

농업표준회계처리기준 및 표준회계처리편람연구

2005년 12월

미래회계법인

농업표준회계처리기준 및 표준회계처리 편람연구

연구책임자: 김 태 용 (미래회계법인 공인회계사)

연 구 원: 최 민 식 (미래회계법인 공인회계사)

연 구 원: 이 상 혁 (미래회계법인 공인회계사)

연구보조원: 박 은 영 (미래회계법인 직 원)

제 출 문

농림부장관 귀하

본 보고서를 “ 농업표준회계처리기준 및 표준회계처리
편람연구 최종보고서” 로 제출합니다.

2005 년 12 월 일

미래회계법인 대표공인회계사 문 병 무

<목 차>

제 1 장: 서론	
1. 연구의 필요성과 목적	6
2. 연구내용 및 방법	7
제 2 장: 농업회계처리지침(안)	
1. 회계처리의 대상	9
2. 용어정의	9
3. 생물자산의 인식 및 생물자산의 금액결정	11
4. 생물자산의 수익인식	11
5. 생물자산에 대한 계정과목분류	12
6. 생물자산의 취득원가	14
7. 생산원가명세서	14
8. 표준재무제표	18
제 3 장: 농업회계 T/F 팀의 주요회의 내용 요약	
1. 생물자산의 분류	26
2. 생물자산의 평가 및 수익인식	27
3. 생산원가명세서의 도입	27
4. 농가 자가소비금액의 처리	27
5. 유형자산의 분류	27
제 4 장: 생물자산에 대한 회계처리 해석	
1. 농업회계처리의 대상	28
2. 생물자산 및 농업생산물의 인식	31
제 5 장: 주요 생물자산에 대한 회계처리 사례	
1. 쌀 생산에 대한 회계처리사례	33
2. 사과재배에 대한 회계처리사례	41
3. 인삼재배의 회계처리 사례	50
4. 양돈회계처리사례	57
제 6장: 재무제표계정과목에 대한 해석	
1. 재무제표의 기본요소	69
2. 당좌자산	72
3. 재고자산	87

4. 투자자산	88
5. 유형자산	92
6. 무형자산	106
7. 유동부채	109
8. 고정부채	116
9. 자본금	118
10. 자본잉여금	119
11. 이익잉여금	120
12. 손익계산서계정과목	121
13. 생산원가계정과목	132

제 7 장: 투명한 장부기장지원을 위한 관련세법연구

1. 작물재배소득에 대한 납세의무	139
2. 2008년 이후 농업소득세가 과세될 경우의 문제점	140
3. 농업소득세 과세시 농업소득세 개선이 필요한 사항	143
4. 축산업의 납세의무	146
5. 축산업소득세 과세의 문제점	147
6. 투명한 장부기장유도를 위한 축산업세제개선(안)	150

제 8 장: 결론

1. 농업회계처리지침의 적용대상 및 적용시점	151
2. 농업회계처리지침 활용도를 높이기 위한 교육 및 전산시스템의 수정·보완	154

참고문헌

제 1 장 서 론

1. 연구의 필요성과 목적

가. 연구의 필요성

2004년도 농림부의 “ 농업경영체의 회계처리방안에 대한 연구” 결과 중 수확물과 생물자산에 대한 평가방법 및 매출인식에 대하여 농기업의 회계처리내역과 농업대학 및 농촌진흥청의 방법이 상이하여 이를 조율하여 생물자산에 대한 표준화된 회계처리방법 및 표준계무제표와 계정별 회계처리에 대한 처리방법을 확정할 필요성이 대두 되었다.

[국제농업기준과 국내농업회계처리 내역 비교]

구분	국제기준	농업계열대학 (개인농업인)	농협, 외감대상회사 및 축산업
수확물에 대한 매출인식	수확시점의 수확물의 <u>공정가액에서 판매비용추정액차감금액으로</u> 매출인식	사업년도 종료일의 수확물에 대하여서는 <u>시가에</u> 의하여 평가하고 평가차익을 수익으로 인식(조수익)—시가에 대한 명확한 개념은 없음	<u>교환시점(인도시점)에 수익으로 인식</u>
생물자산에 대한 자산인식방법	<u>공정가액에서 판매비용추정액을 차감한 금액을</u> 계상 <감가상각을 하지 않음>	취득원가에 의하여 계상하며, <u>용역기에 있는 생물자산은 취득원가에서 감가상각누계액을 차감</u>	취득원가에 의하여 계상하며, <u>용역기에 있는 생물자산은 취득원가에서 감가상각누계액을 차감</u>
<u>생물자산의 공정가액을 신뢰성 있게 측정할 수 없는 경우.</u>	<u>취득원가</u> 로 생물자산을 인식하고 대차대조표에는 취득원가에서 감가상각누계액을 차감하여 표시(공정가액을 신뢰성이 있게 측정가능해진 경우에는 공정가액)	<u>취득원가</u>	<u>취득원가</u>

계정과목분류	<u>계정과목분류에 대한 명확한 기준이 없음.</u>	<u>생물자산의 기능에 따라 고정자산과 재고자산으로 분류</u>	<u>생물자산의 기능에 따라 고정자산과 재고자산으로 분류</u>
--------	-------------------------------	-------------------------------------	-------------------------------------

또한 농가의 자금요소 비용인 자가노임, 가족노임, 지대 등의 기회비용을 생산비로 하여 회계처리 하여야 한다는 농업계의 주장에 대하여 농업회계의 반영여부에 대한 명확한 결정을 하여야 할 필요가 있게 되었다.

나. 연구의 목적

기존의 생물자산 및 수확물의 회계처리에 대한 이견을 통합하여 표준화된 농업회계처리지침을 마련하여 (1) 농업경영체간의 재무제표의 비교가능성과 객관성을 확보하고 (2) 대차대조표 및 손익계산서와 생산원가명세서에 대한 표준서식의 제정과 동물 및 식물자산에 대한 표준계정과목을 설정하고 (3) 주요계정과목의 회계처리에 대한 사례와 계정과목에 대한 해석을 연구를 통하여 농업부문의 회계처리의 조기 정착을 유도하고 (4) 향후 농업부문의 표준회계프로그램개발과 (5) 교육교재의 개발을 위한 기본자료를 제공하는 데 목적이 있다.

2. 연구내용과 방법

가. 연구내용

2004년도 연구용역결과 생물자산에 대한 인식 및 평가에 이견과 현행 기업회계기준의 적용여부에 대한 가능성에 대한 연구를 바탕으로 농업회계처리지침(안)을 마련하여 전문가 팀의 회의를 통하여 농업회계처리지침을 마련하고, 기존의 주요계정과목에 대한 일반회계처리에 대한 문헌분석과 합리적인 회계처리의 대안을 마련하고, 농업법인 및 기업형 농업경영체의 회계처리에 대한 구체적인 방법에 대한 자료수집 및 분석을 수행하며, 작물재배 및 축산업체의 투명한 장부기장의 걸림돌이 될 수 있는 농업소득세, 소득세 및 법인세법의 내용을 분석하여 대안을 제시한다.

나. 연구방법

- ▣ 전문가로 구성된 T/F 팀의 의견수렴을 통하여 일반적으로 인정되는 기업회계기준에 부합여부를 검토 통하여 농업회계처리의 표준을 마련하며
- ▣ 기존의 주요계정과목에 대한 일반회계처리에 대한 문헌분석과 합리적인 회

계처리의 대안을 마련하고

- ▣ 농업법인 및 기업형 농업경영체의 회계처리의 구체적인 방법에 대한 자료 수집 및 분석을 수행하며
- ▣ 투명한 장부정리에 걸림돌이 될 수 있는 제도 및 관련세법에 대한 연구를 수행한다.

제 2 장.농업 회계처리지침(안)

1. 회계처리대상

농업경영체(농가, 농업법인)가 살아 있는 동물 및 식물자산(이하 “생물자산” 이라 한다)의 관리활동을 통하여 판매를 목적으로 농업생산물을 획득하거나 추가적으로 생물의 형질을 전환시키는 활동과 관련한 회계처리를 대상으로 한다.

소, 돼지, 닭, 오리 등과 같은 동물자산과 벼, 과수, 채소, 화훼와 같은 식물자산이 회계처리의 대상이 되며, 생물자산으로부터 획득한 생산물의 회계처리시점은 최초 생산물을 인식하는 수확시점으로 한다.

수확시점 이후의 수확물의 회계처리는 기업회계기준서 제10호(재고자산)의 기준을 따라 회계처리 하여야 한다. 농업경영체가 배추를 수확하여 이를 배추김치로 가공하거나 포도를 가공하여 포도주나 주스를 생산하는 것, 우유를 가공하여 치즈를 생산하는 것 등은 농업과 연계된 생산활동이나 농업활동으로 보지 않는다. 따라서 농업경영체가 수확한 생산물을 추가로 가공하여 부가가치를 증대 시키기 위한 활동은 본 회계처리의 대상이 되는 농업활동의 범위에서 제외된다.

또한, 생물자산의 생산활동과 밀접한 관계가 있는 농지, 하우스(유리 또는 비닐)와 같은 건물 및 시설물과 콤팩트, 경운기 등과 같은 농기계에 대해서도 본 회계처리 대상에서 제외되며, 농업생산과 관련한 고정자산에 대한 회계처리는 기업회계기준 5호(유형자산)의 회계처리기준을 준용한다.

어류의 양식업, 영림업과 같이 농업경영체가 수확을 목적으로 관리하고 있는 동물 및 식물이 아닌 자연상태에서 획득하는 어업과 임업 중 채취업, 벌목업의 경우에는 관리활동이 배제되어 있으므로 본 회계처리대상에서 제외된다.

2. 용어 정의

가. 농업활동

농업활동은 판매를 목적으로 농업생산물을 수확하거나 다른 생물자산으로 전환시키기 위한 농업경영체의 관리활동을 말한다. 따라서 농업활동은 소, 돼지, 닭등 가축을 키우는 것에서부터 채소재배, 인삼과 같은 특용작물의 재배, 과일

의 생산 및 양식업과 같은 다양한 활동을 포함한다.

나. 생물자산

생물자산은 살아있는 동물과 식물을 말한다.

다. 생산물

생물자산으로부터 수확한 수확물을 말한다. 즉 과수로부터 수확한 사과, 배, 포도 등 과실과 벼, 보리와 같은 작물과 계란, 우유, 양털, 도축한 고기 등을 말한다.

라. 수확

생물자산의 성장과정을 중지시키거나 생물자산으로부터 생산물을 분리시키는 것을 말한다. 즉 가축을 도축하여 고기를 생산하거나 과일나무에서 과일을 얻는 것 등을 말한다.

마. 생물의 형질전환

살아있는 생명체의 성장, 퇴화, 생산, 출산과 같은 질적 또는 양적인 변화를 일으키는 생산물의 생산과정을 말한다.

바. 생산용 생물자산

수확을 위하여 생산물을 생산하는 생물자산을 말한다. 생물자산 자체로서 최초의 생산물이 되는 것이 아니라 과일을 생산하는 과일나무, 양털을 생산하는 양, 우유를 생산하는 젖소, 계란을 생산하는 닭 등과 같은 생물자산을 말한다.

사. 소비용 생물자산

생물자산자체로서 수확물이 되거나 판매되는 자산으로 고기를 생산하는 가축, 1년 생 곡물, 채소 등을 말한다.

아. 공정가액

합리적인 판단력과 거래의사가 있는 독립된 당사자 간에 거래될 수 있는 교환가격을 말한다.

3. 생물자산의 인식 및 생물자산의 금액결정

아래의 조건을 충족하는 경우에 생물자산으로 인식할 수 있다.

- (1) 과거의 사건의 결과로 농업경영체가 생물자산을 통제할 수 있고
- (2) 자산으로부터 발생하는 미래의 경제적 효익의 유입가능성이 높고
- (3) 자산의 취득가액을 신뢰성 있게 측정할 수 있을 때

생물자산은 특정시점을 제외하고는 시장이 형성되지 않을 뿐만 아니라, 질병이나 자연재해, 품질표준화의 어려움, 시장가격 변동 등으로 인하여 공정가액을 측정하기가 매우 어렵다. 따라서 생물자산 및 농업생산물의 최초 자산의 인식은 취득원가에 의하여 인식하여야 한다.

생물자산을 취득가액으로 인식하는 경우에는 재무제표의 주석사항으로 생물자산의 종류, 수량, 취득가액, 추정예상판매가액을 기재하여야 한다.

4. 생물자산의 수익인식

생물자산의 수익인식은 (1)생물자산의 소유에 따른 위험과 효익의 대부분이 구매자에게 이전되고 (2)판매자는 판매한 생물자산에 대하여 소유권이 있을 때 통상적으로 행사하는 정도의 관리나 효과적인 통제를 할 수 없고 (3)수입 금액을 신뢰성 있게 측정할 수 있으며 (4)경제적 효익의 유입가능성이 매우 높으며, (5)거래와 관련하여 발생하였거나 발생할 거래원가와 관련 비용을 신뢰성 있게 측정할 수 있을 때 인식한다. 위의 조건을 일반적으로 충족시키는 기준은 생산물 및 생물자산의 인도시점으로 볼 수 있다. 따라서 생물자산의 수익인식은 인도시점을 기준으로 인식하여야 한다.

5. 생물자산에 대한 계정과목분류

생물자산은 그 보유목적 및 기능에 따라 유형자산과 재고자산으로 구분하며 구분기준은 다음과 같다.

유형자산은 물리적 형체가 있는 자산으로서 재화의 생산, 용역의 제공, 타인에 대한 임대 또는 자체적으로 사용할 목적으로 보유하되 1년을 초과하여 사용할 것이 예상되는 자산을 말한다.

따라서 밭소, 모돈, 웅돈, 과일나무 등과 같이 생산물을 생산하기 위하여 보유하고 있는 자산으로 1년을 초과하여 사용할 것이 예상되는 생산용 생물자산과

토지, 건물, 구축물, 기계장치, 집기비품, 건설중인 자산 등이 포함된다.

재고자산은 정상적인 영업과정에서 판매를 위하여 보유하거나 생산과정에 있는 자산 및 생산 또는 서비스 제공과정에 투입될 원재료나 소모품의 형태로 존재하는 자산을 말한다.

따라서 수확물이 되거나 생물자산으로 판매될 소비용 생물자산은 재고자산으로 분류한다.

가. 유형자산

생산용 생물자산 중 그 예상사용기간이 1년을 초과하지 못할 것으로 예상되는 경우(가축 중 계란생산을 목적으로 보유하고 있는 닭, 오리 등)는 재고자산으로 구분한다. 유형자산으로 구분한 생물자산을 그 원래의 목적에 사용 가능한 경우에는 생물자산계정과목으로 구분하고 원래의 목적에 사용하기 위하여 사육 또는 재배 중에 있는 생물자산은 성장중인생물자산 계정과목으로 구분하여 표시하며 감가상각을 하지 않는다.

생물자산의 관리 및 유지와 관련한 비용은 생산물의 생산원가를 구성하며, 성장중인생물자산의 관리 및 유지를 위한 비용은 성장중인생물자산의 취득원가에 가산한다.

사과를 수확하고 있는 사과나무와 사과를 생산하기 위하여 묘목을 구입하여 당해 사업년도에 심은 경우 대차대조표상의 표시방법은 다음과 같다.

계 정 과 목	금 액	
II. 유형자산		
1. 생물자산	24,000,000	
감가상각누계액	<u>(8,000,000)</u>	16,000,000
2. 성장중인생물자산		7,200,000

나. 재고자산

생산물, 비육우, 비육돈과 같이 그 자체로서 소비되는 축산물과 미수확상태로

성장하고 있는 곡물, 채소, 과일 및 비료, 농약 등과 같이 생산과정에 투입될 것으로 예상되는 자산(저장품)에 대해서는 재고자산으로 분류한다.

또한 내용연수가 단기이고 개념상 유형자산으로 구분할 수 있는 산란계의 경우에는 수량이 많고 개체관리가 어려운 점을 고려하여 재고자산으로 분류할 수 있다.

대차대조표에 재고자산으로 표시하는 생물자산의 계정과목은 수확한 농산물과 성장 중에 있는 생물자산과의 구별을 위하여 수확한 경우에는 생산물로 처리하고 성장하고 있는 생물자산에 대해서는 성장물로 처리한다.

성장물 계정은 성장물의 생산원가를 계산하기 위한 계정으로 수확 완료시에는 생산물로 대체한다.

재고자산	생산물	과일, 곡류, 감자 등과 같이 수확이후의 미판매농산물
	성장물	생산원가를 집계하기 위한 계정으로 성장 중에 있는 소비용생물자산.
	원재료	양돈, 양계와 같이 사료비의 비중이 높은 축산업에서의 사료재고는 원재료로 분류하며, 중요하지 않은 경우에는 저장품으로 분류
	저장품	미사용 농약· 비료· 유류· 포장자재 및 기타 자재

6. 생물자산의 취득원가

생물자산의 취득원가는 매입가액과 성장기간 동안에 발생한 직접 또는 간접비용으로 구성된다. 매입가액은 생물자산의 매입가액에서 운반비, 수수료 등을 가산한다. 따라서 생물자산의 취득원가로 구성될 수 없는 것은 당해 사업년도의 비용으로 처리 한다. 발생기간에 비용으로 처리하여야 하는 것은 다음과 같다.

- 판매비와 일반관리비
- 재료비, 노무비 및 기타의 생산원가로 비정상적으로 낭비된 부분
- 취득시기가 장기인 경우의 금융비용

가. 가족노임 등에 대한 회계처리

농업활동의 주체가 법인이 아닌 개별농가인 경우, 본인 및 가족의 노임은 농장에 근무한 근로시간을 기준으로 하여 지급되지 않는다. 가족의 생활비와 개인적비용에 충당하기 위하여 현금으로 인출되는 금액은 농장의 비용으로 손익계산서에 거래로 기록하지 않고 대차대조표에 자기자본의 인출로 회계처리 한다.

농업생산 대부분이 개인농장주의 근로에 의하여 이루어지는 경우에는 기업화된 농장(농업법인)과의 재무제표의 비교가능성이 없으므로 자산투자수익을 및 자기자본 수익을 등에 있어서 농업법인보다 경쟁력이 있는 것으로 나타날 수 있다.

이러한 문제점을 극복하기 위하여 개인농장주 및 가족의 노임을 비용으로 계산하는 것도 아래와 같은 큰 약점을 지니고 있다.

농업법인의 경우, 외부주주나 조합원이 대표이사 또는 임원 급여의 적정성에 대하여 간섭을 하나, 개인농장의 경우에는 농장주 노임에 대해 외부간섭을 받지 않고 있으므로 농장주에 대한 인건비가 실제로 농업생산 및 농업경영에 투하된 비용에 적합한지 여부에 대하여 확신할 수 없다.

나. 자기자본 및 자기토지에 대한 기회비용의 회계처리

개별경영체의 자기자본 투자에 대한 보상은 시장에서 보상하는 것으로 손익계산서의 당기순이익 또는 당기순손실로 나타난다. 회계개념 상 거래란 재산의 변동을 가져오고 화폐단위로 측정 가능하여야 한다. 자기자본의 기회비용은 화폐단위로 측정이 어려워 이를 회계확상 거래로 인식할 수 없다. 자가인건비 및 가족인건비는 실질적인 경제적 공헌도를 객관적으로 측정하기 어렵다는 현실적인 문제로 인하여 회계에서는 비용으로 계상하지 않는다. 이는 자기자본에 대한 기회비용은 회계적인 비용이 아니라 경영자가 자기자본투자수익율의 적정성을 판단하는 관리회계적인 목적과 농축산물의 정부보상 및 수매가격의 적정성을 판단하는 기준으로 사용되기 때문이다.

7. 생산원가명세서

생물자산의 매출에 대응되는 생물자산의 원가를 산정하기 위하여 생물자산의 생산원가명세서를 손익계산서의 부속명세서로 작성하여야 한다. 생산원가는 그 구성요소를 재료비, 노무비 및 경비로 구분하여 집계한 당기 총생산원가에서 기초생장물재고금액을 가산하고 타계정으로 대체한 금액과 기말생장물재고금액을 차감한 금액을 당기농업생산물생산원가로 구분하여 표시한다.

축산업과 같이 사료비의 비중이 큰 경우에는 사료비를 재료비로 구분하나 작물재
배업과 같이 재료비의 비중이 낮은 경우에는 경비란에 별도의 계정으로 구분하여
표시할 수 있다.

첨부1)

생 산 원 가 명 세 서

제 X 기: 200X 년 X 월 X 일부터 200X 년 X 월 X 일까지

제 X 기: 200X 년 X 월 X 일부터 200X 년 X 월 X 일까지

회사명: _____

(단위: 원)

과 목	제 X (당) 기		제 X (전) 기	
	금	액	금	액
I. 재료비				
1. 기초재료재고액				
2. 당기재료매입액				
계				
3. 타계정대체액				
4. 기말재료재고액				
II. 노무비				
1. 급여				
2. 상여				
3. 잡급				
4. 퇴직급여				
III. 경비				
1. 복리후생비				
2. 종묘비				
3. 비료비				
4. 농약비				
5. 포장재료비				
6. 약품비				
7. 기타제재료비				
8. 수선유지비				
9. 수도광열비				
10. 소모품비				
11. 세금과공과				
12. 보험료				
13. 지급수수료				
14. 감가상각비				

15. 잡비				
IV. 당기총생산원가				
V. 기초생장물재고액				
VI. 합 계				
VII. 기말생장물재고액				
VIII. 유형자산(또는 타계정) 대체액				
IX. 당기생산물생산원가				

8. 표준재무제표(안)

대차대조표, 손익계산서, 이익잉여금처분계산서 및 결손금처리계산서는 기업회계 기준에 의하여 작성하는 것을 원칙으로 한다. 농업활동과 관련한 계정과목을 포함한 표준재무제표의 양식은 다음과 같다.

가. 대차대조표

대 차 대 조 표

제 X 기: 200X 년 X 월 X 일 현재

제 X 기: 200X 년 X 월 X 일 현재

회사명: _____

(단위: 원)

과 목	제 X (당) 기		제 X (전) 기	
	금	액	금	액
자 산				
I. 유동자산				
(1) 당좌자산				
1. 현 금				
2. 보통예금				
3. 유가증권				
4. ----				
5. 미수금				
6. 매출채권				
대손충당금				
7. 단기대여금				
대손충당금				
8. 선급비용				
9. 미수수익				
10. -----				
(2) 재고자산				
1. 생산물				
2. 성장물				
3. 원재료				
4. 저장품				

과 목	제 X (당) 기		제 X (전) 기	
	금	액	금	액
II. 고정자산				
(1) 투자자산				
1. 정기예금				
2. 정기적금				
3. 유가증권				
4. 조합출자금				
5. 장기대여금 대손충당금				
6. 투자부동산				
7. 보증금				
8. -----				
(2) 유형자산				
1. 토지				
2. 건물 감가상각누계액 국고보조금				
3. 구축물 감가상각누계액 국고보조금				
4. 기계장치 감가상각누계액 국고보조금				
5. 생물자산 감가상각누계액 국고보조금				
6. 성장중인 생물자산 국고보조금				
7. 차량운반구 감가상각누계액 국고보조금				

과 목	제 X (당) 기		제 X (전) 기	
	금	액	금	액
8. 집기비품				
감가상각누계액				
국고보조금				
9. 건설중인자산				
(3) 무형자산				
1. 영업권				
2. 산업재산권				
3. 컴퓨터소프트웨어				
4. 개발비				
자산총계				
부 채				
I. 유동부채				
1. 외상매입금				
2. 미지급금				
3. 단기차입금				
4. 출하선도금				
5. 유동성장기부채				
6. -----				
II. 고정부채				
1. 장기차입금				
2. 퇴직급여충당금				
3. -----				
부 채 총 계				
자 본				
I. 자 본 금				
1. 보통주자본금(출자금, 자본금)				
2. 우선주자본금(준조합원출자금)				
II. 자본잉여금				
1. 감자차익				
2. -----				
III. 이익잉여금				
1. 이익준비금				

과 목	제 X (당) 기		제 X (전) 기	
	금	액	금	액
2. -----				
3. 처분전이익잉여금 (또는 처리전 결손금) (당기순이익 또는 당기순손실)				
IV. 자본조정				
1. 자기주식				
2. 인출금(개인농가)				
자 본 총 계				
부채와 자본총계				

나. 손익계산서

손 익 계 산 서

제 X 기: 200X 년 X 월 X 일부터 200X 년 X 월 X 일까지

제 X 기: 200X 년 X 월 X 일부터 200X 년 X 월 X 일까지

회사명: _____

(단위: 원)

과 목	제 X (당) 기		제 X (전) 기	
	금	액	금	액
I. 매 출				
1. 생산물매출				
2. 수입수수료				
3. 부산물매출				
II. 매출원가				
생산물매출원가				
1. 기초생산물재고액				
2. 당기생산물생산원가				
3. 기말생산물재고액				
III. 매출총이익				
IV. 판매비와일반관리비				
1. 급여				
2. 잡급				
3. 퇴직급여				
4. 복리후생비				
5. 임차료				
6. 접대비				
7. 감가상각비				
8. 무형자산상각비				
9. 세금과공과				
10. 광고선전비				
11. 경상개발비				
12. 대손상각비				
13. -----				

과 목	제 X (당) 기		제 X (전) 기	
	금	액	금	액
V. 영업이익(또는 영업손실)				
VI. 영업외수익				
1. 이자수익				
2. 배당금수익				
3. 유형자산처분이익				
4. 외환차익				
5. 외화환산이익				
6. 전기오류수정이익				
7. 국고보조금				
8. 잡이익				
VII. 영업외비용				
1. 이자비용				
2. 외환차손				
3. 외화환산손실				
4. 유형자산처분손실				
5. 전기오류수정손실				
6. 법인세(소득세)추납액				
7. -----				
VIII. 경상이익(또는 경상손실)				
IX. 특별이익				
1. 자산수증이익				
2. 채무면제이익				
3. 보험차익				
4. -----				
X. 특별손실				
1. 재해손실				
2. -----				
XI. 법인세(소득세)차감전순이익 (또는 법인세(소득세)차감전순손 실)				
XII. 법인세(소득세)비용				
XIII. 당기순이익(또는 당기순손실)				

다. 이익잉여금처리계산서

이익잉여금처분계산서

제 X 기 20xx 년 x월x일부터 20xx 년 x월x일부터
 20xx 년 x월x일까지 20xx 년 x월x일까지
 처분확정일 20xx 년 x월x일 처분확정일 20xx 년 x월x일

회사명: _____

(단위: 원)

과 목	제 X (당) 기		제 X (전) 기	
	금	액	금	액
I. 처분전 이익잉여금				
1. 전기이월이익잉여금 (또는 전기이월결손금)		XXX		XXX
2. 회계변경의 누적효과				
3. 전기오류수정이익 (전기오류수정손실)				
4. 중간배당액				
5. 당기순이익 (또는 당기순손실)				
II. 임의적립금의 이입액		XXX		XXX
1. xx 적립금				
2. xx 적립금				
III. 이익잉여금처분액		XXX		XXX
1. 이익준비금				
2. 기타법정적립금				
3. 주식할인발행차금상각액				
4. 배당금				
가. 현금배당				
나. 주식배당				
5. xx 적립금				
IV. 차기이월이익잉여금		XXX		XXX

라. 결손금처리계산서

결손금처리계산서

제 x 기	20xx 년 x월x일부터	20xx 년 x월x일부터
	20xx 년 x월x일까지	20xx 년 x월x일까지
처분확정일	20xx 년 x월x일	처분확정일 20xx 년 x월x일

회사명: _____

(단위: 원)

과 목	제 X (당) 기		제 X (전) 기	
	금	액	금	액
I. 처리전결손금				
1. 전기이월이익잉여금 (또는 전기이월결손금)		XXX		XXX
2. 회계변경의 누적효과				
3. 전기오류수정이익 (전기오류수정손실)				
4. 중간배당액				
5. 당기순손실 (또는 당기순이익)				
II. 결손금처리액		XXX		XXX
1. 임의적립금이입액				
2. 기타법정적립금이입액				
3. 이익준비금이입액				
4. 자본잉여금이입액				
III. 차기이월결손금		XXX		XXX

제 3 장. 농업회계 T/F 팀의 주요 회의 내용요약

1. 생물자산의 분류

생물자산에 대한 계정과목을 어떻게 분류할 것인가에 대하여 검토 후 아래와 같이 변경하기로 결정하고 그와 관련된 대차대조표, 손익계산서 및 생산원가 명세서상의 해당계정과목을 변경하였음.

