



삼일회계법인

# F&B 산업의 회계, 세무 및 재무 Guidebook

July 2025





# 인사말

최근 K-Food & Beverage가 전 세계적으로 큰 주목을 받으며 해외에서 대한민국의 위상을 높이고 있습니다. K-Food는 단순한 식품 및 요리의 경계를 넘어 중요한 문화적 아이콘으로 자리잡아, 국경을 넘어 수많은 이들에게 새로운 맛과 경험을 선사하고 있습니다.

한국 음식의 세계적 유행은 단순한 트렌드를 넘어 전 세계인의 입맛을 사로잡을 수 있는 지속 가능한 성장 가능성을 보여주고 있습니다. K-Food는 지금까지 경험하지 못했던 다양한 시장을 개척하고 있으며, 한국 식품 산업이 한층 더 다양하고 복잡한 소비자의 요구에 부응할 수 있는 잠재력을 충분히 가지고 있음을 입증하고 있습니다. 이는 우리, 대한민국 국민의 자부심이자, 동시에 지속 가능한 발전을 위해 더욱 정진해야 할 피할 수 없는 임무이기도 합니다.

뿐만 아니라, 식품 산업은 푸드테크라는 혁신적 분야로 진화를 거듭하고 있습니다. 기술적 진보는 식품 생산, 유통, 소비의 모든 단계에 걸쳐 획기적인 변화를 가져오고 있습니다. 대한민국은 이러한 변화의 흐름 속에서 빨빠르게 대응하며, 인공지능(AI), 사물인터넷(IoT), 블록체인 등 첨단 기술을 접목하여 생산 효율성을 극대화하고 새로운 소비 경험을 제공함으로써 글로벌 시장에서의 경쟁력을 높이는 것에 앞장서고 있습니다. 이러한 과정을 통해 대한민국은 새로운 식품 산업의 판도를 변화시키며, 글로벌 시장에서 독보적인 위치를 강화해 나가고 있습니다.

본 회계, 세무 및 재무 가이드북은 여러분이 빠르게 변화하고 있는 식품 산업과 푸드테크 트렌드에 발맞춰 나갈 수 있도록 실질적이고 유용한 정보를 제공하기 위해 발간되었습니다. 여러분의 지속적인 성장을 지원하며, 대한민국 식품 산업의 미래를 함께 그려 나갈 수 있기를 바랍니다.

대한민국의 Food & Beverage 산업의 미래가 더욱 밝고 혁신적인 도약으로 이어지기를 기대하며, K-Food & Beverage의 전세계적 유행을 바탕으로 식품산업의 무한한 가능성을 열어가는 여러분 곁에 삼일회계법인이 늘 함께하며 실질적인 도움이 될 것을 약속드립니다.

감사합니다.

삼일회계법인  
Food & Beverage Sector Team

# Contents

---

<b>01</b>	<b>Food &amp; Beverage 산업의 현황</b>	<b>03</b>
1.	Food & Beverage 산업 개요	04
2.	국내 식음료 산업 현황 및 전망	07
3.	국내 식음료 산업의 성장동력: K-Food	15
4.	식음료 산업의 성장동력: 인공지능(AI) 적용	21
5.	F&B Deal Trend	25
<b>02</b>	<b>Food &amp; Beverage 산업의 세무 이슈</b>	<b>27</b>
1.	유통업체 판촉행사 관련 세무이슈	28
2.	유통업체에 지급한 판매장려금 관련 세무이슈	31
3.	프랜차이즈 관련 세무이슈	34
4.	의제매입세액공제 관련 세무이슈	37
5.	K-Food 해외사업전략과 이전가격	40
<b>03</b>	<b>Food &amp; Beverage 산업의 회계 이슈</b>	<b>43</b>
1.	고객에게 지급할 대가	44
2.	거래가격	49
3.	본인 VS 대리인	52
4.	유상사급	54
5.	고객충성제도	56
6.	수익의 기간귀속	60
7.	재고자산	61
8.	생물자산	63
9.	상표권–사업결합	64
<b>Appendix</b>		<b>65</b>
1.	F&B 스타트업이 알아야 하는 기초 회계 사항	66
2.	F&B 스타트업이 알아야 하는 기초 세무 사항	76
<b>Contacts</b>		<b>88</b>

# 01

## Food & Beverage 산업의 현황



# 1. Food & Beverage (이하 식음료) 산업 개요

## ① 식음료 산업 정의

식음료 산업은 식품과 음료를 아울러 먹을 수 있는 모든 것을 포함하는 산업이다. 농·축·수산물을 원료로 하여 가공식품을 생산하는 식음료품 제조업과 유통 및 외식산업 전반을 아우르는 개념으로, 소비자에게 전달되기까지 여러 유통단계에서 행해지는 제반 경제행위를 수행하는 사업을 총칭 한다. 식음료 산업은 내부적으로 투입된 원료와 가공도를 기준으로 곡물 가공업(소재식품), 식품 가공업(가공식품)으로 나누어 볼 수 있으며, 주류는 별도의 산업으로 구분된다.

### 식음료 산업 Value Chain



Source: 삼일PwC경영연구원

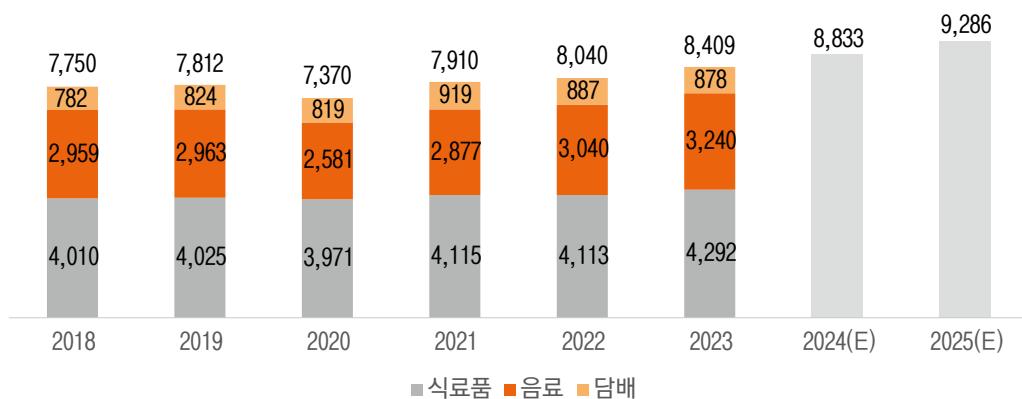
## ② 식음료 산업 주요 특징

식음료 산업의 주요 특징은 다음과 같다: 1) 필수재로서 경기민감도가 낮음, 2) 국제 곡물가격(기후변화)에 민감, 3) 환율, 운임에 대한 높은 변동성, 4) 대체재 및 기술변화의 위험 낮음, 5) 높은 진입장벽, 6) 성숙기 산업으로 낮은 내수 성장률. 이에 식음료 산업은 타 산업 대비 안정적인 매출을 낼 수 있으나, 곡물 가격과 환율에 따라 수익성이 크게 영향을 받는 편이다. 그리고 특정 제품군에 대해 독과점이 형성될 가능성이 높으며, 신규 성장동력을 확보하기 위해 해외 시장 진출이 활발히 일어나고 있다.

## ③ 글로벌 식음료 시장

글로벌 식음료 시장 규모는 2018년 7.7조 달러에서 2023년 8.4조 달러로 5년간 연평균성장을 1.6%의 저조한 성장률을 보였다. 이는 경기 침체, 높은 원자재 가격 및 인플레이션으로 인한 식품제조업체의 원가 부담 증가, 제품 가격 인상으로 인한 소비자 구매력 감소로 인한 것으로 판단된다. 지역별로는 아시아태평양(35.7%), 유럽(29.4%), 북미(18.6%), 중남미(9.7%), 중동 및 아프리카(6.6%) 순으로 시장 규모가 컸다(2023년 기준). 저조한 성장률에도 불구하고, 글로벌 식음료 시장은 기후플레이션(climateflation, 기후변화로 농작물 생산이 감소하여 식품 물가가 상승하는 현상), 건강 식품 수요 확대, 푸드테크 활성화 등으로 인해 향후 꾸준히 성장할 것으로 예측된다. 시장 규모는 2024년 8.8조 달러에서 2025년에는 전년 대비 5.1% 성장한 약 9.3조 달러로 확대될 것으로 전망된다.

글로벌 식음료 시장 규모 (단위: 십억 달러)



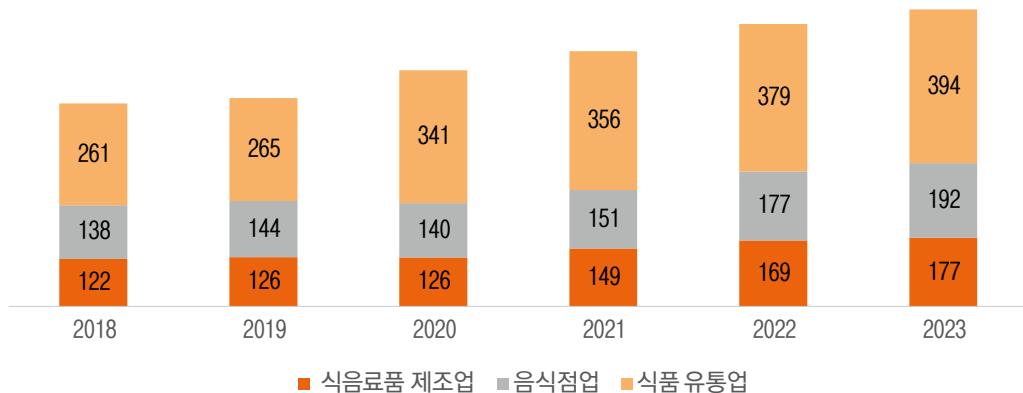
Source: 식품산업통계, 한국농수산식품유통공사, 삼일PwC경영연구원

주) 제조업만 포함되며, 외식업은 포함되지 않음

#### ④ 국내 식음료 시장

국내 식음료 시장 규모(식음료품 제조업 기준)는 글로벌 시장과는 다르게 2018년 122조 원에서 2023년 177조 원으로 5년간 연평균성장을 7.7%의 높은 성장률을 보였다. 이와 같은 성장세는 온라인 소비 증가, 밀키트와 같은 간편식 수요 증가, 외식 물가 상승, 해외 소비자들의 K-Food에 대한 관심 증가 등에 기인한다. 특히 국내 다양한 품목의 수출 잠재력이 확대됨에 따라 동 기간 수출 증가율이 CAGR(연평균성장률) 6.1%에 달한 점도 주목할 필요가 있다.

국내 식음료 시장 규모 (유통 및 음식점업 포함, 단위: 조 원)



Source: 식품산업통계, 삼일PwC경영연구원

## 2. 국내 식음료 산업 현황 및 전망

### ① 실적 현황

2024년 식음료 업계는 매출이 안정적이었던 팬데믹 시기 대비 지난 2023년부터 성장세가 주춤하는 양상을 보였다. 업계에서는 인건비와 원재료값 상승으로 제품 가격 인상에 나선 한편, 고물가 및 고금리에 따른 내수 소비 침체 여파가 실적에 그대로 반영되었다. 다만, 주요 가공식품(햇반, 떡볶이, 냉동김밥 등)의 견조한 성장과 온라인 채널 매출 확대, 그리고 해외 사업 역대 성장으로 실적 부진을 일부 상쇄한 것으로 보인다.

2020년 하반기부터 곡물가가 오르며 매출원가가 상승하여 매출총이익률(GPM)이 하락하는 추세를 보였으나, 2023년부터 소폭 상승 추세이다. 해당 시기에 곡물가가 하락세로 전환했음에도 이를 원재료로 사용하는 일부 업체들이 가격을 인상한 점도 주목할 필요가 있다. 매출원가 증감률('23년 2% ▶ '24년 2%)이 매출액 증가율('23년 2.4% ▶ '24년 3.2%)과 비슷하거나 오히려 낮았는데, 원가 부담이 그렇게 크지 않은데도 대부분 업체들이 가격 인상을 단행한 것으로 보인다.

영업이익의 경우, 매출원가 상승에도 판촉비 축소 등을 통해 5% 수준의 안정적 영업이익률(OPM)을 유지해왔으나, 2023년은 매출 부진에 따라 마진이 감소하였다. 다만 2024년에는 전반적으로 전년 대비 높은 이익률을 기록했는데, 해외 식품 사업 비중이 높은 기업들의 성과가 수익성 개선에 일조한 것으로 보인다.

소재<sup>1</sup> 비중이 높은 기업의 경우 곡물가 상승에 따라 이익 하락폭이 크게 나타났다. 다만, 2023년 하반기부터 곡물가 하락 움직임에 따라 소재업종의 이익률이 먼저 반등하기 시작했다.

### 식음료 기업 실적 현황

국내 전체 상장사 대상 (단위: 십억 원)

	2021	2022	2023	2024
매출액	115,321	130,672	139,953	144,395
YoY	14.8%	18.5%	2.4%	3.2%
매출원가	88,502	106,806	108,786	110,639
GPM	23.3%	21.9%	22.3%	23.4%
영업이익	6,414	6,950	6,699	8,034
OPM	5.6%	5.1%	4.8%	5.6%

Source: Quantiwise

1 식품을 만드는데 바탕이 되는 가공을 하지 않은 본질적 재료(밀가루, 유지, 설탕 등)

## 소재 위주 기업 (단위: 십억 원)

	2021	2022	2023	2024
매출액	8,639	10,114	10,211	10,354
YoY	11.7%	17.1%	1.0%	1.4%
매출원가	6,986	8,317	8,250	8,191
GPM	19.1%	17.8%	19.2%	20.9%
영업이익	322	319	378	470
OPM	3.7%	3.1%	3.7%	4.5%

Source: Quantiwise

주) 대한제분, 대한제당, 대상, 사조동아원, 삼양사

## 주요 식음료 기업 2024–25년 가격 인상 내역

기업명	내용
CJ제일제당	<ul style="list-style-type: none"> <li>주요 제품 11.1~15% 인상</li> <li>햇반 컵반 4종 14.3% 인상</li> <li>만두, 햄, 일부 품목 5.6~11.6% 인상</li> </ul>
대상	<ul style="list-style-type: none"> <li>맛김치 10% 인상</li> <li>소스류 가격 평균 19.1% 인상</li> </ul>
샘표	<ul style="list-style-type: none"> <li>소스, 간장 제품 7.2~11.3% 인상</li> </ul>
동원F&B	<ul style="list-style-type: none"> <li>김 가격 평균 15% 인상</li> <li>냉동만두 15종 평균 5% 인상</li> </ul>
오뚜기	<ul style="list-style-type: none"> <li>3분카레 등 24개 제품 평균 10% 인상</li> <li>카레, 짜장 제품류 약 13.6% 인상</li> <li>라면 16종 7.5% 인상</li> </ul>
롯데월푸드	<ul style="list-style-type: none"> <li>주요 제품 5.9~16.7% 인상</li> </ul>
농심	<ul style="list-style-type: none"> <li>시리얼 4종 5.2% 인상</li> <li>라면, 스낵 17종 7.2% 인상</li> </ul>

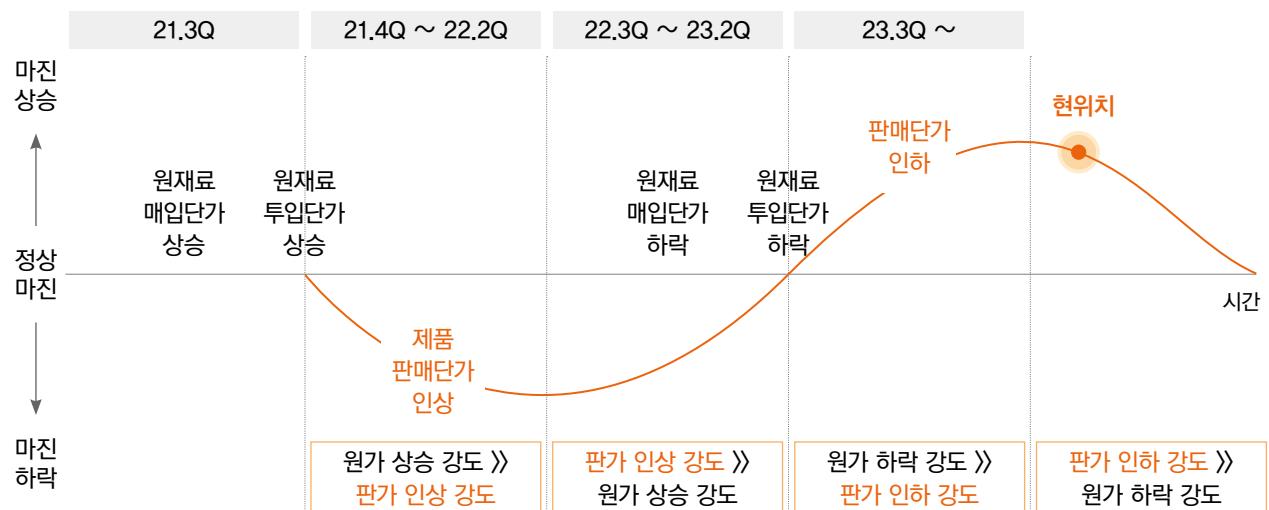
Source: 언론 종합, 신한투자증권, 삼일PwC경영연구원

## ② 식음료 산업 전망: P(가격), Q(물량), C(비용) 분석

식음료 산업의 기업 가치는 ① 가격(P) 상승, ② 수출을 통한 성장동력(Q) 확보, 그리고 ③ 원자료가(C) 하락 조건 하에 Level-up이 가능해진다.

수익 요소	방향성	내용
Price	상승	<ul style="list-style-type: none"> <li>정부의 식품가격 규제로 인한 대외적 가격 인하 압력 존재</li> <li>다만, 제품 리뉴얼 및 프리미엄 제품 출시에 따른 간접적 판가 조절, 용량 축소, 할인율 축소 등의 다양한 조치로 우회적 가격 상승 지속</li> </ul>
Quantity	증가	<ul style="list-style-type: none"> <li>내수: 인구감소 및 경제성장을 하락에 따라 성장 정체</li> <li>해외: K-Food 열풍 지속되며, 해외부문 매출 증가</li> </ul>
Cost	하락	<ul style="list-style-type: none"> <li>곡물가 하락에 따른 원자료 투입단가 하락 ▶ 원가율 개선</li> </ul>

### 식음료 업종 이익 Cycle



Source: 삼일PwC경영연구원

### 식음료 기업 실적 전망 (상위 20개) 기업 대상, 단위: 조 원)

	2022	2023	2024	2025E	2026E
매출액	94.9	97.2	100.9	106.3	111.5
영업이익	5.5	5.2	6.1	6.9	7.7
영업이익률	5.80%	5.30%	6.00%	6.50%	6.90%

Source: Quantwise

주) 매출액 기준 상위 20개 업체: CJ제일제당, 하림지주, 동원산업, 동원F&B, 대상, 롯데월드, 롯데칠성, 오뚜기, 농심, SPC 삼립 등

## 전망: P – 상승폭 둔화

식음료 가격은 원재료 가격 상승기에 후행적으로 제품가격이 인상되는 것이 일반적이나, 소비자 물가에 밀접하게 연관된 식품업의 특성 상, 가격 책정 시 정부 규제에서 자유롭지 않다. 정부는 2022년 9월부터 간담회를 통해 주요 식음료 제조업체에게 가격 안정화 협조를 당부한 바 있다. 그리고 2023년 11월부터는 빵·과자 등 생활 밀접 28개 품목에 대해 '특별물가안정체계'를 가동하여 관리 강도를 높였다.

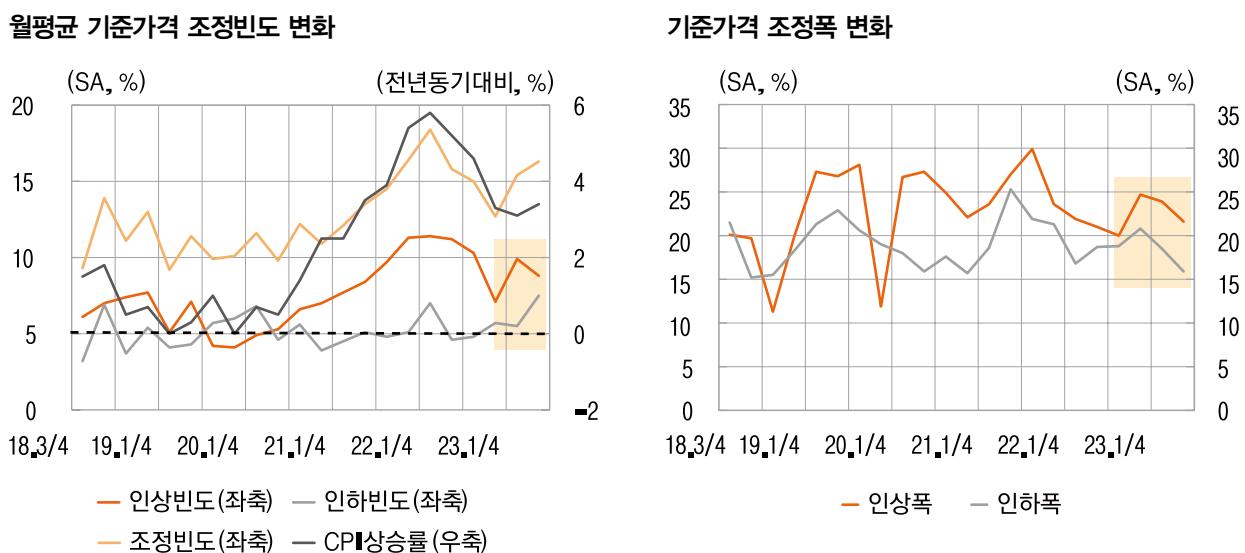
정부 기조 및 곡물가 하락 움직임으로 인해 식료품 가격은 2023년 하반기 이후 인하 빈도가 늘어나는 모습이며, 가격 인상 빈도 및 인상폭도 줄어드는 추세이다. 특히 올해 새 정부 출범을 계기로 물가 안정 기조에 더욱 힘이 실리면서 기업들의 도미노 인상이 점차 멈출 것으로 예상된다. 다만, 식음료 업계는 제품 리뉴얼 및 프리미엄 제품 출시를 통한 간접적 판가 조절과 할인 축소 등의 다양한 조치로 가격 동결 및 인하 영향을 최소화하고 우회적 가격 상승을 지속 중이다.

### 소비자물가 상승률 (단위: 전년동월비 %)



Source: 통계청, 삼일PwC경영연구원

### 생필품 가격 조정빈도 및 조정폭 추이: 인상빈도 하락 & 인상폭 하락



Source: 한국은행('24.3월 자료)

## 전망: Q – 내수시장 정체 vs. 해외 진출 확대

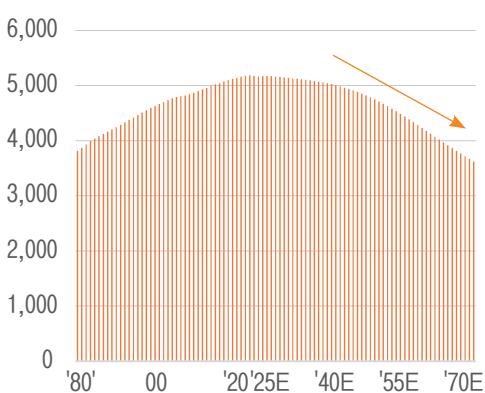
인구감소 및 경제성장을 하락에 따라 식음료 내수시장은 정체되어있다. 식료품은 필수재로 경기민감도가 낮아 매출의 안정성이 있으나, 인구감소와 저성장 기조속에서 성장폭도 크지 않다. 또한 기업들의 가격 인상으로 소비자들의 저항도가 높아진 상황이다. 통상적으로 가격 저항은 평균 3~5개월 정도라고 알려졌으나, 지난 3년 간 지속된 전방위적 인플레이션으로 식료품 구매량(Q)이 감소했다.

