

이슈리포트 제3호

일본의 ‘중소기업의 회계에 관한 지침’

연구자 : 이 기 욱 (전문연구원)

2009. 2. .

한 국 세 무 사 회 부 설

한 국 조 세 연 구 소

일본의 ‘중소기업의 회계에 관한 지침’

목 차	
I. 머리말	IV. 금융기관에서의 융자상품의 정비
II. 중소기업회계지침의 성립	V. 맺음말
III. 회계참여제도의 도입	[부록] 중소기업의 회계에 관한 지침

I. 머리말

2000년대 초반 일본에서는 중소기업을 둘러싼 금융환경이나 거래환경이 커다란 변화를 맞이하게 되었다. 종래의 관행적인 융자관계는 붕괴되고, 자금대출의 주체인 금융기관에서 기업의 경영상황·장래성에 입각한 융자의 필요성을 주장하면서 각종 금융관련 법제·기법이 정비된 것이 그 대표적인 예이다. 한편, 거래의 범위가 확대되고, 국경을 초월한 물자 또는 정보의 거래가 활발하게 이루어지면서, 모든 기업은 국내기업뿐만 아니라 해외기업과의 경쟁을 의식하게 되었고, 나아가 기존 시장에 만족하지 않고 새로운 분야를 개척할 것이 필요하게 되었다.

이러한 경제구조의 변화 가운데에서 중소기업이 자금조달처나 거래처의 신뢰를 얻기 위하여는 고품질의 계산서류를 정비하고, 이를 적극적으로 개시하는 것이 필요하다. 또한, 계산서류의 적정한 정비는 중소기업이 스스로의 경영실태를 보다 정확하게 파악하고, 이에 의하여 사업의 효율화나 경영기반의 강화를 향한 방침을 책정하기 위한 불가결한 요소라고 말할 수 있다.

이러한 필요에 따라 일본에서는 2005년 8월에 민간 4개 단체에 의하여 ‘중소기업의 회계에 관한 지침’(이하, ‘중소기업회계지침’이라 한다.)

이 공표되었다. 이는 종래 각각의 관련단체가 마련한 ‘중소기업의 회계’에 관한 수 개의 보고서를 하나로 취합하여 정리한 최종판으로서의 성질을 갖는 동시에, 2006년 5월에 시행된 ‘회사법’에서 도입한 회계참여가 계산서류를 작성함에 있어서 그 준거로 삼을 만한 바람직스러운 회계처리 지침으로서의 성질을 갖는다.

회계의 적정성과 투명성 확보는 기업의 규모나 경기상황 여하에 관계없이 항상 중요한 문제이지만, 최근 세계적인 경제위기를 맞이하여 그 전도가 불분명한 상황에서 중소기업의 내실을 다지는 방안과 관련하여 일본이 도입하고 있는 중소기업회계지침이 우리에게 주는 시사점이 클 것으로 생각된다.

이하, 일본의 중소기업회계지침의 도입 취지 등을 비롯 중소기업 회계의 적정화와 관련한 몇 가지 사항에 대하여 서술하고자 한다.

II. 중소기업회계지침의 성립

중소기업회계지침이 성립하기 전까지 모든 회사는 그 규모와 관계없이 상법에 근거하여 계산서류를 작성할 의무가 있으며, 그 작성에 있어서는 ‘공정한 회계관행을 참작하여야 한다’(상법 제32조 제2항)고 규정되어 있었다(현행 회사법 제431조에서는 ‘일반적으로 공정 타당하다고 인정되는 기업회계의 관행에 따른다’고 하여 동일한 취지로 규정하고 있다.). 그러나, 당시 중소기업에서의 ‘공정한 회계관행’이 무엇을 의미하는 것인지 그리 명확하지 않다는 지적이 있었다.

한편, 중소기업의 회계실무는 회계 자체의 목적보다는 오히려 세무처리에 중점을 두고 이루어져 왔다고 이해하는 것이 일반적이었으며, 이러한 실무의 관행과, 상법의 목적을 감안했을 때 적정하다고 생각할 수 있는 계산서류 본연의 모습이 서로 어떠한 관계에 있는지는 그리 분명하지 않았다.

그리하여, 중소기업청에서는 2002년 3월에 중소기업청 사업환경부장 주관으로 ‘중소기업의 회계에 관한 연구회’를 설치하고, 같은 해 6월에 중소기업 회계의 적정한 양태에 관하여 일정한 방향을 제시한다는 취

지에서 동 연구회의 보고서를 공표하였다.

이 보고서와 관련하여 2002년 12월에 일본세리사회연합회가 법인세 법상 처리와의 관계에 중점을 두고 작성한 ‘중소회사회계기준’을, 2003년 6월에는 일본공인회계사협회가 기업회계기준과의 차이에 관하여 상세하게 설명한 ‘중소회사 회계의 존재방식에 관한 연구보고’를 각각 공표하고, 보급활동을 전개하였다. 각각의 보고는 중소기업에 대하여 간편한 처리에 의한 계산서류의 작성을 촉구하는 방향성에서는 일치하고 있지만, 결과적으로 내용이나 형식이 일치하지 않는 복수의 기준·보고가 있어서 이해하기 어렵다는 지적도 일부 있었다.

이러한 지적의 영향을 받아, 2005년 8월 3일에 이들 세 가지 보고서의 통합본으로서 ‘중소기업의 회계에 관한 지침’이 일본세리사회연합회, 일본공인회계사협회, 일본상공회의소 및 기업회계기준위원회 등 민간 4개 단체에 의하여 공표되었다(이 지침의 책정에는 중소기업청도 법무성, 금융청과 함께 참관인(observer) 형태로 참가하였다.). 이렇게 통합된 지침은 종래의 여러 보고서와 마찬가지로, 중소기업의 비용·편익(cost benefit)을 감안한 간편한 처리를 인정하려는 목적을 가진 것으로서, 관련 업계의 의견을 충분히 수렴한 후에 책정되었다. 이로써 중소기업의 회계에 관한 여러 갈래의 보고서가 하나로 취합 정리되어, 중소기업이 의거하여야 할 회계의 존재방식이 보다 명확하게 되었다.

Ⅲ. 회계참여제도의 도입

일본에서는 2005년 정기국회에서 회사법이 새로 제정되어, 2006년 5월부터 시행되었다. 회사법에서는 주식회사제도와 유한회사제도의 통합, 기관설계의 유연화, 사업승계에 활용할 수 있는 주식제도의 확충, 최저자본금제도의 철폐, 합동회사(일본형 LLC)의 신설 등, 중소기업에서 채용할 만한 장점이 크다고 할 수 있는 제도를 다수 도입하였는데, 중소기업 계산서류의 질 향상이라는 관점에서는 특히 ‘회계참여제도’의 도입이 주목된다.

종래, 회사 계산서류의 질을 담보하는 제도로서는 감사가 수행하는

회계감사가 있었다. 다만, 감사의 자격요건이 설정되어 있지 않았고, 실제로 많은 중소기업에서는 명목적인 감사가 설치되어 있을 뿐인 사례가 많았다(2003년에 중소기업청이 중소기업경영자를 대상으로 실시한 앙케이트에서는 ‘현재의 감사가 명목적이고 필요성도 느끼지 않는다’는 등의 이유에서 당시 상법상 주식회사의 필요기관으로 규정되어 있는 감사를 임의기관으로 바꾸어야 한다는 회답이 70%를 상회하였다.).

또한, 공인회계사 또는 감사법인이 그 자격을 갖는 회계감사인인 감사의 경우, 이에 대한 신뢰성은 높은 반면, 비용이 높은 것으로 나타났고, 게다가 당시의 ‘주식회사의 감사 등에 관한 상법의 특례에 관한 법률’(이하 ‘상법특례법’이라 한다.)상의 小會社(자본의 액이 1억엔 이하이면서 최종대차대조표상 부채의 부에 계상한 금액의 합계액이 200억엔 미만인 주식회사)에서는 회계감사인을 둘 수 없었다(상법특례법 제1조의2 제2항, 제2조).¹⁾ 이런 까닭에 회계감사인이 없는 비공개 중소기업의 경우에는 계산서류의 신뢰성 향상이 중요한 과제로 떠오를 수밖에 없었다.

회사법에서 도입하고 있는 회계참여는 주식회사의 내부기관으로서, 이사와 공동으로 계산서류²⁾ 등을 작성하고,³⁾ 일정한 경우 주주총회에서 의견을 진술할 수 있다.⁴⁾ 그리고 회사와는 별개로 그 계산서류 등을 5년간 보존하면서 주주나 채권자의 열람 및 등초본 교부 청구에 응하여야 한다.⁵⁾

1) 한편, 회사법에서는 정관에 규정을 둬으로써 모든 주식회사가 회계감사인을 임의로 설치할 수 있는 것으로 규정하고 있다(회사법 제326조 제2항).

2) 계산서류라 함은 대차대조표, 손익계산서 기타 주식회사의 재산 및 손익의 상황을 나타내기 위하여 필요하고 또한 적당한 것으로서 법무성령으로 정하는 것을 말한다(회사법 제435조 제2항).

3) 회계참여는 이사와 공동으로 계산서류 및 그 부속명세서를 작성하며, 법무성령에서 정하는 바에 따라 회계참여보고를 작성하여야 한다(회사법 제374조 제1항). 또한, 회계참여는 언제든지 회계장부 또는 이에 관한 자료의 열람 및 등사를 하거나, 또는 이사 및 지배인 기타 사용인에 대하여 회계에 관한 보고를 요구할 수 있다(동조 제2항). 게다가 그 직무를 행하기 위하여 필요한 때는 회계참여설치회사의 자회사에 대하여 회계에 관한 보고를 요구하거나, 또는 회계참여설치회사 또는 그 자회사의 업무 및 재산 상황의 조사를 할 수 있다(동조 제3항).

4) 회계참여가 이사와 공동으로 작성하는 서류의 작성에 관한 사항에 관하여 회계참여가 이사와 의견을 달리하는 때는 회계참여는 주주총회에서 의견을 진술할 수 있다(회사법 제377조).

5) 회계참여는 계산서류 및 그 부속명세서, 회계참여보고, 임시계산서류 등을 5년간 법무성령으

또한, 감사와는 달리, 회계참여는 그 자격요건으로서 세리사(세리사법인을 포함한다.), 공인회계사(감사법인을 포함한다.)일 것이 규정되어 있는 바, 이들 회계전문가가 계산서류를 작성함으로써 계산서류의 신뢰성 향상을 실질적으로 도모하는 구조를 취하고 있다(도표-1 참조).

게다가, 회계참여는 계산서류 등의 작성과 관련하여 회사나 제3자에게 손해를 입힌 경우에 손해배상 등의 책임을 부담하는 것으로 규정되어 있기(회사법 제423조) 때문에, 금융기관 등의 외부관계자는 회계참여가 작성한 계산서류의 신뢰성을 높게 평가할 것으로 예상할 수 있다. 그렇지만, 이러한 성과를 얻기 위해서는 회계참여가 계산서류를 작성하는 때에 근거하여야 할 지침의 명확화가 불가결하였다.

상술한 ‘중소기업의 회계에 관한 지침’을 단기간에 정리하지 않을 수 없었던 것은 이러한 회계참여제도의 도입에 임시변통식의 대처를 할 수밖에 없었던 배경이 존재한다.⁶⁾

IV. 금융기관에서의 용자상품의 정비

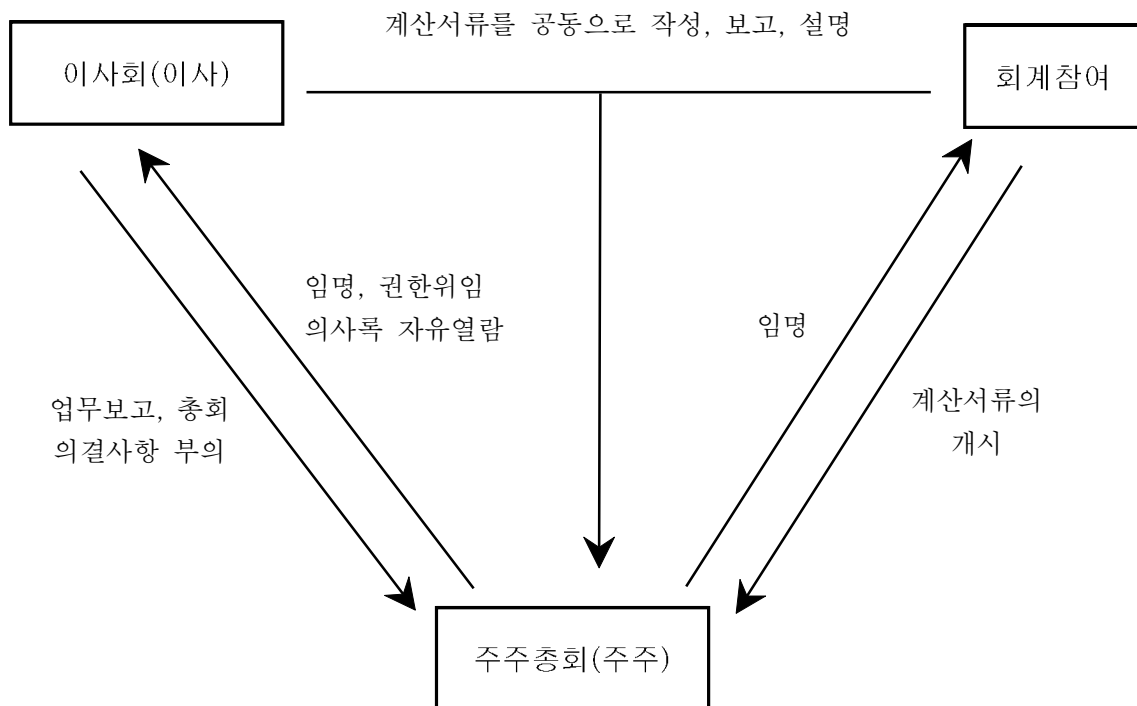
‘중소기업의 회계에 관한 지침’의 적용 및 회계참여의 설치는 주식회사가 임의로 행할 수 있다. 중소기업이 ‘중소기업의 회계에 관한 지침’에 따른 계산서류를 정비하거나 또는 회계참여제도를 도입함에는 당연히 일정한 비용이 소요될 수 있다. 이러한 이유로 그 비용을 상회하는 현실적 이익이 없다면 제도로써 기능하지 못하는 것은 아닌가 하는 지적이 있다. 이하, 이러한 제도의 도입으로 거래처, 특히 금융기관과의 관계에서 어떠한 이점이 있다고 생각할 수 있는지 서술한다.

‘중소기업의 회계에 관한 보고서’가 2002년 6월에 공표된 후, 정부 및 각 관계기관은 중소기업 회계의 질을 향상시키기 위한 노력을 계속 진행하여 왔다. 뿐만 아니라 금융 영역에서도 그 정밀도가 상대적으로

로 정하는 바에 따라 자기가 정한 장소에 비치하여야 하며(회사법 제378조 제1항), 주주 및 채권자는 영업시간 내에는 언제든지 회계참여에 대해 그 열람을 청구하거나 또는 등·초본의 교부를 청구할 수 있다(동조 제2항).

6) 즉, 회사법의 성립과 동시에 회계참여의 활용이 가능할 수 있다는 사실을 전제로, 어떠한 식으로든 회계참여가 그 임무수행의 근거로 삼을 만한 기준이 회사법의 성립 이전에 마련될 것이 필요하였던 것이다.

[도표-1 : 회계참여의 기능]



높은 계산서류를 제출하는 중소기업에 대하여 대출조건 등에서 인센티브를 부여하는 융자제도가 정비되고 있다.

예컨대, 상공조합중앙금고에서는 일본세리사회연합회가 책정한 ‘중소회사회계기준 적용 체크리스트’를 계산서류에 첨부한 중소기업에게 금리나 심사기간에 관하여 우대하면서 원칙적으로 무담보로 융자하는 프로그램을 2005년 2월에 창설하였다. 마찬가지로, 상술한 체크리스트를 활용한 무담보상품은 2003년 8월에 미쓰이스미토모은행(三井住友銀行)이 처음 채용한 이래, 민간금융기관 116개 기관에서 우대융자상품을 취급하고 있다(2008년 4월 12일 현재). 보통, 금리 또는 대출기간에 관하여 우대조건을 적용하거나, 담보를 요구하지 않거나, 대출수수료를 면제 또는 할인하는 이익을 주고 있다.

이와 함께, 2006년 5월부터 시행된 회사법에 신설되는 회계참여제도를 도입한 기업의 경우에도, 세리사·공인회계사 등의 회계전문가가 회사법에 규정된 권한과 책임으로써 작성한 계산서류를 작성한다는 점에서, 회계참여제도설치회사의 신뢰성을 보다 높이 평가할 수 있으며,

이를 토대로 中小企業金融公庫, 상공조합중앙금고 등 정부계열금융기관은 물론이고 민영금융기관을 포함한 37개 금융기관이 우대금리의 적용과 개인보증을 요구하지 않는 대출상품을 취급하고 있다(2008년 2월 7일 현재).

