

# OPINION\_Vol.32

September 2023

## 조세심판원 결정 사례: 조심 2016관0112

- 귀금속 제품(수출물품)을 생산·수출한 후 소요량을  
부당하게 산정하여 과다환급을 받았는지 여부 -

백태식 관세사 | 관세환급연구소 소장

### 목 차

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

## I. 처분 개요

- 청구법인은 동광석에서 동을 추출하는 동제련을 주업으로 하는 비철금속 제련회사로서,
- 동제련 공정에서 남은 침전 잔류물인 Anode Slime\*(이하 “슬라임”)을 수입하여 금, 은 등 (이하 “유가금속”)을 추출하여 금괴 및 은괴 등 귀금속 제품(이하 “수출물품”)을 생산·수출한 후, 수출물품 생산에 실제 사용된 유가금속의 수량에 해당하는 가치비율만큼 수입 시 납부한 관세를 배분하여 환급액을 계산하고 환급 신청하여 이를 환급받아 왔다.  
\*Anode Slime: 전기분해공정에서 화학적으로 용해되지 않고 전해조에 침전되는 잔류물로서 금, 은, 동, 백금, 팔라듐, 셀레늄 등을 함유하고 있음
- 관세를 환급받은 수출물품이 「수출용원재료에 대한 관세 등 환급에 관한 특례법」(이하 “환급특례법”) 및 「소요량의 산정 및 관리와 심사에 관한 고시」(이하 “소요량고시”)에서 규정하고 있는 연산품에 해당하므로 환급액 산정 시 1회계연도단위소요량 산정방법을 적용하여야 함에도 다른 방법으로 소요량을 산정하여 관세를 과다환급 받은 것으로 보아, 과세관청은 2015년 10월 8일 청구법인에게 과다환급 받은 관세 등을 추징할 예정임을 통지하였다.
- 청구법인이 2015년 11월 6일 위 과세전통지에 대하여 과세전적부심사를 청구하였으나 관세청장이 2015년 12월 9일 이를 채택하지 아니한다는 결정을 함에 따라, 처분청은 2016년 1월 8일 청구법인에게 관세 000원 및 환급가산금 000원, 합계 000원을 추징 고지하였다.
- 청구법인은 이에 불복하여 2016년 4월 5일 심판청구를 제기하였다.

## II. 핵심 쟁점

### ○ 쟁점 1: 소요량을 부당하게 산정하여 과다환급을 받았는지 여부

청구법인 주장	처분청 주장
<p>1) 수출물품 생산에 실제 사용된 유가금속의 수량에 해당하는 가치비율만큼 수입 시 납부한 관세를 배분하여 환급액을 산정한 것은 수출입물품의 특성을 감안한 가장 합리적인 방법이므로, 이와 달리 처분청이 수출물품을 연산품으로 보아 1회계연도단위소요량 산정방법으로 환급액을 재산정한 후 과다환급액을 추징한 이 건 처분은 위법임</p> <p>2) 연산품이란 동일 원재료로부터 주종을 구분할 수 없는 둘 이상의 제품이 생산되는 석유화학제품과 같은 특수생산공정 물품을 말하는 것으로, 이 건 수출물품은 수입 이전부터 이미 슬라임 내에 일정 함량으로 포함되어 있는 유가금속만을 단순히 분리(추출)하여 각 유가금속 원재료별(금, 은 등)로 제품(금괴, 은괴 등)을 생산하는 것이므로 엄격한 의미에서의 연산품에 해당하지 않으며, 이 건 수출물품인 유가금속 제품을 연산품으로 보아 처분청 방법대로 소요량과 환급 관세를 산출하게 되면, 해당 수출물품(금괴, 은괴) 생산에 전혀 사용(결합 내지 형성)되지도 않은 기타 유가금속(백금, 팔라듐 등)까지도 함께 고려한 평균 개념의 단위 납부 관세로 환급액을 산출하게 되어 불합리하고 부정확한 환급 결과가 발생하게 됨</p>	<p>1) 수출물품인 귀금속(금, 은 등) 제품 생산 공정은 슬라임을 투입하여 금제품, 은제품, 백금제품, 팔라듐제품, 셀레늄제품 등 개별적인 기능과 경제적 가치가 서로 다른 둘 이상의 제품들을 주종 구별 없이 생산하는 공정이므로, 수출물품인 귀금속 제품은 관련 고시 등에서 규정하고 있는 연산품에 해당하고 관련 법령에서 연산품의 경우에는 관세 환급 소요량산정방법을 일정기간별단위소요량 또는 1회계연도단위소요량 산정방법 중 선택하도록 제한하고 있으므로, 이 건 수출물품에 대하여는 연산품 1회계연도단위소요량 산정방법으로 소요량을 산정하여 환급 관세를 산출하여야 함</p> <p>2) 환급특례법은 가공무역 구조 하에서 조세부담을 완화하여 수출을 지원하기 위한 수단 중 하나로 제정되었는바, 원칙적으로 환급 받을 수 없는 관세 등을 환급특례법이라는 제도적 장치를 통해 환급을 받기 위해서는 해당 법령이 규정하는 환급 요건을 충족해야 하며 법령에 정한 방법으로 소요량을 산정하고 환급금을 산출하여야 함</p> <p>그럼에도 청구법인은 관련 고시 규정을 무시하고 자의적인 방법으로 소요량 및 환급금을 산출하여 환급받아야 할 관세 금액보다 과다하게 환급을 받았는바, 처분청이 관련 고시에서 정하는 방법으로 정당 소요량을 재산정하여 과다환급금을 추징한 이 건 과세 처분은 적법타당함</p>

