

공 개



의안번호	제 45 호
보 고 연 월 일	2020. 12. 16. (제 22 차)

보  
고  
사  
항

한국채택국제회계기준 제1103호 ‘사업결합’  
개정결과 보고

증권선물위원회회의 안건

제 출 자	위원장 도 규 상
제출 연월일	2020. 12. 16.

## 1. 보고주문

한국채택국제회계기준 제1103호 '사업결합'의 개정결과를 별지와 같이 보고함

## 2. 제안이유

한국회계기준원 회계기준위원회가 한국채택국제회계기준 제1103호 '사업결합'을 개정('20. 9. 25. 의결)함에 따라 그 결과를 보고하려는 것임

## 3. 주요내용

### 가. 개정배경

- **(개정 이유)** IFRS 3 문단 11<sup>1)</sup>이 종전 개념체계의 자산·부채 정의를 참조하였으나 IASB가 '18.3월 전면 개정 '재무보고를 위한 개념체계'를 공표함에 따라, 문단 11을 '개념체계'(2018)로 대체하며, 타 기준서와의 상충 해결 필요
  - 이러한 대체로 인해 사업결합의 취득일에 인식했던 일부 부채가 IAS 37 (충당부채, 우발부채, 우발자산)이나 IFRIC 21(부담금)에 따라 거래익일에 손익(Day2 손익)이 인식되는 문제가 발생 가능
- **(개정 내용)** 자산과 부채에 대한 정의를 참조하는 종전의 개념체계 ['개념체계'(2007)]을 '개념체계'(2018)로 대체하고 이로 인해 발생하는 거래익일 손익(Day 2 손익) 문제를 해결하기 위해,
  - K-IFRS 제1037호와 제2121호의 적용범위에 포함되는 부채 및 우발부채에 대해 해당 기준서를 적용할 수 있도록 인식원칙의 예외사항을 K-IFRS 제1103호에 추가\*

\* 사업결합으로 인수되지만 사업결합과는 별도로 발생하였다고 가정

1) 11 취득법 적용의 일환으로 인식요건을 충족하려면, 식별할 수 있는 취득 자산과 인수 부채는 취득일에 '재무제표의 작성과 표시를 위한 개념체계(각주: 이 기준서에서 취득자는 '개념체계'(2018)가 아닌 '개념체계'(2007)에 따른 자산과 부채의 정의 및 관련 지침을 적용해야 한다.)의 자산과 부채의 정의를 충족하여야 한다. 예를 들어 피취득자의 영업활동 종료, 피취득자의 고용관계 종료, 피취득자의 종업원 재배치와 같은 계획의 실행에 따라 미래에 생길 것으로 예상하지만 의무가 아닌 원가는 취득일의 부채가 아니다. 그러므로 취득자는 취득법을 적용하면서 그러한 원가는 인식하지 않는다. 그러한 원가는 다른 한국채택국제회계기준서에 따라 사업결합 후의 재무제표에 인식한다.

## 나. 개정안의 주요내용

### (1) 인식원칙과 관련하여 참조하는 개념체계의 대체

- ☐ 사업결합 시 식별할 수 있는 취득 자산과 인수 부채의 인식 조건 중 자산과 부채의 정의에 대한 참조를 '07년 개념체계에서 '18년 개념체계로 대체하고, 각주\* 삭제(문단 11)

\* 現각주: 이 기준서에서 취득자는 '개념체계'(2018)가 아닌 '개념체계'(2007)에 따른 자산과 부채의 정의 및 관련 지침을 적용해야 한다.

### (2) 인식원칙의 예외 추가

- ☐ (개정 이유) 상기 (1)처럼, 부채의 정의를 참조하는 개념체계를 대체할 경우 다음과 같은 회계처리 결과가 나타남

- ① (부채금액 증가 가능성) 사업결합 취득일에 인식조건을 충족하는 부채의 금액이 종전보다 증가할 수 있음

#### § 자산·부채의 정의 비교 (2007 개념체계 vs 2018 개념체계)

	2007	2018
자 산	과거사건의 결과로 기업이 통제하고 있고 미래경제적효익이 기업에 유입될 것으로 기대되는(expected) 자원	과거사건의 결과로 기업이 통제하는 현재의 경제적자원
부 채	과거사건으로 생긴 현재의무로서, 기업이 가진 경제적 효익이 있는 자원의 유출을 통해 그 이행이 예상되는(expected) 의무	과거사건의 결과로 기업이 경제적자원을 이전해야 하는 현재의무
경제적 자원	N/A	경제적효익을 창출할 잠재력(potential)을 지닌 권리

※ '기대(예상)되는(expected)'을 삭제하고 '잠재력(potential)'이라는 개념을 도입

→ 경제적 효익이 유입되거나 유출될 가능성이 낮은 자산과 부채라 하더라도 '18년 개념체계에서는 항상 인식되지 않는다고 할 수 없음('07년 개념체계에서는 인식되지 않음)

→ '18년 개념체계는 종전 '07년 개념체계와 비교하여 인식되는 자산, 부채의 범위가 확대될 가능성 ↑

- ② (Day 2 손익) 사업결합 취득일에 인식된 부채 중 일부를 취득일 이후에 K-IFRS 제1103호 문단 542)에 따라 개별 기준서를 적용할 경우,

2) 54 일반적으로, 취득자는 사업결합으로 취득한 자산, 인수하거나 부담한 부채, 발행한 지분상품에 대하여 해당 항목의 성격에 따라 적용할 수 있는 다른 한국채택국제회계기준서에 따라 후속 측정하고 회계처리한다. (후략)

- 개별 기준서를 적용한 결과에 따르면, 부채의 인식요건을 충족하지 못하게 되어 사업결합일에 인식한 부채를 익일에 제거해야 하는 상황이 발생할 수 있음 ('Day 2(거래 익일) 손익'이 발생)
- 'Day 2 손익' 문제는 취득일 이후에 K-IFRS 제1037호나 제2121호를 적용하여 회계처리하는 부채에 대해서만 유의적이라고 판단

→ K-IFRS 제1037호, 제2121호의 적용범위인 부채는 개념체계가 아닌 해당 기준에 따라 인식할 수 있도록 인식원칙 예외를 추가하는 개정 필요

- (개정 내용) 사업결합 취득일에 인수하는 K-IFRS 제1037호 또는 제2121호의 적용범위인 부채 및 우발부채는 사업결합과 별도로 발생했다고 가정하여, K-IFRS 제1037호와 K-IFRS 제2121호를 적용함(문단 21B)

### (3) 인식원칙의 명확화

- (우발자산 미인식 명확화) 우발자산은 사업결합 취득일에 인식조건을 미충족한다는 것을 명확히 하는 내용의 문단 23A를 신설
  - 참조 개념체계가 대체(2007→2018)되더라도, 우발자산은 사업결합 취득일에 인식조건을 충족하지 못한다는 것을 명확히 하여 불필요한 오해 방지
- (인식기준 명확화) 인식기준의 오해를 불러일으킬 수 있는 문단 BC125를 삭제하고 해당 문단을 삭제한 이유를 설명하는 결론도출근거 문단을 추가 (문단 BC114D(2))하여,
  - 개념체계의 자산·부채 인식기준이 K-IFRS 제1103호의 인식기준에 우선하지 않음을 명확히 함

## 다. 시행일

☐ '22.1.1. 이후 최초로 시작되는 회계연도의 시작일 이후인 사업결합부터 적용함

- 다만 '19.12.에 공표된 '재무보고를 위한 개념체계(2018)\*'에 따른 모든 개정 내용을 동시에 또는 조기에 적용한 경우 조기 적용가능

\* '개념체계'(2018)

## 라. 현행 실무에 미치는 영향

☐ 이번 개정안은 사업결합 시 자산, 부채 인식의 원칙이 되는 개념체계 참조를 '18년 개념체제로 갱신하면서, 기존의 실무 회계처리에 변화가 없도록 인식원칙 예외를 추가하는 것임

- '18년 개념체계에 따를 경우, 사업결합시 인수하는 부채(K-IFRS 제1037호 및 제2121호) 금액이 종전보다 증가하는 것을 막기 위해 인식원칙 예외 사항을 추가하므로, 실무에 미치는 영향은 없을 것으로 기대

## 4. 주요토의과제

없 음

## 5. 참고사항

### 가. 개정경과

☐ 2020. 7. 3. 개정 공개초안 의결(회계기준위원회)

☐ 2020. 7. 8. ~ 2020. 8. 10. 공개초안에 대한 의견 수렴(금융감독원 등)

☐ 2020. 9. 25. 회계기준위원회 의결

### 나. 제3차 회계제도심의위원회 보고(2020.11.18.)

### 다. 관련법규(붙임1)

<별지>

## 기업회계기준서 제1103호 개정

한국회계기준원 회계기준위원회

의결 2020. 9. 25.

## 저작권

국제재무보고기준(IFRS) 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 © 2020 IFRS Foundation

국제회계기준위원회, 국제회계기준위원회재단(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 국제재무보고기준(IFRS)은 국제회계기준위원회재단에 저작권이 있습니다. 국제재무보고기준의 정본은 IASB가 발표한 영문판입니다. 사본은 국제회계기준위원회재단에서 얻을 수 있습니다. 출판 및 저작권에 대해서는 아래 연락처로 질의하시기 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. 국제회계기준위원회재단의 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 국제회계기준위원회재단의 동의 하에 국제회계기준과 이 출판물에 포함된 관련 문서들의 한국어 번역을 승인했습니다. 한국어 번역판에 대한 저작권은 국제회계기준위원회재단에게 있습니다. 한국어 번역판은 국제회계기준위원회재단이나 한국회계기준원에서 얻을 수 있습니다. 한국회계기준원의 연락처는 다음과 같습니다.

