

漁業權 會計에 관한 研究

A Study on Accounting for Fishery Right

鄭 俊 秀* · 金 泰 容**

Jun-Soo Chung · Tae-Yong Kim

目 次

I. 序 論	3. 漁業權과 營業權(許可漁業上の 通念的 漁業權을 中心으로)
1. 研究의 目的	IV. 漁業權의 評價와 償却
2. 研究의 方法과 範圍	1. 漁業權의 評價
II. 水産業法과 漁業權	2. 漁業權의 償却
1. 漁業權制度의 生成·變遷過程	V. 漁業權의 表示方法
2. 水産業法과 漁業權	IV. 結 論
III. 漁業權의 資産性과 範圍	Summary
1. 漁業權과 無形固定資産	參考文獻
2. 漁業權의 資産性과 範圍	

I. 序 論

1. 研究의 目的

企業이 大規模化되고 經濟構造가 高度化되어 갈수록 會計資料로부터 얻을 수 있는 經營情報의 價値는 더욱 增大되는 것이다.

이와 같은 會計情報는 企業의 外部利害關係者의 意思決定資料로서 外部報告되기도 하고, 企業內部에서 管理目的으로 經營者의 計劃이나 統制活動의 意思決定資料로서 活用되기도 한다.

이러한 概點에서 會計를, 情報의 利用者로 하여금 事情에 精通하여 判斷이나 意思決定을 할 수 있도록 經濟的 情報를 識別하고 測定하여 傳達하는 過程(the process of identifying, measuring, and communicating economic information to permit informed judgements and decisions by users of the information)이라고 定義하기도 한다.¹⁾ 그러므로 會計情報는 有用한 것이 되지 않으면 안 된다고 하여 會計情報의 有用性(usefulness)이 強調되고 있다.²⁾

우리 나라의 水産經營에 있어서 會計에 대한 關心과 認識을 보면, 會計를 단순히 備忘의 記錄으로나 賃金의 計算資料,³⁾ 또는 納稅資料로 活用함에 그치는 것이 一般的인 傾向이다. 심지어는 資本

* 釜山大學校 商科大學 會計學科 助教授

** 釜山水産大學 水産經營學科 助教

1) AAA, *A Statement of Basic Accounting Theory* (Evanston, Illinois, 1966), p. 1.

2) *Ibid.*, p. 8.

3) 깃가림制를 말하며, 이는 漁業收益에서 必要經費를 差減하고 남은 部分을 一定比率에 의해 賃金으로 計算하는 制度를 말한다.

의 規模面에서 大企業의 水準에 이른 業體마저도 會計情報을 經營管理에 有用하게 活用하지 못하고 있는 實情이다. 이와 같은 實情을 감안하여 本稿는 水産經營에 있어서 會計에 대한 關心과 올바른 認識을 強調하면서, 水産業에서만 固有하게 찾아 볼 수 있는 漁業權을 對象으로 그 會計處理에 관하여 研究하고자 한다.

漁業權이라고 하면 넓게는 世界各國이 沿岸海域에 經濟水域을 設定하면서부터 一國의 水産資源에 대한 探捕權이나 管理權으로 理解되고 있고, 石油探査와 같은 大陸棚開發이나 第3者의 侵害로 인하여 漁業權 補償問題가 대두되면서부터는 漁場 또는 海面에 대한 既得權이나 生存權으로 理解되기도 한다. 또한 法律的인 觀點에서 보면 이는 免許漁業에만 附與된 排他的·獨占的인 物權으로 解釋된다.

이제까지 漁業權의 補償問題에 관하여는 多數의 研究報告와 論文이 紹介되었으나 會計學의 側面에서 資產으로서의 漁業權에 관한 研究는 찾아 보기가 어려운 實情이다.

그러므로 本 研究는 漁業權의 本質을 基礎로 會計學上의 問題點을 檢討하고 合理的인 會計處理方法을 提議하는 데 重點을 두고자 한다.

2. 研究의 方法과 範圍

本 研究는 漁業權의 資產性과 範圍 및 評價를 위해 주로 法律的 側面이나 會計理論의 側面에서 接近(approach)하였기 때문에 文獻이나 法規 또는 論文에 의한 理論的인 研究를 주로 하였다.

Ⅱ 章에서는 漁業權의 本質的인 內容을 把握하기 위해 現行 水産關係法令과 舊法令을 參考하였고 漁業史나 法學書籍과 漁業權關係 論文 및 報告書도 參考하였다.

Ⅲ·Ⅳ·Ⅴ 章에서는 會計學上의 漁業權의 具體的인 會計處理內容을 把握하기 위하여 會計關係規程과 會計學論文 및 國內外 會計理論書籍을 주로 參考하였다.

특히 現行 財務諸表規則上의 漁業權의 解釋과 入漁權을 漁業權에 包含해야 할 것인가 하는 問題에 대해서는 日本의 財務諸表規則과 慣行을 參考하였다.

本 研究에서 漁業權의 範圍는 海面漁業上의 漁業權은 물론이고 內水面漁業上의 漁業權도 包含하고 있다. 특히 海面漁業에서는 免許漁業의 法律上의 漁業權은 물론 許可漁業의 事實上의 經濟的 權利⁴⁾도 資產性(즉 貸借對照表能力)을 檢討하고 있다. 入漁權에 관하여는 沿岸漁業에 認定된 法律上의 入漁權과 海外遠洋漁業에 있어서의 入漁問題도 包括하여 研究의 對象으로 하고 있다.

本 研究는 繼續企業(going concern)을 前提로 하였기 때문에 漁業權의 取消·消滅에 의하여 發生하는 補償問題나 大陸棚石油探査와 같은 第3者의 侵害로 인하여 惹起되는 漁業權 補償問題는 社會的 問題이며, 會計學의 立場에서는 清算會計의 性格을 더고 있어 研究對象에서 除外하였다. 漁業權 補償問題는 清算會計의 觀點에서 研究되어야 할 問題이므로 本 研究는 漁業權會計에 관한 基礎的 研究라는 점에서 今後의 課題로 남겨 둔다.

그리고 漁家漁業의 漁業權과 入漁權은 그 主體가 生業을 目的으로 하는 家計이므로 組合 또는 企

4) '許可漁業의 事實上의 經濟的 權利'라 함은 本稿에서는 '許可漁業上의 通念的 漁業權'이라 表現하여 pp. 132~34에서 詳論하고 있음.

業會計의 立場에서 이는 本 研究에서 除外하였다.

따라서 本 研究는 繼續企業으로서의 漁業經營體가 漁業權을 資産으로 取得할 때, 어떤 基準에 의하여 어느 範圍까지 漁業權으로 計上하여야 하고, 取得時의 評價方法과 取得後의 償却은 어떻게 하여야 할 것인가 하는 問題를 주로 다루었으며, 財務諸表에 어떻게 表示할 것인가 하는 公示問題도 包含한 內容으로 주로 財務會計의 側面에서 考察한 것이다.

II. 水産業法과 漁業權

漁業權의 會計處理에 있어 漁業權의 資産性과 範圍를 어떻게 理解하고 그 價値를 어떻게 評價하여 會計情報利用者에게 有用한 情報로서 어떻게 傳達할 것인가를 研究하는 것이 本 研究의 主要內容이다.

그러나 이에 앞서 漁業權은 水産業法에서 認定된 法律上의 財産權이므로 水産業法에서 이를 어떻게 規定하고 있는가를 檢討할 必要가 있다. 그리고 漁業權은 하나의 制度로서 確立되어 있으므로 漁業權의 內容을 보다 正確하게 理解하기 위해서는 먼저 漁業權制度의 生成·變遷過程부터 把握하고 現行 水産業法에서 規定하고 있는 漁業權制度를 把握하는 것이 順序일 것이다.

1. 漁業權制度의 生成·變遷過程

漁業權은 法律上으로 權利가 保障되어 있는 無形固定資産의 하나이므로,⁵⁾ 漁業權은 이를 明文化하고 있는 水産業法이 그 根據法이 된다. 따라서 漁業權制度의 生成·變遷過程은 水産關係法令의 歷史的 變遷過程 속에서 把握할 수 있다. 水産關係法令의 歷史的 變遷過程은 ① 舊韓國漁業法 ② 漁業令 ③ 朝鮮漁業令 ④ 水産業法의 順序로 時代的 區分을 지을 수 있다.

1.1. 舊韓國漁業法

漁業權이 法律上의 財産權으로 制度化된 것은 1908年 制定된 舊韓國漁業法⁶⁾에서부터 시작된다. 同法은 漁業에 관하여 近代 市民法的 體系를 갖춘 最初의 法律로서 우리 나라 漁政의 法的 基礎를 마련하였던 것이다. 同法은 本文 14條, 附則 2條로 構成된 簡略한 單行法으로서 그 당시의 漁業權制度에 관한 主要內容은 다음과 같다.⁷⁾

첫째, 漁業을 法制的으로 免許漁業·許可漁業·申告漁業의 세 가지 種類로 나누고(第2條, 第9條, 第10條),

둘째, 免許漁業은 다시 第1種에서 第5種까지 다섯 가지로 分類하였는 바, 즉 第1種은 定置漁業, 第2種은 養殖業, 第3種은 引網漁業, 第4種은 주로 運用網漁具에 의한 漁業, 第5種은 定所集魚漁業이 그것이다(第2條).

셋째, 上記한 다섯 가지 免許漁業에 대하여 免許를 받고 漁業을 하는 權利를 漁業權이라 하였고(第1條),

5) 趙益淳, 「現代會計學」, 博英社, 1963, p. 287.

6) 本來의 名稱은 '漁業法'이나 舊韓末에 制定된 것이라 하여 '舊韓國漁業法'이라고도 한다.

7) 沿岸漁場利用實態評價教授團, 「沿岸漁場利用實態調查研究(要約書)」, (1977年 12月), p. 20.

네개, 漁業의 免許期間은 10年以內로 하고, 漁業權者의 申請에 의하여 期間을 更定할 수 있게 하였으며(第3條),

다섯째, 이러한 漁業權은 相續·讓渡·共有·擔保 및 貸付의 目的이 될 수 있게 하였다(第5條).

이상과 같은 內容의 漁業權制度에 의하여 私的 支配對象이 되는 沿岸漁場에 대하여 特定主體의 排他·獨占的 利用을 法的으로 保障받기 시작했던 것이다. 다시 말하면 沿岸漁場의 利用에 있어서 私權의·財產權의 性格을 띤 漁業權이 附與되기 시작했던 것이다.

그러면 여기서 舊韓國漁業法以前으로 거슬러 올라가서 朝鮮時代의 漁場利用에 대하여 알아 보자. 朝鮮時代의 基本法典인 經國大典에 漁場의 占有·利用에 관한 뚜렷한 明文規定이 設定되어 있는데,⁸⁾ 그 중 “魚箭⁹⁾을 貧民에게 貸給하여 3年이면 交替한다”는 內容이 特記할만 하다.

여기서 魚箭을 3年期限으로 交替的으로 貧民에게 貸給하는 制度는 外觀上 오늘날의 漁業免許와 類似한 점이 있다. 그러나 그 時代의 背景과 立法精神¹⁰⁾이 舊韓國漁業法과는 큰 差異가 있음에 주의하여야 한다.

經國大典에서는 漁場國有制를 原則으로 하고, 다만 그 漁場의 利用에 있어서 國家에 의해 貧民에게 局限하여 3年期限으로 交替的으로 使用하도록 統制한 것이며, 舊韓國漁業法에서의 免許漁業上에 認定된 財產權의 性格을 띤 法律上의 漁業權制度는 私有的 性格을 띤고 있다는 점에서 根本적으로 다르다고 하겠다.

이와 같이 朝鮮時代에는 漁場國有化 原則下에서 漁場이 管理되어 왔으나, 朝鮮中期以後부터 漁場은 無秩序하게 私占되어 漁場國有化 原則은 崩壞되기 시작하여 諸宮家 및 諸衙門에 의하여 私占漁場이 날로 增加되었고,¹¹⁾ 遺存하는 漁場賣買文記 등을 보면 漁場의 賣買까지도 盛行되고 있었음을 알 수 있다.¹²⁾

이러한 사실은 漁場이 實質적으로 私有化되고 있었음을 보여주는데, 이는 어디까지나 朝鮮中期以後의 田制의 紊亂을 틈타 土地의 實質的 私有化가 進展되는 過程에서, 漁場도 實質的 私有化가 이루어지고 있었음을 보여 주는 것에 불과하고 法典에서 私有나 賣買를 認定했던 것은 결코 아니다.

따라서 舊韓國漁業法에서 免許漁業上에 漁業權을 附與하여 이를 相續·讓渡·擔保·共有 또는 貸

8) 經國大典 卷2 戶典의 魚鹽條에

“諸道魚箭·鹽盆, 分等成籍, 藏於本曹·本道 本邑 {漏籍者, 杖八十, 其利沒官 私占魚箭者, 同○} 라고 하여, 그 內容은 ① 諸道の 魚箭과 鹽盆은 等級을 나누고 臺帳을 만들어 戶曹와 그 道와 그 고을에 備置한다. ② 臺帳에서 빠진 者는 杖 80의 刑에 處하고 그 利益은 官에서 沒收하며, 魚箭을 私占한 者도 같다. ③ 魚箭은 貧民에게 貸給하고 3年이면 交替한다는 內容이다(前揭報告書, p. 15 參照).

9) 魚箭이란 오늘날의 定置漁業의 一種을 말한다.

10) 魚箭의 貧民貸給制度의 趣旨는

① 朝鮮時代에는 漁場制度가 土地制度和 마찬가지로 國有制이므로 國有漁場을 貧民에게 貸給하여 權勢家의 不法的 漁場私占을 막고, 交替的으로 貸給함으로써 世襲化→私有化를 防止하는 동시에 漁利의 均霑을 期하자는 것이며,

② 漁場의 使用收益權을 貧民에게 주어 貧民救濟의 目的을 達成하는 동시에 漁稅收入을 確實히 維持하려는 데 있었던 것 같다(前揭報告書, p. 15 參照).

11) 朴九秉, 「韓國水産業史」, 太和出版社, 1966, p. 211.

12) 前揭報告書, pp. 17~18.

漁業權 會計에 관한 研究

付의 目的으로 할 수 있도록 私權的·財產權的 性格을 띤 漁業權制度를 創設하였던 것은 同法이 漁場國有化 原則을 基盤으로 하는 朝鮮封建時代의 漁場制度를 脫皮하여 近代 市民法的 法體系를 갖추었다는 점에서 중요한 意味를 가진다.

舊韓國漁業法이 이러한 近代的 法體系를 갖추고 漁業權制度를 創設한 것은 우리 나라 獨自의 目的과 意圖下에서 비롯된 것이나 하면 그렇지 않다. 그 意圖를 보면 1900年代末에 舊韓國이 이미 日帝의 統監政府治下에서 實質적으로 日本의 植民地로 轉落한 時期였으므로, 日帝가 韓日合邦以前에 서둘러 이러한 漁業權制度¹³⁾를 創設한 底意는 韓國의 沿岸漁場을 合法的으로 奪取하는 데 있었던 것 같다. 漁業權制度의 創設은 朝鮮封建社會에 있어서 所有關係가 不分明한 漁場에 私的 所有權을 法制面에서 公認하는 制度였다. 그리하여 日帝는 이미 日本人이 支配權을 장악하고 있었던 農商工部 水産局으로 하여금 漁業免許라는 단순한 行政處分을 거쳐 日本人에게 沿岸漁場을 대부분 넘겨주게 되었던 것이다.¹⁴⁾

1.2 漁業令

1910年 日帝가 韓國을 併呑하고 植民地統治를 開始함에 따라 水産業分野에 있어서는 植民地水産政策의 遂行目的에 符合되는 水産制度의 整備에 着手하게 되었다.¹⁵⁾ 그 첫 作業으로 1911年에 漁業令¹⁶⁾을 制定한 것이다.

同令은 本文 28條와 附則 7條로 構成된 것으로 舊韓國漁業法과 漁業權制度에 있어 크게 다른 점은 다음과 같다.¹⁷⁾

첫째, 免許漁業에 專用漁業을 追加하여 오늘날의 共同漁業制度와 類似한 專用漁業制度를 新設하였으며(第3條),

둘째, 이로 인하여 專用漁場의 利用을 둘러싸고 惹起될 수 있는 紛爭을 막기 위하여 入漁의 慣行을 認定하여 入漁權制度를 新設하였다(第5條).

셋째, 漁業權漁業 漁場의 排他·獨占的 利用權을 強化하기 위하여 保護區域을 設定하였으며(第7條),

넷째, 漁業組合과 水産組合制度를 創設한 점(第16條) 등을 들 수 있다.

이러한 内容中에 오늘날 共同漁業權으로 불리우는 專用漁業權制度의 新設과 入漁權制度의 新設이 이때 이루어졌다는 점에서 同令은 중요한 意味를 갖는다.

同令이 施行된 以後 20年 가까이 지나자 漁業의 急激한 發達과 社會經濟的 諸與件의 變化로 말미암아 同令은 内容이 簡略할 뿐만 아니라 現實에 符合되지 않는 점이 많아 이를 補完하고, 특히 植民地政策을 더욱 強化할 目的으로 日帝는 새로운 漁業法을 制定하였다. 1929年 制定된 朝鮮漁業令

13) 同法의 漁業權制度는 日本의 漁業法(1901年 制定, 1902年 7月 1日 施行)의 漁業權制度와 類似한 점이 많으므로 日本의 漁業法을 無批判的으로 模倣하고 移植한 것으로 보아진다(前揭報告書, p. 20 參照).

14) 前揭報告書, p. 20.

15) 諸吉雨·金容旭, 「韓國水産法要論」, 法文社, 1965, p. 13.

16) 漁業令은 制令 第6號로 1911年 6月에 公布, 翌年 4月 1日부터 施行되었고 舊韓國漁業法은 이때 廢止되었다.

17) 前揭報告書, pp. 21~22.

이 그것이다.

1.3 朝鮮漁業令

朝鮮漁業令¹⁸⁾은 舊令인 漁業令을 整備·補強하는 동시에 새로운 諸規定을 新設하여 漁業制度를 大幅의으로 改正하였다.

