

기업회계기준서 제1102호

주식기준보상

목적

- 1 이 기준서 목적은 **주식기준보상거래** 회계처리와 공시 사항을 정하는 것이다. 특히, 이 기준서에서는 주식기준보상거래의 영향을 손익과 재무상태에 반영하도록 규정하며, 그 영향에는 종업원에게 **주식선택권**을 부여하는 거래와 관련된 비용을 포함한다.

적용

- 한2.1 이 기준서는 「주식회사 등의 외부감사에 관한 법률」에서 정하는 한국채택국제회계기준 의무적용대상 주식회사의 회계처리에 적용한다. 그리고 이 기준서는 재무제표를 작성하고 표시하기 위해 한국채택국제회계기준을 적용하기로 선택하거나 다른 법령 등에서 적용을 요구하는 기업의 회계처리에도 적용한다.

적용범위

- 2 이 기준서는 기업이 제공받은 재화나 용역의 일부 또는 전부를 특정하여 식별할 수 있는지에 관계없이, 문단 3A~6에서 정한 거래를 제외한 모든 주식기준보상거래에 적용한다. 주식기준보상거래의 예는 다음과 같다.
- (1) **주식결제형 주식기준보상거래**
 - (2) **현금결제형 주식기준보상거래**
 - (3) 기업이 재화나 용역을 제공받는 대가의 결제방식으로, 기업이나 재화 또는 용역의 공급자가 약정에 따라 현금(또는 그 밖의 자산)을 지급하거나 지분상품을 발행하는 두 가지 방법 중 하나를 선택할 수 있는 거래

특정하여 식별할 수 있는 재화나 용역이 없어도 다른 정황에 비추어 재화나 용역을 이미 제공받았다고(또는 앞으로 제공받을 것이라고) 볼 수 있다면 이 기준서를 적용한다.

3 [국제회계기준위원회에서 삭제함]

3A 연결실체 내 다른 기업(또는 연결실체 내 기업의 주주)이, 재화나 용역을 제공받거나 취득하는 기업을 대신하여 해당 주식기준보상거래를 결제할 수 있다. 주식기준보상거래가 그 기업에 제공된 재화나 용역에 대한 지급 이외의 목적이 명확히 아니라면, 문단 2를 다음 기업에도 적용한다.

- (1) 같은 연결실체 내 다른 기업(또는 연결실체 내 기업의 주주)이 주식기준보상거래를 결제할 의무가 있을 때 재화나 용역을 제공받는 기업
- (2) 같은 연결실체 내 다른 기업이 재화나 용역을 제공받을 때 주식기준보상거래를 결제할 의무가 있는 기업

4 이 기준서 목적상 종업원(또는 다른 거래상대방)이 기업의 지분상품 보유자 자격으로 참여한다면 해당 거래를 주식기준보상거래로 보지 아니한다. 예를 들면 특정 종류의 지분상품 보유자 모두에게 공정가치보다 낮은 금액으로 지분상품을 추가 매입할 수 있는 권리를 부여하는 경우에, 이미 그 특정 종류의 지분상품을 소유하고 있는 종업원은 그 지분상품 보유자 자격으로 그러한 권리를 부여받게 되므로 해당 거래에 대해 이 기준서를 적용하지 아니한다.

5 문단 2에서 기술하는 바와 같이, 이 기준서는 기업이 재화나 용역을 취득하거나 제공받는 주식기준보상거래에 적용한다. 이 경우에 기업이 제공받는 재화에는 재고자산, 소모품, 유형자산, 무형자산, 그 밖의 비금융자산 등이 있다. 그러나 기업회계기준서 제1103호 ‘사업결합’(2008년 전부 개정)에서 정의하는 사업결합, 같은 기준

서 문단 B1~B4에서 기술하고 있는 동일 지배 아래에 있는 기업 또는 사업의 결합에서 재화(취득하는 순자산의 일부)를 취득하는 거래나 기업회계기준서 제1111호 '공동약정'에서 정의하는 공동기업을 만드는 사업 출자에는 이 기준서를 적용하지 아니한다. 따라서 사업결합으로 피취득자에 대한 지배력을 획득하는 대가로 발행하는 지분상품은 이 기준서의 적용범위에 포함하지 아니한다. 그러나 피취득자의 종업원에게 종업원으로서의 자격(예: 계속 근무에 대한 대가)에 대해 부여한 지분상품은 이 기준서의 적용범위에 포함된다. 이와 마찬가지로 사업결합이나 그 밖의 지분구조개편 때문에 **주식기준보상약정**을 취소하거나, 대체하거나, 변경하는 때에도 이 기준서를 적용한다. 기업회계기준서 제1103호에서는 사업결합으로 발행한 지분상품이 피취득자에 대한 지배력과 교환하는 이전대가의 일부인지(이 경우는 기업회계기준서 제1103호의 적용범위에 해당함), 아니면 사업결합 후 인식하는 계속 근무의 대가인지(이 경우는 이 기준서의 적용범위에 해당함)를 결정하는 지침을 제공한다.

6 이 기준서는 기업회계기준서 제1032호 '금융상품: 표시' 문단 8~10이나 기업회계기준서 제1109호 '금융상품' 문단 2.4~2.7의 적용범위에 있는 계약에 따라 재화나 용역을 제공받거나 취득하는 주식기준보상거래에는 적용하지 아니한다.

6A 이 기준서에서 '공정가치'라는 용어는 기업회계기준서 제1113호 '공정가치 측정'의 공정가치 정의와 일부 관점에서는 다르게 사용한다. 따라서 기업회계기준서 제1102호를 적용하는 때에는 기업회계기준서 제1113호가 아닌 이 기준서에 따라 공정가치를 측정한다.

인식

7 주식기준보상거래에서 제공받는 재화나 용역은 그 재화나 용역을 제공받는 날에 인식한다. 주식결제형 주식기준보상거래로 재화나 용역을 제공받는 경우에는 그에 상응한 자본의 증가를 인식하고,

현금결제형 주식기준보상거래로 재화나 용역을 제공받는 경우에는 그에 상응한 부채의 증가를 인식한다.

- 8 주식기준보상거래에서 제공받는 재화나 용역이 자산의 인식요건을 충족하지 못할 때에는 비용으로 인식한다.
- 9 일반적으로 비용은 재화나 용역을 소비함으로써 발생한다. 예를 들면, 용역은 일반적으로 제공받자마자 소비하므로 공급자가 용역을 제공하는 때에 비용으로 인식한다. 재화는 일정 기간에 걸쳐 소비할 수도 있고 재고자산처럼 나중에 판매할 수도 있으므로, 재화는 소비하거나 판매할 때 비용으로 인식한다. 그러나 제공받는 재화나 용역이 자산의 인식요건을 충족하지 못하기 때문에, 소비하거나 판매하기에 앞서 비용으로 인식할 때도 있다. 예를 들면 연구단계에서 신제품을 개발하려고 취득하는 재화는, 비록 소비되지 않더라도 적용가능한 한국채택국제회계기준서에 따르면 자산의 인식요건을 충족하지 못할 수 있다.

