

# OPINION\_Vol.42

July 2024

## 외국물품과 내국물품의 혼용작업을 개시한 이후 세관장의 혼용에 관한 승인을 받은 경우 관세법 제188조 단서가 적용되는지 여부 등

차중현 관세사 | 세인관세법인 고문단

### 목 차

- I. 처분의 경위
- II. 대법원 판단
- III. 원심 판결 요지
- IV. 시사점

### I. 처분의 경위

원고(피항소인, 상고인) : A 주식회사

피고(항소인, 피상고인) : ○○세관장

원심판결 : 서울고등법원 2019. 9. 25. 선고 2018누78307 판결

참조조문 : 관세법 제186조제1항, 제188조, 관세법시행령 제204조 제1항 제1호

가. 원고는 2010. 12. 6.부터 2013. 3. 19.까지 일본 및 국내 업체로부터 원재료를 조달하여 자체 보세 공장에서 생산한 물품을 국내로 수입하면서, 관세법 제188조 단서에 따라 세관장으로부터 내·외국 원재료 혼용작업에 관한 승인을 받은 사유로 이 사건 물품의 제품가격에서 외국물품인 원재료의 가격이 차지하는 비율에 해당하는 분을 과세대상으로 하여 수입신고를 하였다.

나. 피고는 2014. 5. 12.부터 2014. 5. 30.까지 원고에 대한 기업 심사를 실시하는 과정에서 원고가 이 사건 물품을 제조하면서 △△세관장의 혼용승인을 받기 전에 내·외국물품을 혼용하여 작업한 사실을 확인하였다. 이에 피고는 △△세관장의 혼용승인을 받기 전에 이 사건 물품제조를 위한 혼용작업을 한 경우에는 관세법 제188조의 단서규정이 적용될 수 없다는 이유로, 2014. 11. 26. 원고에게 세관장의 혼용승인일 이전에 혼용작업을 한 기간에 대하여 관세법 제188조 단서규정의 적용을 배제하고 과세가격을 재산정하여, 2014. 12. 20. 관세 등을 부과하는 내용의 과세전통지를 하였다.

다. 원고는 2014. 12. 26. 관세청에 과세전 적부심사청구를 하였으나 불채택 되었고, 피고는 2015. 10. 19. 원고에게 관세 000원, 부가가치세 000원 및 가산세 000원 합계 000원을 경정고지하였다.(이하 '이 사건 처분'이라 한다)

- 라. 원고는 이에 불복하여 2016. 1. 13. 조세심판원에 심판청구를 하였으나, 2017. 6. 20. 기각되었다.
- 마. 원고는 서울행정법원에 이 사건의 처분에 대하여 관세등 부과처분 취소의 소를 제기(2017구합 78537)하여 2018. 11. 29. 피고가 부과한 관세 등 부과처분이 모두 취소되는 판결을 받았다.(제1심 원고승소)
- 바. 피고(항소인)는 서울고등법원에 제1심의 판결에 대하여 항소(2018누78307)를 제기하여 2019. 9. 25. 제1심판결이 취소되었다.(제2심 피고승소)
- 사. 원고(상고인)는 원심의 판결에 대하여 상고하였으나 대법원은 2023. 8. 31.(2019두55781) 상고를 기각하였다.(피고승소)

## II. 대법원 판단

### 1. 외국물품과 내국물품의 혼용작업을 개시한 이후 세관장의 혼용에 관한 승인을 받은 경우 관세법 제188조 단서가 적용되는지 여부에 관하여

가. 관세법 제188조는 본문에서 '외국물품이나 외국물품과 내국물품을 원료로 하거나 재료로 하여 작업을 하는 경우 그로써 생긴 물품은 외국으로부터 우리나라에 도착한 물품으로 본다.'고 규정하면서, 단서에서 '다만, 대통령령으로 정하는 바에 따라 세관장의 승인을 받고 외국물품과 내국물품을 혼용하는 경우에는 그로써 생긴 제품 중 해당 외국물품의 수량 또는 가격에 상응하는 것은 외국으로부터 우리나라에 도착한 물품으로 본다.'고 규정하고 있다.

