

기업회계기준서 제1114호

## 규제이연계정

한국회계기준원 회계기준위원회

의결 2021. 4. 23.

## 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](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 문의하시기 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 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](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

### 기업회계기준서 제1114호 ‘규제이연계정’

|  | 문단번호  |
|--|-------|
| 목적   | 1~4   |
| 적용범위   | 5~8   |
| 인식, 측정, 손상 및 제거  | 9~17  |
| 한국채택국제회계기준서 제1008호 ‘회계정책,<br>회계추정치 변경과 오류’의 문단 11의 일시적<br>적용면제 | 9~10  |
| 기존 회계정책의 유지  | 11~12 |
| 회계정책의 변경   | 13~15 |
| 다른 기준서와의 상호관계  | 16~17 |
| 표시   | 18~26 |
| 표시의 변경   | 18~19 |
| 규제이연계정잔액의 분류   | 20~21 |
| 규제이연계정잔액 변동의 분류  | 22~26 |
| 공시   | 27~36 |
| 목적   | 27~29 |
| 요율규제의 대상이 되는 활동에 대한 설명   | 30~31 |
| 인식된 금액에 대한 설명  | 32~36 |
| <br>부록A. 용어의 정의  |       |
| 부록B. 적용지침  |       |
| 부록C. 시행일과 경과규정   |       |

기업회계기준서 제1114호의 제·개정 등에 대한 회계기준위원회의 의결

※ 적용사례·실무적용지침, 결론도출근거, 기타 참고사항은 기업회계기준서 제 1114호를 구성하지는 않으나 기준서를 적용하는 데 편의를 제공하기 위해 제시된다.

**[적용사례·실무적용지침]**

적용사례 (IE1-IE5)

**[결론도출근거]**

IFRS 14의 결론도출근거 (BC1-BC79)

IFRS 14에 대한 소수의견

**[기타 참고사항]**

국제회계기준과의 관계

이 기준서의 개요

제·개정 경과

기업회계기준서 제1114호 '규제이연계정'은 문단 1~36과 부록 A~C로 구성되어 있다. 모든 문단에는 동등한 권위가 부여되어 있다. 굵게 표시된 문단은 주요 원칙을 설명한다. 부록 A에서 정의한 용어가 이 기준서에서 처음 등장할 때에는 기울임꼴로 나타낸다. 그 밖의 용어에 대한 정의는 한국채택국제회계기준의 용어집에서 제공된다. 이 기준서는 이 기준서의 목적, 결론도출근거, '기업회계기준 전문' 및 '재무보고를 위한 개념체계'를 배경으로 이해하여야 한다. 회계정책의 선택 및 적용에 대하여 명시적으로 규정하지 않은 경우에는 기업회계기준서 제1008호 '회계정책, 회계추정치 변경과 오류'에 따른다.

# 기업회계기준서 제1114호

## 규제이연계정

### 목적

---

- 1 이 기준서의 목적은 기업이 고객에게 재화나 용역을 **요율규제** 대상인 가격이나 요율로 공급하는 경우에 발생하는 **규제이연계정잔액**에 대한 재무보고 요구사항을 정하는 데 있다.
- 2 이러한 목적을 달성하기 위해 이 기준서는 다음 사항을 요구한다.
  - (1) 규제이연계정잔액에 대한 과거 일반적으로 인정된 회계원칙(이하 '**과거회계기준**')에 따라 적용된 회계정책의 제한적인 변경. 이는 주로 규제이연계정의 표시와 관련된다.
  - (2) 공시
    - (가) 요율규제로 인하여 기업의 재무제표에 인식된 금액을 식별하고 이에 대해 설명하는 공시와
    - (나) 인식된 모든 규제이연계정잔액으로 인한 미래현금흐름의 금액, 시기 및 불확실성을 재무제표이용자가 이해하도록 도와주는 공시
- 3 이 기준서의 요구사항은 이 기준서의 적용범위에 있는 기업이 한국채택국제회계기준을 채택할 때, 위의 문단 2에서 언급된 제한적인 변경 하에서 재무제표에 있는 규제이연계정잔액에 대한 회계처리를 과거회계기준에 따라 계속 유지하도록 허용한다.
- 4 또한, 이 기준서는 다른 기준서의 요구사항 중 일부에 대한 예외를 두거나 면제를 제공한다. 규제이연계정잔액을 보고하기 위한 모든 명시된 요구사항과, 이러한 잔액과 관련된 다른 기준서의 요구사항에 대한 어떠한 예외나 면제도 그러한 다른 기준서가 아닌 이 기준서에 포함한다.



## 적용

---

- 한5.1 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

---

- 5 기업이 다음의 모두에 해당하는 경우에만 **최초 한국채택국제회계기준 재무제표**에 이 기준서의 요구사항을 적용하는 것이 허용된다.
- (1) **요율규제** 활동을 수행한다.
  - (2) 과거회계기준에 따른 재무제표에 규제이연계정잔액으로서 적합한 금액을 인식하였다.
- 6 기업이 최초 한국채택국제회계기준 재무제표에 이 기준서의 요구사항을 적용하기로 선택함에 따라 규제이연계정잔액을 인식한 경우에만, 후속기간의 재무제표에 이 기준서의 요구사항을 적용한다.
- 7 이 기준서는 요율규제활동을 하는 기업의 회계처리 중 다른 측면은 다루지 않는다. 이 기준서의 요구사항을 적용함에 있어서 다른 기준서에 따라 자산이나 부채로 인식하는 것이 허용되거나 요구되는 어떠한 금액도 규제이연계정잔액으로 분류된 금액에 포함되어서는 안된다.
- 8 이 기준서의 적용범위에 있고 이 기준서의 적용을 선택한 기업은 자신의 모든 요율규제활동에서 발생하는 모든 규제이연계정잔액에 대해 이 기준서의 모든 요구사항을 적용한다.

## 인식, 측정, 손상 및 제거

---

한국채택국제회계기준서 제1008호 '회계정책, 회계추정치 변경과 오류'의 문단 11의 일시적 적용면제

- 9      요율규제활동을 하면서 이 기준서의 적용범위에 있고, 이 기준서의 적용을 선택한 기업은 규제이연계정잔액의 인식, 측정, 손상 및 제거에 대한 회계정책을 개발할 때 기업회계기준서 제1008호 문단 10과 12를 적용한다.
- 10     기업회계기준서 제1008호 문단 11과 12는 어떤 항목에 구체적으로 적용하는 관련된 기준서가 없는 경우, 그러한 항목에 대한 회계정책을 개발할 때 경영진에게 고려하도록 요구되거나 허용되는 규정과 지침의 근거를 명시한다. 이 기준서는 규제이연계정잔액의 인식, 측정, 손상 및 제거를 위한 기업의 회계정책에 대해 기업회계기준서 제1008호 문단 11의 적용을 면제한다. 결과적으로 과거 회계기준에 따라 별도항목이나 다른 자산과 부채의 장부가치 중 일부로 규제이연계정잔액을 인식한 기업은, 이 기준서의 문단 18과 19에서 요구하는 표시 변경을 모두 반영한다면, 기업회계기준서 제1008호 문단 11의 적용에서 면제되어 이 기준서에 따라 이러한 잔액을 계속 인식하는 것이 허용된다.

### 기존 회계정책의 유지

- 11     이 기준서를 최초 적용하는 경우, 기업은 문단 13~15에서 허용한 변경을 제외하고 규제이연계정잔액의 인식, 측정, 손상 및 제거에 대하여 과거회계기준에 있는 회계정책을 계속 적용한다. 그러나, 이러한 금액의 표시는 이 기준서의 표시 요구사항을 준수하여야 하며, 이것은 과거회계기준의 표시와 관련된 회계정책을 변경하도록 요구할 수도 있다(문단 18과 19 참조).

- 12      기업은 문단 13~15에서 허용된 변경을 제외하고, 문단 11에 따라 설정된 정책을 후속기간에 일관되게 적용한다.

### 회계정책의 변경

- 13      기업은 규제이연계정잔액의 인식을 처음 시작하기 위하여 회계정책을 변경해서는 안된다. 회계정책의 변경으로 재무제표가 재무제표이용자의 경제적 의사결정 요구에 더 목적적합하면서 여전히 신뢰성이 저하되지 않거나<sup>1)</sup> 그러한 요구에 더 신뢰할 만하면서 여전히 목적적합성이 저하되지 않는다면, 그러한 경우에만 규제이연계정잔액의 인식, 측정, 손상 및 제거에 대한 회계정책을 변경할 수 있다. 기업은 기업회계기준서 제1008호 문단 10의 기준을 사용하여 목적적합성과 신뢰성을 판단한다.
- 14      이 기준서는 회계정책의 변경에 대한 기업회계기준서 제1008호 문단 10, 14 및 15의 적용을 면제하지 않는다. 규제이연계정잔액에 대한 회계정책 변경을 정당화하기 위해서, 기업은 회계정책의 변경으로 재무제표가 기업회계기준서 제1008호 문단 10의 기준을 더 잘 충족한다는 것을 입증하여야 한다. 그러나, 회계정책의 변경이 규제이연계정잔액의 인식, 측정, 손상 및 제거에 대한 이러한 기준을 완전히 준수할 필요는 없다.
- 15      문단 13과 14는 이 기준서의 최초 적용시에 수행된 변경과 후속 보고기간에 수행된 변경 모두에 적용한다.

### 다른 기준서와의 상호관계

---

1) 2011년 7월에 회계기준위원회는 '재무제표의 작성과 표시를 위한 개념체계'를 '재무보고를 위한 개념체계'로 대체하였다. '개념체계'(2011)와 전면개정된 '개념체계'(2018)에서 모두 사용되는 "표현충실성"이라는 용어는 '개념체계'(2007)에서 "신뢰성"으로 불렸던 주요 특성을 포함한다. 이 기준서 문단 13의 요구사항은 "신뢰할 수 있는"이라는 용어를 포함하는 기업회계기준서 제1008호의 요구사항에 근거한다.

- 16 이 기준서와 다른 기준서의 관계와 관련된 모든 명시적인 예외, 면제 또는 추가적인 요구사항은 이 기준서에 포함된다(문단 B7~B28 참조). 이러한 예외, 면제 또는 추가 요구사항이 없는 경우에는, 다른 기준서에 따라 인식되는 자산, 부채, 수익 및 비용에 적용하는 방식과 동일하게, 다른 기준서를 규제이연계정잔액에 적용한다.
- 17 어떤 경우에는 규제이연계정잔액을 재무제표에 적절히 반영하기 위하여, 문단 11과 12에 따라 설정된 기업의 회계정책에 따라 측정된 규제이연계정잔액에 또 다른 기준서를 적용할 필요가 있을 수 있다. 예를 들어, 외국에서 요율규제활동을 하는 기업의 경우 거래와 규제이연계정잔액이 보고기업의 기능통화가 아닌 통화로 표시되었을 수 있다. 규제이연계정잔액과 그 잔액의 변동은 기업 회계기준서 제1021호 '환율변동효과'를 적용하여 환산한다.

## 표시

---

### 표시의 변경

- 18 이 기준서는 문단 11과 12에 따라 인식하는 규제이연계정잔액에 대해 문단 20~26에 서술된 표시 요구사항을 도입한다. 이 기준서를 적용하는 경우 규제이연계정잔액은 다른 기준서에 따라 인식한 자산과 부채에 추가하여 재무상태표에 인식된다. 이러한 표시 요구사항으로 다른 기준서의 재무보고 요구사항과 규제이연계정잔액의 인식 효과가 구분된다.
- 19 기업회계기준서 제1001호 '재무제표 표시'에 따라 재무상태표와 포괄손익계산서에 표시하도록 요구된 항목에 추가하여, 이 기준서를 적용하는 기업은 문단 20~26에 따라 모든 규제이연계정잔액과 그 잔액의 변동을 표시한다.

#### 규제이연계정잔액의 분류

- 20      기업은 재무상태표에 다음을 별도항목으로 표시한다.
- (1) 모든 규제이연계정차변잔액의 총액
  - (2) 모든 규제이연계정대변잔액의 총액
- 21      기업이 재무상태표에 유동자산과 비유동자산, 그리고 유동부채와 비유동부채로 구분하여 표시하는 경우, 규제이연계정잔액의 총액은 유동이나 비유동으로 분류하지 않는다. 그 대신에 규제이연계정잔액을 표시하기 전에 중간합계를 사용하여 다른 기준서에 따라 표시하는 자산 및 부채를 표시함으로써 문단 20에서 요구하는 별도항목과 구분한다.

#### 규제이연계정잔액 변동의 분류

- 22      보고기간에 기타포괄손익으로 인식된 항목과 관련된 모든 규제이연계정잔액의 순변동을 포괄손익계산서의 기타포괄손익부분에 표시한다. 다음의 항목과 관련된 순변동은 다른 기준서에 따라 별도항목을 사용하여 표시한다.
- (1) 후속적으로 당기손익으로 재분류되지 않는 항목
  - (2) 특정 조건을 충족하는 때에 후속적으로 당기손익으로 재분류되는 항목
- 23      취득 금액처럼 당기손익에 반영되지 않는 변동을 제외하고, 보고기간 동안의 모든 규제이연계정잔액의 잔여 순변동을 포괄손익계산서의 당기손익 부분에 또는 별개의 손익계산서에 별도항목으로 표시한다. 다른 기준서에 따라 표시되는 수익과 비용은 중간합계를 사용하여 규제이연계정잔액의 순변동 앞에 표시함으로써 이러한 별도항목과 구분한다.

- 24      규제이연계정잔액을 인식한 결과로 이연법인세자산이나 이연법인세부채를 인식하는 경우, 이연법인세자산(부채)과 법인세비용(수익)을 기업회계기준서 제1012호 ‘법인세’에 따라 표시된 합계 안에 표시하는 대신에, 관련된 규제이연계정잔액과 그 잔액의 변동과 함께 이연법인세자산(부채)과 그 이연법인세자산(부채)의 관련 변동을 표시한다(문단 B9~B12 참조).
- 25      기업회계기준서 제1105호 ‘매각예정비유동자산과 중단영업’에 따라 중단영업이나 처분자산집단을 표시하는 경우, 관련된 모든 규제이연계정잔액과 그 잔액의 순변동을 처분자산집단이나 중단영업 내에 표시하는 대신에, 적용가능하다면, 규제이연계정잔액 및 그 잔액의 변동과 함께 표시한다(문단 B19~B22 참조).
- 26      기업회계기준서 제1033호 ‘주당이익’에 따라 주당이익을 표시하는 경우, 기업회계기준서 제1033호에서 요구하는 순이익금액에서 규제이연계정잔액의 변동을 제외한 금액을 이용하여 계산한 기본주당이익과 희석주당이익을 추가로 표시한다(문단 B13과 B14 참조).

## 공시

---

### 목적

- 27      이 기준서를 적용하기로 선택한 기업은 이용자가 다음을 평가할 수 있도록 정보를 공시한다.
- (1) 재화나 용역 제공의 대가로 고객에게 청구할 수 있는 가격을 설정하는 요율규제의 특성 및 이와 관련된 위험
  - (2) 기업의 재무상태, 재무성과 및 현금흐름에 대한 요율규제의 영향
- 28      문단 30~36에 명시된 공시 중 문단 27의 목적을 달성하는 데 관련되지 않는다고 여겨지는 공시가 있다면 그 공시를 재무제표에

서 생략할 수도 있다. 문단 30~36에 따라 제공하는 공시로 문단 27의 목적을 달성하지 못한다면 그 목적을 달성하기 위하여 필요한 추가 정보를 공시한다.

29 문단 27의 공시 목적을 달성하기 위하여 기업은 다음을 모두 고려한다.

- (1) 공시 요구사항을 충족시키는 데 필요한 세부내용 수준
- (2) 다양한 요구사항 각각에 대하여 얼마나 강조할 것인가
- (3) 얼마나 통합 또는 분리할 것인가
- (4) 공시된 양적 정보를 평가하기 위해 재무제표이용자들은 추가 정보를 필요로 하는가

#### **요율규제의 대상이 되는 활동에 대한 설명**

30 재무제표이용자가 기업의 요율규제활동의 특성 및 관련된 위험을 평가하는 것을 돕기 위하여, 기업은 요율규제활동의 각 유형에 대해 다음을 공시한다.

- (1) 요율규제활동의 특성과 범위 그리고 규제되는 요율결정 과정의 특성에 대한 간략한 설명
- (2) 요율규제자의 식별. 요율규제자가 특수관계자(기업회계기준서 제1024호 '특수관계자 공시'에서 정의)인 경우, 그 사실과 그것이 어떻게 관련되는지에 대한 설명
- (3) 위험과 불확실성이 각 분류별 규제이연계정차변잔액의 미래 회수(즉, 원가 또는 수익의 각 유형)나 각 분류별 규제이연계정대변잔액의 반환에 영향을 주는 정도. 예를 들면 다음과 같다.
  - (가) 수요위험(예: 소비자 태도, 공급되는 대체자원의 이용가능성 또는 경쟁 수준의 변화)
  - (나) 규제위험(예: 요율결정신청서의 제출이나 승인, 또는 예상되는 미래규제조치에 대한 기업의 평가)

(다) 기타 위험(예: 통화 또는 기타 시장 위험)

- 31 문단 30에서 요구하는 공시는 재무제표에서 제공하는데 주석으로 직접 제공하거나 재무제표이용자가 재무제표와 동일한 조건으로 동일한 시점에 이용할 수 있는 경영진 설명서나 위험보고서와 같은 일부 다른 보고서와 기업 재무제표 간의 상호 참조를 통해 통합하여 제공한다. 그러한 정보가 직접적으로 재무제표에 포함되지 않거나 상호 참조에 의해 통합되지 않는다면 그 재무제표는 완전하지 않은 것이다.

