



2025

국가회계 Q&A

목 차

I	질의항목 리스트	1
II	회계처리에 관한 질의	15
제1장	재무제표의 작성과 표시에 관한 지침	17
	1. 일반사항	17
	2. 재정상태표	21
	3. 순자산변동표	23
제2장	재무제표의 통합에 관한 지침	24
	1. 중앙관서 재무제표 작성방법	24
	2. 국가 재무제표 작성방법	25
제3장	금융자산과 차입부채 회계처리지침	26
	1. 적용범위	26
	2. 용어의 정의	27
	3. 금융자산의 구분	28
	4. 금융자산의 인식 후 평가	44
	5. 금융자산의 감액과 대손	51
	6. 금융자산의 제거	61
	7. 차입부채의 구분	64
	8. 차입부채의 최초 인식	66
	9. 차입부채의 제거	70
제4장	일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침	71
	1. 용어의 정의	71
	2. 일반유형자산과 사회기반시설의 구분	72
	3. 인식의 일반원칙	80
	4. 인식의 예외사항	87

목 차

5. 취득원가의 측정	92
6. 감가상각	126
7. 재평가	133
8. 감액	156
9. 제거	159
10. 공시	160
제5장 무형자산 회계처리지침	161
1. 인식	161
2. 상각	170
제6장 기타자산과 기타부채 회계처리지침	173
1. 용어의 정의	173
2. 기타자산	174
제7장 리스 회계처리지침	180
1. 총괄	180
2. 금융리스	182
제8장 총당부채, 우발부채, 우발자산 회계처리지침	185
1. 인식	185
2. 측정	194
3. 공시	195
제9장 교환수익 회계처리지침	197
1. 교환수익의 구분	197
2. 교환수익의 회계처리	201
제10장 비교환수익 회계처리지침	208
1. 비교환수익의 구분	208
2. 이전수익의 인식	213
3. 이전수익의 환급과 과오납금의 반환	217
4. 이전수익의 표시	221



제11장 비용 회계처리지침	222
1. 비용의 구분	222
2. 비용의 회계처리	238
제12장 연금 회계처리지침	245
1. 용어의 정의	245
2. 퇴직수당충당부채의 인식 및 측정	246
3. 연금수익의 구성 및 인식	247
제13장 보험 회계처리지침	249
1. 보험충당부채의 인식 및 평가	249
2. 보험수익·비용의 인식 및 측정	250
제14장 보증 회계처리지침	251
1. 보증충당부채의 인식 및 평가	251
제15장 용자 회계처리지침	252
1. 적용범위	252
2. 회수가능액의 현재가치 계산	257
3. 용자보조원가충당금의 상각 및 평가	261
4. 제거(저리용자금)의 매각 및 대손	262
5. 이자수익의 인식	263
6. 재무제표 표시	264
7. 공시	265
8. 경과조치	266
제16장 민간투자사업(BTO·BTL) 회계처리지침	268
1. 임대형 민자사업(BTL) 방식의 회계처리	268
제17장 원가계산에 관한 지침	269
1. 일반사항	269
2. 비용과 수익의 집계	271

목 차

3. 비배분비용과 비배분수익의 구분	272
4. 행정운영성 경비 구분	287
제18장 국고금 회계처리지침	291
1. 적용범위	291
2. 국고금의 지출	292
제19장 회계정책·회계추정의 변경과 오류수정에 관한 지침	295
1. 회계정책·회계추정의 변경	295
2. 전기오류수정	299
제20장 정부조직개편 회계처리지침	313
1. 정부조직개편에 따른 회계처리	313
2. 정부조직이 개편된 회계연도의 결산	316

2025 국가회계 Q&A



질의항목 리스트

회계처리에 관한 질의

연번	질의 요약	페이지
제1장. 재무제표의 작성과 표시에 관한 지침		17
1. 일반사항		17
Q1	국가회계실체의 범위	17
Q2	내부거래 상계 제외	18
Q3	정부 내 전대차관 거래액 원단위 절사 후 인식 가능 여부	19
Q4	납기가 정해져 있는 수입의 회계연도 적용	20
2. 재정상태표		21
Q5	재정상태표상 기본순자산이 표시되지 않은 이유	21
Q6	재정상태표상 적립금 및 잉여금의 세부내역이 표시되지 않은 이유	21
3. 순자산변동표		23
Q7	순자산변동표 기초순자산 표시 방법	23
제2장. 재무제표의 통합에 관한 지침		24
1. 중앙관서 재무제표 작성방법		24
Q8	금융성 기금으로부터의 전입금, 전출금 내부거래 제거	24
2. 국가 재무제표 작성방법		25
Q9	소관 간 국채 내부거래 제거 방법	25
제3장. 금융자산과 차입부채 회계처리지침		26
1. 적용범위		26
Q10	대여금의 현재가치 평가 여부	26
2. 용어의 정의		27
Q11	외부 감정법인 산정결과의 공정가액 해당 여부	27
3. 금융자산의 구분		28
Q12	정기예금의 계정과목 분류	28
Q13	기업어음(CP)의 계정과목 분류	29
Q14	표지어음의 계정과목 분류	30
Q15	수익증권의 계정과목 분류	31
Q16	신종자본증권의 계정과목 분류	33
Q17	투자일임계약의 계정과목 분류	34



연번	질의 요약	페이지
Q18	정부기금이 보유한 현금및현금성자산의 계정과목 분류	35
Q19	주식회사가 아닌 회사에 대한 투자금의 계정과목 분류	37
Q20	임차보증금 회계처리	38
Q21	시설장치 보증금 회계처리 계정과목	40
Q22	민간업체 전기료 대납액의 회계처리	41
Q23	승소한 소송 관련 미수채권의 계정과목	42
4. 금융자산의 인식 후 평가		44
Q24	현금및현금성자산의 평가	44
Q25	MMF, 채권형펀드의 이자수익 원본 가산 여부	45
Q26	채무증권의 평가	45
Q27	지분증권의 평가	46
Q28	정부출자금의 평가	47
Q29	기타지분증권(연기금투자액)의 재투자 회계처리	48
Q30	유가증권 평가 시 지분법 사용 가능 여부	49
Q31	기준에 인식한 투자증권평가이익이 있는 경우 투자증권평가손실 인식	50
Q32	만기보유 목적 채무증권의 공정가액 평가 제외 가능 여부	50
5. 금융자산의 감액과 대손		51
Q33	투자증권 감액손실 인식 여부의 선택	51
Q34	투자증권 감액손실 인식 후 비망가액	53
Q35	종류가 다른 투자증권의 감액손실과 감액손실환입 발생 시	54
Q36	기타의금융상품/장기 감액 시 회계처리	54
Q37	대여금의 현재가치할인차금과 대손충당금의 구분	55
Q38	대여금에 대한 대손충당금 설정 여부 및 인식 시점	56
Q39	유효이자율보다 대여이자율이 높은 융자금의 대손추산액 회계처리	58
Q40	채권의 대손충당금 설정 방법	59
Q41	계약기간이 만료된 임차보증금의 대손충당금 인식 여부	60
6. 금융자산의 제거		61
Q42	전신전화가입권 해지 후 환급금 회계처리	61
Q43	수익증권 처분 시 발생하는 이자의 회계처리	62
Q44	단주처리로 인해 수령한 금액의 회계처리	63
7. 차입부채의 구분		64

연번	질 의 요 약	페이지
Q45	타 기금으로부터 상환의무가 있는 자금 수령 시 계정과목	64
Q46	국유재산 임대보증금 수령 시 계정과목	65
8. 차입부채의 최초 인식		66
Q47	국채 발행 시 발행수수료, 법률자문료 등의 회계처리	66
Q48	발행일과 매출일이 다른 국채 발행 회계처리	67
Q49	해외차입금의 현재가치 평가 시 적용할 유효이자율	68
Q50	결산일에 지급금액이 확정되지 않은 수수료의 회계처리	69
9. 차입부채의 제거		70
Q51	정부내예수금 조기상환 회계처리	70
제4장. 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침		71
1. 용어의 정의		71
Q52	기부채납 받은 건물의 취득원가 산정 시 필요한 공정가액의 의미	71
2. 일반유형자산과 사회기반시설의 구분		72
Q53	일반유형자산과 사회기반시설의 구분 기준	72
Q54	건축물의 정의	73
Q55	전비품 및 치안유지자산의 범위	74
Q56	문화유산의 보존 및 활용에 관한 법률의 적용을 받지 않는 미술품의 회계처리	76
Q57	미술품 구입 시 회계처리	77
Q58	국유재산관리기금을 통해 취득한 자산의 귀속 및 회계처리	78
Q59	사회기반시설 관련 계정과목 발생 오류	79
3. 인식의 일반원칙		80
Q60	등기 미완료 토지에 대한 자산 인식 방법	80
Q61	선 사용 토지의 자산 인식 여부	81
Q62	국방부에서 관리중인 군견(생물자산)의 회계처리	82
Q63	50만원 미만 취득 건을 자산 계상해도 되는지 여부	83
Q64	업무용 도서 및 도서관 도서구입비 계정과목 선택	84
Q65	비용 처리한 400번대 예산목에 대한 자산 인식 여부	85
Q66	소유권이 없는 토지에 지은 건축물의 자산 인식 여부	86
4. 인식의 예외사항		87
Q67	‘유산자산취득비’ 사용 시 회계처리	87
Q68	유산자산을 비용 처리하는 이유	88



연번	질의 요약	페이지
Q69	보존용재산의 유산자산 해당 여부	89
Q70	수변보호구역, 생태계보호구역의 유산자산 해당 여부	90
Q71	문화유산 복원작업 관련 비용의 회계처리	91
5. 취득원가의 측정		92
Q72	건물에 대한 추가설비를 건물과 구축물로 구분하는 기준	92
Q73	토지 취득 관련 선납할인액 및 선급금에 대한 이자수익 회계처리	93
Q74	토지의 취득부대비용	94
Q75	건물 등의 취득부대비용	96
Q76	유찰 업체에 지급한 설계보상비의 회계처리	98
Q77	취득부대비용이 본 자산의 취득원가보다 큰 경우 회계처리	99
Q78	무주재산 발굴 시 회계처리	100
Q79	자산의 관리전환 회계처리	101
Q80	자산 교환으로 인한 취득 시 취득원가의 측정	102
Q81	현금이 수반된 토지교환거래 시 공정가액 평가방법	103
Q82	아파트 재건축(분양권)에 따른 회계처리	104
Q83	무상관리전환 시 취득실체의 회계처리	105
Q84	무상관리전환 시 취득실체의 재평가이의 승계	107
Q85	무상관리전환 시 처분실체의 회계처리	108
Q86	무상관리전환 시 처분실체의 재평가이의 처리방법	109
Q87	일괄취득자산의 올바른 회계처리	110
Q88	토지 사용목적으로 건물이 있는 토지를 취득한 경우 취득원가 산정	111
Q89	민간에서 국가를 대행하여 취득한 자산의 회계처리	112
Q90	자본적 지출과 수익적 지출의 일반적인 구분 기준	113
Q91	사례별 자본적 지출과 수익적 지출의 구분	114
Q92	기존 건물의 리모델링비 회계처리	116
Q93	국도 관련 확장공사, 도로변경 등 공사비 회계처리	117
Q94	임차개량자산 회계처리	118
Q95	무상으로 사용하는 자산에 대한 회계처리	119
Q96	출자 및 민간대행사업을 통한 취득 시 사용수익권 계상	120
Q97	출자 및 민간대행사업을 통한 취득 시 출자금 계상	121
Q98	사용수익권의 표시	123

연번	질의 요약	페이지
Q99	국가어항 관련 사용수익권 회계처리	125
6. 감가상각		126
Q100	치안유지자산의 내용연수 및 감가상각방법	126
Q101	집기 비품의 내용연수	128
Q102	자산의 잔존가액 결정	129
Q103	잔존가액이 0인 경우 오류인지 여부	130
Q104	과거 취득한 자산의 내용연수 변경 여부	131
Q105	상각완료자산의 무상관리전환 또는 무상양여 시 회계처리	132
7. 재평가		133
Q106	국유재산에 해당하지 않은 자산의 재평가 수행 여부	133
Q107	치안유지자산 및 미술품의 재평가 수행 여부	134
Q108	금융자산의 재평가 수행 여부	135
Q109	일반유형자산의 재평가 사유	136
Q110	일반유형자산의 재평가 방법	138
Q111	자산별 재평가 수행일의 차이 가능 여부	139
Q112	자산 재평가 시 물가배수법의 적용방법	140
Q113	자산 재평가 시 공정가액의 범위	141
Q114	매각 중인 토지의 재평가 여부 및 재평가 금액 측정	142
Q115	자산 재평가 수행 주기	143
Q116	당해 연도 취득 토지의 재평가 여부	144
Q117	자산 재평가 단위	145
Q118	토지의 용도변경으로 가치 상승 시 회계처리	145
Q119	재평가 시 입목의 평가방법	146
Q120	해외에 소재한 자산의 재평가 방법	147
Q121	재평가 대상 해외 부동산의 기말 환산 시 적용할 환율	148
Q122	재평가로 자산 증가 시 회계처리 방법	149
Q123	재평가이익이 있는 자산의 감가상각 시 회계처리	150
Q124	재평가이익이 있는 자산의 처분 시 회계처리	151
Q125	재평가이익이 발생한 자산의 교환, 현물출자 시 회계처리	152
Q126	재평가이익이 있는 자산 용도폐지 시 회계처리	153
Q127	재평가손실이 있는 자산의 처분 시 회계처리	154



연번	질 의 요 약	페이지
Q128	재평가 이후 자산의 내용연수	155
8. 감액		156
Q129	건설중인건물에 대한 재해손실 회계처리	156
Q130	재평가이익이 있는 자산의 감액 시 회계처리	157
Q131	자산 폐기 시 회계처리 계정과목	158
9. 제거		159
Q132	현물출자로 인한 유형자산 처분 시 회계처리	159
10. 공시		160
Q133	감가상각대체 사회기반시설의 공시사항	160
제5장. 무형자산 회계처리지침		161
1. 인식		161
Q134	홈페이지 구축 용역비의 자산 인식 여부	161
Q135	시스템 개발 관련 연구개발용역비 무형자산 인식 여부	162
Q136	외부 용역으로 구축한 소프트웨어의 인식 및 내용연수의 측정	163
Q137	특허권 취득원가의 범위	165
Q138	보안프로그램 라이선스 취득 시 계정과목	167
Q139	감리비용의 취득부대비용 해당 여부	168
Q140	홈페이지 웹호환성 인증마크 획득 및 디자인 개선에 지출된 금액의 회계처리 계정과목	169
2. 상각		170
Q141	상각완료된 무형자산의 관리	170
Q142	자본적 지출로 증가한 부분에 대한 상각방법	171
Q143	자본적 지출 관련하여 상각 시 월/연 단위 상각 여부	172
제6장. 기타자산과 기타부채 회계처리지침		173
1. 용어의 정의		173
Q144	병원 내 의약품 구매비용 회계처리	173
2. 기타자산		174
Q145	재고자산 평가방법의 선택 및 변경방법	174
Q146	재고자산 저가평가 시 회계처리	175
Q147	정부비축물자 회계처리	176
Q148	재화 판매 후 미수된 금액의 회계처리	178

연번	질의 요약	페이지
Q149	불용품 무상양여 시 회계처리	179
제7장. 리스 회계처리지침		180
1. 총괄		180
Q150	금융리스부채의 유동성 대체	180
Q151	제3자 명의로 계약된 금융리스계약에 대한 자산, 부채의 인식 여부	181
2. 금융리스		182
Q152	금융리스자산 취득원가에 조달수수료 포함 여부	182
Q153	리스개설직접원가 반영 시 금융리스자산과 금융리스부채 금액 차이	183
Q154	지급일과 결산일이 상이한 금융리스 회계처리	184
Q155	금융리스자산의 재무제표 표시	184
제8장. 총당부채, 우발부채, 우발자산 회계처리지침		185
1. 인식		185
Q156	기타직에 대한 퇴직보험예치금 납입 시 회계처리	185
Q157	퇴직보험운용사에 대한 수수료 회계처리	186
Q158	퇴직급여총당부채 초과 자산 회계처리	187
Q159	근무기간이 1년 이상인 근로자의 퇴직급여총당부채 회계처리	187
Q160	퇴직급여총당부채 환율변동 효과 회계처리 방법	188
Q161	퇴직연금운용자산 회계처리	189
Q162	진행 중인 소송사건에 대한 소송총당부채 인식 요건	190
Q163	재무제표 작성 완료 전 패소가 확정된 경우 소송총당부채 계상 여부	192
Q164	최소운영수입보장 협약(민간투자사업) 관련 총당부채 인식 여부	193
2. 측정		194
Q165	진행 중인 소송사건에 대한 소송총당부채 금액 측정	194
3. 공시		195
Q166	소송 관련 총당부채 계상 시 주식 공시 사항	195
Q167	경제적 효익이 있는 자원을 유출할 가능성에 따른 주식 공시 여부	196
제9장. 교환수익 회계처리지침		197
1. 교환수익의 구분		197
Q168	자산을 사용하게 하고 받은 수익의 계정과목	197
Q169	계약에 의해 수행하는 교육으로 발생하는 수익의 계정과목	200
Q170	일반회계 수입대체경비수입의 회계처리	200



연번	질 의 요 약	페이지
2. 교환수익의 회계처리		201
Q171	사용료수익의 인식	201
Q172	주파수할당대가 수익의 기간배분	202
Q173	소송관련 선수금의 수익 인식 시기	203
Q174	건물의 손상으로 수령하는 보험료 회계처리	204
Q175	수입금 환급과 과오납금 반환의 차이	205
Q176	전기 발생 수입금에 대한 과오납반환 시 회계처리	206
Q177	전기 징수결의 미납분에 대한 오류 정정 회계처리	207
제10장. 비교환수익 회계처리지침		208
1. 비교환수익의 구분		208
Q178	부담금, 과태료 및 과징금 등에 대한 연체이자의 계정과목	208
Q179	보조비 집행 후 민간이 구입한 물품을 인계받는 경우 계정과목	209
Q180	농특세이전수입과 주세이전수입의 정의	210
Q181	공공기관으로부터 무형자산 수증 시 계정과목 선택	212
2. 이전수익의 인식		213
Q182	벌금수익의 수익 인식 시기	213
Q183	정부내전입금의 수익 인식 시기	214
Q184	기금이 수령하는 출연금 회계처리	214
Q185	차입금상환재원으로 수령한 출연금의 순자산변동표 반영	216
3. 이전수익의 환급과 과오납금의 반환		217
Q186	전기 징수한 부담금수익에 대한 법률에 따른 환급 시 회계처리	217
Q187	과오납반환 시 지급금액 계정과목	218
Q188	외환건전성부담금 징수과정에서 발생하는 회계처리의 적정성	219
Q189	이전수익 환급금이 당해 징수액을 초과하는 경우 회계처리	220
4. 이전수익의 표시		221
Q190	이전수익을 순자산변동표와 재정운영표로 구분 반영하는 기준	221
제11장. 비용 회계처리지침		222
1. 비용의 구분		222
Q191	기타직 직원의 급여 지급 시 계정과목	222
Q192	무기계약직 급여 지급 시 계정과목	223
Q193	근로자에게 지급하는 4대보험료의 계정과목	224

연번	질 의 요 약	페이지
Q194	직원에게 포상 또는 맞춤형 복지제도 지급 시 계정과목	226
Q195	해외 파견공무원 의료보험료 지급 시 계정과목	226
Q196	국고보조사업비 지급 시 계정과목의 구분 기준	228
Q197	지방자치단체에 지급한 국고보조사업비의 계정과목	229
Q198	사진인화 및 책자 발간 시 계정과목	230
Q199	기타용역비와 지급수수료의 계정과목 구분	231
Q200	업무용 차량 주유비 지급 시 계정과목	232
Q201	해외 주재원 여비 지급 시 계정과목	233
Q202	전세권 설정 시 지급한 비용의 계정과목	234
Q203	변론참고인에 지급한 여비 계정과목	235
Q204	기타공공기관의 의료보조비 지급 시 계정과목	236
Q205	국가회계실체의 법인세 납부 시 계정과목	237
2. 비용의 회계처리		238
Q206	지방재정교부금 정산금의 인식 시기	238
Q207	사고이월금액에 대한 비용 인식 기준	239
Q208	기금이 타 기금에 출연금 지급 시 회계처리	240
Q209	급여 등 지출금을 반납 받는 경우 회계처리	241
Q210	보조금 등의 집행 잔액을 정산하여 반납 받는 경우 회계처리	242
Q211	국고보조사업비 지급 후 국고보조사업비 사용내역의 회계처리 여부	244
제12장. 연금 회계처리지침		245
1. 용어의 정의		245
Q212	연금총당부채의 정의	245
2. 퇴직수당총당부채의 인식 및 측정		246
Q213	사립학교교직원에 대한 퇴직수당총당부채 계상 여부	246
3. 연금수익의 구성 및 인식		247
Q214	공무원연금 부담금을 부처 예산으로 지급하는 경우 회계처리	247
Q215	공무원연금 부담금을 인사혁신처 예산으로 지급하는 경우 회계처리	248
제13장. 보험 회계처리지침		249
1. 보험총당부채의 인식 및 평가		249
Q216	보험총당부채 산정방식	249
2. 보험수익·비용의 인식 및 측정		250

연번	질 의 요 약	페이지
Q217	미경과보험료적립금 증감 시 회계처리	250
제14장. 보증 회계처리지침		251
1. 보증충당부채의 인식 및 평가		251
Q218	보증비용의 측정	251
제15장. 융자 회계처리지침		252
1. 적용범위		252
Q219	주석으로 공시해야 하는 융자사업의 범위	252
Q220	임직원을 대상으로 하는 대여금의 회계처리	253
Q221	단기융자금에 대한 융자보조원가총당금 산정 필요 여부	255
Q222	국채이자율 확인 방법	256
2. 회수가능액의 현재가치 계산		257
Q223	저리융자금 채무불이행 예상액 산정 방법	257
Q224	순현금유입액 추정 시 채권잔액비례법 사용 가능 여부	258
Q225	융자보조원가총당금 계산 시 적용하는 유효이자율(1)	259
Q226	융자보조원가총당금 계산 시 적용하는 유효이자율(2)	250
3. 융자보조원가총당금의 상각 및 평가		261
Q227	저리융자금 회수 시 회계처리	261
4. 제거(저리융자금의 매각 및 대손)		262
Q228	저리융자금 회수 시 잔여 융자보조원가총당금의 회계처리	262
5. 이자수익의 인식		263
Q229	융자보조비용(융자보조원가총당금환입), 융자금이자수익의 재정운영표 반영	263
6. 재무제표 표시		264
Q230	저리융자금의 표시(유동성 대체)	264
7. 공시		265
Q231	융자사업 주석 기재 범위	265
8. 경과조치		266
Q232	2009년 12월 31일 이전에 실행된 융자금에 대한 대손추산액의 처리	266
16장. 민간투자사업(BTO·BTL) 회계처리지침		268
1. 임대형 민자사업(BTL)방식의 회계처리		268
Q233	BTL자산 취득 시 발생한 전기오류수정이익의 적정성 여부	268
17장. 원가계산에 관한 지침		269

연번	질의 요약	페이지
1. 일반사항		269
Q234	프로그램명이 변경된 경우 재정운영표상 표시 방법	269
Q235	국가회계의 원가정보 집계단위	270
2. 비용과 수익의 집계		271
Q236	일반회계의 프로그램수익	271
3. 비배분비용과 비배분수익의 구분		272
Q237	감가상각비(프로그램총원가 vs 비배분비용)	272
Q238	자산재평가손실(프로그램총원가 vs 비배분비용)	273
Q239	자산폐기손실(프로그램총원가 vs 비배분비용)	275
Q240	외화자산평가손실(프로그램총원가 vs 비배분비용)	275
Q241	미수채권대손상각비(프로그램총원가 vs 비배분비용)	276
Q242	여유자금운용 투자증권처분손실(프로그램총원가 vs 비배분비용)	277
Q243	금융리스이자비용(프로그램총원가 vs 비배분비용)	278
Q244	인건비, 복리후생비의 원가 구분(비배분비용 vs 관리운영비)	279
Q245	비경상적으로 발생하는 수익·비용의 원가 구분	280
Q246	폐지된 용자프로그램에서 발생하는 수익과 비용의 원가 구분	281
Q247	프로그램 관련 수익의 원가 구분(프로그램수익 vs 비배분수익)	282
Q248	지출금반납금의 원가 구분(프로그램수익 vs 비배분수익)	283
Q249	용자프로그램에서 발생한 이자수익(프로그램수익 vs 비배분수익)	284
Q250	일반회계에서 운영하는 병원의 수익(프로그램수익 vs 비배분수익)	285
Q251	잡이익(프로그램수익 vs 비배분수익)	286
4. 행정운영성 경비 구분		287
Q252	일반회계의 행정운영성 경비의 구분	287
Q253	기금의 행정운영성 경비 중 프로그램총원가 계상 여부	288
Q254	인건비의 원가 구분(프로그램총원가 vs 관리운영비)	289
Q255	국가회계실체 간 간접원가	290
제18장. 국고금 회계처리지침		291
1. 적용범위		291
Q256	국고금 회계처리지침의 적용 대상	291
2. 국고금의 지출		292
Q257	예산집행 과정과 회계처리 시점의 관계	292



연번	질의 요약	페이지
Q258	국고수입과 국고이전지출의 정의	293
Q259	기말 결산 시 국고예금 잔액이 있을 경우 오류 여부	294
제19장. 회계정책·회계추정의 변경과 오류수정에 관한 지침		295
1. 회계정책·회계추정의 변경		295
Q260	회계정책변경효과의 소급적용에 대한 기준 해석	295
Q261	정책변경에 따른 원가 구분 변경 시 재무제표 재작성 여부	297
Q262	퇴직수당충당부채 주식 재작성 및 비교표시 방법	298
2. 전기오류수정		299
Q263	중대하지 않은 전기오류수정 시 회계처리	299
Q264	감가상각 미수행자산에 대한 전기누적효과 반영 방법	301
Q265	감사원 지적에 따라 미인식된 부채 계상 시 회계처리	302
Q266	확정기여형 퇴직연금제도 관련 전기오류 회계처리	303
Q267	비용을 미수채권으로 처리한 경우 오류정정 회계처리	305
Q268	투자증권평가이익을 재정운영표 상 평가이익으로 처리한 경우 오류정정 회계처리	305
Q269	구축물을 건물로 잘못 처리한 경우 회계처리	307
Q270	재평가 자산의 오류수정 회계처리	308
Q271	중대한 오류의 판단	310
Q272	전기 이전에 발생한 중대한 오류의 전기 순자산변동표 반영 방법	311
제20장. 정부조직개편 회계처리지침		313
1. 정부조직개편에 따른 회계처리		313
Q273	조직변경으로 이관된 자산이 취득원가 50만원 미만인 경우 회계처리	313
Q274	조직개편에 따른 자산 이관 회계처리 방법	314
Q275	정부조직개편등에따른순자산증감 계정과목	315
2. 정부조직이 개편된 회계연도의 결산		316
Q276	폐지부처 재무제표의 국회 보고	316

2025 국가회계 Q&A



회계처리에 관한 질의

제1장 // 재무제표의 작성과 표시에 관한 지침

1 일반사항

Q
001

국가회계실체의 범위

▶ 질의내용

국가회계실체의 범위를 결정하는 근거 규정은 무엇인가요?

- ☑ 「국가회계기준에 관한 규칙」 제2조는 「국가재정법」에 따른 일반회계와 특별회계, 기금으로서 중앙관서별로 구분된 것을 국가회계실체로 정의하고 있습니다.

» 국가회계기준에 관한 규칙

제2조(정의) 이 규칙에서 사용하는 용어의 뜻은 다음과 같다.

1. “국가회계실체”란 「국가재정법」 제4조에 따른 일반회계, 특별회계 및 같은 법 제5조에 따른 기금으로서 중앙관서별로 구분된 것을 말한다.

제3조(적용범위 등) ① 이 규칙은 「국가재정법」 제4조에 따른 일반회계, 특별회계 및 같은 법 제5조에 따른 기금의 회계처리에 대하여 적용한다.



Q
002

내부거래 상계 제외

▶ 질의내용

국가회계실체가 조달청에 납부하는 조달수수료 등 소액이 다수로 발생하는 내부거래도 국가재무제표 작성 시 상계처리하나요?

- ☑ 「국가회계기준에 관한 규칙」 제4조제5호에 따라 중요성을 고려하여 실용적인 방법으로 처리하여야 합니다.
 - ▶ 조달수수료 등은 소액 다수 건으로 제거로 인한 효익보다 소요되는 비용이 크고 그 금액이 재무제표에 미치는 영향이 중요하지 않아 내부거래를 상계하지 않을 수 있습니다.

▶▶ 국가회계기준에 관한 규칙

제4조(일반원칙) 국가의 회계처리는 복식부기·발생주의 방식으로 하며, 다음 각 호의 원칙에 따라 이루어져야 한다.

5. 회계처리와 재무제표 작성을 위한 계정과목과 금액은 그 중요성에 따라 실용적인 방법으로 결정하여야 한다.

▶▶ 재무제표의 작성과 표시에 관한 지침

4. (일반원칙) 국가의 회계처리는 복식부기·발생주의 방식으로 하며, 다음 원칙에 따라 이루어져야 한다.

- (5) 회계처리와 재무제표 작성을 위한 계정과목과 금액은 그 중요성에 따라 실용적인 방법으로 결정하여야 한다.

실무해설6. (☞ 관련문단 7. (4)) 내부거래 상계 제외

「국가회계기준에 관한 규칙」 제4조제5호에 따라 아래 항목 관련 거래로 발생한 수익·비용, 자산·부채와 같이 내부거래가 소액 다수 건이어서 제거로 인한 효익보다 소요되는 비용이 크고 그 금액이 재무제표에 미치는 영향이 중요하지 않은 경우 내부거래를 상계하지 않을 수 있다.

- (1) 조달청에 납부하는 조달수수료, 나라장터이용 수수료
- (2) 우편사업특별회계에 납부하는 우편요금
- (3) 등기특별회계에 납부하는 등기로
- (4) 국세청, 관세청에 납부하는 제세
- (5) 중앙전파관리소에 납부하는 검사수수료 및 허가수수료

Q
003

정부 내 전대차관 거래액 원단위 절사 후 인식 가능 여부

▶ 질의내용

○○기금과 상대기관이 관련 법률에 따라 정부 내 전대차관원리금 거래 시 원단위 절사 후 금액으로 정산하는 경우 동 거래액을 원단위 절사 후 금액으로 회계처리할 수 있나요?

- ☑ 「국가회계기준에 관한 규칙」 제4조제6호에 따라 거래의 경제적 실질을 반영하여 처리하여야 합니다.
 - ▶ 관련 법률에 따라 차관원리금 회수 시 원단위 절사 후 금액으로 정산하는 거래에서, 실현가능성이 없는 원단위 금액을 포함하여 회계처리 하는 것은 적절하지 않으므로 원단위 절사 후 금액으로 회계처리 하는 것이 타당합니다.

▶▶ 국가회계기준에 관한 규칙

제4조(일반원칙) 국가의 회계처리는 복식부기·발생주의 방식으로 하며, 다음 각 호의 원칙에 따라 이루어져야 한다.

- 6. 회계처리는 거래 사실과 경제적 실질을 반영할 수 있어야 한다.

▶▶ 재무제표의 작성과 표시에 관한 지침

4. (일반원칙) 국가의 회계처리는 복식부기·발생주의 방식으로 하며, 다음 원칙에 따라 이루어져야 한다.

- (6) 회계처리는 거래 사실과 경제적 실질을 반영할 수 있어야 한다.



Q

004

납기가 정해져 있는 수입의 회계연도 적용

▶ 질의내용

납기일이 법정공휴일에 해당하여 다음 회계연도 1월 2일에 수납한 것과 관련하여 「국고금관리법 시행령」 제4조에 따라 해당 회계연도의 세입으로 처리한 경우 결산시점에 미수채권을 인식해야 하나요?

☑ 「국고금관리법 시행령」에 따라 출납정리기한 중에 발생하는 거래의 회계처리는 해당 회계연도에 발생한 거래로 보아 회계처리 해야 합니다.

▶ 따라서 결산시점에 이미 수납된 것으로 보아 미수채권을 인식하지 않습니다.

=====

▶▶ 국가회계기준에 관한 규칙

제6조(재무제표의 작성원칙) ② 「국고금관리법 시행령」 제2장에 따른 출납정리기한 중에 발생하는 거래에 대한 회계처리는 해당 회계연도에 발생한 거래로 보아 다음 각 호와 같이 처리한다.

1. 「국고금관리법 시행령」 제5조제2항 각 호의 어느 하나에 해당하는 납입은 해당 회계연도 말일에 수입된 것으로 본다.
 2. 「국고금관리법 시행령」 제6조제1항 각 호의 어느 하나에 해당하는 지출은 해당 회계연도 말일에 지출된 것으로 본다.
 3. 「국고금관리법 시행령」 제7조 단서에 따라 관서운영경비출납공무원이 교부받은 관서운영경비를 해당 회계연도 말일 후에 반납하는 경우에는 해당 회계연도 말일에 반납된 것으로 본다.
- =====

2 재정상태표

Q
005

재정상태표상 기본순자산이 표시되지 않은 이유

▶ 질의내용

기금 중 기본순자산이 재정상태표에 표시되지 않는 경우가 있는데, 그 이유는 무엇인가요?

- ☑ 「재무제표의 작성과 표시에 관한 지침」 문단12.(2)에 따르면 기본순자산은 순자산에서 적립금 및 잉여금, 순자산조정을 뺀 금액을 말합니다.
 - ▶ 일부 기금의 경우 설치 당시 재원조성 없이 운영비 전입을 통해 '적립금 및 잉여금'으로 조성되는 경우 등이 존재하며, 이런 경우 기본순자산이 존재하지 않을 수 있습니다.

Q
006

재정상태표상 적립금 및 잉여금의 세부내역이 표시되지 않은 이유

▶ 질의내용

재정상태표상 적립금 및 잉여금에 전기이월결손금·잉여금 및 재정운영결과등 세부내역이 표시되지 않은데, 그 이유는 무엇인가요?

- ☑ 재정상태표상 적립금 및 잉여금은 재정운영결과 등을 포함한 누적액을 보여주는 항목이며, 재정운영결과는 변동액 개념이므로 순자산변동표에서 표시하고 있습니다.

» 재무제표의 작성과 표시에 관한 지침

12. (순자산의 정의와 구분) (1) 순자산은 자산에서 부채를 뺀 금액을 말하며, 기본순자산, 적립금 및 잉여금, 순자산조정으로 구분하여 재정상태표에 표시한다.
- (2) 순자산의 세부내역은 다음과 같다.
- (가) 기본순자산은 순자산에서 적립금 및 잉여금과 순자산조정을 뺀 금액으로 표시한다.
 - (나) 적립금 및 잉여금은 임의적립금, 전기이월결손금·잉여금, 재정운영결과 등을 표시한다.
 - (다) 순자산조정은 투자증권평가손익, 자산재평가이익 및 기타순자산의증감 등을 표시한다.



» 국가회계기준에 관한 규칙

[별지 제1호서식]

재정상태표

당기: 20XY년 12월 31일 현재
전기: 20XX년 12월 31일 현재

○○기금, ○○부처, 대한민국 정부

(단위: . . .)

	주석	20XY	20XX
자산			
Ⅰ. 금융자산		XXX	XXX
Ⅱ. 유·무형자산		XXX	XXX
Ⅲ. 기타 자산		XXX	XXX
자산계		<u>XXX</u>	<u>XXX</u>
부채			
Ⅰ. 차입부채		XXX	XXX
Ⅱ. 총당부채		XXX	XXX
Ⅲ. 기타 부채		XXX	XXX
부채계		<u>XXX</u>	<u>XXX</u>
순자산			
Ⅰ. 기본순자산		XXX	XXX
Ⅱ. 적립금및잉여금		XXX	XXX
Ⅲ. 순자산조정		XXX	XXX
순자산계		<u>XXX</u>	<u>XXX</u>
부채와순자산계		<u>XXX</u>	<u>XXX</u>

[별지 제7호서식]

순자산변동표

당기: 20XY년 1월 1일부터 20XY년 12월 31일까지
전기: 20XX년 1월 1일부터 20XX년 12월 31일까지

대한민국 정부

(단위: . . .)

	주석	기본순자산	적립금및 잉여금	순자산조정	합계
Ⅰ. 기초순자산		XXX	XXX	XXX	XXX
1. 보고금액		XXX	XXX	XXX	XXX
2. 전기오류수정손익	X	XXX	XXX	XXX	XXX
3. 회계변경누적효과	X	XXX	XXX	XXX	XXX
Ⅱ. 재정운영결과			XXX		XXX
Ⅲ. 조정항목		XXX	XXX	XXX	XXX
1. 투자증권평가손익	X	XXX	-	-	XXX
2. 자산재평가이익	X	-	-	XXX	XXX
3. 보험수리적손익	X	-	-	XXX	XXX
4. 기타 순자산의 증감	X	XXX	XXX	XXX	XXX
5. ...	X	XXX	XXX	XXX	XXX
Ⅳ. 기말순자산(Ⅰ-Ⅱ+Ⅲ)		<u>XXX</u>	<u>XXX</u>	<u>XXX</u>	<u>XXX</u>

3 순자산변동표

Q 007 순자산변동표 기초순자산 표시 방법

▶ 질의내용

전기에 중대한 전기오류수정이 발생하여 전기 순자산변동표의 '당기 기초순자산'에 '전기 오류수정손익'이 발생하였습니다. 당기 순자산변동표의 '전기 기초순자산'을 전기 순자산변동표와 같이 '보고금액'과 '전기오류수정손익'으로 구분하여 기재해야 하나요? 아니면 '전기오류수정손익' 금액을 '보고금액'에 합산하여 기재해야 하나요?

- ☑ 당기 순자산변동표의 '전기 기초순자산'은 전기 순자산변동표의 '당기 기초순자산'의 표시 방법과 동일하게 '보고금액'과 '전기오류수정손익'을 구분하여 기재합니다.

순자산변동표					순자산변동표				
당기: 20XY년 1월 1일부터 20XY년 12월 31일까지					당기: 20XZ년 1월 1일부터 20XZ년 12월 31일까지				
전기: 20XX년 1월 1일부터 20XX년 12월 31일까지					전기: 20XY년 1월 1일부터 20XY년 12월 31일까지				
	기본 순자산	적립금 및 잉여금	순자산 조정	합계		기본 순자산	적립금 및 잉여금	순자산 조정	합계
I 전기 기초순자산	XXX	XXX	XXX	XXX	I 전기 기초순자산	XXX	XXX	XXX	XXX
1. 보고금액	XXX	XXX	XXX	XXX	1. 보고금액	XXX	XXX	XXX	XXX
2. 전기오류수정손익	XXX	XXX	XXX	XXX	2. 전기오류수정손익	XXX	XXX	XXX	XXX
3. 회계변경누적효과	XXX	XXX	XXX	XXX	3. 회계변경누적효과	XXX	XXX	XXX	XXX
II 재정운영결과		XXX		XXX	II 재정운영결과		XXX		XXX
III 조정항목	XXX	XXX	XXX	XXX	III 조정항목	XXX	XXX	XXX	XXX
IV 전기 기말순자산(I-II+III)	XXX	XXX	XXX	XXX	IV 전기 기말순자산(I-II+III)	XXX	XXX	XXX	XXX
V 당기 기초순자산	XXX	XXX	XXX	XXX	V 당기 기초순자산	XXX	XXX	XXX	XXX
1. 보고금액	XXX	XXX	XXX	XXX	1. 보고금액	XXX	XXX	XXX	XXX
2. 전기오류수정손익	XXX	XXX	XXX	XXX	2. 전기오류수정손익	XXX	XXX	XXX	XXX
3. 회계변경누적효과	XXX	XXX	XXX	XXX	3. 회계변경누적효과	XXX	XXX	XXX	XXX
VI 재정운영결과		XXX		XXX	VI 재정운영결과		XXX		XXX
VII 조정항목	XXX	XXX	XXX	XXX	VII 조정항목	XXX	XXX	XXX	XXX
VIII 당기 기말순자산(V+VI+VII)	XXX	XXX	XXX	XXX	VIII 당기 기말순자산(V+VI+VII)	XXX	XXX	XXX	XXX

II. 회계처리에 관한 질의

▶ 재무제표의 작성과 표시에 관한 지침

22. (기초순자산) 기초순자산은 전기에 이미 보고된 순자산의 금액을 말한다. 당기에 발생한 회계정책의 변경이나 중대한 전기오류수정으로 인하여 기초순자산이 변동되는 경우에는 전기에 보고한 금액을 "보고금액"으로 별도 표시하고, 회계정책 변경이나 중대한 전기오류수정이 매 회계연도에 미치는 영향을 "전기오류수정손익", "회계변경누적효과"로 구분하여 표시한다.



제2장

재무제표의 통합에 관한 지침

1 중앙관서 재무제표 작성방법

Q

008

금융성 기금으로부터의 전입금, 전출금 내부거래 제거

▶ 질의내용

국회 공통요구자료에 기입되는 통합재정수지 산출 시, 금융성 기금은 통합대상에서 제외되므로 일반회계 및 특별회계와 금융성 기금 간의 거래는 내부거래로 인식하지 않고 있습니다. 그렇다면 재무결산에서도 금융성 기금과 일반회계 및 특별회계 간의 거래는 내부거래로 인식하면 안 되는 건가요?

- ☑ 「재무제표의 통합에 관한 지침」 문단9 및 문단10에 따라 국가회계실체 내 거래는 내부거래 대상으로 보고 국가통합 또는 중앙관서 결산 시 내부거래로 제거해야 합니다.
- ▶ 금융성 기금도 국가회계실체에 포함되므로 금융성 기금과 일반회계 및 특별회계 간의 거래도 내부거래로 인식하고 제거해야 합니다.

▶▶ 재무제표의 통합에 관한 지침

9. (수익·비용의 내부거래 제거) 중앙관서 내 국가회계실체 간 거래를 통해 수익·비용을 인식한 경우 해당 내부거래로 인하여 상호 발생한 수익과 비용을 제거한다.
10. (재원의 조달 및 이전거래의 내부거래 제거) 중앙관서 내 국가회계실체간 재원의 조달 및 이전거래를 통해 재정운영표에 “기타이전수익”과 “기타이전비용”을 인식하거나 순자산변동표에 “재원의 조달 및 이전”을 인식한 경우 해당 내부거래로 인하여 상호 발생한 무상이전거래를 제거한다.

2 국가 재무제표 작성방법

Q
009 소관 간 국채 내부거래 제거 방법

▶ 질의내용

○○기금에서 부동산 매입에 따라 국민주택채권을 취득하였습니다. 주택도시기금에서 발행한 국채이기 때문에 내부거래 문제가 생길 것 같은데, 이에 대해 어떻게 처리해야 하나요?

- ☑ 국채를 보유하고 있는 중앙관서에서는 해당 국채의 발행처가 어디인지 알 수 있지만, 국채를 발행한 중앙관서에서는 발행한 국채가 현재 어디에 있는지 알 수 없습니다.
- ☑ 이에 따라 국채의 내부거래 제거는 국가통합 시 각 중앙관서로부터 국채보유내역을 전달받아 수행됩니다.

» 재무제표의 통합에 관한 지침

12. (내부거래의 제거) (1) 국가 재무제표 작성 시 모든 중앙관서 재무제표를 합산한 후 중앙관서 간 내부거래를 통해 상호 발생한 채권·채무, 수익·비용 및 자원의 조달 및 이전을 제거한다.
- (2) 상호간 채권·채무를 보유하지 않는 유·무형자산의 취득, 처분, 관리전환 등의 거래는 내부거래 제거대상에서 제외한다.



제3장

금융자산과 차입부채 회계처리지침

1 적용범위

Q
010

대여금의 현재가치 평가 여부

▶ 질의내용

유효이자율보다 낮은 이자율로 제공한 대여금에 대해 「금융자산과 차입부채 회계처리지침」의 현재가치평가를 적용하나요?

- ☑ 용자 실행 시점에 유효이자율보다 낮은 이자율로 제공하는 저리용자금은 「금융자산과 차입부채 회계처리지침」을 적용하지 않고, 「용자 회계처리지침」을 적용합니다.
- ▶ 따라서 「용자 회계처리지침」에 따라 현재가치 평가하여 ‘용자보조원가충당금’을 인식하고 이후 유효이자율법에 따라 상각하며, 매년 재정상태표일을 기준으로 ‘용자보조원가충당금’을 평가해야 합니다.

▶▶ 금융자산과 차입부채 회계처리지침

2. (적용범위) 이 예규는 다음을 제외한 국가회계실체의 금융자산과 차입부채에 적용한다.
(2) 유효이자율보다 낮은 이자율로 제공하는 용자금(「용자 회계처리지침」을 참조한다)

▶▶ 용자 회계처리지침

2. (적용범위) 이 예규는 용자 실행 시점에 국가회계실체가 유효이자율보다 낮은 이자율로 용자를 제공하는 사업에 적용한다.
4. (용자보조원가충당금의 최초 인식) (1) 용자보조원가충당금은 용자 실행시점에 저리용자금의 차감 항목으로 인식하고, 이를 “용자보조비용”으로 인식한다.
(2) (1)의 용자보조원가충당금은 용자 실행 당시 저리용자금의 원금에서 다음 순서에 따라 산출한 회수가능액의 현재가치를 빼서 계산한다.
(가) 용자 실행일 현재 저리용자금의 순현금유입액을 추정
(나) (가)에서 추정한 순현금유입액을 유효이자율로 할인
7. (용자보조원가충당금의 상각) 문단4에 따라 인식한 용자보조원가충당금은 유효이자율법에 따라 상각한다.
9. (용자보조원가충당금의 평가) (1) 용자보조원가충당금은 매년 재정상태표일을 기준으로 평가한다.

2 용어의 정의

Q
011

외부 감정법인 산정결과의 공정가액 해당 여부

▶ 질의내용

시장가격이 형성되지 않는 대체투자상품의 공정가액을 외부 감정법인의 용역결과에 따라 추정하여 산정한 경우에도 이를 신뢰성 있는 객관적 공정가액으로 볼 수 있나요?

- ☑ 「금융자산과 차입부채 회계처리지침」 문단3.(4)에 따르면 공정가액의 정의에 활성시장이 없는 경우 평가기법을 이용하여 산정한 공정가액의 신뢰성 있는 추정액도 포함하고 있으므로, 해당 외부 감정법인의 용역결과가 이러한 정의를 충족하는지 여부에 따라 판단해야 합니다.

» 금융자산과 차입부채 회계처리지침

3. (정의) 이 예규에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.

- (4) “공정가액”이란 합리적인 판단력과 거래의사가 있는 독립된 당사자 간에 거래될 수 있는 교환가격을 말한다. 공정가액의 최선의 추정치는 활성시장에서 공시되는 가격(시장가격)이며, 활성시장이 없는 경우에는 평가기법을 이용하여 산정한 공정가액의 신뢰성 있는 추정액을 말한다.



3 금융자산의 구분

Q

012

정기예금의 계정과목 분류

▶ 질의내용

취득 당시 만기가 3개월 이내인 정기예금도 금융상품으로 분류할 수 있나요? 또한 취득 당시 만기가 3개월 이내라 함은 3개월을 포함하는 개념인가요?

- ☑ 취득 당시 만기가 3개월 이내인 정기예금의 경우 '현금및현금성자산'으로 분류합니다. 다만 취득 당시 만기가 3개월 이내인 경우라도 현금 전환이 용이하지 않거나 이자율 변동에 따른 가치변동의 위험이 중요한 경우 '정기예금/단기'로 분류합니다.
- ☑ 또한 취득 당시 만기가 3개월 이내라 함은 3개월을 포함하는 개념입니다.

▶ 금융자산과 차입부채 회계처리지침

5. (현금및현금성자산) (1) "현금및현금성자산"은 통화 및 타인발행수표 등 통화대용증권과 보통예금, 당좌예금 및 큰 거래비용 없이 현금으로 전환이 용이하고 이자율 변동에 따른 가치변동의 위험이 중요하지 않은 증권 및 금융상품으로서 취득 당시 만기일이 3개월 이내인 것을 말한다.

Q
013

기업어음(CP)의 계정과목 분류

▶ 질의내용

기업어음(CP)은 금융상품 또는 투자증권 중 무엇으로 분류되어야 하나요? 또한 자산가액은 어떻게 인식해야 하나요?

- ☑ 기업어음(CP)은 「금융자산과 차입부채 회계처리지침」에 따라 금융상품으로 분류하며, 취득원가로 인식해야 합니다.

» 금융자산과 차입부채 회계처리지침

17. (인식기준) (2) 금융자산은 최초에 취득원가로 인식한다. 다만, 국가 외의 상대방과의 교환 또는 기부채납 등의 방법으로 자산을 취득하는 경우에는 취득 당시의 공정가액을 취득원가로 한다.



Q

014

표지어음의 계정과목 분류

▶ 질의내용

표지어음의 경우 만기 전 중도해지가 불가능한데 이러한 경우에도 취득 당시 만기가 3개월 이내인 경우 현금및현금성자산으로 분류해야 하나요?

- ☑ 해당 표지어음이 큰 거래비용 없이 현금으로의 전환이 용이하지 않은 경우 취득 당시 만기가 3개월 이내라 하더라도 현금및현금성자산으로 분류하지 않습니다.

㉞ 금융자산과 차입부채 회계처리지침

5. (현금및현금성자산) (1) “현금및현금성자산”은 통화 및 타인발행수표 등 통화대용증권과 보통예금, 당좌예금 및 큰 거래비용 없이 현금으로 전환이 용이하고 이자율 변동에 따른 가치변동의 위험이 중요하지 않은 증권 및 금융상품으로서 취득 당시 만기일이 3개월 이내인 것을 말한다.

Q
015

수익증권의 계정과목 분류

▶ 질의내용(1)

자금운용 목적으로 MMF, 주식형·채권형·혼합형 펀드, 연기금폴의 수익증권에 투자하는 경우 이러한 수익증권은 계정과목을 어떻게 분류해야 하나요?

- ☑ 자금운용목적의 MMF, 주식형·채권형·혼합형 펀드, 연기금폴의 수익증권은 투자증권 중 지분증권으로 분류합니다.
 - ▶ 다만, 동 지분증권이 큰 거래비용 없이 현금으로 전환이 용이하고 이자율 변동에 따른 가치변동의 위험이 중요하지 않으며 취득 당시 만기일이 3개월 이내라면 '현금 및 현금성자산'으로 분류합니다.

▶ 질의내용(2)

수시입출금식으로 운용되는 MMF의 경우 별도의 계약기간이 존재하지 않는데, 이 경우에도 현금및현금성자산의 정의에 부합되나요?

- ☑ 현금및현금성자산에는 큰 거래비용 없이 현금으로 전환이 용이하고 이자율 변동에 따른 가치변동의 위험이 중요하지 않은 증권 및 금융상품으로서 취득 당시 만기일이 3개월 이내인 것이 포함됩니다.
 - ▶ 따라서 수시로 입출금되면서 거래비용 또는 제약이 없는 MMF의 경우 현금및현금성 자산의 정의를 충족한다고 볼 수 있습니다. 현금및현금성자산에 해당하지 않는 MMF는 지분증권으로 분류합니다.



㉮ 금융자산과 차입부채 회계처리지침

5. (현금및현금성자산) (1) “현금및현금성자산”은 통화 및 타인발행수표 등 통화대용증권과 보통예금, 당좌예금 및 큰 거래비용 없이 현금으로 전환이 용이하고 이자율 변동에 따른 가치변동의 위험이 중요하지 않은 증권 및 금융상품으로서 취득 당시 만기일이 3개월 이내인 것을 말한다.

실무해설6. (2) 현금성자산은 보통예금, 당좌예금, 투자신탁의 계약기간이 3개월 이내인 초단기 수익증권(MMF 포함), 취득 당시의 만기가 3개월 이내에 도래하는 채권, 취득 당시 상환일까지의 기간이 3개월 이내인 상환우선주, 3개월 이내의 환매하는 조건의 환매조건부채권 등을 의미한다.

실무해설10. (☞ 관련문단 5~7) 상품종류별 계정분류 예시

상품종류	현금	금융상품	투자증권	
			채무증권	지분증권
MMF				○
연기금풀에 비율로 투자하는 경우				○

Q
016 **신종자본증권의 계정과목 분류**

질 의 내 용

채권과 주식의 중간적 성격을 지닌 신종자본증권의 적절한 분류는 무엇이며, 신종자본 증권에 포함된 내재파생상품을 분리하여 회계처리 하나요?

☑ 신종자본증권은 지분증권으로 분류하며, 금융자산을 주계약으로 포함하는 경우에는 내재파생상품도 분리하지 않고 일괄 지분증권으로 처리합니다.



» 금융자산과 차입부채 회계처리지침

실무해설10. (☞ 관련문단 5~7) 상품종류별 계정분류 예시

상품종류	현금	금융상품	투자증권	
			채무증권	지분증권
신종자본증권				○

주계약과 내재파생상품으로 이루어진 복합계약은 이 지침의 적용범위에 해당하는 금융자산을 주계약으로 포함하는 경우 내재파생상품을 주계약과 분리하지 않는다.



II. 회계처리에 관한 질의



Q

017

투자일임계약의 계정과목 분류

▶ 질의내용

비특정투자일임계약은 어떻게 회계처리 하나요?

- ☑ 비특정투자일임계약은 지분증권으로 분류하며, 금융자산을 주계약으로 포함하는 경우에는 내재파생상품도 분리하지 않고 일괄 지분증권으로 처리합니다.
- ▶ 다만 투자일임계약이 실무해설10의 조건을 충족하여 특정투자일임계약에 해당한다고 판단되는 경우 당해 계약을 구성하고 있는 자산에 대하여는 투자자가 그 구성자산을 직접 보유하고 있는 것으로 보아 회계처리 합니다.

▶▶ 금융자산과 차입부채 회계처리지침

실무해설10. (☞ 관련문단 5~7) 상품종류별 계정분류 예시

상품종류	현금	금융상품	투자증권	
			채무증권	지분증권
투자일임계약			○	○

투자일임계약자산은 경제적 실질에 따라 투자자가 투자일임계약자산에 대한 투자판단을 모두 운영사에 위탁하여 운영사가 운영하는 비특정투자일임계약자산과 투자자가 투자일임계약자산의 투자목적, 위험선호정도, 투자예정기간, 투자대상별 투자한도 등의 위탁투자지침을 운영사에 제공하여 투자자의 운용지시에 따르게 되어 있는 경우와 같은 특정투자일임계약자산으로 나눌 수 있다. 특정투자일임계약의 경우, 특정투자일임계약을 구성하고 있는 자산에 대하여는 투자자가 특정투자일임계약의 구성자산을 직접 보유하고 있는 것으로 보아 회계처리한다. 이때 투자일임계약자산이 특정투자일임계약자산에 해당하는지 여부는 다음 사항을 고려하여 중앙관서의 장이 판단하여야 한다.

- ① 단순한 위탁투자지침 제공 여부나 운용지시가 아니라 각 계약별로 투자일임계약서 및 투자운용지침서상에서 투자자가 실질적으로 구체적인 운용지시를 수행하는지 여부
- ② 투자자가 위탁투자지침의 내용이나 운용지시를 통해 운영사의 투자판단에 중대한 영향을 미칠 수 있는지 여부
- ③ 투자자가 위탁투자지침상에서 투자대상의 종류, 종목, 가격, 매매 시기 등을 구체적으로 운영사에게 지시하여 운영사의 투자판단 시 재량권이 현저히 낮은 경우

Q
018

정부기금이 보유한 현금및현금성자산의 계정과목 분류

▶ 질의내용(1)

중앙관서의 장이 관리하는 기금(정부기금)이 보유한 외화보통예금, MMF(현금및현금성 자산 인식요건을 충족한 것) 등을 '현금및현금등가물'로 회계처리 하는 것이 맞나요?

▶ 질의내용(2)

중앙관서의 장이 관리하는 기금(정부기금)이 보유한 금융상품과 투자증권 중 취득 당시 만기가 3개월 이내인 것은 국고금의 현금성자산으로 처리하는 것이 맞나요?

- ☑ 중앙관서의 장이 관리하는 기금(정부기금)이 보유하는 현금및현금성자산은 「금융자산과 차입부채 회계처리지침」 문단5에 따라 '현금및현금등가물'이 아닌 '국고금'으로 분류하여야 합니다.
- ▶ 금융상품과 투자증권 중 큰 거래비용 없이 현금으로 전환이 용이하고 이자율 변동에 따른 가치변동의 위험이 중요하지 않으며 취득 당시 계약기간이 3개월 이내인 것은 현금성자산에 해당하므로 '국고금'으로 분류합니다.
- ▶ 국고금의 '현금성자산' 계정과목은 2016회계연도부터 '기타국고금'으로 변경되었으므로, '현금성자산'이 아닌 '기타국고금'으로 처리합니다.



▶ 금융자산과 차입부채 회계처리지침

5. (현금및현금성자산) (1) “현금및현금성자산”은 통화 및 타인발행수표 등 통화대용증권과 보통예금, 당좌예금 및 큰 거래비용 없이 현금으로 전환이 용이하고 이자율 변동에 따른 가치변동의 위험이 중요하지 않은 증권 및 금융상품으로서 취득 당시 만기일이 3개월 이내인 것을 말한다.
- (2) 「국고금 관리법」 제2조에 따라 일반회계, 특별회계 및 중앙관서의 장이 관리하는 기금이 보유하는 “현금및현금성자산”은 “국고금”으로 분류하고, 중앙관서의 장이 관리하지 아니하는 기금이 보유하는 “현금및현금성자산”은 “현금및현금등가물”로 분류한다.

실무해설6. (☞ 관련문단 5) 현금및현금성자산 상세 계정과목

대분류	중분류	회계과목	관리과목	세부관리과목
자산	금융자산	현금및현금성자산	현금및현금등가물	현금
				보통예금
				당좌예금
				기타현금성자산
			국고금	한국은행국가예금
				금고은행국가예금
				국고예금
				국고금여유자금운용액
				기타국고금

6. (금융상품) (1) “금융상품”은 금융기관이 취급하는 정기예금, 정기적금, 사용이 제한되어 있는 예금 및 기타 정형화된 상품 등을 말한다.

Q
019

주식회사가 아닌 회사에 대한 투자금의 계정과목 분류

▶ 질의내용

○○특별회계에서 ○○공사 출자금을 일부는 주식으로, 일부는 정부출자금으로 구분하고 있습니다. 어떻게 회계처리 해야 하나요?

- ☑ 자금운용목적으로 취득하거나 보유한 경우 주식 또는 기타지분증권으로 처리하고, 법령·정책적 목적으로 출자하여 취득한 경우 정부출자금으로 처리합니다.
- ▶ 출자 대상이 「국유재산법 시행령」 제2조에 따른 정부출자기업체에 해당하는 경우 정부출자기업출자금으로, 그렇지 않은 경우 정부출자기업외출자금으로 처리합니다.

▶▶ 금융자산과 차입부채 회계처리지침

7. (투자증권) (1) 투자증권은 시장에서 거래되거나 투자의 대상이 될 수 있는 재산권을 나타내는 증권으로서 자금운용목적으로 취득하거나 보유하는 것을 말한다.
 (2) 투자증권은 그 형태에 따라 채무증권과 지분증권, 국세물납증권으로 구분한다.
 (가) 국세물납증권이란 국세 물납을 통해 취득한 투자증권을 말한다.
 (나) 채무증권이란 발행자에 대하여 금전을 청구할 수 있는 권리를 표시하는 투자증권 및 이와 유사한 투자증권으로서 국세물납증권을 제외한 것을 말하며, 국채, 공채, 지방채 및 회사채로 구분한다.
 (다) 지분증권이란 주권 및 신주인수권이 표시된 투자증권으로서 국세물납증권을 제외한 것을 말하며, 주식과 기타지분증권으로 구분한다.
8. (정부출자금) (1) 정부출자금은 법령·정책적 목적으로 출자하여 취득한 증권을 말한다.
 (2) 정부출자금은 출자 대상이 「국유재산법 시행령」 제2조에 따른 정부출자기업체에 해당하는지 여부에 따라 정부출자기업출자금과 정부출자기업외출자금으로 구분한다.

▶▶ 계정과목 해설서

Ⅲ. 투자증권 / 2. 세부계정과목 설명

① 투자증권

(1) 지분증권

국가회계실체가 자금운용목적에 의해 당해 투자증권의 소유가 필요하여 취득한 투자증권으로 지분증권은 주식과 기타지분증권으로 구분한다.

- ① 주식: 자본을 구성하며 주주의 권리를 표명하는 지분증권
 ② 기타지분증권: 주식 및 국세물납증권을 제외한 지분증권으로, 수익증권, 자산유동화출자증권, 소유지분을 처분할 수 있는 권리를 나타내는 지분증권 등을 포함



Q
020

임차보증금 회계처리

> 질의내용(1)

임대차 계약 시 지급하는 보증금과 전세권 설정에 따른 등기비용은 어떻게 회계처리 하나요?

- ☑ 임차보증금은 전세권을 등기한 경우에는 '임차보증금-국유'로, 전세권 등기를 하지 않았으나 국가채권으로 관리되는 경우에는 '임차보증금-채권'으로, 국유재산 및 국가채권 보고대상이 아닐 경우에는 '임차보증금-일반'으로 회계처리 합니다.
- ☑ 전세권 설정에 따른 등기비용은 '운영비' 중 '지급수수료'로 비용 처리합니다.

> 질의내용(2)

부처가 사용 중인 관사의 임대차계약기간 만료일이 20X2년 5월입니다. 부처에서는 계약 기간 만료 후에도 계속 해당 관사를 임차할 예정인데 관련 임차보증금을 20X1년 결산 시 단기로 분류해야 하나요?

- ☑ 임대차 계약기간 만료일이 결산일로부터 1년 이내 도래하므로, 계약서에 계약연장 관련 특수조항이 없는 한 해당 임차보증금은 단기로 분류하여야 합니다.

> 질의내용 3

「민법」상 전세권의 존속기간 만료 전 6월부터 1월 사이에 전세권자에 대해 갱신거절의 통지 또는 조건을 변경하지 아니하면 갱신하지 아니한다는 뜻의 통지를 하지 아니한 경우 기존 전세권과 동일한 조건으로 다시 전세권을 설정하도록 하고 있는데, 만약 이 법적갱신 요건을 충족한 전세권에 대해 연도말 결산 시 유동성대체를 필수적으로 진행해야 하나요?

- ☑ 임대차 계약기간 만료일이 결산일로부터 1년 이내 도래하므로 원칙적으로 임차보증금은 단기로 분류하여야 합니다.
 - ▶ 다만 결산일 현재 법적갱신요건을 충족하여 전세권 계약이 자동으로 갱신되었다면 갱신된 만기일 기준으로 유동성대체를 판단할 수 있습니다.