그 위임에 따른 관세법 시행령 제204조 제1항 제1호는 관세법 제188조 단서에서 정한 승인을 얻고자 하는 자는 '혼용할 외국물품 및 내국물품의 기호·번호·품명·규격별 수량 및 손모dul'을 기재한 신청서를 세관장에게 제출하여야 한다고 규정하고 있다. 또한 구「보세공장 운영에 관한 고시」(2013. 12. 26. 관세청고시 제2013-86호로 전부개정되기 전의 것, 이하 같다) 제21조 제1항 본문은 '법 제188조 단서에 따라 내·외국물품 혼용작업을 하고자 하는 자'는 내·외국물품 혼용작업신청서에 소요원재료에 대한 상세목록을 첨부하여 세관장의 승인을 받아야 한다고 규정하고 있다.

한편 관세법 제186조 제1항은 '운영인은 보세공장에 반입된 물품을 그 사용 전에 세관장에게 사용신고하여야 한다.'고 규정하고 있으며, 구「보세공장 운영에 관한 고시」제18조 제1항 제6호는 사용신고 시 첨부 서류의 하나로 '내·외국물품 혼용작업 신청서'를 규정하고 있다.

나. 원심은 관련 관세법령 규정의 문언 내용과 체계, 관세법 제188조 단서의 취지 등 그 판시와 같은 이유를 들어 원고가 외국물품과 내국물품을 혼용하여 제조한 제품 중 세관장의 승인을 받기 전에 혼용한 외국물품과 내국물품에 대해서는 관세법 제188조 단서를 적용할 수 없다고 판단하였다.

다. 원심판결 이유를 앞에서 본 규정과 법리에 비추어 살펴보면, 원심의 판단에 상고이유 주장과 같이 관세법 제188조 단서의 해석 등에 관한 법리를 오해한 잘못이 없다.

### 2. 신의성실의 원칙을 위반하였는지 여부에 관하여 원심은 그 판시와 같은 이유로 이 사건 처분이 신의성실

의 원칙에 위배되지 않는다는 취지로 판단하였다.

원심판결 이유를 관련 법리와 기록에 비추어 살펴보면, 원심의 판단에 상고이유 주장과 같이 신의성실의 원칙에 관한 법리를 오해한 잘못이 없다.

3. 가산세를 부과하지 아니할 정당한 사유가 존재하는지 여부에 관하여 원심은 그 판시와 같은 사정에 비추어 원고가 이 사건 물품을 수입하면서 관세 등의 신고납부의무를 제대로 이행하지 아니한 데에 가산세를 부과하지 아니할 정당한 사유가 존재하지 않는다고 판단하였다.

원심판결 이유를 관련 법리와 기록에 비추어 살펴보면, 원심의 판단에 상고이유 주장과 같이 가산세를 부과하지 아니할 정당한 사유에 관한 법리를 오해한 잘못이 없다.

### III. 원심 판결 요지

1. 외국물품과 내국물품의 혼용작업을 개시한 이후 세관장의 혼용에 관한 승인을 받은 경우 관세법 제188조 단서가 적용되는지 여부

가. 관계법령의 문언내용과 입법취지 등에 의하여 본 법리에 비추어 보면, 관세법 제188조 단서에서 정한 ‘세관장의 승인’은 혼용작업 이전에 이루어지는 ‘사전승인’을 의미하는 것으로 해석된다. 따라서 혼용작업 이후에 승인을 받은 경우에는 그 승인 이전에 투입된 내국물품은 관세법 제188조 본문의 규정에 따라 외국물품으로 간주되는 것이라고 보아야 한다. 따라서 “혼용작업이 개시된 이후에 사후적으로 혼용승인을 받았으므로, 관세법 제188조 단서의 규정에 따라 그 전부가 부분적 제품과세 대상이 된다고 보아야 한다.”라는 원고의 주장은 받아들일 수 없다.

