

기후 관련 선언

IAS 37 '충당부채, 우발부채, 우발자산'

1. 질의 내용

국제회계기준해석위원회(이하 '해석위원회'라 한다)는 다음 사항을 명확히 해달라는 요청서를 받았다.

- 온실가스 배출량을 감축하거나 상쇄한다는 기업의 선언이 의제의무를 생기게 하는지
- 그러한 선언으로 생기는 의제의무가 IAS 37의 충당부채 인식기준을 충족하는지
- 충당부채를 인식한다면, 충당부채를 인식할 때 상응하는 금액을 비용으로 인식하는지 아니면 자산으로 인식하는지

해석위원회는 다음과 같은 사실관계를 참조하여 이 요청서를 검토하였다.

사실관계

20X0년 기업(가정용품 제조업체)은 다음과 같은 선언을 공표한다.

- 20X9년까지 온실가스 배출량을 적어도 현재 수준의 60%까지 점진적으로 감축하고,
- 20X9년과 후속 연도의 나머지 배출량은 탄소배출권 시장에서 탄소배출권을 사서 배출함으로써 상쇄한다.

기업은 그 성명서를 뒷받침하기 위하여 20X9년까지 연간 배출량의 60% 감축을 이루기 위해 20X1년과 20X9년 사이에 제조방법의 점진적 변경을 제시하는 전환계획을 발표한다. 그 변경은 더 에너지 효율적인 공정에 투자하고, 재생 가능한 원천에서 에너지를 구입하며, 기존의 석유에 기반한 제품 성분과 포장재를 저탄소 대체물로 교체하는 것을 포함한다. 경영진은 기업이 이 모든 변경을 할 수 있고, 지속적으로 이익을 내면서 제품을 판매할 수 있다고 확신한다.

전환계획 발표 외에도 기업은 선언을 이행할 의사를 공개적으로 확인하는 몇 가지 다른 조치를 한다.

2. 검토 내용과 결정

기업에 의제의무가 있는지?

IAS 37 문단 10에서는 의제의무를 다음 조건을 모두 충족하는 기업의 행위에 따라 생기는 의무라고 정의한다.

- a. 과거의 실무관행, 발표된 경영방침, 구체적이고 유효한 약속 등으로 기업이 특정 책임을 부담할 것이라고 상대방에게 표명함
- b. a의 결과로 기업이 해당 책임을 이행할 것이라는 정당한 기대를 상대방이 갖도록 함

IAS 37 문단 20에서, 의무에는 언제나 해당 의무의 이행 대상이 되는 상대방이 존재하지만, 상대방이 누구인지 반드시 알아야 하는 것은 아니며 경우에 따라서는 일반 대중일 수도 있다고 기술한다. 해석위원회는 온실가스 배출을 감축하거나 상쇄하는 의제의무가 존재한다면 그 배출로 부정적인 영향을 받는 모든 사람이 그 의무 이행의 대상이 될 것이고, 이는 일반 대중으로 확대될 것이라고 보았다.

해석위원회는 기업의 배출량을 감축하거나 상쇄한다는 선언을 표명하는 성명서가 그 선언을 이행할 것이라는 정당한 기대를 갖게 하는지 그리고 그 결과로 의제의무를 생기게 하는지는 선언의 사실과 이를 둘러싼 상황(기업이 선언을 이행하려는 의사를 공개적으로 확인하기 위해 기업이 한 모든 행위 포함)에 따라 달라진다고 보았다. 경영진은 결론에 이르기 위해 보고일에 존재하는 관련되는 사실과 상황을 모두 고려하여 판단을 한다. 사실과 상황이 다음 보고일에 달라지면 결론도 달라질 것이다.

기업의 성명서가 의제의무를 생기게 하지 않았다면 충당부채를 인식하지 않는다. 기업의 성명서가 의제의무를 생기게 했다면, 검토해야 할 다음 질문은 그 의무가 충당부채 인식기준을 충족하는지이다.

의제의무가 충당부채 인식기준을 충족하는지?

IAS 37 문단 14에서는 다음 요건을 모두 충족하는 경우에 충당부채를 인식하도록 요구한다.

- a. 과거사건의 결과로 현재의무(법적의무나 의제의무)가 존재한다.
- b. 해당 의무를 이행하기 위하여 경제적 효익이 있는 자원을 유출할 가능성이 높다.
- c. 해당 의무를 이행하기 위하여 필요한 금액을 신뢰성 있게 추정할 수 있다.

