



# K-IFRS 제정·개정 교육

-고객과의 계약에서 생기는 수익-

2017. 5.16.

이춘호 책임연구원  
홍성철 선임연구원



We bring the finest expertise and insight to our work.

We maintain our independence and fairness.

We are transparent in our decision-making process.

We pursue honesty and integrity.

We trust, communicate openly and cooperate with each other.

이 내용은 강의를 목적으로 강사 개인의 식견과 견해에 기초하여 작성되었으며, 한국회계기준원 또는 회계기준위원회의 공식 입장과 다를 수 있습니다.

# CONTENTS

Korea Accounting Institute



개관



수익인식의 5단계



그 밖의 적용지침



# I

Korea Accounting Institute

## K-IFRS 1115 개관



## US GAAP과 IFRS 차이 축소

현행 수익 기준 적용의  
실무적 다양성과 문제점 제거

수익인식의  
확고한 체계

기업간, 산업간, 국가간  
비교 가능성 제고

공시규정 개선

재무제표 작성 단순화

## IFRS 15 *Revenue from Contracts with Customers* (ASC Topic 606)

- IFRS와 US GAAP의 합치된 기준서
- IASB & FASB, 2014년 5월 공표
- 2018년 1월 1일부터 의무 적용

## 기존 K-IFRS

- 제1011호 건설계약
- 제1018호 수익
- 제2113호 고객충성제도
- 제2115호 부동산 건설약정
- 제2118호 고객으로부터의 자산이전
- 제2031호 수익: 광고용역의 교환거래

## K-IFRS 1115

- 고객과의 계약에서 생기는 수익
- 2015. 12. 공표
- 2016. 12. 개정 내용(명확화) 반영
- 2018년부터 의무 적용(조기 적용 가능)



- ✓ 모든 기업에 영향을 줄 수 있으나 정 도는 산업/기업마다 다를 수 있음
- ✓ 재무제표, 기업의 내부 프로세스에 영향

## 적용범위

- 고객과의 모든 계약에 적용
- (제외) 보험계약, 리스계약, 금융상품, 일부 비화폐성 교환
- 이자, 배당금 수익 K-IFRS 1109 (금융상품)

## 실무적 간편법

- 포트폴리오 접근법: ①과 ②가 재무제표에 미치는 영향이 중요하게 다르지 않다면  
→ ① 적용 가능
  - ① K-IFRS 1115를 특성이 비슷한 계약들의 포트폴리오에 적용
  - ② K-IFRS 1115를 포트폴리오 내의 개별 계약에 적용

# 수익이란?

## 광의의 수익 (Income)

- **자본의 증가**를 가져오는(자산의 유입, 자산의 가치 증가, 부채의 감소),
- 특정 회계기간에 생긴 **경제적 효익의 증가** (**지분참여자 출연** 관련된 것은 제외)

## 수익 (Revenue)

- 광의의 수익 중 **기업의 통상적인 활동**에서 생기는 것

# II

Korea Accounting Institute

## K-IFRS 1115 수익인식의 5단계



# 수익인식의 5단계

## 핵심 원칙

- 기업이 고객에게 약속한 재화나 용역이,
- 고객에게 이전되는 **양상을 나타내도록 (to depict)**,
- 해당 재화나 용역과 교환하여 기업이 받을 권리를 갖게 될 것으로 예상하는 대가를 반영한 금액으로 수익을 인식

## 수익인식 5단계



# [1단계] 고객과의 계약 식별

## 고객과의 계약

기업의 통상적인 활동의  
산출물인 재화나 용역을  
대가와 교환하여  
획득하기로 기업과 계약한  
당사자

둘 이상 당사자들 사이에  
집행 가능한(enforceable)  
권리와 의무가 생기게 하는  
약정

**KIFRS 1115**  
적용범위에  
포함되는  
계약 조건

- ① (서면, 구두, 사업 관행에 따라) 계약을 승인, 의무 수행 확약
- ② 이전할 재화 · 용역 관련 각 당사자의 권리 식별 가능
- ③ 이전할 재화 · 용역의 지급조건을 식별 가능
- ④ 상업적 실질(미래 현금흐름의 위험, 시기, 금액의 변동 예상)
- ⑤ 대가의 회수 가능성성이 높음

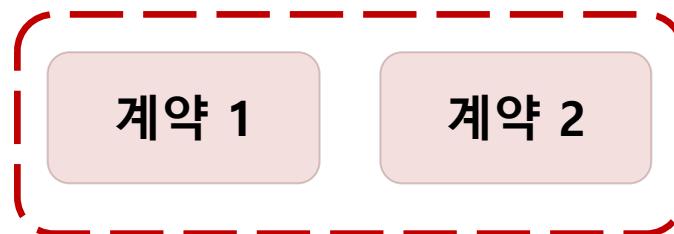
→ **계약 개시시점**에 ①~ ⑤ 충족여부 검토

- 충족: 사실과 상황의 유의적 변동 X → 재검토 X
- 미충족: 지속적으로 검토

# [1단계] 고객과의 계약 식별

## 계약의 결합

- 동일한 고객(특수관계자 포함)과,
- 동시에 또는 가까운 시기에 체결한 둘 이상의 계약을 결합  
→ **단일 계약**으로 회계처리



하나 이상 충족

복수 계약을  
하나의 상업적 목적으로  
일괄 협상

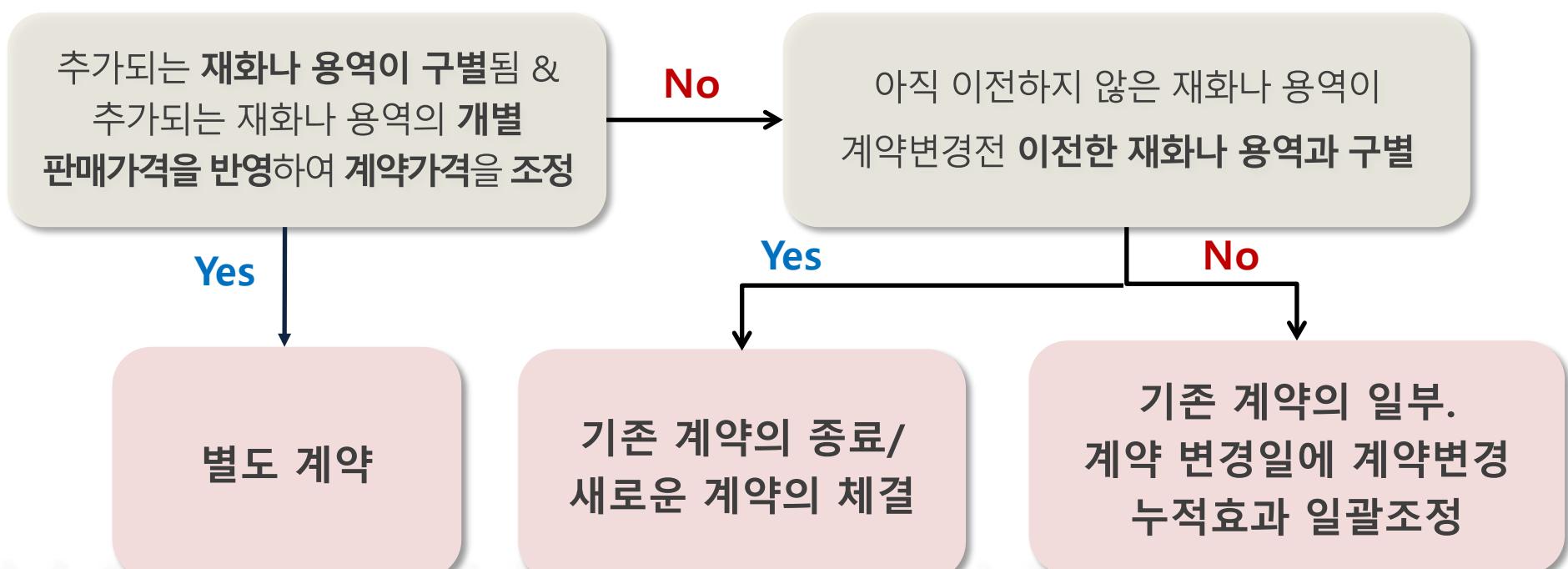
한 계약에서 지급하는 대가는  
다른 계약의 가격이나 수행에  
따라 변동

복수의 계약에서  
약속한 재화 · 용역이  
단일 수행의무

# [1단계] 고객과의 계약 식별

## 계약변경

- 계약 당사자들이 승인한, ①계약의 범위나 ②계약가격 (또는 ①, ② 모두)의 변경
- 계약 당사자들이 권리와 의무를 새로 설정하거나 기존 권리와 의무를 변경하기로 승인할 때 계약이 변경됨



