

## 감리지적사례 FSS/2008-19 : 파생상품평가이익 과소계상

- 쟁점 분야: 파생상품
- 관련 기준: 기업회계기준서 제1039호
- 결정일: 2016년
- 회계결산일: '13.1.1.~'14.3.31.

### 1. 회사의 회계처리

A사(이하 '회사')의 관계기업(소유지분율:14.84%)인 C사는 '12년 및 '13년 각각 150억의 분리형 신주인수권부사채를 발행하였으며, 회사는 동 사채의 신주인수권을 일부 매입하였다. 회사는 신주인수권을 인수한 목적이 신주 발행물량을 줄여 주식 희석 효과 등을 방지하기 위한 것일 뿐 신주인수권을 행사할 의도가 없다는 이유로 신주인수권을 매도가능금융자산으로 분류한 후 취득원가로 평가하였다.

### 2. 회계기준 위반 지적 내용

신주인수권은 파생상품으로 보유의도와 관계없이 당기손익인식금융자산으로 분류되고 평가손익은 당기손익으로 인식해야 함에도 회사는 보유중인 신주인수권을 당기손익 금융자산이 아닌 매도가능금융자산으로 잘못 분류하고, 동 자산의 평가손익을 인식하지 않아 당기손익인식금융자산 및 당기손익인식금융자산평가이익을 과소계상하였다.

### 3. 지적근거 및 판단 내용

- ① 기업회계기준서 제1039호(금융상품: 인식과 측정) 문단 9에 따르면 (1)기초변수의 변동에 따라 가치가 변동하고, (2)최초 계약시 순투자금액이 필요하지 않거나 시장요소의 변동에 유사한 영향을 받을 것으로 기대되는 다른 유형의 계약보다 적은 순투자금액이 필요하며, (3)미래에 결제된다는 조건을 모두 충족하는 금융상품이나 기타 계약은 파생상품으로 인식하여야 한다고 규정하고 있다. 또한 문단46에 따르면 최초 인식 후 파생상품자산을 포함한 금융자산은 공정가치로 측정하여야 한다.
- ② 회사는 '14년 반기 외부감사 당시 변경된 감사인으로부터 동 신주인수권은 파생상품으로 보유의도와 관계없이 당기손익인식금융자산으로 분류되고 평가손익은 당기손익으로 인식해야 한다는 수정권고를 받음에 따라 '14년 반기재무제표에 동 사항을 전기오류수정사항으로 공시하였다.

### 4. 감사절차 미흡사항

- ① 회계감사기준서 200(독립된 감사인의 전반적인 목적 및 감사기준에 따른 감사의 수행) 및 500(감사증거) 등에 따르면, 감사인은 재무제표를 중요하게 왜곡표시되게

하는 상황이 존재할 수 있음을 인식하고 전문가적 의구심을 가지고 감사를 계획하고 수행하여야 하며 충분하고 적합한 감사증거를 입수하기 위하여 상황에 적합한 감사 절차를 설계하고 수행하여야 한다.

② 외부감사인인 회사의 신주인수권 행사 의도를 파악함에 있어 구두답변 등 증거력이 낮은 감사증거에 기초해 감사의견을 형성하여 감사절차를 소홀히 하였고, 신주인수권 행사 의도가 재무제표에 미치는 영향을 고려함에 있어, 기업회계기준에 근거하지 않은 자의적인 판단으로 회사의 잘못된 파생상품 회계처리를 인정하여 전문가적 주의의무를 현저히 해태하였다.

## **5. 시사점**

회사는 기업회계기준서 제1039호에 따른 조건을 모두 충족하는 금융상품에 대하여 파생상품으로 인식하고 보고기간 말마다 공정가치로 측정하여야 하며, 외부 감사인은 재무제표를 중요하게 왜곡표시되게 하는 상황이 존재할 수 있음을 인식하고 전문가적 의구심을 가지고 감사를 계획하고 수행하여야 하며 충분하고 적합한 감사증거를 입수하기 위하여 상황에 적합한 감사절차를 설계하고 수행하여야 한다.