

IFRS Brief

IFRS Newsletter

최근 국제회계기준 정보

2016년 5월 1일부터 2016년 6월 30일까지 IASB가 발표한 IFRS 기준서 제 · 개정 사항, 공개초안(Exposure Draft, "ED"), 토론회(Discussion Paper, "DP") 및 해석서 초안(Draft Interpretation)의 주요 내용은 다음과 같습니다.

[기준서] IFRS 2 '주식기준보상'의 개정

IASB는 2016년 6월에 IFRS 2를 개정, 공표하였다. 이번 개정은 개정 전 기준서에서 명시적인 규정이 없었던 현금결제형 주식기준보상의 측정, 원천징수 세금을 차감하고 지급하는 주식기준보상의 분류, 현금결제형에서 주식결제형으로 조건 변경시 회계처리를 명확하게 하기 위한 것이다.

현금결제형 주식기준보상의 공정가치 측정

IFRS 2에서는 주식결제형 주식기준보상의 부여일 현재 공정가치를 측정할 때에는 아래와 같이 가득조건과 비가득조건을 반영하도록 하였다. 그러나 현금결제형 주식기준보상은 공정가치로 측정해야 하지만 주식결제형 주식기준보상과 같이 구체적인 지침을 제공하지는 않아, 실무에서는 현금결제형 주식기준보상을 주식결제형과 같은 방법으로 측정하거나, 일반적인 공정가치의 정의에 따라 측정하는 방법을 혼용하고 있었다.

구 분	가득조건		비가득조건
	시장조건	그 밖의 가득조건	
부여일 공정가치에 반영	반 영	반영하지 않음 (수량에 반영)	반 영

이번 개정에서는 현금결제형 주식기준보상도 주식결제형 주식기준보상과 같은 접근법으로 측정해야 함을 명시하였다. 기준서의 개정에도 불구하고, 현금결제형 주식기준보상에서 인식하는 누적 비용은 실제 현금 지급액이 될 것이므로, 개정 전과 달라지지 않을 것이다.

Contents

IFRS 뉴스레터 2016년 7 · 8월호

최근 국제회계기준 정보 1

IASB 주요 프로젝트 진행상황 6

I. 보험계약
II. 개념체계

Global 동향 11

I. 2016년 5월, 6월 IASB meeting 기타 논의사항
II. 2016년 5월 IFRS IC meeting 주요내용 요약

IFRS 실무적용 해설 18

세금을 원천징수하고 지급하는 주식기준보상

어떤 국가에서는 주식기준보상을 지급하는 기업이 종업원이 납부할 세금을 원천징수 한 후에 보상을 지급해야 한다. 이 경우 보상을 주식으로 지급하더라도 세금은 현금으로 지급하기 때문에 이러한 보상이 주식결제형인지, 현금결제형인지 명확하지 않다는 지적이 있었다. 이번 개정에서는 다음의 주식기준보상거래는 주식결제형으로 분류된다는 예외규정을 도입하였다.

- 관련 법령의 준수를 위해 주식기준보상약정에서 기업이 지분상품의 특정 부분을 유보하고 순액으로 지급하는 것을 허용하거나 요구하고,
- 세금의 원천징수가 아니라면 전체 주식기준보상거래가 주식결제형으로 분류

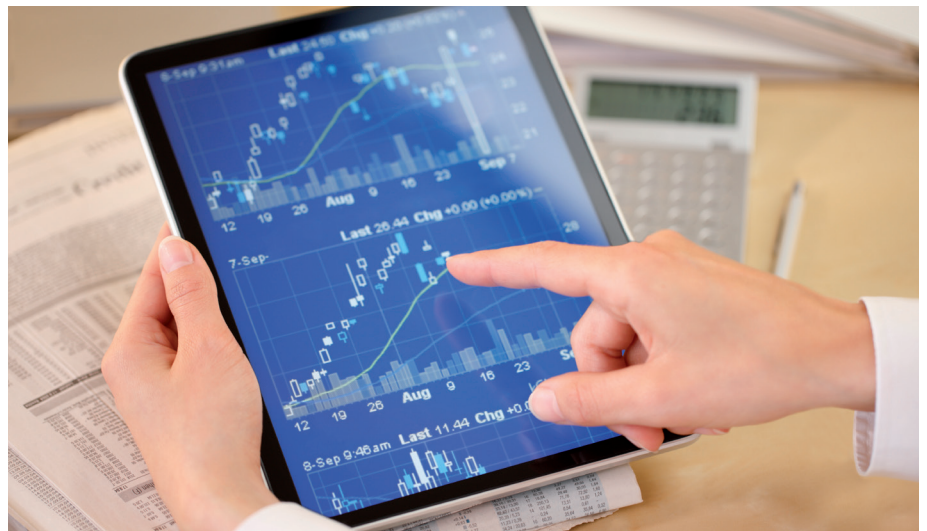
조건변경으로 현금결제형에서 주식결제형으로 변경되는 경우

IFRS 2에서는 주식기준보상이 현금결제형에서 주식결제형으로 조건변경되는 경우의 회계처리를 정하지 않았다. 이번 개정에서는 조건변경일에 다음과 같이 회계처리할 것을 명시하였다.

- 원래의 현금결제형 주식기준보상 부채는 제거
- 주식결제형 주식기준보상의 조건변경일 현재 공정가치를 측정하고, 조건변경일까지 제공받은 재화나 용역에 해당하는 부분까지 자본으로 인식
- 부채의 장부금액과 자본으로 인식한 금액의 차이는 즉시 당기손익으로 반영

시행일과 경과규정

이 개정사항은 2018년 1월 1일 이후 개시되는 회계연도부터 적용하며 조기적용할 수 있다. 실무상 편의를 위하여 이 개정사항은 전진하여 적용될 수 있으나, 소급적용을 선택할 수도 있다.



[IFRS 15 개정] “IFRS 15의 명확화”

주요 내용

IASB는 2016년 4월에 새 수익 기준서 “IFRS 15 고객과의 계약에서 생기는 수익”의 개정사항을 발표했다. 실무에서의 혼란을 고려하여 IFRS 15의 일부 규정을 명확히 하기 위한 개정이었으며, 크게 다음 네 가지 사항을 개정하였다.

- 계약 내에서 구별되는 수행의무의 식별
- 본인 대 대리인 고려사항
- 지적재산의 라이선스
- 경과규정의 실무적 간편법 추가

당초 IFRS 15 제정 당시 합치된 기준서를 발표하였던 IASB와 FASB는 새 수익 기준서의 개정에 대해서 합의에 이르지 못했으며, 각 회계기준에 따른 회계처리 결과에 차이가 발생할 수 있다.

