

인코텀즈 계약조건에 따른 회계 및 세무적 수익인식시점*

Revenue Recognition in Terms of Accounting and Tax According to Incoterms

한 기 문** Ki-Moon Han
이 장 순*** Jang-Soon Lee

| 목 차 |

I. 서론	IV. 결론
II. Incoterms 2010에서의 수익관점	참고문헌
III. K-IFRS 및 세법에 따른 수익인식 방안	Abstract

국문초록

본 연구는 수출입과 관련된 무역업무를 수행하는 대다수의 실무자들이 무역계약의 정형계약인 Incoterms에 대한 이해는 가지고 있으나 회계 또는 세무적인 지식의 부족으로, 반대로 수출입과 관련된 회계 또는 세무업무를 수행하는 경우 Incoterms에 대한 이해의 부족으로 업무를 수행하는 과정에서 불이익을 당하는 경우가 종종 있어 서로 부족한 타 영역에 대한 이해를 돕고자 Incoterms를 기초로 기업회계측면에서의 수익인식시점, 법인세법 또는 소득세법에 따른 손익의 귀속시기, 부가가치세법에 따른 공급시기를 비교한다.

<주제어> 인코텀즈, 수익인식, 손익의 귀속시기, 공급시기

* 이 논문은 2015학년도 한남대학교 학술연구조성비에 의하여 연구되었음.

** 한남대학교 무역학과 교수, 제1저자

*** 한남대학교 회계학과 부교수, 교신저자

I. 서론

모든 거래는 계약에서 비롯된다. 무역거래 역시 계약에서 비롯된다. 이러한 무역계약은 쌍무계약(bilateral contract)으로 매도인과 매수인 사이에는 각자의 권리와 부담해야 할 여러 가지 의무를 규정하고 있다. 이러한 매매당사자간의 권리와 의무는 매우 다양하기 때문에 계약을 체결할 때마다 일일이 개별적으로 열거한다는 것은 실무에서의 업무수행을 번거롭고 비효율적으로 만든다. 무역거래는 특히 상관습이 서로 다른 두 개 이상의 국가 간에 이루어지는 계약이므로 불충분한 지식 또는 오해 등으로 인하여 어느 일방에게 불리한 조건으로 계약을 체결할 가능성이 매우 높고 이는 상거래분쟁으로 이어질 것이다.

따라서 국제상관습의 다양성에서 오는 무역거래규칙에 대한 매매관습의 표준화내지 통일화가 필요하게 되었고 이에 따라 국제상업회의소를 비롯한 국제적인 조직에서는 계약자유의 원칙에 따라 매매당사자가 임의로 모든 지역에서도 통일적으로 사용할 수 있는 표준화된 거래규칙을 만들었는데 이를 정형거래규칙(typical trade rules)이라고 한다.

Incoterms란 1936년 제정 당시에 “International Commercial Terms”의 약칭에 따른 말로 종전에는 “무역거래조건의 해석에 관한 국제규칙(International Rules for the Interpretation of Trade Terms)”이라고 칭하였다. 그러나 2010년 제7차 개정된 Incoterms 2010부터는 “국내 및 국제무역거래조건의 사용에 관한 국제상업회의소 규칙(ICC Rules for the Use of Domestic and International Trade Terms)”이라는 표현을 사용하여 적용범위를 국내거래까지 확대시키고 있다.¹⁾

Incoterms는 외국과의 무역에서 가장 일반적으로 사용되는 무역거래규칙의 해석에 관하여 일련의 국제규칙을 제공하자는 데에 그 목적이 있다. 따라서 Incoterms의 채택은 서로 다른 국가 간에 이들 거래규칙들에 대한 상이한 해석으로 인한 불확실성이 제거될 수 있거나 상당한 정도로 감소시킬 수 있다. 따라서 Incoterms의 채택은 서로 다른 국가 간에 이들 거래규칙들에 대한 상이한 해석으로 인한 불확실성이 제거될 수 있거나 상당한 정도로 감소시킬 수 있다. 따라서 Incoterms를 국제물품매매계약시에 적용함으로써

1) The rules have been developed and maintained by experts and practitioners brought together by ICC and have become the standard in international business rules setting. Launched in mid-September 2010, Incoterms 2010 came into effect on 1 January 2011. They help traders avoid costly misunderstandings by clarifying the tasks, costs and risks involved in the delivery of goods from sellers to buyers. Incoterms® rules are recognized by UNCITRAL as the global standard for the interpretation of the most common terms in foreign trade. <http://www.iccwbo.org> (2016년 1월5일 방문).

무역업자들이 겪는 매우 곤란한 세 가지 무역장애요인, 즉 준거법에²⁾ 대한 불확실성, 불충분한 지식, 해석상의 상이점 등을 대부분 해소시킬 수 있다.³⁾

물론 Incoterms 규칙은 매매계약의 어느 당사자가 운송계약 또는 보험계약 체결 의무를 부담하는지, 언제 매도인이 매수인에게 물품을 인도하는지⁴⁾ 그리고 각 당사자가 어떠한 비용을 부담하는지에 대하여 설명하고 있다. 즉, 위험의 이전과 비용의 분담에 대하여 규정하고 있다. 하지만 이 규칙은 지급되어야 하는 금액 또는 지급방법에 대하여 설명하지 아니한다. 또한 물품의 소유권 이전, 계약 위반의 결과에 대하여 전혀 다루어지고 있다. 이러한 문제들은 보통 매매계약의 명시조건 또는 준거법에 의하여 다루어진다.⁵⁾

인코텀즈에 관한 선행연구로는 전순환(2012), 오세창(2014)등 상당수의 연구가 이루어졌고 백원선·박성진 (2013)과 이종교(2014)가 기업의 수익비용과 소득세법상 수익 확정에 대한 최근 연구를 하였다. 그리고 이장순(2014, 2015)은 한국채택국제회계기준을 적용하면서 수출입기업의 회계처리에 대한 방안을 제시하고 수출업무의 과세기간 결정에 대한 연구를 별도로 진행하였지만 K-IFRS에 따른 수익인식 시점과 법인세법, 소득세법 그리고 부가가치세법 측면을 종합하여 비교하여 분석하지는 못하였다.

본 연구는 Incoterms가 무역거래와 관련된 정형화된 계약조건에 대한 명확한 이해에 기초하여 한국채택 국제회계기준에 따른 수익인식시점, 법인세법에 따른 손익의 귀속시기, 소득세법에 따른 총수입금액 및 필요경비의 귀속시기 그리고 부가가치세법에 따른 공급시기를 비교하여 그 동안의 연구와 차별이 있다 하겠다.

연구방법은 그 간의 연구 자료와 K-IFRS, 한국 세법, 수익인식관련 예규 등 법과 규정을 참고하는 문헌접근 방식을 취한다.

