

2022년도 회계심사·감리 주요 지적사례

2023. 11.



금 융 감 독 원

목 차

I. 매출·매출원가	1
1. FSS/2311-01 위탁가맹점 관련 매출액 과소계상	
2. FSS/2311-02 매출 조기인식을 통한 매출액 과대계상	
3. FSS/2311-03 유상사급 관련 매출액 과대계상	
II. 투자주식	8
1. FSS/2311-04 종속기업투자주식 과대계상	
2. FSS/2311-05 종속기업투자주식 과대계상	
3. FSS/2311-06 종속기업투자주식(영업권) 과대계상	
4. FSS/2311-07 기타포괄손익-공정가치 측정 금융자산 평가오류	
III. 재고·유형자산	17
1. FSS/2311-08 재고자산 평가손실 미계상	
2. FSS/2311-09 재고자산 평가손실 과소계상	
3. FSS/2311-10 유형자산 등 허위계상	
IV. 기타 자산·부채	23
1. FSS/2311-11 종속기업투자주식 관련 이연법인세부채 미계상	
2. FSS/2311-12 관계기업투자주식 관련 이연법인세부채 과소계상	
3. FSS/2311-13 전환사채 유동성 분류 오류	
4. FSS/2311-14 기타채무(관광전수금) 과소계상	
5. FSS/2311-15 매출채권에 대한 손실충당금 과소·과대계상	
V. 주식 미기재 등	32
1. FSS/2311-16 특수관계자 거래 주식 미기재	
2. FSS/2311-17 횡령손실 미인식 및 특수관계자 거래 주식 미기재	
3. FSS/2311-18 종속기업의 법인세비용 과소계상에 따른 연결재무제표 작성 오류	
(참고) 既 공개목록	37

FSS/2311-01 : 위탁가맹점 관련 매출액 과소계상

- 쟁점 분야: 매출 및 판매관리비
- 관련 기준: 일반기업회계기준 제16장(수익)
- 결정일: 2022년
- 회계결산일: 2014.1.1. ~ 2018.9.30.

1. 회사의 회계처리

A사(이하 '회사')는 화장품 제조 및 판매를 영위하는 사업보고서 제출대상 비상장법인으로化粧品の 유통·판매채널로 직영점, 가맹점, 위탁가맹점 등을 운영하고 있으며, 직영점 등이 최종소비자에게 회사 제품을 판매하는 과정은 동일하나 점포유형별로 회사와 체결한 계약에 따라 업무수행 주체에 차이가 있었다.

위탁가맹점의 경우 회사가 가맹점주와 위탁가맹계약을 체결하고 판매관리비를 부담하는 등 회사의 책임 하에 직접 운영하고 위탁가맹점주에게는 약정된 수수료만을 지급하고 있음에도, 회사는 가맹점과 동일하게 위탁가맹점에 제품을 인도하는 시점에 수익을 인식하고 위탁가맹점에서 발생한 매장운영비용을 회사의 판매관리비로 인식하지 않았다.

직영점, 가맹점 및 위탁가맹점 비교

구 분	직영점	가맹점	위탁가맹점
매장사업자	회사	가맹점주	가맹점주
매장운영·관리자	회사	가맹점주	회사
매장재고	회사 소유	가맹점주 소유	회사 소유
매장운영비	회사 부담	가맹점주 부담	회사 부담

2. 회계기준 위반 내용

회사가 위탁가맹점에서 판매하는 제품에 대한 위험과 보상을 부담하고 동 제품을 실질적으로 관리 및 통제하고 있으므로 최종소비자에 제품을 판매한 시점에 매출을 인식하고 회사가 부담한 위탁가맹점 운영비용을 판매관리비로 인식하여야 함에도,

회사는 위탁가맹점을 단순히 가맹점의 한 종류로 보아 위탁가맹점에 제품을 인도한 시점에 매출을 인식하고 위탁가맹점 운영비용 등을 판매관리비로 인식하지 않는 회계처리를 하였다.

3. 지적 근거 및 판단 내용

- ① 일반기업회계기준 제16장(수익)에 따르면, 재화의 판매로 인한 수익은 '재화의 소유에 따른 유의적인 위험과 보상이 구매자에게 이전되고, 판매자는 판매한 재화에 대하여 효과적인 통제를 할 수 없을 때' 인식하여야 한다.
- ② 일반기업회계기준 제2장(재무제표의 작성과 표시 I) 등에 따르면, 상기 수익인식 시점에 대한 판단은 경제적 사실과 거래의 실질을 반영하여야 한다.
- ③ 금융감독원은 상기 회계기준 등을 고려하여, 회사가 위탁가맹점에서 판매하는 제품에 대한 위험과 보상을 부담하고 동 제품을 관리 및 통제하고 있으므로, 위탁가맹점 관련 매출은 직영점과 동일하게 위탁가맹점이 최종소비자에게 제품을 판매한 시점에 판매금액을 매출로 인식하고, 위탁가맹점에서 발생한 매장운영 비용 등은 판매관리비로 인식하여야 하는 것으로 판단하였다.