식음료 업종의 해외 진출은 1990년대부터 시작되어, 2020년대에 들어서 주요 성장동력으로 입지가 구축되었다. 2024년 한국 식음료 수출액은 116억 달러로, 2019년 수출액(82억 달러) 대비 41% 증가했다. 해외 현지 생산이 지속적으로 확대되는 점을 고려 시, 해외 부문 총 성장성은 더 높을 것으로 추정된다.<sup>2</sup>

지역별로는 아시아 58.4%, 북·중남미 20.1%, 유럽 11.8% 순으로 수출액이 높았다(2024년 기준). 그리고 K-Culture 확산과 함께 시장이 다변화되고 있음을 확인할 수 있다: 2020년 대비 아시아 비중 감소(-3%pt) vs. 북·중남미 증가(+2%pt)

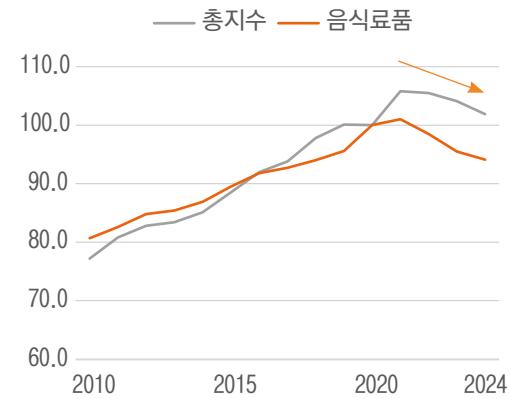
### 내수: 국내 인구 수 감소 & 식음료 소매판매 감소

국내 인구 현황 및 전망 (단위: 만 명)



Source: 통계청, 삼일PwC경영연구원

국내 소매판매액 지수

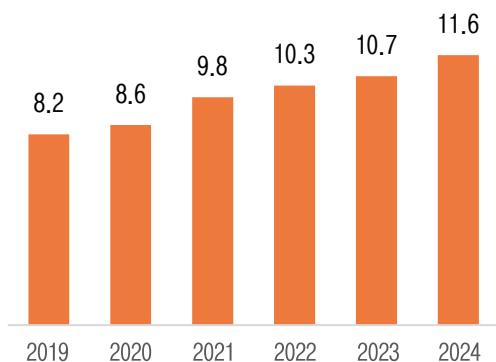


Source: 통계청, 삼일PwC경영연구원

주) 2020=100, 불변지수

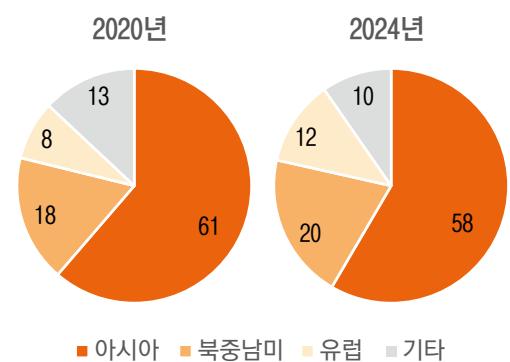
### 해외: 수출액 증가 & 지역 다변화

식음료 수출액 (단위: 십억 달러)



Source: 관세청 수출입무역통계, KATI, 삼일PwC경영연구원

수출 지역 비중 (단위: %)



■ 아시아 ■ 북중남미 ■ 유럽 ■ 기타

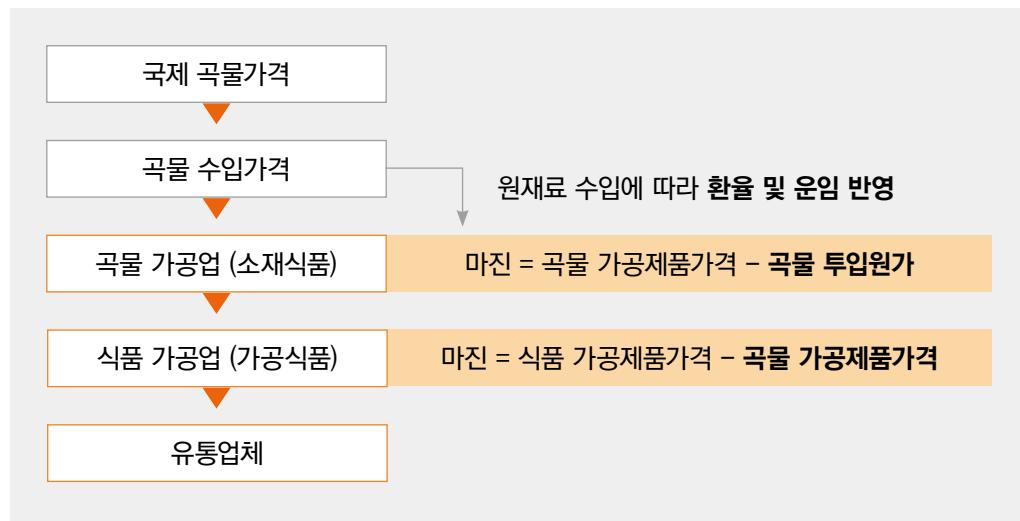
2 주요 수출품목 시장 크기('24년 기준): 반도체(1,438억 달러), 자동차(715), 석유제품(507), 철강제품(482), 선박(245), 자동차부품(217)

## 전망: C – 원재료가 하락

식음료 제조업은 곡물가격에 크게 영향을 받는 산업이다. 식음료 산업의 매출원기율은 78%이며, 원가는(100% 가정 시) 원재료비 75.9%, 노무비 7.7%, 경비 16.4%로 구성된다 (한국은행, '17.10월). 쌀 이외 대부분의 곡물을 수입에 의존하며, 이에 따라 국제 곡물가 및 환율·해상운임에 영향을 받는다.<sup>3</sup>

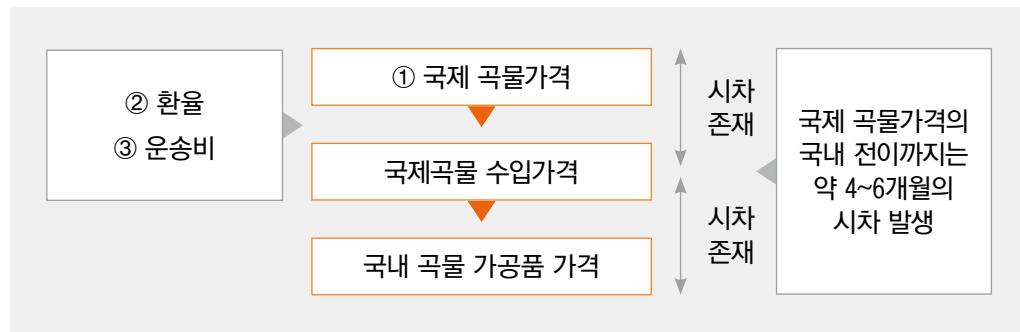
원재료 가격이 국내 식음료 제품의 투입단가에 반영되기까지는 다소의 시차(6개월 내외)가 발생한다.

### 식음료 업체의 수익 구조



Source: 삼일PwC경영연구원

### 식음료 업체의 원가 변수



Source: 삼일PwC경영연구원

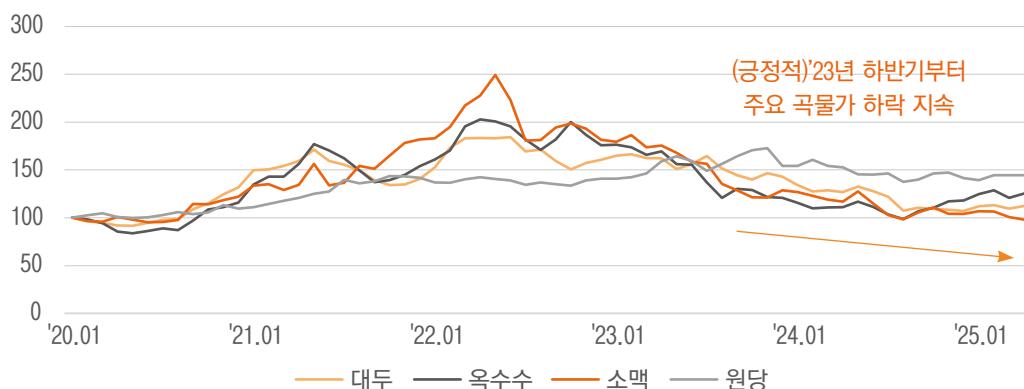
3 국내 곡물 자급률 20%, 쌀 제외 곡물 수입 ('23년 기준, 농림축산식품부)

주요 변수의 움직임을 살펴보면, 달러 강세에도 불구하고 전반적 원자료가 하향 추이를 보이고 있다. 곡물가는 2020년 하반기 이후 지속 상승하였으나, 2023년 하반기부터 하락 추세로 전환했다. 다만, 2024년 하반기 이후 엘니뇨 소멸 및 라니냐 발생 가능성이 높게 점쳐지고 있어, 2025년 이후 곡물가 상승 리스크는 존재한다.<sup>4</sup>

해상운임(BDI)의 경우 팬데믹 기간 급등하였으나('20.1월: 487 ▶ '21.9월: 5,167) 이후 하향 안정화로 전환했다. 그리고 환율은 미국의 기준금리 인상, 국제정세 불안정으로 인해 달러 강세를 보이고 있으나 추가적인 달러 강세는 쉽지 않을 것으로 예상된다.

### 주요 원가 변수의 추이

주요 곡물 가격 ('20.01월=100)



환율 및 운임(BDI)



Source: Quantiwise, 삼일PwC경영연구원

4 통상적으로 엘니뇨보다 라니냐 시기에 흉작이 발생하며, 주로 엘니뇨–라니냐 전환 시기에 곡물가격 상승 초래

## 국제 곡물가에 영향을 주는 주요 변수 동향

변수	내용	곡물가격 영향
곡물 생산량	'23년 하반기 엘니뇨 구간 진입 후 주산지 작황 호조 <sup>1)</sup>	곡물가격 하락
곡물 소비량	인구 증가, 경제성장 등에 따라 꾸준히 증가	곡물가격 완만한 상승
달러화	달러화 강세 ▶ 투기세력 후퇴	곡물가격 하락
금리	금리상승 ▶ 투기 세력 후퇴	곡물가격 하락
ESG	바이오 에너지 수요 증가 ('27년까지 5개년 CAGR 3.5%전망(IEA))	곡물가격 완만한 상승

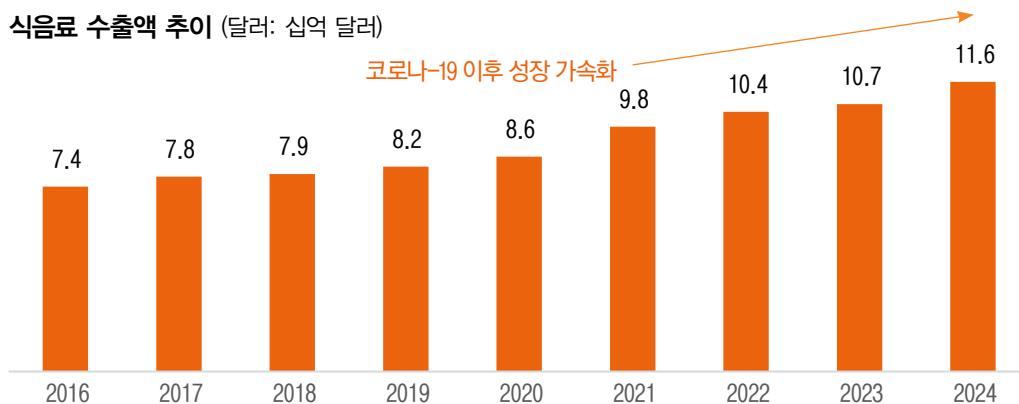
1) 일반적으로 엘니뇨 발발 시 동태평양 인근 강우량 증가로 옥수수, 대두 수확량 확대 vs 인도, 브라질의 가뭄으로 사탕수수, 커피 등의 생산량은 감소

### 3. 국내 식음료 산업의 성장동력: K-Food

#### ① 현황

식음료 수출액은 2024년 기준 116억 달러로, 2016년 74억 달러 대비 57% 성장했으며, 코로나-19 이후 성장이 가속화되었다. 많은 제품들이 해외 현지 공장에서 생산 후 판매되는 점을 고려했을 때, K-Food 성장률은 더 높을 것으로 판단된다.

시기별 해외 진출 내역을 살펴보면: 1990년대부터 내수시장의 한계를 극복하기 위해 해외 진출을 시작했으며, 주로 조미료 위주로 수출했다. 2000년대에는 과자류를 중심으로 아시아 지역 위주로 공략했고, 철저한 현지화 전략으로 성공적인 시장 안착이 가능했다. 2010년대에는 편의식품 수출을 확대했으며, 만두, 라면, 김치 등 수출 품목을 다양화한 동시에 아시아를 넘어 미주 및 유럽으로 수출처를 확대하는 전략을 수행했다. 2020년대부터는 음악, 영화, 드라마로 대표되는 K-Culture의 확산과 함께 국내 식음료는 K-Food라고 불리며 외국인들의 관심이 급증했다.



Source: 관세청 수출입무역통계 (식료 및 직접소비재)

#### 식음료 기업들의 해외 진출 내역

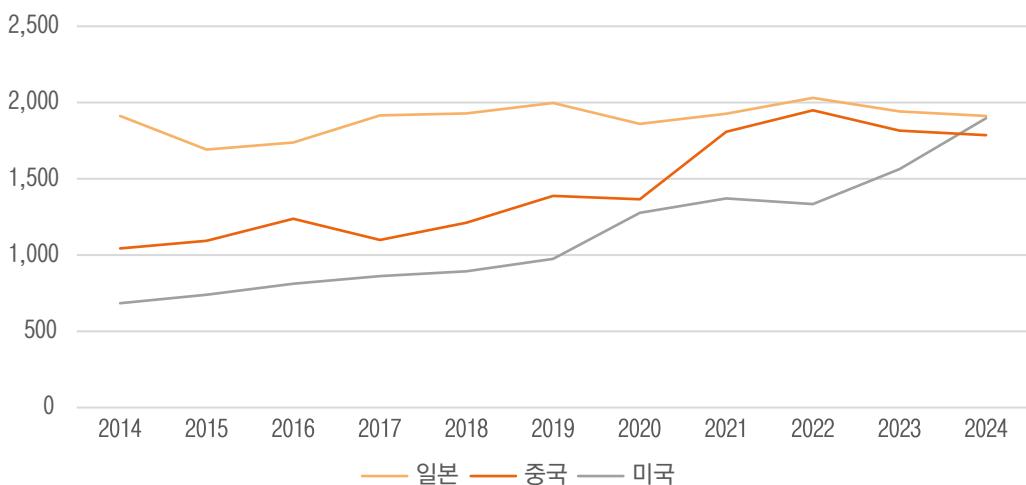
시기	특징	주요 품목	주요 기업	지역
1990년대	소재식품 중심 해외 진출 시작	라이신, 조미료 등	CJ제일제당, 대상	유럽, 아시아
2000년대	기호식품 진출: 현지화 전략	과자류	오리온	중국
2010년대	기호식품 확장 • 시장 다변화 • 현지업체 인수(롯데월푸드)	과자류	롯데월푸드, 오리온	베트남, 러시아
	편의식품 진출 시작	만두, 라면 등	CJ제일제당, 농심	미국
2020년대~	편의식품 본격 확장 • 품목 다양화, 시장 다변화 • 현지 대형사 인수(제일제당)	만두, 피자, 핫도그, 치킨, 라면, 김밥 등	CJ제일제당, 농심, 삼양식품, 풀무원	미국, 유럽, 캐나다 등
	기호식품 시장 확대	과자류	롯데월푸드	인도

Source: 삼일PwC경영연구원

## 지역별

2024년 기준으로, 일본(19.1억 달러, 총 수출 중 16%), 미국(18.9억 달러, 16%), 중국(17.9억 달러, 15%) 순으로 수출 비중이 높았다. 일본의 경우 지난 10년 간 수출 금액이 정체되며, 식음료 수출 내 차지하는 비중이 감소했다(2014년 27% ▶ 2024년 16%). 중국은 한류열풍과 함께 2010년 대 이후로 꾸준히 성장하는 추이를 보였다(10개년 CAGR 5.7%). 그리고 미국은 K-Culture 확산과 더불어 2020년을 전후로 급격히 성장했다(10개년 CAGR 8.6%).

### 주요 국가별 K-Food 수출액 추이 (단위: 백만 달러)



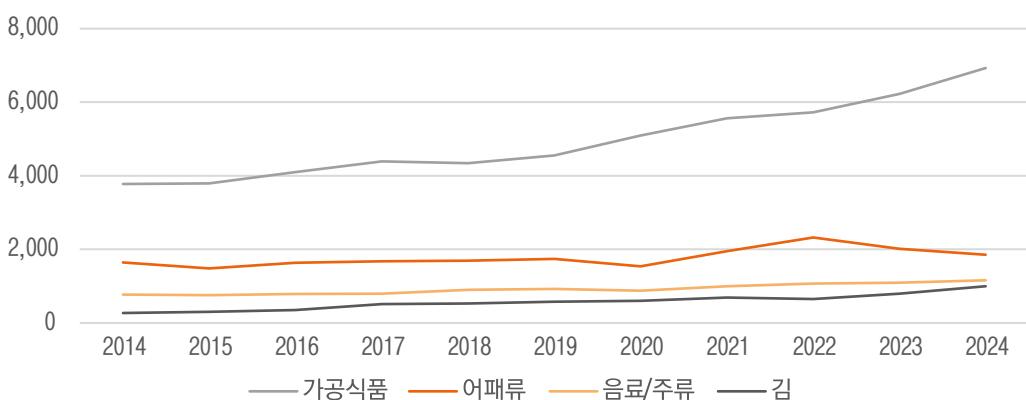
Source: 관세청 수출입무역통계, 삼일PwC경영연구원

## 품목별

2024년 기준으로 가공식품(60%), 어패류(16%), 음료 및 주류(10%), 김(9%) 순으로 높은 수출 비중을 차지했다. 특히 가공식품과 김의 높은 수출 증가율로, 중요도가 상승했다(비중 합계: 2014년 58% ▶ 2024년 69%). 선호 품목은 국가별로 차이를 보였는데, 미국의 경우 가공식품과 김, 일본은 가공식품과 어패류, 중국은 어패류와 음료 및 주류를 선호하는 것으로 나타났다.

그리고 K-Food 열풍을 견인하고 있는 제품은 단면 라면이다. 라면은 전체 가공식품 수출의 15% 비중을 차지하며 가공식품 내 단일품목으로는 가장 높은 비중을 차지하는 것으로 나타났다. 한국 라면 수출액은 2024년 1조원을 돌파(12.5억 달러)하며, 전년 대비 31% 성장한 수치를 기록했다.

### 주요 품목 수출 추이 (단위: 백만 달러)



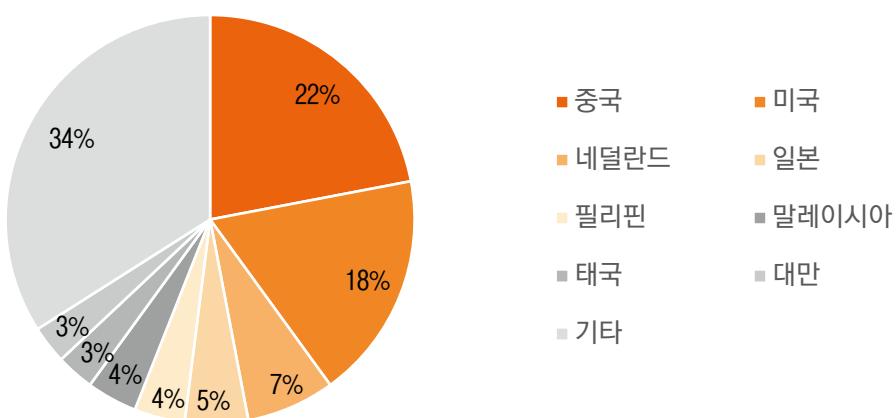
Source: 관세청 수출입무역통계, 삼일PwC경영연구원

## 국가별 선호 품목

	전체	미국	일본	중국
어패류	16%	13%	21%	24%
육류	1%	0%	1%	0%
김	9%	11%	10%	5%
채소류	2%	4%	3%	0%
설탕	2%	0%	1%	7%
음료·주류	10%	9%	7%	15%
가공식품	60%	63%	57%	49%

Source: 관세청 수출입무역통계, 삼일PwC경영연구원

## 지역별 라면 수출 비중



Source: KITA, 신한투자증권

## ② 기업별 동향

2024년 기준 국내 식음료 기업 중 해외 매출 비중이 30% 이상인 기업은 삼양식품, 오리온, 롯데칠성, CJ제일제당, 농심, 대상이다. 삼양식품은 불닭볶음면의 인기로 해외 매출은 매년 최대 실적을 기록 중이다(매출 중 해외 비중 2016년 26% ▶ 2024년 77%). 미국에서는 주요 유통채널(월마트, 타겟 등)에 입점하며 입지를 다졌고, 중국에서는 현지 맞춤형 전략을 통해 매출을 이끌어낸 것으로 보인다. 오리온은 전체 매출의 65%가 해외에서 창출되며 특히 러시아, 중국, 베트남 중심 아시아 시장을 주력으로 한다. 오리온의 초코파이는 2024년 한 해 동안 40억 개 이상 판매되며 역대 최대 판매량을 기록했고, 초코파이의 국내외 누적 판매금액은 5,800억 원을 기록했다. 롯데칠성은 지난 2023년 필리핀펩시 경영권을 취득한 것이 해외 실적에 기여했다. 또한, 밀키스, 레쓰비, 새로, 순하리 등의 수출 품목이 해외 시장에서 지속적으로 성장 중이다. CJ제일제당은 2010년대부터 해외 진출을 본격화했으며, 비비고 브랜드를 앞세워 북미, 유럽, 호주 등 주요 권역에서 성장을 이어갔다. 2024년에 해외 매출 비중이 49%에 달하며 역대 최대 수준을 기록했는데, 김치(+38%), 냉동밥(+22%), 만두(+18%)의 해외 매출이 이에 기인했다. 대상은 2021년부터 해외 소비자 입맛을 반영한 현지화 전략을 기반으로 글로벌 김치 시장을 공략 중이다. 2024년 대상 종가 김치의 해외 매출은 역대 최고치를 기록하며, 전체 김치 수출액 중 57.4%를 차지했다.

품목별로 봤을 때, 제과 부문은 아시아 신흥 시장을, 가공식품은 미국과 유럽 지역 등 서구권에 주력한 것으로 보인다. 미국에서는 CJ제일제당(가공식품)과 농심(라면), 아시아에서는 오리온(과자)이 시장을 선도하고 있다.

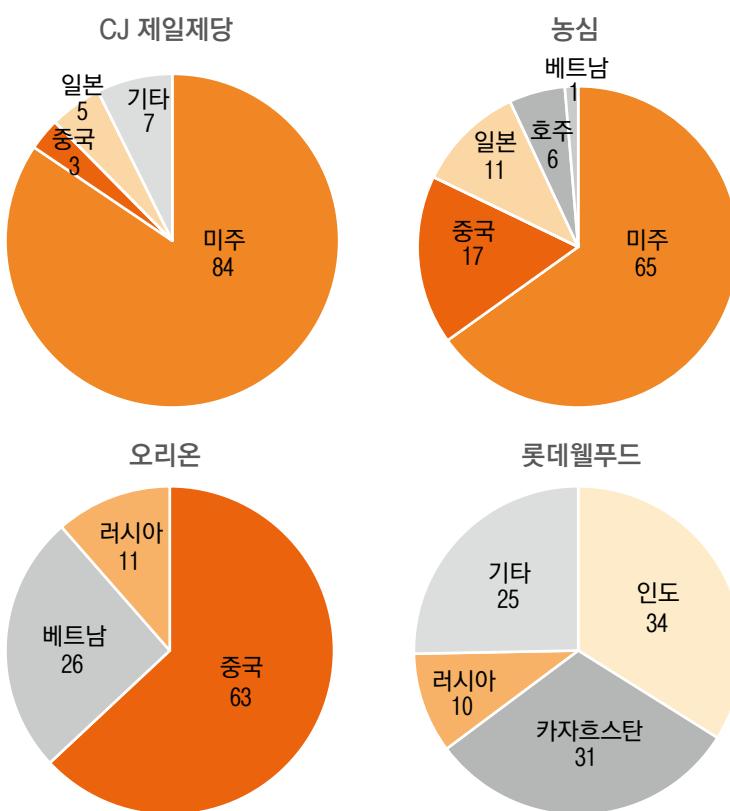
#### 주요 식음료 기업 해외 매출 비중 (단위: 십억 원, '24년 기준)

기업명	매출	해외매출	해외 비중	주력 품목
삼양식품	1,728	1,336	77%	라면
오리온	3,104	2,118	68%	제과
롯데칠성	4,024	2,239	56%	음료
CJ제일제당	11,353	5,581	49%	가공식품(만두, 피자, 김, 즉석밥 등)
농심	3,439	1,262	37%	라면
대상	4,255	1,368	32%	가공식품(김치, 소스 등)
롯데웰푸드	4,048	857	21%	제과, 빙과
풀무원	3,214	636	20%	가공식품(김치, 냉동식품 등)
오뚜기	3,539	361	10%	라면, 즉석밥
동원F&B	4,484	125	3%	가공식품(참치캔, 통조림 등)

Source: 각 사, iM증권, 언론종합, 삼일PwC경영연구원

#### 주요 식음료 기업별 수출 공략 지역 (단위: 매출 비중 %)

\*가공식품은 북미, 제과는 아시아 시장에 주력



Source: 각 사, 언론종합, 삼일PwC경영연구원

주요 업체들은 국내 생산 후 수출이라는 기존의 방식을 넘어서, 현지화에 초점을 두며 해외 시장 을 적극 공략 중이다. 국내 제품을 변형하여 현지인 입맛에 맞게 제품들을 출시하고, 현지 업체들과 M&A 진행, 국내외 생산기지 및 물류센터를 확대하는 등 신규 투자 계획을 통해 증가하는 K-Food 수요에 적극적으로 대응 중이다.

대표적으로, CJ제일제당은 돼지고기보다 닭고기를 선호하는 미국인 취향에 맞춰 '치킨&고수만두' 등을 출시하여 미국 만두시장 점유율 1위를 구축했다. 농심은 매운맛을 낮춘 '순라면', 채식주의 추세를 반영한 '미소&두부라면'을 출시하여 외국인들의 입맛을 잡았다. 대상은 현지인이 선호하는 채소(양배추, 케일, 당근 등)를 활용하여 색다른 느낌의 김치를 판매했다. 그리고 오리온은 러시아인에게 익숙한 체리, 라즈베리 등을 활용하여 초코파이를 생산했다.

### 주요 식음료 기업들의 해외 사업 전략

기업명	국가	내용
CJ제일제당	미국	<ul style="list-style-type: none"> <li>사우스다코타에 신규 공장 구축('27년 완공 목표)</li> <li>'19년 냉동식품 제조업체 '슈완스' 인수(18.4억 달러)</li> </ul>
	헝가리	<ul style="list-style-type: none"> <li>'26년 하반기부터 비비고 만두, 치킨 공장 가동 추진 예정</li> <li>향후 비비고 치킨 생산라인 증설할 계획</li> </ul>
	베트남	<ul style="list-style-type: none"> <li>'22년 C2C(Country to Country) 방식을 처음 적용한 '키즈나 공장' 준공</li> </ul>
	호주	<ul style="list-style-type: none"> <li>'23년 메인스트림 업체 내 비비고, 핫반 등 납품</li> </ul>
	일본	<ul style="list-style-type: none"> <li>'25년 비비고 만두공장 가동 추진</li> </ul>
	영국	<ul style="list-style-type: none"> <li>'22년 현지법인 설립. 유럽지역 공략</li> </ul>
농심	미국	<ul style="list-style-type: none"> <li>현재 미국 서부 중심 유통망 ▶ 향후 중/동부로 확대 예정</li> <li>'25년 3공장 착공 검토 중</li> <li>'24년 하반기 2공장 1개 라인 증설 (금액CAPA: 약 600억원)</li> <li>'22년 4월 제2공장 설립</li> </ul>
		<ul style="list-style-type: none"> <li>'23년 젤리라인 증설</li> </ul>
오리온	베트남	<ul style="list-style-type: none"> <li>'27년까지 하노이/호치민 공장 내 10여 개 제품 생산</li> <li>라인 증설 예정</li> <li>'24년 제3공장 완공</li> </ul>
		<ul style="list-style-type: none"> <li>'22년 LA김치공장 완공</li> </ul>
대상	폴란드	<ul style="list-style-type: none"> <li>'25년 김치공장 완공 예정</li> </ul>
	베트남	<ul style="list-style-type: none"> <li>'24년 베트남 2곳에 공장 증설 (김치, 김, 가공식품 생산)</li> </ul>
	북중남미	<ul style="list-style-type: none"> <li>'24년 빠빠로 미국 코스트코 입점</li> <li>'24년 멕시코/캐나다 코스트코 입점 완료</li> <li>타 계열사와 미국 합작 판매법인 설립 고려 중</li> </ul>
롯데웰푸드	인도	<ul style="list-style-type: none"> <li>'24년 푸네지역 빙과 신공장 완공</li> <li>'23년 초코파이 제3라인 가동</li> <li>'17년 로컬 빙과업체 하브모어 인수</li> <li>'04년 로컬 건과업체 Parry's 인수</li> </ul>
		<ul style="list-style-type: none"> <li>'30년 신공장 설립 예정</li> </ul>

Source: 언론종합, 삼일PwC경영연구원

### ③ K-Food 전망

향후 K-Food 성장이 지속될 것이라고 보는 이유는 다음과 같다: 1) 지난 20년 간 정체된 내수시장에서 치열하게 생존한 기업들이 고도의 제품 경쟁력을 보유하고 있으며, 2) 과자·기호식품을 넘어 맛에 대한 진입장벽이 높은 김치·식사대용식품 등으로 해외 소비자의 관심이 확대되며, 다양한 품목에 대한 수출 잠재력을 확보했기 때문이다. 무엇보다 3) 드라마·음악 등 K-콘텐츠의 완성도가 향상되며, 한국문화에 대한 관심이 지속적으로 높아지는 중이며, 4) 인플레이션 심화로 높아진 외식물가에 대한 부담이 내식 수요 증가로 이어지며 결국에는 냉동식품 수요 증가로 이어질 것으로 판단되기 때문이다.

