



Advanced Accounting

# K-IFRS 고급회계

Chapter 9. 환율변동효과



## 학습목표

- 1 환율변동효과의 의미를 이해한다.
- 2 기능통화를 이용한 회계처리를 이해한다.
- 3 기능통화로 작성된 재무제표의 환산을 이해한다.
- 4 해외종속기업의 연결을 이해한다.

## 1.1 환율의 기본개념

### (1) 직접환율과 간접환율

#### 직접환율 direct exchange rate

외국의 통화를 기준으로,  
즉 'US\$1=₩1,000'으로 표현하는 방법

달러를 원화로 환산하는 등 외국의 통화를  
자국의 화폐금액으로 계산할 때  
직접환율을 그대로 적용하여 사용가능

#### 간접환율 indirect exchange rate

자국의 통화를 기준으로,  
즉 '₩1=US\$0.001'로 표현하는 방법

간접환율을 이용하면 달러 대비 원화의  
평가, 즉 외국의 통화 대비하여 자국의  
통화가 평가절상되었는지 또는  
평가절하되었는지 여부를 파악하기 쉽다.

예를 들어, '₩1=US\$0.001'에서  
'₩1=US\$0.0012'로 환율이  
변경되었다면 원화가 평가절상된 것이고,  
반대로 '₩1=US\$0.0012'에서  
'₩1=US\$0.001'로 환율이  
변경되었다면 원화가 평가절하된 것이다.

## 1.1 환율의 기본개념

### (2) 현물환율과 선도환율



**현물환율** spot exchange rate

매매계약이 성립되는 즉시 외국의 통화를 이전하는 경우에 적용되는 환율

▶ 현물환율 중에서 보고기간 말에 사용되는 환율을 **마감환율**(closing rate)이라고 함



**선도환율** forward exchange rate

미래에 서로 다른 통화를 교환하는 **선도계약**(forward contracts)에 적용되는 환율

## 1.2 환율변동효과의 의미



기업이 재무제표를 작성할 때 외국기업과 거래한 효과를 자국의 화폐로 환산해야 한다. 이때 최초 인식일 이후 환율변동이 발생하게 되며, 이러한 효과 또는 이로 인한 환율변동손익을 **환율변동효과**(the effects of changes in foreign exchange rates)라고 한다.

- ▶ 외국기업과의 거래를 통해 발생한 환율변동효과는 K-IFRS 제1021호 '환율변동효과'에 따라 회계처리하게 되며, 이 기준서의 중요한 특징은 **기능통화와 표시통화를 구분**해서 사용한다는 점이다.

## 1.3 기능통화와 표시통화



### 기능통화 functional currency

기업의 영업활동이 이루어지는 주된 경제 환경하에서의 통화를 말하며, 기업이 회계시스템상에 회계처리하는 데 사용되는 통화

- ▶ 영업활동이 이루어지는 주된 경제 환경이란 주로 현금이 창출되고 사용되어지는 환경을 말한다.



### 표시통화 presentation currency

기업이 재무제표를 표시하는 데 사용되는 통화

- ▶ 국제회계기준에서 기능통화의 개념을 도입한 이유는 기업의 실질적인 영업실적과 관계없이 환율변동에 따라 영업실적이 왜곡될 수 있기 때문이다.
- 기업이 기능통화로 회계처리하면 **환율변동에 따른 영업실적의 왜곡현상을 배제하고, 실질적인 영업활동을 보다 충실하게 표시**할 수 있게 된다.

1.4 화폐성항목과 비화폐성항목

▶ **화폐성항목**(monetary items)의 본질적 특징은 확정되었거나 결정가능한 화폐단위의 수량으로 받을 권리나 지급할 의무라는 것이다.

▶ **비화폐성항목**(non-monetary items)의 본질적 특징은 확정되었거나 결정가능한 화폐단위의 수량으로 받을 권리나 지급할 의무가 없다는 것이다.

표 9-1 화폐성항목과 비화폐성항목

구분	화폐성항목	비화폐성항목
자 산	매출채권, 미수금, 미수수익, 대여금, 채무상품의 금융자산 등	선금금, 선금비용, 영업권, 무형자산, 재고자산, 유형자산, 사용권자산, 지분상품의 금융자산 등
부 채	현금으로 지급하는 연금과 그 밖의 종업원급여, 현금으로 상환하는 총당부채, 리스부채, 부채로 인식하는 현금배당, 매입채무, 미지급금, 미지급비용, 차입금 등	선수금, 선수수익 등

### 2.1 기능통화의 결정

▶ 기능통화를 결정할 때는 다음의 사항을 고려해야 한다.

#### ① 주요지표

- ㉠ 재화와 용역의 공급가격에 주로 영향을 미치는 통화(흔히 재화와 용역의 공급가격을 표시하고 결제하는 통화)
- ㉡ 재화와 용역의 공급가격을 주로 결정하는 경쟁요인과 법규가 있는 국가의 통화
- ㉢ 재화를 공급하거나 용역을 제공하는 데 드는 노무원가, 재료원가와 그 밖의 원가에 주로 영향을 미치는 통화(흔히 이러한 원가를 표시하고 결제하는 통화)

#### ② 보조지표

- ㉠ 재무활동(즉, 채무상품이나 지분상품의 발행)으로 조달되는 통화
- ㉡ 영업활동에서 유입되어 통상적으로 보유하는 통화

### 2.2 외화거래의 최초 인식

**외화거래**(foreign currency transaction)는 외화로 표시되어 있거나 외화로 결제되어야 하는 거래로서 다음을 포함한다.

- ① 외화로 가격이 표시되어 있는 재화나 용역의 매매
- ② 지급하거나 수취할 금액이 외화로 표시된 자금의 차입이나 대여
- ③ 외화로 표시된 자산의 취득이나 처분, 외화로 표시된 부채의 발생이나 상환

▶ 기능통화로 외화거래를 최초로 인식하는 경우에 거래일의 외화와 기능통화 사이의 **현물환율**을 외화금액에 적용하여 기록한다.

▶ 실무적으로는 거래일의 실제 환율에 근접한 환율(**평균환율**)을 자주 사용한다.

### 2.3 외화거래의 후속 측정

#### (1) 화폐성 외화항목의 후속 측정

보고기간 말에 존재하는 화폐성 외화자산과 부채는 **보고기간 말의 마감환율을 적용하여 환산**해야 한다.

- 외환차이는 발생한 회계기간의 **당기손익으로 인식**한다.

보고기간 중에 화폐성 외화자산과 부채가 **결제되는 경우 결제일의 현물환율로 환산하여 결제**된다.

- 외환차이는 발생한 회계기간의 **당기손익으로 인식**한다.

**그림 9-1** 화폐성 외화항목의 환산 시 적용 환율



### 2.3 외화거래의 후속 측정

#### 예제 1 화폐성 외화항목의 회계처리 - 매출 · 매입거래

12월 말 결산법인인 A회사의 기능통화는 원화이다. A회사는 20×1년 12월 1일에 미국기업인 B회사에게 상품 X를 \$1,000에 수출하고 (이때 상품 X의 실질적인 소유권이 B회사로 이전), 판매대금은 2개월 후인 20×2년 1월 31일에 회수하였다.

또한 A회사는 20×2년 12월 16일에 미국기업인 C회사로부터 상품 Y를 \$2,000에 구입하고(이때 상품 Y의 실질적인 소유권이 A회사로 이전), 구매대금은 3개월 후인 20×3년 3월 15일에 지급하였다.

일자별 환율은 다음과 같다.

20×1.12.1.	20×1.12.31.	20×2.1.31.	20×2.12.16.	20×2.12.31.	20×3.3.15.
₩1,100/US\$	₩1,160/US\$	₩1,230/US\$	₩1,300/US\$	₩1,220/US\$	₩1,250/US\$

Q A회사가 외화거래와 관련하여 해야 할 분개를 하시오.

### 2.3 외화거래의 후속 측정

#### 예제 1 화폐성 외화항목의 회계처리 - 매출 · 매입거래

A

<20 × 1.12.1.>

(차변) 외 화 매 출 채 권	1,100,000 <sup>①</sup>	(대변) 매	출	1,100,000
------------------	------------------------	--------	---	-----------

①  $\$1,000 \times \text{₩}1,100 = \text{₩}1,100,000$

<20 × 1.12.31.>

(차변) 외 화 매 출 채 권	60,000 <sup>②</sup>	(대변) 외 환 이 익	60,000
------------------	---------------------	--------------	--------

②  $\$1,000 \times (\text{₩}1,160 - 1,100) = \text{₩}60,000$

<20 × 2.1.31.>

(차변) 현	금	1,230,000 <sup>③</sup>	(대변) 외 화 매 출 채 권	1,160,000
			외 환 이 익	70,000 <sup>④</sup>

③  $\$1,000 \times \text{₩}1,230 = \text{₩}1,230,000$

④  $\$1,000 \times (\text{₩}1,230 - 1,160) = \text{₩}70,000$



### 2.3 외화거래의 후속 측정

#### 예제 2 화폐성 외화항목의 회계처리 - 차입금거래

12월 말 결산법인인 A회사의 기능통화는 원화이다. A회사는 20×1년 1월 1일에 미국금융기업인 B은행으로부터 \$1,000를 2년 만기 연 이자율 10%에 차입하였다. 이자는 매년 12월 31일에 지급한다. 일자별 환율은 다음과 같다.

<u>20×1.1.1.</u>	<u>20×1년 평균</u>	<u>20×1.12.31.</u>	<u>20×2년 평균</u>	<u>20×2.12.31.</u>
₩1,110/US\$	₩1,150/US\$	₩1,160/US\$	₩1,230/US\$	₩1,220/US\$

Q A회사가 외화거래와 관련하여 해야 할 분개를 하시오.