4. 감사절차 미흡사항

- ① 회계감사기준 500 감사증거에 따르면, 감사인은 충분하고 적합한 감사증거를 입수하여야 하며, 특히 수익인식기준의 경우 관련 계약서에 대한 조사를 통해 감사증거를 입수할 수 있다고 명시되어 있다.
- ② 감사인은 회사로부터 매출구조 도표를 징구하고 회사 담당자와의 인터뷰를 통해 회사의 매출유형별 수익인식기준에 대한 검토를 수행하면서 위탁가맹점과 가맹점 수익인식기준이 동일하다는 담당자의 인터뷰 답변만을 인용하여 회사의 위탁가맹점 관련 매출 인식이 타당하다고 판단하였다. 그러나 위탁가맹계약서에 따르면 가맹점과 달리 회사가 위탁가맹점의 관리주체로 명시되어 있고 매장운영비용도 부담하고 있었다.

이러한 중요한 차이가 존재함에도 회사는 가맹점과 동일하게 제품을 위탁가맹점에 인도한 시점에 매출을 인식하고 매장운영비용을 판매관리비로 계상하지 않았고, 감사인은 이에 대한 검토를 면밀히 수행하지 않고 위탁가맹점과 가맹점의 회계처리를 동일하게 하는 것이 적절하다고 판단하였다.

5. 시사점

회사의 다양한 판매구조 등에 따라 회계처리 오류의 가능성이 높은 경우 감사인은 회사가 제시한 증빙이나 진술에 대한 면밀한 검증 등을 통해 이상 항목의 유무를 확인하는 등 강화된 감사절차를 적용하여야 한다. 특히, 매출 관련 계약서의 세부조항을 통해 계약내용을 면밀히 검토하고, 관련 기준서에 따라 매출의 기간귀속이 적절한지 여부에 대해 보다 주의하여 감사에 임할 필요가 있다.

FSS/2311-02 : 매출 조기인식을 통한 매출액 과대계상

- 쟁점 분야: 매출 및 매출원가
- 관련 기준: 舊 기업회계기준서 제1018호, 기업회계기준서 제1115호
- 결정일 : 2022년
- 회계결산일 : 2017.1.1. ~ 2019.12.31.

1. 회사의 회계처리

A사(이하 '회사')는 IT솔루션 개발과 구축 및 보안솔루션 공급을 주요 사업으로 하는 회사로 직접 또는 협력업체(파트너사)를 통해 제품을 매출하고 있다. 한편, 협력업체는 영업인력이 부족한 회사의 영업력 확대를 위하여 기술지원 등이 가능한 업체 중 회사가 선정한 업체로서 최종 소비자에게 영업을 한 후 계약서가 첨부된 발주서를 회사에 제출하고 제품을 납품받아 최종소비자에게 재판매한다. 그러나, 회사는 협력업체를 통한 제품 매출시 최종 사용자가 없음에도 협력업체와 담합하여 연말에 집중적으로 회계담당부서에 발주서를 제출하고 세금계산서를 발행하는 등 '밀어내기 매출'을 실행하여 매출을 과대 계상하였다. 이러한 '밀어내기 매출'은 영업부서가 협력업체와 실제 계약한 건을 과거 밀어내기 매출과 상계하는 방법 등으로 정리하였다.

2. 회계기준 위반 내용

회사의 수익인식 기준 시점은 협력업체가 제품을 실제로 매수하고자 하는 의도로 발주서를 통하여 매수계약 의무를 수행하기로 약속하는 시점을 의미하는 것인데, 회사의 '밀어내기 매출'은 협력업체가 최종소비자가 없는 상황에서 매출인식 당시 재화를 매매하고자 하는 것이 아닌 향후 발생할 거래에 대하여 미리 매출을 인식한 것으로 수익인식 기준에 부합하지 않음에도, 회사는 협력업체와 담합 등을 통해 세금계산서를 미리 발행하는 방법 등으로 실제 발생하지 않은 수익을 조기에 인식함으로써 자기자본 및 당기순이익을 과대계상하였다.

3. 지적 근거 및 판단 내용

① 舊 기업회계기준서 제1018호(수익) 문단14에 따르면, 재화의 소유에 따른 유의적인 위험과 보상이 구매자에게 이전되고 거래와 관련된 경제적 효익의 유입가능성이 높을 경우에만 수익을 인식한다.

② 기업회계기준서 제1115호(고객과의 계약에서 생기는 수익) 문단9에 따르면, 고객에게 이전할 재화나 용역에 대하여 받을 권리를 갖게 될 대가의 회수 가능성이 높을 경우에만 수익을 인식하고, 동 기준서 문단31에 따르면 자산을 이전하여 수행의무를 이행할 때(또는 기간에 걸쳐 이행하는 대로) 수익을 인식한다.

③ 금융감독원은 상기 회계기준 등을 고려하여, ‘밀어내기 매출’은 회사가 협력업체와 담합하여 협력업체가 제품의 매수를 확약하는 시점이 아닌 향후 발생할 수 있는 매수에 대하여 발주서를 먼저 제출한 것이고, 협력업체가 향후에 실제 매출이 발생하는 경우에만 매출채권을 회수할 수 있으므로 ‘밀어내기 매출’로 인한 경제적 효익의 유입 가능성이 높다고 볼 수 없는 등 수익인식 요건을 충족하지 못한 것으로 판단하였다.

4. 시사점

감사인은 최종 거래처와 직접 거래하지 않고 주로 협력업체를 통해 거래하는 회사를 감사하는 경우 회사의 수익인식 시기의 적정성에 대해 면밀히 검토할 필요가 있다. 또한, 협력업체 발주서를 통한 최종 거래처 확인 및 매출채권조회 비율 확대 등을 통하여 매출의 실재성 확인 절차를 보다 강화하고, 연말에 매출이 집중되는 회사의 경우 IPO 및 상장조건 유지 등 매출 증대의 특별한 목적을 의심할 수 있으므로 매출의 기간귀속 적정성 확인 등에 보다 주의하여 감사에 임할 필요가 있다.

