

FSS/2311-03 : 유상사급 관련 매출액 과대계상

- 쟁점 분야: 매출 및 매출원가, 연결재무제표
- 관련 기준: 기업회계기준서 제1115호, 제1001호, 제1110호
- 결정일: 2022년
- 회계결산일: 2019.1.1. ~ 2020.12.31.

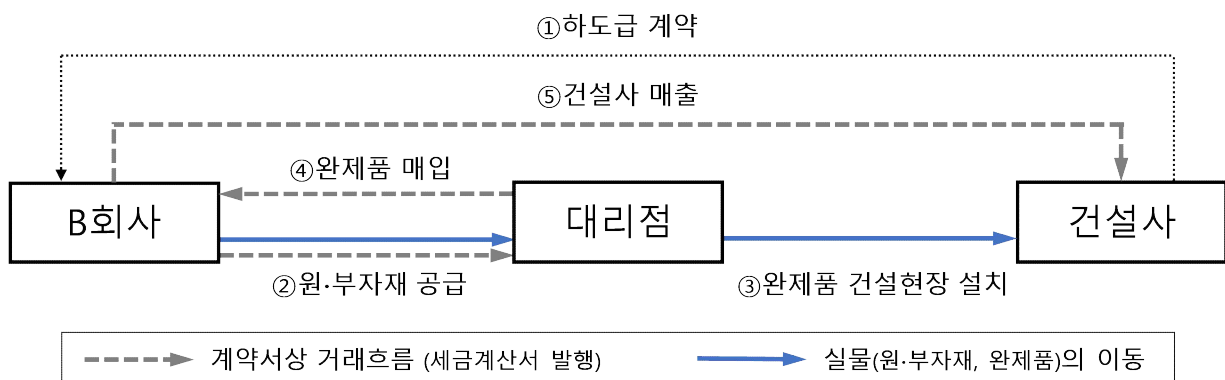
1. 회사의 회계처리

A사(이하 '회사')의 종속기업인 B사는 하도급계약을 통해 건설사에 건축내장재 등을 제조·판매하는 회사로, 주요 거래방식은 가공업체인 대리점에 원·부자재를 공급하고, 대리점이 가공·제작한 완제품을 재매입하여 이를 건설사에 판매하는 유상사급 방식이었다.

B사는 일반적인 매출계약서와 동일한 내용으로 계약서를 작성하여 대리점에 원·부자재를 공급하고 있으며 대리점은 B사의 승낙 없이 원·부자재를 제3자에게 처분하거나 양도가 가능하였으나, B사가 공급하는 원·부자재는 B사 최종고객의 요구에 따라 맞춤형으로 생산되고 종류가 다양하여, 대리점은 B사에서 매입한 원·부자재를 제3자에게 처분·양도하거나 제3자로부터 동일한 원·부자재를 매입하거나 자체생산한 원·부자재를 완제품 제작에 투입하는 것 등이 실질적으로 불가능하였다.

그러나, B사는 건축내장재 등의 대리점 매출과 관련하여 유상사급 거래를 총액으로 매출 및 매출원가로 인식하였으며, 회사는 종속기업인 B사가 작성한 재무제표를 그대로 이용하여 연결재무제표를 작성하였다.

B사의 유상사급 거래 흐름도



2. 회계기준 위반 내용

회사의 종속기업인 B사가 유상사급 거래 총액을 매출로 인식하였는데도, 회사가 연결 재무제표 작성 시 B사의 재무제표를 그대로 사용함에 따라 회사의 연결재무제표에 매출 및 매출원가가 과대계상되고 관련 재고자산이 과소계상되었다.

3. 지적 근거 및 판단 내용

① 기업회계기준서 제1115호(고객과의 계약에서 생기는 수익) 문단 31 및 33에 따르면, 기업이 고객과의 계약에 따라 고객에게 이전하기로 약속한 재화나 용역을 고객이 통제하게 됨에 따라 고객에게 해당 자산 등을 이전하여 수행의무를 이행할 때 기업은 고객과의 계약과 관련한 수익을 인식한다. 또한 문단 34 및 B66에 따라 재매입 약정을 고려하여야 하며, 기업이 자산을 다시 사야 하는 의무나 다시 살 수 있는 권리(선도나 콜옵션)가 있다면, 고객은 자산을 통제하지 못한다.

② 기업회계기준서 제1001호(재무제표 표시) 문단 15에 따르면, 재무제표는 기업의 재무상태, 재무성과 및 현금흐름을 공정하게 표시해야 하고, 공정한 표시를 위해서는 '개념체계'에서 정한 자산, 부채, 수익 및 비용에 대한 정의와 인식요건에 따라 거래, 그 밖의 사건과 상황의 효과를 충실하게 표현해야 한다.

③ 기업회계기준서 제1110호(연결재무제표) 문단 19에 따르면, 지배기업은 비슷한 상황에서 발생한 거래와 그 밖의 사건에 동일한 회계정책을 적용하여 연결재무제표를 작성한다. 또한, B87에 의하면, 연결실체를 구성하는 기업이 비슷한 상황에서 발생한 비슷한 거래와 사건에 연결재무제표에서 채택한 회계정책과 다른 회계정책을 사용한 경우에는 연결실체의 회계정책과 일치하도록 그 재무제표를 적절히 수정하여 연결 재무제표를 작성한다.

④ 회사의 종속기업인 B사와 대리점간의 계약서 문구만 검토한다면 대리점은 B사의 승낙 없이 원·부자재를 제3자에게 처분하거나 양도할 수 있는 권한이 있으므로 B사가 원·부자재를 공급하는 시점에 대리점이 해당 자산을 통제한다고 오인할 수 있다. 그러나 원·부자재는 B사의 최종 고객이 요구하는 규격·성능·품질기준 등에 따라 맞춤형으로 생산되며 종류가 다양하기 때문에, 대리점은 완제품을 제작할 때 B사에서 매입한 원·부자재를 투입할 수밖에 없다. 따라서 회사는 계약대상 자산의 특성 등을 함께 고려하여 계약서에 규정된 거래조건에도 불구하고 유상사급 형태로 대리점에 공급한 원·부자재와 관련하여 실질적으로는 재매입약정이 존재한다고 보아야 했다.

⑤ 기업회계기준서 제1115호에 따르면, 고객과의 계약에서 재매입약정이 존재하는 경우 재화나 용역을 공급하더라도 수익을 인식할 수 없으므로, 금융감독원은 상기 회계처리기준과 회사의 계약내용 및 계약 대상 자산의 특성 등을 고려하여 B사가 유상사급 거래의 총액을 각각 매출 및 매출원가로 인식한 것은 회계처리기준을 위반한 것이며, 해당 거래는 순액으로 인식하는 것이 타당하다고 판단하였다.

4. 시사점

① 고객과의 계약과 관련된 수익 인식을 판단하는 경우 단순히 계약서의 문구만 검토한다면 계약의 실질을 파악하지 못하여 회계처리 오류가 발생할 수 있다. 따라서 계약 거래 및 대상자산의 특성 등을 종합적으로 고려하여 계약의 실질을 판단하여야 한다.

② 또한, 연결재무제표를 작성하는 경우 종속기업이 수행한 회계처리의 적정성에 대한 검토 없이 종속기업의 재무제표 금액을 그대로 이용할 경우 종속기업의 회계처리 오류로 인해 연결재무제표에도 오류가 발생할 수 있으므로, 종속기업의 회계처리 적정성에 대한 평가를 누락하지 않도록 하여야 할 것이다.