同令은 本文 78條, 附則 6條로 構成되어 있으며 漁業權制度和 關聯된 問題인 漁業令과 比較하면 다음과 같은 점이 크게 다르다.¹⁹⁾

첫째, 免許漁業의 名稱이 變更된 점을 들 수 있다. 즉 免許漁業의 種類를 養殖漁業·定置漁業·定所集魚漁業·定所曳網漁業 및 專用漁業으로 나누어 그 名稱을 달리하고 있고(第6條),

둘째, 漁業權을 物權으로 하여 登錄制度를 採擇하였으며(第30條),

셋째, 漁業權 存續期間을 20年으로 하여 그 期間을 2倍로 延長하였고(第8條),

넷째, 漁業權을 物權으로 하여 土地에 관한 規定을 準用시킴으로써 財産權의 性格을 強化시켰으며(第15條),

다섯째, 漁業權과 入漁의 關係를 調整한 점(第25條~第29條) 등을 들 수 있다.

이상에서 同令이 漁業令에 비하여 가장 두드러지게 나타난 特徵은 漁業權의 財産權의 性格을 大幅의으로 強化시켰음을 알 수 있다.

同令은 1945年 解放이 될 때까지 施行되었고 解放以後에도 1953年 水産業法이 制定될 때까지 그 効力이 存續되었다.

1.4 水産業法

解放後 8年이 지난 1953年에 우리의 손으로 水産業法²⁰⁾이 制定되었고 오늘에 이르기까지 9회에 걸친 改正을 거치면서 現行 水産業法이 된 것이다. 現行 水産業法上의 漁業權制度는 II·2「水産業法과 漁業權」에서 詳述하기로 하고, 여기서는 制定當時의 漁業權制度和 朝鮮漁業令의 그것을 比較하여 그 差異點만 알아 보면 다음과 같다.²¹⁾

첫째, 漁業權 存續期間을 20年以內에서 10年以內로 短縮하였고(第14條),

둘째, 漁業權者以外의 第3者가 支配할 때 그 免許를 取消하는 規定을 新設하였으며(第19條),

셋째, 漁業權取得에 대한 制限規定을 新設하였고(第26條),

넷째, 漁業免許의 優先順位에 관한 規定을 新設하였으며(第27條),

다섯째, 漁業權의 貸付禁止에 관한 規定을 新設하였고(第28條),

여섯째, 競落人의 資格制限에 관한 規定을 新設한 점(第32條) 등을 들 수 있다.

이상에서 例舉한 內容을 除外하고는 朝鮮漁業令과 크게 다른 것이 없다. 이와 같이 水産業法의 制定은 당초 水面의 總合的 利用과 漁業의 民主化를 위해 改革을 試圖한 것이나 실질적으로는 部分

18) 朝鮮漁業令은 1929年 1月 制令 第1號로서 公布되어, 翌年 5月 1日부터 施行되었고, 漁業令은 이 때 廢止되었다.

19) 前掲報告書, pp. 23~24.

20) 水産業法은 1953年 9月 9日에 法律 第295號로 公布되고, 公布 3個月後에 施行되었으며 本文 77條, 附則 5條로 構成된 것이다.

21) 前掲報告書, pp. 27~28.

的인 改正에 그치고 단 것이다. 그러나 그 후 水産業法은 9次에 걸친 改正作業을 거쳐 오늘에 이르고 있다.

改正内容中 漁業權과 관련하여 特記할만 한 事項은 1971年 1月 22日 7次 改正時 內水面漁業權으로 淡水藻類採取漁業이 새로운 漁業權漁業으로 新設되었다가 1975年 12月 31日 9次 改正時 內水面漁業權은 水産業法에서 廢止되고 內水面漁業開發促進法에 編入되었다는 점이다.

지금까지 漁業權制度의 生成·變遷過程을 水産關係法令의 變遷을 통하여 알아 보았다. 漁業權制度는 漁業에 있어서 特定漁場에서 特定人으로 하여금 排他·獨占的으로 特定漁業을 할 수 있도록 法律的으로 保障하는 制度이다. 이러한 法律的 保障은 舊韓國漁業法에서 最初로 施行되었고 日帝時代의 漁業令과 朝鮮漁業令을 거치면서 비록 그 目的이 日本의 우리 沿岸漁場에 대한 奪取에 있었다고는 하나 財産權으로서 法的 地位를 다져온 것은 사실이다. 現行 水産業法에서도 水面의 總合的 利用과 漁場의 民主化를 위해 漁業權制度에 대하여 여러 차례의 改正을 거치면서 오늘의 우리 水産業法의 漁業權制度로 變貌되어 온 것이다.

2. 水産業法과 漁業權

本節에서는 現在 水産業에 適用하고 있는 現行 水産業法을 中心으로 漁業權制度의 法律上의 內容을 具體的으로 把握하여 漁業權會計의 基礎的인 問題를 解決하려 한다. 水産業法中 漁業權會計와 關聯이 있는 部分으로는 水産業과 漁業의 定義, 漁業의 種類, 漁業權漁業의 種類, 漁業權의 法律上 性質 및 入漁制度 등에 관한 規定이다. 그리고 內水面漁業權은 內水面漁業開發促進法에 별도로 規定되어 있으나 그 內容에 있어서는 水産業法上의 漁業權과 거의 同一하므로 그 差異點만 별도로 把握하고자 한다.

2.1 水産業과 漁業의 定義

水産業法에서 “水産業이라 함은 漁業과 水産製造業을 말하고, 漁業이라 함은 水産動植物을 採捕 또는 養殖하는 事業을 말하며, 水産製造業이라 함은 水産動植物을 直接 原料 또는 材料로 하여 食料·飼料·肥料·糊料·油脂 또는 皮革을 生産하는 事業을 말한다”라고 定義하고(第2條 第1號~第2號), “漁業權이라 함은 水産業法의 規定에 의하여 允許를 받아 漁業을 經營할 수 있는 權利를 말한다”라고 定義하고 있다(第2條 第3號).

그러므로 漁業權이라 할 때의 ‘漁業’은 採捕하는 漁業²²⁾만을 말하는 것이 아니고 養殖業을 包含하는 廣義의 漁業을 말한다. 한편 水産製造業은 넓은 意味에서 水産業에 속한다고 보겠으나 水産物을 製造·加工하는 製造業의 한 形態로서, 本稿의 研究對象인 漁業權會計와는 關聯이 적으므로 本研究에서는 除外하기로 한다.

2.2 漁業의 種類

漁業은 觀點에 따라 여러 가지로 分類할 수 있으나,²³⁾ 水産業法에서는 行政官廳의 行政處分에 의

22) 採捕하는 漁業은 一般的으로 ‘狹義의 漁業’이라고 한다.

23) 漁業의 分類方法에는 다음과 같은 여러 方法이 있다.

① 水質에 의한 分類: a) 淡水漁業, b) 鹹水漁業, c) 汽水漁業

② 深度에 의한 分類: a) 表面漁業, b) 中層漁業, c) 海底漁業, d) 深海漁業

하여 分類하고 있다.²⁴⁾ 즉 免許漁業·許可漁業·申告漁業이 그것이다. 이러한 法規上 漁業의 具體的인 內容을 分說하면 다음과 같다.

(1) 免許漁業

이는 水産業法에 定한 特定の 漁業을 서울特別市長·釜山直轄市長 또는 道知事の 免許를 要件으로 하는 漁業을 말한다(第8條).

(2) 許可漁業

이는 法定의 漁業을 水産廳長이나 道知事の 許可를 要件으로 하는 漁業을 말한다. 이는 水産生物의 蕃殖保護 또는 漁業取締의 必要上 一般的으로 統制된 法定의 漁業을 所定の 範圍内에서 許可하는 制度를 말하고, 水界에 따라 許可權者가 다르다. 즉 水産業法에선 ① 沿岸漁業으로 道知事가 許可하는 漁業(第12條)과 ② 近海漁業으로 水産廳長이 許可하는 漁業(第11條), 그리고 ③ 海外遠洋漁業으로 水産廳長이 許可하는 漁業(第23條)으로 區分되어 있다.

(3) 申告漁業

이는 免許漁業·許可漁業 以外の 漁業으로 水産廳長이 定하는 漁業을 하고자 하는 者가 道知事에게 申告를 함으로써 事業을 할 수 있는 漁業을 말한다(第22條). 申告漁業은 주로 自由漁業에 속하는 漁業이지만 行政上의 統制를 위해 申告制度를 취하고 있는 것이다.

이상의 세 가지 漁業中 水産業法에서 말하는 漁業權漁業이란 設權處分인 免許에 의하여 營爲하는 免許漁業을 가리킨다. 즉 “漁業權이라 함은 本法의 規定에 의하여 免許를 받아 漁業을 經營할 수 있는 權利를 말한다”(第2條 第3號)라고 漁業權을 定義함을 볼 때, 漁業權은 免許漁業에만 附與하고 있음을 잘 알 수 있다.

이와 같이 水産業法上의 漁業權은 免許漁業에만 限定하고 있어, 後述하는 會計學上의 漁業權과 그 範圍에 있어 差異가 있음을 미리 밝혀 둔다. 그러나 會計學上의 漁業權의 對象에 水産業法上의 漁業權漁業은 당연히 包含되므로 먼저 水産業法上의 漁業權漁業부터 알아 보기로 한다.

2.3 漁業權漁業의 種類

前述한 바와 같이 水産業法上의 漁業權은 免許漁業에만 附與되고 있어 漁業權漁業은 바로 免許漁業이다. 그리고 漁業權漁業은 免許漁業의 種類(第8條 第1項)에 따라 다음과 같이 細分될 수 있다.

(1) 養殖漁業

一定한 水面²⁵⁾에서 區劃 기타 施設을 하여 養殖하는 漁業

(2) 定置漁業

一定한 水面을 區劃하여 大敷網·大謨網·改良式大謨網·落網·角網·八角網·小台網 또는 竹防簾漁具를 定置하여 採捕하는 漁業

③ 場所에 의한 分類: a) 北洋漁業, b) 南方漁業(南洋漁業)

④ 漁具에 의한 分類: a) 釣漁業, b) 網漁業, c) 雜漁業

⑤ 採捕對象物에 의한 分類: a) 멸치漁業, b) 청어漁業 등

⑥ 水界에 의한 分類: a) 内水面漁業, b) 沿岸漁業, c) 近海漁業, d) 遠洋漁業

(金仁台·朴九乘, 「水産經濟論」, 太和出版社, 1963, pp. 69~70 參照)

24) 楊世植, 「韓國水産業法研究(1)」, 釜山水産大學論文集(人文·社會科學), 第15輯, (1975年 3月), p. 45.

25) 水産業法 第8條 第2項에서 ‘一定한 水面’을 ‘漁場’이라고 定義하고 있다.

(3) 第1種 共同漁業

一定한 水面을 專用하여 貝類·海藻類 또는 水産廳長이 定하는 定着性 水産動物을 採捕하는 漁業

(4) 第2種 共同漁業

一定한 水面을 專用하여 地引網·地漕網·船引網·類引網·揮羅網·焚寄抄網 또는 罾網을 使用하여 採捕하는 漁業

(5) 第3種 共同漁業

一定한 水面을 專用하여 定置漁業 및 第2種 共同漁業에서 定한 漁具以外的 網漁具나 釣漁具 기타 道知事가 定하는 漁具를 使用하여 採捕하는 其他의 漁業

이상에서 보는 바와 같이 漁業權漁業은 크게 나누어 養殖漁業·定置漁業 및 共同漁業(第1種~第3種)으로 分類되고 있어 水産業法上的 漁業權漁業은 特定漁業에 限定되어 있음을 알 수 있다.

2.4 漁業權의 法律上 概念과 性質

(1) 立法의 特殊性

一般的으로 無主物 先占의 法理아래 일정한 警察制限을 除外하고는 自由採捕의 原則이어야 할 公共水面 안에서 未採捕水産動植物에 대한 漁業行爲는 우리 나라 水産業法 秩序下에서는 國家에 의하여 放任되기도 하고 制限 또는 禁止되기도 하며 特定한 種類와 方法의 漁業은 國家의 免許를 얻어 漁業權이 設定됨으로써 할 수 있도록 하기도 한다.²⁶⁾

水産業法中 특히 漁業權에 관한 規定은 一定水面에 排他的·獨占的 財産權을 附與하여 市民法的·私法的 性格을 가장 강하게 表現하고 있다. 한편 水産資源의 國家的 保護를 理由로 國家의 統制下에 상당히 制限되어 있는 면도 있어 行政法的·公法的 性格도 아울러 가지고 있음에 注意하여야 한다.

(2) 漁業權의 法律上的 概念과 性質

水産業法에서 漁業權이란 ‘一定水面에서 特定漁業에 免許를 받아 漁業을 經營할 수 있는 權利’라고 定義하고 있다. 免許는 行政官廳²⁷⁾의 行政處分이며 漁業의 免許에 의하여 附與되는 權利가 漁業權이므로, 다시 말해서 漁業權이란 ‘行政官廳의 行政處分인 免許에 의하여 一定한 水面에서 特定漁業을 經營할 수 있는 排他的·獨占的 權利’라 할 수 있다. 따라서 一定한 水面에서 排他的 獨占權이 없는 許可漁業이나 申告漁業은 일단 法律上的 漁業權이 認定될 수 없다고 보아야 할 것이다.

免許漁業에만 附與된 이러한 漁業權은 다음과 같은 法律的 性格을 가지고 있다.²⁸⁾

① 私權으로서의 漁業權; 漁業權은 特定한 個人이나 特定한 團體²⁹⁾에 附與되는 것이므로 私權의 性格을 띠고 있다.

② 物權으로서의 漁業權; 水産業法에서 “漁業權은 物權으로 하고 土地에 관한 規定을 準用한다”고 規定하여(第24條 第2項), 土地에 準하는 物權으로서의 性格을 認定하고 있다.

26) 楊世植, 「韓國水産業法研究(I)」, pp. 42~43.

27) 여기서 行政官廳이라 함은 서울特別市長·釜山直轄市長 또는 道知事를 가리킨다.

28) 韓國農村經濟研究院, 「漁業權의 損失補償制度 改善方案」, 研究報告 7, (1979年 12月), pp. 18~20.

29) 共同漁業權의 경우로서 주로 漁村契 또는 漁業協同組合을 말한다.

共同漁業權은 漁村契에 最優先的으로 漁業免許를 하고 있다(水産業法 第27條 第4項 參照).

③ 財産權으로서의 漁業權；漁業權은 經濟的 利益을 保護하기 위하여 排他的 獨占權이 있는 財産權이다.

이와 같이 漁業權은 私權的·物權的·財産權的 性格을 가지고 있으나, 앞에서 言及한 바와 같이 그 權利의 行使에 있어 몇 가지 制約規程이 있는 것이 特徵이다.

(3) 漁業權에 대한 制約

現行 水産業法의 漁業權制度에서는 漁場의 合理的 利用을 위해 다음과 같은 制約을 하고 있다.

① 質權設定의 禁止(第24條 第3項)

② 貸付의 禁止(第28條)

③ 漁業權의 移轉·擔保의 制限

質權設定의 禁止와 貸付의 禁止는 漁業權의 單純한 利權化를 막고 實際의 漁業者에게 漁業權을 留置시키고자 하는 데 그 目的이 있다.

移轉·擔保에 관하여는 共同漁業權인 경우와 共同漁業權이 아닌 경우 各各 相異한 制限을 하고 있다. 즉 共同漁業權은 移轉과 擔保가 모두 不可能하나(第30條), 共同漁業權이 아닌 漁業權(養殖·定置漁業權)에 대해서는 擔保는 可能하고,³⁰⁾ 移轉은 部分的으로 可能하다. 즉 養殖漁業權과 定置漁業權은 原則的으로는 移轉·分割 또는 變更할 수 없다. 다만 免許後 1年이 經過한 後에는 移轉·分割·變更이 可能하며, 相續인 경우에도 移轉이 可能하다(第29條 第1項).

(4) 漁業權의 有效期間

漁業權의 有效期間은 5年以上 10年以內로 하고 免許者의 申請에 의하여 5~10年의 範圍內에서 免許期間 延長이 可能하다(第14條 第1項~第3項).

이상과 같은 漁業權의 法律上 性質은 後述하는 漁業權의 資産性問題와 評價問題 및 償却問題에 있어 重要한 法律的 根據가 되고 있다.

2.5 水産業法上의 入漁權

水産業에서는 漁業權과 類似한 것으로 入漁權이 있으며 이는 水産業法에서 ‘入漁의 慣行’이라 表現하고 있다. 즉 水産業法 第40條에서 “共同漁業의 漁業權者는 從來의 慣行에 의하여 그 漁業場에서 漁業하는 者의 入漁를 拒絶할 수 없고, 共同漁業權者는 入漁者에 대하여 道知事의 認可를 받아 入漁料를 徵收할 수도 있다”고 規定하고 있다. 여기서 入漁라 함은 이미 漁業權이 設定된 漁場에 들어가서 漁業을 할 수 있는 制度를 말한다.

그러나 漁業權漁業中 養殖漁業이나 定置漁業의 경우는 養殖施設이나 漁具의 性格上 入漁를 許容할 漁業權取得者의 施設이 侵害받을 우려가 있으므로 入漁가 許容되지 않고, 條文에서 보는 바와 같이 共同漁業에만 入漁權을 許容하고 있음을 알 수 있다.³¹⁾ 따라서 入漁權은 共同漁業權이 設定되

30) 擔保에 관하여는 1963年 改正時 擔保制限條項이 削除되었기 때문에 擔保는 可能하다고 보는 것이다.

31) 共同漁業權에 入漁權을 許容한 趣旨는 다음과 같다. 漁業權設定 以前의 一定水面은 公共水面으로 누구나 漁業에 參加하였으나 그 水面에 漁村이나 組合單位로 共同漁業權이 設定되어 그 權利가 行使되면, 그 漁場에 參加하였던 從來의 漁業者는 地域的으로나 其他의 事由로 共同漁業의 構成員이 되지 못할 때 漁場을 잃게 된다. 이러한 從來의 漁業者는 주로 地先劣細漁民인 경우가 많아 漁場의 喪失로 인해 當장 生計에 타격을 받게 된다. 이러한 弱者(즉 劣細漁民)의 生存權을 保護한다는 趣旨에서 특별히 認定해 주고 있는 制度가 入漁權制度라고 보아진다.

