

In brief

A look at current financial reporting issues

IFRS의 채택이나 “Transaction document”를 준비하고 있다면, IFRS 9, 15, 16, 17을 적용할 때 상이한 경과 규정의 적용을 받을 수 있다.

Issue

다음은 이미 IFRS를 적용하고 있는 기업과 최초채택기업이 새로운 기준서로 전환하는 방법상의 차이점을 설명한다. 최초채택기업으로서 기업공개(initial public offering) 또는 다른 거래 목적으로 더 긴 기간에 대한 과거 재무 정보(track record)를 준비하는 기업들에게도 영향이 있을 수 있다.

IFRS의 최초채택에 관한 기준서인 IFRS1에 따르면 동일한 회계정책이 IFRS개시 재무상태표와 최초국제회계기준(IFRS) 재무제표에 표시되는 모든 기간에 대해 적용되어야 한다. 그러한 회계정책은 IFRS1의 의무적 예외항목과 선택적 면제항목을 제외하고는 최초 IFRS 보고기간 말에 유효한 기준서를 준수해야 한다. 다른 기준서에 있는 경과규정은 IFRS 1에서 구체적으로 허용하지 않는 한 최초채택기업에는 적용되지 않는다.

최초채택기업은 최초 IFRS 보고기간 말에 적용이 요구되지 않는 신규 기준서를 조기 적용하는 것을 선택할 수 있다. IFRS 1은 아직 시행일이 도래하지 않은 신규 기준서를 적용할 것을 요구하지는 않으나 적용함에 따른 이점을 설명한다.

IFRS를 이미 적용하고 있는 그룹의 종속기업(사업부문 분리 신설기업(carveout entity) 포함)이 지배기업보다 늦게 IFRS로 전환할 때에는 추가적인 선택 옵션이 존재한다.

What is the impact?

Impact of IFRS 9- 금융상품

시행일이 2018년 1월 1일 이후에 개시하는 회계연도인 IFRS 9은 IAS 8 '회계정책, 회계추정의 변경 및 오류'에 따라 소급적으로 적용해야 한다. 그러나 기업들은 IAS 39에 따른 위험회피회계의 요구사항을 계속적으로 적용하는 것을 선택할 수 있다. IFRS 9의 7.2에는 일부 의무적 예외항목과 선택적 면제항목이 포함되어 있다.

최초채택기업은 IFRS9을 완전히 적용해야 하지만, 최초 IFRS 보고기간이 2019년 1월 1일 전에 시작하는 경우에는 과거 회계기준의 적용을 허용하는 단기적인 면제규정이 있다. 이 경우 IFRS 9에 따르기 위한 조정들은 모두 최초채택기간에 반영된다. 이로 인해 최초채택기업의 IFRS 9 적용 시점이 기존 보고기업들과 일치하게 된다.

IFRS 1은 IFRS 9에서 기존 IFRS 보고기업들에게 적용되는 구체적인 전환에 대한 의무적 예외항목과 선택적 면제항목을 동일하게 반영하고 있다.

Impact of IFRS 15- 고객과의 계약에서 생기는 수익

시행일이 2018년 1월 1일 이후에 개시하는 회계연도인 IFRS 15은 완전한 소급적용(일부에 대해 실무적 간편법 허용) 또는 '수정 소급법'을 허용하는 경과규정을 포함한다. '수정 소급법'을 적용할 경우에도 소급적으로 적용하지만, 누적효과는 비교기간을 재작성 하지 않고 최초 적용일에 이익잉여금에 인식된다. 최초채택기업은 IFRS 15을 완전히 소급적으로 적용해야 하므로, '수정 소급법'은 적용할 수 없다. 그러나, IFRS 1은 완전한 소급적용의 경우에도 IFRS 15의 부록 C5에서 설명하는 실무적 간편법의 사용을 허용한다.