#### 인식된 금액에 대한 설명

- 32 규제이연계정잔액이 인식되고 제거되는 근거와 최초 측정 및 후속 측정 방법을 공시하여야 하며, 여기에는 규제이연계정잔액의 회수가능성의 평가 방법과 손상차손의 배분 방법을 포함한다.
- 33 요율규제활동의 각 유형별로, 규제이연계정잔액의 각 분류에 대해 다음 정보를 모두 공시한다.
- (1) 다른 형식이 더 적절하지 않다면 표 형식으로 제공하는 기초와 기말 장부금액의 차이조정내역. 필요한 세부내용 수준(문단 28과 29 참조)을 결정하는 데 판단을 적용하여야 하지만 다음의 요소들이 일반적으로 관련될 것이다.
    - (가) 규제이연계정잔액으로 당기 재무상태표에 인식한 금액
    - (나) 당기에 회수(상각으로 언급되기도 함)되거나 반환된 잔액과 관련하여 포괄손익계산서에 인식한 금액
    - (다) 별도로 식별된 그 밖의 금액으로 손상, 사업결합으로 취득하거나 인수한 항목, 처분한 항목, 또는 환율이나 할인율의 변동효과와 같이 규제이연계정잔액에 영향을 주는 금액



- (2) 규제이연계정잔액 각 분류별로 적용할 수 있는 화폐의 시간가치를 반영하기 위해 사용된 수익률이나 할인율(경우에 따라서는 영(0)인 효율이나 효율의 범위를 포함)
- (3) 규제이연계정차변잔액 각 분류별 장부금액을 회수(또는 상각)하기 위해 또는 규제이연계정대변잔액 각 분류별 장부금액을 상환하기 위해 기업이 예상하는 잔여기간

- 34      효율규제가 법인세비용(수익)의 금액과 시기에 영향을 미치는 경우, 인식된 당기 법인세와 이연법인세 금액에 대한 효율규제의 영향을 공시한다. 또한, 과세와 관련되거나 그 잔액의 변동과 관련된 모든 규제이연계정잔액을 별도로 공시한다.
- 35      효율규제활동을 하고 이 기준서에 따라 규제이연계정잔액을 인식하는 종속기업, 관계기업 또는 공동기업의 지분에 대해 기업회계기준서 제1112호 '타 기업에 대한 지분의 공시'에 따라 공시하는 경우, 공시되는 지분에 대하여 규제이연계정차변 및 규제이연계정대변잔액이 포함된 금액과 그 잔액의 순변동을 공시한다(문단 B25~B28 참조).
- 36      규제이연계정잔액을 더 이상 모두 회수하거나 반환할 수 없다고 결론내리는 경우에는 그 사실과 회수하거나 반환할 수 없는 이유 및 감소된 규제이연계정잔액 금액을 공시한다.

## 부록 A. 용어의 정의

이 부록은 이 기준서의 일부를 구성한다.

|                    |  |
|--------------------|--|
| 과거회계기준             | 최초채택기업이 한국채택국제회계기준을 채택하기 직전에 적용한 회계기준  |
| 규제이연계정잔액           | 다른 기준서에 따라 자산이나 부채로 인식될 수 없었을 비용이나 수익이지만, 고객에게 청구할 수 있는 요율을 설정할 때 <b>요율규제자</b> 에 의해 포함되거나 포함될 것으로 예상되어 이연 조건을 갖춘 비용(또는 수익) 계정의 잔액  |
| 요율규제               | 재화나 용역에 대해 고객에게 청구할 수 있는 가격을 설정하기 위한 체계로서 <b>요율규제자</b> 에 의해 감독되고 (되거나) 승인되는 체계   |
| 요율규제자              | 기업을 구속하는 요율이나 요율의 범위를 설정하기 위해 법령이나 규제에 의해서 권한이 주어진 인가기관. 고객의 이익을 위하고 기업의 전반적인 재무적 존속성을 보장하기 위한 요율을 설정하기 위해 법령이나 규제에서 요구하는 기구가 있다면, 기업 자신의 의사결정 기구를 포함하여 제3의 기관이나 그 기업의 특수관계자도 요율규제자가 될 수 있다. |
| 요율규제활동             | 기업의 <b>요율규제</b> 대상 활동  |
| 최초채택기업             | 최초 한국채택국제회계기준 재무제표를 표시하는 기업  |
| 최초 한국채택국제회계기준 재무제표 | 한국채택국제회계기준을 채택하여 한국채택국제회계기준을 준수하였다는 명시적이고 제한 없이 기술된 문구를 기재한 최초의 연차재무제표   |

## 부록 B. 적용지침

이 부록은 이 기준서의 일부를 구성한다.

### 요율규제활동

---

- B1 역사적으로 요율규제는 기업의 모든 활동에 적용되었다. 그러나, 취득, 다양화 및 규제철폐로 이제 요율규제는 기업 활동 중 일부 분에만 적용되는 경우가 있어 그 결과 기업이 규제활동과 비규제 활동을 모두 수행하는 경우가 있다. 이 기준서는 기업의 유형이나 기업이 속한 산업에 관계없이, 요율규제자의 조치를 통해 법적 제약이나 규제제약을 받는 요율규제활동에만 적용한다.
- B2 요율규제자에 의해 관리되고(되거나) 승인되는 가격체계의 대상이 아닌 자율규제 활동에는 이 기준서를 적용하지 않는다. 그러하더라도 다음 상황에서 기업이 이 기준서를 적용하는 것을 막는 것은 아니다.
- (1) 기업 자신의 의사결정기구나 특수관계자가 구체적인 가격체계 내에서 고객의 이익을 위하고 기업의 전반적인 재무적 존속성을 보장하기 위한 요율을 설정하고
  - (2) 이러한 체계는 법령이나 규제에 의해서 권한이 주어진 인가기관에 의해 감독되고(되거나) 승인된다.

### 기존 회계정책의 유지

---

- B3 이 기준서의 목적상 규제이연계정잔액은 다른 기준서에 따라 자산이나 부채로 인식될 수 없었을 비용이나 수익이지만, 고객에게 청구할 수 있는 요율을 설정할 때 요율규제자에 의해 포함되거나 포함될 것으로 예상되어 이연 조건을 갖춘 비용(또는 수익) 계정의 잔액으로 정의된다. 일부 비용(수익) 항목은 그 금액이 요율규제자에 의해 받아들여질 것으로 예상되지 않거나 요율규제의 적용범위 내에 있지 않기 때문에 규제되는 요율의 범위 밖에 있을

수 있다. 결과적으로, 다른 기준서에서 자산이나 부채의 장부금액에 포함하도록 허용하거나 요구하지 않는다면, 이러한 항목은 발생할 때 수익이나 비용으로 인식된다.

B4 일부 사례의 경우 과거회계기준에 있는 회계정책에 따라 규제이연계정잔액을 별도로 또는 유형자산과 같은 다른 항목에 포함하여 재무상태표에 인식하는 것에 대해 다른 기준서는 명확하게 금지한다. 그러나, 이 기준서의 문단 11에 따라 최초 한국채택국제회계기준 재무제표에 이 기준서를 적용하는 것을 선택한 기업은 규제이연계정잔액의 인식, 측정, 손상 및 제거에 대하여 과거회계기준에 있는 회계정책을 계속하여 적용할 수 있도록 기업회계기준서 제1008호 문단 11의 적용을 면제한다. 예를 들어, 이러한 회계정책에는 다음과 같은 실무관행이 포함될 수 있다.

- (1) 요율규제자의 실제 또는 예상되는 조치의 결과로, 기업이 자신의 허용가능원가(즉, 규제 요율에 의하여 회수할 것으로 의도된 원가)를 회수하기 위하여 미래 기간에 요율을 인상하는 권리를 가지고 있는 경우 규제이연계정차변잔액을 인식
- (2) 미래 요율을 통해 회수되거나 반환될 것으로 예상되는 유형자산과 무형자산 항목의 처분이나 폐기에 따른 모든 손익과 동일한 금액을 규제이연계정차변잔액이나 규제이연계정대변잔액으로 인식
- (3) 요율규제자의 실제 또는 예상되는 조치의 결과로, 허용가능원가의 초과 회수분(즉, 요율규제자에 의해 정해진 회수가능한 금액을 초과하는 금액)을 반환하기 위하여 미래 기간에 요율을 낮추도록 기업에게 요구되는 경우 규제이연계정대변잔액을 인식
- (4) 규제이연계정잔액을 할인하지 않거나 요율규제자가 정한 이자율이나 할인율로 할인하여 측정

B5 다음은 요율규제자가 요율결정을 허용함에 따라 기업이 규제이연계정잔액을 인식할 수 있는 원가 유형의 예이다.

- (가) 수량이나 매입가격 차이
- (나) 승인된 '녹색 에너지' 계획 원가(기업회계기준서 제1016호 '유형자산'에 따라 유형자산 원가의 일부분으로 자본화되는 금액을 초과하는 금액)
- (다) 요율규제 목적상 자본원가로 취급되나 직접 귀속되지 않는 간접원가(기업회계기준서 제1016호에 따라 유형자산 항목의 원가에 포함되는 것이 허용되지는 않음)
- (라) 프로젝트 취소원가
- (마) 폭풍 피해 원가
- (바) 간주 이자(차입금뿐만 아니라 소유주 납입자본에 대한 수익을 기업에 제공하도록 건설 중에 사용된 자금을 지급되는 금액 포함)

B6 규제이연계정잔액은 일반적으로 수익이나 비용 항목의 규제 목적상 인식과 재무보고 목적상 인식 간의 시점차이를 의미한다. 한국채택국제회계기준을 최초채택하거나 제·개정된 기준서를 최초로 적용하는 기업이 회계정책을 변경하는 경우, 새로운 또는 수정된 시점차이가 새로운 또는 수정된 규제이연계정잔액을 야기하는 경우가 있다. 규제이연계정잔액의 인식을 시작하기 위하여 기업의 회계정책을 변경하는 것을 막는 문단 13의 금지 규정은 다른 기업회계기준서의 요구에 의한 회계정책의 변경으로 인해 발생하는 새로운 또는 수정된 규제이연계정잔액의 인식을 금지하지 않는다. 이는 시점차이로 인한 규제이연계정잔액의 인식이 문단 11에 따라 적용되는 기존의 인식 정책과 일관될 것이고 새로운 회계정책의 도입을 나타내는 것은 아닐 것이기 때문이다. 이와 마찬가지로 문단 13은 한국채택국제회계기준 전환일 직전에 존재하지 않았지만 문단 11에 따라 설정된 회계정책과 일관되는 시점차이로 인해 발생한 규제이연계정잔액의 인식을 금지하지 않는다(예: 폭풍 피해 원가).

## 다른 기준서의 적용가능성

---

- B7 이 기준서 규정의 적용범위에 해당하고 이 기준서 규정의 적용을 선택한 기업은 규제이연계정잔액의 인식, 측정, 손상 및 제거에 대하여 과거회계기준에 있는 회계정책을 계속 적용한다. 그러나, 문단 16과 17은 규제이연계정잔액을 재무제표에 적절히 반영하기 위하여 어떤 경우에는 규제이연계정잔액에 다른 기준서를 적용해야 할 필요도 있을 수 있다고 하였다. 아래 문단들은 일부 다른 기준서가 이 기준서의 규정과 어떻게 관련되어 있는 지를 서술한다. 특히, 아래 문단들은 다른 기준서에 대한 구체적인 예외나 면제규정 및 적용될 것으로 예상되는 추가적인 표시와 공시 요구사항을 명확히 한다.

### 기업회계기준서 제1010호 '보고기간후사건'의 적용

- B8 기업은 규제이연계정잔액의 인식 및 측정에 추정치와 가정을 사용할 필요가 있을 수 있다. 보고기간말과 재무제표 발행승인일 사이에 발생한 사건에 대하여 이러한 추정치와 가정이 이러한 사건을 반영하기 위해 조정되어야 하는지를 식별하기 위해 기업회계기준서 제1010호를 적용한다.

### 기업회계기준서 제1012호 '법인세'의 적용

- B9 기업회계기준서 제1012호는, 일부 예외적인 경우를 제외하고, 모든 일시적차이에 대하여 이연법인세부채와 (특정 상황을 조건으로) 이연법인세자산을 인식하도록 요구한다. 요율규제기업은 인식되는 법인세액을 식별하기 위하여 요율규제활동을 포함한 모든 활동에 기업회계기준서 제1012호를 적용한다.
- B10 일부 요율규제제도에서, 요율규제자는 기업의 법인세비용 중 일부나 전부를 회수하기 위하여 기업이 미래 요율을 인상하는 것을

허용하거나 요구한다. 이러한 상황에서, 결과적으로 기업은 문단 11과 12에 따라 설정된 회계정책에 따라 법인세와 관련하여 재무상태표에 규제이연계정잔액을 인식하게 될 것이다. 법인세와 관련된 이러한 규제이연계정잔액의 인식은 그 자체로 추가 이연법인세금액을 인식할 수도 있는 새로운 일시적 차이를 발생시킬 수 있다.

B11 규제이연계정잔액을 인식한 결과로 이연법인세자산이나 이연법인세부채를 인식하는 경우, 기업회계기준서 제1012호의 표시와 공시요구사항에도 불구하고, 총이연법인세자산(부채)잔액 내에 그 이연법인세금액을 포함해서는 안된다. 그 대신에 규제이연계정잔액을 인식한 결과로 발생하는 이연법인세자산(부채)은 다음 중 하나의 방식으로 표시한다.

- (1) 규제이연계정차변잔액과 규제이연계정대변잔액으로 표시되는 항목으로 표시
- (2) 관련된 규제이연계정차변잔액과 규제이연계정대변잔액에 인접한 별도항목으로 표시

B12 이와 마찬가지로, 규제이연계정잔액을 인식한 결과 발생하는 이연법인세자산(부채)의 변동을 인식하는 경우, 기업회계기준서 제1012호에 따라 포괄손익계산서에 표시되는 법인세비용(수익) 항목에 그 이연법인세금액의 변동을 포함해서는 안된다. 그 대신에 규제이연계정잔액을 인식한 결과로 발생하는 이연법인세자산(부채)의 변동은 다음 중 하나의 방식으로 표시한다.

- (1) 규제이연계정잔액의 변동에 대해 포괄손익계산서에 표시하는 항목으로 표시
- (2) 규제이연계정잔액의 변동에 대해 포괄손익계산서에 표시하는 관련 항목에 인접한 별도항목으로 표시

**기업회계기준서 제1033호 '주당이익'의 적용**

B13 기업회계기준서 제1033호 문단 66은 지배기업의 보통주주에 귀속되는 계속영업손익과 당기순손익에 대하여 기본주당이익과 희석주당이익을 포괄손익계산서에 표시하도록 일부 기업에게 요구한다. 기업회계기준서 제1033호 문단 68은 중단영업을 보고하는 기업에게 중단영업에 대한 기본주당이익과 희석주당이익을 포괄손익계산서나 주석에 공시하도록 추가로 요구한다.

B14 기업회계기준서 제1033호에 따라 표시되는 주당이익에 이 기준서를 적용하는 경우, 동일한 방법으로 계산한 기본주당이익 및 희석주당이익을 추가로 표시하되, 예외적으로 그러한 주당이익에서 규제이연계정잔액의 순변동은 제외한다. 기업회계기준서 제1033호 문단 73의 요구사항과 일관되도록, 표시되는 모든 기간에 대하여 기업회계기준서 제1033호가 요구하는 주당이익과 동등한 비중으로 이 기준서의 문단 26에서 요구하는 주당이익을 표시한다.

#### 기업회계기준서 제1036호 '자산손상'의 적용

B15 문단 11과 12는 기업이 인식한 규제이연계정잔액의 식별, 인식, 측정 및 모든 손상의 환입에 대하여 과거회계기준에 있는 회계정책을 계속 적용할 것을 기업에게 요구한다. 결과적으로 기업회계기준서 제1036호는 인식된 별도의 규제이연계정잔액에 적용하지 않는다.

B16 그러나, 기업회계기준서 제1036호는 규제이연계정잔액을 포함하는 현금창출단위에 대해 손상검사를 수행할 것을 기업에게 요구할 수도 있다. 이러한 검사는 그 현금창출단위에 영업권이 포함되거나 기업회계기준서 제1036호에서 서술된 손상징후 중 하나 이상이 그 현금창출단위와 관련하여 식별되기 때문에 요구될 것이다. 이러한 상황에서 기업회계기준서 제1036호 문단 74~79는 현금창출단위의 회수가능액과 장부금액을 식별하기 위한 요구사항을 포



함하고 있다. 기업은 인식된 모든 규제이연계정잔액이 손상검사 목적상 현금창출단위의 장부금액에 포함되었는지를 결정하기 위해 이러한 요구사항을 적용한다. 이후 기업회계기준서 제1036호의 다른 요구사항은 이러한 검사의 결과로 인식된 모든 손상차손에 적용한다.

#### **기업회계기준서 제1103호 ‘사업결합’의 적용**

- B17      기업회계기준서 제1103호의 핵심 원칙은 사업의 취득자가 취득일의 공정가치로 취득 자산과 인수 부채를 인식하는 것이다. 기업회계기준서 제1103호는 인식원칙 및 측정원칙에 대한 제한적인 예외를 두고 있다. 이 기준서의 문단 B18은 추가적인 예외를 하나 더 두고 있다.
- B18      문단 11과 12는 규제이연계정잔액의 인식, 측정, 손상 및 제거에 대하여 과거회계기준에 있는 회계정책을 계속 적용할 것을 기업에 요구한다. 결과적으로 기업이 사업을 취득하는 경우 취득일에 피취득자의 규제이연계정잔액의 인식 및 측정에 대하여 문단 11과 12에 따라 설정된 회계정책을 연결재무제표에 적용한다. 피취득자의 규제이연계정잔액은 피취득자가 자신의 재무제표에 이러한 잔액을 인식하였는지 여부와는 상관없이 취득자의 회계정책에 따라 취득자의 연결재무제표에 인식한다.

#### **기업회계기준서 제1105호 ‘매각예정비유동자산과 중단영업’의 적용**

- B19      문단 11과 12는 규제이연계정잔액의 인식, 측정, 손상 및 제거에 대하여 과거회계기준에 있는 회계정책을 계속 적용할 것을 기업에 요구한다. 결과적으로 기업회계기준서 제1105호의 측정 요구사항은 인식된 규제이연계정잔액에 적용하지 않는다.

B20 기업회계기준서 제1105호 문단 33은 포괄손익계산서에 중단영업을 단일금액으로 표시할 것을 요구한다. 그 문단의 요구사항에도 불구하고, 이 기준서의 적용을 선택한 기업이 중단영업을 표시하는 경우, 기업회계기준서 제1105호 문단 33에서 요구하는 항목들 내에 중단영업의 요율규제활동에서 발생한 규제이연계정잔액의 변동을 포함하지 않는다. 그 대신에 중단영업의 요율규제활동에서 발생한 규제이연계정잔액의 변동은 다음 중 하나의 방식으로 표시한다.

- (1) 당기손익과 관련된 규제이연계정잔액의 변동을 표시하는 항목으로 표시
- (2) 당기손익과 관련된 규제이연계정잔액의 변동을 표시하는 항목에 인접한 별도항목으로 표시

B21 이와 마찬가지로, 기업회계기준서 제1105호 문단 38의 요구사항에도 불구하고, 기업이 처분자산집단을 표시하는 경우 기업회계기준서 제1105호 문단 38에서 요구하는 항목 내에 처분자산집단의 일부인 규제이연계정차변잔액과 규제이연계정대변잔액의 총액은 포함하지 않는다. 그 대신에 처분자산집단의 일부인 규제이연계정차변잔액과 규제이연계정대변잔액의 총액은 다음 중 하나의 방식으로 표시한다.

- (1) 규제이연계정차변잔액과 규제이연계정대변잔액으로 표시되는 항목으로 표시
- (2) 다른 규제이연계정차변잔액과 규제이연계정대변잔액에 인접한 별도항목으로 표시

B22 기업이 처분자산집단이나 중단영업과 관련된 규제이연계정잔액과 이러한 잔액의 변동을 관련 규제이연계정 항목 내에 포함하기로 선택하였다면, 이 기준서의 문단 33에서 명시한 규제이연계정항목 분석의 일부로서 이것들을 별도로 공시할 필요가 있을 수 있다.

