

감리지적사례 FSS/2008-10 : 수익(매출) 기간귀속 오류

- 쟁점분야 : 수익(매출) 기간귀속
- 관련기준 : 일반기업회계기준 제16장
- 결정일 : 2017년
- 회계결산일 : 2014.12.31. 및 2015.12.31.

1. 회사의 회계처리

기계장치 수입업체 M사는 '14.11.1. N사로부터 5,820백만원 상당의 연구실용 실험설비 등 제품 공급을 의뢰받아, 싱가포르 소재의 S사로부터 관련 물품을 수입하는 납품계약을 체결하였다. 계약상 제품 납품기한은 '15.2.15. 이었으며, 실제 납품일은 '15.2.5. 이었다. '14.12.15. M사는 발주처인 N사로부터 계약금 명목으로 2,000백만원을 先수령함과 동시에 물품 수입처인 S사에 계약금 명목으로 1,950백만원을 先지급하였다. M사는 N사로부터 수령한 계약금 2,000백만원을 '14년 매출로 인식하였고 S사에 지급한 계약금 1,950백만원을 '14년 매출원가로 인식하였다.

2. 회계기준 위반 지적내용

'14.12.15 M사가 N사로부터 수령한 계약금 2,000백만원은 수익(매출)인식요건을 충족하지 못하는 선수금 성격임에도 M사는 이를 매출로 인식하였다. 또한, 수입처인 S사에 지급한 1,950백만원은 선급금 성격에 불과함에도 M사는 이를 매출원가로 인식하였다. 이는 매출의 기간귀속 오류로, '14년에는 매출 2,000백만원 및 매출원가 1,950백만원이 과대계상 되었고, 다음해인 '15년은 매출 2,000백만원과 매출원가 1,950백만원이 과소계상 되었다.

3. 지적근거 및 판단 내용

일반기업회계 재무회계 개념체계 문단 144에 따르면 수익은 다음의 요건(①실현되었거나 또는 실현가능 ②그 가득과정이 완료)을 모두 충족하는 시점에 인식하여야 하며, 제16장(수익) 문단 16.10에 따르면 아래의 요건이 모두 충족될 때 인식하여야 한다.

- (1) 재화의 소유에 따른 유의적인 위험과 보상이 구매자에 이전된다.
- (2) 판매자는 판매한 재화에 대하여 소유권이 있을 때 통상적으로 행사하는 정도의 관리나 효과적인 통제를 할 수 없다.
- (3) 수익금액을 신뢰성 있게 측정할 수 있다.
- (4) 경제적 효익의 유입가능성이 매우 높다.
- (5) 거래와 관련하여 발생했거나 발생할 원가를 신뢰성 있게 측정할 수 있다.

결산일인 '14년 말 시점에는 물품이 인도되지 않은 상태였으며, 회사가 여전히 물품과 관련된 위험을 부담하고 물품에 대한 통제권도 보유하는 등 수익인식 요건이 충족되었다고 보기 어려운 상황이므로, 해당 요건은 물품인도가 완료된 '15.2.5.에 충족되었다고 봄이 타당하다.

4. 감사절차 미흡사항

① 회계감사기준 200(재무제표 감사의 일반원리 및 감사범위)에 따르면 감사인은 재무제표를 중요하게 왜곡표시 시킬 수 있는 상황이 존재할 수 있다는 전문가적인 의구심을 가지고 감사업무를 계획하고 수행하여야 한다. 또한, 회계감사기준 500(감사증거)에 따르면 감사인은 감사의견 형성의 기초가 될 합리적인 감사결론을 도출할 수 있도록 충분하고 적합한 감사증거를 확보하여야 한다.

② 감사인은 매출에 대해 부가가치세 신고서 및 세금계산서 상 금액을 대차확인하는 절차를 수행하면서 세금계산서 품목에 '계약금'으로 표시된 항목이 매출 인식요건을 충족하고 있는지 여부를 확인하는데 필요한 거래계약서 징구 및 결재조건 확인 등의 추가적인 감사절차를 소홀히 하였다.

5. 시사점

결산일에 근접하여 발생한 수익(매출) 중에는 결산일 기준으로는 수익인식 요건을 충족하지 못하는 경우가 있음에 유의해야 한다. 본 사례의 거래는 연중 일정한 기간 간격으로 반복적으로 발생했으며, 최초 계약일에서 거래 완료일까지 통상 수개월 정도가 소요되었다. 기중에 발생한 거래는 계약과 수익 인식이 같은 결산기간에 귀속되나, 결산일에 근접하여 발생한 거래 계약은 수익을 인식하는 결산기가 다를 수 있다. 거래의 성격에 따라 정확한 수익인식 시점을 파악함으로써 회계기준위반이 발생하지 않도록 유의해야 한다.