

기업회계기준 개정, 어떤 것이 논의되고 있나?

- 최근 기업회계기준서 등 개정 공개초안 신·구 규정 비교

(한국회계기준원, 2006. 7.)

<목 차>

1. 기업회계기준 등에 관한 해석 【61-71】 상환의무가 없는 국고보조금에 대한 회계처리
2. 기업회계기준서 개정 공개초안 제06-34호 ‘유형자산’
3. 기업회계기준서 개정 공개초안 제06-33호 ‘중간재무제표’
4. 기업회계기준서 개정 공개초안 제06-35호 ‘기업구조조정투자회사’

최근 한국회계기준원은 부동산 처분시 수익인식시점에 대한 기업회계기준과 기업회계기준서간의 불일치를 해소하고, 대응 비용이 없는 기타의 국고보조금을 그 성격에 따라 영업수익 또는 영업외 수익으로 회계처리할 수 있도록 하는 한편, 지난 2006년 2월 6일 기업회계기준서 제21호 “재무제표의 작성과 표시 I”에 도입된 자본변동표를 중간재무제표 및 기업구조조정투자회사의 재무제표에 추가하도록 하는 기업회계기준 등에 관한 해석 및 기업회계기준서 개정에 관한 공개 초안을 발표하였다.

① 기업회계기준 등에 관한 해석 【61-71】 상환의무가 없는 국고보조금에 대한 회계처리

▶ 개정 내용 - 기타의 국고보조금의 회계처리방법 개정

현 행	개 정 (안)
<p>6. 기타의 국고보조금은 대응되는 비용이 없는 경우에는 영업외수익으로 회계처리하고 특정의 비용을 보전할 목적으로 받는 국고보조금은 특정의 비용과 상계처리한다. 예를 들어, 판매가격이 제조원가에 미달하는 품목을 국내에서 계속 생산·판매하게 할 목적으로 지급되는 국고보조금은 영업외수익으로 회계처리하고, 저가로 수입할 수 있는 원재료를 국내에서 구입하도록 강제하는 경우에 지급되는 기타의 국고보조금은 제조원가에서 차감한다.</p>	<p>6. 기타의 국고보조금은 대응되는 비용이 없는 경우 회사의 주된 영업활동(단, 연구개발활동 제외)과 직접적인 관련성이 있다면 영업수익으로, 그렇지 않다면 영업외수익으로 회계처리한다. 반면 기타의 국고보조금이 특정의 비용을 보전할 목적으로 지급되는 경우에는 당기 손익에 반영하지 않고 특정의 비용과 상계처리한다. 예를 들어, 공공성이 많은 재화나 용역을 제공하는 무연탄채굴회사나 버스회사로 하여금 매출가격이 매출원가에 미달하는 재화나 용역을 계속 제공하게 할 목적으로 지급되는 보조금은</p>

	<u>매출액(영업수익)으로 회계처리하고, 벤처회사의 신기술개발을 지원하기 위해 지급되는 보조금은 영업외수익으로 회계처리한다. 반면 저가로 수입할 수 있는 원재료를 국내에서 구입하도록 강제하는 경우에 지급되는 기타의 국고보조금은 제조원가에서 차감한다.</u>
8. 이 해석은 2001년 12월 31일부터 시행한다.	(좌 동)
(추 가)	8의 2. <u>이 해석의 문단 6은 2006년 12월 31일부터 시행한다.</u>
9. 이 해석은 이 해석 시행일 이후 최초로 개시하는 회계연도부터 적용한다.	(좌 동)
10. <u>이 해석의 시행일 이후 최초로 개시하는 회계연도의 직전 회계연도까지는 자산취득에 사용될 국고보조금 중 미사용된 금액을 자본조정으로 회계처리할 수 있다. 다만, 이 해석 시행일 이후 최초로 개시하는 회계연도의 재무제표와 직전 회계연도의 재무제표가 비교표시되는 경우에는 직전 회계연도의 자산취득에 사용될 국고보조금 중 미사용된 금액에 대해서도 이 해석에 따라 회계처리하여 직전 회계연도의 재무제표를 재작성한다.</u>	10. <u>2001년 12월 31일 이후 최초로 개시하는 회계연도의 직전 회계연도까지는 자산취득에 사용될 국고보조금 중 미사용된 금액을 자본조정으로 회계처리할 수 있다. 다만, 이 해석 시행일 이후 최초로 개시하는 회계연도의 재무제표와 직전 회계연도의 재무제표가 비교표시되는 경우에는 직전 회계연도의 자산취득에 사용될 국고보조금 중 미사용된 금액에 대해서도 이 해석에 따라 회계처리하여 직전 회계연도의 재무제표를 재작성한다.</u>

