

〈公開세미나 發表要旨〉

附加價值稅와 水産業

高 錫 奩 \*

目 次

- |                |                  |
|----------------|------------------|
| 1. 附加價值稅制의 基礎  | 4. 水協과 附加價值稅     |
| 2. 水産物과 附加價值稅  | 5. 漁村契와 附加價值稅    |
| 3. 水産業者와 附加價值稅 | 6. 免稅事業者의 免稅拋棄制度 |

1. 附加價值稅制의 基礎

가. 77年 7月 1日부터 施行하고 있는 附加價值稅制는 그 名稱에서 쉽게 理解할 수 있듯이 各 事業者(企業)가 모든 財貨나 用役을 生産하거나 分配하는 過程(稅法에서는 이를 “供給”이라고 한다)에서 새로이 增加되는 價値 即 附加價值를 基準으로하여 各供給段階마다의 事業者에게 分割하여 稅金을 徵收하되, 그 徵收된 稅金의 負擔을 供給받는 者에게 轉嫁되도록 함으로써 終局的으로는 最終消費者가 負擔을 지도록 하고 있는 즉 最終消費者의 支出에 對하여 課稅하는 一般賣上稅(General Sales Tax)의 一種이다.

나. 이처럼 附加價值稅의 課稅의 標準이 되는 附加價值(Value-added)의 實質은 무엇인가. 一般的으로 附加價值의 生産要素는 勞動과 資本의 投入으로 增大되는 價値인 人件費 賃借料 利子 및 利潤(企業의 純利益에 減價償却費, 租稅公課金, 各種 準備金 등을 包含한 廣義의 企業利潤을 意味함)으로 構成되었다고 理解하고 있으나, 實際로는 그렇게 單純하지 않다. 特히 우리나라의 附加價值稅制는 消費型에 의한 前段階稅額控除方法을 採擇하고 있기 때문에 企業이 一定課稅期間에 對하여 增大시킨 附加價值와는 何等 關聯없는 附加價值稅를 納付하고 있는 경우가 있기 때문이다. 消費型 附加價值稅制의 基本이 되는 附加價值의 計算方法을 圖解하면 大略 다음의 <表-1>과 같다.

다. 지난 7월 政府는 國內의 어려운 與件속에서도 當初의 計劃대로 附加價值稅制를 導入하여 施行하였다. 政府가 무릅쓰고서도 이 制度의 施行을 서둘러 理由는 무엇일까? 附加價值稅制의 特徵을 中心으로하여 그의 導入目的과 問題點을 列擧해 본다. 附加價值稅制는 77年 6月 以前까지 運用되어 왔던 舊間接稅制에 比하여 다음과 같은 長點이 있다.

첫째, 複雜多岐한 間接稅制度를 簡素하게 함으로써 稅務行政을 簡便하게 하고 있다.

둘째, 輸出增大 및 國際收支改善에 寄與하고 企業의 投資增進에 觸媒役割을 하고 있다.

\* 水協中央會 稅務役

<表-1>

總 生 産 財		(中間生産財)
總生産型 附加價値	(減價償却費)	= GNP
所得型 附加價値	(純投資)	= NN P
消費型 附加價値	= C (消費支出)	

(위 <表-1>에서 消費支出[C]가 곧 消費型 附加價値稅의 課稅標準 즉 附加價値가 되는 것은 아니다. 稅法上 認定하는 免稅制度나 稅源捕捉의 漏落 또는 課稅特例措置가 있기 때문이다)

첫째, 租稅의 中立을 維持하고 稅收確保 및 그의 豫測을 容易하게 하고 있다.

넷째, 企業의 垂直的統合을 排除함으로써 企業의 分業化, 專門化를 기할 수 있다.

그러나 附加價値稅制은 그 自体가 內包한 다음과 같은 問題點도 있다.

첫째, 去來段階마다 課稅하기 때문에 市場의 價格構造에 對하여 非中立의이다. 따라서 物價를 刺戟하고 인플레이를 유발할 要因이 된다. 特히 施行初期에는 더욱 그 現狀이 두드러진다.

둘째, 投資材에 對한 租稅負擔의 解放으로 因하여 租稅의 經濟的 機能이 微弱해 진다.

셋째, 單一稅率의 課稅로 因하여 所得의 再分配面에서는 逆進性을 免치 못하며 消費生活面에서는 健全化의 誘導機能의 虛弱性 등으로 因하여 租稅의 財政政策的 機能이 미흡해 진다.

그러면 現行 附加價値稅制은 위 問題點을 어떻게 補完하여 施行하고 있는가를 알아 보자.