Impact of IFRS 16- 리스

시행일이 2019년 1월 1일 이후에 개시하는 회계연도인 IFRS 16에 따르면 완전한 소급적용 또는 IFRS 15의 수정 소급법과 유사한 '단순화된 접근법'이 허용된다. '단순화된 접근법'은 최초채택기업에는 적용될 수 없다.

IFRS 1은 IFRS 16을 적용하는 경우 완전한 소급 접근법을 사용할 것을 요구한다. 리스이용자인 최초채택기업은 기존의 IFRS 보고기업에게 '단순화된 접근법'에서 적용 가능한 일부 면제규정을 적용하는 것이 허용된다. 예를 들어, 리스이용자는 IFRS 전환일에 나머지 리스료를 리스이용자의 증분차입이자율로 할인한 현재가치를 리스부채로 측정할 수 있다.

This content is for general information purposes only, and should not be used as a substitute for consultation with professional advisors.

© 2019 PwC. All rights reserved. PwC refers to the PwC network and/or one or more of its member firms, each of which is a separate legal entity. Please see www.pwc.com/structure for further details.

190130-132255-EP-OS

사용권자산은 IFRS 16 이 항상 적용되었던 것처럼 산정하되 전환일 현재 리스이용자의 증분차입이자율로 할인한 금액 또는 리스부채와 동일한 금액(다만 선급하거나 발생한(미지급)리스료 금액은 조정) 중 하나로 측정할 수 있다. 이러한 '단순화된 접근법'을 선택하는 리스이용자는 전환일에 IAS 36 에 따라 사용권자산에 대한 손상검사를 수행해야 한다.

그러나, 최초채택기업은 계약의 약정시점 또는 IFRS 의 전환일에 리스에 대해 모든 약정을 재검토해야 한다. 비교기간은 재작성 된다.

Impact of IFRS 17- 보험계약

IFRS 17 은 2021 년 1 월 1 일 이후에 개시하는 회계연도에 적용되며, IFRS 15 과 IFRS 9 을 적용할 경우 조기적용도 허용된다. 해당 기준서는 실무적으로 불가능하지 않는 한 소급적으로 적용하여야 한다.

IFRS 17 은 완전하게 소급적으로 적용되어야 한다. IFRS 1 은 IFRS 17 의 부록 C 에 나열된 경과규정을 동일하게 반영하고 있다.

지배기업보다 늦게 IFRS 로 전환하는 종속기업(사업부문 분리 신설기업(carveout entity) 포함)

IFRS 1 의 D16 문단은 종속기업이 지배기업(혹은 유의적인 영향력 또는 공동지배력을 보유한 기업)을 포함하는 연결그룹보다 늦은 날짜에 IFRS 를 채택하는 경우에 적용 가능한 두 가지 선택을 제시하고 있다. 다음 중 하나의 방법으로 자산과 부채를 측정 할 수 있다:

- a) 지배기업의 IFRS 전환일에 기초하여 지배 기업의 연결재무제표에 포함될 장부 금액 또는
- b) 종속기업의 IFRS 전환일에 기초하여 IFRS 에 따라 결정될 장부 금액

Transaction scenarios

중요한 사업결합이나 지분 공개와 같은 거래가 있는 기업이 최초채택기업으로서 IFRS 의 재무정보를 표시하는 것이 필요할 수 있다. 표시되는 재무정보는 통상 가장 최근의 보고기간과 흔히 'track record'로 알려져 있는 하나 또는 그 이상의 비교기간을 포함한다. 재무정보는 일반적으로 모든 기간에 대해 일관된 기준으로 작성된다. 시장의 규제에 따라 보고기업은 그 다음 보고기간 말에 유효할 기준서를 적용하는 것이 요구될 수도 있다. 관련 규제기관의 요구사항을 잘 이해하는 것이 필요하다.

