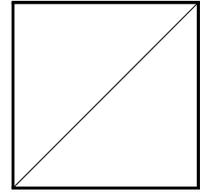


공 개



의안번호	제 45 호	보 고 사 항
보 고 연 월 일	2020. 12. 22. (제 22 차)	

한국채택국제회계기준 제1037호 '충당부채,  
우발부채, 우발자산' 개정결과 보고

금융위원회회의 안건

제 출 자	위원장 은 성 수
제출 연월일	2020. 12. 22.

## 1. 보고주문

한국채택국제회계기준 제1037호 '충당부채, 우발부채, 우발자산'의 개정 결과를 별지와 같이 보고함

## 2. 제안이유

한국회계기준원 회계기준위원회가 한국채택국제회계기준 제1037호 '충당부채, 우발부채, 우발자산'을 개정('20. 9. 25. 의결)함에 따라 그 결과를 보고하려는 것임

## 3. 주요내용

### 가. 개정배경

□ (수익 기준서 대체) '건설계약'이 손실부담계약인지를 평가하기 위한 내용은 IAS 11 '건설계약'에 있었는데 '18년도부터 IAS 11은 IFRS 15 '고객과의 계약에서 생기는 수익'으로 대체되었음

○ 그러나 IFRS 15에는 손실부담계약에 대한 규정이 없어 IAS 37을 적용해야 함

□ IAS 37을 적용하여 계약이 손실부담계약인지를 판단할 때, 회피 불가능 원가와 경제적 효익을 비교하여야 하는데 회피 불가능 원가 중 '계약 이행원가'가 구체적으로 무엇을 의미하는지 불명확

### 나. 개정안의 주요내용

□ (개정의 개요) 손실부담계약을 식별할 때 '계약상 의무 이행에 필요한 회피 불가능 원가\*' 중 '계약이행원가'의 범위에 대한 원칙 명확화

\* 회피 불가능 원가: 계약을 종료하기(exit) 위한 최소 순원가. min(① 계약을 이행하기 위하여 필요한 원가, ② 계약을 이행하지 못하였을 때 지급하여야 할 보상금이나 위약금)

○ (현행) 자세한 지침 없이 '계약을 이행하기 위하여 필요한 원가'(문단 68(1))라고만 언급하여 실무의 회계처리 다양성 유발 (① 증분원가, ② 증분원가+공통원가 배분액)

○ (개정) 원칙적으로 '계약이행원가는 '계약에 직접 관련되는 원가'(증분원가 + 직접 관련 그 밖의 원가 배분액)임을 명확히 함

## 다. 시행일

- (시행일) 2022년 1월 1일 이후 최초로 시작되는 회계연도부터 적용하되 조기 적용할 수도 있음. 조기 적용하는 경우에는 그 사실을 공시함
- (경과 규정) 이 개정 내용을 최초로 적용하는 회계연도 시작일(최초 적용일)에 아직 의무를 모두 이행하지 않은 계약에 적용하며, 과거 기간의 비교 정보를 재작성하지 않음

## 라. 현행 실무에 미치는 영향

- 손실부담계약 평가 규정을 명확히 하여 제1037호의 적용 시, 실무 혼란을 방지하고 기업간 비교 가능성을 높일 것으로 예상함
  - 제1037호 문단 68(1)을 적용할 때 증분원가만 포함하여 판단해 온 기업은 개정에 따른 영향을 일부 받을 것으로 보임
- 또한 개정 내용을 최초 적용일 현재 의무가 모두 완료되지 않은 계약 부터 적용하게 하여 기업들의 작성 부담을 줄였음

## 4. 주요토의과제

없 음

## 5. 참고사항

### 가. 개정경과

- 2020. 7. 3. 개정 공개초안 의결(회계기준위원회)
- 2020. 7. 8. ~ 2020. 8. 10. 공개초안에 대한 의견 수렴(금융감독원 등)
- 2020. 9. 25. 회계기준위원회 의결

### 나. 제22차 증권선물위원회 보고(2020.12.16.)

### 다. 관련법규(붙임1)

<별지>

## 기업회계기준서 제1037호 개정

한국회계기준원 회계기준위원회

의결 2020. 9. 25.

## 저작권

국제재무보고기준(IFRS) 및 부속 출판물은 국제회계기준위원회(International Accounting Standards Board: IASB)가 발표한 것입니다. 국제회계기준위원회 연락처는 다음과 같습니다.

7 Westferry Circus, Canary Wharf, London E14 4HD, United Kingdom.

Tel: +44 (0)20 7246 6410 Fax: +44 (0)20 7246 6411

Email: [info@ifrs.org](mailto:info@ifrs.org) Web: [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)

Copyright © 2020 IFRS Foundation

국제회계기준위원회, 국제회계기준위원회재단(International Financial Reporting Standards Foundation: IFRS Foundation) 및 이 출판물의 저작자와 출판자는, 이 출판물에 의거하여 행위를 하거나 행위를 하지 않은 자의 부주의 등 여하한 원인으로 발생한 손해에 대하여 책임을 지지 않습니다.

국제회계기준(IAS) 및 해석서(Interpretations)를 포함하는 국제재무보고기준(IFRS)은 국제회계기준위원회재단에 저작권이 있습니다. 국제재무보고기준의 정본은 IASB가 발표한 영문판입니다. 사본은 국제회계기준위원회재단에서 얻을 수 있습니다. 출판 및 저작권에 대해서는 아래 연락처로 질의하시기 바랍니다.

IFRS Foundation Publications Department

7 Westferry Circus, Canary Wharf, London E14 4HD, United Kingdom.

Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749

Email: [publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org) Web: [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)

모든 저작권은 보호됩니다. 국제회계기준위원회재단의 서면에 의한 사전승인이 없이, 이 출판물의 일부 또는 전부의 번역, 재인쇄, 재출간 또는 전자, 기계 또는 기타의 방법(복사와 리코딩을 포함한 정보저장과 검색의 방법으로서 알려진 것과 이후 개발될 것을 포함)에 의한 형태의 사용이 금지됩니다.

한국회계기준원 회계기준위원회는 국제회계기준위원회재단의 동의 하에 국제회계기준과 이 출판물에 포함된 관련 문서들의 한국어 번역을 승인했습니다. 한국어 번역판에 대한 저작권은 국제회계기준위원회재단에게 있습니다. 한국어 번역판은 국제회계기준위원회재단이나 한국회계기준원에서 얻을 수 있습니다. 한국회계기준원의 연락처는 다음과 같습니다.

서울특별시 중구 세종대로 39, 대한상공회의소빌딩 4층, 04513, 전화: +82 (0)2 6050-0150, 팩스: +82 (0)2 6050-0170, 이메일: [webmaster@kasb.or.kr](mailto:webmaster@kasb.or.kr), 홈페이지: [www.kasb.or.kr](http://www.kasb.or.kr)

국제회계기준위원회재단은 정부의 동의를 얻어 한국 내에서 사용하는 경우와 한국 내에 소재하는 기업의 해외 종속기업, 공동기업, 관계기업 또는 지점의 한국 이외 지역에서 사용하는 경우와 관련하여, 한국어로 구성된 일부 저작물에 대한 저작권을 주장할 권리를 포기했습니다. 이러한 저작물은 국제회계기준위원회가 제정 또는 채택한 번호가 매겨진 모든 국제회계기준 및 국제재무보고기준의 본문, 또는 국제재무보고기준해석위원회(IFRS IC)나 상설해석위원회(SIC)가 발표한 해석서의 본문(이하 '기준서 본문')으로 구성됩니다.

한국 내에서 사용하는 경우와 한국 내에 소재하는 기업의 해외 종속기업, 공동기업, 관계기업 또는 지점이 한국 이외의 지역에서 사용하는 경우에는 기준서 본문을 한국어로 재출간할 수 있습니다.

국제회계기준위원회재단은 한국 이외 지역에서 모든 권리와 한국 내에 소재하는 기업의 해외 종속기업, 공동기업, 관계기업 또는 지점이 한국 이외의 지역에서 한국어로 구성된 기준서 본문을 사용하는 경우를 제외한 모든 권리를 보유하고 있습니다.