서울특별시 중구 세종대로 39, 대한상공회의소빌딩 4층, 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)

국제회계기준위원회재단은 정부의 동의를 얻어 한국 내에서 사용하는 경우와 한국 내에 소재하는 기업의 해외 종속기업, 공동기업, 관계기업 또는 지점의 한국 이외 지역에서 사용하는 경우와 관련하여, 한국어로 구성된 일부 저작물에 대한 저작권을 주장할 권리를 포기했습니다. 이러한 저작물은 국제회계기준위원회가 제정 또는 채택한 번호가 매겨진 모든 국제회계기준 및 국제재무보고기준의 본문, 또는 국제재무보고기준해석위원회(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.

국제회계기준위원회재단은 한국 이외 지역에서 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 © 2020 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 and is published 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 4th Fl., 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.



## 내 용

기업회계기준서 제1103호 '사업결합' 개정 .....	9
기업회계기준서 제1103호 '사업결합' 개정에 대한 회계기준위원회의 의결 ....	13
기업회계기준서 제1103호 '사업결합'의 결론도출근거 개정 .....	16

# 기업회계기준서 제1103호

## ‘사업결합’ 개정

문단 11을 개정하였고 문단 11의 ‘재무제표 작성과 표시를 위한 개념체계’의 각주를 삭제하였다. 문단 14, 21, 22, 23을 개정하였고 문단 21A, 21B, 21C, 23A, 64Q를 추가하였다. 문단 21A 위에 소제목을 추가하였고 문단 21 아래와 22 위의 소제목을 수정하였다. 새로운 문구는 밑줄로 표시하였고 삭제된 문구는 취소선으로 표시하였다. 문단 10을 수정하지는 않았지만 참조하기 쉽도록 포함하였다.

### 취득법

식별할 수 있는 취득 자산, 인수 부채, 피취득자에 대한 비지배지분의 인식과 측정

#### 인식원칙

- 10 취득일 현재, 취득자는 영업권과 분리하여 식별할 수 있는 취득 자산, 인수 부채, 피취득자에 대한 비지배지분을 인식한다. 식별할 수 있는 취득 자산과 인수 부채의 인식은 문단 11과 12에서 정하는 조건에 따른다.

#### 인식 조건

- 11 취득법 적용의 일환으로 인식요건을 충족하려면, 식별할 수 있는 취득 자산과 인수 부채는 취득일에 ‘~~재무제표의 작성과 표시를 위한 개념체계~~<sup>3)</sup> 재무보고를 위한 개념체계’의 자산과 부채의 정의를 충족하여야 한다. 예를 들어 피취득자의 영업활동 종료, 피취득자의 고용관계 종료, 피취득자의 종업원 재배치와 같은 계획의 실행에 따라 미래에 생길 것으로 예상하지만 의무가 아닌 원가는 취득일의 부채가 아니다. 그러므로 취득자는 취득법을 적용하면서 그러한 원가는 인식하지 않는다. 그러한 원가는 다른 한국채택국제회계기준서에 따라 사업결합 후의 재무제표에 인식한다.

3) 이 기준서에서 취득자는 ‘개념체계’(2018)가 아닌 ‘개념체계’(2007)에 따른 자산과 부채의 정의 및 관련 지침을 적용해야 한다.

- 14 문단 B31~B40에서는 무형자산의 인식지침을 제공한다. 문단 2221A~28B에서는 이 기준서에서 인식의 원칙과 조건의 일부 제한적인 예외를 인정하는 항목을 포함하여 식별할 수 있는 자산과 부채의 유형에 대해 구체적으로 밝힌다.

#### 인식원칙 또는 측정원칙의 예외

- 21 인식원칙과 측정원칙에 대하여 일부 제한적인 예외가 있다. 문단 2221A~31에서는 예외를 적용하는 특정 항목과 그러한 예외의 내용을 구체적으로 밝힌다. 취득자는 그러한 항목에 대하여 문단 2221A~31의 요구사항을 적용하여 회계처리하며, 따라서 일부 항목은 다음과 같이 인식하거나 측정할 것이다.
- (1) 문단 11과 12의 인식조건뿐만 아니라 추가 인식조건을 적용하거나 다른 한국채택국제회계기준서의 요구사항을 적용하여 인식한다. 이 경우에는 그 인식원칙과 조건을 적용한 것과는 결과가 다르다.
  - (2) 취득일의 공정가치가 아닌 금액으로 측정한다.

#### 인식원칙의 예외

#### 기업회계기준서 제1037호 또는 기업회계기준해석서 제2121호의 적용범위에 포함되는 부채 및 우발부채

- 21A 사업결합으로 인수된 것이 아니라 별도로 발생하였다면 기업회계기준서 제1037호 ‘충당부채, 우발부채, 우발자산’ 또는 기업회계기준해석서 제2121호 ‘부담금’의 적용범위에 포함되었을 부채 및 우발부채에 문단 21B를 적용한다.
- 21B ‘재무보고를 위한 개념체계’에서는 부채를 과거사건의 결과로 기업이 경제적자원을 이전해야 하는 현재의무로 정의한다. 기업회계기준서 제1037호의 적용범위에 포함되는 충당부채나 우발부채의 경우, 취득자는 취득일에 과거사건의 결과로 현재의무가 존재하는지를 판단하기 위해 기업회계기준서 제1037호의 문단 15~22를 적

용한다. 기업회계기준해석서 제2121호의 적용범위에 해당하는 부담금의 경우, 취득자는 부담금을 납부할 부채를 생기게 하는 의무 발생사건이 취득일까지 일어났는지를 판단하기 위해 기업회계기준해석서 제2121호를 적용한다.

21C 문단 21B에 따라 식별된 현재의무는 문단 22(2)에서 기술하는 우발부채의 정의를 충족할 수도 있다. 만약 그렇다면, 문단 23은 그 우발부채에 적용한다.

### 우발부채 및 우발자산

22 기업회계기준서 제1037호 ~~‘충당부채, 우발부채, 우발자산’~~에서는 우발부채를 다음의 (1) 또는 (2)에 해당하는 의무로 정의한다.

(1) 과거사건으로 생겼으나, 기업이 전적으로 통제할 수는 없는 하나 이상의 불확실한 미래 사건의 발생 여부로만 그 존재 유무를 확인할 수 있는 잠재적 의무

(2) 과거사건으로 생겼으나, 다음 (가)나 (나)의 경우에 해당하여 인식하지 않는 현재의무

(가) 해당 의무를 이행하기 위하여 경제적 효익이 있는 자원을 유출할 가능성이 높지 않은 경우

(나) 해당 의무의 이행에 필요한 금액을 신뢰성 있게 측정할 수 없는 경우

23 기업회계기준서 제1037호의 ~~아래한 요구사항은 취득일 현재 어떤 우발부채를 인식하느냐의 결정에 적용하지 않는다. 그 대신에 과거사건에서 생긴 현재의무이고 그 공정가치를 신뢰성 있게 측정할 수 있다면, 취득자는 취득일 현재 사업결합에서 인수한 우발부채를 인식한다. 그러므로 기업회계기준서 제1037호 문단 14(2), 23, 27, 29, 30과와는 달리 해당 의무를 이행하기 위하여 경제적 효익이 있는 자원이 유출될 가능성이 높지 않더라도 취득자는 취득일에 사업결합으로 인수한 우발부채를 인식한다. 이 기준서 문단 56에서는 우발부채의 후속적 회계처리에 대한 지침을 제공한다.~~

23A      기업회계기준서 제1037호에서 우발자산을 '과거사건으로 생겼으나, 기업이 전적으로 통제할 수는 없는 하나 이상의 불확실한 미래 사건의 발생 여부로만 그 존재 유무를 확인할 수 있는 잠재적 자산'으로 정의한다. 취득자는 취득일에 우발자산을 인식하지 않는다.

## **시행일과 경과규정**

---

### **시행일**

64Q      2020년 9월에 공표된 '개념체계 참조'에 따라 문단 11, 14, 21, 22, 23을 개정하였고, 문단 21A, 21B, 21C, 23A를 추가하였다. 이 개정 내용은 취득일이 2022년 1월 1일 이후 최초로 시작되는 회계 연도의 시작일 이후인 사업결합에 적용하되, 조기 적용할 수도 있다. 2019년 12월에 공표된 '한국채택국제회계기준에서 개념체계 참조에 대한 개정'에 따른 모든 개정사항을 동시에 또는 조기에 적용하는 경우에만 조기 적용할 수 있다.

## 기업회계기준서 제1103호의 개정에 대한 회계기준위원회의 의결

---

기업회계기준서 제1103호 '사업결합'의 개정(2020.9.25.)은 회계기준위원회 위원 9인 전원의 찬성으로 의결하였다.

회계기준위원회 위원:

김의형(위원장)

박세환(상임위원)

김동욱

박희춘

오병관

윤성수

이경호

이기화

이명곤

## 기업회계기준서 제1103호 ‘사업결합’의 결론도출근거

이 결론도출근거와 부록은 기업회계기준서 제1103호에 첨부되지만, 이 기준서의 일부를 구성하는 것은 아니다.

