

FSS/2512-06 : 재고자산 과대계상

- **쟁점 분야:** 재고자산
- **관련 기준:** 기업회계기준서 제1002호(재고자산)
- **결정일 :** 2025년
- **회계결산일 :** 2022.1.1.~2023.12.31.

1. 회사의 회계처리

A사(이하 ‘회사’)는 화장품 판매업을 영위하는 업체로, 코로나19로 인해 수출이 급감하면서 당기순이익이 적자로 전환되는 등 사업실적이 부진하고, 열악한 재무상황에 따른 감사인지정 가능성도 높은 상황으로, 영업이익 과대계상의 유인이 존재하였다.

한편, 회사는 x1년 중 외주가공업체의 요청으로 생산방식을 변경^{*}하였으나, 변경된 프로세스에 맞는 ERP 개발이 지연되어 원부자재의 출고 처리를 수기로 관리하면서 이미 판매완료된 제품의 원부자재 출고가 일부 누락되었다.

* (기존방식) 외주가공업체가 원재료를 직접 구매하고 가공 후 회사에 재료비와 외주가공비를 청구
(변경방식) 회사가 원부자재를 구매하여 제조업체에 무상제공하여 가공 후 회사에 외주가공비만 청구

회사는 그 사실을 결산 과정에서 인지하였음에도 불구하고 영업이익에 미칠 부정적 영향을 고려하여 미투입된 원가를 즉시 반영하지 않고, x2년으로 매출원가 인식을 이연하였다.

2. 회계기준 위반 지적 내용

회사는 재고자산 판매 시 관련 매출의 인식 시점에 매출원가를 인식해야 함에도, 이미 판매완료된 제품의 생산과정에 투입된 원부자재를 매출원가로 인식하는 대신 가공의 재고자산으로 허위 계상하는 방식으로 당기순이익 및 자기자본을 과대(과소) 계상하였다.

또한 회사는 외부감사인의 타처보관재고 외부조회와 관련하여 원재료 보관처(하청 제조업체)에 허위의 회신을 요구하는 등 외부감사를 방해하였다.

3. 지적 근거 및 판단 내용

- ① 기업회계기준서 제1002호(재고자산) 문단 34에 따르면 재고자산의 판매시, 관련된 수익을 인식하는 기간에 재고자산의 장부금액을 비용으로 인식해야 하고,
- ② 금융감독원은 상기 회계기준을 고려하여, 회사가 매출원가를 부당하게 이연하기 위하여 자산인식요건을 충족하지 않는 가공의 재고를 인식한 것으로 판단하였다.

4. 감사절차 미흡사항

- ① 회계감사기준 200(독립된 감사인의 전반적인 목적 및 감사기준에 따른 감사수행) 문단 15 및 회계감사기준 500(감사증거) 문단 6 등에 따르면 감사인은 재무제표를 중요하게 왜곡표시되게 하는 원인을 제공하는 상황이 존재할 수 있음을 인식하고 전문가적 의구심을 가지고 감사를 계획하고 수행하여야 하며, 감사의견의 근거가 되는 합리적인 결론을 도출할 수 있도록 충분하고 적합한 감사증거를 입수해야 한다.
- ② 감사기준서 505(외부조회) 문단 7에 따르면 감사인은 외부조회 절차를 이용할 때 조회서의 설계 및 조회요청서의 발송 등 외부조회의 요청에 대한 통제를 유지하여야 한다.
- ③ 감사인은 회사의 원부자재 금액이 전기 대비 급증하고 매출원가율은 급감하였음에도, 단순히 수주가 증가하였다는 회사의 설명만을 인용하였을 뿐, 그 원인을 구체적으로 분석하거나 추가 감사증거를 입수하지 아니하였다. 또한 감사인은 타처보관 재고자산에 대한 외부조회 수행 시 감사인이 발송 및 회수절차를 직접 통제하여야 함에도, 회사가 내용을 기재하여 거래처에 발송·회신받은 조회서를 전달받아 그대로 감사 절차에 활용하였다.

5. 시사점

감사인은 감사절차를 수행하는 과정에서 제품생산 방식의 변경이 식별되는 경우 변경 사유를 확인하고 해당 변경이 관련 계정의 중요 왜곡표시위험에 미치는 영향을 평가하여야 한다. 또한 비경상적인 변동이 식별되는 경우 전문가적 의구심을 가지고 추가적인 감사절차를 통해 충분하고 적합한 감사증거를 입수할 필요가 있다. 마지막으로, 외부 조회의 발송 및 회신절차는 감사증거의 신뢰성과 성격에 직접적으로 영향을 미칠 수 있으므로 감사인이 직접 발송하고 회신받도록 하여야 한다.