



Contents

IFRS 뉴스레터 2014년 7·8월호

최근 국제회계기준 정보

[IFRS 11 개정] 공동영업지분 취득의 회계처리
[IAS 16/IAS 38 개정] 상각방법의 명확화
[IFRS 15] 고객과의 계약에서 발생하는 수익
[IAS 16/IAS 41 개정] 생물자산: 생산용 식물
[공개초안] 투자기업: 예외조항의 적용
[토론서] 동적위험관리의 회계처리:
매크로 위험회피의 포트폴리오 재평가 접근법

IASB 주요 프로젝트 진행상황

Global 동향

2014년 4월, 5월 IASB meeting 기타 논의사항
2014년 5월 IFRS IC meeting 주요내용 요약

IFRS 실무적용 해설 No.39

중간재무제표 작성 시 유의사항

최근 국제회계기준 정보

2014년 4월 21일부터 2014년 6월 30일까지 IASB가 발표한 IFRS 기준서 제개정 사항, 공개초안(Exposure Draft, "ED"), 토론서(Discussion Paper, "DP")의 주요내용은 다음과 같습니다.

[IFRS 11 개정] 공동영업지분 취득의 회계처리

IASB는 2014년 5월, IFRS 11의 개정 '공동영업 지분의 취득 회계처리'(Amendments to IFRS 11 "Accounting for Acquisitions of Interests in Joint Operations")를 발표하여, 공동영업에 대한 지분을 취득하는 취득자의 회계처리를 명확히 하였다.

배경

에너지 및 천연자원 등에서 사업의 정의를 충족하는 공동영업의 지분을 취득할 때 IFRS 3에 따른 회계처리를 적용하여야 하는지에 대해 논란이 지속되었고, 이에 따라 영업권의 인식, 식별가능한 자산 및 부채의 최초 인식에서 발생한 이연법인세 및 취득관련원가의 회계처리가 실무적으로 다양하게 이루어지고 있었다. IASB에서는 실무상의 다양성을 해결하기 위하여 IFRS 11을 개정하였다.

주요 내용

사업의 정의를 충족하는 공동영업의 지분을 취득할 때 IFRS 3에 따른 회계처리를 적용한다는 것을 명확히 하였다. 또한, 공동영업자가 공동영업의 지분을 추가 취득하나 공동지배력을 유지하는 경우, 추가 취득하는 지분은 일반적으로 공정가치로 측정되나 이전 보유지분은 재측정하지 않는다는 것을 명확히 하였다. 그러나 여전히 취득하는 지분이 사업의 정의를 충족하는 지에 대해서는 판단이 필요하다.

동 개정사항은 2016년 1월 1일 이후 개시하는 회계연도부터 전진 적용되며 조기적용이 허용된다.



[IAS 16/IAS 38 개정] 상각방법의 명확화

2014년 5월, IASB는 수익비례상각 및 감가상각방법 적용의 범위를 명확히 하고자 IAS 16과 IAS 38의 개정사항, '허용되는 감가상각과 상각방법의 명확화' (Amendments to IAS 16 and IAS 38 "Clarification of Acceptable Methods of Depreciation and Amortisation")를 발표하였다.

배경

무형자산의 경우, 무형자산에서 산출되는 수익에 비례하여 상각하는 경우가 있다. 예를 들어 영화나, 비디오 게임의 경우, 출시 초기에 무형자산 수명 주기 전체의 수익 중 대다수의 수익을 창출하는 경우가 많은 바, 미디어 산업의 회사들은 종종 수익의 발생패턴에 따라 무형자산을 상각하며, 이러한 경우 비용의 인식은 가속되는 경향을 보인다. 이러한 상각방법이 타당한지에 대한 논란이 있었으며, IASB는 수익비례상각법을 적용하는 것은 일반적으로 타당하지 않다는 것을 명확히 하였다.

주요 내용

수익비례상각법은 일반적으로 무형자산과 유형자산의 상각 또는 감가상각 방법으로는 타당하지 않다. 수익비례상각법은 자산에 내재된 경제적 효익의 소비 이외에 다른 투입, 프로세스, 판매활동과 판매량 및 가격의 변동에 영향을 받기 때문이다.

그러나 무형자산의 경우, 수익과 무형자산의 경제적 효익의 소비가 '높은 수준의 연관관계'를 가지거나 무형자산이 수익의 측정치로 결정될 때 (예를 들어, 특정 금액이 회수 될 때까지 톨게이트의 운영권을 갖는 경우 등) 수익비례상각법을 적용할 수 있다. '높은 수준의 연관관계'는 다른 IFRS에서 사용되지 않았던 새로운 개념이다. 이러한 개념은 수익비례상각법의 사용을 제한하기 위해 도입되었으며, 기업은 '높은 수준의 연관관계'를 갖기 때문에 수익비례상각법을 적용하기로 결정한다면 수익의 발생과 효익의 소비 간의 연관에 대하여 추가적으로 공시해야 한다.

동 개정사항은 2016년 1월 1일 이후 시작하는 회계연도부터 전진적으로 적용되며, 조기적용이 허용된다.

[IAS 16/IAS 41 개정] 생물자산 : 생산용 식물

2014년 6월, IASB는 생산용 식물을 상각후원가로 측정하는 것을 허용하는 IAS 16과 IAS 41의 개정사항 '농림어업 : 생산용 식물'(Amendments to IAS 16 and IAS 41 "Agriculture : Bearer Plants")를 발표하였다.

배경

생산용 식물은 수확물의 공급에 사용되며, 한 회계기간을 초과하여 생산물을 생산할 것으로 기대되고, 수확물로서 매각될 가능성이 희박한 식물을 의미한다. 현행 기준 상 생산용 식물도 생물자산에 포함되므로 IAS 41에 따라 순공정가치로 측정해야 한다. 그러나 생산용 식물은 더 이상 생물적 변환을 하지 않으므로 공정가치 모형을 적용하는 것이 적절하지 않다는 의견이 지속적으로 제기되어 왔다. 생산용 식물들은 이미 성숙되어 수명이 종료될 때까지는 수 년 동안 수확물을 생산하는 수단으로만 사용되기 때문이다. 이러한 의견에 대응하여 IASB는 IAS 16과 IAS 41의 개정을 발표하였다.

주요 내용

개정기준에 따르면, 생산용 식물은 이제 IAS 16 "유형자산"의 적용범위에 포함된다. 따라서, 생산용 식물을 원가 모형으로 측정하는 것을 선택할 수 있다. 그러나 생산용 식물에서 자라는 생산물은 IAS 41 "생물자산"에 따라 순공정가치로 측정해야 한다. 성숙되기 이전의 생산용 식물은 건설 중인 유형자산 항목과 동일한 방식으로 처리한다.

이번 개정으로 생산용 식물에 대한 공정가치 측정은 면제되었으나, 생산용 식물의 손상징후가 있을 경우 회수가능액의 결정을 위한 미래 현금흐름 정보는 여전히 필요할 것이다.

