

주요국의 이전가격과 관세의 조화방안

2011. 12

세 법 연 구 센 터

 한국조세연구원

연 구 진

연구책임자

정 재 호 선임연구위원

공동연구원

구 자 은 회계사

유 현 영 회계사

목 차

I. 서론	7
II. 우리나라의 수입물품 고가신고 방지를 위한 방안	9
1. 우리나라의 FTA 체결	10
2. FTA 체결 후 수입신고 시 고가신고로 인한 논란	11
3. 국세청과 관세청 간 협력	14
가. 정보교환 및 협력사례	14
나. 협력 근거법	15
4. 관세 및 이전가격의 과세가격 비교	19
가. 관세 과세가격 결정의 원칙	19
나. 관세 및 이전가격의 평가방법 비교	22
III. 국제적 논의 및 관련 보고서	24
1. 국제적 논의	24
가. WCO와 OECD의 제1차 합동회의	25
나. WCO와 OECD의 제2차 합동회의	26
다. 전문가집단의 조직	27
라. WCO 기술위원회	28
2. 관련보고서	30
가. World Bank 보고서	30
나. E&Y 보고서	32
다. 기타 보고서	35

IV. 주요국의 관련규정 및 사례	37
1. 미국	37
가. 국세청과 관세청 간 협력사례	39
나. 과세가격 결정에 대한 관세청 및 국세청의 대응방안	45
2. 기타 국가	54
가. 영국	54
나. 캐나다	56
다. 호주	63
라. 독일	73
마. 네덜란드	79
바. 일본	84
사. 인도	88
아. 중국	91
자. 멕시코	94
차. 브라질	96
카. 프랑스	97
V. 국제비교와 시사점	100
1. 국제비교	100
가. 국세청의 정보교환	100
나. 관세평가와 이전가격 평가의 일치논의	105
다. APA결정 시 관세청의 참여	108
라. 합동조사	109
마. 기타협의체의 운영	109
바. 합동교육훈련프로그램의 운영	110
2. 시사점	110
가. FTA 체결로 인한 이전가격 및 관세의 영향	110
나. 관세평가와 이전가격 평가의 일치논의	112

다. 국세청의 조직형태 및 정보교환.....	115
라. 관세공무원에 대한 교육의 필요성 및 합동조사의 가능성.....	120
참고문헌.....	121
〈부 록〉 내국세법 제1059a조 관련 신고서식.....	123

표 목 차

〈표 II-1〉 우리나라 FTA 추진현황.....	11
〈표 II-2〉 FTA 이후 이전가격조작으로 인한 세부담의 변화.....	12
〈표 II-3〉 국조법 제10조의2.....	16
〈표 II-4〉 관세법 제38조의4조.....	17
〈표 II-5〉 국조법 제10조의3.....	17
〈표 II-6〉 국조법 제11조의2조 및 관세법 제29조.....	18
〈표 II-7〉 관세법과 국조법의 평가방법 비교.....	23
〈표 III-1〉 관세와 이전가격의 통합적 접근방법.....	33
〈표 III-2〉 각국의 국세청과 관세청 간 정보교환 수준.....	36
〈표 IV-1〉 관세과세가격으로 인정한 사례.....	42
〈표 IV-2〉 캐나다의 관세평가방법과 이전가격평가방법 비교.....	61
〈표 IV-3〉 호주의 관세평가방법과 이전가격평가방법 비교.....	68
〈표 IV-4〉 네덜란드의 관세평가방법과 이전가격평가방법 비교.....	81
〈표 IV-5〉 인도의 관세평가방법과 이전가격평가방법 비교.....	90
〈표 V-6〉 국가별 특징 및 국세청과 관세청 간 정보교환.....	101
〈표 V-7〉 과세당국간 정보교환 현황.....	117

I. 서론

- 우리나라는 2009년 기획재정부·국세청·관세청 간에 이전가격과 관세평가의 조화를 위한 업무협력에 관한 양해각서를 체결하고, 2011년 국제조세조정에 관한 법률을 개정하여 이전가격과 관세의 사후조정이 가능하도록 하는 근거법을 마련하였음
- 관세 및 국세 양 과세당국이 운영하는 과세제도는 과세방법이나 과세목적이 다름
 - 국세를 관장하는 과세당국은 다국적기업이 물품의 수입가격을 높게 책정하는 방법으로 법인세를 회피하지 않았는지 여부에 초점을 맞추게 됨
 - 관세를 관장하는 과세당국은 다국적기업이 물품의 수입가격을 낮게 책정하는 방법으로 관세를 회피하지 않았는지 여부에 초점을 맞추게 됨
- 한편, 동시다발적인 FTA 체결에 따라 관세의 비중이 낮아지면 관세의 중요성은 줄어들고 이전가격의 중요성이 높아질 것이라는 의견이 있음
 - FTA에 따라 관세의 비중이 낮아지면서 다국적기업은 국세의 과세최소화를 위하여 물품의 수입가격을 높게 책정할 유인이 존재한다는 의견임
 - 관세가 낮거나 부과되지 않는 품목에 대하여 수입물품의 가격을 높이는 경우, 관세의 부담은 증가하지 않으면서 수입물품의 매입원가가 상승하여 법인세 등의 과세표준이 낮아지게 되는 결과를 초래함
- 이러한 의견을 따른다면, 관세평가의 중요성이 상대적으로 낮아지면서 이전가격과 관세를 조화할 필요성이 줄어들 것이라는 결론이 도출될 수도 있음
- 본 연구 목적은 FTA가 이전가격 및 관세에 미치는 영향 및 이전가격과 관세의 조화를 위해 법제정 시 고려해야 할 사항과 행정적인 조치를 제시하고자 함

- FTA가 이전가격 및 관세에 미치는 영향은 FTA에도 불구하고 이전가격과 관세의 조화가 여전히 중요한지를 검토함

□ 본 보고서는 I~V장으로 구성되어 있음

- 제Ⅱ장에서 우리나라의 수입물품 고가신고 방지를 위한 방안을 살펴봄
- 제Ⅲ장에서 이전가격과 관세의 조화를 위한 국제적 논의를 정리함
- 제Ⅳ장에서 주요국의 관련 규정을 살펴봄
- 제Ⅴ장에서 국제비교 후 시사점을 제시함

II. 우리나라의 수입물품 고가신고 방지를 위한 방안

□ 기업이 해외 특수관계자로부터 물품을 수입하는 경우 물품가격을 조정하여 세금을 과소신고하는 문제를 해결하기 위해 국세 및 관세는 각각 이전가격 과세제도 및 관세평가제도를 두고 있음

○ 이전가격 과세제도는 이전가격조작이 발생할 경우 기업이 신고한 이전가격을 부인하고 정상가격을 기준으로 소득금액을 계산해서 당초 신고·납부한 세액과의 차액을 과세하는 것임

○ 관세평가는 재화 등이 수입되는 경우 적용되는 가격을 결정하는 제도임

－ 이전가격은 다국적기업¹⁾이 해외 특수관계자에게 재화와 용역을 공급하는 경우 특수관계자인 기업간의 거래가격임

○ 다국적기업은 그룹전체 이윤을 극대화하기 위해 이전가격을 조작하여 제3자와 거래되는 가격보다 높거나 낮은 가격을 적용함으로써 관세 및 국세를 부당하게 감소시킬 가능성이 있음

－ 이전가격조작은 인플레이션, 이자율과 외환규정 등에 영향을 받을 수 있으나, 국세 측면에서 세율이 낮은 국가에 높은 이익이 발생하도록 조정하여 그룹전체로 볼 때 법인세 부담을 최소화하고 세후이익을 극대화하려는 유인에서 발생함

• 따라서 법인세율이 낮은 국가에 소재하는 계열기업에 재화 또는 용역을 공급할 때 가격을 낮게 설정하고 공급받을 때는 고가로 매입하여 과세이익을 높게 설정하고자 함

－ 관세 측면에서는 수입가격을 낮춰서 관세부담을 최소화하려는 유인에서 발생됨

□ 관세는 수입물품가격의 과소신고를 국세는 수입물품가격의 과대신고를 방지하는 데

1) 다국적기업은 일반적으로 세계 각지에 자회사, 지사, 공장 등을 보유하고 해외 생산 및 판매활동을 수행하는 기업이며 기업전체의 성과를 극대화하는 것을 목적으로 함

그 초점을 맞추고 있음

- FTA가 확산되고 무관세 품목이 증가하면서 관세의 수입가격을 고가로 신고하고 법인세를 낮추려는 유인이 증가할 가능성이 있어 이에 대한 대책 마련이 필요한 상황임

1. 우리나라의 FTA 체결²⁾

- 자유무역협정(FTA: Free Trade Agreement)이란 특정국가간에 배타적인 무역특혜를 부여하는 협정으로 가장 느슨한 형태의 지역 경제통합이며 지역무역협정(RTA: Regional Trade Agreement)의 일종으로 볼 수 있음
 - 지역무역협정은 역내관세 철폐, 역외 공동관세부과, 역내 생산요소 자유이동 보장, 역내 공동경제정책 수행과 초국가적기구의 설치 및 운영을 어느 정도까지 포함하는가에 따라 다양한 형태가 존재함
- 전통적인 FTA와 개도국간의 FTA는 상품의 무역자유화나 관세인하에 중점을 두었으나, 점차 그 대상범위가 확대되는 추세임
 - FTA는 체약국에 따라 포함하고 있는 내용이 다르며 1995년 WTO 체계의 출범을 전후하여 상품의 관세 철폐 이외에도 서비스 및 투자 자유화까지 포괄하게 됨
 - 또한, 지적재산권, 정부조달 등 정책의 조화부문까지 협정의 범위가 확대되고 있는 추세임
- 우리나라는 2004년 4월 한국·칠레 간 FTA를 시작으로 현재 44개국과 7건의 FTA를 발효하였으며 미국과 FTA를 체결함
 - 그 이외에 다른 국가와 협상을 진행 중이거나 협상 준비 또는 공동연구 중에 있음
 - 우리나라의 FTA 추진 현황은 <표 II-1>과 같음

2) 외교통상부, <<http://www.fta.go.kr>>

〈표 II-1〉 우리나라 FTA 추진현황

진행단계	국가수	대상국가
발효	44개국(7건)	칠레, 싱가포르, EFTA(4개국), ASEAN(10개국), 인도, EU(27개국), 페루
체결	1개국(1건)	미국
협상진행	12개국(7건)	캐나다, GCC(6개국), 멕시코, 호주, 뉴질랜드, 콜롬비아, 터키
협상준비 또는 공동연구	17개국(10건)	일본, 중국, 한·중·일, MERCOSUR(4개국), 이스라엘, 베트남, 몽골, 중미(6개국: 코스타리카, 파나마, 과테말라, 온두라스, 도미니카 공화국, 엘살바도르), 말레이시아, 인도네시아

자료: 외교통상부, 〈<http://www.fta.go.kr/new/ftakorea/ftakorea2010.asp>〉

- ☐ 전 세계적으로 발효 중인 지역협정은 297건으로 95년부터 2011년 5월까지 206건이 체결되어 1995년 이후 광범위하게 확산되는 추세에 있음
 - 2002년 기준으로 WTO 회원국의 대부분은 1건 이상의 FTA를 체결하고 있었으며, 효력을 유지하고 있는 협정만도 148건에 달함

2. FTA 체결 후 수입신고 시 고가신고로 인한 논란

- ☐ 특수관계자로부터 물품을 수입하는 납세자는 관세과세가격은 낮추고 국세 이전가격은 높이려는 동기가 있으며 과세당국은 납세자와 반대 유인을 가짐
- ☐ 그 결과 과세당국은 관세과세가격을 낮춰 관세를 과소신고할 가능성과 이전가격을 높여 국세를 과소신고할 가능성에 초점을 맞추어 수입물품 가격을 조사할 것임
- ☐ FTA의 체결 이후 관세철폐로 인해 납세자가 관세과세가격을 낮게 신고할 유인이 적어진 반면 상대적으로 국세의 부담을 감소시키기 위해 수입신고금액을 높게 신고할 가능성이 증가함
 - 무관세 이전에는 평가방법의 차이가 있음에도 불구하고 동일한 거래에 대해 납세자가 관세와 국세의 상충된 입장 때문에 과세가격을 적정가액으로 신고할 유인이

있었음

- 그러나 FTA 이후 납세자에게 관세를 낮춰 신고할 유인이 이전과 비교해 상대적으로 줄어들어 국세만을 고려하여 이전가격을 높여 신고할 가능성이 높아질 수 있는 것임

□ 단순 가정하에 수치를 통해 살펴본 결과 FTA 이전과 비교하여 FTA 이후 이전가격 조작을 통해 기업의 세후이익이 증가한 것으로 나타남

- 매출액을 1,000, 수입원가의 정상가격은 700이고 이전가격조작 시 수입원가는 900, 법인세율을 25%, FTA 이전 관세율을 8%로 가정함
- 관세과세가격이 수입원가와 동일하며, 법인세 계산을 위해 매출과 수입원가 외 다른 이익이나 비용은 발생하지 않은 것으로 가정함
- <표 II-2>에 따르면 FTA 이전과 비교하여 FTA 이후 기업은 이전가격 조작을 통해 16의 추가 세후이익을 얻는 것으로 확인됨
 - － FTA 이전 정상가격으로 거래한 경우와 비교하여 이전가격 조작을 통해 기업이 34의 추가적인 세후이익을 얻었으나 FTA 이후 이전가격조작에 따라 관세부담액이 변동하지 않으므로 이전가격조작을 통해 50의 추가적인 세후이익을 얻음

〈표 II-2〉 FTA 이후 이전가격조작으로 인한 세부담의 변화

구분		FTA 이전		FTA 이후	
		정상가격	이전가격조작	정상가격	이전가격조작
법인세	(1) 매출	1,000	1,000	1,000	1,000
	(2) 수입원가	700	900	700	900
	(3) 과세이익(=(1)-(2))	300	100	300	100
	(4) 법인세율	25%	25%	25%	25%
	(5) 법인세부담액(=(3)×(4))	75	25	75	25
관세	(6) 수입원가	700	900	700	900
	(7) 관세율	8%	8%	0%	0%
	(8) 관세부담액(=(6)×(7))	56	72	0	0
합계 (=(5)+(8))		131	97	75	25

– 단, 위 결과는 법인세율, 관세율과 이전가격조작 후 수입원가 금액 등에 따라 달라질 수 있음

□ 한편, 국세의 이전가격과 관세의 관세평가 간에 서로 다른 규정이 적용되어 관세과세 가격과 이전가격을 일치시키거나 직접 비교하는 것은 현실적으로 어려운 상황임

□ 관세청과 국세청이 수입물품의 가격을 결정할 때 서로 다른 기준으로 평가하는 것에 대한 문제점이 제기되어 왔으며 이에 대한 해결책으로 관세와 국세의 과세가격 조화를 위한 연구와 국제적인 논의가 진행되어 왔음

○ 즉, 국세를 관장하는 국세청의 이전가격 결정과 관세를 주관하는 관세청의 관세평가가 별도로 이루어지고 있어 세금부담이 이중으로 발생하거나 자료를 중복해서 제출하는 문제점이 발생함

○ 이에 따라 국제적인 차원에서도 관세와 국세의 과세가격 조화방안에 대한 연구를 진행하고 최근 국제조세조정에 관한 법률(이하 “국조법”)을 개정하여 이러한 문제를 해결하고자 함

□ FTA 이후 이전가격의 고가신고 유인이 증가할 수 있는 문제점을 해결하기 위해 국세청과 관세청 사이의 정보교환을 증가시키고 관세와 국세의 조화를 위한 방안을 마련할 필요가 있음

○ FTA 이후 무관세가 적용되는 경우에도 관세과세가격 평가를 수행해야 하며 무관세 요건을 충족하는지 여부를 판단하기 위해 관세평가가 오히려 더욱 중요해질 수 있음

○ 따라서, FTA 이후에는 관세와 국세의 조화를 위하여 국세청과 관세청이 각각 보유하고 있는 정보를 공유하고 이를 활용하는 방안을 검토할 필요가 있음

□ 그 밖에 FTA 이후 관세인하와 함께 복잡한 원산지기준³⁾이 적용되어 가격조작이 발

3) FTA는 협정세율 적용대상물품이 계약국 역내에서 생산되어 협정상 원산지규정을 충족하고 협정국에 소재하는 수출입자간에 거래가 발생하고 양국간에 직접 운송되는 경우 특혜가 제공되는 데

생활 가능성이 있으며 이를 해결하기 위한 방안의 하나로 국세청과 관세청의 협력증진이 요구됨

- 원산지규정은 역내산 상품과 역외산 상품에 적용되는 관세율을 차등적용함으로써 역외국 교역에 대한 무역장벽의 역할을 함

3. 국세청과 관세청 간 협력

- 최근 국세청과 관세청은 이전가격세제와 관세평가규정의 차이로 인해 발생한 문제를 해결하기 위해 정보교환이나 제도개선 등을 시행하거나 이를 추진하고 있음
 - 현재 제도개선을 진행 중이며 과세당국간 실질적인 정보교환 등은 아직 미흡한 상황임
- 이러한 국세청과 관세청의 협력은 평가방법의 차이로 인해 발생하는 문제를 해결하는 데 도움을 줄 뿐만 아니라 세무신고의 적정성을 검증하기 위한 통로로 활용될 수 있을 것으로 예상됨

가. 정보교환 및 협력사례

- 국세청과 관세청은 2008년 초부터 전담반을 구성하여 이전가격세제와 관세평가규정의 차이로 인해 발생하는 문제를 해결하기 위한 기초를 마련함
- 2009년 2월 기획재정부·국세청·관세청 간에 ‘이전가격과 관세평가의 조화를 위한 업무협력에 관한 양해각서(MOU)’를 체결함
 - 양해각서에 따르면 국세청과 관세청은 이전가격조사 및 관세가격 심사를 위해 필요하다고 판단되는 합동조사를 상호 요청할 수 있으며 요청받은 기관의 상대방은 요청에 적극 협력해야 함

특혜요건 중 하나로서 이를 원산지규정이라 함

- 양 과세관청이 보유·생산한 정보와 자료를 상호 교환할 수 있도록 함
- 다만, 양해각서가 체결된 이후 국세청과 관세청 간의 상충되는 견해로 인해 쟁점이 해결된 사례나 협력으로 인한 뚜렷한 성과는 없었음
 - 2010년 국정감사에서 국세청과 관세청 간 MOU 체결 이후 뚜렷한 협력사례나 성과가 없는 것을 지적하고 상호 정보요청 및 합동조사를 통해 MOU 내용대로 실무 접촉 등의 수행을 촉구한 바 있음
- MOU 내용을 바탕으로 수입물품 과세가격 결정에 관한 고시 제10장 다국적기업의 이전가격과 관련된 과세가격 결정 시 국세청과의 협력 등에 관한 규정을 신설함
 - 국세청의 요구가 있는 경우 국세청의 이전가격 조사 시 합동조사에 협조할 수 있도록 하는 조항을 신설함
 - 이전가격 심사 시 국세청에 자료를 요청하고 관세청이 국세청에 대한 정보제공에 협조할 수 있다는 내용을 신설함
 - 이전가격과 관세평가 조화를 위해 기획재정부, 국세청과 기타 협력사항에 관한 조항을 신설함
- 2011년 초에 민간의 전문가와 정부기관의 실무담당자로 구성된 ‘이전가격 과세제도 개선 태스크 포스팀’을 설치하여 협력을 위한 노력을 기울임

나. 협력 근거법

- 기획재정부는 국세 및 관세 간 과세가격 상호조정과 과세당국 간의 과세정보 상호교환을 가능하게 하기 위해 관련 법률을 개정하고 2012년부터 시행함
- 첫째, 국조법에서 국세 및 관세 간 과세가격 결정제도를 개선하기 위해 수입거래에 대한 국세와 관세의 과세가격 상호조정 근거를 마련함⁴⁾
 - 관세청이 수입물품의 과세가격이 낮다고 판단하여 관세를 추징하는 경우 납세자

는 추정된 관세의 과세가격에 맞춰 매입가격 인상을 요구하여 법인세 또는 소득세를 환급 청구할 수 있음

- 관세청이 특수관계자 간 물품수입에 대해 과세가격을 변경처분하고 이를 이유로 납세자가 국세청에 경정청구를 하는 경우 변경된 가격이 법률상 적정한 것으로 인정되면 국세의 과세가격을 조정할 수 있으며 국세청과 관세청은 필요시 상호 협의함
- 국세와 관세의 과세가격을 상호 연계 조정하여 기업의 불합리한 조세부담을 경감하기 위해 마련한 규정임

○ 관세법 제38조의4를 신설하고 국세청에서 이전가격을 조정하여 이전가격과 관세가격 간 차이가 발생한 경우 관세의 환급신청을 허용함

- 관세의 경정청구를 받은 경우 관세청은 수입물품의 거래가격 조정방법과 계산근거 등이 제30조부터 제35조까지의 규정에 적합한지를 검토해서 환급여부를 결정함

〈표 II-3〉 국조법 제10조의2

국제조세조정에 관한 법률 제10조의 2(국세의 정상가격과 관세의 과세가격 간 조정을 위한 경정청구) ① 국외특수관계인으로부터 물품을 수입하는 거래와 관련하여 납세의무자가 과세당국에 법인세 또는 소득세의 과세표준신고서를 제출한 후 「관세법」 제38조의 3 제4항에 따른 세관장의 경정처분으로 인하여 관세의 과세가격과 신고한 법인세 또는 소득세의 과세표준 및 세액의 산정기준이 된 거래가격 간에 차이가 발생한 경우에는 그 경정처분이 있음을 안 날(처분의 통지를 받은 때에는 그 받은 날)부터 2개월 내에 대통령령으로 정하는 바에 따라 과세당국에 법인세 또는 소득세의 과세표준 및 세액의 경정을 청구할 수 있다. (2011. 12. 31. 신설)

② 제1항에 따른 경정청구를 받은 과세당국은 그 청구를 받은 날부터 2개월 내에 과세표준 및 세액을 경정하거나 경정하여야 할 이유가 없다는 뜻을 그 청구를 한 자에게 통지하여야 한다. (2011. 12. 31. 신설)

〈표 II-4〉 관세법 제38조의4조

제38조의4(수입물품의 과세가격 조정에 따른 경정) ① 납세의무자는 「국제조세조정에 관한 법률」 제4조제1항에 따라 관할 지방국세청장 또는 세무서장이 해당 수입물품의 거래가격을 조정하여 과세표준 및 세액을 결정·경정 처분함에 따라 그 거래가격과 이 법에 따라 신고납부·경정한 세액의 산정기준이 된 과세가격 간 차이가 발생한 경우에는 그 결정·경정 처분이 있음을 안 날(처분의 통지를 받은 경우에는 그 받은 날)부터 2개월 또는 최초로 납세신고를 한 날부터 2년 내에 대통령령으로 정하는 바에 따라 세관장에게 세액의 경정을 청구할 수 있다.

② 제1항에 따른 경정청구를 받은 세관장은 대통령령으로 정하는 바에 따라 해당 수입물품의 거래가격 조정방법과 계산근거 등이 제30조부터 제35조까지의 규정에 적합하다고 인정하는 경우에는 세액을 경정할 수 있다.

③ 세관장은 제1항에 따른 경정청구를 받은 날부터 2개월 내에 세액을 경정하거나 경정하여야 할 이유가 없다는 뜻을 청구인에게 통지하여야 한다.

④ 제3항에 따른 세관장의 통지에 이의가 있는 청구인은 그 통지를 받은 날(2개월 내에 통지를 받지 못한 경우에는 2개월이 경과한 날)부터 30일 내에 기획재정부장관에게 국세의 정상가격과 관세의 과세가격 간의 조정을 신청할 수 있다. 이 경우 「국제조세조정에 관한 법률」 제10조의3을 준용한다.

⑤ 세관장은 제2항에 따라 세액을 경정하기 위하여 필요한 경우에는 관할 지방국세청장 또는 세무서장과 협의할 수 있다.

- 둘째, 경정청구를 해도 환급청구가 불가능한 경우 특수관계자 간 물품수입거래 관련 국세와 관세의 과세가격이 상이하게 결정되는 경우 그 차이를 조정하기 위해 기획재정부에 설치된 ‘국제거래가격 과세조정심의위원회’에 조정심의를 신청할 수 있음⁵⁾
- 이 규정은 2012년 7월 1일 이후 시행되며 이는 납세자 권익보호를 위한 조치임

〈표 II-5〉 국조법 제10조의3

국제조세조정에 관한 법률 제10조의 3(국제거래가격에 대한 과세의 조정) ① 납세의무자는 제10조의 2 제2항의 통지를 받은 날(2개월 내에 통지를 받지 못한 경우에는 2개월이 경과한 날)부터 30일 내에 기획재정부장관에게 국세의 정상가격과 관세의 과세가격 간 조정을 신청할 수 있다. 이 경우 기획재정부장관은 과세당국 또는 세관장에게 거래가격에 대한 과세의 조정을 권고할 수 있고, 그 조정권고에 대한 과세당국 또는 세관장의 이행계획(불이행 시 그 이유를 포함한다)을 받아 납세의무자에게 그 조정의 신청을 받은 날부터 90일 내에 통지하여야 한다. (2011. 12. 31. 신설)

② 제1항에 따른 조정의 신청, 조정 방법 등에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다. (2011. 12. 31. 신설)

③ 제1항에 따라 조정을 신청한 날부터 통지를 받은 날까지의 기간은 「국세기본법」 제61조, 제66조, 제68조 및 「관세법」 제121조, 제131조, 제132조의 청구기간 또는 신청기간에 산입하지 아니한다. (2011. 12. 31. 신설)

5) 국조법 제10조의3조

- 국제거래 관련 과세관청 간 상호 정보교환을 위해 국세 및 관세의 부과·징수, 국세와 관세 간 과세가격 조정 등을 위해 필요한 경우 상호 정보를 제공할 수 있도록 함⁶⁾
- 2012년 1월 1일 이후 시행됨
 - 이는 과세정보 교환을 통해 국세 및 관세의 부과·징수를 원활하게 하고 과세가격 조정의 정확성을 확보하기 위한 조치임

〈표 Ⅱ-6〉 국조법 제11조의2조 및 관세법 제29조

국제조세조정에 관한 법률 제11조의 2 (국제거래 관련 정보제공) ① 과세당국은 국제거래에 관한 조세의 부과·징수 및 국세의 정상가격과 관세의 과세가격 간의 조정을 위하여 필요한 경우에는 세관장에게 대통령령으로 정하는 정보 또는 자료를 요구할 수 있다. (2011. 12. 31. 신설)

② 제1항에 따른 요구를 받은 세관장은 정당한 사유가 없으면 요구에 따라야 한다. (2011. 12. 31. 신설)

관세법 제29조(가격조사 보고 등) ① 기획재정부장관 또는 관세청장은 과세가격을 결정하기 위하여 필요하다고 인정되는 경우에는 수출입업자, 경제단체 또는 그 밖의 관계인에게 과세가격 결정에 필요한 자료를 제출할 것을 요청할 수 있다. 이 경우 그 요청을 받은 자는 정당한 사유가 없으면 이에 따라야 한다.

② 관세청장은 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우 국민 생활에 긴요한 물품으로서 국내물품과 비교 가능한 수입물품의 평균 신고가격이나 반입 수량에 관한 자료를 대통령령으로 정하는 바에 따라 집계하여 공표할 수 있다.