첫째, 物價上昇을 抑制하기 위하여 政府는 지난 6월부터 物價行政의 指導를 強化하고 있다. 그리고 消費生活의 家計負擔에 至大한 影響을 미치는 基礎食料品의 免稅 등 物價上昇要因을 制度的으로 封鎖하고 있다. 그러나 이미 아는 바와 같이 附加價値稅가 施行된 7~8월에는 物價가 얼마의 기간 동안 不安定하였던 것이다. 이것은 制導自体의 問題點보다는 새로운 稅制에 익숙하지 못한 國民들의 心理的 動搖에 起因한 主要原因이다. 불란서같은 나라는 附加價値稅制의 施行初期에 物價가 40%까지 上昇한 事例도 있다고 한다.

둘째, 租稅負擔의 逆進性 등 財政政策的 機能의 回復을 爲하여 附加價値稅制의 補完稅制로서 特別消費稅를 新設하였다. 사치품이나 耐久性財貨 또는 特定行爲에 對하여는 高率의 稅金을 徵收케 함으로써 高所得層에게 重課를 피하고 있다. 單一稅率에 對하여는 特別消費稅만으로 充分한 補完役割이 될 수 없다고 하여 요즘 市井의 輿論이나 政府의 일각에서도 附加價値稅의 稅率이 10%의 單一稅率보다 數個의 複數稅率이 合理的이 아니겠느냐는 意見도 있다.

셋째, 景氣調節機能을 強化하기 위하여 13%의 基本稅率에 ±3%의 彈力稅率制度를 採擇하고 있다. 彈力稅率에 對해서 一部에서는 租稅의 稅目과 稅率은 法律에 의하도록 하는 憲法精神에 違背되는 것이 아니냐는 素朴한 理論도 있으나 現代社會에서의 租稅는 經濟의 急激한 變動등에 緊急히 對處하여야 하는 機能이 必要하기 때문에 大統領令에 依하여 ±3%의 彈力稅率을 適用할 수 있게 한것은 何等 違憲性與否가 問題되지 않는다고 본다.

## 2. 水産物과 附加價値稅

### 가. 水産物에 對한 稅制의 方向

附加價値稅制은 家計消費支出에 至大한 影響을 미치는 基礎食料品의 供給에 對하여 免稅制度를 두고 있다. 이처럼 基礎食料品에 對하여 免稅를 하고 있는 것은 消費者를 保護하기 위한 것으로서 食料品이 家計에 미치는 影響이 큰 開發途上國家들은 大部分 免稅를 認定하고 있는 등 共通된 制度이다.

附加價値稅法上 免稅制度에는 “零稅率(zero)” 適用이라는 完全免稅制度와 “免稅”라는 一部免稅制度가 있는데, 基礎食料品에 對한 免稅制度는 後者に 該當하는 것이다. 一部免稅에는 農産物, 水産物, 畜産物 등 稅法에 列擧하고 있는 것에 限하며, 이 制度의 特徵은 免稅物品의 供給時 賣出稅額(Output-VAT)을 課稅하지 아니하나, 그 物品을 生産 또는 分配하기 爲하여 負擔된 買入稅額(Input-VAT)은 納付하여야 하고 이때의 買入稅額은 還給이나 控除가 不可能한 것이다. 이 點에서 免稅物品의 生産者나 分配者는 最終消費者와 비슷한 位置에 있는 셈이 된다.

稅法上 認定하는 免稅財貨中에서 水産物의 範圍는 어떠한가?

첫째, 加工되지 아니한 食料品(食用에 供하는 水産物을 包含한다)은 附加價値稅가 免除된다. 加工되지 아니한 것이라함은 산 것, 신선한 것, 乾燥, 冷凍, 冷蔵, 鹽藏, 鹽水藏, 燻制, 包裝, 其他 原生産物의 本來의 性質이 變하지 아니하는 程度의 1次加工을 거쳐 食用에 供하는 生鮮類(고래를 포함한다) 貝類, 海藻類를 말한다. 免稅되는 水産物의 範圍에 包含되지 아니하는 水産物이란 통조림된 水産物이나. 課糖 調味된 水産物 등이다. 例를 들면 김은 免稅物品에 該當되나 김에 설탕, 구르타민산소다, 소금등의 調味料를 加하여 調製한 맛김은 未加工食料品에 該當되지 아니하므로 附加價値稅가 課稅되는 것이다.

