

어업경영과 세무 (Ⅳ)

수산업협동조합중앙회
기획조사부 차장 고석환

목 차

1. 어선어업소득에 대한 종합소득세 부담
2. 어선의 유지관리비 지출에 대한 세무처리
3. 인건비 지출에 대한 세무처리
4. 어구·어망비 지출에 대한 세무처리

4. 어구·어망비 지출에 대한 세무처리

가. 서 론

오늘날에도 볼 수 있듯이 해변이나 하천에서 조개를 줍고 맨손으로 해초를 뜯거나 고기를 채 포하는 원시적인 어로행위 때에는 어구(漁具)나 어망(漁網)과 같은 어로용구의 필요성을 느끼지 않겠으나 어로행위를 생업으로 삼았을 때에는 어획능률을 올리기 위해서 우수한 어로용구가 필요하게 되는 바 요즘 와서는 어획하는 어종(魚種), 해황(海況) 및 지역적인 특성에 따라 그에 알맞는 어구나 어망의 종류도 다양해지고 그 형태도 여러모로 변형, 발전되고 있어 급기야는 어구, 어망의 발전없이 어업을 발전시킬 수 없는 즉 어구, 어망이 어획능률의 척도를 가름하게 되었고, 최근에는 어군탐지기 등 첨단산업까지 동원, 투입된 어로장비까지 생산하기에 이르렀다.

현재 어로행위에 소요되는 어구, 어망을 구입



하기 위해 지급하는 비용은 정확히 파악되지 않고 있으나 전국적으로 연간 약 650억원에 이를 것으로 추정되어 이들 어로용구에는 어떤 세금이 얼마씩 포함되어 있고, 또 이들 어로용구의 구입비는 세무회계상 어떻게 처리되는 것인가에 관해서 간략히 설명코자 한다.

나. 어구·어망의 구입에 따른 세무

○ 어구나 어망을 구입할 때에는 부가가치세를 10%씩 부담해야 한다.

— 부가가치세제가 시행되기 이전까지는 어구·어망이나 계승에 공급(供)하는 직물류에 대하여는 다른 직물공산품과 달리 10%의 직물류세를 면제시켜 주었고 그 대신 어구·어망 등의 생산, 공급과정(제조, 도매, 소매과정)에서 부담되는 영업세는 어구·어망비용 속에 모두 포함시켰었다. 그러나 '77.7.1 일자로 부가가치세제가

시행됨에 따라 종전까지 부담했던 직물류세(어구·어망에 공하던 직물류는 면제)는 폐지되었고 영업세는 부가가치세로 대신하게 되었다. 그러나 우리 어민이 쓰는 어구·어망 등 어로용구에는 부가가치세를 그대로 부담시켰던 것이다. 다른 상공인의 경우라면 그들이 과세사업자이기 때문에 그의 생산용구에 부담된 부가가치세 부담을 그대로 그의 공급물품가격에 포함시켜서 최종 소비자에게 전가시킬 수 있었겠지만 어민의 경우는 부가가치세가 면제되는 수산물을 공급하는 면세사업자이기 때문에 그의 생산용구에 쓰인 부가가치세를 소비자에게 전가시킬 수 없고 뿐만 아니라 어민이 생산한 수산물의 공급가격은 생산원가에 의하여 결정되는 것이 아닌, 수요·공급에 의하여 결정되는 것이므로 결론적으로는 생산용구에 든 부가가치세만큼 생산비증가를 가져오고 그 결과로써 어민소득의 상대적 감소를 초래하는 반사적 불이익이 따르게 마련입니다. 이 점의 개선을 위하여 수협중앙회 등 수산관계단체와 농림수산당국은 세계당국과 꾸준히 협의하여 어로용구에 대한 부가가치세의 면제를 추진하여 왔으나 세계구조상 여러가지 난점이 있어 아직까지 그의 실현을 보지 못하고 있다. 지난해에도 정부의 농수산종합대책의 성공을 위해서도 계속 추진하고 있는 것으로 알고 있다.

— 어로용구에 대한 부가가치세부담은 어로용구의 취득가액으로 계산해야 하는 것은 위에서 설명되었으나 원양어선의 경우나 수산물 수출업체의 경우에는 연근해어민의 일반적인 경우와 달리 어로용구에 부담시킨 부가가치세를 “영세율적용(零稅率適用)”이라는 제도에 의거 그 부담을 완전 면제하거나, 이미 부담된 세금이라도 되찾을 수 있도록 조치하고 있다. 그러므로 연근해에서 수산업을 경영하는 어민도 그가 생산한 수산물을 수출할 때에는 영세율적용에 의거 부가가치세가 부담되지 않는 어로용구를 구입할 수 있다는 것이다.

