

## FSS/2405-04 : 매출 및 매출원가 허위계상

- 쟁점 분야: 매출 및 매출원가
- 관련 기준: 기업회계기준서 제1115호(고객과의 계약에서 생기는 수익)
- 결정일: 2023년
- 회계결산일: 2016.1.1.~2019.12.31.

### 1. 회사의 회계처리

A사(이하 '회사')는 반도체 설계 및 제조를 주로 영위하는 회사로 x1~x3년 연속 영업손실이 발생하자 관리종목 지정 및 상장적격성 실질심사 대상이 되는 것을 회피하기 위해 영업실적을 부풀릴 유인이 발생하였다. 동시에, 회사의 경영권이 변동되는 과정에서 실질사주의 보유지분 매각차익을 극대화하기 위하여 매출실적을 증대시킬 유인이 발생하였다.

회사는 실제 중고폰 유통을 영위하지 않았음에도 외관상 모바일사업부를 신설하여 무자료 업체가 매입하여 수출한 중고폰 실물 흐름을 근거로 회사의 거래인 것처럼 계약서, 세금계산서 및 수출신고필증 등의 구색을 갖추었다.

또한, 감사인에게 제시할 금융거래내역을 만들어내기 위해 실질사주로부터 일정 자금을 빌려 매출처에서 회사, 회사에서 매입처 등으로 순차적으로 자금을 이체한 후 이를 다시 현금으로 출금하여 전달하는 등 장부상 매출·매입에 수반하는 가공의 자금흐름을 조성하였다.

### 2. 회계기준 위반 지적내용

회사는 영업실적을 부풀리기 위해 중고폰 유통업을 실제로 영위하지 않았음에도 가공세금계산서 발급 등의 불법 행위를 통해 허위의 매출 및 매출원가를 계상하였다.

### 3. 지적 근거 및 판단 내용

① 기업회계기준서 제1018호(수익)에 따르면 재화의 판매로 인한 수익은 재화의 소유에 따른 유의적인 위험과 보상이 구매자에게 이전되는 등 제반 조건이 모두 충족될 때 인식할 수 있다.

- (1) 재화의 소유에 따른 유의적인 위험과 보상이 구매자에게 이전된다.
- (2) 판매자는 판매된 재화의 소유권과 결부된 통상적 수준의 지속적인 관리상 관여를 하지 않을 뿐만 아니라 효과적인 통제를 하지도 아니한다.
- (3) 수익금액을 신뢰성있게 측정할 수 있다.

- (4) 거래와 관련된 경제적효익의 유입가능성이 높다.
- (5) 거래와 관련하여 발생했거나 발생할 원가를 신뢰성있게 측정할 수 있다.

② 또한, 기업회계기준서 제1115호(고객과의 계약에서 생기는 수익) 문단 12 및 31 등에 따르면, 기업은 자산을 이전하여 수행의무를 이행할 때 수익을 인식할 수 있다.

#### **4. 감사절차 미흡사항 : 일부 연도**

- ① 회계감사기준 200(독립된 감사인의 전반적인 목적 및 감사기준에 따른 감사수행) 문단 15 및 A23 등에 따르면 감사인은 재무제표를 중요하게 왜곡표시되게 하는 상황이 존재할 수 있음을 인식하고, 전문가적 의구심을 가지고 감사를 계획하고 수행하여야 하고, 전문가적 판단은 재무보고체계를 적용할 때에 경영진 판단에 대한 평가를 포함한다.
- ② 회계감사기준 330(평가된 위험에 대한 감사인의 대응) 문단 15에 따르면 감사인은 평가된 중요왜곡표시위험과 관계없이 중요한 각 거래유형과 계정잔액 및 공시에 대하여는 실증절차를 설계하고 수행하여야 한다.
- ③ 회계감사기준 500(감사증거) 문단 11 등에 따르면 감사인은 어떤 원천에서 입수된 정보가 다른 원천에서 입수된 정보와 일관성이 없거나, 정보의 신뢰성에 의문이 있는 경우에는 이를 해결하기 위해 감사절차의 변경 및 추가여부를 검토해야 한다.
- ④ x4년 감사인은 회사에 영업실적 증대 유인이 있다고 판단하였음에도, 회사가 신규로 개시한 업종의 성격 및 규제요인 등을 체계적으로 검토한 사실이 없고 회사의 수출계약서를 검토하는 과정에서 제3자인 B사가 수출처와 공동으로 대금지급을 책임지고 수출대금이 B사를 통해 원화로 회수된다는 사실을 인지하였음에도, 수출대금의 환위험 헷지를 위해 B사를 통해 원화로 대금을 회수하였다는 회사의 주장을 그대로 수용하면서 회사와 B사 간의 특수관계 여부 등을 파악하기 위한 추가적인 감사절차를 소홀히 하였다.
- ⑤ x5~x6년 감사인은 회사의 모바일사업부 사무공간을 직접 방문하여 실제 검수 업무를 입회하여 확인하였으며, 거래처인 B사를 직접 방문하여 실제 운영사실 여부 등을 확인하였다. 또한, 회사가 인식한 매출거래에 대한 감사증거 확보를 위하여 B사에 대하여 채권잔액 이외에도 기중 거래 및 대금 회수내역을 첨부한 사실조회 확인서를 송부하여 수령하였다. 가격결정권한 등 회사의 거래당사자 여부를 검토하는 한편, 이미 출고된 재고에 대하여는 대체적 절차를 통해 출고 여부를 확인하는 등 전문가로서 정당한 주의의무를 견지하고 감사증거 수집을 위한 감사절차를 실시하였다.

## **5. 시사점**

회사의 관리종목 지정회피 등 재무적 유인이 존재하는 상황에서 기존의 주력 사업과 무관한 신사업이 발생한 경우, 감사인은 해당 업종의 성격 및 발생 경위 등을 확인하고 감사절차 설계에 이를 반영하는 한편, 동 거래가 경영진에 의한 부정 발생 위험과 관련이 있는지 등 여부를 평가하여야 한다. 또한 해당 감사위험을 낮추기 위하여 감사정보로 사용될 정보의 일관성 및 신뢰성 등을 체계적으로 고려하여야 한다.