▶ 개정 이유

- 경우에 따라서는 영업수익의 성격을 갖는 기타의 국고보조금이 있을 수 있으므로, 획일적으로 영업외수익 회계처리를 요구하기 보다는 국고보조금의 실질에 맞게 회계처리하도록 규정할 필요가 있음(문단 6).
- 기타의 국고보조금은 그 성격에 따라 영업수익 또는 영업외수익으로 회계처리함.

▶ 적용시기

- 개정된 기준은 2006년 12월 31일부터 시행함.

② 기업회계기준서 개정 공개초안 제06-34호 ‘유형자산’

▶ 개정 내용 - 기업회계기준서 제5호 문단 37, 49 개정

현 행	개 정 (안)
37. 유형자산은 처분하거나, 영구적으로 폐기하여 미래 경제적 효익을 기대할 수 없게 될 때 대차대조표에서 제거한다.	37. 유형자산은 처분하거나, 영구적으로 폐기하여 미래 경제적 효익을 기대할 수 없게 될 때 대차대조표에서 제거한다. <u>유형자산의 처분시점을 결정할 때에는 수익인식에 관한 기업회계기준 중 재화의 판매에 관한 수익인식기준을 적용한다.</u>
46. 이 기준서는 2002년 12월 31일부터 시행한다.	(좌 동)
(추 가)	46의2. <u>이 기준서 문단 37의 후단규정(유형자산의 처분시점을 결정할 때에는 수익인식에 관한 기업회계기준 중 재화의 판매에 관한 수익인식기준을 적용한다)과 문단 49의 (사)는 2006년 12월 31일부터 시행한다.</u>
47. 이 기준서는 이 기준서 시행일 이후 최초로 개시하는 회계연도부터 적용한다. 다만, 이 기준서는 이 기준서 시행일이 속하는 회계연도에도 적용할 수 있다.	(좌 동)
(추 가)	47의 2. <u>이 기준서 문단 37의 후단규정은 시행일 전에 종전 기업회계기준에 따라 이미 대차대조표에서 제거한 유형자산에 대해서 소급적으로 적용하지 아니한다.</u>
49. 다음의 기업회계기준은 이 기준서에 의해 대체된다. (추 가)	49. 다음의 기업회계기준은 이 기준서에 의해 대체된다. (사) 기업회계기준 제47조 제3항(영업외손익)

▶ 개정 이유

- 토지·건물 등 부동산 처분시 수익인식기준에 대하여 기업회계기준에서는 잔금청산일, 소유권이전등기일 또는 매입자의 사용가능일 중 가장 빠른 날에 토지 또는 건물 등의 처분 손익이 실현되는 것으로 하여 기계적인 규칙(rule)만을 정하고 있는 반면(기업회계기준 제

47조 제3항), 기업회계기준서에서는 재화판매의 수익인식기준에 입각하여 부동산 판매거래의 수익인식시점 결정에 관한 지침을 제시하고 있음(기업회계기준서 제4호 ‘수익인식’의 재화의 판매에 관한 실무지침 A33)

한편, 2003년 12월에 개정된 국제회계기준 제16호(IAS 16)에 따르면 유형자산 처분시점은 재화판매에 관한 수익인식기준에 따라 결정됨.

- 결국, 기업회계기준 체계 안에서 일관성을 확보하고 국제적 정합성을 제고하기 위해서는 현행 기업회계기준 제47조 제3항을 삭제하고 기업회계기준서 제5호에 유형자산 처분시점 결정에 관한 근거규정을 두는 것이 바람직함.

▶ 적용시기

- 개정된 기준은 2006년 12월 31일부터 시행함.

