

GAAP : 기업회계기준 브리핑

K-IFRS 제1118호 '재무제표 표시와 공시' 제정 배경, 경과 및 손익계산서 관련 주요 내용

I. IASB의 IFRS 18 제정 배경 및 경과

1. 제정 배경

- 해당 프로젝트는 기업의 성과를 보고하는 방식에서 비교가능성과 투명성을 높이기 위해 다음 사항을 개선하는데에 초점을 맞춤
 - 영업손익 등 손익계산서에서 제공되는 당기손익의 중간합계 금액을 표시
 - 정보를 통합하고 세분화하는 일반원칙을 제안하는 등 더 나은 방식으로 세분화된 정보를 전달
 - 경영진 성과측정치를 정의하고 주석에 일목요연하게 공시

2. 주요 변경내용 요약

- IFRS 18은 IAS 1을 대체하는 기준으로 손익계산서를 중심으로 하여 재무제표 이용자에게 기업의 성과를 분석하고 비교하는데 보다 유용한 정보를 제공하는 요구사항을 개발하는데에 초점을 두었음

- ① **주요 재무제표와 주석의 역할:** 주요 재무제표는 보고기업의 인식된 자산, 부채, 자본, 수익, 비용 및 현금흐름에 대해 구조화된 요약 정보를 제공하고,
 - 주석은 재무제표이용자가 주요 재무제표에 표시된 line item을 이해할 수 있도록 하고, 재무제표의 목적이 달성되도록 중요한 정보를 제공하여 주요 재무제표를 보완한다는 점을 명확히 하고 구체적인 적용지침을 제공
- ② **손익계산서:** 수익과 비용을 영업, 투자, 재무, 법인세, 중단영업의 다섯가지 범주로 분류하도록 요구하고
 - '영업손익'을 투자, 재무, 법인세, 중단영업에 속하지 않는 모든 수익과 비용의 합계로 정의(잔여 범주)하여 유용한 구조적 요약을 제공함
- ③ **경영진이 정의한 성과측정치:** MPM(Management-defined performance measures) 식별을 위한 요구사항, 측정방법, 공시에 대한 요구사항을 새롭게 도입함

- Non-GAAP measure에 대한 정보 투명성을 강화하고 재무성과에 대한 경영진의 관점을 보다 효과적으로 전달하도록 함

④ **통합과 세분화:** 공유되는(또는 공유되지 않는) 특성을 기준으로 통합(또는 세분화)할 것을 요구함

- 표시되거나 공시되는 정보의 이해도를 높이는 동시에 지나치게 세분화함으로써 중요한 정보가 불분명해지는 것을 방지하기 위해 세부적인 요구사항을 제시함

■ IFRS 18은 2027년 1월 1일 이후 시작되는 회계연도부터 의무 적용함

- 기업은 K-IFRS 제1008호 '회계정책, 회계추정치 변경과 오류'에 따라 이 기준서를 소급 적용

II. K-IFRS 제1118호(안) 중 손익계산서 관련 주요 내용

1. 손익계산서의 범주 구분 : 영업, 투자, 재무, 법인세와 중단영업

■ 기업은 손익계산서에 포함된 수익과 비용을 ① 영업, ② 투자, ③ 재무, ④ 법인세, ⑤ 중단영업 중 하나의 범주로 분류함



■ 기업은 수익과 비용을 영업, 투자, 재무 범주로 분류하기 위해 특정한 주된 사업활동을 하는지 평가해야 함

2. 특정한 주된 사업활동의 평가

- **자산에 대한 투자 또는 고객에 대한 금융제공이 기업의 주된 사업활동인지 여부는 증거에 근거하여 판단하여야 함**
→ 단순한 주장이 아닌 사실의 문제
 - 주된 사업활동인지 여부는 보고기업 전체의 관점에서 평가해야 하므로 **연결실체와 종속기업 간 평가 결과는 서로 다를 수 있음**
- **(평가결과의 변경)** 당기의 사실에 기초하여 주된 사업활동 여부를 평가 → 평가결과가 변경되더라도 **비교기간에 대한 금액을 재분류하지 않음**

3. 영업, 투자, 재무범주 분류 기준

(1) 영업 범주

- ②~⑤ 중 하나로 분류되지 않은, 손익계산서에 포함된 모든 수익과 비용을 영업 범주로 분류
 - 영업 범주, ② 투자 범주, ③ 재무 범주, ④ 법인세 범주, ⑤ 중단영업 범주