### 2.3 외화거래의 후속 측정

#### 예제 2 화폐성 외화항목의 회계처리 - 차입금거래

A

<20 × 1.1.1.>

(차변) 현금 1,110,000<sup>①</sup> (대변) 외화차입금 1,110,000

① \$1,000 × ₩1,110 = ₩1,110,000

<20 × 1.12.31.>

(차변) 이자비용 115,000<sup>②</sup> (대변) 현금 116,000<sup>③</sup>  
 외환손실 1,000

(차변) 외환손실 50,000<sup>④</sup> (대변) 외화차입금 50,000

② \$1,000 × 10% × ₩1,150 = ₩115,000

③ \$1,000 × 10% × ₩1,160 = ₩116,000

④ \$1,000 × (₩1,110 - 1,160) = (-) ₩50,000

<20 × 2.12.31.>

(차변) 이자비용 123,000<sup>⑤</sup> (대변) 현금 122,000<sup>⑥</sup>  
 외환이익 1,000

(차변) 외화차입금 1,160,000 (대변) 현금 1,220,000<sup>⑦</sup>  
 외환손실 60,000<sup>⑧</sup>

⑤ \$1,000 × 10% × ₩1,230 = ₩123,000

⑥ \$1,000 × 10% × ₩1,220 = ₩122,000

⑦ \$1,000 × ₩1,220 = ₩1,220,000

⑧ \$1,000 × (₩1,160 - 1,220) = (-) ₩60,000

### 2.3 외화거래의 후속 측정

#### 예제 3 화폐성 외화항목의 회계처리 - 사채거래

12월 말 결산법인인 A회사의 기능통화는 원화이다. A회사는 20×1년 1월 1일에 액면금액 \$1,000(이자지급일 매년 12월 31일, 만기일 20×3년 12월 31일)의 사채를 \$970에 발행하였다. 일자별 환율은 다음과 같다.

20×1.1.1.	20×1년 평균	20×1.12.31.	20×2년 평균	20×2.12.31.
₩1,110/US\$	₩1,150/US\$	₩1,160/US\$	₩1,230/US\$	₩1,220/US\$

- Q
- 20×1년 초에 A회사가 사채발행과 관련하여 해야 할 분개를 하시오.
  - 20×1년 말에 A회사가 인식할 사채의 이자비용이 \$80이고 표시이자 \$70일 때 해야 할 분개를 하시오.
  - 20×2년 말에 A회사가 인식할 사채의 이자비용이 \$80이고 표시이자 \$70이며, 사채를 \$995에 조기상환하였을 때 해야 할 분개를 하시오.

### 2.3 외화거래의 후속 측정

#### 예제 3 화폐성 외화항목의 회계처리 - 사채거래

A

##### 1. <20 × 1.1.1.>

(차변) 현금	1,076,700 <sup>①</sup>	(대변) 외 화 사 채	1,110,000 <sup>②</sup>
사채할인발행차금	33,300		

①  $\$970 \times \text{₩}1,110 = \text{₩}1,076,700$

②  $\$1,000 \times \text{₩}1,110 = \text{₩}1,110,000$

##### 2. <20 × 1.12.31.>

(차변) 사채할인발행차금	1,500 <sup>①</sup>	(대변) 외 화 사 채	50,000 <sup>②</sup>
외 환 손 실	48,500		

(차변) 이 자 비 용	92,000 <sup>③</sup>	(대변) 현 금	81,200 <sup>④</sup>
외 환 손 실	800	사채할인발행차금	11,600 <sup>⑤</sup>

①  $\$30 \times (\text{₩}1,160 - 1,110) = \text{₩}1,500$

②  $\$1,000 \times (\text{₩}1,160 - 1,110) = \text{₩}50,000$

③  $\$80 \times \text{₩}1,150 = \text{₩}92,000$

④  $\$70 \times \text{₩}1,160 = \text{₩}81,200$

⑤  $\$10 \times \text{₩}1,160 = \text{₩}11,600$

### 2.3 외화거래의 후속 측정

#### 예제 3 화폐성 외화항목의 회계처리 - 사채거래

A

3. <20 × 2.12.31.>

(차변) 사채할인발행차금	1,200 <sup>①</sup>	(대변) 외 화 사 채	60,000 <sup>②</sup>
외 환 손 실	58,800		
 (차변) 이 자 비 용	98,400 <sup>③</sup>	(대변) 현 금	85,400 <sup>④</sup>
		사채할인발행차금	12,200 <sup>⑤</sup>
		외 환 이 익	800
 (차변) 외 화 사 채	1,220,000 <sup>⑥</sup>	(대변) 현 금	1,213,900 <sup>⑦</sup>
사 채 상 환 손 실	6,100	사채할인발행차금	12,200 <sup>⑧</sup>

①  $\$20 \times (\text{₩}1,220 - 1,160) = \text{₩}1,200$

②  $\$1,000 \times (\text{₩}1,220 - 1,160) = \text{₩}60,000$

③  $\$80 \times \text{₩}1,230 = \text{₩}98,400$

④  $\$70 \times \text{₩}1,220 = \text{₩}85,400$

⑤  $\$10 \times \text{₩}1,220 = \text{₩}12,200$

⑥  $\$1,000 \times \text{₩}1,220 = \text{₩}1,220,000$

⑦  $\$995 \times \text{₩}1,220 = \text{₩}1,213,900$

⑧  $\$10 \times \text{₩}1,220 = \text{₩}12,200$

### 2.3 외화거래의 후속 측정

#### 예제 4 화폐성 외화항목의 회계처리 - 채무상품인 금융자산거래

12월 말 결산법인인 A회사의 기능통화는 원화이다. A회사는 20×1년 1월 1일에 액면금액 \$1,000(이자수취일 매년 12월 31일, 만기일 20×3년 12월 31일)의 사채를 \$970에 취득하고, FVOCI금융자산으로 분류하였다. 해당 사채의 20×1년 말의 공정가치는 \$982이다.

일자별 환율은 다음과 같다.

20×1.1.1.	20×1년 평균	20×1.12.31.	20×2년 평균	20×2.12.31.
₩1,110/US\$	₩1,150/US\$	₩1,160/US\$	₩1,230/US\$	₩1,220/US\$

- Q
- 20×1년 초에 A회사가 FVOCI금융자산의 취득과 관련하여 해야 할 분개를 하시오.
  - 20×1년 말에 A회사가 인식할 FVOCI금융자산의 이자수익이 \$80이고 표시이자 \$70일 때 해야 할 분개를 하시오.
  - 20×2년 말에 A회사가 인식할 FVOCI금융자산의 이자수익이 \$80이고 표시이자 \$70이며, FVOCI금융자산을 \$995에 처분하였을 때 해야 할 분개를 하시오.

### 2.3 외화거래의 후속 측정

#### 예제 4 화폐성 외화항목의 회계처리 - 채무상품인 금융자산거래

A

##### 1. <20 × 1.1.1.>

(차변) 외화FVOCI금융자산	1,076,700 <sup>①</sup>	(대변) 현	금	1,076,700
------------------	------------------------	--------	---	-----------

①  $\$970 \times \text{₩}1,110 = \text{₩}1,076,700$

##### 2. <20 × 1.12.31.>

(차변) 외화FVOCI금융자산	48,500 <sup>①</sup>	(대변) 외 환 이 익	48,500
------------------	---------------------	--------------	--------

(차변) 현	금	81,200 <sup>②</sup>	(대변) 이 자 수 익	92,000 <sup>④</sup>
--------	---	---------------------	--------------	---------------------

외화FVOCI금융자산	11,600 <sup>③</sup>	외 환 이 익	800
-------------	---------------------	---------	-----

(차변) 외화FVOCI금융자산	2,320 <sup>⑤</sup>	(대변) 금융자산평가이익(OCI)	2,320
------------------	--------------------	--------------------	-------

①  $\$970 \times (\text{₩}1,160 - 1,110) = \text{₩}48,500$

②  $\$70 \times \text{₩}1,160 = \text{₩}81,200$

③  $\$10 \times \text{₩}1,160 = \text{₩}11,600$

④  $\$80 \times \text{₩}1,150 = \text{₩}92,000$

⑤  $(\$982 - 980) \times \text{₩}1,160 = \text{₩}2,320$

2.3 외화거래의 후속 측정

예제 4 화폐성 외화항목의 회계처리 - 채무상품인 금융자산거래

A

3. <20 × 2.12.31.>

(차변) 외화FVOCI금융자산	58,920 <sup>①</sup>	(대변) 외 환 이 익	58,920
(차변) 현 금	85,400 <sup>②</sup>	(대변) 이 자 수 익	98,400 <sup>④</sup>
외화FVOCI금융자산	12,200 <sup>③</sup>		
외 환 손 실	800		
(차변) 현 금	1,213,900 <sup>⑤</sup>	(대변) 외화FVOCI금융자산	1,210,240 <sup>⑥</sup>
		금 융 자 산 처 분 이 익	3,660

- ①  $\$982 \times (\text{₩}1,220 - 1,160) = \text{₩}58,920$
- ②  $\$70 \times \text{₩}1,220 = \text{₩}85,400$
- ③  $\$10 \times \text{₩}1,220 = \text{₩}12,200$
- ④  $\$80 \times \text{₩}1,230 = \text{₩}98,400$
- ⑤  $\$995 \times \text{₩}1,220 = \text{₩}1,213,900$
- ⑥  $\$992 \times \text{₩}1,220 = \text{₩}1,210,240$

## •• 학습정리 ••

**직접환율** direct exchange rate

외국의 통화를 기준으로,  
즉 'US\$1=₩1,000'으로 표현하는 방법

**간접환율** indirect exchange rate

자국의 통화를 기준으로,  
즉 '₩1=US\$0.001'로 표현하는 방법

- » **현물환율**(spot exchange rate)은 매매계약이 성립되는 즉시 외국의 통화를 이전하는 경우에 적용되는 환율이다. **선도환율**(forward exchange rate)은 미래에 서로 다른 통화를 교환하는 **선도계약**(forward contracts)에 적용되는 환율이다.

