

2021년부터 새롭게 바뀌는 회계기준 안내

- 한국회계기준원, 2021. 1

1 개 요

□ 한국채택국제회계기준 개정

- 한국회계기준위원회(이하, KASB)는 한국채택국제회계기준 제1103호 '사업결합' 외 2개 기준서와 연차개선 제1101호 '한국채택국제회계기준의 최초채택' 외 3개 기준서를 개정함. 이 개정 내용은 '22.1.1.부터 시행 (조기적용 가능)될 예정
- 또한 KASB는 한국채택국제회계기준 제1001호 '재무제표 표시' 기준서를 개정하였으며, 이 개정 내용은 '23.1.1.부터 시행(조기적용 가능)될 예정

□ 일반기업회계기준 개정

- KASB는 일반기업회계기준 연차개선 제25장 '특수관계자 공시'외 2개 장을 개정하였음. 이 개정 내용은 '21.1.1.부터 시행될 예정
- 또한 KASB는 기업회계기준 등에 관한 해석 [56-90]에 대해 유효기간(2023.12.31.)을 신설하였으며, '21.10.30.부터 시행

2 주요 내용

가 한국채택국제회계기준(K-IFRS)

- (사업결합) 전면 개정된 '재무보고를 위한 개념체계'가 공표 ('18.3.)됨에 따라, 이를 참조하는 K-IFRS 제1103호의 관련 내용 또한 '개념체계'(2018)로 대체함
 - 인식원칙의 예외사항을 추가하여, K-IFRS 제1037호와 제2121호의 적용범위에 포함되는 부채 및 우발부채에 대해 해당 기준서를 적용할 수 있도록 함



- (유형자산) 의도한 방식으로 사용하기 전에 생산된 재화의 매각금액과 관련 원가의 회계처리 방법에 대한 문단을 신설
 - K-IFRS 제1016호 유형자산을 의도한 방식으로 사용하기 전에 생산된 재화의 매각금액과 관련 원가를 당기손익으로 인식
- (손실부담계약) 손실부담계약을 식별할 때 계약이행원가의 범위에 대한 원칙을 추가함
 - K-IFRS 제1037호 손실부담계약을 식별할 때, 계약이행원가는 계약에 직접 관련되는 원가(증분원가 + 직접 관련 그 밖의 원가 배분액)임을 명확히 함
- (채무제표 표시) K-IFRS 제1001호 문단 69(4)와 73 등을 수정하여 부채의 유동·비유동을 분류할 때, 고려할 사항을 명확히 함
 - 채무자가 보고기간말에 채무관련 계약사항(약정사항)을 준수한다면, 채무자에게 부채의 결제를 연기할 권리가 있다는 것을 명확히 함
 - 부채의 결제 연기 가능성과 경영진의 기대는 부채의 유동성 분류에 영향을 미치지 않음
 - 부채는 ① 현금 이전, ② 재화나 용역 제공, ③ 기업 자신의 지분상품 이전을 통해 결제됨을 명확히 함

나 한국채택국제회계기준(K-IFRS) 연차개선

- (최초채택) K-IFRS 제1101호 문단 D16(1)의 면제규정(최초채택기업인 종속기업의 자산·부채 측정)의 적용범위에 자산·부채뿐 아니라 누적환산차이도 포함하도록 개정함
- (금융상품) 차입자와 대여자간에 지급하거나 받은 수수료(차입자와 대여자가 서로를 대신하여 지급하거나 받은 수수료 포함)만 '새로운 조건에 따른 금융부채 현금흐름'에 포함*한다는 것을 명확히 함
 - * 제3자에게 지급하는 수수료는 새로운 조건에 따른 금융부채 현금흐름에서 제외
- (리스) 리스개량 변제액 회계처리에 대해 혼란을 줄 수 있는 내용*을 삭제
 - * K-IFRS 제1116호 사례13은 구체적인 설명 없이 리스 인센티브가 아닌 것으로만 명시하여 혼란을 유발할 수 있음 → 해당 문구 삭제
- (농림어업) 생물자산 등의 공정가치 측정시, 기업회계기준서 제1113호(공정가치 측정)의 공정가치 측정 원칙과 일관되게 해당 자산에 대한 세금 관련 현금흐름도 측정 시 포함한다는 것을 명확히 함

