수산조세 감면제도의 개선방향

김 기 성*

1. 서 론
2. 수산 관련 조세체계와 주요 세목
3. 수산 관련 감면세제도의 현황
4. 수산 감면세제도의 문제점과 개선방향
5. 결 론

1. 서 론

WTO 체제하에서 水産部門에 대한 주요 정책과제의 하나는 수산활동을 위하여 정부가 UR 협정상 허용된 합리적 지원[1]을 통해 어가의 소득을 補塡하는 것이다.

UR 협상 타결 이후 어장 및 어업권 등 水産資産의 취득과 移轉, 수산물의 생산 유통 및 가공 등에 소요되는 제비용을 줄임으로써 어업인의 가처분소득을 늘릴 수 있는 정부차원의 보다 효율적인 제도적 장치가 요구되고 있으며, 그 대안의 하나로 租稅的 接近이 있을 수 있다.

이 글은 수산조세 감면제도의 개선을 통하여 WTO 체제하에서 예상되는 漁家, 어업인의 상대적, 절대적 소득감소를 최소화 내지 補塡하고, 국내 수산업의 안정적 발전을 기할수 있는 세제상의 減免制度를 갖추기 위하여 관련 세법의 문제점을 점검하고 그 개선책을 제시함에 목적이 있다.

이미 1970년대와 1980년대에 관련 연구가 있어(김인태 1973; 주우일 1981), 감면세를 비롯한 그 시대 수산세제의 개선책을 제시한 바 있으나, 이들 연구에서 지적한 문제들이 그 당시에 충분히 개선되지 않았을 뿐 아니라, 그 후 10~20여년이 경과하는 동안에 개선을 요하는 또 다른 문제들이 추가로 누적되거나 새로 발생하기도 하였다.[2] 이 글은 그러한 감면세 제도의 미흡점을 보완하는 데에도 기여할 것이다.

이 글에서 '수산업'은 한국표준산업분류[3] 체계상 '대분류 1, 중분류 13, 소분류 130 (수산업)'에 해당하는 수산업[4]〈부표 1〉 중에

* 부연구위원

[1] 여기서 'UR 협정상 허용된 정부에 의한 합리적 지원'이라 함은 '생산과 무역 및 가격에 영향을 주지 않는 지원'을 의미한다.

[2] 수산기자재에 대한 부가가치세 영세율 적용범위 확대 등은 보완을 요하는 대표적 예이다.

[3] 경제기획원고시 제71호(1984. 1. 26)

서 소득세법 시행령 제29조 4호에 규정한 부분과, 동법 시행령 제31조 1호에 규정한 제조업('음식료품' 중 수산식료품 제조업)〈부표 2〉을 포함하는 범위로 하고,[5] '수산조세'란 수산업을 포함한 모든 산업에 적용되는 일반적 조세 중에서 수산부문에 관련되는 조세를 의미한다.[6]

이들 수산관련 조세는 복잡한 사회현상의 하나이므로 그 감면제도의 분석에는 다양한 접근을 요하고, 다양한 방법이 동원될 수 있으나 이 글은 주로 제도적 및 규범적인 접근에 의하였다. 우선 실체법 중에서 소득세법, 관세법 등 11개 국세관련 세법(13개 세목)[7]과 등록세, 취득세 등 10개 세목을 규정한 지방세법, 그리고 절차법 중에서 조세감면규제법 등의 수산관련 부분을 검토하고, 아울러 금융실명거래에 관한 법률, 수산업법 등 수산조세와 간접적으로 관련된 법규도 부분적으로 검토했다.[8] 그러한 검토의 결과가 WTO 체제하에서 어떻게 어업인의 소득을 보전하고, 국내 수산업의 안정적 발전에 기여할수 있을 것인가, 그리고 어가의 소득보전을 위한 세제상의 지원은 어떻게 할 것인가 등에 관하여는, 지금까지 일반적으로 인식되어 온 '제조업보다는 농수축산업이, 그리고 일반농업보다는 수산업이 낮은 소득을 올리고 있으며, 따라서 그 낮은 소득 부분을 보전하기 위해서는 그에 상응하는 보다 많은 세제상의 지원이 필요할 것'이라는 전제하에 세법의 조정을 통하여 가능한 최대한의 감면세를 실현할 것을 강조하는 당위론에 입각하고 있다.[9]

2. 수산관련 조세체계와 주요 세목

2.1. 수산조세의 조세체계

현행 조세체계상 수산조세의 위치를 조세분류기준[10]에 따라 하나의 그림으로 정리하면 〈그림 1〉의 밑줄 그은 부분과 같다.

수산과 관련하여 소득세 법인세 등 7개 세목은 국세 중 내국세로서 직접세류에 속해 있고, 부가가치세와 특별소비세 등 5개 세목은 내국세 중 간접세이며, 그 중 농어촌특별세 등은 간접세인 동시에 목적세이다.

---

[4] '중분류 13, 소분류 130'의 수산업은 영리를 목적으로 바다, 강 또는 호수에서 선박 및 어도구 등으로 물고기, 갑각류, 연체동물, 해조류 및 기타 수산 동식물을 採捕, 채취, 양식 또는 증식하는 산업활동과 관련된 서비스 활동을 말한다〈부표1〉.

[5] 소득세법 시행령 제29조 4호의 '수산업'에는 연안어업, 근해어업, 원양어업, 내수면어업, 양식업, 수산서비스업, 자기가 직접 포획한 어류의 냉동 판매업, 자기가 직접 포획한 어류에 대한 건조 염장 등 원시가공업과 타인으로부터 매입한 어류에 대한 어촌지역에서의 원시가공업 등이 포함된다.

[6] 농업에 대한 순수한 조세로 '농지세'가 있는 것과는 달리 오직 수산업 자체에만 연관되는, 과거의 '어업세'와 같은 수산부문 고유의 수산조세는 현재 없다.

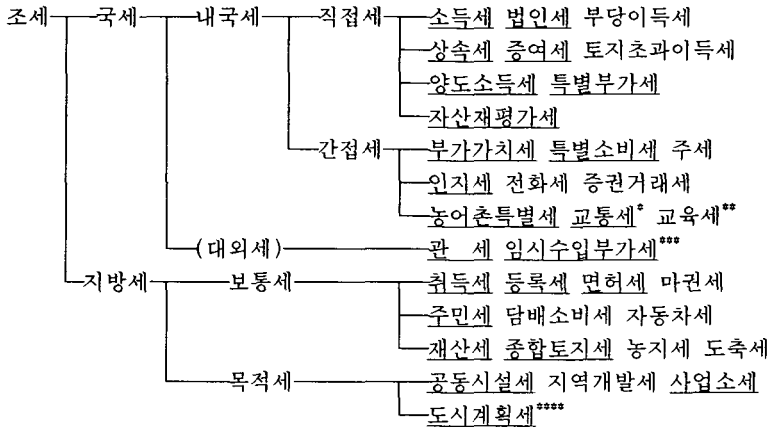
[7] 소득세법, 법인세법, 상속세법, 부가가치세법, 특별소비세법, 교통세법, 인지세법, 관세법, 임시수입부가세법, 교육세법, 농림어업용 기자재에 대한 부가가치세 영세율 적용 특례규정 등.

