

기업회계기준해석서 제2101호

# 사후처리 및 복구관련 충당부채의 변경

한국회계기준원 회계기준위원회

의결 2017. 5. 22.

## 저작권법

국제회계기준(IFRSs) 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 © 2025 IFRS Foundation

국제회계기준위원회, 국제회계기준재단(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 국제회계기준(IFRSs)은 국제회계기준재단에 저작권이 있습니다. 국제회계기준(IFRSs)의 정본은 IASB가 발표한 영문판입니다. 사본은 국제회계기준재단에서 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. 국제회계기준재단의 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 국제회계기준재단의 동의 하에 국제회계기준과 이 출판물에 포함된 관련 문서들의 한국어 번역을 승인했습니다. 한국어 번역판에 대한 저작권은 국제회계기준재단에게 있습니다. 한국어 번역판은 국제회계기준재단이나 한국회계기준원에서 얻을 수 있습니다. 한국회계기준원의 연락처는 다음과 같습니다.

서울특별시 중구 세종대로 39, 대한상공회의소빌딩 3층, 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)

국제회계기준재단은 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(IAS) 및 국제재무보고기준(IFRS)의 본문, 또는 국제회계기준해석위원회(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.

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

## 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 © 2025 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 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 3rd Flr., 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.

# 목 목

## 목 차

### 기업회계기준해석서 제2101호 ‘사후처리 및 복구관련 충당부채의 변경’

	문단번호
참조	
배경	1
적용	한2.1
적용범위	2
회계논제	3
결론	4~8
시행일	9~9B
경과규정	10

기업회계기준해석서 제2101호의 제·개정 등에 대한 회계기준위원회의 의결

※ 적용사례·실무적용지침, 결론도출근거, 기타 참고사항은 기업회계기준해석서 제2101호를 구성하지는 않으나 해석서를 적용하는 데 편의를 제공하기 위해 제시된다.

#### [적용사례·실무적용지침]

적용사례 (IE1-IE18)

#### [결론도출근거]

IFRIC 1의 결론도출근거 (BC1-BC33)

**[기타 참고사항]**

국제회계기준과의 관계

이 해석서의 주요 특징

제·개정 경과

기업회계기준해석서 제2101호 '사후처리 및 복구관련 충당부채의 변경'은 문단 1~10으로 구성되며, 적용사례 및 결론도출근거가 첨부되어 있다. 해석서의 적용범위와 효력은 '기업회계기준 전문'의 문단 24와 25에서 규정한다.

# 기업회계기준해석서 제2101호

## 사후처리 및 복구관련 충당부채의 변경

### 참조

---

- 기업회계기준서 제1116호 '리스'
- 기업회계기준서 제1001호 '재무제표 표시'
- 기업회계기준서 제1008호 '회계정책, 회계추정치 변경과 오류'
- 기업회계기준서 제1016호 '유형자산'
- 기업회계기준서 제1023호 '차입원가'
- 기업회계기준서 제1036호 '자산손상'
- 기업회계기준서 제1037호 '충당부채, 우발부채, 우발자산'

### 배경

---

- 1      기업은 유형자산을 해체, 제거하고 복구할 의무를 부담하는 경우가 많다. 이 해석서에서는 이러한 의무를 '사후처리 및 복구관련 충당부채'라고 한다. 기업회계기준서 제1016호에 따르면, 유형자산의 원가는 유형자산을 해체·제거하고 그 유형자산이 위치한 부지를 복구하기 위한 원가의 최초 추정치를 포함한다. 이러한 의무는 해당 유형자산을 취득한 시점에 발생하거나 특정기간 동안 해당 유형자산을 재고자산 생산 이외의 목적으로 사용한 결과로서 발생한다. 기업회계기준서 제1037호는 사후처리 및 복구관련 충당부채의 측정 방법에 대하여 규정하고 있으며, 이 해석서는 사후처리 및 복구관련 충당부채의 측정이 변경되는 경우 나타나는 영향에 대한 회계처리 지침을 제공한다.

### 적용

---



한2.1 이 해석서는 ‘주식회사 등의 외부감사에 관한 법률’에서 정하는 한국채택국제회계기준 의무적용대상 주식회사의 회계처리에 적용한다. 또한 이 해석서는 재무제표의 작성과 표시를 위한 한국채택 국제회계기준의 적용을 선택하거나 다른 법령 등에서 적용을 요구하는 기업의 회계처리에도 적용한다.

## 적용범위

---

- 2 이 해석서는 다음을 모두 충족하는 기존 사후처리 및 복구관련 충당부채의 측정이 변경된 경우에 적용한다.
- (1) 기업회계기준서 제1016호에 따라 유형자산의 원가의 일부로서 인식하거나 기업회계기준서 제1116호에 따라 사용권자산 원가의 일부로 인식하였다.
  - (2) 기업회계기준서 제1037호에 따라 부채를 인식하였다.
- 예를 들어, 사후처리 및 복구관련 충당부채는 생산설비를 폐쇄하거나 추출산업에서 훼손된 환경을 복구하거나 설비를 제거하는 경우에 발생할 수 있다.

## 회계논제

---

- 3 이 해석서는 기존 사후처리 및 복구관련 충당부채의 측정을 변경시키는 다음 사건이 발생한 경우, 그 영향을 회계처리하는 방법에 대하여 설명한다.
- (1) 의무를 이행하기 위해 필요한 경제적효익을 갖는 자원의 유출(예: 현금흐름)에 대한 추정치의 변경
  - (2) 기업회계기준서 제1037호의 문단 47에서 정의한 시장에 기초한 현행 할인율의 변경(현행 할인율의 변동은 화폐의 시간가치 변동과 부채의 특유위험을 포함함)
  - (3) 시간의 경과에 따른 부채의 증가(또한, 이를 ‘할인액을 상각한다’라고도 한다)

