

## 감리지적사례 FSS/1912-25 : 연결범위 오류

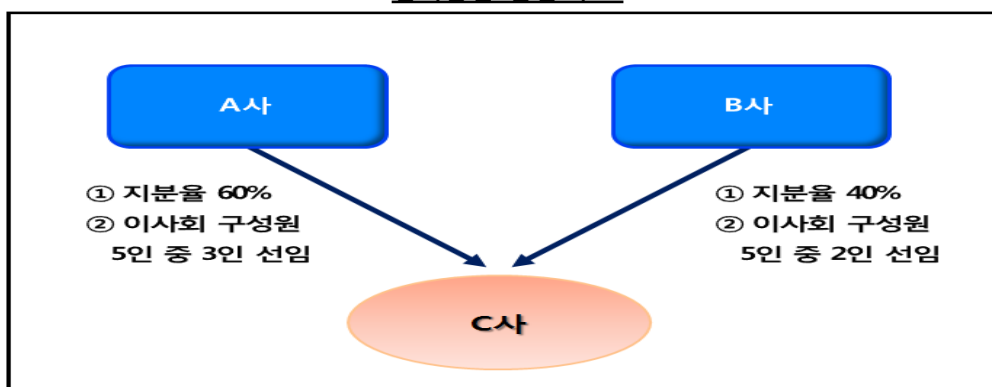
- 쟁점 분야: 연결범위
- 관련 기준: 기업회계기준서 제1011호, 舊 기업회계기준서 제1027호, 1031호
- 결정일: 2018년
- 회계결산일: '12.1.1.~'18.3.31.

### 1. 회사의 회계처리

A사(이하 '회사')는 석유류 정제.판매를 주된 영업으로 하는데, 윤활기유 제조. 판매업체 C사를 '12년에 B사와 합작하여 설립하였다. C사의 지분을 회사와 B사가 각각 60%, 40% 보유하고, C사 이사회는 회사와 B사가 각각 3명, 2명씩 선임하는 총 5명의 이사로 구성되었다. 회사는 (1) C사 지분 과반수 보유, (2) C사 이사회 구성원의 과반수 선임, (3) C사 이익에 가장 유의적인 영향을 미치는 원재료 구매와 생산. 판매활동에 대한 통제 등을 근거로, C사를 설립 시부터 '18년 1분기까지 종속회사로 판단하여 연결대상 범위에 포함했다.

B사와의 합작계약서에 따르면 이사 4명 이상의 동의, 즉 사실상 B사 동의가 필요한 C사 이사회 특별결의사항에는 사업.재무계획 승인 등 C사 이익에 유의적인 영향을 미치는 관련 활동에 대한 결정사항이 대부분 포함되므로 '18년 반기에 회사는 C사에 대하여 B사와 함께 K-IFRS 제1111호(공동약정)의 공동지배력을 보유하는 것으로 판단하고, 연결범위 오류를 수정한 연결재무제표를 재작성하여 사업보고서 등을 통해 정정공시하였다.

합작법인 설립 구조



### 2. 회계기준 위반 지적 내용

주주간 투자약정상 C사의 주요 재무 및 영업정책(회사 업무규칙 및 전결규정 제. 개정, 사업계획의 승인, CAPEX.OPEX 승인, 재무실행 계획 승인, 장기판매계약 체결, 일시적 시장 악화에 따른 생산량 감소 등)에 관한 이사회 결의를 할 때 사실상 모든

주주의 동의를 필요하므로 C사는 공동기업에 해당함에도, 회사는 '11년부터 '18년 1분기 까지 연결재무제표를 작성·공시할 때 C사를 연결범위에 포함함으로써 연결재무제표의 자산, 부채, 자기자본, 수익, 비용 및 당기순이익을 과대(과소) 계상하였다.

### **3. 지적 근거 및 판단 내용**

舊 기업회계기준서 제1031호(조인트벤처 투자지분) 문단 30 및 기업회계기준서 제1111호(공동약정) 문단 24에 따르면 공동기업 참여자는 공동기업에 대한 자신의 지분을 투자자산으로 인식하며, 그 투자자산을 지분법으로 회계처리해야 한다.

회사는 합작계약서 및 합작계약 체결 시 맺은 관련 부속 계약(원료 공급, 운환 기유·부산물 구매, 용역·유틸리티 제공)의 세부사항에 대한 검토를 소홀히 하여 회사와 B사의 C사에 대한 공동지배 여부를 판단하는 데 중요한 사항들(대부분의 재무 및 영업정책 등 '관련 활동'에 관한 이사회 특별결의사항)을 간과함으로써 회사가 이사회 구성 및 지분율을 바탕으로 C사에 대해 우월적 지배력을 행사할 수 있다고 선불리 판단했다.

### **4. 감사절차 미흡사항**

감사기준서 200(독립된 감사인의 전반적인 목적 및 감사기준에 따른 감사수행) 문단 15, 감사기준서 500(감사증거) 문단 6에 따르면 감사인은 재무제표를 중요하게 왜곡표시되게 하는 원인을 제공하는 상황이 존재할 수 있음을 인식하고, 전문가적 의구심을 가지고 감사를 계획하고 수행해야 하며, 감사의견의 근거가 되는 합리적인 결론을 도출할 수 있도록 충분하고 적합한 감사증거를 입수해야 한다.

C사 재무 및 영업정책 등 '관련 활동'에 관한 대부분의 결정사항이 B사의 동의가 필요한 이사회 특별결의사항이고, 이는 회사와 B사의 C사에 대한 공동지배 여부를 판단하는 데 중요한 사항임에도, 감사인은 C사 합작계약서 및 관련 부속 계약의 세부사항을 검토할 때 이를 간과했고 C사가 종속기업인지 여부를 검토하는 조서에서 이에 대해 언급하지도 않는 등 연결범위의 적정성에 대한 감사절차를 소홀히 하였다.

### **5. 시사점**

합작법인이 연결대상 종속기업인지 판단할 때에는 보유 지분율이나 이사회 구성원 선임 권한 등 외견상 지배력 보유 지표만 가지고 선불리 판단하지 말고, 합작계약서 및 관련 부속 계약의 세부사항과 해당 계약의 실질, 해당 합작법인 이사회 결의의 유효성 등도 구체적 사실관계에 기초하여 고려해야 한다. 관련 활동에 대한 결정에 합작법인 투자자 전원의 동의가 요구된다면 보유 지분율 구성이나 이사회 구성원 선임 권한과 상관없이 해당 합작법인은 공동지배기업으로 분류돼야 하기 때문이다.