③ 기업회계기준서 개정 공개초안 제06-33호 ‘중간재무제표’

▶ 개정 내용 - 기업회계기준서 기준서 제2호 문단 5, 6, 7, 8, 9, 29 개정

현 행	개 정 (안)
5. 중간재무제표는 다음을 포함한다. (가) 대차대조표 (나) 손익계산서 (다) 현금흐름표 (라) 주식	5. 중간재무제표는 다음을 포함한다. (가) 대차대조표 (나) 손익계산서 (다) 현금흐름표 <u>(라) 자본변동표</u> (마) 주식
6. 중간재무제표는 연차재무제표와 동일한 양식으로 작성함을 원칙으로 한다. 다만, 정보이용자를 오도하지 않는 범위 내에서 다음의 계정과목 등은 요약 또는 일괄 표시할 수 있다. (가) 재고자산 (나) 투자자산 (다) 유형자산과 감가상각누계액 (라) 무형자산 (마) 자본잉여금 (바) 자본조정 (사) 판매비와관리비 (야) 영업외수익	6. 중간재무제표는 연차재무제표와 동일한 양식으로 작성함을 원칙으로 한다. 다만, 정보이용자를 오도하지 않는 범위 내에서 다음의 계정과목 등은 요약 또는 일괄 표시할 수 있다. (가) 재고자산 (나) 투자자산 (다) 유형자산과 감가상각누계액 (라) 무형자산 (마) 자본잉여금 (바) 자본조정 <u>(사) 기타포괄손익누계액</u> (야) 판매비와관리비

<p>(재) 영업외비용</p>	<p>(재) 영업외수익 (채) 영업외비용</p>
<p>7. 중간재무제표의 대상기간과 비교형식은 다음과 같다. (가) 대차대조표는 중간기간말과 직전 회계연도말을 비교하는 형식으로 작성한다. (나) <u>손익계산서와 현금흐름표</u>는 중간기간과 누적중간기간을 직전 회계연도의 동일기간과 비교하는 형식으로 작성한다.</p>	<p>7. 중간재무제표의 대상기간과 비교형식은 다음과 같다. (가) 대차대조표는 중간기간말과 직전 회계연도말을 비교하는 형식으로 작성한다. (나) <u>손익계산서, 현금흐름표 및 자본변동표</u>는 중간기간과 누적중간기간을 직전 회계연도의 동일기간과 비교하는 형식으로 작성한다.</p>
<p>8. 예를 들면 12월말 결산법인의 2분기 중간재무제표는 다음과 같이 작성한다. (가) 대차대조표는 당 회계연도 6월 30일 현재를 기준으로 작성하고 직전 회계연도 12월 31일 현재의 대차대조표와 비교 표시한다. (나) <u>손익계산서와 현금흐름표</u>는 당 회계연도 4월 1일부터 6월 30일까지의 중간기간과 1월 1일부터 6월 30일까지의 누적중간기간을 대상으로 작성하고 직전 회계연도의 동일 기간을 대상으로 작성한 <u>손익계산서 및 현금흐름표</u>와 비교 표시한다.</p>	<p>8. 예를 들면 12월말 결산법인의 2분기 중간재무제표는 다음과 같이 작성한다. (가) 대차대조표는 당 회계연도 6월 30일 현재를 기준으로 작성하고 직전 회계연도 12월 31일 현재의 대차대조표와 비교 표시한다. (나) <u>손익계산서, 현금흐름표 및 자본변동표</u>는 당 회계연도 4월 1일부터 6월 30일까지의 중간기간과 1월 1일부터 6월 30일까지의 누적중간기간을 대상으로 작성하고 직전 회계연도의 동일 기간을 대상으로 작성한 <u>손익계산서, 현금흐름표 및 자본변동표</u>와 비교 표시한다.</p>
<p>9. <u>주당경상이익 및 주당순이익은 손익계산서상의 당기순이익에 주기한다.</u> 산출근거와 직전 회계연도의 연간 <u>주당경상이익 및 주당순이익</u>과 당 회계연도의 이전 중간기간의 <u>주당경상이익 및 주당순이익</u>은 주석으로 기재한다. 예를 들어 3분기의 중간재무제표를 작성할 경우, 직전 회계연도의 연간 <u>주당경상이익 및 주당순이익</u>과 당 회계연도 1분기와 2분기의 <u>주당경상이익 및 주당순이익</u>을 주석으로 기재한다.</p>	<p>9. <u>주당순이익은 손익계산서 본문에 표시하고, 그 산출근거와 직전 회계연도의 연간 주당순이익 및 당 회계연도의 이전 중간기간의 주당순이익</u>을 주석으로 기재한다. 예를 들어 3분기의 중간재무제표를 작성할 경우, 직전 회계연도의 연간 <u>주당순이익 및 당 회계연도 1분기와 2분기의 주당순이익</u>을 주석으로 기재한다.</p>
<p>24. 이 기준서는 2002년 12월 31일부터 시행한다.</p>	<p>(좌 동)</p>
<p>25. 이 기준서는 이 기준서 시행일 이후 최초로 개시하는 회계연도부터 적용한다. 다만, 이 기준서는 이 기준서 시행일이 속하는 회계연도에도 적용할 수 있다.</p>	<p>(좌 동)</p>
<p>(신 설)</p>	<p>25의2. <u>문단5 (가), 문단7 (나), 문단8 (나)의 자본변동</u></p>

