

세법연구 12-06

주요국의 감가상각자산 내용연수 분석

2012. 8

세 법 연 구 센 터

 한국조세연구원

연구진

연구책임자

김 지 영 부연구위원

공동연구원

송 은 주 전문연구원

김 태 훈 회계사

목 차

I. 서론	9
II. 감가상각제도 현황	12
1. 감가상각제도에 관한 고찰	12
가. 감가상각	12
나. 내용연수와 상각률	13
다. 내용연수의 결정 및 효과	14
2. 우리나라의 감가상각제도	15
가. 감가상각 대상 자산	15
나. 상각방법 및 상각범위액	16
다. 내용연수	18
3. 상각자산의 내용연수 관련 개정 내용	25
III. 주요국의 감가상각제도	26
1. 미국	26
가. 개요	26
나. 감가상각 대상 자산 및 상각방법	27
다. 상각기준금액	35
라. 상각기간	36
2. 일본	42
가. 개요	42
나. 감가상각 대상 자산 및 상각방법	43
다. 내용연수	46

라. 감가상각에 관한 특별 규정	69
3. 캐나다	71
가. 개요	71
나. 자본공제 대상 자산 및 자본공제 방법	72
다. 자본공제율	74
4. 영국	89
가. 개요	89
나. 자본공제 방법	90
다. 자본공제 대상 자산	91
라. 공제율과 내용연수	93
마. 공제금액 결정	94
바. 자산별 내용연수 상세	96
5. 호주	99
가. 개요	99
나. 자본공제 대상 자산	100
다. 자본공제 방법	101
라. 공제율과 내용연수	103
마. 공제금액	110
바. 자본공제의 신청	110
6. 프랑스	110
가. 개요	110
나. 감가상각 대상 자산	111
다. 감가상각방법	111
라. 상각률과 내용연수	112
마. 감가상각금액 계산	112
IV. 감가상각자산 내용연수의 국제비교 및 시사점	113
1. 국제비교	113

가. 세법상 내용연수의 유무.....	113
나. 내용연수 규정을 위한 자산의 분류체계.....	115
다. 자산 유형별 내용연수 비교	119
라. 특정용도 자산의 특례 내용연수	124
2. 시사점.....	126
가. 내용연수 선택의 자율권 인정.....	126
나. 법정 내용연수의 상세성.....	127
다. 특례연수 적용 대상 자산.....	128
V. 결 론.....	129
참고문헌.....	132

표 목 차

〈표 II-1〉 법인세법상 감가상각방법	17
〈표 II-2〉 시험연구용 자산의 내용연수	19
〈표 II-3〉 무형고정자산의 내용연수	19
〈표 II-4〉 건축물 등의 기준내용연수 및 내용연수범위	21
〈표 II-5〉 업종별 자산의 기준내용연수 및 내용연수범위	22
〈표 III-1〉 일반상각법의 상각방법과 대상 자산	30
〈표 III-2〉 GDS 적용 시 자산분류별 상각기간	37
〈표 III-3〉 자산별 감가상각자산의 상각기간	38
〈표 III-4〉 업종별 감가상각자산의 상각기간	39
〈표 III-5〉 감가상각자산의 상각방법	46
〈표 III-6〉 건물의 법정 내용연수(일본)	47
〈표 III-7〉 건물 부속설비의 내용연수(일본)	51
〈표 III-8〉 건축물의 내용연수(일본)	52
〈표 III-9〉 선박·항공기·차량운반구 내용연수(일본)	56
〈표 III-10〉 공구 내용연수(일본)	59
〈표 III-11〉 기구 및 비품 내용연수(일본)	60
〈표 III-12〉 기계 및 장치의 법정 내용연수(일본)	63
〈표 III-13〉 무형자산의 법정 내용연수(일본)	66
〈표 III-14〉 생물의 내용연수	67
〈표 III-15〉 개발 연구용 자산의 법정내용연수(일본)	68
〈표 III-16〉 캐나다의 상각자산 유형별 공제율	75
〈표 III-17〉 캐나다의 자산별 분류항목과 공제율	79

〈표 Ⅲ-18〉 자산군별 공제율.....	93
〈표 Ⅲ-19〉 TR 2010/2에서 제시하는 내용연수의 예시.....	106
〈표 Ⅲ-20〉 Table A에 대한 예시.....	107
〈표 Ⅲ-21〉 Table B에 대한 예시.....	108
〈표 Ⅲ-22〉 무형자산의 법정 내용연수.....	109
〈표 Ⅳ-1〉 감가상각방식과 산출단위에 따른 내용연수 및 상각률 지정방식.....	115
〈표 Ⅳ-2〉 내용연수 규정을 위한 자산의 분류 체계.....	118
〈표 Ⅳ-3〉 건물 등의 내용연수 및 상각률 비교.....	121
〈표 Ⅳ-4〉 차량·선박·항공기의 내용연수 및 상각률 비교.....	122
〈표 Ⅳ-5〉 기계설비의 내용연수 및 상각률 비교.....	123
〈표 Ⅳ-6〉 무형자산의 내용연수 및 상각률 비교.....	124
〈표 Ⅳ-7〉 연구개발용 자산의 감가상각.....	125

I. 서론

- 감가상각이란 고정자산의 가치가 감소하는 부분을 합리적이고 체계적인 방법으로 배분하여 내용연수(사용 가능 했수)에 걸쳐 당기비용으로 인식하는 절차임
 - 회계에서 감가상각의 목적은 자산의 경제적 효익의 감소분을 측정하여 인식하는 수익비용대응 원칙에 입각한 비용배분에 있지만 세법에서는 기업의 주관적 방법을 배제하고 인위적 세금계산의 가능성을 최소화하기 위하여 객관적이고 세부적인 규정을 두고 있음

- 감가상각액은 취득가액과 내용연수에 따른 상각률 및 잔존가액에 따라 금액이 결정되므로 자산의 경제적 실질을 반영한 내용연수를 적용할 필요가 있음
 - 일반적으로 고정자산은 사용가능 연수가 한정되어 있지만 객관적인 기준이 있는 것은 아니므로 기업회계에서는 내용연수에 대한 추정을 허용하고 있음
 - 반면 법인세법에서는 업종별로 기준내용연수를 규정하고 있고 개별기업은 세법상 기준내용연수의 $\pm 25\%$ 범위 내에서 자산의 내용연수를 결정할 수 있음

- 세법에서는 법인이 자의적으로 내용연수를 선택함으로써 감가상각 범위액 계산을 왜곡시키는 것을 사전에 방지하기 위하여 자산별 내용연수와 그 내용연수에 따른 상각률을 구체적으로 규정하고 있는 것임

- 현행 법인세법상 감가상각자산의 기준내용연수는 1995년도에 개편된 이후 거의 개정되지 않아 경제상황의 변화를 반영하지 못하고 있다는 평가를 받고 있음
 - 일부 업종은 자산의 실제 내용연수보다 짧은 것으로 되어 있고 일부 업종은 실제 내용연수보다 길게 되어 있는 실정임

- 따라서 그동안의 경제상황 변화를 반영하여 기준내용연수를 합리적으로 조정할 필요성이 제기되고 있음
 - 그동안 기술 진보로 인한 고정자산의 내용연수 변화가 있을 수 있고 업종의 분화 및 통합에 의해 세 차례에 걸친 한국표준산업분류 개정도 있었음
 - 또한 K-IFRS의 도입에 따른 회계기준의 변화도 있었음
 - 2011년부터는 모든 상장기업이 K-IFRS를 의무적으로 적용하고 있음

- 우리나라의 경우 세법에서는 내용연수나 감가상각 방법의 변경을 엄격히 제한하고 있으나 K-IFRS에서는 감가상각 구성요소인 잔존가액, 내용연수, 감가상각방법의 적정성을 매 회계연도에 재검토하여 실제 상황에 맞게 변경할 수 있음
 - K-IFRS의 도입으로 2014년 이후 취득하는 자산부터는 세법상 기준내용연수까지 신고조정을 허용하게 됨에 따라 세법상 기준내용연수의 중요성이 증가하게 되었음¹⁾
 - 따라서 세법상 내용연수에 있어서 자산의 실질적 내용연수를 반영하여 개정하고자 함

- 법인세법상 감가상각 내용연수의 개정의 필요성 및 개편방향을 논의하기 위해서는 주요국의 자산별·업종별 내용연수를 우리나라의 내용연수와 비교·검토할 필요가 있음
 - 이에 OECD 주요국을 대상으로 세무상 감가상각자산의 내용연수에 관한 규정을 파악하고자 함
 - 내용연수에 관한 규정을 이해하기 위하여 일반적인 감가상각비 결정요소인 상각대상자산 및 상각방법 등 감가상각 관련 내용을 포괄적으로 살펴봄

- 본 보고서는 제Ⅱ장에서 우리나라의 감가상각제도를 소개하고 제Ⅲ장에서는 미국, 일본, 캐나다, 영국, 호주, 프랑스의 감가상각비 결정요인인 감가상각 대상자산과 상

1) 2013년 이전 취득자산의 경우 K-IFRS 도입 이전 결산상 감가상각방법 및 내용연수를 한도로 신고조정을 허용하며, 신고조정 대상이 되는 자산은 유형자산, 비환정 내용연수 무형자산임

각방법, 내용연수를 살펴본 후 제IV장에서는 각국의 감가상각자산 내용연수를 중심으로 비교분석함

- 제 V장에서는 주요국의 경제적 내용연수와 세법상 기준내용연수 비교분석 자료를 소개하고 제VI장에서 시사점을 제시하고 결론을 맺음

Ⅱ. 감가상각제도 현황

1. 감가상각제도에 관한 고찰

가. 감가상각

- 미국회계사회(AICPA)에 따르면, 감가상각 회계는 추정된 내용연수 동안 유형자산의 취득가액에서 잔존가치를 차감한 잔액을 체계적이고 합리적으로 배분하는 회계시스템으로 정의됨
- 감가상각과 관련하여 국제회계기준에서는 별도로 정의하지 않고 있으나, 국제회계기준 제1016호 제44문에 따르면 “유형자산의 원가는 그 유형자산을 구성하고 있는 중요한 부분에 배분하여 각 부분별로 감가상각한다”라고 규정되어 있음
- 법인세법에서는 감가상각에 관하여 별도의 정의를 두고 있지 않으므로 회계상 감가상각의 정의를 준용하여 그 금액을 산정함
- 감가상각에 관한 국제회계기준 등의 규정을 고려할 때 감가상각 회계는 자산의 평가에 의해서 발생하는 비용이 아니라 이미 발생한 원가를 추정된 내용연수의 기간 동안 배분하는 회계시스템을 의미함
- 따라서 그 자산의 사용가능 기간을 추정할 수 없는 경우에는 감가상각을 하지 않음²⁾
 - 토지와 영업권의 가치하락은 그 내용연수를 추정할 수 없으므로 일반적으로 감가상각 대상에서 제외됨

2) Richard K. Gorden, *Tax Law Design and Drafting*, ch. 17, IMF, 1998, p. 13

- 다만 현행 법인세법에 따르면, 합병 또는 분할로 인하여 합병법인 등이 계상한 영업권이 아닌 영업권은 감가상각 대상에 포함됨
- 유가증권과 재고자산의 가치하락은 자산의 평가감을 의미하므로 감가상각과는 다름

나. 내용연수와 상각률

- 감가상각 대상 자산은 시간이 경과함에 따라 그 가치가 감소하는 자산을 대상으로 함
 - 가치가 감소하는 원인으로는 ① 사용으로 인한 마모나 손상(wear & tear), ② 진부화 및 ③ 사용기한의 경과가 있음
- 따라서 내용연수는 감가상각 대상 자산의 가치가 모두 다 감소하기까지의 기간임
 - 즉, 사용으로 인한 마모나 손상이 발생하거나 진부화되거나 사용기한까지가 내용연수가 되는 것임
- 국제회계기준에 따르면, 유형자산의 내용연수는 자산으로부터 기대되는 효용에 따라 결정됨³⁾
 - 유형자산의 미래경제적 효익은 주로 사용함으로써 소비하는 것이 일반적이나 자산을 사용하지 않더라도 기술적 또는 상업적 진부화 및 마모나 손상 등의 요인으로 인하여 자산으로부터 기대하였던 경제적 효익이 감소될 수 있음
- 국제회계기준에서 제시한 내용연수의 결정 시 고려할 요소는 다음 표와 같음

내용연수 결정 시 고려 요소
(1) 자산의 예상 생산능력이나 물리적 생산량을 토대로 한 자산의 예상 사용수준 (2) 자산을 교대로 사용하는 빈도, 수선·유지계획과 운휴 중 유지보수 등과 같은 가동요소를 고려한 자산의 예상 물리적 마모나 손상 (3) 생산방법의 변화, 개선 또는 해당 자산에서 생산되는 제품 및 용역에 대한 시장수요의 변화로 인한 기술적 또는 상업적 진부화 (4) 리스계약의 만료일 등 자산의 사용에 대한 법적 또는 이와 유사한 제한

3) 국제회계기준 제1016호 제57문

- 감가상각률은 추정된 내용연수를 변수로 하여 산정되므로 내용연수와는 거의 동일한 의미를 가짐
 - 예를 들어, 정액법의 경우 감가상각률 = (취득원가 + 자본적 지출액) / 내용연수
- 세법상 내용연수는 세법상 감가상각한도액을 결정하기 위한 감가상각률을 결정하기 위하여 사용됨
 - 즉, 세법상 내용연수를 기초로 계상된 감가상각률을 감가상각 대상액에 곱한 금액까지 회계상 감가상각비를 손금으로 인정함

다. 내용연수의 결정 및 효과

- 내용연수를 개별 자산별로 정확히 추정하는 것은 사실상 매우 어려움⁴⁾
 - 내용연수를 정확히 추정하기 위해서는 개별 자산별로 정확한 실증자료가 확보되어야 하고 시장상황과 기술발전 등 외적인 조건들의 변화를 고려하여야 함
- 내용연수를 추정할 수 있는 권한을 납세자에게 부여할 경우 감가상각 누계액을 과대 평가하도록 추정할 가능성이 있음
 - 한편 내용연수를 추정할 수 있는 권한이 과세관청에 있을 경우 세무행정상 많은 부담이 있을 수 있음
- 세법상 내용연수의 조정은 투자에 영향을 줌
 - 실제 경제적 내용연수보다 세법상 내용연수를 짧게 할 경우 투자비용이 빨리 공제되므로 세무상 유리함
- 세법상 내용연수를 길게 할 경우(즉, 세법상 느리게 감가상각하는 경우) 유효법인세율이 증가될 수 있으며 이는 투자의 유발에 역행하는 정책임

4) Richard K. Gorden, *Tax Law Design and Drafting*, ch. 17, IMF, 1998, p. 25

2. 우리나라의 감가상각제도

가. 감가상각 대상 자산

- 법인세법 시행령 제24조에서는 세법상 감가상각이 인정되는 유형고정자산과 무형고정자산을 열거하고 있음
 - 유형고정자산에 해당하는 감가상각자산은 ① 건물(부속설비 포함) 및 구축물, ② 차량 및 운반구, 공구, 기구 및 비품 ③ 선박 및 항공기 ④ 기계 및 장치 ⑤ 동물 및 식물 ⑥ 기타 이와 유사한 유형고정자산임
 - 무형고정자산에 해당하는 것은 ① 영업권⁵⁾, 디자인권, 실용신안권, 상표권 ② 특허권, 어업권, 「해저광물자원 개발법」에 의한 채취권, 유료도로관리권, 수리권, 전기가스공급시설이용권, 공업용수도시설이용권, 수도시설이용권, 열공급시설이용권 ③ 광업권, 전신전화전용시설이용권, 전용측선이용권, 하수종말처리장시설관리권, 수도시설관리권 ④ 댐사용권 ⑤ 개발비⁶⁾ ⑥ 사용수익기부자산가액⁷⁾ ⑦ 주파수이용권 및 공항시설관리권⁸⁾ ⑧ 항만시설관리권⁹⁾임
- 감가상각 대상에서 제외되는 자산은 ① 사업에 사용하지 아니하는 것(유휴설비 제외) ② 건설 중인 것 ③ 시간의 경과에 따라 그 가치가 감소되지 않는 것으로 규정하고 있음
- 감가상각자산은 원칙적으로 사업용으로 제공되고 있는 자산에 한함

5) 합병 또는 분할로 인하여 합병법인 등이 계상한 영업권은 제외

6) 상업적인 생산 또는 사용 전에 재료·장치·제품·공정·시스템 또는 용역을 창출하거나 현저히 개선하기 위한 계획 또는 설계를 위하여 연구결과 또는 관련 지식을 적용하는 데 발생하는 비용으로서 당해 법인이 개발비로 계상한 것(「산업기술연구조합 육성법」에 의한 산업기술연구조합의 조합원이 동 조합에 연구개발 및 연구시설 취득 등을 위하여 지출하는 금액을 포함함)

7) 금전 외의 자산을 국가 또는 지방자치단체법 제24조 제2항 제4호부터 제7호까지의 규정에 따른 법인 또는 이 영 제36조 제1항 제1호에 따른 법인에게 기부한 후 그 자산을 사용하거나 그 자산으로부터 수익을 얻는 경우 해당 자산의 장부가액

8) 주파수이용권은 「전파법」 제14조의 규정에 의한 것, 공항시설관리권은 「항공법」 제105조의 2의 규정에 의한 것임

9) 「항만법」 제16조에의 규정에 의한 것

- 즉, 사업에 사용하지 아니하는 자산에 대하여는 감가상각을 할 수 없음
- 그러나 사용 중 철거하여 사업에 사용하지 아니하는 기계 및 장치 또는 취득 후 사용하지 아니하고 보관 중인 기계 및 장치를 제외한 유헴설비에 대하여는 감가상각이 가능함
 - 예를 들어, 가동을 중단하고 매각을 위해 보관하고 있는 생산설비의 경우에는 감가상각자산에 해당하지 않으나 기존 설비의 수선완료 후 조업이 일시 중단됨에 따라 당해 자산의 유헴기간 중에 발생하는 감가상각비는 손금에 산입할 수 있음
- 설치 중인 자산 또는 그 성능을 시험하기 위한 시운전 기간에 있는 자산은 건설 중인 자산에 해당되어 감가상각이 배제됨
 - 그러나 건설 중인 자산의 일부가 완성되어 당해 부분이 사업에 사용되는 경우 그 부분은 이를 감가상각자산에 해당하는 것으로 함
- 감가상각은 시간의 경과나 사용에 따라 감소되는 자산의 가치를 인위적인 방법에 따라 합리적으로 추정하여 원가 배분하는 과정이므로 시간의 경과에 따라 가치의 변화가 없는 토지 또는 시간의 경과에 따라 오히려 가치가 증대되는 서화, 골동품, 조경수 등은 감가상각자산에서 제외함

나. 상각방법 및 상각범위액

- 법인세법상 인정되는 감가상각 방법으로는 정액법, 정률법, 생산량비례법이 있음¹⁰⁾
 - 정액법은 당해 감가상각자산의 취득가액에 당해 자산의 내용연수에 따른 상각률을 곱하여 계산한 각 사업연도의 상각 범위액이 매년 균등하게 되는 상각방법
 - 정률법은 당해 감가상각자산의 취득가액에서 이미 감가상각비로 손금에 산입한 금액을 공제한 잔액에 당해 자산의 내용연수에 따른 상각률을 곱하여 계산한 각 사업연도의 상각 범위액이 매년 체감되는 상각방법

10) 법인세법시행령 제26조 제2항

- 생산량비례법은 당해 감가상각자산의 취득가액을 그 자산이 속하는 광구의 총채굴 예정량으로 나누어 계산한 금액에 당해 사업연도의 기간 중 그 광구에서 채굴한 양을 곱하여 계산한 금액을 각 사업연도의 상각 범위액으로 하는 상각방법
- 기업회계에서는 감가상각방법에 대하여 별도의 제약을 두고 있지 않지만 법인세법에서는 고정자산의 종류 및 감가상각방법의 신고 유무에 따라 정액법, 정률법, 생산량비례법 또는 균등액 상각의 4가지 자산별 상각방법을 규정하고 있음¹¹⁾
 - 규정한 상각방법 중 법인이 납세지 관할세무서장에게 신고한 방법을 세무상 상각방법으로 인정해 주고 있으며 무신고 시에는 세무상 적용 가능한 상각방법에 제한을 두고 있음

〈표 II-1〉 법인세법상 감가상각방법

자산	신고 가능한 방법	무신고 시
건축물과 무형고정자산 ¹⁾	정액법	정액법
건축물 외의 유형고정자산 ²⁾	정률법, 정액법	정률법
광업권 ³⁾	생산량비례법, 정액법	생산량비례법
광업용 유형고정자산	생산량비례법, 정률법, 정액법	생산량비례법
개발비	균등액 상각 ⁴⁾	5년 동안 균등액 상각 ⁷⁾
사용수익기부자산가액	균등액 상각 ⁵⁾	균등액 상각 ⁵⁾
「전파법」에 의한 주파수이용권, 「항공법」에 의한 공항시설관리권 및 「항만법」에 의한 항만시설관리권	균등액 상각 ⁶⁾	균등액 상각 ⁶⁾

주: 1) 광업권, 개발비, 「전파법」에 의한 주파수이용권 및 「항공법」에 의한 공항시설관리권 제외
 2) 광업용 유형고정자산 제외
 3) 「해저광물자원 개발법」에 의한 채취권을 포함
 4) 관련제품의 판매 또는 사용이 가능한 시점부터 20년 이내의 기간 내에서 연단위로 신고한 내용연수에 따라 매사업연도별 경과월수에 비례하여 상각하는 방법
 5) 당해 자산의 사용수익기간(그 기간에 관한 특약이 없는 경우 신고내용연수를 말한다)에 따라 균등하게 안분한 금액(그 기간 중에 당해 기부자산이 멸실되거나 계약이 해지된 경우 그 잔액을 말한다)을 상각하는 방법
 6) 주무관청에서 고시하거나 주무관청에 등록한 기간 내에서 사용기간에 따라 균등액을 상각하는 방법
 7) 관련제품의 판매 또는 사용이 가능한 시점부터 5년 동안 매년 균등액을 상각하는 방법

11) 법인세법 시행령 제26조 제1항, 제4항

- 신고한 상각방법은 그 후의 사업연도에 있어서도 계속하여 적용하여야 함
- 상각범위액은 취득가액에서 잔존가치를 차감한 금액이며, 세법에서는 감가상각의 자의성을 배제하고 투자자본의 조기회수를 통한 기업의 경쟁력 제고를 위해 유형·무형 자산 모두 잔존가액을 영(0)으로 함
- 정률법의 경우 잔존가액이 '영'이면 상각률을 계산할 수 없으므로 취득가액의 5%를 잔존가액으로 하여 상각률을 계산함
 - 잔존가액에 상당하는 금액은 감가상각 자산의 미상각잔액이 최초로 취득가액의 5% 이하가 되는 사업연도의 상각범위액에 가산함¹²⁾

다. 내용연수

- 법인세법상 상각 대상 자산의 내용연수는 시험연구용자산, 무형고정자산과 일반고정자산으로 구분할 수 있음
 - 일반고정자산의 경우, 건축물 등의 자산과 업종별 자산으로 구분하여 내용연수를 규정하고 있음¹³⁾
- 시험연구용자산과 무형고정자산은 각 자산별 내용연수를 구체적으로 정하고 있고 건축물 등과 업종별 자산에 적용할 내용연수는 구조 또는 자산별·업종별로 기준내용연수에 그 기준내용연수의 25%를 가감한 내용연수 범위 안에서 각 법인이 선택하여 신고한 내용연수와 그에 따른 상각률을 적용함
- 시험연구용자산의 내용연수는 실험연구시설에 사용되는 건물 및 기기들에 대해 적용하는 특례규정으로서 건물 및 구축물은 5년, 기타 실험연구용 설비는 3년의 내용

12) 법인세법 시행령 제26조 제6항

13) 법인세법 시행규칙 <별표 2>, <별표 3>, <별표 5>, <별표 6>에서 각각 시험연구용자산, 무형고정자산, 건축물 등, 업종별 자산으로 구분하여 내용연수를 규정하고 있음

연수를 규정하고 있음

- 시험연구용자산의 내용연수를 적용하지 아니하고자 하는 경우에는 건축물 등의 내용연수 또는 업종별 자산의 내용연수를 적용할 수 있음

〈표 II-2〉 시험연구용 자산의 내용연수

자산범위	자산명	내용연수
1. 새로운 지식이나 기술의 발견을 위한 실험연구시설 2. 신제품이나 신기술을 개발할 목적으로 관련된 지식과 경험을 응용하는 연구시설 3. 신제품이나 신기술과 관련된 시제품, 원형, 모형 또는 시험설비등의 설계, 제작 및 시설을 위한 설비 4. 새로운 기술에 수반되는 공구, 기구, 금형 등의 설계 및 시험적 제작을 위한 시설 5. 직업훈련용 시설	(1) 건물부속설비 (2) 건축물 (3) 기계장치	5년
	(4) 광학기기 (5) 시험기기 (6) 측정기기 (7) 공구 (8) 기타 시험연구용 설비	3년

자료: 법인세법 시행규칙 【별표 2】

- 무형고정자산의 내용연수는 5년, 10년, 20년, 50년의 4가지 유형으로 분류함

〈표 II-3〉 무형고정자산의 내용연수

구분	내용연수	무형고정자산
1	5년	영업권, 디자인권, 실용신안권, 상표권
2	10년	특허권, 어업권, 「해저광물자원 개발법」에 의한 채취권(생산량비례법 선택적용), 유료도로관리권, 수리권, 전기가스공급시설이용권, 공업용수도시설이용권, 수도시설이용권, 열공급시설이용권
3	20년	광업권(생산량비례법 선택적용), 전신전화전용시설이용권, 전용측선이용권, 하수종말처리장시설관리권, 수도시설관리권
4	50년	댐사용권

자료: 법인세법 시행규칙 【별표 3】

- 건축물 등에 해당하는 자산은 차량·운반구·공구·기구, 선박 및 항공기, 건물과 구축물로 분류함

- 차량 및 운반구 등의 내용연수는 5년(4년~6년), 선박 및 항공기의 내용연수는 12

년(9년~15년)임

- 차량 및 운반구 중 운수업, 기계장비 및 소비용품 임대업에 사용되는 것과 선박 및 항공기 중 어업, 운수업, 기계장비 및 소비용품임대업에 사용되는 것은 업종별 자산의 내용연수를 적용하여야 함

- 건물과 구축물의 경우 주된 구조에 의해 20년(15년~25년) 또는 40년(30년~50년)으로 구분함
 - 내용연수 20년(15년~25년)이 적용되는 것은 연와조, 블럭조, 콘크리트조, 토조, 토벽조, 목조, 목골모르타르조, 기타조의 모든 건물(부속설비 포함)과 구축물임
 - 내용연수 40년(30년~50년)이 적용되는 것은 철골·철근콘크리트조, 철근콘크리트조, 석조, 연와석조, 철골조의 모든 건물(부속설비 포함)과 구축물임
- 건물(부속설비 포함) 및 구축물의 내용연수가 서로 다른 2 이상의 복합구조로 구성되어 있는 경우, 주된 구조에 의한 내용연수를 적용함
- 부속설비에는 당해 건물과 관련된 전기설비, 급배수, 위생설비, 가스설비, 냉방, 난방, 통풍 및 보일러설비, 승강기설비 등을 포함하고 구축물은 하수도, 굴뚝, 경륜장, 포장도로, 교량, 도크, 방벽, 철탑, 터널 기타 토지에 정착한 모든 토목설비나 공작물을 포함함
 - 2006년부터 건물의 부속설비를 건축물과 구분하여 업종별 자산으로 회계처리하는 경우 업종별 내용연수를 적용하여 구분상각하는 것이 가능함