1. 계약 내에서 구별되는 수행의무의 식별

새 수익기준서는 재화나 용역이 구별되는지 판단하기 위해서는 효익 측면에서 구별되는지와 계약 내의 다른 약속과 별도로 식별되는지를 검토하도록 하고 있다. Transition Resource Group(이하, TRG)¹에서 “계약 내의 다른 약속과 별도로 식별되는지”의 요건을 어떻게 적용할지에 대해 논의를 했으며, 해당 문단을 IASB가 의도했던 것보다 넓게 해석하여 수행의무를 분리하지 않는 경우가 많다는 점을 알게 되었다. 이에 이번 개정에서는 동 문단을 적용할 때 각 약속들 간의 의존도, 상호관련성, 통합정도를 고려하도록 적용사례 등을 개정·추가하였다.

특히, 기업은 하나의 항목이 다른 항목에 의존하는지만을 평가하는 것(기능적 관계)이 아니라, 계약을 이행하는 과정에서 두 항목간의 변형적인(transformative) 관계인지도 평가해야 한다.

2. 본인 대 대리인 고려사항

기업이 고객에게 약속한 재화나 용역을 제공할 때에 제삼자가 관여한다면 기업이 본인인지, 대리인지를 약속의 특성을 평가하여 판단해야 한다. TRG에서는 본인 대 대리인을 평가를 위해 기준서가 제공한 지침이 ‘위험과 보상 이전’ 모형인 현행 기준서(IAS 18)과 유사하여, IFRS 15의 수익인식 원칙인 ‘통제의 이전’을 판단하는 지침으로 볼 수 있는지에 대한 논란이 있었다. 또한 무형의 용역을 제공하는 거래의 경우 통제 원칙을 어떻게 적용할 지에 구체적인 지침이 필요하다는 의견이 있었다. 이에 개정사항은 다음을 명확히 하였다.

- “기업이 고객에게 특정 재화나 용역을 이전하기 전에 특정 재화나 용역을 통제하는지”가 본인/대리인 여부의 판단기준임을 명확히 하였다. 즉, 기업이 고객에게 특정 재화나 용역을 이전하기 전에 통제한다면 기업은 본인이다(수익은 총액인식). 반대로 기업이 다른 기업이 재화나 용역을 제공하도록 주선하는 역할을 한다면 기업은 대리인이다(수익은 순액인식).

¹ IASB와 FASB가 공동으로 새 수익기준서의 적용을 돕기 위해 만든 재무제표 작성자, 이용자, 감사인이 참여하는 협의체

- 본인 대 대리인 지표를 개정하여, 본인 대 대리인 지표가 통제 기준을 대체하는 것이 아니라 통제 평가를 돕기 위한 것이라는 점을 명확히 하고, 각 지표들을 대리인의 입장이 아닌 본인의 입장에서 기술하였다. 또한 기존의 지표들 중 “대가가 수수료 형태인지”와 “신용위험에 노출되었는지”의 지표를 삭제하였는데, 이러한 지표는 유용할 수는 있지만 통제 평가의 지표에 해당하지 않는다는 점에서 삭제되었다.
- 본인 대 대리인 평가에 대한 회계단위는 특정 재화나 영역이라는 점을 명확히 하였다. 예를 들어, 개정 전 기준에서는 “계약 이행의 주된 책임이 다른 당사자에게 있다.”라고 기술한 반면에 개정 기준에서는 “특정 재화나 영역을 제공하기로 하는 약속을 이행할 주된 책임이 기업에게 있다.”로 변경하였다. 즉, 한 계약 내에서도 수행의무별로 본인 대 대리인의 평가가 달라질 수 있다.
- 영역 제공 거래에서 통제 기준을 어떻게 적용할지에 대해서 설명한다. 즉, 기업이 다른 당사자에게서 받은 재화나 영역이 고객에게 제공될 때 통제하는지, 다른 당사자에게 영역을 제공하도록 지시하는지, 결합산출물을 제공하기 위해 다른 당사자가 제공하는 영역의 사용을 기업이 지시할 수 있는지를 볼 수 있다.

3. 지적재산의 라이선스

기업 약속의 성격을 판단(접근권 vs 사용권)

IFRS 15는 라이선스를 통해 고객에게 부여하는 약속의 성격이 지적재산에 ‘접근할 권리’인지, 지적 재산을 ‘사용할 권리’인지에 따라 다른 회계처리를 요구하고 있으나, TRG 논의 과정에서 이러한 판단에 어려움이 있다는 의견을 받았다.

이에 ‘접근할 권리’에 해당하기 위해서 충족해야 할 요건인 문단 B58²의 세가지 요건 중 첫번째 요건인 “고객이 권리를 갖는 지적재산에 유의적으로 영향을 미치는 활동”의 의미를 명확히 하였다.

개정사항에 따르면 다음의 경우에 기업의 활동이 지적재산에 유의적으로 영향을 미치는 것이다.

- 지적재산의 형태(예 : 설계나 내용)나 기능성을 변동시키는 활동이거나,
- 지적재산의 효익을 얻는 고객의 능력에 영향을 주는 활동

지적재산이 유의적인 별도 기능성(significant stand-alone functionality)이 있다면, 라이선스 제공자의 활동은 지적재산의 기능성에 유의적으로 영향을 미치지 않으므로 ‘사용할 권리’ 부여에 해당하여 수익은 한 시점에 인식될 것이다.

2 문단 B58

다음 기준을 모두 충족한다면, 라이선스를 부여하는 기업의 약속의 성격은 기업의 지적재산에 접근권을 제공하는 것이다.

- (1) 고객이 권리를 갖는 지적재산에 유의적으로 영향을 미치는 활동을 기업이 할 것을 계약에서 요구하거나 고객이 합리적으로 예상한다.
- (2) 라이선스로 부여한 권리 때문에 고객은 문단 B58(1)에서 식별된 기업 활동이 미치는 긍정적 또는 부정적 영향에 직접 노출된다.
- (3) 그 활동(들)이 행해짐에 따라 재화나 영역을 고객에게 이전하는 결과를 가져오지 않는다.

FASB는 기능적인 지적재산인지 Symbolic 지적재산(예 : 상표권)인지 구분하도록 하고 있으나 IASB는 이러한 규정을 두지 않아, 회계처리에 차이가 발생할 수 있다.

판매기준 또는 사용기준 로열티

지적재산 라이선스의 거래대가가 판매기준 또는 사용기준 로열티인 경우 다음 중 나중의 사건이 일어날 때(또는 일어나는 대로) 수익을 인식하는 규정(이하 '로열티 규정')이 있다.

- 후속 판매나 사용
- 판매기준 로열티나 사용기준 로열티의 일부나 전부가 배분된 수행의무가 이행됨(또는 일부 이행됨)

그러나 하나의 계약에 라이선스를 제공하는 수행의무와 라이선스를 제공하지 않는 수행의무가 모두 있는 경우, 로열티 규정을 어떻게 적용할지 명확하지 않았다. 이에 따라 로열티 규정은 그 로열티가 관련된 주된 항목(predominant item)이 라이선스인 경우에 적용하는 것으로 개정하였다.

4. 경과규정의 실무적 간편법 추가

개정 전 IFRS 15의 경과규정은 다음과 같이 구분할 수 있다. 괄호 안의 날짜는 결산일이 12월 31일 이면서 2018년 1월 1일 도입을 가정하는 경우 최초 적용의 누적효과를 조정하는 시점이다.