개정사항은 2016년 1월 1일 이후 개시하는 회계연도부터 적용되며, 조기적용이 가능하다. 개정사항 최초 적용 시, 비교표시되는 가장 이른 기간의 기초 시점 공정가치를 간주원가로 사용할 수 있다. 이 옵션은 긴 수명의 생산용 식물을 보유한 기업들과 같이 원가를 재계산하는 것이 어려운 기업들이 개정사항을 쉽게 적용하도록 하기 위한 규정이다.

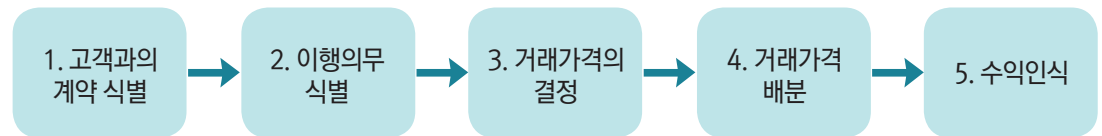
[IFRS 15] 고객과의 계약에서 발생하는 수익

2014년 5월, IASB는 새로운 수익인식기준서 IFRS 15 ‘고객과의 계약에서 발생하는 수익’(“Revenue from Contracts with Customers”)을 발표하였다. 이 기준서는 IFRS 뿐만 아니라 US GAAP의 기존 수익인식 기준을 대체하게 된다.

주요 내용

단일 모델 - 5단계 접근법

현행 IFRS에서는 수익의 원천에 따라서 별도의 수익인식기준을 적용하였다. 예를 들어, 기초거래가 용역의 제공인지, 재화의 공급인지, 이자, 배당, 로열티수익인지 등에 따라서 각각 다른 수익인식기준이 적용되었다. 이와는 달리 IFRS 15에서는 수익의 원천이 된 거래의 종류에 관계없이 단일의 접근법이 적용되며, 다음과 같이 5단계의 접근법으로 수익인식의 시기 및 금액을 결정하도록 하고 있다.



위의 단계적 접근법을 적용함에 있어, 현행 수익인식기준과의 주된 차이점은 다음과 같이 요약된다.

• 고객과의 계약 식별 (1단계)

IFRS 15는 고객과의 계약에 적용되며, ‘계약’은 다음의 요건을 충족해야 한다.

- 계약이 승인되어야 함. 문서 또는 구두, 사업관행에서 인정되는 다른 방법에 의한 승인을 포함
- 계약의 당사자들은 각자의 의무를 이행할 것을 약속

• 이행의무의 식별 (2단계)

이행의무란, 고객에게 재화 또는 용역을 제공할 의무로서, 하나의 계약에 포함된 여러 이행의무를 분리하여 각각 수익인식기준을 적용하게 된다. 이행의무를 분리하기 위한 요건은 다음과 같다.

- 해당 재화 또는 용역이 독자적으로 (또는 다른 자원과 결합하여) 고객에게 효익을 제공
- 해당 재화 또는 용역을 제공하는 약속이 다른 약속과 별개로 식별

• 거래가격의 결정 (3단계)

계약상 거래가격이 특정 조건에 따라 달라지는 변동금액인 경우, 거래가격을 공정가치로 측정하는 것이 아니라, 기업이 약속된 재화나 용역을 이전하는 것과 교환하여 수령할 자격이 있을 것으로 예상되는 금액을 추정하여 결정한다.

• 거래가격의 배분 (4단계)

현행 IFRS에서는 거래가격의 배분방법을 명확히 정하지 않고 있었으나, IFRS 15에서는 상대적인 개별판매가격비율로 각 이행의무에 거래가격을 배분할 것을 요구하고 있다. 이 때 개별판매가격은 관측가능한 가격을 근거로 산출하여야 하며, 정보가 부족할 경우에는 적절한 추정치를 사용한다.

• 수익인식 (5단계)

현행 기준서가 ‘위험과 보상의 이전여부’로 수익인식시기를 결정하는 모델인 반면 IFRS 15의 모델은 ‘통제의 이전여부’로 수익인식시기를 결정한다. 한편, IFRS 15에서는 통제의 이전이 ‘일정 기간에 걸쳐’ 일어나는 경우 그 기간 동안 수익을 인식하도록 하고 있는데, 다음 중 하나의 요건을 충족하면 진행기준에 따라 수익을 인식한다.

- 기업이 의무를 이행하는 동시에 고객은 관련 효익을 얻게 됨(예: 일반적인 서비스 계약)
- 기업이 의무를 이행한 결과, 고객이 통제하는 자산이 생기거나 증가(예: 고객의 토지에 건설)
- 기업의 의무이행 결과, 기업에게 대체적 용도가 없는 자산이 생기며 기업은 고객에게 이행한 의무에 상응하는 대가의 지급을 요구할 권리를 얻게 됨(예: 특수자산의 건설)

새로운 수익인식기준의 영향

KPMG Global에서는 새로운 수익인식기준이 통신, 소프트웨어, 부동산, 건설업, 항공방위산업 등에 미치는 영향이 클 것으로 전망하고 있다. 이러한 산업의 수익모형이 다음과 같은 특징들을 가지고 있기 때문이다.

- * 재화나 용역의 공급계약에 다수의 재화 또는 서비스가 포함
- * 고객과의 계약기간이 1년 이상임
- * 거래의 대가 중 일정 부분이 확정되어 있지 않고 변동가능
- * 수익이 라이선스 또는 로열티 계약에서 발생
- * 계약 획득을 위하여 원가가 발생
- * 계약이 주기적으로 변경

시행일

IFRS 15는 2017년 1월 1일 이후 최초로 개시하는 회계연도부터 적용되며, 조기적용도 가능하다. 기준서는 다음 중 하나의 방법을 선택하여 소급적용한다.

- IAS 8에 따라 비교표시되는 모든 회계기간에 소급하여 적용
- 누적 효과를 기준서를 최초로 적용하는 회계기간의 기초 이익잉여금에 반영

배경

투자기업의 요건을 충족하면 종속기업을 연결하지 않고 IAS 39에 따라 공정가치로 평가한다는 예외조항의 실무 적용에 있어 몇 가지 이슈가 있으며, 이와 관련하여 IASB는 2014년 6월에 공개초안 ‘투자기업 : 예외조항의 적용 (ED/2014/2 “Investment Entities : Applying the Consolidation Exception”)’을 발표하였다. 이 공개초안에 대하여 9월 15일까지 IASB로 의견을 제출할 수 있다.

주요 내용

투자관련용역을 제공하는 종속기업

공개초안에서는 투자기업은 종속기업이 투자관련 용역을 제공하는 경우를 포함하여 모든 종속기업을 공정가치로 평가할 것을 제안하고 있다. 현행 기준에서는 투자기업이 투자관련 용역을 제공하는 종속기업을 연결해야 한다고 규정하고 있는데, 이 규정은 투자관련 용역을 제공하는 종속기업이 투자기업이 아니며, 주요한 목적이 지배기업의 투자활동을 위한 용역을 제공하는 경우로 국한되는 것이다.

