 달라질 수 있지만 일정 기간에 걸쳐서는 설정된 영업이익률에 속하도록 함
  - 다만 이윤율이 수입자가 아닌 다른 사업부문과의 거래를 다루고 있는 이전가격 분석서에 근거하고 있음

(2) 근거 및 결정

- 거래상황검토를 위해 판매자가 특수관계가 없는 구매자와 가격을 결정하는 방식으로 해당 가격이 결정되었음을 보여줄 수 있다면, 이는 거래가격이 특수관계에 의해 영향을 받지 않았음을 나타냄
  - 이러한 방식은 판매자가 동일한 물품을 특수관계자와 비특수관계자 모두에게 판매하고 가격을 결정하는 방식이 동일한 상황에서 적용될 수 있음
- 공급자의 비용정보용 스프레드시트를 기반으로 한 가격결정절차는 특수관계 여부와 상관없이 모든 구매자에게 통상적으로 활용됨
  - 수입자의 주장에 따르면 공급자는 미국의 특수관계가 없는 구매자에게도 동일한 제품을 판매하고 미국에서 특수관계자와 비특수관계자 간의 가격결정공식이 유사하다고 설명함
  - 또한 공급자가 비특수관계자에게 부과한 동종·동질물품 또는 유사물품의 실제가격은 비교 가능함

- 수입자는 거래상황검토를 충족하기 위하여 공급자가 특수관계자와 비특수관계자에게 판매한 특정 벽걸이 선반의 품목당 판매가격 및 관련 상세문서를 제공함
  - 특수관계자와 비특수관계자에게 판매한 물품의 가격 간 차이는 11센트임
  - 상세문서에는 물품 사진, 비용정보의 요약시트, BOM, 가격과 원가 간의 연관성을 설명하는 데이터시트, 상업송장, 지불증명서가 포함되어 있음
  
- 수입자의 주장에 따르면 가격차이는 두 가지 요인에 기인하며, 그중 첫 번째 요인은 공급자가 사업상의 결정으로 비특수관계자에 대한 판매가격을 인상하지 않은 점에서 비롯됨
  - 제출된 문서의 첫해에는 특수관계자와 비특수관계자에 대한 이전가격과 판매가격은 동일했음
  - 매년 수입자에 대한 이전가격을 수립하는 데 사용되는 표준원가가격이 실제원가의 변동에 따라 변경됨
  - 그러나 다음 해에 공급자는 미국의 특수관계가 없는 시장에서 사업을 계속 영위하기 위해 비특수관계자에 대하여 동일한 표준원가가격을 사용하여 판매가격을 유지함
  
- 두 번째 요인은 차후 연도에 비특수관계자가 공급자에게 주문한 물품에 특수인쇄 물자를 추가하도록 요청하여 발생함
  - 당초 공급자는 수입자에게 판매하는 물품과 비특수관계자에게 판매하는 물품의 BOM을 동일하게 사용했음
  - 이후 비특수관계자의 요청에 따른 항목이 BOM에 추가되었고, 공급자는 다른 변경들에도 불구하고 동일한 사업상의 이유로 비특수관계자에 대한 판매가격을 변경하지 않음
  
- CBP는 수입자의 가격 차이에 대한 설명이 합리적이고 충분하여 거래상황검토를 충족한다고 판단함

- 공급자가 평가 목적상 적합하지 않은 이전가격분석서상의 이윤율을 활용함에도 불구하고 두 상황에서 가격이 어떻게 설정되었는지 보여주기 위해 필요한 증거를 제공함
- 따라서 수입자와 공급자 간의 거래가격은 특수관계에 의해 영향을 받지 않은 것으로 결정됨

라) 비특수관계자와의 통상적인 가격결정방법으로 인정하지 않은 사례<sup>208)</sup>

(1) 거래개요

- 미국기업인 Rollo USA는 다양한 산업에 사용되는 연삭기계 및 부품을 스위스에 있는 특수관계자인 Rollo SA로부터 수입함
  - Rollo Holding SA가 수입자와 판매자의 모든 주식을 보유하고 있음
  - 수입자는 명시된 수입물품의 가격에서 20% 할인을 적용 받음
  - 이때 특수관계자 간의 거래가격이 수입물품에 대한 평가의 기준으로 허용 가능한지 여부가 논의됨
- 결정을 위하여 CBP에 제출된 서류의 목록은 다음과 같음
  - 두 대의 기계 판매와 관련하여 Rollo SA가 Rollo USA에 발행한 인보이스
  - 수입자가 20% 할인을 받는 비특수관계자임을 나타내고 있는 Rollo SA가 일본 법인에 발행한 인보이스
  - 그 밖의 구매 주문서 초안, 광고비에 대한 인보이스, 무역박람회 참가비 지불서 및 물품을 설명하는 광고문

(2) 근거 및 결정

- 특수관계자 간의 거래에서 구매자와 판매자가 특수관계에 해당한다는 이유만으로

208) CBP, HQ 563400, 2006. 3. 29.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/563400>, 검색일자: 2021. 9. 7.)

거래가격이 부인되지 않음<sup>209)</sup>

- CBP가 해당 가격의 수용 가능성에 대하여 의심이 있고 추가적인 조사 없이는 거래가격을 수용할 수 없는 경우, 당사자에게 거래가격 사용을 뒷받침하는 데 필요할 수 있는 추가적인 세부정보를 제공할 수 있는 기회가 부여됨
  
- 과거 사례에서는 거래가격이 해외 공급자가 특수관계자와 비특수관계자 모두에게 사용하는 가격표와 할인등급시스템을 기반으로 계산되어 거래상황검토를 충족한 바 있음<sup>210)</sup>
  - 과거 사례의 경우, 가격결정공식이 일정 기간 동안 유효했고 전 세계의 모든 외국 공급업체에 지속적으로 활용되었음
  - 또한 과거 사례에서 수입자는 수입물품과 동종·동질물품에 대해 특수관계가 없는 구매자에게도 동일한 가격 할인이 제공되었음을 보여주기 위해 해외 공급업체가 특수관계가 없는 구매자에게 발행한 송장을 제출함
  
- 상기의 과거 사례와는 대조적으로 해당 사례에서는 거래상황검토를 충족하기 위한 충분한 정보가 존재하지 않음
  - 수입자는 가격결정정책을 수립하기 위한 충분한 정보를 제출하지 않음
  - 또한 동일한 물품에 대한 가격결정정책이 구매자가 특수관계에 해당하는지 여부와 관계없이 전 세계적으로 동일하게 적용되고 있는지 알 수 없음
    - 예를 들어 CBP는 특수관계자 및 비특수관계자에 대한 판매에서 사용되는 가격표나 보편적인 할인등급시스템을 참고할 수 있지만 수입자는 이와 관련된 자료를 제출하지 않음
  
- 제공된 정보에 따라 특수관계가 거래가격에 영향을 미치지 않았음을 입증할 만한 충분한 자료가 없어 수입자는 거래상황검토를 충족하지 못함
  - 또한 비교가격이 제공되지 않았기에 비교가격 검사의 충족 여부를 확인할 수 없음

209) 19 CFR 152.103(I)(1)

210) CBP, HQ 547019, 2000. 3. 31.

○ 따라서 CBP는 거래가격을 기초로 수입물품을 평가할 수 없는 것으로 결정함

마) 모든 비용과 전반적인 이윤을 충분히 포함한 가격으로 인정한 사례<sup>211)</sup>

(1) 거래개요

- Skellerup은 Masport와 17개의 자회사를 소유하고 있는 뉴질랜드 기업임
  - Masport는 모회사인 Skellerup으로부터 진공펌프를 수입하여 미국 내에서 판매 및 유통하고 있음
  - Skellerup은 중국에 위치한 공장에서 펌프를 제조하며, 이는 모두 진공펌프임
  - 또한 Skellerup은 중국, 뉴질랜드, 아일랜드, 영국, 호주를 포함한 여러 다른 나라에도 펌프를 판매함
  
- 해당 사례의 쟁점물품은 Skellerup의 중국 공장에서 제조된 진공펌프이며, 동 진공펌프들은 크게 산업용으로 사용되는 펌프와 낙농업용으로 사용되는 펌프로 나누어짐
  - 두 유형의 펌프 모두 동일한 기본 진공펌프 원리를 사용하여 작동되지만 산업용 진공펌프가 높은 진공도에서 작동되어야 하는 반면, 낙농업용 진공펌프는 크기가 더 작고 더 낮은 진공도에서 작동됨
  - 산업용 진공펌프는 일반적으로 Masport에 의해 고객에게 판매됨

(2) 근거 및 결정

- 수입자는 총 비용 이익 가산방법(All Costs Plus a Profit Method; ACPPM)에 따라 쟁점물품인 진공펌프의 거래가격이 특수관계에 영향을 받지 않았음을 보여줄 수 있으므로 거래가격을 사용하여 평가될 수 있다고 주장함

---

211) CBP, HQ H235527, 2015. 8. 4.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H235527>, 검색일자: 2021. 9. 15.)

- 해당 가격이 모든 비용에 대표적인 기간 동안 동종·동류물품의 판매에서 실현된 해당 기업의 전반적 이윤에 상당하는 이윤을 합한 금액을 회수할 수 있을 만큼 적절하다는 것이 입증될 경우에는 거래가격이 특수관계에 영향을 받지 않았음을 입증할 수 있음<sup>212)</sup>
  - ACPPM에서는 특수관계자 간 거래가격이 판매자에게 모든 비용과 특정 이윤을 보상하는지 여부를 조사함
- ACPPM에서 중요한 고려사항은 동종·동류물품의 판매에서 실현된 해당 기업의 전반적 이윤임
- CBP는 일반적으로 기업의 전반적인 이윤은 모회사의 이윤으로 간주하므로, <sup>213)</sup> 해당 사례에서는 수입물품의 판매자이자 모회사인 Skellerup의 이윤을 검토함
  - 또한 법령에서는 상당한 이윤에 대한 정의를 제공하고 있지 않지만 판매자의 미국 수입물품에 대한 이윤이 해당 기업의 전반적인 이윤과 같거나 더 높은 경우, 가격은 관세 목적상 낮은 가격으로 가공되었다고 보지 않음<sup>214)</sup>
- 이윤과 관련하여 어떤 이윤을 고려해야 하는지 법령상 명시되어 있지 않으나 CBP는 영업이익률이 실제 매출로 벌어들인 금액을 보다 정확하게 측정한다고 여기면서도 특정 상황에서는 매출총이익을 고려할 수 있다고 봄<sup>215)</sup>
- 해당 사례에서는 해당 기간 동안 Skellerup의 이익을 참고할 수 있는 유일한 정보는 매출총이익임
  - Skellerup의 영업이익률에 관한 정보는 제공되지 않음
  - 이에 따라 CBP는 ACPPM을 통해 거래상황검토가 충족되는지 여부를 검토하기 위해 매출총이익을 이용함

---

212) 19 CFR 152.103(i)(1)(iii)

213) CBP, HQ 546998, 2000. 1. 19.

214) CBP, HQ H106603, 2011. 7. 25.

215) CBP, HQ H037375, 2009. 12. 11.

- 검토 결과 Skellerup은 Masport에 대한 진공펌프의 판매에서 기업의 전반적인 이윤보다 더 높은 이윤을 얻은 것으로 나타남
  - Skellerup은 펌프를 판매한 여러 국가에서 벌어들인 이윤을 알아볼 수 있도록 회계장부를 기록하고 있었음
  
- 추가적으로 ACPPM이 충족되었는지 여부를 결정함에 있어 Skellerup의 전반적인 이윤이 Masport에게 판매한 물품과 동종·동류물품의 판매로부터 계산되었는지 여부를 고려해야 함
  - Skellerup은 산업용과 낙농업용에 사용하는 펌프 모두 Masport에 판매했음
  - Skellerup이 낙농업용으로 제조하는 7개의 펌프 중 5개가 Masport에 판매되었으며, 검토 중인 해당 기간 동안에 미국으로 수입되었음
  
- CBP는 Skellerup이 Masport에 판매한 펌프는 Skellerup이 모든 다른 고객에게 판매한 펌프와 동종·동류물품에 해당하는 것으로 판단함
  - Skellerup이 Masport와 다른 국가의 고객에게 판매한 모든 펌프는 여러 공통적인 특징을 가지고 있음
    - 펌프들은 유체펌프용으로 고안됨
    - 또한 해당 물품들은 같은 공장에서 생산되었고, 동일한 기본 디자인과 기본적인 기계원리를 사용하여 작동됨
  - 산업용 펌프와 낙농업용 펌프의 차이점은 낙농업용 펌프가 크기가 작고 동력이 낮다는 점임
  
- 종합적으로 검토된 내용을 보았을 때, CBP는 진공펌프의 판매와 관련하여 Masport에 청구된 거래가격이 거래상황검토를 충족하기 위하여 수입물품의 생산에 필요한 모든 비용에 충분한 이윤을 더하여 판매자를 보상한다고 판단함
  - Skellerup이 Masport에 대한 판매에서 얻은 이윤은 대표적인 기간 동안 동종·동류물품의 판매에서 실현한 이윤보다 더 높은 이윤을 얻은 것으로 나타남

- 따라서 거래당사자들이 특수관계에 해당하더라도 Skellerup과 Masport 사이에 판매된 진공펌프의 거래가격은 평가의 기준이 될 수 있음

바) 해당 기업의 전반적인 이윤의 의미를 충족하지 못한 사례<sup>216)</sup>

(1) 거래개요

- 자회사는 미국의 X주와 Y주에 공장이 있는 제조회사이며, 운영의 일환으로 모회사로부터 정기적으로 부품을 수입함
  - 모회사는 Z국가에 본사를 둔 다국적 제조회사임
  
- 자회사는 거래상황검토를 충족하여 특수관계가 수입물품의 거래가격에 영향을 미치지 않았다고 주장함
  - 자회사는 거래상황검토 중 ACPPM에서 요구하는 사항과 일치하도록 회사 간 거래는 실현된 모든 비용에 대표적인 이윤을 더한 금액을 보장한다고 주장함
  - 자신의 주장을 뒷받침하기 위해 자회사는 다음의 세 가지 주요 증거를 제시함
    - 모든 부품에 대한 비용을 상세히 설명하는 제품원가계산(Product Cost Calculations)
    - 국세청과 체결한 APA
    - 이전가격결정정책서
  
- 자회사는 제품원가계산을 위해 모회사로부터 구입하는 부품의 비용을 정확하게 추적하고 있음을 설명함
  - 제품원가계산을 위한 일반모델(General Model for Product Cost Calculation)은 직접원재료비, 폐기비용, 보증비용 등 23가지의 여러 비용들을 포함하고 있음

---

216) CBP, HQ H258447, 2016. 1. 19.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H258447>, 검색일자: 2021. 9. 1.)

- 제품원가계산은 다양한 비용을 특정 품목에 할당할 수 있는 방법을 제공함
  - 먼저 제품의 직접원재료비, 직접노무비와 같은 직접원가를 추적함
  - 이후 주문비용과 같이 제품과 관련될 수 있는 원가동인에 의해 소비되는 자원을 제품에 귀속시킴
  - 끝으로 생산유지비와 같이 직접적으로 추적하거나 제품에 귀속시킬 수 없는 자원을 공정하게 배분함

(2) 근거 및 결정

- 먼저 CBP는 모기업의 제품원가계산이 모회사가 자회사에게 판매하는 품목의 생산에서 발생하는 모든 비용을 적절히 설명한다는 데에 동의함
  - 자회사가 추적하는 23개 범주의 비용은 제품에 투입되는 모든 직접 및 간접비용을 목록으로 만든 것으로 보임
  - 또한 CBP는 이러한 원가를 특정 제품에 추적, 귀속 및 할당하는 방법은 원가수치가 정확한 것으로 봄
  
- 그러나 CBP는 이러한 방법론이 법령에서 요구하는 허용 가능한 이윤을 배분한 것으로 보지 않음
  - 법령에서는 해당 가격이 모든 비용에 대표적인 기간 동안 동종·동류물품의 판매에서 실현된 해당 기업의 전반적 이윤에 상당하는 이윤을 합한 금액을 회수할 수 있을 만큼 적절하다는 것이 입증되는 경우, 거래상황검토를 충족한다는 예시 규정을 두고 있음<sup>217)</sup>
  - ‘해당 기업의 전반적인 이윤’이란 대표적인 기간(예: 매년) 동안 동종·동류물품의 판매에서 실현된 모기업의 이윤을 의미함<sup>218)</sup>
  - 또한 매출총이익과 영업이익률 중 어느 것을 고려해야 할지 법령상 명시되어 있지 않지만 CBP는 일반적으로 영업이익률이 관련 비용이 지불된 이후 회사가

217) 19 CFR 152.103(I)(1)(iii)

218) CBP, HQ H206175, 2015. 1. 29.

실제 매출로 벌어들인 금액을 더 정확하게 측정한다고 봄<sup>219)</sup>

- 자회사가 ACPPM에 따라 특수관계자 간 거래에서 이윤을 배분하는 방법에는 세 가지 측면의 문제점이 있음
  - 첫째, 자회사의 방법론은 모기업의 이윤을 고려하지 않았으며, 자회사의 이윤 수준에 따라 이윤 배분에 대한 자회사의 방법론이 달라짐
  - 다음으로 이윤 수준이 '대표적인 기간 동안 동종·동류물품의 판매'를 구체적으로 명시하고 있지 않음
    - 요구된 이윤 수준이 어느 기간에 해당하는지 불분명하며, 동종·동류물품의 판매에 근거하여 계산되지 않고 모든 제조활동과 관련된
  - 마지막으로 자회사가 마크업 시 사용한 이윤이 매출총이익인지 CBP가 기업의 수익성을 보다 정확하게 측정하는 척도로 간주하는 영업이익인지 식별되지 않음
  
- 자회사가 사용하는 방법론이 미국 「내국세법」을 구체적으로 다루는 점과 미국 세무당국에 의해 승인되었음을 강조함에도 불구하고 이러한 방법론은 CBP에 받아들여지지 않음
  - 이전가격 방법론이 미국 세무당국에 의해 검토되고 승인되었는지 여부는 CBP의 분석에서 중요한 요소이지만 결정적이지는 않음<sup>220)</sup>
  - 그러므로 자회사는 ACPPM에서 요구하는 사항을 충족하여 거래가격을 적용하기 위해서는 여전히 CBP의 요구사항들을 충족해야 함
  
- 최종적으로 자회사가 이러한 요구사항들을 충족하지 못하여 모회사와의 거래가격을 기초로 하여 수입물품을 평가할 수 없음
  - 수입물품이 거래가격에 근거하여 평가될 수 없는 경우, 남아 있는 대체 평가방법을 순차적으로 적용하여 평가해야 함

219) CBP, HQ H037375, 2009. 12. 11.

220) CBP, HQ 546979, 2000. 8. 30.

사) 전체 상황을 고려하여 거래가격이 인정된 사례<sup>221)</sup>

(1) 거래개요

- X그룹의 독립체인 수입자는 완성된 크리스탈 보석인형과 같은 소비재 산업(Consumer Goods Business, CGB) 및 OEM업체나 도매상을 위한 크리스탈 구성품 산업(Crystal Components Business, CCB)의 유통업체임
  - 수입자는 모든 물품을 동일 X그룹 내의 모회사로부터 수입함
  - 모회사는 수입자에게 판매하는 CGB와 CCB의 제조업체이며, 수입자를 제외한 미국의 다른 회사에는 물품을 판매하지 않음
  
- X그룹은 그룹 내 모든 독립체와 제품 등을 위해 내부이전가격을 설정했으며, 이는 그룹의 모든 유통기업들이 정상수익을 얻을 수 있도록 보장하는 것을 목표로 함
  - CGB 및 CCB 물품에 대한 이전가격결정정책은 모회사와 수입자 간의 이전가격 결정원칙 및 방법을 명시하고 있음
  - 수입자와 모회사 간의 이전가격은 특정 영업이익률을 목표로 하는 연간 수치를 기준으로 결정됨
  
- 미국 내 X그룹의 지주회사는 회계법인에 지주회사의 유통활동에 대한 수익성 분석을 의뢰하여 이전가격분석서(Transfer Pricing Analysis Report, TPAR)를 작성함
  - 지주회사 산하에 다른 회사들도 존재하지만 분석기간 동안 수입자가 그룹 내에서 수입활동을 영위하는 주요 업체였음
  - 또한 지주회사는 도매 및 소매사업을 모두 포괄한 모든 미국 내의 유통활동을 포착하기 위해 적합한 분석대상 기업으로 선정됨

---

221) CBP, HQ H289520, 2018. 8. 16.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H289520>, 검색일자: 2021. 8. 30.)

