

세법연구 12-01

이전가격과 관세의 조화를 위한 주요국의 조정제도

2012. 8

세 법 연 구 센 터

 한국조세연구원

연구진

연구책임자

전 병 목 연구위원

공동연구원

구 자 은 공인회계사

유 현 영 공인회계사

목 차

I. 서론	7
II. 국세와 관세의 가격조정을 위한 우리나라의 제도	10
1. 국세의 환급신청	10
가. 경정청구를 통한 환급	10
나. 심의위원회를 통한 환급	11
2. 관세의 환급신청	15
가. 경정청구를 통한 환급	15
나. 심의위원회를 통한 환급	16
3. 관세의 잠정신고	17
4. 보상조정	18
5. 일반적인 수정신고 및 경정청구	18
6. 요약	22
III. 국세 및 관세의 가격조정을 위한 주요국의 제도	24
1. 미국	24
가. 사전적 조정제도-내국세법(IRC) 제1059A조	26
나. 후속적 조정제도	29
다. APA 및 Customs Rulings 제도를 통한 조정-사례를 중심으로	38
라. 조정을 위한 위원회	47
2. 캐나다	48
가. 후속적 조정제도	49
나. APA/ACVA 조정제도	52

다. 가격조정 협의기구.....	53
3. 호주.....	53
가. 후속적 조정제도.....	54
나. APA/ACVA 조정제도.....	57
다. 가격조정 협의기구.....	59
4. 독일.....	61
가. 후속적 조정제도.....	62
나. APA 조정제도.....	66
다. 가격조정 협의기구.....	66
IV. 국제비교 및 시사점.....	67
1. 국제비교.....	67
가. 비교대상 주요국의 선정.....	67
나. 주요국의 조정제도 비교.....	69
2. 시사점.....	77
가. 가격조정을 위한 다른 제도의 필요성.....	77
나. 후속적 조정제도의 신청대상.....	80
다. 신청기한.....	81
라. 가산세 및 환급이자.....	83
마. 자동조정 및 검토내용.....	84
바. APA의 결정 결과에 대한 활용.....	86
참고문헌.....	87
부 록	
[부록 1] 우리나라의 관련 법률.....	89
[부록 2] 미국의 관세예규심사 사례(HQ 546979).....	95

표 목 차

〈표 II-1〉 우리나라의 국세와 관세의 일반적인 수정신고 제도.....	19
〈표 II-2〉 우리나라의 국세와 관세의 일반적인 경정청구 제도.....	20
〈표 II-3〉 우리나라의 국세와 관세 간 후속적 조정.....	23
〈표 III-1〉 미국의 국세 및 관세의 조화를 위한 제도 요약.....	25
〈표 III-2〉 미국의 관세의 과세가격 인정 사례.....	40
〈표 III-3〉 캐나다의 국세 및 관세의 조화를 위한 제도 요약.....	49
〈표 III-4〉 호주의 국세 및 관세의 조화를 위한 제도 요약.....	54
〈표 III-5〉 독일의 국세 및 관세의 조화를 위한 제도 요약.....	62
〈표 IV-1〉 국가별 사전조정제도 유무 및 APA 과정에서 협업.....	68
〈표 IV-2〉 각국의 국세와 관세의 조정제도.....	69
〈표 IV-3〉 조정제도에 대한 관련법.....	71
〈표 IV-4〉 각국의 후속적 제도의 운영.....	72
〈표 IV-5〉 각국의 APA 시 협업의 정도.....	77

I. 서론

- 국세와 관세의 조화를 위한 방법으로는 국세의 정상가격과 관세의 과세가격을 조정하는 것 외에도 국세청과 관세청의 정보교환 등 다양한 행정적인 협력방안 등이 있음
 - 정재호 외(2010)의 연구는 국세와 관세의 조화를 위한 국세청과 관세청의 정보교환, APA 결정 시 관세청의 참여, 가격차이에 대한 조정제도, 합동 세무조사, 기타 협의체의 운영 및 합동교육훈련프로그램에 대해 개괄적으로 검토한 바 있음¹⁾

- 한편 우리나라는 국외특수관계인과 거래 시 국세와 관세의 가격결정의 차이에 따른 이중과세와 자료의 중복제출 문제를 해소하기 위해 2011년 말 세법을 개정하였음
 - 2011년 12월 31일 「국제조세조정에 관한 법률」 제10조의2 및 제10조의3과 「관세법」 제38조의 4를 제정함
 - 개정 법률은 2012년 7월 2일 이후 최초로 경정처분 등을 하는 경우부터 적용함

- 개정된 세법 및 관세법은 국세의 정상가격이나 관세의 과세가격이 조정된 경우 후속적인 조정을 허용하는 내용을 담고 있음
 - 경정처분 등으로 인하여 국세의 정상가격이나 관세의 과세가격이 변동된 경우 경정청구나 과세조정심의위원회의 심의를 통해 조정된 가액을 환급받을 수 있도록 함

- 본 연구는 해당 법률의 시행을 앞두고 해당 법의 조기정착 및 실효성 있는 제도운동을 위하여 주요국의 사례를 조사·분석하고 이를 바탕으로 법령상 보완사항과 제도의 운용 방향의 제시를 목적으로 함

1) 정재호·구자은·유현영, 『주요국의 이전가격과 관세의 조화방안』, 한국조세연구원, 2012.3.

- 주요국의 국세의 정상가격과 관세의 과세가격을 조정하는 방법은 사전적 조정, 후속적 조정, APA/ACVA에 의한 조정으로 구별함
 - 사전적 조정은 관세의 과세가격이 결정된 후 국세의 정상가격을 관세 과세가격과 연계한 경우를 의미함²⁾
 - 미국은 국세의 정상가격을 신고하면서 해당 가격이 관세의 과세가격을 초과하지 못하도록 하여 국세의 정상가격과 관세의 과세가격을 연계한 제도를 가지고 있으며, 이 제도는 가격결정의 차이를 감소하고자 하는 목적보다는 조세회피를 방지하려는 데 목적이 있음
 - 후속적 조정은 관세의 과세가격과 국세의 정상가격이 모두 결정된 후 경정처분 등으로 일방의 가액이 조정된 경우 이와 연계하여 다른 일방의 가액을 조정하는 것을 의미함
 - APA/ACVA에 의한 조정은 국가별로 APA/ACVA를 하여 일방의 가액이 조정된 경우 이와 연계하여 다른 일방의 가액을 조정하는 경우를 의미함
 - APA/ACVA는 국세의 정상가격이나 관세의 과세가격을 결정하기 위한 자료를 관련 과세당국에 미리 제출하여 국세의 정상가격이나 관세의 과세가격을 사전에 결정하는 제도임

- 개정된 세법 및 관세법은 후속적 조정과 관련된 내용이지만, 주요국의 국세의 정상가격과 관세의 과세가격을 조정하는 제도를 전반적으로 살펴보고, 기타 제도의 필요성에 대해 검토함

- 한편, 우리나라는 후속적 조정의 과정에서 과세조정심의위원회를 설치하였으나, 주요국의 제도를 검토할 때에는 후속적 조정에만 한정하지 않고 국세의 정상가격과 관세의 과세가격 조정에 관여하는 협의기구가 있는 경우에 이에 대한 내용을 포함하여 조사함

2) 사전적 조정은 국세의 정상가격을 결정하기 전에 관세의 과세가격을 고려하여 조정한다는 의미에서 '사전적'으로 분류한 것임

- 본 보고서는 I~IV장으로 구성되어 있음
 - 제Ⅱ장에서 우리나라의 국세의 정상가격과 관세의 과세가격의 조정과 관련하여 후속적 조정 및 과세조정심의위원회의 내용을 정리함
 - 제Ⅲ장에서 미국, 캐나다, 호주와 독일을 중심으로 가격에 대한 협의기구를 포함하여 국세의 정상가격과 관세의 과세가격을 조정하는 제도를 살펴봄
 - 제Ⅳ장에서는 주요국의 제도를 비교하여 시사점을 도출함

II. 국세와 관세의 가격조정을 위한 우리나라의 제도

- 우리나라는 국세의 정상가격과 관세의 과세가격을 조정하여 이중과세 및 자료의 중복제출 문제를 해소하기 위해 국제조세조정에 관한 법률(이하 '국조법'이라 함)과 관세법을 개정함
- 개정된 규정은 국세의 정상가격과 관세의 과세가격을 상호 연계 조정하여 기업의 불합리한 조세부담을 경감시키기 위한 목적이 있음
- 기획재정부는 2011년 12월 31일 「국조법」 제10조의2 및 제10조의3과 관세법 제38조의 4를 개정함으로써 국세 및 관세 간 과세가격의 후속적 조정이 가능하도록 함
 - 「국조법」 제10조의2는 경정청구를 통한 후속적 조정에 관한 규정으로 관세의 과세가격에 변동이 있는 경우 법인세 또는 소득세를 경정청구할 수 있도록 함
 - 「국조법」 제10조의3은 경정청구 결과 환급되지 않은 경우 과세조정심의위원회에 조정심을 신청하여 법인세 또는 소득세의 환급신청이 가능하도록 한 규정임
 - 한편, 이와 반대로 국세의 정상가격에 변동이 있는 경우 관세의 과세가격에 대한 경정청구 및 조정위원회를 통한 환급이 가능하도록 「관세법」 제38조의4를 개정함

1. 국세의 환급신청

가. 경정청구를 통한 환급

- 「국조법」 제10조의 2의 규정은 납세의무자가 국세청에 법인세 또는 소득세의 과세표준신고서를 제출한 후 세관장의 경정처분으로 인하여 국세의 정상가격과 관세의 과

세가격 간에 차이가 발생한 경우 일정기간 내에 경정청구를 허용함³⁾

- 관세의 경정처분이 있음을 안 날(처분의 통지를 받은 때에는 그 받은 날)부터 2개월 내에 경정청구서(시행규칙 별지 제7호의 2 서식)와 법정 서류를 첨부하여 법인세 또는 소득세의 과세표준 및 세액의 경정을 청구함
 - 경정청구서에 최초의 과세표준 및 세액 신고서 사본과 경정청구 사유를 객관적으로 증명할 수 있는 서류를 첨부함
 - 경정청구서에는 청구인의 성명과 주소 또는 거소, 경정 전의 법인세 또는 소득세의 과세표준 및 세액, 경정 후의 법인세 또는 소득세의 과세표준 및 세액, 경정청구를 하는 이유와 기타 필요한 사항을 기재함⁴⁾
- 위 규정에서 세관장의 경정처분은 신고 납부한 세액, 납세 신고한 세액, 일반적 경정청구 및 소송에 대한 판결로 인한 경정청구에 대하여 세관장이 세액을 심사한 결과, 과부족하다는 것을 알게 되었을 때 함
 - 「관세법」 제38조의3 제4항의 내용임

- 경정청구를 받은 과세당국은 그 청구를 받은 날부터 2개월 내에 그 청구를 한 자에게 과세표준 및 세액을 경정하거나 경정하여야 할 이유가 없다는 뜻을 통지해야 함

나. 심의위원회를 통한 환급

1) 개요

- 납세의무자가 「국조법」 제10조의 2에 의한 경정청구에도 불구하고 필요한 처분을 받지 못한 경우 통지서를 받은 날로부터 30일 내에 기획재정부에 설치된 과세조정심의위원회(이하 '심의위원회'라 한다)에 조정을 신청할 수 있음⁵⁾
 - 즉, 이는 경정청구에 의해 환급결정을 받지 못한 경우 신청하여 구제받을 수 있는

3) 「국조법」 제10조의 2 및 시행령 제17조의 2. 법률 전문은 부록 1을 참조

4) 「국조법」 시행령 제17조의 2. 법률 전문은 부록 1을 참조

5) 「국조법」 제10조의3조. 법률 전문은 부록 1을 참조

수단으로 납세자 권익보호를 위한 조치임

- 이 경우 경정청구 결과를 2개월 내에 통지를 받지 못한 경우에는 2개월이 경과한 날에 통지를 받은 것으로 간주함
- 납세의무자는 기획재정부장관에게 국제거래가격 과세조정 신청서에 관련 증명자료를 첨부하여 국세의 정상가격과 관세의 과세가격 간 조정을 신청함⁶⁾
 - 국제거래가격 과세조정 신청서에는 신청인의 성명과 주소 또는 거소, 세관장의 경정처분 내용, 과세조정 신청의 이유 및 내용 등을 기재함
- 기획재정부장관은 과세당국 또는 세관장에게 거래가격에 대한 과세조정을 권고할 수 있고, 그 조정권고에 대한 과세당국 또는 세관장의 이행계획을 받아 납세의무자에게 그 조정의 신청을 받은 날부터 90일 내에 통지함

2) 심의위원회

가) 구성

- 국제거래가격에 대한 과세의 조정권고에 관한 사항을 심의하기 위하여 위원장 1명을 포함한 15명 이내의 위원으로 구성된 기획재정부장관 소속의 ‘국제거래가격과세조정심의위원회’를 구성함
- 심의위원회의 위원장은 기획재정부 세제실장이 위원장이 되고, 위원장은 의장으로서 회의를 소집하고, 위원회의 업무를 총괄함
 - 다만, 위원장이 부득이한 사유로 직무를 수행할 수 없을 때에는 기획재정부 소속 3급 공무원 또는 고위공무원단에 속하는 공무원 중 위원장이 미리 지명한 위원이 그 직무를 대행함
- 심의위원회의 위원은 실무경험이 풍부한 변호사 등 법에 규정된 사람으로 구성되며,

6) 「국조법 시행령」 제17조의 4. 법률 전문은 부록 1을 참조

심신장애, 직무태만, 품위손상, 그 밖의 사유로 위원으로 적합하지 아니하다고 인정되는 경우에는 위원장이 위촉을 해제할 수 있고, 임기는 2년으로 함

- 심의위원회는 고위공무원과 실무경험이 풍부한 변호사, 회계사 등으로 구성됨
 - 기획재정부 소속 3급 공무원 또는 고위공무원단에 속하는 공무원 중 위원장이 지명하는 사람
 - 국세청의 3급 공무원 또는 고위공무원단에 속하는 공무원 중 국세청장이 추천하는 사람
 - 관세청의 3급 공무원 또는 고위공무원단에 속하는 공무원 중 관세청장이 추천하는 사람
 - 국세의 정상가격 및 관세의 과세가격 산정에 대한 실무경험이 풍부한 변호사, 공인회계사, 세무사, 관세사 및 세법학·회계학 등을 가르치는 대학 교수로서 위원장이 위촉하는 사람

나) 조정심의 방법 및 절차

- 심의위원회 관련 개정규정은 2012년 7월 1일이 속하는 과세연도부터 적용하고 2017년 6월 30일까지 효력을 가짐
- 심의위원회의 회의는 위원장과 위원장이 지정하는 7명 이상 10명 이내의 위원으로 구성됨
 - 다만, 회의의 구성인원 중 국세의 정상가격 및 관세의 과세가격 산정에 대한 실무경험이 풍부한 변호사, 공인회계사, 세무사, 관세사 및 세법학·회계학 등을 가르치는 대학 교수인 위원을 3명 이상 포함시켜야 함
- 심의위원회의 회의는 구성원 과반수의 출석으로 개의하고 출석위원 과반수의 찬성으로 조정권고안을 의결함
- 기획재정부장관은 특별한 사유가 없으면 조정권고안에 따라 과세당국 또는 세관장

에게 조정권고하고, 조정권고를 받은 과세당국 또는 세관장은 지체 없이 그에 대한 이행계획을 기획재정부장관에게 제출하여야 함

- 심의위원회의 회의는 공개하지 않는 것이 원칙이나 위원장이 필요하다고 인정하는 경우에는 공개할 수 있음
- 심의위원회의 위원장은 과세조정 신청을 받은 거래가 불복절차를 진행하고 있는 등의 사유에 해당하는 경우에는 심의하지 않을 수 있음⁷⁾
 - 단, 이 경우 납세의무자에게 심의하지 않는다는 내용을 통지해야 함
 - 「국조법 시행령」 제17조의 4는 심의하지 않는 경우를 열거하고 있음
 - － 해당 거래에 대하여 「국세기본법」 제55조 및 「관세법」 제119조에 따른 이의신청, 심사청구 또는 심판청구, 감사원법 제43조에 따른 심사의 청구가 제기되어 있거나 행정소송법에 따른 소송이 계속 중인 경우
 - － 해당 거래가 법 제6조에 따른 정상가격 산출방법의 사전승인 및 「관세법」 제37조에 따른 과세가격 결정방법의 사전심사에 따른 것인 경우
 - － 해당 거래에 대하여 법 제22조 및 조세조약에 따른 상호합의절차가 진행 중이거나 종료된 경우
 - － 해당 거래에 대한 국세의 정상가격 및 관세의 과세가격 간 산출방법의 차이 등으로 인하여 심의위원회에서 심의하기 곤란하다고 판단되는 경우
- 또한 국제거래가격 과세조정신청 내용이 심의하기에 적합하지 않으나 보정할 수 있다고 인정되면 심의위원회의 위원장은 상당한 기간을 정하여 보정할 것을 요구할 수 있음

7) 「국조법 시행령」 제17조의 4. 법률 전문은 부록 1을 참조

2. 관세의 환급신청

가. 경정청구를 통한 환급

- 「관세법」 제38조의4의 규정은 국세청의 국세의 정상가격 조정으로 인하여 국세의 정상가격과 관세의 과세가격 간에 차이가 발생한 경우 일정기간 내에 경정청구를 허용함
 - 경정청구는 그 결정·경정 처분이 있음을 안 날(처분의 통지를 받은 경우에는 그 받은 날)부터 2개월 또는 최초로 납세신고를 한 날부터 2년 내에 함

- 관세법상의 경정청구도 국조법상 경정청구와 유사하게 세관장에게 경정청구서와 함께 경정사유 등이 포함된 서류를 제출해야 함
 - 신고서와 제출되어야 하는 서류에 포함되어야 하는 내용은 물품의 수입신고번호, 품명·규격 및 수량, 경정사유 등임
 - － 그 밖에 경정 전의 해당 물품의 품목분류·과세표준·세율 및 세액, 경정 후 해당 물품의 품목분류·과세표준·세율 및 세액과 수입물품 가격의 조정내역, 가격결정방법 및 계산근거 자료와 기타 필요한 사항을 포함함

- 세관장은 국세의 정상가격 조정의 내용을 살펴서 조정사항이 수입물품의 지급가격 등에 해당하는 경우나 「국조법」 제5조에 따른 정상가격 산출방법에 따라 조정되는 경우로서 조정방법과 계산근거가 관세법의 관세결정방법에 부합하는 경우에는 세액을 경정할 수 있음
 - 세관장은 세액을 경정하기 위해 필요한 경우 관할 지방국세청장이나 세무서장과 협의할 수 있음
 - 지방국세청장 또는 세무서장의 결정·경정 처분에 따라 조정된 사항이 수입물품의 지급가격, 권리사용료 등 「관세법」 제30조 제1항의 과세가격결정규정에서 정한 조정가액에 해당되는 경우임
 - － 「관세법」 제30조 제1항은 관세의 과세가격을 결정하기 위한 규정으로 구매자가 수입을 위하여 실제 지급했거나 지급할 가격에 일정한 항목의 금액을 조정

하여 결정함

- 조정되는 항목은 첫째, 구매자가 부담하는 수수료와 중개료(구매수수료 제외)
 - 둘째, 해당 물품과 동일체로 취급되는 용기의 비용과 해당 물품의 포장에 드는 노무비와 자재비로서 구매자가 부담하는 비용
 - 셋째, 구매자가 해당 물품의 생산 및 수출거래를 위하여 무료 또는 인하된 가격으로 대통령령으로 정하는 물품 및 용역을 직접 또는 간접으로 공급할 때에는 그 가격 또는 인하 차액
- 세관장이 경정을 하는 또 다른 사유는 지방국세청장 또는 세무서장이 「국조법」 제 5조에 따른 정상가격의 산출방법에 따라 조정하는 경우로서 그 비교대상거래, 통상이윤의 적용 등 조정방법과 계산근거가 「관세법」 제31조부터 제35조까지의 가격결정 규정에 적합하다고 인정되는 경우임
- 관세법의 가격결정방법으로는 동종·동질물품의 거래가격을 기초로 한 과세가격(제31조), 유사물품의 거래가격을 기초로 한 과세가격(제32조), 국내판매가격을 기초로 한 과세가격(제33조), 산정가격을 기초로 한 과세가격(제34조), 기타 합리적 기준에 따른 과세가격(제35조)이 있음
- 세관장은 경정청구를 받은 날부터 2개월 내에 세액을 경정하거나 경정하여야 할 이 유가 없다는 뜻을 청구인에게 통지해야 함
- 경정을 하는 경우에 경정통지서에는 당해 물품의 수입신고번호와 품명·규격 및 수량, 경정 전의 당해 물품의 품목분류·과세표준·세율 및 세액, 경정 후의 당해 물품의 품목분류·과세표준·세율 및 세액, 가산세액과 경정사유 등이 포함됨