○ 쟁점 2: 신의성실 원칙 위배 여부

청구법인 주장	처분청 주장
<p>1) 2003년의 환급심사에서 청구법인의 환급방식을 인정하였고, 그 이후에도 2010년 000세 관장의 환급심사 등과 여러 차례 사전·사후 환급심사에서 청구법인의 환급방식을 인정하여 오다가 수출물품을 연산품으로 보아 1회계년도 단위소요량을 적용하여 산출한 환급액보다 과다환급 받은 것으로 보아 과세한 것은 신의성실원칙에 위배된 것이므로 이 건 처분은 취소되어야 함</p>	<p>1) 이 건 수출물품인 귀금속(금, 은 등) 제품 생산 공정은 슬라임을 투입하여 금제품, 은제품, 백금제품, 팔라듐제품, 셀레늄제품 등 개별적인 기능과 경제적 가치가 서로 다른 둘 이상의 제품들을 주종 구별 없이 생산하는 공정이므로, 수출물품인 귀금속 제품은 관련 고시 등에서 규정하고 있는 연산품에 해당함. 관련 법령에서 연산품의 경우에는 관세환급 소요량산정방법을 일정기간별단위소요량 또는 1회계연도단위소요량 산정방법 중 선택하도록 제한하고 있으므로, 이 건 수출물품에 대하여는 연산품 1회계연도단위소요량 산정방법으로 소요량을 산정하여 환급 관세를 산출하여야 함</p>
<p>2) 청구법인이 처분청의 청구법인에 대한 2003년도 소요량산정방법에 대한 적정여부 심사 결과 통보된 '소요량 산정방법 변경요구서'를 신뢰하여 그 통보된 내용대로 관세 환급을 신청하여 환급 받아 왔음에도 불구하고 처분청에서 이 건 수출물품을 연산품으로 보아야 한다고 하여 소요량 산정방법을 다시 계산하여 추징 고지한 이 건 과세처분은 장기간 청구법인에게 형성된 정당한 신뢰에 반하는 처분임</p>	<p>2) 청구법인은 오랜 기간 동안 처분청을 상대로 환급 신청을 하면서 소요량 산정자료 및 환급 계산 자료 등을 지속적으로 제출하여 왔고, 처분청은 이를 받아 들여 환급금을 지급하였기에 비과세 관행이 성립하였다는 취지로 주장하나, 이는 환급특례법 제14조의 환급 후 심사 원칙에 따라 환급 신청 시 환급금을 즉시 지급하고 그 정확성 여부에 대하여는 환급 후 심사를 원칙으로 한다는 것을 이해하지 못한 것으로, 처분청이 청구법인으로부터 환급신청을 받고 지급한 행위는 행정청의 단순 사실행위일 뿐 그 자체로 청구법인의 환급 적법성을 인정하겠다는 처분청의 명시적 또는 묵시적 의사표시는 아님</p>

