

FSS/2405-03 : 공사수익 및 공사미수금 과대계상

- 쟁점 분야: 매출 및 매출채권, 대손상각
- 관련 기준: 일반기업회계기준 제16장 수익, 제5장 회계정책, 회계추정의 변경 및 오류
- 결정일: 2023년
- 회계결산일: 2011.1.1.~2019.12.31.

1. 회사의 회계처리

A사(이하 '회사')는 이중보온관의 제조 및 설치공사업 등을 영위하는 회사로 대형 건설사 등을 대상으로 열배관공사 등을 수주받아 공사수익을 인식하고 있었다. 회사는 코스닥 시장으로 이전상장을 시도하였으나 공사매출의 감소 등으로 미승인 판정을 받아 상장 재시도를 위해 공사매출의 증대 유인이 발생하였다.

회사는 공사를 진행하는 과정에서 실제 투입원가가 당초 예상원가를 초과하는 등의 사유가 발생하자, 거래 상대방과의 명시적인 변경계약 체결 없이 계약서상 도급 금액과 다른 금액을 기준으로 공사수익을 인식하였다. 또한, 공사완료 이후 거래 상대방에게 청구되지 아니하여 장기간 누적된 공사미수금에 대하여 일시에 당기 대손비용으로 전액 상각처리하였다.

2. 회계기준 위반 지적내용

회사는 거래 상대방과의 변경계약 체결 없이 계약서상 도급금액과 다른 금액 등을 기초로 공사수익을 인식한 결과 x1~x8년까지 공사수익을 과대계상하였다.

또한, x9년 중간감사 과정에서 감사인으로부터 장기간 누적되어 온 공사미수금의 실재성을 입증받도록 요구받자, 전기 재무제표(x1~x8년)를 소급·재작성하지 아니하고 일시 상각하여 x9년 대손상각비를 과대계상하였다.

3. 지적 근거 및 판단 내용

- ① 일반기업회계기준 제16장(수익)에 따르면 공사수익은 최초에 합의된 계약금액 이외 건설공사내용의 변경 등에 따라 추가될 수익 중 발생가능성이 매우 높고 신뢰성 있는 측정이 가능한 금액으로 구성된다.
- ② 또한, 공사수익은 건설사업자가 발주자로부터 지급받을 공사계약금액에 근거하여 계상함을 원칙으로 하고 공사수익의 신뢰성 있는 추정을 위해서는 각 당사자의 구속력 있는 권리, 교환되는 대가, 결제의 방법과 조건 등이 명시된 계약이 있어야 한다.

- ③ 일반기업회계기준 제5장(회계정책, 회계추정의 변경 및 오류)에 따르면 전기 이전 기간에 발생한 중대한 오류의 수정시 그 영향을 받는 회계기간의 재무제표항목은 재작성한다.

4. 감사절차 미흡사항

- ① 회계감사기준 200(독립된 감사인의 전반적인 목적 및 감사기준에 따른 감사수행) 문단 15 및 A23 등에 따르면 감사인은 재무제표를 중요하게 왜곡표시되게 하는 상황이 존재할 수 있음을 인식하고, 전문가적 의구심을 가지고 감사를 계획하고 수행하여야 하고, 전문가적 판단은 재무보고체계를 적용할 때에 경영진 판단에 대한 평가를 포함한다.
- ② 회계감사기준 330(평가된 위험에 대한 감사인의 대응) 문단 15에 따르면 감사인은 평가된 중요왜곡표시위험과 관계없이 중요한 각 거래유형과 계정잔액 및 공시에 대하여는 실증절차를 설계하고 수행하여야 한다.
- ③ 감사인은 무작위 표본 중 일부 공사현장의 경우 계약서 등 기본적인 증빙을 확보하지 못하였음에도 거래처와 구두상 협의가 되었다는 이유로 계약서상 도급금액과 다른 금액을 기초로 공사수익을 인식하는 회사의 주장을 합리적 의구심 없이 그대로 수용하고, 회사가 제시한 공사미수금의 상당부분은 공사완공 후 변경계약이 체결되지 않는 등 사실상 既 투입원가의 청구권이 의문시되었음에도 채권의 실재성을 검증하기 위한 대체적 감사절차를 취하지 아니하였다.
- ④ 또한, 감사인은 회사에 대하여 장기 미수금의 실재성을 입증할 수 있는 증빙을 요구하였음에도 추후 회수가 불가능하므로 미수금 전액을 당기 대손비용으로 전액 상각처리하겠다는 회사의 주장을 그대로 수용하는 등 전기이전 오류의 수정여부에 대한 감사절차를 소홀히 하였다.

5. 시사점

감사인은 코스닥 이전상장 시도 등 회사의 재무적 유인을 종합적으로 고려하여 공사 매출 등 수익인식기준 및 미수금 계정 등에 대한 중요한 왜곡표시 위험을 인식하고 이에 대한 구체적인 실증절차를 계획 및 수행하여야 한다. 또한, 회사에 대하여 계속감사를 수행하는 경우 전기 이전에 확보한 회사 주장의 정당성, 일관성을 입증하기 위해 합리적 수준의 추가 증거를 확보하여야 한다. 한편, 회사는 장기간 누적되어 온 가공계정의 은폐를 위해 당기에 일시 처리하고자 하는 유인이 존재할 수 있음을 인식하고, 전기 이전 재무제표에 영향을 주는 중대한 오류에 대한 처리에 유의할 필요가 있다.