투자기업 연결실체의 중간지배기업

현행 기준에서는 투자기업이 아닌 중간지배기업이 관련 요건을 충족하는 경우 연결재무제표를 작성하지 않는 것을 선택할 수 있다. 그 요건 중의 하나는 최상위 또는 다른 중간지배기업이 정보이용자들이 이용할 수 있도록 IFRS에 따라 연결재무제표를 작성하는 것이다. 그렇다면, 지배기업이 투자기업에 해당하여 연결재무제표를 작성하지 않는 경우에도 그 연결실체 내의 중간지배기업이 연결재무제표를 작성하지 않을 수 있는 것인지에 대한 실무상의 이슈가 있다. 공개초안은 이러한 투자기업 연결실체 내의 중간지배기업도 예외규정을 적용할 수 있도록 할 것을 제안하고 있다.

투자기업이 관계기업 또는 공동기업인 경우

현행 기준에 따르면 투자기업의 지배기업은 자신이 투자기업이 아니라면, 투자기업인 종속기업을 통해 지배하는 종속기업을 포함하여 모든 종속기업을 연결해야 한다. 그러나 이 규정을 투자기업이 아닌 투자자의 관계기업(투자기업)과 공동기업(투자기업)에도 적용해야 하는지 명확하지 않다. 공개초안에 따르면, 투자기업이 아닌 투자자가 지분법을 적용할 때 다음과 같은 처리가 요구된다.

- 투자기업인 공동기업에 의해 적용되었던 공정가치평가는 취소
- 투자기업인 관계기업에 의해 적용되었던 공정가치평가는 유지

이는 투자자의 지분법적용을 위해 관계기업이 연결기준의 재무정보를 작성하는 것은 실무상 적용이 용이하지 않다는 이유에 따른 것이다.

배경

IASB는 2014년 4월, 동적위험관리에 대한 토론서, “동적위험관리의 회계처리 : 매크로위험회피의 포트폴리오 재평가 접근법”(DP/2014/1 “Accounting for Dynamic Risk Management : a Portfolio Revaluation Approach to Macro Hedging”)를 발행하였다. 이 토론서는 2013년 11월에 발표된 일반적인 위험회피회계 모형에 대한 기준서와 동일하게 기업의 위험관리활동을 더 잘 반영하는 것을 목표로 하고 있다. 동적위험관리(Dynamic risk management)란 ‘개방형 포트폴리오’의 위험을 완화시킬 것인지를 식별, 분석 및 결정하는 일련의 과정을 의미한다. 이러한 활동은 개방형 포트폴리오의 가치와 위험에 대한 잦은 변동을 반영해야 하며, 포트폴리오 내의 항목에 대한 추정을 요구한다. 또한, 이러한 위험은 순액기준으로 관리되는 경우가 많다.

현행 IFRS 기준서가 매크로 위험회피회계(포트폴리오 이자율 위험회피회계)에 대한 모형을 제공하고 있기는 하지만, 이 모형은 일반적인 위험관리활동에만 제한적으로 적용할 수 있다. 다수의 동적위험관리 활동을 반영할 수 있는 회계 모형 없이는 기업의 위험 상황을 재무제표에 신뢰성 있게 표시하기 어렵다. 따라서 일부 기업들은 실제 위험관리 활동을 재무제표에 신뢰성 있게 반영하는 것 보다는 손익의 발생시기를 일치시켜 손익의 변동성을 감소시키는 데에만 집중하고 있다.

최초 논의 시, IASB는 은행들이 수행하는 이자율 위험의 동적위험관리를 회계처리하는 데 사용할 수 있는 모형을 개발하는 데 집중하였다. 이러한 동적위험관리 활동에 대한 매크로 위험회피회계는 은행의 재무상태표, 성과 및 활동에 포괄적인 영향을 미칠 것이다. 하지만, 동적위험관리 활동이 은행의 이자율위험관리에만 제한되는 것은 아니다. 다양한 산업의 회사들이 동적위험관리 활동을 수행할 수 있고, 이러한 활동들을 통해 이자율위험, 상품가격위험 및 환율 위험과 같은 위험들을 관리할 수 있다.

현재 회계처리 요구사항의 문제점

현행 IFRS 기준서는 동일하거나 유사한 위험을 가지고 있는 항목들에 대해 다른 측정 및 인식을 요구하고 있다. 예를 들어, 은행들은 대여금 및 수취채권에서 발생하는 이자율위험을 감소시키기 위해 이자율 파생상품을 사용한다. 대여금 및 수취채권은 일반적으로 상각후원가로 측정되지만 이자율 파생상품은 당기손익인식 금융상품으로 회계처리된다. 이러한 회계처리의 차이로 인해서 손익의 변동성이 발생한다.

이와 같은 회계불일치를 해결하기 위해, 현행 IFRS 기준서에서는 공정가치 위험회피 혹은 현금흐름 위험회피회계를 선택할 수 있도록 하고 있다. 그러나 이러한 모형들은 동적 위험관리를 나타내지는 않으며, 위험회피대상 항목과 위험회피수단 사이에 일대일 관계를 요구하고, 위험회피관계에 대한 추적을 요구하고, 개방형 포트폴리오의 동적 성격과 일치시키기 위해 자주 조정을 해 주어야 하기 때문에 실무적으로 적용이 어려울 수 있다.

포트폴리오재평가접근법(Portfolio Revaluation Approach)

논의를 돕기 위해 토론서는 포트폴리오재평가접근법(Portfolio Revaluation Approach, ‘PRA’)라는 매크로 위험회피 회계에 적용 가능한 방법에 대한 개요를 제공하고 있다.

포트폴리오재평가접근법에 따른 회계처리

- 관리대상 위험노출(Managed exposures)을 식별하고, 관리대상 위험의 변동을 재측정하여 당기손익으로 반영해야 한다. 재측정은 현재가치기법에 근거해야 한다.
- 위험관리 파생상품, 즉 위험회피수단은 공정가치로 측정하고, 공정가치 변동이 당기손익으로 반영되어야 한다.
- 당기손익으로 인식되는 위의 측정치들이 상쇄됨으로써 기업의 동적 위험관리 활동이 순액으로 측정된다.
- 관리대상위험만을 재평가하는 것으로 전체를 공정가치로 평가하는 것은 아니다.

IASB는 포트폴리오재평가접근법이 다음과 같은 이유 때문에 현행 위험회피회계 모형보다 더 적용하기 쉽다고 판단했다.

- 현행 IAS 39 또는 IFRS 9하에서는 위험회피회계의 여러 제약조건으로 인하여 동적위험관리를 재무제표에 적절하게 표현하기 어려웠으나, 포트폴리오재평가접근법 회계처리 결과는 위험관리 활동과 일관될 수 있다.
- 관리대상 위험과 위험관리 파생상품 간에 특정한 관계를 요구하고 있지 않다.

위험관리와의 일관성

토론서는 현행 위험회피회계 모형과 비교하여 포트폴리오 재평가 접근법의 범위를 넓힐 수 있는 다수의 항목에 대해 논의했다. 특히, 다음의 항목들이 관리대상위험인 이자율 위험에 대한 관리대상 위험노출에 포함될 수 있는지 여부에 대해 질문하고 있다.

- 고정이자율 대출상품의 예상 발행 : 즉, 고정이자율 상품의 발행에 따라 발생할 것으로 예상되는 이자율 위험.
- Equity model book : 자기자본에 대해서 이자와 유사한 최소 목표수익을 얻기 위해 관리하는 경우, 기업의 자기지분
- 예금 및 조기상환과 관련된 행동방식을 포트폴리오 전체의 예상현금흐름에 반영

적용범위를 넓히면 위험회피회계가 동적 위험관리 활동을 일관되게 반영할 수 있겠으나, 범위가 넓어질수록 전통적인 회계의 개념과는 멀어지게 될 것이다.