기업은 인식기준의 세 가지 요건을 모두 충족하는 경우에만 충당부채를 인식한다.

과거사건의 결과로 존재하는 현재의무

충당부채 인식기준의 첫 번째 요건은 과거사건의 결과로 기업에 현재의무가 존재한다는 것이다.

해석위원회는 법률 제정이 기업에 현재 법적의무를 부과하기에 충분하지 않은 것처럼, 경영방침이나 성명서 발표가 기업에 현재 의제의무를 부과하기에 충분하지 않다고 보았다. 법률, 경영방침이나 성명서가 적용되는 사건이 일어난 경우에만 기업에 현재의 법적 또는 의제 의무가 존재한다. 예를 들면, IAS 37 사례 2B에서 설명하는 바와 같이 오염을 유발한 토지를 정화하는 방침을 널리 발표한 기업은 토지에 오염을 일으킬 때에만 현재의무가 생긴다. 즉, 방침을 발표하는 것은 기업에 현재의무를 생기게 하는 데에 필요하지만, 충분하지는 않다.

현재의무에 대한 요구사항을 설명하면서 IAS 37 문단 18에서는 '미래 영업에서 생길 원가는 충당부채로 인식하지 아니한다.'고 기술하고, IAS 37 문단 19에서는 '기업의 미래행위(미래 사업행위)와 관계없이 존재하는 과거사건에서 생긴 의무만을 충당부채로 인식한다.'고 기술한다.

그 문단을 적용하여, 사실관계에 기술된 선언이 기업에 의제의무를 생기게 하는 경우에 해석위원회는 다음과 같은 결론을 내렸다.

- a. 기업이 20X0년 선언을 공표할 때 그 의무는 과거사건의 결과로 존재하는 현재의무가 아니다. 선언을 표명하는 것도 그 선언을 이행하려는 기업의 의사를 확인하는 조치를 하는 것도 현재의무를 생기게 하는 사건이 아니다. 현재의무를 생기게 하는 사건은 그 성명서가 적용되는 사건이고 그 사건은 기업이 그 선언을 표명하는 시점에 일어나지 않았다. 기업이 연간 온실가스 배출량을 감축하고, 20X9년과 후속 연도에 배출하는 온실가스를 상쇄하기 위해 부담할 원가는 미래 영업에서 생길 원가이고, 그 원가에 대한 의무는 기업의 미래행위와 관계없이 존재하는 것은 아니다.
- b. 특정일에, 기업에는 그 특정일 후에 배출량을 감축해야 할 현재의무가 없다. 미래에 더 적은 배출량으로 영업하는 원가는 미래 영업에서 생길 원가이기 때문이다. 기업은 미래 어느 날에 그러한 미래 영업을 수행하기 위해 구입한 자원(예: 새로운 공장이나 장비)에 대해 대가를 지급할 의무가 있겠지만 교환거래에서 그러한 자원을 받는 경우에만 대가를 지급할 의무가 있다.
- c. 기업은 상쇄하기로 선언한 온실가스를 배출한 경우에만 그 온실가스를 상쇄할 현재의무가 있을 것이다. 기업은 20X9년과 후속 연도에 온실가스를 배출하는 경우에만 현재의무가 있을 것이다.

자원의 유출 가능성

충당부채 인식기준의 두 번째 요건은 해당 의무를 이행하기 위하여 경제적 효익이 있

는 자원을 유출할 가능성이 높다는 것이다.

사실관계에 기술된 선언이 기업에 의제의무를 생기게 하는 경우, 해석위원회는 다음과 같은 결론을 내렸다.

- a. 기업의 연간 온실가스 배출량을 감축하는 의제의무를 이행하는 것은 경제적 효익이 있는 자원의 유출을 요구하지 않을 것이다. 기업은 제조방법을 변경하는 지출을 부담하겠지만, 교환으로 유형자산, 에너지, 제품의 재료나 포장재와 같은 다른 자원을 받을 것이고, 이러한 자원은 이익을 내면서 판매할 수 있는 제품을 제조하는 데 사용할 수 있을 것이다.
- b. 기업의 나머지 연간 온실가스 배출량을 상쇄하는 의제의무를 이행하는 것은 경제적 효익이 있는 자원의 유출이 필요할 것이다. 기업은 교환으로 경제적 효익이 있는 자원을 받지 않은 채 탄소배출권을 사서 제출해야 한다.

