

기업회계기준서 제1024호

특수관계자 공시

목적

- 1 이 기준서의 목적은 특수관계자의 존재, 특수관계자와의 거래 및 약정을 포함한 채권·채무 잔액이 기업의 재무상태와 당기순손익에 영향을 미쳤을 가능성에 주의를 기울이도록 필요한 공시사항을 재무제표에 포함하게 하는 데 있다.

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 다음의 경우에 적용한다.
- (1) 특수관계와 특수관계자거래의 식별
 - (2) 특수관계자와의 약정을 포함한 채권·채무 잔액의 식별
 - (3) 위 (1)과 (2)의 항목과 관련하여 공시가 요구되는 상황의 식별
 - (4) 위 (1)과 (2)의 항목에 대하여 필요한 공시사항의 결정
- 3 이 기준서는 기업회계기준서 제1110호 '연결재무제표' 또는 제1027호 '별도재무제표'에 따라 작성된 지배기업 또는 피투자자에 대한 공동 지배력이나 유의적인 영향력이 있는 투자자의 연결재무제표와 별도재무제표에 특수관계, 특수관계자와의 거래 및 약정

을 포함한 채권·채무 잔액을 공시하도록 규정한다. 이 기준서는 개별재무제표에도 적용한다.

- 4 연결실체 내 다른 기업들과의 특수관계자거래와 채권·채무 잔액은 기업의 재무제표에 공시한다. 투자기업과, 공정가치로 측정하여 당기손익에 반영하는 그 종속기업 간을 제외하고 연결실체 내 기업 간 특수관계자거래와 채권·채무 잔액은 그 연결실체의 연결재무제표를 작성할 때 제거된다.

특수관계자 공시의 목적

- 5 특수관계는 상거래에서 흔히 나타난다. 예를 들어, 기업은 영업활동의 일부를 종속기업, 공동기업 및 관계기업을 통하여 수행하기도 한다. 이 경우 기업은 지배력, 공동지배력 또는 유의적인 영향력을 통하여 피투자자의 재무정책과 영업정책에 영향을 미친다.
- 6 특수관계는 기업의 당기순손익과 재무상태에 영향을 미칠 수 있다. 특수관계자는 특수관계가 아니라면 이루어지지 않을 거래를 성사시킬 수 있다. 예를 들어, 기업이 지배기업에 원가로 판매하는 재화를 다른 고객에게는 동일한 조건으로 판매하지 않을 수 있다. 또한 특수관계자거래의 거래 금액은 특수관계에 있지 않은 자와의 거래의 거래 금액과는 다르게 이루어질 수 있다.
- 7 특수관계자거래가 없더라도 특수관계 자체가 기업의 당기순손익과 재무상태에 영향을 줄 수 있다. 특수관계가 존재한다는 사실만으로도 기업과 다른 당사자와의 거래에 충분히 영향을 줄 수 있다. 예를 들어, 지배기업이 종속기업의 거래처와 동일한 활동을 하는 기업을 인수하여 그 기업의 지배기업이 되는 경우에 종속기업은 이전 거래처와 거래를 중단할 수 있다. 또 다른 경우 기업은 특수관계자의 유의적인 영향력 때문에 활동에 제약을 받을 수 있다. 예를 들어, 지배기업은 종속기업이 연구개발 활동을 하지 않

도록 지시할 수 있다.

- 8 이러한 이유로 특수관계자와의 거래, 약정을 포함한 채권·채무 잔액 및 특수관계에 대한 이해는 재무제표이용자가 기업이 직면하고 있는 위험과 기회에 대한 평가를 포함하여 기업의 영업을 평가하는 데 영향을 줄 수 있다.

용어의 정의

- 9 이 기준서에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.

특수관계자: 재무제표를 작성하는 기업(이 기준서에서는 ‘보고기업’이라 한다)과 특수관계에 있는 개인이나 기업

- (1) 개인이 다음 중 어느 하나에 해당하는 경우, 그 개인이나 그 개인의 가까운 가족은 보고기업과 특수관계에 있다.