〈표 II-4〉 건축물 등의 기준내용연수 및 내용연수범위

구분	기준내용연수 및 내용연수범위	구조 또는 자산명
1	5년 (4년~6년)	차량 및 운반구(운수업, 기계장비 및 소비용품 임대업에 사용되는 차량 및 운반구를 제외), 공구, 기구 및 비품
2	12년 (9년~15년)	선박 및 항공기(어업, 운수업, 기계장비 및 소비용품 임대업에 사용되는 선박 및 항공기를 제외)
3	20년 (15년~25년)	연와조, 블록조, 콘크리트조, 토조, 토벽조, 목조, 목골모르타르조, 기타 조의 모든 건물(부속설비 ¹⁾ 를 포함)과 건축물
4	40년 (30년~50년)	철골·철근콘크리트조, 철근콘크리트조, 석조, 연와석조, 철골조의 모든 건물(부속설비 ¹⁾ 를 포함)과 건축물

주: 1) 건물의 부속설비에는 당해 건물과 관련된 전기설비, 급배수·위생설비, 가스설비, 냉방·난방·통풍 및 보일러설비, 승강기설비 등 모든 부속설비가 포함되며, 건축물에는 하수도, 굴뚝, 경륜장, 포장도로, 교량, 도크, 방벽, 철탑, 터널 기타 토지에 정착한 모든 토목설비나 공작물이 포함됨

자료: 법인세법 시행규칙 【별표 5】

- 특정 건물과 건축물에 대해 구조에 따라 10년(8년~12년), 20년(15년~25년)의 내용연수를 적용하는 경우도 있음
 - 즉, 건물 중 변전소, 발전소, 공장, 창고, 정거장·정류장·차고용 건물, 폐수 및 폐기물처리용 건물, 대형점용건물¹⁴⁾, 국제회의시설¹⁵⁾ 및 무역거래기반시설¹⁶⁾(무역연수원 제외)과 건축물 중 하수도, 굴뚝, 경륜장, 포장도로와 폐수 및 폐기물처리용 건축물과 기타 진동이 심하거나 부식성 물질에 심하게 노출된 것이 이에 해당됨
- 건축물의 부속설비는 건축물과 동일한 내용연수를 적용해 왔으나 건물 부속설비는 사실상 기계장치이며 노후화 등의 사유로 단기간에 교체되는 점을 감안하여 2006년 3월 이후 취득분부터는 건축물 부속설비를 건축물과 구분하여 회계처리하는 경우에는 업종별 자산의 내용연수를 적용할 수 있음
 - 부속설비는 당해 건물과 관련된 전기설비, 급배수·위생설비, 가스설비, 냉방·난

14) 유통산업발전법시행령에 의한 대형점용건물로 지상층에 주차장이 있는 경우에 한함

15) 국제회의산업육성에관한법률에 의한 국제회의시설

16) 무역거래기반조성에관한법률에 의한 무역거래기반시설

방·통풍 및 보일러설비, 승강기설비 등을 포함함

- 업종별 자산의 내용연수는 무형고정자산의 내용연수와 건축물 등의 내용연수를 제외한 모든 감가상각자산에 대해 적용함
- 내용연수가 서로 다른 2 이상의 업종에 공통으로 사용되는 자산이 있는 경우, 그 사용 기간이나 사용 정도의 비율에 따라 사용비율이 큰 업종의 내용연수를 적용함

〈표 Ⅱ-5〉 업종별 자산의 기준내용연수 및 내용연수범위

구분	기준내용연수 및 내용연수범위 (하한~상한)	적용대상자산 (다음에 규정된 한국표준 산업분류상 해당업종에 사용되는 자산)	
		대분류	중분류
1	5년 (4년~6년)	농업 및 임업	01. 농업. 다만, 과수의 경우는 구분 5(15년~25년)를 적용한다. 02. 임업, 벌목 및 관련 서비스업
		광업	10. 석탄, 원유 및 우라늄 광업. 다만, 우라늄 및 토륨 광업(103)을 제외한다.
		제조업	22. 출판, 인쇄 및 기록매체복제업 26. 비금속광물제품 제조업(26129. 기타 산업용 유리제품 제조업 중 평판디스플레이용 유리의 제조업과 브라운관용 벌브유리의 제조업에 한한다) 32. 전자부품, 영상, 음향 및 통신장비 제조업
		건설업	45. 종합건설업 46. 전문직별 공사업
		도매 및 소매업	50. 자동차판매 및 차량연료 소매업 51. 도매 및 상품중개업 52. 소매업(자동차를 제외한다)
		운수업	60. 육상 운송 및 파이프라인 운송업. 다만, 철도운송업(601) 및 도시철도 운송업(60211)은 구분 5(15년~25년)를 적용한다.
		금융 및 보험업	65. 금융업 66. 보험 및 연금업 67. 금융 및 보험관련 서비스업

〈표 II-5〉의 계속

구분	기준내용연수 및 내용연수범위 (하한~상한)	적용대상자산 (다음에 규정된 한국표준 산업분류상 해당업종에 사용되는 자산)	
		대분류	중분류
1	5년 (4년~6년)	부동산 및 임대업	70. 부동산업 71. 기계장비 및 소비용품 임대업
		사업서비스업	72. 정보처리 및 기타 컴퓨터 운용관련업 73. 연구 및 개발업 74. 전문, 과학 및 기술서비스업 75. 사업지원 서비스업
		공공행정, 국방 및 사회보장행정	76. 공공행정, 국방 및 사회보장행정
		교육서비스업	80. 교육서비스업
		보건 및 사회복지사업	85. 보건업 86. 사회복지사업
		오락, 문화 및 운동관련산업	87. 영화, 방송 및 공연산업 88. 기타 오락, 문화 및 운동관련산업
		기타 공공, 수리 및 개인서비스업	90. 기타 공공, 수리 및 개인 서비스업 91. 회원단체 92. 수리업 93. 기타 서비스업
		가사서비스업	95. 가사서비스업
2	8년 (6년~10년)	제조업	18. 봉제의복 및 모피제품 제조업 23. 코크스, 석유 정제품 및 핵연료 제조업 24. 화합물 및 화학제품 제조업. 다만, 의약품제조업(242) 과 살충제 및 기타 농업 제조업(2431)은 구분 1(4년~6년)을 적용한다.
		숙박 및 음식점업	55. 숙박 및 음식점업
		운수, 창고 및 통신업	63. 여행알선 창고 및 운송관련 서비스업 64. 통신업
		국제 및 외국기관	99. 국제 및 외국기관

〈표 II-5〉의 계속

구분	기준내용연수 및 내용연수범위 (하한~상한)	적용대상자산 (다음에 규정된 한국표준 산업분류상 해당업종에 사용되는 자산)	
		대분류	중분류
3	10년 (8년~12년)	어업	05. 일반어업, 양식업 및 관련서비스업
		광업	10. 석탄, 원유 및 우라늄 광업. 다만, 우라늄 및 토륨 광업(103)에 한한다. 11. 금속광업 12. 비금속 광물광업(연료용을 제외한다)
		제조업	15. 음식료품 제조업 17. 섬유제품 제조업(봉제의복을 제외한다) 다만, 섬유 염색 및 가공업(1740)은 구분 2(6년~10년)를 적용한다. 19. 가죽, 가방 및 신발제조업. 다만, 가죽제조업(1910)은 구분 2(6년~10년)를 적용한다. 20. 목재 및 나무제품제조업(가구를 제외한다) 21. 펄프, 종이 및 종이제품 제조업 25. 고무 및 플라스틱 제품 제조업 26. 비금속광물제품 제조업(평판 디스플레이용 유리의 제조업과 브라운관용 벌브유리의 제조업을 제외한다) 27. 제1차 금속산업 28. 조립금속제품 제조업(기계 및 가구를 제외한다) 29. 기타 기계 및 장비제조업 30. 컴퓨터 및 사무용기기 제조업. 다만, 컴퓨터 및 그 주변기기 제조업(3001)은 구분 1(4년~6년)을 적용한다. 31. 기타 전자기계 및 전기 변환장치 제조업 33. 의료, 정밀, 광학기기 및 시계제조업 34. 자동차 및 트레일러 제조업 35. 기타 운송장비 제조업 36. 가구 및 기타 제품 제조업 37. 재생용 가공원료 생산업
4	12년 (9년~15년)	제조업	16. 담배제조업
		운수업	61. 수상 운송업. 다만, 외항화물운송업(61112)은 구분 5(15년~25년)를 적용한다. 62. 항공 운송업
5	20년 (15년~25년)	전기, 가스 및 수도사업	40. 전기, 가스 및 증기업 41. 수도사업

자료: 법인세법 시행규칙 【별표 6】

3. 상각자산의 내용연수 관련 개정 내용

- 현행 감가상각자산의 내용연수는 기준내용연수의 상·하 25% 범위 안에서 법인의 실정에 맞는 내용연수를 선택적용하는 방식으로 1995년 세법개정을 통해 도입되었음
- 개정 전의 경우, 감가상각자산에 하나의 법정내용연수를 적용하는 방식이었음
 - ‘기계장치 이외의 고정자산’ 내용연수와 ‘사업별 고정자산(기계 및 장치)’의 내용연수로 구분하여 규정하였음
 - 기계장치 이외의 고정자산의 경우 구조 및 용도에 따라 하나의 내용연수를 규정하는 방식이었음
 - 건물의 경우 8년~60년, 건물부속설비의 경우 6년~18년, 구축물의 경우 8년~40년
 - 기구 및 비품은 2년~10년, 선박은 8년~15년, 항공기는 2년~10년
 - 사업별고정자산은 40개의 사업으로 분류하여 사업 내에서 용도별로 자산을 분류하여 내용연수를 규정하였음
- 1995년 세법개정에서는 현행과 같이 업종별 자산에 대해 기준내용연수 및 내용연수를 적용하는 방식을 도입하였고 자산의 분류 항목을 대폭 축소하였음
- 1999년 업종별 자산에 적용하는 내용연수가 일부 개정된 이래 현재까지 큰 변화는 없음
 - 예를 들어, 기준내용연수 4년이 적용되는 자산의 경우 5년으로, 6년의 경우는 8년으로, 8년은 10년으로, 10년은 12년으로 각각 내용연수가 확대되었음

Ⅲ. 주요국의 감가상각제도

1. 미국

가. 개요

- 미국의 세무상 감가상각제도는 수정가속상각법(Modified Accelerated Cost Recovery System; 이하 'MACRS'라 함)에 따라 감가상각비를 산정하여 과세소득에서 공제하는 방식임¹⁷⁾
 - MACRS란 1986년 조세개혁법(Tax Reform Act of 1986; TRA)에 따라 도입된 것으로 종전에 적용되었던 가속상각법(Accelerated Cost Recovery System; ACRS)을 대체하는 방식임

- MACRS는 일반상각법(General Depreciation System, 이하 'GDS'라 함)과 대체상각법(Alternative Depreciation System, 이하 'ADS'라 함)으로 구성됨
 - 감가상각비 산정을 위해서는 대상 자산의 유형(property class), 감가상각방법, 상각기간(recovery period), convention에 대한 정보가 필요함
 - 대상 자산의 유형, 상각기간, 감가상각방법은 일반상각법을 적용하는 경우와 대체상각법을 적용하는 경우 각각에 대하여 별도로 규정하고 있음

- 회계에서의 감가상각비와는 별도로 세무상 감가상각비 산출을 위한 자산의 상각기간을 규정하고 있음
 - 상각기간이란 자산의 내용연수와는 다른 개념이며 비용의 회수기간을 의미함
 - 상각기간은 내용연수를 의미하는 것이 아니므로 일반상각법을 적용하는 자산과

17) IRC Sec. 167

대체상각법을 적용하는 자산에 대해 차이가 있을 수 있음

- 일반적으로는 GDS가 적용되며 ADS는 법규 또는 법인의 신청이 있을 경우 적용 가능함
 - 대체적으로 GDS의 상각기간이 ADS의 상각기간보다 짧기 때문에 일반적인 경우 일반상각법을 적용하는 것이 유리할 수 있음

나. 감가상각 대상 자산 및 상각방법

- 토지를 제외한 대부분의 유형자산인 건물, 기계, 차량(vehicles), 가구, 장비(equipment) 등이 감가상각 대상 자산임
 - 또한 특허권(patents), 저작권(copyrights), 컴퓨터소프트웨어와 같은 특정 무형자산도 감가상각이 가능함

- 감가상각 대상 자산이 되기 위해서는 해당 자산을 보유하고 자신의 사업이나 소득 창출활동에 사용되어야 하며, 내용연수를 파악할 수 있어야 하고 내용연수가 1년을 초과하는 자산이어야 함

- 감가상각자산의 요건을 갖춘 경우라도 일부 자산에 대해서는 감가상각이 허용되지 않음
 - 예를 들면, 동일 과세연도에 업무에 제공되고 폐기된 자산, 설비 계량에 사용된 장비, Section 197 무형자산¹⁸⁾, certain term interests는 감가상각이 허용되지 않음

- MACRS의 적용대상 자산은 1987년부터 사업에 사용된 자산이며 아래에 열거된 자산에 대해서는 MACRS를 적용할 수 없음¹⁹⁾
 - 1987년 이전에 사업에 사용된 자산과 1986년 현재 개인전용 자산(\$1245 자산)

18) Section 197 무형자산은 감가상각이 아닌 감모상각 대상이므로 감가상각 대상에서 제외하는 것으로 분류함

19) 김진수 외(2009)

- 1980년 이후부터 1987년 전까지 취득한 자산에 가속상각법(ACRS)을 적용²⁰⁾
- 무형자산(Sec. 197 무형자산)
 - 15년(180개월) 동안 감모상각(amortization)을 적용
- 필름, 비디오테이프, 녹음기 등
 - 소득추정방식(income forecast method)으로 상각
 - 상각비 = (취득원가 - 잔존가치) × 순이익/10년간 기대총소득
- 비과세 이전거래²¹⁾로 법인 또는 파트너십이 취득한 자산
- MACRS 적용 배제를 신청한 자산
 - 자산을 사용한 날이 속하는 사업연도의 법인세 신고기한까지 Form 4562를 통해 신고할 수 있음

1) GDS 적용 자산 및 상각방법

- 일반상각법이 적용되는 자산은 다시 내용연수(class life)와 사업에 따라 ① 3년-자산, ② 5년-자산, ③ 7년-자산, ④ 10년-자산, ⑤ 15년-자산, ⑥ 20년-자산, ⑦ 25년-자산, ⑧ 주거용임대자산, ⑨ 비주거용부동산으로 구분²²⁾
- 자산 구분에 언급된 내용연수와 세법상 상각기간(recovery period)은 다른 개념이며 상각기간이 보다 짧음
 - 자산 종류별 또는 업종별 내용연수는 IRS가 고시한 ‘Table of Class Lives and Recovery Period’²³⁾에 상세하게 기술되어 있음

20) CCH, 2007 U.S. Master Depreciation Guide, p. 505

21) IRS, Publication 946, p11

비과세이전거래(Nontaxable transfer)에 해당하는 유형은 다음과 같음

- 종속회사의 완전청산으로 인한 잔여재산분배
- 동일한 지배력하에 있는 법인과 양도하는 거래
- 기업구조조정으로 인한 법인 주식과 재산의 교환거래
- 파트너십 지분의 양도대가로 파트너십에게 재산을 이전하는 거래
- 파트너십이 파트너에게 배분하는 재산

22) Sec. 168(e)

23) Rev. Proc. 87-56

- 3년-자산은 내용연수가 4년 이하인 자산으로 비운송용 견인차(tractor units for over-the-road), 생후 2년 이상인 경주마, 생후 12년 이상인 비경주마, 적격 임대용소유자산(qualified rent-to-own property)이 있음
 - 적격 임대용소유자산(qualified rent-to-own property)은 일반적으로 가정에서 사용되는 소비재를 의미

- 5년-자산은 내용연수가 4년 초과 10년 미만인 자산으로, 이에 해당되는 자산 유형의 예는 다음과 같음
 - 자동차, 택시, 버스와 트럭
 - 컴퓨터와 그 주변기기
 - 사무용 기계(타자기, 복사기 등)
 - 시험 연구용 자산
 - 주거용 임대부동산 사업을 위해 사용된 집기비품
 - 지열, 태양열, 풍력 에너지 관련 자산

- 7년-자산은 내용연수가 10년 이상 16년 미만이거나 내용연수가 없는 경우로, 이에 해당되는 자산의 예는 다음과 같음
 - 사무용 집기 비품
 - 농업용 기계장치 및 설비
 - Natural gas gathering line
 - 여객 및 화물운송을 위한 항공기, 어업용 선박

- 10년-자산은 내용연수가 16년 이상 20년 미만인 자산으로, 비어업용 선박(요트), 과실수, 스마트전력그리드시스템(2008년 10월 3일 이후 사용분) 등이 있음

- 15년-자산은 내용연수가 20년 이상 25년 미만인 자산으로, 토지개량자산(울타리, 도로, 교각 등), 지역 폐수처리 설비, 69 kilovolt 초과인 전력송출설비, Natural gas distribution line 등이 있음

- 20년-자산은 내용연수가 25년 이상인 자산으로, 농업용건물, 69kilovolt 이하인 전력 송출설비, 지역수도설비(1996년 6월 이전 자산) 등이 이에 해당됨
- 25년-자산에 속하는 것은 수도시설과 관련된 자산(water utility property)과 1996년 6월 이후 사용되고 있는 지역수도설비임
- 주거용임대자산(residential rental property)이란 과세소득에서 주거용 임대소득이 차지하는 비중이 80%를 초과하는 부동산을 의미함
- 비주거용부동산(nonresidential real property)은 사무실 빌딩, 점포, 창고 등으로 주거용임대자산으로 분류되지 않는 것을 의미함
- GDS에 의한 상각방법으로는 200%정률법, 150%정률법, 정액법을 적용할 수 있음
 - 정률법 적용 시 감가상각비가 정액법에 의한 상각금액보다 작을 경우 상각방법은 정액법으로 변경됨

〈표 Ⅲ-1〉 일반상각법의 상각방법과 대상 자산

상각방법	자산 형태
200%정률법	비농업용 3년-자산, 5년-자산, 7년-자산, 10년-자산
150%정률법	모든 농업용 자산(부동산 제외) 모든 15년-자산, 20년-자산(단 2012년 1월 전 사업 개시된 특정임차개량자산 또는 특정레스토랑 자산) 비농업용 3년-자산, 5년-자산, 7년-자산, 10년-자산
정액법	비주거용 부동산 2012년 1월 전 사업 개시된 특정임차개량자산 또는 특정 레스토랑 자산 주거용 임대자산 과실수 수도시설 모든 3년-자산, 5년-자산, 7년-자산, 10년-자산, 20년-자산 정액법 신고자산

자료: IRS, Publication 946, p. 43

2) ADS 적용 자산 및 상각방법

- ADS에서의 상각방법은 정액법임
 - GDS(일반상각법)에 해당되는 자산이라도 ADS(대체상각법)의 적용을 신고하는 경우 ADS에 따른 감가상각자산이 가능함

- 일부 자산의 경우 의무적으로 ADS를 적용하여야 함
 - 사업사용 비율이 50% 미만인 listed property
 - listed property란 무게 6천파운드 미만의 승객용 차량, 운송용 자산, 오락 및 유흥에 사용되는 자산, 사업 설립 시 사용되는 것이 아닌 컴퓨터 및 관련 부속장비임
 - 외국에서 사용되는 자산
 - 2012.2 이전에 사용이 개시된 적격 임차개발자산, 적격 식당 자산
 - 면세사용 자산(tax exemption property)
 - 면세채권으로 조달한 자산(tax-exempt bond-financed property)
 - 대통령 명령(Executive Order)으로 지정된 불공정무역국가로부터 수입한 자산
 - ADS를 신청한 자산

- 특정 자산에 대해 ADS를 적용하기로 신고한 경우, 신고 이후 취득하는 동일한 자산에 대해서 자동적으로 ADS가 적용되며 ADS로의 변경이 불가함
 - 단, 주거용임대자산, 비주거용부동산에 대해 ADS를 적용하려면 취득하는 자산건별로 신고하여야 함

3) 집합상각

- 감가상각비 계산을 용이하게 하기 위하여 복수의 자산을 하나의 자산계정에 통합하여 상각하는 방식임
 - 복수의 자산을 하나의 자산계정으로 통합한 것을 일반자산계정(General Asset

Account; GAA, 이하 'GAA'라 함)이라 함

- 집합상각을 적용하기 위해서는 일정한 요건을 갖추어야 함
 - 즉, 감가상각이 개시된 사업연도, 자산분류(asset class), 상각기간, 감가상각방법, convention이 모두 동일하여야 함
 - GAA를 적용하는 경우 GAA에 대한 별도의 감가상각충당금 계정으로 기장하여야 함
- GAA에 의한 집합상각을 하려면, 법인은 자산이 사업에 사용된 날이 속하는 사업연도의 법인세 신고기한까지 Form 4562 서식을 통해 신청하여야 함
- GAA에 속한 자산이 매각되는 경우, 처분으로 인한 이익은 자본이득이 아닌 정상소득(ordinary income)으로 과세함
 - GAA가 종료되는 사유가 발생하는 경우에 한해 GAA에서 차감함

4) 즉시상각공제

- 요건을 만족하는 자산에 대해 정상적인 감가상각 산출 이전에 자산을 취득한 과세연도에 일정금액을 일시에 상각하는 방식으로 이러한 비용공제를 179공제라 함
- 즉시상각공제를 적용하려면 해당자산이 유형자산으로서 사업용으로 취득하여야 하고 매입 형태로 취득한 것이어야 하며, 비적격 요건에 해당하지 않아야 함
- 적격한 자산은 다음 중 하나에 해당하는 자산임
 - 동산
 - 기타 유형자산(건물과 건축물 제외): 기계장치, 건물에 부착된 자산, 가솔린 창고 탱크, 가축 등
 - 농업 및 원예 목적 자산
 - 저장시설(건물과 건축물 제외)

- 제품화된 컴퓨터 소프트웨어
- 적절한 부동산: 적절한 임차개량자산, 식당 자산 등

- 토지와 토지개발권은 즉시상각공제에서 제외되며, 적격자산에 해당하는 자산이라도 다음의 사항에 해당하는 경우 즉시상각공제를 적용할 수 없음
 - 타인에게 임대한 자산
 - 숙박시설의 제공과 관련된 자산
 - 에어컨디션 및 난방 시설
 - 미국 외의 지역에서 사용되는 자산
 - 비과세단체가 사용하는 자산
 - 정부단체, 외국인 및 외국단체가 사용하는 자산(6개월 미만의 기간으로 리스한 자산은 제외)

- 즉시상각공제 금액은 2011년에 사용이 개시된 자산의 경우 50만달러를 한도로 함
 - 해당 과세연도에 적절한 자산을 1회 이상 취득한 경우, 한도금액을 초과하지 않는 범위 내에서 즉시상각공제 금액을 자산별로 분배하여 적용할 수 있음
 - 예를 들면, 2011년에 \$500,000의 기계 1과 \$250,000의 기계 2를 구입한 경우 \$475,000는 기계 1에 대해 공제신청하고, 나머지 \$25,000는 기계 2에 대해 공제 신청할 수 있음
 - 공제금액은 법인의 과세소득 범위 내에서 가능함

5) 특별상각공제(Special Depreciation Allowance)

- 2011년에 사용이 개시된 적절한 자산에 대해 구입 초년도에만 50%(또는 100%)의 특별감가상각이 허용됨
 - 특별상각은 179 공제를 차감하고 MACRS에 의한 일반감가상각 전의 금액에 대해 적용하는 것임

- 특별상각공제가 적용되는 적격자산은 다음과 같음
 - 2010.9.8 이전에 취득하고 2012년 이전에 사용이 개시된 특정 적격자산
 - 특정 골프지역 자산
 - 적격한 리사이클링 자산
 - 적격한 셀룰로오스 바이오연료 설비 자산
 - 적격한 재해지원 자산
 - 2007.12.31 이후에 사용이 개시된 특정 적격자산

- 특정 적격자산에 대해서는 100%의 특별공제가 적용됨
 - 대상자산은 내용연수가 20년 미만이고 MACR에 의해 상각하는 유형자산, 수도시설장비, 출하 대기인 컴퓨터 소프트웨어, 적격한 임차시설 개량권임

6) Convention

- Convention은 자산의 사용과 처분 활동이 월별, 분기별, 반기별로 발생하였다고 가정하고 감가상각비를 산출하는 것임
 - Mid-month convention, Mid-quarter convention, half-year convention이 있음
 - Mid-month convention은 자산의 사용과 처분이 해당 월의 중간에 발생한 것으로 가정하는 것으로 주거용 임대자산과 비주거용 부동산에 적용함
 - Mid-quarter convention은 자산의 사용과 처분이 해당 분기의 중간에 발생한 것으로 가정하는 것임
 - Mid-month convention을 적용하지 않은 경우에 적용할 수 있음
 - Half-year convention은 자산의 사용과 처분이 해당 연도 중간에 발생한 것으로 간주하는 것으로 Mid-month와 Mid-quarter에 해당되지 않을 때 적용 가능함

7) 무형자산의 상각

- 무형자산은 15년(180개월) 동안 정액법에 의해 감모상각함

- IRC Sec. 197에서 무형자산을 10가지 유형으로 분류하고 있음²⁴⁾
 - 영업권(good will)
 - 계속사업을 위해서 필수적인 자산에 대해 추가적으로 지급하는 가치(going concern value)
 - 전문인력 채용을 위해 추가적으로 지급하는 금액(workforce in place)
 - 사업과 관련하여 취득한 핵심정보(custom-based intangible): 서적, 기술설명서, 고객리스트 등
 - 특허권, 저작권, 노하우, 디자인 등 이와 유사한 자산
 - 시장조사, 시장점유율, 미래재화 및 용역 공급과 관련하여 지급된 가치(custom-based intangible)
 - 미래 재화 및 용역의 구입과 관련된 사업자 관계를 위해 지급된 가치(supplier-based intangible)
 - 정부 또는 공공기관으로부터 매입한 인허가권(government license or permit)
 - 완료되지 않은 계약(covenants not to complete)
 - 프랜차이즈, 상표권

다. 상각기준금액

- 세무상 손금으로 인정되는 감가상각비를 계산하기 위해서는 감가상각 기준금액(basis)을 결정해야 하며, 일반적으로 취득원가 등이 기준금액이 됨
- 매입한 자산의 상각기준금액은 취득원가에 매입 시 납부한 판매세(sales tax), 운송비용, 설치비용, 테스트 비용을 더한 값으로 함
 - 취득원가는 현금, 채무액, 기타 자산 및 용역 등 지불한 모든 것을 포함한 금액임
- 사업에 사용할 용도로 직접 건설한 경우, 상각기준금액은 uniform capitalization rules을 적용하여 결정함

24) 김진수 외(2009)

