

## 유형자산 종합(13점)

(2025. CPA)

※ 다음의 각 물음은 독립적이다.

(주)대한은 제조업과 임대업을 동시에 영위하고 있으며 유형자산에 대해서 후속적으로 원가모형을 적용하고 있다. 다음의 <공통자료>는 (주)대한이 20×1년에 취득한 자산에 대한 설명이다.

<공통자료>

- 20×1년 1월 1일 기계장치를 ₩5,000,000에 취득하였다. 동 기계장치의 잔존가치는 없고, 내용연수 10년간 정액법으로 감가상각한다.
- 20×1년 1월 1일 녹색개발특구에 데이터센터를 설치하였다. 해당 특구에서는 탄소배출량이 일정 수준을 초과하는 경우 자산의 내용연수 종료시점에 이를 완전히 해체하여 원상복구를 해야 한다. 회사는 취득시점에 이러한 의무가 발생하지 않을 것으로 예상하였다. 자산의 취득 원가는 ₩2,700,000이고, 잔존가치는 ₩0, 정액법으로 6년간 감가상각한다.
- 20×1년 1월 1일에 영업사원들이 사용할 차량 5대를 대당 ₩400,000에 구입하였다. 내용연수는 5년, 잔존가치는 대당 ₩50,000이며 정액법으로 감가상각한다. 회사는 20×3년 1월 1일 동 차량을 더 이상 사용하지 않고 매각하기로 결정하고, 20×3년 2월 1일 현금 ₩500,000에 5대를 모두 판매하였다.
- 현재가치 계산 시 아래의 현가계수를 이용한다.

기간	단일금액 ₩1의 현가계수		정상연금 ₩1의 현가계수	
	5%	7%	5%	7%
3	0.8638	0.8163	2.7233	2.6243
4	0.8227	0.7629	3.5460	3.3872
5	0.7835	0.7130	4.3295	4.1002

**물음 1** 상기 <공통자료>와 다음의 <자료 1>을 이용하여 <요구사항>에 각각 답하십시오.

<자료 1>

1. 기계장치를 취득하면서 관련 법령에 따라 국채 (액면금액 ₩500,000, 만기 20×4년 12월 31일, 표시이자율 연 5%, 매년 말 이자 지급)를 ₩500,000에 취득하였다. 취득 당시 시장이자율은 연 7%였다. 취득시점에 기계장치가 정상 작동하는지 확인하기 위하여 시제품을 생산하고, 이를 매각하였다. 시제품의 원가는 ₩600,000, 시제품 매각금액은 ₩100,000이었다. 시험운전으로 기계장치가 의도한 방식으로 사용 가능하다는 것을 확인하였다.
2. 20×1년 말에 탄소배출량 기준을 초과하여 데이터센터에 대한 복구의무가 발생하였다. 자산의 내용연수 종료시점에 복구의무를 이행하기 위해 ₩300,000의 현금유출이 예상되었다. 복구원가 현재가치 계산에 적용할 할인율은 연 5%이다. 20×2년 말까지 복구충당부채 추정에 변경은 없었고, 동 자산과 관련한 손상징후는 없었다.
3. 20×2년 1월 1일 차량에 대한 감가상각방법을 생산량비례법으로 변경하고 잔존가치는 없는 것으로 추정하였다. 각 차량의 총 추정 운행거리는 100,000km이며, 20×1년과 20×2년 운행거리는 각각 35,000km와 26,000km였다.

**물음 1-1** 20×2년 말 재무상태표에 표시할 장부금액을 유형자산 별로 계산하십시오.

유형자산	장부금액
기계장치	①
데이터센터	②
차량운반구	③

**물음 1-2** (주)대한은 기계장치를 20×3년 5월 1일에 (주)민국의 기계장치와 교환하였다. 교환시점에 (주)대한이 보유하고 있는 기계장치의 공정가치는 ₩3,800,000으로, 교환으로 취득할 기계장치의 공정가치보다 더 명백하다. (주)대한은 교환 시 (주)민국으로부터 공정가치 차이에 대한 대가로 현금 ₩150,000을 수취하였다. 교환거래가 상업적 실질이 있는 경우, (주)대한이 20×3년 기계장치의 교환거래에서 인식할 처분손익과 신규 기계장치의 취득원가를 계산하십시오. 단, 손실인 경우 금액 앞에 (-)를 표시하십시오.

기존 기계장치 처분손익	①
신규 기계장치 취득원가	②

**물음 2** ㈜대한은 유형자산에 대해 20×2년 말부터 재평가모형을 적용하기로 하였다. 재평가 시 감가상각누계액을 전부 제거하는 방식을 적용하고, 재평가잉여금은 자산의 처분 시 이익 잉여금으로 대체한다. 상기 <공통자료>와 다음의 <자료 2>를 이용하여 <요구사항>에 각각 답하시오.

<자료 2>

1. 기계장치의 20×2년 말과 20×3년 말 공정가치는 각각 ₩4,200,000과 ₩3,600,000이다. 20×2년 말 동 자산에 손상징후가 존재하여 회수가능액을 추정하였고, 사용가치보다 순공정가치가 더 큰 것으로 확인되었다. 20×2년 말 동 자산의 처분부대원가는 ₩300,000으로 무시할 수 없는 정도이나, 20×3년 말 처분부대원가는 무시해도 될 정도이다.
2. 데이터센터의 탄소배출량 기준 초과로 인해 20×1년 말 복구 의무가 발생하여 충당부채를 설정하였고, 이를 반영하여 20×2년도 감가상각비 ₩550,000을 인식하였다. 데이터센터의 20×2년 말과 20×3년 말 공정가치는 각각 ₩2,500,000과 ₩1,900,000이다. 20×3년 말에 ㈜대한은 내용연수 종료시점에 복구원가로 ₩200,000을 추가 지출할 것으로 추정하였다. 복구원가 현재가치 계산에 적용할 할인율은 연 5%로 변동이 없다. 동 자산에 손상징후는 없었다.

**물음 2-1** 기계장치에 대한 회계처리가 20×2년도와 20×3년도 포괄손익계산서 상 당기 순이익과 기타포괄이익에 미치는 영향을 각각 계산하시오. 단, 감소하는 경우에는 금액 앞에 (-)를 표시하고, 영향이 없는 경우에는 '0'으로 표시하시오.

연도	당기순이익	기타포괄이익
20×2년	①	②
20×3년	③	④

**물음 2-2** 데이터센터에 대한 회계처리가 20×2년도와 20×3년도 포괄손익계산서 상 기타포괄이익에 미치는 영향을 계산하시오. 단, 기타포괄이익이 감소하는 경우에는 금액 앞에 (-)를 표시하고, 영향이 없는 경우에는 '0'으로 표시하시오.

20×2년	①
20×3년	②

**물음 3** ㈜대한이 <공통자료>의 3.에 제시된 차량을 취득한 목적이 자가사용이 아닌 임대목적인 경우, 20×3년 차량 매각과 관련한 회계처리를 3줄 이내로 서술하시오.

## 해답

### 물음 1-1 20×2년 말 장부금액

- ① 기계장치 : ₩4,027,096
- ② 데이터센터 : ₩1,988,040
- ③ 차량운반구 : ₩990,000

### 물음 1-2

- ① 기계장치 처분손익 : (-)₩59,300
- ② 기계장치 취득원가 : ₩3,650,000

<계산근거>

#### 1. 기계장치

- (1) 부수취득채권 :  $₩500,000 - (500,000 \times 0.7629 + 25,000 \times 3.3872) = ₩33,870$
- (2) 시제품 매각금액 ₩100,000은 매출액, 원가 ₩600,000은 매출원가로 당기손익 처리한다.
- (3) 20×2년 말 장부금액 :  $₩5,033,870 - (5,033,870 - 0) \times 2/10 = ₩4,027,096$
- (4) 20×3년 5월 1일 회계처리

(차) 감 가 상 각 비                    167,796    (대) 감가상각누계액                    167,796

(1)  $(₩5,033,870 - 0) \times 1/10 \times 4/12 = ₩167,796$

(차) 감가상각누계액                    1,174,570    (대) 기 계 장 치                    5,033,870  
유형자산처분손실                    59,300  
현                    금                    150,000  
기 계 장 치                    3,650,000

#### 2. 데이터센터

- (1) 20×1년 말 복구충당부채 반영 전 장부금액  
 $₩2,700,000 - (2,700,000 - 0) \times 1/6 = ₩2,250,000$
- (2) 20×1년 말 복구충당부채 반영  
(차) 데 이 터 센 터                    235,050    (대) 복 구 충 당 부 채                    235,050  
(2)  $₩300,000 \times 0.7835 = ₩235,050$

- (3) 20×2년 말 데이터센터 장부금액  
 $(₩2,250,000 + 235,050) - (2,485,050 - 0) \times 1/5 = ₩1,988,040$

#### 3. 차량운반구

- (1)  $5\text{대} \times ₩400,000 - (2,000,000 - 5\text{대} \times ₩50,000) \times 1/5 = ₩1,650,000$
- (2) 20×2년 감가상각비(전진법)  
 $(₩1,650,000 - 0) \times 26,000\text{km} \div (100,000 - 35,000\text{km}) = ₩660,000$
- (3) 20×2년 말 장부금액 :  $₩1,650,000 - 660,000 = ₩990,000$

