

감리지적 사례 FSS/2008-13 : 재고자산 허위계상

- 쟁점 분야: 재고자산
- 관련 기준: 기업회계기준서 제1002호
- 결정일: 2017년
- 회계결산일: '11.1.1.~'17.9.30.

1. 회사의 회계처리

A사(이하 ‘회사’)는 ’13년 회사가 최대주주인 B사 및 종속회사 C사가 보유한 재고자산 24,999백만원 상당을 타처보관재고자산으로 가장하여 재무제표에 허위계상하였다. 회사는 타사의 재고자산을 자사의 재고자산으로 허위계상하기 위하여 운송계약서, 물품 입고·보관확인서 및 계근목록표* 등을 허위로 작성하고 특수관계자인 B사 및 C사와 공모하여 감사인에게 허위의 조회서를 제출하였다. 그럼에도 재고자산을 B사 및 C사로 운송하여 보관함에 따른 운송비용과 보관비용은 인식하지 않았으며 ’13년말 이후 ’14년, ’15년에 걸쳐 타처보관재고자산을 대부분 폐기처리하였다. 회사는 재고자산 잔액을 조작하는 방법으로 완전자본잠식에 따른 상장폐지를 모면하였다.

* 재고자산 입출고시 수량을 확인하기 위하여 차량번호와 해당 차량의 공차중량 및 재고 자산을 적차한 후 총중량을 계근하여 차이를 기재한 문서

2. 회계기준 위반 지적 내용

회사는 ’13년말 재무제표를 작성·공시함에 있어 실제하지 않은 재고자산을 허위계상하여 당기순이익 및 자기자본을 과대계상하였으며, 이후 과대계상된 기초재고자산을 ’14년, ’15년 재고자산폐기손실로 처리하여 당기순이익 및 자기자본을 과소계상하였다.

3. 지적 근거 및 판단 내용

회사의 자금팀장은 문답시 타처보관재고 관련 운송계약서 등을 허위로 작성했다고 진술하였으며, 계근목록표의 경우 같은 기재사항을 반복해서 적은 것으로 확인되었다. 또한, 회사는 물류비 절감을 위하여 재고자산을 B사 및 C사에 보관하고 있었다고 주장하였으나 주요거래처는 기존의 보관장소와 훨씬 가까워 물류비의 절감효과가 발생할 수 없다. ’14년 1분기에 영업관리팀에서 작성한 보관장소별 재고자산 현황에는 타처보관재고자산이 전혀 존재하지 않으며, ’13년말 계상된 타처보관재고자산이 ’14년 및 ’15년에 재고자산폐기손실을 통해 비용으로 인식된 것으로 볼 때 ’13년말 재고자산은 허위계상되었으며 회계처리기준을 위반하였다고 판단하였다.

4. 감사절차 미흡사항

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

원재료의 단가가 지속적으로 하락하고 있음에도 재고자산이 '12년말 대비 33% 증가 하였으며, 재고자산이 특수관계인인 B사 및 C사에 대부분 보관된 점 등 재무제표를 중요하게 왜곡시킬 수 있는 위험이 존재하였다. 감사인은 통상적으로 적용하는 감사 절차는 대부분 취하였으나, 재무제표 왜곡표시 위험이 높은 상황에서 회사의 진술 및 허위 증빙을 신뢰하여 운송비용 및 보관비용 등을 확인하지 않았고 비정상적인 재고 자산의 운반 및 보관에 대해 의구심을 가지지 않았으며, 주의를 기울여 관련 증빙에 대한 허위작성여부를 발견하지 못 하였다.

5. 시사점

재고자산 관련 재무제표 왜곡표시 위험이 높은 상황에서 감사인에게는 재고자산의 실재성에 대한 높은 전문가적 의구심이 요구된다. 통상적인 감사절차뿐만 아니라 회사의 특성을 감사절차에 적절히 반영하여 회사의 회계처리기준 위반을 발견할 수 있도록 적절한 감사절차를 설계하여야 한다.