

〈公開세미나 發表要旨〉

附加價值稅와 水産經營改善

全 祥 九

目 次

- I. 附加價值稅의 概要
- II. 水産經營(漁業)과의 關聯事項
- III. 結 論

I. 序 言

附加價值稅를 計算·納付하는 과정에 水産業者가 꼭 알고 있어야 할 事項, 法을 충분히 이해하고 法을 시행해 나감으로써 水産經營을 개선하고 보다 많은 企業의 利潤을 추구할 수 있는 그러한 점만을 추려 설명 하겠다.

發表題目은 附加價值稅와 水産經營改善으로서 즉 附加價值稅가 시행되면서 附加價值稅와 관련해서 水産經營을 어떻게 하면 개선하느냐 하는 문제는 현재 시행되고 있는 附加價值稅法을 정확하게 이해하고 法을 우리가 어떻게 적용해 나가느냐가 水産經營을 개선하는 지름길이 된다. 즉 현재 法에서 水産業者에게 주고 있는 혜택을 받아 들이고 法을 몰라서 附加받는 加算稅를 피하는 것이 水産業者가 취해야 할 길이 아니겠느냐 하고 생각한다.

그럼 현재 附加價值稅法의 全文 중에서 水産業과 관련되는 부분을 요약 설명하는데, 다른 업종과 달라서 水産業은 고기를 잡아서 국내에서만 소비하는 것이 아니고 가공하여 외국으로 輸出을 한다. 그래서 현재 附加價值稅法에 규정되어 있는 모든 條目的 法 全体가 水産業者와 관련이 되어 있다. 우리가 고기를 잡아서 판다고 하면 附加價值稅法의 몇개 條目만 관련이 되는데 반해, 수출을 하게 되면 免稅도 되고 零稅率 적용도 받아 면세포기도 가능하고 또한 水産물가공업 水産제조업을 할 경우에는 擬制買入稅額控除란 혜택을 받아야 하므로 결과적으로 법전체가 水産업자와 관련이 되어 있다. 그래서 다른 업종보다 상당히 복잡하다고 할 수 있다.

水産業과 관련된 사항을 附加價值稅法 전체에서 골라서 다음 表에 나타 내어 두었는데, 이들을 중심으로 살펴 본다.

---

\* 公認會計士, 中小企業協組 中央會 顧問 서울女子大學 講師

수 산 경 영 문 집

〈表 1〉 附加價値稅와 漁業(遠洋漁業除外)과의 關聯圖

關 聯 項 目	內 需 業	輸 出 漁 業	內 需 · 輸 出 漁 業	漁 業 加 工 輸 出	漁 業 加 工 內 需
1 納稅義務	×	{ ○(면세포기) ×	{ ○(면세포기) ×	○	○
2 事業者 登錄	×	{ × ○(면세포기)	{ × ○(면세포기)	○	○
3 去來徵收	×	×	×	×	○
4 零稅率適用	×	○	○	○	×
5 免稅適用	○	{ ○ ×(면세포기)	{ ○ ×(면세포기)	×	×
6 買入稅額控除	×	{ × ○(면세포기)	{ × ○(면세포기 수출분)	○	○
7 振制買入稅額控除	×	×	×	○(가공수출분)	○(가공분)
8 還 給	×	{ ×(면세포기) ○	{ × ○(면세포기 수출분에 한함)	○	○
9 早期還給對象	×	○(면세포기)	{ × ○( " )	○	○
10 稅金計算書 交付義務	×	{ × ○(면세포기 내 국신용장)	{ × ○(면세포기 내 국신용장)	{ × ○(가공분)	{ × ○(가공분)
11 收入計算書 交付義務	○	×	{ ○ ×(수출분)	{ ○ ×(가공수출분)	{ ○(가공분) ×
12 交付받은 稅金計算書 提出義務	○	○	○	○	○
13 交付받은 收入計算書 提出義務	○	○	○	○	○
14 帳簿備置 記帳義務	○	○	○	○	○

Ⅱ. 水産經營과의 關聯事項

1. 納稅義務

附加價値稅를 납부해야 할 納稅義務 면에서 보면, 첫째 內需어업 즉 고기를 잡아 국내에서 소비하는 경우로서 이 경우에는 免稅이고 부가가치세 납세의무가 없다. 그 다음에 수출을 할 경우에는 면세포기를 하지 않으면 附加價値稅 납세의무가 없는데 그 이유는 수산물은 免稅財貨이기 때문이다. 다만 면세포기를 했을 때는 부가가치세 납세의무가 있으므로 附加價値稅 課稅期間 개시전 10일 까지 면세포기를 하여야 한다.

課稅期間은 1月~6月, 7月~12月로 1년에 2期로 나눈다. 그러면 매년 1월부터 6월까지의 모든 수산물에 대해 면세포기를 하고 싶다면, 모든 사람이 할 수 있는 것이 아니고 면세포기를 할 수 있는

### 附加價値稅와 水産經營改善

대상자는 法에 정해져 있다는 점에 주의를 해야 한다.

水産業의 경우에 어떠한 때 면세포기를 하느냐 하면 免稅物品에 대해서 영세율적용을 받을 때 그 零稅率適用을 받는 부분에 대해서 면세포기가 가능한 것이다. 가령 內需도 하고 輸出도 한다. 그러면 면세포기서를 課稅期間 개시 10日前까지 관할 세무서에 제출하게 되면 수출한 부분만은 면세포기가 되는 것이고, 국내 소비한 부분은 면세포기가 되지 않는다. 總收益이 5억원으로 3억은 수출이고 2억은 내수하고 또한 이미 면세포기를 했다면 3억만이 면세포기가 되고 2억은 면세포기가 되지 않는다. 그 다음 해에 가서는 한번 면세포기를 하면 계속 면세포기가 되는데 그 다음에 수출을 1억으로 하고, 내수를 4억으로 했다면 이때에는 1억만이 면세포기가 된다. 즉 4억은 그대로 免稅다.

