

In depth

A look at current financial reporting issues

pwc

SAMIL

삼일회계법인

No. 2014-01 부록
2014 년 6 월 26 일

목차:

배경.....	1
적용범위.....	2
라이선스.....	2
다수의 이행의무.....	5
추가적인 재화나 용역을 취득할 수 있는 옵션.....	7
변동가능대가.....	8
반품권.....	9
교환거래.....	11
본인 vs 대리인.....	11
원가의 이연.....	13

고객과의 계약으로부터의 수익

최종기준서 확정 - 새로운 수익인식 모형의 이해

엔터테인먼트와 미디어 산업 영향분석

요약

5 월 28 일 IASB 와 FASB(위원회, Boards)는 오랫동안 진행해 왔던 수익인식에 대한 합치된 기준을 발행하였습니다. 거의 모든 기업들이 적어도 유의적으로 증가된 공시요구사항으로 인하여 어느 정도 영향은 받을 것이나, 변화는 단순히 공시사항에 제한되지 않으며 기업이 속한 산업과 현재 회계관행에 따라 다양할 수 있습니다.

In depth 2014-01에서는 새로운 기준의 포괄적인 분석을 제공하고, 본 부록은 엔터테인먼트와 미디어산업을 영위하는 기업이 새로운 기준을 도입함에 있어서 유의적인 과제가 될 항목들을 집중 조명합니다.

배경

엔터테인먼트와 미디어 분야는 영화, TV, 음악, 비디오게임, 출판, 라디오, 인터넷을 포함한 다양한 분야들로 구성되어 있습니다. 이 부록에서는 새로운 수익인식 기준이 이러한 비즈니스들에 미칠 영향을 검토하고, 이러한 영향을 IFRS 와 US-GAAP 하의 현행 실무와 비교하고 있습니다.

이 부록은 업계에서 직면할 주요 문제점과 이슈에 대한 기초적인 분석을 제공하고 있으며, 이러한 분석은 기업들이 새로운 기준서를 적용해 가면서 계속적으로 발전할 것입니다. 하기에 수록된 사례와 관련 논의에서는 특히 기업들이 새로운 기준이 미칠 영향을 평가할 때 도움이 될 수 있는 중요 분야를 다루고 있습니다. 이 새로운 수익인식 기준은 원칙중심이므로, 유의적인 판단의 적용이 요구됩니다.

적용범위

이 기준은 리스, 금융상품, 다른 기준서의 적용범위에 해당하는 특정한 보증이나 약정을 제외한 모든 고객과의 계약에 적용됩니다. 고객이란, 기업과의 계약을 통해 기업의 정상적인 영업활동에 따른 산출물인 재화나 용역을 획득하기로 한 당사자를 의미합니다.

엔터테인먼트와 미디어 분야의 기업들은 공동의 약정이 고객과의 계약에 의한 것으로서 이 기준의 적용범위에 해당하는지를 평가하여야 할 것입니다. 협력자나 파트너가 기업의 정상적인 영업활동으로부터의 산출물을 획득한다기 보다는 상품을 개발하는 위험을 공유하는 경우, 이 기준의 적용범위에 해당하지 않습니다. 예를 들어, 어떤 영화 스튜디오가 상대방(다른 제작사 같은)과 해외배급 목적의 영화를 공동으로 제작하는 계약을 맺을 수 있습니다. 당사자들이 영화제작을 위한 위험을 공유한다면, 그러한 약정은 이 수익인식 기준서의 적용범위는 아닙니다. 그러나, 그러한 약정의 실질이 해당 스튜디오가 영화를 상대방에게 판매하거나 영화제작 용역을 제공하는 것이라면, 이 기준서의 적용범위에 해당할 수 있습니다.

라이선스

엔터테인먼트와 미디어 분야의 라이선스에는 신디케이트 TV 시리즈에 대한 권리, 음악 카탈로그에 대한 권리, 또는 애니메이션 캐릭터 이미지의 사용에 대한 라이선스 등과 같이 다양한 형태가 있습니다. 이 기준을 논의하는 과정에서 많은 관점들과 모형들이 논의되었습니다. 새로운 기준은 판매시점에 수익이 인식되는 라이선스와 기간에 걸쳐 수익이 인식되는 라이선스에 대한 모형을 제시하고 있습니다.

사용권 vs 접근권한

새로운 기준	현행 US GAAP	현행 IFRS
새로운 기준의 적용에 따라 라이선스가 약정에 포함된 다른 이행의무들과 구별되는지를 고려하여야 합니다. 만약 고객이 라이선스 그 자체로부터 또는, 쉽게 이용 가능한 다른 자원과 함께 해당 라이선스로부터의 효익을 얻을 수 있다면, 이 라이선스는 구별가능 것이고, 따라서 다른 이행의무와 식별가능 합니다. 만약 라이선스가 구별되지 않는다면, 통합된 이행의무의 이전에 따라 수익이 인식되어야 합니다. 라이선스는 기업에게 특정 시점의 지적 재산을 제공하는 약속이거나, 라이선스 기간 동안 계속적으로 지적 재산에 대한 접근권한을 제공하는 약속입니다. 기간에 걸쳐 기업의 지적 재산에 대한 접근권한을 제공하는 라이선스는 다음의 특성을 모두 포함하고 있습니다: 1) 라이선스 제공자는 고객이 권리를 갖는 지적 재산에 유의적인 영향을 미치는 활동을 수행함. 2) 라이선스 이용자는 라이선스	특정 형태의 지적 재산권에 대한 라이선스에 대해서는 산업별 기준을 제시하고 있습니다. 영화라이선스(에피소드로 이루어진 신디케이트 TV 시리즈 포함)의 경우, 약정에 대한 설득력 있는 증거가 존재하고, 영화가 완성되었거나 전달가능하고, 라이선스 기간이 개시되었으며, 수수료가 고정되거나 결정가능하고, 회수에 대하여 합리적으로 확신할 수 있을 때, 수익이 인식됩니다. 음악라이선스의 경우, 완전한 판매 시점에 즉, 취소불가능 한 계약이 존재하고, 수수료가 고정되었으며, 음악에 대한 권리와 녹음물이 전달되었고, 추가적으로 음악을 제공하여야 하는 유의적 잔여의무가 존재하지 않을 때, 수익이 인식됩니다. 만약 이러한 기준들이 충족되지 않는다면 수익은 잔여 이행의무에 따라, 또는 라이선스 기간 동안 인식되어야 합니다. (비디오 게임과 같은) 소프트웨어 라이선스의 경우, (예를 들어, 약정에 대한 설득력 있는 증거와 같은) 일반적인 수익인식기준 뿐만 아니라,	IFRS는 엔터테인먼트와 미디어 기업을 위한 별도의 산업별 기준을 제시하지 않았습니다. 일반적으로는, 계약에 따른 이행의무가 수행되고 매출이 가득되기 전까지는 라이선스 계약에 따른 수익을 인식할 수 없습니다. 취소불가능 한 계약 하에서의 환불불가능 한 대가에 대응한 권리의 경우, 라이선스 이용자가 해당 권리를 자유롭게 사용하는 것이 허용됩니다. 그러한 거래는 실질적으로 해당 라이선스에 대하여 잔여 이행의무가 없는 시점에 판매로 처리됩니다. 확정된 라이선스 기간은 라이선스의 위험과 보상이 고객에게 이전되지 않았다는 것을 나타낼 수 있고, 따라서 기간에 걸쳐 수익을 인식해야 한다는 것을 나타낼 수 있습니다. 그러나, 라이선스 수수료를 기간에 걸쳐 인식할지 또는 판매시점에 인식할지를 결정하기 위해서는 고정되거나 환불불가능 한 보증금, 취소불가능 한 계약, 고객이 권리를 자유롭게 이용할 수 있는지 여부, 공급자에게 잔여 이행의무가 없는지 여부와 같은 지표들이 고려되어야 합니다.