면 反射的으로 設定되므로 共同漁業權이 取消 또는 消滅되면 入漁權도 自動的으로 取消 또는 消滅된다.

水産業法上 入漁의 慣行이 法律上의 權利인가에 관하여는 學說上의 論爭이 있다.³²⁾ 즉 ① 入漁를 權利가 아니고 反射的 利益으로 보는 說과 ② 法律上의 權利라고 보는 說로 두 가지 主張이 있다.³³⁾ 그러나 入漁의 權利與否에 관한 이러한 論爭은 法理論上의 問題이며, 會計學上 보다 중요한 것은 入漁權에 대한 資産性構成能力與否에 問題가 있어 서로 觀點을 달리하고 있다. 그 좋은 예가 營業權(goodwill)의 경우로서 營業權은 法律上의 權利는 아니지만 會計學에서는 資産性을 認定하고 있다. 營業權은 同種他企業에 비하여 經營上의 有利한 事實關係로 인하여 超過收益을 올리고 있을 때, 그 超過收益을 資本으로 還元한 現在價値를 말하며,³⁴⁾ 有償取得한 경우에 限하여 資産性이 認定되고 있다. 따라서 入漁權도 法律上의 權利與否에 상관없이 經濟的 權利로서 有償取得한 경우에 資産으로 認識하더라도 무리가 없을 것으로 본다.³⁵⁾

2.6 內水面漁業權

內水面漁業權은 水産業法과는 별도로 內水面漁業開發促進法에 規定되어 있다.³⁶⁾ 同法에서 內水面漁業은 河川·댐·湖沼·貯水池·其他 人工으로 造成된 淡水나 汽水의 水流 또는 水面을 利用한 漁業을 말하고(第3條), 水産業法과 마찬가지로 漁業의 種類를 免許·許可·申告漁業으로 나누어 道知事의 免許·許可·申告處分을 그 要件으로 하고 있다(第7條~第9條).

內水面漁業權 역시 免許漁業에만 限定하여 認定하고 있고(第11條 第1項), 免許漁業의 種類는 養殖漁業·定置漁業·共同漁業 및 藻類採取漁業으로 細分된다(第7條).

內水面漁業權의 法律上의 性質 또한 水産業法上의 漁業權의 性質을 그대로 適用하고 있고(第11條 第2項), 免許의 有效期間은 5~10年으로 定하고 있다(第10條 第1項).

따라서 內水面漁業權은 海面이 아닌 內水面을 對象으로 하고, 內水面漁業開發促進法에 規定되어 있다는 점을 除外하고는 그 法律上의 性質이나 權利의 內容에 있어서는 水産業法上의 漁業權과 별로 다를 것이 없다고 하겠다.

Ⅲ. 漁業權의 資産성과 範圍

漁業權은 水産業法을 根據로 하고 있으므로 Ⅱ章에서 水産業法의 側面에서 漁業權의 內容을 會計

32) 楊世植, 「韓國水産業法研究(1)」, p. 63.

33) ① 權利가 아니라고 보는 見解; 慣行에 의한 入漁를 拒絶할 수 없다고 함은 共同漁業權者에 대한 法規的 制限에 불과하고 漁業權者와 入漁者 사이의 直接的인 權利關係를 規定하는 것이 아니며, 따라서 入漁者가 入漁할 수 있는 것은 이 制限의 反射作用에 의한 것이므로, 入漁는 權利가 아니고 反射的 利益에 불과하다는 主張이다.

② 權利라고 보는 見解; 慣行에 의한 入漁는 水産業法에 의하여 保護되는 利益으로서 그 利益은 共同漁業權者에 대하여 主張하고 行使할 수 있고, 이를 侵襲하는 第3者에 대하여는 그 排除를 請求할 수 있으므로 法律上의 權利라고 보는 主張이다.

34) 趙益淳, 「現代會計學」, p. 293.

35) 財務諸表規則 第46條 및 上場法人等의 財務諸表規則 第51條에 無形固定資産의 科目으로 入漁權을 漁業權에 包含하여 分類하고 있다.

36) 內水面漁業權도 本來 水産業法 第8條 第1項 第3號에 規定되어 있었으나 第9次 改正時(1975.12.31) 內水面漁業開發促進法이 別途의 法律로 制定되면서 削除되고 同促進法에 編入되었던 것이다.

와 關聯된 部分에 限定하여 概略적으로 살펴보았다. 그러나 水産業法과 會計學에 있어 漁業權의 範圍에는 差異가 있음에 注意하여야 한다. 그 差異는 法이 認識하는 社會的 規範으로서의 役割과 會計學의 立場에서 보는 經濟的 諸慣行의 認識에는 乖離가 있을 수 있기 때문이다. 會計學에서는 一般적으로 公正妥當하다고 認定되고 있는 會計慣習까지도 그 對象으로 하고 있다(財務諸表規則 第2條). 그러므로 水産業法과 現在 水産業界에서 行해지고 있는 經濟的 諸慣行을 對象으로 한 漁業權의 會計處理問題가 重要한 研究課題로 대두된다.

會計學에서 漁業權은 無形固定資産의 範疇에 속한다. 그러므로 漁業權과 관련하여 먼저 無形固定資産의 本質과 特徵을 檢討할 必要가 있으며, 다음으로 會計學에서 漁業權을 어떻게 定義하고, 水産業法과 會計慣習을 包括하여 그 資産性과 範圍를 어떻게 認識하여야 할 것인가 하는 問題가 가장 核心的인 內容이 되며, 漁業權과 營業權의 關係를 理解함으로써 漁業權을 보다 正確하게 把握할 수 있을 것이다.

1. 漁業權과 無形固定資産

漁業權은 資産의 區分에 따르면 無形固定資産에 속한다. 그러므로 無形固定資産의 本質과 特徵을 밝힘으로써 漁業權을 보다 明確히 定義할 수 있고 資産性問題의 檢討가 가능하다.

1.1 無形固定資産의 本質과 特徵

無形固定資産은 有形固定資産과는 對稱되는 概念이다. 즉 無形固定資産(intangible fixed assets)이란 物質的인 存在形態가 없으면서(no physical existence), 未來의 效益에 대한 權利(rights to future benefits)를 말한다.³⁷⁾ 좀더 具體적으로 說明하면 非貨幣性 資産으로서 在庫資産이나 有形固定資産이 갖는 具體的인 物質形態도 없으면서 이것을 所有함으로써 企業이 長期間 效益을 얻을 수 있는 經濟的 權利라고 할 수 있다.

이와 같은 無形固定資産은 대체로 다음과 같은 네 가지 特徵을 가지고 있다.³⁸⁾

첫째, 非物質性(immateriality)을 들 수 있다. 즉 具體的인 存在形態를 가지고 있지 않는 資産이다.

둘째, 장래 享有할 效益의 價値에 대한 不確實性(uncertainty)을 들 수 있다. 이러한 不確實性 때문에 無形固定資産은 다른 資産보다 評價하는데 어려운 점이 많다.

셋째, 無形固定資産은 代替的인 用途에 使用할 수 없다. 예를 들면 在庫資産이나 有形固定資産은 그 固有의 目的에 使用할 수 없게 된 경우라도 選擇적으로 他目的에 使用價値를 가지고 있으나 無形固定資産은 그렇지 못한 경우가 많다.

넷째, 대부분의 無形固定資産은 企業의 物的 財貨와 分離되기 어렵다. 즉 대부분의 無形固定資産은 企業의 設備과 같은 有形固定資産과 結合됨으로써 價値를 가지게 되는 것이 보통이다.

이러한 無形固定資産의 特徵을 漁業權과 關聯지워 보면 더욱 잘 알 수 있다. 漁業權은 水産業法

37) Eldon S. Hendriksen, *Accounting Theory*, 3rd ed. (Homewood, Illinois: Richard D. Irwin, Inc., 1977), pp. 426~427.

38) 李正浩, 「現代會計理論」, 經文社, 1974. pp. 293~94.

에서 規定된 權利이므로 物質이 아니고 無形의 法律上의 權利이다. 그리고 漁業權 取得으로부터 얻을 수 있는 장래의 效益에 대한 價値가 不確實한 뿐만 아니라, 水界에서 水産生物을 對象으로 하는 漁業經營이 危險性·移動性·中斷性·不確實性 및 不規則性 등의 特殊性을 가지므로,³⁹⁾ 漁業權 自體의 價値 역시 不確實하다. 또한 漁業權은 漁船·漁具 또는 養殖施設과 分離하여 權利 하나만 가지고 代替的인 用途에 使用하기 어렵다. 왜냐하면 漁業權은 漁船·漁具·養殖施設과 結合되었을 때 價値를 形成하고 이러한 有形固定資産과 結合하여 去來가 이루어지는 경우가 대부분이기 때문이다.

1.2 無形固定資産의 分類

우리 나라 財務諸表規則(1976年 改正)에서는 無形固定資産의 科目을 다음과 같이 細分하고 있다(第46條). 즉 ① 營業權 ② 特許權 ③ 實用新案權 ④ 意匠權 ⑤ 商標權 ⑥ 鑛業權 ⑦ 漁業權(入漁權을 包含한다) ⑧ 傳貰權 ⑨ 電話加入權(電信加入權을 包含한다) ⑩ 其他의 無形固定資産이 그것이다.⁴⁰⁾

여기서 注意하여야 할 점은 從前의 財務諸表規則(1958年 制定, 第60條)과는 달리 改正 財務諸表規則에서 漁業權의 範圍에 入漁權을 包含시키고 있는 점이다. 이에 대한 說明은 Ⅲ·2·4 「漁業權의 範圍」에서 충분히 言及할 것이므로 그 差異만 밝혀 둔다.

그리고 無形固定資産은 法律上으로 權利와 그 存續期間이 保障되어 있는 것과 그렇지 않은 것으로 크게 두 가지로 分類할 수 있다.⁴¹⁾ 前者에 속하는 것으로는 特許權·實用新案權·意匠權·商標權·鑛業權·漁業權 등이 있고, 後者 즉 法律上으로 權利와 그 存續期間이 保障되어 있지 않는 것으로는 營業權이 그 代表的인 것이다.

2. 漁業權의 資産성과 範圍

漁業權은 資産의 區分에 따르면 前述한 無形固定資産에 속한다. 그러면 漁業權自體의 內容이 무엇인가가 究明되지 않으면 안 된다. 漁業權은 法律上으로 權利가 保障된 無形固定資産이므로 水産業法上의 漁業權中 經濟活動의 對象이 되는 것과 一般的으로 認定된 會計慣習이 일단 對象이 되며 그것은 會計理論上의 資産의 要件을 充足하는 것이어야 한다. 그러므로 이러한 要件을 包括하는 漁業權의 定義와 資産으로서의 貸借對照表能力, 즉 資産성이 檢討되어야 함은 물론 그 範圍도 檢討되어야 한다.

漁業權의 資産성과 範圍에 대한 問題를 解決하기 위해서는 먼저 會計理論上의 資産의 本質 또는 要件을 밝혀 이것을 基礎로, 前述한 無形固定資産의 特徵과 水産業法 및 業界의 諸慣行을 包括하여야만 漁業權의 資産性基準을 設定할 수 있다. 뿐만 아니라 漁業權의 範圍도 이러한 資産性基準에 따라 決定되어야 한다. 특히 入漁權의 概念을 漁業權과 관련하여 會計學에서 어떻게 理解하여야 할 것인가 하는 問題도 고려되어야 할 것이다.

2.1 漁業權의 定義

會計學上의 漁業權의 概念을 定義하기 전에 여러 學者들의 漁業權의 定義를 紹介하고 이를 批判

39) 張設鎬, 「水産經營學」, 親學社, 1966, pp. 36~42.

40) 上場法人等の 財務諸表規則 第51條에서는 借地權(地上權을 包含한다)을 追加하고 있다.

41) 李海東, 「要解 改正財務諸表規則」, 新興文化社, 1976, p. 167.

함으로써 漁業權의 概念을 明白히 定義하고자 한다. 먼저 漁業權에 대한 여러 學者들의 定義부터 紹介하면 다음과 같다.

(1) 趙益淳 教授의 定義; 漁業權은 法律上 認定되는 特權이며 一定地域에서 漁獲을 獨占的으로 할 수 있는 權利를 代表한다.⁴²⁾

(2) 李海東 教授의 定義; 漁業權은 一定區域을 限定하여 漁獲을 할 수 있는 權利를 말한다. 入漁權은 漁業權을 가진 他人의 漁場에서 漁獲을 營爲하는 權利이다.⁴³⁾

(3) 姜吉遠氏의 定義; 漁業權은 一定區域에서 漁獲을 獨占的으로 할 수 있는 權利를 말하고, 入漁權은 漁業權이 設定된 他人의 漁場에서 漁獲할 수 있는 權利를 말한다.⁴⁴⁾ 그리고 漁業權은 一種의 經濟的 財貨이고 法律에 의하여 保障된 獨占權으로서 企業의 經營手段으로서의 機能을 가진 無形資產이다.⁴⁵⁾

(4) 金鍾華氏의 定義; 漁業權은 一定한 漁場에서 獨占的·排他的으로 水産動植物의 採捕 또는 養殖을 할 수 있는 權利이다. 入漁權은 共同漁業權 등에 속하는 漁場에서 그 漁業權의 內容인 漁業의 全部 또는 一部를 營爲할 수 있는 權利를 말한다.⁴⁶⁾

(5) 山本辰義氏의 定義; 漁業權은 漁業法⁴⁷⁾의 規定에 의하여 免許된 特權이다. 즉 그것의 法的 性格은 獨占·排他性을 가지는 物權이다. 免許에 隨伴되는 費用支出額을 가지고 資產이라 한다.⁴⁸⁾

漁業權에 대한 몇 가지 定義 속에서 共通的으로 表現하고 있는 事項은 法律上的 獨占權과 漁業上的 權利라는 점이다. 한편 前述한 定義中에서 ① 趙益淳·李海東 兩教授의 定義는 ‘漁獲’ 이라하여 採捕를 對象으로 하는 狹意의 漁業만을 指稱하고 있으므로 養殖漁業이 包含되지 않은 점이 批判의 對象이 되고, ② 李海東 教授와 姜吉遠氏의 入漁權定義는 養殖漁業權과 定置漁業權에도 入漁權이 許容될 수 있는 것으로 解釋되기 쉬우며, ③ 入漁權의 定義에서는 共通的으로 海外漁場 入漁에 관하여는 言及이 없다는 점 등을 특히 指摘할 수 있다. 이와 같은 用語上的 缺陷을 補充하고 水産業의 內容이 充分히 反映된 資產으로서의 漁業權과 入漁權의 概念을 定義하면 다음과 같다.

漁業權이란 一定한 水面에서 一定한 期間동안 排他的·獨占的으로 漁獲하고 養殖하는 漁業을 經營할 수 있는 法律的·經濟的 權利를 말한다.

入漁權이란 漁業權이 設定된 沿岸共同漁場이나 海外遠洋漁場에 入漁하여 漁業을 經營할 수 있는 經濟的 權利를 말한다.

그리고 漁業權과 入漁權은 有償取得의 경우에 限하여 資產으로 計上할 수 있고, 取得金額의 重要性에 비추어 그 金額이 少額이거나 無償取得의 경우에는 資產으로 計上하지 않고 貸借對照表 註釋事項(footnote)으로 表示하여야 할 것이며, 取得價額이 少額인 경우는 當該年度의 漁業費用으로 計上하여야 할 것이다.

42) 趙益淳, 「新稿 現代會計學」, 博英社, 1979, p. 51.

43) 李海東, 前掲書, p. 172.

44) 姜吉遠, 「水産簿記」, 東亞出版社, 1968, p. 100.

45) 姜吉遠, 「漁業權資產의 會計學的 考察」, 高麗大學校 商科大學, 經營論叢, 第10輯, (1964年 7月), p. 259.

46) 金鍾華, 「計定科目會計實務(貸借對照表)」, 經文社, 1977, p. 245.

47) 우리 나라의 水産業法에 準하는 日本의 漁業에 관한 法을 말한다.

48) 山本辰義, 「漁協簿記會計精說」, 東京漁業協同組合經營センター, 1964, p. 280.

이와 같이 定義되는 漁業權은 資産의 한 細目이므로 먼저 資産의 本質과 特徵을 把握한 後에 資産性基準을 設定하기로 한다.

2.2 資産의 本質과 特徵

會計理論이 貸借對照表中心의 靜態論에서 損益計算書中心의 動態論으로 變化되어옴에 따라 資産의 概念도 變化되어 왔다. 즉 財産計算을 中心으로 한 靜態論에서는 資産을 企業의 支給能力 또는 經濟的 目的을 위해 所有하는 단순한 財産으로 보았으나 動態論에서는 損益計算의 觀點에서 資産을 未來의 費用 또는 原價의 未消滅部分으로 보고 있다. 다시 말하면 資産을 未來의 收益에 對應하기 위해서 次期以後로 移越되는 原價의 集團(cost pool)으로 보는 費用動態論의 立場을 취해 온 것이다.⁴⁹⁾

그러나 費用動態論으로서는 貨幣性 資産을 包含시킬 수 없는 缺陷이 있어 베터(W. J. Vatter)教授는 資産을 用役潛在力(service potentials)이란 말로 表現하여 資産의 概念을 한층 發展시켰다.⁵⁰⁾ 오늘에 와서 資産의 概念은 經濟的 資源으로서(as the economic resources), 用役潛在力 또는 장래의 經濟的 效益에 대한 權利(rights to prospective benefits)로 表現되고 있다. 이러한 資産의 概念은 모든 資産을 包括하는 概念이 되고 測定의 問題와도 區別된 概念이란 점에서 妥當성이 있다고 할 수 있다.