○ 어구·어망은 감가상각대상자산으로 처리해야 한다.

— 어구·어망은 고정자산이다. 일반적으로 어구·어망과 같은 고정자산을 “설비자산”이라고도 하는데 기업(사업자 - 어민)이 수익전매(收

益轉賣)의 목적이 아니고 어디까지나 어업경영수단으로 사용할 목적으로 취득한 재산이고 또한 기업 내부에 장기간 고정화되어 경영수단으로서 반복 사용해도 그 어구·어망의 형태가 변화를 가져오지 않는 자산이기 때문이다. 기업회계원칙에서는 “고정자산”을 “유동자산”에 대립되는 개념으로 보고 있는데 유동과 고정의 구분은 어느 자산에 투자한 자본이 그 자산의 판매를 통하여 현금으로 회수되어 다시 유동화할 때까지를 “1년기준”에 의해서 1년 이내에 유동화하는 것을 유동자산이라 하며 1년 이상 장기에 걸쳐서 자본이 고정화되어 있는 것을 고정자산이라고 정의하고 있다.

— 어구·어망은 그 종류, 형태, 어법에 따라 나름대로 각각 특성이 있겠으나 감가상각대상 고정자산인 것임에는 틀림없다. 고정자산이라고 해서 모두 감가상각대상자산은 아니다. 고정자산이라도 “상각자산”과 “비상각자산”으로 구분하는 것이다. 고정자산중 토지, 재고자산은 감가상각의 방법에 의거 그 취득가액을 비용화할 수 없기 때문에 비상각자산에 해당되고 건물이나 어구·어망은 일정한 원가배분방법 즉 감가상각의 방법에 의하여 고정자산의 취득원가를 비용화할 수 있기 때문에 상각자산에 해당된다. 다시 말하면 어구·어망은 그 취득비용을 즉시 비용화할 수 없고 오직 감가상각방법에 의하여 비용화해야 한다는 것이다. 그리고 어구·어망이 감가상각대상 자산으로서 비용화되기 위해서 중요한 사항은

첫째, 취득가액의 산정

둘째, 감가상각의 방법

셋째, 내용년수의 적용 동일 것이다.

이 점에 관해서는 다음 “다”에서 좀 더 자세히 설명하고자 한다.

○ 어구·어망의 취득가액은 매입당시의 대가(매입가격+매입부대비용)를 말한다.

— 매입당시의 대가에는 부가가치세를 포함시킨다. 연근해에서 수산업을 경영하는 어민은 앞에서도 설명한 바와 같이 자기가 생산한 수산물을 외국에 수출되지 않는 한 자기의 사업경영상 취득한 어구·어망의 취득시 부담한 부가가치세를 소비자에게 전가시킬 수 없기 때문에 이 때 부담한 부가가치세는 어구·어망의 취득가액원

가에 포함시켜 내용년수에 따라 비용화 시켜야 한다. 이 점은 앞에서 설명한 바와 같이 수산업 경영자는 기초식품을 공급하는 부가가치세 면세사업자이기 때문이다. 위 매입부대비용에는 등록세·취득세 등도 포함된다.

- 어민 자신이 제작 등에 의하여 취득한 어구·어망의 경우에는 원재료비, 노무비, 운임, 하역료, 보험료, 수수료, 공과금(취득세, 등록세를 포함), 설치비, 기타 부대비용의 합계금액을 취득가액으로 계산한다.

○ 위 두 가지 이외의 고정자산은 취득당시의 정상가액을 취득가액으로 한다. 예컨대 무상으로 증여받은 어구·어망의 취득가액은 당해 어구·어망을 무상으로 증여받은 시점에서의 정상적인 거래가액을 기준으로 계산한다.