- 매입 이외의 방법으로 취득한 경우, 수취한 방법에 따라 상각기준금액이 달리 결정됨
- 개인용으로 보유하고 있던 자산을 나중에 사업에 사용하거나 소득 창출 활동에 사용한 경우, 상각기준금액은 교환시점의 공정시장가치(FMV) 또는 최초원가 또는 수정된 상각기준금액 중 적은 금액이 됨
 - 수정된 상각기준금액이란 영구적 설비 개선 등에 사용된 원가를 추가하여 증가된 경우 또는 재난이나 도난 등에 의한 공제를 적용하여 상각기준금액이 감소한 경우 등임

라. 상각기간

- 미국의 경우 내용연수 대신 세무상 감가상각 계산 시 적용하는 상각기간(recovery period)를 제시하고 있음
 - 상각기간은 자산 원가의 회수기간을 의미하는 것임
- 유형자산의 경우 상각방법에 따라 GDS를 적용하는 경우와 ADS를 적용하는 경우로 구분하여 자산별 상각기간을 제시하고 있음
 - 동일한 자산에 대해서도 GDS 또는 ADS에 따라 상각기간이 달라질 수 있으며 일반적으로 GDS에 의한 상각기간이 ADS에 의한 상각기간보다 짧음
- 무형자산의 경우 일률적으로 15년(180개월)에 걸쳐 감모상각함
 - 감모상각의 개시는 해당 자산을 취득한 월과 사업에 사용한 월 중 늦은 날짜로 함
- GDS를 적용하는 경우 상각기간에 따라 9가지 자산으로 분류함

〈표 Ⅲ-2〉 GDS 적용 시 자산분류별 상각기간

자산 분류	상각 기간	내용 연수	해당 자산
3년-자산	3년	4년 이하	도로수송용 트랙터 2년 이상 된 경주용 말, 12년 이상 된 경주용 이외의 말 rent-to-own dealer가 계약 목적으로 소유하는 자산
5년-자산	5년	5~9년	자동차, 택시, 버스, 트럭, 컴퓨터와 부속장치 사무기기(타이프라이터, 계산기, 복사기 등) 연구실험용으로 사용되는 자산 번식용 소와 젓소 거주용 임대부동산에 사용되는 기구 및 가구 등 지열·태양열·바람 에너지 장비
7년-자산	7년	10~15년	사무용 가구 및 설비 농업용 기계장치 법에서 달리 분류하지 않은 자산 모터스포츠 오락 복합장비(2012.1.1 이전에 사용) 천연가스 gathering line(2005.4.11 이후에 사용)
10년-자산	10년	16~19년	선박, 바지선, 예인선, 기타 수상교통장비 농업 및 원예용 구조물, 과실수 소형 전자계량기와 전자 좌표시스템(2008.10.3 이후에 사용)
15년-자산	15년	20~24년	토지에 직접적으로 또는 부가적으로 더해지는 개발(예: 관목림, 울타리, 도로, 인도, 교량) 편의점 같은 자동차연료 소매대리점 지자체의 폐수처리 시설 적격한 임차개발권, 식당 자산(2012.1.1 이전에 사용) 가스공급설비를 위한 최초 토지정비개발권 69 kilovolt 이상의 전기 전송 시설, 천연가스 전송라인(2005.4.11 이후 사용) retail improvement property(2012.1.1 이전에 사용)
20년-자산	20년	25년 이상	농장건물, 25년 자산에 속하지 않는 지자체 하수관 전기 전송시설을 위한 최초 토지개발권
25년-자산	25년		수도공급시설(water utility property)임 ¹⁾
주거용 임대자산	27.5년		총임대소득의 80% 이상이 주거용 부문에서 발생하는 건물 및 구축물
비주거용 부동산	39년		사무실, 상점, 창고, 거주용 또는 27.5년 자산에 해당하지 않는 부동산

주: 1) 물의 수집, 처리, 공급이 일체화된 시설은 20년 자산에 해당함
자료: IRS, Publication 946, p. 40

- ADS를 적용하는 자산의 상각기간은 ‘Table of Class Lives and Recovery Period’에서 자산별, 업종별로 구분하여 규정되어 있음
- 자산별 감가상각자산의 상각기간은 모든 업종에서 적용할 수 있으며 업종별 감가상각 자산의 상각기간은 해당 업종에서 적용할 수 있음

〈표 Ⅲ-3〉 자산별 감가상각자산의 상각기간

분류	자산 유형	상각기간		
		내용연수	GDS	ADS
00.11	사무실 가구, 부착물, 장비	10	7	10
00.12	정보시스템	6	5	5
00.13	데이터 관리 장치(컴퓨터 제외)	6	5	6
00.21	비행기(상업적인 용도 및 승객이나 화물의 운송을 위한 것과 헬리콥터 제외)	6	5	6
00.22	자동차, 택시	3	5	5
00.23	버스	9	5	9
00.241	일반 용도의 트럭(차 무게 13,000파운드 미만)	4	5	5
00.242	일반 용도의 트럭(차 무게 13,000파운드 이상)	6	5	6
00.25	철도차량 및 기관차(철도운송회사가 소유한 것 제외)	15	7	15
00.26	장거리 도로 수송용 트랙터	4	3	4
00.27	트레일러 및 trailer-mounted 컨테이너	6	5	6
00.28	선박, 바지선, 예인선 및 유사한 운송장비 (해양건설에 사용되는 것 제외)	18	10	18
00.3	토지 개량권(land improvement)	20	15	20
00.4	산업용 증기 및 전기의 생산과 송출시설	22	15	22

자료: IRS, Publication 946, p. 104, Table B-1.

〈표 Ⅲ-4〉 업종별 감가상각자산의 상각기간

	분류	업종	내용 연수	상각기간	
				GDS	ADS
1	01.1	농업	10	7	10
2	01.11	조면설비(목화에서 면과 씨를 분리하는 설비)	12	7	12
3	01.21	목축업, 낙농업	7	5	7
4	01.221	종마 또는 역용마(사용시점에 12세 이하)	10	7	10
5	01.222	종마 또는 역용마(사용시점에 12세 초과)	10	3	10
6	01.223	경주마(2세 초과)	-	3	12
7	01.224	경주마(12세 초과이고 경주마도 아니고 01.222의 말도 아닌 것)	-	3	12
8	01.225	기타 말	-	7	12
9	01.23	돼지 사육	3	3	3
10	01.24	양, 염소 사육	5	5	5
11	01.3	농장건물(01.04에 속하는 건축물 제외)	25	20	25
12	01.04	농업용 또는 원예용 건축물	15	10 ¹⁾	15
13	10.0	광업	10	7	10
14	13.0	해양굴착	7.5	5	7.5
15	13.1	유정 및 가스정 시추	6	5	6
16	13.2	석유 및 천연가스의 탐사 및 생산	14	7	14
17	13.3	석유 정제업	16	10	16
18	15.0	건설업	6	5	6
19	20.1	곡물·곡물 분쇄 제품 제조업	17	10	17
20	20.2	설탕·설탕 제품 제조업	18	10	18
21	20.3	식물성 기름·식물성 기름 제품 제조업	18	10	18
22	20.4	기타 식품·유사 제품 제조업	12	7	12
23	20.5	식음료 제조업	4	3	4
24	21.0	담배·담배 제품 제조업	15	7	15
25	22.1	편물 제조업	7.5	5	7.5
26	22.2	직물 제조업	11	7	11
27	22.3	카펫 제조업, 섬유제품의 염색·마감·포장, 의류 및 치과 소모품 제조업	9	5	9
28	22.4	직물용 실 제조업	8	5	8
29	22.5	부직포 제조업	10	7	10
30	23.0	의류 및 기타 완성품 제조업	9	5	9
31	24.1	별목업	6	5	6
32	24.2	sawing of Dimensional stock from Logs	10	7	10
33	24.3	sawing of Dimensional stock from Logs	6	5	6
34	24.4	나무 제품, 가구 제조업	10	7	10

〈표 Ⅲ-4〉의 계속

	분류	업종	상각기간		
			내용연수	GDS	ADS
35	26.1	펄프, 종이 제조업	13	7	13
36	26.2	가공지, 보드지 펄드 제품 제조업	10	7	10
37	27.0	인쇄업, 출판업 및 동종 산업	11	7	11
38	28.0	화학 및 동종 제품 제조업	9.5	5	9.5
39	30.1	고무 제품 제조업	14	7	14
40	30.11	고무 제품 제조업 - 특수 장비	4	3	4
41	30.2	플라스틱 제품 제조업	11	7	11
42	30.21	플라스틱 제품 제조업 - 특수 장비	3.5	3	3.5
43	31.0	가죽, 가죽 제품 제조업	11	7	11
44	32.1	유리 제품 제조업	14	7	14
45	32.11	유리 제품 제조업 - 특수 장비	2.5	3	2.5
46	32.2	시멘트 제조업	20	15	20
47	32.3	기타 석조 및 점토 제품 제조업	15	7	15
48	33.2	비철 금속 제조업	14	7	14
49	33.21	비철 금속 제조업 - 특수 장비	6.5	5	6.5
50	33.3	주조 제품 제조업	14	7	14
51	33.4	강철 제분 제품 제조업	15	7	15
52	34.0	조립 금속 제품 제조업	12	7	12
53	34.01	조립 금속 제품 제조업 - 특수 장비	3	3	3
54	35.0	전자 및 비전자 장치, 기타 기계 제품 제조업	10	7	10
55	36.0	전자 부품, 제품, 시스템 제조업	6	5	6
56	36.1	반도체 생산 설비	5	5	5
57	37.11	자동차 제조업	12	7	12
58	37.12	자동차 제조업 - 특수 장비	3	3	3
59	37.2	우주산업 제품 제조업	10	7	10
60	37.31	선박과 보트 제조 장비	12	7	12
61	37.32	선박과 보트 건설거 및 토지 개량	16	10	16
62	37.33	선박과 보트 제조 - 특수 장비	6.5	5	6.5
63	37.41	기관차 제조업	11.5	7	11.5
64	37.42	철도차 제조업	12	7	12
65	39.0	운동, 보석 및 기타 제품 제조업	12	7	12
66	40.1	철도 기계 장치	14	7	14
67	40.2	철도 건설 등	30	20	30
68	40.3	철도 정박(wharves and docks)	20	15	20
69	40.4	철도 선로	10	7	10

〈표 Ⅲ-4〉의 계속

	분류	업종	상각기간		
			내용연수	GDS	ADS
70	40.51	철도 유압식 전력 생산 장비	50	20	50
71	40.52	철도 원자력 전력 생산 장비	20	15	20
72	40.53	철도 증기 전력 생산 장비	28	20	28
73	40.54	철도 증기, 압축공기 및 기타 장비	28	20	28
74	41.0	차량 운송 - 승객	8	5	8
75	42.0	차량 운송 - 화물	8	5	8
76	44.0	수상 운송	20	15	20
77	45.0	항공 운송 - 헬리콥터 제외	12	7	12
78	45.1	항공 운송(restricted)	6	5	6
79	46.0	배관 운송	22	15	22
80	48.11	전화 통신	45	20	45
81	48.12	전화 중앙사무소 장비	18	10	18
82	48.121	컴퓨터 - 전화 중앙사무소 전환 장비	9.5	5	9.5
83	48.13	가입전화 장비	10	7*	10*
84	48.14	전화 공급 시설	24	15	24
85	48.2	라디오 텔레비전 방송	6	5	6
86	48.31	TOCSC - 전력 생산 및 공급 시스템	19	10	19
87	48.32	TOCSC - 고주파 라디오 및 마이크로웨이브 시스템	13	7	13
88	48.33	TOCSC - 케이블 시스템	26.5	20	26.5
89	48.34	TOCSC - 중앙 사무소 통제 장비	16.5	10	16.5
90	48.35	TOCSC - computerized switching, channeling, associated 통제 장비	10.5	7	10.5
91	48.36	TOCSC - Statellite Ground Segment Property	10	7	10
92	48.37	TOCSC - Statellite space Segment Property	8	5	8
93	48.38	TOCSC - 고객의 부지에 설치된 장비	10	7	10
94	48.39	TOCSC - 고객 지원 및 서비스 장비	13.5	7	13.5
95	48.41	CATV - 전파중계소	11	7	11
96	48.42	CATV - 이용자 연결 및 공급 시스템	10	7	10
97	48.43	CATV - 프로그램 제작	9	5	9
98	48.44	CATV - 서비스 및 테스트	8.5	5	8.5
99	48.45	CATV - 마이크로웨이브 시스템	9.5	5	9.5
100	49.11	전력, 가스, 수도, 증기 서비스	50	20	50
101	49.12	Electric Utility Nuclear Production Plant	20	15	20
106	49.21	가스충부시설	35	20	35
113	49.3	수도사업	50	20	50

〈표 Ⅲ-4〉의 계속

	분류	업종	상각기간		
			내용연수	GDS	ADS
114	49.4	증기 생산 및 송부	28	20	28
115	49.5	쓰레기 감축 및 재생시설	10	7	10
116	50.	폐수처리시설	24	15	24
117	51.	하수시설	50	20	50
120	79.0	오락	10	7	10
121	80.0	테마공원	12.5	7	12.5

주: 1) 1989년 전 개축한 경우 7년

자료: IRS, Publication 946, pp. 105~113

2. 일본

가. 개요

- 법인세법에서 감가상각의 기초가 되는 취득가액의 산정방법, 상각방법, 내용연수 등을 상세하게 규정하고 있음
 - 감가상각 규정을 상세히 정하고 있는 이유는 감가상각이 내부거래이기 때문에 다른 외부거래와 달리 법인의 자의에 맡기면 과세의 공정성을 지킬 수 없다고 보기 때문임
 - 따라서 법인이 감가상각비로 회계처리한 금액 중 법인세법에서 정하는 상각방법에 의해 계산한 금액(상각한도액)의 범위 내에서 손금에 산입하도록 하고 있음

- 최근, 세계에 있어서 국제적인 경쟁력을 확보하고 투자의 촉진을 도모하려는 관점에서 감가상각제도의 근본적인 검토가 이루어져 왔음
 - 2007년도(평성 19년) 개정에서는 감가상각이 가능한 한도액(상각가능한도액)과 내용연수 경과 시에 기대되는 처분가액(잔존가치)이 폐지되었음
 - 또한 정률법의 산정방법으로 250% 정률법이 도입되어 상각률에 있어서도 국제

적으로도 손색이 없는 수준이 되었다고 평가하고 있음

- 2008년도(평성 20년) 개정에서는 항목 수가 많은 기계·장치를 중심으로 자산구분을 정리하였고 사용 실태를 고려하여 법정 내용연수를 재검토하였음
- 설비 취득을 촉진시키려는 정책목적을 실현하기 위해 통상의 감가상각액을 초과하는 금액의 손금산입을 인정하는 특별상각제도도 적용하고 있음

나. 감가상각 대상 자산 및 상각방법

- 2007년 세법개정에 의해 2007년 4월 1일 이후 취득하는 감가상각자산에 대해서는 상각가능한도액(취득가액의 95% 상당액) 및 잔존가액이 폐지되어 내용연수 경과 시에 잔존 장부가액 1엔까지 상각할 수 있게 되었고 새로운 상각방법으로서 종전의 방법과는 다른 정액법과 정률법을 도입하였음
- 2007년 3월 31일 이전에 취득한 감가상각자산에 적용하는 종전의 상각방법에 대해서는 그 계산방식이 그대로 유지되어 (구)정액법, (구)정률법이라는 명칭으로 해당 규정이 그대로 존재함
 - 직전 사업연도까지의 각 사업연도에 있어서 상각비의 누적액이 취득가액의 95% 상당액(종전의 상각가능한도액)까지 도달한 감가상각자산에 대해서는 그 도달한 사업연도의 익년 사업연도 이후에 있어서 다음의 산식에 의해 계산한 금액을 상각한도액으로 하여 상각하고 잔존가액 1엔까지 상각할 수 있도록 하였음
 - － 상각한도액 = [잔존가액 - (취득가액의 95% 상당액) - 1엔] × (상각을 행하는 사업연도의 월수/60)
- 법인이 2007년 3월 31일 이전에 취득하여 동년 4월 1일 이후에 사업에 사용한 감가상각자산에 대해서는 사업에 사용한 날을 취득일로 간주하므로 새로운 상각방법을 적용함

- 2008년도 세제개정에 의해 기계 및 장치를 중심으로 내용연수가 재검토되었음
 - 개정 후의 내용연수는 2008년 4월 1일 이후 개시하는 사업연도부터 기존의 감가상각 자산을 포함한 모든 감가상각 자산에 대해 적용함

- 감가상각방법으로는 정액법, 정률법, 생산량비례법, 리스기간정액법이 있음

- 정액법을 적용하는 경우, 상각한도액은 취득가액에 세법²⁵⁾에서 규정하는 정액법의 상각률을 적용하여 산출함

- 정률법을 적용하는 경우, (취득가액-기상각액)에 세법²⁶⁾에서 정하는 상각률을 적용하여 상각한도액을 산출함

- (취득가액-기상각액)이 상각보증액에 못미치는 경우는 (개정취득가격 × 개정상각률)의 산식에 의해 상각한도액을 산출함
 - 상각보증액이란 감가상각 자산의 취득가격에 그 감가상각 자산의 내용연수에 따른 보증률을 곱해 계산한 금액임
 - 보증률은 감가상각자산의 내용연수 등에 관한 성령 별표 제8호에 규정되어 있음
 - 개정 취득가격이란 조정전 상각액이 최초로 상각 보증액에 못 미치게 되는 사업연도의 기초 미상각 잔액을 의미함
 - 개정상각률은 내용연수 감가상각자산의 내용연수 등에 관한 성령 별표 제8호에 규정되어 있음

- 생산량비례법이란 다음 식에 의해 계산한 금액을 각 사업연도의 상각한도액으로 하는 방법임

$$\text{상각한도액} = (\text{광업용 감가상각 자산의 취득가액} / \text{해당 자산의 내용연수 기간 중 해당 자산이 속한 광구의 총채굴예정 수량}) \times \text{해당 사업연도의 해당 광구}$$

25) 減価償却資産の耐用年数等に関する省令 別표 제6호

26) 減価償却資産の耐用年数等に関する省令 別표 제8호

의 채굴 수량

- 해당 자산이 속하는 광구의 채굴 예정 연수가 해당 자산의 내용연수보다 짧은 경우에는 그 채굴예정연수를 기초로 함

□ 리스기간 정액법은 2008년 4월 1일 이후에 체결된 소유권 이전 외 리스거래²⁷⁾에 의해 임차인이 취득한 것으로 간주되는 자산에 대해 적용함

□ 리스기간 정액법의 경우, 다음 산식에 의해 계산한 금액을 각 사업연도 상각 한도액으로 함

- $((\text{리스자산의 취득가격} - \text{잔가보증액}) / \text{리스기간의 월수}) \times \text{해당 사업연도 중 리스기간의 월수}$
- 잔가보증액이란 리스기간 종료시점에 리스 자산의 처분가액이 소유권 이전외 리스거래와 관련되는 계약에 대해 정해져 있는 보증액에 못 미치는 경우에 그 못 미치는 부분의 금액을 임차인이 지불하는 것으로 하는 경우에 있어서의 보증액을 의미함

27) 소유권 이전외 리스 거래란 2008년 4월 1일 이후에 체결되는 계약과 관련되는 법인세법상의 리스 거래 중, 다음의 어느 것에도 해당하지 않는 것임

- ① 리스기간의 종료 시 또는 중도에 그 리스 거래와 관련되는 계약에 대해 정해져 있는 리스 거래의 목적으로 되어 있는 자산(이하 「리스 자산」)이 무상 또는 명목적인 대가의 액수로 그 리스 거래와 관련되는 임차인에 양도되는 것
- ② 리스기간의 종료 시 또는 중도에 리스 자산을 현저하고 유리한 가액으로 매입할 권리가 임차인에게 있는 것
- ③ 임차인의 특별한 주문에 의해서 제작되는 기계 장치와 같이 리스 자산이 그 사용 가능 기간 중 그 임차인에 의해서만 사용된다고 전망되는 것 또는 리스 자산의 식별이 곤란하다고 인정되는 것
- ④ 리스기간이 리스 자산의 법정 내용연수에 비해 상당히 짧은 것(임차인의 법인세 부담을 현저하게 경감하게 된다고 인정되는 것에 한정). ‘리스기간이 리스 자산의 법정 내용연수에 비해 상당히 짧은 것’이란, 리스기간이 리스 자산의 법정내용연수의 70%(법정내용연수가 10년 이상인 리스 자산에 대해서는 60%)에 상당하는 연수(소수점 첫자리 내림) 미만인 기간을 의미함

〈표 Ⅲ-5〉 감가상각자산의 상각방법

감가상각 자산		상각방법	법정상각방법	
유형 감가 상각 자산	일반자산	건물	정액법	
		건물부속설비 건축물 기계 및 장비 선박 항공기 차량 및 운반구 공구, 기구 및 비품	정액법 정률법	정률법
	광업용자산	광업경영상 직접 필요	정액법, 정률법, 생산량비례법	생산량비례법
무형 감가 상각 자산	일반자산		정액법	
	광업용자산		정액법, 생산량비례법	생산량비례법
	영업권		5년 균등상각	
	소프트웨어		3년 균등상각, 5년 균등상각	
생물		정액법		

자료: 財經詳報社, 『図説 日本の税制』, 2011.

다. 내용연수

1) 법정 내용연수

- 일본의 경우, 고정자산의 내용연수는 ‘감가상각자산의 내용연수 등에 관한 성령(減価償却資産の耐用年数等に関する省令)’에서 별도로 자산종류별, 용도별 등의 기준에 따라 총 7가지로 구분하고 있음
 - 별표1에서는 기계 및 장치 이외의 유형 감가상각자산의 내용연수를 규정하고 있음
 - 해당 고정자산의 종류는 건물, 건물부속설비, 건축물, 선박, 항공기, 차량 및 운반도구, 공구, 기구 및 부품으로 분류하고 있음

- 건물의 경우 우선적으로 구조별로 구분하고, 동일 구조 내에서 사무소용, 주택용 등, 음식점용 등, 여관 및 호텔용, 점포용, 병원용, 변전소용 등, 공중탕용, 공장 및 창고용으로 상세하게 분류하고 있음

〈표 Ⅲ-6〉 건물의 법정 내용연수(일본)

(단위: 년)

구조	용도	내용연수
철골철근콘크리트조 또는 철근콘크리트 구조	사무소용 또는 미술관용	50
	주택용, 기숙사용, 숙박소용, 학교용 또는 체육관용	47
	음식점용, 貸席用, 극장용, 연주장용, 영화관용, 무도장용	
	음식점용, 貸席用으로 연면적 중 목조내장 부분이 차지하는 면적이 3할을 초과하는 것	34
	그 외의 것	41
	여관용 또는 호텔용	
	연면적 중 목조내장 부분이 차지하는 면적이 3할을 초과하는 것	31
	그 외의 것	39
	점포용	39
	병원용	39
	변전소용, 발전소용, 송수신소용, 정거장용, 차고용, 격납고용, 영화제작 스테이지용, 옥내스케이트장용, 어시장용 또는 도축장용	38
	공중탕용	31
	공장(작업장 포함)용 또는 창고용	
	염소, 염산, 황산, 초산 그 외 현저한 부식성을 가지는 액체 또는 기체의 영향을 직접 전면적으로 받는 것, 냉장 창고용(창고사업의 창고용 제외) 및 방사성동위원소의 방사선을 직접 받는 것	24
	소금, 칠레 초석 그 외 현저한 조해성(潮解性)을 가지는 고체를 상시 장치하기 위한 것 또는 현저한 증기의 영향을 직접 전면적으로 받는 것	31
	그 외의 것	
	창고사업의 창고용	
	냉장창고용	21
그 외의 것	31	
그 외의 것	38	

〈표 III-6〉의 계속

구조	용도	내용연수
벽돌조, 석조 또는 블록조 금속조 (골격재의 두께가 4밀리미터를 초과)	사무소용 또는 미술관용	41
	점포용, 주택용, 기숙사용, 숙박소용, 학교용, 체육관용	38
	음식점용, 대석용, 극장용, 연주장용, 영화관용, 무도장용	38
	여관용, 호텔용 또는 병원용	36
	발전소용, 발전소용, 송수신소용, 정거장용, 차고용, 격납고용, 영화제작 스테이지용, 옥내스케이트장용, 어시장용 또는 도축장용	34
	공중탕용	30
	공장(작업장 포함)용 또는 창고용	
	염소, 염산, 황산, 초산 그 외 현저한 부식성을 가지는 액체 또는 기체의 영향을 직접 전면적으로 받는 것, 냉장창고용(창고사업의 창고용 제외) 및 방사성동위원소의 방사선을 직접 받는 것	22
	소금, 칠레 초석 그 외 현저한 조해성(潮解性)을 가지는 고체를 상시 장치하기 위한 것 또는 현저한 증기의 영향을 직접 전면적으로 받는 것	28
	그 외의 것	
	창고사업의 창고용	
	냉장창고용	20
	그 외의 것	30
	그 외의 것	34
	사무소용 또는 미술관용	38
	점포용, 주택용, 기숙사용, 숙박소용, 학교용, 체육관용	34
	음식점용, 대석용, 극장용, 연주장용, 영화관용, 무도장용	31
	발전소용, 발전소용, 송수신소용, 정거장용, 차고용, 격납고용, 영화제작 스테이지용, 옥내스케이트장용, 어시장용 또는 도축장용	31
	여관용, 호텔용 또는 병원용	29
	공중탕용	27
	공장(작업장 포함)용 또는 창고용	
염소, 염산, 황산, 초산 그 외 현저한 부식성을 가지는 액체 또는 기체의 영향을 직접 전면적으로 받는 것, 냉장 창고용(창고사업의 창고용 제외) 및 방사성동위원소의 방사선을 직접 받는 것	20	
소금, 칠레 초석 그 외 현저한 조해성(潮解性)을 가지는 고체를 상시 장치 하기 위한 것 또는 현저한 증기의 영향을 직접 전면적으로 받는 것	25	
그 외의 것		
창고사업의 창고용		
냉장창고용	19	
그 외의 것	26	
그 외의 것	31	

〈표 Ⅲ-6〉의 계속

구조	용도	내용연수
금속조 (골격재의 두께가 3밀리미터 초과 4밀리미터 이하)	사무소용 또는 미술관용	30
	점포용, 주택용, 기숙사용, 숙박소용, 학교용, 체육관용	27
	음식점용, 대석용, 극장용, 연주장용, 영화관용, 무도장용	25
	발전소용, 발전소용, 송수신소용, 정거장용, 차고용, 격납고용, 영화제작 스테이지용, 옥내스케이트장용, 어시장용 또는 도축장용	25
	여관용, 호텔용 또는 병원용	24
	공중탕용	19
	공장(작업장 포함)용 또는 창고용	
	염소, 염산, 황산, 초산 그 외 현저한 부식성을 가지는 액체 또는 기체의 영향을 직접 전면적으로 받는 것 또는 냉장창고용	15
	소금, 칠레 초석 그 외 현저한 조해성(潮解性)을 가지는 고체를 상시 장치하기 위한 것 또는 현저한 증기의 영향을 직접 전면적으로 받는 것	19
	그 외의 것	24
금속조 (골격재의 두께가 3밀리미터 이하)	사무소용 또는 미술관용	22
	점포용, 주택용, 기숙사용, 숙박소용, 학교용, 체육관용	19
	음식점용, 대석용, 극장용, 연주장용, 영화관용, 무도장용	19
	발전소용, 발전소용, 송수신소용, 정거장용, 차고용, 격납고용, 영화제작 스테이지용, 옥내스케이트장용, 어시장용 또는 도축장용	19
	여관용, 호텔용 또는 병원용	17
	공중탕용	15
	공장(작업장 포함)용 또는 창고용	
	염소, 염산, 황산, 초산 그 외 현저한 부식성을 가지는 액체 또는 기체의 영향을 직접 전면적으로 받는 것 또는 냉장창고용	12
	소금, 칠레 초석 그 외 현저한 조해성(潮解性)을 가지는 고체를 상시 장치하기 위한 것 또는 현저한 증기의 영향을 직접 전면적으로 받는 것	14
	그 외의 것	17