## COPYRIGHT NOTICE

International Financial Reporting Standards (IFRSs) together with their accompanying documents are issued by the International Accounting Standards Board (IASB):

7 Westferry Circus, Canary Wharf, London E14 4HD, United Kingdom.  
Tel: +44 (0)20 7246 6410 Fax: +44 (0)20 7246 6411  
Email: [info@ifrs.org](mailto:info@ifrs.org) Web: [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)

Copyright © 2020 IFRS Foundation

The IASB, the IFRS Foundation, the authors and the publishers do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

IFRSs (which include International Accounting Standards and Interpretations) are copyright of the International Financial Reporting Standards (IFRS) Foundation. The authoritative text of IFRSs is that issued by the IASB in the English language. Copies may be obtained from the IFRS Foundation Publications Department. Please address publication and copyright matters to:

IFRS Foundation Publications Department  
7 Westferry Circus, Canary Wharf, London E14 4HD, United Kingdom.  
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749  
Email: [publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org) Web: [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)

All rights reserved. No part of this publication may be translated, reprinted or reproduced or utilised in any form either in whole or in part or by any electronic, mechanical or other means, now known or hereafter invented, including photocopying and recording, or in any information storage and retrieval system, without prior permission in writing from the IFRS Foundation.

The Korean translation of the International Financial Reporting Standards and related material contained in this publication has been approved and is published by the Korea Accounting Standards Board in Korea with the permission of the IFRS Foundation. The Korean translation is the copyright of the IFRS Foundation. Copies of the Korean translation may be obtained from the IFRS Foundation or the KASB, KCCI Building 4th Fl., 39 Sejong-daero, Jung-gu, Seoul, 04513, Korea.

Tel: +82 (0)2 6050 0150  
Fax: +82 (0)2 6050 0170  
Email: [webmaster@kasb.or.kr](mailto:webmaster@kasb.or.kr)  
Web: [www.kasb.or.kr](http://www.kasb.or.kr)

The IFRS Foundation has waived the right to assert its copyright in certain materials in the Korean language, such materials consist of all numbered, bare International Accounting Standards (IASs) and International Financial Reporting Standards (IFRSs) in the form that they are issued or adopted by the IASB, or Interpretations issued by the IFRS Interpretations Committee (IFRS IC) or Standing Interpretations Committee (SIC) (hereinafter referred to as 'integral part of the standards'), in the territory of the Republic of Korea with sovereign consent and in connection with any use of the integral part of the standards outside of the Republic of Korea by any foreign subsidiary, joint venture, associate or branch of a corporation, which resides in the Republic of Korea.

Reproduction of the integral part of the standards in the Korean language is permitted for any use within the Republic of Korea and by any foreign subsidiary, joint venture, associate or branch of a corporation, which resides in the Republic of Korea.

The IFRS Foundation reserves all rights outside of the Republic of Korea and in any use other than use of the integral part of the standards in the Korean language by any foreign subsidiary, joint venture, associate or branch of a corporation, which resides in the Republic of Korea.

## 내 용

기업회계기준서 제1037호 '충당부채, 우발부채, 우발자산' 개정 .....	7
기업회계기준서 제1037호 '충당부채, 우발부채, 우발자산' 개정에 대한 회계기준위원회의 의결 .....	9
기업회계기준서 제1037호 '충당부채, 우발부채, 우발자산'의 결론도출근거 개정 ...	10

# 기업회계기준서 제1037호

## ‘충당부채, 우발부채, 우발자산’ 개정

문단 68A, 94A, 105를 추가하였고 문단 69를 개정하였다. 문단 68은 개정하지 않았으나 이해를 쉽게 하기 위해 포함하였다. 새로운 문구는 밑줄로 표시하였고, 삭제된 내용은 취소선으로 표시하였다.

### 인식 및 측정 규정의 적용

#### 손실부담계약

68 이 기준서에서는 손실부담계약을 계약상 의무 이행에 필요한 회피 불가능 원가가 그 계약에서 받을 것으로 예상되는 경제적 효익을 초과하는 계약으로 정의하고 있다. 회피 불가능 원가는 계약을 해지하기 위한 최소 순원가로서 다음의 (1)과 (2) 중에서 적은 금액을 말한다.

- (1) 계약을 이행하기 위하여 필요한 원가
- (2) 계약을 이행하지 못하였을 때 지급하여야 할 보상금이나 위약금

68A 계약을 이행하는 데 드는 원가는 계약에 직접 관련되는 원가로 구성된다. 계약에 직접 관련되는 원가는 다음 (1)과 (2)로 구성된다.

- (1) 그 계약을 이행하는 데 드는 증분원가(예: 직접 노무원가 및 재료원가)
- (2) 계약을 이행하는 데 직접 관련되는 그 밖의 원가 배분액(예: 그 계약을 이행하는 데 사용하는 유형자산 항목의 감가상각비 배분액)

69 손실부담계약에 대한 별도 충당부채를 인식설정하기 전에 해당 손실부담계약을 이행하기 위하여하는 데 사용하는 자산에서 생긴 손상차손을 먼저 인식한다(기업회계기준서 제1036호 참조).

## 경과규정

---

94A      2020년 X월에 공표한 '손실부담계약: 계약이행원가'에 따라 문단 68A를 추가하였고 문단 69를 개정하였다. 이 개정 내용은 처음 적용하는 회계연도의 시작일(최초 적용일)에 아직 의무를 모두 이행하지는 않은 계약에 적용한다. 비교 정보는 재작성하지 않는다. 그 대신에 이 개정 내용의 최초 적용 누적효과는 최초 적용일에 이익잉여금(적절하다면 그 밖의 자본항목)의 기초 잔액을 조정하여 인식한다.

## 시행일

---

105      2020년 9월에 공표한 '손실부담계약: 계약이행원가'에 따라 문단 68A와 94A를 추가하였고 문단 69를 개정하였다. 이 개정 내용은 2022년 1월 1일 이후 최초로 시작되는 회계연도부터 적용하되 조기 적용할 수도 있다. 조기 적용하는 경우에는 그 사실을 공시한다.

## 기업회계기준서 제1037호 개정에 대한 회계기준위원회의 의결

---

기업회계기준서 제1037호 '충당부채, 우발부채, 우발자산'의 개정('손실부담계약: 계약이행원가', 2020.9.25.)은 회계기준위원회 위원 9명 전원의 찬성으로 의결하였다.

회계기준위원회 위원:

김의형(위원장)

박세환(상임위원)

김동욱

박희춘

오병관

윤성수

이경호

이기화

이명곤

# 기업회계기준서 제1037호 '충당부채, 우발부채, 우발자산' 결론도출근거

문단 BC1~BC21을 포함하는 IAS 37에 대한 결론도출근거를 추가하였다.

## 손실부담계약: 계약이행원가(문단 68A)

BC1 2020년 5월에 IASB는 IAS 37에 문단 68A를 추가하였다. 문단 68A에서는 계약이 손실부담계약인지를 평가하기 위한 목적으로 계약을 이행하는 데 드는 원가(이하 '계약이행원가'라 한다)를 산정하는 데 포함되는 원가를 규정한다. IASB는 IFRS 해석위원회의 다음과 같은 조사결과를 반영한 권고에 대응하여 이를 명확히 하였다.

(1) 어떤 원가를 포함해야 하는지에 대한 서로 다른 견해는 여러 유형의 계약을 체결하는 기업들의 재무제표에서 중요한 차이를 유발할 수 있다.

(2) 긴급한 명확화 요구가 있었다.

IAS 11 '건설계약'이 폐지된 후에는, 건설계약이 손실부담계약인지를 평가하기 위해 IAS 11 대신 IAS 37을 적용해야 한다. IAS 11에서는 어떤 원가를 포함하는지를 규정하였으나 IAS 37에서는 그러하지 않았다.

### 계약이행원가

BC2 계약이 손실부담계약인지를 평가할 때 계약이행원가에 무엇을 포함해야 하는지(다음 (1)의 원가에만 국한되는지 아니면 (2)의 원가까지 포함되는지)에 대해 서로 다른 견해가 있었다.

(1) 계약을 이행하는 데 드는 증분원가(예: 건물 건설에 필요한 재료원가 및 노무원가)

(2) 계약에 직접 관련되는 모든 원가, 즉 증분원가와 계약 이행에 직접 관련되는 그 밖의 원가 배분액(예: 그 계약을 이행하는 데 사용하는 유형자산 항목에 대한 감가상각비 배분액이나 그 계약을 관리·감독하는 데 드는 원가의 배분액).

- BC3 IASB는 계약에 직접 관련되는 모든 원가를 포함하도록 요구하기로 결정하였다. IASB는 다음과 같이 결론지었다.
- (1) 그러한 모든 원가를 포함하면 기업의 재무제표 이용자에게 더 유용한 정보를 제공한다(문단 BC4~BC7).
  - (2) 그 정보를 제공하여 얻는 효익이 원가를 초과할 가능성이 높다(문단 BC8~BC9).
  - (3) 계약에 직접 관련되는 모든 원가를 포함하도록 하는 요구사항은 IAS 37의 다른 요구사항과 다른 IFRS 기준서의 요구사항과도 일관된다(문단 BC10~BC13).