## 결론

---

- 4 의무를 이행하기 위해 필요한 경제적효익이 내재된 자원의 유출 시기나 유출금액 추정치의 변경 또는 할인율의 변경에 따라 기존 사후처리 및 복구관련 충당부채의 측정을 변경하는 경우 아래 문단 5~7에 따라 회계처리한다.
- 5 원가모형을 사용하여 관련 자산을 측정한 경우 다음과 같이 회계처리한다.
- (1) 부채의 변경은 아래 (2)의 경우를 충족시키는 조건으로 당기에 관련 자산의 원가에 가산하거나 차감한다.
  - (2) 자산의 원가에서 차감되는 금액은 그 자산의 장부금액을 초과할 수 없다. 만약 부채의 감소가 자산의 장부금액을 초과한다면, 그 초과액은 즉시 당기손익으로 인식한다.
  - (3) 조정으로 인하여 자산의 원가가 증가한 경우, 관련 자산의 새로운 장부금액이 회수가능한지를 고려하여야 한다. 만약 회수가능성이 의심이 된다면, 기업회계기준서 제1036호에 따라 회수가능액을 추정하여 자산손상여부를 검토하고, 손상된 경우에는 손상차손으로 회계처리한다.
- 6 재평가모형을 사용하여 관련 자산을 측정한 경우 다음과 같이 회계처리한다.
- (1) 부채의 변경은 당해 자산에 대하여 이전에 인식한 재평가잉여금을 조정하여 회계처리한다.
    - (가) 부채의 감소는(아래 (2)의 경우를 충족시키는 조건) 기타포괄손익으로 인식하고 자본의 항목 중 재평가잉여금을 증가시킨다. 다만, 그 금액 중 자산에 대하여 이전에 당기손익으로 인식한 재평가감소에 해당하는 금액은 당기손익으로 환입한다.
    - (나) 부채의 증가는 당기손익으로 인식한다. 다만 그 금액 중 해당 자산과 관련된 재평가잉여금의 잔액을 한도로

기타포괄손익으로 인식하고 자본의 항목 중 재평가잉여금을 감소시킨다.

- (2) 당해 자산이 원가모형으로 평가되었다면 인식되었을 장부금액을 초과하여 부채가 감소되는 경우, 그 초과액은 즉시 당기손익으로 인식한다.
- (3) 부채의 변경은 당해 자산의 장부금액이 보고기간말의 공정가치를 사용하여 결정되었을 금액과 중요하게 다르지 않도록 하기 위하여 재평가가 필요할 수도 있다는 것을 의미한다. 이러한 재평가는 위 (1)에 따라 당기손익 또는 기타포괄손익으로 인식될 금액을 결정하는 데 고려하여야 한다. 재평가가 필요한 경우에는 동일 유형의 자산을 모두 재평가해야 한다.
- (4) 기업회계기준서 제1001호는 기타포괄손익의 각 구성요소를 포괄손익계산서에 공시하도록 규정하고 있다. 이러한 규정에 따라, 부채의 변경에서 발생하는 재평가잉여금의 변동은 별도로 인식하고 공시하여야 한다.

7      자산의 조정된 감가상각대상금액은 그 내용연수동안 상각한다. 그러므로 일단 당해 자산의 내용연수가 종료되면, 관련 부채의 모든 후속적인 변경은 발생 즉시 당기손익으로 인식한다. 이러한 회계처리는 원가모형과 재평가모형에 모두 적용한다.

8      할인액의 상각은 발생시 금융원가로 당기손익에 인식한다. 기업회계기준서 제1023호에 따른 자본화는 허용되지 않는다.

## 시행일

---

9      [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]

9A     [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]

한9A.1 이 해석서는 2011년 1월 1일 이후 최초로 개시하는 회계연도부터 적용한다. 다만, 2009년 1월 1일 이후 개시하는 회계연도부터 적용할 수 있다.

9B 2017년 12월에 공표한 기업회계기준서 제1116호에 따라 문단 2를 개정하였다. 이 개정 내용은 기업회계기준서 제1116호를 적용할 때 적용한다.

## 경과규정

---

10 [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]

## **기업회계기준해석서 제2101호의 제·개정 등에 대한 회계기준위원회의 의결**

### **기업회계기준해석서 제2101호의 제정에 대한 회계기준위원회의 의결(2007년)**

기업회계기준해석서 제2101호 ‘사후처리 및 복구관련 충당부채의 변경’의 제정(2007.11.23.)은 회계기준위원회 위원 7인 전원의 찬성으로 의결하였다.

회계기준위원회 위원:

이효익(위원장), 서정우(상임위원), 김성남, 윤순석, 최상태, 황성식, 황인태

# **적용사례 실무적용지침**

## 기업회계기준해석서 제2101호 ‘사후처리 및 복구관련 총당부채’의 적용사례

이 사례는 기업회계기준해석서 제2101호에 첨부되지만, 이 해석서의 일부를 구성하는 것은 아니다.

### 공통 사항

IE1        기업은 핵발전소 및 이와 관련된 사후처리부채가 있다. 이 핵발전소는 2000년 1월 1일에 운영하기 시작하였다. 이 발전소의 내용연수는 40년이다. 이 발전소의 최초 원가는 120,000원<sup>1)</sup>이며, 이 중에는 40년 후에 지급되어야 할 추정현금흐름 70,400원을 5%의 위험조정률로 할인한 금액인 10,000원의 사후처리원가가 포함되어 있다. 이 기업의 회계연도는 12월 31일에 종료된다.

### 사례 1: 원가모형

IE2        2009년 12월 31일에 이 발전소는 10년이 경과되었다. 감가상각누계액은 30,000원( $120,000 \times 10 / 40$ 년)이다. 10년에 걸친 할인액의 상각(5%)으로, 사후처리부채는 10,000원에서 16,300원으로 증가되었다.

IE3        2009년 12월 31일에 할인율은 변동하지 않았다. 그러나 기업은 기술발전의 결과로서 사후처리부채의 순현재가치가 8,000원 만큼 감소하였다고 추정한다. 따라서 기업은 사후처리부채를 16,300원에서 8,300원으로 조정한다. 동일자에 이러한 변동을 반영하기 위한 분개는 다음과 같다(단위: 원).

(차) 사후처리부채	8,000	
(대) 자산 원가		8,000

1) 사례에서, 화폐금액은 원으로 표시한다.

- IE4 이러한 조정으로 인하여 자산의 장부금액은 82,000원( $120,000\text{원} - 8,000\text{원} - 30,000\text{원}$ )이 되고, 이 금액은 30년의 잔존내용연수 동안 상각될 것이며 내년의 감가상각비는 2,733원( $82,000\text{원} \div 30$ )이 될 것이다. 내년 할인액의 상각으로 인한 금융원가는 415원( $8,300\text{원} \times 5\%$ )이 될 것이다.
- IE5 부채의 변경이 추정현금흐름의 변경 대신에 할인율의 변경에 기인한다면, 이러한 변경에 대한 회계처리는 동일할 것이지만 내년의 금융원가는 새로운 할인율을 반영할 것이다.