〈표 Ⅲ-6〉의 계속

구조	용도	내용연수
목조 또는 합성수지	사무소용 또는 미술관용	24
	점포용, 주택용, 기숙사용, 숙박소용, 학교용, 체육관용	22
	음식점용, 대석용, 극장용, 연주장용, 영화관용, 무도장용	20
	변전소용, 발전소용, 송수신소용, 정거장용, 차고용, 격납고용, 영화제작 스테이지용, 옥내스케이트장용, 어시장용 또는 도축장용	17
	여관용, 호텔용 또는 병원용	17
	공중탕용	12
	공장(작업장 포함)용 또는 창고용	
	염소, 염산, 황산, 초산 그 외 현저한 부식성을 가지는 액체 또는 기체의 영향을 직접 전면적으로 받는 것 또는 냉장창고용	9
	소금, 질레 초석 그 외 현저한 조해성(潮解性)을 가지는 고체를 상시 장치하기 위한 것 또는 현저한 증기의 영향을 직접 전면적으로 받는 것	11
	그 외의 것	15
목골 모르타르조	사무소용 또는 미술관용	22
	점포용, 주택용, 기숙사용, 숙박소용, 학교용, 체육관용	20
	음식점용, 대석용, 극장용, 연주장용, 영화관용, 무도장용	19
	변전소용, 발전소용, 송수신소용, 정거장용, 차고용, 격납고용, 영화제작 스테이지용, 옥내스케이트장용, 어시장용 또는 도축장용	15
	여관용, 호텔용 또는 병원용	15
	공중탕용	11
	공장(작업장 포함)용 또는 창고용	
	염소, 염산, 황산, 초산 그 외 현저한 부식성을 가지는 액체 또는 기체의 영향을 직접 전면적으로 받는 것 또는 냉장창고용	7
	소금, 질레 초석 그 외 현저한 조해성(潮解性)을 가지는 고체를 상시 장치하기 위한 것 또는 현저한 증기의 영향을 직접 전면적으로 받는 것	10
	그 외의 것	14
간이 건물	목재 주재료가 10평방센티미터 이하	10
	임시 가설물	7

자료: 減価償却資産の耐用年数等に関する省令〈별표 1〉

- 일반적으로 건물 부속설비에 대해서 건물과 동일한 내용연수를 적용하는 것과 달리 별도의 내용연수를 규정하고 있음
- 부속설비의 유형은 전기설비, 배수 및 가스설비, 냉·난방 설비, 승강기설비, 소화 및 재해알림 설비, 도어 자동개폐설비, 차양설비, 간이장비, 이동칸막이, 기타 장

비로 구분하여 각각의 내용연수를 적용함

〈표 Ⅲ-7〉 건물 부속설비의 내용연수(일본)

(단위: 년)

용도	세부 용도	내용연수
전기 설비(조명 설비 포함)	축전지 전원 설비	6
	그 외의 것	15
급배수 또는 위생 설비 및 가스 설비	-	15
냉방, 난방, 통풍 또는 보일러 설비	냉난방 설비 (냉동기 출력이 22킬로와트 이하)	13
	그 외의 것	15
승강기 설비	엘리베이터	17
	에스컬레이터	15
소화, 배연 또는 재해 알림 설비 및 격납식 피난 설비	-	8
공기 커튼 또는 도어 자동 개폐 설비	-	12
아케이드 또는 차양설비	주로 금속제의 것	15
	그 외의 것	8
점용 간이 장비		3
이동칸막이	간단하고 쉬운 것	3
	그 외의 것	15
그 외의 것	주로 금속제의 것	18
	그 외의 것	10

자료: 減価償却資産の耐用年数等に関する省令 〈별표 1〉

□ 건축물이란 토지에 건물과는 별도로 설치하는 것으로, 용도별 또는 구조별로 상세하게 구분하고 있음

○ 대분류 항목만도 11개로 구분함

- 철도업용 또는 궤도용 8~50년, 발전용·송배전용 15~57년, 전기통신사업용 10~27년, 방송용 등 10~42년, 농림업용 5~17년, 광고용 10~20년, 경기장용 등 10~45년, 녹화시설 등 7~20년, 포장도로 등 3~15년, 철골·철근콘크리트조 5~80년, 벽돌조 7~50년, 석조 35~50년, 토조 15~40년, 금속조 8~45년, 합성수지조 10년, 목조 7~15년, 기타 15/50년

〈표 Ⅲ-8〉 구축물의 내용연수(일본)

(단위: 년)

용도		세부 용도	내용연수	
철도업용 또는 궤도업용	궤도 및 그 부속품		20	
	베개목	목재	8	
		콘크리트	20	
		금속	20	
	분기기(分岐器)		15	
	통신선, 신호선 및 전등 전력선		30	
	신호기		30	
	송배전선 및 나무 전선		40	
	전철선 및 제3궤도		20	
	귀선 본드		5	
	전선 지지물(전주 및 가로대 제외)		30	
	목주 및 목탑 (가로대 포함)	가공케이블선로용(架空索道用)		15
		그 외의 것		25
	전술한 것 외의 것	궤도설비	도상	60
			기타	16
		토공설비		57
		교량용	철근콘크리트	50
			철골조	40
			기타	15
		터널	철근콘크리트	60
			벽돌조	35
			기타	30
		그 외의 것		21
정거장 설비		32		
전기회로 설비		철기둥, 철탑, 콘크리트기둥 및 콘크리트탑		45
		건널목 보안 또는 자동열차정지 설비		12
	기타		19	

〈표 Ⅲ-8〉의 계속

용도		세부 용도	내용 연수
그 외의 철도용 또는 궤도용	궤도 및 그 부속품 및 배개목		15
	도상		60
	토공설비		50
	교량용	철근콘크리트조	50
		철골조	40
		기타	15
	터널	철근콘크리트조	60
		벽돌조	35
		기타	30
	그 외의 것		30
발전용 또는 송배전용	코미즈 트로무 발전용(농산어촌전기도입촉진법에 근거해 건설한 것에 한정)		30
	그 외의 수력발전용(저수지, 조정언못 및 수로에 한정)		57
	전기발전용(제방, 방파제, 굴뚝, 기타 전기발전용)		41
	송전용	지중전선로	25
		탑, 기둥, 송전선, 지선 및 전화선	36
	배전용	철탑 및 철기둥	50
		철근콘크리트 기둥	42
		목주	15
		배전선	30
		인입선	20
첨가전화선		30	
지중전선로		25	
전기통신사업용	통신케이블	광섬유	10
		그 외의 것	13
	지중 전선로		27
	그 외의 선로설비		21
방송용 또는 라디오 커뮤니케이션용	철탑 및 철기둥	원통안테나식	30
		그 외의 것	40
	철근콘크리트 기둥		42
	목탑 및 목주		10
	안테나		10
	접지선 및 방송배선		10

〈표 Ⅲ-8〉의 계속

용도		세부 용도	내용 연수	
농림업용	주로 콘크리트구조, 벽돌조, 석조 또는 블록조	과수선반 또는 호프선반	14	
		그 외의 것	17	
		주로 금속조	14	
		주로 목조	5	
		주로 토관	10	
		기타	8	
광고용		금속조	20	
		기타	10	
경기장용, 운동장용, 유원지용 또는 학교용	스탠드	주로 철골·철근 콘크리트조 또는 철근콘크리트조	45	
		주로 철골조	30	
		주로 목조	10	
	경륜장용 경주로	콘크리트	15	
		기타	10	
		망 설비	15	
		야구장, 육상경기장, 골프코스, 기타 스포츠장의 배수 및 토공사설	30	
		수영 풀	30	
	그 외의 것	아동용	미끄럼틀, 그네, 정글짐, 기타 놀이용	10
			기타	15
	그 외의 것		주로 목조	15
		기타	30	
녹화시설 및 정원		공장녹화시설	7	
		기타 녹화시설 및 정원	20	
포장도로 및 포장노면		콘크리트, 블록, 벽돌 또는 석조	15	
		아스팔트 또는 나무벽돌	10	
철골·철근 콘크리트조 또는 철근콘크리트조 (전술한 것 제외)		비츄마르스	3	
		수도용댐	80	
		터널	75	
		교량	60	
		안벽, 다리, 방벽(폭발물용 제외), 제방, 방파제, 탑, 망루, 상수도, 용수용 댐	50	
		乾dock	45	
		사일로	35	
		하수도, 굴뚝 및 소각로	35	
		고가도로, 제염용 침전지, 사육장 및 울타리	30	
		폭발물용 방벽 및 방유 제방	25	
		조선대(造船臺)	24	
		방사성동위원소의 방사선을 직접 받는 것	15	
		기타	60	

〈표 Ⅲ-8〉의 계속

용도		세부 용도	내용 연수
콘크리트 구조 또는 시멘트 블록조 (전술한 것 제외)	망루 및 용수지		40
	사일로		34
	안벽, 다리, 방벽(폭발물용 제외), 제방, 방파제, 터널, 상수도		30
	하수도, 사육장 및 울타리		15
	폭발물용 방벽		13
	물을 끌어올리는 관		10
	광업용 폐석사장		5
벽돌조 (전술한 것 제외)	기타		40
	방벽(폭발물용 제외), 제방, 방파제 및 터널		50
	굴뚝, 화기통로, 소각로, 울타리 및 폭발물용 방벽	염소 등 현저한 부식성을 가지는 기체의 영향을 받는 것	7
	기타		25
석조 (전술한 것 제외)	기타		25
	안벽, 다리, 방벽(폭발물용 제외), 제방, 방파제, 상수도 및 용수지		50
	乾dock		45
	하수도, 울타리 및 폭발물용 방벽		35
토조 (전술한 것 제외)	기타		50
	방벽(폭발물용 제외), 제방, 방파제 및 자동차도로		40
	상수도 및 용수지		30
	하수도		15
	울타리		20
	폭발물용 방벽 및 방유제방		17
금속조 (전술한 것 제외)	기타		40
	교량(はね上げ橋 제외)		45
	はね上げ橋 및 강관안벽		25
	사일로		22
	송배관	주철제	30
		강철제	15
	가스저장용	액화가스용	10
		기타	20
	약품저장용	염산, 개산, 발연황산, 농초산, 기타 발연성을 가지는 무기산용	8
		유기산용 또는 황산, 초산, 기타 전술한 것 것 이외의 무기산용	10
		알칼리류용, 소금물용, 알코올용 등	15
	수조 및 유조	주철제	25
		강철제	15
	부양식 부두(dock)		20
	사육장		15
적교, 굴뚝, 소각로, 우물, 울타리, 가로등 및 가드 레일		10	
노천식 입체 주차 설비		15	
기타		45	
합성수지조(전술한 것 제외)		10	

〈표 Ⅲ-8〉의 계속

용도		세부 용도	내용 연수
목조 (전술한 것 제외)	교량, 탑, 망루 및 도크		15
	안벽, 다리, 방벽, 제방, 방파제, 터널, 수조, 물 끌어올리는 관 및 울타리		10
	사육장		7
	기타		15
전술한 것 이외의 것	주로 목조		15
	기타		50

자료: 減価償却資産の耐用年数等に関する省令 〈별표 1〉

- 선박의 · 항공기 · 차량운반구에 대해서도 상세하게 구분하고 있음
- 선박의 종류 및 용도로 구분한 후 중량별로 구분하고 있고 내용연수는 4년에서 15년까지임
 - 비행기는 중량에 따라 5년에서 10년임
 - 차량운반구는 철도용 5~20년, 특수차 3~5년, 운송사업용 등 2~5년, 기타 차량 2~7년임

〈표 Ⅲ-9〉 선박 · 항공기 · 차량운반구 내용연수(일본)

(단위: 년)

구분	내용			내용 연수	
선박	선박법 제4조~제19조의 적용을 받는 강선	어선	5백톤 이상	12	
			5백톤 미만	9	
		유조선	2천톤 이상	13	
			2천톤 미만	11	
		약품선			10
		기타	2천톤 이상		15
				자갈 채취선 등	10
			2천톤 미만	카 페리	11
				기타	14
	선박법 제4조~제19조의 적용을 받는 목선	어선		6	
		약품선		8	
		기타		10	
	선박법 제4조~제19조의 적용을 받는 경합금선				9
선박법 제4조~제19조의 적용을 받는 강화플라스틱선				7	
선박법 제4조~제19조의 적용을 받는 수중익선 및 호버크라프트				8	

〈표 Ⅲ-9〉의 계속

구분	내용		내용 연수	
기타	강선	자갈채취선 등	7	
		발전선 등	8	
		인양선	10	
		기타	12	
	목선	고기신는 배	4	
		자갈 채취선 등	5	
		동력어선 및 인양선	6	
		약품선	7	
	기타	기타	8	
		모터보트 등	4	
항공기	비행기	기타	5	
		주로 금속제	최대 이륙 중량이 130톤을 초과	10
			최대 이륙 중량이 130톤 이하~5.7톤 초과	8
			최대 이륙 중량이 5.7톤 이하	5
	기타	5		
	차량 운반구	철도용 또는 궤도용 차량	헬리콥터 및 글라이더	5
			기타	5
			전기 또는 증기기관차	18
			전철	13
			내연동차	11
화차			고압탱크차 등	10
			약품탱크차 및 냉동차	12
			기타 탱크차 및 특수구조차	15
			기타	20
선로건설 보수용 공작차			10	
강색 철도용 차량	15			
가공색도용 캐리어	폐쇄식	10		
	기타	5		
무궤도 전차	8			
기타	20			
특수자동차	소방차, 구급차, 엑스레이차, 살수차, 방송 선전차, 이동 무선차 및 팁 제조차		5	
	모타스파 및 제설차		4	
	탱크차, 쓰레기차, 분뇨차, 침대차, 트랙미서, 레커 그 외 특수 차체를 가장한 것	소형차(쓰레기차 및 분뇨차는 적재량 2톤 이하, 그 외는 배기량이 2리터 이하)	3	
		기타	4	

〈표 Ⅲ-9〉의 계속

구분	내용		내용연수	
운송사업용, 자동차대여업 또는 자동차 교습소용의 차량 및 운반구	자동차 (이륜차·삼륜차 포함, 승합차 제외)	소형차 (트럭은 적재량 2톤 이하, 그 외는 배기량 2리터 이하)	3	
	기타	대형 승용차(배기량 3리터 이상)	5	
		기타	4	
	승합자동차		5	
	자전거 및 리어카		2	
	씌우지 않은 수레 등		4	
기타	자동차	소형차	4	
		기타	덤프식 트럭	4
			기타 트럭	5
			보도통신용	5
	기타	6		
	이륜차, 삼륜차		3	
	자전거		2	
	광산고용인차, 탄차, 광자 및 차체를 지탱하는 부분	금속제	7	
		기타	4	
	포크 리프트		4	
	트럭	금속제	5	
		기타	3	
	기타	自走능력 있는 것	7	
기타		4		

자료: 減価償却資産の耐用年数等に関する省令 〈별표 1〉

□ 공구의 내용연수는 개별자산별로 2~13년까지임

〈표 Ⅲ-10〉 공구 내용연수(일본)

(단위: 년)

구분	내용	내용연수	
공구	측정공구 및 검사공구(전기 또는 전자를 이용하는 것 포함)	5	
	치구 및 설치 공구	3	
	롤	금속 압연용	4
		분쇄롤, 혼연롤 등	3
	형태(거푸집 포함), 단압공구 및 타발공구	프레스 기타 금속가공금형, 합성수지, 고무 도는 유리성형 및 주조용형	2
		기타	3
	절삭공구	2	
	금속제 기동	3	
	활자 및 활자에 사용되는 금속	구입활자	2
		자작활자 및 활자에 사용되는 금속	8
	전술 외의 것	백금 노즐	13
		기타	3
	전술의 구분에 의하지 않는 것	백금노즐	13
		그 외 주로 금속제의 것	8
기타		4	

자료: 減価償却資産の耐用年数等に関する省令 〈별표 1〉

□ 기구 및 비품의 경우, 12개의 분류항목 내에서 용도 및 재질에 따라 93개의 자산으로 구분하고 있음

- 가구, 전기기기, 가스기기 및 가정용품 2~15년, 사무기기 및 통신기기 3~10년, 시계, 시험기기 및 측정기기 5/10년, 광학기기 및 사진제작기기 2/5/8년, 간판 및 광고기구 2~10년, 용기 및 금고 2~20년, 미용기기 5년, 의료기기 3~10년, 오락용구 등 2~15년, 2~15년, 기타 1~15년

〈표 Ⅲ-11〉 기구 및 비품 내용연수(일본)

(단위: 년)

구분	내용		내용연수	
1. 가구, 전기기기, 가스기기 및 가정용품	사무책상, 사무의자 및 캐비닛	주로 금속제	15	
		기타	8	
	응접세트	접객업용	5	
		기타	8	
	침대		8	
	아동용 책상 및 의자		5	
	진열대 및 진열케이스	냉동기 및 냉장기 부착	6	
		기타	8	
	그 외의 가구	접객업용	5	
		기타	주로 금속제	15
			기타	8
	라디오, 텔레비전, 테이프레코더, 기타 음향기기		5	
	냉방용 또는 난방용 기기		6	
	전기냉장고, 전기세탁기, 기타 유사한 전기 또는 가스기기		6	
	얼음냉장고 등(전기식 제외)		4	
	커튼, 침구 등 이와 유사한 섬유제품		3	
	상용 칼개	소매업용, 접객업용, 방송용, 레코드취입용 또는 극장용	3	
		기타	6	
	실내장식품	주로 금속제	15	
기타		8		
식사용품	도자기 및 유리	2		
	기타	5		
기타	주로 금속제품	15		
	기타	8		
2. 사무기기 및 통신기기	등사기기 타이프라이터	공판 인쇄 등	3	
		기타	5	
	전자계산기	퍼스널컴퓨터(서버용 제외)	4	
		기타	5	
	복사기, 계산기(전자계산기 제외), 금전등록기, 타임레코더 및 이와 유사한 것		5	
	그 외의 사무기기		5	
	텔레타이프 및 팩시밀리		5	
	인터폰 및 방송용설비		6	
	전화설비 및 기타 통신기기	디지털 구내교환설비 및 디지털 버튼전화설비	6	
기타		10		

〈표 Ⅲ-11〉의 계속

구분	내용		내용연수	
3. 시계, 시험기기 및 측정기기	시계		10	
	도량형기		5	
	시험 또는 측정기기		5	
4. 광학기기 및 사진 제작기기	오페라글라스		2	
	카메라, 영화촬영기, 영사기 및 망원경		5	
	건조기, 현미경 및 그 외 기기		8	
5. 간판 및 광고기구	간판, 네온사인 및 기구		3	
	마네깁인형 및 모형		2	
	기타	주로 금속제	10	
		기타	5	
6. 용기 및 금고	бом베	용접제	6	
		단조제	염소용	8
			기타	10
	드럼이나 컨테이너 및 기타 용기	대형컨테이너(길이 6미터 이상)		7
		기타	금속제	3
			기타	2
	금고	금고		5
		기타		20
7. 이용 또는 미용기기			5	
8. 의료기기	소독 살균용 기기		4	
	수술기기		5	
	혈액 투석 또는 혈액 교환용 기기		7	
	하버드뱅크 기타 작동 부분을 가지는 기능회복 훈련기기		6	
	조제기기		6	
	치과진료용 유닛		7	
	광학검사기기	유리섬유에 의한 내시경 등(fiberscope)		6
		기타		8
	기타	엑스레이 및 기타 전자장치를 사용하는 기기	이동식, 구급의료용 및 자동혈액분석기	4
			기타	6
		기타	도자기제 및 유리제	3
			주로 금속제	10
기타			5	

〈표 Ⅲ-11〉의 계속

구분	내용		내용연수
9. 오락 또는 스포츠기구 및 연극용구	나무용구		8
	파친코기, 빙고기, 기타 이와 유사한 당구용구 등		2
	그 외의 오락도구		5
	스포츠 도구		3
	극장용 관객의자		3
	막		5
	의류, 소도구 및 대도구		2
	기타	주로 금속제	10
	기타	5	
10. 생물	식물	대여업용	2
		기타	15
	동물	어류	2
		조류	4
		기타	8
11. 전술 이외의 것	영화 필름, 테이프 및 레코드		2
	seat 및 rope		2
	버섯재배용 나무		3
	어구		3
	장의용구		3
	악기		5
	자동판매기		5
	무인주차관리장치		5
	소각로		5
	기타	주로 금속제	10
	기타	5	
12. 전술의 구분에 의하지 않는 것	주로 금속제		15
	기타		8

자료: 減価償却資産の耐用年数等に関する省令 〈별표 1〉

- 기계 및 장치의 내용연수는 55개의 산업으로 구분하고 동일 산업 내에서 자산유형별로 구분하고 있어 총 105개의 자산유형으로 구분됨
- 제조업 3~14년, 농업 7년, 임업 5년, 어업 및 수산업 5년, 광업 3~12년, 소매업용 8~17년, 숙박업용 10년, 음식점업용 8년 등

〈표 Ⅲ-12〉 기계 및 장치의 법정 내용연수(일본)

(단위: 년)

종류		내용연수	
1	식료품 제조업용 설비	10	
2	음료, 담배 또는 사료 제조업용 설비	10	
3	섬유 공업용 설비	탄소섬유제조설비	3
		흑연화로/ 기타	7
4	목재 또는 목제품 (가구 제외) 제조업용 설비	8	
5	가구 또는 장비 제조업용 설비	11	
6	펄프, 종이 또는 종이 가공품 제조업용 설비	12	
7	인쇄업 또는 인쇄 관련업용 설비	디지털인쇄시스템설비	4
		제본업용 설비	7
		신문업용 설비: 모노타입, 사진, 통신설비 그 외의 설비	3 10
		기타 설비	10
8	화학공업용 설비	염화제조설비	4
		활성탄제조설비	5
		젤라틴 또는 아교제조설비	5
		반도체용 포토레지스트 제조설비	5
		플랫패널용 칼라필터, 편광판 또는 편광판용 필름제조설비	5
		기타 설비	8
9	석유 제품 또는 석탄 제품 제조업용 설비	7	
10	플라스틱제품 제조업용 설비	8	
11	고무제품 제조업용 설비	9	
12	가죽제품 또는 모피 제조업용 설비	9	
13	요업 또는 토석제품 제조업용 설비	9	
14	철강업용 설비	표면처리강재 혹은 철분제조업 또는 철스크랩가공처리업용 설비	5
		철구조물 또는 주철관제조업용 설비	9
		기타 설비	14
15	비철금속 제조업용 설비	핵연료물질 가공설비	11
		기타 설비	7

〈표 Ⅲ-12〉의 계속

	종류		내용연수
16	금속제품 제조업용 설비	금속피복 및 조각업 또는 기타 금속 네임플레이트 제조업용 설비	6
		기타 설비	10
17	범용 기계 기구 제조업용 설비		12
18	생산용 기계 기구 제조업용 설비	금속가공기계 제조설비	9
		기타 설비	12
19	업무용 기계 기구 제조업용 설비		7
20	전자부품, 디바이스(device) 또는 전자회로 제조업용 설비	광디스크 제조설비	6
		프린트 배선 기판 제조설비	6
		플랫패널디스플레이, 반도체 집적회로 또는 반도체소자 제조설비	5
		기타 설비	8
21	전기 기계 기구 제조업용 설비		7
22	정보 통신 기계 기구 제조업용 설비		8
23	수송용 기계 기구 제조업용 설비		9
24	그 외의 제조업용 설비		9
25	농업용 설비		7
26	임업용 설비		5
27	어업용 설비		5
28	수산 양식업용 설비		5
29	광업, 채석업 또는 자갈 채취업용 설비	석유 또는 천연가스 광업용 설비:	
		광산설비	3
		굴삭설비	6
		기타설비	12
		기타 설비	6
30	종합 공사업용 설비		6
31	전기업용 설비	전기업용 수력발전 설비	22
		그 외의 수력 발전 설비	20
		전력 발전 설비	15
		내연력 및 가스터빈(gas turbine) 발전설비	15
		송전 또는 전기업용 변전 혹은 배전 설비:	
		수용자용 계기	15
		주상변압기	18
		그 외의 설비	22
철도 또는 궤도업용 변전설비	15		
기타 설비	주로 금속제	17	
	그 외의 설비	8	

〈표 Ⅲ-12〉의 계속

종류		내용연수		
32	가스업용 설비	제조용 설비	10	
		공급용 설비	철제도관	22
			철제도관 이외의 도관	13
			수용자용 계량기	13
			그 외의 설비	15
	기타 설비	금속제	17	
그 이외의 것		8		
33	열공급업용 설비	17		
34	수도업용 설비	18		
35	통신업용 설비	9		
36	방송업용 설비	6		
37	영상, 음성 또는 문자정보 제작업용 설비	8		
38	철도업용 설비	자동개찰 장치	5	
		그 외의 설비	12	
39	도로 화물 운송업용 설비	12		
40	창고업용 설비	12		
41	운송 부대 서비스업용 설비	10		
42	음식료품 도매업용 설비	10		
43	건축재료, 광물 또는 금속재료 등 도매업용 설비	석유 또는 액화석유가스 도매용 설비	13	
		그 외의 설비	8	
44	음식료품 소매업용 설비	9		
45	그 외의 소매업용 설비	가솔린 또는 액화석유가스 스탠드설비	8	
		기타 설비	주로 금속제의 것	17
			그 외의 것	8
46	기술서비스업용 설비	계량증명업용 설비	8	
		그 외의 설비	14	
47	숙박업용 설비	10		
48	음식점업용 설비	8		
49	세탁업, 이용업, 미용업 또는 목욕탕업용 설비	13		
50	그 외의 생활 관련 서비스업용 설비	6		
51	오락업용 설비	영화관 또는 극장용 설비	11	
		유원지용 설비	7	
		볼링장용 설비	13	
		기타 설비	주로 금속제의 것	17
			그 외의 것	8

〈표 Ⅲ-12〉의 계속

		종류	내용연수	
52	교육업(학교교육업 제외) 또는 학습지원업용 설비	교습용 운전 시뮬레이션 설비	5	
		기타 설비	주로 금속제의 것	17
			그 외의 것	8
53	자동차 정비업용 설비		15	
54	그 외의 서비스업용 설비		12	
55	전술한 기계장치 외의 설비	기계식 주차 설비	10	
		기타 설비	주로 금속제의 것	17
			그 외의 것	8

자료: 減価償却資産の耐用年数等に関する省令 〈별표 2〉

□ 무형자산은 총 11개의 자산으로 구분하고 있음

- 영업권 5년, 상표권, 의장권, 실용신안권에 대해서도 각각 10년, 7년, 5년의 내용연수를 적용하는 등 무형자산의 유형도 상세하게 구분하고 있음

〈표 Ⅲ-13〉 무형자산의 법정 내용연수(일본)

(단위: 년)