▶▶ 금융자산과 차입부채 회계처리지침

11. (기타)금융자산

- (5) “지급보증금”은 임대차 계약 등에 의해 예치하는 담보 성격의 지급액으로서 보증금의 유형에 따라 “임차보증금”, “전신전화가입권”, “기타지급보증금”으로 구분한다. “임차보증금”은 전세권 등기를 하여 국유재산으로 관리될 경우에는 “임차보증금-국유”로, 전세권 등기를 하지 않았으나 국가채권으로 관리되는 자산은 “임차보증금-채권”으로, 국유재산 및 국가채권 보고대상이 아닐 경우에는 “임차보증금-일반”으로 구분한다.

실무해설5. (☞ 관련문단 4) 금융자산은 취득 당시 만기일이나 회수일이 재정상태표일로부터 1년 이내에 도래하는지 여부에 따라 장·단기로 구분한다. 예를 들어, 국채를 취득한 경우로서 재정상태표일 기준으로 당해 국채의 만기일이 1년 이내에 도래하는 경우 ‘국채/단기’로 계상하며, 기중에 실행한 일반용자금의 회수일이 재정상태표일 기준으로 1년 후에 도래한다면 ‘일반용자금/장기’로 계상한다.

취득 당시 장기의 금융자산으로 구분된 경우라 하더라도 당해 금융자산의 만기일 또는 회수일이 재정상태표일 현재 1년 이내에 도래하는 경우 유동성 대체를 통해 단기의 금융자산 계정과목으로 계상한다.

▶▶ 계정과목 해설서

V. 운영비 / 2. 세부계정과목 설명

① 운영비

(1) 일반수용비

- ③ 지급수수료: 지급수수료는 업무대행수수료, 송금수수료, 등기료법정수수료, 외주가공비, 포장비, 보관비, 운송비, 지급의료비 등 외부에 지급하는 수수료를 말한다.



Q

021

시설장치 보증금 회계처리 계정과목

▶ 질의내용

임차 중인 건물에 무인경비시스템을 설치하면서 납부한 소액(20만원 정도)의 보증금에 대하여 비용처리가 가능한가요?

- ☑ 해당 보증금은 추후에 돌려받을 수 있는 지급보증금으로 자산에 해당되므로 비용처리 대상이 아닙니다.
 - ▶ 지급보증금은 회수 시점에 따라 재정상태표일 현재 1년 이내에 돌려받을 보증금이라면 '기타지급보증금/단기'로, 1년 후에 돌려받을 보증금이라면 '기타지급보증금/장기'로 처리합니다.

» 금융자산과 차입부채 회계처리지침

11. (기타금융자산)

- (5) "지급보증금"은 임대차 계약 등에 의해 예치하는 담보 성격의 지급액으로서 보증금의 유형에 따라 "임차보증금", "전신전화가입권", "기타지급보증금"으로 구분한다. "임차보증금"은 전세권 등기를 하여 국유재산으로 관리될 경우에는 "임차보증금-국유"로, 전세권 등기를 하지 않았으나 국가채권으로 관리되는 자산은 "임차보증금-채권"으로, 국유재산 및 국가채권 보고대상이 아닐 경우에는 "임차보증금-일반"으로 구분한다.

» 계정과목 해설서

Ⅶ. 기타금융자산 / 2. 세부계정과목 설명

① 기타금융자산

(5) 지급보증금

임대차 계약, 일상적인 상거래, 법령의 규정 등에 의해 거래 상대방 또는 공탁소 등에 예치하는 담보 성격의 지급액을 말하며, 세부계정은 다음과 같다.

- ③ 기타지급보증금: 임차보증금에 해당되지 아니하는 지급보증금으로 소송사건에 있어서 제공해야 할 공탁금과 국고채당금 등을 말함

Q
022

민간업체 전기료 대납액의 회계처리

▶ 질의내용

○○부가 청사 내 민간업자 자판기에 대해 미리 납부하였던 전기요금을 민간업자에게 되돌려받는 경우 해당 요금을 잡이익으로 처리해도 되나요?

☑ 선납 전기요금은 추후 민간업자로부터 현금으로 되돌려 받을 것을 전제로 지급한 것이므로 ○○부에서 전기요금 납부 시 '기타의미수금'으로 회계처리하고, 이를 되돌려받을 때 '기타의미수금'의 회수로 회계처리하는 것이 타당합니다.

▶ 다만 선납 전기요금이 중요하지 않다고 판단하여 비용으로 인식한 경우 '잡이익'으로 처리할 수 있습니다.

▶▶ 금융자산과 차입부채 회계처리지침

9. (미수채권) (1) 미수채권은 정부 고유의 행정활동, 재화 및 용역제공활동 등의 거래에 의하여 장래에 일정한 현금을 수취할 권리를 갖게 되는 경우 등에서 발생한 채권을 말한다.

▶▶ 계정과목 해설서

VI. 미수채권 / 2. 세부계정과목 설명

① 미수채권

(11) 기타의미수금

일반유형자산 처분 등으로 발생하는 미수금을 비롯하여 자금거래 등과 관련하여 확정된 채권 중 미수한 금액을 말한다.



Q
023

승소한 소송 관련 미수채권의 계정과목

▶ 질의내용

손해배상소송에서 승소하여 받을 금액이 확정되어 있으면 미수채권 중 어떤 계정과목으로 처리해야 하나요?

- ☑ 해당 채권을 발생시킨 거래의 성격에 따라 ‘미수국세’, ‘미수사회보험수익’, ‘미수부담금수익’, ‘미수제재금수익’, ‘미수재화및용역제공수익’, ‘미수연금수익’, ‘미수이자수익’, ‘미수보험수익’, ‘미수보증수익’, ‘미수기타수익’, ‘기타의미수금’으로 구분합니다.

» 금융자산과 차입부채 회계처리지침

9. (미수채권) (1) 미수채권은 정부 고유의 행정활동, 재화 및 용역제공활동 등의 거래에 의하여 장래에 일정한 현금을 수취할 권리를 갖게 되는 경우 등에서 발생한 채권을 말한다.
 (2) “미수채권”은 해당 채권을 발생시킨 거래의 성격에 따라 “미수국세”, “미수사회보험수익”, “미수부담금수익”, “미수제재금수익”, “미수재화및용역제공수익”, “미수연금수익”, “미수이자수익”, “미수보험수익”, “미수보증수익”, “미수기타수익”, “기타의미수금”으로 구분한다.

» 계정과목 해설서

VI. 미수채권 / 2. 세부계정과목 설명

① 미수채권

- (1) 미수국세
 소득세, 법인세, 상속세와 증여세, 종합부동산세, 부가가치세 등 국세의 수익 발생분 중 미수금액을 말한다. (☞ 국세징수의 국세수익)
- (2) 미수사회보험수익
 사회보험사업을 영위하는 국가회계실체가 수취하는 사회보험수익 발생분 중 미수된 금액을 말한다. (☞ 이전수익의 사회보험수익)
- (3) 미수부담금수익
 수익자부담금, 원인자부담금, 조세성부담금 등의 법정부담금 수익 발생분 중 미수금액을 말한다. (☞ 이전수익의 부담금수익)
- (4) 미수제재금수익
 변상금, 위약금, 가산금, 벌금, 몰수금및추징금 등의 수익 발생분 중 미수금액을 말한다. (☞ 이전수익의 제재금수익)

- (5) 미수재화및용역제공수익
병원수입, 교도소수입, 입장료수입(관람료수입 포함), 면허료 및 수수료, 국립학교 입학금 및 수업료, 항공·항만 시설의 이용에 따른 수입및 공업용수 사용료, 실습수입(학교 및 단체의 실습연구 시험에 따른 부산물 수입)등 재화의 판매나 용역의 제공에 대한 대가로 발생하는 재화 및 용역제공수익 발생분 중 미수된 금액으로 용역제공의 경우 기간경과에 따른 미수수익을 포함한다. (☞ 국가운영수익의 재화및용역제공수익)
- (6) 미수연금수익
공무원연금수익, 군인연금수익, 사학연금수익과 국민연금수익 발생분 중 미수된 금액을 말한다. (☞ 국가운영수익의 연금수익(공무원·군인), 이전수익의 사회보험수익)
- (7) 미수이자수익
금융상품, 채권 및 대여금 등에 대하여 산정한 기간 경과분 미수수익 및 수취기일이 도래하였으나 수취하지 못한 이자수익 금액을 말한다. (☞ 국가운영수익의 이자수익)
- ① 미수금융상품이자수익: 금융상품에서 발생한 미수이자수익
 - ② 미수대여금이자수익: 대여금에서 발생한 미수이자수익
 - ③ 미수투자증권이자수익: 국채, 공채, 지방채, 회사채에서 발생한 미수이자수익
 - ④ 미수기타이자수익: ① ~ ③ 외 기타자산에서 발생한 미수이자수익
- (8) 미수보험수익
보험사업을 영위하는 국가회계실체 등이 수취하는 보험료수입 발생분 중 미수된 금액을 말한다. (☞ 국가운영수익-기타국가운영수익의 보험수익)
- (9) 미수보증수익
보증사업을 영위하는 국가회계실체 등이 수취하는 보증료수입 발생분 중 미수된 금액을 말한다. (☞ 국가운영수익-기타국가운영수익의 보증수익)
- (10) 미수기타수익
법인세환급금, 신탁사업이익 등 기타수익에 대한 미수채권을 말한다. (☞ 국가운영수익의 기타수익)
- (11) 기타의미수금
일반유형자산 처분 등으로 발생하는 미수금을 비롯하여 자금거래 등과 관련하여 확정된 채권 중 미수한 금액을 말한다.



4 금융자산의 인식 후 평가

Q

024

현금및현금성자산의 평가

▶ 질의내용(1)

재정상태표일 현재 현금및현금성자산으로 구분되어 있는 정기예금 등 금융상품의 기말 자산가액 평가 및 미수이자는 회계처리는 어떻게 하나요?

- ☑ 취득 당시 만기가 3개월 이내임에 따라 '현금및현금성자산'으로 분류된 정기적금, 정기예금 등의 금융상품은 취득원가로 평가하고, 기간 경과분 이자는 '미수금융상품이자수익'으로 처리합니다. 따라서 기말 자산가액에는 기간 경과분 미수이자 포함되지 않습니다.

▶ 질의내용(2)

재정상태표일 현재 현금및현금성자산으로 구분되어 있는 MMF 등 수익증권의 공정가액과 취득원가와의 차이는 어떻게 회계처리 하나요?

- ☑ 취득 당시 만기가 3개월 이내임에 따라 '현금및현금성자산'으로 분류된 MMF 등 수익증권의 경우 재정상태표일 현재의 공정가액으로 평가하고, 공정가액과 취득원가의 차이를 '기타금융상품이자수익' 또는 '기타의기타이자비용'으로 회계처리 합니다.

▶▶ 금융자산과 차입부채 회계처리지침

21. (금융자산의 인식 후 평가) 금융자산은 이 예규에서 별도로 정하는 사항이 있는 경우를 제외하고 취득원가로 평가한다.
22. (현금및현금성자산의 인식 후 평가) (1) 채권, 상환우선주, 환매채 및 MMF 등의 수익증권이 취득 당시 만기일이 3개월 이내임에 따라 "현금및현금성자산"으로 분류된 경우에는 재정상태표일 현재의 공정가액으로 평가하고, 취득원가와 공정가액의 차이금액을 재정운영표에 "기타금융상품이자수익" 또는 "기타의기타이자비용"으로 반영한다.

Q
025

MMF, 채권형펀드의 이자수익 원본 가산 여부

▶ 질의내용

초단기 수익증권 MMF, 채권형펀드의 고객예탁금에서 발생하는 이자수익이 12월 말 현재 예탁금계좌에 존재하는 경우 MMF나 채권형펀드의 원본에 가산해야 하나요?

- ☑ 고객예탁금에서 발생하여 예탁금계좌에 존재하는 이자수익은 차후 펀드 환매 시 고객에게 지급되므로, 12월 말 현재 MMF나 채권형펀드의 원본에 가산하는 것이 타당합니다.

Q
026

채무증권의 평가

▶ 질의내용(1)

채무증권을 공정가액이 아닌 상각후취득원가로 평가하는 경우는 무엇인가요?

- ☑ 「금융자산과 차입부채 회계처리지침」 문단23에 따라 채무증권은 상각후취득원가로 평가하는 것이 원칙이며, 재정상태표일 현재 공정가액을 신뢰성 있게 측정할 수 있는 경우에 한하여 공정가액으로 평가하도록 규정하고 있습니다.

▶ 질의내용(2)

채무증권을 공정가액으로 평가하는 경우 유효이자율법에 따라 상각도 해야 하나요?

- ☑ 채무증권의 공정가액 평가 시 할인 또는 할증차금을 상각하여 이자수익을 먼저 인식한 후에 상각후취득원가와 공정가액과의 차이를 '투자증권평가손익'으로 계상합니다.



Q

027

지분증권의 평가

▶ 질의내용(1)

상장되어 있는 ○○공사의 지분증권을 결산 시 시가평가 해야 하나요? 또한 비상장주식도 공정가액으로 평가해야 하나요?

- ☑ 해당 지분증권을 자금운용목적으로 취득하거나 보유하는 것이라면, 「금융자산과 차입부채 회계처리지침」 문단23.(2)에 따라 재정상태표일 현재 해당 지분증권의 공정가액을 신뢰성 있게 측정할 수 있으면 그 공정가액으로 평가합니다.
- ▶ 만약 해당 지분증권을 법령·정책적 목적으로 취득한 것이라면 「금융자산과 차입부채 회계처리지침」 문단24에 따라 상장 여부와 관계 없이 취득원가로 평가합니다.

▶ 질의내용(2)

「상속세 및 증여세법」상 국세 물납 등의 사유로 취득한 비상장투자증권의 평가는 어떻게 하나요?

- ☑ 국세 물납 등의 사유로 취득한 비상장투자증권은 「금융자산과 차입부채 회계처리지침」 문단7.(2)에 따라 국세물납증권으로 분류하며, 같은 지침 문단23.(2)에 따라 재정상태표일 현재 해당 국세물납증권의 공정가액을 신뢰성 있게 측정할 수 있으면 그 공정가액으로 평가합니다.

▶▶ 금융자산과 차입부채 회계처리지침

7. (투자증권) (2) 투자증권은 그 형태에 따라 채무증권과 지분증권, 국세물납증권으로 구분한다.
(가) 국세물납증권이란 국세 물납을 통해 취득한 투자증권을 말한다.
23. (투자증권의 인식 후 평가) (1) 채무증권은 상각후취득원가로 평가하고 취득원가와 만기액면가액의 차이는 상환기간에 걸쳐 유효이자율법에 따라 상각하여 취득원가와 이자수익에 가감한다.
지분증권과 국세물납증권은 취득원가로 평가한다.
(2) (1)에도 불구하고, 투자증권의 공정가액을 재정상태표일 현재 신뢰성 있게 측정할 수 있으면 그 공정가액으로 평가하며, 장부가액과의 차이금액은 순자산변동표에 조정항목 중 “투자증권평가손익”으로 표시한다.
24. (정부출자금의 인식 후 평가) 정부출자금은 취득원가로 평가한다.

Q
028

정부출자금의 평가

▶ 질의내용

○○부 일반회계에서 정책적 목적으로 벤처투자회사에 직접 투자하여 보유하고 있는 출자금에 대해서는 어떻게 평가해야 하나요?

- ☑ 「금융자산과 차입부채 회계처리지침」 문단8.(1)에 따라 정부출자금은 법령·정책적 목적으로 출자하여 취득한 증권을 의미하며, 같은 지침 문단24에 따라 정부출자금은 취득원가로 평가하는 것이 원칙입니다.

▶▶ 금융자산과 차입부채 회계처리지침

8. (정부출자금) (1) 정부출자금은 법령·정책적 목적으로 출자하여 취득한 증권을 말한다.

24. (정부출자금의 인식 후 평가) 정부출자금은 취득원가로 평가한다.

실무해설28. (☞ 관련문단 24) 출자금은 취득원가로 평가하는 것이 원칙이다. 따라서 출자금은 국가회계실체가 현금 또는 현물 등 유상으로 출자하는 경우에만 발생(증가)하므로 피투자기관에 100% 출자한 경우라도 피투자기관의 자본금과 다를 수 있다. 피투자기관의 자본전입 등(예: 잉여금의 자본전입)으로 인하여 자본금이 증가하는 경우 국가회계실체의 출자금은 증가되지 않는다.



Q

029

기타지분증권(연기금투자액)의 재투자 회계처리

▶ 질의내용

연기금몰에 투자하여 운용 중인 기타지분증권을 재투자하고자 합니다. 이때 장부가액을 초과하는 기준가격 상승분을 투자증권의 처분이익으로 회계처리 하는 것이 맞나요?

- ☑ 연기금몰에 투자하는 경우 '투자증권'의 '지분증권' 중 '기타지분증권'으로 분류하고, 「금융자산과 차입부채 회계처리지침」 문단23.(4)에 따라 재투자 시 기준가격 상승분을 '투자증권처분이익'으로 처리합니다.

» 금융자산과 차입부채 회계처리지침

23. (투자증권의 인식 후 평가)

- (4) 투자증권에 포함된 수익증권으로서 투자신탁 계약기간 내에 이익분배금의 명목으로 현금을 수취하거나 이를 재투자하는 경우에는 동 금액을 "투자증권처분이익"으로 하여 당기수익으로 처리한다. 이 경우 당기수익으로 처리할 수 있는 금액은 현금을 수취하는 시점의 기준가격이 장부가액을 초과하는 금액에 해당 수익증권과 관련된 "투자증권평가이익"은 가산하고 "투자증권평가손실"은 차감한 금액으로 하며 나머지는 투자원본의 반환으로 처리한다.

Q
030

유가증권 평가 시 지분법 사용 가능 여부

▶ 질의내용

지분증권 평가 시 지분법을 적용할 수 있나요? 만약 적용할 수 없다면 그 근거는 무엇인가요?

- ☑ 「금융자산과 차입부채 회계처리지침」 문단23에 따라 지분증권은 취득원가로 평가하되 재정상태표일 현재 공정가액을 신뢰성 있게 측정할 수 있는 경우에 한해 공정가액으로 평가하도록 규정하고 있으므로 지분법으로 평가할 수 있는 근거가 없습니다.

» 금융자산과 차입부채 회계처리지침

23. (투자증권의 인식 후 평가) (1) 채무증권은 상각후취득원가로 평가하고 취득원가와 만기액면가액의 차이는 상환기간에 걸쳐 유효이자율법에 따라 상각하여 취득원가와 이자수익에 가감한다. 지분증권과 국세물납증권은 취득원가로 평가한다.
- (2) (1)에도 불구하고, 투자증권의 공정가액을 재정상태표일 현재 신뢰성 있게 측정할 수 있으면 그 공정가액으로 평가하며, 장부가액과의 차이금액은 순자산변동표에 조정항목 중 “투자증권평가손익”으로 표시한다.



Q

031

기존에 인식한 투자증권평가이익이 있는 경우 투자증권평가손실 인식

▶ 질의내용

투자증권에 대한 투자증권평가이익의 잔액이 남아 있는 상태에서 투자증권평가손실을 인식할 수 있나요?

- ☑ 투자증권평가이익의 잔액이 남아 있는 경우, 동일한 투자증권에 대해 기존에 인식하고 있던 순자산변동표상 조정항목의 '투자증권평가이익'을 우선적으로 차감하고 이를 초과하는 경우 '투자증권평가손실'을 인식합니다.
- ▶ 투자증권평가손실의 잔액이 남아 있는 상태에서 투자증권평가이익을 인식하는 경우에도 동일한 투자증권에 대해 기존에 인식하고 있던 순자산변동표상 조정항목의 '투자증권평가손실'을 우선적으로 차감하고 이를 초과하는 경우 '투자증권평가이익'을 인식합니다.

Q

032

만기보유 목적 채무증권의 공정가액 평가 제외 가능 여부

▶ 질의내용

채무증권을 만기까지 보유하기로 한 경우 공정가액 평가를 수행하지 않을 수 있나요?

- ☑ 채무증권의 평가는 만기보유 의도와 무관하게 재정상태표일 현재 신뢰성 있게 공정가액을 측정할 수 있다면 「금융자산과 차입부채 회계처리지침」 문단23에 따라 해당 채무증권을 공정가액으로 평가하여야 합니다.

» 금융자산과 차입부채 회계처리지침

23. (투자증권의 인식 후 평가) (1) 채무증권은 상각후취득원가로 평가하고 취득원가와 만기액면가액의 차이는 상환기간에 걸쳐 유효이자율법에 따라 상각하여 취득원가와 이자수익에 가감한다. 지분증권과 국세물납증권은 취득원가로 평가한다.
- (2) (1)에도 불구하고, 투자증권의 공정가액을 재정상태표일 현재 신뢰성 있게 측정할 수 있으면 그 공정가액으로 평가하며, 장부가액과의 차이금액은 순자산변동표에 조정항목 중 "투자증권평가손익"으로 표시한다.

5 금융자산의 감액과 대손

Q
033 투자증권 감액손실 인식 여부의 선택

▶ 질의내용(1)

투자증권으로부터 회수 가능할 것으로 추정되는 금액이 장부금액보다 현저하게 적고, 회복가능성이 낮은 경우 감액손실 인식 여부를 선택할 수 있나요? 감액손실을 인식하지 않고 추후 투자증권의 제거시점에 처분손실로 인식할 수 있나요?

▶ 질의내용(2)

휴업, 폐업, 완전자본잠식, 법정관리, 회생절차 포기 등이 발생한 주식은 반드시 감액손실을 인식해야 하나요?

☑ 재정상태표일 현재 해당 투자증권의 회수가능가액이 장부가액 미만으로 하락하고 그 하락이 장기간 계속되어 회복될 가능성이 없을 경우에는 장부가액과의 차액을 ‘감액손실’로 인식해야 합니다.

▶ 휴업, 폐업, 완전자본잠식, 법정관리, 회생절차 포기 등은 감액 인식 여부를 판단하여야 하는 사건으로 볼 수 있습니다.

» 금융자산과 차입부채 회계처리지침

30. (투자증권의 감액과 회복) 투자증권의 감액은 다음의 사항을 적용한다.

- (1) 투자증권의 회수가능가액이 장부가액 미만으로 하락하고 그 하락이 장기간 계속되어 회복될 가능성이 없을 경우에는 장부가액과의 차액을 “감액손실”로 인식하고 재정운영결과에 반영한다. 다만, 문단23.(2)에 따라 공정가액으로 평가한 투자증권의 경우 순자산변동표에 조정항목으로 인식한 “투자증권평가손실” 또는 “투자증권평가이익”을 “감액손실”에 더하거나 뺀다.



- (2) 취득원가 또는 상각후취득원가로 평가한 투자증권의 경우 회복된 금액을 재정운영표상 당기 수익으로 인식하되, 회복 후 장부가액이 당초에 감액손실을 인식하지 않았더라면 회복일 현재의 취득원가 또는 상각후취득원가가 되었을 금액을 초과하지 않도록 한다. 공정가액으로 평가한 투자증권의 경우 이전에 인식하였던 감액손실을 한도로 하여 회복된 금액을 재정운영표상 당기 수익으로 인식한다.
- (3) 채무증권 및 채무증권의 형태로 보유하는 국세물납증권에 대하여 감액손실을 인식한 경우, 해당 시점부터 유효이자율법에 의한 상각을 중지하고 현금을 수취하는 시점에 이자수익을 인식한다. 이후 감액손실이 환입되어 그 장부가액이 당초에 감액손실을 인식하지 않았더라면 회복일 현재 인식되었을 상각후취득원가까지 회복된 경우 당해 시점부터 상각을 개시한다.

실무해설35. (☞ 관련문단 30~32) 투자증권과 정부출자금, KIC위탁운용자산의 회수가능가액이 그 취득원가 또는 상각후취득원가보다 작은 경우에는 감액손실을 인식할 것을 고려하여야 한다.

» 계정과목 해설서

VIII. 기타국가운영비용 / 2. 세부계정과목 설명

① 기타국가운영비용

(7) 감액손실

자산의 물리적인 손상 또는 시장가치의 급격한 하락 등으로 해당 자산의 회수가능가액이 장부가액에 미달하고 그 미달액이 중요한 경우 장부가액과 회수가능가액의 차액을 말한다. 「국가회계기준에 관한 규칙」 제32조제3항에 의하여 자산의 물리적인 손상 또는 시장가치의 급격한 하락 등으로 해당 자산의 회수가능가액이 장부가액에 미달하고 그 미달액이 중요한 경우에는 장부가액에서 직접 빼서 회수가능가액으로 조정하고, 그 장부가액과 회수가능가액의 차액을 그 자산에 대한 감액손실의 과목으로 재정운영결과에 반영하며 감액명세를 주석으로 표시하도록 한다. 다만, 감액한 자산의 회수가능가액이 차기 이후에 해당 자산이 감액되지 아니하였을 경우의 장부가액 이상으로 회복되는 경우에는 그 장부가액을 한도로 하여 그 자산에 대한 감액손실환입 과목으로 재정운영결과에 반영한다. 이때 회수가능가액이란 당해자산의 순실현가능가치와 사용가치 중 큰 금액을 의미한다.

② 투자증권감액손실

Q
034

투자증권 감액손실 인식 후 비망가액

▶ 질의내용

보유하고 있는 ○○주식의 발행 회사가 자본잠식 상태에 있으며, 주식의 회수가능가액이 없는 것으로 평가되어 장부가액을 전액 감소시키고 투자증권감액손실을 인식하였습니다. 이렇게 장부가액을 0원으로 해도 되나요? 관리 차원에서 남겨두어야 하는 비망가액이 있나요?

- ☑ 「금융자산과 차입부채 회계처리지침」 문단30에 따라 투자증권의 회수가능가액이 장부가액 미만으로 하락하고 그 하락이 장기간 계속되어 회복될 가능성이 없을 경우 장부가액과의 차액을 감액손실로 인식합니다.
- ☑ 「국가회계처리지침」상 관리 목적으로 비망가액을 제외한 금액만을 감액손실로 인식하여야 한다는 규정은 존재하지 않습니다.

Q
035

종류가 다른 투자증권의 감액손실과 감액손실환입 발생 시

▶ 질의내용

보유하고 있는 투자증권 중 일부는 감액손실이 발생하였고, 일부는 감액손실환입이 발생한 경우 감액손실과 감액손실환입을 각각 인식해야 하나요? 아니면 감액손실에서 감액손실환입을 차감한 금액만큼 감액손실을 인식해야 하나요?

- ☑ 보유하고 있는 투자증권 종류별로 각각 감액손실과 감액손실환입을 인식하여야 합니다.



Q

036

기타의금융상품/장기 감액 시 회계처리

▶ 질의내용

기타의금융상품/장기로 계상하였던 기업어음(CP)이 파산선고로 관련법에 따라 원본감소 승인을 받아 해당 기타의금융상품/장기를 감액하는 경우 어떻게 회계처리 하나요?

- ☑ 「금융자산과 차입부채 회계처리지침」 문단28에 따라 금융자산의 회수가능가액이 장부가액에 미달하고 그 미달액이 중요한 경우에는 장부가액과의 차액을 감액손실로 인식합니다.
- ☑ 기타의금융상품/장기의 경우 ‘금융상품감액손실’로 처리합니다.

▶▶ 금융자산과 차입부채 회계처리지침

28. (금융자산의 감액) 금융자산(공정가액으로 평가하고 그 평가손익을 당기손익으로 반영하는 금융자산은 제외한다)은 시장가치의 급격한 하락 등으로 해당 금융자산의 회수가능가액이 장부가액에 미달하고 그 미달액이 중요한 경우에는 장부가액에서 직접 빼서 회수가능가액으로 조정하고, 장부가액과 회수가능가액의 차액을 해당 금융자산에 대한 “감액손실”로 재정운영결과에 반영한다.

실무해설34. (☞ 관련문단 28~29) 금융자산의 감액 및 회복 관련 상세 계정과목

대분류	중분류	회계과목	관리과목	세부관리과목
비용	국가운영비용	기타국가운영비용	감액손실	금융상품감액손실
				투자증권감액손실
				정부출자금감액손실
				기타금융자산감액손실
				일반유형자산감액손실
				사회기반시설감액손실
				무형자산감액손실
				기타자산감액손실
수익	국가운영수익	기타국가운영수익	감액손실환입	금융상품감액손실환입
				투자증권감액손실환입
				정부출자금감액손실환입
				기타금융자산감액손실환입
				일반유형자산감액손실환입
				사회기반시설감액손실환입
				무형자산감액손실환입
				기타자산감액손실환입

Q
037

대여금의 현재가치할인차금과 대손충당금의 구분

▶ 질의내용

대여금에 대해 미래 추정회수가능액을 현재가치로 할인하는 경우 현재가치할인차금의 성격과 대손충당금의 성격이 합쳐진 금액이 되는데, 이와 같은 경우 현재가치할인차금과 대손충당금을 구분하지 않고 하나의 계정과목으로 처리해도 무방한가요?(해당 대여금은 「유자 회계처리지침」 적용대상이 아님)

- ☑ 대여금 중 일반유자금의 현재가치할인차금은 만기에 걸쳐 유효이자율법에 따라 상각되는 반면, 일반유자금에 대한 대손충당금은 재정상태표일마다 대손액의 추산(평가) 과정을 통해 추가 설정 또는 환입되므로 두 계정과목을 하나의 계정과목으로 통합하여 인식하는 것은 타당하지 않습니다. 각각 적절한 금액으로 계산하여 별도로 인식해야 합니다.

▶▶ 금융자산과 차입부채 회계처리지침

25. (미수채권 등의 인식 후 평가) 미수채권, 대여금 등의 “현재가치할인차금”은 유효이자율법에 따라 매 회계연도에 환입하여 재정운영결과에 반영한다.
33. (미수채권 및 대여금의 대손충당금 설정) 미수채권과 대여금은 기말 잔액에 대하여 신뢰성 있고 객관적인 기준에 따라 산출한 대손추산액을 대손충당금으로 설정하여 평가한다.
- (2) 대손추산액과 대손충당금 잔액을 비교하여 결산전 대손충당금 잔액이 대손추산액보다 부족한 경우에는 부족분은 “대손상각비”로 처리하고, 대손충당금 잔액이 대손추산액보다 더 많은 경우에는 그 초과분은 “대손충당금환입”으로 처리한다. 회수가 불가능한 미수채권 또는 대여금은 대손충당금과 상계하고 대손충당금이 부족한 경우에는 그 부족액을 “대손상각비”로 처리한다.



Q

038

대여금에 대한 대손충당금 설정 여부 및 인식 시점

▶ 질의내용(1)

○○기금이 시중은행에 대해 만기 1~20년의 대출을 시행하려고 하는데, 해당 대여금에 대해 대손충당금을 설정할 필요가 있나요?(「융자 회계처리지침」 적용대상 아님)

- ☑ 「금융자산과 차입부채 회계처리지침」 문단33에 따라 대여금에 대해 신뢰성 있고 객관적인 기준에 따라 산출한 대손추산액을 대손충당금으로 설정하여야 합니다.

▶ 질의내용(2)

○○기금의 시중은행 대여금에 대한 대손충당금은 각각의 대여금이 지출된 시점에 설정해야 할까요? 아니면 기말에 일괄적으로 설정해야 할까요?

- ☑ 대손충당금의 경우 기말 결산시점에 기말 채권잔액 중 기간경과분석, 거래처별 신용 및 재무상태분석, 과거 경험률을 토대로 대손예상액을 추산하여 결정하여야 합니다. 따라서 개별 융자금 지출 시 설정하는 것이 아니라 재정상태표일에 설정해야 합니다.

» 금융자산과 차입부채 회계처리지침

33. (미수채권 및 대여금의 대손충당금 설정) 미수채권과 대여금은 기말 잔액에 대하여 신뢰성 있고 객관적인 기준에 따라 산출한 대손추산액을 대손충당금으로 설정하여 평가한다.

(1) 기말 미수채권과 대여금 잔액에 대한 대손추산액을 산정할 때에는 연령분석법, 채권잔액비례법, 대손실적률법을 적용하는 것을 원칙으로 한다. 다만, 그 이외에도 기타 합리적이라고 판단한 방법을 사용할 수 있다.

(가) 연령분석법은 기말 채권잔액을 경과일수에 따라 몇 개의 집단으로 분류하고 각 집단별로 상이한 대손율을 적용하여 대손예상액을 추산하는 방법인데, 이는 오래된 채권일수록 회수가능성이 낮아지는 것을 고려하여 채권의 기간경과일수의 장단기에 따라 대손율을 달리 적용하는 방법이다.

(나) 채권잔액비례법은 기말 채권잔액 전체에 대해 일정비율을 회수불능채권예상액으로 추정하고 이를 기말 대손충당금잔액으로 하는 방법이나 채권의 연령과는 관계없이 동일한 대손율을 적용한다.

(다) 대손실적률법은 채권에 대한 과거 대손율을 산정하여 대손예상액을 추산하는 방법이다.

▶▶ 계정과목 해설서

VI. 미수채권 / 3. 계정과목 회계처리 유의사항

4] 대손충당금 평가방법

- (1) 대손충당금은 기말 결산시점에 기말 채권잔액 중 기간경과분석, 거래처별 신용 및 재무상태분석, 과거경험률을 토대로 대손예상액을 추산하여 대손충당금 잔액을 결정하여야 한다. 만약, 결산전 대손충당금 잔액이 대손예상액보다 부족한 경우에는 부족분은 대손상각비로 처리하여 추가로 설정하고, 반대로 결산전 대손충당금잔액이 대손예상액보다 더 많은 경우에는 그 초과분은 대손충당금환입이라는 계정과목으로 하여 차액을 환입한다.
- (2) 기말 채권잔액에 대한 대손예상액을 추정할 때에는 연령분석법, 채권잔액비례법, 대손실적률법을 적용하는 것을 원칙으로 한다. 다만, 그 이외에도 기타 합리적이라고 판단한 방법을 사용할 수 있다.
 - ※ 연령분석법: 기말 채권잔액을 경과일수에 따라 몇 개의 집단으로 분류하고 각 집단별로 상이한 대손률을 적용하여 대손예상액을 추산하는 방법
 - ※ 채권잔액비례법: 기말 채권잔액 전체에 대해서 일정비율을 회수불능채권예상액으로 추정하고 이를 기말 대손충당금잔액으로 하는 방법
 - ※ 대손실적률법: 채권에 대한 과거 대손률을 산정하여 대손예상액을 추산하는 방법



Q

039

유효이자율보다 대여자이자율이 높은 융자금의 대손추산액 회계처리

▶ 질의내용

유효이자율보다 높은 이자율로 빌려주어 저리융자에 해당하지 않는 일반융자금에 대해 대손충당금을 설정해야 하나요?

- ☑ 일반융자금은 「금융자산과 차입부채 회계처리지침」을 적용하여야 하므로 해당 지침 문단33에 따른 대손충당금을 설정해야 합니다.

㉮ 금융자산과 차입부채 회계처리지침

2. (적용범위) 이 예규는 다음을 제외한 국가회계실체의 금융자산과 차입부채에 적용한다.
- (1) 국고금의 수납·지출, 여유자금운용 등에 따른 국고금회계의 회계처리(「국고금 회계처리지침」을 참조한다)
 - (2) 유효이자율보다 낮은 이자율로 제공하는 융자금(「융자 회계처리지침」을 참조한다)
 - (3) 금융리스부채(「리스 회계처리지침」을 참조한다)
33. (미수채권 및 대여금의 대손충당금 설정) 미수채권과 대여금은 기말 잔액에 대하여 신뢰성 있고 객관적인 기준에 따라 산출한 대손추산액을 대손충당금으로 설정하여 평가한다.

Q
040

채권의 대손충당금 설정 방법

▶ 질의내용

전기까지 채권의 대손충당금을 명확한 근거 없이 채권잔액의 1%로 설정하였습니다. 대손충당금의 설정은 어떻게 하여야 하나요? 당기에도 그대로 사용해도 되나요?

- ☑ 대손충당금은 연령분석법, 채권잔액비례법, 대손실적률법을 적용하는 것이 원칙이며, 그 이외에도 기타 합리적이라고 판단한 방법을 사용하여 설정해야 합니다.
 - ▶ 1%의 대손율이 당기에도 합리적이라 판단되면 사용해도 무방하나 명확한 근거 없이 추정된 것이라면 신뢰성 있고 객관적인 방법으로 추정한 대손율을 사용하시기 바랍니다.

㉮ 금융자산과 차입부채 회계처리지침

33. (미수채권 및 대여금의 대손충당금 설정) 미수채권과 대여금은 기말 잔액에 대하여 신뢰성 있고 객관적인 기준에 따라 산출한 대손추산액을 대손충당금으로 설정하여 평가한다.

- (1) 기말 미수채권과 대여금 잔액에 대한 대손추산액을 산정할 때에는 연령분석법, 채권잔액비례법, 대손실적률법을 적용하는 것을 원칙으로 한다. 다만, 그 이외에도 기타 합리적이라고 판단한 방법을 사용할 수 있다.



Q

041

계약기간이 만료된 임차보증금의 대손충당금 인식 여부

▶ 질의내용

계약기간이 끝나고 실제로 임차자산을 사용하고 있지 않는 상황에서 임차보증금의 회수가 능성이 하락하였을 경우 대손충당금을 인식하여야 하나요?

- ☑ 계약기간이 만료되었으나 미회수된 금액은 임차보증금의 정의를 충족하지 않으므로 미수채권으로 계정재분류하고 대손충당금 인식 여부를 고려해야 합니다.

» 금융자산과 차입부채 회계처리지침

11. (기타금융자산)

- (5) “지급보증금”은 임대차 계약 등에 의해 예치하는 담보 성격의 지급액으로서 보증금의 유형에 따라 “임차보증금”, “전신전화가입권”, “기타지급보증금”으로 구분한다. “임차보증금”은 전세권 등기를 하여 국유재산으로 관리될 경우에는 “임차보증금-국유”로, 전세권 등기를 하지 않았으나 국가채권으로 관리되는 자산은 “임차보증금-채권”으로, 국유재산 및 국가채권 보고대상이 아닐 경우에는 “임차보증금-일반”으로 구분한다.

33. (미수채권 및 대여금의 대손충당금 설정) 미수채권과 대여금은 기말 잔액에 대하여 신뢰성 있고 객관적인 기준에 따라 산출한 대손추산액을 대손충당금으로 설정하여 평가한다.

» 계정과목 해설서

Ⅶ. 기타금융자산 / 2. 세부계정과목 설명

① 기타금융자산

(5) 지급보증금

- ① 임차보증금: 타인의 동산이나 부동산을 사용하기 위하여 임대차 계약을 체결하는 경우에 임차자가 임대자에게 미리 지급하는 보증금 및 전세금으로, 전세권 등기를 하여 국유재산으로 관리되는 경우에는 ‘임차보증금-국유’, 전세권 등기를 하지 않았으나 국가채권으로 관리되는 경우에는 ‘임차보증금-채권’으로, 국유재산 및 국가채권 보고대상이 아닌 경우에는 ‘임차보증금-일반’ 계정과목을 사용함

6 금융자산의 제거

Q
042 전신전화가입권 해지 후 환급금 회계처리

▶ 질의내용

전신전화가입권(기존에 자산 계상) 해지 후 수령한 환급금에 대하여 선수금으로 처리하였는데, 적절한 회계처리인가요?

- ☑ 기존에 자산으로 계상한 '전신전화가입권'을 해지하고 보증금을 반환 받는 경우 재정상태표에서 인식된 '전신전화가입권'을 제거하고 환급금(현금)을 인식하여야 합니다. 따라서 부채로 계상한 선수금과 자산으로 계상되어 있는 '전신전화가입권'을 상계하는 회계처리를 수행하시기 바랍니다.

» 금융자산과 차입부채 회계처리지침

34. (금융자산의 제거) 금융자산은 문단17에 따른 금융자산의 인식기준을 더 이상 충족하지 못하게 된 때에 재정상태표에서 제거한다.



Q
043

수익증권 처분 시 발생하는 이자의 회계처리

▶ 질의내용

수익증권 처분 시 이자가 발생하는 경우 해당 이자를 이자수익으로 처리해야 할까요?
아니면 처분손익에 포함시켜야 할까요?

- ☑ 해당 수익증권이 투자신탁 계약기간이 3개월 이하이고 큰 거래비용이 없으며 가치변동 위험이 중요하지 않은 ‘현금및현금성자산’에 해당한다면 ‘기타금융상품이자수익’으로 처리하고, 그렇지 않은 경우에는 ‘투자증권처분손익’으로 처리하여야 합니다.

» 금융자산과 차입부채 회계처리지침

22. (현금및현금성자산의 인식 후 평가)

- (2) “현금및현금성자산”으로 분류된 증권(MMF, 채권, 환매채 등)에 포함된 수익증권으로서 투자신탁 계약기간 내에 이익분배금의 명목으로 현금을 수취하거나 이를 재투자하는 경우에는 동 금액을 “기타금융상품이자수익”으로 당기수익으로 처리한다. 이 경우 당기수익에 반영할 수 있는 금액은 현금을 수취하는 시점의 기준가격이 장부가액을 초과하는 금액으로 하며 나머지는 투자원본의 반환으로 처리한다.

23. (투자증권의 인식 후 평가)

- (4) 투자증권에 포함된 수익증권으로서 투자신탁 계약기간 내에 이익분배금의 명목으로 현금을 수취하거나 이를 재투자하는 경우에는 동 금액을 “투자증권처분이익”으로 하여 당기수익으로 처리한다. 이 경우 당기수익으로 처리할 수 있는 금액은 현금을 수취하는 시점의 기준가격이 장부가액을 초과하는 금액에 해당 수익증권과 관련된 “투자증권평가이익”은 가산하고 “투자증권평가손실”은 차감한 금액으로 하며 나머지는 투자원본의 반환으로 처리한다.

Q
044

단주처리로 인해 수령한 금액의 회계처리

▶ 질의내용

피투자회사의 감자로 인해 단주가 발생하여 현금(약 3만원)으로 수령한 경우 잡이익으로 처리해도 되나요? 재화판매수익으로 회계처리하는 것도 가능한가요?

- ☑ 재화판매수익은 재고자산의 판매에 대한 대가로 국가회계실체의 주된 사업과 관련하여 발생한 수익을 말합니다.
- ☑ 따라서 주식 감자 시 수령한 단주대금의 경우에는 교환수익의 타 항목에서 설명되지 아니하고 금액적으로 중요하지 않으므로 잡이익으로 회계처리 하는 것이 타당합니다.

» 금융자산과 차입부채 회계처리지침

34. (금융자산의 제거) 금융자산은 문단17에 따른 금융자산의 인식기준을 더 이상 충족하지 못하게 된 때에 재정상태표에서 제거한다.

» 교환수익 회계처리지침

5. (재화및용역제공수익) “재화및용역제공수익”이란 재화의 판매, 용역의 제공 등을 통해 발생하는 교환수익으로 재화판매수익, 용역제공수익과 기타재화및용역제공수익을 말한다.

(1) 재화판매수익: 판매를 위하여 취득한 상품과 판매목적으로 생산한 제품 등을 비롯한 재고자산의 판매에 대한 대가로 국가회계실체의 주된 사업과 관련하여 발생하는 수익

10. (기타국가운영수익) “기타국가운영수익”이란 교환수익 중 재화및용역제공수익, 연금수익, 이자수익, 배당수익, 자산처분이익, 자산평가이익을 제외한 각종 수익을 말한다.

(7) 기타수익: (1)~(6)에 해당하지 않는 기타국가운영수익

(자) 잡이익: 교환수익 중 타 항목에서 설명되지 아니하는 수익

» 계정과목 해설서

Ⅶ. 기타국가운영수익 / 2. 세부계정과목 설명

① 기타국가운영수익

(13) 기타수익

㉑ 잡이익: 국가운영수익의 타 항목에서 설명되지 아니하는 수익으로 금액적으로 중요하지 않거나 그 항목이 구체적으로 밝혀지지 않은 수익 등을 말한다.



7 차입부채의 구분

Q

045

타 기금으로부터 상환의무가 있는 자금 수령 시 계정과목

▶ 질의내용

공공자금관리기금으로부터 수령한 자금(상환의무가 있는 것)은 어떤 계정으로 처리해야 하나요?

- ☑ 타 회계 또는 타 기금으로부터 상환 의무가 있는 자금을 수령한 경우 '정부내차입금'으로 처리합니다. 상환일이 재정상태표일로부터 1년 이내 도래하는지 여부에 따라 장·단기로 구분합니다.

▶▶ 금융자산과 차입부채 회계처리지침

14. (차입금) (1) 차입금은 일정한 기간 내에 원금의 상환과, 일정한 이자를 지급한다는 채권·채무 계약에 따라 조달된 자금을 말한다.
(2) 차입금은 “국내차입금”, “정부내차입금”, “해외차입금”으로 구분한다.

실무해설16. (☞ 관련문단 14) 차입금 상세 계정과목

대분류	중분류	회계과목	관리과목	세부관리과목
부채	차입부채	차입금	정부내차입금	전대차관/단기
				전대차관/유동성장기
				전대차관/장기
				정부내예수금/단기
				정부내예수금/유동성장기
				정부내예수금/장기

▶▶ 계정과목 해설서

1. 차입부채 / 2. 세부계정과목 설명

2-2. 차입금

② 정부내차입금

(1) 전대차관

타 국가회계실체가 도입한 차관을 전대한 것

(2) 정부내예수금

정부내 거래로서 국가회계실체로부터 받는 일시적인 보관금으로 상환하여야 하는 예수금

Q
046 **국유재산 임대보증금 수령 시 계정과목**

▶ 질의내용

국유재산에 대한 임대보증금을 받은 경우 어떤 계정과목으로 처리해야 하나요?

- ☑ 임대보증금은 대부계약 종료 시 되돌려줄 것을 전제로 수취한 것으로 국유재산에 대한 임대보증금을 받은 경우 ‘기타차입부채’ 중 ‘임대보증금’으로 처리합니다.
- ▶ 임대보증금 계약기간 종료일이 재정상태표일로부터 1년 이내 도래하는 경우 ‘임대보증금/단기’로 회계처리하며, 1년을 초과하는 경우 ‘임대보증금/장기’로 회계처리합니다.



» 금융자산과 차입부채 회계처리지침

- 16. (기타차입부채) 기타차입부채는 문단13부터 문단15의 차입부채에 속하지 아니하는 “공채”, “미지급금”, “미지급비용”, “예수금”, “파생상품부채”, “금융리스부채” 등을 말한다.
- (4) “예수금”은 국가회계실체 이외의 자와의 거래와 관련하여 임시로 받았다가 돌려줄 선금이나 보증금을 말한다.

실무해설20. (☞ 관련문단 16) 기타차입부채 상세 계정과목

대분류	중분류	회계과목	관리과목	세부관리과목
부채	차입부채	기타차입부채	예수금	임대보증금/단기
				임대보증금/장기
				기타의예수금/단기
				기타의예수금/유동성장기
				기타의예수금/장기

» 계정과목 해설서

1. 차입부채 / 2. 세부계정과목 설명

2-4. 기타차입부채

④ 예수금

(3) 임대보증금

임대차계약을 체결할 때 임대차계약상의 채무를 담보하기 위하여 임대인에게 지급하는 금전으로 계약 완료시 회수하는 금액



8 차입부채의 최초 인식

Q

047

국채 발행 시 발행수수료, 법률자문료 등의 회계처리

> 질의내용(1)

국채를 발행할 때 지출한 발행수수료 등을 비용으로 처리하는 것이 맞나요?

- ☑ 「금융자산과 차입부채 회계처리지침」 문단36에 따라 국채발행수수료 및 발행 관련 직접비용은 비용 처리하지 않고 국채의 발행가액에서 차감해야 합니다.

> 질의내용(2)

국채를 발행할 당시에는 금액이 확정되지 않았던 법률자문료를 발행일 이후에 지급하면서 비용으로 처리하였는데, 적절한 회계처리에 해당하나요?

- ☑ 「금융자산과 차입부채 회계처리지침」 문단36에 따라 법률자문료는 발행과 관련하여 직접 발생한 비용으로 볼 수 있으므로 지급될 때 부채의 발행가액에서 차감하여야 합니다.
- ▶ 또한 법률자문료 반영 전 유효이자율은 법률자문료 차감 후 발행금액과 미래 현금흐름의 현재가치를 일치시키는 이자율로 재계산해야 하며, 새로 산정한 유효이자율로 국채의 이자비용과 국채할인(할증)발행차금 상각액을 다시 계산하여야 합니다.

» 금융자산과 차입부채 회계처리지침

36. (국채의 최초 측정) (1) 국채는 국채발행수수료 및 발행과 관련하여 직접 발생한 비용을 뺀 발행가액으로 평가한다.
- (2) 국채의 액면가액과 발행가액의 차이는 “국채할인(할증)발행차금”으로 액면가액에서 빼거나 더한다.
- (3) 국채의 발행일과 매출일이 불일치할 경우 매출일을 기준으로 할인(할증)발행차금을 산출한다. 발행일과 매출일 불일치로 매출경과료(10원 미만은 절사한다)가 발생하는 경우 “미지급이자 비용”으로 처리하고, 할인(할증)발행차금에 가산(차감)한다.

$$\text{할인(할증)발행차금} = \text{발행액면금액} - \text{발행대금납입액} + \text{매출경과료}$$

Q
048

발행일과 매출일이 다른 국채 발행 회계처리

▶ 질의내용

발생주의 회계기준에서는 국채의 발행일과 매출일이 다른 경우 어떻게 회계처리 하나요?

- ☑ 발생주의 회계기준에서는 매출일을 기준으로 수행되나, 발행일부터 매출일까지의 매출 경과료를 미지급이자비용으로 기록함으로써 최초 이자지급일에 이자비용을 계산할 때 고려하고 있습니다. 즉 회계처리는 매출일을 기준으로 수행되나, 현금 이자지급액은 발행일을 기준으로 산정된다고 볼 수 있습니다.

» 금융자산과 차입부채 회계처리지침

36. (국채의 최초 측정)

- (3) 국채의 발행일과 매출일이 불일치할 경우 매출일을 기준으로 할인(할증)발행차금을 산출한다. 발행일과 매출일 불일치로 매출경과료(10원 미만은 절사한다)가 발생하는 경우 “미지급이자 비용”으로 처리하고, 할인(할증)발행차금에 가산(차감)한다.

$$\text{할인(할증)발행차금} = \text{발행액면금액} - \text{발행대금납입액} + \text{매출경과료}$$



Q
049

해외차입금의 현재가치 평가 시 적용할 유효이자율

▶ 질의내용

해외차입금의 현재가치 평가 시 적용할 유효이자율은 무엇인가요?

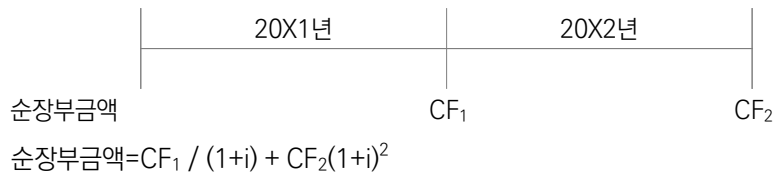
- ☑ 해외차입금의 현재가치 평가 시 적용할 유효이자율은 해외차입금으로부터 만기일까지 기대되는 현금유출액의 현재가치를 그 순장부금액과 일치시키는 이자율입니다.
- ▶ 다만 상기 유효이자율을 확인하기 어려운 경우에는 유사한 조건의 국채 유통수익률을 의미합니다.

» 금융자산과 차입부채 회계처리지침

38. (차입금 등의 최초 측정) (1) 장기연불조건의 거래, 장기금전대차거래 또는 이와 유사한 거래에서 발생하는 차입금, 미지급금 등으로서 명목가액과 현재가치의 차이가 중요한 경우에는 현재가치로 평가한다. 다만, 차입금 중 “정부내차입금”은 현재가치로 평가하지 아니한다.

(2) (1)에 따른 현재가치 가액은 해당 차입부채로 인해 미래에 지급할 총금액을 해당 거래의 유효이자율(유효이자율을 확인하기 어려운 경우에는 유사한 조건의 국채 유통수익률을 말한다)로 할인한 가액으로 한다.

실무해설3. (☞ 관련문단 3. (6)) 이 지침에서 유효이자율이란 금융자산(차입부채)으로부터 만기일까지 기대되는 현금유입액(현금유출액)의 현재가치를 그 순장부금액과 일치시키는 이자율을 의미하며 다음과 같은 방법에 의해서 산정된다.



Q
050

결산일에 지급금액이 확정되지 않은 수수료의 회계처리

▶ 질의내용

자산관리공사로부터 용역을 제공받고 수수료를 지급해야 하는데 결산일 시점에 수수료 지급금액이 최종 확정되지 않았습니다. 미지급비용을 인식해야 하나요?

- ☑ 수수료 지급금액이 최종 확정되지 않더라도 지출이 발생할 가능성이 매우 높고 그 금액을 신뢰성 있게 측정할 수 있으면 '미지급비용'을 인식해야 합니다.

▶▶ 금융자산과 차입부채 회계처리지침

35. (인식기준) (1) 차입부채는 국가회계실체가 부담하는 현재의 의무 중 향후 그 이행을 위하여 지출이 발생할 가능성이 매우 높고 그 금액을 신뢰성 있게 측정할 수 있을 때 인식한다.



9

차입부채의 제거

Q

051

정부내예수금 조기상환 회계처리

▶ 질의내용

공공자금관리기금에서 차입한 정부내예수금을 조기상환하면서 발생한 손실은 어떤 계정 과목으로 회계처리해야 하나요?

- ☑ 정부내예수금의 조기 상환으로 발생한 손실은 '기타비용' 중 '채무상환손실'로 회계처리 해야 합니다.

㉞ 계정과목 해설서

VIII. 기타국가운영비용/ 2. 세부계정과목 설명

① 기타국가운영비용

(16) 기타비용

⑤ 채무상환손실

채무를 조기에 상환하는 경우, 조기상환에 따른 수수료 비용 등의 지출에 따른 손실을 의미한다.

제4장 // 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

1 용어의 정의

Q
052

기부채납 받은 건물의 취득원가 산정 시 필요한 공정가액의 의미

▶ 질의내용

○○대학교(국립대)에서 기부채납 받은 건물의 재산가액을 「국가회계기준에 관한 규칙」 제32조에 따라 공정가액으로 산정하고자 하는데, 여기서 공정가액의 의미는 무엇인가요? 또 공정가액은 어떻게 산정해야 하나요?

- ☑ 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단3.(4)에 따르면 공정가액은 합리적인 판단력과 거래의사가 있는 독립적인 당사자 간에 거래될 수 있는 교환가격을 의미합니다.
- ☑ 공정가액을 산정할 때에는 시장가격을 우선하여 적용하되, 시장가격이 없는 경우에는 동일 또는 유사 자산의 현금거래로부터 추정할 수 있는 실현가능가액이나 전문성 있는 평가인이 시장에 근거한 증거를 기초로 평가한 가액을 사용할 수 있습니다.

» 국가회계기준에 관한 규칙

제32조(자산의 평가기준) ① 재정상태표에 표시하는 자산의 가액은 해당 자산의 취득원가를 기초로 하여 계상(計上)한다. 다만, 무주부동산의 취득, 국가 외의 상대방과의 교환 또는 기부채납 등의 방법으로 자산을 취득한 경우에는 취득 당시의 공정가액을 취득원가로 한다.

» 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

3. **(정의)** 이 예규에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.
- (4) “공정가액”이란 합리적인 판단력과 거래의사가 있는 독립적인 당사자 간에 거래될 수 있는 교환가격을 말한다. 공정가액은 시장가격으로 하되, 시장가격이 없는 경우에는 동일 또는 유사 자산의 현금거래로부터 추정할 수 있는 실현가능가액이나 전문성 있는 평가인이 시장에 근거한 증거를 기초로 평가한 가액을 사용할 수 있다.
16. **(무상취득)** 국가회계실체 외의 자로부터의 수증 또는 기부채납 등으로 무상 취득한 자산의 경우에는 취득한 자산의 공정가액 및 취득부대비용을 취득원가로 계상한다. 다만, 무상 사용권 등이 설정된 경우에는 자산의 차감계정으로 사용수익권을 계상한다.



2 일반유형자산과 사회기반시설의 구분

Q

053

일반유형자산과 사회기반시설의 구분 기준

▶ 질의내용

재무제표상 사회기반시설이 계상되어 있는데, 해당 자산이 일반유형자산인지 사회기반 시설인지를 구분하는 기준은 무엇인가요?

☑ “사회기반시설”이란 국가의 기반을 형성하기 위하여 대규모로 투자하여 건설하고 그 경제적 효과가 장기간에 걸쳐 나타나는 자산으로서, 「사회기반시설에 대한 민간투자법」에 따른 시설 및 그 부속 토지 중 국가회계실체가 소유(실질적으로 소유하는 경우를 포함한다) 또는 통제하고 있는 자산입니다.

▶ 사회기반시설은 국도, 고속국도, 철도, 항만, 댐, 공항, 하천, 상수도, 국가어항으로 구분합니다.

» 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

3. (정의) 이 예규에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.

- (1) “일반유형자산”이란 고유한 행정활동에 1년을 초과하여 사용할 목적으로 보유하는 물리적 형태가 있는 자산이다(사회기반시설은 제외한다).
- (2) “사회기반시설”이란 국가의 기반을 형성하기 위하여 대규모로 투자하여 건설하고 그 경제적 효과가 장기간에 걸쳐 나타나는 자산으로서, 「사회기반시설에 대한 민간투자법」에 따른 시설 및 그 부속 토지 중 국가회계실체가 소유(실질적으로 소유하는 경우를 포함한다) 또는 통제하고 있는 자산이다.

Q
054

구축물의 정의

▶ 질의내용

구축물의 정의는 무엇인가요? 건물에 포함되는 전기공사비용을 현재 별도의 구축물로 관리하고 있는데 올바른 것인가요?

- ☑ '구축물'은 토지에 정착된 부동산 중 입목, 건물 및 건물 부속시설 등을 제외한 시설물로 정의하고 있으므로 건물에 부수되는 전기공사비용은 구축물에 해당하지 않습니다.
- ▶ 별도의 자산으로 관리해야 할 정당한 사유가 있는 경우가 아니라면 건물에 포함되는 전기공사비용은 건물 장부가액에 가산하는 것이 타당합니다.

❏ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

4. (일반유형자산의 구분) 일반유형자산의 구분은 다음과 같다.

(3) "구축물"이란 토지에 정착된 부동산 중 입목, 건물 및 건물 부속시설 등을 제외한 시설물을 말한다.

26. (자본적 지출과 수익적 지출) 일반유형자산과 사회기반시설의 내용연수를 연장시키거나 해당 자산의 가치를 실질적으로 증가시키는 지출은 자본적 지출로서 해당 자산의 장부가액에 가산한다. 이 외의 지출에 대하여는 수익적 지출로서 당기 비용으로 처리한다.



Q
055

전비품 및 치안유지자산의 범위

➤ 질의내용(1)

총기, 탄약, 함포, 전기충격기 등의 경우 치안유지자산으로 회계처리 하나요?

➤ 질의내용(2)

보유 중인 탄피는 재고자산으로 처리해도 되나요? 아니면 무기류와 같이 전비품으로 처리해야 하나요?

➤ 질의내용(3)

부처의 특성을 고려할 때 내부 예비군 훈련과 관련하여 취득한 암호해독장비를 치안유지자산으로 분류해도 되나요?

➤ 질의내용(4)

치안유지자산과 전비품과의 차이는 무엇인가요?

- ☑ 총기, 탄약, 탄피, 함포, 전기충격기, 암호해독장비 등은 실체의 보유 목적에 따라 계정과목을 분류합니다.
 - ▶ 전쟁의 억제 및 수행 목적으로 보유하는 경우 ‘전비품및소모성군수품’ 중 ‘전비품’으로 분류합니다.
 - ▶ 치안유지목적으로 보유하는 경우 ‘기타일반유형자산’ 중 ‘치안유지자산’으로 분류합니다.

❏ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

4. (일반유형자산의 구분) 일반유형자산의 구분은 다음과 같다.

- (4) “전비품”이란 「군수품관리법」상 전비품으로 전쟁의 억제 및 수행에 직접적으로 사용되는 전문 군사장비와 탄약 등을 말한다.
 - (가) 치안유지자산: 치안유지목적으로 보유한 총기류 및 탄약 등으로 전비품에 해당되지 아니하는 자산

» 군수품관리법 시행령

제1조의2(군수품의 구분) ① 「군수품관리법」(이하 “법”이라 한다) 제3조에서 “전비품”(戰備品)이란 법 제2조에 따른 군수품으로서 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 것을 말한다.

1. 「군사기밀보호법」에 따른 군사기밀에 속하는 군수품(비밀도서, 비밀지도 및 비밀연구기재를 포함한다)
2. 「군사기지 및 군사시설 보호법」에 따른 군사기지 및 군사시설 보호구역에 보관되거나 배치된 군수품
3. 별표에 따른 전투장비 및 전투지원장비와 이들을 운용하는 데에 필요한 보조장비(탑재 또는 장착되는 장비를 포함한다), 수리부속품 및 탄약류

② 법 제3조에서 “통상품”(通常品)이란 군수품으로서 제1항에 따른 전비품(이하 “전비품”이라 한다) 외의 것을 말한다.



Q

056

「문화유산의 보존 및 활용에 관한 법률」의 적용을 받지 않는 미술품의 회계처리

▶ 질의내용

「문화유산의 보존 및 활용에 관한 법률」에 따른 문화유산에 해당하지 않는 미술품 또는 미화물품은 어떻게 회계처리하나요?

- ☑ 「유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단4에 따라 「문화유산의 보존 및 활용에 관한 법률」을 적용받지 않아 유산자산의 정의를 충족하지 않는 미술품 및 미화물품은 ‘일반유형자산’ 중 ‘정부미술품·정부미화물품’으로 회계처리합니다.

» 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

4. (일반유형자산의 구분) 일반유형자산의 구분은 다음과 같다.

- (다) 정부미술품·정부미화물품: 국가회계실체가 보유하는 미술품 및 미화물품 중 「문화유산의 보존 및 활용에 관한 법률」을 적용받지 않아 유산자산의 정의를 충족하지 않는 자산

Q
057

미술품 구입 시 회계처리

▶ 질의내용

○○부의 미술작품 구입은 크게 미술은행 구입건과 미술관 소장용 두 가지로 아래와 같이 회계처리하고 있습니다.

- 미술은행 구입건(타 중앙부처에 미술작품을 대여하기 위해 취득한 2,000만원 미만의 미술작품)은 기타의기타일반유형자산으로 계상되어 있습니다.
- 미술관 소장용 미술품은 홍보물품비로 처리하였습니다.