기업회계기준서 제1103호는 IASB가 제·개정한 IFRS 3(R)에 대응하는 기준서이다. 한국회계기준원 회계기준위원회는 IFRS 3(R)에 근거하여 기업회계기준서 제1103호를 제·개정하면서 IFRS 3(R)에 대한 IASB의 결론도출근거와 소수의견을 고려하였다. 참조를 위해 첨부한 IASB의 결론도출근거와 소수의견에 언급되는 국제회계기준의 개별 기준서에 각각 대응되는 한국채택국제회계기준의 개별 기준서는 다음과 같으며, 이러한 대응관계와 IFRS 3(R)의 결론도출근거를 배경으로 기업회계기준서 제1103호를 이해하여야 한다.

국제회계기준		한국채택국제회계기준
IFRS 1	First-time Adoption of International Financial Reporting Standards	제1101호 한국채택국제회계기준의 최초채택
IFRS 5	Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations	제1105호 매각예정비유동자산과 중단 영업
IFRS 5	Revenue from Contracts with Customers	제1115호 고객과의 계약에서 생기는 수익
IAS 1	Presentation of Financial Statements	제1001호 재무제표 표시
IAS 2	Inventories	제1002호 재고자산
IAS 7	Cash Flow Statements	제1007호 현금흐름표
IAS 8	Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors	제1008호 회계정책, 회계추정의 변경 및 오류
IAS 17	Leases	제1017호 리스
IAS 18	Revenue	제1018호 수익
IAS 20	Accounting for Government Grants and	제1020호 정부보조금의 회계처리와 정부지원의 공시

국제회계기준		한국채택국제회계기준	
	Disclosure of Government Assistance		
IAS 23	Borrowing Costs	제1023호	차입원가
IAS 34	Interim Financial Reporting	제1034호	중간재무보고
IAS 36	Impairment of Assets	제1036호	자산손상
IAS 37	Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets	제1037호	충당부채, 우발부채, 우발자산
IAS 38	Intangible Assets	제1038호	무형자산
IAS 40	Investment Property	제1040호	투자부동산
IAS 41	Agriculture	제1041호	농림어업
SIC 13	Jointly Controlled Entities - Non-Monetary Contributions by Venturers	제2013호	공동지배기업: 참여자의 비화폐성 출자
SIC 21	Income Taxes - Recovery of Revalued Non-Depreciable Assets	제2021호	법인세: 재평가된 비상각자산의 회수
SIC 32	Intangible Assets - Web Site Costs	제2032호	무형자산: 웹 사이트 원가
IFRIC 12	Service Concession Arrangements	제2112호	민간투자사업
IFRIC 21	Levies	제2121호	부담금



## 기업회계기준서 제1103호 ‘사업결합’

### 결론도출근거 개정

문단 BC114A~BC114B를 개정하였고 문단 BC114C~BC114D를 추가하였다. 문단 BC125와 그 위의 소제목은 삭제하였다. 문단 BC264A~BE264E와 문단 BC264A 위의 소제목을 추가하였다. 문단 BC264 아래의 소제목과 문단 BC265 위의 소제목을 개정하였다. 문단 BC276 위의 소제목을 개정하였고 문단 BC276A~BC276B를 추가하였다. 문단 BC434G~BC434H를 추가하였고 문단 BC434G 위에 소제목을 추가하였다. 새로운 문구는 밑줄로 표시하였고 삭제된 문구는 취소선으로 표시하였다.

### 취득법의 적용

---

식별할 수 있는 취득 자산, 인수 부채 및 피취득자에 대한 비지배지분의 인식과 측정

#### 인식

*인식을 위한 조건*

#### 취득일의 자산이나 부채

BC114A IFRS 3 문단 11에서는 ‘개념체계’(2001)의 자산과 부채에 대한 정의를 참조한하였다. IFRS 3에서는 사업결합의 일부로 자산과 부채를 인식할지 결정할 때 개념체계의 자산과 부채의 정의를 사용하도록 요구한하였다. 전면개정된 ‘개념체계’(2018)를 개발하는 과정에서, IASB는 ‘개념체계’(2001)의 자산과 부채의 정의를 참조하던 것을 ‘개념체계’(2018)의 개정된 자산과 부채의 정의를 참조하는 것으로 대체할지를 고려하였다. 경우에 따라 개정된 정의를 적용하면 사업결합에서 자산과 부채의 인식조건 충족 여부가 달라질 수 있다. 그러한

상황 중 일부 경우에는 사업결합에서 인식한 자산이나 부채를 다른 개별 기준서에서 요구하는 취득 후 회계처리에 따라 즉시 제거하게 되어, 경제적 손익을 나타내지 못하는 소위 거래익일(Day 2) 손익이 발생할 수 있다.

BC114B IASB는 ‘개념체계’(2001)에 대한 모든 참조를 ‘개념체계’(2018)를 참조하도록 대체하고자 하였으나, 그러한 참조를 포함하는 개별 기준서에 유의한 변경을 가져오는 것을 의도하지는 않았다. 이에 따라, IASB는 IFRS 3 문단 11에서 개정된 자산과 부채의 정의를 참조하도록 할 경우 발생할 수 있는 결과에 대한 분석을 완료하기 전까지는 기존 개념체계에 대한 참조를 유지하기로 결정하였다. ~~IASB는 이 분석이 완료되고 나면 거래익일 손익 등 의도하지 않은 결과를 방지할 수 있는 방식으로 IFRS 3의 개념체계에 대한 참조를 개정할 예정이다.~~

BC114C 분석 결과, IASB는 취득자가 IAS 37 ‘충당부채, 우발부채, 우발자산’이나 IFRIC 21 ‘부담금’을 적용하여 취득일 후에 회계처리하는 부채의 경우, 실무적으로 거래익일(Day 2) 손익 문제가 유의적일 것이라고 결론내렸다. 이 문제를 피하기 위해 IASB는 IFRS 3의 인식원칙에 예외를 더 추가하기로 결정하였다. 이 예외를 두는 이유는 문단 BC264A~BC264E에 설명되어 있다. IASB는 인식원칙에 이 예외를 추가하면 거래익일(Day 2) 손익을 피할 뿐만 아니라 IAS 37과 IFRIC 21을 ‘개념체계’(2018)와 일치시키기 위한 향후 개정을 앞두고 사업결합에서 인식한 자산과 부채의 어떠한 변경도 피할 수 있다는 점에 주목하였다.

BC114D IASB는 2020년 5월에 ‘개념체계’(2001)에 대한 참조를 대체하고 인식원칙의 예외를 추가하였다. 이와 동시에 IASB는 ‘개념체계’(2001)에 대한 참조를 대체하더라도 영향을 받지 않을 것이라고 결론 내린 IFRS 3 내용을 명확히 하기 위해 그 밖의 두 가지 개정을 하였다.

- (1) IASB는 우발자산, 즉 존재유무가 불확실한 잠재적 자산에 대한 요구사항을 명확히 하기 위해 IFRS 3에 문단 23A를 추가하였다. IFRS 3에서는 사업결합에서 취득한 우발자산의 인식을 금지하고 있다. 이는 인식원칙에서 추론할 수 있으며 기준서의 결론도출근거 문단 BC276에서 확인된다. 그러나 이러한 우발자산 인식의 금지가 IFRS 3 자체에 분명하게 언급되지는 않아서, ‘개념체계’(2001)에 대한 참조를 대체하면 IFRS 3이 어떤 영향을 받을지에 대해 의문이 제기되었다. IASB는 ‘개념체계’(2018)에서 자산과 부채 인식기준을 규정하고 있으며, 문단 5.14에서는 자산의 존재유무가 불확실하다면 이 기준을 충족하지 못할 수도 있다고 기술하므로 영향을 받지 않을 것이라고 결론지었다. IASB는 우발자산에 대한 요구사항을 명확히 하고, ‘개념체계’(2001)에 대한 참조를 대체하더라도 IFRS 3의 요구사항은 변경되지 않는다는 점을 명확히 하기 위해 IFRS 3에 문단 23A를 추가하였다.
- (2) IASB는 이 결론도출근거에서 문단 BC125를 삭제하였다. IFRS를 적용할 때 기업은 해당 기준서에서 규정하는 인식기준만 적용하여야 한다. 그러나 문단 BC125에서는 IFRS 3을 적용할 때 사업취득자가 IFRS 3서 규정하는 인식기준과 ‘개념체계’(2001)에서 논의된 그 밖의 인식기준을 모두 적용해야 한다는 의미로 이해될 수 있는 방식으로 이 개념체계를 언급하였다. IASB는 오해를 일으킬 가능성이 있으므로 문단 BC125를 삭제하였다. IASB는 보통종전 결론의 근거를 개정하지는 않지만, 이 경우에는 오해의 위험을 줄이는 것이 중요하므로 해당 문단을 삭제하는 것이 타당하다고 결정하였다.

## **측정의 신뢰성에 대한 IFRS 3의 기준**

BC125 [국제회계기준위원회가 삭제함]<sup>7)</sup>

---

<sup>7)</sup> 문단 BC114D(2)를 참조한다.

## 인식원칙 또는 측정원칙의 예외

### 인식원칙의 예외

#### IAS 37이나 IFRIC 21의 적용범위에 포함되는 부채와 우발부채 (문단 21A~21C)

BC264A IFRS 3 문단 11에서는 취득일에 인식조건을 충족하기 위해서는 식별 가능한 취득 자산과 인수 부채가 '개념체계'(2018)의 자산과 부채의 정의를 충족해야 한다고 규정한다. IFRS 3 문단 54에서는 취득일 후에, 이러한 자산과 부채는 일반적으로 해당 항목에 적용할 수 있는 다른 IFRS 기준서에 따라 회계처리한다고 규정한다.

