畜産資産의 特性및 評價에 관한 會計實務的인 考察 (下)

車 斗 興
〈한일사료(주) 사장〉

마. 육성자산 평가의 검토

육성자산 즉 출산으로부터 이유기까지의 자산가액을 말한다. 모돈이나 모우가 종부에서 고정자산으로 대체된 경우와 출산일을 기준으로 고정자산에 대체된 가액이 있을 것이다. 이와같이 기준일 차에서 생기는 평가는 육성자산의 평가액의 차이가 있다 또한 번식우와 유우는 생산되는 수자가 특별한 이상이 없는 한 일두가 정상이다. 번식돈의 경우 모돈일두에서 자돈이 일두내지 최고 15두를 생산한다. 이외에도 육용계, 산란계는 입추할 때 기천수단위로 하여 한 계군을 형성, 사양한다. 이와같이 가축은 사양관리에 따라 육성기간의 성장율 및 성장기간이 단축되며 기간의 장단에 따라 가축의 평가액도 달라진다. 육성기간의 단축에서 사양관리가 중요하다. 가축은 인간능력 결정의 산물이 아니고 인간의 정성이 담긴 보살핌이 육성과 기능(재화의 생산)효과를 결정한다. 정성을 다한 사양관리는 가축의 육성기간도 단축되고 방역에 만전을 기하게 되어 병사가 현격히 감소된다. 가축의 사양관리 소홀로 인하여 병사와 자연사가 발생하였다면 한 배(모태)에서 출산된 자모군과 입추일이 동일한 한계군을 사양하다가 육성기간 한계점 도달로 인하여 고정사산으로 대체될 때 병사된 가축에게 투입된 원가 요소에 대해서는 육성된 가축에게 포함해서 대체하는 것이 타당한지 또는 병사된 가축에게 투입된 원가요소를 비용(영업외비용중 잡손실)으로 하고 기초 구입원가에 대해서는 자산으로 되어있는 상태에서 자산의 감소로 처리함이 타당한지 가축자산 평가

표⑤ 부화통계표

부화회수	종란 입란수	부화 중 폐란				부화		
		무정란	중지란	사란	파란	숫컷	암컷	비율
1	28,006	2,748	2,521	6,253	468	6,406	9,610	34.31
2	38,044	3,492	3,114	7,524	509	9,592	13,813	36.30
3	28,480	2,348	2,135	6,078	169	7,102	10,648	37.38
4	40,211	3,790	3,648	9,686	195	9,164	13,278	33.02
5	36,249	3,349	3,053	8,705	215	8,380	12,547	34.89
합계	170,990	15,727	14,471	38,246	1,556	41,094	59,896	35.18

액의 차이가 있으므로 과제이다. 또한 육용계는 암컷과 숫컷의 관계는 없으나 산란계를 부화할 때 부화기에 입란된 종란이 전량 부화되는 것이 아니다. 산란계의 경우 부화가 되었다고 하더라도 경제적인 효용가치가 없는 숫컷은 상행위가 성립되지 않아 도태된다. 예시하면 100개의 종란을 부화역에 입란하여 부화한 결과 62수만이 부화가 되고 잔여 38개의 종란이 폐란(무정란, 중지란, 파란, 사란)이 발생하고 부화된 62수중 숫컷이 30수가 되었다면 실제 초생추의 수수는 32수가 된다. 입란후폐란38개 숫컷 30개(수)의 종란을 상술한 바와 같이 여하히 정리하고 가치있는 재화의 30수의 평가방법이 문제이다.

Ⅲ. 결론

가축자산의 특성과 평가에 관한 문제점과 가축의 육성기 단축및 성장율의 향상은 인간의 정성이 큰 비량(80%이상) 을 점유하고 있다는 것을 기술하였다. 자산의 특성중 육성기와 기능기의 한계점 결정에 대한 제반 문제점을 유형이 같은 것은 예외로 하고 번식돈 산란계 부화로 분류하여 결론을 갖기로 한다.

가. 번식돈

국내에서 판매되는 우량종의 종돈이나 외국에서 도입되는 자돈을 구입하여 육성과정을 거쳐 종부를하고 임신을하여 출산을 하였다면 종부일과 출산일을 택일하여 고정자산으로 대체하여야 하는 데 출산일을 한계점으로 대체하는 경우, 원자료를 비롯 임신기간에 투입되는 원가요소와 생산에 소요되는 제경비수가 포함되는 자본적지출이 계상된다. 자돈이 출산된 2개월간의 이유기까지만 수익적지출로 하고 이유기까지 투입된 제비용과 함께 자돈수를 배부한 후 자돈을 평가하여 자산으로 대체한다면 모돈(번식돈)의 자산가액은 고가로 평가되어 대체가 되고 자돈은 저가로 평가되는 경우가 있다. 이유한 모돈에게 투입되는 사료 및 제비용은 자본적 지출로 하면 모돈의 자산가액이 가중 되므로 기후에 투입되는 제비용을 자본적 지출로 할 수 있다.