## 사례 2: 재평가모형

- IE6 기업은 기업회계기준서 제1016호에서 재평가모형을 채택하였고, 이에 따라 발전소는 장부금액이 공정가치와 중요하게 다르지 않도록 주기적으로 재평가된다. 기업의 정책은 재평가일에 자산의 총장부금액에서 감가상각누계액을 제거하는 것이다.
- IE7 사후처리부채가 있는 재평가된 자산에 대해 회계처리할 때, 수행된 가치평가의 근거를 이해하는 것이 중요하다. 예를 들어 다음과 같다.
- (1) 어떤 자산이 할인된 현금흐름 기준으로 평가된다면, 일부 가치평가자는 사후처리원가에 대한 충당금을 차감하지 않고 그 자산을 평가할 수 있는('총'가치평가) 반면에 그 자산을 취득하는 기업은 일반적으로 사후처리의무도 부담할 것이기 때문에, 다른 가치평가자들은 사후처리원가에 대한 충당금을 차감하여 그 자산을 평가할 수 있다('순'가치평가). 재무보고 목적상 사후처리의무는 별도의 부채로 인식되고 자산에서 차감하지 않는다. 따라서 자산이 순액기준으로 평가된다면, 부채가 이중으로 계상되지 않도록 충당금을 가산하여 가치평가결과를 조정할 필요가 있다. 이로 인해 부채는 이중으로는 계상되지 않는다.<sup>2)</sup>



(2) 자산이 감가상각 후 대체원가 기준으로 평가된다면, 가치평가 결과는 그 자산의 사후처리요소에 대한 금액을 포함하지 않을 수 있다. 만약 그렇다면, 그러한 요소의 감가상각후 대체원가를 반영하기 위하여 가치평가결과에 적절한 금액을 가산할 필요가 있을 것이다.

IE8 2002년 12월 31일 시장에 기초하여 현금흐름을 할인한 평가금액은 115,000원이라고 가정한다. 이 금액에는 3년간 할인액의 상각후 사후처리원가에 대한 충당금 11,600원을 포함하고 있으며, 최초 추정치에 대한 변동은 없다. 따라서 2002년 12월 31일의 재무상태표에 포함된 금액은 다음과 같다.

	(단위: 원)
가치평가자산 <sup>(1)</sup>	126,600
감가상각누계액	-
사후처리부채	(11,600)
순자산	115,000
이익잉여금 <sup>(2)</sup>	(10,600)
재평가잉여금 <sup>(3)</sup>	15,600

주석:

- (1) 115,000원(가치평가결과) + 11,600원(가치평가결과에 반영되었으나 별도의 부채로 인식된 사후처리원가) = 126,600원
- (2) 9,000원(120,000원×3/40, 최초 원가에 대한 3년간의 감가상각액) + 1,600원(5% 복리에 의한 10,000원에 대한 할인액 상각 누적액) = 10,600원
- (3) 126,600원(재평가된 금액) - 111,000원(종전 순장부가치, 120,000원의 원가에서 9,000원의 감가상각누계액을 차감한 금액)

IE9 따라서 2003년의 감가상각비는 3,420원(126,000원×1/37)이고, 2003년의 할인액 상각은 600원(11,600원의 5%)이다. 2003년 12월 31일

2) 이러한 원칙의 예는 기업회계기준서 제1036호와 기업회계기준서 제1040호를 참조한다.

에 (조정전) 사후처리부채는 12,200원이고 할인율은 변하지 않았다. 그러나 동일자에 기업은 기술발전의 결과로 사후처리부채의 현재가치가 5,000원 만큼 감소하였다고 추정한다. 이에 따라 기업은 사후처리부채를 12,200원에서 7,200원으로 조정한다.

IE10 이러한 조정이 원가모형을 적용하였더라면 인식되었을 자산의 장부금액을 초과하지 않기 때문에, 이러한 조정 자체를 재평가잉여금에 반영한다. 만약 초과한다면 이러한 초과금액은 문단 6(2)에 따라 손익에 반영될 것이다. 이러한 변동을 반영하기 위한 분개는 다음과 같다(단위: 원).

(차) 사후처리부채	5,000	
(대) 재평가잉여금		5,000

IE11 기업은 장부금액이 공정가치와 중요하게 다르지 않다는 것을 확인하기 위하여 2003년 12월 31일에 완전한 가치평가가 필요하다고 결정한다. 그 자산이 현재 107,000원으로 평가되었다고 가정하자. 이 금액은 별도 부채로 인식되어야 하는, 감소된 사후처리의 무에 대한 7,200원의 충당금을 차감한 금액이다. 따라서 재무보고 목적상 자산의 평가가치는 충당금을 차감하기 전인 114,200원이다. 다음의 추가적인 분개가 필요하다.

(차) 감가상각누계액 <sup>(1)</sup>	3,420	
(대) 가치평가자산		3,420
(차) 재평가잉여금 <sup>(2)</sup>	8,980	
(대) 가치평가자산 <sup>(3)</sup>		8,980

주석

(1) 기업의 회계정책에 따라 3,420원의 감가상각누계액을 제거합니다.

(2) 이 자산과 관련하여 재평가로 인한 결손이 재평가잉여금의 대변

잔액을 초과하지 않기 때문에 재평가잉여금이 차변이어야 합니다.

- (3) 126,600원(종전 평가가치, 사후처리원가 차감 전) - 3,420원(감가상각누계액) - 114,200원(새로운 평가가치, 사후처리원가 차감 전)

IE12 이러한 가치평가에 따라 재무상태표에 포함된 금액은 다음과 같다.

	(단위: 원)
가치평가자산	114,200
감가상각누계액	0
사후처리부채	(7,200)
순자산	107,000
이익잉여금 <sup>(1)</sup>	(14,620)
재평가잉여금 <sup>(2)</sup>	11,620

#### 주석

- (1) 10,600원(2002년 12월 31일 잔액) + 3,420원(2003년 감가상각비) + 600원(2003년 할인액 상각) = 14,620원
- (2) 15,600원(2002년 12월 31일 잔액) + 5,000원(부채의 감소에 따라 발생한 금액) - 8,980원(재평가결손금) = 11,620원

### 사례 3: 경과규정

IE13 다음 예시는 한국채택국제회계기준은 이미 적용하고 있는 작성자가 이 해석서를 소급적용하는 것을 설명하고 있다. 소급적용은 기업회계기준서 제1008호 '회계정책, 회계추정치 변경과 오류'에서 실무적으로 적용가능한 경우 요구되며, 이는 개정 전 제1008호의 원칙적 회계처리방법이다. 이 예시에서 기업에 대한 가정은 다음과 같다.

