

## FSS/2311-08 : 재고자산 평가손실 미계상

- 쟁점 분야: 재고자산 평가손실
- 관련 기준: 기업회계기준서 제1002호
- 결정일: 2022년
- 회계결산일: 2009.1.1.~2018.12.31.

### 1. 회사의 회계처리

의약품 제조 및 판매를 영위하는 A사(이하 ‘회사’)는 특수관계자로부터 바이오의약품을 매입하여 국내에 판매하고 있다.

X1년 중 매입한 상품에 대한 특허권 분쟁 등으로 인하여 상품 판매가 지연됨에 따라 X5년말 현재 보유하고 있는 상품의 법적 유효기간이 경과하게 되었다.

한편, 상기 의약품 제조회사는 보건당국에 동 상품에 대한 제조공장 및 성분 변경허가를 신청하였고, X6년 1월 보건당국이 이를 승인하였다. 변경허가 이후에는 회사가 매입하여 보유하고 있는 상품, 즉 변경허가 전 제조공장에서 생산된 원료의약품은 더 이상 유효기간 연장이 불가할 뿐만 아니라, 변경허가 전 방법으로 생산된 원료의약품을 이용하여 제조한 완제의약품을 국내에 판매하는 것 또한 불가능하게 되었다.

회사는 X5년말 재무제표를 작성하면서 보건당국이 변경허가를 승인한 상품의 유효기간 연장이 가능할 것으로 오인하였고, 변경허가로 인하여 더 이상 완제의약품의 제조 및 판매가 불가능하게 된 사실을 파악하지 못하여 향후 판매가 불가능한 상품에 대하여 재고자산평가손실을 인식하지 않았다.

### 2. 회계기준 위반 내용

회사는 판매를 위해 보유하고 있는 상품 중 보건당국의 변경허가와 법적 유효기간 경과로 인하여 외부판매가 불가능한 의약품에 대해 재고자산평가손실을 인식하지 않아 재고자산을 과대계상한 사실이 있다.

### 3. 지적 근거 및 판단 내용

① 기업회계기준서 제1002호(재고자산) 문단6, 28 및 30 등에 따르면, 재고자산은 통상적인 영업과정에서 판매를 위하여 보유중인 자산으로, 완전히 또는 부분적으로 진부화된 경우 원가를 회수하기 어려우므로 순실현가능가치로 평가하여야 하며, 순실현가능가치를 추정할 때에는 추정일 현재 사용가능한 가장 신뢰성 있는 증거에 기초하여야 한다.

② 보건당국에 따르면 의약품 제조업자는 품목허가를 받은 이후에 허가받은 사항대로 제조한 제품을 판매하여야 하고, 이는 기존 품목허가가 변경된 경우에도 동일하다. 따라서 변경허가 이후에는 변경허가 사항대로만 의약품의 제조 및 판매가 이루어져야 하므로 변경 전 제조공장에서 생산된 원료의약품을 완제의약품으로 전환하여 판매하는 것이 불가능하다.

③ 회사는 보건당국의 변경허가 이후에는 변경 전 방법으로 생산된 의약품의 유효기간 연장이 불가능하기 때문에 회사가 보유한 의약품 재고는 향후 판매할 수 없는 등 재고자산 진부화에 따른 재고자산 평가손실을 인식하여야 한다.

#### **4. 감사절차 미흡사항**

① 회계감사기준 200(독립된 감사인의 전반적인 목적 및 감사기준에 따른 감사수행), 500(감사증거) 등에 따르면 감사인은 재무제표를 중요하게 왜곡표시되게 하는 원인을 제공하는 상황이 존재할 수 있음을 인식하고, 전문가적 의구심을 가지고 감사를 계획하고 수행해야 하며, 감사의견의 근거가 되는 합리적인 결론을 도출할 수 있도록 충분하고 적합한 감사증거를 입수해야 한다.

② 감사인은 재고자산의 법적 유효기간이 경과하였더라도 간단한 절차를 거쳐 유효 기간을 소급하여 연장할 수 있다는 회사의 주장에 대하여 유효기간 연장을 위한 안전성 평가 자료의 법적 요건 검토 및 보건당국에 소급적용 가능여부를 확인하지 않는 등 재고자산에 대한 감사절차를 소홀히 하였다.

#### **5. 시사점**

회사 및 감사인은 보고기간말 현재 재고자산의 진부화 여부를 판단함에 있어, 해당 산업에 대한 규제에 대해 충분한 이해가 필요하다. 특히, 제약·바이오산업의 경우 규제산업이므로 관련 보건당국의 의견을 충분히 참고할 필요가 있다.

일반적으로 의약품의 경우 품목허가의 변경이 자주 발생하고, 보건당국의 변경승인 이후에는 기존 방법으로 제조된 의약품의 판매 및 유효기간 연장 불가 등 여러가지 제약사항이 존재한다. 따라서 회사가 보유한 의약품 재고에 대하여 변경허가 여부 및 판매가능성에 미치는 영향 등을 검토하여 재고자산이 공정하게 표시될 수 있도록 평가하여야 한다.