새로운 기준	현행 US GAAP	현행 IFRS
제공자가 수행한 활동의 (유리하거나 불리한) 영향에 직접적으로 노출되어 있음. 3) 라이선스 제공자가 수행한 활동으로 인하여 고객에게 재화나 용역이 이전되지 아니함. 만약 위 요건 중 어느 것이라도 충족되지 않는다면, 해당 라이선스는 고객이 사용을 지시할 수 있고, 라이선스로부터의 효익을 획득할 수 있는 시점에 권리를 이전한 것입니다. 특정한 기간, 지역 또는 해당 지적 재산권의 사용에 대한 제한은 라이선스가 지적 재산권에 대한 권리를 제공하는 것인지 또는 해당 지적 재산에 대한 접근 권한을 제공하는 것인지를 결정하는데 영향을 미치지 않습니다. 또한, 지적 재산에 대한 유효한 특허권에 의한 보증도 이러한 판단에 영향을 미치지 않습니다.	판매 후 고객지원 서비스와 같은 다른 소프트웨어 산출물을 구분하기 위한 판매자 관점의 객관적 증거에 대한 지침을 적용하여야 합니다. 이외의 라이선스의 경우, 별도의 산업별 기준이 존재하지 않으므로 일반적인 수익인식기준을 적용합니다. 기업들은 ‘판매’ 모형(판매시점 수익인식)과 ‘리스’ 모형(기간에 걸친 수익인식) 중 어느 것이 보다 적절한지 결정하여야 합니다.	

잠재적인 영향

새로운 기준서 하의 라이선스 회계처리는 산업별 수익인식 지침을 삭제함으로써 많은 엔터테인먼트와 미디어 기업들에게 유의적인 영향을 미칠 수 있습니다. 이 기준서는 수익인식방법을 결정하기 위한 새로운 기준을 제시하였습니다. 기존의 회계처리와 비교할 때, 특정 유형의 라이선스 수익인식은 이연 될 수 있는 반면, 다른 유형의 라이선스 수익인식은 앞당겨질 수 있습니다.

기업은 라이선스의 수익인식방법을 결정하기 전에 라이선스가 약정 내의 다른 재화나 용역과 구분될 수 있는지를 먼저 결정해야 합니다. 특히 단일의 약정 내에 복수의 라이선스가 포함되어 있거나 라이선스가 용역과 함께 제공되는 경우, 이러한 구별되는 라이선스를 식별하는 것은 어려울 수 있습니다(하기 ‘다수의 이행의무’ 참조).

많은 엔터테인먼트와 미디어 기업들에게 있어, 라이선스 회계처리와 관련하여 가장 어려운 이슈는 라이선스가 특정 시점에 지적 재산에 대한 사용권을 이전하는 것인지 아니면 기간에 걸쳐 지적 재산에 접근할 수 있는 권리를 제공하는지 것인지를 판단하는 것입니다. 기업은 고객이 라이선스의 사용을 지시할 수 있는지 여부 및 실질적으로 라이선스로부터 대부분의 잔여 효익을 획득할 수 있는지 여부를 고려해야 합니다. 만약 고객이 권리를 갖는 지적 재산권이 라이선스 기간에 걸쳐 변동된다면, 고객은 통제를 획득하지 못한 것입니다. 실질적으로 고객은 그러한 권리의 계속적인 이전으로부터 효익을 획득하는 동시에 소비하게 될 것입니다.

상기와 같이 지적 재산권이 계속적으로 변동되는 경우뿐만 아니라, 기업이 해당 지적 재산에 영향을 미치는 활동을 명백하게 수행하지 않는 경우에는, 라이선스 계약이 “접근할 수 있는 권한”인지 여부를 결정하는 것은 쉬울 수 있습니다. 새로운 기준서는 엔터테인먼트와 미디어 산업 하에서 이 두 범주에 속한 라이선스에 대한 사례를 제시하고 있습니다.

새로운 기준서에서는 소매상에게 음악 라이선스를 제공하는 사례를 설명하고 있습니다. 이 사례에서 라이선스의 대상인 지적 재산은 제작된 지 수십 년이 되었고, 더 이상의 추가적인 활동이 수행되지 않을 것이 확실시 됩니다. 해당 라이선스는 특정 시점에 이전된 것으로 처리되는 것이 이 사례의 결론입니다. 또한 이 기준서에는 고정된 수수료와 매출에 기초한 로열티를 대가로의 류제조업자에게 스포츠 로고 라이선스를 제공하는 또 다른 사례가 설명되어 있습니다. 이 사례에서 라이선스의 대상인 지적 재산은 경쟁 팀과의 경기참여라는 팀의 활동에 따라 지속적으로 변동됩니다. 게다가 이 팀은 제조업자와 매출을 기초로 한 로열티를 통해 경제적인 이득을 공유하고 있습니다. 이 사례의 경우 해당 라이선스는 기간에 걸쳐 이전된다는 것이 결론입니다.

음악이나 영화, TV와 관련된 라이선스를 포함한 많은 엔터테인먼트와 미디어 관련 라이선스들의 사실관계는 상기의 두 사례보다는 덜 명확할 것입니다. 기업들은 그들의 활동이 고객이 권리를 갖는 지적 재산에 어떤 영향을 미치는지 결정하기 위한 판단을 하여야 할 것입니다.

엔터테인먼트와 미디어 기업들이 지적 재산을 수익화하는 방식은 이러한 판단을 어렵게 할 수 있습니다. 많은 기업들은 케이블 네트워크, 방송, 온라인 유통업과 같은 복수의 유통 플랫폼을 통해 콘텐츠를 라이선스 합니다. 콘텐츠가 어떤 창구를 통하여 이행되는지에 따라 라이선스 제공자와 이용자에 대한 콘텐츠의 가치는 달라질 수 있습니다. 따라서, 라이선스 제공자에게는, 보완적인 콘텐츠 개발 또는 그들의 최종 고객이나 다른 라이선스 이용자를 목표로 한 판매촉진 활동을 통해, 그들의 지적 재산을 그 내용연수기간 내내 지원 하도록 하는 유인이 존재합니다. 그러한 활동들의 수준은 지적 재산의 성격, 내용연수, 라이선스 제공자의 사업모델에 따라 다양할 것입니다. 이 수익인식기준에서는 라이선스 기간 동안 지적 재산에 유의적인 영향을 미치므로 수익인식방식의 결정에 고려하여야 할 활동들의 유형이나 범위에 대한 어떠한 추가적인 지침도 제시되지 않았습니다. 결정적인 것은 아니지만, 경제적 이익이 공유되는 것은 라이선스 제공자에게 추가적인 활동을 수행하도록 하는 유인이 될 것입니다. 기업들은 라이선스 이용자에게 부여된 권리와 관련한 활동들을 식별하고, 분석하기 위한 방법론을 개발하여야 할 것이고, 그러한 분석에는 고객이 그러한 활동들의 영향에 노출되는지 여부 및 그 활동들로 인하여 추가적으로 구별된 재화나 용역이 이전되는지 여부가 포함될 것입니다.