나. 심의위원회를 통한 환급

- 세관장의 통지에 이의가 있는 청구인은 일정 기간 내에 기획재정부장관에게 국세의 정상가격과 관세의 과세가격 간의 조정을 신청할 수 있음
- 이 경우 그 통지를 받은 날(2개월 내에 통지를 받지 못한 경우에는 2개월이 경과한 날)부터 30일 내에 기획재정부장관에게 국세의 정상가격과 관세의 과세가격 간의

조정을 신청함

- 기타 조정신청과 관련된 사항은 「국조법」 제10조의3에 규정하고 있는 조정위원회를 통한 환급 내용을 참조해서 정함

3. 관세의 잠정신고

- 「관세법」 제27조 제1항에 따라 관세의 납세의무자는 수입신고를 하는 때에 물품의 가격을 신고해야 함
 - 물품의 수입신고일 이전에 가격신고를 하고자 하는 자는 그 사유와 법에서 정하고 있는 사항을 기재한 신고서를 세관장에게 제출해야 함
- 관세법 제28조 제1항에서는 납세의무자가 가격신고를 할 때 신고하여야 할 가격이 확정되지 않은 경우는 잠정가격으로 신고할 수 있다고 규정하고 있음
- 납세의무자는 잠정가격으로 가격신고를 하였을 때에는 2년의 범위 안에서 구매자와 판매자 간의 거래계약의 내용 등을 고려하여 세관장이 지정하는 기간 내에 확정된 가격을 세관장에게 신고하여야 함
 - 이 때 잠정가격의 신고 등 규정에 따라 발생된 납부세액은 「국세기본법」 제45조의 수정신고 규정에 따르며, 환급세액은 「국세기본법」 제45조의2의 경정청구 규정에 따라 신고함⁸⁾
- 「관세법」 제30조 제1항에서는 수입물품의 과세가격을 우리나라에 수출하기 위하여 판매되는 물품의 경우 구매자가 실제로 지급하였거나 지급하여야 할 가격으로 결정하도록 규정하고 있음

8) 소비-520, 2009.03.13

4. 보상조정

- 보상조정(compensating adjustment)이란 서로 다른 국가에 소재하는 특수관계 기업이 정상가격의 목표이익률을 설정하고 연말 특수관계기업 간 거래한 가격이 목표이익률과 다른 경우 목표이익률을 달성할 수 있도록 거래가격을 조정하여 세무신고를 하는 것임
 - 우리나라의 경우 「국조법」 제7조 제2항⁹⁾에서 보상조정에 따라 당초 신고한 과세표준과 세액을 수정신고하거나 경정청구할 수 있도록 함
- OECD에서 보상조정은 이전가격 과세지침에 소개되어 있으나 WTO에서는 보상조정에 따른 수입가격 조정에 대한 입장을 명확히 밝히지 않고 있음
- 우리나라는 국조법에 따른 이전가격의 보상조정이 발생한 경우 당초 신고·납부한 관세의 거래가격을 변경하여 신고할 수 있는 제도가 마련되어 있지 않음

5. 일반적인 수정신고 및 경정청구

- 전술한 국세와 관세의 환급신청과는 별도로 국세와 관세에서는 수정신고와 경정청구에 관한 규정을 두고 있음
- 우선 국세와 관세의 수정신고 제도를 비교하면 <표 II-1>과 같음

9) 「국조법」 제7조 제2항에서 “거주자는 실제 거래가격이 정상가격 산출방법을 적용하여 산출한 정상가격과 다른 경우에는 정상가격을 거래가격으로 보아 조정한 과세표준 및 세액을 (중략) 신고하거나 경정청구할 수 있다”고 규정함

〈표 II-1〉 우리나라의 국세와 관세의 일반적인 수정신고 제도

종류	국세	관세	
근거법	국세기본법 제45조	관세법 제38조의2 (보정제도)	관세법 제38조의3 (수정신고)
신청자	과세표준신고서를 법정신고기한까지 제출한 자	납세의무자	납세의무자
신청 기한	관할 세무서장이 국세의 과세표준과 세액을 결정하거나 경정하여 통지하기 전으로서 국세부와 제척기간이 끝나기 전까지	신고납부한 날부터 6개월 이내에 신청함	보정기간이 지난 후에 신청 가능함
신청 사유	<ol style="list-style-type: none"> 1. 과세표준신고서에 기재된 과세표준 및 세액이 세법에 따라 신고하여야 할 과세표준 및 세액에 미치지 못할 때에 신청함 2. 과세표준신고서에 기재된 결손금액 또는 환급세액이 세법에 따라 신고하여야 할 결손금액이나 환급세액을 초과할 때에 신청함 3. 앞에 설명한 두 가지 경우 외에 원천징수의무자의 정산 과정에서의 누락, 세무조정 과정에서의 누락 등 법에서 정한 사유로 불완전한 신고를 하였을 때에 신청함 	<ol style="list-style-type: none"> 1. 신고납부한 세액이 부족하다는 것을 알게 되는 때에 신청함 2. 그 밖에 세액산출의 기초가 되는 과세가격 또는 품목분류 등에 오류가 있는 것을 알게 되었을 때에도 신청함 	신고납부한 세액이 부족한 경우 신고함
신청 방법	당초 신고한 과세표준과 세액, 수정 신고하는 과세표준과 세액, 그 밖에 필요한 사항을 첨부하여 납세지 관할 세무서장에게 신고함	<p>신고납부한 세액을 보정하고자 하는 자는 세관장에게 세액보정을 신청한 다음에 이미 제출한 수입신고서를 교부받아 수입신고서상의 품목분류·과세표준·세율 및 세액 그 밖의 관련사항을 보정하고, 그 보정한 부분에서 명 또는 날인하여 세관장에게 제출함</p>	<p>수정신고를 하고자 하는 자는 다음 사항을 기재한 수정신고서를 세관장에게 제출함</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 당해 물품의 수입신고 번호와 품명·규격 및 수량 2. 수정신고 전의 당해 물품의 품목분류·과세표준·세율 및 세액 3. 수정신고 후의 물품의 품목분류·과세표준·세율 및 세액 4. 가산세액 5. 기타 참고사항
추가 납부	신고하는 날에 추가납부함	보정신청을 한 날의 다음 날까지 해당 관세를 납부함	수정신고한 날의 다음 날까지 해당 관세를 납부함
청구 대상	과세표준과 세액	신고납부한 세액, 과세가격 등	신고납부한 세액

□ 국세와 관세의 일반적인 경정청구를 통한 환급제도를 비교하면 다음 <표 II-2>와 같음

<표 II-2> 우리나라의 국세와 관세의 일반적인 경정청구 제도

종류	국세		관세	
	경정청구	후발적 경정청구	경정청구	후발적 사유
근거법	국세기본법 제45조의2	국세기본법 제45조의2	관세법 제38조의3	관세법 제38조의3
신청자	과세표준신고서를 법정신고기한까지 제출한 자	1. 과세표준신고서를 법정신고기한까지 제출한 자 2. 국세의 과세표준 및 세액의 결정을 받은 자	납세의무자	납세의무자
신청기한	1. 최초신고 및 수정신고한 국세의 과세표준 및 세액의 결정 또는 경정: 법정신고기한이 지난 후 3년 이내 2. 결정 또는 경정으로 인하여 증가된 과세표준 및 세액: 해당 처분이 있음을 안 날(처분의 통지를 받은 때에는 그 받은 날)부터 90일 이내 (법정신고기한이 지난 후 3년 이내에 한한다)	그 사유가 발생한 것을 안 날부터 2개월 이내	최초로 납세신고를 한 날부터 2년 이내	그 사유가 발생한 것을 안 날부터 2개월 이내
신청사유	1. 과세표준신고서에 기재된 과세표준 및 세액이 세법에 따라 신고하여야 할 과세표준 및 세액을 초과할 때 2. 과세표준신고서에 기재된 결손금액 또는 환급세액이 세법에 따라 신고하여야 할 결손금액 또는 환급세액에 미치지 못할 때	1. 최초의 신고·결정 또는 경정에서 과세표준 및 세액의 계산 근거가 된 거래 또는 행위 등이 그에 관한 소송에 대한 판결에 의하여 다른 것으로 확정되었을 때 2. 소득이나 그 밖의 과세물건의 귀속을 제3자에게로 변경시키는 결정 또는 경정이 있을 때 3. 조세조약에 따른 상호합의가 최초의 신고·결정 또는 경정의 내용과 다르게 이루어졌을 때 4. 결정 또는 경정으로 인하여 그 결정 또는 경정의 대상이 되는 과세기간 외의 과세기간에 대하여 최초로 신고한 국세의 과세	신고납부한 세액이 과다한 것을 알게 되었을 때	1. 최초의 신고 또는 경정에서 과세표준 및 세액의 계산근거가 된 거래 또는 행위 등이 그에 관한 소송에 대한 판결에 의하여 다른 것으로 확정되는 경우 2. 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 경우

〈표 II-2〉의 계속

종류	국세		관세	
	경정청구	후발적 경정청구	경정청구	후발적 사유
		<p>표준 및 세액이 세법에 따라 신고하여야 할 과세 표준 및 세액을 초과할 때</p> <p>5. 위 사유와 유사한 사유로서 아래 사유가 해당 국세의 법정신고기한이 지난 후에 발생하였을 때</p> <p>① 최초의 신고·결정 또는 경정을 할 때 과세표준 및 세액의 계산 근거가 된 거래 또는 행위 등의 효력과 관계되는 관청의 허가나 그 밖의 처분이 취소된 경우</p> <p>② 최초의 신고·결정 또는 경정을 할 때 과세표준 및 세액의 계산 근거가 된 거래 또는 행위 등의 효력과 관계되는 계약이 해제권의 행사에 의하여 해제되거나 해당 계약의 성립 후 발생한 부득이한 사유로 해제되거나 취소된 경우</p> <p>③ 최초의 신고·결정 또는 경정을 할 때 장부 및 증거서류의 압수, 그 밖의 부득이한 사유로 과세표준 및 세액을 계산할 수 없었으나 그 후 해당 사유가 소멸한 경우 등</p>		
신청방법	관할 세무서장에게 세액의 환급을 청구함	관할 세무서장에게 세액의 환급을 청구함	신고한 세액의 경정을 세관장에게 청구함	신고한 세액의 경정을 세관장에게 청구함
청구대상	국세의 과세표준 및 세액	국세의 과세표준 및 세액	신고납부한 세액	신고납부한 세액

6. 요약

- 서론에서 언급한 바와 같이 국세의 정상가격 및 관세의 과세가격을 조정하는 방법으로 사전적 조정, 후속적 조정, APA/ACVA에 의한 조정이 있을 수 있음
 - 우리나라는 후속적 조정만이 있고, 특히 APA/ACVA를 통하여 국세의 정상가격 및 관세의 과세가격의 일방을 결정한 경우라고 하더라도 이를 참조하여 다른 일방의 가격을 조정하고 있지 않음

- 후속적 조정을 통하여 국세의 정상가격을 조정하거나 관세의 과세가격을 조정하는 경우에 개정 세법 및 관세법은 경정청구에 대한 내용만을 담고 있고, 수정신고에 대한 내용은 포함하고 있지 않음

- 또한 국조법상 보상조정을 관세에서 인정하지 않고 있어 보상조정으로 인한 국세의 정상가격과 관세의 과세가격의 차이를 좁히지 못하고 있음

- 관세법은 「관세법 시행령」 제36조 제4항에서 세관장이 경정결정을 할 때 무엇을 고려하는지를 서술하고 있으나, 국조법은 경정결정에 대한 근거를 제시하고 있지 않음
 - 관세법은 국세의 정상가격조정이 관세법의 실제 지불되거나 지불될 가격을 조정하는 경우나 관세의 과세가격 결정 시 조정항목을 조정하는 경우, 관세의 정상가격결정방법에 부합되는 경우에만 경정하는 것으로 판단됨
 - 이에 비하여 국조법은 관세의 과세가격조정이 국조법상 정상가격결정방법에 부합하는 것을 보고 판단하는 것인지, 관세의 과세가격 조정은 이중과세를 방지하기 위하여 무조건 조정이 되는 것인지에 대한 구체적인 내용을 포함하지 못하고 있음

- 개정 세법에 따른 후속적 조정의 종류, 조건 및 방법을 요약하면 <표 II-3>과 같음

〈표 II-3〉 우리나라의 국세와 관세 간 후속적 조정

종류	관세의 과세가격 → 국세의 정상가격		국세의 정상가격 → 관세의 과세가격	
	경정청구	조정위원회	경정청구	조정위원회
근거법	국조법 제10조의2	국조법 제10조의 3	관세법 제38조의 4 제1항	관세법 제38조의 4 제4항
신청기한	관세의 경정처분이 있음을 안 날부터 2개월 내	경정청구의 통지를 받은 날부터 30일 내	국세의 결정·경정 처분이 있음을 안 날부터 2개월 또는 최초로 납세신고를 한 날부터 2년 내	경정청구 통지를 받은 날부터 30일 내
신청사유	세관장의 경정처분이 발생하여 관세의 과세가격에 변동이 발생한 경우	경정청구를 통해 환급 받지 못한 경우 신청	국세청에서 이전가격을 조정하여 이전가격과 관세가격 간 차이가 발생한 경우	세관장의 통지 결과 환급받지 못한 경우 이에 이의가 있는 청구인
신청방법	경정청구서와 법정 서류를 첨부	국제거래가격 과세조정 신청서에 관련 증명자료를 첨부하여 신청하고 심의절차를 거쳐 환급을 결정함	세관장에게 국조법상 경정청구와 유사하게 경정청구서와 함께 법에서 정한 서류를 제출	과세조정 신청서에 관련 증명자료를 첨부하여 신청하고 심의절차를 거쳐 환급을 결정함
청구대상	법인세 또는 소득세의 과세표준 및 세액	국세의 정상가격과 관세의 과세가격 간 조정	관세액	국세의 정상가격과 관세의 과세가격 간 조정
통지	청구를 받은 날부터 2개월 내에 과세표준 및 세액을 경정하거나 경정하여야 할 이 유가 없다는 뜻을 그 청구를 한 자에게 통지	납세의무자에게 그 조정의 신청을 받은 날부터 90일 내에 통지	경정청구를 받은 날부터 2개월 내	납세의무자에게 그 조정의 신청을 받은 날부터 90일 내에 통지
적용시점	2012년 7월 1일 이후 최초로 관세를 경정하는 경우부터 적용	2012년 7월 1일 이후 최초로 게시하는 사업 연도부터 적용	2012년 7월 1일 이후 최초로 관할 세무서장 또는 지방국세청장이 과세표준 및 세액을 결정·경정하는 분부터 적용	
기타		조정위원회의 구성과 심의불가 사항 등에 대해 법에서 정하고 있음		신청 등 구체적인 내용은 국조법을 참조하는 것으로 규정하고 있음

Ⅲ. 국세 및 관세의 가격조정을 위한 주요국의 제도

- WCO(the World Customs Organization organization)와 OECD(the Organization for Economic Cooperation and Development)에서 공동으로 진행한 논의에 따르면 각국은 국세와 관세의 조화를 위한 논의를 시작하는 단계에 있는 것으로 확인됨¹⁰⁾
- 국세와 관세의 조화를 위한 방법으로는 국세의 정상가격과 관세의 과세가격을 조정하려는 논의 외에도 국세청과 관세청의 정보교환 등 다양한 행정적인 협력방안 등이 있음
 - 정재호 외(2012)의 연구는 국세와 관세의 조화를 위해 국세청과 관세청의 정보교환, APA 결정 시 관세청의 참여, 가격차이에 대한 조정제도, 합동 세무조사, 기타 협의체의 운영 및 합동교육훈련프로그램에 대해 개괄적으로 검토한 바 있음
- 본 연구에서는 국세와 관세의 조화방안 중 각국의 국세의 정상가격과 관세의 과세가격 차이를 조정하는 제도를 구체적으로 검토함

1. 미국

- 미국의 국세와 관세의 조화방법을 구체적으로 소개하기에 앞서 국세 및 관세의 조화를 위한 제도와 APA 과정에서 관세청의 참여 등에 대해 <표 III-1>과 같이 요약함

10) 정재호 외(2012), p.19

〈표 Ⅲ-1〉 미국의 국세 및 관세의 조화를 위한 제도 요약

종류		조정방향	기한	기타
사전적조정(내국세법 제1059A조)		<ul style="list-style-type: none"> • 국세를 관세조정액과 일치시킴(단, ‘관세조정액 < 국세의 원가’인 경우에 적용) 	N/A	<ul style="list-style-type: none"> • 국세와 관세의 조화를 위한 취지에서 도입한 규정은 아니며 조세회피를 방지하기 위한 규정임
후속적조정	관세조정 프로그램(Customs reconciliation program)	<ul style="list-style-type: none"> • 국세의 정상가격의 변동 → 관세의 과세가격 • 상향조정 및 하향조정 가능 	<ul style="list-style-type: none"> • 수입신고일로부터 21달 내에 신고된 수입물품에 대해 환급신청 가능 	<ul style="list-style-type: none"> • 특히 관세를 환급받으려 할 때 가장 유용한 제도임
	사 후 조 정(Post Entry Amendment)	<ul style="list-style-type: none"> • 국세의 정상가격 변동 → 관세의 과세가격 • 상향조정 및 하향조정 가능(상향조정 시 가산세, 기한이자 발생할 수 있음) 	<ul style="list-style-type: none"> • 추가납부: 수입일로부터 5년 이내 • 환급: 수입청산일 전까지(수입일로부터 약 314일 내) 	<ul style="list-style-type: none"> • 수입확정일 전: 수입자는 Post Entry Amendment에 신고함 • 수입확정일 후: 관세청에 이의신청(protest)을 하거나 사전공시(prior disclosure)를 함
APA		<ul style="list-style-type: none"> • 국세의 정상가격의 변동 → 관세의 과세가격 	<ul style="list-style-type: none"> • 이전가격 스테디와 APA 결과를 관세의 과세가격 결정에 활용(특히 쌍방 APA에 많이 활용됨) • APA에 관세청이 참여하고 관세청예규심사(customs valuation ruling)를 진행하여 APA와 동일한 가격으로 과세되는 경우가 있음 	<ul style="list-style-type: none"> • 이전가격스테디나 APA 결과에 따른 가격을 관세의 과세가격으로 보는 것은 아님

주: 국세의 정상가격에 사후 변동이 발생하여 관세의 과세가격에 변동이 발생하는 경우 관세의 과세가격은 거래건별로 구분해서 수정되어야 함

자료: Deloitte(2012)

□ 미국은 이전가격세제와 관세평가제도의 차이를 조정하기 위해 국세청(the Internal Revenue Service, IRS)과 관세청(the US Customs Service, CBP) 간의 협력을 증진시키는 등 여러 가지 노력을 기울임

- 미국의 경우 관세와 국세의 과세가격을 직접 조정하는 것 외에 이전가격세제와 관세 평가제도의 조화를 위해 상호지원협약의 체결, 정보제공 제한의 완화, 공동 세무조사, APA 결과를 관세에 반영하는 등의 방법을 사용함
- 특히, 미국의 경우 국세의 정상가격과 관세의 과세가격의 차이를 조정하기 위해 제도적 측면에서 세 가지를 운영하고 있는 것으로 보임
 - 사전적 조정(prior disclosure, 내국세법 제1059A조의 경우 이에 해당함)
 - 사후 조정(post-entry adjustment)
 - 관세조정프로그램(customs reconciliation program)
- 세 가지 가격조정 방법과 APA 과정에서의 가격조정 사례를 조사하여 관세와 국세의 직접적인 조화방법을 구체적으로 파악함

가. 사전적 조정제도-내국세법(IRC) 제1059A조

- 수입물품에 대한 관세평가는 관세법(Customs Act) 제402조에 따르며 이전가격 평가는 내국세법 제482조에 따르고 있음
 - 내국세법 제482조는 국내거래 및 국제거래에 모두 적용되며, 관련 기업 간 거래가격의 결정을 제한하는 조항임
 - 내국세법 제482조의 목적은 조세회피를 방지하고 소득이 정당하게 분배되도록 하는데 있음
- 납세자가 과실 등의 사유가 없는 경우 수입물품의 원가를 회계상 관세의 과세가격보다 높게 신고하더라도 관세를 추가적으로 재결정하지 않기 때문에 관세와 국세를 동시에 적게 신고·납부하는 경우가 발생함
 - 관세는 수입일로부터 1년 이내에 확정되며 수입자의 과실, 중과실 또는 사기에 의한 경우 관세청에서 5년 이내에 재결정을 고지할 수 있음