1. 원활한 물자수급을 위하여 특정물품의 수입을 촉진시킬 필요가 있는 경우
2. 수입물품의 국내가격을 안정시킬 필요가 있는 경우

- 그 외 구체적인 상호조정방법 및 정보교환 범위에 관한 내용은 시행령에서 규정할 예정이며 현재 개정을 추진 중임

6) 국조법 제11의2조 및 관세법 제29조

4. 관세 및 이전가격의 과세가격 비교

- 관세와 국세에 있어 이전가격의 공동 목표는 특수관계자와의 거래에 대해 정상적인 과세가격을 산출하는 데 있음

가. 관세 과세가격 결정의 원칙

- 관세평가는 관세부과를 위해 수입물품에 대한 관세의 과세표준, 즉 과세가격을 결정하는 것을 의미함
 - 관세율은 HS코드가 정하여지면 자동적으로 결정되기 때문에 관세액은 과세가격을 어떠한 가격 또는 어떠한 방법으로 결정하는지에 따라 결정되므로 관세평가가 중요함
- 관세법은 관세평가와 관련하여 제30조(과세가격 결정의 원칙)부터 제35조(합리적 기준에 의한 과세가격 결정)에서 제1방법부터 제6방법까지를 규정하고 있음
 - 우리나라 관세평가는 'WTO 관세평가협정'을 근간으로 하고 있음
- 관세법 제30조 제1항에서 수입물품의 과세가격은 우리나라에 수출하기 위해 판매되는 물품에 대해 구매자가 실제로 지급하였거나 지급하여야 할 가격에 특정금액을 조정한 거래가격으로 한다고 규정하고 있음
 - WTO 관세평가협정에서도 관세 과세가격은 최대한 수입물품의 거래가격에 기초하여야 한다고 규정하고 있음
 - 동법 동조 제1항에서 과세가격은 구매자가 물품구매를 위해 실제로 지급하였거나 지급하여야 할 가격에 일부 수수료와 중개료, 수입항까지의 운임 및 보험료 등을 더하여 결정됨
 - 동법 동조 제2항에서 '구매자가 실제로 지급하였거나 지급하여야 할 가격'에 포함되는 사항과 불포함되는 사항을 규정하고 있음

- 단, 실제 수출판매가 되지 않아 거래가격이 존재하지 않거나 거래가격이 어떠한 조건이나 사정, 구매자와 판매자의 특수관계에 영향을 받는 등의 사유가 있는 경우 법률에서 정한 방법에 따르도록 규정함
- 이에 관해 관세법 제31조부터 제35조까지의 규정을 순차적으로 적용하도록 규정함
- － 수입물품의 거래가격을 과세가격으로 하는 관세법 제30조(제1방법)
 - － 동종·동질물품의 거래가격(제2방법)을 과세가격으로 하는 관세법 제31조
 - － 유사물품의 거래가격(제3방법)을 과세가격으로 하는 관세법 제32조
 - － 국내판매가격(제4방법)을 과세가격으로 하는 관세법 제33조
 - － 산정가격(제5방법)을 과세가격으로 하는 관세법 제34조
 - － 합리적인 기준에 따른 과세가격 결정방법(제6방법)을 과세가격으로 하는 관세법 제35조
- 특수관계가 가격결정에 영향을 미쳤는지 여부를 객관적으로 증명하는 방법이 정립되어 있지 않아 객관적이고 합리적인 검증이 어려운 측면이 있음⁷⁾
- 관세청은 다국적기업이 신고한 이전가격을 그대로 수용하고 있는 실정임
- 특수관계 거래와 관련된 상황을 분석하기 위해 구체적이고 합리적인 판단기준이 필요하나 현행 관세법에서 이러한 기준을 규정하고 있지 않음
- － 단, 판례에서 관세법 제30조제3항제4호에 따라 특수관계가 있고 그 특수관계가 물품 가격에 영향을 미친 경우 구매자와 판매자 간에 특수관계가 있다는 사실 외에 특수관계에 의해 거래가격이 영향을 받았다는 점까지 과세관청이 증명하도록 판시하고 있음⁸⁾
- 관세법 시행령은 특수관계가 거래가격에 영향을 미치지 않은 것으로 인정되는 거래상황에 대해 규정하고 있음⁹⁾
- － 첫째, 특수관계가 없는 구매자와 판매자 간에 통상적으로 이루어지는 가격결정 방법으로 결정된 경우

7) 신민호(2010), p. 121.

8) 대법원 2007두9303, 2009. 5. 28.

9) 관세법 시행령 제23조제2항

- 둘째, 해당 산업부문의 정상적인 가격결정 관행에 부합하는 방법으로 결정된 경우
- 셋째, 특수관계가 없는 우리나라의 구매자에게 수출되는 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격 및 동종·동질물품, 또는 유사물품의 과세가격으로 가격이 결정된 경우

□ 과세가격 결정방법에 대해 사전심사를 신청하고자 하는 경우 관세법 제37조에 따라 과세가격 결정방법의 사전심사를 신청할 수 있음

○ 2008년부터 국세청의 APA와 유사한 형태의 과세가격결정방법의 사전심사제도를 도입하여 운영함

- 과세가격결정방법 사전심사제도는 특수관계자간 거래가격에 대해 사전에 관세청에 과세가격의 적정성에 대한 심사를 요청하는 제도임

○ 본 제도는 납세자가 수입물품의 대가로서 구매자가 실제로 지급하였거나 지급하여야 할 가격을 산정할 때 특수관계가 물품의 가격에 영향을 미쳤는지 여부 등을 결정할 때 신청할 수 있음

- 물품의 처분 또는 사용에 제한이 있는지 여부를 결정하기 위해 신청함
- 물품에 대한 거래의 성립 또는 가격의 결정이 금액으로 계산할 수 없는 조건 또는 사정에 영향을 받았는지 여부를 결정하기 위해 신청함
- 물품을 수입한 후 전매, 처분 또는 사용하여 생긴 수익의 일부가 판매자에게 직접 또는 간접적으로 귀속되는지 여부를 결정하기 위해 신청함
- 구매자와 판매자 간에 특수관계가 있고 그 특수관계가 물품의 가격에 영향을 미쳤는지 여부를 결정하기 위해 신청함
- 특수관계가 있는 자들 간에 거래되는 물품의 과세가격결정방법의 심사를 위해 신청함

□ 특수관계에 있는 자가 과세가격결정방법 사전심사를 신청할 때 사전심사 신청서와 함께 과세가격결정을 위해 제출하는 서류 중 국세의 과세가격결정과 관련된 서류가 포함되어 있음

- 국세청의 APA 승인을 받은 경우 입증서류, 회계법인의 이전가격보고서와 최근 3년 동안의 재무제표 및 정상가격산출방법신고서(세무신고서)가 있는 경우 이를 제출하도록 규정하고 있음¹⁰⁾
- 그 밖에 사업연혁·사업내용·조직 및 출자관계 등에 관한 설명자료 등을 첨부하도록 규정하고 있음
 - － 수입물품거래에 관한 계약서 및 이에 부수되는 서류(투자계약서, 대리점계약서, 기술용역계약서, 기술도입계약서 등)
 - － 수입물품의 가격결정의 근거자료
 - － 특수관계가 거래가격에 영향을 미쳤는지 여부를 확인할 수 있는 자료
 - － 기타 과세가격 결정방법 확인에 필요한 서류 등을 첨부함
- 납세의무자는 관세를 신고납부한 후 최초로 신고한 날부터 2년 이내에 경정청구를 할 수 있음
 - 단, 특정 사유가 발생하여 납부한 세액이 과다한 것을 알게 되었을 때에는 사유가 발생한 것을 안 날부터 2개월 내에 세액을 경정청구할 수 있음
 - － 최초의 신고 또는 경정에서 과세표준 및 세액의 계산근거가 된 거래 또는 행위 등이 그에 관한 소송 판결에 의하여 다른 것으로 확정되는 경우를 포함함
 - － 최초의 신고 또는 경정을 할 때 장부 및 증거서류의 압수, 그 밖의 부득이한 사유로 과세표준 및 세액을 계산할 수 없었으나 그 후 해당 사유가 소멸한 경우를 포함함

나. 관세 및 이전가격의 평가방법 비교

- 우리나라의 관세평가방법은 WTO의 관세평가협정에 따라 6가지 방법이 있으며 이전가격 평가방법도 OECD에서 제시한 6가지 방법이 있음
 - 기존 연구에서 WTO 관세평가협정과 OECD의 평가방법을 비교하고 유사점을 논의한 바 있음¹¹⁾

10) 수입물품 과세가격 결정에 관한 고시 제7-9조(특수관계자간 수입물품 사전심사 신청)

- － 관세의 평가방법과 국조법상 평가방법은 평가의 방법에 있어 차이점이 많이 있으나 그 평가 기준을 무엇으로 하고 있는지에 있어서 유사점을 찾을 수 있음
- 제3의 거래를 기준으로 비교한다는 점에서 관세법의 동종동질 수입물품의 거래가격 및 유사 수입물품의 거래가격과 국조법의 비교가능 제3자 가격법은 유사함
- 판매가격을 기초로 한다는 점에서 관세법의 국내판매가격 역산가격과 국조법의 재판매가격법은 유사함
- 원가를 기초로 판단하는 점에서 관세법의 산정가격과 국조법의 원가가산법은 유사함

〈표 Ⅱ-7〉 관세법과 국조법의 평가방법 비교

구분	관세법상 평가방법	국조법상 평가방법	
유사	1. 실제 거래가격	실제 거래가격	
	2. 동종동질 수입물품의 거래가격	1. 비교가능 제3자 가격	전통적 가격 방법
	3. 유사 수입물품의 거래가격		
	4. 국내 판매가격 역산가격		
	5. 산정가격	2. 재판매가격	
차이	이익률법은 사용안함	3. 원가가산	거래이익법
		4. 이익분할법	
기타	기타 합리적 방법	5. 거래순이익률법	거래이익법
		6. 기타 합리적 방법	

자료: 정재호, 『관세평가와 이전가격의 조화방안 연구』, 한국조세연구원, 2008. 12.

11) 정재호(2008), p. 11.

Ⅲ. 국제적 논의 및 관련 보고서

1. 국제적 논의

- 각 과세관청의 이해에 따라 수입가격을 달리 결정하면 납세자는 관련 자료를 이중으로 준비해야 하고, 중복 과세의 가능성도 있기 때문에 국제적으로는 이를 조율하고자 하는 움직임이 있음
 - 국제거래에 있어서 이전가격의 중요성이 증대됨에 따라 WCO와 OECD는 이전가격에서 발생한 주요한 이슈를 확인하고 국제적 합의점을 찾기 위해 노력을 기울이고 있음
- 세계관세기구(World Customs Organization, WCO)와 경제협력개발기구(Organization for Economic Cooperation and Development, OECD)는 2006년 5월과 2007년 5월에 두 차례의 회의를 개최하여 논의를 진행하였음
 - 이전가격은 세법에 규정된 이전가격 규정과 OECD의 이전가격 가이드라인(Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations, OECD Guideline)에 따라 과세가격을 결정하므로 OECD는 이전가격결정과 관련된 국제기구라고 할 수 있음
 - 관세는 관세법에 규정된 관세 규정과 WTO의 관세평가협약(the WTO Customs Valuation Agreement, the WTO Agreement)을 고려하여 그 과세가격을 결정하므로 WTO는 관세평가와 관련된 국제기구라고 할 수 있음
 - 각국의 국세청과 관세청은 국제기준을 바탕으로 각 국가의 제도를 마련하여 이를 기초로 이전가격과 관세평가를 실시함
- WCO와 OECD는 두 차례 회의를 바탕으로 전문가집단(Focus group)을 조직하고,

WCO 기술위원회는 당면 쟁점 및 관련 내용을 발표하였는데, 본 장에서는 회의 결과를 요약하고, 관련 보고서의 관련 내용을 정리함

가. WCO와 OECD의 제1차 합동회의

- 제1차 회의는 2006년 5월에 개최되었으며 이전가격과 관세의 과세가격을 평가할 때, 일관된 지침을 마련할 수 있는 가능성과 필요성을 발견하는 데 초점을 두었음
 - 회의의 주요 의제는 이전가격의 정상가격 산출방법, 특수관계자 간 거래에 대한 관세평가, 관세평가와 이전가격의 조화방안 및 실현가능성 등이었음
- 국세와 관세의 평가방법을 통일(convergence)하지 않으면, 기업의 납세비용이 증가될 수 있음
 - 기업이 국세와 관세의 서로 다른 기준을 확인하고 세무신고를 함에 따라 비용이 증가함
 - 또한 기업이 국세와 관세분야 전문가를 양성하거나 고용해야 함에 따라 비용이 증가할 수 있음
- 한편, 국세와 관세의 평가방법을 통일(convergence)하면 이론적 기초의 차이에 따른 비용발생 등에 주의해야 함
 - 국세로서 이전가격은 직접세이며 관세는 간접세로 서로 다른 이론적 기초를 가지고 있으므로 국세와 관세의 평가방법을 일치시키게 되면 더 큰 비용이 발생할 가능성이 있음
 - 개발도상국의 경우 직접세보다는 간접세에 의해 조세수입을 확충하는 경우가 많기 때문에 이 경우 국세와 관세의 평가방법을 통일하기 위하여 WTO 협약을 개정한다고 해도 이를 적용하기 어려운 측면이 있음

나. WCO와 OECD의 제2차 합동회의

- 제2차 회의는 2007년 5월에 개최되었으며, 관세 과세가격을 조정하여 이전가격에 반영하거나 이전가격을 조정하여 관세 과세가격에 반영하는 것이 인정될 수 있는가를 논의함
 - 제2차 회의를 통해 이전가격과 관세 평가규정의 통합가능성, APA와 관련된 논쟁, 국세청과 관세청의 정보교환, 합동 세무조사 등에 관해 논의함
 - － 국세와 관세의 합동 세무조사는 조사에 소모되는 과세당국과 납세자의 시간과 노력을 줄이는 데 그 목적이 있음
 - 제2차 회의에서는 이전가격을 사전에 결정하는 APA(Advanced Pricing Agreements)에 있어서 국세청뿐만 아니라 관세청이 참여할 수 있도록 한 미국과 호주의 사례가 제시됨
- 조사결과 여러 국가에서 국세청과 관세청 간 정보교환 및 합동조사 등 국세청과 관세청이 행정적으로 통합하는 추세를 보여주었으며, WCO와 OECD도 국세청과 관세청이 정보를 공유해야 한다는 입장에서 방향을 제시함
 - WCO와 OECD는 기업, 국세청과 관세청이 서로 연락할 수 있는 체계를 마련해야 하며 각국이 국세청과 관세청 간에 좋은 관행을 공유할 수 있도록 해야 한다는 입장임
 - 인터넷을 사용한 교육 및 정보공유와 같은 실질적인 협력 방안도 제시함
 - 특히 가격평가(valuation), 기업에 확실성을 제공하기 위한 규정(provision of greater certainty for business), 세무신고 개선 방안(how can we improve compliance?) 및 국세청과 관세청의 행정능력 개선(improving administrative capacity of tax and customs departments)과 같은 분야의 연구가 지속될 예정임
 - － 가격평가: 국세청과 관세청에서 사용되는 가격평가 방법의 상호교류, 각 부처에서 사용하는 평가방법의 선호체계(hierarchy) 등에 대한 조사를 통해 가격평가에 대한 연구를 수행할 것임
 - － 기업을 위한 확실성 증대를 위한 규정: 합동예규(Joint ruling)와 APA의 과정을

통해 직접세와 관세에서 발생하는 이슈를 해결할 수 있는 방안을 모색함

- 세무신고 개선 방안: 이전가격신고와 관세신고의 일치 방안을 연구함. 즉, 납세자가 제출한 이전가격 신고서를 관세청에서 리뷰하거나 합동 세무조사(joint audit)의 장·단점을 연구할 수 있음
- 국세청과 관세청의 행정능력 개선: WCO와 OECD 간의 이번 논의에서 공동교육프로그램(joint training programmes)의 개발 등의 행정능력 개선을 위한 방안이 논의되었으며 이를 위해 각국의 관세, 부가가치세 및 직접세를 담당하는 부처간 합병과 분할 사례를 연구할 필요가 있을 것임

□ 그러나, 각 사안별로 구체적인 결론을 내리지는 못하고 추가적인 협의를 해 나가기로 함

□ 한편, 중앙 중재기구, 국세 및 관세 전문가 그룹의 창설에 대한 논의가 있었음

- 테크놀로지에 기초한 세무조사를 늘리고 중앙 중재기구를 설치하는 방안을 논의하였고, 관세평가와 관련된 WCO 기술위원회(the WCO Technical Committee)가 각국의 특정 요청 사항을 조사하는 데 어떠한 역할을 수행할 수 있는지에 대해 논의함
- 전문가 그룹은 WTO와 기업대표를 포함하며, 이 그룹의 목적은 실질적이고 구체적인 케이스 스터디와 쟁점이 되는 이슈에 대한 연구를 하는 것임

다. 전문가집단의 조직

□ WCO와 OECD의 제2차 회의에서 논의한 바와 같이 전문가집단을 조직하고, 전문가 집단은 2007년 10월 26일 첫 번째 회의를 개최함

□ 본회의에서는 합동회의에서 제기된 쟁점을 논의하고 해결방안을 제시함

- 구체적인 검토가 필요한 사항에 대해 기술적 권고안을 WCO 기술위원회에 제공함
 - 현행 WTO 관세평가협약(WTO Customs Valuation Agreement) 제1.2조(a)에 따른 판매환경(circumstances of sale)을 뒷받침할 수 있는 정상가격 산출방법

및 이전가격 분석 보고서의 적용이 가능하도록 적절한 지침을 개발할 것을 권고함

- 관세평가 결과를 이전가격에 반영할 때 이를 위한 기준을 마련할 것을 권고함
- 기술위원회에서 이용 가능한 사례와 정보자료를 발간할 것을 권고함

라. WCO 기술위원회

- ☐ WCO 기술위원회는 관세에 관한 일반협정(the General Agreement on Tariffs and Trade, GATT)에 의해 설립되었으며 협약의 적용과 해석의 통일성에 관련된 기술적인 면을 다룸
- ☐ WCO 기술위원회는 이전가격과 관세의 조화를 위해 2010년부터 Commentary 23.1을 발표함
- ☐ Commentary 23.1은 이전가격 분석보고서가 관세평가의 판매환경 분석에 사용될 수 있다는 내용으로 수입자는 판매환경분석의 기초자료로 이전가격분석보고서를 활용할 수 있도록 함
 - OECD에서 정상가격을 결정하기 위해 사용하는 경제 원리가 관세의 판매환경분석에 따른 거래가격 평가의 근거자료로 사용될 수 있다는 새로운 관점을 제시함
- ☐ 수입자가 제출한 이전가격연구보고서가 판매환경 분석에 필요한 적절한 정보를 포함하고 있는 경우 정보의 원천으로 사용될 수 있음
 - 반면 이전가격보고서가 판매환경 분석에 적절한 정보를 제공하지 못하는 경우에는 이를 활용할 수 없음
 - 거래가격은 거래당사자간에 특수관계가 없거나 특수관계가 있더라도 이들의 관계가 가격에 영향을 끼치지 않는다면 관세 과세가격으로 인정됨
 - 특수관계가 있는 상황에서 WTO 관세평가협약(WTO Customs Valuation Agreement) 제1.2조에 따른 판매환경분석은 거래가격의 적정성을 입증하기 위한

다양한 방법을 제시함

- 판매환경분석은 그 관계가 가격에 영향을 끼치는지를 결정하기 위해 평가되어야 함
- 수입자는 세 가지 분석된 가치의 하나가 가장 적절한 가격이라는 사실을 입증하기 위해 판매환경분석을 사용함

□ 단, 관세과세가격 결정을 위한 판매환경분석에 이전가격연구보고서를 활용할 것인지를 결정하기 위해 각 건별로 판단해야 함

○ 이전가격연구보고서는 판매환경분석에 사용되는 여러 가지 정보 중 하나임

□ WCO와 OECD 회의에서 두 가지의 중요한 권고사항은 첫째, 관세에 대하여 이전가격에 따른 사후수입가격조정을 허용하는 것임

○ 패널리이었던 27개국 중 사후 수입가격 조정 프로그램이 실행가능하다고 한 국가는 25개국이었으며, 2개국은 실행할 수 없다고 하였으며, 실행가능한 국가 중에서 절반 정도는 실무적용은 하지 않는 것으로 파악됨

□ WCO와 OECD 회의에서 두 가지의 중요한 권고사항 중 둘째는 평가방법의 차이에 대한 보고임

○ Focus Group은 현재의 WTO 평가방법을 이전가격에서 수용하기에는 너무 폭넓다고 지적함

○ OECD 이전가격방법을 따르기 위한 발전된 지침을 제공해야 한다고 주장하고, 이를 보여줄 수 있는 것이 “판매환경(circumstance of sale)”이라고 함

○ 평가방법에 있어서 일치를 채택해야 하는 필요성을 보여주기 위한 사례를 제시함

- CC의 29(2)(b)(iii)에 의하면 이전가격을 수용할 수 있는지를 검토하기 위해서 관세청은 지불되었거나 지불가능한 가격에 특수관계자의 원가에 대한 이윤과 일반적인 비용을 더한 금액이 동일한 종류의 상품의 판매가격과 거의 유사한지를 살펴봄

- 이에 따라 관세목적의 이전가격연구는 수입자보다는 특수관계자인 해외판매자

의 결과를 검증해야 함

- 이에 비하여 법인세목적의 이전가격세제에서는 판매자보다는 수입자 입장에서 TNMM이나 재판매에서 benchmarking에 근거한 차감액을 기준으로 검증할 수 행함
- 수입자/판매자에게만 초점을 맞추는 현재의 관세규정을 엄격하게 따르게 되면 관세는 판매환경분석(circumstances of sale test)을 통과할 수 없기 때문에 결과적으로 거래가격의 대부분은 거부됨

2. 관련보고서

가. World Bank 보고서¹²⁾

- E&Y에서 다국적기업을 대상으로 2년에 한번 설문조사를 하고 있으며, 이에 따르면 다국적기업은 이전가격 문제를 가장 중요한 세무문제로 인식하고 있는 것으로 조사됨
 - 대상기업의 40%는 이전가격이 그룹 내 가장 중요한 세무이슈라고 답했으며 모기업의 74%와 자회사의 81%는 이전가격이 향후 이들 기업에 중요한 문제가 될 것이라고 응답함
 - 응답자의 50% 이상은 2003년 이후 이전가격 조사를 1번 이상 받은 것으로 조사됨
- 이 보고서에 따르면 다국적기업의 이전가격 이익조작이 발생하는 원인 및 정책적 대안을 제시하고 있음
 - 무관세인 경우에는 이전가격 조작의 유인이 있으며, 이에 대응하기 위해서 국세청과 관세청의 협력이 필요하다는 의견임
 - 이에 국세청과 관세청의 협력방안을 제시하고 있음

12) Lorraine Eden, "TRANSFER PRICE MANIPULATION, TAX ETHICS AND DEVELOPING COUNTRIES," 3.3.2., World Bank, 2009. 9. 14.

- 무관세 지역이라도 원산지기준(Rules of Origin) 때문에 다국적기업은 이전가격을 조작하고자 함¹³⁾
 - 원산지기준에 따르면 무관세 지역에 있는 국가 내에서 50% 이상의 부가가치가 창출된 물품이어야 무관세를 적용함
 - － 즉, 물품가격의 일정 비율을 기초로 원산지를 결정하므로, 무관세를 적용받기 위해서는 무관세지역에서의 가격을 어떻게 결정하는지가 중요하게 됨
 - 이러한 이유에서 다국적기업은 무관세 지역에서 창출된 부가가치를 과대신고(over invoicing)하여 원산지 기준을 충족하려는 유인이 있음

- 이전가격 고가신고를 통한 이익조작 가능성을 줄이기 위한 방안도 제시하고 있으며 그 중 하나로 국세청과 관세청 간의 정보협력 등을 강조함
 - 수입관세를 결정할 때 여러 국가에서 이전가격 원칙을 고려하고 있음
 - － 미국 관세당국(the US Customs Administration)은 관계회사로부터 매입한 수입품이 세 가지 이전가격 원칙을 충족해야 함을 요구한 바 있음
 - － 세 가지 방법은 거래가격(transaction value), 공제가치(deductive value), 원가기준법(cost based)임
 - 관세와 국세의 가격평가 방법에 차이가 발생하는 어려움이 있으나 여러 국가에서 관세청과 국세청 간 이전가격 정보를 교환하고 있음
 - － 캐나다, 노르웨이, 스페인, 스웨덴과 영국은 관세청과 국세청을 통합하고 관련 정보를 교환하는 데 합의한 바 있으며 최근 다국적기업의 합동 세무조사를 진행하려는 추세에 있음
 - － 또한 스페인은 2005년에 주요 다국적기업을 대상으로 국세와 관세 통합 세무조사를 실시함

13) 원산지 결정 규정은 상품의 경제적 국적인 원산지를 결정하는 기준으로 상품의 원산지국가(The Country of Origin)를 확인하는 방법이나 절차 등을 규정한 제반 법률이나 규정, 행정 절차 등을 총칭하는 개념임

- FTA에서 원산지 규정은 체약국 간 상품과 그 외 상품을 차등 대우하는 기준이 됨
- 원산지기준은 체약국 외의 국가로부터 수입되는 상품에 대해서는 무역장벽의 역할을 하고 체약국 간에는 교역 및 투자를 증대시키는 효과를 갖게 함

나. E&Y 보고서¹⁴⁾

- E&Y의 보고서는 1995년 이후로 다국적기업에 대한 과세문제를 조사한 보고서이며, 이 보고서는 24개국 850개의 다국적기업을 대상으로 이전가격에 대한 과세문제 및 이전가격에 대한 인식과 세무조사 경험을 설문조사한 것임
- E&Y의 2007년 보고서는 관세와 이전가격 간에 상호작용에 대한 설문을 포함하고 있기 때문에 이 보고서의 내용을 소개함
- 많은 국가들이 관세청과 국세청을 통합하고 합동조사를 하는 방향으로 나아가고 있음
 - 국세청과 관세청을 통합한 국가로는 노르웨이, 스페인, 스웨덴, 영국이 있음¹⁵⁾
 - 스페인은 2005년부터 100만유로 이상의 자산을 보유한 납세자에 대해서 이전가격과 관세의 합동조사를 수행하기로 함
 - 캐나다 국세청과 캐나다 관세청은 합의각서(memorandum of understanding)를 통하여 정상가격 결과에 대한 검증과 관세법에 따른 신고에 확신을 얻기 위해서 정보교환을하기로 함
- 그러나 이러한 방향에도 불구하고 합동조사 과정에서 이전가격과 관세 평가가격을 일치시키거나 이전가격과 관세 조사 시 문서를 통일하여 요청하는 것에 대한 합의 등이 부족했음
 - 국세청과 관세청의 통합이나 결합된 업무수행을 했던 국가들의 대부분이 조화를 위한 납세자 중심의 지침서를 마련하지는 못함
- 한편, 일부 국가는 이전가격과 관세의 문제를 잘 대처하고 있음
 - 캐나다는 2006년 10월에 이전가격과 관세의 평가방법 일치에 관한 지침을 공표함

14) Ernst&Young, 2007-2008 Global Transfer Pricing Survey, 2007. 12.

15) 본 보고서에서는 캐나다를 포함하고 있지만, 캐나다는 두 기관을 통합했다가 2003년에 기관을 분리한 것으로 확인됨

○ 호주는 2007년 5월에 이전가격과 관세가격을 함께 협의할 수 있도록 합동 APA(agreement program)를 하고자 함

□ 설문조사 결과에 의하면 관세와 이전가격을 일치하기에는 많은 현실적 제약이 있으며, 한 쪽이 조정된다고 다른 쪽이 자동적으로 조정되지는 않는 것으로 파악됨

○ 모회사 응답자의 19%가 동일한 상품가격에 대하여 이전가격에 의해 관세를 결정하거나 관세에 의해 이전가격을 결정할 때 과세당국이 이를 받아들이지 않았다고 응답함

○ 또한 국세청에 의해 이전가격 조정을 하게 된 경우에 상당한 수가 관련된 관세가격 조정을 하지 못했다고 응답함

○ 또한 국세청이나 관세청에 의해 가격이 조정된 모회사 응답자 중 3분의 1만 양과 세당국 간에 정보교환을 인지하고 있었다고 응답함

□ 국세청과 관세청의 통합 움직임에도 불구하고 납세자인 회사에는 이러한 통합이 잘 이루어지지 않는 것으로 조사됨

○ 응답자의 48%만이 이전가격의 책임자가 간접세 목적의 가격을 통제하고 있다고 응답하여 과반수 이상의 회사에서는 이전가격과 과세가격의 책임자가 다른 것으로 파악됨

〈표 Ⅲ-1〉 관세와 이전가격의 통합적 접근방법

질문항목	2005년	2007년
국세목적과 관세목적의 두 개의 가격시스템이 있는 비율	7%	13%
그 시스템들 간에 동일가격접근법을 사용하고 사후 가격조정에 협력하는 비율	34%	37%
거래가 발생하고 독립적으로 사후거래조정을 평가하면서 동일가격접근법을 사용하는 비율	52%	42%
알지 못하거나 무응답 비율	7%	7%

자료: E&Y, 2007-2008 *Global Transfer Pricing Survey*, p. 19

□ 설문조사결과를 국가별로 정리하면 다음과 같음

○ 이전가격의 책임자가 관세도 통제하는가?