이러한 基本的인 概念의 定義와 함께, 다음의 特徵은 資産을 이해하는 데 많은 도움이 된다.⁵¹⁾

첫째, 資産은 將來의 效益 또는 用役潛在力에 대한 어떤 特定の 權利(some specific right)가 存在하여야 한다.

둘째, 그 權利는 特定の 個人 또는 企業(a specific individual or firm)에 대해서 發生한 것이어야 한다.

셋째, 資産이 되기 위해서는 權利 또는 用役に 대하여 法的으로 強制할 수 있는 請求權(a legally enforceable claim to rights or services)이 있어야 한다.

여기서 法的으로 強制할 수 있는 請求權이란 獲得한 權利 또는 用役に 第3者의 侵害를 받았을 때 補償을 받을 수 있는 明確한 利害關係를 가리키며 權利의 엄밀한 合法性을 말하는 것은 아니다.

이상과 같은 資産의 概念과 特徵 내지 要件은 漁業權의 資産性問題에 基礎的 要件이 된다.

2.3 漁業權의 資産性基準

本節에서는 前述한 資産의 概念과 要件을 基礎로 하여 漁業權의 資産性基準을 設定하고자 한다.

漁業權의 資産性에 대한 基準設定을 위해서는 漁業權이 法律的 權利이므로 現行 水産業法을 參考하여야 하고 會計慣習인 水産業界의 諸慣行도 考慮되어야 한다. 따라서 漁業權의 法的 根據인 水産業法과 現在 水産業界에서 이루어지고 있는 諸慣行에 앞에서 言及한 無形固定資産의 特徵과 資産의 概念내지 要件을 包括하여 漁業權의 資産性基準을 다음과 같이 設定할 수 있다.

49) 李正浩, 前掲書, pp. 208~210.

50) William J. Vatter, *The Fund Theory of Accounting and Its Implication for Financial Reports* (Chicago: University of Chicago Press, 1947), p. 17.

51) Eldon S. Hendriksen, *op. cit.*, pp. 257~58.

- [基準 1], 漁業權은 名稱의 性質上 漁業에 局限하여 發生하는 權利이어야 한다.(漁業性)
- [基準 2], 漁業權은 將來의 效益 또는 用役潛在力에 대한 어떤 特定한 權利가 存在하여야 한다.
(效益의 權利性)
- [基準 3], 漁業權은 無形固定資産이므로 取得한 漁業權은 長期間에 걸쳐 經營體에 效益을 가져오리라 豫想되어야 한다.(效益의 長期性)
- [基準 4], 漁業權은 그 權利가 特定の 個人 또는 特定한 團體에 대하여 發生된 것이어야 한다.(排他的 獨占性)
- [基準 5], 漁業權은 그 權利行使에 第三者의 侵害가 있을 때 請求權을 가질 수 있는 明確한 利害關係가 있어야 한다.(補償性)
- [基準 6], 漁業權은 그 權利의 取得을 위해 필요로 하는 支出이 重要性의 原則에 비추어 金額의 重要性이 있어야 한다.(重要性)

위의 諸基準中에서 權利라 함은 반드시 法律上의 權利일 必要는 없다. 왜냐하면 會計學에서는 法律上의 權利는 물론 營業權과 같은 事實關係도 去來의 對象이 될 수 있는 것이라면 資産으로 認識할 수 있다. 따라서 여기서 말하는 權利란 法律的 權利는 물론 經濟的 權利도 包含된다.

2.4 漁業權의 範圍

水産業法上의 漁業權의 範圍는 免許漁業에만 認定하는 漁業權이다. 반면에 會計學에서는 앞에서 提示한 資産性基準을 充足시킬 수 있는 것이라면 漁業權이라 하여 資産으로 計上할 수 있다. 그러므로 水産業法上의 漁業權이라도 前述한 要件을 갖추지 못하면 資産性을 認定할 수 없으며, 水産業法上 漁業權이 아니더라도 資産으로서의 前述한 要件을 갖추면 漁業權으로서의 資産性을 認定할 수 있다.

이러한 觀點에서 보면 會計學上의 漁業權의 對象은 免許漁業上의 漁業權, 許可漁業上의 通念的 漁業權,⁵²⁾ 入漁權 및 內水面漁業權으로 擴大하여 考察할 수 있다.⁵³⁾ 그러면 이들에 대하여 資産性의 問題를 개별적으로 檢討하기로 한다.

(1) 免許漁業上의 漁業權

免許漁業權은 앞에서 詳述한 바와 같이 水産業法上의 排他·獨占的 財産權이며 그 有效期間이 長期(5~10年)이므로 [基準 1]~[基準 5]의 要件은 스스로 갖추고 있다. 따라서 [基準 6](金額의 重要性)에 따라 資産性興否를 決定하여야 할 것이다. 즉 漁業權取得에 소요된 支出額이 상대적으로 少額인 경우를 제외하고 그 金額이 多額으로 重要할 경우에 漁業權으로서의 貸借對照表能力을 당연히 가진다.

그러면 免許漁業權의 資産性問題와 그 會計處理問題를 免許漁業의 形態와 관련하여 살펴보기로 한다.

52) 許可漁業에 있어서도 주로 法定許可定限數로 인하여 通常 漁業權이라 불리우는 經濟的 權利가 있다. 이는 어디까지나 社會通念上의 漁業權이지 科目內容에 있어서는 異說이 있어 '通念的 漁業權'이라 표현했다(pp. 132~34 參照).

53) 여기서 申告漁業은 일반적으로 自由漁業의 性格을 띠고 있어 排他·獨占的인 權利나 事實上의 權利가 形成되지 않는다. 따라서 無形資産으로서의 權利性이 없으므로 漁業權의 對象이 되지 않음은 당연하다 하겠다.

水産業法上 免許漁業에서 認定하는 漁業權으로는 漁業種類別로 크게 세 가지로 나눌 수 있다. 즉 ① 養殖漁業權 ② 定置漁業權 ③ 共同漁業權(第1種·第2種·第3種)이 그것이다.

漁業權의 法律上 性質에서 言及한 바에 의하면 共同漁業權은 移轉·擔保가 不可能하다. 그러나 養殖漁業權과 定置漁業權은 原則的으로는 移轉이 不可能하나 免許取得後 1년이 經過되거나 相續⁵⁴⁾ 때에는 移轉이 可能하다. 여기서 移轉이란 既取得한 權利를 他人에게 讓渡할 수 있는 法律行爲를 말한다. 따라서 養殖漁業權과 定置漁業權은 免許 1年 經過後면 사실상 讓渡가 可能한 것이고 이는 會計學에서 말하는 去來가 可能하다는 것이다.

그러므로 漁業權은 取得類型에 따라 크게 新規免許漁業權과 買入漁業權의 두 가지 類型으로 區分할 수가 있다. 前者는 一定한 水面에 대해 免許를 받고자 하는 者가 免許申請書에 所定の 添附書類를 具備하여 道知事에게 免許를 申請하고 免許를 받은 후 漁業權 免許登錄을 함으로써 取得하는 新規免許의 경우를 말한다. 後者는 이미 漁業權을 取得한 第3者로부터 去來를 通하여 取得하는 形態를 말한다.

姜吉遠氏는 前者를 自己創造漁業權이라고 表現하기도 하나,⁵⁵⁾ 自己創造漁業權이라 하면 自己創造營業權과 같은 뜻으로 해석되어 漁業內部에 生成되어 있는 漁業權價値로 混同할 우려가 있어, 免許의 新規取得을 強調하여 新規免許漁業權이라 表現한다.

이러한 觀點에서 보면 共同漁業權은 移轉이 不可能하여 讓渡할 수 없으므로 買入漁業權은 있을 수 없고 新規免許漁業權만 있을 수 있다. 더우기 共同漁業權은 特定團體 즉 漁村契나 組合이 取得하는 것이므로 주로 組合會計의 對象이 된다.

한편 養殖漁業權과 定置漁業權은 新規免許漁業權은 말할 것도 없고 移轉이 可能하다는 점에서 買入漁業權도 있을 수 있다.

그러면 여기서 免許漁業上의 漁業權을 新規免許漁業權과 買入漁業權으로 나누어 資産性問題를 檢討해 보기로 한다.

i) 新規免許漁業權

新規免許의 경우는 原則的으로 新規免許에 所要된 모든 支出額을 漁業權의 取得原價로 하여 無形固定資産으로 計上하여야 할 것이다. 新規免許에 所要되는 支出로는 ① 法定手數料 ② 漁場測量費 ③ 免許稅 ④ 免許를 위한 漁具·養殖施設의 設計 또는 試作·研究에 所要된 諸費用 ⑤ 免許申請에서 登錄에 이르기까지 所要되는 直接·間接의 諸經費 등이 있고, 이러한 諸支出을 漁業權의 取得原價로 하여 資産으로 計上하면 된다.

新規免許를 위해 同一漁場에 多數人이 競合한 때나 試驗·研究 또는 開發이 必要하여 相當한 金額이 所要되어 漁業權을 取得한 경우는, 漁業權取得을 위해 특별히 支出된 諸費用(交際費·試驗研究費)까지도 取得原價로 하여야 할 것이다. 試驗·研究 또는 開發에 長期的인 期間이 必要한 경우 라면 그 期間동안 所要되는 諸支出은 移延資産으로 計上해 두었다가 漁業權取得에 成功했을 때 漁業權의 取得原價에 計上해야 할 것이다.

54) '相續'이란 經營主가 바뀌는 것일 뿐 經營體에 부속된 權利自體가 分離되는 것은 아니다.

55) 姜吉遠, 前掲論文, p. 261.

그러나 法定手數料⁵⁶⁾와 기타 附帶費用을 합쳐 그 金額이 少額일 경우는 資産性을 附與하는 데 약간의 問題가 있다. 이러한 경우는 重要性의 原則에 비추어 當該年度의 漁業費用으로 計上하고 新規免許의 內容을 貸借對照表 註釋事項(footnote)으로 表示하는 것이 合理的인 것이다.

ii) 買入漁業權

漁業權이 실제로 貸借對照表能力을 가지게 되는 것은 前述한 新規免許의 경우보다는 오히려 既存漁業權을 買入하는 경우라고 할 수 있다. 養殖漁業權과 定置漁業權은 法律上으로 權利自體만으로 移轉되기도 하나 대부분의 경우 養殖施設이나 定置漁具와 함께 包括적으로 去來의 對象이 된다.

특히 去來對象 漁場이 收益性이 높으면 養殖施設이나 漁具의 實際價値에다 漁業權이라는 獨占的·經濟的 權利에도 相當한 金額의 價値가 形成되어 賣買되고 있는 實情이다. 이와 같은 경우의 漁業權價値는 單純하게는 物權的 性格을 띤 漁業權價値와 收益性이 複合되어 形成되나 주로 超過收益力의 크기에 따라 좌우되므로 營業權과 類似한 性格을 가진다. 그러나 免許漁業上의 養殖漁業權과 定置漁業權은 取得後에도 그 物權的 權利가 法律上으로 保障되어 있다는 점에서 質權이나 特許權과 비슷한 性格을 띠고 있다고 하겠다.

이러한 買入漁業權의 경우 貸借對照表에 計上할 取得原價는 漁業權이 包含된 總去來價額에서, 養殖施設·漁具·其他 設備 또는 在庫資産의 正常價額, 즉 純資産價額을 差減한 價額이라야 한다. 그리고 施設이나 漁具가 設置되지 않은 漁場의 순수한 漁業權을 相當한 金額으로 取得하는 경우도 支給額 總額이 漁業權의 取得原價가 되어 資産으로 計上되어야 할 것이다.

買入漁業權의 合理的인 取得原價의 決定問題는 IV·1 「漁業權의 評價」에서 詳述하기로 한다.

(2) 許可漁業上의 通念的 漁業權

i) 通念的 漁業權(事實上的 權利)

水産業法에서 漁業權은 免許漁業에만 附與하고 있는 것이며 許可漁業에는 排他的·獨占的 財産權인 漁業權을 認定하지 않고 있다. 그러나 漁業信用調查報告書에 나타난 다음 <表Ⅱ-1>을 보면 現在 水産業界에서는 許可漁業에 있어서도 漁業權의 名稱으로 事實上的 權利가 評價되고 있음을 알 수 있다.⁵⁷⁾

<表Ⅱ-1>은 漁業을 業種別로 12個業種으로 나누고 各 業種別로 總漁業資産中 漁業權資産의 金額과 構成比를 表示한 것이다. 여기서 業種別로 漁業權資産 構成比가 큰 것부터 羅列해 보면, 潜水器漁業(55.80%), 굴養殖業(7.89%), 捕鯨漁業(0.36%), 大型鮫鯨網漁業(0.25%), 機船權現網漁業(0.18%)의 順序로 되어 있다. 이를 다시 漁業類型別로 보면 免許漁業에는 굴養殖業이 있고,⁵⁸⁾ 許可漁業에는 潜水器漁業, 捕鯨漁業, 大型鮫鯨網漁業, 機船權現網漁業이 이에 속한다. 그리고 潜水器漁業과 같은 許可漁業의 경우는 免許漁業의 漁業權以上으로 經濟的 價値가 큰 사실도 알 수 있다.

이 調查報告는 水産業協同組合中央會의 信用調査에 目的을 둔 것이기는 하지만,⁵⁹⁾ 水産業法上 漁業

56) 水産業에 관한 手數料規則 第3條 第2號에서 免許의 경우는 法定手數料가 800원으로 定해져 있다.

57) 水産業協同組合中央會, 「漁業信用調查報告書」, 1975, pp. 22~24.

58) 漁業權漁業中에서도 養殖漁業權(그것도 굴과 海苔에 국한하고 있음) 한 가지만 對象으로 調査하였고, 定置漁業權과 共同漁業權은 調査對象에서 除外되었음을 알 수 있다.

59) 水産業協同組合中央會의 漁業信用調查報告書는 漁業權을 擔保의 目的物로 調査한 것으로 보아지며, 그 評價方法은 漁業免許 및 許可所有分에 대하여 他人에게 讓渡할 경우의 讓渡金額으로 評價하였으므로 評價方法은 市價에 根據를 둔 것으로 볼 수 있다.

漁業權會計에 관한 研究

〈表Ⅱ-1〉 業種別 漁業資産中 漁業權 構成比
(1973. 12. 31 現在) (單位: 圓)

業種	區分 漁業資産	漁業權	
		金額	%
大型機船底引網	37,837,547		
中型機船底引網	20,157,778		
機船旋網	179,933,333		
大型鮫鯨網	27,418,696	69,565	0.25
機船權現網	55,168,001	100,000	0.18
捕鯨	46,166,667	166,667	0.36
流刺網	20,037,858		
潛水器	10,194,445	5,688,889	55.80
小型動力船	2,291,256		
無動力船	359,358		
海苔養殖	583,405		
갈 養殖	20,668,965	1,631,035	7.89
計	420,817,309	7,656,156	1.82

水産業協同組合中央會 ※戶當(業體當) 平均値임

權을 認定하지 않는 許可漁業에 있어서도 漁業權이라고 表現하여 資産으로 計上하고 있는 점에 주의해야 한다. 이러한 사실은 現在 業界에서 通用되고 있는 慣行으로 보아야 할 것이다.

現在 業界에서는 許可漁業에 있어서 漁業權이 여러 가지 目的으로 評價되고 있을 뿐 아니라 實際로 權利金이라는 名目으로 賣買까지 이루어지고 있다.

許可漁業에서 이러한 權利的 價値가 去來의 對象이 되는 理由는 주로 水産資源保護令에 의하여 許可定限數⁶⁰⁾가 定해져 있기 때문이다.

潛水器漁業을 예로 들어 보자.

특별히 漁況이 좋아 收益性이 높은 潛水器漁業을 하고자 하는 漁業者가 新規로 水産廳長에게 許可를 申請하고자 하나, 이미 法定된 許可

定限數까지 전부 許可되어 버렸으면 資本力이 있어도 法定定限數 때문에 그 漁業에 參加하지 못한다. 따라서 이미 許可를 받은 既存潛水器漁業者가 漁船·漁具를 賣渡하고 許可를 廢止하면 許可定限數에 餘分이 생기게 되고, 漁船·漁具의 買受者는 廢止로 인해 생긴 餘分の 許可를 얻음으로써 潛水器漁業을 할 수 있게 된다. 이때 買受者는 賣渡者의 許可廢止를 條件으로 漁船·漁具의 正常價額以外에 餘分の 許可에 대한 代價(엄밀하게는 超過收益力에 대한 代價)로 相當한 金額을 權利金으로 支給하게 된다.

이러한 權利金을 業界에서는 許可에 대한 權利로 보아 漁業權이라고 通稱하고 있는 것 같다.

이때 許可要件은 既得權의 性格을 띠고 있고 法律上으로 許可라는 單純한 行政處分을 포기함으로써 第3者에게 이를 經濟的 權利로서 讓渡하여 去來의 對象이 되고 있다. 이러한 權利는 水産業法上으로는 移轉性이 없으나 許可優先順位에 의하여 間接적으로 許可漁業自體의 移轉이 可能한 面도 있다. 許可漁業에서 定限數에 餘分이 없을 경우의 許可優先順位를 보면 다음과 같다.⁶¹⁾

第1順位; 既許可漁業者가 漁船을 代替할 경우

第2順位; 既許可漁業者가 許可期間이 滿了되어 再申請을 할 경우

第3順位; 既許可된 漁船·漁具를 買入 또는 讓受하고 既許可者의 漁業廢止申請書를 첨부하여 同種漁業을 申請할 때

이와 같은 順位를 보면 既許可者 다음 順位로 漁船·漁具를 承繼하는 條件으로 第3者에게도 優先

60) 許可定限數란 T/O制라고도 하며, 資源의 合理的 利用을 위해 一部 許可漁業에 있어서 業體數나 漁船의 數를 法律上으로 統制하는 制度를 말하고, 許可漁業의 業種에 따라 定限數가 定해져 있는 業種도 있고 定해져 있지 않는 業種도 있다.

61) 水産廳訓令 第330號, 附近海漁業에 관한 許可事務取扱要領, 第5條 第1項.