BC264B '개념체계'(2018)의 부채의 정의를 적용한 결과, 취득자는 IFRIC 21 '부담금'을 적용할 때 후속적으로는 인식하지 않을 부담금부채를 취득일에 인식할 수도 있다. 이러한 차이는 기업이 '개념체계'(2018)를 적용하여 부채를 더 일찍 인식할 수도 있기 때문에 발생한다. IFRIC 21을 적용하면 부담금 납부를 유발하는 활동을 수행하는 경우에만 부담금부채를 인식하는 반면, '개념체계'(2018)를 적용하는 기업은 다음과 같은 경우에 이전 활동을 수행할 때 부채를 인식한다.

- (1) 그러한 이전 활동을 수행한다는 것은 기업이 그 활동을 수행하지 않았다면 납부하지 않았을 부담금을 납부할 수도 있다는 것을 의미하고,
- (2) 기업은 부담금 납부를 유발할, 이후 활동을 회피할 수 있는 실제 능력이 없다.

BC264C 취득자가 '개념체계'(2018)를 적용할 때 취득일에 부담금부채를 인식하고 IFRIC 21을 적용할 때 그 부채를 즉시 제거한다면, 취득자는 소위 거래익일(Day 2) 이익을 인식하게 될 것이다. 이렇게 인식된 이익은 경제적 이익을 보여주지 못할 것이므로 기업의 재무성과의 어떠한 측면도 충실하게 표현하지 못할 것이다.

BC264D IASB는 IFRIC 21이 IAS 37의 해석서라는 점에 주목하였고, 따라서 IFRIC 21의 적용범위에 포함되는 부담금뿐만 아니라 IAS 37의 적용범위에 포함되는 그 밖의 의무에도 거래익일(Day 2) 이익의 문제가 발생할 수 있다고 결론내렸다. IASB는 이러한 문제를 피하기 위해 IFRS 3에 문단 21B를 추가하였다. 사업결합으로 인수된 것이 아니라 별도로 발생하였다면 IAS 37 또는 IFRIC 21의 적용범위에 포함되었을 부채 및 우발부채에 대하여, 이 문단은 문단 11의 요구사항에서 예외로 한다. 이 예외에 따라, 취득일에 현재의무의 존재유무를 판단하기 위해 IAS 37나 IFRIC 21의 기준을 각각 적용한다. IFRIC 21은 IAS 37의 해석서이지만, 시기 및 금액이 확실하여 IAS 37의 적용범위에 포함되지 않는 부담금에도 적용되기 때문에 이 예외는 IAS 37뿐만 아니라 IFRIC 21도 언급한다.

BC264E IFRS 3 문단 21B의 예외를 적용하여 식별된 현재의무는 우발부채의 정의를 충족할 수도 있다. 의무를 이행하기 위해 경제적 효익이 있는 자원을 유출할 가능성이 높지는 않거나, 해당 의무의 이행에 필요한 금액을 신뢰성 있게 측정할 수 없다면 이 경우에 해당할 것이다. IASB는 문단 21B를 적용하여 식별된 현재의무가 우발부채의 정의를 충족한다면, IFRS 3 문단 23도 그 우발부채에 적용된다는 점을 명확히 하기 위해 IFRS 3에 문단 21C를 추가하였다.

#### 우발상황에서 생기는 자산과 부채 (문단 22~23A)

##### 우발부채와 우발자산에 대한 IASB의 결론

BC276A IASB는 우발자산에 대한 요구사항을 명확히 하기 위해 2020년 5월에 IFRS 3에 문단 23A를 추가하였다. 이 개정 내용은 문단 BC114D (1)에서 보다 자세히 설명하고 있다.

BC276B    우발부채와 우발자산을 인식하기 위한 요구사항에는 인식원칙의 적용과 예외를 모두 포함한다. IASB는 이 모든 요구사항을 ‘인식원칙에 대한 예외’ 부분에 두었는데, 그 이유는 요구사항이 모두 함께 있는 경우에 가장 명확하다고 결론내렸기 때문이다.

## **시행일과 경과규정**

---

### 2020년 5월 개정

BC434G    2020년 5월에 발표된 개념체계 참조는 IFRS 3 문단 11을 개정하여, ‘개념체계’(2001)에 대한 참조를 ‘개념체계’(2018)에 대한 참조로 대체하였다. 참조를 갱신하여 의도하지 않은 결과를 가져오지 않도록 하기 위해 추가 개정을 하였다.

BC434H    IFRS 3 문단 64Q에서는 이 개정 내용을 전진적으로 적용하도록 요구한다. 또 이 개정 내용은 시행일 전에 적용할 수 있고, 조기 적용했다는 사실을 공시하지 않아도 된다. IASB는 소급 적용이나 조기 적용 공시를 요구하더라도 유의적인 효익을 얻지 못할 것이라고 결론 내렸다. IASB는 이 개정으로 사업결합에서 인식되는 자산과 부채의 전체 항목이 유의적으로 변경될 것이라고 예상하지 않았기 때문에 이러한 결론에 이르렀다.

## 개정안 영·한 대비표

### 본문

Amendments to IFRS 3 <i>Business Combinations</i>	K-IFRS 제1103호 '사업결합' 개정안
<p>Amendments to IAS 3 <i>Business Combinations</i></p> <div style="border: 1px solid black; padding: 10px; margin-top: 10px;"> <p>Paragraph 11 is amended and the footnote to <i>Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements</i> in paragraph 11 is deleted. Paragraphs 14, 21, 22 and 23 are amended and paragraphs 21A, 21B, 21C, 23A and 64Q are added. A heading is added above paragraph 21A and the headings below paragraph 21 and above paragraph 22 are amended. New text is underlined and deleted text is struck through. Paragraph 10 is unamended but is included for ease of reference.</p> </div>	<p>기업회계기준서 제1103호 '사업결합' 개정</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 10px; margin-top: 10px;"> <p>문단 11을 개정하였고 문단 11의 '재무제표 작성과 표시를 위한 개념체계'의 각주를 삭제하였다. 문단 14, 21, 22, 23을 개정하였고 문단 21A, 21B, 21C, 23A, 64Q를 추가하였다. 문단 21A 위에 소제목을 추가하였고 문단 21 아래와 22 위의 소제목을 수정하였다. 새로운 문구는 밑줄로 표시하였고 삭제된 문구는 취소선으로 표시하였다. 문단 10을 수정하지는 않았지만 참조하기 쉽도록 포함하였다.</p> </div>
<p><b>The acquisition method</b></p> <hr/> <p>...</p> <p><b>Recognising and measuring the identifiable assets acquired, the liabilities assumed and any non-controlling interest in the acquiree</b></p> <p><b>Recognition principle</b></p>	<p><b>취득법</b></p> <hr/> <p>...</p> <p>식별할 수 있는 취득 자산, 인수 부채, 피취득자에 대한 비지배지분의 인식과 측정</p> <p>인식원칙</p>

Amendments to IFRS 3 <i>Business Combinations</i>	K-IFRS 제1103호 '사업결합' 개정안
10 As of the acquisition date, the acquirer shall recognise, separately from goodwill, the identifiable assets acquired, the liabilities assumed and any non-controlling interest in the acquiree. Recognition of identifiable assets acquired and liabilities assumed is subject to the conditions specified in paragraphs 11 and 12.	10 취득일 현재, 취득자는 영업권과 분리하여 식별할 수 있는 취득 자산, 인수 부채, 피취득자에 대한 비지배지분을 인식한다. 식별할 수 있는 취득 자산과 인수 부채의 인식은 문단 11과 12에서 정하는 조건에 따른다.
<p data-bbox="300 642 571 676"><i>Recognition principle</i></p> <p data-bbox="193 745 799 1664">11 To qualify for recognition as part of applying the acquisition method, the identifiable assets acquired and liabilities assumed must meet the definitions of assets and liabilities in the <i>Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements</i>* <u>Conceptual Framework for Financial Reporting</u> at the acquisition date. For example, costs the acquirer expects but is not obliged to incur in the future to effect its plan to exit an activity of an acquiree or to terminate the employment of or relocate an acquiree's employees are not liabilities at the acquisition date. Therefore, the acquirer does not recognise those costs as part of applying the acquisition method. Instead, the acquirer recognises those costs in its post-combination financial statements in accordance with other IFRSs.</p> <p data-bbox="256 1704 783 1921">* For this Standard, acquirers are required to apply the definitions of an asset and a liability and supporting guidance in the IASC's <i>Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements</i> adopted by the IASB in 2001 rather than the <i>Conceptual Framework for Financial Reporting</i> issued in 2018.</p> <p data-bbox="296 1933 320 1955">...</p>	<p data-bbox="922 642 1054 676"><i>인식 조건</i></p> <p data-bbox="818 745 1422 1574">11 취득법 적용의 일환으로 인식요건을 충족하려면, 식별할 수 있는 취득 자산과 인수 부채는 취득일에 '채무제표의 작성과 표시를 위한 개념체계'<sup>1)</sup> '재무보고를 위한 개념체계'의 자산과 부채의 정의를 충족하여야 한다. 예를 들어 피취득자의 영업활동 종료, 피취득자의 고용관계 종료, 피취득자의 종업원 재배치와 같은 계획의 실행에 따라 미래에 생길 것으로 예상하지만 의무가 아닌 원가는 취득일의 부채가 아니다. 그러므로 취득자는 취득법을 적용하면서 그러한 원가는 인식하지 않는다. 그러한 원가는 다른 한국채택국제회계기준서에 따라 사업결합 후의 재무제표에 인식한다.</p> <p data-bbox="919 1704 1430 1805">1) 이 기준서에서 취득자는 '개념체계'(2018)가 '개념체계'(2007)에 따른 자산과 부채의 정 관련 지침을 적용해야 한다.</p> <p data-bbox="903 1816 927 1839">...</p>
14 Paragraphs B31–B40 provide guidance on recognising intangible assets.	14 문단 B31 ~ B40에서는 무형자산의 인식지침을 제공한다. 문단 2221A ~