### 유용한 정보

BC4 기업은 계약을 이행하는 데 필요한 자원을 서로 다른 방법으로 획득할 수 있다. 예를 들면 재화를 생산하거나 용역을 제공하는 계약을 이행하기 위해 장비가 필요한 경우에 기업은 그 계약에만 사용할 수 있도록 장비를 빌릴 수도 있고 장비를 구입하여 여러 계약에 사용할 수도 있다. IASB는 계약이 기업의 재무상태에 미치는 영향을 충실하게 표현하기 위해서는 기업이 그 계약을 이행하는 데 필요한 자원을 식별하고 그 자원을 어떻게 얻을 것으로 예상하는지에 관계없이 그 자원의 원가를 포함해야 한다고 결론지었다. 그러한 평가에 증분원가만 포함하면(예를 들면 장비를 빌리는 원가는 포함하되 구매한 장비의 감가상각비 배분액은 포함하지 않는다면) 다른 계약에도 함께 사용하는 자원의 원가는 인식하지 못할 것이다.

BC5 IASB는 기업이 유향 생산능력이 있는 기존 자산을 사용하여 이행할 계약을 고려하였다. 그러한 계약의 수익(income)이 그 계약을 이행하는 데 드는 증분원가를 초과할 경우, 그 계약은 기업의 재무상태와 재무성과를 개선할 것이다. 그러나 수익이 사용된 생산능력의 원가를 완전히 보상하지 않는 경우에 그 계약이 손실부담 계약인지를 평가할 때 그러한 원가를 포함한다면 다른 결과를 보여주게 될 수도 있다. 이는 기업이 계약을 체결하여 현재의무를 부담하게 될 때 손실부담계약의 충당부채와 손실을 인식할 것이기 때문이다. 만약 그 생산능력이 계약을 이행하기 위해 사용되지 않는다면, 그러한 손실은 인식되지 않을 것이다.

BC6 IASB는 기존 유향 생산능력을 사용하여 이행될 계약에 대해서도 계약에 직접 관련되는 모든 원가를 포함해야(사용된 생산능력의 원가 포함해야) 유용한 정보를 제공한다고 결론지었다. 사용된 생산능력의 원가를 완전히 보상하지 않는 가격으로 계약을 체결하는 것은, 기업이 모든 계약의 가격이 비슷하게 결정된다면 지속될 수 없는 가격으로 재화나 용역을 제공하는 데 그 생산능력을 사용하기로 스스로 확약하는 것이다. 기업은 계약의 지속 기간에 그 생산능력으로 손실을 내기로 사실상 확약하는 것이다. IASB는 손실부담계약인지를 평가할 때 사용되는 생산능력의 원가를 포함하면 재무제표 이용자에게 목적 적합한 정보를 제공하고 기업의 재무상태와 재무성과에 미치는 계약의 영향을 충실하게 표현한다고 보았다. IASB는 계약에 대한 정보가 기업의 재무제표를 이해하는데 목적 적합하다면 기업은 그러한 정보를 추가로 공시할 것이라고 보았다.

BC7 IASB는 다른 IFRS 기준서의 요구사항도 고려하였다. IAS 2와 같은 몇몇 IFRS 기준서에서는 비화폐성자산을 측정할 때 포함하는 원가를 규정한다. 비록 상세한 요구사항은 다르지만, 이 요구사항은 모두 자산을 매입하거나 건설하는 증분원가뿐만 아니라 직접 관련되거나 직접 귀속되는 원가(예: 제조간접원가)의 배분액을 모두 포함하도록 요구한다. IASB는 재화를 인도하는 계약이 손실부담계약인지를 평가할 때 기업이 계약이행원가를 산정하는 방법은 기업이 재화를 보유할 때 재화의 원가를 측정하는 방법과 대체로 일관되어야 한다고 결론지었다. 그러한 일관성으로 보다 유용한 정보가 제공된다.

#### 요구사항의 적용에 드는 원가

BC8 IASB는 계약에 따라 인도할 재화의 제조를 아직 완료하지 않았다면 그 제조기업이 계약에 직접 관련되는 모든 원가를 추정하고 배분하는 데에 비용이 많이 들 수 있다는 지적에 대해 논의하였다.

BC9 IASB는 IAS 2에서 제조된 재고자산의 원가를 생산의 증분원가와 제조간접원가의 배분액을 모두 포함하는 금액으로 측정하도록 요구한다는 점에 주목하였다. 더욱이 재고자산의 공급 계약을 체결하는 제조기업은 가격 결정을 하기 위해 이러한 원가에 대한 정보가 필요할 것이다. 따라서 기업은 자신이 체결한 계약에 직접 관련될 원가를 추정하고 배분하는 데 필요한 정보를 이미 가지고 있을 것이다. 따라서 IASB는 계약에 직접 관련되는 원가를 추정하고 배분하도록 하는 요구사항은 제공되는 정보의 유용성을 초과하는 원가를 부담하게 하지는 않을 것이라고 결론을 내렸다.

### IAS 37의 다른 요구사항과 다른 기준서 요구사항과의 일관성

BC10 IAS 37에서는 손실부담계약을 '계약상 의무의 이행에 필요한 회피 불가능 원가가 그 계약에서 받을 것으로 예상되는 경제적 효익을 초과하는 계약'으로 정의한다. IASB는 계약 이행에 필요한 회피 불가능 원가는 계약이 있기 때문에 기업이 회피할 수 없는 원가(계약이 없었다면 회피할 수 있는 원가가 아님)라고 결론지었다. 계약이 있기 때문에 기업이 회피할 수 없는 원가는 그 계약의 증분원가와 그 계약을 포함한 계약들의 이행에 직접 관련되는 그 밖의 원가 배분액을 모두 포함한다.

BC11 IASB는 계약을 이행하는 데 드는 증분원가 외의 원가를 포함하면 IAS 37의 다른 요구사항과 일관되지 않을지를 논의하였다. 이 견해를 가진 이들은 고려 대상 계약을 이행하는지에 관계없이 기업은 그 밖의 원가를 부담하게 될 것이므로 그 원가는 '계약이행' 원가가 아니라 사업 운영 원가라고 하였다. IAS 37 문단 18에서는 미래에 영업에서 생길 원가는 충당부채로 인식하지 않는다고 규정하고, 문단 63에서는 미래 예상 영업손실의 인식을 금지하고 있다.

BC12 그러나 IASB는 계약이 손실부담계약인지를 평가할 때 계약에 직접 관련되는 모든 원가를 포함하도록 하는 요구사항은 IAS 37의 다른 요구사항과도 일관된다고 보아 다음과 같이 결론지었다.

- (1) 손실부담계약의 충당부채를 인식할 때 기업은 원가 자체에 대한 충당부채를 인식하지는 않을 것이다. 즉, 그 원가를 그 자체로서 현재의무로 식별하지 않을 것이다. 그 대신에 기업은 다른 경제적 효익과 교환하여 재화를 인도하거나 용역을 제공할 현재의무를 인식하고 그 의무를 이행하는 데 사용할 모든 자원의 원가를 포함하는 금액으로 그 의무를 측정할 것이다.
- (2) IAS 37 문단 63에서는 미래 예상 영업손실의 인식을 금지한다. 그러한 손실은 부채가 아니기 때문이다. 즉, 기업은 그러한 손실을 부담할 현재의무가 없다. 이와 달리, 계약이 손실부담계약인지를 평가할 때, 기업은 존재하는 계약에 따른 현재의무의 이행원가를 산정한다. 따라서 계약이 손실부담계약인지를 평가할 때 계약에 직접 관련되는 모든 원가를 포함한다고 해서 기업이 미래 예상 영업손실을 인식하는 결과를 가져오는 것은 아니다.

BC13 IASB는 계약에 직접 관련되는 모든 원가를 포함하도록 하는 요구사항이 IFRS 17<sup>1)</sup>과 일관된다는 점에 주목하였다. IFRS 17에서는 보험계약이 손실부담계약인지를 평가할 때 보험자가 계약의 이행에 직접 관련되는 모든 원가를 포함하도록 요구한다. 이 원가에는 보험계약 이행에 직접 귀속되는 고정 및 변동 간접원가 배분액이 포함된다.

### 예시

BC14 IASB는 외부검토의견을 받기 위해 개정 공개초안을 발표했을 때 계약에 직접 관련되거나 관련되지 않는 원가의 예시를 포함하여 제안하였다. 이 예시는 IFRS 15 문단 97~98에 근거하였다.

