

碩士學位論文

多國籍企業의 移轉價格에 대한  
韓國 稅關의 對應戰略



濟州大學校 經營大學院

貿易學科 貿易學專攻

邊 文 泰

2003年 8月

碩士學位論文

多國籍企業의 移轉價格에 대한  
韓國 稅關의 對應戰略

指導教授 文元錫



濟州大學校 經營大學院

貿易學科 貿易學專攻

邊 文 泰

2003.

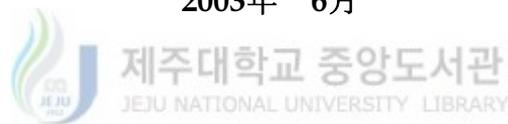
多國籍企業의 移轉價格에 대한  
韓國 稅關의 對應戰略

指導教授 文元錫

邊文泰

이 論文을 經營學 碩士學位 論文으로 提出함.

2003年 6月



邊文泰의 經營學碩士學位論文集을 確認함.

委員長 黃正奉

委員 文元錫

委員 金熙哲

濟州大學校 經營大學院

2003年 8月

# 目 次

제1장 序論 .....	1
제1절 研究 目的 .....	1
제2절 研究 方法과 範圍 .....	2
제2장 多國籍企業과 移轉價格 .....	6
제1절 多國籍企業의 本質 .....	6
1. 다국적기업의 개념과 특성 .....	6
2. 다국적기업의 관계기업 .....	11
3. 다국적기업의 재무전략 .....	17
제2절 移轉價格의 本質 .....	19
1. 이전가격의 개념과 특성 .....	19
2. 이전가격의 조작동기 .....	21
3. 이전가격의 국내외 동향 .....	24
제3장 多國籍企業의 移轉價格操作 .....	30
제1절 移轉價格 決定要因 .....	30
1. 이전가격 결정요인의 분류 .....	30
2. 이전가격 결정요인의 순위 .....	31
3. 이전가격 결정요인의 집계 .....	38
제2절 移轉價格 操作事例 .....	42
1. 이전가격조작 유형 분석 .....	42
2. 이전가격조작 조사 사례 .....	46
3. 이전가격조작 사례에 대한 시사점 .....	53

제4장 稅關當局의 對應戰略 .....	58
제1절 關稅評價에 의한 移轉價格 對應 .....	58
1. 관세평가의 개념과 법적 근거 .....	58
2. 다국적기업의 이전가격에 대한 관세평가 방법 .....	62
3. 다국적기업의 이전가격에 대한 관세평가 대응 .....	71
제2절 外換檢査에 의한 移轉價格 對應 .....	76
1. 외환검사의 개념과 법적 근거 .....	77
2. 다국적기업의 이전가격에 대한 외환검사 방법 .....	81
3. 다국적기업의 이전가격에 대한 외환검사 대응 .....	87
제5장 要約 및 結論 .....	91
참고문헌 .....	94
영문요약 .....	97



제주대학교 중앙도서관  
JEJU NATIONAL UNIVERSITY LIBRARY

## 표목차

[표 2-1 ] 다국적기업의 피라미드형 계층조직 .....	11
[표 2-2 ] 조세피난처 대상국가의 유형별 분류 .....	18
[표 2-3 ] 국제생산과 세계수출의 변화추이 .....	26
[표 3-1 ] 이전가격 결정요인의 분류 .....	30
[표 3-2 ] Tang 외 2인의 이전가격 결정요인 순위 .....	31
[표 3-3 ] Kim 외 1인의 이전가격 결정요인 순위 .....	33
[표 3-4 ] Burns의 이전가격 결정요인 순위 .....	34
[표 3-5 ] 손창남의 이전가격 결정요인 순위 .....	35
[표 3-6 ] 박경열의 이전가격 결정요인 순위 .....	37
[표 3-7 ] 이인제의 이전가격 결정요인 순위 .....	38
[표 3-8 ] 선행연구의 이전가격 결정요인 집계 .....	39
[표 3-9 ] 저가수출에 의한 법인세감소 거래 소득분석 .....	44
[표 3-10] 고가수입에 의한 법인세감소 거래 소득분석 .....	45
[표 3-11] 저가수입에 의한 관세감소 거래 소득분석 .....	46
[표 3-12] 관세8%,부가세10%,법인세15%를 감안한 경우 기업이익분석 ...	55
[표 3-13] 관세8%,부가세10%,법인세27%를 감안한 경우 기업이익분석 ...	56
[표 4-1 ] 관세평가방법의 적용순위 및 배제사유 .....	63
[표 4-2 ] 1997년도 제1방법 적용비율 .....	71
[표 4-3 ] 수출가격정보제공제도에 대한 WTO각료 결정 .....	75
[표 4-4 ] 외환검사의 주체와 대상 .....	77
[표 4-5 ] 세관당국의 불법외환거래 적발현황 .....	81
[표 4-6 ] 세관당국의 수출입업체에 대한 외환검사 범위 .....	89

## 그림목차

[그림 1-1 ] 연구의 흐름도 .....	5
[그림 2-1 ] 세계 해외직접투자 흐름도 .....	8
[그림 2-2 ] 해외직접투자에 의한 진입방법 흐름도 .....	12
[그림 3-1 ] 저가수출에 의한 법인세감소 거래 흐름도 .....	44
[그림 3-2 ] 고가수입에 의한 법인세감소 거래 흐름도 .....	45
[그림 3-3 ] 저가수입에 의한 관세감소 거래 흐름도 .....	46
[그림 3-4 ] 고가수입에 의한 법인세 회피거래 유형도 .....	47
[그림 3-5 ] 저가수출에 의한 법인세 회피거래 유형도 .....	48
[그림 3-6 ] 가격할인에 의한 관세 회피거래 유형도 .....	49
[그림 3-7 ] 간접지급금액에 의한 관세 회피거래 유형도 .....	49
[그림 3-8 ] 별도지급금액에 의한 관세 회피거래 유형도 .....	50
[그림 3-9 ] 생산지원에 의한 관세 회피거래 유형도 .....	51
[그림 3-10] 운임누락에 의한 관세 회피거래 유형도 .....	51
[그림 3-11] 특수관계에 의한 관세 회피거래 유형도 .....	52
[그림 3-12] 고가수입에 의한 외화 유출거래 유형도 .....	53
[그림 4-1 ] 다국적기업의 이전가격에 대한 관세평가 흐름도 .....	64
[그림 4-2 ] 다국적기업의 이전가격에 대한 외환검사 흐름도 .....	82
[그림 4-3 ] 정보분석에 의한 외환검사 흐름도 .....	84

## 제1장 序論

### 제1절 研究 目的

오늘의 세계경제는 모든 국가의 시장이 개방되고 海外投資에 대한 규제가 완화됨으로서 多國籍企業에게는 보다 자유스러운 무역환경으로 변화되고 있다. 多國籍企業은 海外直接投資를 주된 활동으로 하는 하나의 組織(organization)으로서 1970년대 중남미국가의 종속이론, 1980년대 말 미국기업의 일본에 대한 헐값매각론(fire sale) 등의 비판이 있었으나 1990년대 이후 세계 모든 국가들이 투자유치에 국운을 걸고 전력하고 있다. UNCTAD 보고<sup>1)</sup>에 따르면 세계 外國人直接投資(FDI) 총 규모는 2000년도에 1조5천억불, 2001년도에 7,352억불에 달하였고 세계의 外國人投資 累計額은 6조7천억달러에 이르렀다. 전세계 외국인직접투자는 2000년을 頂點으로 하여 하락세가 示現되고 있으나 외국인투자에 의해 생산된 재화가 이미 10조달러를 넘어 섰고 2001년 전세계 商品輸出 總額(FOB기준)이 6조2천억달러이었음을 감안해 볼 때, 외국인직접투자가 國際去來에서 차지하는 비중과 그 중요성이 높아지고 있음을 잘 보여주고 있다고 하겠다. 또한 세계시장에서는 외국인직접투자와는 별도로 매년 약 1조달러에 달하는 金融投資(Portfolio) 자금이 투자의 最適地를 찾아 움직이고 있어, 이는 앞으로의 국제거래가 多國籍企業에 의해 주도될 것임을 보여주고 있다.

다국적기업은 國民經濟 指向的 가치사슬(national value-chain)을 지닌 현지기업과는 달리 汎世界的 가치사슬(global value-chain)을 가진다.

따라서 다국적기업을 운영하는 경영자의 입장에서는 전세계에 걸쳐 稅後 純利益을 극대화하기 위하여 저세율 국가 및 경영전략상 유리한 곳에서 많은 소득을 창출하려고 한다. 다국적기업은 기업그룹전체의 이익 극대화를 위한 목표달성과 세계 여러 나라에 진출하고 있는 現地法人 상호간에 자원배분의 최적화를 도모하기 위해 다각적인 戰略을 전개하는데 그 중에서도

---

1) <http://www.unctad.org>, UNCTAD World Investment Report 2002

國際移轉價格(international transfer pricing) 政策은 기업의 목적달성과 이익조작의 수단으로 매우 유용하게 사용되고 있다. 이러한 국제이전가격은 일반적으로 정상적인 商慣習에 따라 시장기준이 적용되어야 하나 계열기업 그룹의 利益管理(profit management) 및 會計方針(accounting policy)에 따라 시장가격과는 다른 조작된 가격이 적용되는 경우가 많다.

이러한 국제이전가격은 현지국의 稅關當局과 稅務當局이 쉽게 거래실태나 獨立企業價格(arm's length price)을 파악할 수 없도록 여러 단계를 거치거나 복합적인 방법을 사용하여 이루어지는 것이 일반적이다. 이 방법은 所得課稅가 없거나 課稅稅率이 낮은 국가에 子會社를 설립하여 이익을 유보하거나 다국적기업 전체의 세부담을 경감하기 위하여 租稅避難處(tax haven)의 이용 문제를 발생시킨다.

이처럼 다국적기업의 국제이전가격 조작은 課稅側面에서는 租稅回避로 연결되고 外換側面에서는 外貨流出이라는 문제로 귀결된다. 각 국의 세관당국 및 세무당국이 다국적기업에 대하여 관세, 외환, 내국세 측면에서 관리를 강화하고 있는 이유도 여기에 있다.

우리나라의 경우도 세관당국 및 세무당국이 조직개편을 단행하여 조세와 외환에 대한 조사인력을 보강하여 적극 대응을 하고 있으나 다국적기업이 해외직접투자한 자회사의 內部去來에 반드시 수반하는 국제이전가격 操作을 억제하는 효과는 그다지 크지 않을 것으로 보인다. 따라서 본 論文에서는 다국적기업의 移轉價格 操作에 대해 調查要員을 수적으로 많이 配置하는 量的 對應戰略을 제시하는 것이 아니라 다국적기업의 자회사 상호간 어떠한 이유에 의해서 이전가격이 행해지는 지를 연구하고 또한 移轉價格 操作事例에서 시사점을 도출하여 소수 세관당국의 조사인력을 가지고 국제이전가격 조작에 효율적으로 대처하는 質的 對應戰略을 제시하는데 있다.

## 제2절 研究 方法과 範圍

무역의 주요 주체인 多國籍企業의 移轉價格去來와 관련된 세관의 대응전략을 다룬다. 다국적기업의 이전가격정책에 대한 정확한 정보는 해당 기업

만 갖고 있는 지극히 사적인 정보라고 할 수 있다. 따라서 개별 다국적기업을 모두 조사해 보기 이전에는 移轉價格 決定要因을 파악하기는 매우 어렵다. 이러한 문제 때문에 이전가격과 관련된 대부분의 연구는 간접적인 방법을 통해서 다국적기업의 이전가격 결정요인을 파악하고자 하였고 그 결정요인의 중요도 또한 시대에 따라 변화되어 왔으나 결과는 대체적으로 法人稅, 關稅, 外換 요인에 근접하고 있는 바, 본 논문에서 이전가격 결정요인에 대한 분석은 先行 研究를 원용하였다.

國際移轉價格 操作에 대하여 현재 세관당국 및 세무당국은 많은 인력과 자본을 투입하여 分析技法을 만들고 조사에 임하고 있는데 양자는 모두 왜곡된 이전가격을 독립기업간의 거래가격으로 再算定하여 과세의 기초로 삼는 방식을 취하고 있다. 그러나 세관당국과 세무당국의 고유목적이 다르고 正常價格을 산정하는 방법의 차이가 있다. 또한 세관당국에서는 外換檢査라는 조세문제를 떠난 외환 그 자체에 대하여 검사할 권한을 가지고 있는 바, 본 논문에서는 세무당국의 移轉價格課稅制度를 세관당국의 關稅評價制度和 비교하기 위하여 기술하였다.

다국적기업의 이전가격에 대한 세관당국의 대응측면의 기존 연구를 살펴보면, 대체적으로 移轉價格을 去來價格으로 認定하지 않는 관세평가제도만이 유일한 세관당국의 대응전략임을 제시하는 傾向이 있으나 본 논문에서는 관세평가제도 외에 外換檢査制度도 다국적기업의 이전가격조작에 충분한 대응전략이 될 수 있음을 보여주고자 한다.

본 연구의 흐름은 [그림 1-1] 과 같이 첫째, 多國籍企業 및 國際移轉價格의 本質에 대하여 문헌을 통하여 연구하였다. 둘째, 多國籍企業의 移轉價格 決定要因을 세밀하게 분석하여 법인세, 관세, 외환이 이전가격의 중요 결정요인이 된다는 것을 파악하였고 동 요인에 의해 실제로 移轉價格이 操作된 사례를 분석하였다. 셋째, 세관당국의 이전가격에 대한 대응전략을 크게 關稅評價制度和 外換檢査制度로 대별하여 아래와 같이 대응전략을 제시하였다.

- ① 多國籍企業이 수출입 거래를 하는 경우 關稅評價 方法
- ② 多國籍企業이 이전가격 조작에 대한 關稅評價 對應

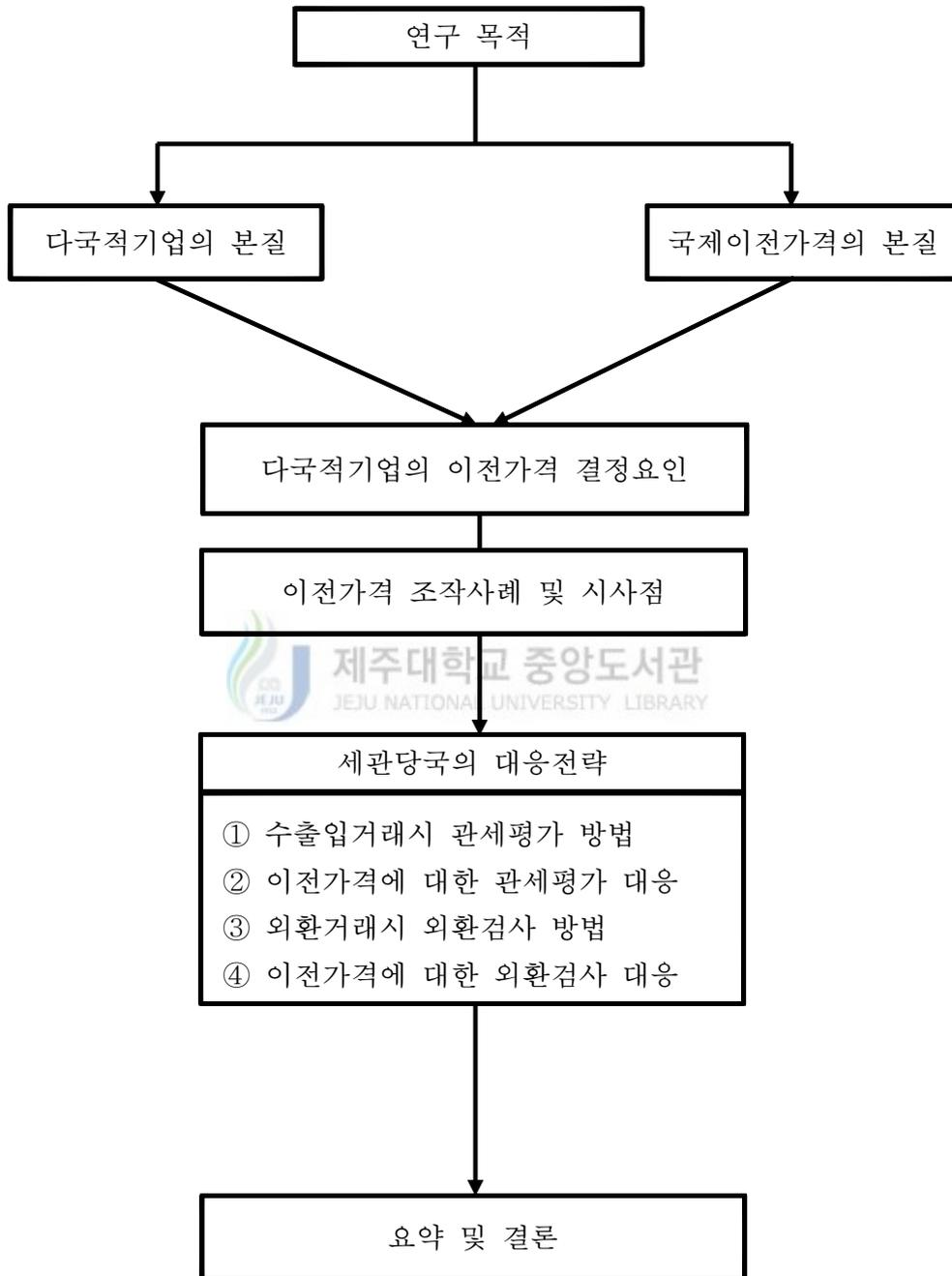
③ 多國籍企業이 외환거래를 하는 경우 外換檢査 方法

④ 多國籍企業이 이진가격 조작에 대한 外換檢査 對應

마지막으로 요약 및 결론에서는 상기 多國籍企業의 國際移轉價格 操作에 대하여 요약하고 이에 대한 세관당국의 對應戰略을 논술했다.



[그림 1-1] 연구의 흐름도



## 제2장 多國籍企業과 移轉價格

### 제1절 多國籍企業의 本質

#### 1. 다국적기업의 개념과 특성

##### 1) 多國籍企業의 概念

다국적기업(Multinational Corporation)<sup>2)</sup>의 기원을 과거 허드슨 베이회사(Hudson Bay Co)와 미국, 아프리카, 아시아 등에서 원격지 무역을 행하던 東印度會社에서 비롯되었다고 보는 견해도 있으나 정확하지 않다. 多國籍企業이란 용어가 일반적으로 사용되고 그 내용에 대하여 학문적 체계가 수립된 것은 1960년을 전후한 시기라고 할 수 있다. 다국적기업이란 용어가 처음 사용된 것은 릴리엔탈(D E Lilienthal)에 의해서인데 그는 다국적기업을 “一國에 本社를 두고 있으며, 더 나아가 他國의 법률과 관습하에서 활동하는 생동적인 企業”이라고 정의하였다.<sup>3)</sup> 그 후 다국적기업을 ① 1개국 이상에 자회사의 제조거점을 가졌거나 또는 그와 같은 형태의 직접투자를 확보하고 있거나 ② 그 기업의 경영자가 진정한 의미에서 범세계적인 시야를 가지고

2) 다국적기업의 용어는 통일화되지 못하고 세계기업, 국제기업, 초국적기업, 범국적기업, 무국적기업 등으로 다양하게 혼용되어 불리워지고 있으나 일반적으로 많이 사용되어져 왔고 또는 사용되어지고 있는 용어는 다국적기업이다.

영문명칭 또한 혼용되고 있다. 처음 UN의 공식명칭은 Multinational Corporation을 사용하였으나 1974년 UN 경제사회이사회의 개발도상국 그룹이 Transnational Corporation이란 용어를 사용하기를 주장하였고 이에 선진국과 UN이 동의함으로써 지금까지 사용되어 오고 있다. UN의 공식 명칭은 Transnational Corporation(TNC)으로 되어 있어 모든 UN 발간자료와 간행물에서는 Transnational Corporation(TNC)으로 표기 되고 있으나 일반적인 통칭으로는 Multinational Corporation이 더 많이 사용되어 지고 있다.

姜漢均·徐敏教, 「다국적기업경영론」, (서울 : 두남, 2001), p.30.

3) D E Lilienthal, *Multinational Corporation*, Malfin Anshes & G L Bach ed., (New York : McGraw-Hill, 1960), p.119. ; 朴昞悅, “國際移轉價格 決定要因에 관한 實證的 研究 : 우리나라의 外國人投資企業을 中心으로”, 博士學位論文, 東國大學校大學院, 1989, p.10에서 재인용.

시장개척이나 연구, 생산 등에 대하여 세계의 어느 한 지역을 대상으로 즉시 실행가능한 의사결정을 할 수 있는 기업이라고 보다 구체적으로 정의하고 있다.<sup>4)</sup> 한편 버논(Raymond Vernon)은 다국적기업이란 다양한 국적을 지닌 기업법인체의 거대한 집합체를 지배하는 母會社라고 정의하였다.<sup>5)</sup>

그러나 1973년 UN 경제사회이사회의 보고서에 의하면 다국적기업이란 2국 또는 그 이상의 국가에서 공장, 광산, 판매, 기타 영업소 등을 지배하는 모든 기업이라고 정의하고 있어 두 개 국가 이상에서 現地法人을 운영하고 있는 기업이면 모두 多國籍企業이라고 부를 수 있다.<sup>6)</sup>

## 2) 多國籍企業의 特性

세계경제가 글로벌화(globalization)<sup>7)</sup>되어 감에 따라 기업들이 自國에서 생산하여 수출하는 형태의 단순한 國際經營活動에서 벗어나 전세계적으로 생산·판매·연구개발활동을 수행하는 다국적기업화하는 양상을 보이고 있다. 다국적기업화를 촉진시키는 첫 번째 요인은 무엇보다도 資本集約的인 生産方式과 規模의 經濟(economies of scale)가 점점 중요해진다는 사실에 있다. 전세계적으로 거의 모든 산업의 생산방식이 점차 勞動集約的인 생산방식으로부터 資本集約的인 생산방식으로 전환하고 있고, 資本財에 대한 막대한 투자를 회수하기 위해서는 대규모 생산체제를 갖추지 않으면 안된다. 다국적기업화를 촉진시키는 또 하나의 요인은 빠른 기술진보와 함께 이를

4) 薛永基, 「多國籍企業論」, (서울 : 日新社, 1998), pp.16~17.

5) 버논은 이들 각 집합체를 형성하는 기업법인체들은 인적 및 재무적 공동의 풀(pool)을 형성하고 공동의 전략에 따라 움직이는 것으로 보고 규모에 있어서 매출액 1억불 이상에 해당할 것, 그리고 이들 기업의 지리적 분포가 한두 개 국가에 한정되지 않을 것을 다국적기업의 요건으로 보고 있어 그 개념을 협의로 정의하고 있다.

Raymond Vernon, *Sovereignty at Bay*, (New York : 1971), p.4.

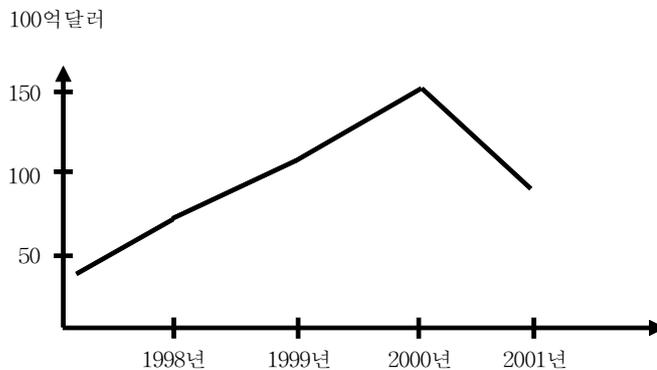
6) 본 논문에서도 다국적기업을 두 개 국가 이상에서 현지법인을 운영하고 있는 기업으로 정의하여 논술하고 있다.

7) 글로벌화(globalization)는 국제화와도 비교가 되는데, 국제화(internationalization)가 종전의 국가단위로 시장이 구성되었던 상황에서 한 국가에 있던 기업이 다른 국가로 진출하는 것을 의미하는 반면, 글로벌화는 국경에 따른 시장구분의 의미 자체가 없어졌다는 것을 뜻한다. 글로벌화된 환경에서는 제품·기술·서비스가 각국으로 자유롭게 이동하며, 인적자원과 자본의 흐름도 자유롭다.

장세진, 「글로벌경영 : 글로벌경쟁시대의 국제경영」, (서울 : 박영사, 2001), pp.14~15.

가능하게 하는 研究開發(R&D)投資에 있다. 예를 들어 첨단산업이라고 할 수 있는 전자, 통신, 정밀화학, 의약품제조산업 등에서는 총매출액에서 연구개발비용이 차지하는 비율이 평균적으로 낮게는 7~8%에서 높게는 15%까지 소요된다.<sup>8)</sup> 이와 같이 研究開發費用이 많이 투자되는 산업에서는 국내 시장의 수요만으로는 것처럼 높은 연구개발비를 충당하기가 힘들다. 따라서 막대한 연구개발비용이 소요되는 산업은 필연적으로 다국적기업화가 될 수밖에 없다. 이외에도 과거 이질적이었던 각국 消費者의 기호가 점차 同質化 되어 간다는 점도 다국적기업화의 요인으로 들 수 있다. 코카콜라와 펩시콜라가 전세계적으로 脚光을 받는 청량음료가 되고, Levi's 청바지가 한국에서도 유행하며, McDonald 햄버거가 러시아에서도 성공하고 있는 것은 그만큼 젊은 세대를 중심으로 소비자의 수요나 購買行態가 동질화되고 있다는 것을 의미한다.<sup>9)</sup> 마지막으로 전세계적으로 무역장벽이 낮아지고 있으며 자본의 이동도 자유로워지고 있다는 점도 다국적기업화를 보다 급속히 진행시키고 있다. WTO체제의 出凡에 따라서 각 국에서 貿易障壁이 제거되고 있고 자본시장 역시 점점 개방되어 전세계 해외직접투자가 2001년 약간의 감소세가 있으나 [그림 2-1] 과 같이 크게 증가되는 趨勢를 보이고 있다.

[그림 2-1] 세계 해외직접투자 흐름도



※자료 : UNCTAD World Investment Report 2002

다국적기업은 海外直接投資(foreign direct investment)에 의해서 형성된

8) 上揭書, p.17.

9) Theodore Levitt, "The Globalization of Markets", 「Harvard Business Review」, (May~June, 1983), pp.92~102. ; 장세진, 前揭書, p.18에서 재인용

다. 기업이 기술, 브랜드, 마케팅능력과 같은 경쟁우위를 갖고 있을 때, 이를 內需市場뿐만 아니라 더 넓은 海外市場에 활용할 수 있으며 더 큰 수익을 보장받을 수 있을 것이다. 해외직접투자를 통한 國際化는 기업이 갖고 있는 경쟁우위를 해외시장에서 활용하는 것이다. 기업들이 해외직접투자를 하는 또 한 가지 중요한 이유는 기업이 해외경영을 하는데 필요한 知的資產과 原資材 등의 거래를 수행함에 있어서 시장을 이용하는 것보다 企業內部去來를 통해 수행하는 것이 더욱 효율적이기 때문이다. 또한 해외직접투자는 보호무역장벽의 迂廻手段으로 종종 사용되기도 한다. 한국기업이 유럽에서 現地生産하는 대표적인 이유 중의 하나는 輸出에 대한 각종 관세 및 비관세장벽 때문이다. 이상과 같이 경쟁우위의 활용, 내부화, 보호무역장벽의 위험감소 이외에도 製品壽命週期理論(product life cycle theory)이 있다. 이는 제품이 시장에 도입되어 시간이 경과함에 따라 쇠퇴기까지 일정한 수명주기를 가지고 있으며, 이러한 수명주기가 국가간에 時差를 두고 진행된다. 그러므로 그 과정에서 해외직접투자가 발생하여 先進國에서 開發途上國으로 생산기지가 옮겨진다는 이론이다.

이와 같이 다국적기업은 해외직접투자활동을 통해서 각 국에 活動據點을 확보한 후 이들 子會社와 本社를 연결하여 가장 값싸게 제품을 만들 수 있는 곳에서 생산을 하고, 가장 값싸게 자본을 차입할 수 있는 곳에서 조달하며, 가장 적게 세금을 낼 수 있는 곳으로 所得을 移轉시키며, 가장 큰 換差益과 資本收益을 기대할 수 있는 방향으로 자금을 移動시킨다. 이러한 관점에서 다국적기업의 주요한 特性을 열거하면 다음과 같다.

(1) 汎世界的 가치사슬 유엔다국적기업센터(UNCTC)에 의하면 오늘날 약 3만900여개의 다국적기업이 전세계에 73,400개의 子會社網을 가지고 國際生産體制(international production system)를 構築하고 있다.<sup>10)</sup> 세계 여러 나라에 방대한 海外生産據點體系를 구축하고 있는 다국적기업은 國民經濟指向的 가치사슬(national value-chain)을 지닌 현지기업과 달리 汎世界的

---

10) UN, "Transnational Corporations as Engines of Growth", World Investment Report 1992, (New York : 1992), p.12.

가치사슬(global value-chain)을 가진다.<sup>11)</sup> 이들에게는 國境으로 둘러싸인 국민경제라는 개념이 어울리지 않으며 범세계적 차원에서 稅後 利益을 極大化시키려고 한다.