V. 맺음말

일본에서의 ‘중소기업의 회계에 관한 지침’은 중소기업을 둘러싼 환경의 변화를 배경으로 중소기업의 경영자 자신 또는 회계참여가 의거하여야 할 회계처리의 바람직한 존재방식을 보여주는 것으로서 책정되었다. 향후, 개개 중소기업자의 노력, 회계참여제도의 보급, 이들에 대응한 중소기업금융의 정비와 같은 각각의 상승효과에 의하여 중소기업 계산서류의 품질 향상이 더욱 도모될 것으로 기대된다.

우리나라의 경우에도 향후 중소기업 관련단체, 관계전문가, 금융기관 및 정부가 협력관계를 구축하여, 중소기업의 회계에 관한 적정하고 합리적인 기준을 개발함과 동시에, 이를 바탕으로 중소기업의 회계투명성 확보를 위한 체제의 정비를 도모할 것이 필요할 것이다.

[부 록]

중소기업의 회계에 관한 지침 (개정판)

일본공인회계사협회
일본세리사회연합회
일본상공회의소
기업회계기준위원회
2008. 5. 1.

일본공인회계사협회, 일본세리사회연합회, 일본상공회의소, 기업회계기준위원회가 주체가 되어 설치된 「중소기업의 회계에 관한 지침작성 검토위원회」(이하 「위원회」라 한다.)는, 「중소기업의 회계에 관한 지침」의 개정을 행하였습니다.

[목 차]

[총론]

목적 (1~3)

대상 (4 · 5)

본 지침의 작성에 있어서의 방침 (6 · 7)

본 지침의 기재범위 및 적용에 있어서의 유의사항 (8 · 9)

[각론]

금전채권 (10~16)

대손금 · 대손충당금 (17 · 18)

유가증권 (19~24)

재고자산 (25~29)

경과계정 등 (30~32)

고정자산 (33~38)

이연자산 (39~43)

금전채무 (44~47)

충당금 (48~51)

퇴직급여채무 · 퇴직급여충당금 (52~57)

조세비용 · 조세채무 (58~60)

세효과회계 (61~66)

자본 · 잉여금 (67~70)

수익 · 비용의 계상 (71~73)

외화거래 등 (74~78)

계산서류의 주기 (79~82)

후발현상 (83~86)

결산공고와 대차대조표 및 손익계산서의 예시 (87~89)

[총론]

목 적

요점

- ▷ 주식회사는 회사법에 의하여 계산서류의 작성이 의무화되어 있다.
- ▷ 중소기업의 회계에 관한 지침(이하 ‘본 지침’이라 한다.)은 중소기업이 계산서류의 작성에 있어서 근거할 것이 바람직한 회계처리나 주기 등을 나타내는 것이다.
- ▷ 이를 위하여 중소기업은 본 지침에 근거하여 계산서류를 작성할 것을 추천한다. 특히, 회계참여설치회사가 계산서류를 작성하는 경우에는 본 지침에 근거하는 것이 적당하다.
- ▷ 이와 같은 목적에 비추어, 본 지침은 일정한 수준을 보유한 것으로 한다.

1. 중소기업의 회계 - 계산서류의 작성의무

주식회사 및 지분회사의 회계원칙은, 회사법 제431조 및 제614조에서 일반적으로 공정타당하다고 인정되는 기업회계의 관행에 따르는 것으로 한다고 되어 있음과 동시에, 회사계산규칙의 정하는 바에 의하여, 적시에 정확한 회계장부의 작성과 계산서류(주식회사에 있어서는, 대차대조표, 손익계산서, 주주자본등변동계산서 및 개별주석표)의 작성이 의무화되어 있다. 이러한 일반적으로 공정타당하다고 인정되는 기업회계의 관행의 하나로서, 일반에 공정 타당하다고 인정되는 기업회계기준(이하 ‘회계기준’이라 한다)이 있다. 회계기준에서는 중소기업의 특성을 고려한 간편적인 방법을 두고 있는 경우도 있고, 또 회계실무에서는 구체적인 규정이 회계기준에 규정되어 있지 않은 경우 등 일정한 상황 아래에서는 법인세법에서 정하는 처리를 참조하고 있다.

2. 본 지침의 작성 경위

구상법에서는, 계산서류의 작성에 관하여, 총칙의 상업장부 규정과, 주식회사의 계산 규정에 규정되어 있는 외에는, 제32조 제2항에서 ‘공정한 회계관행을 참작하여야 한다’고 되어 있었지만, 중소기업이 적용할 수 있는 ‘공정한 회계관행’이 무엇인가 하는 점이 그리 명확하게 되어 있지 않다고 지적되고 있었다. 그리하여, 중소기업이 자금조달처의 다양화나 거래처의 확대 등에도 눈을 돌리고, 회계의 질의 향상을 도모하는 구조를 촉진하도록 하기 위하여, 2002년 6월에 중소기업청이 ‘중소기업의 회계에 관한 연구회보고서’를 발표하였다. 또한 이에 호응하여, 2002년 12월에 일본세리사회연합회가 ‘중소회사회계기준’을, 2003년 6월에 일본공인회계사협회가 ‘중소회사 회계의 존재방식에 관한 연구보고’를 각각 정리하여, 그 보급을 도모하여 왔다. 본 지침은 이들 세 가지 보고를 통합하는 것으로서, 평성2005년 8월에 공표된 것이다.

그 후 2006년 4월에 회사법, 회사법시행규칙 및 회사계산규칙의 제정에 따라 본 지침의 개정을 행하였다.

3. 본 지침의 목적

본 지침은 중소기업이 계산서류의 작성에 있어서 근거할 것이 바람직한 회계처리나 주기 등을 보여주는 것이다. 이를 위하여 중소기업은 본 지침에 근거하여 계산서류를 작성할 것을 추천한다.

또한, 회사법에서, 이사와 공동으로 계산서류의 작성을 행하는 ‘회계참여제도’가 도입되었다. 본 지침은 특히 회계참여가 이사와 공동으로 계산서류를 작성함에 있어서 근거할 것이 적당한 회계의 존재방식을 보여주는 것이다. 이러한 목적에 비추어, 본 지침은 일정한 수준을 보유한 것으로 한다.

다만, 회계참여를 설치한 회사가 본 지침에 근거하지 않고, 회계기준에 근거하여 계산서류를 작성하는 것도 무방하다.

대 상

요 점

- ▷ 본 지침의 적용대상은 이하의 회사를 제외한 주식회사로 한다.
 - (1) 금융상품거래법의 적용을 받는 회사 그리고 그 자회사 및 관련 회사
 - (2) 회계감사인을 설치하는 회사 및 그 자회사
- ▷ 특례유한회사, 합명회사, 합자회사 또는 합동회사에 관하여도, 본 지침에 의할 것을 추천한다.

4. 본 지침의 적용대상으로 하는 주식회사

본 지침의 적용대상은 이하를 제외한 주식회사로 한다.

- (1) 금융상품거래법의 적용을 받는 회사 그리고 그 자회사 및 관련회사
- (2) 회계감사인을 설치하는 회사(대회사 이외에 임의로 회계감사인을 설치하는 주식회사를 포함한다.) 및 그 자회사
이러한 주식회사는 공인회계사 또는 감사법인의 감사를 받기 때문에, 회계기준에 근거하여 계산서류(재무제표)를 작성하는 점에서, 본 지침의 적용대상 밖으로 한다.

5. 유한회사, 합명회사, 합자회사 또는 합동회사

유한회사, 합명회사, 합자회사 또는 합동회사에 관하여도, 계산서류를 작성함에 있어 본 지침에 근거할 것을 추천한다.

본 지침에서는 본 지침의 적용대상이 되는 회사를 중소기업이라 한다.

본 지침 작성에 있어서의 방침

요 점

- ▷ 기업의 규모에 관계없이, 거래의 경제실태가 동일하면 회계처리도 동일하여야 한다. 그러나, 오로지 중소기업을 위한 규범으로서 활용하기 위하여, 비용·수익의 관점에서, 회계처리의 간편화나 법인세법에서 규정하는 처리의 적용이 일정한 경우에 인정된다.
- ▷ 회계정보에 기대되는 역할로서 경영관리에 이바지하는 의의도 크다는 점에서, 회계정보를 적시에 그리고 정확하게 작성하는 것이 중요하다.

6. 회계기준과 그 한정적인 적용

중소기업에 한하지 않고 기업이 제공하는 회계정보에는 본래 투자가의 의사결정을 지원하는 역할이나, 이해관계자의 이해조정에 이바지하는 역할을 수행할 것이 기대되고 있다.

투자가와 직접적인 거래가 적은 중소기업에서도 자금조달처의 다양화나 거래처의 확대 등에 수반하여, 이러한 역할들이 회계정보에 요구되는 점에는 변함이 없다. 이러한 경우에는 거래의 경제실태가 동일하다면 회계처리도 동일하게 되도록 기업의 규모에 관계없이 회계기준이 적용되어야 한다. 본 지침은 기본적으로 이러한 사고방식에 입각하고 있다.

그러나 투자가를 비롯하여 회계정보의 이용자가 한정되어 있는 중소기업의 경우에 투자의 의사결정에 대한 유용성이 중시되는 회계기준을 일률적으로 강제 적용하는 것이 비용·수익의 관점에서 반드시 적절하다고만 말할 수 없는 경우가 있다. 여기에서는 배당제한이나 과세소득 계산 등, 이해조정의 유용성에 대하여 보다 큰 역할이 요구된다. 또한 중소기업에 있어서는, 경영자 스스로가 기업의 경영실태를 정확하게 파악하고, 적절한 경영관리에 이바지한다는 의의도 회계정보에 기대되는 역할로서 커다란 의미를 갖는다고 생각할 수 있다. 본 지침에서는 그러한 점도 고려하여 중소기업이 근거할 것이 바람직한 회계처리와

주식 등을 보여주고 있다.

7. 법인세법에서 규정하는 처리를 회계처리로서 적용할 수 있는 경우

법인세법에서 규정하는 처리를 회계처리로서 적용할 수 있는 것은 이하의 경우이다.

- (1) 회계기준이 없고, 또한 법인세법에서 규정하는 처리에 근거한 결과가 경제실태를 대체로 적정하게 표시하고 있다고 인정되는 경우
- (2) 회계기준은 존재하지만, 법인세법에서 규정하는 처리에 근거한 경우와 중요한 차이가 없다고 예상되는 경우

본 지침의 기재범위 및 적용에 있어서의 유의사항

요 점

- ▷ 본 지침은 모든 항목에 관하여 망라하는 것은 아니며, 주로 중소기업에서 필요하다고 생각되는 것에 관하여 중점적으로 언급하고 있다.
- ▷ 본 지침에 기재되어 있지 않은 점에 관하여는 본 지침의 작성에 있어서의 방침의 사고방식에 근거할 것이 요구된다.

8. 본 지침의 기재범위

중소기업이 계산서류를 작성함에 있어 그 근거로 삼는 것이 바람직한 회계처리를 망라적으로 표시하는 것은 거의 불가능하다. 그 때문에 본 지침에서는 특히 중소기업에서 필요하다고 생각되는 것에 관하여 중점적으로 언급하고 있다.

따라서, 실제의 적용에 있어서 본 지침에 기재가 없는 항목의 회계처리를 행하는 경우에는 '본 지침의 작성에 있어서의 방침'에 표시된 사고방식에 근거할 것이 요구된다.

9. 본 지침의 적용에 있어서의 유의사항

본 지침에서는 항목 별로 '요점'이 표 안에 표시되어 있는데, 이는 본문에 기재되어 있는 사항의 요약을 간편하게 기술한 것이다. 따라서 실제의 적용에 있어서는 '요점'의 기술뿐만 아니라 본문에 표시되어 있는 사항도 참고할 것이 요구된다.

[각 론]

금전채권

요 점

- ▷ 금전채권에는 그 취득가액을 붙인다.
- ▷ 금전채권의 취득가액이 채권금액과 다른 경우는 취득가액과 채권금액과의 차액의 성격이 금리의 조정으로 인정되는 때는 상각원가법에 근거하여 산정한 가액으로 한다.

10. 금전채권의 정의

금전채권이라 함은 금전의 급부를 목적으로 하는 채권을 말하며, 예금, 수취어음, 외상금, 대부금 등을 포함한다.

11. 대차대조표가액

금전채권에는 그 취득가액을 붙인다.

12. 취득가액과 채권금액이 다른 경우의 처리

채권의 지급일까지의 금리를 반영하여 채권금액과 다른 가액으로 채권을 취득한 때는, 상각원가법에 근거하여 산정한 가액을 대차대조표가액으로 한다. 상각원가법이라 함은 금융자산을 채권액과 다른 금액으로 계상한 경우, 당해 차액에 상당하는 금액을 변제기에 이르기까지 매기 일정한 방법으로 취득가액에 가감하는 방법을 말한다. 다만, 취득가액과 채권금액과의 차액에 중요성이 희박한 경우에는 결제시점에서 차액을 손익으로서 인식할 수도 있다.

13. 시가평가

시장가격이 있는 금전채권에 관하여는 시가 또는 적정한 가격으로써 대차대조표가액으로 하고, 평가차액은 당기의 손익으로서 처리할 수 있다.

14. 금전채권의 양도

어음의 할인 또는 배서 및 금융기관 등에 의한 금전채권의 매수는 금전채권의 양도에 해당한다. 따라서 어음할인 시에 어음양도손을 계상한다.

15. 대차대조표상의 표시

(1) 영업상의 채권

수취어음(통상의 거래(당해 회사의 사업목적을 위한 영업활동에 있어서, 경상적으로 또는 단기간에 순환하여 발생하는 거래를 말한다.)에 근거하여 발생한 어음채권) 및 외상금(통상의 거래에 근거하여 발생한 사업상의 미수금)은 유동자산의 부에 표시한다. 다만, 이 금전채권들 가운데 파산채권, 재생채권, 갱생채권 기타 이에 준하는 채권으로서 사업연도 말일의 익일로부터 기산하여 1년 이내에 변제를 받을 수 없음이 명백한 것은 투자 기타 자산의 부에 표시한다.

(2) 영업상의 채권 이외의 채권

(1) 이외의 금전채권으로서, 사업연도 말일의 익일로부터 기산하여 1년 이내에 현금화 할 수 있다고 인정되는 것은 유동자산의 부에 표시하고, 그 이외의 것은 투자 기타 자산의 부에 표시한다.

(3) 관계회사에 대한 금전채권

관계회사에 대한 금전채권은 다음 어느 하나의 방법에 의하여 표시한다.

- ① 그 금전채권이 속하는 항목 별로, 다른 금전채권과 구분하여 표시한다.

- ② 그 금전채권이 속하는 항목 별로, 또는 2 이상의 항목에 관하여 일괄하여, 주기한다.

(4) 수취어음할인액 등

수취어음할인액 및 수취어음양도액은, 주기가 요구되지 않는 경우에도, 각각 주기하는 것이 바람직하다.

16. 파생상품

파생상품거래에 의하여 발생하는 실제의 채권 및 채무는 시가로써 대차대조표가액으로 하고, 평가차액은 당기의 손익으로서 처리한다. 다만, 헤지 목적으로 파생상품거래를 행한 경우, 헤지 대상자산에 양도 등의 사실이 없고, 또한 그 파생상품거래가 헤지 대상자산에 관한 손실발생의 헤지에 유효한 한, 손익의 이월이 인정된다.

[관련항목]

- 회사계산규칙 제5조, 제85조, 제106조, 제134조 제6호
- 금융상품에 관한 회계기준 제14항, (주5), 제25항 및 제29항~제34항
- 법인세법 제61조의5, 제61조의6

대손 · 대손충당금

요 점

- ▷ 법적으로 채권이 소멸한 경우 외에, 회수불능한 채권이 있는 경우는 그 금액을 대손으로서 계상하고, 채권금액으로부터 공제하여야 한다.
- ▷ 대손충당금은 이하와 같이 처리한다.
 - (1) 금전채권에 관하여 회수불능의 우려가 있는 경우에는 회수불능 추산액을 대손충당금으로서 계상하여야 한다.
 - (2) 회수불능추산액에 관하여는 채권의 구분에 따라서 산정한다. 재정상태에 중대한 문제가 발생하고 있는 채무자에 대한 금전채권에 관하여는 개별 채권 별로 평가한다.
 - (3) 재정상태에 중대한 문제가 발생하고 있지 않은 채무자에 대한 금전채권에 대한 회수불능추산액은 그 채권들을 일괄하여 또는 채권의 종류 별로 과거의 대손실적을 등 합리적인 기준에 의하여 산정한다.
 - (4) 법인세법에서의 대손충당금의 이월한도액 상당액이 회수불능추산액을 명백하게 하회하는 경우를 제외하고, 그 이월한도액 상당액을 대손충당금으로 계상할 수 있다.

17. 대손

(1) '법적으로 채권이 소멸한 경우'라 함은 회사갱생법에 의한 갱생계획 또는 민사재생법에 의한 재생계획의 인가가 결정됨으로써 채권의 일부가 절사된 경우 등이 해당한다. 또한 '회수불능한 채권이 있는 경우'라 함은 채무자의 재정상태 및 지급능력에서 보아 채권 전액을 회수할 수 없음이 분명한 경우를 말한다.

(2) 손익계산서상으로는 다음과 같이 표시한다.

