

건설산업동향

건설형 공사 계약 회계 기준에 대한 평가와 개선 방안

이의섭

2001. 11. 7

▪ 건설형 공사 계약 회계 기준 초안 공개	3
▪ 건설업 이외의 건설형 공사 계약에도 적용	3
▪ 공사 계약을 정액공사 계약과 원가보상 계약으로 구분	4
▪ 합작 법인에 대한 출자금	4
▪ 합작 법인과 거래	6
▪ 손익 인식 방법으로 완성기준 불인정	7
▪ 진행기준 적용 요건 변경	8
▪ 공사 계약의 병합과 분할 기준 신설	9
▪ 하자보수 총당금 잔액 환입 시기 변경	10
▪ 기준서 공개 초안 내용 이외의 검토 사항	11
▪ 종합 및 보완 과제	15

요 약

- 회계 기준 제정 기관인 회계연구원은 현행 「건설업 회계 처리 준칙」을 대체할 「기업 회계 기준서 제01-10호 : 건설형 공사 계약」 초안을 마련하여 공개하였음.
- 이 기준서는 2003년 1월 1일부터 시행할 예정이며, 이 기준서가 시행되면 현행 「건설업 회계 처리 준칙」 등 관련 회계 기준을 대체하게 됨.

▶ 기준서 내용 중 개선되어야 할 사항

- 기준서 초안에는 합작 법인 출자금에 대한 회계 처리를 조인트 벤처인 경우에는 지분법을 적용하고, 조인트 벤처가 아닌 경우에는 지배력, 중대한 영향력 등의 존재 여부에 따라 연결 회계, 지분법 회계, 시가법 또는 원가법을 적용하게 되어 있음.
- 그러나, 합작 법인에 대한 출자금에 대한 회계 처리 방법도 합작 법인에 대한 지배력, 중대한 영향력 등의 존재 여부가 회계 처리 방법 선택 기준이 되어야 함.
- 기준서는 합작 법인과의 거래와 제3자와의 거래를 구별하여 거래의 실질을 반영하여 손익을 인식하는 것으로 규정.
- 합작 법인과의 거래에 대한 회계는 합작 법인에 대한 출자금의 회계 처리 방법과 연계하여 규정하는 것이 타당함.
- 하자 보수 총당금 잔액 환입 시기를 하자 보수 의무가 종료한 회계 연도에 하도록 되어 있으나, 현행 준칙대로 하자 보수 의무가 종료한 회계 연도에 환입하도록 하는 것이 적절함.

▶ 기준서 공개 초안 내용 이외의 검토 사항 평가

- 공사원가 작성 의무를 폐지하고, 일정 규모(예: 100억원)의 프로젝트에 대해서 손익계산서 또는 원가율 및 낙찰율을 주식으로 공시하는 방안을 검토하고 있음.
- 현행대로 공사원가명세서를 작성하도록 하고, 총수익의 일정 비율(예: 10%)를 초과하는 프로젝트에 대해서 손익계산서를 주식으로 공시하는 것이 적절함.
- 공사 예정 원가를 입찰 시 제출 원가 또는 입찰시 제출 원가에서 목표 이익을 차감한 금액으로 고정하는 방안을 검토하고 있음.
- 공사 예정 원가를 고정시키는 것보다는 공사 예정 원가 추정 방법에 대해서 상세한 규정을 두어 임의로 수익을 조정하는 것을 방지할 필요성이 있음.

▶ 보완 과제

- 기준서는 2003년에 시행될 예정이기 때문에 현행 건설업 회계 준칙이 심각한 문제를 야기하고 있는 것은 그 이전이라도 개선하여야 함.
- 예를 들어, 현행 준칙 상 민간투자법에 의한 특수목적회사의 출자금은 지분법을 적용하게 되어 있어, 건설회사의 사회 간접 자본 투자에 장애가 되고 있음.
- 민간투자법에 의한 특수목적회사 출자금에 대한 회계 기준서를 하루 속히 제정할 필요성이 있음.

