

감리지적사례 FSS/1912-6 : 종속기업투자주식 과대계상

- 쟁점분야 : 종속기업투자주식 손상차손
- 관련기준 : 기업회계기준서 제1036호
- 결정일 : 2018년
- 회계결산일 : 2017.3.31.

1. 회사의 회계처리

[종속회사 A]

C사의 종속회사 A는 도시락, 패밀리레스토랑, 프랜차이즈 부문을 영위 중이었으나, X6.10월 패밀리레스토랑 부문을 타사에 양도하였으며, X6년 중 프랜차이즈 부문의 영업 종료로 결정하고 X7년 중 운영중인 지점을 모두 폐점하였다. 종속회사 A는 지속적인 손실로 인해 결산 시점에 완전자본잠식 상태로 전환되었다.

C사는 종속회사투자주식에 대한 손상징후가 존재한다고 판단하여 A의 사업계획을 토대로 회수가능가액을 추정하였으나, 미래현금흐름 추정시 중단 예정 사업부문(패밀리 레스토랑, 프랜차이즈)의 매출 포함하였고, 도시락 부문의 실제 매출원가율(73%)보다 낮은 경영진의 목표 원가율(38~49%)을 적용하여 회수가능액을 과대추정하여 손상을 인식하지 않았다.

[종속회사 B]

C사의 종속회사 B는 설립 이후 지속적인 영업손실을 기록하고 있으며, 결산 시점에 연결재무제표상 순자산가액이 별도재무제표상 장부가액보다 현저히 낮아 별도재무제표상 종속기업투자주식에 대한 손상징후가 존재하는 상황이었음에도 손상검사를 수행하지 않았다.

외부감사 과정에서 감사인이 종속회사 B에 대한 손상징후를 발견하고 관련 자료를 요구하자, B사 경영진이 비합리적인 가정을 통해 과대추정한 사업계획을 제출하였다.

2. 회계기준 위반 지적내용

A사는 X7년 3월말 종속기업 B에 대한 회수가능액 추정시 비합리적인 가정을 통해 미래현금흐름을 과대추정하거나 손상징후가 있는 종속기업 C에 대한 손상검사를 수행하지 아니함으로써 별도재무제표상 종속기업투자주식(약 10억원)을 과대계상하였다.

3. 지적근거 및 판단 내용

- ① (종속기업 A) 기업회계기준서 제1036호(자산손상) 문단 33, 45에 따르면 자산의 사용 가치에 포함된 현금흐름은 경영진의 최선의 추정치가 반영된 합리적인고 뒷받침되는 가정을 기초로 추정해야 하며, 자산의 현재상태를 기초로 추정해야 한다.
- ② (종속기업 B) 기업회계기준서 제1036호(자산손상) 문단 12에 따르면 별도재무제표에 있는 투자주식의 장부금액이 연결재무제표에 있는 관련 영업권을 포함한 피투자자 순자산의 장부금액을 초과하는 경우를 종속기업투자에 대한 손상징후로 명시하고 있고, 손상검사를 통해 산정한 회수가능액이 장부가액에 미달하는 경우 손상차손을 인식해야 한다.

4. 감사절차 미흡사항

- ① 회계감사기준 540(공정가치 등 회계추정치와 관련 공시에 대한 감사) 등에 따르면 감사인은 경영진측 전문가가 수행한 업무를 이해하고, 관련 경영진주장에 대한 감사증거로서 경영진측 전문가가 수행한 업무의 적합성을 평가하여야 하며, 경영진측 전문가의 발견사항이나 결론의 관련성·합리성, 다른 감사증거와의 일관성, 그리고 이들이 재무제표에 적합하게 반영되었는지 여부와 해당 전문가가 유의적 가정과 방법을 사용한 경우 그러한 가정과 방법의 관련성과 합리성을 고려하여야 한다.
- ② 동 사례에서 외부감사인은 회사가 제시한 회수가능액 추정치에 미래에 발생하지 않는 중단사업 매출액이 포함되어 있거나(종속회사 A) 실현 불가능한 수익성 목표 등 현저히 비합리적인 가정이 포함된 사업계획을 제시받았음에도(종속회사 B) 매출 및 매출 원가를 추정의 합리성 검토 등의 추정치에 사용된 가정의 합리성, 추정의 근거가 된 데이터의 검증 등 기본적인 감사절차를 소홀히 하였다.

5. 시사점

별도재무제표 종속기업투자의 경우 연결재무제표상 장부가액과 유의적인 차이가 발생하는 경우 손상징후에 해당할 수 있음에 주의해야 한다.

본 사례와 같이 종속기업의 영업상황이 악화되는 경우 연결재무제표에는 종속기업에서 발생한 손실이 반영되지만 원가법을 적용가능한 별도재무제표에서는 손실이 반영되지 않아 투자주식이 과대계상 될 수 있다. 따라서, 결산 시점에 연결재무제표와 별도재무제표 장부가액을 비교하여 손상징후가 존재하는 지 확인해야 한다.

감사인은 손상징후가 존재하는 중요한 자산의 경우 독립적인 외부평가기관을 통해 손상검사를 수행하도록 회사에 권고해야 한다.

본 사례와 같이 회사가 자체평가를 통해 제시한 회수가능액은 경영진의 의도나 목표가 반영될 가능성이 높으므로 감사인은 중간감사 등을 통해 중요 자산에 대한 손상징후 여부를 사전에 파악하고 회사 경영진과 논의할 필요가 있으며, 독립적이고 전문성이 높은 외부평가기관을 통해 손상검사를 수행하도록 권고할 필요가 있다.