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.

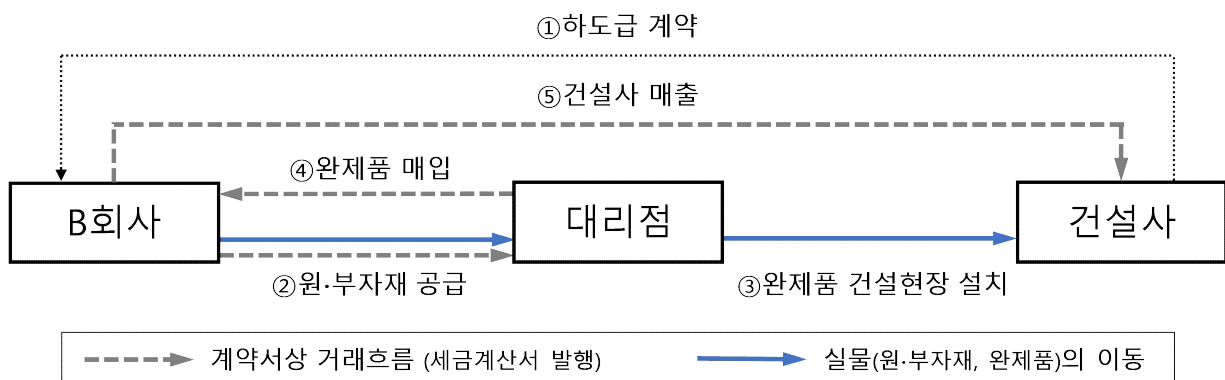
1. 회사의 회계처리

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.

FSS/2311-04 : 종속기업투자주식 과대계상

- **쟁점 분야** : 종속기업투자주식
- **관련 기준** : 기업회계기준서 제1036호
- **결정일** : 2022년
- **회계결산일** : 2019.1.1. ~ 2020.3.31.

1. 회사의 회계처리

A사(이하 '회사')는 '19년 및 '20년 1분기 별도재무제표 작성시, 보유중인 B사(이하 '종속기업') 지분을 종속기업투자주식으로 계상하고 원가법을 적용하였다.

해당 기간 노조 파업, 경기 악화, 시장의 가격경쟁 가속 등의 사유로 '17년 이후 자본잠식이 발생하는 등 종속기업의 재무 상황이 악화되었음에도, 회사는 종속기업에 대한 매출 지원을 확대하면 종속기업의 재무상황이 개선될 것이라고 판단하고 '19년 및 '20년 1분기에 종속기업투자주식에 대해 회수가능액을 추정하지 않고 손상차손도 인식하지 않았다.

2. 회계기준 위반 내용

회사는 종속기업 재무상황 악화로 종속기업투자주식에 손상징후가 발생하였음에도, 회수가능액을 추정하지 않는 등 종속기업투자주식의 손상평가를 소홀히 하여, '19년 및 '20년 1분기에 종속기업투자주식을 과대계상하였다.

3. 지적 근거 및 판단 내용

① 기업회계기준서 제1036호(자산손상) 문단 8 및 14에 따르면, 회사는 자산에서 유입되는 실제 순현금흐름이나 실제 영업손익이 당초 예상 수준에 비해 유의적으로 악화되거나, 당기 실적치와 미래 예상치를 합산한 결과, 자산에 대한 순현금유출이나 영업손실이 생길 것으로 예상되는 경우에는 자산손상의 징후가 발생한 것으로 보고, 이러한 징후가 하나라도 있다면 정식으로 회수가능액을 추정하여야 한다.

② 금융감독원은 상기 회계기준 등에 근거하여, '19년 종속기업투자주식에 손상징후가 발생하였음에도 회사는 관련 회수가능액을 추정하지 아니하고 손상차손도 인식하지 않았다고 판단하였다.

4. 감사절차 미흡사항

① 회계감사기준 200(독립된 감사인의 전반적인 목적 및 감사기준에 따른 감사수행) 문단 15 및 17에 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 회계감사기준 540(공정가치 등 회계추정치와 관련 공시에 대한 감사) 문단 18에 따르면 감사인은 감사증거에 기초하여 재무제표의 회계추정치가 해당 재무보고체계의 관점에서 합리적인지 또는 왜곡표시 되었는지 여부를 평가하여야 한다.

③ 감사인은 종속기업투자주식의 손상징후를 인식하였음에도, 회사가 매출 지원을 하면 종속기업의 재무상황이 개선될 수 있다는 회사 경영진의 주장을 구체적 검토 없이 그대로 받아들이고 회수가능성에 대한 합리적 추정 없이 손상차손을 계상하지 않은 회사의 회계처리를 충분히 검토하지 않는 등 감사절차를 소홀히 하였다.

5. 시사점

자산 등에 대한 손상징후 검토는 보고기간 말마다 수행되어야 하며, 손상징후 중 어느 하나라도 발생하는 경우 정식으로 회수가능액을 추정하고 이를 장부가액과 비교하여 손상차손 발생 여부를 검토하여야 한다.

FSS/2311-05 : 종속기업투자주식 과대계상

- 쟁점 분야: 종속기업투자주식
- 관련 기준: 舊기업회계기준서 제1039호, 기업회계기준서 제1036호
- 결정일 : 2022년
- 회계결산일 : 2017.1.1. ~ 2019.12.31.