미술품에 대하여 동일한 처리를 하여야 하는 것이 아닌가요? 그렇다면 올바른 회계처리는 어떻게 하는 것인가요?

☑ 「유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단4에 따라 보유 중인 미술품 및 미화물품 중 「문화유산의 보존 및 활용에 관한 법률」을 적용받지 않아 유산자산의 정의를 충족하지 않는 자산은 ‘일반유형자산’ 중 ‘정부미술품·정부미화물품’으로 구분해야 합니다.

▶ 따라서 기존에 ‘홍보물품비’로 처리한 미술품과 ‘기타의기타일반유형자산’으로 처리한 미술품은 모두 ‘정부미술품·정부미화물품’으로 인식해야 합니다.

» 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

4. (일반유형자산의 구분) 일반유형자산의 구분은 다음과 같다.

(다) 정부미술품·정부미화물품: 국가회계실체가 보유하는 미술품 및 미화물품 중 「문화유산의 보존 및 활용에 관한 법률」을 적용받지 않아 유산자산의 정의를 충족하지 않는 자산



Q

058

국유재산관리기금을 통해 취득한 자산의 귀속 및 회계처리

▶ 질의내용(1)

국유재산관리기금을 통해 취득한 자산을 일반회계의 자산으로 처리하는 것이 타당한가요?

▶ 질의내용(2)

국유재산관리기금을 통하여 국유재산 취득 시 국유재산기금과 실제 취득 회계실체는 각각 어떠한 회계처리를 수행해야 하나요?

- ☑ 국유재산관리기금을 통해 취득한 자산은 「국유재산법」에 따라 일반회계 소속으로 합니다. 이 경우 「국유재산법」에 따라 등기된 재산은 물론이고 건설중인자산도 모두 일반회계 귀속으로 처리하여야 합니다.
- ☑ 국유재산관리기금을 통하여 국유자산을 취득한 경우에는 취득하는 회계실체가 부담해야 할 금액을 다른 국가회계실체가 대신 부담하는 경우에 해당됩니다. 따라서 각각 다음과 같이 회계처리를 수행해야 합니다.

〈국유재산관리기금〉

차) 기타의기타이전비용 XXX 대) 현금 및 현금성자산 XXX

〈취득 회계실체〉

차) 자 산 XXX 대) 기타의기타이전수익 XXX

» 국유재산법

제26조의5(국유재산관리기금의 용도)

- ② 국유재산관리기금에서 취득한 재산은 일반회계 소속으로 한다.

Q
059

사회기반시설 관련 계정과목 발생 오류

▶ 질의내용

사회기반시설과 관련이 없는 부처의 합계잔액시산표 확인 결과 사회기반시설(국도) 계정과목에 금액이 계상되어 있습니다. 걱정한 회계처리인가요?

- ☑ '국도'는 「도로법」 제12조에 따른 주요 도시, 지정항만, 주요 공항, 국가산업단지 또는 관광지 등을 연결하여 고속국도와 함께 국가간선도로망을 이루는 도로 노선으로서 일반국도를 말하며, 국토교통부 등 일부 부처에서만 발생하는 계정과목입니다.
- ▶ 따라서 사회기반시설과 관련이 없는 부처임에도 사회기반시설(국도)이 재무제표에 계상되어 있는 경우 실질을 확인하여 회계처리 오류가 아닌지 검토해야 합니다. 오류의 경우 '일반유형자산'으로 계정분류 합니다.

▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

5. (사회기반시설의 구분) 사회기반시설은 다음과 같이 구분하며, 각각의 과목은 그 구성요소에 따라 토지, 건물, 구축물 등으로 구분한다.
- (1) "국도"는 「도로법」 제12조에 따른 주요 도시, 지정항만, 주요 공항, 국가산업단지 또는 관광지 등을 연결하여 고속국도와 함께 국가간선 도로망을 이루는 도로 노선으로서 일반국도를 말한다.
 - (2) "고속국도"란 「도로법」 제11조에 따른 도로교통망의 중요한 축(軸)을 이루며 주요 도시를 연결하는 도로로서 자동차 전용의 고속교통에 사용되는 도로 노선을 말한다.



3 인식의 일반원칙

Q

060

등기 미완료 토지에 대한 자산 인식 방법

▶ 질의내용

등기가 완료되지 않아 국유재산대장에 등재하지 못하고 있는 취득 중인 토지는 어떻게 회계처리 하나요?

- ☑ 일반유형자산은 미래경제적효익 또는 용역잠재력이 유입될 가능성이 매우 높고, 취득 원가를 신뢰성 있게 측정할 수 있을 때 인식합니다.
- ▶ 일반적으로 검수 또는 국유재산대장 등의 등재시점에 인식하게 됩니다. 그러나 자산이 미등기 상태이거나 국유재산대장에 등재가 되지 않았더라도 자산의 인식조건을 충족한다면 당해 재무제표에 자산으로 인식하여야 합니다.

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

6. (인식조건) (1) 일반유형자산과 사회기반시설은 다음의 조건을 모두 충족할 때 인식한다.
- (가) 자산으로부터 발생하는 미래경제적효익 또는 용역잠재력이 국가회계실체 등에 유입될 가능성이 매우 높다.
 - (나) 자산의 취득원가를 신뢰성 있게 측정할 수 있다.

실무해설4. (☞ 관련문단 6. (1)) 일반적으로 검수 또는 국유재산대장 등의 등재시점에 자산으로 인식한다. 그러나 자산이 미등기 상태이거나 국유재산대장에 등재가 되지 않았더라도 자산의 인식조건을 충족한다면 당해 재무제표에 자산으로 인식하여야 한다.

Q
061

선 사용 토지의 자산 인식 여부

▶ 질의내용

구입대금이 완납되지 않은 토지를 실제 사용하는 경우 토지를 자산으로 인식할 수 있나요?

- ☑ 현재 소유 또는 통제하고 있는 자원으로 미래경제적효익이 유입될 가능성이 매우 높은 경우 토지를 자산으로 인식합니다.
 - ▶ 토지를 자산으로 인식 시 지출의무가 있는 부분에 대하여 부채를 함께 인식하여야 합니다.

〈자산으로 인식할 경우 회계처리 예시〉

차) 토		지	XXX	대) 현금 및 현금성 자산	XXX
				미 지 급 금	XXX

▶ 국가회계기준에 관한 규칙

제9조(자산의 정의와 구분) ① 자산은 과거의 거래나 사건의 결과로 현재 국가회계실체가 소유 (실질적으로 소유하는 경우를 포함한다) 또는 통제하고 있는 자원으로, 미래에 공공서비스를 제공할 수 있거나 직접 또는 간접적으로 경제적 효익을 창출하거나 창출에 기여할 것으로 기대되는 자원을 말한다.

▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

- 6. (인식조건)** (1) 일반유형자산과 사회기반시설은 다음의 조건을 모두 충족할 때 인식한다.
- (가) 자산으로부터 발생하는 미래경제적효익 또는 용역잠재력이 국가회계실체 등에 유입될 가능성이 매우 높다.
 - (나) 자산의 취득원가를 신뢰성 있게 측정할 수 있다.

실무해설4. (☞ 관련문단 6. (1)) 일반적으로 검수 또는 국유재산대장 등의 등재시점에 자산으로 인식한다. 그러나 자산이 미등기 상태이거나 국유재산대장에 등재가 되지 않았더라도 자산의 인식조건을 충족한다면 당해 재무제표에 자산으로 인식하여야 한다.



Q

062

국방부에서 관리 중인 군건(생물자산)의 회계처리

▶ 질의내용

국방부에서 관리 중인 군건(생물자산)이 유형자산에 해당하나요?

- ☑ 군건은 과거의 거래나 사건의 결과로 현재 국방부가 소유하고 있는 자원으로 미래에 공공서비스를 제공할 수 있거나 직접적 또는 간접적으로 경제적 효익을 창출하거나 창출에 기여할 것으로 기대되는 자산에 해당합니다.
- ☑ 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단6에 따라 군건으로부터 발생하는 미래경제적효익 또는 용역잠재력이 국가회계실체 등에 유입될 가능성이 매우 높고, 자산의 취득원가를 신뢰성 있게 측정할 수 있다면 일반유형자산으로 인식하여야 합니다.

 ▶▶ 국가회계기준에 관한 규칙

제9조(자산의 정의와 구분) ① 자산은 과거의 거래나 사건의 결과로 현재 국가회계실체가 소유(실질적으로 소유하는 경우를 포함한다) 또는 통제하고 있는 자원으로, 미래에 공공서비스를 제공할 수 있거나 직접 또는 간접적으로 경제적 효익을 창출하거나 창출에 기여할 것으로 기대되는 자원을 말한다.

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

6. (인식조건) (1) 일반유형자산과 사회기반시설은 다음의 조건을 모두 충족할 때 인식한다.
- (가) 자산으로부터 발생하는 미래경제적효익 또는 용역잠재력이 국가회계실체 등에 유입될 가능성이 매우 높다.
 - (나) 자산의 취득원가를 신뢰성 있게 측정할 수 있다.
-

Q
063

50만원 미만 취득 건을 자산 계상해도 되는지 여부

▶ 질의내용(1)

50만원 미만 물품 취득에 따른 비용을 자산으로 계상해도 되나요?

▶ 질의내용(2)

취득원가가 50만원 미만인 경우 물품으로 계상되어 있지 않는데 올바른 회계처리인가요?

☑ 취득단가가 50만원 미만인 물품은 소액자산으로 볼 수 있으며 이러한 소액자산의 경우에는 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단6.(2) 및 실무해설5에 따라 비용으로 처리할 수 있습니다.

▶ 다만 「물품관리법」에 따라 취득단가가 50만원 미만인 물품은 물품관리운영보고서 작성대상에서 제외됩니다.

» 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

6. (인식조건)

(2) 다만, 소액자산 또는 소모성 물품의 경우에는 비용으로 처리할 수 있다.

실무해설5. (☞ 관련문단 6. (2)) 「물품관리법 시행령」에 따라 취득단가가 50만원 미만인 물품은 물품관리운영보고서 작성대상에서 제외되며, 이러한 물품은 소액자산으로 볼 수 있다.



Q

064

업무용 도서 및 도서관 도서구입비 계정과목 선택

▶ 질의내용

업무용 도서 구입비용은 소모품비가 맞나요? 그리고 도서관의 도서구입비도 동일하게 처리하면 되나요?

- ☑ 업무 관련 도서 구입비용은 '소모품비'로 처리하고 도서관 도서구입비는 '기타일반유형 자산'으로 회계처리하는 것이 적절합니다.

▶▶ 계정과목 해설서

V. 운영비

2. 세부계정과목 설명

① 운영비

(3) 소모품비

소모품은 일반적으로 사용 후 1년 이내에 소모되어 없어지거나 다시 사용할 수 없는 물품을 말하며, 한번 사용하면 원래의 목적에 다시 사용할 수 없는 약품, 유류 등, 내용연수가 1년 이내로서 사용에 비례하여 소모되거나 파손되기 쉬운 시험용기, 사무용 소모품, 공구 등, 다른 물품을 수리·조립·제작(생산)하는데 사용되거나 시설공사에 투입, 사용됨으로서 그 본성을 상실하는 수리용 부속품, 생산원료, 재료, 건축자재 등을 말한다. 「물품관리법 시행령」상 취득단가가 50만원 미만임에 따라 소액자산으로 분류한 경우 해당 자산의 취득비용을 포함한다.

3. 계정과목 회계처리 유의사항

⑨ 도서구입비의 구분

일반도서 구입비는 소모품비로 분류하되, 도서관용 등 자본형성 성격의 도서구입비는 기타일반유형자산으로 분류한다.

Q
065

비용 처리한 400번대 예산목에 대한 자산 인식 여부

▶ 질의내용

410~440 예산목으로 지출하고 비용처리한 항목과 관련하여 지출금액이 큰 건에 대해서 자산으로 계상해야 할지 여부를 검토해야 하나요?

- ☑ 지출 예산목과 별개로 자산 인식요건을 충족하는 건에 대해서는 자산으로 계상합니다.
- ▶ 당해 지출이 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단9에 따른 취득부대 비용이거나, 같은 지침 문단26에 따른 자본적 지출에 해당하는 경우 관련 자산의 장부가액에 가산해야 합니다.

☞ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

6. (인식조건) (1) 일반유형자산과 사회기반시설은 다음의 조건을 모두 충족할 때 인식한다.
- (가) 자산으로부터 발생하는 미래경제적효익 또는 용역잠재력이 국가회계실체 등에 유입될 가능성이 매우 높다.
 - (나) 자산의 취득원가를 신뢰성 있게 측정할 수 있다.
9. (취득원가의 측정) 일반유형자산과 사회기반시설의 취득원가는 취득을 위하여 제공한 자산의 공정가액과 취득부대비용을 포함한다. 다만, 무상으로 취득한 자산에 대하여는 취득한 자산의 공정가액 및 취득부대비용을 취득원가로 한다. 자산의 제작, 매입, 건설을 위하여 사용된 자금을 차입금으로 충당하는 경우 동 차입금에 대한 이자비용 등은 원가에 산입하지 않고 발생시점에 비용으로 처리한다.
26. (자본적 지출과 수익적 지출) 일반유형자산과 사회기반시설의 내용연수를 연장시키거나 해당 자산의 가치를 실질적으로 증가시키는 지출은 자본적 지출로서 해당 자산의 장부가액에 가산한다. 이 외의 지출에 대하여는 수익적 지출로서 당기 비용으로 처리한다.



Q

066

소유권이 없는 토지에 지은 건축물의 자산 인식 여부

▶ 질의내용

다른 국가회계실체 소유의 토지에 건축물을 지었을 경우에도 해당 국가회계실체의 자산으로 개별적으로 인식할 수 있나요?

- ☑ 건축물을 지은 토지의 소유자와 상관없이 건축물이 과거의 거래나 사건의 결과로 현재 국가회계실체가 소유 또는 통제하고 있는 자원으로서 미래에 공공서비스를 제공할 수 있거나 직접 또는 간접적으로 경제적 효익을 창출하거나 창출에 기여할 것으로 기대되는 경우 자산의 정의에 부합합니다.
- ☑ 또한 자산으로부터 발생하는 미래경제적효익이 유입될 가능성이 매우 높고 신뢰성 있게 측정할 수 있다면 건축물을 자산으로 인식합니다.

» 국가회계기준에 관한 규칙

제9조(자산의 정의와 구분) ① 자산은 과거의 거래나 사건의 결과로 현재 국가회계실체가 소유(실질적으로 소유하는 경우를 포함한다) 또는 통제하고 있는 자원으로서, 미래에 공공서비스를 제공할 수 있거나 직접 또는 간접적으로 경제적 효익을 창출하거나 창출에 기여할 것으로 기대되는 자원을 말한다.

» 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

6. (인식조건) (1) 일반유형자산과 사회기반시설은 다음의 조건을 모두 충족할 때 인식한다.
- (가) 자산으로부터 발생하는 미래경제적효익 또는 용역잠재력이 국가회계실체 등에 유입될 가능성이 매우 높다.
 - (나) 자산의 취득원가를 신뢰성 있게 측정할 수 있다.

4 인식의 예외사항

Q
067

‘유산자산취득비’ 사용 시 회계처리

▶ 질의내용

유산자산은 자산으로 인식하지 않는다고 하는데, 어떻게 처리되나요?

- ☑ 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단7에 따라 유산자산은 자산으로 인식하지 않고, 취득과 관련하여 발생한 비용을 ‘유산자산취득비’로 처리합니다.
- ▶ 따라서 ‘유산자산취득비’는 취득 시점에 재정운영표상 비용으로 표시됩니다. 또한 유산자산의 종류 및 현황 등을 주석으로 공시합니다.

» 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

7. (유산자산) 유산자산이란 현재 세대와 미래 세대를 위하여 국가가 영구히 보존하여야 할 자산으로서 역사적, 자연적, 문화적, 교육적 및 예술적으로 중요한 가치를 갖는 자산을 말한다. 유산자산과 관리토지는 자산으로 인식하지 않고, 취득과 관련하여 발생한 비용은 “유산자산취득비” 또는 “관리토지취득비”로 처리한다.

74. (유산자산 주석사항) 유산자산의 종류 및 현황 등을 주석으로 공시한다.



Q

068

유산자산을 비용 처리하는 이유

▶ 질의내용

유산자산은 미술품과 유사함에도 불구하고 예외적으로 비용으로 인식하는 이유는 무엇인가요?

- ☑ 유산자산은 현 세대 및 미래세대를 위하여 정부가 영구히 보존하여야 할 자산으로서 역사적, 자연적, 문화적, 교육적 및 예술적으로 중요한 자산으로 신뢰성 있는 가액의 측정이 불가능하므로 자산으로 인식하지 않고 주석으로 공시하여 관리합니다.
- ▶ 즉 유산자산은 자산의 정의는 충족하나 자산의 인식기준 중 측정가능성을 충족하지 않기 때문에 자산으로 인식하지 않습니다.

=====

▶▶ 국가회계기준에 관한 규칙

제10조(자산의 인식기준) ① 자산은 공용 또는 공공용으로 사용되는 등 공공서비스를 제공할 수 있거나 직접적 또는 간접적으로 경제적 효익을 창출하거나 창출에 기여할 가능성이 매우 높고 그 가액을 신뢰성 있게 측정할 수 있을 때에 인식한다.

② 현재 세대와 미래 세대를 위하여 정부가 영구히 보존하여야 할 자산으로서 역사적, 자연적, 문화적, 교육적 및 예술적으로 중요한 가치를 갖는 자산(이하 “유산자산”이라 한다)은 자산으로 인식하지 아니하고 그 종류와 현황 등을 주석으로 공시한다.

③ 국가안보와 관련된 자산은 재정경제부장관과 협의하여 자산으로 인식하지 아니할 수 있다. 이 경우 해당 중앙관서의 장은 해당 자산의 종류, 취득시기 및 관리현황 등을 별도의 장부에 기록하여야 한다.

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

7. (유산자산) 유산자산이란 현재 세대와 미래 세대를 위하여 국가가 영구히 보존하여야 할 자산으로서 역사적, 자연적, 문화적, 교육적 및 예술적으로 중요한 가치를 갖는 자산을 말한다. 유산자산과 관리토지는 자산으로 인식하지 않고, 취득과 관련하여 발생한 비용은 “유산자산취득비” 또는 “관리토지취득비”로 처리한다.

=====

Q
069

보존용자산의 유산자산 해당 여부

▶ 질의내용

국유재산 대장상 보존용자산으로 분류되는 자산은 유산자산으로 보아 자산으로 인식하지 않는 것이 적정한가요?

- ☑ 보존용자산이란 법령이나 그 밖의 필요에 따라 국가가 보존하는 재산으로 보존용자산 중 유산자산의 정의를 충족하는 것은 재정상태표에 표시하지 않고 주석으로 공시합니다.
- ▶ 또한 유산자산의 정의를 충족하더라도 청사와 같이 공용으로 사용되는 경우에는 유산자산으로 분류하지 아니하고 ‘일반유형자산’으로 인식해야 합니다.

☞ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

7. (유산자산) 유산자산이란 현재 세대와 미래 세대를 위하여 국가가 영구히 보존하여야 할 자산으로서 역사적, 자연적, 문화적, 교육적 및 예술적으로 중요한 가치를 갖는 자산을 말한다. 유산자산과 관리토지는 자산으로 인식하지 않고, 취득과 관련하여 발생한 비용은 “유산자산취득비” 또는 “관리토지취득비”로 처리한다.

실무해설6. (☞ 관련문단 7) 유산자산의 분류는 다음과 같다.

- (1) 문화유산: 유형문화유산, 기념물, 민속문화유산 등으로 「문화유산의 보존 및 활용에 관한 법률」에 따른 국유문화유산(「문화유산의 보존 및 활용에 관한 법률」 제62조에 의한 국유에 속하는 문화유산로서 그 관리주체가 국가인 문화유산)
- (2) 국립공원: 「자연공원법」에 따라 지정된 국립공원을 의미하며, 공원시설은 제외
- (3) 보호구역: 문화유산보호구역, 생태계보호구역, 자연경관보호구역 등과 같이 역사적, 자연적, 문화적, 교육적 및 예술적으로 미래세대를 위해 영구히 보존할 가치가 있으며, 관리주체가 국가인 보호구역

유산자산에 해당하는 자산이라도 청사와 같이 공용으로 사용되는 경우에는 유산자산으로 분류하지 아니하고 일반유형자산으로 구분하며, 「문화유산의 보존 및 활용에 관한 법률」의 적용을 받지 않는 예술품을 구입 또는 기증받은 경우에는 기타일반유형자산으로 인식한다. 기타일반유형자산으로 분류된 예술품은 취득원가(역사적 원가)나 기부시점의 공정가액으로 인식한다.



Q
070

수변보호구역, 생태계보호구역의 유산자산 해당 여부

▶ 질의내용

수변보호구역, 생태계보호구역이 유산자산에 해당되나요?

- ☑ 수변보호구역, 생태계보호구역이 자연적으로 미래세대를 위해 영구히 보존할 가치가 있으며 관리주체가 국가인 보호구역인 경우 유산자산으로 분류해야 합니다.
- ▶ 그러나 보호구역 내의 진입도로, 주차장, 사무실 등 부수시설은 행정활동에 위해서 사용되는 자산이므로 일반유형자산의 토지, 건물, 구축물 등 적절한 계정과목으로 인식합니다.

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

7. (유산자산) 유산자산이란 현재 세대와 미래 세대를 위하여 국가가 영구히 보존하여야 할 자산으로서 역사적, 자연적, 문화적, 교육적 및 예술적으로 중요한 가치를 갖는 자산을 말한다. 유산자산과 관리토지는 자산으로 인식하지 않고, 취득과 관련하여 발생한 비용은 “유산자산취득비” 또는 “관리토지취득비”로 처리한다.

실무해설6. (☞ 관련문단 7) 유산자산의 분류는 다음과 같다.

- (3) 보호구역: 문화유산보호구역, 생태계보호구역, 자연경관보호구역 등과 같이 역사적, 자연적, 문화적, 교육적 및 예술적으로 미래세대를 위해 영구히 보존할 가치가 있으며, 관리주체가 국가인 보호구역

▶▶ 계정과목 해설서

XI. 유산자산 / 3. 계정과목 회계처리 유의사항

③ 유산자산 인식 예외사항

- (2) 국립공원 및 보호구역 내의 진입도로, 주차장, 사무실 등 부수시설은 행정활동에 위해서 사용되는 자산이므로 일반유형자산의 토지, 건물, 구축물 등 적절한 계정과목으로 인식한다.

Q

071

문화유산 복원작업 관련 비용의 회계처리

▶ 질의내용

문화유산 복원작업을 하면서 사용된 비용을 건설중인자산으로 계상한 후에 공사 완료시점에 유산자산취득비로 계정과목 변경을 해도 되나요?

- ☑ 문화유산 복원작업을 하면서 사용된 비용은 '유산자산수선유지비'로 회계처리 하여야 합니다.

▶▶ 비용 회계처리지침

14. (기타국가운영비용) “기타국가운영비용”이란 재화및용역제공원가, 연금비용, 인건비, 이자비용, 운영비, 감가상각비, 자산평가손실으로 분류되지 아니하는 국가운영비용으로 다음과 같이 구분한다.

- (2) 수선유지비: 자산의 원상을 회복하거나 현재 상태를 유지하기 위해 경상적으로 소요되는 비용으로, 일반유형자산수선유지비, 사회기반시설수선유지비, 유산자산수선유지비로 구분

▶▶ 계정과목 해설서

XI. 유산자산

2. 세부계정과목 설명

② 유산자산수선유지비

유산자산을 취득한 이후 관리 및 수선 시에 발생하는 비용으로 자본적·수익적 지출 여부에 관계없이 유산자산수선유지비로 표시한다.



5 취득원가의 측정

Q

072

건물에 대한 추가설비를 건물과 구축물로 구분하는 기준

▶ 질의내용

건물에 추가적으로 설치한 설비가 있는데 이를 건물과 구축물 중 어느 것으로 구분해야 하나요?

- ☑️ 건물이란 청사, 관사, 아파트 등 「건축법」상 건축물로서 토지에 정착하는 공작물 중 지붕과 기둥 또는 벽이 있는 것과 부수되는 시설물의 경우 건물로 구분합니다. 토지에 정착된 부동산 중 입목, 건물 및 건물 부속시설 등을 제외한 시설물의 경우 구축물로 구분합니다.

▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

4. (일반유형자산의 구분) 일반유형자산의 구분은 다음과 같다.

- (2) “건물”이란 청사, 관사, 아파트 등 「건축법」상 건축물로서 토지에 정착하는 공작물 중 지붕과 기둥 또는 벽이 있는 것과 부수되는 시설물을 말한다.
- (3) “구축물”이란 토지에 정착된 부동산 중 입목, 건물 및 건물 부속시설 등을 제외한 시설물을 말한다.

Q
073

토지 취득 관련 선납할인액 및 선금금에 대한 이자수익 회계처리

▶ 질의내용

토지 취득 관련 선납할인액 및 선금금에 대한 이자수익을 취득원가 산정 시 고려해야 하나요?

- ☑ 선납할인액은 한국채택국제회계기준의 매입할인 규정을 준용하여 취득가액에서 차감합니다.
- ☑ 선금금에 대한 이자수익은 자산의 취득 활동과 별개의 금융요소이므로 토지 취득원가에서 차감하지 않고 기타수익으로 계상하는 것이 타당합니다.

▶▶ 국가회계기준에 관한 규칙

제3조(적용범위 등)

- ③ 이 규칙에서 정하는 것 외의 사항에 대해서는 일반적으로 인정되는 회계 원칙과 일반적으로 공정하고 타당하다고 인정되는 회계관습에 따른다.

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

9. (취득원가의 측정) 일반유형자산과 사회기반시설의 취득원가는 취득을 위하여 제공한 자산의 공정가액과 취득부대비용을 포함한다. 다만, 무상으로 취득한 자산에 대하여는 취득한 자산의 공정가액 및 취득부대비용을 취득원가로 한다. 자산의 제작, 매입, 건설을 위하여 사용된 자금을 차입금으로 총당하는 경우 동 차입금에 대한 이자비용 등은 원가에 산입하지 않고 발생시점에 비용으로 처리한다.

▶▶ 한국채택국제회계기준

제1016호 유형자산 문단16.

16 유형자산의 원가는 다음과 같이 구성된다.

- (1) 관세 및 환급불가능한 취득 관련 세금을 가산하고 매입할인과 리베이트를 차감한 구입가격



Q

074

토지의 취득부대비용

▶ 질의내용(1)

토지 취득 시에 의무적으로 수행하는 문화유산 지표조사비용 및 문화유산 발굴조사비용은 비용으로 처리하나요? 아니면 토지의 취득원가로 처리하나요?

▶ 질의내용(2)

토지를 매입하면서 원소유자에게 지급한 주거이전비의 경우 비용성격인가요? 아니면 토지 매입부대비용인가요?

▶ 질의내용(3)

토지 취득 과정에서 발생한 비용(분묘 이전비용, 원두막 해체비용 등)을 건설중인가타의 유형자산으로 처리했는데 토지 취득이 완료된 경우 토지의 취득원가로 계상해야 하나요?

▶ 질의내용(4)

국방시설 관련 토지 및 건물 취득 시 「개발제한구역의 지정 및 관리에 의한 특별조치법」에 의해 지출하는 개발제한구역 보전 부담금을 취득부대비용으로 볼 수 있나요?

▶ 질의내용(5)

토지 취득과정에서 발생한 보상비가 등기 이후에 지출되었는데, 이때 보상비는 어떻게 회계처리 하나요?

- ☑ 문화유산 관련 조사비용, 주거이전비, 개발제한구역 보전 부담금, 분묘 이전비용 등이 토지를 취득하기 위해 불가피하게 발생한 지출이라면 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단9에 따라 취득부대비용으로 보아 토지의 취득원가에 포함해야 합니다.
 - ▶ 취득부대비용의 예시는 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 실무해설7을 참고하시기 바랍니다.

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

9. **(취득원가의 측정)** 일반유형자산과 사회기반시설의 취득원가는 취득을 위하여 제공한 자산의 공정가액과 취득부대비용을 포함한다. 다만, 무상으로 취득한 자산에 대하여는 취득한 자산의 공정가액 및 취득부대비용을 취득원가로 한다. 자산의 제작, 매입, 건설을 위하여 사용된 자금을 차입금으로 충당하는 경우 동 차입금에 대한 이자비용 등은 원가에 산입하지 않고 발생시점에 비용으로 처리한다.

실무해설7. (☞ 관련문단 9) 취득부대비용의 예시는 다음과 같다.

- (1) 설치장소 준비를 위한 지출
- (2) 외부 운송 및 취급비
- (3) 설치비
- (4) 설계와 관련하여 전문가에게 지급하는 수수료
- (5) 취득세, 등록세 등 관련 제세공과금



Q

075

건물 등의 취득부대비용

> 질의내용(1)

자산 취득 시 발생한 감리비용은 취득부대비용에 해당하나요?

> 질의내용(2)

시설부대비(420-05)로 지출한 내역 중에 공사현장 감독을 위한 여비 등으로 지출한 것은 취득부대비용으로 회계처리 해야 하나요?

> 질의내용(3)

함, 포 등 치안유지자산 취득 시 지출되는 설치기술지원비는 본 자산 취득 후 이를 사용하기 전까지 발생할 수 있는데, 어느 시점(취득 시 or 사용 시)까지 발생한 금액을 취득부대비용으로 보나요?

> 질의내용(4)

건물 공사 시 발생한 설계비, 감리비, 시공부대비 등을 자산가액에 포함하는 근거 규정은 무엇인가요?

> 질의내용(5)

신규 공사 중 발생한 폐기물을 처리하기 위해 폐기물업체에 지급하는 비용을 취득부대비용으로 보아 신규자산의 취득원가로 반영해야 하나요?

> 질의내용(6)

조달청에 지급하는 조달수수료를 부수적인 비용으로 보아 본 자산 또는 본 비용에 포함시켜야 하나요? 아니면 별도의 거래로 보아 '기타수수료' 등의 계정과목으로 회계처리 하나요?

- ☑ 감리비, 설계비, 시공부대비 등이 건물 등을 취득하기 위해 불가피하게 발생한 지출이라면 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단9에 따라 취득부대비용으로 보아 건물 등의 취득원가에 산입해야 합니다.
 - ▶ 취득부대비용은 취득 후 사용 준비를 위한 지출을 포함하므로 자산을 사용가능한 상태에 도달하기까지 발생한 비용은 취득부대비용으로 보아 자산의 취득원가에 반영하여야 합니다.
 - ▶ 취득부대비용의 예시는 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 실무해설7을 참고하시기 바랍니다.

▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

9. (취득원가의 측정) 일반유형자산과 사회기반시설의 취득원가는 취득을 위하여 제공한 자산의 공정가액과 취득부대비용을 포함한다. 다만, 무상으로 취득한 자산에 대하여는 취득한 자산의 공정가액 및 취득부대비용을 취득원가로 한다. 자산의 제작, 매입, 건설을 위하여 사용된 자금을 차입금으로 총당하는 경우 동 차입금에 대한 이자비용 등은 원가에 산입하지 않고 발생시점에 비용으로 처리한다.

실무해설7. (☞ 관련문단 9) 취득부대비용의 예시는 다음과 같다.

- (1) 설치장소 준비를 위한 지출
- (2) 외부 운송 및 취급비
- (3) 설치비
- (4) 설계와 관련하여 전문가에게 지급하는 수수료
- (5) 취득세, 등록세 등 관련 제세공과금



Q

076

유찰 업체에 지급한 설계보상비의 회계처리

▶ 질의내용

설계-시공-입찰이 일괄적으로 이루어지는 턴키(turn-key) 방식*으로 자산 취득을 진행하고 있습니다. 이 경우 낙찰되지 못한 업체에 설계보상비를 지급하는데, 이를 비용으로 처리해야 하나요? 아니면 자산으로 처리해야 하나요?

* 턴키(turn-key)방식: 일괄시공업자가 건설공사에 대한 자원조달, 토지구매, 설계와 시공, 운전 등의 모든 서비스를 발주자를 위하여 제공하는 방식

- ☑ 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단9에 따라 일반유형자산과 사회기반시설의 취득원가는 취득을 위하여 제공한 자산의 공정가액과 취득부대비용을 포함합니다.
- ▶ 낙찰되지 못한 경우 지급하는 설계보상비는 턴키 방식의 사업으로 자산을 취득하는 경우에 불가피하게 발생하는 지출이므로 취득부대비용으로 보아 자산 취득원가에 가산합니다.

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

9. (취득원가의 측정) 일반유형자산과 사회기반시설의 취득원가는 취득을 위하여 제공한 자산의 공정가액과 취득부대비용을 포함한다. 다만, 무상으로 취득한 자산에 대하여는 취득한 자산의 공정가액 및 취득부대비용을 취득원가로 한다. 자산의 제작, 매입, 건설을 위하여 사용된 자금을 차입금으로 총당하는 경우 동 차입금에 대한 이자비용 등은 원가에 산입하지 않고 발생시점에 비용으로 처리한다.

실무해설7. (☞ 관련문단 9) 취득부대비용의 예시는 다음과 같다.

- (1) 설치장소 준비를 위한 지출
- (2) 외부 운송 및 취급비
- (3) 설치비
- (4) 설계와 관련하여 전문가에게 지급하는 수수료
- (5) 취득세, 등록세 등 관련 제세공과금

Q
077

취득부대비용이 본 자산의 취득원가보다 큰 경우 회계처리

▶ 질의내용

취득부대비용이 본 자산의 취득원가보다 큰 경우(예시: 토지취득비가 2억원, 주거이전비가 4억원인 경우) 취득부대비용을 본 자산의 취득원가에 가산하는 것이 타당한 회계처리인가요?

- ☑ 금액적 비중이 취득부대비용의 자산성을 판단하는 기준은 아니므로 취득부대비용이 본 자산의 취득원가보다 크더라도 관련 금액을 본 자산의 취득원가에 가산하는 것이 타당합니다.

» 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

9. (취득원가의 측정) 일반유형자산과 사회기반시설의 취득원가는 취득을 위하여 제공한 자산의 공정가액과 취득부대비용을 포함한다. 다만, 무상으로 취득한 자산에 대하여는 취득한 자산의 공정가액 및 취득부대비용을 취득원가로 한다. 자산의 제작, 매입, 건설을 위하여 사용된 자금을 차입금으로 충당하는 경우 동 차입금에 대한 이자비용 등은 원가에 산입하지 않고 발생시점에 비용으로 처리한다.



Q

078

무주재산 발굴 시 회계처리

▶ 질의내용

무주자산을 발굴한 경우 대변에 어떤 계정과목을 사용해야 하나요?

☑ 무주자산을 발굴한 경우 '잡이익'으로 회계처리 합니다.

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

적용사례9. (☞ 관련문단 16) 무주부동산을 발굴한 경우

1. 배경정보

AA부처는 토지(무주부동산)를 발굴하여 자산에 등재하였으며, 토지의 공정가액은 1천만원으로 평가되었다.

2. 회계처리

• 무주부동산 발굴에 따른 자산 등재 시

차) 토 지^(*1) 10,000,000 대) 잡 이 익 10,000,000

(*1) 발굴자산의 공정가액으로 평가하며, 취득등록시점에 발굴자산의 상세한 내역을 기표함

Q
079

자산의 관리전환 회계처리

▶ 질의내용

자산을 관리전환 받는 경우 회계처리는 어떻게 되나요?

- ☑ 국가회계실체 사이의 관리전환에 해당되는 경우 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단13에 따라 아래와 같이 처리합니다.
 - ▶ 유상관리전환인 경우 관리전환 받은 자산의 공정가액을 해당 자산의 취득원가로 하되, 제공하는 자산을 공정가액으로 간주하여 장부가액과 공정가액의 차이는 처분손익으로 인식합니다.
 - ▶ 무상관리전환인 경우 관리전환 받은 자산의 취득원가를 자산을 제공하는 실체의 장부가액으로 하며 감가상각누계액과 재평가이익을 승계합니다. 또한 동 금액을 정부내자산수증으로 회계처리 합니다.

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

13. (관리전환을 통한 취득) 관리전환으로 취득하는 자산의 취득원가는 다음과 같이 처리한다. 다만, 관리전환의 경우 장부가액이 50만원 미만인 소액자산의 경우에도 비용으로 처리하지 않고 자산의 취득으로 처리한다.
- (1) 유상관리전환의 경우, 관리전환 대상 자산의 공정가액을 해당 자산의 취득원가로 하되, 제공하는 자산을 공정가액으로 간주하여 장부가액과 공정가액의 차이는 처분손익으로 한다.
 - (2) 무상관리전환 또는 용도폐지에 따른 전환의 경우, 해당 자산의 취득원가는 관리전환으로 자산을 제공하는 실체의 장부가액으로 하며, 재무제표에 총액으로 표시한다.



Q

080

자산 교환으로 인한 취득 시 취득원가의 측정**▶ 질의내용**

국가회계실체 외의 상대방과의 교환에 따라 취득한 자산의 취득원가는 어떻게 측정해야 하나요?

- ☑ 국가회계실체 외의 상대방과의 교환으로 자산을 취득한 경우에는 취득 당시의 제공한 자산의 공정가액을 취득원가로 합니다.
- ☑ 다만 제공한 자산의 공정가액이 불확실한 경우에는 취득한 자산의 공정가액으로 측정할 수 있습니다.

» 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

15. (교환으로 인한 취득) 국가회계실체 외의 상대방과의 교환으로 자산을 취득한 경우에는 취득 당시의 제공한 자산의 공정가액을 취득원가로 한다. 다만, 제공한 자산의 공정가액이 불확실한 경우에는 취득한 자산의 공정가액으로 측정할 수 있다.

Q 081 현금이 수반된 토지교환거래 시 공정가액 평가방법

▶ 질의내용

토지를 교환하면서 현금을 수령한 경우 토지의 취득원가를 어떻게 측정해야 하나요?

- ☑ 취득 당시 제공한 자산의 공정가액에서 현금수령액을 차감한 금액을 교환으로 취득한 자산의 취득원가로 해야 합니다.

▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

15. (교환으로 인한 취득) 국가회계실체 외의 상대방과의 교환으로 자산을 취득한 경우에는 취득 당시의 제공한 자산의 공정가액을 취득원가로 한다. 다만, 제공한 자산의 공정가액이 불확실한 경우에는 취득한 자산의 공정가액으로 측정할 수 있다.

적용사례7. (☞ 관련문단 15) 현금이 수반되는 교환의 경우

1. 배경정보

일반유형자산에 포함되어 있는 건물을 현금을 받는 다음의 조건으로 교환하기로 하였다.

(단위: 원)

구 분	건물(A)	건물(B)	비 고
취득가액	500,000,000	600,000,000	
감가상각누계액	300,000,000	450,000,000	
순장부가액	200,000,000	150,000,000	
공정가액	450,000,000	410,000,000	
현금수령액	40,000,000	(-)40,000,000	

2. 회계처리

<건물A를 제공하고 건물B를 받는 회계실체>

• 교환 자산 등재 시

차) 건	물(B) ^(*)	410,000,000	대) 건	물(A)	500,000,000
	건물감가상각누계액(A)	300,000,000		일반유형자산처분이익 ^(**)	250,000,000
	기 타 의 미 수 금	40,000,000			

(*) 제공한 자산의 공정가액에서 현금수령액을 차감한 금액으로 평가

(**) 제공한 건물의 공정가액과 장부가액 차이는 처분손익으로 인식

• 미수금 회수 시

차) 국	고	금 ^(*)	40,000,000	대) 기	타 의 미 수 금	40,000,000
------	---	------------------	------------	------	-----------	------------

(*) 국고금 회계처리 생략



Q
082

아파트 재건축(분양권)에 따른 회계처리

▶ 질의내용

아파트를 구입하여 기숙사 등으로 사용해 오던 중 재건축으로 인하여 분양권이 발생한 경우의 회계처리는 어떻게 되나요?

- ☑ 기존 아파트와 재건축 아파트의 교환으로 보아 회계처리 합니다.
- ▶ 기존 아파트의 미상각장부가액은 재건축을 위한 양도시점(등기부등본 말소시점)에 별도의 계정(예: 건설중인자산)으로 대체하고, 교환으로 분양권을 취득하는 시점에 제공한 자산의 공정가액을 취득원가로 하여 교환 회계처리를 해야 합니다.
 - ▶ 이때 발생하는 차액은 처분손익으로 인식합니다.

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

15. (교환으로 인한 취득) 국가회계실체 외의 상대방과의 교환으로 자산을 취득한 경우에는 취득 당시의 제공한 자산의 공정가액을 취득원가로 한다. 다만, 제공한 자산의 공정가액이 불확실한 경우에는 취득한 자산의 공정가액으로 측정할 수 있다.

적용사례6. (☞ 관련문단 15) 현금이 수반되지 않는 교환의 경우

1. 배경정보

일반유형자산에 포함되어 있는 건물을 교환하기로 하였다.

(단위: 원)

구 분	건물(A)	건물(B)	비 고
취득가액	500,000,000	600,000,000	
감가상각누계액	300,000,000	450,000,000	
순장부가액	200,000,000	150,000,000	
공정가액	450,000,000	410,000,000	

2. 회계처리

• 교환 자산 등재 시

〈건물A를 제공하고 건물B를 받는 회계실체〉

차) 건	물(B) ^(*1)	450,000,000	대) 건	물(A)	500,000,000
	건물감가상각누계액(A)	300,000,000		일반유형자산처분이익 ^(*2)	250,000,000

(*1) 제공한 자산의 공정가액으로 평가

(*2) 제공한 건물의 공정가액과 장부가액 차이는 처분손익으로 인식

〈건물B를 제공하고 건물A를 받는 회계실체〉

차) 건	물(A) ^(*1)	410,000,000	대) 건	물(B)	600,000,000
	건물감가상각누계액(B)	450,000,000		일반유형자산처분이익 ^(*2)	260,000,000

(*1) 제공한 자산의 공정가액으로 평가

(*2) 제공한 건물의 공정가액과 장부가액 차이는 처분손익으로 인식

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

13. (관리전환을 통한 취득)

- (2) 무상관리전환 또는 용도폐지에 따른 전환의 경우, 해당 자산의 취득원가는 관리전환으로 자산을 제공하는 실체의 장부가액으로 하며, 재무제표에 총액으로 표시한다.

▶▶ 비교환수익 회계처리지침

7. (기타이전수익) “기타이전수익”이란 사회보험수익, 부담금수익, 제재금수익으로 분류되지 아니하는 이전수익으로 다음과 같이 구분한다.

- (2) 자산수증이익: 다른 국가회계실체로부터 국유재산 또는 물품을 무상관리전환 등을 통해 무상으로 제공받거나 국가회계실체가 아닌 자로부터 현금 또는 그 밖의 자산을 기부채납 등을 통해 무상으로 제공받아 발생하는 이익

19. (자산수증이익) 사용수익권상각이익을 제외한 자산수증이익은 청구권이 확정되는 자산 수취 시점에 다음의 금액을 수익으로 인식한다.

- (1) 정부내자산수증: 다른 국가회계실체로부터 무상관리전환 등으로 이관받는 자산의 장부가액에서 “자산재평가이익”을 차감한 금액
 (2) 정부외자산수증: 무주부동산의 취득, 기부채납 등의 방법으로 취득한 자산의 취득 당시 공정가액
 (3) 정부외기부금: 국가회계실체 외의 자로부터 기부 받은 금액

Q
084

무상관리전환 시 취득실체의 재평가이익 승계

▶ 질의내용

무상관리전환 받은 자산에 대하여 재평가이익이 계상되어 있는 경우, 무상관리전환 시 해당 자산에 대한 재평가이익의 올바른 회계처리는 무엇인가요?

- ☑ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침 문단13에서 무상관리전환의 경우 자산을 제공하는 실체의 장부가액을 해당 자산의 취득원가로 하되, 재무제표에 총액으로 표시하도록 하고 있으므로 재평가이익을 승계하여 인식하여야 합니다.

《무상관리전환으로 건물을 취득한 실체 회계처리》

차) 건	물	XXX	대) 정 부 내 자 산 수 증	XXX
			감 가 상 각 누 계 액	XXX
			자 산 재 평 가 이 익	XXX

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

13. (관리전환을 통한 취득) 관리전환으로 취득하는 자산의 취득원가는 다음과 같이 처리한다. 다만, 관리전환의 경우 장부가액이 50만원 미만인 소액자산의 경우에도 비용으로 처리하지 않고 자산의 취득으로 처리한다.
- (1) 유상관리전환의 경우, 관리전환 대상 자산의 공정가액을 해당 자산의 취득원가로 하되, 제공하는 자산을 공정가액으로 간주하여 장부가액과 공정가액의 차이는 처분손익으로 한다.
 - (2) 무상관리전환 또는 용도폐지에 따른 전환의 경우, 해당 자산의 취득원가는 관리전환으로 자산을 제공하는 실체의 장부가액으로 하며, 재무제표에 총액으로 표시한다.



Q

085

무상관리전환 시 처분실체의 회계처리

▶ 질의내용(1)

일반회계에서 특별회계로 토지를 무상이전하는 경우 어떤 계정과목으로 회계처리하나요?

- ☑ 국가회계실체 간 무상관리전환으로 토지를 무상이전하는 경우 이전하는 토지의 상대 계정과목은 '정부내자산기부'로 회계처리 합니다.

▶ 질의내용(2)

무상관리전환과 관련하여 '기타의기타이전비용'으로 회계처리한 사항이 발견되었습니다. 어떻게 회계처리하는 것이 맞나요?

- ☑ 무상관리전환(용도폐지 인계 포함)의 경우 처분실체는 장부가액에서 '자산재평가이익'을 차감한 금액을 '정부내자산기부'로 인식하여야 합니다.

//////

» 비용 회계처리지침

8. (기타이전비용) "기타이전수익"이란 국고보조사업비, 출연사업비, 사회보험비용, 지방교부금으로 분류되지 아니하는 이전비용으로 다음과 같이 구분한다.

(11) 정부내자산기부: 국유재산 및 물품에 대하여 국가회계실체 간 무상관리전환으로 인하여 발생하는 비용

(13) 기타의기타이전비용: (1) 내지 (12)에 해당하지 않는 기타이전비용

18. (정부내자산기부의 측정) 정부내자산기부는 정부내부간 자산의 무상관리전환으로 인하여 발생하는 것으로 무상관리전환하는 국가회계실체에서 자산의 장부가액에서 "자산재평가이익"을 차감한 금액을 "정부내자산기부"로 회계처리한다.

//////

Q
086

무상관리전환 시 처분실체의 재평가이익 처리방법

▶ 질의내용

재평가이익이 존재하는 자산을 무상관리전환을 통하여 타 부처로 이관한 경우 올바른 회계처리는 무엇인가요?

- ☑ 무상관리전환의 경우 처분실체는 장부가액에서 '재평가이익'을 차감한 금액을 '정부내 자산기부'로 회계처리 합니다.

〈무상관리전환으로 자산을 처분한 실체 회계처리〉

차) 감 가 상 각 누 계 액	XXX	대) 자	산	XXX
자 산 재 평 가 이 익	XXX			
정 부 내 자 산 기 부	XXX			

▶▶ 비용 회계처리지침

18. (정부내자산기부의 측정) 정부내자산기부는 정부내부간 자산의 무상관리전환으로 인하여 발생하는 것으로 무상관리전환하는 국가회계실체는 자산의 장부가액에서 “자산재평가이익”을 차감한 금액을 “정부내자산기부”로 회계처리한다.

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

13. (관리전환을 통한 취득) 관리전환으로 취득하는 자산의 취득원가는 다음과 같이 처리한다.
다만, 관리전환의 경우 장부가액이 50만원 미만인 소액자산의 경우에도 비용으로 처리하지 않고 자산의 취득으로 처리한다.
(2) 무상관리전환 또는 용도폐지에 따른 전환의 경우, 해당 자산의 취득원가는 관리전환으로 자산을 제공하는 실체의 장부가액으로 하며, 재무제표에 총액으로 표시한다.



Q

087

일괄취득자산의 올바른 회계처리

➤ 질의내용

시스템을 개선하기 위해 일괄지출한 비용 전액을 일반유형자산으로 등재하였습니다. 세부 취득내역은 소프트웨어, 하드웨어, 개발비로 구성되어 있는데 이 경우 회계처리는 어떻게 수행해야 하나요?

- ☑ 자산을 일괄취득한 경우 공정가액 비율로 구분하고, 취득부대비용은 개별자산별 대응이 가능한 경우에는 안분하고 대응이 어려운 경우에는 취득 시 비용화하도록 하고 있습니다.
- ▶ 따라서 일괄취득의 경우 각각의 세부내역을 파악하여 공정가액 비율로 안분하여 취득원가를 산정하고, 취득부대비용이 존재하는 경우에는 각 자산에 직접 대응하여 처리해야 합니다.

» 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

14. (일괄취득) 일반유형자산 또는 사회기반시설을 일괄취득하는 경우에는 취득원가를 각 자산의 공정가액 비율로 안분하여 개별 자산의 취득원가로 한다. 일괄취득한 자산 중 일부 자산의 공정가액만을 알 수 있는 경우에는 공정가액을 알 수 있는 자산의 공정가액을 우선 배분하고, 잔액은 나머지 자산에 배분한다. 다만, 일괄취득에 따른 부대비용 안분의 경우에는 개별자산별 대응이 가능한 취득부대비용에 대하여는 안분을 하고, 대응이 어려운 취득부대비용은 취득 시 비용화한다.

Q
088

토지 사용목적으로 건물이 있는 토지를 취득한 경우 취득원가 산정

▶ 질의내용

주차장환경개선사업 관련해서 건물이 있는 토지를 취득하였습니다. 건물은 결산시점에 아직 철거가 시작되지 않았으나 빠른 시일 내에 철거될 예정입니다. 이 경우 건물의 취득가액도 토지의 취득원가로 보아야 하나요?

- ☑ 토지 사용 목적으로 건물이 있는 토지를 취득한 경우 건물은 사용가치가 없어 자산의 정의에 부합하지 않기 때문에 해당 거래는 자산의 일괄취득 건이 아니라 토지의 취득건으로 보는 것이 타당합니다.
 - ▶ 따라서 전체 매매가액을 토지와 건물로 안분하지 않고 토지의 취득원가로 일괄 처리합니다.

» 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

17. (기존 건물 철거비용)

- (2) 건물을 신축하기 위하여 기존 건물이 있는 토지를 취득하고 그 건물을 철거하는 경우, 기존 건물의 철거 관련 비용에서 철거된 건물의 부산물 판매대가를 차감한 가액을 토지의 취득원가에 가산한다.



Q

089

민간에서 국가를 대행하여 취득한 자산의 회계처리

▶ 질의내용

○○공사가 민간대행사업으로 국가를 대행하여 취득한 댐 등의 취득가액 및 공사대금 중 자산화 대상 및 금액은 어떻게 되나요?

☑ 예산상 “출자금” 및 “민간이전-민간대행사업비”를 통하여 지출 후 해당 자산의 완공 시 국가에 귀속되고 사용수익권을 부여하는 경우, 투입된 전체 금액을 해당 자산의 취득원가로 하며 국가 이외의 자의 사용권 비율만큼 사용수익권으로 회계처리 합니다. 이때 기지급된 선급금(총 투자비 중 국가 부담금)과 사용수익권의 차액은 출자금에 가감합니다.

☑ 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단25에 따라 민간대행사업을 통해 자산을 취득하고 해당 자산의 완공 시 국가에 귀속되는 경우, 투자비 전액을 국가가 부담하므로 투입된 금액 전체를 취득원가로 하고 사용수익권은 인식하지 않습니다.

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

24. (출자 및 민간대행사업을 통한 취득) 예산상 “출자금” 및 “민간이전-민간대행사업비”를 통하여 지출 후 해당 자산의 완공시 국가에 귀속되고 사용수익권을 부여하는 경우, 투입된 전체금액을 해당 자산의 취득원가로 하며 국가 이외의 자의 사용권 비율만큼 사용수익권으로 회계처리한다. 이 때 기지급된 선급금(총 투자비 중 국가 부담금)과 사용수익권의 차액은 출자금에 가감한다.

25. (민간대행사업을 통한 취득) 예산상 “민간이전-민간대행사업비”를 통하여 지출 후 해당 자산의 완공시 국가에 귀속되는 경우, 투자비 전액을 국가가 부담하므로 투입된 전체금액을 취득원가로 하고, 사용수익권은 인식하지 않는다.

Q
090

자본적 지출과 수익적 지출의 일반적인 구분 기준

▶ 질의내용

수선유지비를 지출하였을 때, 자본적 지출과 수익적 지출을 실무적으로 구분할 수 있는 상세한 기준이 있나요?

☑ 국가회계예규는 구체적인 자본적 지출과 수익적 지출의 구분 사례를 제공하지 않습니다. 따라서 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단26에서 설명하는 바와 같이 내용연수를 연장시키거나 가치를 실질적으로 증가시키는 자본적 지출에 해당하는지는 경제적 실질에 따라 자체적으로 판단하여야 합니다.

▶ 참고로 법인세 집행기준 23-31-2에서는 자본적 지출과 수익적 지출의 사례를 제시하고 있습니다.

☞ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

26. (자본적 지출과 수익적 지출) 일반유형자산과 사회기반시설의 내용연수를 연장시키거나 해당 자산의 가치를 실질적으로 증가시키는 지출은 자본적 지출로서 해당 자산의 장부가액에 가산한다. 이 외의 지출에 대하여는 수익적 지출로서 당기 비용으로 처리한다.

〈법인세 집행기준 23-31-2〉 자본적 지출과 수익적 지출의 구분

① 자본적 지출과 수익적 지출의 구분은 다음과 같이 한다.

구분	자본적 지출	수익적 지출
추상적 구분	감가상각자산의 내용연수를 연장시키거나 그 가치를 현실적으로 증가시키는 수선비	감가상각자산의 원상을 회복시키거나 능률유지를 위하여 지출한 수선비
구체적 구분	<ol style="list-style-type: none"> 1. 본래의 용도를 변경하기 위한 개조 2. 엘리베이터 또는 냉난방장치의 설치 3. 빌딩 등에 있어서 피난시설 등의 설치 4. 재해 등으로 인하여 멸실 또는 훼손되어 본래의 용도에 이용할 가치가 없는 건축물·기계·설비 등의 복구 5. 기타 개량·확장·증설 등 1부터 4까지와 유사한 성질의 것 	<ol style="list-style-type: none"> 1. 건물 또는 벽의 도장 2. 파손된 유리나 기와의 대체 3. 기계의 소모된 부속품 또는 벨트의 대체 4. 자동차 타이어의 대체 5. 재해를 입은 자산에 대한 외장의 복구·도장 및 유리의 삽입 6. 기타 조업가능한 상태의 유지 등 1부터 5까지와 유사한 성질의 것



Q

091

사례별 자본적 지출과 수익적 지출의 구분

> 질의내용(1)

파출소 등을 새로 개관할 때 집행한 행사비용(개관식 등에 소요된 비용)은 자본적 지출인가요?

- ☑ 파출소의 행사비용은 내용연수를 연장시키거나 해당 자산의 가치를 실질적으로 증가시키는 자본적 지출에 해당하지 않으므로 비용으로 회계처리 합니다.

> 질의내용(2)

건물 옥상에 누수방지를 위해 실시한 방수공사는 자본적 지출인가요?

- ☑ 건물의 방수공사가 건물의 내용연수를 연장시키거나 해당 자산의 가치를 실질적으로 증가시키는 경우 자본적 지출로 보아 건물의 장부가액에 가산하고, 그 외의 경우에는 비용으로 회계처리 합니다.

> 질의내용(3)

파티션 재배치 경비를 수선유지비로 처리 가능한가요?

- ☑ 파티션 재배치 경비는 건물 등의 내용연수 또는 자산의 가치를 증가시키는 자본적 지출이 아니므로 비용으로 회계처리 합니다.

▶ 질의내용(4)

설치되어 있는 에어컨을 다른 장소로 이동할 때 발생한 설치비는 어떤 계정과목으로 회계처리하나요?

- ☑ 유형자산의 설치장소 이동으로 발생한 설치비는 자산의 내용연수 또는 자산의 가치를 증가시키는 자본적 지출이 아니므로 비용으로 회계처리 합니다. '수선유지비'로 처리하는 것이 타당합니다.

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

26. (자본적 지출과 수익적 지출) 일반유형자산과 사회기반시설의 내용연수를 연장시키거나 해당 자산의 가치를 실질적으로 증가시키는 지출은 자본적 지출로서 해당 자산의 장부가액에 가산한다. 이 외의 지출에 대하여는 수익적 지출로서 당기 비용으로 처리한다.

▶▶ 비용 회계처리지침

14. (기타국가운영비용) “기타국가운영비용”이란 재화및용역제공원가, 연금비용, 인건비, 이자비용, 운영비, 감가상각비, 자산평가손실으로 분류되지 아니하는 국가운영비용으로 다음과 같이 구분한다.

- (2) 수선유지비: 자산의 원상을 회복하거나 현재 상태를 유지하기 위해 경상적으로 소요되는 비용으로, 일반유형자산수선유지비, 사회기반시설수선유지비, 유산자산수선유지비로 구분



Q

092

기존 건물의 리모델링비 회계처리

▶ 질의내용

건물 리모델링 공사를 하는데 냉난방기 설치, 창호공사, 전기공사와 관련된 지출을 건물로 회계처리 해야 하나요? 아니면 별도의 자산으로 회계처리 해야 하나요?

☑ 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단26에 따라 건물 리모델링이 건물의 내용연수를 연장시키거나 해당 자산의 가치를 실질적으로 증가시키는 자본적 지출에 해당하는 경우 건물의 장부가액에 가산하고 그 외의 경우에는 수익적 지출로 보아 비용으로 회계처리 합니다.

▶ 그러나 해당 자본적 지출이 지출금액, 자산의 사용기간 등을 고려하여 자산의 정의 및 인식기준을 충족한다면 별도의 자산으로 인식하여야 합니다.

▶▶ 국가회계기준에 관한 규칙

제9조(자산의 정의와 구분) ① 자산은 과거의 거래나 사건의 결과로 현재 국가회계실체가 소유(실질적으로 소유하는 경우를 포함한다) 또는 통제하고 있는 자원으로서, 미래에 공공서비스를 제공할 수 있거나 직접 또는 간접적으로 경제적 효익을 창출하거나 창출에 기여할 것으로 기대되는 자원을 말한다.

제10조(자산의 인식기준) ① 자산은 공용 또는 공공용으로 사용되는 등 공공서비스를 제공할 수 있거나 직접적 또는 간접적으로 경제적 효익을 창출하거나 창출에 기여할 가능성이 매우 높고 그 가액을 신뢰성 있게 측정할 수 있을 때에 인식한다.

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

26. (자본적 지출과 수익적 지출) 일반유형자산과 사회기반시설의 내용연수를 연장시키거나 해당 자산의 가치를 실질적으로 증가시키는 지출은 자본적 지출로서 해당 자산의 장부가액에 가산한다. 이 외의 지출에 대하여는 수익적 지출로서 당기 비용으로 처리한다.

Q
093

국도 관련 확장공사, 도로변경 등 공사비 회계처리

▶ 질의내용

국도와 관련하여 차선확장공사, 일부 도로변경, 중앙분리대 및 중앙분리 화단설치 등 종전의 도로를 획기적으로 재설치 및 확충하는 공사를 하는 경우 동 공사비를 수선유지비와 자산 중 어떤 항목으로 처리해야 하나요? 또한 자산으로 처리할 경우 어떤 계정과목으로 반영해야 하나요?

- ☑ 해당 공사가 국도의 내용연수를 증가시키거나 가치를 실질적으로 증가시키는 지출이라면 자본적 지출로 보아 해당 국도의 장부가액에 가산하여야 합니다.

» 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

26. (자본적 지출과 수익적 지출) 일반유형자산과 사회기반시설의 내용연수를 연장시키거나 해당 자산의 가치를 실질적으로 증가시키는 지출은 자본적 지출로서 해당 자산의 장부가액에 가산한다. 이 외의 지출에 대하여는 수익적 지출로서 당기 비용으로 처리한다.



Q

094

임차개량자산 회계처리

▶ 질의내용(1)

임차하여 사용 중인 건물에 대하여 자본적 지출이 발생한 경우 회계처리는 어떻게 해야 하나요?

▶ 질의내용(2)

○○청이 임차한 건물 내 실험실에 대해 대규모 수선 공사를 수행한 경우 해당 공사비용을 자산으로 회계처리 가능한가요?

▶ 질의내용(3)

임차한 건물에 설치한 간판은 자산으로 회계처리 가능한가요?

☑ 임차 건물에 대한 자본적 지출, 임차한 실험실에 대한 대규모 수선 공사, 임차한 건물에 설치한 간판 등 임차자산과 관련하여 직접 발생하는 비용(임차인의 부담분에 한함) 중 자산의 정의를 충족하는 부분은 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단4.(8)에 따라 임차개량자산으로 회계처리 합니다.

▶▶ 국가회계기준에 관한 규칙

제9조(자산의 정의와 구분) ① 자산은 과거의 거래나 사건의 결과로 현재 국가회계실체가 소유(실질적으로 소유하는 경우를 포함한다) 또는 통제하고 있는 자원으로서, 미래에 공공서비스를 제공할 수 있거나 직접 또는 간접적으로 경제적 효익을 창출하거나 창출에 기여할 것으로 기대되는 자원을 말한다.

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

4. (일반유형자산의 분류) 일반유형자산의 분류는 다음과 같다.

(8) (라) 임차개량자산: 임차자산과 관련하여 직접 발생하는 비용(임차인의 부담분에 한한다) 중 자산의 정의를 충족하는 부분

Q
095

무상으로 사용하는 자산에 대한 회계처리

▶ 질의내용(1)

○○청에서 지방자치단체의 건물을 무상으로 사용하고 있는데 그 건물에 엘리베이터를 설치하는 공사(195백만원)를 수행하였습니다. 이 경우 엘리베이터 관련 공사 금액을 자본적 지출로 보고 자산으로 처리해도 되나요?

▶ 질의내용(2)

○○부가 △△부 소유의 청사건물을 무상으로 사용하면서 지출한 리모델링 비용은 자본적 지출로 보아 ○○부의 자산으로 계상할 수 있나요?

- ☑ 무상으로 사용하는 자산도 일반적인 임차자산과 동일하게 직접 발생하는 비용(임차인의 부담분에 한함) 중 자산의 정의를 충족하는 부분은 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단4.(8)에 따라 임차개량자산으로 회계처리 합니다.