- 전체기간 소급법(2017년 1월 1일)
- 실무적 간편법을 선택한 전체기간 소급법(2017년 1월 1일)
- 수정 소급법(2018년 1월 1일)

이번 개정은 “실무적 간편법을 선택한 전체기간 소급법”에 다음의 실무적 간편법을 추가하였다.

- (완료된 계약) 비교 표시되는 가장 이른 기간의 시작일 현재(2017년 1월 1일) 종전 기준에 따라 완료된 계약은 소급하여 재작성하지 않음
- (계약변경) 비교표시 기간(2017년 1월 1일) 전에 계약이 변경된 경우, 계약 변경의 효과를 소급해서 재작성하지 않고, 비교표시 기간의 시작일 현재 변경된 계약을 기준으로 이행된 수행의무와 이행되지 않은 수행의무를 식별하고 거래가격을 산정한다.

시행일과 경과규정

IFRS 15 의 개정의 시행일은 기존 IFRS 15의 시행일인 2018년 1월 1일이며, IAS 8 ‘회계정책, 회계추정의 변경 및 오류’에 따라 소급하여 적용한다.

IASB 주요 프로젝트 진행 현황

IASB가 2016년 6월말 현재 진행 중인 주요 프로젝트(Major Projects)에 따른 기준서 개정 등의 진행 계획은 다음과 같습니다.

구 분	현재상황	진행계획	
		6개월 내	6개월 후
기준서 등			
보험계약	기준서 작성 중		기준서 발행
개념체계	공개초안에 대한 의견 분석 중		개념체계 발행
공개초안			
중요성 - 실무지침	토론서에 대한 의견 분석 중	프로젝트의 방향결정	
토론서			
동적위험회피 : 포트폴리오 재평가	토론서에 대한 의견 분석 중		토론서 발행
요율규제	토론서에 대한 의견 분석 중		토론서 발행
공시원칙	토론서 작성 중	토론서 발행	

위의 주요 프로젝트 중 IASB의 5, 6월 회의에서 논의된 내용은 다음과 같습니다.

I. 보험계약

IASB는 'IFRS 9와 IFRS 4의 적용' 공개초안을 종료하기 위해서 논의를 계속하였다.

IFRS 9 적용의 한시적 면제조항에 대한 적격성의 재평가

IASB는 IFRS 9 적용을 한시적으로 면제하는 조항을 적용하는 기업은 보험과 관련된 활동이 여전히 지배적인지 여부를 다음과 같이 재평가해야 한다고 잠정적으로 결정했다.

- 지배적인 활동의 변경을 가져올 수 있는 사업구조의 변경이 발생한 경우, 사업구조의 변경 이후 도래하는 연차보고기간 종료일의 재무상태표에 보고된 부채의 장부금액을 사용하여 지배비율을 계산함

IASB는 재평가 결과 더 이상 보험과 관련된 활동이 지배적이지 않다고 결론을 내린 경우에는 다음과 같이 처리해야 한다고 잠정적으로 결정했다.

- 다음 중 이른 날에 IFRS 9를 적용
 - 지배적인 활동의 변경을 가져 오는 사업구조의 변경 후에 시작되는 두 번째 연차보고기간
 - 한시적 면제조항의 만료 후에 시작되는 연차보고기간
- IFRS 9를 적용하기 전 연차보고기간에 다음을 공시
 - IFRS 9 적용의 한시적 면제조항을 적용하는 것이 더 이상 적격하지 않다는 사실
 - 더 이상 적격하지 않은 이유
 - 사업구조 변경이 발생한 일자

한시적 면제 조항에 대한 적격성의 선택적 재평가

이전에 한시적 면제 조항이 적격하지 않았던 기업은 다음과 같이 적격성을 재평가할 수 있어야 한다고 잠정적으로 결정했다.

- 2018년(IFRS 9의 시행일) 이전에 기업의 지배적인 활동의 변경을 가져올 수 있는 사업구조의 변경이 발생한 경우, 사업구조의 변경 이후 도래하는 연차보고기간 종료일의 재무상태표에 보고된 부채의 장부금액을 사용하여 지배비율을 계산함

IASB는 최초 평가 시점 이후에 한시적 면제조항에 적격하게 된 경우, 다음을 공시해야 한다고 잠정적으로 결정했다.

- 재평가의 이유
- 지배적인 활동 변경에 대한 설명
- 사업구조 변경이 발생한 일자

한시적 면제조항 상의 적격성을 언제 재평가해야 하는지에 대한 지침

IFRS 9 적용의 한시적 면제조항에 대한 적격성을 재평가하는 것이 요구되거나 허용되는지 여부를 결정하기 위해서, IASB는 지배적 활동의 변경을 가져오는 사업구조 변경이 영업에 유의적이어야 하고 외부 관계자들에게 입증할 수 있어야 한다고 잠정적으로 결정했다.

고정된 만료일과 한시적 면제조항과 손익변동성 조정방법의 다른 측면들

IASB는 공개초안의 다음 사항을 확정하기로 잠정적으로 결정했다.

- 2021년 1월 1일 이후 시작되는 연차보고기간 이전에 한시적 면제조항의 적용을 중지
- IFRS 9 적용의 한시적 면제조항을 적용하기로 선택한 기업은 후속 기간에 IFRS 9의 적용을 선택할 수 있음
- IFRS 9 적용의 한시적 면제조항을 중지하는 기업은 IFRS 9의 최초 적용 시점에 IFRS 9의 경과 규정을 적용해야 함
- 미래에 공표될 보험계약 기준서를 적용하기 전에 한시적 면제조항의 적용을 중지하는 기업은 손익 변동성 조정방법을 적용할 수 있어야 함
- 한시적 면제 조항은 2018년 1월 1일 이후 시작되는 연차보고기간에 유효함
- 손익변동성 조정방법은 기업이 IFRS 9을 적용한 경우에만 유효

관계기업과 공동기업의 투자자들에 대한 경감규정의 적용가능성

IASB는 다음과 같이 결정했다.

- 관계기업과 공동기업에 대해 지분법을 적용하지만, 투자자와 피투자자의 한시적 면제조항 적용 여부가 다른 경우 투자자산 단위 별로 적용할 수 있는 경감규정을 제공
- 피투자자에 대한 지분법 적용 시 IFRS 9을 적용하는 것을 선택한 투자자는 후속 기간에 IAS 39를 적용하는 것을 선택할 수 없음

IFRS 기준서의 최초채택기업 - 손익변동성 조정방법과 한시적 면제조항의 적용가능성

IASB는 공개초안을 다음과 같이 수정하기로 잠정적으로 결정했다.

- 요건을 충족하는 최초채택기업은 한시적 면제조항을 적용할 수 있음. 지배적 활동의 요건을 충족하는 지를 평가하기 위해 최초채택기업은 2015년 4월 1일과 2016년 3월 31일 사이의 연차보고일에 적용가능한 IFRS 기준서를 적용한 부채의 장부금액을 사용해야 함
- 최초채택기업은 손익변동성 조정방법을 적용하는 것도 허용됨. 손익변동성 조정방법을 적용하는 최초채택기업은 IFRS 1에 따라 비교정보를 재작성하는 경우 손익변동성 조정방법을 반영해서 비교정보를 재작성해야 함

계약상 용역 마진의 측정 시 통합의 정도

IASB는 다음의 사항을 잠정적으로 결정했다.