종류		내용연수
어업권		10
댐 사용권		55
수리권		20
특허권		8
실용신안권		5
의장권		7
상표권		10
소프트웨어	복사하여 판매하기 위한 원본	3
	기타	5
육성자권	중요법 제4조 제2항에 규정하는 품종	10
	기타	8
영업권		5
이용권	전용 측선, 철도 궤도 통행시설	30
	전기가스 공급시설, 열 공급시설, 수도시설, 공업용수 시설	15
	전기통신시설	20

자료: 減価償却資産の耐用年数等に関する省令 〈별표 3〉

□ 생물의 경우도 동물 및 식물 각각에 대해 대체로 상세한 내용연수를 제시하고 있음

〈표 Ⅲ-14〉 생물의 내용연수

(단위: 년)

종류: 용도	내용연수
소: 번식용, 육용/우용, 종부용/기타	6/4/6
말: 번식용, 종부용/경주용/기타	6/4/8
돼지	3
양, 염소: 종부용/기타	4/6
굴나무: 온주굴/기타	28/30
사과나무: 생장억제 사과나무/기타	20/29
포도나무: 온실포도/기타	12/15
배나무	26
복숭아나무	15
벗나무	21
비파나무	30
밤나무, 매화나무, 살구나무, 블루베리나무, 올리브나무, 동백나무	25
감나무	36
자두나무	16
무화과나무	11
키위나무	22
파인애플	3
차나무	34
뽕나무	18/9
죽백나무	10
삼지닥나무	5
닥나무, 호프	9
대나무	20
아스파라거스	11
라미(ramie)	8

자료: 減価償却資産の耐用年数等に関する省令 〈별표 4〉

□ 특별용도자산으로서 공해방지용 감가상각자산(별표 5)과 개발연구용 자산(별표 6)은 별도로 내용연수를 지정하고 있음

○ 공해방지용 자산의 경우, 건축물은 18년, 기계 및 장치는 5년임

- 개발연구용 자산의 경우, 건물 및 부속설비 5년, 구축물 5/7년, 공구, 기구 및 부품 4년, 기계 및 장치 4/7년, 소프트웨어 3년으로 일반용도 자산보다는 상대적으로 단순하고 짧은 내용연수를 규정하고 있음

〈표 Ⅲ-15〉 개발 연구용 자산의 법정내용연수(일본)

(단위: 년)

종류	내용	내용연수
건물 및 건물 부속 설비	건물의 전부 또는 일부를 지온실, 향온실, 무향실, 방사성 동위원소 취급실 그 밖의 특수 목적으로 설치 또는 부속 설비	5
구축물	풍향, 시험수 방비를 위한 벽	5
	가스 또는 공업 약품, 안테나, 철탑 및 특수 용도에 사용한 것	7
공구	-	4
기구 및 부품	시험 또는 측정 기기, 계산기기, 촬영기 및 현미 경	4
기계 및 장치	범용 펌프, 범용 모터, 범용 금속 공작 기계, 범용 금속 가공 기계 그 밖에 이것들에 유사한 것	7
	기타	4
소프트웨어		3

자료: 減価償却資産の耐用年数等に関する省令 〈별표 6〉

2) 중고자산의 내용연수²⁸⁾

- 중고자산을 취득하여 사업용으로 사용하는 경우에는 해당 자산의 내용연수는 법정 내용연수가 아니고 사업용으로 제고한 시점에서 이후의 사용가능기간을 추정하여 내용연수를 정함
 - 다만, 중고자산을 사업용으로 제공하기 위하여 지출한 자본적 지출 금액이 그 중고자산의 취득가격의 50%에 상당하는 금액을 넘는 경우에는 법정내용연수를 적용함

28) 일본 국세청, No.5404 中古資産の耐用年数

- 사용가능기간의 추정은 다음 산식에 의하며, 중고자산에 대한 자본적 지출이 중고자산 취득가격의 50%를 초과하는 경우 다음 산식에 의한 내용연수는 적용할 수 없음
 - 법정내용연수의 전부를 경과한 중고자산의 내용연수는 법정내용연수의 20%에 상당하는 연수
 - 법정내용연수의 일부만 경과한 자산은 그 법정내용연수로부터 경과한 연수를 공제한 후 경과연수의 20%를 더한 연수
 - (법정내용연수 - 사용경과연수) + (사용경과연수 × 20%)
 - 산식에 의해 산출한 중고자산 내용연수가 1년 미만인 경우에는 즉시 상각하고, 1년 이상 2년 미만인 경우에는 2년으로 봄

라. 감가상각에 관한 특별 규정

1) 소액 감가상각자산의 손금 처리

- 법인이 취득한 감가상각자산 중 ① 사용가능기간이 1년 미만인 것, ② 취득가격이 10만엔 미만인 것 중 어느 하나에 해당하는 감가상각자산을 사업에 제공하고 해당 사업연도에 취득가격에 상당하는 금액을 비용으로 경리한 경우, 해당 금액은 손금에 산입됨
- 사용가능기간이 1년 미만의 것이란 법정내용연수를 고려한 것이 아니고 그 법인이 영위하는 업종에 대해 일반적으로 소모성의 것이라고 인식되었거나 그 법인의 평균적인 사용 상황, 보충 상황 등을 고려하여 사용가능기간이 1년 미만인 것을 의미함
 - 예를 들면, 텔레비전 방영용 CF는 통상 감가상각자산으로 하여 자산으로 계상하고 법정내용연수 2년 동안 감가상각하지만, 텔레비전 방영 기간이 1년 미만인 것이 일반적이므로 텔레비전 방영 기간이 1년 미만의 것은 '사용가능기간이 1년 미만인 것'에 해당함
- 취득가격 10만엔 미만의 것을 판단할 때의 취득가격은 통상 1단위로 거래되는 단위

당 금액으로 판정함

○ 예를 들면, 응접세트의 경우는 통상 테이블과 의자가 1조로 거래되는 것이기 때문에 1조의 가격으로 10만엔 미만인지를 판단하여야 함

- 소액의 감가상각자산은 사업용으로 제공한 사업연도에 대해 그 취득가격의 전액을 비용으로 경리하고 있는 경우에 손금의 액수에 산입할 수 있음
 - 따라서 일단 자산에 계상한 것을 그 후의 사업연도에 비용으로 경리를 하는 경우에는 손금에 산입할 수 없음

2) 중소기업의 소액 감가상각자산의 손금산입 특례

- 중소기업자등이 취득가격 30만엔 미만인 감가상각자산을 2003년 4월 1일부터 2013년 3월 31일까지의 기간에 취득하여 사업용으로 제공했을 경우, 일정 요건하에 그 취득가격에 상당하는 금액을 손금에 산입할 수 있음
- 특례 대상이 되는 법인은 녹색신고 법인인 중소기업자 또는 농업협동조합 등에 한정됨
 - 중소기업자란 자본금 및 출자금이 1억엔 이하인 법인 또는 상시 종업원 수가 1천명 이하인 법인임
- 대상 자산은 취득가격이 30만엔 미만의 감가상각자산(이하 「소액 감가상각자산」이라고 함)임
 - 해당 사업연도에 있어서의 소액 감가상각자산의 취득가격의 합계액이 300만엔(사업연도가 1년 미만인 경우는 300만엔에 대하여 월할계산한 금액으로 함)을 초과하는 경우에는 300만엔을 한도로 함
- 이 특례를 받기 위해서는 사업용으로 제공한 사업연도에 소액 감가상각자산의 취득가격에 상당하는 금액을 손금경리하는 것과 동시에, 확정신고서 등에 소액 감가상각자산의 취득가격에 관한 명세서(별표 16(7))를 첨부하여 신고하여야 함

- 본 특례규정은 연구개발세제를 제외한 조세특별조치법상의 특별상각, 세액공제, 압축기장과 중복적용할 수 없고 취득가격이 10만엔 미만의 것 또는 일괄상각자산의 손금산입제도의 적용을 받는 것에 대해서도 적용할 수 없음

- 취득가격 30만엔 미만인 감가상각자산에 대하여 적용하고 있기 때문에 기구 및 비품, 기계·장치 등의 유형감가상각자산 외에 소프트웨어, 특허권, 상표권 등의 무형감가상각자산도 적용대상에 포함되고 소유권 이전외 리스 거래와 관련되는 임차인이 취득했다고 여겨지는 자산이나 중고자산도 대상으로 함

3. 캐나다

가. 개요

- 세법상 소득을 벌어들이는 데 사용되는 자산의 원가는 일시에 공제할 수 없고 자산 원가의 일정비율만큼만 공제할 수 있으며, 캐나다의 경우 자본비용공제(capital cost allowance; CCA) 방식으로 비용을 공제하고 있음
 - 자산의 유형별로 regulation에서 허용하는 최대금액을 초과하여 공제할 수 없으므로 매년 공제가 허용되는 금액의 범위 내에서 공제함

- regulation에서는 자산의 유형별로 자본비용공제의 공제비율을 규정하고 있으며, 특정 자산의 취득원가 또는 미상각잔액에 공제비율을 적용하여 당해연도 공제액을 산출함
 - 일종의 정률법 감가상각 방식임
 - 일반적인 감가상각과의 차이점은 동일한 공제율이 적용되는 자산 분류에 속하는 자산 집단에 공제율을 적용하여 자본비용을 산출하는 것임

- 만일 과세연도 중간에 자산 일부를 처분하는 경우 총미상각잔액에서 해당 자산의 처

분대가를 차감하되, 그 금액은 처분 자산의 최초 취득원가 금액을 한도로 함

- 만일 처분대가가 미상각잔액에 미달하는 경우 남은 잔액은 손실(terminal loss)로서 비용으로 공제함
- 처분대가가 미상각잔액을 초과하는 경우, 그 초과하는 금액은 소득으로 처리함

나. 자본공제 대상 자산 및 자본공제 방법

- 자본공제 대상 자산이란 자본비용공제가 가능한 자산으로 대부분 유형(classes)별로 분류하고 있음
 - 자산을 유형별로 분류하여 공제율을 규정하고 있으므로 자본비용 공제금액도 자산의 유형별로 묶어서 산출함
- 자본비용이라는 것은 해당 자산의 가치를 의미하는 것이 아니므로 기타 부대비용을 모두 포함하는 금액임
 - 예를 들면, 운반비, 설치비, 세금(duties, GST) 등의 부대비용을 포함하고 보조금 등(inducements, grants), 세액공제, GST 환급액 등을 차감한 금액임
 - 우발적으로 발생하는 비용은 자본비용에 포함하지 않음
- 개인용도자산으로 구입하였다가 사업용으로도 사용하게 되는 경우 자본비용을 결정하기 위한 별도의 규정을 적용함
 - 즉, 해당 자산을 부분적으로 개인용도와 사업용으로 사용하는 자산의 경우 사업용으로 제공된 비율만큼 자본비용공제를 적용함
 - 예를 들면, 자동차를 구입하여 25%는 개인용도로 사용하고 75%는 사업용도로 사용하도록 된 경우, 미상각잔액의 75%만이 자본비용 공제금액에 포함됨
- 자본비용을 신청하는 데 있어서 Available-for-use Rule을 적용하고 있음
 - Available-for-use rule이란 자본비용을 공제할 수 있는 신청 권한이, 해당 자산이 해당 용도에 사용가능해질 때까지 미루어지는 것을 의미하는 것으로 1989년 이후

취득한 상각자산에 대해 적용함

- 동 규정에 따르면, 자본비용공제는 납세자에 의해 처음으로 소득 창출 목적에 사용된 날 또는 자산이 취득된 날로부터 두 번째 과세연도(rolling start rule) 중 빠른 날에 공제를 신청할 수 있음
- 건물 이외의 자산의 경우, 장부상 감가상각한 때에 과세목적상 감가상각할 수 있고, 건물의 경우 전체 또는 상당부분(일반적으로 90%) 사용에 제공되었을 때 상각할 수 있음

□ 자본비용 산출 시 Half-year Rule을 적용하며, 이는 자산이 취득되었거나 또는 사용이 가능해진 과세연도에 자본비용공제의 청구는 공제가능한 금액의 50%로 제한된다는 규정임

- <사례>를 통해 자산을 취득한 해의 half-year rule을 적용한 자본비용으로 공제할 수 있는 금액의 산출과정을 알 수 있음

<사례>	(단위: \$)
가정: 기초 class 8 자산의 미상각 자본비용	100
당해연도 중 취득분	80
당해연도 중 처분	20
기초 미상각 자본비용	100
취득	80
처분	(20)
	60(a)
당기 증분의 50%	30
자본비용 공제 전 미상각 자본비용	130(b)
20%의 자본비용공제(b×20%)	(26)
	104
이연된 자본비용(a×50%)	30
기말 미상각 자본비용	134

□ 일반적으로 Available-for-use Rule에 따라 자본비용공제 신청을 할 수 없는 기간에는 Hal-year Rule을 적용하지 않고 자산의 취득 후 2번째 과세연도부터 적용함

- 일부 자산에 대해서는 Half-year Rule을 적용하지 않음
 - 예를 들면, 캐나다의 선박, 1987~1996 기간에 취득한 certified production, Class 13에 속하는 임차권(leasehold interest), Class 14에 속하는 기간이 정해진 특허권, 프랜차이즈, 라이선스, Class 15에 속하는 목재의 벌목과 운반을 위해 취득한 자산, Class 23에 속하는 임차권과 Expo 67과 Expo 86 관련 건물, Class 24, 27, 34에 속하는 오염 통제 및 에너지 보존 장치, Class 29에 속하는 1988년 이후 취득한 제조설비, Class 52에 속하는 2009.1.27~2011.2 기간에 취득한 전자정보처리시설 등임

- 자본비용공제는 대부분의 자산에 대해 정률법(declining balance method)으로 산출함
 - 최초 연도의 공제 금액은 일반적으로 정해진 공제비율의 50%임
 - 예를 들어, 최초 원가가 \$100이고 10%의 공제율이 적용되는 자산은 첫해에 \$5, 두 번째 해에 $\$9.5(10\% \times (\$100 - \$5))$ 가 됨
 - 마찬가지로, 세 번째 해의 공제액은 미상각잔액인 \$85.5의 10%임
 - 이러한 상각방법에서 중요한 것은 납세자가 특정 분류에 속하는 여러 자산을 감가상각 목적상 하나의 단위로 묶어서 처리할 수 있다는 것임

다. 자본공제율

- 캐나다는 유형별 자산의 미상각 잔액에 공제율을 적용하여 당기의 자본공제비용을 산출하는 방식이므로 자산의 유형별 공제율을 규정하고 있으며 내용연수를 별도로 규정하고 있지는 않음²⁹⁾

29) Reg. 1100(1)(a); for the text of Schedule II of the Income Tax Regulations specifying the coverage of each class of assets.

〈표 Ⅲ-16〉 캐나다의 상각자산 유형별 공제율

(단위: %)

유형	공제율	유형	공제율
class 1	4	class 30	40
class 2	6	class 31	5
class 3	5	class 32	10
class 4	6	class 33	15
class 5	10	class 35	7
class 6	10	class 37	15
class 7	15	class 41	25
class 8	20	class 41.1	25
class 9	25	class 42	12
class 10	30	class 43	30
class 10.1	30	class 43.1	30
class 11	35	class 43.2	50
class 12	100	class 44	25
class 16	40	class 45	45
class 17	8	class 46	30
class 18	60	class 47	8
class 22	50	class 48	15
class 23	100	class 49	8
class 25	100	class 50	55
class 26	5	class 51	6
class 28	30	class 52	100

- class 1로 분류되는 자산은 건물 등이며 공제율은 4%임
 - 건물은 자재 및 취득 시점에 따라 class 1, 3, 6으로 분류됨
 - 건물을 이루고 있는 전기선, 조명기구, 배관시설, 스프링쿨러 시스템, 난방시설, 에어컨 시설, 엘리베이터, 에스컬레이터도 해당 건물에 따라 분류됨
 - 일반적으로 토지는 감가상각을 하지 않기 때문에 취득원가에서 건물에 해당하는 부분만 감가상각자산에 포함함

- 1988년부터 취득한 건물은 특별히 다른 유형으로 분류하지 않는 한 대부분 class 1에 해당됨

- class 1에 속하는 건물의 증축 및 개조도 class 1에 포함함
- 2007.3.18 이후에 납세자가 취득한 판매 또는 임대용 재화의 제조 및 공정에 사용되는 적절한 비주거용 건물에 대한 자본공제율은 6%의 추가공제가 적용되어 총공제율은 10%가 됨
 - 기타 적절한 비주거용 건물에 대한 추가공제는 2%가 적용되어 총공제율은 6%가 됨
- 추가공제율을 적용하려면, 건물을 별도의 class로 분류하는 선택을 하여야 함
 - 선택은 세금신고서 제출 시 별도 신청서를 작성함으로써 이루어지며, 이러한 선택을 하지 않은 경우에는 일반적인 공제율인 4%를 적용함
 - 추가공제는 2007.3.19 이전에 취득한 건물에는 적용할 수 없음
- 6%의 추가공제를 적용하려면, 과세연도 말 현재 건물의 90% 이상을 지정된 목적에 사용하여야 함
 - 제조 및 공정에 90% 이상 사용해야 한다는 요건을 만족하지 못한 경우, 90% 이상을 비주거용으로 사용하여 T에는 2%의 추가공제를 신청할 수 있음
- class 3으로 분류되는 자산 역시 건물 등이지만 취득시점에 따라 class 3으로 구분되며 공제율은 5%임
 - 1988년 이전에 취득한 대부분의 건물 class 3 또는 6으로 분류함
 - 다음 중 하나에 해당하는 경우, 1990년 이전에 취득한 건물은 class 6으로 분류하지 않고 class 3으로 분류함
 - 1987.6.18 이전에 문서계약에 의해 취득한 건물
 - 1987.6.18에 건설 중인 건물
- class 3에 속하는 건물의 증축이나 개조에 들어간 비용도 50만달러와 건물의 자본비용의 25% 중 적은 금액의 범위 내에서 class 3으로 분류되며, 두 금액 중 적은 금액을 초과하는 금액은 class 1에 포함됨

- class 6에 속하는 자산도 건물이며 공제율은 10%임
 - 이에 해당하는 것은 골조, 나무, 벽돌입힌 골조, 아연철판, 피형강판으로 만들어진 건물이며 다음의 조건 중 하나를 만족하는 경우 증축 및 개조 비용도 class 6에 포함할 수 있음
 - 1979년 이전에 취득한 건물
 - 농업 또는 어업으로부터의 소득 창출에 사용되는 건물
 - 지하에 발판이나 기타 지지대가 없는 건물

- 상기 조건에 만족하지 않는 경우 다음 요건 중 하나에 해당하는 경우에 class 6 자산으로 분류함
 - 1979년 이전에 건물 취득에 관한 문서계약을 하고 건물의 발판이나 기타 지지대가 1979년 이전에 시작되어야 함
 - 1979년 이전에 건물의 건설공사가 시작되었고 발판이나 지지대는 1979년 이전에 시작되어야 함

- 건물 외에 온실 및 울타리도 class 6의 자산에 포함되며, 증축 및 개조 비용은 class 6 또는 class 3에 포함함
 - 1978년 이후에 이루어진 증축 및 개조 비용으로 처음 십만달러까지는 class 6에 포함
 - class 3에 포함하는 비용은 다음과 같음
 - 1979~1987년 기간에 십만달러를 초과하는 증축 및 개조 비용
 - 1987년 이후에 십만달러를 초과하는 증축 및 개조 비용으로 50만달러까지 또는 건물 원가의 25% 중 적은 금액
 - 한도 금액을 초과하는 비용은 class 1에 포함

- class 8에 해당하는 자산의 공제율은 20%이고 이에 해당하는 자산은 다음과 같음
 - 가구, 소형가전품, 개당 500달러 이하의 공구, 일부 부착물, 기계, 옥외간판, 냉장 설비, 업무용 기타 설비 등임

- 팩스와 전화기 등의 통신장비도 class 8 자산에 속함
- 데이터 네트워크 기반시설과 2004.3.23 이전에 취득한 장비를 위한 시스템 소프트웨어
 - 2004.3.22 이후에 취득한 것은 class 46에 해당함
- class 10 자산의 공제율은 30%이고 일반 목적의 전자 데이터 처리 장치와 그 장치에 사용되는 시스템 소프트웨어임
 - 자동차, 승객용 차량 등도 class 10에 해당됨
- class 10.1 자산도 공제율은 30%로 class 10 자산과 동일하며, 승객용 차량은 class 10 또는 class 10.1로 분류할 수 있음
 - 2011 과세연도에 구입하고 비용이 3만달러를 초과하면 class 10.1 자산으로 분류함
- class 12 자산의 공제율은 100%이고 이에 해당하는 자산은, 도자기, 식기, linen, uniform, dies, moulds, cutting, 컴퓨터 소프트웨어(시스템 소프트웨어 제외) 등임
 - class 12 자산의 가격 한도는 200달러임
 - \$200을 초과하는 경우 class 8 자산으로 분류됨
- class 43 자산의 공제율은 30%이고 이에 해당하는 자산은 캐나다에서 판매 및 임대용 재화의 제조 및 공정에 사용되는 기계장치임
 - 별도의 신청에 의해 class 8 자산(공제율 8%)로 분류할 수도 있음
- class 45 자산의 공제율은 45%이고 이에 해당하는 자산은 일반 목적의 전자데이터 처리장치(일반적으로 컴퓨터 하드웨어라 칭함)와 그 장치에 필요한 시스템 소프트웨어이며 보조장치도 포함함
 - 2005 이전에 취득한 장비 및 소프트웨어는 class 8로 분류함

〈표 Ⅲ-17〉 캐나다의 자산별 분류항목과 공제율

(단위: %)

자산항목	공제율	class
버팀목의 보호를 위한 진입로	30	10
에어컨 장비 - 건물과 동일		
비행기	25	9
가구 및 부속품	25	9
격납고	10	6
활주로	8	17
놀이공원		
구성물(담벼락, 다리, 수로, 좌판, 견인차 포함)	15	37
토지 개량	10	6
임대소득에 사용된 의류	100	12
아스팔트 표면, 저장고	8	17
유형자산	20	8
제조 및 공정에 우선적으로 사용되는 것		29, 39, 40, 43
자동차	30	10
1987.6.17. 이후 취득으로 일정금액(Reg. 7307(1)) 초과	30	10, 1
임대용	40	16
자동차 장비	30	10
놀이공원에서 사용되기 위해 제작된 것	15	37
바코드 스캐너		
광고판		
1988년 이전 취득	35	11
1987년 이후 취득	20	8
보트		
보일러		
난방용 - 건물과 동일한 공제율 적용		
제조 및 공정에 사용되는 것		29, 39, 43
대여용 도서	100	12
방과제		
목재	10	6
기타	5	3
교량	4	1
건물		
개조 - 건물과 동일한 비율		
놀이공원 좌판	15	37
1987년 이전 취득한 벽돌, 석재, 시멘트	5	3
1988년 이후 취득한 벽돌, 석재, 시멘트	4	1
구성물 - 건물과 동일 분류		
농장 목초 저장고	20	8

〈표 Ⅲ-17〉의 계속

자산항목	공제율	class
건물의 기초공사 - 건물과 동일한 비율	10	6
골조, 목재, 골조 위의 치장벽토, 아연 철판, 피형강판	20	8
제조 및 공정에 사용되는 가마, 탱크, 통	4	1
제조 및 공정	30	1
채광(정제 및 사무용 건물 제외)	4	1
주거용(multiple-unit residential)	5	31
비거주용	10	32
이동가능 캠프	4	1
임대자산	30	10
과일과 채소 저장고	20	8
버스	30	10
케이블 TV 컨버터와 디스크램블러		
2010.3.4 이전 취득	30	10
2010.3.5 이후 취득	40	30
케이블 - 전화, 전신, 데이터통신		
2005.2.22 이전 취득	5	3
2005.2.23 이후 취득	12	42
광섬유	12	42
계산기	20	8
수로	4	1
카누	15	7
유형자산	20	8
제조와 공정에 우선적으로 사용되는 것		29, 39, 40, 43
현금등록기	20	8
다수의 판매세 등록을 위해 1989.8.8~1992 기간에 취득한 전자식 기기	100	12
소	0	-
도자기	100	12
냉동저장고	20	8
컴퓨터 하드웨어와 시스템 소프트웨어		
2004.3.24 이전 취득분	30	10
2004.3.22~2007.3.19 기간 취득분	45	45
2007.3.18~ 취득분	55	50
2009.1.27~20112. 취득분	100	52
컴퓨터 소프트웨어	100	12
채굴권(Concessions) - 기간한정		14

〈표 Ⅲ-17〉의 계속

자산항목	공제율	class
도급업자의 장비 - 중장비	30	10
1988년 이전 취득	50	22
1987년 이후 취득	30	38
Conversion - 선박(Vessels 참조)		
저작권 - 기간 한정		14
대여소득용 의류 및 악세서리	100	12
배수로	4	1
식기	100	12
댐	4	1
데이터통신장비 - 선과 케이블		
2005.2.23 이전 취득	5	3
2005.2.22 이후 취득	12	42
데이터통신전환장비	8	17
치과기구(월가 \$500 미만, 2006.5.2. 이전 취득분은 \$200)	100	12
중수소 강화수	5	26
다이스	100	12
디지털 비디오디스크(DVD 참조)		
디스플레이 설비(window)	20	8
열, 전기, 물의 송부설비		
1988년 이전 취득	6	2
1987년 이후 취득	4	1
2000.2.27 이후 취득한 물과 증기용	8	17
2005.2.22 이후 취득한 전기에너지용	8	47
부두	5	3
드라이브인 극장	30	10
임대용 DVD	100	12
전기광고판	20	8
발전 및 송전 설비		
1987년 이전 취득	6	2
1988년 이후 취득	4	1
2000.2.27. 이후 취득한 발전용	8	17
2005.2.22 이후 취득한 송전용	8	47
2005.2.22 이후 취득한 combustion turbines	15	48
에너지 효율화 설비	50	34
	30	43.1
	50	43.2
이동식 또는 최대 전력 15Kw	20	8

〈표 Ⅲ-17〉의 계속

자산항목	공제율	class
전선 - 건물과 동일 비율 적용		
팩스와 전화설비를 포함한 전자통신장비	20	8
전자데이터 처리장비 제조 및 처리에 우선적으로 사용되는		10, 29, 40
전자데이터 처리장비 - 데이터 네트워크 인프라와 시스템 소프트웨어 2004.3.23 이전 취득	20	8
2004.3.22 이후 취득	30	46
전자 데이터처리 장비 - 일반 목적과 시스템 소프트웨어 2004.3.22 이전 취득	30	10
2004.3.23 ~ 2007.3.18 취득	45	45
2007.3.19 이후 취득	55	50
2009.1.28 ~ 2011.1 취득	100	52
엘리베이터 - 건물과 동일 비율 적용		
장비(특정 유형) 특별 규정 없는 경우 제조 및 공정	20	8 29, 39, 40, 43
에스컬레이터 - 건물과 동일 비율 적용		
농업과 어업 자산		
울타리	10	
광학섬유전선	12	
필름, 영화	30	10
캐나다 제작	30	10
certified production	100	12
1988~1996.2 취득한 certified production	30	10
텔레비전 광고	100	12
기간이 한정된 프랜차이즈		14
가구(별도 지정된 것 외)	20	
가스 생산 및 송부 시설, 공장과 파이프라인 1987년 이전 취득	6	2
1988년 이후 취득	4	1
2007.3.18 이후 취득한 파이프라인	6	51
2007.3.18 이후 취득한 액화천연가스설비	8	47
2005.2.22 이후 취득한 전송파이프라인	8	49
천연가스정 장비 1987 이후 취득	25	41
1988 이전 취득	30	10