다. 어구·어망에 대한 감가상각(비용화절차)

○ 감가상각제도

- 어로작업을 위하여 어구나 어망을 계속 사용하게 되면 어구나 어망은 마모되거나 손상되기 시작하여 점차 그 가치가 감모된다. 이처럼 감모되는 현상을 일정한 계산방법에 의해서 감모부분을 기간적으로 배분하는 절차를 감가상각이라 하며 이 제도는 상법이나 기업회계원칙에서 인정하고 또한 세법도 마찬가지이다. 그러나 감가상각자산 즉 어구·어망의 감가(減價)부분을 어떻게 측정하고 어떻게 해서 비용화하는 금액을 정하는가는 대단히 곤란한 문제이고 특히 세법에서는 과세의 공평을 기한다는 입장에서 어민 스스로의 판단에 맡길 수 없는 면(面)도 있으므로 내용년수를 법으로 정하는 외에 상각하는 방법에 대하여도 상세히 규정하는 입장을 취하고 있다.

- 세법에서 취하는 감가상각제도의 특징은 첫째, 세법에서 정한 한도 이내이면 어구·어망에 대한 감가상각을 실행하던, 실행하지 않던, 그것은 사업자(어민) 자신이 임의대로 할 수 있으며(임의상각)

둘째, 상각범위액이 정해져 있고

셋째, 내용년수가 정하여져 있으며

넷째, 상각방법에 대하여는 일정한 제약이 있고

다섯째, 특별상각제도를 별도로 인정하고 있다는 점

위 다섯가지 중 어구·어망과 관련된 내용년수와 상각방법에 대하여만 설명코자 한다.

○ 어구·어망의 내용년수

- 어구·어망에 대한 내용년수는 법인세법령의 위임을 받은 법인세법시행규칙(재무부령)에 의해서 정하여져 있다. 세법에서 어구·어망의 내용년수를 규정하는 이유는 감가상각의 본질상 상각비의 계상에 대하여 객관적인 기준을 구하기가 곤란하며 그 산정이 기업의 자의에 흐를 가능성을 갖고 있기 때문이다. 그리고 내용년수는 감가상각액의 상각률을 찾아내는 기능을 갖고 있는데 정액법·정률법에 의한 상각률도 법인세법시행규칙에 정하여져 있다.

- 현행 법인세법시행규칙(법인 아닌 개인사업자도 소득세법의 규정에 따라 법인세법시행규칙을 준용함)상 어구·어망의 내용년수는 다음과 같다.

사업별 고정자산(기계·장치)의 내용년수표(甲)

일련번호	사업별	설비번호	용도별비	세목	비고	내용년수
39	수산업	3904	어구	-	어선용구를 포함한다	2

즉 어구·어망의 감가상각년수는 2년인 셈이다.

○ 감가상각방법

- 어구·어망의 취득을 위하여 투입한 비용을 각 사업년도에 적정하게 배분하기 위해서는 감가상각비 제요소(취득가액, 내용년수, 감가상각방법)를 정확하게 파악함과 동시에 감가상각을 소정의 방법에 의해 계획적, 규칙적으로 실시하는 것이 필요하다. 이 때문에 감가상각에 대하여는 기업의 회계에 있어서도 일반적으로 타당하다고 인정되는 상각방법이 정하여져 있는데 세법으로 정하여져 있는 상각의 방법은 다음의 2가지로 대별할 수 있습니다.

원칙적인 방법: 정액법, 정률법, 생산량비례법
예외적인 방법: 특별한 상각의 방법 교환법 등
이 있다.

그러나 어구·어망에 대한 감가상각은 정액법

이나 정률법에 의해야 하는 것으로 어느 것의 방법을 택할 것인가는 어민이 스스로 결정하여야 하며 정률법과 정액법을 간략히 소개하면 다음과 같다.

정률법

제 1 년째 : (취득가액) × (상각률) = 상각액
 A

제 2 년째 : (취득가액) - (A) = 제 2 년째 기초의 미상각잔액 (장부가액) × (상각률) = 상각액

정률법에 의한 상각률	
내 용 년 수	상 각 률
2 년	6 할 8 푼 4 리 (0.684)

위의 제 1 년째 및 제 2 년째의 상각액을 합계하면 9 할 (90%) 이 되며 나머지 10% 는 잔존가액으로 감가상각을 할 수 없는 것이다. 그러나 어구·어망을 망실, 훼손 등으로 전혀 쓸 수 없어 폐기한 경우에는 다음 “라”에 의하여 처리한다.