# [1단계] 고객과의 계약 식별: 계약변경

사례

IE18 – IE24

기업은 제품 120개를 고객에게 12,000원(@100)에 판매하기로 약속. 제품은 6개월간 이전(각 제품의 통제는 한 시점에 이전). 제품 60개의 통제를 이전한 다음에 추가 제품 30개를 납품하기로 계약변경

<계약변경>

추가 제품 30개 가격 = 2,850원 (@95),

- 계약변경시점의 개별 판매가격 반영
- 계약변경 전에 이전한 제품과 구별

<계약변경>

추가 제품 30개 가격=1,500 [2,400(30X@80) – 900(60X@15)]

- 계약변경시점의 개별 판매가격을 미반영
- 계약변경 전에 이전한 60개 제품 결함 보상
- 계약변경 전에 이전한 제품과 구별

별도 계약 체결

- $120X@100 = 12,000$
- $30X@95 = 2,850$

기존 계약 종료, 새로운 계약 체결

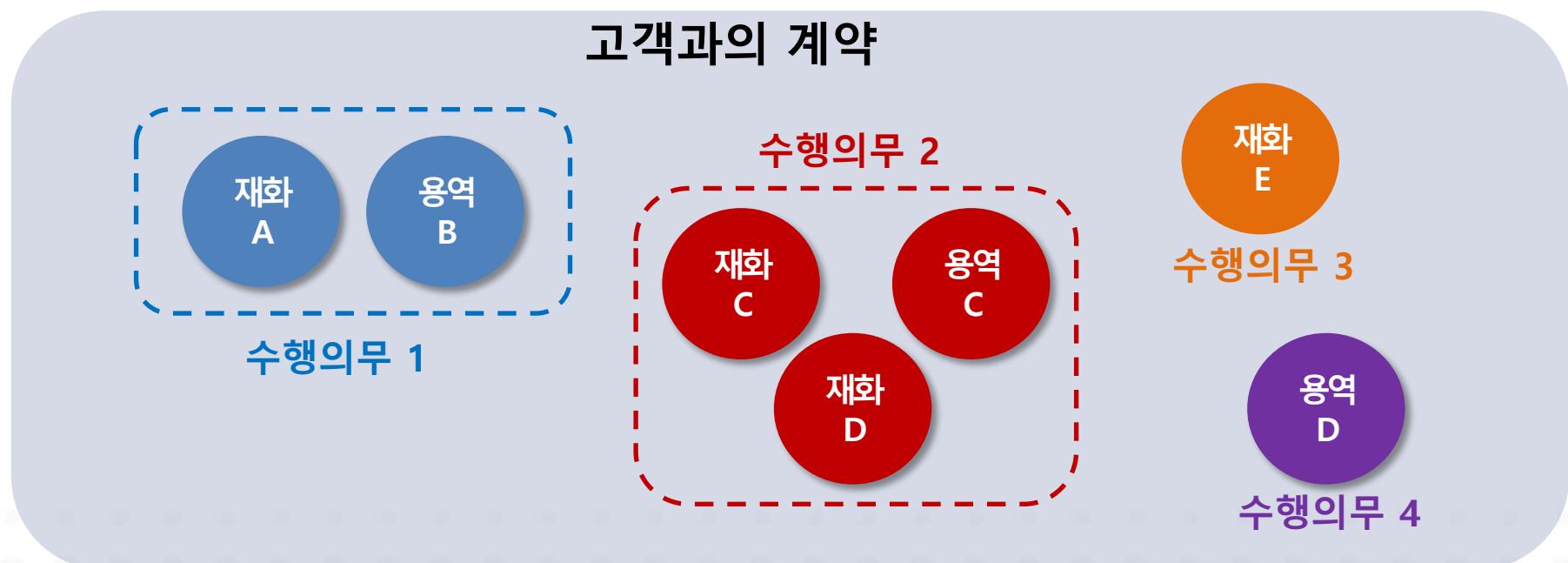
- $60X@100 - 900 = 5,100$  (수익 차감)
- $60X@100 + 30X@80 = 8,400(@93.33)$

# [2단계] 수행의무 식별

## 수행의무 (Performance obligation)

다음 중 하나를 고객에게 이전하기로 한 각 약속

- 구별되는 재화 · 용역(묶음)
  - 실질적으로 같고 고객에게 이전하는 방식도 같은 일련의 구별되는 재화 · 용역
- 수익인식을 위한 회계단위 (Unit of Account)



## 구별되는 재화나 용역

- 두 조건을 모두 충족하면 고객에게 약속한 재화나 용역은 구별됨

### 1. 재화나 용역이 구별될 수 있음

- 고객이 재화나 용역 그 자체에서 효익을 얻거나,
- 고객이 쉽게 구할 수 있는 다른 자원과 함께하여 재화나 용역에서 효익 얻음

- 효익을 얻을 수 있는 경우의 예
  - ✓ 재화나 용역을 사용
  - ✓ 폐물 가치보다 큰 금액으로 매각
  - ✓ 그 밖에 경제적 효익이 생기게 하는 방법으로 보유

### 2. 재화나 용역을 이전하는 약속이 계약상 구별됨

- 고객에게 재화나 용역을 이전하는 약속을 계약 내의 다른 약속과 별도로 식별해 낼 수 있음

#### ※ 약속의 성격을 판단하는 것이 목적

- 각 재화나 용역을 개별적으로 이전하는지 아니면,
- 재화나 용역을 투입한 결합품목을 이전하는지

- 둘 이상의 약속을 별도로 식별할 수 없는 예
  - ✓ 다른 재화나 용역과 통합하는 유의적 용역 제공  
(결합산출물을 위한 투입물로서 그 재화나 용역 사용)
  - ✓ 다른 재화나 용역을(에 의해) 유의적으로 변형하  
(되)거나 고객 맞춤화
  - ✓ 상호의존도나 상호관련성이 매우 높음  
(둘 이상의 재화나 용역이 서로 유의적으로 영향을 주고 받음)

# [2단계] 수행의무 식별

사례

IE45 – IE48

고객을 위하여 병원을 건설하는 계약에서 식별되는 수행의무는?

## 병원건설계약

자재

기초  
공사

엔지니  
어링

구조물  
건설

배관·  
배선

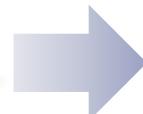
장비  
설치

1. 재화 · 용역이 구별될 수 있는가? **Yes**

재화나 용역 그 자체 또는  
쉽게 구할 수 있는 다른 자원과 함께 하여,  
효익을 얻을 수 있음

2. 약속을 별도로 식별할 수 있는가? **No**

재화나 용역(투입물)을 통합하는  
유의적인 용역을 제공함  
→ 결합산출물: 병원



하나의 수행의무

# [2단계] 수행의무 식별

사례

IE58A – IE58D

A사는 장비를 판매하면서 설치용역을 제공하는 계약을 체결. 그 장비는 고객맞춤화나 변형 없이 가동 가능. 설치는 복잡하지 않고 대체 용역제공자도 수행할 수 있다.

## 장비판매·설치 계약

장비

설치 용역

### 1. 재화·용역이 구별될 수 있는가? Yes

- 장비 자체에서(사용, 재판매) 또는 쉽게 구할 수 있는 다른 자원(대체 용역제공자의 설치용역)과 함께하여 효익을 얻을 수 있음
- 이미 확보한 자원(장비)와 함께하여 설치용역에서 효익을 얻을 수 있음

### 2. 약속을 별도로 식별할 수 있는가? Yes

- 결합산출물로 통합하는 유의적인 용역 제공이 아니며,
- 유의적으로 고객 맞춤화/변형하지 않으며,
- 상호의존도나 상호관련성이 매우 높지 않다 (별개 이전 약속 이행 가능)

## 2가지 수행의무

# [2단계] 수행의무 식별

## 일련의 구별되는 재화나 용역

- 두 조건을 모두 충족하면 고객에게 이전하는 방식이 동일  
예) 청소 계약, 거래 처리, 전력 인도 계약 등

→ 하나의 계약에서 너무 많은 수의 동일한 수행의무를 식별되지 않도록 함

구별되는  
재화 · 용역  
: 실질적으로  
서로 같음

① 기간에 걸쳐 이행하는  
수행의무 기준 충족  
(수익인식 5단계)

② 진행률 측정에  
같은 방법을 사용

= 이전 방식 동일

하나의  
수행의무

## (고객과의 계약에 대한) 거래가격

- 고객에게 약속한 재화나 용역을 이전하고 그 대가로 기업이 받을 권리를 갖게 될 것으로 예상하는 금액
- 제삼자를 대신해서 회수한 금액(예: VAT) 제외