회계연구원, 건설형 공사 계약 회계 기준 초안 공개

- 회계 기준 제정 기관인 회계연구원은 현행 「건설업 회계 처리 준칙」을 대체할 「기업 회계 기준서 제01-10호 : 건설형 공사 계약」(이하 기준서) 초안을 마련하여 공개하였음.
 - 우리나라의 회계 원칙(기준)의 법적 제정 권한은 금융감독위원회가 가지고 있고, 금융감독위원회는 회계 원칙 제정 업무를 회계연구원에 위탁하고 있음(주식회사의 외부감사에 관한 법률 제13조 제1항과 제4항 및 동 시행령 제 7조의 2).¹⁾
- 「건설업 회계 처리 준칙」은 1999년 12월 22일에 개정되었는데, 다시 건설형 공사 계약 회계기준서를 제정하는 이유는 건설업 회계의 투명성과 회계 기준의 국제적 정합성을 좀더 제고하자는 데에 목적이 있음.
- 이 기준서는 2003년 1월 1일부터 시행할 예정이며, 이 기준서가 시행되면 현행 「건설업 회계 처리 준칙」 등 관련 회계 기준을 대체하게 됨.
- 기준서 초안의 주요 내용을 현행 「건설업 회계 처리 준칙」(이하 준칙)과 비교하여 개관하고 문제점이 있으면 개선 방안을 제시하고자 함.

■ 건설업 이외의 건설형 공사 계약에도 적용

- 현행 준칙은 건설업의 도급공사와 예약 매출 관련 공사 회계 처리에만 적용하고 있으나, 기준서는 건설업 이외의 기업이 주문을 받고 생산 설비나 기계 장치를 건설하는 건설형 공사의 회계에도 적용됨.
 - 건설형 공사 계약(construction type contract)이란 건설 공사 이외의 주문 생산형 건설형 공사도 포함하는 용어임.

1) 현재 미국의 회계 기준을 제정하는 권한은 증권거래위원회(SEC: Securities and Exchange Commission)가 가지고 있고, 증권거래위원회(SEC)는 회계 기준 제정을 재무회계기준심의회(FASB: Financial Accounting Standards Board)에 위임하고 있음. 즉, 현재 미국의 회계원칙 제정 기관은 재무회계기준심의회의(FASB)임. 또한, 회계 기준 제정을 위한 국제 기구는 국제회계기준위원회(International Accounting Standards Boards)이고, 국제회계기준위원회(IASB)는 민간단체로서 국제 회계 기준을 제정하여 발표함.

- 그러나, 구매자가 규격을 정하여 주문한 제품이지만 표준화된 제조 공장에서 생산하고 정상적인 영업망을 통한 판매로서, 수익을 판매 기준에 따라 인식하는 것이 적절하고 매출 원가가 재고 자산의 평가를 통하여 산출될 수 있는 공급 계약은 적용되지 않음.
- 건설업체가 수행하는 건설 공사만이 아니라 건설형 공사 계약 특성이 있는 모든 계약에 적용하는 회계 기준을 제정한 것은 적절하다고 판단됨.

■ 공사 계약을 정액공사 계약과 원가보상 계약으로 구분

- 현행 준칙에서는 공사 계약을 구분하지 않았으나, 기준서는 정액공사 계약과 원가보상 계약으로 구분함.
- 정액공사 계약이란 전체 공사 계약 금액을 정액으로 하거나 산출물 단위 당 가격을 정액으로 하는 계약이고, 원가보상 계약이란 공사원가의 일정 비율이나 고정된 이윤을 가산한 금액을 건설사업자가 보상받는 공사 계약으로 구분하여 정의하고 있음.
- 모든 건설형 공사 계약은 정액공사 계약과 원가보상 계약의 범주에 속하므로 적절하다고 판단됨.
- 국제 회계 기준에서도 건설형 공사 계약은 정액공사 계약과 원가보상 계약으로 구분하고 있음.

■ 합작 법인에 대한 출자금²⁾

기준서는 합작 법인에 대한 출자금에 관한 회계 처리를 조인트 벤처 여부에 따라 구분하여 규정

- 현행 준칙에서는 지분율에 관계없이 합작 법인에 대한 출자금에 대한 회계 처리에

2) 기준서는 별도의 합작 법인을 설립하지 않고 약정에 의하여 합작 공사 단위를 각 참여 사업자가 공사를 분담하거나 공동으로 수행하는 경우에는 현행 준칙과 마찬가지로 비례 연결 방식에 의하여 회계 처리하게 되어 있다. 비례 연결이란 조인트 벤처의 자산, 부채, 수익, 비용 중 참여 사업자의 출자 지분율에 해당하는 부분을 참여 사업자의 재무 제표에 보고하는 회계 처리 방법을 말함.