1. 회사의 회계처리

A사(이하 ‘회사’)는 컴퓨터 및 주변기기 등을 판매하는 업체로, 2018년 당시 영업손실을 시현한다면 4개 사업연도 연속 영업손실을 사유로 코스닥시장 상장규정에 따라 관리종목으로 지정될 것으로 예상되었다. 이에 회사는 2018년 중에 실적 개선을 위해 지속적으로 영업손실을 시현 중이었던 회사의 자전거 사업부문의 인적 및 물적 자산을 종속기업인 B사에 이관하였다.

B사는 2017년말 기준 완전자본잠식 상태로서 자전거 사업 관련 경비를 부담할 여력이 없었으므로, 회사는 2018년 중 유상증자를 통해 B사에 자금을 지원하고 이를 종속기업투자주식(이하 ‘B주식’)으로 계상하였다. 그러나 B사로 이관된 자전거 사업은 거래처 감소, 인력 감축 등으로 인하여 제품 경쟁력이 낮았으며 2018년말 당시 매출 하락이 지속되는 등 향후 사업 전망이 부정적이었다.

회사는 2018년 재무제표를 작성하면서 C회계법인에 2018년말 기준으로 B주식의 회수가능액 산정 및 손상차손 인식 여부의 검토를 의뢰하였다. 회사는 1) 내부적으로 달성하기 어려운 것을 알면서도 향후 예상 매출액을 과다하게 산정하고, 2) 2018년말 당시 저가평가로 손실을 계상한 재고자산이 2019년 중 모두 외부로 판매될 것으로 가정하면서, 이에 따라 일시적으로 하락하게 될 2019년도 예상 매출원가율이 이후에도 그대로 유지될 것으로 예상하는 등 실현 불가능하고 비정상적인 가정을 기초로 작성된 자전거 사업부문의 사업계획을 C회계법인에 제공하였다. 그 결과 동 사업계획을 기초자료로 하여 C회계법인이 작성한 자산손상 검토보고서에는 B주식의 사용가치가 실제보다 과대산정되었다.

C회계법인이 산정한 B주식의 회수가능액은 장부금액과 근사한 수치였으므로 회사는 손상차손을 인식하지 않았다.

2. 회계기준 위반 내용

회사는 C회계법인이 B주식의 회수가능액을 적정하게 산정할 수 있도록 합리적인 가정에 따라 작성된 자전거 사업부문의 사업계획을 제공해야 하는데도, 실현 불가능하고 비정상적인 가정을 기초로 작성된 사업계획을 제공함에 따라 B주식의 사용가치가 과대산정되게 하였다. 그 결과 회사는 B주식의 회수가능액이 장부금액에 미치지 못함에도 관련 손상차손을 인식하지 않아 당기손익 및 자기자본을 과대계상하였다.

3. 지적 근거 및 판단 내용

① 기업회계기준서 제1036호(자산손상)의 문단12(8)에 따르면, 별도재무제표에 종속기업 투자의 장부금액이 연결재무제표에 계상된 관련 영업권을 포함한 피투자자의 순자산의 장부금액을 초과하는 경우 종속기업에 대한 투자의 자산손상 징후가 있는지 검토하여야 한다.

② 기업회계기준서 제1036호(자산손상)의 문단18에 따르면, 회수가능액은 자산 또는 현금창출단위의 처분부대원가를 뺀 공정가치와 사용가치 중 더 많은 금액으로 정의된다.

③ 기업회계기준서 제1036호(자산손상)의 문단33(1)에 따르면, 사용가치를 측정할 때 현금흐름은 자산의 남은 내용연수에 걸쳐 존재할 다양한 경제상황에 대한 경영진의 최선의 추정치가 반영된 합리적인 가정을 기초로 추정한다.

④ 금융감독원은 상기 회계기준 등을 고려하여, 회사가 C회계법인에 제공한 사업계획이 경영진의 최선의 추정치가 반영된 합리적인 가정이 아니라 실현 불가능하고 비정상적인 가정을 기초로 추정된 것으로 판단하여 B주식의 사용가치가 과대산정되었다고 보았다.

4. 감사절차 미흡사항

① 회계감사기준 540(공정가치 등 회계추정치와 관련 공시에 대한 감사) 문단13 및 문단A78에 따르면, 감사인은 경영진의 회계추정치 도출방법과 그러한 추정의 근거가 된 데이터를 테스트하여야 하고, 이 과정에서 감사인은 경영진이 적용한 가정이 해당 재무보고체계의 측정목적에 비추어 합리적인지 여부를 평가하여야 한다. 또한, 감사인은 경영진이 사용한 가정이 합리적인지 평가할 때 각각의 가정이 합리적인지 여부, 각각의 가정을 집합적으로 또는 다른 가정들과 연결하여 고려하였을 때 해당 회계추정치나 다른 회계추정치에 대하여 합리적으로 보이는지 여부 등을 고려하여야 한다.

② 감사인은 자전거 사업의 업황 부진 및 자전거 사업부문의 영업손실 시현으로, 2018년말 당시 자전거 사업부문의 경영환경이 불리하였음을 인지하고 있었는에도 B주식의 자산손상 검토보고서상 회수가능가액과 B주식 장부가액을 비교대사 하는 것 이외의 다른 감사절차를 수행하지 않는 등 감사절차를 소홀히 하여, 관련 사업계획에 실현 불가능하고 비정상적인 가정이 사용된 사실을 발견하지 못하였다.

