



In brief

A look at current financial reporting issues

Release date: 18 May 2020

No. 2020-08

IASB의 개정 기준서 발표

At a glance

IASB는 2020년 5월 14일 좁은 범위의 기준서 개정을 발표했습니다.

- IAS 16 '유형자산 - 의도된 사용 전에 발생한 수입 금액'
- IAS 37 '손실부담계약 - 계약이행원가'
- IFRS 3 '개념체계의 인용'
- IFRS 1, IFRS 9, IFRS 16 및 IAS 41에 영향을 주는 IFRS 2018-2020 연차개선

개정 기준서는 2022년 1월 1일부터 시행됩니다.

이슈가 무엇입니까?

개정 기준서에 대한 요약은 다음과 같습니다.

IAS 16 '유형자산 - 의도된 사용 전에 발생한 수입 금액'

IAS 16은 자산의 원가에 경영진이 의도하는 방식으로 자산을 가동하는 데 필요한 장소와 상태에 이르게 하기 위해 직접 관련되는 원가를 포함하도록 요구합니다. 이러한 원가 중 하나는 자산이 제대로 작동하는지 시험할 때 발생하는 것입니다.

IAS 16의 개정은 기업이 의도된 용도로 자산을 준비하는 동안 생산된 품목을 판매함으로써 얻는 모든 수입 금액 (예: 기계가 제대로 작동하는 지 시험하는 과정에서 생산된 시제품의 판매에서 발생한 수입 금액)을 유형자산의 원가에서 차감하는 것을 금지합니다. 이러한 시제품의 판매에서 발생한 수입 금액은 시제품을 생산하는 원가와 함께 손익으로 인식됩니다. 기업은 IAS 2 '재고자산'에 따라 그러한 제품의 원가를 측정합니다. 시험 대상 자산이 아직 의도된 사용이 가능한 상태에 이르지 못하였으므로, 해당 자산의 감가상각비는 시제품의 원가에 포함하지 않습니다.

개정 기준서는 또한 자산의 기술적, 물리적 성과를 평가할 때 기업이 '자산이 제대로 기능하고 있는지를 시험하는 것'임을 명확히 하였습니다. 자산의 재무적 성과는 이러한 평가와는 관련이 없습니다. 따라서 자산은 경영진이 의도한 대로 운영될 수 있다면, 경영진이 기대하는 운영상의 성과 수준을 달성하기 전이라도 감가상각의 대상이 될 수 있습니다.

개정 기준서는 기업의 통상적인 활동에서의 산출물이 아닌 시제품과 관련된 수익과 비용을 별도로 공시하도록 요구합니다. 수입 금액이 포함된 포괄손익계산서의 개별 항목도 공시해야 합니다.

동 개정 기준서는 유형자산을 의도된 방식으로 필요한 위치와 상태에 이르게 하는 과정에서 생산되고 판매된 시제품이 있는 기업과, 경영진이 이전에 자산을 사용할 준비가 되어 있는지를 평가할 때 자산의 운영상의 성과를 고려했던 기업에 영향을 줄 수 있습니다(예: 광업). 경영진은 판매된 시제품의 원가를 추적하고 이전보다 더 일찍 의도된 용도로 사용 가능한 상태에 이르게 된 자산을 회계처리하기 위한 프로세스를 도입하는 것이 필요할 수도 있습니다.

IAS 37 '손실부담계약 - 계약이행원가'

IAS 37은 손실부담계약을 계약상 의무의 이행에 필요한 회피 불가능 원가가 그 계약에서 받을 것으로 예상되는 경제적 효익을 초과하는 계약으로 정의합니다. 회피 불가능 원가는 계약을 해지하기 위한 최소 순원가로서, 계약을 이행하기 위한 원가와 계약을 이행하지 못하였을 때 지급하여야 할 보상금 중에서 적은 금액입니다. 개정 기준서는 '계약을 이행하기 위한 원가'의 의미를 명확하게 합니다.

계약이행원가는 계약에 직접 관련되는 원가로 다음 두가지로 구성됩니다.

- 계약 이행을 위한 증분원가(예: 직접 노무원가 및 재료원가)
- 계약 이행에 직접 관련되는 다른 원가의 배분(예: 계약 이행에 사용되는 유형자산의 감가상각비 배분액)

또한, 개정 기준서는 손실부담계약에 대한 별도의 충당부채를 인식하기 전에 해당 계약에만 사용되는 자산이 아니라 해당 계약의 이행을 위해 사용되는 자산에 대한 손상차손을 먼저 인식하도록 하였습니다.

개정 기준서로 인하여 기존에 계약이행원가로 증분원가만 고려한 일부 기업은 손실부담계약으로 더 큰 충당부채를 인식하게 될 수 있습니다.

IFRS 3 '개념체계의 인용'

IASB는 사업결합에서 자산 또는 부채의 항목을 결정하기 위해서 재무보고를 위한 개념체계(2018년)를 참조하도록 하기 위해 IFRS 3 '사업결합'을 개정하였습니다. 개정 전에 IFRS 3은 재무보고를 위한 개념체계(2001년)를 참조하도록 했었습니다.