둘째, 食用에 供하지 아니하는 水産物로서 우리나라에서 生産된 것은 免稅物品에 該當된다. 여기서 食用에 供하지 아니하는 水産物이라함은 原始生産物의 本來의 性狀이 變하지 아니하는 程度의 原始加工을 거친 것을 말하며 그 具體的인 範圍에 關하여는 稅法上 明文으로 規定된 바 없다. 財務當局의 見解를 하나 소개하면 사료용 海草를 원형대로 사료공장에 판매하면 免稅對象이 되지만 해초를 부수어서 사료공장에 판매하는 경우에는 課稅對象이 된다고 한다. 왜 非食用水産物을 免稅對象으로 하고 있을까? 食用 水産物을 免稅하는 것은 最終消費者의 稅負擔의 輕減을 피하기 위한 것이지만 非食用水産物의 경우에는 그 目的이 전혀 다르다. 非食用水産物의 免稅理由는 農漁民이 納稅義務者로서의 모든 義務履行力이 缺如되어 있고 또 農·漁家의 副業을 장려하기 위한 政策的인 理由에서 이다.

### 나. 水産物流通에 미치는 影響

(1) 먼저 免稅對象水産物流通에 미치는 影響을 검토하자.

從前에는 水産業에 對하여 71년까지는 營業稅를 課稅하였으나 72년부터는 水産業을 營業 아닌 事

## 수 산 경 영 른 집

業으로 稅法을 改正하여 營業稅를 非課稅 하였던。 그러나 水産業者가 아닌 水産物의 都小買商은 營業稅法上 販賣業에 該當한다고 하여 所定の 稅率에 의한 營業稅를 納付하고 있었다。 그러나 附加價値稅制에서는 水産物의 生産만이 아니라 그를 分配하는 販賣行爲도 免稅對象이 되는 것이므로 販賣行爲에 賦課되어 오던 營業稅負擔 만큼은 完全히 輕減된 셈이다。

그러나 水産物의 供給自体는 免稅된다고 하더라도 稅負擔에서 完全히 解放된 것은 아니다。 水産物生産에 投入된 諸費用 또는 水産物流通에 隨伴된 諸費用에 包含된 稅負擔은 水産物價格의 上昇要因이 되어서 그의 最終消費者에게 轉嫁하는 것이다。 예를 들면 水産物供給者가 水産物의 供給을 圓滑히 하기 위하여 水産物과는 別個로 魚箱子, 얼음 등의 財貨나 冷蔵, 保管, 輸送 등 用役을 供給받고 그 對價를 支給할 때 負擔한 稅金은 水産物價格에 包含되어 消費者價格에 영향을 준다는 것이다。 여기서 유의할 점은 水産物에 必須的으로 隨伴되는 財貨나 用役 즉 水産物供給을 爲하여 水産物을 포장한 어상자나 얼음이 獨立된 것이 아닐 경우에는 水産物과 함께 免稅되는 것이다。 水産物供給者가 他人이 製造한 魚箱子를 水産物의 用器로 使用할 때는 그 供給받는 時点を 自家供給時점으로 보아서 課稅對象이 되는 것이고, 水産物에 必須的으로 隨伴된 以後에는 水産物과 함께 免稅對象이 된다。

水産物流通過程上 必然的으로 發生하는 仲介行爲에 따른 用役의 代價 즉 仲介手數料는 免稅物品을 取扱한 것이라고 하더라도 仲介行爲라는 別途의 “社會 및 個人적비스行爲”라는 用役의 代價에 해당되는 것이므로 課稅對象이 된다。 仲介手數料에 對한 從前의 營業稅率이 1000分の 35인데 비하여 이번의 附加價値稅는 100分の 10으로서 仲買人の 仲介手數料에 對한 稅負擔增加가 水産物販賣商에게 轉嫁되고 따라서 消費者價格에도 영향을 줄 것이 아니냐고 염려할런지도 모르나 前述하였듯이 水産物販賣者의 從前의 營業稅負擔輕減으로 因한 轉嫁幅의 解放으로 因하여 <表-2>에서와 같이 水産物의 消費者價格決定에는 전혀 영향이 없다고 본다。 다만 새로운 稅制의 처음 實施에 따른 心理要因과 夏節期의 供給不足에 따른 要因 등으로 因하여 얼마간의 水産物價格에 진폭이 심했던 것은 앞에서 말했듯이 어쩔 수 없는 일이다。

### (2) 課稅對象인 加工水産物의 流通段階를 알아보자。

免稅되는 水産物을 原料로 하며 製造 또는 加工한 財貨(水産物통조림)가 課稅物品이 되는 경우에는 免稅되는 水産物原料에 대하여도 遡及하여 附加價値稅가 課稅되고, 따라서 水産物통조림 價格은 上昇할 것이다。 水産物통조림 製造에 投入된 水産物이 150萬원이라면 통조림제조업자가 原料購入때의 150萬원에 對하여는 別途의 稅負擔이 없다고하지만 150萬원을 投入하여 만든 200萬원짜리 통조림이 販賣될 경우에는 200萬원 全体에 對한 10%인 20萬원의 賣出稅額(販賣金額의 10%)을 納付하게 되는 것이므로 原料代 150萬원 역시 세부담 15萬원을 소급하여 適用받게 되는 셈이다。 따라서 消費者는 15萬원의 稅負擔을 함께 포함시킨 消費者價格에 따라 支拂하고 購入하여야 하는 문제점이 있다。 이에 稅制는 이러한 문제점을 해소하고 家計負擔을 줄이기 爲해서 擬制買入稅額控除方式을 採擇하였다。 加工製造業者가 비록 免稅物品을 購入하여 原料로 使用할 때 納付한 稅金이 없다고 하더라도