[8] 이 글이 제도적 분석에 치중하였음을 암시한다.

[9] 이 글이 규범적 접근임을 암시한다.

[10] 조세분류는 그 기준이 다양하기 때문에 적용기준에 따라 분류내용이 다를 수도 있다. 김기성(1986, 5-10; 1992, 7-8) 참조.

그림 1 **조세체계상 수산관련 조세의 위치**



* 교통세 도입 이후 어선용 휘발유 등에 특별소비세 대신 부과한다.

** 교통세, 농어촌특별세 등과 더불어 국세 중 목적세로서, 특별소비세, 주세, 종합토지세, 재산세, 등록세, 자동차세, 마권세, 주민세 등의 납세의무자와 금융·보험업자에게 부과한다.

*** 제도적으로 존치되어 있을 뿐 아직 적용한 예는 없다.

**** 도시계획구역 안에 있는 건물과 구축물(수산관련 독크, 조선대, 송유관 등)에 부과되는 종합토지세와 재산세의 납세의무자가 부담한다.

자료: 현행 국세관련 세법 및 지방세법에 의하여 작성(1995. 8. 31 현재)

지방세 중 수산조세는 대부분이 보통세로서 지방자치단체에 의한 임의 조정이 비교적 용이한 직접세이나, 일부 세목은 국세에 속하여 그 경직성 때문에 개정이나 조정이 상대적으로 어려운 것도 있음을 알 수 있다.

2.2. 수산 관련 주요 稅目

현행 수산조세의 주요 세목을 과세 대상별로 정리하면 대략 다음과 같다.

1) 수산업에서 발생하는 개인소득(사업소득)에 대한 종합소득세와 법인소득에 대한 법인세
2) 어업권의 양도와 대여로 인하여 발생하는 소득과, 등기 등록된 어선의 대여로 인하여 발생하는 소득 등에 대한 종합소득세[11] 및 수산물 가공 유통시설용 토지의 소유에 대한 종합토지세
3) 수산물 가공 및 유통시설용 토지 등의 양도와 상속 및 증여 등에 대한 양도소득세, 특별부가세, 상속세 및 증여세
4) 수산기자재와 어업용 유류 등의 구입 및 수산물 판매 등에 관한 부가가치세와 교통세
5) 수산물 도소매업자와 중매인의 상행위에 대한 부가가치세

[11] 어업권의 양도 또는 대여로 인하여 발생하는 소득은 소득세법상 '기타소득'으로 분류하여, 그리고 어선의 대여로 인하여 발생하는 소득은 '부동산소득'으로 분류하여 양자 모두 종합소득세의 과세대상이다.

6) 수산업용 선박 등의 자산재평가액에 대한 자산재평가세
7) 선박, 어업권 등의 소유권이전 및 영업의 양도 등에 관하여 작성하는 證書에 대한 인지세
8) 수산관련 재산세나 등록세 등을 납부하는 어업인(개인 및 단체)과 금융업을 하는 수협 및 그 중앙회 등에 대한 교육세
9) 외국의 선박 등에 의하여 公海에서 採捕된 수산물의 국내 도착분에 대한 관세 및 임시수입부가세
10) 선박, 어업권 등의 취득에 대한 취득세와 30톤을 초과하는 선박의 등기등록에 대한 등록세
11) 수산업, 면허어업 및 수산제조업, 수산물시장 개설 및 어패류·경매업 등의 면허에 대한 면허세
12) 선박, 수산가공용 건물과 독크 및 造船臺 등의 소유에 대한 재산세
13) 수산업협동조합 및 그 중앙회 등의 수도권 및 市級 이상 지역에 소재하는 사업소 등에 대한 사업소세
14) 소득세 또는 법인세를 납부하는 어업인(개인 또는 법인)에 대한 소득할(소득세할 및 법인세할) 주민세
15) 20톤을 초과하는 어선에 대한 소방시설 등에의 공동시설세
16) 선박, 건물 등에 대한 재산세 납세자와 지적법상의 토지에 부과하는 종합토지세 납세의무자 등에게 그 재산세와 종합토지세액을 과표로 하여 부과하는 도시계획세 등.

3. 수산 관련 감면세제도의 현황

3.1. 수산 관련 세법체계

수산조세를 포함하는 모든 조세의 제도적 골격은 그들 조세를 규정하고 있는 법률체계에 의하여 구체화된다. 현행 수산관련 주요 세법은 대략 〈그림 2〉와 같은 법률체계를 이루고 있으며, 실체법과 절차법에 의거하여 타 부문 세법과 유사한 맥락을 유지하고 있다.

수산조세 법규는 실체법의 경우, 국세와 지방세 등 각 조세마다 고유 법률에 의하여 부과 및 징수되고 있으며, 절차법의 경우는 국세와 지방세를 불문하고 공통적으로 적용되고 있다. 주요 실체법에는 소득세법, 상속세법, 농특세법, 지방세법 등 15개 법률이 있고, 주요 절차법에는 국세기본법, 국세징수법, 조세감면규제법 등 6개 법률이 있다.

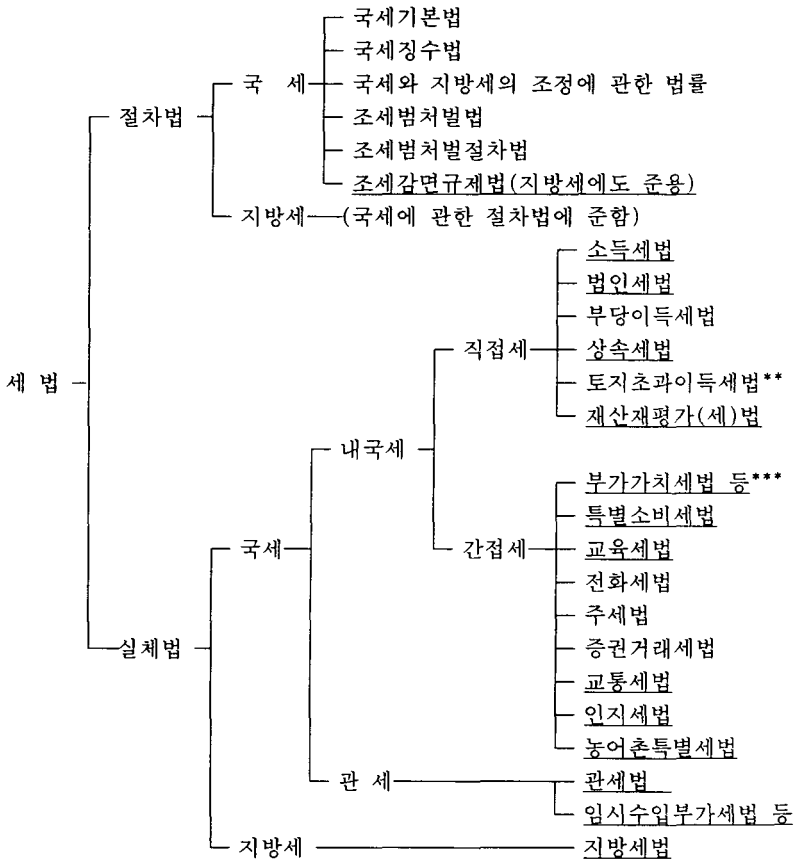
조세감면규제법은 법체계상 절차법이면서도 조세의 감면부문을 포괄적으로 규정한다는 점에서 실체법 이상으로 감면세와 밀접히 관련되고 중요한 의미를 지닌다.