계 산(예)

5 백만원짜리 어구를 4 월 1 일자로 구입하여 어로작업에 사용하는 경우 정률법에 의한 감가상각계산

(상각률)
 • 제 1 년도 : 5,000,000 × 0.684
 × 9 월 $\frac{(4 \text{ 월} \sim 12 \text{ 월까지})}{12 \text{ 월}}$ = 2,565,000 (기간)

• 제 2 년도 : (5,000,000 - 2,565,000) × 0.684 = 1,665,540

• 제 3 년도 : (5,000,000 - 2,565,000 - 1,665,540) - 500,000 = 269,460 (잔존가액)

※ 연중(年中)에 구입시는 월할(月割)계산을 한다.

정액법

제 1 년도 및 제 2 년도 모두 다음과 같이 계산한다.

{(취득가액) - (잔존가액 : 취득가액의 10%)} × 상각률 = 상각액

정액법에 의한 상각률	
내 용 년 수	상 각 률
2 년	5 할 (50%)

계 산(예)

5 백만원짜리 어구를 4 월 1 일자로 구입하여 어로작업에 사용하는 경우 정액법에 의한 감가상각 계산

• 제 1 년도 : (5,000,000 - 500,000) × 0.5 (잔존가액) (상각액)
 × $\frac{9 \text{ 월}}{12 \text{ 월}}$ = 1,687,500 (기간)

• 제 2 년도 : (5,000,000 - 1,687,500 - 500,000) × 0.5 = 1,406,250 (잔존가액)

• 제 3 년도 : (5,000,000 - 1,687,500 - 1,406,250 - 500,000) (잔존가액)
 = 1,406,250

— 위 계산서에서 보듯이 정률법과 정액법에 의한 감가상각비는 다음과 같이 연도별로 다소의 차이를 가지는 것입니다.

		정률법에 의한 경우	정액법에 의한 경우
취 득 가 액		5,000,000	5,000,000
연도별상각액	제 1 년도	2,565,000	1,687,500
	제 2 년도	1,665,540	1,406,250
	제 3 년도	269,460	1,406,250
	합 계	4,500,000	4,500,000
잔 존 가 액		500,000	500,000

○ 어구·어망의 즉시상각(即時償却)

— 일반적으로 고정자산은 그 내용년수(耐用年數)에 따른 상각률을 적용하여 잔존가액에 달할 때까지 감가상각을 하는 것이나 소액의 고정자산인 경우 등은 계산상의 편의를 위하여 소모품과 같이 이를 취득한 연도에 모든 손금으로 상계할 수 있다. 즉 취득한 연도에 잔존가액도 남기지 않고 취득가액 전부를 감가상각하는 것이다.
 — 어로용구 취득의 경우 취득가액이 10 만

원 이하인 것은 사업용으로 사용한 연도에 즉시 상각(취득년도에 비용으로 처리함)을 할 수 있습니다. 여기서의 취득가액은 거래단위별로 계산하는 것인 바 거래단위란 취득한 자산을 그 취득자가 독립적으로 그 사업에 직접 사용할 수 있는 것을 말함으로써 부분품을 매입하였을 경우에는 적용되지 아니한다.

라. 어구·어망의 망실·훼손에 대한 세무처리

○ 세무당국은 고정자산의 평가손에 대하여 잘 인정하지 않으려 한다.

바다에서 어로작업에 사용되는 어구·어망 등 어로용구는 태풍이나 해일 또는 다른 어선의 어로작업으로 인하여 어로용구의 전부 또는 일부를 망실하거나 훼손되어 본의아닌 피해를 많이 입고 있다.

이렇게 피해입은 어로용구의 망실, 훼손에 대해서 세무당국에서는 이를 쉽게 이해하지 않고 또 까다로운 증거의 제시를 요구함으로써 성실하게 납세장부를 비치, 기장하고 있는 어민들에게는 여간 괴로운 일이 아닌 것이다.

○ 그러나 세법에서는 다음의 경우에 고정자산의 평가손을 인정하고 있다.



첫째, 천재지변으로 인하여 파손 또는 멸실된 어로용구

둘째, 화재에 의하여 멸실된 어로용구(근거: 재무부 직세 1234-2508, 1975. 11. 19)

따라서 장부를 비치, 기장한 어민은 위의 사유가 발생한 경우에는 그 증거(정부공문, 신문보도자료, 기타 공공기관의 피해상황자료 등)를 준비하였다가 소득세, 법인세 신고시 신고서에 첨부하여 세무상 이익을 놓치지 않도록 노력하여야 하겠다.