- 계약상 용역 마진의 조정 및 배분 목적은 보고기간 종료일에 계약상 용역 마진이 계약의 집합에 대해 제공되는 미래 용역에 대한 이익을 나타내야 한다는 것임
- 계약이 손실부담에 해당하는지를 결정할 때 사용된 집합을 사용하여 계약상 용역 마진을 측정해야 함. 결과적으로, 기업은 최초에 다음과 같은 특성을 가진 보험계약 집합으로 계약상 용역 마진을 측정해야 함
 - 금액과 시기의 조건을 고려했을 때 주요 요소가 유사한 방식으로 반응할 것이라고 기업이 기대하는 현금흐름을 가지고 있는 계약
 - 유사한 기대수익을 가지고 있는 계약
- 기업은 계약의 집합에 대해 계약상 용역 마진을 손익계산서에 배분할 때 보고기간 종료일에 잔여 계약의 기대잔여기간과 크기를 반영해야 함

직접 배당요소가 없는 보험계약에 대한 계약상 용역 마진의 장부금액 변동

IASB는 향후 보험계약 기준서에서 다음과 관련된 이행현금흐름의 변동에 대한 지침을 수정하기로 잠정적으로 결정했다.

- 미래 용역과 그에 따른 계약상 용역 마진의 조정
- 현재 및 과거 용역과 그에 따른 계약상 용역 마진의 미조정

II. 개념체계

재보험계약과 variable fee approach의 범위

IASB는 기업이 발행된 재보험계약 또는 보유하고 있는 재보험계약에 대해 variable fee approach를 적용해서는 안 된다고 잠정적으로 결정했다.

IASB는 2016년 9월에 IFRS 4에 대한 개정을 발표할 계획이다.

IASB는 개념체계 프로젝트를 완료하기 위하여 공개초안에 대한 피드백을 분석한 후 각 토픽별 논의를 진행하고 있다.

일반목적재무보고의 목적, 재무보고의 질적특성

5월 회의에서는 제1장 일반목적재무보고의 목적, 제2장 유용한 재무보고의 질적특성에 대하여 논의하였고, 다음을 잠정 결정하였다.

일반목적재무보고의 목적, 질적특성

- 제 1장의 주된 이용자 그룹에 대한 기존 내용을 유지
- 충실한 표현이란 법적 형태만을 나타내는 것이 아니라, 경제적 현상의 실질을 나타내는 것임을 '개념 체계'에 명시
- 목적적합성과 충실한 표현은 재무정보 유용성을 위한 두 기본적인 질적 특성이라는 내용을 유지

수탁책임

- 다음의 자원배분 의사결정을 설명하여 재무보고의 목적과 수탁책임의 연관을 명확히 함
 - 지분상품과 채무상품의 매입, 매도, 보유
 - 대여금 및 그 밖의 형태의 신용을 제공하고 결제
 - 의결권이나 그 밖의 경영자의 행동에 영향을 주는, 투자자산을 보유하는 동안의 권리 행사
- 개념체계의 '수탁책임' 용어를 그대로 사용하고 결론도출근거에 수탁책임의 의미와 '회계책임' (accountability)과의 관련을 설명하기로 함

또한, '수탁책임'의 강조가 역사적 원가를 선호한다는 의미는 아니라는 것을 결론도출근거에서 설명하기로 잠정 결정했다.

신중성

IASB는 공개초안에서 제안한 신중성에 대한 내용을 포함하기로 잠정 결정하였다. 공개초안에서 신중성이란 '불확실한 상황에서 판단할 때 주의해야 한다(the exercise of caution)'는 내용으로 설명된다. 그러나 신중성은 IFRS 규정에 우선하지 않는다는 내용은 결론도출근거에 설명하지 않을 것이다. '개념체계'는 기준서가 아니며 어떤 경우에도 특정 기준서에 우선하지 아니한다는 문구가 이미 포함되기 때문이다.

또한 IASB는 '손익을 비대칭적으로 다루는 회계정책'을 본문에 기술하는 데에는 의견합치를 이루지 못하여 추가적인 분석 후 재논의할 것이다.

측정의 불확실성

- 측정의 불확실성을 목적적합성이 아닌 충실한 표현에 영향을 미치는 요소로 기술
- 기본적인 질적특성인 충실한 표현과 목적적합성 간에 상쇄관계(trade-off)가 존재할 수 있다는 것을 결론도출근거에 설명

수익과 비용의 정의, 재무성과에 관한 정보

6월 회의에서는 수익과 비용의 정의, 재무성과에 관한 정보에 대해 논의하였고 잠정 결정사항은 다음과 같다.

수익, 비용의 정의

- 개념체계 공개초안(이하 ED)에서 제안한 수익과 비용의 정의를 확정
- 개념체계에 전형적인 거래 유형 및 수익과 비용이 생길 수 있는 그 밖의 사건에 대한 논의를 포함하지 않음

재무성과에 관한 정보

- 개념체계에 손익계산서가 기간 재무성과의 기초자료라는 점을 기술하되 이 재무제표의 목적을 정하지는 않음
- 자산과 부채의 현행가치 변동을 기타포괄손익(OCI)에 포함하여 해당 기간의 손익계산서가 제공하는 정보의 목적적합성이나 표현의 충실성이 향상되는 경우가 아니라면, 수익과 비용은 당기 손익에 포함되어야 한다는 원칙을 정립. 이 원칙은 명백한 반증이 있는 경우를 제외하고는 당기 손익에 포함된다는 ED의 가정을 대체할 것임. 이는 예외적인 상황에서만 발생할 것으로 예상됨을 명시
- 기타포괄손익에 포함할 지의 결정은 기준서를 제정할 때 IASB만이 할 수 있으며, 그러한 정보가 목적적합성과 표현의 충실성을 향상시킨다는 근거를 설명해야 함
- 원칙적으로 기타포괄손익은 손익계산서의 목적적합성과 표현의 충실성을 향상시킬 때에 재순환됨. 이 원칙은 명백한 반증이 있는 경우를 제외하고는 재순환을 요구한 ED의 제안을 대체
- 예를 들어 손익계산서의 목적적합성이나 표현의 충실성을 향상시키기 위해 재순환해야 하는 기간이나 금액을 결정할 명확한 근거가 없는 경우에 기타포괄손익은 재순환되지 못할 수 있음
- 기타포괄손익이 재순환되어야 하는지, 언제 재순환되는지에 대한 판단은 기준서를 제정할 때 IASB만이 할 수 있으며, 재순환이 손익계산서의 목적적합성과 표현의 충실성을 향상시킨다는 근거를 설명해야 함

Global 동향

I. 2016년 5월, 6월 IASB meeting 기타 논의사항



IASB의 주요 프로젝트 외에 2016년 5월, 6월의 IASB 회의에서 논의된 주요사항은 다음과 같습니다.

