

# 코로나 19로 인한 일반기업회계기준 개정 공개초안 - 종속기업의 범위 개정: 적용 유예 -

- 한국회계기준원, 2020. 12

## I. 개정 공개초안의 배경

- 일반기업회계기준 공개초안은 회계기준 본문과 부록(결론도출근거)으로 구성되어 있으며 한국회계기준위원회(이하 'KASB')의 모든 정규절차에 따라 작성되었습니다.
- 동 공개초안은 코로나19 상황 하에서, 연결 재무제표 최초 작성 시 지배기업이 소규모 종속기업의 공정가치를 평가하기 위해 발생할 수 있는 어려움(예: 물리적 접근의 어려움, 비용 증가 등)을 일시적으로 완화\*시키는 것을 목적으로 합니다.
- \* 기존 회계처리 유지 가능:
  - ① 원가법을 적용해 왔던 경우 원가법 유지 가능
  - ② 지분법을 적용해 왔던 경우 지분법 유지 가능
- 일반기업회계기준 개정을 위한 제안사항 및 회계기준의 명확화 등을 종합적으로 고려하여 검토를 수행하였습니다.
- 검토 결과 개정이 필요한 사항을 일반기업회계기준 개정 공개초안에 포함하였습니다.

## II. 일반기업회계기준 개정 공개초안의 관련 의견요청

- KASB는 코로나19 상황 하에서, 연결 재무제표 최초 작성 시 지배기업이 소규모 종속기업의 공정가치를 평가하기 위해 발생할 수 있는 어려움(예: 물리적 접근의 어려움, 비용 증가 등)을 일시적으로 완화시키기 위해 연결 재무제표 작성을 유예하고자 합니다.
- KASB는 이 공개초안에 포함된 일반기업회계기준의 개정 제안과 관련하여 다음 사항에 대한 의견을 요청합니다.  
[질의 1] KASB가 제안하는 일반기업회계기준 개정 내용에 동의하십니까? 동의하지 않는다면 그 이유와 다른 대안이 있다면 그 대안은 무엇입니까?

[질의 2] KASB가 제안하는 개정사항이 재무제표 작성자의 부담을 감소시킨다고 생각하십니까? 그렇게 생각한 이유는 무엇입니까?

[질의 3] 위의 질의 사항 이외의 의견이 있다면 무엇입니까?

- 동 공개초안에 대한 의견제출자는 위의 질문사항 모두에 대해 답변할 필요는 없습니다.
- KASB로 제출되는 의견은 다음 사항을 포함하고 있을 때 보다 효과적으로 고려될 수 있습니다.
  - 전달하고자 하는 의견과 관련된 일반기업회계기준 문단
  - 전달하고자 하는 의견을 뒷받침 할 수 있는 논리적 근거
  - KASB가 고려할 필요가 있다고 여겨지는 대안이 있다면 그 대안과 이유
- KASB는 2020년 12월 9일까지 동 공개초안에 대한 의견을 접수합니다.

### Ⅲ. 일반기업회계기준 개정 공개초안의 주제

- 일반기업회계기준 개정 공개초안에 포함되는 일반기업회계기준과 개정 주제는 다음과 같습니다.

회계기준	개정 주제
시행일 및 경과규정	종속기업의 범위 개정: 적용 유예

### Ⅳ. 개정 공개초안의 요약

#### 시행일과 경과규정 추가

#### ◆ 종속기업 범위 개정(문단 4.3, 4.4, 4.8(1), 8.35, 32.3의 개정내용) 적용 유예

- (개정 사유) '18년 외감법령의 개정으로 종속회사의 정의를 규정했던 조항이 삭제되어, 이를 참조한 '종속기업의 범위'를 개정 공표하고, '20년부터 모든 종속기업을 예외없이 연결하도록 결정하였으나(일반기준 연차개선 2018),
  - 최근 코로나19 상황 하에서, 연결 재무제표 최초 작성 시 지배기업(중소기업)이 소규모 종속기업의 공정가치를 평가하기 위해 발생할 수 있는 어려움(예: 물리적 접근의 어려움, 비용 증가 등)을 일시적으로 완화시킬 필요
- (개정 내용) 일반기업회계기준 연차개선(2018년)에 따른 개정내용 중 문단 4.3, 4.4, 4.8(1), 8.35, 32.3의 개정내용의 적용을 한시적으로 유예할 수 있도록 하기 위해 시행일 및 경과규정을 신설함