이 免稅포기를 잘못 생각하게 되면 어떤 문제가 생기느냐 하면 면세포기를 했으니까 國內販賣한 것에 대해서 그 판매에도 10%의 附加價値稅를 징수해야 하지 않겠느냐고 생각하는 사람이 있는데 결코 그러한 것이 아니다. 수출하는 업체가 면세포기하는 것은, 수출하는 부분만에 대해서 면세포기가 됐다는 뜻이다. 漁種別로 免稅·課稅를 정하는 것도 아니고 수출하는 부분만 면세포기가 된다.

課稅期間 10前까지의 면세포기에 관해 다시 설명하기로 한다. 우선 수출이란 內國信用狀을 받는 경우와, 1次 2次 信用狀까지 받고 무역업자 및 輸出生産業者에게 납품을 하게 되는 경우를 말한다. 전술한 의미의 수출 가능성이 있을 때 면세포기신고서를 제출해 둔다. 면세포기는 課稅期間 개시 10日前으로서 1月1日 개시전 10日前을 가르킨다. 즉 금년 12月 21日의 課稅期間 10日前이 되는 것이다. 따라서 지금 현재 第2期 면세포기를 하지 않는 水産業者가 내년 1期에 一部 輸出할 가능성이 있으면 금년 12月 21日까지 면세포기서를 제출해 놓으면 유리하다. 면세포기 신고를 해 놓고 수출이 전혀 없다고 해도 企業에 아무런 不利益이 되는 것이 없다. 그러므로 면세포기를 해 놓는 것이 有利할지도 모른다.

그러면 면세포기란 무엇을 뜻하는 것인지 살펴보면, 買入稅額을 控除받는다는 뜻이다. 이를 詳說하면, 附加價値稅法에서 納付稅額이란 賣出稅額-買入稅額으로 計算된다. 免稅業者의 免稅事業에서 賣出稅額은 0이고 買入稅額은 稅金計算書를 交付받고 稅金을 물게 된다. 그러나 買入稅額에서 하나도 공제를 해주지 않는다. 그러므로 免稅事業者는 事業稅도 0이며 納付稅額은 0이다.

다음에 零稅率이란 무엇이나? 零稅率에서의 賣出稅額은 0이다. 稅率은 0이기 때문에 供給價額×稅率(0)=賣出稅額이 0이 된다. 그런데 買入稅額은 자기가 稅金計算書를 받고 징수 당한 모든 稅金은 모두 控除해 주므로 買入稅額은 있는 것이다. 그러므로 納付稅額은 -가 되어 이것은 정부로부터 還給을 받는 것이며, 뿐만 아니라 이것은 早期還給을 받을 수 있는 것이다. 요컨대 零稅率部分에 대해서는 면세포기를 한다고 하는 것은 輸出하는 水産物에 해당하는 買入稅額 만큼은 정부로부터 환급을 받는다는 말이다. 따라서 면세포기를 안하는 것보다 훨씬 유리하다는 결론이 나온다. 內需와 輸出을 겸하는 경우에는 면세포기를 한 부분에 대한 것은 納稅義務가 있다. 稅率은 물론 0이지만 면세포기를 하지 않는 부분, 零稅率 적용을 받지 않는 부분은 納稅義務가 없는 것이다.

그 다음에 고기를 잡아 가공해서 수출을 한다. 이 경우에 加工品이 미가공식품일 것 같으면 納稅義務가 없다. 그것은 免稅이기 때문이다. 그러나 輸出을 할 경우에 미가공식품이 아닌 調味를 加해 加工을 했다고 하면 課稅物品이 된다. 수출을 했기 때문에 일단 納稅義務가 있는 것이나 賣出稅額은 稅率이 0이므로 모든 買入稅額은 전부 환급을 받게 된다.

그 다음에 加工해서 內需로 파는 경우는 물론 課稅物品이기 때문에 팔때 附加價值稅는 10% 去去徵收도 해야 하고 자기가 負擔한 買入稅額의 控除도 받는다.

결론적으로, 納稅義務面에서는 免稅物品에 해당하는 것은 納稅義務가 없으며 수출을 하는 부분에는 면세포기를 하는 경우에 納稅義務가 있되 자기가 不利益을 받게 되는것은 없고 오히려 買入稅額은 還給받는 有利한 점이 있다.

## 2. 事業者登錄

두번째 事業者登錄에 관한 문제를 검토하면 登錄에 관한 現行法을 보면 事業場마다 事業登錄을 해야 한다. 그러면 事業場이란 무엇을 가리키는 것인가? 事業場이란 것은 事業者나 使用인이 去來의 일부 또는 전부를 常時 駐在하에 행하는 場所를 말한다. 여기에서 去來의 전부 또는 일부를 행하는 場所란 무엇인가? 水産業에는 이런 경우가 많아 서울에 본사를 두고 부산에 사무소를 두는 경우가 있고 이 반대의 경우도 있다. 본사는 대부분 事業者登錄을 하는데 사무소의 경우는 事業者登錄을 하지 않는 업체들이 많이 있는 것으로 알고 있다. 이 事務所란 것이 事業場이나 아니냐는 문제인데 事務所도 일종의 事業場이다. 去來의 전부 또는 일부를 항상 종업원이 駐在하여 행하는 場所이기 때문에 事業場이라고 간주하는 것이다. 따라서 支社 事務所 支店의 경우도 事業者登錄을 해야 하는 것이다. 이 부분에 대해서는 정부의 유권해석이 있었으며 현재의 법해석으로 그런 결과가 나왔으므로 지금까지 事業者登錄을 안하고 있는 水産業체가 있다고 하면 事業者登錄은 반드시 해야 하겠다.

