

기업회계기준서 제1008호

회계정책, 회계추정치 변경과 오류

한국회계기준원 회계기준위원회

의결 2021. 9. 10.

저작권

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 Web: 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 Web: 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, 홈페이지: www.kasb.or.kr

국제회계기준재단은 정부의 동의를 얻어 한국 내에서 사용하는 경우와 한국 내에 소재하는 기업의 해외 종속기업, 공동기업, 관계기업 또는 지점의 한국 이외 지역에서의 사용과 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 지역에서의 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 Web: 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 Web: 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
Web: 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

기업회계기준서 제1008호 ‘회계정책, 회계추정치 변경과 오류’

	문단번호
목적	1~2
적용	한3.1
적용범위	3~4
용어의 정의	5~6
회계정책	7~31
회계정책의 선택과 적용	7~12
회계정책의 일관성	13
회계정책의 변경	14~31
회계정책 변경의 적용	19~21
소급적용	22
소급적용의 한계	23~27
공시	28~31
회계추정치	32~40
회계추정치 변경	34~37
회계추정치 변경 적용	38
공시	39~40
오류	41~49
소급재작성의 한계	43~48
전기오류에 대한 공시	49
실무적으로 소급적용하거나 재작성할 수 없는 경우	50~53
시행일과 경과규정	54~54I
기준서 등의 대체	55~56

기업회계기준서 제1008호의 제·개정 등에 대한 회계기준위원회의 의결

※ 적용사례·실무적용지침, 결론도출근거, 기타 참고사항은 기업회계기준서 제 1008호를 구성하지는 않으나 기준서를 적용하는 데 편의를 제공하기 위해 제시된다.

[적용사례·실무적용지침]

실무적용지침

[결론도출근거]

IAS 8의 결론도출근거 (BC1-BC59)

[기타 참고사항]

국제회계기준과의 관계
이 기준서의 주요 특징
제·개정 경과

기업회계기준서 제1008호 '회계정책, 회계추정치 변경과 오류'는 문단 1~56으로 구성되어 있다. 모든 문단에는 동등한 권위가 부여되어 있다. 이 기준서는 이 기준서의 목적, 결론도출근거, '기업회계기준 전문' 및 '재무보고를 위한 개념체계'를 배경으로 이해하여야 한다.

기업회계기준서 제1008호

회계정책, 회계추정치 변경과 오류

목적

- 1 이 기준서의 목적은 회계정책의 선택 및 변경에 관한 기준을 정하고, 회계정책의 변경, 회계추정치 변경, 오류수정의 회계처리 및 공시에 필요한 사항을 정하는 데 있다. 이 기준서는 재무제표의 목적적합성과 신뢰성 및 기간별 비교가능성과 기업간 비교가능성을 제고하기 위하여 제정되었다.
- 2 회계정책의 변경에 대한 공시 규정을 제외한 회계정책의 공시에 필요한 사항은 기업회계기준서 제1001호 '재무제표 표시'에서 정하고 있다.

적용

- 한3.1 이 기준서는 '주식회사 등의 외부감사에 관한 법률'에서 정하는 한국채택국제회계기준 의무적용대상 주식회사의 회계처리에 적용한다. 또한 이 기준서는 재무제표의 작성과 표시를 위해 한국채택국제회계기준의 적용을 선택하거나 다른 법령 등에서 적용을 요구하는 기업의 회계처리에도 적용한다.

적용범위

- 3 이 기준서는 회계정책의 선택과 적용 그리고 회계정책의 변경, 회계추정치 변경 및 전기오류수정의 회계처리에 적용한다.
- 4 전기오류수정과 회계정책변경의 소급적용으로 인한 법인세 효과는 기업회계기준서 제1012호 '법인세'에 따라 회계처리하고 공시

한다.

용어의 정의

5 이 기준서에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.

회계정책: 기업이 재무제표를 작성·표시하기 위하여 적용하는 구체적인 원칙, 근거, 관습, 규칙 및 관행

회계추정치: 측정불확실성의 영향을 받는 재무제표상 화폐금액

한국채택국제회계기준: 한국회계기준원 회계기준위원회가 국제회계기준에 따라 제정한 회계기준으로 다음과 같이 구성된다.

- (1) 기업회계기준서
- (2) 기업회계기준해석서

중요한: 기업회계기준서 제1001호 문단 7에서 정의하며, 이 기준서에서도 같은 뜻으로 사용된다.

전기오류: 과거기간 동안에 재무제표를 작성할 때 신뢰할 만한 정보를 이용하지 못했거나 잘못 이용하여 발생한 재무제표에의 누락이나 왜곡표시. 신뢰할 만한 정보는 다음을 모두 충족하는 정보를 말한다.

- (1) 해당 기간의 재무제표의 발행승인일에 이용가능한 정보
- (2) 당해 재무제표의 작성과 표시를 위하여 획득하여 고려할 것이라고 합리적으로 기대되는 정보

이러한 오류에는 산술적 계산오류, 회계정책의 적용 오류, 사실의 간과 또는 해석의 오류 및 부정 등의 영향을 포함한다.

소급적용: 새로운 회계정책을 처음부터 적용한 것처럼 거래, 기타 사건 및 상황에 적용하는 것

소급재작성: 전기오류가 처음부터 발생하지 않은 것처럼 재무제표 구성요소의 인식, 측정 및 공시를 수정하는 것

실무적으로 적용할 수 없는: 기업이 모든 합리적인 노력을 했어도 요구사항을 적용할 수 없는 경우에 그 요구사항은 실무적으로 적용할 수 없다. 다음의 경우는 특정 과거기간에 대하여 회계정책 변경의 소급적용이나 오류수정을 위한 소급재작성을 실무적으로 적용할 수 없다.

- (1) 소급적용이나 소급재작성의 영향을 결정할 수 없는 경우
- (2) 소급적용이나 소급재작성을 위하여 대상 과거기간의 경영진의 의도에 대한 가정이 필요한 경우
- (3) 소급적용이나 소급재작성을 위하여 금액의 유의적인 추정이 필요하지만, 그러한 추정에 필요한 정보로서 (가)와 (나)에 모두 해당하는 정보를 다른 정보와 객관적으로 식별할 수 없는 경우
 - (가) 추정금액을 인식, 측정, 공시하여야 하는 시기에 존재했던 상황에 대한 증거를 제공하는 정보
 - (나) 해당 과거기간의 재무제표 발행승인일에 이용 가능하였었을 정보

전진적용: 회계정책 변경과 회계추정치 변경효과 인식의 전진적용은 각각 다음을 말한다.

- (1) 회계정책 변경의 전진적용: 새로운 회계정책을 변경일 이후에 발생하는 거래, 기타 사건 및 상황에 적용하는 것
- (2) 회계추정치 변경효과 인식의 전진적용: 회계추정치의 변경효과를 당기 및 그 후의 회계기간에 인식하는 것

6 [국제회계기준위원회에서 삭제함]

회계정책

회계정책의 선택과 적용

- 7 거래, 기타 사건 또는 상황에 한국채택국제회계기준을 구체적으로 적용하는 경우, 그 항목에 적용되는 회계정책은 한국채택국제회계기준을 적용하여 결정될 것이다.
- 8 한국채택국제회계기준은 회계정책의 적용대상인 거래, 기타 사건 및 상황에 관한 정보가 목적적합하고 신뢰성 있게 재무제표에 반영될 수 있도록 한다. 이러한 회계정책의 적용효과가 중요하지 않은 경우에는 그 회계정책을 적용하지 않을 수 있다. 그러나 기업의 재무상태, 재무성과 또는 현금흐름을 특정한 의도대로 표시하기 위하여 한국채택국제회계기준에 위배된 회계정책을 적용하는 것은 그것이 중요하지 않더라도 적절하다고 할 수 없다.
- 9 한국채택국제회계기준에는 기업이 그 규정을 적용하는 데 도움을 주기 위한 지침이 있다. 이러한 모든 지침은 한국채택국제회계기준의 일부를 구성하는지의 여부를 명시한다. 한국채택국제회계기준의 일부를 구성하는 지침은 의무규정이다. 한국채택국제회계기준의 일부를 구성하지 않는 지침은 재무제표에 대한 의무규정을 포함하지 아니한다.
- 10 거래, 기타 사건 또는 상황에 대하여 구체적으로 적용할 수 있는 한국채택국제회계기준이 없는 경우, 경영진은 판단에 따라 회계정책을 개발 및 적용하여 회계정보를 작성할 수 있으며, 이 때 회계정보는 다음과 같은 특성을 모두 보유하여야 한다.
- (1) 이용자의 경제적 의사결정 요구에 목적적합하다.
 - (2) 신뢰할 수 있다. 신뢰할 수 있는 재무제표는 다음의 속성을 포함한다.
 - (가) 기업의 재무상태, 재무성과 및 현금흐름을 충실하게 표현한다.

- (나) 거래, 기타 사건 및 상황의 단순한 법적 형태가 아닌 경제적 실질을 반영한다.
- (다) 독립적이다. 즉, 편의가 없다.
- (라) 신중하게 고려한다.
- (마) 중요한 사항을 빠짐없이 고려한다.

- 11 문단 10의 판단을 하는 경우, 경영진은 다음 사항을 순차적으로 참조하여 적용가능성을 고려한다.
- (1) 내용상 유사하고 관련되는 회계논제를 다루는 한국채택국제회계기준의 규정
 - (2) 자산, 부채, 수익, 비용에 대한 '재무보고를 위한 개념체계'(이하 '개념체계')¹⁾의 정의, 인식기준 및 측정개념
- 12 문단 10의 판단을 하는 경우, 경영진은 유사한 개념체계를 사용하여 회계기준을 개발하는 그 밖의 회계기준제정기구가 가장 최근에 발표한 회계기준, 그 밖의 회계문헌과 인정된 산업관행을 고려할 수 있다. 다만, 이러한 고려사항은 문단 11에서 기술한 고려사항의 내용과 상충되지 않아야 한다.

회계정책의 일관성

- 13 한국채택국제회계기준에서 특정 범주별로 서로 다른 회계정책을 적용하도록 규정하거나 허용하는 경우를 제외하고는 유사한 거래, 기타 사건 및 상황에는 동일한 회계정책을 선택하여 일관성 있게 적용한다. 만약 한국채택국제회계기준에서 범주별로 서로 다른 회계정책을 적용하도록 규정하거나 허용하는 경우, 각 범주에 대하여 선택한 회계정책을 일관성 있게 적용한다.

회계정책의 변경

1) 문단 54G에서는 이 요구사항이 규제계정잔액에 대해 어떻게 수정되었는지 설명한다.

- 14 기업은 다음 중 하나의 경우에 회계정책을 변경할 수 있다.
- (1) 한국채택국제회계기준에서 회계정책의 변경을 요구하는 경우
 - (2) 회계정책의 변경을 반영한 재무제표가 거래, 기타 사건 또는 상황이 재무상태, 재무성과 또는 현금흐름에 미치는 영향에 대하여 신뢰성 있고 더 목적적합한 정보를 제공하는 경우
- 15 재무제표이용자는 기업의 재무상태, 재무성과 및 현금흐름의 추이를 알기 위하여 기간별 재무제표를 비교할 수 있어야 한다. 그러므로 회계정책의 변경이 문단 14에서 제시한 기준 중 어느 하나를 충족하는 경우가 아니라면, 동일 기간 내에 그리고 기간 간에 동일한 회계정책을 적용하여야 한다.
- 16 다음의 경우는 회계정책의 변경에 해당하지 아니한다.
- (1) 과거에 발생한 거래와 실질이 다른 거래, 기타 사건 또는 상황에 대하여 다른 회계정책을 적용하는 경우
 - (2) 과거에 발생하지 않았거나 발생하였어도 중요하지 않았던 거래, 기타 사건 또는 상황에 대하여 새로운 회계정책을 적용하는 경우
- 17 기업회계기준서 제1016호 '유형자산' 또는 기업회계기준서 제1038호 '무형자산'에 따라 자산을 재평가하는 회계정책을 최초로 적용하는 경우의 회계정책 변경은 이 기준서를 적용하지 아니하고 기업회계기준서 제1016호와 기업회계기준서 제1038호에 따라 회계처리한다.
- 18 문단 19~31은 문단 17의 회계정책 변경에 적용하지 아니한다.

