

기업회계기준서 제1002호

재고자산

목적

- 1 이 기준서의 목적은 재고자산의 회계처리를 정하는 데 있다. 재고자산 회계에서 중요한 주제는 자산으로 인식하고 이와 관련된 수익이 인식될 때까지 장부에 표시하는 원가 금액을 적절하게 결정하는 것이다. 이 기준서는 재고자산의 원가결정 및 순실현가능가치로 감액하는 것을 포함한 후속적 비용인식에 대한 지침을 제공한다. 또한 재고자산의 원가를 배분하는 원가공식에 대한 지침을 제공한다.

적용

- 한2.1 이 기준서는 '주식회사 등의 외부감사에 관한 법률'에서 정하는 한국채택국제회계기준 의무적용대상 주식회사의 회계처리에 적용한다. 또한 이 기준서는 재무제표의 작성과 표시를 위해 한국채택국제회계기준의 적용을 선택하거나 다른 법령 등에서 적용을 요구하는 기업의 회계처리에도 적용한다.

적용범위

- 2 이 기준서는 다음을 제외한 모든 재고자산에 적용한다.
- (1) [국제회계기준위원회에서 삭제함]
 - (2) 금융상품(기업회계기준서 제1032호 '금융상품: 표시'와 제1109호 '금융상품')
 - (3) 농림어업활동과 관련된 생물자산과 수확시점의 수확물(기업회계기준서 제1041호 '농림어업' 참조)

- 3 이 기준서는 다음 경우에 해당하는 재고자산의 측정에는 적용하지 않는다.
- (1) 생산자가 해당 산업의 합리적인 관행에 따라 순실현가능가치로 측정하는 농수산물과 임산물, 수확한 수확물, 광물자원과 광산물. 이 경우 순실현가능가치의 변동분은 변동이 발생한 기간의 손익으로 인식한다.
 - (2) 공정가치에서 처분부대원가를 뺀 금액으로 측정한 일반상품 중개기업의 재고자산. 이 경우 공정가치에서 처분부대원가를 뺀 금액의 변동분은 변동이 발생한 기간의 손익으로 인식한다.
- 4 문단 3(1)에 해당하는 재고자산은 생산과정 중 특정시점에 순실현가능가치로 측정된다. 예를 들어, 곡물이 수확되거나 광물이 추출되었는데 선도계약이나 정부의 보증으로 매출이 확실시 되거나, 활성시장이 존재하여 판매되지 않을 위험이 무시할 수 있을 정도로 작은 경우이다. 이러한 재고자산에는 이 기준서의 측정부분만 적용이 제외되는 것이다.
- 5 중개기업은 타인을 위하여 또는 자기의 계산으로 일반상품을 매입하거나 매도한다. 문단 3(2)에 해당하는 재고자산은 주로 단기간 내에 매도하여 가격변동이익이나 중개이익을 얻을 목적으로 취득한다. 이러한 재고자산을 공정가치에서 처분부대원가를 뺀 금액으로 측정할 때, 이 기준서의 측정부분만 적용이 제외되는 것이다.

용어의 정의

- 6 이 기준서에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.

재고자산: 다음의 자산을 말함

- (1) 통상적인 영업과정에서 판매를 위하여 보유중인 자산
- (2) 통상적인 영업과정에서 판매를 위하여 생산중인 자산
- (3) 생산이나 용역제공에 사용될 원재료나 소모품

순실현가능가치: 통상적인 영업과정의 예상 판매가격에서 예상되는 추가 완성원가와 판매비용을 차감한 금액

공정가치: 측정일에 시장참여자 사이의 정상거래에서 자산을 매도할 때 받거나 부채를 이전할 때 지급하게 될 가격(기업회계기준서 제1113호 '공정가치 측정' 참조).

7 순실현가능가치는 통상적인 영업과정에서 재고자산의 판매를 통해 실현할 것으로 기대하는 순매각금액을 말한다. 공정가치는 측정일에 재고자산의 주된 (또는 가장 유리한) 시장에서 시장참여자 사이에 일어날 수 있는 그 재고자산을 판매하는 정상거래의 가격을 반영한다. 전자는 기업특유가치이지만, 후자는 그러하지 아니하다. 재고자산의 순실현가능가치는 공정가치에서 처분부대원가를 뺀 금액과 일치하지 않을 수도 있다.