다수의 라이선스를 제공하고 있는 일부 기업들에게는 라이선스 별로 철저한 분석을 수행하는 것이 어려울 수 있습니다. 라이선스 제공자가 수행하는 유사한 활동에 따라 유사하게 구성된 특정 범주나 유형 내의 라이선스들에 대해서는, 개별 라이선스 별로 판단하는 것과 중요하게 다르지 않는 한, 포트폴리오 기준으로 고려하는 것이 적절할 수 있습니다.

상기에서 언급한 바와 같이, 라이선스가 특정기간 동안의 접근권한을 의미하는지 또는 특정 시점의 권리 이전인지 여부를 결정할 때 다음사항은 고려되지 않습니다:

- 이전되는 권리의 하나의 특징일 뿐인 시간, 지역 또는 사용에 대한 제한
- 지적 재산에 대한 유효한 특허권의 보장

많은 산업 라이선스들이 시간, 지역 또는 사용에 대한 제한을 포함하고 있습니다. 예를 들어, 어떤 스튜디오가 케이블 채널에서 2년에 걸쳐 5번의 영화가 상영되는 것을 허용하는 권리를 라이선스 하는 경우, 이러한 상영횟수의 제한은 라이선스가 특정시점에 또는 기간에 걸쳐 이전 되는지 여부에는 영향을 미치지 않는, 이전되는 권리의 특징입니다. 이 때 기업들은 이러한 개념을 적용하기에 앞서 구별된 이행의무를 식별하기 위해 신중할 필요가 있습니다. 예를 들어, 만약 이 스튜디오가 5개의 별도의 영화를 동일 기간인 2년에 걸쳐 상영하는 라이선스를 제공한다면, 이러한 각각의 영화에 대한 권리의 이전은 별도의 이행의무일 수 있습니다. 특정시점이든 또는 기간이든 라이선스 이용자가 이전된 권리로부터 효익을 얻을 때까지, 라이선스 수익은 인식되지 않습니다.

특정시점에 인식되는 라이선스와 기간에 걸쳐 인식되는 라이선스 모두에 대하여, 지적 재산에 대한 라이선스의 대가로서 매출 또는 사용을 기초로 하는 로열티는 대상이 되는 매출 또는 사용이 발생하기 전에는 수익으로 인식할 수 없습니다(하기 “변동대가” 참조).

현행 US GAAP 하에서는 엔터테인먼트 및 미디어 산업에 대한 별도의 산업별 지침을 통해, 라이선스 거래의 수익인식 시점뿐만 아니라, 교차담보 영화 거래, 신규 및 라이브러리 콘텐츠에 대한 음악 라이선스, 조건부 로열티, 소프트웨어 관련 산출물의 공정가치 및 영화 라이선스의 변경에 대한 회계처리와 같은 다양한 개념을 다루고 있습니다. 새로운 기준서는 산업별 기준이 아니며, 라이선스에 대한 지침으로는 상기와 같이, 수익인식시점과 매출을 기초로 하는 로열티 회계처리에 대해서만 언급하고 있습니다. 기업은 라이선스 약정에 대한 적절한 회계처리를 결정하기 위하여 일반적으로, 라이선스계약이 아닌 경우에 적용하는 것과 동일하게, 기준서의 다른 단계들(계약의 식별, 구분된 이행의무의 식별, 거래가격의 결정 및 구별되는 의무에 대한 가격배분)을 적용하여야 할 것입니다.

다수의 이행의무

새로운 수익 기준서는 기업이 계약 상 모든 약정사항을 식별하고, 이러한 의무들이 구분되는지 여부를 결정할 것을 요구하고 있습니다. 이행의무는 계약 상 다른 약속과 구별되는, 재화나 용역을 이전하기 위한 약속입니다. 이행의무를 구분하는 기준은 기존 기준서와 유사 하지만, 차이가 있습니다.

새로운 기준	현행 US GAAP	현행 IFRS
이행의무의 식별 수익 인식 모형에 따라, (서로 다른 시점에 동 요건을 만족한다고 가정한다면) “구별”된 약속들은 각각 별도로 처리되어야 합니다. 고객이 재화나 용역 그 자체로부터 또는, 쉽게 이용가능 한 다른 자원과 함께 그 재화나 용역으로부터의 효익을 얻을 수 있고, 고객에게 재화나 용역을 이전하기로 한 약속이 그 계약 내의 다른 약속과 구분가능 하다면, 해당 재화나 용역은 구별된 것으로서 각각 별도로 처리 되어야 합니다.	기업은 계약 상의 모든 산출물을 식별하고, 독립적 가치가 있는 산출물에 기초하여 적절한 회계단위를 결정하여야 합니다.	기업은 거래의 실질을 반영하기 위하여 필요한 경우, 단일의 계약 내 별도로 식별가능 한 각 요소에 대하여 수익인식기준을 적용하여야 합니다. 거래가 단일 또는 다수의 요소로 처리되어야 하는지 결정하는 데 있어 고객의 관점이 중요합니다. 고객이 구매 거래를 단일의 요소로 간주한다면, 해당 약정은 단일의 거래로 처리되어야 합니다.
거래가격의 배분 거래가격은 상대적인 독립판매가격에 기초하여 각각의 이행의무에 배분되어야 합니다. 만약, 독립판매가격이 이용가능 하지 않다면, 관측가능 한 투입요소의 사용을 극대화하여 독립판매가격을 추정하여야 합니다.	계약대가는 상대적 판매가격에 기초하여 각각의 회계단위에 배분되어야 합니다. 소프트웨어 거래의 경우, 상대적 판매가격은 판매자 관점의 객관적인 증거에 의해서만 결정될 수 있습니다. 소프트웨어 이외 거래의 경우, 객관적인 증거가 이용가능 하다면 사용하고, 그렇지 않다면 기업의 최선의 추정치를 판매가격으로 사용합니다. 특정 시점에, 복합거래에 대하여 인식되는 수익금액은 미래의 산출물에 따른 우발적 성격이 없는 금액을 한도로 합니다.	단일 거래 내의 여러 요소가 각각 별도로 처리되는 경우, 거래 가격을 각 요소에 배분하는 기준으로 공정가치를 사용합니다.

