

FSS/2405-07 : 재고자산 과대계상

- 쟁점 분야: 재고자산
- 관련 기준: 기업회계기준서 제1002호(재고자산)
- 결정일: 2023년
- 회계결산일: 2014.1.1.~2019.12.31.

1. 회사의 회계처리

A사(이하 ‘회사’)는 해외에서 의료용품을 수입하여 국내 중간 도·소매상 및 종합병원 등에 판매하는 영업을 영위하는 유가증권시장 상장법인이다. 회사의 재고 입·출고 담당 현업부서에서는 입·출고시 발생한 일시적 차이 또는 불량품 등을 관리하기 위해 업무 편의상 전사적자원관리시스템(이하 ‘ERP’) 내에 가상의 창고(이하 ‘관리창고’)를 개설하고 실물이 없는 재고를 재고수불부에 임시로 가감하여 왔었다.

그러나 ERP에 관리창고를 개설하는 과정에서 회계담당부서가 이를 승인하거나 통보받는 통제절차가 없었으며, 현업부서 직원의 잦은 입퇴사로 인한 인수인계 미비 및 ERP 조작미숙 등의 사유로 가공의 재고자산이 정리되지 않고 관리창고에 계속 방치되는 문제가 장기간 누적되었다.

또한, 회계담당부서는 ERP가 낙후되어 보관 위치를 알 수 없는 재고자산이 전체의 33%~36% 수준으로 상당한 부분이었는데도 이를 인식하지 못하고 매년 말 주요 창고에 대해서만 재고실사를 실시하였고, 재고실사시 이용한 주요 창고별 재고자산 명세와 재무제표 결산시 이용되는 ERP상 최종 재고수불부를 대사하는 절차를 수행 하지도 않는 등 재고자산의 관리를 소홀히 하였다.

회사는 xx년 물류창고를 신축하고 재고현황을 파악하는 과정에서 관리창고에 계상된 재고자산이 실재하지 않음을 파악하였으며 그 금액이 전체 재고자산 금액의 약 20% 정도로 유의적임을 알게 되었다.

2. 회계기준 위반 지적내용

회사는 입·출고 관리가 제대로 되지 않아 실물이 없거나 판매가 불가능한 항목을 재고수불부에서 제거하지 않은 채 그대로 재고자산으로 계상함으로써 자기자본을 과대계상하고 당기순이익을 과대(과소)계상하였다.

3. 지적 근거 및 판단 내용

- ① 기업회계기준서(재무보고를 위한 개념체계)의 문단 4.3 및 4.5에 따르면 자산은 과거 사건의 결과로 기업이 통제하는 현재의 경제적자원이며, 기업회계기준서 제 1002호(재고자산) 문단 6에 따르면 재고자산은 통상적인 영업과정에서 판매를 위하여 보유중인 자산이다.
- ② 금융감독원은 상기 회계처리기준 등을 고려하여, 회사가 실재하지 않은 관리창고의 재고자산을 재무상태표상 자산으로 인식함에 따라 자기자본 과대계상 등의 회계 처리기준 위반이 발생하였다고 판단하였다.

4. 감사절차 미흡사항

- ① 회계감사기준서 501(감사증거-특정 항목에 대한 구체적인 고려사항) 문단 4(b)에 따르면 감사인은 재고자산의 최종 기록이 재고자산 실사의 결과를 정확하게 반영하고 있는지 여부를 결정하기 위해 재고자산의 최종 기록에 대한 감사절차를 수행하여야 하고, 동 기준서 문단 A3에 따르면 재고자산 실사의 입회를 계획할 때에는 장소별 재고자산의 중요성 등을 고려하여 적절한 입회장소를 결정하여야 하며, 회계감사기준서 530(표본감사) 문단 A5에 따르면 감사인이 표본감사를 수행할 때에는 표본이 도출된 모집단이 완전하다는 증거를 입수하기 위한 감사절차를 수행하여야 한다.
- ② 감사인은 매년말 재고실사 입회시 회사의 전체 재고자산 명세를 수령하지 않고 주요 창고별 재고자산 명세만을 수령하였으며, 주요 창고 이외의 재고자산이 총 재고자산에서 차지하는 금액적 비중이 30%를 초과하는데도 이에 대한 중요성을 파악하지 않고 재고실사 입회 등의 실재성 관련 감사절차를 누락하였다.

또한, 감사인은 재고실사를 실시한 주요 창고별 재고자산 명세(이하 ‘(가)’)와 ERP상 최종 재고수불부(이하 ‘(나)’)를 대사하는 절차를 수행하면서 (가)와 (나)에서 각각 임의로 표본을 추출하여 상대 명세와 품목 및 수량이 일치하는지 확인하는 방법을 사용하였는데, 추출한 표본은(가)→(나) 및 (나)→(가) 대사 각 16개) 모두 (가)에서 재고실사 입회시 선정한 표본 170여 개 중에서 추출한 것으로서 (가)와 (나)의 수량이 일치하여 예외사항이 없다고 조서화하였다.

그러나 이는 표본 추출 방법을 잘못 적용한 것이며, (가)가 (나)를 모두 반영한 ‘완전한’ 목록인지 확인하기 위해서는 (나)의 품목 전체(약 3만개)를 모집단으로 임의로 표본을

추출하여 (가)에 계상된 품목과 수량이 일치하는지 확인했어야 했다. 감사인이 적절한 표본 추출 방법을 적용했다면 품목과 수량이 불일치하는 표본을 다수 발견하였을 것이고, 실재하지 않는 재고자산이 계상된 관리창고의 존재를 인지할 수 있었을 것이다.

5. 시사점

- ① 회사의 회계담당부서는 현업부서가 관리창고를 개설하는 과정에서 이를 승인하거나 통보받는 절차를 갖추지 않았으며, 보관위치를 알 수 없는 재고자산이 존재하는 등 ERP가 낙후되었음을 인지하고 있었는데도 이를 개선하려는 노력을 하지 않았고, 재고실사시 최종 재고자산 수불부와 대사하는 절차도 수행하지 않는 등 재고자산과 관련한 내부회계관리제도를 허술하게 운영하였다. 그 결과 수년간 가공의 재고자산이 관리창고에 누적되어 거액의 회계처리기준 위반이 발생하였다. 회사가 재고자산과 관련한 내부회계관리제도를 적정히 설계·운영 하였다면 이같은 오류는 사전에 방지될 수 있었을 것이다.
- ② 감사인은 재고자산에 대한 감사절차를 수행할 경우 재고실사뿐만 아니라 재고실사 명세와 전체 재고자산 수불부의 대사를 통해 재고자산 명세의 완전성을 확인하는 절차도 충실히 수행하여야 한다.