

# IFRS Brief

## IFRS Newsletter



### 최근 국제회계기준 정보

2017년 5월 1일부터 2017년 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 17 ‘보험계약’

IASB는 2017년 5월에 기존 IFRS 4 ‘보험계약’ 기준서를 대체하는 IFRS 17 ‘보험계약’ 기준서를 공표하였다.

#### 제정배경

기존 IFRS 4는 개별 국가의 회계 요구사항의 다양성을 반영하여 보험계약에 대해 다양한 회계 관행을 사용할 수 있도록 허용한 기준서이다. 국가별로, 상품별로 다른 회계처리를 적용함에 따라 재무제표 분석자들은 보험회사의 재무결과를 이해하고 비교하기가 어려웠다. 또한 IFRS 4에서 허용되던 일부 보험 회계 관행은 보험계약에 따른 진정한 재무상태나 재무성과를 적절히 반영하지 않았다. 이에 따라 IASB는 보험회사의 재무제표를 더 유용하게 하고 국가 간에 보험회계 관행을 일관되게 하기 위해 IFRS 17을 제정하였다.

#### 주요특징

IFRS 17은 미래에 불확실한 특정 사건(보험사건)으로 계약상대방(보험계약자)에게 불리한 영향이 생기는 경우에 보험계약자에게 보상하기로 함으로써 보험계약자에게서 유의적인 보험 위험을 인수하는 계약을 보험계약으로 식별한다. IFRS 17에서는 인식과 측정의 단위를 보험계약 별로 하지 않고 보험계약의 “집합”으로 한다. 따라서 인식과 측정을 위하여, 식별된 보험계약을 집합으로 나누어야 한다.

#### 적용범위

IFRS 17은 기업이 발행한 보험계약과 재보험계약, 보험계약을 발행한 기업이 발행한 재량적 참가 특성이 있는 투자계약(임의배당요소가 있는 투자계약)에 적용한다.

### Contents

IFRS 뉴스레터 2017년 7 · 8월호

최근 국제회계기준 정보 1

- I. [기준서] IFRS 17 ‘보험계약’
- II. [해석서] IFRIC 23 ‘법인세 처리에 대한 불확실성’

IASB 주요 프로젝트 진행상황 6

- I. 재무보고를 위한 개념체계
- II. 요율규제활동

Global 동향 10

- I. 2017년 5월, 6월 IASB meeting 기타 논의사항
- II. 2017년 5월, 6월 IFRS IC meeting 주요내용 요약

IFRS 실무적용 해설 17

IFRS 15 경과규정 - 계약의 완료

### 보험계약의 결합과 보험계약에서 구성요소의 분리

한 계약이 동시에 동일한 계약상대방과 체결된 다른 계약으로부터 발생한 권리와 의무를 효력이 없게 하는 경우와 같이 보험계약 세트(set) 또는 일련의 보험계약을 체결하여 전반적인 상업적 효과를 달성 하도록 설계된 경우에는 보험계약 세트 또는 일련의 보험계약을 전체적으로 처리(보험계약의 결합) 하도록 하였다. 또한 특정 내재파생상품, 구별되는 투자요소 및 구별되는 수행의무는 보험계약과 분리(구성요소의 분리)한다.

### 보험계약의 통합 수준

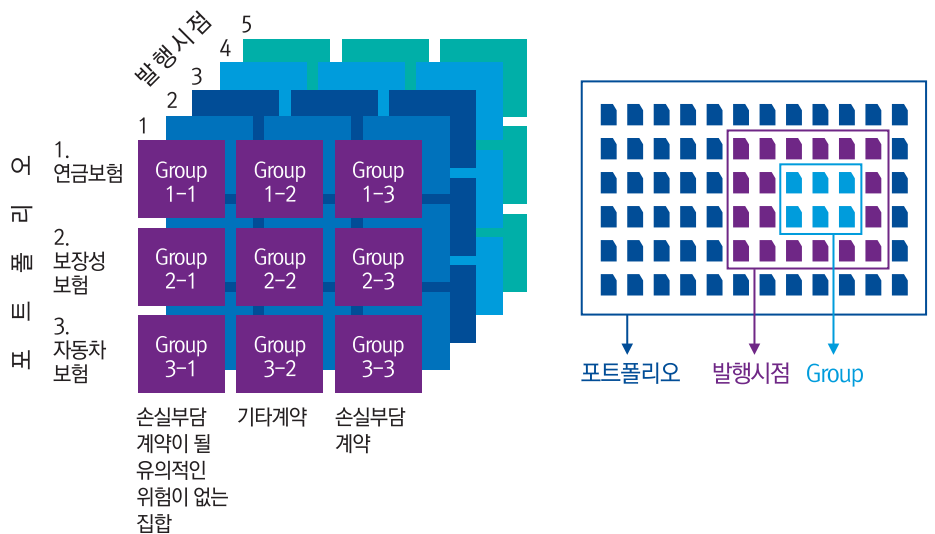
IFRS 17에서는 보험계약을 “집합”으로 인식하고 측정한다. 따라서 기업은 보험계약의 포트폴리오를 식별하여야 한다. 포트폴리오는 유사한 위험에 노출되어 있고 함께 관리되는 계약으로 구성된다. 상품 계열내의 계약들이 유사한 위험을 가질 것으로 예상되어서 함께 관리되는 때에는 동일한 포트폴리오에 포함될 것으로 예상된다.

발행한 보험계약의 포트폴리오는 최소한 다음과 같이 세 개의 집합으로 나눈다.

- ✓ 최초 인식시점에 손실을 부담하는 계약 집합
- ✓ 최초 인식시점에 후속적으로 손실을 부담하게 될 유의적인 가능성이 없는 계약 집합
- ✓ 포트폴리오에 남아있는 계약 집합

이때, 같은 집합 내에 발행시점의 차이가 1년을 초과하는 계약은 동일한 집합에 포함시키지 않고 이익이 발생하는 계약과 손실이 발생하는 계약을 상계하지 않는다.

즉, 계약은 포트폴리오, 수익성, 발행시점의 세가지 기준을 통해 집합으로 나눈다. 계약을 집합으로 나누는 방법을 그림으로 살펴보면 다음과 같다.



### 보험계약의 최초 측정

최초 인식 시 보험계약 집합은 다음과 같이 이행현금흐름과 계약서비스마진의 합계로 측정한다.