의무적용 여부

토론서는 포트폴리오 재평가접근법의 적용이 의무적이어야 하는지 아니면 선택적이어야 하는지 여부에 대해 의견을 요청하였다. 위험회피회계는 자율적으로 적용하는 것이었기 때문에, 동적 위험관리 활동에 대해 PRA를 의무적으로 적용한다면 유의적인 변동이 될 것이다.

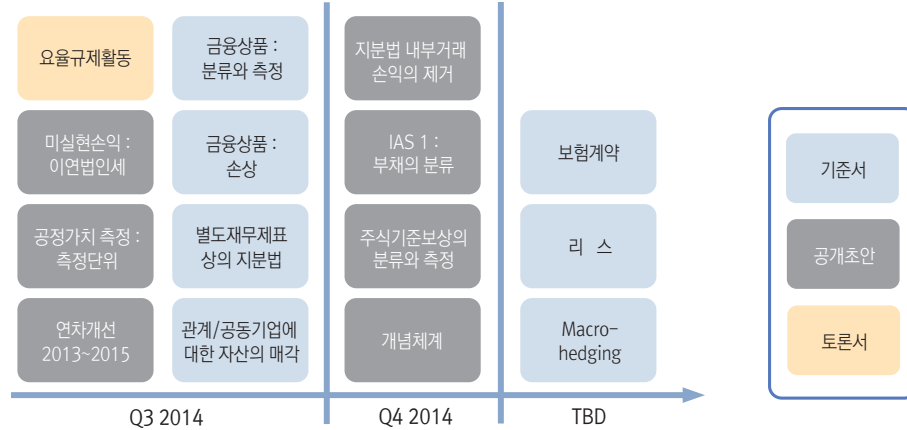
의견제출기간

IASB는 토론서에 대하여 2014년 10월 17일까지 의견을 제출받는다.



IASB 주요 프로젝트 진행 현황

IASB가 현재 진행 중인 주요 프로젝트와 기타 기준서 개정작업의 진행계획은 다음과 같습니다.



위의 프로젝트 중, IASB의 4, 5월 회의에서 논의된 내용은 다음과 같습니다.

I. 리스

IASB와 FASB는 4월과 5월 회의에서 2013년에 발표한 공개초안 '리스'에 대한 논의를 계속하였다. 리스의 정의 등 여러 이슈에 대하여 논의를 하였으며, 두 위원회는 많은 이슈에 대하여 동일한 결론을 내렸다. 4월과 5월에 논의된 주요 이슈에 대한 결론은 아래와 같다.

리스의 정의

리스를 “용역계약”과 구분하기 위하여 두 위원회는 리스의 정의를 명확하게 하고, 실무에서 적용할 수 있는 지침을 추가하기로 결정하였다.

2013년 공개초안에서 리스계약은 “자산의 사용권을 합의된 기간 동안 이전하고 대가를 지급하는 계약”으로 정의하였다. 이 정의를 충족하기 위해서는, 계약의 이행이 특정 자산을 사용해야만 가능해야 하며, 합의된 기간 동안 특정 자산의 사용을 통제할 수 있는 권리를 이전해야 한다. IASB와 FASB는 이러한 정의를 유지하는 것에 동의하였으며, 다음의 지침을 추가하기로 결정하였다.

- 특정 자산을 사용해야만 계약을 이행한다는 조건은, 공급자가 다른 자산으로 이를 대체할 수 있는 실질적인 능력이 없거나, 공급자가 다른 자산으로 대체함으로써 효익이 없을 때 충족
- 공급자가 다른 자산으로 대체할 실질적인 능력이 있거나, 대체함으로써 효익이 있다는 것을 고객이 결정할 수 없다면, 고객은 계약이 특정 자산을 사용함에 따라서 이행된다고 가정

또한, 실무적으로 이 정의가 적용되는 방법을 명확히 할 것이다.

- 이 평가는 자산의 사용으로부터 발생하는 경제적 효익에 가장 유의적으로 영향을 미치는 의사결정을 내릴 수 있는 능력을 어느 당사자가 갖는지에 기초한다는 것을 명시
- 두 당사자가 의사결정권한을 나누어 가질 경우, 어떤 의사결정이 자산의 사용으로부터 발생하는 경제적 효익에 가장 유의적으로 영향을 미치는지를 명시
- 2013 공개초안에서 용역에 부수적으로 제공되는 자산에 대한 지침을 삭제

특정 약정이 리스인지를 판단하는 것은 특정 계약을 재무상태표에 반영해야 할지를 결정하는 새로운 기준을 제시하게 될 것이다. 최종 리스기준서가 도입될 때 모든 기업들은 기존의 리스계약이나 용역계약이 리스에 해당하는지에 대해서 재검토해야 할 것이다.

리스 요소의 분리

2013년 공개초안에서는 다음의 조건을 충족하는 경우, 계약에서 별도의 리스요소를 분리해야 한다고 제안하고 있었다.

- 리스이용자가 리스자산의 사용에서 효익을 얻을 수 있음.
- 리스자산이 계약의 다른 기초자산에 의존하거나, 밀접한 연관을 갖지 않음.

최근의 회의에서 IASB와 FASB는 리스제공자의 입장에서 리스요소의 분리에 대한 2013년 공개초안의 내용을 유지하고, 리스이용자의 경우에는 수정된 지침을 제공하기로 결정하였다.

리스제공자의 경우, 2013 공개초안에서 제안된 바와 같이 리스요소를 별도로 분리하며, 계약 요소의 상대적 공정가치에 기초하여 대가를 배분할 것이다. 또한, 계약이 수정될 경우에는 대가를 재배분해야 한다는 것을 명확히 하였다.

리스이용자의 경우, 리스요소를 비리스요소에서 분리하고 대가는 상대적인 독립판매가격에 근거하여 배분할 것을 결정하였으며, 리스이용자는 리스기간이나 구매선택권이 재평가되거나, 계약이 수정될 경우에 대가를 재배분해야 한다. IASB와 FASB는 실무적인 편의를 위해, 리스이용자가 리스요소를 비리스요소에서 분리하지 않고, 계약 전체를 리스계약으로 처리하는 회계정책을 선택할 수 있도록 하였다.

리스계약의 수정

리스이용자와 리스제공자는 계약조건이 수정되어 기존 계약에는 없었던 리스계약이 있고, 독립 판매가격에 상응하는 가격으로 결정되었다면 별도의 리스로 처리해야 한다고 결정하였다. 그 외의 리스계약 수정의 경우에는 다음과 같이 처리한다.

- 리스이용자는 계약 수정일의 할인율을 사용하여 리스부채를 재측정하면서, 리스 범위가 증가하는 경우에는 이에 따라 사용권자산을 증가시키고, 리스 범위가 감소하는 경우에는 사용권자산의 장부금액을 감소시키고, 부채의 감소금액과 사용권자산의 감소금액의 차이는 당기손익으로 인식함.
- 리스이용자는 Type A리스의 조정을 금융상품 기준서에 따라 제거하고, Type B 리스의 수정은 계약의 수정일에 새로운 리스로 처리하면서, 수정된 리스료를 잔여리스기간 동안 전진적으로 인식함.