<b>Amendments to IFRS 3 <i>Business Combinations</i></b>	<b>K-IFRS 제1103호 '사업결합' 개정안</b>
<p>Paragraphs <u>2221A</u>–28B specify the types of identifiable assets and liabilities that include items for which this IFRS provides limited exceptions to the recognition principle and conditions.</p> <p>...</p>	<p>28B에서는 이 기준서에서 인식의 원칙과 조건의 일부 제한적인 예외를 인정하는 항목을 포함하여 식별할 수 있는 자산과 부채의 유형에 대해 구체적으로 밝힌다.</p> <p>...</p>
<p><b>Exceptions to the recognition or measurement principles</b></p> <p>21 This IFRS provides limited exceptions to its recognition and measurement principles. Paragraphs <u>2221A</u>–31A specify both the particular items for which exceptions are provided and the nature of those exceptions. The acquirer shall account for those items by applying the requirements in paragraphs <u>2221A</u>–31A, which will result in some items being:</p> <p>(a) recognised either by applying recognition conditions in addition to those in paragraphs 11 and 12 or by applying the requirements of other IFRSs, with results that differ from applying the recognition principle and conditions.</p> <p>(b) measured at an amount other than their acquisition-date fair values.</p>	<p><b>인식원칙 또는 측정원칙의 예외</b></p> <p>21 인식원칙과 측정원칙에 대하여 일부 제한적인 예외가 있다. 문단 <u>2221A</u> ~31에서는 예외를 적용하는 특정 항목과 그러한 예외의 내용을 구체적으로 밝힌다. 취득자는 그러한 항목에 대하여 문단 <u>2221A</u>~31의 요구사항을 적용하여 회계처리하며, 따라서 일부 항목은 다음과 같이 인식하거나 측정할 것이다.</p> <p>(1) 문단 11과 12의 인식조건뿐만 아니라 추가 인식조건을 적용하거나 다른 한국채택국제회계기준서의 요구사항을 적용하여 인식한다. 이 경우에는 그 인식원칙과 조건을 적용한 것과는 결과가 다르다.</p> <p>(2) 취득일의 공정가치가 아닌 금액으로 측정한다.</p>
<p><del>Exception</del>—<u>Exceptions</u> to the</p>	<p><u>인식원칙의 예외</u></p>

<b>Amendments to IFRS 3 <i>Business Combinations</i></b> <i>recognition principle</i>	<b>K-IFRS 제1103호 '사업결합' 개정안</b>
<p><b><u>Liabilities and contingent liabilities within the scope of IAS 37 or IFRIC 21</u></b></p>	<p><u>기업회계기준서 제1037호 또는 기업회계기준해석서 제2121호의 적용범위에 포함되는 부채 및 우발부채</u></p>
<p><u>21A Paragraph 21B applies to liabilities and contingent liabilities that would be within the scope of IAS 37 Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets or IFRIC 21 Levies if they were incurred separately rather than assumed in a business combination.</u></p>	<p><u>21A 사업결합으로 인수된 것이 아니라 별도로 발생하였다면 기업회계기준서 제1037호 '충당부채, 우발부채, 우발자산' 또는 기업회계기준해석서 제2121호 '부담금'의 적용범위에 포함되었을 부채 및 우발부채에 문단 21B를 적용한다.</u></p>
<p><u>21B The <i>Conceptual Framework for Financial Reporting</i> defines a liability as 'a present obligation of the entity to transfer an economic resource as a result of past events'. For a provision or contingent liability that would be within the scope of IAS 37, the acquirer shall apply paragraphs 15-22 of IAS 37 to determine whether at the acquisition date a present obligation exists as a result of past events. For a levy that would be within the scope of IFRIC 21, the acquirer shall apply IFRIC 21 to determine whether the obligating event that gives rise to a liability to pay the levy has occurred by the acquisition date.</u></p>	<p><u>21B '재무보고를 위한 개념체계'에서는 부채를 과거사건의 결과로 기업이 경제적자원을 이전해야 하는 현재의 무로 정의한다. 기업회계기준서 제1037호의 적용범위에 포함되는 충당부채나 우발부채의 경우, 취득자는 취득일에 과거사건의 결과로 현재의 무가 존재하는지를 판단하기 위해 기업회계기준서 제1037호의 문단 15~22를 적용한다. 기업회계기준해석서 제2121호의 적용범위에 해당하는 부담금의 경우, 취득자는 부담금을 납부할 부채를 생기게 하는 의무 발생사건이 취득일까지 일어났는지를 판단하기 위해 기업회계기준해석서 제2121호를 적용한다.</u></p>

Amendments to IFRS 3 <i>Business Combinations</i>	K-IFRS 제1103호 '사업결합' 개정안
<p>21C A present obligation identified in accordance with paragraph 21B might meet the definition of a contingent liability set out in paragraph 22(b). If so, paragraph 23 applies to that contingent liability.</p>	<p>21C 문단 21B에 따라 식별된 현재의무는 문단 22(2)에서 기술하는 우발부채의 정의를 충족할 수도 있다. 만약 그렇다면, 문단 23은 그 우발부채에 적용한다.</p>
<p><b>Contingent liabilities and contingent assets</b></p> <p>22 IAS 37—<i>Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets</i> defines a contingent liability as:</p> <p>(a) a possible obligation that arises from past events and whose existence will be confirmed only by the occurrence or non-occurrence of one or more uncertain future events not wholly within the control of the entity; or</p> <p>(b) a present obligation that arises from past events but is not recognised because:</p> <p>(i) it is not probable that an outflow of resources embodying economic benefits will be required to settle the obligation; or</p> <p>(ii) the amount of the obligation cannot be measured with sufficient reliability.</p>	<p><b>우발부채 및 우발자산</b></p> <p>22 기업회계기준서 제1037호 '충당부채, 우발부채, 우발자산'에서는 우발부채를 다음의 (1) 또는 (2)에 해당하는 의무로 정의한다.</p> <p>(1) 과거사건으로 생겼으나, 기업이 전적으로 통제할 수는 없는 하나 이상의 불확실한 미래 사건의 발생 여부로만 그 존재 유무를 확인할 수 있는 잠재적 의무</p> <p>(2) 과거사건으로 생겼으나, 다음 (가) 나 (나)의 경우에 해당하여 인식하지 않는 현재의무</p> <p>(가) 해당 의무를 이행하기 위하여 경제적 효익이 있는 자원을 유출할 가능성이 높지 않은 경우</p> <p>(나) 해당 의무의 이행에 필요한 금액을 신뢰성 있게 측정할 수 없는 경우</p>
<p>23 The requirements in IAS 37 do not apply in determining which contingent liabilities to recognise</p>	<p>23 기업회계기준서 제1037호의 이러한 요구사항은 취득일 현재 어떤 우발부채를 인식하느냐의 결정에 적용하</p>

Amendments to IFRS 3 <i>Business Combinations</i>	K-IFRS 제1103호 '사업결합' 개정안
<p><del>as of the acquisition date. Instead,</del>  <u>The acquirer shall recognise as of the acquisition date a contingent liability assumed in a business combination if it is a present obligation that arises from past events and its fair value can be measured reliably. Therefore, contrary to paragraphs 14(b), 23, 27, 29 and 30 of IAS 37, the acquirer recognises a contingent liability assumed in a business combination at the acquisition date even if it is not probable that an outflow of resources embodying economic benefits will be required to settle the obligation. Paragraph 56 of this IFRS provides guidance on the subsequent accounting for contingent liabilities.</u></p>	<p><del>자 않는다. 그 대신에</del> 과거사건에서 생긴 현재의무이고 그 공정가치를 신뢰성 있게 측정할 수 있다면, 취득자는 취득일 현재 사업결합에서 인수한 우발부채를 인식한다. 그러므로 기업회계기준서 제1037호 <u>문단 14(2), 23, 27, 29, 30과</u>는 달리 해당 의무를 이행하기 위하여 경제적 효익이 있는 자원이 유출될 가능성이 높지 않더라도 취득자는 취득일에 사업결합으로 인수한 우발부채를 인식한다. <u>이 기준서 문단 56에서는</u> 우발부채의 후속적 회계처리에 대한 지침을 제공한다.</p>
<p><u>23A IAS 37 defines a contingent asset as 'a possible asset that arises from past events and whose existence will be confirmed only by the occurrence or nonoccurrence of one or more uncertain future events not wholly within the control of the entity'. The acquirer shall not recognise a contingent asset at the acquisition date.</u></p> <p>...</p>	<p><u>23A 기업회계기준서 제1037호에서 우발자산을 '과거사건으로 생겼으나, 기업이 전적으로 통제할 수는 없는 하나 이상의 불확실한 미래 사건의 발생 여부로만 그 존재 유무를 확인할 수 있는 잠재적 자산'으로 정의한다. 취득자는 취득일에 우발자산을 인식하지 않는다.</u></p> <p>...</p>
<p><b>Effective date and transition</b></p> <hr/> <p><b>Effective date</b></p> <p>...</p>	<p><b>시행일과 경과규정</b></p> <hr/> <p><b>시행일</b></p> <p>...</p>