만약 지금까지도 事業者登錄을 아니한 업체들의 운영현황을 추론해 본다. 즉 本社가 서울에 있고 사무소가 부산에 있는 경우에 사무소는 사업자등록을 안했다고 가정하자. 부산에서 필요한 物品을 구입했을 경우에 상대방으로부터 交付받은 稅金計算書에는 供給받는 者の 事業者登錄番號를 반드시 적어야 하므로 本社의 事業者登錄番號로서 稅金計算書를 交付받아 그 稅金計算書는 本社로 送付하게 된다. 결국 事務所에서는 交付받은 稅金計算書를 전부 本社로 보내고 本社에서 免稅 零稅率適用 면세포기 등에 따라 일괄적인 稅務會計處理하는 것이다. 이 경우에 부산의 事務所가 本社의 事業者番號를 사용하는 것이 올바른지 여부가 문제의 핵심이 된다. 결론부터 말하자면 이것은 現行法으로 봐서는 옳지 못한 것이다. 釜山事務所에서 물건을 구입할 경우에는 반드시 釜山事務所의 事業者登錄番號를 가지고 물건을 구입하여야 하는데 대부분의 會社들이 그렇게 하지 않고 있는 실정이다. 원칙적으로 釜山事務所는 자기의 고유한 事業者登錄番號를 가지고 物件을 사야하고 事務所의 附加價值稅를 納付할 곳은 부산에 있는 事務所의 所管稅務署이다. 法을 잘못 생각하고 집행하는 것이 현실이고 그것에 대하여 稅務署에서 아무런 이야기도 하지 않고 있는 실정이다. 그러

나 어느 단계에 예컨대 六個月 내지 1年後 附加價値稅法도 정착한 다음에는 문제가 제기될 것으로 본다. 그러므로 이런점을 사전에 충분히 이해해서 거기에 대한 對策을 사전에 강구해 놓아야 한다고 생각된다.

### 3. 去來徵收

去來徵收라고 하는 것은 자기가 物件을 팔때 稅金計算書를 作成·交付하고 상대방으로 부터 10%의 附加價値稅를 徵收하라고 하는 것이다. 그러나 水産物은 免稅物品이므로 去來徵收를 할 필요가 없다. 다만 통조림과 같은 水産物加工業체는 輸出을 하지 않고 内需를 했을 경우는 去來徵收를 10%해야 한다.

만약에 免稅物品에 대해 면세포기를 했다고 하면 零稅率適用을 받게 되고 賣出稅額도 0이다. 그러므로 이 경우에도 去來徵收할 稅額은 없게 된다. 요컨대 免稅포기를 했거나 안했더라도 免稅物品인 水産物에 대해서는 去來徵收를 안한다. 그러나 課稅物品이 되는 加工의 경우는 去來徵收 10%를 받드시 해야 한다.

여기에 水産業과 관련하여 주의해야 할 문제가 있다. 예를 들어 免稅事業만을 하는 水産經營體, 즉 水産動植物을 채포하여 국내에 판매하는 經營體의 경우에 賣出額에 대해서는 당연히 免稅이다. 그러나 漁業을 하면서 사용하고 있던 漁船 船具 船内の 什器備品 車輛運搬具 등을 耐用年數 途中 또는 末에 賣却할 경우에도 免稅가 되느냐? 결론부터 말하자면 免稅가 된다. 즉 全部免稅인 水産物만을 판매하는 者가 事業用 固定資産을 賣却할 경우에는 去來徵收 10%를 하지 않는 것이다. 반면에 免稅事業者가 아닌 課稅事業者가 事業用 固定資産(土地는 제외)을 팔 경우에는 10%를 징수해야 하는 것이다. 다시 말해서 免稅事業만하는 水産業者의 경우에는 어떤 物件을 팔든지 水産業과 관련된 物件을 판매할 경우에는 去來徵收하지 않는다.

그런데 免稅포기를 했을 경우에는 어떻게 되느냐? 免稅포기를 했을 때는 免稅포기를 한 부분에 해당하는 買入稅額은 공제를 받게 되고 賣出稅額은 0이므로 평소에 買入稅額은 공제를 받게 되어 이 買入稅額은 자기 앞으로 還給을받는다. 그러나 免稅포기를 한 水産業者가 事業用 固定資産을 팔았을 경우에는 附加價値稅를 徵收하게 된다. 왜냐하면 평소에 買入稅額을 공제 받았으므로 事業用 固定資産을 賣却할 때는 그 만큼 다시 내놓아야 하는 처지가 되는 것이다. 따라서 免稅포기를 한 水産業者는 事業用 固定資産을 팔 때에 상대방으로 부터 10%를 징수하는 것이다.

免稅와 免稅포기한 부분, 즉 輸出과 内需部分을 같이 행하고 있는 水産經營體의 경우는 어떻게 하느냐? 예를 들어 建物을 1,000萬원에 팔았으며 작년의 外形金額 5억원중 3억의 輸出과 2억의 内需를 했다고 가정하자. 또한 3억 輸出한 것에 대해서 전부 買入稅額을 공제 받아 오던 중에 建物도 구입했다고 본다. 이러한 가정에 금년에 그 建物을 팔 때는 1,000萬원의 10%인 100萬원을 징수해야 하느냐, 그렇지 않으면 5억에 대한 3억의 비율인 60%를 적용해서 建物 1,000萬원에 대한 60%에 대하여 10%만을 징수해야 하느냐의 問題가 된다. 이 경우에는 1,000萬원의 60%인 600萬원에 대한 10%, 60萬원을 징수하면 되는 것이다. 이러한 경우에 免稅事業者라는 것만 생각하고 징수하지

않고 또한 税金計算書를 交付하지 않는다면 固定資産을 賣却한 水産經營체가 1,000萬원의 60%인 600萬원의 10%인 60萬원을 稅務署에 징수당하게 된다. 이 같은 사실을 水産業者는 알고 있어야 한다.