- － 호주(80%), 중국(80%), 인도(67%), 일본(11%), 한국(19%), 뉴질랜드(25%), 아르헨티나(64%), 브라질(58%), 캐나다(50%), 멕시코(42%), 미국(66%), 벨기에(56%), 덴마크(36%), 핀란드(54%), 프랑스(50%), 독일(41%), 아일랜드(29%), 이탈리아(41%), 네덜란드(31%), 노르웨이(22%), 스페인(91%), 스웨덴(31%), 스위스(65%), 영국(58%)
- － 설문조사의 결과이기 때문에 표본의 대표성이 고려된 것은 아님
- － 일본을 제외하고는 우리나라가 가장 낮은 수준으로 우리나라의 회사들은 이전가격과 관세가격을 동시에 통제하지는 못하는 것으로 판단됨

○ 동일한 상품가격에 대하여 이전가격에 의해 관세를 결정하거나 관세에 의해 이전가격을 결정할 때 과세당국이 이를 받아들이지 않은 경우가 있는가?

- － 호주(0%), 중국(20%), 인도(17%), 일본(17%), 한국(12%), 뉴질랜드(17%), 아르헨티나(64%), 브라질(8%), 캐나다(8%), 멕시코(17%), 미국(29%), 벨기에(0%), 덴마크(36%), 핀란드(15%), 프랑스(13%), 독일(23%), 아일랜드(0%), 이탈리아(6%), 네덜란드(19%), 노르웨이(11%), 스페인(18%), 스웨덴(23%), 스위스(45%), 영국(19%)
- － 설문조사의 결과이기 때문에 표본의 대표성이 고려된 것은 아님
- － 이의가 제기되는 비율이 낮은 경우는 이전가격과 관세가 독자적으로 운영되고 있다는 의미일 수도 있고, 양 방법을 상호간에 잘 수용한다는 의미일 수도 있음
- － 우리나라는 0%~64%의 범위 중 12%로 낮은 편에 속함

○ 납세자는 관세청이나 국세청이 세무조사를 수행할 때 서로 정보교환을 한다는 것을 인지하고 있는가?

- － 호주(0%), 중국(0%), 인도(100%), 일본(0%), 한국(33%), 뉴질랜드(50%), 아르헨티나(100%), 브라질(100%), 캐나다(100%), 멕시코(50%), 미국(17%), 벨기에(0%), 덴마크(25%), 핀란드(0%), 프랑스(0%), 독일(20%), 아일랜드(0%), 이탈리아(0%), 네덜란드(33%), 노르웨이(100%), 스페인(50%), 스웨덴(33%), 스위스(44%), 영국(40%)

- 설문조사의 결과이기 때문에 표본의 대표성이 고려된 것은 아님
- 이 비율이 높다는 것은 양 과세당국 간에 정보교환이 활발하다는 의미임
- 우리나라는 0%~100%의 범위 중 33%로 낮은 편에 속하지만 호주, 일본, 미국보다는 높은 편에 속함

□ 국세청과 관세청이 협력한 유럽국가들의 사례는 다음과 같음

- 영국은 국세청과 관세청을 합병함
- 스페인은 국세청과 관세청 간에 정기적인 정보교환을 하고 다국적 기업 본사에 대해서는 합동조사를 하기도 함
- 노르웨이와 스웨덴도 국세청과 관세청 간의 협의를 증가시키고 있는 것으로 알려졌다
- 네덜란드는 관세청이 평가규칙을 발표할 때는 국세청에 알려주도록 하고 있음

□ 국세청과 관세청이 협력한 유럽 외 국가들의 사례는 다음과 같음

- 아르헨티나, 호주, 칠레, 콜롬비아, 말레이시아, 페루, 필리핀, 한국은 국세청과 관세청이 협의를 증가시키고 있음
- 멕시코는 국세청과 관세청을 합병함

□ 그러나, 국가별로는 캐나다처럼 두 기관을 합병했다가 분리한 국가도 있으며, 미국처럼 동일한 부처(이전에는 재무부)에 보고를 하다가 하지 않게 된 사례도 있음

- 미국이 두 개의 부처에 나누어서 보고하게 됨으로써 신고부담을 증가시키고, 규정을 두 개의 나뉜 틀로 운용하는 결과를 가져온다는 논란이 있었음

다. 기타 보고서¹⁶⁾

□ 재화를 수입하면서 수입자는 수입가격 결정을 위해 내국세법의 이전가격 규정 및 관

16) Sean F. Foley 외, *Transfer Pricing and Customs Valuation*, Part A-Setting the Scene, Chapter 8 -Administrative Issues, Topical Analyses, 2009.

세를 동시에 고려해야 하며, 국세청과 관세청 간 과세에 있어 상충이 발생하기도 함

□ 본 보고서는 정보교환 정도에 따라 각국을 ‘높음’, ‘긴밀하게 협력’, ‘보통’, ‘낮은 상태’이지만 점차 증진추세, ‘협력없음’으로 구별함

〈표 Ⅲ-2〉 각국의 국세청과 관세청 간 정보교환 수준

협력도	국가
정보교환 정도 높음 (high)	호주, 콜롬비아, 에콰도르, 그리스, 헝가리, 라트비아, 리투아니아, 네덜란드, 노르웨이, 필리핀, 폴란드, 슬로베니아, 남아프리카, 스리랑카, 우크라이나, 미국, 베네수엘라
긴밀하게 협력 (very closely)	체코
정보교환 정도가 높지도 낮지도 않음	뉴질랜드
협력정도가 낮은 상태이며 점차 정보교환이 증가하는 추세(low but on the rise)	인도, 영국
협력없음(single entity)	에스토니아

자료: Sean F. Foley 외, *Transfer Pricing and Customs Valuation*, Part A-Setting the Scene, Chapter 8-Administrative Issues, Topical Analyses, 2009.

IV. 주요국의 관련규정 및 사례

1. 미국

- 미국의 북미자유무역협정(North American Free Trade Agreement, NAFTA)은 다국적 기업(Multinational Enterprise)의 투자, 생산, 무역패턴에 영향을 끼침
 - NAFTA는 1994년 1월 1일부터 발효되었으며 NAFTA 국가인 미국, 캐나다, 멕시코 간 생산되고 교역되는 물품에 대한 관세장벽을 낮추는 내용임
 - NAFTA에 따르면 원산지기준 요건을 만족한 경우에만 무관세가 적용되며 요건을 만족하지 않은 경우 관세가 부과됨
- Mathewson과 Quirin은 1979년 연구를 통해 NAFTA 이후 관세가 사라지고 무역 규모가 증가함에 따라 이전가격조작(transfer price manipulation)이 증가할 수 있다고 주장함¹⁷⁾
 - 국세와 관세는 다국적기업이 상반되는 의사결정을 하도록 하는 효과가 있기 때문에 자연스럽게 관세가 법인세법상 이전가격의 조작을 줄이는 역할을 수행함
 - 다국적기업은 관세를 낮추기 위해 수입가격을 낮게 신고하려는 유인과 법인세를 낮추기 위해 수입가격을 높게 신고하려는 유인이 동시에 존재함
 - 본 연구에서 NAFTA 이후 미국, 캐나다, 멕시코 간 무관세가 적용될 경우 이전가격조작이 증가할 수 있다고 분석하고 관세효과는 국세와의 조화를 고려하여 적용되어야 함을 강조함
 - NAFTA 이후 이전가격과 관련된 이슈를 크게 원산지기준(rules of origin)과 세법 차이 및 관세(tax differentials and tariffs)의 두 가지로 구분함

17) Lorraine Eden, *Taxing Multinationals: Transfer Pricing and Corporate Income Taxation in North America*, University of Toronto Press, 1998.

- 이전가격과 원산지기준(Transfer Pricing and Rules of Origin)¹⁸⁾: 무관세에 관한 원산지 기준의 대표적인 예로 미국 혼다의 경우가 있음
- 무역거래에 있어 세법의 차이(tax differentials in a Free Trade Area): NAFTA 이후 무관세 지역의 무역거래에 있어 상대국과의 세법 차이로 인해 이전가격을 조작하는 문제가 발생할 수 있음을 지적함

(사례1) 혼다의 사례

- 미국 Anna와 Ohio에 위치한 혼다 공장에서 10만개의 엔진을 제작한 후 캐나다의 Allison과 Ontario로 조립을 위해 수출됨
- 캐나다에서 자동차를 조립한 후 9만대의 완제품이 다시 미국으로 수입됨
- 미국 관세청은 혼다 시빅(Civic)의 경우 가치(value)의 50% 이상 미국에서 발생해야 무관세가 적용되는 원산지기준을 만족하지 못하므로 2.5%의 관세를 적용해야 된다고 주장함. 이는 차량 한 대당 200달러임
- 이러한 결정은 (1) NAFTA 이외의 국가에서 미국이나 캐나다로 수입된 부품의 가치, (2) 미국 내 혼다 관계회사로부터 매입한 부품의 가치, (3) 미국과 캐나다 내의 관계회사로 혼다의 특수관계자가 공급한 서비스의 가치 (4) 기술이전과 같은 무형재화의 가치 (5) 차입금 및 배당과 같은 관계회사간 재무흐름의 요소를 고려한 것임. 열거한 요소의 가치를 조작(manipulation)함으로써 원산지기준에 부합하도록 조정하는 사례가 발생할 수 있음
- (시사점 1) NAFTA 외의 국가에서 수입되는 부품의 과소신고 및 국내에서 제작되는 부품의 과대신고를 통해 북미에서 생산된 재화의 가치를 증가시켜 관세를 부담하지 않도록 조정하는 사례가 발생함
- (시사점 2) 또한 미국에서 캐나다로 캐나다에서 미국으로 이동하는 재화의 가격에 따라 각국의 이익이 달라질 수 있어 가격 결정이 중요함
- (시사점 3) FTA가 발효된 후 관세청이 무관세 또는 관세율 인하를 결정하는 데 있어 이전가격 결정문제는 더 중요해질 것임

18) 원산지 결정 규정은 상품의 경제적 국적인 원산지를 결정하는 기준으로 상품의 원산지국가(The Country of Origin)를 확인하는 방법이나 절차 등을 규정한 제반 법률이나 규정, 행정 절차 등을 총칭하는 개념임

- FTA에서 원산지 규정은 체약국간 상품과 그 외 상품을 차등 대우하는 기준이 됨
- 체약국 외의 국가로부터 수입되는 상품에 대해서는 무역장벽의 역할을 하고 체약국간에는 교역 및 투자를 증대시키는 효과를 갖게 함

가. 국세청과 관세청 간 협력사례

- 미국은 국세청(the Internal Revenue Service, IRS)과 관세청(the US Customs Service, CBP) 간의 협력증진을 위해 여러 가지 노력을 기울임

1) 국세청과 관세청 간 상호지원협약(Mutual Assistance Agreement)의 체결

- 1992년 국세청과 관세청은 국제무역 법규 준수와 수입거래에 대한 상호지원협약을 체결함
 - 본 협약은 국세청과 관세청 간 정보와 데이터를 공유하고 상호 업무보조를 할 수 있는 체계를 마련하는 것을 목적으로 함
 - 협약은 연방법(federal laws)의 행정 및 법집행의 효율성 증대 등 크게 세 가지를 목표로 하고 있음
 - － 첫째, 연방법의 행정 및 집행에 있어서 효율성 증대
 - － 둘째, 복잡한 국제거래와 관련하여 발생하는 쟁점에 대한 확실성과 객관성의 증진
 - － 셋째, 자발적인 법규준수를 위한 환경의 개선
- 국세청과 관세청은 수입물품과 관련된 정보를 수집하고 추적하는 방법을 연구하고 있으며, 이를 통하여 양 부처는 세무신고와 집행 분야에서 상호 협력할 수 있을 것으로 기대됨
 - 특수관계자간의 거래를 포함한 특정거래와 수입물품의 거래규모와 금액의 확인 외 3가지 분야에서 국세청과 관세청의 협력으로 여러 가지 성과가 있을 것으로 기대됨
 - － 국외에서 제조된 물품을 수입하는 기업의 정보 확인
 - － 일정 기간 동안 수입된 물품의 가격 및 평가 데이터의 확인
 - － 특수관계자 거래에 대한 정상가격기준의 적용, 국제거래가격 및 평가관련 사항의 결정

- 그 외 이전가격 부분에 있어 유사점과 차이점에 대한 부처간 이해를 개선하고 차이를 최소화하는 계기 등을 마련하게 됨
 - 양 부처의 상호협력은 내국세법 제1059A조의 준수여부 조사, 관세조화 프로그램 (customs reconciliation programme), 국세청과 관세청이 참여하는 APA 프로그램과 세관 심사를 강화하는 계기가 될 것임
- 정보교환에 있어 국세청은 관세청에 정보를 제공하는 데 일정한 제한을 두고 있으나 관세청은 제한 없이 국세청에 정보를 제공함¹⁹⁾
 - 관세청은 Outlier Analysis Targeting System을 통해 정보를 제공하고 있음
 - 관세 데이터는 국세청의 이전가격 세무신고와 관련한 일반적인 정보로 사용되고 있음
 - － 과세당국 사이에 교환된 정보는 관세와 국세의 일치방안을 찾기 위해서 뿐만 아니라 제1059A조와 관련된 세무신고에 활용되고 있음

2) 국세청의 정보제공 제한의 폐지(Removal of IRS Disclosure Obstacle)

- 1993년 이전까지 국세청이 납세자의 정보를 관세청에 어느 정도까지 제공할 수 있는가에 대해 명확한 규정이 없었음
 - 내국세법 제6103조에서 정보제공을 규제하였으며 미국 국세청은 납세신고서의 정보를 대외기밀사항으로 하여 정보제공을 제한하고 있었음
 - 이에 내국세법 제6103(I)(14) 조항을 신설하고 필요 시 관세청에 정보를 제공할 수 있도록 함
 - － 정보제공은 (i) 미국 세관이 조사과정에서 수입신고의 정확성을 확인하기 위해 필요한 경우와 (ii) 미국 세관의 조사결과 관세, 내국세 및 부담금을 징수하거나 누락한 세금을 추가 징수하기 위해 필요한 경우에 가능함

- 신설 규정은 NAFTA의 체결로 다국적기업의 거래가 크게 증가할 것을 예상하여 정보

19) IBFD, *International Transfer Pricing Journal*, 2008, 2.

공유 조치를 강화한 것으로 보임²⁰⁾

3) 조정프로그램(Customs Reconciliation Programme)의 도입

- 관세과세가격이 이전가격 기준을 만족하기 위해 상향조정이 필요한 경우 일정 요건 하에서 조정을 허용하는 프로그램을 도입함²¹⁾
 - 이는 1995년 도입된 자발적인 관세 조정프로그램에 따른 것임
 - 수입자가 수입시점에 결정되지 않은 특정 요소를 수정할 수 있도록 허용하는 제도임
 - 이러한 프로그램은 로열티, 계산된 가치(computed value) 또는 간접적인 지출(indirect payment)과 같은 가격(value)의 조정, NAFTA에 따른 분류(classification)와 자격조건(eligibility)에 제한적으로 적용됨
- 단, 조정프로그램에 가격의 상향조정은 가능하나 관세의 하향조정은 허용되지 않았으나 2011년 유권해석을 통해 이전가격의 하향조정이 발생한 경우 관세의 하향조정이 가능한 것으로 입장을 변경하였음²²⁾
- 조정프로그램은 관세 측면에서 수입시점에 결정되지 않은 비용을 납세자가 신고하고 증가한 비용을 국세에 반영할 수 있도록 허용함
- 조정 프로그램은 관세의 확정기한을 90일에서 15개월까지 연장할 수 있으며 이 기간 동안 정확한 관세과세가격을 알지 못하므로 제1059A조도 적용되지 않음
 - 이러한 조정 프로그램이 적용되는 경우에는 관세과세가격이 결정되기 전까지 제1059A조가 적용되지 않으며 납세자는 이 기간 동안 미신고한 관세 또는 국세에 대해 미신고 가산세를 적용받지 않음

20) 정재호(2008), p. 54

21) IBFD, *International Transfer Pricing Journal*, 2008. 01.

22) Deloitte, 2011. 09. 29, <<http://www.deloitte.com>>

4) 국세청과 관세청 간 가격조정 사례

□ 관세청이 APA 과정에 공식적으로 참여하는 절차가 마련되어 있지는 않으나 일정 요건 하에서 APA 가격을 관세과세가격으로 인정하고 있음

○ 관세에서 판매환경분석법에 의해 정상가격 여부를 결정하기 위해서 국세의 이전 가격 정보를 활용함

－ 즉, APA 과정에서 국세청에 제출한 정보를 통해 관세과세가격이 특수관계에 의해 영향받지 않았다는 사실이 입증될 경우 APA 가격을 관세과세가격으로 인정한 사례가 있으며 이를 <표 IV-1>에서 정리함²³⁾

<표 IV-1> 관세과세가격으로 인정한 사례

예규번호	사실관계	판단내용
HQ 546979 (2000년)	- 미국 수입업자가 일본 특수관계자로부터 물품을 수입하면서 과세된 금액에 대해 각국의 국세청에 APA를 신청함 - 미국 관세청에 APA 가격을 관세과세가격으로 인정하여 줄 것을 신청함	- 관세청 관계자가 APA과정에 참여하여 판매환경분석(circumstances of sales)에 따라 검토한 결과 거래가격이 특수관계에 의해 영향을 받지 않았음이 인정되어, - APA에 의해 인정된 가격을 기초로 관세과세가격을 신고하는 것을 인정함 - 또한 추가적인 조정이 있는 경우 관세청이 그 결과를 즉각 반영하도록 함
HQ 548233 (2003년)	미국 수입업자가 일본 특수관계자로부터 물품을 수입하면서 과세된 금액에 대해 각국의 국세청에서 APA를 승인함	- 모든 수입물품이 APA 과정에서 논의되었고 수입업자가 APA를 위해 제출한 정보와 APA 결과가 의미 있는 정보로 이용되어, - APA에 의해 인정된 가격을 기초로 관세과세가격을 신고하는 것을 인정함
HQ 29658 (2009년)	미국의 수입업자가 특수관계자로부터 자동차를 수입하면서 과세된 금액에 대해 각국의 국세청에 APA를 신청함	모든 수입물품이 APA 과정에서 논의되었고 APA에서 결정된 가격이 해당 산업에서 일반적인 가격이므로 관세 목적상 거래가격으로 인정함

자료: 한국조세연구원, 『관세평가와 이전가격의 조화방안 연구』, 2008. 12.

23) Customs rulings 546979, 2000. 8. 30.

- 미국의 국경·세관보호국(U.S. Customs and Border Protection, CBP)은 2011년 9월 23일에 이전가격보고(transfer pricing study), 이전가격정책(transfer pricing policy)이나 APA에서 결정된 가격을 관세거래가격에 반영할 수 있는지 여부에 관해 새로운 견해를 발표함
 - 변경된 해석에 따르면 CBP는 2001년 11월 9일에 발표한 예규 547654를 폐지하고 수입자가 일정 요건하에서 사후조정을 한 경우 이를 관세거래가격에 적용하는 것을 허용함
 - － 이전가격보고, 이전가격정책과 APA가 해당 수입물품에 적용되고 사후조정의 계산방법을 명확히 알 수 있으며, 해당 수입물품이 수입되기 전에 이전가격보고 및 가격정책이 결정된 경우
 - － 사후조정이 발생한 경우, 수입자가 수입물품에 대한 구체적인 내용과 조정금액의 계산방법 및 수입 후 발생한 조정금액의 계산방법을 명확히 제시할 수 있는 경우
 - － 사후조정이 관계회사 간의 정상가격이 아님을 나타내는 상황이 확인되지 않는 경우
 - 이 경우에도 수입자는 판매환경분석법에 따라 판단한 결과 수입거래가격이 수용 가능한 범위에 있음을 확신할 수 있어야 함

5) 기타²⁴⁾

- 1992년 미국 국세 및 관세 정책 위원회(the IRS-Customs Policy Board)는 국세청의 이전가격신고와 관세신고 간 조정을 더 원활하게 하는 역할을 수행함²⁵⁾
 - 관세청은 특정 조사(specific examination)와 관련된 수입 데이터를 국세청에 제공하고 있으며 추후 담당 공무원들이 인트라넷을 통해 관세청의 데이터베이스에 직접 접속할 수 있도록 함
 - 국세청과 관세청은 산업별로 세무조정내역을 평가, 미신고의 유형을 확인하고 조

24) Sean F. Foley 외(2009)

25) 미국 국세청(IRS), "IRS Publication 3218(4-1999)," 1999. 4. 21.

사 기법을 개발할 필요성을 인지하고 있으며 이러한 목적을 달성하기 위해 관세청은 국세청에 연간 조사 및 세무신고에 관한 계획(Audit and Compliance Plans)을 제공하고 산업별 이슈를 확인할 수 있도록 함

- 관세청은 수입물품을 분석하기 위해 사용하는 소프트웨어를 공유하며 이 소프트웨어를 통해 국세청이 자료 조사에 소요되는 시간을 절약하고 Computer Audit Specialist support에 소요되는 비용을 절감할 수 있도록 함
- 관세청장은 멕시코 국경지역의 문제를 해결하기 위해 남서국경지역 관료들과 6개월에 한번 회의를 개최함
- 국가 리서치 및 분석센터(National Office Research and Analysis)와 남서부지역의 리서치 및 분석센터(Southwest District Office Research and Analysis)는 멕시코로부터 수입되는 관세데이터를 받아 기타 다른 세무신고(other compliance initiatives)와 관련된 데이터를 분석하는 데 사용함

□ 내국세법(IRC) 제1059A조²⁶⁾에서 특수관계자로부터 수입한 물품의 소득세법상 원가를 관세과세가격으로 제안하였으며 국세청과 관세청 간의 협력은 이 규정에서 그 근거를 찾을 수 있음

- 국세청은 이전가격신고에 대한 일반적인 근거자료로 관세데이터를 활용함

□ 1993년에 국세청은 세금문제와 관련된 정보를 교환하고 상호 협력할 목적에서 관세청과 공식적인 업무 공조 계약(a formal working agreement)을 체결함

- 북미자유무역협정 이행법안 제522조(Sec. 522 of the North American Free Trade Agreement (NAFTA) Implementation Act), 공공법(Public Law) 102-182, 내국세법(Internal Revenue Code, IRC) 6103(I)(14)에 따른 107 Stat. 2057(1993)에서 국세청이 보유하고 있는 정보를 관세청 직원이 업무상 요청이 있는 경우 이를 제공할 수 있도록 함
- 이는 관세신고가 적정하게 되었는지 여부와, 미회수 관세를 회수하기 위해 조사나 기타 다른 조치를 취하는 데 있어 올바른 정보를 확인하기 위해서임

26) 이는 ‘다. 과세가격 결정에 대한 관세청 및 국세청의 대응방안’에서 추가 논의함

- 2002년 관세청의 요청이 있는 경우 국세 정보를 관세청에 제공할 수 있는 제도를 마련함²⁷⁾
 - 2002년 IRC 제6103조에 따라 관세청장의 요청이 있는 경우에는 19 USC 제1509조의 규정에 의한 조사(관세조사)나 그 조사에 따른 징수를 위하여 필요한 범위 안에서 국세 정보를 관세청장에게 제공할 수 있음
 - APA 과정에서 국세청이 얻은 정보를 납세자의 동의하에 관세청에 제공할 수 있음²⁸⁾

나. 과세가격 결정에 대한 관세청 및 국세청의 대응방안

- 1) 내국세법(IRC) 제1059A조 특수관계자로부터 수입한 물품의 가격 제한 규정 (Limitation on taxpayer's basis or inventory cost in property imported from related persons)²⁹⁾

- 관세는 수입일로부터 1년 이내에 확정되며, 수입자의 과실·중과실 또는 사기에 의한 문제가 있을 경우 5년 이내에 관세청에서 재결정을 고지할 수 있음
- 내국세법 제1059A조는 납세자가 관세과세가격은 낮게 신고하고 국세의 과세표준은 높게 신고하여 관세와 국세를 모두 낮게 신고하는 문제점을 개선하기 위해 제정됨
 - 즉, 납세자에게 과실 등의 사유가 없는 경우 소득세법상 원가를 관세과세가격보다 높게 신고하더라도 관세가 확정되었다면 이를 추가적으로 부담하지 않는 문제점을 개선하기 위해 도입된 것임
 - 의회는 1986년 이러한 문제점을 지적하고 1986년 3월 18일 이후 발생하는 거래에 대해 본 규정을 적용함
 - － 의회는 내국세 및 관세를 회피하는 것에 대한 염려를 표방하였을 뿐 내국세의

27) 오윤(2006), p. 259

28) TR 제301.6103(1)(14)-1(c)

29) 오윤(2006), p. 254

과세가격과 관세평가액이 동일해야 함을 언급한 것은 아님

가) 본 규정의 계기가 된 사건(Rose Glove Co. v. Commissioner와 Brittingham vs Commissioner)³⁰⁾

(1) Rose Glove Co. v. Commissioner

- (국세청) 특수관계자로부터 매입한 장갑의 정상가격을 계산하는 데 관세평가방법을 사용하였으며 이는 국세의 이전가격 목적상 관세평가방법을 신뢰할 수 없다는 입장에서 과세함
- (법원판결) 법원은 관세청과 국세청에서 채택한 평가방법이 유사하기 때문에 관세청에서 사용한 이윤(markups)을 국세의 이전가격을 결정하는 데 사용한 것은 적절한 것으로 간주하고 국세청의 주장을 기각함
 - 법원은 관세과세가격이 판매자가 정상적인 판매를 할 때 비용과 이익을 커버하기 위해 받은 금액이며 사용할 수 있는 가장 확실한 증거가 될 수 있다고 판단함

(2) Brittingham vs Commissioner

- 미국 납세자가 멕시코산 세라믹타일을 수입하면서 국세 과세가격을 관세평가액보다 높게 신고한 사건임
- (국세청) 국세청은 수입자가 멕시코에 위치한 특수관계자로부터 수입된 물품이 고가 신고되어 국세가 과소신고된 것으로 결정함
 - 당초 납세자는 내국세법상 수입원가를 관세과세가격보다 높게 신고하였음
- (법원의 결정) 법원은 관세평가액을 정상가격으로 본 국세청의 결정이 비합리적(unreasonably)이라는 판결을 내려 납세자가 관세평가액보다 국세의 수입원가를 높

30) GAO(1994) 및 정재호(2008) p. 40의 자료를 정리

계 신고하는 것을 인정함

- (정부의 대응 방안) 본 판결 이후 의회는 납세자가 관세와 국세의 차이를 이용하여 특수관계자 사이의 거래를 통한 관세나 국세의 조세회피가 가능하다고 판단하여 내국세법 제1059A 조를 개정하는 계기가 됨

나) 일반원칙

- 내국세법 제1059A조는 특수관계자로부터 직·간접적인 거래를 통하여 미국으로 수입된 물품의 소득세법상 원가를 관세과세가격(customs value)을 계산하는 데 사용한 금액으로 제한함
 - 즉 소득세법상 원가가 관세과세가격을 초과하지 못하게 제한하였음
 - 이 규정이 적용되는 수입된 물품의 소득세법상 원가란 (i) 구매자의 재고자산 원가(inventory cost)나 과세표준(basis)을 산정하는 데 사용된 금액이면서 (ii) 관세과세가격(customs value)을 산정하는 데 고려한 금액임
 - 관세과세가격이란 수입시점에 부과된 관세 또는 이와 유사한 부과 세목의 금액을 결정하는 데 사용된 가격을 의미함
 - 수입이란 소비를 목적으로 미국으로 유입(entering)되거나 보세창고에 저장되어 있는 물품이 이동(withdrawal from warehouse)하는 것을 의미함
- 해당 법을 도입한 결과 국세청은 납세자가 소득세법상 수입물품의 정상가격을 관세청에 신고한 가액보다 상향 조정하려는 유인을 방지할 수 있게 되었음
 - 단, 국세청은 관세청이 설정한 관세과세가격보다 원가를 높게 평가하지 않을 것이나 국세청이 관세과세가격보다 정상가격을 낮게 설정할 경우 과다납부한 관세를 환급받을 수 있는 별도의 권리구제 수단은 없음

