

FSS/2206-04 : 매출 허위계상 등

- 쟁점 분야: 매출 및 매출원가
- 관련 기준: 기업회계기준서 제1018호
- 결정일 : 2021년
- 회계결산일 : 2016.1.1. ~ 2018.9.30.

1. 회사의 회계처리

A사(이하 '회사')는 일반 교과학원 업체로, '16년부터 매출액 부풀리기 등을 시도하였다. 회사는 '16년~'18년 3분기까지 실제로는 용역제공이 이루어지지 않아 선수금 계정으로 처리해야 함에도 조기에 매출로 계상하였으며, 실제 수강료수입과 교재 판매가 발생하지 않았는데도 가공의 매출 전표를 생성하고, 하여 매출을 허위계상하였다.

회계팀장은 재무담당임원의 지시에 따라 매출실적을 늘리기 위하여 의도적으로 선수금을 조기에 매출로 인식하였고, '17년 기말시점에는 과도한 조기인식으로 선수금이 부족하게 되자, 수강생명이 기재되지 않은 건당 수백만원에서 수천만원의 수강료 수입 및 교재비 매출채권 전표를 허위로 생성하여 매출을 허위계상하였다.

2. 회계기준 위반 지적 내용

실제 용역제공이 이루어지지 않았음에도 선수금을 매출로 조기 인식하고, 학원 수강생 개인이 결제하는 수강료와 교재 수입 특성상 주로 소액의 매출전표가 생성됨에도 불구하고, '17.12.31.에는 전산상으로 건당 수백만원에서 수천만원의 허위 수강료 수입 및 교재 수입 매출전표를 생성하여 매출로 계상하는 회계처리 하였다.

3. 지적 근거 및 판단 내용

① 재무보고를 위한 개념체계 4.47(수익의 인식)에 따르면, 수익은 자산의 증가나 부채의 감소와 관련하여 미래 경제적 효익이 증가하고 이를 신뢰성 있게 측정할 수 있을 때 인식한다.

② 기업회계기준서 제1018호(수익)에 문단20 및 문단21에 따르면, 용역의 제공으로 인한 수익은 용역제공거래의 결과를 신뢰성 있게 추정할 수 있을 때 그 거래의 진행률에 따라 인식한다. 수익금액을 신뢰성 있게 측정할 수 있고, 거래와 관련된 경제적효익의 유입가능성이 높으며, 보고기간말에 그 거래의 진행률을 신뢰성 있게 측정할 수 있는 경우에만 수익을 인식한다.

③ 금융감독원은 상기 회계기준 등을 고려하여, 실제 용역의 제공 없이 허위의 전표 및 선수금 조기 인식을 통해 인식한 회사의 매출은 경제적 효익 유입가능성 등의 측면에서 수익인식의 요건을 충족하지 못한 것으로 판단하였다.

4. 감사절차 미흡사항

① 회계감사기준 200(독립된 감사인의 전반적인 목적 및 감사기준에 따른 감사수행) 문단17 및 회계감사기준 500(감사증거) 문단6에 따르면, 감사인은 합리적 확신을 얻기 위하여, 감사위험을 수용가능한 낮은 수준으로 감소시키고 이에 의해 감사의견의 근거가 되는 합리적인 결론을 도출할 수 있도록 충분하고 적합한 감사증거를 입수하여야 하고, 충분하고 적합한 감사증거를 입수하기 위하여 상황에 적합한 감사절차를 설계하고 수행하여야 한다.

② 감사인은 회사 담당자의 설명만 듣고 증감 원인을 감사조서에 기재하였을 뿐 학원관리시스템상 기초 데이터 조회, 매출 기간귀속 테스트, 실제 수강내역 확인 등의 입증감사절차를 취하지 않았고, 선수금을 계상하는 과정에서 비정상적인 전표가 입력되었음에도 선수금 원장 검토를 소홀히 하는 한편, 소액으로 결제되는 개인별 수강료 및 교재비 특성상 정상적인 매출로 보기 어려움에도 매출 원장 검토를 소홀히 하여 위반사항을 발견하지 못하였으며, 수강료수납시스템과 회계시스템상 매출채권 금액을 비교하여 확인하지 않았을 뿐만 아니라 감사기준에서 정한 Journal Entry 테스트를 수행하지 않는 등 감사절차를 소홀히 하여 위반사항을 발견하지 못하였다.

5. 시사점

감사인은 회사의 내부통제 및 내부회계관리제도의 취약사항으로 인해 재무제표 왜곡 표시가 초래될 가능성을 고려하여 적절한 감사절차를 설계하여야 한다. 결산일에 근접하여 발생한 매출 중에는 결산일 기준으로는 수익인식 요건을 충족하지 못하는 경우가 있으며, 거래의 성격에 따라 정확한 수익인식 시점을 파악함으로써 회계기준위반이 발생하지 않도록 유의해야 한다. 아울러 감사인은 회사가 제시한 증빙이나 진술에 대한 면밀한 검증과 심도있는 분석적 검토 등을 통해 이상 항목의 유무를 확인하는 등 감사절차를 적용하여야 한다.