

기업회계기준서 제1038호

무형자산

목적

- 1 이 기준서의 목적은 다른 한국채택국제회계기준서에서 특별히 다루고 있지 않은 무형자산의 회계처리에 관한 사항을 정하는 데 있다. 이 기준서는 특정 조건을 충족하는 경우에만 무형자산을 인식하도록 요구하며, 무형자산의 장부금액을 측정하는 방법과 무형자산에 관한 공시사항을 정한다.

적용

- 한2.1 이 기준서는 '주식회사 등의 외부감사에 관한 법률'에서 정하는 한국채택국제회계기준 의무적용대상 주식회사의 회계처리에 적용한다. 또한 이 기준서는 재무제표의 작성과 표시를 위해 한국채택국제회계기준의 적용을 선택하거나 다른 법령 등에서 적용을 요구하는 기업의 회계처리에도 적용한다.

적용범위

- 2 이 기준서는 다음 사항을 제외한 무형자산의 회계처리에 적용한다.
- (1) 다른 한국채택국제회계기준서의 적용범위에 포함되는 무형자산
 - (2) 기업회계기준서 제1032호 '금융상품: 표시'에서 정의된 금융자산
 - (3) 탐사평가자산의 인식과 측정(기업회계기준서 제1106호 '광물자원의 탐사와 평가' 참조)
 - (4) 광물, 원유, 천연가스, 이와 유사한 비재생 자원의 개발과 추출에 대한 지출

3 다른 한국채택국제회계기준서에서 규정하는 특정 유형의 무형자산에는 이 기준서 대신 해당 한국채택국제회계기준서를 적용한다. 이 기준서를 적용하지 않는 예는 다음과 같다.

- (1) 통상적인 영업과정에서 판매하기 위하여 보유하고 있는 무형자산(기업회계기준서 제1002호 '재고자산' 참조)
- (2) 이연법인세 자산(기업회계기준서 제1012호 '법인세' 참조)
- (3) 기업회계기준서 제1116호 '리스'에 따라 회계처리하는 무형자산 리스
- (4) 종업원급여와 관련하여 발생하는 자산(기업회계기준서 제1019호 '종업원급여' 참조)
- (5) 기업회계기준서 제1032호에서 정의된 금융자산. 일부 금융자산의 인식과 측정은 기업회계기준서 제1110호 '연결재무제표', 기업회계기준서 제1027호 '별도재무제표'와 기업회계기준서 제1028호 '관계기업과 공동기업에 대한 투자'에서 다룬다.
- (6) 사업결합으로 취득하는 영업권(기업회계기준서 제1103호 '사업결합' 참조)
- (7) 기업회계기준서 제1117호 '보험계약'의 적용범위에 해당하는 계약과 기업회계기준서 제1117호에서 정의하는 보험취득 현금흐름 자산
- (8) 기업회계기준서 제1105호 '매각예정비유동자산과 중단영업'에 따라 매각예정으로 분류되는 (또는 매각예정으로 분류되는 처분자산집단에 포함되어 있는) 비유동 무형자산
- (9) 기업회계기준서 제1115호 '고객과의 계약에서 생기는 수익'에 따라 인식된 고객과의 계약에서 생기는 자산

4 일부 무형자산은 컴팩트디스크(컴퓨터소프트웨어의 경우), 법적 서류(라이선스나 특허권의 경우)나 필름과 같은 물리적 형태에 담겨 있을 수 있다. 유형의 요소와 무형의 요소를 모두 갖추고 있는 자산을 기업회계기준서 제1016호 '유형자산'에 따라 회계처리하는지 아니면 이 기준서에 따라 무형자산으로 회계처리하는지를 결정해야

할 때에는, 어떤 요소가 더 유의적인지를 판단한다. 예를 들면, 컴퓨터로 제어되는 기계장치가 특정 컴퓨터소프트웨어가 없으면 가동이 불가능한 경우에는 그 소프트웨어를 관련된 하드웨어의 일부로 보아 유형자산으로 회계처리한다. 컴퓨터의 운영시스템에도 동일하게 적용한다. 관련된 하드웨어의 일부가 아닌 소프트웨어는 무형자산으로 회계처리한다.

- 5 이 기준서는 광고, 교육훈련, 사업개시, 연구와 개발활동 등에 대한 지출에 적용한다. 연구와 개발활동의 목적은 지식의 개발에 있다. 따라서 이러한 활동으로 인하여 물리적 형체(예: 시제품)가 있는 자산이 만들어지더라도, 그 자산의 물리적 요소는 무형자산 요소 즉, 그 자산이 갖는 지식에 부수적인 것으로 본다.
- 6 영화필름, 비디오 녹화물, 희곡, 원고, 특허권, 저작권과 같은 항목에 대한 라이선스 계약에 따라 리스이용자가 보유하는 권리는 이 기준서의 적용범위에 해당하며 기업회계기준서 제1116호의 적용범위에서 제외한다.
- 7 활동이나 거래가 특수하기 때문에 다르게 회계처리할 필요가 있어서 기준서의 적용범위에서 제외되는 경우가 있을 수 있다. 추출산업의 원유, 천연가스와 광물자원의 탐사, 개발과 추출로 발생하는 지출에 대한 회계처리와 보험계약의 경우에 그러한 문제가 발생한다. 따라서 이 기준서는 그러한 활동에 대한 지출과 계약에는 적용하지 아니한다. 그러나 이 기준서는 추출산업이나 보험자가 사용하는 기타 무형자산(예: 컴퓨터소프트웨어)과 발생한 기타 지출(예: 사업개시원가)에는 적용한다.

용어의 정의

- 8 이 기준서에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.

개발: 상업적인 생산이나 사용 전에 연구결과나 관련 지식을 새롭게
거나 현저히 개량된 재료, 장치, 제품, 공정, 시스템이나 용역의 생
산을 위한 계획이나 설계에 적용하는 활동

공정가치: 측정일에 시장참여자 사이의 정상거래에서 자산을 매도
할 때 받거나 부채를 이전할 때 지급하게 될 가격(기업회계기준서
제1113호 ‘공정가치 측정’ 참조)

기업특유가치: 자산의 계속적 사용으로부터 그리고 내용연수 종료
시점에 처분으로부터 또는 부채의 결제로부터 발생할 것으로 기업
이 기대하는 현금흐름의 현재가치

내용연수: 기업이 자산을 사용할 수 있을 것으로 예상하는 기간이
나 자산에서 얻을 것으로 예상하는 생산량 또는 이와 비슷한 단위
수량

무형자산: 물리적 실체는 없지만 식별할 수 있는 비화폐성자산

상각: 무형자산의 상각대상금액을 그 자산의 내용연수에 걸쳐 체계
적으로 배분하는 것

상각대상금액: 자산의 원가에서 잔존가치를 뺀 금액이나 원가를 대
체한 다른 금액에서 잔존가치를 뺀 금액

손상차손: 자산의 장부금액이 회수가능액을 초과하는 금액

연구: 새로운 과학적, 기술적 지식이나 이해를 얻기 위해 수행하는
독창적이고 계획적인 탐구활동

원가: 자산을 취득하기 위하여 자산의 취득시점이나 건설시점에서

지급한 현금 또는 현금성자산이나 제공한 기타 대가의 공정가치.
경우에 따라서 기업회계기준서 제1102호 '주식기준보상'과 같은 다른 한국채택국제회계기준서의 규정에 따라 최초 인식시점에 자산으로 귀속시킨 금액

자산: 과거 사건의 결과로 기업이 통제하고 있고 미래경제적효익이 유입될 것으로 기대되는 자원¹⁾

잔존가치: 자산이 이미 오래되어 내용연수 종료시점에 도달하였다는 가정하에 자산의 처분으로부터 현재 획득할 금액에서 추정 처분 부대원가를 차감한 금액의 추정치

장부금액: 상각누계액과 손상차손누계액을 뺀 후에 재무상태표에 인식되는 자산 금액

화폐성자산: 보유하고 있는 현금과 확정되었거나 결정가능한 화폐 금액으로 받을 자산

무형자산

- 9 기업은 경제적 자원을 사용하거나 부채를 부담하여 과학적·기술적 지식, 새로운 공정이나 시스템의 설계와 실행, 라이선스, 지적재산권, 시장에 대한 지식과 상표(브랜드명 및 출판표제 포함) 등의 무형자원을 취득, 개발, 유지하거나 개선한다. 이러한 예에는 컴퓨터 소프트웨어, 특허권, 저작권, 영화필름, 고객목록, 모기지관리용역권, 어업권, 수입할당량, 프랜차이즈, 고객이나 공급자와의 관계, 고객충성도, 시장점유율과 판매권 등이 있다.

- 10 문단 9에서 예시된 모든 항목이 무형자산의 정의 즉, 식별가능성,

1) 이 기준서의 자산의 정의는 '개념체계'(2018)에서 개정된 자산의 정의에 따라 개정되지 않았다.

자원에 대한 통제와 미래경제적효익의 존재를 충족하는 것은 아니다. 이 기준서의 적용범위에 해당하는 항목이 무형자산의 정의를 충족하지 않는다면 그것을 취득하거나 내부적으로 창출하기 위하여 발생한 지출은 발생시점에 비용으로 인식한다. 그러나 이러한 항목을 사업결합으로 취득하는 경우에는 취득일에 인식하는 영업권의 일부를 구성한다(문단 68 참조).

식별가능성

- 11 무형자산의 정의에서는 영업권과 구별하기 위하여 무형자산이 식별 가능할 것을 요구한다. 사업결합으로 인식하는 영업권은 사업결합에서 획득하였지만 개별적으로 식별하여 별도로 인식하는 것이 불가능한 그 밖의 자산에서 발생하는 미래경제적효익을 나타내는 자산이다. 그 미래경제적효익은 취득한 식별가능한 자산 사이의 시너지효과나 개별적으로 재무제표 상 인식기준을 충족하지는 않는 자산으로부터 발생할 수 있다.
- 12 자산은 다음 중 하나에 해당하는 경우에 식별가능하다.
- (1) 자산이 분리가능하다. 즉, 기업의 의도와는 무관하게 기업에서 분리하거나 분할할 수 있고, 개별적으로 또는 관련된 계약, 식별 가능한 자산이나 부채와 함께 매각, 이전, 라이선스, 임대, 교환할 수 있다.
 - (2) 자산이 계약상 권리 또는 기타 법적 권리로부터 발생한다. 이 경우 그러한 권리가 이전가능한지 여부 또는 기업이나 기타 권리와 의무에서 분리가능한지 여부는 고려하지 아니한다.