다) 재무부의 시행규칙

- ☐ 재무부는 재무부 시행규칙 1.1059A-1을 발표하고 관세평가 대상이 아니거나 관세부와 대상이 아닌 경우에는 본 규정을 적용하지 않는 등의 내용을 담은 세부규칙을 발표함
- ☐ 재무부는 시행규칙 1.1059A-1(c)(2)의 관세평가액의 조정(adjustments to customs value)을 통해 일부 비용은 국세 과세가액이 관세평가액을 초과하더라도 이를 인정함
 - 운송비용(freight charges)
 - 보험료(insurance charges)
 - 수입 이후 자산의 건설(construction), 설치(erection), 조립(assembly) 또는 기술지원(technical assistance)을 위해 발생한 비용
 - 관세평가액에는 포함되지 않았으나 내국세법상 수입원가에 가산한 일부 비용
 - 1992년 국세청은 제1059A조를 적용할 때 납세자가 경상비, 행정비용 등을 원가에 추가하는 것을 인정해야 된다고 결정함으로써 국세의 과세가액이 관세평가액보다 커질 수 있는 여지를 남김
- ☐ 시행규칙 제1.1059A-1(c)(1)에 따르면 관계자로부터 수입된 것이 아니거나 관세평가 대상이 아니거나 관세부와 대상이 아닌 것은 제1059A조가 적용되지 아니함

라) 신고서식

- ☐ 제1059A조와 관련하여 납세자는 Form 5472를 국세청에 제출해야 함
- ☐ 신고서식에서 수입자가 특수관계자인지 여부, 국세에 신고되는 물품의 수입원가, 수입원가와 관세 간 차이가 발생하는 경우 차이에 대한 설명을 첨부하도록 함

마) FTA 이후 적용

- EDEN은 기존 연구에서 FTA의 체결 이후 관세청 입장에서 과소신고에 대한 우려는 줄어드는 반면 납세자가 원산지기준의 통과를 위해 가격을 조작할 수 있는 점을 추가로 고려해야 한다는 점을 강조함
 - 이는 FTA 이전 납세자가 관세 납부액을 줄이기 위해 과소신고할 유인이 있었으나 FTA 체결 이후에는 과소신고 유인이 줄어든 반면 원산지기준을 통과하기 위해 협정국 간에 이동한 물품의 가격을 조작하려는 유인이 증가할 수 있기 때문임
- 국세청이 관세가격을 내국세법상 과세표준으로 인정하고 있는 내국세법 제1059A조는 앞으로 지금보다 그 중요성이 증가할 것으로 예상됨

3) 이전가격과 관세과세가격의 조정³¹⁾

- 다국적기업은 특수관계자 사이에 거래된 가격을 국세의 이전가격으로 보며 그 가격을 관세과세가격으로 사용하고 있음
- 이와 같이 내국세법상 이전가격을 관세과세가격 결정에 사용하는 것은 몇 가지 문제점을 야기할 수 있음
 - 관세목적에서 결정된 국세의 이전가격을 적정가격으로 볼 수 있는가
 - 세관에 신고하는 물품에 대해 사후적으로 이전가격을 조정할 경우 이것이 미치는 영향은 무엇인가
 - 비교이익법(Comparable Profit Method, CPM)이나 기타 다른 영업이익률법의 적용 때문에 이전가격이 변동할 가능성은 무엇인가
 - 내국세법상 이전가격연구보고서는 거래의 총액이 이전가격 결과를 반영하고 있는지에 대해 전반적으로 확인하는 보고서라는 사실을 인정할 것인가

31) IBFD, <<http://www.ibfd.org/>>

가) 관세와 이전가격의 차이가 발생하는 원인 및 과세당국의 입장

□ 내국세법에 따라 세무신고한 금액을 관세과세가격과 일치할 수 있는가에 대한 논란이 있었으며 그 결과 관세와 국세의 목적 차이로 인해 양자간 정상가격이 다를 수밖에 없다는 입장을 취함

○ 첫째, 국세와 관세는 그 목적 및 부과시점에서 차이가 발생함

－ 관세는 구성요소를 포함한 물품의 분류기준에 따라 관세가 부과된다는 점에서 거래 건별로 판단하도록 함

－ 반면, 국세는 총소득과 관련 비용 등을 공제한 후 산출된 과세표준에 대한 이전가격을 검토하여 특수관계자간 조세회피를 방지하고 소득배분을 결정함

－ 관세는 수입시점에 물품가격을 기초로 과세되고, 국세는 수입 후 결정된 물품가격을 기초로 과세된다는 점에서 차이가 있음

○ 둘째, 국세는 물품(products), 물품라인(product lines)의 총합계액을 기준으로 하는 반면 관세는 물품라인 내의 개별 물품 가치로 판단하고 있어 차이가 발생함

－ 이전가격은 개별 물품의 총합계액을 기준으로 산정된 총소득과 과세표준을 기초로 하고 있기 때문에 물품간 손익이 상쇄되거나 기간 조정이 발생됨

－ 그러나 관세과세가격 결정은 건별로 개별물품에 따라 판단하고 있기 때문에 이전가격을 그대로 적용할 수 없는 측면이 있음

－ 따라서 이전가격에서 사용하는 비교이익법은 관세기간별로 유사기업의 이익범위 내에 있는지를 기준으로 정상가격 여부를 판단하고 있어 관세에 이것을 그대로 적용하는 것은 불가능함

□ 또한 관세에서 특수관계자간 거래가격이 정상가격임을 입증하기 위해 WTO 관세 평가협약에 따른 비교가격법(test values)과 판매환경분석법(circumstances of the sale)을 사용함³²⁾

□ 비교가격법: 비교가격은 특수관계가 없는 당사자 간에 수입된 상품과 동일한 시기에

32) 19 U.S.C. 1401a(b)(2)(B).

수출된 동일하거나 유사한 상품의 가격을 의미함

- 특수관계자가 아닌 매입자 간에 동종, 동질물품 혹은 유사품의 거래가격과 동종, 동질물품 또는 유사물품에 대한 역산가격(deductive value) 또는 산정가격(computed value)을 비교가격으로 규정함
- 비교가격을 결정하기 위해서는 일정한 조정이 필요함
 - － 조정은 상업레벨(commercial levels), 양적수준(quantity levels), 비용(the costs), 판매수수료(commission), 가격(values), 거래가격에 가산되는 수수료(fees and proceeds), 구매자와 관련 없이 판매자와 관련된 비용으로 판매시점에 지출된 금액 등을 조정함
- 거래가격이 비교가격에 근접했는지를 검증하기 위해 비교가격의 하나를 사용해서 실질적인 평가를 시행해야 하는 번거로움이 있기 때문에 미국 관세청은 이를 제한적으로 사용하고 있음
- 또한, 비교가격은 비교의 목적을 위해서만 사용되며 거래가격으로는 인정되지 않음

□ 판매환경분석법: 거래당사자의 관계가 가격결정에 영향을 미치는지를 결정하기 위해 상품의 수입거래를 둘러싼 모든 사실(facts)관계와 상황을 조사하여 가격을 결정하는 방법임

- 본 접근법은 적용이 어려우나 거래가격의 적정성을 확신하는 데 있어 결정적일 수 있음
- 구매자와 판매자 간에 특수관계가 있다는 사실만으로 거래가격이 정상가격이 아닌 것으로 판단되는 것은 아님
- 판매환경의 판단을 위해 세 가지 방법을 제시하고 있음³³⁾
 - － 특수관계가 없는 구매자와 판매자 간에 통상적으로 이루어지는 가격결정 방법에 따라 가격이 결정된 경우
 - 예규(HQ 542261, 1981)에 따르면 공개적으로 제시된 가격의 존재 여부와 공개적으로 제시된 가격을 판매자와 구매자가 계약에 사용했는지 여부를 고려해서 판단함

33) 정재호(2008), p. 47

- 산업부문의 정상적인 가격결정 관행에 부합하는 방법에 따라 결정된 경우
- 일정기간 동안(예를 들어 1년)에 동종 또는 동류의 상품판매에서 얻은 기업의 이윤(a profit)과 모든 비용(all costs)을 합한 금액인 전체이윤(over all profit)이 해당 가격을 확실히 커버할 수 있을 만큼 충분한 경우에는 특수관계가 가격결정에 영향을 미치지 않은 것으로 판단함

□ 이전가격 사례에서 관세평가를 사용한 경우는 거의 없으나 관세에서 이전가격 문제가 야기되는 경우가 종종 있음

- 조사과정에서 국세청이 관세정보와 분류를 확인한 사례가 있었으나 실제 활용이 불가능하고 비현실적이라는 입장임
- 반면 관세에서 국세의 이전가격 정보를 활용하는 경우가 있었으며 크게 세 가지 분야에서 활용하고 있음
 - 거래가격의 사용 및 관세목적상 정상가격 기준의 결정
 - 로열티, 비용분담(cost-sharing arrangement)과 물품대 지급(buy-in payments)과 같은 간접적인 지급
 - 가격의 소급조정(retroactive price adjustments)

□ 미국 관세청은 이전가격의 하향 조정이 발생한 경우 관세의 환급을 허용하지 않고 있으나 상향 조정이 있는 경우 관세의 추가납부를 요청함

- 이 경우 다국적기업의 이전가격 총합이 하향 조정된 경우라도 이전가격은 개별항목으로 상향되거나 하향될 수 있으며, 관세청은 관세과세가격을 결정하기 위해 조정된 이전가격을 개별 항목으로 구분하여 이전가격이 상향된 경우 관세의 상향 조정을 수행함

나) 관세와 이전가격의 차이가 발생하는 원인 및 과세당국의 입장

□ 초기 Ruling에서 관세청은 국세 자료가 관세목적상 이용 불가능한 것으로 판단하였으나 최근에는 특정 국세 자료를 관세 가격 분석에 활용할 것이라는 뜻을 비취음

- 내국세법의 이전가격을 그대로 관세에 활용하는 것은 불가능하다는 입장임
- 관세청은 최근 발행한 간행물에서 관세목적상 APA와 관련 연구자료의 사용에 대해 이러한 입장을 취함
 - － 이는 APA나 이전가격연구보고서 자체만 가지고 관세 목적상 특수관계자간의 적정한 거래가격으로 입증될 수 없으며, 수입자는 판매 및 가격테스트와 관련한 정보와 증거자료를 제시해야 함을 의미함
 - － 또한 APA나 이전가격보고서만을 근거로 거래가격의 적정성을 입증하는 것은 가격결정을 위한 정당한 주의(reasonable care)를 기울이지 못한 것으로 보고 있음
- 관세청은 국세 정보가 수입물품과 같은 종류의 물품(same class or kind)에 적용되는 경우와 같이 이례적인 상황에서 관세과세가격의 적정성을 입증하는 자료로 이전가격연구보고서나 APA 정보를 인정함
 - － 대체로 국세 목적상 사용되는 비교대상은 관세청에서 제시한 “같은 종류의 물품” 기준을 충족하지 아니한다는 입장임

4) 기타 미국의 제도³⁴⁾

- 수입자가 관세청에 관세와 관련하여 구체적인 사항을 사전질의하는 방법으로 납세자의 이전가격결정 내용(TP Study)을 고려해서 결정하는 관세사전심사(Customs Rulings)를 시행하고 있음
 - 이 경우 공식적인 절차는 아니나 APA를 실시하면서 Customs rulings를 신청하는 방법으로 국세청과 관세청의 공통된 입장을 조율할 수 있도록 함

34) 오윤(2006), p. 259

2. 기타 국가

가. 영국

- 국세청과 관세청의 통합을 통하여 납세자의 부담을 경감시키고 양 과세당국의 협력을 증진하고 있으나 APA의 경우를 제외하고는 평가기준의 일치를 위한 규정이 없음

1) 국세청의 조직형태 및 정보교환

- 영국 정부는 2005년 4월 18일에 국세청(Inland Revenue), 관세청(HM Revenue)과 소비세청(Excise)을 하나로 통합함
 - 현재 영국 국세청(Her Majesty's Revenue and Customs, HMRC)은 국세, 관세와 소비세를 모두 관할하는 통합적인 행정청임
 - 통합 결과 국세청의 대기업담당 부서(Large Business Office, LBO), 석유세 담당부서(Oil Taxation Office)와 관세의 대기업집단 그룹을 HMRC의 대기업집단 서비스(HMRC Large Business Service, LBS)로 통합함
- 국세와 관세를 HMRC에서 모두 주관한 이후 HMRC는 관련 정보를 자유로이 교환하고 특정 기업과 산업에 대한 정보를 상호비교하기 위해 협업하고 있음
- 국세청과 관세청을 통합한 목적은 소규모 사업장에 대한 세무 협력의무를 간소화하여 부담을 경감시키는 데 있었음³⁵⁾
 - 각 부처가 통합된 HMRC는 소규모 사업장에 대한 세무조사 횟수를 감소하고, 소규모 사업장이 본인의 납세의무를 보다 잘 이해할 수 있도록 도와 줌
 - 소규모 사업장은 연간 일회 HMRC에 과세정보를 제공하도록 함
- 재정법에 따르면 국세 담당 공무원이나 관세 및 재산세 담당 공무원이 업무수행에 필

35) 영국 국세청(2006), p. 2

요한 자료를 상호 요청하는 경우 자료제공을 제한하지 않음

- 국세청과 관세청의 정보교환은 영국 재정법 제127조에서 규정하고 있음
- 다른 법률에 의한 비밀준수 또는 정보제공에 대한 제한 규정을 적용받지 않고 국세청과 관세청 간 정보를 제공할 수 있도록 함
- 제공된 정보는 정보를 제공받은 공무원 외의 다른 사람에게 공개가 불가능하며, 관련 정보를 요청한 목적 외에 다른 목적으로는 공개가 불가능함

2) 국세청과 관세청의 합동조사

- ☐ HMRC는 국세청과 관세청의 통합 후 납세자의 세무신고와 세무조사 부담을 경감시키는 것을 목표로 함³⁶⁾
 - 5년 동안 세무신고에 대한 부담을 10%까지 줄이고 향후 3년 동안 세무조사에 대한 부담을 10%(5년 동안 15%)까지 줄이는 것을 목표로 함
- ☐ 통합 이후 합동조사와 업무협조가 증가했다는 몇 가지 증거가 있었으나 이는 일부 대규모 다국적기업에 한해서 적용됨

3) 이전가격평가와 관세평가의 조화

가) 관세평가와 이전가격 평가의 차이

- ☐ 영국의 이전가격법은 OECD의 이전가격 가이드라인에 따라 해석될 수 있다고 정하고 있어 OECD의 이전가격 가이드라인과 밀접하게 연관되어 있음
 - 특수관계자와 관련된 규정은 WTO 관세평가협정에 따름
 - 이전가격 규정은 국제조세법 제4장에서 규정하고 있음
- ☐ 영국의 관세평가규정은 EU의 관세평가규정이 적용되며 EU Council Regulation No.

36) 영국 국세청(HMRC), p. 8

2913/92/EEC의 28부터 36까지의 규정에 따라 평가함

나) 관세평가와 이전가격 평가의 차이를 줄이기 위한 조치

- ☐ 국세에서 결정된 거래가격이 관세과세가격으로 인정받기 위해서는 이전가격 정보가 관세당국에서 요구하는 판매거래와 충분하고 직접적인 관련성을 가지고 있어야 함
- ☐ 관세에 있어 정상가격을 입증하기 위해 거래상황법과 비교가격법을 사용하며 관세 평가는 수출을 위한 판매가격을 참조하여 결정됨
 - WCO Commentary 22.1에 따르면 수입재화의 판매가격은 동 재화를 수입한 국가에 물품이 수출될 때 그 수입국에 재화가 소개되기 전 발생한 마지막 판매가격을 의미함
- ☐ 관세목적상 정상가격을 입증하기 위해 WTO 관세평가협약에서 제시한 비교가격법과 거래상황판단법을 사용하고 있음
- ☐ 국세의 이전가격은 재화와 서비스에 관한 여러 거래를 모두 포함하고 있어 이 자료만으로 관세가격이 특수관계에 영향받지 않았음을 입증하는 것은 불가능함
 - 그러나 물품의 이전가격과 관세평가액 간에 직접적인 연관성이 있음을 입증하는 경우 APA 가액이 직접세뿐만 아니라 관세과세가액까지 결정할 수 있음
 - 현재 HMRC는 이전가격과 관세과세가격의 조정과 관련된 규정을 갖추고 있지 않음

나. 캐나다

- ☐ 국세청과 관세청의 정보교환이나 협력에 대해서는 긍정적이지만, 평가기준의 일치에 대해서는 긍정적인 입장에서 부정적인 입장으로 입장을 전환함

1) 국세청의 조직형태 및 정보교환

- 캐나다는 1999년에 국세청과 관세청을 결합하였으나, 2003년에 다시 두 개의 실체로 나누었고 양 기관의 평가를 참조할 것인지에 대한 입장도 변화가 있었음
 - 현재는 국세청과 관세청이 캐나다 국세청(Canada Revenue Agency, CRA)과 캐나다 관세청(Canada Border Services Agency, CBSA)으로 나뉘어져 있음
 - 조직분리 전에는 정상가격산출방법을 관세평가 목적상 인정하겠다는 입장이었음³⁷⁾
 - 조직분리 후에는 관세와 국세는 조세규범상 차이가 있으므로 가격을 결정할 때 내국세법상 정상가격산출방법을 관세평가목적상 그대로 인정할 것은 아니라는 입장임
- 이전가격평가와 관세평가의 일치에 대해서는 입장 변화가 있었지만, 조직의 분리에도 불구하고 국세청과 관세청 간의 협력체계는 유지하고자 하고 있음
- 캐나다에서는 국내법으로 국세청에서 관세청으로 관세청에서 국세청으로의 정보제공이 가능하도록 명시되어 있음³⁸⁾
 - 국세청에서 관세청에 제공하는 정보는 관세청에서 수입물품의 관세가격 평가 혹은 원산지 확인에만 사용함
 - 관세청에서 국세청에 제공하는 정보는 정상가격 산출에만 사용함
- 캐나다는 ‘정보의 비밀보장에 관한 법’에 의해 정부 부서 간에 정보교환의 범위를 제한하고 있음
 - 다만, 사거나 상당한 위법이 있는 경우는 정보교환이 제한되지 않음
 - 정보가 교환되는 경우에도 비밀준수 의무가 함께 명시됨
 - 정부 부서 간에 교환하려고 하는 정보가 상호조약 혹은 다자간 조약에 의해서 금

37) CCRA, D 13-4-5 “Transaction Value Method for Related Persons”

38) 정재호(2008), p. 9

지된 정보인 경우에는 양 기관이 체결한 MOU에 따라 정보를 교환하지 않음

2) 국세청과 관세청의 합동조사³⁹⁾

- 관세청과 국세청이 현재 캐나다 회사에 대한 조사에서 합동으로 조사를 하는 파일럿 test를 수행하고 있지만, 이러한 사례에 대한 결과나 합동조사를 확장할 것이라는 언급은 없었음
 - 합동조사는 합동조사를 자원하는 회사에 한하여 실시함
- 국세청과 관세청 간에 협력이 증진될 가능성은 있지만, 이것이 이전가격과 관세가격에 대한 통일을 유도할지는 알 수 없음

3) 관세목적을 위한 이전가격 문서의 이용

- 관세청은 이전가격 문서를 관세가격 결정을 위한 일부 증거로 사용함
 - 이전가격문서가 독립적인 분석을 하기에 충분하고 적절한 정보는 아님
 - 다만, 관세평가방법 중 거래평가방법(Transaction Value Method)을 사용하기 위한 요건 중에 하나인 '구매자와 판매자와의 관련성이 가격에는 영향이 없다'는 증거로서 이용될 수 있음
- 실무적으로는 관세담당자는 이전가격문서의 복사본을 요구하기는 하지만, 관심은 지급액의 흐름과 법에 규정된 가산/공제를 적절히 했는지에 있음
 - 이전가격문서는 관계자 간에 가격조사를 어느 정도로 할 것인지, 지불되었거나 지불될 가격에 관련성이 영향을 주지 않았는지를 증명하기 위한 자료로 주로 사용됨

39) IBFD, <<http://www.ibfd.org/>>

4) 이전가격평가와 관세평가의 조화

- 캐나다 국세청과 캐나다 관세청은 2006년에 행정규칙을 발표함⁴⁰⁾
 - 이전가격 평가방법(transfer pricing methods)과 관세평가방법(customs valuation methods)을 검토하고 검토 내용을 정리하여 행정규칙을 발표함
 - 이 가이드라인은 “왜 직접세 목적으로 사용된 이전가격이 관세목적으로 사용되지 못하는가”에 대한 정보를 주기 위한 것임
- 이전가격 결정에서 관세에서 보고된 평가를 받아들일 의무는 없음을 명시하고 있음⁴¹⁾
 - 관세법하의 평가규정이 이전가격 결정방법과 유사하기는 하지만 차이나는 부분이 남아있음
- 그러나 캐나다 국세청과 캐나다 관세청은 이전가격과 관세가격의 차이 중 법 규정의 차이로 인해 발생하는 차이 외에 다른 요인에 의한 차이를 줄여나가고자 노력함⁴²⁾

가) 관세평가와 이전가격 평가의 차이

- 관세법에 의한 평가와 이전가격 평가는 적용되는 규정, 평가방법 등에서 차이를 보이고 있음
 - 관세는 수입되는 상품의 평가방법으로 거래평가방법을 원칙으로 하고 이 방법이 적용되지 못하는 경우 순차적으로 다른 방법을 적용함
 - 거래평가방법은 상품에 대하여 실제로 지불되었거나 지불될 가격을 기본으로 하고 법에서 정한 공제와 가산을 하는 방법임

40) 국세청의 입장에서 발표한 행정규칙이 Information Circular 06-1 Income tax transfer pricing and Customs Valuation이고 관세청의 입장에서 발표한 행정규칙이 Customs Memorandum D13-3-6 Income tax transfer pricing and Customs Valuation임

41) CCRA Information Circular 87-2R part 12.

42) IC06-1 Section 114.

- 거래평가방법은 ① 구매자와 판매자 간에 관련성이 지불되었거나 지불될 가격에 영향을 주지 않는 경우와 ② 거래가격이 관세법에서 정한 기준(test)이나 요구사항 중에 하나를 충족한 경우에 적용할 수 있음
- 관련성이 없는 독립거래로 인정되는 거래상황으로 ① 수입자가 진정한 가격협상과정(Genuine bargaining process)을 거쳤다는 것을 입증하는 경우나 ② 특수관계가 없는 자로부터 구입한 가격에 대해 현지법인의 유지를 위한 통상의 이윤 또는 일정한 수수료를 가산하는 경우를 제시하고 있음⁴³⁾
- 관세의 평가방법은 관세법 제44조에서 제56조의 규정을 따름
- 이전가격 평가방법으로 비교가능제3자가격법(Comparable Uncontrolled Price Method)을 출발점으로 하여 다른 방법을 적용하기는 하지만, 다른 방법을 순차적으로 적용하도록 법에 정해져 있지는 않음
- 소득세의 평가방법은 소득세법 제247조의 규정을 따르지만, OECD 가이드라인에 기초하고 있음
- OECD 가이드라인을 따른다는 것이 법으로 정해져 있지는 않지만, 이전가격의 적용에 관하여 OECD 가이드라인에 근거한 행정규칙(Information Circular) 87-2를 두고 있음
- 캐나다에서 흔히 이용되는 이전가격 결정방법은 거래순이익률법(TNMM)임
- 관세평가는 하나의 가격으로 결정되는 데 비하여 이전가격평가는 가격범위로 결정됨

□〈표 IV-2〉에서는 캐나다의 관세평가방법과 이전가격평가방법을 비교함

43) 정재호(2008), p. 26

〈표 IV-2〉 캐나다의 관세평가방법과 이전가격평가방법 비교

관세평가	이전가격평가
거래평가방법 (transaction value method)	직접적으로 유사한 방법은 없음
개별상품의 거래평가방법 (transaction value of identical goods method)	비교가능제3자 가격법 (comparable uncontrolled price)
유사상품의 거래평가방법 (transaction value of similar goods method)	직접적으로 유사한 방법은 없음
공제평가방법 (deductive value method)	재판매가격법 (resale price method)
가산평가방법 (computed value method)	원가가산법 (cost plus method)
잔여평가방법 (residual valuation method)	잔여이익분할법 (residual profit split methods)

○ 개별상품의 거래평가방법(transaction value of identical goods method)과 비교가능제3자가격법(comparable uncontrolled price)은 동종 혹은 유사한 거래와 비교가 된다는 점에서 비슷하지만, 개별상품의 거래평가방법은 관세가격에 일정한 조정을 해야 한다는 점에서 차이가 남

– 또한 관세는 관세법 48(5)(c)에 의해 수입된 이후에 가격의 감소를 허용하지 않는 데 비하여 이전가격은 이를 허용함

– 관세법에 의한 조정항목으로는 중개수수료, 포장비용, 부수비용 등이 포함됨

- 수입되는 송장가격(invoiced price)에 가산하는 항목으로는 중개수수료(commissions and brokerage cost)와 수입자가 부담한 포장비용(packing cost)이 있음
- 수입되는 송장가격(invoiced price)에서 차감하는 항목으로는 부수비용(assist cost)과 로열티나 라이선스 비용(royalties and licence fees)이 있음
- 부수비용(assist cost)에는 무상으로 제공하는 상품이나 서비스, 수입되는 상품을 이용하기 위한 연장 등이 포함됨
- 로열티나 라이선스 비용(royalties and licence fees) 중 차감되는 항목은 캐나다에서 물품을 생산하기 위한 지급액임

○ 소득세법상 비교가능제3자가격법(Comparable Uncontrolled Price Method)은 법

에 의한 조정항목이 거의 없음

- 공제평가방법(deductive value method)과 재판매가격법(resale price method)은 판매가격에서 일정 이윤을 공제하여 수입가격을 산정한다는 점에서는 유사하지만, 관세법에서는 법인세법에서는 요구하지 않는 특정비용공제를 요구한다는 점에서 차이가 있음
- 가산평가방법(computed value method)과 원가가산법(cost plus method)은 생산 원가를 출발점으로 하여 이윤과 비용을 가산하여 수입가격을 산정한다는 점에서는 유사하지만, 가산되는 이윤과 비용의 항목에 차이가 있음
- 잔여평가방법(residual valuation method)은 다른 관세방법을 적용할 수 없을 때 적용 가능한 것으로, 공정한 · 합리적인 · 상업적인 사실을 반영하여 관세가격을 결정하는 방법이며, 잔여이익분할법(residual profit split methods)과는 다름

□ 이전가격은 APA에 따른 보상조정(compensating adjustments)을 통하여 당해연도나 이후연도에 가액이 변경될 수 있으나 관세가격은 관세법에 따라 수입금액의 감소를 허용하지 않음⁴⁴⁾

- 관세법 48(5)에 따르면 캐나다로의 수출을 위해 지불되었거나 지불될 가격은 협상이나 가격의 감소를 무시하고 결정된다고 하고 있음
- 관세에 대한 증액 조정을 해야 하는 수입업자는 발생사유(reason to believe)와 함께 이전가격조정이 발생한 후 90일 이내에 관세에 대한 수정신고를 해야 함⁴⁵⁾

나) 관세평가와 이전가격 평가의 차이를 줄이기 위한 조치

□ 캐나다의 경우 APA를 통하여 결정된 이전가격을 관세목적상 인정함⁴⁶⁾

- APA를 통한 이전가격 결정가격을 관세목적상 지급하였거나 지급하여야 할 가격으로 인정하지만, 지급하였거나 지급하여야 할 가격이 관세법에 따른 관세의 과세가격이 되기 위해서는 관세법에 의한 가산 또는 공제를 해야 함

44) IC06-1 Section110

45) Customs Act ss. 32,2(2)

46) IC06-1 Section109.