- (1) 1999년 7월 1일에 기업회계기준서 제1037호를 적용하였다.

- (2) 2005년 1월 1일에 이 해석서를 적용한다.
- (3) 이 해석서를 적용하기 전에 사후처리부채를 이행하기 위한 추정 현금흐름의 변경을 수익 또는 비용으로 인식하였다.

IE14 2000년 12월 31일에 1년간 할인액의 상각(5%)으로 인하여, 사후처리부채는 10,000원에서 10,500원으로 증가하였다. 또한 기업은 최근 사실들에 기초하여 사후처리부채의 현재가치가 1,500원만큼 증가하였다고 추정하며, 이에 따라 사후처리부채는 10,500원에서 12,000원으로 수정된다. 그 당시 정책에 따라 부채의 증가는 당기 손익으로 인식된다.

IE15 2005년 1월 1일에 기업은 이 해석서의 적용을 반영하기 위해 다음의 분개를 한다(단위: 원).

(차) 자산의 원가	1,500	
(대) 감가상각누계액		154
(대) 기초이익잉여금		1,346

IE16 자산의 원가는 2000년 12월 31일에 사후처리원가의 추정금액 증가가 동일자에 자본화되었을 경우의 금액으로 수정된다. 이러한 추가적 원가는 39년에 걸쳐 감가상각되었을 것이다. 따라서 2004년 12월 31일에 그 금액에 대한 감가상각누계액은 154원( $1,500\text{원} \times 4/39\text{년}$ )이 될 것이다.

IE17 2005년 1월 1일에 이 해석서를 적용하기 전 기업은 사후처리부채의 변경을 당기손익으로 인식하였기 때문에, 1,346원의 순조정은 기초이익잉여금에 대변으로 인식된다. 이러한 대변 금액은 아래에 설명되는 재작성 때문에 재무제표에 공시될 필요는 없다.

IE18 기업회계기준서 제1008호는 비교재무제표를 재작성하여야 하고 공시되어야 하는 비교기간의 기초 이익잉여금에 대한 조정을 공시하도록 요구한다. 2004년 1월 1일에 이에 대응하는 분개는 다음

과 같다. 또한 2004년 12월 31일로 종료되는 연도의 감가상각비는  
종전에 보고된 금액보다 39원만큼 증가된다(단위: 원).

(차) 자산의 원가	1,500	
(대) 감가상각누계액		115
(대) 기초이익잉여금		1,385

# 결론도출근거

한국회계기준원은 한국채택국제회계기준 제정시 기준서를 제정한 과정 등을 기술하여 결론도출근거로 제공하고자 하였다. 그러나 한국채택국제회계기준이 IASB가 제정한 국제회계기준에 근거하여 제정되었으므로, IASB가 동 기준 제정시 제시한 결론도출근거를 반영하여 제공함으로써 이를 갈음하고자 한다.

다만, 한국회계기준원이 한국채택국제회계기준이나 국제회계기준의 제·개정 절차에 참여한 경우, 이와 관련된 내용을 국제회계기준의 결론도출근거와 구분하여 한국채택국제회계기준의 결론도출근거로 별도 제시한다.

## IFRIC 1의 결론도출근거 관련 참고사항

이 결론도출근거는 국제회계기준의 제정주체(IASB, IASC, IFRIC 등)가 IFRS를 제정한 과정과 외부의견 등에 대한 논의내용 등을 기술한 것이다.

이 결론도출근거는 국제회계기준의 이용자를 위해 IASB가 작성한 문서이지만 한국채택국제회계기준을 이해하는데 매우 유용하므로 원문을 번역하여 제공한다.

이 결론도출근거에 언급되는 국제회계기준의 개별 기준서 및 해석서에 각각 대응되는 K-IFRS의 개별 기준서 및 해석서를 이용자들이 보다 쉽게 파악할 수 있도록 아래의 대응표를 제시한다.

국제회계기준		한국채택국제회계기준	
IAS 1	Presentation of Financial Statements	제1001호	재무제표 표시
IAS 2	Inventories	제1002호	재고자산
IAS 8	Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors	제1008호	회계정책, 회계추정치 변경과 오류
IAS 16	Property, Plant and Equipment	제1016호	유형자산
IAS 23	Borrowing Costs	제1023호	차입원가
IAS 36	Impairment of Assets	제1036호	자산손상
IAS 37	Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets	제1037호	충당부채, 우발부채, 우발자산
IAS 40	Investment Property	제1040호	투자부동산



## IFRIC 1 ‘사후처리 및 복구관련 총당부채의 변경(Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities)’의 결론도출근거

이 결론도출근거는 IFRIC 1에 첨부되지만, 이 해석서의 일부를 구성하는 것은 아니다.

### 도입

---

BC1 IFRIC이 결론을 도출하는 과정에서 고려한 사항을 이 결론도출근거에서 요약한다. IFRIC 위원들은 개인에 따라 일부 사항을 다른 사항들보다 더 비중 있게 고려하였다.

### 배경

---

BC2 IAS 16에 따르면 유형자산의 원가에 자산을 해체, 제거하거나 그 자산이 위치한 부지를 복구하는 데 소요될 것으로 최초에 추정되는 원가를 포함하여야 한다. 이러한 의무는 그 유형자산을 취득한 시점에 또는 그 유형자산을 특정기간 동안 재고자산 생산 이외의 목적으로 사용한 결과로 발생한다.

BC3 IAS 37에 따르면 부채의 최초측정과 후속측정은 보고기간말의 현재 의무를 이행하는 데 필요할 것으로 추정되는 지출이어야 하며, 현행시장에서 평가된 할인율을 반영하여야 한다. 총당부채는 매 보고기간말에 검토되어야 하며, 최선의 현행 추정치를 반영하여 조정되어야 한다. 따라서 경제적효익을 갖는 자원의 추정유출이나 할인율의 변경 효과가 중요한 경우 그러한 변경은 인식되어야 한다.