잠재적 영향:

구별된 의무의 식별

기업은 개정된 기준에 따라 기존의 기준 보다 다양한 이행의무를 식별할 수도 있고, 이에 따라 거래가격의 배분 방법이 달라질 수 있습니다. 다음은 하나 이상의 이행의무를 포함하는지 평가가 필요한 일반적인 계약 묶음의 사례입니다:

- 가입기간에 걸쳐 고객에게 다양한 서비스를 제공하는 유통 계약.
- 여러 플랫폼과 기간에 걸쳐 고객에게 광고를 제공하는 마케팅 거래.
- 미래의 산출물을 포함한 라이브러리 콘텐츠에 대한 접근을 허용하는 라이선스 계약.
- 지속적 서비스가 가능하도록 원격으로 콘텐츠를 관리해야 하는 의무를 부담하는, 고객에 대한 음원 다운로드의 라이선스 계약.

각 상황에 대하여, 기업은 우선 고객이 재화나 용역 그 자체로부터 또는, 쉽게 이용가능 한 자원과 함께 그 재화나 용역으로부터의 효익을 얻을 수 있는지를 결정하여야 합니다. 그 후, 기업은 해당 재화나 용역이 계약 상 다른 약속과 식별가능한지 여부 즉, 계약의 내용 상 구별되는지 여부를 결정하여야 합니다. 이러한 결정을 위하여 기업은 계약 내 특정 약속이 다른 약속과 구분되는지 결정하기 위한 다음 요건의 만족 여부에 대해 판단하여야 합니다:

- 고객이 계약 상 받기로 한 산출물인 재화나 용역의 묶음을 제공하기 위하여, 특정 재화나 용역을 계약 내 다른 재화나 용역과 통합하기 위한 유의적인 용역이 제공되는지 여부.
- 특정 재화나 용역이 계약 내 다른 재화나 용역을 유의적으로 수정하거나 변경하는지 여부.
- 특정 재화나 용역이 계약 내 다른 재화나 용역에 대해 매우 의존적이거나, 계약 내 다른 재화나 용역과 매우 밀접한지 여부.

엔터테인먼트나 미디어 산업에서는, 디지털 비즈니스 모델의 성장과 스트리밍 서비스의 확산, 기타 다양한 플랫폼의 등장으로 인해 이러한 판단이 보다 어려울 수 있습니다.

거래가격의 배분

특정 상황에서, 계약 상 의무에 대한 거래가격의 배분은 기존의 회계관행과 다를 수 있습니다. 새로운 수익 기준서의 적용에 따라, 현행 US GAAP 하에서의 미래 산출물에 따른 우발적 성격의 수익인식 이연에 대한 지침(‘우발적 수익 한도: contingent revenue cap’로 불리기도 함)은 삭제되었습니다. 이러한 변화는 계약에 따라 무상으로 또는 할인된 가격으로 제공되는 재화나 용역에 대한 지불이 계약 상 약속된 다른 재화나 용역의 이전에 따라 우발적인 상황 일지라도, 기업은 해당 재화나 용역에 대하여 수익금액을 배분하여야 함을 의미합니다. 광고 개시 시점에는 무상의 스폿 광고* 및 기타 서비스가 제공 되었으나, 후속적으로 높은 요금이 청구되는 스폿 광고의 경우를 예를 들어 보면, 현행의 US GAAP 하에서는 광고 개시 시점의 스폿 광고가 독립적인 가치가 있는데도 불구하고, 관련 대가가 미래의 후속적인 스폿 광고의 제공여부에 따른 우발적 성격이 있으므로, 광고 개시 시점의 무상 서비스에 대해 배분되는 수익금액이 없습니다. 그러나, 새로운 기준서 하에서는 전체 약정에 대한 거래가격이 상대적 독립판매가격에 기초하여 각각의 스폿 광고에 배분됩니다.

만약 재화나 서비스가 독립적으로 판매되지 않는다면, 독립판매가격이 추정되어야 합니다. 새로운 기준서는 상대적인 판매가격을 추정하는 데 사용할 수 있는 기타 대체적인 방법의 사용을 허용하고 있습니다. 이러한 유연성은 (비디오 게임을 포함한)소프트웨어 거래에서 가장 잘 나타납니다. 기업은 해당 IFRS 기준과 가장 근접한 지침으로서, 현행 US GAAP에서 요구하는 것처럼 라이선스들에 대해 각각 별도로 처리하기 위하여 소프트웨어 약정 묶음의 공정가치에 대한 공급자 관점의 객관적 증거에 대해서 더 이상 입증할 필요가 없습니다.

(* 스폿 광고 spot advertising: 방송에서, 프로그램과 프로그램의 사이 또는 한 프로그램의 중간에 방송하는 짧은 광고)

사례 - 비디오 게임에 포함된 온라인 기능

Facts: VideoCo 는 C50을 대가로 비디오 게임을 개발하여 판매하고 있습니다. 동 비디오 게임은 그 자체로도 이용이 가능하지만, VideoCo 는 사용자의 편의를 위해 멀티플레이어 게임 포맷 및 기타 온라인 서비스를 추가적인 비용 없이 고객들에게 제공하기로 하였습니다. VideoCo는 이러한 추가적인 서비스를 독립적으로 판매하지는 않습니다.

동 계약에서 VideoCo는 얼마나 많은 이행의무를 식별하여야 합니까?

Discussion: 고객은 멀티플레이 기능과 관계없이 싱글 플레이 방식으로도 게임을 이용할 수 있습니다. 그러므로, 고객은 각 항목 그 자체로부터 각 항목의 효익을 얻을 수 있습니다.

VideoCo는 다음으로 이 게임과 온라인 기능이 계약의 내용 상 구별되는지 여부를 평가하여야 하는데, 이러한 결정에는 추가적인 판단이 필요합니다. VideoCo는 게임과 온라인 서비스를 구분하기 위하여, 게임과 온라인 서비스를 통합하기 위한 서비스가 수행되는 범위 및 게임과 온라인 서비스의 상호 의존도를 평가해야 합니다.

만약 VideoCo가 게임과 온라인 서비스가 구분가능 한 것으로 결정하였다면, C50의 거래가격은 추정된 상대적인 독립판매가격에 기초하여 각각의 이행의무에 배분되어야 합니다(공급자 관점의 객관적 증거에 대한 입증은 요구되지 않습니다). VideoCo는 각각의 이행의무가 충족될 때 수익을 인식하여야 합니다. 만약 이행의무가 구분되지 않는다면, 거래가격은 통합된 서비스 기간에 걸쳐 인식되어야 합니다.

서비스 활성화를 위한 선취수수료

케이블 텔레비전 기업의 경우, 월별 가입 서비스 계약의 개시 시점에 고객에게 서비스 활성화 및 설치에 대한 수수료를 청구하는 경우가 있습니다. 케이블 텔레비전 기업은 현행 US GAAP 하의 특정 산업별 회계처리지침에 따라 (IFRS와 달리) 설치 관련 선수 수수료 중 직접 판매원가에 해당하는 금액만큼을 수익으로 인식합니다. 그러나, 개정된 기준에 따라 특정 산업별 지침은 삭제되었습니다. (케이블 텔레비전 기업을 포함한) 모든 기업은 약정의 개시 시점에, 현행 IFRS와 유사하게 해당 시점에 수익이 인식되어야 하는지를 결정하기 위하여, 식별된 재화나 용역이 고객에게 이전되었는지를 결정하여야 합니다.