구 분	제시 안	변 경
대차대조표	I. 유동자산 (2) 재고자산 1. <u>농업생산물</u> 2. <u>생장물</u> II. 고정자산 (2) 유형자산 5. <u>생물자산-성숙</u> 감가상각누계액 국고조보금 6. <u>생물자산-미성숙</u> 국고보조금	I. 유동자산 (2) 재고자산 1. <u>생산물</u> 2. <u>생장물</u> II. 고정자산 (2) 유형자산 5. <u>생물자산</u> 감가상각누계액 국고조보금 6. <u>성장중인생물자산</u> 국고보조금
손익계산서	I. 매 출 1. 농업생산물매출 2. 농작업대행수수료 3. 부산물매출 II. 매출원가 농업생산물매출원가 1. <u>기초농업생산물재고액</u> 2. <u>당기농업생산물생산원가</u> 3. <u>기말농업생산물재고액</u>	I. 매 출 1. <u>생산물매출</u> 2. <u>수입수수료</u> 3. 부산물매출 II. 매출원가 생산물매출원가 1. <u>기초생산물재고액</u> 2. <u>당기생산물생산원가</u> 3. <u>기말생산물재고액</u>

2. 생물자산의 평가 및 수익인식

당해 년도에 수확한 농업생산물을 판매하지 않고 보관하고 있는 경우, 당해 년도의 정확한 경영성과의 파악의 어려움이 있어, 현재 농업계 대학에서는 미판매농산물의 시가평가금액을 매출에 합산한 조수익의 개념을 적용하고 있다. 시가평가의 어려움 및 객관성 확보가 어려움으로 실제 판매된 것을 매출로 인식하고 재고자산의 금액은 취득원가주의에 의하여 계상하는 것으로 하고, 정확한 의사결정을 위하여 필요시 생물자산 및 생산물에 대한 내역을 주석으로 공시하는 방법 등에 의하여 의사결정을 정확하게 할 수 있도록 하는 방법으로 결정함.

3. 생산원가명세서 도입

농업은 일반제조업과 달리 생물자산을 이용한 생산으로 제조원가명세서라는 용어 대신에 생산원가명세서로 생산과 관련된 비용을 집계하고 당기제조원가대신 당기생산원가라는 용어를 사용하기로 함. 농업통계에서도 생산비용을 재료비, 노무비, 경비로 분류하고 있어 생산원가의 계정과목분류는 재료비, 노무비, 경비로 분류하기로 함. 축산업과 같이 총생산원가 중에서 사료비의 비중이 높은 경우에는 사료비를 재료비로 하여 구분하고 생산비 중에서 그 비중이 높지 않은 자재비 등의 경우에는 경비로 분류하고 결산시점에 남아 있는 자재, 비료, 농약 등에 대하여서는 저장품계정으로 하여 재고자산에 계상하는 것으로 함.

4. 농가 자가소비 금액의 처리

농가 및 농업경영체가 생산한 농산물 중에서 자가 소비한 부문에 대하여 매출로 인식하여 경영체의 영업성과를 평가하는 것이 정확한 평가가 될 수 있다는 의견이 있으나 자가 소비한 부문은 수익으로 인식하지 않고 해당 수량에 해당하는 원가를 매출원가에 차감하고 사용용도에 따라 복리후생비, 접대비 등으로 계상하기로 함. 다만, 농가의 경우, 판매하지 않고 농가가 타 목적으로 사용한 수량은 매출원가에서 차감하고 자본금 중 인출계정으로 처리하는 것으로 함.

5. 유형자산의 분류

산란계의 경우에는 기능에 따라 분류하면 유형자산으로 구분하고 감가상각을 하여야 하나, 산란기간이 약 1년 6월로 내용연수가 단기이고 개체관리가 어려움 등을 고려하여 재고자산으로 분류할 수 있도록 함.

제 4 장. 생물자산에 대한 회계처리 해석

1. 농업회계처리의 대상

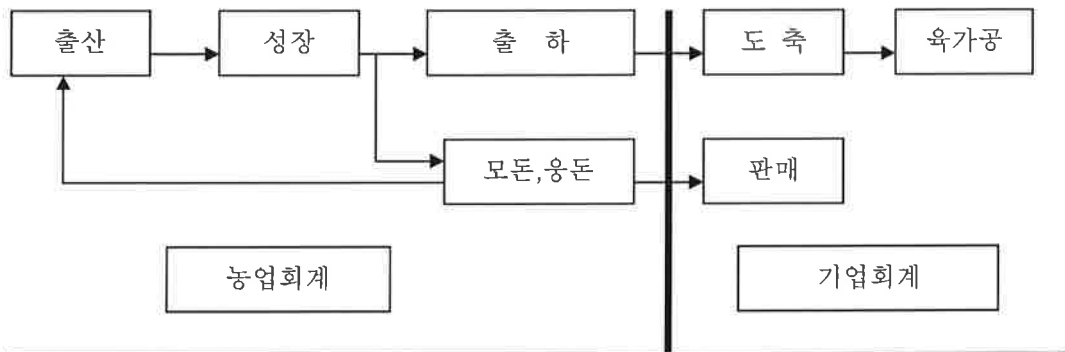
가. 수확시점의 농업생산물까지를 대상으로 한다.

현재 기업회계기준서 제 4 호 수익인식에서는 농산물, 임산물, 가축의 자연적인 증가에 대하여 본 기준서 적용을 제외하도록 하고 있으며, 기업회계기준서 제 10 호 재고자산에서도 농업, 임업, 축산업 및 광업의 재고자산에 대하여 적용을 제외하도록 하고 있다. 다만, 기준서 제 5호 유형자산에서는 천연자원의 회계처리에는 적용하지 아니하도록 하고 있어 생물자산에 대한 회계처리는 기준서 제 5호 '유형자산' 의 회계처리는 적용을 받는다.

생물자산에 대한 회계처리에 대한 기준이 없어 현재는 일반적으로 공정 타당한 회계관습에 의하여 회계처리하고 있다.

농업회계처리 대상은 식물 및 동물로 판매를 목적으로 관리되고 있는 활동만을 대상으로 하여야 한다.

양돈[축산]: 생물자산 자체를 소비하는 경우



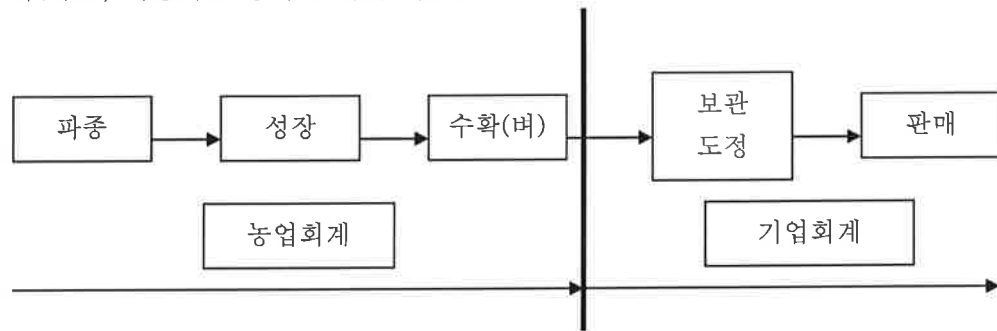
축산의 경우, 출산 및 구입한 어린가축을 일정기간동안 성장시켜 판매하거나 어린가축의 생산 및 가축의 생산물인 우유, 계란 등을 얻기 위한 경영관리활동으로 볼 수 있다. 위 도표에서 보듯이 어린가축에서 출하 가능한 표준규격 돈으로 생산하여 출하하는 형태의 영업사이클을 가지고 있다. 일부, 돼지의 경우에는 다시 출산이 가능한 모돈, 용돈으로 대체되거나 종자돼지로 판매되기도 한다.

농업회계대상이 되는 것은 돼지의 구입에서 판매까지가 적용된다. 다만, 농가

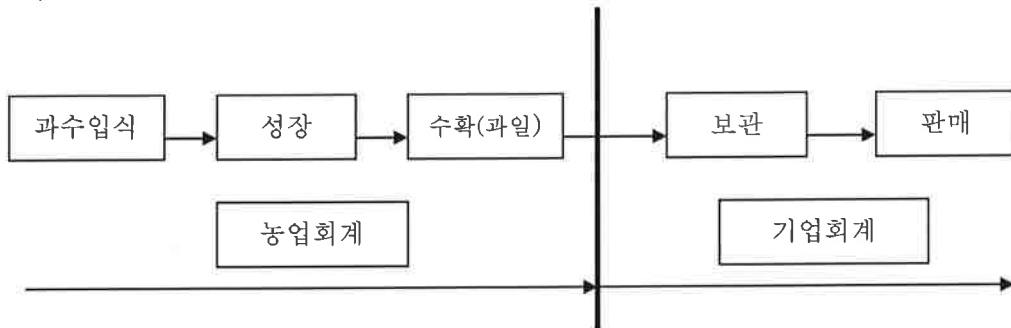
에서 직접 가축을 도축하는 경우에는 도축한 고기의 최초금액을 결정하는 것이 포함된다. 즉 돼지고기의 최초의 금액을 결정하는 것까지 농업회계처리의 대상이 되며, 이후 도축한 돼지고기의 가격변동, 부패 등으로 가치의 하락에 대하여서는 농업회계처리대상이 되지 않으며 이는 기업회계기준서 제 10호 재고자산의 처리기준이 적용된다.

양계 및 젖소와 같이 고기자체로 소비되지 않고 생산물인 계란이나 우유를 생산하는 경우에는 닭 이나 젖소의 입식(출산)에서부터 최초의 농업생산물을 인식하는 과정까지 농업회계가 적용된다. 계란 및 우유의 최초의 금액을 결정하는 것이 농업회계처리대상에 포함된다.

벼(곡물, 특용작물 등과 소비재 식물)



과일



나. 추가가공의 경우에는 회계처리대상에서 제외된다.

개별농가 및 농업법인은 농업생산물의 부가가치를 높이기 위하여 수확한 농업생산물을 저장하거나 추가로 가공을 하는 사례가 늘어 나고 있다. 일례로 농가에서 직접 생산한 포도를 이용하여 포도주스나 포도주를 직접 생산하여 판매하는 경우,

농업회계처리의 대상은 수확시점의 포도의 금액을 결정하는 것이다. 포도의 금액의 결정은 일반적으로 포도를 생산하기 위하여 총 투입한 비용을 생산수량으로 나눈 생산원가로 인식할 수도 있으나 포도생산과 가공을 별개로 보아 포도생산시점의 공정가액에서 판매와 포도판매와 관련된 수수료, 운반비 등의 추가비용을 차감한 금액으로 결정할 수도 있을 것이다. 수확한 포도의 금액의 결정에 대하여서는 구체적으로 생물자산의 금액결정은 생물자산의 인식 및 생물자산의 금액결정에서 살펴보도록 한다.

생물자산	농업생산물	추가가공품 (적용제외)
젖소	우유	치즈
돼지	돈육	소시지
닭	계란	마요네즈
포도나무	포도	포도주
조립나무	통나무	목재
식물(벼)	벼	쌀, 떡
배추	수확배추	김치

다. 생물자산의 생산활동과 밀접한 관계가 있는 유형자산 및 무형자산의 회계처리는 제외된다.

과일생산에서 농지와 과일나무를 구분하여 평가하는 것은 어려우나 본 회계처리에서는 생물자산과 토지를 구분하여야 하며, 토지는 유형자산의 회계처리를 준용하여 처리한다. 농지 및 건물, 유리하우스 등의 채배사는 취득가액에서 감가상각누계액을 차감한 금액으로 한다.

▣ 토지개량비

생물자산의 성장에 적합한 환경을 만들기 위한 객토 등과 같은 대규모의 투자금액과 유기농채배 등을 위한 토질개선비용으로 그 비용금액이 거액의 경우에는 이를 농지와 별도로 무형자산인 토지개량비로 계상하고 일정기간에 걸쳐 감가상각을 한 순액으로 표시하도록 한다.

라. 생물자산의 취득 및 경영지원을 위한 국고보조금 회계처리

생물자산의 취득을 지원하기 위하여 정부 및 지방자치단체로부터 생물자산의 취득금액을 지원 받는 경우에는 생물자산의 취득금액에서 국고보조금수령액을 차감하

는 형식으로 표시한다. 다만, 2회 이상 송아지를 출산하는 경우에는 상환의무가 없지만 2회 미만의 출산시는 국고보조금의 50%를 상환할 의무가 있다고 하는 약정이 있는 경우라면 지원금액의 50%는 부채로 계상하고 2회 이상 출산을 하여 국고보조금의 지원조건이 충족되는 시점에 자산에서 차감하는 형식으로 표시하여야 한다.

생물자산의 취득이 아닌 농업활동과 관련하여 지원하는 운영비 지원은 수령시점에 수익으로 인식한다. 다만, 운영비지원이 일정한 조건을 충족하여야 하는 경우에는 조건을 충족시키는 시점까지 부채로 계상하고 조건을 충족시키는 시점에 수익으로 인식한다.

2. 생물자산 및 농업생산물의 인식

자산은 일반적으로 미래경제적 효익의 유입가능성이 높고, 그 금액을 신뢰성 있게 측정할 수 있다면 대차대조표에 인식할 수 있다.

- 통제가능성여부가 자산인식의 중요한 기준이 됨

살아 있는 동물 및 식물은 일반적인 무생명의 자산과 달리 통제가능성이 있으나 자산인식의 중요한 기준이 된다. 따라서 일반적인 자산인식기준 외에 과거의 농업활동의 결과로 농업경영체가 생물자산을 통제할 수 있다는 조건을 충족시켜야 한다.

생물자산의 통제는 가축에 대한 소유권에 의하거나 구입, 출산시 가축에 낙인을 찍거나 하여 소유권을 표시하는 방법으로 당해 자산을 통제할 수 있다는 것을 입증할 수 있으면 된다.

국제농업회계기준(ISA 41)은 생물자산 및 농업생산물의 자산인식은 아래의 조건을 충족하는 경우에만 인식하도록 하고 있다.

- 경영체가 과거의 사건의 결과로 자산을 통제할 수 있고
- 그 자산과 관련한 미래경제적 효익의 유입가능성이 있으며
- 그 자산의 공정가액 또는 취득원가를 신뢰성 있게 측정할 수 있을 때

국제기준은 생물자산의 최초자산에 인식금액은 자산의 공정가액에서 추정판매비용을 차감한 금액으로 대차대조표에 기록하도록 하고 있다. 만약, 공정가액을 신뢰성 있게 측정할 수 없는 경우에는 취득가액에 의하여 대차대조표에 기록하도록 하고 있다. 국제농업회계기준은 생물자산에 대하여 공정가액에 의한 인식을 우선하

며 공정가액이 없는 경우에는 취득원가에 의하여 생물자산을 인식하도록 하고 있다.

▣ 생물자산은 특정시점에만 공정가액이 존재

돼지의 경우, 출산을 통하여 생명을 지닌 새로운 생명체가 탄생하게 되나 출생시점에 공정가액이 존재하지 않으며, 공정가액은 일반적으로 자돈으로 판매가 가능한 시점과 표준규격 돈으로 판매하는 시점에만 존재하게 된다. 생물자산의 공정가액은 특정시점에서만 존재하므로 공정가액에 의한 생물자산의 인식은 주관적인 평가에 의하여 재무제표의 신뢰성을 약화시킬 수 있다. 또한 공정가액의 변동으로 인하여 손익의 기간귀속을 왜곡시킬 수 있다.

생명을 지닌 생물자산은 질병, 자연재해로 위협으로 공정가액에 의하여 현금유입의 가능성을 측정하기가 어렵다. 따라서 재무제표의 신뢰성과 객관성, 비교가능성을 확보하기 위하여 생물자산 및 농업생산물의 최초 자산의 인식은 취득원가에 의하여 금액을 결정하여야 한다.

다만, 정보이용자의 향후 현금흐름에 대한 유용한 정보제공을 위하여 농업경영체가 사업년도 종료일 현재 보유하고 있는 생물자산 및 농업생산물에 대하여 주식의 형태로 생물자산의 종류, 수량, 취득가액, 추정판매가액을 기재하도록 한다.

제 5장. 주요 생물자산에 대한 회계처리사례

1. 쌀 생산에 대한 회계처리사례

감영농조합법인은 인근의 농업인 5명이 벼를 재배하기 위하여 설립되어 2005년 현재 논 30만평에 벼를 재배하여 판매하고 있다. 2005년 현재 투입된 비용은 다음과 같다.

[전년도 수확이후 당기 수확시점까지 발생비용집계]

생산원가(경영비)	금 액	비교
급여	120,000,000	조합원 월 200만원
종묘비	10,529,000	
비료비	25,025,000	
농약비	29,161,000	
수도광열비	11,255,000	
기타재료비	7,409,000	
감가상각비	77,773,000	
지급수수료	20,000,000	
잡급	69,500,000	
수선유지비	4,020,000	
합계	374,672,000	
생산수량(가마)	5,600	(80kg 벼)
단위 당 원가	66,906	(80kg 벼)
매출액	604,800,000	추정금액
부산물	24,000,000	벼짚추정금액
이자지급액	25,000,000	차입금 5억

영농조합법인의 2005년도 생산원가 및 이자비용은 위와 같다.

가. 비용투입시의 회계처리

벼의 생산과 관련한 직접비용 및 간접비용은 원가계산을 하기 위한 계정인 생물자산계정에 생산원가 비목별로 회계처리 한다. 벼의 수확이 완료되는 시점에 생물자산계정의 합계금액을 생물자산계정으로 대체하게 된다. 당기 생물자산계정으로 대체한 금액이 당기 생물자산원가가 된다. 당기 생산된 벼의 수량(5,600

가마)으로 나눈 금액이 당기 벼 80kg 단위 당 생산원가가 된다. 회계에서 원가는 직접 및 간접 지출된 원가 및 유형자산과 무형자산의 감가상각비를 말한다.

생산원가는 농업통계조사에 있어서 경영비개념으로 농가의 자가노동비, 토지대, 자본비용 등을 가산한 생산비의 개념과는 다르다. 따라서 회계에서 매출액에서 관련비용을 차감한 당기순이익은 농가통계조사에서 소득의 개념과 일치한다.

- ▣ 2005년도 생산한 벼에 대한 비용 중 전기 수확이후에 투입한 금액은 40,000,000원 이었으며 당기에 투입한 비용은 334,672,000원이다.
- ▣ 2005년 3월 5일 종자관리소에서 당해 사업년도에 사용할 종자 5,000,000원에 현금 구입하였다.

차변) 생장물 -종묘비 5,000,0000 대변) 현 금 5,000,000

- ▣ 2005년 5월 10일 자체 묘가 생장부진으로 인하여 육묘장에서 모판을 5,529,000원에 외상 구입하였다.

차변) 생장물-종묘비 5,529,000 대변) 미지급금 5,529,000

- ▣ 2005년 3월 7일 농협으로부터 당해 사용하기 위하여 비료 5,000,000원을 외상구입하다.

차변) 생장물-비료비 5,000,0000 대변) 미지급금 5,000,000

- ▣ 비료비의 경우, 구입시점에 자산으로 처리하는 방법을 선택하는 경우에는 다음과 같이 처리한다.

차변) 저장품-비료 5,000,000 대변) 미지급금 5,000,000

- ▣ 3월 10일자 비료 100포대를 시비하였다. 금액으로 1,200,000원에 해당된다.

차변) 생장물-비료 1,200,000 대변) 저장품 1,200,000

- ▣ 농약, 기타재료비는 비료와 같은 방법으로 회계처리 할 수 있다.

- ▣ 2005년 10월 수확을 위하여 콤바인을 임차하고 임차료로 20,000,000원을 현금지급 하였다.

차변) 생장물- 지급수수료 20,000,000 대변) 현금 20,000,000

- ▣ 2005년 10월 중 콤바인의 체인을 수선하고 수선비로 180,000원을 현금 지급 하였다.

차변) 생장물-수선유지비 180,000 대변) 현금 180,000

- ▣ 2005년 11월 4일로 벼 수확이 완료되었으며, 전년 수확시점부터 당해 수확완료일인 11월 4일까지 감가상각비는 아래와 같다.

건물: 10,000,000원
 농기계: 53,000,000원
 집기비품: 14,773,000원
 합계 77,773,000원

차변) 생장물- 감가상각비 77,773,000원

대변) 건물상각누계액 10,000,000원
 농기계상각누계액 53,000,000원
 집기비품상각누계액 14,773,000원

- ▣ 2005년도 벼 수확이후 12월 31일까지 아래의 비용이 추가 발생하였다.

계정과목	금 액	비 고
급여	30,000,000	
종묘비		
비료비		
농약비		
수도광열비	562,750	
기타재료비		
감가상각비	19,443,250	
지급수수료	4,000,000	
잡급	2,100,000	
수선유지비	1,400,000	
합계	57,506,000	

- ▣ 2005년도 결산을 위하여 2005년도 생산에 투입한 비용을 농업생산물계

정으로 대체하였다. 당기 총 생산수량은 물벼 80kg 기준으로 5,600포 대이다.

차변) 생산물 374,672,000원 대변) 생산물 374,672,000원

- 2005년 12월 31일까지 물벼 80kg 4,000포를 판매하였으며 판매금액은 432,000,000원이며, 이에 해당하는 당기 농업생산물매출원가는 267,622,850(*)원이다.

차변) 생산물매출원가 267,622,850원

대변) 생산물 267,622,850원

*(376,672,000 × 4,000 / 5,600)

차변) 보통예금 432,000,000 대변) 농업생산물 432,000,000원

- 종묘비, 비료비, 농약비, 사료비 및 기타 재료비에 대하여 경비항목으로 하여 처리할 수도 있으나 위 계정을 합하여 재료비로 계정처리 할 수 있다. 특히, 비료 및 농약사용에 대하여 소비자들이 민감한 경우 등에 있어서는 재료비 항목으로 처리하시기 바랍니다. 다만, 사례의 작물재배의 예에서는 경비항목의 개별계정을 사용하였습니다.

- 2005년도 원가집계내역

기간: 2005년 1월 1일부터 2005년 12월 31일까지

(단위: 원)

경영비(원가)	2005년도	수확이후	합계
급여	100,000,000	30,000,000	130,000,000
종묘비	10,529,000		10,529,000
비료비	25,025,000		25,025,000
농약비	29,161,000		29,161,000
수도광열비	11,255,000	562,750	11,817,750
기타재료비	7,409,000		7,409,000
감가상각비	62,773,000	19,443,250	82,216,250
지급수수료	20,000,000	4,000,000	24,000,000
잡급	64,500,000	2,100,000	66,600,000
수선유지비	4,020,000	1,400,000	5,420,000
합계	334,672,000	57,506,000	
기초생산물재고	40,000,000		40,000,000
합계	374,672,000	57,506,000	432,178,000

나. 2005년도 생산원가명세서

생 산 원 가 명 세 서

제 7 (당) 기: 2005년1월1일부터 2005년 12월 31일까지

(단위: 원)

과 목	제 6 (당) 기	
	금	액
I. 재료비		
1. 기초재료재고액		-
2. 당기재료매입액		
계		
3. 기말재료재고액		
II. 노무비		196,600,000
1. 급여	130,000,000	
2. 상여		
3. 수당		
4. 잡급	66,600,000	
III. 경비		195,578,000
1. 종묘비	10,529,000	
2. 비료비	25,025,000	
3. 농약비	29,161,000	
4. 감가상각비	82,216,250	
5. 기타재료비	7,409,000	
6. 수선유지비	5,420,000	
7. 수도광열비	11,817,750	
8. 지급수수료	24,000,000	
IV. 당기총생산원가		392,178,000
V. 기초생장물재고액		40,000,000
VI. 합 계		432,178,000
VII. 기말생장물재고액		57,506,000
VIII. 유형자산(또는 타계정) 대체액		-
IX. 당기생장물생산원가		374,672,000

(주) 종묘비, 비료비, 농약비는 경비항목이 아닌 재료비계정으로 처리가능하다. 이는 경영체가 중요성의 기준에 따라 구분처리 하는 것으로 한다.

다. 기말생장물재고액

벼 수확 이후의 다음 작기의 생산을 위하여 발생한 비용에 대하여서는 기말생장물 재고액으로 하여 당기 성장물생산원가계산에서 차감한다. 당해 사업년도의 성장물재고액은 다음년도의 기초성장물 재고액이 되어 다음년도의 생산원가에 가산되게 된다. 벼를 심지 않았기 때문에 수확이후에는 식물자산에 대한 물리적 실체가 없어도 회계적으로는 다음년도 작물재배를 위하여 발생한 비용의 합계액을 기말생장물재고액으로 한다.

- ▣ 다음 작기의 파종을 위하여 지출한 금액은 식물자산의 물리적실체가 없어도 회계적으로 기말생장물재고액에 가산한다.

수확일 이후 다음년도 작기를 위하여 발생한 비용==성장물 재고

라. 손익계산서

손 익 계 산 서

제 6 (당) 기: 2005년 1월1일부터 2005년 12월 31일까지
(단위: 원)

과 목	제 6 (당) 기	
	금	액
I. 매출		456,000,000
1. 생산물매출	432,000,000	
2. 부산물매출	24,000,000	
II. 매출원가		267,622,850
생산물매출원가		267,622,850
1. 기초생산물재고액	-	
2. 당기생산물생산원가	374,672,000	
합계	374,672,000	
3. 타계정대체액	-	
4. 기말생산물재고액	107,049,150	
III. 매출총이익		188,377,150
IV. 판매비와일반관리비(㉞)		-
1. 급여		
2. 퇴직급여		
3. 복리후생비		
4. 임차료		
V. 영업이익(또는 영업손실)		188,377,150
VI. 영업외수익		-
1. 이자수익		
VII. 영업외비용		25,000,000
1. 이자비용	25,000,000	
VIII. 경상이익(또는 경상손실)		163,377,150
IX. 특별이익		-
X. 특별손실		-

XI. 농업소득세차감전순이익	163,377,150
XII. 농업소득세 등	-
XIII. 당기순이익(또는 당기순손실)	163,377,150

㉞ 판매 및 관리와 관련된 비용은 별도 없는 것으로 하여 손익계산서가 작성되었습니다. 실무에서는 총비용 중 관리 및 판매와 관련된 비용은 생산과 별도로 집계하여 판매비와 일반관리비로 처리하여야 합니다.

마. 생물자산관련 대차대조표

당기생산물생산원가	: 374,672,000원
생산수량(80kg)	: 5,600개
생산단위당 생산단가	: 66,905원
당기 판매수량	: 4,000개
매출원가대체액	: 267,622,850원
기말생산물재고액	: 107,049,140 원
기말생장물재고액	: 57,506,000 원(수확시점 이후의 발생비용)

대 차 대 조 표

제 6 (당) 기: 2005년 12월 31일 현재

(단위: 원)

계 정 과 목	금 액
(2) 재고자산	(164,555,140)
1. 생산물	107,049,140
2. 생장물	57,506,000

- 2년차 과수원에 지출된 금액은 비료대금, 농약대금 및 인건비를 포함하여 2,400,000원이 었다.

차변) 성장중인생물자산 2,400,000 대변) 현 금 2,400,000

- 3년차 과수원에 지출된 금액은 1,800,000원 이었다.