**물음 2-1**

연 도	당기순이익	기타포괄이익
20×2년	① (-)₩600,000	② ₩0
20×3년	③ (-)₩387,500	④ ₩87,500

**물음 2-2**

20×2년 : ① ₩300,000

20×3년 : ② (-)₩147,760

〈계산근거〉

1. 기계장치

(1) 20×2년 말 재평가 회계처리(진진법)

(차) 감 가 상 각 비	500,000	(대) 감가상각누계액	500,000
(차) 감가상각누계액	1,000,000	(대) 기 계 장 치	800,000
		재 평가 잉 여 금	200,000
(차) 재 평가 잉 여 금	200,000	(대) 손상차손누계액	300,000
손 상 차 손	100,000		

(2) 20×3년 말 회계처리

(차) 감 가 상 각 비	487,500	(대) 감가상각누계액	487,500
(1) $(₩3,900,000 - 0) \times 1/8 = ₩487,500$			
(차) 감가상각누계액	487,500	(대) 재 평가 이 익	100,000
손상차손누계액	300,000	재 평가 잉 여 금	87,500
		기 계 장 치	600,000

2. 데이터센터

(1) 20×1년 말 복구충당부채 금액

$$(₩2,700,000 - 450,000 + x - 0) \times 1/5 = ₩550,000$$

$$\therefore x (\text{복구충당부채}) = ₩500,000$$

(2) 20×2년 말 회계처리

(차) 감 가 상 각 비	550,000	(대) 감가상각누계액	550,000
(차) 감가상각누계액	550,000	(대) 데 이 터 센 터	250,000
		재 평가 잉 여 금	300,000 <sup>(2)</sup>

$$(2) ₩2,500,000 - (2,750,000 - 550,000) = ₩300,000$$

(차) 이 자 비 용	25,000	(대) 복구 충 당 부 채	25,000
-------------	--------	----------------	--------

$$(3) ₩500,000 \times 5\% = ₩25,000$$



## 주당이익 종합(12점)

(2025. CPA)

※ 다음의 각 물음은 독립적이다.

다음의 &lt;공통자료&gt;를 이용하여 물음에 답하시오.

&lt;공통자료&gt;

- 20×1년 1월 1일 (주)대한의 유통보통주식수는 10,000주(액면금액 ₩500)이며 현재 보유 중인 자기주식은 없다.
- (주)대한은 20×1년 1월 1일 누적적, 비참가적 상환우선주(액면금액 ₩500, 배당률 연 5%) 1,000주를 발행하였다. 상환청구권은 보유자에게 있으며 만기인 20×3년 12월 31일에 상환 의무가 있다. 발행 시 유효이자율은 연 8%이다.
- (주)대한은 20×1년 1월 1일 비누적적, 비참가적 전환우선주(액면금액 ₩500, 배당률 연 5%) 1,000주를 발행하였다. 만기인 20×3년 12월 31일에 전환우선주 1주당 보통주 1주로 의무 전환된다.
- (주)대한은 20×1년 1월 1일 신주인수권 1,000매를 발행하였다. 신주인수권 1매당 보통주 1주를 인수하는 조건이다. 신주인수권 행사가격은 매당 ₩650이다.
- (주)대한의 연도별 당기순이익과 주당 평균주가는 아래의 표와 같다. 전 기간 법인세율은 20%로 변동이 없었으며, 회사는 설립 이후 20×2년 말까지 배당을 결의한 적이 없다.

연도	당기순이익	주당 평균주가
20×1년	₩1,900,000	₩675
20×2년	1,790,000	625

- 가중평균유통보통주식수와 잠재적보통주식수 산정 시 월할계산하며, 답안 작성 시 원 미만은 반올림한다.
- 현재가치 계산 시 아래의 현가계수를 이용한다.

기간	단일금액 ₩1의 현가계수		정상연금 ₩1의 현가계수	
	5%	8%	5%	8%
3	0.8638	0.7938	2.7233	2.5771
4	0.8227	0.7350	3.5460	3.3121
5	0.7835	0.6806	4.3295	3.9927

**물음 1** 상기 <공통자료>와 다음의 <자료 1>을 이용하여 답하시오.

<자료 1>

1. 20×1년 3월 1일 자기주식 1,800주를 주당 ₩600에 매입하였다. 이 중 750주는 20×1년 11월 1일에 주당 ₩660에 재발행하고 잔여 자기주식은 20×1년 12월 1일에 모두 소각하였다.
2. 20×1년 7월 1일 신주인수권 650매가 행사되었다.
3. 20×1년 5월 1일 종업원 100명에게 인당 30개의 주식선택권을 부여하고 3년의 용역제공조건을 부과하였다. 동 주식선택권의 행사가격은 개당 ₩300이며 3년의 가득기간 종료 이후 행사가 가능하다. 부여일의 주식선택권의 단위당 공정가치는 ₩90으로 종업원이 제공해야 할 용역의 공정가치와 동일하다. 부여일에 가득기간 동안 10명이 퇴사할 것으로 예상하였으며, 가득기간 종료 시까지 이러한 예상에 변동이 없다. 주식보상비용은 월할계산한다.

(주)대한의 20×1년도 기본주당이익과 희석주당이익을 계산하시오.

기본주당이익	①
희석주당이익	②

**물음 2** 상기 <공통자료>와 다음의 <자료 2>를 이용하여 <요구사항>에 각각 답하시오.

<자료 2>

1. 20×1년 4월 1일 상환우선주 40%가 상환되었고, 동 일자에 전환우선주의 30%가 전환되었다. 20×2년 말까지 추가 행사된 상환우선주와 전환우선주는 없다.
2. 신주인수권 450매가 20×1년 7월 1일에 행사되었고, 20×2년 7월 1일에 550매가 행사되었다.
3. 20×2년 5월 1일 주주배정 신주발행을 통해 2,000주를 발행하였다. 발행금액은 주당 ₩560이고, 직전 공정가치는 주당 ₩640이다.
4. 20×2년 1월 1일 액면발행한 전환사채의 30%가 20×2년 11월 1일 전환되었다. 전환사채의 발행조건은 다음과 같다.
  - 액면금액 : ₩1,000,000
  - 만기상환일 : 20×5년 12월 31일
  - 표시이자율 : 연 5%(매년 말 지급)
  - 사채발행일 현재 동일 조건의 전환권이 없는 일반사채 시장이자율 : 연 8%
  - 행사가격 : 액면금액 ₩500당 보통주 1주
  - 전환청구기간 : 사채발행일 이후 1개월 경과일로부터 만기 전일까지

**물음 2-1** 20×2년도 포괄손익계산서에 보고되는 20×2년도 기본주당이익과 비교표시 될 20×1년도 기본주당이익을 계산하십시오.

구분	20×1년도	20×2년도
기본주당이익	①	②

**물음 2-2** 20×2년도 희석주당이익 계산을 위한 조정주식수(분모요소)와 조정이익(분자요소)을 계산하십시오.

조정주식수(분모요소)	①
조정이익(분자요소)	②

물음 1

20×1년 기본주당이익 : ① ₩191

20×1년 희석주당이익 : ② ₩181

<계산근거>

1. 기본주당이익

(1) 가중평균유통보통주식수

$$10,000\text{주} + 1,000\text{주}^{(1)} - 1,800\text{주} \times 10/12 + 750\text{주} \times 2/12 + 650\text{주} \times 6/12 = 9,950\text{주}$$

(1) 보통주로 반드시 전환해야 하는 전환금융상품은 계약체결시점부터 보통주식수에 포함. (1033:23)

(2) 기본주당이익 : ₩1,900,000 ÷ 9,950주 = ₩191

2. 희석주당이익

(1) 20×1년 보상비용

$$(100\text{명} - 10\text{명}) \times 30\text{개} \times ₩90 \times 1/3 \times 8/12 = ₩54,000$$

(2) 잔여가득기간(20×1년 5월 1일 이후 3년) 보상원가

$$90\text{명} \times 30\text{개} \times ₩90 = ₩243,000, \text{개당 ₩90}$$

(3) 조정행사가가격 : ₩300 + 90 = ₩390

(4) 자기주식법(20×1년 5월 1일 ~ 12월 31일)

$$(2,700\text{주} - 2,700\text{주} \times ₩390/₩675) \times 8/12 = 760\text{주}$$

(5) 주당 희석효과 : ₩54,000 × (1 - 0.2) ÷ 760주 = ₩57/주

(6) 신주인수권 자기주식법

$$(650\text{주} - 650\text{주} \times ₩650/₩675) \times 6/12 + 350\text{주} - 350\text{주} \times ₩650/₩675 = 25\text{주}$$

(7) 20×1년 희석주당이익 : ₩181

구 분	보통주 당기순이익 ÷	보통주식수	=	주당순이익	희석화여부
기본주당이익	₩1,900,000	9,950주		₩191	
신주인수권	-	+ 25주			
	1,900,000	9,975주		190	희석
주식선택권	+ 54,000 × 0.8	+ 760주			
	1,943,200	10,735주		181	희석