## •• 학습정리 ••

- » 외국기업과의 거래를 통해 발생한 환율변동효과를 재무제표에 반영해야 하는데, 이때 어느 국가의 통화로 측정하는지에 따라 기능통화와 표시통화로 구분된다.
- » **기능통화**(functional currency)란 기업의 영업활동이 이루어지는 주된 경제 환경하에서의 통화를 말하며, 기업이 회계시스템상에 회계처리하는 데 사용되는 통화이다.
- » **표시통화**(presentation currency)란 기업이 재무제표를 표시하는 데 사용되는 통화를 말한다. 일반적으로 기업이 사용하는 기능통화와 표시통화를 일치한다.

## •• 학습정리 ••

» 외화거래의 최초 인식과 후속 측정에서 화폐성 외화자산과 부채를 기능통화로 환산할 때 적용하는 환율을 표시하면 다음과 같다.



2.3 외화거래의 후속 측정

(2) 비화폐성 외화항목의 후속 측정

- ▶ **역사적원가로 측정**하는 비화폐성 외화자산과 부채는 **거래일의 환율로 환산**한다.
- ▶ **공정가치로 측정**하는 비화폐성 외화자산과 부채는 **공정가치가 측정된 날의 환율로 환산**한다.
- ▶ 외환차이로 발생하는 손익을 별도로 인식하지 않고 **공정가치변동에 따른 손익과 함께 인식**한다.

표 9-2 화폐성 또는 비화폐성 외화항목의 환산

구분		최초 인식	보고기간 말	외환차이
화폐성 항목		거래일 환율	마감환율	당기손익
비화폐성 항목	역사적 원가로 측정	거래일 환율	거래일 환율	해당 없음
	공정가치로 측정	거래일 환율	공정가치가 측정된 날 환율	당기손익 또는 기타포괄손익

### 2.3 외화거래의 후속 측정

#### 예제 5 비화폐성 외화항목의 회계처리 - 지분상품인 금융자산거래

12월 말 결산법인인 A회사의 기능통화는 원화이다. A회사는 20×1년 12월 1일에 미국기업인 B회사의 주식을 \$3,000에 취득하였고, 20×1년 말 공정가치는 \$3,100이다.

일자별 환율은 다음과 같다.

<u>20×1.12.1.</u>	<u>20×1.12.31.</u>
₩1,110/US\$	₩1,160/US\$

- Q
1. A회사가 B회사의 주식에 대해 원가법을 적용하여 측정하는 경우 외화거래와 관련하여 20×1년에 해야 할 분개를 하시오.
  2. A회사가 B회사의 주식을 FVPL금융자산으로 분류하는 경우 외화거래와 관련하여 20×1년에 해야 할 분개를 하시오.
  3. A회사가 B회사의 주식을 FVOCI금융자산으로 분류하는 경우 외화거래와 관련하여 20×1년에 해야 할 분개를 하시오.



### 2.3 외화거래의 후속 측정

#### 예제 5 비화폐성 외화항목의 회계처리 - 지분상품인 금융자산거래

A

3. FVOCI금융자산으로 분류하는 경우

<20 × 1.12.1.>

(차변) 외화FVOCI금융자산	3,300,000	(대변) 현	금	3,300,000
------------------	-----------	--------	---	-----------

<20 × 1.12.31.>

(차변) 외화FVOCI금융자산	296,000	(대변) 금융자산평가이익(OCI)		296,000
------------------	---------	--------------------	--	---------

### 2.3 외화거래의 후속 측정

#### 예제 6 비화폐성 외화항목의 회계처리 - 상각자산거래

12월 말 결산법인인 A회사의 기능통화는 원화이다. A회사는 20×1년 1월 1일에 미국에 있는 건물을 \$5,000에 취득하였다. 해당 건물의 내용연수는 5년, 잔존가치는 영(W0), 정액법으로 상각한다.

일자별 환율은 다음과 같다.

20×1.1.1.	20×1.12.31.	20×2.12.31.
₩1,110/US\$	₩1,160/US\$	₩1,220/US\$

- Q
1. A회사가 건물에 대해 원가모형을 적용하여 측정하는 경우 외화거래와 관련하여 20×1년과 20×2년에 해야 할 분개를 하시오.
  2. A회사가 건물에 대해 재평가모형을 적용하여 측정하는 경우(감가상각누계액 제거법) 외화거래와 관련하여 20×1년과 20×2년에 해야 할 분개를 하시오. 단, 20×1년 말과 20×2년 말에 건물의 공정가치는 각각 \$4,200와 \$3,100이다.

### 2.3 외화거래의 후속 측정

#### 예제 6 비화폐성 외화항목의 회계처리 - 상각자산거래

A

##### 1. 원가모형을 적용하는 경우

<20 × 1.1.1.>

(차변) 외 화 건 물 5,550,000<sup>①</sup> (대변) 현 금 5,550,000  
①  $\$5,000 \times \text{₩}1,110 = \text{₩}5,550,000$

<20 × 1.12.31.>

(차변) 감 가 상 각 비 1,110,000<sup>②</sup> (대변) 감 가 상 각 누 계 액 1,110,000  
②  $(\$5,000 \div 5\text{년}) \times \text{₩}1,110 = \text{₩}1,110,000$

<20 × 2.12.31.>

(차변) 감 가 상 각 비 1,110,000 (대변) 감 가 상 각 누 계 액 1,110,000

### 2.3 외화거래의 후속 측정

#### 예제 6 비화폐성 외화항목의 회계처리 - 상각자산거래

A

##### 2. 재평가모형을 적용하는 경우

<20 × 1.1.1.>

(차변) 외 화 건 물	5,550,000	(대변) 현 금	5,550,000
--------------	-----------	----------	-----------

<20 × 1.12.31.>

(차변) 감 가 상 각 비	1,110,000	(대변) 감 가 상 각 누 계 액	1,110,000
----------------	-----------	--------------------	-----------

(차변) 감 가 상 각 누 계 액	1,110,000	(대변) 재 평가 이익 (OCI)	432,000 <sup>①</sup>
		외 화 건 물	678,000

① 감가상각 후 외화건물의 장부금액은 \$4,000(= \$5,000 - 1,000)이다.

따라서  $\$4,200 \times \text{₩}1,160 - \$4,000 \times \text{₩}1,110 = \text{₩}432,000$

<20 × 2.12.31.>

(차변) 감 가 상 각 비	1,218,000 <sup>②</sup>	(대변) 감 가 상 각 누 계 액	1,218,000
----------------	------------------------	--------------------	-----------

(차변) 감 가 상 각 누 계 액	1,218,000	(대변) 재 평가 잉여금 (OCI)	128,000 <sup>③</sup>
		외 화 건 물	1,090,000

②  $(\$4,200 \div 4\text{년}) \times \text{₩}1,160 = \text{₩}1,218,000$

③ 감가상각 후 외화건물의 장부금액은 \$3,150(= \$4,200 - 1,050)이다.

따라서  $\$3,100 \times \text{₩}1,220 - \$3,150 \times \text{₩}1,160 = \text{₩}128,000$

### 2.3 외화거래의 후속 측정

#### (3) 둘 이상의 금액을 비교하여 장부금액이 결정되는 경우



자산 또는 부채 항목 중에는 **둘 이상의 금액을 비교하여 장부금액이 결정되는 항목**이 있다.

- 재고자산의 장부금액은 취득원가와 순실현가능가치 중에서 작은 금액
- 손상을 시사하는 징후가 있는 자산의 장부금액은 장부금액과 회수가능액 중 작은 금액

▶ 이러한 자산이 비화폐성항목이고 외화로 측정되는 경우에는 다음의 두 가지를 비교하여 장부금액을 결정한다.

- ① 그 금액이 결정된 날의 환율(즉, 역사적원가로 측정한 항목의 경우 거래일의 환율)로 적절하게 환산한 취득원가나 장부금액
- ② 그 가치가 결정된 날의 환율(예: 보고기간 말의 마감환율)로 적절하게 환산한 순실현가능가치나 회수가능액

### 2.3 외화거래의 후속 측정

#### 예제 7 외화 재고자산의 저가법

12월 말 결산법인인 A회사의 기능통화는 원화이다. A회사는 20×1년 12월 1일에 미국기업인 B회사로부터 상품 Y를 \$1,000에 구입하고 외화를 지급하였다. A회사는 20×1년 12월 말에 해당 상품을 판매하지 않고 보유 중이다.

일자별 환율은 다음과 같다.

20×1.12.1.	20×1.12.31.
₩1,100/US\$	₩1,160/US\$

- Q
1. 20×1년 12월 말에 외화 재고자산의 순실현가능가치가 \$1,100인 경우 기능통화로 표시될 상품 Y의 장부금액을 계산하십시오.
  2. 20×1년 12월 말에 외화 재고자산의 순실현가능가치가 \$980인 경우 기능통화로 표시될 상품 Y의 장부금액을 계산하십시오.
  3. 20×1년 12월 말에 외화 재고자산의 순실현가능가치가 \$900인 경우 기능통화로 표시될 상품 Y의 장부금액을 계산하십시오.