BC4 IFRIC은 사후처리, 복구 및 이와 유사한 부채의 변경에 관한 회계처리 방법을 다루어 줄 것을 요청받았다. 논제는 부채의 변경이

당기손익에 인식되어야 하는지, 또는 관련 자산의 원가에 가산(또는 차감)되어야 하는지에 관한 것이다. IAS 16은 사후처리원가의 최초 자본화를 위한 요구사항들을 포함하고 있으며 IAS 37은 이로 인한 부채의 측정을 위한 요구사항들을 포함하고 있다. 두 기준서 모두 부채의 변동에 관한 회계처리에 대하여 구체적으로 다루고 있지 않다. IFRIC은 서로 다른 관점이 존재하고 이로 인해 서로 다른 실무 관행이 발생할 위험이 있다는 것을 알게 되었다.

BC5 따라서 IFRIC은 이러한 변경의 회계처리에 관한 지침을 마련하기로 결정하였다. 이를 수행하면서 IFRIC은 이러한 부채의 추정, 그 이행이 매우 먼 미래에 이루어지고, (1) 그 의무의 이행에 필요한 경제적효익을 갖는 자원 유출의 금액과 시기 그리고 (2) 할인율의 추정에는 종종 상당한 판단이 수반되기 때문에, 본질적으로 주관적이라는 점을 인지하였다. 따라서 최초 추정치에 대한 수정이 이루어질 것이다.

## 적용범위

---

BC6 이 해석서는 IAS 16의 적용범위에 포함되고 IAS 37에 따라 충당부채로 인식되는, 유형자산의 해체, 제거 및 복구를 위한 기존 부채의 추정치의 변경에 관한 회계처리를 다루고 있다. 이 해석서는 다른 IFRS의 적용범위에 포함되는 원가(예: IAS 2의 적용범위에 포함되는 재고자산이나 제조원가)와 관련하여 추정된 부채의 변경에는 적용하지 않는다. IFRIC은 광물의 추출과 관련된 사후처리 의무는 IAS 16과 이 해석서의 적용범위에 포함되는 광물을 추출하는 데 사용되는 유형자산의 원가이거나 IAS 2에 따라서 회계처리되어야 하는 생산된 재고자산의 원가라고 보았다.

## 결론의 근거

---

BC7 IFRIC은 의무의 이행에 필요한 경제적효익을 갖는 자원 유출의

추정시기와 추정금액의 변경 또는 할인율의 변경에서 기인하는 사후처리, 복구 또는 유사한 기존 부채의 변경은 관련된 자산의 원가에서 가감되어야 하며 그 자산의 내용연수 동안 전진적으로 감가상각되어야 한다는 결론을 도출하였다.

BC8 이러한 결론을 도출하면서 또한 IFRIC은 경제적효익을 갖는 자원 유출의 변경과 할인율의 변경에 대한 회계처리로서 다음 세 가지 대안을 고려하였다.

- (1) 미래 기간과 관련된 경제적효익을 갖는 자원 유출의 변경 효과만을 자본화하고, 할인율의 변경 효과는 당기손익으로 인식한다.
- (2) 경제적효익을 갖는 자원 유출과 할인율의 변경 효과를 모두 당기손익으로 인식한다.
- (3) 추정된 사후처리, 복구 및 이와 유사한 부채의 변경을 최초 부채와 자산의 원가에 대한 수정으로 처리한다. 이 접근법에 따르면, 현재까지 인식되었어야 할 자산의 감가상각액은 당기손익에 반영될 것이고 미래의 감가상각액은 자본화될 것이다.

BC9 IFRIC은 대안 (1)의 접근법이 경제적효익을 갖는 자원의 유출과 할인율의 변경을 동일한 식으로 회계처리하지 않기 때문에 이를 기각하였다. 이러한 결정은 인플레이션과 같은 사항이 경제적효익의 유출과 할인율 모두에 영향을 미친다는 점을 감안할 때 동일한 방식으로 회계처리하는 것이 중요하다고 IFRIC이 동의하기 때문이다.

BC10 대안 (2)를 고려하면서 IFRIC은 할인율의 모든 변경을 당기손익으로 인식하는 것은 할인율의 변경을 현재 기간의 사건으로 정확하게 회계처리하는 것이라고 보았다. 그러나 IFRIC은 경제적효익을 갖는 자원의 유출에 대한 추정 변경을 당기손익으로 인식하는 것은 IAS 16에서 사후처리원가의 최초 자본화와 일관되지 않을 것이기 때문에 대안 (2)를 받아들이지 않았다.

BC11 대안 (3)은 2003년 9월 4일에 발표된 해석 공개초안 제2호(D2) ‘사후처리, 복구, 그리고 유사한 부채(Changes in Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities)’에서 제안된 접근법이다. 이를 제안하면서, IFRIC은 자산을, 사후처리를 위한 부채가 처음 발생한 시점부터 자산의 내용연수가 끝날 때까지, 사후처리원가와 관련된 회계단위로 간주하였다. 따라서 IFRIC은 이러한 원가 추정치의 수정은 이러한 수정이 경제적효익을 갖는 자원의 유출에 대한 추정의 수정에 따를 것인지 또는 할인율의 수정에 따를 것인지 상관없이 최초의 추정원가와 동일한 방식으로 회계처리되어야 한다는 관점을 취하였다. IFRIC은 여전히 이 제안이 장점을 가지고 있다고 보고 있으나, 결국 현행 기준서에 따르면 문단 BC12~BC18에 제시한 근거에 따라 완전한 전진적 회계처리가 필요하다고 결론내렸다.

## IAS 8과 회계추정치의 변경

---

BC12 IAS 8에 따르면 기업은 회계추정치의 변경이 발생한 기간에만 영향을 미치는 경우에는 변경이 발생한 기간 또는 변경이 발생한 기간과 미래기간에 모두 영향을 미치는 경우에는 변경이 발생한 기간과 미래 기간의 당기손익에 포함하여 회계추정치의 변경을 전진적으로 인식하여야 한다. 회계추정치의 변경이 자산이나 부채를 변경하거나 자본 항목에 관련되는 경우, 변경한 기간에 자산, 부채 또는 자본 항목을 조정하여 회계추정치의 변경효과를 인식하여야 한다.

BC13 IFRIC은 D2에서 제안된 부분적으로 소급하는 회계처리가 IAS 8의 이러한 요구사항과 일관된다는 관점을 취하였지만, 제안된 해석 공개초안에 대한 대부분의 의견은 일반적으로 IAS 8에 따르면, 전적으로 전진적으로 회계처리하여야 하는 것으로 해석된다는 것이었다. IFRIC은 IAS 8에 따르면 전적으로 전진적으로 회계처리하

여야 하는 것에 동의하였으며 이는 이 해석서가 요구하는 것이다.