물음 2-1

	20×1년도	20×2년도
기본주당이익	① ₩166	② ₩135

## 물음 2-2

- ① 분모 : 1,900주
- ② 분자 : ₩54,757

### 〈계산근거〉

1. 20×1년 기본주당이익
  - (1) 가중평균유통보통주식수
$$10,000\text{주} + 1,000\text{주} + 450\text{주} \times 6/12 = 11,225\text{주}$$
  - (2) 기본주당이익 : ₩1,900,000 ÷ 11,225주 = ₩169
2. 20×2년 기본주당이익
  - (1) 공정가치 미만의 유상증자
    - ① 유상증자 주식수 : 2,000주 × ₩560 ÷ ₩640 = 1,750주
    - ② 무상증자 비율 : 250주 ÷ (11,450주 + 1,750주) = 1.89%
  - (2) 가중평균유통보통주식수
$$11,450\text{주} \times 1.0189 + 1,750\text{주} \times 1.0189 \times 8/12 + 550\text{주} \times 6/12 + 600\text{주} \times 2/12 = 13,230\text{주}$$
  - (3) 기본주당이익 : ₩1,790,000 ÷ 13,230주 = ₩135
3. 비교표시될 20×1년도 기본주당이익
  - (1) 가중평균유통보통주식수 : 11,225주 × 1.0189 = 11,437주
  - (2) 기본주당이익 : ₩1,900,000 ÷ 11,437주 = ₩166
4. 20×2년 희석주당이익 계산
  - (1) 신주인수권  
행사가격 ₩650이 평균주가 ₩625보다 높기 때문에 외가격 상태이다.  
반희석 효과이므로 희석주당이익 계산에 고려하지 않는다.
  - (2) 전환사채
    - ① 부채요소 현재가치
$$₩1,000,000 \times 0.7350 + 50,000 \times 3.3121 = ₩900,605$$
    - ② 20×2년 이자비용
$$₩900,605 \times 8\% \times 30\% \times 10/12 + ₩900,605 \times 8\% \times 70\% = ₩68,446$$
    - ③ 조정주식수(분모)
$$600\text{주} \times 10/12 + 1,400\text{주} = 1,900\text{주}$$
    - ④ 조정이익(분자)
$$₩68,446 \times (1 - 0.2) = ₩54,757$$

## 전환사채(11점)

(2025. CPA)

※ 다음의 각 물음은 독립적이다.

**물음 1** 다음의 <자료 1>을 이용하여 <요구사항>에 각각 답하시오.

<자료 1>

- (주)대한은 채무상환자금 조달 목적으로 20×1년 1월 1일 액면금액 ₩1,000,000, 표시이자율 연 5%, 매년 말 이자 지급, 만기가 20×4년 12월 31일인 전환사채를 액면 발행하였다. 해당 시점의 동일한 조건의 전환권이 없는 일반사채의 시장이자율은 연 10%이다.
- 전환조건은 전환사채 액면금액 ₩10,000당 보통주 1주(액면금액 ₩5,000)를 발행하고 교부하는 것이다.
- 전환청구기간은 사채발행일 이후 1개월 경과일로부터 만기 전일까지이며, 전환사채가 만기까지 전환되지 않는 경우 연 8%의 이자를 보장하여 상환일에 일괄 지급한다.
- 현재가치 계산 시 아래의 현가계수를 이용하고, 답안 작성 시 원 미만은 반올림한다.

기간	단일금액 ₩1의 현가계수			정상연금 ₩1의 현가계수		
	5%	8%	10%	5%	8%	10%
1	0.9524	0.9259	0.9091	0.9524	0.9259	0.9091
2	0.9070	0.8573	0.8264	1.8594	1.7833	1.7355
3	0.8638	0.7938	0.7513	2.7233	2.5771	2.4869
4	0.8227	0.7350	0.6830	3.5460	3.3121	3.1699

**물음 1-1** (주)대한은 20×2년 1월 1일 전환사채 액면금액의 60%에 대한 전환청구로 인하여 신주를 발행하였으며, 신주발행 시 거래원가 ₩10,000이 발생하였다. (주)대한이 전환사채의 전환 시 증가하는 주식발행초과금을 계산하시오. 단, 전환권 행사 시 전환권대가는 주식발행초과금으로 대체한다.

주식발행초과금	①
---------	---

**물음 1-2** (주)대한은 20×3년 1월 1일 전환을 유도하기 위해 미전환된 전환사채에 대한 전환조건을 전환사채 액면금액 ₩10,000당 보통주 1.1주를 발행하고 교부하는 것으로 변경하였다. 동 일자에 미전환된 전환사채가 모두 전환되었다. 조건변경일의 보통주 1주당 공정가치는 ₩7,000이다. (주)대한이 전환사채의 조건변경 및 전환 시 인식할 조건변경손실과 증가하는 주식발행초과금을 각각 계산하시오. 단, 전환권 행사 시 전환권대가는 주식발행초과금으로 대체한다.

조건변경손실	①
주식발행초과금	②

**물음 2** 다음의 <자료 2>를 이용하여 답하시오.

<자료 2>

- (주)대한은 운영자금조달 목적으로 20×1년 1월 1일 액면금액 ₩1,000,000, 표시이자율 연 5%, 매년 말 이자 지급, 만기가 20×3년 12월 31일인 전환사채를 ₩950,000에 발행하였다. 해당 시점의 동일한 조건의 전환권이 없는 일반사채의 시장이자율은 연 10%이다.
- 전환조건은 전환사채 액면금액 ₩10,000당 보통주 1주(액면금액 ₩5,000)를 발행하고 교부하는 것이다.
- 전환청구기간은 사채발행일 이후 1개월 경과일로부터 만기 전일까지이다.
- 현재가치 계산 시 아래의 현가계수를 이용하고, 답안 작성 시 원 미만은 반올림한다.

기간	단일금액 ₩1의 현가계수			정상연금 ₩1의 현가계수		
	5%	10%	12%	5%	10%	12%
1	0.9524	0.9091	0.8929	0.9524	0.9091	0.8929
2	0.9070	0.8264	0.7972	1.8594	1.7355	1.6901
3	0.8638	0.7513	0.7118	2.7233	2.4869	2.4018

(주)대한은 20×2년 1월 1일 전환사채 100%를 동 일자의 전환사채 공정가치인 ₩1,100,000에 조기상환하였다. 조기상환 시 거래원가 ₩20,000이 발생하였다. 20×2년 1월 1일 동일한 조건의 전환권이 없는 일반사채의 시장이자율은 연 12%이다. 전환사채의 조기상환이 (주)대한의 20×2년도 포괄손익계산서 상 당기순이익에 미치는 영향과 20×2년 말 재무상태표 상 자본총계에 미치는 영향을 각각 계산하시오. 단, 감소한 경우에는 금액 앞에 (-)를 표시하시오.

당기순이익에 미치는 영향	①
자본총계에 미치는 영향	②

물음 1-1

① 주식발행초과금 : ₩316,030

물음 1-2

① 조건변경손실 : ₩28,000

② 주식발행초과금 : ₩244,441

〈계산근거〉

1. 20×2년 초 60% 전환 시 증가하는 주식발행초과금

(1) 상환할증금 : ₩1,000,000 × (8% - 5%) × (1 + 1.08 + 1.08<sup>2</sup> + 1.08<sup>3</sup>) = ₩135,183

(2) 부채요소 현재가치 : ₩1,135,183 × 0.6830 + 50,000 × 3.1699 = ₩933,825

(3) 전환권대가 : ₩1,000,000 - 933,825 = ₩66,175

(4) 20×2년 초 상각후원가 : ₩933,825 × 1.1 - 50,000 = ₩977,208

(5) 20×2년 초 증가하는 주식발행초과금

₩977,208 × 60% - 60주 × ₩5,000 + 66,175 × 60% - 10,000(신주발행비) = ₩316,030

2. 20×3년 초 조건변경손실

₩400,000 ÷ ₩10,000 × 0.1주 = 4주, 4주 × ₩7,000 = ₩28,000

3. 20×3년 초 40% 유도전환 시 증가하는 주식발행초과금

(1) 20×3년 초 40% 상각후원가 : ₩390,883 × 1.1 - 20,000 = ₩409,971

(2) 20×3년 초 회계처리

(차) 부 채 요 소	409,971	(대) 자 본 금	200,000
		주식발행초과금	209,971
(차) 전 환 권 대 가	26,470	(대) 주식발행초과금	26,470
(차) 조 건 변 경 손 실	28,000	(대) 자 본 금	20,000
		주식발행초과금	8,000

(3) 20×3년 초 증가하는 주식발행초과금

₩209,971 + 26,470 + 8,000 = ₩244,441

## 물음 2

- ① 당기순이익에 미치는 영향 : ₩15,474
- ② 자본총계에 미치는 영향 : (-)₩206,790

〈계산근거〉

1. 20×1년 초 부채요소 현재가치 :  $₩1,000,000 \times 0.7513 + 50,000 \times 2.4869 = ₩875,645$
2. 전환권대가 :  $₩950,000 - 875,645 = ₩74,355$
3. 20×2년 초 상각후원가 :  $₩875,645 \times 1.1 - 50,000 = ₩913,210$
4. 20×2년 초 부채요소 공정가치(12%로 현재가치)  
 $₩1,000,000 \times 0.7972 + 50,000 \times 1.6901 = ₩881,705$
5. 20×2년 초 자본요소 상환액 :  $₩1,100,000 - 881,705 = ₩218,295$
6. 거래원가 ₩20,000 부채요소 배분 :  $₩20,000 \times (881,705 \div 1,100,000) = ₩16,031$
7. 20×2년 초 회계처리

(차) 부 채 요 소	913,210	(대) 현	금	897,736
		상 환 이 익		15,474

(1)  $₩881,705 + 16,031 = ₩897,736$

(차) 전 환 권 대 가	74,355	(대) 현	금	222,264
자 본 항 목	147,909			

(2)  $₩218,295 + 3,969 = ₩222,264$

## 리스 종합(14점)

(2025. CPA)

※ 다음의 각 물음은 독립적이다.