附加價值稅와 水産業

<表-2>

附加價值稅施行에 따른 水産物價格의 檢討

(單位: 원)

區 分	流 通 段 階 別								備 考	
	生産者 供給價格	産 地 委 販 場	仲 買 人 (반출상)	内陸地 共販場	仲買人	都賣商	小賣商	消費者		
從 前	購 入 價 格		1,000	1,057	1,188	1,260	1,312	1,858	2,321	
	經 費		15	15			8	23		
	稅 負 擔 (營 業 稅)			수수료의 35/1000			수산물 대금의 5/1000			
				2	2	1	9	12		
	實 마 진		42	64	70	51	529	428		
販 賣 價 格 (A)	1,000	1,057	1,188	1,260	1,312	1,858	2,321			
V A T 以 後	購 入 價 格		1,000	1,057	1,192	1,269	1,325	1,862	2,313	
	經 費		15	65			8	23		
	稅 負 擔 (附加價值稅)			수수료의 10/100			면세			
				6	7	5				
	實 마 진		42	64	70	51	529	428		
販 賣 價 格 (B)	1,000	1,057	1,192	1,269	1,325	1,862	2,313			
比 (%) B/A	%	%	%	%	%	%	%	%	%	
	100	100	108 <sup>33</sup>	100 <sup>87</sup>	101 <sup>14</sup>	99 <sup>78</sup>	99 <sup>31</sup>	99 <sup>31</sup>		

- ① 生産者供給價格을 1,000원으로 기준하되 VAT以後에도 그 價格에 變動이 없다는 前提임(水産物은 一時多獲性商品으로서 그 價格은 水産物生産原價에 따라 變動되는 것이 아님)
- ② 위 表는 水協이 調査한 釜山에서 委販된 「고등어」를 서울까지 輸送하여 販賣하는 過程의 유통단계별 어가의 추적결과를 기초로 作成 하였음.
- ③ 理論은 위와 같으나 VAT以後 實제에 있어서는 國民들의 心理的要因에 의거 相當한 誇大현상이 있었으나 곧 安定을 維持할 것으로 豫見됨

免稅原料價格의 110분의 10에 相當하는 部分에 對하여는 稅金을 納付한 것으로 擬制하여 買入稅額 控除 또는 還給받을 수 있게 함으로써 <表-3>에서와 같이 150萬원의 110분의 10인 136,363원을 공제 한 납부세액 5萬원만 최종소비자에게 轉嫁하게 되므로 擬制買入稅額을 공제받지 아니한 220萬원보다 훨씬 廉 205萬원에 공급할 수 있게 된다. 여기서 유의할 것은 免稅水産物을 原料로 하여 加工한 水産物加工品이 輸出될 경우에는 110분의 10이 아닌 105분의 5만을 擬制買入稅額으로 認定토록 하고 있는데 이는 GATT 등에서의 문제점이 있어 差等待遇한 것임을 附言코자 한다.

수 산 경 영 른 집

〈表—3〉 擬制買入稅額控除與否에 따른 水産物통조림 價格의 變動狀況檢討  
(단위 : 원)

供給者別	摘 要		擬制買入稅額을 控除하지 아니하는 경우	實際의 稅額을 擬制買入稅額으로 하는 경우	擬制買入稅額 控除率에 의 하는 경우
	區 分	細 項			
水産業者	購 入 金 額	油 類 Input-VAT	500,000 50,000	500,000 50,000	500,000 50,000
		얼 음 Input-VAT	100,000 10,000	100,000 10,000	100,000 10,000
		어 망 Input-VAT	200,000 20,000	200,000 20,000	200,000 20,000
		魚 상 자 Input-VAT	200,000 20,000	200,000 20,000	200,000 20,000
	買 入 原 價		1,100,000	1,100,000	1,100,000
	附 加 價 值		400,000	400,000	400,000
	販 賣 價 格	供 給 價 額 Output-VAT	1,500,000 免 稅	1,500,000 免 稅	1,500,000 免 稅
	領 收 金 額	통조림제조업자 구입금액	1,500,000	1,500,000	1,500,000
통 조 림 製 造 業 者	購 入 金 額	—	1,500,000	1,500,000	1,500,000
		水産物代金 擬制買入稅額	1,500,000	1,400,000 100,000	1,363,637 136,363
	買 入 原 價		1,500,000	1,400,000	1,363,637
	附 加 價 值		500,000	500,000	500,000
	販 賣 原 價	供 給 價 額 Output-VAT	2,000,000 200,000	1,900,000 190,000	1,863,637 186,363
	領 收 金 額	消費者購入價格	2,200,000	2,090,000	2,050,000
納 付 稅 額	(Output VAT -Input VAT)	200,000	90,000	50,000	
消 費 者	購 入 金 額		2,200,000	2,090,000	2,050,000

※ 附加價値를 同一한것으로 推定하여 計算한 것임.