1. 자본의 특성을 가진 금융상품

5월 회의에서 IASB는 지분상품으로 분류되는 파생상품에 대한 당기손익과 기타포괄손익의 배분에 대한 잠재적인 요구사항을 계속해서 논의했다. IASB는 다음과 같은 가능한 방법에 대해 논의했다.

- Approach A : 어떠한 금액도 배분하지 않음
- Approach B : 파생상품의 공정가치 변동과 동일한 금액을 배분함
- Approach C와 D : 파생상품의 공정가치와 다른 자본의 공정가치간의 관계를 고려하여 배분 금액을 결정함. Approach C는 보고기간 종료일의 비율을 적용하는 반면, Approach D는 당기손익과 기타포괄손익의 비율을 적용함

IASB는 배분을 통해 지분상품으로 분류된 파생상품과 다른 종류의 자본간의 차이를 반영한 추가적인 정보를 제공하는 것이 유용하다고 판단했다. 위원회는 각 방법의 잠재적인 원가와 효익을 고려한 정보를 입수하여 향후 논의하기로 결정했다.

IASB는 향후 회의에서 다음과 같은 사항을 논의할 것이다.

- 비파생과 파생의무의 잔여 금액 정의에 대한 자세한 사항
- 잔여금액에 의존하는 부채로 분류된 의무로부터 발생한 수익과 비용을 별도로 표시해야 한다는 요구사항이 당기손익에만 적용되어야 하는지 아니면 당기손익과 기타포괄손익간에도 적용되어야 하는지 여부
- 보통주가 아닌 자본 성격의 분류에 대한 공시사항을 개선하는 방법

2. 법인세

IASB는 IFRS 해석위원회에서 요청한 IAS 12 문단 52B의 규정에 대하여 논의하였다. 해석위원회는 배당의 세효과는 주주에게 배당을 지급하는 것보다 과거의 거래나 사건에 직접 연관되므로 당기 손익에 인식해야 한다는 IAS 12의 문단 52B가 문단 52A 외에 다른 상황에도 적용될 수 있는지를 논의할 것을 요청하였다.

IASB는 IAS 12의 문단 52B가 배당에 대해 다른 세율을 적용하는 등 52A에서 기술한 상황에 한정되는 것이 아니라, 자본으로 분류된 금융상품에서 발생한 이익 배분에 모두 적용되어야 한다는 해석위원회의 결론에 동의했다. IASB는 다음 연차개선(2015~2017)에 제안된 개정 사항을 포함할 것이며, 제안된 개정사항을 소급적용해야 한다는 것을 잠정적으로 결정했다.

3. 영업권과 손상

IASB는 IFRS 3에 대한 Post Implementation Review 후 최근까지 다음과 같은 3가지 사항에 대해 논의를 계속하고 있다.

- 사업결합에서 식별가능한 무형자산 회계처리
- 영업권의 후속회계처리
- 자산손상의 손상검사 방법과 공시의 개선

2016년 5월 회의에서는 영업권의 후속회계처리에 대해 상각하는 방법과 손상으로 인식하는 방법 중 어떠한 방법이 더 적절한지에 대한 논의를 위하여 영업권, 손상차손 및 무형자산의 금액과 추세에 대한 분석자료를 발표하였다. 각 방법의 근거는 아래와 같다.

- **손상** - 상각하지 않고 손상 평가만 수행하는 것이 영업권을 임의의 기간 동안 상각하는 것 보다 유용한 정보를 제공함(IASB의 기존 결론 지지). 영업권의 특성상 그로 인한 경제적 효익이 소비되는 기간 및 행태를 정확히 예측하기 어려우므로 이를 임의로 상각하는 것은 재무정보를 왜곡함
- **상각** - 기업이 취득한 영업권은 소비가 되며 상각하지 않을 경우 내부창출 영업권으로 대체되어 내부창출 영업권을 인식하게 되는 결과를 초래. 손상 또한 경영자의 추정에 따른 자의적 회계처리라는 한계 존재



II. 2016년 5월 IFRS IC meeting 주요내용 요약

2016년 5월의 IFRS 해석위원회 회의에서 논의된 주요사항은 다음과 같습니다.

1. 진행중인 IFRS 개정사항 관련 논의

(1) [IFRS 9], [IAS 28] 순투자의 일부를 구성하는 장기투자지분의 측정 시 적용할 기준서

해석위원회는 관계기업이나 공동기업에 대한 순투자의 형태로서 지분법을 적용하지 않는 장기투자 지분의 측정에 IFRS 9 '금융상품'과 IAS 28 '관계기업과 공동기업에 대한 투자'가 어떻게 적용되는지에 대한 요청을 받았다.

해석위원회는 다음과 같이 장기투자지분은 IFRS 9의 적용범위 예외에는 해당되지 않는다고 보았다.

- IAS 28 문단 14에서 IFRS 9의 적용범위 예외는 지분법을 적용하는 관계기업 또는 공동기업의 지분에만 적용된다는 것을 명확히 함
- 장기투자지분은 다음의 이유로 지분법을 적용하여 회계처리하지 않음
 - i. IAS 28의 문단 38은 지분법을 사용하여 결정되는 관계기업이나 공동기업에 대한 투자자산과 실질적으로 관계기업이나 공동기업의 순투자의 일부를 구성하는 장기투자지분을 구분하고,
 - ii. 장기투자지분은 단지 손실을 배분하는 지분법 일부 절차의 대상임

또한 해석위원회는 다음을 관찰하였다.

- a. 장기투자지분에 대하여 손상요구사항을 포함하여 IFRS 9을 적용하여 회계처리
- b. IAS 28의 문단 38을 적용하여 관계기업이나 공동기업의 손실을 배분할 때 순투자의 일부이며 IFRS 9을 적용하는 장기투자지분의 장부금액을 포함
- c. IAS 28의 문단 40, 41A-43을 적용하여 장기투자지분을 포함한 관계기업이나 공동기업에 대한 순투자의 손상을 평가
- d. 만일 상기의 b, c단계를 적용하여 손실을 배분하거나 손상을 인식한다면, 후속기간에 IFRS 9을 적용하여 장기투자지분에 대해 회계처리할 때, 그러한 손실 혹은 손상을 무시

해석위원회는 장기투자지분에 대한 회계처리에 적용되는 다양한 방법이 있다는 것을 outreach 활동에서 확인하였다. 결과적으로 장기투자지분에 대한 회계처리방법을 설명하는 해석서 초안을 개발하기로 잠정 결정했다.

(2) [IAS 12] 이연법인세의 측정 - 비한정 내용연수 무형자산의 회수방식

해석위원회는 이연법인세를 측정할 때 비한정 내용연수 무형자산의 회수방식을 어떻게 결정해야 하는지를 명확히 해 줄 것을 요청받았다.