2) 준거법조항(governing law clause; applicable law clause)은 계약의 해석기준과 관련하여 어느 국가의 법률을 적용하느냐 하는 문제를 약정한 조항을 말한다. 무역계약은 법역을 달리하는 당사자간에 이루어지는 매매계약이기 때문에 계약의 성립, 이행 및 해석 등에 관하여 어느 법을 준거법으로 할 것인지에 관하여 계약서 작성 시 유의할 필요가 있다.

3) Incoterms는 민간기구인 ICC(국제상공회의소)가 제정한 규범으로서 국제법은 아니지만, 오랜 기간 동안의 무역관행을 규범으로 완성시킨 것으로 무역계약에서 준거법으로 활용되고 소송이나 중재등에서의 다툼에도 마치 성문법처럼 참고가 되고 있다.

4) 이 시점이 매도인과 매수인이 해당 계약과 관련한 위험의 분기점(risk transfer point)이 된다.

5) CISG와 Incoterms 2010의 대표적인 차이점은 Incoterms 2010에서는 당사자의 계약위반 시 권리구제에 관한 규정이 없지만 CISG에서는 매도인의 구제권리와 매수인의 구제권리 방안이 있다. 그리고 양자가 충돌할 때엔 CISG보다 Incoterms 2010이 우선 적용된다.

II. Incoterms 2010과 수익인식

1. 국제물품계약과 Incoterms 2010

계약이 국경을 넘어 이루어지는 국제 물품 매매 거래에 있어서는 다양하고 복잡한 특성으로 인하여 발생할 수 있는 모든 사안에 대하여 계약상의 권리와 의무 관계를 명확히 규정한다는 것은 불가능하다. 그래서 국제물품매매계약에 있어서는 당해 거래에 참여한 계약당사자간 자치의 원칙에 따라 상거래계로부터 오랜 기간을 통해 형성되어온 관습 및 관행이 존중된다. 현대 국제상거래에 있어서도 물품이 계약에 적합한 것인지의 여부도 어디까지나 당사자 간의 계약에 의하여 판단된다. 그러나 국제물품매매의 특성 상, 당사자가 기대하지 않았던 일련의 장애가 발생하기 쉬울 뿐더러, 예측된 사태가 발생한 경우에도 계약내용에 대한 당사자의 법리적 해석이 다를 수 있고, 당사자간의 제도 그리고 관습이 서로 상이하므로 인하여 분쟁이 발생할 수도 있다. 이러한 불명확성과 분쟁을 해결하고자 할 경우, 여기에 어느 국가의 계약법을 적용할 것인가 하는 문제가 대두된다. 국제무역거래에서는 일반적으로 당사자 자치를 폭넓게 인정하고 있으므로, 오랜 경험과 전문적인 지식을 토대로 만들어진 정형화된 계약서 또는 거래 관행상의 합의로서 준거법(準據法)을 지정할 수 있다. 준거법의 지정은 중요한 문제이다. 그러나 각국의 매매에 관한 법이 서로 상당한 차이를 보이고 있다. 이로 인해 계약당사자의 이해관계가 서로 대립될 수 있는데 이 경우 계약당사자들에게 공평하게 적용할 수 있는 제3국의 법을 찾기란 현실적으로 많은 어려움이 있다. 이러한 문제는 국제사법에⁶⁾ 의해서 준거법을 결정함으로써 해결될 수도 있다. 그러나 이와 같이 통일된 계약법이 존재하지 않는다는 것 자체가 거래에 커다란 걸림돌이 된다. 통일된 계약법이 존재하지 않는다면 계약관계의 내용과 발생한 분쟁의 법적 결과 등을 예측할 수 없기 때문이다. 불확실성은 거래 그 자체를 방해하게 된다. 따라서 국제적인 거래에 있어서 통일된 계약법의 필요성은 항상 제기되어 왔다. 국제 물품 매매 계약에 관한 유엔 협약은 이에 대한 대표적인 노력의 산물이다.

6) 국제사법(國際私法)이란涉外적 사법(私法) 관계에 적용할 사법(준거법)을 지정하는 법규범을 말한다. 예를 들어, 일본에 거주하는 한국인이 미국 뉴욕 주에 있는 부동산을 남기고 사망한 경우, 해당 부동산의 상속인으로서 자격을 가진 자를, 일본법에 의하여 결정할 것인지, 한국법에 의할 것인지 아니면 뉴욕주법에 의할 것인지를 결정하지 않으면 안 된다. 이 경우, 일본·한국·뉴욕주 가운데 어떤 국가·지역(법역)의 상속법에 의할지를 결정하는 법이 국제사법이다. 법의 저축을 해결하는 법이므로, 저축법(독일어: Kollisionsrecht)이라고도 한다. 영미법에서는, 후술하는 준국제사법을 포함하는 개념으로서 파악하여, 법의 저축(conflict of laws)이라고 불리기도 한다(<https://ko.wikipedia.org/wiki>, 2016년 1월 30일 방문).

국제물품매매계약에 관한 유엔 협약(United Nations Convention on Contracts for the International Sale of Goods, CISG)은 국제적 계약법에 관한 협정으로서 유엔통일매매법이라고도 부른다.⁷⁾ 이 협약의 목적은 기본적으로 국제물품매매계약에 관하여 국제적으로 통일된 상관습을 성문화함으로써 무역거래의 법률적인 장벽을 제거하는데 공헌하며, 국제무역의 발전을 증진시키기 위한 것이다. 그 후, 84개국(2015년 12월 기준)이 조인한 성공적인 국제조약으로서 영국을 제외한 한국과의 주요 무역상대국은 대부분 가입되어 있다.⁸⁾

그러나 CISG는 물품의 이전에 관하여 어느 당사자가 책임을 지는지에 대한 개괄적인 규정을 언급하고 있어 다양한 운송수단과 선적지점이 거래에 반영되고 있는 현대의 무역에 있어 매매계약으로서 불충분하다.⁹⁾ 이에 Incoterms는 이러한 국제물품계약의 부족한 공백을 채워주고 있다.¹⁰⁾ 즉 Incoterms는 물품매매계약에 있어 국제상거래 관행을 반영한 것으로 매도인으로부터 매수인에게 물품을 인도하면서 발생하는 의무, 비용, 위험을 CISG보다 상세하게 설명하고 있다.¹¹⁾

Incoterms는 아래 <표 2-1>와 같이 운송수단을 복합운송과¹²⁾ 해상운송으로 나누고 각 인도지점에 따른 인도형태, 비용부담의 주체를 11개의 거래규칙으로 설명할 수 있다.