주식결제형 주식기준보상거래

개관

- 10 주식결제형 주식기준보상거래에서는, 제공받는 재화나 용역과 그에 상응하는 자본의 증가를 제공받는 재화나 용역의 공정가치로 직접 측정한다. 그러나 제공받는 재화나 용역의 공정가치를 신뢰성 있게 추정할 수 없다면, 제공받는 재화나 용역과 그에 상응하는 자본의 증가는 부여한 지분상품의 공정가치에 기초하여¹⁾ 간접 측정한다.

1) 이 기준서에서는 '공정가치로' 대신에 '공정가치에 기초하여'라는 표현을 사용하고 있다. 왜냐하면, 궁극적으로는 거래를 문단 19에서 설명하고 있는 대로, 문단 11 또는 13(어느 것이든 적용가능한 문단)에서 정하고 있는 날을 기준으로 측정한 부여된 지분상품의 공정가치에 가득된 지분상품의 수량을 곱하여 측정하기 때문이다.

- 11 **종업원 및 유사용역제공자²⁾**와의 거래에 문단 10을 적용할 때, 제공받는 용역의 공정가치는 문단 12에서 설명하는 바와 같이 일반적으로 신뢰성 있게 추정할 수 없기 때문에, 부여한 지분상품의 공정가치에 기초하여 측정한다. 부여한 지분상품의 공정가치는 **부여일** 기준으로 측정한다.
- 12 일반적으로 주식, 주식선택권, 그 밖의 지분상품은 총 보상의 일부로서 현금급여와 그 밖의 종업원급여에 더하여 종업원에게 부여한다. 그런데 보통 종업원에 대한 총 보상 가운데 특정 요소에 대응하는 근무용역의 가치를 직접 측정하기는 불가능하다. 그리고 부여한 지분상품의 공정가치를 직접 측정하지 않으면, 총 보상의 공정가치를 독립적으로 측정하기 불가능할 수 있다. 더 나아가, 경우에 따라서 기본 보상의 일부라기보다는 장려금의 일부로 주식이나 주식선택권을 부여할 수 있다. 이러한 장려금에는 종업원의 고용을 유지하거나 기업의 성과향상을 위한 종업원의 노력을 유도하기 위하여 추가로 지급하는 보수를 예로 들 수 있다. 다른 보상에 추가하여 주식이나 주식선택권을 부여함으로써, 기업은 추가 근무용역에 대하여 추가 보상을 지급하게 된다. 추가 근무용역의 공정가치를 추정하기는 어려울 것이다. 종업원에게서 제공받은 근무용역의 공정가치를 직접 측정하기 어렵기 때문에, 기업은 부여한 지분상품의 공정가치에 기초하여 근무용역의 공정가치를 측정한다.
- 13 종업원이 아닌 거래상대방과의 거래에 문단 10을 적용할 때, 반증이 없는 한 제공받는 재화나 용역의 공정가치는 신뢰성 있게 추정할 수 있다고 본다. 이때 공정가치는 재화나 용역을 제공받는 날을 기준으로 측정한다. 그러나 드물지만, 제공받는 재화나 용역의 공정가치를 신뢰성 있게 추정할 수 없다면, 제공받는 재화나 용역과 그에 상응하는 자본의 증가는 부여된 지분상품의 공정가

2) 이하에서는 ‘종업원’이라는 용어를 사용하더라도 ‘유사용역제공자’가 포함되는 것으로 한다.

치에 기초하여 간접 측정한다. 다만 이때에도 재화나 용역을 제공 받는 날을 기준으로 측정한다.

- 13A 특히 기업이 제공받는 식별 가능한 대가가 부여한 지분상품이나 부담한 부채의 공정가치보다 적어 보인다면, 전형적으로 이러한 상황은 다른 대가(식별 불가능한 재화나 용역)를 이미 제공받았음(또는 앞으로 제공받을 것임)을 나타낸다. 기업이 제공받는 식별 가능한 재화나 용역은 이 기준서에 따라 측정한다. 이미 제공받은(또는 앞으로 제공받을) 식별 불가능한 재화나 용역은 주식기준보상의 공정가치와 이미 제공받은(또는 앞으로 제공받을) 식별 가능한 재화나 용역의 공정가치 차이로 측정한다. 제공받는 식별 불가능한 재화나 용역은 부여일에 측정한다. 그러나 현금결제형 거래인 경우에는 부채가 결제될 때까지 문단 30~33에 따라 보고기간 말마다 재측정한다.

용역이 제공되는 거래

- 14 지분상품이 부여되자마자 가득된다면 거래상대방은 지분상품에 대한 무조건적인 권리를 획득하려고 특정 기간에 용역을 제공해야 할 의무가 없다. 이때 반증이 없는 한, 지분상품의 대가에 해당하는 용역을 거래상대방에게서 이미 제공받은 것으로 본다. 따라서 기업은 제공받은 용역 전부를 부여일에 인식하고 그에 상응하여 자본의 증가를 인식한다.
- 15 만약 거래상대방이 특정 기간에 용역을 제공하여야 부여한 지분상품이 가득된다면, 기업은 그 지분상품의 대가로 거래상대방에게서 받을 용역을 미래 가득기간에 받는다고 본다. 기업은 거래상대방이 가득기간동안 용역을 제공함에 따라 회계처리하며, 그에 상응하여 자본의 증가를 인식한다. 회계처리 예는 다음과 같다.

- (1) 종업원에게 3년 동안 근무하는 조건으로 주식선택권을 부여한다면, 주식선택권 대가에 해당하는 근무용역을 미래 가득기간 3년에 걸쳐 받는다고 본다.
- (2) 종업원에게 **성과조건**을 충족할 때까지 계속 근무하는 것을 조건으로 주식선택권을 부여하며, 가득기간은 성과조건이 충족되는 시점에 따라 달라진다면, 주식선택권 대가에 해당하는 근무용역을 미래 기대가득기간에 걸쳐 받는다고 본다. 이때, 기대가득기간은 부여일 현재 가장 실현 가능성이 높다고 판단되는 성과조건의 결과에 기초하여 추정한다. 성과조건이 시장조건이면, 부여한 주식선택권 공정가치를 추정할 때 사용하는 가정에 맞게 기대가득기간을 추정하며 후속적으로 수정하지 아니한다. 그러나 성과조건이 시장조건이 아니면, 후속적인 정보로 추정한 기대가득기간이 앞서 추정했던 기대가득기간과 다르다면 기대가득기간 추정치를 변경한다.