**III. 결정 요지 [조심 2016관0112 조세심판원 2018.3.29.결정]**

**1. 소요량을 부당하게 산정하여 과다환급을 받았는지 여부**

- ① 일반적으로 연산품이라고 인정되는 유류 등 석유제품과 달리 수입원재료인 슬라임에는 추출될 금속별 함량이 이미 확정되어 있고, 확정된 금속별 함량에 따라 슬라임의 수입가격이 결정되는 점, 각 슬라임은

유가금속별 함량이 일정하지 아니하여 각 유가금속제품의 생산량 차이가 크지만 유가금속함량과 해당 금속의 생산량이 동일한 점 등에 비추어 볼 때, 슬라임에서 추출되어 괴(ingot)·알갱이(granule) 등의 형태로 제조된 이 건 수출물품은 소요량고시 제2조에서 정의하는 연산품은 아니라 할 것임

- ② 청구법인은 이 건 슬라임에 대하여 환급신청을 하면서, 슬라임 수입 시 납부한 관세액을 유가금속별로 함량에 따른 단위당 관세액을 미리 안분한 후 이를 이 건 수출물품의 수량에 곱하여 환급액을 산출하였는바, 이러한 환급액 산정 방식은 소요량 고시 등 관련 법규에 규정되어 있지 아니한 점,
- ③ 청구법인은 2003년 이후 지금까지 슬라임에 대한 소요량산정 방법을 1회계연도단위소요량으로 신고하고 있음에도 이 방법으로 소요량을 산출하고 있지 아니한 점,
- ④ 슬라임에서 이 건 수출물품을 생산할 때 슬라임의 수입가격 결정시 고려하지 아니한 기타 금속성분 및 잔유물 등이 함께 생산되는 것으로 보임에도 청구법인이 환급액 산출시 이들 부산물에 대하여 적절히 공제하였는지에 대한 검토가 충분히 이루어지지 아니한 점 등에 비추어 볼 때, 청구법인이 정당한 소요량 산정방식에 의하여 환급신청을 하였다고 보기는 어렵다 하겠음
- ⑤ 따라서, 이 건 수출물품이 연산품이 아니라는 전제에서 청구법인이 신고한 1회계연도단위소요량 산정방법으로 소요량을 산출하되 국산 슬라임과 수입 슬라임의 유가금속별 함유량에 차이가 큰 경우 이를 고려하여 수입 슬라임만을 대상으로 소요량을 산출할 수 있는지, 이 건 수출물품 중 금액비중이 65% 이상인 금을 주산물로 하고 은 등 나머지 귀금속 제품과 기타 부수적인 생산품을 부산물로 하여 적정하게 환급액을 산정할 수 있는지 등을 재조사하여 그 결과에 따라 정당 환급액 및 추정할 과다환급액을 결정함이 타당하다고 판단됨

## 2. 신의성실원칙을 위반한 소급과세에 해당하는지 여부

- ① 청구법인은 처분청의 2003.2.27.자 ‘소요량 심사결과 개선할 사항 통보’ 문서가 청구법인의 현행 환급액 산정방식을 인정한 공적인 견해표명에 해당하고, 2003년 이후 처분청과 OOO세관장이 청구법인의 환급액 산정방식에 대하여 아무런 지적도 하지 아니하였기 때문에 공적 견해표명에 반한 이 건 수출물품에 대한 과다환급금 추징은 신의성실원칙에 위배된다고 주장하나,
- ② 수출물품과 부산물에 대하여 서로 다른 소요량 산정방법을 적용하는 것이 타당하지 아니하여, 처분청의 2003.2.27.자 공문이 청구법인의 이 건 수출물품과 관련한 환급액 산출방식을 정당한 것으로 인정하는 공적인 견해표명으로 보기 어려운 점,
- ③ 청구법인은 이 건 슬라임의 소요량을 산정함에 있어 사실과 달리 마치 1회계연도단위소요량 산정방법을 사용하는 것처럼 신고하여 온 귀책사유가 있어 보이는 점 등에 비추어 볼 때, 이 건 처분이 신의성실원칙에 위배된다는 청구주장은 받아들이기 어렵다고 판단됨