- 결론도출근거에서 시행일과 경과규정을 신설한 이유를 기술함

## V. 검토 내용

### 1. 시행일과 경과규정 (2018.09.21, 11.09, 11.14.): 적용 유예

#### (1) 개정 이유

##### ① 관련 기준서 내용

- ('18년 개정 내용) '18년 외감법령 개정으로 종속회사의 정의를 규정했던 조항이 삭제되어, 일반기업회계기준 제4장 '연결재무제표' 등에서 종속회사의 범위와 관련하여 해당 법령을 참조하고 있던 부분을 삭제하였음
- (적용일) 시행일('19.11.1일) 이후 최초로 시작되는 회계연도('20년)부터 적용

- ('18년 개정 영향) 모든 종속기업을 예외 없이 연결. 즉 과거에 종전 규정에 따라 지배력을 보유함에도 연결대상에서 제외해왔던 피취득기업을, 시행일 이후 최초로 적용되는 회계연도부터 연결대상 종속기업에 편입(전진적용)

- 해당 피취득기업에 대해 지분법을 적용해오지 않은 경우, 시행일 이후 최초 시작되는 회계연도 개시일을 취득일로 하여 일반기업회계기준 제12장 '사업결합'에 따라 취득법으로 회계처리 → 단계적 취득법

\* 지분법을 적용해 온 경우 투자차액을 재산정하지 않음

#### < 단계적 취득법 적용 결과 >

※ 취득일\*1('20년초) 직전에 보유하고 있던 해당 피취득기업\*2(지분법 미적용)에 대해, 동일자에 지배력을 획득한 것으로 보아 연결재무제표를 작성함

\*1 '18년 개정 내용의 시행일 이후 최초 시작되는 회계연도 개시일

\*2 과거에 종전 규정에 따라 지배력을 보유함에도 연결대상에서 제외해왔던 피취득기업

① 피투자기업에 대한 지분을 취득일('20년초)의 공정가치로 평가하고, 평가 전 장부금액과의 차이를 당기손익으로 인식

② ①과 ②의 차이를 영업권(①>②) 또는 염가매수차익(①<②)으로 인식

① 이전대가 : 피취득자 지분의 취득일('20년초) 공정가치

② 취득일('20년초)의 공정가치로 측정된 피투자기업의 순자산

#### ② 문제제기 사항

- 중소기업(지배기업)의 경우, '18년 개정내용(①에서 설명)에 따라 단계적 취득법을 적용하게 되어, '20년에 최초로 연결대상 종속기업에 편입되는 소규모 종속기업의 주식과 순자산의 공정가치를 측정해야 함
- 그러나 최근의 코로나 19 사태로 인해 공정가치 평가에 큰 어려움이 있다는 의견이 제시됨

\* 코로나19 관련 회계이슈에 대한 해결방안을 모색하기 위해, 회계기준원이 회계법인, 한공회와 함께 운영 중인 '코로나19' 회계이슈 대응 TF에서 제시된 의견

〈 단계적 취득법 적용대상 기업 : ❶과 ❷ 〉

❶ 중소기업 회계처리 특례(일반기준 제31장)의 적용대상이 되는 기업

→ 관계기업 및 공동기업에 대해 지분법을 적용하지 않을 수 있음(문단 31.6)

❷ 일반기준 제8장 예외규정에 따라 지분법을 적용하지 않기로 선택한 기업

→ 피투자기업에 대한 투자기업의 지분변동액이 유의적이지 않을 경우에는 지분법을 적용하지 않을 수 있음(문단 실8.1)