### 2.3 외화거래의 후속 측정

#### 예제 7 외화 재고자산의 저가법

A

##### 1. 순실현가능가치가 \$1,100인 경우

- 장부금액 =  $\$1,000 \times \text{₩}1,100 = \text{₩}1,100,000$
- 순실현가능가치 =  $\$1,100 \times \text{₩}1,160 = \text{₩}1,276,000$
- 20 × 1년 12월 말 상품 Y의 장부금액  
=  $\text{Min}(\text{₩}1,100,000, 1,276,000) = \text{₩}1,100,000$

따라서 기능통화 기준으로 재고자산평가손실을 인식할 금액은 없다.

##### 2. 순실현가능가치가 \$980인 경우

- 장부금액 =  $\$1,000 \times \text{₩}1,100 = \text{₩}1,100,000$
- 순실현가능가치 =  $\$980 \times \text{₩}1,160 = \text{₩}1,136,800$
- 20 × 1년 12월 말 상품 Y의 장부금액  
=  $\text{Min}(\text{₩}1,100,000, 1,136,800) = \text{₩}1,100,000$

따라서 기능통화 기준으로 재고자산평가손실을 인식할 금액은 없다.

### 2.3 외화거래의 후속 측정

#### 예제 7 외화 재고자산의 저가법

A

#### 3. 순실현가능가치가 \$900인 경우

- 장부금액 =  $\$1,000 \times \text{₩}1,100 = \text{₩}1,100,000$
- 순실현가능가치 =  $\$900 \times \text{₩}1,160 = \text{₩}1,044,000$
- 20 × 1년 12월 말 상품 Y의 장부금액  
=  $\text{Min}(\text{₩}1,100,000, 1,044,000) = \text{₩}1,044,000$

따라서 기능통화 기준으로 재고자산평가손실을 인식할 금액은  $\text{₩}56,000 (= \text{₩}1,100,000 - 1,044,000)$ 이며, 회계처리는 다음과 같다.

(차변) 재고자산평가손실	56,000	(대변) 재고자산평가충당금	56,000
---------------	--------	----------------	--------

#### 3.1 표시통화로 환산



보고기업의 기능통화와 표시통화가 다른 경우에 기능통화로 작성된 재무제표를 **표시통화로 환산**해야 한다.

▶ 기능통화가 초인플레이션 경제의 통화가 아닌 경우, 경영성과와 재무상태를 기능통화와 다른 표시통화로 환산하는 방법은 다음과 같다.

- ① 재무상태표(비교표시하는 재무상태표 포함)의 자산과 부채는 해당 보고기간말의 마감환율로 환산한다.
- ② 포괄손익계산서(비교표시하는 포괄손익계산서 포함)의 수익과 비용은 해당 거래일의 환율로 환산한다.
- ③ 위 ①과 ②의 환산에서 생기는 외환차이는 기타포괄손익(해외사업환산차이)으로 인식한다.

• 자본은 비화폐성항목이므로 이익잉여금을 제외한 **자본항목을 환산할 때는 해당 거래일의 환율로 환산**하는 것이 타당하다.

## 3.2 기능통화의 변경



### 기능통화는

보고기업과 관련된 실제 거래, 사건과 상황을 반영하여 결정된다.

- ▶ 일단 기능통화가 결정되면 이러한 **실제 거래, 사건과 상황에 변화가 일어난 경우에만 기능통화를 변경할 수 있다.**
- ▶ 예를 들어, 재화나 용역의 공급가격에 주로 영향을 미치는 통화의 변경은 기능통화의 변경을 초래할 수 있다.
- ▶ 기능통화가 변경되는 경우에는 새로운 기능통화에 의한 환산절차를 **변경한 날부터 전진적용**한다.

3.2 기능통화의 변경

예제 8 기능통화로 작성된 재무제표의 환산

12월 말 결산법인인 A회사는 20 × 1년 1월 1일에 자본금 \$500로 설립된 회사로서, 기능통화는 미국달러이고 표시통화는 원화이다. A회사의 20 × 2년 말 현재 비교재무상태표와 20 × 2년도 포괄손익계산서는 다음과 같다. 단, 20 × 1년 말 이익잉여금은 20 × 1년도 당기순이익과 동일하다.

재무상태표				포괄손익계산서			
A회사				A회사		20 × 2년 1월 1일부터 20 × 2년 12월 31일까지	
과목	20 × 2년	20 × 1년	과목	20 × 2년	20 × 1년	매출액	
현금	\$200	\$150	유동부채	\$140	\$160	매출원가	(450)
매출채권	300	200	비유동부채	260	200	기타수익	120
재고자산	150	250	자본금	500	500	기타비용	(310)
유형자산	350	300	이익잉여금	100	40	당기순이익	\$60
자산	<u>\$1,000</u>	<u>\$900</u>	부채및자본	<u>\$1,000</u>	<u>\$900</u>		

일자별 환율은 다음과 같다.

20 × 1.1.1.	20 × 1년 평균	20 × 1.12.31.	20 × 2년 평균	20 × 2.12.31.
₩1,110/US\$	₩1,150/US\$	₩1,160/US\$	₩1,230/US\$	₩1,220/US\$

## 3.2 기능통화의 변경

### 예제 8 } 기능통화로 작성된 재무제표의 환산

- Q
1. 기능통화로 표시된 A회사의 재무제표를 표시통화로 환산하시오.
  2. A회사가 20 × 2년 12월 말에 기능통화를 미국달러에서 유로화로 변경하였다고 가정하고, A회사의 비교재무상태표를 유로화로 환산하시오. 단, 20 × 2년 12월 31일 미국달러 대비 유로화 환율은 EUR0.9/US\$ 이다.

## 3.2 기능통화의 변경

### 예제 8 기능통화로 작성된 재무제표의 환산

A

#### 1. 표시통화로 환산

재무상태표

A회사

과목	20×2년			20×1년		
	기능통화	환율	표시통화	기능통화	환율	표시통화
현금	\$200 ×	₩1,220	₩244,000	\$150 ×	₩1,160	₩174,000
매출채권	300 ×	1,220	366,000	200 ×	1,160	232,000
재고자산	150 ×	1,220	183,000	250 ×	1,160	290,000
유형자산	350 ×	1,220	427,000	300 ×	1,160	348,000
자산	<u>\$1,000</u>		<u>₩1,220,000</u>	<u>\$900</u>		<u>₩1,044,000</u>
유동부채	\$140 ×	₩1,220	₩170,800	\$160 ×	₩1,160	₩185,600
비유동부채	260 ×	1,220	317,200	200 ×	1,160	232,000
자본금	500 ×	1,110	555,000	500 ×	1,110	555,000
이익잉여금	100		119,800 <sup>③</sup>	40		46,000 <sup>①</sup>
해외사업환산차이			57,200 <sup>④</sup>			25,400 <sup>②</sup>
부채 및 자본	<u>\$1,000</u>		<u>₩1,220,000</u>	<u>\$900</u>		<u>₩1,044,000</u>

①  $\$40 \times \text{₩}1,150 = \text{₩}46,000$

②  $\text{₩}1,044,000 - 1,018,600(20 \times 1\text{년 점선 부분}) = \text{₩}25,400$

③  $\text{₩}46,000 + \$60 \times \text{₩}1,230 = \text{₩}119,800$

④  $\text{₩}1,220,000 - 1,162,800(20 \times 2\text{년 점선 부분}) = \text{₩}57,200$

## 3.2 기능통화의 변경

### 예제 8 기능통화로 작성된 재무제표의 환산

A

포괄손익계산서

20 × 2년 1월 1일부터 20 × 2년 12월 31일까지

A회사							
과	목	기능통화		환율		표시통화	
매	출액	\$700	×	₩1,230		₩861,000	
매	출원가	(450)	×	1,230		(553,500)	
기	타수익	120	×	1,230		147,600	
기	타비용	(310)	×	1,230		(381,300)	
당기순이익		\$60				73,800	
해외사업환산차이						31,800 <sup>5</sup>	
총포괄이익						₩105,600	

<sup>5</sup> ₩57,200 - 25,400 = ₩31,800

3.2 기능통화의 변경

예제 8 기능통화로 작성된 재무제표의 환산

A

2. 유로화로 환산

재무상태표

A회사		20 × 2년 12월 31일 현재		
과목	미국달러	환율	유로화	
현금	\$200 ×	€0.9	€180.0	
매출채권	300 ×	0.9	270.0	
재고자산	150 ×	0.9	135.0	
유형자산	350 ×	0.9	315.0	
<b>자산</b>	<b>\$1,000</b>		<b>€900.0</b>	
유동부채	\$140 ×	€0.9	€126.0	
비유동부채	260 ×	0.9	234.0	
자본금	500 ×	0.9	450.0	
이익잉여금	100 ×	0.9	90.0	
<b>부채 및 자본</b>	<b>\$1,000</b>		<b>€900.0</b>	

## •• 학습정리 ••

» 화폐성 또는 비화폐성 외화항목을 기능통화로 환산하는 내용을 요약 · 정리하면 다음과 같다.

구분		최초 인식	보고기간 말	외환차이
화폐성 항목		거래일 환율	마감환율	당기손익
비화폐성 항목	역사적 원가로 측정	거래일 환율	거래일 환율	해당 없음
	공정가치로 측정	거래일 환율	공정가치가 측정된 날 환율	당기손익 또는 기타포괄손익

## •• 학습정리 ••

» **둘 이상의 금액을 비교하여 장부금액이 결정되는 자산**이 비화폐성항목이고 외화로 측정되는 경우에는 다음의 두 가지를 비교하여 장부금액을 결정한다.