### 거래가격 산정 시 고려사항

변동대가,  
변동대가 추정치의 제약

비현금대가:  
공정가치 측정

기업이 고객에게 지급하는 대가:  
거래가격에서 차감

유의적인 금융요소:  
선수금도 화폐의 시간가치 반영

## 변동대가

- 계약에서 약속된 대가는 다음 항목으로 인해 **변동될 수 있음**  
할인(discount), 리베이트, 환불, 공제(credit), 가격인하(price concessions), 장려금, 성과보너스, 위약금, 대가를 받을 기업의 권리가 미래 사건의 발생 여부에 달려있는 경우(반품권)
- ①, ② 중 기업이 받을 권리를 갖게 될 대가를 보다 잘 예측할 수 있는 방법으로 **추정**  
① 기댓값, ② 가능성의 가장 높은 금액

## 변동대가 추정치의 제약

- 불확실성이 나중에 해소될 때, 인식된 누적 수익금액 중 유의적인 부분을 되돌리지 않을 가능성이 매우 높은(highly probable) 정도까지만 거래가격에 포함
- 수익 환원 가능성을 높이거나 **금액**을 크게 할 수 있는 요인
  - ✓ 대가가 기업이 영향력을 미치지 못하는 요인에 민감(시장변동성, 날씨 상황, 진부화 위험 등)
  - ✓ 대가에 대한 불확실성이 장기간 해소되지 않을 것으로 예상
  - ✓ 폭넓은 가격할인을 제공 또는 비슷한 상황·계약의 지급조건을 변경하는 관행이 있음
  - ✓ 계약에서 생길 수 있는 대가가 다수이고 그 범위도 넓음

# [3단계] 거래가격의 산정: 변동대가 추정

사례

IE105 – IE108 유사

특수기계 1대 제조 납품 계약 체결. 거래가격이 다음과 같이 구성되는 경우 **변동대가의 추정**

- **확정대가**: 백만원
- **장려금 또는 위약금**: 20x1년 12월 31일 전에 자산이 완성 → 전날부터 천원씩 대가 증가  
20x1년 12월 31일 까지 자산 미완성 → 다음날부터 매일 천원씩 대가 감소
- **장려금**: 자산 검사 후 특정 평점을 받으면 2천원에 대한 권리를 가짐

확정대가



변동대가가 아님

장려금 또는 위약금



기댓값  
(- 천원/일, + 천원/일)  
→ 다양한 경우의 수

장려금



가장 가능성 높은 금액  
(0원, 2천원)

변동대가 추정치의 제약을 고려하여 거래가격에 포함할 금액을 산정

# [3단계] 거래가격의 산정: 변동대가 추정치의 제약

사례

IE129 – IE133

자산운용사는 고객 J사와 5년간 자산운용 용역을 제공하기로 계약을 체결. 변동수수료 추정?

- 운용수수료(분기): 분기말 대상 자산의 2%
- 성과수수료: 5년 펀드수익이 시장지수 수익보다 높은 경우, 초과분의 20%

- 인식된 수익의 환원 가능성 고려
- (비슷한 유형에 대한 기업의 경험, 관행) 미래 성과를 판단하는 데 예측가치가 거의 없음
- (대가금액) 기업의 영향력 밖에 있는 시장지수 변동에 민감



되돌리지 않을 가능성이 매우 높아질 때까지 수익을 인식할 수 없음

## [운용수수료]

- 각 분기말에 불확실성이 해소. 분기별 실제 운용수수료를 거래가격에 포함
- 분기에 제공된 구별되는 용역에 분기별 운용수수료 배분

## [성과수수료]

- 계약 종료시점에 불확실성 해소. 최종 수익률, 시장지수 수익률에 근거하여 거래가격 산정

## 유의적인 금융요소 [약속한 대가 조정]

- **(목적)** 고객에게 재화나 용역을 이전할 때, 고객이 그 대금을 현금으로 결제했다면 지급하였을 가격을 반영하는 금액(현금판매가격)으로 수익을 인식

### 고려사항

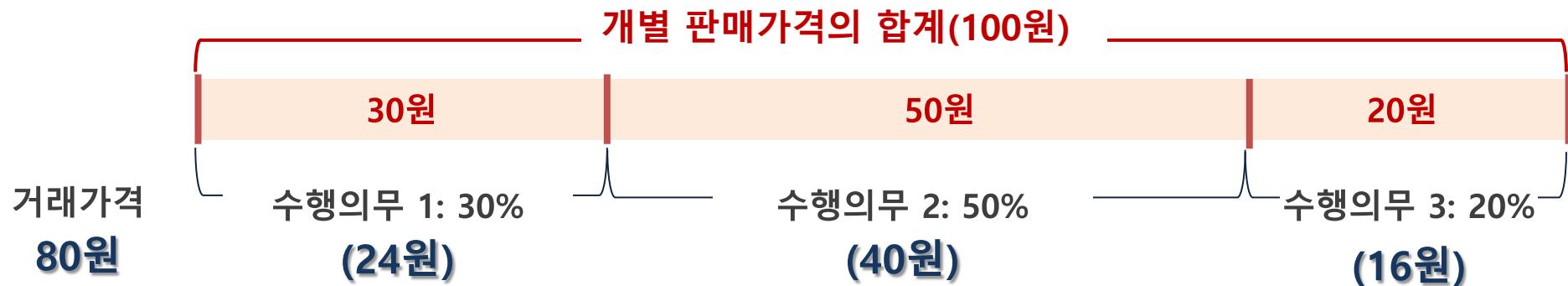
- 약속한 재화나 용역에 대하여 약속한 대가와 현금판매가격의 차이
- ①과 ②의 결합효과
  - ① 약속한 재화나 용역을 이전하는 시점과 고객이 대가를 지급하는 시점
  - ② 관련 시장에서의 일반적인 이자율

※ 유의적인 금융요소를 반영하여 약속한 대가를 조정할 때, 기업과 고객이 별도 금융거래를 한다면 반영하게 될 할인율을 사용

# [4단계] 거래가격의 배분

## 거래가격 배분

거래가격을 각 수행의무의 '상대적 개별 판매가격' 기준으로 배분



## 개별 판매가격

기업이 약속한 재화나 용역을 고객에게 **별도로 판매할 경우의 가격**

- 비슷한 상황에서 비슷한 고객에게 별도로 판매하는, **관측 가능한 가격**으로 산정
- 관측 가능한 가격이 없는 경우, 개별 판매가격을 **추정**
  - ① 시장평가 조정 접근법, ② 예상원가 · 이윤 가산 접근법,
  - ③ 잔여접근법(서로 다른 고객들에게 광범위한 금액으로 판매, 판매가격이 불확실)

## 변동대가 배분

- “상대적 개별 판매가격” 기준 배분 원칙의 예외

① 변동 지급조건이 특정 수행의무를 이행하기 위한  
기업의 노력과 명백하게 관련  
(예: 특정 수행의무 이행 여부에 따른 성공보수)

② 변동대가를 특정 수행의무에만 배분하는 것이  
배분 목적\*에 부합

변동대가를  
특정 수행의무에 배분

\* 약속한 재화나 용역의 이전과 교환하여 기업이 권리를 갖게 될  
것으로 예상되는 대가 금액을 나타내는 금액으로 거래가격을 배분

# [4단계] 거래가격의 배분

## 할인액 배분

- 약속한 재화나 용역의 개별 판매가격의 합 > 거래가격 → 할인액
- 할인액은 원칙적으로 상대적 개별 판매가격 기준으로 배분

① 구별되는 재화나 용역(묶음)을 보통 따로 판매

② ①의 재화나 용역 중 일부를 묶고  
개별 판매가격보다 할인하여 보통 따로 판매

③ ②의 묶음 할인액이 계약의 할인액과  
실질적으로 같고,  
계약의 전체 할인액이 어떤 수행의무에  
귀속되는지에 대한 관측 가능한 증거가 있음

할인액을  
특정 수행의무에 배분

# [4단계] 거래가격의 배분

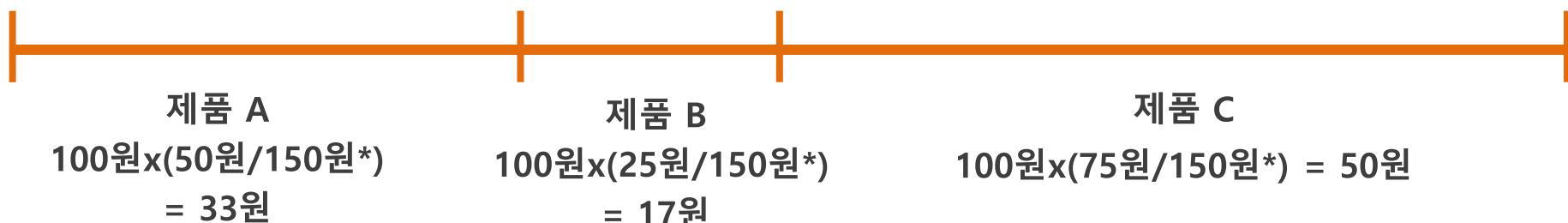
사례

IE164 – IE166 유사

회사는 제품 A, B, C를 함께 판매하였다. 총 거래가격은 100원이다.

