

농업인이 알아야 할

# 농장회계 길라잡이

농업회계처리모범(례) 해설

[www.maf.go.kr](http://www.maf.go.kr)





## 머리말

농산물시장 개방의 확대와 농산물소비형태의 변화 등 농업경영 환경은 날로 변화하고 있다. 농업경영체는 소비자에게 선택받는 상품을 생산하여 적정한 가격과 유통망을 통해 공급하는 길이 무엇인지를 끊임없이 고민하고 결국 농업경영이 지속될 수 있는 수익을 창출하여야 한다.

과정에서 농업경영체는 비용의 낭비는 없는지, 생산품은 적절한 가격을 받고 있는지, 돈을 벌수 있는 곳에 감당할 수 있는 수준의 투자가 이루어지고 있는지 등 경영상태를 진단하고 좀더 효율적인 경영이 될 수 있도록 노력해야 한다. 그러나 아직까지 많은 농업경영체가 자기경영을 체계적으로 기록하는 데 익숙하지 않을뿐더러 농업경영의 특수성을 감안한 회계기준도 정립되어 있지 못하다. 농림부는 '04년, '05년 두 차례에 걸친 농업경영체활성화대책 추진의 일환으로 농업경영의 특성을 감안한 농업회계처리모범(례)를 마련하게 되었다. 이를 마련하기 위해 전문가 연구용역 실시, 농업회계금융전문가·농과대학 교수 등으로 구성된 전문가협의회 운영, 농업인단체 의견수렴, 기업회계기준을 담당하는 한국회계기준원과의 협의를 거쳤다.

이번 농업회계처리모범(례) 정립으로 농업경영체 스스로, 그리고 농업경영을 돕는 정부·금융기관 등이 좀더 효과적으로 파악할 수 있는 토대가 마련되고 농업경영체의 회계기록문화가 좀더 확산되길 바란다. 농림부는 앞으로 다양한 농업인교육에 회계관련 교육과정을 확대할 계획이다.

이 해설서는 농업회계처리모범(례)의 내용과 품목별 회계처리방법을 사례를 들어 설명하여 농업인들이 좀더 쉽게 이해할 수 있도록 하였다. 지금까지 농업회계처리모범(례) 마련에 참여해 주신 관련업무 관계자에게 깊은 감사를 드리며 특히, 본 해설서 작성에 애써주신 미래회계법인 김태용 회계사, 농협중앙회 정남교 팀장께 감사의 말씀을 드린다.

2006년 12월

농림부 경영인력과장 김정희

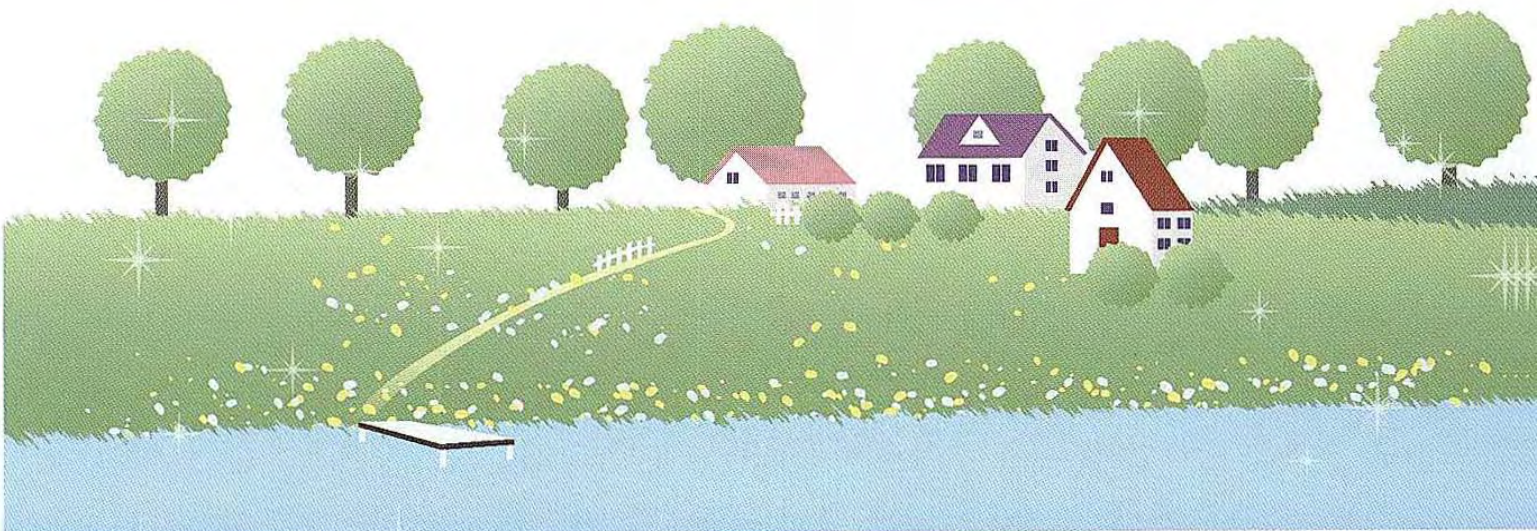


<b>제 1장</b>	<b>서론</b>	<b>04</b>
01	필요성	05
02	추진배경 및 경과	06
03	추진과제 및 향후 추진방향	08
<b>제 2장</b>	<b>농업회계처리 기준안 제정</b>	<b>10</b>
01	제정 의의	11
02	농업회계처리 대상 및 범위	13
03	기업회계기준의 적용범위	15
<b>제 3장</b>	<b>조문내용 및 해설</b>	<b>17</b>
01	「농업회계처리모범(례)」 내용	18
02	조문내용별 해설	32
<b>제 4장</b>	<b>회계처리 사례</b>	<b>70</b>
01	벼 재배농가	71
02	과수 재배농가	80
03	인삼 재배농가	90
04	양돈 사육농가	98
<b>부록</b>		<b>112</b>
01	재무제표 계정과목 해석	113
02	국제기업회계기준서 41 Agriculture	185



# 제 1 장 서론

- 1 : 필요성
- 2 : 추진배경 및 경과
- 3 : 추진과제 및 향후 추진방향





과거의 농업은 토지를 주요한 생산요소로 하여 자연의 영향에 순응하면서 작물을 중심으로 재배과정을 거쳐 생산물을 생산하였으며, 일차적으로 농가의 식량을 우선 확보하고 남으면 일부를 판매하여 가계비에 충당하는 자급자족적인 영농방식의 농업경영이 주를 이루었다. 이러한 자급자족적 농업경영에서는 비용개념이 희박하여 손익을 따지는 것 자체가 무리한 일이었다.

그러나 오늘날의 농업은 토지보다는 시설이나 설비 및 기자재가 주요한 생산요소가 되면서 자급자족적인 요소는 점차 줄어들고 처음부터 판매를 목적으로 농사를 짓는 상업농 시대에 와있다. 이러한 시대적 상황에 맞추어 농업도 기업경영의 이론을 도입하지 않을 수 없게 되었다. 즉, 농업경영의 목표도 일반 기업경영의 목표와 같이 “최소의 비용으로 최대의 수익”을 올리는데 두어야 한다. 이러한 경영목표를 달성하기 위해서는 농장 경영자는 현재 농장의 현황 파악은 물론, 과거의 경영실적을 면밀하게 분석하여 미래의 경영설계를 세우지 않으면 안 되게 되었다. 이를 위하여 농장의 경영분석은 필요조건에 해당한다고 할 수 있다.

그런데 농장의 경영분석은 정확한 기록을 통해서만 가능한 것이다. 그렇다고 기록이 체계 없이 제멋대로 이루어진다면 이를 이용함에 있어서 혼란스러운 점이 많을 것이다. 따라서 농장경영과 관련된 금전적 거래내용을 조직적으로 기록하는 일이 필요하게 되었는데 이것이 바로 부기라는 특수한 기술을 통한 농업회계 관리 업무이다. 그럼 에 따라 농업회계를 관리하는 기준이 필요하게 되었다. 물론 일반 기업에서 쓰는 회계 기준이 없지 않으나 농업경영과 기업경영은 구조적으로 다른 부분이 많기 때문에 기업회계기준을 그대로 농업회계 기준으로 삼을 수는 없다.

따라서 우리나라에서 회계기준의 근간이 되는 기업회계기준을 기본으로 하되, 농업경영의 특성에 맞는 농업회계에 대한 처리방법의 모색이 그 어느때 보다도 절실히 필요한 시점에 있다고 하겠다.





## 1 : 추진배경

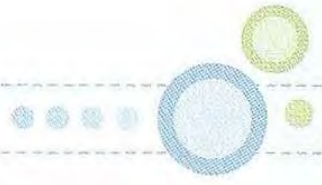
2000. 9월 농업금융개혁위원회에서는 농업투융자 측면에서 정책의 효율성을 제고하기 위한 농업금융개혁의 방향과 과제를 발표하고, 그 세부내용으로 기업회계기준에 농업분야의 특수성을 반영하는 「농기업회계준칙」 제정을 중기과제로 추진하기로 하였다.

그 후 2001. 3월에 농림부의 “농업금융개혁 추진방안”이 발표되었는데 표준화된 「농업회계준칙」 제정을 추진하기 위한 조치로 2002년 이후에 회계사, 농업 전문가그룹에 연구용역을 발주한다는 내용이 포함되었다.

사실, 농업법인이나 매출실적이 3억원이상인 축산농가 등은 복식부기 회계장부 작성이 법적 의무이지만 현재 농업현장에서 통용되는 회계처리 내용이 제 각각이고, 농가 자체 경영개선을 위한 관리회계 기능도 미흡한 상태이므로 농가경영 측면에서의 기업적 경영을 위해 언젠가는 통일화된 회계처리제도의 기초를 마련해야하는 과정이 필요하였다. 더구나 최근의 농업환경이 대·내외적인 상황과 여건에 따라 농기업이나 규모화 된 농업경영체가 늘어나고 있어 농업경영을 영위해 나가는 경영체로서는 농업분야의 회계처리를 규범하는 통일된 기준을 필요로 하는 상황이 되었다.

한편 회계기준에 대한 제정 및 개정 권한을 갖고 있는 「(사)한국회계기준원」에서는 농업분야 회계처리기준의 제정이 필요하다는 농업계의 요구에 공감하고 지난 2004년 5월 농어업분야의 회계준칙인 가칭 「농어업기준서」 초안 마련을 위한 기초토론회를 개최하였다. 토론회 결과 회계기준원은 국제농업회계기준과 농업현장에서 관습적으로 처리되어온 관행과의 차이가 큰 점을 인식하고 2005년 12월까지 농림어업을 비롯한 금융업, 보험업 등 특수분야 및 업종에 대한 기업회계기준서를 연차적으로 수립해 나가기로 결정하였다. 그러나 이후 회계기준원은 농어업기준서 제정이 타 분야만큼 시급하지 않다고 판단하고 있다. 따라서 농어업분야의 회계준칙으로 사용될 「농어업기준서」 제정은 당분간 기대하기 어려운 상황이므로 (사)한국회계기준원이 「농어업기준서」를 제정, 발표하기까지는 앞으로 상당한 시일이 소요될 것으로 판단된다.





그러므로 농림부는 농가 경영규모가 매년 확대되고 있고 기업적 경영체가 증가하는 추세에 있는 점을 감안하여 농업생산물에 대한 회계처리 방법을 조속히 마련해야 할 필요성이 있었다. 이에 따라 농림부는 지난 2004.6.25 개최된 경제장관간담회시 「농업 경영체활성화방안」을 보고하는 자리에서 농업경영체의 활성화와 경영애로를 해소하기 위한 세부과제로 농업경영에 필요한 회계처리방안을 체계적으로 정비하여 전업농과 농업법인이 경영하기 좋은 여건을 조성한다는 내용을 보고하였다.

## 2 : 추진경과

현재 농기업 등 농업경영체가 재무제표를 작성하고자 할 경우에는 농업생산물 등 생물자산에 대한 처리내용이 규정되어 있지 않은 기업회계기준으로는 정확한 회계 처리가 곤란하다. 지금까지는 일반적으로 공정 타당한 회계관습에 의하여 처리하고 있는 실정이었으므로 이러한 회계처리의 어려움을 해소하기 위해서는 현행 기업회계기준의 틀 안에 처리기준이 없는 생물자산 및 수확물 등의 평가방법이나 수익인식시기 등을 구체적으로 설정하는 등의 농업회계처리를 위한 기준을 제정함으로써 농업경영체가 회계처리를 원활히 할 수 있도록 하기 위한 작업이 필요하였다.

이에 따라 농림부는 2004년, 2005년에 두 차례에 걸쳐 정책연구과제로 삼아 농업관련 회계 전문기관인 「미래회계법인」을 통해 회계처리기준 마련을 위한 연구용역을 시작하였다.

2004년도 연구용역에서는 농업회계처리 대상의 범주와 농업계에서의 회계처리 실태를 분석하고 국제농업회계기준(국제기업회계기준 41 Agriculture) 내용의 조문을 분석하는 등 표준농업회계처리 기준을 마련하기 위한 연구를 하였다.

다음해 2005년에는 2004년도에 보고된 회계처리방안에 대한 연구결과 중 수확물과 생물자산에 대한 농기업의 회계처리내역과 농업대학 및 농촌진흥청의 서로 다른 회계처리 방식을 검토하고 생물자산에 대한 표준화된 회계처리방법 및 표준재무제표와 계정별 회계처리 방법을 연구하였다.





정부는 두 차례의 연구용역 결과에 따라 제시된 「농업회계처리기준(시안)」을 토대로 정부가 마련해야 할 항목과 내용이 무엇인지를 확정하기 위해 2005년도에 대학교수, 회계사, 정부공무원, 농업관련기관 및 단체 실무자 등이 참여하는 T/F팀을 구성하였다. T/F팀에서는 연구용역결과로 제출된 농업회계처리 제안서에 대한 검토와 의견수렴과정을 거쳐 기업회계기준에 부합하는 농업회계처리의 표준을 마련하도록 하였다.

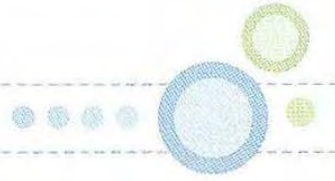
사실 농업회계처리를 위한 표준이라 함은 현행 기업회계기준에 규정되어 있지 않은 살아있는 동·식물인 생물과 수확 시점의 생산물에 대하여 처리기준을 마련해 주는 것이다. 따라서 병원회계라든지 학교회계 등과 같은 기업회계기준과는 별도의 독자적인 회계기준이 아니라 기업회계기준 틀 안에서 처리기준이 없는 일부분만을 보충 또는 보완해 주는 회계처리 기준으로서의 역할인 것이다.

그러한 관점에서 T/F팀에서는 제안된 농업회계처리 표준안을 토대로 『농업회계처리 모범(례)』시안을 확정하고, 동 내용을 농업관련기관 및 단체와 농업인단체에게 의견을 수렴하는 등의 과정을 거쳤다.

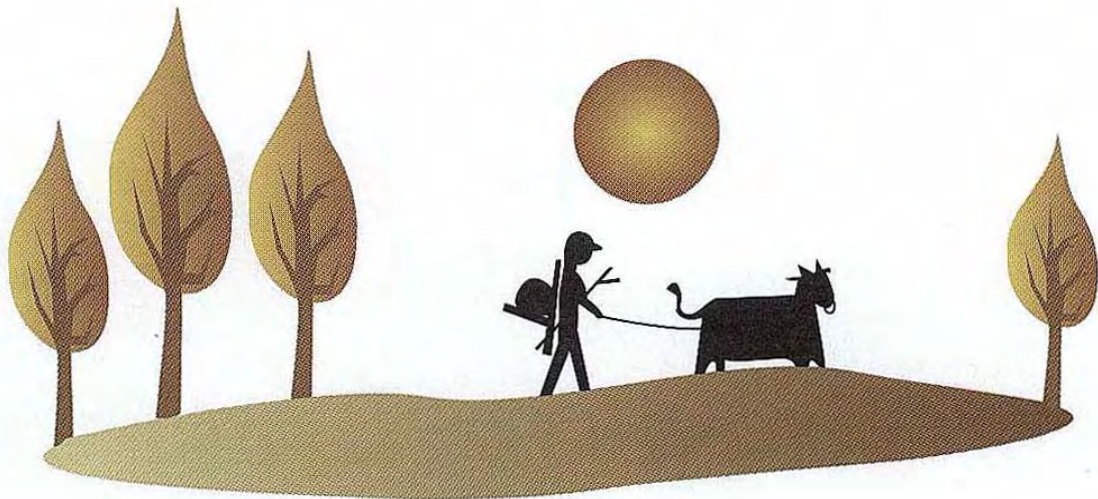
이번에 마련한 「농업회계처리모범(례)」에서 가장 중요한 것은 생물자산 등에 대한 회계처리와 재무제표 작성을 위한 계정분류 방법이다. 생물자산의 회계처리에 관하여는 기업회계기준에는 내용과 해석이 미비 되어 있는 사항이므로 기업회계기준의 대원칙에 반하지 않고 농업경영체의 결산서 작성에 따른 세무처리의 변동을 가져오지 않으므로 현실적용에 무리는 없다. 다만, (사)한국회계기준원에 의해 인정되지 않은 상태에서는 일반적으로 인정된 기준이 아닌 권고안일 뿐이므로 회계기준원에 동 내용을 통지하여 향후 「농어업기준서」제정에 반영되도록 할 필요가 있다.

아울러 이번에 마련한 「농업회계처리모범(례)」를 법인 및 농업인에 대한 경영 지도를 담당하고 있는 농촌진흥청, 농협중앙회 및 농림수산정보센터 등에게 전달하여 농업경영체의 경영장부 작성에 적극 활용하도록 하고, 나아가 농업회계처리모범(례)에 기초한 회계처리 기반을 확고히 해 나가는 데 중점을 두고 권장토록 할 계획이다.





앞으로 동 모범(례)를 토대로 한 회계처리가 모든 농업경영체로 확산될 경우에는 지금까지 재무제표에 대한 객관성을 확보하기가 쉽지 않았던 영농조합법인 또는 농업회사법인과 개인 농업경영체에 대한 경영평가도 훨씬 쉬워지게 되고 농업정책자금 지원을 위한 평가자료로도 적극 활용될 수 있을 것이다.





# 제 2 장 농업회계처리 기준안 제정

- 1 : 제정 의의
- 2 : 회계처리 대상 및 범위
- 3 : 기업회계 기준의 적용범위





1990년대 이후 우리 농업부문에서 전업농 이상의 대농가들이 증가하고 영농조합법인이나 농업회사법인 형태의 농업법인들이 많이 설립되어 운영되고 있다.

농업법인의 경우 초기에는 자발적인 협업형태로 설립이 되었으나 90년대 초 WTO 출범에 따른 농산물수입개방 이후 농업구조조정 차원에서 농업법인 설립이 점진적으로 확대되었으며 현재 농업경영체로서의 한 축을 담당하고 있다.

2005년 12월말 현재 운영중인 농업법인의 운영형태를 살펴보면, <표1>에서 보듯이 전체 사업체 5,260개 법인 중 영농조합법인이 4,293개소로 81.6%이며 농업회사법인은 967개소로 18.4%를 차지하고 있다.

✦ <표1> 농업법인 운영현황(2005. 12 현재)

(단위 : 명)

	기준년도	운영중인 사업체 계		출자자 공동	대표자	출자자
		구성비	구성비	운영	단독운영	개별운영
구성비	2004	5,492	100.0	2,828	702	1,962
	2005	5,260	100.0	2,841	708	1,711
	증감률	-4.2		0.5	0.9	-12.8
	(구성비)	(100.0)	-	(54.0)	(13.5)	(32.5)
영농조합 법 인	2004	4,425	80.6	2,337	560	1,528
	2005	4,293	81.6	2,396	562	1,335
	(구성비)	(100.0)	-	(55.8)	(13.1)	(31.1)
	농업회사 법 인	2004	1,067	19.4	491	142
	2005	967	18.4	445	146	376
	(구성비)	(100.0)	-	(46.0)	(15.1)	(38.9)

자료 : 통계청의 "05농업경영체 경영실태통계" 조사결과

개별 농가의 경우에도 90년대 들어서면서 정부의 농가 경영규모의 확대 추진 시책에 힘입어 영농규모가 빠르게 확대되는 추세를 보이고 있으며, <표2>에서 처럼 이들에 의한 농산물 생산 집중 현상도 두드러지고 있다.





✦ <표2> 대규모 농가의 생산집중 실태(2000 / 2005년 비교)

(단위 : %)

구 분	호수비중		면적비중 (2000년)	구 분	호수비중		두수비중 (2000년)
	2000	2005			2000	2005	
논 3ha 이상	3.8	5.4	20.0	한우 20두 이상	6.5	11.1	49.9
밭 2ha 이상	3.2	3.7	24.0	젓소 50두 이상	26.4	48.5	54.1
과수원 1ha 이상	14.1	-	44.3	돼지 1천두 이상	9.8	25.2	62.1
시설 2천평 이상	10.5	-	47.1	닭 1만수 이상	2.7	4.6	94.1

자료 : 통계청조사 "농업총조사" 결과.

1) 2005년도 수치는 농업총조사 결과 잠정치임

2) 면적비중 및 두수비중은 2000년 '농업총조사' 결과임(2005년 수치는 미발표)

이렇듯 농가나 법인 등 농업경영체의 영농규모가 증대됨으로써 금융기관을 통한 자금 수요가 증대되고 비농업인의 농업회사에 대한 투자가 늘어나는 환경으로 변화되는 등 농업경영체로서는 자신의 경영성과를 나타내는 재무제표 작성 방법이나 재무제표에 나타난 결과 등 제반 정보에 대해 보다 많은 관심을 갖게 되었다.

농업부문의 법인화 및 규모화는 농업금융이나 일반금융에 대한 수요 증가를 가져오게 되고 금융기관에 일정금액 이상의 농업자금 대출금이 있는 경우에는 복식부기에 의한 장부기장이 의무화되고 있다.

하지만 농가나 법인이 농업경영 현장에서 주로 취급하고 있는 생물자산에 대한 평가 및 수익인식에 대한 구체적인 회계처리기준이 없고 처리방법도 서로 달라 지금까지는 같은 업종의 농업경영체간에도 회계 처리내용에 대한 비교 가능성이 없는 실정이다.

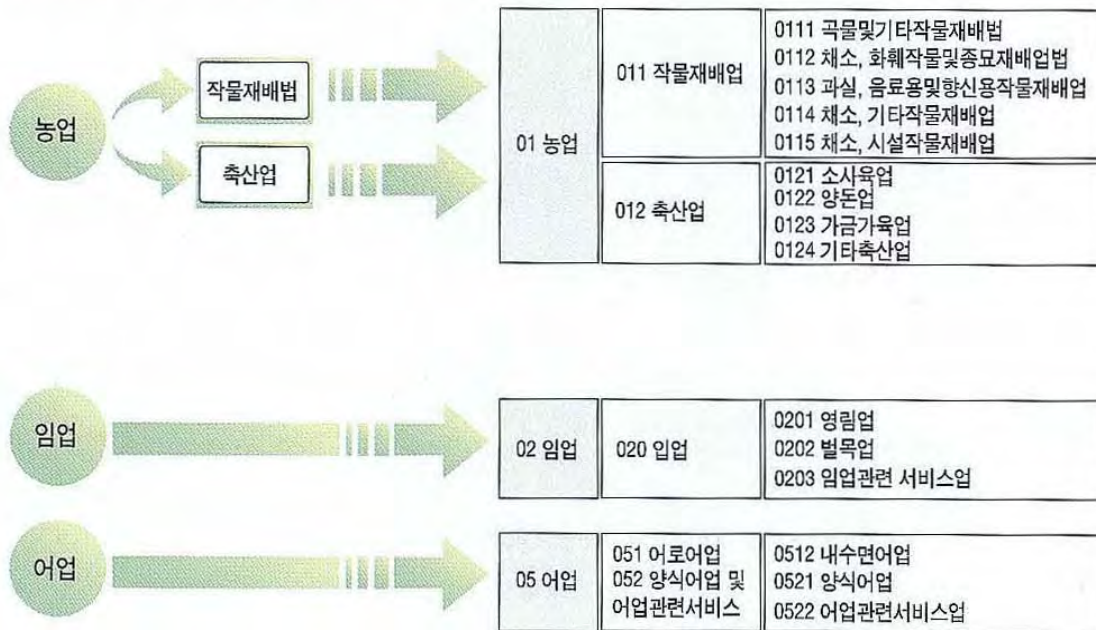
이렇듯 농업경영체가 주로 취급하는 살아있는 동물과 식물 등의 생물자산과 수확시점의 농산물 회계처리는 지금까지 『기업회계기준』에 따르고 있으나, 각기 다른 해석기준에 의하여 회계처리 함으로써 정보이용자들이 재무제표 등 회계자료를 판단하는데 상당한 어려움이 있다.



### 1 : 회계처리대상 산업의 범위

한국산업표준분류표에 의하면 농업은 작물재배업, 축산업, 작물재배 및 축산복합농업, 조경수 식재 및 농업관련서비스업 및 수렵 및 관련서비스업으로 분류하고 있다. 또한 농업회계처리의 대상이 될 수 있는 산업은 임업과 어업이 있으며 구체적인 산업표준분류는 다음과 같다.

#### ✦ 농림어업에 대한 한국산업표준분류



### 2 : 농업회계처리의 범위

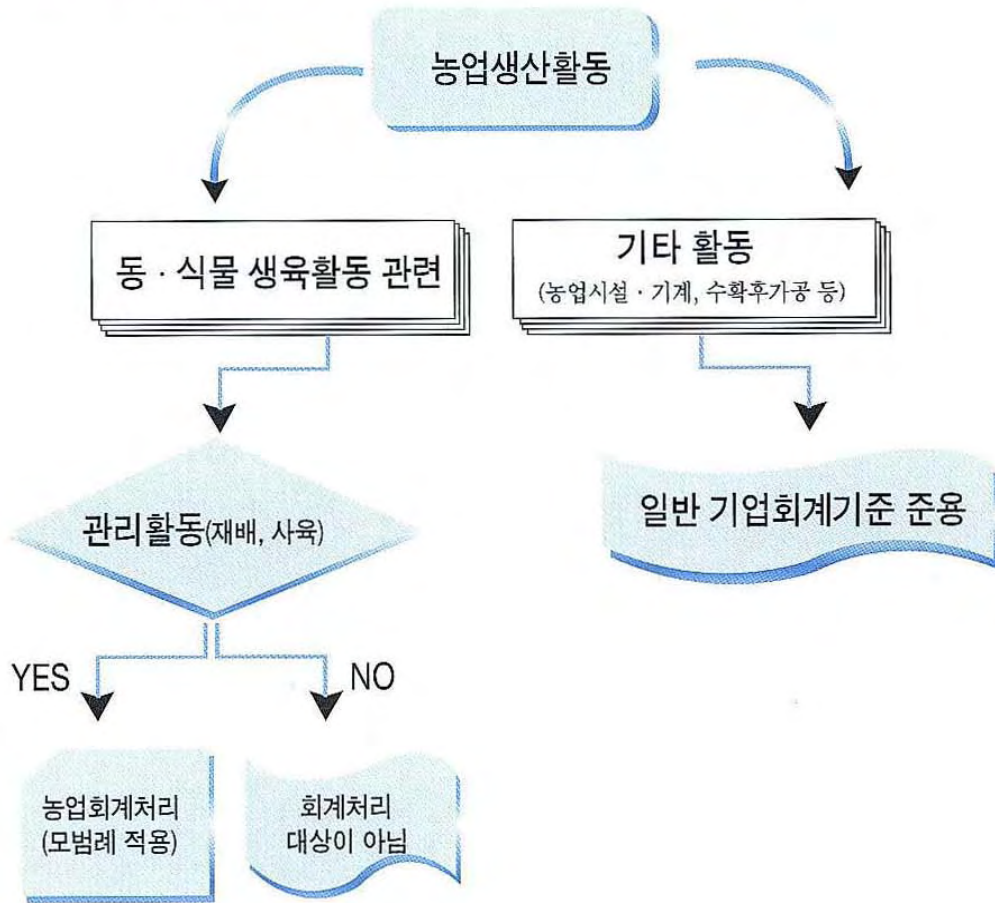
농업회계처리는 살아 있는 동물 및 식물자산을 대상으로 하지만 관리활동을 통하여 판매 가능한 수확물을 획득하거나 추가적으로 생물의 형질을 전환시키는 활동과 관련한 것만을 대상으로 한다. 즉, 농업활동의 대상이 되는 동·식물의 생물자산 및 수확시점의 수확물을 회계처리 대상으로 한다.

따라서 관리활동을 하지 않고도 자연 상태에서 획득하거나 채취하는 경우에는 농업회계처리 대상에서 제외된다. 즉 어업과 같이 자연 상태에서 획득하는 어획물과 임산물 중 산나물 채취, 약초 채취 및 벌목(영림은 관리활동을 필요로 하므로 제외)의 경우에는 농업회계 처리대상에서 제외된다.





✦ 농업회계처리 대상 개념도





# 03

## 기업회계기준의 적용범위

현행 기업회계기준은 '주식회사의외부감사에관한법률(이하 "외감법"이라 한다) 제 13조에 의하여 동 법을 적용 받는 회사의 회계처리 및 보고에 관한 기준을 정함을 목적으로 하고 있으며, 금융감독원의 위탁을 받은 한국회계기준원이 설치한 회계기준위원회에서 심의·의결을 거쳐 제정하고 있다. 따라서 기업회계기준은 외감법 대상이 되는 주식회사뿐만 아니라 모든 기업(농업경영체 포함)이 준수하여야 하는 기준이다.

우리나라의 기업회계기준은 과거에는 법조문의 형식을 유지하여 왔기 때문에 실무상 적용에 필요한 상세한 규정들이 결여되어 있었고 국제회계기준과의 비교도 사실상 불가능하다는 비판을 받아 왔다. 또한 기업회계기준을 일관하는 기본 입장이 정립되어 있지 않아서 기준의 중립성이 훼손되는 경우가 많았다.

기업회계기준은 회계기준위원회가 「기업회계기준서」, 「기업회계기준해석서」의 형태로 제정·공표하며, 실무 적용상의 지침을 제공하기 위하여 한국회계기준원이 「회계기준적용의견서」 및 「질의회신요약」을 발표한다. 기준서 등이 제정되면서 기존의 「기업회계기준」, 「준칙」, 「기업회계기준등에관한해석」의 관련 내용은 기준서 등으로 대체되는 구조를 취하고 있다.

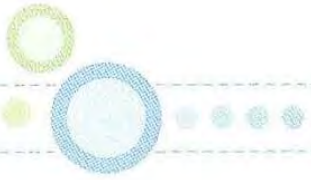
특히, 「기업회계기준서」는 회계처리 방법, 표시 및 공시에 대한 포괄적인 지침을 제공할 뿐만 아니라 가능한 한 실무적용에 필요한 구체적인 방법까지 제시하고 있다. 동시에 기업회계기준서의 각 문단은 회계규범적인 성격을 갖고 있으므로 회계 이론에 바탕을 두고 논리 정연하게 서술하고 있다. 기업회계기준서는 국제회계기준과의 정합성을 높이고 실무 적용상의 편의를 제공하기 위하여 문단식의 구조를 채택하고 있다.

현행 기업회계기준서에서는 수익인식 및 재고자산에 대한 회계처리 대상에서 농업부문을 제외하고 있으므로 동·식물인 생물자산이나 수확시점의 생산물에 대한 수익인식과 재고자산에 대한 회계처리는 「농업회계처리모범(례)」를 적용하도록 하였다.

다만, 수확 이후의 생산물에 대해서는 기업회계기준서 제10호(재고자산)를 적용하고, 유형자산에 대해서는 기업회계기준서 제5호(유형자산)를 적용하여야 한다.







※ 기업회계기준서 제4호(수익인식)

3. 이 기준서는 다른 기업회계기준에서 별도로 정하고 있거나 이 기준서의 적용이 적절하지 않은 다음의 거래와 회계사건에는 적용하지 아니한다.

(바) 농산물, 임산물, 가축의 자연적 가치증가.

\* 수익 : 통상적인 경영활동에서 발생하는 경제적 효익의 총 유입을 말하며, 자산의 증가 또는 부채의 감소로 나타난다.

※ 기업회계기준서 제5호(유형자산)

3. 이 기준서는 천연자원의 회계처리에는 적용하지 아니한다. 다만, 천연자원의 개발, 탐사 및 발굴활동에 사용되는 구축물과 기계장치 등의 유형자산에 대한 회계 처리는 이 기준서를 적용한다.

\* 유형자산 : 재화의 생산, 용역의 제공, 타인에 대한 임대 또는 자체적으로 사용할 목적으로 보유하는 물리적 형태가 있는 자산으로서, 1년을 초과하여 사용할 것이 예상되는 자산이다.