- TPAR은 미국 국세청의 정상가격 기준에 따라 분석됨
  - 지주회사의 정상가격 산출방법은 원가가산방법(Cost Plus Method, CPM)이며, 비교 수익성 지표(Profit Level Indicator, PLI)는 매출액순이익률(Return On Sale, ROS)임
  - 분석 결과, 회계법인은 지주회사의 ROS가 비교대상 기업들이 실현한 ROS의 4분위 범위에 속하여 정상가격 기준을 충족하는 것으로 판단함
  - 하지만 수입자는 미국 국세청과 APA를 체결하지 않음
  
- 수입자 또한 회계법인에 특수관계자 간의 가격결정분석(Customs and Border Protection Related Party Pricing Analysis, RPPA)을 의뢰하였으며, RPPA는 관세 목적상으로 수행됨
  - 수입자의 정상가격 산출방법은 비교 가능 제3자 가격방법(Comparable Uncontrolled Price Method)에 대한 데이터를 사용할 수 없었기 때문에 RPPA에서도 CPM을 적용하는 것이 가장 적합했으며, PLI는 총원가가산율(Net Cost Plus, NCP)임
  - 특히 RPPA상 분석의 초점은 모회사에게 맞추어졌으며, 유럽시장의 경쟁업체를 분석대상 기업으로 선정하고 모회사의 수익성을 분석한 결과, 유럽시장 내에서의 모기업의 NCP가 4분위 범위를 초과하는 것으로 나타남

## (2) 근거 및 결정

- 거래상황검토는 특수관계가 거래가격에 영향을 미치지 않은 것을 입증하기 위한 방법으로 다음과 같은 세 가지 예시를 제공하고 있음<sup>222)</sup>
  - 해당 가격이 해당 산업부문의 정상적인 가격결정 관행과 일치하는 방식으로 결정된 경우
  - 판매자가 특수관계가 없는 구매자에게 판매가격을 결정하는 방법으로 해당 가격이 결정된 경우

---

222) 19 CFR 152.103(I)

- 해당 가격이 모든 비용에 대표적인 기간 동안 동종·동류물품의 판매에서 실현된 해당 기업의 전반적 이윤에 상당하는 이윤을 합한 금액을 회수할 수 있을 만큼 적절하다는 것이 입증되는 경우
- 이러한 예는 거래상황검토를 위한 예시일 뿐 다른 요인을 고려하여 거래상황을 검토할 수 있음<sup>223)</sup>
  - CBP는 세 가지 예시규정에 엄격하게 해당하지 않더라도 수입자와 특수관계자가 상업적 관계를 구성하는 방식 및 해당 가격에 도달한 방식을 포함한 고려된 정보의 전체와 거래의 모든 측면에 대한 검토 및 조사를 기반으로 거래가격의 수용 가능성을 고려함
- 해당 사례에서 수입자는 이전가격이 해당 산업부문의 정상적인 가격결정 관행과 일치하는 방식으로 결정되어 거래상황검토를 충족한다고 주장함
  - 특히 수입자는 이전가격분석서와 당사자들 간에 판매가 조직되는 방식이 이전가격이 특수관계에 의해 영향을 받지 않는다는 것을 충분히 보여줄 수 있다고 진술함
- 하지만 TPAR 자체는 거래상황검토를 충족한다는 수입자의 주장을 거의 뒷받침하지 못함
  - TPAR은 수입자가 아닌 지주회사의 수익성을 동종·동류물품을 생산하지 않는 기능적으로 동등한 비교대상 회사들의 수익성과 비교함
  - 또한 TPAR에서 사용한 정상가격 산출방법인 CPM은 관세 목적상 가장 관련이 적은 방법임
  - 마지막으로 TPAR은 미국 세무당국에 검토되고 승인되지 않음
- 반면에 CBP는 RPPA가 CBP의 분석과 더욱 연관이 있고, 미국시장이 아닌 유럽 시장 내에서의 모회사에게 초점을 맞춘 것은 적절한 것으로 봄

223) CBP, HQ H037375, 2009. 12. 11.

- RPPA는 「관세법」상 정상가격 거래기준을 조사하였으며, 정상가격 산출방법이 CPM임에도 불구하고 비교대상 기업들이 수입자와 동종·동류물품을 판매하는 동일 업종에 속한 기업들을 대상으로 조사됨
- 일반적으로 테스트 당사자는 가장 덜 복잡한 기능상의 수준과 가장 신뢰할 수 있는 정보를 제공하는 거래 당사자이므로 미국시장에 반드시 초점을 맞춰야 하는 것은 아님
  
- 그러나 CBP는 해당 산업부문의 정상적인 가격결정 관행과 일관되게 설정되는지 여부에 대한 객관적인 증거가 부족한 것으로 판단함
  - CBP는 이전가격분석서를 해당 산업부문의 정상적인 가격결정 관행을 결정하기 위한 객관적인 증거로 고려하지 않음<sup>224)</sup>
  - 객관적인 증거의 예로는 무역 저널에 공표된 가격 등이 있음
  
- 이전가격연구서의 정보는 선택한 PLI에 대한 범위만을 제공하고 있음
  - 이 범위에 해당하는 PLI는 이전가격이 업계 내 가격과 유사하다는 점을 시사할 수 있지만 업계의 가격결정방식에 대한 객관적인 기준은 제공하지 않음
  - 더욱이 해당 사례의 PLI가 정상가격 범위를 초과하는 것은 해당 산업부문의 정상적인 가격결정방식과 일치하지 않음을 나타냄
  
- 그럼에도 불구하고 수입자는 제공된 증거가 해당 산업부문의 정상적인 가격결정 관행 분석(또는 다른 예시들 중 어느 하나)에 정확하게 부합하지 않는 경우에도 모든 증거가 정상가격에 해당함을 보여준다고 주장함
  - 수입자는 CBP가 거래상황검토의 세 가지 예시기준에 엄격하게 해당하지 않지만, 산업 분석 및 가격이 어떻게 결정되었는지를 포함한 사실의 전체를 근거로 하여 거래가격을 수용한 바 있는 다른 사례를 인용하면서 자신의 주장을 뒷받침함<sup>225)</sup>

224) CBP, HQ 547672, 2002. 5. 21.

225) CBP, HQ H219515, 2012. 10. 11.

- CBP는 과거 사례와 마찬가지로 수입자가 당사자들이 가격을 결정하는 방법을 자세히 설명하고 있다고 판단함
  - 이전가격은 CGB의 권장소비자가격과 CCB의 도매가격표가 수립된 이후 다음 연도에 대하여 시장상황, 판매목표, 최종소비자의 구매력 등 다양한 요소를 고려하여 책정됨
  - 가격이 결정되면 수입자의 목표 영업이익률을 차감하여 모회사와 수입자 간의 이전가격에 도달함
  - 영업이익률은 비교 가능한 미국기업들의 영업이익률을 기준으로 결정하고 해당 영업이익률은 TPAR에 의해 결정된 정상가격 범위에 속하며, 이러한 방법은 모든 유통업체에 일관되게 적용됨
  
- 또한 관세평가와 이전가격 결정방법의 목적은 서로 유사하고 각각 당사자들이 특수관계가 없고 정상적인 사업조건하에서 협상한 것처럼 가격을 설정하도록 보장하는 것임
  - 즉 세무당국 및 세관당국 모두 수용할 수 있는 가격에 도달하는 것이 목표임
  
- 다만 CBP는 TPAR상 이전가격이 미국 「내국세법」의 정상가격 요구사항을 준수한다고 판단하였으나 RPPA에서 모회사의 이윤은 관세 목적상 확립된 정상가격 범위를 벗어나는 점에 주목함
  - 이러한 조사 결과는 당사자들이 관세 목적상 특수관계가 없는 것처럼 이전가격이 설정되지 않았음을 나타냄
  
- 이에 따라 RPPA상 이윤은 두 개의 이전가격연구서에 의해 확립된 정상가격 범위에 해당하도록 추가적인 가격조정이 필요하며, 조정된 가격이 내국세 및 관세 목적으로 수용 가능한 정상가격을 반영한다면 거래상황검토는 충족될 수 있음
  - 일반적으로 통제된 거래에서 사용된 가격 또는 마진이 정상가격 범위에 포함될 경우에는 이전가격 조정은 불필요하지만 정상가격 범위를 벗어나게 된다면 해당

범위 내의 지점은 선택되어야 함

- 최종적으로 CBP는 제시된 두 가지 이전가격분석서, CGB 및 CCB에 대한 가격표, 회사의 이전가격정책 등 모든 정보를 고려해 보았을 때 거래상황검토를 충족하는 것으로 판단함
- 따라서 수입물품의 거래가격은 수입물품의 적절한 평가방법인 것으로 결정됨

## 2) 비교가격 검사

가) 거래가격 적용의 유효성을 확립하기 위한 비교가격으로 인정된 사례<sup>226)</sup>

### (1) 거래개요

- Reebok-CCM Hockey US는 캐나다의 특수관계자인 Sports Maska, Inc.로부터 미국에서 판매되는 하키장비와 의류를 구매함
  - 수입자와 수출자는 Adidas Group 내의 자매회사이며, 일부 예외를 제외하고는 임원과 이사를 공유하고 있음
  - 수입물품들은 다양한 아시아 국가에서 제조됨
- 경우에 따라 수입자는 수출자로부터 물품을 구매하지 않고 아시아에 있는 특수관계가 없는 벤더로부터 물품을 직접 구매함
  - 수입자가 아시아 벤더에게 물품에 대해 지불하는 가격은 동일한 물품에 대해 판매자에게 지불하는 가격보다 낮음
- 수입자에 따르면 미국에서 수입자의 고객들에 대한 판매가 적은 곳에서는 아시아 벤더로부터 직접 구매하는 것이 원가 측면에서 효율적이지 않다고 함

---

226) CBP, HQ H254164, 2018. 3. 19.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H254164>, 검색일자: 2021. 9. 17.)

- 그러므로 아시아 벤더로부터의 구매는 수입자의 한 고객이 직접 구매를 보장할 수 있을 만큼 충분히 많은 양의 물품을 주문할 때 일어남
  - 특히 한 고객이 FCL 화물을 구매할 때 발생함
- 해당 사례에서는 수입물품이 수입자와 수출자 간의 거래가격을 사용하여 평가될 수 있는지 여부가 쟁점사항임
  - 수입자와 수출자가 특수관계에 해당한다는 점은 이견이 없어 논의되지 않음

(2) 근거 및 결정

- 법령에서는 구매자와 판매자가 특수관계에 해당하는 경우, 수입물품에 대한 거래가격이 평가 목적으로 수용 가능한 기준인지 여부를 결정하기 위한 몇 가지 방법을 제시하고 있으며, 그중 하나가 비교가격 검사임
  - 비교가격은 수입물품의 실제 평가에 따라 이전에 결정된 가격을 의미한다는 것이 CBP의 오랜 입장임<sup>227)</sup>
- 수입자는 특수관계자 간의 거래가격이 수입물품과 동시 또는 거의 동시에 미국으로 수출된 물품과 관련이 있는 다음과 같은 비교가격에 근접함을 보여줌으로써 거래가격의 수용 가능성을 입증할 수 있음<sup>228)</sup>
  - 미국 내 특수관계가 없는 구매자에 대한 판매에서의 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격
  - 동종·동질물품 또는 유사물품에 대한 역산가격 또는 산정가격
  - 다른 국가에서 생산된 것을 제외하고 평가대상물품과 동종·동질물품이 미국으로의 수출을 위하여 특수관계가 없는 구매자에게 판매되는 거래가격
  - 만약 비교가격 중 하나가 충족될 경우, 특수관계가 거래가격에 영향을 미쳤는지에 대한 검토의 필요성은 제거됨<sup>229)</sup>

227) CBP, HQ 542580, 1981. 11. 4.

228) 19 U.S.C. 제1401a조 (b)(2)(B)

- 수입자가 아시아 벤더와 거래한 물품은 수출자에게서 구매한 물품과 동종·동질물품임
  - 물품에는 하키용 저지 위에 새겨진 팀 이름과 같은 표면적인 차이가 있을 수 있지만, CBP는 이러한 차이를 평가 목적상 경미한 차이인 것으로 봄
  
- 또한 수입자가 아시아 벤더로부터 물품을 직접 구매하는 것은 일상적이며, 쟁점물품과 같은 기간에 발생했음을 입증함
  - 동일한 기간에 수출자로부터 약 780건의 수입신고가 있었으며, 아시아 벤더와는 150~200건의 구매가 발생하였음
  
- 수입자가 아시아 벤더에게 지불한 가격은 동일한 물품에 대해 수입자가 수출자에게 지불한 가격보다 낮으나 수출자가 동일한 아시아 벤더에게 지불한 가격과는 같음
  - 예를 들어 수입자가 직접 구매한 하키용 저지의 가격은 특수관계자인 수출자에게 지불한 가격보다 3.22달러 낮거나 약 20% 정도 저렴함
  - 수출자가 수입자에게 청구한 가격에는 창고료, 운송료 등이 포함되기 때문에 가격 차이가 발생함
  
- 수출자가 수입자에게 청구한 금액이 더 높다는 이유로 CBP가 아시아 벤더와의 거래가격과 거의 근접한 것으로 판단하지 못하는 것은 아님
  - 비교를 위해 사용되는 가격들을 적용할 시 구매자에 의해 제공되었거나 세관이 이용 가능한 충분한 정보를 근거로 관련 판매에 대한 차이는 고려될 수 있음<sup>230)</sup>
  
- 따라서 세관이 특수관계가 없는 아시아 벤더와의 직접거래에 따른 거래가격은 특수관계자 간 거래가격의 유효성을 확립하기 위한 비교가격으로 사용될 수 있음
  - 해당 사례는 CBP가 결정을 위해 아시아 벤더와 수입자 사이의 직접거래에 대한 거래가격이 사용을 위해 승인되고 검토된 것으로 가정함

---

229) 19 CFR 152.103(l)(2)(iii)

230) 19 CFR 152.103(l)(2)(ii)

나) 관세당국에 의해 채택된 가격 요건을 충족하지 못한 사례<sup>231)</sup>

(1) 거래개요

- Bio-Rad는 임상진단 및 생명과학 연구에 사용되는 분석 장비의 개발, 제조, 유통 업체임
  - 제품의 일부는 Bio-Rad가 전액 출자한 해외 자회사들이 제조하고 있으며, 자회사들은 이스라엘, 영국, 프랑스, 벨기에, 싱가포르 및 독일에 위치함
- Bio-Rad는 자회사와의 거래가격이 비교가격 검사에 따른 동종·동질물품 또는 유사물품의 역산가격 또는 산정가격에 근접함을 이유로 특수관계에 영향을 받지 않았음을 주장함
  - 그러나 Bio-Rad와 자회사들 간 거래에서 사용 가능한 비교가격은 존재하지 않았으며, 자회사들 중 누구도 비특수관계자에게 물품을 판매한 적이 없음
- 이와 더불어 Bio-Rad는 비교가격이 관세당국에 의해 과거에 수용된 실제 가격일 필요는 없다고 주장함
  - Bio-Rad는 비교가격 검사의 적용과 관련하여 입법연혁상 기간에 대한 언급이 없으므로 이는 추론될 수 없다함

(2) 근거 및 결정

- 비교가격 검사를 규정한 법령을 해석함에 있어 비교가격은 이전에 세관당국이 수용한 가격이어야 한다는 것이 CBP의 오랜 입장임<sup>232)</sup>
  - 예를 들어 역산가격은 법령에 따라 물품의 실제 평가가격에 해당하는 경우에만 비교가격으로 사용될 수 있음

231) CBP, HQ H206715, 2015. 1. 29.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H206715>, 검색일자: 2021. 9. 23.)

232) CBP, 542580, 1981. 11. 4.

- 이와 관련하여 CBP는 다음과 같은 여러 결정을 이전에 내린 바 있음
  - 과거에 CBP는 이전가격에서 거래가격을 뒷받침할 수 있는 비교가격을 정립하기 위해서는 산정가격을 기초로 한 최초의 수입에 대한 평가가 필요하다고 결정함<sup>233)</sup>
  - 그 밖의 다른 사례에서도 CBP는 산정가격이 법령에서 규정한 산정가격의 정의에 따라서 수입물품에 대한 실제 평가를 나타내지 않는 한, 해당 산정가격은 비교가격 역할을 할 수 없다고 여김<sup>234)</sup>
  
- 또한 비교가격 검사에 대한 CBP의 해석은 WCO 권고의견 7.1의 비교가격 수용성과도 일치함<sup>235)</sup>
  - WCO 권고의견 7.1에 따르면 특수관계가 없는 당사자 간의 가격이 거래가격으로 세관에 의하여 수용된 바 있다면, 해당 가격은 비교가격으로 사용될 수 있음
  - 즉 비교가격 검사를 해석하는 데 있어 핵심은 비교가격이 이전에 세관당국에 의하여 수용되었는지 여부임
  
- 따라서 CBP는 Bio-Rad의 주장을 채택하지 않으며, 비교가격에의 근접성을 판단할 때 비교가격이 이전에 관세의 과세가격으로 인정된 가격을 반영해야 한다는 입장을 거듭 강조함
  - CBP는 다른 평가 방법에 기초한 동일한 물품의 수입신고에 대한 가격을 쟁점상의 거래가격과 비교가격의 근접성을 판단하는 증거로 사용할 법적 권한이 없음<sup>236)</sup>
  - 결과적으로 Bio-Rad는 비교가격 검사를 충족하지 못하여 거래가격이 특수관계에 의해 영향을 받지 않았음을 입증하지 못함

---

233) CBP, 542580, 1981. 11. 4.

234) CBP, 543568, 1986. 5. 30.

235) WCO 권고의견 7.1

236) CBP, 544455, 1995. 3. 14.

### Ⅲ. 거래가격 외의 과세가격 결정방법

#### 1. 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격

##### 가. 대체 평가방법의 순차적 적용

##### 1) 대체 평가방법의 적용순서를 판단한 사례<sup>237)</sup>

###### 가) 거래개요

- Pacific Isles Corporation은 아동용 및 남성용 청바지와 반바지를 도미니카 공화국의 제조업체로부터 구입하고 있음
  - 수입자는 수입물품의 제조를 위하여 원단을 포함한 원재료를 공급자로부터 구입하여 도미니카공화국에 있는 제조업체에 제공함
  - 의류는 도미니카공화국에서 절단, 봉제 및 수가 놓아지며, 수입자가 제공한 상자에 포장됨
  
- 이때 수입자는 원단 등을 미국 내에서 구매하였기 때문에 도미니카공화국 내에서

237) CBP, HQ 547738, 2001. 11. 13.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/547738>, 검색일자: 2021. 9. 23.)

수행된 제조비용에 대한 관세만 납부하면 되는 것으로 오인함

- 이에 따라 수입자가 제조업체에게 공급한 생산지원비용이 수입물품의 거래가격에 가산되지 않음
  - 또한 생산지원비용을 가산조정하는 데 있어 필요한 정보가 충분하지 않았음
- 상기와 같은 이유로 세관은 이용할 수 있는 정보에 근거하여 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격에 기초하여 수입물품을 평가하였으나 수입자는 산정가격에 의하여 수입물품을 평가해줄 것을 요청함
- 이에 따라 수입물품이 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격에 기초하여 적절하게 평가되었는지 여부가 해당 사례의 쟁점사항임

#### 나) 근거 및 결정

- CBP는 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격에 따른 정보를 세관에서 이용할 수 있다면 후순위 평가방법을 적용할 권한이 없으므로 후순위 평가방법에 대한 적용요청을 거절해야 함
- 수입물품의 대체 평가방법은 순차적으로 적용되어야 함
  - 더구나 평가 당시 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격 이용이 부적절하다는 내용을 뒷받침할 수 있는 어떠한 문서나 증거도 수입자에 의해 제공되지 않았음
- 따라서 수입자는 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격이 실제로 이용 가능한 경우, 후순위 평가방법의 사용을 요청할 수 없음
- CBP는 수입물품이 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격에 기초하여 평가된 것은 적절한 것으로 봄

## 나. 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격의 적용

### 1) 유사물품의 거래가격을 기초로 수입물품의 과세가격을 결정한 사례<sup>238)</sup>

#### 가) 거래개요

- 수입자는 위탁 수입된 hidalgo 여름 시즌 아스파라거스의 거래가격을 동종·동질 물품 또는 유사물품의 거래가격에 기초하여 수입함
  - 위탁판매 수입물품은 수출판매가 존재하지 않아 거래가격이 부인되었음
- 그러나 해당 기간에 쟁점물품의 평가의 기초가 되었던 물품을 수입한 다른 업체 중 누구도 거래가격을 평가의 기초로 확립하지 않음
  - 쟁점물품은 Nogales 겨울 시즌 아스파라거스의 역산가격에 기초하여 평가됨
- 반면에 세관에서 이용할 수 있었던 정보는 쟁점물품의 평가 시점에 Pillsbury사의 Green Giant 아스파라거스(Green Giant)의 거래가격이 세관에 수용된 가격임을 입증하였지만, 쟁점물품의 평가에는 활용되지 않음
  - 또한 CBP는 Pillsbury사의 구매 및 판매 계약서, 품질보증 계약서, 인보이스 등의 정보를 제공받음
- 하지만 수입자는 다음과 같은 근거를 들어 Green Giant가 쟁점물품의 유사물품에 해당하지 않는다고 주장함
  - Green Giant는 멕시코의 한 재배자가 재배한 아스파라거스 중 상위 17%로 선별되어 포장된 것이며, 일반 아스파라거스와 달리 미국에서 고급 식자재를 전문으로 하는 식료품점이나 레스토랑에 재판매됨
  - Green Giant의 포장공정에서 판지 또는 플라스틱을 사용하는 대신 값비싼 목

238) CBP, HQ 545755, 1995. 5. 18.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/545755>, 검색일자: 2021. 9. 24.)