- 제품 A의 개별 판매가격은 **50원**으로 관측 가능하나, 제품 B와 C는 개별 판매하지 않는다
- 경쟁사는 제품 B와 매우 비슷한 제품을 **25원**에 판매하고 있다. (**시장평가 조정 접근법**)
- 제품 C는 동일/유사 제품의 시장가격을 확인할 수 없으나, C의 생산원가에 적절한 이윤을 더한 금액은 **75원**으로 추정하고 있다. (**예상원가·이윤 가산 접근법**)

거래가격 100원



$$* 50원 + 25원 + 75원 = 150원$$



재화? 용역?

	수익인식 요건 (KIFRS 1018)	수익인식 시점
재화	(1) 수익금액 측정의 신뢰성 (2) 높은 경제적효익 유입가능성 (3) 원가 측정의 신뢰성 (4) 유의적인 위험과 보상 (5) 소유권 관련 관여, 통제	일시
용역	(1) 수익금액 측정의 신뢰성 (2) 높은 경제적효익 유입가능성 (3) 원가 측정의 신뢰성 (4) 신뢰성있는 진행률 측정	기간

# [5단계] 수익 인식: 현행 기준



재화? 용역?

		부동산 건설약정 (KIFRS 2115)	요건충족	수익인식 시점
재화	용역	다음 요건 중 하나를 충족? 1. 건설계약의 정의 충족 2. 용역제공만 위한 것임 3. 건설진행 중에 재화 수익인식 요건 계속적으로 충족	예	기간 아니오

## 수익 인식시기

- 고객에게 약속한 재화나 용역(자산)을 이전하여
- 수행의무를 이행할 때 또는 기간에 걸쳐 이행하는 대로
- 수행의무에 배분된 거래가격(제약 고려)을 수익으로 인식
- 자산 이전시기 : 고객이 자산을 통제할 때(기간에 걸쳐 통제하게 되는 대로)

## 자산의 통제

- 자산을 사용하도록 지시하고 자산의 나머지 효익 대부분을 획득할 수 있는 능력
- 자산의 효익(잠재적 현금흐름 유입, 유출 감소)을 획득할 수 있는 방법
  - ✓ 재화를 생산하고 용역을 제공하기 위해 자산을 사용
  - ✓ 다른 자산의 가치를 높이기 위해 자산을 사용
  - ✓ 부채를 결제하거나 비용을 줄이기 위해 자산을 사용
  - ✓ 자산의 매각 · 교환 · 담보제공 · 보유

# [5단계] 수익 인식

## 수익 인식시기

- 기간에 걸쳐 **이행**되는 수행의무(기간에 걸쳐 **통제** 이전), **한 시점에 이행**되는 수행의무인지 판단

1

고객은 기업이 수행하는 대로 기업의 수행에서 제공하는 효익을 동시에 얻고 소비한다 (예: 청소용역, 케이블TV 용역)

2

기업이 수행하여 만들거나 가치를 높이는 대로 고객이 통제하는 자산을 기업이 수행하여 만들거나 가치를 높인다 (예: 고객의 소유지에서 제작하는 자산)

3

기업이 수행하여 만든 자산이 기업 자체에는 대체 용도가 없고, 지금까지 수행을 완료한 부분에 대해 집행 가능한 지급청구권이 기업에 있다.

① ② ③ 중 하나 충족

미충족

기간에 걸쳐 이행하는 수행의무

→ 진행률 측정 방법 결정

한 시점에 이행하는 수행의무

→ 통제가 이전되는 시점 판단

## 통제가 이전되는 시점

- 고객이 자산을 통제하는 시점(이행의무 이행시점)을 판단하기 위해 다음 지표 참고
- 통제의 이전 여부(자산의 사용 지시, 나머지 효익 획득 능력) 판단이 아래 지표에 한정되는 것은 아님

지급청구권

법적 소유권

(지급불이행 안전장치로만  
기업이 보유하는 경우 제외)

물리적 점유

(일부 미인도 청구약정,  
재매입약정, 위탁약정 제외)

소유에 따른 유의적인  
위험과 보상

자산의 인수

## ③ 자산의 대체 용도

- 자산을 다른 용도로 쉽게 전환할 수 있는 능력에 미치는 계약상 제약과 실무상 제한의 영향 고려
- ✓ 계약시점에 판단하며, 계약 변경으로 수행의무가 실질적으로 달라지지 않는 한 다시 판단하지 않음

계약상 제약	<ul style="list-style-type: none"><li>기업이 자산을 다른 용도(예: 다른 고객에게 판매)로 전환하려고 해도 고객이 약속된 자산에 대한 권리를 집행할 수 있는 경우 → 제약이 실질적</li><li>추가원가를 유의적으로 들지 않고, 계약을 위반하지 않으면서 다른 고객에게 이전할 수 있는 다른 자산과 대체 가능 → 제약이 실질적이지 않음</li><li>평가할 때 고객과의 계약이 종료될 가능성은 고려하지 않음</li></ul>
실무상 제한	<ul style="list-style-type: none"><li>다른 용도로 자산 전환 시 경제적 손실 유의적으로 발생 → 실무상 제한</li><li>자산을 재작업하면 유의적인 원가가 들거나 유의적인 손실을 보아야만 자산을 판매 (예: 고객 특유의 규격, 위치) → 실무상 제한</li></ul>

## ③ 집행 가능한 지급청구권

- 기업의 귀책사유(약속 미이행)가 아닌 그 밖의 사유로 고객이 계약을 중도 종료 시 지금까지 수행을 완료한 부분에 대해 보상을 받을 권리※ 가 기업에 있음

→ **지금까지 수행을 완료한 부분에 대해 집행가능한 지급청구권이 기업에 있음**

※ 지금까지 이전된 재화·용역의 판매가격에 가까운 금액 (예: 이행원가 + 적정 이윤)

- 현재의 무조건적인 지급청구권일 필요 없음
  - 계약 완료 전 종료 가정 시, 지금까지 수행을 완료한 부분에 대해 지급을 청구하거나 이미 받은 금액을 보유할 집행가능한 권리가 있을지 고려
- 
- 고객이 계약기간 중 **정해진 기간에만 계약을 종료할 수 있거나, 계약을 종료할 권리를 전혀 갖지 못하는 계약의 경우**
    - ✓ 고객이 계약을 종료할 권리 없이 계약을 종료하려고 하더라도, 기업은 계약상 약속한 재화나 용역을 계속 이전할 수 있고, 약속한 대가를 지급하도록 고객에 요구할 수 있는 권리를 가질 수 있음
- **지금까지 수행을 완료한 부분에 대해 집행가능한 지급청구권이 기업에 있음**

## ③ 집행 가능한 지급청구권

집행 가능한  
지급청구권  
판단

- **지급청구권 존재여부, 지급청구권의 집행 가능성을 판단하기 위해 계약과 관련된 법률(판례 포함)까지 참고하여 판단**
  - ✓ 법률, 행정관행, 판례에서 기업에 지금까지의 수행분에 대한 지급청구권을 부여하는가?
  - ✓ 관련 판례가, 비슷한 계약에서 지금까지 수행을 완료한 부분에 대한 비슷한 지급청구권이 법적으로 구속력이 없음을 나타내는가?
  - ✓ 기업이 지급청구권을 집행하지 않기로 선택한 사업 관행이 그 법적 환경에서 권리를 집행할 수 없게 되는 결과를 가져왔는가

# [5단계] 수익 인식 : 진행기준 요건 (기간에 걸쳐 이행하는 수행의무)

사례

IE77 – IE80

- 회사는 고객이 요구하는 설계에 따라 특수장비를 건설하는 계약을 체결.
- 계약시점에 계약금 10%, 건설기간 중에 정기적으로 50%, 건설완료 후 검사 통과 40% 지급
- 지급된 금액은 환불되지 않으며, 고객이 계약을 종료할 경우에는 받은 금액은 환불하지 않으나 기업이 추가로 보상받는 조건은 없음