(2) 移轉價格 操作 이진가격이란 다국적기업기업의 企業內(intra-company)에서 설정된 가격이라 할 수 있으며, 다국적기업이 어떤 국가에 소득이나 자금을 이전하려고 하면 특정국가에 존재하고 있는 關係會社間의 移轉價格을 操作함으로써 가능한 것이다. 이러한 다국적기업의 이진가격 조작은 관계기업이 속해 있는 국가의 정치, 경제, 사회 등 여러 가지 環境的 要因에 의해 影響을 받게 되고 또 그 국가에 의한 規制에 직면하게 된다.<sup>12)</sup>

(3) 企業內 去來 합성원료, 전자제품의 부품 등 中間財(intermediate good) 생산을 最適生産 據點에 집중하여 규모의 경제하에서 大量生産한 후 다른 海外子會社나 母企業間에 내부적으로 거래하는 이른바 “기업내 거래(inter-firm transaction)”를 하는 경향이 있다. 다국적기업이 기업내 거래를 선호하는 이유는 그들이 지니고 있는 獨占技術의 外部流出을 방지하고 規模의 經濟를 구현하기 위해 이루어 진다.

(4) 意思決定 및 R&D의 集權化 해외자회사의 활동에 영향을 미치는 모든 중요한 의사결정은 戰略本部에서 이루어지며 [표 2-1] 과 같은 피라미드형 계층조직을 통해 지역본부, 단순생산거점의 단계로 上意下達式으로 전달되며, 신제품이나 새로운 기술을 개발해 내는 연구개발, 즉 R&D활동도 의사결정 못지 않게 피라미드의 정점인 전략본부에 집권화되는 特性이 있다.

11) 安世英, 「多國籍企業 經濟學」, (서울 : 博英社, 1998년), p.18.

12) 朴昞悅, “國際移轉價格 決定要因에 관한 實證的 研究 : 우리나라의 外國人投資 企業을 中心으로”, 博士學位論文, 東國大學校大學院, 1989, pp.11~13.

[표 2-1] 다국적기업의 피라미드형 계층조직

	주요기능	의사결정유형	위 치	관리자
전략본부 (Ⅰ 단계)	· 경영목표 및 전략수립 · 기술개발 · 자금관리	전략적 의사결정	선진국 (뉴욕, 런던, 도쿄 등 국제금융센터 가까이에 위치)	최고경영자 (주로 미국인, 유럽인, 일본 인으로 구성)
지역본부 (Ⅱ 단계)	· 정보전달 · 교육훈련 · 3단계관리자 의 업무조정	관리적 의사결정	중진국 (싱가포르, 홍콩, 리우데자네이루 등 지역적 거점도 시에 위치)	중간관리층 (다양한 나라 에서 온 직업 적 국제경영 자로 구성)
단순생산 거 점 (Ⅲ 단계)	· 노무관리 · 시장조사 등 일상적 업무	일상적 의사결정	개도국 (노동력이 풍부한 국가에 위치)	현지채용관리자 (주로 현지국 의 전문관리 자를 채용)

※자료 : 安世英, 前掲書, p.26.

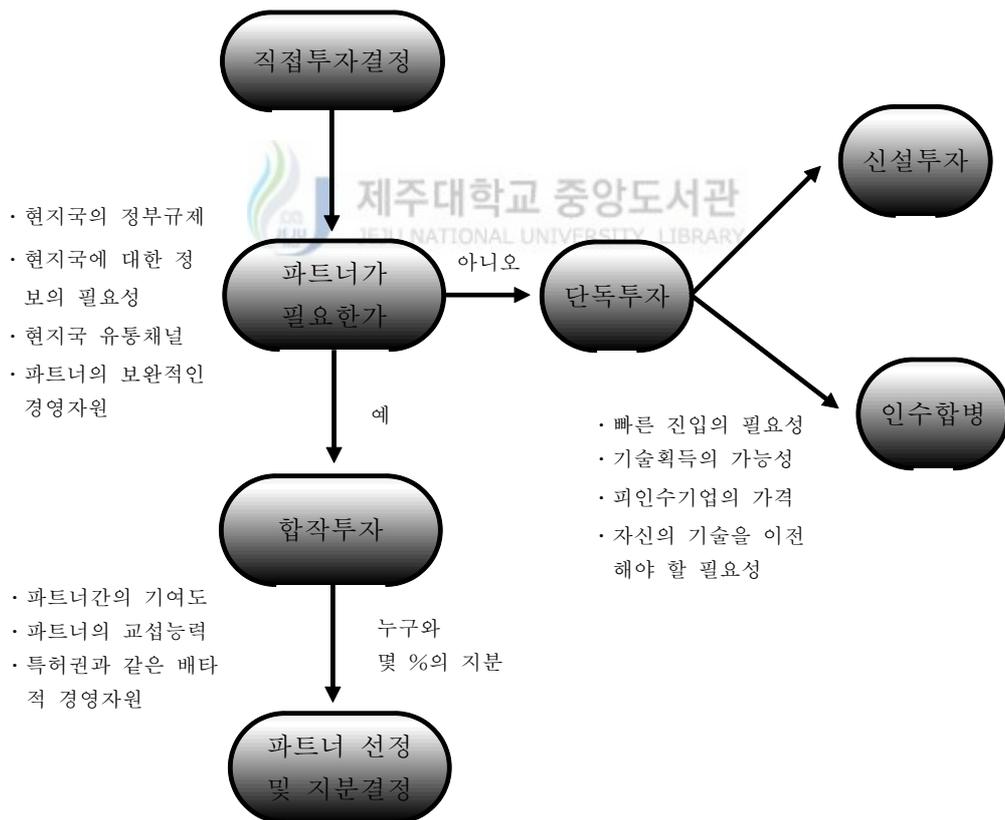
## 2. 다국적기업의 관계기업

이전가격은 관계기업간에 발생하는 재화나 용역의 거래가격이므로 關係企業이 성립되지 않으면 이전가격 문제가 발생하지 아니한다. 다국적기업이 現地國에 설치한 子會社중 지점은 다국적기업이 자기의 경영활동의 일부를 수행하기 위한 목적으로 설치되었기 때문에 다국적기업의 자회사에 분명히 해당되지만 현지국에 직접투자 형태의 投資法人을 설립한 경우에는 동 투자법인이 다국적기업의 자회사에 해당되는지의 여부가 불분명한 경우도 있다. 또한 故意的으로 다국적기업의 자회사간의 거래를 독립기업간의 거래로 거래실태를 조작하는 경우도 많이 발생하고 있으므로 다국적기업의 關係會社를 살펴보기 전에 그 所有政策을 간략히 살펴, 關係企業의 定義와 範圍를 명확히 하고자 한다.

1) 海外子會社の 所有政策

다국적기업이 국경을 넘어 다른 국가에 자회사를 설립하는 방법은 進出國의 법률이나 상관습 등 각종 제도적, 비제도적 환경에 따라 다를 수 있다. 그러나 타국에 자회사를 설치하는 일반적인 방법은 進出 初期段階에서 本國人을 현지에 파견하여 市場調査와 같은 예비적 보조적 성격의 업무를 수행하는 連絡事務所를 설치하고 그 후 현지에 지점을 설치하여 본격적인 營業活動을 수행하게 되며, 그리고 좀 더 발전한 단계에서는 [그림 2-2]와 같은 해외직접투자의 진입방법에 의해 現地法人을 설치하여 사업활동의 범위를 확대해 나가게 된다.

[그림 2-2] 해외직접투자에 의한 진입방법 흐름도



※자료 : 장세진, 前掲書, p.251.

한편 다국적기업이 輸出指向企業으로 전환하게 되면 현지국 측은 자국의 산업보호를 목적으로 多角的인 制限措置를 취하게 되며, 이러한 제한조치를 회피하기 위하여 현지국에 자회사를 설립하여 현지국과의 마찰을 감소시키게 된다. 다국적기업이 해외자회사를 설립하는 목적중의 하나가 利潤追求에 있으므로 다국적기업은 이윤이 발생하는 곳이면 어디든지 국경을 초월하여 진출하고 또 이에 맞는 전세계적인 經營戰略을 취하게 된다. 이러한 다국적기업의 해외자회사 소유정책에는 다음과 같은 것이 있다.<sup>13)</sup>

(1) 完全所有形態     다국적기업은 전세계적인 규모로 경영전략을 수립하고 또 전세계의 관계회사들을 관리하게 되는데 특히 이윤추구를 위한 자회사 소유전략은 매우 중요하다. 많은 다국적기업들이 전세계의 관계회사들을 관리하기 위하여 100% 또는 과반수 소유권의 확보를 선호하고 있으며, 合併事業의 경우도 과반수 소유를 고수하려고 한다.<sup>14)</sup> 다국적기업이 완전소유 형태의 자회사를 선호하는 이유는 자회사의 경영에서 현지국의 주주참여를 배제하고 총괄적인 경영관리를 통제하기 위함이다.

(2) 合併事業形態     다국적기업의 해외자회사 소유정책으로는 완전소유가 원칙이지만 개도국들의 내셔널리즘의 대두로 인하여 이 방법이 어렵게 되자 그 대안의 일환으로 합병사업형태가 성행하게 되었다.<sup>15)</sup> 합병사업의 형태로 다국적기업이 해외진출을 꾀할 경우에는 첫째 자본의 절약과 사업위험의 경감, 둘째 현지인의 경영참가로 경영인재를 획득할 수 있다는 점, 셋째 현지국의 마케팅 기구를 이용함으로써 현지시장에의 참여가 용이하다는 점, 넷째 현지국의 국민과 우호적인 관계를 유지할 수 있다는 점 등의 장점

13) 朴旻悅, 前揭論文, pp.17~19.

14) W A Dymaza, *Multinational Strategy*, (McGraw-Hill, 1972), p.211.

15) 내셔널리즘의 태동은 제2차 세계대전 이후 미국을 중심으로 한 선진자본주의 제국의 경제적 식민지 상태에 있던 아시아, 아프리카, 중남미 제국에서 경제적 자립을 위하여 외국자본계 기업의 지배권으로부터 이탈하려고 시도한 데에서 비롯된다. 특히 중남미 및 중동에서 미국계 기업의 착취 및 수탈, 칠레의 좌익 정권의 탄생 및 그 정부에 의한 미국기업 재산의 수용, 이란혁명에 의한 몰수 등으로 이들 제국들에게 내셔널리즘이 크게 부각된 원인이 되었다.

薛永基, 前揭書, pp.74~76.

이 있다.

(3) 非株式取得契約의 形態 합병사업형태는 완전소유형태에 비하여 현 지국의 내셔널리즘을 어느 정도는 완화시킬 수 있지만 근본적인 해결책이 되지는 못한다. 다국적기업이 합병사업형태 중에서 소수지분소유형태를 취하고 경영상의 권한을 현지인에게 전면적으로 위양한다면 별문제가 없으나 이는 다국적기업의 본래의 목적인 모기업과 자회사간의 국제분업에 의한 판매·생산·가격 및 판촉의 합리화, 이전가격 조작, 조세회피 등에 의한 이윤추구의 목적에 상치된다는 문제점이 대두된다. 이러한 문제점을 해결하기 위한 방법의 하나로써 라이선싱을 포함한 비주식취득계약(non-equity arrangements), 즉 소유권을 갖지 않는 非出資方式으로 진출하게 된다. 좀 더 구체적으로는 주식취득은 하지 않지만 經營管理 技術(management technology)이나 기타 기업 특수적 우위에 있는 여러 가지 방법에 의하여 경영권을 장악하려고 하는 경우에 사용되는 진출방법으로 라이선싱, 프랜차이징 및 生産協力(industrial cooperation)등이 있다.

## 2) 關係企業의 範圍



다국적기업이 현지국에 100% 전액출자하여 설립한 경우에는 동 법인이 다국적기업의 자회사에 해당되는 것이 분명하나 현지국 정부, 법인 및 개인 등과 공동으로 合作投資法人을 설립한 경우에는 동 투자법인이 다국적기업의 자회사에 해당하는지의 여부가 불분명하다. 일반적으로 합작투자법인인에 대하여는 다국적기업이 동 투자법인 총자본금의 일정비율 이상의 지분을 소유하고 經營權을 실질적으로 행사하는 경우에만 다국적기업의 자회사로 보고 있다. 다시 말해서 경영권의 지배를 목적으로 투자하는 경우를 직접투자자로 보아 자회사의 범위에 포함하고 단순히 配當收益을 목적으로 하는 간접투자의 경우는 子會社로 보지 아니한다는 것이다.

國際移轉價格의 규제대상이 되는 다국적기업간의 거래는 전술한 바와 같이 경영권의 지배를 목적으로 한 다국적기업의 자회사에 대하여 母企業과의 去來 또는 子會社 相互間的 去來라고 볼 수 있다. 관계기업은 상호간의 이해가 일치하여 이들간에 형성되는 移轉價格에 영향력을 행사할 수 있다

고 인정되는 기업들로서 법적으로 지배가 가능한 기업뿐만 아니라 실질적으로 영향력을 행사할 수 있는 범위까지도 포함시키고 있다.

(1) WTO 評價協約 關稅 및 무역에 관한 일반협정 제7조의 이행에 관한 협정 1994<sup>16)</sup>에서는 關係者(related parties)의 범위를 다음과 같은 규정을 두고 있다.<sup>17)</sup>

- ① 서로 상호 업체의 임원 또는 관리자인 경우
- ② 법률상 동업자로 인정되는 경우
- ③ 고용자와 피고용자 관계인 경우
- ④ 서로 의결권있는 발행주식 또는 증권의 5%이상을 직접 또는 간접으로 소유, 통제 또는 보유하는 경우
- ⑤ 타방을 직접적 또는 간접적으로 통제하는 경우
- ⑥ 양자가 제3자의 직접 또는 간접적인 통제를 받고 있는 경우
- ⑦ 제3자를 직접 또는 간접적으로 공동 통제하고 있는 경우

16) 본 협약은 WTO 설립협정(Marrakesh Agreement Establishing the World Trade Organization)의 부속서1에 수록된 협약 중의 하나로서 WTO설립협정 제2조 제2항에 의하여 동 협정의 불가분의 일부를 구성하며, 모든 회원국에 대하여 구속력을 갖는다.

17) "Agreement on Implementation of Article VII of The General Agreement on Tariffs and Trade 1994" Article10. 4항 내지 5항의 원문은 다음과 같다.

4. For the purpose of this Agreement, persons shall be deemed to be related only if:

- (a) they are officers or directors of one another's business;
- (b) they are legally recognized partners in business;
- (c) they are employer and employee;
- (d) any person directly or indirectly owns, controls or holds 5 percent or more of the outstanding voting stock or shares of both of them;
- (e) one of them directly or indirectly controls the other;
- (f) both of them are directly or indirectly controlled by a third person;
- (g) together they directly or indirectly control a third person; or
- (h) they are members of the same family.

5. Persons who are associated in business with one another in that one is the sole agent, sole distributor or sole concessionaire, however described, of the other shall be deemed to be related for the purposes of this Agreement if they fall within the criteria of paragraph 4.

- ⑧ 동일가족의 구성원인 경우
- ⑨ 표현여부에 관계없이 타방의 독점대리인, 독점유통업자 또는 독점경영권자로 사업상 제휴관계에 있는 자가 위의 ① 내지 ⑧의 기준에 포함되는 경우

(2) 關稅法 국내법으로 세관당국에서 집행하는 관세법에서는 다음과 같은 경우를 特殊關係로 규정하고 있다.<sup>18)</sup>

- ① 구매자와 판매자가 상호 사업상의 임원 또는 관리자인 경우
- ② 구매자와 판매자가 상호 법률상의 동업자인 경우
- ③ 구매자와 판매자가 고용관계에 있는 경우
- ④ 특정인이 구매자 및 판매자의 의결권 있는 주식을 직접 또는 간접으로 5퍼센트 이상 소유하거나 관리하는 경우
- ⑤ 구매자 및 판매자중 일방이 상대방에 대하여 법적으로 또는 사실상으로 지시나 통제를 할 수 있는 위치에 있는 등 일방이 상대방을 직접 또는 간접으로 지배하는 경우
- ⑥ 구매자 및 판매자가 동일한 제3자에 의하여 직접 또는 간접으로 지배를 받는 경우
- ⑦ 구매자 및 판매자가 동일한 제3자를 직접 또는 간접으로 공동지배하는 경우
- ⑧ 구매자와 판매자가 국세기본법시행령 제20조 제1호 내지 제8호의 1에 해당하는 친족관계에 있는 경우

(3) 國際租稅調整에 관한 法律 국내법으로 세무당국에서 집행하는 국제조세조정에 관한 법률에서는 다음과 같은 경우를 특수관계로 정의하고 있다.<sup>19)</sup>

- ① 거래당사자의 일방이 타방의 의결권 있는 주식의 100분의 50이상을 직접 또는 간접으로 소유하고 있는 관계
- ② 제3자가 거래당사자 쌍방의 의결권 있는 주식의 100분의 50이상을 직

18) 關稅法施行令(대통령령 제17833호, 2002.12.30 개정) 제23조(특수관계의 범위 등)

19) 國際租稅調整에 관한 法律 제2조(정의) 제1항 제8호

- 접 또는 간접으로 각각 소유하고 있는 경우 그 쌍방간의 관계
- ③ 거래당사자의 일방이 타방의 사업방침을 실질적으로 결정할 수 있는 관계

### 3. 다국적기업의 재무전략

多國籍企業은 전세계에 걸쳐 독자적으로 운영되는 관계회사들을 통해 다국적기업 전체의 이익을 極大化시키려는 목표를 두고 있다. 이를 위한 정책 들로는 첫째 配當政策(dividend policy), 둘째 로얄티 및 수수료 政策(royalty and fee policy), 셋째 移轉價格政策(transfer pricing policy) 등이 있으며, 이들의 형태와 내용은 서로 다르나 多國籍企業들은 이 정책들을 복합적으로 고려하여 기업전체의 稅後 利益을 극대화시키려고 노력한다. 이들 정책의 내용을 구체적으로 살펴보면 다음과 같다.<sup>20)</sup>

#### 1) 配當政策

현지에 자금의 여유가 있는 경우 경영자는 그 여유자금을 현지에 재투자할 것인가 아니면 本社로 송금할 것인가를 결정해야 하는데, 본사로 송금하기로 결정하였을 때 그 방법으로서 가장 쉬운 것이 配當政策이다. 그러나 대개의 경우 배당송금은 다국적기업 내부의 독자적인 결정에 의해 이루어지는 것이 아니라 現地政府의 규제 등 여러 요인들과의 관계를 고려한 결과로 나타난다. 그러한 요인들로는 조세, 정치적 요인, 환위험, 합작기업의 경우 현지의 파트너와의 관계 등을 들 수 있다. 이 가운데 정치적 요인의 예를 들어 보면 해외투자분에 대한 統制權을 상실할 가능성이 높은 경우 配當送金の 액수를 크게 함으로써 투자분을 조속히 회수하려고 할 것이다. 또 조세의 경우, 투자대상국의 조세제도와 본국의 조세제도가 다같이 배당송금에 영향을 미칠수 있는데 租稅移延(tax deferral)이 있을 때는 배당을 세율이 아주 낮은 나라로 송금함으로써 本國에서의 조세부담을 줄일 수 있다. 일반적으로 법인세율이 높을수록 배당을 줄여 기업전체의 조세부담을

20) 趙東成, 「國際經營學」, (서울 : 經文社, 1986), pp.350~354.

줄이는 方法이 널리 이용되고 있다.

특히 배당정책 중에서도 문제가 되는 것이 [표 2-2] 와 같은 조세피난처에 幽靈現地法人(paper company)을 만들어 놓고 다른 海外現地法人으로부터의 이익금을 이전해서, 租稅避難處에 위치한 유령현지법인이 가능한 많은 이익이 나도록 操作하고 있다.

[표 2-2] 조세피난처 대상국가의 유형별 분류

유형별	국가수	국가명
무세국	3	케이만군도, 버뮤다, 바하마
저세율국	6	싱가포르, 자마이카, 버진아일랜드, 마카오, 바베이도스, 세인트빈센트
국외소득 면세국	4	홍콩, 코스타리카, 파나마, 리베리아
특정소득 경과세국	11	중국, 필리핀, 인도네시아, 말레이시아, 베트남, 태국, 멕시코, 네델란드, 아일랜드, 스위스, 헝가리

※자료 : 林炳國, “國際移轉價格 決定要因 : 所得移轉에 미치는 影響을 중심으로”, 博士學位論文, 漢陽大學校大學院, 2001, p.74

## 2) 로알티, 수수료 및 母企業 間接費의 割當政策

로알티는 특정기술이나 특허, 상표 등의 소유자에게 그것의 사용대가로 지불되는 것이고, 수수료는 전문적 서비스나 기술의 제공에 대한 대가로 지불되는 것으로서 經營管理費와 製造技術에 대한 手數料로 구별되기도 한다. 한편 모기업 간접비란 다국적기업 전체로서 영업활동을 전개하는 데 드는 비용으로서 研究開發費나 기업전체의 教育訓練費 등을 포함한다. 이러한 모기업의 간접비를 어느 자회사에 얼마만큼을 할당하며, 또 로알티와 수수료를 얼마나 부과하느냐가 기업 전체이익의 極大化라는 관점에서 중요한 관심대상이 된다. 로알티, 수수료 및 간접비의 할당이 모기업과 자회사 또는 자회사들 사이의 갈등을 불러일으키지 않게 하기 위해서는 그에 관하여 명확하고 상세한 契約이 이루어져 있어야 한다. 이러한 資金配分의 의의는 첫째, 로알티 및 수수료 등을 미리 비용으로 공제함으로써 배당송금에 制限이 가해질 경우에도 자금배분의 代案으로서 사용될 수 있고, 둘째, 투자대

상국의 所得稅率이 본국의 소득세율보다 높을 경우 로얄티나 수수료의 비중을 높여 企業全體의 利益을 극대화할 수 있다는 것이다.<sup>21)</sup>

### 3) 移轉價格政策

이전가격의 결정은 자회사와 모기업 또는 자회사들 사이에 발생하는 재화 및 서비스의 이동에 따른 價格決定을 말하는데 이러한 이전가격 결정이 다국적기업의 중요한 財務戰略의 하나로 대두된 것은 다국적기업의 이전가격을 조작함으로써 여러 가지 經濟的 效果를 가져올 수 있기 때문이다. 즉 세율이 상이한 국가들에 존재하는 관계기업들 사이의 거래에서 이전가격을 조작함으로써 세후 순이익을 높일 수 있으며, 그 이외에도 移轉價格의 操作은 果實送金이나 資本의 回收, 새로운 투자기회에의 투자, 國家危險(country risk)이나 換危險(exchange risk)의 回避 등 여러 가지 이유로 資金을 이동시키고자 할 때도 유용한 방법이 된다. 즉 果實送金 등을 통하여 資金을 직접적으로 이동시키는 경우에는 자회사가 소속되어 있는 국가의 外換規制를 받기 쉬우나 이전가격의 조작에 의하면 그 資金移動이 두드러지지 않아 外換규제를 피할 수 있게 된다. 다국적기업의 財務戰略에서는 자금조달에서부터 자금의 관리 및 課稅對策까지 어느 부문이나 모두 중요하지만 특히 國際移轉價格의 決定과 관련된 문제는 기업의 글로벌화 추세와 더불어 매우 중요한 經營戰略의 하나가 되었다.

## 제2절 移轉價格의 本質

### 1. 이전가격의 개념과 특성

移轉價格은 관계회사간의 거래에서 正常的 市場(arm's length market)에서 결정된 市場價格과는 다르게 조작되어진 價格을 의미한다. 하나의 다국적기업에는 그 구성원간에 무수한 거래가 행해지고 있으나 거기에 적용되

---

21) 金井澤 외 2人, “多國籍企業의 移轉價格操作과 租稅契約에 관한 研究”, 稅務大學 租稅問題研究所, 1986, pp.19~20.

는 가격은 시장의 원리가 자유로이 적용된 것이라고는 말하기 어려우며, 獨立當事者間 去來價格(arm's length price)과 두드러지게 차이나는 경우가 많다. 이것은 多國籍企業이 경영상 의사결정을 집권화하고 기업그룹 전체로서의 利益極大化를 추구하기 때문이다. 특정시장에 있어서 다국적기업의 지배적인 지위와 모기업의 자회사에 대하여 支配力을 배경을 하여 이루어지는 移轉價格은 특히 개발도상국의 租稅收入, 國際收支 등에 불리한 효과를 미치고 있다.

바이트소스(C. Vaitsos)에 의하면 콜롬비아에 진출한 多國籍企業이 얻는 이윤의 약 82% 정도는 移轉價格操作에 의한 것이라고 주장하고 있다.<sup>22)</sup> 또한 콜롬비아정부는 이 같은 이전가격조작 때문에 제약산업 하나에서만 연 1천만달러에 상당하는 租稅收入의 損失을 가져왔는데 이는 課稅를 回避하기 위해 다국적기업이 이윤을 고의로 낮게 책정하였기 때문이라고 하였다. 바이트소스의 추정에 의하면 콜롬비아 제약산업에서 다국적기업이 발표한 帳簿上의 利潤은 그들이 실제 얻은 이윤의 3.4%에 불과하다. 즉 그들이 100만달러의 실제이윤을 얻었다 한다면 3.4만달러만 콜롬비아에 과세대상이 되는 이윤으로 기재하고 나머지 96.6만 달러중 82.6만 달러는 수입가격을 과대책정(overpricing)하는 방법으로, 14만달러는 로열티지급 名目으로 해외로 빼돌린다는 것이다.<sup>23)</sup>

移轉價格이란 용어는 주로 조세분야에서 많이 사용되며, 이들 분야에서는 이를 기업내부이익의 조작을 위한 도구로 보고 있다. 예를 들어 해외에 소재하고 있는 관계회사들을 이용하여 低評價(under value)에 의한 탈세 또는 高評價(over value)에 의한 외화유출이 이루어지는 데, 이러한 관계회사간 거래에서 형성되는 가격을 이전가격이라고 하고 이러한 행동을 이전가격 조작이라고 한다.

일반적으로 이전가격에는 국내의 本支店간에 일어나는 내부거래에 대한 국내기업의 이전가격과 국경을 넘어 해외자회사와 모회사간에 일어나는 내

---

22) C. Vaitsos, *The Process of Commercialization of Technology in the Andean pact : Department of Scientific*, (Washington D.C : Organization of American States, 1972), pp.23~24. 安世英, 前掲書, p.414에서 재인용

23) 安世英, 前掲書, pp.414~415.

부거래에 대한 다국적기업내의 이전가격이 있다. 즉 一國內의 內部去來시의 國內移轉價格(domestic transfer price)과 2개국 이상에 걸쳐 국제경영활동의 수행으로 모기업과 해외자회사 또는 자회사들간에 이루어지는 國際移轉價格(international transfer price)이 있다. 그러나 양자가 모두 기업내부의 거래가격이라는 의미에서는 차이가 없으나 지배받고 있는 환경은 엄청나게 다르다. 국내기업의 이전가격이 동일한 세율과 세제를 갖추고 있는 一國의 政府當局에 의하여 영향을 받는데 반하여, 다국적기업의 이전가격은 關稅制度 및 상이한 國際租稅制度 등에 의하여 영향을 받는다. 또한 이외에도 외환규제, 환율변동, 무역제한 등 복잡한 국제적 환경의 영향을 받는다는 점에서 국제이전가격의 문제는 훨씬 어렵다고 하겠다.

본 연구에서는 國內移轉價格과는 반대되는 개념인 국제이전가격을 이전가격의 정의로 사용하며 국제이전가격의 개념을 “國境을 달리하여 존재하는 母企業과 自會社간 또는 母企業의 統制나 影響을 받는 子會社間에 이루어지는 재화 또는 서비스에 적용되는 內部去來價格”으로 정의한다.

## 2. 이전가격의 조작동기



다국적기업은 여러 국가에 소재하고 있는 자회사들을 통해 각국의 사회적 경제적 정치적 요인들을 최대한 활용함으로써 多國籍企業 全體로서의 이익을 최대화하려고 노력하고 있으며, 이는 곧 본질적으로는 미래의 현금흐름 유입으로 나타난다. 다국적기업이 關係會社間에 재화나 용역을 거래할 때 현금흐름의 유입을 증가시킬 목적으로 이전가격을 조작하고 있는데, 현금흐름의 유입을 크게 즉시적으로 현금흐름의 유입효과를 가져오는 방법과 기업의 수익 창출능력을 증대시킴으로써 궁극적으로 현금흐름의 유입효과를 얻는 방법으로 나눌 수 있다.<sup>24)</sup>

### 1) 卽時的 현금흐름 動機

24) 이인제, “國際移轉價格의 環境要因이 租稅回避性向에 미치는 效果에 관한 研究”, 博士學位論文, 釜山大學校, 1992, p.30.

(1) 法人稅의 輕減效果 다국적기업은 법인세율이 낮은 국가에 많은 소득이 계상되도록 하고, 세율이 높은 국가에 적은 소득이 계상되도록 이전가격을 조작할 수 있다. 즉 세율이 낮은 국가에 소재하는 기업에 이전하는 재화에 대해서는 낮은 이전가격을 책정하고 세율이 높은 국가에 소재하는 기업에 이전하는 재화에 대해서는 높은 이전가격을 책정함으로써 회사전체로는 법인세의 부담을 줄일 수 있다. 이와 같이 移轉價格 操作은 주로 조세회피의 수단으로 사용되어 왔고 이에 따라 선진제국에서는 이전가격조작으로 인한 탈세를 방지하기 위하여 법적인 규제를 시행하고 있다.<sup>25)</sup>

(2) 關稅의 輕減效果 관세의 부과는 국제적으로 재화나 용역의 이전에 대한 제한수단으로써 이전가격의 결정과 자원배분에 중요한 영향을 미친다. 일반적으로 무역수지에 적자를 보이는 개발도상국에서 收入關稅<sup>26)</sup>가 높다. 이 경우 다국적기업에서는 낮은 이전가격으로 재화를 移轉하면 관세의 부담을 줄일 수 있다.