회계정책 변경의 적용

- 19 문단 23의 예외규정이 적용되는 경우를 제외하고, 회계정책의 변경은 다음과 같이 회계처리한다.
- (1) 경과규정이 있는 한국채택국제회계기준을 최초 적용하는 경우에 발생하는 회계정책의 변경은 해당 경과규정에 따라 회계처리한다.
 - (2) 경과규정이 없는 한국채택국제회계기준을 최초 적용하는 경우에 발생하는 회계정책의 변경이나 자발적인 회계정책의 변경은 소급적용한다.
- 20 이 기준서의 제정 목적에 따라, 한국채택국제회계기준을 조기 적용하는 것은 자발적인 회계정책의 변경에 해당하지 아니한다.
- 21 거래, 기타 사건 또는 상황에 구체적으로 적용되는 한국채택국제회계기준이 없는 경우, 경영진은 문단 12에 따라 유사한 개념체계를 사용하여 회계기준을 개발하는 그 밖의 회계기준제정기구가 가장 최근에 발표한 회계기준에 기초한 회계정책을 적용할 수 있다. 만약, 그러한 회계기준의 개정에 따라 회계정책을 변경하기로 하였다면, 이 경우의 회계변경은 자발적인 회계정책의 변경으로 회계처리하고 공시한다.

소급적용

- 22 문단 23의 예외규정이 적용되는 경우를 제외하고 회계정책의 변경을 문단 19의 (1)이나 (2)에 따라 소급적용하는 경우, 비교표시되는 가장 이른 과거기간의 영향 받는 자본의 각 구성요소의 기초 금액과 비교표시되는 각 과거기간의 공시되는 그 밖의 대응 금액을 새로운 회계정책이 처음부터 적용된 것처럼 조정한다.

소급적용의 한계

- 23 회계정책의 변경은 특정기간에 미치는 영향이나 누적효과를 실무

적으로 결정할 수 없는 경우를 제외하고는 문단 19의 (1)이나 (2)에 따라 소급적용한다.

- 24 비교표시되는 하나 이상의 과거기간의 비교정보에 대해 특정기간에 미치는 회계정책 변경의 영향을 실무적으로 결정할 수 없는 경우, 실무적으로 소급적용할 수 있는 가장 이른 회계기간의 자산 및 부채의 기초장부금액에 새로운 회계정책을 적용하고, 그에 따라 변동하는 자본 구성요소의 기초금액을 조정한다. 실무적으로 적용할 수 있는 가장 이른 회계기간은 당기일 수도 있다.
- 25 당기 기초시점에 과거기간 전체에 대한 새로운 회계정책 적용의 누적효과를 실무적으로 결정할 수 없는 경우, 실무적으로 적용할 수 있는 가장 이른 날부터 새로운 회계정책을 전진적용하여 비교정보를 재작성한다.
- 26 새로운 회계정책을 소급적용하는 경우, 새로운 회계정책을 실무적으로 적용할 수 있는 최대한 앞선 과거기간의 비교정보부터 적용한다. 기초 및 기말 시점의 재무상태표에 미치는 누적효과의 금액을 실무적으로 결정할 수 없는 과거기간에 대하여는 실무적으로 소급적용할 수 없다. 비교표시된 재무제표의 회계기간보다 앞선 기간에 귀속되는 영향은 비교표시된 가장 이른 과거기간의 자본 중 영향받는 구성요소의 기초금액을 조정하여 반영한다. 자본 중 이익잉여금에서 조정되는 것이 통상적이지만, 자본 중 이익잉여금이 아닌 구성요소에 조정될 수도 있다(예: 한국채택국제회계기준이 정하는 경우). 과거 재무자료의 요약 등 과거기간에 관련된 정보도 실무적으로 적용할 수 있는 최대한 앞선 과거기간까지 소급하여 조정한다.
- 27 과거기간 전체에 대한 새로운 회계정책 적용의 누적효과를 결정할 수 없기 때문에 회계정책을 실무적으로 소급적용할 수 없는

경우, 문단 25에 따라 새로운 회계정책을 실무적으로 적용할 수 있는 가장 이른 기간의 기초부터 전진적으로 적용한다. 따라서 적용시점 이전 기간의 자산, 부채 및 자본에 미치는 누적효과의 조정은 고려하지 아니한다. 변경된 회계정책을 과거의 회계기간부터 실무적으로 전진적용할 수 없는 경우에도 회계정책은 변경할 수 있다. 문단 50~53은 실무적으로 새로운 회계정책을 하나 이상의 과거기간에 적용할 수 없는 경우에 대한 지침을 제공한다.

공시

28 한국채택국제회계기준을 최초로 적용함으로써 발생하는 회계정책의 변경이 당기 또는 과거기간에 영향을 미치는 경우, 당기 또는 과거기간에 영향을 미칠 수 있는 경우(영향의 조정금액을 실무적으로 결정할 수 없는 경우를 제외), 또는 미래기간에 영향을 미칠 수 있는 경우에는 다음 사항을 공시한다.

- (1) 관련 한국채택국제회계기준의 명칭
- (2) 경과규정에 따라 회계정책을 변경한 경우 그 사실
- (3) 회계정책 변경의 성격
- (4) 경과규정이 있는 경우 그 내용
- (5) 미래기간에 영향을 미칠 수 있는 경과규정이 있는 경우 그 내용
- (6) 실무적으로 적용할 수 있는 범위까지 당기 및 비교표시된 각 과거기간의 다음 항목
 - (가) 회계정책 변경의 영향을 받는 재무제표의 각 항목별 조정 금액
 - (나) 기업회계기준서 제1033호 '주당이익'이 적용되는 경우, 기본주당이익과 희석주당이익의 조정금액
- (7) 실무적으로 적용할 수 있는 범위까지, 비교표시된 회계기간보다 앞선 기간에 귀속되는 조정금액
- (8) 문단 19의 (1) 또는 (2)의 규정을 특정 과거기간이나 비교표시

된 회계기간보다 앞선 기간에 대하여 실무적으로 소급적용할 수 없는 경우, 그 사유 및 회계정책변경의 적용방법과 적용한 시기에 관한 내용

후속기간의 재무제표에는 위의 공시사항을 반복하여 공시할 필요는 없다.

29 회계정책의 자발적 변경이 당기 또는 과거기간에 영향을 미치는 경우, 당기 또는 과거기간에 영향을 미칠 수 있는 경우(영향의 조정금액을 실무적으로 결정할 수 없는 경우를 제외), 또는 미래기간에 영향을 미칠 수 있는 경우에는 다음 사항을 공시한다.

- (1) 회계정책 변경의 성격
- (2) 새로운 회계정책이 재무정보의 신뢰성과 목적적합성의 제고에 기여하는 근거
- (3) 실무적으로 적용할 수 있는 범위까지, 당기와 비교표시된 각 과거기간의 다음 항목
 - (가) 회계정책 변경의 영향을 받는 재무제표의 각 항목별 조정금액
 - (나) 기업회계기준서 제1033호가 적용되는 경우, 기본주당이익과 희석주당이익의 조정금액
- (4) 실무적으로 적용할 수 있는 범위까지, 비교표시된 회계기간보다 앞선 기간에 귀속되는 조정금액
- (5) 특정 과거기간이나 비교표시된 회계기간보다 앞선 기간에 대하여 실무적으로 소급적용할 수 없는 경우, 소급적용할 수 없는 사유 및 회계정책변경의 적용방법과 적용한 시기에 관한 내용

후속기간의 재무제표에는 위의 공시사항을 반복하여 공시할 필요는 없다.

30 제정·공표되었으나 시행일이 도래하지 않아 적용하지 아니한 새로운 한국채택국제회계기준이 있는 경우 다음의 사항을 공시한다.

- (1) 제정·공표되었으나 적용일이 도래하지 않아 적용하지 아니하였다는 사실
- (2) 새로운 한국채택국제회계기준이 최초로 적용되는 회계기간의 재무제표에 미칠 수 있는 영향을 평가하는 데 관련된 이미 알고 있거나 합리적으로 추정할 수 있는 정보

31 문단 30을 준수함에 있어 다음 사항의 공시를 고려한다.

- (1) 새로운 한국채택국제회계기준의 명칭
- (2) 회계정책 변경이나 예정된 회계정책 변경의 성격
- (3) 새로운 한국채택국제회계기준의 의무 적용일
- (4) 새로운 한국채택국제회계기준의 최초 적용 예정일
- (5) 다음 중 하나의 사항
 - (가) 새로운 한국채택국제회계기준의 최초 적용이 재무제표에 미칠 것으로 예상되는 영향에 관한 내용
 - (나) 그러한 영향을 알 수 없거나 합리적으로 추정할 수 없는 경우, 그러한 효과에 관한 기술

회계추정치

32 회계정책은 측정불확실성을 고려하여 재무제표의 항목을 측정하도록 요구할 수 있다. 즉, 회계정책은 직접 관측할 수 없어 추정해야 하는 화폐금액으로 재무제표의 항목을 측정하도록 요구할 수 있다. 이 경우, 기업은 회계정책에서 정한 목적을 이루기 위해 회계추정치를 개발한다. 회계추정치의 개발은 이용할 수 있고 신뢰성 있는 가장 최근 정보에 기초한 판단이나 가정이 수반된다. 회계추정치의 예는 다음과 같다.

- (1) 기대신용손실에 대한 손실충당금(기업회계기준서 제1109호 '금융상품' 적용)
- (2) 재고자산 항목의 순실현가능가치(기업회계기준서 제1002호 '재고자산' 적용)
- (3) 자산이나 부채의 공정가치(기업회계기준서 제1113호 '공정가치

측정' 적용)

(4) 유형자산 항목의 감가상각비(기업회계기준서 제1016호 '유형자산' 적용)

(5) 보증의무에 대한 충당부채(기업회계기준서 제1037호 '충당부채, 우발부채, 우발자산' 적용)

32A 회계추정치를 개발하기 위해 측정기법과 투입변수를 사용한다. 측정기법에는 추정기법(예: 기업회계기준서 제1109호를 적용하여 기대신용손실에 대한 손실충당금을 측정하는 데 사용하는 기법)과 평가기법(예: 기업회계기준서 제1113호를 적용하여 자산이나 부채의 공정가치를 측정하는 데 사용하는 기법)이 포함된다.

32B 한국채택국제회계기준에서 '추정(치)'이라는 용어는 이 기준서에 서 정의하는 회계추정치가 아닌 경우가 있다. 예를 들면, 때로는 추정(치)은 회계추정치를 개발하는 데 사용하는 투입변수를 나타낸다.

33 합리적 추정을 사용하는 것은 재무제표 작성의 필수적인 과정이며 재무제표의 신뢰성을 손상시키지 않는다.

회계추정치 변경

34 회계추정치의 근거가 되었던 상황의 변화, 새로운 정보의 획득, 새로운 상황의 전개나 추가 경험의 축적이 있는 경우에 회계추정치 변경이 필요할 수 있다. 성격상 회계추정치 변경은 과거기간과 연관되지 않으며 오류수정으로 보지 아니한다.

34A 투입변수나 측정기법의 변경이 회계추정치에 미치는 영향은 전기오류수정에서 비롯되지 않는 한 회계추정치 변경이다.

35 측정기준의 변경은 회계추정치 변경이 아니라 회계정책의 변경

에 해당한다. 회계정책의 변경과 회계추정치 변경을 구분하는 것이 어려운 경우에는 이를 회계추정치 변경으로 본다.