③

대체 용도 없음

지급청구권 없음

특수 자산

용도 전환 실무상 제한

누적 지급액(최대 60%)이 수행 완료 부분을  
보상할 수 없을 것임

한 시점에 이행되는 수행의무 → 진행기준 적용 불가

# [5단계] 수익 인식 : 진행기준 요건 (기간에 걸쳐 이행하는 수행의무)

사례

IE81 – IE90

- 건설회사인 Z사는 공동주택단지를 개발하고 있음
- 각 단위는 **평면도와 크기가 비슷**하지만, 단지 내에서의 위치, 층 등의 속성은 다름
- 개발 중에 기업은 건설 중인 특정 단위를 판매하는 계약을 체결함
- 고객은 계약 체결시점에 환불되지 않는 계약금을, 건설기간 중에 중도금을 지급함
- 계약에는 **기업이 그 단위를 다른 고객에게 이전하지 못하게** 하는 조건이 있음
- 고객은 기업이 약속한 대로 이행하지 못하는 경우가 아니라면 **계약을 종료할 권리**가 없음
- 고객이 지급기한에 **중도금을 지급하지 못하는 경우**, 기업은 ①, ② 중 하나 선택 가능함
  - ① 그 단위의 건설을 완료하고, 계약에 따라 약속된 대가를 지급할 것을 고객에게 요구
  - ② 계약을 취소하면서 그 대가로 건설중인 자산과 위약금을 받을 권리를 갖게 됨

# [5단계] 수익 인식 : 진행기준 요건 (기간에 걸쳐 이행하는 수행의무)

사례 계속

IE81 – IE90

③

대체 용도 없음



다른 고객에게 이전하지  
못하게 하는 계약상 제약

지급청구권 존재



계약에 따라 전체 지급청구권  
집행을 선택할 수 있음

## 기간에 걸쳐 이행되는 수행의무

개별 단위별로 개별 고객과 계약을 체결하므로 각 계약을 별도로 처리



# [5단계] 수익 인식 : 진행기준 요건 (기간에 걸쳐 이행하는 수행의무)

## 사례

### 선분양 아파트

- 건설사는 시행업무와 시공업무를 하나의 건설목적물(아파트 등)에 대해서 동시에 수행
- 입주자 모집공고 승인 신청일 이후부터 입주예정자가 그 주택 및 대지의 소유권이전등기를 신청할 수 있는 날 이후 60일까지의 기간에는 기업은 입주예정자의 동의 없이 담보물권의 설정, 부동산임차권 설정, 매매, 증여 행위를 할 수 없음
- 중도금 1회 납부 후에는 건설사 동의가 없는 한 수분양자는 원칙적으로 분양계약을 해지할 수 없음. 하지만 구매자의 귀책사유로 계약이 해제되는 경우 구매자는 건설사에게 총액의 10%를 위약금으로 지급.

## 현행 기준

기간에 걸쳐 재화 판매의 수익인식 요건을 모두 충족할 경우 진행기준에 따라 수익을 인식할 수 있음

## IFRS 15

대체용도 요건

지급청구권 요건



# [5단계] 수익 인식 : 기간에 걸쳐 이행하는 수행의무

## 진행률 측정

- 고객에게 약속한 재화나 용역의 통제를 이전(기업의 수행의무 이행)하는 과정에서 수행 정도를 나타냄
- 약속한 재화나 용역의 특성을 고려하여 진행률 측정방법 결정
- 진행률을 합리적으로 측정할 수 있는 경우에만 기간에 걸쳐 이행되는 수행의무에 대한 수익 인식
- 진행률을 합리적으로 측정 못하나 원가는 회수 예상: 발생원가 범위에서 수익 인식

산출법

Not a FREE CHOICE

투입법

계약에서 약속한 재화·용역의 잔여분 가치와 비교하여 지금까지 이전한 재화나 용역이 고객에게 주는 가치의 직접 측정에 기초

- ✓ 수행 완료 정도 조사, 달성한 결과 평가
- ✓ 도달한 단계, 경과한 시간, 생산단위, 인도단위

수행의무의 이행에 예상되는 총 투입물 대비 수행의무를 이행하기 위한 노력·투입물 비율

- ✓ 소비한 자원, 사용한 노동시간
- ✓ 발생원가, 경과한 시간, 사용한 기계시간

## 계약체결 증분원가

- 고객과 계약을 체결하기 위해 들인 원가로서 계약을 체결하지 않았다면 들지 않았을 원가 (예: 판매수수료)
- 계약체결 증분원가가 회수 예상 → 자산 인식 (상각기간 1년 이내 실무적 간편법)
- 계약 체결 여부와 무관하게 든 계약체결 원가는 비용으로 인식

## 계약이행원가

- 계약을 이행하는 데 드는 원가가 다른 기준서(예: 재고자산, 유형자산, 무형자산) 적용 범위에 포함되면 그 기준서 적용
- 그 밖의 경우, K-IFRS 1115에 따라 자산화
  - ✓ 원가가 계약(예상 계약 포함)에 직접 관련됨(예: 직접노무원가, 직접재료원가, 직접 관련 원가 배분액 등)
  - ✓ 원가가 미래 수행의무를 이행하기 위해 사용할 자원을 창출하거나 가치를 높임,
  - ✓ 원가가 회수될 것으로 예상

# 계약원가의 자산화

사례

IE189 – IE191

- F사는 공개입찰을 통하여 새로운 고객에게 5년간 데이터 관리용역을 제공하는 계약 체결
- F사는 용역을 제공하기 위하여 **고객의 시스템에 접근하는 플랫폼을 제작함**  
이 플랫폼은 고객에게 이전되지는 않으나, **고객에게 용역을 제공하기 위하여 사용될 것임**
- 계약 체결과정에서 생긴 원가와 플랫폼의 제작 원가는 다음과 같이 구성됨
- F사는 이 고객이 5년 계약 종료 후에도 1년 단위로 2번 계약을 갱신할 것으로 예상함

## [계약체결 원가]

금액(원)

실사를 위한 외부 법률 수수료

15,000

제안서 제출 비용

25,000

영업사원 수수료

10,000

- 실사 외부 법률수수료, 제안서 제출비용은 계약을 체결하지 않았더라도 발생
- 계약체결 증분원가에 해당하는 영업사원 수수료(10,000원)만 자산화 가능

## [플랫폼 제작 원가]

금액(원)

하드웨어

120,000

소프트웨어

90,000

데이터센터 설계, 이전, 시험원가

100,000

- 하드웨어는 유형자산(1016), 소프트웨어는 무형자산(1038) 기준서 적용 대상
- 데이터센터 설계, 이전, 시험원가가 다른 기준서의 적용 범위에 해당하지 않는다면 K-IFRS 1115에 따라 계약이행원가 자산화

용역 제공 예상기간 7년(5+1+1년)에 걸쳐 체계적 기준으로 상각

## 자산의 상각

- 계약체결 증분원가와 계약이행원가는 관련된 **재화 · 용역을 고객에게 이전하는 것과 같은 체계적 기준으로** 상각
- 재화나 용역을 이전하는 예상 시기가 달라지면 **상각방식 수정(추정의 변경)**