한편, 올해 하반기 미국향 K-Food 수출에 있어 가장 큰 변수로 관세 부과가 언급되고 있다. 이로 인해 현지 수요 감소와 비용 증가에 대한 우려가 확대되고 있는 상황이다. 다만 영향은 제한적이라 판단하는데, 필수소비재 성격으로 민감도가 낮고, K-Food의 성공 요인은 가성비에 있기 때문이다.

정부는 올해 2월 제6차 수출전략회의를 열고 K-FOOD+ 수출 확대 전략을 논의했으며, 2025년 수출 목표를 전년 대비 8.1% 늘린 140억 달러로 설정했다(2024년 수출액 약 130억 달러 달성, YoY 6.7%). 그리고 지난 2024년 2월에 발표한 'K-Food+ 수출혁신전략'에서는 2027년까지 230억 달러 수출 목표를 제시한 바 있다.

정부의 K-Food+ 수출 목표 (단위: 억 달러)



\*K-Food+: 식품뿐 아니라 파생상품(농기자재, 펫푸드, 스마트팜 등) 포함

Source: 농림축산식품부, 언론종합, 삼일PwC경영연구원

## 4. 식음료 산업의 성장동력: 인공지능(AI) 적용

### ① 식음료 산업의 AI 도입 현황

이제는 전 산업에 걸쳐 인공지능(이하 AI) 기술이 적용되어 업무 효율화, 생산성 향상, 비용/인력 절감 등의 실질적인 효과를 내고 있다. 식음료 산업에서도 마찬가지로 원재료 생산부터 가공, 품질관리, 물류/공급망, 마케팅/유통, 소비자 피드백 분석에 이르기까지 각 단계에서 AI 기술이 활용되어 비용 절감, 품질 향상, 운영 효율 증대 등의 효과를 보고 있다. 업계에 따르면, 글로벌 식음료 분야의 AI 시장 규모는 2023년 기준 약 85억 달러 수준이었으며, 2024년부터 연평균 39.1%씩 성장하여 2030년에는 약 846억 달러 규모로 성장할 전망이라고 한다. 이처럼 AI는 식음료 산업 전반에 걸쳐 가치 창출을 위한 핵심 도구로 자리잡아가고 있으며, 향후 데이터 축적과 기술 발전에 따라 그 활용 범위와 영향력이 더욱 확대될 것으로 기대된다.

## 식음료 산업 벤류체인 상 AI의 활용

원재료 생산 (농업/ 축산 등)	정밀농업	드론-센서-컴퓨터 비전으로 병충해, 수분 상태 실시간 감지 ▶ 농약, 비료 사용 최적화	투입자원 절감, 생산성 향상
	스마트축산	가축 건강 상태, 행동 패턴 분석 ▶ 질병 조기 발견 및 사료 공급 최적화	
	생육 환경 제어	스마트팜에서 AI가 온도, 습도 등 조절 ▶ 작물 생산성 극대화	
가공/제조	AI 기반 신제품 개발	소비자 트렌드 분석 ▶ 빠른 제품 기획 및 레시피 최적화	혁신 속도와 효율성 증대
	공정 자동화 및 품질 예측	컴퓨터 비전으로 불량품 검출, 공정 이상 사전 감지	
	설비 예지보전	센서 데이터 분석으로 기계 고장 예방 ▶ 가동률 향상	
품질관리	영상 기반 자동 검사	과일/육류 등 외관 결함 자동 분류 ▶ 등급 및 품질 일관성 확보	안전하고 균일한 품질 확보
	비파괴 성분 분석	하이퍼스펙트럼 영상+AI로 내부성분 및 잔류농약 등 검사	
	이물질/오염 검출	생산라인 상 이물 검출 및 제거로 식품 안전 확보	
물류/ 공급망	수요 예측 및 발주 최적화	AI가 판매·날씨·트렌드 데이터 분석 ▶ 과잉/재고 부족 방지	식품 폐기 감소, 재고 및 운송 효율 증대
	냉장· 신선물류 최적화	경로 및 적정 재고 자동 조정 ▶ 폐기율 감소, 탄소배출 절감	
	IoT+AI 통한 실시간 재고 관리	냉장고, 창고 데이터 연계 ▶ 유통기한 관리 등 효율화	
마케팅/ 유통	개인화 추천 마케팅	구매 이력, 날씨 등 분석해 맞춤형 쿠폰/상품 제안	개인화경험 제공, 데이터 기반 의사결정으로 매출 증진과 제품 혁신에 기여
	디지털 메뉴/ 광고 최적화	AI가 시간대, 기후 등에 따라 실시간 메뉴 추천	
	동적 가격 조정	수요, 재고, 유통기한 기반 자동 할인 적용	
소비자 피드백 분석	소셜 미디어 분석	AI가 리뷰, SNS 데이터 분석 ▶ 선호 트렌드, 이슈 조기 감지	개인화경험 제공, 데이터 기반 의사결정으로 매출 증진과 제품 혁신에 기여
	리뷰 감성 분석	고객 불만 주요 키워드 자동 추출 ▶ 서비스 개선 우선순위 도출	
	선호 기반 제품 개발	사용자 데이터 기반 맛/조합 분석 ▶ 신규 제품 아이디어 도출	

## ② 식음료 기업들의 AI 활용 현황

글로벌 식음료 기업들은 AI를 비즈니스 핵심 전략으로 활용하고 있으며, 실시간으로 통합적인 데이터 분석을 시행 중이라는 특징을 갖추고 있다. 또한 AI 스타트업과의 활발한 M&A와 자체 플랫폼 개발을 통해 AI 기술을 내재화하는 중이다. 예를 들어 스위스 벤처 기업 Ecorobotix는 태양광 동력의 자율주행 로봇에 AI 비전 기술을 탑재하여 농경지에서 잡초만 식별해 선택적으로 제초제를 살포하는 정밀 잡초 제거 솔루션을 개발했다. 이에 따라 필요한 최소량의 제초제만 사용함으로써, 화학 농약 사용을 대폭 감소시켜 환경 영향을 줄이고, 농작물 재배의 지속가능성을 높임과 동시에 운영 비용을 절감할 수 있었다. 그리고 칠레의 스타트업 회사 NotCo는 AI 기반 식품연구 플랫폼 'Giuseppe'를 통해 NotMilk, NotBurger, NotMayo 등 식물성 기반의 대체식품을 개발하고 출시했다.

### 글로벌 식음료 기업 AI 적용 사례

기업명	적용 분야	내용
John Deer	원재료 생산	<ul style="list-style-type: none"> <li>작물과 잡초를 실시간으로 구분, 잡초에만 정밀하게 농약을 분사</li> <li>제초제 사용량을 80%까지 절감, 전 세계적으로 약 25억 파운드의 농약 사용 감소 효과</li> </ul>
Ecorobotix	원재료 생산	<ul style="list-style-type: none"> <li>농경지에서 잡초만 식별해 선택적으로 제초제를 살포하는 정밀 잡초 제거 솔루션 개발</li> <li>완전 무인으로 작동하여 농가의 노동력과 운영비용 절감</li> </ul>
Kellanova	가공/제조 (공정 최적화)	<ul style="list-style-type: none"> <li>영국 공장 시리얼 생산라인에 AI 공정 제어 시스템을 시범 도입</li> <li>초기 가동 단계에서 발생하는 제품 폐기를 줄여 연간 약 30만 유로 비용 절감 및 제품 품질 안정화 달성</li> </ul>
NotCo	가공/제조 (제품개발)	<ul style="list-style-type: none"> <li>우유나 고기 등의 분자 구조를 분석하고, 동일한 맛·식감을 내는 식물성 재료 조합을 찾아 대체식품을 개발</li> </ul>
Afresh	물류/공급망 (재고관리)	<ul style="list-style-type: none"> <li>식료품 유통 매장의 신선식품 재고관리에 특화된 AI 플랫폼 'Fresh Operating System'을 개발</li> <li>매장별 판매 데이터를 실시간 분석, 수요 예측 및 자동 발주를 최적화하여 식품 폐기량 약 25% 감소, 매출 3% 증가</li> </ul>
Starbucks	마케팅/유통 (개인화 서비스)	<ul style="list-style-type: none"> <li>AI 플랫폼 '딥브루(Deep Brew)'를 도입하여 방대한 매장·고객 데이터를 머신러닝으로 분석, 매장 재고 관리와 인력 배치를 최적화</li> <li>고객 충성도 및 방문 빈도를 높이고, 약 30%의 ROI를 달성</li> </ul>

Source: 각 사, 언론종합, 삼일PwC경영연구원

국내 식음료 기업들은 AI를 공정 개선 및 매장 운영 측면에서 활용 중이며, 자체 솔루션보다는 외부 솔루션 기반으로 제한적 시범 협업을 진행 중이다. 롯데그룹의 경우, 롯데마트·롯데슈퍼에 AI 비전 시스템을 도입하여, 신선 과일과 정육 상품을 자동으로 선별하고 분류할 수 있게 되었다. 이에 따라 매장에 양질의 상품만 공급하고, 육안검사 인력의 부담을 줄이고 제품 품질 관리 효율을 높였다. 풀무원은 2022년 식품업계 최초로 자연어 처리(NLP) 기반 고객 리뷰·불만 음성 분석 시스템을 도입하여 소비자들의 녹음된 음성을 AI가 분석하고 이를 정량 데이터화하였다. 이를 제품 레시피 개선과 신제품 기획에 반영하여 소비자 만족도를 높이고, 출시 후 시장 초기 반응을 AI로 파악해 개선에 활용하였다.

### 국내 식음료 기업 AI 적용 사례

기업명	적용 분야	내용
농심	품질관리 (제조 공정)	<ul style="list-style-type: none"> <li>생산 공정에 AI 영상분석 시스템을 도입하여 이물질 및 제품·포장·인쇄 불량을 자동 검출</li> <li>제조 단계에서 품질 이상을 조기에 차단함으로써 식품 안전사고를 예방하고 전반적 품질 관리 효율을 향상</li> </ul>
롯데그룹	유통·매장 운영 (품질관리)	<ul style="list-style-type: none"> <li>롯데마트·롯데슈퍼에 AI 비전 시스템을 도입, 신선 과일과 정육 상품을 자동으로 선별 및 분류하여 매장에 양질의 상품만 공급</li> <li>육안검사 인력의 부담을 줄이고 제품 품질 관리 효율 높임</li> </ul>
풀무원	소비자 피드백 분석 및 생산 관리	<ul style="list-style-type: none"> <li>식품업계 최초로 자연어 처리(NLP) 기반 고객 리뷰·불만 음성 분석 시스템을 도입</li> <li>자사 온라인몰·SNS 후기와 고객센터 음성녹음을 AI가 분석해 제품 맛(염도·매운 정도)이나 식감(두부의 단단함) 등에 대한 정성적 평가를 정량 데이터화</li> </ul>
동원그룹	원료 조달, 품질관리	<ul style="list-style-type: none"> <li>동원F&amp;B가 기존 X선 설비에 AI 비전 소프트웨어를 결합하여 참치캔 내부의 뼈나 비늘 등의 이물질을 자동 검출</li> <li>횟감용 참치의 품질을 AI로 A·B·C 등급을 자동 분류하며, 냉동 상태 원물의 등급 선별 작업을 효율화</li> </ul>
SPC그룹	제조·유통 (매장 및 공급망)	<ul style="list-style-type: none"> <li>계열사 섹타나인이 개발한 AI 스캐너 기반 무인계산대를 파리바게뜨 등 매장에 도입. 상품을 계산대에 올리면 1초 내외에 AI 비전으로 제품을 식별해 결제까지 지원</li> <li>AI 기반 수요예측 시스템을 구축; 과거 매출 데이터를 바탕으로 날짜, 날씨, 유동인구, 프로모션 등의 변수를 머신러닝 모델로 분석하여 일별 제품 판매량을 예측</li> </ul>

Source: 각 사, 언론종합, 삼일PwC경영연구원

## 5. F&B Deal Trend

한동안 경기침체와 고물가로 인해 불황형 소비가 늘며 식음료 M&A 시장은 다음과 같은 주요 특성을 보였다: ①가성비, ②확장성(해외 시장 진출, 가맹점 증가 등), 그리고 ③가정간편식(HMR)이다.

F&B 투자자들의 관심이 과연 단기간에 가치를 빠르게 올릴 수 있는가에 초점이 맞춰지면서, 해외 확장 가능성 또는 접하기 쉬운 프랜차이즈와 같은 확장성을 갖춘 '가성비' 브랜드에 관심이 쓸린 것이다. 또한 최근 외식 물가 상승과 소비 심리 위축, 1인 가구 증가, MZ 세대의 식품 소비 트렌드 등이 모두 반영되어 집에서 간편하게 조리할 수 있는 HMR 제품 소비가 크게 늘고 있다. 이에 프레시지, 허닭, 푸드나무 등 관련 브랜드에 대한 투자자들의 관심도 급증하며 M&A 시장을 이끌었다.

**국내 주요 F&B M&A 사례** (인수가격 약 1천억 원 이상)

Announced	Target	Sector	인수자	인수지분	인수가격(억 원)
2024	명륜당	한식	포레스트파트너스	70%	1,600
2024	컴포즈커피	커피	줄리비	100%	4,700
2023	설빙	디저트	UCK파트너스	90%	1,305
2023	인그리디언코리아	전분	사조대림	100%	3,840
2023	원저글로벌	주류	파인트리자산운용	100%	2,000
2022	프레시지	HMR	앵커PE	50%	3,000
2022	허닭	HMR	프레시지	100%	1,000
2022	테이스티나인	HMR	프레시지	100%	1,000
2022	역전F&C	한식	케이스톤파트너스	100%	1,500
2021	투썸플레이스	커피	칼라일	100%	8,800
2021	스타벅스	커피	이마트, GIC	50%	13,550
2021	아웃백스테이크 하우스	양식	BHC	100%	2,500
2021	앤하우스	커피	보라티알	100%	1,400
2021	프레시지	HMR	앵커PE	50%	2,000
2021	만전식품	김	카무르PE	100%	1,000
2020	해태아이스크림	아이스크림	빙그레	100%	1,325
2020	다이닝브랜즈그룹	치킨	MBK파트너스 등	100%	16,248

Source: 각 사, 언론종합, 삼일PwC경영연구원

지난 2022년에는 PEF 운용사 케이스톤파트너스가 약 1,500억 원으로 역전할머니맥주(법인명 역전FnC)를 인수했는데, 이는 브랜드의 가맹점 수 확장 여부에 초점을 맞춰 투자를 진행한 것으로 보인다. 실제로 역전할머니맥주는 식음료 업종이 다소 침체된 상황에서도 훌로 빠르게 가맹점 수를 늘리면서 성장세를 보여 밸류업 가능성을 입증한 바 있다. 그리고 2024년에는 포레스트파트너스가 명륜진사갈비를 약 1,600억 원에 인수하며 확장성 여지가 보이는 프랜차이즈 M&A를 이끌었다.

해외 확장을 위한 거래도 주목할 만하다. 2024년에 필리핀 대형 식품업체 줄리비 푸즈(Jollibee)가 국내 커피 프랜차이즈 브랜드인 컴포즈커피를 약 4,700억 원에 인수한 바 있다. 줄리비는 해당 인수를 통해 해외 시장 확장과 동시에 동남아 시장내 가성비 프랜차이즈 커피 브랜드의 시장 점유율을 높일 예정이다. 그리고 지난 2021년 카무르 PE가 국내 프리미엄 김 제조업체인 만전식품을 약 1,000억 원에 인수했는데, 이 또한 글로벌 국산 김 열풍 추세를 인지하고 해외 시장에서의 성장 가능성을 높게 평가한 결과였다.

또한 HMR은 ‘1인 간편식’ 트렌드가 자리 잡으며 M&A 시장내 주요 타겟이 되었다. 지난 2022년에는 국내 밀키트 기업 프레시지가 HMR 전문업체 허닭과 테이스티나인을 각각 약 1,000억 원에 인수하여 간편식 시장내 입지를 다졌다. 그리고 같은 해에 다올PE가 즉석국·탕 전문업체 진한식품을 인수했는데, 이는 국산 HMR의 미국, 캐나다, 유럽 시장내 확대를 위한 전략으로 보인다.

이처럼 F&B 투자자들은 경기에 따른 소비 트렌드를 파악하여, 그에 따라 성장 가능성이 돋보이는 브랜드를 인수해 규모화하고 해외 시장내 경쟁력을 제고하고자 한다. 특히 K-Food가 해외 시장에서 더욱 각광을 받고 있는 추세에 힘입어, 해외 사업 비중이 높거나 잠재력을 지닌 F&B 중소기업을 중심으로 한 거래가 향후 M&A 시장을 이끌 것으로 예상된다.

# 02

## Food & Beverage 산업의 세무 이슈



# 1. 유통업체 판촉행사 관련 세무이슈

식품 제조업체 등 납품업체는 대형 유통업체 내 매대를 설치하여 판매 직원을 투입하거나 할인행사를 하는 등 판매촉진 행사를 진행한다. 이러한 행사로 인한 판매 직원 인건비, 할인비용 등은 대규모유통업에서의 거래 공정화에 관한 법률(이하 '대규모유통업법')의 규정에 따라 납품업체와 대형 유통업체가 나누어 부담하게 되며, 이와 관련된 세무상 고려사항은 다음과 같다.

## ① 납품업체가 분담하는 판매촉진비의 법인세법상 구분

### 판매촉진비와 기업업무추진비의 구분

법인세법 시행령 제19조에서는 판매장려금, 판매수당 등 판매와 관련된 부대비용은 법인세법상 손비로 인정하고 있으나, 동법 제25조에서는 법인이 사업을 위해 지출한 비용 가운데 지출의 상대방이 사업에 관련이 있는 자들이고 지출의 목적이 접대 등의 행위에 의해 사업관계자들과의 사이에 친목을 두텁게 하여 거래관계의 원활한 진행을 도모하는데 있는 것이라면 기업업무추진비(접대비)로 보아 일정 한도 이상의 금액은 손금에 산입하지 않도록 규정하고 있다.

법인세법 집행기준 25-0-4에 따르면, 기업업무추진비와 판매부대비용은 다음과 같이 구분한다.

구분	기업업무추진비	판매부대비용 · 광고선전비
지출 목적	거래상대방과의 친목을 두텁게 하여 거래관계의 원활한 진행을 도모	소비자의 구매욕구 자극 및 매출 신장
지출 상대방	사업에 관련 있는 자	불특정 다수인
세무처리	법령에 따른 한도 내 손금인정	손금인정

## 대규모유통업자와의 판매촉진 비용 부담

대규모유통업법 제11조에서는 대규모유통업자로 하여금 납품업체에게 일정수준 이상의 판매촉진 비용의 부담전가를 금지하도록 규정하고 있는데, 조세심판원은 대규모유통업법에 위배하여 납품업체가 판매촉진비용을 부담하였더라도 세법상 과세여부는 이와 별도로 판단하는 것이 타당한 바, 지금 경위나 성질 및 상관행 등에 비추어 거래관계의 원활한 진행을 위하여 특정고객에게 지출하는 비용이 아닌 제품의 판매에 직접 관련하여 소요된 비용이라면 이를 접대비로 볼 수 없다고 해석하고 있다(조심2020서2060, 2021.06.16 외).

한편, 법인이 그 지급의무가 존재하지 아니하는 비용을 지급하는 경우 이를 손금으로 인정받을 수 없으며(서면-2020-법인-4166, 2021.07.01 외), 판촉행사의 대상이 불특정 다수인이 아닌 특정인을 위한 행사인 것으로 판단될 시 과세당국은 관련 비용을 손금에 산입할 수 없다고 보거나, 기업업무추진비 성격으로 해석할 가능성 있으므로 이에 유의할 필요가 있다(제도46013-499, 2000.11.27).

### ◆ 조심2020서2060, 2021.06.16

○○○가 쟁점①금액을 지급받는 것이 대규모유통업법에 위배된 것이기는 하나, 그에 대한 제재는 해당 법령에 따라 우월적 지위를 이용한 자에게 부과하면 족할 것이고 세법상 과세여부는 이와 별도로 판단하는 것이 타당한바, 쟁점①금액은 그 지급 경위나 성질 및 상관행 등에 비추어 장래의 수익실현을 기대하고 거래관계의 원활한 진행을 위하여 특정고객에게 지출하는 비용인 접대비에 해당한다기 보다는 오히려 청구법인의 제품의 판매에 직접 관련하여 소요된 비용으로 보이므로 쟁점①금액을 접대비로 보아 과세한 이 사건 처분은 잘못이 있는 것으로 판단된다.

### ◆ 제도46013-499, 2000.11.27

법인이 자기의 상품 등의 판매촉진이나 기업이미지 개선 등 선전효과를 위하여 불특정다수인을 상대로 지출하는 비용은 광고선전비에 해당하나, 법인이 업무와 관련하여 특정고객 또는 특정고객집단에 대해서 지원금 등을 지원하는 경우에는 동 지원금 등은 접대비에 해당함

## ② 납품업체가 부담하는 판매촉진비의 부가가치세법상 처리

통상 유통업체 등에서 판매촉진을 위한 행사를 진행하는 경우, 납품업체는 대규모 유통업자와 판촉 행사 관련 비용분담약정을 체결하고, 할인행사 종료 후 유통업자의 판매행사자료를 근거로 제조업체가 부담할 금액을 산정하여 지급한다.

부가가치세법 제4조에 따라 부가가치세 과세 대상은 '사업자가 행하는 재화 또는 용역의 공급' 및 '재화의 수입'이므로 식품제조업체가 분담하는 판매촉진비가 홍보대행용역의 대가에 해당하는 경우에는 매입세액공제가 가능하나, 이러한 비용이 홍보용역의 대가인지 여부는 사실판단 사항으로 해석하고 있다(서면-2020-법령해석부가-1200, 2021.09.01).

최근 조세심판원은 소비자에게 할인을 제공하여 양 당사자간의 매출을 증대하기 위해 약정을 체결한 것이고, 쟁점 분담금은 소비자에게 제공한 할인액을 보전해주기 위해 지급한 것으로서 할인비용의 일부를 부담한 것이지 특정 용역을 제공받은 것으로 볼 수 없으므로 매입세액공제 대상이 아닌 것으로 판시(조심2023서9769, 2024.05.22)한 바 있다. 따라서, 납품업체는 대규모 유통업자와 분담한 판매촉진비의 성격을 검토하여 특정용역을 제공받은 것으로 보기 어려운 경우에는 매입세액공제 여부에 대해 유의할 필요가 있다.

### ◆ 서면-2020-법령해석부가-1200, 2021.09.01

상품연쇄화사업을 영위하는 사업자가 계약에 따라 상품 납품업체에게 홍보대행용역 등을 공급하고 상품 납품업체로부터 판매촉진행사비 등을 지급받는 경우 그 판매촉진행사비 등이 홍보대행용역 등의 대가에 해당하면 「부가가치세법」 제4조 및 제29조제3항에 따라 부가가치세가 과세되는 것이나, 그 판매촉진행사비 등이 홍보대행용역 등의 대가인지 또는 판매장려금에 해당하는지 여부는 사실판단 할 사항임

### ◆ 조심2023서9769, 2024.05.22

쟁점약정의 목적과 같이 상품 할인판매에 따른 전체 판매실적 제고는 청구법인과 쟁점유통업자 양 당사자 간 이익이 되므로 쟁점유통업자가 자신의 상품을 할인하여 판매할 수 있도록 청구법인이 할인비용의 일부를 부담한 것이지, 청구법인이 쟁점유통업자로부터 특정 용역을 제공받아 그에 대한 대가를 지급한 것으로 보기는 어려운 점 등에 비추어, 쟁점분담금을 매입세액 공제 대상이 아닌 것으로 보아 청구법인의 경정청구를 거부한 처분은 달리 잘못이 없다고 판단된다.

## 2. 유통업체에 지급한 판매장려금 관련 세무이슈

식품은 소비자의 구매의사결정 과정에 있어 특정한 주의를 기울여 선택하기보다는 일상적이고 반복적인 구매형태를 띠는 경우가 많다. 이러한 특성으로 인해 유통업체 입점 여부, 매대 진열 위치 등은 납품업체의 판매 성과에 중요한 요소로 작용하므로, 식품제조업체는 더 많은 유통업체에 입점하거나 매대에서 경쟁사 제품보다 좋은 진열위치를 선점하기 위해 유통업체에 입점장려금, 진열장려금과 같은 판매장려금을 지급한다.

### ① 유통업체에 지급한 판매장려금의 법인세법상 구분

기업업무추진비(접대비)와 판매장려금은 지출목적 및 지출의 상대방에 따라 구분된다. 불특정 다수의 모든 거래처에 대하여 판매장려금을 지급하기로 약정한 경우 이는 접대비에 해당되지 않으나 (서이 46012- 10543, 2003.3.18.), 특정 거래처만을 지급대상으로 하는 경우에는 접대비로 구분될 수 있다.

관련하여 주류도매업자가 신규 음식점에 냉장 진열용 쇼케이스 설치비용을 지원하거나, 판촉물을 무상 지급하는 등 유통업체를 통하여더라도 그 지급 상대방이 소비자인 경우 이는 판매촉진비로 본 사례가 존재한다(서면법규과-49, 2014.01.20 외).