#### 4. 零稅率適用

零稅率適用은 水産物을 輸出할 경우에 이의 適用을 받는데 이 때의 수출로서 무역업자 등록이 되어 있는 自己會社가 직접 輸出을 하는 경우에 당연히 零稅率適用을 받는다. 그러나 한 두척의 漁船을 가진 遠洋漁業會社로서 무역업자 등록이 되어 있지 않는 業체들은 대개 輸出代行契約을 하고 輸出業을 한다. 그때 代行輸出을 할 경우에도 직접 輸出의 경우와 마찬가지로 零稅率適用을 받을 수 있는 것이다. 그러므로 직접 輸出을 할 때도 免稅포기를 해도 되고 代行輸出을 할 때에도 免稅포기를 해도 된다는 것이다. 또는 漁類를 買入한 水産經營체가 1次內國信用狀 또는 2次內國信用狀에 의해서 輸出業者에게 팔았을 경우에도 零稅率適用을 받는다. 즉 1次內國信用狀, 2次內國信用狀에 의한 경우에도 零稅率適用을 받는다.

지금까지 언급한 賣出과는 반대인 買入의 경우를 본다면 遠洋漁業의 船舶에 供給하는 財貨나 用役을 零稅率適用을 해 주도록 되어 있다. 즉 遠洋漁業者의 경우에 직접으로 船舶에 사용하기 위해서 구입하는 物品은 10%인 附加價値稅適用을 받지 않는다는 것이다. 그 다음에 用役의 경우는 船舶을 수리하는 경우로서 어떠한 경우에도 10% 징수를 당하지 않는다. 왜냐 하면 船舶에 物品을 판매한 사람이 零稅率適用을 받기 때문이다.

그런데 船舶에 納品하는 사람이 零稅率適用을 받으려면 船積完了證明書를 첨부하도록 되어 있다. 만약 遠洋漁業에의 供給 내지 用役提供業者가 船積完了證明書를 첨부하지 않으면 零稅率適用을 받을 수 없게 된다. 따라서 遠洋漁業者는 稅關長으로부터 船積完了證明書를 받아 가지고 자기에게 納品하는 사람에게 證明書를 떼 주어야 한다. 그렇게 해야만 상대방은 零稅率適用을 받게 되고 遠洋業者도 10% 징수를 안당하게 된다. 한편 船積完了證明書를 떼는 것이 그렇게 쉽지는 않는 것 같다. 이러한 점을 감안하여 國稅廳長 訓令 612號에서 船積完了證明書를 첨부할 수 없을 경우에는 入出港申告書 사본과 船長의 확인서의 두 書類를 첨부하게 되면 零稅率適用을 해 주도록 許容하고 있다. 그러나 入出港申告書 사본과 船長의 확인서의 제출로서 零稅率適用을 완전하게 받는 것은 아니다. 바꿔 말하자면 船積完了證明書를 아직 발급 받지 못했을 때는 임시적으로 제출하는 서류에 불과하며 船積完了證明書를 첨부할 수 있는 날로부터 30日內 이를 管轄稅務署에 제출하지 않으면 零稅率適用을 받을 수 없게 되어 있다. 그러므로 두 書類를 제출한 후 다시 船積完了證明書를 제출하지 않으면 附加價値稅 10%는 물어야 하는 점에 각별히 주의할 필요가 있다. 이상과 같은 규정은 國稅廳 訓令 612號에 의한 것으로 前項에 의한 書類를 제출한 사람은 船積完了證明書를 附加價値稅 施行令에 나와 있는 제출할 수 있는 날로부터 30日 이내에 제출하지 않으면 아무런 書類를 제출하지 않는 것으로 본다는 조항을 두고 있다.

免稅適用에 관해서는 필요한 곳에서 언급하였으므로 그 이상 설명하지 않기로 한다.

### 5. 買入稅額

免稅事業者는 買入稅額을 공제 받을 수 없다고 언급하였는 데 附加價値稅法에 賣出稅額에서 공제 받을 수 없는 買入稅額으로 免稅事業과 관련된 支出에 대한 買入稅額은 賣出稅額에서 공제하지 아니한다는 조항이 있다. 그것에 근거해서 免稅事業者에 대해서 買入稅額은 공제해 주지 않는다. 이 買入稅額을 좀 더 구체적으로 설명하기 위해 免稅포기를 한 경우를 예로 설명한다.

買入稅額이란 자기가 財貨나 用役을 구입할 때에 稅金計算書를 交付받고 그 稅金計算書上에 附加價値稅가 기재되어 있을 때 그 附加價値稅를 買入稅額이라고 한다. 따라서 稅金計算書 이외의 것은 買入稅額이라고 하지 않는다. 그러나 예외로서 買入稅額으로 간주해 주는 경우가 하나 있는 데, 그것은 金錢登錄機 계산서의 裏面에다 供給을 받은 자의 事業者登錄番號와 附加價値稅를 따로 記入하고 그 主人이나 使用者의 확인도장을 받게 되면 그 裏面に 쓰인 附加價値稅를 買入稅額으로 간주해 주는 것이다. 여기에서 한가지 주의할 것은 金錢登錄機의 計算書를 모두 인정해 주는 것이 아니고 一般課稅者가 발행한 金錢登錄機 計算書상의 附加價値稅에 대해서만 買入稅額을 공제해 준다. 따라서 一般課稅事業者가 아닌 課稅特例者가 기재한 것은 買入稅額으로 봐 주지 않는다는 것이다. 참고로 一般課稅者와 課稅特例者의 구분은 金錢登錄機 計算書에 기재된 事業者登錄番號가 59,999번 이하가 되는 事業者登錄番號를 가진 事業者는 課稅特例者이다. 즉 59,999번 이하되는 金錢登錄機 計算書에는 裏面에다. 확인 받을 필요도 없는 것이다. 60,000번 이상의 事業者番號를 가진 計算書에는 裏面에 확인을 받게 되면 買入稅額으로 공제를 주게 된다.