신뢰성 있는 추정치

충당부채 인식기준의 마지막 요건은 해당 의무를 이행하기 위하여 필요한 금액을 신뢰성 있게 추정할 수 있다는 것이다.

IAS 37 문단 25에서는 '극히 드문 경우를 제외하고는 가능한 결과의 범위를 판단할 수 있으므로 충당부채를 인식할 때 충분히 신뢰성 있는 금액을 추정할 수 있다.'고 기술한다.

해석위원회는 제시된 사실관계에서 기업이 인식기준의 다른 요건을 충족하는 의제의무의 금액을 신뢰성 있게 추정할 수 있을 것 같다고 결론 내렸다.

충당부채 인식 여부에 대한 결론

해석위원회는 제시된 사실관계에서 다음과 같이 결론 내렸다.

- a. 기업이 온실가스 배출량을 감축하고 상쇄하는 선언에 대한 성명서가 그러한 선언을 이행하도록 하는 의제의무를 생기게 하는지는 그 성명서의 사실과 이를 둘러싼 상황에 따라 달라질 수 있을 것이다.
- b. 성명서가 의제의무를 생기게 하는 경우,
 - i. 기업은 20X0년 성명서를 작성한 때에 충당부채를 인식하지 않는다. 그 시점에 의제의무는 과거사건의 결과로 존재하는 현재의무가 아니다.
 - ii. 기업은 상쇄하기로 약속한 온실가스를 배출하기 전까지는 과거사건의 결과로 현재의무가 존재하지 않기 때문에, 20X0년과 20X9년 사이에 충당부채를 인식하지

않는다.

- iii. 기업이 20X9년과 후속 연도에 온실가스를 배출함에 따라 과거 배출을 상쇄해야 하는 현재의무가 생길 것이다. 기업이 그 의무를 이행하지 않았고, 그 의무의 금액을 신뢰성 있게 측정할 수 있다면 충당부채를 인식한다.

충당부채를 인식한다면, 충당부채를 인식할 때 상응하는 금액을 비용으로 인식하는지 아니면 자산으로 인식하는지?

해석위원회는 충당부채를 인식하는 경우에 상응하는 금액이 IFRS에 따라 자산으로 인식하는 데에 적합한 항목을 생기게 하거나 그 항목 원가의 일부를 구성하는 것이 아니라면, 자산이 아닌 비용으로 인식될 것이라고 보았다.

다른 회계처리와 공시에 대한 영향

해석위원회는 온실가스 배출량을 감축하거나 상쇄한다는 기업의 선언이 충당부채를 인식하게 하는지에 관계없이, 기업이 그 선언을 이행하기 위해 계획하는 조치는 다양한 IFRS 기준서에서 요구하는 다른 자산과 부채를 측정하는 금액과 그에 대해 공시하는 정보에 영향을 미칠 수 있다고 보았다.

결론

해석위원회는 IFRS 회계기준의 원칙과 요구사항이 기업이 다음 사항을 판단할 수 있는 적절한 근거를 제공한다고 결론 내렸다.

- a. 온실가스 배출량을 감축하거나 상쇄한다는 기업의 선언이 의제의무를 생기게 하는지
- b. 기업이 온실가스 배출량을 감축하거나 상쇄하는 의제의무를 이행하는 원가에 대하여 충당부채를 인식해야 하는 상황인지
- c. 충당부채를 인식한다면, 충당부채를 인식할 때 상응하는 금액을 비용으로 인식하는지 아니면 자산으로 인식하는지

따라서 해석위원회는 이 사안을 회계기준 제정·개정 과제에 추가하지 않기로 결정하였다.

- **색인어:** 기후 관련 선언, 충당부채, 넷제로, 탄소배출, 의제의무

- **Notice**

Copyright © IFRS Foundation All rights reserved. Translated, reproduced and distributed by the Korea Accounting Standards Board with the permission of the IFRS Foundation.

The Korean translation of this IASB Agenda Decision has not been approved by the IFRS Foundation and the IFRS Foundation accepts no liability in respect of the quality or content of this translation.

- **알림**

Copyright © IFRS Foundation 모든 저작권은 보호됩니다. 한국회계기준원 회계기준위원회는 국제회계기준위원회재단의 동의를 받아 이 저작물을 번역, 재출간, 배포합니다.

이 국제회계기준위원회의 논의 결과 한국어 번역은 국제회계기준위원회재단에서 승인하지 않았고, 국제회계기준위원회재단은 이 번역의 품질이나 내용에 대하여 어떠한 책임도 지지 않습니다.