(2) 투자 범주

- ①~③의 자산에서 발생하는 수익과 비용*을 투자 범주로 분류. 다만, 특정한 주된 사업활동을 하는 기업은 제외(‘4) 특정한 주된 사업활동을 하는 기업의 수익과 비용 분류’ 참조)

- ① 관계기업, 공동기업 및 비연결종속기업에 대한 투자
- ② 현금 및 현금성자산
- ③ 개별적으로 그리고 기업의 다른 자원과 대부분 독립적으로 수익을 창출하는 기타 자산

- 위의 ③의 자산에서 발생하는 수익과 비용으로서 투자 범주로 분류하는 항목의 예는 다음과 같음
 - ✓ 이자, 배당, 임대 수익, 감가상각비, 손상차손(환입), 공정가치 손익
 - ✓ 자산 제거 또는 매각예정자산으로 분류 및 재측정으로 인해 발생하는 수익과 비용 등

- 개별적으로 그리고 기업의 다른 자원과 대부분 독립적으로 수익을 창출하지 않는 자산(①~③ 자산 미해당)에서 발생하는 수익과 비용은 영업 범주로 분류

(3) 재무 범주

- ①의 부채에서 발생하는 수익과 비용과 ②의 부채에서 발생하는 이자수익과 이자비용을 재무범주로 분류함. 다만, 특정한 주된 사업활동을 하는 기업은 제외(‘특정한 주된 사업활동을 하는 기업의 수익과 비용 분류’ 참조)

- ① 자금조달에만 관련된 거래에서 발생하는 부채
 - 1) 사채, 대출금, 어음, 담보대출 등 현금으로 결제되는 채무상품
 - 2) 재화나 용역에 대한 채무를 제거할 때 공급자금융약정에 따른 부채
 - 3) 자기지분상품 매입의무 등
- ② 자금조달에만 관련되지는 않는 거래에서 발생하는 부채
 - 1) 현금으로 결제될 재화 또는 용역에 대한 채무
 - 2) 계약부채, 리스부채, 사후처리 또는 자산 복구관련 충당부채, 소송충당금 등

- 위의 ①의 부채에서 발생하는 수익과 비용으로서 재무 범주로 분류하는 항목의 예는 다음과 같음

- ✓ 이자비용, 공정가치 손익, 부채로 분류된 발행주식에 대한 배당금
- ✓ 부채 제거로 인한 수익과 비용

- 위의 ②의 부채에서 발생하는 이자수익과 이자비용으로서 재무 범주로 분류하는 항목의 예는 다음과 같음

- ✓ 매입채무(금융부채)의 이자비용, 유의적인 금융요소가 있는 계약부채의 이자비용
- ✓ 리스부채의 이자비용, 순확정급여부채(자산)의 순이자비용
- ✓ 시간의 경과와 충당부채에 대한 할인율 변동으로 인해 발생하는 충당부채 할인액 증가

(4) 특정한 주된 사업활동을 하는 기업

- 특정한 주된 사업활동(자산에 투자 또는 고객에게 금융 제공)을 하는 기업의 경우, 특정 수익과 비용의 범주 분류에 대하여 별도의 요구사항을 적용함

4. 총합계와 중간합계

- 손익계산서에 다음 항목의 총합계 또는 중간합계를 표시해야함

- 영업손익: 영업범주로 분류되는 모든 수익과 비용
- 재무손익 및 법인세 차감 전 손익: 영업손익 + 투자범주의 모든 수익과 비용
- 당기순손익

■ 손익계산서(다른 주요 재무제표에도 해당)에 **유용한 구조화된 요약 정보를 제공하는 경우, 다음 요건을 충족한다면 중간합계를 추가로 표시함**

- ① K-IFRS에 따라 인식되고 측정된 금액으로 구성됨
- ② K-IFRS 제1118호에서 요구하는 주요 재무제표의 구조와 양립가능함
- ③ 매 기간마다 표시·공시·분류의 일관성을 유지해야 함(특정 요건 충족하는 경우에는 변경 가능)
- ④ K-IFRS에서 요구하는 합계·중간합계보다 더 부각되어 표시되지 않음

5. 외환차이·파생상품손익 등에 대한 분류

■ **외환차이(외환차손익, 외화환산손익), 파생상품손익 및 지정한 위험회피수단에서 발생한 손익의 분류는 다음과 같음**

- **(외환차이) 해당 차이를 발생시킨 항목의 수익 및 비용과 동일한 범주로 분류해야 하나, 과도한 원가나 노력을 수반하는 경우 영업 범주로 분류**
- **(파생상품손익 등) 해당 금융상품을 사용하여 관리하고자 하는 위험의 영향을 받는 수익 및 비용과 동일한 범주로 분류함**