통제

- 13 기초가 되는 자원에서 유입되는 미래경제적효익을 확보할 수 있고 그 효익에 대한 제3자의 접근을 제한할 수 있다면 기업이 자

산을 통제하고 있는 것이다. 무형자산의 미래경제적효익에 대한 통제능력은 일반적으로 법원에서 강제할 수 있는 법적 권리에서 나오며, 법적 권리가 없는 경우에는 통제를 제시하기 어렵다. 그러나 다른 방법으로도 미래경제적효익을 통제할 수 있기 때문에 권리의 법적 집행가능성이 통제의 필요조건은 아니다.

- 14 시장에 대한 지식과 기술적 지식에서도 미래경제적효익이 발생할 수 있다. 이러한 지식이 저작권, 계약상의 제약이나 법에 의한 종업원의 기밀유지의무 등과 같은 법적 권리에 의하여 보호된다면, 기업은 그러한 지식에서 얻을 수 있는 미래경제적효익을 통제하고 있는 것이다.
- 15 기업은 숙련된 종업원으로 구성된 팀을 보유할 수 있고, 교육훈련을 통하여 습득된 미래경제적효익을 가져다 줄 수 있는 종업원의 기술 향상을 식별할 수 있다. 기업은 또한 그러한 숙련된 기술을 계속하여 이용할 수 있을 것으로 기대할 수 있다. 그러나 기업은 숙련된 종업원이나 교육훈련으로부터 발생하는 미래경제적효익에 대해서는 일반적으로 무형자산의 정의를 충족하기에는 충분한 통제를 가지고 있지 않다. 이와 유사한 이유로 특정 경영능력이나 기술적 재능도 그것을 사용하여 미래경제적효익을 확보하는 것이 법적 권리에 의하여 보호되지 않거나 무형자산 정의의 기타 요건을 충족하지 않는다면 일반적으로 무형자산의 정의를 충족할 수 없다.
- 16 기업은 고객구성이나 시장점유율에 근거하여 고객관계와 고객충성도를 잘 유지함으로써 고객이 계속하여 거래할 것이라고 기대할 수 있다. 그러나 그러한 고객관계나 고객충성도를 지속할 수 있는 법적 권리나 그것을 통제할 기타 방법이 없다면 일반적으로 고객관계나 고객충성도에서 창출될 미래경제적효익에 대해서는 그러한 항목(예: 고객구성, 시장점유율, 고객관계와 고객충성도)이 무형자산의 정의를 충족하기에 기업이 충분한 통제를 가지고 있지 않다. 그러

나 고객관계를 보호할 법적 권리가 없는 경우에도, 동일하거나 유사한, 비계약적 고객관계를 교환하는 거래(사업결합 과정에서 발생한 것이 아닌)는 고객관계로부터 기대되는 미래경제적효익을 통제할 수 있다는 증거를 제공한다. 그러한 교환거래는 고객관계가 분리가능하다는 증거를 제공하므로 그러한 고객관계는 무형자산의 정의를 충족한다.

미래경제적효익

- 17 무형자산의 미래경제적효익은 제품의 매출, 용역수익, 원가절감 또는 자산의 사용에 따른 기타 효익의 형태로 발생할 수 있다. 예를 들면, 제조과정에서 지적재산을 사용하면 미래 수익을 증가시키기 보다는 미래 제조원가를 감소시킬 수 있다.

인식과 측정

- 18 어떤 항목을 무형자산으로 인식하기 위해서는 그 항목이 다음의 조건을 모두 충족한다는 사실을 기업이 제시하여야 한다.
- (1) 무형자산의 정의(문단 8~17 참조)
 - (2) 무형자산의 인식기준(문단 21~23 참조)
- 위의 조건은 무형자산을 취득하거나 내부적으로 창출하기 위하여 최초로 발생한 원가와, 취득이나 완성 후에 증가·대체·수선을 위하여 발생한 원가에 적용한다.
- 19 문단 25~32는 개별 취득하는 무형자산에 인식기준을 적용하는 것을 다루며, 문단 33~43은 사업결합으로 취득하는 무형자산에 인식기준을 적용하는 것을 다룬다. 문단 44는 정부보조의 방법으로 취득하는 무형자산의 최초 측정을 다루며, 문단 45~47은 무형자산의 교환을 다루며, 문단 48~50은 내부적으로 창출한 영업권의 회계처리를 다룬다. 문단 51~67은 내부적으로 창출한 무형자산의 최초의 인식과 측정을 다룬다.

- 20 무형자산의 특성상 자산이 증가하지 않거나 자산의 부분 대체가 이루어지지 않는 경우가 많다. 따라서 대부분의 취득이나 완성 후의 지출은 이 기준서에서 정하고 있는 무형자산의 정의와 인식기준을 충족하기 보다는 기존 무형자산이 갖는 기대 미래경제적효익을 유지하는 것이 대부분이다. 또한 취득이나 완성 후의 지출을 사업 전체가 아닌 특정 무형자산에 직접 귀속시키기 어려운 경우가 많다. 그러므로 후속지출(예: 취득한 무형자산의 최초 인식 후 또는 내부적으로 창출한 무형자산의 완성 후 발생한 지출)이 자산의 장부금액으로 인식되는 경우는 매우 드물다. 문단 63과 일관성을 유지하기 위하여 브랜드, 제호, 출판표제, 고객목록, 그리고 이와 실질이 유사한 항목(외부에서 취득하였는지 또는 내부적으로 창출하였는지에 관계없이)에 대한 취득이나 완성 후의 지출은 발생시점에 항상 당기손익으로 인식한다. 왜냐하면 그러한 지출은 사업을 전체적으로 개발하기 위한 지출과 구분할 수 없기 때문이다.
- 21 다음의 조건을 모두 충족하는 경우에만 무형자산을 인식한다.
- (1) 자산에서 발생하는 미래경제적효익이 기업에 유입될 가능성이 높다.
 - (2) 자산의 원가를 신뢰성 있게 측정할 수 있다.
- 22 미래경제적효익이 기업에 유입될 가능성은 무형자산의 내용연수 동안의 경제적 상황에 대한 경영자의 최선의 추정치를 반영하는 합리적이고 객관적인 가정에 근거하여 평가하여야 한다.
- 23 자산의 사용에서 발생하는 미래경제적효익의 유입에 대한 확실성 정도에 대한 평가는 무형자산을 최초로 인식하는 시점에서 이용 가능한 증거에 근거하며, 외부 증거에 비중을 더 크게 둔다.
- 24 무형자산을 최초로 인식할 때에는 원가로 측정한다.

개별 취득

- 25 일반적으로 무형자산을 개별 취득하기 위하여 지급하는 가격은 그 자산이 갖는 기대 미래경제적효익이 기업에 유입될 확률에 대한 기대를 반영할 것이다. 즉, 기업은 유입의 시기와 금액이 불확실하더라도 미래경제적효익의 유입이 있을 것으로 기대한다. 따라서 개별 취득하는 무형자산은 문단 21(1)의 발생가능성 인식기준을 항상 충족하는 것으로 본다.
- 26 개별 취득하는 무형자산의 원가는 일반적으로 신뢰성 있게 측정할 수 있다. 특히 현금이나 기타 화폐성자산으로 구입대가를 지급하는 경우에는 좀 더 신뢰성 있게 원가를 측정할 수 있다.
- 27 개별 취득하는 무형자산의 원가는 다음 항목으로 구성된다.
- (1) 구입가격(매입할인과 리베이트를 차감하고 수입관세와 환급받을 수 없는 제세금을 포함한다)
 - (2) 자산을 의도한 목적에 사용할 수 있도록 준비하는 데 직접 관련되는 원가
- 28 직접 관련되는 원가의 예는 다음과 같다.
- (1) 그 자산을 사용 가능한 상태로 만드는 데 직접적으로 발생하는 종업원급여(기업회계기준서 제1019호의 정의 참조)
 - (2) 그 자산을 사용 가능한 상태로 만드는 데 직접적으로 발생하는 전문가 수수료
 - (3) 그 자산이 적절하게 기능을 발휘하는지 검사하는 데 발생하는 원가
- 29 무형자산 원가에 포함하지 않는 지출의 예는 다음과 같다.
- (1) 새로운 제품이나 용역의 홍보원가(광고와 판매촉진활동 원가를

포함한다)

- (2) 새로운 지역에서 또는 새로운 계층의 고객을 대상으로 사업을 수행하는 데서 발생하는 원가(교육훈련비를 포함한다)
- (3) 관리원가와 기타 일반경비원가

30 무형자산 원가의 인식은 그 자산을 경영자가 의도하는 방식으로 운용될 수 있는 상태에 이르면 중지한다. 따라서 무형자산을 사용하거나 재배치하는 데 발생하는 원가는 자산의 장부금액에 포함하지 않는다. 예를 들면, 다음의 원가는 무형자산의 장부금액에 포함하지 아니한다.

- (1) 경영자가 의도하는 방식으로 운용될 수 있으나 아직 사용하지 않고 있는 기간에 발생한 원가
- (2) 자산의 산출물에 대한 수요가 확립되기 전까지 발생하는 손실과 같은 초기 영업손실

31 무형자산의 개발과 관련한 영업활동 중에는 해당 자산을 경영자가 의도하는 방식으로 운영될 수 있는 상태에 이르도록 하는 데 반드시 필요하지는 않은 활동도 있다. 이러한 부수적인 영업활동은 개발활동 전이나 개발활동 중에 발생할 수 있다. 이러한 부수적인 영업활동은 자산을 경영자가 의도하는 방식으로 운영될 수 있는 상태에 이르도록 하는 데 반드시 필요한 것은 아니기 때문에 부수적인 영업활동과 관련된 수익과 비용은 즉시 당기손익으로 인식하며, 각각의 해당손익계정에 분류한다.