차변) 성장중인생물자산 1,800,000 대변) 현 금 1,800,000

- 4년차 되는 사업년도 3월에 정상적인 수확이 예상되어, 이에 필요한 경운기를 3,500,000원에 외상구매 하였으며, 사과를 일시적으로 저장 및 작업을 위하여 70평 창고를 신축하였으며, 창고신축을 위하여 32,000,000원을 지출하였다.

차변) 기계장치 3,500,000 대변) 미지급금 3,500,000

차변) 건 물 32,000,000 대변) 현 금 32,000,000

- 당해 년도에는 정상적인 수확이 가능함으로 성장중인생물자산의 금액을 생물자산으로 1월1일자로 대체하였다.

차변) 생물자산 16,280,000 대변) 성장중인생물자산 16,280,000

2005년 생산을 하기 위하여 지출된 항목별 금액은 다음과 같다.

계정과목	금 액	당기미사용	비용금액
비료비	2,880,000	230,000	2,650,000
농약비	4,020,000	410,000	3,610,000
잡급	9,000,000		9,000,000
복리후생비	2,070,000		2,070,000
수선비	900,000		900,000
지급수수료	304,000		304,000
자재대	2,300,000	350,000	1,950,000
수도광열비	900,000		900,000
감가상각비	5,514,000		5,514,000
세금과공과	500,000		500,000
생산원가합계	28,388,000	990,000	27,398,000
박스대금	2,640,000		2,640,000
운반비	2,450,000		2,450,000
지급수수료	1,540,000		1,540,000
이자비용	1,800,000		1,800,000
합계	36,818,000	990,000	35,828,000

2005년도 총생산수량은 33,000kg이었으며, 12월 31일까지 22,500kg을 판매하고 창고에 10,500kg을 저장하고 있다. 2005년도 총판매금액은 48,000,000원 이었을 경우의 회계처리 및 손익계산서, 생산원가명세서 및 관련 대차대조표는 다음과 같다.

각 계정별 회계처리

- ▣ 농협으로부터 당해 필요한 비료를 2,880,000원에 구입하였다.

차변) 성장물-비료비 2,880,000 대변) 현금 2,880,000

- ▣ 형제농자재로부터 살충제 및 살균제를 145,000원을 외상구매하였다.

차변) 성장물-농약비 145,000 대변) 외상매입금 145,000

당해 사업년도에 농약구입시

차변에 농약비 대변에 현금 또는 외상매입금으로 회계처리 한다.

- ▣ 2005년 3월 5일 시비를 하고 2명에 대한 인건비 140,000원을 지급하였다.

차변) 성장물-잡 금 140,000 대변) 현 금 140,000

- ▣ 2005년 3월 5일 점심식대 및 간식비로 45,000원을 현금 지출하였다.

차변) 성장물-복리후생비 45,000 대변) 현 금 45,000

- ▣ 경운기 오일을 교환하고 25,000원을 현금지급 하였다.

차변) 성장물-수선비 25,000 대변) 현 금 25,000

- ▣ 관수용 자재를 120,000원에 외상구매 하였다.

차변) 성장물-기타제재료비 120,000 대변) 외상매입금 120,000

- ▣ 관정의 전기요금 24,000원을 납부하였다.

차변) 성장물-수도광열비 24,000 대변) 현 금 24,000

- 관수용 자재 외상구입금액 120,000원을 무통장입금 하였다. 입금 수수료는 700원 이었다.

차변) 외상매입금 120,000 대변) 현 금 120,000
 차변) 지급수수료 700 대변) 현 금 700

- 과수원에 대한 재산세 240,000원을 납부하였다.

차변) 성장물-세금과공과 240,000 대변) 현 금 240,000

- 사과를 수확하기 위하여 15KG 박스를 2,000,000원에 외상구매 하였다.

차변) 포장비 2,000,000 대변) 외상매입금 2,000,000

- 가락동 농산물 시장에 사과 200박스를 출하하고 아래와 같은 정산내역을 받았다.

출하금액 7,000,000원
 운반비 180,000원
 상장수수료 140,000원
 하차비 40,000원
 공제합계 360,000원
 차인지급액 6,540,000원

위 금액은 3일 후에 통장에 입금되었다.

차변) 외상매출금 6,540,000 대변) 생산물매출 7,000,000
 차변) 운반비(주) 220,000
 차변) 지급수수료 140,000

(주) 하차비는 운반비에 포함하여 회계처리 하였다.

외상매출금 통장입금에 대한 회계처리

차변) 보통예금 6,540,000 대변) 외상매출금 6,540,000

- 2005년 10월 31일 대출금에 대한 이자 1,600,000원을 농협에 지급하였다.

내역	금액	비고
총생산원가	27,398,000	
당기생산수량(kg)	33,000	당기생산수량을 상품화율을 고려한 생산수량임
단위 당 원가	830	생산원가를 생산수량으로 나눈 값
상자15kg 원가	12,454	
당기판매(kg)	22,500	
판매상자(15kg)	1,500	
매출원가	18,680,455	상자 당 원가를 판매상자로 곱한 값
기말재고	8,717,545	총원가에서 매출원가를 차감한 값

차변) 생산물 27,398,000 대변) 생산물 27,398,000
 차변) 생산물매출원가 18,680,455 대변) 생산물 18,680,455

- 2005년도 과수사과농원의 생산원가명세서는 다음과 같다.
재료비계정을 사용하지 않고 비료, 농약, 제재료에 대하여 경비계정과목으로 처리하였다.

생 산 원 가 명 세 서

제 4 기: 2005 년 1 월 1 일부터 2005 년 12월 31일까지

회사명: 자연사과농원

(단위: 원)

과 목	제 4 (당) 기	
	금	액
I. 재료비		
1. 기초재료재고액		-
2. 당기재료매입액		
계		
3. 기말재료재고액		
II. 노무비		9,000,000
1. 잡급	9,000,000	
III. 경비		18,398,000
1. 복리후생비	2,070,000	
2. 비료비	2,650,000	
3. 농약비	3,610,000	
4. 감가상각비	5,514,000	
5. 기타재료비	1,950,000	
6. 수선유지비	900,000	
7. 수도광열비	900,000	
8. 세금과공과	500,000	
9. 지급수수료	304,000	
IV. 당기총생산원가		27,398,000
V. 기초생장물재고액		-
VI. 합 계		27,398,000
VII. 기말생장물재고액		-
VIII. 유형자산(또는 타계정) 대체액		-
IX. 당기생산물생산원가		27,398,000

※ 당해 사업년도의 사례손익계산서는 다음과 같다.

손 익 계 산 서

제 4 기: 2005 년 1 월 1 일부터 2005 년 12 월 31일까지

회사명: 자연사과농원

(단위: 원)

과 목	제 4 (당) 기	
	금 액	
I. 매출		48,000,000
1. 생산물매출	48,000,000	
II. 매출원가		18,680,455
생산물매출원가		18,680,455
1. 기초생산물재고액	-	
2. 당기생산물생산원가	27,398,000	
합계	27,398,000	
3. 타계정대체액	-	
4. 기말생산물재고액	8,717,545	
III. 매출총이익		29,319,545
IV. 판매비와일반관리비(주)		6,630,000
1. 포장비	2,640,000	
2. 운반비	2,450,000	
3. 지급수수료	1,540,000	
V. 영업이익(또는 영업손실)		22,689,545
VI. 영업외수익		-
1. 이자수익		
VII. 영업외비용		1,800,000
1. 이자비용	1,800,000	
VIII. 경상이익(또는 경상손실)		20,889,545
IX. 특별이익		-
X. 특별손실		-
XI. 농업소득세차감전순이익		20,889,545
XII. 농업소득세 등		-
XIII. 당기순이익(또는 당기순손실)		20,889,545

▣ 생물자산과 관련한 대차대조표 계정은 다음과 같다.

대 차 대 조 표

제 4 기: 2005 년 12 월31 일 현재

회사명:자연사과농원

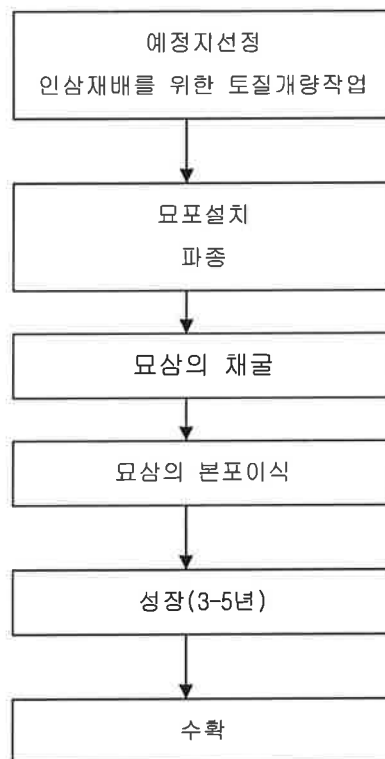
(단위: 원)

과 목	제 4(당) 기	
	금	액
자 산		
(2) 재고자산		9,707,545
1. 생산물		8,717,545
2. 성장물		
3. 원재료		
4. 저장품		990,000
II. 고정자산		233,356,000
(2) 유형자산		
1. 토지		183,090,000
2. 건물	32,000,000	
감가상각누계액	(3,200,000)	28,800,000
3. 기계장치	7,500,000	
감가상각누계액	(1,500,000)	6,000,000
5. 생물자산	16,280,000	
감가상각누계액	(814,000)	15,466,000
자산총계		
부 채		
I. 유동부채		200,000
1. 미지급비용		200,000
II. 고정부채		60,000,000
1. 장기차입금		60,000,000
2. -----		
부채총계		
자 본		
I. 자본금		
III. 이익잉여금		20,889,545
3. 처분전이익잉여금		20,889,545

3. 인삼재배의 회계처리사례

인삼과 같은 다년생 작물은 매년 수익이 발생하는 것이 아니라 수확시점에 일시에 재배기간의 수익이 발생함으로 경영평가는 작물의 생산주기별로 하여야 할 것이다. 작기별 예상수익과 예상비용에 근거하여 매 사업년도에 수익과 비용을 인식하는 방식인 진행율기준에 의하여 수익과 비용을 장부에 계상하는 방법도 고려할 수 있으나, 수확시점의 판매가격의 추정에 대한 신뢰성이 낮아 재무제표의 객관성을 확보하기 어려울 것이다. 또한 계약재배를 통하여 수익금액이 확정되는 경우라 하더라도 자연재해, 질병등에 따라 원가를 합리적으로 산정하기가 어렵다. 따라서 다년생 식물이나 동물의 경우에도 생산기간동안에 투입된 비용을 재고자산인 생산물계정에 가산하고 수확시점에 누적된 금액을 생산물계정으로 대체와 동시에 판매된 생산물에 해당하는 원가를 생산물 매출원가로 계상한다.

(생산주기)



- 인삼재배를 적격부지를 확보하기 위하여 김갑동씨의 밭 3,000평을 6년 계약을 하고 임대료로 18,000,000원을 현금지급 하였다.

차변) 생장물-지급임차료 18,000,000 대변) 현 금 18,000,000

- 재배지계약과 관련하여 부동산업자에게 수수료 500,000원 현금지급 하다.

차변) 생장물- 지급수수료 500,000 대변) 현 금 500,000

- 생산지 계약 후 재배지 관리를 위하여 심토작업비 4,500,000 및 비료대금으로 2,800,000원을 지출하였다.

차변) 생장물- 인건비 4,500,000 대변) 현금 4,500,000
 생장물-비료비 2,800,000 대변) 현금 2,800,000

- 묘포를 설치하기 위하여 자재 2,500,000원을 현금으로 구입하고 설치시 인건비 480,000원을 현금지출 하였다.

차변) 생장물-제재료비 2,500,000 대변) 현 금 2,500,000
 차변) 생장물-잡급 480,000 대변) 현 금 480,000

- 종자채종인건비 및 파종시 인건비로 870,000원을 지출하였다.

차변) 생장물-잡급 870,000 대변) 현 금 870,000

- 외부에서 종묘를 구입하는 경우에는 아래와 같이 처리한다.

차변) 종묘비 870,000 대변) 현 금 870,000

- 묘포관리를 위한 인건비로 210,000원을 지출하였다.

차변) 생장물-잡급 210,000 대변) 현금 210,000

- 본포설치를 위하여 관련자재 32,000,000원을 구입하고 인건비 2,000,000원을 지출하였다. 본포설치를 위하여 농협으로부터 30,000,000원을 장기차입하였다.

차변) 생장물-제재료비 32,000,000 대변) 현 금 32,000,000

차변) 성장물-잡급 2,000,000 대변) 현 금 2,000,000
 차변) 보통예금 30,000,000 대변) 장기차입금 30,000,000

- 본포 이식을 위하여 묘삼 채굴을 위하여 인건비 350,000원과 식대 45,000원을 지출하였다.

차변) 성장물-잡급 350,000 대변) 현금 350,000
 차변) 성장물-복리후생비 45,000 대변) 현금 45,000

- 비료 300,000원과 농약 120,000원을 현금구매하고 본포에 살포하였다.

차변) 성장물-비료비 300,000 대변) 현 금 300,000
 차변) 성장물-제제료비 120,000 대변) 현 금 120,000

(㉞) 농약구입금액이 소액으로 제제료비에 포함하였음.

- 수확시점까지 정상적인 생산과정에서 발생하는 비용은 성장물계정의 해당항목으로 처리하며, 수확 완료시 아래와 같이 회계처리 합니다.

차변) 생산물 xxxx 대변) 생작물 xxxx

- 판매시의 회계처리는 다음과 같습니다.

차변) 생산물매출원가 xxxx 대변) 생산물 xxxx

- 다년생 식물의 경우에는 수확시점에 매출이 발생하고 생육 중에는 비용만이 발생함으로 경영평가를 위하여서는 총성장기간을 고려하여야 합니다.
- 수확 후 판매금액 및 총비용이 아래와 같을 때 손익계산서 및 생산원가는 다음과 같습니다.

[4년 1 기작의 인삼소득통계자료를 참조]

구 분	직전사업년도누계	수확년도	작기누계
판매금액			134,500,000
잡급	7,132,500	2,377,500	9,510,000
복리후생비	713,250	237,750	951,000
종묘비	4,886,000	-	4,886,000
비료비	2,937,450	979,150	3,916,600
수도광열비	607,500	202,500	810,000
제재료비	7,540,575	2,513,525	10,054,100
감가상각비	3,900,000	1,300,000	5,200,000
수선유지비	585,000	195,000	780,000
제세공과금	375,000	125,000	500,000
지급입차료	13,500,000	4,500,000	18,000,000
보험료	1,800,000	600,000	2,400,000
생산원가합계	43,977,275	13,030,425	57,007,700
운반비		240,000	240,000
지급수수료		1,345,000	1,345,000
관관비 합계		1,585,000	1,585,000
영업외비용			
이자비용	15,360,000	3,840,000	19,200,000
비용합계			60,847,700

▣ 수확년도의 수확종료시 회계처리는 다음과 같습니다.

차변) 생산물 57,007,700 대변) 성장물 57,007,700

▣ 매출에 대한 회계처리

차변) 현 금 134,500,000 대변) 성장물매출 134,500,000

▣ 매출원가에 대한 회계처리

차변) 성장물매출원가 57,007,700 대변) 생산물 57,007,700

- ▣ 직전사업년도 말의 대차대조표 중 생물자산에 대한 잔액은 다음과 같습니다.

과 목	제 4 기	
	금	액
자 산		
(2) 재고자산		43,977,275
1. 생산물		
2. 생장물		43,977,275
3. 원재료		
4. 저장품		

- 수확년도의 생산원가명세서는 다음과 같다.

과 목	제 5 (당) 기	
	금	액
I. 재료비		
1. 기초재료재고액		-
2. 당기재료매입액		
계		
3. 기말재료재고액		
II. 노무비		2,377,500
1. 급여		
2. 잡급	2,377,500	
III. 경비		10,652,925
1. 복리후생비	237,750	
2. 종묘비	-	
3. 비료비	979,150	
4. 감가상각비	1,300,000	
5. 기타재료비	2,513,525	
6. 수선유지비	195,000	
7. 수도광열비	202,500	
8. 세금과공과	125,000	
9. 지급임차료	4,500,000	
10. 보험료	600,000	
IV. 당기총생산원가		13,030,425
V. 기초생장물재고액		43,977,275
VI. 합 계		57,007,700
VII. 기말생장물재고액		-
VIII. 유형자산(또는 타계정) 대체액		-
IX. 당기생산물생산원가		57,007,700

▣ 당해 사업년도의 손익계산서는 다음과 같다.

과 목	제 5 (당) 기	
	금	액
I. 매출		134,500,000
1. 생산물매출	134,500,000	
II. 매출원가		57,007,700
생산물매출원가		57,007,700
1. 기초생산물재고액	-	
2. 당기생산물생산원가	57,007,700	
합계	57,007,700	
3. 타계정대체액	-	
4. 기말생산물재고액	-	
III. 매출총이익		77,492,300
IV. 판매비와일반관리비(주)		1,585,000
1. 포장비	-	
2. 운반비	240,000	
3. 지급수수료	1,345,000	
4. 임차료		
V. 영업이익(또는 영업손실)		75,907,300
VI. 영업외수익		-
1. 이자수익		
VII. 영업외비용		3,840,000
1. 이자비용	3,840,000	
VIII. 경상이익(또는 경상손실)		72,067,300
IX. 특별이익		-
X. 특별손실		-
XI. 농업소득세차감전순이익		72,067,300
XII. 농업소득세 등		-
XIII. 당기순이익(또는 당기순손실)		72,067,300

4. 양돈회계처리사례

조합원 5명으로 구성된 갑영농조합법인은 모돈 600돈 규모의 농장을 운영하고 있다. 직원 6명과 조합원 중 이사 2명이 영농에 종사하고 있으며, 2005년도 농장의 내역은 다음과 같다.

[2005년도 용돈 및 모돈의 사육두수 현황]

구분	구분	기초재고	생산	전입	전출	판매	폐사	기말재고
모돈	2003년	184				78	10	96
	2004년	415				156	23	236
	2005년			367		22	3	342
	소계	599	-	367	-	256	36	674
용돈	2003년	17				14		3
	2004년	16				6		10
	2005년			22				22
	소계	33	-	22	-	20	-	35

[2005년도 모돈 및 용돈의 대체내역과 2005년도 재고 돈 및 판매내역]

분류	기말재고	당기입고	당기출고	기초재고분
모돈(2005년)	342	367	22	-
용돈(2005년)	22	22		-
후보돈(암)	23	358	367	32
후보돈(수)	8	22	22	8
1월령	1,243			1,443
2월령	1,091			1,241
3월령	1,158			558
4월령	1,097			447
5월령	1,270		9,200	185
합계	6,254	769	9,611	3,914

- 2005년도 생산원가내역은 다음과 같다. 감가상각비에는 2003년도 및 2004년도 전입한 모돈 및 웅돈의 감가상각비가 포함되어 있다. 갑영농조합법인은 당기 모돈 및 웅돈으로 대체된 수량은 익년에 감가상각을 하고 당해연도 처분한 모돈, 웅돈은 당해 년도에 감가상각 후 처분한 것으로 하고, 처분가액은 0으로 보고 취득가액에서 감가상각누계액을 차감한 장부가액을 생산원가항목이 아닌 영업외비용인 유형자산처분손실로 계상하였다.
- 당기 생산한 자돈이 다시 모돈, 웅돈으로 대체되고 모돈 및 웅돈의 감가상각비가 자돈의 원가를 구성하여 당기생산 분의 감가상각비를 계상하고 이를 다시 원가에 반영하기가 어려워 당기분의 모돈, 웅돈은 감가상각을 하지 않는 원가계산절차를 수립하고 있다.

[생산원가내역]

계정과목	금 액	비 고
사료비, 약품비	1,521,000,000	
급여	40,200,000	
잡급	17,210,000	
상여금	8,040,000	
복리후생비	9,648,000	
감가상각비	205,000,000	
차량유지비	16,200,000	
수선비	7,000,000	
수도광열비	12,100,000	
소모품비	15,000,000	
보험료	12,000,000	
지급수수료	3,500,000	
잡비	15,000,000	
합계	1,881,898,000	

- 2005년도 판매비와 일반관리비 및 영업외비용의 내역은 다음과 같다.

[2005년도 판매비와 일반관리비 내역]

계정과목	금 액	비 고
급여	35,000,000	
복리후생비	4,550,000	
여비교통비	1,800,000	
접대비	3,000,000	
통신비	5,000,000	

세금과공과	1,200,000	
보험료	3,000,000	
차량유지비	2,000,000	
운반비	35,000,000	
소모품비	2,500,000	
지급수수료	5,000,000	
판매수수료	56,000,000	
잡비	150,000	
소계	154,200,000	

[영업외비용 내역]

계정과목	금 액	비 고
생물자산처분손실	64,108,742	
이자비용	25,000,000	
소계	89,108,742	

- 기초생물자산의 내역은 다음과 같다.

[유형자산의 생물자산]

구분	취득년도	취득가액	수량	단위당 취득가액	감가상가 총당금	장부 가액
모돈	2003년	117,029,447	184	636,030	58,514,399	58,515,048
	2004년	142,498,817	415	343,371	-	142,498,817
	소계	259,528,264	599		58,514,399	201,013,865
웅돈	2003년	13,515,629	17	795,037	6,757,815	6,757,814
	2004년	4,393,948	16	274,622	-	4,393,948
	소계	17,909,577	33		6,757,815	11,151,762
	합계	277,437,841	632		65,272,214	212,165,627

[유형자산 중 성장중인생물자산]

구분	취득년도	취득가액	수량	단위당 취득가액	감가상가총당금	장부가액
후보돈(암)	2004년	6,832,590	32	213,518	-	6,832,590
후보돈(수)	2004년	3,403,444	8	425,431	-	3,403,444
합계		10,236,034			-	10,236,034

[육성중인 재고돈 내역]

구분	수량	금 액	단가	비 고
1월령	1,443	74,698,634	51,766	
2월령	1,241	90,842,700	73,201	
3월령	558	52,714,200	94,470	
4월령	447	51,803,005	115,890	
5월령	185	25,402,515	137,311	
합계	3,874	295,461,054		

▣ 기초대차대조표 중 생물자산에 대한 내역은 다음과 같다.

계정과목	금 액	
재고자산		295,461,054
생장물		295,461,054
유형자산		222,401,661
생물자산	277,437,841	
감가상각누계액	65,272,214	212,165,627
성장중인생물자산		10,236,034

당기 비용발생시 회계처리내역은 다음과 같다.

▣ 사료를 구입시 회계처리
 조합은 사료구입을 위하여 사료회사에 사료비 선급금으로 200,000,000원을 무
 통장 입금하였다.

차변) 선급금 200,000,000 대변) 보통예금 200,000,000

2005년 1월 사료대금은 112,000,000에 대한 정산서 및 세금계산서를 교부 받았
 다.

차변) 생장물-재료비 112,000,000 대변) 선 급 금 112,000,000

(사료비, 약품비를 재료비계정으로 처리)

▣ 1월 25일자 현장 직원에 대한 인건비를 지급하였다.

차변) 성장물-급여	3,500,000	대변) 현금	4,700,000
성장물- 잡급	1,400,000	제예수금	200,000

▣ 직원회식비 240,000원을 지급하였다.

차변) 성장물- 복리후생비	240,000	대변) 현 금	240,000
----------------	---------	---------	---------

▣ 차량타이어를 교체하고 400,000원을 카드결제하였다.

차변) 성장물-차량유지비	400,000	대변) 미지급금	400,000
---------------	---------	----------	---------

▣ 현장소모품 300,000원을 구입하고 무통장입금 하였다.

차변) 성장물-소모품비	300,000	대변) 보통예금	300,000
--------------	---------	----------	---------

▣ 당일 돼지 42두를 출하하고 다음과 같은 정산서를 받았다.

총판매금액	10,800,000
수수료	
해체수수료	504,000
도축제비	75,600
등급판정수수료	12,600
상장수수료	162,000
양돈자조금	16,800
소 계	<u>771,000</u>
차인지급액	<u>10,029,000</u>

차변) 외상매출금	10,029,000	대변) 생산물매출	10,800,000
판매수수료	771,000		

수수료 중 판매수수료의 비중이 높아 판매수수료계정을 별도 사용하는 것으로 하였으나 도축세 및 양돈자조금을 별도의 세금과공과(판매비와 일반관리비)로 처리할 수 있다.

당기 폐기 모돈 및 옹돈내역

구분	수량	취득가액	총당금	처분손실
모돈(2003)	88	55,970,605	41,977,799	13,992,806
모돈(2004)	179	61,463,345	15,365,836	46,097,509
합계	267	117,433,950	57,343,635	60,090,315
옹돈(2003)	14	11,130,518	8,347,889	2,782,629
옹돈(2004)	6	1,647,731	411,933	1,235,798
합계	20	12,778,249	8,759,822	4,018,427
전체합계	287	130,212,199	66,103,457	64,108,742

▣ 폐기시 회계처리내역

차변) 유형자산처분손실 64,108,742 대변) 생물자산 130,212,199
 차변) 감가상각누계액 66,103,457

▣ 2005년도 당기 생산 및 판매내역은 다음과 같다.

분류	기말재고	당기입고	당기출고	기초재고분
모돈(2005년)	342	367	22	-
옹돈(2005년)	22	22		-
후보돈(암)	23	358	367	32
후보돈(수)	8	22	22	8
1월령	1,243			1,443
2월령	1,091			1,241
3월령	1,158			558
4월령	1,097			447
5월령	1,270		9,200	185
합계	6,254	769	9,611	3,914

- 원가계산을 위하여 등급별 표준가격을 다음과 같이 설정하였다.

분 류	예상판매가격	완성품환산량
모돈(2005년)	700,000	3.111
웅돈(2005년)	1,000,000	4.444
후보돈(암)	600,000	2.666
후보돈(수)	800,000	3.555
1월령	85,000	0.377
2월령	120,000	0.533
3월령	155,000	0.688
4월령	190,000	0.844
5월령	225,000	1.000

원가계산을 위한 등급별 표준가격은 정상적인 시가를 고려하여 평가하고 5월령의 비육돈을 1로 보아 원가배분을 위한 상대적가치를 산정하였다.

- 당해 사업년도 위 등급(5월령의 표준규격돈을 1로 봄)별 생산량환산량은 다음과 같다.

분류	완성품 환산량	기말 재고	당기 입고	당기출고 (판매분)	기초 재고분	당기총 생산량	당기완성 품 환산량 (주)
모돈(2005년)	3.111	342	367	22	-	367	1,142
웅돈(2005년)	4.444	22	22		-	22	98
후보돈(암)	2.666	23	358	367	32	349	930
후보돈(수)	3.555	8	22	22	8	22	78
1월령	0.377	1,243			1,443	(200)	(75)
2월령	0.533	1,091			1,241	(150)	(80)
3월령	0.688	1,158			558	600	413
4월령	0.844	1,097			447	650	549
5월령	1.000	1,270		9,200	185	10,285	10,285
합계		6,254	769	9,611	3,914		13,339

(주) 당기완성품환산량은 2005사업년도에 생산된 돼지를 표준규격돈(5월령)을 기준으로 환산한 수량으로 기말재고의 증감이나 모돈, 웅돈 및 후보돈으로 대체된 것을 포함한다.

당기 출고 수량은 9,611두 이나 기말재고의 증가 및 모돈, 웅돈의 증가를 반영하

여 당기 생산수량은 13,339두임.

▫ 당기 재고자산금액 및 매출원가산정내역은 다음과 같다.

분류	완성품 환산량	기말 재고	당기 입고	당기 출고	기초재 고분	당기총 생산량	당기완성품 환산량	기말재고 환산량
모돈(2005년)	3.11	342	367	22	-	367	1,142	1,063
웅돈(2005년)	4.44	22	22		-	22	98	97
후보돈(암)	2.67	23	358	367	32	349	930	61
후보돈(수)	3.56	8	22	22	8	22	78	28
1월령	0.38	1,243			1,443	(200)	(75)	468
2월령	0.53	1,091			1,241	(150)	(80)	581
3월령	0.69	1,158			558	600	413	796
4월령	0.84	1,097			447	650	549	925
5월령	1.00	1,270		9,200	185	10,285	10,285	1,270
합계		6,254	769	9,611	3,914		13,339	5,289

완성품 환산량(출하시점의 표준규격 돈) 단위 당 원가는 다음과 같다.