- ① 그 금액이 결정된 날의 환율(즉, 역사적원가로 측정한 항목의 경우 거래일의 환율)로 적절하게 환산한 취득원가나 장부금액
- ② 그 가치가 결정된 날의 환율(예: 보고기간 말의 마감환율)로 적절하게 환산한 순실현가능가치나 회수가능액

» 보고기업의 **기능통화와 표시통화가 다른 경우에 기능통화로 작성된 재무제표를 표시통화로 환산하는 방법**은 다음과 같다.

- ① 재무상태표(비교표시하는 재무상태표 포함)의 자산과 부채는 해당 보고기간말의 마감환율로 환산한다.
- ② 포괄손익계산서(비교표시하는 포괄손익계산서 포함)의 수익과 비용은 해당 거래일의 환율로 환산한다.
- ③ 위 ①과 ②의 환산에서 생기는 외환차이는 기타포괄손익(해외사업환산차이)으로 인식한다.

### 4.1 해외사업장의 환산



#### ✓ 해외사업장 foreign operation

보고기업과 다른 국가에서 또는 다른 통화로 영업활동을 하는 종속기업, 관계기업, 공동약정이나 지점을 말한다.

- ▶ 해외사업장의 재무제표를 보고기업의 표시통화로 환산하는 방법은 기능통화로 표시된 재무제표를 표시통화로 환산하는 방법과 동일하다. 즉, **자산과 부채는 마감환율로, 수익과 비용은 거래일의 환율에 근접한 환율**(예: 해당 기간의 평균환율)을 적용하여 환산한다.
- ▶ 해외사업장의 재무제표를 환산하는 과정에서 생기는 **외환차이는 기타포괄손익으로 인식**한다.
- ▶ **해외사업장과 보고기업의 보고기간 말이 다른 경우, 보고기업의 보고기간 말 현재로 해외사업장의 재무제표를 추가로 작성**하기도 한다.

### 4.2 해외종속기업의 연결회계

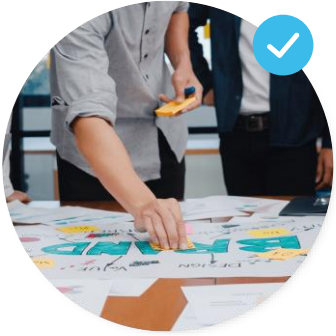
#### (1) 종속기업투자주식과 종속기업 자본의 상계제거

종속기업투자주식과 종속기업의 자본은 **지배력 취득일의 환율**을 적용한다.

- ▶ 자산 및 부채의 장부금액과 공정가치가 다를 경우 **장부금액과 공정가치 간의 차이금액에 대해서는 마감환율을 적용**한다.
- ▶ **영업권에 대해서도 마감환율을 적용**한다.
- ▶ 장부금액과 공정가치 간의 차이금액과 영업권에 대해서 마감환율을 적용하는 경우 해당 연결조정분개를 하면서 외환차이가 발생하는데, 이 중에서 **비지배지분에 해당하는 금액은 비지배지분에 배분**한다.

### 4.2 해외종속기업의 연결회계

#### (2) 공정가치와 장부금액 간의 차이조정



자산 또는 부채에 대한 **공정가치와 장부금액 간의 차이**를 조정하는 과정에서 자산 또는 부채 계정과 수익 또는 비용 계정이 동시에 발생한다.

- 예를 들어, 재고자산에 대한 공정가치와 장부금액 간의 차이를 조정하는 과정에서 매출원가가 발생한다. 이때 재고자산, 즉 **자산과 부채** 계정은 **마감환율을 적용**하고 매출원가, 즉 **수익과 비용** 계정은 **거래일의 환율에 근접한 환율**(예: 해당 기간의 평균환율)을 **적용하여 환산**한다.

- ▶ 이러한 과정에서 외환차이가 발생하는데, 이 중에서 **비지배지분에 해당하는 금액은 비지배지분에 배분**한다.

### 4.2 해외종속기업의 연결회계

#### (3) 내부거래와 미실현손익의 제거

내부거래로 인해서 보고기간 말 현재 지배기업과 해외종속기업 간에 존재하는 화폐성 채권과 채무는 표시통화로 환산하는 과정에서 이미 마감환율을 적용할 것이므로, 해당 금액으로 상계제거하면 된다.

지배기업과 해외종속기업 간에 수익과 비용의 내부거래가 발생한 경우에는 거래일의 환율에 근접한 환율(예: 해당 기간의 평균환율)을 적용하여 환산한 금액으로 상계제거하면 된다.

- ▶ 국제회계기준에서는 내부거래로 인한 미실현손익을 제거할 때 어떤 환율을 적용할지에 대해 언급하지 않고 있다. 따라서 다음 (예 1)과 같이 두 가지 방법을 사용할 수 있다.

4.2 해외종속기업의 연결회계

예 1 내부거래 및 미실현손익의 제거 시 적용 환율

지배기업인 A회사의 기능통화와 표시통화는 모두 원화이다. A회사가 20 × 1년 7월 1일에 취득원가 \$100인 재고자산을 \$120에 해외종속기업인 B회사에 판매하고, B회사는 해당 재고자산을 20 × 1년 말까지 외부에 판매하지 않고 보유하고 있다. 첫 번째 방법은 내부거래 및 미실현손익을 제거할 때 모든 계정에 내부거래일의 환율을 적용하여 환산하는 것이다. 두 번째 방법은 수익과 비용 계정은 각 거래일의 환율을 적용하고, 자산과 부채는 마감환율을 적용하는 방법이다. 각 방법에 따른 연결조정분개는 다음과 같다.

일자별 환율은 다음과 같다.

	20 × 1.7.1.	20 × 1.12.31.
	₩1,180/US\$	₩1,160/US\$

각 방법에 따른 연결조정분개는 다음과 같다.

〈① 모든 계정에 내부거래일의 환율 적용〉

(차변) 매	출	141,600	(대변) 매	출	원	가	141,600			
	매	출	원	가	23,600	재	고	자	산	23,600*

\* 내부거래일의 환율을 적용한다.  $(\$120 - 100) \times ₩1,180 = ₩23,600$

〈② 수익 · 비용 계정에 각 내부거래일의 환율, 자산 · 부채 계정에 마감환율 적용〉

(차변) 매	출	141,600	(대변) 매	출	원	가	141,600							
	매	출	원	가	23,600	재	고	자	산	23,200*				
						해	외	사	업	환	산	차	이	400

\* 마감환율을 적용한다.  $(\$120 - 100) \times ₩1,160 = ₩23,200$

4.2 해외종속기업의 연결회계

▶ 연결조정분개과정에서 적용하는 환율을 요약 · 정리하면 다음과 같다.

표 9-3 연결조정분개과정에서 적용하는 환율

구분		적용 환율
종속기업투자주식과 종속기업 자본의 상계제거	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 종속기업투자주식</li> <li>• 종속기업자본</li> </ul>	취득일 환율
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 공정가치와 장부금액 간 차이</li> <li>• 영업권</li> </ul>	마감환율
공정가치와 장부금액 간의 차이조정	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 자산 · 부채 계정</li> </ul>	마감환율
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 수익 · 비용 계정</li> </ul>	거래일 환율 (평균환율)
내부거래와 미실현손익의 제거	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 화폐성 채권 · 채무 계정</li> </ul>	마감환율
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 수익 · 비용 계정</li> <li>• 내부미실현손익</li> </ul>	거래일 환율 (평균환율)

### 4.2 해외종속기업의 연결회계

#### 예제 9 해외종속기업의 연결회계

12월 말 결산법인인 A회사의 기능통화와 표시통화는 모두 원화이다. A회사는 20 × 1년 초에 미국기업인 B회사의 보통주식 80%를 \$100에 취득하여 지배기업이 되었다. 취득일 현재 다음의 B회사 자산을 제외한 모든 자산과 부채의 장부금액과 공정가치는 일치하였다. 해당 건물은 잔존가치 없이 남아 있는 내용연수 5년 동안 정액법으로 감가상각한다.

과 목	장부금액	공정가치
건 물	\$30	\$40

다음과 같은 내부거래가 발생하였다.

- A회사는 20 × 1년 7월 1일에 B회사에게 재고자산을 \$50(매출기준)에 판매하였으며, B회사는 A회사로부터 매입한 재고자산 중 70%를 20 × 1년 중에, 나머지 30%를 20 × 2년 중에 외부에 판매하였다. A회사의 매출총이익률은 20%이다.
- 해당 내부거래로 인해서 20 × 1년 말 현재 A회사는 매출채권으로, B회사는 매입채무로 각각 \$15를 인식하고 있다.

20 × 1년 말 A회사와 B회사의 재무제표는 다음과 같으며, A회사와 B회사의 이익잉여금은 당기순이익으로만 변동되었다. 단, A회사는 종속기업투자주식을 원가법으로 평가하고, 비지배지분을 종속기업의 식별가능한 순자산 중 비지배지분의 비례적인 몫으로 측정한다.

4.2 해외종속기업의 연결회계

예제 9 해외종속기업의 연결회계

과목	20 × 1년도	
	A회사	B회사
〈포괄손익계산서〉		
매출	₩250,000	\$100
매출원가	(200,000)	(80)
기타수익	50,000	-
기타비용	(70,000)	(10)
당기순이익	₩30,000	\$10
〈재무상태표〉		
재고자산	₩40,000	\$25
토지	85,000	50
건물 (순액)	60,000	28
종속기업투자주식	111,000	-
기타자산	44,000	27
자산총계	₩340,000	\$130
부채	₩140,000	\$35
자본금	100,000	50
자본잉여금	40,000	30
이익잉여금	60,000	15
부채 및 자본총계	₩340,000	\$130

### 4.2 해외종속기업의 연결회계

#### 예제 9 해외종속기업의 연결회계

일자별 환율은 다음과 같다.