32 무형자산에 대한 대금지급기간이 일반적인 신용기간보다 긴 경우 무형자산의 원가는 현금가격상당액이 된다. 현금가격상당액과 실제 총지급액과의 차액은 기업회계기준서 제1023호 '차입원가'에 따라 자본화하지 않는 한 신용기간에 걸쳐 이자비용으로 인식한다.

사업결합으로 인한 취득

33 사업결합으로 취득하는 무형자산의 원가는 기업회계기준서 제1103호 ‘사업결합’에 따라 취득일 공정가치로 한다. 무형자산의 공정가치는 취득일에 그 자산이 갖는 미래경제적효익이 기업에 유입될 확률에 대한 시장참여자의 기대를 반영할 것이다. 즉, 기업은 유입의 시기와 금액이 불확실하더라도 미래경제적효익의 유입이 있을 것으로 기대한다. 따라서 사업결합으로 취득하는 무형자산은 문단 21(1)의 발생가능성 인식기준을 항상 충족하는 것으로 본다. 사업결합으로 취득하는 자산이 분리가능하거나 계약상 또는 기타 법적 권리에서 발생한다면, 그 자산의 공정가치를 신뢰성 있게 측정하기에 충분한 정보가 존재한다. 따라서 사업결합으로 취득하는 무형자산은 문단 21(2)의 신뢰성 있는 측정 기준을 충족하는 것으로 항상 간주된다.

34 이 기준서와 기업회계기준서 제1103호(2008년 전면개정)에 따라 사업결합 전에 그 자산을 피취득자가 인식하였는지 여부에 관계없이, 취득자는 취득일에 피취득자의 무형자산을 영업권과 분리하여 인식한다. 이것은 피취득자가 진행하고 있는 연구·개발 프로젝트가 무형자산의 정의를 충족한다면 취득자가 영업권과 분리하여 별도의 자산으로 인식하는 것을 의미한다. 피취득자가 진행하고 있는 연구·개발 프로젝트는 다음의 조건을 모두 충족할 경우 무형자산의 정의를 충족한다.

- (1) 자산의 정의를 충족한다.
- (2) 식별가능하다. 즉, 분리가능하거나 계약상 또는 기타 법적 권리에서 발생한다.

사업결합으로 취득하는 무형자산

35 사업결합으로 취득하는 무형자산이 분리가능하거나 계약상 또는 기타 법적 권리에서 발생한다면, 그 자산의 공정가치를 신뢰성 있게

측정하기에 충분한 정보가 존재한다. 무형자산의 공정가치를 측정하는 데 사용하는 추정치에 대하여 각각 다른 확률을 가진 가능한 결과의 범위가 있는 경우에, 그러한 불확실성은 그 자산의 공정가치 측정에 반영된다.

36 사업결합으로 취득하는 무형자산은 관련된 계약이나 식별가능한 자산 또는 부채와 결합되어서만 분리가능한 경우가 있다. 이러한 경우 취득자는 무형자산을 영업권과는 분리하지만 연관된 항목과는 함께 인식한다.

37 보충적 무형자산 집단 내의 개별 자산들과의 내용연수가 유사하다면, 취득자는 그 집단을 하나의 자산으로 인식할 수 있다. 예를 들어, '브랜드'와 '브랜드명'이라는 용어는 흔히 상표와 동의어로 사용된다. 그러나 '브랜드'는 상표(또는 서비스 마크)와 그와 관련된 상품명, 방식, 조리법, 전문기술과 같은 보충적 자산의 집단을 나타내는데 전형적으로 사용되는 일반적인 마케팅 용어이다.

38 [국제회계기준위원회에 의하여 삭제됨]

39 [국제회계기준위원회에 의하여 삭제됨]

40 [국제회계기준위원회에 의하여 삭제됨]

41 [국제회계기준위원회에 의하여 삭제됨]

진행 중인 연구·개발 프로젝트의 취득 후 지출

42 다음 사항을 모두 충족하는 연구·개발 지출은 문단 54~62에 따라 회계처리 한다.

(1) 개별 취득하거나 사업결합으로 취득하고 무형자산으로 인식한

진행 중인 연구·개발 프로젝트와 관련이 있다.

(2) 그 프로젝트의 취득 후에 발생한다.

43 문단 54~62의 요구사항을 적용하는 경우에는 개별 취득하거나 사업 결합으로 취득하고 무형자산으로 인식한 진행 중인 연구·개발 프로젝트에 대한 후속지출을 다음과 같이 회계처리한다.

- (1) 연구 관련 지출인 경우에는 발생시점에 비용으로 인식한다.
- (2) 문단 57에서 제시된 무형자산의 인식기준을 충족하지 않는 개발 관련 지출인 경우에는 발생시점에 비용으로 인식한다.
- (3) 문단 57에서 제시된 무형자산의 인식기준을 충족하는 개발 관련 지출인 경우에는 취득한 진행 중인 연구·개발 프로젝트의 장부금액에 가산한다.

정부보조에 의한 취득

44 정부보조로 무형자산을 무상이나 낮은 대가로 취득할 수 있다. 예를 들면, 정부가 공항 착륙권, 라디오나 텔레비전 방송국 운영권, 수입면허 또는 수입할당이나 기타 제한된 자원을 이용할 수 있는 권리를 기업에게 이전하거나 할당하는 경우이다. 기업회계기준서 제1020호 '정부보조금의 회계처리와 정부지원의 공시'에 따라 무형자산과 정부보조금 모두를 최초에 공정가치로 인식할 수 있다. 최초에 자산을 공정가치로 인식하지 않기로 선택하는 경우에는, 자산을 명목상 금액(기업회계기준서 제1020호에서 허용하는 대체적인 회계처리)과 자산을 의도한 용도로 사용할 수 있도록 준비하는 데 직접 관련되는 지출을 합한 금액으로 인식한다.

자산의 교환

45 하나 이상의 무형자산을 하나 이상의 비화폐성자산 또는 화폐성자산과 비화폐성자산이 결합된 대가와 교환하여 취득하는 경우가 있

다. 다음에 제시하는 논의는 하나의 비화폐성자산과 다른 비화폐성자산의 교환에 대하여 언급하지만, 위에서 설명한 모든 교환에도 적용한다. 그러한 무형자산의 원가는 다음 중 하나에 해당하는 경우를 제외하고는 공정가치로 측정한다.

- (1) 교환거래에 상업적 실질이 결여된 경우
- (2) 취득한 자산과 제공한 자산의 공정가치를 둘 다 신뢰성 있게 측정할 수 없는 경우

교환거래에서 제공한 자산을 즉시 재무상태표에서 제거할 수 없더라도 취득한 자산은 위의 방법으로 측정한다. 취득한 자산을 공정가치로 측정하지 않는 경우에는 원가는 제공한 자산의 장부금액으로 측정한다.

46 교환거래의 결과 미래 현금흐름이 얼마나 변동될 것인지를 고려하여 해당 교환거래에 상업적 실질이 있는지를 결정한다. 다음 (1) 또는 (2)에 해당하면서 (3)을 충족하는 경우에는 교환거래는 상업적 실질이 있다.

- (1) 취득한 자산과 관련된 현금흐름의 구성(위험, 유출입시기, 금액)이 제공한 자산과 관련된 현금흐름의 구성과 다르다.
- (2) 교환거래의 영향을 받는 영업 부분의 기업특유가치가 교환거래로 인하여 변동한다.
- (3) 위 (1)이나 (2)의 차이가 교환된 자산의 공정가치에 비하여 유의적이다.

교환거래에 상업적 실질이 있는지를 결정할 때 교환거래의 영향을 받는 영업 부분의 기업특유가치는 세후현금흐름을 반영하여야 한다. 이러한 분석의 결과는 상세하게 계산하지 않더라도 명백하게 알 수 있는 경우도 있다.

47 문단 21(2)에 따르면 무형자산의 인식조건 중 하나는 자산의 원가를 신뢰성 있게 측정할 수 있어야 한다는 것이다. 무형자산의 공정가치는 다음 중 하나에 해당하는 경우에 신뢰성 있게 측정할 수 있다.

- (1) 합리적인 공정가치 측정치의 범위의 편차가 자산가치에 비하여 유의적이지 않다.
 - (2) 그 범위 내의 다양한 추정치의 발생확률을 합리적으로 평가할 수 있고 공정가치를 측정할 때 사용할 수 있다.
- 취득한 자산이나 제공한 자산의 공정가치를 신뢰성 있게 측정할 수 있다면, 취득한 자산의 공정가치가 더 명백한 경우를 제외하고는 자산의 원가를 제공한 자산의 공정가치로 측정한다.

내부적으로 창출한 영업권

- 48 내부적으로 창출한 영업권은 자산으로 인식하지 아니한다.
- 49 미래경제적효익을 창출하기 위하여 발생한 지출 중에는 이 기준서의 인식기준을 충족하는 무형자산을 창출하지 않는 경우가 있다. 그러한 지출은 대부분 내부적으로 창출한 영업권에 기여한다. 내부적으로 창출한 영업권은 원가를 신뢰성 있게 측정할 수 없고 기업이 통제하고 있는 식별가능한 자원이 아니기 때문에(즉, 분리가 가능하지 않고 계약상 또는 기타 법적 권리로부터 발생하지 않기 때문에) 자산으로 인식하지 아니한다.
- 50 기업의 공정가치와 식별 가능한 순자산의 장부금액과의 차이는 언제나 기업의 공정가치에 영향을 미치는 여러 가지 요인들을 반영할 수 있다. 그러나 그러한 차이가 기업이 통제하고 있는 무형자산의 원가를 나타내는 것은 아니다.

