

어 민 교 실

어선에 관한 세무행정 (Ⅶ)

—어선의 감가상각과 세무—

수협중앙회 기획실

차 장 고 석 환

1. 감가상각제도

□ 감가상각(減價償却)의 의의

어선의 감가상각이란 어선의 취득가액을 그의 사용가능연한에 걸쳐 비용(費用)으로 배분하는 절차를 말합니다. 그러므로 어선의 감가상각비는 일정기간의 수익(期間收益)을 얻기 위하여 취득한 어선의 소비된 부분을 계산해 놓는 것입니다. 대부분의 고정자산이 그러하듯이 어선도 그를 취득한 이후 수산업경영에 계속 사용됨에 따라 점차 감손(減損)되고 있어 결국은 경제가치가 전혀 없거나 또는 무가치에 가까운 것이 될 것입니다. 이처럼 수산업경영에 따라 어선의 감손금액은 당해 어선이 사용되는 각 사업년도 또는 과세년도의 비용으로 할당되어야 할 절차를 필요로 하는 것입니다. 이 절차를 감가상각제도라고 합니다. 그러나 감가상각은 수량적인 감소의 파악이 아니므로 가치의 감손을 사업년도 또는 과세년도말에 실지조사에 의하여 결정할 수 없다는 것이 재고자산의 평가손과 다른 점입니다.

□ 감가상각의 목적

어선에 대하여 감가상각을 하는 목적은 수산업 경영함에 있어 정당한 감가상각비를 계상함으로써 손익계산을 정확하게 하고, 투입된 자금을 회수하며, 이익분배에 의한 기업재무구조의 취약성을 방지하는데 있다고 하겠습니다. 즉 수산업을 경영함에 있어 어선을 취득해야 함은 필수불가결한 것이지만 그 어선의 취득가액은 취득 즉시 비용화되는 것이 아닌 자산으로서 계

상되기 때문에 어선취득 후 상당기간 동안 이연(移延)하여 비용화되지 않는 부분을 장래의 비용으로서 이월시켜야 할 것입니다. 이처럼 수산업경영을 위하여 투입된 어선에 대한 장래의 비용화 절차가 필요한 것은

첫째, 각 사업년도 또는 과세년도의 손익계산을 정확하고 공정하게 하고 어획물의 원가계산을 적절하게 하기 위해서는 당해 어획생산에 직접·간접으로 든 비용과 그를 위하여 투자된 어선취득가액의 감손액까지도 일정비율에 의하여 안분된 것을 포함시켜야만 한다는 것입니다.

둘째, 어선을 취득하기 위해서는 많은 자금을 투입하지 않으면 안됩니다. 그 투입된 자금을 회수하는 방법으로서 감가상각이 필요한 것입니다. 이 회수는 현금 기타 눈으로 볼 수 있는 자산으로 회수할 수는 없으나 비용으로 표시되어 이익의 발생을 감소시킴으로서 기업내에 유보하고 이로서 어선의 재투자를 위한 축적을 하는 효과를 가져옵니다.

셋째, 기업은 모두 이윤을 추구하는 사람의 본능이 그 기반을 이루고 있습니다. 그리하여 이익이 발생되면 그 이익을 배분하게 되므로 이익 배분에 의하여 기업에 있어서는 현금등의 자산이 감소하게 되고 따라서 기업은 재무구조의 취약성을 면치 못할 것입니다. 그래서 감가상각비라는 눈에 보이지 않는 비용을 계상하므로써 어느 정도 이익의 발생을 절약하여 이익의 배분에 의한 자금의 사외유출(社外流出)을 방지할 수 있게 될 것입니다. 또 이익이 발생하면 세금을 내야 하는 국민의 의무가 있습니다. 세금을 부담하고 그것을 정부에 납부하는 때에는 역시 자금의

사의유출(社外流出)이 따릅니다.

결론적으로 감가상각을 올바르게 함으로써 세무상에 있어서도 정당한 비용이 계상되면 그만큼 이익의 발생이 적어지며 과세대상이 되는 소득금액도 감소되며 따라서 세금을 조금 부담하는 효과가 되는 것입니다.

□ 어선의 감가상각 요인

토지는 아무리 사용해도 그 가치가 감소하지 않습니다. 이처럼 아무리 사용해도 경제적 가치가 줄어들지 않는 것은 감가상각을 할 필요가 없지만 어선의 경우는 여러가지 요인에 의하여 어선가액의 감손을 가져올 것입니다.