다 일반기업회계기준 연차개선

- ☐ (특수관계자 공시) 주요경영진 보상 총액과 (세부)분류별 금액에 관한 공시 모두가 생략 범위에 포함됨을 명확히 함
- ☐ (중간재무제표) 직전 연도의 동일 중간기간에 대한 현금흐름표나 자본변동표가 작성되지 않은 경우에도 손익계산서와 마찬가지로 비교 표시 면제 규정을 적용할 수 있음을 명확히 함
- ☐ (중소기업 회계처리 특례) 시장성이 없는 지분증권에 손상차손누계액이 있는 경우 이를 차감한 금액으로 측정하고, 관계기업이나 공동지배기업에 지분법을 적용하지 않을 경우 ❶ 취득원가(손상차손 누계액이 있는 경우 이를 차감한 금액)와 ❷ 제6장 금융자산·금융부채를 준용하여 측정한 방법 중 어느 하나로 함을 명확히 함

라 기업회계기준 등에 관한 해석[56-90] 유효기간 신설

- ☐ 기업회계기준 등에 관한 해석[56-90] '임대주택건설사업자의 임대 후 분양주택에 관한 회계처리'가 현행 일반기업회계기준의 회계원칙과 일관되지 않아 해당 해석을 폐지하기 위한 유효기간(2023.12.31.)을 신설
 - 기존에 적용해온 기업들에 준비기간을 제공하고자 유효기간을 신설하였으며, 그 이후 일반기업회계기준으로 대체될 예정

3 향후계획

- ☐ (향후계획) 회계기준원은 기준서 개정 내용에 대한 지속적인 홍보 및 온라인·오프라인 교육을 실시하여 원활한 시행을 유도할 예정



붙임 - 새로운 회계기준의 상세 내용

가 한국채택국제회계기준(K-IFRS)

구분	개정일	시행일*	공표일
① 제1103호 '사업결합'	'20. 9. 25.	'22. 1. 1.	'20. 12. 22.
② 제1016호 '유형자산'			
③ 제1037호 '충당부채, 우발부채, 우발자산'	'20. 10. 16.	'23. 1. 1.	'20. 12. 22.
④ 제1001호 '재무제표 표시'			

* 조기적용 가능

(1) 사업결합(K-IFRS 제1103호)

- ☐ IASB가 전면 개정된 '재무보고를 위한 개념체계'를 공표 ('18.3월)함에 따라, 이를 참조하는 K-IFRS 제1103호의 관련 내용 또한 '개념체계'(2018)로 대체할 필요
- ☐ (개념체계 대체) K-IFRS 제1103호에서는 사업결합 시 취득 자산과 인수 부채를 인식하기 위한 조건 중 하나로 개념체계 상 자산과 부채 정의를 충족할 것을 요구하고 있음
 - 이번 개정을 통해 동 조건에서 참조하는 개념체계를 '07년 개념체계에서 '18년 개념체제로 대체함
- ☐ (인식원칙 예외 추가) 개념체계의 대체로 인해 사업결합 취득일에 인식조건을 충족하는 부채의 금액이 증가할 수 있으며 이로 인해 발생하는 문제를 방지하기 위해,
 - 인식원칙의 예외사항을 K-IFRS 제1103호에 추가하여, K-IFRS 제1037호와 제2121호의 적용범위에 포함되는* 부채 및 우발부채에 대해 해당 기준서를 적용할 수 있도록 함
 - * 사업결합으로 인수된 것이 아니라 별도로 발생하였더라면 K-IFRS 제1037호 또는 K-IFRS 제2121호의 적용범위에 포함되었을 부채 및 우발부채를 의미함

(2) 유형자산(K-IFRS 제1016호)

- ☐ K-IFRS 제1016호 문단 17(5)의 '의도한 방식으로 사용하기 전에 생산된 재화의 순매각금액'에 대한 해석 및 회계처리가 기업마다 달랐음
- ☐ 의도한 방식으로 사용하기 전에 생산된 재화의 매각금액과 관련 원가의 회계처리 방법에 대한 문단을 신설
 - (순매각금액) 시험과정에서 생산된 재화의 순매각금액을 취득원가에서 차감하는 것을 금지하고, 의도한 방식으로 사용하기 전에 생산된 재화의 매각금액과 관련 원가를 당기손익으로

인식

(3) 충당부채, 우발부채, 우발자산(K-IFRS 제1037호)

- ☐ K-IFRS 제1037호 '충당부채, 우발부채, 우발자산'에서 손실부담계약*1을 식별할 때 '계약상 의무 이행에 필요한 회피 불가능 원가*2 중 계약이행원가'의 범위에 대한 다양한 실무 해석*3이 존재함

- *1) 계약상 의무 이행에 필요한 회피 불가능 원가가 그 계약에서 받을 것으로 예상되는 경제적 효익을 초과하는 계약
- *2) 회피 불가능 원가: 계약을 계약을 종료하기(exit) 위한 최소 순원가. min(① 계약을 이행하기 위하여 필요한 원가, ② 계약을 이행하지 못하였을 때 지급하여야 할 보상금이나 위약금)
- *3) 증분원가, 증분원가 + 직접 관련 그 밖의 원가 배분액