다음의 <공통자료>를 이용하여 (물음 1)부터 (물음 4)까지 답하시오. 단, 모든 리스는 소액자산 리스에 해당하지 않는다.

&lt;공통자료&gt;

1. 리스이용자인 (주)대한과 리스제공자인 (주)민국리스는 리스개시일인 20×1년 1월 1일에 기초자산인 사무실 공간 1,000㎡를 5년간 리스하는 계약을 체결하였다.
2. 연간 고정리스료는 매년 말에 ₩100,000을 지급하며, 리스기간 종료시점 이전에 (주)대한에게 기초자산의 소유권이 이전되거나 사용권자산의 원가에 (주)대한이 매수선택권을 행사하는 경우는 없다.
3. (주)대한은 리스계약을 체결하기 위하여 해당 사무실의 종전 임차인에게 ₩10,000을 지급하고, 리스계약을 주선한 부동산 중개인에게 ₩3,000을 지급하였다. (주)민국리스는 리스계약을 체결하면서 (주)대한에게 인센티브로 부동산 중개수수료 ₩3,000을 변제해 주기로 합의하였다.
4. (주)대한은 리스의 내재이자율을 쉽게 산정할 수 없으며, 20×1년 1월 1일 (주)대한의 증분차입이자율은 연 7%이다.
5. 리스기간 종료시점에 해당 기초자산의 잔존가치는 ₩0으로 추정되며, 기초자산은 반환한다. (주)대한은 사용권자산의 미래 경제적 효익을 리스기간에 걸쳐 고르게 소비할 것으로 예상하기 때문에 사용권자산을 정액법으로 감가상각한다.
6. 현재가치 계산 시 아래의 현가계수를 이용하고, 답안 작성 시 원 미만은 반올림한다.

기간	단일금액 ₩1의 현가계수		정상연금 ₩1의 현가계수	
	7%	8%	7%	8%
1	0.9346	0.9259	0.9346	0.9259
2	0.8734	0.8573	1.8080	1.7833
3	0.8163	0.7938	2.6243	2.5771
4	0.7629	0.7350	3.3872	3.3121
5	0.7130	0.6806	4.1002	3.9927

**물음 1** (주)대한이 상기 리스계약과 관련하여 20×1년 말 재무상태표에 표시할 리스부채 및 사용권자산 금액과 20×1년도 포괄손익계산서 상 당기순이익에 미치는 영향을 각각 계산하십시오. 단, 당기순이익이 감소한 경우에는 금액 앞에 (-)를 표시하십시오.

리스부채	①
사용권자산	②
당기순이익에 미치는 영향	③

**물음 2** 상기 <공통자료>와 다음 <자료 1>을 이용하여 답하십시오.

<자료 1>

- (주)대한은 리스기간을 2년 연장할 수 있는 선택권을 20×2년 12월 31일에 행사할 수 있으며, 연장된 리스기간의 리스료는 연 ₩110,000으로 매년 말에 지급한다. 리스개시일 현재 (주)대한이 해당 연장선택권을 행사할 가능성이 확실하지 않다.
- 한편, 20×2년 12월 31일 인근 지역의 사무실 공급이 급감하고 임차료가 급등하여 리스기간 연장이 유리한 상황이 됨에 따라 연장선택권을 행사할 가능성이 상당히 확실하게 되었다. (주)대한은 20×2년 12월 31일에 리스의 내재이자율을 쉽게 산정할 수 없으며, 동 시점의 (주)대한의 증분차입이자율은 연 8%이다.

(주)대한이 상기 리스계약과 관련하여 20×2년 말 재무상태표에 표시할 리스부채 및 사용권자산 금액을 각각 계산하십시오.

리스부채	①
사용권자산	②

**물음 3** 상기 <공통자료>와 다음 <자료 2>를 이용하여 답하십시오.

<자료 2>

- (주)대한과 (주)민국리스는 20×2년 12월 31일에 기존 리스계약을 다음과 같이 변경하였다.
  - (주)대한은 리스기간을 2년 연장하고 연장된 기간 동안 매년 말 ₩80,000의 리스료를 지급하거나, 리스기간 종료 시 기초자산인 사무실을 ₩150,000에 구매하는 것 중 하나를 선택해야 한다.
- (주)대한은 20×2년 12월 31일에 리스의 내재이자율을 쉽게 산정할 수 없으며, 동 시점의 (주)대한의 증분차입이자율은 연 8%이다.

리스계약 변경일인 20×2년 12월 31일에 (주)대한이 인식할 리스부채 및 사용권자산 금액을 각각 계산하시오.

리스부채	①
사용권자산	②

**물음 4** 상기 <공통자료>와 다음 <자료 3>을 이용하여 답하시오.

<자료 3>

- (주)대한과 (주)민국리스는 20×2년 12월 31일에 기존 리스계약을 다음과 같이 변경하였다.
  - (주)대한은 남은 리스기간 동안 사무실 공간을 1,000㎡에서 500㎡로 줄이고, 리스기간 종료일도 20×5년 12월 31일에서 20×4년 12월 31일로 1년 단축하기로 (주)민국리스와 합의하였다. 남은 2년의 리스기간 동안 리스료는 매년 말 ₩60,000을 지급하기로 한다.
- (주)대한은 20×2년 12월 31일에 리스의 내재이자율을 쉽게 산정할 수 없으며, 동시점의 (주)대한의 증분차입이자율은 연 8%이다.

리스계약 변경일인 20×2년 12월 31일에 (주)대한이 인식할 리스부채 및 사용권자산 금액을 각각 계산하시오.

리스부채	①
사용권자산	②

**물음 5** 리스제공자와 리스이용자는 20×1년 초 위약금 없이 20×1년 말에 계약 종료 가능한 리스계약을 체결하였다. 단, 20×1년 말에 리스계약을 종료하기 위해서는 20×1년 11월 말까지 상대방에게 고지해야 하며, 고지하지 않는 경우 리스계약은 20×3년 말까지 계속된다. 해당 리스계약에 대한 리스이용자의 회계처리를 3줄 이내로 서술하시오.

## 해답

### 물음 1

- ① 20×1년 말 리스부채 : ₩338,721
- ② 20×1년 말 사용권자산 : ₩336,016
- ③ 20×1년 당기순이익에 미치는 영향 : (-)₩112,705

〈계산근거〉

- 1. 20×1년 초 리스부채 :  $₩100,000 \times 4,1002 = ₩410,020$
- 2. 20×1년 초 사용권자산 :  $₩410,020 + 10,000 + 3,000 - 3,000 = ₩420,020$
- 3. 20×1년 말 리스부채 :  $₩410,020 \times 1,07 - 100,000 = ₩338,721$
- 4. 20×1년 말 사용권자산 :  $₩420,020 - (420,020 - 0) \times 1/5 = ₩336,016$
- 5. 20×1년 당기순이익에 미치는 영향  
 $(-)₩28,701 - 84,004 = (-)₩112,705$

### 물음 2

- ① 20×2년 말 리스부채 : ₩413,426
- ② 20×2년 말 사용권자산 : ₩403,007

〈계산근거〉

- 1. 20×2년 말 재측정전 리스부채 :  $₩338,721 \times 1,07 - 100,000 = ₩262,431$
- 2. 20×2년 말 리스부채 재측정  
 $₩100,000 \times 2,5771 + ₩110,000 \times (3,9927 - 2,5771) = ₩413,426$
- 3. 20×2년 말 사용권자산  
 $₩420,020 \times 3/5 + 150,995 = ₩403,007$

### 물음 3

- ① 20×2년 말 리스부채 : ₩370,958
- ② 20×2년 말 사용권자산 : ₩360,539

〈계산근거〉

- 1. 공통자료 2에 (주)대한이 매수선택권을 행사하는 경우는 없다고 언급되어 있으므로 리스기간을 2년 연장하는 것으로 리스부채를 재측정한다.
- 2. 20×2년 말 리스부채 재측정(8%로 현재가치)  
 $₩100,000 \times 2,5771 + 80,000 \times (3,9927 - 2,5771) = ₩370,958$
- 3. 20×2년 말 사용권자산  
 $₩420,020 \times 3/5 + (370,958 - 262,431) = ₩360,539$