### 6. 擬制買入稅額控除

그 다음에 買入稅額으로 간주해 주는 것이 擬制買入稅다. 이것은 稅金計算書도 交付받지 않고 收入計算書를 받았거나 또는 받지 않은 경우라도 이 擬制買入稅額控除制度는 적용이 된다. 우선 擬制買入稅額控除는 받을 수 있는 要件에 대해서 구체적으로 說明을 하기로 한다.

擬制買入稅額控除라는 것은 製造業者가 農産物 水産物 林産物 畜産物을 免稅로 구입하여(附加價値稅를 내지 않고) 이것을 原材料로 하여 製造하거나 加工한 物品이 課稅되는 경우에 擬制買入稅額控除를 해 주게 된다. 이때의 擬制買入稅額控除는 원재료로 사용하기 위하여 구입한 水産物價額의 10/110을 공제해 주는것이다. 다만 0零稅率適用을 받을 때는 5/105를 공제해 준다.

이것을 구체적으로 설명하면 製造業者가 아닌 자는 擬制買入稅額控除對象에서 일단 제외된다. 製造業者가 아닌 자의 例로서 음식점업자가 고기도 사고 쌀도 사서 음식을 만들어 판다. 그러한 경우에 擬制買入稅額控除가 안되는 것이다. 그 이유는 음식점업자는 製造業者가 아니기 때문이다. 擬制買入稅額의 控除對象은 製造業者여야 한다. 그렇다면 水産業과 관련된 것으로서는 水産物製造業者, 水産物加工業者는 擬制買入稅額控除制度 第1要件에 해당 된다고 할 수 있다. 그 다음의 要件으로 免稅로 공급받은 水産物을 원재료로 사용하여야 한다. 이때의 原材料로 하는 것은 제품의 加工 또는 生産된 物품의 主成分을 이루고 있는 것이어야 되는 것이다. 그러므로 主成分이 안되는 것은 原材料가 아니며, 副材料라든지 補助材料 등의 명칭으로 사용하면 그것은 擬制買入稅額控除對象이

안된다. 일반적으로 水産物 加工業者의 경우는 고기 자체가 原材料로 되는 것으로 일단 擬制買入稅額控除對象이 된다고 하겠다. 그 다음에 이것을 原材料로 하여 課稅物品을 만들어야 한다. 課稅되는 物品을 만들지 않고 免稅되는 物品을 만들면 擬制買入稅額控除가 되지 않는다. 즉, 水産物 加工業者가 단순한 加工을 하여 그 완성품 자체가 免稅物品 告知書에 들어가 있다고 한다면 그것은 擬制買入稅額控除가 되지 않는다.

여기에서 課稅라고 하는 것은 10/110을 적용하는 것도 課稅이고 0/110을 적용하는 것도 課稅이다. 이 0/110이라고 하는 것은 0零稅率適用으로서 이것을 적용 받는 事業者도 課稅인 것이다. 앞서 언급한 대로 그러면 0零稅率適用을 받는다고 하면 단순한 加工品の 경우인데, 그 단순한 加工品이 免稅物品이라 할지라도 그것을 수출했다고 하면 免稅포기를 할 수 있다. 이 때에 免稅포기를 하면 0零稅率適用을 받는 데 0零稅率適用을 받는 것은 바로 課稅物品을 만들었다고 보는 것이다. 그러한 경우에 擬制買入稅額控除를 받을 수 있는 것이다.

그런데 여기에서 10/110을 공제 받는다고 하는 것과 5/105를 공제 받는다고 할 경우에 擬制買入稅額 계산기준이 되는 것은 어떤 금액을 기준으로 할 것이냐는 문제가 생긴다. 이 문제는 原材料로 사용된 分の 買入原價에 대해서 10/110 또는 5/105를 적용하도록 되어 있다. 이 買入原價는 附帶費用을 포함하지 않는 것이다. 가령 共同漁市場 또는 水協을 통해 고기를 구입하였을 때 漁價外의 수수료, 하역비 등의 支給額은 포함하지 않고서 순수한 漁價에 대해서만 10/110 또는 5/105를 적용한다는 것이다.

자기가 生産했거나 자기가 잡아 가지고 加工을 해서 課稅物品을 만들 때는 어떤 금액을 기준으로 하느냐? 그때는 製造原價, 즉 고기를 잡은 漁撈原價를 기준으로 하여 10/110 또는 5/105를 적용한다. 이 漁撈原價 속에서도 勞務費와 漁撈經費가 포함된다. 그러나 本社의 販賣費 또는 一般營理費는 포함되지 않는 原價다. 이러한 漁撈原價를 기준으로 해서 擬制買入稅額控除金額을 計算해 주어야 한다. 그러므로 水産物 加工施設을 保有하고 있으며 또한 직접 漁業도 經營하는 經營체가 자기가 잡은 水産物을 자기가 加工을 해서 課稅物品을 만들 경우에 擬制買入稅額控除를 할려면 漁撈原價를 計算해 두지 않으면 안된다. 附加價値稅 課稅期間은 六個月이지만 2個月마다 豫定申告期間을 두고 있다. 7, 8月은 第3次豫定申告期間, 9, 10月이 第4次豫定申告期間으로 두달마다 한번씩 計算하여 納付해 주어야 한다. 그렇다고 한다면 擬制買入稅額控除를 받으려고 할 때 앞으로는 두달에 한번씩 漁撈原價를 計算할 필요가 있다는 얘기가 된다. 그러므로 遠洋漁業 및 沿近海漁業의 경우에 조업기간이 經過하든지 두달내에 됐다고 한다면 減價償却費, 保險料 등과 같은 經費를 計算하여 精確한 原價計算을 해줘야 한다. 지금까지 營業稅는 非課稅되었기 때문에 原價計算에 대한 必要性이 없었으나 擬制買入稅額控除를 위해서는 水産業經營者도 原價計算의 技法을 앞으로 익혀야 할 처지가 되었다.

지금까지 언급한 이 세가지가 買入稅額이다. 이들 買入稅額은 모두 賣出稅額에서 공제 받느냐 하면 그렇지 않고 공제 받을 수 없는 買入稅額을 附加價値稅法에서 규정하고 있다.



