

감리지적사례 FSS/2106-04 : 수익인식 오류

- 생점분야 : 매출 및 매출원가
- 관련기준 : 기업회계기준서 제1018호
- 결정일 : 2020년
- 회계결산일 : 2013.1.1.~2014.12.31.

1. 회사의 회계처리

A사(이하 ‘회사’)는 대기업에 대한 1차 벤더(이하 ‘B’사)가 제공한 원재료로 제품을 생산하여 B사에 납품하는 계약을 체결하였다. 회사가 생산하여 B사에 납품하는 제품은 IC류(집적회로), LED, 회로소자, 자동차용 카메라모듈 등을 포함한다.

원가절감, 원재료 품질유지 및 구매상 문제점을 해소하기 위해, B사가 원재료를 일괄 구매하여 회사에 제공한 것이며, 계약서에 따라 회사의 완성품 공급시 B사는 원재료 가액을 완성품 가액에서 차감하여 정산하였다.

그러나, 회사는 B사로부터 원재료를 제공받을 때와 동 원재료를 투입하여 완성한 제품을 B사에 공급할 때 각각 세금계산서를 수수하고 매출원가 및 매출액으로 회계 처리하였고, 각 거래의 매출원가 및 매출액을 상계하지 않았다.

2. 회계기준 위반 지적내용

회사는 매출액 및 매출원가에 포함된 원재료 금액을 상계하여 회계처리 하여야함에도 B사로부터 원재료를 공급받은 때와 B사에 완성품을 공급할 때의 세금계산서 상 금액을 각각 매출원가 및 매출액에 계상하여 ‘13년 및 ’14년의 매출액 및 매출원가, 매출채권 및 매입채무 등을 과대계상 하였다.

3. 지적근거 및 판단 내용

① 기업회계기준서 제1018호(수익)¹⁾ 문단 13에 따르면 둘 이상의 거래가 서로 연계되어 있어 경제적 효과가 일련의 거래 전체를 통해서만 파악되는 경우에는 두 개의 거래를 하나의 거래로 보아 회계처리 하여야 한다.

동 사급거래는 i) B사가 회사에 제공한 원재료에 대하여 회사는 B사의 승낙 없이 처분행위를 할 수 없고, ii) 그 소유권은 관련 대금을 완제할 때까지 B사에게 있으며,

1) 기업회계기준서 제1115호(고객과의 계약에서 생기는 수익)가 제1018(수익) 등의 기준서를 대체함 (2018.11.14. 회계기준위원회 의결)

iii) 회사는 제공받은 원재료를 가공·조립하여 B사에 완성품으로 납품하여야 할 의무가 있고, iv) 통상 원재료 가액은 회사가 B사에 완성품을 공급한 후에 완성품 대금에서 차감하여 정산하는 등 두 개의 거래가 서로 연계되어 있어 경제적 효과가 일련의 거래 전체를 통해서만 파악되며, 동 거래를 하나의 거래로 보아 회계처리 하여야 한다.

② 금융감독원은 상기 회계기준 및 회사의 계약내용을 고려하여 회사가 거래의 실질 내용대로 원재료 및 완성품과 관련한 사급거래 금액을 순액으로 회계처리 하여야 함에도 총액으로 잘못 회계처리 한 것으로 판단하였다.

4. 감사절차 미흡사항

① 회계감사기준 500(감사증거) 등에 따르면 감사인은 감사의견 형성의 기초가 될 합리적인 감사결론을 도출할 수 있도록 충분하고 적합한 감사증거를 확보하여야 하고 입증절차부터 수집된 감사증거가 내부통제의 시사에서 수집한 증거와 더불어 경영자의 주장을 뒷받침 하는데 충분하고 적합한지 고려하여야 한다.

② 동 사례의 경우 외부감사인은 '13년 및 '14년 재무제표 감사시 회사의 사급거래와 관련된 계약서 주요 내용, 원재료 매입 및 제품 매출 관련 세금계산서 수수 관계, 대금의 상호정산 사유 등에 대해 충분히 검토하지 않는 등 감사절차를 소홀히 하였다.

5. 시사점

원재료 및 완성품 거래가 서로 독립적인 경우에는 각각 별도의 거래로 회계처리 할 수도 있으나 서로 연계되어 있다면, 각각 세금계산서를 주고받은 거래라 할지라도 법적 형식 및 경제적 실질을 면밀히 검토하여 사급거래와 관련한 매출 및 매출원가가 과대 계상되지 않도록 주의를 기울일 필요가 있다.

통상 이런 형태의 거래를 각각 별도의 거래로 회계처리하였다면 동일 거래처와의 매입 및 매출이 재무제표에 동시에 계상되는데, 이러한 경우 관련 거래가 서로 연계되어 있는지 여부를 확인할 필요가 있다.