부여한 지분상품의 공정가치에 기초하여 측정하는 거래

부여한 지분상품의 공정가치 결정

- 16 부여한 지분상품의 공정가치에 기초하여 거래를 측정하는 때에는, 시장가격을 구할 수 있다면 시장가격을 기초로 하되 지분상품의 부여조건을 고려하여 **추정기준일** 현재 공정가치를 측정한다(다만 문단 19~22의 제약을 받음).
- 17 만일 시장가격을 구할 수 없다면 가치평가기법을 사용하여 부여한 지분상품의 공정가치를 추정하며, 이때 가치평가기법은 합리적 판단력과 거래의사가 있는 독립된 당사자 사이의 거래에서 측정 기준일 현재 지분상품 가격이 얼마인지를 추정하는 가치평가기법이어야 한다. 이 가치평가기법은 일반적으로 인정된 금융상품 가치평가방법과 일관되어야 하며 합리적 판단력과 거래의사가 있는

시장참여자가 가격을 결정할 때 고려할 모든 요소와 가정을 포함하여야 한다(다만 문단 19~22의 제약을 받음).

- 18 부록 B에서는 주식 및 주식선택권의 공정가치 측정에 관하여 적용지침을 추가적으로 제공하고 있는데, 종업원에게 부여하는 주식이나 주식선택권의 공통적인 특성에 초점을 맞추고 있다.

가득조건의 회계처리

- 19 지분상품은 특정 가득조건이 충족될 것을 조건으로 부여될 수 있다. 예를 들면 종업원에게 주식이나 주식선택권을 부여하는 경우 일반적으로 특정기간 계속 근무할 것을 조건으로 한다. 경우에 따라서는 특정 이익성장 또는 주가상승을 달성하는 것과 같은 성과조건을 부과할 수 있다. 시장조건이 아닌 가득조건은, 측정기준일 현재 주식 또는 주식선택권의 공정가치를 추정할 때 고려하지 아니한다. 그 대신에 시장조건이 아닌 가득조건은 거래금액을 측정할 때 포함하는 지분상품의 수량을 조정하는 방식으로 고려함으로써, 부여한 지분상품 대가로 제공받는 재화나 용역에 대해 인식하는 금액이 궁극적으로 가득되는 지분상품의 수량에 기초하여 결정될 수 있도록 한다. 따라서 거래상대방이 정해진 용역제공기간을 다 채워 근무하지 못하거나 성과조건(다만 문단 21의 제약을 받음)을 충족하지 못할 때처럼, 시장조건이 아닌 **가득조건**이 충족되지 못하여 부여한 지분상품이 가득되지 못한다면, 누적기준으로 볼 때 제공받은 재화나 용역에 대해 어떠한 금액도 인식하지 아니한다.

- 20 문단 19를 적용할 때에는 가득기간에 제공받는 재화나 용역의 금액을, 가득될 것으로 예상하는 지분상품 수량에 대한 최선의 추정치에 기초하여 인식한다. 만약 후속적인 정보에 비추어 볼 때, 가득될 것으로 예상하는 지분상품 수량이 앞서 추정했던 지분상품

수량과 다르면 추정치를 바꾼다. 가득일에는 궁극적으로 가득된 지분상품 수량과 같아지도록 추정했던 지분상품 수량을 바꾼다. 다만, 시장조건에 대해서는 문단 21에서 정하는 바와 같이 추정을 바꾸지 아니한다.

- 21 부여한 지분상품의 공정가치를 추정할 때, 가득(이나 행사 가능성) 여부를 좌우하는 목표 주가와 같은 시장조건을 고려한다. 따라서 시장조건이 있는 지분상품을 부여한 때에는 그 시장조건이 충족되는지에 관계없이 다른 모든 가득조건(예: 정해진 기간에 계속 근무하는 종업원에게서 제공받는 근무용역)을 충족하는 거래상대방에게서 제공받는 재화나 용역을 인식한다.

비가득조건외 회계처리

- 21A 이와 비슷하게, 부여한 지분상품의 공정가치를 추정할 때 모든 비가득조건을 고려한다. 따라서 비가득조건이 있는 지분상품을 부여하면 그러한 비가득조건이 충족되는지에 관계없이 시장조건이 아닌 모든 가득조건(예: 정해진 기간에 계속 근무하는 종업원에게서 제공받는 근무용역)을 충족하는 거래상대방에게서 제공받는 재화나 용역을 인식한다.

재부여특성의 회계처리

- 22 부여한 주식선택권의 공정가치를 측정기준일에 추정할 때, 그 주식선택권에 **재부여특성이 있다면** 재부여특성은 고려하지 아니한다. 그 대신 사후적으로 재부여주식선택권을 부여할 때 그 **재부여 주식선택권**을 새로운 주식선택권으로 회계처리한다.

가득일 후의 회계처리

- 23 제공받는 재화나 용역과 그에 상응하는 자본의 증가를 문단 10~22에 따라 인식한다면, 가득일이 지난 뒤에는 자본을 수정하지 아니한다. 예를 들면 가득된 지분상품이 추후 상실되거나 주식선택권이 행사되지 않더라도 종업원에게서 제공받은 근무용역에 대해 인식한 금액을 환입하지 아니한다. 그러나 자본계정 간 대체 곧, 한 자본계정에서 다른 자본계정으로 대체하는 것을 금지하지 않는다.

지분상품의 공정가치를 신뢰성 있게 추정할 수 없는 경우의 회계처리

- 24 부여한 지분상품의 공정가치에 기초하여 주식기준보상거래를 측정할 때 문단 16~23을 적용한다. 그러나 드물지만, 부여한 지분상품의 공정가치를 문단 16~22에 따라 측정기준일 현재 신뢰성 있게 추정할 수 없을 때가 있다. 이러한 드문 경우에만 다음과 같이 회계처리한다.
- (1) 거래상대방에게서 재화나 용역을 제공받는 날을 기준으로 지분상품을 **내재가치**로 최초 측정한다. 이후 매 보고기간 말과 최종 결제일에 내재가치를 재측정하고 내재가치 변동액은 당기손익으로 인식한다. 이 경우에 지분상품이 주식선택권이라면 그 주식선택권이 행사되거나 상실(예: 고용의 중단)되거나 만기소멸(예: 주식선택권 계약기간 만료)되는 날을 주식기준보상약정의 최종결제일로 한다.
 - (2) 최종적으로 가득되는 지분상품의 수량 또는 (해당되는 경우라면) 최종적으로 행사되는 지분상품의 수량에 기초하여 제공받는 재화나 용역을 인식한다. 예를 들면, 이 요구사항을 주식선택권에 적용하려면, 기업은 문단 14와 15(다만 문단 15(2)에서 시장조건과 관련된 요구사항은 제외)에 따라 가득기간에 제공받는 재화나 용역을 인식하며, 인식금액은 가득될 것으로 예상하는 주식선택권의 수량에 기초하여 결정한다. 만약 후속적인 정

보에 비추어 볼 때 미래에 가득된다고 예상하는 주식선택권의 수량이 앞서 추정했던 수량과 다르면 추정치를 바꾼다. 가득일에는 최종적으로 가득된 지분상품의 수량과 같도록 추정했던 지분상품의 수량을 바꾼다. 가득일이 지난 뒤, 부여했던 주식선택권이 나중에 상실되거나 만기소멸된다면 제공받은 재화나 용역에 대하여 인식한 금액을 환입한다.