Amendments to IFRS 3 <i>Business Combinations</i>	K-IFRS 제1103호 '사업결합' 개정안
<p>64Q <u>Reference to the Conceptual Framework</u> issued in May 2020, amended paragraphs 11, 14, 21, 22 and 23 and added paragraphs 21A, 21B, 21C and 23A. An entity shall apply those amendments to business combinations for which the acquisition date is on or after the beginning of the first annual reporting period beginning on or after 1 January 2022. Earlier application is permitted if at the same time or earlier an entity also applies all the amendments made by <u>Amendments to References to the Conceptual Framework</u> in IFRS Standards, issued in March 2018.</p>	<p>64Q 2020년 9월에 공표된 '개념체계 참조'에 따라 문단 11, 14, 21, 22, 23을 개정하였고, 문단 21A, 21B, 21C, 23A를 추가하였다. 이 개정 내용은 취득일이 2022년 1월 1일 이후 최초로 시작되는 회계연도의 시작일 이후인 사업결합에 적용하되, 조기 적용할 수도 있다. 2019년 12월에 공표된 '한국채택국제회계기준에서 개념체계 참조에 대한 개정'에 따른 모든 개정사항을 동시에 또는 조기에 적용하는 경우에만 조기 적용할 수 있다.</p>
<p><b>Approval by the Board of Reference to the Conceptual Framework issued in May 2020</b></p>	<p>기업회계기준서 제1037호 개정에 대한 회계기준위원회의 의결</p>
<p><u>Reference to the Conceptual Framework</u> which amended IFRS 3, was approved for issue by all 14 members of the International Accounting Standards Board.</p> <p>Hans Hoogervorst Chairman Suzanne Lloyd Vice-Chair Nick Anderson Tadeu Cendon Martin Edelmann Francoise Flores</p>	<p>기업회계기준서 제1103호 '사업결합'의 개정 (2020. 9. 25.)은 회계기준위원회 위원 9인 전원의 찬성으로 의결하였다.</p> <p>회계기준위원회 위원: 김의형(위원장) 박세환(상임위원) 김동욱 김영석 박희춘</p>

Amendments to IFRS 3 <i>Business Combinations</i>	K-IFRS 제1103호 '사업결합' 개정안
Gary Kabureck Jianqiao Lu Darrel Scott Thomas Scott Chungwoo Suh Rika Suzuki Ann Tarca Mary Tokar	윤성수 이경호 이기화 이명곤

## 결론도출근거

Amendments to the Basis for Conclusions on IFRS 3 <i>Business Combinations</i>	기업회계기준서 제1103호 '사업결합' 결론도출근거 개정
<p>Paragraphs BC114A - BC114B are amended and paragraphs BC114C - BC114D are added. Paragraph BC125 and the heading above it are deleted. Paragraphs BC264A - BE264E and a heading above paragraph BC264A are added. A heading below paragraph BC264 and a heading above paragraph BC265 are amended. The heading above paragraph BC276 is amended and paragraphs BC276A - BC276B are added. Paragraphs BC434G - BC434H are added and a heading is added above paragraph BC434G. New text is underlined and deleted text is struck through.</p>	<p>문단 BC114A~BC114B를 개정하였고 문단 BC114C~BC114D를 추가하였다. 문단 BC125와 그 위의 소제목은 삭제하였다. 문단 BC264A~BE264E와 문단 BC264A 위의 소제목을 추가하였다. 문단 BC264 아래의 소제목과 문단 BC265 위의 소제목을 개정하였다. 문단 BC276 위의 소제목을 개정하였고 문단 BC276A~BC276B를 추가하였다. 문단 BC434G~BC434H를 추가하였고 문단 BC434G 위에 소제목을 추가하였다. 새로운 문구는 밑줄로 표시하였고 삭제된 문구는 취소선으로 표시하였다.</p>
Applying the acquisition method	취득법의 적용
<p>...</p> <p>Recognising and measuring the identifiable assets acquired, the liabilities assumed and any non controlling interest in the acquiree</p> <p>Recognition</p> <p>...</p> <p><i>Conditions for recognition</i></p>	<p>...</p> <p>식별할 수 있는 취득 자산, 인수 부채 및 피취득자에 대한 비지배지분의 인식과 측정</p> <p>인식</p> <p>...</p> <p>인식을 위한 조건</p>

Amendments to the Basis for Conclusions on IFRS 3 <i>Business Combinations</i>	기업회계기준서 제1103호 '사업결합' 결론도출근거 개정
<p>...</p> <p>An asset or a liability at the acquisition date</p> <p>...</p> <p>BC114A Paragraph 11 of IFRS 3 contains references <del>referred</del> to the definitions of an asset and a liability in the <i>Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements (Framework)</i>. It <del>requires</del> <u>required</u> those definitions to be used when deciding whether to recognise assets and liabilities as part of a business combination. In developing the revised <i>Conceptual Framework for Financial Reporting</i> issued in 2018 (2018 <i>Conceptual Framework</i>), the IASB considered whether it should replace <del>those references</del> <u>that reference</u> with <del>references</del> <u>a reference</u> to the revised definitions in the 2018 <i>Conceptual Framework</i>. In some cases, applying the revised definitions could change which assets and liabilities qualify for recognition in a business combination. In some such cases, the post-acquisition accounting required by other IFRS Standards could then lead to immediate derecognition of assets or liabilities recognised in a business combination, resulting in so-called</p>	<p>...</p> <p>취득일의 자산이나 부채</p> <p>...</p> <p>BC114A IFRS 3 문단 11에서는 '개념체계'(2001)의 자산과 부채에 대한 정의를 참조<del>하</del><u>하였</u>다. IFRS 3에서는 사업결합의 일부로 자산과 부채를 인식할지 결정할 때 개념체계의 자산과 부채의 정의를 사용하도록 <u>요구</u><del>하</del><u>였다</u>. 전면개정된 '개념체계'(2018)를 개발하는 과정에서, IASB는 '개념체계' (2001)의 자산과 부채의 정의를 참조하던 것을 '개념체계' (2018)의 개정된 자산과 부채의 정의를 참조하는 것으로 대체할지를 고려하였다. 경우에 따라 개정된 정의를 적용하면 사업결합에서 자산과 부채의 인식조건 충족 여부가 달라질 수 있다. 그러한 상황 중 일부 경우에는 사업결합에서 인식한 자산이나 부채를 다른 개별 기준서에서 요구하는 취득 후 회계처리에 따라 즉시 제거하게 되어, 경제적 손익을 나타내지 못하는 소위 거래익일(Day 2) 손익이 발생할 수 있다.</p>



Amendments to the Basis for Conclusions on IFRS 3 <i>Business Combinations</i>	기업회계기준서 제1103호 '사업결합' 결론도출근거 개정
<p><i>Day 2 gains or losses</i> that do not depict an economic gain or loss.</p>	
<p>BC114B Although the IASB intended to replace all references to the <i>Framework</i> with references to the 2018 <i>Conceptual Framework</i>, the IASB did not intend to make significant changes to the requirements of IFRS Standards containing those references. Consequently, the IASB decided to retain the reference to the <i>Framework</i> in paragraph 11 of IFRS 3 until it <del>completes</del> <u>had completed</u> an analysis of the possible consequences of referring in that paragraph to the revised definitions of an asset and a liability. <del>Once that analysis is complete, the IASB intends to amend IFRS 3 to replace the reference to the <i>Framework</i> in a way that avoids unintended consequences, such as <i>Day 2 gains or losses</i>.</del></p>	<p>BC114B IASB는 '개념체계'(2001)에 대한 모든 참조를 '개념체계'(2018)를 참조하도록 대체하고자 하였으나, 그러한 참조를 포함하는 개별 기준서에 유의한 변경을 가져오는 것을 의도하지는 않았다. 이에 따라, IASB는 IFRS 3 문단 11에서 개정된 자산과 부채의 정의를 참조하도록 할 경우 발생할 수 있는 결과에 대한 분석을 완료하기 전까지는 기존 개념체계에 대한 참조를 유지하기로 결정하였다. <del>IASB는 이 분석이 완료되고 나면 거래의일 손익 등 의도하지 않은 결과를 방지할 수 있는 방식으로 IFRS 3의 개념체계에 대한 참조를 개정할 예정이다.</del></p>
<p>BC114C The IASB's analysis led it to conclude that the problem of <i>Day 2 gains or losses</i> would be significant in practice only for liabilities that an acquirer accounts for after the acquisition date by applying IAS 37 <i>Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets</i> or IFRIC 21 <i>Levies</i>. To avoid the problem, the IASB</p>	<p>BC114C 분석 결과, IASB는 취득자가 IAS 37 '충당부채, 우발부채, 우발자산'이나 IFRIC 21 '부담금'을 적용하여 취득일 후에 회계처리하는 부채의 경우, 실무적으로 거래의일(Day 2) 손익 문제가 유의적일 것이라고 결론내렸다. 이 문제를 피하기 위해 IASB는 IFRS 3의 인식원칙에 예외를 더 추가하기로 결정하였다. 이 예외를 두는 이유는 문단</p>

