

FSS/2206-03 : 진행률 산정 오류로 인한 매출 과대계상

- 쟁점 분야 : 수익인식
- 관련 기준 : 舊 기업회계기준서 제1011호, 舊 기업회계기준서 제1018호
- 결정일 : 2021년
- 회계결산일 : 2014.1.1.~2018.12.31.

1. 회사의 회계처리

A사(이하 '회사')는 반도체 공정장비 등의 제조업을 영위하는 회사로서, 고객의 주문에 따라 제작·납품하는 공정장비 등의 매출을 진행기준으로 인식(이외의 제품·상품매출은 인도기준으로 인식)하고 있었다.

회사는 공정장비 등의 진행률 산정시 노무비와 경비를 제외한 재료비만을 프로젝트별로 집계하여 누적원가 및 예정원가에 반영하였고, 사업부에서 발생한 총 노무비와 경비는 프로젝트별 재료비 비율로 배분하였다.

회사의 경우 프로젝트 개시 전에 상당부분 원재료를 선매입하고 작업초기에 재료비가 많이 투입되어 진행률이 과다산정되며, 재료비 이외 프로젝트별로 원가의 집계가 불가능하여 총예정원가 추정 및 계약의 손익이 확정되지 않는 등 재료비만으로 진행률 산정시 작업의 진행정도를 신뢰성 있게 추정할 수 없고, 작업 진행정도와 무관하게 노무비와 경비가 원가로 반영된다.

[프로젝트 진행비율]

20%	40%	60%	80%	100%
60%			70%	80%
			90%	100%

[원재료 투입비율]

2. 회계기준 위반 지적내용

회사는 계약과 직접 관련되거나 배분가능한 노무비·경비를 고려하지 않고 재료비만을 기준으로 프로젝트별로 진행률을 산정하여 수익을 인식함으로써 매출액을 과대계상하였다.

3. 지적근거 및 판단 내용

① 舊 기업회계기준서 제1011호(건설계약) 문단 16, 22, 23, 32에 따르면 계약원가는 특정계약에 직접 관련된 원가, 특정 계약에 배분할 수 있는 원가 등으로 구성되고,

계약을 완료하는데 필요한 계약원가와 보고기간말 현재의 계약진행률을 신뢰성 있게 측정할 수 있는 등 일정 조건이 충족되어 건설계약의 결과를 신뢰성 있게 추정할 수 있는 경우 진행률을 기준으로 수익과 비용으로 인식하며, 건설계약의 결과를 신뢰성 있게 추정할 수 없는 경우 수익은 회수가능성이 높은 발생원가의 범위 내에서만 인식한다.

② 회사는 노무비·경비를 프로젝트별로 집계·배분하는 등 진행률을 신뢰성 있게 산정하려는 노력을 기울이지 않은 채 임의로 재료비만으로 진행률을 산정하였고 이러한 회계처리기준 위반이 여러 기간에 걸쳐 지속되었다.

③ 금융감독원은 재료비만으로 진행률 산정시 작업초기 진행률이 과다산정되고, 재료비 이외 관련원가를 프로젝트별로 집계할 수 없어 작업의 진행정도를 신뢰성 있게 추정할 수 없으며, 회사가 최근까지도 원가시스템 미비 등으로 노무비 등이 프로젝트별로 집계되지 않음에 따라 원가기준 투입법에 의한 진행기준을 적용하는 것은 타당하지 않고, 수익은 회수가능성이 높은 발생원가의 범위 내에서만 인식해야 한다고 판단하였다.

4. 감사절차 미흡사항

① 회계감사기준 200(독립된 감사인의 전반적인 목적 및 감사기준에 따른 감사수행), 500(감사증거)에 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.

② 감사인은 노무비 등을 집계해서 반영하도록 개선권고하거나, 원가기준 투입법이 아닌 다른 합리적인 진행률 산정방법을 제시하지 않은 채 재료비 비중이 높고 과거부터 계속 적용해 왔다는 이유로 진행률 산정방법 및 원가집계방법이 기업회계기준에 부합하는지 여부 및 재무제표에 미치는 효과를 면밀히 검토하지 않고 관련원가에 대해 확인하지 못하는 등 감사절차를 소홀히 하였다.

5. 시사점

기업회계기준에 특정 계약에 직접 관련된 원가 및 특정 계약에 배분할 수 있는 원가 등을 계약원가에 포함하도록 명백히 규정하고 있음에도 회사가 이와 달리 회계처리하는 경우 감사인은 진행률 산정방법의 적정성에 대해 전문가적 의구심을 가지고 기업회계기준에 부합하는지와 재무제표에 미치는 영향에 대해 검토해야 하며, 과거부터 계속 적용해왔고 전기 타감사인의 적정의견이 표명되었다고 하여 회계처리 방식의 적정성에 대한 독립적인 재검토없이 관행적으로 수용하지 않아야 한다.