8 재고자산은 외부에서 매입하여 재판매하기 위해 보유하는 상품, 토지와 그 밖의 자산을 포함한다. 재고자산은 완제품이나 생산중인 재공품도 포함하며, 생산에 투입될 원재료와 소모품도 포함한다. 고객과의 계약을 이행하기 위해 생긴 원가로서 재고자산(또는 다른 기준서의 적용범위에 포함되는 자산)을 생기게 하지 않는 원가는 기업회계기준서 제1115호 '고객과의 계약에서 생기는 수익'에 따라 회계처리한다.

재고자산의 측정

9 재고자산은 취득원가와 순실현가능가치 중 낮은 금액으로 측정한다.

재고자산의 취득원가

10 재고자산의 취득원가는 매입원가, 전환원가 및 재고자산을 현재의

장소에 현재의 상태로 이르게 하는 데 발생한 기타 원가 모두를 포함한다.

매입원가

- 11 재고자산의 매입원가는 매입가격에 수입관세와 제세금(과세당국으로부터 추후 환급받을 수 있는 금액은 제외), 매입운임, 하역료 그리고 완제품, 원재료 및 용역의 취득과정에 직접 관련된 기타 원가를 가산한 금액이다. 매입할인, 리베이트 및 기타 유사한 항목은 매입원가를 결정할 때 차감한다.

전환원가

- 12 재고자산의 전환원가는 직접노무원가 등 생산량과 직접 관련된 원가를 포함한다. 또한 원재료를 완제품으로 전환하는 데 드는 고정 및 변동 제조간접원가의 체계적인 배부액도 포함한다. 고정제조간접원가란 생산과정에서 사용되는 공장 건물, 기계장치, 사용권자산의 감가상각비 및 수선유지비와 공장 관리비처럼 생산량과는 상관없이 비교적 일정한 수준을 유지하는 간접 제조원가를 말한다. 변동제조간접원가는 간접재료원가나 간접노무원가처럼 생산량에 따라 직접적으로 또는 거의 직접적으로 변동되는 간접 제조원가를 말한다.
- 13 고정제조간접원가는 생산설비의 정상조업도에 기초하여 전환원가에 배부하는데, 실제조업도가 정상조업도와 유사한 경우에는 실제조업도를 사용할 수 있다. 정상조업도는 정상적인 상황에서 상당한 기간동안 평균적으로 달성할 수 있을 것으로 예상되는 생산량을 말하는데, 계획된 유지활동에 따른 조업도 손실을 고려한 것을 말한다. 생산단위당 고정제조간접원가 배부액은 낮은 조업도나 유험설비로 인해 증가되지 않으며, 배부되지 않은 고정제조간접원가

는 발생한 기간의 비용으로 인식한다. 그러나 비정상적으로 많은 생산이 이루어진 기간에는, 재고자산이 원가 이상으로 측정되지 않도록 생산단위당 고정제조간접원가 배부액을 감소시켜야 한다. 한편, 변동제조간접원가는 생산설비의 실제 사용에 기초하여 각 생산단위에 배부한다.

- 14 연산품이 생산되거나 주산물과 부산물이 생산되는 경우처럼 하나의 생산과정을 통하여 동시에 둘 이상의 제품이 생산될 수도 있다. 이 경우, 제품별 전환원가를 분리하여 식별할 수 없다면, 전환원가를 합리적이고 일관성 있는 방법으로 각 제품에 배부한다. 예를 들어, 각 제품을 분리하여 식별가능한 시점 또는 완성 시점의 제품별 상대적 판매가치를 기준으로 배부할 수 있다. 한편 대부분의 부산물은 본래 중요하지 않은데, 이 경우 부산물은 흔히 순실현가능가치로 측정하며 주산물의 원가에서 차감된다. 따라서 주산물의 장부금액은 원가와 중요한 차이가 없다.