**기업회계기준서 제1110호 ‘연결재무제표’와 제1028호 ‘관계기업과 공동기업에 대한 투자’의 적용**

B23 기업회계기준서 제1110호 문단 19는 "지배기업은 유사한 상황에서 발생한 거래와 그 밖의 사건에 대하여 동일한 회계정책을 적용하여 연결재무제표를 작성할 것"을 요구한다. 이 기준서의 문단 8은 이 기준서의 적용범위에 해당되고 이 기준서의 적용을 선택한 기업에게, 모든 요율규제활동에서 발생하는 모든 규제이연계정잔액에 대해 이 기준서의 모든 요구사항을 적용할 것을 요구한다. 결과적으로, 지배기업이 이 기준서에 따라 연결재무제표에 규제이연계정잔액을 인식하는 경우, 모든 종속기업에서 발생하는 규제이연계정잔액에 대해 동일한 회계정책을 적용한다. 이것은 종속기업이 자신의 재무제표에 이러한 잔액을 인식하였는지 여부와는 상관없이 적용한다.

B24 이와 마찬가지로, 기업회계기준서 제1028호 문단 35와 36은 지분법을 적용하는 경우 "유사한 상황에서 발생한 동일한 거래와 사건에 대하여 동일한 회계정책을 적용하여 기업의 재무제표를 작성할 것"을 요구한다. 따라서 지분법을 적용하는 경우 규제이연계정잔액의 인식, 측정, 손상 및 제거에 대한 관계기업이나 공동기업의 회계정책을 투자하는 기업의 회계정책과 일치시키기 위해 조정한다.

**기업회계기준서 제1112호 ‘타 기업에 대한 지분의 공시’의 적용**

B25 기업회계기준서 제1112호 문단 12(5)는 종속기업에 대한 비지배지분이 보고기업에 중요한 경우, 각 해당 종속기업에 대해 보고기간 동안에 종속기업의 비지배지분에 배분된 당기순손익을 공시할 것을 요구한다. 이 기준서에 따라 규제이연계정잔액을 인식하는 기

업은 기업회계기준서 제1112호 문단 12(5)에서 공시하도록 요구하는 금액 내에 포함되어 있는 규제이연계정잔액의 순변동을 공시한다.

B26 기업회계기준서 제1112호 문단 12(7)은 종속기업에 대한 비지배지분이 보고기업에 중요한 경우, 각 해당 종속기업에 대해 기업회계기준서 제1112호 문단 B10에서 구체적으로 명시한 종속기업의 요약재무정보를 공시할 것을 요구한다. 이와 마찬가지로, 기업회계기준서 제1112호 문단 21(2)(나)는 보고기업에 대해 중요한 각 공동기업과 관계기업의 경우, 기업회계기준서 제1112호 문단 B12와 B13에서 구체적으로 명시한 요약재무정보를 공시할 것을 요구한다. 기업회계기준서 제1112호 문단 B16은 동 기업회계기준서 문단 21(3)에 따라 개별적으로 중요하지 않은 모든 기타 관계기업과 공동기업에 대해 공시하여야 하는 요약재무정보를 명시하고 있다.

B27 기업회계기준서 제1112호 문단 12, 21, B10, B12~B13 및 B16에서 명시한 정보에 추가하여, 이 기준서에 따라 규제이연계정잔액을 인식하는 기업은 이러한 기업회계기준서 제1112호의 공시가 요구되는 각 기업에 대하여, 총규제이연계정차변잔액, 총규제이연계정대변잔액 및 이러한 잔액의 순변동도 당기손익에 인식된 금액과 기타포괄손익에 인식된 금액으로 나누어 공시한다.

B28 기업회계기준서 제1112호 문단 19는 기업이 기업회계기준서 제1110호 문단 25에 따라 계산된, 종속기업에 대한 지배력 상실에 대한 손익을 인식하는 경우 공시하여야 하는 정보를 명시하고 있다. 기업회계기준서 제1112호 문단 19에서 요구하는 정보에 추가하여, 이 기준서를 적용하기로 선택한 기업은 지배력을 상실하는 날에 종전 종속기업에 있는 제거할 규제이연계정잔액에 귀속된 손익 부분을 공시한다.

## 부록 C. 시행일과 경과규정

*이 부록은 이 기준서의 일부를 구성한다.*

### 시행일과 경과규정

---

#### 시행일

- C1 이 기준서는 2016년 1월 1일 이후 최초로 시작되는 기간에 작성되는 최초 연차 한국채택국제회계기준 재무제표에 적용하되 조기 적용할 수 있다. 최초 연차 한국채택국제회계기준 재무제표에 이 기준서를 조기에 적용하는 경우에는 그 사실을 공시한다.

## **기업회계기준서 제1114호의 제·개정 등에 대한 회계기준위원회의 의결**

---

### **기업회계기준서 제1114호의 제정에 대한 회계기준위원회의 의결(2014년)**

기업회계기준서 제1114호 ‘규제이연계정’의 제정(2014.8.22)은 회계기준위원회 위원 7명 전원의 찬성으로 의결하였다.

회계기준위원회 위원:

장지인(위원장), 권성수(상임위원), 권수영, 안영균, 이기영, 최신행, 한종수

# **적용사례 실무적용지침**

## 기업회계기준서 제1114호 ‘규제이연계정잔액’의 적용사례

이 적용사례는 기업회계기준서 제1114호에 첨부되지만, 이 기준서의 일부를 구성하지 않는다.

### 규제계정이연잔액

#### 사례 1 - 재무제표의 표시

IE1 이 기준서의 문단 20~25는 규제이연계정차변잔액과 대변잔액 그리고 이와 관련된 모든 이연법인세자산(부채)과 이러한 잔액의 순변동을 재무상태표와 포괄손익계산서에 별도항목으로 각각 표시할 것을 요구한다. 규제항목을 표시하기 전에 중간합계를 계산한다. 이에 추가하여 문단 26은 기업회계기준서 제1033호에 따라 주당이익을 표시하는 경우, 규제이연계정잔액의 순변동을 제외하고 계산된 기본주당이익과 희석주당이익을 추가로 표시할 것을 요구한다. 사례 1은 이러한 요구사항을 충족하는 방법을 설명하지만, 이 기준서나 한국채택국제회계기준의 모든 측면을 보다 일반적으로 설명하지는 않는다.

XYZ 그룹 - 20X7년 12월 31일 현재의 연결재무상태표  
(단위: 원)

|          | 20X7년 12월 31일 | 20X6년 12월 31일 |
|----------|---------------|---------------|
| 자산       |               |               |
| 비유동자산    |               |               |
| 유형자산     | 350,700       | 360,020       |
| 영업권      | 80,800        | 91,200        |
| 기타무형자산   | 227,470       | 227,470       |
| 관계기업투자   | 100,150       | 110,770       |
| 매도가능금융자산 | 129,790       | 146,460       |
|          | <hr/> 888,910 | <hr/> 935,920 |
| 유동자산     |               |               |



|                                   |                         |                         |
|-----------------------------------|-------------------------|-------------------------|
| 재고자산                              | 135,230                 | 132,500                 |
| 매출채권                              | 91,600                  | 110,800                 |
| 기타유동자산                            | 25,650                  | 12,540                  |
| 현금및현금성자산                          | 212,160                 | 220,570                 |
|                                   | <u>464,640</u>          | <u>476,410</u>          |
| <b>자산총계</b>                       | <b>1,353,550</b>        | <b>1,412,330</b>        |
| 규제이연계정차변잔액과<br>이와 관련된 이연법인세<br>자산 | 112,950                 | 111,870                 |
| <b>자산총계와 규제이연계<br/>정차변잔액</b>      | <b><u>1,466,500</u></b> | <b><u>1,524,200</u></b> |

주석: 규제이연계정차변잔액과 이와 관련된 이연법인세자산을 표시하는 합산된 총계는 규제이연계정차변잔액 금액 100,240원(20X6년 102,330원)에 규제이연계정잔액의 인식과 이와 관련된 이연법인세자산 금액 12,710원(20X6년 9,540원)을 포함한다. 이 통합표시는 이 기준서의 문단 24와 B11에서 허용한다. 분리 표시하는 대안은 사례 2에서 예시한다.

**XYZ 그룹 - 20X7년 12월 31일 현재의 연결재무상태표**  
(단위: 원)

|                                | 20X7년 12월 31일         | 20X6년 12월 31일         |
|--------------------------------|-----------------------|-----------------------|
| <b>자본 및 부채</b>                 |                       |                       |
| <b>지배기업의 소유주에게<br/>귀속되는 자본</b> |                       |                       |
| 납입자본                           | 650,000               | 600,000               |
| 이익잉여금                          | 243,500               | 164,500               |
| 기타자본구성요소                       | 10,200                | 21,200                |
|                                | <u>903,700</u>        | <u>785,700</u>        |
| <b>비지배지분</b>                   | <u>70,050</u>         | <u>45,800</u>         |
| <b>자본총계</b>                    | <b><u>973,750</u></b> | <b><u>831,500</u></b> |
| <b>비유동부채</b>                   |                       |                       |
| 장기차입금                          | 120,000               | 160,000               |
| 이연법인세                          | 28,800                | 26,040                |
| 장기충당부채                         | 28,850                | 52,240                |
|                                | <u>177,650</u>        | <u>238,280</u>        |

|                                      |                  |                  |
|--------------------------------------|------------------|------------------|
| <b>유동부채</b>                          |                  |                  |
| 매입채무와 기타미지급금                         | 87,140           | 111,150          |
| 단기차입금                                | 80,000           | 200,000          |
| 유동성장기차입금                             | 10,000           | 20,000           |
| 당기법인세부채                              | 35,000           | 42,000           |
| 단기충당부채                               | 5,000            | 4,800            |
|                                      | 217,140          | 377,950          |
| <b>부채총계</b>                          | <b>394,790</b>   | <b>616,230</b>   |
| <b>자본 및 부채 총계</b>                    | <b>1,368,540</b> | <b>1,447,730</b> |
| 규제이연계정대변잔액                           | 97,960           | 76,470           |
| <b>자본 총계, 부채 총계 및<br/>규제이연계정대변잔액</b> | <b>1,466,500</b> | <b>1,524,200</b> |

주석: 규제이연계정잔액은 이 기준서의 목적상 자산이나 부채로 명시하지 않는다. “자산총계” 및 “부채총계”로 명시되는 중간합계는 규제이연계정잔액을 인식하지 않는 경우에 표시되는 자산총계 및 부채총계와 비교가능하다. 이 두 가지 중간합계의 차이는 인식된 모든 규제이연계정잔액의 순잔액과 규제이연계정잔액을 인식함으로써 발생하는 모든 관련 이연법인세자산(부채)을 나타낸다. 그렇지 않았다면, 이익잉여금이나 기타자본항목 안에 인식되었을 것이다.

**XYZ 그룹 - 20X7년 12월 31일로 종료하는 회계연도의 연결포괄손익계산서**  
(당기손익과 기타포괄손익을 단일의 보고서에 표시하고 손익 내 비용을 기능별로 분류하는 예시)

|                                   | 20X7           | 20X6           |
|-----------------------------------|----------------|----------------|
|                                   | (단위: 원)        |                |
| <b>수익(revenue)</b> <sup>한1)</sup> | 390,000        | 358,784        |
| 매출원가                              | (237,062)      | (230,000)      |
| 매출총이익                             | 152,938        | 128,784        |
| 기타수익(other income)                | 44,247         | 16,220         |
| 물류원가                              | (9,000)        | (13,700)       |
| 관리비                               | (20,000)       | (31,500)       |
| 기타비용                              | (2,100)        | (1,200)        |
| 금융원가                              | (8,000)        | (7,500)        |
| 관계기업의 이익에 대한 지분                   | 35,100         | 15,100         |
| <b>법인세비용차감전 순이익</b>               | <b>193,185</b> | <b>106,204</b> |

|  |                |               |
|--|----------------|---------------|
| 법인세비용  | (43,587)       | (44,320)      |
| <b>규제이연계정잔액의 순변동</b>                             |                |               |
| <b>차감전 당기순이익</b>                                 | <b>149,598</b> | <b>61,884</b> |
| 당기손익과 관련된 규제<br>이연계정잔액의 순변동 및<br>이와 관련된 이연법인세 변동 | (27,550)       | 3,193         |
| <b>당기순이익과 규제이연<br/>계정잔액의 순변동</b>                 | <b>122,048</b> | <b>65,077</b> |
| <b>기타포괄손익 당기손익으로<br/>재분류되지 않는 항목</b>             |                |               |
| 확정급여연금제도의 재측정요소                                  | (7,938)        | (3,784)       |
| 기타포괄손익과 관련된<br>규제이연계정잔액의 순변동                     | 7,140          | 4,207         |
| <b>법인세비용차감후기타포<br/>괄손익</b>                       | <b>(798)</b>   | <b>423</b>    |
| <b>총포괄이익</b>                                     | <b>121,250</b> | <b>65,500</b> |
| 당기순이익과 규제이연계정<br>잔액 순변동의 귀속:                     |                |               |
| 지배기업의 소유주  | 97,798         | 51,977        |
| 비지배지분  | 24,250         | 13,100        |
|  | <b>122,048</b> | <b>65,077</b> |
| 총포괄손익의 귀속:                                       |                |               |
| 지배기업의 소유주  | 97,000         | 52,400        |
| 비지배지분  | 24,250         | 13,100        |
|  | <b>121,250</b> | <b>65,500</b> |
| <b>주당이익(단위: 원):</b>                              |                |               |
| 기본 및 희석  | 0.61           | 0.35          |
| 규제이연계정잔액의<br>순변동을 포함한 기본<br>및 희석                 | 0.46           | 0.30          |

주석:

- (1) 이 사례를 단순화하기 위해, 모든 규제이연계정잔액은 전부소  
유종속기업이 수행한 활동과 관련된다고 가정하였으며 이에  
따라 비지배지분에 귀속되는 금액은 없다.

한1) '개념체계'에 따르면 'income'은 'revenue'와 'gains'를 포함하는 '광의의 수익' 개념이고, 한국채택국제회계  
기준에서는 'income'과 'revenue'를 동일하게 '수익'으로 번역함을 원칙으로 하였다. 다만, 'income'과  
'revenue' 두 개의 용어를 명확하게 구분할 필요가 있는 경우 'income'은 '(광의의) 수익'으로 번역하였다.

(2) 당기손익과 관련된 규제이연계정잔액의 순변동 및 이와 관련된 이연법인세 변동을 표시하는 합산된 총계는 규제이연계정잔액의 순변동 30,720원(20X6년 9,127원)과 규제이연계정잔액의 인식과 이와 관련된 이연법인세자산의 변동 3,170원(20X6년 12,320원)을 포함한다. 이 기준서 문단 24와 B12는 이러한 통합 표시를 허용한다. 분리표시하는 대안은 사례2에서 예시한다.

IE2      요율규제활동의 각 유형별로, 문단 33은 규제이연계정잔액의 각 분류에 대해 기초와 기말 장부금액의 변동내역을 표시할 것을 요구한다. 이 사례는 두 가지 유형의 요율규제활동(전기공급과 가스공급)을 수행하는 기업을 위해 이러한 요구사항을 충족하는 방법을 설명하지만, 이 기준서나 한국채택국제회계기준의 모든 측면을 보다 일반적으로 설명하지는 않는다.

**규제이연계정잔액**

| 규제이연계정차<br>변잔액 | 20X6 | 당기 발생<br>잔액 | 회수/상환 | 20X7 | 잔여 회수/<br>상환 기간<br>(년) |
|----------------|------|-------------|-------|------|------------------------|
|----------------|------|-------------|-------|------|------------------------|

*전기공급*

|        |        |       |          |        |      |
|--------|--------|-------|----------|--------|------|
| 건설원가   | 18,720 | 5,440 | (80)     | 24,080 | 4~10 |
| 폭풍피해   | 64,410 | -     | (12,060) | 52,350 | 4    |
| 기타규제계정 | 6,270  | 2,320 | (950)    | 7,640  | 4~10 |

*가스공급*

|         |                |               |                 |                |     |
|---------|----------------|---------------|-----------------|----------------|-----|
| 연금원가    | 5,130          | 10,120        | (2,980)         | 12,270         | N/A |
| 가스원가변동액 | 7,800          | -             | (3,900)         | 3,900          | 1   |
|         | <b>102,330</b> | <b>17,880</b> | <b>(19,970)</b> | <b>100,240</b> |     |

**규제이연계정대  
변잔액**

*전기공급*

|             |       |        |         |        |      |
|-------------|-------|--------|---------|--------|------|
| 토지처분<br>법인세 | -     | 19,000 | -       | 19,000 | 10   |
|             | 6,360 | 3,207  | (1,093) | 8,474  | 1~10 |

*가스공급*

|                |               |               |                |               |      |
|----------------|---------------|---------------|----------------|---------------|------|
| 가스원가변동액<br>법인세 | 600           | 4,000         | (200)          | 4,400         | 2~3  |
|                | 3,180         | 1,603         | (547)          | 4,236         | 1~10 |
| 사후처리원가         | 66,330        | (2,030)       | (2,450)        | 61,850        | 3~20 |
|                | <b>76,470</b> | <b>25,780</b> | <b>(4,290)</b> | <b>97,960</b> |      |

주석 :

- (1) 건설원가는 기업회계기준서 제1016호에 따라 유형자산의 원가에 포함되는 것이 허용되지 않는 원가로 구성된다.
- (2) 기타규제계정은 개별적으로 중요하지 않은 규제이연계정차변잔액을 포함한다.
- (3) 연금원가 규제이연계정잔액의 순변동 7,140원(12,270원 - 5,130원)은 기업회계기준서 제1019호에 따라 기타포괄손익으로 표시되는 확정급여연금제도의 재측정과 관련된다. 이 기준서의 문단 22에 따라, 규제이연계정잔액과 관련된 변동도 기타포괄손익에 표시된다.
- (4) 미래 요율을 통해 고객으로부터 회수하거나 상환하는 미래법인세는 규제이연계정잔액으로 인식한다. 기업은 규제이연계정잔액의 인식으로 발생한 이연법인세자산 12,710원(20X6년 9,540원)과 이와 대응되는 규제이연계정대변잔액 12,710원(20X6년 9,540원)을 인식하였다. 이연법인세자산잔액은 재무상태표에 표시되는 총규제이연계정차변잔액 안에 표시한다.
- (5) 규제이연계정잔액과 관련된 이연법인세자산의 순변동 3,170원 [(8,474 - 6,360)원 + (4,236 - 3,180)원]을 포함하는 잔여 규제이연계정잔액의 순변동 30,720원은 포괄손익계산서의 당기손익 부분에 표시한다. 잔여순변동 30,720원은 다음과 같이 구성되어 있다.

|  |                    |
|--|--------------------|
| 규제이연계정차변잔액의 감소 (100,240원 - 102,330원)                   | (2,090)            |
| 차감: 기타포괄손익에 표시된 연금원가 규제이연계정차변잔액의 증가 (12,270원 - 5,130원) | (7,140)            |
|  | <hr/> (9,230)      |
| 규제이연계정대변잔액의 증가 (97,960원 - 76,470원)                     | (21,490)           |
| 당기손익에 표시된 규제이연계정잔액의 순변동                                | <hr/> <hr/> 30,720 |

## 사례 2 - 중단영업과 조세

IE3 이 기준서의 문단 25와 34는 중단영업과 처분자산집단 그리고 이연법인세에 대하여 관련된 규제이연계정차변 및 대변잔액과 이러한 잔액의 순변동을 각각 공시할 것을 요구한다. 문단 B19~B22는 이러한 공시와 관련된 추가 지침을 제공한다. 특히, 문단 B20과 B21은 중단영업이나 처분자산집단과 관련된 규제이연계정금액을 재무상태표나 포괄손익계산서에 표시되는 다른 규제이연계정금액에 인접하게 표시하거나 문단 33에서 요구하는 표 형식으로 공시할 것을 요구한다. 사례 2는 이러한 요구사항을 충족하는 방법을 설명하지만, 이 기준서나 한국채택국제회계기준의 모든 측면을 보다 일반적으로 설명하지는 않는다.