- ☐ 손실부담계약을 식별할 때 계약이행원가의 범위에 대한 원칙을 이번 개정으로 추가함
- 계약이행원가는 계약에 직접 관련되는 원가(증분원가 + 직접 관련 그 밖의 원가 배분액)임을 명확히 함

(4) 재무제표 표시(K-IFRS 제1001호)

- ☐ 기업이 부채를 차환(refinance)하거나 만기 연장할 것으로 예상될 때, 이를 유동부채(문단 69(4)*1)로 분류할지, 비유동부채(문단 73*2)로 분류할지 규정이 불명확하여 이를 명확히 할 필요

- *1) 69 부채는 다음의 경우에 유동부채로 분류한다. (중략)
 - (4) 보고기간 후 12개월 이상 부채의 결제를 연기할 수 있는 무조건의 권리를 가지고 있지 않다(문단 73 참조). 계약 상대방의 선택에 따라, 지분상품의 발행으로 결제할 수 있는 부채의 조건은 그 분류에 영향을 미치지 아니한다.
 - 그 밖의 모든 부채는 비유동부채로 분류한다.
- *2) 73 기업이 기존의 대출계약조건에 따라 보고기간 후 적어도 12개월 이상 부채를 차환하거나 연장할 것으로 기대하고 있고, 그런 재량권이 있다면, 보고기간 후 12개월 이내에 만기가 도래한다 하더라도 비유동부채로 분류한다. (후략)

- ☐ K-IFRS 제1001호(재무제표 표시) 문단 69(4)와 73 등을 수정하여 부채의 유동·비유동을 분류할 때, 고려할 사항을 명확히 함

- ❶ (부채의 결제를 연기할 수 있는 무조건적인 권리) 채무자가 보고기간말에 채무관련 계약사항(약정사항)을 준수한다면, 채무자에게 부채의 결제를 연기할 권리가 있다는 것을 명확히 함
- ❷ (부채의 결제 연기 가능성과 경영진의 기대) 부채의 유동성 분류에 영향을 미치지 않음
- ❸ (부채 결제의 의미와 그 방식의 명확화) 부채는 ① 현금 이전, ② 재화나 용역 제공, ③ 기업 자신의 지분상품 이전을 통해 결제됨을 명확히 함
 - 계약 상대방의 선택에 따라, 기업 자신의 지분상품으로 결제하는 경우(예: 전환사채=사



채권(만기 3년) + 전환권(6개월 내 전환조건)), 전환권이 자본의 정의를 충족(K-IFRS 제1032호(금융상품 표시)) 한다면, 주계약(사채권)은 비유동부채로 분류*

* (사례) 전환사채(사채(만기 3년) + 전환권(6개월 내 전환조건))

→ (경우 1) 전환권이 부채인 경우: 전환사채 전체를 유동부채로 분류

→ (경우 2) 전환권이 자본인 경우: 사채를 비유동부채로 분류(전환권은 자본)

□ 이 개정이 현재의 회계처리 관행에 유의적인 영향이 없을 것으로 예상

- 다만, 상기 ③의 개정으로 전환권이 제1032호 자본의 정의를 미충족할 경우(위의 사례 (경우 1)과 같이) 전환사채 전체를 유동부채로 분류해야 하는 경우가 생길 수 있음(→ 일부 기업은 전환사채 등의 유동성 분류 결과가 종전과 달라질 수 있을 것으로 예상)

나 한국채택국제회계기준(K-IFRS) 연차개선

구분	개정일	시행일*	공표일
연차개선 2018-2020			
① 제1101호 '한국채택국제회계기준의 최초채택' 개정			
② 제1109호 '금융상품' 개정	'20. 9. 11.	'22. 1. 1.	'20. 12. 22.
③ 제1116호 '리스' 적용사례 개정			
④ 제1041호 '농림어업' 개정			

* 조기적용 가능

(1) 한국채택국제회계기준의 최초채택(K-IFRS 제1101호)

□ K-IFRS 제1101호 문단 D16(1)의 면제규정(최초채택기업인 종속기업의 자산·부채 측정)의 적용범위*1에 자산·부채뿐 아니라 누적환산차이*2도 포함하도록 개정함

*1) 지배기업보다 종속기업이 나중에 K-IFRS를 채택할 경우, 종속기업의 전환일 시점에 자산·부채는 ①지배기업의 연결FS에 포함될 금액 또는 ②종속기업의 전환일에 기초하여 별도로 산출한 금액 중 선택가능

*2) 해외사업장의 재무제표 환산으로 인한 손익

(2) 금융상품(K-IFRS 제1109호)