» 국가회계기준에 관한 규칙

제9조(자산의 정의와 구분) ① 자산은 과거의 거래나 사건의 결과로 현재 국가회계실체가 소유(실질적으로 소유하는 경우를 포함한다) 또는 통제하고 있는 자원으로서, 미래에 공공서비스를 제공할 수 있거나 직접 또는 간접적으로 경제적 효익을 창출하거나 창출에 기여할 것으로 기대되는 자원을 말한다.

» 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

4. (일반유형자산의 분류) 일반유형자산의 분류는 다음과 같다.

- (8) (라) 임차개량자산: 임차자산과 관련하여 직접 발생하는 비용(임차인의 부담분에 한한다) 중 자산의 정의를 충족하는 부분



Q

096

출자 및 민간대행사업을 통한 취득 시 사용수익권 계상

▶ 질의내용

출자금 및 민간사업대행을 통한 취득의 경우, 댐 완공 시 국가 이외의 자의 사용권 비율만큼 사용수익권금액으로 계상하나요?

- ☑ '출자금' 및 '민간이전-민간대행사업비'를 통하여 지출한 후 해당 자산의 완공 시 국가에 귀속되고 사용수익권을 부여하는 경우, 투입된 전체금액을 해당 자산의 취득원가로 하며 국가 이외의 자의 사용권 비율만큼 '사용수익권'으로 회계처리 합니다.

» 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

24. (출자 및 민간대행사업을 통한 취득) 예산상 "출자금" 및 "민간이전-민간대행사업비"를 통하여 지출 후 해당 자산의 완공시 국가에 귀속되고 사용수익권을 부여하는 경우, 투입된 전체금액을 해당 자산의 취득원가로 하며 국가 이외의 자의 사용권 비율만큼 사용수익권으로 회계처리한다. 이 때 기지급된 선금금(총 투자비 중 국가 부담금)과 사용수익권의 차액은 출자금에 가감한다.

Q
097

출자 및 민간대행사업을 통한 취득 시 출자금 계상

▶ 질의내용

「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단24(출자 및 민간대행사업을 통한 취득)에서 기지급된 선급금(총 투자비 중 국가 부담금)과 사용수익권의 차액은 출자금에 가감한다고 규정되어 있는데, 가감이라는 표현이 적절한가요?

- ☑ 출자 및 민간대행사업을 통한 취득이 완료된 시점에서 출자금은 기지급된 선급금과 사용수익권의 차액으로 결정되는데, 국가와 민간사업체의 사용권 비율 평가결과에 따라 사용수익권 금액이 달라질 수 있으므로 출자금에 대한 가산 또는 차감이 발생할 수 있습니다.

▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

24. (출자 및 민간대행사업을 통한 취득) 예산상 “출자금” 및 “민간이전-민간대행사업비”를 통하여 지출 후 해당 자산의 완공시 국가에 귀속되고 사용수익권을 부여하는 경우, 투입된 전체금액을 해당 자산의 취득원가로 하며 국가 이외의 자의 사용권 비율만큼 사용수익권으로 회계처리한다. 이 때 기지급된 선급금(총 투자비 중 국가 부담금)과 사용수익권의 차액은 출자금에 가감한다.

적용사례17. (☞ 관련문단 24) 출자 및 민간대행사업을 통한 취득 사례

1. 배경정보

국토교통부는 한국수자원공사에 출자 및 민간위탁을 통하여 아래의 조건으로 댐 공사를 위탁하였다. 다만, 국토교통부는 공사에 재정지원의 차원으로 사업 시작 전에 1,000억원을 출자하였다.

과 목	국토교통부	한국수자원공사	합 계
토 지 취 득 비	1,000억원	500억원	1,500억원
건 축 비	2,000억원	1,500억원	3,500억원
합 계	3,000억원	2,000억원	5,000억원

한편, 댐이 완공되고 댐사용권을 국가(홍수조절, 관개용수권 등)와 한국수자원공사(생공용수 및 발전용수권 등)를 비교하여 정산한 결과에 의하면 국가 사용권 비율은 50%, 한국수자원공사 사용권 비율은 50%인 것으로 평가되었다.

2. 회계처리

- 수자원공사 출자금 지급 시

차) 정 부 출 자 금^(*) 1,000억원 대) 국 고 금 1,000억원

(*) 해당 출자금의 경우, 이는 댐 건설을 위한 재정지원을 목적으로 하고 있으나 댐 건설과 별개의 자본거래로 보아야 함. 해당 출자금의 경우, 전체 출자금에 포함되어 배당, 감자 및 잔여재산 처분 등의 일반절차에 따름



• 토지관련 국가 부담금 지급 시

차) 선 급 금 1,000억원 대) 국 고 금 1,000억원

(*) 실제로 토지취득과 관련된 지출은 총 1,500억원으로서 500억원은 한국수자원공사가 부담함. 다만, 댐 완공 시에 국가자산으로 소유권이 이전될 것임

• 건물관련 국가 부담금 지급 시

차) 선 급 금 2,000억원 대) 국 고 금 2,000억원

(*) 실제로 건물 건설과 관련된 지출은 총 3,500억원으로서 1,500억원은 한국수자원공사가 부담함. 다만, 댐 완공 시에 국가자산으로 소유권이 이전될 것임

• 댐 완공 시

차) 토 지^(*) 1,500억원 대) 선 급 금 3,000억원
 건 물^(*) 3,500억원 댐 사 용 수 익 권 2,500억원
 정 부 출 자 금^(*) 500억원

(*)1 자산 - 유·무형자산 - 사회기반시설 - 댐의 하부계정임

(*)2 추가 출자금에 대한 계산 근거는 다음과 같음

과목	금액	계산내역
투 자 금 액	3,000억원	토지(1,000억원) + 건물(2,000억원)
사 용 권	2,500억원	총투자비(5,000억원) * 국가사용권비율(50%)
차 이 금 액	500억원	해당차이금액은 현물출자

• 사용수익권 상각 시

차) 댐 사 용 수 익 권(*) 50억원 대) 사 용 수 익 권 상 각 이 익 50억원

(*) 사용수익기간은 50년으로 정액 상각함

※ 상기 사회기반시설은 관리·유지 노력에 따라 취득 당시의 용역잠재력을 그대로 유지할 수 있으므로 별도로 감가상각비를 인식하지 아니함

Q
098 **사용수익권의 표시**

▶ 질의내용(1)

국가회계에서 사용수익권은 어떻게 표시되나요?

▶ 질의내용(2)

사회기반시설 사용수익권을 토지, 건물, 구축물로 배분해서 회계처리 해야 하나요?

- ☑ 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단27에 따라 사용수익권은 관련 자산의 차감항목으로 표시합니다.
- ☑ 현 계정과목 체계에 따라 사용수익권은 실질에 맞게 토지, 건물, 구축물 등으로 안분하여 회계처리 해야 합니다.

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

27. (사용수익권) 국가 이외의 자에게 부여하는 일반유형자산 또는 사회기반시설에 대한 사용수익권은 관련 자산의 차감항목으로 표시한다. 다만, 기부채납 당시 사용수익권 교부 의사결정이 이루어지지 않았으나, 국가가 일정 기간 사용 후 기존 국가 보유 자산의 무상사용 허가와 동일한 절차로 사용을 허가한 경우에는 “사용수익권”을 인식하지 않는다.

▶▶ 계정과목 해설서

VIII. 일반유형자산

2. 세부계정과목 설명(사용수익권 부분만 발췌)

중분류(II)	회계과목(III)	관리과목(IV)	세부관리과목(V)
유·무형자산	일반유형자산	토지사용수익권	-
		건물사용수익권	-
		구축물사용수익권	-
		기계장치사용수익권	고정성기계장치사용수익권
			이동성기계장치사용수익권
			집기·비품·차량운반구 사용수익권
사무용집기사용수익권			



중분류(II)	회계과목(III)	관리과목(IV)	세부관리과목(V)	
			선박및항공기사용수익권	
			운반건설기계및차량사용수익권	
			전기통신기기사용수익권	
		기타일반유형자산사용수익권	기타의기타일반유형자산사용수익권	
	사회기반시설	국도사용수익권		토지사용수익권
				건물사용수익권
				건축물사용수익권
				기타사용수익권
		고속국도사용수익권		토지사용수익권
				건물사용수익권
				건축물사용수익권
				기타사용수익권
		철도사용수익권		토지사용수익권
				건물사용수익권
				건축물사용수익권
				기타사용수익권
		항만사용수익권		토지사용수익권
				건물사용수익권
				건축물사용수익권
				기타사용수익권
		댐사용수익권		토지사용수익권
건물사용수익권				
건축물사용수익권				
기타사용수익권				
공항사용수익권		토지사용수익권		
		건물사용수익권		
		건축물사용수익권		
		기타사용수익권		
하천사용수익권		토지사용수익권		
		건물사용수익권		
		건축물사용수익권		
		기타사용수익권		
상수도사용수익권		토지사용수익권		
		건물사용수익권		
		건축물사용수익권		
		기타사용수익권		
국가여항사용수익권		토지사용수익권		
		건물사용수익권		
		건축물사용수익권		
		기타사용수익권		

Q
099 **국가어항 관련 사용수익권 회계처리**

▶ 질의내용

국가어항에 대한 사용수익권은 어떻게 회계처리 해야 하나요?

- ☑ 국가어항의 사용수익권은 국가어항자산의 차감계정으로 회계처리 합니다.
 - ▶ 사용수익권의 금액은 최초 인식 시에 한하여 「어촌·어항법」 제29조의 어항시설관리 운영권에 해당하는 금액으로 측정할 수 있습니다.
- ☑ 인식한 사용수익권은 권리의 제공기간에 걸쳐 상각하며, 상각 금액은 기타이전수익 중 사용수익권상각이익으로 회계처리 합니다.

▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

27. (사용수익권) 국가 이외의 자에게 부여하는 일반유형자산 또는 사회기반시설에 대한 사용수익권은 관련 자산의 차감항목으로 표시한다. 다만, 기부채납 당시 사용수익권 교부 의사결정이 이루어지지 않았으나, 국가가 일정 기간 사용 후 기존 국가 보유 자산의 무상사용 허가와 동일한 절차로 사용을 허가한 경우에는 “사용수익권”을 인식하지 않는다.

실무해설13. (☞ 관련문단 27) 사용수익권은 관리운영권을 국가 이외의 자에게 넘기는 것으로, 거래상대방인 수증자는 이를 무형자산으로 인식한다. 국가회계실체는 사용수익권의 최초 인식 시 거래상대방(수증자)이 무형자산으로 인식하는 사용수익권과 동일하게 측정할 수 있다.

32. (사용수익권의 상각) 사용수익권은 권리의 제공기간에 걸쳐서 상각한다.

실무해설16. (☞ 관련문단 32) 사용수익권 상각 시 상세 계정과목

대분류	중분류	회계과목	관리과목	세부관리과목
수익	이전수익	기타이전수익	자산수증이익	사용수익권상각이익
순자산변동	재원의조달	기타이전수익	자산수증이익	사용수익권상각이익

▶ 계정과목 총괄표

대분류(Ⅰ)	중분류(Ⅱ)	회계과목(Ⅲ)	관리과목(Ⅳ)	세부관리과목(Ⅴ)
자산	유·무형자산	사회기반시설	국가어항사용수익권	토지사용수익권
				건물사용수익권
				건축물사용수익권
				기타사용수익권

▶ 어촌·어항법

제29조(어항시설관리운영권) 지정권자는 제26조제4항에 따라 비지정권자가 어항시설을 무상으로 사용·수익할 수 있는 기간 동안 이를 유지·관리하고, 해당 어항시설사용자로부터 사용료를 징수할 수 있는 권리(이하 “어항시설관리운영권”이라 한다)를 해당 비지정권자에게 설정할 수 있다.



6 감가상각

Q
100

치안유지자산의 내용연수 및 감가상각방법

▶ 질의내용(1)

부속품만 교체하면 무한정 쓸 수 있는 치안유지자산에 대한 상각방법을 전비품을 준용해 재고법 등을 사용해도 되나요?

▶ 질의내용(2)

치안유지자산의 경우 감가상각 대상 자산인가요? 만약 감가상각 대상이라면 내용연수는 어떻게 결정해야 하나요?

- ☑ 치안유지자산은 전비품에 해당되지 않은 치안유지목적으로 보유한 총기류 및 탄약 등의 자산을 말하며 기타일반유형자산으로 분류됩니다.
- ☑ 일반유형자산과 사회기반시설의 상각방법은 정액법을 원칙으로 합니다. 다만 자산의 미래경제적효익이 소비되는 형태가 정액법과 중대하게 다를 경우에는 다른 감가상각 방법을 적용할 수 있습니다.
- ☑ 중앙관서의 장은 자산의 경제적 효익의 감소, 주기적인 대규모 수선, 교체 주기 등을 고려하여 합리적인 내용연수를 정할 수 있습니다.

» 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

4. (일반유형자산의 구분) 일반유형자산의 구분은 다음과 같다.

- (4) “전비품”이란 「군수품관리법」 상 전비품으로 전쟁의 억제 및 수행에 직접적으로 사용되는 전문 군사장비와 탄약 등을 말한다.
- (8) “기타일반유형자산”이란 (1) 내지 (6)으로 분류되지 아니한 일반유형자산으로, 다음과 같이 구분한다.
 - (가) 치안유지자산: 치안유지목적으로 보유한 총기류 및 탄약 등으로 전비품에 해당되지 아니하는 자산

29. (감가상각방법) 일반유형자산과 사회기반시설의 감가상각방법은 정액법을 원칙으로 한다. 다만, 자산의 미래경제적효익이 소비되는 형태가 정액법으로 감가상각하는 방법과 중대하게 다를 경우에는 경제적 효익이 소비되는 형태를 반영한 감가상각방법을 적용할 수 있다. 감가상각에 따른 자산 감소분은 자산에서 직접 차감하지 않고 감가상각누계액에 가산하여 자산에서 차감한다.

33. (내용연수) 내용연수란 객관적이고 합리적인 방법으로 추정한 기간으로서 자산이 사용가능할 것으로 기대되는 기간을 말한다. 중앙관서의 장은 자산의 경제적 효익의 감소, 주기적인 대규모 수선, 교체 주기 등을 고려하여 합리적인 내용연수를 정한다. 다만, 문단16, 문단22 내지 문단 24에 따라 사용수익권이 설정된 자산의 경우, 위의 방법으로 정한 내용연수와 사용수익기간 중 긴 것을 내용연수로 한다.



Q

101

집기 비품의 내용연수

▶ 질의내용

대강당에 세워 놓을 병풍을 취득하여 집기·비품·차량운반구로 분류하였는데, 내용연수가 “0”으로 되어 있습니다. 내용연수가 “0”이 맞나요?(정부미술품에는 해당되지 않음)

- ☑ 집기비품의 내용연수는 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단35에 따라 「물품관리법」 제16조의2에 따라 조달청장 또는 중앙관서의 장이 정하는 물품의 내용연수를 적용하며, 정해진 내용연수가 없는 경우에는 유사한 물품의 내용연수를 적용할 수 있습니다.

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

35. (집기·비품·차량운반구의 내용연수) (1) 일반유형자산인 집기·비품·차량운반구에 적용하는 내용연수는 「물품관리법」 제16조의2에 따라 조달청장 또는 중앙관서의 장이 정하는 물품의 내용연수를 합리적인 내용연수로 본다. 다만, 조달청장 또는 중앙관서의 장이 정하는 물품의 내용연수가 없는 경우에는 유사한 물품의 내용연수를 적용할 수 있다.

▶▶ 물품관리법

- 제16조의2(물품의 내용연수) ① 조달청장은 대통령령으로 정하는 바에 따라 각 중앙관서(그 소속 기관을 포함한다)에서 공통적으로 사용하며 관리가 필요한 물품에 대한 내용연수(耐用年數)를 정하여 각 중앙관서의 장에게 통보하여야 한다.
- ② 각 중앙관서의 장은 제1항에 따라 내용연수가 정하여지지 아니한 물품에 대하여 내용연수를 정하여 운영할 수 있다. 이 경우 조달청장에게 통보하여야 한다.
- ③ 각 중앙관서의 장은 그 관서의 특수한 사정으로 제1항에 따라 정하여진 내용연수를 적용하기 곤란한 경우에는 조달청장과 협의하여 내용연수를 조정할 수 있다.

Q
102

자산의 잔존가액 결정

▶ 질의내용(1)

자산 잔존가액의 입력기준은 무엇인가요?

▶ 질의내용(2)

유형자산의 잔존가액은 모두 1천원으로 설정해야 하나요?

- ☑ 잔존가액이란 자산이 내용연수 종료 시점에 도달하였다는 가정하에 자산의 처분 시 획득할 금액에서 추정 처분비용을 차감한 금액을 말하며, 자산 취득 시점에 합리적으로 추정하여 결정하는 것을 원칙으로 합니다.
 - ▶ 다만 사용완료 후의 잔존가액이 중요하지 않다고 예상되는 경우에는 잔존가액을 “0”으로 할 수 있습니다.
 - ▶ 잔존가액이 “0”인 자산의 경우 감가상각 완료 후 자산의 처분 시까지 1천원을 해당 자산의 장부가액으로 합니다.

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

38. **(잔존가액의 결정)** 잔존가액이란 자산이 내용연수 종료시점에 도달하였다는 가정 하에 자산의 처분 시 획득할 금액에서 추정 처분비용을 차감한 금액을 말한다. 일반유형자산과 사회기반시설의 잔존가액은 자산 취득시점에 합리적으로 추정하여 결정하는 것을 원칙으로 한다. 다만, 사용완료 후의 잔존가액이 중요하지 않다고 예상되는 경우에는 잔존가액을 “0”으로 할 수 있다.
39. **(상각완료자산의 관리)** 일반유형자산 또는 사회기반시설의 감가상각이 완료되는 마지막 연도에는 잔존가액을 제외한 장부가액을 감가상각비로 인식하고 잔존가액을 처분시점까지의 자산가액으로 한다. 다만, 문단38에 따라 잔존가액이 “0”인 자산의 경우, 감가상각완료 후 자산의 처분시까지 1천원을 해당 자산의 장부가액으로 한다.



Q

103

잔존가액이 0인 경우 오류인지 여부

▶ 질의내용

현재 재산대장의 잔존가액이 “0”원으로 입력되어 있으면 오류인가요? 또한 내용연수 경과자산의 대장금액은 “0”원이 되어야 하나요?

- ☑ 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단38에 따라 일반 유형자산의 사용완료 후의 잔존가액이 중요하지 않다고 예상되는 경우에는 잔존가액을 “0”으로 할 수 있습니다.
 - ▶ 잔존가액이 “0”인 자산의 경우, 감가상각 완료 후 자산의 처분 시까지 1천원을 자산의 장부가액으로 합니다.

=====

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

38. (잔존가액의 결정) 잔존가액이란 자산이 내용연수 종료시점에 도달하였다는 가정 하에 자산의 처분 시 획득할 금액에서 추정 처분비용을 차감한 금액을 말한다. 일반유형자산과 사회기반시설의 잔존가액은 자산 취득시점에 합리적으로 추정하여 결정하는 것을 원칙으로 한다. 다만, 사용완료 후의 잔존가액이 중요하지 않다고 예상되는 경우에는 잔존가액을 “0”으로 할 수 있다.
39. (상각완료자산의 관리) 일반유형자산 또는 사회기반시설의 감가상각이 완료되는 마지막 연도에는 잔존가액을 제외한 장부가액을 감가상각비로 인식하고 잔존가액을 처분시점까지의 자산가액으로 한다. 다만, 문단38에 따라 잔존가액이 “0”인 자산의 경우, 감가상각완료 후 자산의 처분시까지 1천원을 해당 자산의 장부가액으로 한다.
- =====

Q
104

과거 취득한 자산의 내용연수 변경 여부

▶ 질의내용

전기에는 감가상각 대상자산의 내용연수를 자체적으로 정하여 적용하고 있었습니다. 당기부터 조달청 고시 내용연수로 바꿔야 하나요?

☑ 과거에 취득한 자산의 내용연수(합리적인 내용연수 적용이 원칙이나 결정이 어려운 경우 기준내용연수 준용)는 계속성의 원칙에 따라 특별한 사유가 없는 한 계속 적용하는 것이 원칙입니다. 다만 자본적 지출 또는 진부화 등의 사유로 인해 과거 취득 자산의 내용연수가 증감될 경우, 해당 기관에서 잔존내용연수를 재검토하여 수정할 수 있습니다.

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

37. (내용연수의 수정) 일반유형자산 또는 사회기반시설의 내용연수가 자본적 지출 또는 진부화 등의 사유로 인해 증감될 경우, 각 중앙관서의 장은 잔존내용연수를 재검토하여 수정할 수 있다. 다만, 자본적 지출로 인해 증가된 내용연수를 파악할 수 없는 경우에는 증가된 내용연수가 없는 것으로 가정하고 감가상각한다.



Q

105

상각완료자산의 무상관리전환 또는 무상양여 시 회계처리

▶ 질의내용

무상관리전환, 무상양여에 관한 회계처리 중에 정부내자산기부, 정부외자산기부로 처리되는 1,000원이 존재합니다. 해당 계정과목이 생성되는 이유는 무엇인가요?

- ☑ 감가상각이 완료된 자산의 경우 자산이 이관 또는 처분이 될 때까지 1천원을 비망가액으로 관리하게 됩니다. 따라서 자산의 처분시점에 해당 비망가액이 상계되면서 '정부내자산기부' 또는 '정부외자산기부'로 처리됩니다.
- ▶ 무상관리전환의 경우에는 '정부내자산기부'로 회계처리 되며, 무상양여의 경우에는 '정부외자산기부'로 회계처리 됩니다.

❖ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

39. (상각완료자산의 관리) 일반유형자산 또는 사회기반시설의 감가상각이 완료되는 마지막 연도에는 잔존가액을 제외한 장부가액을 감가상각비로 인식하고 잔존가액을 처분시점까지의 자산가액으로 한다. 다만, 문단38에 따라 잔존가액이 "0"인 자산의 경우, 감가상각완료 후 자산의 처분시까지 1천원을 해당 자산의 장부가액으로 한다.

❖ 비용 회계처리지침

8. (기타이전비용) "기타이전비용"이란 국고보조사업비, 출연사업비, 사회보험비용, 지방교부금으로 분류되지 아니하는 이전비용으로 다음과 같이 구분한다.

- (10) 정부외자산기부: 국가회계실체 외의 자에게 반대급부 없이 현금 외의 자산을 이전하여 발생하는 비용
- (11) 정부내자산기부: 국유재산 및 물품에 대하여 국가회계실체 간 무상관리전환으로 인하여 발생하는 비용

7 재평가

Q
106

국유재산에 해당하지 않은 자산의 재평가 수행 여부

▶ 질의내용

국유재산 관리 총괄청이 일정 주기를 정하여 재평가할 때 국유재산에 해당하지 않는 토지도 재평가를 수행해야 하나요?

- ☑ 국유재산 관리 총괄청이 일정 주기를 정하여 재평가하는 자산의 경우 「국유재산법」을 적용받지 않는 국가회계실체의 해당 자산도 동일한 재평가 사유가 존재하는 것으로 보아 재평가를 수행합니다.

» 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

- 47. (재평가 사유)** (1) 재평가기준일 현재 유형자산의 공정가액과 장부가액의 차이가 중요하게 발생한 경우에는 그 공정가액으로 재평가한다.
- (2) (1)에도 불구하고 국유재산 관리 총괄청이 일정주기를 정하여 재평가하기로 한 경우 공정가액으로 재평가한다.

실무해설17. (☞ 관련문단 47. (2)) 국유재산 관리 총괄청이 일정주기를 정하여 재평가하는 자산의 경우 「국유재산법」을 적용받지 않는 국가회계실체의 해당 자산도 동일한 재평가 사유가 존재하는 것으로 본다.



Q

107

치안유지자산 및 미술품의 재평가 수행 여부

➤ 질의내용(1)

치안유지자산은 어떻게 재평가하나요?

➤ 질의내용(2)

미술품도 재평가 대상인가요?

- ☑ '치안유지자산' 및 '정부미술품·정부미화물품'은 '기타일반유형자산'에 해당합니다. 입목을 제외한 '기타일반유형자산'은 재평가대상자산이 아니므로 재평가를 수행하지 않습니다.

//////

» 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

48. (재평가 예외) 다음에 해당하는 자산은 재평가대상에서 제외한다.

- (1) 「국가회계기준에 관한 규칙」 제32조제4항에 따라 국방부장관이 따로 정하는 바에 따라 평가할 수 있는 전비품
 - (2) 「국가회계기준에 관한 규칙」이 아닌 다른 법령의 규정에 의하여 가격을 개정하는 자산
 - (3) 집기·비품·차량운반구(선박및항공기는 제외한다), 기계장치(고정성기계장치는 제외한다), 기타일반유형자산(입목은 제외한다), 건설중인일반유형자산, 건설중인사회기반시설
- //////

Q
108 **금융자산의 재평가 수행 여부**

> 질의내용(1)

일반유형자산과 투자증권에 대하여 각각 재평가를 수행해야 하나요?

> 질의내용(2)

금융자산도 재평가 대상인가요?

- ☑ 「국가회계기준」 제38조의2에 따라 재평가는 일반유형자산과 사회기반시설을 대상으로 합니다.
 - ▶ 투자증권은 재평가 대상자산이 아니며 「국가회계기준」 제33조 제3항에 따른 투자증권의 평가방법에 따라 평가합니다.



» 국가회계기준에 관한 규칙

제33조(투자증권의 평가) ③ 채무증권은 상각후취득원가로 평가하고, 지분증권은 취득원가로 평가한다. 다만, 재정상태표일 현재 신뢰성 있게 공정가액을 측정할 수 있으면 그 공정가액으로 평가하며, 장부가액과 공정가액의 차이금액은 순자산조정에 반영한다. <개정 2024. 7. 31.>

제38조의2(일반유형자산 및 사회기반시설의 재평가 기준) ① 제32조에도 불구하고 일반유형자산과 사회기반시설을 취득한 후 재평가할 때에는 공정가액으로 계상하여야 한다. 다만, 해당 자산의 공정가액에 대한 합리적인 증거가 없는 경우 등에는 재평가일 기준으로 재생산 또는 재취득하는 경우에 필요한 가격에서 경과연수에 따른 감가상각누계액 및 감액손실누계액을 뺀 가액으로 재평가하여 계상할 수 있다.

② 제1항에 따른 재평가의 최초 평가연도, 평가방법 및 요건 등 세부회계처리에 관하여는 재정경제부장관이 정한다.



II. 회계처리에 관한 질의



Q

109

일반유형자산의 재평가 사유

▶ 질의내용

일반유형자산의 공정가액과 장부가액의 차이가 중요하게 발생하지 않았어도 자산재평가를 했다면 문제가 되나요?

- ☑ 일반유형자산의 경우 취득 이후 공정가액과 장부가액의 차이가 중요하게 발생하는 경우에만 재평가하는 것이 원칙입니다.
- ☑ 다만 국유재산 관리 총괄청이 일정 주기를 정하여 재평가하기로 한 자산의 경우 공정가액과 장부가액의 차이가 중요한지 여부와 관계없이 재평가해야 합니다.

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

47. (재평가 사유) (1) 재평가기준일 현재 유형자산의 공정가액과 장부가액의 차이가 중요하게 발생한 경우에는 그 공정가액으로 재평가한다.
 (2) (1)에도 불구하고 국유재산 관리 총괄청이 일정주기를 정하여 재평가하기로 한 경우 공정가액으로 재평가한다.

실무해설17. (☞ 관련문단 47. (2)) 국유재산 관리 총괄청이 일정주기를 정하여 재평가하는 자산의 경우 「국유재산법」을 적용받지 않는 국가회계실체의 해당 자산도 동일한 재평가 사유가 존재하는 것으로 본다.

Q
110

일반유형자산의 재평가 방법

▶ 질의내용

일반유형자산의 경우 어떻게 재평가를 수행해야 하나요?

- ☑ 일반유형자산은 재평가기준일 현재 유형자산의 공정가액과 장부가액의 차이가 중요하게 발생한 경우 공정가액으로 재평가합니다. 다만 국유재산 관리 총괄청이 일정 주기를 정하여 재평가하기로 한 경우 공정가액으로 재평가합니다.
- ☑ 재평가할 때 개별자산 건별로 분류하여 재평가를 수행하는 것이 원칙입니다. 2개 이상의 자산이 일체로 거래되거나 대상자산 상호간에 용도상 불가분의 관계에 있는 경우에는 하나의 단가를 적용하여 일괄 평가할 수 있습니다. 여러 개별요소로 구성된 1개의 자산이 개별요소별로 가치를 달리하는 경우나 분할 취득된 경우 그 부분은 구분하여 평가할 수 있으며, 이 경우 구분 평가된 자산의 평가액은 합산합니다.
- ☑ 재평가 사유에 대한 검토는 재평가기준일을 기준으로 수행하며, 공정가액과 장부가액의 중요한 차이에 대한 판단기준은 해당 자산이 포함된 자산 분류 내에서 동일하게 적용합니다.
 - ▶ 일반유형자산의 자산 분류의 예는 토지, 건물, 구축물, 입목, 고정성기계장치, 차량 운반구(선박및항공기)가 있습니다.
- ☑ 일반유형자산의 재평가기준일은 재평가 사유가 발생한 해당 보고기간 말로 합니다.



▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

- 47. (재평가 사유)** (1) 재평가기준일 현재 유형자산의 공정가액과 장부가액의 차이가 중요하게 발생한 경우에는 그 공정가액으로 재평가한다.
 (2) (1)에도 불구하고 국유재산 관리 총괄청이 일정주기를 정하여 재평가하기로 한 경우 공정가액으로 재평가한다.
- 49. (재평가 단위)** (1) 자산을 재평가할 때, 개별자산 건별로 분류하여 재평가를 수행하는 것이 원칙이다.
 (2) 2개 이상의 자산이 일체로 거래되거나 대상자산 상호간에 용도상 불가분의 관계에 있는 경우에는 하나의 단가를 적용하여 일괄 평가할 수 있다.
 (3) 여러 개별요소로 구성된 1개의 자산이 개별요소별로 가치를 달리하는 경우나 분할 취득된 경우 그 부분은 구분하여 평가할 수 있으며, 이 경우 구분 평가된 자산의 평가액은 합산한다.
- 50. (재평가 사유 검토)** 재평가 사유에 대한 검토는 재평가기준일을 기준으로 수행하며, 공정가액과 장부가액의 중요한 차이에 대한 판단기준은 일반유형자산과 사회기반시설별로 해당 자산이 포함된 자산 분류 내에서 동일하게 적용한다. 일반유형자산과 사회기반시설의 자산 분류의 예는 다음과 같다.
 (1) 일반유형자산: 토지, 건물, 구축물, 임목, 고정성기계장치, 차량운반구(선박및항공기)
 (2) 사회기반시설: 토지, 건물, 구축물, 기타
- 51. (재평가기준일)** 일반유형자산과 사회기반시설의 재평가기준일은 재평가 사유가 발생한 해당 보고기간 말로 한다.
- 53. (재평가금액의 측정)** 최초 인식 이후 재평가하는 자산의 금액은 재평가기준일의 공정가액으로 한다. 재평가기준일 전후 1년 이내를 평가시점으로 하는 공정가액이 있는 경우 이를 재평가기준일의 공정가액으로 적용할 수 있다. 다만, 해당 자산의 공정가액에 대한 합리적인 증거가 없는 경우에는 공신력 있는 기관의 공시가격이나 상각후대체원가법 등 대체적인 평가방법을 사용하여 재평가금액을 측정할 수 있다.

Q
111

자산별 재평가 수행일의 차이 가능 여부

▶ 질의내용

기금의 토지와 건물에 대한 재평가 수행일이 서로 달라도 문제가 없나요?

- ☑ 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」의 문단49와 문단51에 따라 재평가 사유가 발생한 보고기간 말일을 기준으로 개별자산 건별로 재평가합니다.
- ▶ 따라서 토지와 건물의 재평가 사유 발생 연도가 다르다면 재평가 수행일에 차이가 발생할 수 있습니다.

» 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

- 49. (재평가 단위)** (1) 자산을 재평가할 때, 개별자산 건별로 분류하여 재평가를 수행하는 것이 원칙이다.
- (2) 2개 이상의 자산이 일체로 거래되거나 대상자산 상호간에 용도상 불가분의 관계에 있는 경우에는 하나의 단가를 적용하여 일괄 평가할 수 있다.
- (3) 여러 개별요소로 구성된 1개의 자산이 개별요소별로 가치를 달리하는 경우나 분할 취득된 경우 그 부분은 구분하여 평가할 수 있으며, 이 경우 구분 평가된 자산의 평가액은 합산한다.
- 51. (재평가기준일)** 일반유형자산과 사회기반시설의 재평가기준일은 재평가 사유가 발생한 해당 보고기간 말로 한다.



Q

112

자산 재평가 시 물가배수법의 적용방법

▶ 질의내용(1)

자산재평가 대상자산의 취득원가가 크거나 중요한 경우 물가배수법 적용이 가능한가요?

- ☑ 자산재평가 대상자산의 취득원가를 신뢰성 있게 측정할 수 있는 경우에 한하여 물가배수법 적용이 가능합니다.

▶ 질의내용(2)

물가배수법 적용 시 자본적 지출이 포함되지 않은 취득금액을 기준으로 적용되는 것이 맞나요?

- ☑ 물가배수법은 최초 취득원가 및 자본적 지출로 인한 자산 증가내역에 각각 물가배수를 반영하여 재조달원가로 산정하는 방법이므로 자본적 지출은 포함됩니다.

▶ 질의내용(3)

당기 자산재평가를 수행할 시 물가배수법을 이용할 경우 1월 1일 기준인가요? 아니면 12월 31일 기준인가요?

- ☑ 재평가기준일은 재평가 사유가 발생한 해당 보고기간 말입니다.

» 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

54. (상각후대체원가법) (2) 재조달원가 산정방법 중 물가배수법이란 최초 취득원가 및 자본적 지출로 인한 자산 증가내역에 각각 물가배수를 반영하여 재조달원가를 산정하는 방법으로, 취득원가를 신뢰성 있게 측정할 수 있는 경우에 한하여 적용할 수 있다.

Q
113

자산 재평가 시 공정가액의 범위

▶ 질의내용

현재 건물 금액이 시세에 비해 너무 낮다고 판단되어 건물에 대해 별도의 감정평가를 받을 경우 그 금액을 자산재평가 금액으로 볼 수 있나요?

- ☑ 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단53에 따라 최초 인식 이후 재평가하는 자산의 금액은 재평가기준일의 공정가액으로 합니다.
- ▶ 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단3에 따르면 공정가액은 시장가격으로 하되, 시장가격이 없는 경우 공정가액의 범위에 전문성 있는 평가인이 시장에 근거한 증거를 기초로 평가한 가액을 공정가액으로 사용할 수 있습니다.

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

3. (정의) 이 예규에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.
- (4) “공정가액”이란 합리적인 판단력과 거래의사가 있는 독립적인 당사자 간에 거래될 수 있는 교환가격을 말한다. 공정가액은 시장가격으로 하되, 시장가격이 없는 경우에는 동일 또는 유사 자산의 현금거래로부터 추정할 수 있는 실현가능가액이나 전문성 있는 평가인이 시장에 근거한 증거를 기초로 평가한 가액을 사용할 수 있다.
53. (재평가금액의 측정) 최초 인식 이후 재평가하는 자산의 금액은 재평가기준일의 공정가액으로 한다. 재평가기준일 전후 1년 이내를 평가시점으로 하는 공정가액이 있는 경우 이를 재평가기준일의 공정가액으로 적용할 수 있다. 다만, 해당 자산의 공정가액에 대한 합리적인 증거가 없는 경우에는 공신력 있는 기관의 공시가격이나 상각후대체원가법 등 대체적인 평가방법을 사용하여 재평가금액을 측정할 수 있다.



Q

114

매각 중인 토지의 재평가 여부 및 재평가 금액 측정

▶ 질의내용

매각 중인 토지(매각가액 확인, 소유권 이전 전)에 대하여 재평가를 해야 하나요? 또한 재평가해야 하는 경우 재평가 금액은 매각가액과 공시지가 중 어느 금액으로 하나요?

- ☑ 공정가액과 장부가액의 차이가 중요하게 발생하거나, 국유재산 관리 총괄청이 일정 주기를 정하여 재평가하기로 한 자산에 해당하여 재평가 사유를 충족하는 경우라면 해당 토지는 공정가액으로 재평가를 수행하여야 합니다.
- ▶ 공정가액은 합리적인 판단력과 거래의사가 있는 독립적인 당사자 간에 거래될 수 있는 교환가격으로 시장가격을 말하므로, 확인된 토지의 매각가액이 공정가액이라면 해당 가액으로 재평가를 수행하는 것이 타당합니다.

▣ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

3. (정의) 이 예규에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.

- (4) “공정가액”이란 합리적인 판단력과 거래의사가 있는 독립적인 당사자 간에 거래될 수 있는 교환가격을 말한다. 공정가액은 시장가격으로 하되, 시장가격이 없는 경우에는 동일 또는 유사 자산의 현금거래로부터 추정할 수 있는 실현가능가액이나 전문성 있는 평가인이 시장에 근거한 증거를 기초로 평가한 가액을 사용할 수 있다.

47. (재평가 사유) (1) 재평가기준일 현재 유형자산의 공정가액과 장부가액의 차이가 중요하게 발생한 경우에는 그 공정가액으로 재평가한다.

- (2) (1)에도 불구하고 국유재산 관리 총괄청이 일정주기를 정하여 재평가하기로 한 경우 공정가액으로 재평가한다.

53. (재평가금액의 측정) 최초 인식 이후 재평가하는 자산의 금액은 재평가기준일의 공정가액으로 한다. 재평가기준일 전후 1년 이내를 평가시점으로 하는 공정가액이 있는 경우 이를 재평가기준일의 공정가액으로 적용할 수 있다. 다만, 해당 자산의 공정가액에 대한 합리적인 증거가 없는 경우에는 공신력 있는 기관의 공시가격이나 상각후대체원가법 등 대체적인 평가방법을 사용하여 재평가금액을 측정할 수 있다.

Q
115

자산 재평가 수행 주기

▶ 질의내용

재평가대상 자산의 재평가는 매년 수행해야 하나요?

- ☑ 재평가 사유 검토는 매 보고기간 말에 수행하되, 재평가 사유가 존재하는 자산의 경우 재평가를 수행합니다.
- ▶ 자산 재평가는 취득 이후 공정가액과 장부가액의 차이가 중요하게 발생한 자산 또는 국유재산 관리 총괄청이 일정 주기를 정하여 재평가하기로 한 자산에 대해서 재평가를 수행합니다.

▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

- 47. (재평가 사유)** (1) 재평가기준일 현재 유형자산의 공정가액과 장부가액의 차이가 중요하게 발생한 경우에는 그 공정가액으로 재평가한다.
 (2) (1)에도 불구하고 국유재산 관리 총괄청이 일정주기를 정하여 재평가하기로 한 경우 공정가액으로 재평가한다.

- 50. (재평가 사유 검토)** 재평가 사유에 대한 검토는 재평가기준일을 기준으로 수행하며, 공정가액과 장부가액의 중요한 차이에 대한 판단기준은 일반유형자산과 사회기반시설별로 해당 자산이 포함된 자산분류 내에서 동일하게 적용한다. 일반유형자산과 사회기반시설의 자산 분류의 예는 다음과 같다.
- (1) 일반유형자산: 토지, 건물, 구축물, 임목, 고정성기계장치, 차량운반구(선박및항공기)
 - (2) 사회기반시설: 토지, 건물, 구축물, 기타

문단제정근거9. (☞ 관련문단 50) 재평가 주기를 예규에서 정하지 않은 이유는 개별자산별로 공정가액 변동이 다르기 때문이다. 유의적이고 급격한 공정가액의 변동 때문에 매년 재평가가 필요한 자산이 있는 반면에 공정가액의 변동이 경미하여 빈번한 재평가가 필요하지 않은 자산도 있다. 다만, 재평가 사유 발생 검토는 개별자산별로 장부가액이 공정가액과 중요하게 차이가 나지 않도록 매 보고기간 말에 수행하여야 한다.



Q

116

당해 연도 취득 토지의 재평가 여부

▶ 질의내용

당해 연도 7월에 취득한 토지 장부가액이 회계연도말 공시지가보다 낮으며, 그 차이금액이 중요합니다. 이 경우 당해 연도에 취득한 토지임에도 불구하고 재평가를 수행해야 하나요?

- ☑ 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단53에 따라 재평가금액은 재평가기준일 전후 1년 이내에 평가시점으로 하는 공정가액이 있는 경우 그 가액으로 재평가할 수 있습니다.
- ☑ 당해 연도 토지의 거래가액은 재평가기준일 전후 1년 이내에 평가시점으로 하는 공정가액으로 볼 수 있으므로 재평가기준일로부터 1년 이내 취득한 토지는 재평가를 수행하지 않습니다.

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

47. (재평가 사유) (1) 재평가기준일 현재 유형자산의 공정가액과 장부가액의 차이가 중요하게 발생한 경우에는 그 공정가액으로 재평가한다.
 (2) (1)에도 불구하고 국유재산 관리 총괄청이 일정주기를 정하여 재평가하기로 한 경우 공정가액으로 재평가한다.
53. (재평가금액의 측정) 최초 인식 이후 재평가하는 자산의 금액은 재평가기준일의 공정가액으로 한다. 재평가기준일 전후 1년 이내에 평가시점으로 하는 공정가액이 있는 경우 이를 재평가기준일의 공정가액으로 적용할 수 있다. 다만, 해당 자산의 공정가액에 대한 합리적인 증거가 없는 경우에는 공신력 있는 기관의 공시가격이나 상각후대체원가법 등 대체적인 평가방법을 사용하여 재평가금액을 측정할 수 있다.

Q
117

자산 재평가 단위

▶ 질의내용

자산을 재평가할 때 개별자산 건별이 아닌 자산 종류별로 그룹화하여 재평가 수행 여부를 결정해야 하나요?

- ☑ 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단49에 따라 자산 재평가는 개별자산 건별로 분류하여 재평가를 수행하는 것이 원칙입니다.

▣ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

49. (재평가 단위) (1) 자산을 재평가할 때, 개별자산 건별로 분류하여 재평가를 수행하는 것이 원칙이다.
- (2) 2개 이상의 자산이 일체로 거래되거나 대상자산 상호간에 용도상 불가분의 관계에 있는 경우에는 하나의 단가를 적용하여 일괄 평가할 수 있다.
- (3) 여러 개별요소로 구성된 1개의 자산이 개별요소별로 가치를 달리하는 경우나 분할 취득된 경우 그 부분은 구분하여 평가할 수 있으며, 이 경우 구분 평가된 자산의 평가액은 합산한다.

Q
118

토지의 용도변경으로 가치 상승 시 회계처리

▶ 질의내용

토지가 임야에서 대지로 변경(자산가치 상승분 62억)되었습니다. 이를 국유재산 대장에서 기타증감(임야: 기타(감), 대지: 기타(증))으로 처리하여 차변과 대변에 각각 전기오류 수정손실(이익)이 발생하였습니다. 타당한 회계처리인가요?

- ☑ 토지가 임야에서 대지로 용도 변경된 경우 회계처리는 불필요합니다. 따라서 기중에 발생한 '전기오류수정손실(이익)'은 제거되어야 합니다.
- ▶ 다만 임야에서 대지로 변경되어 발생한 자산가치 상승분(62억)은 기말 자산재평가를 통해 토지 장부가액에 반영될 수 있습니다.



Q

119

재평가 시 입목의 평가방법

▶ 질의내용

자산 재평가 시 입목의 가격평가는 어떻게 해야 하나요?

- ☑ 재평가는 재평가기준일의 공정가액으로 평가하여야 하며, 공정가액에 대한 합리적인 증거가 없는 경우에는 대체적 평가방법으로 재평가금액으로 측정할 수 있습니다.
- ▶ 입목에 대해 대체적 평가방법을 사용할 경우 재평가기준일 현재 결정·공시된 시가표준액을 재평가금액으로 합니다. 다만 조달청 고시가격, 물가정보지 등 신뢰성 있는 가액을 측정할 수 있는 경우에는 해당 금액을 재평가금액으로 적용할 수 있습니다.

 ※ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

53. (재평가금액의 측정) 최초 인식 이후 재평가하는 자산의 금액은 재평가기준일의 공정가액으로 한다. 재평가기준일 전후 1년 이내를 평가시점으로 하는 공정가액이 있는 경우 이를 재평가기준일의 공정가액으로 적용할 수 있다. 다만, 해당 자산의 공정가액에 대한 합리적인 증거가 없는 경우에는 공신력 있는 기관의 공시가격이나 상각후대체원가법 등 대체적인 평가방법을 사용하여 재평가금액을 측정할 수 있다.
59. (입목의 대체적 평가방법) 입목은 재평가기준일 현재 결정·공시된 시가표준액을 재평가금액으로 한다. 다만, 조달청 고시가격, 물가정보지 등 신뢰성 있는 가액을 측정할 수 있는 경우에는 해당 금액을 재평가금액으로 적용할 수 있다.
-

Q
120

해외에 소재한 자산의 재평가 방법

▶ 질의내용

해외 소재한 자산이 재평가 대상에 해당하는 경우, 재평가 금액은 어떻게 측정해야 하나요?

- ☑ 해외에 소재한 자산도 국내에 소재한 자산과 마찬가지로 재평가기준일의 공정가액으로 평가하는 것이 원칙입니다.
 - ▶ 재평가기준일 전후 1년 이내를 평가시점으로 하는 공정가액이 있는 경우 이를 재평가 기준일의 공정가액으로 적용할 수 있습니다.
 - ▶ 다만 해당 자산의 공정가액에 대한 합리적인 증거가 없는 경우에는 대체적인 평가방법을 사용하여 재평가금액을 측정할 수 있습니다.

» 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

53. (재평가금액의 측정) 최초 인식 이후 재평가하는 자산의 금액은 재평가기준일의 공정가액으로 한다. 재평가기준일 전후 1년 이내를 평가시점으로 하는 공정가액이 있는 경우 이를 재평가기준일의 공정가액으로 적용할 수 있다. 다만, 해당 자산의 공정가액에 대한 합리적인 증거가 없는 경우에는 공신력 있는 기관의 공시가격이나 상각후대체원가법 등 대체적인 평가방법을 사용하여 재평가금액을 측정할 수 있다.



Q
121

재평가 대상 해외 부동산의 기말 환산 시 적용할 환율

▶ 질의내용

재평가 대상 해외 부동산의 외화 환산 시 어떤 환율을 적용하는 것이 타당한가요?

- ☑ 재평가 대상 해외 부동산은 공정가액으로 측정하는 비화폐성 외화자산에 해당하므로 「국가회계기준에 관한 규칙」 제47조에 따라 공정가액이 측정된 날의 적절한 환율로 평가합니다.
- ▶ 참고로 역사적원가로 측정하는 비화폐성 외화자산은 해당 자산을 취득한 당시의 적절한 환율로 평가합니다.

» 국가회계기준에 관한 규칙

제47조(외화자산 및 외화부채의 평가) ① 화폐성 외화자산과 화폐성 외화부채는 재정상태표일 현재의 적절한 환율로 평가한다.

② 비화폐성 외화자산과 비화폐성 외화부채는 다음 각 호의 구분에 따라 평가한다.

1. 역사적원가로 측정하는 경우: 해당 자산을 취득하거나 해당 부채를 부담한 당시의 적절한 환율로 평가

2. 공정가액으로 측정하는 경우: 공정가액이 측정된 날의 적절한 환율로 평가

③ 제1항에 따라 발생하는 환율변동효과는 외화평가손실 또는 외화평가이익의 과목으로 하여 재정운영결과에 반영한다.

④ 비화폐성 외화자산과 비화폐성 외화부채에서 발생한 손익을 순자산조정에 반영하는 경우에는 그 손익에 포함된 환율변동효과도 함께 반영하고, 재정운영결과에 반영하는 경우에는 그 손익에 포함된 환율변동효과도 해당 재정운영결과에 반영한다.

⑤ 화폐성 외화자산과 화폐성 외화부채는 화폐가치의 변동과 상관없이 자산과 부채의 금액이 계약 등에 의하여 일정 화폐액으로 확정되었거나 결정가능한 경우의 자산과 부채를 말한다. 다만, 화폐성과 비화폐성의 성질을 모두 가지고 있는 외화자산과 외화부채는 해당 자산과 부채의 보유 목적이나 성질에 따라 구분한다.

⑥ 중요한 외화자산과 외화부채의 내용, 평가기준 및 평가손익의 내용을 주석으로 표시한다.

Q
122

재평가로 자산 증가 시 회계처리 방법

▶ 질의내용

자산의 장부금액이 재평가로 인하여 증가한 경우 그 증가액에 대한 회계처리는 어떻게 해야 하나요?

- ☑ 자산의 장부가액이 재평가로 인하여 증가된 경우에 그 증가액은 '자산재평가이익'으로 순자산조정으로 인식한 후 해당 자산이 감가상각, 폐기 또는 처분될 때 관련손익과 상계처리해야 합니다.
 - ▶ 그러나 동일한 자산에 대하여 이전에 재정운영결과에 반영한 '자산재평가손실'이 있다면 그 금액을 한도로 '자산재평가손실환입'으로 우선 인식한 후 나머지를 '자산재평가이익'으로 인식합니다.
 - ▶ 또한 감가상각대상자산의 경우 재평가로 인한 자산증가분에 해당하는 감가상각비는 '자산재평가이익'과 상계합니다.

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

61. **(재평가손익의 인식 및 측정)** (1) 자산의 장부가액이 재평가로 인하여 증가된 경우에 그 증가액은 순자산조정인 "자산재평가이익"으로 인식하되, 동일한 자산에 대하여 이전에 재정운영 결과에 반영한 "자산재평가손실"이 있다면 그 금액을 한도로 "자산재평가손실환입"으로 우선 인식한 후 나머지를 "자산재평가이익"으로 인식한다.
62. **(자산재평가이익의 상계)** 자산의 재평가로 인식한 순자산조정인 "자산재평가이익"은 해당 자산이 감가상각, 처분·폐기될 때 관련손익과 상계처리한다. 감가상각대상 자산의 경우 재평가로 인한 자산증가분에 해당하는 감가상각비는 "자산재평가이익"과 상계한다. 처분 또는 폐기시 인식한 처분 및 폐기손익은 이전에 인식한 "자산재평가이익"과 상계한다.



Q

123

재평가이익이 있는 자산의 감가상각 시 회계처리

▶ 질의내용

재평가된 자산의 감가상각 시 재평가이익은 어떤 방법으로 상계처리해야 하나요?

- ☑ 재평가 이후 발생하는 감가상각비 중 취득가액과 ‘재평가이익(순자산조정)’으로 인식된 부분의 비율로 안분하여 ‘재평가이익(순자산조정)’과 상계처리하는 것이 적절합니다.

» 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

62. (자산재평가이익의 상계) 자산의 재평가로 인식한 순자산조정인 “자산재평가이익”은 해당 자산이 감가상각, 처분·폐기될 때 관련손익과 상계처리한다. 감가상각대상 자산의 경우 재평가로 인한 자산증가분에 해당하는 감가상각비는 “자산재평가이익”과 상계한다. 처분 또는 폐기시 인식한 처분 및 폐기손익은 이전에 인식한 “자산재평가이익”과 상계한다.

Q
124 **재평가이익이 있는 자산의 처분 시 회계처리**

▶ **질의내용(1)**

매각금액 1,000, 자산의 장부가액 700, 재평가이익(순자산조정) 200이 계상된 재평가된 자산을 처분하였을 때 인식해야 할 처분손익은 얼마인가요?

▶ **질의내용(2)**

재평가이익이 발생한 자산을 국가회계실체에 유상관리전환하는 경우 재평가이익은 어떻게 회계처리 하나요?

- ☑ 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단62에 따라 순자산조정인 ‘자산재평가이익’은 해당 자산이 감가상각, 처분·폐기될 때 관련손익과 상계 처리하여야 합니다.
 - ▶ 자산의 매각, 유상관리전환의 경우 자산의 처분에 해당되므로 재평가이익은 처분손익과 상계하며, 인식해야 할 처분손익은 500입니다.

<재평가 자산 처분 시 회계처리>

차)	현	금	1,000	대)	자	산	700
	재	평	가		자	산	
	가	이	200		사	분	
	이	익			이	익*	500

* 처분이익 500 = 1,000-(700-200)



▶ **일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침**

- 62. **(자산재평가이익의 상계)** 자산의 재평가로 인식한 순자산조정인 “자산재평가이익”은 해당 자산이 감가상각, 처분·폐기될 때 관련손익과 상계처리한다. 감가상각대상 자산의 경우 재평가로 인한 자산증가분에 해당하는 감가상각비는 “자산재평가이익”과 상계한다. 처분 또는 폐기시 인식한 처분 및 폐기손익은 이전에 인식한 “자산재평가이익”과 상계한다.
- 68. **(처분대가의 측정)** 처분의 종류에는 매각, 교환, 양여, 유상관리전환, 현물출자, 멸실, 신탁, 기타 처분이 있으며, 일반유형자산과 사회기반시설의 처분대가는 제공받는 자산의 공정가액으로 한다. 다만, 교환의 경우에는 제공하는 자산의 공정가액을 처분대가로 하되, 교환으로 제공한 자산의 공정가액이 불확실한 경우에는 취득한 자산의 공정가액을 취득원가로 할 수 있다.



Q
125

재평가이익이 발생한 자산의 교환, 현물출자 시 회계처리

▶ 질의내용(1)

재평가이익이 발생한 자산을 민간과 교환하는 경우 어떻게 회계처리 하나요?

▶ 질의내용(2)

재평가이익이 발생한 토지를 당기 중 처분하고 신탁사업수익권을 인식(장부가액법, 상대 민간)한 경우 재평가이익(순자산조정)은 어떻게 처리해야 하나요?

▶ 질의내용(3)

재평가이익이 발생한 자산을 현물출자하는 경우 어떻게 회계처리 하나요?

- ☑ 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단62에 따라 순자산조정인 ‘자산재평가이익’은 해당 자산이 감가상각, 처분·폐기될 때 관련손익과 상계처리하여야 합니다.
- ▶ 자산의 교환, 현물출자의 경우 자산의 처분에 해당되므로 재평가이익은 처분손익과 상계합니다.

☞ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

62. (자산재평가이익의 상계) 자산의 재평가로 인식한 순자산조정인 “자산재평가이익”은 해당 자산이 감가상각, 처분·폐기될 때 관련손익과 상계처리한다. 감가상각대상 자산의 경우 재평가로 인한 자산증가분에 해당하는 감가상각비는 “자산재평가이익”과 상계한다. 처분 또는 폐기시 인식한 처분 및 폐기손익은 이전에 인식한 “자산재평가이익”과 상계한다.
68. (처분대가의 측정) 처분의 종류에는 매각, 교환, 양여, 유상관리전환, 현물출자, 멸실, 신탁, 기타 처분이 있으며, 일반유형자산과 사회기반시설의 처분대가는 제공받는 자산의 공정가액으로 한다. 다만, 교환의 경우에는 제공하는 자산의 공정가액을 처분대가로 하되, 교환으로 제공한 자산의 공정가액이 불확실한 경우에는 취득한 자산의 공정가액을 취득원가로 할 수 있다.

Q
126 **재평가이익이 있는 자산 용도폐지 시 회계처리**

질 의 내 용

재평가이익이 발생한 자산을 용도폐지 하는 경우 어떻게 회계처리 하나요?

- ☑ 용도폐지의 경우에는 무상관리전환과 동일하게 용도폐지 후 자산을 인수하는 총괄청에서 관련 재평가이익을 승계해야 합니다.
- ▶ 따라서 처분손익을 인식하지 않고 장부가액을 정부내자산기부로 회계처리합니다.



» 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

13. (2) 무상관리전환 또는 용도폐지에 따른 전환의 경우, 해당 자산의 취득원가는 관리전환으로 자산을 제공하는 실체의 장부가액으로 하며, 재무제표에 총액으로 표시한다.

적용사례 4 (☞ 관련문단 13) 관리전환 회계처리 사례

1. 무상관리전환

AA부처는 소유중인 건물을 BB부처로 무상관리전환 처리하였다. 건물의 취득원가는 6억원이며 감가상각누계액은 2억원, 재평가이익은 1억원이다. 이에 대하여 AA부처는 해당 건물을 BB부처에 무상관리전환을 실시하였다.

〈AA부처 - 무상관리전환하여 주는 부처〉

차) 건물 감가상각누계액	200,000,000	대) 건	물	600,000,000
일반유형자산재평가이익	100,000,000			
정 부 내 자 산 기 부	300,000,000			

〈BB부처 - 무상관리전환 받는 부처〉

차) 건	물 ^(*)	200,000,000	대) 건물 감가상각누계액	200,000,000
			일반유형자산재평가이익	100,000,000
			정 부 내 자 산 수 증	300,000,000

(*) 관리전환받는 자산의 장부가액을 총액으로 승계



11. 회계처리에 관한 질의



Q

127

재평가손실이 있는 자산의 처분 시 회계처리

▶ 질의내용

재평가손실이 발생한 자산 처분 시 재평가손실환입으로 회계처리 해야 하나요?

- ☑ 재평가손실이 발생한 자산 처분 시에는 ‘재평가손실환입’이 아닌 ‘자산처분손익’으로 회계처리 해야 합니다.
- ☑ ‘자산재평가손실환입’은 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단61에 따라 자산의 장부가액이 재평가로 인하여 증가된 경우 기존의 자산재평가손실 인식 금액을 환입할 때 발생하는 계정과목입니다.

=====

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

61. **(재평가손익의 인식 및 측정)** (1) 자산의 장부가액이 재평가로 인하여 증가된 경우에 그 증가액은 순자산조정인 “자산재평가이익”으로 인식하되, 동일한 자산에 대하여 이전에 재정 운영결과로 반영한 “자산재평가손실”이 있다면 그 금액을 한도로 “자산재평가손실환입”으로 우선 인식한 후 나머지를 “자산재평가이익”으로 인식한다.
68. **(처분대가의 측정)** 처분의 종류에는 매각, 교환, 양여, 유상관리전환, 현물출자, 멸실, 신탁, 기타 처분이 있으며, 일반유형자산과 사회기반시설의 처분대가는 제공받는 자산의 공정가액으로 한다. 다만, 교환의 경우에는 제공하는 자산의 공정가액을 처분대가로 하되, 교환으로 제공한 자산의 공정가액이 불확실한 경우에는 취득한 자산의 공정가액을 취득원가로 할 수 있다.
69. **(처분시 회계처리)** 문단68에 의한 처분대가가 장부가액보다 큰 경우 그 차액을 “자산처분이익”으로 반영하고, 처분대가가 장부가액보다 작은 경우 그 차액을 “자산처분손실”로 처리한다.
- =====

Q
128

재평가 이후 자산의 내용연수

▶ 질의내용(1)

재평가된 자산의 감가상각 내용연수 적용 시 기준내용연수를 적용하는 것인가요?

▶ 질의내용(2)

재평가로 인해 장부가액이 변동한 경우 내용연수가 경과하지 않은 자산의 잔존내용연수 조정은 어떻게 해야 하는지?

- ☑ 재평가된 자산의 감가상각 시 적용되는 내용연수는 재평가일로부터 자산이 사용 가능할 것으로 기대되는 기간이며, 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」에 제시된 기준내용연수를 적용하는 것이 아닙니다.
- ☑ 재평가로 자산의 장부가액이 변동하였더라도 다른 특별한 사유가 없는 한 잔존내용연수를 조정해야 할 필요는 없습니다.
 - ▶ 재평가 시 잔존내용연수의 수정은 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단 37을 준용하여 처리하여야 합니다.

▣ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

37. (내용연수의 수정) 일반유형자산 또는 사회기반시설의 내용연수가 자본적 지출 또는 진부화 등의 사유로 인해 증감될 경우, 각 중앙관서의 장은 잔존내용연수를 재검토하여 수정할 수 있다. 다만, 자본적 지출로 인해 증가된 내용연수를 파악할 수 없는 경우에는 증가된 내용연수가 없는 것으로 가정하고 감가상각한다.

63. (재평가 이후 감가상각) 일반유형자산 또는 사회기반시설을 재평가한 경우에는 재평가금액을 재평가시점의 잔존내용연수에 걸쳐 감가상각한다.

문단제정근거 10. (☞ 관련문단 52, 54) 장부상 내용연수가 모두 경과한 자산에 대하여 상각후대체원가법 적용 시 추정잔존내용연수를 사용할 수 있도록 허용하였다. 이 때, 추정잔존내용연수를 사용하여 상각후대체원가를 산정하는 경우 분모의 내용연수도 추정잔존내용연수만큼 증가시켜야 한다는 논의가 있었으나 이 예규에서는 분모의 내용연수에 추정잔존내용연수를 반영하지 않았다. 그 이유는 상각후대체원가 산정의 기초가 되는 재조달원가는 내용연수를 증가시키는 자본적 지출 등이 고려되지 않은 금액이기 때문이다. 즉, 재조달원가는 자본적 지출 등이 반영되지 아니한 최초 취득원가와 같은 금액이므로 상각후대체원가 산정 계산식에서 분모의 내용연수도 취득시점에 정해진 내용연수를 사용하는 것이 일관성이 있다고 판단하였다. 따라서 적용사례 23의 “상각후대체원가법 회계처리 사례”와 같이 분모의 내용연수는 그대로 두고 분자의 추정잔존 내용연수만을 변경하도록 하였다.



8

감액

Q

129

건설중인건물에 대한 재해손실 회계처리

▶ 질의내용

화재보험에 가입되어 있지 않은 건설중인건물에 대해 화재가 발생하여 건설중인건물 100억원 중 40억원이 멸실된 경우 재해손실을 어떻게 인식해야 하나요? 또한 건설회사로부터 배상받는 금액이 추후 발생하는 경우에는 어떻게 회계처리해야 하나요?

- ☑ 일반유형자산의 물리적인 손상에 따른 일부멸실에 해당하므로 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단66에 따라 감액손실로 인식해야 하며, 건설회사 배상금은 추후 수취 시점에서 구상이익으로 인식해야 합니다.

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

66. (감액손실의 인식) 감액사유 발생 시, 일반유형자산 또는 사회기반시설의 장부가액을 회수가능가액으로 조정하고, 장부가액과 회수가능가액의 차액을 그 자산에 대한 “감액손실”의 과목으로 재정운영결과에 반영한다. 이 때, 보유한 자산의 일부멸실, 일부손망실의 경우 “자산감액손실”로 처리하나, 자산의 전액멸실, 전액손망실, 폐기의 경우에는 “자산폐기손실”로 처리한다.

▶▶ 계정과목 해설서

Ⅶ. 기타국가운영수익

2. 세부계정과목 설명

① 기타국가운영수익

(13) 기타수익

② 구상이익

손해배상, 변상 혹은 배상으로 변제받는 금액이 장부가액(없는 경우에도 존재한다)을 초과하는 경우에 발생한다. 만약, 구상채권, 대위변제 등이 발생하지 않는 경우에는 장부가액이 없으므로, 배상·변상으로 변제받는 금액 전체가 구상이 된다.