- ① 영업상의 거래에 근거하여 발생한 채권에 대한 것 ... 판매비
- ② ①, ③ 이외의 것 영업외비용

③ 임시·거액의 것 특별손실

18. 대손충당금

(1) 금전채권에 관하여 회수불능의 우려가 있는 경우에는 그 회수불능추산액을 대손충당금으로서 계상하여야 한다.

(2) ‘회수불능의 우려가 있는 경우’라 함은 채무자의 재정상태, 회수를 위한 비용 및 절차의 곤란성 등을 총합하여, 사회통념에 따라 판단한 때에 회수불능의 우려가 있는 경우를 말한다.

(3) 회수불능추산액은 채무자의 재정상태 및 경영성적에 따라서 다음과 같이 구분하여 산정한다.

구 분	정 의	산 정 방 법
일반채권	경영상태에 중대한 문제가 발생하지 않은 채무자에 대한 채권	채권 전체 또는 동종·동류의 채권별로 채권의 상황에 따라서 구한 과거의 대손실적을 등의 합리적인 기준에 의하여 산정한다(대손실적률법)
대손우려채권	경영파탄의 상태에는 이르지 않았지만, 채무자의 변제에 중대한 문제가 발생하였다고 또는 발생할 가능성이 높은 채무자에 대한 채권	원칙적으로 채권금액에서 담보의 처분추산액 및 보증에 의한 회수추산액을 감액하고, 그 잔액에 관하여 채무자의 재정상태 및 경영성적을 고려하여 산정한다.
파산갱생채권 등	경영파탄 또는 실질적으로 경영파탄에 빠져 있는 채무자에 대한 채권	채권금액에서 담보의 처분예상액 및 보증에 의한 회수추산액을 감액하고, 그 잔액을 회수불능액으로 한다.

또한, 본 지침에서는 다음에 제기하는 법인세법의 구분에 근거하여 산정되는 대손충당금이월한도액이 분명하게 회수불능추산액에 달하지 않는 경우를 제외하고, 이월한도액 상당액으로써 대손충당금으로 할

수 있다.

구 분	정 의	이월한도액
일괄평가 금전채권	개별평가금전채권 이외 의 금전채권	채권금액에 과거 3년간의 대손실 적률 또는 법인세법에 규정하는 법정이월률을 곱한 금액
개별평가 금전채권	갱생계획의 인가결정에 의하여 5년을 초과하여 부불에 의하여 변제되는 등의 법률에 의한 장기 외상채권	채권금액 중 5년을 초과하여 변제 되는 부분의 금액 (담보권의 실행 기타에 의하여 회수 등의 가망이 있다고 인정되는 부분의 금액을 제외한다)
	채무초과가 1년 이상 계 속하여 사업호전의 가망 이 없는 경우 등의 회수 불능채권	채권금액 (담보권의 실행 기타에 의하여 징수 등의 가망이 있다고 인정되는 부분의 금액을 제외한 다)
	파산신청, 갱생절차 등의 개시신청이나 어음거래 정지처분이 있는 경우 등에서의 금전채권	채권금액 (실질적으로 채권으로 볼 수 없는 부분의 금액 및 담보권의 실행, 금융기관 등에 의한 보증채 무의 이행 기타에 의하여 징수 등 의 가망이 있다고 인정되는 부분 의 금액을 제외한다)의 50% 상당 액

(4) 대차대조표상의 표시

대손충당금은 원칙적으로 대상이 된 각 항목 별로 공제형식으로 표시한다.

다만, 유동자산 또는 투자 기타의 자산에서 일괄하여 공제형식으
로 표시하는 방법, 또는 대상이 된 항목에서 직접 공제하여 주기하
는 방법에 의할 수도 있다.

(5) 손익계산서상의 표시

대손충당금의 이월, 환입(소멸)은 채권의 구분 별로 행한다. 당기
에 직접 상각에 의하여 채권액과 상제한 후, 대손충당금에 기말잔

고가 있는 때는 이를 당기이월액과 상계하고, 이월액이 많은 경우는 그 차액을 대손충당금이월액으로서 다음과 같이 표시한다.

- ① 영업상 거래에 근거하여 발생한 채권에 대한 것 ... 판 매 비
- ② ①, ③ 이외의 것영업외비용
- ③ 임시·거액의 것특별손실

또한, 소멸액이 많은 경우는 그 소멸차액을 특별이익으로 계상한다. 게다가 이월 및 환입에 관하여는 실무상 이른바 세체방식에 의한 처리가 행하여지고 있는 경우가 적지 않은데, 상기의 취급에 의하여 표시되는 점에 유의한다.

[관련항목]

- 회사계산규칙 제5조 제4항, 제109조, 제134조
- 기업회계원칙 제3·4, 주해 17
- 금융상품에 관한 회계기준 제27항, 제28항
- 회계제도위원회보고 제14호 ‘금융상품회계에 관한 실무지침’ 제122항~제125항
- 법인세법 제52조
- 법인세법시행령 제96조

유가증권

요 점

▷ 유가증권(주식, 채권, 투자신탁 등)은 보유목적의 관점에서 이하의 네 가지로 분류하며, 원칙적으로 각각의 분류에 따른 평가를 행한다.

(1) 단기매매목적 유가증권

(2) 만기보유 목적의 채권

(3) 자회사주식 및 관련회사주식

(4) 기타 유가증권(매도가능증권)

▷ 유가증권은 '매매목적 유가증권'에 해당하는 경우를 제외하고, 취득원가를 대차대조표가액으로 할 수 있다.

다만, '기타 유가증권'에 해당하는 시장가격이 있는 주식을 다액으로 보유하고 있는 경우에는 당해 유가증권을 시가로서 대차대조표가액으로 하고, 평가차액(세효과 고려 후의 액)은 순자산의 부에 계상한다.

▷ 시장가격이 있는 유가증권을 취득원가로 대차대조표에 계상하는 경우일지라도, 시가가 현저하게 하락한 때는 장래 회복의 가망이 있는 경우를 제외하고, 시가를 대차대조표가액으로 하고, 평가차액은 특별손실로 계상한다.

19. 유가증권의 분류와 회계처리의 개요

유가증권은 보유목적 등의 관점에서 이하의 네 가지로 분류하며, 각각 다음과 같이 회계처리한다.

분 류	대차대조표가액	평가차액
매매목적 유가증권	시가	손익(영업외손익)
만기보유목적의 채권	상각원가(취득원가)	상각원가법에 의한 차액 : 영업외손익
자회사주식 및 관련회사주식	취득원가	해당 없음

기타 유가증권	시장가격 있음	시가	순자산의 부 (세효과 고려 후의 액 (전부순자산직입법의 경우
	시장가격 없음	취득원가 (채권 : 상각원가)	해당없음 (상각원가법에 의한 차액 : 영업외손익)

(1) 매매목적 유가증권

매매목적 유가증권이라 함은 시가의 변동에 의하여 이익을 얻을 것을 목적으로 보유하는 유가증권을 말한다. 매매목적 유가증권에 관하여는 시가로서 대차대조표가액으로 하고, 평가차액은 당기의 손익(영업외손익)으로서 처리한다.

본 지침에서는 매매목적 유가증권과 기타 유가증권과의 구분을 법인세법의 규정에 따라서 분류하는 것도 인정된다. 법인세법의 규정에 있어서, 매매목적 유가증권이라 함은 단기적인 가격의 변동을 이용하여 이익을 얻을 목적으로 취득한 유가증권(기업지배주식을 제외한다.)으로서, 이하에 계기하는 것으로 되어 있다.

① 전담자매매유가증권(trading 목적의 전문부서를 설치하고 있는 경우에, 그 목적을 위하여 취득한 유가증권)

② 단기매매유가증권(단기매매 목적으로 취득한 것이라는 뜻을 장부서류에 기재한 유가증권)

③ 금전의 신탁에 속하는 유가증권(금전의 신탁 가운데 신탁재산으로서 단기매매 목적의 유가증권을 취득한다는 뜻을 다른 금전의 신탁과 구분하여 장부서류에 기재한 것)

(2) 만기보유 목적의 채권

만기보유 목적의 채권이라 함은 만기까지 보유할 것을 목적으로 하고 있다고 인정되는 사채 기타 채권을 말한다. 만기보유 목적의 채권에 관하여는 취득원가를 대차대조표가액으로 한다. 다만, 취득가액과 채권금액의 차액이 금리의 조정으로 인정되는 때는 상각원가법에 의하여 처리한다.

(3) 자회사주식 및 관련회사주식

자회사주식 및 관련회사주식에 관하여는 취득원가로서 대차대조표가액으로 한다.

(4) 기타 유가증권

기타 유가증권이라 함은 매매목적 유가증권, 만기보유 목적의 채권, 자회사주식 및 관련회사주식 이외의 유가증권을 말한다.

기타 유가증권에 관하여는 시가로서 대차대조표가액으로 하고, 평가차액(세효과 고려 후의 액)은 세체방식에 근거하여, 전부순자산직입법 또는 부분순자산직입법에 의하여 처리한다. 다만, 시장가격이 있는 기타 유가증권을 보유하고 있어도, 그것이 다액이 아닌 경우에는 취득원가로서 대차대조표가액으로 할 수도 있다.

시장가격이 없는 유가증권은 취득원가로서 대차대조표가액으로 한다. 다만, 채권에 관하여 취득가액과 채권금액과의 차액의 성격이 금리의 조정으로 인정되는 때는 상각원가법에 근거하여 산정된 가액으로서 대차대조표가액으로 한다.

20. 유가증권의 취득가액

유가증권의 취득 시에서의 부수비용(지급수수료 등)은 취득한 유가증권의 취득가액에 포함한다. 또한, 기말에 보유하고 있는 유가증권을 시가평가하는 경우, 그 시가에는 취득 또는 매각에 요한 부수비용을 포함하지 않는다.

21. 유가증권의 평가방법

취득원가의 평가방법은 이동평균법 또는 총평균법에 의한다.

22. 유가증권의 감손

(1) 시장가격이 있는 유가증권의 감손처리

만기보유 목적의 채권, 자회사주식 및 관련회사주식 그리고 기타 유가증권 가운데 시장가격이 있는 것에 관하여, 시가가 현저하게 하락한 때는 회복할 가망이 있다고 인정되는 경우를 제외하고, 시가로서 대차대조표가액으로 하고, 평가차액은 당기의 손실로서 처리하여야 한다.

시장가격이 있는 유가증권의 시가가 '현저하게 하락한' 때는 적어도 개개 종목의 유가증권의 시가가 취득원가에 비하여 50% 정도 이상 하락한 경우를 말한다. 이 경우에는 합리적인 반증이 없는 한, 시가가 취득원가까지 회복할 가망이 있다고는 인정되지 않기 때문에, 감손처리를 행하여야 한다.

(2) 시장가격이 없는 유가증권의 감손처리

시장가격이 없는 주식에 관하여 발행회사의 재정상태의 악화에 의하여 실질가치가 현저하게 저하한 때는 상당한 감액을 행하고, 평가차액은 당기의 손실로서 처리하여야 한다.

시장가격이 없는 주식의 실질가액이 '현저하게 저하한 때'라 함은 적어도 주식의 실질가액이 취득원가에 비하여 50% 정도 이상 저하한 경우를 말한다. 다만, 시장가격이 없는 주식의 실질가액에 관하여 회복가능성이 충분한 증거에 의하여 보증되는 경우에는 기말에 상당한 감액을 하지 않는 것도 인정된다.

또한 유가증권의 감손처리를 행한 경우에는 당해 시가((1)의 경우) 또는 실질가액((2)의 경우)을 다음 기초의 취득원가로 한다.

유가증권의 감손처리에 관하여 법인세법에서 정하는 처리에 의한 경우와 비교하여 중요한 차이가 없다고 예상되는 때는 법인세법의 취급에 따르는 것이 인정된다.

23. 대차대조표상의 표시

매매목적 유가증권 및 사업연도 말일 후 1년 이내에 만기가 도래하는 사채 기타 채권은 유동자산에 속하는 것으로 하고, 그 이외의 유가

증권은 투자 기타 자산에 속하는 것으로 한다.

예컨대 매매목적 유가증권 이외에 유동자산인 유가증권에 포함되는 것의 예로서는 다음의 것이 있다.

- (1) 1년 이내에 만기가 도래하는 CD 및 상업증권(*commercial paper)
- (2) 계약형투신 및 대부신탁의 수익증권 중 이하의 것
 - ① 1년 이내에 상환되는 것
 - ② 예금과 동일한 성격을 갖는 것(MMF, MRF, 중기국채펀드, 신탁은행이 일반 고객에게 일률적인 조건으로 발행하는 대부신탁의 수익증권 등)

따라서 보유하는 주식이 기타 유가증권에 해당하는 경우에는 투자유가증권(고정자산)으로서 기재한다.

24. 손익계산서상의 표시

유가증권의 매각손익의 손익계산서상 표시 구분은 다음과 같이 된다.

유가증권의 분류	매각손익의 표시 구분 등
매매목적 유가증권	영업외손익 (매각익과 매각손은 상계한다)
자회사주식 및 관련회사주식	특별손익 (매각익과 매각손은 상계하지 않는다)
기타 유가증권	임시적인 것 --- 특별손익 (업무상의 관계를 갖는 주식의 매각 등) 그 이외 --- 영업외손익 (시장동향의 추이를 보면서 매각할 것을 목적으로 하여 취득한 것(순투자목적) 등)

[관련항목]

- 회사계산규칙 제5조 제3항 제1호, 제2호, 제6항, 제106조 제3항 제1호 바목, 제4호 가목, 제113조 제1항
- 금융상품에 관한 회계기준 제15항~제23항
- 회계제도위원회보고서 제14호 '금융상품회계에 관한 실무지침' 제47

항~제96항

- 법인세법 제61조의3 제1항 제1호
- 법인세법시행령 제68조, 제119조의12

재고자산

요 점

- ▷ 재고자산의 취득가액은 구입대가 또는 제조원가에 인취비용 등의 부수비용을 가산한다. 다만, 소액인 부수비용은 취득가액에 가산하지 않을 수 있다.
- ▷ 재고자산의 기말에서의 시가가 장부가액보다 하락하고, 또 금액적 중요성이 있는 경우에는 시가를 대차대조표가액으로 한다.
- ▷ 재고자산의 평가방법은 개별법, 선입선출법, 후입선출법, 총평균법, 이동평균법, 매가환원법 등, 일반에 인정되는 방법으로 한다. 또한 최종매입원가법도 기간손익의 계산상 현저한 폐해가 없는 경우에는 이용할 수 없다.

25. 재고자산의 범위

재고자산이라 함은 상품 또는 제품(부산물 및 작업배출물을 포함한다.), 반제품, 재공품(미성공사를 포함한다.), 주요원재료, 보조원재료, 소모품으로 저장 중인 것, 기타 이들에 준하는 것을 말한다.

또한, 본 지침에서의 재고자산이라 함은 통상의 판매목적(판매하기 위한 제조목적을 포함한다.)으로 보유하는 재고자산을 말하는 것으로 한다.

26. 재고자산의 취득가액

(1) 취득가액

재고자산의 취득가액은 다음과 같이 한다.

① 구입한 재고자산

그 자산의 구입대가(인취운임, 하역비, 운송보험료, 구입수수료, 관세 기타 구입을 위하여 소요한 비용이 있는 경우에는 그 비용의 액을 가산한 금액)와 그 자산을 소비하거나 또는 판매의 용도로 제 공하기 위하여 직접 소요한 비용의 액의 합계액

② 자기의 제조 등에 관한 재고자산

그 자산의 제조 등을 위하여 소요한 원재료비, 노무비 및 경비의 액과 그 자산을 소비하거나 또는 판매의 용도로 제공하기 위하여 직접 소요한 비용의 액의 합계액

③ 상기 이외의 방법에 의하여 취득을 한 재고자산

그 취득 시에서의 그 자산의 취득을 위하여 통상 소요하는 가액과 그 자산을 소비하거나 또는 판매의 용도로 제공하기 위하여 직접 소요한 비용의 액의 합계액

(2) 소액의 부수비용

정리, 선별, 수리 등에 요한 비용의 액 기타 일정한 비용의 액으로 소액의 부수비용 등은 취득가액에 산입하지 않을 수 있다.

27. 재고자산의 평가기준

(1) 재고자산의 기말에서의 시가가 장부가액보다 하락하고, 또한 금액적 중요성이 있는 경우에는 시가를 대차대조표가액으로 한다.

또한, 다음의 사실이 발생한 경우에는 그 사실을 반영시켜 장부가액을 절하하여야 하는 데 유의할 필요가 있다.

- ① 재고자산에 관하여 재해로 인하여 현저히 손상된 때
- ② 현저히 진부화 된 때
- ③ 상기에 준하는 특별한 사실이 발생한 때

(2) (1)에서의 시가라 함은 원칙적으로 순매각가액(매각시장에서의 시가에서 견적추가제조원가 및 견적판매직접경비를 공제한 금액)을 말한다.

28. 재고자산의 평가방법

재고자산의 평가방법은 개별법, 선입선출법, 후입선출법, 총평균법, 이동평균법, 매가환원법 등, 일반에 인정되는 방법에 의한다.

또한, 기간손익의 계산상 현저한 폐해가 없는 경우에는 최종매입원

가법을 이용할 수도 있다.