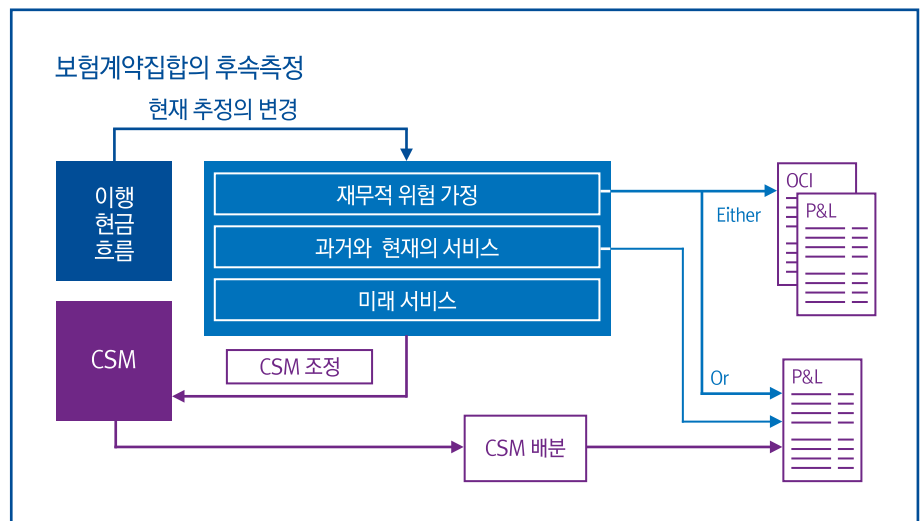
### Key components



이행현금흐름은 미래 현금흐름에 대한 추정치에 화폐의 시간가치를 반영(할인)하고 비금융위험에 대한 위험조정을 반영한 금액이다. 비금융위험에 대한 위험조정은 보험료나 보험금 등 비금융위험에서 생기는 현금흐름의 금액과 시기에 대한 불확실성을 감수하는 대가로 보험자(보험회사)가 요구하는 보상이다. 보험자는 비금융위험을 반영하도록 미래현금흐름의 현재가치 추정치를 조정한다. 보험계약에 배분된 이행현금흐름, 이전에 인식한 인수 현금흐름 및 최초 인식시점에 계약에서 생기는 현금흐름의 총계가 순유출인 경우 최초 인식시점에 그 보험계약은 손실부담계약이다. 이 경우 계약서비스마진은 0이 되고 순현금유출은 즉시 당기손익으로 인식한다.

### 보험계약의 후속 측정

보험계약은 후속측정 시 할인율 및 기타 시장 변수(재무적 위험 가정)의 변동효과는 당기손익 또는 기타포괄손익으로 선택하여 표시하고, 미래서비스와 관련 없는 변동(과거와 현재의 서비스)은 당기손익으로 인식한다. 또한 미래 서비스와 관련된 변동은 계약서비스마진에서 조정하고 계약서비스마진을 현재 및 잔여보장기간에 대해 배분한다. 배분으로 인한 변동은 당기손익으로 인식한다. 관련 내용을 그림으로 살펴보면 다음과 같다.



### 보험수익과 보험금융수익(비용)

발행한 보험계약 집합에서 생기는 보험수익은 당기손익으로 표시한다. 보험수익은 보험계약 집합에서 발생하는 보장 및 기타 서비스를 제공하고 그러한 서비스에 대한 교환으로 받을 것으로 기대하는 대가를 반영하는 금액을 나타낸다.

보험금융수익(비용)은 다음에서 발생하는 보험계약 집합의 장부금액 변동으로 이루어져 있다.

- (1) 화폐의 시간가치 및 그 변동 효과
- (2) 금융위험 및 그 변동 효과
- (3) 계약서비스마진을 조정하는 직접 참가특성이 있는 보험계약집합으로서 계약서비스마진에서 조정할 부분은 제외함

### 표시

재무상태표에 다음 집합의 장부금액을 별도로 표시한다.

- (1) 발행한 보험계약 자산
- (2) 발행한 보험계약 부채
- (3) 보유하고 있는 재보험계약 자산

포괄손익계산서에는 보험수익과 보험서비스비용으로 구성된 보험서비스결과와 보험금융수익(비용) (투자요소)을 구분하여 표시한다.

### 공시

IFRS 17을 적용한 계약에 대해 재무제표에 인식한 금액, 유의적인 판단 및 그 판단의 변경 그리고 해당 계약에서 생기는 위험의 성격과 정도에 대하여 질적 정보와 양적 정보를 공시한다.

### 시행일과 경과규정

IFRS 17은 2021년 1월 1일 이후에 개시하는 연차보고기간부터 의무 적용된다. 또한 IFRS 9과 IFRS 15를 적용하는 기업에 한해서 조기적용이 허용되며, 조기적용 시 그 사실을 공시하여야 한다.

IFRS 17은 완전 소급하여 적용하는 것이 원칙이다. 완전소급법이 불가능한 경우 수정된 소급법이나 공정가치법을 선택하여 적용할 수 있다. 수정된 소급법이 불가능 할 경우 공정가치법만 선택할 수 있다.



## [해석서] IFRIC 23 '법인세 처리에 대한 불확실성'

### 보다 명확해진 법인세 불확실성을 반영하는 회계처리 해석

IASB는 2017년 6월에 관련 세법 하에서 기업이 수행한 법인세 처리가 수용가능한지 여부를 미래에 관련 과세당국이나 법원이 결정할 때까지 알 수 없는 불확실한 경우에 적용할 해석서, IFRIC 23 '법인세 처리에 대한 불확실성'을 공표하였다. 법인세법 적용 방법이 수용가능한지 여부를 해석하는 것은 불확실하며 복잡하다. 이 해석서는 이러한 불확실성을 회계처리 하는 것에 대한 명확한 규정을 제시하였다.

### 해석서의 새로운 규정

특정 거래나 상황에서는 법인세법을 적용하는 방법이 불확실한 경우가 있다. IFRIC 23에서는 기업이 선택한 법인세 처리 방법(세무조정)을 과세당국이 인정할 가능성('probable')을 평가하도록 하였다. 해석서는 과세당국이 기업이 수행한 법인세 처리를 검토하는데 필요한 모든 관련 지식을 충분히 가지고 있다고 가정하고 평가한다고 규정하였다.

예를 들어, 제조기업이 제조공정을 향상시키기 위해 컨설팅 용역을 받았다. 해당 기업은 관련 모든 비용을 과세수익에서 전액 공제하는 것이 세법의 원칙과 일치한다고 판단하고 세금이 환급될 것으로 처리 하였다. 그러나 이러한 법인세 처리를 과세당국이 동의할지는 확실하지 않다.

이러한 경우에 기업은 과세당국이 세금 환급처리를 인정할 가능성('probable')에 대해 평가하여야 한다.

✓ 만일 과세당국이 기업의 법인세 처리를 인정하는 것이 가능하다고(probable) 판단하면, 처리한 법인세 금액과 동일한 금액을 재무제표에 기록하고 불확실성에 대해 공시할 지를 결정한다.

✓ 반대로 과세당국이 기업의 법인세 처리를 인정하는 것이 가능하지 않다면 (not probable) 법인세 환급세액의 측정에 불확실성을 반영하여 처리한 법인세 금액과 다른 금액을 재무제표에 기록한다.

기업은 다음 두 가지 방법 중에 불확실성의 해소를 더 잘 예측하는 방법을 사용하여 그 영향을 재무제표에 반영해야 한다.