재 상자를 사용하므로 일반적으로 Green Giant가 12파운드당 3~4달러 정도 가격이 높음

- 또한 수입자는 Green Giant의 거래가격이 미국 농무부(United States Department of Agriculture, USDA)의 월 단위 아스파라거스 시장가격을 초과하므로 유사물품에 해당하지 않는다고 설명함
  - 추가적으로 수입자는 쟁점물품의 과세가격을 USDA의 가격계산을 기초로 하여 평가할 것을 제안함

#### 나) 근거 및 결정

- 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격은 과거에 수용된 과세가격만이 수입물품에 대한 평가의 기초로 사용될 수 있음<sup>239)</sup>
  - 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격을 결정하는 데 필요한 정보는 수입자에 의해 제공되거나 이미 세관에서 이용 가능한 정보에 기초할 수 있음
- 해당 사례에서 Green Giant가 동종·동질물품에 해당하지 않더라도 최소한 쟁점물품의 유사물품에는 해당한다는 것이 CBP의 입장임
  - 유사물품이란 평가대상물품과 동일한 국가에서 동일인에 의해 생산된 물품으로서 평가대상물품과 특성 및 구성요소가 비슷하며, 상업적으로 대체사용이 가능한 물품을 의미함<sup>240)</sup>
  - CBP는 모든 아스파라거스에 동일한 곰팡이 균과 박테리아 문제가 발생하는 점 및 운송이나 저장시간이 길어짐에 따라 암모니아가 생성되어 영양가 및 소비자 선호도가 동일하게 감소하는 점을 통해 유사성을 설명함
- 더욱이 수입자의 주장을 입증할 만한 구체적인 증거가 CBP에 제출되지 않았음

239) Treasury Decision 91-15, 25 Cust. Bull. 31, 1991.

240) 19 CFR 152.102(h)(1)

- Green Giant가 상위 17%의 아스파라거스로 선별되었다는 주장을 받아들일지라도 쟁점물품에 상위 아스파라거스가 포함되지 않았다고 볼 만한 증거 또한 존재하지 않음
- Green Giant가 특정 구매집단을 대상으로 재판매되었음을 보여줄 수 있는 계약서, 구매주문서 등과 같은 문서도 제출되지 않음
  
- 또한 Green Giant 수입액이 USDA의 가격계산을 초과한다는 사실이 Green Giant가 유사물품에 해당하지 않는다는 것을 암시하지 않음
  - 물품의 유사성 판단 시 CBP의 법적 분석은 쟁점물품과 유사물품의 비교만을 고려하므로 USDA의 가격계산과는 관련성이 없음
  
- 끝으로 아스파라거스의 포장공정과 포장재로 인한 가격 차이로 물품의 유사성을 부인할 수 없음
  - 어떠한 경우에도 가격 차이 그 자체가 물품이 유사하지 않다는 증거로 작용하지 않음
  
- 다만 Green Giant의 거래가격은 거래단계 및 거래수량을 고려하여 조정될 수 있음
  - 이때 상이한 거래단계를 조정하기 위해 필요한 경우에는 포장비용에 대한 조정이 가능함
  
- 한편 CBP는 유사물품에 대해 둘 또는 그 이상의 거래가격이 존재하는 경우, 쟁점물품은 그러한 가격들 중 가장 낮은 가격을 기초로 평가되어야 함을 강조함
  - CBP는 다른 지역에서 신선한 아스파라거스가 수입된 점에 주목함
  - 해당 수입신고 건 중 적어도 일부는 위탁수입물품에 해당하지 않고 거래당사자가 특수관계에 해당하지 않으며, 거래가격에 근거하여 평가된 물품일 것임
  
- 따라서 그중 적합한 거래가격이 있다면, 쟁점물품은 적용 가능한 가격 중 가장 낮은 가격에 기초하여 평가될 수 있음

- 제공된 정보에 기초하여, 쟁점물품은 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격에 기초하여 적절하게 평가된 것으로 결정됨

## 2) 가격차이 조정이 인정되지 않은 사례<sup>241)</sup>

### 가) 거래개요

- BF사는 자회사인 Finlandia Vodka Worldwide Ltd를 통해 소유한 브랜드인 Finlandia의 80proof 보드카를 수입하고 있음
  - 80proof 보드카는 핀란드에 위치한 양조장에서 여섯줄보리로부터 증류한 192 proof의 증류주를 희석한 후 병에 주입됨
  - 현재 BF사가 병에 담긴 80proof 보드카에 대해 지불하는 가격은 리터당 3.77 달러/proof임
- 80proof 보드카와 별도로 쟁점물품은 BF사가 위탁판매로 수입한 희석 전의 192 proof의 벌크(bulk) 보드카임
  - 위탁판매 수입물품은 수출판매가 존재하지 않아 거래가격을 사용하여 평가될 수 없음
  - 쟁점물품은 수입 이후 미국에서 희석된 후 병에 주입됨
- BF사는 쟁점물품과 80proof 보드카는 동종·동질물품이 아니라고 주장함
  - CBP는 이러한 BF사의 주장에 동의함
- 반면에 BF사는 80proof 보드카를 유사물품으로 보아 쟁점물품의 거래가격을 유사물품의 거래가격을 기준으로 하여 평가할 것을 제안함
  - 그 근거로 쟁점물품과 80proof 보드카가 동일한 HS CODE로 분류되고 두 물

---

241) CBP, HQ H237458, 2013. 7. 11.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H237458>, 검색일자: 2021. 9. 23.)

품 모두 증류주의 정의를 충족하며, 보드카로 소비되기 때문에 유사물품에 해당한다고 BF사는 설명함

나) 근거 및 결정

- CBP는 유사물품의 가격차이에 대한 조정은 거래단계 및 거래수량의 차이에 대해서만 이루어질 수 있다고 명시함<sup>242)</sup>
  - 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격은 평가대상물품이 미국으로 수출된 때와 동시 또는 거의 동시에 미국으로 수출되어 동일한 거래단계와 실질적으로 동일한 수량에 기초하여 평가됨<sup>243)</sup>
  - 그 밖의 다른 사유로 동종·동질물품 또는 유사물품과의 가격차이는 조정될 수 없는 것임
  - 달리 설명하자면 거래단계 및 거래수량 차이에 해당하지 않는 proof 차이로는 가격차이가 조정될 수 없음
- 따라서 쟁점물품인 192proof의 벌크 보드카는 80proof 보드카의 거래가격을 사용하여 유사물품의 거래가격을 기준으로 평가될 수 없음
  - 해당 사례는 쟁점물품이 미국에서 재판매되지 않았기 때문에 역산가격으로도 평가될 수 없어 산정가격을 적용함

3) 수출일과 동시(at) 또는 거의 동시(about)의 의미<sup>244)</sup>

가) 거래개요

- 해당 사례는 쟁점수입물품인 아스파라거스가 유사물품의 거래가격을 기초로 평가

242) CBP, HQ 545999, 1995. 12. 12.

243) 19 U.S.C. 제1401a조 (c)

244) CBP, HQ W546217, 1998. 4. 8. (<https://rulings.cbp.gov/ruling/W546217>, 검색일자: 2021. 9. 24.)

되도록 한 이전 결정례에 따른 재조사 진입<sup>245)</sup>

- 거래가격에 기초하여 평가된 유사물품이 평가의 기초가 될 수 있는지 조사됨
  - 특히 해당 사례는 수출일과 동시 또는 거의 동시라는 법률상 문구의 해석이 주요 쟁점사항임
- 먼저 수입자는 수출일과 동시 또는 거의 동시라는 문구의 엄격한 해석은 법적 의무에 반한다고 주장함
- 만약 의회가 법적으로 동시라는 용어를 거의 동시보다 우선하도록 의도했다면, 법령상에 순차적 적용을 암시하거나 비슷한 효과를 낼 수 있는 용어가 내포되었어야 한다는 것이 수입자의 입장임
- 또한 수입자는 유사물품의 선정은 단순히 평가대상물품과 동일한 날짜에 수출되거나 가까운 날짜에 수출된 물품에 의존할 것이 아니라 정확하고 상업상 현실적인 요인에 의해 선정되어야 한다고 주장함
- 만약 동시 또는 거의 동시라는 규정이 동등하게 선호된다고 가정할 경우, 거의 동시라는 수출시기에 한 계절 동안 수출된 멕시코의 여름 시즌 아스파라거스를 포함하는 것이 합리적이라고 수입자는 설명함

#### 나) 근거 및 결정

- CBP는 동시 또는 거의 동시라는 용어의 적절한 해석에 대한 결정을 내리는 것이 단지 법적 조사를 통해서만 해결되는 것은 아니라고 설명함
- 평가 당시에는 동 용어와 관련된 표준적인 입장이나 분석과 관련하여 「통상협정법」, 「WTO협정」 등에서 구체적인 지침이나 해결책을 마련해 놓고 있지 않았기 때문에 복잡한 사안에 해당했음

---

245) CBP, HQ 545755, 1995. 5. 18.

- 한편 CBP는 동시 또는 거의 동시란 용어는 가격에 영향을 미치는 상업적 관행과 시장조건이 동일하게 유지되는 기간을 가능한 한 수출일에 가깝게 포함한다고 설명함
  - 이러한 CBP의 입장은 물품이 미국으로 수출되는 시간을 강조하는 TAA 제402조(c)에 포함된 용어와 일치함
  
- 그러나 CBP는 해당 기간이 물품의 종류와 물품 및 산업에 고유하게 수반되는 요인과 상황에 따라 달라질 수 있음을 인정함
  - 예를 들어 제품의 품질, 유용성 및 소비자 만족도의 변동과 같이 수요와 공급에 영향을 미치는 요인은 구매자의 차기 구매가격에 큰 영향을 미칠 수 있음
  - 따라서 동시 또는 거의 동시란 용어를 합리적으로 해석하는 관점에서 이러한 요인을 고려하는 것은 적절함
  
- 이에 따라 아스파라거스와 같이 부패하기 쉬운 농산물은 계절별, 주간별 심지어 매일 가격이 변동될 수 있으므로 수입물품의 수출일 이전 또는 이후의 1주일인 총 14일간이 수출일과 거의 동시인 것으로 결정됨
  - 동 기간은 일반적으로 가격에 영향을 미치는 상업적 관행과 시장조건이 동일하게 유지될 수 있는 가능한 한 수출일에 가까운 기간을 합리적으로 나타냄
  - 적용 대상은 시장조건이나 생산조건이 더 짧거나 더 긴 기간을 보증하는 증거를 제시하여 다른 물품에 대한 적용이 받아들여지지 않는 한 농산물에 적합함
  - 또한 부패하기 쉬운 농산물과 관련하여 전체 여름 시즌을 거의 동시로 간주할 수는 없음
  
- 끝으로 동시와 거의 동시는 순차적 방식으로 적용된다는 것이 CBP의 입장임
  - 이는 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격 선정 시 먼저 쟁점물품의 농산물과 동시에 수출된 농산물에 대한 거래가격을 고려해야 된다는 것을 의미함
  - 만약 쟁점물품과 동일한 날짜에 수출된 농산물에 대한 거래가격을 사용할 수 없는 경우, 수출일에 가장 가까운 날에 수출된 농산물의 거래가격, 그다음으로는

차순위의 가장 가까운 날짜가격을 사용하는 것이 적절한 방법임

- 따라서 CBP는 농산물의 평가와 관련하여 여러 거래가격이 수출일에 또는 가장 가까운 날에 제공되는 경우, 가장 낮은 거래가격을 채택할 수 있도록 결정함
- 만약 14일 내의 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격을 찾을 수 없는 경우, 다른 평가 방법을 사용해야 함

## 2. 공제가격(역산가격)

### 가. 국내판매가격

#### 1) 수입 후 최초의 거래단계에서 특수관계가 없는 자에 대한 판매의 의미<sup>246)</sup>

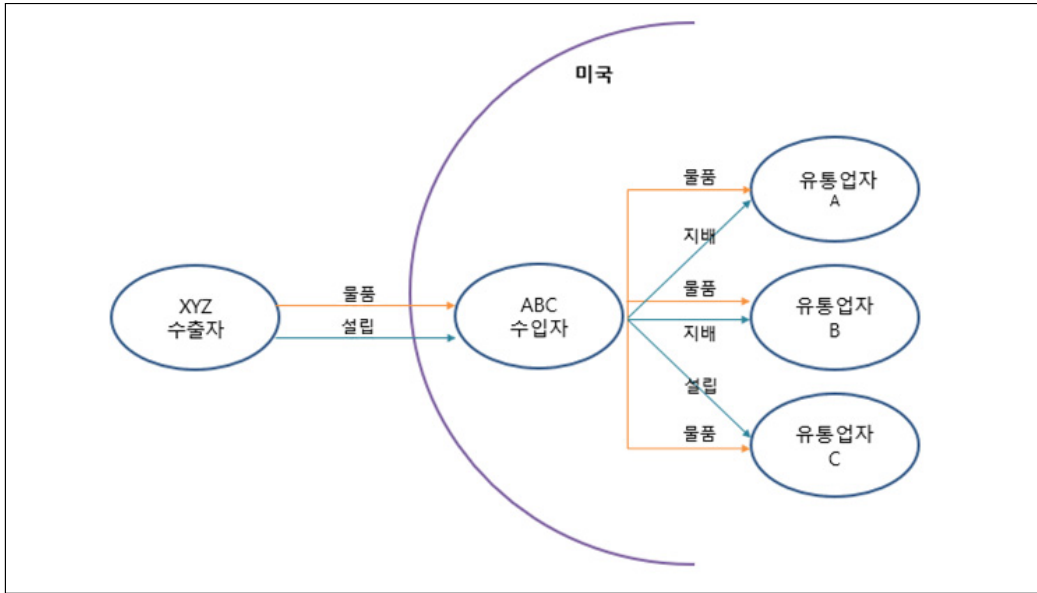
##### 가) 거래개요

- 수입자 ABC는 모회사 XYZ로부터 물품을 수입하여 미국 내 유통업체들에 판매하고 있음
- ABC는 XYZ가 전액 출자하여 설립한 XYZ의 자회사임
- ABC의 유통업자 A 및 유통업자 B는 독립적 형태의 사업체이나 독점판매계약서에 따라 ABC의 지배하에 통제되며, 나머지 유통업자 C는 ABC의 자회사에 해당하므로 모두 ABC와 특수관계에 해당함
- 유통업자들은 미국의 비특수관계자인 대리점으로 물품을 공급하는 역할을 함

---

246) CBP, HQ 545481, 1994. 9. 14.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/545481>, 검색일자: 2021. 9. 27.)

[그림 III-1] 수입 후 최초의 거래단계 거래개요(HQ 545481)



자료: 저자 작성

- ABC는 XYZ와의 특수관계가 거래가격에 영향을 미치지 않았음을 입증하지 못하였으며, 그에 따라 수입물품의 거래가격이 평가방법으로 인정되지 않음
  - 후순위 평가방법인 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격은 동종·동질물품 또는 유사물품의 판매와 관련된 정보가 충분하지 않아 적용될 수 없음
- 이때 ABC가 수입물품의 거래가격을 역산가격에 기초하여 평가하고자 할 경우, 수입 이후 최초의 거래단계에 해당하지 않는 비특수관계자와의 단위가격을 사용하여 역산가격을 사용할 수 있는지가 쟁점사항임

나) 근거 및 결정

- 수입 후 최초의 거래단계에서 특수관계자에 대한 판매만 존재할 경우, 역산가격의 사용은 배제된다고 주장되어 왔음

- 그러나 CBP는 많은 요인들이 상반되는 해석을 뒷받침한다고 봄
- CBP는 수입 후 최초의 거래단계에 해당하지 않는 비특수관계자와의 단위가격이 역산가격에 사용될 수 있다고 보는 첫 번째 요인으로 TAA 제402조(d)(2)(B)에서의 용어와 그 속의 ‘이러한 판매’를 언급함
  - ‘이러한 판매가 일어났을 때’는 종속절의 일부를 구성하는 전치사구에 해당하므로, 이러한 판매는 ‘물품이 특수관계가 없는 자에게 판매되는 가격’에서 나타난 판매를 수식해야 함
  - 그러므로 수입 후 최초의 거래단계에서 특수관계가 없는 자에 대한 판매가 없을 경우에는 단위가격을 판단하기 위해 후속단계의 거래를 조사할 수 있음

〈표 III-1〉 Trade Agreements Act of 1979 역산가격 규정

조항	원문	번역문
402(d)(2)(B)	For purposes of subparagraph (A), the unit price at which merchandise is sold in the greatest aggregate quantity is the unit price at which such merchandise is sold to unrelated persons, at the first commercial level after importation (in cases to which subparagraph (A)(i) or (ii) applies) or after further processing(in cases to which subparagraph (A)(iii) applies) <u>at which such sales take place</u> , in a total volume that is (i) greater than the total volume sold at any other unit price, and (ii) sufficient to establish the unit price.	소호 (A)의 목적상, 가장 많은 수량으로 판매되는 물품의 단위가격은 동 물품이 (소호 (A)(i) 또는 (ii)가 적용되는 경우) 수입 이후 또는 (소호 (A)(iii)가 적용되는 경우) 추가 가공 이후 최초의 거래단계에서 특수관계가 없는 자에게 판매되고 <u>이러한 판매가 일어났을 때</u> (i) 다른 단위가격으로 판매된 총수량보다 더 많고 (ii) 단위가격을 결정하는 데 충분한 총수량으로 판매되는 단위가격이다.

자료: Trade Agreements Act of 1975 제402(d)(2)(B)

- 더욱이 「관세규정(Customs Regulations)」에서는 수입 후 특수관계가 없는 구매 자에 대한 판매가격을 사용해야 한다는 데 초점을 맞추고 있을 뿐 거래단계에 대

해서는 언급하고 있지 않음

- 대신 충분한 수량이 특수관계가 없는 자에게 판매된 후 단위가격이 결정되어야 한다고 규정함<sup>247)</sup>
  - 즉 거래단계보다는 특수관계가 없는 구매자에 대한 판매에 주목하고 있음
- 추가적으로 세입위원회의 보고서<sup>248)</sup>에는 특수관계자에 대한 판매를 고려하지 않는 것이 종전 TAA로부터의 변경사항이나 해당 변경의 효과는 미미할 것으로 기대된다는 내용이 기재되어 있음
- 최초의 거래단계에서 비특수관계자에 대한 판매가 없는 수입자의 역산가격 사용을 거부하는 것은 종전 TAA로부터 광범위한 변화를 야기함
- 끝으로 이러한 해석은 WTO 관세평가협정 제5조에 의해서도 뒷받침됨
- 동 조항에서는 단위가격을 수입시기와 동시 또는 거의 동시에 해당 수입물품 또는 동종·동질물품 또는 유사물품의 수입자와 특수관계가 없는 자에게 가장 많은 수량으로 판매되는 가격으로 설명하고 있음<sup>249)</sup>
  - 마찬가지로 거래단계에 대한 언급이 없으므로 유일한 판단기준은 특수관계가 없는 자에 대한 판매임
- 전술한 내용에 의거하여 역산가격을 적용할 시 수입자가 미국의 특수관계자에게 먼저 판매하고 후속판매에서 비특수관계자에 대한 판매가 발생한 경우, 비특수관계자에 대한 판매가격이 역산가격 계산을 위한 단위가격이 될 수 있음
- 결과적으로 역산가격은 수입 후 최초의 거래단계에만 국한되지 않으며, 총수량 요건이 충족된다면 특수관계가 없는 자와의 후속판매에서도 적용될 수 있는 것으로 CBP는 판단함

247) 19 CFR 152.105(h)

248) House Ways and Means Committee, The H.R. Rep. No. 317, 96th Cong., 1st sess. 93, 1979.

249) Agreement on Implementation of Article VII of the General Agreement on Tariffs and Trade 1994 PART I Rules on Customs Valuation Article 5 1 (a)

- 결정에 따라 해당 사례는 ABC와 특수관계에 해당하는 유통업자들이 미국 내 비특수관계자에게 판매한 단위가격을 기초로 하여 역산가격이 계산됨

## 2) 해당 물품, 동종·동질물품 또는 유사물품의 국내판매가격<sup>250)</sup>

### 가) 거래개요

- Pro Fruit는 칠레에서 수출업자를 위한 대리인 역할을 하며, 미국으로 과일이 수입될 때 판매를 주선함
  - 과일은 위탁판매로 수입되어 미국으로의 수출판매가 존재하지 않아 수입물품의 거래가격을 평가의 기초로 활용할 수 없음
- Pro Fruit는 과일이 판매 조건, 품질, 색상 및 등급 등의 변수와 지속적으로 변화하는 과일시장의 가격에 따라 판매되기 때문에 가장 많은 수량을 결정하기 위해서는 시간과 노력에 따른 많은 경제적 부담이 수반된다고 주장함
  - 이러한 다양한 변수로 인해 동일하게 선적된 과일이 다른 가격으로 판매되며, 시장상황의 유형으로 인해 단위가격의 변동성이 크게 나타남
    - 일부 과일은 수입 시 판매되고 다른 일부는 향후 판매를 위해 냉장 보관됨
  - 또한 시가의 변동으로 인해 도착시점부터 도착 후 최대 30일까지 다른 기간에 같은 가격으로 판매하지 않음
- 아울러 Pro Fruit는 수입된 과일의 약 15%가 품질문제로 인하여 판매 이후 최대한 달간 가격조정이 진행될 수 있으며, 이러한 가격조정이 고려되지 않았기 때문에 역산가격을 적용할 수 없다고 주장함
  - 이에 따라 Pro Fruit는 시장상황과 시장의 특성을 근거로 역산가격의 적용을 거부하면서 Fallback 방법에 따라 쟁점물품의 과세가격을 결정할 수 있도록 요청함

250) CBP, HQ W563483, 2006. 12. 28. (<https://rulings.cbp.gov/ruling/W563483>, 검색일자: 2021. 9. 28.)