29. 손익계산서상의 표시 및 주기

(1) 재고자산에 관련한 장부가절하액은 다음과 같이 표시한다.

- | | |
|--------------------------|----------|
| ① ②, ③ 이외의 것 | --- 매상원가 |
| ② 재고자산의 제조에 관련하여 발생하는 것 | --- 제조원가 |
| ③ 임시의 사상에 기인하고, 또한 다액인 것 | --- 특별손실 |

(2) 재고자산에 관련한 장부가절하액 중, 중요성이 있는 것에 관하여는 주기에 의한 방법 또는 매상원가 등의 내역항목으로서 표시하는 것이 바람직하다.

[관련항목]

- 회사계산규칙 제5조, 제106조
- 기업회계원칙 제3·5, 주해 21
- 재고자산의 평가에 관한 회계기준(棚卸資産の評価に関する會計基準)
- 법인세법 제29조
- 법인세법시행령 제28조 - 제33조, 제68조

경과계정 등

요 점

- ▷ 선급비용 및 선수수익은 당기의 손익계산에 포함하지 않으며, 미지급비용 및 미수수익은 당기의 손익계산에 포함시켜야 한다.
- ▷ 선급비용

30. 경과계정의 정의

(1) 선급비용

선급비용은 일정한 계약에 따라 계속하여 역무의 제공을 받는 경우, 아직 제공되지 않은 역무에 대하여 지급한 대가를 말하며, 선급이자, 선급보험료, 선급가입, 선급보증료 등이 해당한다.

선급비용은 이러한 역무제공계약 이외의 계약 등에 의한 선급금과는 구별하여야 한다.

(2) 선수수익

선수수익은 일정한 계약에 따라 계속하여 역무의 제공을 행하는 경우, 아직 제공하지 않은 역무에 대하여 지급을 받은 대가를 말하며, 선수이자, 선수가입 등이 해당한다.

선수수익은 이러한 역무제공계약 이외의 계약 등에 의한 선수금과는 구별하여야 한다.

(3) 미지급비용

미지급비용은 일정한 계약에 따라서 계속하여 역무의 제공을 받는 경우, 이미 제공된 역무에 대하여 아직 그 대가의 지급이 종료되지 않은 것을 말하며, 미지급이자, 미지급가입, 미지급급료, 미지급사회보험료 등이 해당한다.

미지급비용은 이러한 역무제공계약 이외의 계약 등에 의한 미지급금과는 구별하여야 한다.

(4) 미수수익

미수수익이라 함은 일정한 계약에 따라 계속하여 역무의 제공을 행하는 경우, 이미 제공한 역무에 대하여 아직 그 대가의 지급을 받지 않은 것을 말하며, 미수이자, 미수家賃 등이 해당한다.

미수수익은 이러한 역무제공계약 이외의 계약 등에 의한 미수금과는 구별하여야 한다.

31. 경과계정 등에 관련한 회계처리

(1) 비용에 관하여는 발생한 것을 손익계산서에 계상하고, 수익에 관하여는 실현된 것을 손익계산서에 계상하여야 하며, 당기의 비용 및 수익이 아닌 선급비용 및 선수수익은 당기의 손익계산서에서 제거하고, 당기의 비용 또는 수익으로 하여야 할 미지급비용 및 미수수익은 당기의 손익계산서에 계상하기 위한 경과계정항목으로서 대차대조표에 계상한다.

(2) 선급비용, 미수수익, 미지급비용 및 선수수익 가운데, 중요성이 희박한 것에 관하여는, 경과계정으로서 처리하지 않을 수 있다. 또한, 본 지침에서는 선급비용 가운데 당기말에 아직 제공을 받지 않은 역무에 대응하는 선급비용의 액으로, 지급일로부터 1년 이내에 제공을 받는 역무에 대응하는 금액에 관하여는, 계속적용을 조건으로 비용처리할 수 있다.

(3) 체당금, 가지급금, 가수금 등의 항목 가운데, 금액의 중요한 것에 관하여는, 적정한 항목을 붙여 자산 또는 부채로서 계상하고, 또한 당기의 비용 또는 수익으로 하여야 할 금액에 관하여는, 적정한 항목으로 계상하여 비용 또는 수익으로서 처리하여야 한다.

32. 경과계정의 대차대조표상의 표시

경과계정은 다음과 같이 대차대조표에 표시한다.

	표시항목	표시개소
	선급비용	유동자산
선급비용	장기선급비용 (사업연도 말일 후 1년을 초과하 여 비용이 되는 부분)	투자 기타 자산
	선수수익	유동부채
선수수익	장기선수수익 (사업연도 말일 후 1년을 초과하 여 수익이 되는 부분)	고정부채
미지급비용	미지급비용	유동부채
미수수익	미수수익	유동자산

[관련항목]

- 기업회계원칙 제2·1, 주해 5

고정자산

요 점

- ▷ 고정자산의 감가상각은 경영상황에 따라 임의로 행하는 일 없이, 정률법, 정액법 기타 방법에 따라, 매기 계속하여 규칙적인 상각을 행한다. 다만, 법인세법의 규정에 의한 상각한도액을 상각액으로 할 수 있다.
- ▷ 압축기장은 기타이익잉여금의 구분에 있어서의 적립 및 **소멸**에 의하여 행한다. 다만, 국고보조금, 공사부담금 등으로 취득한 자산 그리고 교환, 수용 등 및 특정자산의 환매로 교환에 준한다고 인정되는 것에 의하여 취득한 자산에 관하여는, 직접감액방식에 의할 수 있다.
- ▷ 예측할 수 없었던 현저한 자산가치의 하락이 있었던 때에는, 감손액을 공제하여야 한다. 그리고, 당해 감손액은, 감손손실로서 손익계산서의 특별손실로 계상한다.
- ▷ 골프회원권은 취득원가로 평가한다. 다만, 시가가 있는 것에 관하여 시가가 현저하게 하락한 경우 또는 시가가 없는 것에 관하여 발행회사의 재정상태가 현저하게 악화한 경우에는 감손처리를 행한다.

33. 고정자산의 취득가액

유형고정자산 및 무형고정자산의 취득가액은 다음과 같이 한다.

(1) 원칙

고정자산의 취득가액은 구입대가 등에 매입수수료, 운송비, 인취운임, 설치비, 시운전비 등의 부수비용을 더한 금액으로 한다.

(2) 소액의 부수비용

부수비용이 소액인 경우는 취득가액에 산입하지 않을 수 있다.

(3) 소액의 감가상각자산

감가상각자산 가운데 취득가액이 소액인 것에 관하여는 그 취득한 사업연도에 있어서 비용처리할 수 있다.

34. 고정자산의 감가상각

유형고정자산의 감가상각 방법은 정률법, 정액법 기타 방법에 따라 매기 계속하여 적용하고, 임의로 변경하여서는 안된다. 그리고, 감가상각은 고정자산을 사업의 용도로 제공한 때부터 개시한다.

감가상각에 있어서의 내용연수와 잔존가액은 그 자산의 성질, 용도, 사용상황 등에 따라 합리적으로 결정하여야 한다. 다만, 법인세법상의 내용연수를 이용하여 계산한 상각한도액을 감가상각비로서 계상하는 것도 인정된다.

산정된 감가상각비는 그 성질에 따라서 제품원가 또는 기간비용으로서 처리한다. 감가상각계산에 적용한 내용연수 또는 잔존가액이 그 설정에 있어서 예측할 수 없었던 기능적 원인 등에 의하여 현저하게 불합리한 경우에는 내용연수 또는 잔존가액을 수정하고, 이에 근거하여 과년도에 있어서의 감가상각누계액을 수정하며, 그 수정액을 특별손실로 계상한다.

조세특별조치법에 의한 특별상각 가운데, 일시상각액은 중요성이 희박한 경우를 제외하고 기타이익잉여금의 구분에 있어서의 적립 및 소멸에 의하여 이연세금부채를 공제한 금액을 특별상각준비금으로서 계상한다.

그리고, 무형고정자산의 감가상각 방법은 정액법 기타 방법에 따라 매기 계속하여 적용한다.

35. 압축기장

고정자산의 압축기장 회계처리는 원칙적으로 기타이익잉여금의 구분에 있어서의 적립 및 소멸에 의하여 압축액에서 이연세금부채를 공제한 순액을 적립금으로서 계상한다.

단, 국고보조금, 공사부담금 등으로 취득한 자산에 관하여는, 직접감액방식에 의한 압축기장을 할 수 있다. 또한, 교환, 수용 등 및 특정자산의 환매로 교환에 준한다고 인정되는 것에 의하여 취득한 고정자산에 관하여도, 직접감액방식에 준한 처리도 인정된다.

36. 유형고정자산 및 무형고정자산의 감손

고정자산에 관하여 예측할 수 없는 감손이 발생한 때는 그 때의 취득원가에서 상당한 감액을 하여야 한다.

감손손실의 인식 및 그 액의 산정에 있어서, 감손회계기준의 적용에 의한 기술적 곤란성 등을 감안하여, 본 지침에서는 자산의 사용상황에 대폭적인 변경이 있는 경우에, 감손의 가능성에 관하여 검토하는 것으로 한다.

구체적으로는, 고정자산으로서의 기능을 가지고 있어도 장래 사용의 예상이 객관적으로 없을 것 또는 고정자산의 용도를 전용하였으나 채산이 예상되지 않을 것에 해당하고, 또한, 시가가 현저하게 하락하고 있는 경우에는 감손손실을 인식하는 것으로 한다. 또한, 자산이 상당기간 유휴상태에 있으면, 통상 장래 사용의 예상이 없는 것으로 판단된다.

37. 소프트웨어

연구개발에 해당하는 소프트웨어의 제작비는 연구개발비로서 비용처리한다. 연구개발에 해당하지 않는 소프트웨어의 제작비는 다음과 같이 회계처리한다.

(1) 사내이용 소프트웨어는 그 이용에 의하여 장래의 수익획득 또는 비용삭감이 확실하다고 인정되는 경우에는 취득에 요한 비용을 무형고정자산으로서 계상한다.

(2) 시장판매목적의 소프트웨어인 제품 마스터의 제작비는 연구개발비

에 해당하는 부분을 제외하고 무형고정자산으로서 계상한다.

무형고정자산으로서 계상한 소프트웨어는 예상판매수량에 근거한 상각방법 기타 합리적인 방법에 의하여 상각한다. 단, 법인세법이 정하는 상각방법을 채용할 수 있다.

또한, 판매·사용 예상이 없어진 경우에는, 미상각잔고를 비용으로서 일시에 상각할 필요가 있다.

38. 골프회원권

(1) 골프회원권의 평가

골프회원권은 취득원가로 평가한다. 단, 골프회원권의 계상액의 중요성이 높은 경우로서, 이하의 요건에 해당하는 때는, 감손처리를 행한다.

- ① 시가가 있는 골프회원권 --- 시가가 현저하게 하락한 때
- ② 시가가 없는 골프회원권 --- 발행회사의 재정상태가 현저하게 악화된 때

(2) 예탁보증금방식에 의한 골프회원권을 감손하는 경우의 회계처리

예탁보증금방식에 의한 회원권의 시가가 현저하게 하락함으로써 감손처리하는 경우에는, 장부가액 중 예탁보증금을 상회하는 금액에 관하여, 우선 직접 평가손을 계상하고, 다시 시가가 예탁보증금의 액을 하회하는 경우에는, 당해 부분을 채권의 평가감정으로 하여 대손충당금을 설정한다. 단, 예탁보증금의 회수가 곤란한 경우에는, 대손충당금을 설정하지 않고 골프회원권에서 직접 공제할 수 있다.

[관련항목]

- 회사계산규칙 제5조 제2항, 제3항 제2호, 제181조 제2항
- 기업회계원칙 제1·5, 주해 3
- 기업회계원칙 제3·5

- 고정자산의 감손에 관련한 회계기준
- 연구개발비등에 관련한 회계기준 3 및 4
- 회계제도위원회보고 제14호 「금융상품회계에 관한 실무지침」 제12항, 제135항, 제223항, 제311항
- 법인세법 제33조 제2항
- 법인세법시행령 제68조
- 감가상각자산의 내용연수등에 관한 성령

이연자산

요 점

- ▷ 창립비, 개업비, 개발비, 주식교부비, 사채발행비, 신주예약권발행비는 원칙적으로 비용처리한다. 또한, 이 항목들에 관하여는 이연자산으로서 자산에 계상할 수 있다.
- ▷ 비용으로서 처리하지 않은 세법 고유의 이연자산은, 장기선급비용으로서 계상한다.

39. 이연자산의 정의

이연자산이란 이미 대가의 지급이 완료되거나 또는 지급의무가 확정되고, 이에 대응하는 역무의 제공을 받았음에도 불구하고, 그 효과가 장래에 걸쳐 발현될 것으로 기대되는 비용을 자산으로서 이연한 것을 말한다.

40. 이연자산의 범위

(1) 창립비, 개업비, 개발비, 주식교부비, 사채발행비, 신주예약권발행비가 이연자산에 해당한다.

① 창립비

발기인에게 지급하는 보수, 회사가 부담할 설립비용

② 개업비

개업준비를 위하여 지출한 금액

③ 개발비

다음 목적을 위하여 특별히 지출한 금액

가. 신기술 또는 신경영조직의 채용

나. 자원의 개발

다. 시장의 개척

④ 주식교부비

신주의 발행 또는 자기주식의 처분을 위하여 지출한 비용

⑤ 사채발행비

사채의 발행을 위하여 지출한 비용

⑥ 신주예약권발행비

신주예약권의 발행을 위하여 지출한 비용

(2) 법인이 지출하는 다음에 계기하는 비용(자산의 취득에 요한 금액 및 선급비용을 제외한다.) 중 지출의 효과가 그 지출의 날 이후 1년 이상에 미치는 것은, 세법 고유의 이연자산에 해당한다.

① 자기가 편익을 받는 공공적 시설 또는 공동적 시설의 설치 또는 개량을 위하여 지출하는 비용

② 자산을 대차하거나 사용하기 위하여 지급하는 권리금, 퇴거료 기타 비용

③ 역무의 제공을 받기 위하여 지출하는 권리금 기타 비용

④ 제품 등의 광고선전의 용도로 제공하는 자산을 증여함으로써 발생하는 비용

⑤ ① 내지 ④에 계기하는 비용 외에, 자기가 편익을 받기 위하여 지출하는 비용

(3) 신제품의 시험적 제작 또는 신기술의 연구 등을 위하여 특별히 지출한 금액, 신기술의 채용 중 연구개발목적을 위하여 도입하는 기술, 특허 등에 관련한 기술도입비 및 특허권 사용에 관한 착수금 등에 관하여는, 그 발생시에 비용처리 하는 데 유의한다.

41. 상각액 · 상각기간

이연자산으로서 자산에 계상한 것에 관하여는, 그 지출 또는 발생의 효과가 발현할 것으로 기대되는 기한 내에 원칙적으로 월할계산에 의하여 상당한 상각을 하여야 한다.

상각기간은, 창립비는 회사성립 후, 개업비는 개업 후, 개발비는 그 지출 후, 각각 5년 내, 주식교부비 및 신주예약권발행비는 발행 후 3년 내, 사채발행비는 사채상환기간으로 한다.

또한 세법 고유의 이연자산에 관하여는, 법인세법상 상각한도액의 규정이 있음에 유의할 필요가 있다. 또한, 금액이 소액인 것은 발생시에 비용처리한다.

42. 일시상각

(1) 이연자산에 관하여 지출의 효과를 기대할 수 없게 된 경우에는, 일시에 상각하여야 한다.

(2) 본 지침에서는 다음의 경우에는 일시에 상각하여야 하는 것으로 취급한다.

① 다른 자가 소유하는 고정자산을 이용하기 위하여 지출한 비용으로서 자산으로 이연한 것에 관하여 다음 사실이 발생한 경우

가. 당해 고정자산이 재해로 인하여 현저하게 손상된 사실

나. 당해 고정자산이 1년 이상에 걸쳐 유휴상태에 있는 사실

다. 당해 고정자산이 그 본래의 용도로 사용할 수 없기 때문에 다른 용도로 사용된 사실

라. 당해 고정자산이 소재하는 장소의 상황이 현저하게 변화한 사실

② 상기에 준하는 특별한 사실이 발생한 경우

43. 표시

비용으로 처리하지 않은 이연자산의 미상각잔액 및 이연자산의 상각액 표시는 다음과 같이 한다.

(1) 대차대조표에 이연자산의 부를 두고, 항목을 나타내 표시한다. 이 경우, 각 이연자산에 대한 상각누계액은 그 각 이연자산의 금액에서 직접 공제하고, 그 공제잔액을 각 이연자산의 금액으로서 표시한다.

세법 고유의 이연자산은 '투자 기타 자산'에 장기선급비용등의 적당한 항목을 붙여 표시한다.

(2) 손익계산서에 있어서 이연자산의 상각액이 영업수익과의 대응관계가 있는 경우에는 판매비 및 일반관리비로, 대응관계가 없는 경우에는 영업외비용으로 표시한다.

(3) 이연자산의 일시상각액은 원칙적으로 특별손실로 표시한다.