한 나라에 있어서의 법인세 경감의 효과는 다른 나라의 과세에 의하여 일부 相計되어 버리는 것이 보통인 것과는 달리, 관세경감은 그로 인하여 세수를 逸失한 나라(수입국)에서 법인소득이 증가하여 낮은 이전가격으로 인하여 발생하는 법인세의 부담은 증가할 가능성이 크다. 즉 관세의 부담과 법인세의 부담은 負의 相關關係에 있어, 관세의 부담을 줄이기 위하여 이전가격을 낮게 책정하면 법인세의 부담이 증가하게 된다. 따라서 다국적기업에서는 법인세와 관세의 總負擔額이 최소화될 수 있는 이전가격을 결정할 필요가 있다.

25) 미국 연방세법(US International Revenue Code) 제482조, 독일 국제거래세법(Auswensteuergesetz) 제1조 그리고 일본 조세특별조치법 제66조의 5 등에서 이전가격에 관한 조세문제를 다루고 있다.

矢内一好 著·이희균 譯, 「이전가격세제이론」, (울산 : 울산대학교출판부, 2002), pp.33~128.

26) 관세를 부과하는 목적은 대개 두 가지로 분류한다. 하나는 국가재정을 튼튼히 하는 것이고, 다른 하나는 국내산업을 보호하는 것이다. 즉, 국가재정의 수입원으로서의 수입관세(revenue duties)와 국내산업을 보호하고자 하는 보호관세(protective duties)가 있다.

(3) 換差損危險의 縮小 오늘날 대부분의 국가에서는 變動換率制를 채택하고 있기 때문에 환율의 문제가 중요시 되고 있다. 따라서 다국적기업은 국제경영활동을 전개하여 나가는데 있어서 항상 현지국의 환율변동에 대한 위험은 수반되기 마련이며, 이에 적극적으로 대처하여 환율변동에서 생기는 손실을 최소화하도록 노력하여야 할 것이다. 현지국의 통화가치가 불안할 때에는 해외자회사의 경영보고서는 환율의 변동에 의한 영향을 많이 받게 되고 따라서 이전가격을 이용하여 換差損의 危險을 축소시키려는 동기를 가지게 된다. 즉 환율의 변동상황을 고려하여 대금의 지급시기를 약정일보다 앞당기거나 또는 늦춤으로써 환율 차익을 발생시킬 수 있다.

(4) 送金規制의 回避 외국인투자기업의 자본금회수와 이익송금을 규제되는 경우가 많다. 특히 資本自由化가 안된 개발도상국에서 그와 같은 예를 흔히 볼 수 있고, 우리나라의 경우에는 자본금회수와 이익배당금의 대외송금이 보장되어 있으나 國際去來의 모니터링을 위하여 對外送金하는 때에는 外國換去來法에 의한 외국환은행의 장의 確認을 받도록 하고 있다.<sup>27)</sup> 이런 경우에 다국적기업의 본사는 자본금회수와 이익의 대외송금에 대한 규제를 우회하는 수단으로 해외자회사에 이전되는 재화에 높은 이전가격을 붙이고 본사로 이전되는 재화에 낮은 이전가격을 붙임으로써 자금을 본사로 移轉할 수 있다.

## 2) 潛在的 현금흐름 動機

(1) 子會社에 대한 財務的 支援 해외자회사가 창업초기에 대외적 신용이 확립되지 않은 경우에는 現地國에서의 資金調達이 어렵게 된다. 특히 자회사가 현지국 은행들로부터 운전자본을 얻을 만큼 신용도가 좋지 않은 경우에는 자회사는 자금조달의 어려움을 겪게 된다. 만약 자금이 필요한 데 이자가 너무 높아 자금을 조달 할 수 없을 때에는 이전가격을 낮게 책정해 줌으로써 子會社에도 자금을 지원해 줄 수 있다. 그리고 장기적으로는 자회

---

27) 外國人投資促進法施行令 제4조

사의 이익을 늘려주고 또 자산의 流動性을 강화시켜 자회사의 競爭力이 강화되고 나아가서는 현지자본시장에서의 資本調達能力을 높일 수 있다.

또한 자회사가 모회사로부터 원재료, 중간재 등을 구입하여 완제품을 생산·판매하는 경우에는 모회사가 이전가격을 낮게 책정해 줌으로써 자회사가 완제품가격을 引下調整할 수 있어 해외시장에서의 판로확보를 통해 재무적 기초를 견고히 할 수도 있고 신규기업의 시장진출을 저지할 수도 있을 것이다.

(2) 合作投資로부터의 利益流用 다국적기업의 해외자회사가 現地出資者와의 合作회사일 때, 모회사는 해외자회사에 이전되는 재화의 가격을 높게 책정함으로써 合作회사가 가득할 잠재적 이익을 유용하는 결과를 얻을 수 있다. 예컨대 미화 100만불어치의 상품을 120만불의 가액으로 5대 5의 출자비율의 合作회사에게 팔았다면(이익율 20%로 가정), 合作회사가 얻었을 이익 20만불이 모회사에 귀속하는 결과를 가져올 것이다. 그러나 이 경우에는 合作회사가 상실한 이익 중 모회사가 지분비율만큼은 모회사가 부담해야 할 것이다.

물러와 모겐스텐(R. Muller and R. Morgenstern)은 현지국의 合作파트너의 지분이 클수록 다국적기업은 輸出價格을 높임으로써 이익을 감소시키는 경향이 있다고 주장했다.<sup>28)</sup> 그러나 한편으로는 현지국의 合作파트너도 다국적기업과 結탁하여 이와 같은 방법으로 해외에 자금을 流出시킬 수도 있다.

### 3. 이전가격의 국내외 동향

#### 1) 國際 動向

세계 경제의 글로벌화에 따라 각국 정부는 多國籍企業에 대한 규제나 간섭은 가능한 한 줄여가고 있으나 이전가격조작에 대해서는 오히려 규제를 강화해 가고 있다.<sup>29)</sup>

---

28) R. Muller and R. Morgenstern, "Multinational Corporations and Balance of Payments Impacts in LDC's : An Econometric Analysis of Export Pricing Behavior", kyklos(vol 27, No 2, 1974), pp.304~320.

미국만 해도 1989년 12월 세법을 개정하여 국세청(IRS)에게 미국내 현지 자회사와 特殊關係者間의 對外去來에 대한 세무사찰 권한을 대폭 강화하였다.<sup>30)</sup> 미국내 모든 현지자회사는 모기업이나 다른 해외자회사와의 거래내역을 세무당국에 신고하도록 하였으며 세무사찰대상이 되는 외국인투자기업의 범위도 종전의 외국인지분소유 50%이상에서 25%이상으로 대폭 확대하였다. 특히 1992년 클린턴행정부가 들어서면서 외국인투자기업에 대한 과세를 더욱 강화하여 移轉價格 問題는 1990년대 이후 국제간의 주요한 쟁점으로 등장하고 있다.

자국에 진출한 다국적기업의 이전가격조작을 어떻게 방지하고 이를 색출하여 과세하는가 하는 것은 비단 미국뿐만이 아니라 글로벌경영시대에 거의 모든 나라 정부가 직면하고 있는 시급한 정책과제이다. 그런데 문제는 은밀하고 비합법적인 방법을 동원하는 다국적기업의 이전가격조작행위를 현지국 정부가 어떻게 적발하여 내는가 하는 것이다.

## 2) 國內 動向

오늘날 국제무역의 교역량 중 다국적기업간의 교역량은 [표 2-3] 과 같이 점차 증가추세에 있고 앞으로도 계속 늘어날 전망이다. 이러한 이유로 다국적기업에 대한 우리나라 세무당국 및 세관당국의 관리도 점차 강화되는 추세에 있다.

---

29) 安世英, 前掲書, pp.418~419.

30) 1989년 미국 연방세법전에 이전가격세제의 집행을 강화한다는 관점에서 외국인투자기업에 대한 정보제출·보유의무의 강화조항 및 이전가격과세에 수반하는 벌칙규정이 강화되었다.

矢内一好 著·이희균 譯, 前掲書, p.50.

[표 2-3] 국제생산과 세계수출의 변화추이

(단위 : 조 달러)

연도	국제생산(A)	수출(B)	A/B
1985	2.5	1.4	1.8
1986	2.9	1.7	1.7
1987	3.5	2.0	1.7
1988	4.2	2.4	1.8
1989	4.4	2.5	1.8
1993	5.2	4.7	1.1

주 : 국제생산이라 함은 다국적기업의 전세계 해외자회사의 매출액을 합친 것임.

※자료 : UNCTAD World Investment Report 1992년판 및 1996년판

(1) 稅務當局의 規制 우리나라 세무당국은 다국적기업의 이전가격 거래에 대하여 거래상대방이 특수관계가 아닌 제3자였다면 부여하지 않았을 이익을 세법상 부인하고 과세소득을 재계산하는 移轉價格稅制로 規制를 행하고 있다. 이전가격세제는 기업이 국외특수관계자와의 거래에 있어 정상가격보다 높거나 낮은 가격을 적용함으로써 과세소득이 증가하거나 감소되는 경우, 과세당국이 그 거래에 대하여 정상가격을 밝히려 내어 과세소득금액을 再計算하여 조세를 부과하는 制度이다.

정상가격에 입각하여 당연히 귀속될 정상적인 소득을 계산하기 위해서는 거래에 적용된 이전가격을 정상가격 기준으로 측정해 내는 것이 이전가격세제의 핵심이다. 만약 현지자회사가 발표한 장부상의 가격이 정상가격과 차이가 난다면 그 차액만큼 이전가격조작을 한 셈인데, 이 정상가격을 찾아내는 방법에는 비교가능 제3자 가격방법, 재판매가격방법, 원가가산방법 등 세 가지 방법이 있음을 국제조세조정에 관한 법률에서 제시하고 있다. 또한 동 법률에서는 정상가격을 찾아 내지 않고 이전가격을 색출해 내는 다른 손쉬운 방법으로 利益分割方法, 去來純利益率方法 등이 있다. 정상가격 산출방법 선정에 있어 세 가지 방법간에 우선 순위는 없으며 가장 합리적 방법으로 판단되는 방법을 선택하면 된다. 그러나 이익분할방법과 거래순이익률방법은 위의 세 가지 방법으로 정상가격을 산출할 수 없는 경우에 한하

여 적용하도록 하고 있다.

① 比較可能 第三者 價格方法(the uncontrolled price) 거주자와 국외특수관계자간의 국제거래에 있어 당해 거래와 유사한 거래상황에서 특수관계가 없는 독립된 사업자간의 거래가격을 정상가격으로 보는 방법을 말한다.

② 再販賣價格方法(the resale price method) 거주자와 국외특수관계자가 자산을 거래한 후 거래 일방인 그 자산의 구매자가 특수관계가 없는 자에게 다시 그 자산을 판매하는 경우 그 판매가격에서 동 구매자의 통상의 이윤으로 볼 수 있는 금액을 차감하여 산출한 가격을 정상가격으로 보는 방법을 말한다.

③ 原價加算方法(the cost plus method) 거주자와 국외특수관계자간의 국제거래에 있어 자산의 제조·판매나 용역의 제공과정에서 발생한 원가에 자산의 판매자나 용역의 제공자의 통상의 이윤으로 볼 수 있는 금액을 가산하여 산출한 가격을 정상가격으로 보는 방법을 말한다.

④ 利益分割方法(profit split method) 거주자와 국외특수관계자간의 국제거래에 있어, 거래쌍방이 함께 실현한 거래순이익을 ㉠ 자산의 매입·제조·판매 또는 용역의 제공을 위하여 지출하였거나 지출할 비용 ㉡ 자산의 개발 또는 용역의 제공을 위하여 소요된 자본적 지출액, 사용된 자산총액 또는 부담한 위험정도 ㉢ 각 거래단계에서 수행된 기능의 중요도 ㉣ 기타 측정가능한 합리적인 배부기준 등에 의하여 측정된 거래당사자들간의 상대적 공헌도에 따라 배부하고 이와 같은 가격으로 보는 방법을 말한다.

⑤ 去來純利益率方法(comarable profit method) 거주자와 국외특수관계자간의 국제거래에 있어 거주자와 특수관계가 없는 자간의 거래 중 당해 거래와 유사한 거래에서 실현된 ㉠ 거래순이익의 매출에 대한 비율 ㉡ 거래순이익의 자산에 대한 비율 ㉢ 거래순이익의 매출원가 및 판매와 일반관리비에 대한 비율 ㉣ 기타 합리적이라고 인정될 수 있는 거래순이익률 등을 기초로 산출한 거래가격을 정상가격으로 보는 방법을 말한다.

(2) 稅關當局의 規制 세관당국은 세무당국과는 달리 두 가지 제도를 가지고 특수관계자간 이전가격거래를 규제하고 있다. 첫째, 세관당국은 다국

적기업의 이전가격 거래에 대하여 특수관계가 당해 물품의 거래가격에 영향을 미친 경우 제2방법 내지 제6방법으로 과세가격을 결정하는 關稅評價制度로 규제를 행하고 있다. 둘째, 세관당국은 다국적기업의 輸出入 通關金額과 外換 支給·領受金額을 비교하여 수출입가격을 조작한 경우에는 처벌 등 기타 필요한 조치를 취할 수 있는 外換檢査制度를 가지고 다국적기업의 이전가격조작을 규제하고 있다.

국제거래에 있어서 輸出入通關과 外換收支는 동전의 양면과 같은 불가분의 관계에 있어, 세관당국은 實物側面에서는 관세평가제도로, 外換側面에서는 외환검사제도로 다국적기업의 이전가격을 규제하고 있는 것이다.

特殊關係者間 關稅評價制度는 관계기업간 형성된 거래가격은 정상적 시장(arm's length market)에서 결정된 시장가격과는 다르게 조작되어진 가격으로 인식하고 당해 물품의 거래가격을 과세가격으로 결정하지 아니하는 것이 핵심이다. 關稅法에서는 관세평가방법을 6가지 방법으로 제시하고 있는데 제1방법부터 6방법까지 順次的으로 적용하도록 하고 있으나 납세의 무자가 요청이 있는 경우에는 제5방법을 제4방법보다 優先 적용할 수 있다.

① 제1방법 당해 물품의 거래가격을 기초로 한 과세가격 결정방법을 말한다.

② 제2방법 동종·동질물품의 거래가격을 기초로 한 과세가격 결정방법을 말한다.

③ 제3방법 유사물품의 거래가격을 기초로 한 과세가격 결정방법을 말한다.

④ 제4방법 국내판매가격을 기초로 한 과세가격 결정방법을 말한다.

⑤ 제5방법 산정가격을 기초로 한 과세가격 결정방법을 말한다.

⑥ 제6방법 합리적 기준에 의한 과세가격 결정방법을 말한다.

한편 外換檢査制度는 다국적기업의 통관자료와 외환자료 사이에 오차가 발생하는 경우, 수입업체 또는 수출업체에 대하여 자료제출 및 외환검사를 실시하여 외화를 도피할 목적으로 수출입물품의 가격을 조작한 경우에는 대외무역법 제40조(수출입물품의 가격조작금지) 위반으로 처벌하는 제도로 수출입업체에 대한 실지조사에 해당하는 외환검사가 핵심을 이룬다. 司法警

察官吏의 職務를 행할 자와 그 職務範圍에 관한 法律 제6조(직무범위와 수사관할) 제14호에 의하여 對外貿易法 違反事犯 搜查權<sup>31)</sup>이 세관당국에 있어 수출입물품의 가격조작을 무역사범에 대한 수사권으로 규제하고 있는 것처럼 보이나 실질적으로는 外國換去來法 제20조(보고·검사)에 의한 外換 檢査가 다국적기업의 이전가격을 규제하는 효과가 크다.<sup>32)</sup> 세관당국은 輸出 入去來 및 이와 직접 관련된 用役去來의 당사자 및 관계인에 대하여 外國 換去來의 適正性 및 適法性 여부를 검사하여 수출입가격 조작에 의한 외화 유출을 방지하고 있다.



- 
- 31) 세관당국에는 대외무역법 위반사범 외에도 다음과 같은 범죄에 대하여 수사권 한이 있다.
- ① 소속관서 관할구역안에서 발생하는 관세범위반사범, 수출입물품의 통관과 관련된 지적재산권침해사범, 외국환거래법중 지급수단·귀금속 또는 증권의 불법수출입사범, 수출입거래 및 이와 직접 관련되는 용역거래에 관한 외국환거래법위반사범
  - ② 소속관서 관할구역안에서 발생하는 ①에 규정된 범죄에 대한 범죄수익은닉의규제및처벌등에관한법률위반사범
  - ③ 소속관서 관할구역중 우리나라와 외국을 왕래하는 항공기 또는 선박이 입·출항하는 공항·항만과 보세구역안에서 발생하는 마약·향정신성의약품 및 대마사범
- 32) 이는 수사의 개시는 범죄의 혐의가 있어야 가능하지만 검사는 주기적으로 관세청으로 통보되는 외환자료를 가지고 분석하여 수출입자료와 오차가 큰 경우 외국환거래를 확인하기 위하여 검사를 개시할 수 있기 때문이다.

### 제3장 多國籍企業의 移轉價格操作

#### 제1절 移轉價格 決定要因

##### 1. 이전가격 결정요인의 분류

國際移轉價格을 결정함에 있어 고려하여야 할 국내외의 決定要因은 다양하다.

결정요인에 관한 대표적인 연구로서는 Arpan(1972), Tang, Roger 및 Chan(1978, 1979), Morsicato, Helen 및 Radebaugh(1979), Burns(1980, 1981) 등을 들 수 있다. 이들의 연구들을 토대로 하여 決定要因을 기업의 외부요인과 내부요인으로 나누고, 외부요인을 다시 경제적 요인과 정치·행정적 요인으로 나누어 移轉價格 決定要因을 분류하면 [표 3-1] 과 같다.

[표 3-1] 이전가격 결정요인의 분류

외부결정요인		내부결정요인
경제적 요인	정치·행정적 요인	
①법인세율 및 법규상의 차이	①국유화 및 몰수위험	①상품 등의 거래규모
②관세율 및 법규상의 차이	②이익배당의 송금제한	②기업전체의 이익극대화
③환율변동	③정부보조(수출보조금)	③자회사의 업적평가
④외환통제	④현지국의 수입제한	④자회사의 시장확보
⑤인플레이션	⑤현지국의 좋은 관계유지	⑤자회사의 적정 현금흐름 유지
⑥합작투자비율	⑥현지국과의 정치적 안정	⑥자회사의 합리적 이윤
⑦합작파트너와의 이해관계	⑦반덤핑 법규	⑦자회사의 재무개선
⑧현지국의 경제조건	⑧반트러스트 법규	⑧모회사의 자금사정
⑨현지국의 시장조건	⑨로알티, 수수료에 대한 제한	
⑩투자모국의 소득세	⑩현지국의 재무보고 요구사항	
⑪합작투자계약	⑪가격규제법규	
⑫현지의 자금조달필요	⑫자국정부의 수출유인	

※자료 : 서광석, “해외투자기업의 조세회피에 관한 실증적 연구”, 박사학위 논문, 경기대학교대학원, 1996.

## 2. 이전가격 결정요인의 순위

### 1) Tang, Walter 및 Raymond의 研究

Tang, Walter, Raymond의 연구목적은 미국과 일본의 해외투자기업들의 移轉價格 決定實態 유사점과 차이점을 비교 분석하는 것으로 첫째 양국의 이전가격 결정방법을 분석하고, 둘째 이전가격을 결정할 때 고려되는 결정요인들의 중요도를 비교하고, 셋째 이전가격 결정시스템에 대한 정책을 비교 분석하는 것이다.<sup>33)</sup>

그들은 설문지 調査方法을 이용하였는데, 미국기업은 Fortune지에서 선정한 1976년 미국 1,000대 제조업체 중에서 300개 기업을 재선정하였으며, 일본기업은 1976년 기준 1,121개 주요 제조업 중에서 369개 기업을 선정하였다. 회수율은 미국이 48%, 일본이 28%이었다.

결정요인의 중요도에 대한 조사에서 [표 3-2]의 결정요인들 20개 중에서 전사적 이익의 극대화는 미국, 일본 모두에서 가장 중요한 것으로 나타났으며, 국가간의 세율과 세법의 차이에 관한 중요도는 미국이 4위로 세율 차이를 중요하게 고려하는 반면, 일본은 13위로 중요요인으로 고려하지 않고 있었다.

[표 3-2] Tang 외 2인의 이전가격 결정요인 순위

결정요인	미국		일본		순위	
	평균	표준편차	평균	표준편차	미국	일본
① 전사적 이익의 극대화	3.94	1.15	3.94	0.99	1	1
② 이익·배당금 송금의 현지국 제약	3.24	1.23	3.60	1.02	2	4
③ 해외 자회사의 경쟁상의 지위	3.16	1.35	3.91	1.12	3	2
④ 국가 간의 세율과 세법의 차이	3.06	1.36	3.21	1.06	4	13
⑤ 해외 자회사의 업적 평가	3.01	1.24	3.47	0.89	5	5
⑥ 현지국의 관세율과 관세법	2.99	1.34	3.40	1.08	6	7

33) Y. W. Tang Roger, C. K. Walter and Robert H. Raymond, "Transfer Pricing Japanese vs. American Style", *Management Accounting*(January 1979), pp.12~126.

⑦ 해외국가의 수입제한	2.89	1.26	3.35	1.14	7	10
⑧ 해외자회사에 부과되는 경영자문 및 로얄티에 관한 해외 국가의 제약	2.85	1.28	3.33	1.13	8	11
⑨ 해외 자회사의 적절한 현금흐름의 유지	2.83	1.31	3.45	1.12	9	6
⑩ 해외 자회사의 재무보고상의 규정	2.78	1.12	3.10	1.12	10	14
⑪ 현지국 정부와의 우호적인 관계유지	2.75	1.28	3.37	1.03	11	9
⑫ 현지국 통화의 평가절하 및 절상	2.71	1.22	3.73	1.10	12	3
⑬ 해외국가의 인플레이션율	2.57	1.24	3.40	0.89	13	9
⑭ 부문간의 거래량	2.53	1.03	2.94	1.15	14	17
⑮ 해외국가의 덤핑금지 법률	2.45	1.35	3.29	1.27	15	12
⑯ 해외 자회사의 지역자금 조달의 필요성	2.40	1.12	3.06	1.04	16	15
⑰ 해외 자회사의 현지파트너와의 이해관계	2.30	1.29	3.45	1.07	17	6
⑱ 해외직접투자에 대한 국내정부의 요건	2.27	1.03	2.65	1.15	18	19
⑲ 해외국가 몰수의 위협	2.23	1.17	3.04	1.39	19	16
⑳ 해외국가의 트러스트 금지법	2.14	1.11	2.78	1.08	20	18

설문의 척도 : 1 = 중요치 않음, 5 = 매우 중요

※자료 : Ibid., pp.12~16.

결국 全社的 利益의 極大化, 送金制限, 子會社의 競爭力, 子會社의 業績評價 등은 양국이 모두 중요한 요인으로 고려하고 있으나 현지파트너와의 관계, 현지국 통화의 평가절하는 국제시장의 리더인 미국에서는 중요하게 고려하지 않은 반면, 일본에서는 상당히 중요한 요인으로 고려하고 있다.

## 2) Kim과 Miller의 研究<sup>34)</sup>

Kim과 Miller는 다국적기업 중에서 개발도상국에 현지법인을 가지고 있는 다국적기업을 대상으로 移轉價格決定에 영향을 미치는 9개 변수에 대한 중요도를 설문지를 통하여 조사하였다. 연구의 목적은 이전가격결정에 영향

34) Seung H. Kim and Stephen W. Miller, "Constituents of the International Transfer Pricing Decision", *Columbia Journal of World Business*(Spring 1979), pp.69~77.

을 미치는 중요 결정요인을 분석함으로써 개발도상국과 관련한 이전가격 결정의 이론적 틀을 수립하기 위한 것이었다. 특히 개발도상국에 대한 투자는 금융이나 경제적 사정의 영향을 많이 받으므로 개발도상국에 해외투자를 실시한 미국기업들이 장기금융에 과한 의사결정 정책의 일환으로 移轉價格決定의 문제를 다루고 있다.<sup>35)</sup>

조사대상 기업의 선정은 8개 개발도상국(한국, 말레이시아, 필리핀, 대만, 브라질, 콜롬비아, 멕시코, 페루) 중 적어도 2개국에 하나 이상의 자회사를 두고 있는 342개의 미국 해외투자기업을 선정하고, 이들 기업에 대하여 이전가격에 영향을 미치는 9개 영향요인들에 대한 중요도를 답하도록 요구하였다. 회수는 30개 기업으로부터 응답이 있었으며, 회수율은 8.8%이었다.

연구결과는 [표 3-3] 에서 보는 바와 같이 9개 변수 중 가장 중요한 변수가 현지국의 이익 送金規制로 나타났으며, 현지국 관세 변수가 현지국 법인세 변수보다 더 중요하게 고려되고 있음을 알 수 있다. 현지국의 외환에 관계된 변수들의 중요도가 높은 것은 개발도상국들이 미국기업들에 의한 利益送金에 대해 다양한 規制를 취하고 있기 때문이다.

[표 3-3] Kim 외 1인의 이전가격 결정요인 순위

결정요인	한국	말레이시아	필리핀	대만	브라질	콜롬비아	멕시코	페루	평균	순위
① 현지국 이익 송금 규제	2.10	2.31	2.10	2.12	2.09	2.25	2.05	2.28	2.16	1
② 현지국 법인세	3.32	3.19	3.11	3.44	3.17	3.31	3.05	3.29	3.23	5
③ 본국의 법인세	3.47	3.12	3.22	3.31	3.31	3.25	3.25	3.41	3.28	6
④ 현지국 관세	2.94	2.75	2.72	2.81	2.81	2.88	2.60	2.81	3.78	4
⑤ 본국의 귀터 규제	3.43	3.43	3.36	3.43	3.43	3.54	3.53	3.07	3.41	7
⑥ 해외 자회사 자금사정	3.88	3.67	3.70	3.87	3.87	3.93	3.75	3.82	3.79	9
⑦ 모회사 자금사정	3.72	3.78	3.76	3.69	3.69	3.73	3.79	3.75	3.74	8
⑧ 현지국 외환규제	2.10	2.31	2.10	2.12	2.12	2.25	2.14	2.28	2.23	2
⑨ 현지국 합작투자 규제	2.59	2.62	2.53	2.44	2.44	2.50	2.56	2.69	2.58	3

설문의 척도 : 1 = 매우 중요, 4 = 중요치 않음

※자료 : Ibid., pp.69~77.

35) 林炳國, 前揭論文, p.32.

3) Burns의 研究<sup>36)</sup>

Burns는 미국에 本社를 두고 있는 다국적기업들이 海外子會社와의 거래에서 발생하는 국제이전가격을 결정할 때 어떤 決定要因을 중요시하는가에 연구의 초점을 맞추고 있다.

조사대상기업의 선정은 Fortune지가 발표한 1978년의 미국 500대 기업 가운데 국제거래를 하는 회사(domestic international sales corporations), 회외자회사, 미국 수출특별위원회(the special committee for U S Export)에 가입한 회사의 3가지 조건 중 적어도 한가지 이상을 만족시키는 210개의 제조업을 대상으로 하였다. 설문회 회수는 총 대상기업 중 54%인 114개 기업이 응답하였으나 이용 가능한 기업은 62개로서 최종 회수율은 29.5%이었다.

조사결과 [표 3-4] 와 같이 이전가격을 결정할 때 중요하게 영향을 미치는 결정요인은 現地國의 시장조건, 경쟁상태 및 해외자회사를 위한 적정 이익등이 중요한 요인으로 나타났고, 외환규제가 2위의 중요도로 나타난 Kim과 Miller의 연구와는 달리 외환규제는 10위로서 별로 중요하게 고려하지 않은 것으로 나타났다.

[표 3-4] Burns의 이전가격 결정요인 순위

결정요인	순위	평균	표준편차
① 해외 자회사를 위한 적정 이익	3	2.31	0.975
② 현지국에서의 시장조건	1	2.15	0.872
③ 현지국에서의 경쟁력	2	2.26	0.964
④ 미국의 연방 법인세	4	2.57	1.190
⑤ 현지국의 과세	9	2.84	1.143
⑥ 수입규제	6	2.62	0.986
⑦ 현금흐름의 관리	13	3.20	0.928
⑧ 현지국에서의 경제여건	5	2.61	1.037
⑨ 외환규제	10	2.92	0.954
⑩ 변동환율제	12	3.16	0.916
⑪ 관세	7	2.70	0.937

36) Jane O. Burns, "Transfer Pricing Decisions in U.S. Multinational Corporations", *Journal of International Business Studies*(Fall 1980), pp.23~39.

⑫ 가격규제	8	2.80	0.997
⑬ 미국의 수출인센티브	11	3.10	1.121
⑭ 미국의 기타 연방과세	14	3.64	0.876

설문의 척도 : 1 = 매우 중요, 5 = 중요치 않음

※자료 : Ibid., pp.23~39.

#### 4) 손창남의 研究

손창남은 우리나라에 모회사를 두고 해외에 진출한 多國籍企業에 대하여 국제이전가격 결정요인의 중요도를 조사하여, 우리나라 기업의 國內移轉價格 결정기준과 國際移轉價格 결정기준 간에 차이가 있는 지를 알고자 하였다.<sup>37)</sup>

표본의 선정은 서울지방국세청이 관할하고 있는 기업으로서 해외영업활동을 하고 있는 기업 600개 중에서 규모가 큰 200개 기업을 선정하고 이 가운데 실질적으로 재화의 이전거래를 실시하는 160개 기업을 표본으로 하였다. 최종적으로 회수된 설문은 43개로서 회수율은 27%이다.