이 글은 관련 실체법과 조세감면규제법(절차법 중) 등에 관하여 각 법령별 수산관련 사항 중 감면세에 관한 부분을 발췌 요약하면서 문제점들을 검토하였다.

3.2. 수산 관련 주요 감면세제도의 현황

중복을 피하기 위하여 일반 실체법상의 수산관련 감면세 규정은 후술하는 '문제점과 개선방향'에서 설명하기로 하고 여기서는 절차법인 조세감면규제법상의 주요 감면세 부분

그림 2 **수산관련 세법의 법률체계***



* 절차법 전부와 실체법 중 밑줄 친것이 수산조세를 규정하는 법률이다.
** '헌법불합치' 헌재판결(1994.) 이후 改廢論이 계속 중이다.
*** '농림어업용 기자재에의 부가가치세 영세율적용 특례규정' 등 포함.
자료: 조세관련 제법률을 근거로 발췌, 재구성(1995. 8. 31. 현재)

만을 먼저 살펴본다.

현행 조세감면규제법에 의하면, 다음 20여개의 조항에 의하여 직접 간접으로 수산조세가 감면되고 있다.

1) 수산부문에서 외화획득사업(수출품의 생산, 임가공 등)을 영위하는 내국인이 외화획득사업에서 발생하는 손실보전에 충당하기 위하여 수출손실준비금을 손금으로 계상한 때는 당해 과세연도의 외화수입금액에 1/100을 곱하여 산출한 금액과 당해 외화획득사업에서 발생한 소득금액의 50/100 상당 금액 중 적은 금액의 범위내에서 당해 과세연도 소득금액 계산에 손금산입을 인정한다(조감법 제16조 1항: 수출손실준비금의 손금산입).

2) 내국인으로서 대외무역법에 의하여 무역업의 등록을 한 어업인 등이 해외시장의 개척에 소요되는 비용에 충당하기 위하여 해외시장개척준비금을 손금으로 계상한 때는 당해 과세연도 수출사업 및 용역사업에서 발생한 외화수입금액에 1/100을 곱하여 산출한 금액의 범위안에서 소득금액 계산에 손금산입을 인정한다(법 제17조 1항: 해외시장개척준비금의 손금산입).

3) 수산업 등(제조업 등 포함)을 영위하는 거주자가 사업용 고정자산을 현물출자 하거나 일정한 事業讓受渡방법[12]에 의하여 法人으로 轉換하는 경우, 당해 사업용 고정자산에 대한 세액을 감면하거나 또는 양도가액 특례를 적용한다[13](법 제32조: 法人轉換에 대한 양도소득세 減免).

4) 산업합리화 대상기업이 다른 합리화 대상기업에 양도하거나 성업공사 또는 한국토지개발공사에 양도하는 방법 등으로 자산을 양도하는 경우, 양도차익에 대한 법인세, 특별부가세 또는 양도소득세의 50/100 상당 세액을 감면한다(법 제35조: 산업합리화에 따른 資産讓受渡에 대한 조세특례).

5) 금융기관(수산업협동조합 등)이 합리화 대상 기업으로부터 취득한 자산 등의 양도로 인하여 발생한 양도차익에 대하여는 특별부가세의 50/100 상당 세액을 감면한다(법 제38조: 산업합리화에 따른 금융기관에 대한 조세특례).

6) 농수산물 가공공장을 건설 운영하는 내국인이 당해 사업용 자산의 취득에 소요되는 자금에 충당하기 위하여 농어촌소득원 개발사업 투자준비금을 損金으로 계상한 경우, 사업용 자산가액의 15/100 상당액의 범위내에서 손금산입을 인정한다(법 제48조: 농어촌 소득원개발사업 투자준비금의 損金算入).

7) 1991년말 현재 어선, 어업권의 소유자가 그 직계존속, 직계비속 및 배우자, 형제자매 중 18세 이상 재촌 자영 어업인 또는 영어계획자에게 1996년말까지 어선, 어업권 등을 증여할 때는 증여세를 면제한다(법 제57조 1항).

8) 지구별 수산업협동조합, 업종별 수산업협동조합, 수산물제조수산업협동조합, 어촌계 등의 법인에 대하여는 법인세의 계산에 있어서 당해 법인의 결산재무제표상 당기순이익을 과표로 하여 10/100의 저율 세율을 적용한다.

---

[12] 여기서 '사업양수도 방법'이라 함은, 법인 설립일로부터 소급하여 1년 이상 당해 사업을 영위하던 자가 발기인이 되어 '사업용 자산을 현물출자하거나 사업양수도하여 법인으로 전환하는 사업장의 1년간 평균 순자산가액' 이상을 출자하여 법인을 설립하고, 그 법인 설립일로부터 3월 이내에 당해 법인에게 사업에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 양도하는 것을 말한다.

[13] '법 제31조 제1항의 규정'이라 함은 '중소기업간의 통합으로 인하여 소멸되는 중소기업이 사업용 고정자산을 통합에 의하여 설립된 법인 또는 합병후 존속하는 법인에게 양도하는 경우에는 당해 고정자산을 양도함으로써 발생하는 소득에 대한 양도소득세 또는 특별부가세의 50/100에 상당하는 세액을 감면한다'는 규정을 말한다.

단, 기타법인에 대하여는 과표 1억원 이하에 18/100, 1억원 초과에 25/100 등의 세율을 적용한다(법 제60조: 공공법인에 대한 소득계산 특례).

9) 수산업협동조합중앙회와 수협조합(어촌계 포함)이 조합상호간 또는 조합과 중앙회 상호간에 토지 등의 양도로 인하여 발생하는 소득에 대하여는 특별부가세를 면제한다(법 제75조 제1항).

10) 수협조합 등 법인이 5년 이상 계속하여 사용한 농어업인 지원시설을 새로운 시설로 이전하기 위하여 종전 시설을 양도하는 경우 양도소득세 또는 특별부가세의 50/100 상당 세액을 감면한다(법 제75조 제2항).