추가적인 재화나 용역을 취득할 수 있는 옵션

기업은 고객에게 현재 거래와 관련하여 추가적인 재화나 용역을 취득할 수 있는 옵션을 부여할 수 있습니다. 이러한 옵션은 후속적인 구매에 대한 할인이나 계약을 연장하거나 갱신할 수 있는 권한을 제공합니다. 라이선스 제공자는 적절한 회계처리를 위하여 해당 옵션들이 고객에게 중요한 권리를 부여하는지 여부를 결정하여야 합니다.

새로운 기준	현행 US GAAP	현행 IFRS
추가적인 재화나 용역을 취득할 수 있는 옵션이 고객이 계약을 체결하지 않았다면 얻을 수 없는 중요한 권리를 고객에게 제공한다면, 이러한 옵션은 식별가능 한 이행의무를 구성합니다. 기업은 고객이 받게 될 미래의 재화나 용역에 대하여 사실상 현재 지불할 금액과 같은, 옵션의 독립판매가격에 기초하여 옵션에 배분할 거래가격을 추정하여야 합니다. 옵션에 대한 수익은 옵션이 만료되거나 미래에 재화나 용역이 고객에게 이전되는 시점에 인식됩니다. 추가적인 재화나 용역을 취득할 수 있는 옵션의 행사가격이 재화나 용역에 대하여 일반적으로 청구되는 가격의 범위 내에서 결정된다면, 해당 옵션이 단지 이전 계약의 체결 때문에 행사될지라도, 이러한 옵션은 중요한 권리가 될 수 없습니다. 이러한 옵션은 마케팅적인 가격제시로 간주될 것 입니다.	소프트웨어 회계처리 기준이 적용되는 경우, 미래의 구매에 대해 제공되는 할인에 대하여 유의적인지 여부 및 일반적으로 고객에게 제공되는 할인과 비교하여 추가적인 할인을 제공하는지 여부를 평가하여야 합니다. 유의적이면서 추가적인 할인이라면, 이는 계약에 따른 별도의 산출물임을 나타냅니다. 소프트웨어 이외 거래의 경우, 보편적인 회계관행은 (공정가치에 대하여 공급자 관점의 객관적 증거의 입증이 요구되지 않는다는 것을 제외하고는) 소프트웨어 지침을 유추적용 하는 것입니다.	기업이 매출 거래의 일부로서 향후 할인된 가격으로 재화나 용역을 취득할 수 있는 옵션을 고객에게 부여한다면, 동 옵션은 해당 계약 내의 식별가능 한 요소로 처리되어, 대가를 최초 재화 및 용역과 동 옵션에 배분합니다. 기업은 고객충성제도 및 유의적인 옵션과 관련된 수익의 이연 회계처리를 유추적용 하여 회수된 이후에 관련 수익을 인식합니다.

잠재적 영향:

엔터테인먼트나 미디어 분야에서 계약을 갱신하거나 연장하기 위한 여러 옵션들은 고정되거나 단계적으로 상승하는 가격으로 행사가격이 결정되어, 그러한 옵션이 중요한 권리를 나타낼 가능성이 낮아질 수 있습니다. 그러나, 어떤 옵션이 할인된 가격을 제시하는 내용을 포함하거나, 향후 고객에게 할인을 제공하는 유의적인 가격협상으로 나타난다면, 기업은 그러한 옵션이 계약 상 구별된 이행의무인지 여부를 고려하여야 합니다.

엔터테인먼트 및 미디어 분야에서 고려될 수 있는 잠재적 옵션의 사례는 다음과 같습니다:

- **텔레비전 시리즈를 갱신할 수 있는 옵션** - 회사는 텔레비전 시리즈를 개발하는데, 약정에 따라 방송국에 일단의 가격으로 첫 번째 시즌에 대한 라이선스를 제공하고, 고정된 가격으로 후속적인 두 시즌에 대한 권리를 갱신할 수 있는 옵션을 부여하고 있습니다. 회사는 최초 시즌보다 후속하는 시즌에 보다 높은 가치가 있어 고정 가격의 옵션 부여가 방송국에 중요한 권리를 제공하는 것인지 여부를 평가하여야 합니다.
- **구독계약을 연장할 수 있는 옵션** - 정기간행물을 발행하는 출판사는 12개월 동안의 구독에 대해서, 구독 종료 후 일정 시점에 최초 판매가격보다 낮은 가격으로 계약을 연장할 수 있는 옵션을 독자에게 부여하였습니다. 출판사는 동 권리가 식별가능 한 별도의 이행의무로서 중요한 권리를 나타내는지 또는, 구독에 대하여 청구될 수 있는 통상적인 가격 범위 내의 마케팅적인 가격 제시인지 여부를 평가하여야 합니다.
- **추가적인 광고를 취득할 수 있는 옵션** - 방송사는 광고주에게 고정가격으로 1년 동안 100번의 스포트 광고를 제공하고, 광고주의 선택에 따라 회당 동일 가격으로 추가적인 50번의 스포트 광고를 취득할 수 있는 옵션을 부여하였습니다. 이러한 옵션의 부여는 연간 광고비의 증가를 방지할 수 있으므로(즉, 분산형 시장가격 정책) 광고주에게 중요한 권리를 제공할 수 있습니다. 그러나, 청구되는 가격이 동일 기간에 대하여 현재 제시될 광고비의 범위 내에 있다면, 중요한 권리를 제공하지 않을 수 있습니다.

변동가능대가

거래가격은 재화나 용역의 이전에 대한 교환으로 기업이 수취할 것으로 기대하는 대가의 총액입니다. 거래가격은 (이에 한정되지 않으나) 할인, 리베이트, 환불, 신용제공, 인센티브, 성과 보너스 및 로열티를 포함하여, 변동가능하거나 미래 사건의 결과에 따른 우발적 성격이 있는 대가를 포함할 수 있습니다.

엔터테인먼트 및 미디어 분야에서 변동대가는 여러 가지 형태로 나타나고 있습니다. 예를 들어, 판매 또는 사용에 기초한 로열티, 가정용 엔터테인먼트 DVD 판매에 대하여 적용되는 가격 보호조건, 중요한 광고주에 대하여 적용되는 누적물량 기준의 가격할인, 마케팅 계약에 따른 성과 보너스 등이 있습니다.