연구결과에 의하면 결정요인의 중요도는 [표 3-5] 와 같이 국제이전가격을 결정함에 중요하게 고려하는 결정요인은 경쟁수준, 환율변동, 기술적 조건, 원가의 가격변동, 상품의 수요 등의 순으로 나타났으며, 관세 및 수입쿼터, 법인세율 등 전통적으로 중시되었던 세금은 기대했던 것만큼 중요한 것으로 인식되지 않았다.

[표 3-5] 손창남의 국제이전가격 결정요인 순위

결정요인	중요도		결정요인	중요도	
	평균	순위		평균	순위
① 경쟁수준	3.90	1	⑦ 관세 및 수입쿼터	3.16	7
② 환율	3.76	2	⑧ 자본비용	3.11	8
③ 기술적 조건	3.74	3	⑨ 인플레이션을	3.05	9
④ 원가의 가격변동	3.53	4	⑩ 세율	2.75	10
⑤ 상품의 수요	3.50	5	⑪ 해외정부와의 관계	2.70	11
⑥ 해외파트너와의 관계유지	3.16	6	⑫ 정부의 규제	2.43	12
			⑬ 국유화의 가능성	2.27	13

37) 손창남, “해외진출 한국기업의 국제이전가격에 관한 연구”, 박사학위논문, 인하대학교대학원, 1989, pp.4~88.

설문의 척도 : 1 = 중요치 않음, 5 = 매우 중요

※자료 : 上掲論文, pp.4~88.

#### 5) 박경열의 研究

박경열은 우리나라에 진출한 外國人投資企業을 대상으로 진출동기와 이 전가격을 결정할 때 영향을 미치는 결정요인의 중요도를 설문 조사하여 분석하였다.<sup>38)</sup>

연구목적은 우리나라에 진출해 있는 해외투자기업들의 투자의 효율성을 증대시키고 궁극적으로는 우리나라 정부당국이 해외투자기업에 대한 각종 정책을 입안하는데 일익을 담당하는 대안을 강구하고자 하였다. 이를 위하여 우리나라에 진출해 있는 해외투자기업들이 국제이전가격 결정에 영향을 미치는 요인들 가운데 중요하게 고려되는 요인과 투자국가별 또는 투자시기별로 중요도의 차이를 검토하였다.

조사대상기업의 선정은 1988년 6월말 현재 우리나라에 진출한 외국인 투자기업 1,256개를 대상으로 하였다. 이 중 서비스업과 금융업 그리고 투자금액이 미화기준 100만 달러 미만이거나 투자비율이 30%미만인 기업은 제외하고 총 1,256개 중 33.8%에 해당하는 425개 표본기업을 최종적으로 선정하였다. 최종적으로 회수된 설문서 중 무성의하게 응답한 설문서를 제외하고 통계처리에 포함된 설문서는 128개 기업으로써 회수율은 30%로 나타났다.

移轉價格에 있어 중요시되는 決定要因은 [표 3-6] 에서와 같이 미국기업의 경우는, 상품 등의 거래규모, 시장확보 및 경쟁력 제고, 다국적기업 전체의 이익 극대화, 환율변동, 모회사 및 자회사 각각의 성과평가의 순이익이었고 일본기업의 경우는, 환율변동, 시장확보 및 경쟁력 제고, 원자재의 안정적 공급 또는 확보, 상품 등의 거래규모, 해외투자기업 전체의 이익 극대화의 순으로 나타났다. 일본에서는 환율변동이 1위의 중요도를 나타내었고, 미국은 4위를 나타내어 Tang, Walter 및 Raymond의 연구와 같은 결과가 나타났다.

38) 朴旻悅, 前掲論文, pp.24~25.

[표 3-6] 박경열의 이전가격 결정요인 순위

결정요인	미국		일본	
	평균	순위	평균	순위
① 상품 등의 거래규모	2.86	1	2.70	4
② 시장확보 및 경쟁력 제고	2.74	2	2.97	2
③ 해외투자기업 전체의 이익 극대화	2.50	3	2.41	5
④ 환율변동	2.40	4	3.02	1
⑤ 모회사 또는 자회사 각각의 업적평가	2.26	5	2.28	6
⑥ 원자재의 안정적 공급 또는 확보	2.17	6	2.84	3
⑦ 법인세 및 소득세	2.05	7	1.93	9
⑧ 인플레이션	1.98	8	2.17	7
⑨ 관세율	1.88	9	2.00	8
⑩ 배당 또는 이익송금에 대한 정부규제	1.80	10	1.51	11
⑪ 기타 행정적 규제	1.76	11	1.66	10
⑫ 현지정부와의 우호적 관계	1.36	12	1.45	12
⑬ 국가위험(country risk)	1.27	13	1.29	13
⑭ 정부의 수용 또는 몰수 위험	1.00	14	0.76	15
⑮ 쿼타	0.81	15	1.21	14

설문의 척도 : 1 = 중요치 않음, 5 = 매우 중요

※자료 : 朴旻悅, 前掲論文, pp.116~139.

#### 6) 이인제의 研究

이인제는 이전가격에 영향을 주는 결정요인들이 租稅回避性向에 미치는 효과를 조사하기 위하여 해외에 진출한 한국의 다국적기업 144개를 대상으로 설문지 조사를 하였으나 회수된 多國籍企業은 49개에 불과하였다. 이전가격 결정요인을 세무적 요인, 재무적 요인, 관리적 요인 및 무역규제 요인으로 분류하고 중요도의 차이를 두어 조세회피성향에 미치는 효과를 검토하였다.<sup>39)</sup>

연구의 결과, 조세회피성향에 대해 모든 결정요인들은 직접·간접적으로 영향을 주는데, 첫째 다국적기업은 법인세의 절감과 관세의 절약을 위해서

39) 이인제, 前掲論文, p.69.

이전가격을 조작하여 조세를 회피하려는 동기를 가지는 것으로 나타났고, 둘째 자회사에 대한 재무적 지원이나 합작회사로부터 이익을 유용하기 위하여 이전가격을 조작하려는 동기는 조세회피 성향을 감소시키는 것으로 나타났다. 셋째 이전가격을 결정할 때 기업내부요인의 중요도가 증가하면 조세를 회피하려는 성향이 감소한다고 볼 수 있으며, 무역규제요인의 중요도가 증가하면 이전가격을 이용하여 조세를 회피하려는 성향이 감소하는 것으로 나타났다. 이전가격 결정요인 중요도에 있어서 全社的 利益의 극대화, 해외자회사의 경쟁력 강화, 모회사의 자금사정 등이 우선순위로 나타나고 있다. 연구결과는 [표 3-7] 과 같다.

[표 3-7] 이인제의 이전가격 결정요인 순위

결정요인		평균	순위	조세회피 성향에 관한 효과
세무적 요인	① 국가간의 법인세율 차이	3.041	11	正相關
	② 현지국의 관세율과 관세법	3.714	6	
재무적 요인	① 이익 또는 배당국의 송금제한	3.143	9	逆相關
	② 해외자회사의 자금사정	3.755	4	
	③ 모회사의 자금사정	3.833	3	
	④ 환율의 변동	3.653	7	
	⑤ 현지국의 인플레이션율	3.125	10	
관리적 요인	① 전사적 이익의 극대화	4.122	1	逆相關
	② 해외 자회사의 경쟁력강화	4.083	2	
무역규제 요인	① 수입쿼타규제	3.208	8	逆相關
	② 덤핑금지법률	3.755	5	

설문의 척도 : 1 = 중요치 않음, 5 = 매우 중요

※자료 : 이인제, 前揭論文, pp.68~84.

### 3. 이전가격 결정요인의 집계

다국적기업은 글로벌 경영환경에 따라 이전가격 정책결정시 고려하여야 할 요인이 바뀌며, 그 중요도도 변하고 있다. 따라서 많은 학자들이 국제이전가격에 대한 연구를 한 바 있으나 연구에 선정된 결정요인의 종류는 학자마다 조금씩 달라지고 있다.

이는 학자들이 연구하였던 시기와 대상국가 또는 대상기업에 따라 다르기도 하지만 연구의 목적이나 방법에 따라서도 결정요인이 달라질 수 있는 바 이들 학자들이 취급하였던 결정요인을 集計해 본 결과는 [표 3-8] 과 같다.

[표 3-8] 선행연구의 이전가격 결정요인 집계

결정요인		Tang의 1979	Kim의 1979	Burns 1980	손창남 1989	박정열 1989	이인제 1992	취급회수
내부 환경	① 전사적 이익 극대화	1				5	1	***
	② 해외자회사 경쟁력강화	3		2	1	1	2	*****
	③ 해외자회사 업적평가	5		3		6		***
재무 환경	① 모회사 자금사정		8	13			3	***
	② 해외자회사 자금사정	9	9		8		4	****
	③ 환율 변동	12		12	2	2	7	*****
	④ 현지국 인플레이션을	13			9	7	10	****
	⑤ 국가간 세율, 세법차이	4	5, 6	4, 9	10	9	11	*****
	⑥ 해외자회사 지역자금조달	16						*
	⑦ 자회사 재무보고규정	10						*
	⑧ 자회사 지문료에 대한 제약	8						*
경제 환경	① 원재료 안정적공급 확보				4	4		**
	② 이전거래 규모	14				3		**
	③ 현지국 경제여건			5	5			**
	④ 본국의 수출인센티브			11				*
	⑤ 현지국의 시장조건			1				*
	⑥ 기술적 조건				3			*
소재국 정부 환경	① 현지국 덤핑금지법률	15					5	**
	② 수입 쿼타 규제	7	7	6		14	8	*****
	③ 이익, 배당금 송금제한	2	1			11	9	****
	④ 현지국 트러스트금지법	20		8				**
	⑤ 현지국 합작투자규제	18	3		12			***
	⑥ 외환규제		2	10				**
	⑦ 기타 관세 규제	6	4	7	6	8, 10	6	*****
정치 사회 환경	① 현지국 정부와 관계	11			7	12		***
	② 현지합작파트너와 관계	17			11			**
	③ 현지국에 의한 몰수위협	19			13	15		***
	④ 국가위협					13		*

※자료 : 선행연구를 토대로 직접 작성함.

집계결과에 의하면 法人稅, 關稅, 子會社의 競爭力, 換率 등의 결정요인들을 가장 많이 취급하였고 동 결정요인의 設問尺度累計도 다른 결정요인누계보다 크게 나타나고 있음을 알 수 있다. 그 외의 결정요인으로 海外子會社의 資金事情, 利益·配當金の 送金制限, 현지국의 인플레이션 등도 많이 취급하였다. 따라서 이들 결정요인들이 다국적기업의 移轉價格을 決定하는 경우, 매우 중요하게 고려되고 있다는 것을 알 수 있다.

#### 1) 法人稅

全社的 이익 극대화를 모색하는 다국적기업은 상대적으로 세율이 낮은 국가에 이익을 남기도록 노력할 것이다.<sup>40)</sup> 이와 같은 이익은 세율이 낮은 국가에 소재하는 자회사로 하여금 수출가격을 높게 하고 수입가격을 낮게 함으로써 얻을 수 있다. 반면 고세율국에 소재하는 자회사에 적은 이익을 남기려고 할 경우에는 수출가격을 낮게, 수입가격을 높게 책정하려 할 것이다.

#### 2) 關稅

이전가격에 대한 관세의 영향에 대하여는 이전가격에 관한 선행연구에 다같이 논의되고 있다. 관세는 기업의 비용을 증가시키고 이익을 감소시킴으로써 경쟁력에 영향을 줄 수 있다. 이러한 영향은 실제가격보다 수입가격을 낮게 책정함으로써 그 효과를 줄일 수 있고, 수입관세도 회피할 수 있다.

관세의 크기는 관련된 국가들의 법인세율과 관계가 있는 바 예를 들면 관세를 적게 내기 위해 이전가격을 낮게 하면 수입국의 기업은 이익이 많이 나고 법인세는 커지게 된다. 즉 관세의 크기와 법인세의 크기는 반비례한다고 볼 수 있다. 따라서 관세와 법인세를 담당하는 세관당국과 세무당국의 이익이 서로 상반되는 것이다.

---

40) David, R. Harris, Morek, J. Slemrod and B. Yeung, "Income Shifting in US Multinational Corporations", Studies in International Taxation, Chicago ; The University of Chicago Press, 1994.

### 3) 子會社의 競爭力 維持

다국적기업의 이전가격정책은 자회사의 경쟁적 지위를 강화하고 특정산업에 대한 경쟁을 유지하기 위해서도 사용된다. 이는 원재료, 중간재 및 서비스 등을 필요로 하는 다국적기업이 어느 자회사에게 저가정책을 실시하여 원가부문에서 경쟁력을 확보할 수 있게 한다. 이로써 시장점유율을 증대하거나 또는 신규기업의 시장진출을 저지할 수 있는데, 이는 시장약탈적 성격의 가격정책이라고 할 수 있다.

다시 말해서 이전가격은 주어진 시장에서 경쟁회사와의 치열한 가격경쟁에서 이기기 위한 한 수단으로 이용될 수 있으며, 여러 가지 이유로 현지 자회사가 적자를 기록해서는 안될 경우 모기업에 의해 제공되는 상품이나 서비스에 대한 低價格이 자회사에 대한 일종의 補助金 역할을 하기도 한다는 것이다. 이 때는 시장점유율의 확보가 높은 이익보다 중요시 될 때이며, 수직적으로 통합이 이루어진 다국적기업의 경우 어느 한 단계에서의 손실은 다른 단계에서의 더 높은 이익에 의하여 상쇄될 수 있다.

### 4) 換率

최근 다국적기업은 외환업무에 많은 관심을 갖게 되어 독립된 부서를 두고 있으며, 외환변동이 영업손익에 가져오는 결과에 대한 대책을 수립하고 있다.

다국적기업은 화폐가 평가절하되는 추세에 있는 국가로부터 이익을 다른 국가로 이전시키므로써 실질 이익의 감소를 방지하기 위하여 수입가격과 수출가격을 조절하려고 할 것이다.<sup>41)</sup>

### 5) 子會社의 資金 事情

신설된 자회사를 지원하기 위해 모기업은 정상가격 이하로 재화 및 용역에 대한 이전가격을 정하게 되며, 특히 자회사가 현지국 은행들로부터 運轉資本을 얻을 만큼 신용도가 좋지 않을 경우나 여러 가지 이유로 모기업이

---

41) C Vaitos, *Inter-country Income Distribution and Transnational Enterprise*, (Oxford : Clarendon Press, 1974), p.107.

자회사에 대하여 무조건의 보증을 제공하지 못할 경우 이와 같은 이전가격을 사용한다.

#### 6) 利益·配當金の送金制限

대체적으로 다국적기업은 이익송금에 대한 제한을 그들의 이익과 판매의 최대화에 대한 부정적인 요인으로 보고 있다. 코든(W Corden)에 의하면 이러한 통제는 세금과 동일한 효과를 가져온다고 한다.<sup>42)</sup>

이전가격의 조작은 배당송금의 제한을 피할 수 있는데 이러한 목적으로 모기업에 의한 자회사로의 판매가격을 인위적으로 높게 책정하고, 반대로 자회사에 의해 모기업에 대한 판매가격을 낮게 책정함으로써 직접적인 배당금 루트를 대신할 수 있다. 브라질과 콜롬비아의 자회사들은 부품의 생산에 주력하여 이 생산품을 정상가격보다 낮은 이전가격으로 멕시코로 선적하여 멕시코에서 발생한 이익을 자유롭게 미국으로 회수시키게 된다.

이익의 송금은 종종 이전가격을 행하는데 있어 다른 결정요소와 상충되기도 한다. 현지국 자회사에 대한 높은 이전가격은 본사국으로 이익을 가져다 주지만 본국에서 높은 法人稅를 받게 되고 그 과정에서 다국적기업은 더 많은 輸入關稅를 물게 될 수도 있다.

#### 7) 現地國의 인플레이션을

높은 인플레이션 상태에 있는 국가에서 활동하는 다국적기업은 실질소득이 감소하는 경향이 있다. 따라서 다국적기업은 경제가 안정되고 실질소득이 가장 많이 보장되는 나라에 가능한 한 많은 이익이 발생되도록 이전가격을 조작하려고 할 것이다.

## 제2절 移轉價格 操作事例

### 1. 이전가격조작 유형 분석

---

42) W Corden, Trade Policy and Economic Welfare, (Oxford : Clarendon Press, 1974), p.362.

다국적기업은 移轉價格을 결정함에 있어 여러 가지 결정요인 중 法人稅, 關稅, 外換 등의 사항을 중요하게 고려하여 移轉價格을 操作하고 있음을 선행연구를 통해 입증되었다.

다국적기업 關係회사간 이전가격조작을 어떻게 하느냐에 따라 법인세와 關稅에 영향을 미치게 되며 外換유출도 수반하게 된다. 따라서 국제조세조정에 관한 법률과 關稅법 등에서 특수관계자간의 국제거래를 통한 이전가격조작을 租稅回避行爲<sup>43)</sup>라는 유형으로 분류하여 독립당사자간의 국제거래와 구분하여 특별히 취급하고 있고, 外國환거래법과 대외무역법에서는 輸出入價格造作行爲로 분류하여 중요 外換검사대상 취급하고 있다.

국내기업이 해외 특수관계자와 저가수출·고가수입의 방법으로 거래할 경우 법인세 負擔을 줄일 수 있지만, 이는 동시에 外換유출을 수반하게 된다. 이러한 이전가격조작에는 세무당국이 관여하여 稅務調整을 하고 關稅당국에서는 外換檢査를 통해 外國환거래법 및 대외무역법 위반여부를 조사하게 된다. 그러나 반대의 경우에는 關稅의 과세표준이 낮아지는 關係로 關稅 및 부가가치세 등 내국세 부담이 줄게된다. 이 경우에는 關稅당국이 관여하여 稅務調整을 하게 된다. 이러한 연유로 다국적기업이 국제거래에서 가장 고심하는 부분도 이전가격을 어떻게 결정하느냐이며, 그 유형에 따라 조세부담액이 달라지게 된다.

1) 低價輸出에 의한 法人稅 減少 및 外換유출이 發生되는 去來

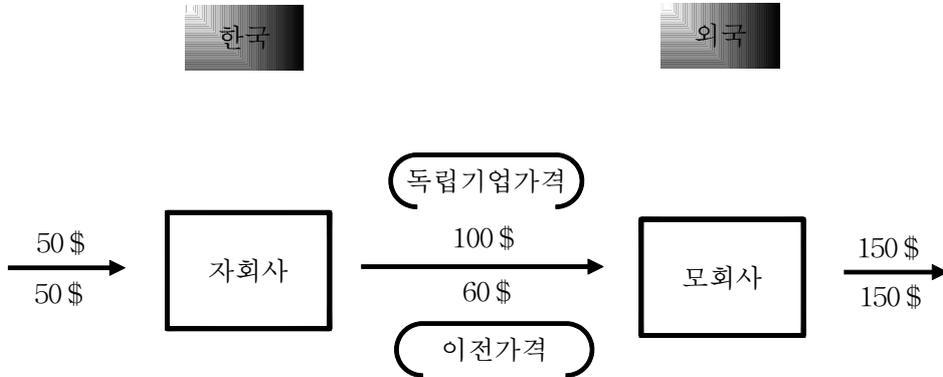
특수관계자간 거래에서 [그림 3-1] 과 같이 해외관계기업에 독립기업가격보다 낮은 가격으로 수출하는 경우이다.

---

43) 조세회피행위라 함은 납세자가 경제인의 합리적인 거래형식에 의하지 않고 우회행위, 다단계적인 행위 기타 비정상적인 거래형식을 취함으로써 통상적인 행위형식에 의한 것과 같은 경제적 목적을 달성하면서도 조세의 부담을 부당히 감소시키는 행위를 의미한다.

任勝淳, 「租稅法」, (서울 : 博英社, 2001년), p.54.

[그림 3-1] 저가수출에 의한 법인세감소 거래 흐름도



※자료 : 나성길, “관세의 과세가격 결정체계와 주요 쟁점별 검토”, 「월간 조세」, 2001년 9월호를 참고하여 직접 작성함.

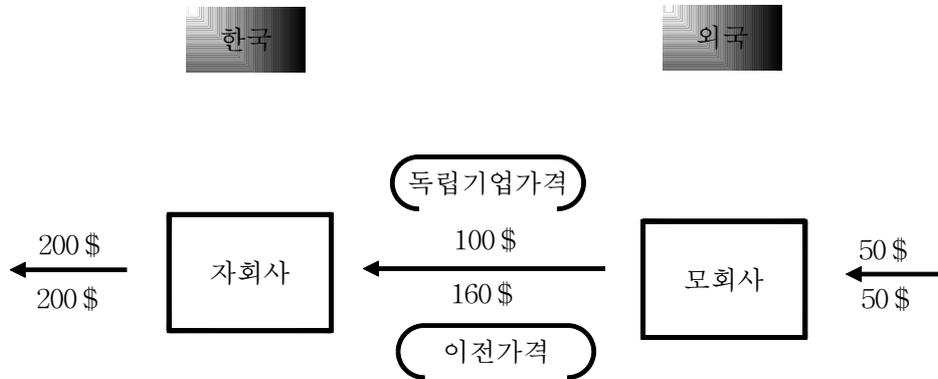
한국에 있는 子會社가 그 해외특수관계자인 외국에 있는 母會社에게 독립기업가격보다 낮은 가격으로 상품을 수출하여 자회사에게 발생되어야 할 소득을 감소시켜 모회사에게 이전시키는데, 소득분석을 해보면 [표 3-9] 과 같이 이전가격거래에 의해 자회사의 소득이 모회사에 40\$만큼 이전시킨다.

[표 3-9] 저가수출에 의한 법인세감소 거래 소득분석

구 분	한국	외국
독립기업가격거래	50 \$ (100 \$ - 50 \$)	50 \$ (150 \$ - 100 \$)
이 전 가 격 거 래	10 \$ (60 \$ - 50 \$)	90 \$ (150 \$ - 60 \$)
소 득 이 전	△40	+40

2) 高價輸入에 의한 法人稅 減少 및 外貨流出이 發生되는 去來  
 특수관계자간 거래에서 [그림 3-2] 와 같이 해외관계기업으로부터 독립기업가격보다 높은 가격으로 수입하는 경우이다.

[그림 3-2] 고가수입에 의한 법인세 감소거래 흐름도



※자료 : 上掲論文을 참고하여 직접 작성함.

한국에 있는 자회사가 그 해외특수관계자인 외국에 있는 모회사로부터 독립기업가격보다 높은 가격으로 상품을 수입하여 자회사에게 발생되어야 할 소득을 감소시켜 모회사에게 이전시키는데, 소득분석을 해보면 [표 3-10] 와 같이 이전가격거래에 의해 자회사의 소득이 모회사에 60\$만큼 이전시킨다.

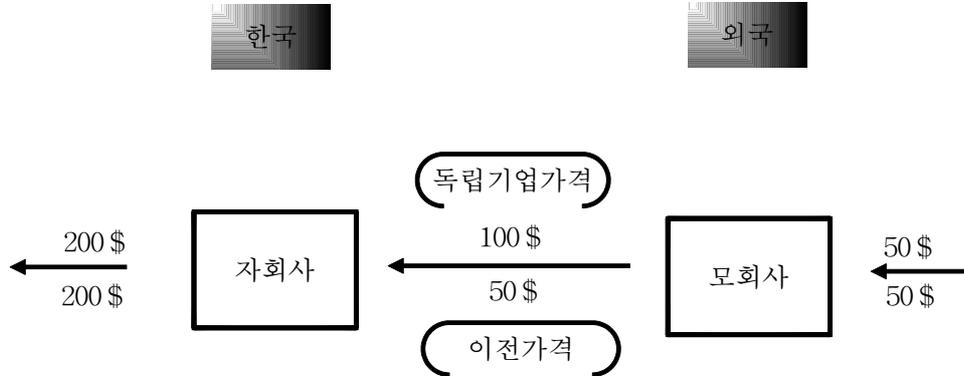
[표 3-10] 고가수입에 의한 법인세 감소거래 소득분석

구 분	한국	외국
독립기업가격거래	100 \$ (200 \$ -100 \$)	50 \$ (100 \$ -50 \$)
이 전 가 격 거 래	40 \$ (200 \$ -160 \$)	110 \$ (160 \$ -50 \$)
소 득 이 전	△60	+60

### 3) 低價輸入에 의한 關稅 減少가 發生되는 去來

특수관계자간 거래에서 [그림 3-3] 과 같이 해외특수관계기업으로부터 독립기업가격보다 낮은 가격으로 수입하는 경우이다.

[그림 3-3] 저가수입에 의한 관세 감소거래 흐름도



※자료 : 上掲論文을 참고하여 직접 작성함.

한국에 있는 자회사가 그 해외특수관계자인 외국에 있는 모회사로부터 독립기업가격보다 낮은 가격으로 상품을 수입하여 모회사에게 발생되어야 할 소득을 감소시켜 자회사로 이전시킨다. 소득분석을 해보면 [표 3-11] 과 같이 이전가격거래에 의해 모회사의 소득이 자회사에 50\$만큼 이전시킨다.

[표 3-11] 저가수입에 의한 관세 감소거래 소득분석

구 분	한국	외국
독립기업가격거래	100 \$ (200 \$ -100 \$)	50 \$ (100 \$ -50 \$)
이 전 가 격 거 래	150 \$ (200 \$ -50 \$)	0 \$ (50 \$ -50 \$)
소 득 이 전	+50	△50

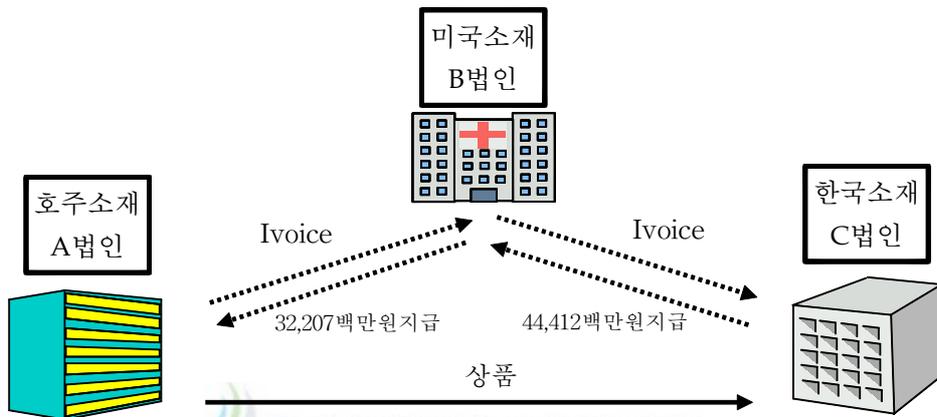
## 2. 이전가격조작 조사 사례

특수관계자간 이전가격을 조작하여 조세를 회피하는 方法으로는 저가수출, 고가수입을 통한 법인세 회피와 저가수입을 통한 관세 회피가 대표적이라고 할 수 있다. 이러한 조세회피를 방지하기 위하여 세무당국은 저가수출·고가수입으로 거래하는 기업에 대하여 稅務調査를 강화하고 있고, 세관당국은 저가수입 거래에 대한 企業審査를, 저가수출·고가수입 거래에 대한 外換檢査를 강화하고 있다.

1) 稅務當局의 稅務調查 事例

(1) 高價輸入 調查事例 세무당국은 [그림 3-4] 와 같이 특수관계자(A법인, B법인, C법인은 미국에 소재하는 ○○법인이 100%출자한 특수관계회사로 다국적기업 일원임)간 고가수입거래에 대하여 세무조사를 실시하였다.

[그림 3-4] 고가수입에 의한 법인세 회피거래 유형도



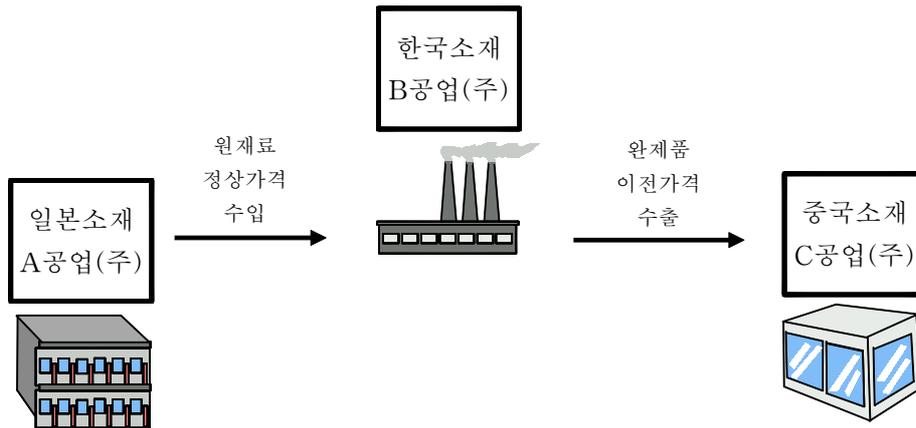
※자료 : 국제공무원교육원, 『국제조사요원 교육교재』를 참고하여 직접 작성함

미국의 B법인이 한국의 C법인에 송부한 국내 수입 통관용 Invoice와 호주의 A법인이 미국의 B법인에게 송부한 관련 Invoice를 제출받아 조사한 결과에 의하면, B법인은 구매력창출, 운송, 보험, 품질보장 등 거래의 중요 요소에 공헌한 사실이 전무하고 품질보장에 대한 책임도 없이 서류상 중간에 개입하여 차액(12,205백만원)을 발생시키고 있어 부당행위계산부인<sup>44)</sup>하여 법인세를 추징하였다.