11) 농어업인 또는 상호유대를 가진자를 조합원으로 하는 조합에 대한 2,000만원 이하의 預託金 또는 1,000만원 이하의 出資金의 이자 또는 배당금 등의 소득에 대하여는 소득세를 비과세한다(법 제81조: 이자 배당소득에 대한 비과세).

12) 국내에 주소를 둔 수산업자 등의 사망으로 상속이 개시된 경우, 상속 재산가액에 피상속인이 5년 이상 계속하여 영위하던 사업 중 대통령령이 정하는 사업(家業: 수산업, 농업, 축산업, 광업, 제조업, 도소매업 등)의 사업용 재산가액이 포함되어 있으면 상속과세가액(상속세법 제4조 1항)에서 당해 사업용 재산가액의 20/100 상당 금액을 차감한다(조감법 제92조 1항, 동법 시행령 제88조 1항, 시행규칙 제45조: 家業의 범위 등).

13) 연근해, 내수면 어업용으로 수협과 어촌계를 통하여 어민에게 공급하는 水産機資材 공급에는 부가가치세의 零稅率을 適用한다(법 제99조 5호).

14) 연근해와 연안어업용 선박, 나잠어업 종사자의 탈의실용 난방시설, 어민과 수협 및 어촌계가 운영하는 수산물 생산기초시설[14]용으로 공급하는 석유류에는 부가가체세를 면제한다(법 제100조 1항 2호, 동법시행령 96조 제2항 1호 및 2호, 시행규칙 제50조 1항 및 2항).

15) 연근해, 연안어업용 선박, 어업인과 수협 및 어촌계가 운영하는 수산물 생산기초시설용 석유류에는 교통세(특별소비세)를 면제한다(법 제107조 1호).

16) 내수면어업 개발촉진법에 의한 내수면어업용 선박으로서 어선법에 의하여 등록되어, 단위농협에 신고된 선박에 사용할 목적으로 공급하는 석유류에는 부가가치세를 면제한다(법 제100조 제1항 2호, 동법시행령 제96조 2항2호, 시행규칙 제50조 2항).

17) 수협 및 어촌계 등의 조합원이나 계원 등이 수협중앙회 등으로부터 융자를 받기 위하여 작성하는 소비대차에 관한 증서 및 어음약정서 등에는 인지세를 면제한다(법 제111조 5호).

18) 수협 및 어촌계 등이 작성하는 조합원의 예금 및 적금증서와 통장에 대하

[14] 김 건조시설, 멸치 자숙 건조시설, 미역 자숙 건조시설, 오징어 건조시설 등.

여는 인지세를 면제한다(법 제111조 6호).

19) 수산물 등의 가공산업으로서 그 산업의 진흥이 농어업인 소득을 현저히 증대시킬수 있는 기업의 합병[15]으로 인하여 양수하는 재산의 등기에 대하여는 등록세를 면제한다(법 제113조 제1항)

20) 수산업 등(제조업 건설업 운송업 등 포함)을 영위하는 거주자가 사업용 고정자산을 현물출자하여 법인으로 전환하는 경우, 그 현물출자에 따라 취득하는 사업용 재산(조감법 제32조에 규정된 현물출자에 따라 취득하는 사업용 재산)에는 취득세를 면제한다(법 제114조).

4. 수산 감면세제도의 문제점과 개선 방향

4.1. 감면세제도의 일반 유형

현행 제도상 조세의 '減免'은 조세감면규제법, 관세법 또는 지방세법 등에 의하여, 조세가 부과되지 아니하거나 경감되는 경우로서 비과세, 소득공제, 세액면제, 세액감면, 세액공제, 세액환급, 특례세율 및 零稅率制度 등의 유형을 취한다.

수산 조세의 감면 유형을 관련 법령별로 예시하면 다음과 같다.

4.1.1. 비과세제도[16]

수협중앙회 등이 어업인에게 영어자금을 융자할 때 제공받는 융자담보물의 등기에 등록세 비과세(지방세법 제127조 1항 5호)

4.1.2. 소득공제제도

연근해 어선원의 복지후생성 급여에 대한 소득공제(소득세법 제5조 4호 '파'목, 동법 시행령 제12조의 2 제1항 및 2항)

4.1.3. 세액(전액)면제제도[17]

어업용 석유류로서 연근해 및 연안구역 어업용 선박, 나잠어업 종사자의 탈의실용 난방시설, 어업인·수협 및 어촌계가 직접 운영하는 수산물 생산기초시설로서 재무부령이 정하는 것에 대한 부가가치세 면제(조감법 제100조 1항 1호, 동법 시행령 96조 2항, 동법 시행규칙 50조 1항)

4.1.4. 세액(일부)경감제도

수협조합(금융기관) 등 법인이 5년 이상 계속 사용한 농어업인 지원시설을 신규 시설

---

[15] '합병'이란 법 제39조 제1항 1호~5호 해당 기업간의 합병중 주무부장관이 내무장관과 협의하여 인정하는 합병과 주무부장관이 인정하는 합병장려업종을 영위하는 중소기업간의 합병을 말한다.

[16] 과세권자인 국가나 지방자치단체가 과세권 자체를 포기함으로써 과세와 관련된 일체의 의무사항이 따르지 않으며, 따라서 국민(납세의무자)에게 납세의무를 지우지 않는 것을 말한다. 납세를 하지 않는다는 점은 면세(세액면제)제도와 같다.

[17] 납세를 하지 않는다는 점은 비과세제도와 같다. 그러나 과세권자가 과세권을 포기하지 않고 다만, 일정한 요건하에서 납세의무를 면제하는 것이다. 즉, 국가 등이 일정한 정치 경제 사회적 목적과 사유에 따라 과세권의 행사를 일시적으로 유보한 상태에서 납세의무를 면제하는 것을 의미한다.

로 이전하고자 종전 시설을 양도하는 경우, 양도소득세 또는 특별부가세의 50/100 상당의 세액감면(조감법 제75조 제2항)

4.1.5. 세액공제제도

특별소비세(교통세) 과세물품이 교통세(특소세) 과세물품의 원재료로 사용된 경우, 특별소비세(교통세)액을 납부 또는 징수할 교통세(특소세)액에서 공제 (또는 환급) (교통세법 제17조 9항, 특소세법 제20조 8항)

4.1.6. 특례세율

수산업협동조합 및 그 중앙회 등 공공법인에 대한 법인세에는 기타법인에 대해서(과표 1억원 이하에는 과표의 18/100, 1억원 초과의 경우에는 과표의 25/100) 보다 낮은 세율을 적용(조감법 제59조 1항: 공공법인에 대한 법인세 과세특례)

4.1.7. 零稅率制度

연근해 및 내수면 어업용으로 사용할 목적으로 어업인, 어촌계 및 수협 등에 공급하는 漁具 등 어업용 기자재로서 대통령령이 정하는 것에 대한 부가가치세 영세율 적용(조세감면규제법 제99조 5호)

4.1.8. 세액환급제도

휘발유 등(제4종 제2류의 과세물품)이 원양어업 선박 등에서 사용되는 경우와 비료 농약 등의 제조원료로 사용되는 경우 등에는 이미 납부한 특별소비세액은 환급, 앞으로 납부할 세액이 있으면 공제(특별소비세법 제20조 2항 4호: 세액의 공제와 환급)

4.1.9. 기타제도

수산관련 非營利 內國法人(민법 제32조, 기타 특별법에 의하여 설립된 법인으로서 민법 제32조의 규정에 의한 법인과 유사한 설립목적을 가진 법인 등)은 수산업 등의 당해 사업[18]에서 발생한 소득에 대해서만 법인세 부과(법인세법 제1조).