BC15 IASB의 개정 공개초안에 대한 일부 의견제출자는 제안된 예시가 비화폐성자산의 원가를 측정할 때 어떤 원가를 포함하여야 하는지를 규정하는 다른 IFRS 기준서 예시와 다르다는 점에 주목하였다. 그 의견제출자들은 IASB에 IAS 37을 적용할 때 다른 기준서

1) 기업회계기준서 제1117호 ‘보험계약’ 은 현재 공표되지 않은 기준서임

에서 언급하는 일부 원가를 계약에 직접 관련되는 원가로 볼 수 있는지를 명확히 해 달라고 요청하였다. 의견제출자들은 IASB에 재화를 인도하거나 용역을 제공하는 계약이 아닌 계약에 직접 관련되는 원가의 예시도 제공해 달라고 요청하였다.

BC16 이 의견에 대응하여, IASB는 계약에 직접 관련되는 원가 유형에 대한 보다 일반적인 기술(계약이행 증분원가와 계약 이행에 직접 관련되는 그 밖의 원가 배분액)로 예시 목록을 대체하기로 결정하였다. IASB는 보다 일반적인 기술은 다음과 같은 효과가 있다고 결론지었다.

- (1) 재화를 인도하거나 용역을 제공하는 계약만이 아니라 모든 유형의 계약에 적용할 수 있다.
- (2) 서로 다른 IFRS 기준서 예시의 표현에 있는 약간의 차이에서 오는 의도하지 않은 결과를 방지한다.
- (3) 특정한 원가가 계약에 직접 관련되는지를 판단할 수 있는 체계를 제공한다.

#### 손상된 자산에 대한 요구사항과의 상호 영향

BC17 IAS 37 문단 69에서는 손실부담계약에 대한 충당부채를 설정하기 전에 기업은 '계약을 이행하는 데 사용하는(used)' 자산에서 생긴 손상차손을 먼저 인식하도록 요구한다. 문단 69에서는 원래 '손실부담계약을 이행하는 데 사용하는(dedicated)' 자산으로 언급하였다. 그러나 'dedicated'라는 용어는 그 계약에만 사용하는 자산에만 적용되며 다른 계약에는 사용하지 않는 것으로 읽힐 수 있다. IASB는 손실부담계약의 충당부채를 설정하기 전에 손상차손을 인식하도록 하는 요구사항이, 계약이 손실부담인지를 평가할 때 원가를 고려할 모든 자산에 적용된다는 점을 명확히 하기 위해 문단 69에서 그 용어를 개정하였다.

#### 적용범위

BC18 IASB의 개정 공개초안에 대한 일부 의견제출자는 IAS 37의 손실 부담계약 요구사항 중에서 다음과 같은 다른 측면을 명확하게 하기 위해 과제의 범위를 넓힐 것을 IASB에 요청하였다.

- (1) 손실부담계약의 측정: 그 계약이 손실부담계약인지를 평가할 때와 마찬가지로 손실부담계약의 충당부채를 측정할 때 같은 원가를 고려할 것인지
- (2) 회계단위의 선택: 손실부담계약의 요구사항을 적용할 때 비슷한 계약의 집합을 결합해야 하는지 아니면 계약을 구성요소로 나누어야 하는지, 그리고 그렇게 해야 한다면 언제 그렇게 해야 하는지

BC19 IASB는 IAS 37의 손실부담계약 요구사항의 다른 측면은 검토하지 않기로 결정하였다. 그러려면 과제를 연장해야 하고, 긴급하다고 여겨지는 회계논제의 개정을 지연해야 하기 때문이다(문단 BC1(2) 참조). 따라서 이 개정 내용은 계약이 손실부담계약인지를 평가할 때 포함해야 하는 원가를 명확히 하는 것 외에 IAS 37의 요구사항을 변경하지 않는다.

### 경과규정

BC20 전환시점에 이 개정 내용은 최초 적용일에 의무를 모두 이행하지는 않은 계약에만 적용해야 하고 비교 금액을 재작성하지 않는다. IASB는 기업이 비교 금액을 재작성하는 데 필요한 정보를 얻기가 어려울 수 있고, 비용이 많이 들 수 있으며, 그렇게 하여 제공되는 정보는 기업이 부담할 수 있는 원가를 정당화할 만큼 충분히 유용하지는 않을 것이라고 결론지었다.

BC21 IASB는 비교 금액을 재작성할 선택권, 즉 IAS 8에 규정된 소급 적용을 선택권으로 제공하지 않기로 결정하였다. IASB는 그러한 선택권을 제공하여 얻는 효익은 제한적일 것이고, 시행일에 개정 내용을 적용하는 기업의 재무제표 간 비교 가능성이 상실될 우려와 복잡성보다는 적을 것이라고 결론지었다.

# 개정안 영·한 대비표

## 본문

Amendments to IAS 37 Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets	제1037호 ‘충당부채, 우발부채, 우발자산’ 개정(안)
<p>New text is underlined and deleted text is struck through. Paragraphs 68A, 94A and 105 are added and paragraph 69 is amended. Paragraph 68 is not amended, but is included for ease of reading. New text is underlined and deleted text is struck through.</p>	<p>문단 68A, 94A, 105를 추가하였고 문단 69를 개정하였다. 문단 68은 개정하지 않았으나 이해를 쉽게 하기 위해 포함하였다. 새로운 문구는 밑줄로 표시하였고, 삭제된 내용은 취소선으로 표시하였다.</p>
<h3>Application of the recognition and measurement rules</h3> <hr/> <p><b>Onerous contracts</b></p> <p>68 This Standard defines an onerous contract as a contract in which the unavoidable costs of meeting the obligations under the contract exceed the economic benefits expected to be received under it. The unavoidable costs under a contract reflect the least net cost of exiting from the contract, which is the lower of the cost of fulfilling it and any compensation or penalties arising from failure to fulfil it.</p> <p>68A <u>The cost of fulfilling a contract comprises the costs that relate directly to the contract. Costs that</u></p>	<h3>인식 및 측정 규정의 적용</h3> <hr/> <p><b>손실부담계약</b></p> <p>682) 이 기준서에서는 손실부담계약을 계약상 의무 이행에 필요한 회피 불가능 원가가 그 계약에서 받을 것으로 예상되는 경제적 효익을 초과하는 계약으로 정의하고 있다. 회피 불가능 원가는 계약을 해지하기 위한 최소 순원가로서 다음의 (1)과 (2) 중에서 적은 금액을 말한다.</p> <p>(1) 계약을 이행하기 위하여 필요한 원가</p> <p>(2) 계약을 이행하지 못하였을 때 지급하여야 할 보상금이나 위약금</p> <p>68A <u>계약을 이행하는 데 드는 원가는 계약에 직접 관련되는 원가로 구성된다.</u></p>

<p style="text-align: center;"><b>Amendments to IAS 37 Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets</b></p>	<p style="text-align: center;"><b>제1037호 ‘충당부채, 우발부채, 우발자산’ 개정(안)</b></p>
<p><u>relate directly to a contract consist of both:</u></p> <p>(a) <u>the incremental costs of fulfilling that contract—for example, direct labour and materials; and</u></p> <p>(b) <u>an allocation of other costs that relate directly to fulfilling contracts – for example, an allocation of the depreciation charge for an item of property, plant and equipment used in fulfilling that contract among others.</u></p>	<p><u>계약에 직접 관련되는 원가는 다음 (1) 과 (2)로 구성된다.</u></p> <p>(1) <u>그 계약을 이행하는 데 드는 증분 원가(예: 직접 노무원가 및 재료원가)</u></p> <p>(2) <u>계약을 이행하는 데 직접 관련되는 그 밖의 원가 배분액(예: 그 계약을 이행하는 데 사용하는 유형자산 항목의 감가상각비 배분액)</u></p>
<p>69 Before a separate provision for an onerous contract is established, an entity recognises any impairment loss that has occurred on assets <del>dedicated to that</del> <u>used in fulfilling the</u> contract (see IAS 36).</p>	<p>69 손실부담계약에 대한 별도 충당부채를 설정하기 전에 해당 손실부담계약을 이행하기 위하여 사용하는 데 사용하는 자산에서 생긴 손상차손을 먼저 인식한다(기업회계기준서 제1036호 참조).</p>
<p><b>Transitional Provisions</b></p> <hr/> <p>94A <u>Onerous Contracts—Cost of Fulfilling a Contract, issued in May 2020, added paragraph 68A and amended paragraph 69. An entity shall apply those amendments to contracts for which it has not yet fulfilled all its obligations at the beginning of the annual reporting period in which it first applies the amendments (the date of initial application). The entity shall not restate comparative information. Instead, the entity shall recognise the cumulative effect of</u></p>	<p><b>경과규정</b></p> <hr/> <p>94A 2020년 9월에 공표한 ‘손실부담계약: 계약이행원가’에 따라 문단 68A를 추가하였고 문단 69를 개정하였다. 이 개정 내용은 처음 적용하는 회계연도의 시작일(최초 적용일)에 아직 의무를 모두 이행하지는 않은 계약에 적용한다. 비교 정보는 재작성하지 않는다. 그 대신에 이 개정 내용의 최초 적용 누적효과는 최초 적용일에 이익잉여금(적절하다면 그 밖의 자본항목)의 기초 잔액을 조정하여 인식한다.</p>