25 문단 24를 적용할 때 문단 26~29는 적용하지 아니한다. 왜냐하면 부여한 지분상품의 조건변경은 문단 24에 따라 내재가치로 측정할 때 이미 고려하기 때문이다. 그러나 문단 24가 적용되는 지분상품을 중도청산할 때에는 다음과 같이 회계처리한다.

- (1) 중도청산이 가득기간 중에 일어나는 경우에는, 부여된 지분상품이 즉시 가득되었다고 보아, 중도청산을 하지 않으면 잔여가득기간에 제공받을 용역에 대해 인식했을 금액을 즉시 인식한다.
- (2) 중도청산으로 지급하는 금액은 자기지분상품을 재매입한다고 보아 자본에서 차감한다. 다만, 지급액이 재매입일 현재 지분상품의 내재가치를 초과한다면 그 초과액을 비용으로 인식한다.

부여한 지분상품의 조건변경(취소와 중도청산 포함)

26 기업은 이미 부여한 지분상품의 조건을 바꿀 때도 있다. 예를 들면, 이미 종업원에게 부여한 주식선택권의 행사가격을 낮추어 주식선택권의 공정가치를 높일 수 있다. 문단 27~29에서는 종업원과 주식기준보상거래를 전제로 조건변경 영향에 관한 회계처리를 다룬다. 그러나 부여한 지분상품의 공정가치에 기초하여 종업원이 아닌 자와의 주식기준보상거래를 측정할 때에도 해당 문단의 요구사항을 마찬가지로 적용한다. 다만 이때 문단 27~29에서의 부여일은 거래상대방에게서 재화나 용역을 제공받는 날로 같음한다.

27 기업이 지분상품을 부여한 당시의 조건을 변경하는지, 부여한 지

분상품을 취소하거나 중도청산할지와는 관계없이 제공받는 근무
 용역은 최소한 지분상품의 부여일 당시의 공정가치에 따라 인식
 한다. 다만, 부여일에 정했던 어떤 가득조건(시장조건 제외)이 충
 족되지 않아 지분상품이 가득되지 못한다면 그러하지 아니하다.
 이와 더불어 주식기준보상약정의 총 공정가치를 높이거나 종업원
 에게 더 유리하도록 조건을 변경하는 때에도 조건변경의 영향을
 인식한다. 이 요구사항과 관련된 적용지침은 부록 B에서 제시한다.

28 부여한 지분상품이 가득기간 중에 취소되거나 중도청산되면 다음
 과 같이 회계처리한다. 다만, 가득조건이 충족되지 못해 부여된
 지분상품이 상실되어 취소될 때는 제외한다.

- (1) 취소나 중도청산 때문에 부여한 지분상품이 일찍 가득되었다
 고 보아 회계처리하므로, 취소하거나 중도청산을 하지 않는다
 면 잔여가득기간에 제공받을 용역에 대해 인식할 금액을 즉시
 인식한다.
- (2) 취소나 중도청산으로 종업원에게 지급하는 금액은 자기지분상
 품의 재매입으로 보아 자본에서 차감한다. 다만 지급액이 부여
 한 지분상품의 재매입일 현재 공정가치를 초과하는 때는 그
 초과액을 비용으로 인식한다. 그러나 주식기준보상약정에 부채
 요소가 포함되어 있다면 취소일이나 중도청산일에 해당 부채
 의 공정가치를 재측정한다. 부채요소를 결제하려고 지급한 금
 액이 있다면 부채의 상환으로 회계처리한다.
- (3) 기업이 종업원에게 새 지분상품을 부여하면서, 그 새 지분상품
 을 부여한 날에, 부여한 지분상품이 취소한 지분상품을 대체한
 다고 본다면, 문단 27과 부록 B의 지침에 따라 원래 부여했던
 지분상품의 조건을 변경하는 회계처리처럼 대체지분상품을 부
 여하는 회계처리를 한다. 이때 부여한 증분공정가치는 대체지
 분상품을 부여한 날 현재 대체지분상품의 공정가치와 취소한
 지분상품의 순공정가치의 차이금액이다. 취소한 지분상품의 순
 공정가치는 취소 직전 공정가치에서 위 (2)에 따라 자본의 감소로

회계처리하는 지급액을 차감한 금액이다. 기업이 새로 부여한 지분상품을 취소한 지분상품의 대체로 보지 아니하는 경우에는 새로운 지분상품을 부여한 것으로 회계처리한다.

- 28A 기업이나 거래상대방이 비가득조건을 충족할지를 선택할 수 있다면, 가득기간에 기업이나 거래상대방이 비가득조건을 충족하지 못할 때 이를 취소로 회계처리한다.
- 29 가득된 지분상품을 재매입하는 때에는, 종업원에게 지급한 금액을 자본에서 차감한다. 다만, 지급액이 재매입일 현재 지분상품의 공정가치를 초과하는 때에는 그 초과액을 비용으로 인식한다.

현금결제형 주식기준보상거래

- 30 현금결제형 주식기준보상거래의 경우에 제공받는 재화나 용역과 그 대가로 부담하는 부채를 부채의 공정가치로 측정한다(다만 문단 31~33D의 제약을 받음). 또 부채가 결제될 때까지 매 보고기간 말과 결제일에 부채의 공정가치를 재측정하고, 공정가치의 변동액은 당기손익으로 인식한다.
- 31 예를 들면, 기업은 특정 기간 기업의 주가 상승액에 기초하여 종업원에게 미래에 (지분상품이 아닌) 현금을 받는 권리를 획득하게 하는 주가차액보상권을 종업원 총 보상의 일부로 부여할 수 있다. 다른 대안으로서 기업이 주식을 받을 수 있는 권리(주식선택권 행사로 주식을 받을 수 있는 권리 포함)를 부여할 때, 반드시 현금으로 상환(예: 고용의 중단)하거나 종업원 선택으로 현금으로 상환할 수 있는 권리를 부여함으로써, 종업원에게 미래에 현금을 받는 권리를 부여할 수도 있다. 이러한 약정들은 현금결제형 주식기준보상거래의 예이다. 문단 32~33D의 일부 요구사항들을 설명하기 위해 주가차액보상권이 사용된다. 그러나 그 요구사항들은 모든 현금결제형 주식기준보상거래에 적용한다.

