



예제 1

중속기업이 우선주를 발행한 경우 연결

갑회사는 20×1년 초에 을회사의 보통주 80%를 ₩500,000에 취득하여 지배기업이 되었다. 또한 갑회사는 20×2년 초에 을회사의 우선주 60%를 ₩230,000에 취득하였다. 을회사 자본의 장부금액 변동 내역은 다음과 같으며, 공정가치와 동일하다. 단, 보통주와 우선주의 배당률은 모두 10%이다.

20×1. 1. 1.	보통주자본금	₩300,000
	우선주자본금	200,000
	자본잉여금	60,000
	이익잉여금	240,000
	합계	<u>800,000</u>
20×1	당기순이익	<u>80,000</u>
20×2. 1. 1.	순자산 금액	880,000
20×2	당기순이익	<u>60,000</u>
20×2. 12. 31.	순자산 금액	<u><u>₩940,000</u></u>

■ 물음

우선주의 성격을 다음의 4가지로 구분하여 20×1년 말과 20×2년 말에 연결재무제표를 작성할 때 해야 할 연결조정분개를 하라. 단, 을회사는 20×1년까지 배당을 선언하였으나 20×2년에는 배당선언을 하지 않았다.

1. 누적적·참가적 우선주
2. 누적적·비참가적 우선주
3. 비누적적·참가적 우선주
4. 비누적적·비참가적 우선주

1. 우선주가 누적적·참가적인 경우

종속기업 자본의 보통주주지분과 우선주주지분으로의 구분

	보통주주지분 귀속		우선주주지분 귀속		
20×1년 초 자본금		300,000		200,000	
자본잉여금	$60,000 \times 3/5 =$	36,000	$60,000 \times 2/5 =$	24,000	
이익잉여금	$240,000 \times 3/5 =$	144,000	$240,000 \times 2/5 =$	96,000	참가○
합 계		480,000		320,000	
20×1 당기순이익(80,000)					
기본배당금	$300,000 \times 10% =$	30,000	$200,000 \times 10% =$	20,000	
잔여배당금	$30,000 \times 3/5 =$	18,000	$30,000 \times 2/5 =$	12,000	참가○
20×1년 말		528,000		352,000	
20×2 당기순이익(60,000)					
기본배당금	$300,000 \times 10% =$	30,000	$200,000 \times 10% =$	20,000	누적○
잔여배당금	$10,000 \times 3/5 =$	6,000	$10,000 \times 2/5 =$	4,000	참가○
20×2년 말		564,000		376,000	

<20×2년 말 연결조정분개>

(1) 보통주주지분의 연결(20×1년 초 기준)

① 자	본	480,000	투	자	주	식	500,000
영	업	권	비	지	배	지	분
		116,000					96,000
							↳ (A+B) × 20%
② 이	익	잉	여	금		비	지
					9,600	배	지
		9,600				분	9,600
		* (30,000+18,000) × 20% = 9,600					
⑤ 이	익	잉	여	금		비	지
					7,200	배	지
		7,200				분	7,200
		* (30,000+6,000) × 20% = 7,200					

(2) 우선주주지분의 연결(20×2년 초 기준)

① 자	본	352,000	투	자	주	식	230,000
자	본	잉	여	금*	18,800	비	지
						배	지
						분	140,800
							↳ (A+B) × 40%
							* 우선주에 대해서는 영업권을 인식하지 않고 자본잉여금에서 조정한다.
							(지배력 획득 후 추가 취득)
							230,000 - 352,000 × 60% = 18,800
⑤ 이	익	잉	여	금		비	지
					9,600	배	지
		9,600				분	9,600
		* (20,000+4,000) × 40% = 9,600					

2. 우선주가 비누적적·비참가적인 경우

종속기업 자본의 보통주주지분과 우선주주지분으로의 구분

	보통주주지분 귀속		우선주주지분 귀속	
20×1년 초 자본금		300,000		200,000
자본잉여금	$60,000 \times 3/5 =$	36,000	$60,000 \times 2/5 =$	24,000
이익잉여금		240,000		- 참가×
합 계		576,000		224,000
20×1 당기순이익(80,000)				
기본배당금	$300,000 \times 10% =$	30,000	$200,000 \times 10% =$	20,000
잔여배당금		30,000		- 참가×
20×1년 말		636,000		244,000
20×2 당기순이익(60,000)		60,000		- 누적·참가×
20×2년 말		696,000		244,000

<20×2년 말 연결조정분개>

(1) 보통주주지분의 연결(20×1년 초 기준)

① 자	본	576,000	투	자	주	식	500,000				
영	업	권	39,200	비	지	배	지	분	115,200		
									↳ (A+B) × 20%		
② 이	익	잉	여	금	12,000	비	지	배	지	분	12,000
					* (30,000 + 30,000) × 20% = 12,000						
⑤ 이	익	잉	여	금	12,000	비	지	배	지	분	12,000
					* 60,000 × 20% = 12,000						