5. 주요 쟁점 및 결과

① 회사는 외부기관이 작성한 자산손상 검토보고서에 따라 손상검토를 실시한 결과 B주식에 대해 손상을 인식하지 아니한 것인데도 금감원은 회사가 B주식에 대한 손상검토를 미실시한 것으로 사실관계를 오인하였다고 주장하였다. 그러나 회사가 회계기준을 위반한 원인은 B주식에 대해 과대산정된 회수가능액을 기초로 손상검토를 수행한 것이므로 B주식에 대해 손상차손을 인식해야 한다는 결론은 동일하였다.

② 감사인은 회사가 사업계획상 매출액 달성을 위한 판매계획을 구체적으로 준비하였고 충분히 달성가능한 목표라고 확인해주는 등 사업계획이 비합리적으로 작성되었다고 판단할 수 없었다고 주장하였다. 그러나 사업계획상 매출액은 경영진의 기대를 반영한 목표일 뿐이며 신뢰성 높은 재무예측치라고 보기 어렵고, 자전거 사업부문이 과거 지속적인 영업손실 및 매출감소를 시현하고 있었던 점 등을 고려할 때 감사인은 회사가 비현실적·비논리적 가정에 따라 사업계획을 작성한 것으로 판단해야 하였다.

6. 시사점

회사가 외부기관이 제출한 평가보고서에 따라 자산의 가치평가 또는 손상차손의 인식 여부에 대한 의사결정을 수행한 경우, 해당 보고서가 제3자가 작성한 것이라는 사유만으로 감사인의 감사절차 수행의무가 경감되는 것은 아니다. 외부기관이 공정하고 합리적인 방법으로 평가를 수행하였다고 하더라도 평가보고서는 회사가 제공하는 기초자료에 의존하여 작성되므로, 회사가 비현실적이거나 비논리적인 기초자료를 외부기관에 제공하는 경우 평가보고서에 오류가 발생할 수 있다. 따라서 감사인은 외부기관이 작성한 평가보고서에 대해서도 기초자료에 적용된 가정이 합리적인지 여부를 평가하여야 한다.

FSS/2311-06 : 종속기업투자주식(영업권) 과대계상

- 쟁점 분야 : 종속기업투자주식(영업권)
- 관련 기준 : 기업회계기준서 제1036호
- 결정일 : 2022년
- 회계결산일 : 2016.1.1. ~ 2016.12.31.

1. 회사의 회계처리

회사는 연결재무제표 상 영업권 및 별도재무제표 상 종속기업투자주식에 대한 회수 가능가액 평가 시 합리적인 근거 없이 종속기업 주식의 공시가격에 경영권프리미엄 20%를 가산하여 추정함으로써 회수가능액이 장부금액을 초과한다고 판단한 결과, 영업권(연결) 및 종속기업투자주식(별도)에 대한 손상차손을 미인식하였다.

2. 회계기준 위반 내용

종속기업투자주식 전체를 회계단위로 보고 영업권을 평가할 때, 경영권프리미엄을 고려하여 가치 평가할 수 있으나, 평가를 위해 선택한 유의적인 회계정책을 주석에 공시해야 한다. 또한 해당 자산의 특성을 고려한 평가 기법을 사용해야 하고, 공정 가치 측정 시 회계정보 이용자의 경제적 의사결정에 목적적합하고 신뢰할 수 있는 평가방식을 사용해야 한다.

회사는 선택한 회계단위와 종속기업투자주식 평가 시 사용한 평가방법 등에 대해 주석에 기재하지 않았고, 합리적인 근거 없이 종속기업주식의 공시가격에 경영권프리미엄을 가산하여 회수가능액을 추정함에 따라 영업권(연결) 및 종속기업투자주식(별도)을 과대계상하였다.

3. 지적 근거 및 판단 내용

- ① 기업회계기준서 제1036호(자산손상) 문단104에 따르면, 현금창출단위(영업권이나 공동자산이 배분된 최소 현금창출단위집단)의 회수가능액이 장부금액에 못 미치는 경우에는 손상차손을 인식한다.
- ② 기업회계기준서 제1008호(회계정책, 회계 추정의 변경 및 오류) 문단14에 따르면, 거래, 기타 사건 또는 상황에 대하여 구체적으로 적용할 수 있는 한국채택국제회계기준이 없는 경우, 경영진은 회계정책을 개발할 수 있다.
- ③ 기업회계기준서 제1001호(재무제표 표시) 문단117에 따르면, 재무제표를 이해하는데 목적 적합한 회계정책을 공시해야 한다.

4. 감사절차 미흡사항

① 회계감사기준 200(독립된 감사인의 전반적인 목적 및 감사기준에 따른 감사수행) 문단15 및 회계감사기준 500(감사증거) 문단6에 따르면, 감사인은 재무제표를 중요하게 왜곡표시 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 회사가 선택한 회계단위와 종속기업투자주식 평가방법에 대해 주석에 기재하지 않고, 합리적인 근거 없이 종속기업 주식의 공시가격에 경영권프리미엄을 가산하여 영업권 등을 과대계상 하였음에도 감사인은 자산손상 및 공정가치와 관련된 감사절차 등을 소홀히 하여 회사의 회계처리기준 위반 사실을 감사의견에 적절히 반영하지 못하였다.

5. 시사점

종속기업투자주식이 거래소에 상장되어 있는 경우 회계기준상 종속기업투자주식의 회계단위는 개별단위주식 또는 전체투자주식 중 목적적합성 및 표현충실성 등을 고려하여 선택 가능하며, 회사가 채택한 회계정책을 주석에 공시해야한다.