44) 내국법인의 행위 또는 소득금액의 계산이 특수관계자와의 거래로 인하여 그 법인의 소득에 대한 조세의 부담을 부당히 감소시킨 것으로 인정되는 경우에는 그 법인의 행위 또는 소득금액의 계산에 관계없이 당해 연도의 소득금액을 계산할 수 있는 바, 이를 부당행위계산부인이라고 한다.  
任勝淳, 上揭書, p.422.

(2) 低價輸出 調査 事例 세무당국은 [그림 3-5] 과 같이 특수관계자간 저가수출거래에 대하여 세무조사를 실시하였다.

[그림 3-5] 저가수출에 의한 법인세 회피거래 유형도



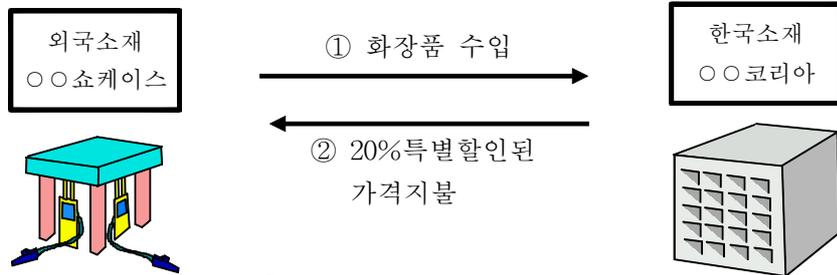
※자료 : 上掲書を 참고하여 직접 작성함.

B공업이 국내의 특수관계가 없는 자에게 판매한 제품의 가격과 국외특수관계자에 매출한 Invoice를 비교 조사한 결과, 국외 특수관계자와의 거래에서 부당하게 저가 매출한 사실이 확인되었다. 국내인건비의 상승 등으로 국내 제조로는 수지타산이 맞지 아니하자 생산시설을 중국소재의 특수관계기업인 C공업으로 이전한 후 동 자회사를 지원하기 위하여 국내 재고로 남아 있던 제품을 제조원가 이하로 저가 수출한 것이다. 세무당국은 저가수출행위를 부당행위계산으로 보고 이를 부인하여 법인세를 추징하였다.

## 2) 稅關當局의 企業審査 事例

(1) 價格割引 審査事例 세관당국은 [그림 3-6] 과 같이 특수관계자간 가격할인 거래한 ○○코리아(주)에 대하여 기업심사를 실시하였다.

[그림 3-6] 가격할인에 의한 관세 회피거래 유형도

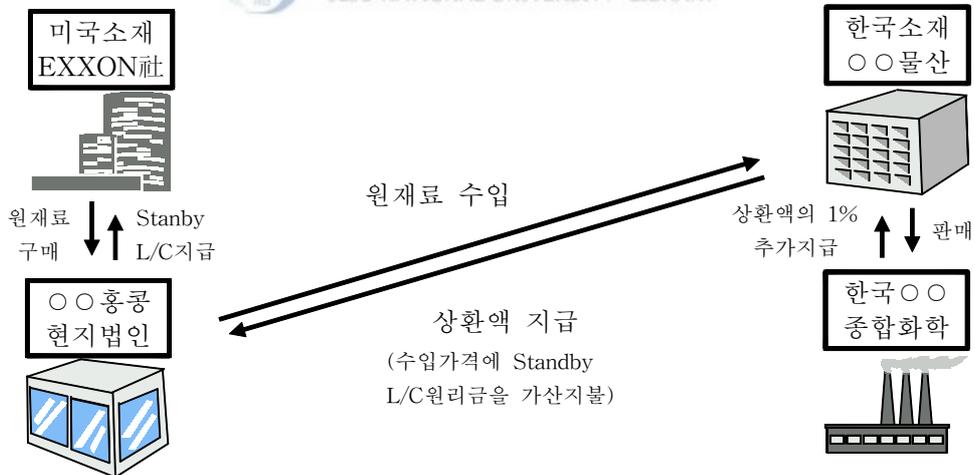


※자료 : 관세청, 「기업심사사례」를 참고하여 직접 작성함.

EUC<sup>45)</sup> 분석을 통하여 가격조건이 FOB에서 CFR로 변경되었으나 가격은 거의 변동없음에 의심하여 기업심사를 착수하여 transfer price list를 조사한 결과, IMF로 수입자(OO코리아)의 경영이 악화되자 국내자회사(수입자)를 지원하기 위하여 물품가격의 20%를 특별할인 해 준 사실이 적발되었다.

(2) 間接支給金額 審査事例 세관당국은 [그림 3-7] 와 같이 특수관계자(OO물산, OO종합화학, OO홍콩현지법인)는 모두 OO기업의 계열사)간 간접지급금액에 대하여 기업심사를 실시하였다.

[그림 3-7] 간접지급금액에 의한 관세 회피거래 유형도



※자료 : 上掲書を 참고하여 직접 작성함.

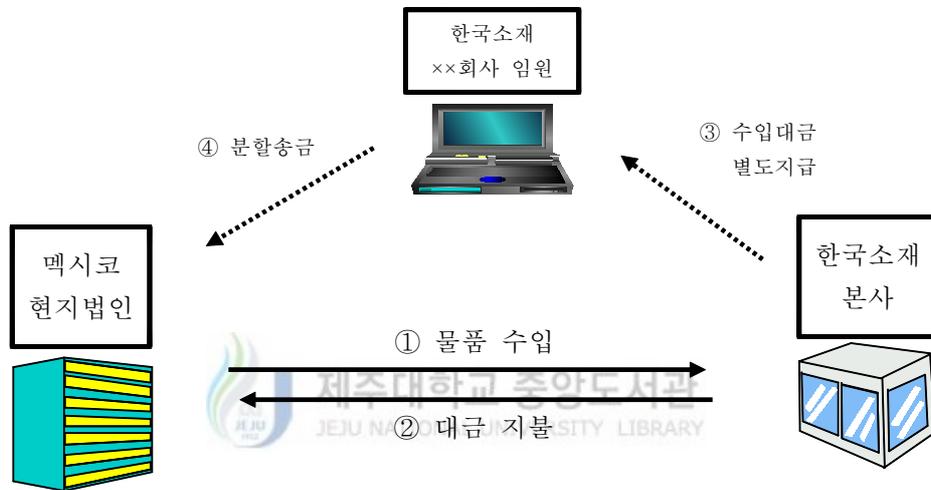
45) EUC(End User Computing)는 최종사용자가 수출입통계 DB에 접근하여 필요 정보를 검색할 수 있는 시스템이다.

關稅廳, 「經濟國境에서 韓國經濟와 함께한 30年」, 관세청, 2000, p.431.

해외현지법인과의 채권·채무 관계를 조사한 결과, IMF 이후 국내 금리 인상됨에 따라 저리의 현지금융을 이용하고자, 원리금을 간접적인 방법으로 지불한 사례로 간접지급금액을 수입가격에 합산하여 관세를 추징하였다.

(3) 別途支給金額 審査事例 세관당국은 [그림 3-8] 과 같이 특수관계 자간 별도지급금액에 대하여 기업심사를 실시하였다.

[그림 3-8] 별도지급금액에 의한 관세회피거래 유형도

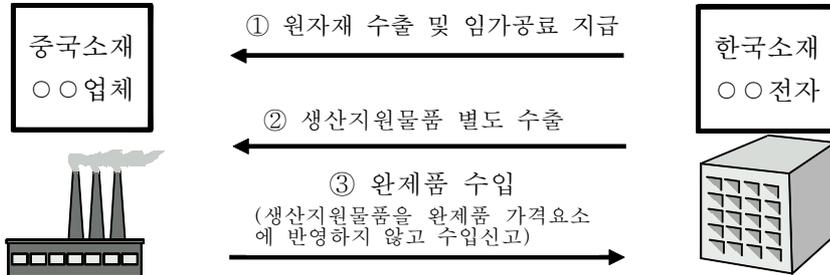


※자료 : 上掲書を 참고하여 직접 작성함.

한국 본사는 멕시코 소재 현지법인과의 거래실태를 세관당국에서 파악할 수 없도록 상호명을 변경하였으며, 별도지급금도 국내의 타회사 임원의 명의를 이용하여 5,000불이하로 분산송금을 하였다가 회계장부 심사과정에서 적발되어, 동 별도지급금액을 수입물품의 가격에 포함하여 관세를 추징하였다.

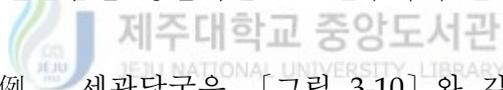
(4) 生産支援 審査事例 세관당국은 [그림 3-9] 과 같이 특수관계자(중국소재 ○○업체는 한국 ○○전자의 현지법인)간 생산지원에 대하여 기업 심사를 실시하였다.

[그림 3-9] 생산지원에 의한 관세회피거래 유형도



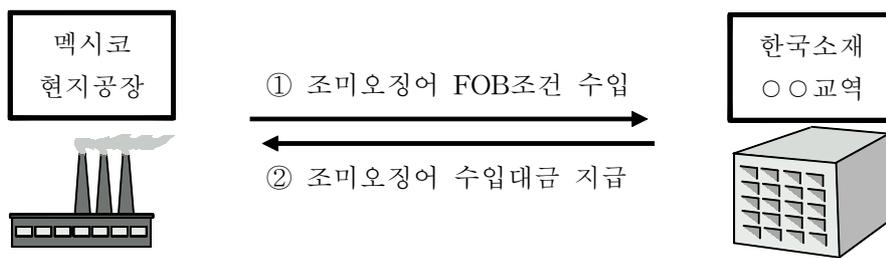
※자료 : 上掲書を 참고하여 직접 작성함.

해외입가공물품을 수입하는 업체들 중 외국환거래규정에 의한 신고등<sup>46)</sup>을 하지 아니하고 해외직접투자한 후 특송화물이나 인편을 통하여 기계류 및 소모성 자재를 수출한다는 정보에 따라 입가공 수입업체를 기획심사한 결과, ○○전자는 고정자산의 내역과 국내 비치장비가 일치하지 않아 그 사실을 확인하는 과정에서 중국공장에 송부하기 위하여 구입한 소모성 자재를 적발하여 동 수출물품을 생산지원비로 간주하여 관세를 추징하였다.



(5) 運賃 審査事例 세관당국은 [그림 3-10] 와 같이 특수관계자간 운임누락 수입신고건에 대하여 기업심사를 실시하였다.

[그림 3-10] 운임누락에 의한 관세회피거래 유형도



※자료 : 上掲書を 참고하여 직접 작성함.

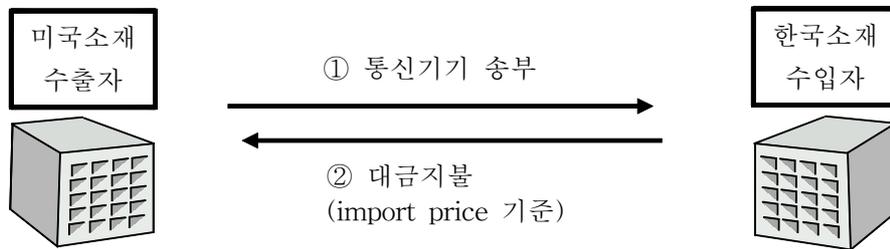
46) “신고등”이라 함은 법 및 영과 이 규정에 의한 허가·신고수리·신고·확인·인정을 말한다.

외국환거래규정 제1-2조(용어의 정의) 제11호

무역업체 상호간은 특수관계이므로 일반적인 무역형태를 유지하기 어려울 것으로 판단하여 수입관련서류를 면밀하게 검토한 결과, 조미오징어를 FOB 조건 수입하면서 발생한 운임 및 운송관련 제비용을 관세의 과세가격에 포함시키지 않아 관세를 추징하였다.

(6) 去來價格 不認定 審査事例    세관당국은 [그림 3-11] 과 같이 특수관계자간 거래에 대하여 기업심사를 실시하였다.

[그림 3-11] 특수관계에 의한 관세 회피거래 유형도



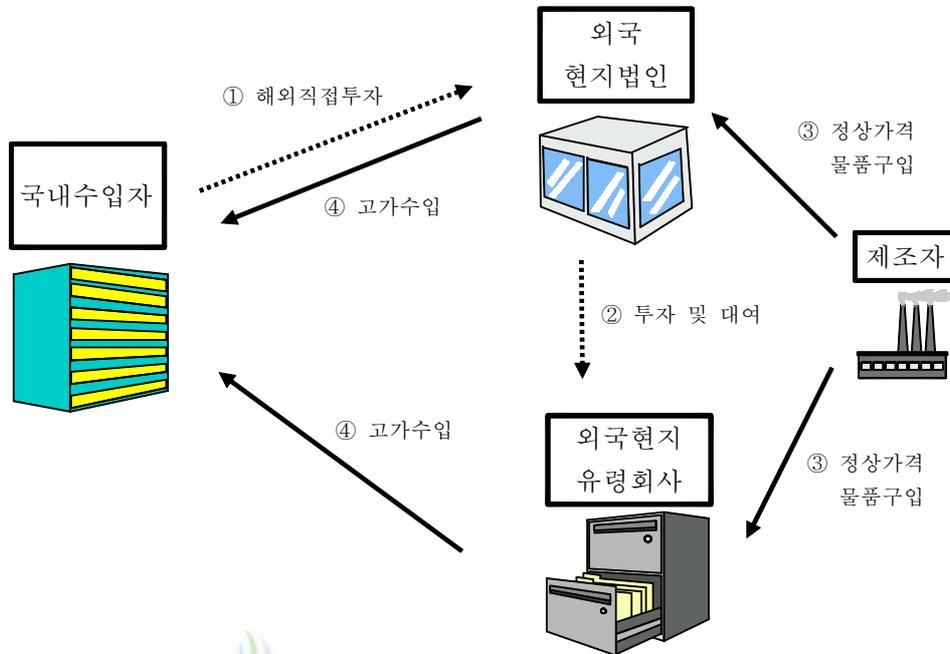
※자료 : 上掲書を 참고하여 직접 작성함.

한국소재 수입자를 서면심사한 결과, 수입하는 물품의 가격은 관계이외의 회사에 적용하는 list price와 관계회사에 적용하는 import price로 구분되는 이중가격체제를 갖추고 있고 동사가 미국본사에 수입할 물품명세서와 수량을 통보하면 미국본사에서 수입물품의 가격을 결정하고 있어, 동사가 수입한 물품의 가격은 특수관계가 거래가격에 영향을 미친 경우로 보고 제1방법을 배제하고 제2방법 이하의 방법으로 관세를 추징하였다.

### 3) 稅關當局의 外換檢査 事例

세관당국은 [그림 3-12] 와 같이 해외에 설립한 자회사와 공모하여 수입물품의 가격을 고가로 조작하는 방법으로 외화를 도피한 ○○업체에 대하여 외환검사를 실시하였다.

[그림 3-12] 고가수입에 의한 외화 유출거래 유형도



※자료 : 관세청, 外換去來分析 및 調査業務便覽을 참고하여 직접 작성함.

국내수입자는 미국으로부터 전자부품 등을 수입하면서 자사의 현지법인 및 현지법인이 불법적으로 설립한 자회사를 이용하여 제조자로부터 구매한 실제구매가격보다 고가로 수입가격을 조작하여 차액을 국외로 도피한 사례로, 세관당국의 외환검사에 의해 적발되었다.

### 3. 이전가격조작 사례에 대한 시사점

다국적기업은 특히 법인세, 관세 문제를 중요하게 고려하여 수출입가격을 조작하고 있으며, 이는 세무당국과 세관당국에 의해 적발되고 있다. 이전가격 조작 조사사례를 보면, 다국적기업은 해외자회사가 처한 글로벌환경에 따라 법인세와 관세 중 어느 한 부분의 크기를 달리하는 이전가격정책을 사

용하고 있다.

오늘날 다국적기업은 시장확보를 통한 규모의 경제(economies of scale) 실현에 있는 만큼, 외국에 본사를 둔 다국적기업은 최초 국내 진입단계에서는 상품가격을 정상가격 이하로 조작하여 수출판매를 시도할 것이고, 시장 확보 또는 시장지배의 단계에 가서는 초과이윤에 대한 세금을 면탈하고 그 이윤을 국외로 유출시키기 위하여 관계회사로부터 수입하는 원자재의 가격을 조작하거나 관계회사에 수출하는 제품가격을 조작함으로써 손익을 조절할 것이다.<sup>47)</sup> 반대로 국내에 본사를 둔 다국적기업은 해외직접투자 단계에서는 상품가격을 정상가격 이하로 수출판매를 시도할 것이고, 시장 확보 또는 시장지배의 단계에서는 해외 초과이윤부분을 국내로 회수하거나 지속적인 관계유지를 통하여 본사 또는 다른 자회사의 경쟁력을 유지하는 수단으로 자회사를 활용할 것이다.

이처럼 다국적기업은 당면한 글로벌 경영환경에 따라 수출입물품의 가격을 조작하여 정부의 稅收를 줄임으로써 각국 세관당국 및 세무당국의 이해와 상충되는 결과를 초래한다. 다국적기업은 직접투자에 의하여 형성되는 하나의 조직으로서 우리나라는 투자의 방향에 따라, 外國人投資促進法에 의하여 형성되는 국내투자 다국적기업과 外國換去來法에 의하여 형성되는 해외투자 다국적기업으로 구분할 수 있는데, 이들 다국적기업의 이전가격조작 조사사례에 의한 시사점은 다음과 같다.

#### 1) 國內投資 多國籍企業

(1) 進入 段階 자회사의 경쟁력을 확보해주는 것이 최우선과제인 만큼 다국적기업은 국내 자회사에 대하여 저가정책을 실시한다. 조작 조사사례 유형 [그림 3-6] 과 [그림 3-11] 과 같이, 다국적기업은 국내자회사의 가격경쟁우위를 확보시켜 주기 위하여 독립기업간 거래보다 아주 저렴한 가격으로 물품을 제공하게 된다. 이 과정에서 다국적기업의 저가정책의 수혜를 입은 국내 자회사는 관세와 수입물품에 부과되는 내국세를 회피한다. 이

---

47) 朴旻悅, 前掲論文, p.186.

단계에서는 세관당국의 關稅評價制度가 다국적기업의 이전가격조작을 규제할 수 있는 효율적인 대응책이 된다.

(2) 國內市場確保 段階 자회사의 경쟁력이 확보된 상태로 다국적기업 전체의 이익을 극대화하기 위하여 수입물품에 대한 고가정책 및 수출물품에 대한 저가정책을 실시하여 초과이윤을 회수하거나 손익을 조절한다. 조작 조사사례 유형 [그림 3-4] 와 같이, 국내에 소재하는 자회사가 어느 정도 가격경쟁력이 확보된 상태에 있는 경우에는 全社的 稅後利益을 극대화시키기 위하여 초과이윤을 본사 또는 다른 자회사로 이전시키고자 한다. 다만, 다국적기업은 고가수입에 의한 초과이윤 國外移轉시 법인세와 수입시 부과되는 관세 및 부가가치세를 고려해야 한다. 왜냐하면 초과이윤을 본사로 이전하기 위하여 고가수입전략을 취한 경우, 세율구조에 따라서 全社的 利益이 되지 않는 경우가 발생하기 때문이다. [그림 3-2] 와 같이 특수관계자간 고가수입 거래시 각 세율에 따른 다국적기업의 이익을 분석해 보면 [표 3-12] 와 같다.

[표 3-12] 관세 8%, 부가세 10%, 법인세 15%를 감안한 경우 기업이익 분석

구분	세관당국 징수	세무당국 징수	조세수입	기업이익
정상가격거래	$100 \times 18\% = 18$	$100 \times 15\% = 15$	33	0
고가수입거래	$160 \times 18\% = 28$	$40 \times 15\% = 6$	34	$\Delta 1$

※자료 : 직접 작성함.48)

이처럼 이전가격대상 국내자회사가 국내에서 세금을 적게 내는 동시에 초과이윤을 국외로 이전시키기 위해서는, 수입시 부과되는 관세등<sup>49)</sup>의 세율보다 법인세율이 높은 세율체계에서만 고가수입거래를 선택할 수 있다.

48) 부가가치세는 '관세의 과세가격'에 '관세액'을 더하여 과세표준을 구한 후 부가가치세율 10%을 곱하여 부가가치세액을 산출하나 연구의 편의상 관세 과세가격을 과세표준으로 산정함.

49) "관세등"이란 물품을 수입하는 경우에 부과되는 관세·특별소비세·주세·교통세·농어촌특별세·교육세 및 부가가치세를 말한다.

이 단계에 있는 다국적기업에게는 주로 세무당국의 移轉價格課稅制度和 세관당국의 外換檢査制度가 이전가격을 규제할 수 있는 대응책이 되며, 세율구조에 따라 세관당국의 關稅評價制度도 이전가격을 규제할 수 있는 보조적 대응책이 된다.

## 2) 海外投資 多國籍企業

(1) 進出 段階    자회사의 경쟁적 지위를 강화하기 위하여 원재료 또는 시설장비를 저가 수출하여 해외자회사가 원가부문에서 우위를 확보하도록 할 것이다. 조작 조사사례 유형 [그림 3-5] 와 같이, 중국에 소재하는 자회사의 경쟁력을 확보해 주기 위하여 원재료 등을 저가로 수출하고자 한다.

이 단계에서는 세무당국의 移轉價格課稅制度和 세관당국의 外換檢査制度가 다국적기업의 이전가격조작을 규제할 수 있는 효율적인 대응책이 된다.

(2) 海外市場確保 段階    해외자회사의 경쟁력이 확보되어 초과이윤을 획득하는 단계로, 초과이윤을 全社的 利益 극대화 차원에서 회수하거나 지속적 관계유지를 통하여 본사 또는 다른 자회사의 경쟁력을 확보시켜주는 이전가격정책을 취할 것이다. 다국적기업의 이전가격조작은 물품의 수출가격을 실제보다 높게 책정하거나 수입가격을 실제보다 낮게 책정하는 방식이 될 것이다. 조작 조사사례 유형 [그림 3-7], [그림 3-8], [그림 3-9] 및 [그림 3-10] 등과 같이, 다국적기업의 저가수입전략은 필연적으로 관세회피로 이어졌다. 이 단계에 있는 다국적기업은 우리나라의 세율구조를 고려하지 않으면 안된다. [그림 3-2] 와 같이 특수관계자간 저가수입 거래시 각 세율에 따른 다국적기업의 이익을 분석해 보면 [표 3-13] 과 같다.

[표 3-13] 관세 8%, 부가세 10%, 법인세 27%를 감안한 경우 기업이익 분석

구분	세관당국 징수	세무당국 징수	조세수입	기업이익
정상가격거래	$100 \times 18\% = 18$	$100 \times 27\% = 27$	45	0
저가수입거래	$50 \times 18\% = 9$	$150 \times 27\% = 40$	49	$\Delta 4$

※자료 : 직접 작성함.

이처럼 이전가격 전략의 주체인 국내 모회사가 초과이윤을 국내로 이전시키는 동시에 국내에서 세금을 적게 내기 위해서는, 수입시 부과되는 관세 등의 세율보다 법인세율이 낮은 세율체계에서만 저가수입거래를 선택할 수 있다.

따라서 해외시장확보단계에 있는 국내 다국적기업에게는 주로 세관당국의 關稅評價制度가 이전가격을 규제할 수 있는 대응책이 되며, 세율구조에 따라 세무당국의 移轉價格課稅制度和 세관당국의 外換檢査制度도 보조적 대응책이 된다.



## 제4장 稅關當局의 對應戰略

多國籍企業은 이전가격 중요 결정요인에 따라 결정된 이전가격정책에 의거 여러 국가에 소재하고 있는 특수관계자 등을 활용하여 이전가격을 조작하고 있다. 이는 곧 본질적으로는 수입물품 가격의 고가·저가 형태 또는 수출물품 가격의 고가·저가형태로 나타나 租稅回避 및 外貨流出 문제로 귀결된다.

세관당국은 수입물품 가격의 저가조작거래에 대해서는 關稅評價制度로 이용하여 과세가격 조정이 이루어지고 있고, 수입물품 가격의 고가조작거래 및 수출물품 가격의 조작거래에 대해서는 外換檢査制度를 통해 외환 유출을 규제하고 있다. 즉 세관당국은 관세평가와 외환검사로 다국적기업의 관계회사 등 특수관계자의 移轉價格操作에 대응하고 있는 것이다.

### 제1절 關稅評價에 의한 移轉價格 對應

국제무역에 있어서 다국적기업에 의한 무역량이 급증하여 왔으며 최근 외국인투자가 확대됨에 따라 관세평가상 다국적기업 내부거래가 세관당국의 주요쟁점으로 대두되고 있다.

세관당국은 다국적기업의 이전가격결정요인 중요도에 따라 결정된 이전가격이 정상가격에 부합하는지에 대한 면밀한 검토와 정확한 세무조정을 하여 다국적기업내의 이전가격 조작거래에 대하여 적극 대응할 필요가 있다.

#### 1. 관세평가의 개념과 법적 근거

##### 1) 關稅評價의 概念

관세평가(customs valuation)라 함은 관세의 課稅標準을 결정하는 것을 말한다. 관세는 외국에서 우리나라로 수입되는 물품에 부과하는 조세로서,

관세액은 관세평가를 통하여 결정되는 과세표준과 당해 수입물품에 대해 적용되는 세율에 따라 산출된다.

관세의 과세표준은 수입물품의 가격 또는 수량이므로<sup>50)</sup> 관세를 부과하기 위해서는 수입물품의 가격 또는 수량을 결정하여야 한다. 그러나 수입물품 중 그 수량을 과세표준으로 하는 경우<sup>51)</sup>는 극히 드물 뿐 아니라 수량을 정한다는 것 또한 단순한 사실확인에 불과하여 별도의 업무영역으로 구분할 정도는 못된다. 따라서 일반적으로 관세평가라고 할 때는 과세표준인 가격을 결정하는 경우만을 지칭한다.<sup>52)</sup> 즉 關稅評價란 "수입물품에 대해 부과되는 관세의 과세가격을 결정하는 일련의 과정 또는 절차"로 정의해야 할 것이다.

일국에서 자의적으로 관세율의 조정이 어려운 오늘날의 關稅率制度를 감안하면 관세평가의 중요성은 매우 크다. 오늘날 세계 각국은 관세율을 운용함에 있어 WTO 등 국제기구를 중심으로 한 다자관계로부터 자유롭지가 못하여, 일국이 특정품목의 국내산업을 보호하기 위하여 관세율을 임의로 인상하는 것은 사실상 어렵게 되어 있다. 뿐만 아니라 관세율 자체도 그 수준이 국가간 또는 품목간 격차를 좁히면서 전 세계적으로 하향 평준화되고 있다. 이에 따라 관세액의 크기를 결정하는 요소로서의 관세율의 영향은 점차 감소하고 있는 반면 상대적으로 제2의 關稅率<sup>53)</sup>이라고 할 수 있는 과세가격의 비중은 커져 가고 있다. 또한 관세평가를 통해 결정된 과세가격은 관세액 외에도 부가가치세·특별소비세·주세 등 內國稅額에도 영향을 미

50) 관세법 제15조에 의하면 관세의 과세표준은 수입물품의 가격 또는 수량으로 하도록 규정하고 있다. 수입물품의 가격을 과세표준으로 하는 경우에 이를 從價稅(ad valorem duty)라 하고, 수입물품의 수량을 과세표준으로 하는 경우에는 從量稅(specific duty)라 칭한다.

51) 우리나라에서 수량을 과세표준으로 하는 것으로 '영화용 필름(HS 3706)'과 '비디오테이프(HS 8524)' 등이 있다.

52) 관세평가라 함은 수입물품 중 종가세의 대상이 되는 물품의 과세표준이 되는 수입물품의 가격, 즉 과세가격을 결정하는 것을 말한다.

金基仁, 「關稅評價精解」, (서울 : 관세자료연구원, 1997년), p.2.

53) 관세액은 과세가격에 관세율을 곱해서 산출한다. 관세율은 관세법 또는 관세협약에 의해 확정되어 있고 과세가격은 관세평가에 의해 다소가 결정된다. 이러한 이유로 관세평가의 중요성을 강조하여 과세가격을 제2의 관세율이라고 한다.

치게 되므로 다국적기업에서 세관당국의 관세평가를 고려하지 않을 수 없는 것이다.

관세평가의 역사적인 면을 보더라도 이러한 점이 반영되어 국제적인 관세평가협약이 등장·발전하게 되었다. 關稅評價란 수입물품의 가격을 결정하는 과정 또는 절차로서 각 국가는 국내산업을 보호하기 위하여 관세액을 높이는 방법으로 관세평가제도를 운영함으로써 관세평가는 국제무역에 있어서 중요한 비관세장벽으로 대두되었다. 이에 따라 국제기구를 통한 중립적이고 통일된 평가제도의 제정에 대한 논의가 거듭되어 GATT 제7조, 브뤼셀 평가협약, GATT평가협약, WTO평가협약으로 제정·발전하게 되었다.

(1) GATT 제7조 GATT 협약이란 1948년 1월 1일 제네바 회의에서 정식 발효된 “관세와 무역에 관한 일반협정(General Agreement on Tariffs and Trade)”을 말한다. 이 협정 제7조에 관세평가에 관하여 규정하고 있는데 너무 일반적인 사항만을 규정하고 있으므로 그 자체로서 집행력을 가지는 규정이라기 보다는 관세평가에 관한 選言的 規程으로 인식되고 있다.

(2) 브뤼셀 評價協約 제2차 세계대전 이후 1947년 벨기에 브뤼셀에서는 유럽의 단일경제권을 위한 노력의 歐洲關稅同盟研究團(European Customs Union study group)<sup>54</sup>이 설립되었는 바, 이 연구단은 관세율표상 물품의 분류를 위한 품목분류협약과 함께 GATT 제7조를 구체화하는 평가협약을 정하였다.

