

제14장 자본회계

- 제1절 주식회사
- 제2절 자본금
- 제3절 자본잉여금
- 제4절 이익잉여금
- 제5절 자본조정
- 제6절 기타포괄손익누계액
- 제7절 자본변동표
- 제8절 포괄손익계산서

제1절 주식회사

1) 주식회사제도

(1) 의의

주식회사(stock corporation)는 최초로 주주들이 출자하여 설립된 법인으로 주주들이 출자하여 설립한다. 설립후에는 소액으로 분할된 주식(stock)을 증권시장에서 매각하여 다수의 투자자로부터 거액의 자금을 조달하는 방법

2) 법률적 특징

- (1) 자본의 증권화제도
- (2) 주주의 유한책임제도
- (3) 소유와 경영의 분리제도

3) 주식회사 제도의 장점

- (1) 다수의 소액자본가들로부터 거액의 산업자금 조달 가능
- (2) 소유권(주식) 이전의 편리성(주식시장 존재)
- (3) 주식보유자의 유한 책임(최악의 경우, 보유주식의 포기)
- (4) 전문경영체제 확립의 용이성(소유와 경영의 분리가 용이)

2) 주식의 종류

(1) 우선권의 존재 유무

① 보통주 : 주식회사의 기본적이고 일반적인 주식.

㉠ 주주총회에서 임원 선임 ㉡ 지분율만큼 행사할 수 있는 의결권과 이익배당권 ㉢ 신주인수권 ㉣ 잔여재산 청구권이 있음.

② 우선주 : 보통주보다 이익배당이나 잔여재산의 배분에 대해 우선권을 가지지만, 주주총회에서 의결권을 행사할 수 없는 주식

㉠ 이익배당우선주 : 이익배당을 보통주보다 배당을 우선적으로 받을 수 있는 주식

㉡ 전환우선주 : 보통주로 전환할 수 있는 주식

㉢ 상환우선주 : 회사의 잉여금으로 상환하여 소각할 수 있는 주식

(2) 주식성명의 기재 여부

① 기명주식 : 주주의 성명이 주주명부와 주권에 공시되는 주식

② 무기명주식 : 주주명부나 주권에 주주의 성명이 공시되지 아니한 주식

(3) 액면가격의 표시여부

- ① 액면주식 : 주권에 주금액이 균일하게 일정한 금액 이상으로 결정된 주식
상법에서는 1주의 금액은 ₩100원 이상으로 균일하여야 한다고 규정

현재 우리나라 주식 발행 액면 가격은

₩100, ₩200, ₩500, ₩1,000, ₩1,500, ₩5,000원이 있으며,
이 중에서 가장 많이 쓰이는 가격은 ₩500과 ₩5,000임

- ② 무액면주식 : 정관과 주권에는 주식의 수만을 기재한 주식을 말한다.
상법에서는 무액면주식의 발행을 인정하지 않고 있다.

3) 수권자본제도

법인이 설립시 수권자본의 4분의 1이상의 주식을 발행하여 주주들이 납입한 자본을
납입자본금 또는 재무상태표에 자본금계정으로 표기된다.

4) 재무상태표상 자본

자본은 총자산에서 부채를 차감한 금액으로 자기자본, 주주지분, 소유주지분, 소유주 청구권이라 한다.

재무상태표상 자본의 분류

재무상태표				
자 산	유동자산	당좌자산	부채	유동부채
		재고자산		비유동부채
	비유동자산	투자자산	자본	자본금
		유형자산		자본잉여금
		무형자산		이익잉여금
		기타비유동자산		자본조정
				기타포괄손익누계액

■ 자본의 분류

	분 류	계 정 과 목
자 본	자 본 금	자본금
	자본잉여금	주식발행초과금, 감자차익, 합병차익, 자기주식처분이익
	자본조정	주식할인발행차금, 감자차손, 합병차손, 자기주식, 자기주식처분손실, 배당건설이자 등
	기타포괄손익누계액	매도가능금융자산평가손익누계액, 해외사업장재무제표환산손익, 재평가잉여금, 현금흐름위험회피파생상품평가손익 등
	이익잉여금	㉠ 법정적립금 : 이익준비금 ㉡ 임의적립금 : 사업확장적립금, 감채적립금, 배당평균적립금, 결손보전적립금, 퇴직급여적립금, 별도적립금 등 ㉢ 미처분이익잉여금 : 전기이월미처분이익잉여금, 당기순이익