□ 계약 변경시, 금융부채 조건이 실질적으로 변경되었는지 판단할 때, '새로운 조건에 따른 현금흐름의 현재가치'와 '기존 금융부채의 현금흐름의 현재가치'의 차이가 유의적인지 검토('10% 테스트*'라고 함)

* 10% 이상 차이가 나면, 계약조건이 실질적으로 달라진 것으로 보아 기존 금융부채를 제거하고 새로운 금융부채를 인식

- 이 경우, 차입자와 대여자간에 지급하거나 받은 수수료(차입자와 대여자가 서로를 대신하여

지급하거나 받은 수수료 포함)만 '새로운 조건에 따른 금융부채 현금흐름'에 포함*한다는 것을 명확히 함

* 제3자에게 지급하는 수수료는 새로운 조건에 따른 금융부채 현금흐름에서 제외

(3) 리스 적용사례(K-IFRS 제1116호)

☐ 리스개량 변제액 회계처리에 대해 혼란을 줄 수 있는 내용* 삭제

* 리스개량 변제액은 거래의 사실관계를 종합적으로 고려하여 리스 인센티브 여부를 고려해야 하지만, K-IFRS 제1116호 사례13은 구체적인 설명 없이 리스 인센티브가 아닌 것으로만 명시하여 혼란을 유발할 수 있음 → 해당 문구 삭제

(4) 농림어업(K-IFRS 제1041호)

☐ 생물자산 등의 공정가치 측정시, 기업회계기준서 제1113호(공정가치 측정)의 공정가치 측정 원칙과 일관되게 해당 자산에 대한 세금 관련 현금흐름도 측정 시 포함한다는 것을 명확히 함

다 일반기업회계기준 연차개선

구분	개정일	시행일*	공표일
연차개선			
① 제25장 '특수관계자 공시'	'20. 10. 16.	'21. 1. 1.	'20. 12. 22.
② 제29장 '중간재무제표'			
③ 제31장 '중소기업회계처리 특례'			

* 조기적용 가능

(1) 일반기업회계기준 제25장 '특수관계자 공시'

☐ 주요경영진 보상 총액과 (세부)분류별 금액에 관한 공시 모두가 공시 생략 범위에 포함됨을 명확히 하고, 공시 생략허용의 서술 방식을 다른 기준서와 일관되도록 개정함

☐ 주요경영진 보상에 관한 공시 생략 범위가 보다 명확해지므로, 실무 적용 시 혼란을 방지할 수 있을 것으로 예상

(2) 일반기업회계기준 제29장 '중간재무제표'

☐ 직전 연도의 동일 중간기간에 대한 현금흐름표나 자본변동표가 작성되지 않은 경우에도 손익 계산서와 마찬가지로 비교 표시 면제 규정을 적용할 수 있음을 명확히 함



- 중간재무제표를 작성할 때 손익계산서뿐만 아니라 현금흐름표와 자본변동표에도 비교 표시 면제 규정이 적용될 수 있다는 점을 명확히 하여 실무상 혼란을 방지할 수 있을 것으로 예상

(3) 일반기업회계기준 제31장 '중소기업 회계처리 특례'

- 시장성이 없는 지분증권에 손상차손누계액이 있는 경우 이를 차감한 금액으로 측정하고, 관계기업이나 공동지배기업에 지분법을 적용하지 않을 경우 ❶ 취득원가(손상차손 누계액이 있는 경우 이를 차감한 금액)와 ❷ 제6장 금융자산·금융부채를 준용하여 측정한 방법 중 어느 하나로 함을 명확히 함
- 시장성 없는 지분증권에 손상차손누계액이 있을 경우 이를 차감한 금액으로 측정하고, 관계기업이나 공동지배기업에 지분법을 적용하지 아니할 경우 측정방법을 명확히 함으로써 실무 적용 시 혼란을 방지할 수 있을 것으로 예상

라 일반기업회계기준 연차개선

구분	개정일	시행일	공표일
유효기간 신설 ① 해석[56-90] '임대주택건설사업자의 임대후분양주택에 관한 회계처리'	'20. 10. 30.	'20. 10. 30.	'20. 12. 22.

- 기업회계기준 등에 관한 해석[56-90] '임대주택건설사업자의 임대 후 분양주택에 관한 회계처리'가 현행 일반기업회계기준의 회계원칙과 일관되지 않아 해당 해석을 폐지하기 위한 유효기간(2023.12.31.)을 신설
- 신설된 유효기간까지 해석의 효력이 있으며, 그 이후에 해석은 일반기업회계기준에 의해 대체됨
 - 해당 해석이 일반기업회계기준으로 대체되기 전까지 이를 적용하던 기업들에게 회계정책을 변경 할 수 있는 준비기간을 제공하고자 유효기간 신설 방법을 적용