이 협약에 있어서 과세가격은 공개시장에서 아무런 거래상의 조건이 없을 때 성립하는 가격을 상정하고 이를 과세가격의 기초로 하고 있다. 즉 관념적 가격(notional value)을 과세가격으로 하고, 이 개념에 적합한 범위내에서 실증적 가격을 과세가격의 기초로 사용하도록 하고 있다. 그러나 가격 결정 장소에 관한 기준 등을 수입지점가격(CIF)으로 하고 있어 본선인도가격(FOB)을 과세가격으로 채택하고 있는 국가에서는 동 협약에 가입하지 않

54) 이후 關稅協力理事會(Customs Cooperation Council : CCC)로 재발족하였으며 1995년에 그 명칭을 世界關稅機構(World Customs Organization : WCO)로 바꾸었다.

있고, 법적 강제성이 결여, 관념적인 가격의 채택 등으로 말미암아 GATT 동경라운드(Toryo Round)에 의한 다자간무역협상을 통하여 새로운 관세평가협약이 만들어지자 동 협약의 의미는 급속히 퇴색되었다.

(3) GATT 評價協約 GATT 관세평가협약은 브뤼셀 평가협약상의 평가방법의 한계를 고려하여 1973년부터 개시된 동경라운드 때부터 협의를 계속하여 1979년에 최종타결을 보게 되었다. 동 평가협약은 1981년 1월에 발효되었는데 그 공식명칭은 “GATT 제7조의 시행에 관한 협약(Agreement on Implementation of Article VII of the General Agreement on Tariff and Trade)”이다. 동 협약은 “수입물품에 대하여 실제로 지급하였거나 지급하여야 할 가격”에 기초하는 실증적 관세평가체제를 확립하여 무역거래의 실질적 내용에 부합하는 공평하고 통일적이며, 중립적인 관세평가체제를 제공하려는 취지를 가지고 있었다.

(4) WTO 評價協約 GATT 평가협약은 동 협약의 규정에 의거하여 GATT 협정의 한 부속협약으로 존재하고는 있었으나 GATT 협정의 본 내용에는 삽입되지 못하였다. 이러한 점에 의식하여 1995년에 발족한 세계무역기구(WTO)는 그 체제를 갖추기 위해 우루과이라운드에서 GATT 평가협약을 WTO 협약에 그대로 흡수하였다. WTO 평가협약은 내용에 있어서는 거의 전적으로 기존의 GATT 평가협약과 동일하다.

## 2) 關稅評價의 法的 根據

(1) 關稅評價協約 우리나라는 1968년부터 1981년 1월까지 브뤼셀 평가협약, 1981년 1월부터 1994년까지 GATT 평가협약, 1995년부터 현재까지 WTO 평가협약이 우리나라 관세평가의 중요법원이 되어 왔다.

WTO 평가협약은 총 4부 24조의 본문규정, 주해·관세평가기술위원회 등 3개 부속서로 되어 있다.

(2) 關稅法令 관세법 중 과세가격결정 즉 관세평가에 관한 규정으로는,

관세의 과세표준을 규정한 제15조와, 수입물품의 가격을 세관에 신고하는 절차를 규정한 제27조, 과세가격결정의 원칙을 규정한 제30조, 그리고 거래가격을 과세가격으로 결정할 수 없는 경우 대체적인 과세가격결정방법을 규정하고 있는 제31조 내지 제35조 등이 있다.

이외에 관세법의 위임규정에 의하여 규정하고 있는 관세법시행령 제15조 내지 제31조와 시행규칙 제2조 내지 제7조 등도 관세평가의 중요 법원이다.

## 2. 다국적기업의 이전가격에 대한 관세평가 방법

구매자와 판매자간의 特殊關係로 인하여 거래가격에 영향을 미친 경우에는 거래가격의 적용을 排除하고 제2방법 이하를 순차적으로 적용하여 課稅價格을 決定한다. 즉, 수입물품의 과세가격 결정은 당해 물품의 거래가격을 기초로 과세가격을 결정하는 것이 원칙이나 우리나라에 수출판매되지 아니한 경우 및 거래가격 배제요건<sup>55)</sup>에 해당되는 경우에는 대체적·보충적인 방법으로 과세가격을 결정한다. 이를 체계화하여 나타내 보면 [표 4-1] 과 같다.



55) 관세법 제30조 제4항에 의하면, 다음 각호의 1에 해당하는 경우에는 제1방법에 의한 거래가격을 당해물품의 과세가격으로 하지 아니하고 제2방법 이하의 방법으로 과세가격을 결정하도록 하고 있다.

1. 당해 물품의 처분 또는 사용에 제한이 있는 경우. 다만, 대통령령이 정하는 경우에는 그러하지 아니하다.
2. 당해 물품에 대한 거래의 성립 또는 가격의 결정이 금액으로 계산할 수 없는 조건 또는 사정에 의하여 영향을 받은 경우
3. 당해 물품의 수입후의 전매·처분 또는 사용에 따른 수익의 일부가 직접 또는 간접으로 판매자에게 귀속하는 경우. 다만, 제1항의 규정에 의하여 적절히 조정할 수 있는 때에는 그러하지 아니하다.
4. 구매자와 판매자간에 대통령령이 정하는 특수관계(이하 “특수관계”라 한다)가 있어 그 관계가 당해물품의 과세가격에 영향을 미친 경우

[표 4-1] 관세평가방법의 적용순위 및 배제사유

순위	정의	WTO 평가협약	관세법
제1방법	당해 물품의 거래가격을 기초로 한 과세가격 결정방법	제1조	제30조
제2방법	동종·동질물품의 거래가격을 기초로 한 과세가격 결정방법	제2조	제31조
제3방법	유사물품의 거래가격을 기초로 한 과세가격 결정방법	제3조	제32조
제4방법	국내판매가격을 기초로 한 과세가격 결정방법	제5조	제33조
제5방법	산정가격을 기초로 한 과세가격 결정방법	제6조	제34조
제6방법	합리적 기준에 의한 과세가격 결정방법	제7조	제35조
제1방법 배제	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 우리나라에 수출·판매되는 물품이 아닌 경우</li> <li>• 사용 또는 처분상의 제한이 있는 경우</li> <li>• 당해물품의 거래나 가격에 영향을 미친 조건이나 사정이 있는 경우</li> <li>• 금액으로 확인할 수 없는 사후귀속이익이 있는 경우</li> <li>• 판매자와 구매자의 특수관계가 가격에 영향을 미친 경우</li> </ul>		
제4방법 배제	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 동종·동질물품, 유사물품의 국내판매가격보다 현저하게 낮은 경우 등 당해 물품을 적용하지 아니할 합리적인 사유가 있는 경우</li> <li>• 납세의무자의 요청에 있는 경우</li> </ul>		

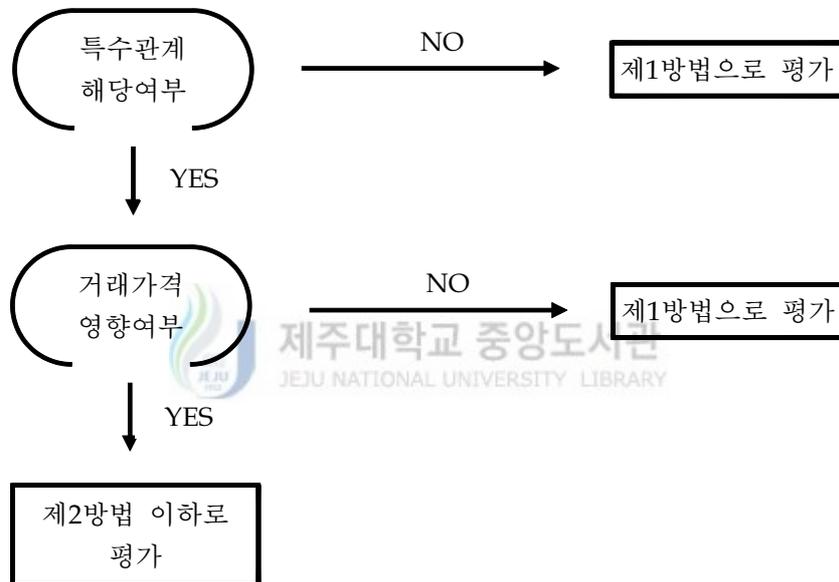
※자료 : 직접 작성함.

수출자와 수입자가 다국적기업 관계에 있는 경우 양자간에 결정된 거래가격을 과세가격으로 채택하기 어려운 것은 모회사인 판매자가 자회사에 물품을 수출하고 그 대가의 일부를 다음 거래에서의 채무와 상계하는 등과

같은 이전가격조작이 독립기업간 거래에서 보다 훨씬 손쉽게 일어날 수 있기 때문이다. 그러나 수출자와 수입자가 특수관계 즉, 多國籍企業 關係에 있다는 사실이 필연적으로 가격의 왜곡 즉 이전가격 조작을 하고 있다고 확정할 수 없으므로 그 다국적기업 관계가 가격에 영향을 미친 경우에만 거래가격을 배제할 수 있다.

그러므로 다국적기업간 거래에 대한 관세평가는 [그림 4-1] 과 같은 흐름도의 내용을 검토해야 한다.

[그림 4-1] 다국적기업간 거래에 대한 관세평가 흐름도



※자료 : 직접 작성함.

1) 多國籍企業간의 거래가 特殊關係에 해당하는지 여부 判斷

두 개 국가 이상에서 현지법인을 운영하고 있는 기업이면 모두 “다국적기업”에 해당되므로 다국적기업이 특수관계에 해당되는지 여부는 특수관계의 범위를 검토해 보면 될 것이다.

특수관계자라 함은 WTO 평가협약 제15조 제4항 및 관세법 시행령 제23조 제1항에서 규정하고 있는 바와 같이 구매자와 판매자가 다음과 같은 관

계가 있는 경우를 말한다.

- ① 상호 사업상 임원 또는 관리자인 경우
- ② 상호 법률상 동업자인 경우
- ③ 고용관계에 있는 경우
- ④ 일방이 타방을 직접 또는 간접으로 관리하는 경우
- ⑤ 특정인이 구매자 및 판매자의 의결권 있는 주식을 직·간접으로 5% 이상 소유하거나 관리하는 경우
- ⑥ 쌍방이 동일한 제3자에 의해 직·간접으로 관리받는 경우
- ⑦ 쌍방이 동일한 제3자를 직·간접으로 공동 관리하는 경우
- ⑧ 국제기본법시행령 제20조 제1호 내지 제8호의1에 해당하는 친족관계에 있는 경우

다국적기업이 해외자회사 소유방식은 완전소유형태, 합병사업형태 또는 비주식취득계약의 형태로 구분할 수 있는데, 특수관계자의 범위를 5% 직·간접으로 소유기준으로 하고 있으므로 완전소유형태 및 합병사업형태는 별다른 어려움 없이 특수관계에 해당한다고 판단하면 된다. 다만 비주식취득계약의 형태로 다국적기업이 해외자회사를 소유하는 경우에는 문제가 된다.

과거 브뤼셀 평가협약 시절에는 일방이 타방의 독점대리인(sole agent), 독점분배권자(sole distributor) 또는 독점양허권자(sole concessionaire)로서 사업상 제휴관계(associated in business)에 있는 경우 이들의 관계는 무조건 특수관계가 있는 것으로 취급하였으나, WTO 평가협약 제15조 제5항<sup>56)</sup>에서는 입장을 완화하여 일방 표현 여하에 관계없이 타방과 이러한 제휴관계에 있다 하더라도 위에 열거된 특수관계의 범위에 포함되는 경우에 한하여 특수관계가 있는 것으로 간주토록 하고 있다.<sup>57)</sup>

---

56) Agreement on Implementation of Article VII of the General Agreement on Tariffs and Trade 1994 Article 15. 5.

"Persons who are associated in business with one another in that one is the sole agent, sole distributor or sole concessionaire, however described, of the other shall be deemed to be related for the purpose of this Agreement if they fall within the criteria of paragraph 4.

57) 수입자가 수출자와 기술도입 및 상표사용계약과 판매대리점계약을 체결하여 수출자의 제품을 국내로 수입 판매하는 경우에 이것만으로는 특수관계에 해당한다고 볼 수 없음은 당연하다 하겠다(관세청 평가일22740-559, 1992.12.10)

즉, 현재의 평가협약 및 관세법에 의하면, 비주식취득계약의 형태로 다국적기업이 해외자회사를 소유하는 경우에는 “일방이 타방을 직접 또는 간접으로 관리하는 경우<sup>58)</sup>”에 해당하는 경우에만 특수관계에 해당하여 제1방법에 의한 관세평가를 배제하는 것이다.

2) 去來價格 影響을 미쳤는지 여부 判斷

구매자와 판매자간에 다국적기업관계가 있다는 사실 그 자체만으로 거래가격을 부인할 수는 없으며, 그 다국적기업관계가 거래가격에 영향을 미쳤는지 여부를 별도로 검토하여야 한다.

多國籍企業 關係로 인하여 당사자간 합의한 가격이 조작·왜곡된 것인지 여부를 판단하기 위하여 WTO 평가협약 및 관세법에서는 두 가지 방법을 규정하고 있는데, 당해 판매를 둘러싼 거래상황을 검토하여 이를 판별하는 방법과 비교가격에 의해 판별하는 방법이 그것이다.

(1) 去來狀況 檢討 다국적기업관계가 있는 경우라도 판매와 관련된 상황을 검토하여 그 관계가 가격에 영향을 미치지 않은 경우에는 거래가격을 채택하여야 한다.<sup>59)</sup> 즉, 구매자와 판매자 사이에 다국적기업 관계가 존재한다는 사실만으로 세관당국이 거래가격을 과세가격으로 채택하는 것을 거부해서는 아니되며, 이러한 다국적기업 관계가 존재한다면 관련 거래상황을

58) WTO 평가협약 부속서 I 인 주해에 의하면 일방이 타방을 관리한다는 것은 일방이 타방에 대해 제약이나 지휘를 법적으로 또는 사실상으로 행사하는 위치에 있는 것으로 해석하고 있다.

For the purpose of this Agreement, one person shall be deemed to control another when the former is legally or operationally in a position to excise restraint or direction over the latter.

59) Agreement on Implementation of Article VII of the General Agreement on Tariffs and Trade 1994 Article 1.2.(a) 전단

In determining whether the transaction value is acceptable for the purposes of paragraph 1, the fact that the buyer and the seller are related within the meaning of Article 15 shall not in itself be grounds for regarding the transaction value as unacceptable. In such case the circumstance surrounding the sale shall be examined and the transaction value shall be accepted provided that the relationship did not influence the price.

조사하여야 한다는 사실을 세관당국에 경고하는 역할을 한다.

이 경우 다국적기업 관계가 가격에 영향을 미쳤는지를 결정하기 위해서는 구매자와 판매자가 상업적 관계가 어떻게 구성되었는지 또는 당해가격이 어떻게 결정되는지 등의 거래관련 측면을 조사하여야 한다.

세관이 보유한 자료가 없거나 거래가격 인정에 관하여 의문이 있을 경우 수입자로 하여금 거래상황 검토 및 가격결정에 관한 상세한 자료를 제출토록 하여 다국적기업 관계가 거래가격에 영향을 미쳤는지 여부를 확인하여야 한다. 다만, 구매자와 판매자가 다국적기업 관계에 있는 모든 경우에 거래상황을 조사해야 하는 것은 아니며, 가격의 수락 여부에 대하여 의문이 있을 때에만 이러한 조사가 필요하다.

조사결과 다국적기업 관계로 인하여 거래가격에 영향을 받았다는 결론에 도달하였을 때에는 그 근거를 반드시 수입자에게 통보하여야 하며, 수입자에게 답변할 수 있는 합리적인 기회를 제공하여야 한다.<sup>60)</sup>

(2) 比較價格 檢討 다국적기업내의 거래에 있어서 거래가격이 동시 또는 거의 동시에 형성되는 다음 가격과 비교하여 그 가격중 하나와 매우 근접함을 수입자가 입증하는 경우에는 과세가격으로 채택할 수 있다.<sup>61)</sup>

60) Agreement on Implementation of Article VII of the General Agreement on Tariffs and Trade 1994 Article 1.2.(a) 후단

If, in the light of information provided by the importer or otherwise, the customs administration has grounds for considering that the relationship influenced the price, it shall communicate its grounds to the importer and he shall be given a reasonable opportunity to respond. If the importer so requests, the communication of the grounds shall be in writing.

61) Agreement on Implementation of Article VII of the General Agreement on Tariffs and Trade 1994 Article 1.2.(b)

In a sale between related persons, the transaction value shall be accepted and the goods valued in accordance with the provisions of paragraph 1 whenever the importer demonstrates that such value closely approximates to one of the following occurring at or about the same time :

- (i) the transaction value in sales to unrelated buyers of identical or similar goods for export to the same country if importation ;
- (ii) the customs value of identical or similar goods as determined under the provisions of Article 5 ;
- (iii) the customs value of identical or similar goods as determined under

① 특수관계가 없는 우리나라의 구매자에게 수출되는 동종동질 또는 유사물품의 거래가격

② 제2방법에 의하여 결정되는 동종동질 또는 유사물품의 과세가격

③ 제3방법에 의하여 결정되는 동종동질 또는 유사물품의 과세가격

이는 수입자의 거래가격이 세관당국에서 이미 수락한 비교가격에 매우 근접하는 경우에는 “거래상황을 검토하여 가격에 영향을 미친 여부를 판단”하는 어려운 문제에 대하여 별도의 조사를 한다는 것이 행정낭비일 것이므로 이 경우는 과세가격으로 인정토록 하고 수입자에게 이를 증명할 기회를 부여한 것이다.<sup>62)</sup>

비교가격을 검토함에 있어서 다음 4가지 요건이 충족되어야 한다. 첫째 비교대상물품은 동종동질물품 또는 유사물품이어야 하며, 둘째 거래가격과 동시 또는 거의 동시에 형성되어야 하며, 셋째 비교가격은 과거에 세관이 채택한 것이어야 하며, 넷째 평가물품의 거래가격은 비교가격에 근접하여야 한다.

여기서 “근접함”이란 거래가격과 비교가격의 차이가 비교가격을 기준으로 하여 비교할 때 10% 이하인 경우를 말한다. 다만, 당해 물품의 특성·거래내용·거래관행 등으로 보아 그 수입가격이 합리적이라고 인정되는 때에는 비교가격의 10%를 초과하더라도 비교가격에 근접한 것으로 볼 수 있으며, 수입가격이 불합리한 가격이라고 인정되는 때에는 비교가격의 10% 이하인 경우라도 비교가격에 근접한 것으로 보지 아니할 수 있다.<sup>63)</sup>

비교가격과 거래가격을 대비할 때는 거래단계, 거래수량, 별도지급비용 등 차이가 나는 경우 이 차이를 조정하여 비교하여야 하며, 비교가격은 거래가격과의 비교목적으로만 사용되어야 하며 비교가격을 과세가격으로 채택하여서는 아니 된다.

### 3) 제2방법 以下로 評價

관세의 과세가격은 제1방법인 거래가격을 기초로 결정하는 것이 원칙이

---

the provisions of Article 6 ;

62) 金基仁, 前掲書, p.215.

63) 關稅法施行規則 제5조 제1항

나 다국적기업 내부거래가 거래가격에 영향을 미친 경우에는 제2방법 이하로 관세평가를 실시하여야 한다.

(1) 제2방법 제1방법에 의하여 과세가격을 결정할 수 없는 경우에는 同種同質物品(identical goods)의 거래가격으로 과세가격을 결정하게 되는데 이를 제2방법이라고 한다. 여기서 “동종·동질물품”이란 당해 수입물품의 생산국에서 생산된 것으로서 물리적 특성·품질 및 소비자 등의 평판을 포함한 모든 면에서 동일한 물품을 말하는 데, 제2방법으로 과세가격을 결정하기 위해서는 다음 2가지 요건이 충족되어야 한다. 첫째 당해 물품의 수출일과 동시에 또는 거의 동시에 우리나라에 수출된 물품이어야 하며, 둘째 거래시기·거래단계·거래수량 등 거래내용이 당해물품과 동일하여야 하며 양자간에 차이가 있는 경우에는 객관적이고 수량화할 수 있는 자료에 근거하여 가격차이를 조정할 수 있어야 한다.

(2) 제3방법 제2방법으로도 과세가격을 결정할 수 없는 경우에는 과세가격으로 인정된 바 있는 類似物品(similar goods)의 거래가격으로 과세가격을 결정하게 되며, 이를 제3방법이라고 한다. 여기서 “유사물품”이란 당해 수입물품의 생산국에서 생산된 것으로서 모든 면에서 동일하지는 아니하지만 동일한 기능을 수행하고 대체사용이 가능할 수 있을 만큼 비슷한 특성과 비슷한 구성요소를 가지고 있는 물품을 말하며, 제3방법으로 과세가격을 결정하기 위해서는 다음 요건이 충족되어야 한다. 첫째 당해 물품의 수출일과 동시에 또는 거의 동시에 우리나라에 수출된 물품이어야 하며, 둘째 거래시기·거래단계·거래수량 등 거래내용이 당해물품과 동일하여야 하며 양자간에 차이가 있는 경우에는 객관적이고 수량화할 수 있는 자료에 근거하여 가격차이를 조정할 수 있어야 한다.

(3) 제4방법 제1방법부터 제3방법까지는 우리나라에 輸出販賣되는 物品의 거래가격에 기초하여 과세가격을 결정하는 방법이다. 이 세가지 방법에 의하여도 과세가격을 결정할 수 없는 경우에는 수입물품이 우리나라에서

판매되는 가격에서 수입 후 국내판매까지의 과정에서 더해진 부가가치에 해당하는 비용 또는 금액을 공제하는 방법으로 과세가격을 결정한다. 구체적으로 당해 수입물품, 동종·동질물품 또는 유사물품이 국내에서 가장 많은 수량으로 판매되는 단위가격에 수입수량을 곱한 총금액에서 국내 부가가치를 공제한 가격을 과세가격으로 하는 것으로 이를 제4방법이라고 한다.

(4) 제5방법 제1방법 내지 제4방법을 적용할 수 없을 때에는 算定價格 (computed value)을 사용하여 관세의 과세가격을 결정한다. 제1방법 내지 제3방법에 의한 과세가격의 결정은 물품이 수입국에 수출판매되는 가격을 기초로 하는 것이고 제4방법에 의한 과세가격의 결정은 물품이 수입국내에서 판매되는 가격을 기초로 하는 반면에, 산정가격을 기초로 한 과세가격의 결정 즉 제5방법은 물품이 판매되는 가격과는 관련이 없고 당해 물품 생산자의 생산비용을 기초로 과세가격을 결정하는 방식인 점에서 차이가 있다.

따라서 산정가격은 물품의 생산과정에서 발생한 비용, 즉 구체적으로 다음 각 비용을 합계한 것이다. 첫째 당해물품의 생산에 사용된 원자재 비용 및 조립 기타 가공에 소요되는 비용 또는 그 가격과, 둘째 우리나라에 수출하기 위하여 수출국 내의 생산자가 제조한 당해 물품과 동종 또는 동류의 물품판매시 통상적으로 반영되는 이윤 및 일반경비에 해당하는 금액과, 셋째 당해 물품의 수입항까지의 운임, 보험료 기타 운송관련 비용을 합계한 것이다.

(5) 제6방법 제1방법 내지 제5방법으로 과세가격을 결정할 수 없는 경우에는 제1방법 내지 제5방법으로 정하는 원칙과 부합되는 合理的인 基準에 의하여 수입국내에서 입수가 가능한 자료를 기초로 과세가격을 결정한다. 그 합리적 기준의 예는 다음과 같다. 첫째 동종·동질물품 또는 유사물품의 평가대상인 당해 물품의 선적일 또는 선적일과 거의 동시에 선적되어야 한다는 요건을 신축적으로 해석·적용하는 방법, 둘째 동종·동질물품 또는 유사물품의 평가대상인 당해물품과 동일국에서 생산된 것이 아니라도 동종·동질무품 또는 유사물품으로 보는 방법, 셋째 제4방법 적용시의 요건인

“수입된 것과 동일한 상태로 판매되어야 한다”는 요건을 신축적으로 해석·적용하는 방법, 넷째 제4방법 또는 제5방법으로 과세가격으로 결정된 바 있는 동종·동질물품 또는 유사물품의 과세가격을 기초로 과세가격을 결정하는 방법, 다섯째 제4방법 적용시 수입신고일로부터 90일이 경과된 후에 판매되는 가격을 제외한다는 요건을 적용하지 아니하는 방법 등이 있다.

### 3. 다국적기업의 이전가격에 대한 관세평가 대응

#### 1) 제1방법 適用排除 強化

오늘날 국제무역의 교역량 중 다국적기업 내부 교역량은 점차 증가하는 추세에 있고 앞으로도 계속 늘어날 것이다. 우리나라의 경우도 2002년 말 현재 우리나라에 진출한 외국인투자기업의 수는 12,700여개에 달하고 있고 이들 중 약 70% 정도가 본사 또는 계열사와 수출입거래를 하는 것으로 세관당국은 추정하고 있다.

이러한 외국인투자기업이 수출입거래시 이전가격을 조작하는 경우 세관당국은 조작된 거래가격을 배제하고 제2방법이하의 방법을 과세가격을 결정하여 세무조정을 하고 있다.

그러나 우리나라의 경우는 다른 선진국에 비하여 [표 4-2] 와 같이 제1방법 적용비율이 상당히 높은 것으로 나타나고 있는 바 다국적기업의 이전가격조작에 WTO 평가협약 또는 관세법의 과세가격결정원칙을 적용된 것 인지에 대하여 다소 의문의 여지가 있다.

[표 4-2] 1997년도 제1방법 적용비율

구분	한국	미국	일본	호주
비율(%)	99.9	94.0	96.6	98.3

※자료 : 최지환, “제1평가방법 적용시의 거래가격의 개념”, 「월간 관세와 무역」, 제34권 제384호, 한국관세무역연구원, 2002, p.61.

다국적기업의 관계회사간 수출입거래에 대하여 현재 거의 대부분 1방법으로 수입 신고되고 있고 세관당국도 제1방법 배제기준의 모호성으로 말미암아 그대로 인정하고 있는 추세에 있다.

다국적기업의 이전가격을 관세평가하기 위해서는 다국적기업 관계로 인하여 가격이 영향을 받았는지 여부 즉, 다국적기업 관계회사간의 합의가격이 조작되어 왜곡된 가격인지 여부를 판단하여야 하는데, 세관당국은 수입자로 하여금 거래상황 및 가격결정에 관한 상세한 자료를 제출토록 한다. 그러나 거래상황을 검토하여 가격에의 영향유무를 판단하는 경우 그 추상적 내용으로 인하여 자칫 수입자의 입증자료 제출과 세관당국의 반박이 소모적으로 반복될 소지가 있고 세관당국은 다국적기업의 피라미드형 계층조직의 최상층인 전략본부에서 결정한 가격정보에 대하여 한계가 있을 수밖에 없다.

이러한 상황에서는 세관당국에게 관세평가위원회의 “合理的 疑心이 있는 境遇”의 결정(decision)<sup>64)</sup>이 획기적인 관세평가 수단을 제공한다. 일차적으로 다국적기업 관계의 존재여부에 대한 입증책임은 세관당국에 있으나, 다국적기업 관계가 있는 경우에는 수입자가 거래가격에 영향을 미치지 않았음을

---

64) The Committee on Customs Valuation decides as follows ;

When a declaration has been presented and where the customs administration has reason to doubt the truth or accuracy of the particulars or of documents produced in support of this declaration, the customs administration may ask the importer to provide further explanation, including documents or other evidence, that the declared value represents the total amount actually paid or payable for the imported goods, adjusted in accordance with the provisions of Article 8. If, after receiving further information, or in the absence of a response, the customs administration still has reasonable doubts about the truth or accuracy of the declared value, it may, bearing in mind the provisions of Article 11, be deemed that the customs value of the imported goods cannot be determined under the provisions of Article 1. Before taking a final decision, the customs administration shall communicate to the importer, in writing of requested, its grounds for doubting the truth or accuracy of the particulars or documents produced and the importer shall be given a reasonable opportunity to respond. When a final decision is made, the customs administration shall communicate to the importer in writing its decision and the grounds therefor.

입증하여야 한다.

이처럼 세관당국에는 다국적기업의 이전가격조작에 대하여 거래가격을 부인할 수 있는 방법이 있으나 제대로 사용하지 않는 것 같다. 이는 심사요원의 전문성 결여에도 문제가 있으나, 다국적기업 심사시 굳이 어려운 제1방법 적용배제사항을 찾지 않고 가산요소<sup>65)</sup>를 적발하는 데 주력하고 있기 때문이다. 이를 해결하는 방안으로는 심사요원의 심사실적을 평가하는 경우에 제2방법 이하로 關稅評價시 가산하여 주는 조치 등으로 제1방법 적용배제를 강화해야 할 것이다.