- 내국세법 제1059A조는 특수관계자로부터 수입한 물품의 가격제한 규정으로 일정 요건하에서 국세의 과세표준 한도를 관세의 과세가격으로 제한하는 규정임
 - 납세자가 관세의 과세가격은 낮게 신고하고 국세의 과세표준은 높게 신고하여 관세와 국세를 모두 낮게 신고하는 문제점을 개선하기 위해 제정됨
 - 즉, 납세자에게 과실 등의 사유가 없는 경우 소득세법상 매출원가를 관세의 과세가격보다 높게 신고하더라도 관세가 확정되어 재결정하지 않는 문제점을 개선하기 위해 도입된 것임
 - 의회는 1986년 이러한 문제점을 지적하고 1986년 3월 18일 이후 발생하는 거래부터 본 규정을 적용함
 - 의회는 국세 및 관세를 회피하는 것에 대한 염려를 표방하였을 뿐 국세의 정상가격과 관세의 과세가격이 동일해야 함을 언급한 것은 아님

- 따라서 본 조문은 관계회사가 아닌 제3자로부터 수입한 물품, 관세 적용대상이 아닌 물품 등에 대해서는 적용되지 않음
 - 적용대상에서 제외되는 항목에는 과세물건의 가격을 기준으로 관세가 계산되는 물품, 관세율이 0%인 물품과 수익자부담금(user fee) 또는 항만유지수수료(harbour maintenance fee)를 부담하는 물품이 포함됨

1) 일반원칙

- 내국세법 제1059A조는 특수관계자로부터 직·간접적인 거래를 통하여 미국으로 수입된 물품의 소득세법상 원가를 관세의 과세가격(customs value)으로 제한함
 - 즉 소득세법상 원가가 관세의 과세가격을 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) 관세의 과세가격(customs value)을 산정하는 데 고려한 금액임
 - 관세의 과세가격이란 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)되는 것을 의미함
- 해당 법의 도입 결과 국세청은 납세자가 소득세법상 수입물품의 정상가격을 관세청에 신고한 가액보다 상향 조정하려는 유인을 방지할 수 있게 되었음
- 단, 국세청은 관세청이 설정한 관세의 과세가격보다 높게 원가를 평가하지 않을 것이나 국세청이 관세의 과세가격보다 정상가격을 낮게 설정할 경우 과다납부한 관세를 환급받을 수 있는 별도의 권리구제 수단은 없음

2) 관세의 과세가격과 국세의 정상가격의 차이

- 재무부는 재무부 시행규칙 1.1059A-1을 발표하고 규정이 적용되지 않는 예외와 수입 물품의 원가와 관세의 과세가격의 비교를 위해 고려할 항목에 대해 규정함
- 재무부는 시행규칙 1.1059A-1(c)(2)의 관세의 과세가격에 일부 조정사항을 반영한 금액(이하 ‘조정 후 관세의 과세가격’이라 한다)과 소득세법상 원가를 비교하여 조정 후 관세의 과세가격과 비교해서 소득세법상 원가를 결정함
 - 조정사항은 운송비용(freight charges), 보험료(insurance charges), 수입 이후 자산의 건설(construction), 설치(erection), 조립(assembly) 또는 기술지원(technical assistance)을 위해 발생한 비용을 포함함
 - 또한 관세평가액에는 포함되지 않았으나 내국세법상 수입원가에 가산한 일부 비용도 포함함
 - 1992년 국세청은 제1059A조를 적용할 때 납세자가 경상비, 행정비용 등이 원가에 추가되는 것을 인정해야 된다고 결정함으로써 국세의 과세가액이 관세평가액보다 커질 수 있는 여지를 남김
- 신고서식에는 수입자가 특수관계자인지 여부, 소득세법 신고 시 반영한 물품의 수입 원가, 수입원가와 관세 간 차이가 발생하는 경우 차이에 대한 설명이 포함되어야 함

나. 후속적 조정제도

- 미국은 사후조정과 관세조정프로그램의 후속적 조정제도를 통해 관세를 추가납부하거나 환급을 청구할 수 있음
- 관세법에 따르면 수입(entry) 후 314일 이내에 수입신고를 청산하는 것이 원칙이며 관세청은 청산 전에 수입신고(entry summaries)를 변경할 수 있도록 함
- 수입자는 물품의 수입신고 후부터 청산 전까지 사후조정(post entry adjustment)을 신청하여 수입신고 내역을 수정할 수 있도록 함
- 최초 수입신고일(earliest summary date)로부터 21개월 이내에 수입시점에 확인되지 않은 정보가 추가 확인되면 관세조정프로그램에 따라 올바른 정보를 관세청에 신고하고 납부세액을 수정할 수 있도록 함

1) 사후조정(Post Entry Adjustment): 국세의 정상가격→관세의 과세가격¹¹⁾

- 이전가격 사례에서 관세평가를 사용한 경우는 거의 없으나 관세에서 국세의 이전가격 조정으로 인한 이슈가 야기되는 경우가 있음
 - 관세법상 적법한 거래가격을 결정 및 관세목적상 정상가격 기준을 결정하기 위해 국세의 이전가격 정보를 활용함
 - 로열티, 비용분담(cost-sharing arrangement)과 물품대 지급(buy-in payments)과 같은 간접적인 지급액에 있어 이전가격 정보를 활용함
 - 국세의 이전가격 조정액은 사후조정(retroactive price adjustments)을 통해 관세의 과세가격에 반영됨

11) KPMG, *What's News in Tax*, 2012, 6, 11

가) 신청대상

- 국세의 이전가격조정이 발생한 경우 수입자는 관세청에 조정사실을 보고할 의무가 있으며 추가적인 관세를 납부해야 함
- 미국에서 관세청은 국세의 이전가격조정을 수입된 물품의 관세의 과세가격의 일부로 간주하기 때문에 이전가격 조정이 발생한 때는 두 가지 사항을 체크함
 - 국세의 이전가격조정이 관세청에 보고될 사항인지를 체크함
 - 국세의 이전가격조정이 잠재적으로 관세의 추가납부나 환급을 발생시키는 사항인지를 체크함
- 미국은 이전가격의 과거 이전가격의 상향조정으로 인한 관세의 추가납부만 허용하였으나 2012년 5월 30일에 상향조정뿐만 아니라 하향조정으로 인한 관세의 환급도 허용하는 것으로 입장을 변경함

(1) 과거 관세청의 입장 - 상향조정만 허용

- 미국에서 일반적인 관세평가방법은 거래가격을 기준으로 한 방법으로 미국에 수출하기 위해 판매된 시점에 물품에 대해 실제 지불하였거나 지불할 수 있는 가격에 특정 법정금액을 추가한 가치(이하 '거래가격'이라 한다)를 의미함
- 국세의 이전가격은 이미 수입된 물품에 대해 실제 지불하였거나 지불할 수 있는 가격의 일부로 간주되며 거래가격 결정에 있어 관세청은 상향조정과 하향조정을 다르게 취급하였음
 - 일반적으로 수입자는 수입 이후 가격상승분에 대해 추가납부의무를 부여하면서 감소로 인한 환급은 허용하지 않았음
 - 환급을 허용하지 않는 것은 미국 평가법률(the U.S. valuation statute)의 (b)(4)(B)에 따른 것임
 - 즉 관세청은 관련법에서 "수입 이후 실제 지불하였거나 지불할 수 있는 가격의

감소가 거래가격 결정에 고려될 수 없다”는 내용을 근거로 사후조정에 따른 환급신청을 허용하지 않았음

- 특히 APA에 따라 발생한 이전가격 조정금액을 관세청에서 관세의 과세가격의 상향 조정에 더 적극적으로 반영하는 경향이 있음
 - 관세청이 APA에 따른 하향조정이 있는 경우 납부한 관세를 환급할 것인지에 대한 입장을 명확하게 발표한 것은 아님
 - HQ 546979(2000.8.30) 및 HQ 548233(2003.11.7)에 따르면 이전가격의 상향조정 결과, 관세를 추가납부해야 한다는 내용은 있으나 이전가격의 하향조정에 따른 환급에 대해서는 아무 언급이 없음

(2) 관세청의 입장 변경 - 상향조정 및 하향조정 허용

- 2012년 5월 30일에 관세청은 국세의 이전가격 조정으로 인한 사후조정과 관련하여 관세 환급을 허용하는 것으로 공식적인 입장을 표명하였음¹²⁾
 - 관세청이 관세의 환급을 결정하기 위해 만족해야 하는 다섯 가지 요건을 제시하였으며 요건을 만족한 것 중에서 추가납부 및 환급은 각 건별로 판단해서 결정함

- 이는 과거 2001년 11월 8일 발표한 HQ 547654의 입장을 변경한 것으로 이와 관련하여 2012년 5월 16일에 HQ 548314를 발표함
 - 새로운 해석에서 관세청은 이전가격정책이란 변동원가를 판매자에게 송금하거나 조정하는 것이 아니며 매년 초에 미리 결정되는 감가상각비, 이자 등의 고정비용을 개인 수입자에게 재배분하는 것으로 해석함
 - 예를 들어, 고정비용을 배분받은 수입자의 이익이 세무상 정상가격 범위를 넘어선 경우 수입자는 정상가격 범위 내로 가격을 조정할 것이며,
 - 해당 규정에서 관세청은 고정 또는 변동비용의 특성이 특정 이전가격 조정을 수용할 것인지를 결정하는 데 있어 중요한지 여부를 설명하고 있지 않음

12) *Customs Bulletin and Decisions*, Vol. 46, No. 23

– 그 밖에 이전가격 조정이 발생하게 된 다양한 경제적, 재무적 환경을 고려함

- 관세당국은 이전가격 조정을 관세에 반영할지 여부를 결정하기 위해 각 거래 건별로 사실관계를 고려하여 판단하도록 함

나) 신청기한

- 후속적 조정에 따른 관세의 추가납부는 수입(entry)한 날로부터 5년이 되는 날까지 해야 함
- 후속적 조정에 따른 관세의 환급을 위해서 청산(일반적으로 수입 후 314일임) 전이나 관세조정프로그램에 따를 경우 최초 수입신고일로부터 21개월까지 청구가능함
 - 미국에서 관세의 환급은 관세조정프로그램에 따라 청구하는 것이 일반적임

다) 가산세 및 이자

- 수입자가 정당한 주의(reasonable care)를 기울이지 않은 경우 과소신고로 인한 가산세를 부담함
 - 관세대상 물품과 관련된 경우 미납한 관세의 2배를 가산세로 납부하고 관세대상 물품이 아닌 경우 최소 수입가격의 20%를 가산세로 부담함
 - 중과실 또는 사기(gross negligence and fraud)에 따른 미신고의 경우에는 가산세 금액이 더 증가할 것임
- 단, 관세조정프로그램에 따라 관세를 추가 납부한 경우 가산세를 부담하지 아니함

라) 자동조정

- 가)에서 설명한 관세청의 신규 정책은 거래당사자가 특수관계인이고 특수관계인이 비용결정을 통제할 수 있는 경우에도 일정 요건을 만족하였다면 이전가격조정으로

인한 관세 납부액을 변경할 수 있도록 허용함

- 즉, 이전가격 정책이 일정 요건을 모두 만족하고 객관적인 계산(formula)공식에 따라 결정된 것이 확인되면 이전가격 조정액을 관세 결정에 반영함

- 관세청 해석에서 관세의 과세가격 결정에 이전가격을 사용하기 위해 최소한 갖춰야 할 다섯 가지 요건을 제시하고 있으며 요건을 모두 갖춘 경우 이전가격 정책이 가격의 조작 가능성을 줄이는 것으로 봄
 - 첫째, 관계회사의 이전가격결정 정책(intercompany transfer pricing determination policy)에 관한 문서는 수입 전에 작성된 것이며 이는 내국세법 제482조의 규정에 따라 결정된 것이어야 함
 - 둘째, 미국 납세자가 국세의 세무신고에 반영한 이전가격 정책이어야 하고 납세자가 이전가격 정책에 따라 조정된 금액대로 과세당국에 세금을 신고했어야 함
 - 셋째, 그 조정액의 대상이 된 모든 물품에 대해 이전가격이 어떻게 결정되었는가를 구체적으로 설명할 수 있어야 함
 - 넷째, 회사는 조정된 금액을 반영한 장부와 재무제표에 관한 세부사항을 보관하고 필요 시 이를 제공할 수 있어야 함
 - 다섯째, 조정된 이전가격이 관세법상의 정상가격 범위 내에 있다는 확신을 얻는데 있어서 기타 다른 요소가 영향을 끼치지 않아야 함

- 위에서 상술한 다섯 가지 요소를 고려하여 관세청은 판매자와 구매자의 관계가 가격 결정에 영향을 끼치지 않았다는 사실을 입증해야 함
 - 즉, 거래가격방법(transaction value method)에 따르면 수입자는 이전가격 조정에 적용하기 위해 관세법상 거래당사자 간 특수관계에 관한 분석을 수행하고 이를 문서로 남겨야 함
 - 관세의 분석은 판매환경분석(circumstances of sale)이나 테스트가격(test value) 방법에 따라 수행되어야 하며, 이 때 지불하였거나 지불할 가격이 관세목적상 수용가능한지를 결정하기 위해 이전가격 조정액을 고려함

- 관세법상 특수관계 분석을 수행하지 않을 경우 수입자가 관세청의 요구사항을 만족시키지 못하고 이로 인해 관세청이 관세의 환급신청을 수용하지 않을 가능성이 있음
- 그 밖에 관세청은 관세조정프로그램을 사용해서 수입자가 이전가격조정액을 관세청에 보고하도록 장려하고 있음
- 관세청은 관세의 환급 또는 추가납부를 결정할 때 상당한 주의(reasonable care)의무를 다해야 하며 결정은 각 건별로 판단함
- 수입자는 관세의 환급 및 관세법에 따른 관세의 과세가격을 결정하기 위해 거래사실 등을 입증할 수 있는 문서를 구비해야 함
 - 이전가격 조정과 관련하여 국세청에서 요구하는 문서뿐만 아니라 관세청에서 요구하는 문서를 갖추고 있어야 함
- 수입자가 관세 및 국세의 잠재적인 세무위험을 관리하기 위해 고려해야 할 사항을 크게 아홉 가지로 제시함
 - 이전가격 정책이 관세의 과세가격으로 적법한지를 결정하기 위해 수입 전 관계회사 간 이전가격 정책을 문서화할 필요가 있음
 - 이전가격을 결정하기 위해 사용한 객관적인 공식, 이전가격이 조정된 방법을 포함해 이전가격 정책을 구체적으로 설명할 수 있는 자료여야 함
 - 관계회사의 이전가격 정책을 결정하고 변경할 때 관세 및 국세의 요구사항을 모두 고려함
 - 이전가격 조정액을 입증하기 위해 재무제표와 회계처리 세부내역을 구비할 필요가 있음
 - 국세와 관세를 담당하는 기관의 표준 운영절차와 커뮤니케이션의 정도를 파악하고 있어야 함
 - 관세청이 이전가격 조정내역을 기한 내에 확인할 수 있도록 다양한 행정프로그램

을 실시함

- 수입자가 이전가격의 하향조정 결과 관세조정프로그램을 통해 관세의 환급을 신고할 때 조정된 이전가격을 모두 환급해주는 것이 아니며 각 수입건별로 조정금액을 확인한 후 환급 여부를 결정함
- 관세조정프로그램에 추가하여 수입자는 아직 확정되지 않은 관세금액에 대해 수정조정(post-entry amendments)의 방법이나 확정된 관세금액에 대한 이의신청(protest)의 방법으로 관세를 환급받을 수 있음
- 이전가격 하향조정이 사전공시(prior disclosure)제도에 따라 공시되는 경우 수입자는 사전공시에 있어서 과소지급과 과다지급액을 상계할 수 없다는 관세청이 최근 발행한 조사규정¹³⁾을 고려해야 함
- 일반적으로 분기 또는 연말에 이전가격 조정액을 반영하는 것이 APA나 다른 방법을 통해 과거 사업연도의 이전가격 조정액을 몇 년 후에 한꺼번에 반영하는 것보다 관세청에서 더 잘 수용하는 경향이 있음
- APA 과정에 관세청이 참여할 수 있도록 함
- 국세의 정상가격이 관세의 과세가격 기준을 만족시키는지를 검토하기 위해 일정 기간 동안 테스트를 수행하고 그 결과를 문서화함
 - 관세의 특수관계인 가격분석과 국세에서 준비된 이전가격 연구 보고서를 통합하는 방안을 고려해야 함
- 적절한 시점에 관세청으로부터 법적구속력이 있는 예규를 신청해서 답변을 받아 두는 방안을 고려함

2) 관세조정프로그램(Customs Reconciliation Program)의 도입

- 관세조정프로그램은 국세와 관세의 조정을 위해 도입된 제도는 아니며 수입시점에 수입되는 물품의 가격결정을 위해 필요한 정보가 모두 확정되지 못한 경우 확정되는 시점까지 관세의 가격결정을 유예해주기 위해 도입된 제도임¹⁴⁾

13) 76 Fed. Reg. 65953, 2011. 10. 25.

14) IBFD, *International Transfer Pricing Journal*, 2008.01.

○ 이는 1995년 도입된 자발적인 관세 조정프로그램에 따른 것임

가) 신청대상 및 신청방법

- 관세조정프로그램은 가격(상향조정, 로열티 등), HTS 9802 가치, 분류, NAFTA의 적용 여부에 변동사항이 발생할 때 적용가능한 제도임
 - 조정대상은 로열티, 계산된 가치(computed value) 또는 간접적인 지출(indirect payment)과 같은 가격(value)의 조정, NAFTA에 따른 분류(classification)와 자격 조건(eligibility)으로 제한하고 있음

- 관세의 과세가격이 변동한 경우 관세조정프로그램을 적용할 수 있도록 하고 있으며, 국세의 정상가격이 변동하여 관세의 과세가격도 변동할 필요가 있는 경우 관세조정 프로그램을 적용할 수 있을 것으로 판단됨

- 단, 특수관계자로부터 물품을 수입한 경우 상향조정만 허용되고 관세의 하향조정은 허용되지 않았으나 2011년 유권해석을 통해 국세의 정상가격에 하향조정이 발생한 경우 관세의 하향조정도 가능한 것으로 변경하였음¹⁵⁾

- 관세조정프로그램은 정식신고서 작성 시 조정사항을 표시하는 것과 이후 조정금액을 신고하는 두 단계로 구분됨
 - 첫째, 수입신고를 각 건별로 또는 포괄(blanket application)적인 방법을 사용해서 정식신고서(entry summaries)¹⁶⁾에 조정할 사항을 표시함
 - 수입자가 정식신고하는 시점에 가격결정에 중요한 사항이 결정되지 않은 경우 적용됨
 - 관세청은 정식신고가 확인되는 시점에 추후 조정이 발생할 것임을 공지받게 됨
 - 조정프로그램이 관세의 신고기한을 연장하는 제도는 아니기 때문에 정식신고

15) <http://www.deloitte.com>, 2011.09.29

16) 정식신고는 물품의 반입 신고(entry)한 후 일정 기한 내에 관세청에 납부신청서를 제출하는 것임

시 수입자는 '정당한 주의(reasonable care)'에 의해 추정된 금액을 기준으로 관세를 신고납부해야 함

○ 둘째, 필요한 정보가 모두 확인된 시점에 조정금액을 신고함

– 조정액을 확정하고 관세 및 관련 이자금액을 납부하거나 환급을 요청함

□ 관세조정프로그램은 납세자가 관세금액을 확정하는 시점까지 관세의 신고 및 납부액을 수정할 수 있게 함으로써 관세와 국세(내국세법 제1059A조)의 과소신고 또는 무신고로 인한 납세자의 부담을 경감시킴

○ 즉, 내국세법 제1059A조에 따른 관세의 과세가격은 관세법에 따라 최종 확정된 관세금액을 기준으로 결정됨

– 만약, 이의신청(protest)이 있는 경우 관세청이 금액을 확정(liquidation) 공지(notice)한 후 90일이 경과한 날에 금액이 확정되는 것임

– 관세조정프로그램은 관세의 최종 확정일을 연기시켜 수입자가 정확한 국세의 정상가격을 결정하도록 추가적인 시간을 제공한다는 의미도 가짐

□ 수입자가 관세조정프로그램에 참여하는 것을 신청하고 신청사항을 승인받고 향후 조정되는 사항을 신고함

나) 신청기한

□ 관세조정 프로그램의 경우 최초 수입신고일로부터 21개월 이내에 신고해야 함

○ 예를 들어, 2007년 1월1일부터 12월31일까지의 기간 동안 수입된 물품의 관세조정을 신청하는 경우 2008년 9월 30일이 기한임

다) 가산세 및 이자

□ 관세조정프로그램은 수입자가 자진신고하며 본 제도를 이용해 관세를 추가납부하는 경우 가산세를 면제해 줌

라) 자동조정

- 신청한 자에 한해 관세조정프로그램을 적용받을 수 있으며 신청한다고 해서 신청사항이 모두 수용되는 것은 아님
- 이전가격의 상향조정 및 하향조정에 따라 관세를 추가 납부하거나 환급하는 것으로 결정할 수 있음