✓ 가장 가능성이 높은 금액

✓ 기댓값

과세당국의 조사 혹은 처리의 결과, 세법의 변경, 법인세 처리에 대한 과세당국의 조사 혹은 재조사 권리의 만료 등 최초 불확실성을 측정하였던 사실과 상황이 변경되면 판단과 측정을 재평가하여야 한다. 또한 법인세 처리에 불확실성이 있는 경우 법인세 처리에 적용한 판단과 가정 및 추정에 대한 정보를 공시할지 결정하여야 한다.

### 경과규정

IFRIC 23은 2019년 1월 1일 이후 개시하는 회계연도부터 적용하고 조기적용이 허용된다. 소급 적용하기 위해 필요한 정보를 모두 가지고 있으며 그 정보는 사후판단 없이 사용한 경우에만 소급적용이 허용되고, 그렇지 않은 경우에는 비교정보를 조정하지 않고, 그 누적 효과를 기초 자본항목에 반영한다.

# IASB 주요 프로젝트 진행 현황



IASB가 2017년 6월말 현재 진행 중인 주요 프로젝트의 진행계획은 다음과 같습니다.

구 분	현재상황	진행계획	
		6개월 내	6개월 이후
기준서 등			
개념체계	개념체계 작성 중	개념체계 발행	
공시개선 - 중요성 실무서	실무서 작성 중	실무서 발행	
공개초안			
공시개선 - 중요성의 정의	공개초안 작성 중	공개초안 발행	
요율규제활동	분석 중		토론서 또는 공개초안 발행
토론서			
요율규제활동	분석 중		토론서 발행
공시개선 - 공시의 원칙	의견수렴 중		프로젝트의 방향 결정
주요재무제표	분석 중		토론서 또는 공개초안 발행
동일지배하의 사업결합	분석 중		토론서 발행
동적 위험관리	분석 중		토론서 발행
자본의 특성을 가진 금융상품	분석 중	토론서 발행	
영업권과 손상	분석 중		토론서 발행
할인율	분석 중	연구 결과 요약 발표	
주식기준보상	초안 작성 중	연구 결과 요약 발표	

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

## I. 재무보고를 위한 개념체계

IASB는 개념체계 초안에서 설명하는 법적 실체가 아닌 보고실체의 경계에 대해 논의하였다. 개선된 내용은 2016년 9월 IASB 회의에서 결정된 잠정적인 결론에 따라 작성되었다.

IASB는 현재 작성된 초안에 만족하였지만, 재무제표의 이용자들이 필요로 하는 정보가 법적 실체가 아닌 보고실체의 경계를 결정함에 있어 중요한 역할을 한다는 것을 더 강조하기로 결정했다.

## II. 요율규제활동

IASB는 2017년 6월에 정의된 요율규제(‘Defined rate regulation’)<sup>1</sup>가 적용되는 활동에 대하여 적용 가능한 회계모형을 설명하는 예시에 대해 논의하였다. 이 모형은 규제약정에 따라 요율조정 방법으로부터 발생하는 기업의 권리와 의무를 반영하는 자산과 부채를 인식하도록 한다.

정의된 요율규제는 기업이 특정 재화나 용역에 대해 고객에게 부과할 수 있는 규제요율을 설정하기 위한 기준을 수립한다. 그 기준은 다음과 같이 기업에게 미래기간에 대해 규제요율을 증가시킬 권리와 감소시킬 의무를 부여하는 요율조정 방법을 포함한다.

✓ 과거 추정의 차이를 미래 요율에 반영하는 경우

✓ 특정기간에 발생한 원가를 다른 기간 요율에 반영하는 경우 (이러한 차이는 한 기간의 규제요율에 다른 기간에 수행한 구체적인 활동과 관련된 금액이 포함될 때 발생함)

### 요율조정에 대한 예시

IASB는 규제요율조정(‘regulated rate adjustment’)의 공통유형을 설명하는 5개의 예시에 대하여 토론하였다. 제안된 예시는 다음의 상황에 따라 요율규제활동 모형에서 규제자산·규제부채 및 손익으로 인식된 규제요율조정을 인식하는 방법을 포함하고 있으며, IASB는 규제된 요율조정으로부터 발생한 금액과 시기 및 환입의 형태와 시기를 고려하였다.



1 IASB는 요율규제의 체계와 제도가 다양함에 따라 공식적인 규제 체계를 통하여 확립된 경제적 규제의 형태로서 ‘정의된 요율규제’의 용어를 사용하였다. 공식적인 규제체계는 다음과 같은 특징을 가진다.

- 기업은 산업 진입과 퇴출에 제한을 받는다.
- 기업과 요율 규제자 모두에게 구속력이 있다.
- 최소한의 질적 수준과 다른 서비스의 요구사항에 따르는 특정 재화나 용역의 이전에 대하여 고객에게 청구할 수 있는 규제요율을 제정하는 기초를 만든다.

IASB에서 토론한 5개의 예시 중 일부는 다음과 같다.

**예시1 - 과거 추정의 차이를 미래 요율에 반영하는 경우**

회사는 폐수를 처리하기 투입하는 화학물에 대한 발생원가를 회수하기 위하여 고객에게 실제발생투입원가를 청구할 수 있는 권리를 가진다. 회사의 20X1년부터 20X3까지 추정된 투입원가는 30이었으나, 20x1년의 실제 투입원가는 32이었으며, 실제투입원가와 추정 투입원가의 차이는 20x2년에 규제요율에 반영하여 고객들에게 청구될 것이다.

이 경우 새로운 모형을 적용한 회계처리는 아래와 같다.

	20x1	20x2	20x3
수익(청구금액)	30	32	30
규제요율조정 : 수익(비용)	2	(2)	-
운영비용	(32)	(30)	(30)
이익/손실	-	-	-
규제자산(부채)	2	-	-

20x1년에 발생한 추정투입원가와 실제원가의 차이는 규제약정에 따라 20x2년 동안 유리한 조건의 요율을 청구할 수 있는 권리를 발생시킨다. 이에 따라 회사는 규제자산을 인식하고 그에 상응하는 규제요율조정수익을 인식한다.

20x2년 이후 회사는 더 이상 유리한 요율로 재화나 용역을 제공할 권리를 보유하지 않음에 따라 규제자산을 제거한다.

**예시2 - 특정기간에 발생한 원가를 다른 기간 요율에 반영하는 경우**

회사는 고객에게 물을 공급하고 폐수를 정화하기 위하여 파이프 네트워크에 대한 강화된 유지 프로그램을 수행하도록 요구되었다. 이와 관련된 추정 원가는 150이며, 회사는 20x2년에 이 작업을 완성할 예정이다. 그러나 고객들의 갑작스러운 요금인상을 방지하기 위하여 20x1년부터 20x3년 동안 균등하게 해당원가를 규제요율에 반영하여 청구할 것이다.

이 경우 새로운 모형을 적용한 회계처리는 아래와 같다.