나) 근거 및 결정

- 시가의 변동으로 인하여 역산가격을 적용할 수 없다는 수입자의 주장에 CBP는 동의하지 않음
  - 실제로 농산물 시장에서 가격변동은 흔하게 발생하지만 역산가격을 기준으로 농산물을 평가한 사례는 여럿 존재함<sup>251)</sup>
- 역산가격은 관련 물품의 국내판매가격을 기초로 계산되며, 관련 물품이란 용어는 평가대상물품, 동종·동질물품 또는 유사물품을 의미함<sup>252)</sup>
  - 해당 물품, 동종·동질물품 또는 유사물품 중 어느 하나를 우선시하여 역산가격 사용에 적용하지 않음
- 세관은 일반적으로 해당 물품에 대한 판매를 고려하지만 이는 수입 시에 또는 수입과 거의 동시에 이용 가능한 정보를 기초로 진행 중인 동종·동질물품 또는 유사물품의 판매를 평가목적으로 활용하는 것을 배제하지 않음
  - 이러한 가격들이 법령에 명시된 기준 및 정의에 부합한다면 이는 적절한 평가기준으로 적용될 수 있음
  - 더욱이 세관은 평가대상물품이 실제로 판매되거나 실제 판매와 관련된 필요한 정보를 이용할 수 있을 때까지 기다리도록 요구되지 않음
- 상기 내용을 바탕으로 Pro Fruit가 수입된 쟁점물품을 역산가격으로 평가할 수 없음을 보여주지 못하였기에 CBP는 역산가격이 쟁점물품에 대한 적절한 평가의 기준인 것으로 판단함
  - 따라서 Pro Fruit가 제안한 Fallback 방법은 적용될 수 없으며, 쟁점물품의 과세가격은 순차적 적용방식에 따라 첫 번째로 적용 가능한 평가방법에 의해 계산되어야 함

251) CBP, HQ 546602, 1997. 1. 29.

252) 19 U.S.C. 제1401a조 (d)(1)

## 나. 공제요소

### 1) 공제 가능한 수수료에 해당하는지 여부를 판단한 사례<sup>253)</sup>

#### 가) 거래개요

- 일본에 위치한 제조업체는 쟁점물품인 복합공작기계와 그 밖의 공작기계를 제조하여 선적하며, 이러한 물품은 미국의 수입자에 의해 탁송으로 수입됨
  - 수입자는 수입물품에 대하여 창고보관, 서비스제공 및 미국의 최종구매자에게 청구할 최종가격을 결정함
- 유통업자는 수입자로부터 쟁점물품을 구입한 후 미국 내 최종소비자에게 물품을 판매함
  - 이전에 CBP는 수입자와 유통업자 사이에 진정한 판매가 이루어지지 않은 것으로 판단한 바 있음<sup>254)</sup>
  - 앞서 판단된 내용에 따라 역산가격 적용을 위한 수입 후 최초의 구매단계는 최종 미국 소비자에 대한 판매이므로 해당 판매에서 발생한 단위가격을 시작으로 공제요소를 차감해야 함
- 유통업자는 최종 미국 소비자가 지불한 가격에서 18%를 수수료로 공제하고 나머지 판매대금의 82%를 수입자 또는 제조업체에 송금함
  - 유통업자에 대한 쟁점물품의 가격조건은 FOB Chicago이며, 동 가격은 제조업체와 수입자 사이의 인보이스에 표시된 송장금액에서 22%를 가산하여 결정됨
  - 가산된 22%에는 수입관세, 운송료, 창고료 등과 18%의 수수료가 포함되어 있음
- 유통업자가 판매대금의 82%를 수입자에게 송금할 경우, 수입자는 동 송금액을 제

253) CBP, HQ 544635, 1991. 5. 24.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/544635>, 검색일자: 2021. 9. 29.)

254) CBP, HQ 544469, 1990. 8. 20.

조업체로 전달하고 그 후 제조업체가 최종가격의 3%를 수입자에게 수수료로 지불한다고 진술함

- 수입자는 유통업자가 수입자를 거치지 않고 제조업체로 직접 판매대금을 송금한 경우에도 제조업체로부터 최종가격의 3%를 지급받는다고 설명함
- 역산가격 적용 시 수입자는 제조업체가 수입자에게 지급하는 최종가격의 3%에 해당하는 송금액과 유통업체의 18%의 수수료 모두 공제요소에 해당한다고 주장함
- 다만 수입자는 제조업체에게 송금받은 3%의 수수료와 관련된 증거를 보유하고 있지 않음

나) 근거 및 결정

- 두 수수료 모두 수출국에 상관없이 관련 물품과 동종·동류인 수입물품의 미국 내 판매와 관련하여 지급하였거나 지급할 것으로 합의한 통상적인 수수료에 해당하는지 여부를 검토해야 함<sup>255)</sup>
- 동 금액이 공제 가능한 수수료에 해당하는 것으로 판명될 경우, 역산가격 계산을 위해 국내판매가격에서 차감될 수 있음
- CBP는 유통업자에 대한 18%의 수수료는 쟁점물품의 동종물품이 미국 내 판매와 관련하여 통상적으로 지급되는 금액에 해당한다고 판단함
- 따라서 유통업자에 대한 판매가격에 포함된 18%의 수수료는 허용 가능한 공제액에 해당함
- 하지만 제조업체가 수입자에게 송금한 3%의 송금액은 지불과 관련된 증빙서류가 존재하지 않음
- 더욱이 수입자 스스로 어떠한 종류의 수수료도 제조업체로부터 받지 못하였다고

---

255) 19 U.S.C. 제1401a조 (d)(3)(A)(i)

진술한 바 있음

- 지급 여부를 증빙할 증거의 부재와 수입자의 진술에 따라 CBP는 3%의 송금액은 역산가격 계산 시 공제될 수 없는 수수료에 해당하는 것으로 결정함
  - 최종적으로 유통업자의 판매가격에 포함되어 있는 18%의 수수료만이 허용될 수 있는 유일한 공제요소에 해당함

2) 통상적인 이윤 및 일반경비를 공제한 사례<sup>256)</sup>

가) 거래개요

- GRG는 캐나다에 기반을 둔 모회사 GDI로부터 의류를 수입하며, 수입한 의류의 적절한 평가방법이 쟁점사항임
  - GDI는 캐나다와 제3국의 특수관계가 없는 공급자로부터 의류를 소싱하여 캐나다와 미국에서 판매하고 있음
  
- GDI는 GRG가 구매한 물품의 수량에 대한 전적인 재량권을 가지고 있는 등 독립적인 구매자와 판매자 간의 관계를 나타내고 있지 않음
  - GDI는 미국 고객에 대한 가격결정방법에도 관여하고 있으며, GRG는 당사자 간 순이익률이 협상되었다고 주장했지만, 이와 관련된 문서를 제공하지 못하는 등 두 회사의 다양한 측면이 얽혀 있음
  
- 한편 2020년에 GRG와 GDI는 COVID-19의 대유행으로 인해 캐나다 「기업의 채권자법(Canadian Companies' Creditors Act)」에 의거 캐나다에서 공동으로 파산보호를 신청했음
  - 이와 관련된 모든 공문서는 결정을 위해 검토됨

---

256) CBP, HQ H307026, 2021. 7. 2.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H307026>, 검색일자: 2021. 9. 30.)

나) 근거 및 결정

- CBP는 GRG와 GDI 간의 거래에 진정한 판매가 발생하지 않은 것으로 보아 수입 물품의 거래가격 사용을 인정하지 않음
  - GRG는 GDI 이외의 다른 공급자로부터 동종·동질물품 또는 유사물품을 수입하지 않았으며, 그 밖의 다른 동종·동질물품 또는 유사물품의 정보가 존재하지 않아 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격으로 평가할 수 없음
  - 또한 GRG와 GDI 모두 쟁점물품의 제조에 관여하지 않아 산정가격은 이용 가능한 평가기준에 해당하지 않음
  
- 평가의 순차적 적용방식에 따라 GRG는 역산가격을 적용하여 쟁점물품의 거래가격을 계산한 수출내용을 제출했으나 해당 수출식에서 CBP는 일부 수정사항을 발견함
  - GRG의 역산가격은 수입물품과 동일한 상태로 판매되고 수입일과 동시 또는 거의 동시에 수입일로부터 90일이 경과하기 전에 가장 많은 수량으로 판매되는 단위가격에 기초하여 계산됨
  - GRG는 결정된 단위가격에서 공제요소를 공제함
  
- 수입 당시에 GRG는 적자상태로 운영되었기 때문에 공제되는 이윤을 없는 것으로 보아 0으로 계산함
  - 일체로 취급되는 이윤 및 일반경비에 대한 공제는 수입자의 이윤 및 일반경비를 기초로 할 수 있음<sup>257)</sup>
  - 단 수출국에 관계없이 동종·동류인 수입물품의 미국 내 판매와 관련된 통상적인 이윤 및 일반경비에 불합치하지 않아야 함
  - 불합치 시 공제는 충분한 정보로부터 결정된 동종·동류인 수입품의 통상적인 이윤 및 일반경비를 기초로 해야 함

---

257) 19 CFR 152.105(e)

- CBP는 GRG가 적자로 운영되었기 때문에 쟁점물품과 동종·동류인 의류의 미국 내 판매와 관련하여 발생하는 통상적인 이윤 및 일반경비를 적용해야 된다고 결정함
  - 상기 내용에 따라 수입자의 이윤 및 일반경비가 아닌 통상적인 이윤 및 일반경비를 사용하여 쟁점물품에 대한 역산가격이 계산됨

### 3) 국제운송 관련 비용에 외국내륙운임을 포함하도록 인정한 사례<sup>258)</sup>

#### 가) 거래개요

- 쟁점물품인 멜론은 멕시코에 있는 재배자의 공장에서 트럭에 실린 뒤 선적되었으며, 이때 통선하증권이 발행됨
  - 또한 쟁점물품은 위탁판매 수입물품에 해당하여 거래가격으로 수입물품을 평가할 수 없음
  - 쟁점물품이 미국으로 수출된 때와 동시 또는 거의 동시에 미국으로 수출된 동종·동질물품 또는 유사물품 또한 존재하지 않음
- 수입자는 역산가격으로 수입물품을 평가하였으며, 이때 멕시코에서 발생한 외국내륙운임이 공제요소에 해당한다고 주장함
  - 이에 따라 역산가격에서 규정한 공제요소에 외국내륙운임이 포함되는지 여부가 쟁점사항으로 논의됨

#### 나) 근거 및 결정

- 법령에서는 역산가격 산정 시 수출국으로부터 미국까지 관련 물품의 국제운송에서 발생된 실제 운송료와 보험료 및 관련 비용은 공제요소에 해당한다고 규정하고 있음<sup>259)</sup>

---

<sup>258)</sup> CBP, HQ 547826, 2002. 1. 22.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/547826>, 검색일자: 2021. 9. 30.)  
<sup>259)</sup> 19 U.S.C. 제1401a조 (d)(3)(A)(i)

- 하지만 동 조항이 외국내륙운임을 공제요소에 포함하도록 의도하는지 명확하게 나타내고 있지 않음
- 수입자는 의회가 공제되는 운송비용을 수입 전과 후로 나누어 별도로 규정한 점을 고려할 때 합리적인 법적 해석은 역산가격에서 모든 운송비용을 공제하는 것이라 주장하였으나 CBP는 수입자의 의견에 전적으로 동의하지 않음
  - CBP는 역산가격에 따라 공제되는 운송비가 국제운임과 미국 내 운임으로 구분되는 것에는 동의하지만 세부적인 공제항목이 무엇인지는 알 수 없어 수입 이전에 발생한 모든 운송비용을 공제할 수 없다고 판단함
- CBP는 해당 사례의 결정을 위해 외국내륙운임을 공제한 다른 사례를 참고함<sup>260)</sup>
  - CBP가 참고한 사례에서 수입물품은 이탈리아에서 선적되어 캐나다로 운송된 후 다시 캐나다에서 미국행 트럭에 실렸으며, 통선하증권이 발행됨
  - 이때 화물의 운송방법에 대해서는 구체적으로 논의되지 않았지만 캐나다에서 미국까지의 운송은 내륙운송인 것으로 간주됨
  - 참고사례에서 CBP는 역산가격 계산을 위해 캐나다에서 수출된 물품의 외국내륙운임의 공제를 허용함
- 추가적으로 CBP는 거래가격과 역산가격에 따라 공제되는 국제운임 규정들을 비교하여 검토함
  - 거래가격에서도 법정공제요소로서 국제운임이 공제될 수 있음
- 두 규정의 차이점 중 하나로 거래가격에서 공제되는 국제운임은 ‘미국의 수입 장소까지’로 규정되어 있는 반면, 역산가격에서는 ‘미국까지’로 규정되어 있으며, 이는 큰 차이로 작용하지 않음
  - 이러한 차이는 역산가격에서의 공제되는 운임에 미국 내 운송비용이 포함될 수 있는 것을 의미하나 역산가격에서는 이미 미국 내 운송에 대한 공제요소를 별도

260) CBP, HQ 545477, 1994. 11. 22.

의 항목으로 마련해 두고 있어 의미가 없음

- 또 다른 두 규정의 차이로 거래가격에서는 ‘국제운송에 따른 운송’으로, 역산가격에서는 ‘국제운송과 관련하여’로 규정되었으나 이 또한 큰 차이가 아님
  - 해당 차이로는 외국내륙운임의 공제 여부를 어느 한 방법에서 구체적으로 다루고 있다고 볼 수 없음
  - 규정의 차이가 발생한 이유에 관한 입법연혁은 존재하지 않음

〈표 III-2〉 19 U.S.C. 제1401a조 국제운임 공제 관련 규정 비교

구분	조항	원문	번역문
거래가격	1401a (b)(4)(A)	The term “price actually paid or payable” means the total payment (whether direct or indirect, and exclusive of any costs, charges, or expenses incurred for transportation, insurance, and related services <u>incident to the international shipment of the merchandise from the country of exportation to the place of importation in the United States</u> ) made, or to be made, for imported merchandise by the buyer to, or for the benefit of, the seller.	“실제로 지급하였거나 지급하여야 할 가격”이란 용어는 (직접지급인지 또는 간접지급인지를 불문하며, 수출국으로부터 미국의 수입 장소까지 물품의 국제운송에 따른 운송, 보험, 그리고 관련 서비스에 대해 발생하는 비용, 부담금 또는 요금은 제외한다) 수입 물품에 대하여 구매자가 판매자에게 또는 판매자의 이익을 위하여 지급하였거나 지급하여야 할 총금액을 의미한다.
역산가격	1401a(d) (3)(A)(ii)	the actual costs and <u>associated costs of transportation</u> and insurance incurred <u>with respect to international shipments of the merchandise concerned from the country of exportation to the United States</u>	수출국으로부터 미국까지 관련 물품의 국제운송과 관련하여 발생한 운송 및 보험의 실제비용 및 관련 비용

자료: 19 U.S.C. 제1401a조

- 이에 따라 CBP는 국제운임의 공제와 관련된 규정에 큰 차이를 보이지 않는 거래 가격에 따른 방법에서 외국내륙운임과 관련된 행정해석을 살펴봄

- 최초의 규정에서는 거래가격으로 수입물품을 평가할 때 외국내륙운임의 공제를 허용하지 않았음
  - 그렇기에 인접국에서 물품이 수출될 때 외국내륙운송을 통해 국제적인 물품의 이동이 발생하였지만 국제운송에 따른 조정이 거의 이루어지지 못함
  - 이로 인해 비인접국가를 통해 물품을 수출하는 변칙적인 상황이 발생하여 조문을 수정하고 외국내륙운임 공제를 허용하게 되었음<sup>261)</sup>
- 최종적으로 CBP는 외국내륙운임은 역산가격에서 공제되는 국제운임과 관련 비용에 해당하는 것으로 보아 공제를 허용함
- 만약 외국내륙운임이 역산가격에서 공제되지 않는 것으로 판단하게 될 시 이전 거래가격에서 존재했던 변칙적인 상황이 동일하게 발생할 수 있음
  - 더욱이 앞서 참고한 사례와 동일하게 수입자는 통선허증권을 발행받았음

#### 4) 수입국에서 발생한 통상의 운임과 기타 관련비용을 적절히 계산한 사례<sup>262)</sup>

##### 가) 거래개요

- 수입자는 판매자가 전액 출자하여 설립한 판매자의 자회사이자 자동차와 이와 관련된 부품 및 액세서리를 미국에서 독점적으로 유통하는 업체임
- 판매자는 자동차 및 관련 제품의 제조업체이며, 전 세계에 위치한 유통업체에 제품을 판매하고 있음
  - 수입된 자동차는 수입자에 의해 미국의 특수관계가 없는 딜러에게 판매됨
- 수입자는 수입물품을 미국의 독립적인 딜러에게 판매한 것과 관련하여 다음과 같은 문서를 CBP에 제출함

261) CBP, Treasury Decision 84-235, 1984. 11. 29.

262) CBP, HQ H281093, 2018. 5. 7.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H281093>, 검색일자: 2021. 10. 1.)

- 수입자와 딜러 간의 인보이스 및 딜러에 대한 가격결정 지침
  - 수입자의 이윤 및 일반경비와 관련된 문서
  - 월별 물류비용 보고서 및 자동차 운송비용 요약보고서 등
- 월별 물류비용 보고서 및 자동차 운송비용 요약보고서에는 특히 미국내륙운송비에 대한 정보가 기록되어 있음
- 해당 정보는 출고와 관련하여 수입된 자동차가 항구에서부터의 미국내륙운송과 관련된 비용임
- 수입자는 특수관계자 간의 거래가격이 ACPPM을 충족하지 못하여 거래가격을 수입물품의 평가의 기초로 활용할 수 없다고 판단함
- 대신에 수입자는 수입물품이 역산가격을 기반으로 평가할 것을 제안함
  - 이에 해당 사례는 수입자가 제안한 역산가격방법이 수입된 자동차에 대하여 허용 가능한 평가의 방법인지 여부가 쟁점사항임

나) 근거 및 결정

- 역산가격을 계산하기 위한 시작으로 수입자는 딜러에게 판매한 자동차의 단위가격에서 특정 조정을 요청함
- 항구에서 딜러가 위치한 곳까지 자동차를 배달하기 위해 목적지 배달 및 물품취급수수료의 추가 조정을 제안함
  - 목적지 배달 및 물품취급수수료는 딜러에 대한 가격결정 가이드라인과 딜러에게 발급한 송장에 명시되어 있음
  - 해당 가격은 딜러에게 청구하는 고정금액으로 수입자의 이윤으로 간주됨
- 다음으로 수입자는 조정된 단위가격에서 공제요소로 한 회계기간 동안 판매자로부터 수입한 차량을 미국의 항구에서 딜러에게 운송할 때 발생한 미국내륙운송비를 계산함

- 이는 물류비용과 관련된 보고서를 기반으로 계산되었음
  - 관련 보고서 중 자동차운송비 요약서는 수입자의 자동차 운송 물류 시스템을 통해 획득되었으며, 이는 미국내륙운송비를 보다 정확하게 계산할 수 있도록 함
  - 총 12개월 동안 발생한 미국내륙운송비의 합계액을 수입된 자동차의 총수입금액으로 나누어 단위당 금액으로 환산함
- 법령에서는 수입 장소로부터 미국 내 인도 장소까지 관련 물품의 운송과 관련하여 발생하는 운송 및 보험의 통상적인 비용 및 관련 비용을 역산가격 계산 시 공제 가능한 것으로 규정하고 있음<sup>263)</sup>
- 다만 이러한 비용은 일반경비에 포함되어 있지 않아야 함
- 또한 수입자는 화물 운송업체, 보험회사 또는 그 밖의 적절한 서비스 제공업체에 지불한 실제비용의 증거를 CBP에 제공할 수 있음
- 서비스 제공업체와 주고받은 상업용 문서의 예로 화물/보험료가 별도로 나열된 상업송장 또는 서면 계약서, 화물/보험료 청구서, 지불 증명서 등이 있음
    - 이러한 증거문서는 예시일 뿐 다른 유형의 증거도 허용될 수 있음
- CBP는 제시된 분석에 기초하여 미국 내에서 발생한 운송 관련 비용들이 모두 적절하게 공제될 수 있으며, 수입물품의 역산가격에 따라 평가될 수 있는 것으로 판단함
- 단위가격에서 목적지 배달 및 물품취급수수료를 조정하는 것은 적절함
  - 수입물품에 대해 청구된 미국내륙운송비는 공제요소로서 단위가격에서 공제될 수 있음

---

263) 19 CFR 152.105(d)(3)

### 5) 수출국 식물검역증명서 발급비용을 공제하지 않은 사례<sup>264)</sup>

#### 가) 거래개요

- 위탁판매 수입물품인 멜론은 위탁자 Latina와 수탁자 Turbana의 위탁판매 계약에 따라 파나마에서 미국으로 수입될 예정임
  - Latina는 과일의 가공, 포장, 외국내륙운임과 해상운임, 보험료 및 과일이 미국으로 수입될 때 필요한 식물검역증명서(Phytosanitary Certificate)를 받기 위한 비용 등을 부담할 의무가 있음
  - Turbana는 멜론이 미국으로 도착하는 즉시 인수하며, 멜론은 수입신고 이후 1주일 이내에 특수관계가 없는 제3자에게 판매될 것으로 예상됨
  
- 과일을 인수할 시 Turbana는 과일 한 상자당 2달러를 선불로 지급하며, 최종 지불은 계약서에 명시된 가격결정공식에 기초함
  - 가격결정공식에 따라 최종가격은 미국에서 과일이 제3자에게 판매된 총금액에서 판매에 따른 제비용을 차감하여 결정됨
  - 차감되는 비용항목에는 운임, 관세, 항만세, 그 밖의 USDA의 검사비용 등이 포함되어 있음
  
- 평가방법과 관련하여 멜론은 위탁판매 계약에 따라 수입되었기에 수출판매가 존재하지 않아 대체 평가방법을 적용하여 평가됨
  - 해당 사례에서는 이용 가능한 대체 평가방법으로 역산가격을 적용하였음
  
- 수입자는 멜론이 반입된 후 1주일 이내에 특수관계가 없는 제3자에게 판매된 단위가격에서 공제요소를 차감하여 역산가격을 계산할 것을 주장함
  - 수입자가 주장하는 공제요소에는 관세, 항만세, 물품처리수수료 등과 함께 Latina

264) CBP, HQ H007667, 2007. 5. 25.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H007667>, 검색일자: 2021. 10. 1.)