20 × 1.1.1.	20 × 1.7.1.	20 × 1년 평균	20 × 1.12.31.
₩1,110/US\$	₩1,180/US\$	₩1,150/US\$	₩1,160/US\$

- Q
1. B회사의 재무제표를 A회사의 표시통화인 원화로 환산하시오.
  2. 20 × 1년 말에 A회사가 해야 할 연결조정분개를 하고, 연결정산표를 작성하시오.  
단, 영업권이 배분된 현금창출단위의 회수가능액이 장부금액보다 크다.

4.2 해외종속기업의 연결회계

예제 9 해외종속기업의 연결회계

A

1. B회사의 재무제표 환산

B회사		재무상태표		
		20 × 1년 12월 31일 현재		
과	목	기능통화	환율	표시통화
재 고 자 산		\$25 ×	₩1,160	₩29,000
토 지		50 ×	1,160	58,000
건 물 ( 순 액 )		28 ×	1,160	32,480
기 타 자 산		27 ×	1,160	31,320
자 산 총 계		<u>\$130</u>		<u>₩150,800</u>
부 채		\$35 ×	₩1,160	₩40,600
자 본 금		50 ×	1,110	55,500
자 본 잉 여 금		30 ×	1,110	33,300
이 익 잉 여 금		15		17,050 <sup>①</sup>
해 외 사 업 환 산 차 이				4,350 <sup>②</sup>
부 채 및 자 본 총 계		<u>\$130</u>		<u>₩150,800</u>

①  $\$5 \times \text{₩}1,110 + \$10 \times \text{₩}1,150 = \text{₩}17,050$

②  $\text{₩}150,800 - 146,450(\text{점선 부분}) = \text{₩}4,350$

4.2 해외종속기업의 연결회계

예제 9 해외종속기업의 연결회계

A

B회사		포괄손익계산서		
		20×1년 1월 1일부터 20×1년 12월 31일까지		
과목	기능통화	환율	표시통화	
매출	\$100 ×	₩1,150	₩115,000	
매출원가	(80) ×	1,150	(92,000)	
기타수익	- ×	1,150	-	
기타비용	(10) ×	1,150	(11,500)	
당기순이익	<u>\$10</u>		₩11,500	
해외사업환산차이			4,350	
총포괄이익			<u>₩15,850</u>	

4.2 해외종속기업의 연결회계

예제 9 해외종속기업의 연결회계

A

2. 20 × 1년 말 연결조정분개

① 종속기업투자주식과 종속기업 자본의 상계제거

(차변)	자	본	금	55,500	(대변)	종 속 기 업 투 자 주 식	111,000				
	자	본	잉	여	금	비	지	배	지	분	21,090 <sup>2</sup>
	이	익	잉	여	금						
	건				물						11,100 <sup>1</sup>
	영	업	권								26,640 <sup>3</sup>

- ① 우선, 지배력 취득일의 환율로 환산한다. 따라서  $(\$40 - 30) \times \text{₩}1,110 = \text{₩}11,100$
- ②  $\text{₩}105,450$ (B회사 순자산의 공정가치(점선 부분))  $\times 20\% = \text{₩}21,090$
- ③  $\text{₩}111,000 + 21,090 - 105,450 = \text{₩}26,640$ (\$24에 해당하는 금액)

② 공정가치와 장부금액 간의 차이조정 및 환산

(차변)	건		물	500 <sup>4</sup>	(대변)	감	가	상	각	누	계	액	2,320 <sup>5</sup>					
			감	가	상	각	비			해	외	사	업	환	산	차	이	480

- ④  $\$10 \times (\text{₩}1,160 - 1,110) = \text{₩}500$
- ⑤  $\$10 \div 5\text{년} \times \text{₩}1,160 = \text{₩}2,320$
- ⑥  $\$10 \div 5\text{년} \times \text{₩}1,150 = \text{₩}2,300$

③ 영업권의 환산

(차변)	영	업	권	1,200 <sup>7</sup>	(대변)	해	외	사	업	환	산	차	이	1,200
------	---	---	---	--------------------	------	---	---	---	---	---	---	---	---	-------

- ⑦  $\$24 \times (\text{₩}1,160 - 1,110) = \text{₩}1,200$

4.2 해외종속기업의 연결회계

예제 9 해외종속기업의 연결회계

A

④ 재고자산 내부거래 및 미실현이익의 제거

(차변) 매	입	채	무	17,400 <sup>8</sup>	(대변) 매	출	채	권	17,400
(차변) 매			출	59,000 <sup>9</sup>	(대변) 매	출	원	가	59,000
(차변) 매	출	원	가	3,540 <sup>10</sup>	(대변) 재	고	자	산	3,540

<sup>8</sup> \$15 × ₩1,160 = ₩17,400

<sup>9</sup> \$50 × ₩1,180 = ₩59,000

<sup>10</sup> \$50 × 30% × 20% × ₩1,180 = ₩3,540

⑤ 종속기업의 당기순이익으로 인한 비지배지분 변동

(차변) 이	익	잉	여	금	1,840 <sup>11</sup>	(대변) 비	지	배	지	분	1,840
--------	---	---	---	---	---------------------	--------	---	---	---	---	-------

<sup>11</sup> (₩11,500 - 2,300(감가상각비)) × 20% = ₩1,840

⑥ 해외사업환산차이로 인한 비지배지분 변동

(차변) 해	외	사	업	환	산	차	이	966 <sup>12</sup>	(대변) 비	지	배	지	분	966
--------	---	---	---	---	---	---	---	-------------------	--------	---	---	---	---	-----

<sup>12</sup> (₩4,350 + 480) × 20% = ₩966. 비지배지분을 종속기업의 식별가능한 순자산 중 비지배지분의 비례적인 몫으로 측정하였으므로, 영업권을 환산하면서 발생하는 해외사업환산차이는 전액 지배기업에 배분한다.

4.2 해외종속기업의 연결회계

예제 9

A

• 20 × 1년도 연결정산표

(단위 : 원)

과목	A회사	B회사	연결조정분개		연결재무제표		
			차 변	대 변			
<b>&lt;포괄손익계산서&gt;</b>							
매 출	250,000	115,000	④	59,000	306,000		
매 출 원 가	(200,000)	(92,000)	④	3,540	(236,540)		
기 타 수 익	50,000	-			50,000		
기 타 비 용	(70,000)	(11,500)	②	2,300	(83,800)		
당 기 순 이 익	30,000	11,500		64,840 <sup>①</sup>	35,660		
해 외 사 업 환 산 차 이	-	4,350	⑥	966 <sup>①</sup>	5,064		
				②	480 <sup>①</sup>		
				③	1,200 <sup>①</sup>		
총 포 괄 이 익	30,000	15,850		65,806	40,724		
<b>&lt;재무상태표&gt;</b>							
재 고 자 산	40,000	29,000		④	3,540	65,460	
토 지	85,000	58,000				143,000	
건 물 ( 순 액 )	60,000	32,480	①	11,100	②	2,320	101,760
			②	500			
종 속 기 업 투 자 주 식	111,000	-			①	111,000	-
기 타 자 산	44,000	31,320			④	17,400	57,920
영 업 권			①	26,640			27,840
			③	1,200			
자 산 총 계	340,000	150,800					395,980
부 채	140,000	40,600	④	17,400			163,200
자 본 금	100,000	55,500	①	55,500			100,000
자 본 잉 여 금	40,000	33,300	①	33,300			40,000
이 익 잉 여 금	60,000	17,050	①	5,550		59,000 <sup>①</sup>	63,820
			⑤	1,840			
				64,840 <sup>①</sup>			
해 외 사 업 환 산 차 이	-	4,350		966 <sup>①</sup>		1,680 <sup>①</sup>	5,064
비 지 배 지 분					①	21,090	23,896
					⑤	1,840	
					⑥	966	
부 채 및 자 본 총 계	340,000	150,800		218,836		218,836	395,980

① 연결조정분개에서 반영한 손익합계 금액을 이익잉여금과 해외사업환산차이에도 각각 반영한다.

### 4.3 해외사업장의 처분



해외사업장을 처분하는 경우에는 기타포괄손익과 별도의 자본항목으로 인식한 **해외사업환산차이**는 해외사업장의 처분손익을 인식하는 시점에 자본에서 **당기손익으로 재분류**한다.

- ▶ 비지배지분에 귀속되는 해외사업환산차이는 비지배지분을 제거함에 따라 자동적으로 제거된다.
- ▶ 해외사업장에 대한 기업의 전체지분의 처분뿐만 아니라 다음의 부분적 처분의 경우에도 해외사업장의 처분으로 회계처리한다.
  - ① 부분적 처분으로 해외사업장을 포함한 종속기업에 대한 지배력을 상실하는 경우
  - ② 부분적 처분으로 해외사업장을 포함한 관계기업에 대한 유의적인 영향력이나 공동약정에 대한 공동지배력을 상실하는 경우

4.3 해외사업장의 처분

- ▶ 해외사업장을 포함한 **종속기업을 일부 처분 시 해외사업환산차이 중 비례적 지분을 그 해외사업장의 비지배지분으로 재귀속**시킨다.
  