지분법(equity method)을 적용하고 있으나, 기준서에서는 합작 법인이 조인트 벤처에 해당하는 경우와 해당하지 않는 경우로 구분하여 회계처리 방법을 적용함.

- 조인트 벤처란 참여 기업이 협의 내용에 따라 공동 지배권을 갖는 공동 지배 사업체를 의미함.
- 지분법이란 투자 유가 증권의 취득 시점에서는 투자 유가 증권을 취득원가로 평가하지만, 취득 후에는 합작 법인의 순자산의 변화에 따라 투자 유가 증권의 장부 가액을 조정하여 평가하는 방법임.
- 합작 법인이 조인트 벤처에 해당하는 경우에는 지분법 회계 처리 방법을 적용하고, 조인트 벤처에 해당되지 않는 경우에는 합작 법인에 대한 지배력, 중대한 영향력 등의 존재 여부에 따라 연결 회계, 지분법 회계, 시가법 또는 원가법을 적용함.
- 연결 회계란 지배회사와 지배회사에 의해 통제되는 모든 종속회사를 하나의 회계 실체로 보아 회계 처리하는 방법임.
- 시가법이란 시장성 있는 투자유가증권을 취득 시점에서는 취득 원가로 평가하지만, 취득 이후에 공정 가액이 하락하거나 상승함에 따라 투자유가증권을 공정가액으로 평가하고, 장부 가액과 공정 가액의 차액을 투자유가증권 평가 손익으로 인식하는 방법임.
- 원가법(cost method)이란 투자유가증권의 취득 시점에서 취득 원가로 평가하고 취득 후에도 계속하여 취득 원가로 평가하는 방법임. 즉, 취득 원가가 더 이상 정당화될 수 없는 경우를 제외하고는 항상 취득 원가로 평가하고, 합작 회사의 순자산 변화에 대해서 장부에 아무런 기록도 하지 않는 방법임.

합작 법인 출자금에 대한 회계 처리 방법도 합작 법인에 대한 지배력, 중대한 영향력 등의 존재 여부가 판단 기준이 되어야 함

- 지분법을 적용하는 근본적인 이유는 사업 참여자가 합작 법인의 영업 및 재무 활동을 통제할 수 있는 경우에 배당 정책을 조정하여 배당금 수익을 인식함으로써 투자 회사의 당기 순이익을 조작하는 것을 방지하기 위함임.
- 우리나라의 경우 조인트 벤처인 경우에도 참여 사업자가 합작 법인의 영업 및 재무 활동에 중대한 영향력을 행사하여 배당정책을 조정할 수 없는 경우가 있으므로 조인트 벤처 여부가 합작 법인 출자금에 대한 회계 처리 기준을 선택하는 기준이 되

는 것은 적절하지 않음.

- 합작 법인이 조인트 벤처에 해당되는 경우라도 합작 법인의 배당 정책을 조정할 수 없는 경우에 지분법을 적용하는 것은 타당하지 않음.
- 따라서, 합작 법인 출자금에 대한 회계 처리 방법은 사업 참여자의 합작 법인의 영업 및 재무 활동에 대한 중대한 영향력 행사 여부가 판단 기준이 되어야 하고, 재무 활동에 대한 중대한 영향력 행사 여부는 배당 정책을 조정할 수 있는 지 여부가 중요한 판단 기준이 되어야 함.
- 예를 들어, 「사회 간접 자본 시설에 대한 민간 투자법」(이하 민간투자법)에 의한 특수목적회사에 대한 투자는 특수목적회사의 정관 및 주무관청과의 실시 협약 등에 의하여 배당 정책이 미리 정하여지므로 지분법을 적용하는 것은 적절하지 않음.

