

T
L 공익법인회계기준 실무지침서 1

I

공익법인회계기준 실무지침서

정도진	국가회계재정통계센터 소장
박윤진	국가회계재정통계센터 재정통계팀 팀장
최중갑	국가회계재정통계센터 재정통계팀 회계사
장지원	국가회계재정통계센터 재정통계팀 회계사

2017년 12월 공익법인회계기준이 최초로 재정·고시됨에 따라 2018회계연도부터 공익법인의 외부회계감사와 결산서류 공시에 공익법인회계기준이 전면 적용되었다. 새로운 기준의 안정적인 정착을 위하여 회계기준을 이해하고 실무에 활용할 수 있는 실무지침서를 마련할 필요성이 제기되었다.

이에 공익법인회계기준이 기존의 회계처리 방식과 다르게 적용되는 부분과 해설이 필요한 사안에 대해 실무상 원활하게 적용할 수 있도록 실무지침서를 마련하였다. 실무지침서에서는 공익법인회계기준 제정에 대한 기본원리, 적용범위, 재무제표 개요 및 작성기준 등을 다루고 있다.

1 공익법인회계기준 제정에 대한 기본원리

1) 일반목적의 재무보고

- 이해관계자의 합리적 의사결정에 도움이 되는 유용한 정보제공
- 공익법인이 제공하는 서비스 내용과 제공능력 평가에 대한 정보제공
- 자산, 부채, 순자산 및 이들의 변동에 관한 정보제공

2) 공익법인 통합재무제표

- 단일 보고단위의 재무제표를 작성하여 공익법인 간 비교 가능성 및 이해관계자의 이해 가능성 제고

3) 발생주의·복식부기 기반의 재무보고

- (발생주의) 경제적 사건의 발생 시점을 기준으로 수익과 비용을 인식하여 성과 평가 및 미래 성과예측 등에 활용 가능
- (복식부기) 거래를 차변과 대변에 이중으로 인식하여 오류 가능성 감소

4) 공익법인 재무제표의 종류

- 공익법인 재무제표는 재무상태표, 운영성과표, 주석으로 구성

5) 공익법인의 특수성 반영

- 재무제표 양식, 고유목적사업준비금 인식, 순자산 구분, 수익·비용의 인식과 분류 등 공익법인의 특수성을 반영한 기준 마련
- 공익법인회계기준에서는 공익법인의 회계처리에서 중요한 사항에 대한 원칙을 정하고, 그 외 사항은 일반기업회계기준을 따르도록 규정

6) 공익법인회계기준 구성

<공익법인회계기준의 구성>

구 분	내 용
제1장 총칙	제1조(목적)
	제2조(적용)
	제3조(보고실체)
	제4조(복식부기와 발생주의)
	제5조(재무제표)
	제6조(다른 법령과의 관계 등)
	제7조(회계정책, 회계추정의 변경 및 오류수정)
	제8조(재무제표의 구분·통합 표시)
	제9조(비교재무제표의 작성)

제2장 재무상태표	제10조(재무상태표의 목적과 작성단위)
	제11조(재무상태표 작성기준)
	제12조(유동자산)
	제13조(투자자산)
	제14조(유형자산)
	제15조(무형자산)
	제16조(기타비유동자산)
	제17조(유동부채)
	제18조(비유동부채)
	제19조(고유목적사업준비금)
	제20조(기본순자산)
	제21조(보통순자산)
	제22조(순자산조정)
제3장 운영성과표	제23조(운영성과표의 목적과 작성단위)
	제24조(운영성과표 작성기준)
	제25조(사업수익)
	제26조(기부금 등의 수익인식과 측정)
	제27조(사업비용)
	제28조(사업외수익)
	제29조(사업외비용)
	제30조(공통수익 및 비용의 배분)
	제31조(고유목적사업준비금 전입액과 환입액)
	제32조(법인세비용)
	제4장 자산·부채의 평가
제34조(미수금, 매출채권 등의 평가)	
제35조(유형자산과 무형자산의 평가)	
제36조(유형자산의 재평가)	
제37조(유가증권의 평가)	
제38조(퇴직급여충당부채의 평가)	
제39조(공통자산·부채의 배분)	
제5장 주식	제40조(주식의 정의)
	제41조(필수적 주식기재사항)
	제42조(선택적 주식기재사항)
	제43조(주식기재방법)
부칙	제1조(시행일)
	제2조(일반적 적용례)
	제3조(재무제표 작성 적용례)
	제4조(재무제표 작성 경과규정)
	제5조(소규모 공익법인의 한시적 단식부기 등 적용특례)
별지 제1호 서식	재무상태표
별지 제2호 서식	운영성과표