附加價值稅와 水産業

3. 水産業者와 附加價值稅

水産業者에 對한 稅制의 態度는 直接稅面에서는 前이나 지금이나 크게 달라진 것이 없지만 間接稅面에서는 全面的인 變革이 不可避하였다. 여기서 附加價值稅施行以前과 以後를 比較하여 稅制를 說明하고 그 影響을 檢討코자 한다.

가. 從前의 稅制

(1) 水産業者의 收益(生産實績)에 對하여는 72년부터 營業稅를 非課稅함으로써 <表-4>에서와 같이 약 32억의 水産業者의 稅負擔을 輕減시켰다.

<表-4> (단위 : 百萬元)

年 度	72	73	74	75	75	77上半期	合 計
委 販 額	44,301	71,506	91,031	120,694	178,481	103,973	610,006
營 業 稅 稅	221	357	455	603	892	699	3,227

(稅率은 1次商品 營業稅率 1000分の 5를 基準하였음)

(2) 沿近海漁業用 石油類에 對하여 石油類稅를 72년부터 免除하여 줌으로써 <表-5>에서와 같이 水協供給에 따른 어민 부담 輕減부분까지 합쳐서 약 180억의 水産業者稅負擔을 減少시켰다.

<表-5> (단위 : 百萬元)

年 度	72	73	74	75	76	77上半期	合 計
減 免 額	511	1,515	3,339	4,724	5,527	2,446	18,062

(3) 어망, 어업용 연승 및 선박용 계승에 제공하는 積物류에 對하여 積物류稅를 면제하여 줌으로써 어업용자재의 浬가구입이 가능하였다.

나. 附加價值稅制以後의 稅制

(1) 附加價值稅實施以後 水産業의 收益인 水産物의 供給에는 附加價值稅가 課稅되지 않는다는 것은 前述하였다. 水産物의 供給에 稅負擔을 免除한 것은 消費者의 家計負擔에 稅負擔을 줄이기 위한 것이지 水産物을 供給하는 水産業者를 保護하기 爲한 制度는 아니다. 水産物의 供給에 附加價值稅를 課稅하게 된다면 水産業者는 오히려 漁業經營費支出時 負擔된 買入附加價值稅를 控除받을 수 있으므로 水産物生産에 負擔된 買入附加價值稅로 因하여 水産物의 購買力이 減退되는 不利益이 發生하지 않는다면 水産業者는 減免보다는 오히려 課稅되는 것이 유리할 것이다. 特히 沿近海漁業經營費에 있어 漁業用石油類가 차지하는 比重은 至大함으로 漁業用石油類에 對한 附加價值稅의 새로운 負擔은 沿近海水産業者의 漁業經營收支에 미치는 影響이 컸던 바, 77年 下半期의 짧은 期間

수 산 경 영 른 집

中에도 約 10億원의 稅負擔이 漁民에게 지워졌던 것이다.

(2) 沿近海漁業用石油類中 “輕油”에 課稅하는 特別消費稅 10%는 租稅減免規制法에 의거 減免하여 주고 있다. 特別消費稅減免은 <表-6>에서와 같이 推定된다.

<表-6>

(단위 : 百萬원)

年 度	77年下半期	78	79	80	81	合 計
減 免 稅 額	493	1,183	1,301	1,431	1,574	5,982

<表-7>

附加價値稅實施以後의 漁業經營費檢計

(단위 : 천원)

經 營 費 區 分	VAT施行前 經 營 費	間接稅稅負擔率 (%)		VAT 施行後 經 營 費	備 考 (增加比)
		VAT 前	VAT 後		
人 件 費	賃 金	3,037		3,037	100%
	食 費	621		621	100
	福利厚生費	141		141	100
	小 計	3,799		3,799	100
物 的 經 費	漁 船 費	633		633	100
	漁 具 費	771	4.4	814	105.6
	燃 料 費	2,811	0.5	3,078	109.2
	얼 음 代	483	5.24	506	104.9
	魚 箱 子 代	518	3.8	550	106.2
	諸 材 料 費	240	2.0	260	108.0
	小 計	5,456		5,841	107.0
其 他 費 用	販 賣 手 數 料	963	3.5	1,026	106.5
	賃 借 料	117	3.5	113	96.5
	事 務 費	344	2.0	348	101.5
	其 他	275		275	100.0
	小 計	1,699		1,762	103.7
合 計	10,954		11,402	104.1%	

註 : 본표는 수산청 어업경영조사자료에 근거한 것임.