기타 원가

- 15 기타 원가는 재고자산을 현재의 장소에 현재의 상태로 이르게 하는 데 발생한 범위내에서만 취득원가에 포함된다. 예를 들어 특정한 고객을 위한 비제조 간접원가 또는 제품 디자인원가를 재고자산의 원가에 포함하는 것이 적절할 수도 있다.
- 16 재고자산의 취득원가에 포함할 수 없으며 발생기간의 비용으로 인식하여야 하는 원가의 예는 다음과 같다.
- (1) 재료원가, 노무원가 및 기타 제조원가 중 비정상적으로 낭비된 부분
 - (2) 후속 생산단계에 투입하기 전에 보관이 필요한 경우 이외의 보관원가
 - (3) 재고자산을 현재의 장소에 현재의 상태로 이르게 하는데 기여

하지 않은 관리간접원가

(4) 판매원가

- 17 기업회계기준서 제1023호 '차입원가'는 차입원가가 재고자산의 취득원가에 포함되는 제한된 상황을 규정하고 있다.
- 18 재고자산을 후불조건으로 취득할 수도 있다. 계약이 실질적으로 금융요소를 포함하고 있다면, 해당 금융요소(예: 정상신용조건의 매입가격과 실제 지급액 간의 차이)는 금융이 이루어지는 기간 동안 이자비용으로 인식한다.

용역제공기업의 재고자산 취득원가

- 19 [국제회계기준위원회에서 삭제함]

생물자산에서 수확한 농림어업 수확물의 취득원가

- 20 기업회계기준서 제1041호에 따라 생물자산에서 수확한 농림어업 수확물로 구성된 재고자산은 공정가치에서 처분부대원가를 뺀 금액으로 측정하여 수확시점에 최초로 인식한다. 당해 그 금액이 최초인식시점에 이 기준서에 따른 해당 재고자산의 취득원가이다.

원가측정방법

- 21 표준원가법이나 소매재고법 등의 원가측정방법은 그러한 방법으로 평가한 결과가 실제 원가와 유사한 경우에 편의상 사용할 수 있다. 표준원가는 정상적인 재료원가, 소모품원가, 노무원가 및 효율성과 생산능력 활용도를 반영한다. 표준원가는 정기적으로 검토하여야 하며 필요한 경우 현재 상황에 맞게 조정하여야 한다.

- 22 소매재고법은 이익률이 유사하고 품종변화가 심한 다품종 상품을 취급하는 유통업에서 실무적으로 다른 원가측정법을 사용할 수 없는 경우에 흔히 사용한다. 소매재고법에서 재고자산의 원가는 재고자산의 판매가격을 적절한 총이익률을 반영하여 환원하는 방법으로 결정한다. 이때 적용되는 이익률은 최초판매가격 이하로 가격이 인하된 재고자산을 고려하여 계산하는데, 일반적으로 판매 부문별 평균이익률을 사용한다.

단위원가 결정방법

- 23 통상적으로 상호 교환될 수 없는 재고자산항목의 원가와 특정 프로젝트별로 생산되고 분리되는 재화 또는 용역의 원가는 개별법을 사용하여 결정한다.
- 24 개별법은 식별되는 재고자산별로 특정한 원가를 부과하는 방법이다. 이 방법은 외부 매입이나 자가제조를 불문하고, 특정 프로젝트를 위해 분리된 항목에 적절한 방법이다. 그러나 통상적으로 상호교환 가능한 대량의 재고자산 항목에 개별법을 적용하는 것은 적절하지 아니하다. 그러한 경우에는 기말 재고로 남아있는 항목을 선택하는 방식을 이용하여 손익을 자의적으로 조정할 수도 있기 때문이다.
- 25 문단 23이 적용되지 않는 재고자산의 단위원가는 선입선출법이나 가중평균법을 사용하여 결정한다. 성격과 용도 면에서 유사한 재고자산에는 동일한 단위원가 결정방법을 적용하여야 하며, 성격이나 용도 면에서 차이가 있는 재고자산에는 서로 다른 단위원가 결정방법을 적용할 수 있다.
- 26 예를 들어, 동일한 재고자산이 동일한 기업내에서 영업부문에 따라 서로 다른 용도로 사용되는 경우도 있다. 그러나 재고자산의

지역별 위치나 과세방식이 다르다는 이유만으로 동일한 재고자산에 다른 단위원가 결정방법을 적용하는 것이 정당화될 수는 없다.