2 공익법인회계기준 적용범위

1) 공익법인회계기준 적용대상

- 「상속세 및 증여세법」 제50조제3항에 따라 회계감사를 받는 공익법인¹⁾, 같은 법 제 50조의3에 따라 결산서류 등을 공시하는 공익법인²⁾은 공익법인회계기준 적용대상

- 1) 총자산가액이 100억원 이상인 공익법인
- 2) 자산총액 5억 이상 또는 수입총액 3억 이상인 공익법인

<사업목적별 의무공시 공익법인 현황>

(단위 : 개)

연도	사회복지	교육사업	학술·장학	예술문화	의료목적	기타	합 계
2015년	2,068	1,614	2,214	517	969	1,203	8,585
2016년	2,160	1,639	2,318	577	982	1,317	8,993

출처: NPO가이드스타 23호 2018년 2월호

2) 공익법인회계기준 적용예외

- 「의료법」에 따른 의료법인 또는 「사립학교법」에 따른 학교법인 등은 근거 법률에 따른 별도의 회계기준이 존재하여 제외

- 복식부기와 발생주의에 따른 회계처리 및 재무제표 작성에 관하여 다른 법령에서 특별한 규정이 있는 경우 해당 회계기준을 공익법인회계기준에 우선*하여 적용

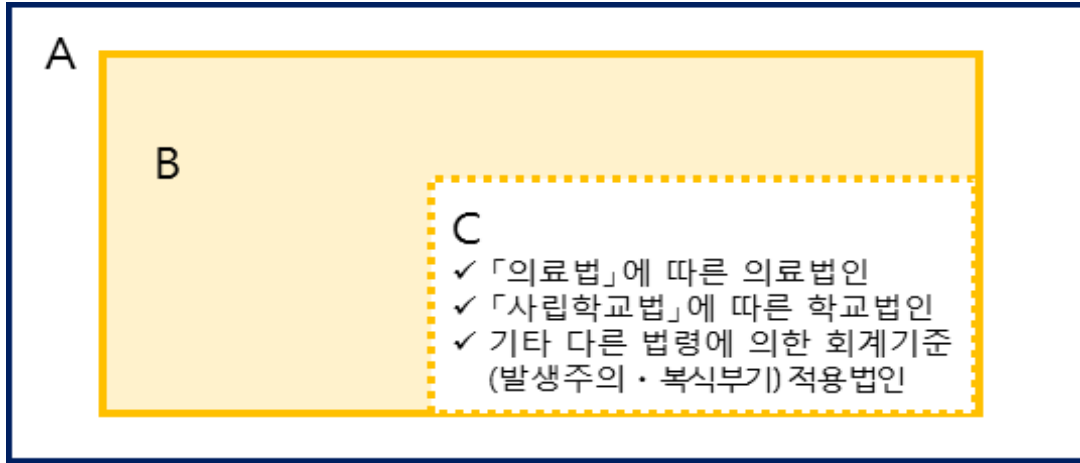
* 공기업·준정부기관은 「공공기관의 운영에 관한 법률」에 따라 공기업·준정부기관 회계기준 적용, 정부출연연구기관 회계기준 등 관련 법령에 회계기준이 있는 경우

- 소규모 공익법인¹⁾ 및 신설공익법인²⁾의 경우 2년간 적용을 유예할 수 있도록 예외규정을 두어 새로운 기준의 적용부담을 다소 완화

1) 직전 회계연도 종료일의 총자산의 합계액이 20억원 이하인 공익법인

2) 2018년 1월 1일부터 2018년 12월 31일까지의 기간 중에 신설되는 공익법인

<공익법인회계기준 적용대상>



- A: 상속세 및 증여세법 상 공익법인
- B: 외부감사의무법인 또는 의무공시대상법인
→ **공익법인회계기준 적용대상**
- C: 공익법인회계기준 적용제외대상