Amendments to the Basis for Conclusions on IFRS 3 <i>Business Combinations</i>	기업회계기준서 제1103호 '사업결합' 결론도출근거 개정
<p><u>decided to add a further exception to the recognition principle in IFRS 3. The reasons for making this exception are explained in paragraphs BC264A–BC264E. The IASB noted that adding this exception to the recognition principle would not only avoid <i>Day 2 gains or losses</i>, it would also avoid any changes to the assets and liabilities recognised in a business combination ahead of any future amendments to align IAS 37 and IFRIC 21 with the 2018 <i>Conceptual Framework</i></u></p>	<p><u>BC264A~BC264E에 설명되어 있다. IASB는 인식원칙에 이 예외를 추가하면 거래익일(Day 2) 손익을 피할 뿐만 아니라 IAS 37과 IFRIC 21을 '개념체계'(2018)와 일치시키기 위한 향후 개정을 앞두고 사업결합에서 인식한 자산과 부채의 어떠한 변경도 피할 수 있다는 점에 주목하였다.</u></p>
<p><u>BC114D The IASB replaced the reference to the <i>Framework</i> and added the exception to its recognition principle in May 2020. At the same time, the IASB made two other amendments to clarify aspects of IFRS 3 that it concluded would not be affected by replacing the reference to the <i>Framework</i></u></p> <p><u>(a) the IASB added paragraph 23A to IFRS 3 to clarify the requirements for contingent assets—that is, possible assets whose existence is uncertain. IFRS 3 prohibits the recognition of contingent assets acquired in</u></p>	<p><u>BC114D IASB는 2020년 5월에 '개념체계'(2001)에 대한 참조를 대체하고 인식원칙의 예외를 추가하였다. 이와 동시에 IASB는 '개념체계'(2001)에 대한 참조를 대체하더라도 영향을 받지 않을 것이라고 결론 내린 IFRS 3 내용을 명확히 하기 위해 그 밖의 두 가지 개정을 하였다.</u></p> <p><u>(1) IASB는 우발자산, 즉 존재유무가 불확실한 잠재적 자산에 대한 요구사항을 명확히 하기 위해 IFRS 3에 문단 23A를 추가하였다. IFRS 3에서는 사업결합에서 취득한 우발자산의 인식을 금지하고 있다. 이는 인식원칙에</u></p>

Amendments to the Basis for Conclusions on IFRS 3 <i>Business Combinations</i>	기업회계기준서 제1103호 '사업결합' 결론도출근거 개정
<p>a business combination. This prohibition can be inferred from the recognition principle and is confirmed in paragraph BC276 of this Basis for Conclusions. However, the prohibition was not stated explicitly in IFRS 3 itself, and questions arose as to how it would be affected by replacing the reference to the <i>Framework</i>. The IASB concluded it would be unaffected—the 2018 <i>Conceptual Framework</i> specifies criteria for recognising assets and liabilities, and paragraph 5.14 says that these criteria might not be met if it is uncertain whether an asset exists. The IASB added paragraph 23A to IFRS 3 to make its requirements for contingent assets explicit and clarify that replacing the reference to the <i>Framework</i> does not change them.</p> <p>(b) the IASB deleted paragraph BC125 from this Basis for Conclusions. In applying any IFRS Standard, an entity should apply only the recognition criteria specified in that Standard. However, paragraph BC125 referred to the <i>Framework</i> in a way that could be read to</p>	<p>서 추론할 수 있으며 기준서의 결론도출근거 문단 BC276에서 확인된다. 그러나 이러한 우발자산 인식의 금지가 IFRS 3 자체에 분명하게 언급되지는 않아서, '개념체계'(2001)에 대한 참조를 대체하면 IFRS 3이 어떤 영향을 받을지에 대해 의문이 제기되었다. IASB는 '개념체계'(2018)에서 자산과 부채 인식기준을 규정하고 있으며, 문단 5.14에서는 자산의 존재유무가 불확실하다면 이 기준을 충족하지 못할 수도 있다고 기술하므로 영향을 받지 않을 것이라고 결론지었다. IASB는 우발자산에 대한 요구사항을 명확히 하고, '개념체계'(2001)에 대한 참조를 대체하더라도 IFRS 3의 요구사항은 변경되지 않는다는 점을 명확히 하기 위해 IFRS 3에 문단 23A를 추가하였다.</p> <p>(2) IASB는 이 결론도출근거에서 문단 BC125를 삭제하였다. IFRS를 적용할 때 기업은 해당 기준서에서 규정하는 인식기준만 적용하여야 한다. 그러나 문단 BC125에서는 IFRS 3을 적용할 때 사업 취득자가 IFRS 3서 규정하는 인식기준과 '개념체계'(2001)에서 논의된 그 밖의</p>

Amendments to the Basis for Conclusions on IFRS 3 <i>Business Combinations</i>	기업회계기준서 제1103호 '사업결합' 결론도출근거 개정
<p><u>mean that, in applying IFRS 3, an acquirer of a business should apply both the recognition criteria specified in IFRS 3 and other recognition criteria discussed in the <i>Framework</i>. The IASB deleted paragraph BC125 because of its potential to cause misunderstanding. The IASB does not usually amend the basis for its previous conclusions, but decided that, in this instance, the importance of reducing the risk of misunderstanding warranted the deletion.</u></p> <p>...</p>	<p><u>인식기준을 모두 적용해야 한다는 의미로 이해될 수 있는 방식으로 이 개념체계를 언급하였다. IASB는 오해를 일으킬 가능성이 있으므로 문단 BC125를 삭제하였다. IASB는 보통 종전 결론의 근거를 개정하지는 않지만, 이 경우에는 오해의 위험을 줄이는 것이 중요하므로 해당 문단을 삭제하는 것이 타당하다고 결정하였다.</u></p> <p>...</p>
<p><b>IFRS 3's criterion on reliability of measurement</b></p> <p><u>BC125 [Deleted]*</u></p> <p><u>* See paragraph BC114D(b).</u></p> <p>...</p>	<p><b>측정의 신뢰성에 대한 IFRS 3의 기준</b></p> <p><u>BC125 [국제회계기준위원회가 삭제함]<sup>7)</sup></u></p> <p><u>7) 문단 BC114D(2)를 참조한다.</u></p> <p>...</p>
<p><b>Exceptions to the recognition or measurement principle</b></p> <p>...</p> <p><del>Exception</del> <u>Exceptions to the recognition principle</u></p> <p><u>Liabilities and contingent liabilities within the scope of IAS 37 or IFRIC 21 (paragraphs 21A - 21C)</u></p>	<p><b>인식원칙 또는 측정원칙의 예외</b></p> <p>...</p> <p><u>인식 원칙의 예외</u></p> <p><u>IAS 37이나 IFRIC 21의 적용범위에 포함되는 부채와 우발부채 (문단 21A~21C)</u></p>

Amendments to the Basis for Conclusions on IFRS 3 <i>Business Combinations</i>	기업회계기준서 제1103호 '사업결합' 결론도출근거 개정
<p>BC264A Paragraph 11 of IFRS 3 specifies that, to qualify for recognition at the acquisition date, the identifiable assets acquired and liabilities assumed must meet the definitions of assets and liabilities in the 2018 <i>Conceptual Framework</i> Paragraph 54 of IFRS 3 specifies that after the acquisition date, an entity generally accounts for those assets and liabilities in accordance with other applicable IFRS Standards for those items.</p>	<p>BC264A IFRS 3 문단 11에서는 취득일에 인식조건을 충족하기 위해서는 식별 가능한 취득 자산과 인수 부채가 '개념체계'(2018)의 자산과 부채의 정의를 충족해야 한다고 규정한다. IFRS 3 문단 54에서는 취득일 후에, 이러한 자산과 부채는 일반적으로 해당 항목에 적용할 수 있는 다른 IFRS 기준서에 따라 회계처리한다고 규정한다.</p>
<p>BC264B As a result of applying the definition of a liability in the 2018 <i>Conceptual Framework</i>, an acquirer might recognise at the acquisition date a liability to pay a levy that it would not recognise subsequently when applying IFRIC 21 <i>Levies</i>. This difference arises because an entity might recognise a liability earlier applying the 2018 <i>Conceptual Framework</i> Applying IFRIC 21, an entity recognises a liability to pay a levy only when it conducts the activity that triggers the payment of the levy, whereas applying the 2018 <i>Conceptual Framework</i>, an entity recognises a liability when it conducts an earlier activity if:</p>	<p>BC264B '개념체계'(2018)의 부채의 정의를 적용한 결과, 취득자는 IFRIC 21 '부담금'을 적용할 때 후속적으로는 인식하지 않을 부담금부채를 취득일에 인식할 수도 있다. 이러한 차이는 기업이 '개념체계'(2018)를 적용하여 부채를 더 일찍 인식할 수도 있기 때문에 발생한다. IFRIC 21을 적용하면 부담금 납부를 유발하는 활동을 수행하는 경우에만 부담금부채를 인식하는 반면, '개념체계'(2018)를 적용하는 기업은 다음과 같은 경우에 이전 활동을 수행할 때 부채를 인식한다.</p>