⇒ ❶에 해당하는 중소기업에서 공정가치 평가 관련 문제가 발생하고 있는 것으로 파악됨

### ③ 검토내용

● 중소기업(자산총액 120억 미만 등)은 '18년 개정내용에 따라 종속기업의 범위에 포함된 소규모 종속기업에 대해 단계적 취득법을 적용하여 연결재무제표를 작성해야 하나, 코로나 19로 인해 공정가치 평가에 어려움을 겪을 수 있음

○ 현재 국내 중소기업들이 투자하고 있는 해외 소규모 종속기업의 경우, 대부분 규모가 영세하여 공정가치 평가의 어려움이 더 커질 수 있음

● 소규모 종속기업의 공정가치 평가를 위해 외부 전문가의 자문이 필요하여 자문비용이 발생할 것으로 판단됨

○ 최근 코로나19의 세계적 유행으로 인해 영업실적과 재무구조가 악화되고 있는 중소기업에 이 비용은 큰 부담이 될 수 있으며, 해외 소규모 종속기업\*을 가지고 있는 경우 이러한 문제가 더 심각할 수 있음

\* 코로나19로 인해 해외 소규모 종속기업의 공정가치 평가의 제약이 커질 수 있음: 공정가치 평가 비용 증가, 공정가치 평가결과의 신뢰성 하락으로 인해 공정가치 평가의 효익이 불확실할 수 있음

⇒ 코로나 19 상황 하에서 중소기업이 소규모 종속기업에 대한 공정가치 평가에 큰 어려움을 겪고 있으므로 공정가치 평가 시기를 연기할 필요

● (검토 결론) '18년 개정 내용의 적용을 한시적으로 유예\*할 수 있도록 하고 '22년부터 적용하도록 함

\* 기존 회계처리 유지 가능:

① 원가법을 적용해 왔던 경우 원가법 유지 가능

② 지분법을 적용해 왔던 경우 지분법 유지 가능

○ '22년부터 중소기업이 단계적 취득법을 적용할 수 있도록 하여, 코로나 19 상황 하에서 소규모 종속기업의 공정가치를 평가해야 하는 중소기업의 어려움을 최소화하고자 함

○ 또한 '18년 개정내용을 이미 적용한 기업들을 위하여 '18년 개정내용 적용의 유예 여부를 선택할 수 있도록 할 필요



## ④ 실무에 미치는 영향

- '18년 개정내용의 시행을 한시적으로 유예하게 되면, 동 개정내용의 적용대상 기업<sup>\*1</sup>은 해당 피취득기업<sup>\*2</sup>을 '22년부터 연결대상에 편입할 수 있음

\*1 ① 해당 피취득기업에 대해 지분법을 적용해 오지 않았던 기업(중소기업 등)

② 해당 피취득기업에 대해 지분법을 적용해 왔던 기업

\*2 과거에 종전 규정에 따라 지배력을 보유함에도 연결대상에서 제외해왔던 피취득기업

- 지분법을 적용해 오지 않았던 중소기업 등은 해당 개정내용 적용을 유예할 경우, 연결재무제표 최초 작성에 따른 종속기업의 공정가치 평가가 2년 연기되므로 이로 인한 실무적 부담이 완화될 것으로 판단됨
- 지분법을 적용해 왔던 기업의 경우, 투자차액을 재산정하지 않으므로 종속기업의 공정가치 평가를 할 필요가 없으며, 연결재무제표 작성에도 어려움이 없을 것으로 보임 → 시행일 중단으로 인한 영향은 거의 없을 것으로 판단
- '18년 개정내용 적용의 유예 여부를 선택할 수 있으므로, '18년 개정내용을 이미 적용한 기업들에게 미치는 영향 없음

## ⑤ 기타 고려사항

- '18년 개정내용의 적용 유예와 관련하여 이점\*이 존재할 수 있으나, 예상치 못한 코로나19의 유행으로 인해 현재 중소기업이 매우 큰 어려움을 겪고 있다는 점을 우선적으로 고려할 필요가 있음

\* ① 종속기업의 공정가치 평가 관련 실무적 부담은 일부 비상장 중소기업에게만 발생하므로 중요한 문제가 아님

② 해외 소규모 종속기업에 대한 공정가치 평가의 어려움과 코로나 19 상황 간에 직접적인 인과관계가 없음 → 공정가치 평가의 어려움은 정상적인 영업환경에서도 발생