- 32 종업원에게서 제공받는 근무용역과 그 대가로 부담하는 부채는 근무용역을 제공받는 기간에 인식한다. 예를 들면, 부여하자마자 가득되는 주가차액보상권의 경우에 종업원이 현금에 대한 권리를 획득하려고 정해진 용역제공기간에 근무해야 할 의무가 없으므로 반증이 없는 한 종업원에게서 이미 근무용역을 제공받았다고 본다. 따라서 기업은 제공받는 용역과 그 대가 지급에 관한 부채를 즉시 인식한다. 만약 종업원이 특정 용역제공기간을 근무해야만 주가차액보상권이 가득된다면, 제공받는 근무용역과 그 대가로 부담하는 부채는 그 용역제공기간에 종업원이 근무용역을 제공할 때 인식한다.
- 33 주가차액보상권을 부여함에 따라 인식하는 부채는 부여일과 부채가 결제될 때까지 매 보고기간 말과 결제일에 주가차액보상권의 공정가치로 측정한다. 공정가치를 측정할 때에는 옵션가격결정모형을 사용하며(다만 문단 33A~33D의 제약을 받음), 주가차액보상권의 부여조건과 측정기준일까지 종업원에게서 근무용역을 제공받은 정도를 고려한다. 이미 부여한 현금결제형 주식기준보상의 조건을 바꾸는 경우도 있다. 현금결제형에서 주식결제형 주식기준보상거래로 분류를 바꾸는 조건변경과 관련된 지침은 부록 B의 문단 B44A~B44C에서 제시한다.

가득조건과 비가득조건에 회계처리

- 33A 현금결제형 주식기준보상거래는 특정 가득조건이 충족될 것을 조건으로 할 수 있다. 경우에 따라서는 특정 이익성장 또는 주가상승을 달성하는 것과 같은 성과조건을 부과할 수 있다. 시장조건이 아닌 가득조건은 측정기준일 현재 현금결제형 주식기준보상의 공정가치를 추정할 때 고려하지 아니한다. 그 대신에 시장조건이 아

닌 가득조건은 거래에서 생기는 부채의 측정에 포함하는 권리의 수량을 조정하는 방식으로 고려한다.

33B 문단 33A를 적용할 때에는 가득기간에 제공받는 재화나 용역의 금액을 인식한다. 그 금액은 가득될 것으로 예상하는 권리의 수량에 대한 최선의 추정치에 기초하여 측정한다. 만약 후속적인 정보에 비추어 볼 때 가득될 것으로 예상하는 권리의 수량이 앞서 추정했던 권리의 수량과 다르면 추정치를 바꾼다. 가득일에는 궁극적으로 가득된 권리의 수량과 같아지도록 추정치를 바꾼다.

33C 가득(이나 행사 가능성) 여부를 좌우하는 목표 주가와 같은 시장 조건과 비가득조건은 부여한 현금결제형 주식기준보상의 공정가치를 추정할 때, 그리고 매 보고기간 말과 결제일에 권리의 공정가치를 재측정할 때 고려한다.

33D 문단 30~33C를 적용한 결과, 현금결제형 주식기준보상의 대가로 제공받는 재화나 용역에 대해 궁극적으로 인식되는 누적금액은 현금지급액과 동일하다.

세금 원천징수의무로 인한 순결제특성이 있는 주식기준보상거래

33E 세금에 대한 법률이나 규정에서 기업이 주식기준보상과 관련된 종업원의 납세의무에 해당하는 금액을 원천징수하고 종업원을 대신하여 과세당국에 그 금액을 주로 현금의 형태로 이전하게 하는 경우가 있을 수 있다. 이러한 의무가 이행되도록 주식기준보상약정은 주식기준보상의 행사(또는 가득)로 종업원에게 발행될 전체 지분상품 수에서 종업원 납세의무의 화폐가치에 상당하는 지분상품의 수만큼 원천징수하는 것을 허용하거나 요구할 수 있다(이러한 주식기준보상약정에는 '순결제특성'이 있다).

- 33F 문단 34의 요구사항에 대한 예외로서, 문단 33E에서 기술하고 있는 거래는 순결제특성이 없다고 가정할 경우 주식결제형 주식기준보상거래로 분류된다면, 순결제특성과 관계없이 그 거래 전부를 주식결제형 주식기준보상거래로 분류한다.
- 33G 주식기준보상과 관련된 종업원 납세의무에 대해 과세당국에 지급할 금액을 충당하기 위해 주식을 원천징수하는 경우 그 회계처리 는 이 기준서의 문단 29를 적용한다. 따라서 원천징수된 지분상품의 순결제일 공정가치를 초과하지 않는 한 원천징수된 주식에 해당하는 지급금액을 자본에서 차감하여 회계처리한다.
- 33H 문단 33F에 규정한 예외를 다음에는 적용하지 아니한다.
- (1) 기업이 세금에 대한 법률이나 규정에 따라 주식기준보상과 관련된 종업원의 납세의무에 해당하는 금액을 원천징수할 의무가 없지만 순결제특성이 있는 주식기준보상약정
 - (2) 주식기준보상과 관련된 종업원의 납세의무에 해당하는 금액을 초과하여 원천징수한 지분상품(즉 기업이 종업원 납세의무의 화폐가치를 초과하여 주식을 원천징수하는 경우). 그 초과분은 해당 금액을 종업원에게 현금(또는 그 밖의 자산)으로 지급하는 경우 현금결제형 주식기준보상으로 회계처리한다.

현금결제선택권이 있는 주식기준보상거래

- 34 기업이나 거래상대방이 결제방식으로 현금(또는 그 밖의 자산) 지급이나 기업의 지분상품발행 중 하나를 선택할 수 있는 주식기준보상거래의 경우에 해당 거래나 거래의 일부 요소에 대하여, 기업이 현금이나 그 밖의 자산으로 결제해야 하는 부채를 부담하는 부분만큼만 현금결제형 주식기준보상거래로 회계처리하고, 그러한 부채를 부담하지 않는 부분은 주식결제형 주식기준보상거래로 회계처리한다.

거래상대방이 결제방식을 선택할 수 있는 주식기준보상거래

- 35 기업이 거래상대방에게 주식기준보상거래를 현금³⁾이나 지분상품 발행으로 결제 받을 수 있는 선택권을 부여한 때에는, 부채요소(거래상대방의 현금결제요구권)와 자본요소(거래상대방의 지분상품 결제요구권)가 포함된 복합금융상품을 부여한 것이다. 종업원이 아닌 자와의 주식기준보상거래에서 제공받는 재화나 용역의 공정가치를 직접 측정하는 때에는, 복합금융상품 중 자본요소는 재화나 용역이 제공되는 날 현재 재화나 용역의 공정가치와 부채요소의 공정가치의 차이로 측정한다.
- 36 종업원과의 주식기준보상거래를 포함하여 제공받는 재화나 용역의 공정가치를 직접 측정할 수 없는 거래에서는, 현금이나 지분상품에 부여된 권리의 조건을 고려하여 측정기준일 현재 복합금융상품의 공정가치를 측정한다.
- 37 문단 36을 적용할 때에는, 우선 부채요소의 공정가치를 측정한 다음에 자본요소의 공정가치를 측정하는데, 이때 거래상대방이 지분상품을 받으려면 현금수취권리를 포기해야 한다는 점을 고려한다. 복합금융상품의 공정가치는 두 요소의 공정가치를 합한 금액이다. 그러나 거래상대방이 결제방식을 선택할 수 있는 주식기준보상거래는 흔히 각 결제방식의 공정가치가 같도록 설계된다. 예를 들면, 거래상대방이 주식기준보상거래의 결제방식으로 주식선택권이나 현금결제형 주가차액보상권을 선택할 수 있는 때에, 자본요소의 공정가치는 영(0)이며 따라서 복합금융상품의 공정가치는 부채요소의 공정가치와 같다. 반면에 만약 각 결제방식의 공정가치가 다르다면 자본요소의 공정가치는 보통 영(0)보다 크고, 따라서 복합금융상품의 공정가치는 부채요소의 공정가치보다 크다.