제 2 절 자본금

1) 자본의 증자

증자란 회사 설립 후 수권자본 중 미발행주식의 범위 내에서 이사회
결의에 의하여 신주를 발행하여 자본을 증가시키는 것

자본의 증자하는 방법(주식발행)

1) 액면발행 : 액면금액 = 발행금액

2) 할인발행 : 액면금액 > 발행금액 **주식할인발행차금**

3) 할증발행 : 액면금액 < 발행금액 **주식발행초과금**

(예제) 주식회사 광주는 액면금액 주당 @₩5,000인 보통주 1,000주를 액면가액으로 발행하고 납입대금은 전액 보통예금하다. 물음에 답하시오.

물음 1) 발행금액이 주당 @₩5,000인 경우

물음 2) 발행금액이 주당 @₩7,000인 경우

물음 3) 발행금액이 주당 @₩4,000인 경우

[분개]

물음 1) 발행금액이 주당 @₩5,000인 경우

(차) 보통예금 5,000,000

(대) 자본금 5,000,000

물음 2) 발행금액이 주당 @₩7,000인 경우

(차) 보통예금 7,000,000

(대) 자본금 5,000,000

주식발행초과금 2,000,000

물음 3) 발행금액이 주당 @₩4,000인 경우

(차) 보통예금 4,000,000

(대) 자본금 5,000,000

주식할인발행차금 1,000,000

2) 주식의 청약

자본을 증자하는 경우 주식을 일반투자자들에게 공모하는 경우에 주식 청약시 받은 계약금은 신주청약증거금계정으로 처리

(주)인천은 액면금액 @₩500의 보통주 1,000주를 주당 @₩700에 발행하기로 결의하고 기존주주로부터 주식청약을 받았다. 주식 청약일에 발행가액의 20%를 보통예금으로 납입하고 나머지 금액은 1개월 보통예금으로 납입하는 하는 조건으로 주식대금 납입이 완료되면 주식을 교부한다.

1) 주식 청약시

(차) 보통예금 140,000

(대) 신주청약증거금 140,000

신주청약증거금 = 주식 수 × (발행가액 × 청약금 비율)

= 1,000주 × (700 × 20%) = 140,000

2) 주식 발행시

(차) 보통예금 560,000

(대) 자본금 500,000

신주청약증거금 140,000

주식발행초과금 200,000

㉠ 보통예금 = 발행금액 - 신주청약증거금

$$= (1,000\text{주} \times @700) - 140,000 = 560,000$$

㉡ 주식발행초과금 = 주식수 × (발행가액 - 액면가액)

$$= 1,000 \times (700 - 500) = 200,000$$

3) 현물출자에 의한 주식발행

현물출자는 현금 이외의 자산(건물이나 토지 등)을 출자하고 그 대가로 주식을 발행하는 것을 말한다. 현물출자로 취득한 자산의 취득원가는 공정가액으로 한다.

(주)강릉은 건물을 현물출자로 제공받고 액면가금액 주당 @₩5,000인 보통주를 1,000주 발행하였다. 건물의 공정가액은 ₩7,000,000으로 추정된다.

(차) 건물 7,000,000

(대) 자본금 5,000,000

주식발행초과금 2,000,000

4) 주식배당, 무상증자, 주식분할

(1) 주식배당

배당을 현금배당과 주식배당이 있다.

현금으로 배당하는 것을 현금배당, 주식을 교부하는 것을 주식배당이라 한다.

주식배당은 주식이 발행되어 교부되므로 자본금이 증가한다.

(2) 무상증자(유상증자)

이사회나 주주총회의 결의에 의하여 이익잉여금(이익준비금 등의 법정적립금에 한다)이나 자본잉여금을 자본에 전입하고 기존 주주들에게 신주를 무상으로 교부하는 것이다. 반면, 신주를 유상으로 교부하는 것을 유상증자라 한다.

(3) 주식분할

하나의 주식을 여러 개의 동일한 주식으로 금액을 분할하는 것.

1) (주)영주는 미처분이익잉여금을 주주들에게 주식을 배당하기로 결정하고 액면금액 주당 @₩5,000의 주식을 100주 발행하였다.

(차) 미처분이익잉여금 500,000 (대) 자본금 500,000

2) (주)영주는 액면금액 @주당 ₩5,000의 주식 1,000주를 발행하여 주주들에게 무상으로 교부 하였으며, 무상증자의 재원은 주식발행초과금에서 총당하기로 하였다.