的으로 許可하고 있으므로, 어느 면에서는 許可의 移轉性을 間接적으로 保障하는 면도 없지 않다.

ii) 通念的 漁業權의 資産性 興否

그러면 여기서 水産業法에서 權利로 認定하지 않고 있는 이와 같은 許可漁業의 通念的 漁業權에 대하여 會計學의 立場에서 資産性을 附與할 수 있는가를 檢討해 보기로 한다.

前述한 資産性基準에 따라,

첫째, 許可漁業은 漁業의 한 分類이므로 漁業性이 있고,

둘째, 許可自體로서 超過收益力에 대한 權利金이라는 價値를 가지고 있으므로 效益의 經濟的 權利性이 있고,

셋째, 許可存續年數는 既許可者의 殘存有效年數나 更新이 可能한 점에서 長期性이 있고,⁶²⁾

네째, 許可定限數를 超過한 第三者의 新規許可가 法律上으로 制限되므로 定限數範圍内에서는 排他的 獨占性이 있고,

다섯째, 既許可漁業者와의 契約에 의한 明白한 利害關係가 있으므로 補償性이 있고,

여섯째, 그 去來金額이 資産이나 資本의 規模에 비하여 相當한 金額이므로 重要性이 있다.

따라서 許可漁業上의 이러한 通念的 漁業權도 資産性이 있다고 보아야 할 것이고, 業界의 慣行으로 一部 通用되고 있어 漁業權의 範圍에 許可漁業의 通念的 漁業權까지도 包含할 수도 있겠다.

한편 許可漁業上의 이러한 經濟的 權利는 去來에 의하여 取得된다는 점에서 免許漁業의 買入漁業權과 類似하나 買入한 經濟的 權利의 法律的인 權利保障에 있어서는 兩者가 다르다. 즉 免許漁業의 買入漁業權은 法律上으로 權利가 設定되고 또한 그 權利는 계속 保障되나, 許可漁業의 事實上의 權利 즉 通念的 漁業權은 一般的 禁止에 의한 反射的 利益에 불과할 뿐 權利의 設定이 아니며,⁶³⁾ 權利가 法律적으로 保障되는 것도 아니다.

이러한 權利保障의 側面이나 權利金의 價値發生의 原因을 爭點으로 許可漁業의 通念的 權利를 漁業權으로 보아야 할 것인가(漁業權說), 營業權으로 보아야 할 것인가(營業權說) 하는 問題가 惹起된다. 이러한 問題는 Ⅲ·3 「漁業權과 營業權」에서 詳論할 것이다.

(3) 入漁權

앞에서 提及한 바 있지만 財務諸表規則에서 入漁權을 漁業權에 包含한다고 하는 部分을 어떻게 解釋해야 할 것인가 하는 問題는 漁業權의 範圍를 設定함에 있어 중요한 影響을 미치고 있다.⁶⁴⁾

改正 財務諸表規則에서 入漁權을 漁業權에 包含한다고 한 것은 다음과 같이 두 가지 경우로 나누어 생각할 수 있다.

첫째, 水産業法上의 沿岸漁場의 共同漁業權에 認定된 入漁權과

둘째, 水産業法에서 規定하지 않는 海外遠洋漁場에 進出할 경우 當事國의 經濟水域에서 操業할 수 있는 海外遠洋漁場의 入漁權으로 나눌 수 있다.

62) 水産總訓令 第330號, 沿近海漁業에 관한 許可事務取扱要領, 第7條 第2項.

63) 楊世植, 「韓國水産業法研究(Ⅲ)」, 釜山水産大學論文集(人文·社會科學), 第24輯, (1980年 6月), p. 3.

64) 日本의 財務諸表等規則 第27條에서도 無形固定資産의 範圍에 入漁權을 넣고 있고, 同規則 第28條의 區分表示方法에서도 入漁權을 漁業權에 包含시키고 있다.

i) 沿岸漁場의 入漁權

沿岸漁場의 共同漁業權에 認定된 入漁權에 관하여는 Ⅱ·2·5 「水産業法上의 入漁權」에서 詳說한 바 있다. 여기서는 會計學의 立場에서 入漁權으로서의 資産性 與否에 관한 問題와 이를 漁業權의 範圍에 넣을 것인가 하는 問題를 重點의으로 說明하기로 한다.

沿岸漁場의 共同漁業權上에 認定된 入漁制度는 漁村契나 組合과 같은 特定團體를 育盛하려는 意圖⁶⁵⁾와 地先零細漁民의 生存權을 保護하는 立場에서 비롯된 것이다 할 수 있다. 따라서 沿岸漁場에 있어서의 入漁權은 그 權利의 主體가 生計를 目的으로 漁業을 하고 있는 地先零細漁民이므로 家計라는 會計單位를 보면 家計簿記的 性格을 가지고 있으므로 여기에다 入漁權을 無形固定資産으로 表示하는데는 다소 問題點이 있다.

따라서 現行 水産業法上의 沿岸漁場入漁權은 다음과 같은 理由로 企業會計의 漁業權에 包含할 수 없다고 하겠다.

첫째, 入漁權者는 대부분 營業을 前提로 하지 않고 단순히 生計를 目的으로 하는 零細漁民이며, 둘째, 비록 營業을 前提한 入漁者라 할지라도 入漁를 위한 節次도 비교적 간단하며 登錄에 所要되는 支出이 극히 少額이라 重要性이 없으며,

셋째, 生存權의 性格의 入漁權은 讓渡·擔保가 不可能하여(水産業法 第42條) 移轉性이 없고,

넷째, 入漁期間이 季節的으로 制約을 받는 경우가 많아 實質的인 權利行使에 制限이 많다는 점 등의 理由를 들 수 있다. 따라서 水産業法上에 保障된 이러한 入漁權은 資産性 問題를 떠나 우선 企業會計의 對象이 될 수 없다고 하겠다.

다만 共同漁業權者와 營利를 目的으로 한 他漁業者間에 契約에 의해 入漁를 許容하는 契約入漁⁶⁶⁾의 경우는 다르다고 하겠다. 즉 法律上 保障된 入漁의 慣行以外에 共同漁業權者는 漁業對象物의 採取 또는 採捕의 目的上 特殊漁船이나 漁具를 갖춘 營利漁業者와 契約에 의해 실질적으로 入漁를 許容하는 경우도 있을 수 있다. 이 경우도 長期契約(長期性)이 前提가 되고 入漁의 代價로 支拂할 權利金이 多額일(重要性이 있을) 경우에 入漁權으로 資産性을 附與할 수 있다.

ii) 海外遠洋漁場의 入漁權

우리 나라의 水産業은 資本의 規模로 보아 海外遠洋漁業體가 비교적 規模化되어 있다. 國內의 遠洋漁業體가 海外遠洋漁場에 進出할 경우 그 進出漁場이 沿岸國의 經濟水域이면 當事國과의 漁業協定이나 契約에 의하여 入漁權을 얻게 된다. 이때 入漁의 契約을 1年以上 長期契約으로 하고(長期性 基準), 多額의 入漁料(license fee, commision fee, fishing excess fee)를 一時拂로 先給하면(重要性 基準), 先給하는 入漁料는 入漁權으로서의 資産性이 있다. 이때 入漁權의 取得原價는 長期契約에 支給할 一時拂의 入漁權利金과 入漁契約을 위해 直接·間接으로 所要된 諸支出이 되어야 할 것이다. 改正 財務諸表規則에서 漁業權에 入漁權을 包含한다고 한 것은 그 趣旨가 明白하지 않으나 이러한 海外遠洋漁場의 入漁權을 漁業權(또는 入漁權)의 範圍에 包含하는 것으로 보아야 할 것이다.

65) 水産業法 第27條 第4項에 漁業權의 優先順位決定에 있어 漁村契에 第1順位를 附與하고 있음을 볼 때 그 目的은 團體漁業의 育成에 있음을 알 수 있다.

66) ‘濱賣’라고 하기도 한다.

여기서 實際 遠洋業界에서 當事國과의 入漁契約의 類型을 살펴보면, 대개의 遠洋業體는 契約期間을 6個月 내지 1年으로 定하여, 北洋의 경우는 漁船 噸當, 北洋의 경우는 漁獲量 比例로, 뉴질랜드의 경우는 魚種別 漁獲量에 따라 各各 다르게 入漁料를 支拂하고 있다.

入漁에 있어서 契約期間이 短期로 定해지는 것은 海外遠洋漁業의 不確實性和 漁業協定이 아직 初期開拓段階이기 때문에 그 原因이 있는 것으로 생각된다. 遠洋漁業의 이러한 1年以內의 短期入漁는 그 入漁料의 金額이 巨額이라 하더라도 入漁權으로 資産性을 認定할 수 없다고 하겠다. 왜냐하면 入漁의 契約期間이 1年以內이면 資産分類의 1年基準(one year rule)에 따라 固定資産으로 볼 수 없다. 따라서 이 때는 當該年度의 入漁收益에 對應하는 漁業費用으로 處理하여야 할 것이다.

다만 海外漁場의 入漁問題가 國家的 次元에서 當事國과의 外交的 接觸을 통하여 紐帶關係가 이루어져 長期間의 入漁權을 얻게 될 경우나, 海外漁場에 대한 當事國과의 長期合作投資가 이루어질 경우에는 入漁權으로서의 資産性이 附與될 수 있다.

그러므로 財務諸表規則에서 漁業權에 入漁權을 包含한다고 한 것은 이러한 海外漁場의 長期的 進出을 豫見하여 先導的·進取的 立場에서 立案된 것으로 解釋할 수 있다.

(4) 內水面漁業權

貸借對照表에 表示하는 資産의 科目은 明瞭性·繼續性·比較性을 保有하도록 分類되어야,⁶⁷⁾ 財務諸表의 利用者가 企業實體에 관하여 올바른 判斷을 할 수 있다. 이러한 原則을 貸借對照表作成에 있어 科目分類의 原則이라 한다. 科目의 明瞭性이란 計定科目만 보고도 그 內容을 손쉽게 알 수 있도록 表示하여야 한다는 것이다.⁶⁸⁾

이러한 貸借對照表 作成原則에서 볼 때 漁業權이라는 無形固定資産의 科目은 모든 漁業에 通用되는 法律上的 財産權을 表示하는 科目이어야 한다.

따라서 水産業法上的 漁業權은 물론 內水面漁業開發促進法에서 內水面免許漁業에 附與한 財産權으로서의 內水面漁業權도 資産性基準을 갖추면 당연히 漁業權으로 表示되어야 한다. 그러므로 會計學上 漁業權의 範圍에 이러한 內水面漁業權도 包含하여야 함은 당연한 것이다.

內水面漁業權은 養殖漁業權·定置漁業權·共同漁業權·藻類採取漁業權으로 分類되며 그 法律上的 性質은 水産業法의 漁業權과 類似하다.

그러므로 內水面漁業權도 取得類型에 따라 新規免許漁業權과 買入漁業權으로 나누어지며, 取得時 그 價額이 상당할 경우에는 마땅히 資産으로 計上하여야 할 것이고, 그 金額이 少額일 경우에는 當該年度의 漁業費用으로 處理함이 妥當할 것이다.

3. 漁業權과 營業權(許可漁業上的 通念的 漁業權을 中心으로)

營業權은 法律上 認定된 權利도 아니면서 事實上的 經濟的 權利를 表示하는 獨特한 無形固定資産이다. 漁業에 있어서도 이와 類似한 性質을 가지는 것으로 許可漁業上的 通念的 漁業權이 있다.

本節에서는 이러한 通念上的 漁業權을, 會計理論的인 側面에서 어떻게 解釋하고, 漁業權으로 表示할 것인가 그렇지 않으면 營業權으로 表示할 것인가 하는 두 가지 立場에서 論據를 提示하여

67) 上場法人等の 會計處理에 관한 規程, 第13條 第4號.

68) 金鍾華, 前掲書, p. 4.

보다 合理的이고 妥當한 科目選擇의 問題를 解決하고자 한다.

3.1 營業權의 性格

一般的으로 營業權(goodwill)이라 함은 企業體의 特殊한 無形의 權利를 指稱하며 既設企業이 經營上 各種의 유리한 條件이 存在함으로써 다른 同種企業의 正常利益率(normal profit rate) 보다도 큰 收益을 獲得할 수 있다고 豫想되는 경우 그 超過收益力(excess or super earning power)을 資本으로 還元한 現在價値(capitalized present value)를 말한다.⁶⁹⁾

이러한 超過收益力은 ① 既設企業이면 自己企業 속에서 創設되기도 하고 ② 既設 他企業을 買收함으로써 일어지는 경우도 있다. 前者를 自己創設營業權이라 하고 後者를 買入營業權이라 한다.⁷⁰⁾ 그리고 自己創設營業權은 그 評價에 恣意性이 介在된 여지가 많아 客觀性이 없으므로 資產으로 計上하지 않고, 有價取得한 경우의 買入營業權만 資產으로 認識하는 것이 오늘날 一般의인 會計慣行이다.

買入營業權은 ① 企業을 合併한다든가 買收하거나 組織變更할 경우와 같이 企業을 全體로서 包括하여 讓渡하는 경우나 ② 組合에 있어 組合員의 加入·脫退의 경우나 ③ 合名·合資·有限會社에 있어 社員의 入社·退社로 所有持分을 計算할 때, 支給하는 純資產評價額을 超過하는 無形의 價値에 대하여 支給한 價額이 營業權의 評價額이 된다.⁷¹⁾

營業權은 ① 유리한 立地條件 ② 商號·商標의 信賴度 ③ 從業員의 構成이나 技術의 優秀性 ④ 製造上의 「노우·하우」(know-how) ⑤ 유리한 金融關係 ⑥ 유리한 去來關係 등 事實上의 有利한 關係로 因하여 超過收益力이 發生함으로써 그 價値가 評價된다.⁷²⁾

그러므로 營業權은 그 自體로서 個別的으로는 讓渡性이 없지만, 企業의 全體나 物的 財貨와 結合되어야 비로소 賣買對象이 되는 點이 特徵이다.

여기서는 許可漁業上의 通念의 漁業權의 性格을 營業權의 性格과 比較하여 權利의 發生原因과 그 本質을 把握하여 科目選擇의 問題를 檢討하기로 한다.

3.2 問題의 提起

前掲 <表Ⅱ-1>에서 본 바와 같이 潛水器漁業·捕鯨漁業·大型鮫鯨網漁業·機船權現網漁業과 같은 許可漁業에 있어서도 許可自體를 經濟的 權利로 보아 漁業權이라 表示하고 資產으로 計上하고 있음은 앞에서 言及한 바 있다. 그리고 그 經濟的 權利가 資產性이 있는가에 관하여도 資產性基準에 따라 檢討하여 資產性이 있음을 立證하였다.

그러나 許可漁業上의 權利金의 性格이 營業權의 性格과 극히 類似하므로 여기서는 權利形成의 內容을 具體的으로 把握하고 그 本質을 究明하여 營業權의 性格과 比較하고자 한다.

許可漁業에 있어서 通念上의 漁業權이 生成되는 原因은 주로 水產關係法令에서 海面의 總合的 利用과 水產資源의 合理的 保護를 目的으로 許可件數에 대한 法律上의 制限에서 비롯된다. 그 制限의

69) 鄭守永, 「新會計學辭典」, 世英社, 1976, p. 288.

70) 金鍾華, 前掲書, p. 224.

71) 金鍾業, 「無形資產에 있어서 營業權을 論한」, 成均館大學校, 成均商學, 第3輯, (1962年 9月 1日), pp. 39~40.

72) 蘇貞德, 「會計學大辭典」, 會林社, 1974, p. 558.

수 산 경 영 문 집

法律上的 表現이 바로 水産資源保護令의 許可定限數이며, 許可業種別로 定한 法定許可定限數는 <表 Ⅲ-2>에서 보는 바와 같다.

<表 Ⅲ-2> 許 可 漁 業 의 定 限 數⁷³⁾

業種別	定限數	定限數 總計	地 域 別 定 限 數
中 型 機 船 底 引 網		125	東海區 60件, 西南海區 65件
近海트문漁業(東海區트문)		25	
機船船引網漁業(權現網)		200	第1區 160件, 第2區 40件
潛 水 器 漁 業		273	第1區 20件(江原 20) 第2區 140件(慶北 19, 慶南 115, 釜山 6) 第3區 76件(全南 52, 濟州 24) 第4區 37件(全北 8, 忠南 14, 京畿 15)
近 海 鮫 鱈 網 漁 業		1,100	
近 海 流 刺 網 漁 業		2,200	
機 船 桁 網 漁 業		540	京畿, 忠南, 全北, 各 180件

前掲 <表 Ⅲ-1>에서 通念的 漁業權을 表示하고 있는 許可漁業의 種類로는 潛水器漁業·捕鯨漁業·大型鮫鱈網漁業·機船權現網漁業이므로 이를 <表 Ⅲ-2>와 比較해 보면, 潛水器漁業·大型鮫鱈網漁業·機船權現網漁業은 許可定限數가 定해진 許可漁業임을 알 수 있다.

이와 같이 許可定限數가 法定되어 있는 許可漁業이 그 定限數의 範圍까지 전부 許可되면 漁船과 漁具를 具備한 者일지라도 그 漁業을 할 수 없게 된다. 따라서 行政處分인 許可自體가 價値를 形成한다고 보아 實際 水産業界에서는 通念上으로 漁業權이라 부르고 있다.

그러면 여기서 許可定限數가 定해져 있지 않는 許可漁業에 있어서는 어떠한가를 알아 보자. 우선 <表 Ⅲ-1>에서 捕鯨漁業은 許可定限數가 法定되어 있지 않는 漁業이나 通念上의 漁業權資產이 있음을 알 수 있다. <表 Ⅲ-1>에는 調査되지 않았지만 近海漁業中 法律上으로 定限數制限이 없는 許可漁業中에서 機船旋網漁業이나 大型機船底引網漁業과 같은 資本制的 漁業에 있어서까지도 이러한 通念上의 漁業權이 權利金으로서 去來되고 있다.