3) 문단 35~43에서 '현금'은 기업의 다른 자산까지 포함한다.

- 38 부여한 복합금융상품의 대가로 제공받는 재화나 용역은 각각의 구성요소별로 구분하여 회계처리한다. 부채요소는 현금결제형 주식기준보상거래에 관한 규정(문단 30~33)에 따라 거래상대방에게서 재화나 용역을 제공받을 때 제공받는 재화나 용역과 그 대가로 부담하는 부채를 인식한다. 자본요소가 있는 경우에는 자본요소에 대하여는 주식결제형 주식기준보상거래에 관한 규정(문단 10~29)에 따라 거래상대방에게서 재화나 용역을 제공받을 때 제공받는 재화나 용역과 그에 상응하여 자본의 증가를 인식한다.
- 39 부채는 결제일에 공정가치로 재측정한다. 기업이 결제일에 현금을 지급하는 대신에 지분상품을 발행하는 때에는, 부채를 발행되는 지분상품의 대가로 보아 자본으로 직접 대체한다.
- 40 기업이 결제할 때 지분상품을 발행하는 대신 현금을 지급한다면, 현금지급액은 모두 부채의 상환액으로 보며, 이미 인식한 자본요소는 계속 자본으로 분류한다. 거래상대방은 현금을 받기로 선택함으로써 지분상품을 받을 권리를 상실한다. 그러나 이 요구사항은 자본계정 간 대체 곧, 한 자본계정에서 다른 자본계정으로 대체하는 것을 금지하지 않는다.

기업이 결제방식을 선택할 수 있는 주식기준보상거래

- 41 기업이 현금이나 지분상품발행으로 결제할 수 있는 선택권을 갖는 조건이 있는 주식기준보상거래의 경우에는, 현금을 지급해야 하는 현재의무가 있는지를 결정하고 그에 따라 주식기준보상거래를 회계처리한다. 다음 중 어느 하나에 해당하는 경우에는 현금을 지급해야 하는 현재의무가 있는 것으로 본다.
- (1) 지분상품을 발행하여 결제하는 선택권에 상업적 실질이 없는 경우(예: 법률에 따른 주식발행의 금지)
 - (2) 현금으로 결제한 과거의 실무관행이 있거나 현금으로 결제한

다는 방침이 명백한 경우

- (3) 거래상대방이 현금결제를 요구할 때마다 일반적으로 기업이 이를 수용하는 경우

42 현금을 지급해야 하는 현재의무가 있는 때에는 현금결제형 주식기준보상거래로 보아 문단 30~33에 따라 회계처리한다.

43 현금을 지급해야 하는 현재의무가 없으면, 주식결제형 주식기준보상거래로 보아 문단 10~29에 따라 회계처리하며, 결제하는 때에 다음과 같이 회계처리한다.

- (1) 기업이 현금결제를 선택하는 때에는 자가지분상품의 재매입으로 보아 현금지급액을 자본에서 차감한다. 다만, 아래 (3)의 경우는 추가 회계처리가 필요하다.
- (2) 기업이 지분상품을 발행하여 결제하기로 하는 때에는 아래 (3)의 경우를 제외하고는 별도의 회계처리를 하지 아니한다. 다만 필요하다면 한 자본계정에서 다른 자본계정으로 대체는 가능하다.
- (3) 기업이 결제일에 더 높은 공정가치를 가진 결제방식을 선택하는 때에는 초과 결제가치를 추가 비용으로 인식한다. 이때 초과 결제가치는 실제로 지급한 금액이 주식결제방식을 선택할 때 발행하여야 하는 지분상품의 공정가치를 초과하는 금액이거나 실제로 발행한 지분상품의 공정가치가 현금결제방식을 선택할 때 지급하여야 하는 금액을 초과하는 금액이다.

연결실체 내 기업 간 주식기준보상거래(2009년 개정)

43A 연결실체 내 기업 간 주식기준보상거래에서는, 재화나 용역을 제공받는 기업은 자신의 별도재무제표나 개별재무제표에서 다음을 평가하여 주식결제형이나 현금결제형 주식기준보상거래 중 하나로 제공받는 재화나 용역을 측정한다.

- (1) 부여된 권리의 속성

(2) 재화나 용역을 제공받는 기업의 권리와 의무

재화나 용역을 제공받는 기업이 인식하는 금액은 주식기준보상 거래를 결제하는 연결실체나 연결실체 내 다른 기업이 인식하는 금액과 다를 수도 있다.

43B 재화나 용역을 제공받는 기업은 다음의 어느 하나에 해당하면 제공받는 재화나 용역을 주식결제형 주식기준보상거래로 측정한다.

(1) 부여된 권리가 기업 자신의 지분상품이다.

(2) 기업은 주식기준보상거래를 결제할 의무가 없다. 비시장가득조 건이 변동할 때에만 문단 19~21에 따라 주식기준보상거래를 후속적으로 재측정한다. 그 밖의 모든 상황에서 재화나 용역을 제공받는 기업은 제공받는 재화나 용역을 현금결제형 주식기준보상거래로 측정한다.

43C 연결실체 내의 다른 기업이 재화나 용역을 제공받을 때, 주식기준보상거래를 결제하는 기업은 해당 거래를 기업 자신의 지분상품으로 결제하는 경우에만 그 거래를 주식결제형 주식기준보상거래로 인식한다. 그 밖의 경우에는 해당 거래를 현금결제형 주식기준보상거래로 인식한다.

43D 일부 연결실체 내 거래에서는 연결실체 내의 한 기업이, 재화나 용역의 공급자에게 주식기준보상을 제공한 연결실체 내 다른 기업에 대가를 지급하도록 요구하는 상환약정을 포함한다. 이때에, 재화나 용역을 제공받는 기업은 연결실체 내 상환약정에 관계없이 문단 43B에 따라 주식기준보상거래를 회계처리한다.

공시

44 재무제표이용자가 회계기간에 존재한 주식기준보상약정의 특성과 범위를 이해하는 데 도움이 되는 정보를 공시한다.