- 다만, 공개초안 발표 후 외부검토의견 조화를 통해 이해관계자들의 의견을 충분히 검토한 후 적용 유예여부를 최종적으로 결정하고자 함

## (2) 개정 내용

- 일반기업회계기준 연차개선(2018년)에 따른 개정내용 중 문단 4.3, 4.4, 4.8(1), 8.35, 32.3의 개정내용의 적용을 한시적으로 유예할 수 있도록 하기 위해 시행일 및 경과규정을 신설함
- 결론도출근거에서 시행일과 경과규정을 신설한 이유를 기술함

### (3) 개정안

시행일 및 경과규정(2020.XX.XX.)를 다음과 같이 추가한다. 새로운 문구는 밑줄을 그었다.

### 시행일 및 경과규정(2020.12.XX.)

#### 시행일

- 1 일반기업회계기준 연차개선(2018년) 중 문단 4.4, 4.8(1), 8.35, 32.3의 개정내용은 2021년 12월 31일까지 적용을 중단할 수 있다.
  - 2 이 개정내용은 2020년 12월 31일부터 시행한다.
- 결1 주식회사 등의 외부감사에 관한 법률 시행령의 부칙 개정(2018. 10. 31.)에 따라, 동 부칙을 참조한 문단 4.4, 4.8(1), 8.35, 32.3의 개정내용도 이와 동일하게 2019년 11월 1일에 시행하고자 하였다. 그러나 2020년도 코로나 19의 세계적 유행으로 인한 비상장 기업의 실무부담을 일시적으로 완화하기 위해, 2022년 1월 1일 이후 최초로 시작되는 회계연도부터 동 개정내용을 적용할 수 있도록 적용을 유예하였다.

### VI. 향후 일정

구 분	일 정(안)	일 자
개정 공개초안	기준위원회(서면 의결안건)	2020. 11. 6.
	외부검토의견 요청 (4주)	2020. 11. 10. ~ 2020. 12. 9.
개정안	기준위원회(심의·의결안건)	2020. 12. 18.
	금융위 보고	2021. 1월 중



## 붙임

## 관련 회계기준

## 1. 2018년 개정 내용 (문단 4.4, 4.8(1), 8.35, 32.3)

4.4 이 장에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.

- (1) 지배기업: 하나 이상의 종속기업을 가지고 있는 기업
- (2) 종속기업: 다른 기업(지배기업)의 지배를 받는 기업. 파트너십과 같은 법인격이 없는 실체와 특수목적기업을 포함한다. 다만, ~~주식회사의 외부감사에 관한 법률 및 동법 시행령에서 종속기업을 규정한 경우에는 그 법령에 따른다.~~
- (3) 지배력: 경제활동에서 효익을 얻기 위하여 재무정책과 영업정책을 결정할 수 있는 능력
- (4) 특수목적기업: 한정된 특수 목적(예: 리스, 연구개발 활동 또는 금융자산의 증권화)을 수행하기 위해 설립된 기업

4.8 지배기업과 종속기업 재무제표의 자산, 부채, 자본, 수익, 비용을 같은 항목별로 합산하여 연결재무제표를 작성한다. 단일 경제적 실체의 재무정보로서 연결실체의 재무정보를 제공하기 위하여 다음의 단계에 따라 연결재무제표를 작성한다.