이와 같이 法律上으로 許可定限數가 없는 許可漁業에서 通念上의 漁業權이 去來의 對象이 되는 原因으로는, ① 許可定限數가 法定되어 있지는 않으나 資源의 保護目的上 實質적으로 行政當局에서 許可를 統制하고 있거나, ② 新規의 許可를 取得하는 데에는 節次가 複雜하며, ③ 漁船·漁具를 新造하거나, 購入할 경우에 附隨的인 節次가 複雜할 뿐만 아니라, 既存許可業體의 그것을 購入하는 것보다 오히려 資金負擔이 많고, ④ 許可業體가 增加하면 船員構成이 힘드는 점 등의 原因이 있다. 이러한 理由 때문에 既存許可漁業者의 漁船·漁具를 購入하면서 許可廢止를 條件으로 權利金이 支給된다. 이와 같이 許可漁業에 있어서 通念上의 漁業權이 形成되는 것은 許可의 觀點에서만 보면

73) <表 Ⅲ-2>는 水産資源保護令 別表 12~19를 要約한 것이다.

漁業權會計에 관한 研究

定限數制限 許可要件만으로 價値가 形成되고 있다고 볼 수도 있다. 그러나 定限數制限 許可漁業中의 어느 業種이 資源의 移動이나 自然的原因 등으로 收益性이 현저히 떨어진다면 餘分の 許可가 없더라도 既存許可에 대하여 巨額의 權利金을 支給하지 않을 것이고 아예 그 漁業에 參與하지도 않을 것이다. 그러므로 許可漁業에 있어서 通念上의 漁業權이 生成되는 가장 重要한 原因으로는 收益性이라고 할 수 있다. 이때의 收益性도 投下資本의 正常利益率以上으로 收益性이 있는 경우에 許可漁業上에 그 價値가 形成될 것임에 틀림없다. 따라서 許可漁業上의 通念的 漁業權은 許可漁業의 經營自體가 超過收益力이 있어야만 形成되고, 許可의 要件은 經濟的 權利形成의 副次的인 問題인 것이다. 이와 같이 許可漁業上의 經濟的 權利는 超過收益力에 의하여 發生된다는 점에서 營業權과 類似한 性格을 가진다. 이러한 經濟的 權利에 대하여 水産業界에서 一般的으로 許可自體의 權利性을 強調하거나 漁業權을 漁業에 限하여 生成되는 諸 經濟的 權利라고 보아 漁業權으로 表示하자는 主張과, 그것은 法律上 保障된 權利가 아니고 特定漁業의 超過收益力이므로 營業權으로 表示하자는 主張이 相反되고 있다.

3.3 漁業權說

漁業權說은 許可漁業上의 權利金을 漁業權으로 表示함이 合理的이라는 主張으로, 다음과 같은 論據를 提示할 수 있다.⁷⁴⁾

① 權利의 漁業性; 法律上의 權利는 아니나 漁業에 局限하여 發生되는 特殊한 經濟的 權利이므로 法律上의 財産權保障 與否에 相關없이 漁業權이라 表示함이 情報利用者의 理解에 도움이 된다.

② 法律의 間接的 保障; 許可漁業에 發生되는 權利를 水産業法에서는 認定하지 않고 있으나, 주로 水産資源保護令의 許可定限數로 인해 派生되고 그 範圍內에서 間接적으로 權利를 保障받고 있다.

③ 許可存續期間의 法律上의 保障; 水産業法施行令에서 許可漁業의 有效期間은 5年으로 規定되어 있어(第14條의 10 第4號), 許可의 存續期間을 法律上으로 保障하는 점에서 法規에 의한 資産으로 볼 수 있다.

④ 法律的 節次的 必要性; 許可를 받기 위해서는 法定節次를 거쳐야 하고 登錄을 要件으로 하고 있다.

⑤ 優先順位の 法的 保障; 優先順位를 訓令으로 規定하고 있어 許可自體의 移轉性을 間接적으로 保障하고 있다.

이상과 같은 論據를 提示하고 許可自體의 權利性과 權利의 漁業性을 強調하여 漁業權으로 表示함이 妥當하다는 것이며, 現在 業界에서 漁業權으로 通稱하고 있는 理由는 이러한 論據에서 비롯된 것이라 보아진다.

3.4 營業權說

營業權說은 許可漁業上의 權利金이 그 發生形態와 內容에 있어서 營業權의 그것과 거의 同一하므로 營業權으로 表示함이 理論的이라는 主張이며 그 論據는 다음과 같다.⁷⁵⁾

74) 現在 水産業界에서 漁業權이라고 通用되고 있는 점을 감안하여 그 論據를 筆者나름대로 정리한 것이다.

75) 營業權說은 筆者가 取하는 立場이므로 提示하는 論據 역시 筆者의 見解이다.

① 經濟的 權利의 發生이 營業權의 發生과 그 本質에 있어서 같다.

즉 超過收益力이 있을 때만 去來의 對象이 되고 價値의 評價 역시 營業權의 評價方法과 同一한 方法이 適用된다.

② 水産業法에서 認定하는 法律上的 漁業權이 아니다. 즉 水産業法上的 漁業權의 定義規定에서 漁業權은 免許漁業에만 있을 수 있는 財産權으로 限定하고 있고(第2條 第3號), 許可漁業에는 이러한 明文規定이 없다. 따라서 法律上 財産權이 保障된 것이 아니므로 法律上的 權利인 無形固定資産으로서의 漁業權으로 볼 수 없다.

③ 漁場에 대한 獨占的 利用權이 없다.

예컨대 免許漁業의 漁場은 土地와 같이 漁業權者의 所有的 性格을 띠고 있어 海面利用에 있어서 排他的이며 獨占的이다. 그러나 許可漁業의 漁場은 同種漁業者나 他種의 漁業者가 모두 操業을 할 수 있는 公共水面이므로 漁場利用에 대한 獨占權이 없다.

④ 經濟的 權利의 創出은 許可要件以前에 收益性이 있어야 하므로 그 經濟的 權利는 超過收益力의 表現이며 許可要件은 副次的인 問題이다.

⑤ 許可自體만으로 移轉의 保障이 없다.

免許漁業은 漁業權自體를 移轉의 對象으로 認定하고 있으나 許可漁業의 許可要件에는 權利性이 附與되어 있지도 않고 그것만으로 移轉이 되는 것도 아니다.

⑥ 法律上的 制限條件인 許可定限數가 없는 許可漁業에서도 定限數制限 許可漁業과 마찬가지로 權利金이 評價되어 去來의 對象이 되고 있다.

이상과 같은 論據로 法律上的 權利가 아니고 經濟的 事實關係로 인하여 超過收益力이 있을 때만 發生하기 때문에, 營業權과 같은 性格의 것이므로 營業權으로 表示함이 理論的인 面에서 妥當하다는 것이다.

3.5 營業權說의 妥當性

前節에서 漁業權說과 營業權說의 主張과 論據를 들어 爭點들을 살펴보았다. 論爭의 焦點은 權利의 發生原因과 法律上的 財産權性 與否에 있다고 하겠다. 本 研究에서는 다음과 같이 漁業權說을 批判하고 營業權說의 妥當性을 提示하여 營業權으로 表示함이 合理的임을 強調하려 한다.

(1) 漁業權說의 批判

會計理論的인 側面에서 漁業權說의 主張은 다음과 같이 批判할 수 있다.

① 權利의 漁業性; 漁業에 發生한 權利라 하여 漁業權이라 表示한다는 論理에 따른다면, 他産業의 事實上的 權利도 그 産業名으로 表示하여야 하므로 論理에 맞지 않는다.

② 法律의 間接的 保障; 許可定限數는 法律上으로 水産行政을 規定化한 것일 뿐 그것을 法的 保障이라고 보기는 어렵다. 왜냐하면 定限數가 없는 許可漁業에서도 同一한 經濟的 權利가 生成되기 때문이다.

③ 有效期間의 法律的 保障; 許可의 有效期間은 規定化되어 있으나 이것을 法律上的 權利의 存續期間으로 볼 수 없고, 許可는 相對的 禁止의 解除를 뜻하므로,⁷⁶⁾ 그 有效期間도 禁止의 解除期間으로

76) 楊世植, 「韓國水産法研究(Ⅲ)」, p. 2.

로 보아야 한다.

④ 法律的 節次의 必要性; 法律的 節次는 許可의 경우 뿐만 아니라 申告漁業의 경우도 역시 필요하다.

⑤ 優先順位의 法的 保障; 法定 優先順位自體로 移轉性이 있는 것이 아니고 移轉性은 超過收益力에서 起因된다.

(2) 營業權說의 妥當性

다음과 같은 점에서 營業權으로 表示함이 妥當하다고 主張할 수 있다.

첫째, 漁業權說이 主張하는 許可漁業의 許可定限數가 價値形成에 重要な 影響을 미치는 것은 사실이나 그 以前에 收益性이 前提가 되어야 하므로 收益性이 價値形成의 根本的인 原因이 된다. 따라서 收益性 原因은 營業權과 그 本質이 同一하다.

둘째, 無形固定資產을 權利의 法的인 保障에 따라 크게 分類하면 漁業權은 法律(水産關係法令)上으로 權利가 保障된 것에 해당하므로, 法律上 權利가 保障되지 않는 許可漁業의 權利는 事實上의 權利로 보아야 할 것이다.

셋째, 免許漁業의 漁業權은 獨占的·排他的 權利로 法的 保障이 確實하므로 法律的인 保障이 確實한 것과 法律的인 權利保障이 不確實한 것은 區分表示하는 것이 오히려 充分性이나 明瞭性이 있다.

넷째, 許可漁業에 있어서 許可廢止는 漁船·漁具의 讓渡가 前提되어야 漁業自體가 讓渡되나 免許漁業의 漁業權은 權利自體만으로도 讓渡可能하고 실제 讓渡되기도 한다.

이상과 같이 漁業權說은 批判의 餘地가 많으며 營業權說은 權利發生의 原因과 充分性의 觀點에서 妥當性을 提示할 수 있어 營業權으로 表示함이 理論적으로 妥當하다고 본다. 또한 明瞭性을 강조하여야 한다는 점에서 營業權으로 表示하되 業種이 表示되도록 함이 有用할 것으로 생각된다.⁷⁷⁾

IV. 漁業權의 評價와 償却

資產으로서의 漁業權의 對象이나 範圍가 定해졌다고 하더라도 그 價値의 決定方法이나 會計處理方法이 提示되지 않으면 意味가 없다. 그러므로 漁業權의 價値는 어떤 要素에 의하여 決定되며 取得된 漁業權은 어떻게 會計處理해 나가야 할 것인가를 究明하여야 한다. 前者는 漁業權의 評價에 관한 問題이며, 後者는 漁業權의 償却에 관한 問題가 된다. 本章에서는 이러한 評價問題와 償却問題를 考察하려 한다.

1. 漁業權의 評價

漁業權의 評價問題는 ① 漁業權을 取得하는 경우나 ② 漁業權을 補償하는 경우, 또는 ③ 漁業權을 擔保의 目的으로 使用할 때 대두된다. 本 研究에서는 補償이나 擔保에 관한 評價方法은 參考만 하고 漁業權을 取得할 때 그 評價를 어떻게 할 것인가 하는 問題를 주로 研究하기로 한다.

77) 表示問題는 V章에서 具體적으로 說明하고 있다(pp. 149~50 參照).

漁業權은 그 取得類型에 따라 新規免許漁業權과 買入漁業權으로 區分되며, 그 各各의 경우에 評價問題가 다르다.

新規取得時의 評價는 資産으로 計上할 價額의 範圍를 어떻게 定할 것인가 하는 取得原價의 決定問題이다. 그러므로 이런 경우는 會計學에서 一般的으로 취하고 있는 取得原價主義에 따라야 하므로 漁業權取得에 直接·間接으로 所要된 諸支出額으로 評價되어야 하고, 그 구체적인 取得原價의 內容이나 範圍는 Ⅲ·2·4 「漁業權의 範圍」에서 詳述하였다.

한편 買入漁業權의 評價問題는 新規免許漁業權에 비하여 複雜하고 어려운 점이 많다. 漁業權을 讓受 또는 承繼하여 取得하는 買入漁業權의 경우는 權利自體로서의 價値 뿐만 아니라 權利를 保有하고 있음으로 發生하는 收益性이 包含되기 때문에 評價上的 어려움이 따른다. 따라서 漁業權의 評價方法이 具體적으로 提示되어야 할 것은 이러한 買入漁業權의 경우이므로 買入漁業權을 중심으로 그 評價方法에 대하여 考察하기로 한다.

買入漁業權이 去來의 對象이 되는 것은 免許라는 權利自體의 價値도 있겠지만, 주로 收益性의 大小에 따라 決定되므로 그 性格上 營業權과 類似하다고 하겠다. 다만 取得後에도 漁業權은 法律上으로 保障된 財産權的 價値自體는 그대로 存續하는 점이 營業權과 다르다. 그러므로 財産權인 漁業權自體의 價値를 除外한 收益性에 대한 評價는 營業權과 同一하다고 보아도 될 것이다. 다만 收益性에 있어 漁業이 가지는 特殊性이 問題가 되며, 이러한 漁業의 特殊性만 考慮한다면 評價方法은 營業權과 同一한 原理에서 出發되어야 할 것이다. 그리고 許可漁業上의 通念의 漁業權은 前述한 바와 같이 營業權이므로 營業權의 評價方法을 適用하면 되나 역시 이러한 漁業의 特殊性이 감안되어야 할 것이다.

1.1 評價時 考慮하여야 할 事項

漁業權을 評價할 때 考慮하여야 할 事項은 주로 漁業의 特殊性 問題이며 이는 自然的인 要素와 技術的인 要素로 나누어 볼 수 있다.

(1) 自然的인 要素

- ① 漁場의 物理的 屬性; 水溫·水質·水深·營養染料의 含有量 등.
- ② 資源의 移動
- ③ 漁場의 氣候的 條件
- ④ 漁場의 立地條件
- ⑤ 漁場의 汚染與否 또는 汚染可能性 등

(2) 技術的 要素

- ① 對象物의 選擇
- ② 漁獲方法이나 養殖方法의 選擇
- ③ 施設의 經濟性
- ④ 漁具나 養殖施設의 海面適合性 등

이상과 같은 要素는 漁場의 價値를 決定하는 중요한 要素가 된다. 그러므로 이러한 自然的·技術的 要素는 漁業權의 價値를 決定하는 중요한 原因이 되는 것이다. 따라서 漁業權을 評價하는 경우에 비록 非計量的 情報인 지라도 前述한 事項들도 充分히 考慮하여야 할 것이다.

1.2 漁業權의 評價方法

買入漁業權은 前述한 바와 같이 收益性에 根據를 두고 있어 이러한 점에서 營業權과 類似하다. 따라서 그 評價에 있어서도 營業權의 評價方法을 活用하여도 무리가 없을 것이다. 그러므로 營業權의 一般的인 評價方法부터 紹介하고 이를 漁業權評價에 適用可能한 것인지를 檢討한 후 漁業權의 評價方法을 提示하려 한다.

(1) 營業權의 評價方法

一般的으로 營業權의 評價方法으로는 다음과 같은 方法들이 있다.

① 年數買入法(years' purchase of average excess earnings); 이 方法은 超過收益이 永續하지 않는 것으로 假定하여 計算하는 方法이며 超過收益이 장래 繼續된다고 豫想되는 豫想年數에다 豫想 平均純利益을 곱하여 決定하는 方法이다.

$$\text{營業權價值} = \text{平均純利益} \times \text{一定年數}$$

② 還元法(capitalization method); 이 方法은 永久年金의 計算方法으로 純利益還元法과 超過收益還元法의 두 가지 方法이 있다.

i) 純利益還元法(capitalization of earnings); 이 方法은 平均純利益을 正常的인 利益率(또는 協定利率)로 資本으로 還元한 價値에서 現在の 資本을 控除한 差額으로 決定하는 方法이다.

$$\text{營業權價值} = \frac{\text{平均純利益}}{\text{正常利益率}} - \text{資本}$$

ii) 超過收益還元法(capitalization of excess earnings); 이 方法은 超過收益만을 一般正常利益率로서 資本으로 還元하여 그 價値를 決定하는 方法이다.

$$\text{營業權價值} = \frac{\text{超過收益}^*}{\text{正常利益率}}$$

$$* \text{超過收益} = \text{平均純利益} - (\text{資本金} \times \text{正常利益率})$$

③ 年金法(annuity method); 이 方法은 確定年金(annuity certain)의 計算方法으로 이는 超過收益 繼續期間內에 있어서의 複利年金現價額으로 評價하는 方法이다.

$$P = R(1+r)^{-n} = R \frac{1}{(1+r)^n}$$

P: 營業權價值

r: 利率

R: 每年的 超過收益額

n: 超過收益繼續年數

④ 複成價格法; 이 方法은 資產再評價額에서 負債와 資本을 控除한 價額으로 評價하는 方法이다.

$$\text{營業權價值} = \text{資產再評價額} - (\text{負債} + \text{資本})$$

⑤ 株價還元法; 이 方法은 證券去來所에 株式이 上場되어 있는 경우에 30日間の 平均株價가 額面을 超過하는 總額으로 評價하는 方法이다.

$$\text{營業權價值} = (\text{平均株價} - \text{額面價}) \times \text{發行株式數}$$

(2) 漁業權의 評價方法

漁業權의 評價方法을 提示하기 前에 營業權의 評價方法의 適用可能性을 檢討하여 보기로 한다.

① 年數買入法; 이 方法에 의한 評價는 豫想平均純利益과 一定年數가 미리 決定되어야 可能하다.

漁業은 不確實性이 높아 豫想純利益을 計算하기 어렵기 때문에 그 대신 過去 몇 年間의 平均純利益으로 하고, 一定年數는 資源의 存在量이나 採捕·採取 可能年數를 推定하여 適用하면 可能한 方法이다.

② 還元法; 이 方法은 平均純利益과 正常利益率 즉 還元率이 決定되어야 한다. 이 方法 역시 過去의 平均純利益과 定期預金利率 또는 同業種 平均利益率을 使用하면 活用이 可能한 方法이다. 그리고 水産業法이나 水産業協同組合中央會의 鑑定規定에서 適用하고 있는 漁業權 評價方法은 주로 還元法을 活用하고 있다.⁷⁸⁾

③ 年金法; 이 方法은 극히 理論的인 方法이나 計算이 복잡할 뿐만 아니라 每年의 超過收益額의 計算은 漁業에 있어 計算하기가 힘들어 實務適用이 어렵다.