	<u>표와 관련된 내용 및 문단6 (새) 기타포괄손익누계액에 관한 사항은 2006년 12월 31일부터 시행하며, 시행일 이후 최초로 개시하는 회계연도부터 적용한다.</u>
29. <u>이 기준서를 처음으로 적용하는 회계연도에는 당 중간기간의 현금흐름표만을 작성할 수 있다.</u>	29. <u>현금흐름표와 자본변동표의 경우 이 기준서를 처음으로 적용하는 회계연도에는 당해 중간기간분만 작성할 수 있다.</u>

▶ 개정 이유

- 2006년 2월 6일 기업회계기준서 제21호 “재무제표의 작성과 표시 I”의 제정으로 재무제표의 구성요소에 자본변동표를 추가함에 따라 기업회계기준서 제2호 “중간재무제표”에도 자본변동표를 추가함(문단 5, 7, 8, 29).
- 기업회계기준서 제21호 “재무제표의 작성과 표시 I”에서 사용한 새로운 용어를 다음과 같이 반영함(문단 6, 9).

해당 문단 예	수 정 전	수 정 후
문단 12, A8, B8	당기순이익 주당순이익	당기순손익 주당순손익
문단 11, B7	기업결합	사업결합
문단 16, A27	감액	손상
문단 23	전기이월이익잉여금	전기이월미처분이익잉여금
A27	감액판정	손상검사
문단 11, A27, B7	감액손실	손상차손
A24	순실현가능액	순실현가능가치

▶ 적용시기

- 재무제표에 추가된 자본변동표와 관련된 내용((문단 5(라), 문단7(나), 문단8(나)) 및 기타포괄손익누계액(문단6(사))에 관한 사항은 2006년 12월 31일(기업회계기준서 제21호 “재무제표의 작성과 표시 I”의 시행일)부터 시행하며 시행일 이후 최초로 개시하는 회계연도부터 적용함.

④ 기업회계기준서 개정 공개초안 제06-35호 ‘기업구조조정투자회사’

▶ 개정 내용 - 기업회계기준서 기준서 제102호 문단 9, 15, 16의 개정

현 행	개 정 (안)
9. 기업구조조정투자회사는 대차대조표, 손익계산서, 이익잉여금처분(또는 결손금처리)계산서 및 <u>현금흐름표</u> 를 작성한다.	9. 기업구조조정투자회사는 대차대조표, 손익계산서, 이익잉여금처분(또는 결손금처리)계산서, <u>현금흐름표 및 자본변동표</u> 를 작성한다.
15. 이 기준서는 2001년 12월 31일부터 시행한다.	(좌 동)
(신 설)	<u>15의2. 이 기준서 문단 9의 자본변동표는 2006년 12월 31일부터 시행한다.</u>
16. 이 기준서는 이 기준서 시행일 이후 최초로 개시하는 회계연도부터 적용한다. 다만, 시행일이 속하는 회계연도에도 조기 적용할 수 있다.	(좌 동)
(추 가)	<u>16의2. 이 기준서 문단 9의 자본변동표는 시행일이 속하는 회계연도에 조기 적용하지 않는다.</u>

▶ 개정 이유

- 2006년 2월 6일 기업회계기준서 제21호 “재무제표의 작성과 표시 I”의 제정으로 재무제표의 구성요소에 자본변동표를 추가함에 따라 기업회계기준서 제102호 “기업구조조정투자회사”에도 자본변동표를 추가함(문단 9).
- 기업구조조정투자회사의 대차대조표와 손익계산서 양식을 기업회계기준서 제21호 “재무제표의 작성과 표시”에 따라 일부 조정(예:기타포괄손익누계액, 주당손익)하는 한편, 기업회계기준서 제21호에서 사용한 새로운 용어를 반영함.

▶ 적용시기

- 기업구조조정투자회사의 재무제표에 추가된 자본변동표와 관련된 내용은 2006년 12월 31일(기업회계기준서 제21호 “재무제표의 작성과 표시 I”의 시행일)부터 시행하며 시행일 이후 최초로 개시하는 회계연도부터 적용함.