그 요인을 열거하면,

첫째, 어선의 사용기간, 사용방법, 사용하는 사람의 숙련도나 사용기간중 어떻게 보수관리를 했느냐에 따라서 감손의 비율이 달라지는 데 아무튼 어느 경우에든지 감손되는 것에는 틀림없습니다.

둘째, 기술혁신시대라 일컬어질 만큼 최근에 있어서는 기술의 진보가 현저하고 현재 사용하고 있는 어선보다 더욱 능률이 좋은 등종의 어선설비가 개발될 때 현재 사용하고 있는 어선설비 자체에는 아직 어느정도의 여명(餘命)이 있다고 하더라도 구식설비를 갖춘 수산업자로서는 능률이 좋은 어선을 사용하는 수산업자에게 견디어 낼 수가 없을 것입니다. 이때 현재 사용하고 있는 어선은 진부화(陳腐化)했다고 합니다. 이것도 어선의 감손요인이 되는 것입니다.

셋째, 현재 사용하고 있는 어선시설로는 100의 생산능력이 있는데 어떻게 해서든지 수요(需要)에 따르기 위하여 현재의 시설을 갈아내어 200의 생산능력이 있는 시설을 신설하지 않으면 안 될 것입니다. 이것도 감손의 요인이 되는 것입니다.

넷째, 그외에 천재·지변 등의 재해에 의해서 어선 그 자체가 없어지거나 또는 그 기능이 없어져 버리는 경우가 있을 것입니다.

2. 세법상 감가상각의 특색

현행 세법상 감가상각의 특색으로는

(1) 임의상각(任意償却)제도를 채택하고 있

다는 점

세법에서는 수산업자가 어선의 상각액을 비용에 계상하였을 경우에 고정자산의 내용연수에 따라 상각비율에 의하여 계상한 금액을 한도로 하여 이를 소득금액 계산상 비용으로 계상하는 것으로 되어 있습니다. 즉 세법에서는 기업이 행한 감가상각을 전제로 하여 소득금액의 계산상 비용에 산입하는 금액의 판정을 행하는 것으로 되어 있습니다. 따라서 수산업자가 감가상각을 행하지 아니하는 때에는 세무관서도 감가상각을 인정하지 아니하고 또 어느 정도 상각비를 계상하는 가도 당해 수산업자의 의사에 맡기게 되는 것입니다.

(2) 상각범위액이 정하여져 있다는 점

수산업자가 상각비로서 비용경리를 하더라도 그를 무제한으로 인정하는 것이 아니고 수산업자가 상각액을 비용으로 계상하였을 경우에는 당해 어선의 「내용연수에 따른 상각비율에 의하여 계상한 금액」을 한도로 하여 소급금액계산상 비용으로 인정한다는 것입니다. 그 이유는 감가상각의 본질상, 상각비의 계상에 대하여 객관적인 기준을 구하기가 곤란하며 그 산정이 기업의 자의에 흐르는 가능성을 갖고 있기 때문입니다.

(3) 내용연수(耐用年數)가 법정되어 있다는 점

감가상각을 할 수 있는 자산의 내용연수는 재무부령에 의해서 정하여져 있습니다. 내용연수가 법정되어 있다는 것은 상각한도액을 설정하기로 한 이유와 같은 것이고 수산업자가 자유로 내용연수를 정하여 계산한도액을 계산하는 것은 인정되지 아니 한다는 것입니다.

(4) 상각의 방법도 규제대상임

세법에서는 원칙적인 상각의 방법으로 정액법 정율법 및 생산량비례법을 제기하고 있고 감가상각자산의 종류에 따라서 선택할 수 있는 방법이 정하여져 있습니다. 따라서 수산업자들은 이들 상각방법 가운데서 자산의 종류에 따라 가장 적합한 방법을 선택하고 그 선택한 방법에 따라서 각 사업년도 또는 과세년도의 상각한도액을 계산하게 되는 것입니다.

(5) 특별상각제도의 인정

세법에서는 경제정책상의 이유 등의 사유에따

라 각종의 특별상각제도를 설정하고 있습니다. 즉 특정의 경우에는 일정액만큼의 상각한도액을 증가시키고 조기상각(早期償却)을 도모할 방도를 제도화하고 있는 것입니다.