	20x1	20x2	20x3
수익(청구금액)	50	50	50
규제요율조정 : 수익(비용)	(50)	(150)	(50)
운영비용	-	(100)	-
이익/손실	-	-	-
규제자산(부채)	(50)	(50)	-



20x1년에 회사는 20x2년에 유지보수작업을 수행하고 불리한 조건의 요율로 고객에게 청구해야 할 의무가 발생하였으며, 고객으로부터 50을 지급받았다. 이에 따라 회사는 고객으로부터 받은 50을 규제부채를 인식하고 규제요율조정비용을 인식한다.

20x2년 회사가 유지보수작업을 완료함에 따라 더 이상 불리한 조건으로 고객에게 재화나 서비스를 이전할 의무를 갖지 않는다. 따라서 20x1년에 인식한 규제부채를 제거한다. 반면에 20x2년 발생한 원가에 대하여 규제약정에 따라 20x3년에 유리한 조건의 요율로 고객에게 청구할 수 있는 권리를 갖게 된다. 따라서 규제자산을 추가로 인식하고 이에 상응하는 규제요율조정수익을 인식한다.

IASB는 향후 7월 미팅에서 이 모형에 대하여 추가적으로 토론할 예정이다.



## I. 2017년 5월과 6월 IASB meeting 기타 논의사항

IASB의 주요 프로젝트 외에 2017년 5월과 6월의 IASB 회의에서 논의된 주요사항은 다음과 같습니다.

### 1. [IAS 28] 관계기업과 공동기업에 대한 장기투자지분에 대한 개정

IASB는 2017년 5월과 6월 회의에서 연차개선 2015-2017 공개초안에 포함된 관계기업과 공동기업에 대한 장기투자지분에 대한 개정사항에 대해 제출된 의견들을 검토하고 IAS 28에 대한 제안된 수정사항과 다음을 확정하기로 잠정적으로 결정하였다.

- ✓ IAS 28의 규정을 다음과 같이 명확히 함
  - i) 장기투자지분에 대해 IAS 28의 손상요구사항과 해당 손실 배분 규정을 적용하기 전에 IFRS 9의 요구사항을 적용함
  - ii) IFRS 9 적용 시에 IAS 28의 적용 결과로 인한 장기투자지분의 장부금액을 조정하는 회계 처리를 수행하지 않음
- ✓ 장기투자지분과 관련하여 상호작용하는 IAS 28과 IFRS 9의 요구사항을 적용하는 방법을 설명하는 적용사례를 포함하는 교육 자료를 개발함
- ✓ 적용일은 2019년 1월 1일 이후 개시하는 회계기간으로 정하고, 조기적용을 허용함
- ✓ 개정사항을 소급 적용함
- ✓ IFRS 1 '국제회계기준의 최초채택'에서 포함된 경과규정에 대한 요구사항이 이미 존재하므로 이번 개정안에서는 별도의 경과규정을 두지 않기로 함

IASB는 2017년 9월에 IAS 28에 대한 개정사항을 공표할 예정이다.

### 2. [IFRS 3] 사업의 정의

IASB는 '사업의 정의와 기존 보유지분에 대한 회계'에 대한 공개초안(*Exposure Draft - Definition of a Business and Accounting for Previously Held Interests*)에 대한 피드백에 대하여 논의하고 다음을 잠정적으로 결정하였다.

#### ✓ 사업이 되기 위한 최소한의 요구사항

사업이 되기 위해서는 취득되는 활동과 자산의 집합이 최소한 산출물을 창출할 능력에 유의적으로 기여하는데 함께 요구되는 투입물과 실질적인 과정을 포함하고 있어야 한다는 것을 명확하게 함

#### ✓ 산출물의 정의 수정

공개초안에서 제안된 산출물의 좁은 정의는 고객에게 제공된 재화나 용역, 투자수익이나 기타수익 (other revenues)에 초점을 맞추어서 원가감소나 투자자, 소유자나 참여자들에게 제공된 기타 경제적효익의 형태는 배제되었음. 따라서 원가 감소와 관련된 내용을 제거함으로써 '산출물'의 정의를 개정한다는 것을 재확인했고 '기타 수익(other revenues)'이 기업의 정상적인 활동에는 해당하지만 IFRS 15의 범위에는 포함되지 않는 계약으로부터 발생하는 기타 이익(other income)임을 명확히 했음

## II. 2017년 5월, 6월 IFRS IC meeting 주요내용 요약

### ✓ 취득한 과정(process)이 실질적인지 여부의 평가

취득된 자산의 집합이 취득 전에는 수익을 창출하였지만, 취득 후에는 취득자에 통합되어 더 이상 수익을 창출하지 못한다면, 자산의 집합은 산출물을 생산하는 것으로 간주됨

### ✓ 영업권

영업권의 존재는 취득한 일련의 활동 및 자산이 실질적인 과정(process)임을 나타내는 지표일 뿐이지, 영업권의 존재가 취득한 일련의 활동 및 자산이 사업이라는 것을 나타내는 것은 아님. 또한 영업권의 존재에 대한 test가 취득한 과정이 실질적인지를 분석하는데 추가단계가 아니므로 “영업권 존재”의 지표는 혼란을 가중시킬 수 있음. 따라서 영업권이 존재하는 자산과 활동의 특정 집합은 사업으로 간주한다는 문단 B12를 삭제함

IASB는 향후 회의에서 FASB ASU 2017-01 ‘사업의 정의의 명확화(Clarifying the Definition of a Business)’와 IFRS 3의 개정 사항 초안을 비교하여 논의할 것이다.

2017년 5월, 6월의 IFRS 해석위원회에서 논의한 주요사항은 다음과 같습니다.

### 1. IFRS IC Current Agenda

2017년 5월, 6월 해석위원회에서 진행중인 논의 사항은 다음과 같다.

#### (1) [IFRS 9] 금융상품 - 제거되지 않는 금융부채의 조건변경이나 교환

IFRS 9.B3.3.6에서는 금융부채의 조건이 실질적으로 변경되었거나 교환되었는지 판단할 때 새로운 조건에 따른 현금흐름의 현재가치와 최초 금융부채의 나머지 현금흐름의 현재가치의 차이가 적어도 10%이상인지 검토하도록 하고 있다. 이때 그 차이가 10%이상이지 않으면 최초 금융부채를 제거할 수 없다.

해석위원회는 상각후원가로 측정하는 금융부채의 조건이 변경이 되었거나 교환되었지만 제거되지 않는 경우, 조건변경일이나 교환일에 조건변경이나 교환에 따라 발생하는 금융부채의 상각후원가 조정금액을 당기손익으로 인식해야 하는지 논의하였다.

해석위원회는 2017년 3월에 내려진 잠정적인 결론(금융부채가 교환되었지만 제거되지 않는 경우 조정금액을 당기손익으로 인식함)에 이론적으로 동의하기는 하지만, 해석위원회는 해당 문제를 IASB에 이관하기로 결정했다.