-
- 7) 이 협약은 유엔국제무역법위원회(UNCITRAL)에 의하여 성안되고, 1980년 3월 오스트리아 비엔나에서 열린 외교회의에 참석한 62개 국가와 8개의 국제기구가 만장일치로 이 협약을 통과시켰으므로 종종 비엔나 협약이라고도 한다.
- 8) 우리나라에서는 협약의 내용이 국내 민법, 상법 등과 배치되는 점이 많았으며 기업들의 인식도가 낮아 급하게 도입할 필요가 없다는 이유로 차일피일 미루고 있다가 결국 2003년에서야 국회의 비준동의를 얻고 2005년 3월부터 정식 발효됨으로써 CISG는 국내법과 동일한 효력을 가지는 실정법으로서 민상법상의 특별법이 되었다.
- 9) ICC는 1970년대 이후 복합운송의 등장에 따라 새로운 운송방식에 적합한 정형거래조건의 출현이 불가피하여 FCA, CIP 등 조건을 신설하고 내륙운송에만 적용되던 운임지급조건을 복합 운송의 경우에도 적용되도록 수정·보완하였다. 1990년 전자 문서 교환 통신과 국제복합운송이 고도로 발전됨에 따라 다시 많은 내용을 수정·보완하였다.
- 10) Incoterms 2010 defines 11 rules, down from the 13 rules defined by Incoterms 2000. Four rules of the 2000 version ("Delivered at Frontier", DAF; "Delivered Ex Ship", DES; "Delivered Ex Quay", DEQ; "Delivered Duty Unpaid", DDU), are replaced by two new rules ("Delivered at Terminal", DAT; "Delivered at Place", DAP in the 2010 rules(https://en.wikipedia.org/wiki/Incoterms_2015년 12월 20일 방문).
- 11) INCOTERMS의 주요 내용은 (1) 계약물품의 인도 및 대금지급관계 (2) 수출입 인허가 및 수출입통관관계 (3) 물품의 인도관계 (4) 당사자 간 위험부담의 분기점 (5) 비용부담의 분기점 (6) 당사자 간 상호 통지의무 (7) 물품인도의 증거제공 (8) 물품의 검사 (9) 포장 그리고 화인관계 (10) 기타 당사자 간 상호 협조사항으로 이루어져 있다.
- 12) Combined Transport라고도 한다. 복합운송이란 두 가지 이상의 상이한 운송수단(선박과 철도, 선박과 비행기)에 의하여 화물이 목적지까지 운반되는 운송형태를 말한다.

〈표 2-1〉 Incoterms 2010의 거래규칙 구성

Incoterms 2010 거래규칙		구분/기준		
		인도형태	인도 장소	운송비용부담
복합운송 혹은 단일운송 Multimodal or Any mode	EXW(Ex Works)	현실적 인도 ¹³⁾	선적지	매수인
	FCA(Free Carrier)			
	CPT(Carriage Paid To)			
	CIP Carriage & Insurance Paid To		양륙지	매도인
	DAT Delivered At Terminal			
	DAP Delivered At Place			
	DDP Delivered Duty Paid			
해상운송 혹은 내수로 운송 Sea or Inland Waterway	FAS(Free Alongside Ship)	상징적 인도 ¹⁴⁾	선적지	매수인
	FOB(Free On Board)			
	CFR(Cost and Freight)		매도인	
	CIF(Cost and Insurance Freight)			

자료 : ICC Incoterms 2010을 기본으로 저자가 재구성함

2. Incoterms 2010의 위험 및 비용이전 시점¹⁵⁾

Incoterms 2010의 모든 규칙의 A5조¹⁶⁾ 및 B5조¹⁷⁾에서는 “매도인은 물품이 A4¹⁸⁾에 따라 인도될 때까지 물품의 멸실 또는 손상의 위험을 부담하고, 매수인은 물품이 A4에 예상된 대로 인도된 때로부터 물품의 멸실 또는 손상의 모든 위험을 부담한다”고 규정하고 있다. 이러한 규정에 따라 물품의 멸실 또는 손상의 위험이 매도인으로부터 매수인에게 이전되는 시기는 각 규칙의 A4에 따라 물품이 인도되는 시기이다. 즉, Incoterms 2010의 모든 규칙의 A5조 및 B5조는 동일하게 규정되어 있지만, 위험의 이전시기의 결정기준이 되는 A4는 각 규칙마다 다르다. 따라서, 물품의 멸실 또는 손상의 위험은 물품

13) 현실적 인도(Actual Delivery)는 계약품의 소유권을 실제로 화물을 이동함으로써 상대방에게 이전시키는 것을 말한다.

14) 상징적 인도(Symbolic Delivery)는 선하증권 등의 물권적 유가증권에 물품을 화체(化體)하여 물품을 상징하는 선적서류를 인도하면 물품이 인도된 것으로 하는 것을 말한다. CIF가 대표적으로 실무에서 쓰이고 있다.

15) 본 내용은 강원진 (2013) 「최신국제상무론」, 도서출판 두남 pp.114-168의 내용을 주로 참고하였다.

16) Incoterms 2010의 각 규칙 A5는 매도인의 위험이전(transfer of risk)시점에 대해 설명하고 있다

17) Incoterms 2010의 각 규칙 B5는 A4에 따라 인도된 이후 매수인으로서의 위험이전에 대해 설명하고 있다

18) Incoterms 2010의 각 규칙 A4는 매도인의 인도(delivery)시점에 대해 설명하고 있다.

이 인도된 때에 이전하게 되는데, 물품의 인도시기에 따라 결정되는 위험의 이전시기와 관련하여 각 규칙의 지침, A4조, A5조 및 B5조의 규정을 종합하여 정리하면 <표 2-2>와 같다.

1) 공장인도(EXW, Ex Work):

공장인도란 매도인의 구내(premise) 또는 기타 지정된 장소(예를 들면 작업장, 공장 창고 등)에서 매수인의 임의처분 상태로 둘 때 인도되는 것을 의미한다.

결국 위험의 이전(transfer of risks)은 매도인이 계약물품을 합의된 일자나 기간 내에 합의된 지점에서 매수인의 임의처분상태로 둘 때가 분기점이 된다. 따라서 EXW 조건에서 매수인은 계약내용대로 특정된 물품이 자신의 임의처분에 맡겨진 이후에 발생하는 모든 위험을 부담하여야 한다.

2) 운송인인도(FCA, Free Carrier):

운송인인도란 매도인이 물품을 지정된 장소에서 매수인에 의하여 지정된 운송인 또는 기타의 자에게 인도하는 것을 의미한다.

위험의 이전은 매도인이 계약물품을 합의된 일자나 기간 내에 합의된 지점 또는 지정된 장소에서 매수인에 의하여 지정된 운송인 또는 기타의 자에게 인도하는 때가 분기점이 된다. 구체적으로 FCA 조건에서 위험의 이전시점은 매도인이 적출지에서 다음과 같이 운송인에게 물품의 인도를 완료하는 때가 된다. i) 지정된 장소가 매도인의 구내인 경우에는 물품이 매수인에 의하여 제공된 운송수단에 적재된 때 인도가 완료되는 것이며, 이 때 위험도 매도인으로부터 매수인에게 이전된다. ii) 그 밖의 경우로, 물품이 매도인의 운송수단상에서 양하되지 아니하고 매수인에 의하여 지정된 운송인 또는 기타의 자의 임의처분상태로 둘 때 인도가 완료되는 것이며, 이 때 위험도 매도인으로부터 매수인에게 이전된다.