IE4 이 사례에서 기업은 지분 전부를 소유하는 효율규제종속기업 중 한 기업을 처분하는 중이므로 기업회계기준서 제1105호에 따라 재무상태표에 처분자산집단으로 그 종속기업의 자산과 부채를 표시한다. 이에 추가하여, 그 종속기업의 결과는 손익계산서에 중단영업이라는 하나의 항목으로 표시된다. 기업은 처분자산집단에 포함된 규제이연계정잔액과 관련된 금액을 문단 B20에서 허용한 것처럼 별도로 재무상태표에 표시하기로 결정하였다.

IE5 이에 추가하여, 기업은 미래 효율을 통해 회수할(상환할) 것으로 예상되는 규제이연계정잔액의 인식과 관련된 이연법인세자산을, 문단 24와 B11~B12에서 허용한 것처럼, 이연법인세자산잔액과 그 변동에 대해 추가항목을 두어 별도로 표시하기로 결정하였다.

XYZ 그룹 - 20X7년 12월 31일 현재의 연결재무상태표(발췌)

(단위: 원)

|       | 20X7년 12월 31일 | 20X6년 12월 31일 |
|-------|---------------|---------------|
| 자산    |               |               |
| 비유동자산 |               |               |
| AAA   | x             | x             |
|       | 888,910       | 935,920       |
| 유동자산  |               |               |

|                              |                  |                  |
|------------------------------|------------------|------------------|
| BBB                          | x                | x                |
|                              | x                | x                |
| 처분자산집단의 자산                   | 15,200           | -                |
|                              | 464,640          | 476,410          |
| <b>자산총계</b>                  | <b>1,353,550</b> | <b>1,412,330</b> |
| 처분자산집단과 직접 관련된<br>규제이연계정차변잔액 | 9,800            | -                |
| 기타 규제이연계정차변잔액                | 90,440           | 102,330          |
| 규제이연계정잔액과 관련된<br>이연법인세자산     | 12,710           | 9,540            |
| <b>자산총계와 규제이연계정<br/>차변잔액</b> | <b>1,466,500</b> | <b>1,524,200</b> |

XYZ 그룹 - 20X7년 12월 31일로 종료하는 회계연도의 연결재무상태표(발취)  
(단위: 원)

|                                    | 20X7년 12월 31일    | 20X6년 12월 31일    |
|------------------------------------|------------------|------------------|
| <b>자본 및 부채</b>                     |                  |                  |
| 지배기업의 소유주에게<br>귀속되는 자본             | x                | x                |
| 비지배지분                              | x                | x                |
| <b>자본총계</b>                        | <b>973,750</b>   | <b>831,500</b>   |
| <b>비유동부채</b>                       |                  |                  |
| DDD                                | x                | x                |
|                                    | 177,650          | 238,280          |
| <b>유동부채</b>                        |                  |                  |
| EEE                                | x                | x                |
|                                    | x                | x                |
| 처분자산집단부채                           | 2,540            | -                |
|                                    | 217,140          | 377,950          |
| <b>부채총계</b>                        | <b>394,790</b>   | <b>616,230</b>   |
| <b>자본 및 부채 총계</b>                  | <b>1,368,540</b> | <b>1,447,730</b> |
| 처분자산집단과 직접 관련된<br>규제이연계정대변잔액       | 17,460           | -                |
| 기타 규제이연계정대변잔액                      | 80,500           | 76,470           |
| <b>자본 및 부채 총계와 규<br/>제이연계정대변잔액</b> | <b>1,466,500</b> | <b>1,524,200</b> |

주석: 규제이연계정잔액은 이 기준서의 목적상 자산이나 부채로 명시하지 않는다. “자산총계” 및 “부채총계”로 명시되는 중간합계는 규제이연계정잔액을 인식하지 않는 경우에 표시되는 자산총계 및 부채총계와 비교가능하다. 이 두 가지 중간합계의 차이는 인식된 모든 규제이연계정잔액의 순잔액과 규제이연계정잔액을 인식함으로써 발생하는 모든 관련 이연법인세자산(부채)을 나타낸다. 그렇지 않았다면, 이익잉여금이나 기타자본항목 안에 인식되었을 것이다.

**XYZ 그룹 - 20X7년 12월 31일로 종료하는 회계연도의 연결포괄손익계산서(발체)**  
**(당기손익과 기타포괄손익을 단일의 보고서에 표시)**  
 (단위: 원)

|  | 20X7           | 20X6          |
|--|----------------|---------------|
| 수익                                     | 390,000        | 358,784       |
| FFF                                    | x              | x             |
| 법인세비용차감전순이익                            | 196,685        | 106,204       |
| 법인세비용                                  | (43,587)       | (44,320)      |
| 계속영업이익                                 | 153,098        | 61,884        |
| 중단영업손실                                 | (3,500)        | -             |
| <b>규제이연계정잔액의 순변동 차감전 당기순이익</b>         | <b>149,598</b> | <b>61,884</b> |
| 당기손익과 관련된 규제 이연계정잔액의 순변동               | (30,720)       | (9,127)       |
| 당기손익과 관련된 규제 이연계정잔액에서 발생한 이연법인세자산의 순변동 | 3,170          | 12,320        |
| <b>당기순이익과 규제이연 계정잔액의 순변동</b>           | <b>122,048</b> | <b>65,077</b> |
| <b>기타포괄손익 당기손익으로 재분류되지 않는 항목</b>       |                |               |
| 확정급여제도의 재측정요소                          | (7,938)        | (3,784)       |
| 기타포괄손익과 관련된 규제이연계정잔액의 순변동              | 7,140          | 4,207         |
| <b>법인세비용차감후기타포괄손익</b>                  | <b>(798)</b>   | <b>423</b>    |
| <b>총포괄손익</b>                           | <b>121,250</b> | <b>65,500</b> |



규제이연계정잔액

| 규제이연계정차변<br>잔액 | 20X6           | 당기<br>발생잔액    | 회수/상환           | 기타변동           | 20X7           | 잔여<br>회수/<br>상환<br>기간<br>(년) |
|----------------|----------------|---------------|-----------------|----------------|----------------|------------------------------|
| <i>전기공급</i>    |                |               |                 |                |                |                              |
| 건설원가           | 18,720         | 5,440         | (80)            | -              | 24,080         | 4-10                         |
| 폭풍피해           | 64,410         | -             | (12,060)        | (9,800)        | 42,550         | 4                            |
| 기타규제계정         | 6,270          | 2,320         | (950)           | -              | 7,640          | 4-10                         |
| <i>가스공급</i>    |                |               |                 |                |                |                              |
| 연금원가           | 5,130          | 10,120        | (2,980)         | -              | 12,270         | N/A                          |
| 가스원가변동액        | 7,800          | -             | (3,900)         | -              | 3,900          | 1                            |
|                | <b>102,330</b> | <b>17,880</b> | <b>(19,970)</b> | <b>(9,800)</b> | <b>90,440</b>  |                              |
| <i>처분자산집단</i>  |                |               |                 |                |                |                              |
|                | -              | -             | -               | 9,800          | 9,800          |                              |
|                | <b>102,330</b> | <b>17,880</b> | <b>(19,970)</b> | <b>-</b>       | <b>100,240</b> |                              |

규제이연계정대변잔액

|               |               |               |                |                 |               |      |
|---------------|---------------|---------------|----------------|-----------------|---------------|------|
| <i>전기공급</i>   |               |               |                |                 |               |      |
| 토지처분          | -             | 19,000        | -              | -               | 19,000        | 10   |
| 법인세           | 6,360         | 3,207         | (1,093)        | -               | 8,474         | 1-10 |
| <i>가스공급</i>   |               |               |                |                 |               |      |
| 가스원가변동액       | 600           | 4,000         | (200)          | -               | 4,400         | 2-3  |
| 법인세           | 3,180         | 1,603         | (547)          | -               | 4,236         | 1-10 |
| 사후처리원가        | 66,330        | (2,030)       | (2,450)        | (17,460)        | 44,390        | 3-20 |
|               | <b>76,470</b> | <b>25,780</b> | <b>(4,290)</b> | <b>(17,460)</b> | <b>80,500</b> |      |
| <i>처분자산집단</i> |               |               |                |                 |               |      |
|               | -             | -             | -              | 17,460          | 17,460        |      |
|               | <b>76,470</b> | <b>25,780</b> | <b>(4,290)</b> | <b>-</b>        | <b>97,960</b> |      |

주석:

- (1) 연금원가 규제이연계정잔액의 순변동 7,140원(12,270원 - 5,130원)은 기업회계기준서 제1019호에 따라 기타포괄손익으로 표시되는 확정급여연금제도의 재측정과 관련된다. 이 기준서의 문단 22에 따라, 규제이연계정잔액과 관련된 변동도 기타포괄손익에 표시된다.

- (2) 미래 요율을 통해 고객으로부터 회수하거나 상환하는 미래법 인세는 규제이연계정잔액으로 인식한다. 기업은 규제이연계정잔액의 인식으로 발생한 이연법인세자산 12,710원(20X6년 9,540원)과 이와 대응되는 규제이연계정대변잔액 12,710원(20X6년 9,540원)을 인식하였다. 이연법인세자산잔액은 재무상태표의 총규제이연계정차변잔액에 인접하게 별도로 표시한다. 이와 마찬가지로, 규제이연계정잔액과 관련된 이연법인세자산의 순변동 3,170원 $[(8,474 - 6,360)\text{원} + (4,236 - 3,180)\text{원}]$ 은 포괄손익계산서에 별도로 표시한다.
- (3) 잔여 규제이연계정잔액의 순변동 30,720원은 포괄손익계산서의 당기손익 부분에 표시한다. 잔여순변동은 다음과 같이 구성되어 있다.

|  |                |
|--|----------------|
| 규제이연계정차변잔액의 감소 (100,240원 - 102,330원)                   | (2,090)        |
| 차감: 기타포괄손익에 표시된 연금원가 규제이연계정차변잔액의 증가 (12,270원 - 5,130원) | (7,140)        |
|  | <u>(9,230)</u> |
| 규제이연계정대변잔액의 증가 (97,960원 - 76,470원)                     | (21,490)       |
| 당기손익에 표시된 규제이연계정잔액의 순변동                                | <u>30,720</u>  |

- (4) 이 사례에서, 기타변동은 처분자산집단으로의 이전을 나타내고 문단 33(1)(다)에 따라 별도로 보여주었다. 손상 또는 환율이나 할인율의 변동 효과로 인해 발생하는 것과 같은 별도 공시를 요구하는 기타변동이 있다면 표의 주석과 같은 별도의 칼럼이나 공시의 다른 방법으로 보여줄 수 있다.

# 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.

## 결론도출근거 목차

### IFRS 14 ‘규제이연계정(Regulatory deferral accounts)’의 결론도출근거

|                            | 문단번호      |
|----------------------------|-----------|
| 도입                         | BC1~BC10  |
| IASB의 기준서 발표 이유            | BC11~BC21 |
| 적용범위                       | BC22~BC27 |
| 인식, 측정, 손상 및 제거            | BC28~BC39 |
| 표시                         | BC40~BC47 |
| 공시                         | BC48~BC52 |
| 시행일과 경과규정                  | BC53~BC54 |
| 공개초안 ‘규제이연계정’에 대한 주요 변경 요약 | BC55~BC62 |
| 효과분석                       | BC63~BC79 |

### IFRS 14에 대한 소수의견

## IFRS 14의 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      |
| IFRS 1           | First-time Adoption of International Financial Standards        | 제1101호     | 한국채택국제회계기준의 최초채택   |
| IFRS 3           | Business Combinations   | 제1103호     | 사업결합               |
| IFRS 4           | Insurance Contracts   | 제1104호     | 보험계약               |
| IFRS 6           | Exploration for and Evaluation of Mineral Resources             | 제1106호     | 광물자원의 탐사와 평가       |
| IFRS 7           | Financial Instruments: Disclosure                               | 제1107호     | 금융상품: 공시           |
| IFRS 10          | Consolidated Financial Statements                               | 제1110호     | 연결재무제표             |
| IAS 1            | Presentation of Financial Statements                            | 제1001호     | 재무제표 표시            |
| IAS 8            | Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors | 제1008호     | 회계정책, 회계추정치 변경과 오류 |
| IAS 11           | Construction Contracts  | 제1011호     | 건설계약               |

| 국제회계기준 |                               | 한국채택국제회계기준 |        |
|--------|-------------------------------|------------|--------|
| IAS 16 | Property, Plant and Equipment | 제1016호     | 유형자산   |
| IAS 18 | Revenue                       | 제1018호     | 수익     |
| IAS 19 | Employee Benefits             | 제1019호     | 종업원급여  |
| IAS 34 | Interim Financial Reporting   | 제1034호     | 중간재무보고 |
| IAS 38 | Intangible Assets             | 제1038호     | 무형자산   |

## IFRS 14 ‘규제이연계정(Regulatory deferral accounts)’의 결론도출근거

이 결론도출근거는 IFRS 14에 첨부되지만, 이 기준서의 일부를 구성하는 것은 아니다.

### 도입

---

- BC1 IASB가 IFRS 14의 결론을 도출하는 과정에서 고려한 사항을 이 결론도출근거에 요약한다. IASB 위원들은 개인에 따라 일부 사항을 다른 사항들보다 더 비중있게 고려하였다.
- BC2 IASB와 IFRS Interpretations Committee(이하 ‘해석위원회’라 한다)는 규제기관이나 정부에 의한 가격이나 요율 규제 결과, 요율규제기업이 규제이연(또는 변동)계정차변잔액이나 규제이연(또는 변동)계정대변잔액을 IFRS 재무제표에 인식할 수 있는지 또는 인식하여야 하는지에 대한 지침을 제공해 줄 것을 수차례 요구받았다. 일부 국가의 회계기준제정기구들은 이러한 잔액을, 시행되고 있는 요율규제 유형에 따라, 일부 상황에서 자산과 부채로 인식하는 것을 허용하거나 요구한다. 이러한 경우, 규제이연계정잔액은 종종 ‘규제자산’과 ‘규제부채’로 언급된다. 그러나, 결론도출근거에서 설명(문단 BC11과 BC12 및 BC21 참조)하고 있는 것과 같이 ‘규제이연계정잔액’이라는 용어는 이 기준서의 목적상 이러한 항목에 대해 중립적 설명어로 선택되었다.
- BC3 US GAAP은 적어도 1962년부터 특정 유형의 요율규제로 인한 경제적 효과를 인식하여 왔다. 1982년에 FASB는 SFAS 71 ‘특정 규제 유형의 효과에 대한 회계처리<sup>1)</sup>’를 발표하였다. SFAS 71은 이러한 원칙들을 많이 공식화하였다. 구체적인 회계지침이 없는 경우,

---

1) SFAS 71의 지침은 후속적인 개정 및 관련 지침과 함께 현재는 FASB ASC(Accounting Standards Codification)의 Topic 980 ‘규제영업’으로 통합되었다.



많은 다른 국가의 실무는 SFAS 71을 따랐다. 이러한 지침을 적용하는 요율규제기업의 재무제표에서 규제이연계정잔액은 유형자산 및 무형자산과 같은 항목의 장부금액으로 통합되거나 별도항목으로 재무제표에 인식되었다.

BC4 2005년 6월에 해석위원회는 SFAS 71과 관련된 어떤 요청을 받았다. 그 요청은 IFRS에 구체적인 지침이 없어서 회계정책을 선택하는 경우, IAS 8의 문단 10~12에 있는 서열체계에 따라 SFAS 71을 적용할 수 있는지 묻고 있었다.

BC5 해석위원회는 민간투자사업 프로젝트의 일부로 규제이연계정차변잔액을 인식할 수 있는지 논의하였다. 그 당시에 이러한 사항을 고려한 결과, 해석위원회는 "IFRS 적용 기업은 IASB의 '개념체계'<sup>2)</sup> ... 그리고 IAS 11, IAS 18, IAS 16 및 IAS 38과 같은 관련 회계기준서에 따라 인식되는 것이 적합한 자산만을 인식한다"고 결론지었다. 즉, 해석위원회는 현행 IFRS에 따라 자산으로 인식하기 위한 기준을 충족하는 범위까지만 '규제자산'을 인식하여야 한다고 생각하였다.

BC6 해석위원회는 SFAS 71의 인식 기준이 IFRS에 있는 인식 기준과 완전히 일관되지는 않는다고 결론지었다. SFAS 71의 지침을 적용할 경우 관련 기준서의 인식 기준을 충족하지 않는 특정 상황에서 규제이연계정잔액을 인식하는 결과를 가져올 수 있다. 결과적으로 SFAS 71의 요구사항은 IFRS의 요구사항을 나타내지 않는다. 해석위원회는 규제자산에 관한 프로젝트를 안건으로 추가하지 않기로 결정하였다.

BC7 2008년 1월에 해석위원회는 규제기관이나 정부에 의한 요율 규제의 결과로 발생하는 규제부채(또는 규제자산)를 요율규제기업이

---

2) IASB가 2001년에 채택하여 국제회계기준해석위원회가 이 문제를 논의할 당시 시행 중이었던 IASB의 '재무제표의 작성과 표시를 위한 개념체계'를 말한다.

인식할 수 있는지 또는 인식하여야 하는지에 대해 고려해 달라는 두 번째 요청을 받았다. 해석위원회는 몇 가지 이유로 이 이슈를 안전으로 추가하지 않기로 다시 결정하였다. 중요한 것은, 해석위원회가 IFRS를 적용하는 기업의 실무에서 다양성이 유의적이지 않은 것 같다고 결론을 내린 것이다. 거의 모든 기업의 확립된 회계실무는 IFRS 채택시 규제이연계정잔액을 제거하고, IFRS 재무제표에서 그러한 잔액을 인식하지 않는 것이다. 그러나, 해석위원회는 요율규제가 널리 퍼져있고 많은 기업의 경제 환경에 유의적인 영향을 미치고 있다는 데에도 주목하였다.