#### 물음 4

- ① 20×2년 말 리스부채 : ₩106,998
- ② 20×2년 말 사용권자산 : ₩100,602

〈계산근거〉

1. 변경전 20×2년 말 리스부채 : ₩262,431

2. 리스기간 1년 단축을 반영한 리스부채(7%로 현재가치)  
 $₩100,000 \times 1.8080 = ₩180,800$

3. 리스기간 1년 축소에 따른 회계처리

(차) 리 스 부 채	81,631	(대) 사 용 권 자 산	84,004
리스 변경 손 실	2,373		

(1)  $₩420,020 \times 1/5 = ₩84,004$

4. 리스면적 50% 축소에 따른 회계처리

(차) 리 스 부 채	90,400	(대) 사 용 권 자 산	84,004
		리스 변경 이익	6,396

(2)  $₩180,800 \times 50\% = ₩90,400$

(3)  $₩420,020 \times 2/5 \times 50\% = ₩84,004$

5. 나머지 리스부채 장부금액을 리스변경일의 재측정금액으로 조정

20×2년 말 재측정한 리스부채 :  $₩60,000 \times 1.7833 = ₩106,998$

(차) 사 용 권 자 산	16,598	(대) 리 스 부 채	16,598
---------------	--------	-------------	--------

(4)  $₩106,998 - 90,400 = ₩16,598$

6. 20×2년 말 사용권자산 :  $₩84,004 + 16,598 = ₩100,602$

#### 물음 5

리스개시일에 위약금 없이 20×1년 말 종료 가능한 리스계약이므로 리스이용자는 인식 면제를 선택할 수 있다. 만약, 20×1년 11월 말까지 리스계약의 종료를 상대방에게 고지하지 않았다면 20×1년 12월 초에 리스기간이 25개월인 새로운 리스로 보고 리스이용자는 리스부채와 사용권자산을 인식해야 한다.(1116:7)

## 수익 종합(15점)

(2025. CPA)

※ 다음의 각 물음은 독립적이다.

**물음 1** (주)대한은 20×1년 1월 1일에 정부와 교량 보수를 위한 건설계약을 체결하였다. 동 건설계약에 관한 다음의 <자료 1>을 이용하여 <요구사항>에 각각 답하십시오.

<자료 1>

- 교량 보수 공사는 계약체결 즉시 시작하여 20×4년 12월 31일에 종료되었으며, 동 건설계약의 총 계약금액은 ₩400,000이다.
- (주)대한은 20×1년 1월 1일 동 건설공사에 이용할 특수장비A(경제적 내용연수 : 5년)를 ₩20,000에 구입하여 즉시 사용하였다. (주)대한은 특수장비A를 이번 교량 보수 공사에만 사용하며, 다른 건설공사에는 사용하지 않는다. (주)대한은 특수장비A를 잔존가치 없이 정액법으로 감가상각한다.
- 위 특수장비A와 관련된 계약원가를 제외한 연도별 발생원가와 완성 시까지의 추가 소요원가는 다음과 같다.

연도	당기발생원가	완성 시까지 추가소요원가
20×1년도	₩43,000	₩257,000
20×2년도	97,000	?
20×3년도	181,000	79,000
20×4년도	79,000	-

- (주)대한은 교량 보수 공사 용역에 대한 통제가 기간에 걸쳐 이전되는 것으로 판단하였으며, 진행률은 발생원가에 기초한 투입법으로 측정한다.
- 진행률 계산 시 소수점 이하의 값이 나오면 소수점 이하는 반올림 한다(예 : 16.7%는 17%로 계산).

**물음 1-1** 상기 건설계약과 관련하여 (주)대한이 추정한 20×1년도의 누적 계약 진행률(%) 과 동 계약이 (주)대한의 20×1년도 포괄손익계산서 상 당기순이익에 미치는 영향을 각각 계산하시오. 단, 당기순이익이 감소하는 경우에는 금액 앞에 (-)를 표시하시오.

누적 계약 진행률(%)	①
당기순이익에 미치는 영향	②

**물음 1-2** (주)대한은 20×2년 말 현재 건설 원자재 가격의 극심한 변동으로 상기 건설계약의 추가소요원가를 추정하기 어려웠으며, 이에 따라 동 계약에 대한 진행률을 합리적으로 측정할 수 없게 되었다. (주)대한이 동 건설계약과 관련하여 20×2년도에 인식할 계약수익을 계산하시오. 단, (주)대한은 20×2년 말 현재 상기 건설계약을 이행하는 동안에 발생한 원가를 모두 회수할 수 있다고 판단하고 있으며, 인식 가능한 계약수익은 모두 당기순이익에 반영한다.

계약수익	①
------	---

**물음 1-3** (주)대한은 건설 원자재 가격의 변동성이 완화된에 따라 20×3년 말 상기 건설계약과 관련한 추가소요원가를 합리적으로 추정할 수 있게 되었으며, 그 결과 동 건설계약 전체에서 손실이 발생할 것으로 예측하였다. 하지만 (주)대한은 계약 불이행 시 지급해야 할 위약금의 크기를 고려하여 해당 계약을 계속 이행하기로 하였다. (주)대한이 상기 건설계약과 관련하여 20×3년 말 재무상태표에 표시할 총당부채와 동 계약이 (주)대한의 20×3년도 포괄손익계산서 상 당기순이익에 미치는 영향을 각각 계산하시오. 단, 손실부담계약에 해당할 경우 기대되는 경제적 효익은 계약금액이고, 회피 불가능한 원가는 총예상원가와 동일하다고 가정한다. 또한, 금액이 없는 경우에는 '0'으로 표시하고, 당기순이익이 감소하는 경우에는 금액 앞에 (-)를 표시하시오.

총당부채	①
당기순이익에 미치는 영향	②

**물음 2** 기업회계기준서 제1115호 「고객과의 계약에서 생기는 수익」에서는 기업이 기간에 걸쳐 수익을 인식하기 위해 세 가지 적용 기준 중 하나를 충족하여야 한다고 설명하고 있다. 해당 적용 기준을 3줄 이내로 모두 서술하시오.



**물음 3-2** 20×2년 말 현재 상기 데이터 관리용역의 대가로 (주)대한이 받을 것으로 예상되는 나머지 금액은 ₩100,000이며, 동 용역 제공과 직접 관련된 원가로서 아직 비용으로 인식하지 않은 금액은 ₩70,000으로 추정된다. 이 경우 (주)대한이 20×1년 1월 1일에 자산으로 인식한 '계약원가'의 20×2년 말 장부금액과 동 자산과 관련된 회계처리가 (주)대한의 20×2년도 당기순이익에 미치는 영향을 각각 계산하시오. 단, 당기순이익이 감소하는 경우에는 금액 앞에 (-)를 표시하시오.

20×2년 말 '계약원가' 장부금액	①
당기순이익에 미치는 영향	②

## 해답

### 물음 1-1

- ① 20×1년 누적 계약 진행률 : 15%
- ② 20×1년 당기순이익에 미치는 영향 : ₩12,000

〈계산근거〉

1. 특수장비 A 20×1년 감가상각비 :  $(₩20,000 - 0) \times 1/4 = ₩5,000$
2.  $\frac{₩43,000 + 5,000}{₩48,000 + 257,000 + 15,000} = 15\%$
3. 20×1년 계약수익 :  $₩400,000 \times 15\% = ₩60,000$   
20×1년 계약원가 : ₩48,000  
20×1년 당기순이익에 미치는 영향 :  $₩60,000 - 48,000 = ₩12,000$

### 물음 1-2

- ① 계약수익 : ₩90,000

〈계산근거〉

1. 20×2년 누적원가 :  $₩48,000 + 97,000 + 5,000 = ₩150,000$
2. 20×2년 계약수익 :  $₩150,000 - 60,000 = ₩90,000$

### 물음 1-3

- ① 20×3년 말 총당부채 : ₩4,000
- ② 20×3년 당기순이익에 미치는 영향 : (-) ₩20,000

〈계산근거〉

1. 20×3년 누적진행률 :  $\frac{₩150,000 + 181,000 + 5,000}{₩336,000 + 79,000 + 5,000} = 80\%$
2. 20×3년 총손실예상액 :  $₩420,000 - 400,000 = ₩20,000$
3. 총당부채 전입 :  $₩20,000 \times (1 - 0.8) = ₩4,000$
4. 20×3년 계약수익 :  $₩400,000 \times 80\% - 150,000 = ₩170,000$   
20×3년 계약원가 : ₩186,000  
20×3년 당기순이익에 미치는 영향 :  $₩170,000 - 186,000 - 4,000 = (-)₩20,000$

## 물음 2

기준서 제1115호 문단 35

- ① 고객은 기업이 수행하는 대로 기업의 수행에서 제공하는 효익을 동시에 얻고 소비한다.
- ② 기업이 수행하여 만들어지거나 가치가 높아지는 대로 고객이 통제하는 자산을 기업이 만들거나 그 자산 가치를 높인다.
- ③ 기업이 수행하여 만든 자산이 기업 자체에는 대체 용도가 없고, 지금까지 수행을 완료한 부분에 대해 집행 가능한 지급청구권이 기업에 있다.

## 물음 3-1

- ① 20×1년 초 계약원가 : ₩70,000
- ② 20×1년 말 계약원가 : ₩56,000

〈계산근거〉

1. ₩50,000(계약체결 증분원가) + 20,000(계약이행원가) = ₩70,000
2. 20×1년 상각비 :  $(₩70,000 - 0) \times 1/5 = ₩14,000$
3. 20×1년 말 장부금액 :  $₩70,000 - 14,000 = ₩56,000$

## 물음 3-2

- ① 20×2년 말 계약원가 장부금액 : ₩30,000
- ② 20×2년 당기순이익에 미치는 영향 : (-)₩26,000

〈계산근거〉

1. 20×2년 손상차손 :  $(₩100,000 - 70,000) - (70,000 - 14,000 \times 2년) = ₩12,000$
2. 20×2년 말 장부금액 :  $₩70,000 - 14,000 \times 2년 - 12,000 = ₩30,000$
3. 기준서 제1115호 문단 101

자산으로 인식한 계약체결 증분원가와 계약이행원가의 장부금액이 다음 (1)에서 (2)를 뺀 금액을 초과하는 정도까지는 손상차손을 당기순이익에 인식한다.