Q
130

재평가이익이 있는 자산의 감액 시 회계처리

▶ 질의내용

재평가이익(순자산조정)을 인식하였던 자산이 손상된 경우 재평가손실과 감액손실 중 어떤 계정과목으로 회계처리해야 하나요?

- ☑ 재평가대상 자산에 대한 감액사유가 발생한 경우 우선 자산의 공정가액과 장부가액을 비교하여 자산을 재평가한 후에 물리적 손상 등에 의한 감액 여부를 결정하여야 합니다.

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

65. (재평가와 감액판단의 순서) 문단47에 따른 재평가 사유가 발생한 자산을 문단64에 따라 감액하는 경우에는 재평가 후에 감액 여부를 판단한다.

문단제정근거14. (☞ 관련문단 65) 재평가대상 자산의 경우 '시장가치의 하락에 의한' 감액사유 발생 시 감액손실과 자산재평가손실이 동시에 발생할 수 있어 적용순서를 분명히 할 필요가 있다는 의견이 있었다. 손실을 인식하는 재평가대상 자산의 공정가액은 시장상황 및 기타 외부 요소에 따라 결정될 수 있으므로, 자산의 공정가액과 장부가액을 비교하여 자산재평가 여부를 판단한 후에 물리적인 손상 등에 의한 감액 여부를 결정하도록 하였다.



Q

131

자산 폐기 시 회계처리 계정과목

▶ 질의내용

자산 폐기 시 자산처분손실로 해야 하나요? 아니면 자산폐기손실로 해야 하나요?

- ☑ 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단66에 따라 자산의 전액멸실, 전액손망실, 폐기의 경우 ‘자산폐기손실’로 처리하여야 합니다.

» 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

66. (감액손실의 인식) 감액사유 발생 시, 일반유형자산 또는 사회기반시설의 장부가액을 회수가능가액으로 조정하고, 장부가액과 회수가능가액의 차액을 그 자산에 대한 “감액손실”의 과목으로 재정운영결과에 반영한다. 이 때, 보유한 자산의 일부멸실, 일부손망실의 경우 “자산감액손실”로 처리하나, 자산의 전액멸실, 전액손망실, 폐기의 경우에는 “자산폐기손실”로 처리한다.

9 제거

Q
132

현물출자로 인한 유형자산 처분 시 회계처리

▶ 질의내용

부동산을 SPC에 현물출자하고 주식을 수령하는 경우 제공하는 부동산의 장부가액과 취득하는 주식의 공정가액의 차이를 처분손익으로 처리하는 것이 맞나요?

- ☑ 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단68에 따라 현물출자는 처분의 한 종류이므로 해당 유형자산의 장부가액과 주식의 공정가액의 차이는 자산처분손익으로 인식하는 것이 타당합니다.

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

68. (처분대가의 측정) 처분의 종류에는 매각, 교환, 양여, 유상관리전환, 현물출자, 멸실, 신탁, 기타 처분이 있으며, 일반유형자산과 사회기반시설의 처분대가는 제공받는 자산의 공정가액으로 한다. 다만, 교환의 경우에는 제공하는 자산의 공정가액을 처분대가로 하되, 교환으로 제공한 자산의 공정가액이 불확실한 경우에는 취득한 자산의 공정가액을 취득원가로 할 수 있다.



10 공시

Q
133

감가상각대체 사회기반시설의 공시사항

▶ 질의내용

감가상각대체하는 사회기반시설의 주석 작성 수준은 어떻게 되나요?

☑ 「일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침」 문단73에 따라 감가상각대체 사회기반시설의 경우 다음의 사항을 주석으로 공시하여야 합니다.

- ▶ 감가상각대체 사회기반시설 분류기준의 충족 여부
- ▶ 감가상각대체 사회기반시설의 종류 및 규모(또는 수량)
- ▶ 상태평가, 상태평가기준 및 작성기관, 상태평가기준의 평가 등급
- ▶ 최소유지등급
- ▶ 최근 3개년치의 상태평가결과
- ▶ 최근 5개년의 추정된 수선유지비와 실제 지출된 수선유지비의 비교

☞ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

73. (감가상각대체 사회기반시설 주석사항) 문단40에 따라 감가상각대체 사회기반시설로 분류한 경우, 다음의 사항을 주석으로 공시한다.

- (1) 감가상각대체 사회기반시설 분류기준의 충족여부
- (2) 감가상각대체 사회기반시설의 종류 및 규모(또는 수량)
- (3) 상태평가, 상태평가기준 및 작성기관, 상태평가기준의 평가등급
- (4) 최소유지등급
- (5) 최근 3개년치의 상태평가결과
- (6) 최근 5개년의 추정된 수선유지비와 실제 지출된 수선유지비의 비교

제5장 // 무형자산 회계처리지침

1 인식

Q
134

홈페이지 구축 용역비의 자산 인식 여부

▶ 질의내용(1)

홈페이지 구축을 위해 지출한 비용을 무형자산으로 처리해야 하나요?

▶ 질의내용(2)

홈페이지 구축에 10억원이 소요되었으나, 일선관서에서는 비용처리하려고 합니다. 홈페이지 구축은 어떻게 회계처리 하는 게 맞나요?

- ☑ 「무형자산 회계처리지침」 문단8에 따라 미래경제적효익 또는 용역잠재력이 유입될 가능성이 매우 높고 취득원가를 신뢰성 있게 측정할 수 있는 경우 무형자산으로 인식합니다.
- ▶ 홈페이지 구축이 이러한 인식요건에 부합하는 경우 무형자산으로 인식하고 그렇지 않을 경우에는 비용으로 처리합니다.

▶▶ 무형자산 회계처리지침

8. (인식조건) (1) 무형자산은 다음의 조건을 모두 충족할 때 인식한다.
- (가) 자산으로부터 발생하는 미래경제적효익 또는 용역잠재력이 국가회계실체 등에 유입될 가능성이 매우 높다.
 - (나) 자산의 취득원가를 신뢰성 있게 측정할 수 있다.
- (2) 다만, 소액자산 또는 소모성 물품의 경우에는 비용으로 처리할 수 있다.



Q

135

시스템 개발 관련 연구개발용역비 무형자산 인식 여부

▶ 질의내용

다음과 같이 외부업체를 통해 업무관련 시스템을 개발한 경우 소요된 용역비는 어떻게 회계처리 되나요?

- (1) ○○청에서 사용할 시스템
- (2) 형사사법통계시스템 구축
- (3) 정보화시스템 구축

☑ 「무형자산 회계처리지침」 문단8에 따라 미래경제적효익 또는 용역잠재력이 유입될 가능성이 매우 높고 취득원가를 신뢰성 있게 측정할 수 있는 경우 무형자산으로 인식합니다.

☑ ○○청에서 사용할 시스템, 형사사법통계시스템, 정보화시스템이 이러한 인식요건에 부합하는 경우 무형자산으로 인식하고 그렇지 않을 경우에는 비용으로 처리합니다.

» 무형자산 회계처리지침

8. (인식조건) (1) 무형자산은 다음의 조건을 모두 충족할 때 인식한다.

(가) 자산으로부터 발생하는 미래경제적효익 또는 용역잠재력이 국가회계실체 등에 유입될 가능성이 매우 높다.

(나) 자산의 취득원가를 신뢰성 있게 측정할 수 있다.

(2) 다만, 소액자산 또는 소모성 물품의 경우에는 비용으로 처리할 수 있다

» 계정과목 해설서

X. 무형자산

2. 세부계정과목 설명

① 소프트웨어

(1) 내부개발소프트웨어

외부업체에게 대가를 지불하고 구축한 전산 프로그램 등을 말한다.

(2) 외부구입소프트웨어

외부에서 구입한 전산 패키지 등을 말한다.

Q
136

외부 용역으로 구축한 소프트웨어의 인식 및 내용연수의 측정

▶ 질의내용(1)

○○○위원회에서 외부에 용역을 의뢰하여 구축한 전산시스템(업무포탈시스템)의 회계 처리 및 내용연수 산정방법은 어떻게 되나요?

▶ 질의내용(2)

외부업체 용역을 통해 교육콘텐츠를 개발하였습니다. 무형자산으로 계상이 가능한가요?

- ☑ 「무형자산 회계처리지침」 문단8에 따라 미래경제적효의 또는 용역잠재력이 유입될 가능성이 매우 높고 취득원가를 신뢰성 있게 측정할 수 있는 경우 무형자산으로 인식합니다.
- ☑ 외부업체에 대가를 지불하고 구축한 소프트웨어가 이러한 인식요건에 부합하는 경우 무형자산의 '소프트웨어' 중 '내부개발소프트웨어'로 인식합니다.
- ☑ 「무형자산 회계처리지침」 문단12에 따라 법적권한의 존속기간 등을 고려하여 중앙관서의 장이 합리적인 내용연수를 정하는 것을 원칙으로 합니다. 이 경우 상각기간은 독점적·배타적인 권리를 부여하고 있는 관계 법령이나 계약에서 정한 경우를 제외하고는 20년을 초과할 수 없습니다.
- ▶ 다만 내용연수를 합리적으로 결정하기 어려운 경우에는 기준내용연수를 적용할 수 있으며, 중앙관서의 장은 자산별 관리상태와 특수성을 감안하여 기준내용연수를 일정 범위(±25%) 내에서 조정하여 적용할 수 있습니다.



㉮ 무형자산 회계처리지침

8. (인식조건) (1) 무형자산은 다음의 조건을 모두 충족할 때 인식한다.
 (가) 자산으로부터 발생하는 미래경제적효익 또는 용역잠재력이 국가회계실체 등에 유입될 가능성이 매우 높다.
 (나) 자산의 취득원가를 신뢰성 있게 측정할 수 있다.
 (2) 다만, 소액자산 또는 소모성 물품의 경우에는 비용으로 처리할 수 있다.
12. (내용연수) (1) 무형자산의 내용연수는 법적권한의 존속기간 등을 고려하여 중앙관서의 장이 합리적인 내용연수를 정하는 것을 원칙으로 한다. 이 경우 상각기간은 독점적·배타적인 권리를 부여하고 있는 관계 법령이나 계약에서 정한 경우를 제외하고는 20년을 초과할 수 없다.
 (2) 다만, 내용연수를 합리적으로 결정하기 어려운 경우에는 다음의 기준내용연수를 적용할 수 있으며, 중앙관서의 장은 자산별 관리상태와 특수성을 감안하여 기준내용연수를 일정 범위(±25%) 내에서 조정하여 적용할 수 있다.

〈무형자산의 기준내용연수〉

종류	기준내용연수	
광업권	20	
산업재산권	상표권	5
	저작권	10
	특허권	7
	실용신안권	5
소프트웨어	5	

㉮ 계정과목 해설서

X. 무형자산

2. 세부계정과목 설명

① 소프트웨어

(1) 내부개발소프트웨어

외부업체에게 대가를 지불하고 구축한 전산 프로그램 등을 말한다.

Q
137

특허권 취득원가의 범위

> 질의내용(1)

특허권의 취득원가에 특허권과 관련된 기술개발비(R&D 비용)도 포함되나요?

> 질의내용(2)

○○부 일반회계에서 당기 이전에 특허권과 관련되어 지출된 연구용역비를 당기 중에 다음과 같이 회계처리 하였습니다. 이러한 회계처리가 타당한가요?

차) 산업재산권 3억

대) 전기오류수정이익 3억

> 질의내용(3)

내부적으로 개발된 기록물 보존기술의 특허 결정 전까지 발생한 금액은 전액 비용처리하고 특허를 위해 발생한 수수료만 무형자산으로 처리하는 것이 맞나요?(개발된 10개의 기술 중 1~2개만 특허권을 받음)

> 질의내용(4)

특허권 취득원가로 계상되는 금액은 관련 지출 중 어떤 부분만 해당되나요?

- ☑ 「무형자산 회계처리지침」 문단8에 따라 미래경제적효익 또는 용역잠재력이 유입될 가능성이 매우 높고 취득원가를 신뢰성 있게 측정할 수 있는 경우 '무형자산'으로 인식합니다.
- ☑ 특허권 취득을 위하여 직접 사용된 금액만을 특허권의 취득원가로 계상해야 합니다.



▶ 무형자산 회계처리지침

8. (인식조건) (1) 무형자산은 다음의 조건을 모두 충족할 때 인식한다.

- (가) 자산으로부터 발생하는 미래경제적효익 또는 용역잠재력이 국가회계실체 등에 유입될 가능성이 매우 높다.
 - (나) 자산의 취득원가를 신뢰성 있게 측정할 수 있다.
- (2) 다만, 소액자산 또는 소모성 물품의 경우에는 비용으로 처리할 수 있다.

적용사례2. (☞ 관련문단 9) 산업재산권 취득사례 (회계처리 포함)

(*) 연구개발을 위한 지출의 경우 아래의 조건을 모두 충족하는 경우에만 무형자산(기타무형자산)으로 인식함

- (㉠) 무형자산을 사용 또는 판매하기 위해 그 자산을 완성시킬 수 있는 기술적 실현가능성을 제시할 수 있다.
- (㉡) 무형자산을 완성해 그것을 사용하거나 판매하려는 의도가 있다.
- (㉢) 완성된 무형자산을 사용하거나 판매할 수 있는 능력을 제시할 수 있다.
- (㉣) 무형자산이 어떻게 미래경제적효익을 창출할 것인가를 보여줄 수 있다. 예를 들면, 무형자산의 산출물, 그 무형자산에 대한 시장의 존재 또는 무형자산이 내부적으로 사용될 것이라면 그 유용성을 제시하여야 한다.
- (㉤) 무형자산의 개발을 완료하고 그것을 판매 또는 사용하는 데 필요한 기술적, 금전적 자원을 충분히 확보하고 있다는 사실을 제시할 수 있다.
- (㉥) 개발단계에서 발생한 무형자산 관련 지출을 신뢰성 있게 구분하여 측정할 수 있다.

Q
138

보안프로그램 라이선스 취득 시 계정과목

▶ 질의내용

보안프로그램(V3) 라이선스 취득 건에 대해서 기타무형자산으로 처리할 수 있나요?

- ☑ 「무형자산 회계처리지침」 문단8에 따라 미래경제적효익 또는 용역잠재력이 유입될 가능성이 매우 높고 취득원가를 신뢰성 있게 측정할 수 있는 경우 무형자산으로 인식합니다.
- ☑ 보안프로그램 라이선스가 위 인식요건을 충족하는 경우 무형자산으로 인식하며, 외부에서 구입한 소프트웨어인 경우 무형자산의 '소프트웨어' 중 '외부구입소프트웨어'로 회계처리 합니다.

▶ 무형자산 회계처리지침

8. (인식조건) (1) 무형자산은 다음의 조건을 모두 충족할 때 인식한다.

- (가) 자산으로부터 발생하는 미래경제적효익 또는 용역잠재력이 국가회계실체 등에 유입될 가능성이 매우 높다.
- (나) 자산의 취득원가를 신뢰성 있게 측정할 수 있다.
- (2) 다만, 소액자산 또는 소모성 물품의 경우에는 비용으로 처리할 수 있다.

▶ 계정과목 해설서

X. 무형자산

2. 세부계정과목 설명

① 소프트웨어

(1) 내부개발소프트웨어

외부업체에게 대가를 지불하고 구축한 전산 프로그램 등을 말한다.

(2) 외부구입소프트웨어

외부에서 구입한 전산 패키지 등을 말한다.



Q

139

감리비용의 취득부대비용 해당 여부

▶ 질의내용

내부개발소프트웨어 취득 시 발생한 감리비용은 취득부대비용에 해당하나요?

- ☑ 감리비용이 내부개발소프트웨어 취득을 위해 필수적으로 발생하는 것이라면 취득부대비용으로 보아 취득원가에 가산하는 것이 타당합니다.

» 무형자산 회계처리지침

9. (취득원가의 측정) 무형자산의 취득원가는 취득을 위하여 제공한 자산의 공정가액과 취득부대비용을 포함한다. 다만, 무형자산을 취득하는 기간 동안 발생한 금융비용은 당기 이자비용으로 인식한다.

실무해설5. (☞ 관련문단 9) 무형자산의 취득원가 예시는 다음과 같다.

- (1) 무형자산의 창출에 사용된 재료비, 용역비 등
- (2) 특허 출원과 관련하여 전문가에게 지급하는 수수료
- (3) 취득과 관련된 제세공과금

Q 140 홈페이지 웹호환성 인증마크 획득 및 디자인 개선에 지출된 금액의 회계처리 계정과목

▶ 질의내용

홈페이지 웹호환성 인증마크 획득 및 디자인 개선에 지출된 금액을 자본적 지출로 보아 무형자산으로 등재해야 하나요?

☑ 홈페이지 웹호환성 인증마크 획득 및 디자인 개선에 지출된 금액이 본 자산(소프트웨어 등)의 내용연수를 연장시키거나 당해 자산의 가치를 실질적으로 증가시키는 경우라면 자본적 지출로서 당해 자산의 장부가액에 가산하고, 이 외의 지출에 대하여는 수익적 지출로서 당기 비용으로 처리합니다.

» 무형자산 회계처리지침

10. (자본적 지출과 수익적 지출) 무형자산의 내용연수를 연장시키거나 당해 자산의 가치를 실질적으로 증가시키는 지출은 자본적 지출로서 당해 자산의 장부가액에 가산한다. 이 외의 지출에 대하여는 수익적 지출로서 당기 비용으로 처리한다.



2 상각

Q
141

상각완료된 무형자산의 관리

▶ 질의내용

당기말 현재 소프트웨어 중 상각이 완료된(내용연수 경과) 자산의 장부금액은 0원이지만 사용하는 경우 비망관리를 위해서 장부금액을 1,000원으로 수정해야 하나요?

- ☑ 잔존가액이 “0”인 자산의 경우, 상각이 완료되었지만 실제로 보유 중이거나 사용된다면 자산의 처분 시까지 1천원을 자산가액으로 합니다.

▶ 무형자산 회계처리지침

14. (상각완료자산의 관리) 무형자산의 상각이 완료되는 마지막 연도에는 잔존가액을 제외한 장부가액을 “무형자산상각비”로 인식하고 잔존가액을 처분시점까지의 자산가액으로 한다. 다만, 잔존가액이 “0”인 자산의 경우, 상각이 완료되었지만 실제로 보유 중이거나 사용된다면 자산의 처분시까지 1천원을 자산가액으로 한다.

Q
142

자본적 지출로 증가한 부분에 대한 상각방법

▶ 질의내용(1)

무형자산에 대한 자본적 지출(시스템 업그레이드)로 인하여 증가한 금액은 어떤 내용연수를 적용해야 하나요?

▶ 질의내용(2)

20X1년 소프트웨어를 개발하여 국유재산으로 관리하였고 20X2년, 20X3년에 자본적 지출에 의해 각각 고도화를 추진한 경우, 소프트웨어 자본적 지출에 따라 내용연수를 변경해야 하나요?

- ☑ 자본적 지출에 따른 자산 증가분에 대해서는 무형자산의 잔존내용연수를 적용하여 상각을 수행해야 합니다. 다만 자본적 지출이 중요한 경우 「무형자산 회계처리지침」 문단12.(3)에 의해 각 중앙관서의 장이 잔존내용연수를 재검토하여 수정할 수 있습니다.

▶▶ 무형자산 회계처리지침

10. (자본적 지출과 수익적 지출) 무형자산의 내용연수를 연장시키거나 당해 자산의 가치를 실질적으로 증가시키는 지출은 자본적 지출로서 당해 자산의 장부가액에 가산한다. 이 외의 지출에 대하여는 수익적 지출로서 당기 비용으로 처리한다.

12. (내용연수)

(3) 각 중앙관서의 장은 자산의 내용연수에 대하여 중요한 자본적 지출 또는 진부화 등의 사유가 발생할 경우 잔존내용연수를 재검토하여 수정할 수 있다.



Q

143

자본적 지출 관련하여 상각 시 월/연 단위 상각 여부

▶ 질의내용

무형자산의 자본적 지출이 기중에 발생한 경우 상각 시 월 단위, 연 단위 중 어떤 기준을 적용해야 하나요?

☑ 무형자산 상각 시 기중에 발생한 자본적 지출은 모두 기초에 발생한 것으로 가정합니다.

▶▶ 무형자산 회계처리지침

실무해설7. (☞ 관련문단 12. (3)) 기중에 자본적 지출이 발생하여도 월할 상각하지 않는다. 이는 기중에 자본적 지출이 발생하여도 기초에 자본적 지출이 발생하였다고 가정하고 상각을 진행한다는 의미이다. 기중에 발생한 자본적 지출을 고려하여 상각비를 계산할 경우 계산이 복잡해지는 것에 비해 그에 따른 실익은 크지 않아 기중에 발생한 자본적 지출은 모두 기초에 발생하였다고 가정하여 상각한다.

제6장 // 기타자산과 기타부채 회계처리지침

1 용어의 정의

Q
144 병원 내 의약품 구매비용 회계처리

▶ 질의내용

병원(특별회계)에서 사용하는 약품의 경우 병원 내 재고자산에 해당하나요?

- ☑ 병원(특별회계)에서 판매 또는 용역제공을 위해 기말에 회계실체가 보유하는 의약품/의료 소모품은 재고자산에 해당합니다.

» 기타자산과 기타부채 회계처리지침

3. (정의) 이 예규에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.

- (1) “재고자산”이란 판매 또는 용역제공을 위하여 보유하거나 생산과정에 있는 자산, 생산과정 또는 용역제공과정에 투입될 원재료나 소모품 형태로 존재하는 자산으로 상품, 제품, 재공품, 원재료, 부재료, 축산물, 미착품 및 기타의저장품이 있다.

실무해설1. (☞ 관련문단 3. (1)~(2)) 재고자산 및 저장품의 종류

- (1) 기업특별회계(책임운영기관특별회계를 포함한다)의 재고자산 및 저장품의 종류

구분	종류
양곡관리특별회계	미곡, 잡곡, 기타부산물, 포장재 등
조달특별회계	6대 원자재 (유연탄, 우라늄, 철광석, 동광석, 아연, 니켈), 희귀금속 등 비축물자
우편사업/우체국예금	저장품, 미착자산
경찰병원/국립병원/국립재활원	의약품, 진료재료, 의료소모품



2 기타자산

Q

145

재고자산 평가방법의 선택 및 변경방법

▶ 질의내용

재고자산 평가방법을 이동평균법에서 개별법으로 변경하는 것이 가능한가요?

- ☑ 재고자산의 평가방법은 품목별로 선입선출법을 적용하는 것이 원칙입니다. 다만 실물흐름 및 원가산정 방법 등에 비추어 다른 방법을 적용하는 것이 보다 합리적이라고 인정되는 경우에는 개별법, 이동평균법 등을 적용하고 한번 선택된 평가방법은 정당한 사유 없이 이를 변경할 수 없습니다.
- ▶ 따라서 재고자산 평가방법을 이동평균법에서 개별법으로 변경할 정당한 사유가 존재할 경우에 한하여 변경이 가능합니다.

㉞ 기타자산과 기타부채 회계처리지침

4. (재고자산의 취득원가)

- (3) “재고자산”의 단위원가는 품목별로 선입선출법을 적용하여 결정하는 것을 원칙으로 한다. 다만, 실물흐름 및 원가산정 방법 등에 비추어 다른 방법을 적용하는 것이 보다 합리적이라고 인정되는 경우에는 개별법, 이동평균법 등을 적용한다. 이 때 한번 선택된 평가방법은 정당한 사유 없이 이를 변경할 수 없다.

7. (저장품) (1) “저장품”은 문단4 내지 문단6을 준용하여 회계처리한다.

Q
146

재고자산 저가평가 시 회계처리

▶ 질의내용

재고자산 평가 시 시가와 취득가액 중 저가로 평가하는 것이 맞나요? 만약 저가로 평가할 경우 평가손실은 어떻게 회계처리 하나요?

- ☑ 재고자산의 시가가 취득원가보다 낮은 경우에는 시가를 재정상태표 가액으로 하는 저가법을 적용합니다.
 - ▶ 이때 재고자산 중 제품, 상품 및 재공품의 시가는 순실현가능가치를 말하며, 생산과정에 투입될 원재료의 시가는 현행대체원가를 말합니다.
- ☑ 재고자산의 저가법 적용에 따라 인식하는 평가손실은 '자산평가손실' 중 '기타자산평가손실'로 회계처리 해야 합니다.

=====

▶▶ 기타자산과 기타부채 회계처리지침

5. **(재고자산의 인식 후 평가)** (1) "재고자산"의 시가가 취득원가보다 낮은 경우에는 시가를 재정상태표 가액으로 하는 저가법을 적용한다.
- (2) 저가법 적용 시 제품, 상품 및 재공품의 시가는 순실현가능가치를 말하며, 생산과정에 투입될 원재료의 시가는 현행대체원가를 말한다.
- (3) 재고자산의 평가를 위한 저가법은 종목별로 적용한다.
7. **(저장품)** (1) "저장품"은 문단4 내지 문단6을 준용하여 회계처리한다.
- =====



Q

147

정부비축물자 회계처리

➤ 질의내용(1)

재고자산의 실물흐름이 선입선출(先入先出)임에도 불구하고 재고자산 및 매출원가 평가 방법에 선입선출법이 아닌 이동평균법 등 다른 평가방법을 적용할 수 있나요?

- ☑ 선입선출법을 적용하는 것이 원칙이나, 실물흐름 및 원가산정 방법 등에 비추어 다른 방법을 적용하는 것이 보다 합리적이라고 인정되는 경우 선입선출법 이외 다른 방법(개별법, 이동평균법 등)을 적용할 수 있습니다.
 - ▶ 단위원가 측정방법은 실물흐름을 포함한 여러 요인을 종합적으로 고려하여 판단하고 그 내용을 주석으로 공시합니다.

➤ 질의내용(2)

정부비축물자를 보유하고 있는데 현재 시가가 취득원가보다 낮은 상황입니다. 이러한 경우에도 저가법 평가를 항상 수행해야 하나요?

- ☑ 일반적인 저장품은 시가가 취득원가보다 낮은 경우 저가법을 적용하여야 하나, 정부비축 물자는 일시적인 국제시세의 하락으로 시가가 취득원가보다 낮아져도 국제시세가 추후 회복될 것으로 기대되는 경우 저가법을 적용하지 않을 수 있습니다.

▶ 기타자산과 기타부채 회계처리지침

4. (재고자산의 취득원가)

- (3) “재고자산”의 단위원가는 품목별로 선입선출법을 적용하여 결정하는 것을 원칙으로 한다. 다만, 실물흐름 및 원가산정 방법 등에 비추어 다른 방법을 적용하는 것이 보다 합리적이라고 인정되는 경우에는 개별법, 이동평균법 등을 적용한다. 이 때 한번 선택된 평가방법은 정당한 사유 없이 이를 변경할 수 없다.

5. (재고자산의 인식 후 평가) (1) “재고자산”의 시가가 취득원가보다 낮은 경우에는 시가를 재정상태표 가액으로 하는 저가법을 적용한다.

- (2) 저가법 적용 시 제품, 상품 및 재공품의 시가는 순실현가능가치를 말하며, 생산과정에 투입될 원재료의 시가는 현행대체원가를 말한다.
 (3) 재고자산의 평가를 위한 저가법은 종목별로 적용한다.

6. (재화판매원가의 인식) “재고자산”은 판매에 따라 인식되는 재화판매수익에 대응하여 재화판매 원가로 비용화된다.

7. (저장품) (1) “저장품”은 문단4 내지 문단6을 준용하여 회계처리한다.

- (2) (1)에도 불구하고 「비상대비에 관한 법률」 제13조제1항 및 「조달사업에 관한 법률」 제2조제3호 등 관련 법령에 따라 비축하는 정부비축물자는 일시적인 국제시세의 하락으로 시가가 취득원가보다 낮아져도 국제시세가 추후 회복될 것으로 기대되는 경우 취득원가를 재정상태표 가액으로 할 수 있다.

15. (주석사항) 다음 사항을 주석으로 공시한다.

- (1) 재고자산
 (가) 재고자산의 단위원가 평가방법
 (나) 재고자산의 실물흐름 및 원가산정 방법 등에 비추어 선입선출법 이외의 다른 방법을 적용하는 것이 보다 합리적으로 인정되는 경우 그 내용



Q

148

재화 판매 후 미수된 금액의 회계처리

▶ 질의내용

재고자산을 판매하였으나 결산일 현재 수취하지 못한 경우 어떤 계정과목으로 회계처리 하나요?

- ☑ 재화의 판매나 용역의 제공에 대한 대가로 발생하는 재화 및 용역제공수익 발생 분 중 미수된 금액은 '미수재화및용역제공수익'으로 회계처리 합니다.

▶▶ 기타자산과 기타부채 회계처리지침

6. (재화판매원가의 인식) "재고자산"은 판매에 따라 인식되는 재화판매수익에 대응하여 재화판매 원가로 비용화된다.

▶▶ 금융자산과 차입부채 회계처리지침

9. (미수채권) (1) 미수채권은 정부 고유의 행정활동, 재화 및 용역제공활동 등의 거래에 의하여 장래에 일정한 현금을 수취할 권리를 갖게 되는 경우 등에서 발생한 채권을 말한다.
 (2) "미수채권"은 해당 채권을 발생시킨 거래의 성격에 따라 "미수국세", "미수사회보험수익", "미수부담금수익", "미수제재금수익", "미수재화및용역제공수익", "미수연금수익", "미수이자수익", "미수보험수익", "미수보증수익", "미수기타수익", "기타의미수금"으로 구분한다.

Q
149

불용품 무상양여 시 회계처리

▶ 질의내용

○○청에서 △△청의 위탁기관으로 불용품 무상양여 시 '정부외자산기부'로 회계처리 하면 되나요?

- ☑ 「물품관리법」 제38조에 따르면 불용품의 양여는 중앙관서가 지방자치단체, 「공공기관의 운영에 관한 법률」에 따른 공공기관 등 국가회계실체 이외와의 거래 시에 적용됩니다.
 - ▶ △△청의 위탁기관으로 불용품 무상양여 시 '기타이전비용' 중 '정부외자산기부'로 회계처리 합니다.

» 비용 회계처리지침

8. (기타이전비용) “기타이전비용”이란 국고보조사업비, 출연사업비, 사회보험비용, 지방교부금으로 분류되지 아니하는 이전비용으로 다음과 같이 구분한다.
- (10) 정부외자산기부: 국가회계실체 외의 자에게 반대급부 없이 현금 외의 자산을 이전하여 발생하는 비용
 - (11) 정부내자산기부: 국유재산 및 물품에 대하여 국가회계실체 간 무상관리전환으로 인하여 발생하는 비용

» 물품관리법

- 제38조(불용품의 양여)** ① 각 중앙관서의 장은 불용품의 활용을 위하여 필요하면 해당 물품을 대통령령으로 정하는 바에 따라 지방자치단체, 「공공기관의 운영에 관한 법률」에 따른 공공기관, 교육·연구기관, 국가보훈단체 또는 그 밖의 비영리단체에 무상으로 양여할 수 있다.
- ② 제1항의 교육·연구기관, 국가보훈단체 및 비영리단체의 범위는 대통령령으로 정한다.



제7장

리스 회계처리지침

1 총괄

Q

150

금융리스부채의 유동성 대체

▶ 질의내용

금융리스부채/유동성장기의 계상 시기와 금액은 어떻게 되나요?

- ☑ 금융리스부채/유동성장기 금액은 재정상태표일로부터 1년 이내에 상환할 금액입니다. 매년 재정상태표일을 기준으로 상환기일이 1년 이내인지 여부에 따라 유동성대체가 이루어집니다.

» 리스 회계처리지침

실무해설4. (☞ 관련문단 6) 금융리스부채 상세 계정과목

대분류	중분류	회계과목	관리과목	세부관리과목
부채	차입부채	기타차입부채	금융리스부채/유동성장기	
			금융리스부채/장기	

» 계정과목 해설서

1. 차입부채

3. 계정과목 회계처리 유의사항

① 장·단기 구분 및 유동성 대체

- (1) 차입부채의 장·단기의 구분은 만기 또는 지급기일이 재정상태표일 현재 1년 이내에 도래하는지 또는 1년 후에 도래하는지 여부에 따라 구분한다.
- (2) 최초 차입 및 부채 발생 당시에는 장기의 차입부채 계정과목으로 구분하였으나 기간이 경과함에 따라 재정상태표일로부터 상환기일이 1년 이내에 도래하는 장기의 차입부채 계정과목에 대하여는 유동성장기 및 단기의 차입부채 계정과목으로 대체한다.

Q
151

제3자 명의로 계약된 금융리스계약에 대한 자산, 부채의 인식 여부

▶ 질의내용

○○청이 업무대행업체(계약서상 리스 이용자)를 통하여 계약하는 금융리스계약에 대하여 금융리스자산(○○청이 통제 및 사용 중)과 금융리스부채(○○청이 리스료를 전액 부담)를 인식할 수 있나요?

- ☑ 리스는 경제적 실질에 따라 판단하며, 당해 금융리스 계약의 위험과 효익을 실질적으로 ○○청이 부담한다면 ○○청의 금융리스자산과 금융리스부채로 인식하여야 합니다.

▶ 재무제표의 작성과 표시에 관한 지침

4. (일반원칙) 국가의 회계처리는 복식부기·발생주의 방식으로 하며, 다음 원칙에 따라 이루어져야 한다.
(6) 회계처리는 거래 사실과 경제적 실질을 반영할 수 있어야 한다.



2 금융리스

Q
152

금융리스자산 취득원가에 조달수수료 포함 여부

▶ 질의내용

금융리스를 조달청을 통해 계약하는 경우 수수료가 발생하게 되는데 해당 금액을 자산의 취득가액에 포함해야 하나요? 아니면 비용으로 처리해야 하나요?

- ☑ 리스계약과 관련해서 조달청에 지급하는 수수료는 리스계약 부대비용에 해당하는 리스개설직접원가로서 리스이용자의 금융리스자산에 가산하는 것이 적절합니다.

» 리스 회계처리지침

3. (정의) 이 예규에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.

(5) “리스개설직접원가”란 리스의 협상 및 계약에 직접 관련하여 발생하는 리스계약 부대비용 등을 말한다. 다만, 제조자나 판매자인 리스제공자에 의하여 발생하는 원가는 제외한다.

6. (금융리스자산·부채의 최초 인식) (1) 리스이용자는 리스약정일에 측정된 최소리스료의 현재가치와 리스자산의 공정가치 중 작은 금액을 리스기간개시일에 금융리스자산과 금융리스부채로 각각 인식한다.

(2) 리스이용자의 리스개설직접원가는 금융리스자산으로 인식될 금액에 포함한다.

최소리스료(*) = 연간리스료 + 보증잔존가치 + 행사가 확실히 되는 염가매수선택권의 행사가격

(*) 리스기간에 리스이용자가 리스제공자에게 지급해야 하는 금액

금융리스자산 = Min[최소리스료의 현재가치, 리스자산의 공정가치] + 리스이용자의 리스개설직접원가

금융리스부채 = Min[최소리스료의 현재가치, 리스자산의 공정가치]

Q
153

리스개설직접원가 반영 시 금융리스자산과 금융리스부채 금액 차이

▶ 질의내용

리스계약과정에서 발생한 수수료, 부대비용 등이 금융리스자산에만 포함되어 동 금액만큼 금융리스부채와 차이가 발생하는 것이 적정한가요?

- ☑ 리스개설직접원가가 발생한 경우 금융리스자산에만 포함되므로, 동 금액만큼 금융리스부채와 차이가 발생할 수 있습니다.

» 리스 회계처리지침

6. (금융리스자산·부채의 최초 인식) (1) 리스이용자는 리스약정일에 측정된 최소리스료의 현재가치와 리스자산의 공정가치 중 작은 금액을 리스기간개시일에 금융리스자산과 금융리스부채로 각각 인식한다.
(2) 리스이용자의 리스개설직접원가는 금융리스자산으로 인식될 금액에 포함한다.

최소리스료(*) = 연간리스료 + 보증잔존가치 + 행사가 확실히 되는 열가매수선택권의 행사가격

(*) 리스기간에 리스이용자가 리스제공자에게 지급해야 하는 금액

금융리스자산 = Min[최소리스료의 현재가치, 리스자산의 공정가치] + 리스이용자의 리스개설직접원가

금융리스부채 = Min[최소리스료의 현재가치, 리스자산의 공정가치]

- 실무해설6.** (관련문단 6.(2)) 리스이용자의 리스개설직접원가는 금융리스자산에 반영되므로 리스개설직접원가가 발생한 경우, 금융리스부채와 금융리스자산은 동일한 금액으로 인식되지 않는다.



Q

154

지급일과 결산일이 상이한 금융리스 회계처리

▶ 질의내용

금융리스의 리스료 지급일과 결산일이 다른 경우 기간경과분에 대한 이자비용을 인식하는 것이 맞나요?

- ☑ 금융리스 이용자가 매기 지급하는 최소리스료는 금융원가와 금융리스부채의 원금상환액으로 구분되며, 기간경과분에 해당하는 금융원가만큼 이자비용으로 인식하여야 합니다.

» 리스 회계처리지침

9. (최소리스료와 조정리스료) 매기 지급되는 최소리스료는 금융리스부채의 원금상환부분과 유효이자율법으로 계산한 이자비용으로 구분하여 리스기간에 걸쳐 인식한다. 조정리스료는 발생한 기간의 재정운영결과에 반영한다.

Q

155

금융리스자산의 재무제표 표시

▶ 질의내용

금융리스부채는 계정과목에 있는데 금융리스자산은 어디에 있나요?

- ☑ 금융리스부채와 달리 금융리스자산은 별도의 계정과목으로 표시되지 않고, 리스대상 자산의 성격을 고려하여 일반유형자산의 구분에 따라 건물, 구축물, 기계장치, 집기·비품·차량운반구 등으로 회계처리 됩니다.

» 리스 회계처리지침

8. (재무제표 표시) 금융리스를 통하여 자산을 취득하는 경우에는 리스자산을 별도 구분하여 계상하지 아니하고 일반유형자산의 구분에 따라 분류한다.

제8장 // 총당부채, 우발부채, 우발자산 회계처리지침

1 인식

Q
156

기타직에 대한 퇴직보험예치금 납입 시 회계처리

▶ 질의내용

일선관서에서 기타직에 대한 퇴직보험예치금 납입 시 보통예금으로 회계처리 해도 무방한가요?

- ☑ 기타직에 대한 퇴직보험예치금은 퇴직급여총당부채의 차감계정으로 회계처리 해야 합니다.

▶▶ 총당부채, 우발부채, 우발자산 회계처리지침

6. (기타총당부채) 기타총당부채는 소송총당부채, 퇴직급여총당부채 등으로 구분한다.
- (2) 퇴직급여총당부채는 재정상태표일 현재 「공무원연금법」 및 「군인연금법」을 적용받지 아니하는 퇴직금 지급대상자가 일시에 퇴직할 경우 지급하여야 할 퇴직금을 추정하여 부채로 인식하는 금액을 말하며, 다음의 자산을 퇴직급여총당부채에서 차감하는 형식으로 표시한다.
- (가) “퇴직보험예치금”이란 직원의 수급권을 보장하기 위하여 보험사, 은행 등에 퇴직금의 일정 부분을 적립해 두는 금액을 말한다.
 - (나) “퇴직연금운용자산”이란 국가회계실체가 퇴직연금제도와 관련하여 직원의 퇴직급여를 지급하기 위하여 외부 금융기관에 적립하고 있는 자산을 말한다.
 - (다) “국민연금전환금”이란 「국민연금법」의 규정에 의하여 납부한 퇴직금전환금을 말한다.



Q

157

퇴직보험운용사에 대한 수수료 회계처리

▶ 질의내용

일선관서에서 퇴직보험운용사인 ○○증권에 수수료를 지급하였는데 이를 퇴직보험예치금으로 회계처리 하면 되나요?

- ☑ 운용사에 대한 수수료는 추후 회수할 수 있는 예치금 성격이 아니므로 퇴직보험예치금이 아닌 '지급수수료'로 회계처리 하는 것이 타당합니다.

▶▶ 계정과목 해설서

V. 운영비

2. 세부계정과목 설명

① 운영비

(1) 일반수용비

- ③ 지급수수료: 지급수수료는 업무대행수수료, 송금수수료, 등기료법정수수료, 외주가공비, 포장비, 보관비, 운송비, 지급의료비 등 외부에 지급하는 수수료를 말한다.

II. 총당부채

2. 세부계정과목 설명

2-5. 기타총당부채

② 퇴직급여총당부채

(2) 퇴직보험예치금

직원의 퇴직급여 지급권을 보장하기 위하여 보험사, 은행 등에 퇴직금의 일정 부분을 적립해 두는 금액으로, 퇴직급여총당부채의 차감계정이다. 재정상태표일의 잔액을 재정상태표 가액으로 계상한다.

Q
158

퇴직급여충당부채 초과 자산 회계처리

▶ 질의내용

퇴직급여충당부채 금액을 초과하는 퇴직연금운용자산은 어떻게 처리하여야 하나요?

☑ '기타금융자산' 중 '기타의기타금융자산'으로 회계처리 하면 됩니다.

» 계정과목 해설서

II. 총당부채

3. 계정과목 회계처리 유의사항

② 퇴직급여충당부채의 산출 및 재무제표 표시

(7) 퇴직연금운용자산이 퇴직급여충당부채를 초과하는 경우 금융자산으로 재정상태표에 표시한다.

Q
159

근무기간이 1년 이상인 근로자의 퇴직급여충당부채 회계처리

▶ 질의내용

근무기간이 1년 이상인 기타직에 대해 퇴직금을 지급하면서 임시직보수로 회계처리 하였습니다. 올바른 회계처리인가요?

☑ 기타직에 대한 퇴직금 지급 시 퇴직급여충당부채를 차감하는 회계처리를 수행해야 합니다.



Q

160

퇴직급여충당부채 환율변동 효과 회계처리 방법

▶ 질의내용

재외공관 계약직원에 대한 퇴직급여충당부채 계산 시 외화기준 추계액은 증가하였으나 당기말 환율이 전기말 대비 크게 감소하여 퇴직급여충당부채 금액이 전기이월액 대비 감소하였습니다. 이러한 경우 환율감소로 인한 퇴직급여충당부채 감소 효과를 외화평가이익으로 계상해야 하나요?

- ☑ 퇴직급여충당부채는 퇴직금 지급대상자가 일시에 퇴직할 경우 일정 화폐액으로 지급하여야 할 퇴직금으로 화폐성 외화부채에 해당합니다.
- ☑ 「금융자산과 차입부채 회계처리지침」 문단42에 따라 화폐성 외화부채는 재정상태표일 현재의 기준환율로 평가한 가액을 퇴직급여충당부채로 계상하고 평가로 발생한 이익은 외화부채평가이익으로 인식해야 합니다.

* 외화 퇴직급여충당부채과 당기 외화부채평가손익 산정방식

퇴직급여 = 전기말 환율 × (당기말 외화 퇴직급여충당부채 - 전기말 외화 퇴직급여충당부채)

외화부채평가손익 = 당기말 외화 퇴직급여충당부채 × (당기말 환율 - 전기말 환율)

» 금융자산과 차입부채 회계처리지침

42. (외화부채의 인식 후 평가) (1) 화폐성 외화부채에 해당하는 차입부채는 재정상태표일 현재의 기준환율로 평가한다.
- (2) 역사적원가로 측정하는 비화폐성 외화부채에 해당하는 차입부채는 해당 부채를 부담한 당시의 기준환율로 평가한다.
- (3) 공정가액으로 측정하는 비화폐성 외화부채에 해당하는 차입부채는 공정가액이 측정된 날의 기준환율로 평가한다.
- (4) (1)에 따라 발생하는 환율변동효과는 “외화부채평가손실” 또는 “외화부채평가이익”의 과목으로 하여 재정운영결과에 반영한다.
- (5) 비화폐성 외화부채에 해당하는 차입부채에서 발생한 손익을 조정항목에 반영하는 경우에는 그 손익에 포함된 환율변동효과도 조정항목에 반영한다. 그러나, 비화폐성 외화부채에서 발생한 손익을 재정운영결과에 반영하는 경우에는 그 손익에 포함된 환율변동효과도 재정운영결과에 반영한다.
- (6) 화폐성 외화부채는 화폐가치의 변동과 상관없이 부채의 금액이 계약 등에 의하여 일정 화폐액으로 확정되었거나 결정가능한 경우의 부채를 말한다. 다만, 화폐성과 비화폐성의 성질을 모두 가지고 있는 외화부채는 해당 부채의 보유 목적이나 성질에 따라 구분한다.
- (7) 화폐성 외화부채에 해당하는 차입부채가 유동성대체되는 경우 외화평가를 먼저 수행한 후에 유동성대체를 수행한다.

Q
161

퇴직연금운용자산 회계처리

▶ 질의내용(1)

퇴직연금운용자산에서 발생한 이자가 원본에 가산되는 경우 어떻게 회계처리를 해야 하나요?

▶ 질의내용(2)

퇴직연금운용자산을 운용하면서 발생한 수익은 어떤 계정과목으로 회계처리 해야 하나요?

- ☑ 원본에 가산한 금액만큼 차변에 ‘퇴직연금운용자산’을 증가시키고 대변에 ‘기타이자 수익’ 등으로 회계처리 합니다.

▶▶ 총당부채, 우발부채, 우발자산 회계처리지침

6. (기타총당부채) 기타총당부채는 소송총당부채, 퇴직급여총당부채 등으로 구분한다.
- (2) 퇴직급여총당부채는 재정상태표일 현재 「공무원연금법」 및 「군인연금법」을 적용받지 아니하는 퇴직금 지급대상자가 일시에 퇴직할 경우 지급하여야 할 퇴직금을 추정하여 부채로 인식하는 금액을 말하며, 다음의 자산을 퇴직급여총당부채에서 차감하는 형식으로 표시한다.
- (가) “퇴직보험예치금”이란 직원의 수급권을 보장하기 위하여 보험사, 은행 등에 퇴직금의 일정 부분을 적립해 두는 금액을 말한다.
- (나) “퇴직연금운용자산”이란 국가회계실체가 퇴직연금제도와 관련하여 직원의 퇴직급여를 지급하기 위하여 외부 금융기관에 적립하고 있는 자산을 말한다.
- (다) “국민연금전환금”이란 「국민연금법」의 규정에 의하여 납부한 퇴직금전환금을 말한다.



Q

162

진행 중인 소송사건에 대한 소송충당부채 인식 요건

▶ 질의내용(1)

1심 패소한 모든 소송에 대해 총당부채를 인식하고자 하는데, 국가회계처리지침상 총당부채 인식 요건에 1심 패소 혹은 2심 패소 등의 구체적인 조건이 있나요?

▶ 질의내용(2)

진행 중인 소송사건에 대하여 어떠한 기준으로 총당부채 인식 여부를 판단하여야 하나요?

▶ 질의내용(3)

2심 패소한 소송 건에 대하여 소송충당부채를 계상하여야 하나요?

- ☑ 과거의 거래나 사건의 결과로 현재의무가 존재하며, 해당 의무를 이행하기 위하여 경제적 효익이 있는 자원을 유출할 가능성이 매우 높고 금액을 신뢰성 있게 추정할 수 있는 경우에 소송충당부채를 인식합니다.
- ☑ 사건별로 자원유출 가능성은 서로 상이하므로, 판단이 필요하므로 국가회계예규상 재판 결과(1심 패소, 2심 패소) 등을 기준으로 일괄적용 가능한 기준을 규정하고 있지 않습니다.
 - ▶ 경제적 효익이 있는 자원을 유출할 가능성에 대해서는 중앙관서 또는 회계실체 내에서 자체적으로 판단하여야 합니다.
 - ▶ 소송 등이 불리하게 진행되어 향후 손실을 부담할 가능성이 매우 높은 경우에는 소송충당부채를 인식하여야 합니다.

▶ 총당부채, 우발부채, 우발자산 회계처리지침

4. **(총당부채)** 총당부채는 다음의 요건을 모두 충족하는 경우에 재정상태표의 부채로 인식한다.

- (1) 과거의 거래나 사건의 결과로 현재의무(법적의무 또는 의제의무)가 존재한다.
- (2) 해당 의무를 이행하기 위하여 경제적 효익이 있는 자원을 유출할 가능성이 매우 높다.
- (3) 해당 의무를 이행하기 위하여 필요한 금액을 신뢰성 있게 추정할 수 있다.

6. **(기타총당부채)** 기타총당부채는 소송총당부채, 퇴직급여총당부채 등으로 구분한다.

- (1) 소송총당부채는 소송이 불리하게 진행되어 향후 손실을 부담할 가능성이 매우 높은 경우 부담하게 될 순현금유출액의 현재가치 금액을 말한다.

실무해설5. (☞ 관련문단 4.(2)) 경제적 효익이 있는 자원의 유출가능성

- (1) 소송 등이 불리하게 진행되어 향후 손실을 부담할 가능성이 매우 높은 경우를 말한다.
- (2) 다수의 유사한 의무가 있는 경우 의무 이행에 필요한 자원의 유출 가능성은 해당 의무 전체를 고려하여 판단한다. 비록 개별항목에서 경제적 효익이 있는 자원의 유출 가능성이 매우 높지 않더라도 전체적인 의무 이행에 필요한 경제적 효익이 있는 자원의 유출 가능성이 매우 높을 경우에는 총당부채를 인식한다.



Q

163

재무제표 작성 완료 전 패소가 확정된 경우 소송충당부채 계상 여부

▶ 질의내용

퇴직급여 지급과 관련하여 피고로 계류 중이던 소송이 당기 12월 중 1심 패소 확정되었고, 차기 1월 12일 항소를 하지 않기로 최종 확정된 경우 당기말 소송충당부채를 계상하여야 하나요?

- ☑ 충당부채는 지출시기 또는 지출금액이 불확실한 부채를 말하므로, 재무제표 작성 완료 전 소송 결과 및 지급해야 할 금액이 확정된 경우 소송충당부채가 아니라 미지급금으로 인식하는 것이 타당합니다.

▶▶ 국가회계기준에 관한 규칙

제50조(충당부채, 우발부채 및 우발자산) ① 충당부채는 지출시기 또는 지출금액이 불확실한 부채를 말하며, 현재의무의 이행에 소요되는 지출에 대한 최선의 추정치를 재정상태표 가액으로 한다. 이 경우 추정치 산정 시에는 관련된 사건과 상황에 대한 위험과 불확실성을 고려하여야 한다.

▶▶ 충당부채, 우발부채, 우발자산 회계처리지침

6. (기타충당부채) 기타충당부채는 소송충당부채, 퇴직급여충당부채 등으로 구분한다.
- (1) 소송충당부채는 소송이 불리하게 진행되어 향후 손실을 부담할 가능성이 매우 높은 경우 부담하게 될 순현금유출액의 현재가치 금액을 말한다.

Q
164**최소운영수입보장 협약(민간투자사업) 관련 총당부채 인식 여부****질 의 내 용****민간투자사업 중 최소운영수입보장 협약을 체결한 경우 총당부채를 인식하여야 하나요?**

- ☑ 최소운영수입보장으로 인한 향후 지급액 예상규모는 통행량의 변동, 요금수준 변동, 교통체계 등 다양한 변수에 영향을 받는 만큼 해당 의무를 이행하기 위하여 필요한 금액을 신뢰성 있게 추정하기 어려워 총당부채로 인식하지 않습니다.
- ☑ 다만 「민간투자사업(BTO·BTL) 회계처리지침」 문단12에 따라 민간투자사업의 유형별 주요 현황, 최소운영수입보장 협약의 주요 내용, 최근 3개년간 최소운영수입보장 협약에 따른 지급액, 그 밖에 중요하다고 판단되는 사항을 주석으로 공시합니다.

» 총당부채, 우발부채, 우발자산 회계처리지침

- 4. (총당부채)** 총당부채는 다음의 요건을 모두 충족하는 경우에 재정상태표의 부채로 인식한다.
- (1) 과거의 거래나 사건의 결과로 현재의무(법적의무 또는 의제의무)가 존재한다.
 - (2) 해당 의무를 이행하기 위하여 경제적 효익이 있는 자원을 유출할 가능성이 매우 높다.
 - (3) 해당 의무를 이행하기 위하여 필요한 금액을 신뢰성 있게 추정할 수 있다.

» 민간투자사업(BTO·BTL) 회계처리지침

- 12. (주석사항)** 국가회계실체가 민간투자사업과 관련하여 다음 사항을 주석으로 공시한다.
- (1) 민간투자사업의 유형별 주요 현황
 - (2) 최소비용보전 협약 및 최소운영수입보장 협약 등의 주요 내용
 - (3) (2)에 따른 최근 3개년 간 지급액
 - (4) 그 밖에 중요하다고 판단되는 사항



2 측정

Q

165

진행 중인 소송사건에 대한 소송충당부채 금액 측정

▶ 질의내용

2심 일부 패소인 경우 소송충당부채 금액은 전체 소송가액과 일부 소송가액 중 어떤 것으로 측정하여야 합리적일까요?

- ☑ 소송충당부채로 인식하는 금액은 현재의무의 이행에 소요되는 지출에 대한 재정상태표일 현재 최선의 추정치로서, 재정상태표일 현재 시점에 의무를 직접 이행하거나 제3자에게 이전시키는 경우에 지급하여야 하는 금액이어야 합니다.
 - ▶ 금액을 추정할 때에는 유사한 거래에 대한 과거의 경험, 독립적인 전문가의 보고서 및 재정상태표일 후 발생한 사건에 의해 확인할 수 있는 추가적 증거 등을 종합적으로 고려하여야 합니다.
- ☑ 충당부채의 금액에 대한 최선의 추정치 산정 시에는 관련된 사건과 상황에 대한 위험과 불확실성을 고려하여야 합니다.

▶▶ 충당부채, 우발부채, 우발자산 회계처리지침

9. (최선의 추정치) (1) 충당부채로 인식하는 금액은 현재의무의 이행에 소요되는 지출에 대한 재정상태표일 현재 최선의 추정치이어야 한다.
 (2) 최선의 추정치는 재정상태표일 현재 시점에 의무를 직접 이행하거나 제3자에게 이전시키는 경우에 지급하여야 하는 금액이다. 금액을 추정할 때에는 유사한 거래에 대한 과거의 경험, 독립적인 전문가의 보고서 및 재정상태표일 후 발생한 사건에 의해 확인할 수 있는 추가적 증거 등을 종합적으로 고려하여야 한다.
10. (위험과 불확실성) (1) 충당부채의 금액에 대한 최선의 추정치 산정 시에는 관련된 사건과 상황에 대한 위험과 불확실성을 고려하여야 한다.
 (2) 불확실한 상황에서는 수익 또는 자산을 과대 계상하거나 비용 또는 부채를 과소 계상하지 아니하도록 주의하여야 한다. 또한, 불확실성을 이유로 충당부채 금액을 과대 계상하는 것도 인정되지 아니한다.

3 공시

Q
166

소송 관련 총당부채 계상 시 주식 공시 사항

▶ 질의내용

소송 관련 총당부채의 주식 공시 사항은 어떻게 되나요?

- ☑ 소송총당부채는 다음의 사항을 주석으로 공시합니다.
- ▶ 기초와 기말 장부금액 및 당기 증감 내용, 총당부채의 내용과 자원의 유출이 예상되는 시기, 유출될 자원의 금액과 시기에 대한 불확실성 정도, 제3자에 의한 변제 예상금액 및 그와 관련하여 인식한 자산 금액 및 현재가치로 평가한 총당부채의 기간 경과에 따른 당기 증가금액 및 할인율 변동에 따른 효과

» 총당부채, 우발부채, 우발자산 회계처리지침

17. (총당부채의 공시) 총당부채는 유형별로 다음 사항을 주석으로 공시한다.

- (1) 기초와 기말 장부금액, 당기 증감 내용
- (2) 총당부채의 내용과 자원의 유출이 예상되는 시기
- (3) 유출될 자원의 금액과 시기에 대한 불확실성 정도 (필요한 경우, 관련된 미래사건에 대한 중요한 가정 포함)
- (4) 제3자에 의한 변제 예상금액 및 그와 관련하여 인식한 자산 금액
- (5) 현재가치로 평가한 총당부채의 기간 경과에 따른 당기 증가금액 및 할인율 변동에 따른 효과



Q
167

경제적 효익이 있는 자원을 유출할 가능성에 따른 주식 공시 여부

▶ 질의내용

국가회계실체에서 피소당한 소송의 경우 경제적 효익이 있는 자원을 유출할 가능성과 관계 없이 모두 주식으로 공시하여야 하나요?

- ☑ 의무를 이행하기 위하여 경제적 효익이 있는 자원이 유출될 가능성이 희박하지 않는 한 주식으로 우발부채를 공시하여야 합니다.
- ☑ 다만 주식으로 공시하는 것이 충당부채, 우발부채와 관련하여 진행 중인 상대방과의 분쟁에 현저하게 불리한 영향을 미칠 것으로 예상되는 경우 공시를 생략할 수 있으나, 당해 분쟁의 전반적인 성격과 공시를 생략한 사실 및 사유를 공시하여야 합니다.

▣ 충당부채, 우발부채, 우발자산 회계처리지침

7. (우발부채) (1) 우발부채는 재정상태표에 인식하지 아니한다.
 (2) 의무를 이행하기 위하여 경제적 효익이 있는 자원이 유출될 가능성이 희박하지 않는 한 주식에 우발부채를 공시한다.
 (3) 제3자와 연대하여 의무를 지는 경우에는 이행할 전체 의무 중 제3자가 이행할 것으로 예상되는 부분을 우발부채로 처리한다. 신뢰성 있게 추정할 수 없는 극히 드문 경우를 제외하고는 해당 의무 중에서 경제적 효익이 있는 자원의 유출 가능성이 매우 높은 부분에 대하여 충당부채를 인식한다.
 (4) 우발부채는 처음에 예상하지 못한 상황에 따라 변할 수 있으므로 경제적 효익이 있는 자원의 유출 가능성이 매우 높아졌는지를 판단하기 위하여 지속적으로 검토한다. 과거에 우발부채로 처리하였더라도 경제적 효익이 있는 자원의 유출 가능성이 매우 높아진 경우에는 그러한 가능성의 변화가 생긴 기간의 재정상태표에 충당부채로 인식한다. 다만 신뢰성 있게 추정할 수 없는 극히 드문 경우는 제외한다.
18. (우발부채의 공시) 의무를 이행하기 위하여 자원이 유출될 가능성이 희박하지 않다면, 우발부채는 유형별로 그 내용을 주식에 설명하고 가능하면 다음 사항을 주식으로 공시한다.
 (1) 우발부채의 추정금액
 (2) 자원의 유출 금액 및 시기와 관련된 불확실성 정도
 (3) 제3자에 의한 변제의 가능성
20. (공시예외) (1) 우발부채와 우발자산에 대하여 실무적인 이유로 공시하지 않은 사항이 있는 경우에는 그 사실을 공시한다.
 (2) 충당부채, 우발부채 및 우발자산과 관련하여 진행중인 상대방과의 분쟁에 현저하게 불리한 영향을 미칠 것으로 예상되는 경우 공시를 생략할 수 있다. 다만, 당해 분쟁의 전반적인 성격과 공시를 생략한 사실 및 사유를 공시하여야 한다.

제9장 // 교환수익 회계처리지침

1 교환수익의 구분

Q
168

자산을 사용하게 하고 받은 수익의 계정과목

> 질의내용(1)

방향의 동산 묘지 사용료수익은 어떤 계정과목을 사용하는 것이 적절한가요?

> 질의내용(2)

현재 관람료 및 주차장 수입을 용역제공수익 또는 사용료수익으로 회계처리하고 있습니다. 어떤 계정과목을 사용하는 것이 적절한가요?

> 질의내용(3)

특별회계에서 향만시설 사용으로 인한 운영수입금이 발생하고 있습니다. 어떤 계정과목으로 회계처리 해야 하나요?

> 질의내용(4)

향만의 수심을 파내어 나온 흙을 저장할 수 있는 투기장을 소유하고 있고 이를 민간에게 사용하게 하고 대가를 수령하고 있을 때 어떤 계정과목으로 회계처리 해야 하나요?

- ☑ 국가회계실체의 주된 사업에서 발생한 것이라면 용역제공수익으로, 주된 사업에서 발생한 것이 아니라면 그 성격에 따라 기타재화및용역제공수익 중 사용료수익, 수수료수익 및 수익사업이익전입금으로 구분할 수 있습니다.



» 교환수익 회계처리지침

5. (재화및용역제공수익) “재화및용역제공수익”이란 재화의 판매, 용역의 제공 등을 통해 발생하는 교환수익으로 재화판매수익, 용역제공수익과 기타재화및용역제공수익을 말한다.

- (1) 재화판매수익: 판매를 위하여 취득한 상품과 판매목적으로 생산한 제품등을 비롯한 재고자산의 판매에 대한 대가로 국가회계실체의 주된 사업과 관련하여 발생하는 수익
- (2) 용역제공수익: 일반적인 계약에 의하여 합의된 과업을 수행함에 따른 대가로 국가가 수행하는 주된 사업과 관련하여 발생하는 수익
- (3) 기타재화및용역제공수익: 재화판매수익과 용역제공수익을 제외한 재화및용역제공수익
 - (가) 사용료수익: 일반유형자산, 사회기반시설, 무형자산을 타인에게 사용하게 함으로써 발생하는 수익
 - (나) 수수료수익: 인적사무에 대한 반대급부로 수취하는 수익
 - (다) 수익사업이익전입금: 국가회계실체가 간접적으로 수행하는 수익사업으로부터의 이익 전입금

실무해설1. (☞ 관련문단 5) 재화및용역제공수익 상세 계정과목

대분류	중분류	회계과목	관리과목	세부관리과목
수익	국가운영수익	재화및용역 제공수익	재화판매수익	재화판매수익
				재화판매수익환급금
			용역제공수익	용역제공수익
				용역제공수익환급금
			기타재화및용역 제공수익	사용료수익
				사용료수익환급금
				수수료수익
				수수료수익환급금
				수익사업이익전입금
				수익사업이익전입금환급금

Q
169

계약에 의해 수행하는 교육으로 발생하는 수익의 계정과목

▶ 질의내용

교육사업을 수행하는 기관이 계약을 체결하여 외부 기관에 교육을 제공하는 경우, 교육 제공으로 발생하는 수익은 어떤 계정과목으로 처리하나요?

- ☑ 계약에 의하여 교육을 수행함에 따라 발생한 수익은 ‘재화및용역제공수익’ 중 ‘용역 제공수익’으로 처리하는 것이 적절합니다.