II. 보험계약

IASB는 4월과 5월 회의에서 2013년에 발표한 공개초안 '보험계약'에 대한 논의를 계속하였다.

보험계약수익

IASB는 2013 공개초안의 내용을 다음과 같이 확정하기로 잠정 결정하였다.

- 공개초안의 제안내용과 같이 포괄손익계산서에 보험계약 수익과 비용을 표시
 - 보험계약수익은 보험계약에서 발생한 약속된 용역의 이전을 통해 기업이 받을 것으로 기대하는 대가금액을 잘 나타내는 금액으로 인식
 - 발행한 보험계약과 관련하여 발생한 보험금청구액과 다른 비용을 표시해야 함.
 - 보험계약수익과 발생한 보험금청구액은 투자요소를 반영하지 않아야 함.
- 다음 사항을 공시
 - 보험계약 자산과 부채 구성요소(미래현금흐름의 예상 현재가치, 위험조정, 계약서비스마진)의 변동내역을 각각 별도로 공시
 - 당기 중 수령한 보험료와 당기 중 인식한 보험계약 수익의 조정내역
 - 당기 중 인식한 보험계약수익을 결정할 때에 사용한 투입변수 (투자요소를 제외한 해당기간의 현금유출액 예상액, 해당기간에 배분된 신계약비, 해당기간의 위험조정의 변동, 해당기간의 계약서비스마진 상각액)
 - 당기 중 최초로 인식된 보험계약이 재무상태표에 인식된 금액에 미치는 영향에 대한 세부 내역 (신계약비를 별도로 구분한 미래현금유출액의 기대현재가치, 미래현금흐름의 기대현재가치, 위험조정, 계약서비스마진)

또한 보험료 정보가 일반적인 수익의 개념과 일관되지 않는다면, 포괄손익계산서에 이러한 정보를 표시하지 않아야 한다고 잠정 결정하였다.

III. 개념체계

계약서비스마진을 당기손익으로 인식

IASB는 다음 사항을 잠정 결정하였다.

- 기업은 잔여 계약서비스마진을 보험계약 하에서 제공된 영역의 잔여 부분을 가장 잘 나타내는 체계적인 방법에 따라 보장기간 동안 당기손익으로 인식함.
- 임의배당요소가 없는 계약의 경우 계약서비스마진이 나타내는 영역은 시간의 경과에 따라 결정되고, 유효한 계약의 수를 반영한다는 것을 명확히 함.

고정수수료 서비스계약, 유의적인 보험 위험, 포트폴리오 이전과 사업결합

IASB는 다음 사항을 잠정 결정하였다.

- 기업들은 2013 공개초안의 적용대상에서 제외되는 고정수수료 서비스계약이 문단 7(e) 요건을 충족하면 수익인식 기준을 적용할 수 있음.
- 유의적인 보험위험은 발행자가 현재가치 기준으로 손실을 부담할 가능성이 있을 때에만 발생한다는 것을 명확히 함.
- 포트폴리오 이전 또는 사업결합을 통하여 취득한 계약은 포트폴리오 이전일 또는 사업결합일에 보험계약이 발행된 것처럼 회계처리해야 한다는 것을 명확히 함.

부채와 자본

IASB는 토론서에 대해 접수된 의견을 바탕으로 부채와 자본의 정의를 개발할 것이며, 지분상품과 채무상품을 구분하기 위한 지침을 개념체계에 포함하지는 않기로 잠정 결정하였다.

당기손익과 기타포괄손익

IASB는 기업의 성과에 대한 주된 지표인 당기손익의 역할을 강조하고, 기타포괄손익을 어떻게 사용해야 하는지에 대한 원칙을 제공할 수 있도록 당기손익과 기타포괄손익의 구분 기준을 개발할 것이다.

자산과 부채의 정의

IASB는 자산과 부채의 정의에 대하여 다음을 잠정 결정하였다.

- 자산은 물리적인 실체가 아니라, 권리 또는 권리의 집합이며, 미래 경제적 효익에 대한 언급은 자산과 부채의 정의에 포함하지 않고 추가적인 정의에 포함되는 것이 타당함.
- 부채의 정의에서 '현재' 의무를 언급하는 것을 유지하고, 자산에도 '현재'의 권리라는 것을 추가해야 함.
- '과거 사건의 결과'라는 표현을 자산과 부채의 정의에 유지해야 함.

또한 자산과 부채의 정의에서 불확실성에 대하여 다음과 같이 논의하였다.

- 자산과 부채의 정의에서 경제적효익의 유입 또는 유출이 '기대'된다는 표현을 사용하지 않음
- 경제적자원의 정의에서는 경제적효익을 창출할 수 있어야 한다(capable)는 내용이 포함되어야 함. 'capable'은 최소한의 가능성에 대한 기준을 제시하는 것이 아니며, 경제적 자원에 내재된 특성에서 경제적효익이 발생해야 한다는 의미임.
- 가능하다(capable)는 것이 부채의 정의에 명시적으로 포함되어서는 안되며, 현재의 의무에는 기업이 경제적자원의 이전을 요구받을 수 있는 특성이 존재해야 함

인식

IASB는 개념체계에서는 자산 또는 부채의 인식을 결정하는 기준을 제시하지 않고, 인식 여부를 결정할 때에 고려해야 하는 요소를 포함해야 한다고 잠정 결정하였다. 이러한 요소에는 인식의 결과, 정보가 목적적합하고 신뢰성 있는 표현이 될

것인지, 비용과 효익에 대한 고려가 포함될 것이다. 자산과 부채가 존재하는지가 불확실하거나, 경제적효익의 발생가능성이 높지 않고나, 측정에 유의적인 불확실성이 있는 경우에도 목적적합한 정보가 될 수 있다.

자산과 부채의 정의를 재검토하는 것은 인식기준을 더 명확히 하기 위함이며, 자산과 부채의 인식 범위를 변경하고자 하는 것은 아니다.

보고기업 - 일반

IASB는 다음 사항을 잠정 결정하였다.

- 보고기업은 일반목적 재무제표를 작성하기로 선택하거나, 작성해야 하는 의무가 있는 기업이다. 보고기업은 반드시 법적 기업이어야 하는 것은 아니며, 비법인회사, 기업의 일부분 또는 둘 이상의 기업일 수도 있다.
- 연결재무제표는 비연결재무제표보다 더 유용한 정보를 제공하며, 연결재무제표 외에 비연결재무제표를 작성하는 기업은 정보이용자가 연결재무제표를 이용할 수 있는 방법을 공시해야 한다.
- 개념체계에서는 유익적 영향력, 공동지배를 정의하거나, 결합재무제표를 작성할 수 있는 기업의 결합에 대해서 정의하지 않을 것이다.

계속기업 가정

계속기업은 재무제표 작성의 기본 가정이며, 현행의 계속기업 가정에 대한 서술 중 “경영활동을 중요하게 축소한다”는 내용을 IAS 1이나 IAS 10과 같이 “경영활동을 중단”한다는 것으로 대체할 것이다.