이상과 같이 출산일을 육성기 한계점으로 결정하면 모돈와 자돈의 평가가액의차가 심하고 번식돈이 상각자산이지만 고정자산의 가액만 증가하고 자돈의 생산원가가 저렴하여 매출이익을 과다하게 발생한다. 결과적으로 기업회계면에서는 가공이익만이 분식되고 세문회계면에서는 분식된 이익으로 인한 과세부담만이 과중하게 된다. 그러므로 번식돈의 육성은 자돈을 생산하는데 목적이 있으므로 종돈 자체가 생산을 위한 행위이고 임신기간 투입되는 원가요소는 자돈이란 제품을 생산하기 위한 투자이며 생산이후 이유기까지 투자되는 제비용도 가치증식을 위한 수단이다. 그러므로 종부일을 육성기 한계점으로 하여 고정자산으로 대체하는 것이 타당하다 그리고 종부이후 이유기까지 투입되는 제비용을 수익적 지출로 계상하여 생산된 자돈에게 자산평가를 한후 유동자산으로 대체하여야 한다.

나. 산란계

산란계의 육성과정은 기간의 차이는 있으나 전항과 동일하다. 본론에서 기술한 바와 같이 초생추의 입추단위가 사양능력에 따라 상이하나 보편적으로 수천단위로 계군을 형성하여 사양한다. 계군의 육성기간 경과후 산란을 시작하면 성장율 차이로 산란율은 균일하지 않다. 한 마리의 닭이 산란을 시작할 때 육성기한계점으로 하면 자산면에서는 계군에 투입되는 제비용이 자본적 지출이 아니고 수익적 지출이 된다. 즉 고정자산 가액이 확정되어 대체된 후 원가요소가 투입되는 것이므로 육

성기의 투자액인 고정자산 가액이 몇수(수수의 차는 있다)의 산란으로 잔여수수의 육성비 부족현상을 발생시키므로 고정자산 가액이 적은 액면 미달현상을 초래한다. 생산원가면에서는 과대한 이익적지출에 비하여 재화의 생산이 적으므로 원가비율이 높아지고 이익의 폭이 적어지며 심지어는 결손까지 초래한다. 세무회계면에서 보면 과세부담은 없겠으나 이익을 추구하는 경영면에서 보면 회계실무 처리과오로 인한 적자현상이 일어난다. 그러므로 육성계 산란율 50%일 때 육성기한계점을 결정 짓는다는 육성비 부족현상과 수익적지출의 과대현상을 막고 자산면이나 원가면에서 균형을 이룰 수 있어 산란계의 육성기 한계점은 산란율 50%일 때가 타당하다고 결론지을 수 있다. 한계점 확정전인 육성중에 병사로 도태가 있을 때는 투입된 육성비용을 생존한 산란계에 가산평가하여 대체 하여야 한다.

또한 고정자산으로 대체된 산란계가 병사로 도태한 산란계 자산은 현행 세법상 상각자산이 아니더라도 상각법(정율법, 정액법)에 의하여 월할상각을 한다고 가정하면 다음과 같은 것이 발생한다. 상각기간에 계군 수수 변동이 없으면 수량과 가액이 실재재고 수량 및 가액과 장부재고 수량 및 가액이 일치할 수 있으나 병사로 인한 수수의 변동(병사)이 생기면 장부상 기중상각 잔존가액이 실제가액보다 많아지므로 신뢰 할 수 없는 회계처리가 될 것이다. 또한 일반자산 상각과 동일하게 상각하면 실제와 장부상의 수량 차이가 많을 것이다.

그러므로 병사된 산란계는 자산의 감소로 처리하고 경제성 한계에 도달한 노계를 판매하면 그 대금은 자산의 감소로 처리된다. 이미 고정자산으로 대체된 장부가액과 실제판매가와의 차액은 비용(영업외비용중 고정자산 매각손)으로 정리 하여야 한다.

다. 종계와 부화

산란계와 육용계를 생산할 수 있는 모체 즉 종란을 생산하는 것을 종계라고 한다. 종계의 회계처리는 산란계와 동일하므로 약한다. 산란계는 계란을. 생산하면 제품으로서 판매행위가 성립되나 종계에서 생산되는 종란은 부화(병아리를 까는 것)의 목적이 있으므로 반제품으로 기표한 후 부화기에 입란한다. 부화기간의 제조과정을 거쳐 제품인 초생추(병아리) 가 생산된다. 본론에서 기술한 바와 같이 입란된 종란(반제품)에서 제품의 생산율이 일반제품의 생산율과 비교해서 그 수율차가 너무나 심하다. (표⑤참조) 감모로 처리된 반제품중에도 무정란 같은 계란을 상품으로 대체되어 판매행위가 성립될 수 있으나 보건위생법상 판매가 금지된 폐란(중지란, 파란, 사란)과 부화된 초생추중에도 산란계의 숫컷은 산란할 수 없으므로 효용가치가 없어 소각내지 폐소처분 한다. 종란에서 부화까지 공정을 살펴본다.

종란 → 선별 → 2 차선별 → 부화 → 감별
↓ ↓ ↓
(무정란 파란) (중지란, 사란, 파란) (암수컷 구별)

부화 통계표와 생산공정에서 보는 바와 같이 제품생산과 상품대체보다 과다한 폐란폐계의 회계처리를 비용계상하면 기업회계에서는 정상 회계가 될 것이나 세무회계 측면에서는 제품생산 비율보다 비용(영업외비용중 잡손실) 처리계정이 과중하므로 제 부인 대상이 된다. 그러므로 제조조정에서 발생하는 폐란 폐계 처리는 제품생산 원가가 고가로 산출 되므로 생산된 제품에 합산계상하여야 정확한 생산원가와 세무회계 처리에 문제점이 없어 타당하다고 결론 지을 수 있다.

축산업자에게 과세되는 현시점에서 상기와 같은 축산회계 실무의 제반 문제점을 보완하여 법령을 비롯한 제반 규칙을 제정함이 바람직하다.