(차) 주식발행초과금 5,000,000 (대) 자본금 5,000,000

5) 신주발행비

신주발행비는 주식발행과 관련하여 주주모집 등을 위한 광고비, 주식청약서·사업설명서 등의 인쇄비, 금융기관에 대한 수수료, 등록비, 우송료 등이다.

신주발행비는 주식발행초과금과 주식할인발행차금에서 가감함

(주)광명은 액면금액 주당 @₩5,000인 보통주 2,000주를 주당 @₩5,500에 현금으로 발행하였으며, 주주모집 등을 위한 광고비 등의 신주발행비 ₩100,000을 현금으로 지출하다

① 주식발행시

(차) 현금 10,100,000	(대) 자본금 10,000,000
	주식발행초과금 100,000

② 신주발행비 발생

(차) 신주발행비 100,000	(대) 현금 100,000
-------------------	----------------

상기를 상계처리하면

(차) 현금 10,000,000	(대) 자본금 10,000,000
-------------------	--------------------

신주발행비 100,000 은 주식발행초과금 100,000과 동시에 소멸됨

제 3 절 자본잉여금

1) 자본잉여금

주식의 발행, 증자, 감자 등 자본거래에서 발생한 잉여금으로 기업회계기준에서는 자본잉여금을 다음과 같이 표기한다.

자본잉여금 : 주식발행초과금, 감자차익, 합병차익, 자기주식처분이익

(1) 주식발행초과금

주식을 할증발행할 경우 액면금액 < 발행금액 인 경우 발생하는 잉여금

(2) 감자차익

감자란 자본금을 감소시키는 것으로 증권시장이나 주주로부터 주식을 매입하여 주식소각하고, 대가로 현금 등을 지급함으로써 회사의 자본을 감소시킨다.

이 때 주주에게 지급하는 대가가 액면가액을 초과하는 경우 감자차익이 발생 반대의 경우 감자차손이 발생

3) 자기주식

(1) 의의

자기주식(treasury stock)은 이미 발행하여 유통되고 있는 주식을 발행회사가 매입하여 소각하거나 재발행할 목적으로 재취득한 주식이다.

자기주식의 취득과 재발행을 무한정 허용하면 주가를 조작할 염려가 있으므로 원칙적으로 자기주식을 취득하는 것을 금지하고 있다.

다만 다음의 경우 예외적으로 허용(상법 제341조)

1. 회사의 합병 또는 다른 회사의 영업전부의 양수로 인한 경우
2. 회사의 권리를 실행함에 있어 그 목적을 달성하기 위하여 필요한 경우
3. 단주(端株)의 처리를 위하여 필요한 경우
4. 주주가 주식매수청구권을 행사한 경우

(2) 자기주식을 취득하는 이유

- ① 자본금을 감소(실질적 감자)시키기 위하여 자기주식을 취득하여 소각
- ② 자기주식을 일시적으로 보유하기 위해 매입하였다가 처분하는 경우

1) 1월 1일 (주)목포는 액면금액 주당 @₩5,000인 보통주를 100주를 발행하다
(차) 현금 500,000 (대) 자본금 500,000.

2) 2월 1일 (주)목포는 위 주식을 30주를 주당 @₩10,000에 취득하였다.
(차) 자기주식 300,000* (대) 현금 300,000

$$* \text{ 자기주식} = \text{취득가액} \times \text{주식 수} = 10,000 \times 30\text{주} = 300,000$$

3) 3월 1일 (주)목포는 자기주식 10주를 주당 @₩11,000에 처분하다.
(차) 현금 110,000 (대) 자기주식 100,000

자기주식처분이익 10,000

$$\begin{aligned} \text{자기주식처분이익} &= (\text{처분가액} - \text{취득가액}) \times \text{주식 수} \\ &= (11,000 - 10,000) \times 10 = 10,000 \end{aligned}$$

4) 5월 1일 (주)목포는 자기주식 10주를 주당 @₩8,000에 처분하다.
(차) 현금 80,000 (대) 자기주식 100,000

자기주식처분이익 10,000

자기주식처분손실 10,000

자기주식처분이익이 10,000이 있으므로 먼저 상계처리하고, 나머지 10,000은 자기주식처분손실로 인식한다.

제 4 절 이익잉여금

1) 이익잉여금

이익잉여금(earned surplus)은 기업의 영업활동에 의한 손익거래에서 발생한 이익을 회사 내부에 유보한 금액으로 기업회계기준에서는 다음과 같이 표기한다.