- ▶ 해외사업장의 손실 또는 투자자가 인식한 손상으로 인한 해외사업장의 장부금액에 대한 감액의 인식은, 해외사업장의 일부를 처분하는 경우에는 해당하지 않는다. 따라서 **해외사업환산차이는 감액을 인식한 시점에 당기손익으로 재분류하지 아니한다.**
  
- ▶ 해외사업장을 처분하면서 해외사업환산차이의 처리방법을 요약 · 정리하면 다음과 같다.

표 9-4 해외사업장 처분 시 해외사업환산차이의 처리방법

구분		해외사업환산차이의 처리방법
해외사업장의 처분	지배력 상실	당기손익으로 재분류
	지배력 유지	비례적 지분을 비지배지분에 재귀속
해외사업장의 감액		당기손익으로 재분류하지 않음

4.3 해외사업장의 처분

예제 10 해외종속기업의 처분

12월 말 결산법인인 A회사의 기능통화와 표시통화는 모두 원화이다. A회사는 20 × 1년 초에 미국기업인 B회사의 보통주식 80%를 \$100에 취득하여 지배기업이 되었다. 취득일 현재 B회사 모든 자산과 부채의 장부금액과 공정가치는 일치하였다.

20 × 1년 말 A회사와 B회사의 재무상태표는 다음과 같다. B회사의 20 × 1년 초 이익잉여금은 \$5이고, 20 × 1년 당기순이익은 \$10이다. 단, A회사는 종속기업투자주식을 원가법으로 평가하고, 비지배지분을 종속기업의 식별가능한 순자산 중 비지배지분의 비례적인 몫으로 측정한다.

과목	20 × 1. 12. 31.	
	A회사	B회사
종속기업투자주식	₩111,000	-
기 타 자 산	229,000	\$130
자 산 총 계	<u>₩340,000</u>	<u>\$130</u>
부 채	₩140,000	\$35
자 본 금	100,000	50
자 본 잉 여 금	40,000	30
이 익 잉 여 금	60,000	15
부 채 및 자 본 총 계	<u>₩340,000</u>	<u>\$130</u>

### 4.3 해외사업장의 처분

#### 예제 10 해외종속기업의 처분

일자별 환율은 다음과 같다.

20 × 1.1.1.	20 × 1년 평균	20 × 1.12.31.	20 × 2.1.1.
₩1,110/US\$	₩1,150/US\$	₩1,160/US\$	₩1,160/US\$

- Q
1. B회사의 재무제표를 A회사의 표시통화인 원화로 환산하시오.
  2. 20 × 1년 말에 A회사가 해야 할 연결조정분개를 하고, 연결정산표를 작성하시오.  
단, 영업권이 배분된 현금창출단위의 회수가능액이 장부금액보다 크다.
  3. 20 × 2년 1월 1일에 A회사가 B회사의 보통주식 80%를 \$110에 모두 처분한 경우, 연결재무제표에서 지배력을 상실한 종속기업을 제거하는 방법에 따라서 해야 할 분개를 하시오.
  4. (물음 3)에서 별도재무제표에 지배력을 상실한 종속기업을 포함하지 않는 방법에 따라서 해야 할 분개를 하시오. 단, A회사는 종속기업투자주식을 지분법으로 평가한다. 이때 종속기업투자주식은 ₩123,680, 이익잉여금은 ₩69,200, 지분법기타포괄이익(해외사업환산차이)은 ₩3,480이다.
  5. 위의 물음과 관계없이, 20 × 2년 1월 1일에 A회사가 B회사의 보통주식 10%를 \$15에 처분한 경우, 일부 처분한 종속기업투자주식과 비지배지분을 상계제거하는 연결조정분개를 하시오.

4.3 해외사업장의 처분

예제 10 해외종속기업의 처분

A

1. B회사의 재무제표 환산

재무상태표

B회사		20 × 1년 12월 31일 현재		
과목	기능통화	환율	표시통화	
기타자산	\$130	×	₩1,160	
자산총계	\$130		₩150,800	
부채	\$35	×	₩1,160	
자본금	50	×	1,110	
자본잉여금	30	×	1,110	
이익잉여금	15		17,050 <sup>①</sup>	
해외사업환산차이			4,350 <sup>②</sup>	
부채 및 자본총계	\$130		₩150,800	

①  $\$5 \times \text{₩}1,110 + \$10 \times \text{₩}1,150 = \text{₩}17,050$

②  $\text{₩}150,800 - 146,450(\text{점선 부분}) = \text{₩}4,350$

4.3 해외사업장의 처분

예제 10 해외종속기업의 처분

A

포괄손익계산서

B회사		20 × 1년 1월 1일부터 20 × 1년 12월 31일까지		
과목	기능통화	환율	표시통화	
당기순이익	\$10 ×	₩1,150	₩11,500	
해외사업환산차이			4,350	
총포괄이익			₩15,850	

4.3 해외사업장의 처분

예제 10 해외종속기업의 처분

A

2. 20 × 1년 말 연결조정분개

① 종속기업투자주식과 종속기업 자본의 상계제거

(차변)	자	본	금	55,500	(대변)	종 속 기 업 투 자 주 식	111,000				
	자	본	잉	여	금	비	지	배	지	분	18,870 <sup>①</sup>
	이	익	잉	여	금						5,550
	영	업	권	35,520 <sup>②</sup>							

① ₩94,350(B회사 순자산의 공정가치(점선 부분)) × 20% = ₩18,870

② ₩111,000 + 18,870 - 94,350 = ₩35,520((₩32에 해당하는 금액)

② 영업권의 환산

(차변)	영	업	권	1,600 <sup>③</sup>	(대변)	해 외 사 업 환 산 차 이	1,600
------	---	---	---	--------------------	------	-----------------	-------

③ \$32 × (₩1,160 - 1,110) = ₩1,600

③ 종속기업의 당기순이익으로 인한 비지배지분 변동

(차변)	이	익	잉	여	금	2,300 <sup>④</sup>	(대변)	비	지	배	지	분	2,300
------	---	---	---	---	---	--------------------	------	---	---	---	---	---	-------

④ ₩11,500 × 20% = ₩2,300

④ 해외사업환산차이로 인한 비지배지분 변동

(차변)	해	외	사	업	환	산	차	이	870 <sup>⑤</sup>	(대변)	비	지	배	지	분	870
------	---	---	---	---	---	---	---	---	------------------	------	---	---	---	---	---	-----

⑤ ₩4,350 × 20% = ₩870. 비지배지분을 종속기업의 식별가능한 순자산 중 비지배지분의 비례적인 몫으로 측정하였으므로, 영업권을 환산하면서 발생하는 해외사업환산차이는 전액 지배기업에 배분한다.

4.3 해외사업장의 처분

예제 10 해외종속기업의 처분

A

• 20×1년도 연결정산표 (단위: 원)

과 목	A회사	B회사	연결조정분개		연결재무제표
			차 변	대 변	
종 속 기 업 투 자 주 식	111,000	-		① 111,000	-
기 타 자 산	229,000	150,800			379,800
영 업 권			① 35,520		37,120
			② 1,600		
자 산 총 계	<u>340,000</u>	<u>150,800</u>			<u>416,920</u>
부 채	140,000	40,600			180,600
자 본 금	100,000	55,500	① 55,500		100,000
자 본 잉 여 금	40,000	33,300	① 33,300		40,000
이 익 잉 여 금	60,000	17,050	① 5,550		69,200
			③ 2,300		
해 외 사 업 환 산 차 이	-	4,350	④ 870	② 1,600	5,080
비 지 배 지 분				① 18,870	22,040
				③ 2,300	
				④ 870	
부 채 및 자 본 총 계	<u>340,000</u>	<u>150,800</u>	<u>134,640</u>	<u>134,640</u>	<u>416,920</u>

### 4.3 해외사업장의 처분

#### 예제 10 해외종속기업의 처분

A

3. 연결재무제표에서 아래의 분개를 반영한 후, 즉 종속회사인 B회사를 제거한 후 재무제표는 다음과 같다.

〈지배력을 상실한 종속기업을 연결재무제표에서 제거〉

(차변) 현금	금	127,600 <sup>①</sup>	(대변) 자산 ( B 회사 )	150,800
부채 ( B 회사 )		40,600	영업권	37,120
해외사업환산차이		5,080	투자주식처분이익	7,400
비지배지분		22,040		

①  $\$110 \times \text{₩}1,160 = \text{₩}127,600$

4.3 해외사업장의 처분

예제 10 해외종속기업의 처분

A

• 20 × 2. 1. 1. 정산표 (단위 : 원)

과 목	연결재무제표	조정분개		제거 후 재무제표
		차 변	대 변	
종속기업투자주식	-			-
기 타 자 산	379,800	127,600	150,800	356,600
영 업 권	37,120		37,120	-
자 산 총 계	<u>416,920</u>			<u>356,600</u>
부 채	180,600	40,600		140,000
자 본 금	100,000			100,000
자 본 잉 여 금	40,000			40,000
이 익 잉 여 금	69,200		7,400 <sup>②</sup>	76,600
해외사업환산차이	5,080	5,080		-
비 지 배 지 분	<u>22,040</u>	<u>22,040</u>		-
부채및자본총계	<u>416,920</u>	<u>195,320</u>	<u>195,320</u>	<u>356,600</u>

② 투자주식처분이익을 이익잉여금에 반영한다.