## IV. 주요 시사점

- 동일 원재료를 투입하여 여러 가지 제품이 생산되는 석유화학공정은 일반적으로 연산품공정인데, Slime 처럼 금, 은 등 금속들의 혼합물을 전기분해공정 등을 통해 분리 측정하는 혼합물 분리공정은 소요량고 시 제2조에서 정의하는 연산품으로 보지 않고 혼합물 중 금을 주산물로 보고 은 등 나머지 귀금속 제품 과 기타 부수적인 생산품(PS-Sand,Soda-Slag)을 부산물로 본 결정이며,

### [ 소요량의 산정 및 관리와 심사에 관한 고시 ]

제2조 [정의] 이 고시에서 사용하는 용어의 뜻은 다음과 같다.

7. “부산물”이란 수출물품 생산 공정 중에 수출물품 외에 부수적으로 발생하는 경제적인 가치를 가진 물품으로서 판매되거나 자가 사용 되는 물품을 말한다.
8. “연산품”이란 「수출용원재료에 대한 관세 등 환급에 관한 특례법」(이하 “법”이라 한다) 제13조 제1항 및 「수출용원재료에 대한 관세 등 환급에 관한 특례법 시행령」(이하 “령”이라 한다) 제15조에 따른 특수공정 물품 중에서 동일 원재료로 생산된 개별적인 기능과 경제적인 가치를 가진 제품들이 주산물과 부산물로 구별할 수 없는 경우에 이 제품들을 총칭하여 말한다.

- 수출용원재료를 사용하여 생산되는 물품이 둘 이상인 경우에 연산품으로 인식하느냐 혹은 부산물로 인식하느냐를 판단해 볼 수 있는 사례이며, 연산품으로 인식하면 납부 관세가 있는 수입원재료 모두를 환급에 사용할 수 있으나, 부산물로 인식하면 부산물공제율만큼 수입원재료를 환급에 사용할 수 없게 되며, (부산물이 수출되면 부산물공제율만큼 제외된 납부 관세도 환급받게 됨)
- 또한, 연산품으로 인식하여 소요량을 산출하게 되면 해당 수출물품수량은 각 연산품 생산비율 대비 각 연산품 가치비율에 따라 바뀌고 (수량이 늘기도 하고 줄기도 함) 서로 바뀐 수출물품수량의 합은 바뀌기 전 수출물량수량의 합과 같으며 바뀐 수량에 단위소요량을 곱하면 연산품 소요량이 산출되며, 부산물로 인식하여 소요량을 산출하게 되면 해당수출물품수량은 변하지 않으며,

[ 소요량의 산정 및 관리와 심사에 관한 고시 ]

제15조 [연산품의 소요량 계산]

① 연산품의 생산비율은 다음과 같이 산출한다.

$$\text{생산비율} = \frac{\text{1회계연도(일정기간) 동안의 각 연산품 생산량}}{\text{1회계연도(일정기간) 동안의 각 연산품 생산량의 총합}} \times 100$$

② 연산품의 가치비율은 다음과 같이 산출한다.

$$\text{가치비율} = \frac{\text{해당연산품의 생산비율} \times \text{해당연산품 1단위가격}}{\sum(\text{각 연산품의 생산비율} \times \text{각 연산품 1단위가격})} \times 100$$