- (1) 그 자산과 관련된 재화나 용역의 대가로 기업이 받을 것으로 예상하는 나머지 금액
- (2) 그 재화나 용역의 제공에 직접 관련되는 원가로서 아직 비용으로 인식하지 않은 원가

수익, 금융자산(10점)

(2025. CPA)

※ 다음의 각 물음은 독립적이다.

**물음 1** ㈜대한은 20×2년 3월 1일에 고객에게 제품을 이전하는 계약을 20×1년 11월 1일에 체결하였다. 계약에 따라 고객은 20×1년 12월 31일에 계약대가 ₩5,000을 지급하여야 하나, 실제 20×2년 1월 31일에 지급하였다. 동 계약이 (A) 취소 가능한 계약인 경우와 (B) 취소 불가능한 계약인 경우로 구분하여 ㈜대한이 20×1년 말 재무상태표에 표시할 수취채권과 계약부채의 금액을 각각 계산하시오. 단, 금액이 없는 경우에는 '0'으로 표시하시오.

구분	20×1년 말	
	수취채권	계약부채
(A) 취소 가능한 계약	①	②
(B) 취소 불가능한 계약	③	④

**물음 2** ㈜대한은 20×1년 12월 31일 고객에게 상품 100개를 개당 ₩200에 이전하는 계약을 체결하고 즉시 이전하였다. 계약에 따라 고객이 향후 1년 이내에 1,000개 이상의 상품을 구매할 경우 개당 가격을 소급하여 ₩180으로 낮추어야 한다. ㈜대한은 거래가격을 산정할 때 고객이 계약 개시 시점으로부터 향후 1년 이내에 상품 1,000개를 초과하여 구매할 것으로 추정하였다. 동 계약과 관련하여 ㈜대한이 20×1년도에 인식할 수익과 20×1년 말 재무상태표에 표시할 수취채권 및 계약부채의 금액을 각각 계산하시오. 단, 금액이 없는 경우에는 '0'으로 표시하시오.

수익	①
수취채권	②
계약부채	③

**물음 3** 다음의 <자료>를 이용하여 <요구사항>에 각각 답하시오.

<자료>

1. (주)대한은 20×1년 3월 1일 장부금액이 ₩50,000이며, 공정가치가 ₩54,000인 대여금을 (주)민국에게 현금 ₩60,000의 대가로 양도하였다. (주)대한은 대여금 양도 시 향후 1년간 발생할 수 있는 채무불이행에 대해 ₩25,000까지 책임지는 지급보증을 약정하였으며, 동 지급보증의 공정가치 ₩6,000은 양도대가에 포함되어 있다. (주)대한은 양도된 대여금의 보상과 위험의 대부분을 보유하지 않고 이전하지도 않은 것으로 판단하고 있으며, (주)민국 또한 동 대여금을 제3자에게 매도할 수 있는 능력이 없다. 한편, 20×1년 말까지 동 대여금에 대한 채무불이행은 발생하지 않았다.
2. (주)대한은 20×1년 6월 1일 거래처에 원가 ₩80,000의 상품을 인도하고, 동 일자에 발행된 이자부어음(액면 ₩100,000, 6개월 만기, 연 이자율 8%)을 수령하였다. (주)대한은 동 어음을 20×1년 9월 1일에 은행에 할인(할인율 : 연 12%)하였으나, 해당 어음에 대한 위험과 보상의 대부분을 여전히 보유하고 있다. 어음의 만기일에 거래처는 어음상의 금액 전부를 은행에 지급하였으며, 어음 거래는 종료되었다.
3. (주)대한은 20×1년 11월 30일 원가 ₩40,000의 상품을 ₩50,000에 외상판매하였다. (주)대한은 20×1년 12월 1일 동 매출채권 중 ₩20,000을 해당 매출채권의 공정가치인 ₩18,000의 현금을 받고 (주)만세에 양도하였다. 단, 계약에 따라 (주)대한은 20×2년 1월 31일에 (주)만세로부터 동 매출채권을 ₩22,000에 재매입하여야 한다.
4. (주)대한은 20×1년 12월 1일 고객에게 상품 A와 B를 이전하고 그 대가로 ₩20,000을 받기로 하였다. 계약서에는 상품 A를 먼저 인도하고, 이후 상품 B를 인도하여야 대가 ₩20,000을 받을 수 있도록 되어 있다. (주)대한은 상품 A와 B를 이전하기로 한 약속을 수행의무로 식별하고, 상품의 상대적 개별 판매가격에 기초하여 상품 A에 대한 수행의무에 ₩5,000, 상품 B에 대한 수행의무에 ₩15,000을 배분하였다. (주)대한은 상품 A는 20×1년 12월 31일에, 상품 B는 20×2년 1월 31일에 고객에게 인도하였다.

**물음 3-1** 위 <자료>의 1.에 제시된 (주)대한의 대여금 양도와 관련된 회계처리가 20×1년도 포괄손익계산서 상 당기순이익에 미치는 영향을 계산하시오. 단, 대여금에서 발생하는 이자수익은 고려하지 않으며, 당기순이익이 감소하는 경우에는 금액 앞에 (-)를 표시하시오.

당기순이익에 미치는 영향	①
---------------	---

**물음 3-2** 위 <자료>의 2.와 3.에 제시된 거래와 관련하여 (주)대한이 20×1년도에 인식할 이자수익과 이자비용을 각각 계산하십시오. 단, 채권·채무의 현재가치 평가는 고려하지 않으며, 이자수익과 이자비용은 월할계산한다.

이자수익	①
이자비용	②

**물음 3-3** (주)대한의 20×1년 말 위 <자료>의 1.~4.에 제시된 거래가 반영되지 않은 매출채권 잔액은 ₩160,000이다. (주)대한은 20×1년 말 현재 잔여 매출채권 총액에 대한 3%의 기대신용손실을 추정하였다. 매출채권에 대한 손실충당금의 20×1년 기초 잔액은 ₩2,000이며, 20×1년 중 회수불능이 확정되어 손상처리한 매출채권의 금액은 ₩800이다. (주)대한이 20×1년도에 매출채권과 관련하여 인식할 손상차손을 계산하십시오.

손상차손	①
------	---

해답

물음 1

	20×1년 말 수취채권	20×1년 말 계약부채
(A) 취소 가능한 계약	① ₩0	② ₩0
(B) 취소 불가능한 계약	③ ₩5,000	④ ₩5,000

<계산근거>

1. 20×1년 말 회계처리(취소 가능) : 없음

2. 20×1년 말 회계처리(취소 불가능)

(차) 수 취 채 권	5,000	(대) 계 약 부 채	5,000
-------------	-------	-------------	-------

물음 2

① 20×1년 수익 : ₩18,000

② 20×1년 말 수취채권 : ₩20,000

③ 20×1년 말 계약부채 : ₩2,000

<계산근거>

1. 20×1년 말 회계처리

(차) 수 취 채 권	20,000	(대) 수 익	18,000
		계 약 부 채	2,000

물음 3-1

① 20×1년 당기순이익에 미치는 영향 : ₩9,000

물음 3-2

① 20×1년 이자수익 : ₩4,000

② 20×1년 이자비용 : ₩5,120

물음 3-3

① 20×1년 손상차손 : ₩5,100

<계산근거>

1. 자료 1

×1.3.1. (차) 현	금	54,000	(대) 대 여	금	50,000
			처 분 이	익	4,000
(차) 현	금	6,000	(대) 관 련 부 채		6,000

	(차) 지속적관여자산	25,000	(대) 관 련 부 채	25,000
×1.12.31.	(차) 관 련 부 채	5,000	(대) 수 익	5,000
	(1) ₩6,000 × 10/12 = ₩5,000			

2. 자료 2

×1.6.1.	(차) 매 출 채 권	100,000	(대) 매 출	100,000
×1.9.1.	(차) 현 금	100,880	(대) 차 입 금	100,880
	(2) ₩104,000(만기수령액) - 104,000 × 12% × 3/12 = ₩100,880			
×1.12.1.	(차) 미 수 이 자	4,000	(대) 이 자 수 익	4,000
	(차) 이 자 비 용	3,120	(대) 미 지 급 이 자	3,120
	(3) ₩104,000 × 12% × 3/12 = ₩3,120			
	(차) 차 입 금	100,880	(대) 매 출 채 권	100,000
	미 지 급 이 자	3,120	미 수 이 자	4,000

3. 자료 3

×1.11.30.	(차) 매 출 채 권	50,000	(대) 매 출	50,000
×1.12.1.	(차) 현 금	18,000	(대) 차 입 금	18,000
×1.12.31.	(차) 이 자 비 용	2,000	(대) 부 채	2,000
	(4) (₩22,000 - 18,000) × 1/2 = ₩2,000			

4. 자료 4

×1.12.31.	(차) 계 약 자 산	5,000	(대) 매 출	5,000
×2.1.31.	(차) 매 출 채 권	20,000	(대) 계 약 자 산	5,000
			매 출	15,000

5. 20×1년 말 매출채권

$$₩160,000 + 50,000(\text{자료 3}) = ₩210,000$$

6. 20×1년 말 기대신용손실 : ₩210,000 × 3% = ₩6,300

7. 20×1년 손상차손

$$₩2,000(1/1) - 800 + x(\text{손상차손}) = ₩6,300$$

$$\therefore x = ₩5,100$$

매각예정비유동자산(12점)

(2025. CPA)

다음의 <자료 1>을 이용하여 (물음 1)부터 (물음 4)까지 답하십시오.