계정과목	금 액	비 고
재료비	1,521,000,000	
노무비	65,450,000	
제조경비	295,448,000	
합계	1,881,898,000	
당기총생산량	13,339	표준규격돈환산
환산량단위당원가	141,080	(가)

분류	기말재고 환산량	기말재고액	기초재고액	타계정대체액
당기증가분유형자산	(나)	(다)=(가)*(나)		(고정자산대체)
모돈(2005년)	1,063	149,968,040	-	149,968,040
웅돈(2005년)	97	13,684,760	-	13,684,760
후보돈(암)	61	8,605,880	6,832,590	1,773,290
후보돈(수)	28	3,950,240	3,403,444	546,796
유형자산합계	1,249	176,208,920	10,236,034	165,972,886
1월령	468	66,025,440	74,698,634	

2월령	581	81,967,480	90,842,700	
3월령	796	112,299,680	52,714,200	
4월령	925	130,499,000	51,803,005	
5월령	1,270	179,171,600	25,402,515	
합계	4,040	569,963,200	295,461,054	
전체합계	5,289	746,172,120	305,697,088	165,972,886

총생산원가	1,881,898,000
기초재고액	295,461,054
합계	2,177,359,054
고정자산대체	165,972,886
기말재고자산	569,963,200
생산물매출원가	1,441,422,968

▣ 결산과 관련한 회계처리내역은 다음과 같다.

◇ 기초재고자산 생장물 대체 회계처리

차변) 생장물 295,461,054 대변) 재고자산(기초) 295,461,054

◇ 생장물 중 고정자산대체 회계처리

차변) 생물자산 164,746,392 대변) 생장물 165,972,886
 성장중인생물자산 2,320,086

◇ 생물자산 중 당기 출하분에 대하여 생산물대체에 대한 회계처리

차변) 생산물 1,441,422,968 대변) 생장물 1,441,422,968

◇ 당기 생산물 매출원가 대체에 대한 회계처리

차변) 생산물매출원가 1,441,422,968 대변) 생산물 1,441,422,968

- 당해 사업년도의 사례에 의한 갑영농조합법인의 생산원가명세서는 다음과 같다.

[생산원가명세서]

회사명: 갑영농조합법인

(단위: 원)

과 목	제 4 (당) 기	
	금	액
I. 재료비		
1. 기초재료재고액	12,400,000	1,521,000,000
2. 당기재료매입액	1,524,000,000	
계	1,536,400,000	
3. 기말재료재고액	15,400,000	
II. 노무비		65,450,000
1. 급여	40,200,000	
2. 상여금	8,040,000	
3. 잡급	17,210,000	
III. 경비		295,448,000
1. 복리후생비	9,648,000	
2. 지급수수료	3,500,000	
3. 감가상각비	205,000,000	
4. 차량유지비	16,200,000	
5. 수선유지비	7,000,000	
6. 수도광열비	12,100,000	
7. 소모품비	15,000,000	
8. 보험료	12,000,000	
9. 잡비	15,000,000	
IV. 당기총생산원가		1,881,898,000
V. 기초생장물재고액		295,461,054
VI. 합 계		2,177,359,054
VII. 기말생장물재고액		569,963,200
VIII. 유형자산(또는 타계정) 대체액		165,972,886
IX. 당기생산물생산원가		1,441,422,968

□ 당기 손익계산서는 다음과 같다.

[손익계산서]

제 4 (당) 기: 2005년1월1일부터 2005년 12월 31일 현재

회사명: 감영농조합법인

(단위: 원)

과 목	제 4 (당) 기	
	금	액
I. 매출		2,130,000,000
1. 생산물매출	2,130,000,000	
II. 매출원가		1,441,422,968
생산물매출원가		1,441,422,968
1. 기초생산물재고액	-	
2. 당기생산물생산원가	1,441,422,968	
합계	1,441,422,968	
3. 타계정대체액	-	
4. 기말생산물재고액	-	
III. 매출총이익		688,577,032
IV. 판매비와일반관리비		154,200,000
1. 급여	35,000,000	
2. 복리후생비	4,550,000	
3. 여비교통비	1,800,000	
4. 접대비	3,000,000	
5. 통신비	5,000,000	
6. 세금과공과	1,200,000	
7. 보험료	3,000,000	
8. 차량유지비	2,000,000	
9. 운반비	35,000,000	
10. 소모품비	2,500,000	
11. 지급수수료	5,000,000	
12. 판매수수료	56,000,000	
13. 잡비	150,000	
V. 영업이익(또는 영업손실)		534,377,032
VI. 영업외수익		-
VII. 영업외비용		89,108,742
1. 이자비용	25,000,000	
2. 유형자산처분손실	64,108,742	

VIII. 경상이익(또는 경상손실)	445,268,290
IX. 특별이익	-
X. 특별손실	-
XI. 농업소득세차감전순이익	445,268,290
XII. 농업소득세 등	-
XIII. 당기순이익(또는 당기순손실)	445,268,290

▣ 생물자산관련 대차대조표 계정은 다음과 같습니다.

[대차대조표]

제 4(당) 기: 2005년 12월 31일 현재

회사명: 갑영농조합법인

(단위: 원)

과 목	제 4 기	
	금	액
자 산		
(2) 재고자산		569,963,200
1. 생산물		
2. 성장물		569,963,200
3. 원재료		
4. 저장품		
II. 고정자산		252,250,404
(2) 유형자산		
1. 생물자산	305,747,114	
감가상각누계액	(66,052,830)	239,694,284
2. 성장중인생물자산		12,556,120

제6장 재무제표 계정과목에 대한 해석

1. 재무제표의 기본요소

자산·부채·자본은 대차대조표의 기본요소가 되고, 수익·비용·순이익(순손실)은 손익계산서의 기본요소가 된다.

가. 자산

과거의 거래 또는 사건의 결과로 발생되고 농업경영체에 의해 지배·통제가 되는 미래의 경제적 효익을 창출할 것으로 기대되는 자원이다. 기업회계 상으로 자산은 유동자산과 고정자산으로 나누어진다.

유동자산은 당좌자산과 재고자산으로, 고정자산은 투자자산, 유형자산, 무형자산으로 나누어진다.

나. 부채

과거 발생한 거래나 사건의 결과로서 농업경영체가 현재 부담하고 그 이행에 자원의 유출이 예상되는 의무이다. 기업회계상으로 부채는 유동부채와 고정부채로 나누어진다.

다. 자본

자본은 농업경영체의 자산에서 부채를 차감한 잔여액 또는 순자산으로서 자산에 대한 잔여청구권이다. 기업회계상으로 자본은 자본금, 자본잉여금, 이익잉여금, 자본조정으로 나누어진다.

라. 수익

농업경영체의 주요경제활동인 재화와 용역의 제공으로 인한 자산의 유입이나 부채의 감소를 말한다. 기업회계 상 수익은 매출액, 영업외수익, 특별이익으로 나누어진다.

마. 비용

자본의 감소를 가져오는 자산의 유출과 감소 또는 부채의 증가를 통하여 한 회계기간 동안 감소한 경제적 효익이다. 기업회계상 비용은 매출원가, 판매비와

관리비, 영업외비용, 특별손실, 법인세비용으로 나누어진다.

바. 순이익(순손실)

순이익은 수익에서 비용을 차감한 값으로 측정된다. 순손실은 수익보다 비용이 클 경우 그 초과액이다. 기업회계상 순이익은 손익계산서에서 당기순이익으로 표시된다. 기업회계에서는 단계적으로 매출총이익, 영업이익, 경상이익, 법인세차감전순이익, 당기순이익으로 5개의 순이익을 표시한다.

사. 대차대조표

대차대조표는 일정시점에 있어서 재무상태를 나타내는 표이다.
즉, 농업경영체의 자산·부채·자본의 상태를 나타내는 총괄표이다.

일반적으로 대차대조표는 회계기간 말에 한 번씩 작성되며 다음 기로 이월되어 기초대차대조표가 된다. 그러나 기업에서는 내부보고목적으로 매월 대차대조표를 작성할 수 있다.

대차대조표등식 : 자산 = 부채 + 자본

아. 손익계산서

손익계산서는 기업의 일정기간 동안의 경영성과를 나타내는 표이다.
즉, 일정기간 동안 실현된 수익에서 발생한 비용을 차감하여 당기순이익을 산출하는 과정을 나타내는 표이다.

자. 생산원가명세서

생산원가명세서는 농업경영체의 일정기간 동안 발생한 생산원가를 나타내는 표이다. 당기 생산물 생산원가가 파악되어야 매출원가를 파악할 수 있다.

차. 거래의 8요소

거래의 8요소는 자산의 증가와 감소, 부채의 증가와 감소, 자본의 증가와 감소, 수익과 비용의 발생이라는 8가지 요소로 구성되어 있다.

▫ 회계상거래의 종류

1) 교환거래·손익거래·혼합거래

① 교환거래

자산, 부채, 자본에는 변동을 일으키나 손익에는 영향을 미치지 않는 거래이다.

② 손익거래

수익이나 비용을 발생시키는 거래를 말한다.

③ 혼합거래

교환거래와 손익거래가 혼합된 거래를 말한다.

2) 현금거래·대체거래

① 현금거래

현금의 수입과 지출이 발생하는 거래로 현금이 들어오면 입금거래, 현금이 지출되는 출금거래로 나뉜다.

② 대체거래

현금이 전혀 거래되지 않는 전부대체거래와 일부만 현금이 거래되는 일부대체거래로 구분된다.

3) 자본거래·손익거래

① 자본거래

기업의 정상적인 영업활동과는 관계없는 자본금과 자본잉여금의 증감에 관한 거래이다.

② 손익거래

기업의 정상적인 영업활동과정에서 얻어지는 이익잉여금의 증감거래를 말한다.

4) 차변·대변과 대차평균의 원리

표준식 계정의 경우 계정 중앙의 왼쪽을 차변이라 부르고 오른쪽을 대변이라 한다. 차변과 대변의 구분은 복식부기의 핵심을 이루며 차변과 대변으로 나누어지는 금액은 매 거래마다 항상 같게 된다.

따라서 모든 거래가 차변과 대변으로 기록된 후 집계를 했을 때에도 “차변 집계금액 = 대변 집계금액”의 관계가 성립된다. 이를 차변과 대변의 금액이 같아 하여 대차평균의 원리라고 부른다.

2. 당좌자산

가. 현금 및 현금등가물

현금이란 통화 및 ①통화대용증권과 당좌예금·보통예금 및 ②현금등가물로 한다.

- ① 통화대용증권으로는 자기앞수표, 타인발행의 당좌수표, 가계수표, 기한이 도래한 약속어음 등이 있다. 이들은 언제든지 통화로 바꿀 수 있어 회계상 현금으로 취급된다.
 - ② 현금등가물은 현금으로 전환이 용이한 것으로 보통 만기가 3개월 이내인 유가증권 및 단기금융상품이다.
- 현금에는 지폐·동전 등 통화뿐만 아니라 통화와 마찬가지로 통용될 수 있는 통화대용증권도 포함된다.
 - 위에서 설명하듯이 회계상 현금으로 취급하는 부분이 우리가 현실에서 사용하는 현금의 범주보다는 넓음을 알 수 있다.

1) 현금 및 현금등가물 계정의 적용을 위한 기초 회계정보

- ① 현금의 증가는 수입액으로 차변에 기입되고, 감소는 지급액으로 대변에 기입된다.
 - ② 현금과 관련된 장부는 현금출납장이 있다.
 - ③ 현금출납장은 현금의 수입과 지출을, 현금수입장은 현금의 수입액만을, 현금지급장은 현금의 지급액만을 기록하는 장부다.
 - ④ 현금출납장은 현금거래가 많지 않고 복잡하지 않는 중소기업의 경우 많이 사용되며, 현금거래가 많고 복잡하면 현금출납장을 분리하여 현금수입장과 현금지급장을 각각 작성할 필요가 있다. 이렇게 함으로써 현금의 수입업무와 지급업무가 분리되어 실무적으로 편리하다.
 - ⑤ 보유하고 있는 현금과 장부상의 현금 사이에 차이가 있을 경우 현금과부족계정을 사용한다.
 - 보유현금 < 장부상현금 : 현금과부족계정을 차변에 기입한다.
 - 보유현금 > 장부상현금 : 현금과부족계정을 대변에 기입한다.
- 현금과부족의 원인으로는 기장상의 오류·도난·분실, 현금수입·지출의 착오 등이 있다.

2) 현금지출시

- ① 농약을 구입하고 ₩10,000을 지급하였다.
차변) 농약비 10,000 대변) 현금 10,000
- ② 외상매입금 ₩30,000을 현금으로 지급하였다.
차변) 외상매입금 30,000 대변) 현금 30,000
- ③ 현금 20,000을 보통예금 통장에 입금하였다.
차변) 보통예금 20,000 대변) 현금 20,000

3) 현금과부족

- ① 현금시재액이 장부잔액보다 ₩50,000 부족함을 발견하였다.
차변) 현금과부족 50,000 대변) 현금 50,000
- ② 위의 불일치 원인을 조사한바 ₩30,000은 포장비 누락으로 판명되었다.
차변) 포장비 30,000 대변) 현금과부족 30,000
- ③ ₩20,000은 결산시가 되도록 불일치의 원인이 판명되지 않았다.
차변) 잡손실 20,000 대변) 현금과부족 20,000

4) 보통예금(당좌예금) 예입시

- ① 과수농가에서 사과를 ₩50,000에 판매하고 대가는 보통예금 통장으로 입금되었다.
차변) 보통예금 50,000 대변) 생산물매출 50,000
- ② 외상매출금 ₩20,000이 보통예금(당좌예금)에 입금되었다.
차변) 보통예금 20,000 대변) 외상매출금 20,000
차변) 당좌예금 20,000 대변) 외상매출금 20,000
- ③ 현금 ₩30,000을 보통예금에 입금하였다.
차변) 보통예금 30,000 대변) 현금 30,000

5) 보통예금(당좌예금)인출시

- ① 사료를 ₩100,000 구입하고 대금은 보통예금에서 계좌이체 하였다.
차변) 재료비 100,000 대변) 보통예금 100,000
- ② 외상매입금 ₩30,000을 당좌예금으로 지급하였다.
차변) 외상매입금 30,000 대변) 당좌예금 30,000
- ③ 보통예금에서 ₩50,000을 현금으로 인출하였다.
차변) 현금 50,000 대변) 보통예금 50,000

6) 기타사항

- ① 농산물을 ₩50,000에 신용카드로 판매하였다.
차변) 외상매출금 50,000 대변) 매출 50,000
- 신용카드로 매출시에는 은행에서 현금화하기 전까지는 외상매출금으로 처리한다. 내부관리목적으로 카드로 판매한 금액을 외상매출금-카드 계정으로 사용할 수 있으며, 결산시에는 매출채권에 합산한다.
- ② 위 신용카드 결제금액 중 수수료 ₩1,250을 공제하고 ₩48,750을 수령하였다.
차변) 현금 48,750 대변) 외상매출금 50,000
 지급수수료 1,250
- ③ 사료를 ₩60,000에 구입하고 구입대금은 신용카드로 결제하였다.
차변) 사료비 60,000 대변) 미지급금 60,000
- 신용카드는 결제일에 현금이 인출되므로 결제일 전까지는 외상매입금이나 미지급금으로 처리한다.
- ④ 신용카드 결제일에 사료 구입대금 ₩60,000이 보통예금에서 인출되었다.
차변) 미지급금 60,000 대변) 보통예금 60,000
- ⑤ 보통예금 통장에 수입이자로 ₩86,000이 입금되었다. 은행에서 원천 징수된 세액이 ₩14,000 이었다.
차변) 보통예금 86,000 대변) 이자수익 100,000
 선납세금 14,000
- 금융기관에서는 수입이자발생시 14%의 법인세(개인의 경우에는 소득세)

를 원천징수하고 그 차액만을 지급하므로 해당은행에 원천징수여부를 요청하여 선납세금으로 자산으로 처리하고, 법인세신고시 기납부세액으로 공제나 환급을 받을 수 있습니다. 개인의 경우에는 소득세에 주민세 10%가 추가로 원천징수됩니다.

나. 유가증권(매도가능증권)

취득한 유가증권은 ①만기보유증권, ②단기매매증권, 그리고 ③매도가능증권중의 하나로 분류한다.

- ① 만기보유증권은 만기가 확정된 채무증권(사채,국·공채)으로서 상환금액이 확정되었거나 경영자가 만기까지 보유할 적극적인 의도와 능력이 있는 경우에는 만기보유증권으로 분류한다.
- ② 단기매매증권은 주로 단기간내의 매매차익을 목적으로 취득한 유가증권으로서 매수와 매도가 적극적이고 빈번하게 이루어지는 것을 말한다.
- ③ 단기매매증권이나 만기보유증권 이외의 유가증권은 매도가능증권으로 분류한다.

1) 유가증권계정의 적용을 위한 기초 회계정보

- ① 유가증권이란 재산권을 나타내는 증권으로서, 주식(지분증권), 채권(채무증권)을 말한다.
- ② 유가증권의 취득원가는 유가증권 취득을 위한 대가에 취득부대비용을 포함한 가액으로 측정한다
- ③ 취득부대비용이란 대리인 또는 중개인에게 지급하는 수수료, 증권거래소의 거래수수료 및 세금 등을 말한다.
- ④ 단기매매증권은 유동자산으로 분류하고, 매도가능증권과 만기보유증권은 투자자산으로 분류한다.

- 다음은 농업법인경영체(영농조합, 농업회사법인)가 운영시 발생하는 실제 사례를 유가증권 계정에 적용 해 보기로 하자

☞ 사례(회계처리요령)

- 1) 유가증권 취득시
- 2) 유가증권 처분시
- 3) 배당금(이자) 수령시

☞ 구체적인 회계처리 적용

1) 유가증권 취득시

농협에 조합원으로 가입하기 위하여 ₩1,000,000을 출자하고 대금은 현금으로 지급하였다. 동시에 출자주식 매입에 따른 부대비용 ₩30,000을 현금으로 지급하였다.

차변) 매도가능증권(출자금) 1,030,000 대변) 현금 1,030,000

2) 유가증권 처분시

위 농협의 조합원을 탈퇴하고 ₩1,030,000을 현금 받았다.

차변) 현금 1,030,000 대변) 매도가능증권 1,030,000

3) 배당금 수령시

기말에 농협으로부터 조합원배당금 ₩4,000을 수령하였다.

차변) 현금 4,000 대변) 배당금수익 4,000

다. 미수금

일반적 상거래(농산물 판매활동)이외에서 발생한 미수채권으로서, 유가증권, 유형자산의 처분 등으로 나타나는 채권이다.

1) 미수금계정의 적용을 위한 기초 회계정보

① 외상매출금은 농산물 등 재고자산의 매매와 관련하여 발생하는 채권이며, 미수금은 재고자산(농산물) 이외의 물건을 매매할 때 나타나는 채권이다.

- 다음은 농업법인경영체(영농조합, 농업회사법인)가 운영시 발생하는 실제 사례를 미수금 계정에 적용 해 보기로 하자

☞ 사례(회계처리요령)

1) 미수금의 발생

2) 미수금의 회수

☞ 구체적인 회계처리 적용

1) 미수금의 발생

트럭을 ₩3,000,000에 처분하고 ₩2,000,000을 현금으로 수령하였으며 잔금은 2달 후에 받기로 하였다.(취득가액 ₩12,000,000 감가상각누계액

₩10,000,000)

차변) 현금 2,000,000

미수금 1,000,000

감가상각누계액 10,000,000

대변) 차량운반구 12,000,000

유형자산처분이익 1,000,000

- 미수금의 회수

2달 후에 미수금 ₩1,000,000을 회수하였다.

차변) 현금 1,000,000

대변) 미수금 1,000,000

라. 매출채권

기업의 주된 영업활동(농산물 판매 등)과 관련된 재화·용역의 판매로 보통 재고자산(생산물)의 판매와 관련되어 발생한 채권을 말한다. 외상매출금과 받을어음은 모두 매출채권이다.

1) 매출채권계정의 적용을 위한 기초 회계정보

- ① 회사의 주된 영업활동과 관련 없는(농산물이외의 거래) 재화·용역의 거래로부터 발생하는 채권은 미수금, 대여금 등으로 분류한다. 보통 재고자산(생산물)의 판매와 관련 없이 발생한 채권을 말한다.
- ② 대손이란 매출채권의 회수가 불가능하게 되어 손실을 인식하는 것이다.
- ③ 대손과 관련된 계정과목은 대손상각비, 대손충당금, 대손충당금환입이 있다.
- ④ 대손상각비는 회수불능채권에 대한 손실을 계상하는 비용계정으로서 매출채권에 대한 것일 경우 판매비와 관리비로 분류하고 미수금이나 대여금에 대한 것일 경우 영업외비용으로 분류한다.

- 다음은 농업법인경영체(영농조합, 농업회사법인)가 운영시 발생하는 실제 사례를 매출채권 계정에 적용 해 보기로 하자

☞ 사례(회계처리요령)

- 1) 외상매출금의 발생
- 2) 외상매출금의 회수
- 3) 외상매출금의 평가

☞ 구체적인 회계처리 적용

1) 외상매출금의 발생

B회사에 감귤(생산물) ₩60,000을 외상으로 매출하였다.

차변) 외상매출금 60,000 대변) 생산물매출 60,000

2) 외상매출금의 회수

① A회사의 외상매출금 ₩70,000이 보통예금 통장으로 입금되었다.

차변) 보통예금 70,000 대변) 외상매출금 70,000

② B회사의 외상매출금 ₩20,000을 현금으로 회수하였다.

차변) 현금 20,000 대변) 외상매출금 20,000

3) 외상매출금의 평가

① 거래처의 재정곤란, 파산 등으로 인하여 매출채권의 회수가 불가능하거나 일
부만 회수가 될 경우 대손으로 회계처리를 하여야 한다.

-A회사가 부도처리 되어 외상매출금 ₩40,000중 ₩5,000은 현금으로 회수
하였으나 ₩35,000은 부도 처리 되었다.

차변) 현금 5,000 대변) 외상매출금 5,000

차변) 대손상각비 35,000 대변) 대손충당금 35,000

(※부도금액 35,000은 부도 발생시 외상매출금에서 직접 상계하지 않고 법정
대손요건 충족시 외상매출금과 상계한다.)

-다음해 법정대손요건이 충족되었을 경우

차변) 대손충당금 35,000 대변) 외상매출금 35,000

② 대손이 발생한 때에는 대손충당금과 상계하고, 대손충당금이 부족한 경우에
는 그 부족액을 대손상각비로 계상한다.

- 기초에 대손충당금이 ₩10,000, 매출채권이 ₩60,000 있었다.

그리고 기중에 대손이 ₩20,000 발생하였다.

차변) 대손충당금 10,000 대변) 외상매출금 20,000

대손상각비 10,000

③ 기말에 매출채권 잔액에 대하여 회수가능성을 판단하여 회수가 불확실 한 채권에 대하여는 대손충당금을 설정하여야 한다.

-기말 매출채권 잔액이 ₩100,000이고, 대손추정률은 1%이다.

차변) 대손상각비 1,000 대변) 대손충당금 1,000

(계산근거: 100,000 * 1% = 1,000)

마. 단기대여금

대차대조표일로부터 회수기간이 1년 내에 도래하는 대여금으로 한다.

1) 단기대여금계정의 적용을 위한 기초 회계정보

- ① 타인에게 현금을 대여한 때에는 채권인 대여금이 나타난다.
- ② 대여기간이 결산일로부터 1년 이내의 것은 단기대여금이라 하고, 1년 이상인 것은 장기대여금으로 분류한다.
- ③ 대여금에는 이자가 있을 수 있는데, 이자수익으로 처리한다.

- 다음은 농업법인경영체(영농조합, 농업회사법인)가 운영시 발생하는 실제 사례를 단기대여금 계정에 적용 해 보기로 하자

☞ 사례(회계처리요령)

- 1) 단기대여금 발생시
- 2) 이자수익발생시
- 3) 단기대여금 회수시

☞ 구체적인 회계처리 적용

1)단기대여금 발생시

① A씨에게 현금 ₩100,000을 1년 기한으로 빌려주었다. 이자는 10% 이다.

차변) 단기대여금 100,000 대변) 현금 100,000

② A씨로부터 이자 ₩10,000을 현금으로 수령하였다.

차변) 현금 10,000 대변) 이자수익 10,000

③ 만기가 되어 A씨로부터 원금₩100,000과 이자 ₩10,000을 상환 받았다.

차변) 현금 110,000

대변) 단기대여금 100,000

이자수익 10,000

바. 선급비용

선급된 비용 중에서 결산일로부터 1년 이내에 비용화 되는 것을 말한다.

1) 선급비용계정의 적용을 위한 기초 회계정보

① 선급금과의 차이는 선급금은 자산으로 대체되는 계정이고 선급비용은 비용으로 대체되는 계정이다.

예) 차변) 원재료 ***	대변) 선급금 ***
상품 ***	
경운기 ***	
토지 ***	

- 선급금의 상대계정인 차변을 보면 자산계정임을 파악할 수 있다.

차변) 보험료 ***	대변) 선급비용 ***
지급입차료 ***	
이자비용 ***	

- 선급비용의 상대계정인 차변을 보면 비용계정임을 파악할 수 있다.

② 선급비용으로 대표적인 것은 선급 된 보험료, 선급 된 입차료, 선급한 이자지급액 등이 있다.

- 다음은 농업법인경영체(영농조합, 농업회사법인)가 운영시 발생하는 실제 사례를 선급비용 계정에 적용 해 보기로 하자

☞ 사례(회계처리요령)

- 1) 선급비용의 발생
- 2) 선급비용의 소멸

☞ 구체적인 회계처리 적용

1) 선급비용의 발생

2005년 9월 30일에 1년분 자동차보험료 ₩1,200,000을 삼성화재보험에 납입하였다.

배합사료를 ₩150,000 구입하고 잔금 ₩50,000을 지급하였다.

차변) 재료비 150,000

대변) 선급금 100,000

현금 50,000

자. 가지급금

현금이 지급되었으나 계정과목, 금액을 확정할 수 없을 때 일시적으로 처리하는 자산계정이다.

1) 가지급금계정의 적용을 위한 기초 회계정보

- ① 계정과목, 금액을 확정할 수 없는 경우란 사원의 출장으로 인한 여비의 선급, 내용불명의 지급 등이 있다.
- ② 법인대표가 구체적인 증빙 없이 사용하는 법인가금도 가지급금이다.
- ③ 가지급금은 일시적인 계정이므로 외부공표용 재무제표에 나타나서는 안 되며 결산시까지 그 원인을 밝혀서 해당 계정으로 대체시켜야 한다

- 다음은 농업법인경영체(영농조합, 농업회사법인)가 운영시 발생하는 실제 사례를 가지급금 계정에 적용 해 보기로 하자

☞ 사례(회계처리요령)

- 1) 가지급금의 발생
- 2) 가지급금의 소멸

☞ 구체적인 회계처리 적용

1) 가지급금의 발생

직원 A씨를 강원도에 출장 보내고 현금 ₩1,000,000을 지급하였다.

차변) 가지급금 1,000,000

대변) 현금 1,000,000

(지급시점에 지출내역이 결정되지 않았으므로 가지급으로 처리한다)

2) 가지급금의 소멸

직원 A씨가 출장을 마치고 귀사 하여 다음의 증빙을 제시하였다. 정산한 결과 ₩100,000이 부족하여 부족액을 현금으로 지급하였다.