BC8 IASB는 동 이슈에 대한 지침 요구가 계속되고 있는 점에 주목하였다. 또한 IASB는 해석위원회의 잠정적인 안전 결정과 관련하여 접수된 의견을 고려하였다. 그러한 의견은, 비록 IFRS 실무에는 다양성이 존재하지 않더라도, 규제이연계정잔액의 인식을 허용하거나 요구하는 회계원칙이 있는 일부 국가가 가까운 미래에 IFRS를 채택할 수도 있다는 것을 지적하고 있었다. 이는 규제이연계정잔액을 자산이나 부채로 인식하도록 하는 명확한 지침에 대한 요구압력을 더욱 크게 할 것이다.

BC9 결과적으로, 2008년 12월에 IASB는 요율규제활동에 대한 프로젝트를 안전으로 추가하였고, 후속적으로 2009년 7월에 공개초안 '요율규제활동'(이하 '2009 ED'라 한다)을 발표하였다. 2009 ED에 대한 반응은 개념체계에 대한 복잡하고 근본적인 문제들을 불러왔다. 2010년 9월에 IASB는 복잡하고 기술적인 문제는 빨리 해결되지 않을 수 있다고 결정하고, IASB의 미래 안전으로 요율규제활동을 포함할지 여부를 고려할 때까지 그 프로젝트를 연기하였다. IASB는 2011년 안전선정협의(Agenda Consultation)를 통해 어떤 프로젝트에 우선순위를 두어야 하는지에 대하여 이해관계자들에게 의견을 요청하였다<sup>3)</sup>. 안전선정협의에 대한 외부검토의견서와

3) 2011년 7월에 IASB는 안전채택절차의 폭넓은 측면에서 공식적인 일반 의견을 수렴하기 위한 경로를 제공하기 위하여 공식적인 의견요청서를 발표하였다.

그 밖의 공식적 의견조회를 통해 취합된 반응은, IASB로 하여금 요율규제활동과 관련된 미해결 문제를 다루는 데 우선순위를 두게 하였다.

- BC10 IASB의 안전채택절차의 결과로서, 2012년 9월에 IASB는 요율규제활동의 복잡한 문제들을 조사하기 위하여 요율규제활동에 관한 포괄적 프로젝트를 안전으로 추가하기로 결정하였다. 또한, 개념체계<sup>4)</sup>는 현재 검토되고 있으며 업데이트 되고 있다. 요율규제활동 프로젝트의 결과는 개념체계 프로젝트의 결과에 의해 영향을 받게 될 것이다. 최초의 목적은 이러한 프로젝트 각각에 대해 토론서를 개발하는 것이고, 이로 인해 IASB는 장기적으로 지침을 개발하기 위한 근거를 제공할 것이라고 희망한다. 2012년 12월에 IASB는 포괄적 프로젝트가 완료될 때까지 규제이연계정에 대한 회계처리에 적용할 수 있는 임시기준서를 개발하기로 결정하였다. 이 기준서는 그러한 결정의 결과물이다.

## IASB의 기준서 발표 이유

---

- BC11 많은 요율규제기업들은 규제이연계정잔액을 자산과 부채로 인식하는 것이 현행 IFRS에서 확립된 실무보다 더 목적적합한 정보를 제공할 것이며 요율규제활동에 대해 더 충실한 표현을 제공할 것이라고 생각한다. 이들은 규제이연계정잔액이 다른 기준서에 따라 발생한 기간의 비용으로 인식되는 이연원가로 구성되어 있더라도, 요율규제는 규제이연계정잔액의 인식을 뒷받침하는 특별한 상황을 발생시킨다고 언급한다. 규제이연계정잔액이 특정 요율규제 유형(2009 ED에서 "원가회수모형 요율규제"라고 명시함)에 해당하는 활동에서 발생할 때 그 잔액의 인식을 제안했던 2009 ED는, 자산과 부채로서 이러한 잔액의 인식을 뒷받침하기 위해 사용된 주장에 이점이 있다는 것에 IASB가 동의한다는 기대를 불러일으켰다.

---

4) 이 결론도출근거에서 언급하는 '개념체계'는 2010년에 공표되어 이 기준서가 제정되었을 당시 시행 중이었던 '재무보고를 위한 개념체계'를 말한다.

- BC12      결과적으로, 일부 의견제출자들은 그러한 경우는 자산과 부채로서 규제이연계정잔액의 인식을 허용하거나 요구하기 위해 IFRS를 개정하도록 확실하게 하지도 못하고, 이러한 잔액을 제거하고 기존 회계정책을 변경하는 접근법을 확실하게 하지도 못한다고 언급하였다. 이러한 정책은 일부 국가의 GAAP에 따라 폭넓게 적용되고 있으며, 요율규제항목의 인식을 현재 허용하거나 요구하는 국가에 있는 많은 재무제표 이용자들에게 익숙하다.
- BC13      IASB는 포괄적인 요율규제활동 프로젝트 결과에 앞서 규제이연계정잔액의 인식을 중단할 경우, 순자산 중 유의적인 비중을 차지하는 규제이연계정잔액이 있는 기업에게 IFRS 채택시 중요한 장벽이 될 수 있다는 것을 인정한다. 이것은 IFRS를 채택한 국가(최소한 개 국가)에서 특정 산업에 대해 'IFRS 규정 일부 배제'를 적용하고 요율규제기업들이 자국의 GAAP(또는 어떤 경우에는, US GAAP)을 계속 사용하는 것을 허용하도록 하였다. 더욱이 IASB가 발표한 IFRS 요구사항이 아님에도 요율규제활동에 대한 구체적인 지침을 도입하는 'IFRS 규정 일부 추가' 사례가 있다. 그러나, 이러한 지침이 IFRS의 요구사항과 상충되는 경우 이러한 지침의 상호 작용은 실무에서 적용상의 다양성을 발생시킬 수 있다.
- BC14      의견조회를 하는 동안, 일부 의견제출자들은 많은 국가에서 규제이연계정잔액에 대해 개발된 회계정책이 US GAAP이나 이와 유사한 지침을 제공하는 자국의 GAAP에 근거한다고 IASB에 언급하였다. 이것은 규제이연계정잔액에 대해 국가 간 합리적 수준의 비교가능성을 제공하는 것으로 이해된다. 그러나, 이러한 잔액에 대한 기존 실무를 수용하기 위한 다른 접근법들은 이러한 국가에 있는 재무제표이용자들의 비교가능성을 감소시켰다. 이것은 어떤 접근법을 채택하였는지에 따라 재무제표상 그 밖의 항목들이 다른 회계 체계(예: IFRS, US GAAP 또는 자국의 GAAP)를 사용하

여 회계처리되기 때문이다. 일부의 경우 2009 ED 발표에 대한 직접적인 반응으로서 그러한 IFRS 규정 일부 추가나 IFRS 규정 일부 배제 선택사항들이 나오게 되었다.

BC15 IASB는 이 이슈와 관련하여 어려운 실무상 문제들이 있다는 것을 인정한다. 따라서 IASB는 이 기준서의 발표를 결정하였고, 이 기준서는 기업이 IFRS로 전환하는 경우에 과거회계기준에 따라 기존에 규제이연계정잔액으로 인식한 것을 계속 인식하도록 허용하였다. 기업은 문단 5에 따라 다음을 모두 충족하는 경우에만 이 기준서를 적용할 수 있다.

- (1) 기업이 인가기관(요율규제자)에 의해 감독되고(되거나) 승인되고,
- (2) 과거회계기준에 따라 재무제표에 규제이연계정잔액을 인식했으며,
- (3) 최초 IFRS 재무제표에 이 기준서의 요구사항을 적용하기로 선택하였다.

BC16 결과적으로, 최초 IFRS 재무제표 직전 기간에 과거회계기준에 따라 규제이연계정잔액을 인식하지 않은 기업은 이러한 잔액을 처음으로 인식하기 위해서 이 기준서를 적용할 수 없다. 따라서 예를 들어, 다음의 경우에는 적용할 수 없다.

- (1) 기업이 IFRS로 전환하기 전 기간에 어떠한 요율규제관련 활동을 하지 않았지만, IFRS 채택일 이후 요율규제활동을 취득하거나 시작한다.
- (2) 기업이 새로 설립된 사업이고 최초 IFRS 재무제표에 IFRS를 채택한다.

BC17 IASB는 이러한 제한이 과거회계기준에 따라 규제이연계정잔액을 기존에 인식하고 있는 국가의 재무제표 작성자와 이용자의 요구와 이미 IFRS 재무제표를 작성하여 이러한 잔액을 인식하지 않는 국가의 재무제표 작성자와 이용자의 요구 간에 균형을 맞춘다고 생각한다.

BC18 IFRS 최초채택기업들에게 규제이연계정잔액의 인식, 측정, 손상 및 제거에 대하여 기존 정책을 계속 적용하도록 허용하는 기준서는, 포괄적인 요율규제활동 프로젝트가 완료될 때까지 규제이연계정잔액에 대한 회계정책의 주요 변경을 피할 수 있게 해 줄 것이다. IASB가 포괄적인 프로젝트에서 이러한 이슈들을 고려할 수 있을 때까지 관련된 표시 및 공시 요구사항은 IFRS로 전환하는 이러한 기업들의 추세분석에 이용가능한 정보의 혼란을 완화하도록 해 줄 것이다. 이것은 요율규제기업들이 문단 BC13에서 언급된 장벽을 극복하여, 결과적으로 IFRS로 전환할 수 있도록 해 줄 것이다.

BC19 IFRS를 적용하는 기업이 더 많아짐으로써 비교가능성이 전반적으로 향상되기는 하겠지만, 한정된 기업군에만 규제이연계정잔액을 인식하도록 허용하는 것은 현재에는 없는, 규제이연계정잔액의 처리에 있어서 IFRS 실무에 어떤 비일관성과 다양성을 가져올 것이라는 것을 IASB는 인정한다. 요율규제 대상에 해당되지만 규제이연계정잔액을 인식하지 않은 IFRS 작성자와 이 기준서에 따라 이러한 잔액을 인식하는 것이 허용된 기업 간의 비교가능성을 향상시키기 위하여, IASB는 이러한 잔액의 구분표시를 요구하기로 결정하였다. IASB는 그 결과 이 기준서의 표시와 공시 요구사항이 이러한 비일관성으로 인한 영향을 최소화하는 데에 도움이 될 것이고 재무제표이용자와 작성자의 효익이 원가를 초과한다고 생각한다.

BC20 IASB는 이 기준서에는 다음과 같은 효익이 있기 때문에 그러한 다양성이 생겨도 정당화된다고 생각한다.

(1) 순자산 중 유의적인 비중을 차지하는 규제이연계정잔액이 있는 기업이 IFRS를 채택하는 데 주요 장벽이 제거될 것이다.

- (2) 이 기준서를 개발하지 않았다면 기업 회계처리에 더 많은 다양성과 재무제표이용자에게 더 많은 혼란을 야기할 수도 있는 IFRS 규정 일부 추가를 채택하거나 IFRS 규정 일부 배제를 채택하는 위험을 감소시킬 것이다. 더 많은 기업이 IFRS를 적용한다면, 그들의 다른 활동이 IFRS에 따라 보고될 것이므로 이들의 다른 자산과 부채의 비교가능성을 제고시킬 것이다.
- (3) 규제이연계정잔액과 그 잔액의 변동을 표시하여 이러한 항목들의 인식 효과를 강조 표시하고 이 기준서에 따라 이러한 잔액을 인식하는 기업들 간의 비교가능성을 제고시킴으로써 투명성과 일관성을 향상시킬 것이다.

BC21 그러나, IASB는 이 기준서를 발표하는 것이, 문단 BC10에서 언급된 포괄적인 효율규제활동 프로젝트의 결과를 예단하는 것은 아니라고 언급하였다. 결과적으로, IASB는 아직 규제이연계정잔액이 개념체계에 있는 자산이나 부채의 정의를 충족하는지에 대해 결정을 내리지 않았기 때문에 이 기준서에서는 규제이연계정잔액을 규제자산이나 규제부채로 명시하지 않는다. 이러한 잔액을 다른 기준서에 따라 자산과 부채로 인식된 금액에서 분리하는 것은 현행 기준서 적용의 온전성을 유지하기 위하여 고안되었다.

## 적용범위

---

BC22 시장에서 지배적인 위치에 있는 기업이 그 지배적인 위치를 남용한다고 여겨질 때 발생할 수 있는 정부의 잠재적인 개입을 피하기 위하여 자율규제하기로 결정한 경우, 이 기준서는 이러한 기업이 규제이연계정잔액을 인식하는 것을 허용하지 않는다. 그 대신에, 이 기준서는 법령이나 규제에 의해 효율규제 메커니즘이 지지되고 그 규제 메커니즘이 기업을 구속하도록 관여하는 공식적인 효율규제자의 존재를 요구한다.

BC23 그러나, IASB는 다음의 경우와 같이 기업 자신의 의사결정기구에 의해 규제되는 기업을 제외할 의도가 있지는 않다.

- (1) 의사결정기구가 구체적인 체계 내에서 고객의 이익을 위하고  
기업의 재무적 존속성이 보장되도록 가격을 설정하고,
- (2) 이러한 체계가 법령이나 규제에 의해서 권한이 주어진 인가기관에 의해 감독되고(되거나) 승인된다.

BC24 예를 들어, 이러한 상황은 과거에 국가가 운영하던 활동을 기업이 수행하고 정부 인가기관이 감독하는 법적 체계 내에서 정부가 규제 권한을 어떤 기업(국가에 의해 지배를 받을 수도 있음)에게 위임한 경우에 발생할 수 있다. 또 다른 예로는 필수이거나 필수에 준한다고 정부가 생각하는 재화나 용역의 공급을 유지하기 위해 제공되는 우대 대출, 세금 감면 또는 다른 혜택을 얻기 위하여 일정한 형태의 규제 감독을 받는 협동조합이 있다.

BC25 이 기준서는 요율규제자에게 보고하기 위한 기업의 회계처리(규제 회계)를 다루지 않는다. 요율규제자는 규제 목적에 필요한 정보를 얻기 위해 규제기업에게 일정한 형식으로 회계처리를 유지할 것을 요구할 수도 있다. 요율규제자의 조치는 다양한 고려사항에 근거한다. 이 기준서는 요율규제자의 조치를 제한하거나 지지하는 것은 아니다.

BC26 요율규제자가 미래에 요율을 인상하고 인하하여 원가의 회수 시점이나 초과 회수분의 반환시점에 영향을 미칠 수 있더라도, 요율규제자는 그 시점에 존재하고 IFRS에 따라 회계처리되는 자산과 부채의 성격을 변경할 수 없다. 따라서 IASB는 다른 기준서에서 이미 다루고 있는 자산이나 부채의 회계처리에 어떠한 변경도 허용하지 않는다. 이러한 항목들은 기업이 요율규제의 대상인지 여부와 상관없이 해당 기준서에 따라 회계처리하여야 한다.

BC27 결과적으로 IASB는 이 기준서의 적용범위가 요율규제자의 규제회계 요구사항과 이 기준서가 없는 경우 IFRS에 따라 작성된 재무



제표 회계처리 요구사항 간에 발생하는 차이를 기업이 어떻게 보고할 것인가에 대한 구체화로 제한되어야 한다고 결정하였다.

## 인식, 측정, 손상 및 제거

---

### IAS 8 문단 11의 일시적 적용면제

BC28 문단 BC7에서 언급한 것처럼 IFRS에서 확립된 실무는 요율규제기업이 IFRS 재무제표에 규제이연계정을 인식하지 않는 것이다. 일부 IASB 위원은 이 기준서에 따라 규제이연계정잔액을 인식할 기업이 IASB의 명시된 목적(재무제표이용자에게 투명하고, 비교가능한 고품질의 회계정보를 제공하는 것)과 일관되지도 않으면서 IFRS를 준수하고 있다는 외양을 보여줄 수 있다고 우려하였다. IASB는 IAS 8의 일부를 면제하는 것을 가볍게 고려한 것은 아니지만, 포괄적 요율규제활동 프로젝트가 완료될 때까지 일부 국가의 IFRS 채택에 대한 유의적인 장벽을 낮추기 위하여 중간 단계를 도입하였다. 이 단계는 또한 이러한 국가에 있는 기업들이 IFRS로 전환하는 시점에 이용자(예: 추세분석에 이용가능한 정보의 연속성 결여)와 작성자(예: 광범위한 시스템 변경) 모두의 혼란을 최소화하기 위해 의도된 것이다.

BC29 IASB는 자국의 회계기준에 따라 규제이연계정잔액의 인식을 허용하거나 요구하는 국가의 회계기준제정기구 중 대다수가 US GAAP(FASB ASC에 있는 Topic 980 '규제영업')의 요구사항이나 US GAAP에 근거한 자국의 요구사항을 적용한다고 들었다. 결과적으로 IASB는 재무제표에 규제회계를 현재 적용하는 국가의 경우 규제이연계정잔액의 회계처리에 유의적인 다양성이 있을 것이라고 예상하지 않는다.

BC30 IAS 8의 문단 12는 각국의 GAAP이 IAS 8의 문단 11에 있는 지침의 원천(즉, 다른 기준서 및 개념체계)과 상충되지 않는 정도까

지만 Topic 980이나 각국의 유사한 GAAP 요구사항을 IFRS 재무제표에 적용하는 것을 허용할 수 있다. 문단 BC6에서 언급한 것처럼 해석위원회는 SFAS 71(현재는 Topic 980으로 통합됨)에 있는 인식 기준이 IFRS에 있는 인식 기준과 완전히 일관되는 것은 아니라고 결론지었다. 이것은 일부 규제이연계정잔액은 다른 기준서에 의해 자산과 부채로 인식되는 것이 명확하게 금지되기 때문이다. 이것은 거의 모든 기존의 IFRS 작성자들이 규제이연계정잔액을 인식하는 것을 금지하는 IAS 8의 문단 11에 열거된 원천과 상충된다. 결과적으로 IASB는, IAS 8의 문단 12에서 언급된 회계지침의 원천 사용에 대한 제한을 극복하기 위해, 이 기준서의 적용범위에 있는 기업에게 IAS 8 문단 11을 일시적으로 적용 면제하여야 한다고 결정하였다.

BC31 IFRS 4<sup>5)</sup>와 IFRS 6을 개발할 때, IASB는 보험계약 또는 광물자원 탐사나 평가 각각의 회계처리에 대하여, 포괄적인 회계기준을 구성하지 않는 회계정책의 선택을 방지하기 위해 각국의 회계 요구사항(즉, 각국의 GAAP)을 따르도록 요구하여야 하는지 고려하였다. 이러한 기준서들의 결론과 일관되게, IASB는 각국의 GAAP을 정의했다면 문제를 야기하였을 것이라고 결론지었다. 일부 기업들은 자신이 속한 국가의 회계기준을 적용하지 않기 때문에 명확한 문제들이 더욱 부각되었을 수 있다. 예를 들어, 요율규제활동을 하는 일부 비미국계기업은 US GAAP(Topic 980)을 적용한다. 또한 다른 주체가 정한 요구사항을 의무화하는 것은 이례적이고 IASB가 위임받은 권한을 넘어선다는 논란의 여지가 있을 수 있다.