(가) 보고기업에 지배력 또는 공동지배력이 있는 경우

(나) 보고기업에 유의적인 영향력이 있는 경우

(다) 보고기업 또는 그 지배기업의 주요 경영진의 일원인 경우

- (2) 기업이 다음의 조건 중 어느 하나에 적용될 경우 보고기업과 특수관계에 있다.

(가) 기업과 보고기업이 동일한 연결실체 내의 일원인 경우(지배기업과 종속기업 및 연결실체 내의 다른 종속기업은 서로 특수관계에 있음을 의미)

(나) 한 기업이 다른 기업의 관계기업이거나 공동기업인 경우(또는 그 다른 기업이 속한 연결실체 내의 일원의 관계기업이거나 공동기업인 경우)

(다) 두 기업이 동일한 제3자의 공동기업인 경우

(라) 제3의 기업에 대해 한 기업이 공동기업이고 다른 기업이 관계기업인 경우

(마) 기업이 보고기업이나 그 보고기업과 특수관계에 있는 기업의 종업원급여를 위한 퇴직급여제도인 경우. 보고기업 자

신이 퇴직급여제도인 경우, 그 제도의 책임사용자도 보고 기업과 특수관계에 있다.

(해) 기업이 (1)에서 식별된 개인에 의하여 지배 또는 공동지배 되는 경우

(자) (1)의 (가)에서 식별된 개인이 기업에 유의적인 영향력이 있거나 그 기업(또는 그 기업의 지배기업)의 주요 경영진의 일원인 경우

(아) 보고기업이나 보고기업의 지배기업에게 주요 경영인력용역을 제공하는 기업이나 그 기업이 속한 연결실체의 모든 일원

특수관계자거래: 대가의 부담 여부에 관계없이 보고기업과 특수관계자 사이의 자원, 용역 또는 의무의 이전

개인의 가까운 가족: 당해 기업과의 거래 관계에서 당해 개인의 영향을 받거나 당해 개인에게 영향력을 행사할 것으로 예상되는 가족으로서 다음의 경우를 포함한다.

- (1) 자녀 및 배우자(사실상 배우자 포함. 이하 같다)
- (2) 배우자의 자녀
- (3) 당해 개인이나 배우자의 피부양자

보상: 기업회계기준서 제1102호 '주식기준보상'이 적용되는 종업원 급여를 포함한 모든 종류의 종업원급여(기업회계기준서 제1019호 '종업원급여'의 정의 참조). 종업원급여는 종업원이 당해 기업에 제공한 근무용역에 대한 대가로 당해 기업이 또는 당해 기업을 대신하여 지급하였거나 지급해야 하거나 혹은 제공하는 모든 종류의 대가를 말한다. 종업원급여에는 당해 기업과 관련하여 당해 기업의 지배기업을 대신하여 지급하는 대가도 포함한다. 보상은 다음을 포함한다.

- (1) 단기종업원급여: 임금, 사회보장분담금(예: 국민연금), 유급연차

휴가·유급병가, 이익분배금·상여금(회계기간의 말부터 12개월 이내에 지급되는 것에 한함), 현직종업원을 위한 비화폐성 급여(예: 의료, 주택, 자동차, 무상 또는 일부 보조로 제공되는 재화나 용역) 등

- (2) 퇴직급여: 퇴직연금, 그 밖의 퇴직급여, 퇴직후생명보험, 퇴직후의료급여 등
- (3) 기타장기종업원급여: 장기근속휴가, 안식년휴가, 그 밖의 장기근속급여, 장기장애급여, 회계기간의 말부터 12개월 이내에 전부나 일부가 지급되지 않는 이익분배금, 상여금 및 이연보상 등
- (4) 해고급여
- (5) 주식기준보상