## IAS 16과 유형자산에 대한 회계추정치의 변경

---

- BC14      해석 공개초안에 대한 많은 의견제출자들이 D2의 제안은, 유형자산에 대한 다른 종류의 추정변경을 전진적으로 회계처리하도록 규정하고 있는 IAS 16과 일관되지 않는다고 주장하였다. 예를 들어, IAS 8에서 또한 인정하고 있는 것처럼, 감가상각자산의 추정내용연수의 변경, 또는 감가상각자산의 미래 경제적효익의 기대되는 소비 형태의 변경은 자산의 잔존내용연수동안 당기와 미래의 각 기간의 감가상각비에 영향을 미친다. 두 경우에 당기와 관련된 변경의 효과는 당기손익으로 인식된다. 만약 미래 기간에 대한 영향이 있다면 이러한 영향은 미래 기간의 당기손익으로 인식된다.
- BC15      해석 공개초안에 대한 일부 의견제출자들은 잔존가치에 대한 추정치의 변경은 전진적으로 회계처리되고 누적차이의 해소를 위한 조정은 필요하지 않다고 주장하였다. 그들은 사후처리원가에 관련된 부채를 부의 잔존가치로 간주할 수 있다고 보고, 이 해석서가 유사한 사건에 대하여 일관되지 않는 회계처리를 도입하여서는 안 된다고 제안하였다. 동일한 변경의 두 측면, 예를 들어 자산의 내용연수가 늘어나는 것과 그 결과로 사후처리부채의 현재가치가 감소하는 것을 서로 다른 방식으로 다룬다면, 예외가 발생할 수 있다.
- BC16      IFRIC은 사후처리 또는 이와 유사한 부채에 관한 추정치의 변경을 유형자산의 기타 추정치의 변경과 다르게 회계처리하기 위해 충분한 사례가 없었다는 것에 동의하였다. IFRIC은 가까운 미래에 이러한 자산의 기타 추정 변경에 대한 회계처리를 재검토할 가능성은 없다고 보았다.
- BC17      IFRIC은 또한 최초 제안에서 발생할 수 있는 예외는 기타 추정치

의 변경이 전진적으로 회계처리된다면, 이전에 이해되었던 것보다 훨씬 심각할 수 있고, 완전한 전진적 회계처리는 일관성 있게 적용하기에 용이할 것이라고 보았다.

- BC18 IFRIC은 완전한 전진적 회계처리는 특히 자산 내용연수의 종료가 가까운 시점에 추정치가 크게 변경된다면, 비현실적으로 큰 자산이나 부의 자산을 초래할 수 있다고 우려하였다. IFRIC은 첫 번째 우려는 그 자산의 손상여부를 IAS 36에 따라 검토한다면 다루어질 수 있으며, 내용연수의 종료가 가까운 시점에 원가가 유의적으로 감소되는 것으로 추정되더라도 자산의 하한을 영(0)으로 둔다면 부의 자산이 발생되지 않는다고 보았다. 자산의 장부금액이 영(0)이 될 때까지 차감되다가 그 후의 차감조정은 당기손익으로 인식될 것이다. 이러한 안전장치가 최종 결론에 포함되었다.

## US GAAP과의 비교

---

- BC19 결론을 도출하면서, IFRIC은 SFAS 143 '퇴역된 자산과 관련된 의무에 대한 회계처리(Accounting for Asset Retirement Obligations)'에서의 US GAAP의 접근법을 고려하였다. 동 기준서에 따르면, 추정현금흐름의 변경은 자산 원가의 일부로 자본화되며 전진적으로 감가상각되지만, 사후처리의무가 현행시장에서 평가된 할인율의 변경효과가 반영되도록 수정될 필요는 없다.
- BC20 이 해석서에서 요구되는 추정현금흐름의 변경에 관한 회계처리는 US GAAP과 일관되는데, D2의 제안의 경우에는 일관되지 않았다. 그러나 IFRIC은 IAS 37에 사후처리의무는 현행시장에서 평가된 할인율의 변경효과를 반영하여야 하기 때문에(문단 BC3 참조), 할인율의 변경을 무시하는 것은 가능하지 않다는 점에 동의하였다. 또한 SFAS 143은 현금흐름과 할인율의 변경을 동일한 방식으로 회계처리하지 않는데, IFRIC은 이러한 동일한 방식의 회계처리가 중요하다는 점에 동의하였다.

## 이 해석서와 IAS 16에 따른 최초 인식의 상호작용

---

- BC21 이 해석서를 마련하면서, IFRIC은 IASB의 IAS 16에 대한 개정을 고려하였으며, 이 개정이 이 해석서와 IAS 16의 상호작용을 설명해 줄 것이라고 보았다.
- BC22 IAS 16(2003년 전면개정)은 유형자산을 해체, 제거하거나 그 자산이 위치한 부지를 복구하여야 하는 의무가 그 유형자산을 취득한 시점에 발생하거나 그 유형자산을 특정기간 동안 재고자산 생산 이외의 목적으로 유형자산을 사용한 결과로서 발생한다면, 유형자산 원가를 최초 측정할 때 이러한 의무를 위한 원가를 포함하여야 한다는 것을 명확히 하였다. 이는 IASB가 그러한 의무가 유형자산을 취득할 때 발생하였든지 또는 그 유형자산을 사용한 결과로 발생하였든지 간에 원가의 본질적인 성격과 그 원가와 자산과의 관계는 동일한 것이라고 결론지었기 때문이다.
- BC23 그러나 IAS 16에 대한 개선을 고려하면서 IASB는 기업이 (1) 인식된 의무의 최초 추정금액의 변경, (2) 인식된 의무의 증가 영향이나 인식된 의무에 대한 이자율 변동의 영향, 또는 (3) 기업이 그 자산을 취득했을 때에는 존재하지 않았으나 자산 취득 후 법률의 법제화된 변경에 의해 유발된 의무의 원가를 회계처리하는 방법에 대해서는 다루지 않았다. 이 해석서는 논점 (1)과 (2)를 다루고 있다.

## 이 해석서와 IAS 16에서의 측정모형 선택의 상호작용

---

- BC24 IAS 16은 기업이 유형별로 원가모형이나 재평가모형을 선택하여 유형자산을 측정하는 것을 허용한다. IFRIC의 관점에 따르면 기업이 IAS 16에 따라 선택한 측정모형은 이 해석서에 의해 영향 받지 않을 것이다.