내부적으로 창출한 무형자산

- 51 내부적으로 창출한 무형자산이 인식기준을 충족하는지를 평가하는 것은 다음과 같은 이유 때문에 용이하지 않다.
- (1) 기대 미래경제적효익을 창출할 식별가능한 자산이 있는지와 시

점을 파악하기 어렵다.

- (2) 자산의 원가를 신뢰성 있게 결정하는 것이 어렵다. 어떤 경우에는 무형자산을 내부적으로 창출하기 위한 원가를 내부적으로 창출한 영업권을 유지 또는 향상시키는 원가나 일상적인 경영 관리활동에서 발생하는 원가와 구별할 수 없다.

그러므로 내부적으로 창출한 무형자산에 대해서는 무형자산의 인식과 최초 측정에 대한 일반적 규정과 함께 문단 52에서 문단 67까지의 규정과 지침을 추가로 적용한다.

- 52 내부적으로 창출한 무형자산이 인식기준을 충족하는지를 평가하기 위하여 무형자산의 창출과정을 연구단계와 개발단계로 구분한다. '연구'와 '개발'은 정의되어 있지만, '연구단계'와 '개발단계'라는 용어는 이 기준서의 목적상 더 넓은 의미를 갖는다.

- 53 무형자산을 창출하기 위한 내부 프로젝트를 연구단계와 개발단계로 구분할 수 없는 경우에는 그 프로젝트에서 발생한 지출은 모두 연구단계에서 발생한 것으로 본다.

연구단계

- 54 연구(또는 내부 프로젝트의 연구단계)에서 발생하는 무형자산을 인식하지 않는다. 연구(또는 내부 프로젝트의 연구단계)에 대한 지출은 발생시점에 비용으로 인식한다.

- 55 내부 프로젝트의 연구단계에서는 미래경제적효익을 창출할 무형자산이 존재한다는 것을 제시할 수 없기 때문에, 내부 프로젝트의 연구단계에서 발생한 지출은 발생시점에 비용으로 인식한다.

- 56 연구활동의 예는 다음과 같다.

- (1) 새로운 지식을 얻고자 하는 활동

- (2) 연구결과나 기타 지식을 탐색, 평가, 최종 선택, 응용하는 활동
- (3) 재료, 장치, 제품, 공정, 시스템이나 용역에 대한 여러 가지 대체안을 탐색하는 활동
- (4) 새롭거나 개선된 재료, 장치, 제품, 공정, 시스템이나 용역에 대한 여러 가지 대체안을 제안, 설계, 평가, 최종 선택하는 활동

개발단계

57 다음 사항을 모두 제시할 수 있는 경우에만 개발활동(또는 내부 프로젝트의 개발단계)에서 발생한 무형자산을 인식한다.

- (1) 무형자산을 사용하거나 판매하기 위해 그 자산을 완성할 수 있는 기술적 실현가능성
- (2) 무형자산을 완성하여 사용하거나 판매하려는 기업의 의도
- (3) 무형자산을 사용하거나 판매할 수 있는 기업의 능력
- (4) 무형자산이 미래경제적효익을 창출하는 방법. 그 중에서도 특히 무형자산의 산출물이나 무형자산 자체를 거래하는 시장이 존재함을 제시할 수 있거나 또는 무형자산을 내부적으로 사용할 것이라면 그 유용성을 제시할 수 있다.
- (5) 무형자산의 개발을 완료하고 그것을 판매하거나 사용하는 데 필요한 기술적, 재정적 자원 등의 입수가능성
- (6) 개발과정에서 발생한 무형자산 관련 지출을 신뢰성 있게 측정할 수 있는 기업의 능력

58 개발단계는 연구단계보다 훨씬 더 진전되어 있는 상태이기 때문에 어떤 경우에는 내부프로젝트의 개발단계에서는 무형자산을 식별할 수 있으며, 그 무형자산이 미래경제적효익을 창출할 것임을 제시할 수 있다.

59 개발활동의 예는 다음과 같다.

- (1) 생산이나 사용 전의 시제품과 모형을 설계, 제작, 시험하는 활동
- (2) 새로운 기술과 관련된 공구, 지그, 주형, 금형 등을 설계하는 활

동

- (3) 상업적 생산 목적으로 실현가능한 경제적 규모가 아닌 시험공장을 설계, 건설, 가동하는 활동
- (4) 신규 또는 개선된 재료, 장치, 제품, 공정, 시스템이나 용역에 대하여 최종적으로 선정된 안을 설계, 제작, 시험하는 활동

- 60 무형자산이 어떻게 미래경제적효익을 창출하는지를 제시하기 위해서는 기업회계기준서 제1036호 '자산손상'에서 제시하고 있는 원칙을 사용하여 그 자산에서 얻게 될 미래경제적효익을 평가한다. 자산이 다른 자산과 결합해야만 경제적 효익을 창출한다면, 기업회계기준서 제1036호에 따른 현금창출단위의 개념을 적용한다.
- 61 무형자산을 완성하고 사용하며 그로부터 효익을 획득하는 데 필요한 자원의 확보가능성은, 예를 들어, 필요한 기술적 자원 및 재무적 자원 등과 그러한 자원들을 확보할 수 있는 기업의 능력이 설명된 사업계획에 의하여 제시될 수 있다. 경우에 따라 기업은 그 사업계획에 대한 대출자의 자금제공 의사표시를 통해 외부자금조달의 가능성을 제시할 수도 있다.
- 62 원가계산시스템으로 무형자산을 내부적으로 창출하는 데 발생한 원가를 신뢰성 있게 측정할 수도 있다. 예를 들어, 저작권이나 라이선스를 획득하거나 컴퓨터소프트웨어를 개발하는 과정에서 발생한 급여 등의 지출을 원가계산시스템으로 신뢰성 있게 측정할 수 있다.
- 63 내부적으로 창출한 브랜드, 제호, 출판표제, 고객 목록과 이와 실질이 유사한 항목은 무형자산으로 인식하지 아니한다.
- 64 내부적으로 창출한 브랜드, 제호, 출판표제, 고객 목록과 이와 실질이 유사한 항목은 사업을 전체적으로 개발하는 데 발생한 원가와 구별할 수 없으므로 무형자산으로 인식하지 아니한다.

내부적으로 창출한 무형자산의 원가

- 65 문단 24에 따라 내부적으로 창출한 무형자산의 원가는 그 무형자산이 문단 21, 22와 57의 인식기준을 최초로 충족시킨 이후에 발생한 지출금액의 합으로 한다. 이미 비용으로 인식한 지출은 문단 71에 따라 무형자산의 원가로 인식할 수 없다.
- 66 내부적으로 창출한 무형자산의 원가는 그 자산의 창출, 제조 및 경영자가 의도하는 방식으로 운영될 수 있게 준비하는 데 필요한 직접 관련된 모든 원가를 포함한다. 직접 관련된 원가의 예는 다음과 같다.
- (1) 무형자산의 창출에 사용되었거나 소비된 재료원가, 용역원가 등
 - (2) 무형자산의 창출을 위하여 발생한 종업원급여(기업회계기준서 제1019호의 정의 참조)
 - (3) 법적 권리를 등록하기 위한 수수료
 - (4) 무형자산의 창출에 사용된 특허권과 라이선스의 상각비
- 기업회계기준서 제1023호는 내부적으로 창출한 무형자산의 원가를 구성하는 요소로서 이자를 인식하는 기준을 제시하고 있다.
- 67 다음 항목은 내부적으로 창출한 무형자산의 원가에 포함하지 아니한다.
- (1) 판매비, 관리비 및 기타 일반경비 지출. 다만, 자산을 의도한 용도로 사용할 수 있도록 준비하는 데 직접 관련된 경우는 제외한다.
 - (2) 자산이 계획된 성과를 달성하기 전에 발생한 명백한 비효율로 인한 손실과 초기 영업손실
 - (3) 자산을 운용하는 직원의 교육훈련과 관련된 지출

문단 65에 대한 사례

문단 65에 대한 사례

회계기간이 1.1.~12.31.인 A기업은 새로운 생산공정을 개발하고 있다. 20X5년 동안 발생한 지출은 1,000원이었으며 그 중 900원은 20X5년 12월 1일 전에 발생하였으며 100원은 20X5년 12월 1일과 20X5년 12월 31일 사이에 발생하였다. A기업은 20X5년 12월 1일에 새로운 생산공정이 무형자산의 인식기준을 충족했다는 사실을 제시할 수 있다. 그 공정이 갖는 노하우의 회수가능액(그 공정이 사용가능하기 전에 해당 공정을 완료하기 위한 미래 현금유출액 포함)은 500원으로 추정된다.

20X5년 말에, 그 생산공정은 100원의 원가(인식기준을 충족한 날 즉, 20X5년 12월 1일 이후에 발생한 지출)로 무형자산으로 인식된다. 20X5년 12월 1일 전에 발생한 900원의 지출은 비용으로 인식한다. 왜냐하면 무형자산의 인식기준이 20X5년 12월 1일까지 충족되지 않았기 때문이다. 그러므로 900원의 지출은 재무상태표에 자산으로 인식되는 생산공정의 원가의 일부를 구성할 수 없다.

A기업이 20X6년 중 지출한 금액은 2,000원이었다. 20X6년 말에 해당 공정이 갖는 노하우의 회수가능액(해당 공정이 사용가능하게 되기 전에 해당 공정을 완료하기 위한 미래 현금유출액 포함)은 1,900원으로 추정된다.

20X6년 말에, 해당 생산공정의 원가는 2,100원(20X5년 말에 인식된 100원에 20X6년에 인식된 2,000원을 가산)이다. A기업은 손상차손을 인식하기 전의 해당 공정의 장부금액인 2,100원을 회수가능액인 1,900원으로 수정하기 위하여 200원의 손상차손을 인식한다. 이 손상차손은 기업회계기준서 제1036호의 손상차손 환입에 대한 요구사항이 충족되는 경우, 차기 이후에 환입될 것이다.