주요 경영진: 직·간접적으로 당해 기업 활동의 계획·지휘·통제에 대한 권한과 책임을 가진 자로서 모든 이사(업무집행이사 여부를 불문함)를 포함함

정부: 지방자치단체, 중앙정부 또는 국제기구인 정부, 정부기관 및 이와 유사한 단체

정부특수관계기업: 정부에 의해 지배 또는 공동지배되거나 유의적인 영향을 받는 기업

‘지배력’, ‘투자기업’, ‘공동지배’와 ‘유의적인 영향력’의 용어는 각각 기업회계기준서 제1110호, 기업회계기준서 제1111호 ‘공동약정’과 제1028호 ‘관계기업과 공동기업에 대한 투자’에서 정의하며 해당 기준서에서 명시한 의미를 이 기준서에서 사용한다.

- 10 특수관계 유무를 고려할 때에는 단지 법적 형식뿐만 아니라 실질 관계에도 주의를 기울여야 한다.

- 11 다음의 경우는 특수관계자가 아니다.
- (1) 단순히 두 기업의 이사가 동일인이거나 그 밖의 주요 경영진의 일원이 동일인인 경우의 두 기업 또는 한 기업의 주요 경영진의 일원이 다른 기업에 유의적인 영향력이 있는 경우의 두 기업
 - (2) 하나의 공동기업을 공동지배하는 두 참여자
 - (3) 기업과 단순히 통상적인 업무 관계를 맺고 있는 (가) 자금제공자, (나) 노동조합, (다) 공익기업 그리고 (라) 보고기업에 지배력, 공동지배력 또는 유의적인 영향력이 없는 정부부처와 정부기관(기업 활동의 자율성에 영향을 미치거나 기업의 의사결정과정에 참여할 수 있다 하더라도 상관없음)
 - (4) 유의적인 규모의 거래를 통해 단지 경제적 의존 관계만 있는 고객, 공급자, 프랜차이저, 유통업자 또는 총대리인
- 12 특수관계자의 정의에서 관계기업에는 그 관계기업의 종속기업을 포함하고, 공동기업에는 그 공동기업의 종속기업을 포함한다. 예를 들면 관계기업에 유의적인 영향력이 있는 투자자는 관계기업의 종속기업과 서로 특수관계에 있다.

공시

모든 기업

- 13 지배기업과 그 종속기업 사이의 관계는 거래의 유무에 관계없이 공시한다. 기업은 지배기업의 명칭을 공시한다. 다만, 최상위 지배자와 지배기업이 다른 경우에는 최상위 지배자의 명칭도 공시한다. 지배기업과 최상위 지배자가 일반이용자가 이용할 수 있는 연결재무제표를 작성하지 않는 경우에는 일반이용자가 이용할 수 있는 연결재무제표를 작성하는 가장 가까운 상위의 지배기업의

명칭도 공시한다.

- 14 지배력이 있는 경우, 특수관계자거래의 유무에 관계없이 특수관계가 기업에 미치는 영향을 재무제표이용자가 파악하도록 이러한 특수관계를 공시하는 것이 적절하다.
- 15 기업회계기준서 제1027호와 제1112호 '타 기업에 대한 지분의 공시'에서 요구하는 공시 요구사항에 추가하여 지배기업과 종속기업 사이의 특수관계 사실을 공시한다.
- 16 문단 13에서는 가장 가까운 상위의 지배기업을 언급하고 있는데 이는 지배기업보다는 상위에 있고 일반이용자가 이용할 수 있는 연결재무제표를 작성하는 지배기업 가운데 연결실체에서 가장 하위에 있는 지배기업을 말한다.
- 17 주요 경영진에 대한 보상의 총액과 다음 분류별 금액을 공시한다.
(1) 단기종업원급여
(2) 퇴직급여
(3) 기타 장기급여
(4) 해고급여
(5) 주식기준보상
- 17A 다른 기업('경영인력용역기업')으로부터 주요 경영인력용역을 제공받는 기업은 경영인력용역기업이 경영인력용역기업의 종업원이나 이사에게 지급하였거나 지급하여야 하는 보상에 대하여 문단 17의 요구사항을 적용하지 않는다.
- 18 회계기간 내에 특수관계자거래가 있는 경우, 기업은 이용자가 재무제표에 미치는 특수관계의 잠재적 영향을 파악하는 데 필요한 거래, 약정을 포함한 채권·채무 잔액에 대한 정보뿐만 아니라 특

수관계의 성격도 공시한다. 이러한 공시 요구사항은 문단 17의 요구사항에 추가된다. 공시는 최소한 다음 내용을 포함한다.