3) FAS(Free Alongside Ship):

선측인도란 물품이 지정된 선적항에서 매수인이 지정한 본선(예를 들면 부두 또는 부산 상)의 선측에 둘 때 매도인이 인도하는 것을 의미한다.

위험의 이전은 매도인이 계약물품을 합의된 일자나 기간 내에 적재 지점에서 매수인에 의하여 지명된 본선 선측(alongside the ship)에 인도할 때가 분기점이 된다. 이 조건

에서 비용의 분담에 대한 분기점과 위험의 이전시점은 일치된다.

4) FOB(Free On Board):

본선인도란 매도인이 지정 선적항에서 매수인이 지명한 본선상에 물품을 인도하는 것을 의미한다.

따라서 위험의 이전은 매도인이 계약물품을 합의된 일자나 기간 내에 지정 선적항에서 매수인이 지명한 본선 상에 물품을 인도하거나 또는 이미 인도된 물품을 조달할 때가 분기점이 된다. 매수인이 특정 적재 지점을 지정하지 아니한 경우, 매도인은 지정선적항 내에서 가장 적합한 지점을 선택할 수 있다. 2000년 Incoterms의 FOB 조건에서 위험분기점을 본선의 난간(ship's rail)으로 하던 관습은 새로운 Incoterms 2010 FOB 조건에서 미국 통일상법전(UCC, Uniform Commercial Code)과¹⁹⁾ 같은 취지로 본선상(on the board the vessel)으로 변경되었다.

5) CFR(Cost and Freight):

운임포함인도란 매도인이 본선 상에 물품을 인도하는 것을 의미한다. 이 조건이 사용되는 경우 CPT, CIP 또는 CFR과 마찬가지로 매도인이 인도에 대한 의무는 물품이 목적지에 도착될 때가 아닌 선택된 규칙에 명시된 방법으로 물품이 운송인에게 교부될 때에 완료된다. 이 조건은 위험이 이전되는 지점과 비용이 이전되는 지점이 상이한 장소에서 이루어지기 때문에 두 가지 중요한 분기점이 존재한다.

이 조건에서 물품에 대한 위험이전의 분기점은 앞에서 언급한 FOB 조건의 경우와 동일하다.

6) CIF(Cost and Insurance Freight):

운임·보험료포함인도란 매도인이 본선 상에 물품을 인도하는 것을 의미한다. 이 조건은 CFR 조건에 추가하여 매도인은 운송 중 물품의 멸실 또는 손상에 대한 매수인의 위

19) 미국통일상법전(美國統一商法典, Uniform Commercial Code:UCC) 미국의 상법은 주마다 고유한데 중간 상거래를 원활히 하기 위해 미국통일상법전 혹은 연방통일상법전을 1952년 미국법률협회와 통일주법전국 위원회에서 공포하였다. 미국주 중 유일하게 대륙법 체계를 따르는 루이지애나주를 제외한 모든 주와 워싱턴 특별구, 버진 아일랜드의 상법의 기본이 되고 있다. 미국통일상법전은 미국 계약법 분야에서의 대표적인 성문법이다. 미국통일상법전은 특정 상품에 대한 상법상 제약을 규율하는 제정법으로서 계약법에 대한 특별법으로서의 성격을 갖는다(이상운(1996), 「영미법」, 박영사. p.267).

험에 대하여 보험부보계약을 체결한다. 이 조건하에서는 매도인이 최소담보조건으로 보험을 부보하도록 요구하는 점에 주의하여야 한다. 그러므로 매수인이 더 많은 보험담보를 원할 경우, 매도인과 특별히 합의하거나 자신이 추가보험계약을 체결할 필요가 있다.

이 조건하에서 위험의 이전에 대한 분기점은 앞에서 설명한 FOB 조건과 동일하다.

7) 운송비지급인도(CPT, Carriage Paid To):

운송비 지급인도란 합의된 장소(당사자 간에 이와 같은 장소가 합의된 경우)에도 매도인이 지정한 운송인 또는 기타의 자에게 물품을 인도하고, 지정 목적지까지 물품운송에 필요한 운송계약을 체결하고 운송비를 지급하여야 하는 것을 의미한다. 매도인이 인도에 대한 의무는 물품이 목적지에 도착할 때가 아닌 물품이 운송인에게 교부될 때 완료된다.

CPT 조건에서 물품의 인도장소 및 물품에 대한 위험이전 분기점을 보통 수출국 내로 하면서도, 운송비(carriage)는 수입국 지정목적지까지 매도인이 부담하도록 함으로써 물품 인도장소 및 위험이전과 비용분담(allocation of costs)에 대한 분기점을 상이하게 분리하고 있다.

8) 운송료 · 보험료지급인도(CIP, Carriage and Insurance Paid To):

운송료 · 보험료 지급인도 조건은 합의된 장소(당사자 간에 이와 같은 장소가 합의된 경우)에서 매도인이 지정한 운송인 또는 기타의 자에게 물품을 인도하고 지정 목적지까지 물품 운송에 필요한 운송계약을 체결하고 운송비를 지급하여야 하는 것을 의미한다. 매도인은 여기에 추가적으로 운송 중 물품의 멸실 또는 손상에 대한 매수인의 위험에 대하여 보험부보계약을 체결한다.

이 규칙은 위험이 이전되고 비용이 이전되는 지점이 상이한 장소에서 이루어지기 때문에 두 가지의 중요한 분기점이 있다. 위험의 이전은 매도인이 물품을 합의된 일자 또는 기간 내에 계약된 운송인에게 인도하는 시점이 된다.

9) DAT(Delivered at Terminal):

터미널인도란 지정 목적한 또는 지정 목적지에 있는 지정터미널에서 도착한 운송수단에서 일단 양하한 물품을 매수인의 임의처분 상태로 둘 때 매도인에게 인도하는 것을 의미한다. 터미널은 덮개 유무에 관계없이 부두, 창고, 컨테이너 야드 또는 도로, 철도 또는 항공화물 터미널을 포함한다. 매도인은 지정 목적항 또는 지정 목적지에 있는 지정

터미널을 의미한다.

위험의 이전은 매도인이 합의된 일자 또는 기간 내에 목적지의 항구 또는 장소의 지정터미널에서 도착한 운송수단으로부터 양하한 물품을 매수인의 임의처분 상태로 두어 인도가 완료될 때까지 멸실 또는 손상에 대한 위험을 부담하며 이때가 위험의 분기점이 된다.