- 캐나다 관세법은 이전가격의 변동에 따라 관세가액이 증가하는 경우에 이를 관세가액에 반영한다는 점에서 차이를 줄이는 조치를 취한다고 할 수 있음
 - 다만, 감소하는 경우에 대해 관세가액에 반영하여 조정해 주지 않는다는 점에서 일관성은 없음

다. 호주

- 호주는 활발하게 정보교환을 하는 국가에 속하지만 이전가격과 관세의 평가에 대해서는 오랜 논의에도 불구하고 일치를 이뤄 내지는 못했음
 - 다만, APA에 관세청을 참여시키거나 관세사전답변제도(VA)에서 이전가격 문서를 참조하는 방식으로 부분적인 일치를 이끌어나가고 있음
- 호주는 2005년 이후 이전가격과 관련된 과세가액평가에 대한 문의가 급증하자 2006년부터 국세청 및 관련 당사자들과의 모임을 개최하고, 이를 통하여 가이드라인을 작성하고 있음
 - 국세교섭단체(National Tax Liaison Group), 이전가격소위원회(Transfer Pricing sub-committee)를 운영함
 - － 관세조정 시 고려해야 하는 항목인지 아닌지에 논쟁이 집중되어 있고, 상품을 수입할 때 올바른 가치를 신고하지 않는 수입자에 대해서는 관심이 적지만 이도 관심을 가져야 하는 분야 중에 하나라고 언급하고 있음
 - 국세청의 차장이 의장이 되고, 국세청, 관세청, 재무부, 회계법인, 법률회사, 협회 등 관련 단체의 소속직원으로 구성됨
 - 앞서 소개된 전문가단체는 이전가격에 대한 조세정책, 행정절차, 법적인 문제 등을 논의하고 결과가 반영될 수 있도록 관세청과 국세청에 제안하는 역할을 수행함
- 호주 국세청과 호주 관세청은 이전가격과 관세의 상호작용에 대한 이슈를 2002년부터 논의하여, 국세청과 관세청이 합동으로 하는 평가 자문절차를 발전시켰으나, 이전가격과 관세가액의 결정 방법에 차이가 있는 경우 국세청, 관세청, 납세자가 모두 받

아들일 수 있는 통일된 절차로 발전시키지 못하고 있는 실정임

○ 이 이슈에 대한 논의는 계속되고 있음

□ 국세청과 관세청의 최근 관심사는 납세자의 행정적인 부담을 최소화하고 이전가격 조정이 발생했을 때 관세에 대한 환급이나 추가적인 납세를 허용하도록 하는 것임

○ 이에 관해서 호주 관세청은 2007년 말에 이전가격과 관세에 대한 실무지침안을 발간함

○ 그러나 이 실무지침안은 아직까지는 실무자의 이슈를 완전하게 고려하지는 못함
 - 예를 들면 APA로 유발된 이익조정결과를 관세에서 어떻게 반영할 것인지 등이 제시되지는 않음

1) 국세청의 조직형태 및 정보교환

□ 국세청과 관세청이 별도의 부서로 관리·운영되고 있음

□ 1997년 6월 호주 관세청과 국세청 간에 양해각서(Memorandum of Understanding between the Australian Customs Service and the Australian Taxation Office)를 체결하여 양 기관 간 업무협조가 가능하도록 함⁴⁷⁾

○ 호주의 양 과세기관은 다국적기업의 가격정보에 대한 자료를 포함한 이전가격 문제에 관한 정보를 자유롭게 상호 교환하는 약정을 체결함

□ 호주 국세청은 ① 통상적인 방법으로 이전가격을 결정할 수 없는 경우나 ② 특정가격의 산출을 위한 자료가 필요한 경우에는 호주 관세청의 정보를 활용할 수 있다고 판단하고 있음⁴⁸⁾

47) 정재호(2008), p. 63

48) 김상운·이재호(2010), p. 89

2) 국세청과 관세청의 합동조사

- ☐ 호주는 APA 과정에 관세청이 참여하도록 하고 있음
 - APA의 과정에 A Joint Tax Office/Customs를 운영함⁴⁹⁾
- ☐ APA 과정 외의 관세조사나 이전가격조사는 별개의 조사로 합동조사를 거의 하지 않지만, 합동조사를 한 사례는 있는 것으로 보임⁵⁰⁾
 - 합동조사를 어떻게 수행하는지, 납세자가 어떻게 이를 선택할 수 있는지에 대해서는 명확하지 않음
 - 호주 국세청과 호주 관세청은 세무조사를 함에 있어서 현재도 협력을 하고 있으며 향후 합동조사도 고려하고 있음
- ☐ 국세청과 관세청은 상호적인 이슈와 요구사항을 더 잘 이해하고자 기초합동훈련과정(preliminary joint training sessions)을 시작했음
 - 장래에는 합동조사를 증가시키고자 함⁵¹⁾

3) 관세목적에 위한 이전가격 문서의 이용

- ☐ 호주 국세청이 이전가격목적으로 관세방법을 받아들이거나 관세청이 이전가격을 받아들인 실무적인 예는 없지만, 실무적으로 이전가격 분석에 관세분석의 거래 자료를 이용할 수 있는 기회는 있음
- ☐ 납세자는 관세의 사전평가를 받기 위해서 관세사전답변제도(Valuation Advice, VA)라는 사전심사제도를 이용할 수 있는데, 관세청은 실무지침에서 이 과정에서 유용한 문서로 이전가격보고서를 포함하고 있음⁵²⁾

49) 정재호(2008), p. 63

50) PWC US(2011), p. 228

51) PWC US(2011), p. 228

- 사업에 대한 개관
- 조직구조
 - 이전가격과 관련된 거래에 관련된 모든 기업을 잠재적으로 포함
- 재무제표, 시산표를 포함하는 재무 관련 보고서
- 영업구조
 - 해외 제조지, 수출처, 주문서 등
- 수입되는 상품의 이전가격과 공급에 대한 가이드, 정책, 기업간 약정서
- 수입되는 상품의 이전가격과 공급과 관련하여 통제되는 기업간 거래 특기사항
- 이용된 이전가격방법, 데이터, 분석에 대한 상세사항
- 선택된 관세평가방법에 대한 설명과 다른 방법을 배제한 이유
 - 관세평가방법이 Berry Ratio나 OECD 방법과 유사하지 않기 때문에 관세사전답변(customs valuation advice)을 요청해야 하는지 파악해야 함
 - 관세사전답변은 특정 정보요구가 회사의 이전가격분석에 근거하여 만족될 수 있는지에 따름
- 수출국에서 수입되는 상품의 거래가격에 대하여 의문을 제기하여 개입하는 경우에 그 내용
- 예정된 거래조정금액이 있는 경우에 그에 대한 내용
- 동종 또는 유사한 거래에 대한 비교가능한 거래가치를 위해 수행한 연구와 문서적 검증자료
- 고려될 필요가 있는 관련문서들로 예를 들면 국세청의 APA, ATO의 tax ruling, ATO의 risk survey가 있음

4) 이전가격평가와 관세평가의 조화

가) 관세평가와 이전가격 평가의 차이

□ 호주도 관세의 평가방법은 관세법이 거래에 근거한 접근방법(transaction-based

approach)으로 하도록 규정되어 있지만 이전가격은 정상범위를 산출하기 위한 것으로 법으로 규정되어 있지는 않음⁵³⁾

- 호주 관세청의 관세 평가방법은 거래분석에 초점을 맞추고 있으며, 이전가격의 정상 범위는 가격이 아니라 이익으로 test되는 경우가 많다는 점에서 두 방법 간에는 차이가 있음⁵⁴⁾
 - 거래분석은 유사한 이전가격방법보다는 좀 더 제한적으로 적용되는 방법임
- 관세가격과 이전가격은 ① 관세거래평가가 이전가격조정에 의해 영향을 받는 경우와 ② 관계회사 간 거래가 관세평가에 포함되지 않는 경우(예를 들면 수입상품과 관련된 로열티 등)에 서로 영향을 받음
- <표 IV-3>에서는 호주의 관세평가방법과 이전가격평가방법을 비교함
- 실무적으로 호주에서 이전가격방법과 관세방법 간 일치에 주요한 장애가 되는 것은 다음과 같음
 - 이전가격은 좀 더 좁은 범위를 다루는 거래 접근방법에 비하여, 집합 거래방법으로 기업전체를 대상으로 하는 이익에 근거한 방법을 좀 더 넓게 채택함
 - 기업, 국세청, 관세청이 다국적기업간 거래에서 이전가격과 관세의 이슈를 해결하기에는 협력이 부족함

53) IBFD, <<http://www.ibfd.org/>>

54) IBFD, <<http://www.ibfd.org/>>

〈표 IV-3〉 호주의 관세평가방법과 이전가격평가방법 비교

관세평가방법	이전가격평가방법	비고
거래평가방법 (transaction value method)	n/a	- 이전가격은 기업 간에 상품의 판매에 대한 계약가격임 - 대부분의 수입에서 이 방법은 관세평가를 결정하는 데 사용됨
개별상품/유사상품의 거래평가방법 (Identical/similar goods method)	비교가능제3자 가격법 (comparable uncontrolled price)	- 호주 관세청은 비교 가능한 상품이 동일시기에 동일한 국가에서 생산되고 호주에 수출되는지에 대한 자료를 요구함 - 이러한 요구사항들은 이상적인 시나리오로 일컬어지지만, 수출의 장소나 시기가 이전가격에는 중요할 수도 그렇지 않을 수도 있음 - 만약 호주에서 판매자들이 비관련기업들 간에 판매행위를 하지 않는다면, 실무적으로 관세와 이전가격을 모두 충족할 수 있는 비교대상을 찾기는 어려움
가산평가방법 (computed value method)	원가가산법 (cost plus method)	- 비교가능성에 대한 결정은 서로 유사하지만, 가산평가방법은 중간업자 없이 제조업자로부터 직접 수입할 것을 요구하고 포장비와 특정한 운송비 등이 포함됨
공제평가방법 (deductive value method)	재판매가격법 (resale price method)	- 선택된 거래에 비교가능거래에서 총이윤을 산출한다는 점에서는 유사함 - 제품의 유사성, 기능의 유사성, 비교거래의 수준 등에서는 유사함 - 다만, 공제평가방법은 재판매가격이 수입 후 처음 판매된 거래여야 하고, 수입과 동시에(90일 이내)에 판매되어야 하는 조건이 있음
n/a	거래이익률법 (Transactional net margin method)	—
n/a	이익분할법 (Profit split)	—
Fall-back method	n/a	- 이 방법은 충분한 사실관계를 분석하여 자유롭게 비교할 수 있는 기준을 허용함 - 이 방법은 이전가격방법으로 사용되는 CUP, 재판매가격법, 원가가산법과 유사해질 수 있음

나) 관세평가와 이전가격 평가의 차이를 줄이기 위한 조치

- 관세분석에서는 이전가격의 관점을 받아들이는 것이 추천되지만, 관세평가를 하면서 이전가격이 조정되기도 하므로 그 규정이 정해져 있는 것은 아님
- 관세평가방법은 대부분 거래평가방법이 적용되고, 이전가격분석과 관련될 수 있는 선택적인 관세평가방법의 사용은 제한됨
 - 따라서 호주에서 이전가격에 관세평가를 적용할 가능성은 실무적으로 제한적임
 - 거래에 근거한 이전가격방법을 적용하는 경우에는 관세평가관점에서 어느 정도 적용 가능성이 있음
 - － 이 경우에 이전가격방법은 거래에 집중할 필요가 있고 관세평가방법에서 요구하는 추가적인 기준도 고려해야 함
 - － 그러나 호주에서는 이전가격에서 상품별 거래기준접근방법이 상대적으로 일반적이지 않아서 실무적으로 이전가격에 관세평가를 고려할 가능성은 거의 없음
- 호주에서는 납세자가 이전가격조사 등으로 이미 신고한 관세가격에 변화가 있을 경우에는 반드시 관세청에 알리도록 하고 있음⁵⁵⁾
 - 상대방 국가의 이전가격 조사로 수입가격이 증가할 경우 관세청이 추가로 고지할 수 있는 기회를 갖고자 하는 것임
 - 이를 하지 않은 경우 수입신고 한 건당 1,100미국달러까지의 가산세가 부과되고 이전가격으로 법원에 제소된 때에는 건당 5,500미국달러까지의 가산세가 부과될 수 있음
- 호주 관세청은 APA 정보에 근거하여 APA 관련자가 관세당국의 APA 정보 사용을 동의한 경우와 같은 특정한 경우에 관세가격을 결정할 수 있다고 판단하고 있음⁵⁶⁾
 - 관세과세가격이 WTO 평가협정 제1조에서 제6조에 의해 결정될 수 없는 경우

55) 오윤(2006) 및 ATO, NTLG Transfer Pricing Sub-Committee Minutes, item 3(Customs Duty and Transfer Pricing)의 자료 정리

56) 정재호(2008), p. 62

- APA 정보가 WTO 평가협정 제7조에 의해 관세가격을 결정하는 데 가장 좋은 정보인 경우
- APA 관련자가 관세당국의 APA 정보 사용을 동의한 경우
- APA 조정 결과 수출자로부터 환불을 받게 되는 경우 관세환급을 청구할 수 있도록 규정하고 있음
 - 환급 청구권은 수입일로부터 4년임
- 양 기관의 정보교환을 통해 해당 기업이 관계사간 거래가격이 일관되게 적용되었는지 확인함⁵⁷⁾

다) 수입업자와 판매업자 간의 관련성이 관세가격에 미치는 영향

- 호주 관세청은 관련 기업간의 관련성이 가격에 영향을 준다는 입장임
 - 세관장은 물품의 수입판매 거래 시 수입물품의 구매자와 판매자가 특수관계자이고, 특수관계가 물품의 가격에 영향을 미칠 수 있다고 판단하는 경우에 구매자에게 서면으로 통지해야 함
 - － 비교가격으로 제시되는 것은 첫째, 수입물품과 대략적으로 같은 시기에 호주로 수출된 동종·동질물품의 단위가격, 둘째, 수입물품과 대략적으로 같은 시기에 호주로 수출된 유사물품의 단위가격, 셋째, 같은 시기에 판매된 동종·동질물품 또는 유사물품의 단위가격, 넷째, 당해 수입물품과 같은 시기에 호주로 수입된 동종·동질물품 또는 유사물품의 산정가격을 동종·동질물품 또는 유사물품의 단위 수량으로 나눠서 산정한 단위가격이 있음
 - 통지를 받은 수입업자는 일정기간(최소 28일 이상의 기간) 내에 자신의 의견을 납득시킬 수 있는 추가적인 정보를 세관장에게 제시해야 함
- 납세자는 관련성이 거래가격에 영향을 주지 않는다는 것을 입증하기 위해서 관세법

57) 정재호(2008), p. 63

161H(3)와 WTO 1조에서 규정한 “test value”에 근거한 양적·질적인 정보를 제공할 의무가 있음

- 관련성 때문에 호주 관세청이 이전가격평가를 관세평가에 받아들이지 않을 수 있는 가능성이 있음
- 실무적으로 이용 가능한 자료에 근거하여 “test value”에 대한 증거들을 수집하는 것은 어렵고 비용이 많이 듭
 - 예외적으로 수출자가 호주의 비관련 기업에 특정 상품을 판매하고 있는 경우도 있지만, 국경을 넘나드는 거래를 하는 대부분 관련기업간 거래를 많이 함

□ 만약 납세자가 관련성에 대해 입증할 수 없다면, 호주 관세청은 거래평가와 순차적으로 적용되는 대체적인 방법을 거절할 수 있고, 이러한 경우에 호주 관세청에 의하여 일반적으로 적용되는 관세평가방법은 fall-back 방법임

- fall-back 방법은 원래의 거래 가격 + 조정되는 관련 가치로 계산하는 것임

□ 호주 관세청이 받아들일 수 있는 방법에 영향을 줄 수 있는 요소로는 자료의 이용가능성 등이 있음

- 수입업자의 개별적인 환경과 각 방법에서 요구하는 비교가능성
- 선택적인 방법 중에 하나를 뒷받침하는 실제 자료의 이용가능성
- 거래가격을 범위로 결정할 때의 행정적인 부담
 - 이는 특히 다양한 범위의 상품을 수입하는 회사들과 관련이 있음

□ 수입업자는 적절한 관세평가를 결정하기 위해서 호주 관세청의 관세사전답변제도를 이용할 필요가 있으며 이 때 관련 이전가격조정에 대해서도 설명해야 함

- 이러한 이슈는 납세자가 APA 협상을 하거나 세무조사를 받는 경우에도 유사함
- APA의 경우에 납세자는 VA 시 했던 방법과 동일한 방법을 선택해야 함
- APA를 진행 중인 신청인에 대해서는 VA의 진행을 유보하며, VA를 신청할 때 APA 관련 서류제출을 의무화함

라) 개별거래를 조정하는 방법

- 일단 적절한 방법이 결정되면, 납세자는 수입되는 상품에 대하여 새로운 관세평가를 반영해서 가격을 조정할 필요가 있음
 - 만약 상품의 가격이 변화하면, 납세자 스스로 이전가격조정에 의해 반영된 수입신고 모두에 대하여 수입신고별로 수입가격을 조정해야 함
- 호주 관세청은 특정조건을 두고 수입업자가 수정가치를 보여주는 스프레드시트로 수입신고를 하는 것을 허용함
 - 호주 관세청은 수입신고에 전자적인 방법을 사용하는데, 이 시스템은 현재 일괄조정(bulk adjustments)이 불가능함
 - － 이는 영향을 받는 수입신고가 모두 개별적으로 조정되어야 한다는 것을 의미하고 그 결과 수천 건에 이르는 수정이 발생되고 비용도 많이 듦
 - 스프레드시트를 사용할 수 있는 특정한 경우는 관세가 없거나 납세자가 추가적인 관세지급을 해야 하는 경우에 적용할 수 있음
 - － 이전가격조정 결과 환급인 경우 스프레드시트를 사용하는 방법으로는 환급을 허용하지 않고, 개별적인 전자수정신고를 요구함
- 로열티, 원가보상계약, 관리서비스비용은 이전가격과 관세가격 결정 시 달리 취급하므로 양 과세당국은 이에 대한 고려가 필요함
 - 납세자는 이전가격 측면에서 해당 비용의 손금공제가능성을 뒷받침하기 위해서 해당 비용이 정상가격이라는 자세한 이전가격문서를 준비함
 - 관세 조사자들은 해당 비용이 일반적으로 관세에 포함되는 거래가격의 일부가 되므로 이러한 비용을 어떻게 취급해야 할 것인지를 검토해야 함
 - 이전가격과 관련된 조사에서도 특정항목이 관세평가에서 공제되는 항목인지 그렇지 않은 항목인지에 대한 분류가 필요함

라. 독일

- ☐ 독일은 국세청과 관세청이 독립적으로 운영되는 등 행정적인 조치는 미흡하지만, 일정조건하에 관세평가에서 이전가격평가를 이용하도록 하여 관세평가와 이전평가와의 전반적인 일치를 도모하는 국가임

1) 국세청의 조직형태 및 정보교환

- ☐ 국세청과 관세청은 별도의 부서로 관리·운영되고 있음
- ☐ 독일의 연방세무법원(federal tax court)은 관련당국간 세무관련 정보의 교환을 허용하는 결정을 했었고(BFH judgment of 02.04.1992, VIII B 129/91, BFH judgment of 27.10.1993, IR25/92), 이것이 독일 국세청과 관세청의 협력에 대한 법적인 근거를 제공함
- ☐ 1995년 독일 연방재무부(federal finance ministry)는 국세청과 관세청의 협력을 강화하기 위한 지침서를 발간했음
 - 국세청 회람에 따르면 불공정한 이전가격과 tax heaven인 국가와의 거래나 저가의 invoice에 대해서는 양 기관 간에 상호적인 커뮤니케이션이 강화되어야 한다고 제시되어 있음(BMF 28.12.1995 III A 6-S0060-7/95)
- ☐ 그러나 이렇게 긍정적인 판례법과 행정적인 지침에도 불구하고 실무적으로는 두 기관 간에 협력이 집중적으로 이루어지지 않는 못함

2) 국세청과 관세청의 합동조사

- ☐ 국세청과 관세청은 합동조사를 하지 않음

3) 관세목적에 위한 이전가격 문서의 이용

- 관세의 판매환경 분석(analysis of circumstances of sale)에서 이전가격문서를 이용할 수 있지만, 실무적으로 많이 이용되지는 못함
 - 이전가격과 관련된 문서규정은 50개국가 정도에서 두고 있음
 - 이전가격문서는 관세의 거래평가를 조사하는 과정에서 판매환경을 조사하는 데 유용할 것임
 - 최근에 이전가격문서에는 관세청이 필요로 하는 정보인 관련기업간 기능과 경제 분석에 대한 정보가 포함되어 있음
 - 이전가격연구는 기능적인 비교가능성에 초점을 두고 있는 데 비하여 관세는 산업이나 상품에 특화된 요소에 초점을 두고 있다고 하는 의견도 있음

4) 이전가격평가와 관세평가의 조화

- 독일은 이전가격이 관세를 이끌어 나갈 수 있을 것인지, 아니면 관세가 이전가격을 이끌어 나갈 수 있을 것인지를 검토함
- EU 법원에서는 관세목적의 평가를 이전가격에 적용하는 것은 효과적이지 않다는 결론을 내림
 - 그러나 스페인 지방법원은 2010/1324에서 다른 결론을 내림
 - － 스페인의 스위스 자회사가 특정원료를 스페인 법인에 판매해 왔음
 - － 스페인 관세청은 수입되는 이 특정원료의 가격을 검토하여 상향조정하였고, 납세자는 이에 맞추어 이전가격을 조정했음
 - － 스페인법원은 납세자가 관세가격에 맞추어 이전가격을 조정한 것에 대하여, 신의를 가지고 행동한 것이므로 이전가격이 올바르게 설정되었다고 판단함
 - － 이에 따라 국세청은 관세청에 의해 결정된 정상가격을 이전가격으로 받아들여야 했음

- 독일 국세청은 관세로 평가된 가격을 받아들이는 것을 꺼리고 있음
 - 1983년 독일 행정규칙(circular)에서 관세평가목적을 위한 기준으로 형성된 가격을 이전가격으로 받아들이는 것은 차이가 있다고 언급함
 - 다만, OECD 가이드라인에는 관세평가가 이전가격에서의 정상가격을 평가하는 조세행정상 유용한 수단이라고 전제한 뒤, 이론적으로는 이전가격을 결정하기 위한 출발점이 될 수 있다고 하였음
- 독일은 이전가격으로 관세를 결정하는 것에 대하여 긍정적인 입장임
 - WCO와 OECD는 이전가격과 관세평가에 대하여 2006년과 2007년에 회의를 개최하였고 당시 독일의 입장은 이 질문에 대하여 긍정적인 입장이었음
 - 최근의 행정지침(administrative guidance)에 근거하면 독일 관세청은 독일 다국적 기업들이 대부분 이전가격에 대한 문서를 가지고 있다고 생각하고 있음
 - 최근 몇 년 간 독일은 이전가격에 대한 문서와 관련된 규칙을 강화시켜 왔음

가) 관세평가와 이전가격 평가의 차이

- 국세청은 회사의 재무제표를 검토하면서 일부 회사에 대하여 개별거래에 기초한 이전가격을 조사하는데, 이 때 조사자의 관심은 그룹전체, 회사전체에서의 결과를 검토하는 것임
- 국세청에서 관세에 대해 검토하는 것은 이전가격이 올바른지에 대한 부분적인 확신을 얻기 위해서 이루어지는 것임
- EU 내에는 관세가 없는 상황에서 국세청은 거래의 흐름에 대한 전체적인 그림을 볼 수 없고, 이전에 평가가 이루어지지 않은 거래에 대하여 평가해야 하는 경우도 발생하고 있음

나) 관세평가와 이전가격 평가의 차이를 줄이기 위한 조치

- ☐ 독일 관세청은 다음 세 가지 요건을 충족하는 경우에는 이전가격을 관세평가액으로 받아들임
 - 이전가격보고서가 법에 규정된 감사 회사에 의해서 뒷받침되어져서 준비되어 있어야 함
 - 이 보고서에 의해 관계기업간 이전가격이 정상가격이라고 확인되어야 함
 - OECD가 추천하고 받아들일 수 있는 이전가격방법을 이 보고서에서 사용했어야 함
- ☐ OECD이전가격 방법 중에서 독일의 관세청이 인정하는 방법은 CUP, RSM, CPLM이고 TNMN과 이익분할법임

다) 거래를 조정하는 방법

① 평가단위의 차이 조정

- ☐ 현재의 관세 실무에 의하면 관세청은 거래를 집합단위(aggregate level)에서 조사할 준비가 되어 있음
 - WTO 협정서의 1(2)조는 거래단계에서 조사를 해야 한다고 되어 있지만 몇몇 국가들에서는 실체별, 상품별로 조사를 수행하고 있어서 협정서와는 실무적인 차이가 있었음
 - 그렇지만 실무적으로 그렇다는 것이 집합적으로 검토할 수 있는 설득력을 주는 것은 아님
 - 집합단위로 검토하는 것은 대부분의 국가들에서 실무적인 것이므로 WTO의 내용이 개정될 필요가 있음
- ☐ 관세가 의심스러운 상황에서는 개별적인 거래가 검토되어야 하지만, 그런 경우가 아니라면 집합적인 것을 허용하는 실용적인 접근방법이 선택되어야 함

- 최근에는 신고비용을 낮추기 위한 방안이 고안되고 있으며 혁신적인 개혁안으로 평가에 대한 법인세, 부가가치세, 관세의 수평적인 조화(vertical harmonization)가 주장되고 있음

- IT 기술 등을 이용하여 과세소득과 관세소득의 신고를 자동화하고, 통합하며, 표준화하는 방법임

② 평가시점의 차이 조정

- 이전가격의 평가시점은 판매자가 판매한 날인 데 비하여 관세는 수입된 날이 초점이 됨
- 그러나 실무적으로 이를 달리 가져갈 이유가 없기 때문에 일치시킬 수 있을 것으로 판단됨

③ 사전적인 관세와 이전가격의 일치

- 이전가격에 대한 사전결정제도로서 APA는 많은 국가에서 가지고 있는 제도이지만, 관세에 대한 사전가격결정제도는 미국, 한국, 호주 정도만 가지고 있는 제도임
- 유럽연합은 관세를 제약하는 상황에 대하여 CC의 11조를 따름
 - 누구든 관세청에 관세규정의 적용에 관한 정보를 요구할 수 있고, 요구를 받은 관세청은 관련 정보를 제공해야만 함
 - 그러나, 이러한 정보가 평가를 구속하는 것은 아님
- EU 관세법이 평가를 구속하는 규정에 대해서는 별다른 언급이 없음에도 불구하고 EU의 회원국들 중 몇몇 국가는 관세청을 구속하는 평가규칙을 가지기도 함
 - 그런 국가로는 벨기에, 네덜란드 등이 있음
- 독일은 사전적으로 이전가격과 관세평가를 일치시키도록 하는 규정을 가지고 있지 않지만, 관세조사에 대한 문서화를 통하여 납세자에게 확실성을 부여하고 있음

- 관세조사 현장에서 조사가 끝난 후에 독일 관세청은 문서화된 결과 보고서를 수입자와 공유해야 함
 - 이를 통하여 수입자의 평가가 점차 관세 조사의 평가에 의존하게 됨
 - 그러나, 이는 완벽하게 미리 가격을 결정할 수 있는 방법은 아님
- ☐ 사전평가규정을 가지고 있다는 점이 양 쪽을 일치시킨다는 것을 의미하는 것은 아니기 때문에 합동 APA 과정을 통해서 이전가격과 관세에 대한 일치를 확실하게 할 수 있음

④ 연도말 조정

- ☐ 연도말 조정(year-end adjustments)은 보상조정의 한 형태임
- 보상조정은 과세소득에 대한 총액조정임
- ☐ 보상조정은 수입 관세평가 계산을 변경하는 효과를 가지지만, 관세청이나 납세자의 관세부서는 이를 즉각적으로 알 수 없음
- 회사는 해당 가격에 대한 지속적인 감시를 요청하는 이전가격정책과 예측적 관점에서 변화를 시킬 수 있는 가격정책을 선택해야 함
 - 유럽 관세법에서 “불완전한 관세신고”에 따르면, 일년 전체 기간에 걸친 금액을 연도말 조정을 할 때 한꺼번에 조정하여 신고할 수 있음
 - 이러한 규정은 사후조정계정에 대해 체계(post-entry reconciliation regimes)를 이용하지 못하는 다른 국가에 비하면 유럽의 관세평가규칙이 좀 더 진보된 형태임
- ☐ 연도말 조정이 이전가격과 관세규칙을 일치시키기 위한 중요한 장애물은 아님