- (1) 거래 금액
- (2) 약정을 포함한 채권·채무 잔액과 다음 사항
 - (가) 그 채권·채무의 조건(담보 제공 여부 포함)과 결제할 때 제공될 대가의 성격
 - (나) 그 채권·채무에 대하여 제공하거나 제공받은 보증의 상세 내역
- (3) 채권 잔액에 대하여 설정된 대손충당금
- (4) 특수관계자 채권에 대하여 당해 기간 중 인식된 대손상각비

18A 별개의 경영인력용역기업이 제공하는 주요 경영인력용역으로 인해 보고기업에 의해 발생된 금액을 주석으로 공시한다.

19 문단 18에서 규정하는 사항은 다음과 같은 범주로 분류하여 공시한다.

- (1) 지배기업
- (2) 당해 기업을 공동지배하거나 당해 기업에 유의적인 영향력을 행사하는 기업
- (3) 종속기업
- (4) 관계기업
- (5) 당해 기업이 참여자인 공동기업
- (6) 당해 기업이나 당해 기업의 지배기업의 주요 경영진
- (7) 그 밖의 특수관계자

20 문단 19에서 규정하는 특수관계자와의 채권·채무 금액의 범주별 분류는 기업회계기준서 제1001호 '재무제표 표시'에서 재무상태표나 주석에 표시하도록 요구하는 공시사항이다. 이러한 범주는 특수관계자와의 채권·채무 잔액에 대한 보다 포괄적인 분석을 제공하고 특수관계자거래에 적용하기 위하여 추가된 것이다.

- 21 특수관계자와의 거래가 있는 경우, 공시하는 거래의 예는 다음과 같다.
- (1) 재화(완성품이나 재공품)의 매입이나 매출
 - (2) 부동산과 그 밖의 자산의 구입이나 매각
 - (3) 용역의 제공이나 수령
 - (4) 리스
 - (5) 연구개발의 이전
 - (6) 라이선스계약에 따른 이전
 - (7) 금융약정에 따른 이전(대여와 현금출자나 현물출자 포함)
 - (8) 보증이나 담보의 제공
 - (9) 미래에 특정사건이 발생하거나 발생하지 않을 경우 어떠한 일을 수행하는 약정(인식되었거나 인식되지 않은 미이행계약¹⁾을 포함)
 - (10) 당해 기업이 특수관계자를 대신하거나 특수관계자가 당해 기업을 대신한 부채의 결제
- 22 연결실체에 속하는 기업 사이에 위험을 공유하는 확정급여제도에 지배기업이나 종속기업이 참여하는 것은 특수관계자거래에 해당한다(기업회계기준서 제1019호(2011년 개정) 문단 42 참조).
- 23 독립된 당사자 사이의 거래 조건에 따라 거래가 이루어졌음을 입증할 수 있는 경우에 한하여 특수관계자거래가 그러한 조건으로 이루어졌다는 사실을 공시한다.
- 24 기업의 재무제표에 미치는 특수관계자거래의 영향을 파악하기 위하여 분리하여 공시할 필요가 있는 경우를 제외하고는 성격이 유사한 항목은 통합하여 공시할 수 있다.

1) 기업회계기준 제1037호 '충당부채, 우발부채 및 우발자산'에서는 미이행계약을 계약당사자 모두가 계약상의 의무를 전혀 이행하지 아니하였거나 양 당사자가 동일한 정도로 자신들의 의무를 부분적으로 이행한 계약으로 정의한다.