가 부담하는 식물검역증명서 취득비용이 해당 공제요소에 함께 기재되어 있음

나) 근거 및 결정

- CBP는 Turbana가 지급하는 관세, 항만세, 물품처리수수료는 법령에 따라 역산가격 계산 시 적절한 공제요소에 해당한다고 판단함
  - 수입으로 인해 관련물품에 대해 납부해야 할 관세 및 기타 연방세와 미국에서 통상 판매인이 납부의무를 지는 물품의 가격에 따라 산정되거나 물품에 대해 부과되는 연방 소비세는 역산가격 산정 시 공제되는 항목임<sup>265)</sup>
  
- 그러나 식물검역증명서를 취득하기 위해 Latina가 부담한 비용은 단위가격에서 공제될 수 있는 공제요소가 아닌 것으로 결정됨
  - 식물검역증명서에 대한 수수료는 Turbana가 부담하는 연방세에 해당하지 않음
  - USDA에 따르면, 식물검역증명서는 수출국에서 발행한 공식문서에 해당함
  - 더욱이 해당 비용은 Turbana가 아닌 Latina가 부담하고 있어 수입자의 이윤 및 일반경비로도 공제될 수 없음

다. 초공제법

1) 초공제법의 적용가능성을 판단한 사례<sup>266)</sup>

가) 거래개요

- SWECO는 풍력터빈의 부속품을 모회사이자 지주회사인 SEL의 계열사 중 하나인 제조업체로부터 구매함

---

265) 19 CFR 152.105(d)(4)

266) CBP, HQ H258738, 2015. 2. 20.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H258738>, 검색일자: 2021. 9. 27.)

- SEL과 제조업체는 SWECO를 제외한 미국의 다른 어떤 회사에 풍력터빈의 부속품을 판매하지 않음
  - 완제품의 풍력터빈발전기의 판매를 위해 SWECO는 미국의 다른 회사와 계약을 체결함
    - SWECO의 계약에 따른 공급범위에는 일반적으로 장비를 현장으로 인도하고 고객이 설치하는 동안 기술을 지원하며, 터빈을 시운전하는 것이 포함됨
    - 상황에 따라 SWECO는 미국의 현지 공급처를 포함하여 특수관계가 없는 당사자로부터 추가적으로 타워 등 필요한 부품을 구매할 수 있음
    - 해당 사례에서 SWECO는 역산가격이 쟁점물품을 평가하는 올바른 방법이라고 주장함
    - SWECO가 SEL과의 특수관계가 거래가격에 영향을 미치지 않았다고 판단할 수 있는 충분한 정보를 제공하지 않아 거래가격은 적용할 수 없음
    - 또한 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격을 적용하기 위한 관련 정보가 존재하지 않음
  - 과세가격 결정을 위해 SWECO는 완제품의 풍력터빈발전기의 판매가격에서 공제요소를 차감한 예시적인 과세가격 산출내역을 CBP에 제출하였음
    - 공제요소로 지정된 비용에는 타워, 보조장치 등을 포함한 추가적인 부품구매비용, 설치비, 완제품에 대한 시운전비, 완제품 구축 프로젝트를 위해 부보한 보험료 등 SWECO가 미국 현지에서 제공하는 비용이 포함되어 있음
    - 이에 따라 SWECO가 제안한 역산가격이 수입물품의 적절한 평가방법인지 여부가 논의됨
- 나) 근거 및 결정
- SWECO는 쟁점물품의 미국 내 재판매가격에서 수입 후 판매, 유통 및 서비스 수

익과 비용을 차감하여 역산가격을 계산할 것을 제안하였지만, CBP는 초공제법으로 쟁점물품의 과세가격을 결정하는 것이 보다 적절한 평가방법이라 판단함

- 역산가격을 계산하기 위한 단위가격은 수입 후 최초의 거래단계에서 특수관계가 없는 자에게 판매된 물품의 단가임<sup>267)</sup>
  - 재판매가격은 부속품의 가격이 아닌 완제품의 구축에 따라 설정됨
  - 동 가격에는 완제품으로 완성하기 위해 쟁점물품에 추가적인 부품을 추가하는 수입 후 비용이 포함됨
  - 즉 쟁점물품은 수입된 상태 그대로 미국에서 판매되지 않음
- 초공제법에서는 단위가격에서 수입 후 물품의 가공에 의하여 부가된 가치가 공제됨<sup>268)</sup>
- 부가된 가치는 수행된 작업과 관련된 비용이 객관적이고 수량화할 수 있는 자료를 근거로 이루어져야 하며, 인정된 산업공식, 비법, 공사방법 및 기타 산업관행은 공제의 근거를 구성함<sup>269)</sup>
  - 단위가격은 평가대상 물품의 추가 가공 후, 동 수입일로부터 180일 이내에 가장 많은 수량으로 판매된 가격을 기초로 함<sup>270)</sup>
  - 초공제법은 수입자나 세관이 무리한 어려움 없이 추가 가공에 의해 부가된 가치를 정확하게 결정할 수 있는 경우를 제외하고 추가 가공에 따라 수입물품과의 동질성을 상실한 경우에는 통상적으로 적용되지 않음<sup>271)</sup>
- CBP는 수입 후 미국에서 쟁점물품을 완제품의 풍력터빈발전기로 추가 가공할 목적으로 SWECO에 의해 발생한 비용은 초공제법에서 공제되는 요소로 판단함
- 초공제법의 적용에 따라 쟁점물품의 단위가격에서 공제되는 항목의 예시는 다음과 같음

267) 19 U.S.C. 제1401a조 (d)(2)(B)

268) 19 U.S.C. 제1401a조 (d)(3)(A)(v)

269) 19 CFR 152.105(i)(1)

270) 19 U.S.C. 제1401a조 (d)(2)(A)(iii)

271) 19 CFR 152.105(i)(2)

- 특수관계가 없는 국내외 공급자로부터 구매한 추가적인 부품 관련 비용
- 프로젝트 관리 및 건설 기술 지원 및 보조비
- 설치 및 감독비
- 완제품의 시운전비 등

□ 다만 이러한 비용들은 객관적이고 수량화할 수 있는 데이터에 근거하고, 일반적으로 인정된 회계원칙에 따라 적절히 회계처리 되어야 함

- 프로젝트에 대한 보험료와 같이 일부는 매출원가를 더 잘 반영하여 이윤 및 일반경비로 계상되지 않은 비용들이 존재할 수 있음
- 만약 이윤 및 일반경비에 해당하지 않더라도 수입 후 추가 가공에 의한 비용으로 공제될 수 있음
- SWECO는 관련 비용 중 하나라도 추가 가공에 따른 부가가치로 공제하기 위해서는 이러한 비용이 계상되는 방식을 적절히 결정해야 하며, 객관적이고 수량화할 수 있는 데이터를 기반으로 금액을 산정해야 함

□ 또한 SWECO의 예시적인 산출내역이 추정된 미국 현지 비용(Estimated Local USA Scope Costs)이라는 제목으로 작성되어 있어 실제 비용이 아닌 추정치를 사용할 계획인지 여부가 불분명함

- SWECO는 각 수입물품에 대해 실제 실현된 이윤과 발생한 비용을 설명해야 함
- 이를 위해 SWECO는 잠정가격으로 수입통관 후 사후조정 프로그램의 적용을 고려할 수도 있음

□ 마지막으로 수입물품이 초공제법의 요구사항인 180일 내에 재판매될 것인지 여부가 명확하지 않음

- 일부 물품은 수입 직후 SWECO가 고객의 프로젝트 현장으로 배송한다는 것을 알고 있지만 다른 일부는 고객이 준비가 될 때까지 불특정 기간 동안 SWECO의 창고에 보관됨

- 결론적으로 SWECO가 추가적인 확인사항을 CBP에 제공해야 초공제법에 따른 정점물품의 평가가 충족될 수 있음
  - 만약 SWECO가 이러한 요구사항을 충족할 수 없고 산정가격에 대한 정보도 존재하지 않을 경우, FallBack 방법에 따라 신축적으로 조정된 역산가격을 사용하여 정점물품을 평가할 수 있음

2) 로열티를 국내판매가격에서 공제되는 일반경비로 인정하지 않은 사례<sup>272)</sup>

가) 거래개요

- 수입자는 특수관계자인 판매자로부터 구매한 수입 부속품들에 대한 평가방법으로 거래가격을 사용하였으나, 거래가격을 적용하는 데 오류가 있음을 발견하여 사전고지(Prior Disclosure)함
  - 수입자는 특수관계가 거래가격에 영향을 미치기 때문에 거래가격을 사용할 수 없다고 진술하면서 사전고지 대상물품에 대하여 FallBack 방법에 따른 역산가격으로 계산할 것을 제안함
  - 수입된 부속품들은 미국 내에서 조립되어 완제품으로 생산됨
- 제시된 평가방법에서 수입자는 특정 상표와 특허를 포함하여 판매자 이외의 특수관계자인 권리허여자와 라이선스 계약에 따라 지불해야 하는 로열티 지불액을 공제함
  - 이때 수입자는 해당 지불금액이 일반경비로서 공제될 수 있다고 주장함
- 라이선스 계약에 따르면 특허권 및 상표권의 권리허여자는 수입자와 판매자에게 독점적인 라이선스를 부여함
  - 이는 브랜드 특허에 따른 라이선스 제품을 제조, 조립 및/또는 판매할 수 있는 라이선스와 라이선스 제품의 제조, 조립 및/또는 판매와 함께 브랜드 상표를 사

272) CBP, HQ H304606, 2021. 6. 24.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H304606>, 검색일자: 2021. 9. 30.)

용할 수 있는 라이선스임

- 라이선스 권리에 대한 로열티는 수입자의 라이선스 물품에 대한 순매출액 비율이며, 연간 기준으로 지불됨
  - 순매출은 수입업체의 총매출액에서 특정 지정된 공제를 차감한 것으로 계약서에 정의되어 있음
  
- 라이선스 계약의 대상인 특허 및 상표는 각각 계약서의 별표A 및 별표B에서 구체적으로 명시하고 있음
  - 별표A에 기재된 특허 중 3개가 수입된 부속품들을 완제품으로 조립하는 생산 활동에 사용되고 있는 것으로 나타남
    - 계약에서는 라이선스 물품을 조립할 수 있는 라이선스를 분명히 나타내고 있으며, 조립된 완제품은 라이선스 부속품들이 포함된 라이선스 물품임
  - 별표B에 나열된 상표 중 2개가 물품의 트레이드 드레스, 즉 물품의 입체적인 형태와 디자인을 포함하고 있음
    - 이러한 트레이드 드레스는 완제품의 생산 및 조립과 관련이 있으며, 불가분의 관계임
  
- 수입자는 수입 후 로열티를 지불해야 하는 의무의 시기와 수입된 부속품들로부터 조립된 물품의 판매는 로열티가 일반경비에 해당하며, 제조원가에 해당하지 않는 것을 나타낸다고 주장함
  - 또한 수입자의 회계사는 수입자가 로열티 지불을 재무보고 목적으로 미국 GAAP에 따라 일반경비로 적절히 계상하였다고 설명함

나) 근거 및 결정

- 수입자는 신축적으로 조정된 역산가격을 적용할 것을 제안했으나 CBP는 초공제법으로 수입물품을 평가할 수 있다고 봄

- 수입자와 판매자의 특수관계가 물품의 가격에 영향을 미쳤기 때문에 거래가격을 사용할 수 없으며, 동종·동질물품 또는 유사물품을 알 수 없어 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격을 사용할 수 없음
- 수입된 부속품들은 미국에서 판매되기 전에 완제품으로 조립되므로 수입된 상태로 판매되지 않음
  
- 또한 수입자는 연간 수입량 및 판매량의 변동으로 인해 일부는 전년도에 수입된 후 판매되어 FallBack 방법에 의해서만 해당 물품의 통상적인 이윤 및 일반경비를 계산할 수 있다고 주장함
  - 수입자는 단위가격을 설정하기 위해서는 수작업이 필요하며, 이에 소요되는 시간이 비현실적이라고 함
  - 그러나 CBP는 수입자가 제안한 방법이 법적으로 요구되는 물품이 가장 많은 수량으로 판매될 때의 단위가격을 사용하지 않고 평균단가에 의존하는 점에 주목함
  
- 수입자의 주장에도 불구하고 CBP는 단위당 평균가격을 사용하는 것을 허용하지 않는 한편, 쟁점물품이 FallBack 방법에 따라 평가될 필요가 없다고 판단함
  - CBP는 한 완제품의 모델과 관련하여 회사의 ERP시스템에서 입수한 정보를 통해 가장 많은 수량으로 판매된 단위가격을 결정할 수 있었음
  - 또한 수입일로부터 180일 이전에 수입된 부품 중 일부를 완제품으로 조립하여 판매할 수 있기 때문에 해당 물품, 동종·동질물품 또는 유사물품의 가격을 이용하여 초공제법을 적용할 수 있음
  
- 아울러 수입자가 인용한 다른 사례에서 CBP는 물품이 세관에서 반출된 후 비용이 발생한 경우 일반경비일 가능성이 높다고 판단한 바 있으나, 해당 사례에서는 수입자가 인용한 사례와 차이가 존재함<sup>273)</sup>

273) CBP, HQ 546120, 1996. 3. 26.

- 수입자가 인용한 사례에서는 급여, 임금, 임대료, 세금 등과 같은 실제경비가 일반경비로 판명되었음
- 로열티와 관련된 CBP의 다른 결정들은 대부분 역산가격이 아닌 거래가격과 관련이 있으나, 거래가격과 마찬가지로 로열티의 지급 시점이나 사건을 유발하는 시점이 역산가격에서 일반경비에 해당하는지 여부를 결정할 수 없음
  - 즉 지불의 시기가 아닌 지불의 성격이 결정적인 것임
- 또한 CBP는 수입자가 19 U.S.C. 제1401a조 (g)(3)에 의거하여 로열티를 미국 GAAP에 따라 일반경비로 회계장부에 계상한 점을 이유로 로열티의 공제를 허용하지 않음
  - 일반적으로 GAAP은 회계처리 방식일 뿐, 관세 목적상 어떤 항목이 과세될 수 있는지 언급하고 있지 않음<sup>274)</sup>
  - 로열티와 같이 특정 품목의 관세부과 가능성을 결정하는 것은 기관의 책임이며, CBP는 수입자의 회계사에게 기관의 역할을 전가하지 않을 것이라 명시함
- 더욱이 19 U.S.C. 제1401a조 (g)(3)은 물품의 평가와 관련된 정보가 단지 GAAP에 따라 준비되고 제출되었다는 이유만으로 세관이 수용하도록 강요하는 방식으로 해석될 수 없음<sup>275)</sup>
  - 동 조항에서는 물품 평가와 관련하여 수입자, 구매자 또는 생산자에 의해 제출된 정보가 GAAP에 따라 작성되었다면, 그 정보가 작성된 회계방식을 이유로 세관 공무원에 의해 거절되지는 않는다고 규정하고 있음<sup>276)</sup>
- 아울러 수입자가 트레이드 드레스 상표에 대하여 권리허여자에게 지불하는 로열티가 판매기반 로열티라는 사실이 해당 로열티가 제조원가가 되는 것을 배제하지 못

274) In Merck, Sharp & Dohme Intern. v. United States, 20 CIT 137, 144, 915 F. Supp. 405, 411 n.5 (CIT 1996)

275) Peerless Clothing International, Inc. v. United States, 33 CIT 24, 602 F. Supp. 2d 1309 (CIT 2009)

276) 19 U.S.C. 제1401a조 (g)(3)

함<sup>277)</sup>

- 추가적으로 라이선스 계약에 따라 로열티 수수료를 특허와 상표에 대한 권리를 함께 묶어 수입자의 순매출액의 일정 비율을 부과하기 때문에 총수수료는 해당 물품에 대한 제조원가로 전체적으로 배분될 수 있음
- 한편 상기의 분석들은 권리허여자가 특허 및 상표의 소유자이며, 수입자가 권리허여자에게 로열티를 지불하는 것에 대한 정보의 진실성을 가정한 것이나 CBP는 해당 라이선스 계약의 타당성에 의문을 제기함
  - 이전에 수입자는 미국 특허청에 상표등록을 목적으로 사실진술 시 트레이드 드레스 상표에 대한 소유권을 주장한 바 있음
  - 상표등록 후, 수입자는 국경집행조치를 위한 목적으로 해당 상표권을 CBP에 기록하면서 소유권을 주장하였음
  - 요컨대 수입자와 권리허여자는 동시에 트레이드 드레스 상표의 소유자가 될 수 없음<sup>278)</sup>
- 결과적으로 CBP는 수입자가 권리허여자에게 상표권을 양도한 것으로도 볼 수 없으며, 수입자가 미국의 트레이드 드레스 상표에 대한 모든 권리를 소유한 것으로 보아 라이선스 계약은 무효인 것으로 판단함
  - 자신이 소유한 권리에 대해 자기 자신에게 지불하는 것은 인정될 수 없음
  - 이에 따라 상표권 사용을 위해 수입자가 지불한 금액은 로열티 또는 일반경비로 특정 지을 수 없으며, 역산가격에서 공제되는 항목에 해당하지 않음
- 상기 내용을 바탕으로 CBP는 수입자가 제안한 FallBack 방법에 결함이 있으므로 쟁점물품은 초공제법에 따라 평가될 수 있으며, 로열티는 공제되는 일반경비에 해당하지 않는 것으로 판단함
  - 로열티는 제조원가 또는 매출원가의 일부를 구성하여 공제되지 않음

277) Treasury Decision 9652, 79 Fed. Reg. 2094, 2014. 1. 13.

278) In re Wella A.G., 787 F.2d 1549, 1554 (Fed. Cir. 1986)

### 3. 산정가격

#### 가. 역산가격과의 적용 순서

##### 1) 수입자의 요청으로 산정가격을 역산가격보다 우선하여 적용한 사례<sup>279)</sup>

###### 가) 거래개요

- SEHA는 실리콘 웨이퍼를 제조하여 반도체 제조업체에 판매하는 사업을 영위하면서 웨이퍼 재생서비스를 고객에게 제공함
  - SEHA는 일본의 모회사인 Shin-Etsu Handotai, Ltd.의 계열사 중 하나임
  - 웨이퍼 재생절차는 일본의 자매회사인 Mimasu에서 수행함
  
- Mimasu는 완성된 재생웨이퍼를 SEHA의 고객에게 직접 배송하며, SEHA는 대부분의 거래에서 수입자 역할을 함
  - 재생비용은 고객별 특정 기술에 대한 요구사항이 다르기 때문에 고정가격을 사용하지 않고 Mimasu가 고객별로 협상함
  - 고객은 Mimasu와 협상한 가격을 SEHA에 지불하고 SEHA는 해당 가격의 4%를 제외한 나머지 96%를 Mimasu에 지불함
  
- SEHA는 재생웨이퍼에 대하여 실제로 지급하였거나 지급할 가격은 재생서비스에 대한 비용일 뿐 완제품에 대한 가격이 아니기 때문에 거래가격으로 수입물품을 평가할 수 없다고 설명함
  - SEHA에 따르면 산정가격이 재생웨이퍼를 평가하는 최상의 평가방법임
  - 그러나 SEHA는 각 고객에 대하여 Mimasu의 회수 비용을 계산하기 위해 생산이나 회계 기록에 접근할 수 없다고 진술함

<sup>279)</sup> CBP, HQ H256778, 2015. 9. 16.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H256778>, 검색일자: 2021. 10. 3.)