[관련항목]

- 회사계산규칙 제5조 제1항, 제2항, 제106조 제3항 제5호, 제115조
- 법인세법시행령 제14조, 제68조, 제134조
- 이연자산의 회계처리에 관한 당면 취급
- 연구개발비 등에 관련한 회계기준 3

금전채무

요 점

▷ 금전채무에는 채무액을 붙인다.

44. 금전채무의 정의

금전채무란 금전의 지급을 목적으로 하는 채무를 말하며, 지급어음, 외상금, 차입금, 사채(사모채를 포함한다) 등을 포함한다. 금전채무는 망라적으로 계상한다.

45. 대차대조표가액

(1) 지급어음, 외상금, 차입금 기타 채무에는 채무액을 붙여야 한다.

(2) 납입을 받은 금액이 채무액과 다른 사채는 상각원가법에 근거하여 산정된 가액을 대차대조표가액으로 한다. 상각원가법이라 함은 금융부채를 채무액과 다른 금액으로 계상한 경우에 당해 차액에 상당하는 금액을 상환기에 이르기까지 매기 일정한 방법으로 취득가액에 가감하는 방법을 말한다.

46. 대차대조표상의 표시

(1) 영업상의 채무

외상금, 지급어음 기타 영업거래로 인하여 발생한 금전채무는 유동부채의 부에 표시한다.

(2) 영업상의 채무 이외의 채무

차입금 기타 (1)의 금전채무 이외의 금전채무로서, 사업연도 말일의 다음날부터 기산하여 1년 이내에 지급 또는 변제된다고 인정되는 것은 유동부채의 부에 표시한다.

(3) 관계회사에 대한 금전채무

관계회사에 대한 금전채무는 다음 중 하나의 방법에 의하여 표시한다.

- ① 그 금전채무가 속하는 항목별로, 다른 금전채무와 구분하여 표시한다.
- ② 그 금전채무가 속하는 항목별로, 또는 2 이상의 항목에 관하여 일괄하여, 주기한다.

(4) 기타 채무

상기 (1) 및 (2) 이외의 금전채무는 고정부채의 부에 표시한다.

47. 파생상품

파생상품거래에 의하여 발생하는 순채권 및 채무는 시가를 대차대조표가액으로 하고, 평가차액은 당기의 손익으로서 처리한다.

단, 금융기관으로부터 용자와 조합하여 금리스왑계약을 체결한 경우, 차입금의 금액과 금리스왑의 원본 금액이 동액인 등 일정한 요건을 충족하는 때는 시가평가를 행할 필요가 없음에 유의한다.

[관련항목]

- 회사계산규칙 제6조 제1항, 제107조 제2항, 제134조 제6호, 제8호
- 금융상품에 관한 회계기준 제25항, 제26항, (주5), 제29항~제34항

충당금

요 점

▷ 장래의 특정 비용 또는 손실로서, 그 발생이 당기 이전의 事象에 기인하여, 발생 가능성이 높고, 또한 그 금액을 합리적으로 견적할 수 있는 경우에는, 당기의 부담에 속하는 금액을 당기의 비용 또는 손실로 하고, 충당금에 넣어야 한다.

48. 충당금의 설정 요건

(1) 다음의 모든 요건에 해당하는 것은 충당금으로서 계상하여야 한다.

- ① 장래의 특정 비용 또는 손실일 것
- ② 발생이 당기 이전의 사상에 기인하고 있을 것
- ③ 발생의 가능성이 높을 것
- ④ 금액을 합리적으로 견적할 수 있을 것

(2) 충당금 가운데, 당기의 부담에 속하는 부분의 금액을 당기의 비용 또는 손실로서 계상하여야 한다.

49. 충당금의 구분

(1) 상여충당금 등의 법적 채무(조건부채무)인 충당금은 부채로서 계상하여야 한다.

(2) 수선충당금 등과 같이, 법적 채무는 아니지만, 장래의 지출에 준비하기 위한 충당금에 관하여는, 금액에 중요성이 높은 것이 있으면, 부채로서 계상할 것이 필요하다.

(3) 충당금에 관한, 회계 및 세법의 관계는 다음과 같다.

	분류		종류	세법
회 계 상 의 충 당 금	평가성 충당금		대손충당금	손금산입 한도액 있음
	부 채 성 충 당 금	채무성 충당금	반품조정충당금	
			상여충당금 퇴직급부충당금 제품보증충당금 매출에누리충당금 공사보상충당금 등	·손금불산입
		비채무성 충당금	수선충당금 특별수선충당금 채무보증손실충당금 손해보상손실충당금 임원상여충당금	

50. 표 시

(1) 충당금은 그 계상의 목적을 표시하는 적당한 명칭을 붙여 기재하여야 한다.

(2) 충당금으로 산입하는 액은 그 충당금의 목적 등에 따라서, 손익계산서에 있어서, 매출액의 공제항목, 제조원가, 판매비 및 일반관리비 또는 영업외비용으로 하여, 그 내용을 나타내는 적당한 항목으로 계상한다.

51. 상여충당금의 계상액

(1) 종업원에 대한 상여

다음 기에 종업원에 대하여 지급하는 상여의 건적액 가운데, 당기의 부담에 속하는 부분의 금액은, 상여충당금으로서 계상하여야 한다.

또한, 본 지침에 있어서는, 상여에 관하여 지급대상기간의 정함이 있는 경우, 또는 지급대상기간의 정함이 없는 경우일지라도 관행으로서 상여의 지급월이 결정되어 있는 때는, 다음의 1998년도 개정 전 법인세법에 규정한 지급대상기간기준의 산식에 의하여 산정한 금액이 합리적인 한, 이 금액을 충당금의 액으로 할 수 있다.

참고 : 1998년도 개정 전 법인세법

$$\text{산입액} = \{ [\text{전 1년간의 1인당 사용인 등에 대한 상여지급액}] \times [\text{당기의 월수} / 12] - [\text{당기에 있어서 기말재직사용인 등에게 지급한 상여의 액으로서 당기에 대응하는 것의 1인당 상여지급액}] \} \times \text{기말의 재직사용인 등의 수}$$

(2) 임원에 대한 상여

임원상여는 발생한 회계기간의 비용으로서 처리한다. 또한, 당기의 직무에 관련한 임원상여의 지급을 다음기에 개최되는 주주총회에 있어서 결의하는 경우에는, 그 결의사항으로 하는 액 또는 그 예상액을, 원칙적으로, 충당금으로 계상한다.

[관련항목]

- 회사계산규칙 제6조 제2항, 제107조, 제119조 제7항, 제132조
- 기업회계원칙 제3·4, 주해 18
- 임원상여에 관한 회계기준 제3항, 제13항
- 법인세법 제53조

퇴직급부채무 · 퇴직급부충당금

요 점

- ▷ 확정급부형 퇴직급부제도(퇴직일시금제도, 후생연금기금, 적격퇴직연금 및 확정급부기업연금)를 채용하고 있는 경우는, 원칙적으로 간편한 방법인 퇴직급부에 관련한 기말자기총계요지급액을 퇴직급부채무로 하는 방법을 적용할 수 있다.
- ▷ 중소기업퇴직금공제제도, 특정퇴직금공제제도 및 확정거출형연금제도를 채용하고 있는 경우는, 매기의 부금을 비용처리한다.

52. 퇴직급부제도

취업규칙 등의 정함에 근거한 퇴직일시금, 후생연금기금, 적격퇴직연금 및 확정급부기업연금의 퇴직급부제도를 채용하고 있는 회사에 있어서는, 종업원과의 관계에서 법적 채무를 부담하고 있는 것이 되기 때문에, 충당금의 계상이 필요하다.

53. 확정급부형퇴직급부채무의 회계처리 - 원칙법

퇴직시에 예상되는 퇴직급부의 총액 가운데, 기말까지 발생한다고 인정되는 액을 일정한 할인율 및 예상잔존근무기간에 근거하여 할인계산한 퇴직급부채무에, 미인식과거근무채무 및 미인식수리계산상의 차이를 가감한 액에서 연금자산의 액을 공제한 액을 퇴직급부에 관련한 부채(퇴직급부충당금)로서 계상한다.

54. 확정급부형퇴직급부채무의 계산방법 - 간편한 방법

퇴직일시금제도의 경우, 퇴직급부에 관련한 기말자기총계요지급액을 퇴직급부채무로 하는 것은, 회사가 스스로 계산할 수 있는 방법이다.

확정급부형의 기업연금제도일지라도, 통상, 지급실적으로서 종업원이 퇴직시에 일시금을 선택하는 경우가 많다. 이 경우에는, 퇴직일시금제

도와 마찬가지로 퇴직급부채무를 계산할 수 있다.

55. 중소기업퇴직금공제제도 등의 회계처리

중소기업퇴직금공제제도, 특정퇴직금공제제도 및 확정거출연금제도와 같이 거출 이후에 추가적인 부담이 발생하지 않은 외부거출형의 제도에 관하여는, 당해 제도에 근거한 요거출액인 부금을 비용처리한다. 단, 퇴직일시금제도 등의 확정급부형과 병용하고 있는 경우에는, 각각 회계처리할 필요가 있다. 또한, 퇴직일시금의 일부를 중소기업퇴직금공제제도 등에서 지급하는 제도의 경우에는, 기말자기총계요지급액에서 동 제도로부터 급부되는 액을 뺀 금액에 의하는 것으로 한다.

56. 퇴직금규정이 없고, 퇴직금 등의 지급에 관한 합의도 존재하지 않는 경우

퇴직금규정이 없고 퇴직금 등의 지급에 관한 합의도 존재하지 않는 경우에는, 퇴직급부채무의 계상은 원칙적으로 필요하지 않다.

단, 퇴직금의 지급실적이 있고, 장래에 있어서도 지급할 예상이 높으며, 또한 그 금액이 합리적으로 예상될 수 있는 경우에는, 중요성이 없는 경우를 제외하고, 충당금을 계상할 필요가 있다.

57. 특 칙

퇴직급부충당금을 계상하고 있지 않은 경우, 일시에 처리하는 것은, 재정상태 및 경영성적에 커다란 영향을 미칠 가능성이 높다. 그 때문에, 본 지침 적용에 따라 새로운 회계처리의 채용에 의하여 발생하는 영향액(적용시 차이)은, 통상의 회계처리와는 구분하여, 본 지침 적용 후, 10년 이내의 일정한 연수 또는 종업원의 평균잔존근무연수 가운데 짧은 연수에 걸쳐 정액법에 의하여 비용처리할 수 있다. 이 경우에는 미상각의 적용시 차이의 금액을 주기한다.

[관련항목]

- 회사계산규칙 제6조 제2항 제1호 가
- 퇴직급부에 관련한 회계기준
- 회계제도위원회보고서 제13호 「퇴직급부회계에 관한 실무지침(중간보고)」

세금비용 · 세금채무

요 점

- ▷ 법인세, 주민세 및 사업세에 관하여는, 현금기준이 아니라, 발생기준에 의하여, 당기에 부담할 금액에 상당하는 액을 손익계산서에 계상한다.
- ▷ 법인세, 주민세 및 사업세의 미납부액은, 상당액을 유동부채로 계상한다.

58. 법인세, 주민세 및 사업세

당기의 이익에 관련하는 금액을 과세표준으로 하여 부과되는 법인세, 주민세 및 사업세는, 발생기준에 의하여 당기에 부담할 금액에 상당하는 금액을 손익계산서에 있어서, ‘세전당기순이익(손실)’의 다음에 ‘법인세, 주민세 및 사업세’로서 계상한다. 또한, 사업연도의 말일 시점에 있어서의 미납부 세액은, 그 금액에 상당하는 액을 ‘미납법인세등’으로서 대차대조표의 유동부채로 계상하고, 환급을 받을 세액은, 그 금액에 상당하는 액을 ‘미수환급법인세등’으로서 대차대조표의 유동자산으로 계상한다.

또한, 경정, 결정 등에 의하여 추정세액 및 환급세액이 발생한 경우로서, 그 금액에 중요성이 있는 경우에는, ‘법인세, 주민세 및 사업세’의 다음에, 그 내용을 나타내는 적당한 명칭으로 계상하여야 한다.

59. 원천소득세 등의 회계처리

수취배당이나 이자에 관한 원천소득세 가운데, 법인세법 및 지방세법상의 세액공제의 적용을 받는 금액에 관하여는, 손익계산서상, ‘법인세, 주민세 및 사업세’에 포함하여 계상한다.

60. 소비세 등의 회계처리

소비세 등(지방소비세를 포함한다.)에 관하여는, 원칙적으로 세발방식을 적용하고, 사업연도 말일에 있어서의 미납소비세 등(미수소비세 등)은, 미납금(미수입금)으로 계상한다. 단, 그 금액의 중요성이 높은 경우에는, 미납소비세 등(미수소비세 등)으로서 별도로 표시한다.

[관련항목]

- 회사계산규칙 제124조
- 감사위원회보고 제63호 「제세금에 관한 회계처리 및 표시와 감사상의 취급」

세효과회계

요 점

- ▷ 세효과회계의 적용에 있어서, 일시차이(회계상의 부가와 세무상의 부가의 차액)의 금액에 중요성이 없는 경우에는, 이연세금자산 또는 이연세금부채를 계상하지 않을 수 있다.
- ▷ 이연세금자산에 관하여는, 회수가능성이 있다고 판단할 수 있는 금액을 계상한다. 회수가능성의 판단은, 수익력에 근거한 과세소득의 충분성에 근거하여, 엄격하고 신중하게 행하여야 한다.

61. 세효과회계

(1) 세효과회계는, 일시차이가 있는 경우, 이익을 과세표준으로 하는 법인세 등의 액을 적절하게 기간배분함으로써, 세전당기순이익과 법인세 등을 합리적으로 대응시키는 것을 목적으로 하는 절차이다.

(2) 일시차이에는, 미납사업세, 상여충당금, 손금불산입의 감손손실 등 일시차이가 해소되는 기의 과세소득을 감액하는 효과를 갖는 장래장래감산일시차이와, 기타이익잉여금에 있어서 처리되는 압축기장이나 순자산의 부에 직접 계상되는 기타유가증권평가차액금(평가차익) 등 일시차이가 해소되는 기의 과세소득을 증액하는 효과를 갖는 장래가산일시차이가 있다.

(3) 장래감산일시차이에 법정실효세율을 곱한 금액이 이연세금자산이 되고, 장래가산일시차이에 법정실효세율을 곱한 금액이 이연세금부채가 된다.

62. 이연세금자산의 회수가능성

(1) 이연세금자산의 계상에 의한 이익잉여금의 증가액에 관하여는, 회사법상 배당제한의 정함이 없는 등의 이유에 의하여, 그 회수가능성을

엄격하고 신중하게 검토할 것이 필요하다.

(2) 이연세금자산의 회수가능성이 있는 경우라 함은, 장래감산일시차이 또는 세무상의 이월결손금 등이, 장래의 세금부담액을 경감하는 효과를 가지고 있다고 예상되는 경우를 말하며, 이 이외의 경우에는, 회수가능성은 없는 것으로 판단되며, 이연세금자산은 계상할 수 없다.

(3) 과년도에 계상한 이연세금자산에 관하여도, 그 회수가능성을 매기 검토하고, 장래의 세금부담액을 경감하는 효과를 가지고 있다고 예상되지 않게 된 경우에는, 과대하게 된 금액을 소멸시킬 필요가 있다.

(4) 장래의 해소예상연도에 상계되지 않은 장래가산일시차이에 관하여는, 이연세금자산의 회수가능성의 판단에 있어서, 장래감산일시차이와 상계할 수 없다.

63. 회수가능성에 관한 판단

이연세금자산의 회수가능성에 관하여는, 회사의 과거 업적 등을 주된 판단기준으로 하여, 장래의 수익력을 예상하고, 장래감산일시차이 등이 어느 정도 회수될 것인지를, 이하의 각각의 예시 구분에 따라서 판정하게 된다.

(1) 기말에 있어서의 장래감산일시차이를 충분히 상회하는 과세소득을 당기 및 과거 3년 이상 계상하고 있는 경우는, 회수가능성이 있다고 판단한다.

(2) 과거의 업적이 안정(당기 및 과거 3년 경상적인 이익을 계상)되어 있는 점에서, 장래에도 안정적인 경상이익의 계상이 예상되지만, 기말에 있어서의 장래감산일시차이를 충분히 상회할 정도의 과세소득이 없는 경우에는, 장래감산일시차이의 합계액이 과거 3년간의 과세소득 합계액의 범위 내이면, 회수가능성이 있다고 판단한다.

(3) 업적이 불안정하고, 기말에 있어서의 장래감산일시차이를 충분히 상회할 정도의 과세소득이 없는 경우 또는 세무상의 이월결손금이 존재하는 경우일지라도 장래의 합리적인 견적가능기간(최장 5년) 내의 과세소득의 견적액을 한도로 하여, 일시차이 등의 장래 해소의 예상에 관하여 이사회 등에 의한 합리적인 계획(스케줄링)에 근거하는 것이라면, 회수가능성이 있는 것으로 판단한다. 스케줄링을 행할 수 없는 경우 또는 행하고 있지 않은 경우에는, 회수가능성은 없는 것으로 판단한다.