- 45 문단 44의 원칙을 충족하기 위해서는 최소한 다음 사항을 공시한다.
- (1) 회계기간에 존재한 주식기준보상약정의 각 유형에 대한 기술.
이 경우에 가득조건, 부여된 주식선택권의 최장 만기, 결제방식(현금이나 주식) 등과 같은 조건을 각 유형별 기술에 포함한다.
문단 44의 원칙을 충족하기 위해 약정별로 구분하여 기술할 필요가 있는 경우가 아니라면, 실질적으로 비슷한 주식기준 보상약정들을 통합하여 기술할 수 있다.
 - (2) 다음 각각에 대한 주식선택권의 수량과 가중평균 행사가격
 - (가) 회계기간 초 현재 존속하는 주식선택권
 - (나) 회계기간에 부여한 주식선택권
 - (다) 회계기간에 상실된 주식선택권
 - (라) 회계기간에 행사된 주식선택권
 - (마) 회계기간에 만기 소멸된 주식선택권
 - (바) 회계기간 말 현재 존속하는 주식선택권
 - (사) 회계기간 말 현재 행사 가능한 주식선택권
 - (3) 회계기간에 행사된 주식선택권의 행사일 현재 주가의 가중평균. 주식선택권이 회계기간에 걸쳐 일상적으로(on a regular basis) 행사된 때에는 회계기간의 가중평균주가를 대신 공시할 수 있다.
 - (4) 회계기간 말 현재 남아있는 주식선택권의 행사가격 범위와 가중평균 잔여만기. 행사가격 범위가 넓은 경우에는, 주식선택권의 행사로 발행되는 주식의 수와 발행 시기, 그리고 행사대금으로 유입되는 현금흐름을 판단하는 데 도움이 될 만큼 의미 있는 범위별로 남아있는 주식선택권을 세분화할 필요가 있다.
- 46 회계기간에 제공된 재화나 용역의 공정가치나 부여된 지분상품의 공정가치가 어떻게 결정되었는지 재무제표이용자가 이해하는 데 도움이 되는 정보를 공시한다.
- 47 지분상품의 대가로 제공받는 재화나 용역의 공정가치를, 부여한

지분상품의 공정가치에 기초하여, 간접 측정하는 때에는 문단 46의 원칙을 충족하기 위하여 최소한 다음 사항을 공시한다.

- (1) 회계기간에 부여한 주식선택권의 측정기준일 현재 공정가치의 가중평균과 공정가치 측정방법에 관한 다음 사항을 포함한 정보
 - (가) 사용한 옵션가격결정모형과 그 모형의 가격결정요소에 대한 정보. 가격결정요소에는 가중평균 주가, 행사가격, 기대주가변동성, 옵션만기, 기대배당금, 무위험이자율 등이 포함되며, 예상되는 조기행사의 효과를 모형 안에 반영하기 위해 사용한 방법과 가정에 관한 정보도 함께 공시한다.
 - (나) 기대주가변동성의 결정방법에 관한 정보. 이와 관련하여 기대주가변동성이 과거의주가변동성에 기초하고 있는 정도에 관한 설명도 포함한다.
 - (다) 주식선택권의 그 밖의 특성(예: 시장조건 등)이 공정가치를 측정할 때 모형 안에 반영되었는지와 반영된 경우에 그 방법에 관한 정보
- (2) 회계기간에 부여한 그 밖의 지분상품(주식선택권이 아닌 지분상품)의 부여 수량, 측정기준일 현재 공정가치의 가중평균과 공정가치 측정방법에 관한 다음 사항을 포함한 정보
 - (가) 공정가치가 관측할 수 있는 시장주가에 기초하고 있지 않은 때에는 그 결정방법에 관한 정보
 - (나) 기대배당금이 공정가치를 측정할 때 반영되었는지와 반영되었다면 그 방법에 관한 정보
 - (다) 지분상품의 그 밖의 특성이 공정가치를 측정할 때 반영되었는지와 반영되었다면 그 방법에 관한 정보
- (3) 회계기간에 조건이 변경된 주식기준보상약정에 관한 다음의 정보
 - (가) 조건변경에 대한 설명
 - (나) 조건변경의 결과로 부여된 증분공정가치
 - (다) 증분공정가치 측정방법에 관한 정보. 이 정보는 위 (1)과 (2)에서 공정가치 측정방법에 관한 요구사항과 일관되어야 한다.

- 48 회계기간에 제공받는 재화나 용역의 공정가치를 직접 측정하는 때에는 그 공정가치가 결정된 방법에 관한 정보를 공시한다. 예를 들면 공정가치가 재화나 용역의 시장가격으로 결정되었는지에 관한 정보를 공시한다.
- 49 문단 13의 가정과 달리, 종업원이 아닌 거래상대방에게서 제공받는 재화나 용역의 공정가치를 신뢰성 있게 추정할 수 없는 때에는 그 사실과 이유를 공시한다.
- 50 **기업의 경영성과와 재무상태에 미치는 주식기준보상거래의 영향을 재무제표이용자가 이해하는 데 도움이 되는 정보를 공시한다.**
- 51 문단 50의 원칙을 충족하기 위해서는 적어도 다음 사항을 공시한다.
- (1) 제공받는 재화나 용역이 자산의 인식기준을 충족하지 못해 즉시 비용으로 인식하는 주식기준보상거래에서 해당 회계기간에 인식한 총 비용. 이때 총 비용 중 주식결제형 주식기준보상거래와 관련된 부분을 별도로 구분하여 공시한다.
 - (2) 주식기준보상거래와 관련하여 인식한 부채에 대한 다음의 정보
 - (가) 회계기간 말 현재의 총 장부금액
 - (나) 거래상대방이 회계기간 말까지 가득한 현금이나 그 밖의 자산을 받을 수 있는 권리(예: 가득된 주가차액보상권)에 대해 인식한 부채의 회계기간 말 현재 총 내재가치
- 52 이 기준서에서 공시하도록 요구하는 정보만으로 문단 44, 46, 50의 원칙을 충족할 수 없는 때에는, 그러한 원칙을 충족하는 데에 필요한 추가 정보를 공시한다. 예를 들어 주식기준보상거래를 문단 33F에 따라 주식결제형으로 분류하는 경우, 재무제표이용자에게 주식기준보상약정에 따른 미래현금흐름효과에 대한 정보를 제공할 필요가 있다면 종업원 납세의무를 결제하기 위해 과세당국

에 이전할 것으로 예상하는 금액의 추정치를 공시한다.

경과 규정

- 53 [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]
- 54 [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]
- 55 [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]
- 56 [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]
- 57 [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]
- 58 [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]
- 59 [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]
- 59A 문단 30~31, 33~33H, B44A~B44C의 개정은 다음과 같이 적용한다. 과거기간은 재작성하지 아니한다.
- (1) 문단 B44A~B44C의 개정은 최초적용일 이후 일어나는 조건변경에만 적용한다.
 - (2) 문단 30~31, 33~33D의 개정은 최초적용일에 미가득된 주식기준보상거래와 최초적용일 이후에 부여된 주식기준보상거래에 적용한다. 최초적용일 전에 부여된 미가득 주식기준보상거래에 대해서는, 최초적용일에 부채를 재측정하고 재측정 효과를 최초 적용하는 보고기간의 기초 이익잉여금(또는 적절하다면 자본의 다른 요소)에 인식한다.
 - (3) 문단 33E~33H, 52의 개정은 최초적용일에 미가득된(또는 가득되었으나 미행사된) 주식기준보상거래와 최초적용일 이후에 부여된 주식기준보상거래에 적용한다. 과거에 현금결제형 주식

기준보상으로 분류하였지만 개정 기준에 따라 주식결제형으로 분류하는 미가득된(또는 가득되었으나 미행사된) 주식기준보상 거래(또는 그 요소)의 경우, 최초적용일에 주식기준보상부채의 장부가치를 자본으로 재분류한다.