해석위원회는 비한정 내용연수를 가진 무형자산에 대해 이연법인세를 측정할 때, 기업이 IAS 12의 문단 51과 51A를 적용하여 자산의 장부금액을 회수할 것으로 예상되는 방식에 따른 세효과를 반영한다는 것을 인지하였다.

그러나 논의 과정 중에 해석위원회의 한 위원이 이러한 상황에서 자산이 어떻게 상각되는지와 IAS 12의 문단 51 및 51A의 요구사항 간 상호 관계를 추가로 파악하여 기대되는 회수 방식을 어떻게 결정할지를 명확히 할 것을 제안하였고, 해석위원회는 다음 회의에서 이러한 이슈를 고려할 예정이다.

(3) [IAS 21] 환율변동효과 중 '외화거래와 선금' 해석서 공개초안

해석위원회는 IASB가 2015년 10월에 발표한 IAS 21 해석서 초안 '외화 거래와 선금'에 대하여 2016년 1월까지 수렴된 의견을 분석하고 재심의하였다. IAS 21 해석서 초안은 기업이 외화로 표시되는 자산, 비용, 이익을 인식하기 전에 비화폐성 선급자산이나 이연이익부채를 인식하는 경우에 비화폐성 자산/부채를 측정하기 위해 사용할 환율의 결정에 대한 지침을 제공하고 있다.

해석서 초안에서는 비화폐성 선급자산이나 이연이익부채를 인식하는 날의 환율로 자산과 부채를 측정하고, 선급자산이나 이연이익부채가 본래의 자산, 비용, 이익으로 대체될 때에 그 날의 환율로 다시 환산하지 않을 것을 제안하였다.

해석위원회는 수렴된 의견을 고려한 후, 최종 해석서에는 공개초안에서 제안하였던 내용을 유지하기로 결정하였다. 다만, 특정 자산과 부채가 비화폐성인지에 대한 결정은 상황에 따라 달라지며 판단이 요구될 수 있다는 점은 결론도출근거에서 설명할 것이다.

2. 개정제안사항

[IAS 40] '투자부동산의 계정 대체' 개정 공개초안

해석위원회는 2015년 11월, '투자부동산의 계정 대체' 개정 공개초안을 발표하고 2016년 3월까지 외부 의견을 수렴하였다. 이번 회의에서는 수렴된 의견을 검토하고, IAS 40의 개정에 다음을 포함할 것을 IASB에 제안했다.

IAS 40 개정공개초안에서는 투자부동산이 다른 자산으로 대체되는 상황이 투자부동산의 정의를 충족하게 되거나, 충족하지 못하게 되는 경우라고 정의하고, 문단 57에 열거된 상황은 예시임을 나타내도록 할 것을 제안하였다. 해석위원회는 다음 사항을 개정에 추가할 것을 IASB에 제안하였다.

- 부동산의 사용목적 변경은 '경영진의 의도 변경만으로는 입증될 수 없다'는 문구를 문단 57에 추가
- 완성된 자산뿐만 아니라 건설/개발중인 자산에도 적용될 수 있도록 문단 57의 사례를 개정
- 자산이 투자부동산의 정의를 충족하는지를 평가하기 위해서는 판단이 필요할 수 있다는 사실을 결론도출근거에서 강조

해석위원회는 또한 제안된 개정사항을 최초 적용할 때에는 소급적용 또는 전진적용 중 기업이 선택할 수 있게 할 것을 제안하였다. IASB는 해석위원회의 제안에 대하여 논의할 계획이다.

3. IFRS IC Tentative Agenda decisions

2016년 5월 해석위원회의 회의에서 결정된 Tentative agenda decision은 다음과 같다.

(1) [IFRS 9] & [IAS 39] 금융부채의 제거 목적 상 '10퍼센트' 테스트에 포함되어야 하는 수수료

해석위원회는 IAS 39와 IFRS 9에서 금융부채의 제거를 판단할 때 '10퍼센트' 테스트에 포함되어야 하는 수수료가 무엇인지를 명확히 해달라는 요청을 받았고, 다음과 같이 논의했다.

- IAS 39.AG62와 IFRS 9.B3.3.6에서는 기업이 '10퍼센트' 테스트를 할 때 지급한 수수료에서 수취한 수수료를 차감한 수수료 순액을 포함하도록 하였으며, 교환이나 조건변경에서 '발생한 원가나 수수료'는 해당 교환이나 조건변경으로 금융부채를 제거하는지에 따라 달라짐
- 유효이자율의 계산과 관련하여, IAS 39와 IFRS 9은 '거래당사자에게 지급되거나 수취한 수수료'와 '거래원가'를 구분하고 있음. '10퍼센트' 테스트의 목적은 계약상 현금흐름(즉, 대여자과 차입자간 현금흐름) 변동의 영향을 분석함으로써 과거 계약과 새로운 계약의 유의적인 차이가 있는지를 평가하는 것임. '10퍼센트' 테스트에 포함되는 수수료는 유효이자율 계산 시 거래당사자 사이에 지급되거나 수취한 수수료와 유사하며, '발생한 다른 원가나 수수료'는 교환하거나 조건변경을 하지 않았다면 발생하지 않았다는 점에서 거래원가와 유사

이러한 논의 결과, 해석위원회는 '10퍼센트' 테스트 시, 기업은 대여자과 차입자 간 혹은 대여자 또는 차입자를 대신하여 지급하거나 수취한 수수료만을 포함해야 한다고 판단했다.

(2) [IAS 32] 비지배지분에 지배기업의 변동가능한 수량의 자기지분상품으로 결제 가능한 풋옵션을 부여한 경우의 표시

해석위원회는 기업이 비지배지분에 대한 풋옵션(이하 NCI put)을 부여한 경우 연결재무제표에서 어떻게 회계처리해야 하는지에 대한 질문을 받았다. NCI put은 행사가격이 있지만 지배기업의 변동 가능한 수량의 자기지분상품으로 결제될 수 있다. 특히, 해석위원회는 연결재무제표에서 지배기업이 다음 중 어떤방법으로 NCI Put을 인식해야 하는지 여부에 대해 고려했다.

- 옵션 행사가격의 현재가치를 나타내는 금융부채 - 즉, 총액으로 인식된 부채
- 공정가치로 측정된 순액 기준의 파생금융부채

해석위원회는 과거에 현금으로 결제되는 NCI put과 관련한 이슈에 대해 논의했으나, IASB는 자본의 특성을 가진 금융부채 분류 프로젝트(FICE project)에서 논의하기로 하였다. 해석위원회는 이 질의에 대해서 다음과 같은 이유로 해당 이슈를 안건에 포함하지 않기로 결정했다.

- 이전 논의를 고려할 때, 유사한 약정으로 범위를 넓혀 논의하지 않는 이상 해당 이슈를 해결할 수 없을 것임. 결과적으로 해석위원회에서 논의하기에는 너무 넓은 범위의 이슈임
- IASB는 FICE project의 일환으로 자기지분상품에 대한 파생상품 회계처리를 고려하고 있음

(3) [IFRIC 12] 사회기반시설의 리스와 민간투자사업

해석위원회는 사업시행자가 사회기반시설을 리스하여 사용하면서 건설서비스 또는 개량서비스를 제공할 필요가 없는 약정이 있는 경우의 회계처리에 대한 문의를 받았다.