▶▶ 교환수익 회계처리지침

5. (재화및용역제공수익) “재화및용역제공수익”이란 재화의 판매, 용역의 제공 등을 통해 발생하는 교환수익으로 재화판매수익, 용역제공수익과 기타재화및용역제공수익을 말한다.
 (2) 용역제공수익: 일반적인 계약에 의하여 합의된 과업을 수행함에 따른 대가로 국가가 수행하는 주된 사업과 관련하여 발생하는 수익



Q

170

일반회계 수입대체경비수입의 회계처리

▶ 질의내용(1)

일반회계의 수입대체경비 수입으로 민간에게 용역을 제공하고 받은 수익의 회계처리 계정과목은 무엇인가요?

▶ 질의내용(2)

일반회계에서 운영하는 ○○연수원에서 운영 중인 교육프로그램을 수강하는 학생들로부터 실습비를 수령하고 있는데, 실습비의 대부분은 ○○연수원에서 직영하는 식당에 지급되는 식비입니다. 이 실습비를 “잡이익” 처리해도 되나요?

- ☑ 「교환수익 회계처리지침」 문단5.(2)에 따라 민간에 용역을 제공하고 받은 수익은 ‘용역제공수익’으로 처리하며, 「원가계산에 관한 지침」 문단12.(1).(가)에 따라 일반회계의 수입대체경비수입은 프로그램수익으로 분류하고 있습니다.

▶▶ 교환수익 회계처리지침

5. (재화및용역제공수익) “재화및용역제공수익”이란 재화의 판매, 용역의 제공 등을 통해 발생하는 교환수익으로 재화판매수익, 용역제공수익과 기타재화및용역제공수익을 말한다.
 (2) 용역제공수익: 일반적인 계약에 의하여 합의된 과업을 수행함에 따른 대가로 국가가 수행하는 주된 사업과 관련하여 발생하는 수익

▶▶ 원가계산에 관한 지침

12. (교환수익과 비교환수익의 구분집계) (1) 수익은 교환수익과 비교환수익으로 구분하여 집계되어야 한다.
 (가) 교환수익은 재화나 용역을 제공한 대가로 발생하는 수익으로 프로그램 대응 여부에 따라 프로그램수익과 비배분수익으로 구분한다. 다만, 재정경제부장관이 정하는 연도 이전까지 일반회계는 수입대체경비수입에 해당하는 수익만을 프로그램수익으로 구분한다.

2 교환수익의 회계처리

Q
171

사용료수익의 인식

▶ 질의내용(1)

자산의 사용료수익 인식 요건은 무엇인지요?

- ☑ '사용료수익'은 기간단위의 계약에 의하여 사용하는 경우 기간배분에 따라 인식하나 입장료수입 등 1회성으로 사용하는 대가로 즉시 대금을 수취하는 경우에는 수납시점에 수익을 인식합니다.

▶ 질의내용(2)

토지대여료를 분납 형태로 수납 시 회계처리 및 적절한 계정과목은 어떻게 되나요?

- ☑ 토지대여료수입은 '사용료수익'에 해당하고, 기간단위의 계약에 의하여 사용하는 경우 토지 대여기간에 따라 인식합니다. 분납으로 수익인식과 다르게 현금을 미수 또는 선수한 경우에는 미수수익 또는 선수수익으로 회계처리 합니다.

» 교환수익 회계처리지침

5. **(재화및용역제공수익)** "재화및용역제공수익"이란 재화의 판매, 용역의 제공 등을 통해 발생하는 교환수익으로 재화판매수익, 용역제공수익과 기타재화및용역제공수익을 말한다.
 - (3) 기타재화및용역제공수익: 재화판매수익과 용역제공수익을 제외한 재화및용역제공수익
 - (가) 사용료수익: 일반유형자산, 사회기반시설, 무형자산을 타인에게 사용하게 함으로써 발생하는 수익
15. **(사용료수익)** 사용료수익은 기간단위의 계약에 의하여 사용하는 경우 기간배분에 따라 인식한다. 입장료수입 등 1회성으로 사용하는 대가로 즉시 대금을 수취하는 경우에는 수납시점에 수익을 인식한다. 다만, 사용료수익과 별개로 보증금의 형태로 예치한 예납금은 사용수익 기간의 만료 시 반납하여야 하는 금액이므로 사용료수익이 아닌 부채("임대보증금")로 처리한다.



Q
172

주파수할당대가 수익의 기간배분

▶ 질의내용

주파수할당대가 수익의 기간배분은 어떻게 해야 하나요?(주파수할당대가는 계약기간(예: 10년) 동안 분할납부하며, 최초 납부 시 전체 대가의 1/4을 납부하고 이후 남은 기간 동안은 나머지 3/4을 매년 균등분할하여 납부하고 있음)

- ☑ 주파수할당대가는 기간단위의 계약에 의하여 사용하는 경우 기간배분에 따라 인식합니다.
 - ▶ 최초 납부 시 최초 납부 금액(전체 대가의 1/4) 중 해당 연도의 사용 기간을 초과하여 받은 금액만큼을 선수수익으로 처리하고, 다음 해부터 납부대가와 선수수익을 함께 수익으로 계상하면 됩니다.

=====

» 교환수익 회계처리지침

15. (사용료수익) 사용료수익은 기간단위의 계약에 의하여 사용하는 경우 기간배분에 따라 인식한다. 입장료수입 등 1회성으로 사용하는 대가로 즉시 대금을 수취하는 경우에는 수납시점에 수익을 인식한다.
- =====

Q
173

소송관련 선수금의 수익 인식 시기

▶ 질의내용

소송과 관련되어 현금 수취 후 선수금으로 계상한 것이 있는데, 현재 1심과 2심 모두 승소하였습니다. 해당 선수금을 수익으로 인식할 수 있는 시기는 언제인가요?

☑ 판결이 최종 확정되는 시점에 인식하여야 합니다.

▶ 국가회계기준에 관한 규칙

제29조(수익의 인식기준) ① 교환수익은 수익창출 활동이 끝나고 그 금액을 합리적으로 측정할 수 있을 때에 인식한다.

② 비교환수익은 해당 수익에 대한 청구권이 발생하고 그 금액을 합리적으로 측정할 수 있을 때에 인식하며, 수익 유형에 따른 세부 인식기준은 다음 각 호와 같다.

1. 신고·납부하는 방식의 국세: 납세의무자가 세액을 자진신고하는 때에 수익으로 인식
2. 정부가 부과하는 방식의 국세: 국가가 고지하는 때에 수익으로 인식
3. 원천징수하는 국세: 원천징수의무자가 원천징수한 금액을 신고·납부하는 때에 수익으로 인식
4. 연부연납(세금 신고기한 경과 후 장기간 분할납부하는 것을 말한다) 또는 분납이 가능한 국세: 징수할 세금이 확정된 때에 그 납부할 세액 전체를 수익으로 인식
5. 부담금수익, 기부금수익, 무상이전수입, 제재금수익 등: 청구권 등이 확정된 때에 그 확정된 금액을 수익으로 인식. 다만, 제재금수익 중 벌금, 과료, 범칙금 또는 몰수품으로서 청구권이 확정된 때나 몰수품을 몰수한 때에 그 금액을 확정하기 어려운 경우에는 벌금, 과료 또는 범칙금이 납부되거나 몰수품이 처분된 때에 수익으로 인식할 수 있다.



Q

174

건물의 손상으로 수령하는 보험금 회계처리

▶ 질의내용

건물의 지붕이 손상되어 보험금을 받을 예정인데, 관련 회계처리는 어떻게 되나요?

- ☑ 보험회사로부터 지급받을 보험금이 확정되기 전까지는 보험사고로 멸실된 자산의 장부가액만큼 '기타의미수금'을 계상합니다.
- ☑ 보험회사로부터 지급받을 보험금이 확정되는 시점에 그 보험금을 기타의미수금 장부가액과 비교하여 보험금이 더 클 경우 차액만큼 '보험차익', 더 적을 경우 차액만큼 '재해손실'을 인식합니다.

㉮ 교환수의 회계처리지침

19. (보험차익) 보험차익은 보험회사로부터 지급받을 보험금이 확정되는 시점에 수익을 인식한다.

실무해설14. (☞ 관련문단 19) 보험회사로부터 지급받을 보험금이 확정되기 전까지는 보험사고로 멸실된 자산의 장부가액만큼 "기타의미수금"을 계상한다.

Q
175

수입금 환급과 과오납금 반환의 차이

▶ 질의내용

수입금의 환급과 과오납금의 반환의 의미와 회계처리상 차이는 무엇인가요?

- ☑ 수입금의 환급이란 수입으로서 납입된 금액 중 법률에 의거 환급할 금액이 있는 경우 「국고금 관리법」 제16조 및 동법 시행령 제17조 등에 따라 환급하는 것을 말합니다. 과오납금 반환이란 수입징수관이 징수결정과 수납업무의 착오·중복 등의 사유로 수납하여야 할 금액을 초과하여 수납한 분에 대하여 「국고금 관리법」 제15조 및 동법 시행령 제17조 등에 따라 반환하는 것을 말합니다.
 - ▶ 수입금환급금은 적법한 절차에 의하여 환급이 발생한다는 점에서 과오납금반환금과 차이가 있습니다.
- ☑ 수입금환급금은 해당 수익에서 차감하나, 과오납반환금의 경우 당해연도 발생한 수입금의 과오납반환은 기존 수익에서 차감하고, 전기 또는 전기 이전에 발생한 수입금의 과오납반환은 재정운영표의 기타국가운영비용 중 '전기과오납금반환금'으로 처리합니다.

» 교환수의 회계처리지침

3. (정의) 이 예규에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.

- (2) "수입금의 환급"이란 수입으로서 납입된 금액 중 법률에 의거 환급할 금액이 있는 경우 「국고금 관리법」 제16조 및 동법 시행령 제17조 등에 따라 환급하는 것을 말한다.
- (3) "과오납금의 반환"이란 수입징수관이 징수결정과 수납업무의 착오·중복 등의 사유로 수납하여야 할 금액을 초과하여 수납한 분에 대하여 「국고금 관리법」 제15조 및 동법 시행령 제17조 등에 따라 반환하는 것을 말한다.

20. (수입금환급금의 회계처리) 교환수익의 수입금환급금은 해당 교환수익에서 차감한다.

21. (과오납반환금의 회계처리) 교환수익의 과오납반환금은 다음과 같이 구분하여 회계처리한다.

- (1) 당해 연도 발생한 수입금의 과오납금을 반환하는 경우에는 비용으로 처리하지 아니하고 기존 발생한 교환수익에서 차감한다.
- (2) 전기 또는 전기 이전에 발생한 수입금의 과오납금을 반환하는 경우에는 "전기과오납금반환금" (비용)으로 처리한다.

실무해설15. (☞ 관련문단 20) 수입금환급금은 적법한 절차에 의하여 환급이 발생한다는 점에서 과오납반환금과는 차이가 있다.



Q

176

전기 발생 수입금에 대한 과오납반환 시 회계처리

▶ 질의내용

전기에 발생한 수입금을 당기에 전기과오납반환 업무처리를 할 경우 어떤 회계처리가 발생하나요?

- ☑ 「교환수익 회계처리지침」 문단21에 따라 과오납반환 결의를 통해 전기과오납금을 반환하는 경우 ‘기타국가운영비용’ 중 ‘전기과오납금반환금’(비용)으로 처리합니다.

▶▶ 교환수익 회계처리지침

21. (과오납반환금의 회계처리) 교환수익의 과오납반환금은 다음과 같이 구분하여 회계처리한다.

- (1) 당해 연도 발생한 수입금의 과오납금을 반환하는 경우에는 비용으로 처리하지 아니하고 기존 발생한 교환수익에서 차감한다.
- (2) 전기 또는 전기 이전에 발생한 수입금의 과오납금을 반환하는 경우에는 “전기과오납금반환금”(비용)으로 처리한다.

▶▶ 국고금 회계처리지침

12. (과오납금의 반환) (1) 과오납금의 반환이란 수입징수관이 징수결정과 수납업무의 착오·중복 등의 사유로 수납하여야 할 금액을 초과하여 수납한 분에 대하여 「국고금 관리법」 제15조 및 동법 시행령 제17조 등에 따라 반환하는 것을 말한다.

(2) 일반회계와 기타특별회계(우체국보험특별회계는 제외한다)가 수입금의 과오납금을 반환할 경우 다음과 같이 회계처리한다.

- (가) 당해 연도 발생한 수입금의 과오납금을 반환하는 경우에는 일반회계와 기타특별회계(우체국보험특별회계는 제외한다)는 별도의 비용으로 처리하지 아니하고 기존 발생한 수익을 차감하는 동시에 “국고이전지출”을 차감하고, 국고금회계는 “국고이전수입”을 차감하는 동시에 “한국은행국가예금”을 감소시킨다.
- (나) 전기와 전기 이전에 발생한 수입금의 과오납금을 반환하는 경우에는 국고금회계는 “한국은행국가예금”을 감소시키는 동시에 “세출예산지출액”으로 처리하고, 일반회계와 기타특별회계(우체국보험특별회계는 제외한다)는 “국고수입”으로 처리하는 동시에 “전기과오납반환금”으로 인식한다.

Q
177

전기 징수결의 미납분에 대한 오류 정정 회계처리

▶ 질의내용

미납된 연구개발부담금의 가산금에 대하여 이전 징수결의를 정정하는 경우, 징수결의착오 정정이라는 계정과목으로 처리하는 것이 적절한가요?

- ☑ 전기 또는 전기이전에 징수결의 하였지만 아직 수납이 이루어지지 않은 상태에서 금액을 정정하는 경우에는 ‘전기징수결의착오정정’의 비용 계정과목으로 처리합니다.
 - ▶ 다만 당해 연도 발생한 징수결의를 착오정정하는 경우에는 별도의 비용으로 처리하지 아니하고 기존 발생한 수익에서 차감합니다.

㉮ 교환수의 회계처리지침

3. (정의) 이 예규에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.

- (4) “징수결의착오정정”이란 징수결의금액에 착오가 있을 경우 수납전에 이를 올바른 금액으로 정정하는 것을 말한다.

22. (징수결의착오정정의 회계처리) 교환수의 징수결의착오정정은 다음과 같이 구분하여 회계처리한다.

- (1) 당해 연도 발생한 징수결의를 착오정정하는 경우에는 별도의 비용으로 처리하지 아니하고 기존 발생한 교환수익에서 차감한다.
- (2) 전기 또는 전기이전에 발생한 징수결의를 착오정정하는 경우에는 “전기징수결의착오정정(비용)”으로 처리한다.



제10장 // 비교환수익 회계처리지침

1 비교환수익의 구분

Q

178

부담금, 과태료 및 과징금 등에 대한 연체이자의 계정과목

▶ 질의내용(1)

부담금의 연체이자는 가산금수익과 부담금수익 중 어느 계정과목으로 회계처리 해야 하나요?

▶ 질의내용(2)

부담금, 과태료 및 과징금 등에 대한 연체이자를 제재금수익 하위의 가산금수익으로 하는 것이 맞나요?

- ☑ ‘가산금수익’이란 국세, 부담금, 과태료 및 과징금 등을 납부해야 할 행정법상의 의무가 있는 사람이 그 의무의 이행을 지체하는 경우 이에 대한 제재로 부과하는 할증된 금액을 말합니다.

 - ▶ 따라서 국세, 부담금, 과태료 및 과징금 등을 납부해야 할 행정법상의 의무 이행을 지체하여 부과한 연체이자라면 ‘가산금수익’으로 인식하는 것이 타당합니다.
- ☑ 행정법상 의무의 이행 지체로 발생한 것이 아니라면 해당 수익에 가산하여 처리하는 것이 타당합니다.

» 비교환수익 회계처리지침

6. (제재금수익) (1) “제재금수익”이란 법이나 규정 등을 위반한 자에게 부담시켜 지급의무를 발생시키는 수익으로 다음과 같이 분류된다.
- (다) 가산금수익: 국세, 부담금, 과태료 및 과징금 등을 납부해야 할 행정법상의 의무가 있는 사람이 그 의무의 이행을 지체하는 경우 이에 대한 제재로 부과하는 할증된 금액

Q
179

보조비 집행 후 민간이 구입한 물품을 인계받는 경우 계정과목

▶ 질의내용

보조비 집행 후 민간이 구입한 물품을 인계받는 경우 회계처리는 어떻게 되나요?

- ☑ 자금집행과 별도로 자산의 무상취득으로 보아 ‘자산수증이익’ 중 ‘정부외자산수증’으로 회계처리 합니다.

» 비교환수익 회계처리지침

7. (기타이전수익) “기타이전수익”이란 사회보험수익, 부담금수익, 제재금수익으로 분류되지 아니하는 이전수익으로 다음과 같이 구분한다.

- (2) 자산수증이익: 다른 국가회계실체로부터 국유재산 또는 물품을 무상관리전환 등을 통해 무상으로 제공받거나 국가회계실체가 아닌 자로부터 현금 또는 그 밖의 자산을 기부채납 등을 통해 무상으로 제공받아 발생하는 이익

19. (자산수증이익) 사용수익권상각이익을 제외한 자산수증이익은 청구권이 확정되는 자산 수취 시점에 다음의 금액을 수익으로 인식한다.

- (1) 정부내자산수증: 다른 국가회계실체로부터 무상관리전환 등으로 이관 받는 자산의 장부가액에서 “자산재평가이익”을 차감한 금액
- (2) 정부외자산수증: 무주부동산의 취득, 기부채납 등의 방법으로 취득한 자산의 취득 당시 공정가액
- (3) 정부외기부금: 국가회계실체 외의 자로부터 기부 받은 금액



Q

180

농특세이전수입과 주세이전수입의 정의

질 의 내 용

순자산변동표 계정과목 중 농특세이전수입과 주세이전수입의 정의는 무엇인가요?

- ☑ '농특세이전수입', '주세이전수입'은 국세징수활동을 직접 수행하는 중앙관서에서 징수하는 농어촌특별세와 주세를 각각 특별회계로 이전하는 과정에서 해당 특별회계가 인식하는 수익을 말합니다.
- ▶ '농특세이전수입'은 농어촌구조개선특별회계가 재정경제부로부터 이전받는 농어촌특별세수입으로 재정경제부에서 징수업무를 수행하나 농림축산식품부 특별회계의 세입에 해당합니다.
- ▶ '주세이전수입'은 지역균형발전특별회계가 국세청과 관세청으로부터 이전받는 주세수입으로 국세청 및 관세청에서 징수업무를 수행하나 해당 특별회계의 세입에 해당합니다.

▶▶ 비교환수익 회계처리지침

7. (기타이전수익) "기타이전수익"이란 사회보험수익, 부담금수익, 제재금수익으로 분류되지 아니하는 이전수익으로 다음과 같이 구분한다.
- (1) 정부내전입금: 국가회계실체로부터 자금을 무상으로 제공받아 발생하는 순자산의 증가. 정부내전입금은 자금을 무상으로 제공한 국가회계실체의 유형에 따라 다음과 같이 구분한다.
 - (바) 농특세이전수입, 주세이전수입: 국세징수활동을 직접 수행하는 중앙관서에서 징수하는 농어촌특별세수입과 주세수입을 각각 특별회계로 이전하는 과정에서 발생하는 수익

▶▶ 계정과목 해설서

II. 재원의 조달

2. 세부계정과목 설명

⑥ 기타이전수익

(3) 정부내전입금

⑥ 농특세이전수입

농어촌구조개선특별회계가 재정경제부로부터 이전받는 농어촌특별세수입으로 농어촌특별세수익은 재정경제부에서 징수업무를 수행하나 농림축산식품부 특별회계의 세입에

해당한다. 다만, 징수 결의시점에 농어촌특별세수익이 국세수익의 항목으로 국세 징수활동표에 인식되나 국고금 배정절차를 통하여 수납 결의시점에 농림축산식품부 특별회계의 농특세이전수입으로 순자산변동표에 인식된다.

⑦ 주세이전수입

지역균형발전특별회계가 국세청과 관세청으로부터 이전받는 주세수입으로 주세수익은 국세청 및 관세청에서 징수업무를 수행하나 해당 특별회계의 세입에 해당한다. 다만, 징수 결의시점에 주세수익이 국세수익의 항목으로 국세징수활동표에 인식되나 국고금 배정절차를 통하여 수납 결의시점에 해당 특별회계의 주세이전수입으로 순자산변동표에 인식된다.



Q

181

공공기관으로부터 무형자산 수증 시 계정과목 선택

▶ 질의내용

공공기관으로부터 인터넷pc자료 저장방지시스템을 무상양도 받았습니다. 정부내자산 수증과 정부외자산수증 중 어느 계정과목으로 처리해야 하나요?

- ☑ 거래상대방이 국가회계실체가 아닌 공공기관이므로 '정부외자산수증'으로 처리하면 됩니다.

▶▶ 비교환수익 회계처리지침

7. (기타이전수익) "기타이전수익"이란 사회보험수익, 부담금수익, 제재금수익으로 분류되지 아니하는 이전수익으로 다음과 같이 구분한다.

- (2) 자산수증이익: 다른 국가회계실체로부터 국유재산 또는 물품을 무상관리전환 등을 통해 무상으로 제공받거나 국가회계실체가 아닌 자로부터 현금 또는 그 밖의 자산을 기부채납 등을 통해 무상으로 제공받아 발생하는 이익

▶▶ 계정과목 해설서

II. 재원의 조달

2. 세부계정과목 설명

⑥ 기타이전수익

(2) 자산수증이익

다른 국가회계실체로부터 국유재산 또는 물품을 무상관리전환 등을 통해 무상으로 제공받거나 국가회계실체가 아닌 자로부터 현금 또는 그 밖의 자산을 기부채납 등을 통해 무상으로 제공받아 발생하는 이익으로 다음과 같이 구분한다.

- ① 정부내자산수증: 국유재산 및 물품에 대하여 정부부처 간의 무상관리전환 시 자산을 이전 받은 국가회계실체에서 발생한다.
- ② 정부외자산수증: 정부 이외의 자로부터 자산을 무상으로 수증 받는 경우 발생한다. 정부외기부금은 현금성자산 또는 금융자산을 수증받는 경우인데 반해 정부외자산수증의 경우 비금융자산을 수증 받는 경우임에 유의한다.
- ③ 정부외기부금: 정부 이외의 자로부터 기부금을 수증 받는 경우 발생한다. 국가회계실체가 금융기관 등 민간으로부터 출연금을 받는 경우, 정부외기부금으로 처리한다.

2 이전수익의 인식

Q
182

별금수익의 수익 인식 시기

> 질의내용(1)

별금수익의 수익 인식 시기는 언제인가요?

- ☑ 일반적으로 별금수익 중 벌금 및 과료, 범칙금은 납부하는 때 수익을 인식하며, 과태료, 과징금, 징계부가금은 고지하는 때 수익을 인식합니다. 다만 과태료의 경우 자진신고 후 고지전 납부하는 경우에는 납부하는 때 수익을 인식합니다.

> 질의내용(2)

과태료를 신용카드로 고지전 자진납부하는 경우, 카드 결제 시점과 카드사로부터 국고통장으로 현금이 입금되는 시점 중 언제 수익을 인식하나요?

- ☑ 과태료는 일반적으로 고지하는 때 수익을 인식하나, 자진신고 후 고지전 납부하는 경우에는 납부하는 때 수익을 인식합니다.
 - ▶ 만약 고지전 자진납부 시 카드 결제를 하는 경우에는 카드 결제 시점에 수익을 인식하여야 합니다.

» 비교환수익 회계처리지침

15. (이전수익의 인식기준) 이전수익은 청구권이 확정된 때에 그 확정된 금액을 수익으로 인식한다. 다만, 제재금수익 중 벌금, 과료, 범칙금 또는 몰수품으로서 청구권이 확정된 때나 몰수품을 몰수한 때에 그 금액을 확정하기 어려운 경우에는 벌금, 과료 또는 범칙금이 납부되거나 몰수품이 처분된 때에 수익으로 인식할 수 있다.

17. (제재금수익) 일반적으로 제재금수익의 수익인식 시기는 다음과 같다.

(4) 벌금수익

- (가) 벌금 및 과료: 납부하는 때
- (나) 범칙금: 납부하는 때
- (다) 과태료: 고지하는 때, 다만 자진신고 후 고지전 납부하는 경우에는 납부하는 때
- (라) 과징금: 고지하는 때
- (마) 징계부가금: 고지하는 때



Q

183

정부내전입금의 수익 인식 시기

▶ 질의내용

일반회계전입금, 기타특별회계전입금, 기업특별회계전입금과 기금전입금은 언제 수익 인식을 하나요?

- ☑ 일반회계전입금, 기타특별회계전입금, 기업특별회계전입금과 기금전입금은 고지한 때에 그 확정된 금액을 수익으로 인식합니다.

▶▶ 비교환수익 회계처리지침

18. (정부내전입금) 정부내전입금은 다음과 같이 인식한다.

- (1) 일반회계전입금, 기타특별회계전입금, 기업특별회계전입금과 기금전입금은 고지한 때에 그 확정된 금액을 수익으로 인식한다.

Q

184

기금이 수령하는 출연금 회계처리

▶ 질의내용

기금이 국가로부터 받은 출연금을 '이전수익'에 반영하는 경우와 순자산변동표의 조정 항목 중 '기타순자산의증감'으로 반영하는 경우의 차이는 무엇인가요?

- ☑ 기금이 수령하는 출연금은 그 출연금으로 구성하는 재원의 용도에 따라 재정운영표의 '이전수익' 또는 순자산변동표의 '기타순자산의증감'으로 처리합니다.
- ▶ 사업비용, 관리·운영비 등에 충당하여 재원이 소진되는 경우 재정운영표의 '이전수익' 중 '정부내전입금'으로 처리하고,
 - ▶ 시설 신설과 증설 등 자본적 지출, 자산매입, 신용보증의 재원, 차입금상환의 재원 등 자산 또는 부채의 변화를 가져오는 용도에 사용되어 재원의 원본이 유지되는 경우 순자산 변동표의 적립금및잉여금에 반영되는 조정항목인 '출연금의증가'로 처리합니다.

▶▶ 비교환수의 회계처리지침

- 22. (출연금)** (1) 국가회계실체가 다른 국가회계실체로부터 수령한 출연금은 “정부내전입금”으로 분류하고, 국가회계실체 외의 자로부터 수령한 출연금은 “정부외기부금”으로 분류한다.
- (2) 기금이 수령하는 출연금은 그 출연금으로 조성하는 재원의 용도에 따라 다음과 같이 처리한다. 다만, 재원의 용도를 일률적으로 판단하기 어려운 경우에는 그 주된 지출용도에 따라 회계처리할 수 있다.
- (가) 기금이 출연금으로 조성된 재원을 주로 다음의 용도에 사용하여 그 재원을 소진하는 경우 재정운영표의 “정부내전입금”으로 처리한다.
- 1) 사업비용 총당 (대표적으로 보험관련 기금)
 - 2) 관리, 운영비 등에 총당
 - 3) 연구개발 관련 비용에 총당
- (나) 기금이 출연금으로 조성된 재원을 주로 다음과 같이 자산 또는 부채의 변화를 가져오는 용도로 사용하여 그 재원의 원본이 유지되는 경우 순자산변동표의 적립금및잉여금에 반영되는 조정항목인 “출연금의증가”로 처리한다.
- 1) 시설 신설과 증설 등 자본적 지출
 - 2) 자산매입 (부실채권, 증권 등의 매입) 또는 융자금의 재원
 - 3) 신용보증, 채무보증의 재원
 - 4) 차입금과 이자 상환의 재원

〈기금이 수령하는 출연금의 계정과목〉

대분류	중분류	회계과목	관리과목	세부관리과목
수익	이전수익	기타이전수익	정부내전입금	일반회계전입금
				기타특별회계전입금
				기업특별회계전입금
				기금전입금
순자산변동	조정항목	기타순자산의 증감	출연금의증감	출연금의증가
				출연금의감소



Q

185

차입금상환재원으로 수령한 출연금의 순자산변동표 반영

▶ 질의내용

○○기금은 △△부 일반회계로부터 차입금의 원리금 상환용으로 출연금을 수령하여 순자산변동표에 반영하려고 합니다. 이때 순자산변동표의 '재원의조달'과 '조정항목' 중 어느 곳에 반영하여야 하나요?

- ☑ 기금이 수령하는 출연금을 차입금 상환의 재원으로 사용하는 경우 순자산변동표의 적립금및잉여금에 반영되는 조정항목인 '출연금의증가'로 처리합니다.

» 비교환수의 회계처리지침

22. (출연금) (1) 국가회계실체가 다른 국가회계실체로부터 수령한 출연금은 "정부내전입금"으로 분류하고, 국가회계실체 외의 자로부터 수령한 출연금은 "정부외기부금"으로 분류한다.
- (2) 기금이 수령하는 출연금은 그 출연금으로 조성하는 재원의 용도에 따라 다음과 같이 처리한다. 다만, 재원의 용도를 일률적으로 판단하기 어려운 경우에는 그 주된 지출용도에 따라 회계처리할 수 있다.
- (가) 기금이 출연금으로 조성된 재원을 주로 다음의 용도에 사용하여 그 재원을 소진하는 경우 재정운영표의 "정부내전입금"으로 처리한다.
- 1) 사업비용 총당 (대표적으로 보험관련 기금)
 - 2) 관리, 운영비 등에 총당
 - 3) 연구개발 관련 비용에 총당
- (나) 기금이 출연금으로 조성된 재원을 주로 다음과 같이 자산 또는 부채의 변화를 가져오는 용도로 사용하여 그 재원의 원본이 유지되는 경우 순자산변동표의 적립금및잉여금에 반영되는 조정항목인 "출연금의증가"로 처리한다.
- 1) 시설 신설과 증설 등 자본적 지출
 - 2) 자산매입 (부실채권, 증권 등의 매입) 또는 융자금의 자원
 - 3) 신용보증, 채무보증의 자원
 - 4) 차입금과 이자 상환의 자원

3 이전수익의 환급과 과오납금의 반환

Q
186

전기 징수한 부담금수익에 대한 법률에 따른 환급 시 회계처리

▶ 질의내용

전기에 징수한 부담금수익에 대하여 법률에 따라 환급할 금액이 발생하여 부담금수익을 환급하게 되었습니다. 이러한 환급건의 경우 전기 이전까지 순자산변동표상 '전기오류수정손익'으로 처리하여 왔는데, 이러한 회계처리가 맞나요?

- ☑ 전기에 징수한 부담금수익에 대하여 법률에 따라 환급할 금액이 발생하여 부담금수익을 환급하는 경우 '부담금수익환급금' 계정과목으로 회계처리하고 해당 부담금수익에서 차감 표시합니다.
 - ▶ 수입금의 환급이란 수입으로 납입된 금액 중 법률에 따라 환급할 금액이 있는 경우 이를 환급하는 경우를 말합니다. 부담금을 법률에 따라 환급하는 경우 '부담금수익환급금'으로 처리합니다.
 - ▶ 순자산변동표상 '전기오류수정손익'은 중대한 오류에 해당하여 전기 재무제표를 재작성하는 경우에 나타나는 계정입니다.

» 비교환수익 회계처리지침

23. (수입금의 환급) (1) 수입금의 환급이란 수입으로서 납입된 금액 중 법률에 따라 환급할 금액이 있는 경우 「국고금 관리법」 제16조 및 동법 시행령 제17조 등에 따라 환급하는 것을 말한다.
- (2) 이전수익을 환급할 때에는 해당 이전수익에서 차감한다.



Q

187

과오납반환 시 지급금액 계정과목

▶ 질의내용

과오납반환 시 지급금액은 어떤 계정과목으로 회계처리 해야 하나요?

- ☑ 과오로 인하여 당기 수익금 반환 시 지급금액은 당기 수익에서 차감하며 전기와 전기 이전에 과오로 인하여 수익금 반환 시 지급금액은 '기타국가운영비용' 중 '전기과오납금 반환금'으로 회계처리 합니다.

▶▶ 비교환수익 회계처리지침

- 24. (과오납금의 반환)** (1) 과오납금의 반환이란 수입징수관이 징수결정과 수납업무의 착오·중복 등의 사유로 수납하여야 할 금액을 초과하여 수납한 분에 대하여 「국고금 관리법」 제15조 및 동법 시행령 제17조 등에 따라 반환하는 것을 말한다.
- (2) 이전수익의 과오납금을 반환할 경우에는 다음과 같이 회계처리한다.
- (가) 당해 연도 발생한 수입금의 과오납금을 반환하는 경우에는 별도의 비용계정으로 처리하지 아니하고 기존 발생한 이전수익에서 차감한다.
- (나) 전기와 전기 이전에 발생한 수입금의 과오납금을 반환하는 경우에는 재정운영표의 “전기과오납금반환금”으로 처리한다.

Q
188

외환건전성부담금 징수과정에서 발생하는 회계처리의 적정성

▶ 질의내용

외환건전성부담금 징수과정에서 부담금 납부 전 금액이 감액 또는 증액 조정이 결정된 경우 회계처리는 어떻게 되나요?

- ☑ 부담금 납부 전 금액 정정이 결정된 경우 회계처리는 다음과 같습니다.
- ▶ 당해 연도 발생한 징수결의를 착오정정하는 경우에는 별도의 비용계정으로 처리하지 아니하고 기존 발생한 이전수익에서 차감하고,
 - ▶ 전기 또는 전기 이전에 인식한 부담금수익 금액을 납부 전에 조정하는 경우에는 '기타국가운영비용' 중 '전기징수결의착오정정' 과목으로 하여 당기 비용으로 처리합니다.

▶▶ 비교환수익 회계처리지침

25. (징수결의착오정정) (1) 징수결의착오정정이란 징수결의금액에 착오가 있을 경우 수납전에 이를 올바른 금액으로 정정하는 것을 말한다.
- (2) 이전수익의 징수결의착오정정은 다음과 같이 구분하여 회계처리한다.
- (가) 당해 연도 발생한 징수결의를 착오정정하는 경우에는 별도의 비용계정으로 처리하지 아니하고 기존 발생한 이전수익에서 차감한다.
 - (나) 전기 또는 전기이전에 발생한 징수결의를 착오정정하는 경우에는 재정운영표의 "전기 징수결의착오정정"으로 처리한다.



Q

189

이전수익 환급금이 당해 징수액을 초과하는 경우 회계처리

▶ 질의내용

이전수익 환급금이 이전수익을 초과하는 경우 어떻게 처리해야 하나요?

- ☑ 이전수익 환급금은 해당 이전수익에서 차감합니다. 따라서 이전수익 환급금이 해당 이전수익을 초과하는 경우 부(-)의 금액으로 표시합니다.

////////////////////////////////////

» 비교환수익 회계처리지침

23. (수입금의 환급) (1) 수입금의 환급이란 수입으로서 납입된 금액 중 법률에 따라 환급할 금액이 있는 경우 「국고금 관리법」 제16조 및 동법 시행령 제17조 등에 따라 환급하는 것을 말한다.
- (2) 이전수익을 환급할 때에는 해당 이전수익에서 차감한다.
- ////////////////////////////////////

4 이전수익의 표시

Q
190

이전수익을 순자산변동표와 재정운영표로 구분 반영하는 기준

▶ 질의내용(1)

기금의 부담금수익과 같은 이전수익은 일반회계와 동일하게 순자산변동표에 직접 반영 하나요?

▶ 질의내용(2)

‘정부외자산수증’과 같은 이전수익을 재정운영표와 순자산변동표에 반영하는 기준은 무엇인가요?

▶ 질의내용(3)

기금의 순자산변동표상 재원의조달의 기타이전수익에 기타특별회계전입금 계정과목이 있습니다. 기금에서 사용할 수 있는 계정과목인가요?

☑ 이전수익은 국가회계실체(기금, 특별회계, 일반회계)에 따라 순자산변동표와 재정운영표로 구분됩니다.

- ▶ 기금, 기업특별회계, 책임운영기관특별회계의 비교환수익은 프로그램별 재정운영표의 ‘비교환수익 등’, 성질별 재정운영표의 ‘이전수익’에 각각 표시하고,
- ▶ 일반회계나 기타특별회계의 이전수익은 순자산변동표의 ‘재원의조달및이전’으로 표시합니다.

» 비교환수익 회계처리지침

27. (이전수익의 표시) (1) 국가회계실체의 재무제표 작성 시 이전수익은 다음과 같이 표시한다.
- (가) 일반회계나 기타특별회계의 경우 순자산변동표의 “재원의조달및이전”에 표시한다.
 - (나) 「정부기업예산법」 제3조에 따른 특별회계, 「책임운영기관의 설치·운영에 관한 법률」 제27조에 따른 책임운영기관특별회계 및 기금의 경우 프로그램별 재정운영표의 ‘비교환수익 등’, 성질별 재정운영표의 ‘이전수익’에 각각 표시한다.



제11장 // 비용 회계처리지침

1 비용의 구분

Q
191

기타직 직원의 급여 지급 시 계정과목

> 질의내용

기타직 직원의 급여가 퇴직급여충당부채에서 지급되는 것으로 처리되고 있습니다. 적절한 처리인가요?

- ☑ 기타직 직원의 급여는 '인건비'의 '급여' 중 '기타직보수'로 회계처리 합니다. 다만 기타직 직원에게 퇴직을 사유로 지급되는 급여의 경우 퇴직급여충당부채에서 차감하여야 합니다.

» 비용 회계처리지침

10. (인건비) “인건비”란 고용관계 또는 위임관계에 의하여 공무원 등으로부터 근로를 제공받고 그 대가로 지급하는 일체의 금품 및 이익을 말하며, 급여와 퇴직급여로 구분한다.

- (1) 급여: 정액급여, 상여금, 수당 등
- (2) 퇴직급여: 공무원연금법 및 군인연금법 적용을 받는 국가공무원 외 직원에게 퇴직 후 지급하는 급여. 퇴직급여의 일반적인 산정 내역은 다음과 같으며, 별도의 퇴직금지급규정이 있는 경우에는 지급규정에 따라 퇴직급여를 계산한다.

» 계정과목 해설서

III. 인건비

2. 세부계정과목 설명

① 인건비

(1) 급여

- ④ 기타직보수: 공무원 또는 공무원에 준하는 인건비를 지급하도록 법령에 규정되어 있거나 개별법령에 의하여 월지급액이 정하여진 경비로 전문임기제 공무원, 사법연수생, 시보공무원이 될 자, 청원경찰, 청원산림보호직, 수련의(인턴, 레지던트), 공중보건역사, 공중방역수의사, 병역판정검사전담의사, 공익법무관, 경찰대학생 및 경찰간부후보생, 소방간부후보생, 외교관후보자, 수습직원, 대체역, 각종 위원회 상근직 등

» 계정과목 총괄표

대분류(Ⅰ)	중분류(Ⅱ)	회계과목(Ⅲ)	관리과목(Ⅳ)	세부관리과목(Ⅴ)
비용	국가운영비용	인건비	급여	기타직보수

Q
192

무기계약직 급여 지급 시 계정과목

▶ 질의내용

무기계약직에 대한 보수는 어떤 계정과목으로 회계처리 해야 하나요?

☑ 무기계약직에 대한 보수는 '인건비'의 '급여' 중 '상용임금'으로 회계처리 합니다.

» 비용 회계처리지침

10. (인건비) "인건비"란 고용관계 또는 위임관계에 의하여 공무원 등으로부터 근로를 제공받고 그 대가로 지급하는 일체의 금품 및 이익을 말하며, 급여와 퇴직급여로 구분한다.

(1) 급여: 정액급여, 상여금, 수당 등

(2) 퇴직급여: 공무원연금법 및 군인연금법 적용을 받는 국가공무원 외 직원에게 퇴직 후 지급하는 급여. 퇴직급여의 일반적인 산정 내역은 다음과 같으며, 별도의 퇴직금지급규정이 있는 경우에는 지급규정에 따라 퇴직급여를 계산한다.

» 계정과목 해설서

Ⅲ. 인건비

2. 세부계정과목 설명

① 인건비

(1) 급여

- ⑦ 상용임금: 「기간제 및 단시기간근로자 보호 등에 관한 법률」 및 「공공부문 비정규직 근로자 정규직 전환 가이드라인(17.7.20.)」에 의한 무기계약직 및 상시·지속적 업무에 종사하는 기간제근로자(단시기간근로자 포함)에 대한 보수, 「고등교육법」에 따른 강사 및 「공무원 인재개발법」에 의한 교수요원 등에 대한 보수, 「별정우체국법」에 의한 별정우체국 직원에 대한 보수, 「병역법」에 의한 사회복무요원, 전문연구요원에 대한 보수 등

» 계정과목 총괄표

대분류(Ⅰ)	중분류(Ⅱ)	회계과목(Ⅲ)	관리과목(Ⅳ)	세부관리과목(Ⅴ)
비용	국가운영비용	인건비	급여	상용임금



Q

193

근로자에게 지급하는 4대보험료의 계정과목

▶ 질의내용(1)

기타직 보수로 처리되는 인건비와 관련하여 발생하는 4대보험 회사부담분을 퇴직급여로 처리하고 있습니다. 올바른 업무처리인가요?

▶ 질의내용(2)

계약직 근로자에 대하여 국가가 부담하는 4대보험료는 어떤 계정과목으로 회계처리 하나요?

▶ 질의내용(3)

사회복무요원 건강보험비를 310-01 손실보상금에서 지출했었는데, 비목이 개편되면서 310-04 기타보전금에서 지출할 경우 어느 계정과목을 사용해야 하나요?

- ☑ 근로자에 대하여 국가가 부담하는 4대보험료는 ‘운영비’의 ‘고용부담금’ 중 관련 계정과목(국민연금부담비, 고용보험부담비, 산재보험부담비, 건강보험부담비 등)으로 회계처리 합니다.

» 계정과목 해설서

V. 운영비

2. 세부계정과목 설명

㉠ 운영비

(1) 고용부담금

- ① 공무원연금부담비: 정규직공무원*¹에 대하여 법률에 의해 국가가 부담해야 할 공무원연금부담비
 - * 1 「공무원연금법」 제3조제1항제1호에 해당하는 자
- ② 군인연금부담비: 군인*²에 대하여 법률에 의해 국가가 부담해야 할 군인연금부담비
 - * 2 「군인연금법」 제2조에 해당하는 자(다만, 지원에 의하지 아니하고 임용된 부사관 제외)
- ③ 국민연금부담비: 「공무원연금법」 적용을 받지 않는 자*³에 대하여 법률에 의해 국가가 부담해야 할 국민연금부담비
 - * 3 「공무원연금법」 제3조제1항제1호에 해당하는 자 이외의 자

④ 사학연금부담비: 사립학교교직원*4에 대하여 법률에 의한 국가가 부담해야 할 사학연금 부담비

* 4 「사립학교교직원 연금법」 제2조제1항에 해당하는 자

⑤ 건강보험부담비: 공무원 등에 대하여 법률에 의한 국가가 부담해야할 건강보험에 대한 국가부담금 (50%)

⑥ 고용보험부담비: 「공무원연금법」 적용을 받지 않는 자에 대하여 법률에 의한 국가가 부담해야 할 고용보험부담비

⑦ 산재보험부담비: 「공무원연금법」 적용을 받지 않는 자에 대하여 법률에 의한 국가가 부담해야 할 산재보험부담비

▶▶ 계정과목 총괄표

대분류(Ⅰ)	중분류(Ⅱ)	회계과목(Ⅲ)	관리과목(Ⅳ)	세부관리과목(Ⅴ)
비용	국가운영비용	운영비	고용부담금	공무원연금부담비
				군인연금부담비
				국민연금부담비
				사학연금부담비
				건강보험부담비
				고용보험부담비
				산재보험부담비



Q
194

직원에게 포상 또는 맞춤형 복지제도 지급 시 계정과목

▶ 질의내용(1)

직원에게 포상 목적으로 상품권을 구입하여 지급하는 경우 어떤 계정과목으로 회계처리 하나요?

▶ 질의내용(2)

맞춤형 복지제도에 따라 지급한 비용은 '지급수수료'와 '복리후생비' 중 어떤 계정과목으로 회계처리 하나요?

☑ 직원에 대한 포상 및 맞춤형 복지제도에 따라 지급한 비용은 복리후생비로 처리합니다.

Q
195

해외 파견공무원 의료보험료 지급 시 계정과목

▶ 질의내용

해외 파견공무원에 대한 건강관련 보험료를 민간 보험사에 지급하는 경우 건강보험부담비로 처리하는 것이 적정한가요?

☑ 해외 파견공무원에 대한 건강관련 보험료는 복리후생 성격이므로 '복리후생비'로 처리해야 합니다.

▶ '건강보험부담비'는 고용부담금으로 공무원 등 건강보험에 대한 국가부담금(50%)을 지출할 때 사용하는 계정과목입니다.

계정과목 해설서

V. 운영비

2. 세부계정과목 설명

① 운영비

(10) 복리후생비

근로환경의 개선 및 근로의욕의 향상 등을 위하여 간접적으로 부담하는 시설운영 및 유지비용, 경비 등을 말한다. 특근매식비, 일숙직비, 피복비, 급식비 등을 포함한다.

- ① 특근매식비: 경상사무 특근자 및 을지연습에 참여하는 직원에 대한 매식비, 급식을 필요로 하나 취사시설이 없어 매식하게 되는 경우의 급식비 등
- ② 일숙직비: 공무원 당직 및 비상근무규정에 의한 일·숙직비
- ③ 피복비: 작업복을 포함한 상시착용 근무피복, 침구(당직용 침구 포함) 및 개인장구 구입비, 근무피복을 제조하여 지급할 경우 피복제조에 소요되는 재료비, 노임, 운반비 기타 제경비
- ④ 급식비: 주식비, 부식비 및 후식비(우유 및 음료 등)로서 합숙할 경우에는 숙비를 포함한다. 상기 항목에 소요되는 부대 경비(운반비, 보관비 및 공고료), 주·부식물 생산에 필요한 제경비, 주·부식물을 조리하거나 취사하기 위한 조리원 인건비, 소모성 도구 구입비
- ⑤ 기타복리후생비: 특근매식비, 일숙직비, 피복비 및 급식비 외의 복리후생비(예: 시상금, 경조금, 건강진단비, 선물대, 재해보상비, 모임지원비 등)

계정과목 총괄표

대분류(Ⅰ)	중분류(Ⅱ)	회계과목(Ⅲ)	관리과목(Ⅳ)	세부관리과목(Ⅴ)
비용	국가운영비용	운영비	복리후생비	특근매식비
				일숙직비
				피복비
				급식비
				기타복리후생비



Q

196

국고보조사업비 지급 시 계정과목의 구분 기준

▶ 질의내용

국고보조사업비 계정과목 중 ‘국고보조사업비/공공기관’, ‘국고보조사업비/민간’ 등을 구분할 때 1차 거래처를 기준으로 하나요, 아니면 최종 수혜자를 기준으로 하나요?

- ☑ 국고보조사업비 계정과목은 국고보조사업비를 지급받는 대상에 따라 세부 계정과목이 구분되며, 국가회계실체가 최초 지급하는 대상(즉 1차 거래처)을 기준으로 구분합니다.
- ▶ 따라서 국고보조사업비를 국가로부터 1차로 지급받는 대상이 공공기관이라면 ‘국고보조사업비’ 중 ‘국고보조사업비/공공기관’으로 회계처리 합니다.

=====

» 비용 회계처리지침

5. (국고보조사업비) (1) “국고보조사업비”란 「보조금 관리에 관한 법률」에 의해 국가외의 자가 행하는 사무 또는 사업에 대하여 국가가 이를 조성하거나 재정상의 원조를 하기 위하여 교부하는 보조금에 따른 비용을 말한다.
- (2) 국고보조사업비는 보조사업자에 따라 공공기관, 민간, 자치단체, 해외로 구분한다.

» 계정과목 총괄표

대분류(Ⅰ)	중분류(Ⅱ)	회계과목(Ⅲ)	관리과목(Ⅳ)	세부관리과목(Ⅴ)
비용	이전비용	국고보조사업비	국고보조사업비/공공기관	
			국고보조사업비/자치단체	
			국고보조사업비/민간	
			국고보조사업비/해외	

=====

Q
197 지방자치단체에 지급한 국고보조사업비의 계정과목

▶ 질의내용(1)

지방자치단체에 보조금 성격의 사업비를 지출한 경우 ‘기타이전비용’으로 회계처리 하는 것이 타당한가요?

▶ 질의내용(2)

○○부처에서 지방자치단체 소유 병원 설립을 위하여 지출하는 보조금은 어떤 계정과목으로 회계처리 하나요?

☑ 지방자치단체에 지급한 국고보조사업비는 ‘국고보조사업비’ 중 ‘국고보조사업비/자치단체’로 회계처리 합니다.

» 비용 회계처리지침

5. (국고보조사업비) (1) “국고보조사업비”란 「보조금 관리에 관한 법률」에 의해 국가외의 자가 행하는 사무 또는 사업에 대하여 국가가 이를 조성하거나 재정상의 원조를 하기 위하여 교부하는 보조금에 따른 비용을 말한다.
(2) 국고보조사업비는 보조사업자에 따라 공공기관, 민간, 자치단체, 해외로 구분한다.

» 계정과목 해설서

1. 국고보조사업비 / 2. 세부계정과목 설명

① 국고보조사업비

(2) 국고보조사업비/자치단체

「보조금 관리에 관한 법률」에 의한 보조금 중 지방자치단체에 자본형성 또는 경제개발을 위하여 지급하는 보조금 및 경상적 지원, 지방자치단체를 통하여 민간에게 지급하는 자본형성적 보조금 및 경상적 지원, 「복권 및 복권기금법」에 의한 법정배분금 중 지방자치단체에 대한 자본형성적 지원 및 경상적 지원 등을 말한다.

» 계정과목 총괄표

대분류(Ⅰ)	중분류(Ⅱ)	회계과목(Ⅲ)	관리과목(Ⅳ)	세부관리과목(Ⅴ)
비용	이전비용	국고보조사업비	국고보조사업비/공공기관	
			국고보조사업비/자치단체	
			국고보조사업비/민간	
			국고보조사업비/해외	



Q

198

사진인화 및 책자 발간 시 계정과목

▶ 질의내용(1)

사진인화경비를 인쇄비로 처리 가능한가요?

☑ 자료 및 보고서에 사용할 사진을 인화하는 데 사용된 비용은 '인쇄비'로 회계처리 합니다.

▶ 질의내용(2)

부처에서 관리지침 책자를 발간한 비용이 있는데 이 경우 어떻게 회계처리 해야 하나요?

☑ 관리지침과 같은 책자를 발간하는 경우 '인쇄비' 계정과목으로 회계처리 합니다.

▶▶ 계정과목 해설서

V. 운영비

2. 세부계정과목 설명

① 운영비

(1) 일반수용비

- ① 인쇄비: 자료 및 보고서, 책자, 각종 양식, 전단 등 업무수행에 따른 일체의 인쇄물 및 유인물 제작비

Q
199

기타용역비와 지급수수료의 계정과목 구분

▶ 질의내용

‘기타용역비’와 ‘지급수수료’는 어떻게 구분해야 하나요?

- ☑ ‘외주용역비’ 중 ‘기타용역비’는 기관의 업무추진 과정에서 전문성이 필요한 행사운영, 채용, 영상자료 제작 등의 일반업무를 용역계약을 통해 대행시키는 비용과 국선변호사 및 수임·고문변호사에 대한 변호료·수임료 등을 말합니다.
- ☑ ‘일반수용비’ 중 ‘지급수수료’는 업무대행수수료, 송금수수료, 등기료법정수수료, 외주가공비, 포장비, 보관비, 운송비, 지급의료비 등 외부에 지급하는 수수료를 말합니다.

▶▶ 계정과목 해설서

Ⅷ. 기타국가운영비용

2. 세부계정과목 설명

① 기타국가운영비용

(11) 외주용역비

외주용역비는 국가사업의 연구를 위한 연구 용역비용과 전산 소프트웨어개발 소요경비, 전력화사업 연구위탁비, 청사, 시설 등의 유지관리 용역비 및 기타용역비를 말한다.

④ 기타용역비

기관의 업무추진 과정에서 전문성이 필요한 행사운영, 채용, 영상자료 제작 등의 일반업무를 용역계약을 통해 대행시키는 비용과 국선변호사 및 수임·고문변호사에 대한 변호료·수임료 등을 말한다.

Ⅴ. 운영비

2. 세부계정과목 설명

① 운영비

(1) 일반수용비

- ③ 지급수수료: 지급수수료는 업무대행수수료, 송금수수료, 등기료법정수수료, 외주가공비, 포장비, 보관비, 운송비, 지급의료비 등 외부에 지급하는 수수료를 말한다.



Q
200

업무용 차량 주유비 지급 시 계정과목

▶ 질의내용

업무용 차량의 주유비는 어떤 계정과목으로 회계처리 하며, 그 계정과목은 어느 재무제표에서 확인 가능한가요?

- ☑ 업무용 차량의 주유비는 '유류비'로 회계처리하며, '유류비'는 재무제표 중 성질별 재정운영표의 운영비에 포함되어 표시합니다.

㉞ 계정과목 해설서

V. 운영비

2. 세부계정과목 설명

① 운영비

- (6) 유류비: 원동기 등 동력장치, 중장비의 가동 및 차량·항공기·선박의 운행 등에 필요한 유류(LPG, LNG, 수소차 및 전기차 충전비용 포함) 구입비를 말한다.

Q
201

해외 주재원 여비 지급 시 계정과목

▶ 질의내용

해외공관의 주재원들이 해외에서 사용한 여비는 ‘국외여비’와 ‘국내여비’ 중 어떤 계정과목으로 회계처리 하나요?

- ☑ 국내여비는 공무원여비규정에 의한 공무원 국내출장여비 및 공무원이 아닌 자의 국내출장여비, 공무원의 인사이동에 따른 이전여비, 업무용 택시 이용에 대한 대가를 말하며, 국외여비는 공무원여비규정에 의한 공무원의 해외출장여비 중 업무수행관련 여비 및 공무원이 아닌 자에 대하여 지급하는 국외출장여비, 해외출장지원경비를 말합니다.

» 계정과목 해설서

V. 운영비

2. 세부계정과목 설명

① 운영비

(8) 여비교통비

- ① 국내여비: 공무원여비규정에 의한 공무원 국내출장여비 및 공무원이 아닌 자의 국내출장여비, 공무원의 인사이동에 따른 이전여비, 업무용 택시 이용에 대한 대가
- ② 국외여비: 공무원여비규정에 의한 공무원의 해외출장여비 중 업무수행관련 여비 및 공무원이 아닌 자에 대하여 지급하는 국외출장여비, 해외출장지원경비



Q
202

전세권 설정 시 지급한 비용의 계정과목

▶ 질의내용(1)

전세권 설정 시 법무사에게 지출된 수수료는 어떤 계정과목으로 회계처리 하나요?

▶ 질의내용(2)

임차보증금과 관련하여 발생하는 전세권설정비용은 어떤 계정과목을 사용해야 하나요?

☑ 전세권 설정 관련 등기비용 및 법무사비용은 '지급수수료'로 회계처리 합니다.

▶▶ 계정과목 해설서

V. 운영비

2. 세부계정과목 설명

① 운영비

(1) 일반수용비

- ③ 지급수수료: 지급수수료는 업무대행수수료, 송금수수료, 등기료법정수수료, 외주가공비, 포장비, 보관비, 운송비, 지급의료비 등 외부에 지급하는 수수료를 말한다.

Q
203

변론참고인에 지급한 여비 계정과목

▶ 질의내용

변론참고인에 대해 지급한 여비는 어떤 계정과목을 사용해야 하나요?

- ☑ 법령에 의하여 지급하는 증인, 감정인, 참고인, 공술인에 대한 실비 변상금은 '보전비' 중 '기타보전비'로 회계처리 합니다.

» 계정과목 해설서

V. 기타이전비용

2. 세부계정과목 설명

① 기타이전비용

(2) 보전비

- ⑤ 기타보전비: 기타 법령에 의해 반대급부 또는 채권채무의 원인행위 없이 민간에 지원하는 경비로 증인, 감정인, 참고인, 공술인에 대한 실비 변상금, 「징발법」에 의한 징발보상금 등을 말한다.



Q
204

기타공공기관의 의료보조비 지급 시 계정과목

▶ 질의내용

보훈병원, 보훈요양원 등에 대한 의료보조비를 ‘국고보조사업비/공공기관’으로 회계처리 하는 것이 적절한가요?

- ☑ 「보조금 관리에 관한 법률」에 의한 보조금 중 공공기관이 행하는 사업은 ‘국고보조사업비/공공기관’으로, 민간이 행하는 사업은 ‘국고보조사업비/민간’으로 계상하고 있습니다.
- ▶ 보훈병원 및 보훈요양원의 보훈 대상 환자들에 대한 의료보조비 관련 비용 성격의 지출은 ‘국고보조사업비’ 중 ‘국고보조사업비/공공기관’으로 회계처리 합니다.

▶▶ 계정과목 해설서

1. 국고보조사업비 / 2. 세부계정과목 설명

① 국고보조사업비

(1) 국고보조사업비/공공기관

「보조금 관리에 관한 법률」에 의한 보조금 중에서 공공기관이 행하는 사무 또는 사업에 대하여 중앙정부가 이를 조성하거나 재정상의 원조를 하기 위하여 교부하는 것으로 자본적 경비를 제외한 보조금, 「복권 및 복권기금법」에 의한 법정배분금 중 공공기관에 대한 경상적 지원 등을 말한다.

(3) 국고보조사업비/민간

「보조금 관리에 관한 법률」에 의하여 민간이 행하는 사무 또는 사업에 대하여 중앙정부가 이를 조성하거나 재정상의 원조를 하기 위하여 교부하는 자본적 경비를 제외한 보조금과 민간의 자본형성 또는 경제개발을 위하여 지급하는 보조금, 「복권 및 복권기금법」에 의한 법정배분금 중 민간에 대한 경상적 지원 및 자본형성적 지원 등을 말한다.

Q
205

국가회계실체의 법인세 납부 시 계정과목

▶ 질의내용

국가회계기준을 적용받는 ○○신용보증기금에 법인세비용이 발생하는 것이 맞나요?

- ☑ 법인격이 있는 기금의 경우 「법인세법」 제3조(납세의무자)에 따라 법인세를 납부할 의무가 있으며, 법인세 납부 시 '법인세비용'으로 회계처리 합니다.

» 계정과목 해설서

Ⅷ. 기타국가운영비용

2. 세부계정과목 설명

① 기타국가운영비용

(16) 기타비용

⑨ 법인세비용

법인세 등의 법령 등에 의하여 당해 사업연도에 부담해야 할 법인세 및 법인세에 부가되는 세액의 합계를 말한다.



2 비용의 회계처리

Q
206

지방재정교부금 정산금의 인식 시기

▶ 질의내용

「지방교부세법」에 의한 지방재정교부금 정산금은 어떻게 회계처리하나요?

- ☑ 지방재정교부금은 정산이 확정되어 그 금액을 합리적으로 측정할 수 있을 때 지방재정교부금 계정에 다음과 같이 가감하여 회계처리 합니다.

〈직전회계연도가 (+) 정산일 경우(세계잉여금 처리)〉

차) 지방재정교부금 XXX 대) 기타의기타이전수익 XXX

〈직전회계연도가 (-) 정산일 경우(다음회계연도 예산 반영)〉

차) 기타의미수금 XXX 대) 지방재정교부금 XXX

» 비용 회계처리지침

15. (비용 인식기준) 비용은 다음 기준에 따라 인식한다.

- (1) 재화나 용역의 제공 등 국가재정활동 수행을 위하여 자산이 감소하고 그 금액을 합리적으로 측정할 수 있을 때 또는 법령 등에 따른 지출의무를 회피할 수 있는 재량이 거의 없어 그 의무가 존재하고 그 금액을 합리적으로 측정할 수 있을 때에 인식한다.

Q
207

사고이월금액에 대한 비용 인식 기준

▶ 질의내용

용역과 관련해서 회계연도 말 현재 사고이월이 발생했습니다. 사고이월금액을 전부 비용으로 인식하고 부채 계상해야 하나요?

- ☑ 사고이월이란 연도 내 지출원인행위를 하였으나 불가피한 사유로 연도 내 지출을 하지 못할 경비를 다음 연도에 이월하여 사용할 수 있는 제도로 사고이월이 발생한 것만으로 비용을 인식할 수는 없습니다.
- ▶ 용역 제공이 완료되어 지출의무가 존재하고 그 금액을 합리적으로 측정할 수 있을 때 비용으로 인식해야 합니다.

//////

» 비용 회계처리지침

15. (비용 인식기준) 비용은 다음 기준에 따라 인식한다.

- (1) 재화나 용역의 제공 등 국가재정활동 수행을 위하여 자산이 감소하고 그 금액을 합리적으로 측정할 수 있을 때 또는 법령 등에 따른 지출의무를 회피할 수 있는 재량이 거의 없어 그 의무가 존재하고 그 금액을 합리적으로 측정할 수 있을 때에 인식한다.
- //////



Q

208

기금이 타 기금에 출연금 지급 시 회계처리

▶ 질의내용

기금이 타 기금에 출연금을 지급할 때도 출연금을 수령한 기금의 지출용도에 따라 재정운영표 또는 순자산변동표로 나누어 표시해야 하나요?

☑ 기금에 출연금을 지급하는 국가회계실체(기금을 포함함)는 출연금을 수령한 기금의 주된 용도를 정확히 파악하는 것이 어려우므로 출연금을 용도에 따라 구분하지 않고, 재정운영표 계정과목인 '기타이전비용'의 '정부내전출금' 중 '기금전출금'으로 회계처리합니다.

» 비용 회계처리지침

19. (기금에 대한 출연금) 국가회계실체가 기금에 대하여 출연금을 지급하는 경우 다음과 같이 처리한다.

- (1) 출연금을 지급하는 국가회계실체가 일반회계나 기타특별회계인 경우에는 "기타이전비용" 계정과목으로 순자산변동표의 '재원의 이전'에 반영한다.
- (2) 출연금을 지급하는 국가회계실체가 기업특별회계(책임운영기관특별회계를 포함한다)나 다른 기금인 경우에는 재정운영표의 "정부내전출금"으로 처리한다.

Q
209

급여 등 지출금을 반납 받는 경우 회계처리

▶ 질의내용(1)

지출되었던 급여의 정산으로 인해 회수금이 발생한 경우 어떻게 회계처리 하면 되나요?
현재까지는 '잡이익'으로 처리하여 왔습니다.

▶ 질의내용(2)

판결금 임의지급금에 대한 환급액을 과오지급금회수금으로 회계처리 하는 것이 적정한가요?

▶ 질의내용(3)

공중보건의 급여, 계약직 연봉 등의 회수액을 과오지급금회수금, 잡이익 중 어떤 계정과목
으로 회계처리 하나요?

▶ 질의내용(4)

전기에 지출되었던 공무원 단체보험금의 정산으로 인해 당기에 회수금이 발생한 경우
적절한 회계처리는 무엇인가요?