나. 원고가 승인신청일 이전의 작업 기간 동안 승인을 받지 아니한 채 혼용작업을 함에 따라 그 법률요건이 흠결된 이상, 위 작업 기간 중에 투입된 내국물품에 대하여는 부분적 제품과세에 관한 관세법 제188조 단서의 규정이 적용될 수 없다. 이와 다른 전제에 서서 혼용승인을 받은 제품에 대하여는 작업 기간을 불문하고 부분적 제품과세가 적용되어야 한다는 취지의 원고 주장도 받아들일 수 없다.

다. 관세법 제188조 단서는 ‘혼용작업사실’과 ‘내국물품 및 외국물품의 혼용비율의 확인’만으로 부분적 제품과세의 법률효과가 발생하는 것으로 규정하고 있지 않다. 이와 다른 전제에 서서 혼용작업사실과 내국물품 및 외국물품의 혼용비율이 확인되는 이상 부분적 제품과세가 적용되어야 한다는 취지의 원고 주장도 받아들일 수 없다.

2. 신의성실의 원칙을 위반하였는지 여부에 관하여 원고는 2011. 11. 18. 2건의 혼용승인신청을 하면서 그 신청서에 신청일 이전의 작업 기간을 기재하여 신청한 사실, 위 각 신청서에는 작업기간이 2011. 9. 20. ~ 2012. 1. 30. 혹은 2011. 9. 30. ~ 2012. 12. 1.로 기재되어 있었음에도 불구하고 피고는 혼용작업에 대한 승인을 한 사실을 인정할 수는 있다. 그러나 위와 같은 승인이 이루어진 구체적인 경위와 이유가 밝혀지지 아니한 이상, 앞서 본 바와 같은 사정만을 들어 피고가 혼용작업을 개시한 이후에도 혼용승인이 가능하다는 공적인 견해표명을 한 것이라고 단정하기는 어렵고, 달리 이를 인정할 만한 증거도 없다. 설령 피고가 위와 같은 승인을 통해 어떠한 공적인 견해를 표명한 것이라고 보더라도, 이 사건 물품에 대한 혼용승인신청은 2011. 11. 이전에 이루어진 것인 점, 원고는 이 사건 물품에 대한 혼용승

인신청을 하면서 그 작업 기간 개시일을 실제 개시일과는 달리 신청일로 기재하였던 점 등에 비추어 보면, 원고가 피고의 공적인 견해표명을 신뢰하고 혼용작업에 대한 승인신청을 한 것이라고 보이지도 않는다. 원고의 신의성실의 원칙 위반 주장도 이유 없다.

3. 가산세를 부과하지 아니할 정당한 사유가 존재하는지 여부에 관하여 원고가 혼용승인신청을 지연한 것이 사소한 절차 위반에 불과한 것이라고 볼 수는 없는 점, 원고가 피고의 사후 혼용승인을 믿고 혼용작업을 개시한 이후 승인신청을 한 것이라고 보이지도 않는 점 등에 비추어 보면, 원고가 혼용작업에 대한 승인 없이 혼용작업을 한 다음 관세 등을 과소하게 신고·납부한 것은 법령의 부지 또는 오해에 기인한 것으로 보일 뿐이다. 따라서 가산세를 부과하지 아니할 정당한 사유가 존재한다는 원고의 주장도 받아들일 수 없다.