〈표 Ⅲ-17〉의 계속

자산항목	공제율	class
전기에너지의 생산장비와 생산 공장 및 배급		
1988 이전 취득	6	2
1987 이후 취득	4	1
2000.2.27 이후 취득	8	17
에너지 효율화	30	43.1
	50	43.2
파동 및 조수 에너지 장비	30	43.1
	50	43.2
유리 그릇	100	12
곡물건조기계	20	8
곡물저장시설		
온실	10	6
플라스틱 커버가 있는 강성 프레임	20	8
격납고	10	6
마구 장비	30	10
열 생산과 recovery equipment	50, 30	34, 43.1,
	50	43.2
가열장비		
1988년 이전에 취득한 distribution plant	6	2
1987년 이후 취득한 distribution plant	4	1
일반 - 건물과 동일한 비율		
1994.2.22 이전 취득한 태양 및 에너지 효율화	50	34
1994.2.21 이후 취득한 태양 및 에너지 효율화	30, 50	43.1, 43.2
중수	5	26
초류(herbs)	nil	-
말	nil	-
치과 및 의료 기구(원가 \$500 미만, 2006.5.2 이전 취득은 \$200 미만)	100	12
방파제(jetties)	5	3
목재	10	6
Jigs	100	12
주방용품(원가 \$500 미만, 2006.5.2 이전 취득은 \$200 미만)	100	12
토지	nil	-
간주 감가상각	nil	36
구두골(last)	100	12
임차권(leasehold interest)		13
대출도서관 도서	100	12
기간이 정해진 라이선스		14

〈표 Ⅲ-17〉의 계속

자산항목	공제율	class
조명기구 - 건물과 동일한 비율		
린넨(linen)	100	12
벌목기계장비(logging mechanical equipment)	30	10
기계 장비		
양곡기에 대한 추가적인 자본비용공제	14	8
그 외	20	8
제조 및 공정에 사용되는 것		29, 39, 40, 43
인양선가(marine railway)	15	7
의료 장비(원가 \$500 미만, 2006.5.2 이전 취득은 \$200 미만)	100	12
광업 장비	30	10
광업 장비, 1992.2.25 이후 취득으로 캐나다에서 외국 광석 공정에 사용되는 것	30	43
광업 장비, 신규 또는 확장 광산		
1988 이전 취득	30	28
1987 이후 취득	25	41
2007.3.18 이후 취득한 유사(oil sands property)	25	41.1
Moles	5	3
자동차극장 영화	30	10
거푸집(moulds)	100	12
multiple-unit 거주용 건물	5/10	32/8
사무실 장비	20	8
해양굴착 플랫폼		
1987년 이전 취득	30	10
1988년 이후 취득	25	41
해양굴착 선박		
1987년 이전 취득	15	7
1988년 이후 취득	25	41
오일 파이프라인		
1987년 이전 취득	6	2
1988년 이후 취득	4	1
2005.2.22. 이후 취득 - 전송	8	49
유사(oil sands) - 광업 장비, 신규 또는 확장 광산 참조		
오일 저장 탱크	10	6
제조 및 공정에 사용		29/39/43
유정(oil well) 장비		
1987년 이전 취득	30	10
1988년 이후 취득	25	41

〈표 Ⅲ-17〉의 계속

자산항목	공제율	class
Overburden removal cost, designated	100	12
주차장	8	17
승용차 - 자동차(automobiles 참조)		
특허권	25	14 44
patterns	100	12
복사 기계	20	8
핀볼 기계 - 비디오게임 참조		
파이프라인		
1987년 이전 취득	6	2
1988년 이후 취득	4	1
2005.2.23. 이후 취득, 석유와 천연가스의 송신(transmission)용	8	49
2007.3.19. 이후 취득, 천연가스의 유통(distribution)용	6	51
2008.3.19. 이후 취득, 이산화탄소의 송신용	8	49
배관시설 - 건물과 동일한 비율		
오염 통제 장치		
공기, 1998년 이전 취득	50	27
물, 1998년 이후 취득	50	24
그 외 - 자산 유형에 따라 class 1,2,6,8,43로 분류		
이동식 건설 캠프 건물	30	10
이동식 발전 장비	20	8
임대용 이동식 장비	30	10
동력구동 이동식 장비		
1987년 이전	50	22
1988년 이후	30	38
발전장치(power plants) - electrical power plants		
열 공급의 생산 장비(structure 포함)		
1987년 이전 취득	6	2
1988년 이후 취득	4	1
2000.2.28. 이후 취득	8	17
펌핑과 압축 장비		
2005.2.22. 이전 취득한 가스와 오일	20	8
2005.2.23. 이후 취득한 가스와 오일	15	7
2008.2.26. 이후 취득한 이산화탄소	15	7
레이더 장비	20	8
레이더 통신 장비(위성 제외)	20	8
라둠	nil	-

〈표 Ⅲ-17〉의 계속

자산항목	공제율	class
철도차와 rail suspension 장치		
2000.2.27. 이전 취득	7	35
2000.2.28. 이후 취득	15	7
철도 기관차(automotive railway car 제외)		
1976.5.27. 이후 취득	10	6
2000.2.28. 이후 취득	15	7
2008.2.26. 이후 취득	30	10
철도, 해양의	15	7
철도 track or grading	4	1
철도 교통 통제 및 신호 장치	4	1
고속수송차(rapid transit car)	20	8
냉동 장비(refrigeration equipment)	20	8
재생가능에너지 생산 장비		
1994.2.22. 이후 취득	30	43.1
2005.2.22 ~ 2019 취득	50	43.2
임대 자산(rental property)		
도로	8	17
광산과 관련하여 취득한	25	41
삼림(목재는 감가상각될 수 있음)		
oil and gas mining temporary access		
롤러스케이트장 바다	30	10
노로 젓는 보트	15	7
위성		
1987년 이전 취득	40	30
1988년 이후 취득	30	10
스캐너, 바코드, 1989.8.9~1992 취득	100	12
대형트럭(Scows)	15	7
기계의 성형(shaping) 부분	100	12
선박(ships), 건설 중인 선박 포함	15	7
관목	nil	-
보도(sidewalk)	8	17
썰매(Sleigh)	30	10
태양열 장비		
1994.2.21. 이전 취득	50	34
1994.2.22. 이후 취득	30	43.1
2005.2.23 ~ 2019 취득	50	43.2

〈표 Ⅲ-17〉의 계속

자산항목	공제율	class
우주선(전기통신 포함)		
1987년 이전 취득	40	30
1988년 이후 취득	30	10
항공기용 부품	25	9
스프링쿨러 시스템 - 건물과 동일한 비율 적용		
고정장비	30	10
저장소	8	17
저장 탱크, 오일 또는 물 직접 제조용	10	6 29, 39, 43
지하철 또는 터널	4	1
시스템 소프트웨어 - 일반 목적 전자정보처리장비		
2004.3.22 이전 취득	30	10
2004.3.23 ~ 2007.3.18 취득	45	45
2007.3.19 이후 취득	55	50
2009.1.28 ~ 2011.1 취득	100	52
제조목적, 2007.3.19 ~ 2009.1.27 취득		10, 29, 40
식기, 유리	100	12
유형 자본 자산	20	8
탱크차, 철도	7	35
탱크, 오일과 물 저장 제조 및 공정에 사용	10	6 29, 39, 43
택시	40	16
통신 우주선		
1987년 이전 취득	40	30
1988년 이후 취득	30	10
전신, 전화 장비, 유선, 케이블		
2005.2.22 이전 취득	5	3
2005.2.23 이후 취득	12	42
기둥, 안테나 기둥(poles and masts)	5	3
광학섬유전선	12	42
전화 및 전신 통신 비전자 스위칭 장비	8	17
전화 시스템(purchased)	20	8
텔레비전 안테나(aerial)	20	8
텔레비전 광고	100	12

〈표 Ⅲ-17〉의 계속

자산항목	공제율	class
텔레비전 set-top boxes		
2010.3.4. 이전 취득한 케이블	30	10
2010.3.5. 이후 취득한 케이블	40	30
2010.3.4. 이전 취득한 위성	20	8
2010.3.5. 이후 취득한 위성	40	30
벌목과 운반 장비		10, 15
Timber limits - Sched. VI of the Income Tax Regulation 참조		
Timber Source property	15	33
장비(Tools)(원가 \$500 미만, 2006.5.2 이전은 \$200 미만)	100	12
트랙터	30	10
화물 운반용	40	16
트레일러	30	10
전차선로	6	4
나무	nil	-
(탁자 등을 받치는) 가대(Trestles)	5	3
트롤리버스	30	10
트롤리버스 시스템	6	4
트럭, 자동차	30	10
화물운반용	40	16
터널	4	1
제복	100	12
선박(Vessels)	15	7
가구, 부품, 예비용 엔진	15	7
1987년 이후 해양 굴착	25	41
비디오 카세트, 비디오 레이저디스크, DVDs	100	12
비디오 게임(동전 투입식), 1984.2.15 이후 취득	40	16
비디오 테이프	30	10
텔레비전 광고	100	12
승합차(wagons)	30	10
수도관(water pipelines)		
1987년 이전 취득	6	2
1988년 이후 취득	4	1
수질오염방지 장비 - 오염방지 참조		
물 저장 탱크	10	6
제조용		

〈표 III-17〉의 계속

자산항목	공제율	class
물 배급시설(distribution plant)과 장비		
1987년 이전 취득	6	2
1988년 이후 취득	4	1
well equipment, oil or gas(지상사용을 위한)		
1988년 이후 취득	25	41
1987년 이전 취득	30	10
유사(oil sands property), 2007.3.19 ~ 취득	25	41.1
부두	5	3
나무로 된	10	6
풍력시스템(Wind energy conversion system)		
1994.2.21 이전 취득	50	34
1994.2.22 이후 취득	30	43.1
2005.2.22 ~ 2019 취득	50	43.2
풍차	5	3
전선 등 - 건물과 동일한 비율		

자료: CCH, Canadian Master Tax Guide 2012, p. 393~401

4. 영국

가. 개요

- 세법상 감가상각을 위하여 2001년에 별도의 법률인 자본공제법을 제정함
 - 「자본공제법(Capital Allowance Act 2001, CAA)」은 ‘자본공제’에 관한 법으로 ‘세법 다시 쓰기 프로젝트’의 일환으로 도입됨
 - 이 법에 따라 회계상 감가상각비나 감모상각에 대하여 세법상 소득공제를 허용하지 않는 대신에 세법상 인정되는 자본공제금액을 설정하여 이를 공제할 수 있음
 - 따라서 영국은 원칙적으로 감가상각비(Depreciation)나 감모상각비(Amortation)를 과세소득에서 공제하지 않음

- 자본공제금액은 소득신고 시에 신청(claim)에 의해서만 공제할 수 있는 것으로 우리

- 나라의 경우와 비교하면 신고조정에 의해서만 자본공제가 가능한 것으로 볼 수 있음
- 자본공제 신청은 그 신청자의 법적인 자산소유자만이 가능함

나. 자본공제 방법

- 자본공제 방법은 즉시공제(initial allowance, IA), 연간투자공제(annual investment allowance, AIA), 초년도공제(first-year allowance, FYA), 표준공제(writing down allowance, WDA), 및 추가과세·추가공제(balancing charge or balancing allowance)의 5가지임
 - 초년도공제는 공제 대상 자산의 취득연도에 전액 공제하는 방법임
 - 표준공제는 적격활동(qualifying activity)에 사용된 자본자산에 대해서 별도의 군(pool)을 설정하여 공제하는 방법임
 - 표준공제는 즉시공제, 연간투자공제, 초년도공제를 적용한 이후에 적용되는 공제임
 - 즉시공제는 산업지구(enterprise zone)에 건설된 산업용·상업용 건물에 관한 발생하는 자본지출액에 대해 공제하는 방법임
 - 연간투자공제는 거의 모든 시설(plant)과 기계장치(machinery)에 관한 자본지출액에 대하여 전액을 공제하는 방법임³⁰⁾
 - 추가과세·추가공제는 과거 자본공제를 과도하게 받거나 부족하게 받았을 경우 양도 시점에서 추가로 과세하거나 추가로 공제하는 방법임
 - 자본공제가 개별적인 군(pool)별로 적용됨에 따라 처분 시점에 최종적으로 공제액을 정산할 필요가 있음

30) [http://www.hmrc.gov.uk/manuals/camanual/CA23081,htm](http://www.hmrc.gov.uk/manuals/camanual/CA23081.htm)

다. 자본공제 대상 자산

1) 초년도공제

- 초년도공제는 발생한 자본지출액의 100%를 공제하며, 그 대상이 되는 자산은 다음과 같음³¹⁾
 - 친환경기술, 에너지절약기술에 관한 지출
 - CO₂ 배출량이 110g/km 이하인 자동차에 관한 지출
 - 천연가스 또는 바이오가스 또는 수소연료 차량을 위한 충전소에 설치된 기계에 관한 지출
 - 북해유전사업(North Sea ring fencing trade)에 전적으로 사용될 기계장치에 관한 지출

2) 표준공제

- 표준공제가 가능한 자산은 적격한 활동에 사용된 자본자산(capital asset)임
 - 표준공제는 적격활동(qualifying activity)에 사용된 자본자산에 대해서 별도의 군(pool)을 설정하여 공제하는 방법임
 - 표준공제는 자산군별로 공제액을 계산하며 이러한 자산군에는 단일자산군(single asset pool), 종류자산군(class pool), 특례공제율군(special rate pool), 주자산군(main pool)이 있음
 - 단일자산군에 해당되는 자산은 단기자산(short life assets), 선박, 적격활동에 일부 사용되는 자산 등이 있음

31) <http://www.hmrc.gov.uk/manuals/camanual/CA23110.htm>

자본공제 적용대상 자산군
<ul style="list-style-type: none"> - 시설과 기계장치 - 산업용 건물 - 농업용 건물 - 추출된 광물의 거래를 목적으로 발생한 지출 - 연구개발비 - 노하우(know-how) - 특허권 - 준설작업(dredging) 관련 지출 - 보험을 든 차용권(assured tenancies)

3) 즉시공제

- 즉시공제는 산업지구(enterprise zone)에 건설된 산업용·상업용 건물에 대한 자본 지출액에 대해서 적용됨

4) 연간투자공제

- 연간투자공제의 대상 자산은 거의 모든 기계설비(plant)와 기계장치(machinery)에 관한 자본지출액임³²⁾
- 공제 대상 자산에는 차량은 제외됨
 - 적용 대상이 되는 사업자는 규모와 설립형태에 제한을 받지 않음

5) 추가공제·추가과세

- 특정한 상황에 처한 자본공제 대상이 되는 자산이 그 대상이 됨
- 특정한 상황: 사업을 중단하거나 자본공제 후 장부가액과 다른 금액으로 자본공제 대상 자산을 처분할 때임

32) <http://www.hmrc.gov.uk/manuals/camanual/CA23081.htm>

라. 공제율과 내용연수

1) 초년도공제

초년도공제는 발생한 자본지출액의 100%를 공제함

2) 표준공제

자본공제율은 자산군별로 규정되어 있으며, 자산군별 자본공제율은 아래 표와 같음

〈표 Ⅲ-18〉 자산군별 공제율

자산군	공제율	특례
시설과 기계장치	20%	- 장기자산의 경우 6%가 적용될 수 있음 - 다만, 선박, 특정 구축물(fixture) 등은 6%를 적용할 수 없음
산업용 건물	4%	적격사업지역(qualifying enterprise zone)에서는 100%
농업용 건물	4%	
추출된 광물의 거래를 목적으로 발생한 비용	- 광물자산: 10% - 특정비용: 25%	
연구개발비	100%	
노하우, 특허권	25%	
준설작업 및 보험을 든 차용권	4%	

3) 즉시공제

적용대상 자산에 관한 자본지출액의 100%를 해당 과세기간에 공제함

4) 연간투자공제

- 적용대상 자산에 대한 자본지출액의 100%를 해당 과세기간에 공제함
 - 연간투자공제는 연간 £25,000를 한도로 함
 - 법인의 경우, 2008년 4월부터 1일부터 2010년 3월 31일까지의 기간 동안의 자본지출액에 대한 한도는 £50,000이었으며, 2010년 4월 1일부터 2012년 3월 31일까지의 기간 동안의 자본지출액에 대한 한도는 £100,000임
 - 개인의 경우, 2008년 4월부터 6일부터 2010년 4월 5일까지의 기간 동안의 자본지출액에 대한 한도는 £50,000이었으며, 2010년 4월 6일부터 2012년 4월 5일까지의 기간 동안의 자본지출액에 대한 한도는 £100,000임

5) 추가공제 · 추가과세

- 추가공제액은 자산의 처분시점에 장부가액이 처분가치보다 클 경우에 그 차이만큼 공제액으로 계산됨
- 추가과세액은 자산의 처분시점에 처분가치가 장부가액보다 클 경우 그 차이만큼 추가 과세액으로 계산됨

마. 공제금액 결정

1) 초년도공제(FYA), 즉시공제(IA) 및 연간투자공제(AIA)

- 발생한 자본지출액 전액을 공제금액으로 결정함
 - 다만 연간투자공제는 앞의 ‘라. 4) 연간투자공제’에서 규정된 한도 내에서 공제가 가능함

2) 표준공제

- 표준공제는 자산군별로 먼저 즉시공제(IA), 연간투자공제(AIA), 초년도공제(FYA)를 적용한 후 잔액에 대해서 공제율을 적용함
 - 일반적으로 표준공제의 공제율은 20%임

3) 추가공제 · 추가과세

- 추가공제액은 적격상각대상액이 처분수입금액보다 클 경우에 계산됨
 - 추가공제액은 자산군별 적격상각대상액에서 자산군별 처분수입금액을 차감하여 계산함
 - $AQE > TDR$: 추가공제 = $AQE - TDR$
 - AQE(available qualifying expenditure): 적격상각대상액
 - TDR(total of any disposal receipts): 처분수입금액
- 추가과세액은 적격상각대상액이 처분수입금액보다 작을 경우에 계산됨
 - 추가과세액은 적격상각대상액이 처분수입금액보다 작을 경우에 발생하는 처분이익에 대하여 조정하는 것으로, 이러한 이익조정액은 처분수입금액에서 적격상각대상액을 차감하여 계산함
 - $AQE < TDR$: 추가과세 = $TDR - AQE$
 - 처분이익의 개념으로 과세소득에 포함됨

4) 공제액 계산 예시

- 다음은 기계장치군을 주자산군(main pool)으로 분류하여 연도별 자본공제액을 계산한 내역임

사건	계산내역	주자산균	공제액
2012년 4월 5일	주자산균 기초잔액	-	
2012년 4월 5일 이후	(증가액)		
- 기계장치 구입	기계장치	90,000	
- 시험장비 구입	시험장비	18,000	
- 밴(van) 구입	Van	36,000	
	(감소액)		
	연간투자공제	100,000	100,000
	(공제 후 잔액)	44,000	
	표준공제액(44,000×20%)	8,800	8,800
	총공제액		108,000
	주자산균 기말잔액	35,200	
2013년 4월 5일	주자산균 기말잔액	35,200	
2013년 4월 5일 이후			
- 자산 처분	양도가액	(36,000)	
	추가과세액(balancing charge)	800	

바. 자산별 내용연수 상세

1) 시설과 기계장치(PMA)

연간투자공제(AIA): 공제율은 100%이나 상각한도는 £25,000임

초년도공제(FYA): 공제율은 100%로 다음의 지출에 대해서 적용됨

- 친환경기술, 에너지절약기술에 관한 지출
- CO₂ 배출량이 110g/km 이하인 자동차에 관한 지출
- 천연가스 또는 바이오가스 또는 수소연료 차량을 위한 충전소에 설치된 기계에 관한 지출
- 북해유전사업(North Sea ring fencing trade)에 전적으로 사용될 기계장치에 관한 지출

- 표준공제(WDA): 일반적인 공제율은 20%이며, 특별공제율은 8%임
 - 법인의 경우, 2012년 4월 1일 이전에는 25%의 공제율이었음
 - 장기내용연수 자산(LLA)의 경우 특별공제율 8%가 적용될 수 있음
 - 장기내용연수 자산은 최초로 생산되었을 시점에 경제적 내용연수가 최소 25년으로 추정될 수 있는 자산을 의미함
 - 25년의 내용연수는 해당 자산의 내용연수를 의미하며, 그 자산을 구성하는 일부 부품의 내용연수를 의미하지 않음

2) 산업용건물(IBA)

- 산업용 건물의 건축에 투입되는 지출액은 자본공제를 적용받을 수 있음
- 표준공제(WDA): 일반적으로 내용연수는 25년을 적용함(상각률은 4%임)
 - 표준공제방법은 정액법(straight-line basis)을 사용함
 - 특별공제율 8%가 적용될 수 있음
 - 특별공제율이 적용될 수 있는 자산으로는 ① 건물 또는 구축물의 단열재와 ② 건물 또는 구축물의 구성요소(integral features)임
 - 건물 또는 구축물의 구성요소에는 전기시스템, 냉수시스템, 난방 및 온수시스템, 승강기 및 에스컬레이터 등이 있음³³⁾
- 즉시공제(IA): 산업용건물이 적격사업지역에 위치할 경우에 적용할 수 있음³⁴⁾
 - 상각률은 100%이나 100%보다 적은 금액의 공제를 신청할 수 있음

3) 농업용건물(ABA)

- 표준공제(WDA): 법인(개인)의 경우, 2011년 4월 1일(6일) 이후 농업용건물에 대한

33) 김진수 외, 『주요국의 감가상각제도』, p. 55. 한국조세연구원, 2010.

34) <http://www.hmrc.gov.uk/manuals/camanual/CA37300.htm>

자본공제는 폐지됨

4) 아파트 리노베이션 지출(FCA)

- 일시공제(IA): 적절한 건물이나 아파트(flat)의 일부에 대한 수리 등에 지출한 비용에 대해서 100%를 공제함
- 표준공제(WDA): 적절한 건물이나 아파트(flat)의 일부에 대한 수리 등에 지출한 비용에 대해 연간 25%를 공제함

5) 사무소 리노베이션 지출(Business Premises Renovation Allowance)

- 일시공제(IA): 적절한 사무소 리노베이션 지출에 대해서 100%를 공제함
- 표준공제(WDA): 일시공제가 적용되지 않는 경우나 전액공제를 신청하지 않는 경우에는 표준공제가 적용되므로 적절한 사무소 리노베이션 지출한 비용에 대해 연간 25%를 공제함

6) 연구개발비공제(Research and Development Allowance)

- 적절한 연구개발비에 지출액에 대해서 100%의 공제를 적용함

7) 노하우공제(Know-how Allowance)

- 표준공제(WDA): 수행 중이거나 수행할 사업에 사용될 노하우(Know-how)를 취득할 때 지급하는 지출액에 대해서 표준공제(WDA)를 적용함
 - 따라서 25%의 공제율을 적용함

8) 특허권(Patent Allowance)

- 표준공제(WDA): 특허권의 취득 시 적격하게 지출한 금액에 대해서 표준공제(WDA)를 신청할 수 있음

5. 호주

가. 개요

- 호주는 자본공제제도를 도입하여 회계상 감가상각비와 감모상각비를 세무상 인정하지 않는 대신에 세법상 인정되는 자본공제금액을 과세소득에서 공제함
 - 이를 UCA(Uniform Capital Allowance) 제도라고 하고 ITA 1997 Div 40.에서 규정하고 있음
 - 즉, 우리나라 세법 용어를 사용하면 감가상각비의 경우 결산조정이 아닌 신고조정 에 의함을 말함
- 자본자산이 자본공제제의 적용을 받기 위해서는 ① 과세사업에 사용되는 자산이어야 하고, ② 감가상각 대상 자산이어야 하며, ③ 그 자산을 소유하고 있어야 함
 - UCA제도에 따르면 자본자산은 과세소득을 창출하는 데 사용될 경우에만 공제됨
 - 다만, 탐사, 시추, 광산개발, 환경보호 등 활동에 사용되는 자산은 과세소득의 창출에 사용된다고 봄
 - 자본자산이 과세소득 창출을 위하여 간접적으로 사용되는 경우도 공제될 수 있음
 - 예를 들어, 직원을 위한 여가시설을 보유하는 경우에도 공제될 수 있음
 - 자본공제가 가능한 대상 자산은 내용연수가 제한되고 시간의 경과로 그 가치가 하락하는 자산임
 - 따라서 토지, 주식, 재고자산, 별도로 열거되지 않는 무형자산, 연구활동에 사용

되는 특정 감각상각 대상 자산, 호주 안에서 영화와 관련된 자산 등은 대상에서 제외됨

- 자본공제는 경제적 소유자가 신청할 수 있음
 - 경제적 소유자는 해당 자산의 경제적 효익을 배타적으로 얻을 수 있는 실체를 의미함

나. 자본공제 대상 자산

- 자본공제 대상 자산은 내용연수가 제한되어 있는 것으로 시간의 경과에 따라 그 가치의 하락이 합리적으로 예상될 수 있는 자산임³⁵⁾
 - 다만, UCA에서 적용을 배제하는 자산은 자본공제 대상자산에 해당하지 않음
- 자본공제 대상 자산은 위의 정의에 부합한 자산만 해당됨
 - 따라서 시간의 경과에 따라 자산의 가치가 감소하지 않는 토지, 주식 등은 공제대상에서 제외됨
 - 또한, 무형자산의 대부분도 자본공제 대상 자산의 정의에 따라 자본공제에서 제외되나 일부는 포함됨
 - 자본공제에 포함되는 무형자산: 직접 개발한 소프트웨어, 특정한 지적재산권(특허권, 의장권 등), 광업권, 통신케이블이용권 등
 - 반면에 토지나 건축물의 개량권은 토지와 건축물과 분리된 자본공제 대상 자산이 될 수 있음
- 한편, UCA에서는 특정 자산을 자본공제 대상 자산에서 배제함³⁶⁾
 - 이러한 자산에는 첫째, 건설중 자산과 같은 자산의 공사(capital works)에 관한 자본지출액에 대해서는 자본공제를 배제함
 - 또한, 특정한 계산방식에 따라 자본공제되는 차량도 UCA 방식에 따라 자본공제되

35) Guide to depreciating assets 2011, p. 3, ATO, 2011. 5.

36) Guide to depreciating assets 2011, p. 3, ATO, 2011. 5.

지 않음

- 차량은 센트/km(cent per km) 방식이나 취득원가의 12% 공제방식에 따라 자본 공제될 수 있음
- 이밖에, 국제 해저통신케이블 사용권, 국내 통신케이블 시스템 사용권 등이 배제됨
 - 국내 통신케이블 시스템 사용권의 경우, 2004년 5월 12일 이전에 관련 비용이 지출되어야 함

다. 자본공제 방법

- 자본공제액을 계산하는 방법은 기초원가법과 가치감소법이 있음
 - 이 밖에 즉시상각할 수 있는 특례가 있음

1) 자본공제 시점

- 자본공제가 가능한 시점은 자산이 설치되어 사용될 준비가 된 시점부터임

2) 기초원가법

- 기초원가법은 자산가치가 내용연수 동안 균등하게 감소한다고 가정하여 다음의 계산식에 따라 자본공제액을 계산하는 방식으로 정액법과 유사한 방법임³⁷⁾

$\text{취득가액} \times \frac{\text{보유일수}}{365} \times \frac{100\%}{\text{내용연수}}$

- 취득가액에는 자본적 지출액이 합산된 금액임

37) Guide to depreciating assets 2011, p. 7, ATO, 2011. 5.