BC32 결과적으로 IASB는 IAS 8의 문단 10과 12의 규정을 충족한다면, 기업이 이 기준서의 요구사항을 최초로 적용할 때 이미 사용하고 있던 회계정책을 계속 유지할 수 있다고 결정하였다. 이것은 각국의 회계기준이 다른 회계기준제정기구의 회계기준을 사용하는 것

5) 2017년 5월에 공포된 IFRS 17 '보험계약'은 IFRS 4를 대체하였다.

을 허용하거나 산업에서 인정된 관행이기 때문에, 이러한 회계정책들이 각국에서 일반적으로 인정된다는 점을 분명히 하는 것을 도울 것이다. IASB는 이 기준서에서도 동일한 이유로 IFRS 4와 IFRS 6에서 채택된 동일한 접근법을 채택하기로 결정하였다.

### 회계정책의 변경

BC33 IAS 8은 회계정책의 변경에 따른 정보가 신뢰할 만하면서 더 목적적합하지 않다면, 기준서가 요구하지 않는 회계정책의 변경을 금지한다. 이에 대해 IAS 8 문단 15는 재무제표이용자는 기업의 재무상태, 재무성과 및 현금흐름의 추세를 알기 위하여 기간별 재무제표를 비교할 수 있어야 하기 때문이라고 설명한다. IFRS 4와 IFRS 6의 결론과 일관되게, IASB는 IAS 8의 기준에 따라 판단해 볼 때 규제이연계정잔액에 대한 회계정책 변경으로 재무제표가 더 목적적합하고 여전히 신뢰성이 저하되지 않거나 그러한 요구에 더 신뢰할 만하면서 여전히 목적적합성이 저하되지 않는다면 회계정책의 변경을 허용하기로 결정하였다.

BC34 앞에서 언급한 것과 같이, IASB는 요율규제의 효과를 IFRS 재무제표에 어떻게 반영하여야 하는지를 조사하기 위해 포괄적 프로젝트의 연구단계를 착수하였다(문단 BC10 참조). 이 프로젝트가 완료될 때까지, IASB는 IFRS 재무제표의 추세분석에 사용되는 정보의 혼란을 최소화하기 위해 의도적으로 회계정책 변경에 대한 제약을 제한하고자 한 것이다. IFRS에서 확립된 관행은 대부분의 모든 요율규제기업이 IFRS 재무제표에 규제이연계정잔액을 인식하지 않는 것이다. 결과적으로, IASB는 과거회계기준의 회계정책을 수정하여 이러한 잔액을 새로 인식하기 위해 또는 이러한 잔액을 더 확장하여 인식하기 위해 회계정책을 변경하더라도, 요율규제활동 프로젝트가 완료됨에 따라 그 변경된 회계정책이 다시 변경될 필요가 있을 수 있다면, 그러한 회계정책변경은 재무제표

를 더 신뢰할 만하게 하지는 않을 것이라고 생각한다. 따라서, 이 기준서의 적용범위와 문단 13~15에 있는 회계정책의 변경 제한에 따라, 종전에 규제이연계정잔액을 인식하지 않은 기업이 인식하기 시작하는 것을 금지한다.

BC35 IASB는 이 기준서를 적용한 결과로 회계정책의 불필요한 변경이 발생하는 것을 피하고자 한다. 그러나, 종전에 규제이연계정잔액을 인식한 기업이 IFRS를 채택할 때 인식을 중단하는 것은 확립된 IFRS 실무와 일관될 수 있으므로 금지하지 않았다. IASB는 그렇게 함으로써 기존 IFRS 작성자와 더 비교가능한 정보를 표시하게 되어 IAS 8의 기준을 더 잘 충족하게 될 수 있다고 생각한다. 따라서 IASB는 이 기준서에 따라 규제이연계정잔액을 계속 인식하는 것을 선택할 수 있어야 한다고 결정하였다. 이 기준서를 적용할 수 있는 자격이 되지만 적용을 선택하지 않아서 결과적으로 규제이연계정잔액의 인식을 중단한 기업은 이 기준서의 어떠한 공시 요구사항도 적용하지 않는다. 그러나, 이러한 기업과 이 기준서를 적용할 수 있는 자격이 없는 다른 기업들은 문단 30~36에서 명시한 공시와 같은 보충적인 공시를 제공하는 것이 금지되지 않는다.

BC36 또한, 이 기준서는 과거회계기준의 회계정책에 따라 인식한 규제이연계정잔액의 표시를 변경하도록 요구할 수도 있는 표시에 관한 구체적인 회계 요구사항을 일부 포함하고 있다. IASB는 이 기준서에 명시된 구체적인 공시 요구사항과 함께 이러한 변경이 비교가능성과 이해가능성을 향상시키고 목적적합한 정보를 이용자에게 제공한다고 생각한다.

#### 다른 기준서와의 상호관계

BC37 이 기준서는 이 기준서와 다른 기준서 간의 관계와 관련된 모든 명시적인 예외, 면제 또는 추가적인 요구사항을 포함한다. IASB는 한정된 기업군만이 이 기준서를 적용하기 때문에, IFRS 1을 제외한 다른 기준서들은 오직 이 기준서와의 관련만으로 인해 후속적으로 개정되어서는 안된다고 생각한다. 또한, 이 기준서는 포괄적 요율규제활동 프로젝트가 완료될 때까지 단기간의 임시 해결책으로만 적용가능하도록 의도되었다.

BC38 앞에서 언급한 바와 같이, 이 기준서를 적용하기 위해서는 자격이 되는 기업이 자신의 최초 IFRS 재무제표에 이 기준서의 적용을 선택하여야 한다. 결과적으로 최초채택기업은 IFRS 1을 적용함과 동시에 이 기준서를 최초로 적용할 것이다. IFRS 1의 문단 D8B는 최초채택기업이 IFRS 전환일에 요율규제대상 영업에 사용되거나 과거에 사용되었던 유형자산이나 무형자산의 과거회계기준에 따른 장부금액을 간주원가로 사용할 수 있도록 허용한다. 이러한 면제를 둔 목적을 위해, 문단 D8B는 요율규제 중 원가보상모형이나 원가회수모형에 해당하는 요율규제 대상이 되는营业을 정의하였다. IASB는 IFRS 1의 문단 D8B에서 사용된 요율규제의 정의와 이 기준서에서 사용된 정의가 일관되도록 IFRS 1의 문단 D8B에 대한 후속적 개정을 결정하였다. 이것은 이 기준서를 적용하는 최초채택기업에게 다른 최초채택기업이 이용할 수 있는 IFRS 1에 있는 면제사용을 금지하지 않도록 할 것이다.

### 회수가능성

BC39 요율규제자가 승인한다고 해서 규제이연계정잔액이 미래 매출을 통해 회수(또는 반환)가 보장되는 것은 아니지만, 그것은 예상되는 경제적효익이 기업에 유입되거나 기업에 의해 유출될 것이라는 높은 수준의 확신을 제공한다. 어떤 경우에는, 요율규제자가 공식적으로 승인하기 수개월 또는 수년 전에 원가가 발생하기도 한다.

이러한 경우 IASB는 이 원가가 회수가능하다고 여겨질 수 있는지를 결정하기 위해 판단이 요구된다고 결론지었다. 후속적으로, IASB는 이러한 환경에 대한 구체적인 인식이나 손상 요구사항을 개발하지 않기로 결정하였으며, 그 대신에 과거회계기준에 있는 회계정책을 이러한 금액의 인식과 측정에 계속 적용하여야 한다고 결정하였다.

## 표시

---

### 자가건설된 또는 내부적으로 창출된 자산의 원가

BC40 IASB는 요율규제자가 요율결정을 위해 요율규제기업이 아니라면 포함하지 않았을 금액을 유형자산이나 다른 자산 원가의 일부로 포함할 것을 기업에게 요구하는 경우가 있다는 데에 주목하였다. 예를 들어, 요율규제자는 요율결정 목적상 유형자산 항목의 장부 가치를 계산하는 방법(요율기준치나 규제금액)을 IAS 16이 요구하는 방법과 다르게 명시할 수 있을 것이다.

BC41 IASB는 이러한 금액의 회계처리에 대해 최소한 두 가지의 대안 (이러한 금액을 별도로 표시하거나 유형자산이나 다른 자산으로 표시되는 금액에 포함)이 있다는 것을 알고 있다. 첫 번째 대안의 지지자들은 이 기준서로 인해 인식될 수 있는 규제이연계정잔액이 다른 기준서에 따라 인식될 수 있는 자산 및 부채와 동일한 특성을 갖지 않는다고 생각한다. 결과적으로 이 대안의 지지자들은 규제이연계정잔액으로 인식될 수 있는 모든 금액은 유형자산이나 다른 자산의 장부금액에 포함하는 대신에, 다른 기준서에 따라 인식된 자산 및 부채와 별도로 표시되어야 한다고 생각한다.

BC42 두 번째 대안의 지지자들은 이 기준서로 인해 인식될 수 있는 일부 규제이연계정잔액이 다른 자산과 매우 밀접하게 관련되어 있어서 별도로 회계처리하는 것이 이용자에게 추가적인 정보를 제

공하지 않는다고 생각한다. 이 대안의 지지자들은 규제자산이 다른 자산에 대해 보완적이고 유사한 내용연수를 갖는 경우에는 별도로 회계처리하기 위한 원가를 발생시킬 필요가 없다고 생각한다. 그 대신에, 다른 자산은 효율규제 목적상 허용된 금액으로 측정되어야 한다고 생각한다. 이 대안에 따르면 규제이연계정잔액은 다른 기준서에 따라 인식된 자산의 원가에 하나의 자산처럼 포함된다. 이 접근법은 US GAAP(Topic 980)에서 적용하는 것과 일관된다.

- BC43 IASB는 이 사항을 포괄적인 효율규제활동 프로젝트의 일부로 고려할 것이다. 이 기준서의 목적상 IASB는 첫 번째 대안을 요구하기로 결정하였다. 이 결정은 IFRS 1의 문단 D8B에서 제공하는 간주원가 면제를 사용하는 최초채택기업이 이용할 수 있는 경감규정을 변경하지 않는다(문단 BC38 참조). 이것은 다른 기준서에서 이미 다루고 있는 자산이나 부채의 회계처리에 있어서는 어떠한 변경도 허용하지 않기로 한 IASB의 결정과 일관된다(문단 BC26 참조). 일부 IASB 위원은 포괄적인 프로젝트를 통해 효율규제활동 회계에 관하여 보다 근본적인 사항들에 대한 고려가 완료될 때까지, 별도 표시는 필수적이라고 생각한다.

#### 주요 재무제표에서의 별도 표시

- BC44 규제이연계정잔액에 포함된 많은 항목들은 이 기준서에 포함된 IAS 8 문단 11에 대한 일시적 적용면제가 없었다면 자산(또는 부채)으로 자본화되지 않았을 것이다(문단 BC30 참조). 결과적으로 그리고 문단 BC43에서 논의된 IASB의 결정과 일관되게, 이 기준서는 모든 규제이연계정차변잔액의 총액과 모든 규제이연계정대변잔액의 총액을 재무상태표에 별도항목으로 표시할 것을 요구한다. 이와 마찬가지로, 기초 및 기말 잔액 사이의 순변동은 기타포괄손익 관련 금액과 당기손익 관련 금액으로 나누어서 포괄손익

계산서 내에 별도로 표시한다. 취득이나 처분 금액과 같이, 당기 손익이나 기타포괄손익과 관련되지 않는 모든 변동은 문단 33에서 요구하는 기초 및 기말 잔액의 차이조정내역에 공시한다.

BC45 또한, IASB는 규제효과를 별도로 표시하는 것이 규제 환경에 관한 보다 유용한 정보를 제공할 것이고 개념체계의 문단 QC20~QC25에 있는 비교가능성의 질적 특성을 강화하는 것과 일관될 것이라고 결론지었다. 특히, 이것은 요율규제기업이 규제이연계정잔액을 재무제표에 인식하는 것과 상관없이, (요율규제가 아닌 기업의 유형자산이나 무형자산과 비교하는 것에 추가하여) 이용자들이 비교가능한 요율규제기업들의 유형자산이나 무형자산을 보다 직접적으로 비교할 수 있게 할 것이다. 또한 이것은 기업이 요율규제활동을 하는지와 기업이 속한 요율규제 환경의 유형이 어떠한지와 상관없이, 모든 다른 거래나 활동에 대해 보다 일관된 IFRS 적용을 가져올 것이다.

BC46 IASB는, 특히 각국의 GAAP 실무에서 이러한 금액을 유형자산 및 다른 자산의 장부금액에 포함하도록 허용하는 경우, 규제이연계정잔액의 별도표시는 재무보고의 투명성 제고에 기여하기 때문에 중요한 개선이라고 결론지었다. IASB는 IFRS 최초채택기업이 IFRS 전환일에 과거회계기준에 따른 장부금액의 사용을 허용하는 IFRS 1의 D8B에 있는 간주원가 면제를 적용할 것이라는 데에 주목하였다. 이 면제는 최초채택기업을 위한 경감규정을 제공하는데, 이 면제가 없다면 IFRS 전환일에 유형자산이나 무형자산 중간혹 매우 크고 오래된 장부금액에서 규제 요소들을 구분하도록 요구되었을 것이며, 이는 실무적으로 가능하지 않을 수 있다. IASB는 이 기준서의 적용범위와 일관되도록 IFRS 1의 면제 적용범위에 대한 후속적 개정을 하였다. 결과적으로, 이 기준서를 적용하는 기업은 이러한 항목에 대해 IFRS 전환일부터 전진적으로 규제이연계정금액을 분리할 필요가 있다. 또한 IASB는 계속해서



별도 표시를 요구하는 정보의 경우, 요율규제자의 정보 요구사항으로 인해 어떤 경우에도 일반적으로 이용가능하다는 데에 주목하였다.

### 유동/비유동 배분과 상계

- BC47 규제이연계정잔액은 요율규제자가 미래 기간으로 이연하도록 요구하거나 허용한 구체적인 개별 원가(수익)에서 발생한다. 당기에 재화나 용역에 청구된 요율은 과거원가, 당기원가, 그리고 어떤 경우에는 예상되는 미래원가 등을 합친 것을 회수하기 위한 것일 수 있다. 요율규제자가 규제이연계정잔액을 회수하기 위한 기간을 명시할 수 있더라도, 원가를 어떤 기간에 고지된 수익으로 회수할 지 식별하기 위해서 판단이 필요할 수 있다. 이것은 유동으로 분류되어야 하는 금액을 식별하기 위하여 또는 상계하기 위해 같은 기간에 회수되거나 상환되는 금액을 결정하기 위하여, 각각의 규제이연계정차변잔액이나 규제이연계정대변잔액의 회수나 상환 시점에 대한 세부적인 계획이 필요할 수 있다는 것을 의미한다. 결과적으로, IASB는 규제이연계정잔액이 재무상태표에 유동이나 비유동으로 표시되어서는 안되며 그 차변잔액과 대변잔액은 상계되어서는 안된다고 결정하였다. 그 대신에, 이 기준서는 규제이연계정잔액이 회수되거나 상환될 것으로 예상되는 기간에 관한 정보를 공시할 것을 요구한다. 그러나, 관련 정보가 이용가능하다면, 공시된 정보 안에서 유동과 비유동 금액을 식별하는 것을 금지하지 않는다.

## 공시

---

- BC48 2012년 12월에 IASB는 작성자, 이용자 및 공시 요구사항에 관심이 있거나 영향을 받는 이들을 직접 접촉하여 공시에 관한 조사를 시작하였다. 그 결과는 2013년 1월 '재무보고 공시'에 대한 공개적인 포럼에서 논의되었다. 이 조사와 포럼 논의의 목적은 주목

받고 있는 '공시 문제(즉, 작성자에게는 부담을 유발하지만 이용자에게는 충분히 목적적합한 정보를 제공하지 않는 공시 요구사항을 식별하는 것)'를 IASB가 보다 명확히 이해하도록 돕기 위한 것이다. 이러한 행사에 참석했던 대부분의 재무제표작성자는 공시 요구사항이 지나치게 광범위하다는 것과 '과다공시'로 언급되는 중요하지 않은 정보를 배제하기 위한 수행 작업이 충분하지 않다는 점을 주된 문제로 꼽았다. 이와 마찬가지로, 많은 재무제표이용자들은 수많은 정보를 살펴 추려내도록 이용자들을 내버려두기 보다는 작성자들이 재무제표에 있는 목적적합한 정보의 전달을 개선하는 데 더 힘쓸 수 있을 것이라고 생각하였다.

BC49 이러한 점을 고려하여, 이 기준서는 공시를 위한 일반목적뿐만 아니라 이러한 목적을 달성하는 데 유용할 수 있는 세부 항목의 목록도 명시한다. IASB는 모든 기준서가 IAS 1과 IAS 8에서 기술된 중요성 개념에 의해 지배를 받기 때문에, 세부적인 공시는 중요한 항목에만 관련된다는 것을 분명히 언급하는 것이 일반적으로 불필요하다고 과거에 결론지었다. IASB는, 과거의 결정과 일관되게, 이 기준서에서 중요성에 대해 구체적으로 언급하지 않기로 결정하였다. 그러나, 이 기준서는 목적을 달성하기 위해 필요한 세부 항목이 무엇이고 제공되는 세부내용 수준이 무엇인지를 결정하기 위해서는 작성자가 판단을 하여야 한다는 것을 분명히 하기 위해 그 외 명확한 지침을 포함한다.

BC50 IASB는 요율규제활동의 다른 유형들을 이해하는 것이 전반적으로 기업을 이해하는 데 중요하다고 생각한다. 또한, 규제이연계정의 각 분류별 이해는 중요하다고 여겨지는데, 이는 요율규제의 특성과 그와 관련된 현금흐름의 잠재적인 시기에 관한 정보를 제공할 수 있기 때문이다. 결과적으로 이 기준서는 기업의 요율규제활동의 각 유형에 대하여 그리고 규제이연계정잔액의 각 분류에 대하여 질적 및 양적 정보의 공시를 요구하는 데, 이것은 서로 다른

요율규제 환경의 영향을 평가하는데 보다 유용한 정보를 제공할 것이기 때문이다.

BC51 IASB는 US GAAP이나 다른 국가의 유사한 요구사항이나 실무에 따라 규제이연계정잔액을 이미 인식한 대부분의 기업이 이 기준서 문단 33에서 공시하도록 요구하는 대부분의 정보를 이미 제공하고 있다고 생각한다. 그러나, IASB는 이러한 정보들이 재무제표의 이곳저곳에 공시되기도 하여 이용자가 재무제표에 인식된 금액에 미친 요율규제의 전반적인 영향을 평가하는 것을 어렵게 할 수 있다는 것을 알았다. 결과적으로 이 기준서는 규제 항목의 다양한 범주의 재무상태표에, 통합된 정보를 포함하고, 장부금액의 변동에 대한 차이조정내역을 보여주는 표를 제공함으로써 공시 요구사항을 충족할 것을 요구한다. 다른 형식이 더 적절하지 않는 한 이러한 표 형식이 요구될 것이다. IASB는 그러한 표 형식과 같이 구조화된 방식으로 정보를 제공함으로써 기업의 보고된 재무상태와 포괄이익이 어떻게 요율규제에 의해 영향을 받는지를 재무제표이용자가 이해하도록 도울 것이라고 언급하였다.