다. APA 및 Customs Rulings 제도를 통한 조정-사례를 중심으로

- 미국은 Customs Rulings 제도를 도입하여 수입자가 관세청에 사전질의하고 답변을 얻음으로써 관세부담액에 대한 불확실성을 제거할 수 있도록 함¹⁷⁾
 - 질의는 품목분류나 관세가격 평가에 집중되어 있으며 Customs Rulings는 물품의 수입 전에, 미래에 발생할 구체적인 사실과 관련된 것이어야 함
- Customs Rulings의 과정에서 납세자가 이전가격분석 보고서를 제출한 경우 관세청이 이를 적극 수용하고 있음¹⁸⁾
 - 미국의 경우 APA로 인한 사후조정을 관세청에서 다른 조정액보다 더 잘 수용하는 경향이 있음
- 또한, 공식적인 절차는 아니지만 동일한 수입건에 대해 APA와 Customs rulings를 모두 신청함으로써 두 기관의 공통된 입장을 얻을 수 있을 것임¹⁹⁾

1) APA 결과를 관세의 과세가격 결정에 활용한 사례

- 관세청이 APA 과정에 참여하는 공식적인 절차가 마련되어 있지는 않으나 일정 요건

17) 오윤(2006), p. 258

18) 오윤(2006), p. 258

19) 오윤(2006), p. 259

하에서 APA에서 결정된 가격을 관세의 과세가격으로 인정한 사례가 다수 존재함²⁰⁾

- 판매자와 구매자 간 특수관계가 없거나 특수관계가 있더라도 판매환경분석법이나 테스트가격방법에 따라 특수관계인 간에 거래한 물품의 가격이 적절한 것으로 결정되면 거래가격(transaction value)²¹⁾을 적법한 관세의 과세가격으로 인정함
 - 거래가격의 적정성을 판단하기 위해 판매환경분석과 테스트가격분석 방법을 사용함
 - APA에서 정한 가격을 그대로 관세의 과세가격으로 보는 것은 아니며 판매환경 분석을 실시하는 과정에서 관련 자료 중 하나로 APA 가격을 참고하거나 APA 가격이 관세법에 따른 적법한 관세의 과세가격으로 인정될 수 있는 경우 인정되는 것임

- APA 과정에서 국세청에 제출한 정보를 통해 관세의 과세가격이 특수관계에 영향받지 않았다는 사실이 입증될 경우 APA 가격을 관세의 과세가격으로 인정한 사례²²⁾가 있어 이를 <표 III-2>에서 정리함
 - 관세의 과세가격을 결정하기 위해 이전가격을 활용한 관세예규심사를 살펴보면 이전가격분석이 관세의 과세가격의 적정성을 입증할 수 있기 위해서는 네 가지 요건을 만족해야 하는 것으로 분석됨²³⁾
 - 적용한 이전가격신고방법이 APA 결과 미국 국세청에서 인정한 것이어야 함
 - 관세청이 APA 분석에 사용한 모든 자료를 검토할 수 있어야 함
 - 이전가격의 비교분석 대상은 기능의 유사성(function comparability)보다는 제품의 유사성(product similarity)에 더 중점을 두고 있어야 함

20) 한국조세연구원(2012)

21) 미국은 관세법 제402조에서 관세의 과세가격은 물품에 대하여 구매자가 실제로 지급하였거나 (paid) 지급하여야(payable) 할 가격에 특정 금액을 더하여 조정한 거래가격으로 하며, 거래가격이 없는 경우 동종·유사물품의 거래가격, 공제가격(deductive value), 산정가격(computed value)과 대비가격(fallback method)으로 하도록 규정하고 있어 우리나라의 과세가격 결정방법과 유사한 측면이 있음

22) Customs rulings 546979, 2000. 8. 30

23) Mark Ludwig(2010)

– 관세청이 적용된 이전가격방법과 이전가격의 비교분석을 위해 사용한 비교대상 기업을 모두 검토하고 승인해야 함

〈표 Ⅲ-2〉 미국의 관세의 과세가격 인정 사례

예규번호	사실관계	판단내용
HQ 546979 (2000년) ¹⁾	<ul style="list-style-type: none"> 미국 수입업자가 일본 특수관계자로부터 물품을 수입하면서 과세된 금액에 대해 각국의 국세청에 APA를 신청함 미국 관세청에 APA 가격을 관세의 과세가격으로 인정하여 줄 것을 신청함 	<ul style="list-style-type: none"> 관세청 관계자가 APA 과정에 참여하여 판매환경 분석(circumstances of sales)에 따라 검토한 결과 거래가격이 특수관계에 의해 영향을 받지 않았는지 검토함 APA에 의해 인정된 가격을 기초로 관세의 과세가격을 신고할 수 있도록 함 또한 추가 조정이 있는 경우 관세청에서 그 결과를 즉각 반영하도록 함
HQ 544346 (1990년)		<ul style="list-style-type: none"> 관세청이 개별 물품에 대해 각각 정상가격을 찾는 것을 원칙으로 하고 있으나 객관적인 공식(formula)에 따라 설정된 가격으로써 수입 이후의 사건 또는 요소에 의해 가격이 변동하지 않고 수입신고 당시 유효한 것이면 APA에 의해 결정된 가격을 인정함
HQ 548233 (2003년)	<ul style="list-style-type: none"> 미국 수입업자가 일본 특수관계자로부터 물품을 수입하면서 과세된 금액에 대해 각국의 국세청에서 APA를 승인함 	<ul style="list-style-type: none"> 모든 수입물품이 APA 과정에서 논의되었고 수입업자가 APA를 위해 제출한 정보와 APA 결과가 의미 있는 정보로 이용되었는지 검토함 APA에 의해 인정된 가격을 기초로 관세의 과세가격을 신고하는 것을 인정함
HQ 029658 (2009년)	<ul style="list-style-type: none"> 미국의 수입업자가 특수관계자로부터 자동차를 수입하면서 과세된 금액에 대해 각국의 국세청에 APA를 신청함 	<ul style="list-style-type: none"> 모든 수입물품이 APA 과정에서 논의되었고 APA에서 결정된 가격이 해당 산업에서 일반적인 가격이므로 관세 목적상 적절한 과세가격으로 인정함
HQ 547382	<ul style="list-style-type: none"> APA에서 결정된 이전가격이 아니지만 관세청에서 이전가격을 관세의 과세가격으로 인정한 사례임 	<ul style="list-style-type: none"> APA 없이 국세의 이전가격에서 수용한 방법을 관세청이 인정한 사례라는 점에서 의의가 있음 관세청은 관세의 과세가격을 결정하기 위해 국세의 이전가격에서 사용한 비교분석방법, 해외 특수관계자의 재무제표, 해외 특수관계자와 관련 있는 특수관계에 있는 제조업자의 수익성 분석을 통해 이것이 관세법의 판매환경분석법을 만족하는지 여부에 초점을 맞춰 검토함

주: 1) 관세심사예규에 관해 자세한 사항은 [부록 2]를 참고

자료: 한국조세연구원, 『관세평가와 이전가격의 조화방안 연구』, 2008.12.

- 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 관세의 거래가격에 반영할 수 있는지 여부에 관해 새로운 견해를 발표함

- 초기 관세 예규(Ruling)에서 관세청은 국세 자료가 관세목적상 이용 불가능한 것으로 판단하였으나 최근에는 특정 국세 자료를 관세 가격 분석에 활용할 것이라는 뜻을 비취음²⁴⁾
 - 관세목적상 내국세법의 이전가격을 그대로 관세의 과세가격으로 활용하는 것은 불가능하다는 입장임
 - － 이는 APA나 이전가격연구보고서만으로 관세 목적상 특수관계인 간에 거래한 가격이 관세법에 따른 적정한 거래가격으로 입증될 수 없으며, 수입자는 판매와 가격테스트와 관련한 정보와 증거자료를 제시해야 함
 - － 또한 APA나 이전가격보고서만을 근거로 거래가격의 적정성을 입증하는 것은 가격결정을 위한 정당한 주의(reasonable care)를 기울이지 못한 것으로 보고 있음

- 관세청이 검토하는 물품과 국세에서 검토한 수입물품이 같은 종류의 물품(same class or kind)인 경우 등 이례적인 상황에서 관세의 과세가격의 적정성을 입증하기 위한 자료로 이전가격연구보고서나 APA 정보를 인정함
 - 대체로 국세에서 사용하는 비교대상은 관세청에서 제시한 ‘같은 종류의 물품’ 기준을 충족하지 아니한다는 입장임

24) 정재호 외(2012)

2) 관세의 과세가격 결정에 이전가격 문서를 활용하는 방법²⁵⁾

- 미국 관세청은 2007년 4월 이전가격분석 자료가 언제 어떠한 방식으로 관세의 과세가격 결정에 사용되는지에 관한 내용을 포함하는 자료를 발표한 바 있음
- ‘관계회사 간 거래에서 거래가격을 결정하는 방법(Determining the Acceptability of Transaction Value for Related Party Transactions)’에서 관세청은 관세의 과세가격의 적정성을 입증하기 위해 이전가격 문서를 활용하는 방안을 담은 가이드라인을 발표함
- 수입자는 특수관계인의 거래에 있어 관세의 과세가격의 적정성을 입증해야 하며 이를 위해 수입자는 거래가 판매환경테스트(circumstances of sale test)나 테스트가격 방법(test values method)에 적합해야 할 것을 요구하고 있음
- 관세청은 수입자가 APA를 포함한 이전가격연구보고서의 검토만으로 국세의 정상가격을 관세의 과세가격으로 인정하고 있지 않으며 추가 입증자료를 제출해야 한다는 입장임

가) 판매환경테스트를 위한 이전가격보고서의 활용방안

- 수입자는 판매환경테스트를 통해 거래 당사자인 특수관계인과의 관계가 가격에 영향을 끼치지 않았다는 사실을 입증해야 함
- 이 경우 판매자와 구매자의 관계가 가격에 미친 영향을 분석하기 위해 상거래 관계를 체결한 방식, 해당 거래가격을 결정한 방법을 포함하여 거래 양상을 분석할 필요가 있음

25) Mark Ludwig(2010) 및 CBP, Determining the Acceptability of Transaction Value for Related Party Transactions, 2007. 4.

- APA 결과 및 관련 자료를 관세의 과세가격 결정에 활용한 Customs Ruling 사례를 통해 살펴보면 판매환경테스트는 각 사례별로 적용되어야 하며 국세정보를 관세에 활용할 때 크게 세 가지의 테스트를 만족하도록 요구하고 있음
 - 첫째, 가격이 해당 산업에서 일반적으로 결정되는 가격결정방법과 일치하는 방식으로 결정된 것이어야 함
 - 수입자는 거래가격이 해당 산업의 일반적인 가격과 물품의 거래가격에 따라 결정되었다는 사실을 입증할 수 있는 객관적인 자료를 과세당국에 제시해야 함
 - 예를 들어, HRL 542261(1981.3.11)에서 관세청은 해당 산업에서 공시된(posted value) 가격을 기초로 계약을 체결하고 그 금액으로 특수관계자간에 거래한 경우 이를 적정한 가격으로 인정하였으며 HRL 546998(2000.1.19)에 따르면 동종 또는 유사한 물품의 판매가격을 산업가격으로 인정하였음
 - 다만, 관세청은 동종 또는 유사한 물품을 생산하지 않으나 기능적으로 유사한 산업에서 사용하는 가격은 인정하지 않음
 - 국세의 정상가격은 기능적으로 유사한 기업을 비교대상으로 하여 해당 기업의 영업이익과 비교하여 정상가격 범위를 산정하고 있으나 이렇게 산정된 금액은 관세목적상 인정되지 않음
 - 둘째, 가격이 특수관계가 없는 다른 구매자에게 판매한 가격과 동일한 방식으로 결정된 것이어야 함
 - 특수관계자와 비특수관계자인 구매자에게 동일한 물품을 판매하고 일관된 방식으로 가격을 책정한 경우 입증이 가능함
 - 예를 들어, 국세의 이전가격 검토에서 특수관계자와 비특수관계자에게 적용한 거래가격이 동일하거나 거래가격 산정공식이 동일한 것으로 판명된 경우 관세 목적상 판매자와 구매자 간 특수관계가 거래가격에 영향을 끼치지 않았다는 사실을 뒷받침하는 근거가 될 수 있음
 - 셋째, 가격이 동일하거나 유사한 분류(class)의 물품을 판매한 기간 동안 회사가 얻은 이익과 관련 원가를 모두 보상할 수 있는 가격이어야 함
 - 동일 또는 유사한 물품을 비특수관계자에게 판매한 사례가 없을 때 판매환경분석을 위해 사용되는 방법임

- 판매자가 해당 물품의 원가와 동종 또는 유사한 물품을 판매했을 때 발생 가능한 적정이익을 실현할 수 있는 가격이 적정한 거래가격이라는 개념임(즉, 거래 가격 = 원가 + 적정이익)
- 이 때 관세청은 발생 가능한 적정이익을 모법인(parent company)의 이익 수준에서 고려함
- 수입자는 발생원가와 적정이익을 입증할 수 있는 기록과 관련 문서를 제출하여 거래가격의 적정성을 입증해야 함
 - 재무제표, 거래명세서를 포함한 회계기록
 - 물품의 지불내역
 - 재고자산과 관련된 기록(재고수불부)
 - 인건비와 간접비에 관한 장부
 - 관련 판매리스트
 - 일반관리비에 관한 장부
 - 그 밖에 사업관련 기록내역

□ 판매환경테스트를 위해 관세청은 기능이 유사한 산업분야뿐만 아니라 물품의 유사성을 입증하도록 요구하고 있음

- 즉, 기능이 유사한 산업분야(functionally equivalent companies)의 가격이라는 점이 이전가격연구 목적에서 정상가격을 입증하기 위한 자료로 사용될 수 있으나 관세목적에서는 인정되지 않음
- 또한 이전가격은 모든 수입물품의 이전가격 합계액이 정상가격의 범위에 있는지 여부가 중요하나 관세는 개별 물품별로 가격의 적정성을 검토해야 하므로 관세청은 이전가격분석 자료를 제한적으로 활용함

□ 또한 관세청은 국세의 정상가격 평가방법과 관세평가방법의 비교를 위해 제3자비교 가격방법(comparable uncontrolled price), 재판매가격법(resale price)과 원가가산법(cost plus)은 인정하나 비교이익법(comparable profits method)은 관세평가방법과 비교가 어려운 것으로 판단하고 있음

- 관세평가는 사실(fact)과 환경(circumstances)분석을 기초로 하기 때문에 관세청은 이전가격보고서가 특수관계자 간 거래에 관한 유용한 정보를 제공한다는 점에서 의미가 있다고 보고 있음
 - 특히 제3자비교가격방법이 관세에서 유용하게 사용할 수 있을 것으로 보고 있음

- 관세청은 이전가격보고서를 제출한 수입자가 이전가격보고서의 정보가 판매환경분석과 연관되어 있다는 사실을 입증해야 하며 이러한 추가적인 입증 노력 없이는 이전가격 자료를 인정하지 아니함
 - 예를 들어, 수입자가 국세의 정상가격을 관세청에 제시하였으나 거래당사자 간 가격결정에 합당한 사실을 확인할 수 있는 증거자료로 보기 어려운 경우 관세청은 국세의 정상가격을 인정하지 않음
 - 또한 수입자가 해당 거래와 유사한 방식으로 비특수관계자와 거래한 가격이 있더라도 비특수관계자와 거래한 내역과 특수관계인과 거래한 내역을 제출하지 않아 관세청에서 관련 자료를 확인할 수 없는 경우 관세청은 국세의 정상가격이 있더라도 이를 인정하지 않음
 - 이 때 제출하는 증빙자료는 계약서와 세금계산서 등이 있음

나) 테스트가격방법에 있어서 이전가격문서의 활용

- 특수관계인 사이에 거래된 거래가격이 관세목적상 몇 가지의 '테스트가격'으로 사용하기에 적합한지를 검토하는 것이 테스트가격 방법이며 관세청은 테스트가격방법에 있어 이전가격 문서를 활용함
 - 테스트가격은 ① 미국에 있는 비특수관계자에게 판매한 동일하거나 유사한 물품의 거래가격이나 ② 동일하거나 유사한 물품의 계산가격(computed value)의 공제 가치(deductive value)임
 - 이와 같이 ①과 ②의 비교목적을 위해 사용한 가격이 수입물품과 동일하거나 유사한 시기에 미국에 수출된 물품인 경우에 한해 적용됨

- 테스트가격과 관련해서 관세청은 테스트가격이 성립하기 위해 이전에 수입된 유사 물품을 실제 평가한 가격이 존재해야 하는지와 테스트가격으로 국세의 정상가격을 사용할 수 있는지에 관한 해답을 찾고자 함
- 첫째, 관세청은 Customs Ruling 사례에서 테스트가격은 이전에 수입된 물품과 관련하여 관세청이 실제 평가한 가격이어야 한다고 해석하고 있음²⁶⁾
 - 실제 관세청에서 평가했던 가격이 없다면 동종 또는 유사물품에 대한 공제가격, 산정가격이 있더라도 인정되지 않음
- 둘째, 특수관계인과의 거래가격이 테스트가격과 다른 경우에는 판매환경분석법을 사용하여 거래가격을 관세법상 적법한 가격으로 수용할 수 있는지를 검토함
 - 다만, 거래가격이 테스트가격과 유사한 경우 해당 물품의 국세의 정상가격과 비교하여 국세의 정상가격을 기준으로 거래가격의 적정성을 검토하는 것이 가능함
- 테스트가격방법을 사용하는 수입자가 국세의 정상가격을 관세의 과세가격으로 사용하려면 국세의 정상가격이 제3자비교가격방법에 따른 가격이어야 함
 - 즉, 국세의 이전가격연구에 따른 제3자비교가격방법은 해당 물품과 동일한 기간에 미국에 수입된 동일하거나 유사한 물품이어야 함

다) 관세가격결정을 위한 APA와 국세의 이전가격분석자료의 활용

- APA와 이전가격분석 자료만으로 관세목적상 관계회사 간 거래가격의 적정성을 입증하는 것은 불가능함
- APA와 이전가격분석 자료에서 확인한 사실관계와 그 결정은 관세목적상 판매환경 분석을 적용하는 데 필요한 정보를 포함하고 있더라도 이러한 정보를 확인하고 타당

26) 이와 관련하여 HRL 546502 (1995.10.27), HRL 543568 (1986.5.30), HRL 545960 (1995.8.16)과 HRL 544686 (1994.8.31)을 참고

성을 입증할 책임은 수입자에게 있음

- 즉, 수입자는 APA나 이전가격분석에서 활용된 정보를 확인하고 그 정보가 관세목 적상 적합한 이유를 보여줄 수 있는 근거자료를 관세청에 제출해야 함
- 수입자가 충분한 자료를 제공하지 못한 채 APA나 이전가격분석 자료를 관세청에 제시한 경우 판매환경분석을 통과할 수 없을 것임

라. 조정을 위한 위원회²⁷⁾

- 미국은 우리나라의 심의위원회와 같은 성격을 가진 국세의 정상가격과 관세의 과세 가격을 조정하는 역할을 하는 가격조정협의기구를 두고 있지 않음
- 단, 국세와 관세의 조화를 위한 논의를 진행하고 협력 방안을 제시할 목적에서 국세 및 관세 정책위원회(the IRS-Customs Policy Board)를 설립함

1) 국세 및 관세 정책위원회

- 국세 및 관세 정책위원회는 1992년 설립된 기관으로 국세청의 이전가격신고와 관세 신고 간 조정을 더 원활하게 하는 역할을 수행함²⁸⁾
- 국세 및 관세 정책위원회는 관세청이 특정 조사(specific examination)와 관련된 수입 데이터를 국세청에 제공하는 등을 주관하여 국세청과 관세청의 협력을 증진시키고 국세와 관세를 조화시키는 역할을 수행함
 - 관세청이 특별조사와 관련하여 국세청에 수입데이터를 제공하고 이 자료는 국세 청 내 국제조세전문가(international examiners)들이 인트라넷을 통해 관세데이터 에 직접 접속할 수 있도록 함

27) Sean F. Foley 외 2인, Transfer Pricing and Customs Valuation - Part A - Setting the Scene - Chapter 8 - Administrative Issues - Topical Analyses, 2009