(4) 과거 3년 이상 연속하여 중요한 세무상의 결손금을 계상하고, 당기에도 결손금의 계상이 예상되는 회사 및 채무초과 또는 자본의 결손상황이 장기에 걸쳐 있고, 단기간에 당해 상황의 해소가 예상되지 않는 경우에는 회수가능성은 없다고 판단한다.

64. 대차대조표상의 표시

이연세금자산 및 이연세금부채는, 이들에 관련한 대차대조표상의 자산·부채의 분류에 근거하여 유동구분과 고정구분으로 나누어 표시한다. 또한, 이월결손금 등에 관련한 이연세금자산 및 이연세금부채로서, 사업연도 말일 후 1년 이내에 해소될 예상의 일시차이 등에 관련한 것을 유동구분으로, 그 이외의 일시차이 등에 관련한 것은 투자 기타 자산으로서 표시한다. 또한, 동일한 구분에 속하는 이연세금자산과 이연세금부채가 있는 경우에는, 각각 상계하여 표시한다.

65. 손익계산서상의 표시

이연세금자산과 이연세금부채의 차액의 증감액은, 법인세등조정액으로서, 법인세, 주민세 및 사업세의 다음에 표시한다.

66. 세효과회계적용에 있어서의 주기 사항

세효과회계를 적용하고, 일시차이의 금액이 중요한 경우, 또는 세전당기순이익에 대한 법인세등(법인세등조정액을 포함한다.)의 비율과 법정실효세율 사이에 중요한 차이가 있는 경우에는, 회사의 재산 및 손익 상태를 정확하게 판단하기 위하여, 이하의 주기를 행하는 것이 바람직하다.

(1) 이연세금자산 및 이연세금부채의 발생원인별 주된 내역

(2) 세전당기순이익에 대한 법인세등(법인세등조정액을 포함한다.)의 비율과 법정실효세율 사이에 중요한 차이가 있는 때는, 당해 차이의 원인이 된 주요한 항목별 내역

(3) 회수가능성이 없고, 이연세금자산에서 공제된 액

[관련항목]

- 회사계산규칙 제106조 제3항 제1호 너, 제4호 라, 제107조 제2항 제1호 아, 제2호 라, 제114조, 제124조 제1항 제2호, 제138조
- 세효과회계에 관련한 회계기준
- 회계제도위원회보고 제10호 「개별재무제표에 있어서의 세효과회계에 관한 실무지침」
- 감사위원회보고 제66호 「이연세금자산의 회수가능성 판단에 관한 감사상의 취급」

순자산

요 점

- ▷ 순자산의 부는, 주주자본, 주주자본 이외의 각 항목으로 구분한다.
- ▷ 주주자본은, 자본금, 자본잉여금, 이익잉여금으로 구분한다.
- ▷ 자본잉여금은, 자본준비금, 기타자본잉여금으로 구분한다.
- ▷ 이익잉여금은, 이익준비금, 기타이익잉여금으로 구분한다.
- ▷ 기타이익잉여금은, 주주총회 또는 이사회 결의에 근거하여 설정되는 항목은, 그 내용을 표시하는 항목으로 구분하고, 그 이외는 이월이익잉여금으로 구분한다.
- ▷ 주주자본 이외의 각 항목은, 평가·환산차액등, 신주예약권으로 구분한다.
- ▷ 기말에 보유하는 자기주식은, 주주자본의 말미에서 공제 형식에 의하여 표시한다.
- ▷ 순자산의 부의 1회계기간에 있어서의 변동액 가운데, 주로, 주주자본의 각 항목의 변동사유를 보고하기 위하여 주주자본등변동계산서를 작성한다.

67. 자본금

자본금은, 설립 또는 주식발행시 주주가 되는 자가 납입 또는 급부한 재산의 액(납입금액) 가운데, 자본금으로서 계상한 액(회사법 제445조)이다.

68. 잉여금

잉여금은, 납입자본을 구성하는 자본잉여금과 유보이익을 나타내는 이익잉여금으로 구분한다.

(1) 자본잉여금

자본잉여금은, 자본거래에서 생긴 잉여금이며, 이하의 두 가지로

구분한다.

① 자본준비금

증자에 의한 주식의 납입금액 가운데 자본금으로 계입되지 않은 주식납입잉여금등, 회사법 제445조 제2항에 의하여, 자본준비금으로서 적립할 것이 필요한 것 및 기타자본잉여금에서 배당하는 경우, 이익준비금과 합하여 자본금의 액의 4분의 1에 달하지 않는 때에 계상하여야 하는 것(회사법 제445조 제4항) 등이다.

② 기타자본잉여금

자본잉여금 가운데, 회사법에서 정하는 자본준비금 이외의 것이다. 자본금 및 자본준비금의 소멸에 의하여 생기는 잉여금(자본금 및 자본준비금감소차익) 및 자기주식처분차익을 포함한다.

(2) 이익잉여금

이익잉여금은, 이익을 원천으로 하는 잉여금(즉 이익의 유보액)이며, 이하의 두 가지로 구분한다.

① 이익준비금

기타이익잉여금에서 배당하는 경우, 자본준비금의 액과 합하여 자본금의 액의 4분의 1에 달하지 않는 때는, 달하지 않는 액의 이익잉여금배당비율(배당액 가운데 기타이익잉여금에서 배당하는 비율)과 배당액의 10분의 1의 액의 이익잉여금배당비율 가운데 작은 액을 계상하여야 한다(회사법 제445조 제4항).

이익준비금의 액의 감소에 의하여 생긴 '잉여금'은, 감소의 법적 절차가 완료한 때(회사법 제448조 및 제449조)에, 기타이익잉여금(이월이익잉여금)으로 계상한다.

② 기타이익잉여금

기타이익잉여금 가운데, 임의적립금(회사가 독자의 판단으로 적립하는 것으로, 특히 목적을 한정하지 않은 별도적립금, 목적을 한정한 수선적립금 등, 및 세법상의 특례를 이용하기 위하여 두는 압축적립금과 특별상각준비금 등)과 같이, 주주총회 또는 이사회 결의에 근거하여 설정하는 항목에 관하여는, 그 내용을 표시하는 항목을 구분하고, 그 이외에 관하여는, '이월이익잉여금'으로 구분한다.

또한, 주주자본등변동계산서에 있어서, 전기말의 기타이익잉여금에 당기순손익이나 배당액 등의 당기 변동액을 가감하여 당기말의 기타이익잉여금을 표시한다.

69. 평가·환산차액등

평가·환산차액등은, 기타유가증권평가차액금이나 이연혜지손익등, 자산 또는 부채에 관련한 평가차액을 당기의 손익으로 하지 않는 경우의 평가차액(세효과 고려 후의 액)을 그 내용을 표시하는 항목으로 계상한다.

70. 자기주식

(1) 취득 및 보유

자기주식의 취득은, 실질적으로 자본의 환급으로서의 성격을 가지고 있기 때문에, 취득원가를 순자산의 부의 주주자본의 말미에 공제하여 표시한다. 자기주식의 취득에 관한 부수비용은, 영업외비용으로서 계상한다.

(2) 자기주식의 처분

자기주식의 처분 대가와 자기주식의 장부가액과의 차액이 차익인 경우는, '기타자본잉여금'으로서 계상한다. 차손의 경우는, '기타자본잉여금'에서 감액하고, 공제하지 않은 경우에는, '기타이익잉여금(이월이익잉여금)'에서 감액한다.

(3) 자기주식의 소각

자기주식의 소각절차가 완료한 시점에 있어서, 소각하는 자기주식의 장부가액을 '기타자본잉여금'에서 감액하고, 공제하지 않은 경우는, '기타이익잉여금(이월이익잉여금)'에서 감액한다.

71. 주주자본등변동계산서

(1) 주주자본등변동계산서

주주자본등변동계산서는, 대차대조표의 순자산의 부의 1회계기간에 있어서의 변동액 가운데, 주로, 주주에게 귀속하는 부분인 주주자본의 각 항목의 변동사유를 보고하는 것으로 한다.

(2) 표시구분

주주자본등변동계산서의 표시 구분은, 대차대조표의 순자산의 부의 표시에 따른다(제87항의 대차대조표 및 손익계산서 그리고 주주자본등변동계산서의 예시 참조).

(3) 표시방법

주주자본등변동계산서에 표시되는 각 항목의 전기말잔고 및 당기말잔고는, 전기 및 당기의 대차대조표의 순자산의 부에 있어서의 각 항목의 기말잔고와 정합된 것이어야 한다.

(4) 주주자본의 각 항목

전기말잔고, 당기변동액 및 당기말잔고로 구분하고, 당기변동액은 변동사유별로 그 금액을 표시한다. 또한, 당기순이익(또는 당기순손실)은, 주주자본등변동계산서에 있어서, 기타이익잉여금 또는 그 내역 항목인 이월이익잉여금의 변동사유로서 표시한다.

(5) 주주자본 이외의 각 항목

전기말잔고, 당기변동액 및 당기말잔고로 구분하고, 당기변동액은 순액으로 표시한다. 단, 당기변동액에 관하여 주된 변동사유별로 그 금액을 표시 또는 주기할 수 있다.

(6) 주기사항

주주자본등변동계산서의 주기사항에 관하여는 제87항의 대차대조표 및 손익계산서 그리고 주주자본등변동계산서의 예시 참조.

[관련 항목]

- 회사계산규칙 제45조~제52조, 제85조, 제91조, 제127조, 제136조 등
- 기업회계원칙 제1·3, 주해 2, 제3·4 (3), 주해 19
- 대차대조표의 순자산의 부의 표시에 관한 회계기준 제4항~제8항, 제36항 등
- 자기주식 및 준비금의 액의 감소 등에 관한 회계기준 제7항~제14항, 제20항, 제21항
- 주주자본등변동계산서에 관한 회계기준
- 주주자본등변동계산서에 관한 회계기준의 적용지침
- 법인세법 제2조 제16호~제18호, 제24조 제1항 제4호
- 법인세법시행령 제23조 제3항

수익 · 비용의 계상

요점

- ▷ 수익 및 비용에 관하여는 1회계기간에 속하는 모든 수익과 이에 대응하는 모든 비용을 계상한다.
- ▷ 원칙적으로 수익에 관하여는 실현주의에 의하여 인식하고, 비용에 관하여는 발생주의에 의하여 인식한다.

72. 수익 및 비용의 계상에 관한 일반원칙

기업의 경영성적을 명확하게 하기 위하여 손익계산서에 1회계기간에 속하는 모든 수익과 이에 대응하는 모든 비용을 계상한다(비용수익의 대응원칙). 원칙적으로 수익에 관하여는 실현주의에 의하여 인식하고, 비용에 관하여는 발생주의에 의하여 인식한다.

수익 및 비용의 계상에 관하여 복수의 회계처리의 적용이 고려되는 경우, 거래의 실태를 가장 적절하게 나타내는 방법을 선택한다. 선택한 방법은 매기 계속하여 적용하고, 정당한 이유가 없는 한, 변경하여서는 안 된다.

73. 수익인식

수익은 상품 등의 판매와 역무의 급부에 근거하여 인식되며, 각 거래의 실태에 따라서 판매 사실을 인식하는 시점을 선택하여야 한다. 상품 등의 판매와 역무의 급부에 근거한 수익인식기준에는 출하기준, 인도기준, 검수기준 등이 있다.

(1) 일반적인 판매계약에서의 수익인식기준

구분	수익인식일
출하기준	제품, 상품 등을 출하한 시점
인도기준	제품, 상품 등을 거래처에 인도한 시점
검수기준	거래처가 제품 등의 검수를 한 시점

상기 외에 수출이 수반되는 경우에는 선적기준, 통관기준 등이 있다.

(2) 특수한 판매계약에서의 수익인식기준

구분	수익인식일 등
위탁판매	수탁자가 위탁품을 판매한 날(결산정산서 또는 대상계산서에 기록). 단, 판매 시 매번 송부되고 있는 경우에는 당해 결산정산서가 도달한 날을 대상수익의 실현일로 볼 수 있다.
시용판매	거래처가 매수 의사를 표시한 때
예약판매	예약금수취액 가운데 사업연도 말일까지 상품의 인도 또는 역무의 급부가 완료된 부분 잔액은 대차대조표의 부채의 부에 기재하여 차기 이후로 이월한다.
할부판매	원칙적으로 상품 등을 인도한 날. 단, 할부금의 회수기한의 도래일 또는 할부금의 입금일로 할 수 있다.

(3) 기타

구분	수익인식방법
장기의 청부공사	공사를 완성하고, 그 인도를 완료한 날(공사완성기준) 또는 결산기말에 견적 받은 공사진행 정도와 적정한 공사 수익률을 이용한 방법(공사진행기준)에 의하여 수익계상.

74. 비용인식

비용은 그 지출비용은 그 지출(장래 지출할 것을 포함한다.)에 근거한 금액을 그 성질에 따라 수익에 대응(개별대응 또는 기간대응)시키고, 그 발생한 기간에 정확하게 계상한다. 구체적으로는 본 지침의 관련항목을 참조한다.

[관련항목]

- 기업회계원칙 제2·1 및 3. 제3·5, 동 주해 6 및 7

리스거래

요점

▷ 소유권이전 외에 파이낸스 · 리스 거래에 관련한 차주는 통상의 매매거래에 관련한 방법에 준하여 회계처리를 행한다. 단, 통상의 임대차거래에 관련한 방법에 준하여 회계처리를 행할 수 있다. 이 경우는 미경과리스료를 주기한다.

74-2. 소유권이전 외 파이낸스 · 리스거래

리스거래라 함은 특정 물건의 소유자인 대주가 그 물건의 차주에 대하여 리스기간에 걸쳐 이를 사용 수익할 권리를 부여하고, 차주는 리스료를 대주에게 지급하는 거래를 말한다.

리스계약에 근거한 리스기간 중도에 계약을 해제할 수 없는 리스거래 또는 이에 준하는 리스거래로서, 차주가 계약에 근거하여 리스물건으로부터 얻는 경제적 이익을 실질적으로 향수할 수 있고, 또한 리스물건의 사용에 수반하여 발생하는 비용을 실질적으로 부담하게 되는 리스거래를 파이낸스 · 리스거래라 하고, 이 가운데 리스계약상의 조건에 비추어 리스물건의 소유권이 차주에게 이전한다고 인정되는 것 이외의 거래를 소유권이전 외의 파이낸스 · 리스거래라 한다.

74-3. 소유권이전 외 파이낸스 · 리스거래에 관련한 차주의 회계처리

소유권이전 외 파이낸스 · 리스거래에 관련한 차주는 통상의 매매거래에 관련한 방법에 준하여 회계처리를 행한다. 단, 통상의 임대차거래에 관련한 방법에 준하여 회계처리를 행할 수 있다.

또한, 법인세법상으로는 모든 소유권이전외 리스거래는 매매로서 취급되며, 임차인이 리스료(임차료)로서 경리를 한 경우에도 그 금액은 상각비로서 경리를 한 것으로 되는 점에 유의한다.

74-4. 소유권이전 외 파이낸스 · 리스거래에 관련한 차주의 주기

소유권이전외 파이낸스·리스거래에 관련한 차주는 통상의 임대차거래에 관련한 방법에 준하여 회계처리를 행한 경우에는 미경과리스료를 주기한다.

단, 중요성이 없는 리스거래에 관하여는 주기를 생략할 수 있다.

[관련항목]

- 회사계산규칙 제106조, 제107조, 제139조
- 리스거래에 관한 회계기준
- 리스거래에 관한 회계기준 의 적용지침
- 법인세법 제64조의2
- 법인세법시행령 제131조의2

외화거래 등

요점

- ▷ 외화거래는 원칙적으로 당해 거래발생 시의 환시세에 의한 엔환산액을 기록한다.
- ▷ 외국통화에 관하여는 결산 시의 환시세에 의한 엔환산액을 붙인다.
- ▷ 외화금전채권채무(외화예금을 포함한다.)에 관하여는 결산 시의 환시세에 의한 엔환산액을 붙인다. 단, 장기인 것(1년 넘는 것)에 관하여 중요성이 없는 경우에는 취득 시의 환시세에 의한 엔환산액을 붙일 수 있다.
- ▷ 외화매매목적유가증권, 기타 유가증권(시가가 없는 것을 포함한다.) 및 평가손을 계상한 유가증권에 관하여는 시가(기타 유가증권 가운데 시가가 없는 것에 관하여는 취득원가)를 결산시의 환시세에 의하여 엔환산한 액을 붙인다.

75. 거래발생시의 처리

외화거래는 원칙적으로 당해 거래발생시의 환시세에 의한 엔환산액을 기록한다.

76. 결산시의 처리

외국통화, 외화금전채권채무 등의 금융상품에 관하여는 결산시에 원칙적으로 다음의 처리를 행한다.

- (1) 외국통화에 관하여는 결산시의 환시세에 의한 엔환산액을 붙인다.
- (2) 외화금전채권채무(외화예금을 포함한다.)에 관하여는 결산시의 환시세에 의한 엔환산액을 붙인다.

(3) 만기보유목적의 외화채권에 관하여는 외국통화에 의한 취득원가 또는 상각원가법에 근거한 가격을 결산시의 환시세에 의하여 엔환산한 액을 붙인다.

