

감리지적사례 FSS/2008-05 : 공사 관련 매출 및 매출원가 과소계상

- 쟁점 분야: 매출 및 매출원가
- 관련 기준: 기업회계기준서 제1101호
- 결정일: 2017년
- 회계결산일: '13.1.1.~'15.12.31.

1. 회사의 회계처리

A사(이하 ‘회사’)는 건물 및 토목 엔지니어링 공사업체이다. 회사는 진행기준에 따라 매출액을 인식하고 있으며, 각 공사현장과 해당 사업본부에서 편성한 실행 예산을 기초로 총공사예정원가를 산정하고 있다.

최초 실행예산 편성 이후 계약고 변경 또는 발주처의 설계변경 요구 등 원가 변동 사유가 발생할 경우, 각 공사현장에서 유관부서(회계부서 포함)의 협의를 거쳐 실행예산이 변경되며 총공사예정원가도 함께 변경된다.

회사는 ‘13년~’14년 일부 해외 공사현장에서 발주처의 잣은 설계변경 요청 및 설계·시공 오류 등으로 공사가 지연되는 상황임에도, 해당 공사현장에서 실행예산 변경절차를 통한 총공사예정원가 재추정 과정을 거치지 않았고, 공사 완공 이전에 진행률이 거의 100%에 도달하게 되었으며, 당초 예상한 것보다 실제 투입원가가 크게 증가하여 원가율이 100%를 초과하는 등 총공사예정원가 과소설정으로 공사손실충당부채는 과소계상하였다.

회사의 회계팀은 공사 현업부서에 지연 사업장에 대한 소명 및 실행예산 변경 요청을 하지 않았고, 해당 공사 사업본부가 실행예산을 적절히 반영했을 것이라는 수동적인 태도로 결산업무를 수행하였다. 또한, ‘15년 상기 공사현장들의 총공사 예정원가를 재추정하기 위하여 직전 실행예산을 변경하는 과정에서 전기 실행 예산에 오류가 있었음을 충분히 인지할 수 있었음에도, 이를 ’15년 당기손익에 반영하였다.

2. 회계기준 위반 지적 내용

회사는 일부 공사현장에서 총공사예정원가 변동사유가 발생하였음에도 불구하고, 이를 반영하지 않아 공사진행률이 왜곡되고 관련 예상 손실을 제대로 인식하지 않음으로써, 공사기간 중 매출액 및 매출원가와 관련 자산·부채(미청구공사 및 초과청구공사)를 과대·과소계상하여 당기손이익을 과대·과소계상하였다.

3. 지적 근거 및 판단 내용

기업회계기준서 제1101호(건설계약)에 의하면 건설계약의 결과를 신뢰성 있게 추정 할 수 있는 경우, 건설계약과 관련한 계약수익과 계약원가는 보고기간말 현재 계약

활동의 진행률을 기준으로 각각 수익과 비용으로 인식하고 건설계약에 손실이 예상되는 경우에는 관련 손실을 즉시 비용으로 인식하도록 규정되어 있다.

그럼에도 회사는 '13년 및 '14년말 현재 일부 공사현장에서 발주처의 잦은 설계변경 및 설계·시공 오류 등으로 인해 공사가 지연되어 총공사예정원가의 변동 사유가 발생한 상황에서, 동 공사현장들에 대해 제대로 된 현황 파악 조차하지 않는 수동적인 결산 태도 및 실행예산 변경의 필요성에 대한 인식 부족으로, 총공사예정원가 재추정 절차를 누락하여 공사진행률 및 관련 예상 손실을 왜곡시키는 등, 공사기간 중 당기순이익 과대·과소 및 자기자본을 과대계상하였다.

4. 감사절차 미흡사항

감사인은 손익왜곡 발생가능성이 높다고 판단한 일부 사업장에 대하여 표본추출을 하였고, 동 표본사업장 중에 회사의 회계처리 위반 공사현장들(총공사예정원가를 변경하지 않은 현장들)이 포함되어 있었고, 각 공사현장에서 관리하는 실제 공정률과 수익인식 진행률의 차이가 커서 완공에 가까운 단계가 아님을 알 수 있었음에도, '실행예산서 요청 후 검토'라는 추가 감사절차 필요성은 제기해 놓고 실제 실행예산서 적정성 확인 등은 수행하지 않았고, 향후 손실 가능성이 낮다는 회사의 소명을 그대로 듣고 추가적인 감사절차는 실시하지 않는 등 감사절차를 소홀히 하였다.

5. 시사점

수주산업의 경우 회사의 재무실적이 회계추정치인 총공사예정원가(실행예산)에 직접적으로 영향을 받으며, 일부 사업장의 공사손실 미계상이 회사 전체의 재무실적에 큰 영향을 미칠수 있으므로 각 공사현장의 총공사예정원가 관리 등이 적정하게 수행되고 있는지에 대한 내부통제절차를 구비하고 있어야 하며, 회계부서는 매 결산 시점마다 이를 점검하고 검증하여 회계처리가 실제와 다르게 되었는지를 확인해야 한다.