마. 네덜란드

- 네덜란드는 통합팀의 운영, 합동 세무조사와 같은 행정적인 통합 외에도 관세와 이전 가격 평가에 대하여 실질적인 일치를 이루고 있는 국가로 판단됨

1) 국세청의 조직형태 및 정보교환

- 네덜란드 국세청과 관세청 간에 정보교환은 아주 일상적인 일임⁵⁸⁾
- 네덜란드는 관세청과 과세관청이 부분적으로 통합되어 있음
 - 노트르담의 Oil&Gas Team과 암스테르담의 International Trade는 관세와 이전가격을 담당하는 사람들이 결합된 팀임
 - － 이들 팀에서는 합동세무조사를 수행함
 - － 이 팀 외에도 국세청의 주요부서에는 국세와 관세가 결합된 팀들이 존재함
 - 이런 움직임은 이전가격과 관세에 쉽게 영향을 줄 수 있는 구조로 되어있음

2) 국세청과 관세청의 합동조사

- 네덜란드 국세청과 관세청은 합동조사를 추구함
 - 노트르담의 Oil&Gas Team과 암스테르담의 International Trade는 관세와 이전가격을 담당하는 사람들이 결합된 팀에서 합동조사를 수행함
- 더 나아가 APA를 할 때 이전가격과 관세의 양 쪽을 모두 포함하여 관련 관청들이 같이 결론을 내리고 있음
 - 네덜란드의 국세청은 동시에 결정하는 APA의 가능성을 제시함
 - 향후에도 이런 방식의 APA가 지속될 것으로 기대됨
 - 관세와 국세의 합동팀은 이전가격과 관세가 일치하지 않는 것이 논란이 되는 것이

58) PWC US(2011), p. 603

당연하다고 판단하고 있음

3) 관세목적에 위한 이전가격 문서의 이용

- 네덜란드 당국은 납세자에게 이전가격문서를 요청할 수 있고 이를 통해 정상가격 여부를 추정할 수 있음
 - 이전가격문서에 대한 요청은 CITA의 8b조의 세 번째 문장에 서술되어 있음
 - 이 문장에 따르면 납세자에게 이전가격설정이 어떻게 되었는지를 설명하는 회계상 기록에 대한 정보를 요구함
 - 납세자가 제공해야 하는 정보는 이전가격이 어떻게 설정되었는지를 보여주는 정보, 이전가격이 정상가격조건인지 어떤지를 추정하기에 충분한 정보이어야 함
 - － 이러한 문서요구는 특히 납세자의 회계상 기록과 관련된 것임
- 재무부는 이전가격문서에 무엇이 포함되어야 하는지에 대한 추가적인 지침을 통하여 OECD 가이드라인과 연결고리를 두고 있음
 - 상품과 서비스의 성격, 수행되는 활동에 대한 분석, 계약조건과 상태, 경제적 환경과 회사의 전략
- 법인세법을 위한 이전가격문서는 원칙적으로 관세목적상 이용될 수 있음
 - 이전가격문서는 네덜란드에서는 실무적으로 “판매환경분석”을 충족한다는 것을 입증하여 거래평가방법의 수용가능성을 정당화하기 위하여 적용함
 - － 즉, 가격에 영향을 주는 관련성과 거래에 관련되는 면이 조사되어야 하고 관계 기업 간에 사업적인 관계가 조직화된 방법, 관련성이 가격에 영향을 주었는지를 결정하기 위하여 가격에 도달한 방법 등이 포함되어야 함
 - 법인세목적의 이전가격문서가 때때로 “판매환경분석”을 조사하기 위해서 관세목적으로 사용될 수 있지만, 이러한 접근방법은 이전가격문서가 특정 거래나 특정 상품종류와 관련이 되는 경우에 특히 성공적임
 - － 그러나, 법인세법목적에 위한 이전가격규정의 정규적인 틀은 개별거래별로 정

상가격을 적용하는 것이 가능하지 않다고 인식하고 있음

□ 반대로 관세평가보고서는 일반적으로 국세청에 복사본이 제출됨⁵⁹⁾

4) 이전가격평가와 관세평가의 조화

가) 관세평가와 이전가격 평가의 차이

〈표 IV-4〉 네덜란드의 관세평가방법과 이전가격평가방법 비교

	OECD	CCC(Customs)
1		Transaction Value(TV)
2	Comparable Uncontrolled Price(CUP)	Identical Goods
3	Comparable Uncontrolled Price(CUP)	Similar Goods
4	Resale Minus	Deductive Value(DDV)
5	Cost Plus	Computed Value
6		Fall-back method

□ 이전가격과 관세가격의 평가방법은 분명하지는 않지만 상당한 유사성을 가지고 있음

- 관세평가방법 2와 3은 이전가격 방법 중 CUP방법과 상당히 유사함
- 또한 관세평가방법 4는 이전가격 방법 중 재판매가격법과 상당히 유사함
- 마지막으로 관세평가방법 5는 이전가격방법 중 원가가산법과 상당히 유사함

□ 이렇게 유사성이 있지만 관세의 적용방법이 이전가격에서 이용되는 경우는 실무적으로 거의 없는데, 그 이유는 실무적으로는 이전가격에서 기업단위의 거래이익률법(TNMN)이 이용되고, 관세에는 관세평가방법 1인 거래평가방법이 가장 많이 이용되기 때문임

- 거래평가방법은 실제로 지불되거나 지불될 가격이며, 대체적인 관세평가방법은 거래평가방법을 사용할 수 없는 경우에 사용되는 방법임
- 결과적으로 관세목적으로 대부분 사용되는 거래평가방법은 이전가격평가방법 중

59) PWC US, 앞의 책, p. 603

에 하나와 직접적으로 비교할 수 없음

나) 관세평가와 이전가격 평가의 차이를 줄이기 위한 조치

- 2001년 법령(degree)은 특정한 환경하에서 거래를 집합할 필요성을 설명함
 - 어떤 기업이 많은 수의 유사한 거래와 관련된 경우에 거래별 평가는 어렵고 이 경우에는 결합된 거래로 평가하는 것이 정당화될 수 있음
 - OECD 지침은 개별거래나 결합거래가 평가될 필요가 있는지에 대한 이슈를 설명하고 있음
 - 이상적으로는 개별 거래별로 평가되어야 하지만 현실적으로는 그렇지 못함 (OECD 문단 3.9)
 - OECD 가이드라인에서는 가격을 범위로 결정함
 - 유형자산의 가격은 수행되는 서비스로 측정될 수 있으며 유형자산 거래는 서비스거래와 해당 거래가 개별가격을 산정할 수 없을 정도로 밀접하게 관련되어 있다면 서비스거래와 결합된 기준으로 평가될 수 있음
 - 관세청이 결합거래를 이용하는 것에 반대할 수 있었던 이유는 이것이 개별상품의 분류나 종류에 대한 정상가격원칙을 입증하기에는 충분하기 못했기 때문임
 - 개별상품별로 다양한 수입관세율을 적용함
 - 이는 이전가격목적으로 정상가격범위라고 하더라도 관세목적으로는 개별상품에 대해서 정상가격인지는 논란이 있을 수 있다는 의미임
 - 따라서 집합단위가 아니라 하나의 단위로 분석된 경우에는 이전가격을 관세에 적용하는 것이 최상일 수 있음
 - 이전가격평가와 관세가격의 평가를 일치시키거나 문서요구를 하는 것에 대해서는 아직까지 의견일치나 투명성이 부족함
- WCO의 관세평가에 대한 기술위원회는 Commentary 23.1을 2010년 10월 말에 승인함
 - 이전가격연구에서 사용관련성으로서 문단 1.2(a)에서의 “circumstances surrounding the sale”이라는 표현을 조사함

- 이 Commentary는 관련기업들간에 거래에 대한 관세평가를 뒷받침하기 위한 이전 가격연구에서 사용하고 있다고 입증해 줌
- 또한 수입자들이 관세평가목적을 위해서 “circumstances surrounding the sale”을 조사할 때 근거로서 어떻게 이전가격문서나 OECD 가이드라인을 이용하는지에 대한 지침을 제공해 줌
- Commentary 23.1은 거래평가에 적용을 뒷받침하기 위해서 OECD에 의해 사용되는 특정 경제원칙을 허용함
 - TCCV의 Commentaries가 법적 구속력을 가지는 것은 아니지만, TCCV의 공표는 전세계 관세당국에 의해 정기적으로 인용됨
 - 이 Commentary는 2011년 6월까지의 승인보류 상태이고 약간의 수정이 있을 수 있음

□ 네덜란드 관세당국은 알려진 것처럼 그들의 평가분석에 조심스럽게 이를 고려하고 있음

□ 관세방법과 이전가격의 방법 간의 상호작용은 네덜란드의 행정지침인 “Customs Handbook”에 열거되어 있음

- 이 지침은 네덜란드 관세청이 평가규정을 해석하는 매뉴얼임
- 이 지침이 네덜란드 관세법을 구속할 수 있는 것은 아니지만, 관세청이 관세의 평가에 대한 해석과 정의를 어떻게 보고 있는지를 알 수 있게 함
- 행정지침에 따르면 OECD에서 사용하고 있는 정상가격원칙은 관세를 평가하는데 사용할 수 있다고 되어 있음
 - 이 행정지침에는 OECD 평가방법이 refer되어 있음
 - 이에 따르면 전통적인 거래방법이 거래이익방법보다는 우선한다고 언급되어 있음
 - OECD 방법과 관세평가방법이 유사한 방법도 있지만 차이가 나는 방법도 있으며, 이 경우에는 이러한 차이를 고려해야만 한다고 되어 있음
- 행정지침에 따르면 판례법에서도 법인세법과 관세법 간의 상호의존성에 대해 명

백하게 언급하고 있다고 함

- 네덜란드의 이전관세규정(Dutch Tariff Commission)에 따르면 관세평가를 위해서는 관세규정을 따라야 하고, 관세목적 외의 다른 세를 위한 법 등이 관세평가에 결정적인 것은 아님
- 하지만, 법인세목적에 대한 “influence”의 이슈는 관세규정이 특별하게 법인세 법과 refer되기 때문이 아니라 관세평가를 설정하는 경우의 논쟁을 감소시킬 수 있기 때문에 받아들일 필요가 있다고 하고 있음

□ 납세자는 이전가격조정이 있는 경우에 해당 조정이 관세를 추가적으로 부담해야 하는 경우가 아니라도 관세청에 보고해야 함⁶⁰⁾

- 환급에 대한 요청은 실제 수입일로부터 3년 이내에 해야 하고 관세청도 실제 수입일로부터 3년 이내에 수정고지를 할 수 있음
- 관세에 대한 고의적인 회피를 위한 것이라고 판단하는 경우에 관세청의 수정고지기간은 3년에서 5년으로 연장됨

바. 일본⁶¹⁾

□ 이전가격 방법과 관세방법 간에 상호작용에 대한 법령이 없고 행정적인 교류도 많지 않은 것으로 판단됨

1) 국세청의 조직형태 및 정보교환

□ 국세청과 관세청이 별도의 부서로 관리·운영되고 있고, 국세청과 관세청 간에 정보교환은 없음

□ 관세당국은 일본 국경을 통과한 모든 물품에 대하여 신고한 거래평가액에 대한 고유

60) PWC US(2011), p. 603

61) IBFD, <<http://www.ibfd.org/>>

의 데이터베이스(database)를 가지고 있음

- 해당 데이터베이스(database)는 통계적 목적을 위한 것이고 수입업자 간에 특정자료를 비교하기 위한 자료는 아님
- 또한 이 데이터베이스는 수입신고시스템에 연결되어 있고 적용 가능한 가격의 범위가 HS-CODE별로 정해져 있음

2) 국세청과 관세청의 합동조사

- 국세청과 관세청은 각각 다른 과세항목에 책임을 지고 있으므로 합동조사를 하지 않음
 - 관세청은 관세의 수집과 추정에 대해서만 책임을 부담하기 때문에 관세조사의 행정적인 의미에 대해서는 신경을 쓰지 않는 것으로 보임

3) 관세목적에 위한 이전가격 문서의 이용

- 관세조사자들은 이전가격 문서를 참고하지 않음
 - 수입자나 수출자가 관련성이 있는 경우에도 관세조사 시에는 이러한 관련성이 거래평가에 영향이 없다고 가정하고 조사함
- 관세조사 시 관례적인 조사방법은 수입이나 수출신고와 실제 계약에 근거하여 해외로 송금된 금액을 조사함
 - 수출자에게 지급한 금액과 수출자가 신고한 품목 등에 대하여 검토함
 - 수입물품에 대한 이전가격조정을 처음의 수입신고와 비교하여 추가적인 지급이 있었다고 판단함
 - － 이는 최초수입신고가 원칙적인 평가방법이라고 보는 것임

4) 이전가격평가와 관세평가의 조화

가) 관세평가와 이전가격 평가의 차이

- 이전가격의 거래평가는 법인소득에서 결정되고, 관세의 거래평가는 단일의 수입/수출거래에서 결정되기 때문에, 평가의 차이는 당연하며 이러한 차이가 어떤 문제를 유발하지도 않는다고 판단하고 있음
- 일본의 특수관계자 간 수입물품에 대한 관세평가는 납세자가 특수관계가 거래가격에 영향을 미치지 않았음을 입증한 경우에는 심사를 하지 않음⁶²⁾
 - 관세정율법 기본통달 제4-19조에 심사가 필요하지 않은 경우를 규정하고 있음
 - － 당해 특수관계가 수입화물의 거래가격에 영향을 미치고 있지 않는다고 의심되지 않는 경우
 - － 수입자가 관세정율법 제4조 제2항 단서의 규정에 의해 당해 특수관계가 수입화물의 거래가격에 영향을 미치고 있지 않음을 입증한 경우
- 영향을 미치고 있지 않음을 입증하기 위한 비교가격 검증기준을 제시함
 - 관세정율법 기본통달 제4-20조에 의하면, 수입화물의 거래가격이 동항 단서에 규정된 과세가격과 동일한 금액 또는 근사한 금액이라는 사실을 수입자가 입증한 경우
 - 입증을 위해서는 시행령 제1조의 6 제3항에서 정한 내용이 기재된 서면을 제출해야 함
 - － 시행령에서 해당 수입화물의 거래가격, 해당 수입화물과 동종 또는 유사한 화물의 과세가격, 조정의 내용이 있는 경우 참고가 되는 사항을 기재하도록 정하고 있음
 - 동종 또는 유사한 화물의 과세가격과 근사한지에 대한 판단은 해당 수입화물의 종류, 수입시기, 산업의 종류, 쌍방의 가격 차이에 대한 상업상의 중요성 등을 감안

62) 신민호(2010), p. 86

해야 함

- 세관은 수입자가 제출한 자료 및 기타자료를 참고하여 해당 특수관계가 거래가격에 영향을 주었는지를 심사하여 판정하고, 영향을 미친다는 심증이 있는 경우에는 이를 수입자에게 통지하여 수입자가 의견진술을 할 수 있도록 기회를 줌⁶³⁾
 - 세관에 제출된 자료를 바탕으로 해당 수입물품의 가격 성립구조, 거래관계의 실태, 기타 해당 수입거래의 종류 등에 대하여 필요한 검토를 행함
- 통상의 거래관행으로 가격을 설정하는 경우 등에는 영향을 주지 않는 것으로 판정함⁶³⁾
 - 수입화물과 관련된 사업에서 통상하는 관행에 의한 가격설정방법으로 해당 수입화물의 가격이 설정된 경우
 - 수입화물의 판매자가 특수관계가 없는 일본의 다른 구매자에게 판매하는 경우에 가격 설정방식으로 해당 수입화물의 가격을 설정한 경우
 - 수입화물의 가격이 해당 수입화물과 관련된 모든 비용에 판매자가 유사한 화물을 판매할 때의 통상의 이윤을 더한 금액을 회수하기에 충분한 가격인 경우
 - 수입화물의 가격이 구매자와 특수관계가 없는 다른 제조업자로부터 구입하는 동종 또는 유사한 화물의 가격과 동일하거나 유사하다고 인정되는 경우
 - 구매자의 해외현지법인(독자의 법인격을 보유한 지점을 포함함)이 특수관계가 없는 제조업자로부터 구입한 화물을 구매자가 당해 해외현지법인으로부터 수입하는 경우에 수입화물의 가격이 당해 제조업자 등으로부터의 구입가격에 해외현지법인의 판매와 관련된 통상의 이윤을 포함한 가격인 경우
 - 구매자와 판매자가 특수관계이고, 당해 판매자가 제조업자 등으로부터 구입한 화물을 해당 구매업자가 수입하는 경우에 수입화물의 가격이 제조업자 등으로부터 다른 판매자를 경유하여 특수관계가 없는 다른 구매자가 수입하는 가격이 있는 경우로 이 가격과 해당 수입화물의 가격이 동종 또는 유사한 가격으로 인정된 경우

63) 관세정율법 기본통달 제4-19조

나) 관세평가와 이전가격 평가의 차이를 줄이기 위한 조치

- 이전가격조정이 발생하는 경우, 법인세, 관세, 수입소비세에 불리한 영향을 미치게 되므로 법적인 일관성을 가질 필요성에 대해서는 인식하고 있음
 - 이러한 관점에서 일본은 WTO/OECD 포럼에서 이전가격과세와 관세의 거래평가를 조화시키는 방안을 협의해 왔음
- 일본 관세청에서는 국세 분야에서 결정된 독립기업간 가격을 관세평가의 과세가격에 사용한 사례 또는 이것에 대한 통일된 기준은 없으나, 국세청의 이전가격 조정을 관세평가에 활용하는 방안이 검토되고 있음
- 동경관세청의 행정고시가 2011년 3월 9일에 발행되어, APA에 의한 조정은 관세법상의 실제로 지불되거나 지불될 가격의 일부로 해석함⁶⁴⁾
 - APA 후에는 수정신고가 필요하고, 이 때 사용되는 방법도 선택적임
- 의회에 계류 중인 관련 사안으로는 이전가격 조정으로 인한 관세조정에 따른 환급기간을 1년에서 5년으로 연장하는 안이 검토되고 있음

사. 인도

- 최근 국세청과 관세청 간에 정보교환을 강화하는 행정규칙을 발표하는 등 행정적인 협력조치를 강화하고 있지만, 관세평가와 이전가격 평가 간에 일치가 이뤄지고 있는 것은 없음

64) 〈<http://www.eytax.jp/pdf/services/indirect-tax/2011TradeWatchVol10Issue4.pdf>〉,
 〈<http://www.customs.go.jp/zeikan/seido/kanzeihyouka/H23jirei/230309.pdf>〉

1) 국세청의 조직형태 및 정보교환

☐ 국세청과 관세청은 분리되어 있음

- 국세청과 관세청의 협력을 위한 조치를 제안하기 위하여 국세청과 관세청의 직원으로 구성된 협의체(joint working group)를 운영하고 있음⁶⁵⁾
- 협의체의 제안에 따라 관세청과 국세청 간에 공통된 이슈를 논의하기 위한 정기적인 모임을 가지고 있음

☐ 인도 정부는 관세행정규칙(custom circular)에 따라 이전가격과 관련된 부서 간에 협력과 협조가 필수적이고, 관세당국과 과세당국 간에 관계기업과 관련된 각자의 자료를 이용할 수 있도록 함

- 4개 대도시는 서로 데이터베이스를 공유함⁶⁵⁾

2) 국세청과 관세청의 합동조사

☐ 국세청과 관세청의 합동조사는 없음

3) 관세목적에 위한 이전가격 문서의 이용

☐ 인도의 관세법에 따르면 납세자가 관세청에 이전가격 관련 서류를 제출할 것을 요구하지는 않음

- 그러나, 인도 관세청의 조사 현장에서는 해당 기업의 이전가격자료를 포함하는 회사의 재무정보를 살펴보고 있음

65) PWC US(2011), p. 474

4) 이전가격평가와 관세평가의 조화

가) 관세평가와 이전가격 평가의 차이

- 관세평가방법은 법에 의하여 적용방법의 순서가 정해져 있는 데 비하여, 이전가격은 가장 적절한 방법을 선택하도록 하여 법에 의해서 정해진 순서가 없음
- 관세평가규칙은 개별거래를 기초로 하는 데 비하여 이전가격방법은 기업의 회계기간에 걸친 거래 전체에 대하여 적용함
 - 이에 대해서는 국제적인 변화의 움직임이 있으며 AEO(Authorized Economic Operator)는 관세평가를 기업 단위로 평가하는 방법을 고려하고 있음
 - 관세는 상품별, 이전가격은 기업 전체별 과세임
- 관세당국은 수입가격을 극대화하려고 하고, 이전가격당국은 수입가격을 최소화하려고 함

〈표 IV-5〉 인도의 관세평가방법과 이전가격평가방법 비교

이전가격방법	관세평가방법	가격의 기준
비교가능제3자가격법(CPU)	transaction value of identical/similar goods	price comparison of products
재판매가격법(RPM)	deductive value method	이윤 및 비용 분석
원가가산법(CPLM)	computed value or cost construction method	이윤 및 비용 분석
이익분할법(PSM)	residual method	관세-가격이나 이윤 TP-이윤
거래순이익율법(TNMM)	residual method	관세-가격이나 이윤 TP-이윤
fall back method	residual method	가격이나 이윤

나) 관세평가와 이전가격 평가의 차이를 줄이기 위한 조치

- ☐ 인도에서는 이전가격과 관세평가를 조화시키고자 하는 단계를 2008년에 시작하였음
- ☐ 인도 정부는 관세행정규칙(custom circular)의 개요를 발표하여 이전가격방법과 관세 방법 간에 상호작용을 증가시키고자 함
 - 이전가격과 관세를 다루는 부서 간에 합동 훈련 프로그램을 시행할 것임
 - 관세청과 국세청의 협력은 강화되겠지만, 최종적인 일치는 WTO와 OECD 가이드 라인의 일치 없이는 될 수 없음

아. 중국

- ☐ 국세청과 관세청 간에 동시적인 문서요청 등의 행정조치를 통하여 협력을 시작하고 있는 단계로 판단됨

1) 국세청의 조직형태 및 정보교환

- ☐ 중국 국세청(SAT)과 중국 관세청(GAC)은 독립된 정부기관임
- ☐ 중국에서 이전가격은 주국세청과 지방세무서에 의해 다루어지지만, 관세는 관세청에서 다루어짐
- ☐ 정부기관들 간에 협력을 요구하거나 협력을 하는 규정이 부족하기 때문에, 관세청과 국세청은 협력과 정보공유를 위한 형식적인 시스템도 가지고 있지 못함
 - 그 결과 과세당국 간에 이중적인 정보요구가 있었고, 과세당국 간 다른 가격으로 이전가격을 결정하기도 함
 - 그러나 이러한 실무에서 변화의 움직임이 있음

- ☐ SAT의 특별국세조정에 대한 행정조치(trial)에서는 동시적인 문서요구를 포함하고 있음
 - 이러한 조치로 인하여 GAC와 SAT가 좀 더 긴밀하게 협조하게 될 것이라고 예상하고 있음

2) 국세청과 관세청의 합동조사

- ☐ 합동세무조사를 한 사례 및 관련 규정이 없음

3) 관세목적에 위한 이전가격 문서의 이용

- ☐ 현재 규정은 없음

4) 이전가격평가와 관세평가의 조화

가) 관세평가와 이전가격 평가의 차이

- ☐ 과세방식에 따라 관세는 낮게 책정되지 않았는지, 이전가격은 높게 책정되지 않았는지 검토됨
- ☐ 관세는 회사 전체보다는 개별거래에 초점을 두고, 전체 기업의 신고 과정을 검토하는데 비하여 이전가격은 기업 전체 단위의 집합거래를 검토하고 과세당국에 의해서 선택된 특정기업이 대상이 됨
- ☐ 관세 및 이전가격은 그 평가방법 및 적용순위에서 차이를 보임
 - 중국의 이전가격규정은 5개의 주요이전가격방법을 서술하고 있음
 - － 비교가능제3자법, 재판매가격법, 원가가산법, 거래순이익율법, 이익분할법이며 적용우선순위는 없음
 - 중국의 관세평가규칙은 4개의 주요한 방법을 서술하고 있음

- － 개별상품에 대한 거래평가방법, 유사상품에 대한 거래평가방법, 공제평가방법, 가산평가방법
 - 비교해 보면, 이전가격평가방법이 관세평가방법보다 많으며, 관세평가방법에는 우선순위가 있는 반면 이전가격평가방법에는 우선순위가 존재하지 않음
 - 이러한 차이로 인하여 개별기업의 입장에서는 양 과세기관을 모두 만족시키는 방법을 찾기는 어려움
 - 따라서 개별기업이 이전가격에 맞추어서 가격을 설정해도 관세청에 의해 다른 방법이 적용되는 경우에 가격이 조정될 가능성이 존재함
- 관세청은 가격에 영향을 주는 요소에 중점을 두는 데 비하여 이전가격은 관련기업 간에 벌어들인 이익의 합리적인 분배에 초점을 두고 있음
 - 이전가격조사에서는 가격에 영향을 주는 요소를 살펴보기는 하지만, 관련기업 간 위험과 수행한 기능에 더 초점을 맞춤
- 관세청이 개별상품의 거래평가나 유사상품의 거래평가를 적용할 때, 관세청은 관세평가를 위한 기준 중에서 가장 평가액이 낮은 것을 선택할 수 있음
 - 그러나 국세청은 이전가격을 범위로 결정하고, 이 범위보다 이전가격의 이윤수준이 더 낮은 경우에는 범위의 중위값이나 평균과 비교하여 과세함
- 국외로 지급하는 라이선스비용은 중국에서는 원천세나 사업세에 직면하며, 특정 라이선스비용은 관세평가에 포함되어야 하는 데 비하여 이전가격에서는 필수적인 협력과 정보공유가 부족하여, 관세청의 결정이 국세청에 의해 수용되기가 어려움
 - 이 경우에 기업들은 이중과세에 직면함
- 이전가격목적상 일정기간 동안의 가격조정은 많은 국가에서 일반적인 것으로, 관련 기업들간에는 정상가격을 반영하여 기간 단위로 이전가격을 조정할 수 있으나, 관세는 기간조정을 적용할 수 없음

나) 관세평가와 이전가격 평가의 차이를 줄이기 위한 조치

- ☐ 관세청과 국세청이 관련기업의 거래에 대해 다른 시각을 가지고 있음에도 불구하고, 양 기관 모두 가격결정과 관련하여 관련 기업들에게 객관적이고 진실하며 정확한 정보를 제출하라고 요구함
 - 만약에 양 기관이 그들의 정보와 경험을 서로 공유하고 협력을 한다면, 좀 더 효율적이면서 결과가 상반되는 경우를 줄일 수 있을 것임
- ☐ 그동안 중국 법과 규정에는 이전가격과 관세평가 간에 조화를 요구하는 규정은 없었음
- ☐ 관세청 관리들이 OECD 과세지침을 연구해 왔으며 평가시스템 중에서 동일한 원칙들을 소개해 왔음

자. 멕시코

- ☐ 이전가격 방법과 관세방법 간에 상호작용에 대한 법령이 없고 행정적인 교류도 많지 않은 것으로 판단됨

1) 국세청의 조직형태 및 정보교환

- ☐ 국세청과 관세청은 분리되어 있음
- ☐ 최근 멕시코 과세당국은 공개적으로 이전가격조사를 목적으로 국제적인 관세정보를 이용할 수 있는 가능성에 대하여 논의함
 - 특히 과세당국은 같은 종류의 상품에 대한 수입을 하는 경우에 납세자의 CUP분석을 적용할 수 있는 가능성을 입증하고자 함
- ☐ 이러한 가능성에 대한 논의의 증가는 국세청과 관세청 간에 협력을 기대하게 함

- ☐ 그러나 아직까지는 관세청과 국세청 간에 정보교환가능성에 대한 공식적인 규정은 없음

2) 국세청과 관세청의 합동조사

- ☐ 국세청과 관세청의 합동조사 사례 및 규정은 없음

3) 관세목적에 위한 이전가격 문서의 이용

- ☐ 이전가격문서는 일반적으로 관세목적의 조사에서 사용할 수 있으나, 이러한 문서들이 도움이 된 사례는 거의 없음
- ☐ 이에 2009년에는 2008년 과세신고 양식을 수정하여 수입자가 채택한 이전가격방법과 수입 data를 신고하도록 함
- ☐ 멕시코 과세당국은 양 개념을 동시에 분석할 계획을 가지고 있음