<p style="text-align: center;"><b>Amendments to IAS 37 Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets</b></p>	<p style="text-align: center;"><b>제1037호 ‘충당부채, 우발부채, 우발자산’ 개정(안)</b></p>
<p><u>initially applying the amendments as an adjustment to the opening balance of retained earnings or other component of equity, as appropriate, at the date of initial application.</u></p> <p><b>Effective date</b></p>	<p><b>시행일</b></p>
<p><u>105 Onerous Contracts – Cost of Fulfilling a Contract, issued in May 2020, added paragraphs 68A and 94A and amended paragraph 69. An entity shall apply those amendments for annual reporting periods beginning on or after 1 January 2022. Earlier application is permitted. If an entity applies those amendments for an earlier period, it shall disclose that fact.</u></p>	<p>105 2020년 X월에 공표한 ‘손실부담계약: 계약이행원가’에 따라 문단 68A와 94A를 추가하였고 문단 69를 개정하였다. 이 개정 내용은 2022년 1월 1일 이후 최초로 시작되는 회계연도부터 적용하되 조기 적용할 수도 있다. 조기 적용하는 경우에는 그 사실을 공시한다.</p>
<p><b>Approval by the Board of Onerous Contracts – Cost of Fulfilling a Contract issued in May 2020</b></p>	<p>기업회계기준서 제1037호 개정에 대한 회계기준위원회의 의결</p>
<p>Onerous Contracts – Cost of Fulfilling a Contract, which amended IAS 37, was approved for issue by all 14 members of the International Accounting Standards Board.</p> <p>Standards Board. Hans Hoogervorst      Chairman Suzanne Lloyd        Vice-Chair Nick Anderson Tadeu Cendon</p>	<p>기업회계기준서 제1037호 ‘충당부채, 우발부채, 우발자산’의 개정(‘손실부담계약: 계약이행원가’, 2020. 9.25.)은 회계기준위원회 위원 9명 전원의 찬성으로 의결하였다.</p> <p>회계기준위원회 위원: 김의형(위원장) 박세환(상임위원)</p>

Amendments to IAS 37 Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets	제1037호 '충당부채, 우발부채, 우발자산' 개정(안)
Martin Edelmann Françoise Flores Gary Kabureck Jianqiao Lu Darrel Scott Thomas Scott Chungwoo Suh Rika Suzuki Ann Tarca Mary Tokar	김동욱 박희춘 오병관 윤성수 이경호 이기화 이명곤

2) 수정목록으로 '해지'는 '종료'로 (1) 계약을 이행하기 위하여 필요한 원가는 (1) 계약을 이행하는 데 드는 원가로 수정할 예정

## 결론도출근거

IAS 37 결론도출근거	제1037호 결론도출근거 개정(안)
<p>A Basis for Conclusions on IAS 37 containing paragraphs BC1 - BC21 is added.</p> <p><b>Basis for Conclusions</b></p> <p><b>Onerous Contracts – Cost of Fulfilling a Contract (paragraph 68A)</b></p> <hr/> <p>BC1 In May 2020 the Board added paragraph 68A to IAS 37. Paragraph 68A specifies which costs an entity includes in determining the cost of fulfilling a contract for the purpose of assessing whether the contract is onerous. The Board added this clarification in response to a recommendation from the IFRS Interpretations Committee, whose research indicated that:</p> <p>(a) differing views on which costs to include could lead to material differences in the financial statements of entities that enter into some types of contracts.</p> <p>(b) the need for clarification was urgent.</p> <p>Following the withdrawal of IAS 11 <i>Construction Contracts</i>, entities are required to apply IAS 37 instead of IAS 11 to assess whether construction contracts are onerous.</p>	<p style="text-align: center;">문단 BC1~BC21을 포함하는 IAS 37에 대한 결론도출근거를 추가하였다.</p> <p><b>결론도출근거</b></p> <p><b>손실부담계약: 계약이행원가(문단 68A)</b></p> <hr/> <p>BC1 2020년 5월에 IASB는 IAS 37에 문단 68A를 추가하였다. 문단 68A에서는 계약이 손실부담계약인지를 평가하기 위한 목적으로 계약을 이행하는 데 드는 원가(이하 '계약이행원가'라 한다)를 산정하는 데 포함되는 원가를 규정한다. IASB는 IFRS 해석위원회의 다음과 같은 조사결과를 반영한 권고에 대응하여 이를 명확히 하였다.</p> <p>(1) 어떤 원가를 포함해야 하는지에 대한 서로 다른 견해는 여러 유형의 계약을 체결하는 기업들의 재무제표에서 중요한 차이를 유발할 수 있다.</p> <p>(2) 긴급한 명확화 요구가 있었다.</p> <p>IAS 11 '건설계약'이 폐지된 후에는, 건설계약이 손실부담계약인지를 평가하기 위해 IAS 11 대신 IAS 37을 적용해야 한다. IAS 11에서는 어떤 원가를 포함하는지를 규정하</p>

IAS 37 결론도출근거	제1037호 결론도출근거 개정(안)
<p>IAS 11 specified which costs to include, but IAS 37 did not.</p> <p><b>The cost of fulfilling a contract</b></p> <p>BC2 Views differed on what an entity should include in the cost of fulfilling a contract when assessing whether the contract is onerous – whether to include:</p> <p>(a) only the incremental costs of fulfilling the contract – for example, the cost of materials and labour required to construct a building; or</p> <p>(b) all costs that relate directly to the contract – both the incremental costs and an allocation of other costs that relate directly to fulfilling contracts – for example, an allocation of the depreciation charge for an item of property, plant and equipment used in fulfilling the contract among others, or an allocation of the costs of management and supervision of contracts.</p>	<p>였으나 IAS 37에서는 그러하지 않았다.</p> <p><b>계약이행원가</b></p> <p>BC2 계약이 손실부담계약인지를 평가할 때 계약이행원가에 무엇을 포함해야 하는지(다음 (1)의 원가에만 국한되는지 아니면 (2)의 원가까지 포함되는지)에 대해 서로 다른 견해가 있었다.</p> <p>(1) 계약을 이행하는 데 드는 증분원가 (예: 건물 건설에 필요한 재료원가 및 노무원가)</p> <p>(2) 계약에 직접 관련되는 모든 원가, 즉 증분원가와 계약 이행에 직접 관련되는 그 밖의 원가 배분액(예: 그 계약을 이행하는 데 사용하는 유형자산 항목에 대한 감가상각비 배분액이나 그 계약을 관리·감독하는 데 드는 원가의 배분액).</p>
<p>BC3 The Board decided to require an entity to include all costs that relate directly to a contract. The Board concluded that:</p> <p>(a) including all such costs provides more useful information to users of the entity’s financial statements (paragraphs BC4 - BC7);</p>	<p>BC3 IASB는 계약에 직접 관련되는 모든 원가를 포함하도록 요구하기로 결정하였다. IASB는 다음과 같이 결론지었다.</p> <p>(1) 그러한 모든 원가를 포함하면 기업의 재무제표 이용자에게 더 유용한 정보를 제공한다(문단 BC4~BC7).</p> <p>(2) 그 정보를 제공하여 얻는 효익이 원가를 초과할 가능성이 높다(문단 BC8~BC9).</p>