10) DAP(Delivered at Place):

목적지 인도란 지정 목적지에서 양하를 위하여 준비된 도착 운송수단상에서 물품을 매수인의 임의처분 상태로 둘 때 인도가 완료되는 것을 의미한다. 따라서 위험의 이전은 매도인이 합의된 일자 또는 기간 내에 목적지의 합의된 지점에서 양하를 위하여 준비된 도착 운송수단상에서 물품을 매수인의 임의처분 상태로 두어 인도가 완료된다. 이 조건 하에서 비용의 분담에 대한 분기점과 위험의 이전시점은 일치된다.

11) DDP(Delivered Duty Paid):

관세지급인도란 지정 목적지에서 양하를 위하여 준비된 도착 운송수단상에서 수입 통관된 물품을 매수인의 임의처분 상태로 둘 때 매도인의 인도가 완료되는 것을 의미한다.²⁰⁾ 매도인은 목적지까지의 물품운송에 포함된 모든 비용 및 위험을 부담하고 물품의 수출통관 뿐만 아니라 수입통관의무를 부담하고 수출 및 수입에 대한 모든 관세를 부담하고 통관수속절차를 이행할 의무가 있다.

위험의 이전은 매도인이 합의된 일자 또는 기간 내에 지정된 목적지에서 양하를 위하여 준비된 도착 운송수단상에서 수입 통관된 물품을 매수인의 임의처분 상태로 두어 인도를 완료할 때까지이며 이때가 위험의 분기점이 된다. 이 조건에서의 비용의 분담에 대한 분기점과 위험의 이전시점은 일치된다.

20) 주로 수입지에 매도인의 지점이나 수입대리점이 있을 경우에, 또는 수입업자가 세관 통관 시 문제가 발생할 소지가 있을 때에 사용된다. 매도인이 수입허가를 얻을 수 없으면 사용하지 못하며, 수입업자의 입장에서는 책임이 가장 최소화되는 특징이 있다. 거래 당사자들이 수입에 드는 비용의 일부를 매수인이 부담하고자 한다면 매매계약서 상에 명확하게 기재해야 한다.

〈표 2-2〉 Incoterms 2010상 위험과 비용의 이전

구분 거래 조건	(A) 위험이전	(B) 비용이전
EXW	매도인이 작업장 구내에서 매수인이 임의 처분 할 수 있도록 물품을 인도하였을 때	매도인이 위험이전지점(A)까지 제비용을 부담
FCA	매도인이 매수인이 지정한 운송인에게 수출통관된 물품을 인도하였을 때	매도인이 위험이전지점(A)까지 제비용을 부담
FAS	물품이 지정선적항의 부두에 혹은 부선으로 선측에 인도하였을 때	매도인이 위험이전지점(A)까지 제비용을 부담
FOB	물품이 지정선적항에서 본선의 선상에 적재한 때	매도인이 위험이전지점(A)까지 제비용을 부담
CFR	물품이 지정선적항에서 본선의 선상에 적재한 때	매도인은 적재 시까지 제비용, 목적항까지의 운임, 정기선의 경우 양하비 부담
CIF	물품이 지정선적항에서 본선의 선상에 적재한 때	매도인은 적재 시까지 제비용, 목적항까지의 운임 및 보험료, 정기선의 경우 양하비 부담
CPT	물품이 지정된 목적지까지 운송할 운송인에게 물품 인도한 때	매도인은 CFR조건에 지정된 목적지까지의 물품운송비(복합운송개념에서의 운송비)
CIP	물품이 지정된 목적지까지 운송할 운송인에게 물품 인도한 때	매도인은 CPT조건에 지정된 목적지까지의 적하보험료 부담
DAT	목적지터미널 인도장소에서 수입통관 직전의 상태로 매수인의 임의처분 하에 인도한 때	매도인이 위험이전지점(A)까지 제비용을 부담
DAP	물품이 지정된 목적지까지 운송할 운송수단 상에 임의처분 하에 인도한 때	매도인이 위험이전지점(A)까지 제비용을 부담
DDP	물품이 지정된 목적지까지 운송할 운송수단 상에 임의처분 하에 인도한 때	DAT조건에 관세가 포함됨

자료 : 저자가 ICC Incoterms 2010을 재정리 한 것임

III. K-IFRS²¹⁾ 및 세법에 따른 수익인식 시기

1. K-IFRS에 따른 실현주의에 의한 수익인식

한국채택국제회계기준이 도입되기 이전의 회계기준에 의하면 수익과 비용은 현금의 수령시점을 기준으로 하는 현금주의(cash basis)가 아닌 발생주의(accrual basis)에 따라

21) Korean International Financial Reporting Standards (K-IFRS) : 한국채택국제회계기준 국제회계기준에 맞춰 2007년 말 제정된 새로운 회계기준이다. 2009년부터 기업은 이를 선택적으로 적용하며 2011년부터는 모든 상장기업이 의무적으로 K-IFRS를 적용해야 한다.

인식한다고 규정하고 있었다. 이러한 발생주의는 정확하게 달(moon)이 조금씩 차올라서 보름달이 되어 가듯이 수익 또한 수익가득과정 동안 점진적이고 계속적으로 창출된다고 보는 것으로 즉, 기업이 생산하는 재화의 경제적 가치는 원재료구입, 재화의 생산과 판매, 대금회수 등 일련의 수익가득과정을 거쳐 점차적으로 증가한다고 보는 것이다. 그러나 수익을 재화나 용역 가치의 증가에 따라 순차적으로 인식할 경우에는 그 계산이 복잡해 질뿐 아니라 가치의 증가를 객관적으로 측정하기도 어렵거나²²⁾ 때로는 불가능할 것이다.

따라서 회계에서는 실현주의를 채택하여 수익을 인식하는데, 첫째 가득기준 관점에서 보면, 기업의 수익 획득활동은 재화의 생산 또는 인도, 용역의 제공 등으로 나타나며, 수익창출에 따른 경제적 효익을 이용할 수 있다고 주장하기에 충분한 정도의 활동을 수행하였을 때 당해 수익이 가득된 것으로 본다.

두 번째 요건인 실현기준은 수익이 실현되었거나 실현가능한 시점에 인식된다는 것인데, 여기서 수익의 실현시점은 제품, 상품 또는 기타 자산이 현금 또는 현금청구권과 교환되는 시점이며, 실현가능하다는 것은 수익의 발생과정에서 수취 또는 보유한 자산이 일정액의 현금 또는 현금청구권으로 즉시 전환될 수 있음을 의미한다.²³⁾

발생주의에서 비용은 수익비용대응의 원칙에 따라 인식한다. 이는 수익이 인식되는 기간에 관련비용을 대응시켜 회계기간 동안의 정확한 기간손익을 산정하기 위한 것이다. 이러한 정확한 기간손익에 기초해야만 정확한 성과에 대한 보상이 이루어 질 수 있기 때문이다.