3. 어선의 감가상각계산의 요소

어선의 감가상각을 계산하는 데는 ① 취득원가 ② 잔존가액 ③ 내용연수의 3가지 요소를 필요로 합니다. 그러므로 이들 3가지의 계산요소를 먼저 결정하지 아니하면 안됩니다.

□ 어선의 취득원가(기초가액)

취득원가를 일반적으로 기초가액이라고 하며 이러한 취득원가는 감가상각액 또는 감가상각율의 산정상 그 기준이 될 금액이며 또한 상각할 최고범위액인 것입니다. 상각할 어선에 대한 취득원가는 세법상 다음과 같이 규정하고 있습니다.

○ 매입한 어선은 매입당시의 그 대가, 여기에는 등록세·취득세·기타 부대비용도 포함하는 것입니다.

○ 수산업자 자신이 건조등에 의하여 취득한 어선은 원재료비, 노무비, 운임, 하역비, 보험료, 수수료, 공과금(등록세와 취득세포함), 설치비 기타 부대비용의 합계액

○ 그 이외의 경우에는 취득당시의 정사가액

그리고 어선의 구입 또는 건조후 취득한 어선에 대하여 지급한 수선비는 원가로서 산입할 것인가 비용으로서 처리할 것인가 하는 것은 상당히 어려운 문제로서 이 점에 대하여는 본지 지난 호(號)에서 상당히 길게 논술하였으니 참고하기 바라며 결론적으로는 자본적지출에 의한 수선비는 원가에 산입하도록 규정하고 있음을 유의하면 될 것입니다.

□ 잔존가액(殘存價額)

잔존가액이라 함은 어선이 내용연수에 도달하여 불용(不用), 폐멸(廢滅)된 때, 그 고정자산을 매각처분하여 얻을 수 있는 유지가격을 말하며 이러한 잔존가격은 흔히 구제가격(救濟價格)과 폐물가격(廢物價格)으로 구별하는 것입니다. 여기서 구제가격이라 함은 어선이 감손되어

고유의 목적을 다 할 수 없게 된 경우라도 이것을 어떤 다른 용도에 그냥 유용할 수 있을 경우를 말하며, 폐물가격이라 함은 전혀 타에 이용할 수 없고 폐물로서 처분되는 경우를 말하는 것입니다.

이러한 잔존가액은 개개의 자산에 따라 일정치가 아니하며 폐기처분할 때까지 잘 알 수 없는 것이므로, 이에 대한 취급을 일원화하기 위하여 세법은 무형고정자산은 영(零)으로 하고, 기타 어선과 같은 고정자산에 있어서는 취득가액의 10/100에 상당하는 금액으로 하도록 규정하고 있습니다. 그러므로 취득원가에서 이 잔존가액을 공제한 잔액이 실제로 상각될 감가총액이 되는 것입니다.

□ 내용연수

내용연수라 함은 취득한 어선이 보통의 상태 조건하에서 폐물로서 처분될 때까지 유효하게 사용할 수 있는 환산기간 또는 추정연한을 말합니다. 즉 어선이 그 취득의 목적에 견딜 수 있는 최대한을 내용연수라고 합니다. 내용연수에는 자연연수와 유효연수로 구별하는 것으로 자연연수란 물리적요인에 의하여 최후에 파기될 때까지의 경과연수 또는 기간을 말하며, 유효연수란 물리적원인외에 기능적요인도 포함시켜 그 고정자산이 폐기처분될 때까지의 경과연수 또는 기간을 말합니다. 이러한 유효연수는 일반적으로 자연연수보다 짧은것이 보통입니다. 세법에서의 감가상각의 계산처리상 중요한 것은 유효연수이며 이것은 고정자산의 종류·구조등에 따라 천태만상이며 확실한 예측은 물론 대개(大概)로 추정하는 것도 매우 곤란한 것입니다. 그러므로 고정자산에 대한 내용연수를 추정하는 데는 업종, 생산, 양식, 고정자산의 종류, 구조, 사용법, 기술적진보에 의한 진부화(陳腐化), 기타의 사정을 충분히 고려하여 결정되는 것입니다.

이러한 내용연수에 대하여는 세법상 명문으로 규정하고 있으며 기타 여러가지 여건변동에 따라 내용연수는 상당히 신중하게 처리되고 있습니다.