- (1) 지배기업의 각 종속기업에 대한 투자자산의 장부금액과 각 종속기업의 자본 중 지배기업지분을 제거한다(영업권의 회계처리에 대하여는 제12장 '사업결합' 참조).  
~~(가) 영업권은 제12장 '사업결합'에 따라 회계처리 한다.~~  
~~(나) 투자기업이 피투자기업에 대하여 지배력이 있음에도, 해당 피투자기업이 법령 등에 의하여 자산, 부채, 종업원 수 등에 따라 종속기업에서 제외되어 관계기업에 대한 지분법을 적용하여 오던 중(제8장 '지분법' 문단 8.7 참조) 피투자기업의 자산, 부채, 종업원 수 등의 변동으로 종속기업에 편입되는 경우에는 제12장 '사업결합' 문단 12.32와 12.33에 따른 투자차액을 재산정하지 아니한다.~~

8.35 지분법피투자기업이 종속기업인 경우 당해 지분법적용투자주식에 대하여 투자계정의 잔액이 영(0)이 되어 지분법 적용을 중지하게 되는 경우를 제외하고는 지배기업 개별 재무제표의 당기순이익 및 순자산이 연결재무제표의 당기순이익 및 순자산에 대한 지배기업의 지분과 일치되도록 회계처리한다. 종속기업에 대한 지분법 적용시 고려할 사항을 예시하면 다음과 같다.

- (7) 종속기업에 속하지 아니하던 피투자기업(관계기업 포함)이 투자기업의 지분 추가취득 등으로 인해 종속기업으로 되는 경우 제12장 '사업결합'에 따라 투자차액을 산정하여 지분법을 적용한다. 다만 투자기업이 피투자기업에 대하여 지배력이 있었으나, 해당 피투자기업이 법령 등에 의하여 자산, 부채, 종업원 수 등에 따라 종속기업에서 제외되어 관계기업에 대한 지분법을 적용하여 오던 중 피투자기업의 자산, 부채, 종업원 수 등의 변동으로 종속기업에 편입되는 경우에는 투자차액을 재산정하지 아니한다.

- 32.3 동일지배란 둘 이상의 기업에 대한 지배가 동일기업에 귀속되는 경우를 말한다. 이 장의 지배·종속기업의 범위는 제4장 '연결재무제표'에 따른다. 다만, 투자기업이 파 투자기업에 대하여 지배력이 있음에도 해당 파투자기업이 법령 등에 의하여 자산, 부채, 종업원 수 등에 따라 종속기업에서 제외되어(제4장 '연결재무제표' 문단 4.4 참조) 관계기업에 대한 지분법을 적용(제8장 '지분법' 문단 8.7 참조)하는 경우에는 문단 4.4 (2)의 단서 문장에도 불구하고 이 장을 적용하기 위한 목적상 지배·종속 기업의 범위에 포함한다.

## 2. 시행일 및 경과규정(2018. 9. 21, 11. 9, 11. 14.)

### 시행일 및 경과규정(2018. 9. 21, 11. 9, 11. 14.)

#### 시행일

- 1 일반기업회계기준 연차개선(2018년)에서는 제13장과 제21장의 용어의 정의 및 문단 4.3, 4.4, 4.5의2, 4.8, 8.35, 8.5의2, 8.8, 14.2 21.4, 21.5의3, 22.2의2, 31.6, 32.3을 개정하였다. 이 중 문단 4.3의 개정내용은 2018년 11월 1일부터 시행하며, 문단 4.4, 4.8(1), 8.35, 32.3의 개정내용은 2019년 11월 1일부터 시행하고, 나머지 개정내용은 2019년 1월 1일부터 시행한다.
- 2 이 개정내용은 시행일 이후 최초로 시작되는 회계연도부터 적용하되, 문단 4.3, 4.4, 4.8(1), 8.35, 32.3의 개정내용을 제외하고는 조기 적용할 수도 있다.

#### 경과규정

- 3 이 개정내용 중 문단 4.3, 4.4, 4.8(1), 8.35, 32.3의 개정내용은 시행일 이후 최초로 시작되는 회계연도부터 이 경과규정 문단 4의 방법에 따라 전진적으로 적용한다.
- 3의2 이 경과규정 문단 3의 개정내용의 시행일 전에 시작되는 회계연도에는 다음 중 어느 하나에 해당하는 종속기업을 종속기업으로 보지 않는다.
  - (1) 직전 회계연도말의 자산총액, 부채총액 및 종업원수(분할하거나 다른 회사와 합병하여 새로운 회사를 설립한 경우에는 설립시점의 자산총액, 부채총액 및 종업원수로 하고, 새로 설립된 회사로서 직전 회계연도의 재무상태표가 없는 경우에는 설립시점의 납입자본금으로 하며, 해외종속회사의 경우에는 국내통화로 환산한 금액으로 한다)가 다음 중 어느 하나에 해당하는 금액 및 종업원수에 미달하는 회사 중 주권상장법인이 아닌 회사
    - ① 직전 회계연도 말의 자산총액이 120억원 이상인 주식회사(그 주식회사가 분