질의에서는 리스한 자산으로 민간투자사업을 수행하는 사업시행자는 납부한 리스료를 사업허가자에게서 정산받을 수 있는 무조건적인 권리가 있다. 사업허가자와 리스제공자가 같은 정부기관으로부터 지배를 받을 수도 있지만, 그렇지 않은 경우에는 사업허가자가 리스제공자에게 리스료 및 리스기간 만료 시의 잔존가치에 대한 보증을 제공한다. 사업허가자는 리스계약 만료시점에 리스를 갱신할 수 있는 옵션도 가지고 있다.

해석위원회는 다음과 같은 이슈를 논의하였다.

- IFRIC 12 적용대상 여부 : 통상적인 민간투자사업은 사업시행자가 건설 또는 개량서비스를 수행하나, IFRIC 12에서는 그러한 서비스를 요건으로 포함하지 않았으므로 약정의 사실과 상황을 고려하여 IFRIC 12의 적용범위에 해당하는지를 평가해야 함
- 약정이 IFRIC 12의 범위에 해당되는 경우, 사업시행자는 사회기반시설의 사용을 통제하지 못하므로 IFRS 16의 리스계약에 해당하지 않으나, 사업시행자가 민간투자사업 약정의 일부로 리스제공자에게 리스료를 지급할 의무를 부담한다면, 민간투자사업 약정을 체결하고 자산을 사용할 수 있게 되는 날 리스료 지급 의무를 금융부채로 인식
- 금융부채를 인식하는 날, 사업허가자로부터 현금을 받을 무조건적인 권리를 금융자산으로 인식. 금융부채와 금융자산의 상계는 IAS 32에 따라 판단해야 함

해석위원회는 현행 기준서가 이 약정의 회계처리에 대한 적절한 근거를 제공하므로 이를 안전에 추가하지 않기로 결정하였다.

4. IFRS IC Agenda decisions

2016년 5월 해석위원회의 회의에서 결정된 Agenda decision은 다음과 같다.

(1) [IFRS 9] & [IAS 39] 금융상품의 인식과 측정 - 변경된 금융자산의 제거

해석위원회는 계약조건이 변경되거나 교환된 금융자산에 대한 IFRS 9 (IAS 39)의 제거 요건을 명확히 하기 위하여 좁은 범위의 프로젝트를 진행할지에 대하여 논의 했다.

많은 해석위원회 위원들은 그들의 경험, 실무에서 변경되거나 교환된 금융자산을 제거해야 하는 상황을 관찰했다. 그러나 이 이슈가 매우 광범위하기 때문에 좁은 범위의 프로젝트로는 효율적으로 그 문제를 해결할 수 없다고 보았으며, 이 프로젝트를 더 이상 고려하지 않기로 결정했다.

(2) [IAS 20] 정부보조금의 회계처리와 정부지원의 공시

해석위원회는 기업의 연구개발 프로젝트에 대한 자금조달 목적으로 정부로부터 현금을 수취하는 경우의 회계처리를 명확히 해 줄 것을 요청 받았다.

구체적으로, 정부로부터 수취한 현금은 기업이 연구개발 프로젝트의 결과를 이용하여 상업화하기로 결정한 경우에만 현금으로 상환해야 하며, 최초 수취한 현금의 두 배를 한도로 정부에 상환하여야 한다. 만약 기업이 연구개발 프로젝트의 결과를 이용하여 상업화하기로 결정하지 않는다면, 상환의무는 면제되나 해당 연구개발 프로젝트와 관련된 권리를 정부로 이전해야 한다. 이러한 상황에서 기업이 수취한 현금을 IAS 20에 정의된 상환면제가능대출로 보고 부채를 인식하여야 하는지, 아니면 IAS 20에 따라 정부보조금으로 보고 당기손익으로 인식하여야 하는지에 대한 질의이다.

해석위원회는 이러한 약정에서 기업이 연구개발 프로젝트를 위해 자금을 조달했고, 기업이 현금을 수취한 것은 비금융의무를 결제하는 것으로만(즉, 연구개발 프로젝트의 권리를 정부로 이전) 현금의 이전을 회피할 수 있기 때문에 금융부채를 발생시킨다고 보았다. 따라서 기업은 동 금융부채를 IFRS 9 (IAS 39)을 적용하여 회계처리해야 한다.

또 IFRS 9의 문단 B5.1.1(IAS 39의 문단 AG64)를 적용하여 기업이 최초 인식 시에 정부로부터 수취한 현금에 금융상품 외의 다른 부분이 있는지를 평가해야 한다고 보았다. 예를 들어, 수취한 현금과 금융부채의 공정가치 간 차이는 정부보조금일 수 있으며, 이러한 경우 IAS 20을 적용하여 정부 보조금을 회계처리 해야 한다.

해석위원회는 현행 IFRS 기준서의 요구사항이 정부로부터 수취하는 현금의 회계처리 원칙을 적절하게 제시하고 있으므로 해당 이슈를 안건에 포함시키지 않기로 결정했다.

(3) [IAS 36] 자산손상 - 현금창출단위의 회수가능액과 장부금액

해석위원회는 IAS 36 문단 78의 적용을 명확히 해달라는 요구를 받았다. 문단 78은 현금창출단위의 회수가능액을 결정하기 위해 이미 인식된 부채를 고려해야 하는 경우의 적용지침인데, 현금창출단위의 장부금액과 그 사용가치 두 곳에서 기업이 기인식한 부채의 장부금액을 차감하는 문단 78의 접근방식 외에 다른 대체방법이 필요하지 않은지에 대해 질의하였다.

해석위원회는 기인식된 부채를 고려하도록 하는 IAS 36 문단 78의 접근방법이 현금창출단위의 손상검사 시 의미있는 금액 비교를 위한 단순하고 효율적인 방법이므로 이 이슈가 추가적인 해석이나 기준서 개정이 필요하지 않다고 결론지어 안건에 추가하지 않기로 결정하였다.



IFRS 실무적용해설

〈실무적용이슈 No.51〉 건설계약 추가 공시사항

최근 조선업 등 수주산업에서 장부상 이익을 인식해 오다가 갑자기 거액의 손실을 인식하는 사건들이 발생하여, 진행기준 수익인식에 관련된 정보가 정보이용자에게 충분히 제공되지 않는다는 지적이 있었다. 이러한 지적에 대응하여 한국회계기준원에서는 2017년 1월, K-IFRS 1011 건설계약, 일반기업회계기준 제16장 수익 등 관련 기준서를 개정하여 건설계약에 대한 정보, 특히 중요한 건설 계약의 진행 정도나 수익과 이익의 변동성에 대한 정보를 추가 공시할 것을 요구하였다.