④ 複成價格法; 이 方法은 鑑定의 方法으로 活用되나 漁業權의 鑑定은 相當한 技術的인 問題가 뒤따르므로 適用하기 어렵다.

⑤ 株價還元法; 이 方法은 株式上場이 前提되므로 限定性이 있고 證券市場이 安定되어야만 株價 適用이 可能하므로 우리 國家의 現狀의 與件으로는 實務適用에 어려움이 있다.

이상과 같이 漁業權의 評價에 있어 營業權 評價方法의 適用可能性을 檢討한 結果, 活用可能한 方法으로는 年數買入法과 還元法이 適合하다고 하겠다. 따라서 이러한 方法에 의한 漁業權의 評價方法을 提示하면 다음과 같다.

① 年數買入法

$$\text{漁業權價值} = \text{平均純利益} \times \text{一定年數}$$

※ { 平均純利益; 過去 몇 年間의 平均純利益
 一定年數; 收益可能 推定年數

② 還元法

$$\text{漁業權價值} = \frac{\text{平均純利益}}{\text{還元率}}$$

※ 還元率; 定期預金利率 또는 同業種 平均利益率

78) 水産業法施行令(第72條)과 水産業協同組合中央會 鑑定規定施行規則(第30條)에서 漁業權評價를 다음과 같이 하고 있다.

1) 水産業法施行令上의 評價方法

(1) 公益上 必要할 때(水産業法 第20條 第1號~第3號) 漁業權을 取消하는 경우

i) 施設後 收穫이 있는 경우;

$$\frac{\text{平年收益額}}{\text{年利} \times 0.8} + \text{施設物殘存價額} - \text{施設物賣却收入額} = \text{漁業權의 價值}$$

ii) 施設後 收穫이 없는 경우;

$$\frac{\text{(將來 期待되는 平年收益額)}}{\text{年利} \times 0.5} + \text{施設物殘存價額} - \text{施設物賣却收入額} = \text{漁業權의 價值}$$

iii) 漁業權을 取得하여 施設을 하지 아니한 경우; 漁業權取得價額 = 漁業權의 價值

② 公益上 必要하거나 遡河魚類를 保護하기 위해(水産業法 第69條 第2項) 制限·停止 또는 除去하는 경우; (平年收益額에 의한 制限·停止 등 期間中의 推算收益額) × 0.8 + 移轉·收去 등에 必要한 實損額 = 漁業權의 價值

2) 水産業協同組合中央會 鑑定規定施行規則에 의한 漁業資金貸付時의 評價方法;

$$\frac{\text{(漁獲量} \times \text{魚價)} - \text{所要費用}}{\text{還元利率}} - \text{施設所要額} = \text{漁業權 鑑定價格}$$

上記한 營業權 評價方法의 活用以外에도 다음과 같은 一般의인 資產評價方法과 其他의 評價方法을 提示할 수 있다.

③ 原價法

i) 取得原價法; 이 方法은 讓渡者가 新規取得을 했을 때의 取得原價나 買入時 支給했던 取得原價로 評價하는 方法이다.

ii) 再調達原價; 이는 讓受者가 新規로 免許를 取得한다고 할 때 所要되리라고 推定되는 價値로 決定하는 方法을 말한다.

④ 比較法⁷⁹⁾

이 方法은 去來事例를 蒐集하여 적절한 事例를 選擇한 다음, 必要에 따라서 事情補正 및 時點補正을 加하고 다시 地域要因과 個別的 諸要因을 比較해서 求해진 價格으로 評價하는 方法이다.

⑤ 漁獲高 評價法

이는 組織的인 會計制度가 이루어지지 않고 있는 經營體인 경우 純利益의 計算이 現實的으로 곤란하므로 이런 경우는 漁獲高를 純利益으로 대신하여 評價하는 方法이 있다.⁸⁰⁾ 그러나 收益으로 漁業權을 評價한다는 것은 理論的인 모순이 있으므로 收益인 漁獲高에 稅法에서 適用하는 所得標準率을 감안하던 評價가 可能할 것이다.

i) 漁獲高 年數買入法

$$\text{漁業權價値} = (\text{平均漁獲高} \times \text{所得標準率}) \times \text{一定年數}$$

ii) 漁獲高 還元法

$$\text{漁業權價値} = \frac{\text{平均漁獲高} \times \text{所得標準率}}{\text{還元率}}$$

1.3 評價方法의 長·短點

앞에서 提示한 漁業權評價方法은 各各 特徵을 지니고 있는 것이나 나뉠대로 長·短點이 있어 評價時에 이러한 長·短點이 考慮되어야 한다. 各 方法의 長·短點은 다음과 같다.

① 年數買入法; 이 方法은 計算이 容易하고 計算根據가 明確하여 理解하기 쉬운 長點이 있으나, 반면에 收益力이 永續되지 않는다는 前提는 理論的으로 不合理的하고 一定年數의 決定이 어려운 短點이 있다.

② 還元法; 이 方法은 計算內容이 理論的인 長點이 있으나, 純利益이 반드시 一定金額으로 永續되는 것은 아니며 還元率의 決定도 어려운 短點이 있다.

③ 原價法; 이 方法은 漁業權의 權利自體만을 讓渡할 때 適用可能하나 收益性이 전혀 考慮되지 않고 있는 短點이 있다.

④ 比較法; 이 方法은 具體的인 計算方法이 提示될 수 없고 主觀에 의해 좌우되기 쉬우며, 現實的으로 去來事例의 蒐集에 制約이 많은 短點이 있다. 그러나 이미 計算된 評價額을 檢證하는 方法으로는 活用可能하다.

79) 辛英泰, 「漁業의 損失補償에 관한 研究」, 釜山水產大學 大學院, (1979年 11月), pp. 25~26.

80) 姜吉遜, 前掲論文, pp. 267~68.

(5) 漁獲高評價法; 收益(漁獲高)으로 評價하는 理論的인 모순이 있으나 所得標準率을 적용함으로써 組織的인 會計體制가 갖추어지지 않은 業種이나 業體에 適合하다.

이상과 같이 漁業權 評價方法은 제자기 長·短點이 있어 適用에 있어 많은 어려움이 있다. 더구나 營業權의 評價方法을 活用한다 하더라도 漁業의 特殊性이 充分히 考慮되어야 하므로 理論的으로 明確하고 實務適用이 可能한 理想的인 方法은 더욱 檢討되어야 할 課題다.

本 研究에서는 買入漁業權의 價値가 權利自體로서의 價値와 收益性의 價値가 複合되었다고 보아 折衷式 評價方法을 提示하고자 한다.

즉 權利自體의 價値는 原價法(取得原價 또는 再調遠原價)으로 評價하고 收益性의 價値는 年數買入法 또는 還元法으로 評價하여, 兩者의 評價額을 合한 價額으로 漁業權의 價値를 決定하는 方法이 보다 近接될 수 있는 評價方法이 아닌가 생각한다.

$$\text{漁業權價値} = \text{權利의 價値} + \text{收益性 價値} = \text{原價法의 評價額} + \text{還元法(또는 年數買入法)의 評價額}$$

2. 漁業權의 償却

漁業權을 無形固定資産으로 計上한 후 이를 有期的 資産으로 보아야 할 것인가, 아니면 永久的 資産으로 보아야 할 것인가에 따라 漁業權의 償却(amortization)問題가 달라진다.

水産業法에서는 漁業의 免許 또는 許可의 有効期間을 免許漁業의 경우에는 5~10年으로 하고 許可漁業은 5年以内로 하고 있다. 그리고 行政官廳의 制限을 除外하고는 漁業權者의 申請에 의하여 그 有効期間이 滿了한 날로부터 그 期間의 延長을 認可하도록 하고 있으며, 漁業權은 物權으로 하고 土地에 관한 規定을 準用하고 있음은 前述한 바 있다. 이와 같은 漁業權의 有効期間의 延長問題와 法律上 性格의 解釋에 따라 漁業權의 償却에 대하여 ① 償却否認說 ② 再評價說 ③ 償却說로 세 가지 見解가 있다.

2.1 漁業權償却에 대한 諸見解

漁業權의 償却에 따른 諸見解의 論據는 다음과 같다.

(1) 償却否認說

償却否認說에 따르면 漁業權은 法律에 의하여 期間의 延長이 可能하므로 半永久的으로 保護를 받는 特權이고, 또한 物權으로서 土地에 관한 規定을 準用하고 있으므로 이는 土地와 같이 當該企業과 生命을 같이 하는 永久的 資産으로 볼 수 있기 때문에 償却할 必要가 없다는 主張이다.

(2) 再評價說

再評價說에 따르면 漁業權은 土地에 관한 規程을 準用하고 있으므로 土地와 같이 償却을 하지 않고 一定時期에 再評價를 해야 한다는 主張이다.

(3) 償却說

償却說에 따르면 漁業權은 法律上 그 存續期間이 規定되어 있고 그 延長은 單純한 權利의 更新이지 資産價値가 延長되어 가는 것이 아니며, 漁業權은 非貨幣性 資産이므로 價値犧牲이 發生하고, 또한 償却하는 것이 保守主義 立場에서 健全한 會計處理라는 主張이다.

이상과 같이 諸見解는 그 나름의 理由를 가지고 있다. 여기서는 償却說의 立場에서 그 妥當性을

살펴보기로 한다.

2.2 償却說의 妥當性

本 研究에서는 다음과 같은 점을 強調하면서 償却說이 妥當性이 있다고 본다. 첫째, 漁業權은 公法的 制限을 받고 있기 때문에 行政官廳의 行政上의 必要가 있을 때 漁業權은 制限·停止·除去 또는 取消될 수 있고, 둘째, 漁業權은 農業技術의 發達에 따른 化學肥料·農藥·石炭 등의 使用量 增加와 이러한 物質의 漁場에로의 流入이나 工場廢水에 의한 海水의 汚染, 海運의 發達, 干拓事業, 沿岸 山林의 伐採 등으로 漁場의 豊度가 점차 低下되어,⁸¹⁾ 그 經濟的 價値가 減少되고 있고, 셋째, 漁業權의 存續期間의 延長은 不安한 未來의 일이며, 넷째, 土地에 관한 規定을 準用한다 하여 漁場의 所有形態와 土地의 所有形態가 本質에 있어 같은 것이 아니고, 다섯째, 漁業權이 資産再評價法에 의하여 再評價資産의 範圍에 속한다 하더라도(第6條의 3), 土地와 같은 非償却資産이 아니며, 여섯째, 保守主義 立場에서 資産은 所定期間內에 償却하는 것이 健全한 會計處理方法이다.

이상과 같은 理由로 漁業權은 그 有效期間동안 每年 一定額씩 償却하여 費用化함이 妥當하다고 본다.

2.3 漁業權의 償却方法

(1) 漁業權의 償却 및 表示方法

無形固定資産의 償却(amortization)은 有形固定資産의 減價償却(depreciation)과 다르다. 일반적으로 有形固定資産의 減價償却은 그 基本要素인 ① 取得原價 ② 殘存價額 ③ 耐用年數 세 가지로 決定된다. 그리고 償却方法은 定額法·定率法 등 여러 가지가 있으나 일반적으로 定率法에 의하는 경우가 많다. 償却額의 表示方法에 있어서도 直接法과 間接法 두 가지가 利用되나, 주로 減價償却 充當金計定을 設定하는 間接法으로 表示하는 것이 일반적이다.

반면에 無形固定資産은 대체로 法定有效期間이 經過하면 그 價値가 消滅된다고 보아, 殘存價額이 없으므로 償却의 基本要素는 ① 取得原價와 ② 耐用年數 두 가지로 構成된다. 그리고 償却方法은 주로 定額法에 의하고,⁸²⁾ 表示方法은 間接法을 取하는 것이 一般的이다.

이와 같이 無形固定資産의 償却方法이 有形固定資産과 다른 理由는 有形固定資産의 경우는 資産의 價値가 物理的으로 減少하는데 반해 無形固定資産은 支出한 効力이 單純한 時間의 經過에 따라 消滅해 가는 것으로 보기 때문이다.⁸³⁾ 따라서 漁業權도 無形固定資産의 하나이므로 定額法에 의하여 每會計期間마다 取得原價를 均等額으로 配分하여 損益計算書上의 漁業收益에 對應하는 漁業費用으로 償却하여야 할 것이며, 貸借對照表上의 表示는 直接法에 의하여 그 殘存價額에서 償却額을 直接控除한 未償却殘額만을 表示하여야 할 것이다. 그러나 漁業權償却의 基本要素中 取得原價는 新規 免許時 所要된 諸支出額이나 買入時點에 支給한 價額으로 하면 되나, 그 耐用年數를 어떻게 決定하여야 할 것인가 하는 점이 問題가 된다.

(2) 耐用年數의 決定

81) 金仁台·朴九乘, 前掲書, p. 75.

82) 法人稅法施行令 第50條 第1項 第2號에서도 定額法을 取하고 있다.

83) 趙益淳, 「新稿 現代會計學」, p. 351

漁業權의 耐用年數에 관하여는 水産關係法令과 法人稅法에서 그 根據를 찾아 볼 수 있다. 먼저 漁業權의 有効期間을 定한 水産關係法令의 耐用年數부터 알아 보자. <表Ⅳ-1>은 漁業種類別로 法律上의 有効期間을 要約한 것이다.

<表Ⅳ-1> 漁業의 免許·許可 有効期間⁸⁴⁾

區分	漁業種類	業種別	有効期間
海面漁業	免許漁業	養殖漁業 { 산포식, 무석식, 증계식, 진홍식, 수하시, 죽양	10年 7年
		定置漁業	10年
		第1種共同漁業	10年
		第2種共同漁業	5年
		第3種共同漁業	5年
	許可漁業	(共通)	5年
内水面漁業	免許漁業	養殖漁業	10年
		定置漁業	5年
		共同漁業	5年
		藻類採取漁業	5年

<表Ⅳ-1>에서 海面漁業이나 内水面漁業上의 免許漁業은 그 業種別로 有効期間을 달리 規定하고 있고, 海面漁業이며 免許漁業인 養殖漁業은 養殖方法에 따라 그 耐用年數를 各各 달리 定하고 있음을 알 수 있다. 또한 許可漁業의 有効期間은 海面漁業의 경우 5年으로 定하고 있음을 볼 수 있다.

이와 같은 水産關係法令의 有効期間과는 달리 法人稅法施行規則에서는 漁業權의 耐用年數를 一括하여 10年으로 適用하고 있다(第27條 別表 3).

여기서 新規免許漁業權의 경우 水産關係法令의 法定有効期間을 漁業權의 耐用年數로 할 것인가, 또는 法人稅法の 規定에 따라야 할 것인가 하는 選擇의 問題가 대두된다. 本 研究에서는

水産關係法令의 法定有効期間을 漁業權의 耐用年數로 하여야 할 것이라고 主張하고 싶다. 왜냐하면 漁業權은 당연히 水産關係法令에 의하여 生成되고 水産關係法令에서 定한 有効期間이 經過하면 漁業權은 自動적으로 消滅되기 때문이다. 뿐만 아니라 權利나 그 權利의 有効期間을 定하고 있는 母法에 따라 償却되어야 한다는 점에서, 어느 면에서는 現行 法人稅法の 內容이 水産關係法令과 一致되도록 改正되어야 할 根據를 보여 주기도 한다. 그러나 現實에 있어서 반드시 稅法에 따라 償却할 必要는 없고 일단 水産關係法令의 有効期間으로 償却하고, 稅法上의 計算보다 過大償却된 部分은 稅務調整計算을 하면 된다. 한편 免許漁業에 있어서 買入漁業權의 경우는 買入時點에서 [殘存하는 法定有効年數를 耐用年數로 하여야 함이 適當할 것이다.⁸⁵⁾

그리고 入漁權의 耐用年數는 沿岸共同漁業上의 入漁權이면 그 性質上 共同漁業權의 有効期間에 따라야 할 것이고, 海外漁場의 入漁權은 當事國과의 契約期間을 그 耐用年數로 하여야 할 것이다.

許可漁業上의 通念的 漁業權에 있어서 營業權說을 取할 때 法人稅法上의 營業權耐用年數에 따라야 할 것인가, 그렇지 않고 水産業法上의 許可有効期間을 따라야 할 것인가 하는 問題도 惹起될 수 있으나, 다행히 兩法에서 모두 5年으로 規定하고 있어 5年을 適用하면 問題될 것이 없다고 하겠다.

84) <表Ⅳ-1>은 水産業法施行令 第14條의 1과 内水面漁業開發促進法 第10條 第1項에서 規定하고 있는 漁業種類別 免許 또는 許可의 有効期間을 要約한 것이다.

85) 所得稅法施行令 第87條나 法人稅法施行令 第59條의 規定을 適用하여 「殘存耐用年數+經過年數×40/100」으로 計算할 수도 있다.

다만 既許可分의 殘存許可期間이 5年未滿인 許可漁業을 讓受하였을 경우는 營業權의 耐用年數인 5年을 適用하여야 할 것이다. 왜냐하면 그 權利의 本質은 法律上의 漁業權이 아니고 營業權이므로 그 耐用年數도 許可殘存有効期間에 相關없이 營業權의 耐用年數를 그대로 適用함이 妥當하기 때문이다.

한편 漁業權을 資産再評價法에 의하여 再評價하여 再評價差額이 發生한 경우의 殘存耐用年數의 決定은 所得稅法施行令 第87條나 法人稅法施行令 第59條의 規定을 適用하여 計算하면 된다.