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

- 국세청과 관세청은 산업별로 세무조정내역을 평가, 미신고의 유형을 확인하고 조사 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
 - 국세청과 관세청은 커뮤니케이션을 증진시키기 위해 산업별 리스트와 전문화된 이슈를 공유함
- 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 한 번 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

2. 캐나다

- 캐나다의 국세와 관세의 가격조정방법을 구체적으로 소개하기에 앞서 국세의 정상가격과 관세의 과세가격을 조정하기 위한 제도를 <표 III-3>과 같이 요약함

〈표 Ⅲ-3〉 캐나다의 국세 및 관세의 조화를 위한 제도 요약

종류	조정방향	기한	기타
후속적 조정	<ul style="list-style-type: none"> 국세의 정상가격의 변동→관세의 과세가격의 조정 상향조정은 가능하지만 하향조정은 불가능 	<ul style="list-style-type: none"> 캐나다의 경우 자발적 신고의 경우 가장일로부터 90일 이내에 하고, 연말조정인 경우 법인세 신고 전까지, 수정 신고/경정청구는 회계상 조정금액을 가장한 날로부터 4년 내에 하도록 함 	<ul style="list-style-type: none"> 관세청은 이전가격스터디 등으로 뒷받침되는 경우 정상가격을 과세가격으로 할 수 있으나, 법은 독립적인 결정을 인정함
	<ul style="list-style-type: none"> 관세의 과세가격의 변동→국세의 정상가격의 조정 양방향조정이 모두 가능함 		
APA	<ul style="list-style-type: none"> 국세의 정상가격의 변동→관세의 과세가격 	<ul style="list-style-type: none"> 이전가격 스테디와 APA 결과를 관세의 과세가격 결정에 활용 	<ul style="list-style-type: none"> 그러나 APA 결과에 따른 가격을 관세의 과세가격으로 보는 것은 아님

주: 국세의 정상가격에 사후 변동이 발생하여 관세의 과세가격에 변동이 발생하는 경우 관세의 과세가격은 거래건별로 구분해서 수정되는 것이 원칙임

자료: Deloitte(2012)

가. 후속적 조정제도

1) 신청대상

- 후속적 조정은 국세의 정상가격이 변동되는 경우에 관세의 과세가격을 변동하는 조정과 관세의 과세가격이 변동되는 경우에 국세의 정상가격을 변동하는 조정이 있을 수 있음
- 캐나다 관세청은 캐나다 수입자에게 판매한 물품가격을 인상하는 경우 적절한 수입 거래를 반영하는 조정을 하도록 요구함
 - 캐나다 관세청은 일정기간 동안에 대한 이전가격 조정에 익숙해져 있기 때문에 이러한 조정을 추가적인 질문이나 조사 없이도 인정하고 진행시켜 나감
- 캐나다는 관세의 과세가격이 변동되는 경우에 국세의 정상가격을 변동하는 조정은

상향조정이든 하향조정이든 모두 가능하지만, 국세의 정상가격이 변동되는 경우에 관세의 과세가격을 조정하는 변동은 관세의 상향조정만 인정함²⁹⁾

○ 따라서 국세의 정상가격이 상향조정되어 관세의 과세가격이 하향되고, 이에 따라 관세가 환급되는 경우는 발생하지 않음³⁰⁾

□ 국세의 정상가격에 대한 조정은 연말조정(post year-end adjustments)과 상향조정(downward adjustment)이 있음

○ 캐나다는 연도말을 기준으로 6개월 이내에 법인세 세무신고를 해야 하는데, 연말조정(post year-end adjustments)은 연도말 이후부터 법인세 세무신고 이전까지 납세자가 이전가격을 조정하기로 결정한 경우에 할 수 있는 조정임

○ 이에 비하여 상향조정(downward adjustment)은 세무신고를 한 이후에 이전가격에 대한 조정을 하는 경우임

– 캐나다 소득세법 Sec.247(10)에 따르면 캐나다 국세청은 캐나다 국세청이 해당 조정에 대하여 적절하다고 인정하는 경우에만 신고 후 조정을 허용함

2) 신청기한

□ 국세의 정상가격이 상향조정된 경우에 관세의 과세가격 조정은 회계상 조정금액을 기장한 날로부터 90일 이내에 할 수 있고, 한 차례의 자발적 신고(voluntary disclosure)가 가능함

○ 관세의 과세가격이 조정된 경우에 납세자가 회계상 조정금액을 기장한 날로부터 90일 이내에 관세청에 신고하는 제도를 자진신고(voluntary amendment)라고 함

○ 납세자는 90일 이후에도 관세청이 경정하기 전에 자진해서 신고하는 것이 가능하며, 이를 자발적 신고(voluntary disclosure)라 하는데, 이 경우에 가산세가 감면됨

– 다만, 동일한 유형의 자발적 신고가 반복되는 경우에 두 번째의 자발적 신고부터는 가산세가 감면되지 않음

29) www.kpmg.ca/ecommunications/marketing/tradematters/fall08/2.html

30) Canadian Customs Act Article. 48(5)(c)

- 국세의 정상가격 조정에 대한 관세의 과세가격 조정에 대한 수정신고기한은 회계상 조정금액을 기장한 날로부터 4년까지 가능함

- 수정신고기한은 수정을 하는 법인의 종류 및 수정의 이유 등에 따라 달라지지만, 일반적으로 Canadian-controlled private corporation(CCPC) 외에는 원신고일로부터 4년 이내에 수정이 가능함³¹⁾
 - 특별한 경우에 연장이 되는데, 법인세법에 의하면 내국법인과 외국 거주자 간에 법인세에 영향을 주는 비정상거래가 포함된 경우에는 3년의 추가적인 수정기한이 주어짐

3) 가산세, 이자

- 가산세 및 이자의 부담은 가격조정이 국세에서 발생한 것인지, 관세에서 발생한 것인지, 국세에서 발생한 것이라면, 국세의 가격조정에 따른 관세의 영향이 상향조정인지, 하향조정인지에 따라 달라짐

- 가격조정이 국세에서 발생하였고, 가격조정에 따른 관세의 영향이 상향조정인 경우에는 가산세 및 이자가 발생하고 하향조정인 경우에는 가산세 및 이자가 발생하지 않음
 - 국세의 정상가격을 하향조정하는 경우에는 관세의 과세가격을 하향조정하는 것인데, 캐나다는 관세의 과세가격을 하향조정하는 것을 허용하지 않으므로, 납세자는 관세청에 관세의 가격변동을 신고할 의무가 없음
 - 이에 비하여 국세의 정상가격을 상향조정하는 경우에는 관세의 과세가격을 상향조정하는 것으로 이 경우에는 관세의 추가부담이 발생하므로, 납세자는 관세청에 신고할 의무가 있음

- 관세의 과세가격을 상향조정하는 경우에는 납세자는 관세청에 신고할 의무가 발생

31) 캐나다 국세청, <http://www.cra-arc.gc.ca/tx/bsnss/tpcs/crprtns/fttr/rssssmnt/nrml-eng.html>

하므로 의무를 위반한 경우에 가산세가 발생하고, 관세추가부담액에 대한 이자도 발생함

○ 다만, 자진 신고를 하는 경우에 가산세는 없고 이자도 경감될 수 있음

4) 자동조정 가능 여부

□ 주어진 시간에 할 수 있는 관세조정 수 제한되어 있지 않지만 동일한 거래에 대하여 수정된 경우 일반적으로 다시 수정하지는 않음

□ 국세의 정상가격 조정은 상향조정과 하향조정이 모두 가능하기 때문에 국세청이 이를 판단하는 절차를 수행하는 것으로 보이고, 관세의 경우 상향조정만 가능하기 때문에 추가적인 질의나 조사가 없이도 신고를 받아들이고 있는 것으로 판단됨

나. APA/ACVA 조정제도

□ APA에 따른 보상조정(compensating adjustments)을 통하여 이전가격은 당해연도나 이후연도에 가액이 변경될 수 있으나 관세가격은 관세법에 따라 수입금액의 감소를 허용하지 않음³²⁾

○ 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 함³³⁾

□ 캐나다의 경우 APA를 통하여 결정된 이전가격을 관세 목적상 인정함³⁴⁾

○ APA를 통한 이전가격 결정가격을 관세목적상 지급하였거나 지급하여야 할 가격

32) IC06-1 Section110

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

34) IC06-1 Section109.

으로 인정하지만, 지급하였거나 지급하여야 할 가격이 관세법에 따른 관세의 과세
가격이 되기 위해서는 관세법에 의한 가산 또는 공제를 해야 함

- 그러나 APA가 되었다고 해서 수입업자가 관세법에서 인정될 수 있는 가격을 입증
해야 할 필요성이 없어지는 것은 아님

- 캐나다 관세법은 관세가액의 증가에 대해서는 수입가격에 반영하지만 감소에 대해
서는 조정해주지 않음

다. 가격조정 협의기구

- 캐나다는 별도의 가격조정 협의기구를 두고 있지 않음

3. 호주

- 이전가격연구나 APA가 관세평가에서 거래가격결정에 적극적으로 활용되는 것은
아님

- 호주 관세청이 관세평가를 검토하면서 일반적으로 이전가격도 고려하기는 하지
만 이를 적극적으로 활용하는 것은 아님

- 호주의 국세와 관세의 가격조정방법을 구체적으로 소개하기에 앞서 국세의 정상가
격과 관세의 과세가격을 조정하기 위한 제도를 <표 III-4>와 같이 요약함

〈표 Ⅲ-4〉 호주의 국세 및 관세의 조화를 위한 제도 요약

종류	조정방향	기한	기타
후속적 조정	<ul style="list-style-type: none"> • 국세의 정상가격의 변동 → 관세의 과세가격의 조정 • 상향조정 및 하향조정 모두 가능 	<ul style="list-style-type: none"> • 수입신고를 한 날로부터 4년 	<ul style="list-style-type: none"> • 관세청은 이전가격스터디 등을 적극적으로 활용하지는 않음
	<ul style="list-style-type: none"> • 관세의 과세가격의 변동 → 국세의 정상가격의 자동조정 • 상향조정 및 하향조정 모두 가능 		<ul style="list-style-type: none"> • 일반적으로 VA 과정을 통하여 조정됨
APA	<ul style="list-style-type: none"> • 국세의 정상가격의 변동 → 관세의 과세가격 	-	<ul style="list-style-type: none"> • 상호합의에 의한 APA의 경우에는 관세의 과세가격으로 인정함

주: 국세의 정상가격에 사후 변동이 발생하여 관세의 과세가격에 변동이 발생하는 경우 관세의 과세가격은 거래건별로 구분해서 수정되어야 하지만, 관세 납부신고는 스프레드시트를 통한 신고가 가능함

자료: Deloitte(2012)

가. 후속적 조정제도

- 국세의 정상가격 조정 후에 관세의 과세가격을 어떻게 조정할 것인가와 관련하여 관세청은 “Practice Statement No: PS2009/21”을 발행하여 관련 정보를 제공하고 있음

1) 신청대상

- 후속적 조정은 국세의 정상가격이 변동되는 경우에 관세의 과세가격을 변동하는 조정과 관세의 과세가격이 변동되는 경우에 국세의 정상가격을 변동하는 조정이 있을 수 있음
- 국세의 정상가격이 변동되는 경우에 관세의 과세가격을 조정하는 변동도 관세의 상향조정과 하향조정이 모두 인정됨³⁵⁾

35) Deloitte

- 관세의 수정신고는 원래 했던 관세신고를 잘못된 증거가 되는 것이므로 가산세를 부담해야 하지만, 사후신고를 장려하기 위하여 자발신고(Voluntary Disclosure)의 경우에는 가산세를 부담하지 않음³⁶⁾
 - 자발적 신고는 호주관세청이 세무조사나 검토를 시작하기 전에 하는 신고로서 사기(fraud)에 의한 신고가 아닌 경우를 의미함
 - 자발적 신고는 두 가지 유형이 있는데, ① 관세법 Secs.243T와 243U에 의해 호주 관세청에 자발적인 고지(notice)를 하는 방법과 ② 수입한 상품의 관세평가에 대한 해석을 자발적으로 요청하는 VA 방법이 있음

- 관세의 과세가격이 변동되는 경우에 국세의 정상가격을 변동하는 조정이 가능한지에 대한 명확한 규정은 없지만 조정이 가능한 것으로 판단됨
 - 이전가격의 조정은 호주국세청의 세무조사에 의한 조정, APA에 따른 조정, 조세 조약에 보상조정을 정한 경우에 상호합의에 의한 조정, APA 외에 납세자의 자발적 조정에 따른 조정이 가능함³⁷⁾
 - 실무적으로 이미 수입된 상품에 대한 이전가격조정은 VA 방법을 통하여 이루어짐³⁸⁾

2) 신청기한

- 국세의 정상가격 조정에 대한 관세의 과세가격 조정에 대한 수정신고기한은 수입신고를 한 날로부터 4년까지 가능함
 - 단, 사기의 경우에는 기한제한 없이 신고가능함
- 호주의 경우 일반적으로 과세소득은 신고된 후 4년 이내의 기간에 납세자나 호주 국세청에 의해서 수정될 수 있음

36) IBFD, "Transfer Pricing and Customs Valuation," 2009, p. 258

37) IBFD, "Transfer Pricing and Customs Valuation," 2009

38) IBFD, "Transfer Pricing and Customs Valuation," 2009, p. 258

- 소기업의 경우에는 2년 이내의 기간임
- 단, 수정기한에 제한이 없는 항목도 있는데, 대표적인 항목이 이전가격 조정의 경우임

3) 가산세, 이자

- 호주는 가격조정이 국세에서 발생한 경우, 국세의 가격조정에 따른 관세의 영향을 관세청에 보고할 의무를 가지고 있기 때문에, 의무가 이행되지 않은 경우 가산세를 부담함
 - 이러한 의무는 그 영향이 상향조정이건 하향조정이건 달라지지 않음
- 국세의 정상가격 조정에 대한 관세가격의 변동을 신고하지 않은 경우에는 납세자에게 부담해야 하는 관세의 200%의 가산세와 건당 55호주달러의 벌금(fine)이 부과되지만 별도의 이자는 부과되지 않음
 - 자발적 신고(voluntary disclosure)의 경우에는 가산세는 없고 벌금이나 이자는 적용될 수 있음

4) 자동조정 가능 여부

- 국세의 정상가격이 변동되면 관세청의 기본적 관점은 해당 가격에 관계기업의 관련성이 영향을 미쳤다는 것이므로, 수입자는 그렇지 않다는 것을 입증해야 함
- 입증은 관세법 Sec. 161H에서 규정한 'test values'에 근거한 양적, 질적인 증거를 제시하는 방법으로 이루어짐
 - 실무적으로 'test value'의 증거를 수집하는 것은 어렵고 비용이 많이 드는 작업임
 - 가장 좋은 방법 중 하나가 수출자가 호주에 있는 비관련기업에 동일한 상품을 판매한 경우지만, 대부분의 관련기업 간 거래는 독점적인 거래계약에 의해 이루어지므로 비관련자 판매가 거의 없음

- 입증할 수 없는 경우에는 호주관세청은 거래가격을 거부하고 호주관세법에 의한 순차적인 적용을 하며, 실무적으로 이 경우에 적용되는 방법은 fall-back 방법임
 - fall-back 방법은 원래의 거래가격에 조정에 대한 관련 가치를 더하는 방법임
 - 적용방법을 결정할 때 영향을 줄 수 있는 요소로 개별 수입자의 환경 등이 있음
 - 개별 수입자의 환경, 각 방법에서 요구사항과의 공존가능성
 - 선택된 방법에 대한 근거로서 실제 자료를 이용할 수 있는 가능성
 - 상품의 범위에 대하여 거래가격을 결정할 때 행정적인 부담

- 수입자가 적절한 관세평가방법을 결정하기 위하여 호주관세청에 평가자문절차를 요청할 수도 있음

나. APA/ACVA 조정제도

- 호주는 APA 과정에 관세청이 참여하도록 하고 있으나 일부 국세청에 한정되어 운영하고 있는 제도임
 - APA의 과정에 A Joint Tax Office/Customs를 운영함³⁹⁾

- 국세청과 관세청은 국세의 정상가격과 관세의 과세가격을 일치시킬 수 있는 경우가 있는데, 상호합의를 통한 APA 후에 평가자문절차(Valuation Advice)를 신청한 경우임

- 납세자가 평가자문절차(Valuation Advice)를 이용하는 경우에 관세청은 이 과정에서 유용한 문서로 이전가격보고서를 포함하고 있음⁴⁰⁾
 - 사업에 대한 개관
 - 조직구조
 - 잠재적으로 이전가격과 관련된 거래에 관련된 모든 관련기업을 포함
 - 재무제표, 시산표를 포함하는 재무관련 보고서

39) 정재호(2008), p. 63

40) Australian Customs and Border Protection Service Practice Statement PS2009/21

- 영업구조
 - 해외 제조지, 수출처, 주문서 등
 - 수입되는 상품의 이전가격과 공급에 대한 가이드, 정책, 기업간 약정서
 - 수입되는 상품의 이전가격과 공급과 관련되는 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
- 호주 관세청은 APA 정보에 근거하여 관세의 과세가격을 결정할 수 있다고 판단하고 있는데, 일정한 조건을 충족한 경우에 가능함⁴¹⁾
- 관세의 과세가격이 WTO 평가협정 제1조에서 제6조에 의해 결정될 수 없는 경우
 - APA 정보가 WTO 평가협정 제7조에 의해 관세가격을 결정하는 데 가장 좋은 정보인 경우
 - APA 관련자가 관세당국의 APA 정보사용을 동의한 경우
- APA의 과정 중에 납세자는 VA 과정과 APA의 결과를 일치시킬 것인지를 선택할 수 있음

41) 정재호(2008), p. 62

- VA와 APA를 합동으로 하여 결정하는 방법을 취하고 있지는 않지만 실현가능성을 고려하고 있음

다. 가격조정 협의기구

1) 국제교섭단체

- 호주 관세청은 2005년 이후 이전가격과 관련된 과세가격평가에 대한 문의가 급증하여 2006년부터 호주 국세청 및 관련 당사자들과의 모임을 개최하며, 이를 통하여 가이드라인을 작성하고 있음
 - 국제교섭단체(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 중 하나임
 - 국세청의 차장이 의장이 되고, 국세청, 관세청, 재무부, 회계법인, 법률회사, 협회 등 관련 단체의 소속직원으로 구성됨
 - 이전가격에 대한 조세정책, 행정절차, 법적인 문제 등을 논의하고 결과가 반영될 수 있도록 관세청과 국세청에 제안하는 역할을 수행
- 호주 국세청과 호주 관세청은 이전가격과 관세의 상호작용에 대한 이슈를 2002년부터 논의하여, 국세청-관세청 합동으로 하는 평가 자문절차를 발전시켰으나, 이전가격과 관세방법의 이질성으로 인하여 국세청, 관세청, 납세자가 받아들일 수 있는 합동절차로 이행되기는 어려움
 - 이 이슈에 대한 논의는 계속되고 있음
- 국세청과 관세청의 최근 관심사는 수입자의 행정적인 부담을 최소화하고 이전가격 조정이 발생했을 때 환급이나 세금지불을 허용하는 과정을 발전시키는 것임

- 이에 관해서 호주 관세청은 2007년 말에 이전가격과 관세에 대한 실무지침안을 발간함
- 이 실무지침안은 아직까지는 완전하게 실무자의 이슈가 고려되지는 못함
 - 예를 들면 APA로 유발된 이익조정결과를 관세에서 어떻게 반영할 것인지 등임

2) 평가자문절차(VA)

- 납세자는 국세의 정상가격과 관세의 과세가격을 일치시키기 위하여 호주 관세청에 평가자문절차(VA)를 요청할 수 있음
 - 이러한 이슈는 납세자가 시작한 APA나 세무조사에 의한 조정을 받은 경우에도 유사함
 - 납세자는 관세의 과세가액을 결정 시에 APA 협상에서 한 결과와 같은 선택을 할 수 있음
- VA는 호주 관세청이 수입상품의 관세가액에 대한 추정과 관련한 특정 이슈에 대하여 수입자를 지원하기 위한 제도임
 - 평가자문절차는 호주 전체에 대한 평가를 통일하는 데 도움을 주기 위하여 설계됨
 - 평가자문절차가 공식적인 결정절차라기보다는 특정 상품이 관세법에 의해 어떻게 평가되는지에 대하여 수입자에게 자문을 하기 위한 것임
 - 평가자문은 특정 소유주의 특정 이슈에만 적용되는 것으로 그 결과를 다른 사람이 사용할 수 있는 것은 아님
- 호주 관세청으로부터 받은 VA의 효력이 호주 관세청을 구속하기 위해서는 공식적인 VA를 받아야 함
- VA에 대한 신청을 받은 호주 관세청은 신청자가 모든 자료를 제출한 날로부터 30일 이내에 VA를 하여야 하고, 사안이 복잡한 경우에는 30일을 초과할 수도 있음