경영진의 수탁책임

재무보고의 목적과 관련된 내용 중 경영진의 수탁책임에 대한 중요성을 강조하기로 잠정 결정하였다. 경영진의 수탁책임을 평가하기 위해 필요한 정보와 기업의 미래순현금흐름을 예측하기 위하여 필요한 정보가 중복되지 않도록 구분할 것이다.

신뢰성

IASB는 충실한 표현의 질적 특성을 신뢰성으로 대체하지 않을 것이며, 신뢰성을 보강적 질적 특성이나 목적적합성 또는 충실한 표현의 측면으로도 포함하지 않을 것이다. 또한, “추정치에 불확실성의 수준이 충분히 크다면 그 추정치가 별로 유용하지 못할 것”이라는 표현을 더욱 강조하는 것이 가능한지에 대하여 논의할 것이다.

신중성

개념체계에 신중성의 개념을 다시 도입하고, 불확실성 하에서 판단을 내릴 때에 주의를 기울이는 것으로 정의할 것이다. 신중성은 중립성과 일관되며, 자산, 부채, 수익 및 비용을 과대 또는 과소계상하지 않는 것이다.

제1장(일반목적재무보고의 목적)과 제3장(유용한 재무정보의 질적 특성)

개념체계의 제3장을 개정하여, 어떤 항목의 법적 형식이 경제적 실질과 다를 경우 이 항목을 법적 형식에 따라서 보고하는 것은 충실한 표현이 아니라는 것을 설명하고, 이해가능성을 보강적 질적특성에서 근본적 질적 특성으로 변경하지 않을 것이다.

IV. 공시 프로젝트 (Disclosure Initiative)

IASB는 공시 프로젝트의 일부로, 공시 원칙에 대한 연구프로젝트를 진행하고 있으며, 이 프로젝트의 범위를 다음과 같이하기로 결정하였다.

- * 주식 공시의 목표, 구성, 형태, 정보의 연관성에 관련된 원칙
- * IFRS에 따라 작성되지 않은 재무정보의 표시 및 공시, 비교정보의 표시
- * 재무제표 작성자의 형태나 개별 항목의 중요성에 따라 공시사항을 달리 정하는 것
- * 현금흐름 정보의 보고 * 중간재무보고에서의 공시사항

연구프로젝트는 우선적으로 주식 공시사항의 원칙, IFRS 전체재무제표에서 표시되는 정보에 중점을 두고 진행할 것이다.

I. 2014년 4, 5월 IASB meeting 기타 논의사항

IASB의 주요 프로젝트 외에, 2014년 4, 5월의 IASB 회의에서 논의된 주요사항은 다음과 같습니다.

1. [IAS 27] 별도재무제표 상 지분법 적용

IASB는 별도재무제표상 지분법 적용에 대한 공개초안에 대하여 수령한 의견서에 대하여 다음 사항을 논의하였다.

- 제출된 의견에서는 다음과 같은 내용을 요청함.
 - 추가적인 경과규정에 대한 요청
 - 한 종류의 투자자산에 하나의 방법을 적용하기 보다는 자유롭게 선택할 수 있는 선택권을 부여
 - 별도재무제표의 정의 변경
 - 배당에 대한 추가적인 지침 요구

그러나 IASB는 최초 제안된 내용대로 개정사항을 완료하기로 잠정적으로 결정했으며, 개정사항에 대한 재공표가 필요하지 않다고 결정했다. 개정사항의 의무 시행일은 2016년 1월 1일이 될 것이며, 개정사항은 2014년 3분기에 발표될 것으로 예상된다.

2. [IAS 28] 지분법 : 기타의 순자산 변동

3월에 진행된 IASB Meeting 이후에 3명의 IASB 위원이 해당 내용에 대해 반대 의사를 표시했다. 이에 따라 IASB 위원들에게 투표 내용에 대한 확인을 진행하였고 9명의 IASB 위원만이 해당 개정사항에 대해 찬성의사를 표명했기 때문에, IASB는 현재 제안된 개정사항을 진행하지 않기로 결정했다.

3. [IAS 12] 미실현손실에 대한 이연법인세 자산

IASB는 IFRS 해석위원회에서 제안한 채무증권의 공정가치 측정에 따른 미실현손실의 이연법인세 자산 인식과 관련한 회계처리에 대하여 논의하였다. IASB는 이해를 돕기 위해 아래의 상황에 대한 예제를 IAS 12에 포함시켜야 한다는 해석위원회의 입장에 일차적으로 동의하였다.

- 채무증권의 보유자가 만기까지 동 증권을 보유하여 계약상 현금흐름을 회수하더라도, 채무증권의 공정가치 평가 손실은 차감할 일시적 차이를 발생시킴.
- 채무증권의 공정가치 평가로 인한 미실현손실과 관련된 차감할 일시적 차이의 자산성을 평가할 때, 다른 차감할 일시적 차이와 함께 고려해야 함.
- 미래 세무상 이익을 추정할 때, 채무증권이 장부금액 이상으로 회복되는 것이 가능하다면, 동 자산이 장부금액 이상으로 회복되는 것을 가정하여 평가함.
- 미래 과세소득이 충분하지 아닐 때, 기업이 기타포괄손익과 당기손익으로 인식할 이연법인세 자산을 배분하는 방안이 포함되어야 함. 해석위원회는 세무상 다른 배분을 요구하지 않았다면 합리적인 방법으로 비례배분 하여야 한다고 판단함.

II. 2014년 5월 IFRS IC meeting 주요내용 요약

2014년 5월의 IFRS IC 회의에서 논의된 주요사항은 다음과 같습니다.

1. IFRS 개정 진행 중인 사항 관련 논의

(1) [IFRS 11] 공동약정 실무적용 이슈의 분석

‘기타 사실과 상황’의 평가

해석위원회는 공동약정과 관련된 실무 적용 이슈 중 ‘기타 사실과 상황’을 평가할 때 ‘형식 보다 실질의 우선’ 개념을

어떻게 적용하여야 할지 IASB 위원들에게 자문을 받았으며, IASB 위원들은 '기타 사실과 상황'에 대한 평가는 공동약정이 실질적으로 당사자들에게 자산에 대한 권리와 부채에 대한 의무를 부여하는지를 평가하여야 한다는 해석위원회의 견해에 동의하였다.

별도기구로 구성된 공동영업의 회계처리

해석위원회는 IFRS 11은 별도기구로 구성된 공동영업이 아닌, 공동영업자의 회계처리에 적용되어야 한다는 원칙을 확인하였다. 따라서 별도기구의 재무제표는 다른 기준서들에 따라 작성되어야 하며, 별도기구가 재무제표를 작성할 때 보고실체의 성격에 초점을 맞추는 것이 중요하다고 인지하였다. 즉, 별도기구로 구성된 공동영업의 재무제표를 작성할 때에는 공동영업자의 권리와 의무를 이해하고, 그 권리와 의무가 별도기구의 자산과 부채에 미치는 반영하여 회계처리 할 필요가 있다. 해석위원회는 이 문제에 대한 후속 논의를 진행하기 전에 IASB 위원들에게 자문을 구하기로 결정하였다.