2. 세법상 손익의 귀속 사업연도 및 공급시기

1) 법인세법상 손익의 인식기준

법인세법에 따르면 내국법인의 각 사업연도의 익금과 손금의 귀속사업연도는 그 익금과 손금이 확정된 날로 한다고 규정하고 있다²⁴⁾. 이는 권리의무확정주의로 익금은 권리가 확정되는 시점에, 손금은 지급할 의무가 확정되는 시점에 귀속시키는 것을 말한다. 그러나 최근의 거래유형을 보면 매우 다양하기 때문에 이러한 모든 거래에 대하여 권리의무확정주의라는 획일적인 기준으로 귀속시기를 판단하는 데는 어려움이 있다. 따라서

22) 일반기업회계기준 제16장 수익 문단 결16.2.

23) 일반기업회계기준 제16장 수익 문단 결16.1.

24) 법인세법 제40조 제1항.

법인세법은 추가적으로 거래 형태별로 법인세법 시행령 제68조에 별도의 규정을 두고 있다.

법인세법 시행령에는 부동산을 제외한 상품 또는 기타의 생산품의 판매에 대하여는 그 상품 등을 인도한 날로 규정하고 있으며,²⁵⁾ 상품 등의 시용판매에 대하여는 상대방이 그 상품 등에 대한 구입의 의사를 표시한 날로 규정하고 있다. 추가적으로 일정기간 내에 반송하거나 거절의 의사를 표시하지 아니하면 특약 등에 의하여 그 판매가 확정되는 경우에는 그 기간의 만료일로 하도록 규정하고 있다.²⁶⁾ 즉, 상품 등에 대하여 일반판매의 경우는 인도일, 시용판매의 경우는 매입의사표시일로 규정하고 있다. 그리고 상품 등 이외의 자산(부동산 포함)의 양도는 그 대금을 청산한 날을 원칙으로 하는데 다만, 대금을 청산하기 전에 소유권 등의 이전등기(등록을 포함)를 하거나 당해 자산을 인도하거나 상대방이 당해 자산을 사용수익하는 경우에는 그 이전등기일(등록일을 포함)·인도일 또는 사용수익일 중 빠른 날로 하도록 규정되어 있다.²⁷⁾

법인세법 시행령 제68조 제2항에는 법인이 자산을 장기할부조건으로 자산을 판매하거나 양도한 경우를 규정하고 있는데 할부판매란 자산을 인도한 후 그 대금을 일정기간 동안 분할하여 회수하는 신용판매방식을 말한다. 앞에서 설명한 한국채택국제회계기준에는 이러한 할부판매의 경우 이자부분을 제외한²⁸⁾ 판매가격에 해당하는 수익을 판매시점에 인식한다. 법인세법의 원칙적인 방법은 자산을 인도한 사업연도에 장기할부채권을 명목가치로 평가한 금액을 익금에 그 자산의 장부가액을 손금에 산입하는 것이다. 다만 자산을 인도한 사업연도에 장기할부조건에 따라 해당 사업연도에 회수하였거나 회수할 금액을 익금에, 그에 대응하는 비용을 손금에 산입하는 방법으로 인도한 사업연도의 결산에서 회계처리한 경우에는 세법도 이를 수용하고 있다. 이는 장기할부거래에 대하여 인도기준을 적용하여 인도한 사업연도에 매출손익을 과세하면 할부판매대금의 일부만 받았음에도 불구하고 전액을 익금에 산입하여 산출세액을 계산하므로 세금납부에 어려움이 있을 것으로 판단하여 인도한 사업연도에 회수기일도래기준으로 회계처리한 경우에는 이를 수용하여 세무조정을 하지 않도록 배려하고 있는 것이다. 특히, 중소기업의 경

25) 법인세법 시행령 제68조 제1항 제1호.

26) 법인세법 시행령 제68조 제1항 제2호.

27) 법인세법 시행령 제68조 제1항 제3호. 결국 이를 요약하면 상품 등 이외의 자산의 양도는 i)대금청산일, ii)소유권이전등기일·인도일, iii)사용수익일 중 가장 빠른 날이 속한 사업연도가 익금의 귀속시기이다. 제4호는 자산의 위탁매매는 상품을 적용한 날이 아닌 수탁자가 그 위탁자산을 매매한 날이 속하는 사업연도가 익금의 귀속시기이다.

28) 기업회계는 장기할부판매의 경우 받기로 한 대가를 현재가치로 평가하여 이자부분을 제외한 현재가치에 해당하는 순액을 수익으로 인식하고 명목가액과 현재가치의 차액인 현재가치할인차금은 대금회수기간 동안 이자수익으로 인식한다. 예를 들어 매출 70, 이자소득 30으로 기록하여도, 전체금액 100을 매출로 기록하여도 과세소득은 두 경우 모두 100이 되므로 납부세액에 미치는 영향은 없다.

우에는 결산상 인도기준으로 회계처리 하였어도 이에 관계없이 회수기일도래기준으로 신고조정할 수 있도록 특례규정을 두어 중소기업을 좀 더 배려하고 있다. 다만, 법인세 법은 이러한 장기할부조건의 범위를 모든 신용거래를 포함하는 것이 아니고 대금을 2회 이상 분할하여 회수하고 할부기간이 1년 이상인 경우에만 적용하도록 규정하고 있다.²⁹⁾

2) 소득세법상 손익의 인식기준

소득세법에 의하면 거주자의 각 과세기간 총수입금액 및 필요경비의 귀속사업연도는 총수입금액과 필요경비가 확정된 날이 속하는 과세기간으로 한다. 소득세법도 법인세법과 동일하게 권리의무확정주의를 채택하고 있다.³⁰⁾

소득세법 시행령에 규정된 사업소득의 수입시기는 법인세법과 거의 동일하다. 상품(부동산을 제외)·제품 또는 그 밖의 생산품의 판매는 그 상품 등을 인도한 날로 하고³¹⁾, 상품 등의 시용판매는 상대방이 구입의 의사를 표시한 날로 하되 일정기간 내에 반송하거나 거절의 의사를 표시하지 아니하는 한 특약 또는 관습에 의하여 그 판매가 확정되는 경우에는 그 기간의 만료일로 한다.³²⁾ 상품 등의 위탁판매의 경우 수탁자가 그 위탁품을 판매하는 날로 규정하고 있다.³³⁾ 그리고 소득세법에서 정하는 요건을 충족한 장기할부조건에 의한 상품 등의 판매를 규정하고 있다. 원칙은 그 상품 등을 인도한 날로 규정하고 있으나 소득세법도 역시 기업에 혜택을 주고자 회수기일도래기준과 현재가치 평가에 의한 회계처리도 수용하고 있다³⁴⁾. 다만, 법인세법과 달리 중소기업에 대한 신고조정 특례를 두고 있지 않은데 이는 개인기업의 경우 한국채택국제회계기준을 의무적으로 적용하여야 하는 경우가 발생하지 않기 때문이다.