#### ◆ 서이 46012- 10543, 2003.3.18.

불특정 다수의 모든 거래처에 대하여 제품가격의 일정률에 상당하는 금액을 일정기간동안 할인하여 공급하기로 사전에 약정한 경우 접대비에 해당되지 아니한다

#### ◆ 서면법규과-49, 2014.01.20

내국법인이 소비자의 구매의욕 증대 및 판매촉진 등 광고선전 목적으로 사전 약정에 따라 일정 기준에 해당하는 거래처에 해당 법인의 로고·상표 등 홍보물을 부착하는 상품 진열용 쇼케이스 구입비용의 일부를 지원하는 경우에 해당 법인이 부담하는 상품 진열용 쇼케이스 구입비용은 접대비에 해당하지 아니하는 것으로 귀 서면질의의 경우가 이에 해당하는지는 해당 비용의 지출목적 등을 종합적으로 고려하여 사실판단하기 바람.

#### ◆ 조심2016부2078, 2019.05.13

처분청은 청구법인의 쟁점판촉물의 무상지급에 대하여 이를 접대성 지출에 해당한다고 보았으나, 청구법인은 지출의 상대방이 주류 도매상 등의 거래처가 아닌 불특정다수인으로 볼 수 있는 수만 곳의 주점 등에 쟁점판촉물의 단기가 주로 개당 000원 이하인 것이 대부분인 것이고, 쟁점판촉물의 배포가 소비자의 구매의욕을 자극하기 위한 것으로 보이는 점에서 쟁점판촉물은 접대비라기보다는 판매촉진비로 볼 수 있고, 설령 거래관계가 있다고 볼 경우라도 이는 판매부대비용에 해당한 것으로 보이므로, 쟁점판촉물 중 청구법인이 이 건 심리 과정 중 청구를 취하한 ○○○를 제외한 나머지 판촉물에 대하여는 판매촉진비로 판단된다.

## ② 판매장려금과 매출에누리의 구분에 따른 부가가치세법상 처리

부가가치세법 기본통칙 10-0-5에서는 사업자가 자기재화의 판매촉진을 위하여 거래상대자의 판매실적에 따라 일정률의 장려금품을 지급 또는 공급하는 경우 금전으로 지급하는 장려금은 과세표준에서 공제하지 아니하며 재화로 공급하는 것은 사업상 증여에 해당하므로 과세한다고 규정하고 있다.

한편 부가가치세법 제29조에서는 재화나 용역을 공급할 때 그 품질이나 수량, 인도조건 또는 공급대가의 결제방법이나 그 밖의 공급조건에 따라 통상의 대가에서 일정액을 직접 깎아 주는 금액은 부가가치세 공급가액에 포함하지 아니한다고 규정하고 있다. 즉, 부가가치세법 규정상 매출할인(에누리)은 부가가치세 과세표준에서 공제하지만 판매장려금은 부가가치세 과세표준에서 공제하지 않는다.

매출할인과 판매장려금 각각의 부가가치세 처리가 다른데 실무상 이 둘의 구분은 쉽지 않다. 업체들의 판매촉진 방식이 다양해지면서, 판매량 등 일정요건을 충족하면 제품 공급의 사후에 매출할인이 제공되는 경우가 존재하고, 판매장려금은 정산 시 거래처에 대한 매출채권과 상계하여 제품 판매가액에서 판매장려금을 공제하고 받는 경우가 있기 때문에(조심2023전7051, 2023.12.27), 제품 공급시기나 대금의 지급여부를 기준으로 매출할인과 판매장려금을 구분할 수 없기 때문이다.

최근 부가가치세법 시행령 제75조 개정(2023.02.28 대통령령 제33271호)으로 매출할인에 해당함에도 거래당사자 간 계약에 따라 판매장려금으로 보고 공급가액에 포함하여 세금계산서를 발급받은 경우 매입세액공제를 인정하는 등 최근에는 매출할인과 판매장려금 간의 혼선으로 인해 납세자가 불이익을 당하지 않도록 변화하고 있는 추세이다.

### 부가가치세법 시행령 제75조

법 제39조 제1항 제2호 단서에서 “대통령령으로 정하는 경우”란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우를 말한다. (2013. 6. 28. 개정)

사. 법 제29조 제5항 제1호에 따라 같은 호에 따른 금액을 공급가액에 포함하지 않아야 함에도 불구하고 거래 당사자 간 계약에 따라 해당 금액을 같은 조 제6항에 따른 장려금이나 이와 유사한 금액으로 보고 이를 공급가액에 포함하여 세금계산서를 발급받은 경우 (2023. 2. 28. 신설)

그러나 현재까지도 매출할인과 판매장려금의 부가가치세처리로 인한 많은 혼선이 빚어지고 있으므로, 회사는 판매촉진행사 기획 시 매출할인과 판매장려금의 구별기준을 인지하여 과세당국의 불필요한 오해가 없도록 유의할 필요가 있다.

◆ 조심2023전7051, 2023.12.27

청구법인이 거래상대방의 월별 또는 분기별 거래실적에 따라 일정률을 적용하여 산정한 금액을 다음 월 또는 분기 이후에 해당 거래처에 대한 외상매출채권 잔액에서 차감하여 준 경우, 공급 당시 통상의 공급가액 또는 공급대가를 직접 깎아준 것은 아니라 할 것이므로 이를 매출에누리라고 보기는 어려움

◆ 서울고등법원2013누27779, 2014.06.18.

충전소에서 충전하는 것을 조건으로 하여 할인을 한 점 등을 고려할 때 재화 또는 용역의 공급에 있어서 그 품질·수량 및 인도·공급대가의 결제 기타 공급조건에 따라 그 재화 또는 용역의 공급 당시 통상의 공급가액에서 일정액을 직접 공제하는 금액에 해당한다고 봄이 타당하므로 매출에누리에 해당함

◆ 조심2021서2859, 2021.10.06

청구법인과 주-AAA 모두 쟁점판매지원금을 판매장려금으로 보아 법인세 및 부가가치세를 신고·납부하였고, 이와 같이 처리한 데에 납세의무자의 조세회피목적이 있다거나 국고 입장에서의 세수 일실이 있다고 할 수 없으며, 오히려 쟁점판매지원금을 애누리로 볼 경우 주-AAA에게 관련 부가가치세를 환급하여야 하므로 청구법인과 주-AAA이 선택한 법률관계 및 진정한 의사를 존중함이 타당

### 3. 프랜차이즈 관련 세무이슈

음식점업이나 외식업을 영위하는 법인에게 있어 프랜차이즈 사업방식은 보편적인 사업방식으로 가맹본부는 단기간에 사업확장이 가능한 장점이 있고, 가맹점 사업자는 본사의 브랜드 인지도와 경영노하우를 활용하여 안정적인 수익을 창출할 수 있다. 이러한 프랜차이즈 사업을 영위 시에는 본사와 가맹점 사업 자간의 계약관계에 따른 다양한 거래가 발생하며, 이와 관련한 세무상 고려사항은 다음과 같다.

#### ① 일부가맹점에 대한 가맹비 등 할인에 대한 법인세법상 구분

프랜차이즈업을 영위하는 법인은 가맹점과의 프랜차이즈계약(가맹계약)에 따라 브랜드와 음식점의 품질기준을 유지하기 위한 경영활동의 대가로 가맹점에 인테리어 감리비, 가맹점 개설비, 교육비, 로열티 등을 청구하며, 영업방식에 따라 원재료 및 부재료를 판매하여 수익을 창출한다. 이러한 과정에서 경영상황에 따라 신규가맹점이나 일부가맹점에게만 지원금을 제공하거나, 가맹비 등을 다르게 지급하는 경우도 발생할 수 있는데, 이러한 경우 법인세법상 기업업무추진비(접대비)로 분류될 수 있으므로 유의할 필요가 있다.

##### 법인세법 제25조【기업업무추진비의 손금불산입】

- ① 이 조에서 “기업업무추진비”란 접대, 교제, 사례 또는 그 밖에 어떠한 명목이든 상관없이 이와 유사한 목적으로 지출한 비용으로서 내국법인이 직접 또는 간접적으로 업무와 관련이 있는 자와 업무를 원활히 진행하기 위하여 지출한 금액”으로 포괄적으로 규정되어 있으므로 특정 가맹점에 대한 할인이나 지원금은 기업업무추진비로 분류될 수 있다.

법인세법상 업무추진비는 “접대, 교제, 사례 또는 그 밖에 어떠한 명목이든 상관없이 이와 유사한 목적으로 지출한 비용으로서 내국법인이 직접 또는 간접적으로 업무와 관련이 있는 자와 업무를 원활히 진행하기 위하여 지출한 금액”으로 포괄적으로 규정되어 있으므로 특정 가맹점에 대한 할인이나 지원금은 기업업무추진비로 분류될 수 있다.

다만, 이는 사업관련성을 전제로 한다는 점에서 판매에 직접 관련하여 정상적으로 소요되는 비용으로서 손금으로 인정되는 판매부대비용에 해당하는지를 따져볼 필요가 있으며 이 경우 그 지출경위, 사전약정의 유무, 수익관련성 유무가 주된 판단기준이 되고 있다.

최근에는 음식점 프랜차이즈 가맹비, 교육비, 인테리어 감리비 할인 등과 관련하여 원활한 사업활동을 위해 가맹점간 합리적 수준의 차별을 둔 것은 가맹점 유치의 특성이 반영된 것으로 접대비로 보기 어렵다는 조세 심판원 판결(조세심판원 2023. 9. 12. 조심2021전6674, 조세심판원 2019. 1. 17. 조심2018중2383)이 다수 있으므로, 이러한 사례를 참고할 필요가 있다.

#### ◆ 조심2021전6674, 2023.09.12

일부 가맹점에게만 부여한 가맹비 등의 할인 또는 면제금액을 접대비로 보아 한도 초과액을 손금불산입한 처분은 잘못이 있다고 판단됨 다만, 청구법인이 쟁점금액 전부를 실제로 수령하지 않았는지 여부가 명확하게 확인되지 아니하므로, “○○년 개업한 영업점별 로열티 상황 자료”등 청구인이 제시한 자료를 포함하여 청구법인이 가맹비 또는 로열티를 수령하였는지 여부를 재조사하여 수령하지 않은 금액은 해당 금액을 수입금액과 매출액에서 제외하는 것으로 과세표준과 세액을 경정하는 것이 타당하다고 판단됨

#### ◆ 조심 2018중2383, 2019.01.17

청구법인은 보다 많은 가맹점 유치를 위해 ‘수도권특약’, ‘다점포특약’, ‘임직원특약’ 등의 정책을 마련하여 이를 충족하는 가맹점에 대하여 가맹비·교육비·인테리어 감리비 등을 할인하여 준 것으로 확인되는 점, 일부 가맹점에 대하여 가맹비 등을 다르게 지급받은 것은 가맹점 유치의 특성이 반영된 것으로, 가맹비 등 할인금액은 본사가 가맹점주와의 친목도모를 위해 지출한 비용이라기보다는 원활한 사업활동을 위해 가맹점간 합리적 수준의 차별을 둔 것으로 보이는 점 등에 비추어 볼 때, 일부 가맹점에게만 부여한 인테리어 감리비 등의 할인 또는 면제금액을 접대비로 보아 한도초과액을 손금불산입한 처분은 잘못이 있음

## ② 가맹점주에게 약정한 최저이익 보장금의 세무처리

음식점 프랜차이즈업을 영위하는 법인은 가맹점의 매출이 현저히 낮은 경우 가맹점의 손실을 보전하고 매출을 증대시키기 위한 지원 및 격려제도로서 최저보장 지원금 등을 지급하는 경우가 있다. 이러한 최저보장지원금은 재화·용역의 공급에 대한 대가라기 보다는 판매장려금 성격으로 보아 세금계산서 교부대상이 아닌 것으로 보고 있으므로 이에 대한 세금계산서 수수 및 매입세액공제시에는 불공제될 수 있음을 유의해야 한다.

구분	접대비	판매장려금
지출대상	특정사업자	모든거래처
지출목적	사업목적	사업목적
사전약정 유무	무	유 (사전공지 또는 계약)
부가가치세 매입세액	불공제	과세대상거래 아님

#### ◆ 조심2014부2664, 2014.06.30

청구법인은 이 사건 최저보장지원금이 사실상 위탁가맹수수료로 보아야 한다고 주장하나, 가맹점의 이익금이 가맹계약시 약정한 일정한 금액에 미달하는 경우 그 차액을 보전하기 위하여 점포 점일로부터 2년간만 지급한 점 등 여러 사실에 비추어 매입세액을 불공제한 처분은 잘못이 없음

### ③ 모든 가맹점에게 지급한 지원금 세무처리

프랜차이즈 사업을 영위하는 법인이 특정 가맹점에 지급하는 지원금은 기업업무추진비(점대비)로 분류될 가능성을 유의해야 하나, 모든 가맹점에 대하여 동일한 금액의 지원금을 지급하는 경우 해당금액이 사회통념상 적정하다면 모두 손금으로 인정된다. 이러한 지원금은 재화 또는 용역과 관계없이 지급되므로 세금계산서 발급대상은 아니다.

#### ◆ 서면-2020-법인-1282, 2020.04.07

가맹사업을 영위하는 가맹본부인 내국법인이 모든 가맹점에 동일한 금액의 지원금을 지급함에 있어 사회통념상 적정하다고 인정되는 범위내의 금액은 「법인세법」제19조에 따라 손금에 산입할 수 있는 것이며, 이 경우 사회통념상 타당하다고 인정되는 범위는 지급 금액·조건 등을 종합적으로 감안하여 사실 판단할 사항입니다.

## 4. 의제매입세액공제 관련 세무이슈

부가가치세법상 납부세액의 계산에 있어서 매출세액에서 공제되는 매입세액은 거래상대방 또는 세관장으로부터 거래징수 당한 부가가치세를 공제함을 원칙으로 하고 있으나, 부가가치세법 제42조에서는 부가가치세가 면제되는 농산물·축산물·수산물 또는 임산물을 공급받아 이를 원재료로 하여 제조 또는 가공한 재화의 공급이 과세되는 경우에는 비록 그 농산물 등을 공급받는 경우 별도로 거래징수가 없더라도 공급받은 농산물 등의 가액의 일부를 매입세액으로 보아 매출세액에서 공제할 수 있도록 하고 있는 바, 이를 의제매입세액이라 한다.

의제매입세액 공제특례제도에 따라 사업자가 부가가치세를 면제받아 공급받거나 수입하여, 이를 원재료로 하여 과세되는 재화를 공급하는 경우에는 해당 원재료의 가액에 다음의 공제율을 적용하여 계산한 금액을 매입세액으로 공제할 수 있다.

### 업종별 의제매입세액공제율

	구분	공제율
① 음식점업	가. 「개별소비세법」 제1조 제4항에 따른 과세유통장소의 경영자	102분의 2
	나. 가목 외의 음식점을 경영하는 사업자 중 개인사업자	108분의 8 (과세표준 2억 이하의 경우 2026.12.31.까지 9/109)
	다. 가목 외의 음식점을 경영하는 사업자 중 나목 외의 사업자	106분의 6
② 제조업	가. 과자점, 도정업, 제분업 및 떡류 제조업 중 떡방앗간 경영 개인사업자	106분의 6
	나. 가목 외의 제조업을 경영하는 사업자 중 「조세특례제한법」 제5조 제1항에 따른 중소기업 및 개인사업자	104분의 4
③ 제1호 및 제2호 외의 사업	다. 가목 및 나목 외의 사업자	102분의 2
		102분의 2

## ① 업종의 구분

의제매입세액공제를 적용받는 법인은 업종에 따라 적용되는 공제율이 다르게 적용되므로, 의제매입세액공제를 적용시에는 업종의 판단이 중요하다. 부가가치세법상 특별한 규정이 있는 경우를 제외하고는 한국표준산업분류에 따라 사업을 구분하도록 하고 있으나(부가가치세법 시행령 제4조), 해당 산업의 사업형태가 다양화 됨에 따라 보다 구체적으로는 음식물이나 조리식품을 판매하는 방식과 대상, 접객시설 구비여부 등을 종합적으로 고려하여 판단할 필요가 있다.

### ◆ 조심2012중4784, 2013.1.24

청구법인이 접객시설을 갖추지 않고 고객이 주문한 음식물을 조리하여 즉시 소비할 수 있는 상태로 주문자에게 직접 배달(제공)하는 사업을 영위하고 있으므로 음식점업을 영위하는 것으로 보는 것이 타당함

### ◆ 서울고등법원2016누49503, 2016.12.20

직접 조리한 음식을 최종소비자인 고객에게 제공하고 있으므로, 접객시설유무와 관련 없이 이 사건 산업활동은 제조업이 아니라 음식점업에 해당함

### ◆ 조심2013중2752, 2014.1.21

고객이 구매한 음식물을 취식할 수 있는 접객시설을 갖추고, 고객의 주문에 의하거나 사전에 고객의 수요를 예측하여 미리 음식을 직접 조리하여 매장에서 판매하는 경우에는 이를 음식점업으로 분류하는 것이 타당한 것으로 판단되므로, 청구법인의 쟁점 음식물 판매행위를 제조업으로 보아 의제매입세액 공제율(2/102)을 적용하여 과세한 처분은 잘못이 있는 것으로 판단됨

### ◆ 조심2016서1480, 2016.08.09

소비자의 사전 주문에 따라 조리·판매하는 방식이라기 보다는 완성된 음식물을 고객이 선택·구매하는 방식으로 운영되는 등 사회통념상 음식점의 형태를 가진 것으로 보기 어려움에 따라 청구법인의 즉석요리 매장을 제조업으로 보아 102분의 2의 의제매입세액 공제율을 적용하여 부가가치세를 과세한 이 건 처분은 잘못이 없음

## ② 지출증빙서류의 구비

면세농산물 등을 공급받아 의제매입세액공제를 적용하는 사업자는 부가가치세 신고시 의제매입 세액공제 신고서와 이를 증명하는 매입처별 계산서 합계표, 신용카드매출전표 수령명세서 등을 제출하여야 하며, 농어민으로부터 직접 면세농산물 등을 공급받는 경우에는 매입전산 서류와 일치하는 예금거래내역, 거래상대방으로부터의 납품확인서 등 매입증빙을 구비해 둘 필요가 있다. 이러한 거래사실이 입증되지 않거나 실제 매입가액과 의제매입세액 공제대상 금액에 차이가 존재하는 경우 매입세액이 불공제될 수 있으므로 유의해야 한다.

### ◆ 심사부가2020-0075, 2021.04.06

청구인은 쟁점거래처와 현금거래 하였다고 주장하면서 거래사실확인서 등을 제출하였을 뿐 객관적이고 구체적인 증빙자료를 제시하고 있지 않아, 청구인이 제출한 서류들만으로는 쟁점거래처와의 거래가 실제 거래라는 사실이 입증되었다고 보기 어려움

## 5. K-Food 해외사업전략과 이전가격

이전가격(Transfer Pricing, 이하 “TP”)은 국외특수관계자 거래에 적용되는 가격이다. TP는 거래에 참여하는 법인의 과세소득을 결정한다. 과세당국의 관심이 클 수밖에 없다. 예를 들어 모회사는 한국에, 미국에는 판매법인이 있다고 가정해 보자. 모회사 제조원가는 100원이고, 판매법인은 모회사로부터 제품을 수입하여 200원에 미국 소비자에게 판매할 수 있다. 이 때 TP(모회사가 자회사에 판매하는 가격)가 150원이면 한국과 미국에는 각각 50원의 소득이 발생한다. TP를 180원으로 정하면 한국에는 80원의 소득이, 미국에는 20원의 이익이 생긴다. TP에 따라 각 국에 귀속되는 과세 소득이 달라지고 내야 하는 세금도 바뀐다. 어느 나라나 이전가격 규정에 따라 TP가 합리적인지를 검증한다. TP가 적정한지는 관련 규정이 정한 5가지 정상가격산출방법 중(기타합리적인 방법까지 포함할 경우 6가지 방법) 하나로 납세자가 먼저 소명해야 한다. 물론 여기서 각 방법을 하나하나 설명하려 함은 아니다.

TP는 기본적으로 세금 문제다. 맞는 말이다. 그런데 오늘은 좀 더 다른 시각에서 “TP가 결정되는 틀”을 논의해 보고자 한다. 바로 해외사업 전략과 연계된 TP이야기다. TP를 결정하는 틀을 이해하면, 왜 동일한 형태의 특수관계자 거래임에도 TP관점의 거래 유형이 달라지는지를 쉽게 알 수 있다.

미국 판매법인이 특정 매출처에만 유통활동을 하는 단순판매법인이라면, 미국의 유사한 제3자 회사들의 영업이익률에 맞춘 소득(정상마진 범위 내)이 판매법인에 귀속되도록 이전가격이 결정되어야 한다. 글로벌 전략을 적용하였기 때문에 TP도 그에 맞게 짜인 결과다. 글로벌 전략 하에서는 주요 기능과 마케팅 전략 등 주요 의사결정을 사업주관자(Entrepreneur) 인 모회사가 수행하며 관련 위험도 대부분 모회사가 부담한다. 미국판매법인은 유통활동과 같은 Value chain중 일부만 사업주 관자를 위해 대행한다. 시장 상황과 관계없이 자회사는 일정한 영업이익률을 보전 받는다. 자회사가 비용을 많이 써도 TP를 조정하여 영업이익률을 관리해 준다. 잘 못 하면 자회사에 Moral Hazard가 발생한다. 이를 막으려면 TP를 떠나 자회사가 비용 하나하나를 마음대로 사용할 수 없게 관리적으로 강력하게 통제할 필요가 있다. 사업주관자가 해외법인에 대한 관리 그룹을 세게 잡는 전략이 바로 글로벌 전략(Global strategy)이다. 글로벌 전략 하에서 TP는 미국판매법인이 적정 영업이익률을 달성할 수 있게 제품 가격을 조정해 주는 거래만 필요하다. 예를 들어, 유통대리점역할을 하는 미국판매법인이 모회사 소유의 상표를 사용한다 해서 상표사용료를 받을 필요는 없다. TP거래 유형이 단순 해진다.

이에 비해, 미국 판매법인이 유통망도 적극적으로 개척하고 지역 마케팅 권한도 행사하며, 영업인력도 재량 대로 채용할 수 있는 등 미국에서 Own Business를 수행하는 형태의 해외사업전략을 적용할 수도 있다. 현지화 전략(Multi-domestic strategy)이다. 현지화 전략을 전개하면, 모회사는 글로벌 전략과 달리 해외판매법인의 영업이익률을 맞춰 줄 필요가 없다. 모회사가 정상마진 수준이 반영된 가격으로 제품을 판매법인에 수출해야 한다. 앞선 사례와 달리 오히려 모회사의 마진이 고정된다. 판매법인이 미국시장의 사업주관자이기 때문에 모회사를 제조기능 대행 법인으로 활용했다고 보기 때문이다. 판매법인은 그 제품으로 시장을 열심히 개척하고, 유통망을 확보하며 이윤 극대화를 위해 노력할 것이다. 모회사가 보유한 상표나 영업노하우를 판매법인이 사용하게 되면 별도로 로열티를 지급해야 한다. 글로벌 전략과 달리 단순판매기능이 아니라 자신의 사업을 운영하는 것이니, 모회사 소유 무형자산을 사용한다면 로열티를 내야 한다.

두 사례 모두 미국에서 ‘판매활동’을 영위하나 어떠한 해외사업전략이 적용되는지에 따라 TP의 방향성과 유형이 달라짐을 알 수 있다. 글로벌 전략이 적용되면 해외판매법인의 영업이익률을 맞춰주고 로열티 거래는 필요하지 않다. 현지화 전략이 전개되면 해외판매법인이 모회사에 마진을 보장해 주고, 로열티 거래도 필요하다. 해외사업 전략이 TP를 결정하는 틀로 작용하였다.

글로벌전략과 현지화전략 중 어떠한 방법을 선택할지는 사적 차이다. 기업은 산업의 특성과 회사의 경영전략에 맞춰 해외사업 전략을 결정할 것이고 TP는 해당 전략에 맞게끔 짜이면 된다. 그렇다면 식품산업에서는 어떠한 해외사업전략이 어울릴까? 정답은 없겠지만, 대체로 진출 초기에는 글로벌 전략과 유사하게 운영되다, 유통망을 확보하고 사업이 안정화되면 현지화 전략으로 옮겨가는 경우를 심심치 않게 목격하였다.

산업 특성상 유통망 확보와 제품 현지화가 필수적이다. 시간이 지나면 해외 판매법인은 현지의 제3자 OEM 또는 자체 생산법인을 통해 제품을 공급받기도 한다. TP도 변화하는 사업전략에 맞게 재구성되어야만 한다. 우리 회사의 해외사업전략이 무엇이고 해외법인은 어떠한 성격으로 운영되고 있는지를 분석하여 그에 맞는 TP구조를 적용해야 한다. 미국판매법인이 말그대로 ‘판매법인’이니 계속해서 영업이익률을 맞춰주는 TP만 생각한다면 세무상 위험을 불러올 수 있다.

여기서 한가지 주의할 사항이 있다. 어떠한 사업전략을 운영하는지는 기업의 자유다. 진출 초기에는 미국판매법인에 대해 글로벌 전략을, 안정화 단계에서는 현지화 전략으로 바꿔 운영하는 것 역시 기업이 결정할 수 있다. 그런데, TP 관점에서 동일 법인의 해외 사업 전략이 바뀌어 사업 소득이 변하면, 경우에 따라 영업권과 유사한 무형자산에 대한 대가 거래가 필요할 수 있다.

처음에는 글로벌 전략으로 미국 판매법인의 영업이익률을 3%로 관리하다가, 이후 모회사가 현지화 전략으로 전환했고 그 결과 동일한 미국판매법인의 영업이익률이 15%로 높아졌다고 가정해 보자. 한국 과세당국 입장에서는 미국 지역시장에서 소득을 얻을 수 있는 기회(entrepreneurship)를 모회사가 미국 판매법인에 넘겼다고 볼 수 있다. 즉, 중요한 무형자산을 모회사가 자회사에 양도했다는 해석이다. 따라서, 해외사업전략의 변화로 TP구조가 변경된다면 변화 전후 면밀한 검토와 준비가 필요하다.

TP는 단순해 보이면서도, 상당히 심오하고 복잡한 논리의 산물이다. 우리 회사의 상황은 무엇이고 TP를 결정하는 틀을 고려한 합리적인 정책이 운영되고 있는 걸까? 만약, 해외사업전략의 변경을 고려한다면 이전가격 거래 구조에 대한 깊이 있는 검토를 통해 예상치 못한 세무상 위험에 대비해야 한다.