#### 질적 공시사항의 위치

BC52 IASB는 재무제표에 첨부되는 경영진설명서에 기업 활동과 관련된 요율규제 효과의 특성과 범위에 대한 질적 설명이 제공되기도 한다는 것을 알았다. IASB는 요율규제의 특성과 범위가 요율규제기업의 수익과 현금흐름의 금액 및 시기에 유의적인 영향을 줄 수 있다는 것을 알고 있다. 따라서 IASB는 이러한 공시는 재무제표의 일부가 되어야 하고 재무제표나 재무제표와 동일한 조건으로 동일한 시점에 이용할 수 있는 일부 다른 보고서와 기업 재무제표 간의 상호 참조를 통해 통합하여 제공될 수 있다고 결론지었다. 이 접근법은 정보의 중복을 감소시키기 위한 것이며 IFRS 7에서 요구하는 위험 공시 중 일부 유형과 일관된다.

## 시행일과 경과규정

---

- BC53 이 기준서는 IFRS 최초채택기업에게만 이용가능할 것이고 IFRS 전환일에 소급하여 적용될 필요가 있을 것이다. IASB는 완전히 새로운 기준서나 기준서의 주요 개정 내용의 발표일과 적용일 사이에 일반적으로 최소한 1년을 두고자 한다. 이에 따라 IASB는 이 기준서의 시행일을 2016년 1월 1일로 정하였다. 문단 BC20에서 설명한 효익을 가능한 빨리 이용할 수 있도록 하기 위해 조기 적용을 허용한다.
- BC54 IASB는 이 기준서를 적용할 경우, 기존의 인식, 측정, 손상 및 제거 정책이 계속되기 때문에, 기준서의 완전한 소급 적용에 대한 명시적인 경감규정은 불필요하다고 결정하였다. IFRS 전환일에 과거회계기준에 따른 장부금액의 사용을 최초채택기업에게 허용하는 IFRS 1에 의해 이미 이용가능한 유형자산과 무형자산에 대한 간주원가 면제를 IFRS 최초채택기업은 사용할 수 있다. 따라서 최초채택기업은 IFRS 전환일부터 전진적으로 규제이연계정금액을 이러한 항목에서 분리하여 표시하는 정책으로 변경할 필요만 있을 것이다.

## 공개초안 ‘규제이연계정’에 대한 주요 변경 요약

---

- BC55 제안된 요율규제자의 정의에는 요율규제자의 권한을 설정하는 경우에 ‘또는 계약’이라는 용어를 포함하였다. ‘2013년 4월에 발표된 공개초안 ‘규제이연계정’(이하 ‘2013 ED’)에 대한 일부 의견제출자들은 이 용어로 인해 정의가 지나치게 확장된다고 우려하였다. 이러한 의견제출자들은 기업 자신의 의사결정기구를 포함시킨 의도가 과거에 정부가 운영하던 독점적인 활동을 수행함에 따라 정부로부터 규제적 힘을 위임받은 기업의 경우를 (적절하게) 포착하기 위한 것이라고 추정하였다. 그러나, 의견제출자들은 이 적용범위

가, 유추에 의하여, 독점적인 특징을 갖는 다른 상업적 기업에게도 적용될 수 있다고 우려하였다. 이러한 우려는 외부 규제자가 없이 자율규제(예: 정관이나 다른 계약을 통해 투자자들과 정식으로 합의한 경우)를 하는 기업과 관련해서 제기되었다. 기업은 자신이 강력한 시장 지위를 남용한다고 여겨지는 경우에 일어날 수 있는 정부 개입을 피하기 위하여 자율규제를 할 수 있을 것이다.

BC56 결과적으로, IASB는 자율규제자의 정의에서 자율규제를 제외하도록 수정하고, 그 대신에 법령이나 다른 공식적인 규제에 의해 뒷받침되는 자율규제자를 요구하기로 결정하였다.

BC57 또한, 규제에서는 자율규제자에 의해 설정되거나 승인된 가격 범위 내에서 청구되는 가격에 어느 정도의 유연성이 허용될 수 있다는 것을 명확히 하기 위해 자율규제와 자율규제자의 정의를 좀 더 개선하였다.

BC58 2013 ED의 문단 7(b)에 있는 적용범위 기준은 삭제되었는데, 이 문단은 규제에 의해 설정된 가격(즉, 자율)은 규제 재화나 용역을 제공하는 기업의 허용원가를 회수하도록 고안되어야 한다고 제안하였었다. IASB는 이러한 기준이 IFRS 채택을 위해 장벽을 낮추려는 IASB의 근본적인 목적과 일관되지 않는다는 일부 의견제출자의 주장을 수용하였다. 또한, 이러한 기준을 계속 유지하는 것은 포괄적인 프로젝트 결과를 예단하는 것으로 여겨질 수 있다.

BC59 2013 ED 제안에 대한 그 밖의 주요 변경은 다음과 같다.

(1) 다음과 같은 적용지침이 추가되었다.

(가) 일부 연결실체 회계 이슈를 명확히 하기 위한 적용지침.  
IFRS 10의 문단 19는 "지배기업은 유사한 상황에서 발생한 거래와 그 밖의 사건에 대하여 동일한 회계정책을 적용하여 연결재무제표를 작성한다"고 요구한다. 결과적으로, 이

기준서에 따라 규제이연계정잔액을 인식하는 지배기업은 모든 종속기업의 요율규제활동에서 발생한 규제이연계정잔액의 인식, 측정, 손상 및 제거에 대하여, 종속기업 중 일부가 자신의 재무제표에 이러한 잔액을 인식하지 않더라도, 동일한 회계정책을 적용하여야 한다. 관계기업과 공동기업 투자자산에 대해 지분법을 적용하는 투자자에게도 이와 유사한 요구사항이 적용된다.

- (나) 사업결합에서 취득하거나 인수한 규제이연계정잔액의 인식과 측정에 대해 취득자의 과거회계기준에 있는 회계정책을 계속 요구하기 위해, IFRS 3에 제한적인 예외를 도입하기 위한 적용지침. IASB는 이 기준서에 따라 규제이연계정잔액을 인식하지 않는 취득자가 후속적으로 이러한 잔액을 인식하는 종속기업을 취득한 경우, 그 취득자는 이 기준서를 적용하기 위한 자격이 없다는 데에 주목하였다. 결과적으로 그 취득자는 연결재무제표 안에 피취득자의 규제이연계정잔액을 인식할 수 있는 자격이 없다.
- (다) IFRS의 요구에 따라 다른 항목의 회계정책을 변경한 결과로 발생하는 시점 차이에 대하여 새로운 규제이연계정잔액의 인식을 금지하지 않는다는 것을 명확히 하기 위한 적용지침. IASB는 기업이 적용하는 회계정책과 요율규제 요구사항 간의 시점 차이 인식이 규제이연계정잔액이 나타내고자 하는 핵심 요소라는 데에 주목하였다. 기업이 IFRS를 채택하는 때에, 개시 IFRS 재무상태표에 사용하는 회계정책은 동일자에 과거회계기준을 사용했던 때의 회계정책과 다를 수 있다. 이러한 회계정책의 변경은 규제이연계정과 관련하여 기업에 의해 기록될 새로운 시점차이를 야기할 수 있다. 예를 들어, 요율규제자는, 급여나 다른 원가가 지급될 때 요율에 연금원가를 반영하는 것을 허용할 수도 있다. 연금원가와 관련하여 과거회계기준에 있는 회계정책은 이러한 '지급기준' 정책과 일관될 수 있

으므로, 규제이연계정잔액은 이러한 원가에 대하여 존재하지 않았을 것이다. 그러나, IAS 19는 연금원가를 급여산정식이나, 어떤 경우에는 정액법에 따라 근무기간에 배분할 것을 요구한다. 확정급여연금제도에 대하여, 이것은 규제이연계정잔액이 발생될 수도 있는 새로운 시점차이를 야기할 수 있다. 일부 의견제출자들은 회계정책 변경의 금지는 이처럼 새롭게 발생하는 규제이연계정잔액이 인식되는 것을 방해할 것이라고 우려하였다. 그러나, 이러한 시점차이의 인식이 규제이연계정잔액으로 이미 인식된 다른 시점차이의 인식과 일관될 수 있기 때문에, 이것은 IASB의 의도가 아니었다.

- (2) 규제이연계정잔액의 인식, 측정 및 손상에 대하여 과거회계기준에 있는 회계정책을 계속 적용하도록 한 요구사항에 제거를 포함하도록 확장하였다.
- (3) 포괄손익계산서에 규제이연계정잔액의 순변동을 표시하도록 한 요구사항을 수정하여 순변동을 당기손익으로 보고되는 항목과 관련된 금액 및 기타포괄손익으로 보고되는 항목과 관련된 금액으로 나누었다. IASB는 포괄손익계산서의 당기손익 부분에 하나의 항목으로 규제이연계정잔액의 모든 순변동을 인식하자는 제안이, 기타포괄손익으로 인식되는 항목과 관련된 변동이 중요한 경우 혼란이나 오해를 일으킬 수 있다는 의견제출자들의 주장에 따라 이를 수용하였다.
- (4) 공시해야 하는 세부내용 수준을 결정할 때 고려하여야 하는 하나의 요소로 중요성을 참조한 부분을 삭제하였다. IASB는 중요성에 대한 고려는 이미 IAS 1과 IAS 8에서 다루었다는 데에 주목하였다. IASB는 이러한 기준서에 포함된 지침이 공시개선 프로젝트의 일부분으로 적합한지에 대해 현재 평가 중이다.

- BC60 2013 ED에 대한 몇몇 의견제출자들은 IAS 34의 적용을 위한 추가 지침을 요구하였다. 특히, 이들은 규제이연계정잔액과 그 변동에 대한 별도항목을 요약재무제표에 포함하여야 한다는 것을 명확히 할 것을 요청하였다. 그러나, IASB는 추가 지침이 필요하다는 데에 동의하지 않았다. IAS 34 문단 10은 요약재무제표는 "최소한 직전 연차재무제표에 포함되었던 제목, 소계 및 이 기준서에서 정하는 선별적 주석을 포함하여야 한다"고 요구한다. 또한, IAS 34 문단 15와 15A는 재무상태와 경영성과의 변동을 이해하는데 유의적인 거래나 사건에 대한 설명을 포함할 것을 요구한다.
- BC61 IASB는 현행 요구사항이, 이 기준서에서 요구하는 세부적인 연말 정보와 함께, 인식된 규제이연계정잔액을 이해하는 데 목적적합한 정보를 이용자에게 충분히 제공한다고 결론지었다.
- BC62 2013 ED에 대한 적용사례와 결론도출근거는 요율규제에 대한 교육적 배경 정보를 포함하였으며, 이것은 제안된 요구사항의 내용과 명확하게 관련되지 않았다. 이러한 배경정보를 이 기준서에서 삭제하였다.

## 영향 분석

---

- BC63 IASB는 새로운 요구사항을 실행할 때 발생할 수 있는 원가와 각각의 새로운 기준서에 대해 계속 발생할 수 있는 원가 및 효익에 관해 알고 있는 내용을 평가하고 공유하는 데 전념하고 있다. 원가와 효익은 집합적으로 '영향'이라고 언급된다. IASB는 제안의 공식적인 공개, 분석 및 관련자들과의 협의를 통해, 제정되거나 개정된 기준서의 제안에 대하여 발생할 수 있는 영향에 대한 통찰력을 얻는다.



BC64      요율규제기업인 IFRS 최초채택기업이 규제이연계정잔액을 계속 인식하도록 허용됨에 따라 이에 관련된 영향을 평가함에 있어, IASB는 다음의 요소를 고려하였다.

- (1) 규제이연계정잔액의 표시 변경이 요율규제기업의 재무제표에 어떻게 영향을 미치는지
- (2) 그러한 변경이 요율규제기업의 서로 다른 보고기간 간과 특정 보고기간에 다른 요율규제기업들 간의 재무정보의 비교가능성을 향상시키는지
- (3) 그러한 변경이 투자자에게 이용가능한 재무정보의 질과 요율규제기업의 미래현금흐름을 측정하는 데 유용성을 향상시키는지
- (4) 향상된 재무보고 결과 더 나은 경제적인 의사결정으로 이용자가 효익을 얻을 것인지
- (5) 최초적용시와 지속적으로, 작성자의 규정 준수원가에 대한 발생가능한 영향은 무엇인지
- (6) 이용자에게 발생가능한 분석의 원가에 영향을 미쳤는지

#### **요율규제기업의 재무제표**

BC65      이 기준서의 적용범위는 과거회계기준에 따라 재무제표에 규제이연계정잔액을 이미 인식한 IFRS 최초채택기업으로 제한한다. 결과적으로, 이미 IFRS를 적용하고 있거나 이러한 잔액을 인식하지 않은 요율규제기업의 재무제표는 이 기준서에 의해 영향을 받지 않는다.

BC66      이 기준서는 이 기준서의 적용범위에 있는 요율규제기업이 규제이연계정에 대하여 기존의 인식, 측정, 손상 및 제거 정책을 계속 적용하도록 허용한다. 결과적으로, 이 기준서의 적용으로 재무제표에 보고된 순자산이나 순이익에 미치는 영향이 거의 없거나 전혀 없다.

BC67 그러나, 일부 규제이연계정잔액의 표시는 인식의 영향을 분리하기 위해 그리고 이러한 영향을 재무상태표와 포괄손익계산서에 별도 항목으로 표시하기 위해 변경될 것이다. 특히, 과거회계기준에 따라 유형자산, 무형자산 및 재고자산 항목의 장부금액에 표시될 수 있었던 일부 규제이연계정잔액은 향후 이 기준서에 따라 이러한 자산 분류와는 별도로 표시될 것이다.

### 비교가능성

BC68 IASB는 이 기준서의 요구사항이 어떤 점에서는 비교가능성을 감소시킬 것이라고 알고 있으나, 이러한 감소는 이 기준서에 있는 요구사항을 적용한 결과로 발생하는 그 밖의 비교가능성의 개선보다 중요하지 않다고 생각한다.

BC69 BC19에서 언급한 바와 같이, 규제이연계정잔액이 기존에는 존재하지 않은 경우, 한정된 기업군에만 규제이연계정잔액을 인식하도록 허용할 경우 어느 정도의 비밀관성과 IFRS 실무상 다양성을 가져올 것이다. 그러나, 이것은 규제이연계정잔액과 이러한 잔액의 변동을 재무제표에 별도항목으로 분리하도록 하는 요구사항으로 완화된다.

BC70 IASB는 많은 요율규제기업들이 IFRS 채택의 주요 장벽으로 IFRS 재무제표에 규제이연계정잔액을 인식할 수 없다는 점을 들고 있다는 것을 알고 있다. 이러한 많은 기업들이 이러한 잔액의 인식과 측정에 유사한 정책을 사용하고 있다고 이해되지만, 전반적으로 재무제표 작성과 표시의 회계처리에 다른 체계를 사용한다. IASB는 이러한 기업들이 IFRS를 채택할 수 있도록 장벽을 낮추는 것이 요율규제기업 재무제표의 국가 간 비교가능성을 향상시킬 것이라고 생각한다.

BC71 또한, IASB는 규제이연계정잔액과 이러한 잔액의 변동을 재무제표의 다른 항목에서 분리하도록 하는 요구사항은 이러한 항목의 투명성을 높일 것이라고 생각한다. 이것은 이 기준서의 적용범위에 있는 기업들 간의 더 나은 비교가능성을 제공할 것이다. 그 결과, 규제이연계정잔액의 인식 효과를 보다 명확하게 이해하도록 재무제표이용자를 도울 것이고, 이러한 잔액을 인식하는 것이 허용된 기업뿐만 아니라 인식하지 않은 기업과의 직접적인 비교도 허용될 것이다.

### 기업의 미래현금흐름 평가의 유용성

BC72 요율규제는 재화나 용역에 대해 고객에게 청구할 수 있는 가격을 설정하기 위한 체계를 부여한다. 결과적으로 요율규제기업은 일반적으로 운영원가나 기타 원가의 변동에 반응하여 판매가격을 변경하기 위해 신속하게 대응할 수 없다. 재무제표에서 규제이연계정잔액의 인식을 지지하는 이들은, 이러한 잔액이 더 높거나 낮은 가격으로 미래에 판매됨에 따라 발생하는 현금흐름에 대하여 시간 지연 영향을 일부 시사한다고 주장한다. 이 기준서에서 요구하는 공시는 인식된 규제이연계정잔액의 회수금액이나 상환금액과 예상시기에 관하여 더 많은 정보를 제공한다.

### 더 나은 경제적 의사결정

BC73 IASB는 재무제표에 규제이연계정잔액을 인식하도록 허용하거나 요구하는 국가에 있는 많은 이용자들로부터 이러한 잔액에 대한 정보가 경제적 의사결정을 내리는 데 유용하다고 들었다. 동시에, 이 외에 많은 IFRS 재무제표이용자들은 이러한 잔액이 자산과 부채의 정의를 충족하는지 명확하지 않기 때문에 이러한 잔액을 포함하는 것은 혼란스러울 수 있다고 언급하였다. 그 결과, 이러한

이용자들은 이러한 잔액이 나타내는 것이 무엇인지 명확하지 않다고 생각한다.

BC74 IASB는 이 기준서가 이 기준서의 적용범위에 있는 기업으로 하여금 일부 이용자가 유용하다고 생각하는 정보를 계속 제공하도록 허용할 것이지만, 표시 요구사항은 규제이연계정잔액의 인식에 익숙하지 않은 이용자들의 혼란을 피할 수 있도록 명확함을 제공할 것이라고 생각한다.

BC75 특히, IASB는 문단 BC69~BC71에 명시된 비교가능성의 향상으로 이 기준서에 따라 규제이연계정잔액을 계속 인식할 수 있는 요율 규제기업에 관한 요율규제의 영향을 더 잘 이해할 수 있도록 돕기 위한 정보를 재무제표이용자에게 제공할 것이라고 생각한다.

#### 작성자의 규정준수 원가의 효과

BC76 이 기준서는 이 기준서의 적용범위에 있는 기업에게 인식이나 측정 정책을 변경하도록 하지 않으므로, 이러한 점에서 어떠한 변경 원가도 유발하지 않는다. 그러나, IASB는 규제이연계정잔액의 별도표시로 대부분의 기존 표시 정책이 변경될 가능성이 있다는 것을 알고 있다. 이 기준서의 적용범위에 있는 기업의 기존 정책은 일반적으로 특정 규제이연계정잔액을 유형자산이나 다른 자산의 장부금액에 포함하도록 요구하거나 허용한다. 이 기준서에서 요구하는 별도표시는 지속적으로 어느 정도의 원가를 발생시킬 수 있는데, 이것은 규제 금액과 기존에 요구된 것보다 자세하게 재무제표에 보고되도록 요구된 금액 간의 일부 차이를 추적할 필요가 있을 수 있기 때문이다.