4. 어선의 감가상가 계산

□ 감가상가의 대상이 되는 어선

○ 상각대상이 되는 어선

감가상가의 대상이 되는 어선의 범위에는 사람과 물건을 싣는데 족한 수상운반구로서 족하며, 포경모선이나 냉동사용선도 어선에 포함되는 것입니다. 다만 그것이 뒤에서 말하는 비상각자산에 해당되지 아니하여야 합니다.

○ 상각대상에서 제외되는 어선(비상각자산)

어선이 수산업경영을 위하여 필요한 자산이라 하더라도 그것이 사업을 위하여 사용되지 않는 경우에는 감가상가의 대상이 되는 자산에서 제외되는 것입니다. 일반 제조업체에서도 새로 구입한 기계시설을 그대로 창고내에 보관하고 있는 경우에는 그 기계등에 대해서는 감가상가를 인정하지 않습니다. 그러나 실무에 있어서 사업용에 사용하는가 아닌가의 판정은 어려운 경우가 많습니다. 감가상각 대상에서 제외되는 것을 예들들어 설명하면

첫째, 유희어선(遊休漁船)

수산업경영에 사용하지 않는 어선은 그것이 수산업경영을 위한 것이라 하더라도 감가상가를 인정하지 아니합니다. 그러나 아무리 유희어선이라도 그 유희기간중 필요한 유지·보수가 행하여져 있고 언제든지 수산업경영에 사용할 수 있는 상태에 있는 어선에 대하여는 감가상가를 하여야 할 것입니다.

둘째, 건조중인 어선

건조중인 어선은 원칙적으로는 감가상가를 할 수 없는 것으로 되어 있지만, 이들의 어선이 건설가계정으로 표시되어 있는 경우라 하여도 그 완성한 부분이 수산업경영에 사용하게 되어 있을 때에는 그 부분은 감가상각대상으로 할 수 있는 것입니다.

셋째, 어업권

어업권과 같은 무형감각자산에 대해서는 그 잔존기간의 경과에 따라 상각을 하여야 하기 때문에 어업권을 취득한 날로부터 수산업경영에 사용하는 것을 취급됩니다.

넷째, 활부매입어선

활부매입 또는 연불조건부매입에 의해서 매입한 어선으로서 활부매입금등을 완제(完濟)하기까지는 소유권이 이전되지 않는 것이라 해도 그것을 수산업경영에 사용하고 있으며 자산에 계상되고 있는 것은 감가상각자산으로서 상각의 계산을 할 수 있는 것입니다.

□ 어선의 감가상각내용연수와 상각율

○ 내용연수

현행 법인세법시행규칙(소득세에서도 이를 준용하는 것임)에서 규정하고 있는 어선(모든 선박 포함)의 감가상각내용연수는 다음과 같습니다.

(1) 어선 : 선박법 제 4 조 내지 제 19 조의 적용을 받는 강선

(가) 총톤수 100톤 이상의 것

① 원양선(포경선, 탐경선, 예경선, 참치선 등).....10년

② 기타의 것.....12년

(나) 총톤수 100톤 미만의 것

① 원양선(포경선, 탐경선, 참치선 등).....7년

② 기타의 것.....9년

(2) 어선 : 선박법 제 4 조 내지 제 19 조의 적용을 받는 목선.....6년

(3) 앞에 계기한 것 이외의 어선

(가) 강선.....10년

(나) 목선(어선용구를 포함한다).....6년

(4) 어구.....2년

○ 상각율

감가상각의 대상이 되는 어선에 대하여 각 사업년도 또는 과세연도의 상각범위액을 계산하는 경우 상각율은 당해 어선의 취득가액, 잔존가액 및 내용연수와 동일하게 대단히 중요한 요소로 취급됩니다. 즉 이들의 요소를 관련짓고 각 사업년도의 상각범위액을 취득가액등에 대한 비율로서 표시하는 것이 상각율입니다. 상각율은 다음의 산식에 의하여 계산합니다.

(1) 정액법의 상각율

$$1 \div \text{내용연수} = \text{상각율}$$

(2) 정율법의 상각율

$$1 - \sqrt[n]{\text{잔존가액} \div \text{취득가액}} = \text{상각율}$$

(n는 내용연수임)

따라서 법인세법시행규칙에서 정한 어선에 관련된 상각율은 다음과 같습니다.