# 03

## Food & Beverage 산업의 회계 이슈



# 1. 고객에게 지급할 대가

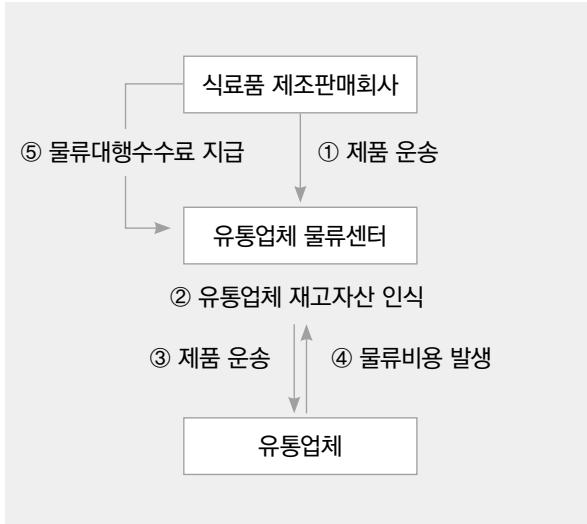
## ① 식료품제조판매회사가 유통업체에 지급하는 대가

### 현황



식료품제조판매회사는 유통업체에 식음료제품을 판매하면서 다양한 형태의 거래를 하게 된다. 거래 과정에서 전국에 분포한 유통업체의 매장까지 직접 제품을 운송하지 않고 유통업체와 물류위탁계약을 체결하여 유통업체에서 식료품제조판매회사의 제품 운송을 대행하기도 한다. 식료품제조판매회사가 유통업체의 개별 매장까지 제품을 운송하는 조건으로 판매계약을 체결하되 유통업체의 물류센터까지만 제품을 운송하면 유통업체에서 개별 매장까지 운송을 대행하고, 이때 발생한 운송비의 일부를 식료품제조판매회사로부터 보전 받는 형태이다. 식료품제조판매회사와 유통업체 간의 물류위탁계약 상 유통업체의 월별 매입액의 일정 비율로 보전액이 결정되며, 유통업체는 “물류비” 명목으로 식료품제조판매회사에 세금계산서를 발행한다. 식료품제조판매회사에서 유통업체의 물류센터에 제품을 운송하면 제품의 통제권한이 유통업체에 이전되어 식료품제조판매회사는 수익을 인식하고 유통업체는 자신의 재고자산으로 인식한다.

이 때, 회사가 유통업체에 지급하는 물류비는 어떻게 회계처리하는 것이 적절할지에 대한 검토가 필요하다.



## 회계처리 검토



식료품제조판매회사 입장에서 일반적으로 유통업체는 고객에 해당할 것이다. 통상 고객에게 제품을 판매하고 대가를 받아야 하지만, 사례의 물류비와 같이 고객에게 대가를 지급하는 경우 추가적인 고려가 필요하다. K-IFRS 제1115호(고객과의 계약에서 생기는 수익)에서는 고객에게 대가를 지급한 경우, (1) 고객으로부터 구별되는 재화나 용역을 제공받은 것이 있는지, (2) 있다면 시장에서 형성된 공정가치 수준으로 대가를 지급했는지 검토할 것을 요구한다. (1)과 (2)의 요건을 모두 충족한다면, 고객에게 지급한 대가는 비용으로 인식한다. 한편, 두가지 요건 중 한가지라도 충족하지 못하면 지급한 대가는 수익에서 차감해야 하는데, 이 때 지급한 대가가 공정가치를 초과한다면 그 초과액을 수익에서 차감하여 회계처리 하되, 공정가치를 합리적으로 추정할 수 없다면 고객에게 지급하는 대가 전액을 수익에서 차감하여 회계처리해야 한다. 사례에서는 식료품제조판매회사가 유통업체의 물류센터에 제품을 운송하면 통제가 유통업체에 이전되는 것으로 판단되며, 해당 시점에 식료품제조판매회사는 수익을 인식하는 것이 적절할 것이다. 따라서 식료품제조판매회사가 유통업체에 지급하는 물류비는 식료품제조판매회사를 위한 유통업체의 운송서비스에 대한 대가에 해당하지 않을 가능성이 높다. 그러한 경우 식료품제조판매회사가 유통업체에 지급하는 수수료는 용역을 제공받고 지급하는 대가에 해당하지 않을 것으로 수익에서 차감하는 것이 적절할 수 있다.

## Solution



물류비 외에도 유통업체에 지급하는 판매장려금이나 공동광고비용 등도 고객에게 지급할 대가에 해당하는 경우 수익에서 차감하는 회계처리가 필요할 수 있어, K-IFRS에서 요구하는 두가지 조건을 충족하는지 검토가 필요하다. 유통업체 입장에서는 수취한 물류비 등을 매입원가에서 차감하며 결산 시 수취한 물류비 등과 관련된 재고자산이 남아있다면 재고자산의 취득원가에서 조정해 주어야 한다.

## ② Slotting fee(매대진열비)

### 현황

회사는 제과 제조기업으로서 제품 판매 계약과 관련하여 유통업체에 다양한 수수료를 지불하는 것은 일반적인 관행이며 종종 계약 상 협의하고 있다. 회사는 유통업체 A 와 정해진 기간 동안 회사의 제과 등 제품을 유통업체 A 매장 내의 유리한 공간에 배치를 하기 위해 수수료를 지급하고 있다.

상기와 같이 F&B 산업에서 회사와 유통업체가 서로 공급자이면서, 고객인 경우가 빈번하게 존재하고 있다.

**회사는 제품 광고와 관련하여 회사의 고객인 유통업체 A 사에 마케팅 대가를 지불한 상황으로, 지급한 대가를 어떻게 처리해야 되는지 판단이 필요할 수 있다.**

### 회계처리 검토



고객에게 지급한 대가가 구별되는 재화나 용역에 대한 대가(K-IFRS 1115.26 ~ 30)인지에 따라, 손익계산서 상 아래와 같이 회계처리가 될 수 있어 검토가 필요하다.

- 고객에게 지급할 대가가 구별되는 재화나 용역에 대한 대가라면, 손익계산서 상 별도의 비용으로 표시(\*)
- 고객에게 지급할 대가가 구별되는 재화나 용역에 대한 대가로 식별되지 않는다면, 매출에서 차감

(\*)고객에게 지급할 대가가 공정가치를 초과한다면 그 초과액을 매출에서 차감하여 회계처리, 공정가치를 합리적으로 추정 할 수 없다면 고객에게 지급할 대가 전액을 매출에서 차감하여 회계처리

유통업체 A는 자신이 매입한 상품에 대해서 정해진 기간 동안 매장 내의 유리한 공간에 제품을 배치하고 있고, 회사로부터의 제품 매입과 동 광고용역의 제공이 서로 밀접하게 관계되어 있어, 유통업체 A가 제공한 광고용역과 회사가 유통업체 A에게 제품을 판매하기로 한 계약은 상호 의존적으로 볼 수 있을 것이다. 이처럼 **유통업체 A가 광고용역을 제공하기로 한 약속이 회사의 제품 판매와 구별되지 않는 것으로 판단되는 경우, 회사는 별도 용역을 제공받는 것으로 판단할 수 없어 유통업체에 지급한 대가를 매출에서 차감하는 것이 필요하다.**

### Solution



Slotting fee 등을 포함하여 제조기업은 제품 판매 계약 등에 대해서 유통업체 등과 다양한 수수료를 지불하고 있다. 수수료는 여러가지 형태로 제공이 되지만, 고객에게 지급할 대가가 구별되는 재화나 용역인지 여부에 대한 실질의 면밀한 검토를 통해 수익에서 차감 여부를 판단해야 한다.

### ③ 유통업체와의 공동광고

#### 현황



회사는 제품 광고와 관련하여 회사의 고객인 유통업체 A사, 유통업체 B사와 각각 계약을 체결하였고, 각 회사와의 계약 내용은 다음과 같다. 회사는 유통업체 A사, 유통업체 B사에 지급한 대가를 어떻게 처리해야 하는지 판단이 필요할 수 있다.

#### 유통업체 A사

회사는 유통업체 A사와 회사의 제품에 대한 광고를 광고매체(방송/신문 등)에 게재하기로 하는 계약을 체결하였다.

유통업체 A사는 광고매체와 회사 제품에 대한 광고계약을 체결하고 회사에게 광고서비스를 제공한다.

#### 유통업체 B사

회사는 유통업체 B사와 B사의 매장 내 광고 게시판 및 홍보메일에 회사의 제품을 연중 계속적으로 광고하고, C10의 광고 수당을 지급하기로 하는 계약을 체결하였다. 유통업체 B사는 자사를 통해 판매하는 제품에 대해서만 매장 내 광고 게시판 및 홍보메일에 포함하여 광고를 진행할 것이다.

#### 회계처리 검토



회사가 **고객에게 지급하는 대가가 고객이 회사에 제공하는 구별되는 재화나 용역에 대한 대가가 아니라면** 고객에게 지급할 대가는 **수익에서 차감하는 것을 고려해야 할 것이다.**

다음 기준을 모두 충족한다면, 고객에게 약속한 재화 또는 용역은 구별되는 것이다.

(1) 고객이 재화나 용역 그 자체에서 효익을 얻거나 고객이 쉽게 구할 수 있는 다른 자원과 함께하여 그 재화나 용역에서 효익을 얻을 수 있다. (재화나 용역이 구별됨)

(2) 고객에게 재화나 용역을 이전하기로 하는 약속을 계약 내의 다른 약속과 별도로 식별해 낼 수 있다. (재화나 용역을 이전하기로 하는 약속이 계약상 구별됨)

고객에게 지급할 대가가 고객으로부터 받는 구별되는 재화나 용역의 공정가치를 초과하는 경우, 회사는 공정가치 초과분에 대해서는 수익에서 차감하는 것으로 고려해야 한다. 회사가 고객으로부터 제공받은 재화나 용역의 공정가치를 합리적으로 추정할 수 없는 경우에는 대가 전부를 수익에서 차감하는 것으로 고려해야 한다.

이를 고려하면, 유통업체 A사와 유통업체 B사에 대한 대가는 아래와 같이 고려될 것이다.

#### 유통업체 A사

유통업체 A사에 지급한 대가는 구별되는 서비스에 대한 대가로 볼 수 있다. 광고 서비스의 공정가치를 합리적으로 추정할 수 있고, 회사가 유통업체 A사에 공정가치에 해당하는 금액을 지급한다면, 회사는 해당 대가를 손익계산서에 광고비, 즉 별도 비용으로 인식하는 것이 적절할 것이다.

#### 유통업체 B사

회사는 유통업체 B사로부터 제공받은 구별되는 서비스 또는 고객 관계/판매 약정과 구분되는 계약을 식별할 수 없다면, 회사가 유통업체 B사에 지급하는 대가를 수익에서 차감하여 회계처리 해야 할 것이다.

## Solution



기업과 유통업체간의 판매 인센티브의 형태는 매우 다양하게 나타나고, 재화나 용역이 구별되는 것인지에 대한 판단이 쉽지 않다. 따라서, 일괄적인 회계처리를 적용하는 것이 아닌 개별 상황에 대한 판단이 필요하다.

## 2. 거래가격

### ① 중간판매상을 통한 재화 공급 시 수익의 측정

현황



회사는 중간판매상을 통해 최종소비자(고객)에게 제품을 판매하며, 중간판매상은 회사를 위해 최종소비자에 대한 판매 용역을 대신하는 대리인에 해당한다. 회사는 최종 소비자에 대한 판매금액의 일정 비율로 판매수수료를 계산하여 중간판매상에게 지급한다. 판매수수료는 중간 판매상이 회사에 제공한 판매대행 용역에 대한 통상적인 수준이다. 중간판매상이 최종소비자에게 C100의 제품을 판매하는 경우, 자신의 뜻인 판매수수료 C10을 차감하고 C90을 회사에 지급한다. 회사는 중간판매상으로부터 수취한 C90을 수익으로 인식한다. 회사의 회계처리는 적절한가?

회계처리 검토



수익은 받았거나 받을 대가의 공정가치로 측정한다. 회사가 판매대리인인 중간판매상을 이용하지 않고 직접 최종 소비자에게 제품을 판매하고 받을 대가는 C100이다. 중간판매상에게 지급한 판매수수료 C10은 중간판매상이 제공한 용역에 대한 대가로 지급한 것이지, 최종소비자에 대한 거래가격을 조정할 성격의 지출이 아니다. 따라서 사례에서는 C100의 수익과 C10의 비용을 인식하여야 한다. 회사의 고객은 최종소비자이지 중간판매상이 아니다. 또한 회사는 중간판매상으로부터 판매대행이라는 용역을 제공받고 통상적인 수준의 수수료를 지급하였다. 따라서 중간판매상에게 지급한 판매수수료는 고객에게 지급한 대가의 규정도 적용되지 않는다.

Solution



대가의 지급대상이 회사의 고객인지, 구별되는 재화나 용역을 제공받고 통상적인 수준의 대가를 지급했는지에 따라 지급한 대가를 수익에서 차감하거나 비용으로 인식하는 등 차이가 존재하므로 거래에 대한 면밀한 분석이 필요하다.

## ② 신용카드 매출시 신용카드 수수료의 회계처리

### 현황

A기업은 소비자에게 재화를 C100에 판매하였으며, 소비자는 신용카드를 이용하여 A기업에 대금을 결제한다. A기업은 신용카드사로부터 수수료 3%를 제외한 C97을 받고 있다. 이 경우, A기업의 신용카드 수수료를 매출차감으로 회계처리하여야 하는가? 판매비로 회계처리하여야 하는가?



### 회계처리 검토



신용카드 수수료 회계처리를 위해서는 고객이 누구이고, 거래가격은 얼마인지에 대한 검토가 필요하다.

고객은 기업의 통상적인 활동의 산출물인 재화나 용역을 대가와 교환하여 획득하기로 회사와 계약한 당사자로, 사례의 경우 회사의 제품을 획득하기로 회사와 계약한 당사자는 소비자일 것이다.

이 때 소비자로부터 받기로 한 대가가 C100이므로, A기업은 매출 C100을 인식하고 신용카드 수수료 C3을 판매비로 인식한다. 위의 상황에서 A기업은 재화 판매에 대한 책임을 부담하고 있고, 신용카드는 결제 수단일 뿐이며 신용카드사가 A기업을 대신하여 소비자로부터 대금을 회수한다. 따라서 A기업은 소비자로부터 대금을 회수해주는 것에 대한 대가로 수수료를 신용카드사에 지급하는 것이므로 이는 A기업의 재화의 판매와는 구분된다.

### Solution



A기업은 재화의 판매에 대한 대가는 **총액으로 수익을 인식하고, 신용카드사에 지급하는 수수료는 판매비로 인식한다.**

### ③ 판매장려 목적의 할인

#### 현황



F&B 산업에서는 재화 및 서비스가 여러 유통 단계를 거쳐 최종소비자에게 도달하는 경우가 있으며, 재화를 제조하는 회사가 도매상, 대리점 등 다수의 소매상 또는 개인 고객과 네트워크를 구축하고 있는 유통채널을 고객으로 하여 영업활동을 영위하는 경우가 많이 있다.

이 때, 중간 유통채널의 자사 제품 판매 장려를 위해, 회사가 도매상 및 대리점에 제품을 판매하고 **별도 약정을 통해 해당 도매상 및 대리점이 연매출 목표액을 달성하면**, 회사가 해당 연도 매출액의 일정 비율을 차년도 제품 가격에서 차감해주는 등의 할인을 제공하기도 한다. 해당 할인이 상대방이 회사에 제공하는 재화나 용역에 대한 반대급부로 제공한 것은 아닌 상황을 전제하는 경우, 회사가 고객에게 제공하는 할인을 어떻게 회계처리 할 지에 대한 검토가 필요하다.

#### 회계처리 검토



회사가 도매상 및 대리점에게 제공하는 판매 장려 목적 할인은 도매상 및 대리점이 회사에게 제공한 별도의 재화나 용역에 대한 대가로 제공한 것이 아니며, 연매출 목표액 달성이라는 **약정된 조건에 따라 거래 대가가 변동될 수 있는 계약**에 따른 것으로 볼 수 있다. 이에 판매 장려 목적 할인이 존재하는 경우, **도매상 및 대리점에게 제공될 할인 금액을 추정하고 이를 약정된 전체 수익금액에서 차감하여 매출을 인식**(\*)하고, 향후 할인 금액이 확정될 때 정산하는 회계처리를 수행할 필요가 있다.

(\*) 할인 금액 확정 시, 이미 인식한 매출 금액(추정 할인 금액이 반영된) 중 유의적인 부분을 취소하지 않을 가능성이 매우 높은 정도까지만 매출을 인식해야 함.

#### Solution



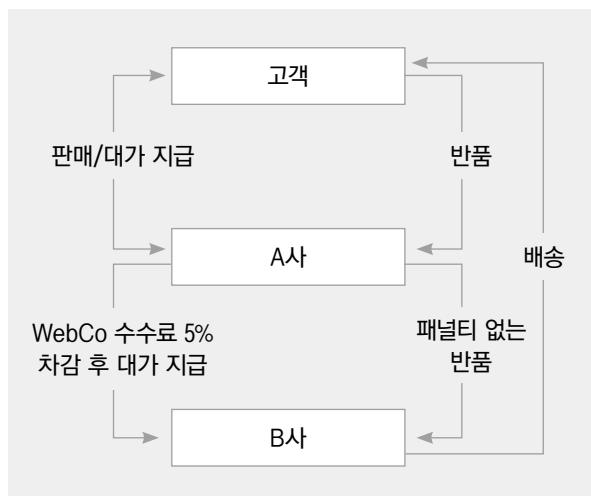
현황과 같이 회사가 고객 또는 도매상 및 대리점에게 제공하는 할인 등의 대가가 있는 경우, **전체 매출액에서 해당 대가를 차감하여 인식해야 한다**. 또한 지급하는 대가가 조건에 따라 변동되는 경우 최선의 추정을 통해 최초 시점 거래대가에 반영 후 지급할 대가가 확정될 때 정산해야 한다.

### 3. 본인 VS 대리인

#### ① 전자상거래를 통한 재화의 판매

##### 현황

A사는 전통주 판매 웹사이트를 운영하고 있으며, B사는 전통주 제조회사이다. B사는 자사의 전통주를 A사의 웹사이트를 통해 판매하고 있다. B사와 고객 간의 대금 결제는 A사의 웹사이트상에서 이루어진다. B사는 판매가격을 결정하고, A사는 판매가격의 5%를 수수료로 받고 있다. B사는 고객에게 전통주를 직접 배송하고, 운송 중 파손 등에 대해 보험을 가입하고 있다. 전통주가 B사의 창고에서 출발하는 시점에서 전통주의 법적 소유권은 B사에서 A사로 이전된다. 고객은 만족하지 못하는 경우 전통주를 A사에 반품할 수 있으며, 이 때 A사는 B사에 패널티 없이 다시 전통주를 반품 가능하다.



이 경우, 전통주 제조회사(B사)와 중간판매상(A사)는 매출을 총액으로 인식할 것인가?(본인), 거래대가에서 관련 수수료 등의 비용을 차감하여 매출을 순액을 인식할 것인가?(대리인)

##### 회계처리 검토

A사와 B사의 매출 회계처리시 본인/대리인 판단을 위해서, 고객에게 전통주에 대한 통제가 이전되기 전에 A사가 전통주에 대한 통제를 보유하는지 B사가 통제를 보유하는지에 대한 판단 및 검토가 가장 중요하다(K-IFRS 제1115호 문단 B34~B35 참조).

- B사와 A사의 거래를 분석하면 다음과 같다
  - 고객이 A사에 반품하더라도, A사는 B사에 패널티 없이 반품할 수 있는 권리가 있으므로 **최종 반품의 책임은 B사가 부담한다**.
  - 고객에게 전통주가 전달되기 전 **재고자산은 B사가 관리한다**.
  - B사가 **최종 고객에 대한 판매가격을 결정한다**.
  - A사는 B사의 창고에서 출발하여 최종고객에게 전달되기 전까지 전통주에 대한 법적 소유권을 보유 하나, 해당 기간이 매우 짧아, 다른 고객에게 와인을 공급하는 방법으로 효익을 얻을 수 없다.
- 상기 사항을 종합적으로 고려하여 해당 거래의 본인인 당사자를 판단해야 한다.
- 만일 B사가 본인으로 판단되는 경우, B사는 총액으로 매출을 인식하는 동시에 A에 지급하는 5%의 수수료를 비용으로 인식하며, A사는 순액으로 5%의 수수료 수익만 인식한다.

##### Solution

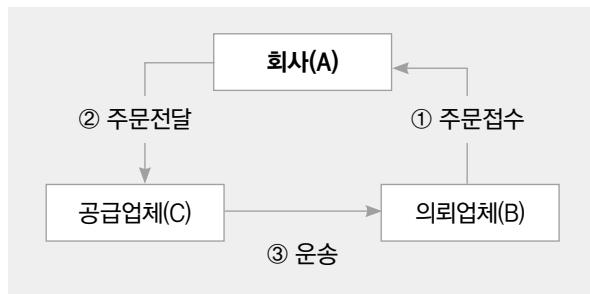
해당 사례와 같이 계약상 A사가 법적 소유권을 가지고 반품을 부담하더라도 해당 법적소유권의 기간이 일시적이며 거래의 실질을 고려할 때 B사가 고객에게 전통주를 제공하는 책임을 직접 부담할 수 있으므로, 해당 상황을 종합적으로 고려하여 매출 인식 방법을 판단할 필요가 있다.

## ② 식자재 구매대행시 수익 인식

### 현황



회사(A)는 특정 식자재에 대해 회사의 고유 업력과 브랜드를 활용하여 구매력을 확보하고 있다.



의뢰업체(B)는 직접 식자재를 구입하는 것보다 회사(A)의 구매력을 이용할 경우 낮은 가격으로 특정 식자재를 공급받을 수 있으므로, 회사(A)에 식자재 구매 대행을 요청하고 있다.

회사(A)는 의뢰업체(B)로부터 수령한 대가에 대하여 **총액으로 수익을 인식할 것인가(본인)**, **순액<sup>1</sup>으로 수익을 인식할 것인가(대리인)**?

하기 사항의 경우 순액으로 매출을 인식하는 요소가 될 수 있으며, 해당 상황에 한정되지 않고 관련된 사항을 종합적으로 고려하여 판단하여야 한다.

- 회사(A)는 의뢰업체(B)와의 매출계약서상에 공급업체(C)를 명시하는 경우가 있다. 회사(A)는 공급업체(C)에서 매입한 식자재를 의뢰업체(B)외의 다른 고객에게 판매할 수가 없다.
- 의뢰업체(B)의 주문이 완료되면 의뢰업체(B)는 회사(A)에 어떤 사유로든 반품이 불가하며 공급업체(C)가 회사(A)의 창고를 통하지 않고 식자재를 의뢰업체(B)에게 바로 전달한다. 이 경우 회사(A)가 해당 식자재를 의뢰업체(B)에게 제공하는 책임을 직접 부담한다고 보기 어렵다.
- 회사(A)와 의뢰업체(B)간의 계약상 가격이 사전에 정해지지 않고, 발생한 상품원가의 일정비율로 마진을 산정하여 거래가 발생한 후에 가격이 정해진다. 이 경우 가격을 회사(A)가 결정한다고 보기 어렵다.
- 해당 식자재가 회사(A)의 로고가 아닌 공급업체(C)의 로고로 의뢰업체(B)에 판매되거나 회사(A)의 해당 식자재 매출을 관리하는 인원이 소규모이다.

### 회계처리 검토



위의 거래에서 회사(A)와 공급업체(C)의 본인/대리인 판단을 위해서, 의뢰업체(B)에게 식자재에 대한 통제를 이전하기 전에 회사(A)가 식자재에 대한 통제를 보유하는지 공급업체(C)가 통제를 보유하는지에 대한 판단 및 검토가 필수적이다(K-IFRS 제1115호 문단 B34~B35 참조).

### Solution



해당 거래와 같이 회사가 오직 의뢰업체를 위해 공급업체로부터 특정 식자재를 매입하는 거래에서, 발생할 수 있는 손실이나 책임을 회사가 아닌 의뢰업체가 부담하는 구조가 많이 있다. 따라서 관련 사항을 종합적으로 고려하여 매출 인식 방법에 대한 판단이 필요하다.

1 수익에서 상품원가 등 관련 원가를 차감한 금액

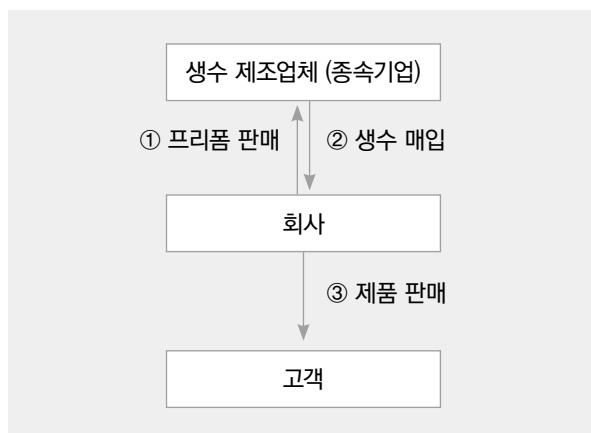
# 4. 유상사급

## ① 원재료 유상사급

### 현황

회사는 음료 제조판매를 주된 영업활동으로 하고 있다. 회사의 주요 판매 제품인 생수는 종속기업에서 생산하며, 회사는 이를 매입하여 자신의 유통망을 통해 최종소비자에게 판매한다. 생수 PET 생산에는 원재료인 레진을 사출하여 가공한 반제품 형태의 프리폼이 필요하다. 회사는 프리폼을 가공하여 종속기업에 판매하고 있다. 프리폼 판매단가는 레진가격+가공비로 결정되며 레진가격 변동에 따라 월 단위로 프리폼 판매단가를 협의하여 변경한다. 프리폼의 소유권은 회사가 종속기업에 인도하는 즉시 종속기업에 귀속된다.

생수 매입계약 상 종속기업에서 생산한 생수는 전량 회사에만 판매하도록 되어 있어 종속기업 매출은 전액 회사로부터 발생하고 있다. 생수 매입단가는 원재료비 등락에 따라 조정가능하며 원재료비에는 종속기업이 매입한 프리폼 단가가 포함된다.