■ 합작 법인과 거래

기준서는 합작 법인과 거래와 제3자와의 거래를 구별하여 거래의 실질을 반영하여 손익을 인식하는 것으로 규정

- 현행 준칙은 「합작 법인에 원자재, 저장품, 용역 등을 판매한 경우나 설비 등의 리스 계약을 체결하는 경우에는 제3자와의 거래와 동일하게 회계 처리한다」라고 규정.
- 기준서는 합작 법인과 거래와 제3자와의 거래를 구별하여 거래의 실질을 반영하여 손익을 인식하는 것으로 규정.
 - 예를 들어, 합작 법인에 양도한 자산이 합작 법인에 보유하고 있는 한 참여 사업자는 다른 사업 참여자의 소유 지분에 해당하는 손익만을 인식하여야 함.
 - 또한, 참여사업자가 합작 법인으로부터 자산을 매입하였다면, 참여사업자는 그 자산을 제3자에게 매도하기 전까지는 인식한 손익 중 참여사업자 소유 지분에 해당하는 부분을 손익으로 인식하여서는 안됨.

합작 법인과의 거래에 대한 회계는 합작 법인에 대한 출자금의 회계 처리 방법과 연계하여 규정하는 것이 타당

- 합작 법인과의 거래에 대한 회계는 합작 법인에 대한 출자금의 회계 처리 방법과 연계하여 규정하는 것이 타당한 것으로 판단됨.
- 합작 법인과의 거래로 인한 손익이 합작 법인의 순자산 가치를 변동시켜 출자 금액 가치의 변동으로 나타나는 경우에는 제3자와의 거래와 동일하게 수익을 인식하는 것이 타당하고
- 합작 법인과의 거래로 인한 손익이 합작 법인의 순자산 가치를 변동시키지 않는 경우에는 제3자와의 거래와 구별하여 거래의 실질을 반영하는 것이 타당하다고 판단됨.
 - 예를 들어, 합작 법인의 출자금에 대해서 지분법을 사용하는 경우에는 합작 법인과의 거래로 인한 손익이 합작 법인의 순자산 가치를 변동시켜 출자금액의 변동으로 반영되므로 제3자와의 거래와 동일하게 수익을 인식하는 것이 타당하고
 - 합작 법인의 출자금에 대해서 원가법을 사용하는 경우에는 합작 법인과의 거래로 인한 손익이 합작 법인의 순자산 가치를 변동시키지 않으므로, 다른 사업 참여자의 소유 지분에 해당하는 손익만을 인식하는 것이 타당하다고 판단됨.

■ 손익 인식 방법으로 완성기준 불인정

- 현행 「기업회계기준」에서 중소기업 특례 규정으로 인정하던 완성기준을 인정하지 않음.
- 완성기준을 인정하지 않는 이유는 진행기준과 zero-profit 방법만을 사용하여도 충분한 것으로 판단하고 있기 때문임.
- zero-profit 방법이란 공사 진행률을 신뢰성 있게 추정하기 곤란한 경우 당기 발생 원가를 비용으로 인식하고 그 범위 내에서 회수 가능한 금액을 수익으로 인식

하는 방법임.

■ 진행기준 적용 요건 변경

기준서 초안에서는 정액 공사 계약과 원가 보상 계약으로 구분하여 진행 기준 적용 요건을 규정

- 현행 준칙 상 진행 기준 적용 요건은 1) 도급금액, 공사진행율, 공사 예정원가에 대하여 합리적인 예측이 가능하고, 2) 대가 지급 방식에 관하여 쌍방을 구속시키는 권리 의무가 명백히 규정되고, 3) 계약 상 의무를 이행할 능력이 충분히 있다고 인정되는 경우에 적용하게 되어 있음.
- 기준서 초안에서는 정액 공사 계약과 원가 보상 계약으로 구분하여 요건을 규정하고 있음.
 - 정액 공사 계약에는 1) 총공사 수익 금액을 신뢰성 있게 측정 가능하고, 2) 계약과 관련된 경제적 효익(economic benefit)이 기업에 유입될 것이 거의 확실하고, 3) 계약을 완료하는데 필요한 공사 원가와 공사진행율을 모두 신뢰성 있게 측정할 수 있고, 4)공사 원가를 명확히 식별할 수 있고 신뢰성 있게 측정할 수 있어서 실제 발생된 공사 원가를 종전의 예상치와 비교할 수 있는 경우에 진행율 기준을 사용할 수 있음.
 - 원가 보상 공사 계약의 경우에는 1) 계약과 관련된 경제적 효익이 기업에 유입될 것이 거의 확실하고, 2) 계약에 귀속될 수 있는 공사 원가를 명확히 식별할 수 있고 신뢰성 있게 측정할 수 있는 경우에 진행율 기준을 사용할 수 있음.
- 현행 준칙 상 요건인 2) 대가 지급 방식에 관하여 쌍방을 구속시키는 권리 의무가 명백히 규정되고, 3) 계약 상 의무를 이행할 능력이 충분히 있다고 인정되는 경우는 당연 사항이므로 삭제한 것으로 판단됨.
- 국제 회계 기준과 동일하게 공사계약을 정액 공사 계약과 원가 보상 계약으로 구분하여 진행 기준 적용 기준을 적용한 것은 적절하다고 판단됨.³⁾