비용의 인식

- 68 다음 중 하나에 해당하지 않는 무형항목 관련 지출은 발생시점에 비용으로 인식한다.
- (1) 인식기준을 충족하는 무형자산 원가의 일부가 되는 경우 (문단 18~67 참조)
 - (2) 사업결합에서 취득하였으나 무형자산으로 인식할 수 없는 경우. 이 경우에는 취득일의 영업권으로 인식한 금액의 일부가 된다 (기업회계기준서 1103호 참조).
- 69 경우에 따라서는, 미래경제적효익을 얻기 위해 지출이 발생하더라도 인식할 수 있는 무형자산이나 다른 자산이 획득 또는 창출되지 않는다. 재화가 제공되는 경우, 기업은 그 재화를 이용할 수 있는 권리를 갖게 될 때 그러한 지출을 비용으로 인식한다. 용역이 제공되는 경우, 기업이 그 용역을 제공받을 때 그러한 지출을 비용으로 인식한다. 예를 들면, 사업결합의 일부로 취득하는 경우를 제외하고는 연구활동을 위한 지출은 발생시점에 비용으로 인식한다(문단 54 참조). 발생시점에 비용으로 인식하는 지출의 다른 예는 다음과 같다.
- (1) 사업개시활동에 대한 지출(즉, 사업개시원가). 다만, 기업회계기준서 제1016호 '유형자산'에 따라 유형자산의 원가에 포함되는 지출은 제외한다. 사업개시원가는 법적 실체를 설립하는 데 발생한 법적비용과 사무비용과 같은 설립원가, 새로운 시설이나 사업을 개시하기 위하여 발생한 지출(개업원가), 또는 새로운 영업을 시작하거나 새로운 제품이나 공정을 시작하기 위하여 발생하는 지출(신규영업준비원가)로 구성된다.
 - (2) 교육 훈련을 위한 지출
 - (3) 광고 및 판매촉진 활동을 위한 지출(우편 주문 카탈로그 포함)
 - (4) 기업의 전부나 일부의 이전 또는 조직 개편에 관련된 지출
- 69A 기업은 재화를 소유할 때 그 재화를 이용할 수 있는 권리를 갖는다.

이와 유사하게 재화가 공급계약에 따라 공급자에 의해 건설되고 기업이 지급의 대가로 재화의 인도를 요구할 수 있을 때 그 재화를 이용할 수 있는 권리를 갖는다. 기업이 용역을 제공받는 시기는 기업이 다른 용역을 제공(예: 고객에게 광고하는 것)하기 위해 그 용역을 사용하는 때가 아니라, 기업에게 당해 용역을 제공하기로 한 계약에 따라 공급자가 그 용역을 수행하는 때이다.

- 70 문단 68은 기업이 재화를 이용할 수 있는 권리를 갖기 전에 재화에 대한 대가를 지급한 때에 기업이 그 선급금을 자산으로 인식하는 것을 금지하는 것은 아니다. 이와 유사하게 문단 68은 기업이 용역을 제공받기 전에 용역에 대한 대가를 지급한 때에 기업이 그 선급금을 자산으로 인식하는 것을 금지하는 것은 아니다.

자산으로 인식할 수 없는 과거 비용

- 71 최초에 비용으로 인식한 무형항목에 대한 지출은 그 이후에 무형자산의 원가로 인식할 수 없다.

인식 후의 측정

- 72 무형자산의 회계정책으로 문단 74의 원가모형이나 문단 75의 재평가²⁾모형을 선택할 수 있다. 재평가모형을 적용하여 무형자산을 회계처리하는 경우에는, 같은 유형의 기타 모든 자산도 그에 대한 활성시장이 없는 경우를 제외하고는 동일한 방법을 적용하여 회계처리한다.
- 73 무형자산의 유형은 기업의 영업에서 특성과 용도가 비슷한 자산의 집합이다. 자산을 선택적으로 재평가하거나 재무제표에서 서로 다른 기준일의 원가와 가치가 혼재된 금액을 보고하는 것을 방지하기

2) 이 기준서의 '재평가'는 '감정평가 및 감정평가사에 관한 법률' 등에서 언급하는 '재평가'와 그 용도, 대상 및 구체적 평가방법 등에서 서로 다른 의미로 사용될 수 있음

위하여 같은 유형 내의 무형자산 항목들은 동시에 재평가한다.

원가모형

- 74 최초 인식 후에 무형자산은 원가에서 상각누계액과 손상차손누계액을 차감한 금액을 장부금액으로 한다.

재평가모형

- 75 최초 인식 후에 무형자산은 재평가일의 공정가치에서 이후의 상각누계액과 손상차손누계액을 차감한 재평가금액을 장부금액으로 한다. 이 기준서의 재평가 목적상 공정가치는 활성시장을 기초로 하여 측정한다. 보고기간 말에 자산의 장부금액이 공정가치와 중요하게 차이가 나지 않도록 주기적으로 재평가를 실시한다.
- 76 재평가모형을 적용하는 경우에 다음 사항을 허용하지 않는다.
(1) 이전에 자산으로 인식하지 않은 무형자산의 재평가
(2) 원가가 아닌 금액으로 무형자산을 최초로 인식
- 77 재평가모형은 자산을 원가로 최초에 인식한 후에 적용한다. 그러나 일부 과정이 종료될 때까지 인식기준을 충족하지 않아서 무형자산의 원가의 일부만 자산으로 인식한 경우(문단 65 참조)에는 그 자산 전체에 대하여 재평가모형을 적용할 수 있다. 또한 정부보조를 통하여 취득하고 명목상 금액으로 인식한 무형자산에도 재평가모형을 적용할 수 있다(문단 44 참조).
- 78 무형자산에 대하여 활성시장이 존재하는 것이 흔하지는 않다. 예를 들면, 어떤 국가에서는 자유롭게 양도가 가능한 택시 라이선스, 영업권이나 생산할당량에 대하여 활성시장이 존재할 수 있다. 그러나 브랜드, 신문 제호, 음악과 영화 출판권, 특허권이나 상표는 성격상

독특하기 때문에 활성시장이 존재할 수 없다. 또한 무형자산이 매매되더라도 계약은 개별 매수자와 매도자 간에 협상이 되고 상대적으로 거래는 자주 일어나지 않는다. 이러한 이유로 어떤 자산에 대하여 지급한 가격이 다른 자산의 공정가치에 대한 충분한 증거를 제공하지 않을 수도 있다. 게다가 가격에 대한 정보가 공개적으로 이용가능하지 않을 수 있다.

79 재평가의 빈도는 재평가되는 무형자산의 공정가치의 변동성에 따라 달라진다. 재평가된 자산의 공정가치가 장부금액과 중요하게 차이가 나는 경우에는 추가적인 재평가가 필요하다. 유의적이고 급격한 공정가치의 변동 때문에 매년 재평가가 필요한 무형자산이 있는 반면에 공정가치의 변동이 경미하여 빈번한 재평가가 필요하지 않은 무형자산도 있다.

80 무형자산을 재평가할 때 그 자산의 장부금액을 재평가금액으로 조정한다. 재평가일에 그 자산을 다음 중 하나의 방법으로 회계처리한다.

(1) 자산 장부금액의 재평가와 일치하는 방식으로 자산의 총장부금액을 조정한다. 예를 들어, 총장부금액은 관측가능한 시장 자료를 기초로 수정하거나 장부금액의 변동에 비례하여 수정할 수 있다. 재평가일의 상각누계액은 손상차손누계액을 고려한 후 총장부금액과 장부금액의 차이와 같아지도록 조정한다.

(2) 자산의 총장부금액에서 상각누계액을 제거한다.

상각누계액의 조정금액은 문단 85와 86에 따라 회계처리되는 장부금액의 증감에 포함된다.

81 재평가한 무형자산과 같은 유형 내의 무형자산을 그 자산에 대한 활성시장이 없어서 재평가할 수 없는 경우에는 원가에서 상각누계액과 손상차손누계액을 차감한 금액으로 표시한다.

- 82 재평가한 무형자산의 공정가치를 더 이상 활성시장을 기초로 하여 측정할 수 없는 경우에는 자산의 장부금액은 활성시장을 기초로 한 최종 재평가일의 재평가금액에서 이후의 상각누계액과 손상차손누계액을 차감한 금액으로 한다.
- 83 재평가한 무형자산에 대하여 더 이상 활성시장이 존재하지 않는다는 것은 자산이 손상되어 기업회계기준서 제1036호 ‘자산손상’에 따라 손상검사를 할 필요가 있다는 것을 나타내는 것일 수 있다.
- 84 자산의 공정가치를 이후의 측정일에 활성시장을 기초로 하여 측정할 수 있는 경우에는 그 날부터 재평가모형을 적용한다.
- 85 무형자산의 장부금액이 재평가로 인하여 증가된 경우에 그 증가액은 기타포괄손익으로 인식하고 재평가잉여금의 과목으로 자본에 가산한다. 그러나 그 증가액 중 그 자산에 대하여 이전에 당기손익으로 인식한 재평가감소에 해당하는 금액이 있다면 그 금액을 한도로 당기손익으로 인식한다.
- 86 무형자산의 장부금액이 재평가로 인하여 감소된 경우에 그 감소액은 당기손익으로 인식한다. 그러나 감소액 중 그 자산에 대한 재평가잉여금 잔액이 있다면 그 금액을 한도로 재평가잉여금의 과목으로 기타포괄손익에 인식된다. 기타포괄손익으로 인식된 감소액은 재평가잉여금의 과목으로 자본에 누적되어 있는 금액을 줄인다.
- 87 자본에 포함된 재평가잉여금 누계액은 그 잉여금이 실현되는 시점에 이익잉여금으로 직접 대체할 수 있다. 자산의 폐기나 처분 시점에 전체 잉여금이 실현될 수 있다. 그러나 일부 잉여금은 자산을 사용하면서 실현될 수 있다. 이러한 경우에 실현된 잉여금은 재평가된 장부금액을 기초로 한 상각액과 자산의 역사적 원가를 기초로 하여 인식하였을 상각액의 차이가 된다. 재평가잉여금을 이익잉여

금으로 대체하는 경우 그 금액은 당기손익으로 인식하지 않는다.