BC25 해석 공개초안에 대한 여러 의견제출자들은 이 해석서를 재평가된 자산들에 어떻게 적용하여야 하는지를 명확하게 해줄 것을 요청하였다. IFRIC은 다음과 같은 점에 주목하였다.

- (1) 기업이 재평가모형을 선택한다면 IAS 16에 따라 장부금액이 대차대조표일<sup>3)</sup>의 공정가치를 이용하여 결정되었을 금액과 중요하게 다르지 않도록 그 가치평가를 계속적으로 갱신해야 한다. 이 해석서에 따르면 인식된 사후처리, 복구 또는 이와 유사한 부채의 변동은 일반적으로 자산의 원가에 가감하여야 한다. 그러나 부채의 변경 자체는 재무보고 목적상 자산의 가치평가에 영향을 미치지 않는다. 이는 개별적으로 인식된 부채가 (이중으로 반영되지 않도록 하기 위하여) 자산의 가치평가에서 제외되기 때문이다.
- (2) 부채의 변경은 자산의 가치평가를 변경하는 것이 아니라, 이 기준서 하에서 원가모형에 따르는 자산에 대해 보고되었을 금액과 자산의 가치평가 사이의 차이에 영향을 미친다. 바꿔 말하면 부채의 변경은 자산에 대하여 종전에 인식되었을 재평가잉여금 또는 재평가결손금을 변경시킨다. 예를 들어, 부채가 20원 만큼 증가한다면, 원가모형 하에서 동액이 자산의 원가에 가산될 것이고, 재평가잉여금은 20원 만큼 감소한다(또는 재평가결손금은 20원 만큼 증가한다). IAS 16에 규정된 재평가모형 하에서는, 자산에 대한 누적 재평가잉여금은 자본으로 회계처리되고<sup>4)</sup>, 누적 재평가결손금은 당기손익으로 회계처리된다. IFRIC은 재평가된 자산과 관련된 부채의 변경은 IAS 16 하에서의 재평가잉여금과 재평가결손금의 기타 변경과 동일한 방식으로 회계처리되어야 한다고 결정하였다.
- (3) 부채의 변경이 재무보고 목적상 자산의 가치에 직접적으로 영향을 미치지 않더라도, 부채의 가치를 변경시키는 많은 사건들

3) IAS 1(2007년 전면개정)은 '대차대조표일'을 '보고기간말'로 대체하였다.

4) 2007년 IAS 1의 전면개정 결과로서 그러한 증가는 기타포괄이익으로 인식되며 재평가잉여금으로 자본에 누적된다.



은 자산의 가치에 크고 작은 금액으로 영향을 미칠 수도 있다. 따라서 IFRIC은 재평가된 자산에 대한 사후처리부채의 변경은 재평가가 필요할 수 있다는 것을 나타낸다고 결정하였다. 그러한 재평가는 위의 (2)에 따라 당기손익에 반영되는 금액을 결정할 때 고려되어야 한다. 재평가가 수행된다면 IAS 16에 따라 동일 유형의 자산을 모두 재평가해야 한다.

- (4) 자산의 감가상각후 원가(손상차손 차감)는 가치평가모형에 관계없이 부의 금액이 될 수 없으며, 자산에 대한 재평가잉여금은 자산의 가치를 초과할 수 없다. 따라서 IFRIC은 부채의 감소가 원가모형을 적용하였다면 인식되었을 자산의 장부금액을 초과한다면, 초과한 감소금액은 항상 당기손익으로 처리되어야 한다고 결정하였다. 예를 들어, 손상되지 않은 자산의 감가상각후 원가가 25원이고, 재평가 금액이 100원이라면, 재평가잉여금은 75원이다. 만약 그 자산과 관련된 사후처리부채가 30원만큼 감소하였다면, 그 자산의 감가상각후 원가는 영(0)으로 감소되어야 하며 재평가잉여금은 100원으로 증가되어야 하며 부채의 감소 중 나머지 5원은 당기손익으로 처리되어야 한다.

## 할인액의 상각

- BC26 IFRIC은 할인액의 상각이 IAS 23의 목적상 차입원가인지를 고려하였다. 이러한 의문은 할인액의 상각이 IAS 23의 목적상 차입원가로 간주된다면, 어떤 상황에서는 이러한 금액이 허용된 대체적 회계처리<sup>5)</sup>에 따라 자본화될 수도 있기 때문에 발생한다. IFRIC은 IAS 23이 특정 자산을 획득하기 위하여 특정하여 차입된 자금을 다루고 있다는 점에 주목하였다. IFRIC은 사후처리부채는 차입된 기금(즉, 현금)을 반영하지 않기 때문에 이러한 설명에 해당되지 않는다는 것에 동의하였다. 따라서 IFRIC은 할인액의 상각은 IAS 23에서 정의된 차입원가가 아니라고 결론내렸다.

5) 2007년 3월에, IAS 23은 종전에 자본화하는 허용된 대체적 회계처리를 요구하도록 개정되었다. 적격자산에 대한 차입원가의 자본화는 유일한 회계처리가 되었다. 그러한 개정은 이 결론도출근거에 제시된 근거에 영향을 미치지 않는다.

BC27 IFRIC은 IAS 37 문단 60에서 언급된 할인액의 상각은 발생한 기간의 당기손익으로 보고되어야 한다는 것에 동의하였다.

## 공시

---

BC28 IFRIC은 이 해석서가 공시 규정을 포함하여야 하는지를 고려하였고 IAS 16과 IAS 37이 관련된 지침을 포함하고 있기 때문에 대체로 불필요하다는 것에 동의하였다. 예를 들어 다음과 같다.

(1) IAS 16은 IAS 8에 따라 당기에 영향을 미치거나 또는 후속 기간에 중요한 영향을 미칠 것이라고 기대되는 회계추정치의 변경의 성격과 영향을 공시하여야 하고, 그러한 공시는 유형자산의 해체, 제거 또는 복구하는 원가에 대한 추정치의 변경에 기인할 수 있다고 설명하고 있다.

(2) IAS 37은 다음의 공시를 요구한다.