## 자산의 손상

자산과 관련된 재화 · 용역의 대가로  
기업이 받을 것으로 예상하는 나머지 금액

재화 · 용역에 직접 관련되나  
아직 비용으로 인식되지 않은 원가

→ **자산 장부금액이 차액을 초과하는 정도까지 손상차손을 당기손익에 인식**

# III

Korea Accounting Institute

## K-IFRS 1115 그 밖의 적용지침

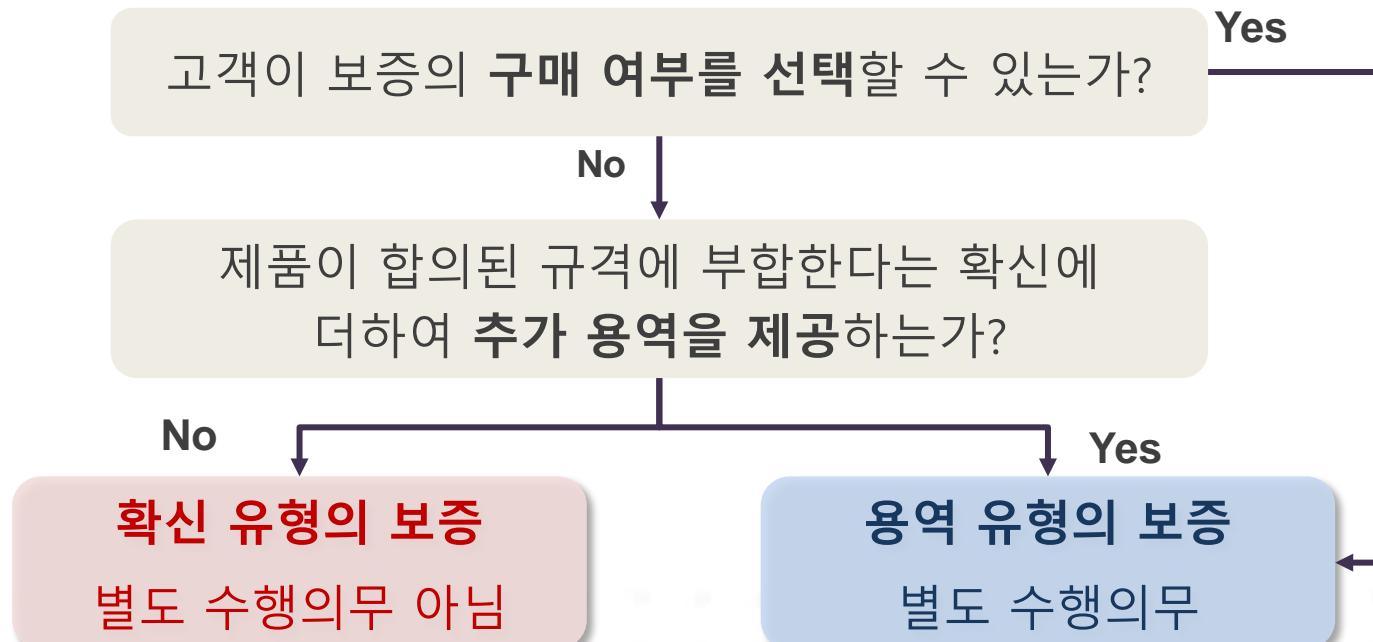


# 1. 보증

## 보증

보증이 별도 수행의무인지를 판단하기 위한 고려요소

- **법률**에서 요구하는지? (결함이 있는 제품의 구매위험에서 고객 보호 목적)
- **보증기간** (길수록 별도 수행의무일 가능성이 높음)
- 기업이 수행하기로 약속한 **업무의 특성**



# 1. 보증 : 수행의무 식별

## 사례

### IE223 – IE229 설정

- B사는 기계장치를 판매하면서 품질보증을 제공한다.
- 법률에 따르면 제품이 구매일부터 1년간 정상 작동할 것이라고 보장해야 한다.
- B사는 구매일부터 3년간 무상수리를 제공해오고 있다.

## 이전하는 재화/용역

기계장치

- 고객이 기계장치 자체에서 효익을 얻을 수 있음
- 기계장치를 보통 별도로 판매

품질보증

- 법률에서 요구하는 것 보다 긴 기간 보증을 제공
- 제품이 합의된 규격에 따른다는 보장에 추가되므로 별도 용역을 제공하는 보증임

▶ 품질보증도 별도 수행의무로 구분

## 2. 추가 재화나 용역에 대한 고객의 선택권

### 고객의 선택권

- 무료나 할인된 가격으로 추가 재화 · 용역을 취득할 수 있는 선택권(판매인센티브, 고객보상점수, 계약갱신 선택권, 미래 구매 시 할인 등)
- 추가 재화나 용역 취득 선택권이 계약 체결 없이는 받을 수 없는 중요한 권리를 고객에게 제공한다면 수행의무

#### 사례

#### IE250 – IE253

- A사는 제품을 100원에 판매하면서, 구매일부터 30일 이내에 제품을 구매하면 판매가격의 40%를 할인해주는 쿠폰을 제공하였다.
- A사는 판촉활동의 일환으로 30일간 모든 제품을 10% 할인하여 판매할 계획이다. 10% 할인은 40% 할인권에 추가하여 사용할 수 없다.

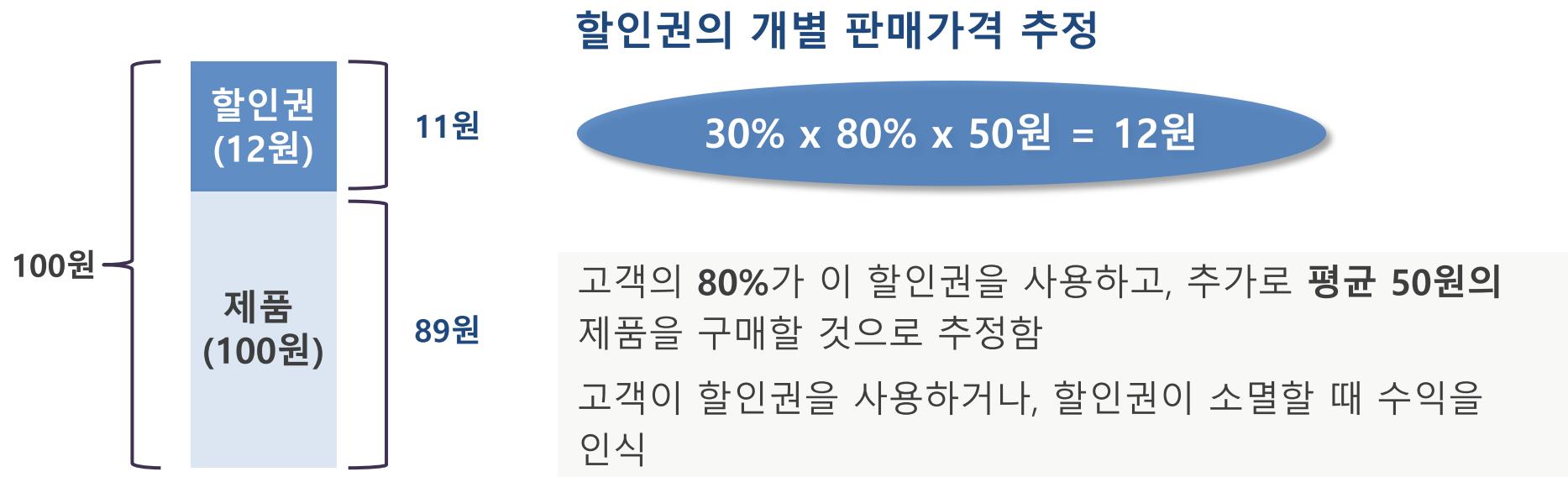
## 2. 추가 재화나 용역에 대한 고객의 선택권

사례, 계속

IE250 – IE253

제품을 구매하고 쿠폰을 받은 고객은 다른 고객들의 할인율(10%)보다 30% 높은 할인을 받을 수 있고, 이 할인권은 중요한 권리를 제공한다고 판단한다.

A사는 제품의 판매 계약에서 이 할인권을 수행의무로 회계처리한다.



### 3. 반품권이 있는 판매

#### 반품권이 있는 판매

재화 제공 의무

반품기간에  
재화를 다시 받고 환불할 의무

\* 별도 수행의무로 보지 않고 부채만 인식

항목	측정
수익	<ul style="list-style-type: none"><li>받을 권리를 갖게 될 것으로 예상되는 대가(금액) (반품 예상 금액은 제외됨)</li><li>변동대가 추정치 제약 규정 적용</li></ul>
환불부채	<ul style="list-style-type: none"><li>반품 예상 금액 = 받은 금액 – 수익인식 금액</li></ul>
자산	<ul style="list-style-type: none"><li>제품을 회수할 기업의 권리</li><li>반품 예상 제품의 장부금액 – 예상 회수원가</li></ul>

환불부채와 자산 금액은  
보고기간 말마다 **재측정**  
✓ 환불부채의 조정금액은  
수익에 반영  
✓ 자산의 조정금액은  
비용으로 반영

### 3. 반품권이 있는 판매

#### 사례

#### IE135 – IE140 일부 수정

- 제품의 판매가격은 100원이고, 원가는 80원이며, 고객은 계약에 따라 90일 이내에 제품을 반품할 수 있다.
- 반품권과 관련된 과거 증거가 부족하여 제품에 대한 통제를 고객에게 이전할 때 기업은 이미 인식한 누적수익 금액 중 유의적인 부분을 되돌리지 않을 가능성이 매우 높다고 결론짓지 못한다.