- 36 문단 37이 적용되는 회계추정치 변경을 제외한 회계추정치 변경 효과는 다음의 회계기간의 당기손익에 포함하여 전진적으로 인식한다.
- (1) 변경이 발생한 기간에만 영향을 미치는 경우에는 변경이 발생한 기간
 - (2) 변경이 발생한 기간과 미래기간에 모두 영향을 미치는 경우에는 변경이 발생한 기간과 미래 기간
- 37 회계추정치 변경이 자산 및 부채의 장부금액을 변경하거나 자본의 구성요소에 관련되는 경우, 회계추정치를 변경한 기간에 관련 자산, 부채 또는 자본 구성요소의 장부금액을 조정하여 회계추정치 변경효과를 인식한다.

회계추정치 변경 적용

- 38 회계추정치 변경효과를 전진적으로 인식하는 것은 그 변경이 발생한 시점 이후부터 거래, 그 밖의 사건 및 상황에 적용하는 것을 말한다. 회계추정치 변경은 당기손익에만 영향을 미치는 경우와 당기손익과 미래기간의 손익에 모두 영향을 미치는 경우가 있다. 예를 들면, 기대신용손실에 대한 손실충당금의 변경은 당기손익에만 영향을 미치므로 변경의 효과가 당기에 인식된다. 그러나 감가상각자산의 추정내용연수 변경이나 감가상각자산에 내재된 미래경제적효익의 예상소비 형태의 변경은 당기 감가상각비뿐만 아니라 그 자산의 잔존 내용연수에 걸쳐 미래기간의 감가상각비에 영향을 미친다. 위의 두 경우 모두 당기에 미치는 변경의 효과는 당기손익으로 인식하며, 미래기간에 영향을 미치는 변경의 효과는 해당 미래기간의 손익으로 인식한다.

공시

- 39 당기에 영향을 미치거나 미래기간에 영향을 미칠 것으로 예상되는 회계추정치 변경에 대하여 변경내용과 변경효과의 금액을 공시한다. 다만 미래기간에 미치는 영향을 실무적으로 추정할 수 없는 경우에는 공시하지 아니할 수 있다.
- 40 미래기간에 미치는 영향을 실무적으로 추정할 수 없기 때문에 공시하지 아니한 경우에는 그 사실을 공시한다.

오류

- 41 오류는 재무제표 구성요소의 인식, 측정, 표시 또는 공시와 관련하여 발생할 수 있다. 기업의 재무상태, 재무성과 또는 현금흐름을 특정한 의도대로 표시하기 위하여 중요하거나 중요하지 않은 오류를 포함하여 작성된 재무제표는 한국채택국제회계기준에 따라 작성되었다고 할 수 없다. 당기 중에 발견한 당기의 잠재적 오류는 재무제표의 발행승인일 전에 수정한다. 그러나 중요한 오류를 후속기간에 발견하는 경우, 이러한 전기오류는 해당 후속기간의 재무제표에 비교표시된 재무정보를 재작성하여 수정한다(문단 42~47 참조).
- 42 문단 43의 예외규정이 적용되는 경우를 제외하고는 중요한 전기오류가 발견된 이후 최초로 발행을 승인하는 재무제표에 다음의 방법으로 전기오류를 소급하여 수정한다.
- (1) 오류가 발생한 과거기간의 재무제표가 비교표시되는 경우에는 그 재무정보를 재작성한다.
 - (2) 오류가 비교표시되는 가장 이른 과거기간 이전에 발생한 경우에는 비교표시되는 가장 이른 과거기간의 자산, 부채 및 자본의 기초금액을 재작성한다.

소급재작성의 한계

- 43 전기오류는 특정기간에 미치는 오류의 영향이나 오류의 누적효과를 실무적으로 결정할 수 없는 경우를 제외하고는 소급재작성에 의하여 수정한다.
- 44 비교표시되는 하나 이상의 과거기간의 비교정보에 대해 특정기간에 미치는 오류의 영향을 실무적으로 결정할 수 없는 경우, 실무적으로 소급재작성할 수 있는 가장 이른 회계기간의 자산, 부채 및 자본의 기초금액을 재작성한다(실무적으로 소급재작성할 수 있는 가장 이른 회계기간은 당기일 수도 있음).
- 45 당기 기초시점에 과거기간 전체에 대한 오류의 누적효과를 실무적으로 결정할 수 없는 경우, 실무적으로 적용할 수 있는 가장 이른 날부터 전진적으로 오류를 수정하여 비교정보를 재작성한다.
- 46 전기오류의 수정은 오류가 발견된 기간의 당기손익으로 보고하지 않는다. 따라서 과거 재무자료의 요약에 포함된 과거기간의 정보는 실무적으로 적용할 수 있는 최대한 앞선 기간까지 소급재작성한다.
- 47 과거기간 전체에 대한 오류의 금액을 실무적으로 결정할 수 없는 경우(예: 회계정책 적용 오류 등), 문단 45에 따라 실무적으로 적용할 수 있는 가장 이른 날부터 전진적으로 비교정보를 재작성한다. 따라서 적용시점 이전 기간의 자산, 부채 및 자본에 대한 누적효과의 조정은 고려하지 아니한다. 문단 50~53은 실무적으로 오류수정을 하나 이상의 과거기간에 적용할 수 없는 경우에 대한 지침을 제공한다.

- 48 오류수정은 회계추정치 변경과 구별된다. 회계추정치는 성격상 추가 정보가 알려지는 경우에 변경이 필요할 수도 있는 근사치이다. 예를 들어, 우발상황의 결과에 따라 인식되는 손익은 오류수정에 해당하지 아니한다.

전기오류에 대한 공시

- 49 문단 42를 적용하는 경우 다음의 사항을 공시한다.
- (1) 전기오류의 성격
 - (2) 실무적으로 적용할 수 있는 범위까지 비교표시된 각 과거기간의 다음 항목
 - (가) 오류수정의 영향을 받는 재무제표의 각 항목별 수정금액
 - (나) 기업회계기준서 제1033호가 적용되는 경우, 기본주당이익과 희석주당이익의 수정금액
 - (3) 비교표시되는 가장 이른 과거기간의 기초금액의 수정금액
 - (4) 특정 과거기간에 대하여 실무적으로 소급재작성할 수 없는 경우, 그 사유 및 오류수정의 적용방법과 적용한 시기에 관한 내용
- 후속기간의 재무제표에는 위의 공시사항을 반복하여 공시할 필요는 없다.

실무적으로 소급적용하거나 재작성할 수 없는 경우

- 50 당기와의 비교가능성을 유지하기 위하여 필요한 하나 이상의 과거기간의 비교정보를 실무적으로 조정할 수 없는 상황이 있을 수 있다. 예를 들어, 새로운 회계정책을 소급적용하거나(문단 51~53에서는 과거기간에의 전진적용을 포함), 전기오류를 수정하기 위하여 소급재작성하는 데 적합한 과거기간의 정보를 수집할 수 없는 경우가 있으며, 정보를 실무적으로 재생산할 수 없는 경우도 있다.

51 거래, 기타 사건 또는 상황과 관련하여 인식되거나 공시된 재무제표 구성요소에 회계정책을 적용할 때 추정이 필요한 경우가 자주 있다. 추정은 본질적으로 주관적이며, 보고기간 후에 일어날 수도 있다. 소급적용 및 소급재작성으로 영향 받는 거래, 기타 사건 또는 상황이 발생한 후 여러 회계기간이 지난 시점에 회계정책을 소급적용하거나 전기오류를 수정하기 위하여 소급재작성하는 경우 추정은 더 어려울 수 있다. 과거기간과 관련된 추정의 목적은 당기에 이루어진 추정과 본질적으로 동일하다. 즉, 추정의 목적은 거래, 기타 사건 또는 상황이 발생한 시점에 존재하였던 상황을 반영하는 것이다.

52 그러므로 새로운 회계정책을 소급적용하거나 전기오류를 소급하여 수정하는 경우에는 다음과 같은 속성을 모두 지닌 정보를 그 밖의 정보와 구별할 필요가 있다.

- (1) 거래, 기타 사건 또는 상황이 발생하였던 시점에 존재하였던 상황에 대한 증거를 제공하는 정보
- (2) 해당 과거기간 재무제표의 발행승인일에 이용할 수 있었던 정보

특정 유형의 추정의 경우(예: 유의적인 관측가능하지 않은 투입변수를 이용하여 공정가치를 측정하는 경우)에는 위의 속성을 모두 지닌 정보를 실무적으로 구별할 수 없다. 따라서 소급적용이나 소급재작성이 유의적인 추정을 필요로 하지만, 위와 같은 두 가지 속성을 모두 지닌 정보를 그 밖의 정보와 실무적으로 구별할 수 없는 경우, 새로운 회계정책이나 전기오류의 수정을 실무적으로 소급적용할 수 없다.

53 새로운 회계정책을 과거기간에 적용하거나 과거기간의 금액을 수정하는 경우에 과거기간에 존재했던 경영진의 의도에 대한 가정이나 과거기간에 인식, 측정, 공시된 금액의 추정에 사후에 인지된 사실을 이용할 수 없다. 예를 들면, 기업회계기준서 제1019

호 '종업원급여'에 따라 종업원의 누적미사용병가와 관련된 부채에 대한 과거기간의 계산 오류를 수정하는 경우에 그 과거기간의 다음 회계기간에 이례적으로 심각한 독감과 관련된 정보를 그 과거기간의 재무제표 발행승인일 후에 이용할 수 있게 되었다면, 이러한 정보는 계산오류를 수정할 때 고려하지 않는다. 비교표시된 과거기간의 정보를 수정하기 위해서는 유의적인 추정이 빈번하게 필요하더라도, 비교정보를 신뢰성 있게 조정하거나 수정하여야 한다.

시행일과 경과규정

54 [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]

한54.1 이 기준서는 2011년 1월 1일 이후 최초로 개시하는 회계연도부터 적용한다. 다만, 2009년 1월 1일 이후 개시하는 회계연도부터 적용할 수 있다.

54A [국제회계기준위원회에서 삭제함]

54B [국제회계기준위원회에서 삭제함]

54C 2011년 12월에 발표된 기업회계기준서 제1113호에 따라 문단 52가 개정되었다. 이러한 개정내용은 기업회계기준서 제1113호를 적용할 때 적용한다.

54D [국제회계기준위원회에서 삭제함]

54E 2015년 12월에 공표한 기업회계기준서 제1109호에 따라 문단 53를 개정하였고 문단 54A, 54B, 54D를 삭제하였다. 기업회계기준서 제1109호를 적용할 때 이 개정 내용을 적용한다.

54F 2018년에 공표된 ‘한국채택국제회계기준에서 개념체계의 참조에 대한 개정’에 따라 문단 6과 문단 11(2)를 개정하였다. 이 개정내용은 2020년 1월 1일 이후 최초로 시작되는 회계연도부터 적용한다. ‘한국채택국제회계기준에서 개념체계의 참조에 대한 개정’의 다른 모든 개정내용들도 동시에 적용한다면 조기 적용할 수 있다. 문단 6과 문단 11(2)에 대한 개정내용은 기업회계기준서 제1008호 ‘회계정책, 회계추정치 변경과 오류’에 따라 소급하여 적용한다. 그러나 소급하여 적용하는 것이 실무적으로 가능하지 않거나 과도한 원가나 노력을 수반한다면, 기업회계기준서 제1008호 문단 23~28을 참조하여 문단 6과 문단 11(2)에 대한 개정내용을 적용한다. ‘한국채택국제회계기준에서 개념체계의 참조에 대한 개정’을 소급하여 적용하는 것이 과도한 원가나 노력을 수반한다면, 이 기준서의 문단 23~28의 적용에 있어 문단 27의 마지막 문장을 제외하고는 ‘실무적으로 가능하지 않음’은 ‘과도한 원가나 노력을 수반함’으로, ‘실무적으로 가능함’은 ‘과도한 원가나 노력을 들이지 않고도 가능함’으로 참조를 해석한다.