- 27 선입선출법은 먼저 매입 또는 생산된 재고자산이 먼저 판매되고 결과적으로 기말에 재고로 남아 있는 항목은 가장 최근에 매입 또는 생산된 항목이라고 가정하는 방법이다. 가중평균법은 기초 재고자산과 회계기간 중에 매입 또는 생산된 재고자산의 원가를 가중평균하여 재고항목의 단위원가를 결정하는 방법이다. 이 경우 평균은 기업의 상황에 따라 주기적으로 계산하거나 매입 또는 생산할 때마다 계산할 수 있다.

순실현가능가치

- 28 다음의 경우에는 재고자산의 원가를 회수하기 어려울 수 있다.
- (1) 물리적으로 손상된 경우
 - (2) 완전히 또는 부분적으로 진부화 된 경우
 - (3) 판매가격이 하락한 경우
 - (4) 완성하거나 판매하는 데 필요한 원가가 상승한 경우
- 재고자산을 취득원가 이하의 순실현가능가치로 감액하는 저가법은 자산의 장부금액이 판매나 사용으로부터 실현될 것으로 기대되는 금액을 초과하여서는 아니 된다는 견해와 일관성이 있다.
- 29 재고자산을 순실현가능가치로 감액하는 저가법은 항목별로 적용한다. 그러나 경우에 따라서는 서로 비슷하거나 관련된 항목들을 통합하여 적용하는 것이 적절할 수 있다. 이러한 경우로는 재고자산 항목이 비슷한 목적 또는 최종 용도를 갖는 같은 제품군과 관련되고, 같은 지역에서 생산되어 판매되며, 실무적으로 그 제품군에 속하는 다른 항목과 구분하여 평가할 수 없는 경우를 들 수 있다. 그러나 재고자산의 분류(예: 완제품)나 특정 영업부문에 속하는 모든 재고자산에 기초하여 저가법을 적용하는 것은 적절하

지 않다.

- 30 순실현가능가치를 추정할 때에는 재고자산으로부터 실현가능한 금액에 대하여 추정일 현재 사용가능한 가장 신뢰성 있는 증거에 기초하여야 한다. 또한 보고기간 후 사건이 보고기간말 존재하는 상황에 대하여 확인하여주는 경우에는, 그 사건과 직접 관련된 가격이나 원가의 변동을 고려하여 추정하여야 한다.
- 31 순실현가능가치를 추정할 때 재고자산의 보유 목적도 고려하여야 한다. 예를 들어 확정판매계약 또는 용역계약을 이행하기 위하여 보유하는 재고자산의 순실현가능가치는 계약가격에 기초한다. 만일 보유하고 있는 재고자산의 수량이 확정판매계약의 이행에 필요한 수량을 초과하는 경우에는 그 초과 수량의 순실현가능가치는 일반 판매가격에 기초한다. 재고자산 보유 수량을 초과하는 확정판매계약에 따른 충당부채나 확정매입계약에 따른 충당부채는 기업회계기준서 제1037호 '충당부채, 우발부채, 우발자산'에 따라 회계처리한다.
- 32 완성될 제품이 원가 이상으로 판매될 것으로 예상하는 경우에는 그 생산에 투입하기 위해 보유하는 원재료 및 기타 소모품을 감액하지 아니한다. 그러나 원재료 가격이 하락하여 제품의 원가가 순실현가능가치를 초과할 것으로 예상된다면 해당 원재료를 순실현가능가치로 감액한다. 이 경우 원재료의 현행대체원가는 순실현가능가치에 대한 최선의 이용가능한 측정치가 될 수 있다.
- 33 매 후속기간에 순실현가능가치를 재평가한다. 재고자산의 감액을 초래했던 상황이 해소되거나 경제상황의 변동으로 순실현가능가치가 상승한 명백한 증거가 있는 경우에는 최초의 장부금액을 초과하지 않는 범위 내에서 평가손실을 환입한다. 그 결과 새로운 장부금액은 취득원가와 수정된 순실현가능가치 중 작은 금액이

된다. 판매가격의 하락 때문에 순실현가능가치로 감액한 재고항목을 후속기간에 계속 보유하던 중 판매가격이 상승한 경우가 이에 해당한다.