- ㉠ 법정적립금 : 이익준비금 , 기타법정적립금
- ㉡ 임의적립금 : 사업확장적립금, 감채적립금, 배당평균적립금, 결손보전적립금, 퇴직급여적립금, 별도적립금 등
- ㉢ 미처분이익잉여금 : 전기이월미처분이익잉여금, 당기순이익

2) 이익준비금

주식회사는 이익배당액의 10분의 1이상의 금액을 상법 제458조의 규정에 따라 자본의 2분의 1에 달할 때까지 강제적으로 이익준비금으로 적립

(1) 기업합리화적립금

조세감면규제법에 의해 증자 소득공제 및 투자세액공제 등을 받은 자는 당해 사업연도의 이익금처분에 있어서 그 감면 또는 공제받은 소득세 또는 법인세 상당액(소득공제를 받은 경우에는 공제받은 소득액)을 기업합리화 적립금으로 적립해야 한다

•기업합리화적립금이 법정적립금이었으나 임의적립금으로 변경

(2) 재무구조개선적립금

증권거래법 규정에 따라 자기자본 30% 미만인 주권상장법인의 재무구조를 개선하기 위하여 이익잉여금 중 일부를 기업내부에 적립

4) 임의적립금

임의적립금(voluntary reserve)은 정관 또는 주주총회의 결의에 따라 기업이 특정 목적을 위하여 독자적으로 적립하는 적립금

임의적립금

적극적적립금 ㉠ 사업확장적립금 ㉡ 감채적립금

소극적적립금 ㉢ 배당평균적립금 ㉣ 결손보전적립금
 ㉤ 퇴직급여적립금 ㉥ 별도적립금

5) 이익잉여금의 처분과 배당 지급

이익잉여금은 주주총회의 결의에 따라 각종 적립금으로 적립한 후에 주주에게 배당할 수 있다.

예제) 이익잉여금의 총액 160억원이 다음과 같이 구성된다면

이익준비금 : 90억원 배당평균적립금 : 40억원 미처분이익잉여금 : 30억원

배당가능액은 30억원이다.

이익잉여금 총액은 160억원이지만 상법에 의하여 90억원을 적립하고,

주주총회 결의에 의하여 40억원을 배당평균적립금으로 적립하였기 때문에,

현재 배당가능 이익잉여금은 30억원임을 나타내고 있음

이익잉여금처분계산서

20x1년 1월 1일부터 20x1년 12월 31일까지

처분확정일: 20x2년 3월 16일(주주총회일)

I. 미처분이익잉여금

1. 전기이월 미처분이익잉여금 60

2. 당기순이익 110

170

II. 임의적립금 이입액

1. 배당평균적립금 50

50

합 계

220

III. 이익잉여금 처분액

1. 이익준비금 40

2. 현금배당 100

(140)

IV. 차기이월 미처분이익잉여금

80

● 전년도 주주총회 결의 후의 미처분이익잉여금

● 200x1년 당기순이익 합산

● 20x1년 말 재무상태표상의 미처분이익잉여금

● 적립금 이입사항을 나열

● 금년도 주주총회에서 처분(적립 및 배당) 가능한 금액

● 이익잉여금 처분사항 나열

● 금년도 주주총회 결의 후의 미처분이익잉여금

① 이익잉여금처분계산서(안)

이익잉여금처분계산서(안)

(제10기) 20x1년 1월 1일부터 20x1년 12월 31일까지

처분확정일 20x2년 2월 25일

(주)상원

(단위 : 억원)

I. 미처분이익잉여금		160억
1) 전기이월미처분이익잉여금	50억	
2) 당기순이익	110억	
II. 임의적립금 등의 이입액		40억
합 계		200억
III. 이익잉여금 처분액		(170억)
1) 이익준비금	20억	
2) 기타법정적립금	70억	
3) 배당금	40억	
4) 임의적립금	40억	
VI. 차기이월미처분이익잉여금		30억

제5절 자본조정

1) 자본조정

자본거래에서 발생한 것으로 자본금이나 자본이여금에 속하지 아니한 임시적인 자본의 가감항목으로 주식할인발행차금, 자기주식, 감자차손, 자기주식 처분손실, 미교부주식배당금 등이 있음

(1) 주식할인발행차금

주식을 액면가액 이하로 발행한 때에 그 액면가액에 미달한 금액을 말한다.