3 재무제표 개요 및 작성기준

1) 재무제표 작성원칙

- 공익법인회계기준은 재무제표 작성시 중요성의 원칙에 따라 구분표시하며, 기간별 비교가능성 제고를 위해 전기재무제표와 비교표시 하도록 규정함
- 회계정책 및 회계추정의 변경과 오류수정 회계처리
 - 회계정책의 변경은 재무제표 작성에 적용하던 회계정책이 변경된 것으로 원칙적으로 소급적용하며 수정사항을 반영하여 비교재무제표를 재작성함
 - 회계추정의 변경은 회계적 추정치의 근거와 방법이 변경되는 것으로 전진적으로 회계처리함
 - 오류수정은 전기 이전의 회계오류를 당기에 발견하여 수정하는 것으로 중대한 오류인 경우 소급적용 함
- 공익법인 회계기준을 최초 적용 시 기존에 적용하던 회계처리와 공익법인회계기준의 회계처리 방식이 차이가 있는 경우 전진 또는 소급하여 처리할 수 있음

2) 재무상태표 해설 및 실무사례

□ 실무지침서의 구성

- 공익법인회계기준의 재무상태표 주요 계정과목 별로 설명
 - 실무 활용성을 높이기 위하여 계정별 개념과 함께 회계처리 유의사항, 구체적 사례를 함께 제시

<재무상태표 계정과목 해설 예시>

(1) 현금및현금성자산

현금및현금성자산은 현금, 요구불예금, 현금성자산으로 구성된다. 현금은 통화(지폐, 주화)와 통화대용증권을 말한다. 통화대용증권이란 현금은 아니지만, 언제든지 즉시 현금화가 가능한 것으로 타인발행수표, 자기앞수표 등이 있다. 요구불예금은 입출금이 자유로운 보통예금, 당좌예금을 말한다. 현금성자산은 큰 거래비용 없이 현금으로 전환이 용이하고 이자율 변동에 따른 가치변동의 위험이 경미한 금융상품으로서 취득 당시 만기일(또는 상환일)이 3개월 이내이어야 한다.

[주의사항] 현금및현금성자산의 분류

- ① 요구불예금의 사용이 제한되어 있는 경우 장·단기 금융상품으로 분류하고 그 내용을 주석으로 기재해야 한다.
- ① 현금성자산에 속하는 단기금융자산은 회계연도 말에 아닌 취득일로부터 3개월 이내 만기가 도래해야 한다.

(사례 2-1) 현금및현금성자산의 분류

A공익법인은 2x18년 2월 1일 만기가 2x19년 1월 31일(1년 만기)인 정기에금 1억원을 가입하였다. (A공익법인은 12월말 결산법인이다.)

< 2x18. 2. 1 >

(차) 단기금융상품 100,000,000 (대) 현금및현금성자산 100,000,000

< 2x18. 12. 31 >

- 분개 없음 -

(본 예시에서는 정기에금에서 발생한 이자수익은 고려하지 않음)

(해설)

단기금융상품은 취득일을 기준으로 현금및현금성자산 여부를 판단한다. 따라서 회계연도 말에 만기일까지 3개월 미만의 기간이 남았더라도 현금및현금성자산으로 재분류하지 않는다.

□ 재무상태표의 주요 특징

- (유형자산재평가) 최초인식 이후 공정가치를 신뢰성 있게 측정할 수 있는 경우 재평가를 할 수 있음
- (고유목적사업준비금 인식) 고유목적사업준비금전입액과 고유목적사업준비금을 각각 비용과 부채로 인식할 수 있도록 규정
- (순자산개념 도입) 자산에서 부채를 차감한 금액으로 기본순자산, 보통순자산, 순자산조정으로 구분
 - (기본순자산) 사용이나 처분에 영구적인 제약이 있어 주무관청 등의 허가가 필요한 순자산
 - (보통순자산) 순자산에서 기본순자산과 순자산조정을 차감 후 잔액
 - (순자산조정) 순자산의 가감 성격으로 매도가능증권평가손익 및 유형자산재평가이익 등이 포함