IAS 37 결론도출근거	제1037호 결론도출근거 개정(안)
<p>(b) the benefits of providing that information are likely to outweigh the costs (paragraphs BC8 - BC9); and</p> <p>(c) a requirement to include all costs that relate directly to a contract is consistent with other requirements in IAS 37 and requirements in other IFRS Standards (paragraphs BC10 - BC13).</p> <p><b>Useful information</b></p> <p>BC4 An entity may obtain the resources it needs to fulfil a contract in different ways. For example, if an entity needs equipment to fulfil a contract to manufacture goods or provide services, it may either hire the equipment for use only on that contract, or buy the equipment and use it on several contracts. The Board concluded that to provide a faithful representation of the effect of a contract on an entity's financial position, the entity should identify the resources needed to fulfil the contract and include the cost of those resources, regardless of how it expects to obtain them. Including only incremental costs in that assessment—for example, the costs of hiring equipment but not an allocation of the depreciation of purchased equipment – would fail to</p>	<p>(3) 계약에 직접 관련되는 모든 원가를 포함하도록 하는 요구사항은 IAS 37의 다른 요구사항과 다른 IFRS 기준서의 요구사항과도 일관된다(문단 BC10~BC13).</p> <p><b>유용한 정보</b></p> <p>BC4 기업은 계약을 이행하는 데 필요한 자원을 서로 다른 방법으로 획득할 수 있다. 예를 들면 재화를 생산하거나 용역을 제공하는 계약을 이행하기 위해 장비가 필요한 경우에 기업은 그 계약에만 사용할 수 있도록 장비를 빌릴 수도 있고 장비를 구입하여 여러 계약에 사용할 수도 있다. IASB는 계약이 기업의 재무상태에 미치는 영향을 충실하게 표현하기 위해서는 기업이 그 계약을 이행하는 데 필요한 자원을 식별하고 그 자원을 어떻게 얻을 것으로 예상하는지에 관계없이 그 자원의 원가를 포함해야 한다고 결론지었다. 그러한 평가에 증분원가만 포함하면(예를 들면 장비를 빌리는 원가는 포함하되 구매한 장비의 감가상각비 배분액은 포함하지 않는다) 다른 계약에도 함께 사용하는 자원의 원가는 인식하지 못할 것이다.</p>

IAS 37 결론도출근거	제1037호 결론도출근거 개정(안)
<p>recognise the costs of resources shared with other contracts.</p> <p>BC5 The Board considered contracts an entity will fulfil using existing assets with idle capacity. If the income from such a contract will exceed the incremental cost of fulfilling it, the contract will improve the entity's financial position and performance. But, unless the income will fully cover the cost of the capacity used, including that cost in assessing whether the contract is onerous might suggest otherwise because the entity will recognise an onerous contract provision and a loss when it incurs a present obligation by entering into the contract. If that capacity were not used to fulfil the contract, such a loss would not be recognised.</p> <p>BC6 The Board concluded that, even for a contract that will be fulfilled using existing idle capacity, including all costs that relate directly to the contract(that is, including the cost of the capacity used) provides useful information. By entering into a contract at a price that does not fully cover the cost of the capacity used, the entity has committed itself to using that capacity to provide goods or services at a price that would not be sustainable if all contracts were</p>	<p>제1037호 결론도출근거 개정(안)</p> <p>BC5 IASB는 기업이 유휴 생산능력이 있는 기존 자산을 사용하여 이행할 계약을 고려하였다. 그러한 계약의 수익 (income)이 그 계약을 이행하는 데 드는 증분원가를 초과할 경우, 그 계약은 기업의 재무상태와 재무성과를 개선할 것이다. 그러나 수익이 사용된 생산능력의 원가를 완전히 보상하지 않는 경우에 그 계약이 손실부담계약인지를 평가할 때 그러한 원가를 포함한다면 다른 결과를 보여주게 될 수도 있다. 이는 기업이 계약을 체결하여 현재의무를 부담하게 될 때 손실부담계약의 충당부채와 손실을 인식할 것이기 때문이다. 만약 그 생산능력이 계약을 이행하기 위해 사용되지 않는다면, 그러한 손실은 인식되지 않을 것이다.</p> <p>BC6 IASB는 기존 유휴 생산능력을 사용하여 이행될 계약에 대해서도 계약에 직접 관련되는 모든 원가를 포함해야(사용된 생산능력의 원가 포함해야) 유용한 정보를 제공한다고 결론지었다. 사용된 생산능력의 원가를 완전히 보상하지 않는 가격으로 계약을 체결하는 것은, 기업이 모든 계약의 가격이 비슷하게 결정된다면 지속될 수 없는 가격으로 재화나 용역을 제공하는 데 그 생산능력을 사용하기로 스스로 약속하는 것이다. 기업은 계약의 지속 기간에 그 생산능력으로 손실을 내기로 사실</p>

IAS 37 결론도출근거	제1037호 결론도출근거 개정(안)
<p>similarly priced. The entity has effectively committed itself to making a loss on that capacity for the life of the contract. In the Board's view, including the cost of the capacity used in assessing whether a contract is onerous provides information that is relevant to users of financial statements and faithfully represents the effect of the contract on the entity's financial position and performance. The Board noted that an entity would disclose additional information about the contract if such information is relevant to an understanding of the entity's financial statements.</p> <p>BC7 The Board also considered requirements in other IFRS Standards. Several IFRS Standards—such as IAS 2 Inventories—specify the costs to include in measuring a non-monetary asset. Although their detailed requirements differ, they all require an entity to include both the incremental costs of purchasing or constructing the asset, and an allocation of other directly related or directly attributable costs, such as production overheads. The Board concluded that, in assessing whether a contract to deliver goods is onerous, the way an entity determines the cost of fulfilling the</p>	<p>상 확약하는 것이다. IASB는 손실부담 계약인지를 평가할 때 사용되는 생산 능력의 원가를 포함하면 재무제표 이용자에게 목적 적합한 정보를 제공하고 기업의 재무상태와 재무성과에 미치는 계약의 영향을 충실하게 표현한다고 보았다. IASB는 계약에 대한 정보가 기업의 재무제표를 이해하는 데 목적 적합하다면 기업은 그러한 정보를 추가로 공시할 것이라고 보았다.</p> <p>BC7 IASB는 다른 IFRS 기준서의 요구사항도 고려하였다. IAS 2와 같은 몇몇 IFRS 기준서에서는 비화폐성자산을 측정할 때 포함하는 원가를 규정한다. 비록 상세한 요구사항은 다르지만, 이 요구사항은 모두 자산을 매입하거나 건설하는 증분원가뿐만 아니라 직접 관련되거나 직접 귀속되는 원가(예: 제조 간접원가)의 배분액을 모두 포함하도록 요구한다. IASB는 재화를 인도하는 계약이 손실부담계약인지를 평가할 때 기업이 계약이행원가를 산정하는 방법은 기업이 재화를 보유할 때 재화의 원가를 측정하는 방법과 대체로 일관되어야 한다고 결론지었다. 그러한 일관성으로 보다 유용한 정보가 제공된다.</p>

IAS 37 결론도출근거	제1037호 결론도출근거 개정(안)
<p>contract should be broadly consistent with the way it measures the cost of the goods when it holds them. Such consistency leads to more useful information.</p>	
<p><b>Cost of applying the requirements</b></p> <p>BC8 The Board discussed suggestions that it might be costly for a manufacturing entity to estimate and allocate all the costs that relate directly to a contract if the entity has not yet manufactured the goods it will deliver under the contract.</p> <p>BC9 The Board noted that IAS 2 requires an entity to measure the cost of manufactured inventories at an amount that includes both the incremental costs of production and an allocation of production overheads. Further, a manufacturing entity that enters into contracts to supply inventory is likely to need information about these costs to make pricing decisions. Therefore, the entity is likely to have already the information it needs to estimate and allocate the costs that will relate directly to contracts into which it has entered. The Board therefore concluded that a requirement to estimate and allocate costs that relate directly to a contract would not</p>	<p><b>요구사항의 적용에 드는 원가</b></p> <p>BC8 IASB는 계약에 따라 인도할 재화의 제조를 아직 완료하지 않았다면 그 제조 기업이 계약에 직접 관련되는 모든 원가를 추정하고 배분하는 데에 비용이 많이 들 수 있다는 지적에 대해 논의하였다.</p> <p>BC9 IASB는 IAS 2에서 제조된 재고자산의 원가를 생산의 증분원가와 제조간접원가의 배분액을 모두 포함하는 금액으로 측정하도록 요구한다는 점에 주목하였다. 더욱이 재고자산의 공급 계약을 체결하는 제조기업은 가격 결정을 하기 위해 이러한 원가에 대한 정보가 필요할 것이다. 따라서 기업은 자신이 체결한 계약에 직접 관련될 원가를 추정하고 배분하는 데 필요한 정보를 이미 가지고 있을 것이다. 따라서 IASB는 계약에 직접 관련되는 원가를 추정하고 배분하도록 하는 요구사항은 제공되는 정보의 유용성을 초과하는 원가를 부담하게 하지는 않을 것이라고 결론을 내렸다.</p>