(2) 우선주주지분의 연결(20×2년 초 기준)

① 자	본	244,000	종	속	기	업	투	자	(우	선	주)	230,000
자	본	잉	여	금*	83,600	비	지	배	지	분	97,600	
												↳ (A+B) × 40%
					* 우선주에 대해서는 영업권을 인식하지 않고 자본잉여금에서 조정한다. (지배력 획득 후 추가 취득)							
					230,000 - 244,000 × 60% = 83,600							
⑤ 이	익	잉	여	금	0	비	지	배	지	분	0	
					* 0 × 40% = 0							

3. 우선주가 누적적·비참가적인 경우

종속기업 자본의 보통주주지분과 우선주주지분으로의 구분

	보통주주지분 귀속		우선주주지분 귀속		
20×1년 초 자본금		300,000		200,000	
자본잉여금	$60,000 \times 3/5 =$	36,000	$60,000 \times 2/5 =$	24,000	
이익잉여금		240,000		-	참가×
합 계		576,000		224,000	
20×1 당기순이익(80,000)					
기본배당금	$300,000 \times 10% =$	30,000	$200,000 \times 10% =$	20,000	
잔여배당금		30,000		-	참가×
20×1년 말		636,000		244,000	
20×2 당기순이익(60,000)					
기본배당금	$300,000 \times 10% =$	30,000	$200,000 \times 10% =$	20,000	누적○
잔여배당금		10,000		-	참가×
20×2년 말		676,000		264,000	

<20×2년 말 연결조정분개>

(1) 보통주주지분의 연결(20×1년 초 기준)

① 자	본	576,000	투	자	주	식	500,000				
영	업	권	39,200	비	지	배	지	분	115,200		
				↳ (A+B) × 20%							
② 이	익	잉	여	금	12,000	비	지	배	지	분	12,000
				* (30,000 + 30,000) × 20% = 12,000							
⑤ 이	익	잉	여	금	8,000	비	지	배	지	분	8,000
				* (30,000 + 10,000) × 20% = 8,000							

(2) 우선주주지분의 연결(20×2년 초 기준)

① 자	본	244,000	투	자	주	식	230,000				
자	본	잉	여	금*	83,600	비	지	배	지	분	97,600
				↳ (A+B) × 40%							
				* 우선주에 대해서는 영업권을 인식하지 않고 자본잉여금에서 조정한다. (지배력 획득 후 추가 취득) $230,000 - 244,000 \times 60% = 83,600$							
⑤ 이	익	잉	여	금	8,000	비	지	배	지	분	8,000
				* $20,000 \times 40% = 8,000$							

4. 우선주가 비누적적·참가적인 경우

종속기업 자본의 보통주주지분과 우선주주지분으로의 구분

	보통주주지분 귀속		우선주주지분 귀속		
20×1년 초 자본금		300,000		200,000	
자본잉여금	$60,000 \times 3/5 =$	36,000	$60,000 \times 2/5 =$	24,000	
이익잉여금	$240,000 \times 3/5 =$	144,000	$240,000 \times 2/5 =$	96,000	참가○
합 계		480,000		320,000	
20×1 당기순이익(80,000)					
기본배당금	$300,000 \times 10% =$	30,000	$200,000 \times 10% =$	20,000	
잔여배당금	$30,000 \times 3/5 =$	18,000	$30,000 \times 2/5 =$	12,000	참가○
20×1년 말		528,000		352,000	
20×2 당기순이익(60,000)					
기본배당금		-		-	누적×
잔여배당금	$60,000 \times 3/5 =$	36,000	$60,000 \times 2/5 =$	24,000	참가○
20×2년 말		564,000		376,000	

<20×2년 말 연결조정분개>

(1) 보통주주지분의 연결(20×1년 초 기준)

① 자	본	480,000	투	자	주	식	500,000
영	업	권	비	지	배	지	분
		116,000					96,000
							↳ (A+B) × 20%
② 이	익	잉	여	금	9,600	비	지
					9,600	배	지
						분	9,600
							* (30,000 + 18,000) × 20% = 9,600
⑤ 이	익	잉	여	금	7,200	비	지
					7,200	배	지
						분	7,200
							* 36,000 × 20% = 7,200

(2) 우선주주지분의 연결(20×2년 초 기준)

① 자	본	352,000	투	자	주	식	230,000
자	본	잉	여	금*	18,800	비	지
					140,800	배	지
						분	140,800
							↳ (A+B) × 40%
							* 우선주에 대해서는 영업권을 인식하지 않고 자본잉여금에서 조정한다.
							(지배력 획득 후 추가 취득)
							230,000 - 352,000 × 60% = 18,800
⑤ 이	익	잉	여	금	9,600	비	지
					9,600	배	지
						분	9,600
							* 24,000 × 40% = 9,600