(4) 외화매매목적유가증권 및 기타 유가증권에 관하여는 외국통화에 의한 시가 기타 유가증권 가운데 시가 없는 것에 관하여는 취득원가)를 결산시의 환시세에 의하여 엔환산한 액을 붙인다.

(5) 자회사주식 및 관련회사주식에 관하여는 취득시의 환시세에 의한 엔환산액을 붙인다.

(6) 외화유가증권에 관하여 시가의 현저한 하락 또는 실질가액의 현저한 저하에 의하여 평가액의 인하가 요구되는 경우에는 당해 외화유가증권의 시가 또는 실질가액은 외국통화에 의한 시가 또는 실질가액을 결산시의 환시세에 의하여 엔환산한 액에 의한다.

77. 환산차액의 처리

환산차액 및 결제차손익은 원칙적으로 영업외손익의 부에 있어서 당기의 환차손익으로서 처리한다. 다만, 유가증권을 시가로 계상한 경우의 평가차액에 포함되는 환산차액은 당해 평가차액에 관한 처리방법에 따른다.

78. 헤지회계

외화거래에 관련한 외화금전채권채무와 환예약 등과의 관계가 헤지회계의 요건을 충족하고 있는 경우에는 당해 외화거래에 관하여 헤지회계를 적용할 수 있다. 또한, 환예약 등에 의하여 확정되는 결제시에 있어서의 엔화액에 의하여 금전채권채무 등을 환산하여 直物 시세와의 차액을 기간배분하는 방법(할당처리)에 의할 수도 있다.

79. 회계처리와 법인세법상의 취급

회계처리가 특수한 항목을 제외하고 결산시의 환시세에 의하여 환산함에 대하여, 법인세법은 외화자산 등의 기말환산에 관하여 외화자산 등을 1년기준에 의하여 단기와 장기로 분류한 다음, 기말환산의 방법을 규정하고 있다.

그러나, 외화 기타 유가증권을 제외하고, 환산방법 등을 세무서장에게 제출함으로써, 본 지침의 회계처리와 법인세법상의 취급을 일치시킬 수 있다.

외화자산 등의 구분			회계상의 환산방법	법인세법상의 환산방법
외국통화			결산시의 환시세에 의하여 환산	기말시환산법
외 화 예 금	단기외화예금			기말시환산법(법정환산방법) 또는 발생시환산법
	상기 이외의 것			기말시환산법 또는 발생시환산법(법정환산방법)
외 화 채 권 채 무	단기외화채권채무		결산시의 환시세에 의하여 환산(다만, 전환사채에 관하여는 발행시의 환시세)	기말시환산법(법정환산방법) 또는 발생시환산법
	상기 이외의 것			발생시환산법(법정환산방법) 또는 기말시환산법
외 화 유 가 증 권	매매목적유가증권		기말시가를 결산시의 환시세에 의하여 환산	기말시환산법
	매매 목적 외 유가 증권	상환기한 및 상환금액이 있는 것(만기보유목적)	취득원가 또는 상각원가를 결산시의 환시세에 의하여 환산	발생시환산법(법정환산방법) 또는 기말시환산법
		상환기한 및 상환금액이 있는 것 (만기보유목적외) (주1)	기말시가를 결산시의 환시세에 의하여 환산(원칙 : 환산차액은 순자산의 부에 계상, 예외 : 환산차액은 당기의 손익)	
		상환기한 및 상환금액이 없는 것(주식) (주2)	기말시가를 결산시의 환시세에 의하여 환산(환산차액은 순자산의 부에 계상)	발생시환산법
		자회사주식 및 관련회사주식	취득원가를 취득시의 환시세에 의하여 환산	

(주1) 외화거래, 외화채권, 외화채무, 외화유가증권, 발생시환산법 및 기말시환산법이라 함은 원칙적으로 법인세법 제61조의8(외화거래의 환산) 제1항 및 동법 제61조의9(외화자산등의 기말환산차익 또는 기말환산차손의 익금 또는 손금산입등) 제1항에서 정하는 것을 말한다.

또한, 보유기간 등이 1년 초과인지 여부에 관하여는 기말시 시점에서 판정한다.

(주2) 회계상으로는 '기타 유가증권'이다.

[관련항목]

- 외화거래등회계처리기준 1
- 금융상품에 관한 회계기준 제29항~제34항
- 회계제도위원회보고 제4호 '외화거래등의 회계처리에 관한 실무지침'
- 회계제도위원회보고 제14호 '금융상품회계에 관한 실무지침'
- 법인세법 제61조의6~제61조의9
- 법인세법시행령 제122조 제1항

조직재편의 회계(기업결합회계 및 사업분리회계)

요점

- ▷ 기업결합이 행해진 경우, 결합기업에 적용할 회계처리는 기업결합의 회계상 분류에 근거하여 결정된다. 회계상의 분류는 취득(일방 회사가 다른 회사를 지배하였다고 인정되는 기업결합), 지분의 결합(어떠한 회사도 다른 회사를 지배하였다고는 인정되지 않는 기업결합), 공동지배기업의 형성(공동지배가 되는 기업결합) 및 공통지배하의 거래 등(친회사와 자회사, 혹은 자회사와 자회사의 기업결합 등 그룹 내의 조직재편)의 네 가지이다.
- ▷ 결합기업이 피결합기업에서 승계하는 자산 및 부채는 기업결합이 취득으로 판정된 경우에는 시가를 붙이고, 그 이외의 경우에는 피결합기업의 적정한 장부가액을 붙이게 된다. 시가를 붙일 경우에도 일정한 요건을 충족하는 경우에는 피결합기업의 적정한 장부가액에 의할 수 있다.
- ▷ 사업분리가 행해진 경우 분리원기업에 적용할 회계처리는 분리원기업에 있어 이전한 사업에 대한 투자가 계속되고 있는지 여부에 근거하여 결정된다.
- ▷ 투자가 계속되고 있는 경우(수취대가가 주식뿐으로, 그 주식이 자회사주식 또는 관련회사주식에 해당하는 경우)에는 손익은 발생하지 않고 투자가 청산된 경우(수취대가가 현금인 경우 등)에는 원칙적으로 이전손익에 발생한다.

80. 기업결합회계

(1) 기업결합회계의 개요

기업결합이라 함은 어느 기업 또는 어느 기업을 구성하는 사업과 다른 기업 또는 다른 기업을 구성하는 사업이 하나의 보고단위로 통합되는 것을 말한다. 기업결합의 형식으로는 합병, 회사분할, 사업양도, 주식교환, 주식이전 등의 조직재편이 있다.

회계상으로는, 이러한 조직재편의 형식에 관계없이, 기업결합의

회계상 분류(취득, 지분의 결합, 공동지배기업의 형성, 공동지배하의 거래 등 네 개)에 근거하여 결합기업(흡수합병존속회사, 흡수분할승계회사, 신설분할설립회사, 사업양수회사 등)에 적용할 회계처리가 결정된다. 따라서, 어느 기업결합이 행해진 경우, 그것이 어떠한 기업결합의 회계상 분류에 해당하는 것인지를 식별하는 것이 필요하게 된다.

(2) 자산 및 부채의 승계에 관한 회계처리

기업결합이 취득으로 판정된 경우에는 결합기업은 피결합기업(흡수합병소멸회사, 흡수분할회사, 신설분할회사, 사업양도회사 등)에서 승계하는 자산 및 부채에 기업결합일의 시가를 붙여야 한다. 다만, 취득으로 판정된 경우에도 결합기업(취득기업)이 승계하는 자산 및 부채에 관하여 이하의 어느 하나의 요건을 충족하는 경우에는 피결합기업(피취득기업)의 적정한 장부가액을 붙일 수 있다.

① 기업결합일의 시가와 피결합기업의 적정한 장부가액과의 사이에 중요한 차이가 없다고 예상되는 때

② 시가의 산정이 곤란한 때

또한 취득 이외의 기업결합의 경우에는 피결합기업의 적정한 장부가액을 붙여야 한다. 여기에서 적정한 장부가액이라 함은 일반적으로 공정타당하다고 인정되는 기업회계기준 기타 기업회계의 관행을 고려하여 산정된 장부가액을 말한다. 따라서, 기업회계기준 등에 비추어 장부가액에 오류가 있는 경우에는 그 인계시에 수정을 행하게 된다.

이와 같이 결합기업이 승계하는 자산 및 부채를 시가 이하의 범위에서 적당하게 변경하여 평가하는 회계처리는 인정되지 않는다.

(3) 대가의 지급에 관한 회계처리

기업결합이 취득으로 판정된 경우 및 공동지배하의 거래 등 중 소수주주와의 거래(친회사와 자회사가 합병하는 경우에, 소수주주가 보유하는 자회사주식을 교환하는 거래 등)에 해당하는 경우에는, 결합기업이 교부하는 주식등의 재산은 시가로 측정하여야 한다. 다만,

주식등의 재산의 시가 산정이 곤란한 경우에는 (2)에 의하여 산정된 자산 및 부채의 시가를 기초로 한 평가액(시가의 산정이 곤란한 경우에는 적정한 장부가액에 의한 순자산액)을 이용할 수 있다.

(4) 증가하는 주주자본의 회계처리

기업결합이 취득으로 판정된 경우에 대가로서 주식을 교부한 때는 납입자본(자본금, 자본준비금 및 기타자본잉여금의 어느 하나)을 증가시킨다. 기업결합이 지분의 결합으로 판정된 경우에는 피결합 기업의 주주자본의 각 항목을 그대로 인계한다.

81. 사업분리회계

(1) 사업분리회계의 개요

사업분리라 함은 어느 기업을 구성하는 사업을 다른 기업(신설되는 기업을 포함한다.)에 이전하는 것을 말한다. 사업분리에는 회사분할, 사업양도 등의 조직재편이 있다.

회계상으로는 분리원기업(흡수분할회사, 신설분할회사, 사업양도회사 등)에 있어서, 이전한 사업에 대한 투자가 계속되고 있는지, 아니면 청산된 것인지에 따라, 적용할 회계처리가 결정된다.

(2) 투자가 계속되고 있는 경우의 회계처리

투자가 계속되고 있다고 판정된 경우에는 분리원기업이 분리후기업(흡수분할승계회사 신설분할설립회사, 사업양수회사 등)으로부터 수취한 대가는 이전된 사업의 적정한 장부가액에 근거하여 산정하게 되기 때문에, 재무제표상 이전손익은 발생하지 않는다. 분리원기업이 대가로서 주식만을 수취하고, 그 주식이 자회사주식이나 관련회사주식에 해당하는 경우에는 투자는 계속되고 있는 것으로 간주된다.

(3) 투자가 청산된 경우의 회계처리

투자가 청산되었다고 판정된 경우에는, 분리원기업이 분리후기업

으로부터 수취한 대가는 시가로 평가하며, 이전된 사업의 적정한 장부가액과의 차액이 이전손익으로서 계상된다. 분리원기업이 수취한 대가가 현금 등의 재산인 경우에는 통상 투자가 청산된 것으로 간주된다.

[관련항목]

- 회사계산규칙 제11조~제35조, 제58조~제84조 등
- 기업결합에 관련한 회계기준
- 사업분리등에 관한 회계기준
- 기업결합회계기준 및 사업분리등회계기준에 관한 적용지침

개별주기표

요점

▷ 회사계산규칙에서는 중요한 회계방침에 관련한 사항에 관한 주기 등의 항목으로 구분하여, 개별주기표를 표시하도록 요구하고 있으며, 또한 그 이외에도 대차대조표, 손익계산서 및 주주자본등변동계산서에 의하여 회사의 재산 또는 손익의 상태를 정확하게 판단하기 위하여 필요한 사항은 주기하여야 한다고 정하고 있다. 따라서, 이러한 규제에 따라 주기를 행할 것이 필요하다.

82. 회사계산규칙의 규정

회사계산규칙에서는 중요한 회계방침에 관련한 사항에 관한 주기 등의 항목으로 구분하여 개별주기표를 표시하도록 요구하고 있다. 또한 그 이외에 대차대조표, 손익계산서 및 주주자본등변동계산서에 의하여 회사의 재산 또는 손익의 상태를 정확하게 판단하기 위하여 필요한 사항은 주기하여야 한다. 게다가, 개별주기표에 관하여는 반드시 '주기표'라는 하나의 서면으로서 작성하여야 하는 것은 아니고, 종래와 같이 대차대조표 등의 주기사항으로서 기재하는 것도 인정되고 있다.

다만, 회계감사인설치회사 이외의 주식회사(공개회사를 제외한다.)의 개별주기표(①)와 회계감사인설치회사 이외의 공개회사의 개별주기표(②)에 관하여는 이하의 표와 같이 주기를 요하지 않는 항목이 규정되어 있다.

(주기가 요구되는 항목 … ○, 주기가 요구되지 않는 항목 … ×)

항 목	①	②
(1) 계속기업의 전제에 관한 주기	×	×
(2) 중요한 회계방침에 관련한 사항에 관한 주기	○	○
(3) 대차대조표에 관한 주기	×	○
(4) 손익계산서에 관한 주기	×	○
(5) 주주자본등변동계산서에 관한 주기	○	○
(6) 세효과회계에 관한 주기	×	○
(7) 리스에 의하여 사용하는 고정자산에 관한 주기	×	○

(8) 관련당사자와의 거래에 관한 주기	×	○
(9) 1주당 정보에 관한 주기	×	○
(10) 중요한 후발사상에 관한 주기	×	○
(11) 연결배당규제적용회사에 관한 주기	×	×
(12) 기타 주기	○	○

83. 본 지침에 의한 것의 주기

본 지침에 의하여 계산서류를 작성한 경우에는 그 뜻을 주기할 필요가 있다.

84. 임원과 회사간의 거래에 관하여

임원의 개인적인 신용이 중시되는 중소기업의 특성을 고려하여, 임원과 회사간의 거래에 관하여도 주기사항으로서 개시하는 것이 바람직하다.

85. 전자적 방법에 의한 결산공고와의 관계

전자적 방법에 의하여 결산서류를 공개할 수 있다. 이 방법에 의하면 주기에 의한 정보량의 증가도 그다지 부담되지 않는다.

[관련항목]

- 회사계산규칙 제129조, 제144조

개별주기표의 규정

(회계감사인설치회사 이외의 주식회사(공개회사를 제외한다.)의 개별주기표의 경우)

개별주기표	회 사 계 산 규 칙 의 규정
1. 중요한 회계방침에 관련한 사항에 관한 주기 ① 자산의 평가기준 및 평가방법 ② 고정자산의 감가상각 방법 ③ 충당금의 계상기준 ④ 수익 및 비용의 계상기준 ⑤ 기타 계산서류의 작성을 위한 기본이 되는 중요한 사항	(132)
2. 회계처리의 원칙 또는 절차를 변경한 때는 그 뜻, 변경의 이유 및 당해 변경이 계산서류에 끼치고 있는 영향의 내용	(132②)
3. 표시방법을 변경한 때는 그 내용	(132②)
4. 주주자본등변동계산서에 관한 주기 ① 당해 사업연도 말일에서의 발행주식수(종류주식발행회사 에 있어서는 종류별 발행주식수) ② 당해 사업연도 말일에서의 자기주식수(종류주식발행회사 에 있어서는 종류별 자기주식수) ③ 당해 사업연도 중에 행한 잉여금의 배당에 관한 사항 ④ 당해 사업연도 말일 후에 행한 잉여금의 배당(당해 사업 연도에 관련한 정기주주총회종결 후에 법 제454조 제1항 각호에 제기하는 사항을 정하는 것을 제외한다.)에 관한 사항 ⑤ 당해 사업연도 말일에서의 당해 주식회사가 발행하고 있는 신주예약권(법 제236조 제1항 제4호의 기간의 초일 이 도래하지 않은 것을 제외한다.)의 목적이 되는 당해 주 식회사의 주식수(종류주식발행회사에 있어서는 종류 및 종 류별 수)	(136)
5. 기타 주기	(144)

개별주기표의 예시

(회계감사인설치회사 이외의 주식회사(공개회사를 제외한다.)의 개별주기표의 경우)

1. 이 계산서류는 중소기업의 회계에 관한 지침에 의하여 작성하고 있습니다.

2. 중요한 회계방침

(1) 자산의 평가기준 및 평가방법

① 유가증권의 평가기준 및 평가방법

가. 시가 있는 것

기말일의 시장가격 등에 기초한 시가법(평가차액은 전부순자산직입법에 의하여 처리하고, 매각원가는 이동평균법에 의하여 산정하고 있습니다.)

나. 시가 없는 것

이동평균법에 의한 원가법

② 재고자산의 평가기준 및 평가방법

총평균법에 의한 원가법(대차대조표가액은 수익성의 저하에 근거한 부가절하의 방법에 의하여 산정)을 채용하고 있습니다. 다만, 원재료는 최종매입원가법을 채용하고 있습니다.

(회계방침의 변경)

종래 상품에 관하여는 최종매입원가법에 의한 원가법을 채용하고 있었지만, 당기부터 총평균법에 의한 원가법으로 변경하였습니다. 이 변경에 의한 영향은 경미합니다.

(2) 고정자산의 감가상각 방법

① 유형고정자산

정률법(단, 1998년 4월 1일 이후에 취득한 건물(부속설비를 제외한 다.)은 정액법)을 채용하고 있습니다.