(2) [IAS 19] 제도의 개정 또는 축소 시의 재측정

해석위원회는 회계기간 중 확정급여제도가 개정되거나 제도가 축소되어 과거근무원가 또는 축소 손익을 결정하기 위해 확정급여채무의 재측정이 요구되는 경우에, 재측정일에 재측정금액을 재무제표에 반영해야 하는지 여부 및 후속기간의 비용인식 시 보험수리적 가정을 갱신해야 하는지에 대하여 논의하였다.

IAS 19의 BC64에서는 현행근무원가와 순이자자의 계산에 포함되는 가정은 이전 회계연도말의 가정에 근거해야 한다고 설명하고 있는 반면, IAS 34의 문단 B9에서는 중간기간의 연금원가율은 과거 연차보고기간말 후의 유의적인 시장 변동과 제도개정, 축소 및 정산과 같은 일회성 사건을 조정하여 사용해야 한다고 정하고 있어 두 기준 간의 상충이 있는 것으로 이해되고 있다.

해석위원회는 두 기준간의 일관성을 높이고, 근무원가와 순이자자에 대하여 유용한 정보를 제공하는 방향으로 기준서의 개정을 고려하기로 잠정 결정하였다.

2. IFRS IC Agenda decisions

(1) [IFRS 3/IFRS 10] IFRS 3의 취득자와 IFRS 10의 지배기업

해석위원회는 계약에 의해 사업결합이 이루어져, 결합참여기업 중 누구도 다른 기업에 대한 지배력을 획득하지 못하는 사업결합에서, IFRS 3에서 식별된 취득자가 IFRS 10의 지배기업인지 여부에 대해 논의하였다. 해석위원회는 다음과 같은 사실에 주목하였다.

- IFRS 3에서는 사업결합을 "취득자가 하나 이상의 사업에 대한 지배력을 획득하는 거래나 그 밖의 사건"으로 정의하고 있으며, 취득자를 식별하기 위해 IFRS 10의 지침을 사용할 것을 언급함.
- IFRS 10에서 지배력은 '피투자자에 대한 관여로 변동이익에 노출되거나 변동이익에 대한 권리가 있고, 피투자자에 대하여 자신의 힘으로 그러한 이익에 영향을 미칠 능력이 있는 경우'로 정의하고 있으므로, 한 기업이 다른 기업을 지배하기 위해 반드시 투자(investment)가 요구되는 것은 아님
- 누구도 다른 결합기업을 지배하지 못하는 대등합병(mergers of equals)과 같은 경우도 사업결합 거래에 해당하며, IFRS 3에 따르면 이러한 경우에도 결합참여기업 중 하나는 취득자로 식별되어야 함
- IASB는 IFRS 3에서 식별된 취득자는 IAS 27 관점에서 지배기업을 의미한다고 결정하였고, 그 후 개정된 기준서 '취득자'의 개념에 변동이 없으며, IFRS 3(2008년 개정)과 IFRS 10에서 '지배'라는 용어는 동일하게 사용됨.

상기에 근거하여 해석위원회는 계약에 의해 개별기업이나 사업을 결합하는 거래도 사업결합에 해당하므로 이 거래에서도 취득자를 식별하여야 하며, 여기서 식별된 취득자는 IFRS 10에 따른 지배기업으로 연결재무제표를 작성해야 한다고 결정하였다. 해석위원회는 이 이슈를 공식적인 안건으로 논의하지는 않기로 하였다.

(2) [IAS 12] 조직개편 시 영업권과 관련된 이연법인세

해석위원회는 다음의 재편성 상황에서 연결재무제표 상 영업권과 관련된 이연법인세의 인식에 대하여 논의하였다.

- H사는 IFRS 3 사업의 정의를 충족하는 C사업을 인수하여 영업권을 인식하였고, 후속적으로 세무상 차감되는 영업권과 관련하여 이연법인세 부채를 인식함.
- H사는 지분 100%를 소유하는 종속기업 A사를 설립하고, C사업과 관련된 영업권을 A사로 이전하였으나, 세무목적 상으로는 영업권이 H사에 남아있음.

해석위원회는 동일한 연결실체에 속해있는 기업들이 각각 세무신고를 할 경우, IAS 12의 문단11에 따라 각 회사 별로 별도의 일시적 차이가 발생한다는 점에 주목하였다. 결과적으로 연결재무제표를 작성할 때 이연법인세는 각 기업에 적용되는 세율을 고려하여 결정되는 것이 타당하다.

해석위원회는 연결재무제표에서 자산 또는 부채를 수령한 회사의 장부금액(상기 예에서는 영업권을 받은 A사)은 연결재무제표의 장부금액으로 결정되며, 종속기업 A사로 영업권을 이전하는 것은 연결재무제표 관점에서 최초인식 면제 규정의 적용대상이 아니라는 것에 주목하였다. 결과적으로 개별 기업의 일시적차이에 대해 연결재무제표 상 이연법인세가 인식되어야 한다. 또한, 연결재무제표에 “outside basis difference(종속기업 A사 투자지분의 장부금액과 세무상 투자금액의 차이)”가 존재할 경우, 이에 대한 이연법인세 자산 및 부채도 인식한도 및 면제 규정에 따라 인식해야 한다.

연결실체 내의 기업간에 자산을 이전하는 것이 자산의 세무기준액이나 세율에 영향을 준다면 연결재무제표 상 이연법인세의 인식, 측정 및 표시에 영향을 줄 수 있을 것이다. 해석위원회는 이러한 이전이 다음과 같은 상황에도 영향을 줄 수 있다고 보았다.

- 차감할 일시적 차이의 회수가능성 및 이연법인세 자산의 인식
- 연결재무제표상 연결실체 내의 기업들 간 이연법인세 자산 및 부채의 상계 범위

해석위원회는 이러한 분석을 고려할 때, 현행 IFRS의 규정과 지침이 충분하며 별도의 해석이 불필요하므로, 이 이슈를 공식 안건에 포함하지 않기로 결정했다.



〈실무적용이슈 No.39〉 중간재무제표 작성 시 유의사항

지방소득세법 개정과 '부담금' 해석서의 적용으로 2014년 중간재무제표에 유의적인 영향이 발생할 수 있으므로 재무제표 작성 시에 특히 유의해야 한다. 구체적인 내용을 사례와 함께 검토해보면 다음과 같다.

지방소득세 개정

종전 국세(소득세·법인세)의 부가세 형태로 운영하던 지방소득세를 국세와 분리하여 지방의 독자적인 과세체계로 개편하는 방식으로 지방소득세 개정이 있었고, 개정 규정은 2014년 1월 1일 이후 소득 발생 분부터 적용된다.

법인지방소득세의 주요 개정내용을 살펴보면 다음과 같다.