#### (2) [IAS 23] 차입원가 - 취득이 완료된 적격자산에 대한 차입원가

해석위원회는 2015-2017 연차개선에 포함된 IAS23 ‘차입원가’의 개정안에 대해 제안된 의견에 대해 토론하였다. 이 개정안은 적격자산을 의도된 용도로 사용하거나 판매가능한 상태의 준비가 완료되면 해당 자산을 취득하기 위하여 특정목적으로 차입한 자금을 일반차입금에 포함해야 하는지 여부를 명확히 하고자 하였다.

해석위원회는 IASB가 제안된 개정안의 초안에 대하여 변동 없이 마무리 하고 적격자산이 아닌 자산을 취득하기 위하여 특정목적으로 조달한 차입금을 일반차입금의 일부로 포함할 것을 명확히 해줄 것을 권고하였다.

IASB는 향후 미팅에서 해석위원회의 권고사항에 대하여 토론할 것이다.

## 2. IFRS IC Tentative Agenda decisions

2017년 5월, 6월 해석위원회에서 잠정 결정한 Tentative agenda decision으로, 의견수렴 결과 달라질 수 있다.

### (1) [IFRS 9] 금융상품 - 공정가치의 변동을 OCI로 표시하는 것을 선택할 수 있는 금융자산

특정 금융상품에 대해 IFRS 9.4.1.4에 따른 표시 선택을 적용하면, 지분상품에 대한 특정 투자에 대해서는 후속적인 공정가치 변동이 당기손익이 아닌 기타포괄손익으로 표시된다. 해석위원회는 발행자가 IAS 32.16A~16D<sup>3</sup>를 적용하여 자본으로 발행한 금융상품에도 해당 표시 선택을 적용할 수 있는지 여부에 대해 논의하였다

해석위원회는 IAS 32.16A~16D를 충족하는 금융상품은 자본으로 분류되더라도 IAS 32의 지분상품의 정의를 충족하지 못하기 때문에 IFRS 9.4.1.4에 따른 표시 선택을 적용할 수 없다고 결론 내렸다.

해석위원회는 IFRS 9의 요구사항이 특정 금융상품의 보유자들이 해당 금융상품을 분류할 수 있는 적절한 근거를 제공하고 있다고 결론 내리고, 이 이슈를 안건에 포함하지 않기로 결정했다.

### (2) [IFRS 3] 사업결합 - 사업을 구성하지 않는 자산집단의 취득

해석위원회는 사업을 구성하지 않는 자산집단의 취득 시, 다음과 같은 경우에 식별된 자산과 인수한 부채에 거래대가를 배분하는 방법을 명확히 해달라는 요청을 받았다.

- ✓ 식별된 자산과 인수한 부채의 개별 공정가치의 합이 거래대가와 다른 경우
- ✓ 자산집단이 최초로 취득원가로 측정되는 자산(부채)과 취득원가 이외의 금액으로 측정되는 자산(부채)를 모두 포함하는 경우

IFRS 3 문단 2(2)에서는 매수일의 상대적 공정가치에 기초하여 각각의 식별할 수 있는 자산과 부채에 배분하도록 하고 있는 반면, 다른 IFRS 기준서는 특정 자산과 부채(IFRS 9에서의 금융자산, IAS 40에서의 투자부동산)에 대하여 공정가치 측정을 요구하고 있다. 그 결과 두 요구사항의 상충이 있을 수 있다. 해석위원회는 그러한 집단의 취득에 대해 회계처리하기 위한 두 가지 가능한 방법을 제시하였다.

- 
- 2 당기손익-공정가치로 측정되는 '지분상품에 대한 특정투자'에 대하여는 후속적인 공정가치 변동을 기타포괄손익으로 표시하도록 최초 인식시점에 선택할 수 있음
  - 3 IAS 32의 일반적인 자본의 정의는 충족하지 못하지만, 뜻가능 금융상품의 예외조항에 따라 발행자가 자본으로 분류하게 되는 금융상품

첫 번째 방법으로, 취득일에 식별할 수 있는 자산과 인수한 부채의 상대적 공정가치에 기초하여 거래 대가를 배분하여 각각의 해당 자산과 부채에 대해 개별 거래대가를 결정한 후, 각각의 식별할 수 있는 자산과 인수한 부채에 적용할 수 있는 기준서의 최초 측정 요구사항을 적용한다. 해당 자산과 부채에 배분된 거래금액과 각 기준서의 요구사항을 적용한 최초 측정금액과의 차이는 관련된 요구사항을 적용하여 회계처리(예를 들어, IFRS 9에서는 해당 차이금액을 수준 1, 2 금융상품의 경우 당기손익, 수준 3 금융상품의 경우 이연손익으로 회계처리하고, IAS 40에서는 당기손익으로 회계처리 할 것을 요구함)한다.

두 번째 방법으로, 원가 이외의 금액으로 최초 측정하는 식별 가능한 자산이나 부채에 대해서 적용 가능한 IFRS 기준서에서 규정되는 금액으로 최초 측정하고, 잔여 금액을 잔여 식별가능한 자산과 부채에 취득일의 해당 자산 부채의 상대적 공정가치에 기초하여 배분하는 방법이다.

해석위원회는 안건에 자산집단의 취득에 대한 프로젝트를 추가할지를 검토했고, 이번 안건의 결정에서 기술된 두 가지 접근법을 적용한 결과가 기업이 보고하는 금액에 중요한 영향을 미칠 것으로 예상된다는 증거를 얻지 못했다. 결론적으로 해석위원회는 이 문제를 안건에 추가하지 않기로 결정했다.

### (3) [IAS 28] 관계기업과 공동기업에 대한 투자 - 동일지배하에 있는 기업으로부터 관계기업 혹은 공동기업을 취득한 경우의 회계처리

해석위원회는 동일지배하에 있는 기업으로부터 관계기업이나 공동지배기업을 취득한 경우에 IFRS 3 문단2(c)의 동일지배하에 있는 기업이나 사업 간의 결합에 대한 적용 예외규정을 유추하여 적용하는 것이 타당한지에 대해 논의하였다.

IAS 28은 동일지배하에 있는 기업으로부터 관계기업이나 공동기업의 지분취득에 대한 적용예외 규정을 두고 있지 않으므로 해석위원회는 기업이 지분의 취득에 대한 회계처리 시에 해당 거래가 소유주로서의 능력으로 소유주와의 거래를 포함하고 있는지를 평가하고, 그러한 거래가 포함되어 있다면 소유주와의 거래 회계처리를 고려하여 투자원가를 고려한다고 보았다.

해석위원회는 IFRS의 요구사항이 동일 지배하에 있는 기업으로부터 관계기업이나 공동기업의 지분을 취득한 경우에 적용할 적절한 근거를 제공하고 있으므로 기준서 이 이슈를 안건에 포함하지 않기로 결정했다.

### (4) [IAS 37] 총당부채, 우발부채, 우발자산 - 손실부담계약인지를 평가할 때 고려하는 원가

IFRS 15의 적용으로 IAS 11 '건설계약'이 폐지되면, IAS 37을 적용하여 해당 계약이 손실부담계약에 해당하는지 판단하게 된다.