내용연수	정액법의 상각율	정율법의 상각율
12	83	175
10	100	206
9	111	226
7	142	280
6	166	319
2	500	684

□ 어선의 감가상각방법

어선을 취득하기 위해서 투입한 비용을 각 사업년도 또는 과세년도에 적정하게 배분하기 위해서는 감가상각비계산의 제요소를 정확하게 파악함과 동시에 감가상각율 소정의 방법에 의해 계획적, 규칙적으로 실시하는 것이 필요합니다. 이 때문에 감가상각에 대하여는 기업의 회계에 있어서도 일반적으로 타당하다고 하는 상각방법이 정하여져 있는데, 어선외 경우 세법에서는 정액법과 정율법을 인정하고 있습니다. 이들 상각방법 가운데 어느 것의 방법을 채용할 것인가는 세법에서 정하여져 있는 선정단위등의 범위내에 있어서 기업의 의사에 맡기고 있는 것입니다.

상각방법에 대해서는 상각방법을 선정한 후 소관세무서장에게 신고하여야 하고 또 한번 선정한 상각방법은 앞으로도 계속 적용할 것을 엄격히 못박고 있으며, 한번 선정한 방법을 변경하고자 할 때에는 사전에 소관세무서장의 승인을 받도록 되어 있습니다.

다음은 어선에 대한 상각방법을 요약해서 설명코자 합니다.

○ 정액법

정액법이란 어선의 취득가액에서 그 잔존가액을 공제한 금액에 그 상각비가 매년도 동일하게 되도록 각각의 어선의 내용연수에 따른 상각율을 곱하여 계산한 금액을 각사업년도 또는 과세년도의 상각한도액으로서 상각하는 방법을 말합니다.

계산공식을 표시하면,

$$(취득가액 - 잔존가액) \times \text{정액법에 의한 상각율} = \text{매년도 상각액}$$

정액법에 의한 상각계산의 방법은 계산이 비

교적 간단하다는 것, 비용배분이 매년 균등하다는 등의 특징이 있습니다. 그렇기 때문에 감가상각의 비용배분의 목적이 균등배분에 있다면 정액법은 이러한 목적에 알맞는 방법이라 할 것입니다.

○ 정율법

정율법이란 당해 어선의 취득가액에 당해 상각비가 매년 일정의 비율로 체감되도록 각각의 감가상각의 내용연수에 따른 상각율을 곱하여 계산한 금액을 각사업년도 또는 과세년도의 상각한도액으로서 상각하는 방법을 말합니다. 그러므로 이 상각방법을 미상각잔액법 또는 체감상각법이라고도 합니다.

정액법을 산식으로 표시하면

《제 1년째》

$$\cdot (\text{취득가액}) \times (\text{상각율}) = \text{상각액} \dots (A)$$

《제 2년째》

$$\cdot (\text{취득가액}) - (A) = \text{제 2년째 기초미상각액 (장부가액)}$$

$$\cdot (\text{제 2년째 기초미상각잔액}) \times (\text{상각율}) = \text{상각액} \dots (B)$$

《제 3년째》

$$\cdot (\text{취득가액}) - (A+B) = \text{제 3년째 기초미상각잔액 (장부가액)}$$

$$\cdot (\text{제 3년째 기초미상각잔액}) \times (\text{상각율}) = \text{상각액}$$

《제 N년째》

$$\cdot (\text{취득가액}) \times (1 - \text{상각율})^{n-1} = \text{N년째 기초미상각잔액 (장부가액)}$$

$$\cdot (\text{N년째 기초미상각잔액}) \times (\text{상각율}) = \text{상각액}$$

정율법에 의한 상각방법은 자산의 능률이 높은 초년도에 있어서는 다액의 상각을 하고 반면에 능률이 저하하여 수선비가 필요하게 될 때에는 상각액이 감소하게 되므로 투자자산에 대한 부담을 공평하게 하는 방법으로서 특히 비교적 잔존가액이 크고 단기간에 상각할 필요가 있는 경우의 상각을 위하여 가장 적절한 방법이라 하겠습니다.

