

감리지적사례 FSS/2112-06 : 파생상품자산 미계상

- 쟁점 분야 : 파생상품자산
- 관련 기준 : 기업회계기준서 제1039호(금융상품-인식과 측정)
- 결정일 : 2014년
- 회계결산일 : 2011.1.1.~2012.9.30

1. 회사의 회계처리

통신·방송장비 제조업을 영위하는 A사(이하 ‘회사’)는 관계기업 B사(상장법인) 및 C사(상장법인)의 경영권 확보(제3자의 신주인수권 행사에 따른 지분을 희석화 방지)를 위하여 ‘11년중 동 2사가 발행한 분리형신주인수권을 제3자로부터 취득하였다. 회사는 이를 매도가능증권으로 분류하고 동 신주인수권이 상장되어 있지 않기 때문에 신뢰성 있는 공정가치를 산출할 수 없다고 판단하여 취득원가(10억원)로 계상하였다.

2. 회계기준 위반 지적 내용

동 신주인수권은 파생상품의 요건을 충족하며, 시장성 있는 지분상품이 기초자산인 파생상품은 평가모형 등에 의해 신뢰성 있는 공정가치를 산출할 수 있으므로 이를 당기손익인식자산 등으로 분류하고 결산시점에 공정가치로 평가하여 그 평가차손익을 당기손익으로 인식하여야 함에도 매도가능증권으로 분류하고 취득원가로 계상함으로써, ‘11년 24억원의 파생상품자산 및 파생상품평가이익을 미계상하는 등 관련 자산과 손익에 대하여 회계처리기준을 위반하였다.

3. 지적 근거 및 판단 내용

① 기업회계기준서 제1039호(금융상품: 인식과 측정) 문단9의 파생상품의 정의에 따르면, 신주인수권은 파생상품에 해당하므로 공정가치로 평가하고 당기손익에 반영하여야 한다.

(1) 기초변수의 변동에 따라 가치가 변동한다. 기초변수는 이자율, 금융상품가격, 일반 상품가격, 환율, 가격 또는 비율의 지수, 신용등급이나 신용지수 또는 기타 변수를 말한다. 다만, 비금융변수의 경우에는 계약의 당사자에게 특정되지 아니하여야 한다.

- (2) 최초 계약시 순투자금액이 필요하지 않거나 시장요소의 변동에 유사한 영향을 받을 것으로 기대되는 다른 유형의 계약보다 적은 순투자금액이 필요하다.
- (3) 미래에 결제된다.

② 금융감독원은 회사가 보유한 신주인수권이 기초자산인 지분상품의 변동에 따라 가치가 변동하고 최초 계약시 순투자금액(신주 취득금액)이 필요하지 않고 행사시점인 미래에 결제되므로 파생상품에 해당하는 것으로 판단하였다.

4. 감사절차 미흡사항

① 회계감사기준 200(재무제표감사의 일반원리 및 감사의 범위) 문단2 및 500(감사 증거) 문단1에 따르면, 감사인은 재무제표를 중요하게 왜곡표시 시킬 수 있는 상황이 존재할 수 있다는 전문가적 의구심을 가지고 감사를 계획하고 수행해야 하며, 감사 의견 형성의 기초가 될 합리적인 감사결론을 도출할 수 있도록 충분하고 적합한 감사 증거를 확보해야 한다. 또한, 회계감사기준 540(회계추정치에 대한 감사) 문단3 및 545(공정가치의 평가와 그 공시에 대한 감사) 문단4 등에 따르면 회계추정치 및 공정 가치 측정치가 합리적으로 산출되고 적절하게 공시되었는지 등에 관하여 충분하고 적합한 감사증거를 수집하여야 한다.

② 감사인은 기업회계기준서 제1039호 등 파생상품과 관련한 회계처리기준을 충분히 숙지하지 못하여 신주인수권이 파생상품이 아닌 매도가능증권으로 잘못 분류되었음에도 이를 바로잡거나 감사의견에 적절히 반영하지 못하였다.

5. 시사점

파생상품 등 금융상품에 대한 회계처리는 계정분류 및 가격결정 문제 등 관련한 이슈가 많고 복잡하므로 상품 자체에 대한 이해 및 관련 회계처리기준에 대하여 충분히 숙지하여야 한다. 또한 외부기관의 공정가치 평가 등으로 객관적이고 신뢰성있는 회계 처리 및 근거자료의 확보도 중요하므로 이에 주의할 필요가 있다.