정부특수관계기업

- 25 다음의 정부와 기업에 대하여, 특수관계자거래 및 약정을 포함한 채권·채무 잔액과 관련된 문단 18의 공시 요구사항을 면제한다.
- (1) 보고기업에 대해 지배력, 공동지배력 또는 유의적인 영향력이 있는 정부
 - (2) 보고기업과 다른 기업 둘 모두에 대해 동일한 정부가 지배력, 공동지배력 또는 유의적인 영향력이 있기 때문에 둘 간에 특수관계자가 된 경우 그 다른 기업
- 26 보고기업이 문단 25의 면제규정을 적용하는 경우, 문단 25에서 언급된 거래와 관련 채권·채무잔액에 대한 다음의 사항을 공시한다.
- (1) 정부명 및 보고기업과의 관계의 성격(즉, 지배력, 공동지배력, 또는 유의적인 영향력)
 - (2) 재무제표 이용자가 재무제표 상의 특수관계자거래의 영향을 이해할 수 있도록 충분히 자세하게 기술된 다음의 정보
 - (가) 개별적으로 유의적인 각각의 거래의 성격과 금액
 - (나) 개별적으로 유의적이진 않지만 집합적으로 유의적인 그 밖의 거래에 대하여 그 정도를 나타내는 질적 또는 양적 표시. 거래의 형태에는 문단 21에 나열된 것을 포함한다.
- 27 문단 26(2)의 요구사항에 따라 공시되는 세부사항의 수준을 결정하기 위하여 판단할 때, 보고기업은 특수관계의 친밀성과 거래의 유의적인 수준을 형성하는 관련 요소를 고려하여야 한다. 이러한 요소는 다음과 같다.
- (1) 규모면에서 유의적인가
 - (2) 비시장조건에 의하여 수행되는가
 - (3) 사업의 취득 또는 매각과 같이, 정상적인 일상거래 이외의 것인가

- (4) 감독당국이나 감독기구에 공시되는가
- (5) 상위 경영진에게 보고되는가
- (6) 주주의 승인이 필요한가

시행일

- 28 [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]
- 28A 2012년 11월에 발표된 기업회계기준서 제1110호, 기업회계기준서 제1111호 ‘공동약정’과 기업회계기준서 제1112호는 문단 3, 9, 11(2), 15, 19(2) 및 (5)와 25를 개정한다. 동 개정내용은 기업회계기준서 제1110호와 제1111호를 적용하는 경우 적용한다.
- 한28A.1 이 기준서는 2011년 1월 1일 이후 최초로 개시하는 회계연도부터 적용한다. 다만, 2009년 1월 1일 이후 개시하는 회계연도부터 전체 기준서 또는 정부특수관계기업에 대한 문단 25~27의 일부 면제규정을 조기 적용할 수 있다. 조기적용할 경우 그 사실을 공시한다.
- 28B 2013년 6월에 발표된 ‘투자기업’(기업회계기준서 제1110호 ‘연결재무제표’, 제1112호 ‘타 기업에 대한 지분의 공시’ 및 제1027호 ‘별도 재무제표’의 개정)에서 문단 4와 9를 개정하였다. 동 개정내용은 2014년 1월 1일 이후 최초로 시작하는 회계연도부터 적용한다. 조기적용이 허용된다. 조기적용할 경우 그러한 사실을 공시하고 ‘투자기업’에 포함된 모든 개정내용을 동시에 적용한다.
- 28C 2014년 7월에 발표된 한국채택국제회계기준 2010-2012 연차개선에 따라 문단 9가 개정되었고 문단 17A와 18A가 추가되었다. 이러한 개정내용은 2014년 7월 1일 이후 최초로 시작되는 회계연도부터 적용하되 조기적용이 허용된다. 조기적용하는 경우 그러한 사실을 공시한다.

기준서 등의 대체

- 29 이 기준서는 기업회계기준서 제1024호 '특수관계자 공시'(2007년 제정)을 대체한다.