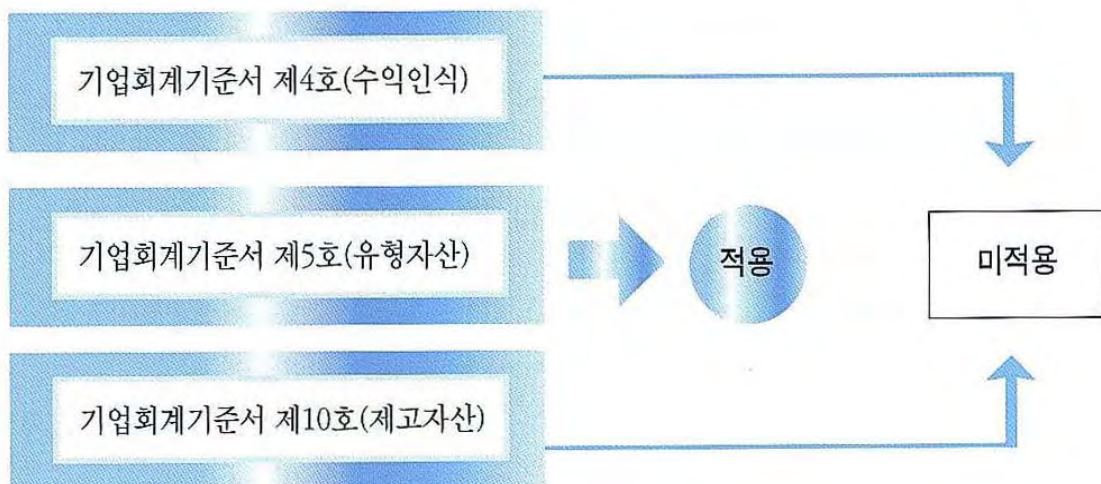
※ 기업회계기준서 제10호(재고자산)

2. 이 기준서는 다음을 제외한 모든 재고자산의 회계에 적용된다.

(다) 농업, 임업, 축산업 및 광업의 재고자산

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

✦ 생물자산 및 수확시점의 생산물 기업회계기준 적용여부





# 제 3 장 조문내용 및 해설

- 1 : 「농업회계처리모범(례)」 내용
- 2 : 조문내용별 해설





# 01

## 『농업회계처리모범(례)』 내용

앞장에서도 설명했듯이 농업회계처리의 기준은 살아있는 동·식물 및 수확시점의 수확물에 대한 회계처리 방법이나 기준을 어떻게 정하느냐는 것이다.

모든 농기업이나 농업경영체가 현재 회계처리 기준으로 삼고 있는 기업회계기준에는 대부분 농업경영체가 취급하고 있는 살아있는 동·식물이나 수확시점의 생산물에 대한 회계처리 기준이나 방법이 규정되어 있지 않다.

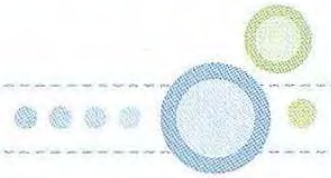
이에 따라 국세인 법인세 및 소득세 신고납부 의무가 있는 법인이나 축산업을 경영하는 농업경영체는 현행 제조업의 회계처리기준을 준용하여 취득원가에 의한 자산의 계상과 판매시점에 수익(매출)을 인식하는 방식의 회계처리를 하고 있으며, 경종 및 특용작물과 같은 작물재배업 경영체의 경우에는 농업경제이론에 바탕을 두고 있는 조수익 개념을 기본으로 하여 수확시점에 수익을 인식하는 방법을 택하고 있는 반면, 농가의 경우에는 회계에서는 비용으로 인정되지 않는 자가 노무비, 지대 등을 비용으로 계상하는 방식을 택하고 있어 농업경영체간에도 재무제표의 비교가능성이 없을 뿐만 아니라 재무제표의 유용성이 떨어지는 결과를 초래하고 있다.

일반적으로 회계에서는 자산의 인식이 매우 중요한데 농산물의 경우에는 가격변동이 심해 수확할 때와 판매할 때가 차이가 나므로 어느 때, 어떤 가격으로 회계 처리하느냐에 따라 자의적으로 수익이 많이 나게 하거나 손해를 보는 것으로 처리할 수 있는 구조적인 문제에 노출되어 있다. 그러므로 농업경영체로서는 동·식물의 사육이나 재배 및 그로부터 얻어지는 수확물에 대한 회계처리를 어떻게 효율적으로 하느냐가 중요할 수밖에 없게 되었다.

살아있는 동·식물 및 수확물의 수익인식 시점을 언제로 정하고 자산의 금액은 어떤 기준으로 결정하며, 수확시점에 수확물을 판매하지 않고도 수익으로 인식할 것인지, 살아있는 동물과 식물의 자연적 가치증가에 대하여는 수익으로 인식할 것인지, 즉, 보유하고 있는 동·식물을 매년 시가 또는 공정가액으로 평가하여 장부에 계상할 것인지 여부인 것이다.

따라서 이번에 농업부문의 회계처리기준을 제시한 「농업회계처리모범(례)」은 현행 기업회계기준의 틀 안에 처리기준이 없는 생물자산 및 수확물 등의 평가방법이나 수익





인식 시기 및 계정과목 분류방법 등의 기준을 구체적으로 설정하여 줌으로써 회계처리를 원활히 할 수 있도록 하였다.

특히 동 모범(례)는 현행 기업회계기준에 위배되지 않도록 함은 물론, 소득세법과 법인세법과의 일치를 고려하여 생물자산의 자연적 가치증가 및 재고자산의 시가평가 제도의 도입은 고려하지 않았다. 또한 현행 일반적으로 인정되는 기업회계원칙(GAAP)을 따르도록 하였으므로 기업회계의 원칙을 위배하는 어떠한 문제도 발생되지 않도록 하였다. 결론적으로 기업회계기준에서 제시한 재무제표 서식을 준용하면서 계정과목의 중요성에 따라 계정과목을 신설할 수 있도록 한 기업회계 원칙에 의거하여 '생물자산', '성장중인생물자산', '생산물', '생장물', '생산물매출', '생산물매출원가', '생산원가명세서'와 같은 농업현장에 맞는 새로운 용어를 만들어 재무제표 작성에 사용하도록 하였다.

동 모범(례)는 향후 회계기준 제정기관인 (사)한국회계기준원의「농어업기준서」제정에 신축적으로 대응할 수 있도록 하기 위하여 모범(례)의 내용을 현재 한국회계기준원이 발표하는 각종 기준서와 같은 형태의 문단식 구조를 취했다.

농업회계처리모범(례)의 내용은 다음과 같다.

## 농업회계처리모범(례)

### 목 적

1. 농업회계처리모범(례)(이하 '모범(례)'라 한다)는 농업·농촌기본법 제17조의 규정에 의거 농업경영체의 회계처리에 통일성과 객관성을 부여하기 위하여 필요한 사항을 정하는데 목적이 있다.







## 적용범위

2. 이 모범(례)은 농업경영체의 농업활동 중 기업회계기준에서 정하지 아니한 생물자산 및 수확시점의 생산물의 회계처리에 적용한다.
3. 이 모범(례)에서 구체적으로 정하지 아니한 사항에 대해서는 기업회계기준을 따른다.

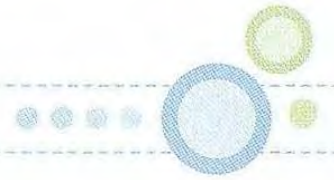
## 용어의 정의

4. 이 모범(례)에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.
  - (가) '농업경영체'는 농업·농촌기본법 제3조제3호 규정에 의한 농업인, 영농조합법인 및 농업회사법인을 말한다.
  - (나) '농업활동'은 농업경영체가 생물자산으로부터 판매를 목적으로 생산물을 수확하거나 다른 생물자산으로 형질을 변환시키는 관리활동을 말한다.
  - (다) '생물자산'은 살아있는 동물이나 식물을 말한다. 생물자산은 사용용도에 따라 생산물을 생산하는 '생산용 생물자산'과 생물자산 그 자체로서 최종생산물이 되거나 판매되는 '소비용 생물자산'으로 구분된다.
  - (라) '생산물'은 생물자산으로부터 획득하거나 생물자산 자체로서 판매 가능한 수확물을 말한다.
  - (마) '형질변환'은 생물자산의 생산, 성장, 퇴화 등과 같은 질적·양적인 변화를 일으키는 과정을 말한다.
  - (바) '공정가치'는 합리적인 판단력과 거래의사가 있는 독립된 당사자 간에 거래될 수 있는 교환가격을 말한다.

## 생물자산 및 생산물의 자산인식

5. 생물자산 또는 생산물은 아래의 조건이 동시에 충족될 때 자산으로 인식할 수 있다.
  - (가) 과거 농업활동 또는 거래 등의 결과로 취득한 생물자산 또는 생산물을 자기책임 하에 처분 또는 사용할 수 있어야 한다.





- (나) 생물자산 또는 생산물로부터 미래의 경제적 수익이 발생할 가능성이 높다.
- (다) 생물자산 또는 생산물의 취득원가를 신뢰성 있게 측정할 수 있다.

6. 생물자산 또는 생산물은 수확시점을 제외하고는 시장이 형성되지 않을 뿐만 아니라 미래의 현금유입액을 측정하기 어려우므로 취득원가로 측정한다.
7. 생물자산 또는 생산물의 구체적인 종류, 수량 및 장부금액은 재무제표에 주석으로 기재할 수 있다. 다만, 생물자산 또는 생산물의 장부금액과 공정가치의 차이가 중요한 경우에는 예상판매금액을 추가로 기재할 수 있다.

### 생물자산 및 생산물의 수익인식

8. 생물자산 또는 생산물의 판매로 인한 수익은 다음의 조건이 모두 충족되어야 한다.
    - (가) 생물자산 또는 생산물의 소유에 따른 위험과 수익의 대부분이 구매자에게 이전된다.
      - (나) 판매자는 이미 판매한 생물자산 또는 생산물에 대하여 소유권이 있을 때 통상적으로 행사하는 정도의 관리권이나 처분권을 행사할 수 없다.
      - (다) 수익금액을 신뢰성 있게 측정할 수 있다.
      - (라) 경제적 수익의 발생 가능성이 매우 높다.
      - (마) 거래와 관련하여 발생했거나 발생할 거래원가와 관련 비용을 신뢰성 있게 측정할 수 있다.
- 위의 조건을 일반적으로 충족시키는 시기는 생물자산 또는 생산물의 인도시점으로 볼 수 있다.

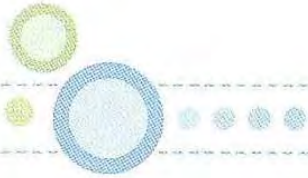
### 생물자산의 계정과목 분류

#### 유형자산

9. 생산물을 생산하거나 자체적으로 사용할 목적으로 보유하되, 1년을 초과하여 사용할 것이 예상되는 생산용 생물자산은 유형자산으로 분류한다.







10. 유형자산으로 분류되는 생산용 생물자산이 그 원래의 목적에 사용 가능한 경우에는 대차대조표에 '생물자산'으로 분류하여 표시하고, 원래의 목적에 사용하기 위하여 사육 또는 재배 중에 있는 경우에는 '성장중인 생물자산'으로 분류하여 표시하되 감가상각을 하지 않는다.

### 재고자산

11. 수확시점 후의 생산물과 소비용 생물자산은 재고자산으로 분류한다.
12. 개념상으로는 유형자산으로 분류할 수 있지만 내용연수가 단기이고 수량이 많아 개체관리가 어려운 생물자산은 재고자산으로 분류할 수 있다.
13. 대차대조표에 재고자산으로 분류되는 소비용 생물자산이 성장중인 경우에는 '생장물'로 처리하고 수확시점 후에는 '생산물'로 처리한다.

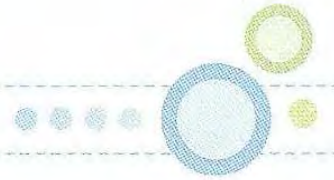
### 생물자산의 취득원가

14. 생물자산의 취득원가는 취득과정에서 정상적으로 발생한 운반비, 수수료 등의 부대비용이 포함된 매입가액에 성장기간 동안 생산과 관련하여 정상적으로 발생한 직접 또는 간접비용을 가산한 금액이다.
15. 성장중인 생물자산의 유지·관리를 위하여 정상적으로 발생한 비용은 취득원가에 가산하되, 생산 활동을 하고 있는 생물자산의 유지·관리를 위하여 정상적으로 발생한 비용은 생산물의 생산원가에 산입한다.

### 생산원가명세서

16. 생산물의 매출원가를 산정하기 위하여 손익계산서의 부속명세서로 생산물의 생산원가명세서를 작성한다.
17. 당기생산물생산원가는 재료비, 노무비 및 경비로 구분하여 집계한 당기 총생산원





가에서 기초생장물재고금액을 가산하고 기말생장물 재고액과 타계정 대체액을 차감한 금액으로 한다. 생산원가명세서의 양식은 '별첨1' 과 같다.

18. 경영주 노임, 자기자본 및 자기토지에 대한 기회비용은 비용에 포함되지 않는다.

### 재무제표

19. 대차대조표, 손익계산서, 이익잉여금처분계산서 또는 결손금처리계산서의 작성은 '재무제표 작성과 표시에 관한 기업회계기준' 에 따른다. 재무제표의 양식은 '별첨 2' 와 같다.

### 시행일

20. 이 모범(례)는 2006년 12월 31일부터 시행한다.

21. 이 모범(례)는 이 모범(례) 시행일 이후 최초로 개시하는 회계연도부터 적용한다.

#### (별첨 1)

### 생 산 원 가 명 세 서

제 × 기 : 20×× 년 × 월 × 일부터 20×× 년 × 월 × 일까지

제 × 기 : 20×× 년 × 월 × 일부터 20×× 년 × 월 × 일까지

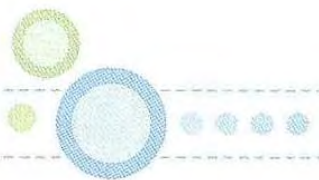
#### ✦ 회사명(농장명)

(단위 : 원)

과 목	제 ×(당)기		제 ×(전기)	
	금 액		금 액	
I. 재료비				
1. 기초재료재고액				
2. 당기재료매입액				
계				



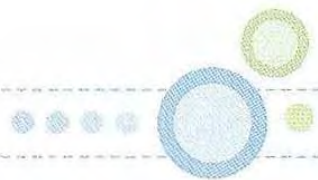




(단위 : 원)

과 목	제 ×(당기	제 ×(전기
	금 액	금 액
3. 타계정대체액		
4. 기말재료재고액		
<b>II. 노무비</b>		
1. 급여		
2. 상여		
3. 잡급		
4. 퇴직급여		
<b>III. 경비</b>		
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		
<b>IV. 당기총생산원가</b>		
<b>V. 기초생장물재고액</b>		
<b>VI. 합계</b>		
<b>VII. 기말생장물재고액</b>		
<b>VIII. 유형자산(또는 타계정) 대체액</b>		
<b>IX. 당기생산물생산원가</b>		





(별첨 2)

대 차 대 조 표

제 × 기: 20×× 년 × 월 × 일 현재

제 × 기: 20×× 년 × 월 × 일 현재

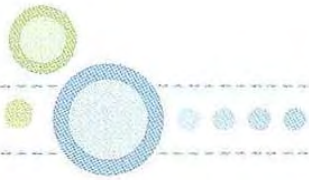
✦ 회사명(농장명)

(단위 : 원)

과 목	제 ×(당기)	제 ×(전기)
	금 액	금 액
자 산		
I. 유동자산		
(1) 당좌자산		
1. 현금및현금성자산		
2. 단기투자자산		
3. 매출채권		
4. 선급비용		
5. -----		
(2) 재고자산		
1. 생산물		
2. 성장물		
3. 원재료		
4. 저장품		
II. 비유동자산		
(1) 투자자산		
1. 투자부동산		
2. 장기투자증권		
3. 지분법적용투자주식		
4. 조합출자금		
5. -----		



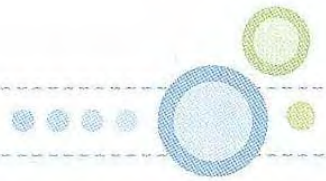




(단위 : 원)

과 목	제 ×(당기	제 ×(전기
	금 액	금 액
(2) 유형자산		
1. 토지		
2. 설비자산		
감가상각누계액		
국고보조금		
3. 생물자산		
감가상각누계액		
국고보조금		
4. 성장중인생물자산		
(3) 무형자산		
1. 영업권		
2. 산업재산권		
3. 컴퓨터소프트웨어		
4. 개발비		
5. -----		
(4) 기타 비유동자산		
1. 임대보증금		
2. -----		
<b>자 산 총 계</b>		
<b>부 채</b>		
<b>I. 유동부채</b>		
1. 단기차입금		
2. 매입채무		
3. 미지급금		
4. 출하선수금		
5. 미지급법인세		
6. -----		



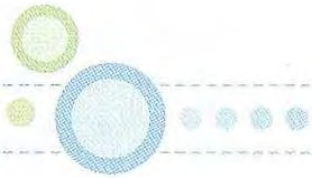


(단위 : 원)

과 목	제 ×(당기	제 ×(전기
	금 액	금 액
<b>II. 비유동부채</b>		
1. 장기차입금		
2. 퇴직급여충당금부채		
3. -----		
<b>부 채 총 계</b>		
<b>자 본</b>		
<b>I. 자본금</b>		
1. 보통주자본금(출자금, 자본금)		
2. 우선주자본금(준조합원출자금)		
<b>II. 자본잉여금</b>		
1. 주식발행초과금		
2. -----		
<b>III. 자본조정</b>		
1. 자기주식		
2. 인출금(개인농장)		
3. -----		
<b>IV. 이익잉여금</b>		
1. 법정적립금		
2. 임의적립금		
3. -----		
4. 미처분이익잉여금 (또는 미처리결손금)		
<b>자 본 총 계</b>		
<b>부 채 와 자 본 총 계</b>		







## 손익계산서

제 × 기 : 20×× 년 × 월 × 일부터 20×× 년 × 월 × 일까지

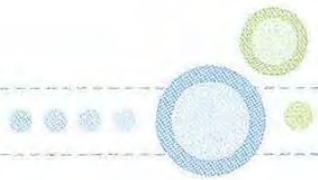
제 × 기 : 20×× 년 × 월 × 일부터 20×× 년 × 월 × 일까지

**+** 회사명(농장명)

(단위 : 원)

과 목	제 ×(당기) 금 액	제 ×(전기) 금 액
<b>I. 매출</b>		
1. 생산물매출		
2. 수입수수료		
3. 부산물매출		
<b>II. 매출원가</b>		
생산물매출원가		
1. 기초생산물재고액		
2. 당기생산물생산원가		
3. 기말생산물재고액		
<b>III. 매출총이익</b>		
<b>IV. 판매비와 관리비</b>		
1. 급여		
2. 잡급		
3. 퇴직급여		
4. 복리후생비		
5. 임차료		
6. 접대비		
7. 감가상각비		
8. 무형자산상각비		
9. 세금과공과		
10. 연구비		
11. 광고선전비		



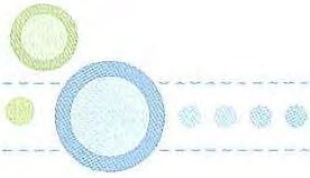


(단위 : 원)

과 목	제 ×(당기	제 ×(전기
	금 액	금 액
12. 경상개발비		
13. 대손상각비		
14. -----		
<b>V. 영업이익(또는 영업손실)</b>		
<b>VI. 영업외수익</b>		
1. 이자수익		
2. 배당금수익		
3. 유형자산처분이익		
4. 외환차익		
5. 외화환산이익		
6. 전기오류수정이익		
7. 국고보조금		
8. -----		
<b>VII. 영업외비용</b>		
1. 이자비용		
2. 외환차손		
3. 외화환산손실		
4. 유형자산처분손실		
5. 전기오류수정손실		
6. 법인세(소득세)추납액		
7. -----		
<b>VIII. 법인세비용(소득세)차감전순 손익</b>		
<b>IX. 법인세비용(소득세비용)</b>		
<b>X. 당기순이익(또는 당기순손실)</b>		







## 이익잉여금처분계산서

제 × 기    20×× 년 × 월 × 일부터                    20×× 년 × 월 × 일부터  
                   20×× 년 × 월 × 일까지                    20×× 년 × 월 × 일까지  
 처분확정일 20×× 년 × 월 × 일    처분확정일 20×× 년 × 월 × 일

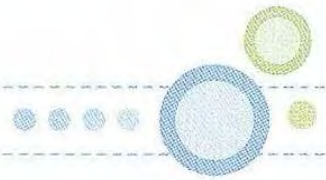
**+** 회사명

(단위 : 원)

과 목	제 ×(당기)	제 ×(전기)
	금 액	금 액
<b>I. 처분전 이익잉여금</b>		
1. 전기이월미처분이익잉여금 (또는 전기이월미처리결손금)	×××	×××
2. 회계변경의 누적효과		
3. 전기오류수정		
4. 중간배당액		
5. 당기순이익 (또는 당기순손실)		
<b>II. 임의적립금 등의 이입액</b>		
1. ××적립금	×××	×××
2. ××적립금		
<b>III. 이익잉여금 처분액</b>		
1. 이익준비금	×××	×××
2. 기타법정적립금		
3. 주식할인발행차금상각액		
4. 배당금		
가. 현금배당		
나. 주식배당		
5. ××적립금		
<b>IV. 차기이월 이익잉여금</b>	×××	×××

\* 개인농장은 작성대상에서 제외





## 결손금처리계산서

제 × 기    20×× 년 × 월 × 일부터                      20×× 년 × 월 × 일부터  
                   20×× 년 × 월 × 일까지                      20×× 년 × 월 × 일까지  
 처분확정일 20×× 년 × 월 × 일    처분확정일 20×× 년 × 월 × 일

### ✦ 회사명

(단위 : 원)

과 목	제 ×(당기)		제 ×(전기)	
	금 액		금 액	
<b>I. 미처리결손금</b>				
1. 전기이월미처분이익잉여금 (또는 전기이월미처리결손금)		×××		×××
2. 회계정책변경 누적효과				
3. 전기오류수정				
4. 중간배당액				
5. 당기순손실 (또는 당기순이익)				
<b>II. 결손금처리액</b>		×××		×××
1. 임의적립금이입액				
2. 법정적립금이입액				
3. 자본잉여금이입액		×××		×××
<b>III. 차기이월미처리결손금</b>				

\* 개인농장은 작성대상에서 제외





## 1 : 용어의 정의

## 〈모범(례) 내용〉

4. 이 모범(례)에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.

- (가) '농업경영체'는 농업·농촌기본법 제3조제3호 규정에 의한 농업인, 영농조합법인 및 농업회사법인을 말한다.
- (나) '농업활동'은 농업경영체가 생물자산으로부터 판매를 목적으로 생산물을 수확하거나 다른 생물자산으로 형질을 변환시키는 관리활동을 말한다.
- (다) '생물자산'은 살아있는 동물이나 식물을 말한다. 생물자산은 사용용도에 따라 생산물을 생산하는 '생산용 생물자산'과 생물자산 그 자체로서 최종생산물이 되거나 판매되는 '소비용 생물자산'으로 구분된다.
- (라) '생산물'은 생물자산으로부터 획득하거나 생물자산 자체로서 판매 가능한 수확물을 말한다.
- (마) '형질변환'은 생물자산의 생산, 성장, 퇴화 등과 같은 질적·양적인 변화를 일으키는 과정을 말한다.
- (바) '공정가치'는 합리적인 판단력과 거래의사가 있는 독립된 당사자 간에 거래될 수 있는 교환가격을 말한다.

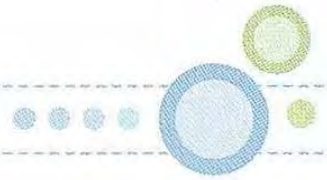
## 1-1. 농업활동

일반적으로 농업활동이라 함은 살아있는 동물이나 식물과 같은 생물자산으로부터 판매가 가능한 수확물인 생산물을 얻거나 다른 생물자산으로 전환시키기 위한 농가 또는 법인 등 농업경영체의 관리활동을 의미한다. 즉, 판매를 목적으로 생물자산을 사육하거나 재배 또는 양식을 통하여 생산물을 얻는 활동으로서 소, 돼지, 닭을 키우는 것이나 채소 재배, 인삼과 같은 특용작물의 재배, 과일의 생산 및 양식업과 같은 다양한 활동이 이에 포함된다.

그러나 비록 살아있는 동물이나 식물에 대한 활동이라 하더라도 관리 활동이 수반되지 않거나 판매를 목적으로 하지 않는 경우에는 농업 활동으로 볼 수가 없다.

즉, 산나물 채취, 낚시로 물고기를 낚는 일, 원예 등 취미 활동, 애완견 사육 등이 해당된다고 하겠다.





## 1-2. 생물자산 및 생산물

‘생물자산’이라 함은 살아있는 동물이나 식물을 말한다.

이에 반해 ‘생산물’이란 생물자산으로부터 성장과정이 자연적 또는 인위적인 방법에 의해 중지되거나 분리된 상태의 수확물로 생물자산으로부터 획득하거나 생물자산 자체로서 판매가능한 수확물, 즉 과수나무에서 수확한 사과, 배, 포도 등 과실과 벼, 보리와 같은 곡물 및 살아있는 가축으로부터 얻은 계란, 우유, 양털, 도축한 고기 등을 말한다.

## 1-3. 생산용 생물자산과 소비용 생물자산

본 농업회계처리모범(례)에서는 생물자산을 ‘생산용 생물자산’과 ‘소비용 생물자산’으로 구분하였다.

‘생산용 생물자산’은 수확물을 생산하기 위해 보유하고 있는 자산을 말한다. 즉, 생물자산 자체로서 농업생산물이 되는 것이 아니라 우유 생산을 위해 사육하고 있는 젖소, 계란을 생산하기 위한 산란계 닭, 양털 생산을 위해 사육하고 있는 양, 과일을 생산하는 위해 재배하고 있는 포도·사과·배 나무 등과 같은 과일나무를 말한다.

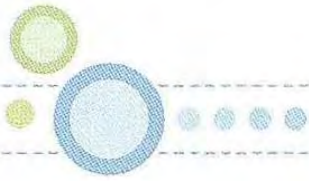
이에 비해 ‘소비용 생물자산’은 생물자산 그 자체로 생산물이 되거나 생물자산으로 판매될 자산을 말한다. 소비용 생물자산의 예로는 고기로 판매될 육우·돼지 등 가축과 판매용가축(송아지, 자돈 등), 양식용 어류, 벼·옥수수·감자와 같은 1년생 곡물, 목재로 사용될 나무 등이 여기에 포함된다.

특히, 가축의 경우 어린 송아지를 사육하더라도 젖소를 키우는 목장에서 우유를 생산하기 위한 목적이라면 생산용 생물자산으로 분류되는 반면, 판매를 목적으로 보유하고 있는 송아지라면 소비용 생물자산으로 구분할 수 있다.

그러므로 생산용 생물자산과 소비용 생물자산의 구분은 살아있는 동물 또는 식물을 보유하고 있는 목적이 어떠한에 따라 분류한 것으로 보면 되겠다.







## 1-4. 공정가치

기업회계기준에서 공정가치는 합리적인 판단력과 거래의사가 있는 독립된 당사자 간에 거래될 수 있는 교환가격으로 정의한다.

농업회계처리모범(례)에서도 기업회계기준과 마찬가지로 공정가치는 자산이 처해 있는 현재의 위치와 조건에 따라 결정된다.

예를 들어 양돈농장에 있는 돼지의 공정가치는 시장가격에서 돼지를 당해시장으로 운반하는데 드는 운반비, 도축수수료, 도축세 등 기타의 수수료를 차감한 금액이 된다.

## 2 : 생물자산 및 생산물의 자산인식

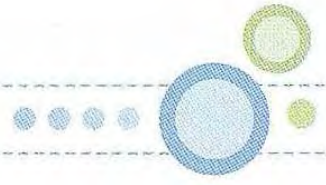
### 〈모범(례) 내용〉

5. 생물자산 또는 생산물은 아래의 조건이 동시에 충족될 때 자산으로 인식할 수 있다.
  - (가) 과거 농업활동 또는 거래 등의 결과로 취득한 생물자산 또는 생산물을 자기책임 하에 처분 또는 사용할 수 있어야 한다.
  - (나) 생물자산 또는 생산물로부터 미래의 경제적 수익이 발생할 가능성이 높다.
  - (다) 생물자산 또는 생산물의 취득원가를 신뢰성 있게 측정할 수 있다.
6. 생물자산 또는 생산물은 수확시점을 제외하고는 시장이 형성되지 않을 뿐만 아니라 미래의 현금유입액을 측정하기 어려우므로 취득원가로 측정한다.
7. 생물자산 또는 생산물의 구체적인 종류, 수량 및 장부금액은 재무제표에 주석으로 기재할 수 있다. 다만, 생물자산 또는 생산물의 장부금액과 공정가치의 차이가 중요한 경우에는 예상판매금액을 추가로 기재할 수 있다.

### 2-1. 회계상 인식의 개념

회계개념상 '인식' 이라 함은 일반적으로 거래나 사건의 경제적 효과를 자산, 부채, 수익, 비용의 형태로 재무제표에 표시하는 것을 말한다.

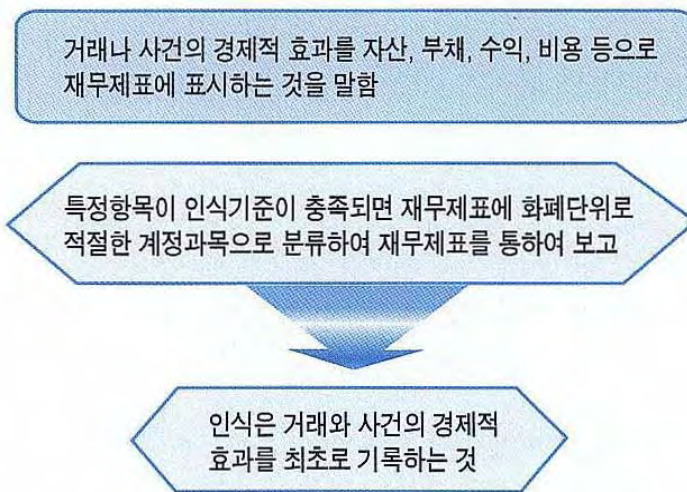




특정 거래나 사건에서 인식기준이 충족되면 화폐단위로 적절하게 분류하여 재무제표에 표시되는 것으로서 거래와 사건의 경제적 효과를 최초로 기록하는 것이다.

✦ 회계개념상 인식의 개념

회계개념상 인식의 개념



예를 들어 농업경영체가 생산물을 판매하고 현금 200,000원을 수령한 것은 거래로 인식되며 이 경우 농업경영체는 다음과 같이 기재하게 된다. 이 거래의 경우 대차대조표에 현금자산 200,000원이 증가하게 되며 손익계산서에 매출 200,000원이 보고되게 된다.

차변) 현금                      200,000원                      대변) 생산물매출 200,000원

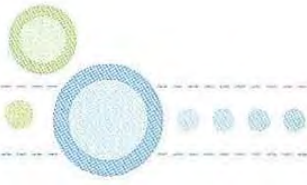
또한 농업경영체가 사용하고 있는 4,000,000원 상당의 경운기가 폭우로 유실된 경우와 같은 특정한 사건의 발생으로 농업경영체의 경제적 효익이 유출된 경우에는 다음과 같이 인식한다.

차변) 감가상각누계액 1,500,000원                      대변) 기계장치 4,000,000원  
       재해손실            2,500,000원

따라서 인식은 미래의 경제적 효익(또는 수익)이 유입되거나 유출될 가능성이 높고 이를 화폐단위로 신뢰성 있게 측정할 수 있어야 한다.







## 2-2. 생물자산 및 생산물의 인식조건

농업회계처리모범(례)에서는 생물자산 또는 생산물이 자산으로 인식되기 위해서는 다음 3가지 조건을 충족하는 경우로 하고 있다.

첫째, 과거 농업활동 또는 거래 등의 결과로 취득한 생물자산 또는 생산물을 자기책임 하에 처분 또는 사용할 수 있어야 한다. 즉 회계적용어로 설명하자면 '과거에 농업활동 또는 거래 등의 결과로 생물자산 또는 생산물을 통제할 수 있어야 한다.'는 의미이다. 여기서 회계적용어로 흔히 사용되는 "통제할 수 있다"고 하는 것은 거래결과 그에 대한 소유권이 농업경영체에 있다고 하는 것을 증명할 수 있어야 한다.

농업활동에서 생물자산을 자기책임 하에 처분하거나 사용하는 것(통제)을 입증할 수 있는 방법으로는 법적인 소유권에 의하거나 가축의 취득이나 출산 시 낙인을 찍거나 또는 기타의 다른 방법으로 가축에 표시하는 것으로 입증할 수 있다.

둘째, 생물자산 또는 생산물로부터 미래의 경제적 수익이 발생 할 가능성이 매우 높아야 한다. 즉, 현금이 당사자인 농업경영체로 유입될 가능성이 있어야 한다는 것이다. 보유하고 있는 동·식물을 판매해서 현금성자산이 농업경영체로 유입될 가능성이 높은 경우에 자산으로 인식할 수 있다.

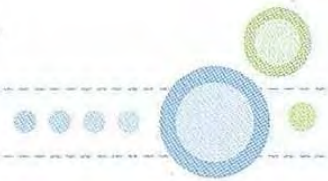
셋째, 생물자산 또는 생산물의 취득원가를 신뢰성 있게 측정할 수 있어야 한다. 신뢰성 있게 측정할 수 있다는 것은 자산을 취득하였을 때 그 대가로 지급한 현금, 현금성자산 또는 기타 지급수단의 공정가치를 화폐단위로 측정할 수 있음을 말한다.

## 2-3. 자산 인식시의 금액결정

생물자산 또는 생산물을 자산으로 인식할 때 농업경영체의 자산 가치를 정확하게 반영하기 위해 금액을 얼마로 할 것인가에 대해서는 서로 다른 주장이 있다.

생물자산 또는 생산물은 시장성이 있어 언제든지 판매가 가능한 것으로 보아 대차대조표에 기록 할 때에는 그 금액을 시장가격으로 해야 한다는 주장이 있는가 하면 시장 가격에서 판매와 관련한 제반 수수료와 운반비 등을 차감한 공정가액으로 기재하는 것이 바람직하다는 주장이 있는 반면, 생물자산 또는 생산물을 취득하기 위해 발생한





취득원가를 기준으로 장부에 계상해야 한다는 주장도 있다.