4.3 해외사업장의 처분

예제 10 해외종속기업의 처분

A

4. 별도재무제표에 지배력을 상실한 종속기업을 포함하지 않는 방법(지분법 적용)

〈지배력을 상실한 종속기업투자주식을 A회사의 별도재무제표에서 제거〉

(차변) 현금	127,600	(대변) 종속기업투자주식	123,680
지분법기타포괄이익	3,480	투자주식처분이익	7,400

• 20×2. 1. 1. 정산표 (단위: 원)

과목	별도재무제표	조정분개		제거 후 재무제표
		차변	대변	
종속기업투자주식	123,680		123,680	-
기타자산	229,000	127,600		356,600
자산총계	352,680			356,600
부채	140,000			140,000
자본금	100,000			100,000
자본잉여금	40,000			40,000
이익잉여금	69,200		7,400 <sup>①</sup>	76,600
지분법기타포괄이익	3,480	3,480		-
부채 및 자본총계	352,680	131,080	131,080	356,600

① 투자주식처분이익을 이익잉여금에 반영한다.

4.3 해외사업장의 처분

예제 10 해외종속기업의 처분

A

5. 일부 처분한 종속기업투자주식과 비지배지분의 상계

(차변) 종속기업투자주식	13,875 <sup>①</sup>	(대변) 비지배지분	11,020 <sup>③</sup>
투자주식처분이익	3,525 <sup>②</sup>	자본잉여금	6,380

① ₩111,000 × (10% / 80%) = ₩13,875

② (\$15 × ₩1,160) - 13,875 = ₩3,525

③ 종속기업을 일부 처분 시 해외사업환산차이 중 비례적 지분을 그 해외사업장의 비지배지분으로 재귀속시킨다.  
따라서 (₩55,500 + 33,300 + 17,050 + 4,350)(20 × 2년 초 종속기업 순자산의 공정가치) × 10% = ₩11,020

참고로 A회사가 B회사의 보통주식 10%를 \$15에 처분하면서 다음과 같이 회계처리한다.

(차변) 현	금	17,400 <sup>④</sup>	(대변) 종속기업투자주식	13,875
			투자주식처분이익	3,525

④ \$15 × ₩1,160 = ₩17,400

### 4.4 해외사업장에 대한 순투자로 보는 화폐성항목



#### ✓ 해외사업장에 대한 순투자 net investment in a foreign operation

해외사업장의 순자산에 대한 보고기업의 지분 해당 금액

- 기업이 해외사업장으로부터 수취하거나 해외사업장에 지급할 화폐성항목 중에서 예측할 수 있는 미래에 결제할 계획이 없고 결제될 가능성이 낮은 항목은 실질적으로 그 해외사업장에 대한 순투자의 일부이다.
- 이러한 화폐성항목에는 장기 채권이나 대여금은 포함될 수 있으나 매출채권과 매입채무는 포함되지 아니한다.

▶ 해외사업장에 대한 순투자의 일부인 화폐성항목에서 생기는 외환차이는 보고기업의 별도재무제표나 해외사업장의 개별재무제표에서 **당기손익으로 적절하게 인식한다.**

▶ 그러나 보고기업과 해외사업장을 포함하는 **연결재무제표에서는 이러한 외환차이를 처음부터 기타포괄손익(해외사업환산차이)으로 인식하고 관련 순투자의 처분시점에 자본에서 당기손익으로 재분류한다.**

4.4 해외사업장에 대한 순투자로 보는 화폐성항목

예제 11 해외사업장에 대한 순투자로 보는 화폐성항목

12월 말 결산법인인 A회사의 기능통화와 표시통화는 모두 원화이다. A회사는 20 × 1년 초에 미국기업인 B회사의 보통주식 80%를 취득하여 지배기업이 되었다.

일자별 환율은 다음과 같다.

$\frac{20 \times 1.7.1.}{\text{₩1,180/US\$}}$	$\frac{20 \times 1.12.31.}{\text{₩1,160/US\$}}$
---	---

- Q 1. 20 × 1년 7월 1일에 A회사가 B회사에 \$100를 대여하였다. 단, 대여금은 예측할 수 있는 미래에 회수할 계획이 없고 회수될 가능성도 낮다. 이와 관련하여 20 × 1년 7월 1일과 12월 31일에 A회사와 B회사가 각각 해야 할 개별회계처리 및 12월 31일에 해야 할 연결조정분개를 하시오.
2. 20 × 1년 7월 1일에 A회사가 B회사에 ₩118,000을 대여하였다. 단, 대여금은 예측할 수 있는 미래에 회수할 계획이 없고 회수될 가능성도 낮다. 이와 관련하여 20 × 1년 7월 1일과 12월 31일에 A회사와 B회사가 각각 해야 할 개별회계처리 및 12월 31일에 해야 할 연결조정분개를 하시오.

## 4.4 해외사업장에 대한 순투자로 보는 화폐성항목

## 예제 11 해외사업장에 대한 순투자로 보는 화폐성항목

A

## 1. A회사가 B회사에 \$100를 대여한 경우

〈A회사 개별회계처리〉

## ① 20 × 1.7.1.

(차변) 외 화 대 여 금	118,000 <sup>①</sup>	(대변) 현	금	118,000
----------------	----------------------	--------	---	---------

①  $\$100 \times \text{₩}1,180 = \text{₩}118,000$ 

## ② 20 × 1.12.31.

(차변) 외 환 손 실	2,000 <sup>②</sup>	(대변) 외 화 대 여 금	2,000
--------------	--------------------	----------------	-------

②  $\$100 \times (\text{₩}1.160 - 1,180) = (-)\text{₩}2,000$



4.4 해외사업장에 대한 순투자로 보는 화폐성항목

예제 11 해외사업장에 대한 순투자로 보는 화폐성항목

A

2. A회사가 B회사에 ₩118,000을 대여한 경우

<A회사 개별회계처리>

① 20 × 1.7.1.

(차변) 대여금 118,000 (대변) 현금 118,000

② 20 × 1.12.31.

분개 없음

<B회사 개별회계처리>

① 20 × 1.7.1.

(차변) 현금 \$100<sup>①</sup> (대변) 외화차입금 \$100

① ₩118,000 ÷ ₩1,180/US\$ = \$100

② 20 × 1.12.31.

(차변) 외환손실 \$1.724<sup>②</sup> (대변) 외화차입금 \$1.724

② (₩118,000 ÷ ₩1,180/US\$) - (₩118,000 ÷ ₩1,160/US\$) = (-)\$1.724

4.4 해외사업장에 대한 순투자로 보는 화폐성항목

예제 11 해외사업장에 대한 순투자로 보는 화폐성항목

A

〈연결조정분개〉

(차변) 외 화 차 입 금	118,000 <sup>③</sup>	(대변) 대 여 금	118,000
(차변) 해 외 사 업 환 산 차 이	2,000 <sup>④</sup>	(대변) 외 환 손 실	2,000
(차변) 비 지 배 지 분	400 <sup>⑤</sup>	(대변) 해 외 사 업 환 산 차 이	400

③  $(\$100 + 1.724) \times \text{₩}1,160 = \text{₩}118,000$

④  $\$1.724 \times \text{₩}1,160 = \text{₩}2,000$

⑤ 종속기업인 B회사에서 발생한 해외사업환산차이이므로 비지배지분에 20%를 배분한다.

따라서  $\text{₩}2,000 \times 20\% = \text{₩}400$

## •• 학습정리 ••

- » **해외사업장**(foreign operation)이란 보고기업과 다른 국가에서 또는 다른 통화로 영업활동을 하는 종속기업, 관계기업, 공동약정이나 지점을 말한다.
- » 해외사업장의 재무제표를 보고기업의 표시통화로 환산하는 방법은 **자산과 부채는 마감환율로, 수익과 비용은 거래일의 환율에 근접한 환율**(예: 해당 기간의 평균환율)을 적용하여 환산한다. 그리고 해외사업장의 재무제표를 환산하는 과정에서 생기는 **외환차이는 기타포괄손익으로 인식**한다.

## ●● 학습정리 ●●

» 해외종속기업의 연결조정분개과정에서 적용하는 환율을 요약 · 정리하면 다음과 같다.

구분	구분	적용 환율
종속기업투자주식과 종속기업 자본의 상계제거	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 종속기업투자주식</li> <li>• 종속기업자본</li> </ul>	취득일 환율
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 공정가치와 장부금액 간 차이</li> <li>• 영업권</li> </ul>	마감환율
공정가치와 장부금액 간의 차이조정	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <u>자산 · 부채</u> 계정</li> </ul>	마감환율
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <u>수익 · 비용</u> 계정</li> </ul>	거래일 환율 (평균환율)
내부거래와 미실현손익의 제거	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <u>화폐성 채권 · 채무</u> 계정</li> </ul>	마감환율
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <u>수익 · 비용</u> 계정</li> <li>• <u>내부미실현손익</u></li> </ul>	거래일 환율 (평균환율)

## •• 학습정리 ••

» 해외사업장을 처분하면서 해외사업환산차이의 처리방법을 요약 · 정리하면 다음과 같다.

구분		해외사업환산차이의 처리방법
해외사업장의 처분	지배력 상실	당기손익으로 <u>재분류</u>
	지배력 유지	비례적 지분을 비지배지분에 <u>재귀속</u>
해외사업장의 감액		당기손익으로 <u>재분류하지</u> 않음

» **해외사업장에 대한 순투자의 일부인 화폐성항목에서 생기는 외환차이는** 보고기업의 **별도재무제표나 해외사업장의 개별재무제표에서 당기손익으로 적절하게 인식**한다. 그러나 보고기업과 해외사업장을 포함하는 **연결재무제표에서는** 이러한 외환차이를 처음부터 **기타포괄손익**(해외사업환산차이) **으로 인식**하고 관련 순투자의 처분시점에 자본에서 당기손익으로 재분류한다.

## 제작 이미지 출처

- ➔ <http://kr.freepik.com/>
- ➔ <https://www.flaticon.com/kr/>