54G 기업회계기준서 제1114호 ‘규제이연계정’을 적용하지 않는 경우에는 규제계정잔액에 문단 11(2)를 적용할 때 ‘개념체계’(2018) 대신 ‘개념체계’(2007)²⁾의 정의, 인식 기준 및 측정 개념을 계속하여 참조하여 적용 가능성을 고려한다. 규제계정잔액은 적용 가능한 다른 기준서에 따라 자산이나 부채로 인식되지 않았으나 고객에게 청구할 수 있는 요율을 설정할 때 요율규제자에 의해 포함되거나 포함될 것으로 예상되는 비용(또는 수익) 계정의 잔액이다. 요율규제자는 기업을 구속하는 요율이나 요율의 범위를 설정하기 위해 법령이나 규제에 의해서 권한이 주어진 인가기관이다. 고객의 이익을 위하고 기업의 전반적인 재무적 존속성을 보장하기 위한 요율을 설정하도록 법령이나 규제에서 요구받는 기구가 있다면, 기업 자신의 의사결정기구를 포함하여 제3의 기구

2) ‘재무제표의 작성과 표시를 위한 개념체계’(2007년 11월 공표)를 말한다.

나 그 기업의 특수관계자도 요율규제자가 될 수 있다.

54H 2019년 12월에 공표한 ‘중요성의 정의’(기업회계기준서 제1001호와 제1008호 개정)에 따라 기업회계기준서 제1001호 문단 7과 기업회계기준서 제1008호 문단 5를 개정하였고, 기준서 제1008호 문단 6을 삭제하였다. 이 개정 내용은 2020년 1월 1일 이후 최초로 시작되는 회계연도부터 전진적으로 적용하되 조기 적용할 수도 있다. 이 개정 내용을 조기 적용하는 경우에는 그 사실을 공시한다.

54I 2021년 12월에 공표한 ‘회계추정치의 정의’에 따라 문단 5, 32, 34, 38, 48을 개정하였고, 문단 32A, 32B, 34A를 추가하였다. 이 개정 내용은 2023년 1월 1일 이후 최초로 시작되는 회계연도의 시작일 이후부터 적용하되 조기 적용할 수도 있다. 이 개정 내용은 개정 내용을 처음 적용하는 회계연도 시작일 이후에 발생하는 회계추정치 변경과 회계정책 변경에 적용한다.

기준서 등의 대체

55 [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]

56 [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]

기업회계기준서 제1008호의 제·개정 등에 대한 회계기준위원회의 의결

기업회계기준서 제1008호의 제정에 대한 회계기준위원회의 의결(2007년)

기업회계기준서 제1008호 ‘회계정책, 회계추정의 변경 및 오류’의 제정(2007.12.7.)은 회계기준위원회 위원 7인 전원의 찬성으로 의결하였다.

회계기준위원회 위원:

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

기업회계기준서 제1008호의 개정에 대한 회계기준위원회의 의결(2019년)

기업회계기준서 제1008호 ‘회계정책, 회계추정의 변경 및 오류’의 개정(2019. 4. 19.)은 회계기준위원회 위원 9명 전원의 찬성으로 의결하였다.

회계기준위원회 위원:

김의형(위원장), 박세환(상임위원), 김동욱, 김영석, 이기화, 이경호, 이명곤, 박희준, 정석우

기업회계기준서 제1008호의 개정에 대한 회계기준위원회의 의결(2021년)

기업회계기준서 제1008호 ‘회계정책, 회계추정치 변경과 오류’의 개정(2021. 9. 10.)은 회계기준위원회 위원 9명 전원의 찬성으로 의결하였다.

회계기준위원회 위원:

김의형(위원장), 박세환(상임위원), 김광오, 박권추, 오병관, 윤성수, 이경호, 이동근, 전영순

적용사례 실무적용지침

기업회계기준서 제1008호 ‘회계정책, 회계추정치 변경과 오류’의 실무적용지침

이 실무적용지침은 기업회계기준서 제1008호에 첨부되지만, 이 기준서의 일부를 구성하는 것은 아니다.

사례 1: 오류의 소급재작성

1.1. 20X2년 중, 베타기업은 20X1년에 판매되었던 일부 제품이 20X1년 12월 31일 재고자산에 6,500원만큼 잘못 포함된 사실을 발견하였다.

1.2 베타기업의 20X2년의 회계기록상 매출은 104,000원, 매출원가는 86,500원 (기초 재고자산의 오류인 6,500원 포함)이며, 법인세비용은 5,250원이다.

1.3 20X1년에 베타기업은 다음과 같이 보고하였다.

	(단위: 원)
매출액	73,500
매출원가	(53,500)
법인세비용차감전이익	20,000
법인세비용	(6,000)
이익	14,000

1.4 20X1년 기초이익잉여금은 20,000원이었고 기말이익잉여금은 34,000원이었다.

1.5 베타기업의 법인세율은 20X2년과 20X1년에 30%이었다. 기타 수익과 비용은 없었다.

1.6 베타기업의 자본금은 5,000원이며 이익잉여금을 제외한 다른 자본

항목은 없었다. 이 기업의 주식은 상장되어 있지 않으며 주당순이익을 공시하지 않는다.

베타기업
포괄손익계산서에서 발취

	(재작성)	
	(단위: 원)	
	20X2	20X1
매출액	104,000	73,500
매출원가	(80,000)	(60,000)
법인세비용차감전이익	24,000	13,500
법인세비용	(7,200)	(4,050)
이익	16,800	9,450

베타기업
자본변동표

	(단위: 원)		
	자본금	이익 잉여금	합계
20X0년 12월 31일 잔액	5,000	20,000	25,000
20X1년 12월 31일로 종료되는 기간의 재작성된 이익		9,450	9,450
20X1년 12월 31일 잔액	5,000	29,450	34,450
20X2년 12월 31일로 종료되는 기간의 이익		16,800	16,800
20X2년 12월 31일 잔액	5,000	46,250	51,250

주석에서 발췌

- 1 20X1년에 판매하였던 일부 제품이 20X1년 12월 31일 기말 재고자산에 6,500원만큼 잘못 포함되어 있었습니다. 20X1년의 재무제표는 이 오류를 수정하기 위해 재작성되었습니다. 재무제표의 재작성 효과는 다음에 요약하였습니다. 20X2년의 효과는 없습니다.

	2001년의 효과 (단위: 원)
매출원가의 (증가)	(6,500)
법인세비용의 감소	1,950
이익의 (감소)	<u>(4,550)</u>
재고자산의 (감소)	(6,500)
미지급법인세의 감소	1,950
자본의 (감소)	<u>(4,550)</u>

사례 2: 소급적용하는 회계정책의 변경

[국제회계기준위원회에서 삭제함]

사례 3: 소급적용을 실무적으로 적용할 수 없음에 따른 회계정책변경의 전진적용

[국제회계기준위원회에서 삭제함]

사례 4: 회계추정치 정의의 적용 - 투자부동산의 공정가치

사실관계

- 4.1 기업 A는 기업회계기준서 제1040호 '투자부동산'의 공정가치모형을 적용하여 회계처리하는 투자부동산을 소유하고 있다. 투자부동

산을 취득한 이후, 기업 A는 기업회계기준서 제1113호 '공정가치 측정'에 기술된 이익접근법과 일치하는 가치평가기법을 사용하여 투자부동산의 공정가치를 측정하고 있다.

- 4.2 그러나 이전 보고기간 후 시장상황의 변화로 인해 기업 A는 기업 회계기준서 제1113호에 기술된 시장접근법과 일치하는 가치평가 기법으로 평가기법을 변경하였다. 기업 A는 변경 후 측정 결과가 현재 보고기간말 존재하는 상황에 대한 투자부동산의 공정가치를 더 잘 나타내므로, 기업회계기준서 제1113호에서 이러한 변경은 허용한다고 결론지었다. 또한 기업 A는 가치평가기법의 변경이 전기오류수정이 아니라고 결론지었다.

회계추정치 정의의 적용

- 4.3 다음과 같은 이유로 투자부동산의 공정가치는 회계추정치이다.
- (1) 투자부동산의 공정가치는 측정불확실성의 영향을 받는 재무제표상 화폐금액이다. 공정가치는 시장참여자 사이에서 일어날 수 있는 가상의 판매 거래나 구매 거래에서 받거나 지급하게 될 가격을 반영하므로, 직접 관측할 수 없고 추정해야 한다.
 - (2) 투자부동산의 공정가치는 회계정책(공정가치모형)을 적용하는데 사용한 측정기법(가치평가기법)의 산출물이다.
 - (3) 투자부동산의 공정가치 추정치를 개발할 때, 기업 A는 판단과 가정을 사용한다. 예를 들면 다음과 같다.
 - (가) 측정기법을 선택할 때 판단과 가정을 사용하여 상황에 적절한 가치평가기법을 선택한다.
 - (나) 측정기법을 적용할 때 판단과 가정을 사용하여 시장참여자가 가치평가기법을 적용하는 데 사용할 투입변수(예: 비교가능한 자산과 관련된 시장 거래에서 생성된 정보)를 개발한다.

- 4.4 이 사실관계에서 가치평가기법의 변경은 투자부동산의 공정가치를 추정하기 위해 적용한 측정기법의 변경이다. 투자부동산을 공정가치로 측정하는 회계정책이 변경되지 않았기 때문에 이러한 변경은 회계추정치 변경이다.

사례 5: 회계추정치 정의의 적용 - 현금결제형 주식기준보상 부채의 공정가치

사실관계

- 5.1 20X0년 1월 1일, 기업 A는 앞으로 3년간 근무하는 조건으로 각 종업원에게 주가차액보상권(SARs) 100개를 부여하였다. 주가차액보상권은 20X0년 1월 1일부터 시작되는 3년의 가득기간 동안 기업의 주가 상승에 따라 미래에 현금을 받을 수 있는 권리를 종업원에게 부여한다.
- 5.2 기업 A는 기업회계기준서 제1102호 '주식기준보상'을 적용하여 주가차액보상권 부여를 현금결제형 주식기준보상거래로 회계처리한다. 그러므로 기업은 주가차액보상권에 대한 부채를 인식하고 이 부채를 (기업회계기준서 제1102호에서 정의된) 공정가치로 측정한다. 기업 A는 20X0년 1월 1일과 보고기간 말에 주가차액보상권에 대한 부채를 공정가치로 측정하기 위해 옵션가격결정모형인 블랙-숄즈-머튼 모형(the Black - Scholes - Merton formula)을 적용한다.
- 5.3 기업 A는 20X1년 12월 31일에 주가차액보상권에 대한 부채의 공정가치를 추정할 때 이전 보고기간 말 후 시장 상황의 변화로 인해 기대주가변동성(즉 옵션가격결정모형의 투입변수)의 추정을 변경한다. 기업 A는 투입변수의 변경이 전기오류수정이 아니라고 결론지었다.

회계추정치 정의의 적용

5.4 다음과 같은 이유로 주가차액보상권에 대한 부채의 공정가치는 회계추정치이다.

- (1) 부채의 공정가치는 측정불확실성의 영향을 받는 재무제표상 화폐금액이다. 부채의 공정가치는 가상의 거래에서 부채가 결제될 금액이므로 직접 관측할 수 없고 추정해야 한다.
- (2) 부채의 공정가치는 회계정책(현금결제형 주식기준보상거래의 부채를 공정가치로 측정)을 적용하는 데 사용한 측정기법(옵션가격결정모형)의 산출물이다.
- (3) 기업 A는 부채의 공정가치를 추정할 때 판단과 가정을 사용한다. 예를 들면 다음과 같다.
 - (가) 측정기법을 선택할 때 판단과 가정을 사용하여 옵션가격결정모형을 선택한다.
 - (나) 측정기법을 적용할 때 판단과 가정을 사용하여 시장참여자가 옵션가격결정모형을 적용하는 데 사용할 투입변수(예: 기대주가변동성, 주식에 대한 기대배당)를 개발한다.