3) 부가가치세법상 공급시기

부가가치세법에 따르면 재화가 공급되는 시기는 i)재화의 이동이 필요한 경우에는 재화가 인도되는 때, ii)재화의 이동이 필요하지 않은 경우에는 재화가 이용가능하게 되는 때, iii)앞의 2가지 조건을 적용할 수 없는 때는 재화의 공급이 확정되는 때로 한다고 규정하고 있다.³⁵⁾ 그리고 이 법에 기초한 구체적인 거래 형태별 재화의 공급시기는 법

29) 법인세법 시행령 제68조 제4항.

30) 소득세법 제39조.

31) 소득세법 시행령 제48조 제1호.

32) 소득세법 시행령 제48조 제2호.

33) 소득세법 시행령 제48조 제3호.

34) 소득세법 시행령 제48조 제4호.

인세법 시행령에 규정되어 있는데 그 내용은 다음과 같다.³⁶⁾

구 분	공급시기
현금판매, 외상판매, 할부판매의 경우	재화가 인도되거나 이용가능하게 되는 때
상품권 등을 현금 또는 외상으로 판매하고 그 후 그 상품권 등이 현금과 교환되는 경우	재화가 실제로 인도되는 때
재화의 공급으로 보는 가공의 경우 ³⁷⁾	가공된 재화를 인도하는 때

그리고 부가가치세법에서 특별히 정한 장기할부판매³⁸⁾의 경우에는 대가의 각 부분을 받기로 한 때, 완성도기준지급조건부 또는 부가가치세법에서 특별히 정한 중간지급조건부로 재화를 공급하는 경우³⁹⁾도 대가의 각 부분을 받기로 한때로 장기할부판매와 동일하지만 재화가 인도되거나 이용가능하게 되는 날 이후에 받기로 한 대가의 부분에 대해서는 재화가 인도되거나 이용가능하게 되는 날을 공급시기로 본다는 단서규정이 있다.

특별히 수출재화의 경우에는 별도로 i)내국물품의 외국반출 또는 중계무역 방식의 수출에 해당하는 경우에는 수출재화의 선적일 또는 기적일로 이는 외항선박 또는 항공기에 수출재화를 사실상 선적 또는 기적한 날을 말한다.⁴⁰⁾ 그리고 ii)원양어업 또는 위탁판매수출의 경우에는 수출재화의 공급가액이 확정되는 때, iii)외국인도수출, 위탁가공 무역 방식의 수출 또는 원료의 무환반출(無換搬出)·위탁가공·양도의 경우에는 외국에서 해당재화가 인도되는 때로 규정하고 있다⁴¹⁾. 부가가치세법은 수출재화에 대하여 국내 거래와 달리 내국물품을 외국으로 반출하는 경우에는 그 거래의 인도조건이나 대금지급 조건 등에 관계없이 시행령 제28조 제6항 제1호에 따라 공급시기를 판단하는 것이므로 i)수출대금을 중간지급조건부로 받는 경우에도 그 수출재화의 공급시기는 대가의 각 부분을 받기로 한 때가 아닌 수출재화의 선적일 또는 기적일이 되는 것이고⁴²⁾ ii)사업자가 외국법인과 OEM 계약에 의해 생산한 재화를 공장인도조건으로 수출하는 경우에도 당해 재화의 수출은 직수출에 해당하므로 그 공급시기는 수출재화의 선적일 또는 기적

35) 부가가치세법 제15조 제1항.

36) 부가가치세법 시행령 제28조 제1항.

37) 부가가치세법은 주요자재를 부담하여 가공하는 경우 용역의 공급이 아닌 재화의 공급으로 본다.

38) 재화를 공급하고 그 대가를 월부, 연부 그 밖의 할부의 방법에 따라 받는 것 중 i)2회 이상으로 분할하여 대가를 받고, ii)해당 재화의 인도일의 다음 날부터 최종 할부금 지급기일까지의 기간이 1년 이상인 것

39) i)계약금을 받기로 한 다음 날부터 재화를 인도하는 날(또는 재화를 이용가능하게 하는 날)까지의 기간이 6개월 이상인 경우로서, ii)그 기간 이내에 계약금 외의 대가를 분할하여 받는 경우.

40) 부가 1265-2217, 1984. 10. 18.

41) 부가가치세법 시행령 제28조 제6항.

42) 부가가치세과-434 2009. 3. 30.

일이 되는 것이며⁴³⁾ iii)설치·검수조건부로 수출하는 재화의 공급시기설치나 검수 등의 조건을 수반하는 재화의 수출인 경우에도 그 공급시기는 설치 또는 검수 등이 완료된 시점이 아닌 해당 재화의 선적일 또는 기적일이 되는 것이다.⁴⁴⁾ 이러한 내용은 부가가치세법 시행령 제28조 제3항과 제6항에 각각 규정되어 있으므로 어느 것이 먼저 적용되어야 하는가에 대하여 논란의 여지가 있으나 질의회신 등을 통해서 과세관청의 입장을 밝히고 있다.

4) 세법상 손익의 귀속시기 및 공급시기에 대한 사례

주식회사인 K사는 외국법인 A로부터 기계 설비를 발주 받아 당해 기계를 현지까지 운송한 후 시운전이 가능하도록 설치하는 계약을 체결하고, 기계제작 발주부터 설치완료 시까지의 계약기간이 1년을 초과하며, 대금지급조건은 계약시점에 20%, 선적시 70%, 설치완료시 10%를 수령하기로 약정하였다.⁴⁵⁾

법인세법에 의하면 판매금액을 2회 이상 분할하여 수령하고 인도일의 다음 날부터 최종할부기일까지의 기간이 1년 이상이므로 장기할부거래에 해당하게 된다. 이 때 K사가 설치가 계약이 중요하지 않다고 판단하여 기업회계상 수익을 선적일에 전액 인식하였다면 법인세법은 이와 동일하게 손익의 귀속시기를 결정한다. 다만, K사가 중소기업에 해당한다면 세금의 납부시기를 늦추기 위해 이를 세무조정을 통해 회수하였거나 회수하기로 한 시점 각각이 익금의 귀속시기가 되어 세금의 납부시기를 늦출 수 있다. 그러나 부가가치세법상 공급시기는 언제나 선적일이 속한 과세기간이 된다.

〈표 3- 1〉 물품인도시기와 회계상 수익인식 시점

구분	물품 인도 시기	수익 인식 시점
EXW	매도인의 작업장 구내에서 매수인이 임의 처분하도록 물품을 인도하였을 때	매수인이 매도인의 작업장에서 물품을 수취하였을 때
FCA	매도인이 매수인이 지정한 운송인에게 수출통관된 물품을 인도하였을 때	매수인이 지정한 첫 번째 운송인에게 물품이 인도되었을 때
FAS	물품이 지정선적항의 부두에 혹은 부선으로 본선의 선측에 인도하였을 때	계약에서 지정된 부두 혹은 선측에 물품이 인도되었을 때
FOB	물품이 본선의 갑판에 적재되었을 때	계약에서 지정된 선박의 갑판에 물품이 적재되었을 때
CFR	물품이 본선의 갑판에 적재되었을 때	계약에서 지정된 선박의 갑판에 물품이 적재되었을 때

43) 부가가치세과-1376 2011. 11. 7.