4) 이전가격평가와 관세평가의 조화

가) 관세평가와 이전가격 평가의 차이

- ☐ 멕시코의 이전가격규정은 법인세법(Mexican Income Tax Law, MITL)에 규정되고, 관세평가는 관세법(Mexican Customs Law, MCL)에 포함됨
 - 멕시코 관세법은 관련기업으로부터 수입하는 경우에는 관세평가를 결정하는 특정규정을 두고 있음
 - 이전가격방법과 관세방법은 유사하지만 다른 규정임
- ☐ 개별거래별 품목별로 분석하는 관세의 입장에서 이전가격분석은 복잡하고 비용이

매우 높은 것임

나) 관세평가와 이전가격 평가의 차이를 줄이기 위한 조치

- MCL 69조에서 관세와 이전가격의 상호작용을 보여 주고 있는데, 이에 따르면 납세자는 관계기업과 협의한 가격이 영향을 받지 않았다는 것을 입증하는 경우에 거래평가를 관세평가방법으로 사용할 수 있음
 - 동종산업과 유사한 방법으로 가격결정이 되었다는 예 등이 영향을 받지 않았다는 것을 입증할 수 있는 방법이 됨
 - － 첫째 가격은 동종산업이 이들의 가격을 결정하는 방법에 따라 조정됨
 - － 둘째 가격은 비관련 구매자와 하는 것과 동일한 방법으로 계산됨
 - － 셋째, 설정된 가격은 제조업자가 자신의 원가와 비용을 회복하고, 유사한 종류의 상품을 판매하는 시기에 나타나는 평균적인 이익을 얻을 수 있는 정도로 결정됨

차. 브라질

- 국세청과 관세청은 재정부에 소속된 기관으로 단일화된 데이터베이스를 사용하지만, 협력은 거의 없는 것으로 판단됨

1) 국세청의 조직형태 및 정보교환

- 관세청과 국세청이 재정부에 소속된 기관이기는 하지만 상호작용은 거의 없음
- 브라질의 국세청은 SISCOMEX라고 하는 관세청의 데이터베이스를 이용하여 이전가격목적의 비교가능가격을 결정함
 - 이 데이터베이스는 수출자와 수입자의 관세신고를 위한 정보, 생산품의 가격, 관세분류, 지급조건, 원산지, 관세목적으로 요구하는 정보를 포함함

- ☐ 관세청과 국세청이 동일한 데이터베이스를 사용한다는 것이 국세청과 관세청이 정보교환을 한다는 의미는 아님
 - 브라질에는 이전가격과 관세평가 간에 상호작용을 요구하거나 이 두 규정 간에 일치를 요구하는 규정이 없음
 - 조만간 정보를 통합하거나 조화시킬 계획도 없음

2) 국세청과 관세청의 합동조사

- ☐ 국세청과 관세청의 합동조사 사례 및 규정은 없음

3) 관세목적을 위한 이전가격 문서의 이용

- ☐ 관세청에서 이전가격 문서를 이용하기 위한 사례 및 규정은 없음

4) 이전가격평가와 관세평가의 조화

가) 관세평가와 이전가격 평가의 차이

- ☐ 관세가격과 이전가격은 목적의 차이 등으로 인하여 가액에 차이가 있으며, 이러한 차이로 인하여 두 가격은 비교가능하지 않음

나) 관세평가와 이전가격 평가의 차이를 줄이기 위한 조치

- ☐ 차이를 줄이기 위한 조치를 취하고 있지 않음

카. 프랑스

- ☐ 법령에 의하여 국세청과 관세청 간의 정보교류는 활발하지만, 평가일치는 되지 않는 것으로 판단됨

1) 국세청의 조직형태 및 정보교환

- ☐ 프랑스 관세청 및 국세청은 재정부에 소속된 서로 다른 부서로, 국세청은 세무문제를 결정하고 관세청은 관세와 간접세를 결정함
- ☐ 함께 사용하는 데이터베이스(database)는 없으며 두 부서 간에 보고하는 시스템은 없음
- ☐ 그러나, 프랑스 국세청(FTA)은 프랑스 관세청에 의해 수집된 자료를 사용할 수 있음
 - 이 때문에 세무판례법에서 때때로 관세가 언급됨
 - 프랑스절차법 L117 규정에 따르면, 프랑스 국세청 및 관세청의 조사자들은 정보에 대한 비밀보호에 대한 논쟁 없이도 세무조사에서 얻은 정보를 조사자 단계에서 제공할 수 있음

2) 국세청과 관세청의 합동조사

- ☐ 국세청과 관세청이 세무조사 시에 합동조사를 하지 않지만, APA 과정에 세무와 관련된 기관을 참여하도록 하고 있음
 - 이에 따라 APA의 과정에서 관세를 논의할 수 있음

3) 관세목적에 위한 이전가격 문서의 이용

- ☐ 현재 규정은 없음

4) 이전가격평가와 관세평가의 조화

가) 관세평가와 이전가격 평가의 차이

- ☐ 프랑스 이전가격과 관세법은 서로 다른 법에서 규율하고 있음

- 프랑스 관세법은 French Code des douanes 중 Customs Code와 자세한 내용은 Règlement particulier sur la valeur en douane와 Dispositions d'application du code des douanes communautaire(DAC)에 규정됨
 - 프랑스 관세규정은 항상 European Code와 WTO와 연결됨
- 프랑스 이전가격규정은 프랑스 세법 57조와 OECD 지침을 따름

- 프랑스 관세법규나 판례법은 이전가격과의 관련성을 만들고 있지는 못함
 - 비록 프랑스 관세청이 어떤 가격이 정상가격인지 아닌지를 추정하면서 이전가격을 체계적으로 검토하려고 하지만, 관세와 이전가격 간의 차이가 너무 큼

- 관세와 이전가격은 목적, 대상, 시점 등에서 차이가 있음
 - 관세가 개별거래에 초점을 두고 있는 데 비하여 이전가격은 일반적인 재무거래에 초점을 둠
 - 관세가 수입되는 특정시점에 초점을 두고 있다면 이전가격은 거래가 포함된 회계기간을 대상으로 하기 때문에 좀 더 장기간을 검토하게 됨
 - 이전가격에 대해서는 세무조사를 하지 않는 거래가 많지만, 관세는 일단 모든 거래에 대하여 평가를 해야 함
 - 관세평가는 관련기업 간의 거래 외에도 해야 하므로 평가의 범위가 넓음

나) 관세평가와 이전가격 평가의 차이를 줄이기 위한 조치

- 양 과세당국은 비록 동일한 의미는 아니지만, 관련기업의 정의를 참조함
 - OECD의 정의에 따르면, 관련기업이 아닌 경우는 서로의 입장에서 모두 관련기업이 아니어야 함
 - 이전가격목적에서 관련기업은 다른 기업에 대하여 적어도 50%를 소유해야 함
- 국제적인 단계에서 기업들 간에 효율성을 증진시킬 수 있도록 공통된 규칙을 발전시키고자 하며 프랑스 당국도 이러한 의지를 표명하고 있음

V. 국제비교와 시사점

1. 국제비교

가. 국세청의 정보교환

- 조사대상이 되었던 13개국 중 부분적이라도 국세청과 관세청이 통합된 국가는 3개국이고 우리나라를 포함하여 10개국은 국세청과 관세청이 별도의 조직으로 관리·운영되고 있음
 - 국세청과 관세청을 하나의 조직으로 통합한 국가로는 영국, 브라질이 있고, 부분적으로 통합한 국가로는 네덜란드가 있음
 - 영국은 2005년 국세와 관세를 HMRC에서 모두 주관하여 국세, 관세, 소비세를 하나의 조직으로 통합함
 - － 통합 이후 업무협력 정도가 전반적으로 크게 증가하지는 않았으나 일부 대규모 다국적기업집단에 한해 업무협력이 증가했다는 보고가 있음
 - 캐나다는 국세청과 관세청을 1999년에 통합하였으나, 2003년에 다시 분리함
 - － 조직 통합 여부와 관계없이 통합 후에도 업무협력을 위해 계속하여 노력하고 있음
 - 네덜란드는 일부 지역에서 국세와 관세를 동시에 조사하고 관리하는 통합팀을 운영하고 있어 국세청과 관세청의 기능을 부분적으로 통합함
 - 브라질은 국세청과 관세청이 재정부에 소속된 기관으로 동일한 데이터베이스를 사용하고 있으나 상호 정보교류 및 협력은 거의 없음
- 관세 정보를 국세청에 제한 없이 제공하는 국가로는 미국, 호주, 독일, 네덜란드, 프랑스가 있고, 업무수행에 필요한 자료를 요청하는 경우에 제공하는 국가로는 영국이

〈표 V-1〉 국가별 특징 및 국제청과 관세청 간 정보교환

국가	정보교환 ^{1) 2)}	국가별 특징
1. 우리나라	분리/보통	- 관세청과 국제청은 정보교환을 위해 협약을 체결하고 제도개선 등을 통해 협력의 기반을 마련함
2. 미국	분리/활발	- 관세청과 국제청은 정보교환을 위한 협약의 체결, 제도개선 등을 통해 협력의 기반을 마련함 - 관세청은 특정조사와 관련된 수입데이터를 국제청에 제공하고, 관세청은 국제청에 연간조사 및 세무신고에 관한 계획을 제공하고 산업별 이슈를 확인할 수 있도록 하는 등 실질적인 협력증진을 위해 노력함 - 또한 내국세법 제1059A조, 조정프로그램의 도입, 국제의 APA 결과를 관세과세가격 결정에 활용하는 등 관세와 국제의 조화를 위해 상호 협력하고 있음
3. 영국	통합/보통	- 2005년 4월 납세자의 세무신고 및 세무조사 부담을 경감시킬 목적으로 국제청, 관세청과 소비세를 주관하는 부처를 하나의 조직으로 통합함 - 통합 이후 합동조사 및 업무협조가 증가했다는 몇 가지 증거가 있으나 이는 일부 대규모 다국적기업에 한해 적용되었으며 통합으로 인해 합동조사 및 업무협조가 크게 증가하지는 않은 것으로 파악됨
4. 캐나다	분리/보통	- 캐나다는 국제청과 관세청 조직을 통합한 후 다시 분리했으며 조직의 분리 후에도 양 과세당국의 협력체계는 계속 유지되고 있음 - 국제청과 관세청의 정보교환이나 협력은 증가시키고 있지만, 평가기준의 일치에 대해서는 긍정적인 입장(조직분리 전)에서 부정적인 입장(조직분리 후)으로 전환함
5. 호주	분리/활발	- 호주는 활발하게 정보교환을 하는 국가에 속하지만 평가기준의 일치에 대해서는 오랜 논의에도 불구하고 일치를 이루내지는 못함 - 다만, APA에 관세청을 참여시키거나 VA 과정에서 이전가격 문서를 참조하는 방식으로 일치를 이끌어내고 있음

〈표 V-1〉의 계속

국가	정보교환 ^{1) 2)}	국가별 특징
6. 독일	분리/보통	- 국세청과 관세청의 협력에 대한 행정적인 조치는 미흡하지만, 일정조건하에 관세평가에서 이전가격평가를 이용하도록 하여 관세평가와 이전가격평가 사이의 전반적인 일치를 도모하고 있음
7. 네덜란드	통합/활발	- 네덜란드는 통합팀의 운영, 합동 세무조사와 같은 행정적인 통합 외에도 관세와 이전가격 평가를 실질적으로 일치시킴
8. 일본	분리/미흡	- 이전가격과 관세평가 간에 일치 또는 상호작용과 관련된 법령이 없고 행정적인 교류도 많지 않은 것으로 판단됨
9. 인도	분리/보통	- 최근 국세청과 관세청 간에 정보교환을 강화하는 행정규칙을 발표하는 등 행정적인 협력조치를 강화하고 있지만, 관세평가와 이전가격 평가 간에 일치가 이뤄지고 있지는 않음
10. 중국	분리/미흡	- 국세청과 관세청 간에 동시적인 문서요청 등의 행정조치를 통하여 협력을 시작하고 있는 단계로 판단됨
11. 멕시코	분리/미흡	- 이전가격 방법과 관세방법 간에 상호작용에 대한 법령이 없고 행정적인 교류도 많지 않은 것으로 판단됨
12. 브라질	통합/미흡	- 재경부에 소속된 기관으로 단일 데이터베이스를 사용함에도 불구하고 국세청과 관세청 간에 협력은 거의 없는 것으로 판단됨
13. 프랑스	분리/활발	- 법령에 의하여 국세청과 관세청 간의 정보교류가 활발하지만, 평가일치는 되지 않고 있는 것으로 판단됨

주: 1) 정보교환 여부는 조직의 관점과 실질적인 정보교환의 관점에서 살펴보았으며, 조직통합/정보교환정보로 구분하여 표시함

2) 조직통합은 국세청과 관세청 조직이 분리되어 운영되는 경우 '분리', 통합되어 운영되는 경우 '통합'으로 구분하였고, 실질적인 정보교환 정보는 정보교환이 활발한 경우는 '활발', 정보교환 체계가 있으나 실무적으로 미흡한 경우는 '보통', 정보교환 체계가 없는 경우는 '미흡'으로 분류함

있으며, 특정 정보만 요청할 수 있는 국가로는 캐나다가 있음⁶⁶⁾

- 미국은 관세청이 수입물품을 분석하기 위해 사용하는 소프트웨어를 국세청과 공유하며 국세청은 관세 데이터를 이전가격 세무신고서와 함께 일반적인 정보로 활용하고 있음
- 영국은 정보교환법을 제정하고 담당 공무원이 업무에 필요한 자료를 요청하는 경우 정보를 자유로이 교환함
- 캐나다의 관세청은 수입물품의 관세가격 평가 혹은 원산지 확인에만 국세청의 정보를 이용할 수 있으며 비밀 준수 의무도 함께 명시하고 있음
- 호주의 관세청은 국세청과 양해각서를 체결하고 다국적기업의 가격정보를 포함한 정보를 자유롭게 상호 교환할 수 있도록 함
- 네덜란드는 정보교환에 대한 규정이 있는 것이 아니라 합동팀의 운영을 통하여 정보교환을 하고 있음
- 영국은 재정법을 통해 담당 공무원이 상호 업무수행에 필요한 자료를 요청하는 경우 자료를 제한 없이 제공하도록 함
- 프랑스는 세무조사에서 얻은 정보를 상호 제공할 수 있도록 함
- 멕시코는 2009년에 2008년도 국세신고 양식을 수정하여 납세자가 채택한 이전가격방법과 수입데이터를 신고하도록 하였으나 정보교환에 관한 공식적인 규정은 마련되어 있지 않음
- 브라질은 국세청과 관세청이 동일한 데이터베이스를 사용하지만, 정보교환은 거의 없음

□ 국세 정보를 관세청에 제한 없이 제공하는 국가로는 호주, 네덜란드, 프랑스가 있고, 업무수행에 필요한 자료를 요청하는 경우에 제공하는 국가로는 미국, 영국이 있으며, 특정 정보만 요청할 수 있는 국가로는 캐나다가 있음

- 네덜란드는 정보교환에 대한 규정이 있는 것이 아니라 합동팀의 운영을 통하여 정보교환을 하고 있음

66) 구체적인 정보제공 실태를 확인하지는 못하였으며 IBFD(<http://www.ibfd.org>)에서 제공하는 제한된 정보를 기초로 구분한 것임

- 미국은 1993년 이전까지 국세청이 관세청에 정보를 제공하는 것을 제한하였으나 법률 개정을 통해 제한조치를 완화함
 - － 단, 정보제공은 세관이 수입신고 정확성을 확인하기 위한 조사과정, 세관의 조사결과 관세, 국세 및 부담금의 징수 등을 위해 필요한 경우만 가능함
 - － NAFTA의 체결로 다국적기업의 거래가 크게 증가할 것으로 예상하여 정보공유 조치를 강화한 것으로 판단됨⁶⁷⁾
 - 영국은 정보교환법을 제정하고 담당 공무원이 업무에 필요한 자료를 요청하는 경우 자유로이 정보를 교환함
 - 프랑스는 세무조사에서 얻은 정보를 상호 제공할 수 있도록 함
 - 캐나다의 국세청은 관세청의 정보를 정상가격 산출에만 이용할 수 있으며 비밀준수 의무도 함께 명시하고 있음
- 일본, 중국, 멕시코의 경우 국세청과 관세청 간에 정보제공에 대한 규정이 없고, 이에 따라 정보제공도 거의 발생하지 않음
- 납세자가 이전가격조사 등으로 인하여 이미 신고한 관세과세가액에 변화가 있는 경우에 반드시 관세청에 알리도록 조치를 취한 국가로는 호주가 있음
- 관세에서 거래상황분석법에 의해 정상가격 여부를 결정하는 과정에서 국세의 이전가격 정보를 활용하는 국가로는 미국, 영국, 캐나다, 독일, 네덜란드가 있음
- 미국은 거래상황분석법에서 활용하는 정보의 하나로 국세의 이전가격 정보를 활용하고 있음
 - 영국은 관세법에 따라 판매거래와 충분하고 직접적인 관련성이 있다는 사실이 입증될 경우 국세의 이전가격을 관세과세가격으로 인정함
 - 캐나다 관세청은 거래평가방법을 사용하기 위한 요건 중에 하나인 구매자와 판매자와의 관련성이 가격에 영향이 없음을 증명하기 위해 이전가격문서를 사용함
 - 독일은 판매환경분석에 이전가격문서를 이용하는 경우가 있음

67) 정재호(2008), p. 54

- 네덜란드는 거래환경분석을 충족한다는 것을 입증하기 위해 이전가격문서를 사용하고 있음

나. 관세평가와 이전가격 평가의 일치논의

1) 일치논의 여부

- 관세평가와 이전가격 평가의 일치에 대한 논의가 진행되었으나 대부분의 국가는 일치를 위해 부분적인 조정을 하거나 일치의 어려움을 확인하는 단계에 있음
- 조사대상국 중 적극적으로 일치논의를 진행하고 있는 국가는 미국, 캐나다, 호주, 독일, 네덜란드, 멕시코이며 상대적으로 일치논의가 시작되는 단계에 있는 국가는 일본, 인도가 있고, 일치를 위한 논의가 거의 없는 국가는 중국, 브라질이 있음⁶⁸⁾
 - 미국은 국세와 관세의 차이를 인정하면서도 관세를 이전가격에 맞춰 조정하는 조정프로그램의 도입, 내국세법 제1059A조의 도입 이후 관세와 국세의 비교, 과세가 격결정 등의 목적상 국세와 관세의 일치점과 차이점에 대한 논의 등을 진행함
 - 캐나다도 국세와 관세의 차이를 인정하면서도 이전가격과 관세가격의 차이에 대하여 법규정의 차이 외에 다른 요인에 의한 차이를 줄여나가기 위해 노력하고 있음
 - 호주는 국세와 관세의 일치를 이뤄내지는 못했으나 일치에 대한 논의를 오랜 기간 동안 진행해 왔음
 - 독일은 국세에서 관세평가를 인정하는 것이 효과적이지 않다는 입장이나 관세에서 이전가격 문서를 참고하는 방안에는 긍정적인 입장
 - 멕시코는 일정 요건하에서 국세의 이전가격을 관세가격으로 사용할 수 있도록 인정함

68) 영국과 프랑스의 경우 관세와 국세의 차이를 인정하고 일치에 대한 논의가 있었으나 그 구체적인 성과는 파악하지 못하였음

2) 일치정도에 따른 분류

- 일치의 정도에 따라서 부분적 일치를 하는 국가, 전반적인 일치를 하는 국가로 나눌 수 있음
- 부분적 일치를 위한 조정을 수행하는 국가로 미국, 영국, 캐나다, 호주가 있음
 - 미국은 납세자가 허용하고 APA에서 결정된 정보를 관세과세가격결정에 활용하여 가격결정에 반영할 수 있도록 하고 내국세법 제1059A조에서 국세와 관세의 비교를 위해 일부 조정사항을 반영하도록 함
 - 영국은 물품의 이전가격과 관세평가 간에 직접적인 연관성이 있음을 입증하는 경우 APA에서 결정된 이전가격을 관세과세가격 결정에 사용할 수 있도록 함
 - 캐나다도 APA를 통해 결정된 이전가격에 관세법에 따른 가산 또는 공제액을 반영하여 관세과세가격으로 인정함
 - 호주는 APA의 경우에 일치를 위한 조정을 수행함
- 전반적인 일치를 도모하는 국가로는 네덜란드와 독일 정도가 있음
 - 네덜란드의 경우 특정부분에 한정하지 아니하고 전반적인 일치를 지향하고 있으나 현재 일부 부서에 한정되어 일치시키고 있음
 - 독일 관세청은 일정 요건을 모두 만족한 경우 이전가격을 관세평가액으로 인정하고 있음
 - － 단, 국세청이 관세청의 과세가격을 인정하고 있지는 아니함

3) 사후적인 관세와 이전가격의 차이 조정

- 대부분의 국가에서 법인세목적의 이전가격평가와 관세목적의 이전가격평가는 차이를 보이고 있음
 - 법인세 목적의 이전가격 규정이 유연성을 가지는 데 비하여 관세의 규정은 엄격함
 - － 법인세 목적의 이전가격 규정이 선택적용이 가능한 데 비하여 관세의 이전가격

규정은 법적순서에 따라 적용해야 함

- 이전가격을 평가하는 방법에 차이가 있음
- 다국적기업은 절세를 위하여 법인세 목적의 이전가격은 높게 신고하여야 하는 데 비하여 관세 목적의 이전가격은 낮게 신고하려는 유인을 가짐
- 법인세 목적의 이전가격 규정은 연말조정을 하는 데 비하여 관세목적의 이전가격 규정은 수입 시 조정을 하거나 사후조정을 통해 과세가격을 결정함

□ 이러한 차이에도 불구하고 일정요건을 갖춘 경우 이전가격을 관세과세가액으로 받아들이는 국가로는 미국, 캐나다, 호주, 독일이 있음

- 미국은 1995년부터 이전가격에 맞추어 관세과세가격을 조정하고 있음
- 캐나다도 관세과세가격을 이전가격에 맞추어 조정하는 것을 허용하고 있음
- 호주는 이전가격조사 등으로 이미 신고한 관세과세가격에 변동이 생길 경우 관세청에 알려 관세청이 추가고지할 수 있도록 하고 있으며 이를 위반할 경우 가산세를 부과함
 - 수입자가 이전가격조정에 반영된 금액을 반영하여 관세수입가액을 변경함
- 독일은, 법에서 정한 회사에 의한 이전가격보고서이며, 보고서에 의해 정상가격을 확인했고, 보고서에서 사용한 방법이 OECD의 이전가격방법인 경우에 결정된 이전가격을 관세의 가격으로 인정함

□ 위와 같이 이전가격을 관세과세가격으로 인정할 때 캐나다는 상향조정만 허용하고 하향조정은 허용하지 않음

- 미국의 경우 상향조정할 수 있는 프로그램을 도입하였지만 관세의 하향조정은 허용되지 않다가 유권해석의 변경을 통해 2011년부터 허용함

□ 일정요건을 갖춘 경우 관세과세가격의 변동에 따라 국세를 변경하는 제도를 두고 있는 국가로 미국이 있음

- 미국은 수입시점에 결정되지 않은 비용의 변동으로 관세가격이 변동할 경우 이를 국세에 반영할 수 있도록 허용함

- 또한, 미국은 내국세법 제1059A조에서 일부 가산 또는 공제액이 반영된 관세과세
가액과 이전가격을 비교하여 관세과세가액이 이전가격보다 높을 경우 관세과세
가액을 국세의 이전가격으로 하는 제도를 두고 있음
- 이는 다국적기업이 관세를 낮게 신고하고 국세를 높게 신고해서 조세를 회피하
는 행위를 규제하기 위해 도입된 규정임

다. APA 결정 시 관세청의 참여

- APA 결정 시 관세청이 참여하는 국가는 미국, 호주, 네덜란드, 프랑스가 있음
 - 미국은 관세청이 APA 과정에 참여할 수 있는 공식적인 절차가 마련되어 있지는
않으나 납세자가 허용할 경우 이를 인정하고 있음
 - 네덜란드는 참여뿐 아니라 동일 결론을 내려야 하는 것으로 보고 있음
- APA 결과를 반영하여 관세과세가액을 결정할 수 있는 국가로는 영국, 캐나다, 호주가
있음
 - 캐나다는 APA를 통해 결정된 국세의 이전가격에 관세법에 의한 가산 또는 공제액
을 반영하여 이를 관세목적상 인정하고 있음
 - 영국은 APA 가액으로 관세과세가액을 결정하기 위해서는 이전가격과 관세평가액
간에 직접적인 연관성이 있음을 입증해야 함
 - 호주는 APA 정보에 근거하여 관세 과세가액을 결정할 수 있다고 판단하고 있음
- APA를 실시하면서 납세자의 승인하에 Customs rulings를 신청하는 방법으로 국세청
과 관세청의 공통된 입장을 조율할 수 있는 국가로는 미국이 있음
 - 미국은 관세청이 APA에 참여하는 공식절차가 마련되어 있지 않으나 거래상황분
석법에 의해 APA의 이전가격이 정상가격이며 관세와 연관성을 입증할 경우 이를
인정함

라. 합동조사

- 국세청과 관세청이 세무조사 시 합동조사를 수행하는 국가로는 영국, 네덜란드가 있음
 - 영국의 경우 관세청과 국세청 조직을 통합한 이후 일부 대규모 다국적기업 집단에 대한 세무조사 시 합동조사를 실시함
 - 네덜란드도 전면적인 합동조사를 하는 것은 아니고 통합팀으로 운영되는 일부 지역의 팀에서 수행함
- 그 외 캐나다, 호주, 인도는 합동훈련 등을 통해 국세청과 관세청이 공조하고 있음
 - 캐나다의 경우에는 파일럿 test를 수행하고 있지만 일반적인 경우라고 할 수는 없음
 - 호주의 경우에는 합동조사를 하지는 않지만, 국세청과 관세청이 좀 더 서로를 잘 이해하고자 기초합동훈련과정을 시작함
 - 인도의 경우에도 합동조사를 하지는 않지만, 국세청과 관세청 간에 합동 훈련프로그램을 시행할 예정임

마. 기타협약체의 운영

- 국제적으로 관세를 주관하는 WCO와 국세를 주관하는 OECD는 전문가집단 및 WCO 기술위원회를 조직하고 국세와 관세의 조화를 위해 쟁점사항을 파악하고 Commentary를 발표함
- 미국은 이전가격신고와 관세신고의 조정을 원활히 하기 위하여 1992년 국세 및 관세 정책위원회를 두고 있음
- 호주는 2006년부터 국세교섭단체, 이전가격소위원회, 국세청과 관세청이 합동으로 운영하는 평가자문절차를 운영하고 있음

바. 합동교육훈련프로그램의 운영

- WCO와 OECD에서 관세와 이전가격의 조화 및 협력증진을 위한 회의에서 관세공무원과 국세공무원의 합동교육훈련 프로그램을 실시할 것을 권고함
- 호주는 국세청과 관세청의 상호적인 이슈와 요구사항을 더 잘 이해하고자 기초합동훈련 과정을 시작했으며 인도는 이전가격과 관세를 관할하는 부서 간의 합동훈련 프로그램을 시행할 예정임

2. 시사점

가. FTA 체결로 인한 이전가격 및 관세의 영향

1) 이전가격의 영향

- FTA의 체결로 인하여 법인세법상 이전가격평가의 중요성은 더욱 높아진다고 할 수 있음
 - 관세가격을 저가로 신고할 유인이 사라지므로 관세가격과 이전가격이 자율적으로 견제하지 못하게 됨
 - 따라서 법인세 목적상의 이전가격을 고가로 신고할 가능성이 높아짐
- 한편, 다국적 기업의 입장에서는 FTA 체결당사국간의 법인세율차이가 중요해질 가능성이 있음
 - 다국적기업의 입장에서는 기업전체의 과세소득을 낮추는 것을 tax planning의 목적으로 할 것임
 - 우리나라에 이전가격 고가신고를 하면 우리나라의 과세소득이 낮아지지만, 수출국의 과세소득은 증가하게 되므로 세율차이가 없다면 이전가격을 조정할 유인이