구 분	종 전	개 정								
과세표준	법인세 결정세액	법인세 과세표준액								
세 율	법인세 결정세액의 10%	<table><tr><th>과세표준 구간</th><th>표준세율</th></tr><tr><td>2억원 이하</td><td>1.0%</td></tr><tr><td>2억원 ~ 200억원</td><td>2.0%</td></tr><tr><td>200억 초과</td><td>2.2%</td></tr></table>	과세표준 구간	표준세율	2억원 이하	1.0%	2억원 ~ 200억원	2.0%	200억 초과	2.2%
과세표준 구간	표준세율									
2억원 이하	1.0%									
2억원 ~ 200억원	2.0%									
200억 초과	2.2%									
세액공제 · 감면	법인세 공제 · 감면사항 자동 감면	지방세특례제한법에서 규정 (법령 상 법인에 대한 공제 · 감면 배제)								
납부할 세액	법인세 결정세액 x 10%	산출세액 - 세액공제 · 감면 + 가산세 + 토지 등 양도소득에 대한 법인지방소득세								

관련 법령 개정 시 지방세특례제한법에서 법인지방소득세에 대한 각종 세액공제·감면을 배제함에 따라 세액공제·감면을 적용 받는 기업의 경우 세부담이 증가하고, 이연법인세 산정에 영향을 미칠 수 있을 것으로 예상되므로 기업은 중간재무제표 작성시 지방소득세의 개정 규정에 대한 고려가 필요하다. 지방소득세의 개정이 중간재무제표 상 법인세와 관련된 비용 및 자산·부채에 미치는 영향을 사례를 통하여 살펴보면 다음과 같다.

[사례 1]

12월 말 법인인 A사는 6월 말 현재로 중간재무제표를 작성하여 공시할 의무가 있다. A사의 6개월 간 법인세비용차감전순이익은 100억원이다. 법인세산출세액은 20억원이고, 세액공제 5억원이 발생하였으나 3억원은 공제되고 2억원은 이월공제된다. A사에 적용되는 법인세율(지방소득세 고려전)은 20% 이다.

구 분	종 전	개 정
법인세결정세액	산출세액 20억 - 세액공제 3억원 = 17억원	
지방소득세	결정세액의 10% = 1.7억	법인세과세표준(100억) x 2% = 2억
이연법인세자산	이월세액공제액 2억에 지방소득세 10% 공제 효과를 반영하여 2.2억	지방소득세 상 공제·감면이 배제되므로 2억
관련 분개	(차) 법인세비용 16.5억 이연법인세자산 2.2억 (대) 당기법인세부채 18.7억	(차) 법인세비용 17억 이연법인세자산 2억 (대) 당기법인세부채 19억

만약 전기에 이월세액공제에 대한 이연법인세자산 측정 시 지방소득세의 10% 공제효과를 반영하였다면, 기업은 개정된 지방세특례제한법에서 법인지방소득세에 대한 각종 세액공제·감면을 배제함에 따라 감소하는 이연법인세자산의 효과를 중간재무제표 작성 시 전액 반영하여야 할 것이다.

국제회계기준 해석서 “부담금” 적용

기업회계기준해석서 제2121호 ‘부담금’은 정부가 기업에 부과하는 각종 부담금을 인식하는 시기를 정하고 있는 해석서이며, 2014년부터 소급하여 적용된다.

이 해석서가 적용되는 “부담금”이란 법규에 따라 정부가 기업에 부과하여 경제적이익을 갖는 자원이 유출되는 것으로 정의된다. 정부란 지방자치단체, 중앙정부, 국제기구, 정부기관 및 이와 유사한 단체를 모두 포괄하는 것이므로 부담금의 범위에는 법인세를 포함하여 각종 세금, 부과금 등이 모두 포함된다. 다만, 법인세와 벌금, 과태료는 이 해석서의 범위에서 제외된다.

해석서에서는 부담금 부채는 “의무발생사건”이 발생하는 시점에 인식해야 한다고 결론을 내리고 있다. 법규에 명시된 부담금 납부를 유발하는 활동이 의무발생사건이며, 만약 의무발생사건이 일정 기간에 걸쳐 발생한다면 부담금부채를 점진적으로 인식하고, 최소 활동 임계치에 이르는 것이 의무발생사건이라면 대응하는 부채는 그러한 최소 활동 임계치에 이르렀을 때 인식하여야 한다. 또한, 부담금부채의 인식과 관련하여서 연차재무제표에 적용하는 것과 같은 인식 원칙을 중간재무제표 작성시에도 적용하여야 한다. 예를 들어 설명하면 다음과 같다.

[사례 2]

12월 말 법인인 A사는 6월 말 현재로 중간재무제표를 작성하여 공시할 의무가 있다. A사는 보유 중인 토지 및 건물에 대한 재산세를 납부 시점인 7월(건물) 및 9월(토지)에 각각 비용으로 처리하고 있다.

제정된 기업회계기준해석서 제2121호 ‘부담금’을 적용하면, 재산세는 소유권의 대상이 되는 재산을 과세 대상으로 하여 과세기준일인 매년 6월 1일 현재 사실상 소유하고 있는 자를 대상으로 하므로, 동 과세기준일에 과세대상 재산을 보유하고 있는 것이 ‘법규에 명시된 부담금 납부를 유발하는 활동’이다.

따라서 A사는 6월말 현재 중간재무제표를 작성할 때, 6월 1일 현재 보유하고 있던 과세대상 자산에 대한 재산세 전액을 부담금 부채 및 당기비용으로 인식하여야 한다.

실무상 많은 기업들이 일정 시점에 자산을 보유함에 따라 부과되는 재산세 등을 연중 고르게 배분하여 인식하거나, 납부시점에 인식하는 회계처리를 하고 있는 것으로 파악된다. 따라서 중간재무제표 작성 시 부담금부채의 인식시점을 재평가하여야 할 것이다.

해석서는 부담금 부채의 인식이 자산과 비용 중 어떤 것을 발생시키는지에 대해서는 다루지 않았다. 부채를 인식하면서 발생하는 원가는 다른 K-IFRS 기준서에 따라서 자산의 취득원가에 포함하거나 비용으로 인식해야 할 것이다. 예를 들어, 건물을 취득함에 따라 부과되는 취·등록세의 경우 K-IFRS 제1016호 ‘유형자산’에 따라 유형자산의 취득원가를 구성할 것이다.

Contact us

KPMG 삼정회계법인

Department of Professional Practice / IFRS COE

DPP

허세봉 전무

T. (02)2112-0212

E. sebhonghur@kr.kpmg.com

노원 상무

T. (02)2112-0313

E. wroh@kr.kpmg.com

현승임 이사

T. (02)2112-0528

E. shyun@kr.kpmg.com

박은숙 이사

T. (02)2112-0673

E. eunsukpark@kr.kpmg.com

한진희 S.Manager

T. (02)2112-6876

E. jinheehan@kr.kpmg.com

이지원 S.Manager

T. (02)2112-7625

E. jeewonlee@kr.kpmg.com

한상현 Manager

T. (02)2112-7072

E. shan1@kr.kpmg.com

장재준 Manager

T. (02)2112-7896

E. jaejoonjang@kr.kpmg.com

보험계약 내용을 검토해 주신
양진혁 S.Mgr께 감사드립니다.

www.kpmg.com/KR

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 endeavor 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.

© 2014 KPMG Samjong Accounting Corp., the Korea memberfirm of the KPMG network of independent, a Swiss cooperative. All rights reserved. Printed in Korea. KPMG and the KPMG logo are registered trademarks of KPMG International, a Swiss cooperative.