### 회계처리 검토

회사가 종속기업에 생수 PET의 반제품인 프리폼을 판매하고 종속기업은 이를 가공 후 생수를 병입하여 생수 제품을 생산한 후 회사에 판매하고 있다. 따라서 동 거래는 유상사급에 해당한다. 회사가 종속기업에 프리폼을 판매하고 수익을 인식할 수 있는지 판단하기 위해서는 회사가 종속기업에 프리폼을 판매할 때 프리폼의 통제가 종속기업으로 이전되었는지 검토해야 한다.

- 재매입약정: K-IFRS 제1115호(고객과의 계약에서 생기는 수익)에서는 판매자가 구매자에게 판매한 자산을 재매입해야 하는 의무나 재매입할 수 있는 권리가 있다면 구매자가 해당 자산의 사용을 자유롭게 결정할 수 없으므로 구매자가 자산을 통제하지 못하는 것으로 본다. 동 사례에서는 회사가 종속기업에 판매한 프리폼을 다시 매입할 의무나 권리가 존재하지 않아 재매입약정에 해당되지 않는 것으로 고려한다.
- 위험과 효익에 대한 노출: K-IFRS 제1115호(고객과의 계약에서 생기는 수익)에서는 재고자산을 보유함에 따라 효익을 얻고 위험에 노출된다면 재고자산을 통제하는 것으로 본다. 동 사례에서는 회사와 종속기업 간의 프리폼과 생수 판매계약에 따라 종속기업으로부터 매입하는 생수 단가가 프리폼 가격 변동에 연동된다. 따라서 프리폼 가격 변동에 따른 위험과 효익은 종속기업에 이전되지 않고 회사가 부담하게 되므로, 프리폼의 통제권한이 종속기업에 이전된 것으로 판단할 수 없다.

회사가 재고자산에 대한 위험과 효익을 보유하고, 재고자산의 사용을 지시할 수 있는 능력도 갖고 있다면 프리폼 판매 거래는 유상사급에 해당한다고 판단할 수 있다. 따라서 회사는 프리폼 판매에 따른 수익과 채권을 제거하고 종속기업에 보관 중인 재고자산을 자신의 재무제표에 인식해야 하며, 종속기업은 생수 판매 시 프리폼 원가를 제외한 추가 가공비와 가산된 마진만을 수익으로 인식하여야 한다.

## Solution



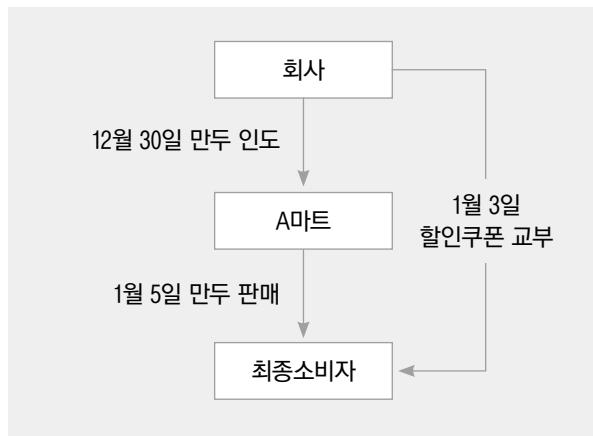
회사가 프리폼의 가격 변동에 따른 위험과 효익을 부담하고, 종속기업에서 생산된 생수를 회사가 전량 매입하고 있으므로 사실상 프리폼의 사용을 지시할 수 있는 권리도 회사에 있는지에 대한 실질 판단이 필요하다. 유상사급 거래인지 판단하기 위해서는 계약의 내용뿐 아니라 거래의 실질을 면밀히 분석해야 함을 시사하는 사례이다.

## 5. 고객충성제도

### ① 쿠폰: 식료품 구입한 고객에게 향후 식료품 구입시 할인 쿠폰 교부

#### 현황

회사는 A마트에 냉동만두를 판매하고 있다.



회사는 2024년 12월 1일에 냉동만두 1 pack 구입 시에, 다음 추가 구입 시에 pack 당 1,000원의 할인을 제공하는 할인쿠폰을 최종 소비자에게 교부하기로 결정을 하였다(참고로 회사는 이전에도 비슷한 할인쿠폰을 제공한 경험이 있음). 회사는 2024년 12월 30일에 A마트에 냉동만두를 인도하고 수익을 인식하였으며, 2025년 1월 2일에 회사는 최종 소비자에게 할인쿠폰을 지급하는 사항을 A마트 측에 알리고, A마트 측에 할인쿠폰 인쇄본을 전달하였다. 회사는 최종 소비자가 할인쿠폰을 수령하여 추후 구매 시에 해당 쿠폰을 사용할 것으로 합리적으로 예상하고 있으며, A마트에 최종 소비자가 사용한 쿠폰에 대한 대가를 지급할 상황에서 회사는 언제 예상되는 할인쿠폰에 대한 지급액을 수익의 차감으로 인식해야 하는지 판단이 필요하다.

#### 회계처리 검토

계약조건을 평가할 때 고객에게 지급할 것으로 예상되는 대가(예: 리베이트)가 가격할인(price concession)인지 고려하여야 하며, 가격할인은 변동대가의 한 형태로서 변동대가 추정치의 제약을 적용하여 추정하여야 한다. 또한, 기업이 고객에게 대가를 지급하려는 의도가 있다는 것을 아직 명확히 의사소통 하지 않은 경우에도 고객에게 지급할 대가가 내재되어 있다면 이를 회계처리에 고려해야 한다. 기업이 가격할인의 형태로 고객에게 대가를 지급하려는 의도가 있었는지 여부를 평가하고, 지급이 기업의 거래 관행상 내재되어 있었는지를 평가하는 데에는 판단이 요구된다.

따라서, 상기 현황의 경우에 회사는 2024년 12월 30일에 A마트에 냉동만두를 이전하면서 수익을 인식할 때에 예상되는 쿠폰에 대한 지급액을 거래가격의 차감으로 처리해야 한다. 이전 시점에 할인쿠폰 교부 등을 A마트에 알리지 않았을지라도 회사는 할인쿠폰을 제공하는 과거 거래관행이 있었고, 판매한 냉동만두와 관련하여 할인쿠폰을 제공할 의도가 있었으므로 변동대가 지침에 따라서 할인쿠폰에 대한 회계처리가 필요하다.

#### Solution

'고객에게 지급할 대가의 지급 시점'이 '수익계약의 시점'과 다를지라도 고객에게 지급할 대가가 수익 계약과 관련되는지를 고려해야 한다. 고객에게 지급할 대가를 거래가격에서 차감하여 회계처리하는 경우에는 다음 중 나중의 사건이 일어날 때(또는 일어나는 대로) 수익의 차감을 인식한다.

- 회사가 고객에게 관련 재화나 용역을 이전하여 그 수익을 인식하는 때
- 회사가 대가를 지급하거나 지급하기로 약속하는 때. 해당 대가는 미래 사건을 조건으로 지급하는 것을 포함하며, 그 약속은 회사의 사업 관행을 포함하여 고려될 수 있음.

## ② 2+1 판매시 회계처리

### 현황

회사는 신제품 A음료의 홍보를 위하여 고객들에게 2병의 음료를 구매하면 1병을 무료로 제공하는 2+1 행사를 진행하고 있다. 음료 1병의 가격은 3,000원이며, 고객은 2병 구매를 위해 6,000원을 지급하면 총 3병을 구입할 수 있다. 음료 1병의 원가는 1,500원이다. 2+1 행사시, 관련 매출과 비용을 인식하는 방법은 무엇인가?



### 회계처리 검토



고객은 음료수 3병에 대해 총 6,000원을 지급하였으므로, 회사는 6,000원을 전액을 수익으로 인식한다. 또한 무료로 제공한 1병 역시 고객에게 제공되었으므로 판매비가 아닌 매출원가로 인식한다.

### Solution



매출은 고객으로부터 수령한 6,000원, 매출원가는 고객에게 제공된 3병의 원가 4,500원을 인식한다.

### ③ 구매대가로 고객에게 부여한 포인트

#### 현황

회사는 10원 구매 시 포인트 1점을 고객에게 부여하고 있다. 고객은 미래에 회사 제품을 구매할 때 포인트 1점당 1원만큼 할인 받을 수 있고, 미사용 포인트는 일정 기간이 지나면 소멸하여 현금으로 지급되지 않는다. X1년에 고객이 제품을 100,000원에 구매하고 포인트 10,000점을 받았다. 회사는 부여한 포인트 중 95%를 고객이 사용할 것으로 예상한다. 부여한 포인트는 1점당 1원의 가치가 있으므로 회사는 부여한 포인트의 개별 판매가격을 9,500원으로 예상한다. 이 때 회사가 **고객에게 부여한 포인트와 관련하여 회계처리 시 고려할 사항은 무엇일까?**

#### 회계처리 검토

회사는 고객과의 약속을 통해 구매대가의 일부를 포인트로 부여하고, 미래에 고객이 포인트만큼 구매가격의 할인을 요청하면 이에 응하여야 한다. 따라서 회사는 고객에게 포인트를 부여하는 약속을 수행의무라고 결론짓고 수취한 거래가격을 두가지 수행의무, (1) 제품과 (2) 포인트에 배분하기로 한다. 회사는 다음과 같이 제품과 포인트의 개별 판매가격 비율에 따라 수취한 거래대가를 배분한다.

수행의무	배분된 거래대가	거래대가 배분의 근거
제품	91,324원	[100,000원 × (개별 판매가격 100,000원 ÷ 109,500원)]
포인트	8,676원	[100,000원 × (개별 판매가격 9,500원 ÷ 109,500원)]

수취한 거래대가 중 포인트에 배분된 8,676원은 고객이 요청할 때 회사가 할인해 주어야 하는 의무에 상응하는 금액이다. 따라서 K-IFRS 제1115호(고객과의 계약에서 생기는 수익)에 따라 계약부채로 인식하고 수익에서 차감하며, 고객이 포인트를 사용하는 시점에 회사의 의무 이행이 완료되므로 수익으로 인식한다.

X1년말까지 4,500포인트가 사용되었고 회사는 부여 시점과 동일하게 전체적으로 95%가 사용될 것으로 예상한다. 회사는 사용된 포인트 4,110원([(4,500포인트 ÷ 9,500포인트) × 8,676원])을 수익으로 인식하고, X1년말 현재 교환되지 않은 4,566원 (8,676원 - 4,110원)을 계속해서 계약부채로 인식한다.

X2년말까지 8,500포인트가 누적적으로 사용되었다. 회사는 포인트 사용이 활성화되어 X2년말에는 9,700포인트가 사용될 것으로 예상한다. 회사는 포인트 3,493원([(누적 8,500포인트 ÷ 9,700포인트) × 최초 배분액 8,676원] - X1년에 인식한 수익 4,110원)을 X2년의 수익으로 인식한다. X2년말 잔여 계약부채 잔액은 1,073원(최초 배분액 8,676원 - 이미 인식한 누적 수익 7,603원)이다.

#### Solution

추가 재화를 구매하거나 할인 받을 수 있는 고객의 선택권이 별도의 수행의무로 식별된다면 상대적 개별 판매가격에 근거하여 거래대가를 배분하여야 한다. 상대적 개별 판매가격을 확인하기 어렵다면 선택권이 행사될 가능성을 고려하여 추정한다.

## ④ 최초 회원 가입 시 부여하는 포인트

### 현황



회사는 온라인쇼핑몰을 운영한다. 온라인쇼핑몰에 가입하는 회원에게는 가입시점에 1,000포인트를 부여한다. 회원은 회사의 온라인쇼핑몰에서 판매하는 제품을 10,000 원 이상 구입할 때 포인트를 사용할 수 있고, 미사용 포인트는 일정 기간이 지나면 소멸하여 현금으로 지급되지 않는다. 1포인트는 1원으로 교환되며, 회사의 마진율은 20% 이상으로 K-IFRS 제1037호(충당부채, 우발부채, 우발자산)의 손실부담계약에 해당하지 않을 때, 회사가 회원가입시점에 부여하는 포인트를 K-IFRS 제1115호에 따라 계약부채로 인식하고 수익을 차감해야 하는지 검토가 필요하다.

### 회계처리 검토



K-IFRS 제1115호(고객과의 계약에서 생기는 수익) 상 계약부채는 회사가 고객에게서 받은 대가에 상응하여 고객에게 재화나 용역을 이전해야 하는 회사의 의무로 정의된다. 포인트를 부여하는 시점에는 회원이 회사의 고객이 아니었으며, 회사는 포인트를 부여한 것에 상응하는 대가도 받지 않았다. 따라서 포인트 부여 시점에 인식할 계약부채는 없으며, 고객이 포인트를 사용하여 회사 제품을 구입하는 시점에 할인 받는 금액을 수익에서 차감하여야 한다.

### Solution



거래 상대방이 회사의 고객인지, 제3자인지에 따라 회계처리가 상이하며, 고객에게 포인트를 부여한 경우에만 계약부채로 인식하고 수익에서 차감한다. 상기 거래가 손실부담계약에 해당한다면, 회사가 계약을 이행하기 위해 지급할 원가와 계약을 이행하지 않았을 때 지급할 보상금 중 작은 금액으로 충당부채를 인식한다.

# 6. 수익의 기간귀속

## ① 온라인 플랫폼 매출 기간귀속

### 현황

최근 F&B업체들은 대리점이나 특약 거래처와 같은 전통적인 오프라인 유통 채널뿐 아니라 다양한 온라인 플랫폼들과도 거래하고 있다. 자사 제품을 온라인 플랫폼에 입점시켜 최종 소비자의 접근성을 높이고 D2C(Direct to Customer)를 통해 유통 단계를 최소화하면서 이익을 증진시키는 것이다.

K-IFRS 제1115호(고객과의 계약에서 생기는 수익)에서는 재고자산의 통제권한과 함께 위험과 효익이 고객에게 이전되었을 때 수익을 인식하도록 하고 있다. 따라서 온라인 플랫폼을 통해 최종소비자에게 제품을 판매하는 경우, 최종소비자에게 배송을 완료하여 고객이 제품을 인수했다는 사실을 확인했을 때, 회사는 수익을 인식할 수 있을 것이다. 그러나 온라인 플랫폼마다 입점 업체에 제공하는 정보가 상이할 수 있다. 예를 들어 특정 온라인 플랫폼은 입점 업체에게 배송완료정보를 제공하는 반면, 해당 정보를 제공하지 않거나 고객의 구매확정 정보도 제공하지 않는 곳도 있다. 이와 관련, **고객에 대한 재화의 통제 이전 시점 판단 시 고려할 사항은 무엇일까?**



### 회계처리 검토



온라인 플랫폼에서 제공하는 정보에 차이가 존재하더라도 기업회계기준에 따라 수익을 인식할 수 있는 시기에는 변함이 없다. K-IFRS 제1115호 문단 38에서는 회사의 고객과의 계약상 수행의무가 한 시점에 이행되는 경우, 수익 인식 시점 판단 시 아래를 고려할 것을 규정하고 있다.

- (1) 현재 지급청구권
- (2) 법적 소유권
- (3) 물리적 점유의 이전
- (4) 자산의 소유에 따른 유의적인 위험과 보상의 이전
- (5) 고객의 자산 인수

따라서 회사는 상기 (3)~(5)의 충족여부를 판단하기 위해, 최종 소비자에게 제품을 배송하기 위해 출고한 시점부터 배송이 완료되었을 것으로 예상되는 시기를 통상적인 배송기간으로 추정하거나, 배송이 완료된 것으로 간주할 수 있는 구매확정 기간을 판단 후, 이를 나머지 요건의 충족 여부와 종합적을 고려하여 수익을 인식할 수 있을 것이다.

### Solution



다양한 온라인 플랫폼과의 거래가 증가하는 추세인 만큼, 기업회계기준에 따른 적절한 시점에 수익을 인식하기 위해 필요한 정보를 얻을 수 있도록 내부회계관리제도 상 프로세스 및 통제활동의 구축이 필요할 수 있다.

## 7. 재고자산

### ① 행사상품의 재고자산 평가충당금 계산

현황



회사는 유제품을 생산하는 기업이며, 유제품의 원료인 원유의 매입단가와 수량은 일정 부분 정부와 관계협회의 통제 하에 있어, 회사 자체적으로 매입단가 및 수량의 조정이 어려운 특성이 있다. 회사가 판매하고 있는 유제품은 최근 출산율 저하 등으로 인하여 예상대비 판매량이 감소하고 있으며, 유제품은 유통기한 이후 판매가 불가능하므로 회사는 다양한 행사를 통해 재고자산을 소진하는 전략을 택하고 있다. 회사가 보유한 유제품의 **재고자산 평가충당금을 계산할 때 행사품목을 어떻게 고려하는지 검토가 필요하다.**

회계처리 검토



회사가 보유한 재고자산은 K-IFRS 제1002호 문단 28 ~ 33에 따라 순실현가능가치에 따른 평가가 필요하다. K-IFRS 제1002호 문단 6에 따르면 순실현가능가치는 “통상적인 영업과정의 예상 판매가격에서 예상되는 추가 완성원가와 판매비용을 차감한 금액”이다. 따라서, 재고자산의 순실현가능가치를 계산할 때에는 실제 해당 품목의 판매에서 예상되는 단위당 판매가격을 고려해야 한다.

예를 들어, 100원에 10개를 판매하고 나머지 10개는 1+1 행사를 10개를 판매할 것으로 예상한다면 기말시점에 존재하는 20개 유제품의 순실현가능가치 계산을 위한 총 판매가격은 1,500원으로 고려해야 한다. 또한 본 행사를 위해 지출되는 각종 비용의 영향도 적절히 반영하는 것이 필요하다.

Solution



재고자산의 순실현가능가치를 추정할 때에는 재고자산으로부터 실현가능한 금액에 대하여 추정일 현재 사용가능한 가장 신뢰성 있는 증거에 기초하여야 한다. 특히, 예상 판매가격 등의 경우에 추정일 현재 회사의 영업 정책 등을 고려할 필요가 있다.

## ② 공급자에게 지급하는 리베이트 및 기타 변동 대가

### 현황

과자류를 취급하는 소매업체 A사는 재판매를 위해 제조업체로부터 개당 100원에 상품을 구매한다. A사는 제조업체로부터 매년 1월 1일부터 12월 31일까지의 기간 동안 구매한 상품의 양에 따라 리베이트를 받는다. 리베이트 계약에 대한 요약은 아래와 같다.

#### 사례 1 – 연간 구매된 전체 구매량에 대한 리베이트

전체 구매량 기준 리베이트	단위당 평균단가
0 – 100,000 개	0%
100,000 – 500,000 개	10%
500,000+ 개	20%

#### 사례 2 – 리베이트는 구간별로 제공되며, 기준 구매량을 초과한 수량에만 적용

상품 구매량 구간별로 적용되는 리베이트	단위당 평균단가
0 – 100,000 개	100원
100,000 – 500,000 개	92원 (500,000개를 매입한 경우)
500,000+ 개	86원 (1,000,000개를 매입한 경우)

A사는 3월 31일에 온기재무제표를 작성한다. A사는 20X0년 1월 1일부터 3월 31일까지 200,000개를 구매했고, 20X0년 4월 1일부터 12월 31일까지 추가로 400,000개를 구매할 것으로 예상한다.

A사는 20X0년 3월 31일 이전에 구매한 200,000단위의 재고자산의 취득원가를 어떻게 측정하여야 하는가?

### 회계처리 검토

K-IFRS 1002호 재고자산에서는 변동되는 리베이트의 인식 및 측정 원칙에 대해 구체적인 회계처리 지침을 제공하고 있지 않다. 리베이트에서 발생하는 현금흐름에 대한 권리는 추후 상품의 구매수량에 따라 달라지므로 금융자산에 해당하지 않는다. 다른 K-IFRS 기준서 자산 인식에 대한 일반 원칙은 예상현금흐름의 개념에 근거하므로(가중평균 또는 기대결과값에 기반한 추정), 이러한 개념을 재고자산의 취득원가에 추정에 적용하는 것이 적절할 수 있다. K-IFRS 1034호 중간재무보고 적용사례 문단 B23에서는, 수량 리베이트나 할인(그리고 그 밖의 원재료, 인건비, 기타 구매된 재화 및 용역의 가격에 대한 계약상 변경)이 확정되거나 효력을 발생시킬 가능성이 높다면, 중간기간에 이를 추정하도록 하고 있으므로, 이러한 개념도 위 회계처리의 근거가 될 수 있다.

리베이트의 발생가능성이 높다고 판단되는 경우, 사례별 재고자산의 취득원가는 아래와 같다:

**사례 1** – A사는 4분기에 구매한 200,000개의 재고자산 취득원가를 16백만원으로 인식하며, 단위당 평균단가는 80원이다.

**사례 2** – A사는 4분기에 구매한 200,000개의 재고자산 취득원가를 18백만원으로 인식한다. 이는 전체 예상 구매량 600,000단위에 대한 비용 54백만원 (10백만원 (100,000개 x 100원) + 36백만원 (400,000개 x 90원) + 8백만원 (100,000개 x 80원))을 기준으로 계산된다.

### Solution

리베이트의 발생가능성에 대한 결정은 판단이 필요하며, 유사한 제품에 대한 기업의 과거 경험과 기업의 미래 구매 능력에 영향을 미칠 수 있는 외부 요인들에 따라 달라질 수 있다. 따라서, 어떤 경우에는 리베이트의 발생가능성이 높아지는 시점은 리베이트의 기준 구매수량을 거의 충족한 때 일 수도 있다.

# 8. 생물자산

## ① 생산용 동물의 회계처리

### 현황



식용 소, 돼지의 생산을 위해 종우, 종돈<sup>2</sup>을 구입한 후 송아지 및 자돈<sup>3</sup>을 생산하여 판매하는 회사가 있다.

종우, 종돈에 적용하는 회계처리는 무엇일까? 회사가 산출물(송아지, 자돈)을 생산하기 위한 목적으로 종우, 종돈을 보유한다는 점이 일반 제조업 회사가 제품을 생산하기 위한 목적으로 유형자산을 보유한다는 점과 유사하다고 여겨질 수 있다. 따라서 유형자산 기준서를 종우, 종돈에 적용하는 것이 적절할 것이라고 생각될 수 있으나, K-IFRS에서는 농림어업활동과 관련되는 생물자산(살아 있는 동물이나 식물)에 대한 회계처리를 “K-IFRS 제1041호 농림어업”에서 별도로 규정하고 있다.

### 회계처리 검토



- 생산용식물을 제외한 생물자산은 농림어업활동과 관련되는 경우 K-IFRS 제1041호에 따라 회계처리해야 한다. K-IFRS 제1041호에서는 “농림어업활동”을 “판매목적 또는 수확물이나 추가적인 생물자산으로의 전환목적으로 생물자산의 생물적 변환과 수확을 관리하는 활동”으로 정의하며, “생물적 변환”은 생물자산에 질적 또는 양적 변화를 일으키는 성장, 퇴화, 생산 그리고 생식 과정으로 구성되는 것으로 정의하고 있다.
- 종우 및 종돈의 예시에서, 회사는 추가적인 생물자산(송아지, 자돈)으로의 전환목적으로 종우, 종돈의 성장, 생산, 생식 등 생물적 변환과 수확을 관리하는 활동을 수행하므로 종우 및 종돈은 K-IFRS 제1041호 생물자산 기준서의 적용범위에 해당한다.

### Solution



송아지 및 자돈을 생산하는 종우, 종돈은 K-IFRS 제1041호 문단 1에 따라 생물자산으로 분류하고, 동 기준서 문단 12에 따라 최초 인식시점과 매 보고기간 말에 순공정가치로 측정하며, 순공정가치 변동액은 당기손익으로 인식한다(단, 최초 인식시점에 공정가치를 신뢰성 있게 측정할 수 없는 경우 제외, K-IFRS 제1041호 문단 30~33 참조).

2 송아지 및 자돈을 얻기 위해 키우는 소와 돼지

3 새끼 돼지

## 9. 상표권–사업결합

### ① 사업결합 후 사용의도가 없으나 제3자의 사용을 막기 위해 유지하는 상표권

#### 현황

음료, 제과, 냉동식품 등에서 제품의 상표는 고객과 더 강력한 관계를 구축하게 하는 매개로 작용하며, 그 자체로 제품에 신뢰를 부여하기도 하는 중요한 요소이다.

동종업종 간 M&A에서 취득자인 회사가 피취득자인 회사의 상표권을 취득하는 경우, M&A 이후에도 이를 활용하여 수익을 창출하는 경우가 일반적이다. 그러나, 취득자인 회사가 더 이상 피취득자의 상표권을 계속 사용할 계획은 없지만 제3의 경쟁사 등이 해당 상표권을 사용하는 것을 막기 위해 상표권을 계속 등록 및 유지하는 경우도 있다.

이처럼 지분취득, 합병 등 사업결합 사건을 통해 피취득자의 상표권을 취득했지만 향후 취득자가 해당 상표권의 사용계획은 없는 상태에서 제3자의 상표권 사용을 방지할 목적으로 상표권을 유지하는 경우의 회계처리에 유의할 필요가 있다.



#### 회계처리 검토



K-IFRS에서는 사업결합 회계처리 시, 취득자가 취득한 자산 및 인수 부채는 특정 예외 항목을 제외하고 모두 취득일의 공정가치로 측정되어야 한다(K-IFRS 제1103호 문단 18).

따라서, 사용할 의도가 없으나 제3자의 사용을 막기 위해 계속 유지하는 무형자산의 경우에도 **시장 참여자 관점에서 가치가 있다면 해당 공정가치를 취득일에 식별 가능한 상표권(무형자산)으로 인식해야 한다.**

추가적으로 상기 상표권은 취득 후 제3자의 사용 방지를 통해 직간접으로 취득자인 회사의 제품 매출에 기여할 수 있으므로, 취득 후 즉시 손상이 아닌 **직간접적 효익이 기대되는 기간동안 후속적으로 상각하는 것이 적절할 것이다**. 다만, 이러한 자산의 경우 적극적으로 사용하지 않을 것이므로 비한정 내용연수를 가지는 경우는 거의 없을 것으로 판단된다.

#### Solution



공정가치는 측정일에 시장참여자 사이의 정상거래에서 자산을 매도할 때 받거나 부채를 이전할 때 지급하게 될 가격으로 정의되는데, 이는 취득자인 회사의 고유한 사용의도가 아닌 최선의 사용을 가정하는 시장참여자 관점의 가치여야 하며, 사업결합 시 회사가 취득하는 모든 자산 및 부채는 일부 예외를 제외하고 모두 취득일의 공정가치로 측정되어야 한다.