## 附加價値稅와 水産業

### 다. 漁業經營收支의 惡化

(1) 前述한 바와 같이 附加價値稅實施로 因하여 漁業經營收支에 미치는 影響은 (表7)에서와 같이 104%의 漁業經營費增加를 招來하게 되므로 그렇지 않아도 水産資源의 枯竭로 因하여 苦戰하고 있는 沿近海水産業의 發展에 문제점이 되고 있다.

(2) 그러나 政府는 沿近海漁業民의 漁業經營收支를 改善하고 所得을 增大시키기 爲하여 77年度 定期國會에서 租稅減免規制法을 改正키로 하였고 이로써 78年 1月부터는 沿近海漁業船舶用石油類에 대하여 附加價値稅가 減免될 것이다. 그 減免惠擇을 年別로 推定하면 <表-8>과 같다.

〈表-8〉

(單位: 百萬元)

年 度	78	79	80	81	合 計
減 免 稅 額	1,813	1,994	2,194	2,419	8,416

## 4. 水協과 附加價値稅

### 가. 水協에 對한 稅制의 立場

(1) 水協은 水協法에 의하여 設立된 特殊法人으로서 그의 收益 및 所得은 法人稅法 第1條 및 業稅法 第1條에 의한 課稅對象에 該當되나 租稅減免規制法의 規定에 따라 營業稅와 法人稅를 免除하고 있는 것이다.

租稅減免制度는 國家租稅債權을 拋棄하는 非課稅制度和 달라서 國家의 租稅債權을 留保하는 것에 不過하며, 現行 租稅減免規制法의 減免特惠는 81年末까지 有効한 時限法이다. 그리고 營業稅減免制度는 附加價値稅法의 施行에 따라 77年 7月부터 廢止되었다.

(2) 附加價値稅는 財貨나 用役의 모든 供給段階마다 課稅하는 것이지만 水協이 供給하는 財貨나 用役은 政府業務代行團體가 供給하는 財貨나 用役으로 看做하여 稅法上 免稅對象으로 規定하고 있다.

(3) 水協의 供給分을 免除하여주는 稅法上的 根據는 附加價値稅法 第12條 第1項 第17號 및 同法施行令 第38條 第4號에 면세사업자인 政府業務代行團體의 범위속에 水協을 明文으로 包含시키고 있기 때문이다. 여기서 유의할 것은 稅法上 “政府業務代行……” 云云 하여 水協이 供給하는 財貨나 用役中 政府業務代行部分만이 免稅對象이고 其外는 課稅對象이 되어야 한다고 해석하는 수가 있으나 이것은 誤解에서 基因된 結論으로, 稅法의 精神은 水協을 政府業務代行團體로 보고 同團體가 供給하는 財貨나 用役은 모조리 免稅對象이 된다는 것이다. 따라서 委販行爲라는 用役을 提供하고 그 代價를 領收하는 委販手數料, 水協이 받는 冷蔵料, 冷凍料 등은 모두 免稅對象이 된다.

### 나. 免稅事業者制度의 運用上 問題點

(1) 免稅制度自体가 갖고 있는 問題點

附加價値稅法의 免稅制度는 不完全免稅制度이다. 不完全免稅라 함은 賣出稅額은 免除되지만 買入稅額은 免除될 수 없다는 것이다. 따라서 水協이 免稅事業者에 該當되었다라든 水協이 供給하는 物品속에 附加價値稅負擔이 전혀 없는 것은 아니다. 왜냐하면 水協이 物品을 供給하기 爲하여 事業者로 부터 物品을 購入할 때 包含된 買入附加價値稅는 還給이나 控除가 不可能하고 구입한 財貨의 原價에 흡수되어 水協供給原價를 增大시키기 때문에 다음 段階인 水協의 供給過程에서 水協으로부터 供給받는 者에게 供給價額과 水協이 負擔한 稅金을 모두 轉嫁시키는 것이다. 예를 들면 水協의 製水事業에서 製水 및 그의 販賣를 爲해 所要된 電氣 암모니아 등의 代金支給時 納付한 買入稅額은 一般稅事業者와 달리 製水の 原價를 構成하게 되므로 水協이 얼음을 販賣할 때에는 賣出稅額은 免除된다 하더라도 電氣料, 암모니아 代金支給時 水協이 負擔한 買入稅額은 얼음값에 包含되어 消費者에게 轉嫁하는 것이다. 다만 水協이 附加하는 附加價値에 대하여는 免稅된다. 製水販賣時 水協이 製水 및 그의 販賣를 爲하여 投入한 賃金, 賃借料, 利益, 利子 등에 의하여 構成된 部分(附加價値)에 대한 附加價値稅는 免稅된다.