3) 가치감소법

- 가치감소법은 자산가치의 감소가 초년도 이후 점차로 적게 감소한다고 가정하여 내용연수 동안 동일한 공제율을 미공제된 잔액에 적용하여 계산하는 방법으로 정률법과 유사한 방법임³⁸⁾

기초가액	×	$\frac{\text{보유일수}}{365}$	×	$\frac{200\%}{\text{내용연수}}$
------	---	---------------------------	---	-----------------------------

- 기초가액은 자산을 취득한 과세연도에는 취득원가와 같으며, 취득한 이후의 과세연도에는 기초장부가액에 자본적지출액을 가산한 금액임
- 가치감소율의 경우 2006년 5월 10일 이후에 취득한 자산의 경우 200%를 적용하며, 2006년 5월 10일 이전에 취득한 자산의 경우 150%를 적용함

4) 특례공제제도

- 소액자산 즉시공제: 300호주달러에 미달하고 주로 사업에 사용하지 않는 자산은 즉시공제 할 수 있음
- 저가자산군 자본공제: 저가자산에 해당되는 자본공제 대상 자산에 대해서 별도의 상각률을 적용하는 공제방법임
 - 저가자산의 low cost asset과 low value asset으로 구성됨
 - low cost asset: 해당 자산의 취득가액이 1천호주달러에 미달하는 자산
 - low value asset: 직전연도까지 가치감소법에 따라 자본공제한 자산으로 당해연도 기초의 조정가액(adjustable value)이 1천호주달러에 미달한 자산
 - low value asset으로 분류된 자산은 37.5%, low cost asset으로 분류된 자산은 18.75%의 상각률로 가치감소법을 적용하여 자본공제액을 계산함

38) Guide to depreciating assets 2011, p. 6, ATO, 2011. 5.

- 자체개발 소프트웨어에 대한 자본공제: 자체개발 소프트웨어에 대해서는 별도의 자산군(pool)을 둘 수 있으며 개별 소프트웨어 개발군별로 첫 2개 과세연도에는 40%의 공제율, 세 번째 과세연도에는 20% 공제율로 공제함

- 광업과 광물자원 수송에 사용되는 자산에 대한 자본공제: 광물자원의 탐사를 위해 처음 사용되는 자본공제 대상 자산은 해당 자산을 취득하는 과세연도에 전액 공제할 수 있음

- 수자원 설비에 대한 자본공제: 수자원, 원예농장 등의 보존을 위한 시설은 자본공제 특례가 적용됨
 - 수자원 보존시설의 경우: 3년의 과세연도에 균등한 금액을 자본공제할 수 있음
 - 원예농장의 경우: Taxation Ruling TR 2010/2에 따라 신청자가 추정한 원예농장의 내용연수의 기간 동안 가치감소법이나 기초원가법을 적용함

- 환경보호사업(land care operation)과 관련하여 자본비용을 지출한 경우에는 그 지출한 과세연도에 전액 공제함

라. 공제율과 내용연수

- 일반적으로 내용연수는 세무상 사용되는 기간을 의미함³⁹⁾
 - 다만 이러한 사용기간은, 첫째, 예상되는 사용환경에서 감모 등을 고려하여 합리적으로 예상되는 기간이어야 함
 - 둘째, 정상적인 상태와 환경에서 사용되고 유지된다고 가정할 때 예상되는 기간이어야 함
 - 셋째, 폐기(scrap)될 때까지의 기간이어야 함

- 내용연수는 ① 납세자가 직접 추정하거나 ② 국세청장이 정한 내용연수 중 하나를 선

39) Guide to depreciating assets 2011, p. 11, ATO, 2011. 5.

택할 수 있음

- 다만, 특정한 경우에는 법정내용연수가 강제될 수 있음
- 연구개발 활동을 수행하는 법인의 경우 별도의 특례 내용연수를 적용받을 수 있음
- 또한 소규모 사업자에 해당되어 소규모 사업자 세제를 적용받는 경우에도 특례 내용연수를 적용받을 수 있음

1) 직접추정법

□ 먼저, 직접추정방법에 의해서 내용연수를 결정할 경우 납세자는 다음의 사항을 고려하여 내용연수를 고려야 함

내용연수 결정 시 고려사항
해당 자산의 물리적 내용연수 해당 자산의 제조·건설에 관한 정보 해당 자산의 제조자가 제공하는 세부정보 유사한 자산의 사용과 관련한 사례 해당 자산 사용자가 일반적으로 수용할 수 있는 유지·관리 수준 폐기처분 기준 감가상각자산이 생산적인 목적에 사용될 수 있는 기간 마멸 및 손상 합리적으로 좋은 상태로 유지될 수 있는지 여부

□ 직접추정방법에 의해 추정된 내용연수는 재추정될 수 있음

- 선택적으로 재추정: 자산의 특성과 관련된 환경이 변화하여 내용연수가 적절하지 않은 경우에는 내용연수를 재추정할 수 있음

자산의 사용과 관련하여 변경된 환경의 예
해당 자산의 사용강도가 기대한 것과 달리 더 강하거나 약해진 경우 해당 자산의 사용으로 인해 생산되는 재화나 용역에 대한 수요가 감소하여 자산이 폐기될 수 있는 경우 법률의 제정으로 자산의 계속적 사용이 어려운 경우 기술의 발전으로 해당 자산이 불필요하게 된 경우 영화산업의 경우 예상하지 못한 수요가 있는 경우나 성공 가능성이 낮은 경우

- 강제적으로 재추정: ① 과세연도에 자산가치가 10% 이상 증가한 경우나 ② 기초원가법하에서 국세청장이 정한 내용연수를 적용하는 경우에는 반드시 재추정하여야 함
 - 이 경우 해당자산의 내용연수를 재계산하거나 국세청장이 정한 내용연수를 적용하여야 함

□ 재추정되는 내용연수의 시점은 그 해당자산의 감가상각 개시시점임(start time)

□ 재추정된 내용연수는 전진적으로 적용됨

- 가치감소법, 기초원가법의 경우 해당 공식에서 내용연수를 변경하여 공제액을 계산함⁴⁰⁾

2) 국세청장이 정한 내용연수

- 다음으로 국세청장은 권장 내용연수를 예규의 형태로 매년 발표하고 있으며, 이는 정기적으로 업데이트됨
 - 최근의 예규는 TR 2011/2이며, 구체적인 내용연수는 Table A와 Table B에 규정되어 있음
 - Table A: 산업분류별로 권장 내용연수가 제시되어 있음
 - Table B: 산업분류에 무관하게 사용하는 일반자산의 권장 내용연수가 제시되어 있음

40) Guide to depreciating assets 2011, p. 13, ATO, 2011. 5.

〈표 Ⅲ-19〉 TR 2010/2에서 제시하는 내용연수의 예시

(단위: 년)

대상자산		내용연수
카펫	상업건물에 설치	8
	볼링센터에 설치	4
컴퓨터	일반	4
	랩탑(laptop)	3
커튼과 드레이프		6
소화기		15
상업건물의 온수장치		15
잔디 깎는 기계	모터형	6 ² / ₃
	비모터형	5
도서관		10
자동차	일반	8
	여행차량	5
	택시	4
	오토바이	6 ² / ₃
사무용 기기	복사기	5
	현금인출기	10
전동공구		3
TV 수상기		10
진공청소기		10

〈표 Ⅲ-20〉 Table A에 대한 예시

<i>AGRICULTURE, FORESTRY AND FISHING</i> (01110 to 05290)			
ASSET	LIFE (YEARS)	REVIEWED	DATE OF APPLICATION
Fence energisers for electric fences:			
Mains power	10	*	1 Jul 2008
Portable	5	*	1 Jul 2008
Fertigation systems:			
Pumps	3	*	1 Jul 2008
Tanks	10	*	1 Jul 2008
Grading and packing line assets used on farm:			
Banana assets:			
Air rams	3	*	1 Jul 2008
Bunch lines	10	*	1 Jul 2008
Choppers/mulchers	8	*	1 Jul 2008
Rails (including points)	15	*	1 Jul 2008
Scrap conveyors	5	*	1 Jul 2008
Tops	8	*	1 Jul 2008
Water troughs	10	*	1 Jul 2008
Coffee assets:			
Dryers	15	*	1 Jul 2008
Processors (including pulpers)	10	*	1 Jul 2008
Fermentation tanks	10	*	1 Jul 2008
Hullers	12	*	1 Jul 2008
Washers/separators	10	*	1 Jul 2008
General assets:			
Bin tippers	15	*	1 Jul 2008
Conveyors (including elevators)	10	*	1 Jul 2008
Drying tunnels	15	*	1 Jul 2008
Fungicide units	12	*	1 Jul 2008
Receival hoppers (including water dumps)	15	*	1 Jul 2008
Tables (including packing and sorting tables)	15	*	1 Jul 2008
Washing assets (including brush and barrel washer)	10	*	1 Jul 2008
Waxing assets	12	*	1 Jul 2008

〈표 III-21〉 Table B에 대한 예시

A			
ASSET	LIFE (YEARS)	REVIEWED	DATE OF APPLICATION
Advertising Samples and Designs (for decorative steel and iron work)	40		1 Jan 2001
Advertising Signs:			
Billboards (hoarding)	20		1 Jan 2001
Roller board (moving surface)	6 2/3		1 Jan 2001
Solar powered (real estate signs)	13 1/3		1 Jan 2001
Air compressors:			
Compressors - reciprocating	7	*	1 Jul 2008
Compressors - rotary screw	10	*	1 Jul 2008
Air-conditioning assets (excluding pipes, duct work and vents):			
Air handling units	20	*	1 Jul 2003
Cooling towers	15	*	1 Jul 2003
Condensing sets	15	*	1 Jul 2003
Chillers:			
Absorption	25	*	1 Jul 2003
Centrifugal	20	*	1 Jul 2003
Volumetrics (including reciprocating, rotary, screw, scroll):			
Air-cooled	15	*	1 Jul 2003
Water-cooled	20	*	1 Jul 2003
Damper motors (including variable air volume box controller)	10	*	1 Jul 2003
Fan coil units (connected to a condensing set)	15	*	1 Jul 2003
Humidifiers (steam generator)	10	*	1 Jul 2003
Mini split system up to 20KW (including ceiling, floor and high wall split system)	10	*	1 Jul 2003
Packaged air conditioning units	15	*	1 Jul 2003

3) 법정내용연수

- 다음으로 납세자가 직접 내용연수를 추정하거나 국세청장이 정한 내용연수를 사용하는 경우 이외에 특정한 법정내용연수를 적용하여야 하는 경우가 발생할 수 있음
 - 법정내용연수를 적용하는 경우 : ① 자산을 특수관계자로부터 취득한 경우, ② 자산의 소유주는 변동되었으나 사용자가 동일한 경우 또는 기존 사용자의 특수관계자가 사용하게 된 경우 및 ③ 무형감가상각자산

- ① 특수관계자로부터 취득한 자산이나 ② 자산의 소유주는 변동되었으나 사용자가 동일하게 사용하는 자산 또는 기존 사용자의 특수관계자가 사용하는 자산의 내용연수는 특수관계자가 기존에 사용하는 자본공제방법에 따라 다름
 - 특수관계자가 가치감소법을 적용한 경우: 기존에 사용하던 내용연수를 그대로 적용함
 - 특수관계자가 기초원가법을 적용한 경우: 기존에 사용하던 내용연수 중 잔여기간을 내용연수로 적용함

〈표 Ⅲ-22〉 무형자산의 법정 내용연수

(단위: 년)

해당자산	내용연수
표준특허권(Standard patent)	20
기술개발 특허권(Innovation patent)	8
기타 특허권(Petty patent)	6
의장권(Registered design)	15
저작권(Copyright, 영화저작권은 제외)	Min(25, 저작권 종료까지의 기간)
면허권(licence, 직접 개발한 소프트웨어는 제외)	면허기간
저작권 관련 면허권(영화상 저작권은 제외)	Min(25, 면허권 종료까지의 기간)
직접 개발 소프트웨어	21/2½ 또는 4
데이터 송신 면허(Datacasting transmitter licence)	15
통신사이트 접근권(Telecommunications site access right)	권리가 인정되는 기간

마. 공제금액

- 공제금액은 공제방법에서 정하는 방법에 따라 기초가액(또는 취득가액)에 공제율을 적용하여 계산함

바. 자본공제의 신청

- 자본공제의 신청자는 그 대상자산의 소유자(holder)임
 - 소유자는 대부분의 경우 법적인 소유자를 의미함
 - 공동으로 소유하는 경우 지분율만큼 각각 소유하는 것으로 봄
- 다만 법적인 소유자와 자본공제 신청자가 다른 경우가 발생할 수 있음
 - 고급승용차를 리스한 경우: 리스한 사용자가 자본공제를 신청할 수 있음
 - 이는 호주 소득세법에 따르면 차량 리스는 금융리스로 보기 때문임
 - 장기구매계약의 경우: 장기할부매입자가 자본공제를 신청할 수 있음
 - 이는 호주 소득세법에 따르면 장기할부매입은 구입 후 대금을 차입하여 분할 상환하는 것으로 보기 때문임
 - 토지에 정착한 자본공제 대상 자산을 리스한 경우: 리스 이용자가 자본공제를 신청할 수 있음

6. 프랑스

가. 개요

- 감가상각비는 결산조정 사항으로 회계상 반영하지 않을 경우에는 세무상 손금으로 인정되지 않음
 - 다만 손실이 발생한 연도의 경우에는 감가상각비를 계상하지 않더라도 이를 계상

한 것으로 봄

나. 감가상각 대상 자산

- 감가상각은 일반적으로 시간이 경과함에 따라 가치가 감소하는 유형자산·무형자산에 대해서 인정됨
 - 무형자산의 경우 가치가 감소하지 않는 것은 감가상각 대상이 아님
 - 예를 들어, 영업권, 상표권 등
 - 가치가 감소하는 무형자산은 감가상각 대상 자산임
 - 이에는 특허권, 소프트웨어 등이 있음
 - 창업비(start-up cost)는 필요경비로 전액 공제될 수도 있고 5년 동안 상각될 수도 있음

다. 감가상각방법

- 일반적으로 정액법에 따라 감가상각하며, 정률법은 제한적으로 적용됨
 - 정률법은 3년 이내의 내용연수를 갖는 자산에는 적용하지 못함
 - 또한 정률법은 중고자산, 자량, 전화, 타자기, 건물(호텔 제외)과 산업건물(내용연수가 15년을 초과하지 않는 것에 한함)에 적용하지 못함

정률법 적용 대상 자산
<ul style="list-style-type: none"> - 산업제조 목적으로 이용되는 재화 및 공구 - 제품의 취급과 관련된 기구 - 수질정화 및 공기정화 장치 - 증기, 열 또는 에너지 생산장치 - 안전장치 및 사회보장 성격을 지니고 있는 의료장치 - 필기장치를 제외한 사무용 기계장치 - 과학 또는 기술을 연구하기 위해 사용되는 재화 또는 기구 - 호텔과 관련된 부동산 및 재화

라. 상각률과 내용연수

- 내용연수는 재무회계원칙(GAAP)에 따라 결정되는 내용연수를 적용함⁴¹⁾
 - 이 내용연수는 정상적인 사업 환경하에서 기대되는 내용연수로 추정되는 것임
 - 다만 내용연수의 변경이 인정되는 상황에 처할 경우 또는 일반적인 내용연수의 20%를 가감한 범위 내의 내용연수를 선택할 경우에는 일반적인 내용연수가 아닌 다른 내용연수를 선택할 수 있음

- 즉시상각이 가능한 자산은 소프트웨어, 공해나 오염방지 장치, 에너지절감장비, 소음 감소장비 및 저공해 차량(2010년 1월 1일 이전에 취득한 것에 한함)임

마. 감가상각금액 계산

- 감가상각금액은 취득원가(정률법의 경우 기초장부가액)에 상각률을 곱하여 계산함
 - 취득원가는 매입가격에 자본적지출액을 포함함
 - 다만, 친환경 차량이 아닌 차량의 경우에는 일률적으로 1만 8,300유로나 9,900유로로 취득원가를 봄

41) CGI art. 39-1-2°, Tax Law Design and Drafting, Richard K. Gordon, p. 26, IMF, 1998

IV. 감가상각자산 내용연수의 국제비교 및 시사점

1. 국제비교

가. 세법상 내용연수의 유무

- 고정자산에 지출된 비용은 자본적 지출에 해당하므로 해당 자산의 내용연수에 걸쳐 세법상 비용으로 인정하고 있음
 - 이러한 비용 공제를 감가상각 또는 자본비용공제라 함

- 한국, 미국, 일본, 프랑스는 감가상각이란 용어를 사용하고 있고 영국, 호주, 캐나다는 자본비용공제라는 용어를 사용하지만 자본적 지출에 대한 비용공제라는 면에서 동일한 것임
 - 감가상각을 하는 한국, 미국, 일본은 자산의 내용연수 또는 상각기간을 제시하고 있고 자본비용공제를 하고 있는 영국, 캐나다는 공제율을 제시하고 있음
 - 자본비용공제를 하는 경우 일반적으로 감가상각비는 개별자산이 아닌 자산집단 별로 산출하지만 예외적인 경우도 있음

- 세무상 인정되는 감가상각비는 기업회계기준과는 별도로 세법에서 규정하는 상각방법과 내용연수(또는 공제율)에 의해 산출하는 것이 일반적이지만 기업회계에서의 감가상각비를 세무상 인정하는 국가도 있음
 - 기업회계에서는 자산의 내용연수를 추정하여 감가상각비를 산출하는 것을 허용하고 있지만, 세무상으로는 기업의 자의적인 세금 계산 가능성을 최소화하기 위하여 정해진 내용연수를 적용하도록 함
 - 조사대상 국가 중 프랑스를 제외한 모든 국가가 세무상 내용연수 또는 공제율을

두고 있음

- 호주는 국세청이 내용연수를 정하고 있지만 기업이 자체적으로 추정한 내용연수도 인정함
- 감가상각비의 산출단위와 감가상각 방식에 따라 세법상 내용연수 또는 공제율을 제시하고 있음
- 내용연수를 규정하고 있는 국가는 한국, 미국, 일본, 호주이며, 이들은 공통적으로 개별자산 단위로 감가상각비를 산출하고 있음
 - 공제율을 규정하고 있는 국가는 영국, 캐나다이며, 이들은 자산 집단별로 자본비용을 산출하는 공통점이 있음
 - 즉, 자산을 유형별로 분류하고 동일 유형에 속한 자본비용을 합산한 후 공제율을 적용하여 당해 연도의 자본비용을 산출함
 - 따라서 동일 공제율이 적용되는 자산별로 분류하고 있음
 - 호주는 자본비용공제를 하고 있지만 자산집단이 아닌 개별자산 단위로 비용을 산출하며 개별자산별 내용연수를 규정하고 있음
- 호주의 경우, 국세청장이 정하는 내용연수가 있지만 기업회계에서 정한 내용연수도 인정하고 있기 때문에 기업이 자체적으로 경제적 환경변화에 따라 추정한 내용연수의 적용이 가능함
- 또한 국세청이 정하는 내용연수 역시 매년 업데이트가 되어 고시하는 형태이므로 내용연수가 경제상황을 반영하여 계속적으로 수정될 수 있는 방식임
- 프랑스의 경우 재무회계원칙에 따라 결정된 내용연수를 세무상 그대로 인정하고 있음
- 이는 회계와 세무 간의 조정이 발생하지 않는다는 장점이 있지만 기업의 자의적인 감가상각비 산출로 인한 과세 공평성이 저해될 소지가 있음

〈표 IV-1〉 감가상각방식과 산출단위에 따른 내용연수 및 상각률 지정방식

		한국	미국	일본	캐나다	영국	호주	프랑스
상각 방법	유형 자산	정률법, 정액법, 생산량 비례법	정률법 ¹⁾ 정액법	정률법, ¹⁾ 정액법, 생산량 비례법	정률법	정률법	기초원가법, 가치감소법 ²⁾	정액법 ³⁾
	무형 자산	정액법	정액법	정액법	정률법	정률법		
세무상 내용연수 (공제율)의 유무		○	○	○	○	○	○ ⁴⁾	× ⁵⁾
내용연수 근거규정		법인세법 시행규칙 별표 2,3,4,5,6	Rev. Proc. 87-56 Table B-1, B-2	감가상각 내용연수 성령	Income Tax Regulations Part XI Schedules II, III, IV, V, VI	자본공제법 (Capital Allowance Act 2001)	ITA 1997 Div 40.	없음
비용산출 단위		개별자산	개별자산 ⁶⁾	개별자산	자산집단	자산집단	개별자산	개별자산
내용연수 및 공제율 지정 단위		자산유형별/ 업종별 내용 연수	자산유형별/ 자산집단별/ 업종별 내용 연수	자산유형별/ 업종별 내용 연수	자산집단별 공제율	자산군별 공제율	산업별/개별 자산별 내용 연수	없음

- 주: 1) 미국은 200% 정률법과 150% 정률법, 일본은 250% 정률법 적용
 2) 기초원가법은 매년 균등하게 가치가 감소한다고 보는 것으로 정액법과 유사하고 가치감소법은 가치 감소가 초년도 이후 점차 적게 감소한다고 보는 것으로 정률법과 유사함. 2006.5.10 이전은 150% 가치감소율, 이후는 200% 가치감소율을 적용함
 3) 제한적으로 정률법 적용
 4) 국제청장이 정한 내용연수가 있지만 납세자가 추정된 방식을 사용할 수도 있음
 5) 재무회계원칙에 따라 결정된 내용연수를 사용(CGI art. 39-1-2°)
 6) 일부 자산에 대해 자산집단별로 상각함

나. 내용연수 규정을 위한 자산의 분류체계

□ 세법에서 인정하는 내용연수 및 공제율을 분류하는 방식에 있어서도 국가 간에 차이가 있으므로 각 자산의 내용연수 및 공제율을 비교하기 전에 분류체계를 먼저 이해

할 필요가 있음

- 우리나라의 경우 자산별 내용연수와 업종별 내용연수로 구분되어 있음
 - 즉, 자산별 내용연수는 무형고정자산(5/10/20/50년), 건축물 등(5/12/20/40년)으로 구분하고 있음
 - 건축물 등의 경우에는 기준내용연수와 내용연수 범위를 지정하고 있어서 해당 자산에 대해 내용연수 범위 내에서 상각을 허용하므로 기업이 어느 정도는 선택이 가능함
 - 업종별 내용연수는 5년(4~6년), 8년(6~10년), 10년(8~12년), 12년(9~15년), 20년(15~24년)의 5가지로 구분하고 각 내용연수에 해당하는 업종을 열거하는 형태임
 - 이 경우에도, 하나의 내용연수가 아닌 기준내용연수와 내용연수 범위 형태로 되어 있어 기업은 해당 범위 내에서 내용연수를 선택할 수 있음
 - 시험연구용자산(3년/5년)에 대해서는 일반용도의 자산보다 짧은 별도의 내용연수를 규정하고 있음

- 미국의 경우 상각방법(GDS, ADS)따라 별도의 상각기간을 규정하고 있음
 - 특징적인 것은 내용연수와는 별도로 상각기간을 제시하고 있다는 것임
 - 상각기간이란 자산의 실질적인 사용가능기간의 개념이 아니라 비용의 회수기간을 의미하는 것으로 일반적으로 내용연수보다 짧은 기간을 정하고 있음
 - GDS(정률법, 정액법)를 적용하는 경우에는 자산의 내용연수를 9개(3년, 5년, 7년, 10년, 15년, 20년, 25년, 27.5년, 39년)로 구분하고 이에 해당하는 자산을 열거하는 형태임
 - ADS(정액법)를 적용하는 경우에는 자산별 상각기간과 업종별 상각기간을 규정하고 있음
 - 자산별 내용연수는 업종과 무관하게 적용할 수 있고 업종별 상각기간은 해당 업종에 사용되는 자산에 한해 적용함
 - 자산별 상각기간은 14개의 자산 유형별로 내용연수와 상각기간을 제시하고 있음
 - 전체적으로 GDS의 상각기간이 ADS의 상각기간보다 짧아 일반적으로 GDS를 적

용하는 것이 유리할 수 있음

- 일본은 자산을 ① 기계장치 이외의 유형자산, ② 기계장치, ③ 무형자산, ④ 생물로 구분하여 내용연수를 제시하고 있음
 - 기계장치 이외의 유형자산은 자산의 구조별로 구분하고 동일 구조 내에서 다시 용도별로 세분화되어 있음
 - 기계장치는 업종별로 구분하고 동일 업종 내에서 자산 유형별로 구분하고 있음
 - 일반용도 자산 외에 특정용도 자산으로는 공해방지용 자산과 연구개발용 자산으로 구분하여 별도의 내용연수를 적용함
 - 특정용도 자산의 경우 보다 짧고 단순화된 내용연수를 정하고 있음
 - 우리나라와 비교하여 특징적인 사항은, 기계장치 이외의 유형자산의 경우 우리나라는 구조에 대한 구분이 2가지로 분류항목이 단순하고 동일 구조에 대해 하나의 내용연수만을 제시하고 있는 반면, 일본은 구조 자체도 8개로 세분화되어 있고 동일 구조 내에서도 용도별로 세분화되어 있다는 것임

- 캐나다는 자산을 공제율에 따라 class 1부터 class 51까지 분류하고 있음
 - 캐나다는 동일 class에 속하는 자산에 대하여 집단으로 자본비용을 공제하는 방식이므로 일단 자산이 어느 class에 속하는 지의 판단이 중요함
 - 캐나다의 자산 분류에서 특징적인 사항은 동일한 형태의 자산이라도 취득시점에 따라 공제율이 달라지고 class 구분이 달라질 수 있다는 것임
 - 예를 들면, 건물의 경우 class 1, class 3, class 6으로 구분되고 각각 4%, 5%, 10%의 공제율을 적용함
 - 1988년 이전에 취득한 건물은 class 3에 해당하고 1979년 이전에 취득한 건물은 class 6에 해당하며, 1988년 이후 취득 건물은 class 1에 해당하는 것임

- 영국은 자산군별로 구분된 법정 공제율을 규정하고 있음
 - 자산군의 분류는 ① 시설과 기계장치, ② 산업용건물, ③ 농업용건물, ④ 추출된 광물의 거래를 목적으로 발생한 지출, ⑤ 연구개발비, ⑥ 노하우, ⑦ 특허권, ⑧ 준설

작업 관련 지출, ⑨ 보험을 든 차용권의 9개임

- 동일 자산군에 하나의 공제율을 정하고 있으며, 동일 자산군에 속하는 자산집단별로 자본비용을 산출함
- 영국도 연구개발 관련 자산을 별도의 자산군으로 분리하고 100%의 공제율을 적용하고 있음

□ 호주의 경우, 국세청장이 정한 내용연수는 산업분류별 권장 내용연수와 산업분류와 무관하게 사용하는 일반자산의 권장 내용연수 두 가지를 제시하고 있음

- 내용연수 분류체계는 우리나라와 유사하게 자산별 산업별로 내용연수를 제시하고 있지만 우리나라와 달리 국세청 예규 형태로 매년 발표하고 있어 정기적인 업데이트가 가능하다는 특징이 있음

〈표 IV-2〉 내용연수 규정을 위한 자산의 분류 체계

		한국	미국	일본	캐나다	영국	호주
일반 자산	유형 자산	- 기계장치 외: 구조별 - 기계장치: 업종별	- GDS 적용 자산: 9개의 내용연수별 - ADS적용 자산: 14개 자산유형별 - ADS적용 자산: 업종별	- 기계장치 외: 구조별·용도별 - 기계장치: 업종별 - 생물: 개별자산별 (26개 분류)	동일 공제율 (class 1~52) 내에서 개별자산별/취득시점별 분류	자산군별 분류: - 기계장치 - 산업용건물 - 농업용건물 - 광물의 거래 목적 지출 - 준설작업 관련 지출	자산유형별/업종별 내용연수 ¹⁾
	무형 자산	- 개별자산별	- 동일한 내용연수 적용	- 개별자산별		- 노하우, 특허권, 보험 든 차용권	
특수목적 자산	- 시험연구용	-	-	- 공해방지용 - 연구개발용	-	- 연구개발비	-

주: 1) 국세청이 정한 내용연수이며, 매년 업데이트된 내용연수를 발표함. 국세청이 정한 내용연수가 아닌 직접 추정된 내용연수를 적용할 수도 있음.