5.5 이 사실관계에서 기대주가변동성의 변경은 20X1년 12월 31일에 주가차액보상권에 대한 부채의 공정가치를 측정할 때 사용하는 투입변수의 변경이다. 부채를 공정가치로 측정하는 회계정책이 변경되지 않았기 때문에 이러한 변경은 회계추정치 변경이다.

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.

IAS 8의 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
<i>Framework</i> Conceptual Framework for Financial Reporting	개념체계 재무보고를 위한 개념체계

IAS 8 ‘회계정책, 회계추정치 변경과 오류’(Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors)의 결론도출근거

이 결론도출근거는 IAS 8에 첨부되지만, 이 기준서의 일부를 구성하는 것은 아닙니다.

도입

- BC1 IASB가 IAS 8 ‘기간순손익, 중대한 오류 및 회계정책의 변경(Net Profit or Loss for the Period, Fundamental Errors and Changes in Accounting Policies)’에 대한 2003년 개정과 그 후 개정을 위해 결론을 도출하는 과정에서 고려한 사항을 이 결론도출근거에서 요약한다. IASB 위원들은 개인에 따라 일부 사항을 다른 사항들보다 더 비중 있게 고려하였다.
- BC2 2001년 7월에 IASB가 최초 의제의 하나로서 IAS 8을 포함한 일부 기준서의 개선 과제를 수행할 것이라고 발표하였다. 이 과제는 증권감독기구, 전문직 회계사 및 기타 이해관계자들이 기준서와 관련하여 제기한 질문과 비판을 고려하여 수행되었다. 이러한 ‘개선 과제’의 목적은 대체적 회계처리, 중복되는 사항 및 기준서 간에 상충되는 내용을 감소시키거나 제거하고, 정합화 문제를 다루며, 그 밖의 사항을 개선하는 데 있었다. 2002년 5월에 IASB는 2002년 9월 16일을 의견검토의견제출 마감일로 하여 *IAS 연차개선 (Improvements to International Accounting Standards)* 공개초안을 발표하였고 이 공개초안과 관련하여 160여개의 외부검토의견서를 받았다.
- BC3 이 기준서에는 개정 전 IAS 8에 대한 광범위한 변경이 포함되어 있다. IASB의 의도는 회계정책의 선택과 적용 그리고 회계정책의 변경, 회계추정치 변경과 오류수정의 회계처리에 대한 개정 전 기준서의 모든 규정을 재고하는 것은 아니었으므로 이 결론도출근

거에서는 IAS 8과 관련하여 IASB가 재고하지 않은 규정에 대해서는 논의하지 않는다.

허용된 대체적 회계처리방법의 삭제

- BC4 개정 전 IAS 8에서는 회계정책의 자발적 변경(문단 54~57)과 중대한 오류수정(문단 38~40)에 대한 허용된 대체적 회계처리방법을 포함하였다. 이러한 허용된 대체적 회계처리방법에 따라 다음 항목이 당기손익에 처리되었다.
- (1) 회계정책변경의 소급적용으로 인한 조정
 - (2) 중대한 오류수정 금액
- BC5 두 상황에서 비교정보는 과거기간 재무제표에 표시된 대로 표시되었다.
- BC6 IASB는 개정 전 IAS 8에 대한 중요한 개선으로서 회계정책의 변경과 오류수정에 대한 대체적 회계처리방법을 삭제한 것이라고 확인하였다. 이 기준서에서는 대체적 회계처리방법을 삭제하였으며 회계정책의 변경과 전기오류수정은 소급하여 회계처리하여야 한다.
- BC7 IASB는 과거기간에 대해 표시된 비교정보를 수정하는 소급적용이 종전에 허용된 대체적 회계처리방법보다 바람직하다고 결론지었다. 그 이유는 소급적용하는 현재의 방법에 따르면 다음과 같기 때문이다.
- (1) 변경이 발생한 기간의 손익은 과거기간과 관련된 회계정책변경과 오류의 효과를 포함하지 않는다.
 - (2) 과거기간의 정보가 당기의 정보와 동일한 기준에서 작성됨에 따라 비교가능하다. 이러한 정보는 *Framework*³⁾에서 식별한 질

3) 이 결론도출근거에서 언급하는 '*Framework*'는 IASB가 2001년에 채택하여 이 기준서가 전면개정되었을 당시 시행 중이었던 IASC의 '재무제표의 작성과 표시를 위한 개념체계'를 말한다.

적특성을 가지며, 수익과 비용의 추세분석에 가장 유용한 정보를 제공한다.

- (3) 비교표시되는 과거기간의 정보에서 전기오류가 반복되지 않는다.

BC8 공개초안에 대하여 일부 의견제출자들은 다음과 같은 이유로 종전에 허용된 대체적 회계처리방법이 바람직하다고 주장하였다.

- (1) 과거기간의 정보를 재작성하여 전기오류를 수정하는 것은 사후에 인지된 사실을 부당하게 이용하는 것을 포함한다.
(2) 회계정책변경과 오류수정의 효과를 당기손익에 인식하게 되면 그 효과를 재무제표 이용자들에게 더욱 부각시킬 수 있다.
(3) 기업 활동의 결과로서 이익잉여금에 가감된 각각의 금액은 특정 기간의 손익으로 인식되어 왔다.

BC9 IASB는 전기오류는 과거기간 재무제표의 발행승인일 현재 이용할 수 있고 이러한 재무제표의 작성과 표시를 위하여 획득하여 고려할 것이라고 합리적으로 기대되는 신뢰성 있는 정보를 이용하지 못했거나 잘못 이용하여 발생한 것으로 정의되기 때문에, 전기오류를 수정하기 위한 과거기간 정보의 재작성은 사후에 인지된 사실을 부당하게 이용하는 것을 수반하지 않는다고 결론지었다.

BC10 IASB는 또한 이 기준서 문단 28, 29 및 49의 회계정책변경과 전기오류수정에 관한 공시요구가 그 효과를 재무제표이용자에게 충분히 부각시킬 것이라고 결론지었다.

BC11 더 나아가 IASB는 기업활동의 결과로서 이익잉여금에 가감된 금액이 어느 한 기간의 당기손익에 인식되는 것보다, 표시된 각 기간의 당기손익이 해당 기간에 발생하는 거래와 그 밖의 사건의 영향을 충실하게 나타내는 것이 더 중요하다고 결론지었다.

중대한 오류와 그 밖의 중요한 전기오류의 구분 삭제

BC12 이 기준서에서는 중대한 오류와 그 밖의 중요한 전기오류의 구분을 삭제하였다. 그 결과 모든 중요한 오류는 개정 전 IAS 8에서 중대한 오류를 소급하여 회계처리하는 것과 동일한 방법으로 회계처리한다. IASB는 중대한 오류에 대한 정의의 주요 특성(즉, 그 오류로 인해 하나 이상의 과거기간의 재무제표가 더 이상 신뢰할 수 없다고 간주된다)은 또한 모든 중요한 전기오류의 특성이기 때문에 개정 전 기준서에 있는 중대한 오류의 정의를 일관되게 해석하기 어렵다고 결론지었다.

어떤 항목에 구체적으로 적용되는 기준서 또는 해석서의 적용

BC13 공개초안은 기준서나 해석서를 재무제표의 어떤 항목에 적용할 때 그 항목에 적용되는 회계정책을 다음의 순서를 고려하여 결정해야 한다고 제안하였다.

- (1) 기준서(기준서의 일부를 구성하는 부록 포함)
- (2) 해석서
- (3) 기준서의 일부를 구성하지 않는 부록
- (4) 기준서에 대하여 발표한 실무적용지침

BC14 IASB는 이러한 상황에 대한 규정의 서열체계를 정하지 않기로 결정하였다. 기준서는 적용할 수 있는 IFRS만 적용하도록 요구한다. 또한 기준서에서는 부록을 언급하지 않는다.

BC15 IASB는 IFRS의 정의상 기준서와 동등한 지위인 해석서를 포함하고 있기 때문에 해석서보다 기준서를 우위에 두지 않기로 결정하였다. 각 기준서에 있는 글상자에서는 그 기준서의 규정이 어떻게 구성되어 있는지 그리고 실무적용지침⁴⁾이 무엇인지를 명확히 한

4) 2007년에 IASB는 문단 7과 9가 상충할 수 있으며, 실무적용지침(Implementation Guidance)을 강제적으로 고려하도록 요구하는 것으로 해석될 수 있다는 조언을 받았다. IASB는 2008년 5월에 발표된 *IFRS 연차개선*에서 문단 7, 9와 11을 수정하여 IFRS의 일부를 구성한다고 밝힌 지침만이 의무규정

다. '부록'이라는 용어는 기준서의 일부가 되는 경우에만 사용한다.

그 밖의 회계기준제정기구의 회계기준

BC16 공개초안에서는 특정 항목에 구체적으로 적용되는 기준서나 해석서가 없을 경우, 경영진은 그 밖의 지침 중 회계기준을 개발하기 위하여 유사한 개념체계를 사용하는 그 밖의 회계기준제정기구의 회계기준을 고려하여 회계정책을 개발하고 적용하도록 제안하였다. 이 공개초안에 대한 의견제출자들은 이러한 공개초안의 내용은 IASB의 지침이 없을 경우, 다양한 그 밖의 회계기준제정기구의 회계기준을 기업이 고려하도록 하는 요구사항이 될 수 있다는 의견을 표명하였다. 일부 의견제출자는 예를 들어, 어떤 주제에 대해 US GAAP의 모든 규정을 고려하도록 하는 요구사항이 될 수 있다고 주장하였다. 이러한 의견을 고려한 후에, IASB는 그러한 회계기준에 대한 고려는 자발적이라는 것을 이 기준서에 명시하기로 결정하였다(이 기준서 문단 12 참조).

BC17 공개초안에서 제안한 것과 같이 이 기준서에서는 그 밖의 회계기준제정기구의 회계기준이 다음과 상충되지 않을 경우에만 사용할 수 있다고 규정하고 있다.

- (1) 내용이 유사하고 관련된 회계논제를 다루는 IFRS의 규정과 지침
- (2) 자산, 부채, 수익 및 비용에 대해 *Framework*⁵⁾에서 정하고 있는 정의, 인식기준 및 측정개념

BC18 이 기준서에서는 그 밖의 회계기준제정기구가 가장 최근에 발표한 회계기준을 언급하고 있는데, 이는 회계기준이 철회되거나 대

이라고 기술하였다.

5) IASB는 전면개정된 '개념체계'(2018)의 공표에 따라 'IFRS에서 개념체계의 참조에 대한 개정'을 공표하였다. 이에 따라, IAS 8 문단 54G 및 BC38~BC40에서 설명하는 일부 규제계정잔액을 제외하고는, IAS 8 문단 11(2)의 참조를 '개념체계'(2018)에 대한 참조로 대체하였다.

체된 경우 관련 회계기준제정기구는 철회되거나 대체된 회계기준이 그 회계기준에 적용할 수 있는 최선의 회계정책을 더 이상 포함하고 있다고 생각하지 않기 때문이다.

- BC19 수령한 외부검토의견에 따르면, 공개초안에서는 그 밖의 회계기준 제정기구의 회계기준 개정에 따라 회계정책을 변경할 경우 그 회계기준의 경과규정에 따라 회계처리하여야 하는지 명확하지 않다고 지적하였다. 위에서 언급한 것과 같이, 이 기준서에서는 어떤 상황에서도 그 밖의 회계기준제정기구의 회계기준을 사용하도록 강제하지 않는다. 따라서 IASB는 그러한 회계정책변경은 자발적인 회계정책변경으로 회계처리하고 공시한다는 것임을 명확히 하기로 결정하였다(이 기준서 문단 21 참조). 그러므로 그 밖의 회계기준제정기구에서 명시하고 있는 경과규정이 이 기준서에서 명시하고 있는 자발적인 회계정책변경의 회계처리와 일관되지 않을 경우 기업은 그 경과규정의 적용을 배제한다.