(2) 免稅事業者는 때로는 一般課稅事業者보다 不利한 경우가 많다. 一般課稅事業者는 施設投資에 所要된 費用에 包含된 買入稅額(施設投資買入稅額)을 控除 또는 還給받기 때문에 施設投資(固定資産등) 費用에는 間接稅負擔이 없는 것이다. (但 特別消費稅는 例外) 그러나 免稅事業者는 그렇지 않다. 왜냐하면 免稅事業者에게는 施設投資買入稅額을 控除 또는 還給받을 수 없기 때문이다. 따라서 免稅事業者는 施設投資時 負擔한 施設投資買入稅額이 投資費用과 함께 固定資産에 함께 計上됨으로 他의 一般課稅事業者보다 施設資本買入稅額만큼 施設費가 增加될 수 밖에 없다. 免稅事業者도 固定資産에 包含된 買入稅額이 減價償却의 方法에 의하여 企業의 損費로 認定되는 만큼 終局에 가서는 課稅事業者와 다를 바 없다고 主張하는 측도 있으나 그것은 多少 잘못된 見解이다. 水協의 施設投資買入稅額의 減價償却은 數年 또는 數年間에 걸쳐야 하는 것이므로 買入稅額支拂에 對한 金融利子만큼은 每年 不利한 位置에 있게 되는 것이며. 特히 水協은 法人稅를 免除받는 法人임으로 減價償却의 損費認定與否와 何等 關聯없다는 事實을 理解하지 못한 所致일 것이다.

#### 다. 免稅에 따른 義務規定

(1) 附加價値稅法에서는 免稅事業에 따른 去來徵收나 稅金計算書의 交付義務를 免除하고 있으나 交付받은 稅金計算書는 稅法上 所定期日內에 提出하여야 하며

(2) 附加價値稅 負擔이 없는 物品이라고하여 直接稅인 所得稅나 法人稅마저도 免稅되는 것이 아니므로 政府는 附加價値稅가 免除되는 財貨 또는 用役의 供給에 對하여는 課稅上 必要한 資料를 稅務當局에 提出하도록 義務規定을 두고 있는즉 提出義務와 源泉徵收義務는 公企業으로서의 水協의 二大國稅協力義務이다.

### 5. 漁村契와 附加價値稅

#### 가. 漁村契에 對한 稅制의 立場

## 附加價値稅와 水産業

地方稅에서는 漁村契의 人格이 法人이든 아니든간에 取得稅, 財産稅等 大部分의 地方稅가 減免되고 있지만 國稅에서는 그의 人格如何에 따라 顯격한 對우를 하고 있다. 그리고 稅政當局도 漁村契의 稅法上 地位에 關하여 苦心하고 있다. 다음은 漁村契의 人格如何를 中心으로하여 國稅의 稅制內容을 說明코자 한다.

### (1) 漁村契의 所得에 對한 課稅與否

漁村契에 所得이 發生하였을 경우에는 그 漁村契가 法人格이 있고, 그 所得이 法人의 歸屬이면 法人稅가 減免되지만, 法人이 아닌 漁村契의 所得은 그 課稅方法이 各々다. 法人이 아닌 漁村契의 共同所得에 對하여는 다음과 같이 所得稅를 課稅한다.

첫째 資產을 共有 또는 合有하거나 共同으로 事業을 經營하는 경우에는 그 持分 또는 損益分配의 比率에 의하여 分配되는 所得金額에 따라 各自別로 所得稅를 納付하는 것이고

둘째, 代表者 또는 管理人이 選任되어 있고, 利益의 分配方法이 定하여져 있지 아니한 경우에는 그 團體를 別途의 所得者로 보고 所得稅를 納付한다.

### (2) 漁村契가 財貨나 用役을 供給하는 경우

附加價値稅法은 漁村契를 水協처럼 免稅事業者로 認定하지 아니하였고 또 財務當局도 水協의 範圍속에는 漁村契는 들어갈 수 없다고 해석한다. 따라서 漁村契가 水産物等 免稅되는 財貨나 用役이 아닌 課稅되는 財貨나 用役을 供給하는 경우에는 반드시 附加價値稅를 去來徵收하고 稅金計算書를 發行하여야 하며 同時に 申告納付等 諸般義務를 履行하여야 한다.