#### IV. 시사점

- 「관세법」제188조 단서는 이미 그 문언상으로도 세관장의 혼용승인이 내·외국물품의 혼용작업보다 선행하여야 하는 것임을 밝히고 있으므로 '세관장의 승인을 받은 이후에 '혼용작업을 하는 경우'에 부분적 제품과세를 적용하겠다는 의미로 해석함이 타당하다. 이 사건 물품에 대하여 승인신청일 이전의 작업 기간 동안 '세관장의 승인'을 받지 아니한 채 혼용작업을 한 바 있으므로, 위 작업 기간에 대하여는 부분적 제품과세의 법률효과를 발생시키는 법률요건, 즉 혼용작업에 대한 승인 자체가 결여되었다고 볼 수밖에 없다.
- 혼용승인신청을 하면서 그 신청서에 신청일 이전의 작업 기간을 기재되어 있었음에도 불구하고 피고는 혼용작업에 대한 승인을 한 사실이 있으나 이 승인이 혼용작업을 개시한 이후에도 혼용승인이 가능하다는 공적인 견해표명을 한 것이라고 단정하기는 어렵지만 공적인 견해를 표명한 것이라고 보더라도, 이 사건 물품에 대한 혼용승인신청을 하면서 그 작업 기간 개시일을 실제 개시일과는 달리 신청일로 기재하였던 점 등에 비추어 보면, 원고가 피고의 공적인 견해표명을 신뢰하고 혼용작업에 대한 승인신청을 한 것이라고 보이지도 않으므로 신의성실의 원칙에 관한 법리를 오해한 잘못이 없다.
- 혼용작업에 대한 승인 없이 혼용작업을 한 물품을 수입하면서 관세 등의 신고납부의무를 제대로 이행하지 아니한 데에 가산세를 부과하지 아니할 정당한 사유가 존재하지 않는다.

#### V. 관련 법령

##### □ 관세법

##### 제186조 (사용신고 등)

- ① 운영인은 보세공장에 반입된 물품에 대하여 그 사용 전에 세관장에게 사용신고를 하여야 한다. 이 경우 세관공무원은 그 물품에 대하여 검사할 수 있다.

##### 제188조 (제품과세)

외국물품이나 외국물품과 내국물품을 원료로 하거나 재료로 하여 작업을 하는 경우 그로써 생긴 물품은 외

국으로부터 우리나라에 도착한 물품으로 본다. 다만, 대통령령으로 정하는 바에 따라 세관장의 승인을 받고 외국물품과 내국물품을 혼용하는 경우에는 그로써 생긴 제품 중 해당 외국물품의 수량 또는 가격에 상응하는 것은 외국으로부터 우리나라에 도착한 물품으로 본다.

#### □ 관세법 시행령

제204조 (외국물품과 내국물품의 혼용에 관한 승인)

- ① 법 제188조 단서의 규정에 의한 승인을 얻고자 하는 자는 다음 각 호의 사항을 기재한 신청서를 세관장에게 제출하여야 한다.
  1. 혼용할 외국물품 및 내국물품의 기호·번호·품명·규격별 수량 및 손모을
  2. 승인을 얻고자 하는 보세작업 기간 및 사유

#### □ 보세공장 운영에 관한 고시

제18조 (사용신고 및 검사)

- ① 운영인은 보세공장에 반입된 물품에 대하여 그 사용 전에 다음 각 호의 서류를 첨부하여 세관장(제7조 및 제24조 제5항의 경우 해당 물품이 장치된 보세구역을 관할하는 세관장을 말한다)에게 사용신고를 하여야 한다. 다만, "환급대상물품반입확인서" 발급 대상물품은 제13조 제3항 각 호의 어느 하나에 해당하는 방법을, 다른 보세공장으로부터 반입된 물품(보세공장에서 화물관리번호 부여 후 다른 보세구역을 경유하여 반입되는 물품을 포함한다)과 자유무역지역으로부터 반입된 물품은 반입신고를 사용신고에 갈음할 수 있으며, 내국물품은 사용신고를 생략한다.
  6. 그 밖에 세관장이 필요하다고 인정하는 서류(포장명세서, 보수작업신청서, 내·외국물품혼용작업신청서, 위탁가공계약서 등)

제21조(내·외국물품 혼용작업)

- ① 법 제188조 단서에 따라 내·외국물품 혼용작업을 하고자 하는 자는 보세공장 내·외국물품 혼용작업신청서(별지 제5호 서식)에 소요원재료에 대한 상세목록을 첨부하여 세관장의 승인을 받아야 한다.

## | Contact



차중현 관세사 | 고문단

T 070-4353-1584  
E jhcha@esein.co.kr

- 세인관세법인 고문단
- 관세청 35년 근무
- 관세쟁송 컨설팅, 프로젝트 컨설팅
- 관제심사 컨설팅, 관세조사 컨설팅

# SEIN

| 세인 홈페이지 | Newsletter 더보기 | 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 2024 SEIN Customs & Auditing corp. All rights reserved.