중요성

- BC20 이 기준서에서는 IFRS에 명시된 회계정책의 적용효과가 중요하지 않은 경우에는 그 회계정책을 적용하지 않을 수 있다고 기술하고 있다. 또한 재무제표가 중요한 오류를 포함한다면 IFRS에 따라 작성하였다고 할 수 없으며, 중요한 전기오류는 발견된 이후 최초로 발행을 승인하는 재무제표에서 수정되어야 한다고 규정하고 있다. 이 기준서는 중요한 누락이나 왜곡표시의 정의를 포함하고 있는데, 이는 중요성에 대한 IAS 1(1997년 제정)과 *Framework*의 설명에 기초하고 있다.

- BC21 종전의 IAS 서문에서는 IAS는 중요하지 않은 항목에 대해서 적용하도록 의도되지 않았다고 기술하고 있었다. 현행의 IFRS 서문에는 동등한 언급이 없다. IASB는 IFRS 서문에 그러한 언급이 없기 때문에 중요하지 않은 항목에도 IFRS에서 명시된 회계정책을 적

용하도록 요구하는 것처럼 해석될 수 있다는 외부검토의견을 수렴하였다. 그러나 IASB는 중요성 개념의 적용규정은 서문보다는 기준서에 있어야 한다고 결정하였다.

BC21A 2018년 10월에 '중요성의 정의'(IAS 1과 IAS 8 개정)를 공표한 결과, 중요성의 정의와 부수되는 설명 문단이 IAS 1의 중요성 문단과 설명 문단에 대한 참조로 대체되었다.⁶⁾ IASB는 기준서에서 중요성 정의의 중복을 피하기 위해 이와 같이 변경하였다.

BC22 중요성 개념의 적용은 두 개의 기준서에서 정하고 있다. IAS 1(2007년 전면개정)에서는 공시에 대해 중요성 개념의 적용을 계속 규정하고 있다. IAS 8에서는 회계정책의 적용과 오류(항목 측정의 오류 포함)의 수정에 대한 중요성의 적용을 명시하고 있다.

요구사항에 대한 면제기준

BC23 개정 전 IAS 8에서는 회계정책의 자발적 변경으로 인한 소급적용과 중대한 오류로 인한 재무제표의 소급재작성으로부터 그리고 관련 공시의 기재로부터 이러한 항목에 대해 허용된 대체적 회계처리방법이 적용되지 않는 때 면제하기 위하여, 실무적으로 적용할 수 없음이라는 기준을 포함하였다. 공개초안에서는 이를 대신하여 과도한 원가와 노력이 발생하는 경우 소급적용과 소급재작성을 면제할 것을 제안하였다.

BC24 공개초안에 대한 외부검토의견을 고려하여, IASB는 과도한 원가와 노력에 대한 경영진의 평가에 기초한 면제는 지나치게 주관적이어서 서로 다른 기업들이 일관되게 적용하기 어렵다고 결정하였다. 더욱이 IASB는 원가와 효익의 균형을 유지하는 것은 기업이 회계규정을 적용할 때 기업의 과제가 아니라 IASB가 회계규정을 정할 때 IASB의 과제라고 결정하였다. 따라서 IASB는 개정 전

6) IAS 1의 결론도출근거 문단 BC13A~BC13T 참조

IAS 8의 면제에 대한 기준인 실무적으로 적용할 수 없음을 남겨 두기로 결정하였다. 이러한 사항은 이 기준서 문단 23~25, 39, 그리고 43~45의 면제규정에 영향을 미친다. 실무적으로 적용할 수 없음은 특정 규정의 적용효과가 중요할 때 IFRS에서 그 적용을 특별히 면제하고 있는 유일한 근거이다.⁷⁾

‘실무적으로 적용할 수 없는’의 정의

BC25 IASB는 회계정책변경의 소급적용과 전기오류수정을 위한 소급재작성과 관련하여 ‘실무적으로 적용할 수 없는’의 의미를 명확히 하기로 결정하였다.

BC26 일부 의견제출자는 회계정책변경의 소급적용과 전기오류 수정을 위한 소급재작성은 특정 과거기간의 특정일 현재 유의적인 추정을 해야 할 경우에는 언제나 그 특정 과거기간에 대해 실무적으로 적용할 수 없다고 제안하였다. 그러나 IASB는 비교표시된 과거기간의 정보를 수정할 때 유의적인 추정이 빈번하게 필요하다더라도, 비교정보를 신뢰성 있게 조정하거나 수정할 수 있다면 이를 조정하거나 수정하여야 하기 때문에 실무적으로 적용할 수 없는 경우에 대한 정의를 보다 좁게 명시하기로 결정하였다. 따라서 IASB는 추정 금액을 인식, 측정 및 공시하여야 하는 특정일 현재 존재하였던 상황의 증거를 제공하고 해당 과거기간의 재무제표 발행승인일에 이용가능하였던 정보를 그 밖의 정보와 객관적으로 구별할 수 없는 것이 과거기간 비교정보의 신뢰성 있는 조정이나 수정을 막는 요소라고 결정하였다(이 기준서 용어의 정의 ‘실무적으로 적용할 수 없는’ 중 (3), 문단 51과 52 참조).

BC27 이 기준서에서는 과거기간에 새로운 회계정책을 적용하거나 과거

7) 2006년에 IASB는 IFRS 8을 발행하였다. IFRS 8의 결론도출근거 문단 BC46과 BC47에서 설명한 것과 같이, 필요한 정보를 이용할 수 없고 그 정보를 산출하는 비용이 과도한 경우에는 그 기준서에 일부 규정에 대한 면제가 포함되어 있다.

기간의 금액을 수정할 때, 과거기간에 존재했던 경영진의 의도에 대하여 가정하거나 과거기간의 금액을 추정하면서 사후에 인지된 사실을 이용할 수 없다고 명시하고 있다. 이것은 과거기간의 경영진의 의도는 추후에 객관적으로 확립될 수 없고, 영향을 받는 과거기간의 재무제표에 대한 발행이 승인되었을 때 이용할 수 없었던 정보를 이용하는 것은 소급적용과 소급재작성의 정의와 일관되지 않기 때문이다.

실무적으로 적용할 수 없음에 따른 면제의 적용

BC28 이 기준서에서는 과거기간 전체에 대한 새로운 회계정책 적용의 누적효과 또는 과거기간 전체에 대한 오류의 누적효과를 실무적으로 결정할 수 없는 경우, 실무적으로 적용할 수 있는 가장 이른 날부터 전진적으로 새로운 회계정책을 적용했던 것처럼 또는 오류를 수정했던 것처럼 비교정보를 수정한다고 명시하고 있다(이 기준서 문단 25와 45 참조). 이는 개정 전 IAS 8 문단 52와 유사하지만, 더 이상 회계정책변경에만 국한되지 않는다. IASB는 기업이 당기초에 과거기간 전체에 대한 변경의 누적효과를 결정할 수 있을 때에만 회계정책변경을 허용하는 것보다 실무적으로 적용할 수 있는 가장 이른 날부터 전진적으로 적용하도록 요구하는 것이 보다 바람직하다는 검토의견에 동의하기 때문에 이 기준서에 그러한 규정을 포함하기로 결정하였다.

BC29 공개초안의 제안과 일관되게, 이 기준서에서는 IFRS의 경과규정에 따른 변경의 소급적용을 포함하여 회계정책변경의 소급적용에 실무적으로 적용할 수 없음에 따른 면제를 허용하고 있다. 개정 전 IAS 8에서는 회계정책의 자발적 변경에 한하여 소급적용을 실무적으로 적용할 수 없음에 따른 면제를 명시하였다. 따라서 IFRS의 경과규정에 따른 변경에 대한 면제의 적용가능성은 해당 기준서의 본문에 좌우된다. IASB는 소급적으로 적용되는 회계정책의 모

든 변경에 면제의 필요성이 동일하게 적용된다고 결정하였기 때문에 면제의 적용가능성을 확대하였다.

신규 제정·공표된 기준서 또는 해석서의 적용예정에 대한 공시

BC30 이 기준서에서는 제정·공표하였으나 시행일이 도래하지 않아 적용하지 아니한 새로운 기준서 또는 해석서가 있는 경우 공시하도록 요구하고 있다. 기업은 그 기준서 또는 해석서를 아직 적용하지 아니하였다는 사실과 새로운 기준서 또는 해석서가 최초로 적용되는 회계기간의 재무제표에 미칠 수 있는 영향을 평가하는 데 목적적합한 이미 알고 있거나 합리적으로 추정할 수 있는 정보를 공시하여야 한다(문단 30). 이 기준서에서는 또한 기업이 이러한 규정을 적용할 때 고려해야 할 구체적 공시에 관한 지침을 포함한다(문단 31).

BC31 이 기준서 문단 30과 31은 공개초안의 제안과 다음과 같은 점에서 다르다.

- (1) 문단 30과 31에서는 알고 있거나 합리적으로 추정할 수 있는 정보만을 공시할 필요가 있다고 명시한다. 이러한 명확화는 공개초안에서 제안한 공시가 때때로 실무상 적용할 수 없을 것이라는 검토의견에 따라 이루어진 것이다.
- (2) 공개초안은 이 기준서 문단 31의 공시사항을 의무적으로 적용하도록 제안한 반면, 이 기준서는 이러한 공시사항을 기업이 문단 30의 일반적 요구사항을 충족하기 위하여 공시를 고려하여야 하는 항목으로 정하고 있다. 이러한 수정은 공시의 목적에 관한 요구사항에 초점을 두고, 공개초안에서 제안한 공시는 US GAAP의 공시보다 더 부담스럽다는 검토의견에 따라, IASB의 의도는 좀 더 부담스럽게 하려는 것이 아니라 미국의 규정에 정합시키려는 것이라는 점을 명확히 한다.

회계추정치 변경효과의 인식

- BC32 공개초안은 회계추정치 변경효과를 다음과 같은 회계기간의 당기 손익으로 인식한다는 개정 전 IAS 8의 규정을 예외 없이 유지한다고 제안하였다.
- (1) 변경이 발생한 기간에만 영향을 미치는 경우에는 변경이 발생한 기간
 - (2) 변경이 발생한 기간과 미래기간에 모두 영향을 미치는 경우에는 변경이 발생한 기간과 미래 기간
- BC33 공개초안에 대한 일부 의견제출자들은 회계추정치 모든 변경효과를 당기손익으로 인식해야 한다는 것에 동의하지 않았다. 그들은 회계추정치 변경으로 자산과 부채의 변동이 발생하는 만큼 부적절하다고 주장하였는데, 기업의 자본이 결과적으로 변동되지 않기 때문이다. 이러한 의견제출자들은 또한 기준서나 해석서에서 직접 자본으로 인식하는 것을 요구하거나 허용하는 경우 회계추정치 변경효과를 직접 자본으로 인식하지 못하게 하는 것은 부적절하다고 주장하였다. IASB는 이에 동의하며, 이러한 상황의 경우 문단 BC32에서 기술한 요구사항에 대한 예외를 두기로 결정하였다.

개념체계에 대한 참조의 개정

- BC34 IASB는 전면개정된 '개념체계'(2018)의 공표에 따라 'IFRS에서 개념체계의 참조에 대한 개정'을 공표하였다. 이에 따라, IAS 8 문단 6 및 문단 11(2)를 개정하였다.
- BC35 IAS 8 문단 6에서는 재무제표 이용자를 기술하기 위해 '개념체계'(2001)를 인용하였다. 이 문단의 요구사항을 유지하기 위해, IASB는 그 참조와 관련 인용 문구를 갱신하는 대신 이 기준서 자체에 그 기술을 삽입하기로 결정하였다.

BC36 'IFRS에서 개념체계의 참조에 대한 개정'에 따라 문단 11(2)의 참조를 '개념체계'(2018)에 대한 참조로 대체하였다. 이 대체로 문단 11(2)에 따라 회계정책을 개발했던 경영진은 그러한 회계정책이 '개념체계'(2018)와 일관되는지 검토해야 할 것이다.

