

## 감리지적사례 FSS/1912-1 : 재고자산평가손실 과소계상

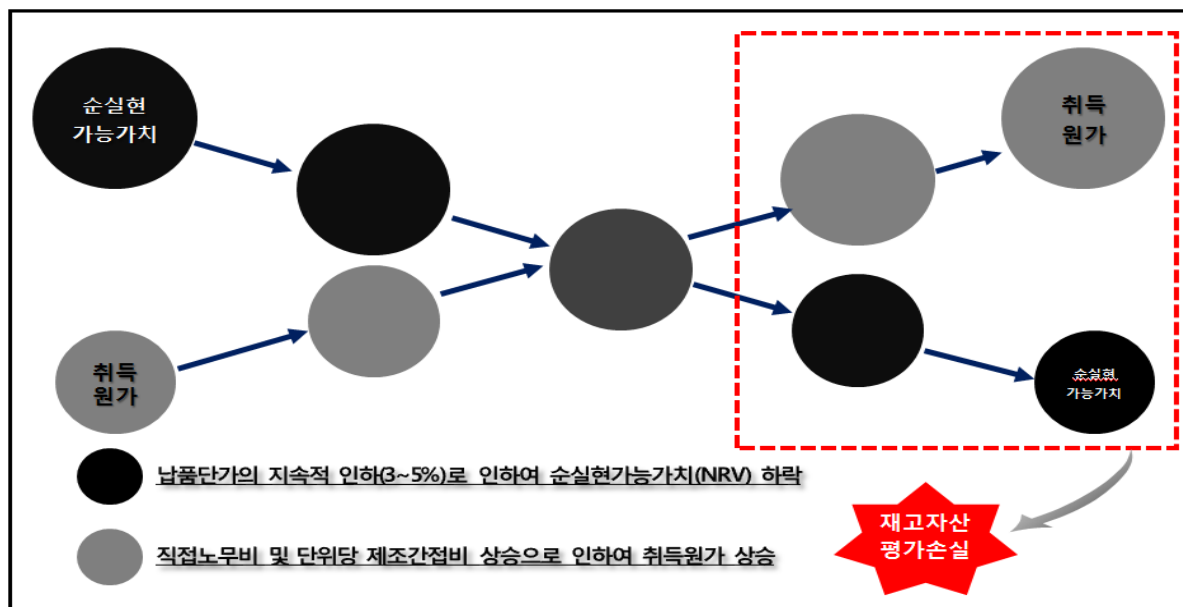
- 쟁점 분야: 재고자산
- 관련 기준: 기업회계기준서 제1002호
- 결정일: 2018년
- 회계결산일: '11.1.1.~'17.9.30.

### 1. 회사의 회계처리

A사(이하 '회사')는 국내완성차업체 등에 부품을 제공하는 업체이다. 회사는 주요 거래처들과 통상 5년 단위로 납품계약을 체결하는데, 납품단가는 해마다 3~5% 가량 인하되었다. 직접재료비(선철 및 고철) 및 전력비 등의 변동분은 거래처가 시세에 연동하여 보전해주었지만, 나머지 직접노무비와 제조간접비 변동분은 회사가 전액 부담했다. 거래처가 장기간 파업을 할 경우에는 생산물량이 당초 계획보다 감소하여 단위당 제조간접비가 증가하는 위험이 상존하였다.

이처럼 재고자산의 순실현가능가치(= 예상 판매가격 - 예상되는 추가 완성원가와 판매비용)가 변동하는 상황이었음에도 회사는 설립 이후 한 번도 재고자산에 대해 저가법 평가를 한 적이 없었다. 재고자산의 특성(주원료인 고철의 재사용)과 영업 특성(주문자 생산방식으로 제품을 납품하고, 거래선이 여러 품목을 포괄하여 계약)을 고려할 때 재고자산의 순실현가능가치와 취득원가가 유사할 것이라고 막연하게 생각했기 때문이다.

#### 회사 재고자산의 순실현가능가치 및 취득원가 변화



## **2. 회계기준 위반 지적 내용**

회사는 '11년부터 '17년 3분기까지 개별재무제표를 작성·공시할 때 판매가격 하락 및 진부화 등의 사유로 재고자산의 순실현가능가치가 취득원가보다 하락하였음에도 재고자산을 순실현가능가치로 감액하지 않고 취득원가로 측정함으로써, 재고자산 평가손실을 과소 계상하였다. 해당 기간에 순실현가능가치가 취득원가보다 하락한 재고자산의 비중은 취득원가 기준으로 18.6~40.3%, 품목 수 기준으로 13.6~26.5%였다.

## **3. 지적 근거 및 판단 내용**

기업회계기준서 제1002호(재고자산) 문단 6 및 9에 따르면 재고자산에 대해서는 취득원가와 순실현가능가치 중 낮은 금액으로 측정하는 저가법을 적용해야 한다. 같은 기준서 문단 29에 따르면 다른 항목과 구분하여 평가할 수 없는 지극히 예외적인 경우에 해당하지 않는 한, 저가법은 항목별로 적용해야 한다.

재고자산 저가법 평가는 기업회계기준서 제1002호 문단 9에서 명백히 규정하고 있는 사항임에도, 회사 실무담당자들은 해당 기준서에 대한 지식이 부족한 상태에서 '11년부터 '17년 3분기까지 개별재무제표 주석에 “재고자산은 취득원가와 순실현가능가치 중 낮은 금액으로 측정하고 있습니다”라는 표준적인 문구를 기계적으로 기재했을 뿐 실제로는 저가법 평가를 하지 않았다. 회사는 재고자산 평가손실 과소 계상 오류를 수정한 재무제표를 재작성하여 사업보고서 등을 통해 정정공시하였다.

## **4. 감사절차 미흡사항**

감사기준서 200(독립된 감사인의 전반적인 목적 및 감사기준에 따른 감사수행) 문단 15, 감사기준서 500(감사증거) 문단 6에 따르면 감사인은 재무제표를 중요하게 왜곡표시되게 하는 원인을 제공하는 상황이 존재할 수 있음을 인식하고, 전문가적 의구심을 가지고 감사를 계획하고 수행해야 하며, 감사의견의 근거가 되는 합리적인 결론을 도출할 수 있도록 충분하고 적합한 감사증거를 입수해야 한다.

국내 완성차업체의 파업으로 회사의 생산량이 감소하고 단위당 제조원가가 상승한 데다 발주처의 지속적인 단가 인하 압력에 따른 제품 판매가격 하락이 계속되는 상황 이므로 회사가 재고자산평가손실을 장기간 인식하지 않아 관련 재고자산이 왜곡 표시될 가능성을 충분히 의심할 수 있었음에도 감사인은 회사에 재고자산 저가법 평가 내역을 요청하지 않는 등 감사절차를 소홀히 하였다.

## **5. 시사점**

재고자산은 보고기간 말마다 취득원가와 순실현가능가치 중 낮은 금액으로 측정해야 하므로, 자동차 부품 제조업체의 경우 완성차업체의 단가 인하 압력에 따른 납품가격 하락, 생산일정 차질에 따른 단위당 제조원가 상승 등 순실현가능가치 하락 요인을 보고기간 말마다 점검해야 한다. 재무제표 주석사항에 대해서도 표준적인 문구를 기계적으로 기재하여 실제 회계처리내용과 다르게 된 부분이 있는지 확인해야 한다.