증빙내용 : 접대비 ₩800,000

교통비 ₩150,000

식 비 ₩50,000

숙박비 ₩100,000

합계 : ₩1,100,000

차변) 접대비 800,000

여비교통비 150,000

복리후생비 150,000

대변) 가지급금 1,000,000

현 금 100,000

차. 부가세대급금

부가세 과세사업자가 상품 등을 매입할 때 제품매입액의 10%에 해당하는 금액을 매입액에 추가하여 부담하게 되는데 이를 부가세대급금이라 한다.

1) 부가세대급금계정의 적용을 위한 기초 회계정보

① 부가세대급금은 부가가치세 매입세액에 해당하는 금액으로써 부가세신고 기간단위로 부가세예수금과 상계한다.

② 부가세신고기간은 법인인 경우에는 3개월 단위(1년에 4번)로 신고가 이루어지며 개인인 경우에는 1년에 2번 신고가 이루어진다.

③ 부가세대급금 > 부가세예수금 : 부가세 환급세액이 발생한다.
부가세대급금 < 부가세예수금 : 부가세 납부세액이 발생한다

④ 부가세 면세사업자의 경우에는 부가세대급금 계정이 나타나지 않고 전액이 매입액이 된다. 이유는 면세사업자의 경우는 매입세액을 공제 받을 수 없기 때문이다.

다만, 조세특례제한법에 의하여 부가가치세를 사후환급 받는 경우에는 부가세대급금 계정을 사용하여 부가세액을 수령시 현금과 상계한다.

- 다음은 농업법인경영체(영농조합, 농업회사법인)가 운영시 발생하는 실제 사례를 부가세대급금 계정에 적용 해 보기로 하자

☞ 사례(회계처리요령)

- 1) 부가세대급금의 발생
- 2) 부가세대급금의 소멸

☞ 구체적인 회계처리 적용

1) 부가세대급금의 발생

① 부가가치세 과세사업자의 경우

-제품운반용 트럭을 ₩22,000,000(부가세포함)에 구입하고 구입대금은 통장으로 계좌이체 하였다.

차변) 차량운반구 20,000,000 대변) 보통예금 22,000,000

부가세대급금 2,000,000

(부가세대급금 : 22,000,000 * 10/110 = 2,000,000)

② 부가가치세 면세사업자의 경우

-제품운반용 트럭을 ₩22,000,000(부가세포함)에 구입하고 구입대금은 통장으로 계좌이체 하였다.

차변) 차량운반구 22,000,000 대변) 보통예금 22,000,000

(농·축·수·임산물을 가공하지 않고 판매하는 농가는 면세사업자에 해당한다)

2) 부가세대급금의 소멸

① 부가가치세 과세사업자의 경우

-부가세 1기 확정신고시 부가세대급금이 ₩5,000,000 부가세예수금이 ₩7,000,000으로 집계되었다.

차변) 부가세예수금 5,000,000 대변) 부가세대급금 5,000,000

(부가세예수금 잔액 ₩2,000,000이 1기 부가세 납부세액이 된다)

-부가세 1기 확정신고와 함께 부가세 ₩2,000,000을 현금으로 납부하였다.

차변) 부가세예수금 2,000,000 대변) 현금 2,000,000

② 부가가치세 면세사업자의 경우

-면세사업자는 부가가치세법상 신고의무가 없다.

그러나 매년 1월에 면세사업장 현황신고를 해야 한다.

카. 선급법인세

법인이 1년 결산에 해당하는 법인세를 납부하기 이전에 이자소득세, 중간예납세액 등으로 미리 원천 징수당한 세금을 말한다.

1) 선급법인세의 적용을 위한 기초 회계정보

① 선납세금의 대표적인 예로는 은행예금의 이자수령시 원천 징수당한 원천

다.

차변) 미수이자 7,500

대변) 이자수익 7,500

(계산근거: $300,000 * 10\% * 3/12 = 7,500$)

- 2005년 이자가 입금 되지 않았더라도 10월~12월의 3개월간의 이자수익을 인식해야 한다.

나. 조합출자금

단위농협, 수협, 신용협동조합, 기타 협회 등에 출자하는 경우 투자자산 계정이 아닌 출자금계정을 사용한다.

1) 조합출자금의 적용을 위한 기초 회계정보

① 보통 다른 회사의 주식을 취득할 때는 유가증권계정을 사용하지만 조합의 조합원 자격을 취득하는 경우에는 출자금이란 계정을 사용한다.

- 다음은 농업법인경영체(영농조합, 농업회사법인)가 회사운영 시 발생하는 실제 사례를 조합출자금에 적용 해 보기로 하자

☞ 사례(회계처리요령)

- 1) 조합원으로 가입시
- 2) 배당금 수취시
- 3) 조합원탈퇴시

☞ 구체적인 회계처리 적용

1) 조합원으로 가입시

회사가 단위농협에 ₩1,000,000을 출자하였다.

차변) 출자금 1,000,000

대변) 현금 1,000,000

2) 배당금 수취시

단위농협으로부터 배당금 ₩50,000이 통장에 입금되었다.

차변) 보통예금 50,000

대변) 배당금수익 50,000

3) 조합원 탈퇴시

단위농협의 조합원을 탈퇴하고 ₩1,030,000을 환급 받았다.

차변) 보통예금 1,030,000

대변) 출자금 1,000,000

다. 장기대여금

유동자산에 속하지 않는 장기의 대여금으로, 대여기간(만기일)이 결산일로부터 1년 이상일 경우 장기대여금이라고 한다.

1) 장기대여금 적용을 위한 기초 회계정보

- ① 현금의 대여에는 차용증서가 수반될 수 있으나, 반드시 증서가 수반되는 것은 아니다.
- ② 대여기간이 결산일로부터 1년 이내의 것은 단기대여금으로 분류하고, 1년 이상인 것은 장기대여금으로 분류한다.
- ③ 따라서 분개할 때는 단순히 대여금으로 하기보다는 단기 또는 장기의 기간을 명시하는 것이 바람직하다.

- 다음은 농업법인경영체(영농조합, 농업회사법인)가 운영시 발생하는 실제 사례를 장기대여금에 적용 해 보기로 하자

☞ 사례(회계처리요령)

- 1) 장기대여금의 발생
- 2) 장기대여금의 소멸

☞ 구체적인 회계처리 적용

1) 장기대여금의 발생

A거래처에 현금 ₩5,000,000을 2년 기한으로 빌려주었다.
차변) 장기대여금 5,000,000 대변) 현금 5,000,000

2) 장기대여금의 소멸

A거래처로부터 장기대여금 ₩5,000,000을 회수하였다.
차변) 현금 5,000,000 대변) 장기대여금 5,000,000

라. 투자부동산

농업법인경영체(영농조합, 농업회사법인)가 정상적인 영업활동에 사용할 목적으로 보유하지 않고 투자목적으로 보유하고 있는 부동산을 말한다.

☞ 구체적인 회계처리 적용

1) 보증금의 예치

농업경영체가 농산물을 판매할 목적으로 사용하기 위하여 건물을 보증금 ₩20,000,000 월 임차료 ₩500,000에 임차하고 보증금 과 임차료를 지급하였다.

차변) 임차보증금(고정자산) 20,000,000	대변) 현금 20,000,000
차변) 지급임차료(판관비) 500,000	대변) 현금 500,000

2) 보증금의 회수

위의 건물 임차보증금 ₩20,000,000을 회수하였다.

차변) 현금 20,000,000	대변) 임차보증금 20,000,000
-------------------	----------------------

5. 유형자산

유형자산은 물리적 형체가 있는 자산으로서 농업경영체가 장기적으로 경영활동에 사용할 목적으로 보유하는 자산으로서, 1년을 초과하여 사용 할 것이 예상되는 자산을 말한다.

유형자산은 감가상각대상자산과 비감가성자산으로 분류한다.

- 감가상각대상 자산이란 건물, 기계장치, 생산이 시작된 생산용생물자산 같이 사용이나 시간의 흐름, 기술진보 등으로 인하여 가치가 하락하는 것을 말한다.
- 비감가성자산이란 토지, 건설중인자산, 아직 생산이 시작되지 않고 육성과정에 있는 가축으로 구분한다.

1) 유형자산 취득원가의 결정

당해 자산의 제작원가 또는 매입가액에 취득부대비용을 가산한 가액으로 한다.

취득부대비용의 예로는 취득세·등록세·토지정리비·중개수수료·운임·설치비·시운전비 등이 있다.

즉 토지, 건물 등의 구입과 관련한 직접비용뿐만 아니라 취득세, 등록세, 토지정리비등과 같은 취득부대비용도 당해 유형자산의 취득원가를 구성한다.

예) 5월1일: 토지를 구입하고 현금 ₩10,000,000을 지급하였다.

취득부대비용으로 다음의 금액을 지출하였다.

5월10일: 중개수수료 ₩40,000을 지출하였다.

5월15일: 취득세 ₩240,000, 등록세 ₩220,000을 지출하였다.

5월20일: 토지정지비용 ₩700,000을 지출하였다.

5월1일: 차변) 토지 10,000,000	대변) 현금 10,000,000
5월10일: 차변) 토지 40,000	대변) 현금 40,000
5월15일: 차변) 토지 460,000	대변) 현금 460,000
5월20일: 차변) 토지 700,000	대변) 현금 700,000

- 5월1일 토지취득 이후의 지출도 토지를 정상적인 목적으로 사용하기 위한 지출이므로 토지의 취득원가를 구성하므로 토지계정으로 처리해야 한다.

2) 유형자산 취득 후의 지출

유형자산에 지출한 가액을 자산으로 계상 할 것인가? 비용으로 계상할 것인가? 의 문제이다. 동일한 지출을 어느 쪽으로 처리하느냐에 따라 자산의 크기와 이익의 크기가 달라지기 때문이다. 자산으로 처리하면 지출한 금액이 감가상각기간에 걸쳐 감가상각비로 비용화 되지만 비용으로 처리하면 지출시점에 전액이 비용화 되기 때문이다.

- ① 자본적 지출: 유형자산의 내용연수를 연장시키거나 가치를 실질적으로 증가시키는 지출은 자본적지출로 하며, 지출한 금액을 자산으로 계상하여 유형자산이 증가하게 된다.

- (가) 본래의 용도를 변경하기 위한 개조
- (나) 건물 등에 있어서 피난시설 등의 설치
- (다) 엘리베이터 또는 냉난방장치의 설치
- (라) 재해 등으로 인하여 건물·기계·설비 등이 멸실 또는 파손되어 당해 자산의 본래의 용도에 이용가치가 없는 것의 복구
- (마) 기타 개량·확장·증설 등

- ② 수익적 지출: 유형자산의 원상을 회복시키거나 능률유지를 위한 지출은 수익적 지출로 하며, 지출한 금액을 비용으로 계상하여 당기 비용으로 처리한다.

- (가) 건물 또는 벽의 도장
- (나) 파손된 유리나 기와의 대체
- (다) 기계의 소모된 부속품 또는 벨트의 대체
- (라) 자동차타이어의 대체
- (마) 재해를 입은 자산에 대한 외장의 복구·도장 및 유리의 삽입

3) 유형자산의 감가상각

감가상각이란 유형자산의 감가상각대상금액을 감가상각기간(내용연수)에 걸쳐 합리적이고 체계적인 방법으로 배분하는 것이며 주목적은 취득원가를 회계기간별로 배분하는 것이다.

각 기간의 감가상각비는 생물자산의 생산과 관련된 경우에는 생산원가로, 그 밖의 경우에는 판매비와 일반관리비로 계상한다.

(가) 감가상각의 구성요소

① 감가상각대상금액

유형자산의 취득원가에서 잔존가액을 차감한 금액으로 감가상각을 할 수 있는 기준이 되는 금액이다.

② 취득원가

당해 자산의 제작원가 또는 매입가액에 취득부대비용을 가산한 가액으로 한다.

③ 잔존가액

자산의 내용연수가 종료되는 시점에서 그 자산의 예상처분가액에서 예상처분비용을 차감한 금액을 말하나, 우리나라 회계실무와 세법에서는 잔존가액을 0으로 하고 있다.

④ 내용연수(감가상각기간)

자산의 추정사용연수로서 해당자산의 예상사용기간 또는 자산으로부터 획득할 수 있는 생산량을 말한다. 기업회계에서는 세법에서 정한 내용연수를 준용할 경우 기업회계상 타당한 회계처리로 인정하고 있다. 따라서 실무상 세법에 규정한 내용연수를 사용하고 있다.

⑤ 장부가액

자산의 취득원가에서 감가상각누계액을 차감한 금액을 말한다.

(나) 감가상각방법

감가상각방법은 유형자산의 감가상각대상금액(취득원가-잔존가액)을 내용연수 동안 각 기간에 감가상각비로 배분하는 방법이다.

감가상각방법으로는 정액법, 정률법, 생산량비례법 등이 있다.

① 정액법

감가상각대상금액을 내용연수 동안 균등하게 상각하는 방법으로 회계연도 별로 동일한 금액을 감가상각비로 계상한다.

$$\text{감가상각비} = \frac{\text{취득원가} - \text{잔존가액}}{\text{내용연수}}$$

② 정률법

유형자산의 미상각잔액(취득원가-감가상각누계액)에 일정한 상각율을 곱하여 각 회계연도의 감가상각비를 계산하는 방법이다.

$$\begin{aligned} \text{감가상각비} &= \text{미상각잔액} \times \text{상각율} \\ &= (\text{취득원가} - \text{감가상각누계액}) \times \text{상각율} \end{aligned}$$

-상각율은 세법의 법인세법시행규칙 별표에 상각율표가 있으니 참조바람

③ 생산량비례법

감가상각대상금액에 추정 총생산량에 대한 실제생산량의 비율을 곱하여 감가상각비를 계상하는 방법이다.

$$\text{감가상각비} = \text{취득원가} \times \frac{\text{당 회계연도 실제생산량}}{\text{추정총생산량}}$$

(다) 국고보조금

- 자산 취득에 충당할 국고보조금을 수령한 경우에는 국고보조금을 당해 국고보조금 등으로 취득한 유형자산에서 차감하는 형식으로 표시하고 당해 자산의 내용연수에 걸쳐 상각금액과 상계하며, 당해 자산을 처분하는 경우에는 그 잔액을 당해 자산의 처분손익에 차감 또는 부가한다.

자산취득에 사용될 국고보조금을 수령한 경우 관련자산을 취득하기 전까지 받은 자산의 차감계정으로 회계처리하고, 관련자산을 취득하는 시점에서 관련자산의 차감계정으로 회계처리 한다.

예) 운반용 예냉차 구입시 수령한 국고보조금 회계처리

- 1월1일 : 전기이월 현금시재액이 ₩10,000,000이 있다.
- 1월3일 : 차량에 대한 국고보조금 ₩5,000,000을 현금으로 수령하였다.
- 1월10일: 차량을 ₩15,000,000에 구입하였다.

12월 31일 대차대조표표시

차량운반구	15,000,000
감가상각누계액	(3,000,000)
국고보조금	<u>(4,000,000)</u>
장부 가액	8,000,000

- 국고보조금이 해당 자산의 내용연수에 걸쳐 감가상각비와 상계 되고 있음을 알 수 있다.

가. 토지

대지, 임야, 전답, 잡종지 등을 말한다. 다만, 지적법상의 토지라고 모두가 토지가 되는 것이 아니라 영업활동에 사용되는 경우에 한한다.
농업경영체가 투자목적으로 보유하고 있는 경우에는 투자부동산으로 분류하여야 한다.

- 다음은 농업법인경영체(영농조합, 농업회사법인)가 운영시 발생하는 실제 사례를 토지에 적용 해 보기로 하자

☞ 사례(회계처리요령)

- 1) 토지의 취득
- 2) 토지의 자본적 지출
- 3) 토지의 처분

☞ 구체적인 회계처리 적용

- 1월 5일: 농업경영에 사용할 목적으로 토지를 ₩10,000,000에 취득하였다.
중개수수료로 ₩150,000을 지급하였다.
- 1월 20일: 토지에 대한 취득세와 등록세로 ₩460,000을 납부하였다.
- 3월 10일: 토지 구획정리비로 ₩500,000을 지출하였다.

- 위 토지의 취득 및 처분에 대한 회계처리 -

1월5일(토지취득):	차변) 토지 10,150,000	대변) 현금 10,150,000
1월20일:	차변) 토지 460,000	대변) 현금 460,000

3월10일(자본적 지출): 차변) 토지 500,000

대변) 현금 500,000

- 1월5일 토지 취득 이후의 지출도 토지를 정상적인 목적으로 사용하기 위한 지출이므로 토지의 취득원가를 구성하므로 토지계정으로 처리해야 한다.

나. 건물

통상적으로 토지에 정착된 건축물로 건물에 부속되는 냉난방시설, 전기, 통신 및 기타의 부속설비도 건물에 포함된다.

- 다음은 농업법인경영체(영농조합, 농업회사법인)가 운영시 발생하는 실제 사례를 건물에 적용 해 보기로 하자

☞ 사례(회계처리요령)

- 1) 건물을 외부에서 취득하는 경우
- 2) 건물을 신축하는 경우
- 3) 건물을 현물출자로 취득한 경우

☞ 구체적인 회계처리 적용

- 1) 건물을 외부에서 취득하는 경우

1월15일: 농산물 판매와 사무실로 사용하기 위해서 건물을 총계약금액 ₩20,000,000에 취득계약을 하였다. 계약금으로 ₩5,000,000을 선급하였다.

1월30일(자본적 지출): 위의 건물에 대하여 판매시설을 갖추기 위해서 리모델링 공사를 실시하고 ₩4,000,000을 지출하였다.

3월20일: 리모델링 공사가 마무리 되었다.

4월20일(취득): 건물에 대한 잔금 ₩15,000,000을 지급하고 취득세와 등록세 ₩920,000을 납부하였다. 소유권이전등기를 하였다.

회사는 위 건물을 이 날부터 영업활동에 사용하였다.

12월31일: 내용연수 20년, 정액법에 의해서 감가상각비를 계상하였다.

다음연도 1월3일(처분): 위 건물을 ₩25,000,000에 처분하고, 같은 건물에 임차 계약을 체결하였다.

- 위 거래에 대한 회계처리-

5월30일:중도금 ₩4,000,000
 9월10일:잔금 ₩3,000,000
 계약금으로 ₩3,000,000을 지급하였다.

1월15일: 설계사에게 설계비용으로 ₩250,000을 지급하였다.
 5월30일: 중도금으로 ₩4,000,000을 지급하였다.
 9월10일: 잔금으로 ₩3,000,000을 지급하였다. 이 때부터 건물을 영업활동에 사용하였다
 9월30일: 공사비를 추가로 정산함에 따라 ₩800,000을 추가 지급하였다.
 10월15일: 건물의 취득세와 등록세로 ₩500,000을 납부하였다.
 10월20일: 소유권등기를 완료하였다. 등기수수료로 ₩50,000을 납부하였다.
 12월31일: 내용연수 20년, 정액법에 의하여 감가상각비를 계상하였다.
 다음연도 1월3일: 위 건물을 ₩15,000,000에 처분하였다.

- 위 거래에 대한 회계처리-

1월10일: 차변) 건설중인자산 3,000,000	대변) 현금 3,000,000
1월15일: 차변) 건설중인자산 250,000	대변) 현금 250,000
5월30일: 차변) 건설중인자산 4,000,000	대변) 현금 4,000,000
9월10일(취득): 차변) 건물 10,250,000	대변) 현금 3,000,000 건설중인자산 7,250,000

건물의 취득일은 잔금청산일(9월10일), 소유권이전등기일(10월20일), 영업활동에 사용한 날(9월10일) 중 빠른 날에 취득한 것으로 본다.
 위 취득일을 기준으로 감가상각비를 계상한다.
 따라서 건물의 취득일은 9월10일이 되며, 이 날부터 감가상각비를 계상한다.

9월30일: 차변) 건물 800,000	대변) 현금 800,000
10월15일: 차변) 건물 500,000	대변) 현금 800,000
10월20일: 차변) 건물 50,000	대변) 현금 50,000
12월31일: 차변) 감가상각비 193,333	대변) 감가상각누계액 193,333 (감가상각비 = 11,600,000 ÷ 20 × 4/12 = 193,333)

12월31일 대차대조표 표시

건물	11,600,000
감가상각누계액	<u>(193,333)</u>
장부가액	11,406,667

-다음연도 1월3일(처분):

차변) 현금	15,000,000	대변) 건물	11,600,000
감가상각누계액	193,333	유형자산처분이익	3,593,333

3) 건물을 현물출자로 취득한 경우

- 1월10일: 농업법인경영체(영농조합, 농업회사법인)는 건물을 취득하기로 하고 현물출자계약을 체결하였다.
건물구입대금은 액면금액 @₩5,000 주식을 3,000주 발행하기로 하였다. 주식의 시장가격은 액면금액 @₩5,000과 동일하며 건물의 감정 가치는 ₩15,000,000이었다.
- 2월10일: 건물 취득에 따라 주식 3,000주를 발행하였다.
- 12월31일: 내용연수 20년, 정액법에 의한 감가상각비를 계상하였다.

- 위 거래에 대한 회계처리-

1월10일: 회계처리 없음 (계약체결자체는 회계상 거래가 아님)

2월10일: 차변) 건물 15,000,000 대변) 자본금 15,000,000

12월31일: 차변) 감가상각비 687,500 대변) 감가상각누계액 687,500
(감가상각비 = 15,000,000 ÷ 20 × 11/12 = 687,500)

12월31일 대차대조표 표시

건물	15,000,000
감가상각누계액	<u>(687,500)</u>
장부가액	14,312,500

- 현물출자로 취득한 자산의 가액은 공정가액을 취득원가로 한다.

다. 구축물

정원설비 및 기타의 토목설비 또는 공작물 등이 있다.

경우에 따라서는 토지 또는 건물에 포함하여 표시할 수 있다. 이때 토지에 포함하면 감가상각을 하지 않지만, 건물에 포함하면 감가상각 대상이 된다.

- 다음은 농업법인경영체(영농조합, 농업회사법인)가 운영시 발생하는 실제 사례를 구축물에 적용 해 보기로 하자

☞ 사례(회계처리요령)

- 1) 구축물의 발생
 - 2) 구축물의 감가상각비 계상
- ☞ 구체적인 회계처리 적용

1월 10일: 회사 정원에 조경공사를 하고 3,000,000을 지급하였다.

1) 구축물의 발생

1월10일: 차변) 구축물 3,000,000 대변) 현금 3,000,000

2) 구축물의 감가상각비 계상

12월31일: 차변) 감가상각비 150,000 대변) 감가상각누계액 150,000
-감가상각비= 3,000,000 ÷ 20 × 12/12 = 150,000
감가상각방법 : 정액법, 내용연수: 20년

라. 기계장치

영업용으로 사용하는 농업용기계설비·운송설비와 기타의 부속설비로 한다.

- 다음은 농업법인경영체(영농조합, 농업회사법인)가 운영시 발생하는 실제 사례를 농업용 기계장치에 적용 해 보기로 하자

☞ 사례(회계처리요령)

- 1) 기계장치를 취득하는 경우
- 2) 기계장치를 처분하는 경우
- 3) 기계장치의 감가상각비 계상

☞ 구체적인 회계처리 적용

1월10일: 농업용 기계를 ₩5,000,000에 구입하였다.

3월25일: 농업용기계의 성능을 향상시키기 위하여 부속품을 교체하고 농업용기계의 생산설계를 변경하였다. 이에 대해서 ₩2,000,000을 지출하였다.

- 위 거래에 대한 회계처리 -

1월10일(취득): 차변) 농업용기계 5,000,000 대변) 현금 5,000,000

3월25일(자본적 지출): 차변) 농업용기계 2,000,000 대변) 현금 2,000,000

마. 차량운반구

승용자동차, 경운기, 트럭 등의 육상운반구로 회사의 경영활동을 위하여 보유하고 있는 것으로 한다.

- 다음은 농업법인경영체(영농조합, 농업회사법인)가 운영시 발생하는 실제 사례를 차량운반구에 적용 해 보기로 하자

☞ 사례(회계처리요령)

- 1) 차량운반구를 취득하는 경우
- 2) 차량운반구를 처분하는 경우
- 3) 차량운반구의 감가상각비 계상

☞ 구체적인 회계처리 적용

1월10일(취득): 법인(면세사업자)의 농장생산물의 운반에 사용할 목적으로 1.5톤 트럭을 구입하고 부가가치세를 포함하여 ₩13,200,000을 지급하였다.

1월15일: 위 트럭에 대한 취득세와 등록세를 ₩530,000을 납부하였다.

2월20일: 법인(면세사업자)의 농산물 판매에 사용할 목적으로 아반테 승용차를 부가가치세를 포함하여 ₩11,000,000을 지급하였다.

2월28일: 위 아반테 승용차에 대한 취득세와 등록세를 ₩450,000을 납부하였다.

12월31일: 트럭에 대해서 감가상각비를 계상하였다.

감가상각방법 정액법, 내용연수 5년

- 1) 위 거래에 대한 회계처리

1월10일: 차변) 차량운반구(트럭) 13,200,000	대변) 현금 13,200,000
1월15일: 차변) 차량운반구(트럭) 530,000	대변) 현금 530,000
2월20일: 차변) 차량운반구(승용) 11,000,000	대변) 현금 11,000,000
2월28일: 차변) 차량운반구(승용) 450,000	대변) 현금 450,000

- 차량취득시 취득세와 등록세는 세금과공과로 즉시 비용처리 해서는 안되며 취득원가에 가산하여 감가상각을 통하여 비용화 해야 한다.

바. 공구와기구 또는 비품

내용연수가 1년 이상이고, 상당액 이상으로 한정된다. 따라서 내용연수가 1년 미만의 것이나 금액이 소액인 유형자산의 공구와기구 또는 비품으로 계상하지 않고 당기비용으로 처리한다. 이때 상당액이란 기업의 입장에서 중요성의 원칙에 따라 설정할 수 있다.

세법에 의하면 취득가액이 ₩1,000,000이하인 경우 구입시점에서 비용으로 계상할 수 있다.

- 다음은 농업법인경영체(영농조합, 농업회사법인)가 운영시 발생하는 실제 사례를 공구와기구 또는 비품에 적용 해 보기로 하자

☞ 사례(회계처리요령)

- 1) 공구와기구 또는 비품을 취득하는 경우
- 2) 공구와기구 또는 비품을 처분하는 경우
- 3) 공구와기구 또는 비품의 감가상각비 계상

☞ 구체적인 회계처리 적용

- 1월10일: 회사는 가축 축사에서 사용할 목적으로 전기드릴을 ₩1,500,000에 구입하였다.
- 4월20일: 회사는 사무실에서 사용할 목적으로 컴퓨터를 ₩2,000,000에 구입하였다.
- 12월31일: 정액법, 내용연수 5년, 감가상각비를 계상하였다.

1) 위 거래에 대한 회계처리

- 1월10일: 차변) 공구와기구 1,500,000 대변) 현금 1,500,000
- 4월20일: 차변) 비품 2,000,000 대변) 현금 2,000,000
- 12월31일: 차변) 감가상각비(비품) 300,000 대변) 감가상각누계액 300,000
(감가상각비= 2,000,000 ÷ 5 × 9/12 = 300,000)

사. 건설중인자산

유형자산의 건설을 위한 재료비, 노무비 및 경비로 하며 건설이 끝나면 건물계정으로 대체된다. 자가건설을 할 경우에는 직접재료비·직접노무비·제조간접비가 건설중인자산을 구성하고, 타인에게 건설을 위탁할 때에는 도급금액이 건설중인 자산이 된다. 건설중인자산은 미완성인 자산이므로 감가상각의 대상이 되지 않는다.

- 다음은 농업법인경영체(영농조합, 농업회사법인)가 운영시 발생하는 실제 사례를 건설중인자산에 적용 해 보기로 하자

☞ 사례(회계처리요령)

- 1) 건설중인자산의 발생
 - 2) 건설중인자산의 건물계정으로의 대체
- ☞ 구체적인 회계처리 적용

1월10일: 건물을 신축하기로 하고 다음의 계약을 하였다.