#### 고객에게 제품 이전시점

(차) 반환제품 회수권	80	(대) 재고자산	80
--------------	----	----------	----

#### 반품권 소멸시점

(차) 수취채권	100	(대) 수익	100
(차) 매출원가	80	(대) 반환제품 회수권	80

### 3. 반품권이 있는 판매 : 환불부채

#### 사례

#### IE205 – IE207 일부 수정

- 기업은 제품을 개당 150원에 이전하기로 2019년 1월 1일 고객과 계약을 체결
- 고객이 1년 이내에 제품을 10,000개 이상 구매할 경우에는 계약에 따라 해당 가격을 소급하여 125원으로 낮추어야 한다.
- 계약 개시시점에 고객이 제품을 임계치인 10,000개 이상 구입할 것이라고 추정
- 제품 100개를 처음 운송할 때의 회계처리



(차) 수취채권	15,000	(대) 수익	12,500
환불부채(계약부채)			2,500

- 가격 감액을 소급 적용하기 전까지 기업은 해당 150원 대가를 받을 무조건적 권리가 있음
- 환불부채는 **기업이 받았거나 받을 대가 중 권리를 갖게 될 것으로 예상하지 않는 금액으로 측정**. 제품 개당 25원의 환불금(수량기준 리베이트)

## 4. 본인 대 대리인

### 본인 대 대리인 고려사항

- 고객에게 재화·용역 제공하는 데에 다른 당사자가 관여하는 경우, **약속의 성격** (**본인**: 정해진 재화와 용역 자체를 제공하는 수행의무, **대리인**: 다른 당사자가 재화나 용역을 제공하도록 주선하는 수행의무) **판단** (모두 고려)
  - ✓ 고객에게 제공될 정해진 재화·용역 식별
  - ✓ 고객에게 이전되기 전에 기업이 정해진 재화·용역 각각을 통제하는지 판단
- **고객에게 이전되기 전**에 기업이 그 정해진 재화·용역 각각을 **통제**하면 기업이 **본인**, 통제하지 못하면 **대리인**. **본인**인 기업은 다음 중 어느 하나를 **통제**
  - ✓ 다른 당사자에게서 받은 재화나 다른 자산 (이후 고객에게 이전)
  - ✓ 다른 당사자가 수행할 용역에 대한 권리 (용역 제공 지시 능력)
  - ✓ 다른 당사자에게서 받은 재화나 용역(투입물, 이후 다른 재화나 용역과 결합)

## 4. 본인 대 대리인

사례

IE234 – IE238

- M사는 특별한 규격의 장비 공급 계약을 체결. **M사와 고객은 장비의 규격을 개발하고, M사는 규격을 제작업체 F사에 전달, F사가 장비를 제작하고 고객에게 직접 인도하도록 주선.**
- 장비가 인도될 때 **M사는 합의된 가격을** (고객이 대금을 지급하지 않더라도) **F사에 지급해야 한다.**
- 결함 해소는 F사에 요구해야 하나, **규격 오류**에서 생긴 수정 책임은 M사에 있다



### M사는 본인

특수 장비가 고객에게 이전되기 전에  
**M사가 통제**

- 하도급계약으로 장비를 제작하지만, **장비의 설계와 제작은 별도로 식별할 수 없음.**
- 특수 장비 생산에 필요한 **유의적인 통합용역 제공**
- **결합산출물(특수 장비)의 투입물**로 공급자의 **제작용역 사용 지시**
- F사는 특수 장비 **사용을 지시할 능력**이 없고, M사가 계약 대가를 받을 권리를 갖게 되므로 M사가 특수 장비에서 **나머지 효익**을 얻음

## 4. 본인 대 대리인

### 본인 대 대리인 고려사항

- **기업이 본인임**(고객에게 이전되기 전에 정해진 재화·용역 통제)을 판단하기 위한 지표 (계약에 따라 다른 지표가 더 설득력 있는 증거를 제공할 수 있음)

#### 본인 지표 (예시)

정해진 재화·용역 제공 **약속을 이행할 주된 책임**이 기업에 있음 (수용할 수 있게 할 책임 포함)

정해진 재화·용역이 고객에게 이전되기 전, 통제가 고객에게 이전된 후에 **재고위험**이 기업에 있음

정해진 재화·용역의 **가격결정 재량**이 기업에 있음

#### K-IFRS 1018 (대리인 지표)

재화·용역을 제공할 주된 책임 없음

인도 중, 반환 시점에 재고위험을 부담하지 않음

직접·간접 가격결정권한이 없음

고객의 신용위험에 노출되지 않음

# 4. 본인 대 대리인

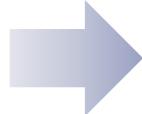
사례

IE239 – IE243

T사(여행사)는 항공사가 고객에게 직접 판매하는 가격보다 낮은 요금으로 항공권 대량 구매 합의, 항공권을 고객에게 재판매. 재판매 여부에 관계없이 항공권 구매대금은 지급해야 하며, 재판매가격은 T사가 결정하고 항공사는 관여하지 않는다.

T사는 항공사가 제공한 용역에 대한 불만을 해결하도록 고객을 돕지만 용역에 대한 불만 해소를 포함하여 항공권에 관련된 의무 이행의 책임은 항공사에 있다.

**T사는 본인!**



특정 비행기 탑승 권리가 고객에게  
이전되기 전에 T가 통제

- 그 권리(항공권 형태)를 지시할 능력이 있음(계약 이행에 해당 항공권 사용 여부 결정), 권리에서 생기는 나머지 효익을 얻을 능력(재판매, 스스로 사용)
- 재고위험 (고객과 계약 체결 전 항공권 획득 확약)
- 재판매 가격 결정 재량

# 5. 지적재산 라이선스

## 수익인식 시점 : 기간? 일시?



### 현행 기준 - 라이선스

- 보통 계약의 실질에 따라 인식
- 실무적으로는 정액기준으로 인식할 수 있음  
예를 들어, 라이선스 사용자가 특정기간 동안 특정기술을 사용할 권리를 갖는 경우에는 **약정기간 동안** 정액기준으로 수익을 인식
- 라이선스 제공자가 라이선스 제공 이후에 수행할 추가적인 의무가 없으며 사용자에게 라이선스를 자유롭게 사용하도록 허용하는 **해지불능계약**에 따라 **일정한 사용료나 환급불능 보증금**을 받는 대가로 권리를 양도하는 것은 **실질적인 판매임**. 이 경우 판매시점에 수익을 인식

# 5. 지적재산 라이선스

## 약속의 성격 고려

별도 수행의무인 라이선스가 한 시점에 이전되는지, 기간에 걸쳐 이전되는지  
판단할 때 라이선스를 부여하는 **약속의 성격**(고객에게 제공하는 권리) 고려

### 사용권 Right to use

라이선스 부여 시점에 존재하는  
지적재산을 사용할 권리



### 한 시점에 이행되는 수행의무

고객에게 라이선스를 이전하는 시점에  
수익 인식

### 접근권 Right to access

라이선스 기간 전체에 걸쳐 존재하는  
기업의 지적재산에 접근할 권리



### 기간에 걸쳐 이행되는 수행의무

수행의무 완료까지 진행률을 측정하여  
기간에 걸쳐 수익 인식

# 5. 지적재산 라이선스

## 접근권의 요건

①

지적재산에 유의적으로  
영향을 미치는 활동을  
기업이 할 것을  
계약에서 요구하거나  
고객이 합리적으로 예상

②

고객은 기업 **활동**의  
긍정적/부정적  
영향에 직접 노출

③

그 활동이 재화 ·  
용역을 고객에게  
이전하는 결과를  
가져오지 않음

+

+

위 조건을 충족하지 못하는 라이선스는 **사용권**

### ① 기업의 **활동**이 지적재산에 **유의적인 영향**을 미치는 경우

- ✓ 활동이 지적재산의 **형식**(예: 디자인, 콘텐츠)이나 **기능성**(예: 기능, 업무 수행 능력)을 유의적으로 바꿀 것으로 예상
- ✓ 지적재산에서 생기는 **효익을 얻을 고객의 능력**이 실질적으로 그 **활동**에서 생기거나 그 활동에 달려있음 (예: 상표에서 생기는 효익)

# 5. 지적재산 라이선스

## 접근권/사용권 판단 시 고려하지 않는 요소

- 시간, 지역, 사용 제약 - 라이선스의 속성을 결정 (수행의무 이행시기를 정하는 것이 아님)
- 지적재산 특허권의 무단사용을 금지하는 보증 - 특허권 보호행위는 이전된 라이선스가 규격을 충족한다는 확신을 제공하고 지적재산의 가치를 보호 (수행의무가 아님)

## 판매 /사용 기준 로열티

- 판매/사용 기준으로 지급되는 로열티(지적재산 라이선스에만 관련, 지배적인 항목인 경우)는, 다음 중 나중 사건이 일어날 때 수익 인식
  - ✓ 후속 판매나 사용
  - ✓ 판매/사용 기준 로열티가 배분된 수행의무가 이행

# 5. 지적재산 라이선스

사례

IE276 – IE277 수정

소프트웨어 개발자는 2년 동안 소프트웨어 라이선스를 이전, 소프트웨어 갱신(비특정)을 제공하는 계약을 체결. 라이선스는 별도 판매, 소프트웨어는 갱신 없이도 가동 가능

## 소프트웨어 갱신은 추가 용역을 이전하는 결과



### 두 가지 수행의무

라이선스의 접근권/사용권 검토 시  
갱신 약속은 고려하지 않음

SW  
라이선스

SW  
갱신

라이선스 기간에 소프트웨어의 기능성을 바꿀 활동을 수행할 의무가 없음  
소프트웨어에서 효익을 얻을 고객의 능력은 기업의 계속적 활동에서 생기지 않음  
(SW가 갱신 없이 기능 유지 가능)



라이선스는 한 시점에 이행하는 수행의무 (사용권)