새로운 기준	현행 US GAAP	현행 IFRS
변동대가는 관련 추정치 변동될 경우 수익금액 누적액이 미래에 유의적으로 감소하지 않을 가능성이 매우 높은 금액 한도 내에서 거래가격의 추정에 반영합니다.	수익은 금액이 고정되거나 결정가능하고, 대가의 회수에 대하여 합리적으로 확신할 수 있을 때 인식됩니다. 로열티 수익은 일반적으로 로열티 지급을 발생시키는 매출과 동일한 기간에 수익으로 인식됩니다.	수익은 미래경제적효익의 유입가능성이 높고, 그 금액을 신뢰성 있게 측정할 수 있을 때 인식합니다.
단, 지적 재산권에 대한 라이선스와 관련하여 판매 또는 사용을 기초로 인식되는 로열티 수익에 대하여는 예외사항이 적용됩니다. 지적재산권에 대한 라이선스로부터 발생하는 로열티는 후속적인 판매나 사용이 발생하여 관련 이행의무가 충족(또는 부분적으로 충족)될 때까지, 거래금액에 포함하지 않습니다.		관련 약정의 조건에 따라 발생하는 로열티 수익의 경우, 보다 적절한 수익 인식을 나타낼 수 있는 다른 체계적인 방법이 존재하지 않는 한, 그러한 약정 상의 발생기준에 따라 수익을 인식합니다.
		미래 사건의 발생 여부에 따라 우발적 성격이 있는 라이선스 수수료의 경우, 수익금액을 신뢰성 있게 측정할 수 있고, 수익금액의 회수가능성이 높을 때, 아마도

		그러한 미래 사건이 발생한 시점에 수익을 인식합니다. 라이선스 수수료나 로열티가 회수가능성이 높고 신뢰성 있게 측정가능 하다면, 그러한 라이선스가 이용가능 한 시점에 수익이 인식됩니다.
--	--	---

잠재적 효과

지적 재산권의 라이선스에 대한 판매 또는 사용에 기초한 로열티

IASB와 FASB는 지적 재산권의 라이선스에 대한 판매 또는 사용에 기초한 로열티의 변동대가에 대하여 예외사항을 두기로 결정하였습니다. 이러한 지적 재산권의 라이선스에 대한 로열티는 그 불확실성이 해소되기 전까지 거래가격으로 반영하지 않습니다. 이러한 예외사항의 적용으로 많은 우발적 성격의 로열티 거래에 대한 회계처리는 기존 IFRS와 US GAAP 하의 현행 회계관행과 일관성이 있을 것입니다.

기업은 이러한 예외사항을 적용하기 위하여 약정에 지적 재산권의 라이선스에 대한 판매 또는 사용에 기초한 로열티가 포함되어있는지 여부를 우선 고려하여야 할 것 입니다. 지적 재산권 판매의 경우에는 이러한 예외사항이 적용되지 않습니다. 또한, 지적 재산권이 (물리적인 서적과 같은) 유형의 재화와 함께 묶음으로 제공되고, 그러한 유형의 재화와 구분되지 않는다면 이러한 예외사항은 적용할 수 없습니다.

다른 형태의 변동대가

엔터테인먼트와 미디어 산업 분야에서는 판매 또는 사용에 기초한 로열티뿐만 아니라 기타의 변동대가 또한 일반적입니다. 기업은 변동대가를 기대가치(확률에 따른 가중평균금액)와 최선의 추정치(발생가능성이 가장 높은 단일의 추정치) 중 하나의 방법에 기초하여 측정하여야 합니다. 기업은 상황에 따라 변동대가에 대한 예측가능성이 가장 높은 방법을 사용하여야 합니다.

수익의 유의적인 감소가 발생하지 않을 가능성이 매우 높은지를 결정할 때 고려할 요소에는 불확실성의 지속 기간, 유사한 거래에 대한 기업의 과거 경험 및 가능한 대가금액의 범위가 포함됩니다. 가격의 불확실성이 해소되지 않아 수익 인식을 이연하고 있는 기업의 경우, 새로운 기준 하에서는 미래에 수익금액 누적액이 유의적으로 감소하지 않을 가능성이 매우 높은 범위의 최소 금액을 추정할 수 있다면, 해당 금액에 대한 수익의 인식이 앞당겨질 수 있습니다.

마케팅 계약에 따라 성과 보너스를 지급받는 광고 대행사는 마케팅 서비스에 대한 이행의무가 충족됨에 따라 수익을 인식할 때, 달성된 보너스를 추정하는 것이 요구됩니다. 성과 보너스의 전부를 받거나 전혀 받지 못하는 조건인 경우, 대행사는 성과 보너스를 최선의 추정치로 추정하는 것이 더 나은 방법이라고 결정할 수 있습니다. 그러나, 광고의 성과 범주에 따라 다양한 수수료를 지급받는 대행사의 경우에는, 성과 보너스를 기대가치로 추정하는 것이 더 나은 방법이라고 결정할 수 있습니다. 모든 경우에 대행사는 제약조건 및 유의적인 수익의 감소가 발생하지 않을 가능성이 매우 높은지 여부를 고려하여야 합니다.

시청자의 부족으로 인한 광고계약의 조정, 최혜국 조항에 따른 운송료 조정, 홈 엔터테인먼트 DVD 판매에 대한 가격 보호조건의 설정과 같은, 다른 형태의 변동대가에 대해서도 유사한 분석이 요구됩니다.

반품권

반품권은 소매업자에 대한 재화의 판매를 포함한 매출거래에서 일반적으로 나타납니다. 이러한 권리 중 일부는 고객이나 유통업자와의 계약 상 명시되어 있지만, 일부는 판매 과정이나 통상적인 비즈니스 관행에 따라 암묵적으로 내재되어 있습니다. 반품권은 일반적으로 DVD와 CD를 발매하는 영화 및 음악 제작자뿐만 아니라, 출판사나 인쇄 매체에 의해서도 부여됩니다.

새로운 기준	현행 US GAAP	현행 IFRS
반품될 것으로 기대되는 재화에 대해서는 수익이 인식되지 않고, 고객으로부터 반품될 것으로 기대되는 금액에 대하여는 부채를 인식하여야 합니다. 반품 부채는 매 보고기간 말 기대 반품 추정치를 고려하여 재평가되어야 합니다. 반품 부채를 결제함에 따른 고객으로부터의 제품 회수 권리에 대하여는 최초 제품의 원가로 측정된 자산과 이에 상응한 매출원가의 조정이 인식되어야 합니다. 반품 부채는 변동대가에 대한 지침을 고려하여 결정되므로, 추정의 변경으로 인하여 수익금액 누적액이 유의적으로 감소하지 않을 가능성이 매우 높은 금액을 한도로 수익을 인식해야 한다는 제약조건이 적용됩니다.	반품권이 수반된 판매 거래의 경우, 여러 조건을 충족(예를 들어, 가격이 고정되었거나 결정가능 하고 또는, 구매자에게 지급할 의무가 있는 경우)하고, 일반적으로 많은 수량의 상대적으로 동질적인 거래에 대해서만 충족할 수 있는 조건으로서 반품에 대하여 합리적으로 추정할 수 있다면, 판매시점에 수익이 인식되어야 합니다.	판매자가 과거의 경험이나 기타 관련 증거에 따라 수익금액을 신뢰성 있게 측정가능 한 경우, 일반적으로 반품될 것으로 기대되는 수익에 대응하는 충당금을 차감한 총액으로 수익을 인식합니다.

잠재적인 효과

새로운 기준에 따른 반품 회계처리는 현재의 관행과 유사하나, 기업이 고려해야 할 차이점이 있습니다.

재무상태표 상 전체 반품 의무에 대하여 부채를 인식하고, 반품될 재화에 대한 권리에 대하여 자산을 인식합니다. 유의적인 규모의 반품이 예상되는 경우(예를 들어, 일부 신문이나 잡지 가판대 판매의 경우), 이러한 개정에 따라 현재의 관행과 비교하였을 때 재무상태표 표시 상 유의적인 가산 조정의 결과가 나타날 수 있습니다.