44) 부가 46015-4393, 1999. 10. 29.

45) 본 사례는 국제청 예규 부가가치세과-434, 2009. 03. 30을 근거로 저자가 설명에 용이하도록 재구성한 것임.

CIF	물품이 본선의 갑판에 적재되었을 때	계약에서 지정된 선박의 갑판에 물품이 적재되었을 때
CPT	매도인이 매수인이 지정한 운송인에게 수출통관된 물품을 인도하였을 때	매수인이 지정한 첫 번째 운송인에게 물품이 인도되었을 때
CIP	매도인이 매수인이 지정한 운송인에게 수출통관된 물품을 인도하였을 때	매수인이 지정한 첫 번째 운송인에게 물품이 인도되었을 때
DAT	수입항 혹은 수입공항 등 매수인의 지정터미널에서 물품이 양륙되었을 때	물품이 매수인이 지정한 터미널에 양륙되었을 때
DAP	지정된 수입국내의 지점에 물품을 반입하여 매수인의 임의 처분 하에 인도한 때	물품이 매수인이 지정한 장소에서 인도준비를 하였을 때
DDP	매수인 지정한 수입국내의 지점에 통관을 마치고 매수인의 임의 처분 하에 인도한 때	수입통관을 마치고 매수인이 지정한 장소에서 인도준비를 하였을 때

자료 : 저자가 인코텀즈와 IFRS를 참고하여 정리함

V. 결론

수출입 관련 업무를 수행하는 무역담당자는 정형계약인 Incoterms에 대한 지식은 있으나 한국채택국제회계기준, 법인세법 또는 소득세법, 부가가치세법에 대한 지식이 부족하며, 반면에 이러한 업무를 수행하는 회계담당자는 무역거래의 정형화된 규약인 Incoterms에 대한 지식이 부족하여 업무를 수행하는 과정에서 가산세 등의 불이익을 당하는 경우가 자주 발생한다.

예를 들면 공장인도조건은 국내의 거래와 유사하게 매도인의 공장 내에서 매수인에게 물건이 인도되고 매도인의 위험과 비용 또한 이 시점에서 매수인에게 이전된다. 한국채택국제회계기준은 재화의 판매로 인한 수익은 i)재화의 소유에 따른 위험과 효익의 대부분이 구매자에게 이전된다. ii)판매자는 판매된 재화의 소유권과 결부된 통상적 수준의 지속적인 관리상 관여를 하지 않을 뿐만 아니라 효과적인 통제를 하지 아니한다. iii) 수익금액을 신뢰성 있게 측정할 수 있다. iv)거래와 관련된 경제적 효익의 유입가능성이 높다. v)거래와 관련하여 발생하였거나 발생할 원가를 신뢰성 있게 측정할 수 있다는 다섯 가지 조건이 충족되는 경우에 인식할 수 있도록 되어있다. 따라서 기업회계상의 수익의 인식은 매도인의 공장 내에서 매수인에게 이전되는 시점에 인식할 수 있다.

법인세법을 보면 시행규칙 제33조에 물품을 수출하는 경우에는 수출물품을 계약상 인도하여야 할 장소에 보관한 날 수익을 인식하도록 규정하고 있다. 따라서 기업회계와 마찬가지로 매도인이 공장 내에서 물품을 인도한 경우에 법인세법상의 익금으로서 인식요

건을 충족하게 된다.

하지만 부가가치세법에 따른 공급시기는 수출재화의 경우 내국물품의 외국반출 또는 중계무역 방식의 수출에 해당하는 경우에는 수출재화의 선적일 또는 기적일로 규정하고 있으므로 아무리 공장 내 인도조건으로 수출을 하였다고 할지라도 공급시기 즉, 부가가치세를 신고하여야 하는 기간은 공장 내에서 인도한 시점이 아니라 반드시 선적일 또는 기적일이 속하는 과세기간에 영세율로 신고하여야 할 것이다.

이와 같이 무역의 정형거래 조건인 Incoterms와 한국채택국제회계기준, 법인세법과 소득세법, 부가가치세법에 대하여 비교설명을 한다면 실무에서 무역거래에 기초한 회계처리 및 세무신고에 있어서 어느 정도 도움이 될 것으로 사료된다.

참고문헌

- 강원진(2013) 「최신국제상무론」, 도서출판 두남, pp.114-168.
- 강경태(2014) 「세법개론」, 샘북.
- 금융감독원(2010), 「알기쉬운 국제회계기준」, 금융감독원.
- 이효익, 최관, 백원선(2013), 「IFRS회계원리」, 신영사, p.388.
- 임상엽, 정정운(2014) 「세법개론」, 상경사.
- 대한상공회의소(2010), 「인코텀즈 2010 공식번역 및 해설」, 대한상공회의소.
- 백원선, 박성진(2013), “기업수명주기, 수익비용대응 및 차별적 비용인식”, 「회계학연구」, 제38권 제2호, pp.215-245.
- 이장순(2014), “수출기업의 수익인식시점에 대한 회계적 고찰”, 「관세학회지」, 15(4), pp.435-454.
- 이장순(2015), “수출업무의 과세기간 결정에 관한 연구”, 「관세학회지」, 16(1), pp.189-208.
- 이중교(2014), “소득세법상 권리확정주의의 위상에 대한 재정립”, 「저스티스」, 제142호, pp.160-187.
- 전순환(2012), “Incoterms 2010의 물품의 인도인수조항에 관한 연구”, 「관세학회지」, 제13권 제4호, pp.227-245.
- 오세창(2002), “Incoterms 2000의 실무활용상의 문제점에 관한 연구”, 「국제학논총」, 제7집, pp.65-90.

ICC Guide to Incoterms 2010, ICC Publication No. 720E, 2011 Edition.
INCOTERMS 2010 Q&A, ICC Publication No. 744E, 2013 Edition.
United Nations Convention on Contracts for the International Sale of Goods
(Vienna, 1980) (CISG).

웹사이트

<https://en.wikipedia.org>
<http://www.iccwbo.org>
<http://taxinfo.nts.go.kr>
<http://www.samili.com>

Revenue Recognition in Terms of Accounting and Tax According to Incoterms 2010

Ki-Moon Han
Jang-Soon Lee

Abstract

This study is to help international traders in conducting tax and accounting works as to revenue recognition when a shipment incurs in accordance with Incoterms 2010. It is true that some are well familiar with Incoterms but have lack of accounting and tax application. In respect of tax operation, there are several regulations, such as Income Tax Law, VAT Law, which are applied differently according to sales points. Sales points and revenue recognition are a bit different when sales are made internationally. And this study compares those revenue recognitions by comparison of related Korean laws and Incoterms 2010.

〈Key Words〉 Incoterms, Revenue Recognition, Time for Income Recognition, Sales Point