# Appendix



# 1. F&B 스타트업이 알아야 하는 기초 회계 사항

## 1 재무제표의 의의

### ① 재무제표의 구성

재무제표는 재무상태표(BS), 손익계산서(IS), 현금흐름표(CF), 자본변동표(CE), 주석으로 구성되어 있으며 재무보고의 주요 수단이다. 기초 BS에서 기중 변화가 누적적으로 기록되는 IS를 통해 기말 BS를 구할 수 있고, 기초 BS와 기말 BS에서 자본의 변동만을 나타낸 것이 CE이다. 한편 CF는 현금주의로 표시하며, IS와 CF를 비교하여 유용한 정보를 얻어낼 수 있다.

### ② 재무제표작성과 표시의 일반원칙

#### 1) 계속기업

만약 경영활동의 중단의도가 없다면 계속기업을 전제로 재무제표를 작성하면 되고, 중단의도가 있을 경우, 그 사실, 작성기준, 이유를 주석에 기재한다. 계속기업의 가정은 역사적 원가나 감가상각의 근본이 된다.

#### 2) 재무제표의 작성 책임과 공정한 표시

재무제표의 작성 책임은 회사 경영자에게 있으며, 공정한 표시는 한국채택국제회계기준(K-IFRS) 또는 일반기업회계기준을 말한다. 동 내용은 재무제표 주석에 기재하게 되어있다.

#### 3) 재무제표 항목의 구분과 통합표시

중요성을 통해 구분 표시할지, 통합 표시할지 결정한다. 중요성은 일반적으로 의사결정에 영향을 미치는가의 여부를 말한다.

#### 4) 비교재무제표의 작성

계량정보의 경우 일반적으로 당기와 전기를 함께 공시하여 비교할 수 있도록 하고 있으며, 이를 통해 정보이용자는 유용한 정보를 얻을 수 있다. 비계량정보의 경우 주석을 통해 설명하도록 되어 있으며, 서술식이고 연도별 비교를 하지 않는다.

#### 5) 재무제표항목의 표시와 분류의 계속성

작성시 동일성의 원칙에 따라 일정 형식을 유지하도록 되어있으며, 이를 통해 기간별 비교가 가능하다. 예외적으로 i) 일반기업회계기준에서 변경을 요구하거나 ii) 사업결합이나 중단으로 영업의 내용이 유의적으로 변경되었거나 iii) 기업재무정보를 더욱 적절하게 전달할 수 있는 경우 형식을 바꿔서 공시할 수 있으며, 이런 경우에는 내용, 금액, 이유를 주석에 포함해야 한다.

#### 6) 재무제표의 보고양식

IS와 CF, CE는 flow개념으로 기간표시를 하고 BS는 stock개념으로 시점표시를 한다. 주석은 중요성에 따라 자세한 내용을 기술한다. 예를 들어 BS의 현금 및 현금성자산에 대해 설명이 필요하다면, BS상에 주기를 적고 주석에 보유현금과 요구불예금 등 자세한 사항을 기재한다.

## 2 재무상태표

### ① 재무상태표의 의의

#### 1) 재무상태표의 유용성

##### i. 유동성정보

자산 및 부채를 유동성이 큰 순으로 배열하므로 유동성 정보를 얻을 수 있음.

##### ii. 재무탄력성

부채의 비중을 통해 탄력성을 알 수 있다.

##### iii. 기업의 투자 및 재무활동에 관한 정보

공장을 늘린다면 유형자산이 증가하고, 타사주식을 구매하면 투자자산이 늘어나므로, 어떻게 성장하고 있는지 알 수 있다.

### ② 재무상태표의 한계

1) 자산, 부채의 장부가치가 시장가치와 일치하지 않는다. 역사적 원가로 장부를 기록하는 유형자산 등의 존재 때문이다. 이를 보완하기 위해 여러 지표를 사용한다.

#### 2) 주관적 측정이 개입될 수 있다.

##### i. 매출채권 회수 가능성의 평가에 대해, 업태에 따라 정상채권을 가리는 기간이 다르기 때문에 대손설정 판단에 있어 주관이 개입될 수 있다.

##### ii. 재고자산 판매 가능성은 평가손실여부에 주관이 개입되므로 영향을 받을 수 있다.

##### iii. 유형자산의 내용연수의 경우 감가상각방법에 따라 주관이 개입될 수 있다.

#### 3) 비계량정보를 나타낼 수 없으며 이를 위해 주석을 공시한다.

### ③ 재무상태표의 구성

#### 1) 자산

유동/비유동으로 구분되며, 일반적으로 보고기간 종료일로부터 1년이내 현금화 가능하고 사용에 제한이 없는 자산은 유동으로 본다. 1년이 아니더라도 정상영업주기 내에 실현 가능하면 유동으로 볼 수 있고 단기매매목적인 경우도 유동으로 본다.

자산	유동	당좌자산	현금및현금성자산, 단기투자자산, 매출채권, 이연법인세자산, 선급비용, 선금금, 미수수익, 미수금
		재고자산	상품, 제품, 반제품(판매가능), 재공품, 원재료, 저장품
비유동	투자자산	투자부동산, 장기투자증권, 지분법적용투자주식, 장기대여금	
	유형자산	토지, 건물, 구축물, 기계장치, 차량운반구, 건설중인자산	
	무형자산	소프트웨어, 개발비 등	
	기타비유동자산	이연법인세자산, 임차보증금, 장기매출채권, 장기미수금	

## 2) 부채

유동/비유동으로 구분되며, 보고기간 종료일로부터 1년이내 결제하기로 되어있거나 정상영업주기 내에 결제되면 유동으로 본다. 단기매매목적으로 보유하는 경우 유동으로 보며, 자산과는 달리 보고기간 후 12개월 이상 부채의 결제를 연기할 수 있는 권리를 가지고 있지 않다면 유동으로 본다.

부채	유동	단기차입금, 매입채무, 당기법인세부채, 미지급비용, 이연법인세부채, 예수금, 선수수익, 선수금
	비유동	사채, 장기차입금, 퇴직급여충당부채, 장기제품보증충당부채, 이연법인세부채

\*비유동부채의 상환일이 1년 이내로 돌아온 경우: (차) 장기차입금 (대) 유동성장기차입금

\*차입약정 위반으로 상환을 요구할 수 있는 경우: 기간에 관계없이 유동부채로 취급

## 3) 자본

자본	자본금	보통주 자본금, 우선주 자본금
	자본잉여금	주식발행초과금, 기타자본잉여금(감자차익, 자기주식처분이익): 자본의 (+)항목
	자본조정	자기주식, 기타자본조정(감자차손, 주식할인발행차금, 자기주식처분손실, 주식선택권, 출자전환채무): 자본의 (-)항목
	이익잉여금	법정적립금, 임의적립금, 미처분이익잉여금
	기타포괄손익누계액	기타포괄손익—공정가치 측정 금융상품평가손익, 해외사업환산손익, 현금흐름위험회피 파생상품손익, 유/무형자산 재평가잉여금, 확정급여제도의 재측정요소

## 3 손익계산서

### ① 손익계산서의 의의

#### 1) 손익계산서의 유용성

발생주의를 택하기 때문에 현금주의에는 없는 미수수익, 미지급비용 등이 나타난다. 발생주의는 미래 현금흐름에 관한 정보를 제공하고, 기업의 경영성과를 정확하게 평가할 수 있으며, 과세소득 산정의 기초자료를 제공한다.

#### ② 손익계산서의 한계

숫자로만 표기하므로 심리적 이익을 무시하며, 주관이 개입될 수 있고(대손상각비), 대체적인 회계처리로 인해 손익이 변동될 수 있으며, 수익은 현행원가로 비용은 역사적 원가로 측정하므로 수익이 과대측정되는 경향이 있을 수 있다.

### ③ 손익측정방법

매출액	순 매출액으로, 예누리, 환입, 할인을 제외한 값
매출원가	판매된 제품이나 상품 등에 대한 제조원가 또는 매입원가
매출총이익	매출액–매출원가
판관비	제품, 상품, 용역 등의 판매활동과 기업의 관리활동에서 발생하는 비용으로서 매출원가에 속하지 않는 모든 영업비용
영업이익	매출총이익–판관비
영업외수익(+)	금융업이 아닌 이상 이자수익은 영업외수익으로 처리
영업외비용(–)	이자비용, 기부금, 기타의대손상각비, 잡손실 등
당기순손익	영업이익+영업외수익–영업외비용–법인세비용

## 4 현금흐름표

미래 현금흐름을 예측하고, 배당지급능력이나 부채상환능력을 나타내는 등의 역할을 한다. 영업활동으로 인한 현금흐름, 투자활동으로 인한 현금흐름, 재무활동으로 인한 현금흐름으로 구분하여 표시한다.

## 5 자본변동표

자본 항목인 자본금, 자본잉여금, 이익잉여금, 자본조정, 기타포괄손익누계액의 변동을 나타낸다. 이익잉여금은 당기순이익으로부터 도출된다.

## 6 주석

비계량정보를 서술하거나 회계정책, 방법, 특징 등이 서술된다. 우발채무, 약정, 이익잉여금처분계산서 등이 포함된다. 제무제표에 표시되지 않은 상세정보를 제공한다.

## 7 중소기업회계처리 특례 – 일반기업회계기준

### ① 취지

이해관계자가 적은 중소기업의 회계처리 부담을 완화하기 위하여 일반기업회계기준에서 중소기업 대상 회계처리 특례를 마련함.

### ② 대상

중소기업 기본법 상 중소기업

### ③ 적용가능 특례

No	구분	일반기업회계기준	
		특례	원칙
1	주식선택권 (주식결제형 주식기준보상)	지분상품이 실제로 행사 또는 발행되기까지 별도의 회계처리를 하지 않을 수 있음.	부여시점의 주식선택권 공정가치를 평가하여 가득조건에 따라 비용과 자본(자본조정)을 인식.
2	법인세 회계처리	법인세비용은 법인세법 등의 법령에 의하여 납부하여야 할 금액으로 할 수 있음.	자산 · 부채의 장부금액과 세무기준액의 차이인 일시적차이에 대하여 원칙적으로 이연법인세를 인식해야 함.
3	유/무형자산의 내용연수 및 잔존가치	유형자산과 무형자산의 내용연수 및 잔존가치의 결정은 법인세법의 규정 등의 법령에 따를 수 있음.	유형자산과 무형자산의 내용연수는 자산으로부터 기대되는 효용에 따라 결정되며, 잔존가치는 자산의 내용연수가 종료되는 시점의 예상처분대가 및 예상처분비용을 고려함.
4	현재가치평가 예외	장기연불조건 매매거래 및 장기금전대차거래 등에서 발생하는 채권 · 채무 현재가치평가 생략 가능.	장기연불조건 매매거래 및 장기금전대차거래 등에서 발생하는 채권 · 채무의 현재가치평가 수행 필요.
5	관계기업/ 공동기업 지분법 회계처리 면제	관계기업이나 공동지배기업에 대하여는 지분법을 적용하지 아니할 수 있음.	관계기업이나 공동지배기업에 대한 지분법 회계처리 수행 필요.
6	시장성 없는 지분증권의 평가	시장성이 없는 지분증권은 취득원가를 장부금액으로 할 수 있음.	시장성 없는 지분증권을 보고기간말의 공정가치로 평가해야 함(단, 신뢰성있게 공정가치를 측정할 수 없는 예외적인 경우 제외).

## 8

### IPO를 위한 IFRS Conversion: 주요 IFRS Conversion 사항

#### ① 배경

주권상장법인 및 해당 사업연도 또는 다음 사업연도 중에 주권상장법인이 되려는 회사(단, 코넥스 상장법인 제외)는 한국채택국제회계기준을 적용해야 함.

일반기업회계기준을 적용하는 회사가 IPO목적의 상장심사청구를 위해 회사의 재무제표를 제출 시, 해당 재무제표는 한국채택국제회계기준으로 작성된 것이어야 하고 이를 위한 IFRS Conversion을 수행해야 함.

## ② 주요 IFRS Conversion 사항

No	구분	회계처리																									
		K-IFRS	일반기업회계기준																								
1	수익인식	<p>고객과의 계약 및 회사의 수행의무를 식별하고 거래가격을 산정하여 수행의무에 배분한 후 수행의무를 이행할 때 수익을 인식함.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>재화 : 재화 소유에 따른 유의적인 위험과 보상이 구매자에게 이전되는 등 조건 충족 시 수익 인식</li> <li>용역 : 용역제공거래의 성과를 신뢰성 있게 추정할 수 있을 때 진행기준에 따라 인식</li> </ul>																								
2	부채/자본 분류	<p>전환상환우선주와 전환우선주 등 회사가 발행한 복합금융상품이 상환권 및 전환 조건에 따라 자본 또는 부채로 분류됨.</p> <p><b>Conversion 분개 예시(부채로 분류되는 경우)</b></p> <p>〈전환일〉</p> <table border="1"> <tr> <td>차</td> <td>우선주자본금</td> <td>xxx</td> <td>대</td> <td>금융부채</td> <td>xxx</td> </tr> <tr> <td></td> <td>주식발행초과금</td> <td>xxx</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td>이익잉여금(*)</td> <td>xxx</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </table> <p>〈전환일 이후〉</p> <table border="1"> <tr> <td>차</td> <td>공정가치측정금융부채평가손실(*)</td> <td>xxx</td> <td>대</td> <td>금융부채</td> <td>xxx</td> </tr> </table> <p>(*) 전환상환우선주 및 전환우선주의 최초 발행금액 또는 직전보고기간말 공정가치평가금액과 당해년도 보고기간말 공정가치평가금액과의 차액</p>	차	우선주자본금	xxx	대	금융부채	xxx		주식발행초과금	xxx					이익잉여금(*)	xxx				차	공정가치측정금융부채평가손실(*)	xxx	대	금융부채	xxx	<p>회사가 발행한 전환상환우선주 및 전환우선주 등이 상법상 주식 또는 자본에 해당하면 회계에서도 자본에 해당함.</p>
차	우선주자본금	xxx	대	금융부채	xxx																						
	주식발행초과금	xxx																									
	이익잉여금(*)	xxx																									
차	공정가치측정금융부채평가손실(*)	xxx	대	금융부채	xxx																						
3	주식결제형 주식선택권	<p>부여시점의 주식선택권 공정가치를 평가하여 가득조건에 따라 주식보상비용 (영업비용)과 자본(자본조정)을 인식.</p> <p><b>Conversion 분개 예시(일반기업회계기준에서 중소기업회계처리 특례 적용한 경우)</b></p> <p>〈전환일〉</p> <table border="1"> <tr> <td>차</td> <td>이익잉여금</td> <td>xxx</td> <td>대</td> <td>주식선택권</td> <td>xxx</td> </tr> </table> <p>〈전환일 이후〉</p> <table border="1"> <tr> <td>차</td> <td>주식보상비용</td> <td>xxx</td> <td>대</td> <td>주식선택권</td> <td>xxx</td> </tr> </table>	차	이익잉여금	xxx	대	주식선택권	xxx	차	주식보상비용	xxx	대	주식선택권	xxx	<p>중소기업회계처리 특례를 적용하는 경우, 지분상품이 실제로 행사 또는 발행되기까지 별도의 회계처리를 하지 않을 수 있음.</p>												
차	이익잉여금	xxx	대	주식선택권	xxx																						
차	주식보상비용	xxx	대	주식선택권	xxx																						

		보험수리적 평가를 통해 퇴직급여부채 인식하며, 예측단위적립방식을 사용하여 측정.	보고기간말 임직원 전원의 일시 퇴직 시 지급할 금액을 부채로 인식
<b>Conversion 분개 예시</b>			
		〈전환일〉	
4 확정급여형 퇴직급여부채 측정	차	퇴직급여충당부채(일반기업) xxx 사외적립자산(K-IFRS) xxx 이익잉여금(*) xxx	대 확정급여부채(K-IFRS) xxx 퇴직연금운용자산(일반기업) xxx
	(*) 한국채택국제회계기준과 일반기업회계기준에 따른 퇴직급여부채 측정 금액의 차액		
	〈전환일 이후〉		
5 리스 회계처리	차	퇴직급여 이자수익(일반기업, *1) xxx 보험수리적손익(*2) xxx	대 순확정급여부채(K-IFRS) xxx
	*1 한국채택국제회계기준에서는 퇴직급 지급을 위한 사외적립자산에서 발생하는 이자수익을 퇴직급여에서 차감함.		
	*2 한국채택국제회계기준에서 순확정급여부채 측정 시 보험수리적 가정의 변경으로 인한 효과		
		리스이용자가 리스기간이 12개월을 초과하고 기초자산이 소액이 아닌 모든 리스에 대하여 사용권자산과 리스부채를 인식함.	금융리스에 해당하는 경우에만 리스이용자가 리스자산 및 리스부채 인식함.
<b>Conversion 분개 예시(운용리스인 경우, 리스이용자 회계처리)</b>			
		〈전환일〉	
5 리스 회계처리	차	사용권자산 xxx	대 리스부채 xxx
	〈전환일 이후〉		
	차	이자비용 xxx 사용권자산상각비 xxx	대 순확정급여부채(K-IFRS) xxx 사용권자산상각비누계액 xxx 임차료 xxx
6 유형자산 상각방법 및 내용연수		실제 경제적 효익을 소비하는 형태를 반영하여 상각방법과 내용연수 결정.	중소기업회계처리 특례를 적용하는 경우, 세무와의 일치를 고려한 상각방법 및 내용연수 적용 가능.

### ③ 유의사항

상기 표 1번의 수익인식과 3번 주식선택권은 회사의 영업손익에 직접적인 영향을 미치는 사항으로 그 효과를 사전에 파악할 필요가 있다.

또한 표 2번 관련, 회사가 전환상환우선주 및 전환우선주 발행을 통해 자금을 조달한 경우, 해당 금액 대부분이 한국채택국제회계기준에서 부채로 분류될 수 있고, 매 보고기간말 수행되는 공정가치평가 결과에 따라 유의한 금액의 평가손실을 재무제표에 인식할 수 있기 때문에 특히 유의해야 한다.

주식회사 등으로부터 독립된 외부의 감사인이 수행하는 회계감사를 말한다. 회계감사란 재무제표에 표시된 경제행위와 사건에 관한 주장에 대하여 이 주장이 설정된 기준을 어느 정도 따르고 있는가를 판정하기 위하여 객관적으로 증거를 수집하고 그 결과를 이해관계자에게 전달하기 위한 체계적 과정이다. 현재 외감법 제4조 및 외감법 시행령 제5조에 따르면 외부감사 대상 기업은 아래와 같다.

① 주권상장법인

② 해당 사업연도 또는 다음 사업연도 중에 주권상장법인이 되려는 회사

③ 그 밖에 직전 사업연도 말의 자산, 부채, 종업원수 또는 매출액 등 대통령령으로 정하는 기준에 해당하는 회사. 그 기준은 다음과 같음.

1) 직전 사업연도 말의 자산총액이 500억원 이상인 회사

2) 직전 사업연도의 매출액이 500억원 이상인 회사

3) 다음 각 목의 사항 중 2개 이상에 해당하는 회사

    가. 직전 사업연도 말의 자산총액이 120억원 이상

    나. 직전 사업연도 말의 부채총액이 70억원 이상

    다. 직전 사업연도의 매출액이 100억원 이상

    라. 직전 사업연도 말의 종업원이 100명 이상

4) 다음 각 목의 사항 중 3개 이상에 해당하는 유한회사

    가. 직전 사업연도 말의 자산총액이 120억원 이상

    나. 직전 사업연도 말의 부채총액이 70억원 이상

    다. 직전 사업연도의 매출액이 100억원 이상

    라. 직전 사업연도 말의 종업원이 100명 이상

    마. 직전 사업연도 말의 사원이 50명 이상

2024년 4월 9일 국제회계기준위원회(IFRS)가 ‘재무제표 표시와 공시’에 관한 새로운 기준인 IFRS 18 최종안을 발표함에 따라, 2027년부터 도입될 IFRS 18의 주요 내용은 다음과 같다.

### ① 손익계산서의 세가지 범주화

- 1) **영업범주**: 주된 사업활동에서 발생한 손익을 포함, 다른 범주에 속하지 않은 손익(잔여범주)
- 2) **투자범주**: 개별적&독립적 수익 창출 자산, 종속·관계·공동기업 투자, 현금및현금성자산에서 발생하는 손익
- 3) **재무범주**: 자금조달부채, 퇴직연금부채에서 발생하는 손익

### ② 정보의 통합과 세분화

- 1) 공유된 특성(성격, 기능, 측정기준 등) 항목은 통합하고, 공유되지 않는 특성 항목은 세분화
- 2) 주요 재무제표와 주석의 역할에 맞게 항목을 통합 또는 세분화

### ③ 경영진이 정의한 성과측정치(MPM, Management-defined Performance Measures)

- 1) IFRS에서 특정한 중간합계(영업손익, 세전손익, 당기순손익 등)를 제외한 측정치로서, 재무제표 외 공개 커뮤니케이션에 사용하고 재무성과에 대한 경영진의 관점을 전달하는데 사용하는 측정치
- 2) MPM의 정의 및 계산방식, MPM의 조정내역, MPM 계산방식 변경이나 신규 MPM 추가시 그 사유와 내용 공시 필요

### ④ 성격별 영업비용의 공시

- 1) 기능별 비용(예: 매출원가, 판관비) 또는 성격별 비용(예: 종업원급여, 감가상각비) 중 하나의 방법으로 표시하되, 혼합표시(기능별+성격별)도 가능
- 2) 영업비용을 기능별로 표시한 경우, 기능별 비용에 포함된 특정 성격별 비용의 정보를 공시

### ⑤ 시행일 및 경과규정

- 1) 2027년 1월 1일 이후 시작되는 회계연도부터 의무 적용되며, 조기적용 가능
- 2) IFRS 18의 최초 적용기간의 직전 비교기간에 대해서는 IFRS 18과 舊 기준서(IAS 1)의 손익계산서상 각 항목간 조정내역 공시 필요

한편, IFRS 18 도입이 F&B 스타트업을 비롯한 F&B 비즈니스에 미칠 영향은 다음과 같을 것으로 예상된다.

### ① 무형자산손상차손으로 인한 영업이익률 감소

F&B 산업에 속한 회사들은 대부분 기계장치 등 유형자산의 가치보다 상표권, 아이디어, 기술력 및 고객관계 등의 무형자산의 가치가 기업가치의 대부분을 차지할 수 있다. 이 경우 인수합병 과정에서 영업권을 비롯한 무형자산의 가치가 기업 인수대가의 부분을 차지하게 되므로, IFRS 18 도입 시, 손상 등의 안 좋은 상황이 발생할 경우 무형자산손상차손이 영업범주로 변경되면서, 원가모형을 사용하는 회사의 경우 손상차손으로 인하여 영업이익이 감소할 것으로 예상된다.

### ② 환율변동으로 인한 영업이익 변동성 증가

F&B 비즈니스의 해외 진출 및 외화 거래가 활발해짐에 따라, 환율 변동이 재무제표에 미치는 영향은 점점 증대되고 있다. IFRS 18 도입 시 영업활동과 관련된 외환차손익 및 외화환산손익이 영업범주로 변경되면서, 환율 변동에 따라 영업이익의 변동성이 증가할 것으로 예상된다.

### ③ 경영진이 정의한 성과측정지(MPM) 공시

MPM 공시가 의무화됨에 따라 경영진은 각 기업에 적합한 MPM을 고안하여 정보적 유용성이 높은 성과측정지를 적극적으로 제시할 필요가 있다.

## 2. F&B 스타트업이 알아야 하는 기초 세무 사항

### 1 법인세

주식회사와 같이 법인 형태로 사업을 하는 경우 그 사업에서 생긴 소득에 대하여 부과하는 세금으로, 기업소득세라 할 수 있다. 개인이 소득세를 납부하는 것과 같이 법인은 소득세법의 적용을 받지 않고 법인세법에 의하여 법인세를 부담하게 된다.

#### ① 법인세 신고납부대상

법인은 각 사업연도의 소득에 대한 법인세 납세의무가 있으며, 국내에 본점이나 주사무소 또는 사업의 실질적 관리장소를 둔 법인(내국법인)은 국내/외에서 발생하는 모든 소득에 대하여 법인세 납부의무가 있다. 외국에 본점이나 주사무소를 둔 단체(외국법인)은 국내에서 발생하는 소득 중 법에서 정한 것(국내원천소득)에 한하여 법인세 납부의무가 있다.

#### ② 법인세 신고기간

신고·납부기한은 사업연도 종료일이 속하는 달의 말일부터 3개월 이내이다. 12월에 사업연도가 종료되는 법인은 해당 사업연도 다음해 3월 31일까지 법인세를 신고 납부해야 한다(일정 요건<sup>(\*)</sup>을 충족하여 법인세법 제60조의2의 성실신고 대상인 법인은 성실신고 확인서를 제출하는 경우 사업연도 종료일이 속하는 달의 말일로부터 4개월 이내 신고).

(\*) 해당사업연도 종료일 현재 지배주주 50% 초과(특수관계인 포함), 부동산 임대업이 주된 사업이거나 매출액 중 이자, 배당, 부동산 임대수입금액이 50% 이상인 경우, 해당 사업연도의 상시근로자 5명 미만 등

각 사업연도 소득			
과세표준	세율	누진공제	
2억 원 이하	9%		-
2억 원 초과 200억 원 이하	19%	20,000,000 원	
200억 원 초과 3,000억 원 이하	21%	420,000,000 원	
3,000억 원 초과	24%	9,420,000,000 원	

#### ③ 가산세

세법에 규정하는 의무의 성실한 이행을 확보할 목적으로 그 의무를 위반한 경우에 당해 세법에 의하여 산출한 세액에 가산하여 징수하는 금액을 말한다.