- APA를 진행 중인 신청인에 대해서는 평가자문절차(VA)의 진행을 유보하며, 평가자문절차(VA)를 신청할 때 APA 관련 서류제출을 의무화함

- 평가자문절차(VA)를 통하여 관련된 상태가 법에서 정한 관련기업인지, 수입 시 지불한 가격에 영향을 주는 관련성인지에 대한 답을 얻을 수 있음
 - 관련성이 가격에 영향을 주었는지를 검토할 때 호주관세청(Australian Customs Service, ACS)은 납세자에게 추가적인 관련자료의 제출을 요청할 수 있음
 - 추가적인 자료로서 이전가격스터디의 자료를 받은 경우에 몇 가지를 검토함
 - 동일한 수입자나 동일한 전문가에게 이전에 평가자문을 한 적이 없는지
 - 수입자나 전문가의 평가경험에 대하여 호주관세청이 가지는 확신의 수준이 어떠한지
 - 이전가격스터디가 호주 국세청에 의해 조사를 받은 것인지, 정밀조사(prudential audit)의 주제였는지
 - 이전가격스터디에서 고려된 상품의 성격과 본질이 무엇인지
 - 이전가격스터디를 뒷받침하는 문서는 무엇인지
 - 이전가격스터디가 VA를 하는 수입상품과 어떻게 직접 관련되어 있는지에 대한 수입자의 설명이 무엇인지

4. 독일

- 독일은 이전가격연구나 APA 결과를 관세법상 적법한 거래가격을 결정하는 데 유용한 증거자료로 활용하고 있음
 - 그러나 이전가격연구나 APA 결과만 가지고 관세의 과세가격을 적법한 것으로 인정받을 수 있다는 의미는 아님

- 관세청은 증거자료를 활용해 분석한 결과를 바탕으로 일정한 요건을 만족한 경우 국세의 정상가격을 관세의 과세가격으로 인정하는 경우가 있음⁴²⁾

- 독일은 사전적 조정제도를 두고 있지 않으며 후속적 조정제도의 상향조정과 하향조정을 인정함
- 또한, APA 결과를 관세의 과세가격 결정에 참고하고 있음
- 독일의 국세와 관세의 가격조정방법을 구체적으로 소개하기에 앞서 국세의 정상가격과 관세의 과세가격을 조정하기 위한 제도를 <표 III-5>와 같이 요약함

〈표 III-5〉 독일의 국세 및 관세의 조화를 위한 제도 요약

종류	조정방향	기한	기타
후속적 조정	<ul style="list-style-type: none"> • 국세의 정상가격의 변동 → 관세의 과세가격의 조정 • 상향조정 및 하향조정 모두 가능 	<ul style="list-style-type: none"> • 수입신고를 한 날로부터 3년 	<ul style="list-style-type: none"> • 관세청은 적합하다고 인정하는 경우 예외적으로 국세의 정상가격을 관세의 과세가격으로 인정함

주: APA에서 결정된 가격을 관세청이 관세의 과세가격으로 인정하고 있지 않은 것으로 판단됨
 자료: Deloitte(2012)

가. 후속적 조정제도

- 독일은 국세 정보를 관세목적에 사용하는 부분에 긍정적인 입장이나 국세청은 관세법상 평가한 가격을 국세에 반영하는 부분에 부정적인 입장을 취하고 있음⁴²⁾
 - 1983년 독일 행정규칙(circular)에서 관세평가목적에 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

42) Deloitte(2012), p. 18

43) 한국조세연구원(2012)

- 관세청이 특수관계인 간에 거래한 가격의 처리방법과 국세의 이전가격 조정이 발생한 경우 관세에서의 처리방법에 관한 지침을 두고 있지는 않음
- 다만, 국세의 이전가격이 상향조정되거나 하향조정되면 그 사실을 관세청에 보고하도록 요구하고 있음
- 일반적으로 이전가격과 관세의 과세가격은 상호 독립적으로 결정됨
- 단, 국세청이 수입(income)을 상향조정하는 경우 General Fiscal Code의 제153조(신고내용의 정정, Correction of returns)에 따라 관세가격을 조정할 수 있으며, 국세청이 수입을 하향조정하는 경우 관세청에 환급을 요청할 수 있는 권리가 있음⁴⁴⁾
- General Fiscal Code의 제153조⁴⁵⁾에서는 납세자가 세무신고 후 당초 신고한 내용에 오류를 발견한 경우 등 과세당국에 보고해야 하는 사항을 규정하고 있음
 - 납세자는 당초 세무신고에 오류가 있거나 불완전하여 세금을 과소신고한 것을 확인한 경우 이를 지체없이 과세당국에 수정보고할 의무가 있음
 - 세금면제, 공제나 다른 세금혜택의 조건 중 일부나 전부가 소멸하는 경우에도 이를 과세당국에 보고할 의무가 있음
 - 세금혜택의 조건을 만족하지 않음에도 해당 세금혜택을 본 자는 과세당국에 이를 보고할 의무가 있음

1) 신청대상

- 국세의 이전가격이 상향조정된 경우 관세를 추가납부하며 국세의 이전가격이 하향조정된 경우 관세의 환급신청을 허용함

44) Transfer Pricing Country Guide Germany, <http://www.cbh.com/services/international/TP/TP-Germany.pdf>

45) http://www.gesetze-im-internet.de/englisch_ao/index.html

- 변경된 가격이 기재된 문서계약 또는 이전가격 관련 계약이 수입 전에 발생했고 가격에 변동이 발생한 것으로 인정되는 경우 관세의 환급을 인정하고 있음
- 독일 관세청은 다음 세 가지 요건을 충족하는 경우에는 이전가격을 관세평가액으로 받아들임⁴⁶⁾
 - 이전가격보고서가 법에 규정된 감사 회사(auditing firm)에 의해서 뒷받침되어져서 준비되어 있어야 함
 - 이 보고서에 의해 관계기업 간 이전가격이 정상가격이라고 확인되어야 함
 - 이 보고서에서 OECD가 추천하고 수용한 이전가격방법을 사용했어야 함
- 관세의 판매환경 분석(analysis of circumstances of sale)에서 이전가격문서를 이용할 수 있지만, 실무적으로 많이 이용되지는 못함⁴⁷⁾
 - 이전가격문서는 관세의 거래평가를 조사하는 과정에서 판매환경을 조사하는 데 유용함
 - 최근에 이전가격문서에는 관세청이 필요로 하는 정보인 관련기업 간 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

2) 신청기한

- 관세신고일로부터 3년 내에 관세의 추가납부 및 환급신청이 가능함
- 단, 사기(fraud)의 경우 신고기한이 10년으로 연장될 것임

46) 한국조세연구원(2012)

47) 정재호 외(2012)

3) 가산세, 이자

- 관세를 추가납부하는 경우 수입자가 과소신고로 인해 받은 경제적 이득부분만큼 관세청이 결정해서 부과함
- 단, 납세자가 과소신고 사실을 자진신고한 경우 가산세를 적용하지 않음

4) 자동조정

- 국세의 이전가격 조정이 발생한 경우 관세는 거래 건별로 조정해야 함
- 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 변화시킬 수 있는 가격정책을 선택해야 함
 - 유럽 관세법에서 ‘불완전한 관세신고’에 따르면, 일년 전체 기간에 걸친 금액을 연도말에 조정할 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 조정은 이전가격과 관세규칙을 일치시키기 위한 중요한 장애물은 아님

나. APA 조정제도

- 독일은 이전가격에 대한 사전결정제도로서 APA 제도가 있으나 관세에 대한 사전가격결정제도를 두고 있지 않음

다. 가격조정 협의기구

- 독일은 별도의 가격조정 협의기구를 두고 있지 않는 것으로 판단됨

IV. 국제비교 및 시사점

1. 국제비교

가. 비교대상 주요국의 선정

- 선행연구⁴⁸⁾를 참고하여 국세와 관세의 가격조정제도와 APA 과정에서의 협업에 관한 각국의 현황을 <표 IV-1>과 같이 정리함
 - 각국이 국세의 정상가격과 관세의 과세가격의 차이를 조정하기 위한 사전적 조정제도나 후속적 조정제도를 갖추고 있는지 여부, APA 과정에서 국세청과 관세청의 협업 여부를 정리한 것임⁴⁹⁾

- 미국과 네덜란드를 제외하고 국세와 관세를 사전적으로 일치시키기 위한 조정제도를 갖추고 있는 국가는 없었음
 - 네덜란드는 국세와 관세를 일치시키기 위하여 일부 지역의 국세청에서 국세와 관세부서를 통합하기는 하였지만 전반적인 조정제도를 갖추었다고 보기는 어려워서 조사대상에서는 제외함
 - 독일의 경우 세법이나 관세법에서 조정규정을 정하고 있지 않으나 규칙 등에 따라 실질적으로 국세와 관세를 조정하고 있음
 - 캐나다와 호주의 경우 후속적 조정제도에 대한 행정 규칙이 있음

48) 정재호 외(2012)

49) 사전적 조정제도의 의미는 주석 2 참고

〈표 IV-1〉 국가별 사전조정제도 유무 및 APA 과정에서 협업

국가	국세와 관세의 가격조정제도		APA 시 협업	
우리나라	○	사후조정을 통한 경정청구 제도, 조정위원회를 통한 조정제도가 시행될 예정임	×	-
미국	○	행정적 요구, 사후조정, 내국세법 제 1059A조, 관세조정프로그램의 규정을 통해 조정하고 있음	○	실질적으로 국세의 APA 과정에 관세청이 참여하고, APA 결과를 관세의 과세가격 결정에 활용함
영국	×	-	○	APA 결과를 반영하여 관세의 과세가격을 결정에 반영함
캐나다	△	사전적 조정제도가 존재하지 않으나, 후속적 조정은 일부 가능함	○	APA 결과를 반영하여 관세의 과세가격을 결정에 반영할 수 있음
호주	△	사전적 조정제도가 존재하지 않으나, 후속적 조정은 가능함	○	APA에 관세청을 참여시키거나 VA 과정에서 이전가격 문서를 참조함
독일	△	조정제도는 없으나, 일정조건하에 관세평가에서 이전가격평가를 이용함	×	-
네덜란드	○	관세와 이전가격 평가를 실질적으로 일치시킴	○	APA 결정 시 관세청이 참여함
일본	×	사전적 조정제도 없음	×	APA에 의한 조정은 과세법상 실제로 지불되거나 지불될 가격의 일부로 해석한 사례가 있음
인도	×	사전적 조정제도 없음	×	-
중국	×	사전적 조정제도 없음	×	-
멕시코	×	사전적 조정제도 없음	×	-
브라질	×	사전적 조정제도 없음	×	-
프랑스	×	사전적 조정제도 없음	○	APA 결정 시 관세청이 참여함

자료: 정재호 외, 『주요국의 이전가격과 관세의 조화방안』, 한국조세연구원, 2012.3.

- APA 가격결정 과정에 관세청이 참여하는 국가는 미국, 호주, 네덜란드, 프랑스가 있으며 APA 결과를 반영하여 관세의 과세가격을 결정할 수 있는 국가로는 미국, 영국, 호주가 있음⁵⁰⁾
- 캐나다의 경우 APA의 결과 및 이전가격 스터디를 관세 가격결정에 활용하지만, APA 결과에 따라 관세가격이 결정되는 것은 아님

50) 정재호 외(2012), p. 104, 2012. 3.

- 선행연구를 참고하여 비교적 선진적인 국세와 관세의 조정제도를 갖춘 미국, 호주, 캐나다와 독일을 검토대상으로 선정하고 관련 제도를 구체적으로 조사함

나. 주요국의 조정제도 비교

1) 일반적인 조정제도

가) 국세와 관세 간의 사후적인 가격조정제도 체계

- 주요국의 조정제도는 크게 사전적 조정제도, 후속적 조정제도로 구별할 수 있으며, 수정신고와 경정청구 외에 조정을 위한 특별제도를 운영할 수도 있음
- 각국 조정제도의 종류, 조정방향 및 환급 또는 추가납부에 관한 사항을 정리하면 <표 IV-2>와 같음
 - <표 IV-2>는 국세의 변동으로 인해 관세의 과세가격이 조정된 경우 관세의 환급 또는 추가납부를 위해 적용 가능한 조정제도를 정리한 것임

<표 IV-2> 각국의 국세와 관세의 조정제도

국가	종류	방법	조정방향	환급 또는 추가납부
우리나라	후속적 조정	경정청구	국세 → 관세	환급에 관한 제도임
			관세 → 국세	
		조정위원회 (특별제도)	국세 → 관세	환급에 관한 제도임
			관세 → 국세	
미국	후속적 조정	수정신고/경정청구	국세 → 관세	추가납부 및 환급
		관세조정프로그램 (특별제도)	국세 → 관세	추가납부 및 환급
	사전적 조정	일정 요건하에 관세의 과세가격 → 국세에 영향	N/A	
캐나다	후속적 조정	수정신고/경정청구	국세 → 관세	추가납부만 가능
			관세 → 국세	추가납부 및 환급
호주	후속적 조정	수정신고/경정청구 VA방법(특별제도)	국세 → 관세	추가납부 및 환급
			관세 → 국세	추가납부 및 환급
독일	후속적 조정		국세 → 관세	추가납부 및 환급

- 사전적 조정제도는 미국에서만 시행하는 특별한 제도이며 국세와 관세의 이익조작 방지를 위한 목적에서 제정됨
- 미국 외에서는 해당 제도를 사용하지 아니하고 있고 사전조정 제도를 도입한 목적도 관세와 국세의 조정이 아니므로 그 목적이 다르기 때문에 본 보고서는 후속적 조정 제도를 중심으로 비교함
- 우리나라가 수정신고에 대해서는 별도의 언급이 없이 경정청구제도를 중심으로 제도를 설계한 것에 비하여 미국, 캐나다, 호주, 독일 모두 경정청구와 수정신고에 대한 전체적인 관점에서 제도를 설계함
 - 우리나라는 국조법과 관세법에서 국세와 관세의 환급인 경우에 국한하여 조정을 위한 특별제도를 제정하였으며 추가납부가 발생할 경우 수정신고에 관해서는 아무런 규정이 없음
- 그러나 국가별로 해당 조정이 국세에서 발생한 것인지 관세에서 발생한 것인지에 따라 그 조정의 범위를 달리 규정한 경우도 있음
 - 미국은 국세의 조정에 따른 관세의 조정을 사전적 조정에 한하여 인정하고 후속적 조정은 인정하지 않음
 - 캐나다는 국세의 하향조정으로 인한 관세의 환급을 허용하지 않음
 - 캐나다 이외의 국가는 국세의 조정에 따른 관세의 조정이 환급인지, 추가납부인지에 관계없이 조정을 허용함
 - 조사대상이 된 주요국 모두 관세의 조정에 따른 국세의 조정은 추가납부와 환급을 모두 허용함
- 사후조정을 허용하는 경우에 조정방법은 이의신청, 수정신고, 경정청구 등 조세법에서 규정하고 있는 일반적인 가격조정 절차를 통하여 가격조정을 하는 방법을 선택한 경우도 있고 그 외의 특별제도를 운영하는 국가도 있음
 - 우리나라는 조정위원회 제도, 미국은 관세조정프로그램이라는 특별제도를 운영

하고 있음

- 호주는 이전가격과 관세의 조정에만 적용되는 제도는 아니지만, 일반적인 가격조정 절차 외에 위원들이 협의하는 협의제도인 VA를 통한 이전가격과 관세의 조정도 가능하기 때문에 특별제도로 분류함

□ 후속적 조정에 대한 관련 법을 정리하면 <표 IV-3>과 같음

<표 IV-3> 조정제도에 대한 관련법

국가	관세의 과세가격 → 국세의 정상가격	국세의 정상가격 → 관세의 과세가격
우리나라	경정청구에 따른 사후조정: 국조법 제10조의2(국세의 정상가격과 관세의 과세가격 간 조정을 위한 경정청구)에 따른 경정청구	경정청구에 따른 사후조정: 관세법 제38조의 4(수입물품의 과세가격 조정에 따른 경정)에 따른 경정청구
	조정위원회를 통한 사후조정: 경정청구를 통해 환급되지 못한 경우 동법 제10조의 3(국제거래가격에 대한 과세의 조정)에 따라 환급청구	조정위원회를 통한 사후조정
미국	사전적 조정: 내국세법 제1059A조에 따라 일정 요건하에서 관세의 과세가격으로 수입원가를 제한함	후속적 조정 사후조정 관세조정프로그램
	후속적 조정은 확인되지 않음	
캐나다	연말조정	관세법 Sec. 48(5)(c)
	후속적 조정: 소득세법 Sec.247(10)	
호주	실무적으로 VA 방법 이용	자발적 신고: 관세법 Sec.243T와 243U
		VA 방법
독일	후속적 조정이 확인되지 않음	일정요건하에서 국세의 정상가격을 관세의 과세가격으로 인정

자료: 한국조세연구원, 주요국의 이전가격과 관세의 조화방안, 2012. 3. 참조

나) 후속조정제도의 운영

□ 후속조정제도의 운영과 관련된 주요내용을 비교하여 정리하면 <표 IV-4>와 같음

〈표 IV-4〉 각국의 후속적 제도의 운영

국가	구분	신고기한	환급 또는 추가납부	가산세, 이자	자동조정 여부 ¹⁾
우리나라	정정청구	국세는 세무조사 전까지, 관세는 신고납부한 날로부터 6개월 이내	환급	환급이므로 가산세 대상 아니며, 환급이자는 발생할 것으로 판단됨	×
	조정위원회	통지 후 30일 이내	환급	환급이므로 가산세 대상 아니며, 환급이자는 발생할 것으로 판단됨	×
미국	수정신고/정정청구	창산일(수입 후 314일 이내)까지 가능	추가납부 및 환급	가산세 있음(자진신고 시 신고불성실에 관한 가산세는 면제됨)	×
	관세조정프로그램	수입신고일로부터 21개월 이내	추가납부 및 환급	없음	×
캐나다	수정신고/정정청구	국세는 가장한 날로부터 4년 이내	국세는 추가납부 및 환급	가산세 및 환급이자 있음	×
		관세는 가장한 날로부터 90일 이내	관세는 추가납부만	가산세 및 이자 있음 ¹⁾	○
호주	수정신고/정정청구	수입신고일로부터 4년 이내(소기업 2년 이내)	추가납부 및 환급	세무조사 전·후에 따라 가산세 여부는 다르고 이자는 있음	×
독일	사후조정	관세신고일로부터 3년 내	추가납부 및 환급	가산세 있음	×

주: 1) 국세가 조정된 경우 관세의 과세가격이 자동적으로 변경되는지 아니면 특별한 판단과정을 거쳐 관세의 환급이나 추가납부가 결정되는지에 관한 내용임

(1) 신고기한

- 신고기한은 국세나 관세의 조정이 발생한 경우에 이에 대하여 납세자가 언제까지 신고를 해야 하는지를 설명한 것으로 조정되는 항목이 어떤 세목인지, 조정방법이 무엇인지에 따라 그 기간이 달라짐

- 국세의 정상가격 변동에 따른 관세의 조정인 경우에 조정방법이 무엇이냐에 따라 신고기한을 달리함
 - 수정신고/경정청구에 의한 일반적인 방법인 경우에는 관세법에서 정한 수정신고/경정청구의 일반적인 신고기한에 따라 신고를 함
 - 우리나라의 경우 경정청구만 허용되고, 그 기간은 결정·경정 처분이 있음을 안 날로부터 2개월 또는 최초 납세신고를 한 날부터 2년 내에 하도록 함
 - 미국의 경우 수정신고와 경정청구가 모두 가능하며, 수정신고 기한은 수입신고를 한 날로부터 5년 내에 하도록 하고 경정청구 기한은 수입신고를 한 날로부터 314일 내에 하도록 함
 - 캐나다의 경우 자발적 신고의 경우 기장일로부터 90일 이내에 하고, 연말조정인 경우 법인세 신고 전까지, 수정신고/경정청구는 회계상 조정금액을 기장한 날로부터 4년 내에 하도록 함
 - 호주의 경우 수정신고와 경정청구가 모두 가능하고, 수정신고 기한과 경정청구 기한은 수입신고를 한 날로부터 4년(소기업의 경우 2년)으로 동일함
 - 관세의 조정에 특별제도를 운영하는 국가로는 우리나라, 미국, 호주가 있음
 - 우리나라의 경우 일반적인 방법에 추가하여 심의위원회를 통한 관세환급이 가능하도록 하고 있으며, 기한은 세관장의 통지를 받은 날로부터 30일 내에 해야 함
 - 미국의 관세조정프로그램의 경우 일반적인 방법과 중복적으로 적용 가능한 방법은 아니고 기한은 수입신고일로부터 21개월 내로 함
 - 호주의 VA 제도는 세무조사 전까지 할 수 있도록 하고 있으므로, 관세의 과세금액이 변동된 후 국세의 정상가격에 대한 세무조사 전까지 관세와 국세를 일치시키기 위한 VA를 신청할 수 있음