3) 예를 들어, 국제 회계 기준은 정액 공사 계약의 경우 진행율 기준 적용 요건을 다음과 같이 규정하고 있음. (a) total contract revenue can be measured reliably, (b) it is probable that the economic benefits associated with contract will flow to the enterprise, (c) both the

■ 공사 계약의 병합과 분할 기준 신설

계약 내용의 경제적 실질을 올바르게 반영하고 기간 손익의 왜곡을 방지하기 위하여 계약의 병합과 분할을 의무화하는 조건을 규정

- 현행 준칙에는 이에 관련한 규정이 없음.
- 기준서에서는 공사 계약별로 적용하는 것을 원칙으로 하고, 예외적으로 계약 내용의 경제적 실질을 올바르게 반영하고 기간 손익의 왜곡을 방지하기 위하여, 복수의 계약을 병합하거나 하나의 계약을 분할하여 회계 처리하여야 함.
- 단일 계약을 여러 개의 독립된 건설공사로 분할할 수 있는 조건은 다음과 같음.
 - 각 자산에 대하여 별개의 공사제안서 제시
 - 각 자산에 대하여 독립된 협상이 이루어졌으며, 발주자와 건설사업자는 각 자산별로 계약 조건의 수락 또는 거부가 가능
 - 각 자산별로 비용과 수익의 인식이 가능
 - 각 자산별 공사제안서 상의 공사 계약금액 합계와 전체 공사 제안서에 나와 있는 총공사 계약금액이 비슷할 것.
- 복수 계약 전체를 단일 건설형 공사 계약으로 보는 조건은 다음과 같음.
 - 복수의 계약이 일괄적으로 협상
 - 디자인, 기술, 기능 또는 최종 용도에서 복수의 계약이 밀접하게 연관되어 사실상 단일 목표 이윤을 추구하는 하나의 프로젝트가 됨.
 - 복수의 계약이 동시에 진행되거나 연쇄적으로 이행됨.
 - 복수의 계약에 소요되는 상당한 금액의 공통비를 각 계약에 합리적으로 배분하기 어려움.
- 추가공사를 독립된 건설공사로 보는 조건은 다음과 같음.
 - 추가되는 자산이 설계, 기술, 기능에 있어서 원래의 계약에 포함된 자산과 상당히

contract costs to complete the contract and the stage of contract completion at the balance sheet date can be measured reliably, and (d) the contract costs attributable to the contract can be clearly identified and measured reliably so that actual contract costs incurred can be compared with prior estimates.

차이가 있거나

- 추가 공사의 공사 계약 금액이 원래 계약 상의 공사 계약금액과 별도로 협상됨.
- 추가 공사가 상기의 조건을 충족하지 못하지만 계약 병합의 조건을 충족하는 경우에는 기존 계약과 병합하여 회계 처리 함.
- 계약 내용의 경제적 실질을 올바르게 반영할 수 있게 단일 계약을 분할하거나 여러 계약을 단일 계약으로 회계 처리하게 한 것은 적절하다고 판단됨.
- 국제 회계 기준도 일정한 조건을 충족시키는 경우에는 계약의 병합과 분할을 의무화 하고 있음.