(가) 해당 기간 충당부채 장부금액의 변동내용

(나) 현재가치로 평가한 기간 경과에 따른 당기 증가금액 및 할인율 변동에 따른 효과

(다) 충당부채의 성격과 경제적효익의 유출이 예상되는 시기

(라) 이러한 유출의 금액과 시기에 관한 불확실성의 정도. 그리고 필요하다면 미래 사건에 대한 주요한 가정의 공시(미래이자율, 미래 임금의 변동 및 미래의 가격변동).

BC29 그러나 재평가모형을 사용하여 측정된 자산에 관하여, IFRIC은 부채의 변경은 종종 재평가잉여금에 반영될 것이라고 언급하였다. 이러한 변경은 이용자에게 중요한 사건으로 반영되며, IFRIC은 자본변동표<sup>6)</sup>에 그와 같이 별도로 공시하고 기술함으로써 부각시켜야 한다는 것에 동의하였다.

---

6) 2007년에 IAS 1 개정의 결과로서 그러한 변경은 포괄손익계산서에 표시된다.

## 경과규정

---

- BC30 IFRIC은 이미 IFRS를 적용하고 있는 작성자는 보통 소급적용하는 IAS 8에서 요구되는 방법으로 이 해석서를 적용해야 한다는 것에 동의하였다. IFRIC은 특히 IAS 37이 소급적용을 요구하는 경우 다른 적용 방법을 정당화할 수 없었다.
- BC31 IFRIC은 이 해석서를 소급적용하기 위해 이 해석서에 의해 요구되었을 변경의 시기와 금액을 결정할 필요가 있다고 보았다. 그러나 IAS 8은 다음과 같이 규정하고 있다.
- (1) 표시된 모든 기간에 대해 실무적으로 소급적용할 수 없다면, 새로운 회계정책은 실무적으로 적용가능한 가장 이른 날부터 소급적용하여야 한다.
  - (2) 당기 기초시점에 새로운 회계정책 적용의 누적효과를 실무적으로 결정할 수 없다면, 실무적으로 적용할 수 있는 가장 이른 날부터 정책을 전진적용한다.
- BC32 IFRIC은 IAS 8에서 기업이 모든 합리적인 노력을 했어도 요구사항을 적용할 수 없는 경우에 그 요구사항은 실무적으로 적용할 수 없다고 정의하고 있으며, 실무적으로 적용할 수 없는 경우에 관한 지침을 주고 있다.
- BC33 그러나 실무적 적용가능성에 관한 IAS 8의 규정은 IFRS 1에 적용하지 않는다. IFRS 전환일에(면제 항목이 없는 경우 IFRS 1에서 요구하고 있는 것과 같이) 이 해석서를 소급적용하면, 최초적용기업은 과거에 이루어졌어야 할 그러한 모든 조정의 역사적 기록을 구축하여야 할 것이다. 많은 경우 이는 실무적으로 적용할 수 없을 것이다. IFRIC은 소급적용에 대한 대안으로서 전환일 시점의 부채를 그 부채가 최초 발생한 시점으로 할인한 후 감가상각하는 방식으로 계산한 금액을 기업의 전환일 현재 자산의 감가상각후 원가에 포함할 수 있도록 하여야 한다는 점에 동의하였다. 이에

따라 이 해석서는 IFRS 1을 개정한다.

# 기타 참고사항

## 국제회계기준과의 관계

### 기업회계기준해석서 제2101호와 국제재무보고기준해석 제1호(IFRIC 1)

기업회계기준해석서 제2101호는 국제재무보고기준해석위원회가 제정한 국제재무보고기준해석 제1호(IFRIC 1) ‘사후처리 및 복구관련 충당부채의 변경 (Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities)’에 대응하는 해석이다.

한국의 법률체계와 일관성을 유지하기 위하여 형식적인 부분이 제한적으로 수정되었다. 즉, 한국채택국제회계기준의 의무적용대상기업과 적용시기를 명시하기 위하여 문단 한2.1과 한9A.1이 추가되었으며, 적용시기 이후 최초채택기업으로서 이 기준서를 적용하게 됨에 따라 시행일 및 경과규정과 관련된 문단 9, 9A 및 10이 삭제되었다. 이러한 수정을 명시적으로 표시하기 위하여 동 국제회계기준에 추가한 문단은 관련된 국제회계기준 문단번호에 ‘한’이라는 접두어를 붙여 구분 표시하였다. 그리고 동 국제회계기준의 문단을 삭제한 경우는 관련된 국제회계기준 문단번호 옆에 ‘[한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]’이라고 표시하였다.

### 국제재무보고기준해석 제1호(IFRIC 1)의 준수

형식과 관련하여 수정된 위의 문단들을 제외하고는 기업회계기준해석서 제2101호가 IFRIC 1의 내용에 근거하여 제정되었기 때문에 기업회계기준해석서 제2101호를 준수하면 동시에 IFRIC 1을 준수하는 것이 된다.

## 이 해석서의 주요 특징

이 해석서는 '사후처리 및 복구관련 충당부채의 변경'에 대한 해석을 제공하기 위하여 제정되었다.

### 1. 적용범위

이 해석서는 사후처리 및 복구관련 충당부채의 측정금액이 변경되는 경우 나타나는 영향에 대한 회계처리 지침을 제공한다. 충당부채의 측정금액은 현금유출의 추정변경, 할인율의 변경, 시간의 경과에 따라 변경될 수 있다.

### 2. 회계처리방법

자산을 원가로 측정하는 경우 부채의 변경은 자산의 원가에 가감한다. 이 경우 원가를 초과하는 차감액은 당기손익으로 인식하며, 부채의 변경으로 자산의 원가가 증가하는 경우에는 새로운 장부금액의 회수가능성을 고려한다.

자산을 재평가금액으로 측정하는 경우, 부채의 변경은 자산에 대하여 인식한 재평가잉여금의 조정으로 회계처리한다.

할인액의 상각은 발생시 금융원가로 당기손익에 인식한다.

## 제·개정 경과

한국회계기준원 회계기준위원회는 국제회계기준위원회가 제정한 국제회계기준을 채택하여 기업회계기준의 일부로 구성하기로 한 정책에 따라 이 해석서를 다음과 같이 제·개정하였다.

제·개정일자	한국채택국제회계기준	관련되는 국제회계기준
2007.11.23. 제정	사후처리 및 복구관련 충당부채의 변경	IFRIC 1 Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities

이 기준서는 타 기준서의 제·개정에 따라 다음과 같이 개정되었다.

제·개정일자	타 기준서	관련되는 국제회계기준
2017.05.22. 제정	기업회계기준서 제1116호 '리스'	IFRS 16 Leases