- 59B 문단 59A에도 불구하고 ~~문단 53~59의 경과 규정과~~ [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함] 기업회계기준서 제1008호 ‘회계정책, 회계추정치 변경과 오류’에 따라 문단 63D의 개정사항을 소급 적용할 수 있다. 다만, 소급적용할 수 있는 경우는 사후판단 없이도 가능할 때로 제한된다. 소급 적용을 선택하는 경우에는 ‘주식기준보상거래의 분류와 측정’(기업회계기준서 제1102호 개정)에 의해 개정된 모든 사항을 적용해야 한다.

시행일

- 60 [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]
- 한60.1 이 기준서는 2011년 1월 1일 이후 최초로 시작되는 회계연도부터 적용한다. 다만, 2009년 1월 1일 이후 시작되는 회계연도부터 적용할 수 있다.
- 한60.2 이 기준서를 2009년 1월 1일 이후 시작되는 회계연도부터 적용하는 경우에는 문단 61과 63을 적용한다.
- 61 기업회계기준서 제1103호(2008년 전부 개정)와 2009년 6월에 공표한 ‘한국채택국제회계기준 연차 개선’에 따라 이 기준서 문단 5를 개정하였다. 이 개정 내용은 2009년 7월 1일 이후 최초로 시작되는 회계연도부터 적용하며 조기 적용할 수도 있다. 기업회계기준서 제1103호(2008년 전부 개정)를 조기 적용하는 경우에는 이 기준서의 개정 내용도 동시에 적용한다.

- 62 [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]
- 63 2009년 12월에 공표한 '연결실체 내 현금결제형 주식기준보상거래'에 따른 다음 개정 내용을 경과 규정 문단 53~59[한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]와 한국채택국제회계기준 제1008호에 따라 2010년 1월 1일부터 소급 적용한다.
- (1) 문단 2의 개정, 문단 3의 삭제, 연결실체 내 기업 간 거래의 회계처리와 관련하여 추가한 문단3A, 문단43A~43D, 부록 B의 문단 B45, B47, B50, B54, B56~B58, B60.
- (2) 부록A에서 다음 용어에 대한 정의의 개정
- 현금결제형 주식기준보상거래
 - 주식결제형 주식기준보상거래
 - 주식기준보상약정
 - 주식기준보상거래
- 소급 적용에 필요한 정보가 없다면, 연결실체의 연결재무제표에서 종전에 인식한 금액을 기업 자신의 별도재무제표나 개별재무제표에 반영한다. 조기 적용할 수도 있다. 이 개정 내용을 2010년 1월 1일 전에 시작되는 회계연도에 적용하는 기업은 그 사실을 공시한다.
- 63A 2012년 11월에 공표한 기업회계기준서 제1110호 '연결재무제표'와 기업회계기준서 제1111호에 따라 문단 5와 부록 A를 개정하였다. 이 개정 내용은 기업회계기준서 제1110호와 기업회계기준서 제1111호를 적용하는 경우에 적용한다.
- 63B 2014년 7월에 공표한 한국채택국제회계기준 2010-2012 연차 개선에 따라 문단 15와 19를 개정하였다. 부록 A에서 '시장조건'과 '가득조건'의 정의를 개정하였으며, '성과조건'과 '용역제공조건'의 정의를 추가하였다. 이 개정 내용은 부여일이 2014년 7월 1일 이후인 주식기준보상거래에 전진 적용하되, 조기 적용할 수도 있다. 조기

적용하는 경우에는 그 사실을 공시한다.

- 63C 2015년 12월에 공표한 기업회계기준서 제1109호에 따라 문단 6을 개정하였다. 이 개정 내용은 기업회계기준서 제1109호를 적용하는 경우에 적용한다.
- 63D 2016년 12월에 공표한 '주식기준보상거래의 분류와 측정'(기업회계기준서 제1102호 개정)에 따라 문단 19, 30~31, 33, 52, 63을 개정하고 문단 33A~33H, 59A~59B, 63D, B44A~B44C와 관련 제목을 추가하였다. 이 개정내용은 2018년 1월 1일 이후 최초로 시작되는 회계연도부터 적용하되 조기 적용할 수도 있다. 조기 적용하는 경우에는 그 사실을 공시한다.
- 63E 2018년에 공표된 '한국채택국제회계기준에서 개념체계의 참조에 대한 개정'에 따라 부록 A에서 지분상품의 정의에 대한 각주를 개정하였다. 이 개정내용은 2020년 1월 1일 이후 최초로 시작되는 회계연도부터 적용한다. '한국채택국제회계기준에서 개념체계의 참조에 대한 개정'의 다른 모든 개정내용들도 동시에 적용한다면 조기 적용할 수 있다. 이 개정내용은 기업회계기준서 제1008호 '회계정책, 회계추정치 변경과 오류'에 따라 소급하여 적용한다. 그러나 소급하여 적용하는 것이 실무적으로 가능하지 않거나 과도한 원가나 노력을 수반한다면, 기업회계기준서 제1008호 문단 23~28, 50~53 및 54F를 참조하여 적용한다.

기준서 등의 대체

- 64 2009년 12월에 공표한 '연결실체 내 현금결제형 주식기준보상거래'는 기업회계기준해석서 제2108호 '기업회계기준서 제1102호의 적용범위'와 기업회계기준해석서 제2111호 '주식기준보상: 연결실체 주식거래 및 자기주식거래'를 대체한다. 해당 개정에 따라 기업회계기준해석서 제2108호와 기업회계기준해석서 제2111호에서

규정한 기존의 요구사항은 다음과 같이 통합되었다.

- (1) 제공받는 재화나 용역의 일부 또는 전부를 특정하여 식별할 수 없는 거래에 대한 회계처리와 관련하여 문단 2를 개정하였고 문단 13A를 추가하였다. ~~이러한 규정은 2006년 4월 1일 이후에 시작되는 회계연도부터 적용되었다.~~[한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]
- (2) 연결실체 내 기업 간 거래의 회계처리와 관련하여 문단 B46, B48, B49, B51~B53, B55, B59, B61을 부록 B에 추가하였다. ~~이 규정들은 2007년 3월 1일 이후에 최초로 시작되는 회계연도부터 적용되었다.~~[한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]
~~이러한 규정들은 기업회계기준서 제1008호의 규정과 기업회계기준서 제1102호의 경과 규정에 따라 소급적용되었다.~~[한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]