내용연수

- 88 무형자산의 내용연수가 유한한지 또는 비한정인지를 평가하고, 만약 내용연수가 유한하다면 자산의 내용연수 기간이나 내용연수를 구성하는 생산량이나 이와 유사한 단위를 평가한다. 관련된 모든 요소의 분석에 근거하여, 그 자산이 순현금유입을 창출할 것으로 기대되는 기간에 대하여 예측가능한 제한이 없을 경우, 무형자산의 내용연수가 비한정인 것으로 본다.
- 89 무형자산의 회계처리는 내용연수에 따라 다르다. 내용연수가 유한한 무형자산은 상각(문단 97~106 참조)하고, 내용연수가 비한정인 무형자산은 상각하지 아니한다(문단 107~110 참조). 이 기준서의 실무지침에 제시된 사례는 여러 가지 무형자산의 내용연수 결정과 내용연수 결정에 따른 자산의 후속적 회계처리를 예시한다.
- 90 무형자산의 내용연수를 결정하기 위해서 다음과 같은 요인을 포함하여 종합적으로 고려한다.
- (1) 기업이 예상하는 자산의 사용방식과 자산이 다른 경영진에 의하여 효율적으로 관리될 수 있는지 여부
 - (2) 자산의 일반적인 제품수명주기와 유사한 방식으로 사용되는 유사한 자산들의 내용연수 추정치에 관한 공개된 정보
 - (3) 기술적, 공학적, 상업적 또는 기타 유형의 진부화
 - (4) 자산이 운용되는 산업의 안정성과 자산으로부터 산출되는 제품이나 용역의 시장수요 변화
 - (5) 기존 또는 잠재적인 경쟁자의 예상 전략
 - (6) 예상되는 미래경제적효익의 획득에 필요한 자산 유지비용의 수준과 그 수준의 비용을 부담할 수 있는 능력과 의도
 - (7) 자산의 통제가능 기간과 자산사용에 대한 법적 또는 이와 유사한 제한(예: 관련된 리스의 만기일)

(8) 자산의 내용연수가 다른 자산의 내용연수에 의해 결정되는지의 여부

- 91 '비한정'이라는 용어는 '무한'을 의미하지 않는다. 무형자산의 내용연수는 자산의 내용연수를 추정하는 시점에 평가된 표준적인 성능수준을 유지하기 위한 미래 유지비용과 그 수준의 비용을 부담할 수 있는 기업의 능력과 의도만을 반영한다. 자산의 내용연수를 추정하는 시점에 평가된 표준적인 성능수준을 유지하기 위하여 필요한 지출을 초과하는 계획된 미래지출에 근거하여 무형자산의 내용연수가 비한정이라는 결론을 내려서는 안 된다.
- 92 컴퓨터소프트웨어와 그 밖의 많은 무형자산은 기술변화가 빠르기 때문에 기술적 진부화의 영향을 받기 쉽다. 따라서 그러한 무형자산의 내용연수는 짧은 경우가 많을 것이다. 무형자산을 사용하여 생산된 품목의 판매가격이 향후 하락할 것으로 예상된다면, 이는 그 자산이 기술적으로나 상업적으로 진부화될 것이 예상됨을 시사하며 결국 그 자산에 내재된 미래경제적효익의 감소를 나타내는 것일 수 있다.
- 93 무형자산의 내용연수는 매우 길 수도 있고 경우에 따라서는 비한정일 수도 있다. 내용연수의 불확실성으로 인하여 무형자산의 내용연수를 신중하게 추정하는 것은 정당하지만, 비현실적으로 짧은 내용연수를 선택하는 것은 정당화되지 않는다.
- 94 계약상 권리 또는 기타 법적 권리로부터 발생하는 무형자산의 내용연수는 그러한 계약상 권리 또는 기타 법적 권리의 기간을 초과할 수는 없지만, 자산의 예상사용기간에 따라 더 짧을 수는 있다. 만약 계약상 또는 기타 법적 권리가 갱신가능한 한정된 기간 동안 부여된다면, 유의적인 원가 없이 기업에 의해 갱신될 것이 명백한 경우에만 그 갱신기간을 무형자산의 내용연수에 포함한다. 사업결합에

서 무형자산으로 인식한 다시 취득한 권리의 내용연수는 권리가 부여된 남아있는 계약상 기간이고 갱신기간은 포함하지 않는다.

95 무형자산의 내용연수는 경제적 요인과 법적 요인의 영향을 받는다. 경제적 요인은 자산의 미래경제적효익이 획득되는 기간을 결정하고, 법적 요인은 기업이 그 효익에 대한 접근을 통제할 수 있는 기간을 제한한다. 내용연수는 이러한 요인에 의해 결정된 기간 중 짧은 기간으로 한다.

96 특히 다음의 조건을 모두 충족하는 경우에는 유의적인 원가를 부담하지 않고 계약상 또는 기타 법적 권리의 갱신이 이루어질 수 있는 것으로 본다.

(1) 과거 경험 등에 비추어 계약상 권리나 기타 법적 권리가 갱신될 것이라는 증거가 있다. 갱신이 제3자의 승인을 조건으로 하는 경우에는 제3자가 승인할 것이라는 증거를 포함한다.

(2) 권리 갱신을 위해 필요한 조건들이 충족될 것이라는 증거가 있다.

(3) 갱신원가가 갱신으로 인하여 유입될 것으로 기대되는 미래경제적효익과 비교하여 유의적이지 않다.

만약 갱신원가가 갱신으로 인하여 유입될 것으로 기대되는 미래경제적효익과 비교하여 중요하다면, 그 갱신원가는 실질적으로 갱신일에 새로운 무형자산을 취득하기 위하여 발생한 원가를 나타낸다.

내용연수가 유한한 무형자산

상각기간과 상각방법

97 내용연수가 유한한 무형자산의 상각대상금액은 내용연수 동안 체계적인 방법으로 배분하여야 한다. 상각은 자산을 사용할 수 있는 때부터 시작한다. 즉 자산이 경영자가 의도하는 방식으로 운영할 수 있는 장소와 상태에 이르렀을 때부터 시작한다. 상각은 기업회계기

준서 제1105호에 따라 자산이 매각예정으로 분류되는(또는 매각예정으로 분류되는 처분자산집단에 포함되는) 날과 자산이 재무상태표에서 제거되는 날 중 이른 날에 중지한다. 무형자산의 상각방법은 자산의 경제적 효익이 소비될 것으로 예상되는 형태를 반영한 방법이어야 한다. 다만, 그 형태를 신뢰성 있게 결정할 수 없는 경우에는 정액법을 사용한다. 각 회계기간의 상각액은 이 기준서나 다른 한국채택국제회계기준서에서 다른 자산의 장부금액에 포함하도록 허용하거나 요구하는 경우를 제외하고는 당기손익으로 인식한다.

98 무형자산의 상각대상금액을 내용연수 동안 체계적으로 배분하기 위해 다양한 방법을 사용할 수 있다. 이러한 상각방법에는 정액법, 체감잔액법과 생산량비례법이 있다. 상각방법은 자산이 갖는 예상 미래경제적효익의 예상되는 소비형태에 기초하여 선택하고, 미래경제적효익의 예상되는 소비형태가 달라지지 않는다면 매 회계기간에 일관성 있게 적용한다.

98A 무형자산의 사용을 포함하는 활동에서 창출되는 수익에 기초한 상각방법은 반증할 수 없는 한 적절하지 않다고 간주한다. 그러한 활동으로 창출되는 수익은 일반적으로 무형자산에 내재된 경제적효익의 소비와 직접 연관되지 않는 요소를 반영한다. 예를 들면, 수익은 그 밖의 투입요소와 과정, 판매활동과 판매 수량 및 가격 변동에 영향을 받는다. 수익의 가격 요소는 자산이 소비되는 방식과 관계가 없는 인플레이션에 영향을 받을 수 있다. 위와 같이 간주하는 것은 다음 중 어느 하나에 해당하는 제한된 상황에서만 배제할 수 있다.

- (1) 문단 98C에서 기술된 바와 같이 무형자산이 수익의 측정치로 표현되는 경우
- (2) 수익과 무형자산의 경제적효익 소비 간에 밀접한 상관관계가 있음을 제시할 수 있는 경우

- 98B 문단 98에 따라 적절한 상각방법을 선택할 때, 무형자산에 내재된 주된 한정요소를 결정할 수 있을 것이다. 예를 들면, 무형자산의 사용에 대한 기업의 권리를 규정하는 계약에서 무형자산의 사용을 사전에 정한 헛수(즉 기간), 생산량 또는 창출될 고정 총수익금액으로 명시할 수도 있을 것이다. 그러한 주된 한정요소를 식별하는 것이 적절한 상각기준을 식별하는 출발점이 될 수 있으나, 그 밖의 기준이 경제적효익의 소비형태를 보다 잘 반영한다면 그 기준을 적용할 수 있다.
- 98C 무형자산에 내재된 주된 한정요소가 어떤 수익 한도액에 이르는 것인 상황에서는, 창출될 수익이 상각의 적절한 기준이 될 수 있다. 예를 들면, 기업은 금광에서 금을 탐사하고 채굴할 수 있는 권리를 취득할 수 있다. 그 계약의 만료가 기간이나 채굴된 금의 양에 기초하지 않고, 채굴에서 발생하는 총수익의 고정금액에 기초(예를 들어, 어떤 계약에서는 금을 판매하여 창출되는 총누적수익이 20억 원에 이를 때까지 광산에서 금을 채굴하는 것을 허용할 수 있다) 할 수 있다. 다른 예를 들면, 유료도로 운영 권리는 부과된 누적통행료에서 창출되는 고정 총수익금액에 기초할 수 있다(예를 들어, 어떤 계약에서는 유료도로를 운영하여 창출되는 누적통행료 금액이 1억 원에 이를 때까지 유료도로의 운영을 허용할 수 있다). 수익이 무형자산 사용 계약의 주된 한정요소로 정해진 경우, 상각을 결정하는 기초인 창출될 고정 총수익금액이 그 계약에 명시된다면, 창출될 수익이 무형자산을 상각하는 적절한 기준이 될 수도 있다.
- 99 무형자산의 상각액은 일반적으로 당기손익으로 인식한다. 그러나 자산이 갖는 미래경제적효익이 다른 자산의 생산에 소모되는 경우, 그 자산의 상각액은 다른 자산의 원가를 구성하여 장부금액에 포함한다. 예를 들면, 제조과정에서 사용된 무형자산의 상각은 재고자산의 장부금액에 포함한다(기업회계기준서 제1002호 '재고자산' 참조).