- 총도급금액 ₩12,000,000
- 공사대금 지급약정일
- 1월10일:계약금 ₩4,000,000
- 5월30일:중도금 ₩4,000,000
- 9월10일:잔금 ₩4,000,000

1월 10일:계약금으로 ₩4,000,000을 지급하였다.

5월30일: 중도금으로 ₩4,000,000을 지급하였다.

9월10일: 잔금으로 ₩4,000,000을 지급하였다. 건물을 영업활동에 사용하였다

9월20일: 건물의 취득세와 등록세로 ₩500,000을 납부하였다.

용할 수 있는 권리이다.

㉔ 개발비

신제품, 신기술 등의 개발과 관련하여 발생한 비용(소프트웨어개발과 관련된 비용을 포함한다)으로서 개별적으로 식별가능하고 미래의 경제적 효익을 확실하게 기대할 수 있는 것은 개발비로 인식한다.

- 개발비는 경상성에 따라 개발비와 경상개발비로 나뉘어진다.
개발비는 무형자산으로 구분하고, 경상개발비는 생산과 관련된 것이면 생산원가로 구분하고 그 밖의 경우에는 판매비와 관리비로 구분한다.
- 상각방법: 정액법, 정률법, 생산량비례법 등이 있다. 다만 합리적인 상각방법을 정할 수 없는 경우에는 정액법을 사용한다.
- 상각기간: 독점적·배타적인 권리를 부여하고 있는 관계 법령이나 계약에 정해진 경우를 제외하고는 20년을 초과할 수 없다(20년 이내의 기간을 정하여 상각해야 함). 상각은 자산이 사용 가능한 때부터 시작한다. 상법상 개발비 상각기간은 5년이다.
- 개발비상각비: 다른 자산의 생산과 관련된 경우에는 관련자산의 생산원가로, 그 밖의 경우에는 판매비와 관리비로 계상한다. 영업외비용으로 구분한다.

예) 개발비 관련 회계처리

- ㄱ. 농산물가공용 기계장치를 ₩8,000,000에 신제품 개발을 위하여 구입하였다. 개발활동 이후에는 다른 용도로 활용이 가능하다.
- ㄴ. 신제품개발에 필요한 농산물을 ₩500,000에 구입하였다. 이 농산물 중 당기에 ₩200,000을 소비하였다.
- ㄷ. 신제품개발에 소요된 연구원급여 ₩3,000,000, 제조간접비 ₩450,000을 지급하였다.
- ㄹ. 회계연도 말에 농산물가공 기계장치에 대한 감가상각비를 계상하였다.(정액법, 내용연수5년)
- ㅁ. 다음해 1월에 신제품의 개발이 성공하여 특허권을 취득하였다. 특허권출원비용 ₩150,000을 지출하였다.
- ㅂ. 회계연도 말에 개발비와 특허권에 대한 상각을 하였다.

- 위 거래에 대한 회계처리 -

ㄱ. 차변) 농산물 가공기계 8,000,000 대변) 현금 8,000,000
- 연구용기계 구입액 자체가 개발비가 되는 게 아니라 감가상각비가 개발비
로 대체된다.

ㄴ. 차변) 원재료 500,000 대변) 현금 500,000
 차변) 개발비 200,000 대변) 원재료 200,000

ㄷ. 차변) 개발비 3,450,000 대변) 현금 3,450,000

ㄹ. 차변) 감가상각비 1,600,000 대변) 감가상각누계액 1,600,000
 차변) 개발비 1,600,000 대변) 감가상각비 1,600,000

 감가상각비를 개발비로 대체하고 개발비로 자산처리 후 상각한다.
 개발비상각은 개발활동으로 인한 제품이 판매, 사용이 가능한 시점부터
 상각하므로 당해 연도에는 판매, 사용이 가능한 시점이 아니므로 상각하
 지 않는다. 다음연도부터 상각한다.

ㅁ. 차변) 특허권 150,000 대변) 현금 150,000
ㅂ. 차변) 개발비상각비 1,050,000 대변) 개발비 1,050,000
 (개발비상각비 = $5,250,000 \div 5 = 1,050,000$)

 차변) 특허권 상각비 30,000 대변) 특허권 30,000
 (특허권 상각비 = $150,000 \div 5 = 30,000$)

 차변) 감가상각비 1,600,000 대변) 감가상각누계액 1,600,000
 개발활동이 종료 되었으므로 감가상각비는 개발활동과 관련이 없다.
 따라서 판매비와 관리비로 처리한다.

③ 토지개량비

 생물자산의 성장에 적합한 환경을 만들기 위한 객토 등과 같은 대규모의 투자금
 액과 유기농재배 등을 위한 토질개선비용을 말한다.

 토질개선비용이 거액일 경우 발생연도에 일시에 비용으로 처리한다면 당기순이
 익이 지나치게 감소하는 문제가 발생하므로 이를 농지와 별도로 무형자산인 토
 지개량비로 계상하고 일정기간에 걸쳐 감가상각을 통하여 비용화 하는 것이다.

예) 토지개량비 관련 회계처리

1월5일: 인삼재배에 적합한 환경을 만들기 위하여 심토작업과 토질개선작업을 하고 ₩5,000,000을 지출하였다.

차변) 토지개량비 5,000,000

대변) 현금 5,000,000

7. 유동부채

가. 외상매입금

농업법인경영체(영농조합, 농업회사법인)의 정상적인 영업활동과정(농산물 판매 등)에서 발생한 매입채무로 한다.

1) 외상매입금 적용을 위한 기초 회계정보

① 외상매입금과 지급어음은 매입채무이고, 그 밖의 채무는 미지급금으로 구분한다.

② 일상적인 상거래가 아닌 유형자산 등의 취득과 관련하여 발생한 채무는 미지급금으로 분류한다.

- 다음은 농업법인경영체(영농조합, 농업회사법인)가 운영시 발생하는 실제 사례를 외상매입금에 적용해 보기로 하자

☞ 사례(회계처리요령)

- 1) 외상매입금의 발생
- 2) 외상매입금의 감소

☞ 구체적인 회계처리 적용

1월10일: A회사로부터 사료 ₩100,000을 외상으로 구입하였다.

2월10일: A회사에 외상대금 전액을 통장으로 계좌이체 하였다.

1) 위 거래에 대한 회계처리

1월10일(외상매입금 발생): 차변) 사료비 100,000 대변) 외상매입금 100,000

2월10일(외상매입금 감소): 차변) 외상매입금 100,000 대변) 보통예금 100,000

나. 미지급금

일반적 상거래 이외에서 발생한 채무(미지급비용제외)로서, 유가증권·유형자산의 취득 등으로 나타나는 채무다.

1) 미지급금 적용을 위한 기초 회계정보

- ① 미지급금은 지급기일이 이미 도래한 확정채무에 해당한다.
- ② 미지급비용은 당기에 이미 발생 하였으나 지급기일이 도래하지 않는 발생주의에 입각한 결산정리분개 사항이다.

-다음은 농업경영체가 운영시 발생하는 실제 사례를 미지급금에 적용해 보기로 하자

☞ 사례(회계처리요령)

- 1) 미지급금의 발생
- 2) 미지급금의 감소

☞ 구체적인 회계처리 적용

1월10일: 사무용 컴퓨터를 ₩1,500,000에 구입하고 대금은 1개월 후에 지급하기로 하였다.
2월10일: 컴퓨터 대금을 현금으로 결제하였다.

1) 위 거래에 대한 회계처리

1월10일: 차변) 비품(컴퓨터) 1,500,000	대변) 미지급금 1,500,000
2월10일: 차변) 미지급금 1,500,000	대변) 현금 1,500,000

다. 단기차입금

결산일로부터 1년 이내에 상환될 차입금이다.

1) 단기차입금 적용을 위한 기초 회계정보

채로 분류한다.

- 다음은 농업법인경영체(영농조합, 농업회사법인)가 운영시 발생하는 실제 사례를 출하선도금(출하선수금)에 적용해 보기로 하자

☞ 사례(회계처리요령)

- 1) 출하선도금의 발생
- 2) 출하선도금의 감소
- 3) 출하선수금의 발생
- 4) 출하선수금의 감소

☞ 구체적인 회계처리 적용

- 1) 출하선도금의 발생

산지유통센터를 운영하는 농업법인이 농산물을 매입하기 위하여 생산농업인과 3개월 후 출하게약을 체결하고 계약금으로 ₩15,000,000을 지급하였다.

차변) 출하선도금(유동자산) 15,000,000	대변) 현금 15,000,000
----------------------------	-------------------

(출하선도금은 자산계정으로써 농산물을 매입하는 입장에서 나타난다)

- 2) 출하선도금의 감소

3개월이 경과하여 출하시기가 도래하였다. 계약금을 제외하고 매입대금으로 ₩30,000,000을 지급하였다.

차변) 상품 45,000,000	대변) 출하선도금 15,000,000
	현금 30,000,000

(출하선도금은 농산물의 취득원가를 구성함을 알 수 있다)

- 3) 출하선수금의 발생

농협과 출하약정을 하고 출하선수금으로 ₩15,000,000을 받았다.

차변) 현금 15,000,000	대변) 출하선수금(유동부채) 15,000,000
-------------------	----------------------------

(출하선수금은 부채계정으로써 농산물을 판매하는 입장에서 나타난다)

- 4) 출하선수금의 감소

당해 연도 농협에 ₩45,000,000 해당 농산물을 출하하고 출하선수금을 상계한 잔액을 수령하였다.

- 다음은 농업법인경영체(영농조합, 농업회사법인)가 운영시 발생하는 실제 사례를 미지급비용에 적용해 보기로 하자

☞ 사례(회계처리요령)

- 1) 미지급비용의 발생
- 2) 미지급비용의 감소

☞ 구체적인 회계처리 적용

12월31일: 결산일 현재 지급기일이 도래하지 않은 사무실임대료가 ₩300,000이 있다.

다음연도: 지급기일이 도래한 사무실 임대료를 ₩800,000 지급하였다.

- 위 거래에 대한 회계처리-

12월31일: 차변) 지급임차료 300,000 대변) 미지급비용 300,000

다음연도 임차료 지급시:

차변) 미지급비용 300,000 대변) 현금 800,000
지급임차료 500,000

사. 주주·임원·종업원 단기차입금

주주, 임원, 종업원에 대하여 단기차입한 금액으로 한다.

1) 주주·임원·종업원 단기차입금 적용을 위한 기초 회계정보

- ① 농업법인의 이해관계자인 주주, 임원, 종업원과의 거래로서 이는 일반적인 차입금과는 차입조건등에 있어서 다른 성격을 가지게 되는 경우가 많다.
- ② 성격면에서 단기차입금의 형식을 갖더라도 일반 차입금과는 구분해서 재무제표에 표시하는 것이 재무제표이용자의 의사결정에 유용하다는 관점에서 구분 표시하고 있다.
- ③ 금액상 중요하지 않으면 단기차입금으로 일괄 처리할 수 있다.

- 다음은 농업법인경영체(영농조합, 농업회사법인)가 운영시 발생하는 실제 사례를 주주·임원·종업원 단기차입금 에 적용해 보기로 하자

☞ 사례(회계처리요령)

- 1) 주주·임원·종업원 단기차입금 의 발생
- 2) 주주·임원·종업원 단기차입금 의 감소

☞ 구체적인 회계처리 적용

1월10일: 법인은 일시적으로 자금이 필요해서 주주로부터 ₩10,000,000을 차입하였다.

6월20일: 회사는 주주로부터 차입한 ₩10,000,000을 상환하였다.

- 위 거래에 대한 회계처리-

1월10일: 차변) 현금 10,000,000 대변) 주·임·종 단기차입금 10,000,000

6월20일: 차변) 주·임·종 단기차입금 10,000,000 대변) 현금 10,000,000

아. 미지급법인세

회사의 당해 회계연도의 실적에 대한 세무서등에 납부할 법인세, 법인세 할 주민세, 농어촌특별세로 회계연도 말 현재 미지급 한 금액이다.

1) 미지급법인세 적용을 위한 기초 회계정보

① 당해 사업연도의 과세소득에 대한 법인세액을 추정하고 기중에 납부한 중간에 납세액, 원천납부세액, 수시부가세액 등을 차감한 잔액을 처리하고 미지급한 금액이 있는 경우 사용하는 계정이다.

- 다음은 농업경영체가 운영시 발생하는 실제 사례를 미지급법인세에 적용해 보기로 하자

☞ 사례(회계처리요령)

- 1) 미지급법인세의 발생
- 2) 미지급법인세의 감소

☞ 구체적인 회계처리 적용

1월10일: 은행에서 이자 ₩150,000이 통장으로 입금되었는데 이에 대한 원천징수세액이 ₩30,000 이었다.

8월25일: 당기분 중간예납세액으로 ₩1,500,000을 납부하였다.

12월31일: 당기분 실적에 대한 법인세 등이 ₩3,000,000으로 확정되었다.

다음연도 3월: 위의 법인세를 납부하였다.

1) 위 거래에 대한 회계처리

1월10일: 차변) 선급법인세 30,000	대변) 이자수익 180,000
보통예금 150,000	

8월25일: 차변) 선급법인세 1,500,000	대변) 현금 1,500,000
----------------------------	------------------

12월31일: 차변) 법인세비용 3,000,000	대변) 선급법인세 1,530,000
	미지급법인세 1,470,000

다음연도 3월:

차변) 미지급법인세 1,470,000	대변) 현금 1,470,000
----------------------	------------------

- 법인세로 납부할 금액은 당해 법인세비용에서 원천징수세액, 중간예납세액을 제외한 금액이다.

8. 고정부채

대차대조표일 이후 1년 이내에 지급되지 않을 것으로 예상되는 채무다. 장기차입금, 퇴직급여충당금 등이 있다.

가. 장기차입금

대차대조표일로부터 1년 이후에 상환될 차입금이다.

-다음은 농업경영체가 운영시 발생하는 실제 사례를 장기차입금에 적용해 보기로 하자

☞ 사례(회계처리요령)

- 1) 장기차입금의 발생
- 2) 장기차입금의 감소

☞ 구체적인 회계처리 적용

- 위 거래에 대한 회계처리-

3월10일: 차변) 퇴직급여충당금 5,000,000 대변) 현금 5,000,000

주의: 퇴직급여충당금이 설정되어 있는 회사가 퇴직금을 지급할 때는 차변에 퇴직급여라는 비용계정을 사용하지 않고 퇴직급여충당금을 감소시켜야 한다.
퇴직금 지급 후 퇴직급여충당금 잔액 = 20,000,000 - 5,000,000 = 15,000,000

12월31일: 차변) 퇴직급여 3,000,000 대변) 퇴직급여충당금 3,000,000
회계연도 말 설정액 = 18,000,000 - 15,000,000 = 3,000,000

9. 자본금(출자금)

자본금이란 법인 설립시 주주가 투자한 금액으로, 법인설립 후에 증가(증자)할 수 있으며 반대로 감소(감자)할 수도 있다.

- 일반적으로 자본금은 발행주식 총수에 주식의 액면금액을 곱한 것이다.
- 주식회사, 합명회사, 합자회사, 유한회사에서는 자본금, 조합법인에서는 출자금, 개인기업에서는 자본금이라 한다.

1) 자본금 적용을 위한 기초 회계정보

- ① 자본금은 우선권여부에 따라 보통주와 우선주로 분류한다.
- ② 자본금이 증가하는 증자의 예로는 신주발행에 의한 유상증자가 있으며, 감자의 예로는 주식소각 등이 있다.

- 다음은 농업법인경영체(영농조합, 농업회사법인)가 운영시 발생하는 실제 사례를 자본금에 적용해 보기로 하자

☞ 사례(회계처리요령)

1) 자본금의 증가

☞ 구체적인 회계처리 적용

1월10일: 농업회사법인을 설립하고 액면총액 ₩5,000인 주식을 50,000주를 발행하였다.

7월20일: 농업회사법인은 신규사업에 필요한 자금을 조달할 목적으로 액면총액

₩5,000인 주식을 10,000주 추가로 발행하였다

- 위 거래에 대한 회계처리-

1월10일(회사설립): 차변) 현금 250,000,000 대변) 자본금 250,000,000

7월20일(유상증자): 차변) 현금 50,000,000 대변) 자본금 50,000,000

10. 자본잉여금

자본이 증감하는 거래로 인하여 발생한 잉여금으로서, 주식발행초과금, 감사차익, 자기주식처분이익 등이 있다.

1) 자본잉여금 적용을 위한 기초 회계정보

- ① 자본잉여금의 자본전입으로 자본금이 될 수 있으나 이익배당의 대상은 아니다.
- ② 주식발행초과금은 주식발행가액이 액면가액을 초과하는 경우 그 초과하는 금액을 말한다(유상증자시 신주발행을 위하여 직접 발생한 기타의 비용을 차감한 후의 가액을 말한다).
- ③ 감사차익은 자본금의 감소액이 주금 반환에 필요한 금액보다 작을 경우 나타나는 금액이다.
- ④ 자기주식처분이익은 자기주식을 처분할 때 취득가액을 초과하여 처분할 경우 처분가액과 취득가액의 차액이다.

- 다음은 농업법인경영체(영농조합, 농업회사법인)가 운영시 발생하는 실제 사례를 자본잉여금에 적용해 보기로 하자

1월20일: 법인은 신주를 발행하고 신주발행을 위하여 직접 발생한 비용 ₩500,000을 지급하였다. 신주는 10,000주로 액면금액은 주당₩5,000이지만 실제로 주당 ₩7,000에 발행하였다.

5월20일: 법인은 주당₩7,000에 발행한 주식 5,000주를 액면금액 ₩4,000에 주주에게 상환하고 유상 감자를 실시하였다.

8월25일: 회사는 주당 ₩6,000에 취득한 자기주식 300주를 주당₩7,000에 처분하였다.

- 위 거래에 대한 회계처리-

1월20일: 차변) 현금 69,500,000 대변) 자본금 50,000,000
 주식발행초과금 19,500,000

2월20일: 차변) 이익잉여금 80,000,000 대변) 사업확장적립금 80,000,000

12. 손익계산서 계정과목

가. 매출액

[참조: 제5 장 주요생물자산에 대한 회계처리사례]

나. 매출원가

[참조: 제5 장 주요생물자산에 대한 회계처리 사례]

매출한 생산물의 원가로 재고자산으로 계상하였던 것이 판매되었기 때문에 비용화 한 것이다. 농업경영체가 자가생산 한 생산품을 판매하는 경우와 외부로부터 취득한 농·축·수·임산물을 판매하는 경우 손익계산서에 표시되는 매출원가는 표시형식에 차이가 있다.

1) 회사가 자가생산 한 농산물을 판매하는 경우 매출원가 표시형식

손익계산서 표시형식(예)

생산물매출원가	35,000,000	→ 40,000,000 - 5,000,000 = 35,000,000
(1) 기초생산물재고액	10,000,000	
(2) 당기생산물생산원가	<u>30,000,000</u>	
계	40,000,000	
(3) 기말생산물재고액	(5,000,000)	

생산물매출원가 = 기초생산물재고액 + 당기생산물제조원가 - 기말생산물재고액

2) 회사가 외부로부터 취득한 농산물을 판매하는 경우 매출원가 표시형식

손익계산서 표시형식(예)

상품매출원가	35,000,000	→ 40,000,000 - 5,000,000 = 35,000,000
(1) 기초상품재고액	10,000,000	
(2) 당기상품매입액	<u>30,000,000</u>	
계	40,000,000	
(3) 기말상품재고액	(5,000,000)	

3) 자가 생산한 생산물과 외부로부터 취득한 생산품의 매출원가의 차이점

생산물은 농업경영체내부에서 생산을 하기 때문에 당기에 투입된 원재료비, 가공비, 제조간접비를 파악하고 투입된 원가를 집계해야 당기생산물생산원가를 파악할 수 있다.

반면 외부 구매하는 상품은 외부에서 취득하기 때문에 단위 당 취득원가를 즉시 파악할 수 있다

다. 매출총이익

매출액에서 매출원가를 차감한 금액이다. 이익이 발생할 수 있으며, 손실이 발생할 수 있다.

라. 판매비와 관리비

1) 급여와 임금

판매와 일반관리에 종사하는 종업원에게 지급하는 급여, 임금, 잡급 및 급여로서 상여도 포함된다. 단, 생산활동에 종사하는 종업원의 급여는 판매비와 관리비가 아니라 생산원가에 포함된다. 따라서 생산활동에 종사하는 종업원의 급여를 판매비와 관리비로 처리하면 비용이 과대계상 되고 생산원가가 과소계상 되는 결과가 된다.

2) 잡급

일용직에게 지급한 근로제공의 대가이다.

단, 생산활동에 종사하는 종업원에 대한 잡급은 생산원가에 포함된다.

3) 퇴직급여

판매와 일반관리에 종사하는 종업원에 대한 퇴직금 지급액과 퇴직급여충당금 당기 설정액으로 구성된다. 단, 생산활동에 종사하는 종업원에 대한 퇴직급여는 생산원가에 포함된다.

4) 복리후생비

종업원에게 직접 지급되는 급여, 상여와는 달리 근로환경의 개선 및 근로의욕을 향상시키기 위하여 지출하는 노무비 성격을 갖는 비용을 말한다.

복리후생비는 크게 다음과 같이 구분할 수 있다.

-법정복리후생비: 근로기준법등에서 사용자에게 강제하는 건강보험료, 국민연금사용자부담금 등을 말한다.단, 생산활동에 종사하는 종업원에 대한 복리후생비는 생산원가에 포함된다.

-복리시설비: 병원, 유아원, 체육시설 등을 회사가 직접 운영 함으로서 부담하는 시설비, 운영비 등을 말한다.단, 생산활동에 종사하는 종업원에 대한 복리시설비는 생산원가에 포함된다.

-후생비: 직장연예비, 체육비, 회식대 등이다. 단, 생산활동에 종사하는 종업원에 대한 후생비는 생산원가에 포함된다.

5) 임차료

토지, 건물 등 부동산이나 기계, 차량운반구 등 동산을 타인으로부터 임차함으로써 그 소유자에게 지급하는 임차료 중 판매와 일반관리업무에 해당하는 것으로 한다. 단, 생산활동에 사용하는 건물 등에 대한 임차료는 생산원가에 포함된다.

6) 접대비

업무상 필요에 의해서 발생한 접대비용 내지 교제비용을 말한다.

거래처접대비, 거래처축의금과 조의금 기타 선물비 등을 말한다. 일반적으로 접대비는 판매와 일반관리와 관련하여 발생하지만 원재료 구입 및 생산과 관련하여 지출한 접대비는 생산원가를 구성한다.

-다음은 농업경영체가 운영시 발생하는 실제 사례를 접대비에 적용해 보기로 하자

1월10일: 거래처를 접대하고 식대 ₩80,000을 회사신용카드로 결제하였다.

2월5일: 회사카드결제일이 되어서 식대 ₩80,000이 보통예금에서 인출되었다.

2월20일: A거래처 사장님 아들의 결혼식이 있어서 축의금으로 ₩100,000을 부조하였다.

3월15일: B거래처 사장님의 아버님이 돌아가셔서 문상을 하고 조의금으로 ₩150,000을 부조하였다.

1) 위 거래에 대한 회계처리

1월10일: 차변) 접대비 80,000	대변) 미지급금 80,000
신용카드사용시에는 현금결제가 이루어지지 않으므로 미지급금으로 처리하고 신용카드결제일에 미지급금을 제거한다.	
2월5일: 차변) 미지급금 80,000	대변) 보통예금 80,000
2월20일: 차변) 접대비 100,000	대변) 현금 100,000
3월15일: 차변) 접대비 150,000	대변) 현금 150,000

7) 보험료(공제)

판매와 일반관리사무용 건물, 비품, 차량운반구 등에 대한 화재 내지 손해보험 등의 보험료와 종업원에 대한 보험료 그리고 재고자산에 대한 화재보험료 등으로 한다.

종업원에 대한 의료보험료의 사용자 부담분은 복리후생비로 분류한다.

단, 생산활동에 종사하는 건물 등에 대한 보험료는 생산원가에 포함된다.

8) 여비교통비

판매와 일반관리에 종사하는 임원 및 종업원이 회사업무와 관련하여 장거리출장 및 시내출장시에 지급하는 여비나 교통비를 말한다.

여기에는 교통비, 숙박비, 식대 및 출장에 따르는 출장수당 등도 포함된다.

단, 생산활동에 종사하는 종업원에 대한 여비교통비는 생산원가에 포함된다.

9) 통신비

전화, 우편료, 팩스의 사용료 등과 이러한 기계를 유지하기 위하여 발생한 비용으로서 판매와 일반관리에 해당하는 것으로 한다.

단, 생산활동에 사용되는 전화 등에 대한 통신비는 생산원가에 포함된다.

10) 수도광열비

수도료, 전기료, 가스료, 연료대 등에 소요되는 비용을 통틀어서 수도광열비라 하며 판매와 일반관리업무에 해당하는 것으로 한다.

단, 생산활동에 사용되는 수도료 등에 대한 수도광열비는 생산원가에 포함된다.

11) 세금과공과

국가나 지방자치단체가 부가하는 국세, 지방세 및 공공단체, 조합, 재단 등의 공과금과 벌금, 과료 등을 처리하는 계정과목으로 판매와 일반관리업무에 해당되는 것으로 한다. 단, 생산활동과 관련하여 발생한 세금과공과는 생산원가에 포함된다.

12) 수선비

자산을 취득한 후 정상적인 가동에 필요한 수선과 유지에 관련된 비용은 끊임 없이 발생하고 있다. 이와 같이 자산의 원상을 회복시키거나 능률유지를 위한 지출로서 판매와 일반관리에 관련된 것으로 한다. 단, 생산활동에 사용되는 자산에 대한 수선비는 생산원가에 포함된다.

13) 운반비

판매와 관련하여 회사의 제품이나 상품을 거래처에 운반해주는 과정에서 발생하는 비용을 말한다.

단, 생산활동에 사용되는 운반비는 생산원가에 포함된다.

14) 잡비

판매와 일반관리비에 속하는 비용항목 중에서 형태분류에 있어서 빈번하게 발생하지 않고 금액상으로 중요하지 않는 경우, 또는 다른 계정과목에 포함시키는 것이 적절하지 않은 경우에 처리하는 계정과목이다. 단, 생산활동에 사용되는 잡비는 생산원가에 포함된다.

마. 영업외수익

1) 이자수익

금융업 이외의 판매 및 제조업 등을 영위하는 회사가 회사의 일시적인 유희자금을 대여하거나, 은행에 예치함으로써 발생하는 이자금액을 말한다.

회계처리시 주의할 점은 은행으로부터 받은 이자금액은 원천징수세액이 차감된 금액이므로 이자금액에 원천징수세액을 합한 금액을 이자수익으로 인식해야 한다.

예) 은행으로부터 이자 ₩40,000이 통장으로 이체되었다. 은행에 확인결과

원천 징수된 세액은 ₩6,000이라는 통보를 받았다.

차변) 보통예금 40,000
선급법인세 6,000

대변) 이자수익 46,000

원천징수세액인 선납세금은 법인세납부시 기납부세액으로 공제 받을 수 있다.

아래와 같이 회계처리하면 안 된다.

차변) 보통예금 40,000

대변) 이자수익 40,000

→ 틀린 회계처리이므로 주의하기를 바람

2) 배당금수익

농협, 조합 등에 출자하고 그에 대한 배당을 받을 때 배당금수익으로 인식한다.

3) 유형자산처분이익

유형자산을 장부가액보다 더 높은 가액으로 처분할 때 나타나는 계정이다.

예) 회사가 영업에 사용중인 취득가액 ₩4,000,000 감가상각누계액 ₩1,000,000인 트럭을 ₩3,300,000에 처분하였다.