종속기업투자주식 손상평가 시 개별단위주식으로 회계단위를 선택했다면 활성시장 공시가격을 사용하고, 전체투자주식으로 회계단위를 결정했다면 경영권프리미엄을 고려하여 사용가치를 평가할 수 있지만 경영권프리미엄의 산정근거 등이 객관적이고 신뢰가능해야 한다.

FSS/2311-07 : 기타포괄손익-공정가치 측정 금융자산 평가오류

- **쟁점 분야** : 기타포괄손익-공정가치 측정 금융자산
- **관련 기준** : 기업회계기준서 제1109호, 제1113호
- **결정일** : 2022년
- **회계결산일** : 2018.1.1. ~ 2019.12.31.

1. 회사의 회계처리

A사(이하 ‘회사’)는 여행사업을 영위하는 업체로, 보유중인 비상장회사인 B사 주식에 대하여 공정가치를 신뢰성 있게 측정할 수 없어 기업회계기준 제1039호(금융상품 : 인식과 측정)에 따라 원가법(매도가능증권)으로 회계처리하였다. 이후, 기준서 개정에 따라 제1109호(금융상품)를 최초로 적용하면서 B사 주식이 기타포괄손익-공정가치 측정 금융자산으로 분류되어 동 주식을 공정가치로 평가해야 함에도, 회사는 B사가 보유한 자산의 장부금액을 공정가치로 간주하고 B사 주식을 평가하여 기타포괄손익-공정가치 측정 금융자산을 과소계상하였다.

2. 회계기준 위반 내용

회사는 기타포괄손익-공정가치 측정 금융자산으로 분류한 B사 투자주식을 공정가치로 평가시 피투자회사가 보유한 자산과 부채를 공정가치로 측정한 후 동 주식의 공정가치를 평가하여야 함에도, 피투자회사가 보유한 자산의 장부금액을 공정가치로 간주하고 이를 이용하여 동 주식을 평가함으로써 기타포괄손익-공정가치 측정 금융자산 및 자기자본을 과소계상하였다.

3. 지적 근거 및 판단 내용

- ① 기업회계기준서 제1109호(금융상품) 문단B5.2.3에 따르면, 지분상품에 대한 모든 투자와 해당 지분상품에 대한 모든 계약을 공정가치로 측정해야 한다.
- ② 기업회계기준서 제1113호(공정가치 측정) 문단24에 따르면, 공정가치는 측정일 현재의 시장상황에서 주된(또는 가장 유리한) 시장에서의 시장참여자 사이의 정상거래에서 자산을 매도할 때 받거나 부채를 이전할 때 지급하게 될 가격(유출가격)이다.
- ③ 금융감독원은 상기 회계기준 등을 고려하여, 피투자회사 자산의 장부금액을 공정가치 대용치로 간주하여 평가한 주식의 공정가치는 한국채택국제회계기준에 의한 공정가치로 보기 어렵다고 판단하였다.

4. 시사점

기업회계기준서에 의하면, 지분상품에 대한 투자는 공정가치로 측정해야 하고 공정가치는 시장참여자 사이의 정상거래에서 자산을 매도하거나 부채를 이전할 때 지급하게 될 가격으로 측정하도록 명백하게 규정하고 있으므로, 지분상품에 대한 공정가치 평가시 평가방법과 평가금액이 기업회계기준서상의 공정가치 정의에 부합하는지 면밀히 검토하여야 한다.

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 변경 허가를 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 유효기간을 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.

FSS/2311-09 : 재고자산 평가손실 과소계상

- 쟁점 분야 : 재고자산(평가충당금)
- 관련 기준 : 기업회계기준서 제1002호
- 결정일 : 2022년
- 회계결산일 : 2020.1.1. ~ 2021.12.31.

1. 회사의 회계처리

A사(이하 '회사')는 자동차 전장용(오디오, 정션박스 등) 및 통신용(시스템, 무선, IOT 등) 인쇄회로기판(PCB)을 제작·판매하는 회사이다. PCB는 거래처의 요구사양에 맞추어 주문제작되고 있었다.

'20년 중 회사의 주요 거래처는 코로나19로 인한 경기침체, 세계적인 반도체 수급부족 등으로 이미 발주한 물량을 축소하거나 취소하였다. 이로 인해 회사는 특정 거래처에 공급하기 위해 제작한 제품을 팔지 못하고 재고자산으로 보유하게 되었다. 또한, 제품 제작에 사용되는 원재료의 가격이 상승하였음에도 회사는 종전 가격으로 판매하고 있어, 일부 품목은 제조원가 이하로 판매되고 있었다.

회사는 '20년말 및 '21년말 재고자산 평가시 실제 판매가격이나 판매가능성에 대한 고려없이 기말 보유 재고자산 중 취득(제조완료)시점부터 5년 이상 경과한 제품에 대해서만 경과기간별로 일정 비율을 적용하여 재고자산평가충당금을 설정하고 있었다.

2. 회계기준 위반 내용

회사는 재고자산 평가시 일부 품목의 장부가액이 실제 판매가격 보다 높았음에도 동차액을 재고자산평가충당금으로 인식하지 않았고, 특정 거래처에 맞춤용으로 제작된 제품의 납품중단·취소에도 불구하고 재고자산평가충당금을 인식하지 않아 재고자산을 과대계상하였다.