□ 내용연수 지정을 위한 자산의 분류체계는 우리나라와 일본, 미국, 호주가 자산유형별, 업종별로 분류하고 있다는 점에서 유사한 형태임

- 미국은 상각방법에 따라서도 상각기간을 별도로 지정하고 있음

- 일본은 우리나라와 가장 유사한 자산 분류 체계를 갖추고 있으나 세부항목에 있어서는 우리나라보다 상당히 세부적으로 구분하고 있음
- 캐나다와 영국은 동일한 공제율이 적용되는 자산군별로 분류하고 있어서 유사한 분류체계를 갖고 있다고 할 수 있음
- 그러나 자산분류의 세부항목에 있어서는 영국이 9개의 자산군으로 분류하는 반면, 캐나다는 50여개의 자산군으로 분류하고 있음

다. 자산 유형별 내용연수 비교

- 자산유형별로 건축물, 차량·선박·항공기, 기계설비, 무형자산으로 구분하여 각 자산의 내용연수를 비교함
- 건축물은 건물과 구축물 그리고 건물부속설비로 구분할 수 있으며 분류기준이 유사한 국가들 간 비교가 가능할 것임
- 건물의 경우 미국, 캐나다, 호주, 영국의 경우 용도별로 구분하고 있고 우리나라와 일본, 캐나다는 구조별로 구분하고 있음
- 미국, 호주, 캐나다는 주거용과 비주거용으로 구분하고 영국은 산업용과 농업용으로 구분함
- 주거용과 비주거용에 대해 미국은 각각 27.5년, 39년의 내용연수를 적용하는 반면 호주는 구조에 따라 20~100년, 33 $\frac{1}{3}$ ~100년의 광범위한 내용연수를 제시하고 있음
 - 미국의 상각기간이란 내용연수와는 다른 개념이며, 대체로 내용연수보다 짧게 규정하고 있어서 자산의 실질적인 내용연수보다는 더 빠른 비용의 회수가 가능함
- 공제율을 제시하고 있는 캐나다와 영국은 모두 주거용과 비주거용 건물에 동일하게 4%의 공제율을 적용하고 있음

- 우리나라와 일본은 건축물의 구조별로 분류하고 있음
 - 철골·철근콘크리트조의 예를 들어 보면, 우리나라는 동일 구조에 대해 30~40년의 내용연수를 제시하고 있고 범위 내에서 선택적으로 적용할 수 있지만 일본은 동일 구조 내에서 사무소 50년, 주택 47년, 음식점용 34년, 냉장창고용 21년 등으로 세부용도별로 규정하고 있음

- 우리나라는 동일 구조 내에서는 자산을 세부적으로 구분하고 있지 않는 대신 내용연수 범위를 제시하고 있어 상대적으로 기업이 선택적으로 적용할 수 있는 여지가 있음
 - 이는 기업이 경제적 상황이나 자산의 상황에 따라 적절히 대응할 수 있는 이점이 있는 반면 조세 형평성은 저해할 수도 있음

- 일본은 동일구조 내에서 용도별로 다시 세분화되어 있지만 우리나라는 용도별 구분이 없어 동일자산에 대한 내용연수의 비교는 어려운 상황임
 - 동일구조건물의 내용연수범위를 단순 비교하면, 우리나라 30~40년, 일본 21년~50년으로 되어 있어 일본이 우리나라보다는 상당히 광범위한 내용연수를 적용하고 있다고 할 수 있음
 - 일본의 경우 분류항목을 상당히 세부적으로 구분하고 있어 세무상 감가상각비 산출 시 기업의 자의적인 판단이 개입될 여지가 많지 않은 것으로 판단됨

- 건축물과 건물 부속설비의 경우 대부분의 국가가 건물과 동일한 내용연수 또는 공제율을 적용하는 반면 일본은 세부 용도별로 별도의 내용연수를 규정하고 있음
 - 일본의 경우, 건축물에 해당하는 자산분류만도 142개 항목으로 세분화되어 있고 건물 부속설비도 16개의 분류항목으로 되어 있음

〈표 IV-3〉 건물 등의 내용연수 및 상각률 비교

		한국	미국	일본	캐나다	영국	호주
건물	구조별 (용도별, 취득연도별)	- 연와조, 블록조, 토조, 목조 등: 15~25년 - 철골·철근콘크리트조, 석조, 연와석조 등: 30~50년	-	- 철골·철근콘크리트조: 사무소 50년, 주택 47년, 음식점 등 34~41년 - 벽돌조 석조: 사무실 41년, 주택·음식점 등 38년 - 목조: 사무실 24년, 주택 22년, 음식점 등 20년 ²⁾	- 벽돌, 석재, 시멘트: ~1987 취득 5% 1988~ 취득 4% - 골조, 목재 등: 10%	-	-
	용도별	-	- 주거용임대 자산: 27.5년 - 비주거용: 39년 ¹⁾	-	- 주거용: 4%, 5%, 10% ³⁾ - 비주거용: 4%	- 산업용, 농업용: 4% ⁴⁾	- 주거용: 20~100년 ⁵⁾ - 비주거용: 33 1/2~100년 ⁵⁾
구축물		건물에 포함	건물에 포함	세부용도별로 규정: 3~50년	건물과 동일 ⁶⁾		
건물 부속 설비	전기	건물에 포함	-	축전지 전원: 6년/ 그 외: 15년	취득시점에 따라 4/6/8%		
	냉·난방		-	22킬로와트 이하: 13년 / 그 외: 15년	건물과 동일		
	승강기		-	엘리베이터: 17년 / 에스컬레이터: 15년	건물과 동일		
	급배수		25년	15년	~1987: 6% 1988~: 4%		

- 주: 1) 일반상각법 적용 자산의 상각기간임
 2) 주택용은 구조에 따라 47년, 38년, 34년, 27년, 19년, 20년으로 구분되고, 사무소용은 구조에 따라 50년, 41년, 30년, 24년, 22년으로 구분됨
 3) 1987.6.18~ 취득은 4%, ~1987.6.17 취득은 5%, ~1979 취득은 10%임
 4) 공제율은 자산군별로 규정되어 있으며, 건물은 산업용과 농업용 두가지 자산군으로 분류함, 적격산업지역의 산업용건물은 100%임
 5) 주로 벽돌, 석재 및 콘크리트로 지은 건물은 100년의 내용연수임
 6) 일반적으로 건물에 부착된 구성물들은 건물과 동일한 공제율 적용

- 차량·선박·항공기의 경우 각 국가별 내용연수 범위에 큰 차이는 없음
- 차량의 경우 우리나라가 4~6년의 내용연수 범위를 제시하고 있고 일본은 운송사업용 이외 차량에 대해 2~7년, 호주는 일반용도 차량에 대해 8년을 적용하고 있어 우리나라보다 다소 긴 내용연수를 규정하고 있음
 - 다만, 우리나라의 경우 차량 또는 선박·항공기에 대해 내용연수 범위만을 제시하

고 있어 범위 내에서 선택적으로 적용할 수 있는 반면, 일본, 캐나다, 호주 등에서는 차량의 종류나 용도별로 구체적으로 명시하고 있다는 차이가 있음

〈표 IV-4〉 차량·선박·항공기의 내용연수 및 상각율 비교

	한국	미국	일본	캐나다	영국	호주 ⁴⁾
차량	5년(4~6년) ¹⁾	트랙터: 3년 차량 등: 5년	운송사업용 차량: 2~5년 ³⁾ 그 외 차량: 2~7년 특수차: 3~5년 철도용: 5~20년	자동차, 버스, 트랙터: 30%(화 물운반용 40%) 임대용 자동차, 택시: 40% 대형트럭: 15%	20%	일반: 8년 여행: 5년 택시: 4년 오토바이: 6~8년
선박· 항공	12년 (9~15년) ¹⁾	선박, 수상교통 용: 10년 항공기: 5년 ²⁾	선박: 용도· 중량에 따라 4~15년 비행기: 중량에 따라 5~10년 헬리콥터: 5년	선박: 15% 비행기: 25%	20%	

- 주: 1) 운수업, 기계장비 및 소비용품 임대업 제외
2) 상업용, 승객 및 화물 운송용 제외
3) 세부용도에 따라 내용연수를 구분함
4) 국세청장이 정한 내용연수임

- 기계설비의 경우 자산의 유형이 상당히 다양하므로 각 자산별 분류는 불가능하고 전체적인 내용연수와 자산의 분류체계 위주로 비교함
- 우리나라를 제외한 미국, 일본, 캐나다, 영국의 경우 업종별 또는 개별자산별로 하나의 내용연수를 지정하고 있는 반면, 우리나라는 내용연수 범위를 지정하고 있어 납세자가 범위 내에서 선택적으로 적용이 가능하다고 할 수 있음
 - 업종별로 분류하고 있는 국가의 경우에 있어서 분류항목의 수를 보면, 우리나라는 66개 항목으로 구분하고 있는 반면, 미국이 121개 업종, 일본은 업종 및 자산유형별로 105개 유형으로 우리나라보다 세부적으로 분류하고 있는 것으로 파악됨

〈표 IV-5〉 기계설비의 내용연수 및 상각률 비교

	한국	미국	일본	캐나다	영국	호주
분류 기준	업종별	업종별	업종별	자산집단별	자산집단별	산업별/개별자산별
업종별 내용연수	5개 내용연수범위 ¹⁾ - 제조업: 4~15년 - 농업: 4~6년 - 임업: 4~6년 - 어업: 8~12년 - 광업: 4~6년 - 소매업: 4~6년 - 숙박업: 6~10년 - 음식점업: 6~10년 - 건설업: 4~6년	38개 내용연수 ²⁾ - 제조업: 2.5~20년 - 농업: 10년 - 광업: 10년 - 건설업: 6년	17개 내용연수 ³⁾ - 제조업: 3~14년 - 농업: 7년 - 임업: 5년 - 어업: 5년 - 광업: 3~12년 - 소매업: 8~17년 - 숙박업: 10년 - 음식점업: 8년	- 18개의 공제율: 4~100%	- 2개의 공제율: 20%/6% ⁴⁾	-
업종 분류 항목 수	66개의 업종 구분 - 제조업: 24개 ⁵⁾	121개 업종 구분 - 제조업 47개 ⁵⁾	55개 업종 구분 - 업종 내에서 자산유형별 분류 (105개 분류) - 제조업 24개(44개 분류) ⁵⁾	없음	없음	-

주: 1) 기준내용연수와 내용연수 범위로 지정하고 있음: 5년(4~6년), 8년(6~10년), 10년(8~12년), 12년(9~15년), 20년(15~25년)
 2) 전체 내용연수 범위는 자산별로 2.5~50년임(ADS의 상각기간임). GDS의 경우 제조업 3~15년, 농업 7년, 광업 7년, 건설업 5년
 3) 전체 내용연수 범위는 자산별로 3~20년
 4) 장기자산의 경우 6% 적용될 수 있음
 5) 대표적인 업종으로 제조업의 세부항목만 비교함

- 무형자산의 경우 우리나라와 일본은 자산 유형과 내용연수가 유사한 형태임
 - 미국의 경우 영업권, 특허권, 상표권, 디자인권, 저작권, 인허가권 등의 무형자산에 대해 5년의 내용연수를 적용하고 있음
 - 소프트웨어의 경우 대부분의 국가는 무형자산의 범위에 포함하고 있지만 우리나라는 무형자산에 포함하고 있지 않음
 - 특허권의 경우 우리나라와 일본은 각각 10년, 8년으로 단일의 내용연수를 두고 있는 반면, 호주는 특허권의 내용에 따라 6년, 8년, 20년의 내용연수를 두고 있고 기술의 유형을 고려한 내용연수를 적용함

- 무형자산의 경우 각 해당법에서 기한을 정하고 있는 경우, 그 기한을 그대로 세무상 인정하고 있으므로 세법에서 별도의 내용연수를 정하지 않는 경우가 많음

〈표 IV-6〉 무형자산의 내용연수 및 상각률 비교¹⁾

구분	한국	일본	캐나다 ¹⁾	영국	호주 ²⁾
영업권	5년	5년	-	-	-
상표권 실용신안권 디자인권	5년	상표권: 10년 실용신안권: 5년 디자인권: 7년	-	-	디자인권: 15년
특허권	10년	8년	25%	25%	표준: 20년 기술개발: 8년 기타: 6년
어업권	10년	10년	-	-	-
이용권/ 면허권	- 수도시설, 전기 가스공급시설, 열공급시설: 10 년 - 전신전화전용시 설 하수종말처 리장시설, 수도 시설, 전용측선: 20년	- 전기가스공급시 설, 열공급시설, 수도시설, 공업용 수시설: 15년 - 전기통신시설: 20년 - 전용측선, 철도궤 도통행시설: 30년	-	-	- 면허권: 면허 기간 - 데이터송신면 허: 15년 - 통신사이트접 근권: 인정기 간
광업권	20년	-	-	-	-
덤사용권	50년	55년	-	-	-
소프트웨어	-	판매용원본: 3년, 기타: 5년	일반: 100% 시스템: 30~100%	-	직접개발: 21/ 2½ 또는 4년

주: 1. 미국은 무형자산 종류에 관계 없이 5년(180개월)을 적용하여 상각

1) 저작권 등 법으로 기간이 정해진 무형자산은 정해진 기간을 적용

2) 영화저작권을 제외한 저작권 및 저작권 관련 면허권은 Min(25, 저작권 종료까지의 기간)

라. 특정용도 자산의 특례 내용연수

- 정책적인 목적을 위하여 특정용도 자산에 대해 일반 자산과는 별도의 내용연수를 적용함

- 연구개발 관련 자산에 대해 우리나라와 일본은 별도의 내용연수를 제시하고 있음
 - 미국은 연구실험용 자산을 5년-자산으로 구분하여 일반적인 사무용 가구 및 설비가 7년-자산인 것에 비해 짧은 내용연수를 적용하도록 하고 있음
 - 영국도 연구개발비를 별도의 자산군으로 분류하여 100%의 공제율을 적용하고 있음
- 연구개발용 자산의 내용연수는 일반자산에 비해 상당히 짧게 규정하고 있음
- 건물부속설비와 구축물의 경우 우리나라는 건물의 내용연수와 동일하게 처리하고 일본의 경우에도 6~17년, 3~50년의 내용연수를 두고 있으나 연구개발용 자산은 일률적으로 5년, 5/7년을 적용함
- 일본의 경우에는 공해방지용 자산에 대해서도 구축물 18년, 기계장치 5년의 별도의 내용연수를 적용함

〈표 IV-7〉 연구개발용 자산의 감가상각

	한국	일본	미국	영국
건물부속설비	5년	5년	5년	100%
구축물	5년	풍향 등 방비를 위한 벽: 5년 안테나, 철탑 및 특수용도: 7년		
기계장치	5년	범용 펌프, 모터, 동작기계 등: 7년 기타: 4년		
시험기기	3년	4년		
공구	3년	4년		
기타설비	3년	-		
소프트웨어	-	3년		

- 내용연수는 별도로 지정하지 않고 정책적 목적에 의한 즉시상각 또는 가속상각하는 제도를 운영하기도 함
- 미국은 적극적인 리사이클자산, 셀룰로오스 바이오설비자산, 재해지원자산 등에 50%

- 의 특별상각과 출하대기인 컴퓨터 소프트웨어 등에 100%의 특별상각을 적용함
- 영국은 친환경기술, 에너지기술, 친환경자동차, 친환경 에너지에 대한 자본적 지출에 초년도에 즉시상각을 적용함
 - 호주는 자체개발되는 소프트웨어, 환경보호사업에 사용되는 자산에 대해 즉시상각 또는 가속상각을 적용함

2. 시사점

가. 내용연수 선택의 자율권 인정

- 주요국별로 내용연수는 법에서 정하는 내용연수(또는 상각연수)를 적용하거나 납세자가 추정하는 방식으로 결정됨
 - 미국의 경우, 자산별·업종별로 상각기간을 규정함
 - 일본의 경우, 자산종류별·용도별로 내용연수를 규정함
 - 캐나다의 경우, 유형에 따라 구분되는 자산군(class)별로 자본공제율을 규정함
 - 영국의 경우, 유형에 따라 구분되는 자산군(pool)별로 자본공제율을 규정함
 - 호주의 경우, 원칙적으로 납세자가 직접 내용연수를 추정하거나 국세청장이 정한 내용연수를 선택할 수 있음
 - 다만 특정한 경우에는 법정 내용연수만을 사용하여야 함
 - 예를 들어, 무형자산 감가상각의 경우 법정내용연수를 적용하여야 함
 - 프랑스의 경우, 재무보고에서 사용되는 회계상 내용연수를 원칙적으로 적용함
 - 재무보고에서 사용되는 내용연수는 재무회계원칙에 따라 추정되는 것으로 재무보고자가 직접 추정하는 것임
 - 회계상 감가상각비와 세무상 감가상각비가 원칙적으로 일치함
 - 다만 예외적으로 세법상 가속상각을 인정하기도 함
- 우리나라의 경우 세법에서 정한 기준내용연수에 약 $\pm 20\sim 25\%$ 를 가감한 범위 내에서

선택할 수 있음

○ 다만 무형자산이나 시험연구용자산의 경우 정해진 내용연수만을 적용함

- 감가상각 내용연수 선택의 자율성 측면에서 우리나라는 기준내용연수 범위 내에서 선택 가능하다는 점을 고려할 때, 상각기간이나 공제율이 법정된 미국, 일본, 캐나다, 영국보다는 자율성이 높은 반면 내용연수를 직접 추정할 수 있는 호주, 프랑스보다는 자율성이 낮음

나. 법정 내용연수의 상세성

- 내용연수를 별도로 규정하는 국가의 경우, 내용연수는 자산의 종류별 기준과 자산의 용도별 기준을 동시에 고려하여 세부적으로 규정됨
 - 미국의 경우, 업종별로 구분한 후 해당 업종에 사용되는 자산에 대해서 세부적으로 내용연수를 규정함
 - 일본의 경우, 자산의 종류별로 구분한 후 해당 종류에 따른 용도에 대해서 세부적으로 내용연수를 규정함
 - 캐나다의 경우, 자산의 종류별로 구분한 내용연수를 주로 사용하며 일부 자산에 대해서는 세부적인 용도에 따른 공제율을 별도로 규정함
 - 호주의 경우, 국제청장은 산업별 분류(Table A)와 자산별 분류(Table B)에 따른 내용연수를 모두 제공함
- 우리나라의 경우, 자산의 종류에 따라 세부적인 내용연수가 적용되는 자산은 건물 및 구축물, 선박 및 항공기, 차량 및 운반구, 무형자산 중 영업권, 특허권, 광업권, 댐사용권 등임
- 따라서 업종별 자산은 자산의 종류에 따라 내용연수가 적용되는 것이 아니라 해당 업종의 종류에 따라 각기 다른 자산도 공통적인 내용연수가 적용됨
 - 즉, 업종별 자산의 경우 개별자산 종류별 내용연수가 상세하게 규정되어 있지는

않음

다. 특례연수 적용 대상 자산

- 주요국은 정책상 목적으로 특정 자산의 상각률을 일반적인 상각률보다 인상시키기도 함
 - 일본의 경우, 연구개발용 자산과 공해방지용 자산에 대해서는 대체적으로 짧은 내용연수를 별도로 규정하고 있음
 - 영국의 경우, 친환경기술, 에너지기술에 관한 자본지출액, 친환경 자동차와 친환경 에너지에 대한 자본지출액에 대해서는 초년도공제가 적용되어 즉시상각이 가능함
 - 또한 산업지구에 건설된 산업용건물에 대한 자본지출액도 즉시상각이 가능함
 - 적격한 기계설비와 기계장치는 연간투자공제가 적용되는데 해당 자산은 £25,000을 한도 지출하는 과세기간에 즉시상각 가능함
 - 호주의 경우, 자체개발 소프트웨어나 광업·광물자원 수송에 사용되는 자산, 수자원설비, 환경보호사업에 사용되는 자산에 대한 지출액은 즉시상각 되거나 가속하여 상각될 수 있음

- 우리나라의 경우, 시험연구용 자산에 대해서는 다른 용도의 자산에 비해 상당히 짧은 내용연수를 적용함

V. 결 론

- 우리나라의 세법상 감가상각자산의 내용연수는 1995년에 개편된 이후 큰 변화 없이 오늘날에 이르고 있음
 - 따라서 그동안의 기술적·경제적 변화로 자산의 실질적인 내용연수를 반영하고 있지 못하다는 평가를 받고 있음
 - 또한 K-IFRS의 도입으로 감가상각비의 신고조정을 허용하게 됨에 따라 세법상 기준내용연수의 중요성이 증가하는 상황임

- 이에 우리나라를 비롯한 미국, 일본, 캐나다, 영국, 호주, 프랑스의 감가상각자산의 세법상 기준내용연수를 조사하고 이를 국제적 비교를 통해 시사점을 얻음
 - 프랑스와 호주의 경우 기업이 추정한 내용연수를 세무상 인정한다는 면에서 특징적임
 - 프랑스는 재무회계원칙에 따라 추정된 내용연수를 세무상 인정하고 있기 때문에 회계상 감가상각비와 세무상 감가상각비가 일치함
 - 호주는 국세청 고시 형태로 세무상 내용연수를 매년 발표하고 있지만 기업이 자체적으로 추정한 내용연수의 적용도 가능함
 - 일본, 미국, 캐나다, 영국은 우리나라와 마찬가지로 기업회계에서 정한 내용연수와는 별도로 세무상의 내용연수를 적용하는 방식임
 - 종합적으로 보면, 호주와 프랑스는 내용연수의 선택에 있어서 기업의 자율적 추정을 인정하는 방식이라면 그 외 국가들은 세무상 지정된 내용연수만을 인정하는 방식임
 - 또한, 우리나라는 내용연수의 범위 내에서 선택할 수 있지만 미국, 일본, 캐나다, 영국은 자산별 또는 업종별로 하나의 내용연수를 규정하고 있음
 - 내용연수의 선택에 있어 자율성이 커질수록 회계와 세무 간의 일치성이 높아지

는 장점이 있지만 기업의 재량적 세금 계산 가능성이 커질 수도 있기 때문에 양자를 고려한 정책적인 판단이 필요함

- 세무상 내용연수를 지정하고 있는 국가 중 우리나라는 일본, 미국과 유사한 방식임
 - 그러나 우리나라는 일본과 미국에 비해 세분류가 상세하지 않고 하나의 내용연수가 아닌 내용연수 범위를 지정하고 있기 때문에 기업이 선택적으로 적용할 수 있는 여지가 있음
 - 우리나라의 업종별 내용연수 지정 방식은 업종별로만 구분되어 있어 해당 업종에 속하는 경우 각기 다른 자산이라도 공통적인 내용연수가 적용될 수 있는 반면, 일본의 경우에는 업종 내에서 자산의 종류별로 다시 세분화되어 있음
 - 동일 업종이라 하더라도 자산의 유형은 다양하게 존재할 수 있으므로 업종 내에서 자산별 세분류를 규정할 필요성이 있는지에 대한 검토가 필요함

- 대부분의 국가에서 일반적인 자산의 내용연수 외에 특례 내용연수를 적용하는 자산이 있음
 - 대부분 연구개발용 자산에 대해서 특례 내용연수를 적용하고 있고 이 외에는 에너지 기술, 공해방지 및 친환경기술 등에 관한 자본적 지출에도 특례 내용연수를 적용하고 있음
 - 전통적으로 국가경쟁력 확보 차원에서 연구개발용 지출에 대해 특례를 허용해 왔으며, 최근에는 환경 보호 및 에너지 개발과 관련한 지출도 특례제도의 범위에 포함하는 추세임

- 이상에서 감가상각자산의 내용연수를 제도적 측면에서 살펴본 바에 의하면, 우리나라는 회계와는 별도의 세무상 내용연수를 두고 있어서 회계상의 내용연수를 인정하고 있는 프랑스나 호주와 차별되고, 자산의 유형별 또는 업종별 내용연수를 지정하고 있는 일본, 미국과 유사한 방식이지만 이들 국가들보다는 세부적이지 않은 내용연수를 규정하고 있어 중간적인 형태라 할 수 있음
 - 본 보고서는 자산의 내용연수를 위주로 제도적인 분석을 하고 있기 때문에 즉시

상각 등의 특례상각제도는 배제하고 있는 한계점이 있음

- 현재의 상각자산의 내용연수에 대한 규정이 마련된 이후 상당기간이 흘렀으나 내용연수의 적정성에 대한 연구는 미미한 수준임
- 세법상 내용연수의 적정성에 대한 판단은 제도적 분석뿐만 아니라 경제적 내용연수의 분석을 통하여 가능할 것임
 - 따라서 추후 경제적 분석에 의한 연구를 통해 세법상 내용연수의 전반적인 적정성에 대한 논의가 이루어져야 할 것임

참고문헌

김진수·정희선·조진권, 『주요국의 감가상각제도』, 한국조세연구원, 2009.

미재무성, “How to Depreciate Property,” Publications 946, IRS, 2011.

_____, “Instruction for Form 4562,” IRS, 2011.

영국 국세청, “Capital Allowances Manual,” 2011.

일본 국세청, 「減価償却資産の耐用年数等に関する省令」

호주 국세청, “Guide to depreciating assets,” 2011.

財経詳報社, 『図説 日本の税制』, 2011.

CCH, *Canadian Master Tax Guide*, 67th ed., 2012.

IMF, “Tax Law Design and Drafting,” 1998.

IBFD, <http://www.ibfd.org>

미국 국세청, <http://www.irs.gov>

영국 국세청, <http://www.hmrc.gov.uk>

일본 국세청, <http://www.nta.go.jp>

캐나다 국세청, <http://www.cra-arc.gc.ca>

프랑스 국세청, <http://www.impots.gouv.fr> 프랑스 국세청,

호주 국세청, <http://www.ato.gov.au>

세법연구 12-06

주요국의 감가상각자산 내용연수 분석

2012년 8월 23일 인쇄

2012년 8월 31일 발행

저 자 김지영 · 송은주 · 김태훈

발행인 조원동

발행처 한국조세연구원

138-774

서울특별시 송파구 송파대로 28길 28

TEL: 2186-2114(대) www.kipf.re.kr

등 록 1993년 7월 15일 제21-466호

조 판 및
인 쇄 고려문화사

© 한국조세연구원 2012

ISBN 978-89-8191-595-7

* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.