■ 하자보수 총당금 잔액 환입 시기 변경

하자보수 총당금 잔액의 환입을 하자 보수 의무가 종료한 회계 연도에 하도록 함

- .현행 준칙에서는 하자보수 총당금 중 하자보수비와 상계하고 남은 잔액의 환입 시기를 하자 보수 사유가 종료한 회계 연도에 환입하도록 하고 있으나, 기준서에서는 하자 보수 의무가 종료한 회계 연도에 환입하도록 하고 있음.

환입 시기의 변경 시 회계 마감 기간이 길어져 불필요한 업무 부담 증가

- 건설 공사의 하자는 대부분 준공 후 2~3년 내에 발생하고, 수십 건의 공사를 동시에 수행하는 업체는 회계 업무 부담으로 개별 공사의 회계를 조속히 마감할 필요성이 있음.
- 하자 보수 의무 기간이 대부분 5~10년으로 하자 보수 총당금 잔액 환입 시기를 하자 보수 의무 기간이 종료한 회계 연도로 하는 것은 회계 마감을 장기간 지연시킴.
 - 예를 들어, 공사 기간이 5년인 터널 공사의 경우 하자보수의무 기간이 10년이기 때문에 회계 마감을 하기 위해서는 15년이 필요함.

- 준공 후 수년이 경과되어 하자 보수비로 지출한 것은 대부분 구조적 결함으로 인한 하자로 비용 부담이 매우 크므로 충당금보다는 특별 손실 처리하는 것이 바람직함 (현행 준칙과 기준서 내용의 비교는 <표> 참조).

<표> 현행 준칙과 기준서 내용 비교

구 분	현행 준칙	기준서	비고
적용 대상	-건설업의 도급 공사와 예약 매출 공사에 한함	-건설업 이외의 도급 공사도 포함	-기준서 내용이 타당
계약 구분	-구분 없음	-정액공사 계약과 원가보상 계 약으로 구분	-기준서 내용이 타당
합작법인에 대한 출자금	-지분법 사용	-조인트벤처 여부에 따라 구분	-조인트 벤처인 경우에도 합작 법인에 대한 지배력, 중대한 영향력 등의 존재 여부가 기 준이 되어야 함
합작 법인과 거래	-제3자와 동일하게 처리	-제3자와의 거래와 구별하여 거래의 실질을 반영	-출자금 회계 처리 방법과 연 계하여 규정하는 것이 타당함
손익 인식 방법	-중소기업 단기공사는 완성 기준 인정	-완성 기준 불인정	-기준서 내용이 타당
진행기준 적용 요건	-계약 종류에 관계없이 규정	-정액공사 계약과 원가보상 계 약으로 구분	-기준서 내용이 타당
계약의 병합과 분할 기준	-없음	-계약의 분할, 병합 기준 신설	-기준서 내용이 타당
하자 보수 충당금 잔액 환입 시기	-하자 보수 사유가 종료한 회계 연도	-하자 보수 의무가 종료한 회 계 연도	-현행 준칙의 내용이 적절함

《 기준서 공개 초안 내용 이외의 검토 사항 》

- 회계연구원은 기준서 초안에 포함한 내용 이외에도 몇 가지 사항에 대해서 기준서 포함 여부를 검토하고 있음.

■ 프로젝트별 손익계산서 등 주석 공시

- 현행 준칙에서는 공사원가명세서(미성공사원가명세서 포함)를 작성하도록 되어 있으나, 이를 폐지하고 일정 규모 이상(예: 100억원)의 프로젝트에 대해서 프로젝트별 손

익계산서 또는 원가율 및 낙찰율을 주석으로 공시하는 방안을 검토하고 있음.

- 일정 규모 이상의 모든 프로젝트에 대해서 손익계산서를 주석으로 공시하는 것은 건설업체 회계 실무자들의 과도한 업무 부담을 가져옴.
 - 일부 대형 건설업체는 프로젝트 금액이 대부분 100억원 이상으로 100억원 이상의 프로젝트에 대해서 손익계산서 주석 공시를 의무화할 경우 매년 수백 건의 작성하게 됨.
- 따라서, 일정 규모보다는 인식한 수익을 기준으로 총수익의 일정 비율(예: 10%)을 초과하는 프로젝트에 대해서 주석 공시를 하는 방안이 대안이 될 수 있음.
- 프로젝트 원가율은 건설업체의 영업 비밀 사항이므로 주석 공시하는 것은 바람직하지 않고, 낙찰율은 이미 알려진 사항이므로 주석 공시를 하여도 무방할 것으로 판단 됨.