IAS 37 결론도출근거	제1037호 결론도출근거 개정(안)
<p>impose costs that outweigh the usefulness of the information provided.</p> <p><b>Consistency with other requirements in IAS 37 and requirements in other IFRS Standards</b></p> <p>BC10 IAS 37 defines an onerous contract as ‘a contract in which the unavoidable costs of meeting the obligations under the contract exceed the economic benefits expected to be received under it’. The Board concluded that the unavoidable costs of fulfilling a contract are the costs an entity cannot avoid because it has the contract (as opposed to the costs the entity could avoid if it did not have the contract). The costs an entity cannot avoid because it has a contract include both the incremental costs of that contract and an allocation of other costs that relate directly to fulfilling contracts, including that contract.</p> <p>BC11 The Board discussed whether including costs other than the incremental costs of fulfilling a contract would be inconsistent with other requirements in IAS 37. Those holding this view suggested that, because an entity will incur those other costs regardless of whether it</p>	<p><b>IAS 37의 다른 요구사항과 다른 기준서 요구사항과의 일관성</b></p> <p>BC10 IAS 37에서는 손실부담계약을 ‘계약상 의무의 이행에 필요한 회피 불가능 원가가 그 계약에서 받을 것으로 예상되는 경제적 효익을 초과하는 계약’으로 정의한다. IASB는 계약 이행에 필요한 회피 불가능 원가는 계약이 있기 때문에 기업이 회피할 수 없는 원가(계약이 없었다면 회피할 수 있는 원가가 아님)라고 결론지었다. 계약이 있기 때문에 기업이 회피할 수 없는 원가는 그 계약의 증분원가와 그 계약을 포함한 계약들의 이행에 직접 관련되는 그 밖의 원가 배분액을 모두 포함한다.</p> <p>BC11 IASB는 계약을 이행하는 데 드는 증분원가 외의 원가를 포함하면 IAS 37의 다른 요구사항과 일관되지 않을지를 논의하였다. 이 견해를 가진 이들은 고려 대상 계약을 이행하는지에 관계없이 기업은 그 밖의 원가를 부담하게 될 것이므로 그 원가는 ‘계약 이행’ 원가가 아니라 사업 운영 원가</p>

IAS 37 결론도출근거	제1037호 결론도출근거 개정(안)
<p>fulfils the contract under consideration, the costs are not costs of ‘fulfilling the contract’ – they are costs of operating the business. Paragraph 18 of IAS 37 specifies that no provision is recognised for costs that need to be incurred to operate in the future, and paragraph 63 prohibits recognition of future operating losses.</p>	<p>라고 하였다. IAS 37 문단 18에서는 미래에 영업에서 생길 원가는 충당부채로 인식하지 않는다고 규정하고, 문단 63에서는 미래 예상 영업손실의 인식을 금지하고 있다.</p>
<p>BC12 However, the Board concluded that a requirement to include all costs that relate directly to a contract in assessing whether the contract is onerous is consistent with other requirements in IAS 37. It concluded that:</p> <p>(a) in recognising an onerous contract provision, an entity would not be recognising a provision for the costs themselves – that is, it would not be identifying those costs as present obligations in their own right. Instead, the entity would be recognising its present obligation to deliver goods or provide services in exchange for other economic benefits, measuring that obligation at an amount that includes the cost of all the resources to be used to fulfil the obligation.</p> <p>(b) paragraph 63 of IAS 37 prohibits an entity from recognising future</p>	<p>BC12 그러나 IASB는 계약이 손실부담계약 인지를 평가할 때 계약에 직접 관련되는 모든 원가를 포함하도록 하는 요구사항은 IAS 37의 다른 요구사항과도 일관된다고 보아 다음과 같이 결론지었다.</p> <p>(1) 손실부담계약의 충당부채를 인식할 때 기업은 원가 자체에 대한 충당부채를 인식하지는 않을 것이다. 즉, 그 원가를 그 자체로서 현재의무로 식별하지 않을 것이다. 그 대신에 기업은 다른 경제적 효익과 교환하여 재화를 인도하거나 용역을 제공할 현재의무를 인식하고 그 의무를 이행하는 데 사용할 모든 자원의 원가를 포함하는 금액으로 그 의무를 측정할 것이다.</p> <p>(2) IAS 37 문단 63에서는 미래 예상 영업손실의 인식을 금지한다. 그러</p>

IAS 37 결론도출근거	제1037호 결론도출근거 개정(안)
<p>operating losses because such losses are not liabilities; in other words, the entity does not have a present obligation to incur those losses. In contrast, in assessing whether a contract is onerous, an entity determines the cost of fulfilling its present obligation under an existing contract. Therefore, including all costs that relate directly to a contract in assessing whether the contract is onerous does not result in an entity recognising future operating losses.</p>	<p>한 손실은 부채가 아니기 때문이다. 즉, 기업은 그러한 손실을 부담할 현재의무가 없다. 이와 달리, 계약이 손실부담계약인지를 평가할 때, 기업은 존재하는 계약에 따른 현재의무의 이행원가를 산정한다. 따라서 계약이 손실부담계약인지를 평가할 때 계약에 직접 관련되는 모든 원가를 포함한다고 해서 기업이 미래 예상 영업손실을 인식하는 결과를 가져오는 것은 아니다.</p>
<p>BC13 The Board noted that a requirement to include all costs that relate directly to a contract is consistent with IFRS 17 <i>Insurance Contracts</i>. IFRS 17 requires insurers to include all costs that relate directly to the fulfilment of a contract in assessing whether an insurance contract is onerous. These costs include an allocation of fixed and variable overheads directly attributable to fulfilling insurance contracts.</p>	<p>BC13 IASB는 계약에 직접 관련되는 모든 원가를 포함하도록 하는 요구사항이 IFRS 17<sup>3)</sup>과 일관된다는 점에 주목하였다. IFRS 17에서는 보험계약이 손실부담계약인지를 평가할 때 보험자가 계약의 이행에 직접 관련되는 모든 원가를 포함하도록 요구한다. 이 원가에는 보험계약 이행에 직접 귀속되는 고정 및 변동 간접원가 배분액이 포함된다.</p>
<p><b>Examples</b></p>	<p><b>예시</b></p>
<p>BC14 When it exposed draft amendments for comment, the Board proposed to include a list of examples of costs that do and do not relate directly to a contract. These</p>	<p>BC14 IASB는 외부검토의견을 받기 위해 개정 공개초안을 발표했을 때 계약에 직접 관련되거나 관련되지 않는 원가의 예시를 포함하여 제안하였다. 이</p>

IAS 37 결론도출근거	제1037호 결론도출근거 개정(안)
<p>examples were based on paragraphs 97 - 98 of IFRS 15 <i>Revenue from Contracts with Customers</i>.</p> <p>BC15 Some respondents to the Board’s draft amendments noted differences between the examples proposed and those in other IFRS Standards that specify which costs to include in measuring the cost of non-monetary assets. Those respondents asked the Board to clarify whether some costs mentioned in those other IFRS Standards would be regarded as costs that relate directly to the contract by an entity applying IAS 37. Respondents also asked the Board to provide examples of costs that relate directly to contracts other than contracts to deliver goods or provide services.</p> <p>BC16 In response to this feedback, the Board decided to replace the list of examples with a more general description of the types of costs that relate directly to a contract – that is, the incremental costs of fulfilling the contract and an allocation of other costs that relate directly to fulfilling contracts. The Board concluded that the more general description:</p> <p>(a) can be applied to all types of contract, rather than only to</p>	<p>예시는 IFRS 15 문단 97~98에 근거하였다.</p> <p>BC15 IASB의 개정 공개초안에 대한 일부 의견제출자는 제안된 예시가 비화폐성자산의 원가를 측정할 때 어떤 원가를 포함하여야 하는지를 규정하는 다른 IFRS 기준서 예시와 다르다는 점에 주목하였다. 그 의견제출자들은 IASB에 IAS 37을 적용할 때 다른 기준서에서 언급하는 일부 원가를 계약에 직접 관련되는 원가로 볼 수 있는지를 명확히 해 달라고 요청하였다. 의견제출자들은 IASB에 재화를 인도하거나 용역을 제공하는 계약이 아닌 계약에 직접 관련되는 원가의 예시도 제공해 달라고 요청하였다.</p> <p>BC16 이 의견에 대응하여, IASB는 계약에 직접 관련되는 원가 유형에 대한 보다 일반적인 기술(계약이행 증분원가와 계약 이행에 직접 관련되는 그 밖의 원가 배분액)로 예시 목록을 대체하기로 결정하였다. IASB는 보다 일반적인 기술은 다음과 같은 효과가 있다고 결론지었다.</p> <p>(1) 재화를 인도하거나 용역을 제공하는 계약만이 아니라 모든 유형의 계약에 적용할 수 있다.</p>