할하거나 다른 회사와 합병하여 새로운 회사를 설립한 경우에는 설립시의 자산총액이 120억원 이상인 주식회사를 말한다)

② 직전 회계연도 말의 부채총액이 70억원 이상이고 자산총액이 70억원 이상인 주식회사(그 주식회사가 분할하거나 다른 회사와 합병하여 새로운 회사를 설립한 경우에는 설립 시의 부채총액이 70억원 이상이고 자산총액이 70억원 이상인 주식회사를 말한다)

③ 직전 회계연도 말의 종업원(「근로기준법」 제2조제1항제1호에 따른 근로자 중 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 사람을 제외한다. 이하 같다) 수가 300명 이상이고 자산총액이 70억원 이상인 주식회사(그 주식회사가 분할하거나 다른 회사와 합병하여 새로운 회사를 설립한 경우에는 설립 시의 종업원 수가 300명 이상이고 자산총액이 70억원 이상인 주식회사를 말한다)

가. 일용근로자

나. 3개월 이내의 기간을 정하여 근로하는 사람

다. 「파견근로자보호 등에 관한 법률」 제2조제5호에 따른 파견근로자

- (2) 지방자치단체가 자본금의 2분의 1 이상을 출자한 주식회사
- (3) 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」에 따른 투자회사
- (4) 「기업구조조정투자회사법」에 따른 기업구조조정투자회사
- (5) 「은행법」에 따른 은행으로부터 당좌거래의 정지처분 중에 있는 주식회사. 다만, 「채무자 회생 및 파산에 관한 법률」에 따라 회생절차의 개시가 결정된 주식회사는 제외한다.
- (6) 청산 중이거나 1년 이상 휴업 중인 주식회사
- (7) 「상법」에 따라 합병절차가 진행 중인 회사로서 해당 회계연도 내에 소멸될 주식회사
- (8) 위 (2)~(7)에 준하는 사유로 증권선물위원회가 외부감사를 실시할 필요가 없다고 인정하여 지정하는 주식회사
- (9) 전쟁·천재지변 기타 불가항력적인 사유가 발생하여 연결재무제표의 작성에 포함시키기 곤란한 회사
- (10) 계약 등에 의하여 다음 회계연도말까지 처분이 예정된 종속회사
- (11) 당해 회계연도말부터 3월 이내에 해산을 결의하고, 다음 회계연도말까지 청산이 예정된 종속회사

- 4 과거에 종전 규정에 따라 지배력을 보유함에도 연결대상 종속기업에서 제외해왔던 경우 시행일 이후 최초로 시작되는 회계연도부터 연결대상 종속기업에 편입되는 것으로 한다. 지분법을 적용해왔던 경우에는 투자차액을 재산정하지 않으며, 지분법을 적용해오지 않았던 경우에는 시행일 이후 최초로 시작되는 회계연도의 개시일을 취득일로 하여 제12장에 따른 취득법 회계처리(단계적 취득)를 수행한다.

결1 투자기업이 피투자기업에 대하여 지배력이 있었으나 과거 주식회사의 외부감사에 관한 법률 및 시행령(2018년 10월 31일 폐지, 이하 '외감법령')에 따라 그 피투자기업을 연결대상 종속기업에서 제외해 왔을 수 있다. 외감법령의 개정으로 이러한 제한 법령이 삭제되고 전진 적용하도록 함에 따라, 이와 관련된 일반기업회계기준 제4장 '연결재무제표' 문단 4.4, 4.8(1) 및 제8장 '지분법' 문단 8.35(7)과 제32장 '동일지배거래' 문단 32.3에서도 동일하게 이를 반영하기 위해 개정하였다. 다만, 관련 외감법령 개정내용이 2018년 11월 1일 후에 최초로 시작되는 회계연도부터 시행되는 반면, 일반기업회계기준에서는 기업 실무부담 완화를 위해 2019년 11월 1일 이후 최초로 시작되는 회계연도부터 시행하도록 하였다. 이에 따라, 외감법령의 개정내용과 일반기업회계기준의 개정내용의 시행일 간 차이가 발생하는 기간 동안 적용할 수 있는 구체적인 지침을 마련하기 위해 경과규정 문단 3의2에서 종전 외감법령의 관련 내용을 기술하였다.