## 附加價値稅와 水産經營改善

稅金計算書는 交付 받았으나 稅金計算書上에 필수적인 4가지 기재사항중에 한가지라도 未記載되었거나 또 記載를 했다고 해도 사실과 다른 경우에는 공제를 해 주지 않는다. 필수적인 4가지 사항이라는 것은 供給者의 事業者番號 商號 및 住所, 다음에 물건을 산사람, 즉 供給 받는 者의 事業者登錄番號 그 다음에 供給價額과 附加價値稅를 따로 記入해야 한다. 특히 供給價額과 附加價値稅는 함께 포함해서 記入하면 안된다는 것에 주의 해야 한다. 따로 따로 記入하고 그 다음에 作成年月日을 記載해야 한다. 이 4가지가 필수적인 記載要件인데 稅金計算書를 받았는데 年月日이 빠졌다면 공제 받을 수 없다. 또한 供給價額과 附加價値稅를 한 금액으로 記入했을 때도 공제를 받지 못한다. 상대방의 事業者番號는 틀림이 없는 데 자기의 事業者登錄番號를 잘못 記入했다면 이것도 공제가 안되는 것이다. 그 다음에 또 공제가 안되는 것은 자기가 交付 받은 稅金計算書를 세무서에 제출하지 아니한 때 또한 豫定申告期限内에 제출해야 하는 데 이를 지키지 않으면 이것도 공제를 못 받는다.

두번째로 공제 받지 못하는 買入稅額은 사업과 관련이 없는 支出에 대한 買入稅額이다. 水産業과 전혀 관련이 없는 부분의 물품을 샀다고 하면 그것은 공제를 해 주지 않는다. 免稅포기를 했든 課稅事業을 했든 간에 공제를 아니하여 주는 것이다.

세번째는 自家用 소형승용차의 구입, 유지와 관련된 買入稅額은 공제해 주지 않는다. 自家用 소형승용자동차라고 하는 것은 業務用으로 쓰는 自動車도 모두 포함된다. 지금까지도 잘 이해하지 못하고 있는 경우가 많은 데 附加價値稅法에서는 自家用이라 하지 않고 非營業用 소형승용차라고 표현하고 있다. 이 때의 非營業用과 非業務用이란 말은 좀 다른 것이다. 營業用이라 하면 택시가 그 예이다. 그러므로 택시 이외의 모든 소형승용자동차는 구입이나 유지에 관한 買入稅額을 공제해 주지 않는다. 구입에 관한 것은 자동차를 取得했을 때 負擔하는 買入稅額이고 維持에 관련된 것은 휘발유, 부속 등의 구입 또는 정비 공장에 가서 수리를 할 때 稅金計算書를 交付 받았더라도 공제를 안해 준다.

그 다음에 공제를 받지 못하는 것은 免稅事業과 관련된 것이다. 免稅事業과 관련된 買入稅額은 역시 賣出稅額에서 공제를 아니하여 준다. 免稅事業과 관련이 된다는 것은 水産業者와 가장 관련이 깊은 것이다. 免稅포기를 했다고 하면 免稅포기를 한 부분은 0零稅率 適用部分이다. 그 다음에 內需한 것은 免稅이다.

免稅事業과 課稅事業은 免稅포기를 했을때 정하는 事業者가 많이 있다. 免稅만 한다면 모든 買入稅額은 하나도 공제를 못 받는 것이고 免稅포기는 수출을 했기 때문에 그 部分에 대해 買入稅額으로 공제를 받을 수 있다. 여기에 해당하는 부분은 공제를 받고 여기에 해당하지 않는 부분에 대해서는 공제를 받지 못한다. 그러면 零稅率適用을 받는 部分에 대한 計算과 免稅部分에 대한 계산은 어떻게 하느냐? 附加價値稅法에 의하면 共通稅額×總供給價額分 중 零稅率 適用部分에 해당되는 것은 공제를 받아 還給을 받고 나머지 부분은 공제를 못 받는다. 여기에서 共通買入稅額이라고 하는 것은 漁業의 경우에 漁具 船具 本社의 비품 사무용품 등의 물품을 살 때 徵收 당한 買入稅額이 전부 다 들어 간다. 이것들은 결국 수출하는 데 필요한 것이다. 수출하기 위해서 산것 중에서

명확히 구분할 수 있는 경우도 있다. 예를 들면 漁船子 수출용 포장박스는 별도로 계산하고 內需用 상자는 따로 한다. 이런 것은 歸屬이 분명하므로 앞의 공식과 같이 計算한 필요가 없다. 그 외에 어떤 곳에 사용하는지 불분명할 경우에는 이 算式에 의해서 공제 받을 수 있는 금액을 計算하면 된다.

여기에서 복잡한 問題가 하나 있다. 共通買入稅額 중에서 減價償却對象資產을 구입할 때 물은 買入稅額은 이전 比率로 해서 공제를 받았을 경우에 確定申告期間 또는 2年內的 課稅期間 동안에 공제 받을 수 있는 比率이 만약에 總供給價額이 5억이고 수출이 3억이라 하면 결과적으로 共通買入稅額의 60%는 공제 받을 수 있게 되고 공제 못 받는 것은 40%이다. 이렇게 해서 일단 10월에 船舶을 샀다고 하자 따라서 漁船을 살 때 물은 買入稅額 중에서 60%는 공제 받고 40%는 공제 못 받는다. 그 다음 기회에 가서 공제 받을 수 있는 總供給價額分 중 수출가액의 비율이 50%가 되었다고 하면 공제 받을 수 없는 부분이 증가된 경우가 생기게 된다. 이렇게 공제 받을 수 없는 免稅價額比率이 증가할 경우에는 다시 계산 하지 않으면 안된다. 다시 計算하여 10% 만큼 다시 물어 내어야 한다는 것이다. 만약 이것을 計算 안 했다고 하면 많이 還給받은 부분에 대한 10% 加算稅를 물어야 된다.