또한 IASB는 IFRS 3에 부채와 우발부채에 대한 새로운 예외를 추가하였습니다. 이 예외에 따르면 일부 유형의 부채 및 우발부채에 대해 IFRS 3을 적용하는 기업은 재무보고를 위한 개념체계(2018년) 대신에 IAS 37 '충당부채, 우발부채 및 우발자산' 과 IFRIC 21 '부담금'을 참조해야 합니다. 이러한 예외가 없었다면 기업은 IAS 37을 적용할 때 인식할 수 없는 일부 부채를 사업결합에서는 인식하게 되었을 수 있습니다. 이 경우 기업은 취득일 직후 그러한 부채를 제거해야 했을 것이며, 이로 인해 경제적 이익을 나타내지 않는 이익을 인식하는 결과가 되었을 것입니다.

IASB는 또한 취득자가 취득일에 IAS 37에 정의된 우발자산을 인식해서는 안됨을 명확히 하였습니다.

IFRS 2018-2020 연차개선

- *금융부채의 제거에 대한 10 % 테스트에 포함되는 수수료*

개정 IFRS 9는 금융부채의 제거에 대한 10 % 테스트에 어떤 수수료가 포함되어야 하는지를 다루고 있습니다. 비용이나 수수료는 제 3 자 또는 대주에게 지불 할 수 있으나 개정 기준서에 따라, 제 3 자에게 지불된 비용 또는 수수료는 10 % 테스트에 포함되지 않습니다.

- *IFRS 16 '리스'에 첨부되는 적용사례*

IASB는 IFRS 16에 첨부되는 적용사례 13을 개정하여 리스개량과 관련하여 임대인으로부터 받은 금액의 예를 제거했습니다. 개정 사유는 리스 인센티브 처리에 대한 잠재적 혼란을 제거하기 위함입니다.

- *최초채택기업인 종속기업*

IFRS 1은 종속기업이 지배기업보다 늦게 IFRS를 채택할 경우 면제를 허용합니다. 종속기업은 지배기업의 IFRS 전환일에 기초하여 연결 절차와 종속기업을 취득하는 사업결합 효과에 따른 조정 사항은 제외하고 작성된 지배기업의 연결재무제표에 포함되었을 장부 금액으로 자산과 부채를 측정 할 수 있습니다.

IASB는 IFRS 1에 따른 이러한 면제를 적용하는 기업이 지배기업의 IFRS 전환일을 기준으로 지배기업이 보고한 금액을 사용하여 누적환산차이를 측정할 수 있도록 IFRS 1을 개정하였습니다. IFRS 1의 개정은 최초채택기업의 비용을 줄여주기 위해서 위와 같은 면제를 누적환산차이로까지 확대하였습니다. 이 개정은 동일한 IFRS 1의 면제를 선택한 관계기업 및 공동기업에도 적용됩니다.

- *공정가치 측정에서의 세금*

IASB는 IAS 41 '농림어업'에 따라 공정가치를 측정할 때 기업이 세금에 대한 현금흐름을 배제하도록 하는 요구사항을 삭제하였습니다. 이 개정은 세후 기준으로 현금흐름을 할인하는 기준서 상의 요구사항과 일관되도록하기 위함입니다.

개정 기준서는 언제 적용되니까?

상기 개정 기준서는 2022 년 1 월 1 일부터 적용됩니다. 조기 적용도 허용됩니다. 경과규정은 다음과 같습니다.

기준서	경과규정
IAS 16	개정 기준서가 처음 적용되는 재무제표에 표시되는 가장 이른 기간의 시작일 또는 그 이후에, 경영진이 의도한 방식으로 운영될 수 있도록 필요한 위치와 상태에 이르게 된 유형자산의 항목에만 소급적으로 적용됩니다. 기업은 개정 기준서를 최초로 적용함에 따른 누적효과를 표시된 가장 이른 기간의 시작일에 이익잉여금(또는 기타 적절한 자본 항목)의 기초 잔액을 조정하여 인식합니다.
IAS 37	개정 기준서를 처음 적용하는 연차보고기간의 시작일(최초 적용일)에 아직 모든 의무를 이행하지 않은 계약에 적용됩니다. 비교정보를 재작성하지 않습니다. 이 기준서의 최초 적용 누적효과를 최초적용일에 이익잉여금(또는 기타 적절한 자본 항목)의 기초 잔액을 조정하여 인식합니다.
IFRS 3	2022 년 1 월 1 일 또는 그 이후에 시작되는 최초의 연차보고기간의 시작일 또는 그 이후에 취득일이 도래하는 사업결합에 적용됩니다.
IFRS 1	특정한 경과규정이 없습니다.
IFRS 9	기업이 개정 기준서를 처음 적용하는 연차보고기간의 시작일 또는 그 이후에 변경 또는 교환 된 금융부채에 적용됩니다.
IFRS 16	특정한 경과규정이 없습니다.
IAS 41	2022 년 1 월 1 일 또는 그 이후에 시작되는 최초의 연차보고기간의 시작일 또는 그 이후에 발생하는 공정가치 측정에 적용됩니다.

PwC는 IASB의 제·개정 프로젝트를 요약하여 전달하는 'In brief'와 상세한 실무적용이슈를 다루는 'In depth'를 통해 국제회계기준위원회(IASB)의 최근 제·개정 소식을 전달하고 있습니다. 동 자료는 이를 번역한 것으로서 각 사례는 결정 시점 당시 유효한 국제회계기준서를 기초로 작성되어 그 이후의 개정 내용이 반영되지 않았다는 점을 양지하시기 바랍니다. 또한, 동 자료는 우리나라 감독기관의 의견을 표명하는 것이 아니므로 회사의 구체적인 회계처리 판단은 전문가의 자문을 구하시기 바랍니다.

© 2020 Samil 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.