- ☑ 당기에 지급한 비용을 회수하는 경우에는 당기 회계처리한 해당 비용에서 차감하고,
전기 이전에 지급한 비용을 회수하는 경우에는 반납 사유에 따라 구분하여 회계처리
해야 합니다.
- ▶ 과오로 초과지급한 비용을 회수하는 경우에는 재정운영표에 '과오지급금회수금'으로
회계처리하며, 과오가 아닌 사유로 비용을 회수하는 경우에는 재정운영표에 '지출금
반납금'으로 회계처리 합니다.

» 비용 회계처리지침

20. (당기 지출금의 반납) 국가회계실체가 당기에 지출한 비용을 반납 받는 경우 그 금액을 해당
비용에서 차감한다.
21. (전기 이전 지출금의 반납) 국가회계실체가 전기 이전에 지출한 비용을 반납 받는 경우 반납의
사유에 따라 다음과 같이 구분하여 회계처리한다.
 - (1) 전기 이전에 과오로 초과지급한 지출금을 반납 받는 경우에는 재정운영표에 "과오지급금
회수금"으로 처리한다.
 - (2) 과오가 아닌 사유로 전기 이전의 지출금을 반납 받는 경우에는 재정운영표에 "지출금반납금"
으로 처리한다.



Q
210

보조금 등의 집행 잔액을 정산하여 반납 받는 경우 회계처리

➤ 질의내용(1)

사업비를 집행하고 정산하여 남은 잔액을 모두 잡이익으로 처리하고 있습니다. 올바른 처리인가요?

➤ 질의내용(2)

민간에 보조금을 지급하고 민간에서 사용하고 남은 잔액은 반환처리 합니다. 이 경우 대부분 잡이익으로 처리하고 있습니다. 적절한 처리인가요?

➤ 질의내용(3)

부처의 세부사업을 대신 수행하는 업체에 국고보조사업비를 지급하고, 이에 대한 정산잔액을 반납 받는 경우에는 어떤 계정과목으로 회계처리 하는 것이 맞나요?

➤ 질의내용(4)

당기 이전에 지방자치단체에 보조금으로 지급한 금액 중에서 일부가 반환되는 경우 회계 처리는 어떻게 되나요?

➤ 질의내용(5)

전기 보조금 정산에 따라 당기에 수령한 반납금을 과거 기타의기타이전수익으로 회계처리 해왔습니다. 지출금반납금으로 회계처리 해야 하나요?

- ☑ 당기에 지출한 비용을 반납 받는 경우 그 금액을 해당 비용에서 차감합니다.
- ☑ 전기 이전에 지출한 보조금 등을 정산하여 반납 받는 경우와 같이 과오가 아닌 사유로 지출금을 반납 받는 경우 '지출금반납금'으로 처리합니다.

▶▶ 비용 회계처리지침

20. **(당기 지출금의 반납)** 국가회계실체가 당기에 지출한 비용을 반납 받는 경우 그 금액을 해당 비용에서 차감한다.
21. **(전기 이전 지출금의 반납)** 국가회계실체가 전기 이전에 지출한 비용을 반납 받는 경우 반납의 사유에 따라 다음과 같이 구분하여 회계처리한다.
- (1) 전기 이전에 과오로 초과지급한 지출금을 반납 받는 경우에는 재정운영표에 “과오지급금 회수금”으로 처리한다.
 - (2) 과오가 아닌 사유로 전기 이전의 지출금을 반납 받는 경우에는 재정운영표에 “지출금반납금”으로 처리한다.



Q
211

국고보조사업비 지급 후 국고보조사업비 사용내역의 회계처리 여부

▶ 질의내용(1)

기금에서 외부에 국고보조사업비/민간을 지출하였고, 이를 수령한 기관에서 국고보조사업비/민간 중 일부를 보험료로 지급하였습니다. 수령기관에서 보험료 지급 시 기금에서 선급비용을 인식해야 하나요?

▶ 질의내용(2)

기금에서 미술관 운영비를 지원하고 있습니다. 이러한 국고보조사업비가 지원받는 기관의 '운영비'에 해당하므로 기금의 관리운영비로 계상하여야 하나요? 관리운영비가 아니라면 비배분비용에 해당하나요?

- ☑ '국고보조사업비'란 국가회계실체가 「보조금 관리에 관한 법률」에 의해 국가외의 자가 행하는 사무 또는 사업에 대하여 국가가 이를 조성하거나 재정상의 원조를 하기 위하여 교부하는 보조금에 따른 비용입니다.
- ☑ 국고보조사업비는 국가회계실체 입장에서 법령 등에 따른 지출의무를 회피할 수 있는 재량이 거의 없어 그 의무가 존재하고 그 금액을 합리적으로 측정할 수 있을 때에 인식하며, 대응되는 프로그램에 따라 원가를 구분합니다.
 - ▶ 따라서 수령한 기관의 국고보조사업비의 사용내역에 대하여 추가적인 회계처리를 수행하지 않으며, 기관의 사용내역에 따라 관리운영비, 비배분비용 등으로 원가를 구분하지 않습니다.

» 비용 회계처리지침

5. (국고보조사업비) (1) "국고보조사업비"란 「보조금 관리에 관한 법률」에 의해 국가외의 자가 행하는 사무 또는 사업에 대하여 국가가 이를 조성하거나 재정상의 원조를 하기 위하여 교부하는 보조금에 따른 비용을 말한다.
(2) 국고보조사업비는 보조사업자에 따라 공공기관, 민간, 자치단체, 해외로 구분한다.
15. (비용 인식기준) 비용은 다음 기준에 따라 인식한다.
 - (1) 재화나 용역의 제공 등 국가재정활동 수행을 위하여 자산이 감소하고 그 금액을 합리적으로 측정할 수 있을 때 또는 법령 등에 따른 지출의무를 회피할 수 있는 재량이 거의 없어 그 의무가 존재하고 그 금액을 합리적으로 측정할 수 있을 때에 인식한다.

제12장 // 연금 회계처리지침

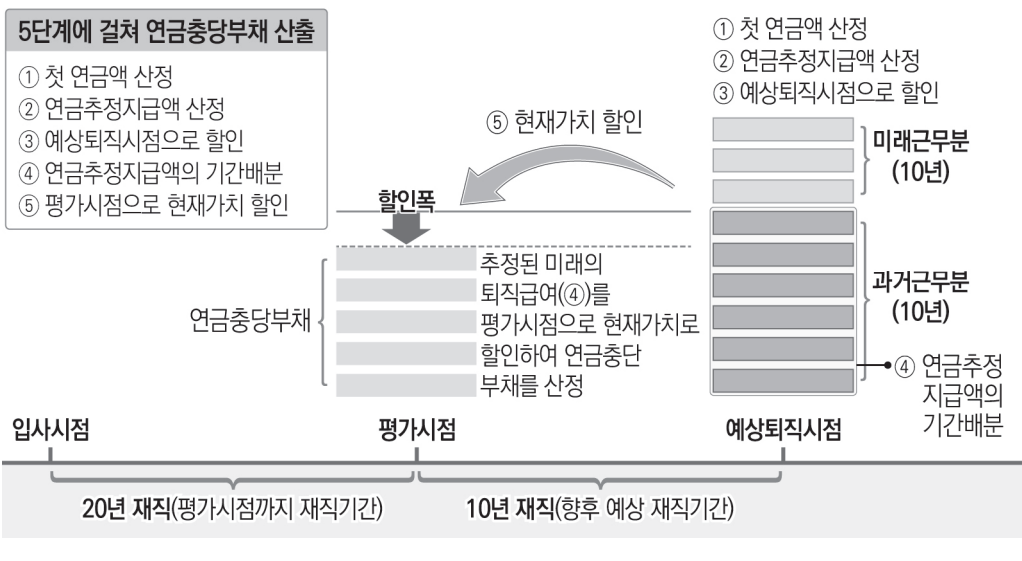
1 용어의 정의

Q
212 연금충당부채의 정의

▶ **질의내용**

연금충당부채 산정과 관련하여 “미래에 추정되는 연금지급액 전부를 연금충당부채로 인식하는 것은 아니며, 재정상태표일 현재까지 할당된 금액만을 인식하게 됩니다”라는 문구를 봤습니다. 이 문구대로라면 연금충당부채에 대해서는 미래의 추정이 필요없다는 뜻인가요?

- ☑ 연금충당부채의 산정 과정에는 반드시 미래에 대한 추정이 필요하며, “재정상태표일 현재까지 할당된 금액만을 인식한다”라는 의미는 연금충당부채를 산정할 때 추정을 통한 연금지급액 총액 중 근로를 제공한 부분에 해당하는 금액만을 부채로 인식한다는 의미입니다.
- ▶ 예를 들어 전체 추정 근무기간이 30년이고 기말 현재 근무기간이 20년인 경우, 총 연금지급액 추정 총액 중 2/3에 해당하는 금액만큼만 부채로 인식합니다.



II. 회계처리에 관한 질의



2 퇴직수당충당부채의 인식 및 측정

Q

213

사립학교교직원에 대한 퇴직수당충당부채 계상 여부

▶ 질의내용

사립학교교직원에 대한 퇴직수당도 공무원 및 군인과 마찬가지로 퇴직수당충당부채를 계상할 수 있나요?

- ☑ 「연금 회계처리지침」 문단39에 따라 사립학교교직원에 대한 퇴직수당은 재정상태표일 현재 지급기일이 도래하였으나 지급하지 않은 금액만을 퇴직수당미지급금으로 인식하고 퇴직수당충당부채는 인식하지 아니합니다.
- ▶ 국가회계실체가 고용주로서 퇴직수당을 지급하는 공무원 및 군인에 대해서만 퇴직수당충당부채를 인식합니다.

» 연금 회계처리지침

34. (퇴직수당충당부채의 인식 및 측정) (1) 「공무원연금법」 제28조의 퇴직수당 및 「군인연금법」 제7조의 퇴직수당은 연금충당부채 산정 대상에서 제외하며, 퇴직수당 지급대상자에게 장래에 지급하여야 할 퇴직수당추정 지급액 중 재정상태표일 현재 귀속되는 금액을 재정상태표일의 현재가치로 평가한 금액을 “퇴직수당충당부채”로 인식한다.
39. (퇴직수당미지급금의 인식 및 사학퇴직수당비용의 측정) (1) 「사립학교교직원 연금법」 제42조에 따라 지급하는 퇴직수당은 재정상태표일 현재 지급기일이 도래하였으나 지급하지 않은 금액을 “퇴직수당미지급금”으로 인식한다.

3 연금수익의 구성 및 인식

Q
214

공무원연금 부담금을 부처 예산으로 지급하는 경우 회계처리

> 질의내용

공무원연금 부담금을 인사혁신처에서 부담하지 않고 자체 예산을 편성하여 지급하는 경우 어떻게 회계처리 하나요?

- ☑ 부처에서 공무원연금기금에 고용주부담금을 지급하는 경우 재정운영표의 '고용부담금' 중 '공무원연금부담비'로 인식합니다.

» 연금 회계처리지침

33. (고용주실체의 비용인식 등) 공무원과 군인의 고용주실체인 국가가 연금기금에 납부하는 금액은 항목별로 각각 다음과 같이 회계처리한다.

- (1) 고용주부담금: 고용주실체가 해당 기금에 고용주부담금을 지급 시 성질별 재정운영표의 경우 '국가운영비용'의 '고용부담금'으로 인식하고, 프로그램별 재정운영표의 경우 '프로그램 총원가' 또는 '관리운영비'로 인식한다. 다만, 특정 국가회계실체가 다른 국가회계실체가 납부하여야 할 고용주부담금을 연금기금에 일괄 납부하는 경우, 일괄 납부하는 국가회계실체는 순자산변동표의 "기타의기타이전비용"으로 인식하고, 본래 납부하여야하는 국가회계실체는 순자산변동표의 "기타의기타이전수익"으로 인식한다.



Q
215

공무원연금 부담금을 인사혁신처 예산으로 지급하는 경우 회계처리

▶ 질의내용(1)

인사혁신처에서 타 부처를 대신하여 공무원연금기금에 지급한 공무원연금 고용주부담금은 어떻게 회계처리 하나요?

- ☑ 인사혁신처가 국가 각 부처의 공무원연금 고용주부담금을 '전출금' 예산을 통해 일괄적으로 공무원연금기금에 납부하는 경우 인사혁신처가 납부하는 타 부처 소속 공무원에 대한 고용주부담금은 순자산변동표의 '기타의기타이전비용'으로 처리하고, 본래 납부해야 할 부처는 같은 금액을 순자산변동표의 '기타의기타이전수익'으로 인식합니다.

▶ 질의내용(2)

○○부 일반회계가 인사혁신처로부터 배부받은 고용부담금(기타의기타이전수익)은 재무제표에 어떻게 표시하여야 하나요?

- ☑ 인사혁신처가 ○○부 일반회계 소속 공무원에 대한 공무원연금부담비를 대신 공무원연금기금에 지급하는 경우, ○○부 일반회계에서는 재정운영표의 '국가운영비용' 중 '고용 부담금'으로 인식하면서 상대계정은 순자산변동표의 '기타의기타이전수익'으로 인식합니다.

» 연금 회계처리지침

33. (고용주실체의 비용인식 등) 공무원과 군인의 고용주실체인 국가가 연금기금에 납부하는 금액은 항목별로 각각 다음과 같이 회계처리한다.

- (1) 고용주부담금: 고용주실체가 해당 기금에 고용주부담금을 지급 시 성질별 재정운영표의 경우 '국가운영비용'의 '고용부담금'으로 인식하고, 프로그램별 재정운영표의 경우 '프로그램 총원가' 또는 '관리운영비'로 인식한다. 다만, 특정 국가회계실체가 다른 국가회계실체가 납부하여야 할 고용주부담금을 연금기금에 일괄 납부하는 경우, 일괄 납부하는 국가회계실체는 순자산변동표의 "기타의기타이전비용"으로 인식하고, 본래 납부하여야 하는 국가회계실체는 순자산변동표의 "기타의기타이전수익"으로 인식한다.

제13장 // 보험 회계처리지침

1 보험충당부채의 인식 및 평가

Q
216 보험충당부채 산정방식

▶ 질의내용

보험충당부채를 기금의 설치근거법령 등에 따른 비상위험준비금 등으로 산정하여 평가하여도 괜찮나요?

- ☑ 「보험 회계처리지침」 문단5에 따르면 관련법령에 의한 적립금과 준비금 산정 방식이 보험충당부채의 평가 방식과 유사한 경우 그 적립금과 준비금을 보험충당부채로 볼 수 있습니다.

» 보험 회계처리지침

5. (보험충당부채의 평가) (1) “보험충당부채”는 재정상태표일 이전에 보험사고가 발생하였으나 미지급된 보험금 지급예상액과 재정상태표일 현재 보험사고가 발생하지는 않았으나 장래 발생할 보험사고를 대비하여 적립하는 지급예상액을 합산한 금액으로 평가한다.
- (2) 관련법령에 의한 적립금과 준비금 산정 방식이 (1)의 보험금예상지급액 산정방식과 유사한 경우 그 적립금과 준비금을 “보험충당부채”로 본다. 다만, 미경과보험료적립금은 “보험충당부채”가 아닌 “기타의기타부채/장기”로 표시한다.



2 보험수익·비용의 인식 및 측정

Q

217

미경과보험료적립금 증감 시 회계처리

> 질의내용

미경과보험료적립금이 전기 대비 증가(전입)하거나 감소(환입)할 경우 어떻게 회계처리 하나요?

- ☑ 「보험 회계처리지침」 문단10에 따라 ‘기타의기타부채/장기’에 포함되는 미경과보험료적립금이 증가하는 경우 ‘미경과보험료적립금전입’으로 처리하며, 감소할 경우 그 환입액을 우선 ‘미경과보험료적립금전입’에서 차감하되 초과하는 경우 그 초과금액을 ‘미경과보험료적립금환입’으로 회계처리 합니다.

» 보험 회계처리지침

10. (미경과보험료적립금 관련 비용의 인식) “기타의기타부채/장기”에 포함되는 미경과보험료적립금이 증가하는 경우 “미경과보험료적립금전입”으로 처리하며, 감소할 경우에는 그 환입액을 “미경과보험료적립금전입”에서 차감하되 감소액이 “미경과보험료적립금전입”을 초과하는 경우 그 초과금액을 “미경과보험료적립금환입”으로 회계처리한다.

제14장 / 보증 회계처리지침

1 보증충당부채의 인식 및 평가

Q
218 보증비용의 측정

▶ 질의내용

「보증 회계처리지침」 문단9에서 ‘보증비용은 직전 재정상태표일과 비교한 보증충당부채 증감액으로 측정한다’라고 되어 있는데 회계연도 중 보증채무 이행으로 지급된 금액을 고려하지 않은 이유는 무엇인가요?

- ☑ 주채무자의 채무불이행으로 인한 보증채무 이행 시 신용보증사업을 수행하는 국가회계 실체가 대위변제한 금액은 보증충당부채에서 차감하거나 보증비용으로 인식하는 것이 아니라 ‘구상채권’으로 별도 인식됩니다.
- ▶ 따라서 보증비용은 「보증 회계처리지침」 문단9에서 규정하는 바와 같이 재정상태표일 사이의 보증충당부채의 증가액으로 인식합니다.

» 보증 회계처리지침

5. (보증충당부채의 평가) (1) “보증충당부채”는 보증약정 등에 따른 주채무자의 채무불이행에 따라 국가회계실체가 부담하게 될 추정 순현금유출액의 현재가치로 평가한다.
(2) 추정 순현금유출액의 현재가치를 추정하기 어려운 경우 재정상태표일 현재의 보증잔액에 대하여 피보증자의 신용위험, 경험손실을 및 예상 손실을 등 신뢰성 있고 객관적인 기준을 적용하여 산출한 추정 손실예상액을 추정 순현금유출액의 현재가치로 할 수 있다.
6. (구상채권의 인식) 보증약정 등에 따른 주채무자의 채무불이행 등에 따라 국가회계실체가 보증채무를 이행하는 때 대위변제한 금액을 재정상태표에 구상채권으로 인식한다.
9. (보증비용의 인식 및 측정) “보증비용”은 국가회계실체가 보증채무 이행 가능성을 추정하여 “보증충당부채”가 증가할 때 발생하는 비용을 말한다. “보증비용”은 직전 재정상태표일과 비교한 “보증충당부채” 증감액으로 측정하며, 그 금액이 부(負)의 금액인 경우 “보증충당부채환입”으로 인식한다.



제15장 / 용자 회계처리지침

1 적용범위

Q
219 주석으로 공시해야 하는 용자사업의 범위

▶ 질의내용

「용자 회계처리지침」 문단19에 따라 사업 관련 사항을 주석으로 공시해야 하는 용자사업의 범위는 무엇인가요?

- ☑ 「용자 회계처리지침」 문단19의 주석 공시가 필요한 사업은 해당 지침 문단2의 적용범위에 따라 용자 실행 시점에 국가회계실체가 유효이자율보다 낮은 이자율로 용자를 제공하는 사업을 말합니다.

» 용자 회계처리지침

2. (적용범위) 이 예규는 용자 실행 시점에 국가회계실체가 유효이자율보다 낮은 이자율로 용자를 제공하는 사업에 적용한다.

19. (주석사항) 용자사업을 수행하는 국가회계실체는 다음 사항을 주석으로 공시한다.

- (1) 용자사업의 개요
- (2) 적용이자율, 사업기간 및 용자조건
- (3) 당기 및 전기 처리용자금 지원액
- (4) 당기 및 전기 처리용자금 회수액
- (5) 당기 및 전기 재정상태표일 현재 처리용자금 잔액
- (6) 당기 및 전기에 인식한 용자보조비용
- (7) 그 밖에 중요하다고 판단한 사항

Q
220

임직원을 대상으로 하는 대여금의 회계처리

▶ 질의내용(1)

임직원을 대상으로 대여사업을 수행하고 있는데, 해당 대여금의 경우 어떤 계정과목으로 회계처리 해야 하나요?

- ☑ 용자 실행 시점에 국가회계실체가 유효이자율보다 낮은 이자율로 제공하는 경우 저리 용자금으로 처리하고, 「용자 회계처리지침」에 따라 용자보조원가충당금을 설정하여야 합니다. 저리용자금 외의 용자금은 일반용자금으로 처리합니다.

▶ 질의내용(2)

○○기금에서 계상하고 있는 ○○공단 직원에 대한 용자금도 용자보조원가충당금 설정 대상이 되나요?

- ☑ 용자 실행 시점에 유효이자율보다 낮은 이자율로 대여하는 용자금인 경우 ○○기금이 대여하고 있는 ○○공단 직원에 대한 용자금은 용자보조원가충당금 설정대상이 됩니다.

▶ 질의내용(3)

「용자 회계처리지침」 문단2에 따른 적용범위에 기금 근로자를 대상으로 하는 용자도 포함되나요?

- ☑ 용자 실행 시점에 유효이자율보다 낮은 이자율로 대여하는 경우 근로자를 대상으로 하는 용자금 역시 「용자 회계처리지침」을 적용하여야 합니다.
 - ▶ 참고로 근로를 제공하는 자를 대상으로 하는 용자금은 2013년 1월 1일부터 해당 지침을 적용하도록 규정하였습니다.



» 용자 회계처리지침

2. (적용범위) 이 예규는 용자 실행 시점에 국가회계실체가 유효이자율보다 낮은 이자율로 용자를 제공하는 사업에 적용한다.

실무해설5. (☞ 관련문단 21) 중앙관서 및 기금관리주체에 소속되어 근로를 제공하는 자를 대상으로 하는 저리용자금에 대해서는 2013년 1월 1일부터 구 「용자회계준칙」을 적용하였다.

「용자회계준칙」 부칙 제1조

제1조(시행일) 이 준칙은 공포한 날부터 시행하되, 2009년 1월 1일부터 적용한다. 다만, 중앙관서 및 기금관리주체에 소속되어 근로를 제공하는 자를 대상으로 한 용자금에 대해서는 2013년 1월 1일부터 이 준칙을 적용한다.

[제정일 2012.12.14.]

» 금융자산과 차입부채 회계처리지침

실무해설12. (☞ 관련문단 10) 대여금 상세 계정과목

대분류	중분류	회계과목	관리과목	세부관리과목
자산	금융자산	대여금	일반용자금	일반용자금/단기
				일반용자금/장기
			저리용자금	저리용자금/단기
				저리용자금/장기
			전대차관대여금	정부내전대차관대여금/단기
				정부내전대차관대여금/장기
				정부외전대차관대여금/단기
				정부외전대차관대여금/장기
			정부내예탁금/단기	
			정부내예탁금/장기	

Q
221

단기용자금에 대한 용자보조원가총당금 산정 필요 여부

▶ 질의내용

단기용자금에도 용자보조원가총당금을 산정하여야 하나요?

- ☑ 용자 실행 시점에 유효이자율보다 낮은 이자율로 용자를 제공하는 경우라면 회수기일이 재정상태표일 현재 1년 이내에 도래하는지와 무관하게 저리용자금에 대해 용자보조원가총당금을 인식하여야 합니다.
- ▶ 이는 이 예규의 제정취지가 조달금리보다 낮은 금리로 용자를 실행한 경우 이에 따른 보조효과를 정확하게 산출하는 것에 있기 때문입니다.

▶▶ 용자 회계처리지침

2. (적용범위) 이 예규는 용자 실행 시점에 국가회계실체가 유효이자율보다 낮은 이자율로 용자를 제공하는 사업에 적용한다.

문단제정근거2. (☞ 관련문단 6. (1)) 조달금리보다 낮은 금리로 용자를 실행한 경우 이에 따른 보조효과를 정확하게 산출하는 것이 이 예규의 제정 취지임을 고려하여, “저리용자금/단기”에 대해서도 계산의 실익을 이유로 용자보조원가총당금을 인식하도록 하였다.



Q

222

국채이자율 확인 방법

▶ 질의내용

「용자 회계처리지침」 문단6 ‘유효이자율은 저리용자금과 만기가 유사한 국채이자율을 적용하는 것이 원칙이며’에서 ‘국채이자율’은 무엇이며 어디에서 확인할 수 있나요?

- ☑ ‘국채이자율’은 한국은행에서 공시하는 국고채의 유통수익률을 의미하며 한국은행경제통계시스템(<http://ecos.bok.or.kr/>)의 ‘시장금리’에서 조회 가능합니다.

▶▶ 용자 회계처리지침

6. (유효이자율 적용) (1) 용자보조원가총당금의 최초 인식 시 적용하는 유효이자율은 저리용자금과 만기가 유사한 국채이자율을 적용하는 것이 원칙이며, 해당 용자사업을 위해 직접적으로 조달된 재원이 있는 경우 해당 재원의 조달이자율을 적용할 수 있다. 이 경우 직접적으로 조달된 재원이 둘 이상일 경우에는 가중평균한 이자율을 적용한다.
- (가) 국채이자율을 적용한 유효이자율은 저리용자금 실행시점의 이자율을 적용하며 중요한 차이가 없을 경우 저리용자금이 실행된 회계기간의 가중평균한 이자율을 사용할 수 있다.
 - (나) 만기가 유사한 국채이자율이 없는 경우 저리용자금의 만기와 가장 근접한 국채이자율을 사용하여 추정한 이자율을 적용할 수 있다.
 - (다) 용자사업을 위해 직접 조달한 재원이 조달이자율이 없는 출연금 등 정부 예산인 경우에도 국채이자율을 적용한다.
 - (라) 동일한 종류의 저리용자금에 대해서도 개별 저리용자금별로 유효이자율이 다른 경우에는 개별 저리용자금별로 유효이자율을 다르게 적용할 수 있다.
- (2) 용자보조원가총당금을 평가할 때에는 용자보조원가총당금 최초 인식 시 적용한 유효이자율을 계속 적용한다.

2 회수가능액의 현재가치 계산

Q
223

저리용자금 채무불이행 예상액 산정 방법

▶ 질의내용

저리용자금 채무불이행 예상액은 어떻게 산정하나요?

- ☑ 「용자 회계처리지침」 문단5에 따라 차입자의 채무불이행 예상액을 추정할 때 과거 저리용자금의 채무불이행 실적, 저리용자금 회수에 영향을 주는 현재 및 미래의 경제적 상황, 차입자의 재무상태, 저리용자금에 대한 담보물의 가치 및 그 변화를 종합적으로 고려하여야 합니다.

» 용자 회계처리지침

5. (순현금유입액 추정 시 고려사항) (1) 문단4에 따른 순현금유입액은 저리용자금 위험유형을 반영하여 저리용자금 종류별로 추정하며, 다음의 사항을 고려하여야 한다.
- (나) 차입자의 채무불이행 예상액
- (2) (1)의 (나)에 따른 차입자의 채무불이행 예상액을 추정할 때에는 다음의 사항을 고려하여야 한다.
- (가) 과거 저리용자금의 채무불이행 실적
 - (나) 저리용자금 회수에 영향을 주는 현재 및 미래의 경제적 상황
 - (다) 차입자의 재무상태
 - (라) 저리용자금에 대한 담보물의 가치 및 그 변화



Q

224

순현금유입액 추정 시 채권잔액비례법 사용 가능 여부

▶ 질의내용

○○기금의 외화대여금에 대한 용자보조원가총당금 산정을 위해 순현금유입액을 추정하고자 하며, 이 중 채무불이행으로 인한 효과를 측정하는 방법에 대해 회계법인에 자문을 구한 결과 외화대여금 잔액에 일정 비율을 곱하는 채권잔액비례법을 사용하도록 권고를 받았습니다. 이 경우 채권잔액비례법을 사용하여도 무방한가요?

- ☑ 저리용자금의 채무불이행 예상액은 「용자 회계처리지침」 문단5.(2)를 고려하여 추정합니다. 따라서 자문결과로 제시받은 채권잔액비례법이 이를 고려한 방법이라면 적용할 수 있습니다.

=====

▶▶ 용자 회계처리지침

5. (순현금유입액 추정 시 고려사항) (1) 문단4에 따른 순현금유입액은 저리용자금 위험유형을 반영하여 저리용자금 종류별로 추정하며, 다음의 사항을 고려하여야 한다.
- (나) 차입자의 채무불이행 예상액
- (2) (1)의 (나)에 따른 차입자의 채무불이행 예상액을 추정할 때에는 다음의 사항을 고려하여야 한다.
- (가) 과거 저리용자금의 채무불이행 실적
- (나) 저리용자금 회수에 영향을 주는 현재 및 미래의 경제적 상황
- (다) 차입자의 재무상태
- (라) 저리용자금에 대한 담보물의 가치 및 그 변화
- =====

Q
225

용자보조원가총당금 계산 시 적용하는 유효이자율(1)

▶ 질의내용

용자보조원가총당금을 계산할 때 적용해야 할 유효이자율은 다음 중 어느 것인가요?

1. 대부시점(당일)의 국고채 이자율 적용
2. 대부시점이 속하는 월(말)의 국고채 이자율 적용
3. 한 해 동안의 가중평균 국고채 이자율 적용

☑ 「용자 회계처리지침」 문단6에 따라 용자보조원가총당금의 최초 인식 시 적용하는 유효이자율은 저리용자금 실행시점의 저리용자금과 만기가 유사한 국채이자율을 적용하는 것이 원칙이며, 중요한 차이가 없을 경우 저리용자금이 실행된 회계기간의 가중평균이자율을 사용할 수 있습니다.

▶ 따라서 대부시점의 국고채 이자율을 적용하는 것이 원칙이나 유효이자율과 중요한 차이가 없다면 회계기간의 가중평균 이자율을 사용할 수 있습니다.

» 용자 회계처리지침

6. (유효이자율 적용) (1) 용자보조원가총당금의 최초 인식 시 적용하는 유효이자율은 저리용자금과 만기가 유사한 국채이자율을 적용하는 것이 원칙이며, 해당 용자사업을 위해 직접적으로 조달된 재원이 있는 경우 해당 재원의 조달이자율을 적용할 수 있다. 이 경우 직접적으로 조달된 재원이 둘 이상일 경우에는 가중평균한 이자율을 적용한다.

(가) 국채이자율을 적용한 유효이자율은 저리용자금 실행시점의 이자율을 적용하며 중요한 차이가 없을 경우 저리용자금이 실행된 회계기간의 가중평균한 이자율을 사용할 수 있다.

(나) 만기가 유사한 국채이자율이 없는 경우 저리용자금의 만기와 가장 근접한 국채이자율을 사용하여 추정한 이자율을 적용할 수 있다.

(다) 용자사업을 위해 직접 조달한 재원이 조달이자율이 없는 출연금 등 정부 예산인 경우에도 국채이자율을 적용한다.

(라) 동일한 종류의 저리용자금에 대해서도 개별 저리용자금별로 유효이자율이 다른 경우에는 개별 저리용자금별로 유효이자율을 다르게 적용할 수 있다.

(2) 용자보조원가총당금을 평가할 때에는 용자보조원가총당금 최초 인식 시 적용한 유효이자율을 계속 적용한다.



Q

226

용자보조원가총당금 계산 시 적용하는 유효이자율(2)

▶ 질의내용

기존에 주택계정에서 국민주택채권 발행으로 조달한 자금을 재원으로 하여 용자사업을 하고 있으며 그 재원의 조달이자율을 적용하여 용자보조원가총당금을 인식하고 있습니다. 한편 도시계정을 신설하여 용자사업을 추가로 실시하였으며, 용자사업의 재원은 주택계정으로부터 수령한 주택계정전입금이고 이 전입금의 재원은 앞서 언급한 국민주택채권 발행 자금입니다. 이 경우 신설된 도시계정에서 실시한 용자사업의 용자보조원가총당금 인식 시 적용할 유효이자율은 무엇인가요? 기존 주택계정의 용자보조원가총당금 인식 시 적용한 유효이자율을 적용해도 되나요?

- ☑ 용자보조원가총당금 최초 인식 시 적용할 유효이자율은 저리용자금과 만기가 유사한 국채이자율을 적용하는 것이 원칙이지만, 해당 용자사업을 위해 직접적으로 조달된 재원이 있는 경우 해당 재원의 조달이자율을 적용할 수 있습니다.
- ☑ 신설된 도시계정에서 실시한 용자사업을 위해 조달한 재원이 주택계정으로부터 수령한 전입금이고, 그 전입금의 재원은 국민주택채권 발행으로 조달한 자금이므로 도시계정과 주택계정의 용자사업 조달 재원이 동일하다고 볼 수 있습니다.
 - ▶ 따라서 도시계정의 용자보조원가총당금 인식 시에도 주택계정에서 적용한 조달이자율을 유효이자율로 적용할 수 있습니다.

» 용자 회계처리지침

6. (유효이자율 적용) (1) 용자보조원가총당금의 최초 인식 시 적용하는 유효이자율은 저리용자금과 만기가 유사한 국채이자율을 적용하는 것이 원칙이며, 해당 용자사업을 위해 직접적으로 조달된 재원이 있는 경우 해당 재원의 조달이자율을 적용할 수 있다. 이 경우 직접적으로 조달된 재원이 둘 이상일 경우에는 가중평균한 이자율을 적용한다.
- (가) 국채이자율을 적용한 유효이자율은 저리용자금 실행시점의 이자율을 적용하며 중요한 차이가 없을 경우 저리용자금이 실행된 회계기간의 가중평균한 이자율을 사용할 수 있다.
 - (나) 만기가 유사한 국채이자율이 없는 경우 저리용자금의 만기와 가장 근접한 국채이자율을 사용하여 추정한 이자율을 적용할 수 있다.
 - (다) 용자사업을 위해 직접 조달한 재원이 조달이자율이 없는 출연금 등 정부 예산인 경우에도 국채이자율을 적용한다.
 - (라) 동일한 종류의 저리용자금에 대해서도 개별 저리용자금별로 유효이자율이 다른 경우에는 개별 저리용자금별로 유효이자율을 다르게 적용할 수 있다.
- (2) 용자보조원가총당금을 평가할 때에는 용자보조원가총당금 최초 인식 시 적용한 유효이자율을 계속 적용한다.

3 용자보조원가총당금의 상각 및 평가

Q
227 저리용자금 회수 시 회계처리

▶ 질의내용

기금에서 ○○은행과 용자약정을 체결하여 저리용자금을 지급했고, ○○은행에서는 사업주들과 개별용자약정을 통해 대출을 시행해 오던 중 일부 저리용자금이 조기 회수된 경우 어떻게 회계처리 하나요?

- ☑ 저리용자금이 조기 회수된 경우에는 회수된 저리용자금을 제거하고, 「용자 회계처리지침」 문단9 내지 10에 따라 재정상태표일을 기준으로 용자보조원가총당금을 평가합니다.
- ▶ 용자보조원가총당금 변경액은 용자보조비용에서 차감하되, 차감 후 용자보조비용 금액이 부(-)의 금액일 경우에는 그 부(-)의 금액은 용자보조원가총당금환입으로 인식합니다.

▶▶ 용자 회계처리지침

9. (용자보조원가총당금의 평가) (1) 용자보조원가총당금은 매년 재정상태표일을 기준으로 평가한다.
 (2) (1)에 따라 용자보조원가총당금을 평가할 때에는 문단5. (2)에 따른 채무불이행 예상액 최초 추정액의 기준에 더하여 다음의 사항을 추가로 고려한다.
 (가) 저리용자금의 조기상환
 (나) 채무불이행
 (다) 체납 및 회수
 (라) 기타 현금유출과 유입에 영향을 주는 요소
10. (용자보조원가총당금의 변경액 측정) (1) 문단9에 따른 용자보조원가총당금의 평가 시 용자보조원가총당금의 변경액은 다음의 순서로 산출한다.
 (가) 평가 시점에 변경된 저리용자금 순현금유입액을 재추정
 (나) (가)에서 추정된 순현금유입액을 저리용자금 실행 시 사용한 유효이자율로 할인
 (다) 직전 재정상태표일 현재 저리용자금 원금에서 당 회계연도 현금회수액을 차감하고, (나)에서 구한 순현금유입액의 현재가치를 차감
 (라) 변경전 용자보조원가총당금 잔액에서 (다)의 금액을 차감하여 용자보조원가총당금 변경액을 산출
- (2) (1)에 따른 용자보조원가총당금 변경액을 당기의 “용자보조비용”에 더하거나 뺀다. 이 경우 “용자보조비용”에서 용자보조원가총당금 감소액을 뺀 금액이 음인 경우 그 차액을 “용자보조원가총당금환입”으로 인식한다.



4 제거(저리용자금의 매각 및 대손)

Q

228

저리용자금 회수 시 잔여 용자보조원가충당금의 회계처리

▶ 질의내용

저리용자금(만기일시상환조건) 실행 당시 채무불이행이 예상되어 용자보조원가충당금을 설정하였으나, 만기가 되었을 때 채무불이행 없이 정상적으로 회수가 된 경우 기존에 인식한 용자보조원가충당금에 대해 어떤 회계처리가 필요한가요?

☑ 용자보조원가충당금이 채무불이행 예상액만큼 남아 있게 되므로 저리용자금 회수 시점의 용자보조원가충당금은 ‘용자보조원가충당금환입’으로 회계처리 합니다.

▶ 예를 들어 10,000원의 저리용자금 중 1,000원의 원금상환 불이행이 예상되었던 경우라면, 만기에 용자보조원가충당금 1,000원이 상각되지 않고 남아 있게 됩니다. 이 상황에서 저리용자금이 정상적으로 회수되었으므로 용자보조원가충당금 잔액 1,000원을 환입합니다.

차) 현	금	10,000	대) 저 리 용 자 금	10,000
	용 자 보 조 원 가 충 당 금	1,000	용자보조원가충당금환입	1,000

5 이자수익의 인식

Q 229 융자보조비용(융자보조원가총당금환입), 융자금이자수익의 재정운영표 반영

▶ 질의내용

기금이 저리융자금 재원을 차입하지 않고 자체 재원으로 조달하는 경우, 융자사업에서 발생한 융자보조비용, 저리융자금이자수익은 각각 프로그램총원가와 프로그램수익으로 분류되어야 하나요?

- ☑ 저리융자금 재원의 자체조달 여부와 상관없이 「재무제표의 작성과 표시에 관한 지침」 문단16에 따라 해당 비용과 수익이 프로그램 수행과 관련하여 발생한 것이라면 프로그램 총원가와 프로그램수익으로 각각 인식합니다.
- ▶ 만일 해당 비용과 수익이 프로그램과 대응되지 않는 비용과 수익일 경우 비배분비용과 비배분수익으로 각각 인식합니다.

» 융자 회계처리지침

17. (이자수익의 인식) 저리융자금의 원금에 대한 이자수익은 유효이자율법에 따라 인식한다. 다만, 원금이나 이자 등의 회수가 불확실한 경우에는 현금을 수취하는 시점에 인식한다.

» 재무제표의 작성과 표시에 관한 지침

16. (국가회계실체의 프로그램별 재정운영표) 국가회계실체의 프로그램별 재정운영표는 프로그램순원가, 관리운영비, 비배분비용, 비배분수익, 재정운영순원가, 비교환수익 등 및 재정운영결과로 구분하여 표시한다.

- (1) 프로그램순원가는 프로그램총원가에서 프로그램수익을 빼서 프로그램별로 표시한다.
 - (가) 프로그램총원가: 프로그램 수행과 관련하여 발생한 총원가로, 프로그램별로 추적 및 배부가 가능한 원가를 말한다.
 - (나) 프로그램수익: 프로그램의 운영에 따라 재화나 용역을 제공한 대가로 발생하는 수익
- (2) 재정운영순원가는 프로그램순원가에서 관리운영비와 비배분비용을 더하고 비배분수익을 빼서 표시한다.
 - (가) 관리운영비: 프로그램의 운영에 직접적으로 소요되지는 않으나 국가회계실체의 기본적인 기능수행 및 특정 프로그램의 행정운영과 관련된 인건비와 경비
 - (나) 비배분비용: 프로그램에 대응되지 않는 비용
 - (다) 비배분수익: 프로그램에 대응되지 않는 수익



6 재무제표 표시

Q

230

저리용자금의 표시(유동성 대체)

▶ 질의내용

저리용자금을 유동성 대체하는 경우 관련 용자보조원가충당금은 어떻게 해야 하나요?

- ☑ 저리용자금은 재정상태표일로부터 상환기일이 1년 이내에 도래하는 경우 '저리용자금/단기'로 유동성 대체하여야 하며, 1년 이내에 도래하는 현금유입액(원금+이자) 관련 용자보조원가충당금도 함께 '용자보조원가충당금/단기'로 유동성 대체하여야 합니다.

▶▶ 용자 회계처리지침

18. (저리용자금의 표시) 저리용자금에서 용자보조원가충당금을 뺀 순액은 대여금에 포함하여 재정상태표에 표시한다.

실무해설3. (☞ 관련문단 18) 저리용자금 상세 계정과목

대분류	중분류	회계과목	관리과목	세부관리과목
자산	금융자산	대여금	저리용자금	저리용자금/단기
				저리용자금/장기
				용자보조원가충당금/단기
				용자보조원가충당금/장기

▶▶ 계정과목 해설서

V. 대여금 / 3. 계정과목 회계처리 유의사항

① 장·단기 구분 및 유동성 대체

- (1) 대여금의 장·단기의 구분은 회수기일이 재정상태표일 현재 1년 이내에 도래하는지 또는 1년 후에 도래하는지 여부에 따라 구분한다.
- (2) 최초 발생 시 대여기간이 1년을 초과하더라도 재정상태표일을 기준으로 회수기일이 1년 이내에 도래 하는 경우와 분할상환·약정이 있는 장기의 대여금 계정과목 중 재정상태표일을 기준으로 회수기일이 1년 이내에 도래하는 부분은 단기의 대여금 계정과목으로 대체한다.

7 공시

Q
231 용자사업 주식 기재 범위

▶ 질의내용(2)

용자사업 주식은 모든 용자금에 대해서 다 기재해야 하나요?

- ☑ 「용자 회계처리지침」 문단2에서 규정하는 용자사업 정의에 부합하는 용자금에 대해서만 작성하면 됩니다.

▶▶ 용자 회계처리지침

2. (적용범위) 이 예규는 용자 실행 시점에 국가회계실체가 유효이자율보다 낮은 이자율로 용자를 제공하는 사업에 적용한다.

19. (주식사항) 용자사업을 수행하는 국가회계실체는 다음 사항을 주식으로 공시한다.

- (1) 용자사업의 개요
- (2) 적용이자율, 사업기간 및 용자조건
- (3) 당기 및 전기 처리용자금 지원액
- (4) 당기 및 전기 처리용자금 회수액
- (5) 당기 및 전기 재정상태표일 현재 처리용자금 잔액
- (6) 당기 및 전기에 인식한 용자보조비용
- (7) 그 밖에 중요하다고 판단한 사항



8 경과조치

Q
232

2009년 12월 31일 이전에 실행된 용자금에 대한 대손추산액의 처리

▶ 질의내용(1)

○○기금에서 운영 중인 용자사업 중 2009년 이전에 실행되어 12월 31일 현재 회수만 이루어지고 있는 용자사업이 일부 존재합니다. 해당 저리용자금에 대한 대손추산액은 일반 용자금대손충당금으로 처리하는 것이 적정한가요?

- ☑ 「용자 회계처리지침」 문단21에 따라 2009년 12월 31일 이전에 실행된 저리용자금은 대손추산액을 용자보조원가충당금으로 인식해야 합니다.
 - ▶ ‘일반용자금대손충당금’은 용자 실행 시점에 유효이자율 이상의 이자율로 대여한 용자금 중 회수가 불확실한 것으로 추산되는 금액입니다.

▶ 질의내용(2)

용자사업에 해당되지만 용자보조원가충당금이 없는 경우(2009년 12월 31일 이전 실행된 용자금으로 대손추산액이 없는 경우) 주석에 공시하는 내용은 무엇인가요?

- ☑ 2009년 12월 31일 이전 실행된 용자금의 경과조치는 용자보조원가충당금 인식에 관한 경과조치이므로 저리용자금에 대한 주석사항과 동일하게 공시합니다.

▶▶ 융자 회계처리지침

19. (주석사항) 융자사업을 수행하는 국가회계실체는 다음 사항을 주석으로 공시한다.

- (1) 융자사업의 개요
- (2) 적용이자율, 사업기간 및 융자조건
- (3) 당기 및 전기 저리융자금 지원액
- (4) 당기 및 전기 저리융자금 회수액
- (5) 당기 및 전기 재정상태표일 현재 저리융자금 잔액
- (6) 당기 및 전기에 인식한 융자보조비용
- (7) 그 밖에 중요하다고 판단한 사항

21. (융자보조원가총당금 인식에 관한 경과조치) 이 예규는 2010년 1월 1일 이후 실행된 저리융자금을 대상으로 하여 적용하며, 2009년 12월 31일 이전 실행된 저리융자금은 신뢰성 있고 객관적인 기준에 따른 대손추산액을 융자보조원가총당금으로 인식한다.

▶▶ 계정과목 해설서

V. 대여금 / 2. 세부계정과목 설명

중분류(Ⅱ)	회계과목(Ⅲ)	관리과목(Ⅳ)	세부관리과목(Ⅴ)
금융자산	대여금	저리융자금	저리융자금/단기
			저리융자금/장기
			융자보조원가총당금/단기
			융자보조원가총당금/장기



제16장

민간투자사업(BTO·BTL) 회계처리지침

1

임대형 민자사업(BTL) 방식의 회계처리

Q

233

BTL자산 취득 시 발생한 전기오류수정이익의 적정성 여부

▶ 질의내용

전기오류수정이익 계정과목 내역을 살펴보니, 기말 시점에 토지 14억이 증가하면서 전기오류수정이익이 발생하는 분개가 있었습니다. 확인결과 BTL자산 취득이라고 합니다. 이 경우 올바른 회계처리 계정과목은 무엇인가요?

- ☑ BTL 자산 취득 시 상대계정과목은 'BTL임대료미지급금/장기'입니다. 현재는 전기오류수정이익으로 잘못 되어 있으므로, 전기오류수정이익을 상계하면서 'BTL임대료미지급금/장기'를 계상하는 결산조정전표 입력이 필요합니다.

〈올바른 회계처리〉

차) 토	지	XXX	대) BTL임대료미지급금/장기	XXX
	B T L 임 대 료 미 지 급 금	XXX		
	현재가치할인차금/장기			

▶▶ 민간투자사업(BTO·BTL) 회계처리지침

9. (취득원가) 임대형 민자사업(BTL) 방식에 의해 일반유형자산 또는 사회기반시설을 취득하는 경우 민간투자비를 자산의 취득원가로 계상하고 임대료지급액의 명목가액을 "BTL임대료미지급금"으로 계상한다. 임대료지급액의 명목가액과 민간투자비의 차액은 "BTL임대료미지급금현재가치할인차금"으로 계상한다.

제17장 // 원가계산에 관한 지침

1 일반사항

Q
234

프로그램명이 변경된 경우 재정운영표상 표시 방법

▶ 질의내용

전기부터 존재하던 프로그램이 올해에는 다른 프로그램으로 명칭이 변경된 경우 재정운영표상 어떻게 표시하나요?

- ☑ 프로그램 예산체계에 따라 프로그램명이 변경된 경우, 변경된 프로그램으로 당기에 반영합니다.
 - ▶ 다만 프로그램의 명칭이 변경되었지만, 실질적으로 동일한 프로그램이라면 전기 비교 표시 등 비교가능성을 제고하여야 합니다.

㉮ 원가계산에 관한 지침

5. (원가계산의 일반원칙)

- (2) 원가는 국가회계실체가 프로그램 예산체계에 따라 집행한 예산을 발생주의의 원칙에 따라 계산한다.



Q

235

국가회계의 원가정보 집계단위

▶ 질의내용

국가회계의 경우 원가 정보를 어느 수준으로 집계하고 공시하고 있나요?

- ☑ 원가 집계 대상은 사업예산의 편성단위에서 통제나 의사결정이 필요하여 원가를 개별적으로 측정할 필요가 있는 단위로 설정하는 것이 원칙입니다.
 - ▶ 재정운영표 작성 시 원가 집계 대상은 원가계산에 관한 지침에 따라 프로그램으로 통일적으로 적용하고 있습니다.
- ☑ 중앙관서와 기금의 재정운영표는 프로그램, 국가 통합 재정운영표는 분야로 공시하고 있습니다.

» 원가계산에 관한 지침

9. (원가 집계 대상의 설정) (1) 원가 집계 대상은 사업예산의 편성단위에서 통제나 의사결정이 필요하여 원가를 개별적으로 측정할 필요가 있는 단위로 설정하여야 한다.
 (2) 각 중앙관서의 장은 사업관리자, 예산편성 관계자 등 정보이용자의 요구에 의해 주요 사업의 원가자료를 제공할 수 있도록 원가 집계 대상에 따라 원가를 산출하여 관리하되, 재정운영표에는 프로그램별로 총원가와 순원가를 표시하여야 한다.

실무해설3. (☞ 관련문단 9. (2)) 재정운영표 작성을 위한 원가 집계 대상은 프로그램으로 통일적으로 적용한다. 다만 자원의 효율적 활용여부 평가, 원가회수율 파악을 통한 사업성과 측정 등 국가회계 실체가 통제나 의사결정을 위해 개별 측정이 필요한 단위로 원가집계대상을 설정하여 관리할 수 있다.

2 비용과 수익의 집계

Q
236 일반회계의 프로그램수익

▶ 질의내용(1)

일반회계의 프로그램수익은 수입대체경비수입만 있나요?

▶ 질의내용(2)

일반회계에서 발생한 재평가손실환입금액을 프로그램수익으로 계상할 수 있나요?

☑ 「원가계산에 관한 지침」 문단12.(1).(가)에 따라 일반회계는 수입대체경비수입만을 프로그램수익으로 구분합니다.

▶ 따라서 일반회계의 재평가손실환입금액은 비배분수익으로 구분해야 합니다.

㉞ 원가계산에 관한 지침

12. (교환수익과 비교환수익의 구분집계) (1) 수익은 교환수익과 비교환수익으로 구분하여 집계되어야 한다.

(가) 교환수익은 재화나 용역을 제공한 대가로 발생하는 수익으로 프로그램 대응 여부에 따라 프로그램수익과 비배분수익으로 구분한다. 다만, 재정경제부장관이 정하는 연도 이전까지 일반회계는 수입대체경비수입에 해당하는 수익만을 프로그램수익으로 구분한다.

문단제정근거1. (☞ 관련문단 12. (1)) 현재 일반회계에서 발생하는 수익 중 수입대체경비수입을 제외한 대부분의 항목은 프로그램별로 대응이 어려우므로 프로그램수익의 별도 표시를 유예한다.



3 비배분비용과 비배분수익의 구분

Q

237

감가상각비(프로그램총원가 vs 비배분비용)

> 질의내용(1)

자산과 관련해서 감가상각비가 모두 비배분비용으로 분류되고 있는데, 이와 같은 회계처리가 적절한가요?

> 질의내용(2)

무상으로 취득한 건물을 이용한 부수적인 사업으로서 임대수익이 발생하고 있으며 이를 비배분수익으로 구분하고 있습니다. 이러한 경우 동 건물에 대한 감가상각비는 관리운영비와 비배분비용 중 어떤 항목으로 구분해야 하나요?

> 질의내용(3)

기금 설립 당시 취득했던 자산에 대해 발생한 감가상각비를 전기까지 비배분비용으로 구분하고 있습니다. 감가상각비를 비배분비용으로 인식해도 되나요?

- ☑ 감가상각비가 발생한 자산을 사용 중인 프로그램이 무엇인지 확인 후 사용목적 및 프로그램과의 대응 여부에 따라 프로그램총원가, 관리운영비 또는 비배분비용으로 구분하는 것이 타당합니다.
 - ▶ 프로그램 수행을 위해 사용되는 경우 '프로그램총원가'로 구분하고, 기관의 기본 기능 수행 등 행정운영과 관련된 경우 '관리운영비'로 구분합니다.
 - ▶ 관리운영비에 해당하지 않고, 프로그램으로 대응되지 않는 경우 비배분비용으로 구분합니다.

» 원가계산에 관한 지침

13. (비배분비용) 집계된 비용 중 특정프로그램과 직·간접적 관련이 없어 프로그램에 대응되지 않는 비용은 비배분비용으로 구분한다.

Q
238**자산재평가손실(프로그램충원가 vs 비배분비용)****▶ 질의내용(1)**

자산과 관련해서 자산재평가손실이 비배분비용으로 분류되고 있는데 이와 같은 회계처리가 적절한가요?

▶ 질의내용(2)

재평가손실이 비배분비용으로 분류되는 것이 타당한가요?

- ☑ 재평가손실이 발생한 자산이 특정 프로그램에 대응되는 경우 프로그램충원가로 구분하고, 대응되지 않는 경우 비배분비용으로 구분합니다.

» 원가계산에 관한 지침

13. (비배분비용) 집계된 비용 중 특정프로그램과 직·간접적 관련이 없어 프로그램에 대응되지 않는 비용은 비배분비용으로 구분한다.

실무해설9. (☞ 관련문단 13) 예를 들어 프로그램이 종료된 이후에 발생한 비용이 종료된 프로그램에 대응되는 경우 비배분비용으로 구분한다.



Q

239

자산폐기손실(프로그램총원가 vs 비배분비용)

▶ 질의내용

자산폐기손실은 재정운영표에서 프로그램총원가, 관리운영비, 비배분비용 중 어느 쪽으로 분류하는 것이 맞나요?

- ☑ 자산폐기손실이 발생한 자산을 사용 중인 프로그램이 무엇인지 확인 후 사용목적 및 프로그램과의 대응 여부에 따라 프로그램총원가, 관리운영비 또는 비배분비용으로 구분하는 것이 타당합니다.
 - ▶ 프로그램 수행을 위해 사용되는 경우 ‘프로그램총원가’로 구분하고, 기관의 기본 기능 수행 등 행정운영과 관련된 경우 ‘관리운영비’로 구분합니다.
 - ▶ 관리운영비에 해당하지 않고, 프로그램으로 대응되지 않는 경우 비배분비용으로 구분합니다.

㉮ 원가계산에 관한 지침

13. (비배분비용) 집계된 비용 중 특정프로그램과 직·간접적 관련이 없어 프로그램에 대응되지 않는 비용은 비배분비용으로 구분한다.
20. (관리운영비) 관리운영비는 프로그램의 운영에 직접적으로 소요되지는 않으나 국가회계실체의 기본적인 기능수행 및 특정 프로그램의 행정 운영과 관련한 인건비와 경비를 말한다.

Q
240

외화자산평가손실(프로그램총원가 vs 비배분비용)

▶ 질의내용

보전지출에 따른 외화자산평가손실은 무조건 비배분비용으로 인식하여야 하나요?

- ☑ 내부거래지출과 보전지출은 프로그램 및 단위사업이 아니지만 코드처리를 위하여 프로그램 및 단위사업과 같은 방식으로 처리하도록 하고 있어 비배분비용으로 구분하도록 규정하고 있습니다.
- ▶ 다만 내부거래지출과 보전지출이 당해 회계실체에 주된 사업에 해당하는 경우 필요에 따라 프로그램총원가로 구분할 수 있습니다.

▶ 원가계산에 관한 지침

13. (비배분비용) 집계된 비용 중 특정프로그램과 직·간접적 관련이 없어 프로그램에 대응되지 않는 비용은 비배분비용으로 구분한다.
15. (내부거래지출과 보전지출) 내부거래지출과 보전지출은 다음에서 규정한 사항을 제외하고는 비배분비용과 비배분수익으로 구분한다.
 - (1) 내부거래지출과 보전지출이 당해 회계실체의 주된 사업에 해당하는 경우 필요에 따라 프로그램총원가와 프로그램수익으로 구분할 수 있다.
 - (2) 내부거래지출과 보전지출로 집계된 공무원연금부담금, 군인연금부담금, 건강보험국가부담금은 복리후생비 성격을 가지고 있으므로 프로그램총원가 혹은 관리운영비로 구분할 수 있다.



Q

241

미수채권대손상각비(프로그램총원가 vs 비배분비용)

▶ 질의내용

민간경상보조금을 정산하여 환수하는 과정에서 발생한 미수채권에 대한 대손충당금을 설정하면서 인식한 대손상각비를 프로그램별 재정운영표상 어떤 항목으로 구분해야 하나요?

- ☑ 프로그램대응 여부에 따라 프로그램원가(또는 관리운영비)나 비배분비용으로 구분하여야 합니다.
 - ▶ 프로그램 수행을 위해 사용되는 경우 '프로그램총원가'로 구분하고, 기관의 기본 기능 수행 등 행정운영과 관련된 경우, '관리운영비'로 구분합니다.
 - ▶ 관리운영비에 해당하지 않고, 프로그램으로 대응되지 않는 경우 비배분비용으로 구분합니다.

㉮ 원가계산에 관한 지침

13. (비배분비용) 집계된 비용 중 특정프로그램과 직·간접적 관련이 없어 프로그램에 대응되지 않는 비용은 비배분비용으로 구분한다.
20. (관리운영비) 관리운영비는 프로그램의 운영에 직접적으로 소요되지는 않으나 국가회계실체의 기본적인 기능수행 및 특정 프로그램의 행정 운영과 관련한 인건비와 경비를 말한다.

Q
242

여유자금운용 투자증권처분손실(프로그램총원가 vs 비배분비용)

▶ 질의내용

여유자금운용 과정에서 투자증권처분손실이 발생하였습니다. 여유자금운용 프로그램에서 발생하였으니 프로그램총원가에 반영해야 하는지 아니면 프로그램과 관련 없는 비용으로 보아 비배분비용으로 구분해야 하나요?

- ☑ 여유자금운용은 「원가계산에 관한 지침」 실무해설11에 따른 보전지출입니다.
- ▶ 「원가계산에 관한 지침」 문단15에 따라 내부거래지출 및 보전지출은 비배분비용이나 비배분수익으로 구분하지만, 해당 지출이 당해 회계실체의 주된 사업에 해당하는 경우 필요에 따라 프로그램총원가와 프로그램수익으로 구분할 수 있도록 예외규정을 두고 있습니다.

» 원가계산에 관한 지침

15. (내부거래지출과 보전지출) 내부거래지출과 보전지출은 다음에서 규정한 사항을 제외하고는 비배분비용과 비배분수익으로 구분한다.

- (1) 내부거래지출과 보전지출이 당해 회계실체의 주된 사업에 해당하는 경우 필요에 따라 프로그램총원가와 프로그램수익으로 구분할 수 있다.
- (2) 내부거래지출과 보전지출로 집계된 공무원연금부담금, 군인연금부담금, 건강보험국가부담금은 복리후생비 성격을 가지고 있으므로 프로그램총원가 혹은 관리운영비로 구분할 수 있다.

실무해설11. (☞ 관련문단 15. (2)) 내부거래지출과 보전지출은 프로그램 및 단위사업이 아니지만 코드처리를 위하여 프로그램 및 단위사업과 같은 방식으로 처리하도록 하고 있어 비배분비용으로 구분하도록 규정하였다.

내부거래지출과 보전지출 예시

구분	프로그램
내부거래지출	회계간거래(전출금), 회계간거래(예탁금), 회계간거래(예수원금상환), 회계간거래(예수이자상환), 회계기금간거래(전출금), 회계기금간거래(예탁금), 회계기금간거래(예수원금상환), 회계기금간거래(예수이자상환), 회계기금간거래(공무원연금부담금), 기금간거래(전출금), 기금간거래(예탁금), 기금간거래(예수원금상환), 기금간거래(예수이자상환), 계정간거래(전출금), 계정간거래(예탁금), 계정간거래(예수원금상환), 계정간거래(예수이자상환)
보전지출	여유자금운용, 차입금원금상환



Q

243

금융리스이자비용(프로그램총원가 vs 비배분비용)

▶ 질의내용

금융리스이자비용이 전기까지는 프로그램총원가로 분류되었는데, 해당 프로그램이 종료됨에 따라 당기부터는 비배분비용으로 분류되고 있습니다. 금융리스이자비용은 무조건 비배분비용으로 분류해야 하는 건가요?

- ☑ 모든 비용은 특정 프로그램과 대응되는 경우 해당 비용을 프로그램총원가로 구분해야 합니다. 다만 프로그램의 종료 등으로 프로그램에 대응되지 않는 경우 비배분비용으로 구분합니다.
- ▶ 해당 금융리스이자비용이 프로그램 종료 시점에 타 프로그램 이관 여부 등을 고려하여 프로그램 대응이 적절히 되어 있는지 확인이 필요합니다.

» 원가계산에 관한 지침

13. (비배분비용) 집계된 비용 중 특정프로그램과 직·간접적 관련이 없어 프로그램에 대응되지 않는 비용은 비배분비용으로 구분한다.

실무해설9. (☞ 관련문단 13) 예를 들어 프로그램이 종료된 이후에 발생한 비용이 종료된 프로그램에 대응되는 경우 비배분비용으로 구분한다.

Q
244

인건비, 복리후생비의 원가 구분(비배분비용 vs 관리운영비)

▶ 질의내용

○○부의 전기 재정운영표의 비배분비용 항목에 인건비, 복리후생비 등이 포함되는 것으로 보입니다. 이러한 비용 계정과목들은 관리운영비로 볼 수 있는데 「원가계산에 관한 지침」상 관리운영비와 비배분비용을 구분할 수 있는 기준은 무엇이 있나요?

- ☑ 「원가계산에 관한 지침」상 비배분비용과 관리운영비는 계정과목(인건비, 복리후생비 등)에 따라 구분하는 것이 아니라 사용목적에 따라 구분합니다.
 - ▶ 동일한 인건비라도 프로그램 수행을 위해 사용되는 경우 ‘프로그램총원가’로 구분하고, 국가회계실체의 기본적인 기능수행 및 특정 프로그램의 행정운영과 관련된 경우 ‘관리운영비’로 구분합니다.
 - ▶ 만일 해당 인건비가 프로그램총원가와 관리운영비에 해당하지 않는 경우 비배분비용으로 구분할 수 있지만 프로그램 대응이 적절히 되어 있는지 확인이 필요합니다.

» 원가계산에 관한 지침

13. (비배분비용) 집계된 비용 중 특정프로그램과 직·간접적 관련이 없어 프로그램에 대응되지 않는 비용은 비배분비용으로 구분한다.
20. (관리운영비) 관리운영비는 프로그램의 운영에 직접적으로 소요되지는 않으나 국가회계실체의 기본적인 기능수행 및 특정 프로그램의 행정 운영과 관련한 인건비와 경비를 말한다.



Q

245

비경상적으로 발생하는 수익·비용의 원가 구분

▶ 질의내용(1)

비경상적으로 발생하는 전기오류수정손실은 비배분비용으로 분류하면 되나요?

▶ 질의내용(2)

비경상적으로 발생한 보험차익에 대해서 비배분수익으로 분류하면 되나요?

☑ '경상적 발생 여부'와 무관하게 특정 프로그램에 대응되는 비용·수익은 프로그램총원가와 프로그램수익으로 구분합니다.