그런데 다만 減價償却對象資產이 取得한지 六個月 미만일 경우에 여기에 대해서 免稅比率이 증가했을 때 당초의 買入稅額總額에 대해서 증가비율 10%에 해당하는 것 만큼 다시 내놓아야 하고 6個月이상 1년미만의 경우에는 買入稅額의 75%에 해당하는 것에 대해서 10%를 물어 내야 한다. 또 1년이상 1년6개월미만의 경우는 50%에다 10%를 곱한 것 만큼 다시 納付하고 그 다음 1년6個月이상 2년미만의 경우에는 25%에 대한 10%를 다시 내어 놓아야 한다. 그러나 2년이 경과한 다음에는 실사 比率이 변경하더라도 관계없다. 2年內 比率이 변경 될 때는 2年 동안의 總供給價額分의 總免稅供給價額에 의한 比率로 계산하여 免稅比率이 증가한 때는 다시 내어 놓고 만일에 이것이 더 증가했을 경우에는 계산하지 않는다.

그런데 取得日이란 무엇을 기준하는가? 이것에 관해 附加價值稅法에는 常識과 좀 다르게 규정되어 있다. 附加價值稅法에서 取得日이라고 하는 것은 課稅期間중에 取得한 것은 課稅期間 개시일에 取得한 것으로 본다고 규정이 되어 있다. 따라서 1~6月, 7~12月이 課稅期間인 데 7月과 12月의 중간 즈음 되는 9月 15일에 減價償却對象資產을 샀을 경우에 取得日은 7月 1日이 되는 것이다. 즉 7月 1일을 기준으로 해서 期間計算을 한다.

## 7. 還給 및 早期還給

그 다음에 還給問題로서 지금까지의 것을 다시 한번 정리해 보면 附加價值稅는 賣出稅額에서 買入稅額을 뺀 것이 納付할 附加價值稅가 된다. 理論的으로는 附加價值稅라는 것은 金료 입차료 金용 비용 이윤 諸稅公課 등이 合算되어진 것이며 稅法上的 附加價值는 그러한 원리에 의한 附加價值는 아닌 것이다. 賣出稅額이라고 하는 것은 總供給價額인 賣出額에다 10% 곱한 것이고, 買入稅額이라는 것은 자기가 사온 것에 대해서 10%를 곱한 것이다. 물론 擬制買入稅額이라는 것이 있지만

## 附加價値稅와 水産經營改善

최근에 買入稅額을 공제받을 수 없는 그런 사항들 때문에 理論上의 附加價値稅와 稅法上의 附加價値稅는 전혀 다르다고 생각하면 되겠다. 賣出稅額-買入稅額의 結果인 納付稅額이 +로 나오면 稅金을 納付해야 한다. 水産業者와의 경우에 納付稅額이 나오는 경우는 水産加工業者의 경우에 적용이 된다. 水産物加工業 이외에는 納付稅額이 나오는 경우는 없다. 그 외에 免稅事業者인데 零稅率適用을 받음으로 인해서 免稅포기를 한 水産業者는 반드시 -가 나온다. 따라서 水産業者는 稅額이 없거나 -가 나오는 것이다. 漁業의 경우에 (水産製造業의 경우는 예외이나) -가 되는 부분에 대해서는 어떻게 還給해 주게 되어 있는지를 살펴 보자

零稅率適用을 받는 事業者이거나 事業設備投資計劃書를 제출하고 事業設備을 확장했거나 또는 새로이 신축했거나 증축했을 경우에 한해서 早期還給을 해 주도록 되어 있다. 早期還給은 零稅率適用 事業者와 事業設備投資計劃書를 제출한 경우의 두가지에 한해서 早期還給을 해 주게 된다. 早期還給을 어떻게 해 주느냐 하면, 7,8月の 豫定申告期間에 -가 나온 事業者가 있다면 早期還給對象자가 된다. 이것은 9月 30일까지 정부가 還給해 준다. 그리고 9月 10일에 早期還給金額이 나왔다고 하면 1月 30일까지 還給通知書를 받을 수 있다. 그 다음에 11月과 12月的 것은 早期還給申告를 하지 않더라도 자동적으로 1月 30일까지 還給을 해 준다. 그러므로 早期還給은 早期還給申告書라는 서류를 제출해야 早期還給을 해 주는 것인데 이 早期還給申告書는 豫定申告期限에 대해서만 제출하는 것이고 확정신고 때의 11月과 12月분에 대한 것은 早期還給申告書를 제출 안해도 되는 것이다. 申告를 안해도 이것은 내년 1月 30일에 자동적으로 還給해 주기 때문이다. 一般課稅者의 경우는 早期還給이라는 것이 없고 六個月마다 還給을 해준다. 1월부터 6월까지의 7月 30일에 還給해 주고 7월부터 12월까지의 翌年 1月 30일까지 還給해 주도록 되어 있다. 輸出하는 경우와 事業設備을 확장하는 경우에 한해서 자금부담을 덜어 주기 위해서 이런 早期還給을 해 주도록 규정하고 있는 것이다. 水産業의 경우 事業設備投資計劃書를 제출해야 할 사람은 漁業의 경우는 해당이 없다고 본다. 그러나 水産物加工業者의 경우는 해당이 있을 수 있다. 課稅事業을 하는 事業者이기 때문에 또 課稅事業이 가니더라 하더라도 零稅率適用을 받는다는 이점, 零稅率適用의 경우에 事業設備投資計劃書를 따로 낼 필요는 없다.

