

FSS/2409-08 : 재고자산 및 유형자산 허위계상

- 쟁점 분야: 재고자산 및 유형자산
- 관련 기준: 기업회계기준서 제1002호(재고자산) 및 제1016호(유형자산)
- 결정일: 2024년
- 회계결산일: 2018.1.1.~2020.12.31.

1. 회사의 회계처리

A사(이하 '회사')는 방송 및 무선 통신장비 제조업을 영위하는 비상장법인으로 경쟁력 부족에 따른 수익성 악화로 자본잠식상태가 지속되는 등 재무상황이 어려워지자 목표실적 달성을 위해, 판매된 재고자산의 매출원가를 의도적으로 인식하지 않고 장부상 유형자산으로 대체하거나 재고자산으로 기록하였다.

실물없는 재고자산 발생경위			
[매입시] : 재고자산 입고처리 수행			
(차변) 재고자산	xxx억원	(대변) 매입채무 등	xxx억원
[매출시] : 재고자산 출고처리 누락			
(차변) 매출채권 등	xxx억원	(대변) 매출	xxx억원
(차변) 매출원가	xxx억원	(대변) 재고자산	xxx억원

즉, 회사는 x1년 이후 재고자산의 출고처리를 누락하는 방법으로 매출원가는 과소, 재고자산은 과대 계상하여 왔으며 매월 별도로 '원가조정' 명목으로 차이금액을 순차적으로 해소하였다.

회사는 x4년중 자체적으로 전수 재고실사를 수행한 결과, 수 년간 누적된 재고자산의 장부가액과 실물 간 차이를 파악하였으나 일시에 매출원가로 조정하는 경우 손익에 미치는 영향이 크므로 이를 내용연수 동안 비용(감가상각) 처리가 가능한 유형자산으로 부당하게 대체하고, 미해소금액은 가공의 재고자산으로 보유하였다.

2. 회계기준 위반 지적 내용

회사는 재고자산 판매시 관련 매출 인식 시점에 매출원가를 인식해야 함에도 이를 가공의 유형자산 및 재고자산으로 허위 계상하는 등의 방식으로 기간손익을 조작함으로써 당기순이익 및 자기자본을 과대(과소)계상하였다.

3. 지적 근거 및 판단 내용

- ① 기업회계기준서 제1002호(재고자산) 문단 34에 따르면 재고자산의 판매시, 관련된 수익을 인식하는 기간에 재고자산의 장부금액을 비용으로 인식해야 하고,

기업회계기준서 제1016호(유형자산) 문단6에 따르면 유형자산은 재화나 용역의 생산이나 제공, 타인에 대한 임대 또는 관리활동에 사용할 목적으로 보유하는 물리적 형태가 있는 자산으로서 한 회계기간을 초과하여 사용할 것이 예상되는 자산이다.
- ② 금융감독원은 상기 회계기준 등을 고려하여, 회사가 계상한 재고자산 및 유형자산이 비용 인식을 부당하게 이연하기 위하여 인식한 가공의 자산으로 자산의 인식요건을 충족하지 않는 것으로 판단하였다

4. 감사절차 미흡사항

- ① 회계감사기준 500(감사증거) 및 505(외부조회) 등에 따르면 감사인은 감사의견의 근거가 되는 합리적인 결론을 도출할 수 있도록 충분하고 적합한 감사증거를 입수해야 한다. 만약 조회에 대한 회신의 신뢰성에 의문을 제기하는 요소를 식별하였다면 추가적인 감사증거를 입수하여야 하고, 불일치사항이 왜곡표시를 나타내는 것인지 여부를 결정하기 위하여 해당사항을 조사하여야 한다.
- ② 감사인은 재고자산의 실재성을 확인하기 위하여 모든 보관처를 대상으로 전수조회 절차를 수행하였으나 회신내역에 포함된 특이사항에 대하여 추가 증빙 확인, 조회처에 재확인 등과 같은 필수감사절차를 수행하지 않고 단순히 조회서의 회수사실에만 근거하여 회신결과를 '일치함'으로 간주하였고,

재고자산을 유형자산으로 대체한 금액의 적정성을 확인하기 위하여 대체목적 및 관련 증빙을 확인하기로 계획하였음에도, 충분한 전문가적 주의를 기울이지 않고 회사의 거짓설명을 그대로 수용하는 등 재고자산에 대한 감사절차를 소홀히 하였다.

5. 시사점

감사인은 자산의 실재성 확인을 위하여 모든 조회처를 대상으로 외부조회절차를 수행하기로 계획한 경우 단순히 회수여부 뿐만 아니라 회신내역에 기재된 특이사항을 충분히 검토한 후 감사증거로 활용해야 한다. 또한, 회사가 정당한 사유 없이 재고자산을 유형자산으로 대체하였다면 유형자산의 회계처리방식(감가상각)을 악용하여 비용인식을 이연할 목적으로 대체한 것은 아닌지에 대하여 해당 거래의 발생배경 및 관련 증빙을 보다 면밀하게 검토해야 한다.