4.2. 감면세의 문제점과 개선방향

4.2.1. 감면세제도 개선의 전제

1995년의 조세부담률은 약 20% 수준으로서 복지 지향을 목표로 하는 선진국에 비해서는 약간 낮으나, 선진국 중 '작은 정부'를 지향하는 나라에 비하면 결코 낮은 수준이 아니다.[19] 한국이 만일 복지국가를 지향한다면 국민의 담세율은 앞으로도 더 상향 조정되어야 할 것이나, 후자를 지향하고 있다면 현수준에서 멈추어도 별 문제가 없을 것이다. 그런데 현행 조세정책은 그 양자 중 어느 편을 지향하는지 다소 모호하다. 수산조세의 감면제도도 그러한 측면을 분명히 밝혀 놓고 세제 전반의 개선 속에서의 일부로서 이루어지는 것이 바람직하다. 여기서는 우리의 세정이 '작은 정부'의 지향보다는 국민의 복지

---

[18] '수산업 등의 당해 사업'이라 함은 수산업을 포함하여 축산업 임업 광업 제조업, 전기 가스 및 수도사업 건설업 도매업 소매업, 음식숙박업, 운수 창고업, 통신업 금융보험업 부동산업 사업서비스업, 사회 및 개인 서비스업으로서 대통령령으로 정하는 것 등을 포함한다.

[19] 선진국 중 '福祉指向'의 프랑스는 25.1%, 독일은 24.2% 수준이며, '작은 정부지향'의 미국과 일본은 각각 20.5%와 19.6% 등 수준이다.

표 1 부가가치세 영세율 적용 수산기자재와 확대대상 범위

현 행 품 목*	요 추 가 품 목(확대적용대상)
어망, 부자, 집어등, 자동조상기, 양망기, 양승기, 통발, 초호, 낚시, 연승, 발장, 해녀용잠수복 등(물안경,태왁), 폴리에틸렌로프 및 폴리프로필렌로프, 총톤수 20톤미만어업용선박, 선박용무전기.	기관, 어군탐지기, 나침반, 구명동의, 구명벌, 선동, 호종, 기적, 닻, 축전지, 선외기, 방향탐지기, 로오란, 레이다, 수온계, 비디오프로타, 프린터, 위성항법장치, 냉동기, 샤클, 코스, 코팅샤, 잠수용콤프레서, 전개판, 잠수용호스, 넷트레코드, 보빙, 페인트, 이료, 얼음, 수산물출하용포장상자, 양식용식품, 양어용수차(산소공급용), 양어용양수기(지하수공급용), 양어용부로와(산소공급용), 양어장용폴리에틸렌비닐(보온용), 양어장용파이프(보온용), 패각분쇄기, 기상팩시밀리, 항목, 팜사, 진주용핵
총 15개 품목	총 42개 품목

* 농림어업용기자재에 대한 부가가치세 영세율적용특례 규정 제3조 5항.
자료: 수산업협동조합중앙회, 수산청.

지향에 더 큰 비중을 두는 것으로 가정하여, 현행 감면세 제도의 개선을 시도하는 것이다. 序論에서 밝힌 바와 같이 이미 닥쳐온 개방화시대에 앞으로 OECD 가입 이후의 사정까지를 예상하면서 수산업 생산활동에 요하는 부담을 경감하고 대외경쟁력을 강화함으로써, 단기적으로 수산업의 채산성을 높여 어업인의 소득수준을 향상시키고, 장기적으로 국내 수산업 발전에 기여할수 있도록 하려는 것이다.

4.2.2. 감면세제도의 문제점과 개선방향

위의 전제하에 각 세목별로 수산관련 주요 감면제도의 문제점을 도출하고, 그 개선방향을 제시하면 다음과 같다.

가. 부가가치세

(1) 水産機資材의 부가가치세 영세율적용 범위가 비현실적으로 한정되어 있다.[20]

현행 어업용 기자재 중 어망, 로프 등 일부 품목(15개)에 대해서만 부가가치세 영세율이 적용되고〈표 1〉, 어로용 機器 및 장비, 어선항해, 어선수리용역 등에는 부가가치세가 전액 부과된다. 또 원양어선에 공급되는 모든 재화와 용역에는 영세율이 적용되는데 반하여, 상대적으로 저소득 어업인이 종사하는 연근해 어업에 제공되는 기기와 장비 등은 15개 품목으로 국한됨에 따라 어업 내부에서도 원양어업과 연근해 어업간에 형평을 잃고 있다. 그 결과 영어비에 부담이 가중되어 외국 수산물과의 가격경쟁에서 불리하다〈표 2〉.[21]

따라서 수산물 수입개방에 대응하여 국내 수산업의 원가절감에 의한 가격경쟁력 제고를 위하여 부가가치세 영세율을 적용하는 어업용 기자재의 범위를 대폭 확대할 필요가 있다.

[20] 특히, 연근해 어선용 기자재가 영세율 적용범위에서 배제되었다.

[21] 수협중앙회에 의하면 1994년에 이들 영세율 미적용 수산기자재의 거래액 규모는 1,650억원이고, 그에 따른 부가가치세액은 약 150억원인 것으로 나타났다.

표 2 **영세율 미적용 영어기자재의 부가가치세 부담 추정액 규모, 1994**

영어기자재의 품목류별	거래실적 (억원)	부가가치세 부 담 액 (억원)
어선항해 및 어로용기기와 장비	451	41
수산물포장용 상자	175	16
기타 수산업생산기자재	1,024	93
계	1,650	150

자료: 수협중앙회

(2) 해면 및 내수면 육상수조식 양식장 등 육상양식어업용 시설[22]과 수산물 종묘생산시설, 새우건조 자숙시설 등에 사용하는 유류(BC, 경유 등)에는 부가가치세 등 비면제[23]로 육상양식 어업인의 어업경영비 부담이 무겁다〈표 3〉.[24] 연근해 어선 및 내수면어선, 나잠어업인 탈의실용 난방시설 및 어업인, 어촌계, 수협직영 수산물 생산기초시설에 공급하는 유류에는 부가가치세를 면제하고 있음을 감안할 때(조감법 100조 1항 1호, 동법시행령 제96조 제2항, 동시행규칙 제50조, 조감법 제107조, 시행령 제96조 제2항 1호, 시행규칙 제50조 제1항), 수산물 수입개방으로 활어 수입량이 증가하고 있어 국내 어류양식업의 경쟁력 강화가 필요한 점에 비추어 여기에도 감면세가 요청된다.