잔존가치

- 100 내용연수가 유한한 무형자산의 잔존가치는 다음 중 하나에 해당하는 경우를 제외하고는 영(0)으로 본다.
- (1) 내용연수 종료 시점에 제3자가 자산을 구입하기로 한 약정이 있다.
 - (2) 무형자산의 활성시장(기업회계기준서 제1113호에 정의되어 있음)이 있고 다음을 모두 충족한다.
 - (가) 잔존가치를 그 활성시장에 기초하여 결정할 수 있다.
 - (나) 그러한 활성시장이 내용연수 종료 시점에 존재할 가능성이 높다.
- 101 내용연수가 유한한 자산의 상각대상금액은 잔존가치를 차감하여 결정한다. 영(0)이 아닌 잔존가치는 경제적 내용연수 종료 시점 이전에 그 자산을 처분할 것이라는 기대를 나타낸다.
- 102 무형자산의 잔존가치는 처분으로 회수가 가능한 금액을 근거로 하여 추정하는데, 그 자산이 사용될 조건과 유사한 조건에서 운용되었고 내용연수가 종료된 유사한 자산에 대해 추정일 현재 일반적으로 형성된 매각 가격을 사용한다. 잔존가치는 적어도 매 회계연도 말에는 검토한다. 잔존가치의 변동은 기업회계기준서 제1008호 '회계정책, 회계추정치 변경과 오류'에 따라 회계추정치의 변경으로 처리한다.
- 103 무형자산의 잔존가치는 해당 자산의 장부금액과 같거나 큰 금액으로 증가할 수도 있다. 이 경우에는 자산의 잔존가치가 이후에 장부금액보다 작은 금액으로 감소될 때까지는 무형자산의 상각액은 영(0)이 된다.

상각기간과 상각방법의 검토

- 104 내용연수가 유한한 무형자산의 상각기간과 상각방법은 적어도 매 회계연도 말에 검토한다. 자산의 예상 내용연수가 과거의 추정치와 다르다면 상각기간을 이에 따라 변경한다. 자산이 갖는 미래경제적 효익의 예상소비형태가 변동된다면, 변동된 소비형태를 반영하기 위하여 상각방법을 변경한다. 그러한 변경은 기업회계기준서 제 1008호에 따라 회계추정치의 변경으로 회계처리한다.
- 105 무형자산의 내용연수 동안, 내용연수의 추정이 적절하지 않다는 것이 명백해지는 경우가 있다. 예를 들면, 손상차손의 인식이 상각기간을 변경할 필요가 있다는 것을 나타낼 수 있다.
- 106 시간이 경과함에 따라, 무형자산에서 유입될 것으로 기대되는 미래경제적효익의 형태는 변경될 수 있다. 예를 들면, 체감잔액법이 정액법보다 더 적절하다는 것이 명백해지는 경우가 있다. 또 다른 예로는 라이선스에 의한 권리의 사용이 해당 사업계획의 다른 요소에 대한 활동이 수행될 때까지 연기되는 경우에 그 자산에서 유입되는 미래경제적효익은 그 이후의 회계기간이 되어서야 나타날 수 있다.

내용연수가 비한정인 무형자산

- 107 내용연수가 비한정인 무형자산은 상각하지 아니한다.
- 108 기업회계기준서 제1036호에 따라, 다음의 각 경우에 회수가능액과 장부금액을 비교하여 내용연수가 비한정인 무형자산의 손상검사를 수행하여야 한다.
- (1) 매년
 - (2) 무형자산의 손상을 시사하는 징후가 있을 때

내용연수 평가의 검토

- 109 상각하지 않는 무형자산에 대하여 사건과 상황이 그 자산의 내용연수가 비한정이라는 평가를 계속하여 정당화하는지를 매 회계기간에 검토한다. 사건과 상황이 그러한 평가를 정당화하지 않는 경우에 비한정 내용연수를 유한 내용연수로 변경하는 것은 기업회계기준서 제1008호에 따라 회계추정치의 변경으로 회계처리한다.
- 110 기업회계기준서 제1036호에 따라, 비한정 내용연수를 유한 내용연수로 재평가하는 것은 그 자산의 손상을 시사하는 하나의 징후가 된다. 따라서 기업회계기준서 제1036호에 따라 결정된 회수가능액과 장부금액을 비교하여 그 자산에 대한 손상검사를 하고, 회수가능액을 초과하는 장부금액을 손상차손으로 인식한다.

장부금액의 회수가능성 - 손상차손

- 111 무형자산의 손상여부를 결정하기 위해서는 기업회계기준서 제1036호를 적용한다. 기업회계기준서 제1036호는 자산의 장부금액의 검토시기와 방법, 자산의 회수가능액의 결정방법과 손상차손과 손상차손환입의 인식시기를 설명하고 있다.

폐기와 처분

- 112 무형자산은 다음의 각 경우에 재무상태표에서 제거한다.
(1) 처분하는 때
(2) 사용이나 처분으로부터 미래경제적효익이 기대되지 않을 때
- 113 무형자산의 제거로 생기는 이익이나 손실은 순매각금액과 장부금액의 차이로 산정한다. 그 이익이나 손실은 자산을 제거할 때 당기손익으로 인식한다(다만 기업회계기준서 제1116호에서 판매후리스거래에 대하여 달리 규정하는 경우는 제외). 차익(gains)은 수익(revenue)으로 분류하지 않는다.³⁾

- 114 무형자산은 여러 방법(예: 매각, 금융리스의 체결, 기부)으로 처분할 수 있다. 무형자산의 처분일은 수령자가 기업회계기준서 제1115호 ‘고객과의 계약에서 생기는 수익’의 수행의무 이행 시기를 판단하는 규정에 따라 해당 자산을 통제하게 되는 날이다. 판매후리스에 의한 처분에 대해서는 기업회계기준서 제1116호를 적용한다.
- 115 문단 21의 인식원칙에 따라 무형자산의 일부에 대한 대체원가를 자산의 장부금액으로 인식하는 경우, 대체된 부분의 장부금액은 제거한다. 대체된 부분의 장부금액을 실무적으로 결정할 수 없는 경우에는, 대체된 부분을 취득하거나 내부적으로 창출한 시점에 대체된 부분의 원가가 얼마였는지 나타내주는 자료로 대체원가를 사용할 수도 있다.
- 115A 사업결합에서 재취득된 권리의 경우, 그 권리가 후속적으로 제3자에게 재발행(매각)된다면 관련된 장부금액은 재발행시 손익을 결정하는 데 사용된다.
- 116 무형자산의 제거에서 생기는 손익에 포함되는 대가(금액)는 기업회계기준서 제1115호 문단 47~72의 거래가격 산정에 관한 요구사항에 따라 산정한다. 손익에 포함된 추정 대가(금액)의 후속적인 변동은 기업회계기준서 제1115호의 거래가격 변동에 관한 요구사항에 따라 회계처리한다.
- 117 내용연수가 유한한 무형자산은 그 자산을 더 이상 사용하지 않을 때도 상각을 중지하지 아니한다. 다만, 완전히 상각하거나 기업회계기준서 제1105호에 따라 매각예정으로 분류되는(또는 매각예정으로

3) ‘개념체계’에 따르면 ‘income’은 ‘revenue’와 ‘gains’를 포함하는 ‘광의의 수익’ 개념이고, 한국채택국제회계기준에서는 ‘income’과 ‘revenue’를 동일하게 ‘수익’으로 번역하고 ‘gains’를 ‘차익 또는 이익’으로 번역함을 원칙으로 하였다. 다만, ‘income’과 ‘revenue’ 두 개의 용어를 명확하게 구분할 필요가 있는 경우 ‘income’은 ‘(광의의) 수익’으로 번역하였다. 차익은 흔히 관련 비용을 차감한 금액으로 보고되므로, ‘차익(gains)’은 수익(revenue)으로 분류하지 않는다’는 차익을 통상적 활동에서 발생하는 경제적 효익의 총 유입액을 의미하는 수익으로 분류하지 않는다는 의미이다.

분류되는 처분자산집단에 포함되는) 경우에는 상각을 중지한다.

공시

일반사항

- 118 무형자산은 각 유형별로, 내부적으로 창출한 무형자산과 기타 무형자산을 구분하여 다음 사항을 공시한다.
- (1) 내용연수가 비한정인지 아니면 유한한지와, 내용연수가 유한한 경우에는 내용연수나 사용된 상각률
 - (2) 내용연수가 유한한 무형자산에 사용된 상각방법
 - (3) 기초와 기말의 총장부금액, 상각누계액(손상차손누계액을 합산)
 - (4) 무형자산의 상각액이 포함되어 있는 포괄손익계산서의 계정과목
 - (5) 무형자산 기초장부금액에 다음의 변동내용을 가감하여 기말장부금액으로 조정한 내용
 - (가) 증가금액: 내부적으로 개발한 부분, 개별 취득한 부분과 사업결합으로 취득한 부분을 구분하여 표시
 - (나) 기업회계기준서 제1105호에 따라 매각예정으로 분류되는 자산이나 매각예정으로 분류되는 처분자산집단에 포함되는 자산, 그리고 기타 처분자산
 - (다) 문단 75, 85와 86의 재평가로 인하여 발생한 당기 증가금액이나 감소금액과 기업회계기준서 제1036호에 따라 기타 포괄손익에서 인식되거나 환입된 손상차손으로 인한 당기 증가금액이나 감소금액
 - (라) 기업회계기준서 제1036호에 따라 당기손익으로 인식한 손상차손
 - (마) 기업회계기준서 제1036호에 따라 당기손익으로 환입한 손상차손
 - (바) 당기 중에 인식한 상각액
 - (사) 재무제표를 표시통화로 환산할 때 발생하는 순외환차이와

해외사업장을 기업의 표시통화로 환산할 때 발생하는 순외
환차이

(아) 당기 중 장부금액의 기타 변동

119 무형자산의 유형은 기업의 영업에서 특성과 용도가 비슷한 자산의 집합이다. 개별 유형의 예는 다음을 포함할 수 있다.