③ 제2항의 연산품 1단위가격은 결산보고서(일정기간 회계자료)상의 연산품 별(수입원재료로 생산한 제품과 구입 상품이 혼합 관리되는 경우는 이를 구분하지 않음. 이하 같다) 총 수출액과 연산품별 총 국내판매액의 합인 연산품별 총 판매액을 해당 연산품별 총 수출량과 연산품별 총 국내판매량의 합인 연산품별 총판매량으로 나누어 산출한 값으로 다음 공식과 같다. 다만 1회계연도(일정기간)동안 수출되거나 국내판매되지 않은 연산품 1단위의 가격은 결산보고서 (일정기간 회계자료)상의 제조회가(원재료 가격, 제조경비, 노무비 등을 합한 가격)를 해당 연산품의 수량으로 나누어 산출한다.

$$\text{연산품 1단위가격} = \frac{\text{연산품별 총 수출액} + \text{연산품별 총 국내판매액}}{\text{연산품별 총 수출량} + \text{연산품별 총 국내판매량}}$$

④ 연산품의 소요량계산은 다음 공식에 따른다.

$$\text{소요량} = \text{수출량} \times \frac{\text{가치비율}}{\text{생산비율}} \times \text{1회계연도(일정기간) 단위소요량}$$

- 금 또는 은 등을 수출 후 소요량은 수출물량기준으로 안분하여 정하고(단위설계소요량산정방법과 유사), 환급액은 수입 슬라임에서 차지하는 해당 금속의 과세가격대비 관세액으로 산출한 것은 환특법 제10조에 따른 수출물품에 대한 원재료의 소요량을 소요량계산서를 작성하고 그 소요량계산서에 따라 환급금을 산출하였다고 보기 어렵다고 본 점으로 볼 때 정당 환급금 산출은 정당한 소요량을 산출한 후 그 산출된 소요량만큼 납세근거서류(수입신고필증 등)의 물량단위당 관세 등 세액을 산출해야 됨을 알 수 있는 중요한 사례임

### [ 관세액 산출 예시 ]

GOLD INGOT(금괴) 50.005kg을 수출한 후 환급신청 시 소요량을 000kg(=50.005kg × (슬라임 수입 물량/수출물량의 합))으로 소요량계산서에 산출하고, 산출된 소요량에 따른 환급액을 000원(소요량계산서소요량 × (슬라임 수입신고필증의 kg당 환급액))으로 신청하지 않고 과세가격대비 관세액으로 산출한 000원 (슬라임 과세가격 000원 중 금 과세가격 000에 해당하는 납부관세 000원)으로 환급 신청하였으며, 이는 소요량계산서에 따른 소요량에 따라 환급액을 산출하는 규정(환특법 제10조)에 따르지 않고 소요량계산서에 따른 소요량과 별개로 환급액을 산정하였음 (연산품 1회계연도소요량산정방법으로 산출하거나 주산물인 금 이외의 은 등 나머지 귀금속 제품과 기타 부수적인 생산품(PS-Sand, Soda-Slag)을 부산물로 보아 소요량을 산출하였으면 환급액은 과세가격 대비 관세액으로 산출한 000원과 근사함)

## | Contact



백태식 관세사 |  
관세환급연구소 소장

T 02.6011.3479  
E tsbaek@esein.co.kr

- 서울세관 심사관실 법인심사팀장
- 서울세관 환급심사과, 인천세관 심사총괄과 환급담당
- 구로세관 납세심사과 환급담당
- 관세청 연수원 겸임교수(관세환급)
- 관세청 사무관(38년 근무, 환급분야 20년 근무)

# SEIN

| 세인 홈페이지 | Newsletter 더 보기 | 구독신청 |

세인관세법인의 뉴스레터는 정보제공을 목적으로 발행된 것으로 공식적인 견해나 법률의견을 포함하지 않습니다. 보다 구체적인 사항은 세인관세법인의 홈페이지 또는 위의 컨설턴트에게 연락하시어 확인 바랍니다.

The newsletter of SEIN Customs & Auditing Corp. is published for the purpose of providing general information and does not include any official views or legal opinions. For more details, please check our website or contact the consultants mentioned above.

Copyright 2023 SEIN Customs & Auditing corp. All rights reserved.