따라서 해면 육상양식어업용 시설과 내수면 양식어업용 시설, 수산물 종묘생산시설 및 새우건조 자숙시설 등에 사용되는 유류에도 부가가치세(특별소비세 및 교통세 등 포함)를 면제하는 것이 바람직하다.

[22] 광어, 뱀장어, 메기, 역돔 등 육상양식어업의 경우, 연중 6개월간 수온 20℃ 이상을 유지하여야 한다.

표 3 **육상 양식어업용 시설현황과 연간 유류소요량 및 담세액 추정**

구 분	개 소	유류소요량 (D/M)	담세액 (100만원)
해수면 육상양식 어업용 시설	477	105,408	1,017
내수면 육상양식 어업용 시설	435	239,760	1,015*
수산물 종묘생산 시설	51	15,000	140
새우건조 자숙 시설	10	5,000	48
계	973	365,168	2,220

* 유류소요량이 해수면 육상양식업용 시설보다 현저히 많은데도(239,760D/M) 담세액이 오히려 적은 것은(1,015백만원) 유류의 종류가 다르기 때문이다(BC 등유 휘발유 및 경유 등).

자료: 수협중앙회

나. 특별소비세와 교통세

(1) 해면 및 내수면 육상수조식양식장 등 육상양식어업용 시설과 수산물 종묘생산기설, 새우건조 자숙시설 등에 사용하는 유류(BC, 경유 등)에는 특별소비세 또는 교통세가 부과되어 육상양식 어업인의 부담이 상존한다. 그러나, 연근해어선 및 내수면 어선, 나잠어업인 탈의실용 난방시설 및 어업인·어촌계·수협 직영 수산물 생산기초시설에 공급하는 유류에는 특별소비세(등유) 및 교

[23] 면세대상인 '수산물 생산기초시설'의 범위에서 내수면양식장 등 제외.

[24] 수협중앙회에 의하면 1995년 3월말 현재 육상양식어업용 시설은 전국적으로 973개소이고, 유류 소요량은 BC, 경유, 등유, 휘발유 등을 포함하여 총 365,168D/M, 그리고, 거기에 소요되는 담세액은 약 2,220백만원으로 추정되었다.

통세(휘발유 경유) 등은 면제하고 있다.(조감법 제107조 1항, 시행령 제96조 제2항 1호, 시행규칙 제50조 제1항).

연안어장의 어족자원 고갈로 잡는 어업에서 기르는 어업으로의 전환을 요하고 있는 현단계에서 이들 양식장에도 면세유 공급이 불가결하다. 따라서 부가가치세의 경우와 같은 이유로 해수면 육상 양식어업용 시설과 내수면 양식어업용 시설, 수산물 종묘생산시설 및 새우건조 자숙시설 등에 사용되는 유류에도 특별소비세 또는 교통세를 면제하는 것이 바람직하다.

(2) 휘발유 등 교통세 과세물품이 원양어선에 사용되는 경우는 교통세액을 공제 또는 환급하고 있으나, 연근해 어선에 사용된 경우는 그러한 세액 환급조항이 없다.

휘발유 등 교통세 과세물품이 연근해 어선에 사용되는 경우도 교통세액을 공제 또는 환급하는 것이 연근해 어업을 활성화하는 데에나, 원양어업과 연근해 어업간의 과세 형평화에도 바람직하다.

다. 상속세와 증여세

營漁規模 확대, 어업인 후계자육성 등을 통한 어업경쟁력 강화를 위해서는 어선 등의 移轉이 원활해야 한다. 그런데 현실적으로 조세부담(상속세와 증여세 등)이 어선, 어장 등의 가족 및 친족간 이동을 저해하고 있다.

현행 세법에 의하면 1991년말 현재 어선, 어업권의 소유자가 그 직계존속, 직계비속 및 배우자, 형제자매 중 18세 이상의 재촌자영 어업인 또는 영어 계획자에게 1996년말까지 어선, 어업권 등을 증여할 때에 한하여 증여세를 면제하고 있으나(조감법 제57조), 앞으로는 UR 타결의 충격이 상당히 완화될 때까지는 증여세 등을 면제토록 하여야 한다. 또 수산업에 관한 특별상속 공제 규모도 현재는 20톤 미만의 어선과 99,000제곱미터 이내의 漁場區域 어업권 등으로 한정하고 있으나 앞으로 상당기간, 적어도 UR 타결의 충격이 완화될 때까지는 그 규모가 적절히 확대 조정되어야 한다.[25]

라. 취득세와 등록세

(1) WTO 체제 출범 이후 수산물 수입개방에 대응한 수산업의 경쟁력 강화를 위하여 어업 경영규모의 확대, 어민후계자 육성 등이 요청되고 있다. 그런데 현행 세법은 기존 어업인이 어업경영을 목적으로 어선이나 어업권을 취득하는 경우, 취득세와 등록세를 50% 감면하고 있으나(지방세법 제267조 1), 어업인 후계자 등이 새로이 어업을 영위하기 위하여 어선이나 어업권을 취득할 때는 그러한 감면 조항이 없어 어업인 후계자의 육성에 부담을 주고 있다. 수협중앙회에 의하면 1995년까지 약 8,000명의 어업인 후계자가 육성되었고, 그에 대한 지원액은 약 930억원에 이른다. 어업인 후계자 등이 새로이 어업을 영위하기 위하여 어선, 어업권 등을 취득할 때도 취득세와 등록세 등을 50% 감면할 것을 요한다.

(2) 농업을 주업으로 하는 2년 이상 영농종사자나 농업인 후계자 등이 자경을 목적으

[25] 어선 및 어업권 등 수산관련 상속세 및 증여세 등의 감면세 폭을 어느 수준까지 확대하여야 할 것인가에 관하여는 특히, 이들 공공재적 성격의 어업자원의 私点化를 방지한다는 차원에서 신중을 요하는 사항이므로 추후 보다 깊은 연구가 뒤따라야 할 것이다.

로 전 답 과수원 목장용지 등을 취득할 때에 취득세 등록세 등을 50% 경감하나, 어업을 주업으로 하는 어업인, 어업후계자가 어업을 목적으로 어선이나 어업권을 취득할 때는 취득세와 등록세를 전액 부과한다.

따라서 어업후계자가 어업목적으로 하는 어선, 어업권 등의 취득에도 영농후계자가 자경 목적으로 농지(전답) 등을 취득하는 경우와 같이 취득세 등록세 등을 50% 경감하고, 20톤미만 소형어선의 취득과 관련해서도 취득세 등록세 및 재산세 등을 경감 내지 면제하여야 한다.