5. 감가상각계산의 특례

□ 특별상각(特別償却)

현행 우리나라 세법에서는 특별상각제도를 두고 있습니다. 특별상각제도는 감가상각자산에 대하여 행하는 세법상의 특별은전이라고 말할수 있겠습니다. 이는 특정한 감가상각자산에 대하여 가속상각(加速償却)의 특례를 인정하고 조세의 경제적기능을 고려하여 투자의 장려나 설비의 근대화 기간산업의 육성 및 수출의 진흥 등 그 시대가 요청하는 여러가지의 정책적 목적을 달성하자는 데 입법취지가 있겠습니다. 어선과 관련된 특별상각제도를 열거하면,

첫째, 녹색신고자의 특별상각특례

수산업자가 녹색신고자에 해당될 경우에는 직접 사용하는 어선에 대하여는 일반상각범위액에 그 100분의 20에 상당하는 금액을 가산한 금액까지 감가상각을 계산할 수 있습니다.

둘째, 수출등 외화획득사업 특별상각특례

수산업자가 수출등 외화획득사업을 영위하는 경우에는 당해 수산업에 사용하는 어선에 대하여는 일반상각범위액에 100분의 30을 가산하는 범위내에서 감가상각을 할 수 있습니다.

□ 즉시상각(即時償却)

어선의 취득원가에 포함시켜야 할 금액을 비용으로 처리하거나 전호에서 논술한 어선 취득후의 자본적지출액을 비용으로 처리하였을 경우에는 세법에서는 무조건 비용처리한 금액을 부인하여 가산하는 것이 아니라 이들 비용처리한 것을 감가상각한 것으로 보아 세법상 한도를 재계산합니다. 이와같은 제도를 즉시상각이라고 합니다. 그러나 개별적으로 사용할 수 있는 자산으로서 취득가액이 10만원미만 자산의 가액과 시설의 개체 및 기술의 낙후로 폐기된 자산의 장부가액과 잔존가액의 차액은 사업자가 비용으로 처리한 년도에 비용으로 인정받을 수 있습니다. 그러나 다음의 경우에는 10만원미만이라도 즉시상각으로 인정치 않습니다.

- (1) 그 고유업무성질상 대량으로 보유하는 자산
- (2) 사업의 개시 또는 확장을 위하여 취득한

자산

□ 일시상각(一時償却)

어선의 취득가액에 소요된 금액이라 하더라도 세법에서 정하는 특정사유가 있는 경우에는 일정액을 일시에 감가상각한 것으로 인정하는 세법상의 특전을 일시상각제도라 합니다. 현행 세법상 일시상각제도를 열거하면 다음과 같습니다. 첫째, 국고보조금으로 취득한 어선의 일시상각 국고보조금관리법의 규정에 의하여 보조금을 지급받아 어선을 취득 또는 개량한 경우에는 취득 또는 개량에 지출한 금액의 90%상당액의 범위내에서 일시에 비용에 산입할 수 있습니다. 국고보조금을 받은 경우에는 국고보조금을 지급 받은 날이 속하는 년도의 다음년도 종료일까지 어선을 취득하거나 개량하여야만 합니다.

둘째, 보험차익으로 취득한 어선의 일시상각

어선의 멸실 또는 손괴로 인하여 지급받은 보험금으로 멸실한 어선에 대체하여 새로운 어선을 취득하거나 손괴된 어선을 개량하는 때에는 그 어선의 취득 또는 개량에 소요된 보험차익은 보험금을 지급받은 날이 속하는 년도의 비용으로 산입할 수 있습니다. 다만 보험금을 지급받은 년도에 어선을 취득 또는 개량할 수 없는 경우에는 그 연도의 다음년도의 개시일부터 2년내에 취득 또는 개량한 경우에도 일시상각이 가능합니다.

□ 의제상각(擬制償却)

소득세가 면제되는 사업(예컨대 외화획득사업 등 감면사업)을 영위하는 수산업자가 소유하고 있는 사업용어선에 대하여 감가상각을 하지 않은 경우라도 상각한 것으로 간주하는 것을 의제상각이라고 합니다. 따라서 수산업자가 소득세가 면제된 사업년도에 감가상각을 하지않고 소득세가 과세될 사업년도에 감가상각을 할 경우에는 소득세가 면제될 때 상각하였어야 할 금액을 공제한 잔액을 감가상각 기초가액으로 하며 감가상각을 하여야 합니다.