#### 무신고가산세 : 무기장가산세와 중복되는 경우 그 중 큰 금액 적용

부당한 방법으로 무신고	MAX	① 부당무신고 납부세액 × 40%(역외거래 60%) ② 부당무신고 수입금액 × 0.14%
일반 무신고	MAX	① 일반무신고 납부세액 × 20% ② 일반무신고 수입금액 × 0.07%

### 무기장가산세 : 토지 등 양도소득에 대한 법인세 제외

장부 비치, 기장의무 불이행 산출세액이 없는 경우에도 적용	MAX    ① 산출세액 × 20%, ② 수입금액 × 0.07%
-------------------------------------	--

### 과소신고 가산세 : 무기장 가산세와 중복되는 경우 그 중 큰 금액 적용

부정행위로 인한 과소신고	MAX    ① 과소신고납부세액 × 부정과소 신고과세표준/과세표준 × 40% (역외거래 60%) ② 부정과소신고 수입금액 × 0.14%
일반 과소신고	과소신고납부세액 × 일반과소 신고금액/과세표준 × 10%

### 납부지연 가산세

미납·미달 납부 (초과환급)	미납. 미달납부세액(초과환급세액) × 미납기간 × 22/100,000 (미납기간: 납부기한(환급받은 날) 다음날~자진납부일) (가산세율: 2019.2.12 전일까지는 3/10000 적용, 2019.2.12부터 2022.2.15 전일까지는 25/100,000 적용)
납세고지후 미납	미납·미달 납부세액 × 3/100

### 원천징수 납부지연 가산세

[①+②](미납 미달납부세액 × 10% 한도)

① 미납 · 미달납부세액 × 미납기간 × 22/100,000, ② 미납 · 미달납부세액 × 3%

### 지출증명 미수취(허위수취)가산세

법정증빙서류를 수취하지 않은 금액 또는 사실과 다른 증빙 수취금액 × 2%

### 지급명세서제출 불성실 가산세

미제출, 누락제출, 불분명 제출금액 × 1%(제출기한 경과 3월내 제출시 0.5%)

### 계산서 교부 불성실 가산세

매입 · 매출처별 계산서 합계표 미제출, 불분명 공급가액 × 1%

### 세금계산서합계표 제출 불성실 가산세

매입처별 세금계산서 합계표 미제출, 불분명 공급가액 × 0.5%

### 현금영수증 가입 및 발급 불성실 가산세

미가입	미가입한 사업연도 수입금액 × 1% × 미가맹기간/해당 사업연도 일수
발급불성실	발급거부 및 사실과 다르게 발급한 금액 × 5% (건별 계산금액 5천원 미만은 5천원)

#### ④ 법인세 신고 절차

##### 세무조정

기업이 일반적으로 공정·타당하다고 인정되는 기업회계기준에 의하여 작성한 재무제표상의 당기순손익을 기초로 하여 세법의 규정에 따라 익금과 손금을 조정함으로써 정확한 과세소득을 계산하기 위한 일련의 절차를 말한다.

##### 기업회계와 세무회계 차이

기업회계와 세무회계의 차이는 법인의 결산상 당기순손익과 법인세를 계산하는 각 사업연도 소득간의 차이를 말하는 것으로써 다음 항목들을 가감하여 조정하게 된다.

- 익금산입: 기업회계상 수익이 아니라 세무회계상 익금으로 인정하는 것
- 익금불산입: 기업회계상 수익이나 세무회계상 익금으로 보지 않는 것
- 손금산입: 기업회계상 비용이 아니라 세무회계상 손금으로 인정하는 것
- 손금불산입: 기업회계상 비용이나 세무회계상 손금으로 보지 않는 것

##### 세무조정 구분

세무조정은 사업연도 말의 결산서에 손비로 계상한 경우에만 세법에서 인정하는 「결산조정사항」과 법인세 신고서에만 계상해도 되는 「신고조정사항」으로 나누어진다.

##### 결산조정항목(예시)

- 감가상각비(즉시상각액 포함)(법§23)  
\* 중소, 중견기업이 사업에 사용하기 위해 설비투자자산을 2017년 6월 30일까지 취득하여 일정요건을 충족하는 경우 해당 설비투자자산에 대한 감가상각비를 손금으로 계상하였는 지와 관계없이 감가상각 한도내 범위에서 손금으로 산입 가능함(조특법 제28조의2)
- 고유목적사업준비금(법§29)  
\* 외부감사를 받는 비영리법인의 경우 신고조정 가능
- 퇴직급여충당금(법§33)
- 대손충당금(법§34)
- 구상채권상각충당금(법§35)
- 법인세법시행령 제19조의2 제1항 제7호 내지 제13호의 사유에 해당하는 대손금(영§19의2 ③ 2호)
- 파손·부패 등의 사유로 인하여 정상가격으로 판매할 수 없는 재고자산의 평가손(법§42 ③ 1호)
- 천재지변·화재 등에 의한 고정자산평가손(법§42 ③ 2호)
- 다음 주식으로서 발행법인이 부도발생, 회생계획인가결정, 파산 또는 부실징후기업이 된 경우 당해 주식 등의 평가손(법§42 ③ 3호)
  - ㄱ. 벤처투자회사 또는 신기술사업금융업자가 보유하는 주식등 중 각각 창업자, 신기술사업자가 발행한 것
  - ㄴ. 주권상장법인이 발행한 주식
  - ㄷ. 주권상장법인이 아닌 법인 중 특수관계 없는 법인이 발행한 주식
- 시설의 개체 또는 기술의 낙후로 인한 생산설비의 폐기손(영§31 ⑦)

### **신고조정항목(예시)**

- 무상으로 받은 자산의 가액과 채무의 면제 또는 소멸로 인한 부채의 감소액 중 이월결손금의 보전에 충당한 금액(법§18 6호)
- 퇴직보험료·퇴직연금 부담금 등(영§44의2)
- 공사부담금·보험차익·국고보조금으로 취득한 고정자산가액의 손금산입(법§36 ① 등)
- 자산의 평가손실의 손금불산입(법§22)
- 제 충당금·준비금 등 한도초과액의 손금불산입
- 감가상각비 부인액의 손금불산입(법§23)
- 건설자금이자의손금불산입(과다하게 장부계상한 경우의 손금산입)(법§28 ①)

### **외부조정 신고**

조세감면을 받는 법인 등과 외부회계감사 대상법인 등은 기업회계와 세무회계의 차이가 많이 발생하므로 정확한 과세소득을 자체적으로 계산하기가 쉽지 않다. 이러한 법인이 정확하고 성실한 납세의무 이행을 위하여 법인세를 신고·납부함에 있어 세무사 등(공인회계사 및 변호사 포함)로부터 세무조정 계산을 받아 신고하도록 하는 제도가 「외부조정 신고」이다. 회계사·세무사 등이 세무조정계산서를 작성하여야 하는 법인의 범위는 법인세법 시행령 제97조2에서 규정하고 있다(다만, 「조세특례제한법」 제72조에 따른 당기순이익 과세를 적용받는 법인은 제외).

- 직전 사업연도의 수입금액이 70억원 이상인 법인 및 「주식회사등의 외부감사에 관한 법률」 제4조에 따라 외부의 감사인에 의한 회계감사를 받아야 하는 법인
- 직전 사업연도의 수입금액이 3억원 이상인 법인으로서 법 제29조부터 제31조까지, 제45조 또는 「조세특례제한법」에 따른 조세특례(같은 법 제104조의 8에 따른 조세특례는 제외한다)를 적용 받는 법인
- 직전 사업연도의 수입금액이 3억원 이상인 법인으로서 해당 사업연도 종료일 현재 법 및 「조세특례제한법」에 따른 준비금 잔액이 3억원 이상인 법인
- 해당 사업연도 종료일부터 2년 이내에 설립된 법인으로서 해당 사업연도 수입금액이 3억원 이상인 법인
- 직전 사업연도의 법인세 과세표준과 세액에 대하여 법 제66조 제3항 단서에 따라 결정 또는 경정 받은 법인
- 해당 사업연도 종료일부터 소급하여 3년 이내에 합병 또는 분할한 합병법인, 분할법인, 분할신설 법인 및 분할합병의 상대방 법인
- 국외에 사업장을 가지고 있거나 법 제57조 제5항에 따른 외국자회사를 가지고 있는 법인
- 정확한 세무조정을 위하여 세무사등이 작성한 세무조정계산서를 첨부하려는 법인

## ⑤ 법인세 공제 감면

법인세 및 조세특례제한법 상 세액공제·감면 등 조세지원 제도는 중소기업에게만 적용되는 제도와 중소기업 및 일반기업 모두에게 적용되는 제도가 있다. 세금 감면은 사업의 종류, 규모 등에 따라 그 크기가 달라진다. 세법상 중소기업 업종(2017. 1. 1. 이후 개시하는 과세연도 분부터 농업·제조업·건설업 등 49개 업종(Positive 방식)에서 소비성 서비스업을 제외한 모든 업종(Negative 방식)으로 변경됨)으로서, 매출액이 중소기업기본법의 기준을 충족하고, 자산총액 5,000억원 미만으로서, 「독점규제 및 공정거래에 관한 법률」 제31조 제1항에 따른 공시대상기업집단에 속하는 회사 또는 같은법 제33조에 따라 공시대상기업집단의 국내 계열회사로 편입·통지된 것으로 보는 회사에 해당하지 않으며, 실질적인 독립성이 중소기업기본법 시행령 제3조 제1항 제2호의 규정에 적합한 경우 중소기업으로서 세무상 많은 혜택이 주어진다.

### 중소기업에 한하여 적용되는 지원제도(예시)

구분	내용
세액감면 및 공제	<ul style="list-style-type: none"><li>통합투자세액공제(기본공제 10(*1)% + 추가공제(*2)) (*1) 임시투자세액공제 개정으로 2025년 12월 31일이 속하는 과세연도까지는 중소기업 기본공제 12% (*2) 직전 3년 연평균 투자 또는 취득금액 초과금액의 10%(한도 : 기본공제금액의 2배)</li><li>창업중소·벤처기업에 대한 세액감면(50%~100%)</li><li>중소기업에 대한 특별세액감면(5~30%)</li><li>수도권과밀억제권역 외 지역 이전시 세액감면(50~100%)</li><li>고용증가인원에 대한 사회보험료세액공제</li><li>경력단절여성 재고용 중소기업 세액공제</li><li>근로소득을 증대시킨 기업에 대한 세액공제</li><li>고용을 증대시킨 기업에 대한 세액공제</li><li>중소기업 취업자에 대한 소득세 감면(중소기업기본법상 중소기업)</li><li>고용유지중소기업 등에 대한 과세특례(중소기업기본법상 중소기업)</li></ul>
손금산입	<ul style="list-style-type: none"><li>고용유지중소기업 등에 대한 과세특례(중소기업기본법상 중소기업)</li><li>설비투자자산의 감가상각비 손금산입 특례</li></ul>

구분	내용
기타 조세지원	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 최저한세율 적용 우대(중소기업 7%, 일반기업* 10~17%)            * 중소기업 출업 유예기간 이후 3년간 8%, 그 이후 2년간 9%</li> <li>• 기업업무추진비 한도액 우대</li> <li>• 중소기업 통합시 양도소득세 이월과세 적용</li> <li>• 이월결손금 공제 시 한도 미적용</li> <li>• 결손금 소급공제에 의한 환급</li> <li>• 수도권과밀억제권역의 대체투자에 대한 감면허용</li> <li>• 원천징수세액 반기납부(직전년도 상시 고용인원이 20인이하로 반기납부 승인 또는 지정된 기업, 금융보험업을 영위하는 법인 제외)</li> <li>• 법인세 분납기한 우대 등</li> <li>• 미환류소득에 대한 법인세 신고 제외</li> <li>• 영세중소기업의 경우 중간예납 신고의무 면제</li> </ul>

### 모든 기업에 적용되는 지원제도(예시)

상생협력에 대한 조세지원, 연구·인력 개발에 대한 과세이연 및 세액공제, M&A 활성화 지원, 통합투자세액공제, 영농조합법인 등에 대한 감면, 감면연구개발특구 입주 기업에 대한 감면, 공장(본사) 등 지방이전 세액감면 등이 있다.

## ⑥ 법인세 중간예납 신고·납부대상

각 사업연도의 기간이 6개월을 초과하는 법인은 중간예납세액을 신고 및 납부하여야 한다. 다만, 아래 법인은 중간예납 의무가 없다.

- 신설법인의 최초사업연도(합병 또는 분할에 의한 신설법인은 제외)
- 중간예납기간에 휴업 등의 사유로 사업수입금액이 없는 법인
- 청산법인 (다만, 청산기간 중에 해산전의 사업을 계속 영위함으로써 수입금액이 발생하는 경우에는 중간예납 의무가 있음, 서면2팀-1593, 2004.7.29.)
- 국내사업장이 없는 외국법인
- 직전사업연도 법인세액이 없는 유동화전문회사, 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」에 따른 투자회사 및 투자목적회사, 기업구조조정투자회사, 문화산업전문회사
- 각 사업연도의 기간이 6개월 이하인 법인
- 외국인 투자자가 자본금의 100%를 출자하여 설립한 외국인 투자기업이 조특법 121의 2에 의해 당해사업연도에 있어서 법인세 전액을 면제받을 수 있는 경우
- 「고등교육법」 제3조에 따른 사립학교를 경영하는 학교법인, 「산업교육진흥 및 산학연협력촉진에 관한 법률」에 따른 산학협력단, 국립대학법인(서울대학교, 인천대학교), 초·중등교육법 제3조 제3호에 따른 사립학교를 경영하는 학교법인
- 영세 중소기업: 직전 사업연도의 중소기업으로서 직전 사업연도 산출세액을 기준으로 계산한 중간예납세액이 50만원 미만인 내국법인

### 중간예납 신고·납부

1월 1일부터 6월 30일까지를 중간예납 기간으로 하여, 2개월 이내인 8월 31일까지 신고·납부하여야 한다.

### 중간예납의 분납

납부할 세액이 1천만 원을 초과할 경우에는 다음의 금액을 납부기한이 경과한 날로부터 1개월(중소기업은 2개월) 이내에 분납 가능하다.

- 1,000만 원 초과 2,000만 원 이하일 때 → 1,000만 원을 초과한 금액
- 2,000만 원 초과할 때 → 납부할 세액의 50/100 이하의 금액

## 2 부가가치세

기업이 재화나 용역을 공급할 때 구매자로부터 징수한 부가가치세에서 원재료나 상품 등을 공급받을 때 이미 징수당한 부가가치세를 뺀 차액을 납부하는 것으로 재화나 용역이 생산·제공되거나 유통될 때에 각 단계마다 기업이 창출하는 부가가치에 대하여 부과하는 세금이다.

### ① 부가가치세 신고·납부기한

부가가치세는 6개월을 과세기간으로 하여, 각 과세기간을 다시 3개월로 나누어 1년에 4번 신고 납부한다.

		신고대상	신고/납부기간
일반	1기	예정신고	1.1~3.31 사업실적
		확정신고	4.1~6.30 사업실적
	2기	예정신고	7.1~9.30 사업실적
		확정신고	10.1~12.31 사업실적
간이		1.1~12.31 사업실적	다음해 1.1~1.25
			다음해 1.1~1.25

### ② 납부세액의 계산

$$\text{매출세액} - \text{매입세액} = \text{납부}/\text{환급세액}$$

매출세액	매출액×10%
	<ul style="list-style-type: none"><li>• 발급받은 세금계산서상 매입세액</li><li>• 신용카드매출전표 등에 의한 매입세액</li><li>• 의제 매입세액, 변제대손세액</li></ul>
매입세액	<ul style="list-style-type: none"><li>• 재활용폐자원 등 매입세액</li><li>• 매입자발행 세금계산서상 매입세액 등</li><li>• (-) 공통매입 면세분</li><li>• (-) 공제받지 못할 매입세액</li></ul>

### ③ 세금계산서

#### 세금계산서 발급의무자 대상

납세의무자로 등록한 사업자(일반과세자)가 재화 또는 용역을 공급(부가가치세가 면제되는 재화 또는 용역의 공급은 제외)하는 경우에는 부가가치세법이 정하는 발급시기에 세금계산서를 그 공급을 받는 자에게 발급하여야 한다.

#### 세금계산서의 기능

세금계산서를 발급하는 자나 발급받는 자는 과세당국에 제출해야 하고 제출된 세금계산서는 집계, 분류, 분석되어 상호대사하는데 활용된다.

이러한 세금계산서는 과세재화 및 용역을 공급하는 사업자 측면에서 보면 자기의 공급가액을 표시하는 증거자료가 되는 동시에 공급받는 자에 대하여는 원가를 구성하는 매입자료로써 매출액 측정의 기준이 된다.

#### 세금계산서 발급의 의미

세금계산서의 발급은 공급자가 재화나 용역을 공급하고 해당 공급사실에 대하여 공급내용을 기재한 세금계산서를 작성하고 이를 공급받는 자에게 발급하는 것을 말한다. 그렇기 때문에 세금계산서를 작성은 하였으나 이를 발급하지 않은 상태에서는 발급(건내주는 행위, 즉 직접 전달 및 우편발송 등)이 없으므로 세금계산서로서의 효력이 없는 것이며, 공급받는자의 동의 없이 일방적으로 세금계산서를 작성하여 작성자만이 정부에 제출하거나 우편발송 하였으나 공급받는자가 수취를 거부한 때에는 정당하게 세금계산서를 발급한 것으로 보지 아니한다.

#### 법인사업자 전자계산서 발급·전송

##### • 전자계산서 발급

소득세법 제163조 제1항에 따른 전자계산서는 「전자문서 및 전자거래 기본법」 제24조 제1항에 따른 제정된 전자계산서의 표준에 따라 생성·발급·전송되어야 한다.

##### • 전자계산서 발급시기

재화나 용역을 공급받는자가 지정하는 수신함에 입력되거나 국세청 전자계산서 발급 시스템에 입력된 때에 공급받는자가 그 전자계산서를 수신한 것으로 본다.

원칙적으로 계산서도 부가가치세법상의 공급시기에 발급하여야 하나, 월합계산서의 경우 예외적으로 공급시기가 속하는 달의 다음달 10일까지 발급할 수 있다.

부가가치세 면세사업자는 전자계산서를 발급하거나 국세청에 전송할 수 있으나, 전자계산서 발급과 국세청 전송이 의무화되어 있지 아니하여 거래의 투명성을 높이는 데에 한계가 있어 2015년 7월1일부터 법인사업자에 대하여 전자계산서 발급과 국세청 전송을 의무화하고, 이를 불이행하는 경우 2016년 1월 1일부터 가산세가 부과되고 있다.

구 분	내 용	가산세율
지연전송	발급일의 다음날이 지나서 과세기간 확정신고 기한까지 전송하는 경우	공급가액의 0.3%
미전송	발급일의 다음날이 지나서 과세기간 확정신고 기한까지 전송하지 아니한 경우	공급가액의 0.5%

## 주요 가산세

- 공급시기가 속한 과세기간 내에 발급받는 경우

예를 들어 4월에 물품을 구매하고 세금계산서는 6월에 받는 경우, 이런 경우에는 판매자에게 공급가액의 1%, 매입자에게 공급가액의 0.5%의 가산세가 부과된다.

- 공급시기를 지나서 다른 과세기간에 발급받는 경우

예를 들어 4월에 물품을 구매하고 세금계산서는 과세기간(1~6월)을 지나 8월에 발급받는 경우, 이런 경우에는 판매자에게는 공급가액의 2%의 가산세가 부과되고 매입자에게는 매입세액을 공제해 주지 않는다.

다만, 확정신고기한이 지난 후 1년 이내에 세금계산서를 발급받은 매입세액이라 하더라도 다음 중 어느 하나에 해당될 경우 매입세액공제가 가능하다(매입자 가산세 0.5% 부담)

- 수정신고서와 경정청구서를 세금계산서와 함께 제출하는 경우
- 거래사실이 확인되어 관할 세무서장 등이 결정 또는 경정하는 경우

## ④ 재화 및 용역의 공급시기

### 재화의 공급시기

- 현금판매, 외상판매, 할부판매 : 재화가 인도되거나 이용가능하게 되는 때
- 1년 이상 장기할부판매 : 대가의 각 부분을 받기로 한 때
- 반환조건부판매, 동의조건부판매, 기타 조건부 및 기한부판매 : 조건이 성취되거나 기한이 경과되어 판매가 확정되는 때
- 완성도기준지급 또는 중간지급조건부로 재화를 공급하거나 전력 기타 공급단위를 구획할 수 없는 재화를 계속적으로 공급하는 경우 : 대가의 각 부분을 받기로 한 때 (다만, 완성도기준지급 또는 중간지급조건부의 경우 재화가 인도되거나 이용가능하게 되는 날 이후에 받기로 한 대가의 부분에 대해서는 재화가 인도되거나 이용가능하게 되는 날)

### 용역의 공급시기

- 통상적인 경우 : 역무가 제공되거나 시설물, 권리 등 재화가 사용되는 때
- 완성도기준지급, 중간지급, 1년 이상 장기할부, 기타 조건부로 용역을 공급하거나 그 공급단위를 구획할 수 없는 용역을 계속적으로 공급하는 경우 : 대가의 각 부분을 받기로 한 때
- 위의 공급시기 도래 전에 세금계산서를 발급하고 그 세금계산서 발급일로부터 7일 이내에 대가를 지급받는 경우 : 세금계산서를 발급하는 때

## ⑤ 부가세 예정신고

부가세 신고기간은 1기(1.1~6.30)와 2기(7.1~12.31)로 나누어져 있다. 하지만 법인의 경우에는 1기와 2기의 중간기간에 한번 더 신고를 하도록 하고 있는데, 이를 ‘예정신고’라고 한다.

신고 방법은 확정신고와 예정신고가 큰 차이가 없기 때문에, 실질적으로 법인 사업자의 경우는 1년에 4번 부가세 신고를 한다고 보면 된다. 예정신고 기간은 각 예정신고기간 종료일로부터 25일 이내이다

### 부가세 예정신고 시 필요한 서류

#### • 매출자료

- 종이로 발급된 매출 세금계산서/계산서(전자/수기)
- 신용카드/현금영수증 매출내역
- 순수 현금매출 내역 자료(소매매출) 및 기타 수수료 매출
- 세금계산서나 카드, 현금영수증 발급이 안된 순수 현금매출 내역은 따로 정리해 두어야 한다.
- 업종별 추가 서류
  - 수출입 무역업체: 수출실적 명세서 및 신고필증, 인보이스, 수출입계약서, 내국신용장/구매확인서 등의 영세율 관련서류
  - 부동산 임대업: 부동산임대현황 및 임대내용 변경 시 변경된 임대차 계약서
  - 전자상거래업체: 인터넷 쇼핑 사이트 매출내역

#### • 매입자료

- 종이로 발급된 매출 세금계산서/계산서(전자/수기)
  - 신용카드/현금영수증 매출내역
  - 업종별 추가 서류
    - 수출입 무역업체: 수입신고 내역 등
    - 음식점업: 면세농산물 등에 대한 매입관련 계산서나 신용카드 및 현금영수증 전표
- ※ 증빙서류를 갖춰 놓지 않으면 실제 지출한 비용을 세법상 비용으로 인정받지 못한다.

### 부가세 예정신고를 하지 않을 경우 가산세

법인사업자가 예정신고를 하지 않을 경우 신고불성실 가산세 및 납부지연가산세가 적용된다.

- **신고불성실가산세(무신고가산세)** : 납부세액 × 20%(일반 무신고인 경우)
- **납부지연가산세** : 납부세액 × 0.022% × 미납일수

(\*) 가산세율: 2019.2.12 전일까지는 3/10000 적용, 2019.2.12부터 2022.2.15 전일까지는 25/100,000 적용

### 3 원천징수세

원천징수 대상 소득금액을 지급할 때(원천징수의무자) 이를 받는 사람(납세의무자)이 내야 할 세금을 미리 떼어서 국가에 대신 납부하는 제도로 직원들의 급여나 상여금, 퇴직금이 지급될 때 원천징수하는 근로소득세 등을 말한다.

원천징수	신고납부
<ul style="list-style-type: none"><li>• 원천징수 대상소득을 지급할 때 원천징수함</li><li>• 납세의무자에게 “원천징수영수증” 교부</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• 원천징수한 달의 다음달 10일까지 세무서에 ‘원천세’ 신고·납부</li><li>• 직전연도 상시고용인 20명 이하인 원천징수의무자(금융보험업 제외) 또는 종교단체는 6월단위 신고가능</li></ul>

#### ① 원천징수 방법

##### 근로소득

매월 급여(상여금 포함)를 지급할 때마다 ‘간이세액표’에 의해 원천징수한 후 다음연도 2월분 급여지급시 근로소득자의 각종 공제내역을 제출받아 정산한다.

국세청에서는 매년 연말정산 신고가 끝나면 소득·세액공제 내용의 적정성을 전산분석을 통해 검증하고 있으므로 실수로 과다하게 공제받아 가산세를 부담하지 않는 것이 더 중요한 절세전략이다.

##### 퇴직·이자·배당·기타·사업소득

대상 소득금액 또는 수입금액을 지급하는 때에 해당 소득의 원천징수세율에 의해 원천징수한다.

\* 법인이 원천징수당한 세금은 각 사업연도 소득에 대한 법인세 납부 시 ‘기납부세액’으로 공제받는다.

# Contacts

## Assurance

---

정낙열 Partner  
CM Sector Leader  
02-709-3349  
nakyul.jeong@pwc.com

김한내 Partner  
02-709-8797  
han-nae.kim@pwc.com

성덕용 Partner  
02-3781-9992  
deuck-yong.sung@pwc.com

한병민 Partner  
02-709-7915  
byung-min.han@pwc.com

이정훈 Director  
02-709-8359  
jeong-hoon.lee@pwc.com

이승훈 Partner  
K-Food(F&B) Leader  
010-9361-3164  
sung-hun.lee@pwc.com

박준영 Partner  
02-3781-1689  
joon-young.park@pwc.com

장윤원 Partner  
02-3781-9978  
yun-won.jang@pwc.com

손영재 Director  
02-3781-1680  
young-jae\_1.son@pwc.com

이중석 Director  
02-709-8360  
joong-seok.lee@pwc.com

## Tax

---

김찬규 Partner  
02-709-6415  
chan-kyu.kim@pwc.com

남우석 Partner  
02-3781-9175  
woo-suk.nam@pwc.com

장병일 Director  
02-709-8387  
byung-il.jang@pwc.com

## Deals

---

홍성표 Partner  
02-709-0983  
sungpyo.hong@pwc.com

박상태 Partner  
044-715-7534  
sang-tae.park@pwc.com





삼일회계법인

삼일회계법인의 간행물은 일반적인 정보제공 및 지식전달을 위하여 제작된 것으로, 구체적인 회계이슈나 세무이슈 등에 대한 삼일회계법인의 의견이 아님을 유념하여 주시기 바랍니다. 본 간행물의 정보를 이용하여 문제가 발생하는 경우 삼일회계법인은 어떠한 법적 책임도 지지 아니하며, 본 간행물의 정보와 관련하여 의사결정이 필요한 경우에는, 반드시 삼일회계법인 전문가의 자문 또는 조언을 받으시기 바랍니다.

S/N: 2507W-RP-077

© 2025 Samil PricewaterhouseCoopers. All rights reserved. "PricewaterhouseCoopers" refers to Samil PricewaterhouseCoopers or, as the context requires, the PricewaterhouseCoopers global network or other member firms of the network, each of which is a separate and independent legal entity.

**samil.com**