IAS 37 문단 68에 따르면 손실부담계약인지를 평가할 때에는 계약상 의무 이행에 필요한 회피 불가능 원가가 그 계약에서 받을 것으로 예상되는 경제적 효익과 비교해야 한다. 해당 계약에 따른 회피불가능원가는 계약이행원가와 해당계약의 이행 실패로 인해 발생하는 보상금이나 벌금 중 낮은 금액이다.

해석위원회는 계약이 손실부담계약인지 평가하는 경우에 어떤 원가가 포함되는지 판단하는 때에는

계약원가에 IAS 11의 요구사항이나 IFRS 15에서 규정하는 계약과 직접적으로 관련된 원가의 요구 사항을 적용하는 것이 아니라고 결론 내렸다.

해석위원회는 계약이행의 회피불가능한 원가와 관련된 IAS 37 문단 68의 요구사항을 적용하는 두 가지 가능한 방법을 논의하였다.

- ✓ 회피불가능한 원가는 계약을 맺고 있기 때문에 회피할 수 없는 비용임(예 : 계약을 완료하기 위해 요구되는 활동을 수행하는데 발생한 비용이라면 제조간접원가의 배분을 포함할 수 있음)
- ✓ 회피불가능한 원가는 그 계약을 체결하지 않았더라면 기업이 발생시키지 않았을 원가임(흔히 증분원가로 불림)

해석위원회는 계약이행의 회피불가능한 원가에 대한 IAS 37 문단 68을 합리적으로 읽으면 (reasonable reading) 상기 두 가지 가능한 방법 중 하나가 된다고 결론 내렸다.

해석위원회는 상기 두 해석 중 하나만 인정하기 위해 기준서 제정 프로젝트에 추가할지를 고려하였으나, 이 문제를 효율적으로 해결하는 것은 불가능하다고 결론 내리고 안건에 추가하지 않기로 결정했다.

### (5) [IAS 38] 무형자산 - 판촉활동을 위해 취득한 재화

제약회사가 판촉활동의 일부로 의사에게 지급하기 위하여 재화(예 : 냉장고, 에어컨, 시계)를 취득하는 상황을 설명하고 보고기간 말 보유중인 재화의 회계처리 방법에 대해 문의 받았다.

IAS 38 문단 69는 판촉활동의 목적으로 재화를 취득하기 위해 발생하는 지출은 재화를 소유하는 시점(재화를 사용할 수 있는 권리를 가지는 시점)에 비용으로 인식하도록 요구하고 있으므로 기업은 그 재화를 지급하는 시점과 무관하게 자산을 소유하는 시점(자산을 사용할 수 있는 시점)에 비용으로 인식하여야 한다.

해석위원회는 IFRS의 요구사항은 제출자가 설명한 재화의 회계처리에 대한 적절한 근거를 제공하고 있다고 결론을 내리고 이 문제를 안건에 포함하지 않기로 했다.

## 3. IFRS IC Agenda decisions

2017년 5월, 6월 해석위원회에서 결정한 Agenda decision은 다음과 같다.

### (1) [IAS 19] 종업원급여 - 다른 국가의 통화를 적용한 국가에서 적용할 할인율

지난 2017년 3월에 해석위원회는 공식적 혹은 법적 통화로 다른 국가의 통화(USD)를 적용한 예과도르에서 기업이 퇴직급여채무를 할인할 때 할인율을 결정하는 방법을 명확히 해달라는 요청을 받았다.

해석위원회는 다음과 같은 IAS 19의 요구사항이 공식적 혹은 법적 통화로 다른 통화를 적용한 나라에서 운영되는 기업이 할인율을 결정하기 위한 적절한 기초를 제공한다고 판단하고 이 이슈를 안건에 포함하지 않기로 결정하였다.

- ✓ 특정 통화로 표시된 퇴직급여채무는 그 통화로 표시된 우량회사채 시장이 두터운지 평가하고, 이러한 평가는 그 기업이 운영되는 시장이나 국가로 제한하지 않고, 해당 통화로 표시된 우량 회사채가 발행된 다른 시장이나 국가들을 고려함
- ✓ 해당 통화로 표시된 우량회사채의 deep market이 있는 경우, 보고기간 말에 우량회사채의 시장 수익률을 기준으로 할인율을 결정함. 기업이 운영되는 시장이나 국가에 그러한 채권의 deep market이 없는 경우에도 동일함. 질의한 상황에서는, 할인율을 결정하기 위해 에콰도르 정부가 발행한 USD 표시 국공채의 시장수익률을 사용하지 않음
- ✓ 해당 통화로 표시된 우량 회사채의 deep market이 없는 경우에는 해당 통화로 표시된 국공채의 시장수익률을 사용함
- ✓ 기업은 할인율을 결정할 때 참조할 우량회사채나 국공채의 적절한 거래량을 결정하기 위해 판단을 적용함

## (2) [IAS 32] 금융상품 : 표시 - 중앙청산소 파생상품

일부 국가들에서는 특정한 파생상품은 CCP(중앙청산소)를 통해 청산하도록 요구하고 있다. 기업은 CCP를 통해 청산하기 위해서는 청산회원이 되어야 하는데, 청산회원의 관점에서 중앙청산소를 통해 청산되는 파생상품에 대한 회계처리를 논의하였다.

해석위원회는 청산회원은 금융상품에 대한 요구사항을 먼저 적용해야 한다고 결론 내렸으며, 다음의 내용을 논의하였다.

- ✓ IFRS 9의 적용 범위에 포함되는 거래에 해당한다면, 청산회원은 IFRS 9(IAS 39)을 해당 계약들에 적용함. IFRS 9과 IAS 39는 기업이 상품의 계약 당사자가 되었을 때 재무상태표에 금융상품을 인식하도록 요구하고 있다. 청산회원은 IAS 32.42에서 규정하고 있는 상계 요구사항을 충족하지 않는다면, 금융자산과 금융부채를 별도로 인식하고 표시함
- ✓ IFRS 9의 적용 범위에 포함되지 않는 거래이고 구체적으로 적용할 수 있는 IFRS 기준이 없는 경우라면, 청산회원은 거래에 대한 적절한 회계정책 개발함

해석위원회는 IFRS의 요구사항과 원칙들이 청산 회원의 관점에서 중앙청산소를 통해 청산되는 파생상품에 대한 회계처리에 충분한 근거를 제공하고 있다고 결론 내렸다. 따라서, 해석위원회는 이 이슈를 안전에 포함하지 않기로 결정하였다.

## (3) [IAS 33] 주당이익 - 참가적 지분상품에 대한 지급에서 발생하는 세금효과

해석위원회는 기업이 기본주당이익을 계산할 때 보통주주에게 귀속되는 이익을 어떻게 결정해야 하는지를 명확하게 해 달라는 요청을 받았다. 논의를 위해 제출된 상황은 다음과 같다.