이렇듯 일부 농업경영체 들의 자산에 대한 금액 결정방식의 혼선을 막기 위해 농업회 계처리모범(례)에서는 취득원가 기준의 금액 결정방식을 채택하고 있다.

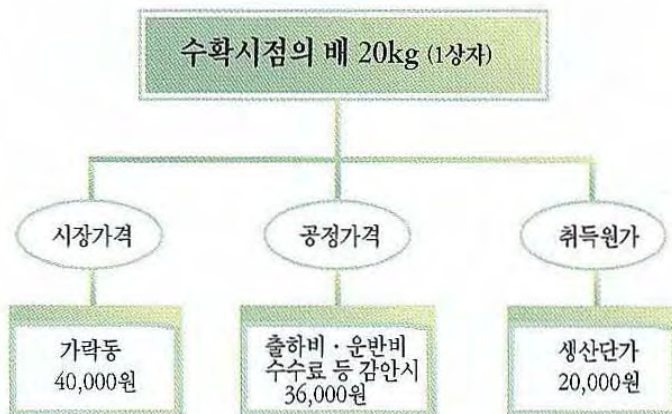
이렇게 취득원가를 채택하는 이유는

생물자산이나 생산물은 수확시점이나 특정한 시점을 제외하고는 시장이 형성되기 어렵기 때문이다. 예를 들어 소는 생후 6개월, 돼지는 생후 2개월이 경과되어야 거래가격이 제대로 형성되기 시작하며, 과수나 다년생식물인 인삼, 도라지 등은 묘목구입 후 입식에서부터 수확기까지는 시장가격이 형성되지 않아 공정가격의 추정이 매우 어렵다. 아울러 생물자산이나 생산물은 공산품과 달리 품질의 표준화가 어려워 가격 편차가 심하게 발생하는 등의 특성을 지니고 있다

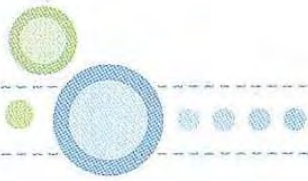
또한 예측하지 못한 질병이나 자연재해 등에 의한 피해의 발생으로 정상적인 판매가 어려울 경우가 많고 시장가격도 심하게 변동되는 등 전반적으로 미래의 현금 유입액을 객관적으로 측정하기가 어려운 제약요인이 있기 때문에 취득원가로 측정하는 것이 바람직하다.

다만, 취득 금액과 시가 간에 현저한 차이로 인해 재무정보 이용자들의 의사결정이 어려울 경우에 대비하여 재무제표에 주석사항으로 동·식물에 대한 구체적인 종류, 수량, 장부가액과 예상판매가액을 비교형식으로 추가로 표시하도록 하였다.

아래 그림은 수확시점의 배(20kg 1상자)에 대한 각각의 금액 인식 방법차이를 비교 예시한 것이다.







### 3 : 생물자산 및 생산물의 수익인식

#### 〈모범(례) 내용〉

8. 생물자산 또는 생산물의 판매로 인한 수익은 다음 조건이 모두 충족되어야 한다.
- (가) 생물자산 또는 생산물의 소유에 따른 위험과 수익의 대부분이 구매자에게 이전된다.
  - (나) 판매자는 이미 판매한 생물자산 또는 생산물에 대하여 소유권이 있을 때 통상적으로 행사하는 정도의 관리권이나 처분권을 행사할 수 없다.
  - (다) 수익금액을 신뢰성 있게 측정할 수 있다.
  - (라) 경제적 수익의 발생 가능성이 매우 높다.
  - (마) 거래와 관련하여 발생했거나 발생할 거래원가와 관련 비용을 신뢰성 있게 측정할 수 있다.
- 위의 조건을 일반적으로 충족시키는 시기는 생물자산 또는 생산물의 인도시점으로 볼 수 있다.

#### 3-1. 수익의 인식

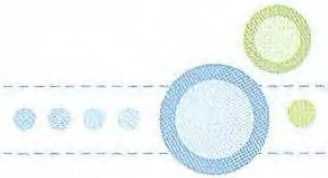
수익의 인식이란 수익을 어느 시점에서 인식해야 하는가를 말한다.

일반적으로 상품의 경우에는 상품을 판매하고 그 대가로 거래 상대방으로부터 현금이나 어음 또는 외상매출금 등 매출채권 등을 실제로 취득한 시점에서 수익을 인식한다. 주문받은 사실만으로는 수익을 계상할 수 없기 때문이다. 다만, 거래상대방이 검수 조건이나 일정기간 사용 후 반품(반품가능성의 예측이 어려운 경우) 등과 같이 일정한 조건이 있는 경우에는 거래 상대방으로부터 검수 확정이 되거나 사용기간 경과와 같이 거래조건이 완성될 때에 수익으로 인식하여야 한다.

생물자산이나 생산물의 수익인식은 판매하지 않았음에도 시장가격을 기준으로 장부에 수익으로 인식해야 된다는 이론적 근거가 있다.

즉, 소를 1월에 구입하였으면 12월에 자연적 가치증가분을 수익으로 인식해야 한다는 경영체가 있는 반면, 기존의 기업회계기준에 따라 판매하는 시점에 수입으로 인식하





는 것이 타당하다는 경영체도 있는 등 농업경영체간에도 수익인식기준에 많은 차이가 있다.

그러나 무엇보다도 생물자산이나 생산물에 대해 수익을 인식하기 위해서는 일단 소유권이 이전되어야 한다. 판매자에게서부터 구매자로 이전이 있어야 되고 판매금액이 확정되어야 하며 판매로 인한 경제적 효익(수익)의 유입가능성이 있어야 한다. 즉 판매했는데 돈을 받을 수 있어야 한다는 것이다. 이럴 때 수익으로 인식할 수 있는 것이고 뿐만 아니라 판매와 관련하여 추가로 들어갈 비용이 얼마인지 그것이 금액으로 확정되었을 때 수익으로 인식할 수가 있는 것이다.

지금 농업부문에서 판매하지 않고도 수익으로 인식할 수 있는 경우가 일부 있으나 본 '농업회계처리모범(례)'에서는 판매시점, 즉 인도시점에 수익으로 인식하도록 한다.

### 3-2. 생물자산 또는 생산물의 수익인식 조건

생물자산 또는 생산물의 판매로 인한 수익은 다음의 조건이 모두 충족될 때 비로서 인식할 수 있다. 이를 구체적으로 살펴보면

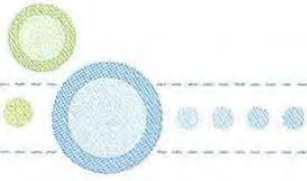
- (1) '생물자산 또는 생산물의 소유에 따른 위험과 수익의 대부분이 구매자에게 이전된다.'

재화의 판매에서 소유에 따른 위험과 효익은 일반적으로 법적 소유권의 이전 또는 재화의 물리적 이전과 동시에 일어난다. 따라서 재화의 인도시점에 판매자에게서 구매자에게로 이전되는 것이 보통이다. 그러나 경우에 따라서는 소유에 따른 위험과 효익(수익)의 이전시점이 법적 소유권의 이전시점이나 재화의 물리적 이전시점과 다를 수 있다.

예를 들어 사과농가가 생산된 사과를 판매한 후 사과의 가격변동에 대한 책임을 판매자가 부담하는 경우나 사과의 부패 등에 대한 책임을 판매자가 부담을 하는 경우라면 이는 위에서 말한 재화(사과)의 소유에 따른 위험과 효익이 이전되지 않은 경우에 해







당될 것이다. 즉 거래 이후에 판매자가 관련 재화(사과)의 소유에 따른 위험의 대부분을 부담하는 경우에는 그 거래를 아직 판매로 볼 수 없다는 것이다.

이와 관련된 거래는 <참고>의 문단 14에서 언급된 것과 같이 i)위탁판매와 같이 판매대금 회수가 구매자가 재판매에 의하여 결정되는 경우 ii)판매 후의 결함에 대하여 정상적인 품질범위를 초과하여 판매자가 책임을 지는 경우 iii)구매자가 판매계약에 따라 구매를 취소할 수 있는 권리가 있고 해당 재화의 반품가능성을 예측하기 어려운 경우가 이에 해당된다.

기업회계기준서 제4호 '수익인식'에서도 '효익은 기대 순현금 흐름을 의미하고 위험은 실제로 받게 될 순현금 흐름의 변동가능성을 의미한다'고 설명하고 있다.

(2) '판매자는 판매한 생물자산 또는 생산물에 대하여 소유권이 있을 때 통상적으로 행사하는 정도의 관리권이나 처분권을 행사할 수 없다.'

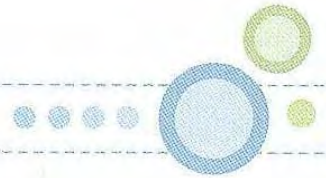
예를 들면, 판매자가 판매대금의 회수를 확실히 할 목적으로 해당 재화의 법적 소유권을 계속 가지고 있더라도 소유에 따른 위험과 효익의 상당 부분이 실질적으로 구매자에게 이전되었다면 해당 거래를 판매로 보아 수익을 인식한다는 것이다.

따라서 거래가 된 이후에도 판매자가 해당 재화에 대하여 거래 이전에 소유권을 보유하고 있을 때처럼 관리나 효과적으로 처분 또는 사용을 통제 할 수 있다면 그 거래는 판매된 것으로 볼 수 없다는 것이다.

(3) '수입금액을 신뢰성 있게 측정할 수 있다.'

수입금액을 신뢰성 있게 측정할 수 있다는 것은 수입금액이 반드시 확정되어야 한다는 것은 아니며, 합리적인 근거에 의해 추정이 가능한 경우에는 정보로서의 신뢰성을 가질 수 있기 때문에 수익으로 인식한다는 것이다. 따라서 반품조건부 판매와 같이 반품금액이 확정되지 않은 경우라도 반품금액을 합리적으로 측정할 수 있을 때에는 수익으로 인식한다. 다만 추정을 위한 합리적인 근거가 부족하여 신뢰성을 현저히 저해하는 경우에는 수익으로 인식하지 않는다.





(4) '경제적 수익의 발생 가능성이 매우 높다.'

판매한 대가를 받을 것이 불확실한 경우에는 불확실성이 해소되는 시점까지 수익을 인식하지 않는다.

통상 경제적 수익의 발생가능성(기업회계기준에서는 '경제적 효익의 유입가능성'으로 표현)은 현금회수가능성의 여부로 설명이 가능하다. 즉, 현금회수가능성을 합리적으로 예측할 수 없는 경우에는 수익으로 인식할 수 있다. 다만, 고객으로부터의 현금회수가능성이 불확실한 경우에 대손율을 합리적으로 추정할 수 있는가의 여부는 대손율의 높고 낮음과는 직접적으로 관련이 없다. 비록 대손율이 높다 하더라도 대손율을 합리적으로 추정할 수 있으면 판매시점에 수익을 인식하지만, 불확실성이 높아 대손율을 합리적으로 추정할 수 없는 경우에는 판매시점 이후의 현금회수시점에 수익을 인식하여야 한다.

(5) '거래와 관련하여 발생하였거나 발생할 거래원가와 관련한 비용을 신뢰성 있게 측정할 수 있다.'

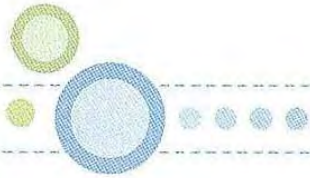
일반적으로 수입·비용 대응원칙에 따라 수입과 관련된 비용은 대응하여 인식하여야 한다. 예를 들어 당해 사업연도에 판매한 농산물의 취득원가는 해당 농산물을 판매한 사업연도에 비용으로 처리하여야 하며, 농산물을 판매한 후 미수한 외상매출금의 회수 불가능한 금액을 신뢰성 있게 측정할 수 있을 때에는 판매한 사업연도에 대손상각비로 처리하여야 한다.

다만, 거래완료일 이후에 투입해야 할 금액을 신뢰성 있게 측정할 수 없는 경우에는 판매의 대가로 받은 금액을 선수금으로 하여 부채로 인식한다.

현행 '기업회계기준서 제4호 수익인식'에서는 재화의 판매로 인한 수익인식 기준을 각 항목별로 <참고>와 같이 정의하고 있다.





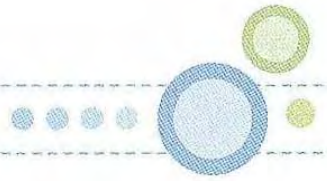


## 〈참고〉

### 기업회계기준서 제4호 '수익인식'

13. 소유에 따른 위험과 효익의 대부분이 구매자에게 이전된 시점을 결정하기 위해서는 거래상황을 분석하여야 한다. 재화의 판매에서 소유에 따른 위험과 효익의 이전은 일반적으로 법적 소유권의 이전 또는 재화의 물리적 이전과 동시에 일어난다. 그러나 경우에 따라서는 소유에 따른 위험과 효익의 이전시점이 법적 소유권의 이전시점이나 재화의 물리적 이전시점과 다를 수 있다.
14. 거래이후에도 판매자가 관련 재화의 소유에 따른 위험의 대부분을 부담하는 경우에는 그 거래를 아직 판매로 보지 아니하며 따라서 수익을 인식하지 않는다. 이러한 예는 다음과 같다.
  - (가) 인도된 재화의 결함에 대하여 정상적인 품질보증범위를 초과하여 책임을 지는 경우
  - (나) 판매대금의 회수가 구매자의 재판매에 의해 결정되는 경우
  - (다) 설치조건부 판매에서 계약의 중요한 부분을 차지하는 설치가 아직 완료되지 않은 경우
  - (라) 구매자가 판매계약에 따라 구매를 취소할 권리가 있고, 해당 재화의 반품가능성을 예측하기 어려운 경우
15. 거래이후에도 판매자가 소유에 따른 위험의 대부분을 부담하는 반품가능 판매의 경우에는, (가) 판매가격이 사실상 확정되었고, (나) 구매자의 지급의무가 재판매여부에 영향을 받지 않으며, (다) 판매자가 재판매에 대한 사실상의 책임을 지지 않고, (레) 미래의 반품금액을 신뢰성 있게 추정할 수 있다는 조건들이 모두 충족되지 않는 한 수익을 인식할 수 없다. 수익을 인식하는 경우에는 반품추정액을 수익에서 차감한다.
16. 거래이후에 판매자가 소유에 따른 위험을 일부 부담하더라도 그 위험이 별로 중요하지 않은 경우에는 해당 거래를 판매로 보아 수익을 인식한다. 예를 들면, 판매자가 판매대금의 회수를 확실히 할 목적으로 해당 재화의 법적 소유권을 계속 가지고 있더라도 소유에 따른 위험과 효익의 상당 부분이 실질적으로 구매자에게 이전되었다면 해당 거래를 판매로 보아 수익을 인식한다. 또 다른 예로, 고객이 만족하지 않는 경우에 판매대금을 반환하는 소매판매를 들 수 있다. 이러한 경우에 과거의 경험과 기타 관련 요인에 기초하여 미래의 반환금액을 신뢰성 있게 추정할 수 있다면, 판매시점에 수익을 인식하고 추정반환금액은 부채로 인식한다.





17. 수익은 수익금액을 신뢰성 있게 측정할 수 있는 시점에 인식한다. 이는 수익금액이 반드시 확정되어야 함을 의미하는 것은 아니며, 합리적인 근거에 의해 추정 가능한 경우에는 정보로서의 신뢰성을 가질 수 있기 때문에 수익을 인식한다. 그러나 추정을 위한 합리적인 근거가 부족하여 신뢰성을 현저히 저해하는 경우에는 수익을 인식하지 않는다.
18. 수익은 거래와 관련된 경제적 효익의 유입 가능성이 매우 높은 경우에만 인식한다. 따라서 판매대가를 받을 것이 불확실한 경우에는 불확실성이 해소되는 시점까지 수익을 인식하지 않는다. 그러나 이미 수익으로 인식한 금액에 대해서는 추후에 회수가능성이 불확실해지는 경우에도 수익금액을 조정하지 아니하고 회수 불가능하다고 추정되는 금액을 비용으로 인식한다.
19. 수익과 관련 비용은 대응하여 인식한다. 즉, 특정 거래와 관련하여 발생한 수익과 비용은 동일한 회계기간에 인식한다. 일반적으로 재화의 인도 이후 예상되는 품질보증비나 기타 비용은 수익인식시점에서 신뢰성 있게 측정할 수 있다. 그러나 관련된 비용을 신뢰성 있게 측정할 수 없다면 수익을 인식할 수 없다. 이 경우에 재화 판매의 대가로 이미 받은 금액은 부채로 인식한다.

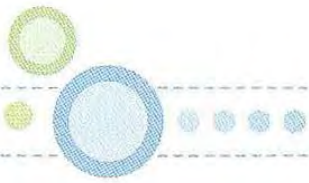
### 3-3. 생물자산 또는 생산물의 수익인식 시점

농산물의 수익을 인식할 수 있다는 것은 농산물 시장이 항상 존재하여 언제든지 판매가 가능하고 큰 가격 변동이 없이 농업경영체가 보유한 수량을 즉시 현금화 할 수 있으며 판매와 관련한 비용이 소액인 경우에 해당된다. 따라서 수확시점에 수익을 인식할 수 있다는 근거 하에 농업현장에서는 통상 '조 수익'이라는 개념의 수익을 인식하는 경우가 있다.

그러나 이러한 조 수익의 수익인식 조건에 의하면 쌀의 경우라도 현재의 국내시장 상황에서는 상기 모범(례) "문단 8"의 조건 충족이 어려울 것으로 보인다. 따라서 현행 농업부문에서의 일반적인 상거래 관행으로 보아 생물자산 또는 생산물의 수익인식 조건을 충족하는 시점은 위탁판매 등의 특수한 경우가 아니라면 인도시점으로 봄이 타당하다.







## 4 : 생물자산의 계정분류

### 〈모범(례) 내용〉

#### 유형자산

9. 생산물을 생산하거나 자체적으로 사용할 목적으로 보유하되, 1년을 초과하여 사용할 것이 예상되는 생산용 생물자산은 유형자산으로 분류한다.
10. 유형자산으로 분류되는 생산용 생물자산이 그 원래의 목적에 사용 가능한 경우에는 대차대조표에 '생물자산'으로 분류하여 표시하고, 원래의 목적에 사용하기 위하여 사육 또는 재배 중에 있는 경우에는 '성장중인생물자산'으로 분류하여 표시하되 감가상각을 하지 않는다.

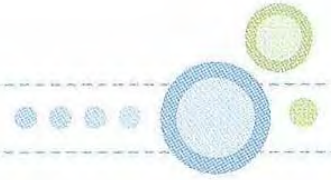
#### 재고자산

11. 수확시점 후의 생산물과 소비용 생물자산은 재고자산으로 분류한다.
12. 개념상으로는 유형자산으로 분류할 수 있지만 내용연수가 단기이고 수량이 많아 개체관리가 어려운 생물자산은 재고자산으로 분류할 수 있다.
13. 대차대조표에 재고자산으로 분류되는 소비용 생물자산이 성장중인 경우에는 '생장물'로 처리하고 수확시점 후에는 '생산물'로 처리한다.

### 4-1. 유형자산

현행 유형자산에 관한 기업회계기준서는 유형자산을 “물리적 형체가 있는 자산으로서 재화의 생산, 용역의 제공, 타인에 대한 임대 또는 자체적으로 사용할 목적으로 보유하고 있는 자산으로 1년을 초과하여 사용할 것으로 예상되는 자산”으로 정의하고 있다. 그러나 살아있는 동·식물에 대해서는 별도의 계정과목을 정하지 않고 있다. 따라서 동 모범(례)에서는 생산물을 생산하거나 자체적으로 사용할 목적으로 보유하되, 1년을 초과하여 사용할 것이 예상되는 생산용 생물자산을 유형자산으로 분류하도록 하였다. 우유 또는 송아지 생산을 위해 사육하고 있는 젖소, 지돈을 생산하기 위한 모돈 또는 웅돈, 출산 및 번식을 위하여 보유하고 있는 동물 및 과일 수확을 위해 재배 또는 보유하고 있는 과일나무 등이 이에 해당된다.





## 4-2. 유형자산의 계정과목

생물자산은 성숙했느냐 아니면 성장 중에 있는가에 따라 2가지로 계정을 분류하고 있는데, 유형자산으로 분류되는 생물자산 중 묘목을 심은 후 현재 자라고 있는 과일나무나 어린 소와 같이 크고 있는 가축의 경우와 같이 육성중에 있는 동물 및 식물은 '성장중인생물자산' 계정으로 구분하고, 이렇게 자라고 있는 동물이나 식물이 성장해서 정상적으로 우유 또는 과일 생산이 가능한 용역기(정상적으로 생산이 가능한 때)에 있는 시점에서는 당초 분류되었던 성장중인생물자산계정과목을 생물자산계정과목으로 대체한다.

농업에서 성장중인 생물자산은 기업회계기준서에서의 '건설중인 자산' 과 동일하다고 보면 될 것 같다. 현재 건물을 짓고 있는 상태의 건설중인 자산과 같이 성장중인 생물 자산에 대해서는 감가상각을 하지 않는다. 그러나 생물자산계정으로 대체가 된 후부터는 정상적인 생산이 되고 있는 자산이므로 경제적 내용연수에 걸쳐 감가상각을 하여야 한다.

예를 들어, 사과를 수확하고 있는 사과나무는 유형자산의 생물자산으로 분류하며, 생산시기에 있지 않는 성장중에 있는 묘목에 대해서는 성장중인 생물자산으로 분류한다. 이에 대한 대차대조표의 표시방법은 다음과 같다.

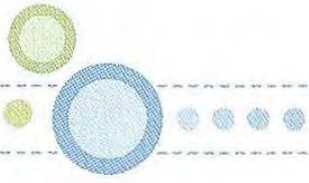
계정과목	금액(원)	
1. 유형자산		
1. 생물자산	24,000,000	
감가상각누계액	(8,000,000)	16,000,000
2. 성장중인 생물자산		7,200,000

## 4-3. 재고자산

현행 기업회계기준서 제10호에서는 재고자산을 '정상적인 영업과정에서 판매를 위하







여 보유하거나 생산과정에 있는 자산 또는 생산물, 생산 또는 서비스 제공과정에 투입 될 원재료나 소모품의 형태로 존재하는 자산' 으로 정의하고 있다.

동 기준서는 건설공사, 금융상품 및 농업, 임업, 축산업 및 광업의 자산에 대해서는 적용하지 않도록 하여 현재 살아있는 동·식물 중 소비용 생물자산에 대해서는 마땅한 처리기준이 없었다.

따라서 이 모범(례)에서는 수확시점 후의 생산물과 생물자산으로 판매되는 소비용 생물자산은 재고자산으로 분류하도록 하였다.

#### 4-4. 재고자산의 계정과목

생물자산 자체로서 생산물이 되거나 생물자산으로 판매되는 소비용 생물자산은 재고 자산으로 분류된다.

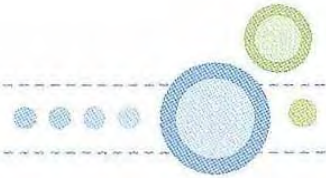
고기로 판매하기 위하여 사육하고 있는 한우, 돼지 등과 우유, 계란과 같은 축산물과 채소, 곡류 등과 같이 자체로 소비되는 작물 및 과수로부터 수확한 과일 등이다.

농업회계처리모범(례)의 적용을 받는 재고자산은 생물자산으로 존재하는 것과 수확시점의 수확물에 대하여 적용하고 수확시점 이후는 기업회계기준서 제10호 '재고자산'의 적용을 받는다.

재고자산으로 분류하는 계정과목은 다음과 같다.

계정과목	내 용	제조분야와 비교
생산물	과일, 곡류, 감자, 도축한 고기, 우유, 계란 등 수확 이후의 미판매 농축산물	제품과 같은 개념
생장물	성장 중에 있는 소비용 생물자산으로 생산원가를 집계하기 위한 계정	재공품 개념
원재료	축산에 있어서 사료 등과 같이 생산물을 생산하기 위하여 보유하고 있는 자산	원재료와 동일
저장품	소모성 자재, 공구, 연료 등	저장품과 동일





## 5 : 생물자산의 취득원가

### 〈모범(례) 내용〉

14. 생물자산의 취득원가는 취득과정에서 정상적으로 발생한 운반비, 수수료 등의 부대비용이 포함된 매입가액에 성장기간 동안 생산과 관련하여 정상적으로 발생한 직접 또는 간접비용을 가산한 금액이다.
15. 성장중인 생물자산의 유지·관리를 위하여 정상적으로 발생한 비용은 취득원가에 가산하되, 생산 활동을 하고 있는 생물자산의 유지·관리를 위하여 정상적으로 발생한 비용은 생산물의 생산원가에 산입한다.

### 5-1. 유형자산으로 분류되는 생물자산의 취득원가

유형자산의 취득원가는 유형자산을 취득하기 위하여 정상적으로 지출한 비용을 말한다. 기업회계기준서에서는 유형자산을 취득 또는 사용 가능한 상태로 준비하는 과정과 직접 관련이 없는 일반관리비나 경비 등은 유형자산의 취득원가에 포함하지 않도록 함에 따라, 농업부문에서도 생물자산의 취득원가는 당해 유형자산을 취득하거나 자체 생산하여 취득하는 과정에서 정상적으로 발생한 생산원가와 부대비용을 가산하도록 한다. 취득에 따른 부대비용은 당해 생물자산의 구입시 운반비, 수수료, 제세공과금 등이 해당된다.

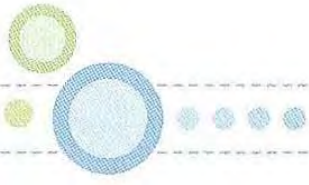
예를 들어 과수묘목을 구입하여 입식하는 경우, 묘목구입액, 묘목운반비, 묘목을 심는 인건비, 비료비, 농약비, 기타 묘목을 심어 정상적으로 생산 가능한 시점까지 추가적으로 발생한 정상적인 비용은 성장중인 생물자산의 가액에 가산하여야 한다.

즉, 묘목이 성장하여 정상적으로 과일을 생산한 시점까지 발생한 정상적인 비용은 취득원가에 가산하고 그 후 발생하는 정상적인 비용은 생산물의 원가를 구성하도록 한다.

이렇듯 유형자산으로 분류되는 생산용 생물자산의 취득가액은 취득금액에 부대비용을 가산하면 되며, 자체 생산된 동·식물과 같은 유형자산은 성장과 관련하여 정상적으로 발생한 직접 및 간접비용을 취득원가에 산입하면 된다.







그러나 풍·수해 등으로 피해가 발생하여 복구한 비용이나 작업 중 사고로 지출한 비용 등은 비정상적으로 발생한 비용에 해당되므로 원가에 산입하지 않도록 주의하여야 한다.

## 5-2. 재고자산으로 분류되는 생물자산의 취득원가

현행 기업회계기준서 제10호(재고자산)에서는 재고자산의 취득원가를 매입원가 또는 제조원가로 설명하고, 매입원가는 매입가액에 매입운임, 하역료 및 보험료 등 취득과정에서 정상적으로 발생한 부대비용을 가산한 금액으로 하며 제조원가는 대차대조표 일 까지 제품, 반제품 및 재공품 등 제조과정에서 발생한 직접재료비, 직접노무비, 제조와 관련된 변동 및 고정 제조간접비의 체계적인 배부액을 포함한다고 정의하고 있다.

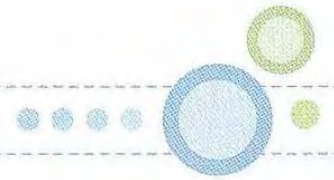
이를 농업부문에서 보면 재고자산의 취득원가는 생물자산을 취득하는 과정에서 정상적으로 발생한 운반비, 수수료 등의 부대비용이 포함된 매입가액에 성장기간 동안 정상적으로 발생한 직접 또는 간접비용을 더한 합계액을 말한다. 이는 농업에서 생산은 생물자산을 통하여 이루어지는데 재고자산으로 분류되는 생물자산의 취득원가는 정상적인 사육이나 재배 과정에서 발생한 비용이 취득원가가 된다는 것이다.

다만, 현재 시가가 취득원가보다 하락한 경우에는 저가법을 사용하여 대차대조표 가액을 결정하여야 하며, 취득원가가 시가보다 하락한 경우에는 차액분만큼의 금액을 매출원가에 가산하고 또한 같은 금액으로 재고자산평가충당금계정으로 재고자산을 차감해야 한다.

또한 시가가 장부가액보다 높은 경우에는 최초의 장부가액을 초과하지 않는 범위 안에서 환입하고 매출원가에서 차감한다.

농산물 수확과 관련해서 보면 수확시점 후는 재고자산에 대한 기업회계기준서를 적용하고 수확 후 시가가 취득원가보다 하락했을 때는 평가손실을 매출원가에 가산하고 재고자산 평가충당금으로 표시한 금액을 재고자산에서 차감하게 된다.





그러나 시가가 상승한 경우에는 최초의 장부가액 범위 안에서 환입하고 매출원가에서 차감하면 된다.

여기서 말하는 시가란 일반적으로 '순실현가능가액'을 의미하며, 순실현가능가액은 기업회계기준서에서 '제품이나 상품의 정상적인 영업과정에서의 추정 판매가액에서 제품을 완성하는 데 소요되는 추가적인 원가와 판매비용의 추정액을 차감한 금액'으로 정의하고 있다.

## 6 : 생산원가명세서

### 〈모범(례) 내용〉

- 16. 생산물의 매출원가를 산정하기 위하여 손익계산서의 부속명세서로 생산물의 생산원가명세서를 작성한다.
- 17. 당기생산물생산원가는 재료비, 노무비 및 경비로 구분하여 집계한 당기 총생산원가에서 기초생장물재고금액을 가산하고 기말생장물 재고액과 타계정 대체액을 차감한 금액으로 한다. 생산원가명세서의 양식은 '별첨1'과 같다.
- 18. 경영주 노임, 자기자본 및 자기토지에 대한 기회비용은 비용에 포함되지 않는다.

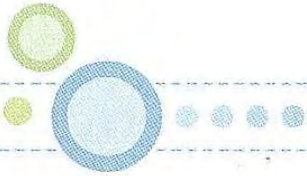
### 6-1. 생산원가명세서

생산원가명세서는 제조업의 제조원가명세서에 해당하는 것으로 경영주는 자신이 생산한 농산물의 단위당 원가를 파악하고 이를 통해서 합리적인 경영계획을 수립할 필요가 있다.

그러므로 생산원가명세서는 생산과 관련하여 발생한 직접비용 및 간접비용을 체계적으로 정리하여 기록하는 것으로 당해 사업연도에 발생한 생산원가를 재료비, 노무비, 경비로 구분 집계하며 당기 생산물에 대한 생산원가를 체계적으로 집계한 명세서다.







그러므로 당기 총생산원가는 생산과 관련 없는 판매비 및 관리비와 차입금에 대한 이자비용은 원칙적으로 생산원가에 포함되지 않는다. 다만, 이자비용 중 재고자산의 원가에 포함할 수 있는 경우는 생산기간이 1년 이상이며 생산과 관련하여 직접 차입금이 사용되었고, 그 금액을 객관적으로 측정할 수 있으며, 농업경영체가 자본적지출로 처리하고 있는 경우에 가능하다. 농업부문에서 이자비용을 자본화 할 수 있는 경우는 인삼, 난, 분재 등과 같이 생산기간이 장기인 경우이다.

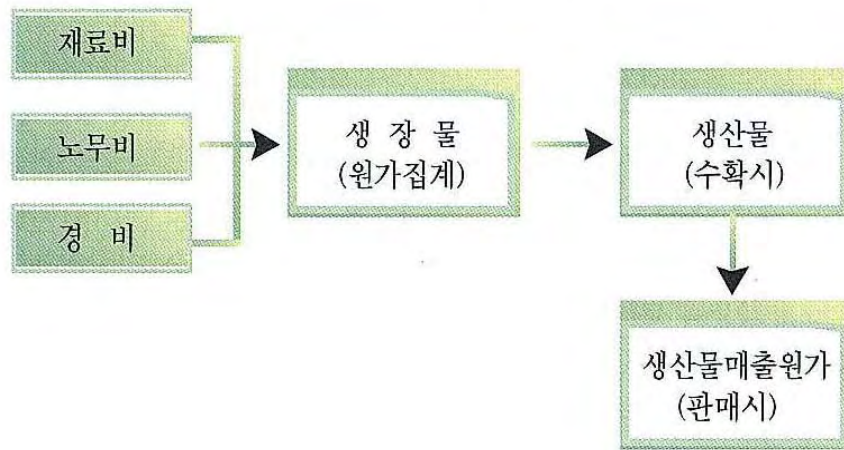
예를 들어 수확한 벼의 취득원가는 당해 사업연도에 정상적으로 발생한 재료비, 노무비, 경비의 합계액이 된다.

재료비 = 종자대, 비료대, 농약대 등

노무비 = 급여, 상여, 일용직급여, 퇴직급여

경비 = 복리후생비, 수선유지비, 수도광열비, 소모품비, 감가상각비 등

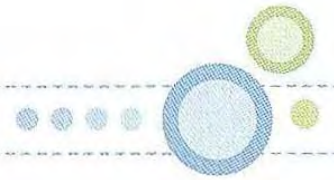
생산과정의 회계적 처리 절차는 아래 그림과 같다.



## 6-2. 생산원가명세서 표준양식

농업회계처리모범(례)의 생산원가의 표준 양식은 다음과 같다.