전환일은 표시된 가장 이른 비교기간의 개시일이다. 이 경우 새로운 기준서는 이미 IFRS 로 보고하고 있는 기업에 적용될 시점보다 훨씬 빠른 시점에 적용될 수 있을 것이다. 예를 들어, 2018 년 12 월로 종료하는 3 년의 ‘track record’를 작성하는 경우 IFRS 15 를 2016 년 1 월부터 적용하게 될 것이며, 이는 수정소급법 하에서 요구될 시점보다 2 년 일찍 적용되는 것이다.

만일 ‘track record’가 작성되는 기간에 유효하지 않은 새로운 기준서가 있다면, 이미 IFRS 로 보고하는 기업과 유사하게 그러한 신규 기준서를 미래에 적용하도록 선택할 수 있다. 이 경우 기업은 신규 기준서의 적용 시 발생할 영향에 관한 IAS 8 에 따른 관련 주석을 포함해야 한다.

아래의 표는 위의 차이점을 요약한 것이다:

	<i>기존 IFRS 보고기업 혹은 IFRS 1 문단 D16(a)를 적용한 종속기업</i>	<i>최초채택기업 혹은 IFRS 1 문단 D16(b)를 적용한 종속기업</i>
<i>IFRS 9, ‘금융상품’</i>		
2019 년 1 월 1 일 전에 IFRS9 을 적용하는 것에 대한 단기 면제 규정	N/A	Yes- E1/E2 IFRS 9 에 따른 조정은 채택 연도에 반영
IAS 39 의 헤지회계가 계속 적용될 수 있음.	Yes-7.2.21	No
IFRS 9 의 헤지회계가 적용 될 수 있음.	Yes-7.2.21	Yes- B4/B6
<i>IFRS 15, ‘고객과의 계약에서 생기는 수익’</i>	<i>관련 신규 기준서에 대한 문단 reference</i>	<i>IFRS 1 의 관련 문단에 대한 reference</i>
완전한 소급적용	Yes- C3(a);C5	Yes-D34
<i>‘수정 소급법’</i> (최초 적용일에 누적효과가 인식되는 소급적용)	Yes- C3(b);C5(c)	No
<i>IFRS 16, ‘리스’</i>		
완전한 소급적용 또는 ‘단순화된 접근법’ (최초 적용일에 누적효과가 인식되는 소급적용)	Yes- C5(a) Yes- C5(b)	Yes- 문단 13 No

This content is for general information purposes only, and should not be used as a substitute for consultation with professional advisors.

© 2019 PwC. All rights reserved. PwC refers to the PwC network and/or one or more of its member firms, each of which is a separate legal entity. Please see www.pwc.com/structure for further details.

190130-132255-EP-OS

계약이 리스를 포함하는지에 대해 재검토하는 것이 요구되지 않음	Yes- C3	No
약정시점에 계약이 리스를 포함하는지를 검토	Yes, C3 을 무시하고 IFRS 16 문단 9 를 적용	Yes, D9 를 무시하고 IFRS 16 문단 9 를 적용
IFRS 로의 전환일에 계약이 리스를 포함하는지 검토	N/A	Yes, D9 을 적용하고 IFRS 16 문단 9 를 무시
증분차입이자율로 할인한 리스부채	-완전한 소급적용 시; 약정시점에 문단 26 적용 -‘단순화된 접근법’ 적용시: 최초 적용일에 C8(a) 적용	약정시점에 D9B(a)을 무시하고, IFRS 16 문단 26 적용 또는 전환일에 D9B(a)적용
사용권자산에 IAS 36 에 따른 손상검사 수행	Yes-완전한 소급적용 시. 문단 33. 만일 ‘단순화된 접근법’을 적용한다면 선택적. C8(c);C10(b)	Yes-D9B(c)
IAS 36 대신에 IAS 37 의 손실부담계약을 적용	No-완전한 소급적용 시. 문단 33 만일 ‘단순화된 접근법’을 적용한다면 선택적. C8(c);C10(b)	No
IFRS 17, ‘보험계약’		
소급적용	경과규정은 동일- 완전한 소급적용(실무적으로 적용 불가능하지 않는 한)	