- ✓ 기업은 보통주와 참가적 지분상품에 해당하는 두 종류의 지분상품을 보유하고 있음. 참가적 지분상품의 보유자들은 미리 결정된 산식에 따라 보통주의 주주들과 함께 배당에 참여함

- ✓ IAS 32를 적용하여, 기업은 참가적 지분상품을 자본으로 분류했음. 참가적 지분상품에게 지급되는 배당은 보통주 주주들에게 배당이 지급될 때 지급됨
- ✓ 참가적 지분상품에 대한 배당은 세무 목적상 공제할 수 있음. 따라서, 참가적 지분상품에 대한 배당은 세무상 이익을 감소시키고 세무기관에 지급해야 하는 법인세를 감소시킴  
(우리나라의 신종자본증권이 자본으로 분류되고, 관련 이자가 손금인정되는 것과 동일)

IAS 33 문단 A14는 기업이 배당에 대한 권리 또는 잔여이익의 분배에 참가할 권리에 따라 당기순이익을 각 종류의 주식과 참가적 지분상품에 배분하도록 요구하고 있다. 또한, 기업이 모든 당기순이익을 배당한 것으로 가정할 때 각 지분상품에 돌아가는 부분만큼 이익을 보통주와 참가적 지분상품에 배분하도록 요구하고 있다. 질의자는 상기 문단을 적용하면, 당기순이익이 모두 보통주와 참가적 지분상품에 모두 배당된 경우 발생할 배당관련 세효과를 당기순이익 산정에 고려해야 하는지 질의하였다.

해석위원회는 세무상 이익이 IAS 33 문단 A14에 의해서 요구되는 모든 당기순이익을 배당한 것으로 가정함으로써 발생하는 직접적인 결과이기 때문에 기본주당이익을 계산할 때 기업이 보통주 주주들에게 귀속되는 세무상 이익만큼 보통주 주주들에게 귀속되는 당기순이익을 조정해야 한다고 결정하였다. 기업은 세무상 이익을 자본으로 인식했는지 당기순이익으로 인식했는지 여부와 관계없이 이러한 회계처리를 적용해야 한다.

해석위원회는 IAS 33의 요구사항과 원칙들이 제출된 상황에서 기본주당이익을 계산하기 위한 충분한 근거를 제공하고 있다고 결론 내리고 이 이슈를 안건에 포함하지 않기로 결정하고 해석위원회의 결론을 적용하는 예시를 교육자료로 제공하기로 결정했다.

#### (7) [IAS 41] ‘농림어업’- 생산용식물에서 자라는 생물자산

해석위원회는 생산용식물에서 자라는 생산물의 공정가치 측정에 대한 질문을 받았다. 특히, Oil palms에서 자라는 열매가 IAS 41 문단 30<sup>4</sup>의 ‘생물자산의 공정가치는 신뢰성 있게 측정할 수 있다는 추정의 반론’에 해당하는 예시가 될 수 있는지 질문을 받았다.

해석위원회는 IAS 41 문단 30에서 언급하는 ‘명백하게 신뢰성 없는’ 경우는 ‘생물자산의 공정가치는 측정할 수 있다’는 추정을 반박하기 위하여 기업이 반드시 공정가치측정치를 명백하게 신뢰할 수 없는 상황임을 설명해야만 한다고 결론 내렸다. 또한 IFRS에서 판단을 요구하는 것과 관련된 구체적인 적용방법에 관한 질문에 결론을 내리는 것은 해석위원회의 역할이 아니라고 결정하고 이 문제를 안건에 포함하지 않았다.

생산용식물에서 자라는 생물자산의 공정가치에 대한 잠정적인 안건 결정의 피드백은 IFRS 13 ‘공정가치측정’의 시행 후 검토의 일환으로 IASB에 보고 될 것이다.

4 생물자산의 공정가치는 신뢰성 있게 측정할 수 있다고 추정한다. 그러나 생물자산을 최초로 인식하는 시점에 시장 공시가격을 구할 수 없고, 대체적인 공정가치측정치가 명백히 신뢰성 없게 결정되는 경우에는 최초 인식 시점에 한해 그러한 추정에 반론이 제기될 수 있다. 그러한 경우 생물자산은 원가에서 감가상각누계액과 손상차손누계액을 차감한 금액으로 측정한다. 이후 그러한 생물자산의 공정가치를 신뢰성 있게 측정할 수 있게 되면 순공정가치로 측정한다. 비유동생물자산이 기업회계기준서 제1105호 ‘매각예정비유동자산과 중단영업’에 따른 매각예정분류기준을 충족하는(또는 매각예정으로 분류되는 처분자산집단에 포함되는) 경우에는 생물자산의 공정가치를 신뢰성 있게 측정할 수 있다고 본다.



# IFRS 실무적용해설

## 〈실무적용이슈 No.57〉

### K-IFRS 1115 경과규정 - 완료된 계약

K-IFRS 1115의 경과규정은 실무상 선택적으로 적용이 가능한 여러 가지 실무적 간편법을 제시하고 있으며, 아래 제시하는 실무적 간편법은 '완료된 계약'에 적용된다.

- ✓ 같은 회계연도에 개시되어 완료된 계약 또는 표시되는 가장 이른 기간 초 현재 완료된 계약을 다시 작성할 필요가 없다.
- ✓ 변동대가가 있는 완료된 계약에 대하여 비교보고기간의 변동대가를 추정하지 않고 계약이 완료된 날의 거래를 사용할 수 있다.

이와 같은 실무적간편법을 적용하면 완료된 계약에 대하여 현행기준서를 계속 적용할 수 있고 K-IFRS 1115로의 전환 시 새 기준서를 적용하는 대상거래를 줄일 수 있어 매우 유용하다. 따라서 '완료된 계약'의 여부 판단이 K-IFRS 1115 도입준비에 필수적 과정이 될 것으로 보인다.

K-IFRS 1115하에서 완료된 계약이란 K-IFRS 1011 '건설계약', K-IFRS 1018 '수익'과 관련 해석서를 따라 식별된 재화나 용역을 모두 이전한 계약이다. 이 때, '완료된'이란 회계처리의 완료가 아닌 재화나 용역이 모두 이전된 것을 의미한다.

다음의 사례는 완료된 계약인지 여부의 판단과 완료된 계약인 경우 전환일 및 전환일 이후의 회계 처리에 대하여 다루고 있다.

#### 사례1 - 24개월 통신계약 - 한달 전 통지하는 조건으로 패널티 없이 계약해지가 가능한 경우

네트워크서비스 사업을 영위하는 A사는 고객과 24개월 계약을 체결하였다. 계약기간에 대한 서비스 수수료는 고정되어 있으며, 월 단위로 청구되어 지급된다. 고객은 한 달 전 통지하는 조건으로 패널티 없이 계약을 해지할 수 있다. A사는 현행기준 하에서 월마다 수취하는 금액을 수익으로 인식하고 있다.

A사는 이 계약을 표시되는 2016년 7월 1일 체결하였다. 2017년 1월 1일 현재 이 계약은 '완료된 계약'에 해당하는가?