## 생 산 원 가 명 세 서

제 × 기 : 20×× 년 × 월 × 일부터 20×× 년 × 월 × 일까지

제 × 기 : 20×× 년 × 월 × 일부터 20×× 년 × 월 × 일까지

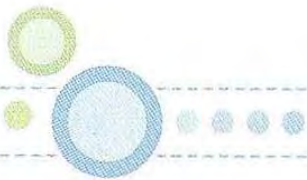
**✦ 회사명(농장명)**

(단위 : 원)

과 목	제 ×(당)기		제 ×(전기	
	금 액		금 액	
<b>I. 재료비</b>				
1. 기초재료재고액				
2. 당기재료매입액				
계				
3. 타계정대체액				
4. 기말재료재고액				
<b>II. 노무비</b>				
1. 급여				
2. 상여				
3. 잡급				
4. 퇴직급여				
<b>III. 경비</b>				
1. 복리후생비				
2. 종묘비				
3. 비료비				
4. 농약비				
5. 포장재료비				
6. 약품비				
7. 기타제재료비				
8. 수선유지비				
9. 수도광열비				
10. 소모품비				







(단위 : 명)

과 목	제 X(당기)	제 X(전기)
	금 액	금 액
11. 세금과공과		
12. 보험료		
13. 지급수수료		
14. 감가상각비		
15. 잡비		
IV. 당기총생산원가		
V. 기초생장물재고액		
VI. 합계		
VII. 기말생장물재고액		
VIII. 유형자산(또는 타계정) 대체액		
IX. 당기생산물생산원가		

생산원가명세서는 전년도와 비교형식으로 작성하여야 하며 생산원가명세서의 세부 계정과목을 살펴보면 다음과 같다.

재료비는 기초의 재료 재고액에서 당기구입액을 가산하고 사업연도 종료일 현재 보유하고 있는 재료재고금액을 차감하여 산정한다. 다만, 재료 중 판매하거나 타 용도로 사용한 경우에는 타 계정 대체로 하여 재료비에서 차감한다. 축산부문 중 사료는 생산원가에 차지하는 비중이 높으므로 재료비로 구분하는 것이 적절하며, 작물재배업의 경우에는 종자 및 종묘비 등이 재료비가 될 수 있을 것이다. 다만, 생산원가명세서에서 알 수 있듯이 종자 및 종묘비 등은 재료비로 계상하지 않고 경비 항목에 종묘비, 비료비, 농약비 등으로 표시하며 당해 사업연도 종료일 현재 사용하고 남은 재고에 대해서는 저장품 계정에 계상할 수 있다.

노무비는 농업경영체가 직원에게 지급하는 급여, 상여, 퇴직급여 및 일용직에게 일당으로 지급하는 잡급으로 분류한다. 다만, 개인 농업경영체의 경영주에 대한 인건비, 현금으로 지급되지 않는 가족노임은 노무비에 포함되지 않는다.





경비는 생산과 관련하여 발생한 복리후생비, 수도광열비, 소모품비, 재제료비, 세금과 공과, 보험료(공제료), 지급수수료, 감가상각비, 잡비 등으로 구성된다.

생산원가명세서에 계정과목이 있는 경우에는 해당 계정과목을 이용하면 되고, 계정과목은 없지만 농업경영체가 그 금액상 중요하다고 판단할 경우에는 계정과목을 새롭게 신설하여 작성할 수 있다.

\* 당기생산물생산원가 = 당기총생산원가 + 기초생산물재고액 - 기말생산물재고액 - 타계정대체액

유형자산 또는 타계정대체액은 판매를 목적으로 생산한 생산물을 다른 목적으로 사용한 금액을 말한다. 예를 들어 돼지생산을 위해 육성돈을 보유하고 있는 양돈농가가 향후에 모돈으로 사용하기 위하여 분류한 후보돈의 금액은 유형자산대체(또는 타계정대체)로 처리한다.

또한 성장중에 있는 성장물이 자연재해 및 질병으로 사용이 불가능하게 된 경우에는 타계정대체로 처리하며 이 경우에 회계처리는 다음과 같다.

차변) 재해손실 XXX

대변) 성장물 XXX

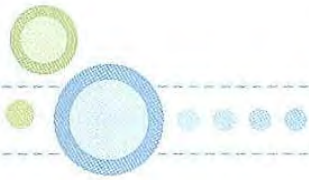
### 6-3. 농업경영 자금요소비용의 처리

대부분의 개인농가의 경우, 본인 및 가족의 노임은 농장에 근무한 근로시간을 기준으로 하여 인건비가 지급되지는 않는다.

회계는 농업경영체의 소득이 어느 정도인지를 산정하기 위한 것이다. 회계에서 '거래'는 재산의 변동을 가져오고 화폐단위로 측정이 가능하여야 한다는 개념이다. 그러나 자금요소에 대한 기회비용은 화폐단위로 측정이 어려워 이를 회계에서는 거래로 인식할 수가 없다. 따라서 경영주가 투자한 토지나 출자금 및 경영주 자신의 인건비는







소득을 구성하고 있기 때문에 기회비용에 대해서는 비용으로 산입하지 않는다.

예를 들어 경영주 자신이 자기농장에서 노동한 대가를 마치 타인을 고용하여 노임을 준 것과 같이 자신에게 노임을 지급한 것처럼 비용으로 처리할 경우, 복식부기를 가장 하는 회계에서는 손익계산서상 비용으로 처리하게 되지만 동시에 대차대조표에서는 비용처리 금액만큼을 부채로 기재해야 하는 바, 이럴 경우 경영주 본인이 본인에게 대한 부채가 발생하게 되는 모순에 빠지게 된다.

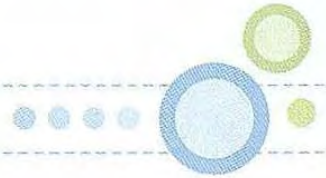
자기자본이나 자기토지에 대한 기회비용도 마찬가지이다. 자기 토지는 자기자본의 구성 요소이므로 자기토지에 대한 기회비용을 비용으로 추가로 계상하는 것은 원가를 이중으로 산입하는 문제가 발생하고 기회비용을 대차대조표에 부채로 계상하게 됨으로써 대차대조표의 심각한 왜곡을 초래하게 된다.

기회비용은 과거 오래전부터 생산비 개념 또는 각종 농업통계에서 활용되고 있는 등 농업부문에서만 나타나는 특수한 개념으로서 타 산업분야나 현행 기업회계기준 또는 국제농업회계기준에도 없는 개념이다.

정부가 농업시책을 추진함에 있어 농산물의 가격을 보장하거나 직접적인 생산비용뿐만 아니라 자가 노임 및 자기 자본에 대한 일정한 수익을 보상하여야 하는 경우가 있을 수 있다. 이럴 경우 기회비용은 지금과 같이 농축산물의 정부보상수준이나 수매가격의 적정성을 판단하는 기준으로 활용될 수 있을 것이다.

따라서 이 모범(례)에서는 경영주 노임, 자기자본 및 자기토지에 대한 기회비용을 비용에 포함되지 않도록 하였다. 그러나 농업경영체가 자체 경영분석을 위하여 동 기회비용을 포함하여 생산원가명세서를 작성할 경우에는 이 모범(례)에 의한 재무제표에 해당되지 않는 것으로 하였다. 이는 현재 농업분야 중 주로 일부 경종농가에서의 기회비용 활용 외에는 회계에서는 도입될 개념이 아니므로 동 모범(례)에서도 기회비용은 비용에 포함하지 않기로 한 것이다.





## 7 : 재무제표 양식

### 〈모범(례) 내용〉

19. 대차대조표, 손익계산서, 이익잉여금처분계산서 또는 결손금처리계산서의 작성은 '재무제표 작성과 표시에 관한 기업회계기준'에 따른다. 재무제표의 양식은 '별첨2'와 같다.

#### 7-1. 대차대조표

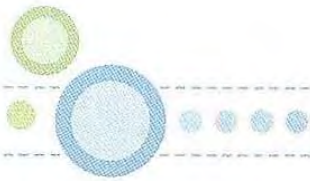
대차대조표는 B/S(Balance Sheet)라고도 하며, 결산일 시점에서 농업경영체가 갖고 있는 자산, 부채, 자본의 잔액을 Stock 개념으로 나타낸 것으로, 일정시점에 있어서의 자산의 보유상태와 자산을 보유하기 위하여 자금을 어떻게 조달하였는지를 보여주는 보고서다.

그 기본요소는 자산, 부채, 자본으로 구성되어 있다.

농업경영체의 재무상태를 나타내는 자산, 부채, 자본은 매일 변하기 때문에 어느 특정한 날을 정하여 조사할 수밖에 없으므로 재무상태는 결산일을 기준으로 보유하고 있는 자산, 부채, 자본의 잔액을 조사하여 대차대조표에 표시한다.







✦ <표3> 농업부문의 대차대조표 작성예시

(단위 : 원)

자산		부채 및 자본	
계정과목	금액	계정과목	금액
1. 고정자산	280,624,550	1. 부채	45,460,000
1.1 토지	264,214,550	1.1 중장기부채	45,460,000
1.2 농용건축물(시설물)	5,680,000	1.2 단기성부채	-
1.3 대동물	-		
1.4 대식물	-	2. 자기자본	35,187,820
1.5 대농기구	10,730,000	2.1 자본금	281,138,062
		2.2 감가상각적립금	16,290,000
2. 유동자산	80,657,270	2.3 당기순이익	54,443,758
2.1 재고농산물(벼)	79,570,000		
2.2 재고생산자재	457,270		
2.3 기타재고자산	630,000		
3. 유통자산	36,050,000		
3.1 현금 및 예치금	15,150,000		
3.2 적립금	19,000,000		
3.3 유가증권(국민주)	1,900,000		
자산합계	397,331,820	자본 및 부채합계	397,331,820

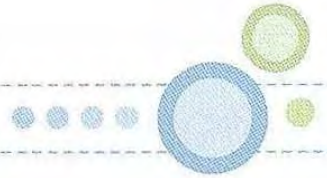
<표3>에서 보는 바와 같이 자산은 고정자산, 유동자산, 유통자산의 형태로 배열하고 계정과목도 기업회계기준서에서 정한 사항과 달리 적용하고 있음을 알 수 있다.

또한 부채의 경우에도 장기부채, 단기부채의 형태로 작성하고 있으며 감가상각 적립금을 자본계정에 표시하는 등 일반적으로 인정되는 회계원칙을 따르지 않고 있다.

농업부문에 있어서 유형자산인 토지, 건물, 기계 등의 중요성을 고려하여 유형자산을 상단에 기재하는 방식을 채택하고 있는 경우도 있다. 그러나 기업회계기준은 유동성 배열법을 원칙으로 하고 있으며 재무제표의 작성과 표시는 기업회계기준서에 의해 그 작성방법을 정하고 있다. 따라서 대외적으로 대차대조표를 공시해야만 하는 경우에는 기업회계기준에 따라 대차대조표를 작성하여야 한다.

대차대조표의 표준양식 및 이 모범(례)에서 정한 계정과목을 포함한 약식의 대차대조표는 <표4>와 같다.





✦ <표4> 약식 표준대차대조표

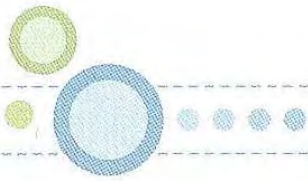
(단위 : 원)

계정과목	금액	계정과목	금액
자 산		부 채	
Ⅰ. 유동자산		Ⅰ. 유동부채	
(1) 당좌자산		Ⅱ. 비유동부채	
(2) 재고자산			
Ⅱ. 비유동자산		부채총계	
(1) 투자자산			
(2) 유형자산		자 본	
(3) 무형자산		Ⅰ. 자본금	
기타 비유동자산		Ⅱ. 자본잉여금	
		Ⅲ. 자본조정	
		Ⅳ. 이익잉여금	
		자본총계	
자산총계		부채와 자본	

개인적으로 간략하게 정리를 할 때는 약식으로 작성하는 것이 가능하지만 대외적으로 대차대조표를 공시하는 경우에는 <표5>와 같이 보고식의 대차대조표 표준양식대로 작성하여야 한다.







✦ <표5>

대 차 대 조 표

제 × 기 : 20×× 년 × 월 × 일 현재

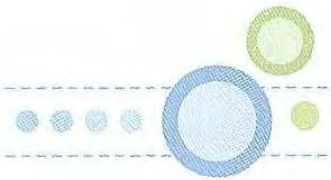
제 × 기 : 20×× 년 × 월 × 일 현재

✦ 회사명(농장명)

(단위 : 원)

과 목	제 ×(당)기		제 ×(전기)	
	금 액		금 액	
자 산				
I. 유동자산				
(1) 당좌자산				
1. 현금및현금성자산				
2. 단기투자자산				
3. 매출채권				
4. 선급비용				
5. -----				
(2) 재고자산				
1. 생산물				
2. 생장물				
3. 원재료				
4. 저장품				
II. 비유동자산				
(1) 투자자산				
1. 투자부동산				
2. 장기투자증권				
3. 지분법적용투자주식				
4. 조합출자금				
5. -----				





(단위 : 명)

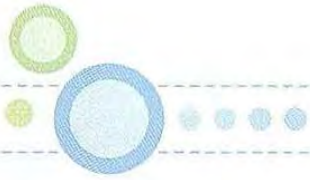
과 목	제 X(당기)	제 X(전기)
	금 액	금 액
(2) 유형자산		
1. 토지		
2. 설비자산		
감가상각누계액		
국고보조금		
3. 생물자산		
감가상각누계액		
국고보조금		
4. 성장중인생물자산		
(3) 무형자산		
1. 영업권		
2. 산업재산권		
3. 컴퓨터소프트웨어		
4. 개발비		
5. -----		
(4) 기타 비유동자산		
1. 임대보증금		
2. -----		
자 산 총 계		

2006년 2월 6일 (사)한국회계기준원에서는 기업회계기준서 제21호 “재무제표 작성과 표시 I”을 발표하고 2006년 12월 31일 이후 개시하는 사업연도부터 적용하도록 하고 있다.

세부계정의 내용을 살펴보면 대차대조표의 자산은 1년을 기준으로 하여 유동자산과 비 유동자산으로 구분한다. 다만, 정상적인 영업주기내에 판매되거나 사용되는 재고 자산과 회수되는 매출채권 등은 대차대조표일로부터 1년 이내에 실현되지 않더라도 유동자산으로 구분한다. 상기 단서조항은 기존의 기업회계기준에는 없었으나 기준서 제정시 도입되었다. 따라서 생산주기가 장기인 인삼과 같은 농산물의 경우에는 재고 자산으로 분류된다.







유동자산은 다시 당좌자산과 재고자산으로 구분하며 사용에 제한이 없는 현금 및 현금성자산(보통예금), 생산물을 판매하고 미수한 금액과 같은 매출채권, 비용을 선지급한 선급비용 등이 당좌자산으로 구분되고, 판매를 목적으로 하고 있는 투자부동산, 정기적금, 정기에금과 같이 1년 이상의 만기로 보유하고 있는 것, 조합출자금이 이에 해당되며, 유형자산은 영업목적으로 보유하고 있는 물리적실체가 있는 자산으로 1년을 초과하여 사용될 것이 예상되는 자산이다.

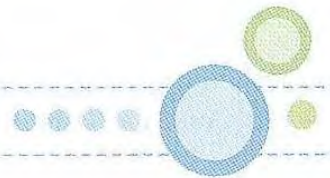
무형자산은 형체는 없으나 미래의 경제적 효익이 예상되는 영업권, 산업재산권 등이 해당되며, 기타의 비유동자산은 임차보증금, 예치금 등과 같이 비 유동자산으로 투자 자산, 유형자산, 무형자산에 해당되지 않는 자산이다.

(단위 : 원)

과 목	제 X(당기)		제 X(전기)	
	금	액	금	액
<b>부 채</b>				
<b>I. 유동부채</b>				
1. 단기차입금				
2. 매입채무				
3. 미지급금				
4. 출하선수금				
5. 미지급법인세				
6. -----				
<b>II. 비유동부채</b>				
1. 장기차입금				
2. 퇴직급여충당금부채				
3. -----				
<b>부 채 총 계</b>				

부채는 크게 유동부채와 비유동부채로 구분되며 구분기준은 1년을 기준으로 한다. 유동부채에는 외상매입금과 같은 매입채무, 미지급비용, 1년 이내 상환해야 하는 차입금 등이 있으며, 비유동부채에는 상환이 1년 이후에 도래하는 장기차입금, 종업원에게 지급해야 하는 퇴직급여충당금 등이 있다.





(단위 : 원)

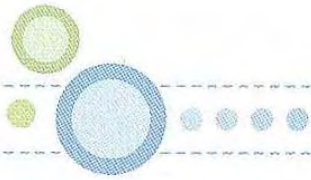
과 목	제 X(당기)	제 X(전기)
	금 액	금 액
자 본		
I. 자본금		
1. 보통주자본금(출자금,자본금)		
2. 우선주자본금(준조합원출자금)		
II. 자본잉여금		
1. 주식발행초과금		
2. -----		
III. 자본조정		
1. 자기주식		
2. 인출금(개인농장)		
3. -----		
IV. 이익잉여금		
1. 법정적립금		
2. 임의적립금		
3. -----		
4. 미처분이익잉여금 (또는 미처리결손금)		
자 본 총 계		
부 채 와 자 본 총 계		

자본은 크게 자본금과 자본잉여금, 자본조정, 이익잉여금으로 구성되어 있다. 자본금은 출자자 또는 주주가 법인에 납입한 금액을 말하며, 이는 보통주와 우선주로 구분한다. 자본잉여금은 주식을 발행시 액면보다 높은 금액으로 유상증자한 경우 주식의 액면가액을 초과한 금액을 말한다.

자본조정은 법인이 일시적으로 법인의 주식을 취득하여 보유하고 있는 금액을 말하며 인출금은 개인농장이 가계비용에 충당하기 위하여 인출한 금액을 말한다. 이익잉여금은 법인이 영업결과 남은 이익금을 배당하지 않고 법인에 유보한 것으로 법률에 의하여 적립하여야 하는 법정적립금과 법인이 필요에 의하여 자율적으로 적립하는 임의적립금 등과 같은 적립금과 미처분 이익잉여금으로 구분된다. 적자가 발생한 법인의 경우에는 미처리결손금이 된다.







## 7-2. 손익계산서

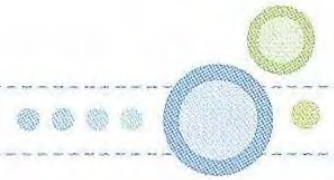
손익계산서는 P/L(Profit & Loss Statement)라고 하며, 1년 동안 경영활동을 통하여 발생한 수익에서 비용을 차감한 이익이 얼마나 되는가를 나타낸 것이다.

농업경영체의 이익은 특정한 날에만 발생하는 것이 아니고, 1년 동안 지속적으로 발생하므로 Flow 개념으로 작성하게 된다.

농업부문 중 영농조합법인과 농업회사법인은 법인세법에 의하여 법인세 신고를 하고 있으며 축산 농가 중 납세의무가 있는 농가는 소득세법에 의한 소득세를 신고 납부하고 있는데 두 경우 모두 기업회계기준에 따라 손익계산서를 작성해야 한다.

국세인 소득세 및 법인세의 납부 의무가 없는 작물재배 농가는 기업회계기준에 의하지 않고 회계를 처리하는 경우가 있다. 현재 농업계대학 등에서 지도하고 있는 손익계산서 작성사례는 <표6>과 같다.





✦ <표6> 작물재배농가의 손익계산서(사례)

(단위 : 원)

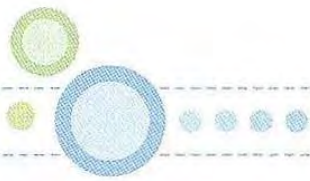
자산		부채 및 자본	
계정과목	금액	계정과목	금액
1. 자가생산농업지출	9,144,318	1. 자가생산농업수입	65,881,976
(영업비용)		1.1 수도작수입	65,881,976
1.1 수도작지출	6,136,904	1.1.1 전년산	22,608,670
1.1.1 물재비	3,954,780	1.1.2 당년산	43,273,306
1.1.2 고용노력비	-		
1.1.3 위탁작업비	2,182,124		
1.1.4 기타지출생산비	-		
1.2 그 외 농산물지출	-	1.2 그 외 농산물수입	-
1.3 관리·유지비	3,007,414		
1.3.1 감가상각비	2,555,000		
1.3.2 유류(윤활유)	344,414		
1.3.3 소모품비(수선비)	18,000		
2. 비생산농업지출	1,904,900	2. 비생산농업수입	350,000
(영업외 비용)		(영업외 수입)	
2.1 수탁작업 지출	5,640	2.1 수탁작업수입	350,000
2.1.1 연료비	5,640	2.1.1 이양작업	320,000
2.2 영농자금 차입금	1,899,260	2.1.2 방제(시비작업)	30,000
지출합계	11,049,218		
농업이익(경상이익)	55,182,758		
경상비용합계	66,231,976	경상수익합계	66,231,976

상기 손익계산서를 보면 기업회계상 약식의 손익계산서 형태를 준용하여 수입, 지출의 형태로 작성하고 있다. 수입은 자가 생산 부문과 용역 부문으로 구분하고 있으며, 비용대신 지출이란 용어를 사용하여 비용을 처리하고 있어 회계상으로는 현금 및 현금성자산의 유출인 지출로 볼 수 있으나, 감가상각비가 지출로 사용되고 있는 것으로 보아 비용과 동일한 것으로 볼 수 있다

이와 달리 농업회계처리모범(례)에서는 농업경영체의 농업활동 중 생물자산 또는 생







산물의 특수성으로 인하여 회계를 달리 적용할 사항만을 정하고 있다.

따라서 동 모범(례)를 적용할 경우에는 손익계산서의 작성방식 및 양식은 기업회계기준을 적용하여야 한다.

손익계산서상의 수익은 경영활동과 관련하여 재화의 판매 또는 용역의 제공 등에 대한 대가로 발생하는 자산의 유입 또는 감소를 말하며, 비용이란 재화의 판매 또는 용역의 제공 등에 따라 발생하는 자산의 유출이나 사용 또는 부채의 증가를 말한다. 기업회계기준은 손익계산서를 아래의 <표7>과 같이 매출에서부터 당기순이익까지 구분하여 작성하도록 하고 있다.

✦ <표7> 표준 손익 계산서 수익 및 비용 구분

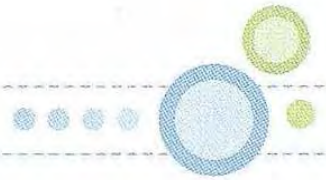
(단위 : 원)

과 목	제 ×(당)기
	금 액
I. 매출	
II. 매출원가	
III. 매출총이익	
IV. 판매비와 관리비	
V. 영업이익(또는 영업손실)	
VI. 영업외수익	
VII. 영업외비용	
VIII. 법인세(소득세)비용차감전순이익(또는 손실)	
IX. 법인세비용(소득세비용)	
X. 당기순이익(또는 당기순손실)	

<표7>에서 보는 바와 같이 표준손익계산서는 기업회계기준을 적용하여 양년도 비교식으로 작성한다. 최 상단에 농업경영체의 목적사업과 관련한 매출을 기재하며 매출은 중요도에 따라 농업경영체가 구분해서 사용할 수 있다.

매출의 세부계정으로는 생산물매출, 수입수수료, 부산물매출이 있으며 생산물매출은 동물 및 식물의 판매나 수확물의 판매 시 매출을 말하며 농작업 대행, 기타 수수료를 받는 경우에는 수입수수료로 하고 주 생산물의 판매와 관련하여 부수적으로 발생하는 매출은 부산물매출로 표시한다.





매출원가는 생산물매출에 대응하여 생산물매출원가로 하며, 생산물매출원가는 기초 생산물재고액과 당기생산물생산원가를 가산한 금액에서 기말생산물재고액을 차감하여 계산한다. 다만, 홍보 및 자가 소비에 사용된 금액이 중요한 경우에는 당기생산물생산원가 하단에 '타계정대체' 로 처리하여 생산물매출원가에서 차감하게 된다.

수입수수료, 부산물매출과 관련하여 직접적인 원가의 집계가 가능한 경우에는 수입수수료매출원가, 부산물매출원가로 하여 매출원가 계정에 추가할 수 있으나 현실적인 집계가 어려운 경우에는 별도의 매출원가 계정으로 하지 않고 생산원가 또는 판매비와 일반관리비에 포함하여 처리하면 된다.

영업외수익은 매출에 포함되지 않는 이자수익, 배당금수익 등 모든 수익을 포함한다. 기존의 기업회계기준에 의해 특별이익으로 분류되는 자산수증익, 채무면제익, 보험차익도 2006년 12월 31일 이후 개시하는 사업연도부터는 영업외수익에 포함하여야 한다. 영업외비용은 매출원가 및 판매비와 관리비에 해당하지 않는 비용으로 기존의 특별손실에 해당하는 재해손실의 경우에도 2007년 사업연도부터는 영업외비용으로 처리하여야 한다.

### 7-3. 이익잉여금처분계산서

이익잉여금 처분계산서는 이익잉여금의 처분사항을 명확하게 보고하기 위하여 이월 이익잉여금의 총 변동사항을 표시한 재무제표이다. 회사의 경우라면 회사를 경영한 결과 이익이 생기면 그 이익을 어떻게 사용할 것인지를 결정해야 한다.

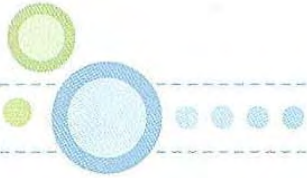
개별농가의 경우에는 이익잉여금 처분계산서를 작성할 필요가 없으나 영농조합법인이나 농업회사법인 등 법인은 반드시 작성해야만 한다.

이익잉여금처분계산서는 이사회에서 작성하여 정기 조합원총회 및 주주총회에서 승인을 받아야 한다.

이익잉여금의 작성순서는 4단계로 구성된다.







우선 전기이월이익잉여금에 당기순이익을 더하여 처분전 이익잉여금을 산출하고 다음으로 당기에 이입할 임의적립금을 기재한다.

그 다음에 이익잉여금의 처분내용을 기재하는데 이때 이익준비금, 기타법정적립금, 배당금, 임의적립금 순으로 처분하고 배당금의 경우에는 현금배당과 주식배당으로 나누어 각각 주당 배당금은 보통주와 우선주로 기재하게 된다.

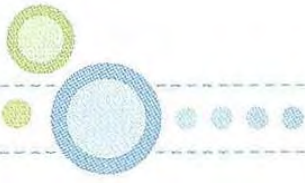
마지막으로 처분전 이익잉여금에 임의적립금 등의 이입액을 더하고 이익잉여금의 처분액을 차감하여 차기이월이익잉여금을 구하면 된다.

이익잉여금의 처분계산서는 <표8>과 같이 작성하면 된다.









이익잉여금 처분계산서는 실질적으로 이익잉여금의 처분이 있느냐에 따라 구분하게 된다. 전기에 비록 이월결손금이 있는 경우라도 당기순이익을 가산한 결과 처분전 이익잉여금이 발생한 경우에는 '이익잉여금처분계산서' 라는 명칭을 사용하며 당해 사업연도를 기준으로 하여 명칭을 사용하게 된다.

#### 7-4. 결손금처리계산서

결손금은 농업경영체가 영업활동을 수행한 결과 순 자산이 오히려 감소한 경우에 그 감소분을 누적하여 기록한 금액을 말한다.

여기서 순 자산이란 자산에서 부채를 뺀 금액으로 결손금은 소유주의 입장에서 보면 투자원금의 잠식으로 자본의 차감요소이며 이를 자본금이나 자본잉여금에 직접 차감하지 않고 결손금이란 별도의 과목으로 표시한다.

이는 자본거래와 손익거래를 구분하고 결손금의 손익거래에서 발생한 것으로 납입자본금과 구분하여 정보의 유용성을 증대하고 채권자를 보호하기 위한 것이라 할 수 있다.

결손금은 향후 사업연도에 이익이 발생한 경우 우선적으로 결손금과 상계하여야 하며 결손금을 모두 보전하여야만 이익배당으로 사외에 유출할 수 있다.







# 제 4 장    농기계처리 사제

- 1 : 벼 재배농가
- 2 : 과수 재배농가
- 3 : 인삼 재배농가
- 4 : 양돈 사육농가





통상 벼를 재배하는 경우에 있어서는 수확이 끝난 이후라도 당해연도 말까지는 다음 연도 작기를 위해 생산비용을 투입하는 것이 보통이다.

수확이 끝난 뒤에 다시 논을 간다던지 하는 방법으로 다음연도 벼 재배준비를 위한 비용이 들어가는데 이러한 비용들은 다음 연도 생산물의 생산을 위해 소요한 비용이기 때문에 당해 사업연도의 생산원가에 포함되지 않도록 주의해야 한다.

따라서 이러한 비용들은 다음 회계연도에 포함될 수 있도록 대차대조표상의 성장물계정에 기말잔액으로 하여 이월시켜야 한다. 즉, 12월 31일자 대차대조표에 보면 성장물계정에 금액이 남아있게 되는데 실제로는 당해연도 벼가 수확된 후의 논에는 현재 벼가 없음에도 불구하고 대차대조표의 성장물계정에 금액이 있는 것은 다음연도 작기를 위해 미리 투입된 비용을 성장물계정에 처리해 놓는 회계상의 기간배분 원칙이 있기 때문이다.

이렇듯 벼가 자라고 있는 것처럼 회계 처리하는 것은 미리 투입된 비용을 다음연도의 생산비용으로 처리하기 위함이므로 당해연도 벼 수확이 완료가 되면 전년도 수확기 이후에 전년도 말까지 미리 투입된 비용과 당해 사업연도 생산과 관련해 투입된 비용, 즉 수확시기 전까지의 비용의 합계액을 성장물계정으로 대체하게 된다. 성장물계정으로 대체한 것 중에서 다음 사업연도에 판매된 부분에 대해서는 생산물 매출원가로 해서 손익계산서상의 비용으로 들어가고 생산물중에서 판매하지 않고 재고로 보유하고 있는 부분에 대해서는 대차대조표상에서 생산물로 표시하게 된다.

다음 <사례>에서와 같이 벼를 재배하고 있는 경우에 실제로 복식부기에 의한 회계처리를 어떻게 해야 하는지 알아본다.

#### <사례>

“갑” 영농조합법인은 인근의 농업인 5명과 벼를 재배하기 위하여 설립한 법인으로 2006년도 현재 논 30만평에 벼를 재배하여 판매하고 있다.

### 가. 비용투입시의 회계처리

앞서 언급한 바와 같이 벼 생산과 관련한 직접비용 및 간접비용은 원가계산을 하기 위한 계정과목인 성장물계정에 생산원가 비목별로 회계처리 한다. 벼 수확이 완료되는



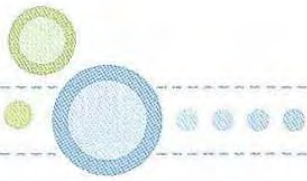












상기의 방법으로 “갑” 영농조합법인의 2006년도에 투입된 생산원가 및 이자비용을 일차적으로 계정과목별로 모두 정리한 결과는 <표 10>과 같다.

✦ <표 10> [전년도 수확이후 당기 수확시점까지 발생비용] (단위 : 원)

생산원가	금 액	비 고
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	벼 80kg
가마당 금액(원)	66,906	벼 80kg
매출액(원)	604,800,000	추정금액
부산물(원)	024,000,000	벼짚 추정금액
이자지급액(원)	25,000,000	차입금(5억)

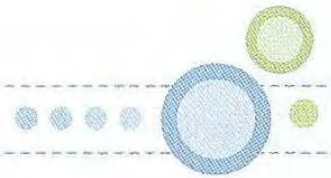
상기 비용발생 이외에 벼 수확 후인 11월 4일부터 12월 31일까지 거래가 추가로 발생하였는데 정리하면 다음과 같다

⑩ 2006년도 결산을 위하여 2006년도 생산에 투입된 비용을 농업생산물계정으로 대체하였다. 당기 총 생산수량은 물벼 80kg 기준으로 5,600가마이다.

차변) 생산물 374,672,000원

대변) 생장물 374,672,000원





⑪ 2005년 12월 31일까지 산물벼 80kg 4,000가마를 432,000,000원에 판매하였으며 이에 해당하는 당기 농업생산물 매출원가는 267,622,850원이다.

차변) 생산물매출원가 267,622,850원

대변) 생산물 267,622,850원

\* 매출원가 계산 = 376,672,000원 × 생산량 중 판매량 비율(4,000포/5,600포)

차변) 보통예금 432,000,000원

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 처리하기 바란다. 다만, <사례>의 작물재배 예에서는 경비항목의 개별계정을 사용하였다.

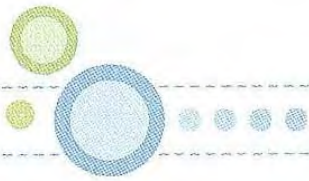
✦ <표 11> [당기 수확이후 12월 31까지 추가 발생비용] (단위: 원)

생산원가	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	

그러므로 전년도 수확일 11월 4일 이후부터 당기 수확시점까지 발생한 비용과 당기 수확일(11월4일) 이후 12월 31까지 추가 거래내역을 모두 합치면 2006년도 원가내역은 <표 12>와 같이 집계된다.







✦ <표 12> 2006년 1월 1일부터 12월 31일까지

(단위 : 원)

생산원가	2006. 1~수확시점	수확이후~12.31까지	합 계
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	77,773,000	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
계	334,672,000	57,506,000	392,178,000
기초생장물재고	40,000,000		40,000,000
합계	374,672,000	57,506,000	432,178,000

### 나. 2006년도 생산원가 명세서

앞서 전항에서 발생한 비용을 생산원가 명세표상의 항목 중 발생비용 항목만을 추려 기재할 경우에는 생산원가명세서로 <표 13>과 같이 정리할 수 있다.