나) 근거 및 결정

- CBP는 SEHA와 Mimasu 간의 거래에서는 소유권의 이전을 동반한 수출판매가 존재하지 않으므로 거래가격을 사용할 수 없다는 데 동의함
  - 또한 CBP는 재생웨이퍼에 대한 정보를 얻을 수 없어 동종·동질물품 또는 유사 물품의 거래가격을 참고하지 못함
  
- 평가의 순차적 적용순서에 따라 다음으로 고려되는 평가방법은 역산가격임
  - 다만 수입자의 요청이 있을 시 산정가격을 역산가격보다 우선하여 평가의 기초로 적용할 수 있음<sup>280)</sup>
  
- 해당 사례에서 SEHA는 역산가격보다 산정가격을 우선하여 적용할 수 있도록 요청함
  - SEHA는 이용 가능한 재생웨이퍼의 소매가격이 존재하지 않아 역산가격을 사용할 수 않으므로 산정가격을 이용하는 것이 최선의 평가방법이라 여김
    - 이와 관련하여 CBP는 전 세계적으로 웨이퍼 재생시장이 형성되어 있으므로 소매가격이 존재하지 않는다는 SEHA의 주장을 받아들이지 않고, SEHA가 역산가격의 적용 가능성을 충분히 배제하지는 못하였다고 봄
  
- 그러나 생산원가와 관련하여 Mimasu에 수량화된 수치를 제공받는 것에 어려움이 있어 SEHA는 실제 생산과 관련된 데이터나 회계기록을 보유하고 있지 않음
  - SEHA가 Mimasu로부터 필요한 정보를 얻을 수 없다면 산정가격을 사용하여 재생웨이퍼의 가격을 결정할 수 없음
  - 정보수집과 더불어 관련 회계처리가 일반적으로 인정된 회계원칙에 따라 유지되는지도 확인이 필요함

---

280) 19 U.S.C. 제1401a조 (a)(2)

- 제공된 정보에 따라 CBP는 SEHA가 Mimasu로부터 필요한 정보를 얻을 수 있을 시에는 재생웨이퍼를 평가하기 위한 적합한 방법은 산정가격에 해당될 수 있다고 판단함
  - 수입자의 요청으로 산정가격을 역산가격에 우선하여 평가함에 있어 산정가격으로 수입물품의 가격을 결정할 수 없는 경우, 가능한 한 역산가격을 이용하여 수입물품을 평가해야 함<sup>281)</sup>

## 나. 산정요소

### 1) 수입물품의 생산에 사용된 재료비 및 가공비 또는 그 가격

가) 수입물품의 생산에 사용된 재료비를 산정한 사례<sup>282)</sup>

#### (1) 거래개요

- 수입자는 합금 주조공장을 운영하는 특수관계자인 공급자로부터 코일 합금을 수입함
  - 해당 사례는 특수관계가 가격에 영향을 미쳐 거래가격으로 수입물품을 평가할 수 없으므로 산정가격을 평가의 기초로 삼음
  
- 수입자는 HTSUS 제9802.00.60호에 해당하여 수입 시 부분적으로 관세가 면제될 수 있는 미국산 금속을 공급자에게 제공함
  - 공급자에게 제공한 미국산 금속에 대한 소유권은 수입자가 유지하고 있음
  - 공급자는 해당 금속을 별도의 재고 A로 분리하여 관리하며, 가능한 한 수입자를 위해 제공받은 미국산 금속만을 생산에 투입함
  
- 때때로 공급자는 생산 과정에서 코일의 정확한 합금 조성을 달성하기 위해 자신이

---

281) 19 CFR 152.101(c)

282) CBP, HQ H312417, 2021. 5. 5.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H312417>, 검색일자: 2021. 10. 3.)

직접 구입한 순금속을 보충하며, 일정 비율의 순금속이 포함된 합금만이 쟁점물품에 해당함

- 순금속은 공급자가 구매 후 재고 B로 구분하여 보관하고 해당 순금속을 사용한 경우에는 수입자에게 비용을 청구함
  - 비용은 LME시세를 기준으로 책정되며, 수입자는 송장상의 날짜로부터 60일 이내에 비용을 지불함
- 생산 공정의 특성상 쟁점물품의 생산 및 선적일로부터 수개월 앞선 시점에 순금속에 대판 판매가 생산자와 수입자 사이에 발생할 수 있음
- 이로 인해 공급자는 쟁점물품의 선적당 투입된 순금속의 비용은 모르지만 공급자의 회계연도의 기말과 같이 일정 기간에는 투입된 양과 수입자가 지불한 금액을 결정할 수 있음
  - 또한 순금속은 가격변동으로 인한 가격차이가 발생하여 재고관리 시 선입선출법이 활용됨
- 수입자는 산정가격을 사용하여 쟁점물품을 평가하되 공급자의 회계연도 말에 확인된 순금속의 실제비용은 사후조정 프로그램을 통해 물품의 최종가격을 결정할 것을 제안함
- 공급자는 해당 국가의 일반적으로 인정된 회계원칙에 따라 회계처리함
  - 또한 순금속의 조정된 비용에 따라 쟁점물품에 대하여 업데이트된 평가가격과 비용 정보를 공급자가 수입자에게 제공함
  - 산정가격 적용을 위해 공급자의 제조원가, 재료비, 이윤 및 일반경비 등이 합산될 예정임

## (2) 근거 및 결정

- 해당 사례에서 제시된 유일한 어려움은 공급자의 회계연도 말까지 생산에 투입된

순금속의 가격이 결정되지 않은 점임

- 이는 수입자의 제안대로 사후조정 프로그램을 통해 산정가격에 합산되는 실제 순금속의 비용이 적절하게 반영될 수 있음
  - 더욱이 CBP는 순금속에 대한 정보가 생산국의 일반적으로 인정된 회계원칙에 따라 공급자의 회계장부에 기입되는 점에 동의하며, 수입자가 제안한 방법은 합리적이고 수용 가능한 것이라 판단함
- 이때 수입자는 요청이 있을 경우, CBP에 산정가격을 뒷받침하는 문서를 제공할 준비가 되어 있어야 함
- 중앙청장은 물품의 동종·동류 물품을 평가하는 데 있어 산정가격에 관한 정보가 필요하다고 결정하는 경우, 수입자에게 이를 통지해야 함<sup>283)</sup>
  - 이후 해당 물품의 송품장에는 산정가격에 대하여 제조업체 또는 생산자에 의해 확인된 진술서가 포함되어 있어야 함
- 따라서 CBP는 쟁점물품의 생산에 사용된 원가의 결정방법 및 산정가격은 수용 가능한 것으로 판단함
- 또한 쟁점물품의 가격을 결정하기 위한 사후조정 프로그램의 적용은 합리적임

나) 생산자가 지불한 특정한 노무비를 가공에 소요되는 비용으로 판단한 사례<sup>284)</sup>

#### (1) 거래개요

- 수입자와 멕시코의 조립업체는 특수관계에 해당하며, 조립업체는 멕시코에서 미국산 부속품을 의류로 조립함
- 해당 사례에서 세관은 산정가격을 평가의 기초로 삼음

---

283) 19 CFR 141.88

284) CBP, HQ 545679, 1995. 6. 23.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/545679>, 검색일자: 2021. 10. 3.)

- 산정가격 평가방법에 따라 노무비 중 최저임금보장액(Make-up Pay)과 초과근무수당(Overtime Premium)이 수입물품의 가공과 관련된 비용에 해당되어 과세되는지 여부가 논의됨
  - 최저임금보장액은 멕시코 정부에서 요구하는 최저임금을 보장하기 위해 조립업체가 그의 직원이 생산한 양보다 더 많은 금액을 지불할 때 발생하는 금액임
  - 초과근무수당은 조립업체가 정상 근무 일수보다 초과근무한 직원들에게 지급하는 금액으로 임박한 납기일을 맞추기 위해 발생될 수 있음
  
- 수입자는 최저임금보장액과 초과근무수당은 수입물품의 가공에 소요되는 비용에 해당하지 않는다고 주장함
  - 그 이유로 두 금액 모두 멕시코에서 사업을 영위하기 위해 소요되는 간접비용에 해당한다고 설명함
  - 또한 최저임금보장액은 직원이 생산한 양에 대하여 지급되는 것이 아닌 멕시코 정부가 명시한 지침에 따라서 지급된다고 진술함

(2) 근거 및 결정

- CBP는 조립 작업에 관련되어 조립업체의 직원에게 지불되는 모든 실제 인건비가 가공에 소요되는 비용의 일부라고 봄
  - CBP는 법령에서 ‘수입물품의 생산에 사용된 어떠한 종류의 조립 및 기타 가공에 소요되는 비용’에 대한 정의를 제공하고 있지는 않지만 동 규정의 명확한 의미에 근거하여 결정함<sup>285)</sup>
  
- 또한 CBP는 일반특혜관세제도와 관련된 규정에서 가공작업의 직접비용을 특정 물품의 성장, 생산, 제조 또는 조립과정에서 직접 발생했거나 합리적으로 배분되는 금액으로 정의한 것과 산정가격에 규정된 내용을 비교함<sup>286)</sup>

285) 19 U.S.C. 제1401a조 (e)(1)(A)

286) 19 CFR 10.178

- 가공작업의 직접비용에는 부가급여, 실무교육, 엔지니어링 비용, 감독, 품질 관리 및 유사한 인력을 포함한 특정 물품의 성장, 생산, 제조 또는 조립에 관련된 모든 실제 노무비가 포함됨
- 이에 비해 산정가격과 관련된 규정은 어떠한 종류의 비용을 포함하도록 한다는 점에서 훨씬 더 광범위하게 규정된 것임
  
- 아울러 산정요소가 이윤 및 일반경비가 아닌 가공비용으로 합산되는지 여부는 해외의 제조업체가 회계처리 하는 방식에 따라 좌우될 수 있음
- 논의된 두 노무비는 제출된 정보에 따라 가공비용으로 합산되는 것이 타당한 것으로 나타남
  
- 따라서 CBP는 최저임금보장액과 초과근무수당은 수입물품의 생산과 직접적으로 관련이 있는 실제 노무비에 해당하여 과세가격의 일부를 구성하는 것으로 판단함
- 최저임금보장액은 최저임금에 상응하는 것이며, 초과근무수당은 직접노무비임
- 노무비가 수입물품의 생산에 직접 또는 간접적으로 관련된 직원들에게 지불되는 한 이러한 비용은 생산비용에 해당함

## 2) 이윤 및 일반경비

가) 생산자의 통상적인 이윤 및 일반경비의 의미<sup>287)</sup>

### (1) 거래개요

- 수입자는 미국에서 신발을 제조하면서 해외의 조립시설에서 공급되는 신발을 수입함
- 쟁점물품은 수입자가 멕시코에 위치한 특수관계가 있는 조립시설에서 수입한 신발임
- 이때 쟁점물품은 산정가격을 기초로 하여 평가됨

287) CBP, HQ 545577, 1995. 1. 4.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/545577>, 검색일자: 2021. 10. 4.)

- 수입자는 산정가격 계산을 위해 자료를 준비하는 과정에서 멕시코 시설과 관련하여 발생한 자신의 모든 비용을 검토함
  - 검토된 비용에는 다음과 같은 항목들이 포함됨
    - 멕시코 시설에 위치하거나 멕시코 시설을 오가는 차량운반구와 트럭의 감가상각비
    - 멕시코 시설과의 통신을 위한 미국발 전화요금
    - 임차시설개량에 대한 무형자산상각비
    - 멕시코 시설에 대한 관리비
    - 멕시코 시설에서 사용하기 위해 미국에서 구입한 의료용품, 업무용 청소용품, 사무용품 등
  
- 해당 사례의 쟁점사항은 수입물품의 산정가격을 계산함에 있어 검토된 비용 중 수입자의 회계장부에 기록된 특정 금액이 산정가격에 포함되는지 여부임
  - 수입자가 지출한 비용은 생산지원비용에 해당하지는 않음
  - 하지만 수입자는 자신의 회계장부에 기록된 비용들이 수입물품의 생산에 직간접적으로 기여했기 때문에 산정가격에 포함되는 것이 적절하다고 여김

(2) 근거 및 결정

- 산정가격에 합산되는 이윤 및 일반경비의 금액은 생산국가의 일반적으로 인정된 회계원칙에 따라 작성된 생산자의 회계장부에서 확인될 수 있음
  - 이윤 및 일반경비는 동종·동류물품의 판매에 반영되는 통상적인 이윤 및 일반경비에 해당해야 함
  - 동종·동류물품의 판매에 반영되는 통상적인 이윤 및 일반경비에 불합치하지 않는 한 생산자가 아닌 다른 자의 이윤 및 일반경비를 산정가격에 포함할 수는 없음
  
- 또한 이윤 및 일반경비는 일체로 취급된다는 점에 유의해야 함<sup>288)</sup>

- 동종·동류물품의 판매에 반영되는 이윤 및 일반경비와 합치하는지 여부를 판단하기 위해서는 이윤 및 일반경비를 일체로 취급하여 검토해야 함
  - 생산자의 이윤 수치는 낮고 일반경비가 높은 경우에도 전체로 취급된 생산자의 수치는 동종·동류의 수입물품 판매에서 통상적으로 반영되는 수치와 일치할 수 있음
  - 따라서 생산자가 어떠한 종류의 일반경비를 가지고 있는지와 무관하게 동종·동류물품 판매에서 통상적으로 반영되는 수치와 일치하는지 여부를 판단하기 위해서는 이윤 및 일반경비를 일체로 취급해야 함
- 최종적으로 CBP는 생산자가 아닌 수입자의 회계장부에 계상된 이윤 및 일반경비의 금액은 쟁점물품의 산정가격에 합산되지 않는다고 결정함
- 수입자의 회계장부에 반영된 특정 금액을 산정가격에 추가할 법적 권한은 없음<sup>289)</sup>
  - 단 CBP는 결정을 위해 멕시코 시설이 쟁점물품과의 동종·동류인 신발을 생산하는 유일한 생산자이며, 생산자의 이윤 및 일반경비에 대한 금액이 멕시코에서 일반적으로 인정된 회계원칙에 합치하는 방식으로 기록된다고 가정함
- 나) 수입물품의 생산과 무관한 비용이 이윤 및 일반경비로서 합산되지 않은 사례<sup>290)</sup>

(1) 거래개요

- Honeywell은 멕시코에서 보안 및 경보장치와 관련 부속품을 조립하는 마킬라도라사업을 운영하기 위해 Ademco를 설립함
- Ademco에서 조립된 완성품은 미국으로 수입됨

---

288) 19 CFR 152.106(c)

289) CBP, HQ 545045, 1994. 2. 1.

290) CBP, HQ H010951, 2007. 9. 21.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H010951>, 검색일자: 2021. 10. 5.)

- 해당 사례는 CBP의 결정을 위해 산정가격이 수입물품의 과세가격을 결정하기 위한 적절한 평가방법인 것으로 가정됨
- Ademco는 국내 및 해외 생산을 위한 특정 회계 및 금융서비스를 함께 제공함
  - Honeywell은 월별로 Ademco가 제공하는 회계서비스에 대한 금액을 지불함
- Honeywell은 이러한 회계서비스가 수입물품의 조립과는 무관하며, 수입물품의 조립작업을 지원하기 위해 발생하는 일반경비와도 구분하여 회사의 회계장부에 별도의 계정과목으로 추적 및 유지하고 있음을 설명함
  - 아울러 회계서비스는 수입물품과 동종·동류인 물품의 판매에서 반영되는 통상적인 비용과 일치하는 생산자의 일반경비에 해당하지 않는다고 주장함
  - 또한 멕시코에서 일반적으로 인정된 회계원칙에 따라 회계서비스가 Ademco의 회계장부에서도 별도로 추적되어 유지되고 있음

(2) 근거 및 결정

- 회계서비스와 관련된 원가 및 비용이 미국 수출을 위해 수출하는 국가의 생산자가 제조한 수입물품과 동종·동류인 물품의 판매에 반영되는 통상적인 일반경비에 포함되는지 여부에 대한 검토가 필요함
  - 회계서비스와 관련된 원가 및 비용이 수입물품의 생산에 사용된 재료, 조립 및 기타 가공에 소요되는 비용 또는 가치와는 무관하다는 수입자의 주장에는 CBP가 동의함
- 판단을 위해 CBP는 과거 결정례들을 검토하였으며, 과거의 한 결정례에서 생산과 무관한 비용이 산정가격 계산 시 적절히 제외되었던 것을 확인함<sup>291)</sup>
  - 그 밖의 다른 결정례에서도 CBP는 경영자문, 회계 및 법률 서비스는 산정가격에 합산되지 않으며, 생산지원비용에도 해당하지 않는다고 명시하였음<sup>292)</sup>

291) CBP, HQ 546801, 1998. 11. 5.

- 최종적으로 CBP는 수입물품의 산정가격을 계산할 시 Honeywell이 지불한 회계 서비스 관련 비용은 합산되지 않는 것으로 결정함
  - Ademco의 이윤 및 일반경비가 수입물품과 동종·동류인 물품의 판매에서 반영되는 통상적인 이윤 및 일반경비와 불합치한다는 증거 또한 부족함
  - 더구나 회계서비스는 생산지원비용의 정의에 부합하지 않으므로 생산지원비용으로서도 합산될 수 없는 것임

다) 품질관리 및 재해에 따라 발생한 비용의 합산여부를 판단한 사례<sup>293)</sup>

(1) 거래개요

- Pillsbury는 멕시코에 위치하고 있는 전액 출자하여 설립한 자회사인 GV사를 통해 야채를 수입함
  - GV사는 야채를 재배하기 위해 멕시코의 농부들과 계약을 맺고 미국으로 판매하기 위해 자신의 공장에서 야채를 가공함
  - 해당 사례에서 산정가격이 수입물품에 대한 평가의 기초로 사용되고 있음
- Pillsbury의 산정가격 계산을 위한 비용제출 목록에서는 불합격품 폐기비용(pass and destroy)과 밭에 입은 재해와 관련하여 발생한 비용들은 제외되도록 명시됨
  - 불합격품 폐기비용이란 밭에서 재배된 원재료의 가공을 위해 GV의 공장으로 옮겨졌지만 품질관리목적상 불합격품에 해당하여 폐기된 야채와 관련된 비용임
- Pillsbury는 미국으로의 판매를 위한 가공공정에서 사용되지 않은 야채와 관련된 비용은 산정가격에 합산되는 요소가 아닌 것으로 추론함
  - Pillsbury의 주장에 따르면 불합격품의 재배비용 및 불합격품을 밭에서 GV사의 공장까지 운송한 비용은 산정가격에 합산되는 요소에 해당하지 않음

292) CBP, HQ 542122, 1980. 9. 4.

293) CBP, HQ 548149, 2002. 8. 21.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/548149>, 검색일자: 2021. 10. 6.)

- 이와 유사하게 GV사를 위해 재배 중이던 밭이 냉해로 피해를 입었으며, 피해를 입은 밭에서 재배되던 야채는 생산에 사용될 수 없음

(2) 근거 및 결정

- 해당 사례에서 Pillsbury는 자신이 주장하는 비용과 관련하여 생산자가 자신의 회계장부를 어떻게 관리하는지 보여줄 수 있는 어떠한 정보도 제출하지 않음
  - 또한 Pillsbury는 상기에서 설명한 비용들이 수입물품과 동종·동류인 물품의 판매에서 반영되는 통상적인 이윤 및 일반경비와 불합치한다는 것을 증명하지 못함
- Pillsbury는 원가에 관한 정보만을 CBP에 제출하였으며, 해당 정보에 포함된 내용만으로는 산정가격 계산 시 쟁점사항으로 논의되는 비용들이 합산되지 않도록 허용할 수 없음
  - 제출된 정보에서는 불합격품 폐기비용이 별도의 계정과목으로만 식별되어 있음
  - 또한 밭에 입은 재해와 관련해서는 가공되지 않은 농산물의 원가만이 나타나 있음
- 더욱이 수입자가 생산자의 회계기록에 관한 정보를 추가적으로 제공할 수 있다 하더라도 불합격품 폐기비용은 통상적이고 반복적으로 나타나는 품질관리비와 유사한 것으로 보아 공제될 수 없음
  - 다만 재해와 관련된 비용은 생산자의 회계장부를 통해서 생산국가의 일반적으로 인정된 회계원칙하에 특별비용에 해당하는 것으로 해석될 여지가 있음
    - 이러한 특별비용은 생산자가 제조비용이나 일반경비로 회계처리 하지 않는 한 산정가격에 포함되지 않음
- 최종적으로 CBP는 쟁점비용에 관한 생산자의 회계장부에 대한 정보가 없는 점을 이유로 불합격품 폐기비용과 밭에 입은 재해와 관련된 비용 모두 산정가격 계산에 포함되어야 하는 것으로 결정함

- 그러나 재해와 관련된 비용은 생산자의 회계장부가 제공되고 해당 장부에 대한 기록이 상기에서 설명한 사항을 충족하여 기록되어 있다면 제외될 수 있음

### 3) 생산지원비용

가) 수입자가 제공한 생산지원비용이 산정가격에 합산된 사례<sup>294)</sup>

#### (1) 거래개요

- FERCO는 브라질의 자회사 FIC로부터 다양한 자동차의 전자 부속품을 구매함
  - FIC와 FERCO 간의 특수관계는 모든 비용과 이윤의 회복의 보장 방법을 충족하지 못함
  - 이에 따라 거래가격을 통한 평가가 배제되어 수입물품은 산정가격에 의해 평가됨
- FERCO는 일본에서 원자재를 구매하여 전자 부속품 제조에 사용할 수 있도록 FIC에 재판매하였으며, 원자재는 FERCO의 표준원가에 기초한 가격으로 판매됨
  - 이러한 표준원가는 1년에 한 번씩 실제원가를 반영한 원가조정이 이루어짐
- 이후 FERCO가 FIC에 판매한 원자재의 가격은 FERCO의 실제원가를 반영하도록 조정되지 못함
  - 당시 브라질의 법은 수입물품의 가격을 미리 브라질 정부와 조율하도록 요구함
  - 이에 따라 원자재에 대하여 브라질 당국이 허가한 가격(Brazilian License Price)은 FERCO의 표준원가에 기초한 가격임
  - 엔화의 변동으로 원자재의 실제 구매가격은 변동되었지만 브라질 정부는 이미 정해진 허가가격의 변경을 허용하지 않아 원자재 가격이 실제원가를 반영하도록 조정되지 못함

---

294) CBP, HQ W544481, 1991. 5. 8.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/W544481>, 검색일자: 2021. 10. 6.)