이 계약은 완료된 계약일 수 있다. IFRS K-1115 하에서는 이 계약은 한달 전 통지조건으로 패널티 없이 취소가 가능하므로, 1개월마다 되풀이되는 계약일 수 있다. 따라서 고객이 수령하기로 한 약속이 모두 이행되었다면 이 계약은 완료된 계약일 것이다. 그러나 K-IFRS 1018 등 현행기준에 따라 계약 기간이 24개월 이라고 판단된다면, 이는 완료된 계약이 아닐 수 있다.

#### 사례2 - 24개월 통신계약 환불 불가능한 선수수수가 있는 경우

사례1에서 A사는 계약기간에 대한 서비스 수수료와 별도로 환불되지 않는 선수수수로 100을 계약체결시점에 수취하였다. 이 조건을 제외하고는 모든 상황은 사례1과 동일하다.

A사는 이 계약을 표시되는 2016년 7월 1일 체결하였다. 2017년 1월 1일 현재 이 계약은 '완료된 계약'에 해당하는가?

이 계약은 완료된 계약일 수 있다. 완료된 계약인지 여부는 사례1과 동일하게 판단되어야 한다. 따라서, 이 계약이 1개월마다 되풀이 되는 계약으로 2017년 1월 1일 현재 식별된 모든 서비스가 이전되었다면, 선수수수료에 대한 이연 잔액이 남아있더라도 이는 완료된 계약이다. 그러나 K-IFRS 1018 등 현행기준에 따라 계약 기간이 24개월이라고 판단된다면, 이는 완료된 계약이 아닐 수 있다.

해당계약이 완료된 계약이라면 전환일에 선수수수료 잔액은 제거하지 않으며, 계속 현행 기준에 따라 회계처리하여야 한다. 남아있는 선수수수료 잔액은 기대고객연수에 걸쳐 손익으로 인식될 것이다.

### 사례3 - 전진적 구매수량할인

2016년 7월 1일 B사는 고객과 병마개를 공급하고자 계약기간 2년인 마스터공급계약(MSA : 'Master Supply Agreement')을 체결하였다. A사는 고객이 구매하는 수량에 따라 전진적인 가격할인을 제공하며, 가격할인에 해당하는 금액은 계약기간 만료일에 일시로 지급한다. MSA에서 최소구매수량조건은 없으며, A사는 고객이 계약기간 동안 총 1,600개를 구매할 것이라고 예상하였다. 2016년 12월 31일 현재 고객은 병마개 1,500개를 주문하였으며, A사는 고객이 주문한 병마개 1,500개를 모두 이전하였다. 병마개의 할인 전 판매 가격은 100이며, 이 계약에 대하여 가격할인정책과 현행기준하의 회계처리는 다음과 같다.

#### [가격할인정책]

구매단위(개)	할인
1에서 1,000까지	할인없음
1,000에서 1,500까지	5%할인
1,500이상	7%할인

#### [A사의 현행회계처리]

차변	대변
현금 15,000(1,500X10)	수익 14,700(1,500X9.8 <sup>(*)1</sup> ) 부채 <sup>(*)2</sup> 300

(\*)1 예상주문수량인 1,600개에 대한 평균단가

(\*)2 할인부채(250(=500X(0.5))+이연수익(100X(9.8-9.3)))

위의 상황에서 2017년 1월 1일 현재 구매수량 할인계약은 완료된 계약에 해당하는가?

이 계약은 완료된 계약이다. 현행기준에 따라 2017년 1월 1일 현재 식별된 재화의 모든 수량은 고객에게 이전되었다. 즉 현행기준에 따라 식별된 재화는 구매주문수량인 1,500개이며, 1,500개를 모두 인도하였으므로 이 계약은 완료된 계약이다.

따라서, 실무적간편법을 적용하는 회사라면 이 계약은 K-IFRS 1115 전환시 소급적용되지 않는다. 전환일에 이 거래에서 발생한 이연 잔액(300)은 제거하지 않고 현행 기준에 따라 회계처리 하여야 한다. 이연잔액은 고객에게 할인금액을 지급할 때 감소하고 차액을 수익으로 조정한다.

#### 사례4 - 소급적 구매수량 할인

사례3에서 B사는 구매수량할인에 대하여 전진적이 아닌 소급적으로 가격할인을 하고 있다. 이 조건을 제외하고는 모든 상황은 사례3과 동일하다.

##### [가격할인정책]

구매단위(개)	할인
1,000미만 구매시	할인없음
1,000이상 구매시	5%할인
1,500이상 구매시	7%할인

##### [A사의 현행회계처리]

차변	대변
현금 15,000(1,500X10)	수익 13,950(1,500X9.3(*1))
	부채 1,050(100X(10-9.3))

(\*1) 주문예상수량인 1,600개를 판매하는 경우 단가

이 경우 2017년 1월 1일 현재 구매수량 할인계약은 완료된 계약에 해당하는가?

현행기준 하에 따라 2017년 1월 1일 현재 식별된 재화의 모든 수량은 고객에게 이전되었으므로, 사례2와 동일하게 이 계약은 완료된 계약이다. 즉, K-IFRS 1115 적용의무 기간인 2017년 이후 판매수량이 2016년 판매한 1,500개 가격에 영향을 미치지만, 이러한 효과가 완료된 계약인지 여부에는 영향을 미치지 않는다.

따라서, 실무적간편법을 적용하는 회사라면 이 계약은 K-IFRS 1115 전환 시 소급적용되지 않는다. 전환일에 이 거래에서 발생한 이연 잔액(1,050)은 제거하지 않고 현행 기준에 따라 회계처리 하여야 한다. 이연잔액은 고객에게 할인금액을 지급할 때 감소하고 차액을 수익으로 조정한다.



# KPMG contacts

KPMG 삼정회계법인

Department of Professional Practice / IFRS COE

## DPP

현승임 상무

T. (02)2112-0528

E. [shyun@kr.kpmg.com](mailto:shyun@kr.kpmg.com)

박은숙 이사

T. (02)2112-0673

E. [eunsukpark@kr.kpmg.com](mailto:eunsukpark@kr.kpmg.com)

한진희 이사

T. (02)2112-6876

E. [jinheehan@kr.kpmg.com](mailto:jinheehan@kr.kpmg.com)

한상현 S.Manager

T. (02)2112-7072

E. [shan1@kr.kpmg.com](mailto:shan1@kr.kpmg.com)

김응주 S.Manager

T. (02)2112-3227

E. [eungjookim@kr.kpmg.com](mailto:eungjookim@kr.kpmg.com)

양유정 Manager

T. (02)2112-6940

E. [youjeongyang@kr.kpmg.com](mailto:youjeongyang@kr.kpmg.com)

국민경 S.Senior

T. (02)2112-6601

E. [mkook1@kr.kpmg.com](mailto:mkook1@kr.kpmg.com)

[kpmg.com/kr](http://kpmg.com/kr)

© 2017 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.