특히 정리된 <표 13>에서 보듯이 종묘비, 비료비, 농약비는 경비항목이 아닌 재료비계 정으로도 처리가 가능한데 이는 농업경영체가 중요성의 기준에 따라 구분하여 처리하도록 한다.

항목별로 소요비용을 정리하여 나타난 결과인 당기생산물생산원가 374,672,000원을 당기에 생산된 쌀 5,600가마에 대입하여 보면, 쌀 가마당 생산원가는 <표 10>에서 보듯이 66,906원임을 알 수 있다.





✦ <표 13>

## 생산원가명세서

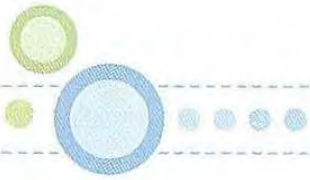
제 × 기 : 2006년 1월 1일부터 2006년 12월 31일까지

(단위 : 원)

과 목	제 ×(전기)	
	금 액	
<b>I. 재료비</b>		
1. 기초재료재고액		
2. 당기재료매입액		
계		
3. 타계정대체액		
4. 기말재료재고액		
<b>II. 노무비</b>		196,600,000
1. 급여	130,000,000	
2. 상여		
3. 수당		
4. 잡급	66,600,000	
<b>III. 경비</b>		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	
<b>IV. 당기총생산원가</b>		392,178,000
<b>V. 기초생장물재고액</b>		40,000,000
<b>VI. 합계</b>		432,178,000
<b>VII. 기말생장물재고액</b>		57,506,000
<b>VIII. 유형자산(또는 타계정) 대체액</b>		-
<b>IX. 당기생산물생산원가</b>		374,672,000







### 다. 기말생장물재고액

벼 수확 이후부터 다음 작기의 생산을 위하여 당해연도 말까지 발생한 비용에 대해서는 기말생장물 재고액으로 하여 당기 생장물생산원가 계산에서 차감한다고 앞서 언급한 바 있다. 따라서 당해 사업연도의 생장물재고액은 다음연도로 이월되어 기초생장물 재고액이 되며 다음연도의 생산원가에 가산된다.

벼를 심지 않았기 때문에 수확이후에는 식물자산에 대한 물리적 실체가 없어도 회계상으로는 다음연도 작물재배를 위하여 발생된 비용의 합계액을 기말생장물재고액으로 한다.

결론적으로 다음 작기의 파종을 위하여 지출한 금액은 식물자산의 물리적실체가 없어도 회계적으로 기말생장물재고액에 가산해야 한다.

그러므로 본 회계처리 <사례>에서 벼를 재배하는 “갑” 영농조합법인의 기말생장물재고액은 57,506,000원으로 앞의 <표 13>과 같다.

### 라. 손익계산서

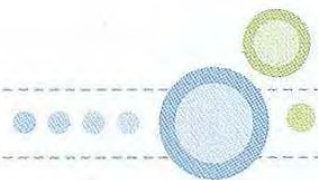
손익계산서의 항목인 매출에 있어서 생산물매출은 앞서 나타난 결과에 따라 정리하면 된다.

매출액은 산물벼 80kg 4,000가마를 432,000,000원에 판매(⑩항)하였고, 볏짚(부산물)은 24,000,000원으로 평가 추정되는 등 총 456,000,000원이며, 매출원가는 앞서 생산원가명세서상의 당기생산물생산원가 374,672,000원에서 기말생산물재고액 107,049,150원을 차감한 267,622,850원으로 매출총이익은 188,377,150원이다.

여기에 차입금 이자비용 25,000,000원이 발생하였으며, 법인세 면제 등에 따라 당기순이익은 163,377,150원으로 확정되었다.

이를 손익계산서로 나타내면 <표 14>와 같다.





✚ <표 14>

## 손익계산서

제 × 기 : 20×× 년 × 월 × 일부터 20×× 년 × 월 × 일까지

(단위 : 원)

과 목	제 ×(전기)	
	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. 기말생산물재고액	107,049,150	
III. 매출총이익		188,377,150
IV. 판매비와 관리비		-
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. 법인세비용(소득세)차감전순손익		163,377,150
IX. 법인세비용(소득세비용)		-
X. 당기순이익(또는 당기순손실)		163,377,150

이러한 방식으로 재무제표를 작성해 나가면 쉽게 이해될 수 있으므로 대차대조표 작성은 여기에서는 생략하기로 한다.





일반적으로 농가가 토지를 구입하게 되면 토지구입가격에 부대비용인 취득세, 등록세 및 알선수수료 등이 토지가격에 가산되게 된다.

예를 들어, 과수재배 농가가 과수를 재배하기 위한 토지를 구입하고 난 뒤에는 묘목을 심고 인건비를 들여 각종 영농작업을 하게 된다. 이 경우 투입되는 모든 비용은(묘목을 심은 이후에 들어가는 모든 비용) 성장중인 생물자산으로 하여 과일나무의 원가에 가산하면 된다.

다만, 비용 중에 수해 등 예기치 못해 비정상적으로 발생한 비용은 영업외비용으로 처리하여야 한다.

정상적인 생산이 가능한 시점까지의 비용들은 생장물계정에 반영한 뒤 생산이 완료되었을 때 생산물계정으로 대체하고, 생산된 과일이 판매되었을 때는 생산물매출원가계정으로 대체하게 된다.

통상 과일재배 농가의 경우 일단 과일이 생산되면 판매가 이루어진 상태가 아니어도 매출로 인식하는 경우가 있으나 본 농업회계처리모범(례)에서는 수확이 되었더라도 판매되는 시점에서만 수익으로 인식하도록 정하고 있다

다음을 사과를 재배하고 있는 농가의 회계처리 <사례>를 알아본다.

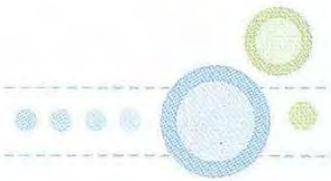
#### <사례>

‘자연사과농원’은 사과재배를 위해 4년전 6,000평의 밭을 구입하고 부사 3,000주를 식재하였으며, 2006년부터 수확이 시작되었다. 밭은 구입당시 평당 30,000원에 180,000,000원을 주었으며 토지 등기에 필요한 취득세, 등록세 2,610,000원과 부대비용 480,000원이 발생하였다. 토지 구입에 따른 부족자금은 토지를 담보로 농협에서 60,000,000원을 차입하였으며, 이자율은 3%로 5년 후 일시 상환하는 것으로 하였다.

### 가. 토지취득에 대한 회계처리

<사례>에서 ‘자연사과농원’이 사과재배를 위한 토지를 매입하고 이에 따른 후속조치





를 취하는 일련의 과정을 순서대로 정리해 보면

① 토지 구입 매매계약을 체결하고 계약금으로 18,000,000원을 지급하였다.

차변) 선급금 18,000,000원

대변) 현 금 18,000,000원

② 토지 구입 부족액 60,000,000원을 차입(3년 후 일시상환)하여 토지구입에 따른 잔금을 일시에 지급하였다.

차변) 토지 162,000,000원

대변) 장기차입금 60,000,000원

현 금 102,000,000원

③ 취득세, 등록세 및 토지 등록비용을 지급하였다.

차변) 토지 3,090,000원

대변) 현 금 3,090,000원

#### 나. 과원조성 비용에 대한 회계처리

사과묘목을 구입하고 묘목을 식재하는 등 과수원 조성과 관련하여 발생한 비용의 회계처리와 관련하여 정상적인 수확이 가능한 사업연도까지 과원조성에 발생한 비용은 사과나무의 생산원가를 구성하게 되므로 대차대조표에 성장중인 생물자산의 원가에 가산하고, 정상적으로 생산이 완료되는 사업연도부터는 당기의 생산물생산원가에 가산한다. 정상적인 수확이 되기 전에 일부 수확하여 판매한 사과 판매금액은 성장중인 생물자산의 원가에 차감하여 표시하면 된다.

④ 토지를 취득한 해에 묘목 상으로부터 사과묘목 3,000주를 주당 1,400원에 총 4,200,000원을 주고 현금구매 하였다.

차변) 성장중인생물자산 4,200,000원

대변) 현 금 4,200,000원

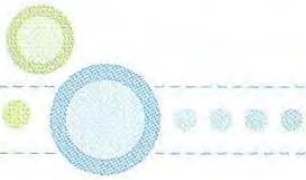
⑤ 구입한 묘목을 식재하기 위해 과수원으로 묘목운반 소요비용 600,000원과 묘목 식재 소요 인건비 750,000원, 과원조성을 위한 자재비 4,500,000원 지출하였다.

차변) 성장중인생물자산 5,800,000원

대변) 현 금 5,800,000원







⑥ 당해연도에 비료비 1,300,000원과 인건비 780,000원이 지출되었다.

차변) 성장중인생물자산 2,080,000원                      대변) 현 금 2,080,000원

⑦ 묘목식재 후 사과재배 2년차 과수원에 지출된 금액은 비료대금, 농약대금 및 인건비를 포함하여 총 2,400,000원이었다.

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

⑦ 재배 3년차 과수원에 지출된 금액은 1,800,000원이었다.

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

⑧ 재배 4년차에는 정상적인 수확이 예상됨에 따라, 3월에 경운기를 3,500,000원에 외상구매하고, 수확 후 사과의 일시 저장 등 작업을 위한 70평의 창고신축에 32,000,000원을 지출하였다.

차변) 기계장치 3,500,000원                      대변) 미지급금 3,500,000원

차변) 건 물 32,000,000원                      대변) 현 금 32,000,000원

⑨ 당해연도에는 정상적인 수확이 가능하므로 1월1일자로 '성장중인 생물자산'의 금액을 '생물자산'으로 대체하였다.

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

#### 다. 생산과 관련된 발생비용의 회계처리

연도별로 사과수확을 위한 상기 과정별로 비용 등의 자금투입을 거친 후 2006년부터 사과를 생산하게 되었는데 2006년도 발생한 계정별 금액은 다음과 같다.

① 농협에서 당해연도 사과생산에 필요한 비료를 2,880,000원에 구입하였다.

차변) 생장물비료비 2,880,000원                      대변) 현 금 2,880,000원

② 농자재 상회로부터 살충제 및 살균제를 145,000원에 외상 구매하였다.

차변) 생장물농약비 145,000원                      대변) 외상매입금 145,000원

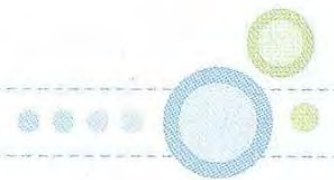












※ 2006년에는 총 33,000kg의 사과를 생산하여 12월 31일까지 22,500kg를 판매하고 창고에 10,500kg를 저장하였다. 2006년도에 사과판매 총금액은 48,000,000원이다.

### 라. 결산관련 회계처리내역

2006년도 결산관련 분개는 다음과 같다.

2006년 12월 31일 기준으로 미사용한 자재를 조사한 결과 비료 230,000원, 농약 410,000원, 기타자재 350,000원 등 총 990,000원의 자재가 남았다.

① 미사용 된 자재를 재고자산인 저장품으로 회계처리 하였다.

차변) 저장품 990,000원	대변) 생장물-비료비 230,000원
	생장물-농약비 410,000원
	생장물-기타제재료비 350,000원

② 2006년도 유형자산에 감가상각비를 계산한 결과 아래와 같았으며 감가상각은 정액법에 의해 처리하였다

차변) 생장물-감가상각비 4,700,000원	대변) 건물 감가상각누계액 3,200,000원
	기계 감가상각누계액 1,500,000원
	생물자산감가상각누계액 814,000원

#### ✦ 유형자산 감가상각 결과 내역

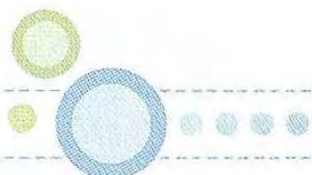
구 분	취득가액(원)	내용연수	감가상각비(원)
건물	32,000,000	10년	3,200,000
경운기	3,500,000	5년	700,000
농약살포기	4,000,000	5년	800,000
생물자산	16,280,000	20년	814,000
합계	55,780,000		5,514,000

③ 2006년 12월 31일까지 이자 미지급액은 200,000원이다.

차변) 이자비용 200,000원	대변) 미지급비용 200,000원
-------------------	--------------------







당기 생산물매출원가 및 생산물재고금액은 다음과 같다.

내역	금액(원)	비고
총 생산원가	27,398,000	
당기 생산수량(kg)	33,000	상품화율을 고려한 생산수량임
단위당 원가	830	생산원가를 생산수량으로 나눈 값
상자 15kg당 원가	12,454	
당기 판매(kg)수량	22,500	
판매 상자(15kg당)	1,500	
매출 원가	18,680,455	상자 당 원가를 판매상자로 곱한 값
기말 재고	8,717,545	총원가에서 매출원가를 차감한 값

④ 2006년도 결산시 생산 완료된 총 생산원가를 생산물계정으로 대체하고 생산물 중 판매된 금액에 해당하는 원가금액을 생산물매출원가로 대체하였다.

차변) 생산물 27,398,000원

대변) 생산물 27,398,000원

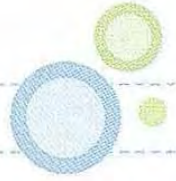
차변) 생산물매출원가 18,680,455원

대변) 생산물 18,680,455원

#### 마. 당해사업년도 생산원가명세서 및 재무제표

2006년도 '자연사과농원' 이 사과생산을 위하여 당해 사업연도 중에 발생한 상기 비용 등을 종합하여 보면 생산원가명세서 및 손익계산서 등의 재무제표는 각각 <표 16>, <표 17>, <표 18>과 같다.





✦ <표 16>

## 생 산 원 가 명 세 서

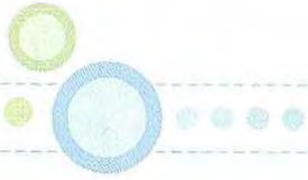
제 × 기 : 2006년 1월 1일부터 2006년 12월 31일까지

(단위 : 원)

과 목	제 ×(전기)	
	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. 합계		27,398,000
VII. 기말생장물재고액		-
VIII. 유형자산(또는 타계정) 대체액		-
IX. 당기생산물생산원가		27,398,000







✦ <표 17>

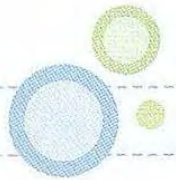
## 손익계산서

제 × 기 : 2006년 1월 1일부터 2006년 12월 31일까지

(단위 : 원)

과 목	제 ×(전기)	
	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. 판매비와 일반관리비		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	20,889,545	
IX. 농업소득세 차감전순손익		20,889,545
X. 농업소득세		-
XI. 당기순이익(또는 당기순손실)		20,889,545





✦ <표 18>

대 차 대 조 표

제 × 기 : 2006년 12월 31일 현재

✦ 회사명(농장명)

(단위 : 원)

과 목	제 ×(전기	
	금 액	
자 산		
(2) 재고자산		9,707,545
1. 생산물		8,717,545
2. 성장물		
3. 원재료		
4. 저장품		990,000
II. 비유동자산		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
4. 생물자산	16,280,000	
감가상각누계액	(814,000)	15,466,000
자 산 총 계		
부 채		
I. 유동부채		200,000
1. 미지급금	200,000	
II. 비유동부채		60,000,000
1. 장기차입금		60,000,000
부 채 총 계		
자 본		
I. 자본금		-
IV. 이익잉여금		20,889,545
4. 미처분이익잉여금		20,889,545





인삼과 같은 다년생 작물은 매년 수익이 발생하는 것이 아니라 일정기간 재배 후 수확 시점에 일시에 재배기간의 수익이 발생하기 때문에 작물의 생산주기별로 농업경영에 대한 평가를 해야 한다.

작기별 예상수익과 예상비용에 근거하여 매 사업연도에 수익과 비용을 인식하는 진행을 기준방식에 따라 수익과 비용을 장부에 계상하는 방법도 고려할 수 있으나, 이러한 방법은 수확시점에서의 판매가격 추정에 대한 신뢰성이 낮아 재무제표에 대한 객관성을 확보하기가 어렵고, 특히 계약재배를 통하여 수익금액이 확정되는 경우라 하더라도 자연재해, 질병 등에 따라 원가를 합리적으로 산정하기가 어렵다.

따라서 다년생 식물이나 동물의 경우에 있어서는 생산기간 동안에 투입된 비용을 재고자산인 성장물계정에 가산하고 수확시점에 누적된 금액을 생산물계정으로 대체함과 동시에 판매된 생산물에 해당하는 원가를 생산물 매출원가로 계상하는 것이 바람직하다.

다음은 인삼 재배농가에 대한 회계처리 <사례>를 알아본다.

#### <사례>

“김갑동” 씨는 인근 마을의 다른 사람 소유의 밭 3,000평을 6년 계약으로 임대하여 인삼을 재배하고 있다.

#### 가. 비용발생에 대한 회계처리

① 인삼재배 부지 3,000평을 6년 임차 계약하고 임대료로 18,000,000원을 현금 지급하였다.

차변) 성장물-지급임차료 18,000,000원

대변) 현 금 18,000,000원

② 재배지 임차 계약과 관련하여 부동산중개업자에게 수수료 500,000원을 현금으로 지급하였다.

차변) 성장물-지급수수료 500,000원

대변) 현 금 500,000원

③ 계약 후 인삼 재배지 관리를 위하여 심토 작업비 4,500,000원 및 비료 대금으로





2,800,000원을 지출하였다.

차변) 생장물-인건비 4,500,000원	대변) 현 금 4,500,000원
생장물-비료비 2,800,000원	현 금 2,800,000원

④ 묘포 설치를 위한 자재 2,500,000원을 현금으로 구입하고, 묘포 설치하는데 인건비 480,000원을 현금 지출하였다.

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

⑤ 종자 채종 및 파종하는데 인건비로 870,000원을 지출하였다.

차변) 생장물-잡급 870,000원	대변) 현 금 870,000원
---------------------	------------------

\* 외부에서 종묘를 구입하는 경우에는 아래와 같이 처리한다.

차변) 종묘비 870,000원	대변) 현 금 870,000원
------------------	------------------

⑥ 묘포 관리를 위한 인건비로 210,000원을 지출하였다.

차변) 생장물-잡급 210,000원	대변) 현 금 210,000원
---------------------	------------------

⑦ 본포 설치를 위한 관련 자재를 32,000,000원에 구입하고, 인건비로 2,000,000원을 지출하였다. 본포 설치를 위하여 농협으로부터 30,000,000원을 장기 차입하였다.

차변) 생장물-제재료비 32,000,000원	대변) 현 금 32,000,000원
차변) 생장물-잡급 2,000,000원	대변) 현 금 2,000,000원
차변) 보통예금 30,000,000원	대변) 장기차입금 30,000,000원

⑧ 본포 이식을 위하여 묘삼 채굴 인건비 350,000원과 식대 45,000원을 지출하였다.

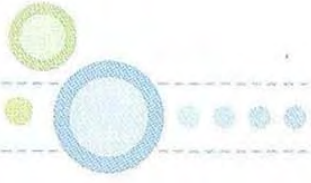
차변) 생장물-잡급 350,000원	대변) 현 금 350,000원
차변) 생장물-복리후생비 45,000원	대변) 현 금 45,000원

⑨ 비료 300,000원과 농약 120,000원을 현금 구매하고 본 포에 살포하였다.

차변) 생장물-비료비 300,000원	대변) 현 금 300,000원
----------------------	------------------







차변) 생장물-제재료비 120,000원

대변) 현 금 120,000원

\* (주) 농약 구입금액이 소액으로 제재료비에 포함하였음.

수확시점까지 정상적인 생산과정에서 발생하는 비용은 생장물계정의 해당항목으로 처리하며, 수확 완료시 아래와 같이 회계처리 한다.

차변) 생산물 xxxx

대변) 생장물 xxxx

판매시의 회계처리는 다음과 같다.

차변) 생산물매출원가 xxxx

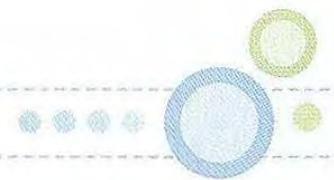
대변) 생산물 xxxx

상기에서와 같이 다년생 식물의 경우에는 수확 시점에 매출이 발생하고 생육 중에는 비용만이 발생하므로 농업경영에 대한 정확한 평가를 위하여서는 총 성장기간을 반드시 고려하여야 한다.

#### 나. 생산원가명세서 및 손익계산서

수확 후 판매금액 및 총비용이 <표 19>와 같을 때 손익계산서 및 생산원가는 다음과 같다.





✦ <표 19> 4년 1기작의 인삼 소득 통계자료를 참조

(단위 : 원)

구 분	직전사업연도 누계	수확년도	작기 누계
판매금액		134,500,000	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
지급임차료	13,500,000	4,500,000	18,000,000
보험료	1,800,000	600,000	2,400,000
생산원가 합계	43,977,275	13,030,425	57,007,700
운반비		240,000	240,000
지급수수료		1,345,000	1,345,000
판매관리비 합계		1,585,000	1,585,000
영업외비용			
이자비용	15,360,000	3,840,000	19,200,000
비용 합계			60,847,700

⑩ 재배인삼의 수확이 종료된 수확연도의 회계처리

차변) 생산물 57,007,700원

대변) 성장물 57,007,700원

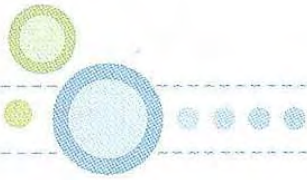
⑪ 매출에 대한 회계처리

차변) 현 금 134,500,000원

대변) 성장물매출 134,500,000원







⑫ 매출원가에 대한 회계처리

차변) 생장물매출원가 57,007,700원

대변) 생산물 57,007,700원

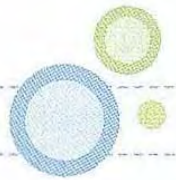
직전사업년도 말의 대차대조표 중 생물자산에 대한 잔액은 아래와 같다.

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

지금까지의 내용을 종합하여 볼 때 수확연도의 생산원가명세서 및 손익계산서 등의 재무제표는 각각 다음과 같다.

수확연도 생산원가명세서는 <표 20>과 같다.





✦ <표 20>

## 생산원가명세서

제 × 기 : 2006년 12월 31일 현재

(단위 : 원)

과 목	제 5 기	
	금 액	
I. 재료비		-
1. 기초재료재고액		
2. 당기재료매입액		
계		
3. 기말재료재고액		
II. 노무비		2,377,000
1. 지급	2,377,000	
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. 합계		57,007,700
VII. 기말생장물재고액		-
VIII. 유형자산(또는 타계정) 대체액		-
IX. 당기생산물생산원가		57,007,700







수확연도의 “김갑동” 씨 인삼재배 손익계산서 및 대차대조표는 각각 <표 21>, <표 22>와 같다.

✦ <표 21>

### 손익계산서

제 × 기 : 2006년 12월 31일 현재

(단위 : 원)

과 목	제 5 기	
	금 액	
I. 매출		134,500,000
1. 생산물매출	134,500,000	
II. 매출원가		57,007,000
생산물매출원가	-	
1. 기초생산물재고액	-	
2. 당기생산물생산원가	57,007,000	
합계	57,007,000	
3. 타계정대체액	-	
4. 기말생산물재고액	-	
III. 매출총이익		77,492,300
IV. 판매비와 일반관리비		1,585,000
1. 운반비	240,000	
2. 지급수수료	1,345,000	
V. 영업이익(또는 영업손실)		75,907,300
VI. 영업외수익		-
VII. 영업외비용		3,840,000
1. 이자비용	3,840,000	
VIII. 농업소득세 차감전순손익		72,067,300
IX. 농업소득세		-
X. 당기순이익(또는 당기순손실)		72,067,000





✦ <표 22>

대 차 대 조 표

제 × 기 : 2006년 12월 31일 현재

✦ 회사명(농장명)

(단위 : 원)

과 목	제 ×(전기	
	금 액	
자 산		
(2) 재고자산		9,707,545
1. 생산물		8,717,545
2. 성장물		
3. 원재료		
4. 저장품		990,000
II. 비유동자산		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
4. 생물자산	16,280,000	
감가상각누계액	(814,000)	15,466,000
자 산 총 계		
부 채		
I. 유동부채		200,000
1. 미지급금		200,000
II. 비유동부채		60,000,000
1. 장기차입금		60,000,000
부 채 총 계		
자 본		
I. 자본금		-
IV. 이익잉여금		20,889,545
4. 미처분이익잉여금		20,889,545





# 04

## 양돈 사육농가

이 장에서는 기업적 경영을 추구하고 있는 양돈법인(모돈사육, 자돈출하)을 사례로 하여 생물자산에 대한 기초대차대조표 작성, 비용발생시 회계처리, 결산시 원가산정, 결산과 관련한 회계처리, 생산원가명세서 및 재무제표 순으로 설명하기로 한다.

양돈을 사육하는 경우에는 앞의 사례로 설명한 품목의 농가들보다는 회계처리가 복잡하므로 실제 양돈법인 사례를 소개하기에 앞서 전체적인 회계처리의 흐름을 먼저 살펴보는 것이 필요하다고 본다.

우선, 생물자산인 돼지의 기초대차대조표상 장부가액은 유형자산(생물자산, 성장중인 생물자산)과 재고자산(생산물, 성장물)으로 나누어 산출되는 데, 전자는 매입거래상의 취득원가에 의해 금액을 결정하고 후자는 원가배분에 의해 산정된 전년도 이월재고액을 적용한다.

원가배분에 의한 자산가액 결정과 결산재무제표 작성은 다음과 같은 과정을 거쳐 결정되게 되는데

첫째, 출하규격돈(5개월령)의 예상판매가격(시장가격)을 기준점(1.0)으로 하고 1,2,3,4개월령 자돈, 후보돈, 모돈 및 웅돈 시장가격과의 상대비율을 산출하여야 하며 이 상대비율이 완성품환산량이 된다.

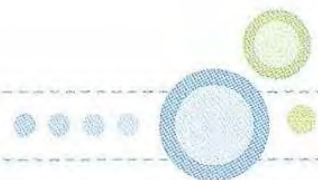
둘째, 당기총생산원가(재료비+노무비+제조경비)를 당기완성품환산량(당기총생산량×완성품환산량)으로 나누면 단위당원가가 산출되고, 이 단위당원가를 적용하여 당해연도 기말재고액(기말재고두수×완성품환산량×단위당원가)을 산출할 수 있다.

셋째, 당해연도 기초·기말 재고자산가액이 파악되면 손익계산서상 생산물매출원가(생산원가명세서상 당기생산물생산원가)를 구할 수 있고 결산대차대조표상 재고자산 및 유형자산을 계상할 수 있으며 이를 구체적으로 나타내는 생산원가명세서가 작성된다.

$$\begin{aligned} & \text{손익계산서상 생산물매출원가(생산원가명세서상 당기생산물생산원가)} \\ & = \text{당기총생산원가} + \text{기초성장물재고} - \text{고정자산대체} - \text{기말성장물재고} \end{aligned}$$

상기 회계처리를 위한 일련의 과정을 염두에 두고 다음의 양돈사육 법인에 대한 회계처리 <사례>를 살펴보기로 한다.





〈사례〉

조합원 5명으로 구성된 “을(乙) 영농조합법인”은 모돈 600마리 이상의 규모를 사육하는 농장으로 모돈 사육, 자돈 출하를 주업으로 하고 있으며, 직원 6명과 조합원 중 이사 2명이 영농에 종사하고 있다.

먼저 ‘을’ 영농조합법인의 2006년도 농장 내역은 각각의 <표 23>과 <표 24>를 종합해 보면 2006년말 기준으로 모돈 674두, 웅돈 35두, 모돈 및 웅돈 후보돈 31두, 자돈 5,859두 등 총 6,599두의 돼지를 사육하고 있음을 알 수 있다.

✦ <표 23> [2006년도 ‘을’ 영농조합법인 가축두수 변동내역]

(단위 : 두)

구분	기초재고(구입)	자체생산	전입	전출	판매	폐사	기말재고
모돈	04연도	184			78	10	96
	05연도	415			156	23	236
	06연도			367		22	342
	계	599	-	367	-	256	674
웅돈	04연도	17			14		3
	05연도	16			6		10
	06연도			22			22
	계	33		22		20	35

✦ <표 24> [(2006년 모돈 및 웅돈 대체내역과 재고 돈 및 판매내역)]

(단위 : 마리)

분류	기초 재고분	당기 입고	당기 출고	기말 재고
◦모돈(2006)	-	367	22	342
◦웅돈(2006)	-	22		22
◦후보돈(압)	32	358	367	23
◦후보돈(수)	8	22	22	8
◦1월령	1,443			1,243
◦2월령	1,241			1,091
◦3월령	558			1,158
◦4월령	447			1,097
◦5월령	185		9,200	1,270
합 계	3,914	769	9,611	6,254







## 2006년도 생산원가 내역과 관련하여

먼저 감가상각비에는 <표 24>( 2006년도 모돈 및 웅돈 재고변동 내역)에서 보듯이 2004년도와 2005년도에 전입한 모돈(367마리) 및 웅돈(22마리)의 감가상각비가 포함 되어 있다. '을 영농조합법인' 은 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.

\* 당기에 모돈, 웅돈으로 대체된 돼지 : 당기에는 감가상각을 하지 않음

\* 당기에 처분한 모돈 및 웅돈 : 당기에 감가상각 후 처분손실 계상

당기에 생산한 자돈은 다시 모돈 또는 웅돈으로 대체되고 모돈 및 웅돈의 감가상각비가 자돈의 원가를 구성하게 된다. 따라서 당기생산 분의 감가상각비를 계상하여 이를 다시 원가에 반영하기가 어렵기 때문에 당기분의 모돈, 웅돈은 감가상각을 하지 않는 원가계산 절차를 지켜나가는 것이 중요하다.

① 먼저 2006년도 기초 생물자산(유형자산)의 내역은 다음과 같다

2004년 및 2005년도중에 구입한 모돈 및 웅돈의 취득가액에서 감가상각을 하고난 장부가액은 11,151,762원으로 아래 <표 25>와 같다.

✦ <표 25>

(금액 단위 : 원)

구분	취득년도	취득가액	수량	단위당 취득가액	감가상가 총당금	장부가액
모돈	2004	117,029,447	184	636,030	58,514,399	58,515,048
	2005	142,498,817	415	343,371	-	142,498,817
	소계	259,528,264	599		58,514,399	201,013,865
웅돈	2004	13,515,629	17	795,037	6,757,815	6,757,814
	2005	4,393,948	16	274,622	-	4,393,948
	소계	17,909,577	33		6,757,815	11,151,762
합	계	277,437,841	632		65,272,214	212,165,627





② 2006년도 기초 성장중인생물자산의 내역은 다음과 같다.

2006년에 구입한 모돈 및 용돈의 후보돈 40마리에 대한 취득가액은 성장중인 생물자산이므로 감가상각 없이 그대로 3,403,444원이 장부가액이 되며 <표 26>과 같다.

✦ <표 26>

(금액단위 : 원)

구분	취득년도	취득가액	수량	단위당 취득가액	감가상가 총당금	장부가액
후보돈(암)	2005	6,832,590	32	213,518	-	6,832,590
후보돈(수)	2005	3,403,444	8	425,431	-	3,403,444
합 계		10,236,034			-	10,236,034

③ 2006년 기초 육성중인 비육돈의 재고내역은 다음과 같다.

2006년에 생산된 1개월~5개월령의 비육돈 3,874마리에 대한 금액을 계산한 결과 295,461,054원으로 <표 27>과 같다.

✦ <표 27>

구분	수량	금액	단가	비고
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	
합 계	3,874	295,461,054		

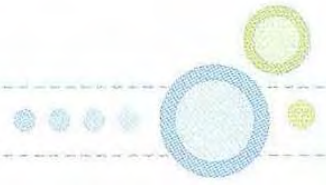
상기 ①~③까지의 결과를 종합하면 2006년도 기초대차대조표상의 유형자산 및 재고 자산에 포함된 돼지의 장부가액을 표시하면 <표 28>과 같다.











⑤ 차량타이어를 교체하고 400,000원을 범인카드로 결제하였다.

차변) 생장물-차량유지비 400,000원

대변) 미지급금 400,000원

⑥ 현장소모품 300,000원을 구입하고 무통장입금 하였다.

차변) 생장물-소모품비 300,000원

대변) 보통예금 300,000원

⑦ 당일 돼지 42두를 출하하고 다음과 같은 정산서를 받았다.

〈정산서 내역〉	
◦ 총판매금액	10,800,000원
◦ 수수료 계	771,000원
• 해체수수료	504,000원
• 도축제비	75,600원
• 등급판정수수료	12,600원
• 상장수수료	162,000원
• 양돈자조금	16,800원
◦ 차인지급액	10,029,000원

차변) 외상매출금 10,029,000원

대변) 생산물매출 10,800,000원

판매수수료 771,000원

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

⑧ 2006년도에 폐기된 모돈, 웅돈의 내역은 아래 <표 29>와 같으며 폐기시 다음과 같이 회계처리 하였다.

차변) 유형자산처분손실 64,108,742원

대변) 생물자산 130,212,199원

차변) 감가상각누계액 66,103,457원







✦ <표 29>

(단위 : 마리, 원)

구분	폐기수량	취득가액	총당금	처분손실
◦ '04구입 모든	88	55,970,605	41,977,799	13,992,806
◦ '05구입 모든	179	61,463,345	15,365,836	46,097,509
소계	267	117,433,950	57,343,635	60,090,315
◦ '04구입 용돈	14	11,130,518	8,347,889	2,782,629
◦ '05구입 용돈	6	1,647,731	411,933	1,235,798
소 계	20	12,778,249	8,759,822	4,018,427
합 계	287	130,212,199	66,103,457	64,108,742

## 나. 결산시 원가산정 내역

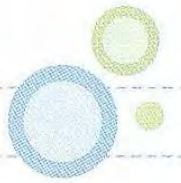
원가계산을 위하여 앞의 <표 24>를 기초로 등급별 표준가격을 <표 30>과 같이 설정하고, 이에 따른 완성품 환산량을 산출하였는데 완성품 환산량은 총 발생한 원가를 재고 자산 및 매출원가에 배부시 합리적인 원가를 배부하기 위한 지표로서 시장가격에 비례하여 원가를 배부하는 것이 합리적이다.

