

IFRS 고급회계 제13판 정오표

신현걸 · 최창규

(2025년 8월 7일 현재)

- 724~725쪽을 다음으로 대체합니다.

5.6 기능통화와 표시통화가 상이한 관계기업에 대한 지분법 적용

외국에 소재하는 관계기업이 소재국의 통화로 장부기록을 한다면 그 소재국의 통화가 기능통화이다. 이때 투자자의 표시통화와 관계기업의 기능통화가 다를 경우 투자자는 외국에 소재하는 관계기업의 기능통화 재무제표를 투자자의 표시통화로 환산한 금액에 기초하여 관계기업투자의 지분법 회계처리를 한다.

투자자가 표시통화로 관계기업 재무제표를 환산하였다면, 환산한 재무제표상 당기순손익에 기초하여 지분법손익을 인식하고, 표시통화 환산과정에서 발생한 외환차이(OCI)만큼 관계기업 순자산이 변동하였으므로 외환차이 중 투자자 지분 해당액만큼 지분법자본변동(OCI)을 인식한다.

또한 투자자의 관계기업투자 기말장부금액에 포함되어 있는 투자차액 즉, 관계기업 순자산의 공정가치 차이 조정 잔액과 영업권 해당액을 **마감환율로 환산**(1021:44,47)해야 하므로⁹⁾ 이 과정에서 발생하는 외환차이(OCI)에 대해서도 지분법자본변동(OCI)을 인식한다. 이렇게 회계처리하면 관계기업투자의 기말 장부금액(표시통화 금액)은 관계기업투자의 외화금액에 보고기간 말 환율을 곱한 금액과 같은 금액으로 재무제표에 표시된다. 아래의 (예 10)을 통하여 자세하게 회계처리를 설명한다.

예 10 해외 관계기업투자에 대한 지분법 적용

갑회사(기능통화, 표시통화 모두 원화)는 20×1년 초에 미국에 소재하는 A회사(기능통화 \$)의 지분 20%를 \$60에 취득하고 이를 관계기업투자로 분류하였다. 20×1년 초 현재 A회사 순자산 장부금액은 \$200이고 20×1년 A회사의 당기순이익은 \$300이며, 관련 환율(W/\$)은 다음과 같다.

20×1년 초	20×1년 평균	20×1년 말
₩1,000	₩1,100	₩1,200

20×1년 초 현재 A회사 순자산의 공정가치가 \$200일 경우와 \$220일 경우(장부금액과 공정가치의 차이 \$20은 유형자산에 기인함. 유형자산은 2년에 걸쳐 잔존가치 없이 상각)로 구분하여 갑회사의 관계기업투자에 대한 지분법 회계처리를 설명한다.

9) 여기에 대해서는 제7장 3.3절 지분법 평가에서 설명한 내용을 참조하라.

(경우 1) A회사 순자산의 장부금액과 공정가치가 동일한 경우

(1) 관계기업투자 최초 인식 금액 \$60에 포함된 항목의 구분

$$\text{관계기업 순자산 장부금액 해당액} = \$200 \times 20\% = \$40$$

$$\text{영업권 해당액} = \$60 - \$40 = \$20$$

(2) 20×1년 말 관계기업투자 기말장부금액(외화 기준)의 구분

$$20 \times 1 \text{년 초 관계기업 순자산 장부금액 해당액} = \$200 \times 20\% = \$40$$

$$20 \times 1 \text{년 당기순이익} = \$30 \times 20\% = \$6$$

$$\text{영업권 해당액(최초 인식 금액에 포함된 영업권과 동일)} = \$20$$

$$20 \times 1 \text{년 말 관계기업투자 장부금액(외화)} = \$66$$

(3) 간단한 방법을 적용한 지분법 평가

$$\text{관계기업투자 기초 원화 장부금액} = \$60 \times \text{₩}1,000 = \text{₩}60,000 \quad \dots \text{①}$$

$$\text{관계기업투자 기말 원화 장부금액} = \$66 \times \text{₩}1,200 = \text{₩}79,200 \quad \dots \text{②}$$