## 나. 漁村契의 附加價値稅納稅義務에 따른 問題點

### (1) 稅務遂行能力의 問題點

附加價値稅納稅義務 있는 事業者는 事業者登錄義務, 去來徵收義務, 稅金計算書의 作成·交付 및 提出義務, 申告(豫定 및 確定)義務, 記帳義務等 諸義務를 履行하여야 하는데 漁村契가 果然 이러한 義務를 履行하여야 할 能力이 있겠으며 누가 推進體가 되어 遂行할 것인가 하는 가가 의문된다

### (2) 系統購買에 따른 問題點

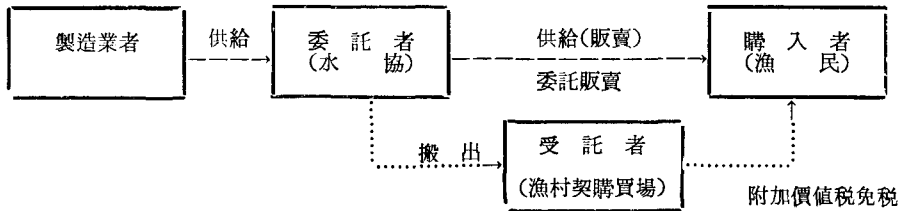
零細漁民에게 生活物資를 廉價로 供給하기 爲하여 設立된 漁村契購買場이 免稅事業者인 水協으로부터 生活物資를 系統的으로 購入하는 경우에는 一般商人으로부터 購入하는 경우보다도 不利한 경우가 있을 수 있다. 水協이 生活必須品製造業者로부터 生活必須品을 購入할 때 水協이 負擔한 買入稅額은 免稅事業者인 水協의 供給原價에 合算되고, 이처럼 合算된 供給原價는 그대로 漁村契로 分配하게 되므로 合算된 供給原價를 基準으로 하여 漁村契購買場이 零細漁民에게 最終 供給할 때는 水協이 原價算入한 買入稅額에 該當하는 部分에 대하여도 다시 附加價値稅가 課稅되는 것이므로 이는 附加價値稅制의 長點인 租稅의 中立性이 破壞되고 <表-9>에서와 같이 市中보다 貴싼 物品을 漁民이 供給받아야 하는 不合理한 點이 있다.

이러한 問題點을 해결하기 위하여 財務當局과 農水産當局은 <表-10>에서와 같이 漁村契購買場의 販賣行爲를 水協物品의 委受託販賣行爲로 契約變更하여 附加價値稅負擔을 免除할 수 있도록 措置中

〈表—9〉 漁村契 購買場의 VAT負擔

		水協系統購買	一般商去來	備 考
購 入 價 格 (製造場반출가격)	供 給 價 格	1,000	1,000	
	V A T	100	100	
	計 (A)	1,100	1,100	
水協 또는 都賣商 販賣價格	購 入 價 格	1,100	1,000	마진을 동일율로 계산함
	마진 (5%추경)	55	50	
	供 給 價 格	1,155	1,050	
	V A T	면 세	105	
	計 (B)	1,155	1,155	
漁 村 契	購 入 價 格	1,155	1,050	마진을 동일율로 계산함
	마진 (5%추경)	57	52	
	供 給 價 格	1,212	1,102	
	VAT (10%)	121	110	
	計 (C)	1,333	1,212	

〈表 10〉



에 있다.

### 6. 免稅事業者의 免稅拋棄制度

가. 水協이나 水産物供給者는 附加價値稅가 免稅되는 物品을 供給하고 있는데 이처럼 免稅되는 物品의 供給이 다음 列擧한 零細率適用對象이 되는 경우에는 免稅를 받지 아니하고 課稅 即 零稅率適用을 받을 수 있도록 하는 制度이다.

- (1) 輸出하는 物品
- (2) 國外提供用役
- (3) 外國航行用役
- (4) 外貨獲得用役

附加價値稅와 水産業

나. 免稅事業者가 免稅를 拋棄하고 課稅事業者로서 課稅받도록 하는 것은 免稅事業者의 買入稅額 還給不可能으로 因한 國際競爭力을 強化함으로써 輸出伸張을 圖謀하기 위한 것이다. 그 例로 들면 水産業者가 어망 등 營漁經費 1百萬元 (買入稅額 10萬元 別途負擔)을 投入하여 生産한 水産物 1百50萬元을 輸出하였을 경우 그 賣出利潤은 <表--11>과 같이 10萬원의 差이가 發生한다.

<表--11>

摘 要		免稅拋棄의  경우	免稅拋棄을 하지 아니한  경우
買 入 (投入費用)	買 入 費 用	1,000,000	1,000,000
	買 入 稅 額	100,000	1,00,000
	買 入 原 價	1,000,000	1,100,000
販 賣 (輸 出)	販 賣 原 價	1,500,000	1,500,000
	賣 出 原 價	0	免 稅
	販 賣 金 額	1,500,000	1,500,000
納 付 稅 額		△ 100,000	—
賣 出 利 潤		500,000	400,000