BC37 IASB는 IAS 8 문단 11(2)에서 개념체계에 대한 참조를 대체하는 것이 재무제표 작성자에게 미칠 영향을 분석하였으며, 이러한 분석의 결과를 2016년 11월 IASB 회의에서 논의하였다(2016년 11월 안건 10G '개념체계에 대해 제안된 변경사항이 작성자에게 미칠 영향' 참조). 이 분석에서는 작성자의 회계정책이 변경되는 범위가 제한적일 것이라고 제시하였는데, 그 이유는 다음과 같다.

(1) 재무제표 작성자 대부분은 대부분의 거래가 다음과 같이 다루어질 것이므로 개념체계를 참조하여 회계정책을 개발하지 않는다.

(가) 개별 기준서에서 다루고 있다.

(나) IAS 8 문단 11~12에서 언급하는 다른 원천(sources)을 사용하여 개발된 회계정책을 적용하여 회계처리된다.

(다) IAS 8 문단 11의 요구사항의 적용이 면제된다. 예를 들어, IFRS 6 '광물자원의 탐사와 평가'에서는 탐사 및 평가 자산의 인식과 측정에 있어 IAS 8 문단 11의 적용을 면제하고 있다.

(2) 그 외 대부분의 경우, '개념체계'(2018)의 개정된 개념을 적용하더라도 '개념체계'(2001)의 개념을 적용한 것과 유사한 회계 결과가 도출될 것으로 기대된다.

요율규제기업의 적용

BC38 IAS 8에서 개념체계에 대한 참조를 갱신했을 때 있을 수 있는 영향을 평가하는 과정에서, IASB는 IFRS 14 '규제이연계정'이 아니라 '개념체계'를 참조하여 규제계정잔액에 대한 회계정책을 개발

하는 효율규제활동 수행 기업들이 받을 수 있는 잠재적 불이익을 식별하였다. 개념체계에 대한 참조를 갱신하면, 그러한 기업들은 단기간 내에 회계정책을 두 번이나(‘개념체계’(2018)의 시행 시점이 도래할 때 한번, 후속적으로 효율규제활동 관련 새로운 기준서가 공표될 때 또 한번) 수정해야 할 수 있다. 구체적인 지침이 부재한 상황에서는 ‘개념체계’(2018)를 적용했을 때 무엇이 수용될 수 있을지 불확실할 수 있다. 무엇이 수용될 수 있을지를 결정하는 것은 과도한 원가를 수반할 수 있으며 그 결과 실무적 다양성이 발생하고 이용자들은 추세정보를 잃게 될 수 있을 것이다.

BC39 효율규제활동을 수행하는 기업들과 그 기업들의 재무제표 이용자들에게 도움이 되지 않는 불필요한 혼란을 방지하기 위해, IASB는 일시적인 예외를 제공하였다. 문단 54G에서는 규제계정잔액과 관련한 회계정책에 ‘개념체계’(2018)를 적용하는 것을 금지한다. 그 대신, 계속 ‘개념체계’(2001)를 적용하여 회계정책을 개발하거나 수정해야 한다. IASB가 효율규제활동에 대한 새로운 기준서를 공표하고 나면 그러한 금지는 불필요해질 것이다.

BC40 IASB는 ‘규제계정잔액’의 정의를 IFRS 14의 ‘규제이연계정잔액’의 정의에 기초하여 규정하되, 한 가지 차이점을 두었다. 규제계정잔액의 정의에서는 이연 요건의 충족을 언급하지 않는다. IFRS 14에서 이연을 참조한다는 것은 IFRS를 최초채택하기 직전에 자산이나 부채로 인식했던 일부 규제이연계정잔액을 계속 인식하는 것이 IFRS 14에서 허용된다는 사실을 반영한다. 이와 반대로, IAS 8 문단 54G는 IFRS 14를 적용하는 대신 IAS 8 문단 11을 고려하여 회계정책을 개발하는 경우에만 적용된다. 문단 54G는 그 회계정책에 따라 자산이나 부채를 인식하는지, 그러한 인식을 이연으로 볼 수 있는지와 관계없이 적용된다.

경과규정

BC41 IASB는 IAS 8에 따라 변경된 회계정책을 소급하여 적용하는 것이 재무제표 이용자들에게 가장 유용한 정보를 제공할 것이라고 결론지었다. 그러나 재무제표 이용자와 작성자들에게 미칠 수 있는 혼란을 최소화하기 위해서, IASB는 'IFRS에서 개념체계의 참조에 대한 개정'의 개정내용을 소급 적용하는 것이 실무적으로 가능하지 않거나 과도한 원가나 노력을 수반하는 경우에는 소급 적용을 요구하지 않기로 결정하였다.

회계추정치의 정의 (2021년 개정)

배경

BC42 IFRS 해석위원회는 회계정책의 변경과 회계추정의 변경을 구분하면서 기업이 직면하는 어려움을 IASB에 알렸다. IASB는 IAS 8의 회계추정의 변경에 대한 종전의 정의가 충분히 명확하지 않았기 때문에 그러한 어려움이 발생했다고 보았다.

BC43 2021년 2월에 IASB는 IAS 8을 개정한 '회계추정치의 정의 (Definition of Accounting Estimates)'를 발표하였다. 동 개정에서는 문단 5에 회계추정치의 정의를 도입하였고, 기업이 회계추정치 변경과 회계정책 변경을 구분하는 데 도움이 되는 IAS 8의 다른 개정을 포함하였다.

회계추정치의 정의

BC44 2021년 개정 전에, IAS 8은 '회계정책'과 '회계추정의 변경'의 정의를 포함하였다. 한 항목의 정의(회계정책)와 다른 항목에 대한 변경의 정의(회계추정의 변경)를 결합했기 때문에 회계정책과 회계추정의 차이가 모호했다. 그러한 구분을 명확히 하고자 IASB는 회계추정의 변경에 대한 정의를 회계추정치의 정의로 대체하였다.

IASB가 회계추정치의 정의 및 관련 요구사항을 개발하면서 고려한 주요 사항은 다음과 같다.

- (1) **회계정책과 회계추정치의 관계**: 이 개정에서 기업은 회계정책에서 정한 목적을 달성하기 위해 회계추정치를 개발한다고 명시함으로써 회계정책과 회계추정치의 관계를 명확히 한다. IASB는 이렇게 명확히 하면 회계추정치 변경과 회계정책 변경을 구분하는 데 도움이 될 것이라고 보았다.
- (2) **판단과 가정**: 의견조회를 위해 ‘2021년 개정 공개초안’을 발표하였을 때, IASB는 회계추정치를 어떤 항목이 정확하게 측정될 수 없을 때 회계정책을 적용하면서 사용하는 판단과 가정으로 정의할 것을 제안하였다. 그러나 IASB는 회계추정치는 기업의 판단이나 가정이 필요한 측정기법의 산출물이며 판단이나 가정은 회계추정치가 아니라고 명시한다면 더 도움이 될 것이라는 공개초안에 대한 외부의견에 동의하였다. 또한 이러한 접근법을 따르면 재무제표 작성 시 측정기법에 관련되지 않는 판단과 가정을 할 때 그러한 판단과 가정이 회계추정치인지에 대한 혼란을 피할 수 있다.
- (3) **측정불확실성**: IASB는 ‘측정불확실성’이라는 용어를 회계추정치의 정의에 도입하였다. IASB는 이 용어를 사용하면 회계추정치의 정의가 더 명확해지고 ‘개념체계⁸⁾(2018)와 일관될 것이라고 결론지었다.
- (4) **화폐금액**: 측정불확실성의 정의와 일관되도록 회계추정치의 정의에서 화폐금액이라는 용어를 언급한다⁹⁾. IASB는 회계추정치의 정의에 비화폐성 수치(예: 감가상각자산의 내용연수)도 포함해야 하는지를 고려하였다. 그러나 IASB는 기업이 재무제표의 화폐금액을 추정하기 위한 투입변수로 비화폐성 수치를 사용한다고 보았다. 예를 들어, 해당 자산의 감가상각비

8) 측정불확실성은 ‘개념체계’(2018) 부록에서 ‘재무보고서의 화폐금액을 직접 관측할 수 없어 추정해야만 하는 경우에 발생하는 불확실성’으로 정의된다.

9) ‘화폐금액’이라는 용어는 IAS 21 ‘환율변동효과’에서 정의한 ‘화폐성항목’이라는 용어와 같은 의미가 아니다.

(화폐금액)를 추정할 때 투입변수로 자산의 내용연수(비화폐성 수치)를 사용한다. 회계추정치를 개발하는 데 사용된 투입변수의 변경 효과는 회계추정치의 변경이기 때문에(문단 BC46 참조), IASB는 회계추정치의 정의에 비화폐성 수치는 포함할 필요가 없다고 결론지었다.

- (5) **범위:** IASB는 회계추정치의 정의가 재무제표 항목의 측정이 아닌 다른 사항(예: 재무제표의 항목을 인식할지를 결정하는 데 사용한 추정)에 회계정책을 적용하면서 사용된 추정도 포함해야 하는지를 고려하였다. 종전 회계추정의 변경에 대한 정의는 자산이나 부채의 '장부금액 조정'을 의미하였으므로, 재무제표에 인식된 항목의 측정치 변동만을 포함하였다. IASB는 이 개정으로 IAS 8의 적용 범위가 변경되어서는 안 된다고 결론 내렸고, 따라서 측정불확실성의 영향을 받는 항목의 화폐금액만을 포함하도록 정의를 제한하였다.

회계추정치 변경

- BC45 회계추정치 변경에 대한 종전 정의에서 회계추정의 변경은 새로운 정보나 새로운 상황의 전개에서 비롯되며, 따라서 오류수정이 아니라고 규정했다. IASB는 종전 정의의 이러한 측면을 유지하고 회계추정치 변경이 새로운 정보나 새로운 상황의 전개에서 비롯될 수 있으며 오류수정이 아니라고 명시하면 도움이 될 것이라고 결론 내렸다.
- BC46 또한 IASB는 회계추정치가 측정기법의 산출물이라면, 사용된 투입변수나 그 산출물을 결정하기 위해 적용하는 측정기법의 변경은 회계정책 변경의 결과가 아니라 관련 회계추정치 변경을 초래하는 원인이라고 결론 내렸다.
- BC47 문단 BC45~BC46에 요약된 의견에 비추어, IASB는 다음과 같이 규정하였다.

- (1) 회계추정치 변경은 새로운 정보나 새로운 상황의 전개에서 비롯될 수 있으며 오류수정으로 보지 않는다.
- (2) 회계추정치를 개발하기 위해 사용한 투입변수나 측정기법의 변경에 따른 영향은 전기오류수정에서 비롯되지 않는 한 회계추정치 변경이다.

BC48 개정 공개초안에 대한 의견에서 측정기법이 회계정책의 정의를 충족할 수 있다는 우려가 있었다. 예를 들어, 평가기법은 측정기법이지만 관행으로도 볼 수 있으므로 회계정책의 정의를 충족할 수 있다. 이에 따라 측정기법 변경의 영향을 회계추정치 변경과 회계정책 변경 모두로 볼 수 있는 위험이 있다. 이러한 위험을 피하기 위해 IASB는 문단 34A에서 측정기법 변경의 영향은 전기오류수정에서 비롯되지 않는 한 회계추정치 변경이라고 규정하였다.

BC49 또한 IASB는 기업이 회계추정치를 개발하기 위해 사용하는 측정기법에는 추정기법과 평가기법이 포함된다고 규정하였다. 이렇게 규정하면 추정기법 변경의 영향이나 평가기법의 변경의 영향이 회계추정치 변경인지 모호하지 않게 된다. ‘추정기법’과 ‘평가기법’이라는 용어는 개별 기준서에 나와 있다. 예를 들어, IFRS 7 ‘금융상품: 공시’에서는 ‘추정기법’이라는 용어를 사용하고, IFRS 13 ‘공정가치 측정’에서는 ‘평가기법’이라는 용어를 사용한다.