②와 ①의 차이 ₩19,200은 다음과 같이 지분법이익과 지분법자본변동으로 구분하여 인식한다.

$$\text{지분법이익} = \$30(\text{관계기업 당기순이익}) \times 20\% \times \text{₩}1,100(\text{평균환율}) = \text{₩}6,600$$

$$\text{지분법자본변동(OCI)} = \text{₩}19,200 - 6,600 = \text{₩}12,600$$

위의 지분법자본변동 ₩12,600은 다음과 같이 구분하여 직접 계산할 수도 있다.

$$\text{표시통화 환산차이} = \$200(\text{기초 순자산 장부금액}) \times 20\% \times (\text{₩}1,200 - 1,000)$$

$$+ \$30(\text{당기순이익}) \times 20\% \times (\text{₩}1,200 - 1,100) = \text{₩}8,600$$

$$\text{영업권을 마감환율로 환산할 때 발생하는 외화차이}(1021:47) = \$20 \times (\text{₩}1,200 - 1,000) = \text{₩}4,000$$

갑회사가 20×1년 말에 해야 할 지분법 평가분개는 다음과 같다.

(차) 관계기업투자	19,200	(대) 지분법이익	6,600
		지분법자본변동(OCI)	12,600

(경우 2) A회사 순자산의 장부금액과 공정가치가 다른 경우

(1) 관계기업투자 최초 인식 금액 \$60에 포함된 항목의 구분

$$\text{관계기업 순자산 장부금액 해당액} = \$200 \times 20\% = \$40$$

$$\text{공정가치 차이 조정} = \$20 \times 20\% = \$4$$

$$\text{영업권 해당액} = \$60 - 40 - 4 = \$16$$

(2) 20×1년 말 관계기업투자 기말장부금액(외화 기준)의 구분

$$20 \times 1 \text{년 초 관계기업 순자산 장부금액} = \$200 \times 20\% = \$40$$

$$\text{공정가치 차이(유형자산) 조정} = \$20 \times 20\% = \$4$$

$$20 \times 1 \text{년 당기순이익} = (\$30 - 20 \div 2 \text{년}) \times 20\% = \$4$$

$$\text{영업권(최초 인식 금액에 포함된 영업권과 동일)} = \$16$$

$$20 \times 1 \text{년 말 관계기업투자 장부금액(외화)} = \$64$$

(3) 간단한 방법을 적용한 지분법 평가

관계기업투자 기초 원화 장부금액 = \$60 × ₩1,000 = ₩60,000 ... ①

관계기업투자 기말 원화 장부금액 = \$64 × ₩1,200 = ₩76,800 ... ②

②와 ①의 차이 ₩16,800은 다음과 같이 지분법이익과 지분법자본변동으로 구분하여 인식한다.

지분법이익 = { \$30(관계기업 당기순이익) - 10(공정가치 차이 당기 조정액) } × 20% × ₩1,100(평균환율)
= ₩4,400

지분법자본변동(OCI) = ₩16,800 - 4,400 = ₩12,400

위의 지분법자본변동 ₩12,400은 다음과 같이 구분하여 직접 계산할 수도 있다.

표시통화 환산차이 = \$200(기초 순자산 장부금액) × 20% × (₩1,200 - 1,000)
+ \$30(공정가치 차이조정 반영 전 당기순이익) × 20% × (₩1,200 - 1,100) = ₩8,600

공정가치 차이(유형자산) 조정 환산 시 외환차이
= { \$20 × (₩1,200 - ₩1,000) - \$10 × (₩1,200 - ₩1,100) } × 20% = ₩600

영업권을 마감환율로 환산시 외환차이 = \$16 × (₩1,200 - 1,000) = ₩3,200

갑회사가 20×1년 말에 해야 할 지분법 평가분개는 다음과 같다.

(차) 관 계 기 업 투 자	16,800	(대) 지 분 법 이 익	4,400
		지분법자본변동(OCI)	12,400