✦ <표 30>

분 류	예상판매가격(원)	완성품환산량
모든(2006년)	700,000	3.111
용돈(2006년)	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 출하가 가능한 5월령의 비육돈을 “1”로 보아 원가배분을 위한 상대적 가치를 산정하였으며 당해 사업연도 사육중인 돼지를 등급별로 환산한 당기완성품환산량을 산출하면 <표 31>과 같다.





표에서 당기 완성품환산량은 2006사업연도에 생산된 돼지를 표준규격돈(5월령)을 기준으로 환산한 수량으로 기말재고의 증감이나 모돈, 웅돈 및 후보돈으로 대체된 것을 포함한다. 법인의 당기 표준규격돈으로 환산한 돼지의 생산수량은 13,339두이며 이중 규격돈으로 9,200두가 판매되고 나머지(4,139)는 재고의 증가 및 모돈, 웅돈, 후보돈으로 대체된 것이다. 다만, 법인은 재고자산평가방법을 선입선출법을 적용하여 산출하였으며 2006년 12월 31일 기준 보유재고는 당기 완성품환산량 단위당 원가를 적용하여 계산하였다.

✦ <표 31>

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

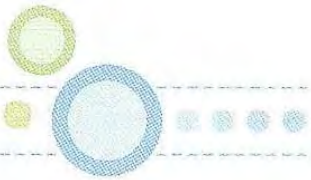
당기 재고자산 금액 및 매출원가 산정과 관련하여 완성품 환산량(출하시점의 표준규격돈) 단위 당 원가는 아래 <표32>에서 처럼 141,080원으로 산출되었다.

✦ <표 32>

계정과목	금 액(원)	비 고
◦ 재료비	1,521,000,000	
◦ 노무비	65,450,000	
◦ 제조경비	295,448,000	
합 계(가)	1,881,898,000	
◦ 당기총생산량(나)	13,339	표준규격돈 환산
◦ 완성품환산량 단위당원가(가/나)	141,080	







따라서 완성품환산량 단위당 원가와 산출된 기말재고환산량을 각각 곱하여 기말재고액을 산출하고 난후 기초재고액을 차감하면 타계정인 고정자산대체액이 된다. <표 33>

✦ <표 33>

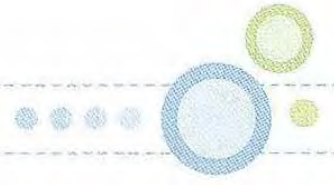
분류	완성품환산 단위당원가	기말재고 환산량(나)	기말재고액 (가×나)	기초재고액	타계정 대체액
당기증가분유형자산					
◦모돈(2006년)		1,063	149,968,040	-	149,968,040
◦응돈(2006년)	141,080	97	13,684,760	-	13,684,760
◦후보돈(암)		61	8,605,880	6,832,590	1,773,290
◦후보돈(수)		28	3,950,240	3,403,444	546,796
유형자산 합계		1,249	176,208,920	10,236,034	165,972,886
◦1월령		468	66,025,440	74,698,634	
◦2월령		581	81,967,480	90,842,700	
◦3월령	141,080	796	112,299,680	52,714,200	
◦4월령		925	130,499,000	51,803,005	
◦5월령		1,270	179,171,600	25,402,515	
합 계		4,040	569,963,200	295,461,054	
전체 합계		5,289	746,172,120	305,697,088	165,972,886

이상의 산출자료를 총 정리하면 생산물매출원가는 아래 <표 34>와 같이 1,441,422,968 원임을 알 수 있다.

✦ <표 34>

구분	금 액	비 고
◦ 총 생산원가	1,881,898,000	
◦ 기초재고액	295,461,054	기초 비육돈 재고
합 계	2,177,359,054	
◦ 고정자산대체	165,972,886	모돈, 응돈 당기대체액
◦ 기말재고자산	569,963,200	기말재고(선입선출법)
◦ 생산물매출원가	1,441,422,968	





## 다. 결산과 관련한 회계처리

### ① 기초재고자산 생장물 대체 회계처리

차변) 생장물 295,461,054원

대변) 재고자산(기초) 295,461,054원

### ② 생장물 중 고정자산대체 회계처리

차변) 생물자산 164,746,392원

대변) 생장물 165,972,886원

성장중인생물자산 2,320,086원

### ③ 생물자산 중 당기 출하분에 대하여 생산물대체에 대한 회계처리

차변) 생산물 1,441,422,968원

대변) 생장물 1,441,422,968원

### ④ 당기 생산물 매출원가 대체에 대한 회계처리

차변) 생산물매출원가 1,441,422,968원

대변) 생산물 1,441,422,968원

## 라. 생산원가명세서 및 재무제표

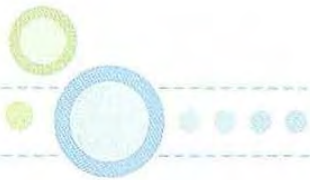
먼저 2006 사업연도 '을' 영농조합법인의 당기총생산원가, 판매비와 일반관리비 및 영업외비용의 내역은 <표 35>, <표 36>, <표 37>과 같다.

### ✦ <표 35> [2006년도 당기총생산원가 내역]

계정과목	금 액 (원)
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







✦ <표 36> [2006년도 판매비와 일반관리비 내역]

계정과목	금 액
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

✦ <표 37> [영업외비용 내역]

계정과목	금 액	비 고
생물자산처분손실	64,108,742	모든, 용돈 처분시 처분손실
이자 비용	25,000,000	
소계	89,108,742	

위의 산출내용의 결과를 토대로 생산원가명세 및 손익계산서를 작성하면 각각의 <표 38>, <표 39>와 같다.





✦ <표 38>

## 생 산 원 가 명 세 서

2006년 1월1일부터 2006년 12월 31일까지

✦ 상호 : '을' 영농조합법인

(단위 : 원)

계 정 과 목	제 4 (당) 기	
	금 액	
<b>I. 재료비</b>		
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	
<b>II. 노무비</b>		65,450,000
1. 급여	40,200,000	
2. 상여금	8,040,000	
3. 잡급	17,210,000	
<b>III. 경비</b>		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	
<b>IV. 당기총생산원가</b>		1,881,898,000
<b>V. 기초생장물재고액</b>		295,461,054
<b>VI. 합 계</b>		2,177,359,054
<b>VII. 기말생장물재고액</b>		569,963,200
<b>VIII. 유형자산(또는 타계정) 대체액</b>		165,972,886
<b>IX. 당기생산물생산원가</b>		1,441,422,968







✦ <표 39>

## 손익계산서

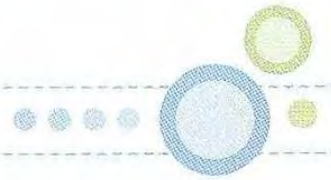
2006년 1월 1일부터 2006년 12월 31일까지

✦ 상호 : '을' 영농조합법인

(단위 : 원)

계 정 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	
합 계	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. 법인세비용차감전 순이익		445,268,290
IX. 법인세비용		-
X. 당기순이익(또는 당기순손실)		445,268,290





생물자산 관련 대차대조표 계정은 <표 40>과 같다.

✦ <표 40>

### 대 차 대 조 표

제 4(당)기 : 2006년 12월 31일 현재

✦ 상호 : '갑' 영농조합법인

(단위 : 원)

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





# 부 록

1 : 재무제표 계정과목 해석

2 : 국제기업회계기준서 41 Agriculture





## 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, 영업외







비용, 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 기초 대차대조표가 된다. 그러나 기업에서는 내부보고목적으로 매월 대차대조표를 작성할 수 있다.

\* 대차대조표 등식 : 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. 당기생산물 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.

### 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 같다 하여 대차평균의 원리라고 부른다.

## 2 : 당좌자산

### 가. 현금 및 현금성자산

현금이란 통화, 통화대용증권과 당좌예금·보통예금 및 현금등가물로 한다. 통화대용증권으로는 자기앞수표, 타인발행의 당좌수표, 가계수표, 기한이 도래한 약속어음 등이 있다. 이들은 언제든지 통화로 바꿀 수 있어 회계상 현금으로 취급된다. 현금등가물은 현금으로 전환이 용이한 것으로 보통 만기가 3개월 이내인 유가증권 및 단기금융상품이다.

현금의 증가는 수입액으로 차변에 기입되고, 감소는 지급액으로 대변에 기입된다. 현금과 관련된 장부는 현금출납장이 있다. 현금출납장은 현금의 수입과 지출을, 현금수입장은 현금의 수입액만을, 현금지급장은 현금의 지급액만을 기록하는 장부다. 현금출납장은 현금거래가 많지 않고 복잡하지 않는 중·소농가의 경우 많이 사용되며, 현금거래가 많고 복잡하면 현금출납장을 분리하여 현금수입장과 현금지급장을 각각 작성할 필요가 있다. 이렇게 함으로써 현금의 수입업무와 지급업무가 분리되어 실무적으로 편리하다.

보유하고 있는 현금과 장부상의 현금사이에 차이가 있을 경우 현금과부족계정을 사용한다.

보유현금 < 장부상현금 ⇒ 현금과부족계정을 차변에 기입한다.

보유현금 > 장부상현금 ⇒ 현금과부족계정을 대변에 기입한다.

현금 과부족의 원인으로는 기장상의 오류·도난·분실, 현금수입·지출의 착오 등이 있다. 현금 과부족계정은 임시계정으로써 원인을 조사하여 그 원인이 판명되면 해당계정으로 대체하여야 한다.





결산 시 까지 원인이 밝혀지지 않으면 부족액은 잡손실 계정에, 초과액은 잡이익계정에 대체하여 처리한다.

내부관리 목적으로 현금계정, 당좌예금계정, 보통예금계정으로 각각 구분하여 회계처리를 하고 외부 보고용 재무제표에는 “현금 및 현금등가물”이라는 통합계정을 사용한다. 현금을 보유만 하고 있으면 이자수입을 포함한 어떤 수입도 얻을 수 없는 반면, 현금이 부족하면 운영자금이나 부채상환에 어려움을 겪게 되기 때문이다.

다음은 농업법인(영농조합법인, 농업회사법인) 운영시 발생하는 실제 사례를 현금 및 현금등가물 계정에 적용해 보기로 하자

### ☞ 회계처리 사례

- 1) 현금수입시
- 2) 현금지출시
- 3) 현금과부족
- 4) 보통예금(당좌예금) 예입시
- 5) 보통예금(당좌예금) 인출시
- 6) 기타사항

### ☞ 구체적인 회계처리 적용

#### 1) 현금 수입시

사과를 10,000원에 판매하고 대가를 현금으로 수령하였다.

차변) 현금 10,000원	대변) 생산물매출 10,000원
----------------	-------------------

외상매출금 20,000원을 현금으로 회수하였다.

차변) 현금 20,000원	대변) 외상매출금 20,000원
----------------	-------------------

보통예금 통장에서 30,000원을 인출하였다.

차변) 현금 30,000원	대변) 보통예금 30,000원
----------------	------------------







## 2) 현금 지출시

농약을 구입하고 10,000원을 지급하였다.

차변) 농약비 10,000원

대변) 현금 10,000원

외상매입금 30,000원을 현금으로 지급하였다.

차변) 외상매입금 30,000원

대변) 현금 30,000원

현금 20,000원을 보통예금통장에 입금하였다.

차변) 보통예금 20,000원

대변) 현금 20,000원

## 3) 현금과부족

현금시제액이 장부잔액보다 50,000원이 부족함을 발견하였다.

차변) 현금과부족 50,000원

대변) 현금 50,000원

위의 불일치 원인을 조사한 바 30,000원이 포장비 누락으로 판명되었다.

차변) 포장비 30,000원

대변) 현금과부족 30,000원

20,000원은 결산시가 되도록 불일치 원인을 판명하지 못했다.

차변) 집손실 20,000원

대변) 현금과부족 20,000원

## 4) 보통예금(당좌예금) 예입시

사과를 50,000원에 판매하고 대기는 보통예금 통장으로 입금되었다.

차변) 보통예금 50,000원

대변) 생산물매출 50,000원

외상매출금 20,000원이 보통예금(당좌예금)에 입금되었다.

차변) 보통예금 20,000원

대변) 외상매출금 20,000원

차변) 당좌예금 20,000원

대변) 외상매출금 20,000원

현금 30,000원을 보통예금에 입금하였다.

차변) 보통예금 30,000원

대변) 현금 30,000원





### 5) 보통예금(당좌예금) 인출시

사료를 100,000원 구입하고 대금은 보통예금에서 계좌이체 하였다.

차변) 재료비 100,000원

대변) 보통예금 100,000원

외상매입금 30,000원을 당좌예금으로 지급하였다.

차변) 외상매입금 30,000원

대변) 당좌예금 30,000원

보통예금에서 50,000원을 현금으로 인출하였다.

차변) 현금 50,000원

대변) 보통예금 50,000원

### 6) 기타사항

농산물을 50,000원에 신용카드로 판매하였다.

차변) 외상매출금 50,000원

대변) 매출 50,000원

\* 신용카드로 매출시에는 은행에서 현금화하기 전까지는 외상매출금으로 처리한다. 내부관리목적으로 카드로 판매한 금액을 외상매출금-카드 계정으로 사용할 수 있으며, 결산시에는 매출채권에 합산한다.

위 신용카드 결제금액 중 수수료 1,250원을 공제하고 48,750원을 수령하였다.

차변) 현금 48,750원

대변) 외상매출금 50,000원

지급수수료 1,250원

사료를 60,000원에 구입하고 구입대금은 신용카드로 결제하였다.

차변) 사료비 60,000원

대변) 미지급금 60,000원

\* 신용카드는 결제일에 현금이 인출되므로 결제일 전까지는 외상매입금이나 미지급금으로 처리한다.

신용카드 결제일에 사료 구입대금 60,000원이 보통예금에서 인출되었다.

차변) 미지급금 60,000원

대변) 보통예금 60,000원

보통예금 통장에 수입이자로 86,000원이 입금되었다. 은행에서 원천 징수된 세액이







14,000원이었다.

차변) 보통예금 86,000원

대변) 이자수의 100,000원

선납세금 14,000원

\* 금융기관에서는 수입이자발생시 14%의 법인세(개인의 경우에는 소득세)를 원천징수하고 그 차액만을 지급하므로 해당은행에 원천징수여부를 요청하여 선납세금으로 자산으로 처리하고, 법인세 신고시 기 납부세액으로 공제나 환급을 받을 수 있다. 개인의 경우에는 소득세에 주민세 10%가 추가로 원천 징수된다.

### 나. 유가증권(매도가능 증권)

취득한 유가증권은 만기보유증권, 단기매매증권, 그리고 매도가능증권 중의 하나로 분류한다.

만기보유증권은 만기가 확정된 채무증권(사채, 국·공채)으로서 상환금액이 확정되었거나 경영자가 만기까지 보유할 적극적인 의도와 능력이 있는 경우에는 만기보유증권으로 분류한다.

단기매매증권은 주로 단기간내의 매매차익을 목적으로 취득한 유가증권으로서 매수와 매도가 적극적이고 빈번하게 이루어지는 것을 말한다.

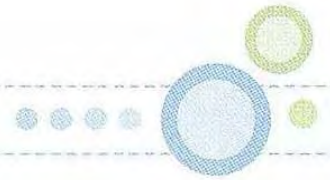
단기매매증권이나 만기보유증권 이외 유가증권은 매도가능증권으로 분류한다.

유가증권이란 재산권을 나타내는 증권으로서, 주식(지분증권), 채권(채무증권)을 말한다. 유가증권의 취득원가는 유가증권 취득을 위한 대가에 취득 부대비용을 포함한 가액으로 측정한다. 취득부대비용이란 대리인 또는 중개인에게 지급하는 수수료, 증권거래소의 거래수수료 및 세금 등을 말한다.

단기매매증권은 유동자산으로 분류하고, 매도가능증권과 만기보유증권은 투자자산으로 분류한다.

다음은 농업법인(영농조합법인, 농업회사법인) 운영시 발생하는 실제 사례를 유가증권 계정에 적용 해 보기로 하자





## 회계처리 사례

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

## 구체적인 회계처리 적용

### 1) 유가증권 취득시

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

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

### 2) 유가증권 처분시

위 농협의 조합원을 탈퇴하고 1,030,000원을 현금 받았다.

차변) 현금 1,030,000원    대변) 매도가능증권 1,030,000원

### 3) 배당금(이자) 수령시

기말에 농협으로부터 조합원배당금 4,000원을 수령하였다.

차변) 현금 4,000원    대변) 배당금수익 4,000원

## 다. 미수금

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

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

다음은 농업법인(영농조합법인, 농업회사법인) 운영시 발생하는 실제 사례를 미수금 계정에 적용해 보기로 하자







## ☞ 회계처리 사례

- 1) 미수금의 발생
- 2) 미수금의 회수

## ☞ 구체적인 회계처리 적용

### 1) 미수금의 발생

트럭을 3,000,000원에 처분하고 2,000,000원을 현금으로 수령하고 잔금은 2달 후에 받기로 하였다. (취득가액 12,000,000원, 감가상각누계액 10,000,000원)

차변) 현금 2,000,000원	대변) 차량운반구 12,000,000원
미수금 1,000,000원	유형자산처분이익 1,000,000원
감가상각누계액 10,000,000원	

### 2) 미수금의 회수

2달 후에 미수금 1,000,000원을 회수하였다.

차변) 현금 1,000,000원	대변) 미수금 1,000,000원
-------------------	--------------------

## 라. 매출채권

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

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.

대손이란 매출채권의 회수가 불가능하게 되어 손실을 인식하는 것이다. 대손과 관련된 계정과목은 대손상각비, 대손충당금, 대손충당금환입이 있다. 대손상각비는 회수불능채권에 대한 손실을 계상하는 비용계정으로서 매출채권에 대한 것일 경우 판매비와 관리비로 분류하고 미수금이나 대여금에 대한 것일 경우 영업외비용으로 분류한다.

다음은 농업법인(영농조합법인, 농업회사법인) 운영시 발생하는 실제 사례를 매출채권 계정에 적용 해 보기로 하자





## 회계처리 사례

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

## 구체적인 회계처리 적용

### 1) 외상매출금의 발생

B회사에 감귤(생산물)을 60,000원에 외상으로 매출하였다.

차변) 외상매출금 60,000원

대변) 생산물매출 60,000원

### 2) 외상매출금의 회수

A회사의 외상매출금 70,000원이 보통예금 통장으로 입금되었다.

차변) 보통예금 70,000원

대변) 외상매출금 70,000원

B회사의 외상매출금 20,000원을 현금으로 회수하였다.

차변) 현금 20,000원

대변) 외상매출금 20,000원

### 3) 외상매출금의 평가

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

A회사가 부도처리 되어 외상매출금 40,000원중 5,000원은 현금으로 회수하였으나 35,000원은 부도처리 되었다.

차변) 현금 5,000원

대변) 외상매출금 5,000원

차변) 대손상각비 35,000원

대변) 대손충당금 35,000원

(부도금액 35,000원은 부도 발생시 외상매출금에서 직접 상계하지 않고 법정대손요건 충족시 외상매출금과 상계한다)

다음해 법정대손요건이 충족되었을 경우

차변) 대손충당금 35,000원

대변) 외상매출금 35,000원







대손이 발생한 때에는 대손충당금과 상계하고, 대손충당금이 부족한 경우에는 그 부족액을 대손상각비로 계상한다. 기초에 대손충당금이 10,000원, 매출채권이 60,000원 있었다.

그리고 기중에 대손이 20,000원 발생하였다.

차변) 대손충당금 10,000원

대변) 외상매출금 20,000원

대손상각비 10,000원

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

기말 매출채권 잔액이 100,000원이고, 대손추정률은 1%이다.

차변) 대손상각비 1,000원

대변) 대손충당금 1,000원

(계산근거 : 100,000원 × 1% = 1,000)

## 마. 단기대여금

대차대조표일로부터 회수기간이 1년 내에 도래하는 대여금으로 한다.

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

다음은 농업법인(영농조합법인, 농업회사법인) 운영시 발생하는 실제 사례를 단기대여금 계정에 적용 해 보기로 하자

### ☞ 회계처리 사례

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





## ☞ 구체적인 회계처리 적용

### 1) 단기대여금 발생시

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

차변) 단기대여금 100,000원

대변) 현금 100,000원

### 2) 이자수의 발생시

A씨로부터 이자 10,000원을 현금으로 수령하였다.

차변) 현금 10,000원

대변) 이자수의 10,000원

### 3) 단기대여금 회수시

만기가 되어 A씨로부터 원금 100,000원과 이자 10,000원을 상환받았다.

차변) 현금 110,000원

대변) 단기대여금 100,000원

이자수의 10,000원

## 바. 선급비용

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

선급비용과 선급금의 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 \*\*\*

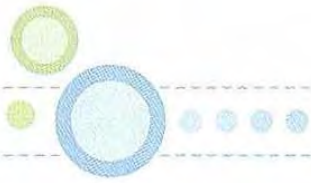
대변) 선급비용 \*\*\*

지급임차료 \*\*\*

이자비용 \*\*\*







선급비용의 상대계정인 차변을 보면 비용계정임을 파악할 수 있다.

선급비용으로 대표적인 것은 선급된 보험료, 선급된 임차료, 선급한 이자지급액 등이 있다.

다음은 농업법인(영농조합법인, 농업회사법인) 운영시 발생하는 실제 사례를 선급비용 계정에 적용 해 보기로 하자

### 회계처리 사례

- 1) 선급비용의 발생
- 2) 선급비용의 소멸

### 구체적인 회계처리 적용

#### 1) 선급비용의 발생

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

보험료 납입시(9월 30일)

차변) 보험료 1,200,000원	대변) 현금 1,200,000원
--------------------	-------------------

결산시(12월31일)

차변) 선급보험료 900,000원	대변) 보험료 900,000원
--------------------	------------------

(2005년 보험료 해당액 : 3개월분 = 1,200,000원 × 3/12 = 300,000원)

(2005년 선급보험료 해당액 : 9개월분 = 1,200,000원 × 9/12 = 900,000원)

\* 2005년에 실제로 보험료로 비용처리 되는 금액은 300,000원이고, 2006년에 보험료로 비용처리 되는 금액은 900,000원임을 알 수 있다.

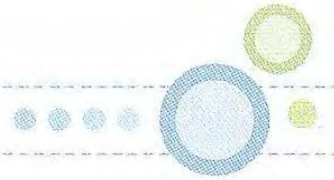
#### 2) 선급비용의 소멸

2006년 1월 1일(재수정분개)

차변) 보험료 900,000원	대변) 선급보험료 900,000원
------------------	--------------------

(위 보험료 900,000원은 2006년에 전액 보험료로 비용처리 되는 금액)





## 사. 미수수익

당기에 속하는 수익 중 기말까지 미 입금된 것을 말한다. 즉, 미수수익은 계속적으로 제공한 용역 중 시간이 경과함에 따라 결산기까지 발생한 수익을 결산일 현재 미수한 것을 의미한다.

당기 중 미수수익으로 계상한 것은 차기에 회수기일이 도래 되어 회수되는 것이 일반적이므로 기일이 경과되어도 회수되지 아니하는 경우에는 '미수수익' 계정에서 '미수금' 계정으로 대체함이 바람직하다.

다음은 농업법인(영농조합법인, 농업회사법인) 운영시 발생하는 실제 사례를 선급비용 계정에 적용 해 보기로 하자

### ☞ 회계처리 사례

- 1) 미수수익의 발생
- 2) 미수수익의 소멸

### ☞ 구체적인 회계처리 적용

#### 1) 미수수익의 발생

농협에 예금한 정기예금에서 당기분 이자가 50,000원 발생하였다. 이자지급일은 매년 6월30일이다. 1년분 이자는 100,000원이다.

차변) 미수수익 50,000원

대변) 이자수익 50,000원

\* 미수수익 = 100,000원 × 6/12월 = 50,000원

#### 2) 미수수익의 소멸

전년도 말에 인식한 미수이자의 수입시기가 도래하여 이자 100,000원이 보통예금통장에 입금되었다.

차변) 보통예금 84,000원

대변) 미수수익 50,000원

선급법인세 14,000원

이자수익 50,000원

## 아. 선급금

원재료 및 저장품을 구입하기 위하여 선급한 금액을 말한다.







상품, 원재료 등의 매매에 있어서 매매계약을 확실히 하기 위하여 미리 대금의 일부를 지급한 금액이다.

다음은 농업법인(영농조합법인, 농업회사법인) 운영시 발생하는 실제 사례를 선급금 계정에 적용 해 보기로 하자

☞ 회계처리 사례

- 1) 선급금의 발생
- 2) 선급금의 소멸

☞ 구체적인 회계처리 적용

1) 선급금의 발생

배합사료를 구입하기 위하여 선급금으로 100,000원을 현금으로 지급하였다.

차변) 선급금 100,000원	대변) 현금 100,000원
------------------	-----------------

2) 선급금의 소멸

배합사료를 150,000원에 구입하고 잔금 50,000원을 지급하였다.

차변) 재료비 150,000원	대변) 선급금 100,000원	현금 50,000원
------------------	------------------	------------

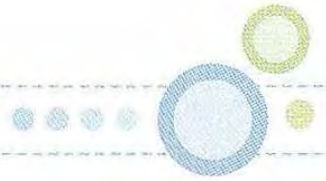
자. 가지급금

현금이 지급되었으나 계정과목이나 금액을 확정할 수 없을 때 일시적으로 처리하는 자산계정이다. 계정과목이나 금액을 확정할 수 없는 경우란 사원의 출장으로 인한 여비의 선급, 내용불명의 지급 등이 있다. 법인대표가 구체적인 증빙 없이 사용하는 법인 자금도 가지급금이다.

가지급금은 일시적인 계정이므로 외부공표용 재무제표에 나타나서는 안 되며 결산 시 까지 그 원인을 밝혀서 해당 계정으로 대체시켜야 한다.

다음은 농업법인(영농조합법인, 농업회사법인) 운영시 발생하는 실제 사례를 가지급금 계정에 적용 해 보기로 하자





## 회계처리 사례

- 1) 가지급금의 발생
- 2) 가지급금의 소멸

## 구체적인 회계처리 적용

### 1) 가지급금의 발생

직원 A씨를 강원도에 출장 보내고 현금 1,000,000원을 지급하였다.

차변) 가지급금 1,000,000원	대변) 현금 1,000,000원
(지급시점에 지출내역이 결정되지 않았으므로 가지급으로 처리한다)	

### 2) 가지급금의 소멸

직원 A씨가 출장을 마치고 귀사하여 증빙서류를 제출하였다. 정산한 결과 100,000원이 부족하여 부족액을 현금으로 지급하였다.

차변) 접대비 800,000원	대변) 가지급금 1,000,000원
여비교통비 150,000원	현금 100,000원
복리후생비 150,000원	

\* 증빙내용 : 총 1,100,000원(접대비 800,000원, 교통비 150,000원, 식비 50,000원, 숙박비 100,000원)

## 차. 부가세 대급금

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

부가세 대급금은 부가가치세 매입세액에 해당하는 금액으로써 부가세신고 기간단위로 부가세예수금과 상계한다. 부가세신고기간은 법인인 경우에는 3개월 단위(1년에 4번)로 신고가 이루어지며 개인인 경우에는 1년에 2번 신고가 이루어진다.

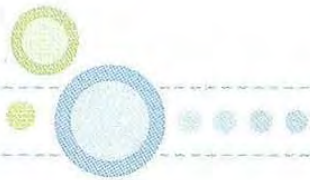
부가세대급금 > 부가세예수금 ⇒ 부가세 환급세액이 발생한다.

부가세대급금 < 부가세예수금 ⇒ 부가세 납부세액이 발생한다

부가세 면세사업자의 경우에는 부가세대급금 계정이 나타나지 않고 전액이 매입액이







된다. 그 이유는 면세사업자의 경우는 매입세액을 공제 받을 수 없기 때문이다. 다만, 조세특례제한법에 의하여 부가가치세를 사후환급 받는 경우에는 부가세대급금 계정을 사용하여 부가세액을 수령시 현금과 상계한다.

다음은 농업법인(영농조합법인, 농업회사법인) 운영시 발생하는 실제 사례를 부가세대급금 계정에 적용 해 보기로 하자

### 회계처리 사례

- 1) 부가세대급금의 발생
- 2) 부가세대급금의 소멸

### 구체적인 회계처리 적용

#### 1) 부가세대급금의 발생

##### ① 부가가치세 과세사업자의 경우

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

차변) 차량운반구 20,000,000원

대변) 보통예금 22,000,000원

부가세대급금 2,000,000원

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

##### ② 부가가치세 면세사업자의 경우

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

차변) 차량운반구 22,000,000원

대변) 보통예금 22,000,000원

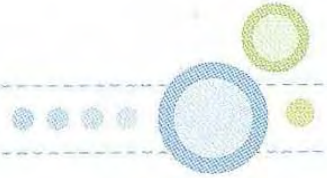
(농축산물을 가공하지 않고 판매하는 농가는 면세사업자에 해당한다)

#### 2) 부가세대급금의 소멸

##### ① 부가가치세 과세사업자의 경우

부가세 1기 확정 신고시 부가세대급금이 5,000,000원, 부가세예수금이 7,000,000원으로 집계되었다.





차변) 부가세예수금 5,000,000원

대변) 부가세대금금 5,000,000원

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

부가세 1기 확정 신고와 함께 부가세 2,000,000원을 현금으로 납부하였다.

차변) 부가세예수금 2,000,000원

대변) 현금 2,000,000원

## ② 부가가치세 면세사업자의 경우

면세사업자는 부가가치세법상 신고의무가 없다. 그러나 매년 1월에 면세사업장 현황 신고를 해야 한다.

## 카. 선급법인세

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

선납세금의 대표적인 예로는 은행예금의 이자 수령시 원천 징수당한 원천징수세액이다. 법인세 납부시 기 납부세액으로 공제를 받는다.

은행이자의 원천징수세율은 14%이다. 현재 이자 지급시 원천 징수한 세액의 표시는 이자 지급시 마다 통장에 표시해주는 은행이 있고, 연말에 한번에 통장에 표시해 주는 은행이 있다.

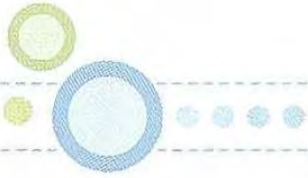
다음은 농업법인(영농조합법인, 농업회사법인) 운영시 발생하는 실제 사례를 선납세금(또는 선납법인세)에 적용해 보기로 하자

### ☞ 회계처리 사례

- 1) 선급법인세의 발생
- 2) 선급법인세의 소멸







## ☞ 구체적인 회계처리 적용

### 1) 선급법인세의 발생

농협에 가입된 정기예금에서 이자 86,000원이 통장에 입금되었으며 부담한 원천징수 세액을 농협직원에게 문의하여 14,000원임을 확인하였다.

차변) 보통예금 86,000원

대변) 이자수익 100,000원

선급법인세 14,000원

### 2) 선급법인세의 소멸

사업년도 결산에 대한 법인세가 800,000원으로 확정되었다. 원천 납부한 이자소득세가 140,000원 이었다.

차변) 법인세비용 800,000원

대변) 미지급법인세 800,000원

차변) 미지급법인세 140,000원

대변) 선급법인세 140,000원

(납부할 법인세는 당해 법인세에서 원천납부세액과 중간예납세액을 차감한 미지급법인세 잔액인 660,000원 이다)

## 3 : 재고자산

[사례회계처리 내용 참조]

## 4 : 투자자산

### 가. 장기성 예금

유동자산에 속하지 않는 예금으로 사용에 제한이 없어야 한다. 결산일로부터 만기가 1년 이후에 도래하여야 한다. 만약 사용에 제한이 있다면 투자자산의 특정현금과 예금으로 분류하여야 한다.

1년 기준은 예금가입시점이 아니라 결산일로부터 기산하며 결산일로부터 1년이 초과









다음은 농업법인(영농조합법인, 농업회사법인) 운영시 발생하는 실제 사례를 조합출자금에 적용해 보기로 하자

#### ☞ 회계처리 사례

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

#### ☞ 구체적인 회계처리 적용

##### 1) 조합원으로 가입시

회사가 단위농협에 \1,000,000을 출자하였다.

차변) 출자금 1,000,000원

대변) 현금 1,000,000원

##### 2) 배당금 수취시

단위농협으로부터 배당금 50,000원이 통장에 입금되었다.

차변) 보통예금 50,000원

대변) 배당금수익 50,000원

##### 3) 조합원 탈퇴시

단위농협의 조합원을 탈퇴하고 1,030,000원을 환급 받았다.

차변) 보통예금 1,030,000원

대변) 출자금 1,000,000원

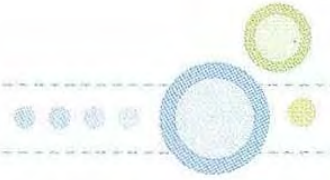
배당금수익 30,000원

## 다. 장기대여금

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

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





다음은 농업법인(영농조합법인, 농업회사법인) 운영시 발생하는 실제 사례를 장기대  
여금에 적용 해 보기로 하자

☞ 회계처리 사례

- 1) 장기대여금의 발생
- 2) 장기대여금의 소멸

☞ 구체적인 회계처리 적용

1) 장기대여금의 발생

A거래처에 현금 5,000,000원을 2년 기한으로 빌려주었다.