▶ 다만 특정 프로그램으로 대응되지 않거나 프로그램이 종료된 경우에는 비배분비용과 비배분수익으로 구분합니다.

㉞ 원가계산에 관한 지침

13. (비배분비용) 집계된 비용 중 특정프로그램과 직·간접적 관련이 없어 프로그램에 대응되지 않는 비용은 비배분비용으로 구분한다.

14. (비배분수익) 교환수익 중 특정프로그램과 직·간접적 관련이 없어 프로그램에 대응되지 않는 수익은 비배분수익으로 구분한다.

실무해설9. (☞ 관련문단 13) 예를 들어 프로그램이 종료된 이후에 발생한 비용이 종료된 프로그램에 대응되는 경우 비배분비용으로 구분한다.

실무해설10. (☞ 관련문단 14) 예를 들어 프로그램이 종료된 이후에 발생한 수익이 종료된 프로그램에 대응되는 경우 비배분수익으로 구분한다.

Q
246

폐지된 용자프로그램에서 발생하는 수익과 비용의 원가 구분

▶ 질의내용

폐지된 용자프로그램과 관련하여 상황이 계속 남아 있는 상태에서 관련 수익과 비용을 프로그램원가로 처리하는 것이 타당한가요?

- ☑ 「원가계산에 관한 지침」에 따라 종료·폐지된 프로그램과 관련하여 발생하는 수익과 비용은 대응되는 프로그램이 없으므로 비배분수익과 비배분비용으로 처리합니다.

▶ 원가계산에 관한 지침

실무해설9. (☞ 관련문단 13) 예를 들어 프로그램이 종료된 이후에 발생한 비용이 종료된 프로그램에 대응되는 경우 비배분비용으로 구분한다.

실무해설10. (☞ 관련문단 14) 예를 들어 프로그램이 종료된 이후에 발생한 수익이 종료된 프로그램에 대응되는 경우 비배분수익으로 구분한다.



Q

247

프로그램 관련 수익의 원가 구분(프로그램수익 vs 비배분수익)

▶ 질의내용

○○기금의 보조금 지급 프로그램에서 보조금 운영에 따른 수익금의 일부를 받는 경우 해당 수익금은 프로그램수익 또는 비배분수익 중 어느 것으로 처리하나요?

☑ 집계된 수익 중 특정프로그램과 직·간접적 관련이 없어 프로그램에 대응되지 않는 수익은 비배분수익으로 구분하며, 프로그램으로 대응되는 경우 프로그램수익으로 분류합니다.

» 원가계산에 관한 지침

14. (비배분수익) 교환수익 중 특정프로그램과 직·간접적 관련이 없어 프로그램에 대응되지 않는 수익은 비배분수익으로 구분한다.

실무해설10. (☞ 관련문단 14) 예를 들어 프로그램이 종료된 이후에 발생한 수익이 종료된 프로그램에 대응되는 경우 비배분수익으로 구분한다.

26. (프로그램수익) 프로그램수익이란 특정 프로그램의 운영에 따라 재화나 용역을 제공한 대가로 발생하는 수익으로, 프로그램총원가에서 차감할 수익을 말한다.

Q
248

지출금반납금의 원가 구분(프로그램수익 vs 비배분수익)

▶ 질의내용(1)

○○기금에서 회계기간을 달리하여 반납된 프로그램 사업비는 프로그램수익으로 인식 하나요?

▶ 질의내용(2)

○○기금에서 발생하는 사업비 정산금(지출금반납금)의 수익 구분 기준(‘프로그램수익’ vs. ‘비배분수익’)은 무엇인가요?

- ☑ 반납된 사업비가 특정 프로그램에 대응되는 경우 해당 프로그램 수익으로 구분하여야 합니다.
- ▶ 다만 특정 프로그램으로 대응되지 않거나 프로그램이 종료된 경우에는 비배분수익으로 구분합니다.

=====

» 원가계산에 관한 지침

14. (비배분수익) 교환수익 중 특정 프로그램과 직·간접적 관련이 없어 프로그램에 대응되지 않는 수익은 비배분수익으로 구분한다.

실무해설10. (☞ 관련문단 14) 예를 들어 프로그램이 종료된 이후에 발생한 수익이 종료된 프로그램에 대응되는 경우 비배분수익으로 구분한다.

=====



Q

249

용자프로그램에서 발생한 이자수익(프로그램수익 vs 비배분수익)

▶ 질의내용

○○기금의 용자프로그램에서 발생한 저리용자금이자수익은 프로그램수익과 비배분수익 중 어느 것으로 처리하여야 하나요?

- ☑ 「원가계산에 관한 지침」 문단12에 따라 특정 프로그램에 대응되는 경우 프로그램수익으로 구분하고, 대응되지 않는 경우 비배분수익으로 구분합니다.
- ▶ 용자프로그램에서 발생한 저리용자금이자수익은 프로그램 운영과 관련이 있고 추적이 가능하기 때문에 프로그램수익으로 인식하는 것이 타당합니다.

㉞ 원가계산에 관한 지침

14. (비배분수익) 교환수익 중 특정 프로그램과 직·간접적 관련이 없어 프로그램에 대응되지 않는 수익은 비배분수익으로 구분한다.

실무해설10. (☞ 관련문단 14) 예를 들어 프로그램이 종료된 이후에 발생한 수익이 종료된 프로그램에 대응되는 경우 비배분수익으로 구분한다.

Q
250

일반회계에서 운영하는 병원의 수익(프로그램수익 vs 비배분수익)

▶ 질의내용

○○부의 일반회계에서 운영 중인 병원의 수익은 프로그램수익인가요?

- ☑ 일반회계의 경우 수입대체경비수입에 해당하는 수익만을 프로그램수익으로 구분하고 있습니다. 따라서 일반회계로 운영되는 병원의 수익이 수입대체경비수입에 해당한다면 프로그램수익으로, 그 외의 경우에는 비배분수익으로 구분합니다.

▣ 원가계산에 관한 지침

12. (교환수익과 비교환수익의 구분집계) (1) 수익은 교환수익과 비교환수익으로 구분하여 집계되어야 한다.

(가) 교환수익은 재화나 용역을 제공한 대가로 발생하는 수익으로 프로그램 대응 여부에 따라 프로그램수익과 비배분수익으로 구분한다. 다만, 재정경제부장관이 정하는 연도 이전까지 일반회계는 수입대체경비수입에 해당하는 수익만을 프로그램수익으로 구분한다.

(2) 프로그램수익에는 다음 항목이 포함될 수 있다.

(가) 재화 및 용역제공수익(면허료 및 수수료, 용수수입, 입학금 및 수업료, 항공·항만 및 용수 수입, 병원수입 등을 포함한다)

(나) 공무원연금수익 및 군인연금수익

(다) 보험수익 및 보증수익

(라) 수입대체경비수입에 해당하는 수익 등

14. (비배분수익) 교환수익 중 특정프로그램과 직·간접적 관련이 없어 프로그램에 대응되지 않는 수익은 비배분수익으로 구분한다.



Q

251

잡이익(프로그램수익 vs 비배분수익)

▶ 질의내용

○○기금에서 발생한 잡이익을 프로그램수익으로 분류할 수 있나요?

☑ 「원가계산에 관한 지침」 문단12에 따라 재화·용역을 제공한 대가로 발생한 수익은 특정 프로그램에 대응되는 경우 프로그램수익으로 구분하고, 대응되지 않는 경우 비배분수익으로 구분합니다.

▶ 프로그램에 대응되는 경우 '잡이익'도 프로그램수익으로 분류하여야 합니다.

» 원가계산에 관한 지침

12. (교환수익과 비교환수익의 구분집계) (1) 수익은 교환수익과 비교환수익으로 구분하여 집계되어야 한다.

(가) 교환수익은 재화나 용역을 제공한 대가로 발생하는 수익으로 프로그램 대응 여부에 따라 프로그램수익과 비배분수익으로 구분한다. 다만, 재정경제부장관이 정하는 연도 이전까지 일반회계는 수입대체경비수입에 해당하는 수익만을 프로그램수익으로 구분한다.

14. (비배분수익) 교환수익 중 특정프로그램과 직·간접적 관련이 없어 프로그램에 대응되지 않는 수익은 비배분수익으로 구분한다.

4 행정운영성 경비 구분

Q
252 일반회계의 행정운영성 경비의 구분

▶ 질의내용

일반회계에서 개별 프로그램으로 추적 가능한 피복비 등 행정운영성 경비항목이 관리운영비로 분류되고 있는데, 이를 프로그램총원가로 분류할 수 있나요?

- ☑ 일반회계는 「원가계산에 관한 지침」 문단6에 따라 행정형회계에 해당하므로 「원가계산에 관한 지침」 문단17에 따라 행정운영성 경비를 모두 관리운영비로 구분합니다. 따라서 사업의 수행과 직접적인 관련이 있더라도 프로그램별로 배부하지 않습니다.

» 원가계산에 관한 지침

6. (국가회계실체의 구분과 원가계산의 적용) (1) 국가회계실체는 그 활동의 특성에 따라 다음과 같이 구분한다.
- (가) 행정형회계는 일반회계와 특별회계(기업특별회계는 제외한다)와 같이 징수한 세금 등을 재원으로 하여 공공재를 공급하는 국가의 일반적이고 고유한 행정활동을 수행하는 회계실체를 말한다.
 - (나) 사업형회계는 기업특별회계(책임운영기관특별회계를 포함한다)나 기금과 같이 개별적인 보상관계가 적용되는 독립적인 수익 창출활동을 수행하는 회계실체를 말한다.
- (2) 정부원가계산은 회계의 내용에 따라 그 계산방식을 달리 할 수 있다.
17. (행정운영성 경비의 구분) 행정운영성 경비는 국가회계실체별로 다음과 같이 구분한다.
- (1) 행정형회계는 행정운영성 경비를 모두 관리운영비로 구분한다.
 - (2) 사업형회계는 사업의 수행과 직접적인 관련이 있으나 행정운영성 경비로 일괄적으로 집계되는 경우 간접원가와 관리운영비로 구분하여 간접원가를 프로그램별로 배부하여야 한다.



Q

253

기금의 행정운영성 경비 중 프로그램총원가 계상 여부

▶ 질의내용

기금의 행정운영성 경비 중 아래의 지급수수료와 일반업무추진비를 프로그램총원가로 계상하는 것이 적정한가요?

- 지급수수료 내역: 국채취급수수료와 콜수수료
- 일반업무추진비: 업무협의비

☑ 사업형회계에 해당하는 기금의 행정운영성 경비는 프로그램 관련 여부에 따라 간접원가와 관리운영비로 구분합니다. 따라서 프로그램 수행과 직접적 관련이 있으나 행정운영성 경비로 일괄 집계된 경우, 간접원가를 배부기준에 따라 해당 프로그램별로 배부합니다.

=====

▶▶ 원가계산에 관한 지침

6. (국가회계실체의 구분과 원가계산의 적용) (1) 국가회계실체는 그 활동의 특성에 따라 다음과 같이 구분한다.
 (나) 사업형회계는 기업특별회계(책임운영기관특별회계를 포함한다)나 기금과 같이 개별적인 보상관계가 적용되는 독립적인 수익 창출활동을 수행하는 회계실체를 말한다.
17. (행정운영성 경비의 구분) 행정운영성 경비는 국가회계실체별로 다음과 같이 구분한다.
 (1) 행정형회계는 행정운영성 경비를 모두 관리운영비로 구분한다.
 (2) 사업형회계는 사업의 수행과 직접적인 관련이 있으나 행정운영성 경비로 일괄적으로 집계되는 경우 간접원가와 관리운영비로 구분하여 간접원가를 프로그램별로 배부하여야 한다.
18. (직접원가) (1) 직접원가는 특정 사업에 직접 소요된 원가를 말하며, 다음 항목을 포함할 수 있다.
 (2) 직접원가는 원가 집계 대상에 직접 부과한다.
21. (간접원가) (1) 간접원가는 사업의 수행과 관련하여 소요되었으나 특정 사업에 직접 부과하는 것이 불가능한 인건비, 지급임차료, 수선유지비 등의 원가를 말하며, 동일 국가회계실체의 다른 프로그램에서 발생한 간접원가(이하 “국가회계실체 내 간접원가”라 한다)와 다른 국가회계실체에서 발생한 간접원가(이하 “국가회계실체 간 간접원가”라 한다)로 구분된다.
 (2) 간접원가는 원가 집계 대상과의 인과관계 등 합리적 배부기준에 따라 배부한다.
- =====

Q
254

인건비의 원가 구분(프로그램총원가 vs 관리운영비)

▶ 질의내용

○○부 'AA프로그램(행정지원프로그램 아님)'에서 편성하여 집행한 인건비를 관리운영비로 집계해야 하나요?

- ☑ 관리운영비는 프로그램의 운영에 직접적으로 소요되지는 않으나 국가회계실체의 기본적인 기능수행 및 특정 프로그램의 행정 운영과 관련한 인건비와 경비를 말합니다.
 - ▶ 따라서 프로그램의 운영에 직접적으로 소요되는 인건비는 프로그램총원가로 집계되어야 합니다.

////////////////////////////////////

㉞ 원가계산에 관한 지침

20. (관리운영비) 관리운영비는 프로그램의 운영에 직접적으로 소요되지는 않으나 국가회계실체의 기본적인 기능수행 및 특정 프로그램의 행정 운영과 관련한 인건비와 경비를 말한다.

////////////////////////////////////



Q

255

국가회계실체 간 간접원가

▶ 질의내용

특정 부처에서 예산이 집행되어 원가가 발생하였으나 그 경제적 효익은 타 부처에서 가지는 경우 어느 부처의 원가로 보아야 하나요?

- ☑ 「원가계산에 관한 지침」 문단21에 따라 특정 국가회계실체에서 예산이 집행되었으나 그 경제적 효익은 타 국가회계실체가 가지는 경우는 국가회계실체 간 간접원가에 해당하며, 효익을 제공받은 국가회계실체가 원가를 인식해야 합니다.
 - ▶ 실무적으로 국가회계실체 간 간접원가의 경우 '기타이전수익/기타이전비용'으로 회계 처리 합니다.
- ☑ 대표적인 사례로 인사혁신처가 타 부처 소속 공무원에 대한 고용주부담금을 납부할 경우에는 해당하는 금액을 순자산변동표상 재원의 조달 및 이전의 '기타이전비용'으로 처리하고 타 부처는 '기타이전수익'으로 처리합니다.

» 원가계산에 관한 지침

21. (간접원가) (1) 간접원가는 사업의 수행과 관련하여 소요되었으나 특정 사업에 직접 부과하는 것이 불가능한 인건비, 지급임차료, 수선유지비 등의 원가를 말하며, 동일 국가회계실체의 다른 프로그램에서 발생한 간접원가(이하 "국가회계실체 내 간접원가"라 한다)와 다른 국가회계실체에서 발생한 간접원가(이하 "국가회계실체 간 간접원가"라 한다)로 구분된다.

실무해설15. (☞ 관련문단 21) 국가회계실체 간 간접원가는 특정 국가회계실체에서 예산이 집행되어 원가가 발생하였으나 그 경제적 효익은 타 국가회계실체에서 가지는 경우, 효익을 제공받은 국가회계실체가 원가가 발생한 국가회계실체로부터 배부받은 간접원가를 의미한다. 인사혁신처에서 집행되는 공무원연금 고용주부담금, 국방부가 방위사업청 소속 군인에 대해 지급하는 인건비 및 군인연금 고용주부담금, 보건복지부가 집행한 건강보험국가부담금, 노인장기요양보험 부담금 등이 해당된다. 국가회계실체 간 간접원가는 회계처리를 통하여 해당 회계실체의 재정운영 표에 반영되므로, 별도의 배부 절차가 필요하지 아니하다.

제18장 / 국고금 회계처리지침

1 적용범위

Q
256

국고금 회계처리지침의 적용 대상

▶ 질의내용

「국고금 관리법」에 따라 국고금을 통합운용하는 회계실체는 모두 국고금 회계처리를 적용해야 하나요?

- ☑ 일반회계, 기타특별회계(우체국보험특별회계 제외)만 국고금회계를 적용합니다.
 - ▶ 「국고금 관리법 시행령」 제50조의2는 국고금의 효율적 운용을 목적으로 하는 자금관리 측면의 규정으로 국고금 회계처리 적용 여부와는 별개입니다.

» 국고금 회계처리지침

2. (적용범위) 이 예규는 국고금의 분류와 재무제표 표시, 일반회계와 기타특별회계(우체국보험특별회계는 제외한다)의 국고금을 통합관리하는 국고금회계의 회계처리 및 국고금회계의 국가 재무제표 반영 등에 적용한다.
6. (국고금회계가 적용되지 않는 국가회계실체의 국고금) 기업특별회계(책임운영기관특별회계를 포함한다), 우체국보험특별회계, 중앙관서의 장이 관리하는 기금의 국고금은 해당 국가회계실체와 중앙관서의 재정상태표에 표시한다.

» 국고금 관리법 시행령

제50조의2(통합계정의 운용관리) ① 재정경제부장관은 법 제31조제1항 및 제2항에 따라 일반회계와 특별회계의 자금을 통합계정으로 통합관리한다. 다만, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 특별회계의 자금은 그러하지 아니하다.

1. 「우체국보험특별회계법」에 따른 우체국보험특별회계
 2. 기업특별회계 중 우체국예금특별회계 및 양곡관리특별회계
- ② 법 제31조제2항에 따른 통합계정에는 통합대상 회계 또는 계정(국고수납정리계정을 포함한다)의 전년도 이월액과 세계잉여금을 포함한다.



2 국고금의 지출

Q

257

예산집행 과정과 회계처리 시점의 관계

▶ 질의내용

국고금과 관련된 회계처리는 자금 배정과 예산집행 중 어느 시점에 이루어지나요?

- ☑ 국가회계에서 회계처리는 거래 발생 시 이루어지므로 국고금과 관련된 회계처리는 예산을 집행하는 시점에 이루어집니다.
 - ▶ 「국고금 회계처리지침」 문단9와 실무해설7에 따라 연간 예산배정 및 월별세부자금계획 등을 통한 자금 배정 시점이 아니라, 실제 예산의 집행(지출) 시점에 회계처리가 이루어집니다.

» 국고금 회계처리지침

9. (세출예산지출액) 재화 또는 용역의 제공, 자산의 취득, 부채의 상환 등의 사유로 국고금을 지출하는 경우 국고금회계는 “한국은행국가예금”을 감소시키는 동시에 “세출예산지출액”으로 처리하고, 일반회계와 기타특별회계(우체국보험특별회계는 제외한다)는 “국고수입”으로 처리하는 동시에 재무제표에 관련 비용을 인식하거나 자산의 증가, 부채의 감소로 반영한다.

실무해설7. (☞ 관련문단 9) 정부는 각 정부부처의 연간 예산배정에 대하여 국회의 승인을 득한 후, 기획예산처의 승인 하에 월별자금계획 및 월별세부자금계획 등을 통하여 자금을 배정한다. 실제 자금의 집행은 개별 지출관의 요구에 의하여 승인을 득한 후 한국은행 본점의 국고금 계좌에서 채권자의 예금계좌로 입금을 하는 방식으로 이루어진다. 재무제표에는 연간 예산배정 및 월별세부자금계획 등을 통한 자금 배정 시 회계처리하지 아니하고 실제 예산의 집행(지출)시 회계처리를 실시한다.

Q
258

국고수입과 국고이전지출의 정의

▶ 질의내용

○○특별회계(기타특별회계) 순자산변동표에 표시되어 있는 국고수입과 국고이전지출 계정과목의 정의는 무엇인가요?

- ☑ 특별회계 중 기타특별회계(우체국보험특별회계 제외)는 「국고금 회계처리지침」에 따라 국고금 회계처리를 수행하여야 합니다.
 - ▶ 국고수입은 일반회계와 기타특별회계(우체국보험특별회계를 제외)에서 배정받은 예산을 집행하여 실제 사용한 국고금 금액을 의미하며, 국고이전지출은 해당 국가회계 실체의 수익 중 수납 후 국고금회계로 이전된 수입금을 의미합니다.

» 국고금 회계처리지침

8. (국세 이외의 수입금의 수납) 재화 또는 용역의 제공, 부담금 등의 수납, 자산처분, 차입 등의 사유로 국고금을 수납하는 경우에는 일반회계와 기타특별회계(우체국 보험특별회계는 제외한다)는 재무제표에 관련 수익을 인식하거나 자산의 감소, 부채의 증가로 반영하는 동시에 “국고이전지출”로 처리하고, 국고금회계는 “국고이전수입”으로 처리하는 동시에 “한국은행국가예금”을 증가시킨다.
9. (세출예산지출액) 재화 또는 용역의 제공, 자산의 취득, 부채의 상환 등의 사유로 국고금을 지출하는 경우 국고금회계는 “한국은행국가예금”을 감소시키는 동시에 “세출예산지출액”으로 처리하고, 일반회계와 기타특별회계(우체국보험특별회계는 제외한다)는 “국고수입”으로 처리하는 동시에 재무제표에 관련 비용을 인식하거나 자산의 증가, 부채의 감소로 반영한다.

» 계정과목 해설서

II. 재원의 조달 / 2. 세부계정과목 설명

① 국고수입

국고수입은 일반·특별회계에서 배정받은 예산을 집행함으로써 실제 사용한 예산금액을 의미한다. 자금배정단계가 아닌 자금집행단계에서 국고금 실물 이동이 이루어지므로 자금 집행 시 국고수입이 발생하는 것으로 회계처리한다.

III. 재원의 이전 / 2. 세부계정과목 설명

① 국고이전지출

국고이전지출은 일반·특별회계에서 사용하며 일반·특별회계의 수익 중 수납되어 국고금회계로 이전된 수입금을 의미한다.



Q

259

기말 결산 시 국고예금 잔액이 있을 경우 오류 여부

▶ 질의내용

재무장부에 국고예금 금액이 일부 존재하고 있습니다. 반드시 국고예금 금액을 '0'으로 맞추어야 하나요?

- ☑ 국고금 끝수 계산으로 인한 국고예금 잔액은 재무장부에 존재할 수 있습니다. 매 회계연도 말 현재 국고예금 통장 잔액이 재무장부의 국고예금 잔액으로 계상되어야 합니다.

▶▶ 국고금 회계처리지침

실무해설8. (☞ 관련문단 10) 관서운영경비의 경우 남은 잔액을 국고금회계로 반납하게 되므로, 기말시점에 일반회계와 기타특별회계(우체국보험특별회계는 제외한다)에서는 “국고예금”의 잔액이 남아있지 않게 된다. 다만, 실무적으로는 ‘국고금 끝수 계산’에 따라 “국고예금”의 잔액이 나타날 수 있다.

▶▶ 국고금 관리법

제47조(국고금의 끝수 계산) ① 국고금의 수입 또는 지출에서 10원 미만의 끝수가 있을 때에는 그 끝수는 계산하지 아니하고, 잔액이 10원 미만일 때에도 그 잔액을 계산하지 아니한다. 다만, 대통령령으로 정하는 경우에는 그러하지 아니하다.

제19장 // 회계정책·회계추정의 변경과 오류수정에 관한 지침

1 회계정책·회계추정의 변경

Q
260 회계정책변경효과의 소급적용에 대한 기준 해석

▶ 질의내용

국가회계기준 및 예규 개정사항이 부칙에 따라 20XX회계연도 결산부터 적용되는 경우 회계정책의 변경으로 보아 20XX회계연도 결산 시 비교 표시되는 전기 재무제표를 재작성해야 하나요? 또한 회계정책변경의 범위는 어떻게 되나요?

- ☑ 20XX회계연도 결산은 20XX회계연도 국가결산보고서상 비교 표시되는 전기재무제표를 포함하므로 회계정책 변경에 해당하는 경우 비교 표시되는 전기재무제표의 재작성이 필요합니다.
 - ▶ 다만 소급법 적용 원칙에도 불구하고 회계정책의 변경에 따른 누적효과를 합리적으로 추정하기 어려운 경우에는 회계정책의 변경에 따른 영향을 해당 회계연도와 그 회계연도 후의 기간에 반영할 수 있습니다.
- ☑ 회계정책의 변경이란 「국가회계기준에 관한 규칙」 등 관련 법령의 제·개정이 있거나, 회계정보의 유용성을 향상시키기 위하여 새로운 회계정책을 적용하는 것을 말합니다.

» 회계정책·회계추정의 변경과 오류수정에 관한 지침

3. (정의) 이 예규에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.
 - (2) “회계정책의 변경”이란 「국가회계기준에 관한 규칙」 등 관련 법령의 제·개정이 있거나, 회계정보의 유용성을 향상시키기 위하여 새로운 회계정책을 적용하는 것을 말한다.
4. (회계정책 변경 요건) 회계정책의 변경은 다음의 경우에 한하여 가능하다.
 - (1) 재무제표를 보다 적절히 표시할 수 있는 경우
 - (2) 법령 등에서 새로운 회계기준을 채택하거나 기존의 회계기준을 폐지함에 따라 변경이 불가피한 경우



5. **(회계정책 변경이 아닌 경우)** 다음의 경우는 회계정책의 변경에 해당하지 아니한다.
- (1) 과거에 발생한 거래와 실질이 다른 거래, 기타 사건 또는 상황에 대하여 다른 회계정책을 적용하는 경우
 - (2) 과거에 발생하지 않았거나 발생하였어도 중요하지 않았던 거래, 기타 사건 또는 상황에 대하여 새로운 회계정책을 적용하는 경우
6. **(회계정책의 변경시 처리)** 회계정책의 변경에 따른 영향은 다음의 방법으로 소급하여 적용하며, 새로운 회계정책이 적용되는 회계연도와 비교표시되는 회계연도의 순자산변동표상 기초순자산의 “회계변경누적효과”에 반영한다. 다만, 회계정책의 변경에 따른 누적효과를 합리적으로 추정하기 어려운 경우에는 회계정책의 변경에 따른 영향을 해당 회계연도와 그 회계연도 후의 기간에 반영할 수 있다.
- (1) 회계정책의 변경이 직전 회계연도에 영향을 미치는 경우에는 비교표시되는 전기재무제표의 해당 재무정보에 반영한다.
 - (2) 회계정책의 변경이 직전 회계연도 전에 영향을 미치는 경우에는 그 전기회계변경누적효과는 비교표시되는 전기재무제표의 자산, 부채 및 순자산변동표상 기초순자산 금액에 반영한다.
- ////////////////////////////////////

Q
261

정책변경에 따른 원가 구분 변경 시 재무제표 재작성 여부

▶ 질의내용

기존에는 비배분수익으로 분류하였으나 기준 개정으로 인해 프로그램수익으로 분류하도록 변경된 경우 전기재무제표 재작성해야 하나요?

- ☑ 국가회계기준 개정에 따라 비배분수익에서 프로그램수익으로 변경하는 것은 회계정책 변경에 해당하므로 소급하여 비교 표시되는 전기재무제표를 재작성합니다.
- ▶ 다만 소급법 적용 원칙에도 불구하고 회계정책의 변경에 따른 누적효과를 합리적으로 추정하기 어려운 경우에는 회계정책의 변경에 따른 영향을 해당 회계연도와 그 회계연도 후의 기간에 반영할 수 있습니다.

☞ 회계정책·회계추정의 변경과 오류수정에 관한 지침

4. (회계정책 변경 요건) 회계정책의 변경은 다음의 경우에 한하여 가능하다.
 - (1) 재무제표를 보다 적절히 표시할 수 있는 경우
 - (2) 법령 등에서 새로운 회계기준을 채택하거나 기존의 회계기준을 폐지함에 따라 변경이 불가피한 경우
5. (회계정책 변경이 아닌 경우) 다음의 경우는 회계정책의 변경에 해당하지 아니한다.
 - (1) 과거에 발생한 거래와 실질이 다른 거래, 기타 사건 또는 상황에 대하여 다른 회계정책을 적용하는 경우
 - (2) 과거에 발생하지 않았거나 발생하였어도 중요하지 않았던 거래, 기타 사건 또는 상황에 대하여 새로운 회계정책을 적용하는 경우
6. (회계정책의 변경시 처리) 회계정책의 변경에 따른 영향은 다음의 방법으로 소급하여 적용하며, 새로운 회계정책이 적용되는 회계연도와 비교표시되는 회계연도의 순자산변동표상 기초순자산의 “회계변경누적효과”에 반영한다. 다만, 회계정책의 변경에 따른 누적효과를 합리적으로 추정하기 어려운 경우에는 회계정책의 변경에 따른 영향을 해당 회계연도와 그 회계연도 후의 기간에 반영할 수 있다.
 - (1) 회계정책의 변경이 직전 회계연도에 영향을 미치는 경우에는 비교표시되는 전기재무제표의 해당 재무정보에 반영한다.
 - (2) 회계정책의 변경이 직전 회계연도 전에 영향을 미치는 경우에는 그 전기회계변경누적효과를 비교표시되는 전기재무제표의 자산, 부채 및 순자산변동표상 기초순자산 금액에 반영한다.



Q

262

퇴직수당충당부채 주석 재작성 및 비교표시 방법

▶ 질의내용

퇴직수당충당부채를 PBO방식으로 재산정하고 전기재무제표를 재작성할 경우 퇴직수당충당부채 주석상 전기 기초 잔액도 PBO방식에 따른 금액으로 수정해야 하나요?

- ☑ 「재무제표의 작성과 표시에 관한 지침」 문단5에 따라 주석도 재무제표의 범위에 포함됩니다.
 - ▶ 따라서 전기 재무제표 재작성을 통해 퇴직수당충당부채와 관련된 회계정책 변경효과를 소급 적용할 경우 퇴직수당충당부채의 전기 기초 잔액 등 관련 주석도 재작성되어야 합니다.

▶▶ 재무제표의 작성과 표시에 관한 지침

5. (재무제표의 구성) 재무제표는 「국가회계법」 제14조제3호에 따라 재정상태표, 재정운영표, 순자산변동표 및 현금흐름표로 구성하되, 재무제표에 대한 주석을 포함한다.

▶▶ 회계정책·회계추정의 변경과 오류수정에 관한 지침

4. (회계정책 변경 요건) 회계정책의 변경은 다음의 경우에 한하여 가능하다.
- (1) 재무제표를 보다 적절히 표시할 수 있는 경우
 - (2) 법령 등에서 새로운 회계기준을 채택하거나 기존의 회계기준을 폐지함에 따라 변경이 불가피한 경우
6. (회계정책의 변경시 처리) 회계정책의 변경에 따른 영향은 다음의 방법으로 소급하여 적용하며, 새로운 회계정책이 적용되는 회계연도와 비교표시되는 회계연도의 순자산변동표상 기초순자산의 “회계변경누적효과”에 반영한다. 다만, 회계정책의 변경에 따른 누적효과를 합리적으로 추정하기 어려운 경우에는 회계정책의 변경에 따른 영향을 해당 회계연도와 그 회계연도 후의 기간에 반영할 수 있다.
- (1) 회계정책의 변경이 직전 회계연도에 영향을 미치는 경우에는 비교표시되는 전기재무제표의 해당 재무정보에 반영한다.
 - (2) 회계정책의 변경이 직전 회계연도 전에 영향을 미치는 경우에는 그 전기회계변경누적효과는 비교표시되는 전기재무제표의 자산, 부채 및 순자산변동표상 기초순자산 금액에 반영한다.

2 전기오류수정

Q
263

중대하지 않은 전기오류수정 시 회계처리

▶ 질의내용(1)

토지를 구축물로 분류 변경하고 전기 이전까지의 감가상각비 효과를 회계변경누적효과로 반영하였습니다. 적절한 회계처리인가요?

- ☑ 구축물을 토지로 회계처리 한 것은 전기오류에 해당하므로 이를 분류 변경하는 경우 전기오류수정에 해당합니다.
 - ▶ 따라서 전기 이전까지 인식하였어야 할 감가상각비는 '회계변경누적효과'가 아닌 '전기오류수정손실'로 회계처리하는 것이 타당합니다.

▶ 질의내용(2)

누락자산의 등재에 따라 감가상각을 수행하면서 전기오류수정손실이 과다하게 발생하였습니다. 올바른 회계처리인가요?

- ☑ 전기 이전 누락자산 등재 시 전년도 이전 감가상각분에 대해서는 '전기오류수정손실'로 인식하는 것이 타당합니다.

▶ 질의내용(3)

전기에 총기류 등 치안유지자산을 구입할 때 지급수수료나 소모품비 등으로 처리한 경우 어떻게 회계처리 하여야 하나요?

- ☑ 전기에 비용 처리한 자산을 당기에 수정하여 자산으로 인식하는 경우 전기까지 발생한 감가상각비 등을 고려하여 '전기오류수정이익'으로 인식하여야 합니다.



▶ 회계정책·회계추정의 변경과 오류수정에 관한 지침

3. (정의) 이 예규에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.

(4) “전기오류수정”이란 전 회계연도 또는 그 전 기간의 재무제표를 작성할 때 발생하였던 「국가회계기준에 관한 규칙」 등 관련 법령에서 정한 기준에 합당하지 아니한 회계처리를 당 회계연도에 발견하여 이를 수정하는 것을 말한다. 자산의 증가, 부채의 감소 또는 순자산의 증가를 발생시키는 전기오류수정 사항은 전기오류수정이익이라 하며, 자산의 감소, 부채의 증가 또는 순자산의 감소를 발생시키는 전기오류수정 사항은 전기오류수정손실이라 한다.

9. (중대하지 않은 전기오류수정) 전기오류수정이 중대하지 않은 경우 오류를 발견한 회계연도의 재정운영표상 “전기오류수정이익” 또는 “전기오류수정손실”에 반영한다. 다만, 재정운영결과에 영향을 미치지 않는 오류수정의 경우에는 발견한 회계연도의 재정상태표 또는 순자산변동표에 직접 반영한다.

Q
264

감가상각 미수행자산에 대한 전기누적효과 반영 방법

▶ 질의내용

전기까지 감가상각 대상자산에 대하여 감가상각을 미수행하였고 당기에 최초로 감가상각을 계상할 경우, 전기누적효과는 어떻게 반영해야 하나요? 또한 전기 재무제표는 재작성해야 하나요?

- ☑ 전기누적효과가 중대한 경우에는 전기재무제표를 재작성하고 관련 효과를 전기 순자산 변동표상 기초순자산의 ‘전기오류수정손익’에 반영하고, 중대하지 않은 경우 재정운영표의 ‘전기오류수정손익’에 직접 반영해야 합니다.

» 회계정책·회계추정의 변경과 오류수정에 관한 지침

8. **(중대한 전기오류수정)** 전기오류수정이 중대한 경우 다음의 방법으로 소급하여 재작성하며, 전기오류수정 효과를 오류를 발견한 회계연도 순자산변동표상 기초순자산의 “전기오류수정손익”에 반영한다.
- (1) 오류가 전 회계연도에 발생한 경우에는 비교표시되는 전기재무제표의 해당 재무정보를 재작성한다.
 - (2) 오류가 전 회계연도 이전에 발생한 경우에는 그 전기오류수정효과는 비교표시되는 전기재무제표의 자산, 부채 및 순자산변동표상 기초순자산 금액을 재작성한다.
9. **(중대하지 않은 전기오류수정)** 전기오류수정이 중대하지 않은 경우 오류를 발견한 회계연도의 재정운영표상 “전기오류수정이익” 또는 “전기오류수정손실”에 반영한다. 다만, 재정운영결과에 영향을 미치지 않는 오류수정의 경우에는 발견한 회계연도의 재정상태표 또는 순자산변동표에 직접 반영한다.



Q
265

감사원 지적에 따라 미인식된 부채 계상 시 회계처리

▶ 질의내용

감사원 지적사항으로 전기 이전에 인식하여야 할 부채를 당기에 계상하면서 ‘기타의기타 순자산의감소’로 처리하였습니다. 전기오류수정손실로 처리해야 하나요?

- ☑ “전기오류수정”이란 전기 또는 그 전 기간의 재무제표를 작성할 때 발생하였던 국가회계 기준에 해당하지 아니한 회계처리를 당기에 발견하여 수정하는 것을 말합니다.
 - ▶ 감사원 지적에 따라 전기 이전에 미인식된 부채를 인식하는 경우 전기오류수정에 해당하므로 중대한 오류 여부를 판단하여 오류수정 회계처리를 수행하여야 합니다.

㉮ 회계정책·회계추정의 변경과 오류수정에 관한 지침

3. (정의) 이 예규에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.
 - (4) “전기오류수정”이란 전 회계연도 또는 그 전 기간의 재무제표를 작성할 때 발생하였던 「국가회계기준에 관한 규칙」 등 관련 법령에서 정한 기준에 해당하지 아니한 회계처리를 당 회계연도에 발견하여 이를 수정하는 것을 말한다. 자산의 증가, 부채의 감소 또는 순자산의 증가를 발생시키는 전기오류수정 사항은 전기오류수정이익이라 하며, 자산의 감소, 부채의 증가 또는 순자산의 감소를 발생시키는 전기오류수정 사항은 전기오류수정손실이라 한다.
8. (중대한 전기오류수정) 전기오류수정이 중대한 경우 다음의 방법으로 소급하여 재작성하며, 전기오류수정 효과를 오류를 발견한 회계연도 순자산변동표 상 기초순자산의 “전기오류수정 손익”에 반영한다.
 - (1) 오류가 전 회계연도에 발생한 경우에는 비교표시되는 전기재무제표의 해당 재무정보를 재작성한다.
 - (2) 오류가 전 회계연도 이전에 발생한 경우에는 그 전기오류수정효과는 비교표시되는 전기재무제표의 자산, 부채 및 순자산변동표상 기초순자산금액을 재작성한다.
9. (중대하지 않은 전기오류수정) 전기오류수정이 중대하지 않은 경우 오류를 발견한 회계연도의 재정운영표상 “전기오류수정이익” 또는 “전기오류수정손실”에 반영한다. 다만, 재정운영결과에 영향을 미치지 않는 오류수정의 경우에는 발견한 회계연도의 재정상태표 또는 순자산변동표에 직접 반영한다.

Q
266**확정기여형 퇴직연금제도 관련 전기오류 회계처리****▶ 질의내용(1)**

확정기여형 퇴직연금제도만을 사용함에도 불구하고 퇴직급여충당부채와 퇴직보험 예치금 계정이 존재합니다. 어떻게 수정해야 하나요?

- ☑ 확정기여형 퇴직연금제도는 사용자의 부담금 수준이 사전에 결정되고 근로자가 받을 퇴직급여는 적립금운용실적에 따라 변동되는 퇴직연금제도로, 사용자는 부담금을 납부하고 부채를 인식하지 않습니다.
 - ▶ 당해 회계기간에 대하여 납부하여야 할 부담금(기여금)을 퇴직급여(비용)로 인식하고, 퇴직연금운용자산 및 퇴직급여충당부채를 인식하지 않습니다.
- ☑ 따라서 전기말 퇴직급여충당부채 잔액과 퇴직보험예치금과 관련하여 오류수정 회계처리를 수행하여야 합니다.

▶ 질의내용(2)

확정기여형 연금제도를 운영하는 상황에서 일부 인원에 대한 퇴직급여에 대해 연금가입 및 납입을 누락해 온 경우 당기에 이를 반영하기 위해서는 어떤 회계처리를 수행해야 하나요?

- ☑ 해당 오류가 중대하지 않다면 당기말 현재 지급의무가 있는 전체 금액에 대해서 미지급 비용을 인식하고, 전기 이전분은 '전기오류수정손실', 당기분에 대해서는 '퇴직급여'를 인식해야 합니다.
- ☑ 해당 오류가 중대하다면 소급하여 재작성하여야 합니다.



» 회계정책·회계추정의 변경과 오류수정에 관한 지침

3. (정의) 이 예규에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.
- (4) “전기오류수정”이란 전 회계연도 또는 그 전 기간의 재무제표를 작성할 때 발생하였던 「국가회계기준에 관한 규칙」 등 관련 법령에서 정한 기준에 합당하지 아니한 회계처리를 당 회계연도에 발견하여 이를 수정하는 것을 말한다. 자산의 증가, 부채의 감소 또는 순자산의 증가를 발생시키는 전기오류수정 사항은 전기오류수정이익이라 하며, 자산의 감소, 부채의 증가 또는 순자산의 감소를 발생시키는 전기오류수정 사항은 전기오류수정손실이라 한다.
8. (중대한 전기오류수정) 전기오류수정이 중대한 경우 다음의 방법으로 소급하여 재작성하며, 전기오류수정 효과를 오류를 발견한 회계연도 순자산변동표 상 기초순자산의 “전기오류수정손익”에 반영한다.
- (1) 오류가 전 회계연도에 발생한 경우에는 비교표시되는 전기재무제표의 해당 재무정보를 재작성한다.
- (2) 오류가 전 회계연도 이전에 발생한 경우에는 그 전기오류수정효과는 비교표시되는 전기재무제표의 자산, 부채 및 순자산변동표 상 기초순자산금액을 재작성한다.
9. (중대하지 않은 전기오류수정) 전기오류수정이 중대하지 않은 경우 오류를 발견한 회계연도의 재정운영표상 “전기오류수정이익” 또는 “전기오류수정손실”에 반영한다. 다만, 재정운영결과에 영향을 미치지 않는 오류수정의 경우에는 발견한 회계연도의 재정상태표 또는 순자산변동표에 직접 반영한다.

» 계정과목 해설서

II. 총당부채

3. 계정과목 회계처리 유의사항
- ② 퇴직급여총당부채의 산출 및 재무제표 표시

〈확정기여형퇴직연금제도와 확정급여형퇴직연금제도〉

- (1) 확정기여형퇴직연금제도(Defined Contribution Plan): 확정기여형 퇴직연금제도란 사용자의 부담금 수준이 사전에 결정되고, 근로자가 받을 퇴직급여는 적립금 운용실적에 따라 변동되는 퇴직연금제도
- (2) 확정급여형퇴직연금제도(Defined Benefit Plan): 확정급여형 퇴직연금제도란 근로자가 지급 받을 급여의 수준이 사전에 결정되어 있는 퇴직연금제도
- (3) 확정기여형과 확정급여형 퇴직연금제도의 차이점
- ① 확정기여형 제도의 경우 사용자는 부담금을 납부하고 부채를 인식하지 않으며, 확정급여형 제도의 경우 사용자가 약정급여를 부채로 인식하고 퇴직연금운용자산도 인식함
 - ② 확정기여형의 경우 적립금 운용실적에 따른 효과를 근로자가 부담하며, 확정급여형의 경우 운용실적에 따라 사용자가 추가의무를 부담할 수 있음

Q
267

비용을 미수채권으로 처리한 경우 오류정정 회계처리

▶ 질의내용

전기 결산 시 정산관련 담당자의 오류로 사업비를 과소계상하고, 미수채권을 과대계상 하였습니다. 중대한 오류가 아닌 경우, 당기에 어떻게 회계처리 하고 재무제표에 공시하여야 하나요?

- ☑ 중대한 오류가 아닌 경우에는 재정운영표에 '전기오류수정손실'을 반영하고, 전기오류 내용을 주석으로 기재합니다.

차) 전기오류수정손실 XXX 대) 미 수 채 권 XXX

Q
268

투자증권평가이익을 재정운영표상 평가이익으로 처리한 경우 오류정정 회계처리

▶ 질의내용

연기금풀(채권형)투자수익을 전기까지 재정운영표상 기타자산평가이익으로 잘못 구분하던 것을 당기에 순자산변동표상 투자증권평가이익으로 수정하려고 합니다. 이 경우 전기오류 수정손실을 순자산변동표와 재정운영표 중 어디에 표시하여야 하나요?

- ☑ 중대한 오류로 판단되는 경우 순자산변동표상 기초순자산에 '전기오류수정손실'을 반영하고 전기재무제표도 재작성합니다.
- ☑ 중대한 오류가 아닌 경우에는 재정운영표에 '전기오류수정손실'을 반영합니다.
- ☑ 또한 전기오류수정 사항은 주석으로 표시하여야 하며, 중대한 오류로 판단한 경우에는 중대한 오류로 판단한 근거, 비교표시 재무제표의 수정금액 및 비교재무제표가 다시 작성되었다는 사실을 추가로 주석 공시하여야 합니다.



» 회계정책·회계추정의 변경과 오류수정에 관한 지침

3. **(정의)** 이 예규에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.
- (4) “전기오류수정”이란 전 회계연도 또는 그 전 기간의 재무제표를 작성할 때 발생하였던 「국가회계기준에 관한 규칙」 등 관련 법령에서 정한 기준에 합당하지 아니한 회계처리를 당 회계연도에 발견하여 이를 수정하는 것을 말한다. 자산의 증가, 부채의 감소 또는 순자산의 증가를 발생시키는 전기오류수정 사항은 전기오류수정이익이라 하며, 자산의 감소, 부채의 증가 또는 순자산의 감소를 발생시키는 전기오류수정 사항은 전기오류수정손실이라 한다.
8. **(중대한 전기오류수정)** 전기오류수정이 중대한 경우 다음의 방법으로 소급하여 재작성하며, 전기오류수정 효과를 오류를 발견한 회계연도 순자산변동표 상 기초순자산의 “전기오류수정손익”에 반영한다.
- (1) 오류가 전 회계연도에 발생한 경우에는 비교표시되는 전기재무제표의 해당 재무정보를 재작성한다.
- (2) 오류가 전 회계연도 이전에 발생한 경우에는 그 전기오류수정효과는 비교표시되는 전기재무제표의 자산, 부채 및 순자산변동표 상 기초순자산금액을 재작성한다.
9. **(중대하지 않은 전기오류수정)** 전기오류수정이 중대하지 않은 경우 오류를 발견한 회계연도의 재정운영표상 “전기오류수정이익” 또는 “전기오류수정손실”에 반영한다. 다만, 재정운영결과에 영향을 미치지 않는 오류수정의 경우에는 발견한 회계연도의 재정상태표 또는 순자산변동표에 직접 반영한다.
11. **(전기오류수정의 주석 사항)** 전기오류수정의 사항은 주석으로 표시하되, 문단8에 따른 중대한 전기오류수정의 경우에는 다음 사항을 주석에 추가한다.
- (1) 중대한 오류로 판단한 근거
- (2) 비교재무제표가 표시된 과거회계기간에 대한 수정금액
- (3) 비교재무제표가 다시 작성되었다는 사실

Q
269

구축물을 건물로 잘못 처리한 경우 회계처리

▶ 질의내용

국유재산 실태조사로 2015년에 취득한 구축물(내용연수 20년)을 건물(내용연수 40년)로 잘못 분류한 것을 발견하였고, 이는 중대하지 않은 오류로 판단하고 있습니다. 기존 건물을 구축물로 정정하는 회계처리는 무엇인가요?

- ☑ 건물을 구축물로 정정하는 회계처리는 다음과 같습니다.
- ▶ 취득일부터 전기 말까지 계상한 건물 및 건물감가상각누계액을 제거하고, 구축물 및 구축물감가상각누계액을 인식합니다. 이때 취득일부터 전기 말까지 건물과 구축물의 내용연수 차이로 발생한 감가상각누계액 차이를 재정운영표상 '전기오류수정손실'로 회계처리 합니다.

» 회계정책·회계추정의 변경과 오류수정에 관한 지침

3. (정의) 이 예규에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.
- (4) "전기오류수정"이란 전 회계연도 또는 그 전 기간의 재무제표를 작성할 때 발생하였던 「국가회계기준에 관한 규칙」 등 관련 법령에서 정한 기준에 해당하지 아니한 회계처리를 당 회계연도에 발견하여 이를 수정하는 것을 말한다. 자산의 증가, 부채의 감소 또는 순자산의 증가를 발생시키는 전기오류수정 사항은 전기오류수정이익이라 하며, 자산의 감소, 부채의 증가 또는 순자산의 감소를 발생시키는 전기오류수정 사항은 전기오류수정손실이라 한다.
9. (중대하지 않은 전기오류수정) 전기오류수정이 중대하지 않은 경우 오류를 발견한 회계연도의 재정운영표상 "전기오류수정이익" 또는 "전기오류수정손실"에 반영한다. 다만, 재정운영결과에 영향을 미치지 않는 오류수정의 경우에는 발견한 회계연도의 재정상태표 또는 순자산변동표에 직접 반영한다.



Q

270

재평가 자산의 오류수정 회계처리

▶ 질의내용(1)

전기에 등재가 누락되어 재평가되지 않은 자산의 경우 자산재평가손익을 전기오류수정 손익으로 처리해야 하나요?

▶ 질의내용(2)

전기에 재평가한 자산의 가액에 오류가 있는 경우 어떻게 회계처리 해야 하나요?

- ☑ 전기오류수정이 중대한 경우 소급하여 재작성하며, 전기오류수정 효과는 오류를 발견한 회계연도 순자산변동표상 기초순자산의 '전기오류수정손익'에 반영합니다.
- ☑ 전기오류수정이 중대하지 않은 경우 오류를 발견한 회계연도의 재정운영표상 '전기오류수정손익'에 반영합니다.
 - ▶ 다만 재정운영결과에 영향을 미치지 않는 오류수정의 경우에는 발견한 회계연도의 재정상태표 또는 순자산변동표에 직접 반영합니다.

▶ 질의내용(3)

분류 오류에 따라 사회기반시설을 일반유형자산으로 변경하는 경우, 자산재평가손익도 함께 조정해야 하나요?

- ☑ 사회기반시설을 일반유형자산으로 분류 변경하는 경우 사회기반시설재평가이익도 함께 일반유형자산재평가이익으로 대체하여야 합니다.
 - ▶ 재정운영결과에 영향을 미치지 않는 자산재평가이익의 경우에는 발견한 회계연도의 재정상태표 또는 순자산변동표에 직접 반영합니다.

▶ 회계정책·회계추정의 변경과 오류수정에 관한 지침

8. **(중대한 전기오류수정)** 전기오류수정이 중대한 경우 다음의 방법으로 소급하여 재작성하며, 전기오류수정 효과를 오류를 발견한 회계연도 순자산변동표 상 기초순자산의 “전기오류수정 손익”에 반영한다.
- (1) 오류가 전 회계연도에 발생한 경우에는 비교표시되는 전기재무제표의 해당 재무정보를 재작성한다.
 - (2) 오류가 전 회계연도 이전에 발생한 경우에는 그 전기오류수정효과는 비교표시되는 전기재무제표의 자산, 부채 및 순자산변동표 상 기초순자산 금액을 재작성한다.
9. **(중대하지 않은 전기오류수정)** 전기오류수정이 중대하지 않은 경우 오류를 발견한 회계연도의 재정운영표상 “전기오류수정이익” 또는 “전기오류수정손실”에 반영한다. 다만, 재정운영결과에 영향을 미치지 않는 오류수정의 경우에는 발견한 회계연도의 재정상태표 또는 순자산변동표에 직접 반영한다.



Q

271

중대한 오류의 판단

▶ 질의내용(1)

교환대가인 비배분수익을 전기에 비교환수익으로 인식하였습니다. 해당 사실을 당기에 발견하였으며, 교환수익과 비교환수익의 수익인식기준의 차이로 당기손익이 400억원 정도 변동됩니다. 이러한 경우 중대한 오류에 해당하여 전기재무제표를 재작성해야 하나요?

▶ 질의내용(2)

당기말 현재 기타현금성자산 잔액을 기타국고금으로 계정재분류 하였습니다. 전기에도 동일한 오류가 존재하는 경우 전기재무제표를 재작성해야 하나요?

- ☑ 재무제표의 중대한 오류 판단은 거래의 중요성, 금액적 영향 등을 고려하여 각 국가회계 실체에서 판단하여야 합니다.
 - ▶ 중대한 오류에 해당하는 경우 재무제표 재작성 대상이 되며, 그 외의 오류는 당기 손익으로 반영합니다. 다만 재정운영결과에 영향을 미치지 않는 오류수정의 경우에는 발견한 회계연도의 재정상태표 또는 순자산변동표에 직접 반영합니다.

❏ 회계정책·회계추정의 변경과 오류수정에 관한 지침

8. **(중대한 전기오류수정)** 전기오류수정이 중대한 경우 다음의 방법으로 소급하여 재작성하며, 전기오류수정 효과를 오류를 발견한 회계연도 순자산변동표 상 기초순자산의 “전기오류수정 손익”에 반영한다.
 - (1) 오류가 전 회계연도에 발생한 경우에는 비교표시되는 전기재무제표의 해당 재무정보를 재작성한다.
 - (2) 오류가 전 회계연도 이전에 발생한 경우에는 그 전기오류수정효과는 비교표시되는 전기재무제표의 자산, 부채 및 순자산변동표 상 기초순자산 금액을 재작성한다.
9. **(중대하지 않은 전기오류수정)** 전기오류수정이 중대하지 않은 경우 오류를 발견한 회계연도의 재정운영표상 “전기오류수정이익” 또는 “전기오류수정손실”에 반영한다. 다만, 재정운영결과에 영향을 미치지 않는 오류수정의 경우에는 발견한 회계연도의 재정상태표 또는 순자산변동표에 직접 반영한다.

Q
272

전기 이전에 발생한 중대한 오류의 전기 순자산변동표 반영 방법

▶ 질의내용

중대한 오류에 해당하여 전기재무제표를 재작성하려고 합니다. 전 회계연도 이전에 발생한 오류인 경우 비교표시되는 전기 순자산변동표에 전기오류수정효과를 어떻게 반영해야 하나요?

- ☑ 순자산변동표상 비교 표시되는 전기 순자산변동표상 '전기 기초순자산'의 '전기오류 수정손익'으로 반영해야 합니다.

㉞ 회계정책·회계추정의 변경과 오류수정에 관한 지침

8. (중대한 전기오류수정) 전기오류수정이 중대한 경우 다음의 방법으로 소급하여 재작성하며, 전기오류수정 효과를 오류를 발견한 회계연도 순자산변동표 상 기초순자산의 “전기오류수정 손익”에 반영한다.
- (1) 오류가 전 회계연도에 발생한 경우에는 비교표시되는 전기재무제표의 해당 재무정보를 재작성한다.
 - (2) 오류가 전 회계연도 이전에 발생한 경우에는 그 전기오류수정효과는 비교표시되는 전기재무제표의 자산, 부채 및 순자산변동표 상 기초순자산금액을 재작성한다.



» 국가회계기준에 관한 규칙

[별지 제7호서식] <개정 2024. 7. 31.>

순자산변동표

당기: 20XY년 1월 1일부터 20XY년 12월 31일까지 (V.~VIII.)

전기: 20XX년 1월 1일부터 20XX년 12월 31일까지 (I.~IV.)

대한민국 정부

(단위:)

	주식	기본 순자산	적립금 및 잉여금	순자산 조정	합계
I. 전기 기초순자산		XXX	XXX	XXX	XXX
1. 보고금액		XXX	XXX	XXX	XXX
2. 전기오류수정손익	X	XXX	XXX	XXX	XXX
3. 회계변경누적효과	X	XXX	XXX	XXX	XXX
II. 재정운영결과			XXX		XXX
III. 조정항목		XXX	XXX	XXX	XXX
1. 투자증권평가손익	X	-	-	XXX	XXX
2. 자산재평가이익	X	-	-	XXX	XXX
3. 보험수리적손익	X	-	XXX	-	XXX
4. 기타 순자산의 증감	X	XXX	XXX	XXX	XXX
5. ...	X	XXX	XXX	XXX	XXX
IV. 전기 기말순자산(I-II+III)		XXX	XXX	XXX	XXX
V. 당기 기초순자산		XXX	XXX	XXX	XXX
1. 보고금액		XXX	XXX	XXX	XXX
2. 전기오류수정손익	X	XXX	XXX	XXX	XXX
3. 회계변경누적효과	X	XXX	XXX	XXX	XXX
VI. 재정운영결과			XXX		XXX
VII. 조정항목		XXX	XXX	XXX	XXX
1. 투자증권평가손익	X	-	-	XXX	XXX
2. 자산재평가이익	X	-	-	XXX	XXX
3. 보험수리적손익	X	-	XXX	-	XXX
4. 기타 순자산의 증감	X	XXX	XXX	XXX	XXX
5. ...	X	XXX	XXX	XXX	XXX
VIII. 당기 기말순자산(V-VI+VII)		XXX	XXX	XXX	XXX

제20장 // 정부조직개편 회계처리지침

1 정부조직개편에 따른 회계처리

Q
273

조직 변경으로 이관된 자산이 취득원가 50만원 미만인 경우 회계처리

▶ 질의내용

조직 변경으로 장부가액이 50만원 미만인 자산이 이관될 경우 비용으로 회계처리 해야 하나요?

- ☑ 정부조직개편에 따라 자산을 이관하고 승계되는 경우 장부가액으로 인식하고 재정상태표에 총액으로 표시해야 합니다. 따라서 50만원 미만인 자산의 경우에도 비용처리하지 않고 장부가액 그대로 인식하여야 합니다.
 - ▶ 참고로 장부가액 50만원 미만인 자산을 관리전환하는 경우에도 비용으로 처리하지 않고 자산의 취득으로 처리하고 있습니다.

▶▶ 정부조직개편 회계처리지침

4. (회계처리의 일반원칙) (1) 국가회계실체는 정부조직개편일에 정부조직개편에 따른 자산·부채 및 순자산의 이관 회계처리를 수행한다. 다만, 정부조직개편으로 소관 중앙관서가 변경되는 기금의 경우 정부조직이 개편된 회계연도의 1월 1일을 정부조직개편일로 본다.
- (2) (1)의 자산·부채 및 순자산은 정부조직개편일 전일의 장부가액을 기준으로 이관한다. 이 경우 자산 항목과 부채 항목 또는 순자산 항목을 상계함으로써 그 전부 또는 일부를 재정상태표에서 제외해서는 아니 된다.

실무해설 1. (☞ 관련문단 4) 정부조직개편에 따라 이관하고 승계되는 자산·부채 및 순자산은 장부가액으로 하며, 재정상태표에 총액으로 표시한다. 이 때, 총액으로 승계하도록 규정한 이유는 정부조직개편으로 인한 자산·부채 및 순자산의 이관은 취득이나 처분과 같은 거래가 아닌 「정부조직법」 부칙 제3조에 따라 일괄 승계되는 것으로 보았기 때문이다.

▶▶ 일반유형자산과 사회기반시설 회계처리지침

13. (관리전환을 통한 취득) 관리전환으로 취득하는 자산의 취득원가는 다음과 같이 처리한다. 다만, 관리전환의 경우 장부가액이 50만원 미만인 소액자산의 경우에도 비용으로 처리하지 않고 자산의 취득으로 처리한다.
- (1) 유상관리전환의 경우, 관리전환 대상 자산의 공정가액을 해당 자산의 취득원가로 하되, 제공하는 자산을 공정가액으로 간주하여 장부가액과 공정가액의 차이는 처분손익으로 한다.
 - (2) 무상관리전환 또는 용도폐지에 따른 전환의 경우, 해당 자산의 취득원가는 관리전환으로 자산을 제공하는 실체의 장부가액으로 하며, 재무제표에 총액으로 표시한다.



Q
275

정부조직개편등에따른순자산의증감 계정과목

▶ 질의내용(1)

정부조직개편등에따른순자산의증감(조정항목)은 어떤 경우에 발생하는 계정인가요?

- ☑ 「정부조직법」 등에 따른 조직개편 시, 자산, 부채를 이관하고 이관받는 경우 발생하는 계정입니다.

▶ 질의내용(2)

조직개편 이외에 정부조직개편등에따른순자산의증감 계정과목을 사용할 수 있나요?

- ☑ 해당 계정과목은 정부조직개편일 시점에 자산, 부채의 이관 회계처리를 위해 사용하는 계정과목이므로 조직개편 이외에는 발생할 수 없습니다.

» 계정과목 해설서

I. 기초순자산 / 2. 세부계정과목 설명

③ 정부조직개편등에따른순자산의증감

(1) 정부조직개편등에따른순자산의증가

정부조직개편에 따른 신설 중앙관서의 순자산증감 중 승계한 자산·부채에 직접 대응되지 않는 순자산증가분을 말한다.

(2) 정부조직개편등에따른순자산의감소

정부조직개편에 따른 신설 중앙관서의 순자산증감 중 승계한 자산·부채에 직접 대응되지 않는 순자산감소분을 말한다.

IV. 조정항목 / 2. 세부계정과목 설명

④ 정부조직개편등에따른순자산의증감

(1) 정부조직개편등에따른순자산의증가: 정부조직개편에 따라 개편한 중앙관서의 순자산 증감 중 이관 또는 승계한 자산·부채에 직접 대응되지 않는 순자산증가분

(2) 정부조직개편등에따른순자산의감소: 정부조직개편에 따라 개편한 중앙관서의 순자산 증감 중 이관 또는 승계한 자산·부채에 직접 대응되지 않는 순자산감소분



2 정부조직이 개편된 회계연도의 결산

Q

276

폐지부처 재무제표의 국회 보고

▶ 질의내용

폐지부처의 재무제표의 경우 국회 보고대상에 포함되나요? 포함된다면 어떤 방식으로 보고되나요?

- ☑ 중앙관서가 폐지된 경우에도 국회 보고대상 결산보고서에 포함됩니다.
 - ▶ 중앙관서가 자산·부채를 이관하고 폐지되는 경우 「정부조직개편 회계처리지침」에 따라 개편전 기간에 대한 재무제표*는 폐지되는 중앙관서 및 그 소관에 속하는 국가회계실체가 작성합니다.
 - * 1월 1일에 시작하여 정부조직개편일 전일에 종료하는 회계연도를 대상으로 하는 재무제표
 - ▶ 개편전 기간에 대한 재무제표는 정부조직개편일이 포함된 회계연도의 결산보고서를 국회에 제출할 때 함께 제출됩니다.

» 정부조직개편 회계처리지침

8. (중앙관서가 자산·부채를 이관하고 폐지되는 경우) 자산·부채를 이관하고 폐지되는 중앙관서 및 그 소관에 속하는 국가회계실체의 결산은 다음과 같이 수행한다.

- (1) 국가회계실체는 '개편전 기간에 대한 재무제표'를 작성한다.
- (2) 중앙관서의 장은 그 소관에 속하는 국가회계실체의 재무제표를 통합하여 중앙관서의 '개편전 기간에 대한 재무제표'를 작성한다.

이 경우 (1)과 (2)에 따라 작성하는 중앙관서 및 국가회계실체의 재무제표는 직전 회계연도의 재무제표와 비교하는 형식으로 작성한다.

2025 국가회계 Q&A

발행 2025년 12월 31일
저자 진태호 팀장
임정혁 특수전문직2급
최금주 특수전문직2급
김보성 특수전문직3급
안지현 특수전문직3급
윤병준 특수전문직3급
윤정선 특수전문직3급
발행인 이 영
발행처 한국조세재정연구원
30147 세종특별자치시 시청대로 336
TEL: 044-414-2114(대) www.kipf.re.kr
등록 1993. 7. 15. 제2014-24호
조판및
인쇄 (주)세일포커스
© 한국조세재정연구원 2025

* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.