

## FSS/2311-10 : 유형자산 등 허위계상

- **쟁점 분야:** 유형자산, 매출원가
- **관련 기준:** 일반기업회계기준 제10장
- **결정일 :** 2022년
- **회계결산일 :** 2013.1.1.~2014.12.31.

### 1. 회사의 회계처리

자동차 부품을 생산·판매하는 비상장회사 A회사(이하 ‘회사’)는 금융위기 직후에 저마진 자동차 부품 매출에 따른 손실로 인해 약 3억원의 당기손실이 발생하자, 당시 회계팀장 甲은 손익을 약간만 조작하면 흑자전환이 가능하다고 판단하여 당기비용으로 회계처리해야 하는 외주가공비 등을 유형자산으로 계상하는 등의 방법으로 2억원의 당기이익이 발생한 것처럼 손익을 조작하였다.

甲은 실제 흑자가 발생하는 연도에 허위계상한 유형자산을 정리하면 될 것으로 생각하였으나, 甲의 예상과 달리 매년 계속 적자가 발생하였고, 그룹 차원의 내부 감사로 적발될 때까지 손익 조작은 계속 되었다.

분식회계 초기에는 유형자산을 허위 계상하는 방법을 사용하였으나 허위계상 유형자산에서 발생하는 감가상각비가 점점 증가하자 채권·채무 잔액을 조정하는 방식도 사용하였으며, 분식회계 마지막 해인 ’14년에는 재무상태표에 계상된 가공의 유형자산 등의 규모가 수백억원에 달하였다.

### 2. 회계기준 위반 내용

회사는 회계팀장 甲 주도 하에 당기비용(매출원가 및 외주가공비)을 가공의 유형자산 등으로 허위계상함으로써 당기순이익 및 자기자본을 과대계상하였다.

### 3. 지적 근거 및 판단 내용

① 일반기업회계기준 제2장(재무제표의 작성과 표시 I) 문단2.7에 따르면, 재무제표는 기업의 재무상태, 재무성과 및 현금흐름을 공정하게 표시해야 하고,

일반기업회계기준 제10장(유형자산) 문단 10.5에 따르면, 자산으로부터 발생하는 미래 경제적 효익이 기업에 유입될 가능성성이 매우 높고 자산의 원가를 신뢰성 있게 측정할 수 있는 경우에만 유형자산으로 인식할 수 있다고 규정하고 있다.

② 회계팀장 甲은 매출원가를 줄이기 위해 유형자산과 매출채권을 허위로 계상하는 등 손익조정 분개를 아무 증빙 없이 회사의 회계시스템에 입력하였음에도 이러한 부정행위를 통제·적발할 수 있는 내부통제절차가 전무하였다.

③ 이에 금융감독원은 회사가 허위로 계상한 유형자산과 매출채권 만큼 당기순이익 및 자기자본이 과대계상되었다고 결론내렸다.

#### **4. 감사절차 미흡사항**

① 회계감사기준서 200(독립된 감사인의 전반적인 목적 및 감사기준에 따른 감사수행)에 따르면, 감사인은 재무제표를 중요하게 왜곡표시 시키는 제 상황이 존재할 수 있음을 인식하고, 전문가적인 의구심을 가지고 감사를 계획하고 수행하여야 한다.

② 회계감사기준서 240(재무제표감사에서 부정에 관한 감사인의 책임)에 따르면, 감사인은 합리적 확신을 얻을 때, 경영진에 의한 통제무력화 가능성을 고려하고, 오류의 발견에는 효과적일 수 있는 감사절차가 부정의 발견에는 그렇지 않을 수 있다는 사실을 인식하면서 감사의 전 과정을 통하여 전문가적 의구심을 유지할 책임이 있다.

③ 회계감사기준서 500(감사증거)에 따르면, 감사인은 감사 절차를 설계하고 수행할 때, 감사증거로 사용될 정보의 관련성과 신뢰성을 고려하여야 한다.

④ 감사인은 회사의 유형자산이 총자산에서 차지하는 비중이 크고 분석적 검토를 통해 기계장치 및 공기구가 유의적으로 증가하였다고 판단하는 등 특이사항을 발견함에 따라 동 계정에 대해 전문가적 주의의무를 기울여야 함에도,

유형자산 취득 테스트와 관련하여 회사가 1억원이 넘는 기계장치에 대한 구매증빙으로 전자 세금계산서가 아닌 조작가능성이 높은 수기 세금계산서를 제출하였음에도 이를 보완할 추가적인 감사절차를 수행하지 않았으며, 회사에 요청한 감사증거 중 유형자산 구매대금 지급증빙 등을 제출받지 못했음에도 감사를 종결하는 등 입증감사절차를 소홀히 하였다.

#### **5. 시사점**

감사인은 회사가 회계부정을 저지를 가능성에 대해서도 전문가적 의구심을 가지고 감사업무에 임하여야 하고, 회사가 제공한 감사증거의 신뢰성이 현저히 낮은 경우에는 이를 보완할 수 있는 추가적인 감사절차를 수행하여야 한다. 또한, 회사에 요청한 감사증거는 감사종결시점까지 입수하도록 노력하고, 이를 입수하지 못한 경우에는 감사의견 변형여부를 고려하여야 한다.