차변) 현금 3,300,000

대변) 차량운반구 4,000,000

감가상각누계액 1,000,000

유형자산처분이익 300,000

4) 외환차익

법인이 보유하고 있는 외화자산을 회수할 때 원화 회수액이 외화의 장부가액보다 클 경우 또는 외화부채를 상환 할 때 그 외화의 장부가액보다 외화상환액이 적을 경우를 말한다. 위의 반대가 될 경우에는 외환차손이 발생한다.

예) 1월10일: 법인은 미국에 있는 A거래처에 농산물을 \$50,000 수출하였다.

환율 : ₩1,000/\$

1월25일: 법인은 미국에 있는 B거래처에 농산물을 \$30,000수출하였다.

환율 : ₩1,100/\$

3월20일: 미국의 A거래처로부터 외상매출금 \$50,000을 회수하였다.

환율 : ₩1,200/\$

4월20일: 미국의 B거래처로부터 외상매출금 \$30,000을 회수하였다.

환율 : ₩1,050/\$

외화외상매출금 : $\$30,000 \times \text{₩}1,200/\$ = 36,000,000$

12월31일: 차변) 외화외상매출금 3,000,000 대변) 외화환산이익 3,000,000

외화외상매출금을 기말환율로 평가하는 것이므로 외화환산이익이 나타난다.

외화환산이익: $\$20,000 \times (\text{₩}1,350 - \text{₩}1,200) = 3,000,000$

외화외상매출금 발생시에는 환율이 $\text{₩}1,200/\$$ 이었지만 $\text{₩}1,350/\$$ 으로 환율이 인상되었으므로 상승한 부분만큼 발생주의에 따라 영업외수익으로 인식하는 것이다.

6) 잡이익

매출액, 영업외수익 외의 수익으로 금액적으로 중요하지 않은 항목을 말하며 일반적으로 부산물이나 작업폐기물 등을 처분하고 받은 현금 등으로 한다.

바. 영업외비용

1) 이자비용

법인이 외부로부터 조달한 차입금 중 단기차입금, 장기차입금, 당좌차월에 대하여 지급하는 이자와 할인료를 계상하는 계정이다.

2) 외환차손

법인이 보유하고 있는 외화자산을 회수할 때 원화 회수액이 외화의 장부가액보다 적을 경우 또는 외화부채를 상환 할 때 그 외화의 장부가액보다 외화상환액이 클 경우를 말한다.

3) 외화환산손실

외환차손은 거래가 완결 될 때 나타나는 계정인 반면, 외화환산손실은 미완결 거래로서 기말 환율로 평가시 나타나는 계정이다

예) 9월20일: 법인은 미국에 있는 C거래처에 $\$70,000$ 를 수출하였다.

환율 : $\text{₩}1,200/\$$

11월30일: 법인은 C거래처로부터 외상매출금 $\$40,000$ 을 회수하였다.

환율: $\text{₩}1,100/\$$

1) 자산수증이익

회사가 외부로부터 자산 등을 무상으로 취득할 경우 나타나는 계정으로 기업 회계기준은 무상으로 자산을 취득 할 경우 자산의 취득가액은 취득당시의 공정가액으로 표시하도록 하고 있다.

예) 회사는 주주로부터 시가 ₩5,000,000상당의 트랙터를 무상으로 기증 받았다.

차변) 차량운반구(트랙터) 5,000,000 대변) 자산수증이익 5,000,000

- 법인의 결손이 누적되어 영업활동에 어려움이 발생하자 회사의 대주주는 영업정상화를 위해서 시가 ₩50,000,000상당의 토지를 회사에 증여하였다.

차변) 토지 50,000,000 대변) 자산수증이익 50,000,000

2) 채무면제이익

거래상대방으로부터 외상매입금, 미지급금등 회사의 채무를 면제 받을 경우 사용하는 계정이다.

예) 법인은 A거래처로부터 미지급금 ₩5,000,000 면제 받았다.

차변) 미지급금 5,000,000 대변) 채무면제이익 5,000,000

법인은 상시거래 관계에 있는 B거래처로부터 거래조건을 일부 변경하고 외상매입금 ₩3,000,000을 탕감한다는 통보를 받았다.

차변) 외상매입금 3,000,000 대변) 채무면제이익 3,000,000

3) 보험차익

화재나 재해 등으로 인한 손실로 보험회사로부터 보험금을 수령시 소실된 자산가액보다 보험금을 더 많이 수령을 할 경우 나타나는 계정이다.

예) 회사의 농산물 창고에 화재가 발생하여 공장의 일부가 화재로 소실되었다.

화재로 소실된 자산손실액은 ₩5,000,000으로 추정되었다.

보험회사로부터 보험금 ₩6,000,000을 수령하였다.

-화재발생시

차변) 미결산 5,000,000

대변) 건물(공장) 5,000,000

미결산:

현금의 수급이 없고, 거래 자체가 완료되지 않아 처리할 계정과목이나 금액이 미 확정인 경우 잠정적으로 처리하는 계정이 미결산계정이다

미결산계정은 차변과 대변의 과목명칭이 동일한데, 차변이면 채권적 성질의 것이고 대변이면 채무적 성질의 것이다

가지급금·가수금의 경우와 마찬가지로 미결산계정은 공표용 재무제표에 표시되어서는 안 되고 결산시에는 해당 계정과목으로 대체하여 없애야 한다.

-보험금수령시

차변) 현금 6,000,000

대변) 미결산 5,000,000

보험차익 1,000,000

아. 특별손실

영업활동(농산물판매 등)과 관계없이 비경상적, 비반복적으로 발생하는 비용항목으로 재해손실 등이 있다.

1) 재해손실

화재, 풍수해, 지진 등의 천재지변으로 인하여 재고자산이나 고정자산의 손실을 입은 경우 사용하는 계정과목이다.

예) 회사는 태풍으로 창고에 보관하고 있는 생산물(재고자산)이 상품가치가 상실되어 ₩30,000,000 상당의 손실을 입었다.

차변) 재해손실 30,000,000

대변) 생산물 30,000,000

자. 법인세비용(소득세비용, 농업소득세비용)

당해 연도에 지급하여야 할 법인세, 법인세할주민세, 농어촌특별세를 말한다. 법인세 등은 확정된 금액이 아니라 법인세신고시 납부하여야 할 금액을 추정한 것을 말한다. 개인사업체의 경우, 소득세가 과세되는 경우에는 소득세비용으로 하고 농업소득세가 과세되는 작물재배업의 경우에는 농업소득세비용으로 한다.

13. 생산원가 계정과목

가. 재료비

생산물 생산과 관련하여 사용한 직접재료비로 한다. 원재료비는 기초원재료재고액에서 당기구입원재료를 가산하고 기말원재료를 차감한 금액이 당기제조와 관련한 원재료비가 된다.

당기 원재료매입액은 제품제조와 관련하여 외부로부터 구입한 것으로 한다. 자체 생산한 원재료를 제품제조에 사용하는 경우에는 타계정대체입으로 처리한다. 타계정대체출은 제품제조를 위하여 구입하거나 생산한 원재료를 외부판매하거나 다른 목적으로 사용하였을 경우에 사용하는 계정이다.

생산원가명세서 표시형식(예)

재료비	40,000,000 → 45,000,000 - 5,000,000= 40,000,000
(1) 기초재료재고액	5,000,000
(2) 당기재료매입액	30,000,000
(3) 타계정대체입	<u>10,000,000</u>
계	45,000,000
(3) 기말재료재고액	(5,000,000)
(4) 타계정대체출	(0)

재료비 = 기초재료재고액+ 당기재료매입액+ 타계정대체입-기말재료재고액
-타계정대체출

기초원재료재고액: 원재료수불부상의 기초원재료재고액

당기원재료매입액: 외부에서 구입한 원재료 구입액

타계정대체입: 자가 생산한 원재료를 제품생산에 투입할 경우 원재료생산가액

기말원재료재고액: 원재료수불부상의 기말잔액

타계정대체출: 제품생산을 위하여 구입한 원재료를 외부판매 하거나, 접대목적으로 사용하는 등 기타 다른 용도로 사용한 금액

나. 급여

농업생산부문에 근무하는 종업원에 대한 급여, 임금 및 제수당을 포함한다.

예) 생산물생산부분에 종사하는 종업원에 대한 급여는 ₩6,500,000이고, 사무실 운영과 판매장에 종사하는 종업원에 대한 급여는 ₩5,000,000이며, 종업원

마. 퇴직급여

농업생산부문에 종사하는 사용인이나 종업원에 대한 퇴직금의 증가액을 말한다.

퇴직급여 = 당기말 퇴직금 추계액+ 당기 퇴직금 지급액-전기말 퇴직금 추계액

예) 생산활동에 종사하는 종업원에 대한 전기말 퇴직금 추계액은 ₩5,000,000 이고 당기에 생산활동에 종사하는 종업원2명이 퇴사를 하였는데 퇴직금으로 3,000,000을 지급하였다.

당기말 퇴직금을 추계한 결과 4,000,000이었다.

퇴직금 지급시: 차변) 퇴직급여총당금 3,000,000 대변) 현금 3,000,000

기말 퇴직급여설정시:

차변) 퇴직급여(생산원가) 2,000,000 대변) 퇴직급여총당금 2,000,000

바. 복리후생비

농업생산부문에 종사하는 종업원에게 직접 지급되는 급여, 상여와는 달리 종업원에게 직접 지급되지 아니하고 근로환경의 개선 및 근로의욕을 향상시키기 위하여 지출하는 노무비적 성격을 갖는 비용을 말한다.

- 법정복리후생비: 근로기준법등에서 생산부문에 종사하는 종업원에게 강제하는 건강보험료, 국민연금사용자부담금 등을 말한다.
- 복리시설비: 생산부문에 종사하는 종업원에게 병원, 유아원, 체육시설 등을 회사가 직접 운영 함으로서 부담하는 시설비, 운영비 등을 말한다.
- 후생비: 생산부문에 종사하는 종업원에게 지출하는 직장연예비, 체육비, 회식대 등 이다.

예) 농장에 근무하는 종업원과 회식을 하였으며 회식비로 ₩150,000을 지출하였다. 사무실과 판매장에 근무하는 종업원과 회식을 하였으며 회식비로 ₩180,000을 지출하였다.

차변) 생장물-복리후생비 150,000 대변) 현금 150,000
(생산물생산부문에 종사하면 생산원가를 구성한다)

차변) 복리후생비(관관비) 180,000 대변) 현금 180,000

(사무실과 판매장의 복리후생비는 판매비와 관리비를 구성한다)

사. 종묘비

작물재배와 관련하여 종자 및 묘목구입금액을 종묘비로 처리한다.

차변) 생장물-종묘비 2,000,000 대변) 현 금 2,000,000

아. 비료비

요소, 질소, 인, 복합비료 등을 생산에 사용한 금액을 비료비로 처리한다.

차변) 생장물- 비료비 230,000 대변) 현 금 230,000

자. 포장재료비

생산물의 포장과 관련하여 구입하여 사용한 포장비를 포장재료비로 처리한다. 다만, 금액상 중요성이 없는 경우에는 기타제재료비에 포함하여 처리한다. 사용하고 남은 금액은 결산시 저장품계정으로 대체한다.

포도포장상자를 2,400,000원에 구입하고 결산시 남은 포장지의 구입가격은 250,000 원 상당액이었다.

차변) 생장물-포장재료비 2,400,000 대변) 현 금 2,400,000

결산시분개)

차변) 저장품 250,000 대변) 생장물-포장재료비 250,000

당기생산원가에 계상되는 포장재료비의 금액은 2,150,000원이 되며, 저장품으로 계상한 250,000원은 다음년도에 포장재료비금액으로 계상한다.

다음년도 1월 1일 회계처리

차변) 생장물-포장재료비 250,000 대변) 저장품 250,000

차. 약품비

축산업에 있어 예방접종에 필요한 약품사용금액을 약품비로 처리한다.

갑을 축산영농조합법인이 예방접종 주사제를 200,000원에 구입하고 당일 접종을 완료하였다.

차변) 생장물-약품비 200,000 대변) 현 금 200,000

타. 기타제재료비

농약, 비료, 종료, 포장외의 생산과 관련하여 구입하는 자재에 대하여 기타 제재료비로 처리한다. 다만, 포장자재비 등의 금액이 소액인 경우에는 이를 기타제재료비에 포함하여 회계처리 할 수 있다.

비가림을 하기 위하여 비닐필름 250,000원을 구입하였다.

차변) 기타제재료비 250,000 대변) 현 금 250,000

카. 수선유지비

생산물 생산활동과 관련하여 사용중인 고장자산의 원상을 회복시키거나 능률유지를 위하여 지출한 수선비를 말한다.

예) 트랙터의 타이어를 교체하고 ₩300,000을 지출하였다.

차변) 생장물-수선비 300,000 대변) 현금 300,000
(생산물생산부분에 사용되면 생산원가를 구성한다)

파. 수도광열비

농업생산부분에 사용되는 수도료, 가스료 등에 소요되는 비용을 통틀어서 수도광열비라 한다.

예) 법인으로 다음의 고지서가 발송되었다.

생산물제조건물 관련 고지서

수도료: ₩480,000

가스료: ₩350,000

위의 금액을 현금으로 납부하였다.

사무실 및 판매장 관련 고지서

수도료: ₩280,000

가스료: ₩170,000

차변) 생장물-수도광열비 830,000 대변) 현금 830,000

(생산물제조부분에 사용되면 생산원가를 구성한다)

차변) 수도광열비(관관비) 450,000 대변) 현금 450,000
(사무실과 판매장에 사용되면 판매비와 관리비를 구성한다)

하. 소모품비

생산물 생산활동과 관련한 부서에서 사용하는 각종 소모품관련비용으로 한다.

예) 생산물 생산활동부서에서 사용중인 컴퓨터의 토너를 ₩18,000에 구입하였다.
사무실 및 판매장에서 사용중인 컴퓨터의 토너를 ₩15,000에 구입하였다.

차변) 생산물-소모품비 18,000 대변) 현금 18,000
(생산물생산부분에 사용되면 생산원가를 구성한다)

차변) 소모품비(관관비) 15,000 대변) 현금 15,000
(사무실과 판매장에 사용되면 판매비와 관리비를 구성한다)

거. 세금과공과

농업생산과 관련한 토지, 건물에 대한 재산세 등에 대하여 납부한 금액을 처리한다.

농지에 대한 재산세 280,000원을 납부하였다.

차변) 세금과공과 280,000 대변) 현금 280,000

너. 보험료

생산물 생산부분과 관련한 공장건물, 기계장치 등에 대한 화재보험 내지 재해보험 등의 보험료로 한다.

예) 회사는 다음의 보험을 가입하였다.

생산물 가공공장 건물 화재보험료: ₩350,000
사무실 및 판매장관련 화재보험료: ₩280,000
위의 보험료를 현금으로 납부하였다.

차변) 생산물-보험료 350,000 대변) 현금 350,000

(생산물생산부분에 사용되면 생산원가를 구성한다)

차변) 보험료(판관비) 280,000 대변) 현금 280,000
(사무실과 판매장에 사용되면 판매비와 관리비를 구성한다)

더. 지급수수료

생산물생산 및 재배과정에서 발생한 각종의 수수료 등으로 한다.

예) 재배장의 치안유지 및 도난을 방지하기 위하여 경비용역회사에 야간순찰경비를 의뢰하였으며 ₩300,000을 지급하였다.
그리고 판매장에도 경비 보안시스템을 설치하고 ₩200,000을 지급하였다.

차변) 생장물-지급수수료 300,000 대변) 현금 300,000
(생산물생산부분에 사용되면 생산원가를 구성한다)

차변) 지급수수료(판관비) 200,000 대변) 현금 200,000
(사무실과 판매장에 사용되면 판매비와 관리비를 구성한다)

러. 감가상각비

생산물 생산활동과 관련하여 발생한 고정자산에 대한 감가상각비는 생산원가로 분류한다.

예) 트랙트 등 농업기계에 대한 감가상각비는 ₩1,000,000이며, 사무실과 판매장으로 사용하는 건물에 대한 감가상각비는 ₩500,000이다.

차변) 생장물-감가상각비 1,000,000 대변) 감가상각누계액 1,000,000
(생산물생산부분에 사용되면 생산원가를 구성한다)

차변) 감가상각비(판관비) 500,000 대변) 감가상각누계액 500,000
(사무실과 판매장에 사용되면 판매비와 관리비를 구성한다)

머. 잡비

생산활동에 속하는 비용항목 중에서 빈번하게 발생하지 않고 금액상으로 중요하지 않은 경우, 또는 다른 계정과목에 포함시키는 것이 적절하지 않은 경우에 처리하는 계정과목이다.

제 7 장. 투명한 장부기장을 위한 관련세법 연구

1. 작물재배 소득에 대한 납세의무

지방세법 제 197조에 의하여 통계법 제 17조의 규정에 의하여 통계청장이 작성·고시하는 한국표준산업분류상의 농업 중 대통령령이 정하는 작물(이하 이 절에서 “작물”이라 한다)의 재배로 발생하는 소득이 있는 자는 농업소득세의 납세의무가 있다.

다만, 시행령에서 곡물 및 기타 식량작물 재배업으로 분류되는 작물의 경우에는 비에 한하여 농업소득세를 납부하도록 하고 있다.

2005년 1월 5일 법률 제 7332호 지방세법 부칙 제 5조에 의하여 2004년부터 2008년까지 농업소득세의 과세가 중단되어 향후 5년간 농업소득세 부담이 없게 되었다. 따라서 농업소득세 과세로 인한 장부의 의도적인 분식의 문제는 없어지게 되었다.

지방세법 부칙 2005.1.5 법률 제 7332호

제5조 【농업소득세의 과세중단】 제3장 제4절의 규정(제197조 내지 제214조)은 이 법 시행이후 최초로 신고기한이 도래하는 분부터 5년간 적용하지 아니한다.

가. 농업소득세 납세의무

개인농업경영체의 경우 농업소득세의 납세의무는 개인에게 있으나 영농조합법인의 경우에는 출자한 농민이 그 지분에 의하여 분배되었거나 분배될 농업소득에 따라 각각 농업소득세의 납세의무가 있으며, 농업회사법인의 경우에는 농업회사법인이 농업소득세의 납세의무가 있다.

영농조합법인 및 농업회사법인(이하 “농업법인”이라 한다)은 법인세법상 영리법인에 해당되어 법인의 전체소득에 대하여 법인세의 신고·납부의 의무가 있어 조세특례제한법 제 66조와 제 68조에서 농업법인의 농업소득에 대하여 법인세를 전액면제 하도록 하고 있으며, 이는 조세특례제한법 제 132조(최저한세)의 적용을 받지 않아 법인세의 전액감면이 가능하다.

나. 농업소득세 계산구조

과세기간(1월1일부터 12월 31일)의 수입금액에서 필요경비를 공제한 금액에서 비과세 및 감면소득과 기초공제를 공제한 과세표준에 세율을 곱하여 계산한 금액을 산출세액으로 한다.

$$\begin{aligned}
 & \text{수입금액} \\
 & - \text{필요경비} \\
 & - \text{비과세소득, 감면소득} \\
 & - \text{기초공제(5,600,000원)} \\
 & \text{과세표준} \\
 & \times \text{세율} \\
 & \text{산출세액}
 \end{aligned}$$

2. 2008년 이후 농업소득세가 과세될 경우의 문제점

가. 수입금액산정

수입금액은 판매된 농산물의 금액에 미 판매된 재고농산물을 수확시점의 시가로 계산한 금액을 수입금액으로 하고 있다. 즉 판매하지 아니하고 보관하고 있는 것에 대하여서도 거래시가에 의하여 수입금액에 포함하여야 한다. 미실현이익에 대하여 (소득이 창출되지 않은 것)에 대하여 수입금액에 포함하는 것은 소득세로서의 거리가 멀다. 또한 수확을 한 후에 보관 중에 작물이 썩거나 변질되어 소득이 전혀 창출되지 아니한 것들에 대한 사후적인 공제제도를 두지 않고 있어 소득에 부과하는 소득세의 역할을 할 수 없다.

나. 판매비와 일반관리비의 비용인정이 제한적임

비 목	내 역(행정자치부 지방세해설)
인건비	자가노임을 제외한 차용노임의 의미
종자대	자기확보종자의 시가 및 구입종자와 종묘의 구입가
비료대	구입비료는 구입비용, 자급비료는 비용가 방법(농업등의 산정)
농약대	방제비라고도 하는데 사용한 약의 대금

작물재배관련시설의 감가상각비 및 유지관리비	농업소득을 얻기 위한 1년 이상 사용 가능한 시설의 감가상각비와 유지관리비
농기구구입비	소농구의 구입비
농기계감가상각비	대농구의 감가상각비와 부속품대 등
공과금	농업소득세와 주민세를 제외한 재배시설, 농지에 대해 부과된 모든 공과금(수리비용포함)
제재료비	직접 제재료비라 하여 작물재배에 사용된 소 소비된 재료비(가마니, 봉지, 비닐 등)
수리비	시설과 농기계 수리비
차입금이자	작물의 재배와 관련하여 지급된 농자금 등 차입자본에 대한 이자
임차료	농경지, 농기계, 축력 등을 임차 사용하는 경우의 소작료, 사용료, 임차료
광열비	전력사용비, 유류구입비 등의 연료비
작물재배와 관련 있는 해외시찰, 훈련비	작물재배와 관련 있는 해외시찰, 훈련비
결손금 및 이월결손금(5년 이내)	각 과세개시일전 5년 이내에 발생한 결손금

농업소득세법 제 204조 3항에서 당해 과세기간의 수입금액을 얻기 위하여 투하된 비용의 합계액을 말하며, 필요경비의 종류·계산방법·귀속연도 또는 확정시기 등에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정하도록 하고 있으며 대통령령에서 필요경비를 위의 항목으로 정하고 있다.

농업소득세에서는 판매활동 및 영업활동에 대한 비용을 전혀 인정하지 않고 있으며, 따라서 농업법인 등이 소비자판매(직거래)를 하기 위하여 지출한 광고선전비, 인터넷사용료, 카드수수료, 운반비 및 각종 수수료에 대하여 비용으로 인정 받을 수 없다.

농업이 기업화되고 소비자 직거래가 활성화 되고 있는 시점에서 판매활동 및 일반관리활동과 관련된 비용을 인정하지 않고 다만 수입금액만 소비자판매금액으로 계산하는 것은 수입과 비용을 대응시켜 소득을 계산하는 소득세 개념 및 기업회계기준에 위배되며, 판매활동을 통한 추가수익만이 소득에 가산되어 농업소득세를 납부하는 불이익을 당하게 된다.

다. 토지구입차입금에 대한 이자비용을 필요경비로 인정하지 않고 있음.

행정자치부는 차입금의 이자를 작물재배를 위한 건축물, 설비, 기계 등 자산투자비차입금, 종자대, 비료대, 농약대, 소농기구 구입 등의 물품구입차입금, 인건비, 공과금, 수리비, 광열비 등의 운영비차입금, 기타 납세의 무자가 입증하는 작물재배 관련차입금으로 해석(농지세 당시의 해석을 준용함)하고 있으며, 작물재배에 필수적인 농지구입과 관련한 차입금의 이자에 대하여 필요경비에 제외시킴으로써 농지구입자금을 차입한 개인이나 법인이 농업소득세의 필요경비를 인정하지 않아 농지를 임차하여 작물재배를 하는 농가나 농업법인에 비하여 현저한 불이익을 당하게 되어 있다. 현재의 해석이라면 농업소득에서 농지를 구입하기 위하여 차입한 차입금에 대한 이자를 지급하면 적자인 경우에도 농업소득세를 납부하여야 하는 불합리한 결과를 초래하게 된다.

국세인 소득세에서는 총수입금액을 얻기 위하여 직접 사용된 부채에 대한 지급이자로 규정함으로써 차입금이 사업과 관련된 것이라면 필요경비로 인정하고 있다.

라. 다년생 작물에 대한 누진세제개선

농업소득세는 과세사업년도의 수익금액에서 필요경비를 차감한 소득금액에 대하여 연 560만원의 기초공제를 한 과세표준에서 3%에서 40%에 이르는 5단계누진세율을 적용하여 농업소득세를 산출하도록 되어 있다. 현재의 과세체계는 인삼과 같은 다년생 작물을 생산하는 경우에는 소득이 수확시점에 집중되어 높은 누진세율을 적용 받기 때문에 농업소득세의 부담이 크게 나타난다

일례로 연간소득이 1,000만원인 경우 매년 농업소득세를 납부하는 경우라면 매년 160,000원(6년간 총납부액: 960,000원)을 납부하게 되며 6년 근 인삼을 생산하는 경우 생산시점에 총소득금액이 6,000만원이라면 농업소득세 납부금액이 12,552,000원을 납부하도록 되어 있어 연간 평균적으로 소득이 발생하는 납세자에 비하여 무려 13배정도의 높은 세부담을 하게 되어 있다.

마. 농업회사법인 농업소득세율이 너무 높음.

농업회사법인의 농업소득에 대하여 법인세를 부과하지 않고 소득세를 부과함으로써 농업법인은 작물생산업을 영위할 수 없다.

국세에서는 동일한 사업소득에 대하여 법인의 경우에는 법인세를 부과하고 개인의 경우에는 종합소득세를 부과하고 있다. 이는 소득세가 개인의 소득에 따라 4단계 누진세율이 적용(9%-36%)되며, 법인의 경우에는 소득규모가 개인과 비교되지 않아 과세표준 1억까지는 13%, 1억 초과금액에 대하여 25%를 적용하고 있으며, 법인의 소득을 주주에게 배당하는 경우에 배당소득에 대하여 소득세를 원천징수(14%)하는 제도로 운영하고 있다.

농업소득세의 경우 대부분의 농가는 자진신고하지 않으며, 신고하지 않을 시 일정규모이상의 농가에 대하여 수입금액 및 필요경비율을 시장 및 군수가 결정하여 소득금액을 산정하고 이를 기준으로 농업소득세를 고지하고 있다. 개인 농업인의 경우, 장부를 기장하지 않아도 문제가 되지 않으나, 농업·농촌기본법(구 농어촌발전특별조치법) 제 15조 및 16조에 의하여 설립된 영농조합법인 및 농업회사법인의 경우에는 법인세법상의 영리법인에 해당되어 법인세의 신고·납부의무가 있으므로 복식부기에 의한 장부기장이 필수적이다.

농업회사법인의 농업소득세 납세의무는 농업회사법인에 있으며, 농업회사법인은 농업소득이 80,000,000원을 초과하는 경우 최고 세율인 40%적용과 함께 주민세 10%를 추가로 납부하게 되어 최고세율이 44%가 되며, 배당시 15.4%에 해당하는 소득세를 주주가 납부하여야 한다. 따라서 과세표준이 8천만이 초과 시에는 소득금액대비 유효세율이 59.4%가 된다. 또한 농업회사법인은 농업소득에 대하여 법인세법에 의하여 법인세를 신고납부 하여야 하며, 법인세법 제 58조의 2[농업소득세의 세액공제] "내국법인이 각 사업연도에 납부한 농업소득세는 당해 사업연도의 법인세액에서 이를 공제한다. 다만, 농업소득세액이 법인세액을 초과하는 경우 그 초과하는 금액은 이를 환급하지 아니한다" 로 규정하고 있으나 농업소득세율이 법인세율보다 높아 실질적으로 공제를 받을 수 없으며, 2002사업연도에 농업소득이 높고 2003년도에 농업소득이 낮은 경우 2002년도에 납부한 농업소득세는 2003년도에 법인세액에서 공제 받을 수 없다.(법인세 신고납부기한은 사업연도 종료일로부터 3월 이내로 12월 법인의 경우 3월말에 신고납부하며, 농업소득세는 5월말에 납부함으로 농업소득세납부 금액은 다음년도의 법인세액에서 공제됨)

3. 농업소득과세시 농업소득세 개선이 필요한 사항

가. 농업소득세율을 개인세율과 법인세율로 이원화

작물재배를 영위하는 영농조합 및 농업회사법인의 규모화와 경쟁력강화를

위하여 농업소득세의 법인세율을 과세표준 1억까지 7%, 1억 초과하는 금액에 대하여 15%로 개정하고 개인세율도 소득세율의 50%수준으로 (최고세율 18%)개정하여 장부기장에 의한 자진신고납부제도를 유도하여야 한다.