## 2) 關稅評價를 위한 輸出價格 情報提供 制度 導入

2001년 WTO 도하 각료회의가 종료될 때까지 뉴라운드(Doha Development Agenda)의 출범여부는 확실하지 않았다. 이것은 농업관련 문안, 반덤핑 및 환경문제의 협상여부 그리고 일부 WTO 협정 이행문제(implementation issues) 등 몇 가지 중요문제에 대한 합의가 어려웠기 때문이다. 그 중에서 협상출범의 전제조건으로 제시된 한가지 문제가 관세평가협정의 시행과 관련하여 수입국에 대한 “輸出價格 情報提供”이었다.<sup>66)</sup>

인도가 관세평가협정 이행문제의 하나로 제기한 수출가격 정보제공에 대하여 뉴라운드를 위한 WTO 논의과정에서 격렬한 찬반논의가 이루어졌다.<sup>67)</sup>

우선 수출가격 정보제공에 반대하는 국가들은 다음과 같은 문제점을 제기하였다. 이 제도는, 첫째 수출국 세관당국에 지나친 업무부담을 초래할 것이며, 둘째 세관의 본래기능에 사용되던 자원이 수출가격심사에 전용되어야 할 것이며, 셋째 관세행정제도의 전면적인 변화를 초래할 것이며, 넷째 현행 관세평가협정이 수입신고의 진실성 또는 정확성을 입증할 수 있는 장치를 갖추고 있으며, 또한 기존의 나이로비협약, 양자협정 또는 기존의

65) “가산요소”라 함은 관세평가지 실제로 지급하였거나 지급하여야 할 가격에 가산하는 금액을 말하는데, ① 수수료 ② 용기비용 및 포장비용 ③ 생산지원비용 ④ 권리사용료 ⑤ 사후귀속이익 ⑥ 운임·보험료 등이 있다.

66) 김의수, “관세평가를 위한 수출가격 정보제공 제도의 평가”, 「월간 관세와 무역」, 제34권 제385호, 한국관세무역연구원, 2002, p.7.

67) 上掲論文, pp.8~9.

WTO 각료결정(신고가격의 진실성 또는 정확성에 관한)을 활용할 수 있으며, 다섯째 정보제공요청을 이유로 하는 통관이 지연될 가능성이 있으며, 여섯째 지나치게 많은 수출가격 정보제공 요청이 이루어질 가능성이 있으며, 일곱째 관세사범의 문제는 각국이 국내법으로 해결할 문제로 WTO는 이를 논의할 적절한 장소가 아니며, 여덟째 정보제공 요청을 거부할 경우의 법률적 책임 등에 관한 문제가 있다고 하였다.

이러한 선진국의 주장에 대하여 인도는 나름대로 설득력있는 반론을 제기하였다. 關稅犯 방지를 위한 상호행정지원에 관한 나이로비협약은 가입국이 38개국에 불과하며 그 중 평가사범에 관한 제II부속서를 수락한 국가는 대부분의 선진국이 제외된 28개국에 불과하여 이 협정이 관세평가 사범에 실효적으로 대응하지 못하고 있다고 설명하였다. 또한 3국간에 이루어지는 무역의 경우에는 비밀정보의 공개금지 요건에 의하여 수출가격 정보의 활용이 불가능하므로 WTO를 통한 다자적 체제가 필요하다고 한다. 수출자에게는 수출관세가 부과되거나 별도의 규제가 없으므로 허위신고를 할 이유가 없다. 따라서 수출국은 신고된 수출가격을 확인만 해주는 것이므로 행정적 부담도 경미할 것이라고 하였다. 개도국의 경우에는 신뢰할 만한 가격자료를 보유하고 있지 않으므로 허위신고가 의심되는 경우에도 이를 거부할 수 없다는 점, 개도국은 관세가 정부세수에서 차지하는 비중이 크다는 점도 제시하였다. 수출가격 정보요청은 관세행정의 최고책임자가 반드시 필요하다고 인정하는 경우에 한정함으로써 다른 국가에 부당한 업무부담을 주지 않을 것이며, 설사 虛偽申告가 의심되어 수출가격 정보를 요청한 경우에도 수입통관은 중단하지 않으며, 제공된 정보는 가격의 차이가 매우 커서 사법적 조치가 필요한 경우에만 공개하므로 철저히 비밀로 취급될 것이라고 하였다.

이러한 찬반논의 끝에 본 사안이 채택되지 않을 경우 뉴라운드의 출범에 동참할 수 없다는 인도의 강경한 주장에 의하여 정보의 제공 등 수출국의 지원은 “국내법과 절차에 합의하여 이루어진다”는 단서를 첨부하여 [표 4-3] 과 같이 각료결정을 하였다.

[표 4-3] 수출가격 정보제공에 대한 UR협정 이행에 관한 각료결정

각료들은 허위 세관신고 방지를 위한 회원국 관세당국간 협력 강화의 중요성을 강조하고, 수입국 관세당국이 신고가격의 진실성과 정확성에 대하여 의심할 만한 합리적인 근거가 있을 때에는 수출국 관세당국에 당해물품 가격에 관한 도움을 요청할 수 있다고 합의한다. 이 경우에 수출회원국은 국내법과 절차에 따라 협력과 지원을 제공하며, 이에는 당해물품의 수출가격에 관한 정보의 제공이 포함된다. 이렇게 제공된 정보는 관세평가협정 제10조(비밀정보의 공개 금지)에 의해 취급된다. 관세평가위원회는 수입국 신고가격의 정확성을 확보하기 위하여 수출가격 정보교환을 포함하는 현실적 수단을 강구하여 2002년 말까지 일반이사회에 보고한다

※자료 : 김의수, 前揭論文, p.8.

각국 세관당국은 多國籍企業의 이전가격거래에 대하여 신고가격의 진실성 및 정확성에 의심하는 등 유사한 문제에 逢着되어 있는 것으로 판단된다. 따라서 수출가격에 정보를 교환하여 동 가격자료를 관세평가지 사용함으로써 다국적기업의 이전가격조작에 효율적 대처가 가능할 것이다.

물론 수출국이 수입국 세관에 수출신고가격 정보를 제공하고, 이 정보가 수입국 관세평가의 기초로 사용된다면 수입자는 수출자에게 당연히 허위신고를 요구할 것이다. 수출자와 수입자 사이에 협의된 가격을 국제무역을 행하는 다국적기업은 더욱 수출가격을 조작할 것이다. 그러나 과세가격 결정의 원칙상 제2방법 및 제3방법 적용에 과세자료를 제공받을 수 있다는 점, 다국적기업이 이전가격을 操作하기가 좀 더 까다로워진다는 점에서 수출가격 정보제공 제도 도입은 이전가격조작에 대한 적절한 대응방안이 된다.

### 3) 稅務當局과 多國籍企業에 대한 課稅資料 交換

다국적기업의 국내진출이 증가함에 따라 이들 기업의 본·지사간 거래에 대한 관세 및 내국세 부과가 적정한지 여부에 검토가 필요하게 되었다. 즉

이들 기업이 동일 수입물품 가격을 세관당국과 세무당국에 다르게 신고<sup>68)</sup> 하는 등의 방법으로 관세 및 법인세를 탈루할 가능성을 배제할 수 없다.

호주의 경우 1997년 6월 세관당국과 세무당국간에 MOU(Memorandum of Understanding between the Australian Customs Service and the Australian Taxation Office)체결로 양 기관간 업무협조가 가능하도록 되어 있으며, 또한 호주의 Customs Administration Act 제16조에 의하여 호주 국세청이 자료를 요청할 경우 협조해주고 있다. 또한 미국의 경우 Internal Revenue Code 제1059조 A항의 이전가격세제에서는 동 법 제482조의 특수 관계자로부터 수입한 물품의 납세자는 조세 목적상으로 관세평가시 고려된 가격보다 높게 산정할 수 없도록 되어 있어 관세평가시 인정된 과세가격은 조세목적상의 가격으로 인정하도록 되어 있다.<sup>69)</sup>

그러나 우리나라 세관당국과 세무당국은 한 기관에서 인정한 가격을 다른 기관에서 그대로 인정하지 않고 있다. 따라서 세관당국은 다국적기업이 세관당국과 세무당국에 제출한 가격 신고자료를 교환·비교하여 저가신고 여부를 검증할 수 있도록 양 당국간 다국적기업에 대한 과세정보를 교환할 수 있도록 추진하고 있다.<sup>70)</sup> 이러한 과세정보 교환은 다국적기업의 이전가격조작에 적절한 대응방안이 될 것이다.

## 제2절 外換檢査에 의한 移轉價格 對應

1996년 우리나라의 OECD가입을 계기로 국가간의 자본이동과 국제투자가 자유화되어 우리기업의 해외진출 및 해외에 자본투자가 급증하고 있는

68) 다국적기업은 관세회피를 위해서는 수입물품의 가격을 세관당국에 저가신고할 것이고 법인세회피를 위해서는 수입물품의 가격을 세무당국에 고가신고할 것이다.

69) 沈甲英, “多國籍企業의 移轉價格에 대한 課稅 適正化 方案”, 碩士學位論文, 成均館大學校貿易大學院, 1998, pp.79~80.

70) 최근 관세청에서는 외국인투자기업의 국내진출이 증가함에 따라 이들 기업의 본·지사간 거래에 대한 관세 및 내국세 부과가 적정한지 여부에 대한 검토 필요성이 증대되고 있어 세관당국과 세무당국간 외국인투자기업에 대한 과세정보 교환을 추진하고 있다. 특히 2002년 8월 28일에는 관세청에서 직접 국제청을 방문·협의하였다(관세청 종합심사47400-458, 2002.10.14).

추세이다. 즉, 내국기업의 海外現地法人 형태의 해외 진출업체의 수가 1995년에 5,347개 업체에서 1999년 말에는 9,414개 업체로 증가하였고, 海外支店<sup>71)</sup> 형태의 해외진출업체는 1995년에 619개 업체에서 1999년 말에는 642개 업체로 증가하였으며 連絡事務所<sup>72)</sup> 형태의 해외진출은 1995년에 2,935개 업소에서 1999년 말에 2,205개 업소로 감소하였다. 전체적으로 1995년 말 해외진출 내국기업의 수가 8,901개에서 1999년 말 12,261개로 증가하였다.<sup>73)</sup> 이러한 통계는 한국 다국적기업이 해외연락사무소 및 해외지사 형태에서 해외현지법인 형태로 전환되고 있음을 나타내 주고 있으며, 세관당국에는 외환검사 대상이 증가하고 있음을 보여 준다.

세관당국은 다국적기업의 이전가격가격결정요인에 의해 결정된 조작된 가격, 즉 이전가격으로 외화를 국외로 도피하는지 외환검사를 면밀히 해 볼 필요가 있다.

#### 1. 외환검사의 개념 및 법적 근거

##### 1) 外換檢査의 概念과 稅關當局의 外換檢査權

외환검사란 외국환거래법의 시행을 위하여 외국환거래 당사자 또는 관계인의 업무를 확인하는 일련의 과정 또는 절차로 정의할 수 있는데, 관세청, 한국은행 및 금융감독원에서 [표 4-4]와 같이 각 검사대상에 대하여 외환검사를 행하고 있다.

[표 4-4] 외환검사의 주체와 대상

주 체	대 상
관 세 청 장	① 개항장안의 환전영업자와 그 거래당사자 및 관계인 ② 수출입거래의 당사자 및 관계인 ③ 수출입거래와 직접 관련된 용역거래의 당사자 및 관계인

71) 해외지점이란 해외에서 단순한 예비적·보조적인 활동만 하는 것이 아니라 수익을 발생시키는 영업활동을 영위하는 장소를 말한다.

72) 연락사무소란 기업이 해외에 진출하는 첫 단계로서 주재원을 해외 현지에 파견하여 시장조사·정보수집·광고선전 등과 같이 사업의 예비적·보조적 활동을 하는 장소를 말한다.

73) 국세청, 「국세통계연보」, 국세청, 2000년, p.321.

한국은행총재	<ul style="list-style-type: none"> <li>① 개항장밖의 환전영업자와 그 거래당사자 및 관계인</li> <li>② 지급·영수를 허가한 거래의 당사자 및 금융기관을 제외한 관계인</li> <li>③ 지급·영수의 방법을 신고 수리한 거래의 당사자 및 금융기관을 제외한 관계인</li> <li>④ 지급수단 수출입을 허가한 거래의 당사자 및 금융기관을 제외한 관계인</li> <li>⑤ 자본거래의 허가, 신고수리 또는 접수한 거래의 당사자 및 금융기관을 제외한 관계인</li> <li>⑥ 채권회수의무면제 또는 연장을 허가한 거래의 당사자 및 금융기관을 제외한 관계인</li> <li>⑦ 외환보고대상자</li> </ul>
금융감독원장	<ul style="list-style-type: none"> <li>① 외국환업무취급기관과 그 거래당사자 및 관계인</li> <li>② 관세청장 및 한국은행총재의 검사대상이 아닌 자</li> </ul>

※자료 : 관세청, 「2002년도 외국환거래법령 및 자금세탁규제 법령집」  
을 참고하여 직접 작성함.

세관당국의 외환검사권한은 통관적법성 심사<sup>74)</sup> 수행의 일환으로 확보되었다. 1996년 7월 신고수리제 실시에 따른 통관적법성 심사는 세액의 정확성을 검토하기 위해서는 외환지급자료(수입대금 지급자료)의 확인이 필수적이었다.<sup>75)</sup> 시행초기, 이러한 내용의 제도개선안이 당시 재정경제원에서 공

74) 세관당국에서 1996년 7월부터 1999년 12월까지 운영한 심사정책으로 수입신고수리제 시행에 따른 수입요건의 적법성과 신고세액의 정확성을 동시에 심사하는 제도이다.

75) 과거 수출입승인제에서는 물품을 수출입하기 위해 무역관리당국에 대금영수방법 및 대금결제방법에 대하여 허가를 받아야 하기 때문에 수입과 수입대금의 차이는 발생하지 않았다. 간략히 예를 든다면, 100,000불짜리 기계를 수입하고자 할 때에는 100,000불을 송금한 자료 등이 있어야 수입을 할 수 있었던 것이다. 그런데 1997년 1월 1일 이후 수출입의 자유화원칙에 따라 계약이행의 사전 허가절차인 승인제도가 폐지됨에 따라 대금결제사항은 외국환관리법에 일임함으로써, 세관당국은 수입신고서상의 수입대금과 실제 지급되는 외환이 일치하

정적으로 검토되었고 1997년 5월 재정경제원은 「수출입거래 및 이와 직접 관련된 용역거래에 대한 검사권」을 세관당국에 위임하였다.<sup>76)</sup> 외환검사권의 위임은 수출입내역과 외환거래내역의 연계분석<sup>77)</sup>을 통하여 수출입신고내역의 적법성 확인뿐만 아니라 불법외환거래도 선별할 수 있는 계기가 되었다.

현재 세관당국의 외환검사는 외국환은행의 장, 여신협회장 또는 한국은행 총재로부터 아래의 자료를 주기적으로 제출받아 수출입통관자료 등과 연계 분석하여 검사대상 수출입업체 등에 대하여 서면검사 또는 실지검사를 행하고 있다.<sup>78)</sup>

- ① 수출입대금의 지급 또는 영수 자료
- ② 용역대가 지급 자료

---

는지 의구심을 갖지 않을 수 없었다.

76) 외환검사권의 위임은 외국환관리법령의 개정없이 법규성 문제(우리나라 판례는 기본적으로 행정규칙의 법규성을 부인하고 있음)가 있는 고시형태로 세관당국에 권한을 위임하였다. 그 당시 외국환관리규정(재정경제원 고시 제1997-19호, '97.4.30)에 세관당국의 외환검사권한은 다음과 같다.

제16-11조(외국환거래 당사자등에 대한 검사) ① 종합무역상사 및 주요 외국환거래 당사자등의 외국환거래 기타 이와 관련된 행위에 대한 법 제27조 제2항의 검사는 한국은행총재, 한국은행은행감독원장 또는 세관의 장이 행한다. 다만, 세관의 장이 행하는 검사는 수출입거래 및 이와 직접 관련되는 용역거래에 대한 검사에 한한다.

77) 현재 세관당국은 통합정보시스템(CDW : Customs Data Warehouse)을 이용하여 수출입통관자료와 외환자료를 상시 연계분석하고 있지만 과거에는 두 번에 걸친 T/F(task force)를 구성하여 연계분석을 실시하였다. 1997년에 4개월간, 1998년 12월부터 다음해 11월까지 외환특별조사반이 동 업무를 수행하였다.

국내 시중은행에 수출환어음매입(추심), 입금통지, 수입결제, 수입대지급, 당발송금, 타발송금 등의 6종의 자료를 요구하여 은행의 부실한 자료제출에 전전긍긍하면서 여러가지 자료 변환과정의 시행착오를 거쳐 약 80%의 정확한 외환자료를 가지고 수출입통관자료와 연계분석을 실시하였다. 연계분석의 과정에 비해 목적은 간단하다. 특정업체의 1년간 수입통관실적이 1백만불이면 동 업체의 1년간 외환지급자료도 1백만불이 되어야 한다는 것으로 수입통관금액과 외환지급금액이 오차범위를 초과하여 차이가 나는 업체에 대해서는 기업심사와 외환검사를 실시하겠다는 것이다.

78) 외환검사권을 위임받은 초창기에는 수출입업체의 수출입거래에 대한 대가지급과 수출입거래 직접 관련된 용역거래에 대한 대가지급에 한하여 외환검사를 할 수 있었으나 1999년 4월 1일부터는 수출입업체의 자본거래를 포함한 외환거래 전반에 대하여 외환검사를 행할 수 있다.

- ③ 연간 미화 1만불을 초과하는 거주자의 증여성 지급(건당 미화 1천불을 초과하는 경우에 한함) 자료
- ④ 건당 미화 1만불을 초과하는 해외이주비의 지급
- ⑤ 연간 미화 2만불을 초과하는 개인별 및 법인별 신용카드등의 대외지급 자료
- ⑥ 상계신고 내역
- ⑦ 해외에서 건당 5만불을 초과하여 해외예금에 입금한 경우 또는 국내로 회수하여야 하는 대외채권을 회수하지 않고 해외에서 입국한 경우 보고 하는 해외입금보고서

## 2) 外換檢査의 法的 根據

세관당국 외환검사의 법원은 외국환거래법 제20조(보고·검사), 외국환거래법시행령 제33조(검사), 외국환거래규정 제10-7조(검사대상의 범위) 내지 제10-8조(검사기준 등의 제정등) 및 관세청 훈령인 "외국환거래의 검사업무 운영에 관한 시행세칙" 등이다.

외국환거래법상 외환검사 권한은 재정경제부장관에게 있으나 외국환거래법시행령에서 관련기관의 장에게 그 권한을 위임·위탁하여, 현재 외환검사 권한이 있는 기관은 관세청, 금융감독원 및 한국은행 3개 기관에 한정하고 있다. 국세청은 외환검사권한이 없이 외환거래 자료만을 통보받고 있다.

세관당국에서 위임받은 외환검사 대상은 수출입거래 및 이와 직접관련되는 용역거래의 거래당사자 및 관계인, 開港場안의 환전영업자와 그 거래당사자 및 관계인이다. 다시 말하자면 세관당국의 외환검사의 대상은 수출입업체와 개항장안의 환전영업자에 한하고 있다.

그러나 세관당국에게는 외환검사권한 외에 외환거래자료 통보요구권<sup>79)</sup>과

---

79) 정확히 표현하면 외환거래 통보요구권이라는 표현은 맞지 않는 것 같다. 왜냐하면 외국환거래법 제21조(국세청장 등에게의 통보등)의 표현상 재정경제부장관이 외국환업무취급기관의 장 등으로 하여금 외환거래를 국세청장 또는 관세청장에게 통보하도록 명하는 방식이므로 조문을 취하고 있기 때문이다. 그러나 국세청 또는 관세청에서는 제공받아야 하는 외환거래 자료를 입수하지 못한 경우 사실상 외국환업무취급기관의 장 등에게 자료를 요구하고 있어, 외환거래 통보요구권이라는 표현이 틀린 것만은 아니다.

외환사범 수사권<sup>80)</sup>을 갖고 있어 불법 외환거래에 대한 단속책임이 다른 기관에 비해 크다고 할 수 있다.

1997년 5월 재정경제부에서 외환검사 권한을 위임받은 세관당국은 외국 환거래자료 통보요구권과 수사권을 활용하여 [표 4-5] 와 같이 불법외환 거래를 적발했다.

[표 4-5] 세관당국의 불법외환거래 적발현황

구 분	1996년	1997년	1998년	1999년	2000년	2001년
전 체	421	481	556	269	597	917
세관당국	26	146	75	181	263	743
%	6	30	14	67	44	81

※자료 : 심재현, “불법외환거래 및 자금세탁 단속강화”, 「월간 관세와 무역」, 제34권 제386호, 한국관세무역연구원, 2002년, p.29.

## 2. 다국적기업의 이전가격에 대한 외환검사 방법

다국적기업은 해외직접투자를 주된 활동으로 하는 하나의 조직으로서 해외직접투자를 결정하여 파트너의 필요여부에 따라 단독투자 또는 합작투자를 한 후 설립된 현지법인과 수출입거래를 하는 것이 일반적이며, 수출입거래를 하는 경우에도 다국적기업은 全社的 利益을 극대화할 목적으로 본지사간 협의된 가격<sup>81)</sup> 즉, 이전가격으로 행한다.

그러므로 세관당국의 외환검사는 먼저 해외자회사 설립단계, 즉 해외직접

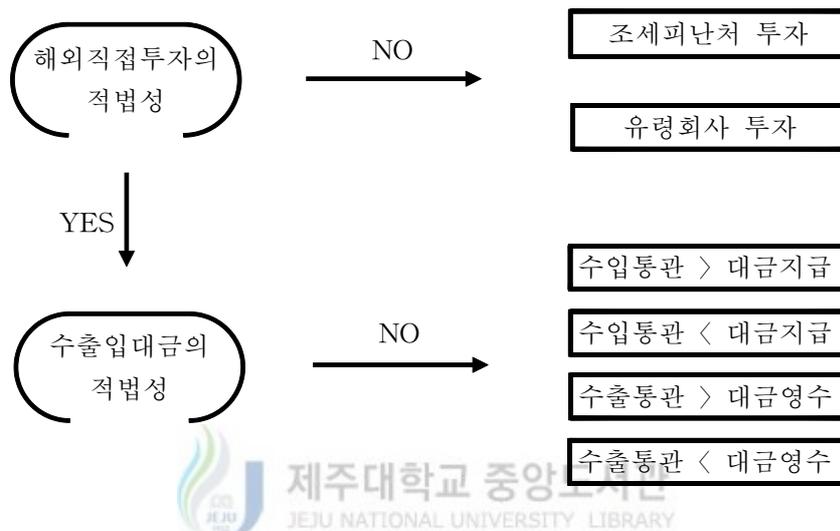
80) 사법경찰관리의 직무를 행할 자와 그 직무범위에 관한 법률 제6조(직무범위와 수사관할) 제14호

81) 이전가격 설정은 반드시 본지사간에 협의에 의하여 결정되는 것은 아니다. 1990년 미국기업의 실태조사에서는 모회사가 독자적으로 결정하는 경우가 약 22%, 자회사의 책임자가 결정하는 경우가 20%, 자회사와 협의 후에 모회사가 결정하는 경우가 약 35%이고 기타의 경우가 5%인 것으로 나타났다.

矢内一好 著 · 이희균 譯, 前掲書, pp.295~296.

투자가 어떠한 곳에 투자가 되었는지 확인한 후, 본지사간 수출입거래단계에서 이전가격을 조작하여 외국환거래법을 위반하였는지 여부를 확인하게 된다. 이를 체계화하여 나타내 보면 [그림 4-2] 과 같다.

[그림 4-2] 다국적기업에 대한 외환검사 흐름도



※자료 : 관세청, 「외환실무」를 참고하여 직접 작성함.

### 1) 海外直接投資의 適法性 判斷

해외직접투자란 “외국법인이 발행한 증권을 취득하거나 당해 법인에 대한 금전의 대여 등을 통하여 당해 법인과 지속적인 경제관계를 수립하기 위하여 행하는 거래 또는 행위”와 “외국에서 영업소를 설치·확장·운영하거나 해외사업활동을 영위하기 위하여 행하는 자금의 지급”으로 정의<sup>82)</sup>되는데, 정상적 해외직접투자를 하는 다국적기업은 경쟁우위의 활용, 내부화, 보호무역장벽 감소 또는 제품수명주기 때문에 해외직접투자를 하게 된다.<sup>83)</sup>

그러나 비정상적인 다국적기업, 즉 외화도피를 목적으로 해외직접투자를

82) 外國換去來法 제3조(정의) 제1항 제16호

83) 장세진, 前揭書, pp.244.~249.

행한 다국적기업은 조세피난처 또는 유령회사에 투자하는 특징을 가진다. 그러므로 세관당국은 D&B와 같은 신용조사기관의 신용조사자료를 정보분석시스템에 주기적으로 연계시키고 있다.

세관당국에 의하면<sup>84)</sup> 2001년 조세피난처와의 거래를 이용한 외환불법거래 적발실적이 1조 3천억원에 달하고 있으며, 대부분이 조세피난처 지역에 설립된 현지법인 또는 유령회사가 개입되어 있다고 주장하였다.

## 2) 輸出入代金の 適法性 判斷

다국적기업의 해외직접투자가 적법하다고 판단되는 경우, 세관당국의 외환검사는 수출입거래에 대한 대가 측면인 외환거래의 적법 여부를 검사하게 된다. 즉, 외환검사로 다국적기업의 이전가격을 규제하는 것이다. 다국적기업이 수출입가격을 조작하게 되면 필연적으로 지급·영수되는 외화 조작 이어지므로, 세관당국은 외화의 흐름을 검사함으로써 다국적기업의 이전가격 조작에 대응하는 것이다.

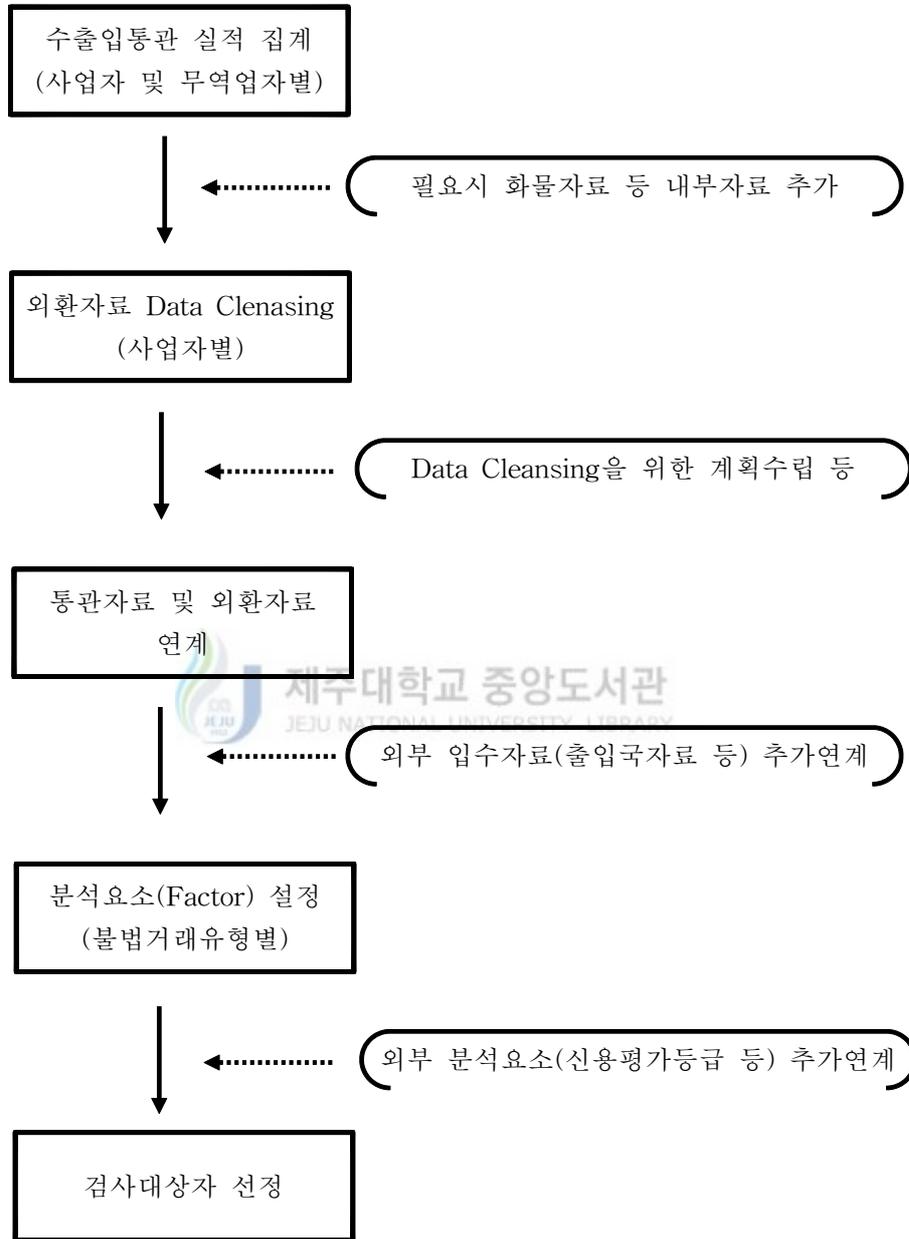
세관당국에 의하면 [그림 4-3] 과 같은 외환검사전 정보분석<sup>85)</sup>에 의해 다국적기업을 다음의 네 가지 위험형태 분류하여 외환검사를 행하고 있다.

84) “조세피난처에 진출한 현지법인 및 자본잠식업체에 대한 불법외환거래 집중조사” 제하의 관세청 보도자료(2002.4.23)

85) 수출입통관자료와 외환지급·영수자료를 연계할 수 있는 key word가 없어 건별 대사가 불가능하므로 사업자별로 분석대상기간 내 누적금액을 대비하는 방법으로 정보분석한다.

관세청, 「외환실무」, (주)협동문고, 2003년, p.92.

[그림 4-3] 정보분석에 외환검사대상 선별절차도



※자료 : 관세청, 「외환실무」, (주)협동문고, 2003년, p.89.

(1) 輸入通關金額이 代金支給額보다 큰 경우 이러한 경우는 대개 두 가지의 경우의 불법거래 유형을 예측해 볼 수 있다. 수입신고시 가격을 높게 신고한 경우와 대금지급을 타 명의로 송금<sup>86)</sup>한 경우이다.