총수익의 일정 비율(예: 10%)을 초과하는 프로젝트에 대해서 손익계산서를 주석으로 공시하는 것이 적절

- 현행대로 공사원가명세서(미성공사원가명세서 포함)를 작성하도록 하게 하고, 총수익의 일정 비율(예: 10%)을 초과하는 프로젝트에 대해서 손익계산서를 주석으로 공시하는 것이 적절하다고 판단됨.

■ 공사에정원가를 입찰 시 제출 원가 등으로 고정

- 공사에정원가를 입찰 시 제출 원가 또는 입찰 시 제출 원가에서 목표 이익을 차감한 금액으로 고정하는 안을 검토하고 있음.
- 현재 많은 건설회사가 공사에정원가를 적당히 조정함으로써 진행율을 조정하여 손익의 규모를 조정하고 있음.
 - 건설업체 심사역을 대상으로 한 조사⁴⁾에서 대부분의 은행 심사역은 건설업체의

- 여신 제공 시 가장 큰 애로점은 건설업체의 신뢰성이 없는 점이라고 지적하고 있고
- 건설업체 재무제표의 신뢰성을 저해하는 구체적인 사항으로는 공사 수익을 공사 진행률 기준으로 인식하는 경우, 일관성이 없이 자의적인 방법을 적용하는 경우가 많다고 지적하고 있음.
 - 또한, 당기 인식 공사 수익 금액이 달라짐에 따라 공사미수금 규모가 달라지므로 유동 비율을 조정하고 있음.
 - 이런 이유로 일부에서는 공사 예정 원가를 입찰 시 제출 원가 또는 입찰 시 제출 원가에서 목표 이익을 차감한 금액으로 고정시키자는 의견이 있음.

공사 예정 원가 산정에 관한 상세한 규정을 마련하여 임의로 수익을 조정하는 것을 방지할 필요성이 있음

- 그러나, 공사 예정 원가는 경제의 변동 사항을 반영하는 것이 회계 원칙에 부합함.
- 그러므로, 공사 예정 원가를 고정시킬 것이 아니라, 공사 예정 원가 산정에 관한 상세한 규정을 마련하여 건설업체가 임의적으로 진행률 기준을 적용하여 수익을 조정하는 것을 방지할 필요성이 있음.
- 공사 예정 원가를 고정시키는 것보다는 공사 예정 원가 추정 방법에 대해서 다음과 같은 내용이 포함되게 개선되어야 함.⁵⁾
 - 총공사 원가를 추정할 경우 모든 원가 구성 요소의 수량과 가격을 제시할 것
 - 추가 공사 원가를 추정할 경우 실제 누적 공사비를 계산하는 데 사용한 원가구성요소가 모두 포함되어야 하고, 모든 원가 구성 요소에 대한 예상되는 비용증가를 반영하여야 함.
 - 임금 인상과 비용 인상을 반드시 고려하여야 하고, 이 경우 과거의 경험 또는 객관적인 자료를 제시할 것.
 - 추가 공사 예정 원가는 주기적으로 재검토되어야 하고 새로운 정보를 반영하여

4) 한국건설산업연구원 연구보고서, 「건설업 금융 실태와 개선 방안」 pp. 29-30 참조.

5) 미국 회계 기준으로 인정되는 미국 공인 회계사 협회(AICPA)의 SOP(Statement of Position) 81-1(Accounting for Performance of Construction-Type and Certain-Type Contracts)에 이와 유사한 규정을 두고 있음.

개정되어야 함.