유형고정자산의 각 항목별 주된 내용연수에 관하여도 기재하는 것을 고려할 수 있습니다.

이 경우에는 이하와 같은 기재를 추가하는 것을 고려할 수 있습니다.

	또한, 주된 내용연수는 다음과 같습니다.	
	건물	○년 ~ ○년
	구축물	○년 ~ ○년
	기계 및 장치	○년 ~ ○년
	공구, 기구 및 비품	○년 ~ ○년

(회계방침의 변경)

법인세법의 개정에 따라, 당기부터 2007년 4월 1일 이후에 취득한 유형고정자산에 관하여, 개정 후의 법인세법에 근거한 감가상각 방법으로 변경하였습니다. 이에 의하여 영업이익, 경상이익 및 세전당기순이익은 각각 ○○백만엔 감소하였습니다.

② 무형고정자산

정액법을 채용하고 있습니다.

무형고정자산의 각 항목별 주된 내용연수에 관하여도 기재하는 것을 고려할 수 있습니다.

이 경우에는 이하와 같은 기재를 추가하는 것을 고려할 수 있습니다.

	또한, 주된 내용연수는 다음과 같습니다.	
	자사이용 소프트웨어 ○년 ~ ○년	
	영업권 ○년 ~ ○년	

(3) 총당금의 계상기준

대손충당금 채권의 대손에 의한 손실에 대비하기 위하여, 일반채권에 관하여 법인세법의 규정에 의한 법정이월율에 따라 계산하는 외에, 개개 채권의 회수가능성을 감안하여 계상하고 있습니다.

상여충당금 종업원의 상여지급에 대비하기 위하여, 지급예상액의
당기 분담분을 계상하고 있습니다.

퇴직급부총당금 종업원의 퇴직급부에 대비하기 위하여, 퇴직금규정에
근거한 기말요지금액에 따라 계상하고 있습니다.

(특칙을 적용하고 있는 경우)

또한, 미상각의 적용시 차이잔고는 xxx엔(잔존상각연수 x년)입니다.

(4) 기타 계산서류의 작성을 위한 기본이 되는 중요사항

① 리스거래의 처리방법

리스물건의 소유권이 차주에게 이전하는 것 이외의 파이낸스 리스 거래에 관하여는 통상의 임대차거래에 관련한 방법에 준한 회계처리에 의하고 있습니다.

또한, 미경과리스료 총액은 ×××천엔입니다.

② 소비세 등의 회계처리

소비세 등의 회계처리는 세전방식(또는 세입방식)에 의하고 있습니다.

3. 대차대조표에 관한 주기

유형고정자산의 감가상각누계액

4. 중요한 후발사상에 관한 주기

××××년 ×월 ×일 개최 이사회에서 ×××을 결의하였습니다.
이에 따른 영향액은 ×××엔입니다.

결산공고와 대차대조표, 손익계산서 및 주주자본등변동계산서의 예시

요점

- ▷ 대차대조표는 공고하여야 한다.
- ▷ 공고방법이 관보 또는 시사에 관한 사항을 게재하는 일간신문지인 주식회사는 대차대조표에 기재되거나 또는 기록된 정보를 전자적 방법에 의하여 공개할 수 있다. 이 경우에는 그 요지가 아니라, 대차대조표 그 자체를 개시할 필요가 있다.

86. 결산공고

주식회사는 대차대조표를 공고하여야 한다(회사법 제440조 제1항). 또한, 공고방법이 관보 또는 시사에 관한 사항을 게재하는 일간신문지인 주식회사는 대차대조표에 기재되거나 또는 기록된 정보를 전자적 방법에 의하여 공개할 수 있다(회사법 제440조 제3항). 다만, 이 경우는 그 요지가 아니라, 대차대조표 그 자체를 개시할 필요가 있다.

또한, 대차대조표뿐만 아니라, 손익계산서도 중요한 서류이므로, 이에 관하여도 개시를 행하는 것이 바람직하다. 그리고 전자적 방법을 채용하는 경우, 그 요지가 아니라, 기재 또는 기록되어 있는 것을 그대로 공개하는 것으로 되어 있다. 이 방법에 의하면, 굳이 요지를 작성하는 작업 또는 주기를 생략하는 작업은 필요 없기 때문에, 사무적인 부담이 증가하는 일은 없고, 실무적으로는 요지의 공개보다도 용이하다.

87. 대차대조표, 손익계산서 및 주주자본등변동계산서의 예시

대차대조표, 손익계산서 및 주주자본등변동계산서의 예는 아래와 같다. 다만, 항목의 명칭에 관하여는 일반적인 것을 표시하고 있으며 기업의 실태에 따라서 보다 적절하게 표시한다고 판단되는 경우에는 항목의 명칭 변경 또는 항목의 추가를 하여도 무방하다.

88. 현금흐름계산서

회사법상 현금흐름계산서의 작성은 요구되지 않는다. 그러나 경영자 스스로가 회사의 경영실태를 정확하게 파악함과 동시에, 금융기관이나 거래처로부터의 신뢰성 향상을 도모하기 위하여 현금흐름계산서를 작성하는 것이 바람직하다.

대차대조표의 예시

대차대조표 (××××년 ×월 ×일 현재)			
자산의 부		부채의 부	
유동자산		유동부채	
현금 및 예금	×××	지급어음	×××
수취어음	×××	외상금	×××
외상금	×××	단기차입금	×××
유가증권	×××	미지급금	×××
제품 및 상품	×××	리스채무	×××
단기대부금	×××	미납법인세등	×××
선급비용	×××	상여충당금	×××
이연세금자산	×××	이연세금부채	×××
기타	×××	기타	×××
대손충당금	<u>△××</u>	유동부채합계	<u>×××</u>
유동자산합계	<u>×××</u>	고정부채	
고정자산		사채	×××
(유형고정자산)		장기차입금	×××
건물	×××	리스채무	×××
구축물	×××	퇴직급부충당금	×××
기계 및 장치	×××	이연세금부채	×××
공구, 기구 및 비품	×××	기타	×××
리스자산	×××	고정부채합계	<u>×××</u>
토지	×××	부채합계	
건설가감정	×××		
기타	×××	순자산의 부	
(무형고정자산)		주주자본	
소프트웨어	×××	자본금	A
영업권	×××	자본잉여금	
기타	×××	자본준비금	B
(투자 기타 자산)		기타자본잉여금	C
관계회사주식	×××	자본잉여금합계	<u>D</u>
투자유가증권	×××	이익잉여금	
출자금	×××	이익준비금	E
장기대부금	×××	기타이익준비금	×××
장기선급비용	×××	××적립금	F
이연세금자산	×××	이월이익잉여금	G
기타	×××	이익잉여금합계	<u>H</u>
대손충당금	<u>△××</u>	자기주식	<u>△I</u>
고정자산합계	<u>×××</u>	주주자본합계	<u>J</u>
		평가·환산차액등합계	
		기타유가증권평가차액금	K

이연자산	<u>xxx</u>	평가·환산차액등합계	<u>L</u>
		신주예약권	M
		순자산합계	<u>N</u>
자산합계	<u>xxx</u>	부채 · 순자산합계	<u>xxx</u>

손익계산서	
자 ××××년 ×월 ×일	
자 : ××××년 ×월 ×일	
매출액	×××
매출원가	<u>×××</u>
매출총이익	<u>×××</u>
판매비 및 일반관리비	<u>×××</u>
영업이익	<u>×××</u>
영업외수익	
수취이자	×××
수취배당금	×××
잡수입	×××
영업외수익합계	<u>×××</u>
영업외비용	
지급이자	×××
어음양도손	<u>×××</u>
잡지출	<u>×××</u>
영업외비용합계	<u>×××</u>
경상이익	<u>×××</u>
특별이익	
고정자산매각익	×××
투자유가증권매각익	×××
전기손익수정익	×××
특별이익합계	<u>×××</u>
특별손실	
고정자산매각손	×××
감손손실	×××
재해에 의한 손실	×××
특별손실합계	<u>×××</u>
세전당기순이익	×××
법인세, 주민세 및 사업세	×××
법인세등조정액	<u>×××</u>
당기순이익	<u>Q</u>

주 : 대차대조표의 A~N 및 손익계산서의 Q의 각 항목의 금액은 주주자본등변동계산서의 각 '당기말잔액'란의 금액과 일치하게 된다.

주주자본등변동계산서의 예시 (순자산의 각 항목을 가로로 하는 양식례)

	주주자본										평가·환산차액등 (*2)		신 주 예 약권	순 자 산 합 계 (*3)
	자본금	자본잉여금			이익잉여금			자 기 주 식	주 주 자 본합 계	기 타 유 가 증 권 평 가 차 액금	평가·환 산 차 액 등 합 계 (*3)			
		자 본 준 비금	기 타 자 본 잉 여 금	자 본 잉 여 금 합 계(*3)	이 익 준 비금	기 타 이 익 잉 여 금 (*1) ××적립 금	이 월 이 익 잉 여 금 (*3)							
전기말잔액	×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××	△×××	×××	×××	×××	×××	×××
당기 변동액 (*4)														
-신주발행	×××	×××		×××						×××				×××
- 잉 여 금 배 당							△P	△×××		△×××				△×××
잉여금배당 에 따른 이 익준비금의 적립					×××		△×××	×××		×××				×××
- 당기 순 이 익							Q	×××		×××				×××
- 자 기 주 식 처분									×××	×××				×××
×××××														
주주자본이 외의 항목의 당기 변동액 (순액)											×××	×××	×××	×××
											(*5)		(*5)	
당기 변동액 합계	×××	×××	-	×××	×××	-	×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××
당기말잔액	A	B	C	D	E	F	G	H	△I	J	K	L	M	N

- (*1) 기타이익잉여금에 관하여는, 그 내역항목의 전기말잔액, 당기변동액 및 당기말잔액의 각 금액을 주기에 의하여 개시할 수 있다. 이 경우 기타이익잉여금의 전기말잔액, 당기변동액 및 당기말잔액의 각 합계액을 주주자본등변동계산서에 기재한다.
- (*2) 평가·환산차액등에 관하여는, 그 내역항목의 전기말잔액, 당기변동액 및 당기말잔액의 각 금액을 주기에 의하여 개시할 수 있다. 이 경우 평가·환산차액등의 전기말잔액, 당기변동액 및 당기말잔액의 각 합계액을 주주자본등변동계산서에 기재한다.
- (*3) 각 합계란의 기재는 생략할 수 있다.
- (*4) 주주자본의 각 항목의 변동사유 및 그 금액의 기재는 대체로 대차대조표에서의 표시의 순서에 의한다.
- (*5) 주주자본 이외의 각 항목은 당기변동액을 순액으로 기재하는 것에 대신하여, 변동사유별로 그 금액을 주주자본등변동계산서 또는 주기에 의하여 표시할 수 있다. 또한, 변동사유별로 그 금액을 주주자본등변동계산서에 기재하는 경우에는 대체로 주주자본의 각 항목에 관계되는 변동사유의 다음에 기재한다.
- 주 : A~Q의 금액은 각각 대차대조표, 손익계산서의 각 '항목'의 금액과 일치하고, 또한 P의 금액은 배당금 지급액의 예의 '배당금의 총액의 계'와 일치하게 된다.

주주자본등변동계산서의 예시 (순자산의 각 항목을 세로로 하는 양식례)

주주자본			
자본금	전기말잔액		xxx
	당기변동액	신주의발행	xxx
	당기말잔액		<u>A</u>
자본잉여금			
자본준비금	전기말잔액		xxx
	당기변동액	신주의 발행	xxx
	당기말잔액		<u>B</u>
기타자본잉여금	전기말잔액 및 당기말잔액		<u>C</u>
자본잉여금합계(*3)	전기말잔액		xxx
	당기변동액		xxx
	당기말잔액		<u>D</u>
이익잉여금			
이익준비금	전기말잔액		xxx
	당기변동액	잉여금배당에 따른 적립	xxx
	당기말잔액		<u>E</u>
기타이익잉여금(*1)			
xxx적립금	전기말잔액 및 당기말잔액		<u>F</u>
이월이익잉여금	전기말잔액		xxx
	당기변동액	잉여금배당	ΔP
		잉여금배당에 따른 이익 준비금의 적립	Δxxx
		당기순이익	<u>Q</u>
	당기말잔액		<u>G</u>
이익잉여금합계(*3)	전기말잔액		xxx
	당기변동액		xxx
	당기말잔액		<u>H</u>
자기주식	전기말잔액		Δxxx
	당기변동액	자기주식처분	xxx
	당기말잔액		<u>ΔI</u>
주주자본합계	전기말잔액		xxx
	당기변동액		xxx
	당기말잔액		<u>J</u>
평가·환산차액등(*2)			
기타유가증권평가차액금	전기말잔액		xxx

	당기변동액(순액)(*4)	xxx
	당기말잔액	K
평가·환산차액등합계(*3)	전기말잔액	xxx
	당기변동액	xxx
	당기말잔액	L
신주예약권	전기말잔액	xxx
	당기변동액(순액)(*4)	xxx
	당기말잔액	M
순자산합계(*3)	전기말잔액	xxx
	당기변동액	xxx
	당기말잔액	N

(*1) 기타이익잉여금에 관하여는 그 내역항목의 전기말잔액, 당기변동액 및 당기말잔액의 각 금액을 주기에 의하여 개시할 수 있다. 이 경우, 기타이익잉여금의 전기말잔액, 당기변동액 및 당기말잔액의 각 합계액을 주주자본등변동계산서에 기재한다.

(*2) 평가·환산차액등에 관하여는 그 내역항목의 전기말잔액, 당기변동액 및 당기말잔액의 각 금액을 주기에 의하여 개시할 수 있다. 이 경우, 평가·환산차액등의 전기말잔액, 당기변동액 및 당기말잔액의 각 합계액을 주주자본등변동계산서에 기재한다.

(*3) 각 합계란의 기재는 생략할 수 있다.

(*4) 주주자본 이외의 각 항목은 변동사유별로 그 금액을 기재할 수 있다. 이 경우 주주자본등변동계산서 또는 주기에 의하여 표시할 수 있다.

주1 : 기중에 있어서의 변동이 없는 경우에는 '전기말잔액 및 당기말잔액'만을 표시할 수 있다.

(다만, 기타이익잉여금 또는 그 내역과목인 이월이익잉여금의 변동사유로서 표시하는 당기순이익에 관하여는 생략할 수 없는 점에 유의한다.)

주2 : A~Q의 금액은 각각 대차대조표, 손익계산서의 각 '항목'의 금액과 일치하게 된다. 또한, P의 금액은 배당금지금액의 예의 '배당금의 총액의 계'와 일치하게 된다.

주주자본등변동계산서에 관한 주기의 예시

- (1) 발행주식의 종류 및 총수 그리고 자기주식의 종류 및 주식수에 관한 사항
(단위 : 천주)

	전기말주식수	당기말주식수	적 요
발행주식			
보통주식	420,000	460,000	주1
합 계	420,000	460,000	
자기주식			
보통주식	1,000	3,100	주2
합 계	1,000	3,100	

주1 : 보통주식의 발행주식총수의 증가 40,000천주는 신주예약권의 권리행사에 의한 신주발행에 의한 증가입니다.

주2 : 보통주식의 자기주식 주식수의 증가 2,100천주는 단원미만주식의 매수에 의한 증가입니다.

- (2) 배당에 관한 사항

이하의 주기의 예는 잉여금배당결의를 주주총회(중간배당은 이사회)에서 결의하는 회사(×8년 3월기)를 상정하고 있습니다. 그리고, 2)의 경우에 관하여, 잉여금을 배당하는 회사는 이사회 등의 회사의 의사결정기관에서 결정된 배당의 재원(자본잉여금 또는 이익준비금)을 기재합니다.

- 1) 배당금지금액(예 : 표에 의하는 방법)

결의	주식의 종류	배당금 총액	1주당 배당액	기준일	효력발생일
×7년 6월 ×일 정기주주총회	보통주식	33백만엔	10엔	×7년 3월 31일	×7년 7월 ×일
×7년 12월 ×일 이사회	보통주식	33백만엔	10엔	×7년 9월 30일	×8년 1월 ×일
계		P			

주 : P의 금액은 주주자본등변동계산서의 '잉여금배당'의 금액과 일치하게 된다.

2) 기준일이 당기에 속하는 배당 중 배당의 효력발생일이 다음 기가 되는 것

×8년 6월 ×일 개최 정기주주총회의 의안으로서 보통주식의 배당에 관한 사항을 다음과 같이 제안하고 있습니다.

(가) 배당금총액	50백만엔
(나) 1주당 배당액	15엔
(다) 기준일	×8년 3월 31일
(라) 효력 발생일	×8년 7월 ×일

또한 배당재원에 관하여는 이익잉여금으로 할 것을 예정하고 있습니다.

정기주주총회종료 후에 계산서류를 개시하는 경우(세무신고서에 첨부하는 경우 등)는 상기의 주기에 덧붙여, 예컨대 이하의 문언을 기재하는 것이 바람직하다.

×8년 6월 ×일 개최 정기주주총회에서 상기의 의안은 승인 가결되었습니다. (×월 ×일 가필)

이 상