- FERCO는 재판매한 원자재의 가격차이가 환율변동에 기인하였기에 산정가격 계산 시 합산되는 생산지원비용에 해당하지 않는다고 주장함
  - 브라질 당국이 허가한 가격과 추정된 표준원가 간의 차이와 실제구매가격과 표준원가 간의 차이를 FERCO는 기록하여 보관하고 있음
  - 또한 원자재의 가격은 일반적으로 인정된 회계원칙에 따라 설정되었음

(2) 근거 및 결정

- 세관은 특수관계자 간 표준이전가격의 수용 여부는 사안별로 판단해야 한다고 강조한 바 있음<sup>295)</sup>
  - 또한 그 밖의 다른 과거 사례에서 세관은 수입자가 일반적으로 인정된 회계원칙에 따라 설정된 표준이전가격으로 특수관계자에게 원자재를 판매한 경우, 해당 원자재의 실제원가가 감소하는 범위만큼은 생산지원비용에 해당한다고 결정함<sup>296)</sup>
- CBP는 해당 사례에서 표준원가에 대한 조정이 1년에 한 번씩 이루어지는 점에 주목함
  - FERCO가 표준원가와 실제원가 간의 차이를 기록하여 관리하고 있기에 이러한 원가차이의 조정은 용이한 것으로 CBP는 판단함
  - 또한 동일한 상황에서 특수관계가 없는 당사자 간의 판매에서는 표준원가와 실제원가간의 차이를 반영하기 위해 수입자는 자신의 계정을 조정할 것임
- 따라서 FERCO가 수입물품의 제조에 사용하도록 FIC에 판매한 원자재의 가격 중 표준원가가 실제원가를 반영하지 않는 범위는 산정가격 계산 시 합산되는 생산지원비용에 해당함
  - 상술한 상황에 비추어 보아 실제원가보다 낮은 가격으로 재판매된 원자재는 법령에서 규정한 생산지원비용의 정의와 일치한 것으로 결정됨

295) CBP, TAA #25, 1981. 5. 13.

296) CBP, TAA #63, 1983. 6. 21.

#### 4) 포장비용

가) 포장작업 등을 위해 수출국으로 반출된 후 재수입된 물품의 평가사례<sup>297)</sup>

##### (1) 거래개요

- 수입자는 병원이나 실험실에서 사용하는 신발커버, 가운 등 다양한 물품을 멕시코에서 수입하고 있음
  - 미국에서 생산된 물품들은 포장작업을 위해 수출자에게 반출됨
  - 완제품의 제조에 사용되는 종이, 직물, 플라스틱 롤과 같은 재고들도 미국에서 재단 및 형성된 후 조립을 위해 멕시코의 수출자에게 운송됨
  
- 멕시코에서 수입된 물품들은 상태 개선 또는 향상 없이 미국으로 재수입된 물품으로서 제9801.00.10호에 분류되거나 미국산 구성품의 조립을 위하여 수출된 후 재수입된 물품에 해당하여 제9802.00.80호로 분류됨
  - 제9801.00.10호의 재수입물품은 관세를 면제받을 수 있으며, 제9802.00.80호의 재수입물품은 수입물품의 전체 가격에서 가공된 미국 부속품의 가격을 제외한 후 적용되는 관세율에 따라 산출된 관세를 부과함
  - 이때 멕시코에서 조립된 후 제9802.00.80호로 분류되는 병원용 가운은 제9801.00.10호로 분류되는 미국에서 생산된 수건과 함께 플라스틱에 담겨 포장됨
  
- 수입자는 멕시코에서 수입하는 물품의 가격을 산정가격으로 신고할 때 판매자의 실제 총 운영비용을 각각의 수입물품에 배분함
  - 배분은 판매자의 재무제표에 보고된 생산비용 및 이윤과 각각의 포장작업이나 조립작업을 완료하는 데 요구되는 특정 시간에 기초하여 계산됨
  
- 수입자의 계산 방식과 다르게 세관에서는 포장비용을 포함한 모든 이윤과 비용을

<sup>297)</sup> CBP, HQ 545161, 1994. 4. 7.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/545161>, 검색일자: 2021. 10. 7.)

모두 제9802.00.80호에 할당하여 산정가격을 계산함

- 이에 따라 제9801.00.10호에 따라 재수입된 물품의 포장으로 인하여 발생한 이윤 및 일반경비와 포장비용을 제9802.00.80호에 따라 재수입된 물품의 평가가격에 포함시키는 것이 합당한지 여부가 쟁점사항으로 논의됨

(2) 근거 및 결정

- 제9801.00.10호에서는 이윤 및 일반경비와 포장비용의 처리방법에 대하여 설명하고 있지 않음
  - 제9801.00.10호와 관련된 유사한 사례 또한 존재하지 않음
  
- 그러나 제9802호와 관련된 유사한 논의들이 제기된 바 있음
  - 미국 이외의 제3국에서 가공, 수리 또는 변경을 거친 후 미국으로 반환되는 물품들에 대하여 미국 이외의 지역에서 수행된 가공, 수리 또는 변경에 따라 부과된 가격에 대해서만 세금이 부과되었음
  
- 만약 수입자가 제9801.00.10호로만 재수입물품을 신고했다면, 이윤 및 일반경비와 포장비용을 산출할 필요성은 요구되지 않았을 것임
  - 제9801.00.10호로 재수입된 물품과 관련하여 발생한 포장비용 등의 가격을 합산하여 관세를 평가할 수 있는 권한은 존재하지 않음
  
- 따라서 제9801.00.10호에 해당하는 재수입물품의 포장에 기인하여 발생한 이윤 및 일반경비와 포장비용은 제9801.00.10호의 물품에 할당되도록 최종 결정됨
  - 함께 수입되는 제9802.00.80호에 해당하는 재수입물품의 가격에 모든 포장비용 등을 포함할 수 없음
  - 여기서 비용과 관련된 정보는 일반적으로 인정된 회계원칙을 준수해야 함

#### 4. 다른 가격이 결정되거나 사용될 수 없는 경우의 가격(FallBack)

##### 가. 과세가격 결정방법에서 파생된 방법

##### 1) 미국으로 수입된 중고 임대물품의 거래가격을 합리적으로 조정한 사례<sup>298)</sup>

###### 가) 거래개요

- 수입자는 콘크리트 코어 드릴링 및 절삭업을 영위하고 있으며, 쟁점물품은 멕시코에서 미국으로 수입이 예정된 고속도로용 그라인더임
  - 고속도로용 그라인더는 2019년에 미국에서 생산된 후 현재 총 1,380시간 사용된 중고물품임
  
- 쟁점물품을 수입하기 이전 수입자는 칠레에 위치한 특수관계가 없는 법인과 임대차계약을 체결함
  - 임대차계약서의 초안에 따르면 임대인은 쟁점물품을 수입자에게 12개월간 임대하기로 합의함
  - 임대차계약에 따른 지불조건은 매월 고정금액 1만 6,596달러에, 월간 사용시간이 180시간을 초과할 시 초과 시간당 37.2달러의 변동금액을 합한 금액임
  
- 수입자에게는 임대종료일에 임차한 물품을 75만달러에 구매할 수 있는 구매선택권이 부여되어 있음
  - 합의된 구매선택권의 가격은 임대차계약서상의 조항에 의거하여 임대기간 동안 수입자가 실질적으로 지불한 모든 임대료와 상계하여 감액될 수 있음

---

298) CBP, HQ H320778, 2021. 9. 23.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H320778>, 검색일자: 2021. 10. 7.)

나) 근거 및 결정

- 해당 사례에서 쟁점물품은 Fallback 방법에 따라 과세가격을 결정하여야 함
  - 임대차계약은 임대인이 임차인에게 일정 기간 동안 정기결제의 반대급부로서 소유재산의 점유, 사용 및 향유권을 허여하지만 소유권이 이전되지 않으므로 수출 판매에 해당하지 않음
  - 더욱이 쟁점물품은 미국에서 제조된 특수장비로 구성되어 있어 동종·동질물품 또는 유사물품이 존재할 가능성이 거의 없음
  - 수입자는 쟁점물품을 미국 내에서 재판매하지 않으며, 산정가격을 계산하기 위한 정보 또한 알 수 없음
  
- 이에 따라 CBP는 과거 다른 수입자가 수입한 임대물품의 거래가격을 Fallback 방법을 통해 결정한 사례를 참고함<sup>299)</sup>
  - 참고사례에서 CBP는 임대차계약내용에 따라 임대물품의 구매선택권을 행사하여 임차인이 구매한 거래가격을 조정된 거래가격으로 채택하였음
  - 참고사례의 임차인은 6개월간 물품을 임대하여 매달 1,200달러를 지불하고 임대기간 중 어느 때에나 4만 8천달러에서 임대기간 동안 지불한 임대료를 차감한 금액으로 임차물품을 구매할 수 있는 구매선택권을 부여받음
  - CBP는 임대물품에 대하여 합의된 구매가격인 4만 8천달러가 실제지급가격을 나타낼 수 있도록 거래가격을 합리적으로 조정함
  
- 참고사례와 비교해 보았을 때 해당 사례의 수입자에게도 임대물품을 구매할 수 있는 구매선택권이 부여되었음
  - 수입자가 구매선택권을 행사할 수 있는 시점은 임대기간 중 어느 때가 아닌 임대종료시점이기 때문에 참고사례와 차이는 존재하지만 임대물품을 구매할 수 있는 행사가격에서 납부한 임대료를 차감하는 점이 동일함

299) CBP, HQ 542996, 1983. 3. 4.

- 따라서 CBP는 임대계약서상 수입자에게 부여된 구매선택권에 따라 거래가격을 신축적으로 적용하여 수입물품을 평가함
  - 참고사례와 동일하게 쟁점물품은 총 구매가격인 75만달러를 기준으로 평가될 수 있음

## 2) 유사물품의 평균단가를 평가의 기초로 이용한 사례<sup>300)</sup>

### 가) 거래개요

- 해당 사례의 수입자인 GHNY가 수입한 의류가 쟁점물품에 해당하며, 총 174건의 수입신고 건이 쟁점사항에 포함되어 있음
  - GHNY는 자신이 외국의 판매자이자 특수관계자인 SF사를 위하여 임명된 판매 대리인에 해당한다고 주장함
  - 미국의 구매자인 Dreamwave가 의류를 주문하면, SF사는 특수관계가 없는 중국제조업체인 Jialong에서 해당 의류를 구매함
  
- GHNY는 SF사와 Jialong 간의 거래가격이 미국으로 수출을 위판 판매이므로 해당 거래가격을 기준으로 수입물품을 평가하는 것이 적합하다고 주장하였으나 CBP가 요청한 문서를 제공하지 못하는 등 이를 입증하지 못함
  - 또한 GHNY가 판매대리인이 아닌 수입물품의 재판매자로서 수행하였기에 GHNY와 Dreamwave의 판매는 수출 후 판매에 해당함
    - CBP는 GHNY가 미국 고객으로부터 징수한 금액보다 훨씬 적은 금액을 SF사에 송금했기에 판매대리인이 아닌 이윤을 얻고 있는 재판매자에 해당한다고 봄
  - 이에 수입물품의 적절한 평가방법으로 어떤 방법을 적용할지에 대한 여부가 논의됨

---

300) CBP, HQ H304154, 2020. 8. 5.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H304154>, 검색일자: 2021. 10. 10.)

나) 근거 및 결정

- 평가의 기초로 활용될 수 있는 수출판매가 존재하지 않기 때문에 거래가격의 적용은 부인됨
  - 더욱이 대상기간 동안 수입된 물품의 수가 많았기 때문에 수입신고 건별로 동종·동질물품 또는 유사물품의 가격을 찾는 것에 어려움이 있어 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격은 평가의 기초로 활용될 수 없음
  - 역산가격과 산정방법을 위한 정보 역시 CBP에 제공되지 않음
- 수입물품의 가격을 거래가격 결정방법에 따라 결정할 수 없는 경우, CFR 152.103 (거래가격)부터 152.106(산정가격)까지에서 규정하는 방법들을 필요한 한도 내에서 합리적으로 조정하여 수입물품의 과세가격을 평가할 수 있음<sup>301)</sup>
  - 이때 미국 내에서 이용 가능한 정보만이 사용되어야 함
- 궁극적으로 CBP는 Fallback 방법을 적용하여 HTSUS상 소호를 기준으로 다른 수입자가 수입한 유사물품의 평균단가를 쟁점물품의 평가의 기초로 이용함
  - 수년 동안의 수입신고 건별에 대하여 동종·동질물품 또는 유사물품의 가격을 찾는 것은 논리적으로 불가능하기 때문에 평균가격을 기준으로 활용함
  - 이는 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격에서 요구하는 사항과 동일하지는 않지만 유사물품의 거래가격을 합리적으로 조정한 방법임
- 따라서 CBP는 합리적으로 조정된 유사물품의 거래가격은 적절한 평가의 기초로 활용될 수 있다고 판단함
  - 평가의 기준으로 선택된 유사물품은 동일한 국가의 동일한 판매자에 의해 판매되었음
  - 또한 유사물품과 쟁점물품은 동일한 소호로 분류되었으며, Dreamwave와 비슷한 수준의 구매자에 의해 판매됨

---

301) 19 CFR 152.107

### 3) 역산가액 적용 시 90일 요건을 완화한 사례<sup>302)</sup>

#### 가) 거래개요

- 캐나다에 위치한 LV Canada는 목공, 정원도구 및 주방용품의 수입자이자 소매업체이며, 미국의 소비자에게 주문이 들어오면 미국의 43개 주로 직접 배송함
  - 미국 내에 위치한 LV USA는 미국에서 LV Canada의 창고역할을 하며, 미국의 나머지 7개 주로 물품을 발송함
  
- 7개 주 중 하나에 위치한 소비자가 LV Canada로부터 물품을 구매하면 LV USA가 물품을 선정하여 포장한 다음 미국 소비자에게 배송하고 이후 LV Canada가 LV USA에게 선정 및 포장과 관련된 수수료를 지불함
  - 이때 미국의 소비자가 물품을 구매할 때까지 LV Canada가 물품의 소유권을 보유하고 있음
  
- LV USA에 보관된 제품의 평균회전율은 연간 2회임
  - 이에 비해 LV Canada의 가격은 대략 1년에 한 번만 변경되기 때문에 창고에 있는 제품이 미국 소비자에게 판매되는 가격은 일반적으로 미국으로 처음 수입되었을 때의 가격과 비교해 보면 동일하게 유지되는 것으로 나타남
  - LV Canada가 보유하고 있는 유일한 가격표는 최종소비자에게 판매하는 단위 수준에 관한 것임

#### 나) 근거 및 결정

- 해당 사례는 LV Canada가 미국 소비자에게 물품이 판매될 때까지 물품의 소유권을 유지하고 있으므로 진정한 판매가 발생하지 않았기에 수입물품은 거래가격으

---

302) CBP, HQ H304125, 2019. 8. 2.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H304125>, 검색일자: 2021. 10. 11.)

로 평가하지 못함

- LV Canada가 동종·동질물품을 수입하지만 거래단계 및 거래수량이 동일하지 않고 조정의 기초가 될 만한 충분한 정보 또한 존재하지 않음
  - 수입된 제품의 평균회전율이 연 2회인 점을 고려해 보았을 때 일반적으로 90일 이내에 물품이 재판매되지 않으므로 역산가격을 사용할 수 없음
  - LV Canada는 특수관계가 없는 공급자로부터 물품을 구매하기 때문에 산정가격을 결정하기 위한 정보를 보유하고 있지 않음
- 상기와 같은 이유로 LV Canada는 신축적으로 조정된 역산가격을 평가방법의 기초로 이용할 것을 제의함
- LV Canada가 제안한 Fallback 방법에 따른 역산가격은 소매가격에서 허용되는 수수료, 이윤 및 일반경비, 운임 등과 같은 공제요소를 차감하여 계산하며, 이때 90일 요건을 완화하여 적용하는 방식임
  - 과거 CBP는 관련 조항에 따라 역산가격에서 규정된 판매에 대한 90일 요건은 신축적으로 운용될 수 있는 점을 인용하여 변형된 역산가격을 평가의 기초로 사용하도록 허용한 바 있음<sup>303)</sup>
- 이와 유사하게 해당 사례에서도 물품의 판매는 일반적으로 수입 후 90일 이후에 발생하기 때문에 수입물품을 평가하는 가장 적절한 평가방법은 Fallback 방법에서 규정된 역산가격임
- 따라서 수입물품은 신축적으로 조정된 역산가격에 따라 평가될 수 있음

---

303) CBP, HQ W546312, 1997. 1. 17.

#### 4) 90일 요건이 완화된 역산가격에서 이윤 및 일반경비를 계산한 사례<sup>304)</sup>

##### 가) 거래개요

- 수입자는 미국, 캐나다를 포함한 전 세계에서 공연을 선보이는 외국계 연예기획사임
  - 미국에서의 공연은 연예기획사의 미국 내 자회사에 의해 수행됨
  - 자회사는 공연장에서 의류, 책자, 머그, CD, DVD 등 기념품을 판매함
  
- 기념품들은 아시아에서 생산되어 캐나다로 수입되며, 연예기획사는 아시아 제조업체들과 약정을 체결한 특수관계가 없는 공급자들로부터 물품을 구매함
  - 물품들은 일반적으로 캐나다에서 보관되고 미국에서의 공연일정에 따라 연예기획사의 미국 현지에 위치한 자회사의 창고로 운반됨
  - 물품의 소유권은 공연시간이 가까워질 때까지 연기되었다가 연예기획사로부터 미국의 자회사에 이전됨
    - 이러한 관행은 수입자와 자회사가 미국 공연을 위해 많은 물품을 한 번에 운반할 수 있는 장비를 갖추고 있지 않기 때문임
  
- 물품들은 일반적으로 연예기획사를 위하여 제작되지만, 일부 물품들은 미국에서만 공연되는 특정한 공연을 참고하여 제작됨
  - 일부 선택된 공연은 미국에서만 공개되므로 해당 프로그램 중 하나와 관련된 물품은 미국시장에서만 판매됨
  
- 연예기획사는 자회사가 지불한 수입물품의 가격이 특수관계에 의해 영향을 받지 않았다는 증거를 제시하기 위해 여러 차례 시도하였지만, 이를 입증하지 못함
  - 대신 Fallback 방법에 따라 신축적으로 조정된 역산가격을 통해 수입물품을 평가하는 새로운 방법을 제시함

304) CBP, HQ H144042, 2013. 10. 30.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H144042>, 검색일자: 2021. 10. 20.)