IAS 37 결론도출근거	제1037호 결론도출근거 개정(안)
<p>contracts to deliver goods or provide services;</p> <p>(b) avoids unintended consequences of slight differences in the wording of examples in different IFRS Standards; and</p> <p>(c) provides a framework within which an entity can judge whether a particular cost relates directly to a contract</p> <p><b>Interaction with requirements for impaired assets</b></p> <p>BC17 Paragraph 69 of IAS 37 requires that, before an entity establishes a provision for an onerous contract, the entity recognises any impairment loss that has occurred on assets ‘used in fulfilling the contract’. Paragraph 69 originally referred to assets ‘dedicated to that contract’. However, the term ‘dedicated’ could be read to apply only to assets used solely on that contract, and not used on other contracts. The Board amended the terminology in paragraph 69 to clarify that the requirement to recognise any impairment loss before establishing an onerous contract provision applies to all assets whose cost would be</p>	<p>(2) 서로 다른 IFRS 기준서 예시의 표현에 있는 약간의 차이에서 오는 의도하지 않은 결과를 방지한다.</p> <p>(3) 특정한 원가가 계약에 직접 관련 되는지를 판단할 수 있는 체계를 제공한다.</p> <p><b>손상된 자산에 대한 요구사항과의 상호 영향</b></p> <p>BC17 IAS 37 문단 69에서는 손실부담계약에 대한 충당부채를 설정하기 전에 기업은 ‘계약을 이행하는 데 사용하는 (used)’ 자산에서 생긴 손상차손을 먼저 인식하도록 요구한다. 문단 69에서는 원래 ‘손실부담계약을 이행하는 데 사용하는(dedicated)’ 자산으로 언급하였다. 그러나 ‘dedicated’라는 용어는 그 계약에만 사용하는 자산에만 적용되며 다른 계약에는 사용하지 않는 것으로 읽힐 수 있다. IASB는 손실부담계약의 충당부채를 설정하기 전에 손상차손을 인식하도록 하는 요구사항이, 계약이 손실부담인지를 평가할 때 원가를 고려할 모든 자산에 적용된다는 점을 명확히 하기 위해 문단 69에서 그 용어를 개정하였다.</p>

3) 기업회계기준서 제1117호 ‘보험계약’ 은 현재 공표되지 않은 기준서임

IAS 37 결론도출근거	제1037호 결론도출근거 개정(안)
<p>considered in assessing whether the contract is onerous.</p>	
<p><b>Scope</b></p> <p>BC18 Some respondents to the Board’s draft amendments asked the Board to expand the scope of the project to clarify other aspects of the onerous contract requirements in IAS 37, such as:</p> <p>(a) measuring onerous contracts – whether an entity would consider the same costs in measuring a provision for an onerous contract as it would consider in assessing whether that contract is onerous.</p> <p>(b) selecting a unit of account – whether, and if so when, an entity should combine groups of similar contracts or segment contracts into components when applying the onerous contract requirements.</p> <p>BC19 The Board decided not to consider other aspects of the onerous contract requirements in IAS 37 because doing so would have prolonged the project, delaying the issue of amendments regarded as urgent (see paragraph BC1(b)). The amendments therefore do not change the requirements in IAS 37 beyond clarifying the costs an entity is required to include in</p>	<p><b>적용범위</b></p> <p>BC18 IASB의 개정 공개초안에 대한 일부 의견제출자는 IAS 37의 손실부담계약 요구사항 중에서 다음과 같은 다른 측면을 명확하게 하기 위해 과제의 범위를 넓힐 것을 IASB에 요청하였다.</p> <p>(1) 손실부담계약의 측정: 그 계약이 손실부담계약인지를 평가할 때와 마찬가지로 손실부담계약의 충당부채를 측정할 때 같은 원가를 고려할 것인지</p> <p>(2) 회계단위의 선택: 손실부담계약의 요구사항을 적용할 때 비슷한 계약의 집합을 결합해야 하는지 아니면 계약을 구성요소로 나누어야 하는지, 그리고 그렇게 해야 한다면 언제 그렇게 해야 하는지</p> <p>BC19 IASB는 IAS 37의 손실부담계약 요구사항의 다른 측면은 검토하지 않기로 결정하였다. 그러려면 과제를 연장해야 하고, 긴급하다고 여겨지는 회계논제의 개정을 지연해야 하기 때문이다 (문단 BC1(2) 참조). 따라서 이 개정 내용은 계약이 손실부담계약인지를 평가할 때 포함해야 하는 원가를 명확히 하는 것 외에 IAS 37의 요구사항을 변경하지 않는다.</p>

IAS 37 결론도출근거	제1037호 결론도출근거 개정(안)
<p>assessing whether a contract is onerous.</p> <p><b>Transitional provisions</b></p> <p>BC20 On transition entities are required to apply the amendments only to contracts for which the entity has not fulfilled all its obligations at the date of initial application, without restating comparative amounts. The Board concluded that it may be difficult and costly for an entity to obtain the information needed to restate comparative amounts, and the information provided by doing so was unlikely to be sufficiently useful to justify the costs that the entity might incur.</p> <p>BC21 The Board decided not to provide entities with an option to restate comparative amounts—that is, not to provide the option of retrospective application, as defined in IAS 8 <i>Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors</i>. The Board concluded that the benefits of providing that option would be limited, and would be outweighed by the complexity and possible loss of comparability between the financial statements of entities applying the amendments at their effective date.</p>	<p><b>경과규정</b></p> <p>BC20 전환시점에 이 개정 내용은 최초 적용 일에 의무를 모두 이행하지는 않은 계약에만 적용해야 하고 비교 금액을 재작성하지 않는다. IASB는 기업이 비교 금액을 재작성하는 데 필요한 정보를 얻기가 어려울 수 있고, 비용이 많이 들 수 있으며, 그렇게 하여 제공되는 정보는 기업이 부담할 수 있는 원가를 정당화할 만큼 충분히 유용하지는 않을 것이라고 결론지었다.</p> <p>BC21 IASB는 비교 금액을 재작성할 선택권, 즉 IAS 8에 규정된 소급 적용을 선택권으로 제공하지 않기로 결정하였다. IASB는 그러한 선택권을 제공하여 얻는 효익은 제한적일 것이고, 시행일에 개정 내용을 적용하는 기업의 재무제표 간 비교 가능성이 상실될 우려와 복잡성보다는 적을 것이라고 결론지었다.</p>

## 관 련 법 규

### 1. 주식회사 등의 외부감사에 관한 법률

#### 제5조 (회계처리기준)

① 금융위원회는 「금융위원회의 설치 등에 관한 법률」에 따른 증권선물위원회(이하 "증권선물위원회"라 한다)의 심의를 거쳐 회사의 회계처리기준을 다음 각 호와 같이 구분하여 정한다.

1. 국제회계기준위원회의 국제회계기준을 채택하여 정한 회계처리기준
2. 그 밖에 이 법에 따라 정한 회계처리기준

②~③ (생략)

④ 금융위원회는 제1항에 따른 업무를 대통령령이 정하는 바에 따라 전문성을 갖춘 민간법인 또는 단체에 위탁할 수 있다.

⑤ 금융위원회는 이해관계인의 보호, 국제적 회계처리기준과의 합치 등을 위하여 필요하다고 인정되면 증권선물위원회의 심의를 거쳐 제4항에 따라 업무를 위탁받은 민간법인 또는 단체(이하 "회계기준제정기관"이라 한다)에 대하여 회계처리기준의 내용을 수정할 것을 요구할 수 있다. 이 경우 회계기준제정기관은 정당한 사유가 없으면 이에 따라야 한다.

⑥~⑦ (생략)

### 2. 주식회사 등의 외부감사에 관한 법률 시행령

제7조 (회계처리기준 관련 업무위탁 등) ① 금융위원회는 법 제5조제4항에 따라 다음 각 호의 업무를 「민법」 제32조에 따라 금융위원회의 허가를 받아 설립된 사단법인 한국회계기준원(이하 "한국회계기준원"이라 한다)에 위탁한다.

1. 회계처리기준의 제정 또는 개정
2. 회계처리기준 해석 및 관련 질의에 대한 회신
3. 그 밖에 회계처리기준과 관련하여 금융위원회가 정하는 업무

②~⑦ (생략)

< 의안 소관 부서명 >

	금융위원회
소관부서	공정시장과
연 락 처	02-2100-2695