비용의 인식

- 34 재고자산의 판매시, 관련된 수익을 인식하는 기간에 재고자산의 장부금액을 비용으로 인식한다. 재고자산을 순실현가능가치로 감액한 평가손실과 모든 감모손실은 감액이나 감모가 발생한 기간에 비용으로 인식한다. 순실현가능가치의 상승으로 인한 재고자산 평가손실의 환입은 환입이 발생한 기간의 비용으로 인식된 재고자산 금액의 차감액으로 인식한다.
- 35 자가건설한 유형자산의 구성요소로 사용되는 재고자산처럼 재고자산의 원가를 다른 자산계정에 배분하는 경우도 있다. 이처럼 다른 자산에 배분된 재고자산 원가는 해당 자산의 내용연수 동안 비용으로 인식한다.

공시

- 36 재무제표에 다음 사항을 공시한다.
- (1) 재고자산의 단위원가 결정방법 등 재고자산을 측정하는 데 적용된 회계정책
 - (2) 재고자산의 총 장부금액과 적절한 분류별 장부금액
 - (3) 공정가치에서 처분부대원가를 뺀 금액으로 보고하는 재고자산의 장부금액
 - (4) 당기에 비용으로 인식한 재고자산의 금액
 - (5) 문단 34에 따라 당기에 비용으로 인식한 재고자산 평가손실 금액
 - (6) 문단 34에 따라 당기에 비용으로 인식한 재고자산 금액의 차감액으로 인식한 재고자산 평가손실환입액

(7) 문단 34에 따라 재고자산 평가손실환입을 초래한 상황이나 사건

(8) 담보로 제공된 재고자산의 장부금액

37 재고자산의 분류별 장부금액과 기중 증감액에 대한 정보는 재무제표이용자에게 유용하다. 일반적으로 재고자산은 상품, 소모품, 원재료, 재공품, 제품 등으로 분류한다.

38 당기에 비용으로 인식하는 재고자산 금액은 일반적으로 매출원가로 불리우며, 판매된 재고자산의 원가와 배분되지 않은 제조간접원가 및 제조원가 중 비정상적인 부분의 금액으로 구성된다. 또한 기업의 특수한 상황에 따라 물류원가와 같은 다른 금액들도 포함될 수 있다.

39 일부 기업은 당기에 비용으로 인식하는 재고자산원가 대신에 다른 금액을 공시하는 손익계산서 양식을 채택하고 있다. 이러한 손익계산서 양식에서는 비용의 성격별 분류방식에 기초한 비용 분석을 표시한다. 그러한 경우에는 당기의 재고자산 순변동액과 함께 비용으로 인식한 원재료 및 소모품, 노무원가와 기타원가를 공시한다.

시행일

40 [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]

한40.1 이 기준서는 2011년 1월 1일 이후 최초로 개시하는 회계연도부터 적용한다. 다만, 2009년 1월 1일 이후 개시하는 회계연도부터 적용할 수 있다.

40A [국제회계기준위원회에서 삭제함]

- 40B [국제회계기준위원회에서 삭제함]
- 40C 2011년 12월에 발표된 기업회계기준서 제1113호에 따라 문단 6의 공정가치 정의와 문단 7이 개정되었다. 이러한 개정내용은 기업회계기준서 제1113호를 적용할 때 적용한다.
- 40D [국제회계기준위원회에서 삭제함]
- 40E 2015년 12월에 공표한 기업회계기준서 제1115호 '고객과의 계약에서 생기는 수익'에 따라, 문단 2, 8, 29, 37을 개정하였고 문단 19를 삭제하였다. 이 개정 내용은 기업회계기준서 제1115호를 적용할 때 적용한다.
- 40F 2015년 12월에 공표한 기업회계기준서 제1109호에 따라 문단 2를 개정하고 문단 40A, 40B, 40D를 삭제하였다. 기업회계기준서 제1109호를 적용할 때 이 개정 내용을 적용한다.
- 40G 2017년 12월에 공표한 기업회계기준서 제1116호 '리스'에 따라 문단 12를 개정하였다. 이 개정 내용은 기업회계기준서 제1116호를 적용할 때 적용한다.

기준서 등의 대체

- 41 [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]
- 42 [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]