반품에 대한 추정 또한 현재의 관행과 다를 수 있습니다. 예를 들어, **US GAAP** 하에서는 출판업자가 반품을 합리적이고 신뢰성 있게 추정할 수 없는 경우, 전체 수익 인식이 보다 나은 추정이 가능할 때까지 연기 되었습니다. 이는 소매상이 최종 소비자에게 재화를 판매한 것으로 보고하는 시점까지 가능하지 않을 수 있었습니다. 새로운 기준 하에서는 수익금액 누적액이 유의적으로 감소하지 않을 가능성 높은 금액을 한도로 수익이 인식될 수 있도록 반품에 대한 추정을 요구하고 있습니다. 이에 따라 총 수익에 대하여 신뢰성 있게 추정할 없는 경우에도, 소매업자에 대한 판매에 대하여 최소 금액의 수익이 인식되는 결과가 나타날 수 있습니다.

사례 - 출판업자에 의한 제품의 판매

Facts: 출판업자는 **Book A** 를 단위당 **C10**의 가격에 **100**권 판매하였습니다. 책 생산 시 단위당 **C2**의 원가가 발생하였으며, 판매 시 반품권이 부여 되었습니다. 소매상은 책을 물리적으로 점유하고 있으며, 계약에 따라 책을 수령하는 시점에 대가를 지급할 의무가 있습니다. 해당 판매 거래에 대한 반품률은 과거의 반품 경험을 고려할 때 **30%** 수준입니다. 출판업자는 제품의 회수와 관련하여 발생할 원가는 유의적이지 않고, 반품될 제품을 원가 이상의 가격으로 재판매 할 수 있을 것으로 추정하였습니다.

출판업자는 **Book A** 의 수익을 어떻게 인식하여야 할까요?

Discussion: 소매상에게 제품에 대한 통제가 이전되면, **C700**(**C10** x **70**권 (**100**권에서 **30%**의 기대 반품률을 차감))의 수익과 **C140**(**C2** x **70**권)의 매출원가가 인식되어야 합니다. 반품될 제품에 대하여 **C60**(제품원가의 **30%**)의 자산과 반품 의무에 대하여 **C300**(판매가격의 **30%**)의 부채가 인식됩니다. 이러한 재고자산에 대한 기대되는 반품의 효과는 매출채권과 상계되지 않고 총액으로 표시 됩니다. 반품에 대한 추정치는 매 회계기간 말에 재평가되며, 반품에 대한 추정의 변경효과는 관련 자산과 부채에서 조정되어야 합니다.

교환거래

여러 엔터테인먼트 및 미디어 기업들이 교환거래에 관여하고 있으며, 이러한 교환거래에는 일반적으로 광고와 광고를 교환하는 거래나 재화와 용역을 교환하는 거래가 포함됩니다. 새로운 기준에 따라 이러한 거래가격의 측정 방법이 변경될 수 있습니다.

새로운 기준	현행 US GAAP	현행 IFRS
수익은 고객에게 받거나 받기로 한 현금성 및 비현금성 대가의 공정가치로 측정됩니다. 공정가치는 기업이 비현금성 대가를 수령한 시점과 기업이 그 이행의무를 충족한 시점 중 이른 시점에 측정됩니다. 만약 기업이 비현금성 대가의 공정가치를 합리적으로 추정할 수 없는 경우, 대가와 교환으로 고객에게 이전하기로 약속된 재화나 용역의 독립판매가격을 참조하여 간접적으로 측정할 수 있습니다.	광고 교환거래 교환거래 방식으로 특수관계가 아닌 구매자로부터 유사한 광고용역에 대하여 받은 현금, 유가증권 및 확정된 금액의 현금으로 전환이 용이한 다른 대가에 대한 과거 역사적 관행에 기초하여 계약 상 제공된 광고 용역의 공정가치가 결정가능 하다면, 수익과 비용은 공정가치로 측정되어야 합니다. 만약 교환거래에서 제공된 광고용역의 공정가치가 결정가능 하지 않은 경우, 교환거래 수익은 제공한 광고의 원가로 기록되며, 이 금액은 “0”일 수 있습니다. 광고 이외의 교환거래 일반적으로 비현금성 거래는 관련된 자산이나 용역의 공정가치에 기초하여 측정하며, 이 때 통상 제공한 자산의 공정가치에 기초하여 측정합니다. 만약 제공한 자산의 공정가치보다 제공받은 자산의 공정가치가 더 명확한 경우 제공받은 자산의 공정가치를 사용합니다.	광고 교환거래 유사한 재화나 용역의 교환거래에 대하여는 수익이 인식되지 않습니다. 그러나, 광고 교환의 매체가 성격상 상이한 경우, 수익은 제공한 광고의 공정가치로 인식합니다. 이러한 광고 계약의 공정가치는 유사한 비교환거래를 참조하여 측정할 수 있습니다. 광고 이외의 교환거래 수익은 제공받은 재화나 용역의 공정가치에 수취하거나 지급한 현금및현금성자산을 조정하여 측정합니다. 만약 제공받은 재화나 용역의 공정가치를 신뢰성 있게 측정할 수 없다면, 수익은 제공한 재화나 용역의 공정가치에 수취한 현금및현금성자산의 금액을 조정하여 측정합니다.

잠재적인 효과

비현금성 대가는 현행의 회계처리와 유사하게 공정가치로 인식됩니다. 그러나, 기업은 제공한 재화나 용역에 대한 상대적인 개념으로써, 제공받은 재화나 용역의 가치를 우선 고려하여야 합니다. 이러한 관점은 현행 IFRS와 일관되며 현행 US GAAP과는 차이가 있습니다.

새로운 수익인식 기준은 광고 교환에 대한 별도의 규정을 제시하지 않았으므로, 한정된 시장만 존재하는 경우 이러한 거래의 공정가치 결정에 기업의 추가적인 판단이 요구될 수 있습니다. 수익 인식은 더 이상 상기의 유사한 광고용역에 대한 제3자로부터의 현금성 거래의 부재를 전제로 하지 않습니다.

본인 vs 대리인

기업이 본인인지 또는 대리인인지 판단하는 것은 계속적으로 유의적인 판단을 요구할 것입니다. 본인 / 대리인의 판단에 따라 수익을 총액으로 인식할지 또는 순액으로 인식할지 여부가 결정되므로, 많은 엔터테인먼트 및 미디어 기업들의 수익 금액에 유의적인 영향을 미칠 것입니다.