차변) 장기대여금 5,000,000원

대변) 현금 5,000,000원

2) 장기대여금의 소멸

A거래처로부터 장기대여금 5,000,000원을 회수하였다.

차변) 현금 5,000,000원

대변) 장기대여금 5,000,000원

라. 투자부동산

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

영업활동에 사용중인 토지, 건물 등은 유형자산에 속하지만 투자목적으로 보유하는  
토지, 건물 등은 투자부동산으로 분류한다.

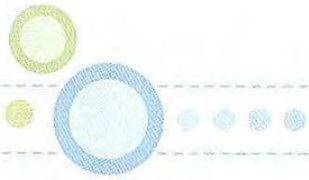
다음은 농업법인(영농조합법인, 농업회사법인) 운영시 발생하는 실제 사례를 투자부  
동산에 적용 해 보기로 하자

☞ 회계처리 사례

- 1) 투자부동산의 취득
- 2) 투자부동산의 처분







## ☞ 구체적인 회계처리 적용

### 1) 투자부동산의 취득

농업경영체가 A지역에 있는 토지(건물, 콘도 회원권 등)를 시세차익을 목적으로 10,000,000원에 취득하고, 취득세 등으로 600,000원을 납부하였다.

차변) 투자부동산 10,600,000원

대변) 현금 10,600,000원

### 2) 투자부동산의 처분

위의 투자부동산을 15,000,000원에 처분하였다.

차변) 현금 15,000,000원

대변) 투자부동산 10,600,000원

투자자산처분이익 4,400,000원

## 5 : 유형자산

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

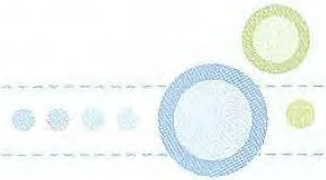
유형자산은 감가상각대상자산과 비감가성자산으로 분류한다. 감가상각대상 자산이란 건물, 기계장치, 생산이 시작된 생산용생물자산 같이 사용이나 시간의 흐름, 기술진보 등으로 인하여 가치가 하락하는 것을 말한다.

비감가성자산이란 토지, 건설중인 자산, 아직 생산이 시작되지 않고 육성과정에 있는 가축으로 구분한다.

### 1) 유형자산 취득원가의 결정

당해 자산의 제작원가 또는 매입가액에 취득 부대비용을 가산한 가액으로 한다. 취득 부대비용의 예로는 취득세등록세토지정리비중개수수료운임설치비시운전비 등이 있다. 즉 토지, 건물 등의 구입과 관련한 직접비용뿐만 아니라 취득세, 등록세, 토지정리비등과 같은 취득부대비용도 당해 유형자산의 취득원가를 구성한다.





5월 1일에 토지를 구입하고 현금 10,000,000원을 지급하고 취득 부대비용으로 다음의 금액을 지출하였다.

5월10일에 중개수수료 40,000원을 지출하였다.

5월15일에는 취득세 240,000원, 등록세 220,000원을 지출하였다.

5월20일에는 토지정지비용 700,000원을 지출하였다.

5월 1일 : 차변) 토지 10,000,000원	대변) 현금 10,000,000원
5월10일 : 차변) 토지 40,000원	대변) 현금 40,000원
5월15일 : 차변) 토지 460,000원	대변) 현금 460,000원
5월20일 : 차변) 토지 700,000원	대변) 현금 700,000원

\* 5월 1일 토지취득 이후의 지출은 토지를 정상적인 목적으로 사용하기 위한 것으로서 토지의 취득원가를 구성하므로 토지계정으로 처리해야 한다.

## 2) 유형자산 취득 후의 지출

유형자산에 지출한 가액을 자산으로 계상할 것인지 비용으로 계상할 것인지는 문제는 동일한 지출을 어느 쪽으로 처리하느냐에 따라 자산의 크기와 이익의 크기가 달라지게 된다. 즉, 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 냉·난방장치의 설치

(라) 재해 등으로 인하여 건물기계설비 등이 멸실 또는 파손되어 당해 자산의 본래의 용도에 이용가치가 없는 것의 복구

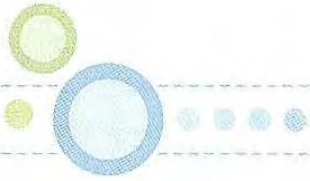
(마) 기타 개량, 확장·증설 등

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 복구도장 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 예상 사용기간 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.

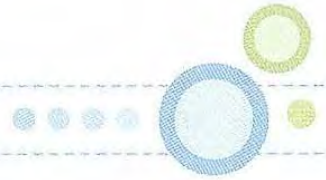
##### ⑤ 장부가액

자산의 취득원가에서 감가상각누계액을 차감한 금액을 말한다.

#### (나) 감가상각방법

감가상각방법은 유형자산의 감가상각대상금액(취득원가-잔존가액)을 내용연수동안





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 법인세법시행규칙 별표(상각율표) 참조

③ 생산량 비례법

감가상각대상금액에 추정 총생산량에 대한 실제생산량의 비율을 곱하여 감가상각비를 계상하는 방법이다.

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

(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.



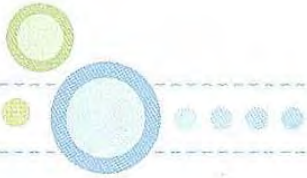












### - 위 토지의 취득 및 처분에 대한 회계처리 -

1월5일(토지취득) :	차변) 토지 10,150,000원	대변) 현금 10,150,000원
1월20일 :	차변) 토지 460,000원	대변) 현금 460,000원
3월10일(자본적 지출) :	차변) 토지 500,000원	대변) 현금 500,000원

\* 1월5일 토지 취득 이후의 지출은 토지를 정상적인 목적으로 사용하기 위한 지출로 토지의 취득원가를 구성하므로 토지계정으로 처리해야 한다.

### 나. 건물

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

다음은 농업법인(영농조합법인, 농업회사법인) 운영시 발생하는 실제 사례를 건물에 적용 해 보기로 하자

#### ☞ 회계처리 사례

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

#### ☞ 구체적인 회계처리 적용

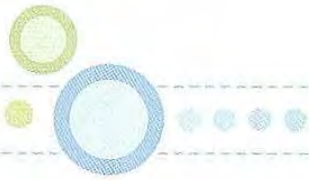
##### 1) 건물을 외부에서 취득하는 경우

- 1월15일 : 농산물 판매와 사무실로 사용하기 위해 건물을 20,000,000원에 취득계약하고 계약금으로 5,000,000원을 선급하였다.
- 1월30일 : 위의 건물에 대하여 판매시설을 갖추기 위해서 리모델링공사를 실시하고 4,000,000원을 지출(자본적 지출)하였다.
- 3월20일 : 리모델링 공사가 마무리 되었다.
- 4월20일 : 건물에 대한 잔금 15,000,000원 지급, 취득세와 등록세 920,000원을 납부하고 소유권이전등기(취득)를 하였다. 회사는 위 건물을 이 날부터 영업활동에 사용하였다.









## 2) 건물을 신축하는 경우

- 1월10일 : 건물 신축 계약을 하고 계약금으로 3,000,000원을 지급하였다.  
총 도급금액 10,000,000원  
공사대금 지급약정(5월30일 중도금 4,000,000원, 9월10일 잔금 3,000,000원)
- 1월15일 : 설계사에게 설계비용으로 250,000원을 지급하였다.
- 5월30일 : 중도금으로 4,000,000원을 지급하였다.
- 9월10일 : 잔금으로 3,000,000원을 지급하였다. 이 때부터 건물을 영업활동에 사용하였다
- 9월30일 : 공사비를 추가로 정산함에 따라 800,000원을 추가 지급하였다.
- 10월15일 : 건물의 취득세와 등록세로 500,000원을 납부하였다.
- 10월20일 : 소유권등기를 완료하고 등기수수료로 50,000원을 납부하였다.
- 12월31일 : 내용연수 20년, 정액법에 의하여 감가상각비를 계상하였다.
- 익년 1월3일 : 위 건물을 15,000,000원에 처분하였다.

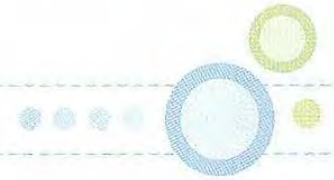
1월10일 : 차변) 건설중인자산 3,000,000원	대변) 현금 3,000,000원
1월15일 : 차변) 건설중인자산 250,000원	대변) 현금 250,000원
5월30일 : 차변) 건설중인자산 4,000,000원	대변) 현금 4,000,000원
9월10일(취득) : 차변) 건물 10,250,000원	대변) 현금 3,000,000원
	건설중인자산 7,250,000원

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





12월31일 대차대조표 표시

건물	11,600,000원
감가상각누계액 (193,333원)	
장부가액	11,406,667원

다음연도 1월3일(처분) :

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

### 3) 건물을 현물출자로 취득한 경우

1월10일 : 농업법인(영농조합조합, 농업회사법인)은 건물을 취득하기로 하고 현물출자계약을 체결하였다.

건물구입대금은 액면금액 5,000원 주식을 3,000주 발행하기로 하였다. 주식의 시장가격은 액면금액 5,000원과 동일하며 건물의 감정가치는 15,000,000원이었다.

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 15,000,000원	대변) 자본금 15,000,000원
----------------------------	---------------------

12월31일 : 차변) 감가상각비 687,500원	대변) 감가상각누계액 687,500원
-----------------------------	----------------------

(감가상각비 = 15,000,000원 ÷ 20년 × 11/12 = 687,500원)

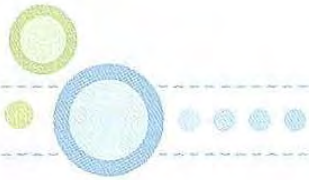
12월31일 대차대조표 표시

건물	15,000,000
감가상각누계액 (687,500)	
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 농업법인(영농조합법인, 농업회사법인) 운영시 발생하는 실제 사례를 구축물에 적용해 보기로 하자

### ☞ 회계처리 사례

- 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 3,000,000원	대변) 현금 3,000,000원
----------------------------	-------------------

#### 2) 구축물의 감가상각비 계상

12월31일 : 차변) 감가상각비 150,000원	대변) 감가상각누계액 150,000원
-----------------------------	----------------------

(감가상각비 = 3,000,000원 ÷ 20년 × 12/12 = 150,000원)

\* 감가상각방법 : 정액법, 내용연수 : 20년

## 라. 기계장치

영업용으로 사용하는 농업용기계설비운송설비와 기타의 부속설비로 한다.

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









- 2월20일 : 법인(면세사업자)의 농산물 판매에 사용하기 위한승용차 구입에 부가가치세를 포함하여 11,000,000원을 지출하였다.
  - 2월28일 : 승용차에 대한 취득세와 등록세로 450,000원을 납부하였다.
  - 12월31일 : 트럭에 대해서 감가상각비를 계상하였다.
- \* 감가상각방법 정액법, 내용연수 5년

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

\* 차량 취득시 취득세와 등록세는 세금과공과로 즉시 비용처리 해서는 안되며 취득 원가에 가산하여 감가상각을 통하여 비용화해야 한다.

## 바. 공구와 기구 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 1,000,000원 이하인 경우 구입시점에서 비용으로 계상할 수 있다.

다음은 농업법인(영농조합법인, 농업회사법인) 운영시 발생하는 실제 사례를 공구와 기구 또는 비품에 적용 해 보기로 하자

### ☞ 회계처리 사례

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





### ☞ 구체적인 회계처리 적용

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

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

### 사. 건설중인자산

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

다음은 농업법인(영농조합법인, 농업회사법인) 운영시 발생하는 실제 사례를 건설중인자산에 적용 해 보기로 하자

### ☞ 회계처리 사례

- 1) 건설중인자산의 발생
- 2) 건설중인자산의 건물계정으로의 대체

### ☞ 구체적인 회계처리 적용

- 1월10일 : 건물을 신축하기로 하고 다음의 계약을 하였다.
  - 총 도급금액 12,000,000원
  - 공사대금 지급약정일
    - 1월10일 : 계약금 4,000,000원
    - 5월30일 : 중도금 4,000,000원







- 9월10일 : 잔금 4,000,000원
- 1월 10일 : 계약금으로 4,000,000원을 지급하였다.
- 5월 30일 : 중도금으로 4,000,000원을 지급하였다.
- 9월 10일 : 잔금으로 4,000,000원을 지급하고 건물을 영업활동에 사용하였다.
- 9월 20일 : 건물의 취득세와 등록세로 500,000원을 납부하였다.

1월10일 : 차변) 건설증인자산 4,000,000원	대변) 현금 3,000,000원
5월30일 : 차변) 건설증인자산 4,000,000원	대변) 현금 4,000,000원
9월10일 : 차변) 건물 12,000,000원	대변) 현금 4,000,000원
	건설증인자산 8,000,000원
9월20일(취득) : 차변) 건물 500,000원	대변) 현금 500,000원

## 6 : 무형자산

무형자산이란 물리적 실체가 없는 고정자산으로서, 식별가능하고, 기업이 통제하고 있으며, 미래의 경제적 효익이 있는 법률상의 권리 또는 경제적 권리를 나타내는 자산이다.

무형자산의 종류에는 영업권, 산업재산권, 개발비, 기타의 무형자산으로 구성된다.

### 1) 무형자산 취득원가의 결정

무형자산의 취득원가는 구입원가와 자산을 사용할 수 있도록 준비하는데 직접 관련되는 지출로 구성된다.

### 2) 무형자산의 종류

#### ① 산업재산권

법률에 의하여 일정기간 독점적·배타적으로 이용할 수 있는 권리로서 특허권, 실용신안권, 의장권 및 상표권 등으로 되어 있다.

— 특허권 : 특정발명이 특허법에 의하여 등록되어 일정기간 독점적·배타적으로 이용할 수 있는 권리로서 특허법에 의한 법률상의 권리이다.





- 실용신안권 : 실용신안법에 의해 등록하여 일정기간 독점적·배타적으로 이용할 수 있는 권리이다.
- 의장권 : 디자인을 고안, 설계하되 의장법에 의하여 등록하여 이 디자인을 일정기간 독점적·배타적으로 이용할 수 있는 권리이다.
- 상표권 : 상표를 상표법에 의하여 등록하여 이를 일정기간 독점적·배타적으로 이용할 수 있는 권리이다.

## ② 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 나뉘어 진다. 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.

- 신제품 개발을 위하여 농산물가공용 기계장치를 8,000,000원에 구입하였다. 개발활동 이후에는 다른 용도로 활용이 가능하다.
- 신제품개발에 필요한 농산물을 500,000원에 구입하였다. 이 농산물 중 당기에 200,000원을 소비하였다.
- 신제품개발에 소요된 연구원 급여 3,000,000원, 제조간접비 450,000원을 지급하였다.
- 회계연도 말에 농산물가공 기계장치에 대한 감가상각비를 계상하였다.(정액법, 내용연수5년)











예) 토지개량비 관련 회계처리

1월 5일 : 인삼재배에 적합한 환경을 만들기 위하여 심토작업과 토질개선 작업을 하고 5,000,000원을 지출하였다.

차변) 토지개량비 5,000,000원

대변) 현금 5,000,000원

## 7 : 기타 비유동자산

### 가. 임대보증금

전세권, 전신전화가입권, 임차보증금 및 영업보증금 등으로 되어있다.

#### ☞ 회계처리 사례

- 1) 보증금의 예치
- 2) 보증금의 회수

#### ☞ 구체적인 회계처리 적용

##### 1) 보증금의 예치

농산물을 판매할 목적으로 사용하기 위하여 건물을 보증금 20,000,000원, 월 임차료 500,000원에 임차하고 보증금과 임차료를 지급하였다.

차변) 임차보증금(고정자산) 20,000,000원

대변) 현금 20,000,000원

차변) 지급임차료(판관비) 500,000원

대변) 현금 500,000원

##### 2) 보증금의 회수

위의 건물 임차보증금 20,000,000원을 회수하였다.

차변) 현금 20,000,000원

대변) 임차보증금 20,000,000원







## 8 : 유동부채

### 가. 외상매입금

농업법인(영농조합법인, 농업회사법인)의 정상적인 영업 활동과정(농산물 판매 등)에서 발생한 매입채무로 한다.

외상매입금과 지급어음은 매입채무이고, 그 밖의 채무는 미지급금으로 구분한다. 일상적인 상거래가 아닌 유형자산 등의 취득과 관련하여 발생한 채무는 미지급금으로 분류한다.

다음은 농업법인(영농조합법인, 농업회사법인) 운영시 발생하는 실제 사례를 외상매입금에 적용해 보기로 하자

#### 회계처리 사례

- 1) 외상매입금의 발생
- 2) 외상매입금의 감소

#### 구체적인 회계처리 적용

- 1월10일 : A회사로부터 사료 100,000원을 외상으로 구입하였다.
- 2월10일 : A회사에 외상대금 전액을 통장으로 계좌이체 하였다.

1월10일 : 차변) 사료비 100,000원  
(외상매입금 발생)

대변) 외상매입금 100,000원

2월10일 : 차변) 외상매입금 100,000원  
(외상매입금 감소)

대변) 보통예금 100,000원

### 나. 미지급금

일반적 상거래 이외에서 발생한 채무(미지급비용제외)로서, 유가증권유형자산의 취득 등으로 나타나는 채무다.

미지급금은 지급기일이 이미 도래한 확정채무에 해당한다. 미지급비용은 당기에 이미





발생 하였으나 지급기일이 도래하지 않는 발생주의에 입각한 결산정리분개 사항이다.

다음은 농업법인(영농조합법인, 농업회사법인) 운영시 발생하는 실제 사례를 미지급금에 적용해 보기로 하자

### 회계처리 사례

- 1) 미지급금의 발생
- 2) 미지급금의 감소

### 구체적인 회계처리 적용

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

1월10일 : 차변)비품(컴퓨터) 1,500,000원

대변)미지급금 1,500,000원

2월10일 : 차변)미지급금 1,500,000원

대변) 현금 1,500,000원

## 다. 단기차입금

결산일로부터 1년 이내에 상환될 차입금이다. 주주·임원·종업원으로부터 차입한 경우에는 주임종단기차입금 계정을 사용한다.

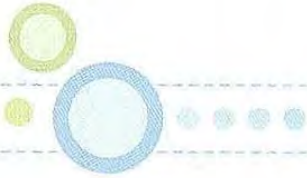
다음은 농업법인(영농조합법인, 농업회사법인) 운영시 발생하는 실제 사례를 단기차입금에 적용해 보기로 하자

### 회계처리 사례

- 1) 단기차입금의 발생
- 2) 단기차입금의 감소







## ☞ 구체적인 회계처리 적용

- 1월10일 : 농협으로부터 5,000,000원을 차입하였다. 만기가 내년 3월이다
- 3월10일 : 작년에 농협으로부터 차입한 3,000,000원을 상환하였다.

1월10일 : 차변) 현금 5,000,000원

대변) 단기차입금 5,000,000원

\* 차입일로부터 기산하면 1년 이상에 해당하여 장기차입금으로 파악할 수 있지만 결산일부터 기산함으로 단기차입금에 해당한다.

3월10일 : 차변) 단기차입금 3,000,000원

대변) 현금 3,000,000원

## 라. 출하선도금(출하선수금)

개인농가나 농업법인 등이 농산물 등을 수매하기 위하여 수매당사자에게 미리 선급하는 금액은 출하선도금(자산)으로 분류하고, 출하선도금을 받은 개인농가나 농업법인은 판매대금을 미리 받는 것이므로 출하선수금(부채)으로 처리한다.

출하선도금 적용을 위한 기초 회계정보로는

- ① 개인 농가나 농업법인이 출하선도금을 지급하고 1년 이내에 수매가 약정되어 있으면 유동자산으로 분류한다. 수매약정일이 결산일로부터 1년 이상이면 고정자산으로 분류한다.
- ② 개인농가나 농업법인이 판매대금의 일부로 출하선수금을 지급 받고 1년 이내에 판매해야 한다면 유동부채로 분류하고, 결산일로부터 1년 이상이면 고정부채로 분류한다.

다음은 농업법인(영농조합법인, 농업회사법인) 운영시 발생하는 실제 사례를 출하선도금(출하선수금)에 적용해 보기로 하자

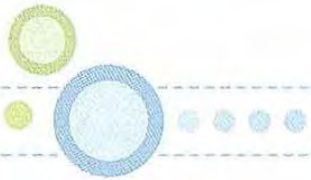
## ☞ 회계처리 사례

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









### ㉟ 회계처리사례

- 1) 유동성장기부채의 발생
- 2) 유동성장기부채의 감소

### ㉟ 구체적인 회계처리 적용

- 5월30일(유동성장기부채의 감소) : 유동성장기부채로 계상된 6,000,000원의 상환기일이 도래하여 현금으로 상환하였다.
- 12월31일(유동성장기부채 발생) : 농협 장기차입금 30,000,000원중 내년 5월에 5,000,000원의 상환기일이 도래한다.

5월30일 : 차변) 유동성장기부채 6,000,000원      대변) 현금 6,000,000원  
 12월31일 : 차변) 장기차입금      5,000,000원      대변) 유동성장기부채 5,000,000원

### 바. 미지급비용

당기에 이미 발생 하였으나 지급기일이 도래하지 않는 발생주의에 입각한 결산정리분개 사항으로 일반적으로 2회계기간 이상에 걸쳐서 계속하여 발생하는 비용이다. 비용은 이미 발생하였으나 계약상의 지급기일이 도래하지 않아 지급되지 않은 임차료, 지급이자 등이 있다. 미지급금과의 차이는 아직 지급할 의무가 발생한 것은 아니고 회사의 기간손익 계상을 위하여 계상하는 계정이다.

다음은 농업법인(영농조합법인, 농업회사법인) 운영시 발생하는 실제 사례를 미지급비용에 적용해 보기로 하자

### ㉟ 회계처리 사례

- 1) 미지급비용의 발생
- 2) 미지급비용의 감소









1월10일 : 차변) 현금	10,000,000원	대변) 단기차입금	10,000,000원
6월20일 : 차변) 단기차입금	10,000,000원	대변) 현금	10,000,000원

### 아. 미지급법인세

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

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

다음은 농업법인(영농조합법인, 농업회사법인) 운영시 발생하는 실제 사례를 미지급법인세에 적용해 보기로 하자

#### ☞ 회계처리 사례

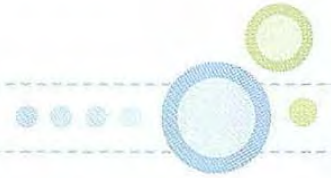
- 1) 미지급법인세의 발생
- 2) 미지급법인세의 감소

#### ☞ 구체적인 회계처리 적용

- 1월10일 : 은행에서 이자 150,000원이 통장으로 입금되었는데 이에 대한 원천징수세액이 30,000원 이었다.
- 8월25일 : 당기분 중간예납세액으로 1,500,000원을 납부하였다.
- 12월31일 : 당기분 실적에 대한 법인세 등이 3,000,000원으로 확정되었다.
- 다음연도 3월 : 위의 법인세를 납부하였다.

1월10일 : 차변) 선급법인세	30,000원	대변) 이자수익	180,000원
보통예금	150,000원		
8월25일 : 차변) 선급법인세	1,500,000원	대변) 현금	1,500,000원
12월31일 : 차변) 법인세비용	3,000,000원	대변) 선급법인세	1,530,000원
		미지급법인세	1,470,000원





다음연도 3월 :

차변) 미지급법인세 1,470,000원

대변) 현금 1,470,000원

\* 법인세로 납부할 금액은 당해 법인세비용에서 원천징수세액, 중간예납세액을 제외한 금액이다.

## 9 : 비유동부채

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

### 가. 장기차입금

대차대조표일로부터 1년 이후에 상환될 차입금이다.

다음은 농업법인(영농조합법인, 농업회사법인) 운영시 발생하는 실제 사례를 장기차입금에 적용해 보기로 하자

#### ☞ 회계처리 사례

- 1) 장기차입금의 발생
- 2) 장기차입금의 감소

#### ☞ 구체적인 회계처리 적용

- 1월10일 : 회사는 농협으로부터 만기 3년으로 30,000,000원을 차입하였다.
- 3월20일 : 회사는 차입한 농협차입금중 10,000,000원을 상환하였다.

1월10일 : 차변) 현금 30,000,000원

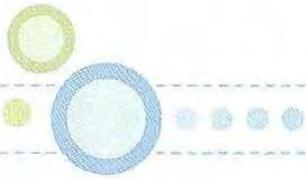
대변) 장기차입금 30,000,000원

3월20일 : 차변) 장기차입금 10,000,000원

대변) 현금 10,000,000원







## 나. 퇴직급여충당금

종업원의 퇴직시 지급되는 퇴직금을 예상하여 설정되는 준비액이다.

퇴직급여충당금은 회계연도 말 현재 전 임직원이 일시에 퇴직할 경우 지급하여야 할 퇴직금에 상당한 금액으로 한다. 당기에 설정할 퇴직급여충당금을 계산하여 차변에 퇴직급여, 대변에 퇴직급여충당금을 기입한다.

퇴직급여는 종업원의 업무성격에 따라 생물자산의 생산에 종사하면 생산원가에 속하고 사무실 및 판매장에 종사하면 판매비와 관리비에 속한다. 퇴직급여충당금은 고정부채에 속한다.

다음은 농업법인(영농조합법인, 농업회사법인) 운영시 발생하는 실제 사례를 퇴직급여충당금에 적용해 보기로 하자

### 회계처리 사례

- 1) 퇴직급여충당금의 증가
- 2) 퇴직급여충당금의 감소

### 구체적인 회계처리 적용

- 3월10일(감소) : 직원 A씨의 퇴사로 퇴직금 5,000,000원을 지급하였다.  
3월10일 현재 퇴직급여충당금은 20,000,000원이다.
- 12월31일(증가) : 회계연도 말 종업원이 일시에 퇴직할 경우 예상되는 퇴직금 지급 예상액은 18,000,000원이 예상되었다.

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

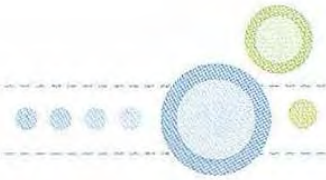
\* 주의 : 퇴직급여충당금이 설정되어 있는 회사가 퇴직금을 지급할 때는 차변에 퇴직급여라는 비용계정을 사용하지 않고 퇴직급여충당금을 감소시켜야 한다.

퇴직금 지급 후 퇴직급여충당금 잔액 = 20,000,000 - 5,000,000 = 15,000,000원

12월31일 : 차변) 퇴직급여 3,000,000      대변) 퇴직급여충당금 3,000,000원

회계연도 말 설정액 = 18,000,000 - 15,000,000 = 3,000,000원





## 10 : 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.

자본금은 우선권여부에 따라 보통주와 우선주로 분류한다.

자본금이 증가하는 증자의 예로는 신주발행에 의한 유상증자가 있으며, 감자의 예로는 주식소각 등이 있다.

다음은 농업법인(영농조합법인, 농업회사법인) 운영시 발생하는 실제 사례를 자본금에 적용해 보기로 하자

### 회계처리 사례

#### 1) 자본금의 증가

#### 구체적인 회계처리 적용

- 1월10일 : 농업회사법인을 설립하고 액면총액 5,000원인 주식을 50,000주를 발행하였다.
- 7월20일 : 신규사업에 필요한 자금을 조달할 목적으로 액면총액 5,000원인 주식을 10,000주 추가로 발행하였다

1월10일(회사설립) : 차변) 현금 250,000,000원

대변) 자본금 250,000,000원

7월20일(유상증자) : 차변) 현금 50,000,000원

대변) 자본금 50,000,000원







## 11 : 자본잉여금

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

자본잉여금의 자본전입으로 자본금이 될 수 있으나 이익배당의 대상은 아니다.

주식발행초과금은 주식발행가액이 액면가액을 초과하는 경우 그 초과하는 금액을 말한다(유상증자시 신주발행을 위하여 직접 발생한 기타의 비용을 차감한 후의 가액을 말한다).

감자차익은 자본금의 감소액이 주금 반환에 필요한 금액보다 작을 경우 나타나는 금액이다.

자기주식처분이익은 자기주식을 처분할 때 취득가액을 초과하여 처분할 경우 처분가액과 취득가액의 차액이다.

다음은 농업법인(영농조합법인, 농업회사법인) 운영시 발생하는 실제 사례를 자본잉여금에 적용해 보기로 하자

- 1월20일 : 법인은 신주를 발행하고 신주발행을 위하여 직접 발생한 비용 500,000원을 지급하였다. 신주는 10,000주로 액면금액은 주당5,000원이지만 실제로 주당 7,000원에 발행하였다.
- 5월20일 : 법인은 주당 7,000원에 발행한 주식 5,000주를 액면금액 4,000원에 주주에게 상환하고 유상 감자를 실시하였다.
- 8월25일 : 회사는 주당 6,000원에 취득한 자기주식 300주를 주당 7,000원에 처분하였다.

1월20일 : 차변) 현금 69,500,000원

대변) 자본금 50,000,000원

주식발행초과금 19,500,000원

\* 주식발행 초과금 = 10,000주 × (7,000원 - 5,000원) - 500,000원 = 19,500,000원

5월20일 : 차변) 자본금 25,000,000원

대변) 현금 20,000,000원

감자차익 5,000,000원





8월25일 : 차변) 현금 2,100,000원

대변) 자기주식 1,800,000원

자기주식처분이익 300,000원

## 12 : 이익잉여금

영업활동으로 얻은 당기순이익을 축적한 것으로서, 손익거래로 발생한 것으로서 이익준비금, 임의적립금 등이 있다.

이익잉여금은 영업활동의 결과가 축적된 것으로 이익배당의 주요재원이 된다. 그러나 이익잉여금 중에서 이익준비금과 기타법정적립금은 법정준비금으로서 이익배당은 할 수 없으며 결손보전이나 자본전입의 대상이 된다.

이익준비금은 매 결산기의 금전에 의한 이익배당액의 1/10이상의 금액을 자본의 1/2에 달할 때까지 이익준비금으로 적립하여야 한다.

임의적립금은 법적강제력에 의하여 적립하는 것이 아니라 정관의 규정 또는 주주총회의 결의로 적립하는 것으로서, 회사 자체의 필요에 따라 임의로 적립하는 것이다. 사업확장적립금 등이 있다.

다음은 농업법인(영농조합법인, 농업회사법인) 운영시 발생하는 실제 사례를 이익잉여금에 적용해 보기로 하자

• 2월20일 : 농업경영체는 주주총회에서 금전배당으로 주당 500원을 결의하고 이익준비금은 금전 배당액의 10%를 적립하기로 결의하였다. 발행주식수는 5,000주이다. 그리고 사업 확장을 위해서 공사대금 80,000,000원을 별도로 적립하기로 결의하였다.

2월20일 : 차변) 이익잉여금 2,750,000원

대변) 미지급배당금 2,500,000원

이익준비금 250,000원

\* 미지급배당금 = 5,000주 × 500원/1주당 = 2,500,000원

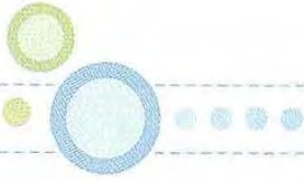
\* 이익준비금 = 2,500,000원 × 10% = 250,000원

2월20일 = 차변) 이익잉여금 80,000,000원

대변) 사업확장적립금 80,000,000원







## 13 : 손익계산서 계정과목

### 가. 매출액

[주요생물자산에 대한 회계처리사례 참조]

### 나. 매출원가

[주요생물자산에 대한 회계처리 사례 참조]

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

#### 1) 회사가 자가 생산한 농산물을 판매하는 경우 매출원가 표시형식

손익계산서 표시형식(예)

생산물매출원가            35,000,000원 → 40,000,000원 - 5,000,000원 = 35,000,000원

(1) 기초생산물재고액    10,000,000원

(2) 당기생산물생산원가 30,000,000원

          계            40,000,000원

(3) 기말생산물재고액    (5,000,000원)

\* 생산물매출원가 = 기초생산물재고액 + 당기생산물제조원가 - 기말생산물재고액

#### 2) 회사가 외부로부터 취득한 농산물을 판매하는 경우 매출원가 표시형식

손익계산서 표시형식(예)

상품매출원가            35,000,000원 → 40,000,000원 - 5,000,000원 = 35,000,000원

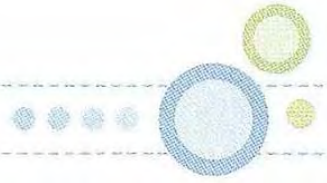
(1) 기초상품재고액      10,000,000원

(2) 당기상품매입액      30,000,000원

          계            40,000,000원

(3) 기말상품재고액      (5,000,000원)





### 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, 생산 활동에 종사하는 종업원의 급여는 판매비와 관리비가 아니라 생산원가에 포함된다. 따라서 생산 활동에 종사하는 종업원의 급여를 판매비와 관리비로 처리하면 비용이 과대계상 되고 생산원가가 과소계상 되는 결과가 된다.

### 2) 잡급

일용직에게 지급한 근로제공의 대가이다. 단, 생산 활동에 종사하는 종업원에 대한 잡급은 생산원가에 포함된다.

### 3) 퇴직급여

판매와 일반관리에 종사하는 종업원에 대한 퇴직금 지급액과 퇴직급여충당금 당기 설정액으로 구성된다. 단, 생산 활동에 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.











2월5일 : 차변) 미지급금 80,000원

대변) 보통예금 80,000원

2월20일 : 차변) 접대비 100,000원

대변) 현금 100,000원

3월15일 : 차변) 접대비 150,000원

대변) 현금 150,000원

### 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, 생산 활동에 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, 생산 활동에 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, 생산 활동에 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, 생산 활동에 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, 생산 활동과 관련하여 발생한 세금과공과는 생산원가에 포함된다.