- (1) 브랜드명
- (2) 제호와 출판표제
- (3) 컴퓨터소프트웨어
- (4) 라이선스와 프랜차이즈
- (5) 저작권, 특허권, 기타 산업재산권, 용역운영권
- (6) 기법, 방식, 모형, 설계 및 시제품
- (7) 개발 중인 무형자산

재무제표 이용자에게 더 목적적합한 정보를 제공할 수 있다면 무형자산의 유형은 더 큰 단위로 통합하거나 더 작은 단위로 구분할 수 있다.

120 문단 118(5)(다)~(마)에서 요구하는 정보 외에 기업회계기준서 제1036호에 따라 손상차손이 발생한 무형자산에 대한 정보를 추가로 공시한다.

121 기업회계기준서 제1008호에 따라 당기에 중요한 영향을 미치거나 차기 이후에 중요한 영향을 미칠 것으로 예상되는 회계추정치의 변경 내용과 금액을 공시한다. 다음 중 하나가 변경되는 경우 그러한 공시가 필요할 수 있다.

- (1) 무형자산의 내용연수의 평가
- (2) 상각방법
- (3) 잔존가치

122 다음 사항도 추가로 공시한다.

- (1) 내용연수가 비한정인 무형자산에 대하여, 그러한 자산의 장부금액과 비한정 내용연수에 대한 평가를 정당화하는 근거. 제시하는 근거에는 그 자산의 내용연수가 비한정이라고 결정하는 데 유의적인 역할을 한 요소에 대하여 설명한다.
- (2) 기업의 재무제표에 중요한 개별 무형자산에 대한 설명, 장부금액과 잔여상각기간
- (3) 정부보조금을 통하여 취득하고 최초에 공정가치로 인식한 무형자산과 관련된 다음 사항(문단 44 참조)
 - (가) 최초로 인식한 공정가치
 - (나) 장부금액
 - (다) 최초 인식 후의 측정방법(원가모형 또는 재평가모형)
- (4) 권리가 제한되어 있는 무형자산이 존재한다면 그 사실과 장부금액 및 부채에 대하여 담보로 제공되어 있는 무형자산의 장부금액
- (5) 무형자산을 취득하기 위한 계약상 약정금액

123 무형자산의 내용연수가 비한정이라고 결정하는 데 유의적인 역할을 한 요소를 설명하기 위하여 문단 90에 열거된 사항들을 고려한다.

최초 인식 후에 재평가모형을 사용하여 측정한 무형자산

124 무형자산을 재평가금액으로 회계처리하는 경우에는 다음 사항을 공시한다.

- (1) 무형자산의 유형별로 다음 사항을 기재한다.
 - (가) 재평가 시행일
 - (나) 재평가된 무형자산의 장부금액
 - (다) 재평가된 무형자산의 유형에 대하여 최초 인식 후에 문단 74의 원가모형에 따라 측정하였다면 인식하였을 장부금액
- (2) 기초와 기말의 무형자산 관련 재평가잉여금의 금액. 당기 중 변동사항과 주주에 대한 배당의 제한이 있다면 그 내용을 기재한

다.

(3) [국제회계기준위원회에 의하여 삭제됨]

- 125 공시 목적상 재평가된 무형자산의 유형을 더 큰 유형으로 통합하는 것이 필요할 수도 있다. 그러나 통합으로 인하여 원가모형으로 측정한 금액과 재평가모형으로 측정한 금액이 결합된다면 그러한 통합은 하지 아니한다.

연구와 개발 지출

- 126 당기에 비용으로 인식한 연구와 개발 지출의 총액을 공시한다.
- 127 연구와 개발 지출은 연구활동이나 개발활동과 직접 관련이 있는 모든 지출을 포함한다(문단 126의 공시 사항에 포함될 지출 유형에 대해서는 문단 66과 67을 참조).

기타 사항

- 128 다음의 사항을 추가로 주석으로 기재할 수 있다.
- (1) 상각은 완료하였으나 계속 사용 중인 무형자산의 내용
 - (2) 이 기준서의 인식기준을 충족하지 못하였거나 이 기준서가 시행되기 전에 취득하거나 창출하였기 때문에, 자산으로 인식하지 않았지만 통제하고 있는 중요한 무형자산에 대한 내용

경과규정과 시행일

- 129 [국제회계기준위원회에 의하여 삭제됨]
- 130 [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]
- 130A [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]

130B [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]

한130B.1 이 기준서는 2011년 1월 1일 이후 최초로 개시하는 회계연도부터 적용한다. 다만, 2009년 1월 1일 이후 개시하는 회계연도부터 적용할 수 있다.

한130B.2 이 기준서를 2009년 1월 1일 이후 개시하는 회계연도부터 적용하는 경우에는 문단 130C와 130E를 적용한다.

130C 기업회계기준서 제1103호(2008년 전면개정)는 이 기준서의 문단 12, 33~35, 68, 69, 94 및 130을 개정하고, 문단 38과 129를 삭제하며, 문단 115A를 추가하였다. 2009년 6월에 공표된 '한국채택국제회계기준 연차개선'에 따라 문단 36과 37이 개정되었다. 이 개정 내용은 2009년 7월 1일 이후 개시하는 회계연도부터 전진적으로 적용한다. 따라서 이전 사업결합에서 무형자산과 영업권으로 인식한 금액은 조정하지 않는다. 기업이 기업회계기준서 제1103호(2008년 전면개정)를 조기에 적용하는 경우에는 이 개정 내용도 동시에 적용하고 그 사실을 공시한다.

130D [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]

130E [국제회계기준위원회에 의하여 삭제됨]

130F 2012년 11월에 발표된 기업회계기준서 제1110호와 기업회계기준서 제1111호 '공동약정'에 따라 문단 3(5)가 개정되었다. 동 개정내용은 기업회계기준서 제1110호와 제1111호를 적용하는 경우 적용한다.

130G 2011년 12월에 발표된 기업회계기준서 제1113호에 따라 문단 8,

33, 47, 50, 75, 78, 82, 84, 100 및 124가 개정되었고, 문단 39~41 및 130E가 삭제되었다. 이러한 개정내용은 기업회계기준서 제1113호를 적용할 때 적용한다.

130H 2014년 7월에 발표된 한국채택국제회계기준 2010-2012 연차개선에 따라 문단 80이 개정되었다. 이러한 개정내용은 2014년 7월 1일 이후 최초로 시작되는 회계연도부터 적용하되 조기적용이 허용된다. 조기적용하는 경우 그러한 사실을 공시한다.

130I 2014년 7월에 발표된 한국채택국제회계기준 2010-2012 연차개선에 따른 개정내용은 해당 개정내용 최초적용일 이후 시작되는 회계연도와 직전 회계연도에 인식되는 모든 재평가에 적용한다. 표시되는 더 이른 기간에 대한 조정 비교정보도 표시할 수 있으나, 반드시 표시하여야 하는 것은 아니다. 더 이른 기간에 대해 조정되지 않은 비교정보를 표시한다면, 해당 정보가 조정되지 않은 것임을 분명히 밝히고, 다른 기준에 따라 표시되었다고 기술하고 그 기준을 설명한다.

130J 2014년 12월에 발표한 '허용되는 감가상각방법과 상각방법의 명확화'(기업회계기준서 제1016호 및 제1038호의 개정)에 따라 문단 92와 98를 개정하였고, 문단 98A~98C가 추가하였다. 이 개정내용은 2016년 1월 1일 이후 최초로 시작되는 회계연도부터 전진적으로 적용하되 조기 적용할 수도 있다. 조기 적용하는 경우에는 그 사실을 공시한다.

130K 2015년 12월에 공표한 기업회계기준서 제1115호 '고객과의 계약에서 생기는 수익'에 따라, 문단 3, 114, 116를 개정하였다. 이 개정 내용은 기업회계기준서 제1115호를 적용할 때 적용한다.

130L 2017년 12월에 공표한 기업회계기준서 제1116호에 따라 문단 3, 6,

113, 114를 개정하였다. 이 개정 내용은 기업회계기준서 제1116호를 적용할 때 적용한다.

130M 2021년 6월에 공표한 기업회계기준서 제1117호에 따라 문단 3을 개정하였다^{한1)}. 이 개정 내용은 기업회계기준서 제1117호를 적용할 때 적용한다.

유사한 자산의 교환

131 [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]

조기 적용

132 [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]

기준서 등의 대체

133 [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]

한1) 회계기준위원회는 국제회계기준위원회가 2017년 5월 발표한 IFRS 17 '보험계약'에 대응하는 K-IFRS 제1117호 '보험계약'을 제정 의결하였으나 공표하지 않고, 국제회계기준위원회가 2020년 6월에 발표한 개정 IFRS 17을 포함하여 K-IFRS 제1117호를 2021년 4월에 수정 심의·의결하였다. 한편, 국제회계기준위원회는 2017년 5월에 발표한 IFRS 17에 따라 문단 3을 개정하였다. 또 2020년 6월에 발표한 IFRS 17에 따라 문단 3을 추가로 개정하였다.