<자료 1>

1. (주)대한은 20×1년 9월 1일 자산집단을 매각하여 처분하기로 결정하였으며, 이는 매각예정 분류기준을 충족한다. 처분자산집단에 속한 자산은 다음과 같이 측정한다.

	매각예정으로 분류하기 전 보고기간말 (20×0.12.31.) 장부금액	매각예정으로 분류하기 직전(20×1.9.1.) 재측정한 장부금액
재고자산	₩12,000	₩11,000
유형자산A (재평가액으로 표시)	23,000	20,000
유형자산B (원가로 표시)	30,000	30,000
영업권	7,500	7,500
FVOCI금융자산 <sup>(주)</sup>	9,000	7,500
이연법인세자산	10,000	6,000
합계	₩91,500	₩82,000

(주) 기타포괄손익-공정가치 측정 금융자산

2. 20×0년 12월 31일 현재 유형자산A의 재평가잉여금은 ₩1,000이며, 20×1년 9월 1일 처분 자산집단의 공정가치는 ₩69,000, 처분부대원가는 ₩4,500으로 추정된다.

**물음 1** 처분자산집단이 매각예정으로 분류되기 위해서는 현재의 상태에서 통상적이고 관습적인 거래조건만으로 즉시 매각 가능하여야 하며 매각될 가능성이 매우 높아야 한다. 기업회계 기준서 제1105호 「매각예정비유동자산과 중단영업」에서는 매각될 가능성이 매우 높으려면 제시한 요건들을 모두 충족하여야 한다고 설명하고 있다. 해당 요건을 3줄 이내로 모두 서술하십시오(단, 아래 <예시>는 제외할 것).

<예시>  
- 적절한 지위의 경영진이 자산(또는 처분자산집단)의 매각계획을 확약하고, 매수자를 물색하고 매각계획을 이행하기 위한 적극적인 업무진행을 이미 시작하였어야 한다.

**물음 2** 처분자산집단을 매각예정으로 분류하기 직전(20×1.9.1.) 장부금액의 재측정이 20×1년도 포괄손익계산서 상 당기순이익과 기타포괄이익에 미치는 영향을 계산하시오. 단, 감소하는 경우 금액 앞에 (-)를 표시하시오.

당기순이익에 미치는 영향	①
기타포괄이익에 미치는 영향	②

**물음 3** 20×1년 9월 1일에 처분자산집단에 대해 인식하여야 할 손상차손을 배분한 후, 유형자산 A와 유형자산B의 장부금액을 계산하시오.

유형자산 A	①
유형자산 B	②

**물음 4** 20×1년 12월 31일 처분자산집단의 재측정 결과 공정가치는 ₩60,000, 처분부대원가는 ₩5,000으로 추정된다. 또한, 처분자산집단을 재측정하기 전에 재고자산, FVOCI금융자산, 이연법인세자산에 대해 적용가능한 기업회계기준서에 따라 재측정한 결과는 다음과 같다.

구분	20×1년 12월 31일 재측정 결과
재고자산	₩10,500
FVOCI금융자산	7,000
이연법인세자산	5,500

20×1년 12월 31일에 처분자산집단에 대해 인식하여야 할 손상차손과 손상차손 배분 후 유형자산A와 유형자산B의 장부금액을 계산하시오.

손상차손	①
손상차손 배분 후 유형자산A	②
손상차손 배분 후 유형자산B	③

**물음 5** 다음의 <자료 2>를 이용하여 답하십시오.

<자료 2>

1. (주)한국은 20×1년 1월 1일에 영업활동에 사용할 목적으로 건물(원가모형 적용)을 ₩1,000,000에 구입하였다. 동 건물의 내용연수는 10년, 잔존가치는 ₩100,000이며, 정액법으로 감가상각한다.
2. (주)한국은 20×2년 12월 31일에 동 건물을 매각예정자산으로 분류하였다. 매각예정으로 분류한 시점에 공정가치는 ₩800,000, 처분부대원가는 ₩40,000이었다.
3. (주)한국은 매수자와의 협상에 실패하여 20×3년 12월 31일 매각계획을 철회하고, 동 건물을 당초대로 영업활동에 사용하기로 결정하였다.
4. 20×3년 12월 31일 현재 동 건물의 공정가치는 ₩770,000, 처분부대원가는 ₩30,000이었다. (주)한국은 동 건물을 영업활동에 사용할 경우 잔여 내용연수동안 매년 말 ₩120,000의 현금흐름이 유입될 것으로 추정하였으며, 이러한 미래현금흐름의 20×3년 12월 31일 시점의 현재가치는 ₩700,000이다.

(주)한국이 매각예정자산으로 분류하는 것을 중단함에 따라 20×3년 말 재무상태표에 표시할 건물의 장부금액과 20×3년도 포괄손익계산서 상 당기순이익에 미치는 영향을 계산하십시오. 단, 당기순이익이 감소하는 경우에는 금액 앞에 (-)를 표시하십시오.

건물의 장부금액	①
당기순이익에 미치는 영향	②

**물음 1**

매각될 가능성이 매우 높으려면 적절한 지위의 경영진이 자산(또는 처분자산집단)의 매각계획을 확약하고, 매수자를 물색하고 매각계획을 이행하기 위한 적극적인 업무진행을 이미 시작하였어야 한다. 또한 당해 자산(또는 처분자산집단)의 현행 공정가치에 비추어 볼 때 합리적인 가격 수준으로 적극적으로 매각을 추진하여야 한다. 또한 분류시점에서 1년 이내에 매각완료요건이 충족될 것으로 예상되며, 계획을 이행하기 위하여 필요한 조치로 보아 그 계획이 유의적으로 변경되거나 철회될 가능성이 낮아야 한다. 매각될 가능성이 매우 높은지에 대한 평가의 일환으로 주주의 승인 가능성이 고려되어야 한다.(1105:8)

**물음 2**

- ① 당기순이익에 미치는 영향 : (-)₩7,000
- ② 기타포괄이익에 미치는 영향 : (-)₩2,500

〈계산근거〉

1. 당기순이익에 미치는 영향  
 $(-)₩1,000(\text{재고자산}) - 2,000(\text{유형 A}) - 4,000(\text{이연법인세자산}) = (-)₩7,000$
2. 기타포괄이익에 미치는 영향  
 $(-)₩1,000(\text{유형 A}) - 1,500(\text{FVOCI 금융자산}) = (-)₩2,500$

**물음 3**

- ① 유형자산 A : ₩16,000
- ② 유형자산 B : ₩24,000

〈계산근거〉

1. 처분자산집단의 손상차손 :  $₩82,000 - (69,000 - 4,500) = ₩17,500$
2. 손상차손 배부  
 1순위 : 영업권 ₩7,500  
 2순위 : 나머지 비유동자산 ₩10,000(유형자산 A ₩4,000, 유형자산 B ₩6,000)
3. 유형자산 A :  $₩20,000 - 4,000 = ₩16,000$   
 유형자산 B :  $₩30,000 - 6,000 = ₩24,000$

**물음 4**

- ① 손상차손 : ₩8,000
- ② 유형자산 A : ₩12,800
- ③ 유형자산 B : ₩19,200

〈계산근거〉

	20×1.12.31.	손상차손	20×1.12.31.
재 고 자 산	₩10,500		₩10,500
FVOCI 금융자산	7,000		7,000
이연법인세자산	5,500		5,500
유 형 자 산 A	16,000	3,200	12,800
유 형 자 산 B	24,000	4,800	19,200
계	₩63,000	₩8,000	₩55,000

### 물음 5

- ① 20×3년 말 건물 : ₩730,000
- ② 20×3년 당기순이익에 미치는 영향 : (-)₩30,000

〈계산근거〉

1.  $\text{Min}(\text{①}, \text{②}) = ₩730,000$

- ①  $₩820,000(20 \times 2 \text{년 말}) - 90,000 = ₩730,000$
- ② 회수가능액 :  $\text{MAX}(₩740,000, 700,000) = ₩740,000$

2. 20×3년 당기순이익에 미치는 영향  
 $₩760,000 - 730,000 = ₩30,000$

3. 기준서 제1105호 문단 27

더 이상 매각예정 또는 소유주에 대한 분배예정으로 분류할 수 없거나 매각예정 또는 소유주에 대한 분배예정으로 분류된 처분자산집단에 포함될 수 없는 비유동자산(또는 처분자산집단)은 다음 중 작은 금액으로 측정한다.