### 12) 수선비

자산을 취득한 후 정상적인 가동에 필요한 수선과 유지에 관련된 비용은 끊임없이 발생하고 있다. 이와 같이 자산의 원상을 회복시키거나 능률유지를 위한 지출로서 판매







와 일반관리에 관련된 것으로 한다. 단, 생산 활동에 사용되는 자산에 대한 수선비는 생산원가에 포함된다.

### 13) 운반비

판매와 관련하여 회사의 제품이나 상품을 거래처에 운반해주는 과정에서 발생하는 비용을 말한다. 단, 생산 활동에 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, 생산 활동에 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.

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

예) 은행으로부터 이자 40,000원이 통장으로 이체되었다. 은행에 확인결과 원천 징수된 세액은 6,000원이라는 통보를 받았다.

차변) 보통예금 40,000원

대변) 이자수익 46,000원

    선급법인세 6,000원

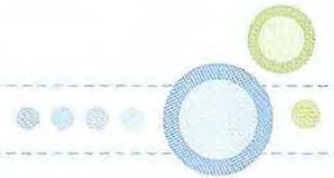
\* 원천징수세액인 선납세금은 법인세 납부시 기 납부세액으로 공제 받을 수 있다. 아래와 같이 회계처리하면 틀린 회계처리이므로 주의해야 한다.

차변) 보통예금 40,000원

대변) 이자수익 40,000원

### 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) 영업에 사용 중인 취득가액 4,000,000원, 감가상각누계액 1,000,000원인 트럭을 3,300,000원에 처분하였다.

차변) 현금 3,300,000원

감가상각누계액 1,000,000원

대변) 차량운반구 4,000,000원

유형자산처분이익 300,000원

### 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.

- 1월10일 : 법인은 미국에 있는 A거래처에 농산물을 \$50,000 수출하였다.  
\* 환율 : 1,000원/\$당
- 1월25일 : 법인은 미국에 있는 B거래처에 농산물을 \$30,000수출하였다.  
\* 환율 : 1,100원/\$당
- 3월20일 : 미국의 A거래처로부터 외상매출금 \$50,000을 회수하였다.  
\* 환율 : 1,200원/\$당
- 4월20일 : 미국의 B거래처로부터 외상매출금 \$30,000을 회수하였다.  
\* 환율 : 1,050원/\$당

1월10일 : 차변) 외화외상매출금 50,000,000원      대변) 매출 50,000,000원  
( $50,000 \times 1,000\text{원}/\$당 = 50,000,000\text{원}$ )

1월25일 : 차변) 외화외상매출금 33,000,000원      대변) 매출 33,000,000원  
( $30,000 \times 1,100\text{원}/\$당 = 33,000,000\text{원}$ )







3월20일 : 차변) 현금 60,000,000원

대변) 외화외상매출금 50,000,000원  
외환차익 10,000,000원

$$(\$50,000 \times 1,200\text{원}/\$당 = 60,000,000\text{원})$$

4월20일 : 차변) 현금 31,500,000원

대변) 외화외상매출금 33,000,000원

외환차손 1,500,000원

$$(\$30,000 \times 1,050\text{원}/\$당 = 31,500,000\text{원})$$

### 5) 외화환산이익

외환차익은 거래가 완결 될 때 나타나는 계정인 반면, 외화환산이익은 미 완결 거래로서 기말 환율로 평가시 나타나는 계정이다.

- 9월20일 : 미국에 있는 C거래처에 농산물을 \$50,000를 수출하였다.  
\* 환율 : \1,200/\$
- 11월30일 : C거래처로부터 외상매출금 \$30,000을 회수하였다.  
\* 환율 : \1,300/\$
- 12월31일 : C거래처의 미 회수된 외상매출금 \$20,000을 기말 환율로 평가하였다.  
\* 환율 : \1,350/\$

9월20일 : 차변) 외화외상매출금 60,000,000원

대변) 매출 60,000,000원

$$(\$50,000 \times 1,200\text{원}/\$당 = 60,000,000\text{원})$$

11월30일 : 차변) 현금 39,000,000원

대변) 외화외상매출금 36,000,000원  
외환차익 3,000,000원

\* 외화외상매출금이 상환되는 완결거래이므로 외화환산이익이 아니라 외환차익이 나타난다.

$$\text{현금} : \$30,000 \times 1,300\text{원}/\$당 = 39,000,000\text{원}$$

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

12월31일 : 차변) 외화외상매출금 3,000,000원

대변) 외화환산이익 3,000,000원

\* 외화외상매출금을 기말환율로 평가하는 것이므로 외화환산이익이 나타난다.

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





외화외상매출금 발생시에는 환율이 1,200원/\$당이었지만 1.350원/\$당으로 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

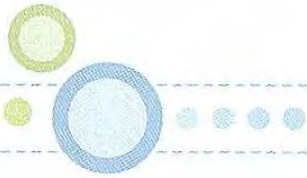
- 9월20일 : 미국에 있는 C거래처에 \$70,000를 수출하였다.  
\* 환율 : 1,200원/\$당
- 11월30일 : C거래처로부터 외상매출금 \$40,000을 회수하였다.  
\* 환율 : 1,100원/\$당
- 12월31일 : C거래처의 미 회수된 외상매출금 \$30,000을 기말 환율로 평가하였다.  
\* 환율 : 1,050원/\$당

9월20일 : 차변) 외화외상매출금 84,000,000원      대변) 매출 84,000,000원

\*  $\$70,000 \times 1,200\text{원}/\$당 = 84,000,000\text{원}$







11월30일 : 차변) 현금 44,000,000원  
\* 외환차손 4,000,000원

대변) 외화외상매출금 48,000,000원

\* 외화외상매출금이 상환되는 완결거래이므로 외화환산손실이 아니라 외환차손이 나타난다.

현금 :  $\$40,000 \times 1,100\text{원}/\$당 = 44,000,000\text{원}$

외화외상매출금 :  $\$40,000 \times 1,200\text{원}/\$당 = 48,000,000\text{원}$

12월31일 : 차변) 외화환산손실 4,500,000원

대변) 외화외상매출금 4,500,000원

\* 외화외상매출금을 기말환율로 평가하는 것이므로 외화환산손실이 나타난다.

외화환산이익 :  $\$30,000 \times (1,050\text{원} - 1,200\text{원}) = 4,500,000\text{원}$

외화외상매출금 발생시에는 환율이 1,200원/\$당이었지만 기말에 1,050원/\$당으로 환율이 인하되었으므로 하락한 부분만큼 발생주의에 따라 영업외비용(외화환산손실)으로 인식하는 것이다.

#### 4) 유형자산처분손실

유형자산을 장부가액보다 낮은 가액으로 처분할 때 나타나는 계정이다.

영업에 사용중인 취득가액 3,500,000원, 감가상각누계액 1,000,000원인 트럭을 1,000,000원에 처분한 경우

차변) 현금 1,000,000원

대변) 차량운반구 3,500,000원

감가상각누계액 1,000,000원

유형자산처분손실 1,500,000원

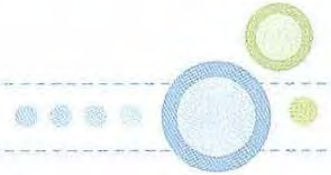
### 사. 특별이익

영업활동과 관계없이 비정상적, 비 반복적으로 발생하는 수익항목으로 자산수증이익, 채무면제이익, 보험차익 등이 있다.

#### 1) 자산수증이익

회사가 외부로부터 자산 등을 무상으로 취득할 경우 나타나는 계정으로 기업회계기준





은 무상으로 자산을 취득 할 경우 자산의 취득가액은 취득당시의 공정가액으로 표시하도록 하고 있다.

예) 회사가 주주로부터 시가 5,000,000원상당의 트랙터를 무상으로 기증 받은 경우  
차변) 차량운반구(트랙터) 5,000,000원                      대변) 자산수증이익 5,000,000원

법인의 결손 누적으로 영업활동에 어려움이 발생하자 회사의 대주주는 영업정상화를 위해 시가 50,000,000원상당의 토지를 회사에 증여한 경우  
차변) 토지 50,000,000원                                      대변) 자산수증이익 50,000,000원

### 2) 채무면제이익

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

예) 법인이 A거래처로부터 미지급금 5,000,000원 면제받은 경우  
차변) 미지급금 5,000,000원                              대변) 채무면제이익 5,000,000원

법인이 상시거래 관계에 있는 B거래처로부터 거래조건을 일부 변경하고 외상매입금 3,000,000을 탕감한다는 통보를 받은 경우.  
차변) 외상매입금 3,000,000원                              대변) 채무면제이익 3,000,000원

### 3) 보험차익

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

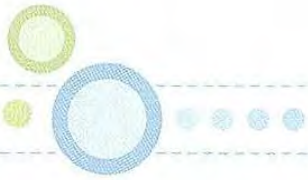
예) 회사의 농산물 창고에 화재가 발생하여 공장의 일부가 화재로 소실되었다.  
화재로 소실된 자산손실액은 5,000,000원으로 추정되었으며, 보험회사로부터 보험금 6,000,000원을 수령하였다.

\* 화재발생시

차변) 미결산 5,000,000원                                      대변) 건물(공장) 5,000,000원







### 〈미결산〉

현금의 수급이 없고, 거래 자체가 완료되지 않아 처리할 계정과목이나 금액이 미확정인 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 6,000,000원

대변) 미결산 5,000,000원

보험차익 1,000,000원

### 아. 특별손실

영업활동(농산물판매 등)과 관계없이 비정상적, 비 반복적으로 발생하는 비용항목으로 재해손실 등이 있다.

#### 1) 재해손실

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

예) 태풍으로 회사 창고에 보관하고 있던 생산물(재고자산)의 상품가치가 상실되어 30,000,000원 상당의 손실을 입은 경우

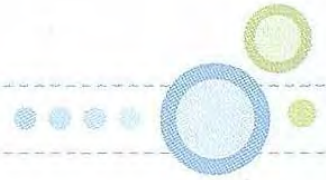
차변) 재해손실 30,000,000원

대변) 생산물 30,000,000원

### 자. 법인세비용(소득세비용, 농업소득세비용)

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





## 14 : 생산원가 계정과목

### 가. 재료비

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

당기 원재료 매입액은 제품제조와 관련하여 외부로부터 구입한 것으로 한다. 자체 생산한 원재료를 제품제조에 사용하는 경우에는 타계정 대체입으로 처리한다. 타계정 대체출은 제품제조를 위하여 구입하거나 생산한 원재료를 외부판매 하거나 다른 목적으로 사용하였을 경우에 사용하는 계정이다.

생산원가명세서 표시형식(예)

재료비 40,000,000원 → 45,000,000원 - 5,000,000원 = 40,000,000원

(1) 기초재료재고액	5,000,000원
(2) 당기재료매입액	30,000,000원
(3) 타계정대체입	10,000,000원
계	45,000,000원
(3) 기말재료재고액	(5,000,000원)
(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







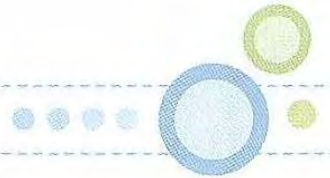












250,000원 상당액이었다.

차변) 생장물-포장재료비 2,400,000원

대변) 현금 2,400,000원

#### 결산시 분개

차변) 저장품 250,000원

대변) 생장물-포장재료비 250,000원

\* 당기생산원가에 계상되는 포장재료비의 금액은 2,150,000원이 되며, 저장품으로 계상한 250,000원은 다음년도에 포장재료비 금액으로 계상한다.

다음년도 1월 1일 회계처리

차변) 생장물-포장재료비 250,000원

대변) 저장품 250,000원

### 차. 약품비

축산업에 있어 예방접종에 필요한 약품사용금액을 약품비로 처리한다.

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

차변) 생장물-약품비 200,000원

대변) 현금 200,000원

### 타. 기타제재료비

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

예) 비가림 설치를 하기 위해 비닐필름 250,000원을 구입하였다.

차변) 기타제재료비 250,000원

대변) 현금 250,000원

### 카. 수선유지비

생산물 생산 활동과 관련하여 사용 중인 고장자산의 원상을 회복시키거나 능률유지를











(사무실과 판매장에 사용되면 판매비와 관리비를 구성한다)

## 거. 세금과공과

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

예) 농지에 대한 재산세 280,000원을 납부하였다.

차변) 세금과공과 280,000원

대변) 현금 280,000원

## 너. 보험료

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

예) 회사는 아래의 보험에 가입하고 현금으로 납부하였다.

생산물 가공공장 건물 화재보험료 : 350,000원

사무실 및 판매장관련 화재보험료 : 280,000원

차변) 생산물-보험료 350,000원

대변) 현금 350,000원

(생산물생산부분에 사용되면 생산원가를 구성한다)

차변) 보험료(판관비) 280,000원

대변) 현금 280,000원

(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 300,000원을 지급하고, 판매장에도 경비 보안시스템을 설치하고 200,000원을 지급하였다.









## International Accounting Standard 41

### Agriculture

### Objective

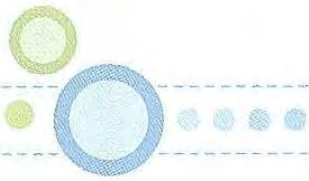
The objective of this Standard is to prescribe the accounting treatment, financial statement presentation, and disclosures related to agricultural activity.

### Scope

1. This Standard shall be applied to account for the following when they relate to agricultural activity:
  - (a) biological assets;
  - (b) agricultural produce at the point of harvest; and
  - (c) government grants covered by paragraphs 34-35.
  
2. This Standard does not apply to:
  - (a) land related to agricultural activity (see IAS 16 Property, Plant and Equipment and IAS 40 Investment Property); and
  - (b) intangible assets related to agricultural activity (see IAS 38 Intangible Assets).
  
3. This Standard is applied to agricultural produce, which is the harvested product of the entity's biological assets, only at the point of harvest. Thereafter, IAS 2 Inventories or another applicable Standard is applied. Accordingly, this Standard does not deal with the processing of agricultural produce after harvest; for example, the processing of







grapes into wine by a vintner who has grown the grapes. While such processing may be a logical and natural extension of agricultural activity, and the events taking place may bear some similarity to biological transformation, such processing is not included within the definition of agricultural activity in this Standard.

4. The table below provides examples of biological assets, agricultural produce, and products that are the result of processing after harvest:

Biological assets	Agricultural produce	Products that are the result of processing after harvest
Sheep	Wool	Yarn, carpet
Trees in a plantation	Logs	Lumber
Plants	Cotton	Thread, clothing
	Harvested	Sugar
Dairy cattle	Milk	Cheese
Pigs	Carcass	Sausages, cured hams
Bushes	Leaf	Tea, cured tobacco
Vines	Grapes	Wine
Fruit trees	Picked fruit	Processed fruit

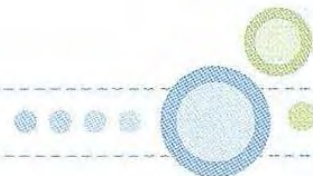
## Definitions

### Agriculture-Related Definition

5. The following terms are used in this Standard with the meanings specified:

- Agricultural activity is the management by an entity of the biological transformation of biological assets for sale, into agricultural produce, or into additional biological assets.
- Agricultural produce is the harvested product of the entity's biological assets.





- A biological asset is a living animal or plant.
- Biological transformation comprises the processes of growth, degeneration, production, and procreation that cause qualitative or quantitative changes in a biological asset.
- A group of biological assets is an aggregation of similar living animals or plants.
- Harvest is the detachment of produce from a biological asset or the cessation of a biological asset's life processes.

6. Agricultural activity covers a diverse range of activities; for example, raising livestock, forestry, annual or perennial cropping, cultivating orchards and plantations, floriculture, and aquaculture (including fish farming). Certain common features exist within this diversity

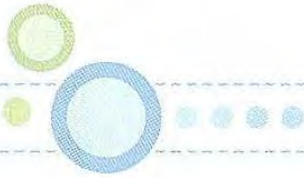
- (a) Capability to change. Living animals and plants are capable of biological transformation;
- (b) Management of change. Management facilitates biological transformation by enhancing, or at least stabilizing, conditions necessary for the process to take place (for example, nutrient levels, moisture, temperature, fertility, and light). Such management distinguishes agricultural activity from other activities. For example, harvesting from unmanaged sources (such as ocean fishing and deforestation) is not agricultural activity; and
- (c) Measurement of change. The change in quality (for example, genetic merit, density, ripeness, fat cover, protein content, and fibre strength) or quantity (for example, progeny, weight, cubic metres, fibre length or diameter, and number of buds) brought about by biological transformation is measured and monitored as a routine management function.

7. Biological transformation results in the following types of outcomes:

- (a) asset changes through (i) growth (an increase in quantity or improvement in







- quality of an animal or plant), (ii) degeneration (a decrease in the quantity or deterioration in quality of an animal or plant), or (iii) procreation (creation of additional living animals or plants); or
- (b) production of agricultural produce such as latex, tea leaf, wool, and milk.

### General Definition

8. The following terms are used in this Standard with the meanings specified:

An active market is a market where all the following conditions exist:

- (a) the items traded within the market are homogeneous;
- (b) willing buyers and sellers can normally be found at any time; and
- (c) prices are available to the public.

Carrying amount is the amount at which an asset is recognised in the balance sheet

Fair value is the amount for which an asset could be exchanged, or a liability settled, between knowledgeable, willing parties in an arm's length transaction.

Government grants are as defined in IAS 20 Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance.

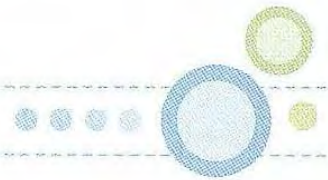
9. The fair value of an asset is based on its present location and condition. As a result, for example, the fair value of cattle at a farm is the price for the cattle in the relevant market less the transport and other costs of getting the cattle to that market.

### Recognition and Measurement

10. An entity shall recognize a biological asset or agricultural produce when, and only when:

- (a) the entity controls the asset as a result of past events;
- (b) it is probable that future economic benefits associated with the asset will flow to





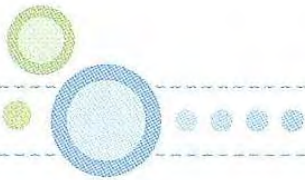
the entity; and

(c) the fair value or cost of the asset can be measured reliably.

11. In agricultural activity, control may be evidenced by, for example, legal ownership of cattle and the branding or otherwise marking of the cattle on acquisition, birth, or weaning. The future benefits are normally assessed by measuring the significant physical attributes.
12. A biological asset shall be measured on initial recognition and at each balance sheet date at its fair value less estimated point-of-sale costs, except for the case described in paragraph 30 where the fair value cannot be measured reliably.
13. Agricultural produce harvested from an entity's biological assets shall be measured at its fair value less estimated point-of-sale costs at the point of harvest. Such measurement is the cost at that date when applying IAS 2 Inventories or another applicable Standard.
14. Point-of-sale costs include commissions to brokers and dealers, levies by regulatory agencies and commodity exchanges, and transfer taxes and duties. Point-of-sale costs exclude transport and other costs necessary to get assets to a market.
15. The determination of fair value for a biological asset or agricultural produce may be facilitated by grouping biological assets or agricultural produce according to significant attributes; for example, by age or quality. An entity selects the attributes corresponding to the attributes used in the market as a basis for pricing.
16. Entities often enter into contracts to sell their biological assets or agricultural produce at a future date. Contract prices are not necessarily relevant in determining fair value, because fair value reflects the current market in which a willing buyer and seller would enter into a transaction. As a result, the fair value of a biological asset or



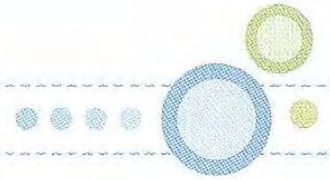




agricultural produce is not adjusted because of the existence of a contract. In some cases, a contract for the sale of a biological asset or agricultural produce may be an onerous contract, as defined in IAS 37 Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets. IAS 37 applies to onerous contracts.

17. If an active market exists for a biological asset or agricultural produce, the quoted price in that market is the appropriate basis for determining the fair value of that asset. If an entity has access to different active markets, the entity uses the most relevant one. For example, if an entity has access to two active markets, it would use the price existing in the market expected to be used.
18. If an active market does not exist, an entity uses one or more of the following, when available, in determining fair value:
  - (a) the most recent market transaction price, provided that there has not been a significant change in economic circumstances between the date of that transaction and the balance sheet date;
  - (b) market prices for similar assets with adjustment to reflect differences; an
  - (c) sector benchmarks such as the value of an orchard expressed per export tray, bushel, or hectare, and the value of cattle expressed per kilogram of meat.
19. In some cases, the information sources listed in paragraph 18 may suggest different conclusions as to the fair value of a biological asset or agricultural produce. An entity considers the reasons for those differences, in order to arrive at the most reliable estimate of fair value within a relatively narrow range of reasonable estimate
20. In some circumstances, market-determined prices or values may not be available for a biological asset in its present condition. In these circumstances, an entity uses the present value of expected net cash flows from the asset discounted at a current market-determined pre-tax rate in determining fair value.

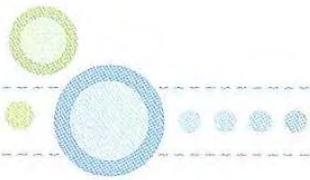




21. The objective of a calculation of the present value of expected net cash flows is to determine the fair value of a biological asset in its present location and condition. An entity considers this in determining an appropriate discount rate to be used and in estimating expected net cash flows. The present condition of a biological asset excludes any increases in value from additional biological transformation and future activities of the entity, such as those related to enhancing the future biological transformation, harvesting, and selling.
22. An entity does not include any cash flows for financing the assets, taxation, or re-establishing biological assets after harvest (for example, the cost of replanting trees in a plantation forest after harvest).
23. In agreeing an arm's length transaction price, knowledgeable, willing buyers and sellers consider the possibility of variations in cash flows. It follows that fair value reflects the possibility of such variations. Accordingly, an entity incorporates expectations about possible variations in cash flows into either the expected cash flows, or the discount rate, or some combination of the two. In determining a discount rate, an entity uses assumptions consistent with those used in estimating the expected cash flows, to avoid the effect of some assumptions being double-counted or ignored.
24. Cost may sometimes approximate fair value, particularly when:
  - (a) little biological transformation has taken place since initial cost incurrence (for example, for fruit tree seedlings planted immediately prior to a balance sheet date); or
  - (b) the impact of the biological transformation on price is not expected to be material (for example, for the initial growth in a 30-year pine plantation production cycle).
25. Biological assets are often physically attached to land (for example, trees in a plantation forest). There may be no separate market for biological assets that are







attached to the land but an active market may exist for the combined assets, that is, for the biological assets, raw land, and land improvements, as a package. An entity may use information regarding the combined assets to determine fair value for the biological assets. For example, the fair value of raw land and land improvements may be deducted from the fair value of the combined assets to arrive at the fair value of biological asset

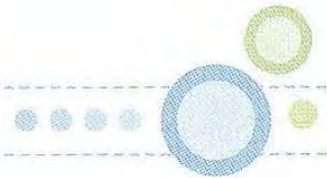
### **Gains and Losses**

26. A gain or loss arising on initial recognition of a biological asset at fair value less estimated point-of-sale costs and from a change in fair value less estimated point-of-sale costs of a biological asset shall be included in profit or loss for the period in which it arises.
27. A loss may arise on initial recognition of a biological asset, because estimated point-of-sale costs are deducted in determining fair value less estimated point-of-sale costs of a biological asset. A gain may arise on initial recognition of a biological asset, such as when a calf is born.
28. A gain or loss arising on initial recognition of agricultural produce at fair value less estimated point-of-sale costs shall be included in profit or loss for the period in which it arises.
29. A gain or loss may arise on initial recognition of agricultural produce as a result of harvesting.

### **Inability to Measure Fair Value Reliable**

30. There is a presumption that fair value can be measured reliably for a biological asset.





However, that presumption can be rebutted only on initial recognition for a biological asset for which market-determined prices or values are not available and for which alternative estimates of fair value are determined to be clearly unreliable. In such a case, that biological asset shall be measured at its cost less any accumulated depreciation and any accumulated impairment losses. Once the fair value of such a biological asset becomes reliably measurable, an entity shall measure it at its fair value less estimated point-of-sale costs. Once a non-current biological asset meets the criteria to be classified as held for sale (or is included in a disposal group that is classified as held for sale) in accordance with IFRS 5 Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations, it is presumed that fair value can be measured reliably.

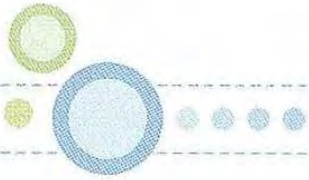
31. The presumption in paragraph 30 can be rebutted only on initial recognition. An entity that has previously measured a biological asset at its fair value less estimated point-of-sale costs continues to measure the biological asset at its fair value less estimated point-of-sale costs until disposal.
32. In all cases, an entity measures agricultural produce at the point of harvest at its fair value less estimated point-of-sale costs. This Standard reflects the view that the fair value of agricultural produce at the point of harvest can always be measured reliably.
33. In determining cost, accumulated depreciation and accumulated impairment losses, an entity considers IAS 2 Inventories, IAS 16 Property, Plant and Equipment and IAS 36 Impairment of Asset

### **Government Grants**

34. An unconditional government grant related to a biological asset measured at its fair value less estimated point-of-sale costs shall be recognised as income when, and only when, the government grant becomes receivable.





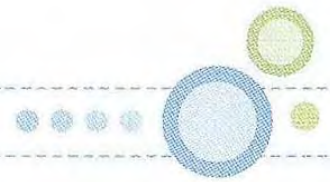


35. If a government grant related to a biological asset measured at its fair value less estimated point-of-sale costs is conditional, including where a government grant requires an entity not to engage in specified agricultural activity, an entity shall recognise the government grant as income when, and only when, the conditions attaching to the government grant are met.
36. Terms and conditions of government grants vary. For example, a government grant may require an entity to farm in a particular location for five years and require the entity to return all of the government grant if it farms for less than five years. In this case, the government grant is not recognised as income until the five years have passed. However, if the government grant allows part of the government grant to be retained based on the passage of time, the entity recognizes the government grant as income on a time proportion basis.
37. If a government grant relates to a biological asset measured at its cost less any accumulated depreciation and any accumulated impairment losses (see paragraph 30), IAS 20 Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance is applied
38. This Standard requires a different treatment from IAS 20, if a government grant relates to a biological asset measured at its fair value less estimated point-of-sale costs or a government grant requires an entity not to engage in specified agricultural activity. IAS 20 is applied only to a government grant related to a biological asset measured at its cost less any accumulated depreciation and any accumulated impairment losses.

## Disclosure

39. [Deleted]



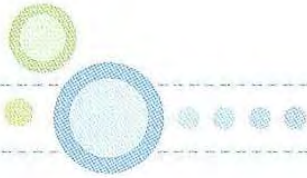


## General

40. An entity shall disclose the aggregate gain or loss arising during the current period on initial recognition of biological assets and agricultural produce and from the change in fair value less estimated point-of-sale costs of biological asset
41. An entity shall provide a description of each group of biological assets.
42. The disclosure required by paragraph 41 may take the form of a narrative or quantified description
43. An entity is encouraged to provide a quantified description of each group of biological assets, distinguishing between consumable and bearer biological assets or between mature and immature biological assets, as appropriate. For example, an entity may disclose the carrying amounts of consumable biological assets and bearer biological assets by group. An entity may further divide those carrying amounts between mature and immature assets. These distinctions provide information that may be helpful in assessing the timing of future cash flows. An entity discloses the basis for making any such distinctions
44. Consumable biological assets are those that are to be harvested as agricultural produce or sold as biological assets. Examples of consumable biological assets are livestock intended for the production of meat, livestock held for sale, fish in farms, crops such as maize and wheat, and trees being grown for lumber. Bearer biological assets are those other than consumable biological assets; for example, livestock from which milk is produced, grape vines, fruit trees, and trees from which firewood is harvested while the tree remains. Bearer biological assets are not agricultural produce but, rather, are self-regenerating
45. Biological assets may be classified either as mature biological assets or immature







biological assets. Mature biological assets are those that have attained harvest able specifications (for consumable biological assets) or are able to sustain regular harvests (for bearer biological assets)

46. If not disclosed elsewhere in information published with the financial statements, an entity shall describe:

- (a) the nature of its activities involving each group of biological assets; and
- (b) non-financial measures or estimates of the physical quantities of:
  - (i) each group of the entity's biological assets at the end of the period; and
  - (ii) output of agricultural produce during the period.

47. An entity shall disclose the methods and significant assumptions applied in determining the fair value of each group of agricultural produce at the point of harvest and each group of biological assets.

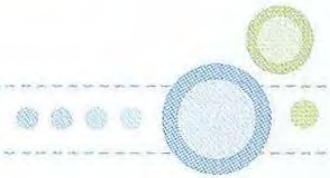
48. An entity shall disclose the fair value less estimated point-of-sale costs of agricultural produce harvested during the period, determined at the point of harvest

49. An entity shall disclose:

- (a) the existence and carrying amounts of biological assets whose title is restricted, and the carrying amounts of biological assets pledged as security for liabilities
- (b) the amount of commitments for the development or acquisition of biological assets; and
- (c) financial risk management strategies related to agricultural activity.

50. An entity shall present a reconciliation of changes in the carrying amount of biological assets between the beginning and the end of the current period. The reconciliation shall include:





- (a) the gain or loss arising from changes in fair value less estimated point-of-sale costs;
- (b) increases due to purchases;
- (c) decreases attributable to sales and biological assets classified as held for sale (or included in a disposal group that is classified as held for sale) in accordance with IFRS 5;
- (d) decreases due to harvest;
- (e) increases resulting from business combinations;
- (f) net exchange differences arising on the translation of financial statements into a different presentation currency, and on the translation of a foreign operation into the presentation currency of the reporting entity; and
- (g) other changes.

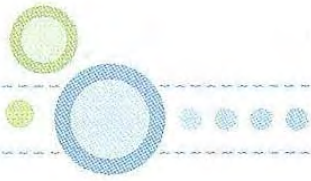
51. The fair value less estimated point-of-sale costs of a biological asset can change due to both physical changes and price changes in the market. Separate disclosure of physical and price changes is useful in appraising current period performance and future prospects, particularly when there is a production cycle of more than one year. In such cases, an entity is encouraged to disclose, by group or otherwise, the amount of change in fair value less estimated point-of-sale costs included in profit or loss due to physical changes and due to price changes. This information is generally less useful when the production cycle is less than one year (for example, when raising chickens or growing cereal crops)

52. Biological transformation results in a number of types of physical change—growth, degeneration, production, and procreation, each of which is observable and measurable. Each of those physical changes has a direct relationship to future economic benefits. A change in fair value of a biological asset due to harvesting is also a physical change

53. Agricultural activity is often exposed to climatic, disease and other natural risks. If an event occurs that gives rise to a material item of income or expense, the nature and







amount of that item are disclosed in accordance with IAS 1 Presentation of Financial Statements. Examples of such an event include an outbreak of a virulent disease, a flood, a severe drought or frost, and a plague of insects

#### Additional Disclosures for Biological Assets Where Fair Value Cannot Be Measured Reliable

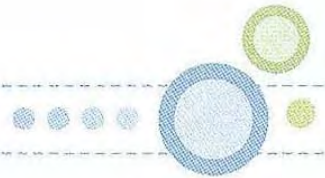
54. If an entity measures biological assets at their cost less any accumulated depreciation and any accumulated impairment losses (see paragraph 30) at the end of the period, the entity shall disclose for such biological assets:

- (a) a description of the biological assets;
- (b) an explanation of why fair value cannot be measured reliably;
- (c) if possible, the range of estimates within which fair value is highly likely to lie;
- (d) the depreciation method used;
- (e) the useful lives or the depreciation rates used; and
- (f) the gross carrying amount and the accumulated depreciation (aggregated with accumulated impairment losses) at the beginning and end of the period.

55. If, during the current period, an entity measures biological assets at their cost less any accumulated depreciation and any accumulated impairment losses (see paragraph 30), an entity shall disclose any gain or loss recognised on disposal of such biological assets and the reconciliation required by paragraph 50 shall disclose amounts related to such biological assets separately. In addition, the reconciliation shall include the following amounts included in profit or loss related to those biological assets:

- (a) impairment losses;
- (b) reversals of impairment losses; and
- (c) depreciation





56. If the fair value of biological assets previously measured at their cost less any accumulated depreciation and any accumulated impairment losses becomes reliably measurable during the current period, an entity shall disclose for those biological assets:

- (a) a description of the biological assets;
- (b) an explanation of why fair value has become reliably measurable; and
- (c) the effect of the change.

57. An entity shall disclose the following related to agricultural activity covered by this Standard:

- (a) the nature and extent of government grants recognised in the financial statements;
- (b) unfulfilled conditions and other contingencies attaching to government grants;  
and
- (c) significant decreases expected in the level of government grants.

### **Effective Date and Transition**

58. This Standard becomes operative for annual financial statements covering periods beginning on or after 1 January 2003. Earlier application is encouraged. If an entity applies this Standard for periods beginning before 1 January 2003, it shall disclose that fact.

59. This Standard does not establish any specific transitional provisions. The adoption of this Standard is accounted for in accordance with IAS 8 Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors.





농업인이 알아야 할  
**농장회계 길라잡이**  
농업회계처리모범(례) 해설

---

발행처 | 농림부

전화번호 | 02-500-1686

팩스 | 02-503-7217

내용문의 | 미래회계법인 김태용 공인회계사 031-236-0015

발행일 | 2007년 1월

---

※ 허락없이 무단복사 및 전재를 금합니다.