새로운 기준	현행 US GAAP	현행 IFRS
기업이 고객에게 재화나 용역에 대한 통제를 이전하기 전까지 이를 보유하고 있다면, 그 기업은 본인입니다. 고객에게 재화나 용역을 이전하기 전에 일시적으로 권리를 보유하는 것이 반드시 통제를 보유했던 것으로 간주되지는 않습니다. 기업의 의무가 다른 당사자가 재화나 용역을 제공할 수 있도록 조정하는 것이라면, 기업은 대리인입니다. 기업이 대리인이므로, 고객에게 재화나 용역을 이전하기 전에 재화나 용역에 대한 통제를 보유하지 않았다는 것을 나타내는 요소에는 다음이 포함됩니다: • 다른 기업이 계약의 이행에 대해 책임을 진다. • 기업이 재고위험을 부담하지 않는다. • 기업이 가격결정권을 가지지 않는다. • 기업이 수수료를 받는다. • 기업이 신용위험을 부담하지 않는다.	기업이 본인인지 또는 대리인인지를 여부의 결정 시 다음의 요소가 고려됩니다: • 기업이 약정상 주요 의무를 부담하는가? • 기업이 일반적인 재고위험을 부담하는가? • 기업이 가격결정권을 가지는가? • 기업이 재화나 용역을 변경하는가? • 기업이 공급자 선정에 관여하는가? • 기업이 제품설계의 결정에 관여하는가? • 기업이 물리적 재고위험을 부담하는가? • 기업이 신용위험을 부담하는가? 상기에서 상위의 3개 요소는 다른 요소들보다 더 큰 가중치를 부여하여야 할 요소입니다.	재화가 판매되거나 용역이 공급될 때, 기업이 위험과 보상에 노출되어 있다면 기업은 본인입니다. 약정 상 기업이 본인임을 나타내는 지표는 다음과 같습니다: • 기업이 주요 의무를 부담한다. • 기업이 재고위험을 부담한다. • 기업이 가격결정권을 가진다. • 기업이 신용위험을 부담한다. 기업이 사전에 결정된 수수료를 받는다면, 기업은 대리인입니다.

잠재적인 효과

기업들은 수익을 총액 또는 순액으로 계상할지 여부를 결정하기 위해 현재 적용하고 있는 많은 동일한 요건을 적용할 것입니다. 그러나, 현행 **US GAAP**과 비교할 때, 새로운 기준은 더 적은 요건을 제시하였으며, 특정 요건에 다른 요건보다 더 큰 가중치를 부여하지 않았습니다. 새로운 기준에서 이 요건들의 목적은 기업이 고객에게 재화나 용역에 대한 통제를 이전하기 전에 이를 보유하고 있었는지 여부를 결정하는 것입니다.

엔터테인먼트 및 미디어 산업에서 본인과 대리인의 결정은 일반적인 이슈입니다. 예를 들면, 다음과 같습니다:

- 출판업자나 웹사이트업체가 고객에 대한 전자책 판매와 관련하여 본인인지 여부를 결정할 때.
- 제작사나 배급사가 영화에 대해 받는 수익과 관련하여 본인인지 여부를 결정할 때.
- 인터넷 광고업자나 대행사가 광고 거래에 대해 본인인지 여부를 결정할 때.

물리적 재화가 관여되지 않는 거래나 재고위험이나 신용위험이 거의 없는 거래와 같은 디지털 비즈니스 모델의 성장에 따라, 이러한 판단 문제는 그 빈도와 중요성이 증가하고 있습니다.

기업들은 새로운 기준의 수정된 요건과 관련하여 이러한 거래나 기타 거래에 대한 적절한 회계처리를 재고하여야 할 것입니다.

원가의 이연

이연 되거나 자본화 된 원가에 대한 영향

현행 US GAAP에서는 다양한 엔터테인먼트 및 미디어의 하위분야에 특화된, 원가의 자본화에 대한 상당 수의 기준을 다루고 있으며, 이는 기본적으로 콘텐츠의 개발에 대한 원가와 관련되어 있습니다. 현행 IFRS에는 이러한 산업별 기준이 적용되지 않으므로, IFRS를 적용하는 기업들은 자본화 및 상각과 관련하여 재고자산 또는 무형자산 기준서를 적용하게 됩니다.

수익 기준서는 초기 개발 과정에서 자본화 되어 이후 지적 재산권이 기간에 걸쳐 사용됨에 따라 비용화 되는 전통적인 콘텐츠 원가 회계처리에 대한 현행 기준에 유의적인 영향을 미치지 않을 것입니다.

계약을 획득하거나 수행하기 위한 기타 원가에 대한 영향

계약을 획득하기 위하여 발생한 증분원가가 회수될 것으로 기대된다면, 그러한 원가는 자본화 될 것입니다. 이러한 원가의 상각 기간이 1년 미만이라면 실무상 편의에 따라 발생 즉시 비용으로 인식할 수도 있습니다. 장기의 가입계약 체결 시점에 수수료나 대행비용이 발생하는 일부 가입에 기초한 비즈니스에서는, 추가적인 원가가 이연되는 결과가 나타날 수 있습니다.

계약의 이행을 위해 발생하는 원가는 그러한 원가의 회계처리가 다른 기준서의 적용범위에 해당하는지를 고려하여 평가하여야 합니다. 다른 기준서의 적용범위에 해당하지 않는 계약이행원가는 새로운 기준서 하에서는 그러한 원가가 계약과 직접 관련되고, 기업이 미래의 이행의무를 충족시키기 위하여 사용할 자원을 발생 시키거나 향상 시키고, 회수될 것으로 기대된다면, 자산으로 인식되어야 합니다. 새로운 기준 하에서의 자본화 된 원가는 그러한 자산과 관련한 재화나 용역에 대한 통제가 고객에게 이전됨에 따라 상각될 것입니다. 상기와 같이, 현재 많은 계약이행원가가 엔터테인먼트와 미디어 분야에 대한 다른 기준에 의해 처리되고 있습니다. 새로운 이연에 대한 법칙은 특정한 경우에 계약을 근거로 스튜디오나 다른 이용자를 위해 자산을 창출하는 제작업체에도 적용할 수 있습니다.

삼일회계법인 산업별 전문가그룹 - 엔터테인먼트와 미디어산업

산업과 기업의 공통적인 변화 트렌드, 각 산업과 기업이 갖고 있는 특성에 대한 다양한 경험을 통해 지속적으로 혁신, 발전, 특화된 삼일의 산업별 전문화 서비스는 고객 기업이 장기적으로 성장해 갈 수 있는 전략을 수립하여 효과적으로 실행하고 급변하는 시장 환경에 유연하게 대응할 수 있도록 돕고 있습니다.

삼일의 산업전문가는 다양한 산업에 속한 고객 기업의 핵심 업무를 통해 얻은 방대한 양의 지식과 PwC의 Best practice를 공유하여 고객 기업에서 발생하는 복잡한 경영문제에 대한 최적의 해법을 제시합니다.

특히 은행, 부동산/SOC, 공공기관/건설, 헬스케어/바이오/제약 등 특성이 강한 산업부문과 보험 및 기타 금융업, 교육/비영리, 에너지/자원/석유, 통신, 전자/반도체, 자동차/부품, 엔터테인먼트/미디어 산업 등을 포함하여 전담 팀을 구성, 국내 시장 흐름을 분석하고 전 세계 산업계의 동향을 파악하는 보고서 작성 등 선진화된 접근 방법과 산업의 전문지식을 통해 고객 만족도를 높이기 위해 노력하고 있습니다.

전성기 전무

Phone: (02) 709-0833

Email: skjun@samil.com