## 8. 稅金計算書 및 收入計算書 交付義務와 提出義務

그러면 附加價値稅의 納付稅額과 관련된 부분은 끝이 났고, 第10項은 稅金計算書 交付義務로서 이 義務에 納稅義務者에 한해서 적용하고 있어 納稅義務가 없는 사람은 稅金計算書를 交付할 필요가 없다. 따라서 免稅 水産物, 免稅物品만을 販賣하는 자는 稅金計算書를 交付하지 않는다. 다만 免稅物品을 供給하는 자는 收入計算書를 作成, 交付하도록 규정하고 있다. 뿐만 아니라 免稅포기를 한 經營體는 水産物에 대해서 零稅率適用을 받기 때문에 그 사람은 納稅義務者가 되고 收入計算書 대신 稅金計算書를 作成 交付하여야 한다. 즉 零稅率適用部分에 대해서는 稅金計算書를 交付하고 免稅部分에 대해서는 收入計算書를 交付한다. 따라서 이 같은 경우에는 두가지 計算書를 交付해야 한다. 稅金計算書를 交付할 경우에 輸出할 경우는 內國信用狀에 의해서 販賣할 때에만 稅金

## 수 산 경 영 른 집

計算書를 交付한다. 자기가 代行輸出을 시키거나 또는 직접 輸出을 할 때는 税金計算書가 필요 없게 된다. 또한 内國信用狀에 의해 販賣하는 경우로서 納品할 때에 한해서 免稅포기를 한 經營체는 税金計算書를 作成, 交付하지 않으면 안된다.

그 다음에 一般水産物加工業者가 그 加工品을 市販하는 경우에는 課稅事業에 해당하므로 전부 税金計算書를 作成, 交付하여야 한다. 그러나 市販을 하지 않고 輸出을 하는 경우는 税金計算書를 交付할 필요가 없다. 다만 内國信用狀에 의해 輸出을 하는 경우는 税金計算書를 作成해야 한다.

### 9. 税金計算書의 提出義務

交付받은 税金計算書는 어떻게 하느냐? 자기가 交付받은 税金計算書는 免稅事業者 이면 免稅포기를 한 事業者 이면 두달에 한번 豫定申告期間內에 稅務署에 제출하도록 규정하고 있다. 免稅事業者라 하더라도 租稅義務로 賦課시키고 있으므로 交付 받은 計算書를 정부에 제출해야 한다. 交付 받은 税金計算書를 정부에 제출하지 않으면 어떠한 제재가 있는가? 交付받은 税金計算書를 정부에 제출하지 않았을 때는 하등의 加算稅 規정은 없다. 즉 免稅事業만 하고 輸出도 하지 않는 水産業者라 할 경우에 税金計算書를 세무서에 제출하지 않았다고 해서 加算稅 適用을 받는 일은 없다. 다만 協력을 하지 않았을 경우에 租稅犯處罰法에 의해 제재를 가할 수가 있다. 免稅포기를 한 經營체가 税金計算書를 제출하지 않았을 경우에는 賣出稅額에서 공제 받을 수 없는 買入稅額이 되어 버려 買入稅額을 공제 받을 수 없게 된다.

지금까지는 交付 받은 計算書의 제출의무에 관한 것이고, 다음에는 자기가 作成交付한 計算書의 제출의무에 관한 것으로 이를 稅務署에 제출하지 않았을 때는 加算稅를 適用한다. 즉 法人의 경우에는 2%, 個人의 경우는 1%로 加算稅를 適用한다. 그러므로 자기가 交付한 税金計算書는 필히 제출해야 한다는 것이다.

단약에 計算書를 지연제출하였을 경우에는 法人의 경우에 1%, 個人의 경우에 0.5%를 加算稅로 내야 한다. 適期에 제출하지 않았다는 것은 7,8월에 交付한 것은 9월20일까지 9,10월에 交付한 것은 11월 20일까지 관할세무서에 제출 해야 하는데 이 때 제출하지 않거나 또는 11월 20일에 제출할 것을 내년 1월 20일에 제출하는 경우에는 지연제출이 된다. 따라서 法人의 경우 1%, 個人의 경우 0.5%의 加算稅를 면치 못하는 것이다. 그러므로 免稅포기를 한 事業者의 경우는 이런 것에 유의를 하여야 한다.

그 다음에 交付 받은 收入計算書, 즉 税金計算書가 아닌 收入計算書는 어떻게 하느냐? 收入計算書는 六個月에 한번씩 모아서 세무서에 갖다 제출하면 되도록 되어 있다. 그러므로 7월부터 12월까지 交付 받은 收入計算書를 合綴하여 두었다가 1월 20일에 세무서에 제출하면 된다.

### 9. 帳簿備置記帳義務

이번에는 마지막의 14項으로 帳簿備置記帳義務에 관한 것이다. 帳簿備置記帳義務는 附加價值稅法에 의하여 모든 事業者에 대하여 買入帳 買出帳을 備置 記入하도록 되어 있다. 免稅事業者이던 課稅事業者이던 전부 帳簿를 備置 記帳해야 한다. 備置 記帳하지 않았을 때는 50萬원 이하의 벌금에

하도록 되어 있다.

### Ⅲ. 結 言

이제 결론적으로 水産業體는 免稅를 받는 企業이고 또는 輸出을 할 경우에는 免稅포기를 해서 零稅率適用을 받을 수도 있다. 또 水産物加工業者의 경우에는 擬制買入稅額控除도 받을 수 있는 法의 혜택이 있다. 그러므로 이러한 점을 충분히 이해하고 現行 附加價値稅法에서 제일 큰 혜택이 되고 할 수 있는 買入稅額을 공제받는 것이 가장 좋다. 이같이 買入稅額을 공제 받을 수 있는 데도 불구하고 법을 몰라서 공제 받지 못하는 경우가 없도록 주의를 하여야 하겠다.

다시 말해서 水産業者가 附加價値稅法의 施行에 따라 어떻게 하면 이윤을 극대화 시킬 수 있는지의 問題는 다음의 두가지로 요약할 수 있다. 즉 ① 附加價値稅法을 철저히 이해하는 길과 ② 水産物加工業의 경우에 고기를 잡아 加工하여 輸出을 할 때는 漁撈原價를 計算하는 方法을 철저히 이해해두지 않으면 안 된다고 판단된다.