없음

- FTA가 체결되면 관세가 면제되거나 저율로 과세되므로 관세목적상 이전가격을 낮춰서 신고할 유인이 사라짐
- 이에 따라 다국적기업은 법인세법상 과세소득을 조정할 유인만 남게 되고, 이 때 과세소득의 조정은 법인세율이 높은 국가에 과세소득을 적게 배분하고 법인세율이 낮은 국가에 과세소득을 많이 배분하는 전략을 취할 것임
- 만약 FTA를 체결한 상대국에 비하여 우리나라의 법인세율이 낮은 경우 다국적기업은 우리나라에 과세소득을 더 많이 배분하고자 할 것이므로 FTA로 인한 이전가격의 고가신고가능성은 높지 않게 될 것임

□ 우리나라에서 수입한 금액이 큰 국가 중 FTA가 체결되었거나 발효된 국가로는 미국, ASEAN 중 인도네시아, EU 중 독일이 있음

- 무역협회 2011년 수입통계자료에 의하면 수입총액 순위는 미국 3위, 인도네시아 7위, 독일 8위임
 - － 무역협회 2010년 수입통계자료도 2011년과 유사함(수입총액 순위는 미국 3위, 인도네시아 7위, 독일 6위임)

□ 미국과 독일은 우리나라보다 법인세율이 높은 국가로서 FTA의 실행으로 인하여 이전가격의 조작가능성은 높지 않지만, 인도네시아는 우리나라보다 관세율이 낮은 국가로서 이전가격조작가능성이 있음

- 2010년 기준 명목법인세율은 미국이 39.2%, 독일이 30.17%, 인도네시아 20%임
- 인도네시아에서 우리나라로 수입되는 품목은 2010년과 2011년 기준에 의하면 대부분 천연자원류임
 - － 수입금액이 상위인 항목은 천연가스, 유연탄, 석유 및 역청유(원유)임
 - － 이러한 종류는 다국적기업을 통해서 유통된다고 판단되며 이전가격의 조작가능성은 있다고 판단됨
- 논의를 편의를 위하여 명목세율을 사용하였으나, 이전가격의 조작가능성은 개별기업의 국가별 실효세율에 따라 달라질 가능성이 있음

- FTA 체결로 인한 이전가격 고가신고의 가능성은 FTA 체결상대국의 상황 및 개별기업의 실효세율을 고려하여 분석적으로 판단할 필요성이 있음

2) 관세의 영향

- FTA의 체결로 인하여 관세가 면제되거나 저율과세됨에도 불구하고 원산지 기준으로 인하여 관세평가의 중요성이 낮아지는 것은 아님
- 기업의 입장에서는 FTA의 체결로 인하여 FTA 체결국 외의 국가에서 수입되는 부분의 가치를 축소하고 FTA 체결국에서 수입되는 부분의 가치를 증가시켜서 무관세지역으로 원산지가 결정되도록 할 유인이 있음
 - 따라서 관세가 면제되거나 저율로 과세되는 경우에도 관세가격은 여전히 중요함
 - 미국의 혼다 사례가 국가별 관세과세가액을 조정하여 원산지를 조정한 예임
- 결론적으로 FTA의 체결에 따라 이전가격이 중요한 과세문제가 될 수 있고, 관세평가의 중요성도 여전히 존재하므로 이전가격과 관세를 조화시킬 필요성은 남아 있음

나. 관세평가와 이전가격 평가의 일치논의

1) 일치논의 여부

- 이전가격평가와 관세평가를 일치하고자 하는 국제적 논의 및 주요국의 사례에도 불구하고 우리나라는 이전가격평가와 관세평가를 일치하고자 하는 논의가 활발하지는 않음
- 일치에 대한 논의는 국세 및 관세의 신고 후에 과세당국의 경정처분 등으로 인하여 수정이 발생한 경우 이를 조정하기 위한 논의가 아니라 일치하도록 신고하고자 하는 논의임
 - 우리나라는 이전가격평가를 관세과세가액으로 이용하기 위한 규정은 없고, 특수관계가 있는 경우에도 실제 거래가액을 관세과세가액으로 할 수 있는 규정만을 두

고 있음

- 이전가격과 관세가격을 일치하고 있는 국가는 네덜란드, 독일 정도이며, 대부분의 국가가 새롭게 시도하거나 그 방향을 정한 수준인 경우가 많았음

□ WCO 및 OECD의 합동회의 등에 의하면 장기적인 방향은 “이전가격과 관세가격의 일치”로 볼 수 있지만, 각국은 개별 국가의 사정에 따라 일치 정도를 달리 결정하고 있는 것으로 판단됨

- 장기적 방향에 포함되어야 하는 사안 중에 하나로 관세평가를 이전가격평가에 이용할 것인지 이전가격평가를 관세평가에 이용할 것인지도 포함되어야 함
- 이 논의를 진행했던 독일 등에 의하면 관세평가를 이전가격에 이용하는 것은 어렵다고 결론을 내리면서 일치를 하는 경우에 이전가격평가를 관세평가에 이용하는 방안으로 진행하였음

□ 우리나라는 사후적인 수정에 대하여 서로의 평가를 인정하는 규정을 두고 있으므로 사전적인 조화가 다른 국가에 비하여 더욱 필요하다고 판단됨

□ 장기적인 방향에 대한 중·단기 방향은 다양한 대안이 있을 수 있음

- 일치 정도에 따른 분류에서 중기적 방안을 검토하고, 그 외의 부분에서 단기적 방안을 검토함

2) 일치정도에 따른 분류

□ 장기적인 방향은 전반적인 일치를 하는 방향이라고 하더라도 중기적으로는 부분적인 일치를 통하여 단계적으로 접근하는 방안이 필요할 것으로 판단됨

- 국제비교에서 일치의 정도에 따라 부분적 일치를 하는 국가와 전반적 일치를 하는 국가로 나누었음
- 전반적인 일치를 하는 국가는 전체적으로 이전가격과 관세가격을 일치하는 경우이고, 부분적인 일치를 하는 국가는 APA에서만 이전가격과 관세가격을 일치하는

경우인데, 전반적인 일치를 하고 있는 국가는 오랜 논의를 진행한 주요국의 사례에서도 그 예가 많지 않음

- 우리나라는 국세청과 관세청의 교류가 실무적으로 활발하지 않은 단계에서 무리한 일치는 행정적인 혼란을 초래할 가능성이 큼

- 부분적인 일치를 하는 국가들은 APA 시나 세무조사 시 관세청을 참여시키고 그 결과를 관세에 반영하는 방법을 채택하고 있음

3) 사후적인 이전가격 차이에 대한 반영

- 미국, 캐나다, 호주, 독일은 이전가격이나 관세가격이 국세청과 관세청에 의해 변경되는 경우에 이를 반영하기 위한 조치를 가지고 있음

- 국가별로는 이러한 조치를 하는 국가와 하지 않는 국가가 있으며, 하는 국가도 이전가격에 대해서는 조정해주면서 관세에 대해서는 상향조정만 인정하는 등 적용예가 다양함

- 우리나라의 경우에도 세법 개정을 통하여 이전가격을 조정한 경우나 관세평가액을 조정한 경우에 경정된 금액에 맞추어 수입가액을 조정하는 제도를 도입하였음

- 우리나라는 이전가격과 관세가격 모두에 대한 상호간 조정을 인정하고 있음
- 그러나 차이가 나는 경정처분 등으로 인하여 차이가 나는 경우에 구체적으로 어떤가액으로 수정신고 및 경정청구를 할 것인지에 대해서는 시행령 등이 제시되어 있지 않았으므로 단기적으로 세부적인 항목에 대한 결정이 필요함

- 우리나라가 차이를 반영함에 있어서 관세의 고유요소 등을 고려할 필요가 있음

- 관세의 경정처분가액에서는 차감 및 가산요소와 같은 관세에서만 고려되는 고유요소가 포함되어 있는데, 차이를 반영할 때 이러한 요소는 고려되어야 함
 - 기본이 되는 수입가격이 동일하게 결정된다고 하더라도 경정처분가액에는 차이가 있을 수 있음

- 다국적기업은 세부적으로는 관세 수정에 따른 원인별로 분석하여 수입가격의 차이 외에 법적 조정항목을 조정하여 국세 수정신고 및 경정청구 가액을 결정하여야 할 것임
- 관세는 수입건별로 신고되는 것이고, 이전가격은 과세기간별로 신고되는 것이므로 다국적 기업의 입장에서는 주체별, 기간별 차이를 조정할 필요가 있음
- 과세당국의 입장에서는 납세자의 행정적인 편의를 위하여 조정에 따른 관세의 집합신고를 허용하는 방안에 대한 검토가 필요함
 - 우리나라의 경우에도 일괄조정은 불가능하며 이전가격조정에 대한 관세수정은 개별건별로 수정신고가 필요함
 - 호주의 경우에는 이를 편리하게 하게 위하여 이전가격조정은 엑셀 시트로 일괄하여 수정신고할 수 있는 방법을 마련함
- 수정에 대한 상호고지를 의무화할 필요성이 있음
 - 국가별로는 과세관청간 상호고지를 하는 경우도 있고 납세자로 하여금 신고하도록 하고 신고하지 않는 경우에 가산세를 부과하는 경우도 있음

다. 국세청의 조직형태 및 정보교환

1) 정보교환의 필요성

- ☐ 관세가격과 이전가격을 일치할지 여부에 관계없이 정보교환의 필요성은 있으며 이는 단기적 방안으로 검토할 필요성이 있음
 - 일치되지 않은 현재의 상태에서도 비교가격검증이나 거래상황분석에서 이전가격 정보를 관세청이 이용할 필요가 있음
- ☐ 우리나라 관세법상 특수관계자로부터 수입을 하는 경우에 관세과세가격을 산정하는 규정은 관세법 제30조 제3항에서 규정하고 있음
 - 원래 관세과세가격은 거래가격이지만, 구매자와 판매자 간에 특수관계가 해당 물품의 가격에 영향을 미친 경우에는 거래가격을 당해 물품의 과세가격으로 하지 아

니함

○ 이 경우에는 보충적 방법을 순차적으로 적용함

- － 동종·동질 물품의 거래가격을 기초로 한 과세가격의 결정(관세법 제31조)
- － 유사물품의 거래가격을 기초로 한 과세가격의 결정(관세법 제32조)
- － 국내판매가격을 기초로 한 과세가격의 결정(관세법 제33조)
- － 산정가격을 기초로 한 과세가격의 결정(관세법 제34조)
- － 합리적 기준에 의한 과세가격의 결정(관세법 제35조)

□ 납세자의 입장에서 보충적 방법을 적용하지 아니하고 거래가격으로 관세를 수입신고하기 위해서는 특수관계가 해당 물품의 가격에 영향을 미치지 않았다는 것을 입증해야 함

□ 관세법 제23조 제2항에서는 특수관계가 없는 구매자와 판매자 간에 통상적으로 이루어진 가격결정방법으로 결정된 경우 등에는 특수관계가 해당 물품의 가격에 영향을 미치지 않은 것으로 봄

- 특수관계가 없는 구매자와 판매자 간에 통상적으로 이루어지는 가격결정방법으로 결정된 경우
- 당해 산업부문의 정상적인 가격결정 관행에 부합하는 방법으로 결정된 경우
- 수입가격(거래가격)과 비교가격의 차이가 비교가격을 기준으로 10% 이하인 경우
 - － 비교가격은 첫째, 특수관계가 없는 우리나라의 구매자에게 수출되는 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격과 둘째, 관세법 제33조 및 관세법 제34조의 규정에 의하여 결정되는 동종·동질물품 또는 유사물품의 과세가격임

□ 관세의 입장에서 비교가격결정을 위해서는 동종·동질물품 또는 유사물품의 거래가격이 있는지 등을 검토하여야 하고, 거래상황을 분석하기 위해서는 조직구조, 영업상황 등에 대한 파악이 필요함

- 이전가격 분석보고서는 이러한 정보를 포함하고 있을 가능성이 있으므로 관세청이 이러한 자료를 공유하는 경우에는 업무에 있어 그 효율성을 높일 수 있을 것임

□ 한편 현재 우리나라의 국세청과 관세청이 교환하는 정보는 <표 V-2>와 같음

<표 V-3> 과세당국간 정보교환 현황

정보제공 과정	DB명	제공 주기	제공근거
관세청 → 국세청	수출입신고 수리내역	월	과세자료 제출법(부가가치세법)
	환급자료	년	과세자료 제출법(부가가치세법)
	외화 반출입내역	월	외국환거래법
	전국 세금계산서 발행내역	년	과세자료 제출법
	전국 세금계산서 발행내역(면세분)	분기	과세자료 제출법
	지급지시내역	실시간	과세자료 제출법
국세청 → 관세청	세적자료: 개인	월별	관세법 제264조
	세적자료: 공동사업자	월별	관세법 제264조
	세적자료: 법인	월별	관세법 제264조
	세적자료: 업종	월별	관세법 제264조
	세적자료: 휴폐업	월별	관세법 제264조
	세금계산서	6개월	관세법 제264조
	계산서	6개월	관세법 제264조

자료: 기획재정부 내부자료

□ 국세청과 관세청 간의 정보교환에 대한 논의는 국세청이 필요로 하는 정보와 관세청이 필요로 하는 정보가 무엇인지, 필요한 정보를 얻기 위한 자료가 무엇인지를 구체화할 필요가 있다고 판단됨

○ 이전가격 평가를 관세평가로 이용하는 방안에서 살펴보면, 현재의 정보교환은 미흡한 면이 있음

－ 관세청은 이전가격의 결정방법이나 기업에 대한 질적분석을 위한 자료를 얻을 수 없음

○ 국세청은 정상가격범위를 결정할 때 관세청의 자료를 통하여 동일물품을 취급하는 비교대상기업 등을 선정하는 자료로 활용할 수 있겠지만, 현재의 정보교환은 미흡한 면이 있음

－ 현재 월 단위로 제공되는 수출입신고수리내역은 과세기간별, 기업별 자료로 분

류하여 제공하는 경우에 보다 유용한 정보가 될 수 있을 것임

- 이전가격과 관세가격의 일치를 장기적 방향으로 삼고 있는 주요국은 이전가격이 관세과세가액으로 적용될 수 있는 것으로 여기고 있음
 - 이 경우에는 이전가격을 관세과세가액으로 하기 위한 조건을 정하고 있음
 - 이 경우에 관세청에서 국세청으로부터 받아야 하는 정보는 위에서 말하는 조건을 충족하는지를 판단할 수 있는 정보여야 함
 - － 예를 들면 독일의 경우에 이전가격보고서, 이전가격보고서의 의견, OECD 가이드라인과 일치하는 이전가격결정 등을 조건으로 하고 있으므로 관세청은 해당 기업에 대한 이전가격보고서 등을 입수하여 검토할 필요가 있음
- 이전가격과 관세의 일치를 지향하지 않는 경우에도 관세청은 국세청의 정보를 활용할 수 있는 가능성이 있음
 - 관세평가와 이전가격평가의 일치에 대한 규정이 없는 현재의 상황에서 관세에서 실제 수입가격을 관세과세가액으로 이용하기 위해서는 특수관계가 영향을 미치지 않는다는 입증이 필요함
 - 이러한 입증을 위해서는 수입자와 판매자 간에 가격결정방법이 판매자간에 통상적으로 이루어지는 가격결정방법인지, 당해 산업부문의 정상적인 가격결정 관행에 부합하는 방법인지, 비교가격과 크게 차이가 나지는 않는지를 검토해야 함
 - － OECD 가이드라인에 의하면 이전가격결정에 영향을 미치는 중요한 요인으로 재화와 용역의 특징, 계약조건을 포함한 기능분석, 경제적 환경이나 기업전략 등을 고려함
 - － 관세법 시행령 제23조 제3항에 의하면 당해 물품의 거래단계 및 거래수량, 가산요소와 차감요소를 고려한다고 규정됨
 - － 이전가격보고서는 이러한 정보를 담고 있을 가능성이 높음
 - 관세법상 차감/가산항목으로 규정된 정보를 개별거래별로 납세자에게 통보받고 있는데, 이러한 항목들에 대한 집합자료를 받아서 국세청의 자료로 대조할 수 있는 자료를 생성할 필요가 있음

- 관세과세가액을 결정하기 위한 가산요소와 차감요소는 최초 수입가액이 동일하게 결정되었다고 하더라도 과세가액이 달라지게 하는 원인이 될 수 있음
- 예를 들어 가산요소 중 ‘경영관리비용’이라고 하면 손익계산서에 경영관리비 등으로 기록되어 건별로 확인은 되지 않더라도 총액 등은 확인이 가능한 부분이므로 관련 자료를 정보교환할 필요성이 있음
- 이전가격규칙을 공시하는 양식에 무형자산에 대한 처리를 포함하고 관세부담액을 결정할 때 이를 이용하도록 하는 방안 등을 도입하여 이 부분에 대한 관세 신고 누락이 없도록 하는 정보교환이 필요함

2) 국세청의 조직형태와 정보교환의 가능성

- OECD TP 가이드라인 1.67에 의하면, 조직이 통합된 경우에 상호협조가 더 용이할 것이라고 전제한 뒤, 별개의 기관인 경우에는 정보교환 규정을 개선하여 협력을 증진시킬 필요가 있다는 입장임
 - 관세와 국세당국과 관세당국 간에 상호 협조는 국세업무와 관세업무를 조직적으로 통합한 국가에서는 더 용이할 것임
 - 양 업무를 별개의 기관에서 담당하는 나라라면 두 기관 사이에 정보가 좀 더 원활하게 흐를 수 있도록 정보교환 규정을 개선하는 것도 바람직할 것임
- 영국이나 네덜란드 통합팀의 경우처럼 국세청과 관세청의 통합으로 정보를 자유로이 교환하게 될 수도 있지만, 조직통합이 반드시 정보교환과 연결되었다고는 할 수 없음
 - 브라질의 경우를 보면 국세청과 관세청의 통합이 반드시 국세청과 관세청 간의 상호 협조를 증진시킨다고 할 수는 없는 것으로 판단됨
 - 호주나 네덜란드와 같이 국세청과 관세청이 별도의 부서로 관리되고 있음에도 불구하고 자유로운 정보교환 등으로 국세청과 관세청의 교류가 활발한 국가도 있음
- 국세청과 관세청의 상호협력이나 정보교환은 조직통합에 의해 결정되기보다는 정보

교환이 가능하도록 하는 법 등 기본적인 인프라가 갖춰진 상태에서 이를 얼마나 효율적으로 운영하는지에 의해 결정된다고 판단됨

라. 관세공무원에 대한 교육의 필요성 및 합동조사의 가능성

- 행정적인 측면에서 국세청과 관세청의 협력을 증진시키기 위한 방안으로 합동교육과 합동조사를 검토할 필요가 있음
- 이전가격 평가방법을 관세평가방법으로 이용하기 위해서는 이전가격 평가방법에 대한 관세공무원 및 국세공무원의 이해가 선행되어야 함
 - 관세의 평가방법이 이전가격과 유사한 면이 있지만, 차이가 있을 수 있기 때문에 이에 대한 이해가 필요함
 - 이전가격보고서 등보다 세밀한 자료를 입수하게 되는 국세공무원의 입장에서, 관세청이 필요로 하는 정보를 동시에 입수하기 위해서는 관세에 대한 이해가 필요함
- 합동조사는 많은 국가에서 적용하고 있는 행정적인 제도는 아님
 - 다른 기관의 구성원이 동시에 움직여야 하는 것으로 실무적으로 적용하기 어려운 측면이 있음
 - 그러나 국세청과 관세청이 서로의 평가방법 등에 대한 이해를 넓힐 수 있다는 면에서 고려할만한 제도라고 판단됨
 - 다만, 관세청의 참여가 “이전가격과 관세가격의 일치”라는 측면보다는 국세청과 관세청의 상호이해라는 측면에서 접근될 필요가 있다고 판단되며, 전면적인 도입보다는 일부 팀을 결합하는 방식으로 점진적인 도입을 검토해 볼 만 함

참고문헌

- 오윤, 「이전가격과 관세과세가격의 조화방안」, 『租稅法研究』 XII-1, 한국세법학회, 2006. 6, pp. 234~273
- 김상운·이재호, 「이전가격세제와 관세제도 간의 과세가격 조화방안」, 『租稅와法』, 제3권, 2010. 10.
- 정재호, 『관세평가와 이전가격의 조화방안 연구』, 한국조세연구원, 2008. 12.
- 신민호, 「이전가격의 관세평가 검증방법에 관한 연구」, 건국대학교 대학원 박사학위논문, 2010. 06.
- Ernst&Young, *2007-2008 Global Transfer Pricing Survey*, 2007. 12.
- GAO, *International Taxation: IRS's Administration of Tax-Customs Valuation Rules in Tax Code Section 1059A*, 1994. 2. 4.
- HMRC, "Progress towards a new relationship: How HMRC is working to make life easier for business," 2006.
- IBFD, *International Transfer Pricing Journal*, 2008. 01.
- IBFD, *Transfer Pricing and Customs Valuation-Two worlds to tax as one*, 2009.
- IRS, IRS Publication 3218(4-1999), 1999. 4. 21.
- Lorraine Eden, *Taxing Multinationals: Transfer Pricing and Corporate Income Taxation in North America*, 1998.
- PWC US, *International Transfer Pricing 2011*
- Sean F. Foley, Steven R. Galginitis and Luis A. Abad, *Transfer Pricing and Customs Valuation*, Part A-Setting the Scene, Chapter 8-Administrative Issues, Topical Analyses, 2009.
- World Bank, "Transfer Price Manipulation, Tax Ethics and Developing Countries 3.3.2," 2009. 9. 14.

미국 국세청, <<http://www.irs.gov/>>

영국 국세청, <<http://www.hmrc.gov.uk/>>

외교통상부, <<http://www.fta.go.kr/>>

일본 국세청, <<http://www.nts.go.jp/>>

일본 관세청, <<http://www.customs.go.jp/>>

캐나다 국세청, <<http://www.cra-arc.gc.ca/>>

IBFD, <<http://www.ibfd.org/>>

Deloitte, <<http://www.deloitte.com/>>

〈부 록〉 내국세법 제1059a조 관련 신고서식

Form 5472 (Rev. December 2011) Department of the Treasury Internal Revenue Service		Information Return of a 25% Foreign-Owned U.S. Corporation or a Foreign Corporation Engaged in a U.S. Trade or Business (Under Sections 6038A and 6038C of the Internal Revenue Code) For tax year of the reporting corporation beginning _____, _____, and ending _____, _____ Note. Enter all information in English and money items in U.S. dollars.		OMB No. 1545-0805
Part I Reporting Corporation (see instructions). All reporting corporations must complete Part I.				
1a Name of reporting corporation		1b Employer identification number		
Number, street, and room or suite no. (if a P.O. box, see instructions)		1c Total assets		
City or town, state, and ZIP code (if a foreign address, see instructions)		\$ _____		
1d Principal business activity ▶		1e Principal business activity code ▶		
1f Total value of gross payments made or received (see instructions) reported on this Form 5472		1g Total number of Forms 5472 filed for the tax year		1h Total value of gross payments made or received (see instructions) reported on all Forms 5472
\$ _____		\$ _____		\$ _____
1i Check here if this is a consolidated filing of Form 5472 ▶ ☐	1j Country of incorporation	1k Country(ies) under whose laws the reporting corporation files an income tax return as a resident		1l Principal country(ies) where business is conducted
2 Check here if, at any time during the tax year, any foreign person owned, directly or indirectly, at least 50% of (a) the total voting power of all classes of the stock of the reporting corporation entitled to vote, or (b) the total value of all classes of stock of the reporting corporation ▶ ☐				
Part II 25% Foreign Shareholder (see instructions)				
1a Name and address of direct 25% foreign shareholder		1b U.S. identifying number, if any		
Principal country(ies) where business is conducted		1d Country of citizenship, organization, or incorporation	1e Country(ies) under whose laws the direct 25% foreign shareholder files an income tax return as a resident	
2a Name and address of direct 25% foreign shareholder		2b U.S. identifying number, if any		
Principal country(ies) where business is conducted		2d Country of citizenship, organization, or incorporation	2e Country(ies) under whose laws the direct 25% foreign shareholder files an income tax return as a resident	
3a Name and address of ultimate indirect 25% foreign shareholder		3b U.S. identifying number, if any		
Principal country(ies) where business is conducted		3d Country of citizenship, organization, or incorporation	3e Country(ies) under whose laws the ultimate indirect 25% foreign shareholder files an income tax return as a resident	
4a Name and address of ultimate indirect 25% foreign shareholder		4b U.S. identifying number, if any		
Principal country(ies) where business is conducted		4d Country of citizenship, organization, or incorporation	4e Country(ies) under whose laws the ultimate indirect 25% foreign shareholder files an income tax return as a resident	
Part III Related Party (see instructions)				
Check applicable box: Is the related party a ☐ foreign person or ☐ U.S. person?				
All reporting corporations must complete this question and the rest of Part III.				
1a Name and address of related party		1b U.S. identifying number, if any		
Principal business activity ▶		Principal business activity code ▶		
1e Relationship—Check boxes that apply: ☐ Related to reporting corporation ☐ Related to 25% foreign shareholder ☐ 25% foreign shareholder				
1f Principal country(ies) where business is conducted		1g Country(ies) under whose laws the related party files an income tax return as a resident		

Part IV Monetary Transactions Between Reporting Corporations and Foreign Related Party (see instructions)**Caution:** *Part IV must be completed if the "foreign person" box is checked in the heading for Part III.*If estimates are used, check here ☐

1	Sales of stock in trade (inventory)	1	
2	Sales of tangible property other than stock in trade	2	
3a	Rents received (for other than intangible property rights)	3a	
b	Royalties received (for other than intangible property rights)	3b	
4	Sales, leases, licenses, etc., of intangible property rights (e.g., patents, trademarks, secret formulas)	4	
5	Consideration received for technical, managerial, engineering, construction, scientific, or like services	5	
6	Commissions received	6	
7	Amounts borrowed (see instructions) a Beginning balance b Ending balance or monthly average	7b	
8	Interest received	8	
9	Premiums received for insurance or reinsurance	9	
10	Other amounts received (see instructions)	10	
11	Total. Combine amounts on lines 1 through 10	11	
12	Purchases of stock in trade (inventory)	12	
13	Purchases of tangible property other than stock in trade	13	
14a	Rents paid (for other than intangible property rights)	14a	
b	Royalties paid (for other than intangible property rights)	14b	
15	Purchases, leases, licenses, etc., of intangible property rights (e.g., patents, trademarks, secret formulas)	15	
16	Consideration paid for technical, managerial, engineering, construction, scientific, or like services	16	
17	Commissions paid	17	
18	Amounts loaned (see instructions) a Beginning balance b Ending balance or monthly average	18b	
19	Interest paid	19	
20	Premiums paid for insurance or reinsurance	20	
21	Other amounts paid (see instructions)	21	
22	Total. Combine amounts on lines 12 through 21	22	

Part V Nonmonetary and Less-Than-Full Consideration Transactions Between the Reporting Corporation and the Foreign Related Party (see instructions)Describe these transactions on an attached separate sheet and check here. ☐**Part VI Additional Information**

All reporting corporations must complete Part VI.

1	Does the reporting corporation import goods from a foreign related party?	☐ Yes ☐ No
2a	If "Yes," is the basis or inventory cost of the goods valued at greater than the customs value of the imported goods?	☐ Yes ☐ No
	If "No," do not complete b and c below.	
b	If "Yes," attach a statement explaining the reason or reasons for such difference.	
c	If the answers to questions 1 and 2a are "Yes," were the documents used to support this treatment of the imported goods in existence and available in the United States at the time of filing Form 5472?	
		☐ Yes ☐ No

세법연구 11-09

주요국의 이전가격과 관세의 조화방안

2011년 12월 23일 인쇄

2011년 12월 30일 발행

저 자 정재호 · 구자은 · 유현영

발행인 조원동

발행처 한국조세연구원

138-774

서울특별시 송파구 송파대로 28길 28

TEL: 2186-2114(대) www.kipf.re.kr

등 록 1993년 7월 15일 제21-466호

조판 및
인쇄 고려문화사

© 한국조세연구원 2011

ISBN 978-89-8191-585-8

* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.