# 5. 지적재산 라이선스

사례

IE309 – IE313 수정

- 유럽 유명 축구팀인 (주)MU는 (주)나이스가 한국에서 판매하는 티셔츠, 모자, 머그컵, 태월 등의 품목에 스포츠 팀의 이름과 로고를 **3년간 제한없이 사용할 수 있는 권리를** (주)나이스에 제공하고 300원의 대가를 받기로 하였음
- (주) MU는 상표 독점사용권 부여 이후 재화나 용역을 제공할 **추가 의무는 전혀 없음**

현행 기준



IFRS 15

고객이 권리를 갖는 지적재산이 전체  
라이선스 기간에 걸쳐 변동되므로 고객에게  
부여한 권한이 **접근권**에 해당. 3년간 수익 인식

# 5. 지적재산 라이선스

## 사례

### IE281 – IE288 수정

- A사가 개발 완료한 약품제조 원천기술을 B사가 30년 동안 사용하도록 하고, 반환하지 않는 일시금(Upfront Fee) 400원과 향후 발생하는 B사 제품 매출의 7.5%에 해당하는 변동 대가를 수취하는 '독점 생산 및 판매권 계약'을 체결하였다.
- 후속적으로 A사가 제공할 추가적인 제품이나 용역이 없으며, B사 매출액에 대한 신뢰성 있는 추정은 불가능하다.

## 현행 기준



## IFRS 15

고객이 권리를 갖는 지적재산이 전체 라이선스 기간에 걸쳐 변동되는 것이 아니므로 고객에게 부여한 권한이 **사용권**에 해당. 고정대가(400원)를 일시에 수익인식

# 6. 재매입약정

## 기업의 선도/콜옵션

→ 고객은 자산을 통제하지 못함

판매가격과 재매입가격*	회계처리
판매가격 > 재매입가격	리스
판매가격 ≤ 재매입가격	금융약정

## 고객의 풋옵션

판매가격과 재매입가격*	옵션 행사의 경제적 유인	회계처리
판매가격 > 재매입가격	유의적임	리스
	유의적이지 않음	반품권이 있는 판매
판매가격 ≤ 재매입가격	재매입가격 > 예상 시장가치 재매입가격 ≤ 예상 시장가치 유의적이지 않음	금융약정 반품권이 있는 판매

\* 비교 시 화폐의 시간가치 고려

# 7. 유형자산 등 매각

## 유형자산, 무형자산, 투자부동산 등

- 유형자산, 무형자산, 투자부동산 등 매각 시 수익 기준서의 제거 요건과 측정기준 적용
- 위험과 효익의 이전 여부가 아니라 통제의 이전 여부를 판단 ⇒ 제거 시점이 달라질 수 있음
- 재매입약정이 있다면 그 영향을 고려해야 함
- 매각대가를 '거래가격'으로 측정 ⇒ 변동대가가 포함되어 있다면 처분손익이 달라질 수 있음

## 8. 표시

### 표시

- **(계약부채)** 고객에게서 받은 대가(받을 무조건적 권리가 있는 경우)에 대해 고객에게 재화. 용역을 이전해야 하는 기업의 의무
- **(계약자산)** 기업이 고객에게 이전한 재화. 용역에 대해 대가를 받을 기업의 권리 (수취채권을 제외하고 표시)
- **(수취채권)** 대가를 받을 무조건적인 권리
  - \* 무조건: 시간만 지나면 대가를 지급받기로 한 때가 됨

(순)계약자산  
의무 < 권리

권리와 의무

(순)계약부채  
의무 > 권리

## 8. 표시

사례

IE198 – IE199

기업은 2019년 1월 1일에 제품을 이전하는 계약을 체결. 계약에 따라 **고객은 1월 31일에 대가 1,000원을 미리 지급해야** 하며, 기업은 제품을 3월 31일에 이전한다. 고객은 실제로, 3월 1일에 대가를 지급하였다.

취소 가능 계약



**3월 1일(지급일)** 현금 회수

(차) 현금 1,000원 (대) 계약부채 1,000원

**3월 31일(제품 인도일)** 수행의무를 이행

(차) 계약부채 1,000원 (대) 수익 1,000원

취소 불능 계약



**1월 31일(지급기일)** 무조건적인 권리

(차) 수취채권 1,000원 (대) 계약부채 1,000원

**3월 1일(지급일)** 현금 회수

(차) 현금 1,000원 (대) 수취채권 1,000원

**3월 31일(제품 인도일)** 수행의무를 이행

(차) 계약부채 1,000원 (대) 수익 1,000원

# 9. 공시

## 수익의 세분화

- 경제적 요소가 수익/ 현금흐름의 특성, 금액, 시기, 불확실성에 어떻게 영향을 주는지 나타내도록 수익을 범주별 구분 (K-IFRS 1108 영업부문과는 다른 범주)
- 범주의 예: 재화/용역의 유형(주요 제품계열), 국가나 지역, 시장/고객 유형, 계약 유형, 계약 기간, 재화/용역 이전시기 판매망

부문	소비재	운송	에너지	(단위: 원) 합계
<u>주요 지리적 시장</u>				
북아메리카	990	2,250	5,250	8,490
유럽	300	750	1,000	2,050
아시아	700	260	–	960
	<u>1,990</u>	<u>3,260</u>	<u>6,250</u>	<u>11,500</u>
<u>주요 제품/용역 라인</u>				
사무실 비품	600	–	–	600
장치	990	–	–	990
의류	400	–	–	400
모터사이클	–	500	–	500
자동차	–	2,760	–	2,760
태양광패널	–	–	1,000	1,000
발전소	–	–	5,250	5,250
	<u>1,990</u>	<u>3,260</u>	<u>6,250</u>	<u>11,500</u>
<u>수익 인식시기</u>				
한 시점에 이전되는 재화	1,990	3,260	1,000	6,250
기간에 걸쳐 이전되는 용역	–	–	5,250	5,250
	<u>1,990</u>	<u>3,260</u>	<u>6,250</u>	<u>11,500</u>

## 그 밖의 공시사항

<b>계약잔액</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>수취채권·계약자산·계약부채의 기초잔액과 기말잔액</li> <li>수행의무의 이행시기와 일반적인 지급시기에 대한 설명</li> <li>계약자산·계약부채 잔액의 유의적인 변동</li> </ul>
<b>수행의무</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>수행의무를 일반적으로 이행하는 시기</li> <li>유의적인 지급조건</li> <li>이전하기로 약속한 재화용역의 특성</li> <li>반품의무, 환불의무, 보증 등의 의무</li> <li>이행되지 않은 수행의무에 배분된 거래가격과 예상 수익인식시기</li> </ul>
<b>유의적인 판단</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>수행의무 이행시기, 거래가격과 배분금액 결정할 때에 사용한 판단</li> <li>진행률 측정 방법과 선택 이유</li> <li>통제의 이전시점 판단 근거</li> <li>거래가격 산정, 변동대가 추정치 제약 여부, 거래가격 배분, 반환의무 등의 측정에 사용한 방법, 투입변수, 가정</li> </ul>
<b>계약체결원가 계약이행원가</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>해당 원가 산정 시 내린 판단, 상각금액 산정에 사용한 방법</li> <li>인식한 자산의 범주별 잔액</li> <li>기간 중 인식한 상각금액과 손상차손 금액</li> </ul>

# 10. 경과 규정

소급 대안	적용 방법	2017년 비교F/S	2018년
비교F/S 소급 적용	<p>비교 표시 기간의 모든 계약 소급 재작성 (실무적 간편법을 사용하지 않은 경우 ⇒)</p> <p><b>실무적 간편법:</b> 복수 선택 가능</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>같은 회계기간에 개시되어 완료된 계약, <b>표시되는 가장 이른 기간 초 현재 완료된 계약은 재작성하지 않음</b></li> <li>변동대가가 있는 완료된 계약은 계약 완료일 거래가격을 사용</li> <li><b>표시된 가장 이른 기간 시작 전에 변경된 계약은 변동대가 관련 내용(문단20~21)에 따라 소급 재작성 하지 않음</b></li> <li>비교기간 공시 경감(나머지 수행에 배분된 거래가격, 수익인식 예상시기)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>K-IFRS 1115</li> </ul>	K-IFRS 1115
최초적용일 누적효과 인식	<p>최초 적용일(2018. 1. 1.) 현재 완료되지 않은 계약에만 1115호 소급 적용</p> <p><b>(계약 변경 관련 실무적 간편법 허용)</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>현행기준</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>K-IFRS 1115</li> </ul>

# Thank You

Korea Accounting Institute

---

We bring the finest expertise and insight to our work.

We maintain our independence and fairness.

We are transparent in our decision-making process.

We pursue honesty and integrity.

We trust, communicate openly and cooperate with each other.