적용대상

이 공시사항은 자본시장과 금융투자에 관한 법률에서 정한 사업보고서 제출 대상인 법인이 K-IFRS 1011 '건설계약'이나 일반기업회계기준 제16장 제2절 '건설형공사계약'을 적용하여 수익을 인식하고, 계약의 진행률을 '누적발생원가를 추정총계약원가로 나눈 비율'(이하 '원가기준 투입법')로 측정하는 경우에만 요구되는 것이다. 건설계약이더라도 진행률을 다른 방법으로 측정한다면 공시에서는 제외된다.

여기서 유의해야 할 점은 '진행기준'을 적용하더라도 건설계약(또는 건설형공사계약)에 해당하지 않는다면 적용대상에 해당하지 않는다는 것이다. 현행 기준에서는 용역계약과 건설계약의 수익을 진행기준으로 인식하고 있지만, 공시대상은 건설계약으로 한정하고 있다. 건설계약은 단일 자산이나 복수 자산의 건설을 위해 구체적으로 협의된 계약으로 정의되며, 건설계약의 정의에는 부동산의 건설 외에도 고객이 지정하는 사양에 따라서 자산을 제작하는 경우도 포함된다. 또, "자산"은 무형자산도 포함하는 개념이므로, 예를 들면 고객의 요구에 맞추어 소프트웨어를 개발하는 계약도 건설계약에 해당할 수 있다. 기업의 특정 계약이 건설계약인지 용역계약인지는 각 계약의 내용에 따라서 판단해야 할 것이다.

공시할 내용

개별계약

이 개정사항이 기존의 다른 공시사항과 가장 크게 다른 점은 개별 계약별 정보의 공시를 요구하고 있으며, 그 대상을 구체적인 숫자로 제시하고 있다는 점이다. 원가기준 투입법으로 진행기준 수익을 인식하는 계약으로서 계약금액이 전기 매출액의 5% 이상인 계약이 개별 정보를 공시해야 하는 계약이며, 계약별로 공시할 사항은 계약을 구별할 수 있는 명칭, 계약일, 계약상 완성기한, 진행률, 미청구 공사 금액과 손상차손누계액, 공사미수금과 대손충당금이다.

다만, 위의 공시사항 중 법령에서 비공개사항으로 규정하였거나, 1) 계약에서 비공개사항으로 규정하고 2) 발주자가 그 내용의 공시를 동의하지 않아 3) 공시할 경우 기업에 현저한 손실을 초래한다면 관련 내용을 공시하지 않을 수 있다. 그러나 이 경우에는 계약별 공시를 생략한 사유를 공시하고, 감사위원회에 이를 보고해야 한다.

공시해야 하는 "계약"의 단위는 회사가 체결한 계약단위가 아니라, 관련 기준서에서 정한 회계처리 단위이다. 즉, 필요한 경우 분할 또는 병합한 후의 계약이며, 통상적으로는 기업이 회계목적으로 계약을 관리하는 단위와 일치할 것이다.

예를 들어 아파트 등 분양공사를 수행하는 경우에는, 계약은 개별 수분양자와 체결하지만 이 계약들은 하나의 프로젝트로 관리되고, 공사가 동시에 이루어지며, 사전에 공시된 조건으로 계약이 체결되는 등 단일 건설계약으로 볼 수 있을 것이다. 만약 단일 프로젝트 내의 분양계약들을 병합한다면, 공시대상 계약을 결정할 때에 그 프로젝트의 누적분양액을 기준으로 판단해야 한다.

계약별 공시 사례

	계약일	완성기한	진행률 (%)	미청구공사		공사미수금	
				총액	손상차손 누계액	총액	대손 충당금
A공사	2010-07-07	2016-11-30	90	xxx	-	xxx	-
B공사	2013-05-14	2018-02-01	36	xxx	-	xxx	-
C공사	2012-11-04	2017-12-31	5	xxx	xxx	xxx	xxx
D공사	2010-02-05	2015-01-25	(*1)				

(*1) 발주자와 체결한 계약서에는 비밀준수의무가 있고, 발주처가 진행률과 채권, 미청구공사 항목의 공시를 동의하지 않아, 이를 공시할 경우에는 계약 위반에 따른 손해배상 의무를 부담하게 될 가능성이 높습니다. 당사는 이 사실을 감사위원회에 보고 후 관련 공시를 생략합니다.

영업부문

계약별 정보 외에도, 기간 말의 공사손실충당부채 잔액과 추정변경과 오류수정으로 인한 기간 중 공사손익, 추정총계약원가의 변동을 영업부문별로 공시해야 한다. 건설계약은 계약수익과 계약원가 추정금액이 공사 기간 중에 자주 변경되고, 재무제표에 미치는 영향이 중요할 수 있으므로 그러한 정보를 영업부문별로 제공하도록 하였다.

공시단위인 “영업부문”은 K-IFRS 1108 “영업부문”에서 정한 것과 같다. K-IFRS 1108에서는 둘 이상의 영업부문을 통합하여 부문별 정보를 공시할 수 있지만, 이 개정사항에서는 “영업부문”별 공시를 요구하였으므로 기존의 부문별 정보를 공시하는 단위와 일치하지 않을 수도 있다.

공사손익은 계약원가 추정의 변경이나 오류 수정 외에도, 공사의 진행과 종료, 계약수익의 변경 등 여러 사건에 의하여 변동할 수 있다. 그러나 공시대상은 추정의 변경과 오류 수정으로 인한 손익의 변동, 즉 추정 변경이나 오류 수정이 있기 전과 후 금액의 차이로 한정하였다.

영업부문별 공시사례

구 분	추정총계약금액의 변동	추정총계약원가의 변동	공사손익 변동금액	공사손실 충당부채
인프라 부문	xxx	xxx	xxx	xxx
주택부문	xxx	xxx	xxx	xxx
플랜트 부문	xxx	xxx	xxx	xxx
합 계	xxx	xxx	xxx	xxx

이 개정사항은 재무제표 주석은 물론 사업보고서(분기·반기보고서)에도 공시해야 한다. 또, 원가 기준 투입법으로 진행률을 측정하는 건설계약이 있는 기업은 회계감사 실무지침 16-1 “수주산업 감사 시 특별 고려사항에 대한 실무지침”의 대상이 된다.

KPMG contacts

KPMG 삼정회계법인

Department of Professional Practice / IFRS COE

DPP

노원 상무

T. (02)2112-0313

E. wroh@kr.kpmg.com

현승임 상무

T. (02)2112-0528

E. shyun@kr.kpmg.com

한진희 이사

T. (02)2112-6876

E. jinheehan@kr.kpmg.com

한상현 S.Manager

T. (02)2112-7072

E. shan1@kr.kpmg.com

이지원 S.Manager

T. (02)2112-7625

E. jeewonlee@kr.kpmg.com

한지명 S.Manager

T. (02)2112-7928

E. jimyunghan@kr.kpmg.com

박동원 Manager

T. (02)2112-3264

E. dongwonpark@kr.kpmg.com

양유정 Manager

T. (02)2112-6940

E. youjeongyang@kr.kpmg.com

kpmg.com/kr

© 2016 KPMG Samjong Accounting Corp., the Korean member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Korea.

The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavour to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.