BC77 그러나, 이 기준서의 최초 적용과 관련된 원가는 IFRS 1의 문단 D8B에 이미 포함된 면제에 의해 많이 경감될 것이다. 이러한 면

제는 요율규제에 해당하는 영업에서 사용되거나 과거에 사용되었던 유형자산이나 무형자산 항목을 보유하는 IFRS 최초채택기업에게 적용된다. 이것은 최초채택기업이 IFRS 전환일에 이러한 항목의 과거회계기준 장부금액을 간주원가로 사용하도록 허용한다. 결과적으로, 변경을 추적하기 위한 추가 업무 부담은 전환일 이후 발생한 차이에 대하여 전진적으로 적용하는 경우에만 필요하다.

BC78 또한, IASB는 많은 규제 체제의 규제회계 요구사항이, 최소한 규제자가 공식적인 요율 결정을 발표할 때까지, 규제이연계정잔액을 기업의 재무기장체계에서 별도 회계로 기록하도록 한다고 이해하고 있다. 결과적으로, IASB는 규제자가 일반적으로 요구하는 기간을 초과하여 별도항목을 유지하는 증분원가는 유의적이지 않다고 생각한다.

#### 이용자의 분석원가에 어떻게 영향을 미쳤는지

BC79 재무제표이용자의 분석원가에 미치는 이러한 요구사항의 영향 보다 개선된 보고효익이 능가할 것으로 예상된다. 일부 이용자들은 요율규제가 수익과 현금흐름의 금액, 시기 및 확실성에 영향을 미치는 관련 정보가 중요하다는 의견을 제시하였다. IASB는 이 기준서에서 요구하는 별도표시와 관련 공시가 이러한 영향을 보다 분명히 강조할 것이라고 생각한다. 문단 BC66에서 언급된 것과 같이, 이 요구사항은 이 기준서의 적용범위에 있는 기업들의 재무제표에 보고된 순자산이나 순이익에 미치는 영향이 거의 없거나 전혀 없다. 결과적으로 추세분석에 이용가능한 정보의 혼란이 거의 없을 것으로 예상된다. 금액의 표시 변경이 일부 최초 원가를 발생시킬 수 있더라도, IASB는 이 기준서의 도입으로 향상된 투명성이 이용자에게 더 분명하고 비교가능한 정보를 제공할 것이라고 생각한다.

## IFRS 14에 대한 소수의견

### Edelmann, Gomes 및 Zhang 위원에 의한 소수의견

---

DO1 Edelmann, Gomes 및 Zhang 위원은 IFRS 14의 공포에 반대하였다.

#### 기존 IFRS 실무와의 비교가능성 감소 및 비일관성

DO2 IFRS에서 확립된 실무는 요율규제기업이 IFRS 재무제표에 규제이연계정을 인식하지 않는 것이다. 결과적으로 과거회계기준에 따라 재무제표에 규제이연계정잔액을 과거에 인식했던 전세계의 거의 모든 요율규제기업들은 IFRS를 최초로 채택할 때 이러한 잔액을 계속 인식할 수 없었고, 그 대신 이러한 잔액을 제거하였다. Edelmann, Gomes 및 Zhang 위원에 의하면, 요율규제기업 중 알려지지 않은 개체군에게 IFRS를 채택할 때 이러한 잔액의 인식을 지금 허용한다면, IFRS 보고를 위한 회계처리에 비일관성이 초래될 것이고 기존의 비교가능성이 감소될 것이다.

DO3 또한, Edelmann, Gomes 및 Zhang 위원은 IFRS 최초채택기업에게 과거회계기준의 회계정책을 사용한 재무상태표에 인식된 규제이연계정잔액을 계속 측정하도록 허용하는 것을 반대한다. 이들은 기존 실무를 계속 적용하도록 할 경우 기존의 실무와 다르게 적용하는 그 밖의 기업과 비교가능하지 않을 수 있는 더 심각한 비일관성을 가져올 수 있다고 생각한다. 이들의 관점에서 규제이연계정잔액을 별도로 표시하여 그 인식의 영향을 분리하는 것은 이러한 비일관성의 효과를 제거하기에 충분하지 않다. Edelmann, Gomes 및 Zhang 위원은 규제이연계정잔액에 다른 일반 기준서 적용시 발생할 수 있는 운영상의 어려움에 대해서도 우려하였는데, 이것은 이러한 잔액이 자산과 부채인지에 대한 불확실성이 있고 이러한 잔액의 인식과 측정 정책이 한가지로 분명하지 않으며

일관되지 않기 때문이다. 이것은 다양성을 추가로 발생시킬 수 있으며 실무에서의 비교가능성을 더 감소시킬 수 있다.

#### IFRS의 잠재적인 미래 채택자에 대한 불확실성 야기

DO4 Edlmann, Gomes 및 Zhang 위원은 이 기준서가 일부 국가의 IFRS 채택을 위한 유의적인 장벽을 해소하기 위하여 실무적이고 단기적인 임시 해결책으로 의도되었다는 것을 알고 있다. 그들은 이 기준서와 관련된 주된 논쟁은, 요율규제활동에 관한 포괄적인 프로젝트를 통하여 지침이 개발될 수 있을 때까지, IFRS 전환일에 요율규제기업의 회계정책에 주요한 변경(즉, IFRS에서 현재 확립된 FIRS 실무에 따라 대부분의 모든 요율규제기업이 규제이연계 정잔액을 제거하는 것)을 가져오지 않도록 하는 것이라고 언급하였다(문단 BC18 참조). 그러나, 그들은 이러한 논쟁은 새롭지 않으며 특정 주제를 명확히 하지도 않는다고 언급하였다. 이러한 논쟁에도 불구하고, IASB는 주요 프로젝트를 개발할 때, 일반적으로 IFRS 최초채택기업만이 적용할 수 있는 임시기준서를 도입하지 않는다. 특히, IASB는 2009년 7월에 발표된 ED 'Rate-regulated Activities'를 작업할 때 임시기준서의 도입을 결정하지 않았으며, 동 ED는 그 당시에도 IFRS를 도입했던 각국의 많은 기업들을 위하여 그 이슈를 똑같이 회피할 수 있었을 것이다.

DO5 또한, Edlmann, Gomes 및 Zhang 위원은 2012년 10월의 IFRS AC 회의에서 대다수 위원들이 기존의 과거회계기준에 있는 정책을 계속 허용하는 임시기준서의 개발을 지지하지 않았다는 데에 주목한다. IFRS AC의 많은 위원들은 주요한 기준 제정 프로젝트가 활성화될 때마다 임시 해결을 채택하는 정책을 이행하는 선례가 만들어지는 것에 대해 경고하였다. Edlmann, Gomes 및 Zhang 위원은 이러한 상황에서 임시 해결을 개발하는 것은, 향후

주요 프로젝트가 연구될 때 IASB의 접근 방법이 무엇이 될 수 있는지에 관한 불확실성을 발생시킬 수 있다고 우려하였다.

## 개념체계에 반하는 인식

DO6 또한 Gomes 및 Zhang 위원은 재무상태표에 규제이연계정잔액의 인식을 허용하는 것에 동의하지 않았으며, 그 이유는 모든 이러한 잔액이 IASB의 개념체계에 있는 자산과 부채의 정의를 충족한다고 생각하지 않기 때문이다<sup>6)</sup>. 이것은 포괄적인 요율규제활동 프로젝트가 해결하기 위해 고려하고 있는 이슈 중 하나이다. 결과적으로, IASB는 IFRS 14가 포괄적인 프로젝트의 결과를 예단하는 것이 아니고, '규제자산'과 '규제부채' 대신에 중립적 용어인 규제이연계정잔액을 사용한다고 명시하였다(문단 BC21 참조). 그러나, Gomes 및 Zhang 위원은 이러한 잔액을 재무상태표에 포함하도록 허용하는 것은 이러한 잔액을 자산과 부채로서 인식하는 것과 동일하며, 이들의 관점에서, 이것은 개념체계에 있는 현행 회계원칙과 현행 기준서의 적용에 반한다고 생각한다.

DO7 또한, Gomes 및 Zhang 위원은 규제이연계정잔액을 재무상태표에 인식하도록 허용할 경우 유사한 거래나 사건이 유사한 방법으로 회계처리되고 보고될 수 있도록 요구함으로써 재무상태표상 고품질의 투명하고 비교가능한 정보를 요구하는 IASB의 목적에 반한다고 우려하였다. IASB는 요율규제자에게는 규제보고를 위한 목적이 있으며, IASB의 재무보고를 위한 목적과 다르다는 것을 알고 있다. Gomes 및 Zhang 위원은 규제이연계정잔액이 인식되도록 허용하는 것은, 개념체계에서 설명된 것과 같은 일반목적재무보고의 목적보다 요율규제자의 목적을 우선하도록 효과적으로 허용할 것이라고 본다. 특히, 그들은 규제이연계정잔액이 인식되도록 허용하는 것은 요율을 설정하고 실제 경제 사건에서 발생하는

---

6) 이 소수의견에서 언급하는 '개념체계'는 2010년에 공표되어 이 기준서가 제정되었을 당시 시행 중이었던 '재무보고를 위한 개념체계'를 말한다.



변동성을 완화하고자 하는 요율규제자의 목적을 효과적으로 허용할 것이라고 생각한다. Gomes 및 Zhang 위원은 이것은 개념체계의 문단 OB17과 일관되지 않는다고 생각하는데, 개념체계의 문단 OB17은 거래와 그 밖의 사건 및 상황이 보고기업의 경제적 자원과 청구권에 미치는 영향을, 비록 그 결과가 발생하는 현금의 수취와 지급이 다른 기간에 이루어지더라도, 그 영향이 발생한 기간에 보여주는 것이 중요하다고 언급하고 있다.

# 기타 참고사항

## 국제회계기준과의 관계

### 기업회계기준서 제1114호와 국제재무보고기준 제14호(IFRS 14)

기업회계기준서 제1114호는 국제회계기준위원회가 제정한 국제재무보고기준 제14호(IFRS 14) '규제이연계정(Regulatory deferral accounts)'에 대응하는 기준이다.

한국의 법률체계와 일관성을 유지하기 위하여 형식적인 부분이 제한적으로 수정되었다. 즉, 한국채택국제회계기준의 의무적용대상기업을 명시하기 위하여 문단 한5.1이 추가되었다. 이러한 수정을 명시적으로 표시하기 위하여 동 국제회계기준에 추가한 문단은 관련된 국제회계기준 문단번호에 '한'이라는 접두어를 붙여 구분 표시하였다.

### 국제재무보고기준 제14호(IFRS 14)의 준수

형식과 관련하여 기업회계기준서 제1114호가 IFRS 14의 내용에 근거하여 제정되었기 때문에 기업회계기준서 제1114호를 준수하면 동시에 IFRS 14를 준수하는 것이다.

## 이 기준서의 개요

### 개관

---

- IN1      기업회계기준서 제1114호 ‘규제이연계정’(이하 ‘이 기준서’)은 규제이연계정잔액을 다른 기준서에 따를 경우에는 자산이나 부채로 인식되지 않을 수 있는 비용이나 수익이지만, 요율규제 재화나 용역에 대하여 고객에게 청구할 수 있는 가격을 설정할 때 요율규제자에 의해 포함되거나 포함될 것으로 예상되는 금액이기 때문에 이 기준서에 따라 이연되는 조건을 갖춘 비용이나 수익으로 명시한다.
- IN2      이 기준서는 이 기준서의 적용범위에 있는 최초채택기업이 한국채택국제회계기준을 채택할 때, 과거회계기준에 따라 규제이연계정잔액에 대한 회계처리를 최초 한국채택국제회계기준 재무제표에 계속 유지하도록 허용한다. 그러나, 이 기준서는 규제이연계정잔액에 대해 일부 과거회계기준에 따른 회계실무에 제한된 변경을 도입하며 이는 주로 이 계정들의 표시와 관련된다.
- IN3      이 기준서의 적용범위는 기업회계기준서 제1101호 ‘한국채택국제회계기준의 최초채택’에서 정의된 과거회계기준(최초채택기업이 한국채택국제회계기준을 채택하기 직전에 적용한 회계기준)에 따라 재무제표에 규제이연계정잔액을 인식했던 최초채택기업으로 제한된다. 이 기준서의 적용범위에 있고 최초 한국채택국제회계기준 재무제표에 이 기준서를 적용할 것을 선택한 기업은 후속적인 재무제표에 이 기준서를 계속 적용한다.
- IN4      이 기준서는 2016년 1월 1일 이후 최초로 개시하는 회계연도부터 적용하되, 조기적용이 허용된다.

## IASB의 기준서 발표 이유

---

IN5 IASB는 규제이연계정에 대하여 이 기준서를 개발하였으며 그 이유는 다음과 같다.

- (1) 일부 국가의 회계기준제정기구의 요구사항은 요율규제기업이 아니라면 비용으로 인식하였을 지출을 요율규제 대상 기업에게 자본화하고 이연하도록 허용하거나 요구한다. 이와 마찬가지로 요율규제기업이 아니라면 포괄손익계산서에 인식할 수도 있는 수익을 요율규제기업에게 이연하도록 허용하거나 요구한다. 그 결과로 초래된 규제이연계정잔액은 다양한 방법으로 표시된다. 이러한 잔액은 흔히 '규제자산'과 '규제부채'로 기술되지만 때로는 유형자산과 같은 다른 항목에 통합되어 재무제표에 표시된다.
- (2) IFRS에는 현재 요율규제활동에 대한 회계처리를 구체적으로 다루는 기준서가 없다. 결과적으로 기업은 IAS 8 '회계정책, 회계추정치의 변경 및 오류'의 문단 10~12에 따라 요율규제의 재무효과에 대한 회계정책을 결정해야 한다. 거의 모든 기업이 IFRS로 전환하는 시점에 규제이연계정잔액을 제거하여 IFRS 재무제표에는 이러한 잔액이 인식되지 않았으므로, IASB는 IFRS를 적용하는 국가의 실무에서 유의적인 다양성의 증거를 찾지 못하였다. 그러나, IFRS 재무제표에서의 이러한 일관된 처리에도 불구하고, 요율규제의 효과에 대한 회계처리 방법에 대해 IFRS를 아직 채택하지 않은 국가와 IFRS를 채택한 일부 국가에는 다른 견해가 있다. 이 때문에 IASB는 규제이연계정잔액이 요율규제의 조건에 따라, '재무보고를 위한 개념체계'(이하 '개념체계')에 있는 자산과 부채의 정의를 충족하는지에 대한 지침을 수차례 요구받게 되었다.
- (3) IFRS의 구체적인 지침의 부족은 요율규제의 효과를 보고하기 위해 다른 접근법을 취하고 있는 여러 국가들이 IFRS를 아직

까지 전면도입하지 않는 결과를 가져왔으며, 이것은 재무제표 이용자를 위한 비교가능성과 투명성을 감소시킬 수 있다.

- (4) 공공설비산업, 통신산업 및 운송산업과 같은 요율규제활동을 하는 기업에게 요율규제에 따른 수익과 비용은 유의적이다. 결과적으로, 지침의 부족은 이러한 기업이 IFRS를 채택하는데 유의적인 장벽이 될 수 있다.

IN6      2012년 9월에 IASB는 토론서 개발을 위한 연구단계에 착수하면서 포괄적 요율규제활동 프로젝트에 착수하였다.

IN7      2012년 12월에 IASB는 아직 IFRS를 채택하지 않은 요율규제기업을 위한 임시해결책을 단기간 동안 제공하기 위해 추가 단계로 적용범위가 제한된 기준서의 개발을 요율규제활동 프로젝트에 추가하기로 결정하였다. 이 기준서는 IFRS 최초채택기업으로서, 과거회계기준에 따라 규제이연계정을 기존에 인식한 경우 IFRS로 전환한 후에도 계속 유지하는 것을 허용하고자 의도되었다. 이것은 포괄적 프로젝트가 완료될 때까지, 이러한 기업들이 IFRS 전환에 따라 규제이연계정에 대한 회계정책의 주요 변경을 피하도록 허용할 것이다.

IN8      그러나, 이 기준서를 발표함으로써, IASB는 포괄적 요율규제활동 프로젝트의 결과를 예단하지는 않는다. ‘규제이연계정잔액’이라는 용어는 요율규제로 인해 발생하고 이 기준서의 적용범위에 있는 항목의 중립적 설명어로 선택되었다. 이 기준서에서는 이러한 잔액을 ‘규제자산’이나 ‘규제부채’로 표현하지 않는데, 이 잔액이 개념체계에서의 자산이나 부채의 정의를 충족하는지에 대한 서로 다른 견해가 있기 때문이다. 결과적으로 이 기준서에 대한 IASB의 목적은 다음과 같다.

- (1) IASB의 포괄적 효율규제활동 프로젝트를 통해 지침이 개발될 때까지 효율규제활동을 수행하는 기업의 IFRS 채택에 대한 장벽을 낮추어 재무보고의 비교가능성을 강화한다.
- (2) 이 기준서에 따라 규제이연계정잔액을 인식하는 기업의 재무제표와 이러한 잔액을 인식하지 않는 기업의 재무제표를 비교할 수 있도록, 규제이연계정잔액의 금액과 이러한 잔액의 변동을 재무제표 이용자가 명확하게 식별할 수 있도록 한다.

## 이 기준서의 주요 특징

---

### IN9 이 기준서는

- (1) 한국채택국제회계기준을 채택한 기업에게 기업회계기준서 제1008호 문단 11의 요구사항을 별도로 고려하지 않고, 규제이연계정잔액의 인식, 측정, 손상 및 제거에 대하여 과거회계기준에 있는 회계정책을 최초 및 후속 한국채택국제회계기준 재무제표에서 계속 사용하도록 허용하며,
- (2) 규제이연계정잔액을 재무상태표에 별도항목으로 표시하고, 이러한 계정 잔액의 변동을 포괄손익계산서에 별도항목으로 표시할 것을 요구하며,
- (3) 이 기준서에 따라 규제이연계정잔액을 인식하게 하는 효율규제의 특성 및 관련된 위험을 식별하여 구체적으로 공시할 것을 요구한다.

## 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                          |
|-----------------|------------|--------------------------------------|
| 2014. 8. 22. 제정 | 규제이연계정     | IFRS 14 Regulatory deferral accounts |

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

| 제 · 개정일자    | 타 기준서                                | 관련되는 국제회계기준  |
|-------------|--------------------------------------|--|
| 2021.4.23.  | 기업회계기준서 제1117호<br>'보험계약'             | IFRS 17 Insurance Contracts  |
| 2018.11.14. | 한국채택국제회계기준에서<br>'개념체계의 참조에 대한<br>개정' | Amendments to the References<br>to Conceptual Framework in<br>IFRS |