- 관세의 과세가액 변동에 따른 국세의 정상가격을 조정하는 경우에 미국과 독일은 사후조정을 하지 않고 우리나라, 캐나다, 호주는 조정방법 등에 따라 신고기한을 달리함
 - 수정신고/경정청구에 의한 일반적인 방법인 경우에는 세법에서 정한 일반적인 신고기한에 따라 신고를 함
 - 우리나라의 경우 경정청구만 허용되고, 그 기간은 결정·경정 처분이 있음을 안 날로부터 2개월 또는 최초 납세신고를 한 날부터 2년 내에 하도록 함
 - 캐나다의 경우 자발적 신고의 경우 기장일로부터 90일 이내에 하고, 연말조정인 경우 법인세 신고 전까지, 수정신고/경정청구는 회계상 조정금액을 기장한 날로부터 4년 내에 하도록 함
 - 호주의 경우 수정신고와 경정청구가 모두 가능하고, 수정신고 기한과 경정청구 기한은 수입신고를 한 날로부터 4년(소기업의 경우 2년)으로 동일함
 - 관세의 조정에 특별제도를 운영하는 국가로는 우리나라, 호주가 있음
 - 우리나라의 경우 일반적인 방법에 추가하여 심의위원회를 통한 국세환급이 가능하도록 하고 있으며, 기한은 통지서를 받은 날로부터 30일 내에 해야 함
 - 호주의 VA 제도는 세무조사 전까지 할 수 있도록 하고 있으므로, 관세의 과세가액이 변동된 후 국세의 정상가격에 대한 세무조사 전까지 관세와 국세를 일치시키기 위한 VA를 신청할 수 있음

(2) 환급 또는 추가납부

- 우리나라를 제외한 주요국은 국세의 조정으로 인해 당초 납부한 관세가 변동되는 경우 관세의 추가납부와 환급을 모두 허용하고 있음
 - 우리나라는 국세의 조정으로 인해 당초 납부한 관세의 환급에 관한 특별제도만 두고 있으며 국세의 조정으로 인한 관세의 수정신고를 강제할 수 있는 규정은 없음
 - 미국은 당초 납부한 관세가 변동할 경우 후속적 조정을 통해 관세를 추가납부하고 환급받을 수 있음
 - 캐나다, 호주와 독일의 경우 국세의 조정으로 인한 관세의 수정신고 또는 경정청구에 대한 특별제도를 두고 있지 않으나 일반적인 수정신고와 경정청구의 방법으

로 관세를 추가납부하거나 환급받을 수 있음

- 우리나라는 관세의 조정으로 인해 국세의 환급이 발생할 경우 국세를 환급받을 수 있는 특별제도를 두고 있으나 주요국 중 관세의 조정으로 인한 국세의 환급을 허용하고 있는 국가는 없는 것으로 확인되었음
 - 캐나다의 경우 관세의 조정으로 인해 국세의 추가납부는 허용하고 있으나 환급은 허용하지 않는 것으로 확인되었음
 - 미국, 호주와 독일의 경우 관세의 조정으로 인한 국세의 조정이 허용되지 않는 것으로 확인됨

(3) 가산세, 환급이자

- 주요국의 관세청은 국세의 조정으로 당초 납부한 관세에 추가납부세액이 발생하는 경우, 관세를 자진신고하지 않는 경우 신고불성실에 대한 가산세를 부과하고, 추가납부에 대한 이자를 부담하도록 함
 - 미국의 경우 기한 내에 관세의 추가납부사실을 자진신고하고 납부하면 납부불성실에 대한 기간이자는 부과하나 신고불성실에 관한 가산세를 부과하지 않으며 자진신고하지 않는 경우 신고 및 납부불성실에 관한 가산세를 부과함
 - 호주의 경우 미국과 동일하게 자진신고의 경우에는 가산세가 없고 기간이자만 적용되나 자진신고하지 않은 경우 신고 및 납부불성실 가산세를 부과함
 - 캐나다의 경우도 관세의 추가납부의 경우에 신고불성실 가산세 및 납부불성실 이자가 발생하지만 자진신고하는 경우에는 신고 및 납부불성실 가산세를 부과하지 않음

- 관세의 추가납부세액을 자진신고하지 않을 때 가산세를 부담한다는 것은 국세와 관세의 변동으로 인한 가격조정을 법으로 강제하고 있음을 의미함

(4) 자동조정

- 우리나라의 경우에는 국세의 조정이 발생하였다고 하여 관세를 자동 환급하고 있지 않음
 - 경정청구를 통한 환급의 경우 경정청구를 통해 환급을 요청하면 관계당국에서 환급여부를 판단해서 결정함
 - 조정위원회를 통한 환급의 경우 조정위원회에서 회의를 소집하여 국세와 관세의 조정을 심의한 후 결정함
 - 이러한 조정위원회를 통한 환급제도는 우리나라의 특별제도임

- 주요국은 국세의 조정으로 인해 관세의 환급이 발생하면 자동적으로 환급하지 않으며 국세의 조정사항을 바탕으로 관세의 환급여부를 판단해서 관세법상 환급이 적정한 것으로 인정될 때 환급함
 - 다만, 관세의 환급여부를 판정하기 위해 우리나라와 같은 조정위원회를 별도로 구성하여 조정하지는 않음

2) APA 시 국세 또는 관세의 조정

- APA 시 관세청이 참여하거나 APA 결과를 관세의 과세가격 결정에 반영하는지에 대하여 <표 IV-5>와 같이 정리함

- 우리나라의 ACVA 제도와 유사한 관세의 과세가격 사전결정 제도를 운영하는 국가는 호주와 미국이 있으며 이들 국가는 관세가격결정에 이전가격 문서를 참조한 바 있음

〈표 IV-5〉 각국의 APA 시 협업의 정도

국가	APA		관세평가	
	APA에 관세청이 참여	APA 결과를 관세 결정에 반영	국세청이 참여	국세결정에 반영
1. 미국	납세자가 허용할 경우 가능함	APA 결과를 반영하여 관세의 과세가격을 결정에 반영함	확인되지 않음	확인되지 않음
2. 캐나다	확인된 사례 없음	APA 결과를 반영하여 관세의 과세가격을 결정에 반영함	확인되지 않음	확인되지 않음
3. 호주	가능(일부로 한정)	APA 결과를 VA에 반영하여 관세의 과세가격을 결정할 수 있음	확인되지 않음	VA 결과를 APA와 일치할 것인지를 선택할 수 있음

자료: 한국조세연구원, 『주요국의 이진가격과 관세의 조화방안』, 2012. 3. 참조

- 미국과 호주의 사례조사 결과 각 사례마다 APA 결과와 관련자료를 검토하여 관세의 과세가격 결정에 참고하거나 관세법상 관세의 과세가격으로 적합한 것으로 판단된 경우에 한해 인정함
 - APA에서 결정된 가격을 그대로 관세의 과세가격에 반영하는 것은 아님
 - 즉, 수입자가 제출한 APA 결과와 이진가격보고서의 제출만으로 국세의 정상가격이 관세의 과세가격으로 인정되지 않으며 추가적인 입증자료를 통해 해당 가격변동이 관세법에 따라 적법한지 확인될 때 조정이 허용됨

2. 시사점

가. 가격조정을 위한 다른 제도의 필요성

1) 사전적 조정제도의 필요성

- 각국의 가격 조정제도는 그 시기를 기준으로 사전적 조정제도, 후속적 조정제도로 나

늘 수 있으며, 미국을 제외하고는 사전적 조정제도를 운영하고 있는 국가는 없는 것으로 판단됨

- 미국의 사전적 조정제도는 국세의 정상가격과 관세의 과세가액을 사전적으로 완전히 일치시키기 위해서 도입된 것이 아니라, 납세자가 수입물품의 정상가격을 관세청에 신고한 가액보다 상향 조정하려는 유인을 방지하기 위한 조치임
 - 즉, 사전적 조정제도는 조세회피를 방지하기 위한 조치라는 점에서 후속적 조정제도와는 그 목적을 달리함

- 우리나라는 가격조정부문에 대해서는 제도적으로 빠르게 대처하고 있는 것으로 판단됨
 - 국제적으로는 국세의 정상가격과 관세의 과세가액을 조정해야 하는지에 대해서도 완전한 합의가 이루어지지 않은 상태임
 - 이에 반하여 우리나라는 제도적으로는 ACVA의 도입, 조정위원회의 도입 등을 통하여 빠르게 국세의 정상가격과 관세의 과세가액의 조정에 대처하고 있음

- 미국의 사전적 조정제도는 국세의 정상가격을 고가로 신고하여 법인세를 회피하고자 하는 유인을 원초적으로 차단한다는 점에서는 의의가 있을 수 있지만, 우리나라 입장에서는 사전적 조정제도의 도입에 앞서 후속적 조정제도의 정비가 선행되어야 한다고 판단됨
 - 사전적 조정제도는 국세의 정상가격을 관세보다 고가로 신고하여 법인세를 회피하는 것을 방지하기 위한 제도이며 강제적 조정에 해당하므로 우리나라의 경우 관세와 이전가격의 조화를 위해 사전적 조정제도가 필요한지에 대해 상세한 검토가 필요함

2) 특별제도의 운영

- 우리나라는 수정신고/경정청구와 같은 일반적인 가격조정 절차 외에 조정위원회 제

도라는 특별제도를 운영하고 있음

- 우리나라의 조정위원회제도는 중복적인 가격조정의 기회를 부여하고 있다는 점에서 다른 국가의 제도와 차이가 있으나 가격조정에 대한 결정권을 가지고 있다는 점에서는 미국과 유사하고 위원회를 통한 조정과정을 거친다는 점에서는 호주와 유사함
 - 특별제도를 운영하는 국가로는 우리나라, 미국, 호주가 있음
 - 우리나라의 조정위원회 제도는 경정청구를 통해서도 필요한 처분을 받지 못한 납세자가 경정청구에 추가하여 조정위원회를 통하여 추가적인 청구를 할 수 있도록 하는 제도로서 주요국은 중복적 청구가 가능하도록 한 경우는 없었음
 - 미국의 관세조정특별프로그램은 납세자가 선택 가능한 방법 중에 하나로 다른 일반적인 제도와 중복될 수 있는 제도가 아님
 - 호주의 VA 제도는 외부전문가를 포함하여 협의체를 구성하여 관세가격의 결정 등에 대한 결정을 하는 제도로서 결정에 대한 제안을 하지만 가격결정권을 가지는 것은 아님

- 각국이 특별제도를 운영하는 목적은 국세와 관세의 차이를 조정하는 경우가 빈번히 발생하고 조세회피 의도와는 무관한 경우가 많기 때문에 조정을 간편하게 하거나 납세자에게 조정에 따른 혜택을 주기 위한 것으로 판단됨
 - 특히 미국의 관세조정프로그램은 신고기한을 유예해주기 위한 목적이 있다는 점에서 우리나라의 제도와 차이가 있음
 - 우리나라의 조정위원회 제도의 운영은 납세자가 경정청구로 환급받지 못한 세금에 대해 환급을 재청구하게 하고 관세 및 국세 분야의 전문 지식을 가진 위원이 환급을 결정한다는 측면에서 납세자에게 혜택을 줄 것임

- 다만 우리나라의 조정위원회 제도는 다른 국가에는 없는 특별제도로 기존의 경정청구 제도와 비교하여 경정청구와 중복되지 않게 제도를 운영할 필요가 있음

나. 후속적 조정제도의 신청대상

1) 증액/감액 양방향의 조정

- 우리나라의 후속적 조정제도는 경정청구에 국한하여 제도를 설계하고 있으며 주요국의 후속적 조정제도가 세액을 증액 또는 감액시키는 양방향의 조정을 위한 제도인지 여부를 검토함
 - 후속적 조정은 제도를 설계하는 방법에 따라 당초 납부한 세액을 증액시키거나 감액시키는 양방향에서 조정이 가능함
 - 우리나라의 경우 국세의 정상가격과 관세의 과세가액을 조정할 때 수정신고에 대하여 별다른 언급 없이 경정청구제도를 중심으로 제도를 설계하고 있음
 - 이에 비하여 미국, 캐나다, 호주, 독일 모두 경정청구와 수정신고를 모두 고려해서 제도를 설계하고 있다고 판단됨

- 이에 우리나라의 경우 국세의 정상가격과 관세의 과세가액이 증액되는 경우에 납세자가 수정신고를 통해 국세나 관세를 자진신고 및 납부할 수 있으나 법에서 이를 강제하고 있지 않아 이러한 조정이 필요한지, 조정을 위해서는 어떤 절차를 거쳐야 하는지에 대해 판단이 어려움
 - 납세자의 입장에서는 관련법이 없는 상황에서 국세와 관세의 차이에 대한 수정신고가 필요한지에 대한 판단을 하기 어려움
 - 또한 수정신고를 하고자 하여도 구체적인 절차에 대한 지침이 없어서 실무적인 어려움이 있을 수 있음
 - 각 개별법의 특징으로 인한 차이 등으로 인하여 조정이 불가능한 항목도 있으므로 국세와 이전가격의 조화를 위한 조정을 어디까지 해야 하는지 지침이 필요함
 - 또한 개별수입거래단위로 신고하는 관세와 일년의 과세소득을 한번에 조정하는 국세 간에 차이를 어떻게 조정할 것인지에 대한 지침도 필요함

- 따라서 국세의 정상가격과 관세의 과세가액에 대한 조정제도의 목적을 고려할 때 향

후 국세 또는 관세의 환급뿐만 아니라 추가납부의 측면도 고려할 필요가 있을 것으로 판단됨

- 캐나다의 경우에는 자국의 과세권을 보호하기 위하여 수정신고만을 허용하고 있음
- 우리나라의 경우 향후 가격조정과 관련된 수정신고의 도입을 고려하여 과세권보호, 균형적으로 제도를 설계할 필요성이 있음

2) 국세의 정상가격과 관세의 과세가액에 대한 양방향 조정

- 주요국은 모두 국세의 정상가격이 조정되는 경우에 관세의 과세가액을 조정하는 제도를 운영하고 있으나 관세의 과세가액이 조정되는 경우에 국세의 정상가격을 조정하는 데 대한 명확한 제도가 없는 경우가 많음
 - 우리나라는 조정이 국세에서 발생하든지, 관세에서 발생하든지에 관계없이 동일한 제도를 운영하고 있음
 - 미국의 경우 관세에 따른 국세의 조정은 사전적 조정 외에 후속적 조정제도는 없는 것으로 조사됨
 - 독일의 경우에도 관세에 대한 국세의 조정은 구체적인 방법을 확인할 수 없었음
- 우리나라는 국세의 정상가격의 변동으로 관세의 과세가액을 조정하거나 관세의 과세가액의 변동으로 국세의 정상가격을 조정하는 양방향 모두에서 적용할 수 있도록 제도를 설계하고 있어 주요국과 비교해서도 조정의 범위를 넓게 설정하고 있음
- 특히 관세의 과세가액의 변동으로 국세의 정상가격을 조정하는 경우 조정방법, 조정 범위를 검토하여 제도가 원활히 운영될 수 있도록 할 필요가 있음

다. 신청기한

- 국세의 정상가격과 관세의 과세가액을 조정하는 제도에 대해 납세자가 신청을 할 수 있는 기한은 조정방법이 무엇인지, 국세에 대한 조정인지 관세에 대한 조정인지, 증

역신고인지 감액신고인지에 따라 달리 규정하고 있음

1) 국세에 따른 관세조정

- 국세에 따라 관세를 조정하는 경우 미국과 우리나라만 수정신고/경정청구에 따른 기한을 달리 규정하고 있으며, 경정청구 기한을 비교하면 우리나라는 호주, 독일에 비해서는 짧았음
 - 캐나다는 관세의 환급을 허용하지 않으므로 논의에서 제외함
 - 우리나라가 경정청구에 대한 제도만을 법제화하였기 때문에 경정청구 기한만 비교함

- 국세에 따라 관세를 조정하는 경우에 특별제도는 그 제도의 특성에 따라 기한을 달리 하고 있는데, 특별제도는 그 내용을 살펴보면 국가별로 전혀 다른 제도이므로 신고 기한에 대한 비교가 큰 의미가 없다고 판단되어 생략함
 - 우리나라는 경정청구를 한 후에 할 수 있기 때문에 기한은 경정청구 후로 정해질 수밖에 없음
 - 이에 비하여 미국은 관세조정을 원활히 하고 신고기한을 유예하기 위한 제도임
 - 한편 호주는 관세 세무조사 전이라면 관련 처분청과 언제든지 가격 조정을 위해서 협의할 수 있도록 하기 위해 도입된 제도임

- 특별제도를 국세의 정상가격과 관세의 과세가격에 대한 조정을 원활히 하고 납세자에게 혜택을 주기 위한 목적으로 이용하는 미국의 경우 일반적인 가격조정절차에 비하여 기간을 길게 하여 조정가능성을 높임
 - 일반적인 경정청구의 기한인 수입신고를 한 날로부터 314일보다 긴 21개월 내로 하여 납세자가 유리하도록 환급신청을 할 수 있는 기간을 더 길게 둬

2) 관세에 따른 국세조정

- 관세에 따라 국세를 조정하는 경우에 해당 제도를 운영하는 주요국은 우리나라를 제외하고는 수정신고/경정청구에 따른 기한을 동일하게 운영하였고, 그 기간도 우리나라에 비하여 길었음
- 관세에 따라 국세를 조정하는 경우에 특별제도는 그 제도의 특성에 따라 기한을 달리 하고 있는데, 특별제도는 그 내용을 살펴보면 국가별로 전혀 다른 제도이므로 신고 기한에 대한 비교는 생략함
- 신청기한에 대한 비교는 신청을 위한 방법 등에 따라 신청기한을 달리 규정하여 일괄적인 비교는 어려웠고 미국은 특별제도를 통해 그 조정을 원활히 하고자 하였음
 - 비교 가능한 제도만을 한정하여 비교한 결과 우리나라에 비하여 주요국의 대부분이 신청기간을 길게 하여 납세자가 가격을 조정할 수 있는 가능성을 높이고 있었음
 - 특별제도와 일반제도를 비교한 미국의 경우 특별제도 운영 시 그 기간을 길게 하여 제도설계의 목적을 달성하고 있었음

라. 가산세 및 환급이자

- 주요국의 대부분이 추가 납부 및 환급을 하는 경우에 신고불성실에 관한 가산세를 부과하고, 추가납부세액 및 환급세액에 대한 이자를 고려하는 것으로 파악됨
- 추가납부하는 경우에 신고불성실에 대한 가산세와 추가납부세액에 대한 이자는 주요국 모두 부담하도록 하고 있으며 자진신고 납부하는 경우에는 주요국 모두 신고불성실 가산세 및 이자를 부담시키지 않음
- 우리나라는 환급에 대한 제도만 법제화하고 있으며 환급에 따른 이자는 해당 조문에 설명하고 있지는 않지만 국세기본법, 관세는 관세법을 따라야 할 것으로 판단됨

- 국세기본법 제52조 및 관세법 제48조의 규정에 따라 환급가산금은 연 4%로 정하고 있으며, 이는 적용가능할 것으로 판단됨
- 다만, 향후 국세의 정상가격과 관세의 과세가액의 조정을 위해 수정신고제도를 창설할 경우 자진신고 및 납부 시 가산세를 면제하는 방안을 고려해 볼 수 있음
 - 우리나라의 경우 수정신고가 가능한지에 대한 명확한 규정이 없기 때문에 수정신고제도의 창설을 '나'항의 (1)에서 대안으로 제시한 바 있음
 - 국세의 정상가격과 관세의 과세가액을 조정하기 위한 경정청구와 같이 해당조문에서 별다른 언급이 없는 경우에는 국세기본법이나 관세법의 내용을 적용할 것이므로 관세를 6개월 이내에 수정신고하는 경우 외에는 가산세 및 이자가 면제되는 경우는 없음
 - 국세의 정상가격과 관세의 과세가액을 조정하기 위한 경정청구와 같이 해당 조문에서 별다른 언급이 없는 경우에는 국세기본법이나 관세법의 내용을 적용할 것임
 - 이에 따를 경우 가산세는 기간에 따라 일부 감면(법인세의 경우 6개월까지 50%, 1년까지 20%, 2년까지 10%, 관세의 경우 6개월까지 100%, 이후 감면 없음)은 있을 수 있으나, 주요국의 제도처럼 면제되지는 않을 것으로 판단됨
 - 국세의 정상가격과 관세의 과세가액을 조정하기 위한 가격조정은 조세회피의도가 없이 빈번히 발생할 수 있는 가격조정사항이기 때문에 주요국의 제도처럼 가산세와 이자를 면제하는 규정을 고려해 볼 필요가 있음