■ 대손 상각 제도의 개선

- 현재 공사 미수금 중 장기로 넘어가는 것은 건설회사에 따라 「장기 매출 채권」 또는 「장기 공사 미수금」으로 회계 처리하고 있음.
- 따라서, 일부에서는 「장기 공사 미수금」으로 계정 과목을 통일하자는 의견이 있음.
- 「장기 매출 채권」이나 「장기 공사 미수금」으로 계정 과목을 사용하여도 오해의 여지는 없으므로 굳이 통일하는 것을 기준서에 포함할 필요성은 없음.
- 또한, 공사 미수금을 장기적으로 받고 있지 못한다고 해서, 「장기 공사 미수금」으로 분류할 것이 아니라, 대손 상각 제도를 개선해서 회수 가능성 정도에 따라 회수 가능 공사미수금, 회수 불확실 공사미수금, 회수불능 공사미수금으로 나누어 대손 상각을 하는 것을 검토하고 있음.
- 공사 미수금의 회수 가능성 정도는 프로젝트별로 판단하여야 하므로 유형에 따라 객관적 기준을 정하기가 어렵다고 판단됨.
- 따라서, 회수 가능성 정도를 유형별로 판단할 수 있는 객관적 기준이 마련될 때까지는 공사 미수금을 회수 가능 공사미수금, 회수 불확실 공사미수금, 회수불능 공사미수금 분류하는 것은 바람직하지 못함.

■ 증자 대금 사용 내역 및 특수관계자에 대한 대여금 변동 내역 공시

- 증자일 이후 일정 기간 동안 증자 대금 사용 내역 및 주·임·원·관계 회사 등 특수관계자에 대한 대여금 변동 내역을 공시하는 것을 검토하고 있음.

- 모든 경우의 증자가 아니라 자본금의 일정 비율을 상회하는 증자의 경우에 증자 자금 사용 내역을 공시하는 것은 회계의 투명성 확보를 위하여 필요함
- 또한, 주주·임원·관계 회사 등 특수관계자에 대한 대여금 변동 내역도 회계의 투명성 확보를 위하여 공시하는 것이 적절하다고 판단됨.

■ 종합 및 보완 과제

- 기준서 초안에는 공사 계약을 정액공사 계약과 원가보상 계약으로 구분하고, 이에 따른 진행 기준 적용 요건, 합작 법인에 대한 출자금 및 합작 법인과의 거래에 대한 회계 처리를 규정하였음. 또한, 공사 계약의 병합과 분할 기준을 신설하였고 하자 보수 충당금 잔액 환입 시기를 변경하였음.
- 이중 공사 계약을 정액공사 계약과 원가보상 계약으로 구분하고, 이에 따라 진행 기준 적용 요건을 규정한 것과 공사 계약의 병합과 분할 기준을 신설한 것은 타당함.
- 그러나, 합작 법인 출자금 및 합작 법인과의 거래에 대한 회계 처리 규정과 하자 보수 충당금 잔액의 환입 시기 변경은 개선되어야 함.
- 또한, 공개 초안 내용 이외의 검토 사항은 현행대로 공사원가명세서를 작성하도록 하고, 총수익의 일정 비율(예: 10%)을 초과하는 프로젝트에 대해서 손익계산서를 주석으로 공시하는 것이 적절함.
- 공사 예정 원가를 고정시키는 것보다는 공사 예정 원가 추정 방법에 대해서 상세한 규정을 두어 임의로 수익을 조정하는 것을 방지할 필요성이 있음.
- 보완 과제로는 기준서는 2003년에 시행될 예정이기 때문에 현행 준칙이 심각한 문제를 야기하고 있는 것은 그 이전에라도 개선하여야 할 것임.
 - 예를 들어, 현행 준칙 상 민간투자법에 의한 특수목적회사의 출자금은 지분법을 적용하게 되어 있어, 건설회사의 사회 간접 자본 시설 투자에 장애가 되고 있음.

- 따라서, 민간투자법에 의한 출자금에 대한 회계 기준서를 하루 속히 제정할 필요성이 있음.
 - 현재 회계연구원은 「지분법 회계 처리 기준서」를 마련하고 있으나, 지분법 전체에 기준서가 마련되어 시행되기까지는 장시간이 요구될 것임.
- 또한, 공동 사업을 하기 위해 설립한 합작 법인의 회계 처리에 관한 회계기준서도 제정할 필요성이 있음.
 - 현재 공동 사업을 위한 합작 법인의 회계 처리에 관한 기준이 없어 합작 법인에 대한 회계가 다양하게 이루어지고 있음.

이의섭(연구위원·eslee@cerik.re.kr)