3) 운영성과표 해설 및 실무사례

□ 실무지침서의 구성

- 운영성과표 계정과목에 대한 설명 및 사례 제시
 - 각 계정과목의 개념과 함께 대표적인 세부계정과목에 대한 설명과 실무사례를 함께 제공
 - 사업비용의 성격별(분배, 인력, 시설, 기타), 기능별(사업수행, 일반관리, 모금) 구분에 대한 구체적인 가이드라인 제시

<운영성과표 계정과목 해설 예시>

2) 사업비용의 성격별 구분

(1) 분배비용

분배비용은 공익법인이 수혜자 또는 수혜단체에 직접 지급하는 비용으로 장학금, 지원금 등을 포함한다. 수혜자나 수혜단체는 공익목적사업을 통해 지원을 받게 되는 개인 및 단체를 의미한다. 분배비용은 공익법인의 사업수행목적으로 직접 지급하게 되는 것을 의미하므로 일반관리비용이나 모금비용에서는 발생할 수 없고 사업수행비용에서만 발생할 수 있다.

장학금이나 지원금 등을 현금으로 지급하는 것뿐만 아니라 현물의 형태로 지원하는 것도 분배비용으로 인식해야 한다.

분배비용의 다른 예로 사회복지공동모금회와 같이 공동모금을 통한 기부금수익을 다른 공익법인 단체에 배부하는 경우를 들 수 있다.

[주의사항] 분배비용의 개념

ⓐ 분배비용은 공익목적사업을 위해 직접 현금이나 현물을 지급하는 경우에 사용되는 계정이므로 기타사업부문에서는 발생할 수 없다.

(사례 3-7) 분배비용

2x18년 10월 1일 장학사업을 위해 10명의 학생을 선발하여 개인당 1,000,000원의 장학금을 지급하였다. 2x18년 12월 1일 사회복지사업의 일환으로 5,000,000원의 쌀을 구입하여 독거노인 등 생활이 어려운 사람을 찾아 지급하였다.

< 2x18. 10. 1 >			
(차) 사업수행비용(분배비용)	10,000,000	(대) 현금및현금성자산	10,000,000
< 2x18. 12. 1 >			
(차) 재 고 자 산	5,000,000	(대) 현금및현금성자산	5,000,000
(차) 사업수행비용(분배비용)	5,000,000	(대) 재 고 자 산	5,000,000

□ 운영성과표의 주요 특징

- (기부금수익) 기부약정시점이 아닌 실제 기부를 받는 시점에 수익으로 인식하며, 현물을 기부 받는 경우 수익금액을 공정가치로 측정하여 인식
- 기부금 등이 기본순자산에 해당하는 경우 사업수익으로 인식하지 않고 기본순자산의 증가로 인식
- (보조금수익) 기부금과 성격이 동일하므로 일반기업회계기준의 보조금회계처리가 아닌 공익법인회계기준의 기부금회계처리와 동일하게 인식
- (사업비용의 기능별 구분) 사업수행비용, 일반관리비용, 모금비용으로 구분
- (사업비용의 성격별 구분) 분배비용, 인력비용, 시설비용, 기타비용으로 구분한 정보를 운영성과표 부문이나 주석에 기재

4) 주식 해설 및 실무사례

- 공익법인회계기준 제41조는 15개의 필수 주식 기재사항을 명시
 - 주식사항을 적절하게 기재하여 정보이용자에게 유용한 정보를 제공할 수 있도록 사례 제시
 - 주의사항, 작성방식을 구체적으로 명시하여 정확한 주식 기재가 가능하도록 유도

5) 기타 재무제표 작성원칙

- (구분회계) 정관에 기재된 공익목적사업과 관련된 자산·부채 및 수익·비용은 공익목적사업부문으로 그 외의 경우는 기타사업부문으로 구분함
- (공통자산·부채 및 공통수익·비용의 배분) 공익목적사업과 기타사업에 공통으로 관련되는 자산·부채, 수익·비용의 경우 합리적 배분기준을 설정하여 배분해야 함
- (통합재무제표의 작성 및 내부거래 제거) 공익법인은 공익목적사업부문과 기타사업 부문으로 구분하여 재무제표를 작성하고, 공익법인 전체를 하나의 작성단위로 보아 통합한 재무제표도 작성해야 함