BC50 IASB는 개별 기준서에서 ‘추정(치)’이라는 용어가 회계추정치뿐만 아니라 그 밖의 추정(치)을 의미할 때도 있다고 보았다. 예를 들어, 회계추정치를 개발하는 데 사용하는 투입변수를 뜻하기도 한다. 문단 BC47(2)에서 논의한 바와 같이, IASB는 투입변수 변경이 회계추정치에 미치는 영향은 회계추정치 변경이라고 규정하였다. 따라서 IASB는 ‘추정(치)’이라는 용어가 회계추정치를 개발하는 데 사용하는 투입변수를 의미할 때 그러한 용어의 의미도 개정하는 것은 불필요하다고 결론 내렸다.

‘회계정책’의 정의

정의의 명확화

BC51 의견조회를 위한 개정 공개초안을 발표했을 때, IASB는 ‘관습’과 ‘규칙’이라는 용어를 삭제하고 ‘근거’ 대신 ‘측정 기준’을 언급함으로써 회계정책의 정의를 명확히 할 것을 제안하였다. IASB는 이러한 변경으로 정의의 범위가 바뀌지 않으리라고 예상하였다. 그러나 공개초안에서 제안한 변경사항에 대해 다음과 같은 의견이 있었다.

- (1) 회계정책의 정의에서 언급된 나머지 용어는 정의되지 않은 채로 남아 있어 다양한 해석의 여지가 있을 수 있기 때문에 회계정책의 정의가 개선되지 않을 수 있다.
- (2) 회계정책의 정의의 범위가 의도치 않게 좁아질 수 있다.

BC52 IASB는 이러한 의견을 고려한 뒤, 좁은 범위의 프로젝트에서 회계정책의 정의에서 언급된 나머지 용어까지 정의하는 것은 가능하지 않을 것이며 회계정책의 정의를 공개초안에서 제안한 대로 변경한다면 의도하지 않은 결과를 초래할 수 있다고 결론 내렸다. 개정 내용은 회계추정치 변경이 무엇인지 명확히 하는 것이기 때문에, IASB는 회계정책의 정의를 변경하는 것은 개정의 목적을 달성하는 데 불필요하다고 결론 내렸고, 따라서 회계정책의 정의를 변경하지 않았다.

재고자산의 단위원가 결정방법 선택

BC53 IASB는 의견조회를 위한 개정 공개초안을 발표했을 때, 통상적으로 상호 교환될 수 있는 재고자산에 IAS 2 ‘재고자산’을 적용함에 있어 단위원가 결정방법(선입선출법(FIFO) 또는 가중평균법)을 선

택하는 것은 회계정책의 선택에 해당함을 명확히 하는 개정을 제안하였다. 그러나 개정 공개초안에 대한 일부 의견제출자들은 단위원가 결정방법 선택도 회계추정치 결정으로 볼 수 있다고 하였다. IASB는 이미 IAS 2 문단 36(1)에 단위원가 결정방법 선택은 회계정책의 선택에 해당한다고 기술되어 있음을 확인했다. IASB는 이러한 결론을 2021년 개정에서 재검토하지 않았다. 그 이유는 기업들이 재고자산을 측정하는 데 사용하는 단위원가 결정방법을 거의 변경하지 않는다고 보았고, 따라서 이러한 결론을 재검토함으로써 얻는 효익이 적을 것이라고 보았기 때문이다.

적용 사례

사례 3의 삭제

BC54 IASB는 IAS 8의 실무적용지침 사례 3의 유형자산 회계처리에서 특정한 변경사항의 회계처리를 설명하는 방식 때문에 혼란이 야기될 수 있다는 사실을 알게 되었다. IASB는 이 문제를 다루려면 효익이 거의 또는 전혀 없이 사례를 실질적으로 재작성해야 할 것이라고 결론 내렸다. 따라서 IASB는 사례 3을 삭제하였다.

사례 4~5 추가

BC55 개정 공개초안에는 개정 내용의 적용을 설명하는 사례가 포함되지 않았다. 개정 공개초안에 대한 의견 및 후속 의견수렴과정에서 적용사례를 제공하면 개정 내용을 이해하고 적용하는 데 도움이 될 것이라는 제안이 있었다. 이러한 의견에 따라, IASB는 두 가지 사례(사례 4~5)를 추가하였다. 이들 사례는 간단하며 사례의 목적은 이해관계자들이 특정 적용 문제를 해결함이 아니라 이해관계자들이 회계추정치의 정의를 적용하는 방법을 이해하는 데 도움을 주는 데 국한된다.

영향 분석

- BC56 IASB는 2021년 개정의 예상 효익이 원가를 초과한다고 결론 내렸다. 특히, 2021년 개정으로 IAS 8의 요구사항이 더 명확해졌으며, 이러한 개정이 회계정책의 변경과 회계추정치 변경을 구분하는데 도움이 될 것이라는 공개초안에 대한 의견이 있었다.
- BC57 그럼에도 불구하고 2021년 개정에서는 이해관계자가 식별한 모든 적용 문제를 해결하지는 못할 수 있다. 예를 들어, 이 개정은 다음 중 어떤 원인 때문에 변경이 발생하는지를 모든 상황에서 명확히 하지는 못할 수 있다.
- (1) 측정 목적의 변경으로 인한 변경(회계정책의 변경일 것임)
 - (2) 측정 목적을 달성하기 위해 적용하는 측정기법의 변경으로 인한 변경(회계추정치 변경일 것임)
- BC58 그러나 IASB는 불확실성이 남아 있는 경우 문단 35의 요구사항을 고려하면 도움이 될 수 있다고 결론 내렸다. 이 규정에서는 회계정책 변경과 회계추정치 변경을 구분하기 어려운 경우에는 이를 회계추정치 변경으로 본다고 기술하고 있다.

경과규정

- BC59 IASB는 2021년 개정사항을 전진적으로 적용하도록 요구하면 예상 효익과 원가의 균형이 적절히 유지된다고 결론 내렸다. 특히, IASB는 개정 내용을 과거 기간에 발생한 변경에 적용하도록 요구할 경우의 효익은 미미할 것이라고 평가했다. 그러한 변경은 일반적으로 비반복적일 것이며 비교정보의 재작성은 종종 재무제표 이용자에게 더 유용한 추세정보를 제공하지 않을 것이다.

기타 참고사항

국제회계기준과의 관계

기업회계기준서 제1008호와 국제회계기준 제8호(IAS 8)

기업회계기준서 제1008호는 국제회계기준위원회가 제정한 국제회계기준 제8호(IAS 8) ‘회계정책, 회계추정치 변경과 오류’(Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors)’에 대응하는 기준이다.

한국의 법률체계와 일관성을 유지하기 위하여 형식적인 부분이 제한적으로 수정되었다. 즉, 한국채택국제회계기준의 의무적용대상기업과 적용시기를 명시하기 위하여 문단 한3.1과 한54.1이 추가되었으며, 적용시기 이후 최초채택 기업으로서 이 기준서를 적용하게 됨에 따라 시행일, 기준서 등의 대체와 관련된 문단 54, 55 및 56이 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.

국제회계기준 제8호(IAS 8)의 준수

형식과 관련하여 수정된 위의 문단들을 제외하고는 기업회계기준서 제1008호가 IAS 8의 내용에 근거하여 제정되었기 때문에 기업회계기준서 제1008호를 준수하면 동시에 IAS 8을 준수하는 것이 된다.

이 기준서의 주요 특징

이 기준서는 회계정책의 선택과 적용 그리고 회계정책의 변경, 회계추정치 변경과 오류수정의 회계처리에 필요한 사항을 정하고 있다.

1. 적용범위

이 기준서는 회계정책의 선택과 적용 그리고 회계정책의 변경, 회계추정치 변경과 오류수정의 회계처리에 적용한다.

2. 회계정책의 개발과 적용

거래 등에 대한 한국채택국제회계기준이 없는 경우, 경영진은 경영진의 판단에 따라 회계정책을 개발하여 적용하도록 규정한다. 단, 판단 시 유사한 재무회계개념체계를 사용하여 회계기준을 개발하는 그 밖의 회계기준제정기구가 최근에 발표한 회계기준을 우선하여 고려하도록 명시하고 그 밖의 회계문헌과 인정된 산업관행을 고려하도록 규정한다.

3. 회계정책의 변경

회계정책은 한국채택국제회계기준의 개정이 있거나, 새로운 회계정책을 적용함으로써 회계정보의 신뢰성과 목적적합성을 향상시킬 수 있는 경우에 변경한다. 경과규정이 있는 한국채택국제회계기준을 최초로 적용하는 경우에 발생하는 회계정책의 변경은 해당 경과규정에 따라 회계처리하고 경과규정이 없는 경우는 소급적용하도록 한다. 회계정책변경의 영향을 실무적으로 결정할 수 없는 경우, 소급적용의 누적효과를 실무적으로 적용 가능한 최초 회계기간까지 소급적용하도록 한다. 최초 회계기간은 당기일 수도 있으므로 이 경우에는 당기부터 전진적용하도록 한다.

4. 회계추정치 변경

회계추정치 변경효과는 그 영향이 미치는 기간에 따라 전진적으로 인식한다. 회계추정치 변경이 자산 및 부채에 영향을 주거나 자본의 구성요소에 관련되는 경우, 회계추정치를 변경한 기간에 관련 자산, 부채 또는 자본구성요소의 장부금액을 조정하여 회계추정치 변경효과를 인식하도록 한다.

5. 전기오류의 수정

전기오류는 오류의 영향 혹은 오류의 누적효과를 실무적으로 결정할 수 없는 경우를 제외하고는 소급재작성에 의하여 수정한다. 오류의 영향을 실무적으로 결정할 수 없는 경우, 실무적으로 적용가능한 가장 이른 회계기간까지 소급적용하도록 한다.

제 · 개정 경과

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

제 · 개정일자	한국채택국제회계기준	관련되는 국제회계기준
2021. 9.10. 개정	회계추정치의 정의	<i>Definition of Accounting Estimates</i>
2019. 4.19. 개정	중요성의 정의	<i>Amendments to IAS 1 and IAS 8 'Definition of Material'</i>
2009. 6.26. 개정	한국채택국제회계기준 연차개선	<i>Improvements to IFRSs</i>
2008.11.28. 개정	한국채택국제회계기준 연차개선	<i>Improvements to IFRSs</i>
2007.12.07. 제정	‘회계정책, 회계추정의 변경 및 오류’	<i>IAS 8 Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors</i>

이 기준서는 타 기준서의 제 · 개정에 따라 다음과 같이 개정되었다.

제 · 개정일자	타기준서	관련되는 국제회계기준
2018.11.14. 개정	한국채택국제회계기준 에서 ‘개념체계의 참조에 대한 개정’	<i>Amendments to the References to Conceptual Framework in IFRS</i>
2015. 9.25. 제정	기업회계기준서 제 1109호 ‘금융상품’	<i>IFRS 9 Financial Instruments</i>
2011.11.18. 제정	기업회계기준서 제 1113호 ‘공정가치 측정’	<i>IFRS 13 Fair Value Measurement</i>

개정 주요 내용

○ 2021년 9월 개정

1. '회계추정치' 정의 명확화

- '회계추정치'를 '재무제표상 화폐금액'으로 정의하였다. 새로운 정보의 획득, 새로운 상황의 전개나 추가 경험의 축적으로 '측정기법'이나 '투입변수'를 변경한 경우, 이러한 변경이 전기오류수정이 아니라면, 회계추정치의 변경임을 명확히 하였다.

2. 기준서 명칭 변경

- 이 개정으로 제1008호 기준서 명칭도 '회계정책, 회계추정의 변경 및 오류'에서 '회계정책, 회계추정치 변경과 오류'로 변경하였다.