수입 고가신고에 대한 세관당국의 외환검사는 외화를 도피할 목적으로 수입물품의 가격을 조작했는지 여부 즉, 대외무역법 제40조(수출입물품등의 가격의 조작금지)의 위반여부에 대한 확인이 중점적으로 이루어지며, 국제조세조정에 관한 법률에 의한 특수관계자와의 거래에 대한 과세조정은 이루어지 지지 않고 있다.

환치기에 대한 세관당국의 외환검사는 외국환거래법 제16조(지급등의 방법의 신고)의 위반여부에 대한 확인이 중점적으로 이루어지며, 환치기는 실제로는 외화의 대외유출입이 없어 일견 단순한 외국환거래 절차 위반으로 볼 수 있으나 대부분의 환치기는 중대범죄<sup>87)</sup> 동기에 의해 발생하는 것으로 환치기를 규제하는 외국환거래법 제16조는 密輸, 資金洗濯(money laundering)<sup>88)</sup> 등을 차단하는데 상당히 유력한 조항이다.

(2) 輸入通關金額이 代金支給額보다 작은 경우 이러한 경우에는 대개 수입 저가신고를 예측한다. 세액결정에 영향을 미치기 위하여 과세가격을 허위로 신고한 경우에는 관세법 제270조(관세포탈죄)로 처벌해야 할 것이

86) 외국환거래법상 외국환거래는 ① 거래당사자간에 ② 외국환은행을 통하여 ③ 일정기간 내에 ④ 직접 결제할 것을 원칙으로 하고 있다. ① 원칙을 예외로 하고자 하는 경우에는 “제3자 지급·영수에 의한 지급·영수의 방법”, ② 원칙을 예외로 하고자 하는 경우에는 “외국환은행을 통하지 아니하는 지급·영수의 방법”, ③ 원칙을 예외로 하고자 하는 경우에는 “재정경제부장관이 정하는 기간을 초과하는 지급·영수의 방법”, ④ 원칙을 예외로 하고자 경우에는 “상계”라고 정의하여 외국환거래규정 제5-4조, 제5-8조, 제5-10조, 제5-11조에 의하여 한국은행 총재에게 신고하도록 하고 있다.

특히, 타 명의로 수출입대금을 결제하는 경우에는 “제3자 지급·영수에 의한 지급·영수의 방법”에 해당하여 한국은행총재에게 신고를 해야 하는 거래로서 이를 일반적으로 “환치기”라고 칭한다.

87) 범죄수익은닉의 규제 및 처벌 등에 관한 법률 [별표]

88) 자금세탁(money laundering)이라 함은 범죄자가 범죄행위로부터 취득한 재산을 그 재산의 출처, 원천 및 성질 등을 숨기고 정당한 수입인 것처럼 위장하는 일련의 행위를 말한다.

관세청, 「자금세탁방지 관련 법률 해설 및 사례」, 관세청, 2003년, p.3.

고, 고의 없이 구매자와 판매자간 다국적기업관계로 인하여 거래가격에 영향을 미친 경우라면 거래가격의 적용을 배제하고 제2방법 이하를 순차적으로 적용해서 과세가격을 결정하여 부족세액을 추징하면 될 것이다.

(3) 輸出通關金額이 代金 領受額보다 큰 경우 이러한 경우의 대부분은 채권미회수 또는 불법상계거래를 예견한다. 현재 외국환거래법상 회수대상채권<sup>89)</sup>을 국내로 회수하지 아니한 경우에는 2년이하의 징역 또는 1억원이하의 벌금에 처하도록 되어 있다. 한편, 상계는 수출입거래, 용역거래, 자본거래 등 대외거래에 있어 거래상대방과 당해 건별로 지급·영수하지 아니하고 서로의 채권과 채무를 相計하여 순채권과 순채무만을 결제하는 제도인데, 현재 외국환거래법에서는 외화유출방지, 외국환수급통계의 정확한 작성 등을 위해 일정한 경우 한국은행총재에게 신고후 상계를 하도록 하고 있다.

해외 현지법인의 경영난 타개목적 또는 해외운용자금 유보 등의 목적으로 본지사관계를 이용하여 수출대금을 국내로 회수하지 않거나 신고없이 상계처리 해주고 있다.



(4) 輸出通關金額이 代金領受額보다 작은 경우 이러한 경우는 통관시점과 지급시점의 차이로 인한 불일치에 인한 경우로 일차적으로 의심을 해보아야 한다. 그러나 이러한 점에 문제가 없다면, 수출자에게는 수출관세가 부과되거나 별도의 규제가 없으므로 허위신고를 할 이유가 없으므로 수출통관금액에는 문제가 발생되지 않는다는 점을 감안하여 대금영수액이 초과로 국내로 유입되고 있음에 주시해야 한다. 따라서 현지금융을 이용하여 허위의 수출신고 서류를 제시하여 외화가 영수되고 있는지를 여부를 검사해야 할 것이다.

---

89) 회수대상채권의 범위는 1건당 미화 5만불에 상당하는 금액을 초과하는 채권중 재정경제부장관이 정하여 고시하는 채권으로 한다고 외국환거래법시행령 제12조(채권의 회수의무)에서 밝히고 있고, 현재 재정경제부장관이 정하여 고시한 회수대상채권은 건당 미회수 잔액이 미화 10만불을 초과하는 채권으로 하고 있다.

### 3. 다국적기업의 이전가격에 대한 외환검사 대응

#### 1) 通關資料와 外換資料 連繫要素 導入

현재 세관당국의 통관자료와 외환자료의 연계작업은 연계할 수 있는 key word가 없어 건별 대사 없이 사업자별 일정기간 누계금액을 대비하는 방법으로 외환정보분석을 행하고 있다. 이러한 정보분석에 의한 외환검사대상 업체 선정은 물품의 수출입통관 시점과 물품대금의 지급·영수 시점간 격차가 큰 거래, 즉 L/C Usance 거래 또는 D/A 거래 등을 하는 수출입업체가 외환검사대상으로 선정될 확률이 높게 된다.

이러한 불합리한 외환정보분석을 개선하기 위해서는 절대적으로 필요한 것이 통관자료와 외환자료를 연계할 고리를 마련하는 것이다.

수출신고서 19번 항목에는 신용장거래방식에 의한 수출인 경우에는 L/C 번호를 기재하고, 그외의 경우에는 은행참조번호 또는 계약서번호를 기재하도록 “L/C번호”란을 마련하고 있으나 수출신고서에 대한 정확한 심사가 행해지지 않고 있으므로 유명무실하며, 수입신고서에는 결제번호를 기재하는 란은 아예 없음으로, 通關資料와 外換資料를 건별 연계는 현실적으로 불가능하다.

이러한 상황에서 수출신고서 또는 수입신고서에 “결제번호” 항목을 만들고 그에 신고를 관세법에 명문화한다면 수출자료와 영수자료를 연계할 수 있는 key word를 만들 수 있을 것이다.

미국 관세청(US Customs)은 물품이 국내로 반입될 때 수입신고를 하고 1년 내에 그 물품에 대한 가격신고를 하는 것<sup>90)</sup>과 유사하게 물품이 수출입될 때 수출신고서 또는 수입신고서를 제출하고 1년내에 수출신고서 또는 수입신고서의 대금결제자료(결제번호에 한함)를 제출하도록 하는 것이다.

---

90) 우리 관세법에서는 수입신고와 가격신고를 같이 하도록 하고 있다. 즉 관세의 납세의무자가 수입신고를 하는 때에 당해 물품의 가격에 대한 신고를 하도록 하고 있으나, 미국의 통관절차(processing of declaration)는 기본적으로 물품신고(entry, 우리나라의 수입신고와 유사)와 세액신고(summary, 우리나라의 납세신고에 해당)로 나뉘고 물품신고일(date of entry)로부터 1년내에 정산(liquidation)하게 하고 있다.

관세청, 「미국 관세청 관세평가대사전」, 관세청, 2003년, p.1.

이렇게 되면 통관자료와 외환자료를 연계할 연결고리가 마련되어 수출입 가격을 조작하여 거래한 다국적기업을 좀 더 정확히 선별할 수 있게 된다.

## 2) 輸出申告價格 審査 철저

세관당국은 그 동안 수출자에게는 수출관세가 부과되거나 별도의 규제가 없으므로 가격을 허위 신고할 이유가 없다고 판단하여 수출신고 금액에 대하여 심사를 하지 않고 수출신고를 수리해 주고 있다.

그러나 세관당국의 통관자료와 외환자료를 연계분석하여 외환검사대상업체를 선정하여 검사를 행한다면 수출입가격 조작을 하는 다국적기업에게는 충분히 수출신고 가격을 허위 신고할 이유가 발생한다. 즉 지급·영수되는 외환에 수출 신고가격을 맞추어 양 資料의 누계금액간 오차를 없애는 수법으로 외환검사대상에서 제외되게 되는 것이다.

따라서 수입물품의 가격에 대하여 關稅評價하듯이 수출물품에 대하여도 輸出價格 評價하여야 한다. 다국적기업의 제품생산 유형 및 수출형태 등을 파악하여 수출가격 저가 또는 고가여부를 확인하고, 필요하다면 동종업체의 동종물품의 수출가격을 비교 확인하여 확연히 과다 또는 과소하게 신고된 경우에는 관세법 제276조 규정에 의하여 虛偽申告罪로 처벌해야 할 것이다.

과거 외국환관리법이 폐지<sup>91)</sup>되기 전에는 거주자<sup>92)</sup>가 상품가치 없는 재고품의 위장수출·입을 반복하면서 이를 정상적인 무역거래로 위장하기 위하여 임의로 책정한 금액 상당의 외화를 무역거래대금 결제방식을 빌어 마치 그 재고품의 수출·입 대금인 양 비거주자<sup>93)</sup>에게 지급하거나 비거주자로부터 영수한 경우에는 외국환관리법 제17조 제2항 제2호 소정의 '대외무역법이 정하는 바에 의하여 인정된 물품의 수출·수입에 관한 지급 등'이라고

91) 외국환관리법은 1998년 9월 16일 법률 제5550호 외국환거래법 부칙 제3조로 폐지되었다.

92) “거주자”라 함은 대한민국안에 주소 또는 거소를 둔 個人과 대한민국안에 주된 사무소를 둔 法人을 말한다.

外國換去來法 제3조(정의) 제1항 제12호

93) “비거주자”라 함은 거주자외의 個人 및 法人을 말한다. 다만, 비거주자의 대한민국의 지점·출장소 기타의 사무소는 법률상 대리권의 유무에 불구하고 거주자로 본다.

外國換去來法 제3조(정의) 제1항 제13호

할 수 없어 같은 조 제1항의 허가를 받아야 한다고 판결<sup>94)</sup>하여 허가없이 동 거래를 행한 경우에는 외국환관리법 위반으로 처벌이 가능하였으나, 현재의 외국환거래법에서는 처벌이 불가능하다<sup>95)</sup>. 그러므로 수출입물품의 실제가격과 무관하게 임의로 설정된 대금을 지급·영수한 경우에는 외국환거래법이 아닌 관세법으로 규제를 해야 한다는 것이다. 물론 수출신고서상 가격신고(FOB 금액)란을 허위로 기재한 행위가 외화를 도피할 목적이었다면 대외무역법 제40조(수출입물품등의 가격의 조작금지) 규정을 위반한 것으로 처벌하면 된다.

### 3) 多國籍企業의 資本去來에 대한 檢査權限 명확화

세관당국의 외환검사는 1997년 5월 위임받은 후 수출입업체에 대한 외환검사권한이 [표 4-6] 과 같이 약간의 문구가 변경되었지만, 자본거래에 대한 외환검사권한에 대한 명확한 규정이 없다.

[표 4-6] 세관당국의 수출입업체에 대한 외환검사 범위

1997.5.1~1999.3.31	1999.4.1~현재
세관의 장이 행하는 검사는 수출입거래 및 이와 직접 관련되는 용역거래에 대한 검사에 한한다.	관세청장은 수출입거래 및 이와 직접 관련되는 용역거래당사자의 업무에 대하여 검사를 행한다.

※자료 : 직접 작성함.

세관당국의 이전가격 조작에 대한 대응기법으로 해외직접투자 분야 및 현지금융 분야 등 자본거래에 대한 외환검사를 선행한 후 수출입단계의 가격조작여부를 검사하고 있으므로, 효율적으로 다국적기업의 자본거래 분야

94) 대법원 2002. 2. 11. 선고 99도4862 판결

95) 현재 외국환거래규정(재정경제부 고시 2002-12호, 2002. 7. 2)상 “거주자의 대외 무역법이 정하는 수입에 의하지 않은 물품대금의 지급”은 다른 지급과 달리 한국은행총재의 확인을 거쳐 지급하도록 규제하고는 있으나 동 확인의 받기 않고 지급하여도 처벌한 범조항은 없다.

를 검사하기 위해서는 세관당국의 검사범위를 명확히 할 필요가 있다.

“외국환거래의 검사업무운영에 관한 시행세칙(관세청훈령 제832호, 2000. 12.29)” 제3조96)에서는 다국적기업의 자본거래 분야까지 검사할 수 있도록 명확히 규정되어 있으나 훈령이상의 법규에서는 세관당국의 자본거래 검사권을 암시하고 있을 뿐이다. 이러한 불명확한 검사범위는 세관당국이 다국적기업의 자본거래분야를 검사하는 경우, 검사대상자의 강한 반발이 우려된다.

그러므로 세관당국이 다국적기업의 이전가격조작거래에 대하여 법률적으로 무리없이 대응하기 위해서는, 적어도 外國換去來規程에 자본거래에 대한 검사권한을 명문화할 필요가 있다.



---

96) 제3조(검사의 범위) 이 세칙에 의한 검사의 범위는 다음과 같다.

1. 환전영업자의 업무
2. 수출입거래 및 이와 직접 관련되는 용역거래의 당사자와 관계인의 외국환거래 중 수출입거래 및 이와 직접 관련되는 용역거래
3. 수출입거래 및 이와 직접 관련되는 용역거래의 당사자와 관계인의 제2호 이외의 외국환거래

## 제5장 要約 및 結論

IMF 외환위기 이후 정부의 외자유치 노력과 국내기업의 구조조정의 결과 外國人 投資가 급증하게 되었고, 이들 기업의 外國本社와 國內支社간 수출입거래도 매년 증가하는 추세에 있다. 뿐만 아니라 우리 나라 기업도 저임금을 활용하기 위해 중국 등에 海外直接投資를 하여 이들 기업과 해외 현지법인간 수출입거래가 꾸준히 증가하고 있다.

이에 따라 우리나라에서도 다국적기업이 활발히 국경을 넘나들며 경제활동을 하고 있으며 세관당국은 이에 대한 關稅收入 確保와 外貨流出 團束에 노력을 기울이고 있다.

다국적기업은 일반적으로 거대한 자본력, 우수한 기술력, 방대한 조직 및 탁월한 경영능력을 가지고 全社的 利益의 極大化를 위하여 모든 수단과 방법을 동원하고 있다. 다국적기업의 재무정책의 하나인 國際移轉價格 政策은 다국적기업이 이익을 조작하는 중요한 수단이 되고 있다. 국제이전가격은 국경을 달리하여 존재하는 다국적기업의 관계회사들 간에 이루어지는 물품 이동에 붙여지는 거래가격이다. 국제이전가격을 결정함에 있어 고려하여야 할 국내외의 결정요인은 다양하며, 결정요인의 중요도는 시대에 따라 변해 왔으나 몇 가지 결정요인으로 집약되고 있다.

다국적기업의 이전가격 결정요인 중요도에 따라 결정된 이전가격 조작거래를 세관당국이 특별히 취급하는 이유는 독립당사자간 거래보다 가격조작이 용이하고 그 목적이 뚜렷하기 때문이다. 多國籍企業이 이전가격조작을 어떻게 하느냐에 따라 관세에 영향을 미치게 되며 외화유출도 수반하게 된다. 세관당국은 수입물품 가격의 저가조작거래에 대해서는 關稅評價制度를 이용하여, 수입물품 가격의 고가조작거래 및 수출물품의 가격조작거래에 대해서는 外換檢査制度를 통해 다국적기업의 이전가격 조작에 대응하고 있다.

본 논문은 다국적기업의 이전가격이 관세, 법인세, 외환 등 중요한 결정요인에 따라 결정되고 있음을 보여주고, 또한 어떠한 방식으로 이전가격조작이 이루어지고 있는지를 연구하여 세관당국의 다국적기업 이전가격에 대

한 대응전략을 제시하는 데 본 연구의 목적이 있다.

다국적기업이 輸入低價 操作去來에 대해서는 세관당국의 관세평가제도가 강력하고도 효과적 대응전략이 된다. 다국적기업 관계가 구매자와 판매자간의 거래가격에 영향을 미친 경우 동 거래가격을 배제하여 제2방법 이하의 방식으로 과세가격을 결정하는 것은 다국적기업의 이전가격 조작을 상당히 억제할 것이다.

그러나 세관당국의 關稅評價상 移轉價格 對應戰略에도 몇 가지 개선되어야 할 사항이 있다. 그 첫째는 제1방법 적용배제를 강화해야 한다. 우리나라의 경우 다른 선진국에 비해 제1방법 적용비율이 상당히 높은 것으로 나타나고 있어 다국적기업의 이전가격에 강력히 대응하지 못하고 있음을 보여준다. 합리적 의심이 있는 경우 입증책임의 전환됨을 적극 활용하여 다국적기업의 관계회사간 거래인 경우에는 가능한 한 제1방법을 배제하도록 노력해야 하겠다. 둘째, 수출가격 정보제공 제도 도입이다. WTO 각료결정으로 수입국 관세당국이 신고가격의 진실성과 정확성에 대하여 의심할 만한 합리적인 근거가 있을 때에는 수출국 세관당국에 당해 물품의 가격에 대하여 도움을 요청할 수 있는 수출가격 정보제공 제도는 다국적기업의 이전가격조작을 상당히 억제할 것이다. 셋째, 세관당국과 세무당국간 다국적기업에 대한 과세자료 교환은 세관당국의 관세평가측면에서 처리하기 어려운 輸入高價 조작거래에 대하여 적절한 대응전략이 될 것이다. 나아가 다국적기업의 관계회사간 거래에서 수입품의 장부가격을 관세평가액을 상회해서는 안 되도록 법률 제정이 이루어진다면 효과는 더욱 커질 것이다.

한편, 다국적기업이 輸入高價 操作去來 및 輸出價格 操作去來에 대해서는 세관당국의 외환검사제도도 강력하고 효과적인 대응전략이 된다. 세관당국은 통관자료와 외환자료를 연계분석하여 오차발생시 외환검사를 실시하고 있다.

그러나 세관당국의 多國籍企業에 대한 外換檢査 對應戰略에도 몇 가지 개선해야 할 사항이 있다. 첫째, 통관자료와 외환자료를 연계할 Key Word를 마련하는 문제이다. 일정기간 누계 개념이 아니라 건별 비교하여 불법요소를 적발하면 외환정보분석의 불합리성은 사라질 것이다. 둘째, 수출가

격 평가제도 도입이다. 수출가격의 신고는 수출관세가 부과되지 않음으로써 세관당국은 수출가격을 허위 신고할 요인이 없다고 간주하여 수출신고에 대한 심사를 철저히 하지 않고 있다. 그러나 계속적 외환자료와 통관자료를 연계 분석하고 있음을 다국적기업이 알게 되면 수출신고의 가격을 조작할 여지가 상당하다. 셋째, 수출입업체의 자본거래에 대한 세관당국의 외환검사 권한을 명확하게 하는 문제이다. 다국적기업의 해외직접투자 단계에서부터 철저히 이전가격의 조작여부를 검사하면 다국적기업은 조세피난처에 유령 자회사를 설립하는 것에 신중을 기할 것이다.

결론적으로 세관당국의 다국적기업에 대한 關稅評價와 外換檢査는 동전의 앞뒷면 관계에 있는 불가분의 관계로 적절히 사용한다면 다국적기업의 이전가격 조작에 강력하고도 효과적인 대응전략이 된다. 따라서 세관당국은 향후 기업의 物流를 촉진하는 방향으로 과감히 수출입 통관절차를 개선하여 다국적기업을 국내로 유입시키고, 유능한 조사요원을 양성하여 關稅評價와 外換檢査 기법으로 國富가 해외로 유출되지 않도록 해야 할 것이다.



## 〈參考文獻〉

### 1. 國內文獻

- 강한균·서민교, 「다국적기업경영론」, 두남, 2001.
- 김기인, 「관세평가정해」, 관세자료연구원, 1997.
- 김의수, “관세평가를 위한 수출가격 정보제공 제도의 평가”, 「월간 관세와 무역」, 제34권 제385호, 한국관세무역연구원, 2002.
- 김정택 외 2인, “다국적기업의 이전가격조작과 조세계약에 관한 연구”, 세무대학 조세문제연구소, 1986.
- 나성길, “관세의 과세가격 결정체계와 주요 쟁점별 검토”, 「월간 조세」, 조세통람사, 2001.
- 박경열, “국제이전가격 결정요인에 관한 실증적 연구 : 우리나라의 외국인투자기업을 중심으로”, 박사학위논문, 동국대학교대학원 1989.
- 서광석, “해외투자기업의 조세회피에 관한 실증적 연구”, 박사학위논문, 경기대학교대학원, 1996.
- 설영기, 「다국적기업론」, 일신사, 1998.
- 손창남, “해외진출 한국기업의 국제이전가격에 관한 연구”, 박사학위논문, 인하대학교대학원, 1989.
- 矢内一好 저·이희균 역, 「이전가격세제이론」, 울산대학교출판부, 2002.
- 심갑영, “다국적기업의 이전가격에 대한 과세 적정화 방안”, 석사학위논문, 성균관대학교대학원, 1998.
- 심재현, “불법외환거래 및 자금세탁 단속강화”, 「월간 관세와 무역」, 제34권 제386호, 한국관세무역연구원, 2002.
- 안세영, 「다국적기업 경제학」, 박영사, 1998.
- 이인제, “국제이전가격의 환경요인이 조세회피성향에 미치는 효과에 관한 연구”, 박사학위논문, 부산대학교대학원, 1992.

- 임병국, “국제이전가격 결정요인 : 소득이전에 미치는 영향을 중심으로”, 박사학위논문, 한양대학교대학원, 2001.
- 임승순, 「조세법」, 박영사, 2001.
- 장세진, 「글로벌경영 : 글로벌경쟁시대의 국제경영」, 박영사, 2001.
- 조동성, 「국제경영학」, 경문사, 1986.
- 최지환, “제1평가방법 적용시의 거래가격의 개념”, 「월간 관세와 무역」, 제34권 제384호, 한국관세무역연구원, 2002.
- 관세청, 「경제국경에서 한국경제와 함께한 30년」, 관세청, 2000.
- 관세청, 「기업심사사례」, 관세청, 2000.
- 관세청, 「미국 관세청 관세평가대사전」, 관세청, 2003.
- 관세청, 「자금세탁방지 관련 법률 해설 및 사례」, 관세청, 2003.
- 관세청, 「외국환거래법령 및 자금세탁규제법령집」, 관세청, 2002.
- 관세청, 「외환실무」, (주)협동문고, 2003.
- 국세청, 「국세통계연보」, 국세청, 2000.
- 산업자원부, 「국민의 정부 5년간 외국인투자 유치 노력과 성과」, 산업자원부, 2003.
- 한국관세무역연구원, 「관세법령집」, (주)협동문고, 2003.

## 2. 國外文獻

- C Vaitsos, *The Process of Commercialization of Technology in the Andean pact : Department of Scientific*, (Washington D.C : Organization of American Sates, 1972).
- C Vaitsos, *Inter-country Income Distribution and Transnational Enterprise*, (Oxford : Clarandon Press, 1974).
- David, R. Harris, Morek, J. Slemrod and B. Yeung, "Income Shifting in US Multinational Corporations", *Studies in International Taxation*, (Chicago ; The Univesity of Chicago Press, 1994).
- Jane O Burns, "Transfer Pricing Decisions in U.S. Multinational Corporations", *Journal of International Business Studies*(Fall 1980).

- J R Hines, "Lessons from behavior responses to international taxation", *National Tax Journal* 52, 1999.
- OECD, *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*, OECD Publications, 2001.
- Seng H Kim and Stephen W Miller, "Constituents of the International Transfer Pricing Decision", *Columbia Journal of World Business*(Spring 1979).
- Theodore Levitt, "The Globalization of Markets", *Harvard Business Review*, (May~June, 1983).
- Raymond Vernon, *Sovereignty at Bay*, (New York : 1971).
- R Muller and R Morgenstern, "Multinational Corporations and Balance of payments Impacts in LDC's : An Econometric Analysis of Export Pricing Behavior", *kyklos*(vol 27, No 2, 1974).
- UN, "Transnational Corporation as Engines of Growth", *World Investment Report 1992*, (New York : 1992).
- W A Dymaza, *Multinational Strategy*, (New York : McGraw-Hill , 1972).
- W Corden, *Trade Policy and Economic Welfare*, (Oxford : Clarendon Press, 1974).
- Y W Tang Roger, C K Walter and Robert H Raymond, "Transfer Pricing Japanese vs. American Style", *Management Accounting*(January 1979).

## ABSTRACT

### A Countermeasure of the Korean Customs Administration against Multinational Corporations Manipulation of International Transfer Price

Mun-Tae Byun

*Department of International Trade*

*Graduate School of Business Administration*

*Cheju University*

*Supervised by Professor Won-Suk Kim*

Since the so-called "IMF crisis", domestic corporations have been restructured and the government has made efforts to draw foreign investment. As a result, foreign investment has sharply increased, and import and export between multinational corporations and their branches in Korea is on the rise. In addition, an increasing number of Korean corporations have advanced into China to utilize cheap Chinese labor, and direct overseas investment by Korean companies continues to grow. Accordingly, the trade between Korean companies and their foreign partners is steadily increasing.

In line with these trends, many multinational corporations are operating here in Korea, and the Korean customs administration is endeavoring to control foreign currencies and secure revenue through duties.

Multinational corporations have a huge amount of capital, high quality technology, gigantic organizational structures, and excellent management, and they employ all means to maximize their interests. As an important fiscal policy of multinational corporations, "international transfer prices" help corporations increase their interests. "international transfer prices" are the transaction price of goods traded between related parties of a single

multinational corporations in different countries. There are many factors at home and abroad to be considered when determining international transfer prices. The factors have taken on different significance at different times, and they have integrated into a few of factors.

The customs authorities focus on multinationals' transactions at international transfer prices since these transactions can be more easily manipulated and have more evident purpose than trades between independent companies. International transfer prices can have an effect on customs and facilitate the outflow of foreign currency. The customs administrations is coping with manipulation of transfer prices by two methods : applying a customs valuation system to lowered import prices, and applying a foreign exchange inspection system to raised prices.

The purpose of this thesis is to study the important factors that determine international transfer prices and the ways that multinational corporations manipulate the prices, and ultimately to suggest ways to control price manipulation.

The customs valuation system should be a powerful and effective countermeasure against multinational manipulation of international transfer prices. When a multinational company influences transaction values, the customs administration will annul the price and determine a duty-levied price by one of the second methods mentioned above. Therefore, customs authorities can substantially restrain multinational from manipulating the transfer prices.

However, some aspects of the customs valuation methods should be reviewed. First, the system is currently too reliant on the first method. Korea reportedly relies on this method more than other advanced countries, which shows that the country fails to take strong countermeasures against manipulated transfer prices. If there is a suspicion of price manipulation, the customs administration should make

best use of the fact that the burden of proof belongs to the suspicious company. The customs administration should therefore restrict the use of the first method to multinationals' related party transactions. Secondly, the Korean Customs Service needs to introduce a system to provide information on export prices to its counterparts in other countries. According to the system developed in a decision of the World Trade Organization, if the customs administration of the exporting country finds reasonable evidence to show the reported import prices are manipulated, they can ask their counterpart in the importing country for price information on the suspicious items. The system helps restrict multinational price manipulation. Third, the exchange of information on multinationals' tax payments between customs administration and tax administration will become a good countermeasure against manipulation of import prices into over values, which is difficult for customs administration to handle alone. Furthermore, customs administration need to enact a regulation to maintain a book value of imports in multinational-related party transactions below tax valuation prices.

Meanwhile, as to transactions at manipulated prices, customs administration will respond strongly and effectively with the foreign exchange inspection system. The customs administration does a comparison analysis of customs data and foreign exchange data and examines foreign exchange inspection when there is an error found, in order to hold multinationals responsible for price manipulation.

Korean customs administration, however, should note that countermeasure against multinationals' tricks still need to be improved. First, the agency should prepare a keyword to link customs data and foreign exchange data. When customs officers find illegal practices through the comparison of the two data, they can remove incorrect foreign exchange information. Thus, multinational corporations would be unable to manipulate the

international transfer price. Secondly, customs needs to introduce an export price valuation system. Customs officers think there is little possibility of a false report of export prices because export items are exempted from tariffs. So, they have neglected to conduct thorough inspections of export reports. However, if multinationals come to know about the linked analysis of customs and foreign currency data, they might manipulate export prices. Third, customs authorities need to further clarify their authority to inspect foreign currencies in terms of capital transactions. If customs officers thoroughly inspect multinationals from their direct investment to possible price manipulation, they can prevent multinationals from setting up paper companies in tax havens.

In conclusion, if customs authorities properly utilize customs valuation and foreign exchange inspection against multinational corporations as an inseparable pair, like both sides of a coin, they can prevent multinationals from manipulating international transfer prices. Therefore, customs authorities should train competent investigators and block the outflow of foreign currencies through customs valuation and foreign exchange inspection.