(2) 자기주식

당해 기업이 발행하여 유통되고 있는 주식을 발행회사가 매입하여 소각하거나 재발행할 목적으로 재취득한 주식

(3) 감자차손

주식을 액면가액 이상으로 매입하거나 소각하는 실질적 감자에서만 발생하는 자본조정항목

(4) 자기주식처분손실

자기주식 처분하는 경우 처분가액이 취득원가보다 적은 경우에는 발생하는 손실. 먼저 자기주식처분이익과 상계하고 나머지는 자기주식처분손실로 인식

(5) 미교부주식배당금

결산이 확정되면 이사회는 이익잉여금처분계산서를 작성하면서 이익처분내역을 결정한다. 이 경우 주식배당액은 미교부주식배당금계정으로 대변에 기록하고 이를 자본조정으로 분류하여 자본의 차감항목을 기재.

제6절 기타포괄손익누계액

손익거래 중 손익계산서의 당기순이익에 포함되지 않은 손익의 누적금액으로 재평가잉여금, 매도가능금융자산평가손익, 현금흐름위험회피파생금융상품평가손익, 해외사업장환산손익 등이 있음

(1) 매도가능금융자산평가손익

결산시점에 매도가능금융자산을 공정가액으로 평가하여 장부금액과 차액.

(2) 현금흐름위험회피파생금융상품평가손익

현금흐름위험회피를 목적으로 투자한 파생상품의 환율이나 이자율의 차이로 발생하는 평가손익

(3) 해외사업장환산손익

해외지점, 해외사무소 또는 해외소재 지분법적용대상회사의 외화표시 재무제표를 원화로 환산하는 경우에 발생하는 환산손익.

(4) 재평가잉여금

유형자산과 무형자산을 취득이후의 결산일에 공정가치로 평가하여 공정가치평가액과 장부금액과의 차액을 재평가손익으로 인식.

제7절 자본변동표

기업의 주인 = 주주

경영자 = 주주들로부터 위임 받아 경영하는 대리인(agent)

→ 정기적으로 주주들에게 그들의 지분(= 자본) 변동을 보고해야 함

자본변동표(statement of changes in equity): 한 회계기간 동안 발생한

주주지분(= 자본)의 변동을 요약한 재무보고서

= 4대 재무제표 중의 하나

(재무제표: 재무상태, 손익계산서, 현금흐름표, 자본변동표)

(작성 요령) 자본의 중분류 항목인 자본금, 자본잉여금, 자본조정,

기타포괄손익누계액 및 이익잉여금의 연간 변동내역을 정리

(비교) 이익잉여금처분계산서 = 이익잉여금 구성항목의 변동내역을 정리

(작성 형식) 행렬(matrix) 형식

자본변동표

20x2년 1월 1일 ~ 20x2년 12월 31일

구 분	자본금	자본잉여금	자본조정	이익잉여금	합 계
기초 금액	4,500,000	3,000,000	(800,000)	2,600,000	9,300,000
포 네 드 요	자기주식 취득		(1,000,000)		(1,000,000)
	유상증자	2,500,000	3,500,000		6,000,000
	현금배당			(400,000)	(400,000)
	무상증자	5,000,000	(5,000,000)		0
	당기순이익				900,000
기말 금액	12,000,000	1,500,000	(1,800,000)	3,100,000	14,800,000

(문1) 전기말 시점(20x0년 12월 31일)의 재무상태상의 자본의 내역은?

<풀이> 자본변동표상의 기초 자본 금액(중분류 항목별로 정리):

자본금 = 2,000 자본잉여금 = 1,500 자본조정 = -200

이익잉여금 = 900 → 자본 총계 = 4,200

(문2) 20x1년 중의 자본(중분류 항목)의 변동을 초래한 사건들을 나열하면?

<풀이> 자본변동표상의 '변동 내역' 을 정리:

현금배당 실시 200 → 이익잉여금 감소

유상증자(주식발행) → 자본금 1,000 증가, 자본잉여금 1,300 증가

자기주식 취득 → 자본조정 -300

당기순이익 발생 → 이익잉여금 증가 400

(문3) 당기말 시점(20x1년 12월 31일)의 대차대조표상의 자본의 내역은?

<풀이> 자본변동표상의 기말 자본 금액(중분류 항목별로 정리):

자본금 = 3,000 자본잉여금 = 2,800 자본조정 = -500

이익잉여금 = 1,100 → 자본 총계 = 6,400

감사합니다