그리고 漁業權의 有効期間이 滿了되어 그 存續期間을 延長하였을 때의 更新漁業權의 價値가 問題되는 데, 이 때의 漁業權은 이미 그 資産價値가 완전히 償却된 것이므로 이는 滯外資産으로 보아 償却畢漁業權(full-amortized fishing right)이라 하여 有効期間과 함께 貸借對照表 註釋事項으로 表示하고, 이때 支出되는 免許費用은 當該年度의 漁業經費로 會計處理함이 合理的일 것이다.⁸⁶⁾

V. 漁業權의 表示方法

漁業은 廣範한 水界에서 무수한 水産動植物을 對象으로 生産活動이 이루어지므로 漁業의 種類는 매우 多様하며 漁業의 內容 또한 매우 複雜하다. 資産으로서의 漁業權은 一部 漁業에 附與된 無形의 經濟的·法律의 權利를 認識의 對象으로 하고 있어, 비록 無形固定資産의 작은 細目에 불과하지만, 반면에 漁業이라는 한 産業分野의 經濟的·法律의 權利를 代表하는 計定科目이라고 보아도 좋을 것이다. 그러므로 漁業權의 種類도 多様할 수 밖에 없고 多様한 漁業權의 內容을 財務諸表에 어떻게 表示하여야 利害關係者에게 有用한 會計情報이 될 것인가 하는 問題가 檢討되어야 한다.

이러한 問題가 漁業權의 表示方法에 관한 것이며, 이는 貸借對照表 作成原則中 科目分類의 原則에 따라 處理하여야 할 것이다. 前述한 科目分類의 原則에서 資産의 科目은 明瞭性·繼續性·比較性を 保有하도록 分類되어야 함을 強調하고 있다. 이는 計定科目만 보아도 그 內容을 손쉽게 알 수 있도록 分類·表示하여야 한다는 뜻이다.

따라서 漁業權科目을 表示할 때 漁業의 多様性이나 特殊性을 明瞭하고 充分히 表示하여야 이를 利用하는 會計情報利用者에게 有用한 會計情報이 되며 漁業經營體의 內容을 正確하게 理解할 것이다. 本章에서는 情報의 有用性 面에서 이제까지 研究해 온 漁業權에 대하여 그 表示方法을 提示하고자 한다. 漁業權의 表示方法에서 考慮하여야 할 事項은 金額의 大小에 따라 그 方法이 달라진다는 점이다. 예를 들면 漁業權價額이 적은 경우 이를 그 內容別로 細分하여 表示한다면 金額의 重要性이나 比較성이 없으므로 意思決定에 重要한 影響을 미치지 않는다. 따라서 이런 경우는 漁業權 單一科目으로 處理하고 權利의 內容을 註釋事項으로 充分히 表示하면 된다. 現行 財務諸表規則에서 漁業權에 入漁權을 包含하여 表示하도록 規定한 것은 이러한 觀點에서 立案된 것으로 보아진다.

그러나 金額이 큰 경우는 다르다. 이때는 情報利用者의 意思決定에 그 金額이 重要한 影響을 미치므로 含蓄性있는 科目으로 分離하여 表示하는 것이 有用할 것이다.

여기서 金額의 大小를 判別하는 基準으로는 一般的으로 資産總額의 100분의 2를 基準으로 하고

86) 姜吉遠, 前掲論文, p. 275.

있다.⁸⁷⁾ 金額이 큰 경우를 前提로 그 表示方法에 대하여 具體적으로 檢討하기로 한다.

(1) 免許漁業의 漁業權

漁業權의 內容을 充分히 表示한다 하여 科目名을 지나치게 詳細히 表示한다면 오히려 혼돈을 초래하게 된다.

그 예로써 免許漁業中 畧養殖漁業權이라 하여 ‘海面免許畧養殖漁業權’이라 表示한다면 詳細하기는 하나 含蓄性이 없다. 따라서 免許漁業의 漁業權은 最小限 業種까지는 넣어 ‘養殖漁業權’ 程度로 表示하여야 할 것이다. 특히 內水面免許漁業의 경우는 內水面의 特殊性을 감안하여 ‘內水面’이 表示되는 것이 有用한 것이다.

(例 示)

海面漁業: ‘養殖漁業權’, ‘定置漁業權’ 등

內水面漁業: ‘內水面養殖漁業權’, ‘內水面定置漁業權’ 등

(2) 許可漁業上的 通念的 漁業權

私見으로는 이는 엄밀하게 營業權이므로 科目의 表示 또한 營業權으로 表示함이 妥當하다 하겠다. 다만 그 表示에 있어 明瞭性을 附與한다는 意味에서 許可漁業의 業種까지는 表示되어야 할 것이다.⁸⁸⁾

(例示); ‘潛水器營業權’, ‘旋網營業權’ 등

(3) 入漁權

入漁權이 意思決定에 重要한 影響을 미칠 경우에는 漁業權에 包含할 것이 아니라 入漁權 獨立科目으로 表示하는 것이 有用性이 있다. 이러한 경우 入漁의 種類別로 ‘沿岸’, ‘海外’로 區分表示함이 情報利用者에게 도움이 될 것이다.

(例示); ‘沿岸入漁權’, ‘海外入漁權’

다만 그 金額이 적은 경우에는 漁業權에 包含시키되 그 具體的인 內容을 註釋事項으로 表示하는 方法도 있다.

VI. 結 論

지금까지 本文에서는 近來에 水産分野의 利害關係者에게 많은 關心의 對象이 되고 있는 漁業權을 對象으로 하여 會計學的인 側面에서 資產으로서의 漁業權의 會計處理에 관하여 研究하였다.

會計學的의 立場에서 漁業權은 漁業을 經營할 수 있는 法律的·經濟的 權利이므로 法律的 側面과 會計學的 側面의 研究가 併行되어야 充分한 研究가 될 수 있다. 그러므로 本 研究는 法律的 側面에서

87) 財務諸表規則, 第46條 後段.

88) 日本에서도 許可漁業에 속하는 遠洋가다랭이·참치漁業, 北洋연어·송어漁業을 하기 위하여 漁業에 隨伴하는 許可를 얻기 위하여 漁船 1隻당 수십만圓의 權利金을 文給하는 경우가 있다고 하며, 山本辰義氏는 이러한 權利金을 營業權으로 보고 그 表示方法에 있어 ‘○○漁業 營業權’으로 表示할 것을 主張하고 있다(山本辰義, 前掲書, p.288 參照).

漁業權 會計에 관한 研究

水産關係法令上の 漁業權制度를 史的인 面까지 包含하여 그 具體的인 內容을 理解하고, 이를 基礎로 會計學的 側面에서 漁業權의 資産性과 範圍 및 評價問題에 重點을 두면서 合理的이고 有用한 會計處理方法을 摸索하는 目的을 두고 展開하였다.

이제까지 本文에서 檢討한 研究結果를 要約하면 다음과 같다.

첫째, 漁業權은 法律上으로 權利가 保障된 無形固定資産이므로 法律을 根據로 그 制度의 史的 變化와 權利의 內容을 概觀하여 漁業權資産의 對象을 把握함으로써 漁業權의 定義와 範圍를 確立하는 基礎를 마련하였다.

둘째, 社會的 規範인 法律과 經濟的 事實을 識別·測定하는 會計는 그 認識基準이나 對象의 差異로 인하여 漁業權의 定義와 範圍가 달라진다. 즉 水産業法에서 保障된 漁業權을 認識의 對象으로 하더라도 會計는 經濟的인 價値나 有用性에 焦點을 두고 있어, 法律上의 權利가 아닌 許可漁業上의 通念的 漁業權과 海外漁場의 入漁權도 資産의 對象이 될 수 있다. 따라서 漁業權은 法律的 權利는 물론이고 經濟的 權利도 包含되어 定義되어야 한다.

셋째, 이러한 觀點에서 漁業上의 法律的·經濟的 權利가 會計學的 資産이 될 수 있는 要件을 究明하여 漁業權의 資産性基準을 設定하였고, 이를 基礎로 水産業法과 水産業界 慣行上의 漁業權을 對象으로 資産性과 範圍를 檢討하였다.

會計理論에서 밝히고 있는 資産의 本質 및 特徵과 無形固定資産의 特徵은 漁業權의 資産性問題에 基礎가 되므로 이를 바탕으로 하여 現行 水産業法과 水産業界의 慣行을 包括하여 漁業權의 資産性基準으로 여섯 가지를 들고 있다. 즉 ① 漁業性 ② 權利性 ③ 長期性 ④ 獨占性 ⑤ 補償性 ⑥ 重要性이 그것이다. 이러한 資産性基準에 따라 水産業法과 水産業界의 慣行을 對象으로 資産性 與否를 檢討한 結果, 法律上의 漁業權은 물론 法律上으로 權利保障이 없는 許可漁業에 있어서도 通念的 漁業權은 資産性이 있고, 入漁權中 海外漁場 入漁權도 資産性이 있음을 밝혔다. 특히 現行 財務諸表 規則上의 入漁權의 內容에 海外漁場 入漁權이 包含됨을 記述하였다.

네째, 許可漁業上의 通念的 漁業權이 漁業權이나 營業權이나 하는 科目選擇問題에 대하여 營業權과 比較하여 이를 解決하고자 했다. 즉 許可漁業上의 通念的 漁業權에 대하여 權利發生의 原因과 財産權性, 漁業性 등을 論爭의 焦點으로 漁業權說과 營業權說의 兩說이 提起된다. 漁業權說은 漁業性과 有効期間의 法的 保障 등을 理由로 漁業權으로 表示할 것을 主張하나, 그 經濟的 權利의 發生原因에 있어 營業權과 마찬가지로 收益性이 그 根本的인 原因이며, 法律上의 權利와 事實上의 權利는 科目分類에 있어 區分되는 것이 明瞭하고 許可漁業은 만드시 漁具나 施設과 結合되어야만 讓渡되므로 營業權으로 分類함이 妥當하다.

다섯째, 漁業權의 評價方法의 問題는 주로 買入漁業權의 경우에 대두되고 대부분 收益性의 大小에 따라 買入漁業權의 價値가 決定되므로 이와 類似한 營業權의 評價方法을 活用하여 그 適用可能性을 檢討하였다. 즉 年數買入法이나 還元法은 活用可能하나 漁業의 特殊性으로 인하여 비록 非計量的 情報인지라도 自然的 要素나 技術的 要素가 考慮되어야 하므로 評價上의 많은 어려움이 따른다. 本 研究에서는 買入漁業權의 價値가 權利自體의 價値와 收益性 價値로 形成되는 것으로 보고 權利自體의 價値는 原價法으로, 收益性의 價値는 還元法(또는 年數買入法)으로 分離하여 評價한 후

그 合計額으로 漁業權의 價値를 決定하는 折衷法을 提示하였다.

여섯째, 漁業權이 有期的 資産이나, 永久的 資産이냐에 따른 償却與否의 見解를 紹介하고 償却說의 妥當性和 償却方法을 檢討하였다. 특히 耐用年數의 決定問題에 있어서 水産關係法令의 有効期間과 法人稅法의 耐用年數가 相衝되고 있는 바, 本 研究는 水産關係法令의 有効期間을 耐用年數로 할 것을 主張하고 稅法의 改正必要性을 指摘하였다. 그 理由는 漁業權의 効力이 母法인 水産關係法令에 의하여 좌우되기 때문이다. 또한 우리 나라 漁業의 現實을 생각하면 零細性을 脱皮하여 所得増大를 하여야 하고, 外貨稼得率이 높은 水産物의 輸出을 促進하여야 하므로 稅制面에서 漁業을 保護하는 意味에서 漁業權의 耐用年數를 稅法에서 最短期인 5年으로 統一하여 早期에 損金算入하도록 法的인 뒷받침이 되었으면 한다.

일곱째, 漁業權은 그 種類가 複雜多樣한 漁業上의 經濟的·法律的 權利이므로 財務諸表上의 表示에 있어 그 金額이 重要할 때는 이러한 漁業의 特殊性이 充分히 表示되어야 한다. 따라서 漁業權이나 營業權科目으로 表示할 때 業種의 區分은 表示되어야 하겠다.

마지막으로 앞으로의 研究課題로는 漁業權의 補償問題에 관하여 清算會計의 觀點에서 研究되어야 할 것이고, 특히 漁業權의 評價問題는 實務適用에 여러 가지 어려운 問題가 많으므로 이에 대한 研究가 活潑히 繼續되어야 할 것이다.

A Study on Accounting for Fishery Right

Jun-Soo Chung · Tae-Yong Kim

Summary

Nowadays managers of fisheries enterprises and users of accounting information have a considerable interest in the fishery right. The fishery right, which is given by administrative quarters, is referred to exclusive fishing right in a certain coastal fishing ground, and it has been one of the property rights since the turn of the century.

The main purpose of this study is to provide an improved accounting method of the fishery right from the side of accounting. To achieve this purpose, legal nature of the fishery right should be understood in the first place, for the fishery right, an intangible asset, is a sort of property right guaranteed by the fisheries laws.

According to the basic law in the fisheries "Fisheries Law," the fishery right is broken down largely into three categories; culture fishing right, set fishing right and common fishing right. The legal characteristics of these fishery rights are as followings:

1. The fishery right is a private right.
2. The fishery right is a property right.
3. The fishery right is a right *in rem*, and legal provisions pertaining to land are applied to the fishery right with necessary modifications.

In addition to the above fishery rights, the Fisheries Law provides some provisions on the so-called entrance right, and those who obtained the right are authorized to access to a certain common fishing right fishing ground where they have been traditionally fishing.

In the inland fisheries, the fishery right system similar to that of the coastal fisheries discussed above is adopted in conformity with the Inland Fisheries Developing and Expediting Law.

Viewing from an angle of accounting, there are two kinds of additional fishing rights which are dealt as assets. These fishery rights dealt as asset include the license of entry in the so-called permitted fishing which is also called as fishery right in plain language, and the entrance right obtained abroad. Although these two kinds of rights are not the fishery right from a viewpoint of law, they are regarded as fishing rights in accounting

which intends to provide a useful economic information.

In accounting, therefore, a certain standard of cognizance should be established to sum up the expenditures on acquiring various fishery rights as intangible assets. In this study, the author attempts to establish some standards. They are as follows:

1. The fishery right should be limited to the fisheries.
2. There must exist some prospective benefits or service potentials on acquiring the fishery right.
3. Prospective benefits of the fishery right must be extended to a long period.
4. The fishery right must accrue to a specific individual or firm.
5. There must be a legally enforceable claim for losing the fishery right.
6. The amount of the expenditures on acquiring the fishery right must be important, or the fishery right must be a transferable right.

If these standards are adopted, the fishing right created in the permitted fishing will be one of the intangible assets. In choosing this right as an account title, however, there are two theories run counter to each other; one theory insists that the right should be reported as "fishery right," and the other one insists that it should be reported as "goodwill." Although these controversies may still be open to dispute, the author supports the latter on the ground of following reasons:

1. The right is not a legal right expressly provided for in the law, but an economic right based on the economic activities.
2. Since the value of the right is totally created from profitability, there is no essential difference between the right and the goodwill.
3. It is useful in providing the users of financial statements with the accounting information to make a sharp distinction between the economic right and the legal right.

The evaluation of the fishery right is needed in case of transferring the right. As regards the evaluating method, Applicability of the evaluating methods of the goodwill to those of the fishery right is examined, and it is found that two of them, namely the method of years' purchase of average excess earnings and the capitalization method, may be applicable. Since, however, it seems to the author that the value of the fishery right is combined one of the legal value and the value of profitability, the author suggests that a compromised method of the two methods, that is, evaluating the legal value on the cost basis and evaluating the value of profitability by the capitalization method, is a rational method.

In amortizing the fishery right, it should be amortized by the fixed installment method during the available period of the fishery right provided in the fisheries laws, and the

漁業權會計에 관한 研究

value of amortization should be reported by the direct method, for the fishery right is a limited asset because of its limited terms of validity.

Finally, in reporting the fishery right on the financial statements, classification of fisheries(e. g., "Set fishing right") should be shown when the amount of acquiring value is of significant importance, because it is helpful for the users of financial statements to identify the complicated various kinds of fisheries.

參 考 文 獻

- 姜吉暹, 「水産簿記」, 東亞出版社, 1968.
- 金仁台·朴九秉, 「水産經濟論」, 太和出版社, 1963.
- 金鍾華, 「計定科目會計實務(貸借對照表)」, 經文社, 1977.
- 朴九秉, 「韓國水産業史」, 太和出版社, 1966.
- 李正浩, 「現代會計理論」, 經文社, 1974.
- 李海東, 「要解 改正財務諸表規則」, 新興文化社, 1976.
- 張毅鎬, 「水産經營學」, 親學社, 1966.
- 諸吉雨·金容旭, 「韓國水産法要論」, 法文社, 1965.
- 趙益淳, 「現代會計學」, 博英社, 1963.
- 趙益淳, 「新稿 現代會計學」, 博英社, 1979.
- 姜吉暹, 「漁業權資産의 會計學的 考察」, 高麗大學校 商科大學, 經營論叢, 第10輯, (1964年 7月 22日).
- 金鍾華, 「無形資産에 있어서 營業權을 論한」, 成均館大學校, 成均商學, 第3輯, (1962年 9月 1日).
- 辛英泰, 「漁業의 損失補償에 관한 研究」, 釜山水産大學 大學院, 1979.
- 楊世植, 「韓國水産業法研究(Ⅰ)」, 釜山水産大學論文集(人文·社會科學), 第15輯, (1975年 3月).
- 楊世植, 「韓國水産業法研究(Ⅱ)」, 釜山水産大學論文集(人文·社會科學), 第24輯, (1980年 6月).
- 蘇眞德, 「會計學大辭典」, 會林社, 1974.
- 鄭守永, 「新會計學辭典」, 世英社, 1976.
- 水産業協同組合中央會, 「漁業信用調查報告書」, 1975.
- 沿岸漁場利用實態評價教授團, 「沿岸漁場利用實態調查研究(要約書)」, (1977年 12月).
- 韓國農村經濟研究院, 「漁業權의 損失補償制度 改善方案」, 研究報告 7, (1979年 12月).
- 山本辰義, 「漁協簿記會計精說」, 東京: 漁業協同組合經營センター, 1964.
- AAA. *A Statement of Basic Accounting Theory*, Evanston, Illinois, 1966.
- Hendriksen, Eldon S. *Accounting Theory*, 3rd ed., Homewood, Illinois: Richard D. Irwin, Inc., 1977.
- Vatter, William J. *The Fund Theory of Accounting and Its Implication for Financial Reports*, Chicago: University of Chicago Press, 1974.