마. 관 세

농업기계화 촉진을 위하여 농업기계 제조업체가 도입하는 농업기계 제조용 부분품[26] 및 기타 器機제조용 기자재 중 국내 제작이 곤란한 것[27]에 대하여는 관세를 경감할 수 있으나(조감법 제112조 2항), 어선 및 수산기계 부분품 등은 관세의 경감대상에서 제외되어 있다. 수산업의 대외 경쟁력 강화 차원에서는 물론, 농수산업간 과세 형평화를 위해서도 수산업기계 제조용 부분품에도 농업기계 제조용 부분품과 같이 관세의 경감 대상에 포함시켜야 한다.

바. 소득세, 법인세, 양도소득세 및 특별부가세

(1) 수산부문 외화획득 사업자의 수출손실준비금損金算入(조감법 제16조)[28], 수산수출업자의 해외시장 개척준비금 손금산입(제17조)[29] 인정 등 UR 협정에 위배될 가능성이 있는 보조형태의 배제 여부 문제도 아직 숙제로 남아 있다.

WTO 체제 하에서 금지될지도 모르는, 수산부문 외화획득 사업자와 수산 무역업자 등에 대한 수출손실준비금 및 해외시장개척 준비금 등의 損金算入을 인정하고 있는 조항에 대하여도 銳意 검토하고, 만일의 경우에 대비하여 그에 상응하는 稅外的 직접 보조방안도 미리 검토되어야 할 것이다.

(2) 중소기업 창업지원법 제25조 제1항[30]의 규정에 해당하는 농어촌지역의 중소기업을 창업하여 영위하는 자에 대하여는 창업 후 5년간 당해사업에 대하여 소득세와 법인세의 50/100 상당 세액을 감면한다. 그러나, 수산관련 중소기업의 창업에는 이 규정이 적용되지 않는다(조감법 제6조: 창업 중소기업에 대한 세액감면). 수산관련 중소기업의 창업에도 이 규정을 적용토록 하여 소득세 또는 법인세의 50/100 상당 세액을 감면토록 하여야 한다.

---

[26] 국산화계획에 의하여 수입하는 것 중 상공부장관이 농업기계 제조용으로서 국내제작이 곤란한 것임을 확인한 것에 한한다.

[27] 예컨대, 농업용 트랙터 제조용 부분품, 콤바인 제조용 부분품, 이앙기 제조용 부분품, 동력운반차 제조용 부분품, 농업용 엔진 부분품(동력경운기, 동력분무기, 양수기, 이앙기 및 바인다 제조용 로울러 베아링) 등이 이에 속한다.

[28] UR 금지보조금.

[29] UR 금지보조금.

[30] 1. 중소기업 창업지원법 제25조 1항(세제지원): '정부는 중소기업의 창업을 촉진할 수 있도록 창업자와 창업지원자에 대하여 조세에 관한 법률이 정하는 바에 따라 세제상의 지원을 할 수 있다.' 2. 동법 제 3조(적용 범위): 이 법은 제조업 및 대통령령이 정하는 업종의 창업에 관하여 적용한다. 3. 동법 시행령 3조(제조업 이외의 창업의 적용 범위): 법 제3조에서 대통령령이 정하는 업종이란 광업, 정보처리 콤퓨터업, 기타 창업지원심의회가 정하는 업종(수산업은 없음).

(3) 제조업을 영위하는 중소기업에 대하여는 당해 사업에서 발생한 소득에 대하여 소득세 또는 법인세의 산출세액의 20/100에 상당하는 세액을 감면한다(조감법 제7조 1항: 중소제조업에 대한 특별세액 감면). 그러나, 수산관련 중소기업 예컨대, 새우통조림제조업 등과 같은 수산물 가공업은 이에 적용되지 않고 있다. 수산물 가공업 등 수산관련 제조업에도 이규정을 적용토록 하여 소득세 또는 법인세 20% 상당의 특별세액을 감면해야 한다.

사. 재산세와 종합토지세

(1) 창업 중소기업이 당해 사업을 영위하기 위하여 소유하는 사업용 재산에 대하여는 창업일로부터 5년간 재산세 및 종합토지세의 50/100에 상당하는 세액을 감면한다. 그러나, 수산기업의 창업에는 그러한 재산세감면조항이 없다(조감법 제115조). 수산관련 중소기업이 창업하면서 당해 사업용 사업에 사용되는 재산에 대하여도 같은 조건으로 50/100 상당 세액을 감면하여야 한다.

(2) 수산업자 등의 수산업 고유업무용 토지에의 종합토지세를 종합 합산과세(누진세율 적용)함으로써 1/1,000의 세율로 분리과세하는(단일, 저율세율 적용) 전, 답, 과수원, 목장용지 등 농지보다 중과세 되어(지방세법 제234조의 16), 궁극적으로 수산업의 대외 경쟁력을 약화시킨다. 수협 등의 고유업무용 토지에의 종합토지세는 현행 종합 합산과세제에서 농지 등과 같이 분리과세제로 전환하여야 한다.

(3) 영농조합법인, 위탁영농회사, 농지개량조합 등이 그 고유의 업무에 직접 사용하는 부동산에는 재산세와 종합토지세를 면제하나(지방세법 제267조 4항), 어촌계 등이 그 고유의 업무에 직접 사용하는 부동산에는 그러한 면제조항이 없다. 어촌계 등의 고유업무용 부동산에도 재산세와 종합토지세를 면제하는 것이 형평에 맞는다.

아. 인지세

어선, 어업권 등의 양도증서에 부과되는 인지세도 수산인의 부담을 가중시키고 있다. 그러므로 그들 양도증서 등에 대한 인지세도 경감 내지 면제하여 어선, 어업권 등의 유동을 촉진할수 있도록 하여야 한다.

자. 면허세

현행은 선박 대여업, 수산제조업, 수산물의 포장, 용기제조, 판매업에 면허세를 부과하고 있으나(지방세법 제161조 2항, 동법 시행령 제124조 별표, 면허세 부과대상 제1종 8호, 77호 등), 앞으로 이의 경감 내지 면제제도의 도입이 검토되어야 할 것이다.

5. 결 론

앞에서 어업인이 부담하는 각종 조세의 세목별 관련 세법규정을 점검하면서 감면제도상의 문제점을 점검하였다. 그 결과 현행 수산관련 조세는 부가가치세, 교통세, 상속세와 증여세, 취득세와 등록세, 소득세와 법인세 등에 문제가 비교적 많은 것으로 나타났다. 그 구체적인 금액의 규모는 밝혀지지 않았으나 감면세 제도상의 대소 문제점은 거의 모든 세목에 걸쳐 개선을 요하고 있음을 확

인하였다. 제4장에서는 그러한 크고 작은 문제점들의 향후 개선방향을 일정한 전제하에 제시하였다.