- 해당 방식에 따라 연예기획사는 2009년부터 2011년 10월까지 캐나다로 먼저 발송된 물품과 그 후에 미국으로 수입된 물품에 대한 역산가격 계산을 제공함
- 역산가격 계산은 미국으로 수입된 의류에 적용됨
  - 쟁점을 단순화하기 위하여 연예기획사는 평가 및 후속 대응은 남성용 의류로 한정하고, 연예기획사의 모든 수입거래는 CBP의 후속 결정에 의해 영향을 받을 수 있음에 동의함
  - 역산가격 계산을 위한 출발점은 미국 내 고객들이 의류에 대하여 지불한 가격이며, 해당 소매가격에서 이윤 및 일반경비를 공제함
  - 이러한 계산은 연예기획사의 회계기록과 일치하며, 회계기록은 일반적으로 인정된 회계원칙에 따라 작성되었음
- 연예기획사는 미국에 있는 고객들에게 수입물품을 판매하여 얻은 총수익을 보여주는 차트를 제시함
  - 미국에서 고객에게 물품을 판매하여 얻은 수익에서 판매된 물품의 부가원가를 차감한 금액으로 총이윤을 산출함
  - 차트에는 해당 연도에 판매된 물품의 부가원가가 나타나 있으며, 해당 금액은 물품에 대하여 공급자에게 지불한 금액임
- 또한 연예기획사는 물품이 미국으로 수입된 후 해당 물품을 판매하는 것과 관련된 비용들의 목록을 제공함
  - 이러한 수입 후 일반경비의 대부분은 미국에서 공연되는 각종 공연에서 물품을 판매하는 것과 관련하여 발생됨
  - 비용에는 공연에서 물품을 판매하는 직원들의 급여, 복리후생비, 급여세 등의 항목이 포함됨
  - 그 밖의 판매비용에는 보안비용, 예술가가 아닌 직원의 출장비용, 설치비, 에너지 및 공과금, 유지관리비 및 기타 물류비용이 포함되어 있음

나) 근거 및 결정

- 해당 사례의 경우, 특수관계자 간의 물품 양도가 수출을 위한 진정한 판매를 구성하였는지 명확하지 않고 진정한 판매 여부를 판명할 수 있더라도 특수관계가 거래 가격에 영향을 미치지 않았다는 점을 입증하지 못함
  - 또한 수입물품과 동종·동질물품 또는 유사물품에 대한 정보가 존재하지 않음
    - 수입물품은 미국에서 공연되는 특정한 공연과 연관되어 있으므로 특정 상표, 상호 및 로고가 포함되어 있고, 상당 부분 지적재산권과 관련되어 있음
  - 산정가격을 계산하기 위한 원가, 이윤 및 일반경비와 관련된 정보도 수입이전에 사용할 수 없음
  
- 수입물품의 상당수가 수입 후 90일 이내에 비특수관계자에게 판매되지 않더라도 신축적으로 조정된 역산가격을 적용할 수 있음
  - 조정된 역산가격 계산은 엔터테인먼트 회사의 미국 내 자회사가 공연장에서 고객에게 판매하는 물품의 가격에서 시작됨
  - 해당 재판매가에서 이윤, 일반 판매비, 운송료, 보험료, 세금 및 관세를 공제하여 최종가격에 도달함
  - 수입물품에 대한 이윤은 미국에서 판매된 물품의 가격에서 공급자에게서 물품을 얻는 비용을 차감하여 결정됨
  
- 이때 연예기획사는 미국 공연에서 수입물품의 판매에서 발생한 특정한 비용을 일반경비로서 공제해줄 것을 요청함
  - 이윤 및 일반경비에 대한 공제는 수입자의 이윤 및 일반경비가 동종 또는 동류인 수입물품의 미국 내에서의 판매를 반영한 이윤 및 일반경비와 불합치하지 않는 한 수입자의 이윤 및 일반경비를 기초로 하여 공제됨<sup>305)</sup>

---

305) 19 CFR 152.105(e)

- CBP에 제출된 차트에 나열된 비용 중 상당수는 단순히 물품을 판매하는 범위를 넘어서는 원가에 해당하지만, 이러한 원가 중 일부는 공연장에서 물품을 판매하기 위해 수행해야 하는 필수 활동임
  - 이에 따라 연예기획사는 공연장에서 물품을 판매하는 데 기인한 비용만이 한정 되도록 비용을 안분 비례하는 공식을 고안함
  
- 해당 공식에 따르면 일반판매비용은 엔터테인먼트 회사가 심사기간 동안 벌어들인 티켓 판매 등을 포함한 총매출액 대비 상품판매 활동으로 얻은 수익의 비율을 기준으로 안분하여 계산됨
  - 해당 공식을 적용함으로써 비용은 물품을 판매하는 데 필요한 활동에만 관련된 금액으로 제한되고, 공연의 전반적인 설치 및 운영에 관련된 총비용이나 연예기획사의 다른 사업과 관련된 비용은 포함되지 않음
  - 예를 들어 공과금은 공연 전체를 위한 공과금이 아닌 공연장에서 물품판매에 기인하는 비율이 차지하는 비용으로 한정됨
  
- CBP는 연예기획사가 제안한 공제를 검토한 후, 이윤 및 일반경비 및 기타비용에 대하여 제안된 공제를 허용함
  - CBP는 회사의 실제 재무장부 및 기록을 검토하지 않았으나, 결정을 위해 공연장에서 물품을 판매하는 데 드는 다양한 비용이 실제원가와 비용을 정확하게 묘사한 것으로 가정함
  - 따라서 상기의 서술된 평가방식은 수입물품에 대한 적절한 평가방식인 것으로 결정됨

### 5) 산정가격 적용 시 수입자의 이윤을 합산한 사례<sup>306)</sup>

#### 가) 거래개요

- 수입자는 전기설비, 화학가공 산업 등에서 사용하기 위한 연소부품에 대한 고객 맞춤형 엔지니어링, 제조, 설치 및 서비스를 제공하는 미국 회사임
  - 수입자의 연소제품에는 점화기, 화염 감지기, 버너 등이 포함됨
  - 수입자는 제품의 제조를 멕시코에 있는 자회사에 독점적으로 위탁하고 있음
  
- 수입자의 고객이 미국에 있는 경우에도 수입자가 물품을 수입함
  - 수입자가 생산일정이나 주문을 자회사에게 전달할 때 일반적인 거래가 시작됨
  - 수입되는 물품은 최종고객을 위해 맞춤 제작되므로 일반적인 상용 기성품에 해당하지 않음
  - 이에 따라 수입자는 미국 고객에 대한 표준판매가격의 기준으로 사용하는 가격표를 보유하고 있지 않음
  
- 아울러 수입자와 자회사는 미국과 멕시코 국경 양쪽에 정확한 비용정보를 신고할 수 있도록 회계시스템을 공유하고 있음
  - 해당 정보들은 실제비용으로 구성되며, 산정가격에 합산되는 요소들을 포함하고 있음
  - 회계시스템 내에서 이러한 비용정보들은 구체적이고 감사 및 추적이 가능함
  
- 때때로 수입자는 수입물품의 생산에 사용되는 기계 및 원자재와 같은 생산지원비를 무료나 할인된 가격으로 자회사에게 제공함
  - 회계시스템을 통해 생산지원비의 실제가격을 추적하여 수입자는 자회사에서 제조한 제품의 가격에 생산지원비를 포함할 수 있음

306) CBP, HQ H301860, 2019. 4. 10.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H301860>, 검색일자: 2021. 10. 12.)

- 그러나 수입자와 자회사 간의 이전가격은 자회사가 이윤을 창출하지 못하거나 물품의 공정시장가치를 반영하지 못하기 때문에 정상가격에 해당하지 않음
  - 더욱이 쟁점물품은 고도로 전문화되고 최종사용자의 사양에 맞게 맞춤 제작되어 동종·동질물품 또는 유사물품에 대한 정보를 알 수 없음
  - 또한 대부분의 수입물품은 미국에서 재판매되지 않고 중국이나 그 밖의 국가로 반출되어 수입 시에 또는 수입과 거의 동시에 미국에서의 판매가 존재하지 않음
  
- 이에 수입자는 회계시스템을 통해 이용할 수 있는 실제비용 및 이윤 등의 데이터를 기반으로 산정가격으로 수입물품을 평가하고자 함
  - 수입자는 프로젝트 기반 비즈니스 모델과 맞춤형 제품을 제작하는 것을 고려해 보았을 때 산정가격이 가장 정확한 평가방법에 해당한다고 설명함
  
- 이때 산정가격에는 생산자인 자회사의 이윤이 포함되어야 하나 자회사는 수입자와의 거래에서 이윤을 실현하지 못하는 경우가 많음
  - 또한 수입자와 자회사 모두 수출국인 멕시코에서 유사물품을 생산하는 다른 생산자의 이윤에 관여할 수 없었기에 산정가격으로 물품을 평가하지 못함
  
- 상기와 같은 이유로 수입자는 Fallback 방법에서 산정가격을 탄력적으로 적용하여 수입물품을 평가할 것을 제안함
  - 특히 이윤계산과 관련하여 수입자는 생산자인 자회사의 이윤이 아닌 전년도의 동일한 유형의 물품판매에 대한 자신의 평균 이윤을 합산하고자 함
    - 일반적으로 산정가격에서는 수출국의 생산자가 미국으로 수출하기 위해 만든 동종·동류의 물품판매에 반영되는 통상적인 이윤이 요구됨
  - 만약 CBP가 수입자가 제안한 평가방법을 수락하게 된다면 미국 법인이 미국 내수와 수출판매에서 실현한 이윤을 사용할 수 있음

나) 근거 및 결정

- Fallback 방법에서는 산정가격의 형식적 요구사항을 엄격하게 따를 필요가 없으며, 신축적으로 조정하여 적용할 수 있음
  - 이때 세관은 물품을 평가하는 데 사용할 수 있는 최상의 증거를 고려할 수 있음
  
- 수입자가 제안한 평가방법은 수입자가 수출국에 위치한 자회사의 모회사라는 점에서 지지될 수 있음
  - 수입물품을 평가할 때, CBP는 특정 상황에서 모회사의 이윤을 고려한 적이 있음
    - 예를 들어 거래가격이 특수관계자 간의 거래에서 허용 가능한 평가의 기준인지를 고려할 때 CBP는 공급자의 이윤이 모회사가 동종·동류물품의 판매에서 실현한 이윤과 같거나 높은지를 고려함<sup>307)</sup>
  
- 상기의 내용을 바탕으로 CBP는 수입자가 최종고객에게 판매한 전년도 평균 이윤을 산정가격에 합산하여 계산할 수 있도록 허용함
  - 따라서 멕시코에서 수입된 연소부품은 Fallback 방법에 따라 신축적으로 조정된 산정가격을 적용하여 평가될 수 있음

나. 기타 합리적으로 조정된 방법

1) 미국으로 반환되는 중고물품을 평가한 사례<sup>308)</sup>

가) 거래개요

- JSR Micro가 중형산적용기를 미국 수입자로부터 구매한 이후 해당 용기에는 해외

307) CBP, HQ H238990, 2014. 4. 7.

308) CBP, HQ H288062, 2017. 9. 5.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/H288062>, 검색일자: 2021. 10. 12.)

및 국내 고객에게 배송되는 물품을 채워 넣음

- 이후 빈 중형산적용기는 다시 사용될 수 있도록 JSR Micro에 반환되며, 이때 한 번에 40개의 중형산적용기가 반환될 수 있음
  - 중형산적용기는 수출용 상업서류를 통해 추적이 가능한 고유의 일련번호를 가지고 있음
- 수입자는 Fallback 방법을 통해 평균적인 감가상각비를 고려한 가격으로 반환된 중형산적용기를 평가할 것을 제안함
- 이때 감가상각비의 계산은 내용연수 5년에 따라 정액법으로 상각함
  - JSR Micro는 중형산적용기의 유효수명 동안 공정가치를 제대로 반영하여 CBP에 올바른 가격으로 신고하였는지 매년 감가상각비를 검토하고 모니터링함

#### 나) 근거 및 결정

- 반환된 중형산적용기는 수출판매를 위한 대상물품이 아니므로 평가의 순차적 적용 방식에 따라 Fallback 방법으로 평가되어야 함
- 해당 사례의 중형산적용기와 동종·동질물품 또는 유사물품에 대한 정보가 존재하지 않아 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격은 적용될 수 없음
  - 쟁점물품이 미국에서 판매되지 않기 때문에 역산가격을 평가의 기준으로 사용할 수 없으며, 산정가격 계산을 위한 정보가 없기 때문에 산정가격 또한 적용할 수 없음
- CBP는 감가상각을 통해 가치가 하락한 물품들을 평가한 이전 사례들을 참고하기 위해 먼저 유람선에서 사용된 후 매입이나 지불거래를 수반하지 않고 때로는 수리 목적으로 수입된 물품을 평가한 사례를 참고함<sup>309)</sup>
- 해당 물품은 정액법으로 7년간 상각되는 방식으로 평가되었음
  - 이때 해당 물품이 GAAP에 합치하는 방식으로 회계처리 되고 물품이 미국으로

309) CBP, HQ H259584, 2015. 7. 7.

수출될 때의 실제가격이 추정된 경우, 이러한 조정방법은 합리적인 것으로 결정되었음

- 또한 그 밖의 다른 사례에서도 CBP는 수입자가 수출판매 없이 특수관계자에게 제공받은 24년 된 물품을 평가할 때 GAAP에 따라 사용기간 동안의 감가상각분을 고려하여 가격을 하향조절 하도록 결정함<sup>310)</sup>
  - 감가상각으로 하향조절된 수입물품의 가격은 미국으로 수출될 당시 그 물품의 실제시장가치에 근접해야 함
  - 또한 유효수명 동안 감가상각되는 자본자산은 GAAP에 의해 비용으로 간주될 수 있지만, 해당 자산에 대해 장부가액이 남아 있는지 여부를 결정하는 CBP의 평가 목적상 반드시 장부가액이 0인 자산에 해당하지 않음<sup>311)</sup>
- 상기의 참고사례들에 기초하여, CBP는 중형산적용기를 평가하기 위해 내용연수기간 5년 동안 정액법으로 감가상각하는 방식은 Fallback 방법에 따라 합리적인 평가방법인 것으로 인정함
  - 단 해당 회계처리 방법이 GAAP과 합치하고 미국으로 수출될 때의 중형산적용기의 실제가격에 근사해야 함

## 2) 수리용 물품을 평가한 사례<sup>312)</sup>

### 가) 거래개요

- Parker Hannifin Corporation은 미국에서 항공기 부품을 제조하여 국내 및 국제시장에 판매함
  - 모든 항공기 부품은 제품의 수명기간 동안 미국에 위치한 Parker Hannifin Customer Support, Inc.(PHC)를 통해 서비스 지원을 받을 수 있음

310) CBP, HQ 229377, 2003. 5. 30.

311) CBP, HQ 563450, 1985. 6. 25.

312) CBP, HQ 563470, 2006. 6. 12.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/563470>, 검색일자: 2021. 10. 13.)

- 이에 따라 PHC가 수리용으로 수입하는 물품의 수입자인 경우가 발생함
- 수리를 위해 미국으로 반환되는 물품은 수출판매가 존재하지 않아 거래가격으로 평가될 수 없으며, PHC는 Fallback 방법으로 두 가지 공제를 허용하여 계산된 가격으로 수리용 물품을 평가하는 것을 제안함
  - 첫 번째 공제요소는 수리 또는 유지보수의 가치이며, 이는 수입 당시 수리용 부품의 가치의 감소분을 나타냄
  - 두 번째 공제요소는 수리용 부품의 최초의 취득일에서 수입일까지의 감가상각비의 고려분임

나) 근거 및 결정

- PHC는 수입된 부품의 정가에서 일정 비율에 해당하는 계수를 계산함으로써 수리 또는 유지 보수가 필요한 물품의 가치감소분을 계산함
  - 해당 백분율 수치는 PHC가 수행한 수리서비스의 거래가격에 대한 데이터에 기초하여 도출되며, PHC는 경험을 바탕으로 매년 이러한 요소를 재계산함
  - 정가는 고객이 교체품을 필요로 할 경우 Parker Hannifin Corporation이 새 부품을 판매하는 가격임
  - 정가에는 재료비, 노무비 및 제조와 관련된 기타 비용뿐만 아니라 제조간접비와 이윤에 대한 금액이 포함되어 있음
- 또한 PHC는 대부분의 부품이 설치된 항공기의 평균연령과 정가에 기초하여 감가상각비를 산정함
  - 이를 위해 대부분의 수리 및 유지를 위한 부품이 설치된 항공기의 평균연령을 나타내는 표가 함께 제출됨
  - 더욱이 PHC는 연간 기준으로 항공기의 연령을 재평가하고 그에 따라 감가상각비를 조정함

- 최종적으로 CBP는 수리비 및 감가상각비의 추정을 위한 PHC의 계산공식이 매년 갱신되고 재평가되기 때문에 Fallback 방법에 따른 정확한 계산방법이라고 판단함
- 따라서 수입된 항공기 부품을 위하여 PHC가 제안한 방법은 합리적이며, 수용 가능한 것으로 결정됨

### 3) 자의적 또는 가공적인 가격의 부당성을 인정한 사례<sup>313)</sup>

#### 가) 거래개요

- 수입자는 러시아산의 수신기나 프레임이 제외된 완전한 중기관총의 부분품과 부속품 세트를 100달러에 수입함
  - 판매자는 수입자에게 쟁점물품의 판매가격이 100달러임을 나타내는 인보이스를 발행하였음
  - 수입자는 이를 수입하기 위하여 필요한 모든 준비를 대행한 개인에게 1,250달러의 판매수수료와 함께 수입물품의 송장가격인 100달러를 지불함
- 세관은 송장가격이 금액으로 결정할 수 없는 조건 또는 사정에 의해 영향을 받은 것으로 보이는 점을 표명하면서 수입자의 신고가격인 100달러에 의문을 제기함
  - 추가적으로 세관은 총기 간행물을 통해 쟁점물품과 유사하지만 구경이 더 작은 기관총에 대한 가격이 3,550달러에 해당하는 것을 발견함
- 이후 세관은 쟁점물품이 총기 간행물에 소개되어 있는 3,550달러 상당의 기관총과 유사하지만 크기가 더 크다는 점을 이유로 쟁점물품의 가격을 4,500달러로 평가함
  - 세관의 평가방식은 Fallback 방법을 적용한 것이나 수입자는 이러한 평가방식을 수용하지 않음

---

313) CBP, HQ 544746, 1991. 11. 12.(<https://rulings.cbp.gov/ruling/544746>, 검색일자: 2021. 10. 14.)

나) 근거 및 결정

- CBP는 세관의 평가방법이 Fallback 방법에서 요구하는 평가방법을 충족하지 못한 것으로 판단함
  - 다만 CBP는 수입자가 낮은 가격으로 수입신고를 진행한 점에는 동의함
  
- 세관의 평가방법은 자의적 또는 가공적인 가격을 기초로 하여 수입물품을 평가할 수 없다고 규정한 법 조항의 의미와 일치하지 않기 때문임<sup>314)</sup>
  - 쟁점물품은 프레임이 제외되어 있으나 완전한 총으로 평가되었음
  - 게다가 원산지를 알 수 없는 완전히 다른 모델 및 총의 구경만을 비교하여 거래가격을 결정한 것은 자의적 또는 가공적인 가격에 해당하여 금지된 평가방법임
  
- 최종적으로 CBP는 필요한 범위 내에서 합리적으로 조정된 Fallback 방법에 따라 쟁점물품에 대하여 지불한 100달러에 판매수수료로 지불한 1,250달러를 더하여 1,350달러를 쟁점물품의 평가가격으로 결정함
  - 수입자는 1,350달러를 초과한 가격에 대하여 납부한 관세와 관세의 납부일로부터 법정요율로 계산한 이자를 함께 환급받을 수 있음

---

314) 19 U.S.C. 제1401a조 (f)(2)(G)

## 참조 사항

- 본 연구는 미국 「관세법」에 따른 품목분류 및 관세평가 규정이 실제 어떻게 적용·해석되고 있는지 살펴보기 위한 사전심사 결정사례 모음집임
  - 사전심사 결정의 근거가 되는 품목분류 및 관세평가 규정의 자세한 내용은 『주요 교역국의 통관제도-미국편』<sup>315)</sup>에서 다루고 있음
  
- 또한 본 연구는 어떤 분야의 어떤 대상에 대하여도 관련 사례를 참조할 수 있도록 연구범위를 특정하지 않고 모든 분야·대상에 대한 결정사례를 소개하고 있음
  - 따라서 품목분류는 제1부에서 제21부까지, 관세평가는 제1방법 내지 제6방법의 사례를 차례로 다루고 있음
  
- 결정사례를 통하여 현재에도 적용·해석되는 기준을 확인할 수 있도록 최신 사례를 중심으로 구성하였으나 실제 사례별 개별적인 검토가 필요할 수 있음
  - 품목분류의 경우 HS협약이 주기적으로 개정되고, 관련 협정, 정책에 따라 관세율, 할당 등이 변경되므로 최신 관세율표를 확인할 필요가 있음
  - 관세평가 또한 사례별 거래 상세 현황이나 관련 증빙서류에 따라 사전심사 결과가 달라질 수 있으므로 유의해야 함

---

315) 신상화 외(2017)

## 참고문헌

- 김기인, 『한국관세법』, 한국관세무역개발원, 2007.
- 신상화·박지우·이재선, 『주요 교역국의 통관제도-미국편』, 한국조세재정연구원, 2017.
- 한국철강협회 철스크랩위원회, 『철스크랩 매뉴얼』, 2020.
- CBP, “Bona Fide Sales & Sales For Exportation To The United States,” Informed Compliance Publication, 2005.
- \_\_\_\_\_, “Customs Value,” Informed Compliance Publication, 2006.
- CBP General Notice, “Dutiability of Royalty Payments,” Vol. 27, No. 6, 1993. 2. 10.
- Department of Homeland Security, *Customs and Border Protection's Office of Regulatory Audit*, Office of Inspector General OIG-12-117, 2012. 7.
- Department of the Treasury, “Customs Valuation under the Trade Agreements Act of 1979,” 1981.
- House Ways and Means Committee, The H.R. Rep. No. 317, 96th Cong., 1st sess. 93, 1979.
- Treasury Decision 84-235, 1984. 11. 29.
- Treasury Decision 85-111, “Treatment of Interest Charges in the Customs Value of Imported Merchandise,” 54 Fed. Reg. 29973, 1989. 7. 17.
- Treasury Decision 91-15, 25 Cust. Bull. 31, 1991.
- Treasury Decision 9652, 79 Fed. Reg. 2094, 2014. 1. 13.
- Chrysler Corporation v. United States, 17 Ct. Int'l Trade 1049, 1055-1056 (1993)
- In Merck, Sharp & Dohme Intern. v. United States, 20 CIT 137, 144, 915

- F. Supp. 405, 411 n.5 (CIT 1996)
- In re Wella A.G., 787 F.2d 1549, 1554 (Fed. Cir. 1986)
- Luigi Bormiolo Corp. v. United States, 304 F.3d 1362 (Fed. Cir. 2002)
- Nissho Iwai American Corp. v. United States, 982 F.2d 505 (Fed. Cir. 1992)
- Peerless Clothing International, Inc. v. United States, 33 CIT 24, 602 F. Supp. 2d 1309 (CIT 2009)
- VWP of Am., Inc. v. United States, 175 F.3d 1327, 1139 (Fed. Cir. 1999)
- LS-Nikko 동제련, <http://www.lsnikko.com/nikko/html/business/smelt2.aspx>,  
검색일자: 2021. 9. 30.
- CBP CROSS, <https://rulings.cbp.gov/ruling/>

주요교역국의 관세행정결정사례  
-미국 제2권(관세평가)-

---

발 행 2021년 12월 31일  
저 자 정재현 · 이재선 · 박유립  
발 행 인 김재진  
발 행 처 한국조세재정연구원  
          세종특별자치시 시청대로 336  
          TEL: 044-414-2114(대) www.kipf.re.kr  
등 록 1993. 7. 15. 제2014-24호  
조 관 및 (주)다원기획 044-865-8115  
인 쇄  
I S B N 979-11-6655-093-5

---

© 한국조세재정연구원 2021

\* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.



# 주요교역국의 관세행정 결정사례

미국 제2권(관세평가)

**kipf** 한국조세재정연구원

30147 세종특별자치시 시청대로 336  
TEL : 044-414-2114 [www.kipf.re.kr](http://www.kipf.re.kr)