결2 일반기업회계기준 문단 4.3, 4.4, 4.8(1), 8.35, 32.3의 개정내용이 시행되는 시점에 기존 피투자기업이 연결대상 종속기업에 최초로 편입되므로 투자기업은 제12장 '사업결합'에 따른 회계처리를 최초로 수행해야 한다. 다만, 기존에 지배력이 있었던 피투자기업에 대해 이미 지분법을 적용한 경우라면, 지배력 취득 이후 사업결합과 유사한 회계효과가 반영되어 왔을 것이므로, 이러한 경우에는 투자차액을 재산정하지 않도록 하였다.

### 3. 일반기업회계기준 제31장 '중소기업 회계처리 특례'

31.5 시장성이 없는 지분증권은 취득원가로 평가할 수 있다. 다만, 손상차손에 대하여는 제6장 '금융자산·금융부채'의 제2절 '유가증권'의 문단 6.A13을 준용한다.

31.6 관계기업 및 공동지배기업에 대하여는 지분법을 적용하지 아니할 수 있다.

### 4. 일반기업회계기준 제8장 '지분법'

실8.1 주식회사 등의 외부감사에 관한 법률 적용대상이 아닌 피투자기업에 대한 투자기업의 지분변동액이 유의적이지 않을 경우에는 당해 주식에 대해 지분법을 적용하지 않을 수 있다. (문단 8.2)

### 5. 일반기업회계기준 제12장 '사업결합'



- 12.30 취득자는 때때로 취득일 직전에 지분을 보유하고 있던 피취득자에 대한 지배력을 획득한다. 예를 들어 20X1년 12월 31일에 기업 A는 기업 B에 대한 비지배지분 35%를 보유하고 있다. 동일자에 기업 B의 지분 40%를 추가로 매수하여 기업 B에 대한 지배력을 갖게 된다. 이 장에서는 그러한 거래를 단계적으로 이루어지는 사업결합이라 하며, 때로는 단계적 취득이라고도 한다. 단계적으로 이루어지는 사업결합에서, 취득자는 이전에 보유하고 있던 피취득자에 대한 지분을 취득일의 공정가치로 재측정하고 그 결과 차손익이 있다면 당기손익으로 인식한다. 이전의 보고기간에, 취득자가 피취득자에 대한 지분의 가치변동을 기타포괄손익(예: 투자자산이 매도가능증권으로 분류된 경우)으로 인식하였을 수 있다. 이 경우 기타포괄손익으로 인식한 금액에 대해 취득자가 이전에 보유하고 있던 지분을 직접 처분한다면 적용하였을 방법과 동일한 방법으로 인식한다.

### 영업권 또는 योग매수차익의 인식과 측정

- 12.32 취득자는 취득일 현재 다음 (1)이 (2)보다 클 경우 그 초과금액을 측정하여 영업권으로 인식한다.
- (1) 다음의 합계금액
    - (가) 이 장에 따라 측정된 이전대가로 일반적으로 취득일의 공정가치(문단 12.27 참조)
    - (나) 이 장에 따라 측정된 피취득자에 대한 비지배지분의 금액(문단 12.31 참조)
    - (다) 단계적으로 이루어지는 사업결합(문단 12.30 참조)의 경우 취득자가 이전에 보유하고 있던 피취득자에 대한 지분의 취득일의 공정가치
  - (2) 이 장에 따라 측정된 취득일의 식별가능한 취득자산과 인수부채의 순액