3. 지적 근거 및 판단 내용

① 기업회계기준서 제1002호(재고자산) 문단 9, 28, 30에 따르면, 재고자산은 취득원가와 순실현가능가치 중 낮은 금액으로 측정해야 하며, 진부화되거나 판매가격이 하락한 재고자산의 순실현가능가치를 추정할 때는 추정일 현재 사용가능한 가장 신뢰성 있는 증거에 기초하여 합리적으로 평가해야 한다.

② 금융감독원은 회사가 기말 보유 재고자산 평가시 실제 판매가격이나 판매가능성에 대한 고려없이 보유기간이 5년 이상 경과한 제품에 대해서만 재고자산평가충당금을 인식한 회계처리는 상기 회계처리기준을 위반한 것으로 판단하였다.

4. 시사점

재고자산에 대한 저가법 평가시 시장 여건, 장기체화 여부, 실제 판매가격 및 판매가능 여부 등 추정일 현재 사용가능한 가장 신뢰성 있는 증거에 기초하여야 한다.

재고자산의 순실현가능가치를 추정할 때 보고기간 후의 판매가격 추이, 재고자산의 단위당 제조원가 상승 등 순실현가능가치의 하락 요인이 있는지를 보고기간 말마다 검토해야 하며, 비합리적 가정 또는 낙관적인 평가에 의해 재고자산이 과대계상되지 않도록 주의할 필요가 있다.

FSS/2311-10 : 유형자산 등 허위계상

- 쟁점 분야: 유형자산, 매출원가
- 관련 기준: 일반기업회계기준 제10장
- 결정일: 2022년
- 회계결산일: 2013.1.1. ~ 2014.12.31.

1. 회사의 회계처리

자동차 부품을 생산·판매하는 비상장회사 A회사(이하 ‘회사’)는 금융위기 직후에 저마진 자동차 부품 매출에 따른 손실로 인해 약 3억원의 당기손실이 발생하자, 당시 회계팀장 甲은 손익을 약간만 조작하면 흑자전환이 가능하다고 판단하여 당기비용으로 회계처리해야 하는 외주가공비 등을 유형자산으로 계상하는 등의 방법으로 2억원의 당기이익이 발생한 것처럼 손익을 조작하였다.

甲은 실제 흑자가 발생하는 연도에 허위계상한 유형자산을 정리하면 될 것으로 생각하였으나, 甲의 예상과 달리 매년 계속 적자가 발생하였고, 그룹 차원의 내부 감사로 적발될 때까지 손익 조작은 계속 되었다.

분식회계 초기에는 유형자산을 허위 계상하는 방법을 사용하였으나 허위계상 유형자산에서 발생하는 감가상각비가 점점 증가하자 채권·채무 잔액을 조정하는 방식도 사용하였으며, 분식회계 마지막 해인 '14년에는 재무상태표에 계상된 가공의 유형자산 등의 규모가 수백억원에 달하였다.

2. 회계기준 위반 내용

회사는 회계팀장 甲 주도 하에 당기비용(매출원가 및 외주가공비)을 가공의 유형자산 등으로 허위계상함으로써 당기순이익 및 자기자본을 과대계상하였다.

3. 지적 근거 및 판단 내용

① 일반기업회계기준 제2장(재무제표의 작성과 표시 I) 문단2.7에 따르면, 재무제표는 기업의 재무상태, 재무성과 및 현금흐름을 공정하게 표시해야 하고,

일반기업회계기준 제10장(유형자산) 문단 10.5에 따르면, 자산으로부터 발생하는 미래 경제적 효익이 기업에 유입될 가능성이 매우 높고 자산의 원가를 신뢰성 있게 측정할 수 있는 경우에만 유형자산으로 인식할 수 있다고 규정하고 있다.

② 회계팀장 甲은 매출원가를 줄이기 위해 유형자산과 매출채권을 허위로 계상하는 등 손익조정 분개를 아무 증빙 없이 회사의 회계시스템에 입력하였음에도 이러한 부정행위를 통제·적발할 수 있는 내부통제절차가 전무하였다.

③ 이에 금융감독원은 회사가 허위로 계상한 유형자산과 매출채권 만큼 당기순이익 및 자기자본이 과대계상되었다고 결론내렸다.

4. 감사절차 미흡사항

① 회계감사기준서 200(독립된 감사인의 전반적인 목적 및 감사기준에 따른 감사수행)에 따르면, 감사인은 재무제표를 중요하게 왜곡표시 시키는 제 상황이 존재할 수 있음을 인식하고, 전문가적인 의구심을 가지고 감사를 계획하고 수행하여야 한다.

② 회계감사기준서 240(재무제표감사에서 부정에 관한 감사인의 책임)에 따르면, 감사인은 합리적 확신을 얻을 때, 경영진에 의한 통제무력화 가능성을 고려하고, 오류의 발견에는 효과적일 수 있는 감사절차가 부정의 발견에는 그렇지 않을 수 있다는 사실을 인식하면서 감사의 전 과정을 통하여 전문가적 의구심을 유지할 책임이 있다.

③ 회계감사기준서 500(감사증거)에 따르면, 감사인은 감사 절차를 설계하고 수행할 때, 감사증거로 사용될 정보의 관련성과 신뢰성을 고려하여야 한다.