Amendments to the Basis for Conclusions on IFRS 3 <i>Business Combinations</i>	기업회계기준서 제1103호 '사업결합' 결론도출근거 개정
<p>(a) <u>conducting that earlier activity means the entity may have to pay a levy it would not otherwise have had to pay; and</u></p> <p>(b) <u>the entity has no practical ability to avoid the later activity that will trigger payment of the levy.</u></p>	<p>(1) <u>그러한 이전 활동을 수행한다는 것은 기업이 그 활동을 수행하지 않았다면 납부하지 않았을 부담금을 납부할 수도 있다는 것을 의미하고,</u></p> <p>(2) <u>기업은 부담금 납부를 유발할, 이후 활동을 회피할 수 있는 실제 능력이 없다.</u></p>
<p>BC264C <u>If an acquirer recognised a liability to pay a levy at the acquisition date when applying the 2018 <i>Conceptual Framework</i> and derecognised the liability immediately afterwards when applying IFRIC 21, it would recognise a so-called <i>Day 2 gain</i>. This recognised gain would not depict an economic gain, so would not faithfully represent any aspect of the entity's financial performance.</u></p>	<p>BC264C <u>취득자가 '개념체계'(2018)를 적용할 때 취득일에 부담금부채를 인식하고 IFRIC 21을 적용할 때 그 부채를 즉시 제거한다면, 취득자는 소위 거래익일(Day 2) 이익을 인식하게 될 것이다. 이렇게 인식된 이익은 경제적 이익을 보여주지 못할 것이므로 기업의 재무성과의 어떠한 측면도 충실하게 표현하지 못할 것이다.</u></p>
<p>BC264D <u>The IASB noted that IFRIC 21 is an interpretation of IAS 37, and so concluded that the problem of Day 2 gains could arise not only for levies within the scope of IFRIC 21 but also for other obligations within the scope of IAS 37. To avoid this problem, the IASB added paragraph 21B to IFRS 3. This paragraph makes an exception from the requirements of paragraph 11 for liabilities and contingent liabilities that would be</u></p>	<p>BC264D <u>IASB는 IFRIC 21이 IAS 37의 해석서라는 점에 주목하였고, 따라서 IFRIC 21의 적용범위에 포함되는 부담금뿐만 아니라 IAS 37의 적용범위에 포함되는 그 밖의 의무에도 거래익일(Day 2) 이익의 문제가 발생할 수 있다고 결론내렸다. IASB는 이러한 문제를 피하기 위해 IFRS 3에 문단 21B를 추가하였다. 사업결합으로 인수된 것이 아니라 별도로 발생하였다면 IAS 37 또는 IFRIC 21의 적용범위에 포함되었을 부채 및 우발부채에</u></p>

Amendments to the Basis for Conclusions on IFRS 3 <i>Business Combinations</i>	기업회계기준서 제1103호 '사업결합' 결론도출근거 개정
<p><u>within the scope of IAS 37 or IFRIC 21 if incurred separately, rather than assumed in a business combination. The exception requires an entity to apply criteria in IAS 37 or IFRIC 21 respectively to determine whether a present obligation exists at the acquisition date. The exception refers to IFRIC 21 as well as IAS 37 because, although IFRIC 21 is an interpretation of IAS 37, it also applies to levies whose timing and amount are certain and so are outside the scope of IAS 37.</u></p>	<p><u>대하여, 이 문단은 문단 11의 요구 사항에서 예외로 한다. 이 예외에 따라, 취득일에 현재의무의 존재유무를 판단하기 위해 IAS 37나 IFRIC 21의 기준을 각각 적용한다. IFRIC 21은 IAS 37의 해석서이지만, 시기 및 금액이 확실하여 IAS 37의 적용범위에 포함되지 않는 부담금에도 적용되기 때문에 이 예외는 IAS 37뿐만 아니라 IFRIC 21도 언급한다.</u></p>
<p><u>BC264E A present obligation identified applying the exception in paragraph 21B of IFRS 3 might meet the definition of a contingent liability. This will be the case if it is not probable that an outflow of resources embodying economic benefits will be required to settle the obligation, or if the amount of the obligation cannot be measured with sufficient reliability. The IASB added paragraph 21C to IFRS 3 to clarify that, if the present obligation identified applying paragraph 21B meets the definition of a contingent liability, paragraph 23 of IFRS 3 also applies to that contingent liability.</u></p>	<p><u>BC264E IFRS 3 문단 21B의 예외를 적용하여 식별된 현재의무는 우발부채의 정의를 충족할 수도 있다. 의무를 이행하기 위해 경제적 효익이 있는 자원을 유출할 가능성이 높지는 않거나, 해당 의무의 이행에 필요한 금액을 신뢰성 있게 측정할 수 없다면 이 경우에 해당할 것이다. IASB는 문단 21B를 적용하여 식별된 현재의무가 우발부채의 정의를 충족한다면, IFRS 3 문단 23도 그 우발부채에 적용된다는 점을 명확히 하기 위해 IFRS 3에 문단 21C를 추가하였다.</u></p>



Amendments to the Basis for Conclusions on IFRS 3 <i>Business Combinations</i>	기업회계기준서 제1103호 '사업결합' 결론도출근거 개정
<p>Assets and liabilities arising from contingencies (paragraphs 22 - 23A)</p> <p>...</p> <p><i>The IASB's conclusions on contingent liabilities and contingent assets</i></p> <p>...</p> <p>BC276A In May 2020 the IASB added paragraph 23A to IFRS 3 to clarify the requirements for contingent assets. This amendment is explained further in paragraph BC114D(a).</p>	<p>우발상황에서 생기는 자산과 부채 (문단 22~23A)</p> <p>...</p> <p>우발부채와 우발자산에 대한 IASB의 결론</p> <p>...</p> <p>BC276A IASB는 우발자산에 대한 요구사항을 명확히 하기 위해 2020년 5월에 IFRS 3에 문단 23A를 추가하였다. 이 개정 내용은 문단 BC114D(1)에서 보다 자세히 설명하고 있다.</p>
<p>BC276B The requirements for recognising contingent liabilities and contingent assets include both applications of and exceptions to the recognition principle. The IASB located all these requirements in the section headed 'exceptions to the recognition principle' because it concluded the requirements are clearest if they are all located together.</p>	<p>BC276B 우발부채와 우발자산을 인식하기 위한 요구사항에는 인식원칙의 적용과 예외를 모두 포함한다. IASB는 이 모든 요구사항을 '인식원칙에 대한 예외' 부분에 두었는데, 그 이유는 요구사항이 모두 함께 있는 경우에 가장 명확하다고 결론내렸기 때문이다.</p>
<p><b>Effective date and transition</b></p> <hr/> <p>...</p> <p><u>Amendments issued in May 2020</u></p>	<p><b>시행일과 경과규정</b></p> <hr/> <p>...</p> <p><u>2020년 5월 개정</u></p>



Amendments to the Basis for Conclusions on IFRS 3 <i>Business Combinations</i>	기업회계기준서 제1103호 '사업결합' 결론도출근거 개정
<p>BC434G <u>Reference to the Conceptual Framework</u> issued in May 2020, updated paragraph 11 of IFRS 3, replacing a reference to the <u>Framework</u> with a reference to the <u>2018 Conceptual Framework</u>. It made further amendments to avoid unintended consequences of updating the reference.</p>	<p>BC434G 2020년 5월에 발표된 개념체계 참조는 IFRS 3 문단 11을 개정하여, '개념체계'(2001)에 대한 참조를 '개념체계'(2018)에 대한 참조로 대체하였다. 참조를 갱신하여 의도하지 않은 결과를 가져오지 않도록 하기 위해 추가 개정을 하였다.</p>
<p>BC434H Paragraph 64Q of IFRS 3 requires an entity to apply these amendments prospectively. It also permits an entity to apply the amendments before their effective date, without disclosing that it has done so. The IASB concluded that no significant benefits would be gained from requiring either retrospective application or disclosure of early application. The IASB reached this conclusion because it did not expect the amendments to change significantly the population of assets and liabilities recognised in a business combination.</p>	<p>BC434H IFRS 3 문단 64Q에서는 이 개정 내용을 전진적으로 적용하도록 요구한다. 또 이 개정 내용은 시행일 전에 적용할 수 있고, 조기 적용했다는 사실을 공시하지 않아도 된다. IASB는 소급 적용이나 조기 적용 공시를 요구하더라도 유의적인 효익을 얻지 못할 것이라고 결론 내렸다. IASB는 이 개정으로 사업결합에서 인식되는 자산과 부채의 집단이 유의적으로 변경될 것이라고 예상하지 않았기 때문에 이러한 결론에 이르렀다.</p>

## 관 련 법 규

### 1. 주식회사 등의 외부감사에 관한 법률

#### 제5조 (회계처리기준)

- ① 금융위원회는 「금융위원회의 설치 등에 관한 법률」에 따른 증권선물위원회(이하 "증권선물위원회"라 한다)의 심의를 거쳐 회사의 회계처리기준을 다음 각 호와 같이 구분하여 정한다.

1. 국제회계기준위원회의 국제회계기준을 채택하여 정한 회계처리기준
2. 그 밖에 이 법에 따라 정한 회계처리기준

②~③ (생 략)

- ④ 금융위원회는 제1항에 따른 업무를 대통령령이 정하는 바에 따라 전문성을 갖춘 민간법인 또는 단체에 위탁할 수 있다.

- ⑤ 금융위원회는 이해관계인의 보호, 국제적 회계처리기준과의 합치 등을 위하여 필요하다고 인정되면 증권선물위원회의 심의를 거쳐 제4항에 따라 업무를 위탁받은 민간법인 또는 단체(이하 "회계기준제정기관"이라 한다)에 대하여 회계처리기준의 내용을 수정할 것을 요구할 수 있다. 이 경우 회계기준제정기관은 정당한 사유가 없으면 이에 따라야 한다.

⑥~⑦ (생 략)

### 2. 주식회사 등의 외부감사에 관한 법률 시행령

제7조 (회계처리기준 관련 업무위탁 등) ① 금융위원회는 법 제5조제4항에 따라 다음 각 호의 업무를 「민법」 제32조에 따라 금융위원회의 허가를 받아 설립된 사단법인 한국회계기준원(이하 "한국회계기준원"이라 한다)에 위탁한다.

1. 회계처리기준의 제정 또는 개정
2. 회계처리기준 해석 및 관련 질의에 대한 회신
3. 그 밖에 회계처리기준과 관련하여 금융위원회가 정하는 업무

②~⑦ (생 략)

< 의안 소관 부서명 >

	금융위원회
소관부서	공정시장과
연 락 처	02-2100-2695