□ 중도취득자산(中途取得資産)의 감가상각
사업년도중에 어선을 신규로 취득한 경우에도 감가상각을 할 수 있습니다. 이 경우에는 다음의 범위내에서 감가상각비를 비용으로 인정받을 수 있습니다.

$$\text{연간감가상각범위액} \times \frac{\text{취득후의 월수}}{\text{사업년도 월수}} = \text{상각범위액}$$

위의 경우 월수의 계산은 취득일이 속하는 월이 1월미만인 경우 1월로 간주하고, 사업년도 종료일이 속하는 월이 1월미만인 경우에는 없는 것으로 봅니다.

□ 내용년수가 경과된 자산의 매입시 감가상각

내용년수가 경과된 어선을 매입하여 사업용에 사용할 경우에도 감가상각할 수가 있습니다. 이때는 새로운 내용년수를 산출하여 산출된 내용년수에 따라 상각을 합니다. 새로운 내용년수의 산출은 다음과 같이 하며 2년미만인 경우에는 2년으로 간주하고 1년미만의 단수는 절사합니다.

$$\text{경과년수} \times \frac{40}{100} = \text{새로운 내용년수}$$

6. 감가상각비의 세무처리

□ 감가상각비란

감가상각은 취득가액을 내용년수에 따라 조직적이고 합리적으로 비용으로 배분하는 절차라고 앞에서 설명드렸습니다. 감가상각비란 고정자산의 취득가액을 각사업년도에 비용으로 확정배분된 금액을 말합니다. 즉 과세소득을 산출하기 위해서 각사업년도의 총수입금액에서 차감되는 필요경비에 포함될 금액이 감가상각비인 것입니다.

□ 비용계상을 위한 절차

○ 감가상각방법의 신고

감가상각비를 비용으로 인정받으려면 우선 감가상각방법신고서에 의하여 다음 각호의 기한내에 주소지 관할세무서장에게 신고하여야 합니다

① 신규로 사업을 개시한 사업자는 그 사업을 개시한 날이 속하는 연도의 과세표준 확정신고기한내

② 제①호이외에 사업자가 사업년도중에 신규로 취득한 경우에는 그 취득한 날이 속하는 연도의 과세표준 확정신고기한내

○ 감가상각액의 필요경비계산

신고한 감가상각방법에 따라 측정된 각사업년도에 해당하는 감가상각비는 사업자가 고정자산의 상각액을 필요경비에 계산한 경우에 고정자산의 내용년수에 따른 상각비율에 의하여 계산한 금액을 한도로 하여 이를 소득금액계산에 있어서 필요경비로 계상하는 것입니다. 즉 장부에 반영하여 비용으로 계상하지 아니하고 신고서에 서만 비용으로 산입할 경우에는 과세소득계산에 있어서 필요경비로 인정하여 주지 않는다는 것입니다.

□ 기장방법

감가상각비의 기장법에는 직접법(직접공제법)과 간접법(간접공제법)의 두가지가 있습니다.

○ 직접법

직접법은 감가상각비를 계상함에 있어서 총당금계정을 설정하지 아니하고 직접 고정자산의 가액을 감소시키는 방법을 말합니다. 예를 들면 취득가액 30,000,000의 선박에 대하여 3,000,000원의 감가상각비를 계상한 경우에는 다음과 같이 처리합니다.

차변) 감가상각비 3,000,000

대변) 선박 3,000,000

○ 간접법

간접법은 감가상각비를 계상함에 있어서 총당금계정을 설정하는 방법으로서 취득원가는 그대로 두고 감가상각액은 따로 감가상각총당금계정이라는 일종의 평가계정을 설정하여 매년도에 감가상각을 실시해 감에 따라 총당금계정이 증가하여 가는 것이며 이것을 고정자산의 취득원가에서 공제하면 미상각잔액을 알 수가 있습니다. 직접법에서의 예(例)로 간접법에 의한 감가상각비를 계상할 경우에는 다음과 같이 처리합니다.

차변) 감가상각비 3,000,000

대변) 선박감가총당금 3,000,000

□ 명세서의 제출

감가상각비를 필요경비에 산입한 사업자는 과세표준확정신고(법인세신고 포함)를 하는 때에 감가상각총당금명세서를 첨부하여 이를 주소지 관할세무서장에게 신고하여야 합니다.

(다음호에 계속)