- (1) 당해 자산(또는 처분자산집단)을 매각예정 또는 소유주에 대한 분배예정으로 분류하기 전 장부 금액에 감가상각, 상각, 또는 재평가 등 매각예정 또는 소유주에 대한 분배예정으로 분류하지 않았더라면 인식하였을 조정사항을 반영한 금액
- (2) 매각하지 않거나 분배하지 않기로 결정한 날의 회수가능액

## 현금흐름표(13점)

(2025. CPA)

다음 &lt;자료&gt;를 이용하여 물음에 답하시오.

&lt;자료&gt;

다음은 (주)대한의 20×2년 재무상태표 계정의 순변동 내역이다.

계정	차변	대변
현금및현금성자산	?	
매출채권	₩83,200	
손실충당금(매출채권)		₩13,300
재고자산	75,000	
평가충당금(재고자산)		?
유형자산	210,000	
감가상각누계액		130,000
무형자산	80,000	
FVOCI금융자산 <sup>(주)</sup>		121,000
투자부동산	20,000	
매입채무		100,000
미지급이자		10,000
유동성장기차입금	108,000	
장기차입금		180,000
사채		100,000
사채할인발행차금	26,000	
자본금		15,000
자기주식처분이익		2,000
자기주식		4,000
기타포괄손익누계액 (FVOCI금융자산)		9,000
이익잉여금	15,100	
합계	₩?	₩?

(주) 기타포괄손익-공정가치 측정 금융자산

&lt;추가자료&gt;

- (주)대한은 현금흐름표에서 이자의 지급을 영업활동으로, 배당의 지급을 재무활동으로 분류하고 있다.

2. 20×1년과 20×2년에 각각 매출채권 ₩19,400과 ₩16,200이 회수불능으로 확정되어 대손 처리하였다.
3. 20×2년 12월 31일 현재 재고자산평가와 관련된 자료는 다음과 같다.

구분	재고수량 (개)	단위당				
		원가	현행대체원가	판매가격	추가완성원가	판매비용
원재료	100	₩110	₩90	₩80	—	₩5
재공품	50	450	—	520	₩90	10
제품	300	560	540	520	—	10

원재료와 재공품은 제품을 생산하기 위한 것이며, 기초 재고자산평가충당금은 ₩3,500이다.

4. 20×2년 중 유형자산의 주요 부품(자산 인식기준 충족) 교체에 ₩33,000을 지출하였다. 기존 주요 부품은 별도로 분리하여 감가상각 해 왔으며, 취득원가는 ₩33,000, 교체 시점의 장부금액은 ₩3,000이었다. 단, 기존 주요 부품은 교체 후 폐기하였으며, 이외에 20×2년 중 유형자산의 폐기 및 처분 또는 손상은 없었다.
5. 20×2년 중 고객서비스 개선 소프트웨어를 취득하였는데, 다음과 같은 지출이 발생하였다. 단, 20×2년 중 무형자산의 처분과 손상은 없었다.
  - 구입가격 ₩100,000
  - 소프트웨어 설치수수료 25,000
  - 소프트웨어 홍보원가 15,000
  - 소프트웨어 사용과 관련된 직원 교육훈련비 20,000
  - 소프트웨어 수입관세(환급불가능) 5,000
6. FVOCI금융자산은 전액 채무상품이다. 당기 중 취득은 없었으며, 20×2년 중 순변동액은 모두 처분으로 인한 것이다. 단, 처분과 관련하여 금융자산처분손익은 발생하지 않았다.
7. 20×1년 중 시세차익을 목적으로 건물을 취득하였으며, 20×1년 말과 20×2년 말의 공정가치는 각각 ₩90,000, ₩110,000이었다. 동 건물의 내용연수는 5년, 잔존가치는 ₩10,000이며, 감가상각방법은 정액법을 적용한다. (☞대한은 투자부동산에 대해 공정가치 모형을 적용한다.
8. 20×2년 중 만기도래한 유동성장기차입금을 상환하고, 신규자금 수요를 충족하기 위하여 장기차입금 ₩200,000을 차입하였다.
9. 20×2년 중 액면금액 ₩100,000인 사채를 발행하고, 사채할인발행차금 ₩30,000을 인식하였다.
10. 20×2년도 이자비용은 ₩50,000이며, 환율변동이익은 ₩20,000(전액 매입채무 관련)이다.
11. 20×2년도 당기순이익은 ₩4,900이며, 20×2년 중 주식배당 ₩15,000과 현금배당을 결의하고 주식 발행과 배당금 지급을 완료하였다.
12. 20×2년 중 자기주식의 일부를 처분하였으며, 자기주식의 취득과 소각은 없었다.

**물음 1** 다음과 같이 간접법을 이용하여 현금흐름표 상 영업활동 현금흐름 부분을 작성할 때, ①~④에 들어갈 금액을 계산하시오. 단, 감소는 금액 앞에 (-)를 표시하시오.

(부분)현금흐름표

(주)대한	20×2.1.1.~20×2.12.31.	(단위 : ₩)
영업활동 현금흐름		
당기순이익	4,900	
가감 :		
감가상각비	①	
무형자산상각비	②	
⋮	⋮	
영업에서 창출된 현금	③	
⋮	⋮	
영업활동 순현금흐름	④	

**물음 2** (주)대한의 20×2년도 현금흐름표 상 투자활동 현금흐름 부분을 작성할 때, ①과 ②에 들어갈 금액을 계산하시오.

투자활동 현금유입액	①
투자활동 현금유출액	②

**물음 3** (주)대한의 20×2년도 현금흐름표 상 재무활동 현금흐름 부분을 작성할 때, ①과 ②에 들어갈 금액을 계산하시오.

재무활동 현금유입액	①
재무활동 현금유출액	②

**물음 4** 현금흐름정보의 효익을 기업 간의 비교가능성 측면에서 2줄 이내로 서술하시오.

## 해답

### 물음 1

- ① 감가상각비 : ₩160,000
- ② 무형자산상각비 : ₩50,000
- ③ 영업에서 창출된 현금 : ₩218,000
- ④ 영업활동 순현금흐름 : ₩182,000

### 물음 2

- ① 투자활동 현금유입액 : ₩130,000(=130,000)
- ② 투자활동 현금유출액 : ₩373,000(=33,000+210,000+130,000)

### 물음 3

- ① 재무활동 현금유입액 : ₩276,000(=200,000+70,000+6,000)
- ② 재무활동 현금유출액 : ₩133,000(=128,000+5,000)

### 물음 4

현금흐름정보는 동일한 거래와 사건에 대하여 서로 다른 회계처리를 적용함에 따라 발생하는 영향을 제거하기 때문에 영업성과에 대한 기업 간의 비교가능성을 제고한다.(1007:4)

<계산근거>

#### 1. 20×2년 말 재고자산평가충당금

- ① 제품 : 300개 × (₩560 - 510) = ₩15,000
  - ② 원재료 : 100개 × (₩110 - 90) = ₩2,000
  - ③ 재공품 : 50개 × (₩450 - 420) = ₩1,500
- 
- ₩18,500

재고자산평가충당금 증가 : ₩18,500 - 3,500 = ₩15,000

#### 2. 유형자산

(차) 유형자산	33,000	(대) 현금	금	33,000
(차) 감가상각누계액	30,000	(대) 유형자산		33,000
처분손실	3,000			
(차) 감가상각비	160,000	(대) 감가상각누계액		160,000
(차) 유형자산	210,000	(대) 현금	금	210,000

3. 무형자산			
(차) 무형자산	130,000	(대) 현금	130,000
(차) 무형자산상각비	50,000	(대) 무형자산	50,000
4. FVOCI 금융자산			
(차) FVOCI 금융자산	9,000	(대) 평가이익(OCI)	9,000
(차) 현금	130,000	(대) FVOCI 금융자산	130,000
5. 투자부동산			
(차) 투자부동산	20,000	(대) 평가이익(NI)	20,000
6. 유동성장기차입금과 장기차입금			
(차) 현금	200,000	(대) 장기차입금	200,000
(차) 장기차입금	20,000	(대) 유동성장기차입금	20,000
(차) 유동성장기차입금	128,000	(대) 현금	128,000
7. 사채			
(차) 현금	70,000	(대) 사채	100,000
사채할인발행차금	30,000		
(차) 이자비용	4,000	(대) 사채할인발행차금	4,000
8. 이자지급액			
(-) ₩50,000 + 4,000 + 10,000(미지급이자 증가) = (-) ₩36,000			
9. 자본금, 이익잉여금			
(차) 이익잉여금	15,000	(대) 자본금	15,000
(차) 집합손익	4,900	(대) 이익잉여금	4,900
(차) 이익잉여금	5,000	(대) 현금	5,000
10. 자기주식			
(차) 현금	6,000	(대) 자기주식	4,000
		자기주식처분이익	2,000

11. 영업활동 현금흐름

당기순이익	₩4,900
가감 : 감가상각비	160,000
무형자산상각비	50,000
유형자산처분손실	3,000
투자부동산평가이익	(20,000)
이자비용	50,000
매출채권 증가	(83,200)
손실충당금 증가	13,300
재고자산 증가	(75,000)
재고자산평가충당금 증가	15,000
매입채무 증가	100,000
영업에서 창출된 현금	<u>₩218,000</u>
이자지급액	<u>(36,000)</u>
영업활동 순현금흐름	<u><u>₩182,000</u></u>