나. 필요경비의 확대

소득세법상의 필요경비 수준으로 필요경비를 인정(필요경비에 산입할 금액은 당해 연도의 총수입금액에 대응하는 비용으로서 일반적으로 용인되는 통상적인 것의 합계액으로 한다) 하여 농지구입에 대한 차입금의 이자뿐만 아니라 판매활동 및 일반관리활동에 소요되는 광고선전비, 지급수수료, 운반비, 대손금, 기타 수입과 대응되는 모든 비용을 인정하는 것이 소득에 대하여 부과하는 농업소득세의 근본취지에 부합

다. 수입금액의 실현주의로 전환

작물생산업에 있어서 이익실현을 수확시점으로 하고 있으나 이를 판매시점으로 전환하여 일반적인 기업회계기준에 일치시켜야 한다. 판매되지도 않은 재고농산물에 대하여 농업소득세를 부과하면, 향후 저장시 재고의 멸실, 부패 등으로 인한 손실액이 전혀 반영되지 않아 소득세의 근본취지에 부합하지 않는다. 또한 현재의 농업부기의 조수의개념은 수확시점과 판매 시점간의 시장가격변동이 심한 경우에는 기업회계기준에서도 인정되지 않는 수익인식의 기준이 되어 기업회계기준에 따라 장부기장을 하여야 하는 농업회사법인에게는 맞지 않게 된다.

라. 법인의 경우, 농업소득세과세기간을 법인의 사업년도와 일치시키고 자진신고제도로 전환

6월 법인 등의 경우 농업소득세 과세기간과 법인의 회계기간이 일치하지 않아 농업소득세계산을 위하여 재결산을 하여야 하는 번거로움이 있음으로 법인세와 같이 과세기간을 변경하고 자진납부방법으로 전환이 필요하다.

마. 농업소득세의 감면 및 세액공제제도 도입

국세인 법인세 및 소득세의 경우, 제조업 등의 중소기업을 지원하기 위하여 창업중소기업감면(50세액감면 -4년간), 중소기업특별세액감면(세액의 15%감면), 기술및인력개발세액공제, 투자세액공제 등의 수종의 감면제도가 있어 중소기업의 실질적인 유효세율은 12%-15%임. 따라서 농업소득세에 있어서도 창업지원 및 규모화를 지원하기 위하여 각 종 감면제도의 도입이

필요하다.

바. 재해손실 준비금 제도도입

농업의 특성상 자연재해로 인한 손실액이 일반산업에 비하여 빈번하고 그 금액도 일반산업과 비교하여 엄청나게 크다. 따라서 농업소득세 소득금액의 일정 비율(20%)을 자연재해손실준비금전입액으로 하여 당해 년도 필요경비로 인정하고 자연재해발생시 자연재해손실준금과 상계하도록 하는 준비금제도를 도입하여 하여야 할 것으로 판단된다.

사. 다년생 작물에 대한 소득공제제도 및 세액계산방법의 개선필요

다년생 작물에 대한 농업소득세의 세부담을 경감하기 위하여서는 추가적으로 특별소득공제제도(기초공제액 × (작물생산기간-1)) 및 산출세액계산시 당해 사업년도의 소득금액을 작물생산기간으로 나눈 금액에 세율을 곱하여 계산한 금액에 다시 작물생산기간을 곱하여 계산한 금액을 농업소득세 산출세액으로 하여 납부하게 되면 과세의 형평성을 확보할 수 있을 것으로 본다.

사례)

- 1) 6년 근 인삼을 생산한 사업년도의 소득금액이 60,000,000원 인 경우 특별 소득공제 및 위의 산출세액계산방법을 도입 시 인삼수확시점의 농업소득세 납부세액계산내역

소득금액:	60,000,000
기초공제:	5,600,000
특별공제:	28,000,000(5,600,000×5)
차감금액:	26,400,000
과세표준:	4,400,000(26,400,000/6)
적용세율:	10%(4백만원까지 3%)
산출금액:	<u>160,000</u>
납부금액:	<u>960,000(160,000×6)</u>

- 2) 매년 소득이 10,000,000원인 경우의 6년간 농업소득세

소득금액:	10,000,000
기초공제:	5,600,000
과세표준:	4,400,000
적용세율:	10%(4백만원까지 3%)

산출금액: 160,000
 납부금액: 960,000(160,000×6)

위에서 살펴본 바와 같이 특별소득공제제도 신설 및 과세표준을 연간 평균화한 금액에 의하여 세율을 적용하여 다시금 생산기간을 곱하여 납부세액을 계산하게 되면 궁극적으로 매년소득이 10,000,000씩 발생하게 되는 효과와 동일한 효과를 갖게 된다. 현재 소득세법에서는 위와 같이 공제제도가 없으나, 농업소득세에 있어서는 작물생산업의 특수성 등을 고려하여 다년생 작물의 농업소득세 세부담을 경감시킬 수 있는 방법이 도입되어야 할 것으로 사료되며, 농업인의 경우에는 다년생작물의 수확시기를 분산함으로써 농업소득세 세부담을 경감시킬 수 있을 것으로 본다.

4. 축산업의 납세의무

가. 축산업에 대한 소득세 납세의무

축산업에서 발생한 소득에 대하여서는 일정규모이하의 경우에는 농가부업소득으로 보아 비과세하며 농가부업규모를 초과하는 사육두수에 대하여 발생하는 소득에 대하여서는 연간 12백만원을 차감한 소득금액에 대하여 사업소득으로 보아 소득세를 과세하고 있다.

총소득금액
 차감) 농가부업규모의 사육두수에서 발생하는 소득금액 비과세
차감) 연간 12백만원(농가부업소득)
 각사업년도 소득금액
차감) 축산업소득공제(소득금액의 20%)
 과세표준
 ×소득세율
산출세액
차감)중소기업특별세액감면(10%--15%)
차감납부세액

2002사업년도부터 축산업이 조세특례제한법 상 중소기업대상업종에 포함되면서 중소기업특별세액감면을 받을 수 있게 되었다. 농가부업규모에 대한 소득세 비과세 및 연간 농가부업소득 12백만원을 비과세 하는 것을 제외하고는 일반 중소기업업 수준의 감면을 받고 있다.

다만, 종전의 조세특례제한법 101조[축산업소득공제] “최초로 소득이 발생한 날이 속하는 과세연도와 그 다음 과세연도 개시일부터 3년 이내에 종료하는 과세연도까지 당해 축산업에서 발생한 소득금액의 100분의 20에 상당 하는 금액을 각 과세연도의 소득금액에서 공제” 하도록 한 축산업소득공제를 받는 경우에는 중소기업특별세액감면을 받을 수 없다.

[농가부업소득규모의 축산범위]

가축별	규 모	비 고
젖 소	30마리	1. 성축 ¹ 을 기준으로 한다. 다만, <u>육성우의 경우에는 2마리를 1마리로 본다.</u> 2. 사육두수는 매월 말 현황에 의한 평균두수로 한다.
소	30마리	
돼 지	200마리	
산양	300마리	
면양	300마리	
토 끼	5,000마리	
닭	10,000마리	
오리	10,000마리	

나. 축산업에 대한 법인세납세의무

영농조합법인의 경우에는 축산업소득에 대하여 조합원 1인 당 연간 12백만원에 대한 감면과 중소기업특별세액감면을 받을 수 있으며(조세특례제한법 제 127조(중복지원의 배제) 4항) 농업회사법인의 경우에는 조세특례제한법 제 68조에 의하여 소득이 발생한 년도와 그 다음년도부터 3년간 50%의 감면을 받을 수 있으며, 조세특례제한법 제 68조의 감면기간이 경과 후에는, 중소기업특별세액감면을 받을 수 있다.

5. 축산업 소득세 과세의 문제점

가. 장부기장미흡으로 인한 세부담 가중됨

▣ 세무지식의 부족

세무지식의 미흡으로 대부분의 축산농가가 회계장부를 기록하지 않고 있으며, 회

¹ 소를 제외한 가축의 경우에는 어린 가축은 포함되지 않으며 성축을 기준으로 한 매월 말 현황에 의한 평균사육두수에 의한다.

세무사무실에 위탁 처리하는 경우에도 단순히 계산서 및 세금계산서를 모아 세무사 사무실에 제출하고 세무사무실에서는 매출 및 매입에 대한 자료만을 가지고 사업장현황을 신고하는 수준에 거치고 있습니다.

▣ **적격지출증빙수취의 어려움**

세무사무실에서 정상적으로 복식부기에 의한 장부기장을 하고자 하는 경우라도 도축장 및 육가공회사에 납품한 매출금액(100% 계산서 발행됨) 및 사료대금, 약품대금에 대한 계산서 및 세금계산서는 받을 수 있으나 이외의 돈사의 신축, 수선, 돈분처리비, 운반비에 대한 적격증빙을 수취하기가 어려워 비용에서 누락되고 있으며, 직원에 대한 인건비처리 등이 되지 않고 있어 복식부기에 의한 소득세 신고를 어렵게 하고 있습니다.

▣ **적격증빙수취시 추가비용지출**

면세사업자인 축산농가가 세금계산서요청을 하는 경우에 거래상대방이 추가적으로 부가가치세를 요청하는 것이 현장의 일반적인 거래형태이며, 축산농가는 추가적으로 부가가치세를 부담하지 않기 위하여 세금계산서를 교부 받지 않는 경우가 많습니다. 인건비에 대한 세무신고시 국민연금, 건강보험, 산재보험, 고용보험에 대한 농가의 추가부담과 고용인이 부담하여야 할 소득세와 국민연금, 건강보험, 고용보험의 사용자 부담액을 사용자가 전혀 부담하지 않으려고 하고 있어 농가의 추가부담이 증대하게 됩니다.

▣ **세무사무소 수수료에 대한 부담**

영세 농업인들이 세무사무소 장부대행수수료 및 결산수수료에 대한 부담으로 인하여 세무사무소를 통한 장부기장을 하지 않는 경우가 많으며, 종합소득신고만을 대행하는 경우가 많습니다.

나. 2002년 이후 기본경비율제도 전환으로 인한 세부담 가중

기본경비율제도에서는 기본경비에 해당하는 매입자료, 인건비, 임차료에 대하여 적격증빙이 없는 경우(세금계산서, 계산서, 인건비 세무신고)에 비용으로 인정 받지 못하여 소득표준율에 의한 신고방식에 비하여 소득금액이 높게 산정되어 소득세 부담이 가중되게 됩니다.

다. 비과세소득 안분의 절차가 어려워 축산농가가 실질적인 비과세 혜택을 받기가 어려움.

비과세규모의 사육두수에 대한 세무상식의 부족 및 농가의 매월사육두수현황을 파악할 수 있는 대장을 갖추고 있지 않아 농가부업규모에 대한 비과세혜택을 받지 못하고 있는 농가가 대부분이며, 세무대리인들의 경우에도 비과세에 대한 적용을 적절하게 하지 못하여 축산농가가 실질적인 비과세 혜택을 받지 못하고 있습니다.

총소득금액- 부업규모축산소득금액비과세-연간 12백만원= 과세대상소득금액

라. 축산업 동향불안정으로 인한 손실에 대하여 이월결손금공제를 받지 못하고 있음.

대부분의 농가가 적격한 지출증빙을 수취 못하는 관계로 대부분 단순경비율 및 기본경비율방식에 의한 소득세 신고를 하고 있음. 이로 인하여 2003년도와 같이 구제역, 조류독감과 같은 가축질병으로 인한 막대한 손실이 발생하였음에도 불구하고 세금을 납부하는 결과를 초래하고 있습니다. 또한 2004년도 양돈의 경우 돈가 상승으로 인하여 이익이 발생할 때 과거의 이월결손금을 전혀 공제 받지 못하여 세부담이 가중되게 됩니다.(정상적인 복식부기에 의한 장부기장을 한 경우에는 이월결손금공제로 실질 납부세액이 없게 됩니다)

6. 투명한 장부기장유도를 위한 축산업세제의 개선(안)

지방세인 농업소득세가 과세되는 작물재배업에 대하여 2004년 12월 지방세법 개정시 부칙 5조에 의하여 2004년도분 농업소득세부터 향후 5년간 과세를 유예하는 조치를 취하여 농업소득세 과세대상이 되는 작물재배업의 경우에는 소득에 대한 세 부담을 없게 하였습니다. 이는 한·칠레자유무역협정 및 쌀 개방확대로 인한 우리농업의 어려움을 감안하여 농업의 전문화·상업화가 진전될 때까지 세제지원을 강화한 조치입니다.

이에 비하여 축산업에 대하여서는 지방세가 아닌 국세의 납세의무를 부과하고 있어, 작물재배와 별도의 과세체계를 유지하고 있으며, 농업인들의 세무지식부족으로 실질적인 소득에 비하여 세 부담을 많이 하고 있습니다.

가. 축산업소득에 대하여 국세에서 지방세로 전환

대부분의 축산농가 및 축산기업이 읍·면 지역의 외지에 있어 축산농가의 사육

두수과약이 어려워 축산농가의 세부담의 적정성을 판단하지 못하며, 2003년 축산, 임업, 수렵과 관련한 법인세 징수액이 64억 정도²로 국세징수에 따른 비용이 제조업 및 기타의 업종에 비하여 과다하여 실질적인 세수확보가 어렵다고 판단됩니다. 국세를 지방세로 전환함으로써 지방자치단체는 사육두수에 대하여 국세정보보다 정확하게 알 수 있어 지방세수 확보에 도움이 되며 축산 농가간의 세부담에 대한 형평성도 제고 될 수 있을 것입니다.

나. 축산농업법인에 대하여 법인세 면제

농업·농촌기본법에 의하여 설립된 영농조합법인 및 농업회사법인이 축산업에 종사하는 경우에는 축산업소득을 농업소득에 포함하여 법인세를 전액면제하고 최저한세 대상에서 제외시켜 실질적인 세감면을 받을 수 있도록 하여야 한다.

다. 위탁사육비에 대한 부가가치세 면제

축산브랜드화가 진행되면서 영세농가 및 영농조합, 농업회사법인은 자체 입식을 하지 않고 대형축산기업의 가축을 키워주고 그 성적에 따라 가축사육수수료를 받는 형태의 축산부문의 OEM 생산이 빠르게 진행되고 있습니다.

농업법인 및 축산농가가 기존의 시설을 가지고 위탁사육을 대행함으로써 추가적인 투자 없이 안정적인 소득을 확보할 수 있는 위탁사육업은 대형축산기업의 입장에서는 추가적인 시설투자 없이 품질의 표준화와 안정적인 공급을 받을 수 있는 방법으로 우리축산의 경쟁력을 키울 수 있는 방법입니다.

현재, 위탁사육비에 부가가치세가 부가문제를 회피하기 위하여 자돈과 사료를 구입하는 것으로 하고 출하시 다시 판매하는 형식으로 처리함으로써 장부기장을 어렵게 하고 있습니다.

² 축산소득에 대한 정확한 소득세 및 법인세 징수 통계를 알 수 없음

제 8 장 결론

1990년 이후 농업의 형태가 소농, 가족 농의 형태에서 대농 및 법인경영체로 전환함으로써 농업경영체의 재무자료에 대한 이해관계자가 내부경영자에서 금융기관, 주주, 농업정책기관으로 확대됨으로 재무제표의 중요성이 대두되게 되었다.

그러나 현재까지 농업회계처리기준이 마련되어 있지 않아 회원농업협동조합, 영농조합 및 농업회사법인과 개인농업경영체의 재무제표에 대한 객관성을 확보하기 어렵고 재무제표의 용어와 계정과목이 각기 달라 경영체에 대한 신용평가를 어렵게 하고 있다. 따라서 본 연구용역 결과인 농업회계처리지침(안)을 전문가집단 및 이해관계자의 회의를 통하여 농림부의 농업회계처리지침으로 확정·고시함으로써 농업경영체의 회계처리에 대한 구속력과 강제성을 부여하고, 농업정책자금지원을 위한 평가자료로 적극적으로 활용할 수 있을 것이다. 다만, 농업경영체의 규모와 경영능력 등을 종합 평가하여 그 적용시점을 달리하는 것이 필요하며, 농업경영체의 복식부기에 의한 장부기장의 활성화를 위하여 체계적인 교육과 농업회계처리지침이 반영된 회계처리시스템의 수정·보완 및 개발이 필요하다.

1. 농업회계처리지침의 적용대상 및 적용시점

가. 법적으로 복식부기에 의하여 장부기장이 의무화된 농업경영체 우선적용

2004년 12월 31일 기준으로 한 통계청 농업법인 조사결과에 의하면 운영중인 농어업법인은 6,483개 업체이며 이 중에서 복식부기에 의하여 장부기장을 하고 있는 법인이 2,896개 업체이다.

[운영중인 농어업법인 사업체 현황]

	기준년도	운영중인 사업체 계		출 자 자	대 표 자	출 자 자
			구성비	공동운영	단독운영	기별운영2)
합계	2003	6,483	100	3,127	664	2,158
	2004	6,541	100	3,094	801	2,131
	(증감률)	-0.9	-	(-1.1)	-20.6	(-1.3)
농업법인	2003	5,788	89.3	2,837	605	1,990
	2004	5,856	89.5	2,828	702	1,962
영농조합법인	2003	4,274	-65.9	2,269	477	1,528
	2004	4,425	-67.7	2,337	560	1,528
농업회사법인	2003	1,158	-17.9	568	128	462
	2004	1,067	-16.3	491	142	434
일반회사법인	2003	78	-1.2	-	-	-

		2004	84	-1.3	-	-	-
	기 타2)	2003	278	-4.3	-	-	-
		2004	280	-4.3	-	-	-
어 업 법 인		2003	695	10.7	290	59	168
		2004	685	10.5	266	99	169
영 어 조 합 법 인		2003	517	-8	290	59	168
		2004	534	-8.2	266	99	169
일 반 회 사 법 인		2003	128	-2	-	-	-
		2004	107	-1.6	-	-	-
기 타 2)		2003	50	-0.8	-	-	-
		2004	44	-0.7	-	-	-

- 1) 법인의 명칭만 있을 뿐 실체의 경영을 각자의 책임 아래 운영하는 사업체를 말함
- 2) 국가, 지방자치단체, 학교, 사단법인, 재단법인 등의 사업체를 말함

법인세법에 의하여 영리법인으로 분류되는 영농조합법인과 농업회사법인은 법인세법에 의하여 복식부기에 의한 장부기장의무가 있으며, 농업협동조합법에 의하여 설립된 농업협동조합도 복식부기에 의한 장부기장이 필수적이다. 따라서 본 농업회계처리지침을 2006년 1월 중 농림부장관의 고시로 하여 복식부기가 법적으로 의무화된 농업법인과 농업협동조합은 농림부장관의 고시일이 속하는 사업년도부터 회계처리 하는 것으로 권장하고, 2007사업년도부터는 의무적으로 적용하도록 하는 것이 바람직할 것이다. 이는 해당 경영체가 본 회계처리내용을 자체처리방침을 정하고 필요 시 회계전산시스템의 수정 등에 필요한 시간을 제공하고, 2006사업년도부터 적용 가능한 법인체는 우선 적용 할 수 있도록 하기 위함이다.

나. 개별농업경영체의 적용시점

개별농가의 복식부기에 의한 장부기장의무는 작물재배업과 축산업이 달리 적용된다. 작물재배업의 경우는 지방세법인 농업소득세법에 의하여 농업소득세 납세의무가 있으나 농업소득세법에서 복식부기에 의한 장부기장을 의무화하지 않고 있으며, 지방세법 부칙에서 2004년 사업년도부터 2008년 사업년도까지 농업소득세 납부유예가 되어 있어 작물재배업을 영위하는 개별농가는 법적으로 복식부기에 의한 장부기장의무가 없다.

다만, 농업종합자금을 차입한 농가로서 금융기관의 총대출금이 5억원 이상인 경우에는 복식부기에 의하여 작성된 재무제표를 제출할 의무가 있다. 따라서 작물재배업을 영위하는 5억이상의 대출금이 있는 농가의 경우에는 2006사업년도부터 농업회계처리지침에 의하여 장부기장하는 것을 권장하되 2007사업년도부터 농업회계처

리지침에 의하여 의무적으로 장부기장을 하도록 하는 것이 합리적일 것으로 판단된다.

축산업의 경우, 일정규모이상의 사육하는 농가는 소득세법에 의하여 사업자등록을 하고 소득세법에 의한 소득세 신고·납부의무가 있다. 특히, 소득세법에서는 직전사업년도의 매출액이 3억 이상인 경우에는 복식부기에 의한 장부기장의 의무가 있으므로 직전사업년도의 매출액이 3억 이상인 축산농가에 대하여서는 2007사업년도부터 의무적으로 농업회계처리리지침을 사용하도록 하고 2006사업년도에는 사용을 권장하도록 하여야 할 것이다.

특히, 법적으로 복식부기에 의한 장부기장의 의무가 없는 농가의 경우에는 농업회계처리리지침에 의하여 회계처리를 하는 것을 권장하기 위하여 농업회계처리리지침에 의하여 2006사업년도부터 회계장부를 기장하는 농가에게 신용평가 시 평가점수에 가산하는 방법 또는 대출이자율을 차등 적용하는 방법에 의하여 인센티브를 제공할 필요가 있다.

[농업회계처리리지침 적용시점]

구분	권장	의무적용
영농조합, 농업회사법인	2006사업년도	2007사업년도
농업협동조합	2006사업년도	2007사업년도
직전사업년도 매출 3억 이상인 축산농가	2006사업년도	2007사업년도
금융기관 총대출금이 5억 이상인 농가	2006사업년도	2007사업년도
위에 해당하지 않는 농가	2006사업년도	제외

다. 농업회계처리기준으로 채택될 수 있도록 적극적인 노력필요

우리나라의 회계기준은 기업회계기준을 근간으로 하고, 그 하위 규정으로 준칙과 해석을 두는 체계를 가지고 있다. 준칙은 기업회계기준에 관한 세부사항을 사항별로 필요에 따라 정하는 것이며, 해석은 기준제정기관의 유권해석으로 새로이 나타난 회계환경에 대한 회계처리방법을 질의에 답변하는 형식으로 규정하고 있다.

1997년 12월 금융위기 이후 회계정보의 신뢰성과 기업경영의 투명성 제고를 위하여 독립된 민간 회계기준 제정기구의 설립이 필요하였으며, 이에 따라 1999.9.1 일자 회국회계연구원이 개원하게 되어 회계기준제정이 기존의 금융감독위원회에서 한국회계연구원으로 이관되었다. 기업회계기준 제

92 조(기업회계기준서 등)에 의하여 새롭게 제정되는 기업회계기준서가 기업회계기준의 관련조항을 대체하여 기업회계기준의 일부가 된다.

농업부문의 농업회계처리지침이 법적인 효력을 가지기 위하여서는 한국회계연구원에서 기업회계기준서로서 농업회계처리기준으로 제정되어야 기업회계기준으로서 법적인 구속력이 있으므로 농업회계처리지침이 농업회계처리기준으로 채택될 수 있도록 적극적인 노력을 하여야 할 것이다.

2. 농업회계처리지침 활용도를 높이기 위한 교육 및 전산시스템 수정·보완

가. 농업경영체에 복식부기 도입을 위한 체계적인 교육강화

2004년 12월 31일 기준으로 운영중인 농어업법인이 6,483개 업체이며 이중 복식부기에 의한 장부기장업체가 2,896개 업체로 44.6%가 복식부기에 의하여 장부를 기장하고 있다. 이는 영리법인 임에도 불구하고 법인세법에 의한 장부기장을 하지 않는 것으로 볼 수 있다. 또한 복식부기에 의하여 장부를 기장하지 않음으로써 법인의 정확한 재산변동사항 및 손익상태를 파악하지 못함으로써 수익성에 근거한 합리적인 경영을 불가능하게 하고 있다. 장부기장의 어려움은 농어촌지역에 있는 농업법인이 복식부기에 의한 장부정리를 할 수 있는 인력을 구할 수 없는 것도 중요한 요인이 되나 해당 경영자가 복식부기에 대한 정확한 이해가 부족 중요한 원인이 되고 있다.

따라서 농업법인 및 농가의 경영활성화 및 정확한 의사결정을 위하여서는 복식부기에 의한 장부기장이 필수적이다. 이를 위하여 복식부기에 의한 장부기장교육을 위하여 농업인이 쉽게 이해할 수 있는 복식부기교재를 개발하고 체계적인 교육을 실시하여 장부기장을 조합원 및 출자자가 할 수 있도록 유도함으로써 안정적인 장부기장을 가능하게 하며, 복식부기 교육 시 새롭게 도입되는 농업회계처리지침을 교육함으로써 조기에 농업회계처리지침이 정착하도록 하여야 할 것이다.

나. 기존전산시스템수정·보완 및 신규시스템의 개발보급

농업경영체의 편리한 장부기장을 지원하기 위하여 농촌진흥청, 농업협동조합중앙회 및 재단법인 한국농림수산정보센터 등에서 농업인을 위한 회계프로그램을 개발·보급하고 있다. 현재 개발된 회계프로그램은 기존의 기업회계기준을 준용하여 개발되었으며, 일부 계정을 농업경영체에 적합하도록 수정하여 사용하고 있다.

농업회계처리지침을 적용한 계정과목 및 회계처리기준을 반영할 수 있도록 기존

개발된 회계프로그램의 수정·보완을 2006사업년도 중에 완료하여 농업법인 및 해당농가가 의무적으로 농업회계처리지침에 의하여 회계처리 하여야 하는 2007사업년도에 적용할 수 있도록 하여야 하며, 향후, 정부예산이 지급되어 개발되는 농업인을 위한 회계프로그램은 농업회계처리지침을 준용할 수 있도록 하는 방안이 마련되어야 할 것이다.

3. 관련 세법개정

농업경영체가 투명한 장부기장을 할 수 있도록 제안한 농업소득세법 및 소득세, 조세특례제한법개정이 필요할 것이다. 이는 농업경영체가 세부담을 줄이기 위하여 의도적으로 분식회계를 하는 것을 방지하며 나아가 정부의 한정된 농업예산을 경쟁력 있는 농업경영체에게 지원하여 농업의 경쟁력을 확보하는 것이 농업부분의 세원을 확보하는 것보다 중요하다고 판단된다. 따라서 2006년 중 축산업에 대한 소득세법개정을 통하여 지방세법인 농업소득세로 전환하여 2006사업년도부터 축산업에 대한 소득세가 농업소득세과세대상이 되도록 하며, 조세특례제한법상 농업소득에 축산업소득을 포함하여 영농조합법인 및 농업회사법인이 법인세를 전액면제 받도록 조세특례제한법 개정할 필요가 있다. 또한 2009사업년도부터 과세가 재개되는 농업소득세에 대하여 조세저항 및 투명한 장부기장을 저해하지 않기 위하여 세율을 개인농가와 법인으로 이원화하고 세율의 하향 조정과 다년생 작물 대한 세액계산방법과 필요경비의 확대할 수 있도록 법 농업소득세가 과세되는 2009사업년도 이전에 농업소득세법을 개정할 필요가 있다.

참고문헌

- ▣ 회원조합 회계업무방법(예)(2004.1.1. 농업중앙회 세무회계단)
- ▣ 기업회계기준서(2003.11.7 한국회계연구원 회계기준위원회)
- ▣ 기업회계기준서(한국회계연구원 회계기준위원회)
- ▣ 기업회계기준/기준서 비교해설서(2004.2 공인회계사회)
- ▣ 계정과목총서(안진회계법인)
- ▣ ISA Interpretation and Application of International Accounting and Financial Reporting Standards(Barry J, Epstein. Abbas Ali Miraza)
- ▣ International Accounting Standard 41 (Agriculture)
- ▣ Financial Guidelines For Agricultural Producers(Recommendations of the Farm Financial Standards Council December 1997)