마. 자동조정 및 검토내용

1) 자동조정

- 국세와 관세는 과세목적과 법에 따른 평가방법에 차이가 있기 때문에 국세의 이전가격이 관세법에서 그대로 인정되기 어려운 측면이 있음

- 우리나라와 주요국은 모두 국세와 관세의 조화를 위한 조정을 수행할 때 자동조정은 허용하고 있지 않으며 추가검토를 요구함
- 실제 자동조정은 불가능하므로 관계당국이 관련 법률에 따른 가격에 합당한지를 재검토하여 국세 또는 관세의 환급을 결정해야 할 것임

2) 국세 또는 관세 납부액의 변경 시 고려할 사항

- 국세 또는 관세의 조정으로 인한 환급을 결정하기 위해 미국과 호주 관세청이 국세의 정상가격 관련 정보를 관세의 과세가격 결정에 활용하는 사례를 고려해 볼 수 있을 것임
- 수입자가 APA나 이전가격분석 자료를 통해 확인된 정보에 추가하여 국세의 이전가격이 관세법상 적법한 것으로 볼 수 있는 입증자료를 충분히 제출한 경우에 한하여 환급을 인정해야 할 것임⁵¹⁾
 - 예를 들어, 미국의 경우 APA에서 국세의 정상가격을 평가한 방법을 참고하여 관세의 과세가격을 평가하는 데 사용하는 것이 아니며, 거래당사자의 특수관계가 가격에 미친 영향이 있는지 여부를 판단할 수 있는 자료를 관세의 판매환경분석에 활용함
 - 또 다른 예로 미국의 APA 과정에서 수입자가 국세의 정상가격을 결정하는 근거자료를 제출하면서 수입물품별로 손익을 알 수 있는 자료를 추가 제출하였으며 APA 과정에 참여한 관세청은 관세목적상 물품의 과세가격을 알 수 있는 근거자료를 활용하여 국세의 정상가격을 관세의 과세가격으로 인정한 사례가 있음
- 환급과 관련된 우리나라의 국조법과 관세법 규정은 국세의 정상가격과 관세의 과세가격의 조화를 위해 제출할 자료를 구체적으로 안내하고 있지 않기 때문에 이를 조금 더 구체화시킬 필요가 있다고 판단됨
 - 예를 들어, 현행 국조법 시행령에서 경정청구를 하는 이유 등을 제출하도록 요구

51) “[부록2] 미국의 관세예규심사 사례(HQ 546979)” 참조

하고 있으나 이를 “국세의 정상가격 결정을 위해 제출한 자료”, “국세의 정상가격 조정으로 관세의 과세가격의 변동이 필요하다는 사실을 입증할 수 있는 구체적인 근거자료” 등과 같이 구체화할 필요가 있을 것임

- 또한 과세당국은 국세의 정상가격 결정에 관한 자료를 관세의 과세가격 결정을 위해 (그 반대의 상황도 동일함) 어떠한 측면에서 활용할 것인가를 고려해야 할 것임
 - 미국은 Customs Rulings에서 판매환경분석을 위해 국세의 정상가격 정보를 적극 활용하고 있으며 국세의 정상가격 정보만으로는 관세를 환급받는 데 충분한 자료가 되지 않는다는 입장을 분명히 하고 있음
 - 우리나라 관세법에서는 특수관계가 관세의 과세가격 결정에 영향을 미쳤는지 여부를 객관적으로 증명하는 방법이 제대로 정립되어 있지 않기 때문에 국세의 정상가격 정보를 미국과 같이 판매환경분석에 관련 자료를 활용할 것인지, 이전가격의 결정방법을 활용할 것인지 등의 입장을 정립해야 할 것임
 - 또한, 관세의 과세가격이 변동한 경우 국세의 정상가격도 변동한다는 사실을 입증하기 위해 관세의 과세가격 결정에 활용된 어떠한 자료를 활용할 것이며 어떠한 측면에서 그 자료를 활용할 것인지 고려해야 할 것임

바. APA의 결정 결과에 대한 활용

- 주요국은 대부분 APA를 통해 결정한 국세의 정상가격을 관세의 과세가격을 결정하는 데 활용하고 있는 것으로 파악됨
- 이에 비하여 우리나라는 APA를 통한 가격결정 시 이를 관세가격조정과 어떻게 연결할지에 대한 구체적인 기준을 마련하고 있지는 못하다고 판단됨
- 또한 우리나라는 주요국 중 미국, 호주와 더불어 ACVA를 도입한 국가인데, ACVA에 따른 가격결정 시 이를 국세의 정상가격에 어떻게 반영할 것인지에 대한 논의를 해야 할 필요가 있다고 판단됨

참고문헌

정재호·구자은·유현영, 『주요국의 이전가격과 관세의 조화방안』, 한국조세연구원, 2012. 3

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

오윤, 『이전가격과 관세의 과세가격의 조화방안』, 租稅法研究[XII-1], 2006. 6.

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

미국 관세청(CBP), Customs Bulletin and Decisions, Vol. 46, No. 23

미국 관세청(CBP), 76 Fed. Reg. 65953, 2011. 10. 25.

미국 관세청(CBP), Determining the Acceptability of Transaction Value for Related Party Transactions, 2007. 4.

Deloitte, The Link Between Transfer Pricing & Customs Valuation - 2012 Country Guide, 2012.

IBFD, International Transfer Pricing Journal, 2008. 1.

IBFD, Transfer Pricing and Customs Valuation - Two worlds to tax as one, 2009.

KPMG, What's News in Tax, 2012. 6. 11.

Mark Ludwig, Transfer Price - Customs Valuation: Strategies to Effectively Manage The Nexus, 2010.

독일 법무부(Bundesministerium der Justiz), [http://www.gesetze-im-internet.de/englisch_h_ao/](http://www.gesetze-im-internet.de/englisch_h_a/)

미국 국세청, <http://www.irs.gov/>

캐나다 국세청, <http://www.cra-arc.gc.ca/>

호주 국세청, <http://www.ato.gov.au/>

삼일인포마인, <http://www.samili.com/>

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

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

[부록 1] 우리나라의 관련 법률

- 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.
 - 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.

- 국제조세조정에 관한 법률 시행령 제17조의 2(국세의 정상가격과 관세의 과세가격 간 조정을 위한 경정청구)

법 제10조의 2 제1항에 따라 경정청구를 하려는 자는 다음 각 호의 사항을 적은 경정청구서에 관련 증명자료를 첨부하여 제출(국세정보통신망을 활용한 제출을 포함한다)하여야 한다.

 1. 청구인의 성명과 주소 또는 거소
 2. 경정 전의 법인세 또는 소득세의 과세표준 및 세액
 3. 경정 후의 법인세 또는 소득세의 과세표준 및 세액
 4. 경정청구를 하는 이유
 5. 그 밖에 필요한 사항

- 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.

- ② 제1항에 따른 조정의 신청, 조정 방법 등에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.
- ③ 제1항에 따라 조정을 신청한 날부터 통지를 받은 날까지의 기간은 「국세기본법」 제61조, 제66조, 제68조 및 「관세법」 제121조, 제131조, 제132조의 청구기간 또는 신청기간에 산입하지 아니한다.

□ 국제조세조정에 관한 법률 시행령 제17조의 3 (국제거래가격과세조정심의위원회의 설치·운영 등)

- ① 법 제10조의 3에 따른 국제거래가격에 대한 과세의 조정권고에 관한 사항을 심의하기 위하여 기획재정부장관 소속으로 국제거래가격과세조정심의위원회(이하 “과세조정심의위원회”라 한다)를 둔다.
- ② 과세조정심의위원회는 위원장 1명을 포함한 15명 이내의 위원으로 구성한다.
- ③ 위원장은 기획재정부 세제실장이 되고, 위원은 다음 각 호의 사람이 된다.
 1. 기획재정부 소속 3급 공무원 또는 고위공무원단에 속하는 공무원 중 위원장이 지명하는 사람
 2. 국세청의 3급 공무원 또는 고위공무원단에 속하는 공무원 중 국세청장이 추천하는 사람
 3. 관세청의 3급 공무원 또는 고위공무원단에 속하는 공무원 중 관세청장이 추천하는 사람
 4. 국세의 정상가격 및 관세의 과세가격 산정에 대한 실무경험이 풍부한 변호사, 공인회계사, 세무사, 관세사 및 세법학·회계학 등을 가르치는 대학 교수로서 위원장이 위촉하는 사람
- ④ 위원장은 과세조정심의위원회의 의장으로서 회의를 소집하고, 위원회의 업무를

총괄한다.

- ⑤ 위원장이 부득이한 사유로 직무를 수행할 수 없을 때에는 제3항 제1호의 위원 중 위원장이 미리 지명한 위원이 그 직무를 대행한다.
- ⑥ 제3항 제4호에 따른 위원의 임기는 2년으로 하고, 위원장은 위원이 심신장애, 직무태만, 품위손상, 그 밖의 사유로 위원으로 적합하지 아니하다고 인정되는 경우에는 임기 중이라도 위촉을 해제할 수 있다.
- ⑦ 과세조정심의위원회의 회의는 공개하지 아니한다. 다만, 위원장이 필요하다고 인정하는 경우에는 공개할 수 있다.
- ⑧ 과세조정심의위원회의 회의는 위원장과 위원장이 회의마다 지정하는 7명 이상 10명 이내의 위원으로 구성하되, 제3항 제4호에 따른 위원 3명 이상을 포함하여야 한다.
- ⑨ 과세조정심의위원회의 회의는 제8항에 따른 구성원 과반수의 출석으로 개의(開議)하고, 출석위원 과반수의 찬성으로 조정권고안을 의결한다.
- ⑩ 기획재정부장관은 특별한 사유가 없으면 제9항에 따른 조정권고안에 따라 과세당국 또는 세관장에게 조정권고한다.
- ⑪ 제10항에 따라 조정권고를 받은 과세당국 또는 세관장은 지체 없이 그에 대한 이행계획을 기획재정부장관에게 제출하여야 한다.
- ⑫ 제1항부터 제11항까지에서 규정한 사항 외에 과세조정심의위원회의 구성·운영 등에 필요한 사항은 기획재정부령으로 정한다.

□ 국제조세조정에 관한 법률 시행령 제17조의 4(국제거래가격에 대한 과세의 조정 신청 등)

- ① 법 제10조의 3 제1항에 따라 국제거래가격에 대한 과세의 조정을 신청하려는 납세의무자는 다음 각 호의 사항을 적은 과세조정 신청서에 관련 증명자료를 첨부하여 제출하여야 한다.
 1. 신청인의 성명과 주소 또는 거소
 2. 세관장의 경정처분 내용
 3. 과세조정 신청의 이유 및 내용

4. 그 밖에 필요한 사항

- ② 제17조의 3 제3항에 따른 위원장(이하 이 조에서 “위원장”이라 한다)은 과세조정 신청을 받은 해당 거래가 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 심의하지 아니할 수 있다. 이 경우 납세의무자에게 그 내용을 통지하여야 한다.
1. 해당 거래에 대하여 「국세기본법」 제55조 및 「관세법」 제119조에 따른 이의신청, 심사청구 또는 심판청구, 「감사원법」 제43조에 따른 심사의 청구가 제기되어 있거나 「행정소송법」에 따른 소송이 계속(係屬) 중인 경우
 2. 해당 거래가 법 제6조에 따른 정상가격 산출방법의 사전승인 및 「관세법」 제37조에 따른 과세가격 결정방법의 사전심사에 따른 것인 경우
 3. 해당 거래에 대하여 법 제22조 및 조세조약에 따른 상호합의절차가 진행 중이거나 종료된 경우
 4. 해당 거래에 대한 국세의 정상가격 및 관세의 과세가격 간 산출방법의 차이 등으로 인하여 과세조정심의위원회에서 심의하기 곤란하다고 판단되는 경우
- ③ 위원장은 제1항에 따른 과세조정신청 내용이 심의하기에 적합하지 아니하나 보정할 수 있다고 인정되면 상당한 기간을 정하여 보정할 것을 요구할 수 있다. 이 경우 보정기간은 법 제10조의 3 제1항에 따른 조정기간에 산입하지 아니한다.

□ 관세법 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.

□ 관세법 시행령 제35조(수입물품의 과세가격 조정에 따른 경정)

- ① 법 제38조의 4 제1항에 따라 경정청구를 하려는 자는 다음 각 호의 사항을 적은 경정청구서를 세관장에게 제출하여야 한다.
 1. 해당 물품의 수입신고번호와 품명·규격 및 수량
 2. 경정 전의 해당 물품의 품목분류·과세표준·세율 및 세액
 3. 경정 후의 해당 물품의 품목분류·과세표준·세율 및 세액
 4. 수입물품 가격의 조정내역, 가격결정방법 및 계산근거 자료
 5. 경정사유
 6. 그 밖의 필요한 사항
- ② 제1항에 따른 경정청구서를 제출받은 세관장은 경정청구의 대상이 되는 납세신고의 사실과 경정청구에 대한 의견을 첨부하여 관세청장에게 보고하여야 한다. 이 경우 관세청장은 세관장을 달리하는 동일한 내용의 경정청구가 있으면 경정처분의 기준을 정하거나, 경정청구를 통합 심사할 세관장을 지정할 수 있다.
- ③ 세관장은 법 제38조의 4 제2항에 따라 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 세액을 경정할 수 있다.
 1. 지방국세청장 또는 세무서장의 결정·경정 처분에 따라 조정된 사항이 수입물품의 지급가격, 권리사용료 등 법 제30조 제1항의 과세가격으로 인정되는 경우
 2. 지방국세청장 또는 세무서장이 「국제조세조정에 관한 법률」 제5조에 따른 정상가격의 산출방법에 따라 조정하는 경우로서 그 비교대상거래, 통상이윤의 적용

등 조정방법과 계산근거가 법 제31조부터 제35조까지의 규정에 적합하다고 인정되는 경우

- ④ 제3항에 따른 세액경정을 하는 경우 경정통지서의 교부, 납세고지, 경정에 대한 재경정 등의 절차에 관하여는 제34조 제3항부터 제5항까지의 규정을 준용한다.

[부록 2] 미국의 관세예규심사 사례(HQ 546979)

1. 사실관계

- 수입자: 미국회사이며 판매법인이며 미국 시장에 판매할 목적에서 물품을 수입함
- 공급자: 수입자는 두 명의 공급자로부터 공급받으며 공급자는 일본에 소재하는 법인으로 수입자와 특수관계자임
- 수입자의 세무신고: 수입자는 APA 가격을 적용해서 국세를 신고하였으며 수입자는 일본 국세청에 APA를 요청함
 - APA 결과 수입자의 경우 내국세법 제382조에 따른 정상가격 규정에 따른 비교가능이익법(Comparable Profits Method, CPM)으로 신고할 것을 결정함
 - 비교가능이익법은 기업이 특수관계인과의 거래에서 적정 이윤을 실현했는지를 검토하는 방법임
- 공급자의 세무신고: 일본소재법인이나 일본은 비교가능이익법을 세법에서 인정하지 않기 때문에 공급자는 이익분할법(Profit Split Method)에 따라 국세를 신고하고 APA를 요청함
 - 이익분할법은 거래에 대한 연결영업이익(consolidated operating profit)을 계산하여 물품의 수입이 적정한 이익을 실현했는지를 결정하는 방법으로 연결영업이익을 수입자와 각 공급자에게 안분함
 - 이익분할법에서 연결영업이익의 안분은 거래당사자의 기여정도(labor)와 고정자산의 규모에 비례해서 결정됨

- APA 결과 미국과 일본 국세청은 정상가격방법에 대한 쌍방합의에 동의하였으며 그 결과 수입자의 거래내역이 APA 요구에 적합하지 않을 경우 보상조정(compensating adjustments)을 통해 실거래가액과 정상가격의 차이를 신고해야 함

2. APA 금액에 대한 관세청의 검토

- 관세청 직원들은 국세청과 수입자 간 회의에 참석하였으며 수입자는 APA 과정에서 국세청에 제출한 문서를 관세청 직원이 열람할 수 있도록 허용함
- 관세청 직원은 확인된 정보 중 다음과 같은 사항에 초점을 맞춰 검토할 것임
 - 회의참여를 통해 비교가능 기업을 선정하는 과정을 검토함: 비교대상 기업이 어떻게 선정되었으며 재무분석 결과 관계회사 거래가 재무제표에 어떠한 영향을 끼쳤는지 확인
 - 비교대상 연도의 선택과정을 검토함: 비교대상기업과 수입자의 재무제표의 작성에 이전가격 조정금액이 어떠한 영향을 끼쳤는지 확인
 - 적정한 정상가격 이익의 범위를 검토함: 자본조정과 사분위범위의 사용
- 관세청은 쌍방 APA 과정에서 수입자가 과세당국에 제출한 자료는 물품 수입과 관련된 완전하고 정확한 정보라는 사실에는 동의함
- 그러나 관세청은 국세의 정상가격 결정을 위해 사용된 정보가 관세의 과세가격의 적정성을 입증하기 위해 항상 충분한 자료로 인정받을 수는 없으며, 또한 항상 부족하다고 볼 수도 없다는 입장임
 - ① 이전가격 정보를 통해 결정된 가격이 관세법상 특수관계에 영향을 받지 않은 적정한 가격임을 입증할 수 있다면 수입자는 관세청에 추가 자료를 제출할 필요는 없음
 - ② 둘째, 이전가격 정보를 통해 관세의 과세가격의 적정성을 입증하지 못할 경우 관세청은 추가자료가 필요할 경우 관세청은 추가자료를 요청할 것이며, 이 때 판매

환경 분석이나 테스트가치 방법 중 한 가지 방법으로 거래가격의 적정성을 입증하기 위해 추가 절차를 실시함

- 판매환경 분석에 있어서 거래당사자의 관계가 가격에 영향을 미쳤는지 확인하기 위해 관세청은 (i) 거래당사자가 상업적인 관계를 맺게된 방식 (ii) 거래당사자들이 해당 거래가격에 도달하게 된 방식을 포함하여 거래에 관한 양상을 조사함
- 판매환경 분석 결과 거래당사자 간에 특수관계가 없거나 특수관계가 있더라도 그 특수관계가 가격형성에 영향을 끼치지 않았음이 입증되면 관세청은 거래가격을 수용함
- 판매환경 분석을 위해서는 전술한 판매환경 분석의 세 가지 예시를 통해 가격에 대한 확신을 얻어야 함

- 한편, 이전가격 정보를 통해 가격이 영향을 받지 않았다고 하여 이전가격에서 사용한 정상가격 산출방법을 관세의 과세가격의 결정방법으로 인정하는 것은 아님
 - 즉, 국세의 정상가격을 관세의 과세가격으로 인정받기 위해서는 해당 정상가격이 관세법에 따른 적정가격인지 여부를 별도로 검토해야 함

3. 관세청의 결정 및 도출과정

- 국세의 정상가격은 총액기준(aggregate basis)으로 가격을 산정하는 반면 관세의 과세가격은 물품마다 개별적으로 가격을 결정하기 때문에 국세와 관세의 가격결정 방법에 있어 분명한 차이가 있음
- 해당 사례에서 수입자는 APA 심사를 위해 각 물품별로 구분된 손익계산서와 대차대조표를 제출하여 물품별 손실과 이익을 확인할 수 있었음
- 또한, 해당 사례에서 물품마다 수입자가 제시한 비교대상회사 외에 다른 회사를 찾는 것이 불가능하였음

- 관세청이 일반적으로 물품별 거래가격을 분석하기 위해 APA 과정에서 사용된 자료를 기초로 재분석을 해야 하지만 본 사례에서 수입자가 물품별로 세분화된 손익계산서를 제출하였기 때문에 이전가격에서 제시한 자료를 활용해서 관세의 과세가격의 적정성을 판단하는 것이 가능함

- 수입자가 APA 과정에서 양 과세당국에 제출한 자료와 회의내용을 기초로 판매환경 분석을 수행한 결과 거래당사자의 관계가 가격에 영향을 끼치지 않았다는 사실이 입증되므로 수입자의 거래가격이 관세목적상 적정한 것으로 인정함

- 이후 APA에 따라 보상조정이 발생하면 수입자가 조정 사실을 즉시 관세청에 보고해야 하며 조정 결과 관세의 추가 납부가 발생할 경우 관세청에 신고·납부해야 함

세법연구 12-01
**이전가격과 관세의 조화를 위한
주요국의 조정제도**

2012년 8월 23일 인쇄

2012년 8월 31일 발행

저 자 전병목 · 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

조판및
인쇄 고려문화사

© 한국조세연구원 2012

ISBN 978-89-8191-590-2

* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.