조세제도가 지니는 속성상 그 자체의 개선을 위해서는 직접 간접의 국내외 정치 행정적 여건들이 함께 조화를 이루어야 함은 물론이다. 즉, 대외적으로는 이제 겨우 1년째인 WTO 체제하에서, 그리고 앞으로 다가올 OECD 가입 이후의 가변적인 국제무역 질서와, 대내적으로는 예상되는 산업구조의 변화 등에 관련된 일련의 여건에 부응하는 대안들이어야 한다. 조세는 정치적 산물이므로 세제의 개선은 그러한 현실과 무관할수 없기 때문이다.

국내 수산업에 관한 세제상의 지원을 강조한 나머지 UR 협정에 일부 저촉되는 개선안도 있고,[31] 국내 타산업 부문과의 형평을 결한 부분도 없지 않을 것이나, 이는 단계적으로 보완되어야 할 것이다.

현실적으로 UR 협정에 부합하는 세제를 이미 완전히 갖춘 나라는 거의 없을 뿐 아니라, 국내적으로도 세제가 아직은 그에 부합하는 방향으로 접근된 사례가 많지 않기 때문에 특히, 세제가 빈번히 바뀌고 있는 현상황에서는 어느 한 시점에서 산업간 형평을 이루는 감면세제도를 마련하는 것이 반드시 바람직한 것만도 아닐 것이다.

앞으로 국내 타산업 부문에 대한 감면세제도가 바뀌거나, 국제적으로 UR 협정 등 여건이 감면세 규제 내지 금지조항을 보다 강력히 이행하게 될 때는 국내 수산조세의 감면제도는 다시 조정되어야 할 것이다.

[31] UR 협정에 부합하는 '생산과 무역과 가격에 영향을 미치지 아니하는' 세제상의 지원을 추구하는 것이 현재의 우리 실정에서는 결코 바람직하다고만 말할 수는 없을 것이기 때문이다.

부표 1 **표준산업분류체계상 '수산업'의 세부내용**

대분류 1. 축산업, 수렵업, 임업 및 수산업
중분류 13. 수산업
소분류 130 수산업

<u>1301(세분류) 해면어업</u>	
130111(세세분류)	저인망
130112	유자망, 유망, 자망
130113	안강망(기선)
130114	안강망(기타), 분기초망, 봉수망
130115	선망
130121	트롤
130122	통발어업
130123	선인망
130124	채낚기
130125	연승
130126	정치망(대형) 대부망, 대모망, 개량식 대모망, 낙망, 각망, 소대망, 괄각망, 죽방염
130127	정치망(소형) 저각망, 삼각망, 호망, 사수망, 기타건망류, 설망류, 장망류 등
130128	잠수기
130150	포경
130190	기타 해면어업 바다에서 미역 김 등 해조류, 진주 진주모패 스폰지 산호 등 수산동 식물을 채취하는 업(잠수 또는 수도구에 의하여 수산물을 직접 채취 또는 포획하는 활동 포함)
<u>1302 양식업(세분류)</u>	
130210(세세분류)	내수면양식 내수면에서

	각종 수산 동식물을 양식하는 업(식용개구리 양식 등 준용)
130221	패류(투석식)
130222	패류(살포식)
130223	패류(수하식)
130224	해조류
130225	해면어류양식 해면에서 각종 수산동식물을 양식하는 업(진주양식포함)
1309 기타어업(세분류)	
130910(세세분류)	내수면어업 강, 호수 등 내수면에서 선박 및 기타 어도구를 사용하여 물고기를 잡는 업
130920	어업 서비스 수수료 또는 계약에 의해 해면 및 내수면어업에 관련된 서비스를 제공하는 업(어족부화, 수산동식물 종묘배양 및 기타 보호서비스 활동과 어획물의 선별, 정리, 분리 세척 등의 어획물 출하준비활동 포함)
130931	어류 원시가공 자기가 직접 포획한 어류를 냉동(자가포획어) 하여 판매하는 업, 자기가 직접 포획한 어류에 대한 건조, 염장 등의 원시가공업, 어류 원시가공, 타인으로부터 매입한 어류에 대한(매입어류) 어촌지역에서의 원시가 공업.

부표 2 **표준산업분류체계상 '수산물가공업'의 세부내용**

대분류 3. 제조업

중분류 31. 음식료품 및 담배

소분류 311-312 식료품

세분류 3114 수산물가공	
311410	수산물 통조림, 꽁치통조림, 고등어, 참치, 조개류 등 통조림
311420	수산물냉동품 냉동수산물
311430	한천(우무가사리)
311440	어육연제품, 어묵, 어육소세지
311450	수산물건제품 어패류 및 해조류(건조, 염장건조, 훈제한것), 오징어포, 어포 등
311460	수산물염장품 젓갈류, 기타 수산물 염장품 등
311490	기타 고래고기, 맛김, 조미가공품등
세분류 3115 동식물성유지	
311510	동물성유지(어유 및 어간유, 정제 고래기름 및 경랍, 우지등)
세분류 3119 식료품임가공	
311930	임가공식품냉동 농수산물 및 가공식품냉동
311940	임가공착유 동식물성 유지원료의 착유
311990	기타 농수산물의 건조, 튀김 등.

참 고 문 헌

고석환. 1983. 「수산인의 세무대책」. 협동연구사.

김기성. 1992. 「농업관련 조세제도 연구」. 연구보고 253. 한국농촌경제연구원.

金仁台. 1973. "近代 水産稅制에 관한 硏究." 「부산수산대 논문집」 10. 부산수산대학.

朴星快 외. 1991. "수산물 수입개방이 연근해 어로어업에 미치는 경제적 영향." 「농촌경제」 14(2). 한국농촌경제연구원.

윤호섭. 1993. 「OECD 가입과 한국농업」. 연구보고 284. 한국농촌경제연구원.

이만우. 1995. 「1995년도 세법」. 박영사.

朱尤一 외. 1981. "수산세제에 관한 연구." 「농촌경제」 4(4). 한국농촌경제연구원.

법전출판사. 1994/1995. 「세법통람」.

수산청. 1993. 「수산통계연보」.

통계청. 1992. 「한국 표준산업분류표」.

한국농촌경제연구원. 1994. 「UR 협상 타결과 수산업 대응방향」.

한국조세연구원. 1993. 「세제개혁의 과제와 방향」.

한국법제연구원. 1991. 「입법이론연구」, 연구보고 91-13.

한국지방행정연구원. 1995. 「지방자치시대의 바람직한 지방세제 발전방향」.

Sarris, Alexander H. 1994. *Agricultural Taxation under Structural Adjustment.* FAO Economic and Social Development Paper 128. University of Athens: Athens, Greece.

Rawls, John. 1971. *A Theory of Justice.* The Belknap Press of Harvard University Press: Cambridge, Massachusetts.