④ 감사인은 회사의 유형자산이 총자산에서 차지하는 비중이 크고 분석적 검토를 통해 기계장치 및 공기구가 유의적으로 증가하였다고 판단하는 등 특이사항을 발견함에 따라 동 계정에 대해 전문가적 주의의무를 기울여야 함에도,

유형자산 취득 테스트와 관련하여 회사가 1억원이 넘는 기계장치에 대한 구매증빙으로 전자 세금계산서가 아닌 조작가능성이 높은 수기 세금계산서를 제출하였음에도 이를 보완할 추가적인 감사절차를 수행하지 않았으며, 회사에 요청한 감사증거 중 유형자산 구매대금 지급증빙 등을 제출받지 못했음에도 감사를 종결하는 등 입증감사절차를 소홀히 하였다.

5. 시사점

감사인은 회사가 회계부정을 저지를 가능성에 대해서도 전문가적 의구심을 가지고 감사 업무에 임하여야 하고, 회사가 제공한 감사증거의 신뢰성이 현저히 낮은 경우에는 이를 보완할 수 있는 추가적인 감사절차를 수행하여야 한다. 또한, 회사에 요청한 감사증거는 감사종결시점까지 입수하도록 노력하고, 이를 입수하지 못한 경우에는 감사의견 변형 여부를 고려하여야 한다.

FSS/2311-11 : 종속기업투자주식 관련 이연법인세부채 미계상

- 쟁점 분야 : 이연법인세
- 관련 기준 : 기업회계기준서 제1012호
- 결정일 : 2022년
- 회계결산일 : 2019.1.1. ~ 2021.12.31.

1. 회사의 회계처리

A사(이하 '회사')는 종속기업인 B사(이하 '종속기업')로부터 지속적으로 배당을 받고 있었고 예측 가능한 미래에 배당을 받지 않을 것을 결정하지도 않은 상황이었다.

회사는 연결재무제표 작성시 종속기업투자주식과 관련하여 발생한 가산할 일시적 차이*에 대하여 회사가 종속기업의 배당정책을 통제한다는 점에만 중점을 두어 이연법인세부채를 인식하지 않았다.

* 영업권 장부금액을 포함한 종속기업 순자산 중 지배기업의 지분해당액이 세무기준액 보다 더 큰 상태로, 미래 과세소득에 가산되어 향후 납부할 법인세 금액을 증가시킴

2. 회계기준 위반 내용

회사는 종속기업인 B사의 배당정책을 통제할 수 있지만, 동 기업으로부터 지속적으로 배당을 받고 있었으며 예측 가능한 미래에 배당을 받지 않을 것을 결정하지도 않았음에도 종속기업투자주식 관련 가산할 일시적 차이에 대하여 이연법인세부채를 인식하지 않았다.

3. 지적 근거 및 판단 내용

① 기업회계기준서 제1012호(법인세) 문단39에 따르면, 회사는 종속기업, 관계기업에 대한 투자자산과 관련된 모든 가산할 일시적 차이에 대해 (1) 일시적 차이의 소멸시점을 통제할 수 있고 (2) 예측 가능한 미래에 일시적 차이가 소멸하지 않을 가능성이 높은 경우를 모두 만족하는 정도까지를 제외하고는 이연법인세부채를 인식하여야 한다.

② 기업회계기준서 제1012호(법인세) 문단40에 따르면, 지배기업은 종속기업의 배당정책을 통제할 수 있으므로 그 투자자산과 관련된 일시적 차이의 소멸시점을 통제할 수 있다. 따라서 지배기업이 이러한 이익을 예측 가능한 미래에 배당받지 않을 것으로 결정한 경우에는 이연법인세부채를 인식하지 아니한다.

③ 회사는 종속기업의 배당정책에 대한 통제를 통해 가산할 일시적 차이의 소멸시점을 통제할 수 있지만, 해당 종속기업으로부터 지속적으로 배당을 받고 있었고, 예측 가능한 미래에 배당을 받지 않을 것을 결정하지도 않았으므로 이연법인세부채를 인식하여야 한다.

4. 시사점

일반적으로 지배기업은 종속기업의 배당정책을 통해 가산할 일시적 차이의 소멸시점을 통제할 수 있으나, 가산할 일시적 차이는 예측가능한 미래에 배당 또는 처분으로 소멸될 가능성이 있다.

따라서, 지배기업이 종속기업투자주식 관련 이연법인세부채를 계상하지 않기 위해서는 기업회계기준서상 관련 조건의 충족여부를 면밀히 검토하여 제한적으로 적용하여야 하며, 특히 지배기업이 종속기업으로부터 지속적으로 배당을 받고 있고, 예측가능한 미래에 배당을 받지 않을 것을 결정하지도 않은 상태라면 해당 종속기업투자주식에 대한 가산할 일시적 차이는 이연법인세부채로 인식해야 한다.

FSS/2311-12 : 관계기업투자주식 관련 이연법인세부채 과소계상

- 쟁점 분야 : 이연법인세
- 관련 기준 : 기업회계기준서 제1012호
- 결정일 : 2022년
- 회계결산일 : 2013.1.1. ~ 2020.12.31.

1. 회사의 회계처리

A사(이하 '회사')는 보유중인 B사(이하 '관계기업') 지분을 관계기업투자주식으로 계상하고, 연결재무제표 작성시에는 지분법을, 별도재무제표 작성시에는 원가법을 적용하였다.

(연결) 회사는 한국채택국제회계기준(이하 'K-IFRS') 도입 이전의 舊 기업회계기준(이하 'K-GAAP')하에서 관계기업투자주식 관련 일시적 차이에 대해 발생원천별로 구분·관리하여 이연법인세자산·부채를 인식했었다. 회사는 '11년 K-IFRS가 도입된 이후에도 K-GAAP에 따른 회계처리를 그대로 변경 없이 적용하여 이연법인세부채를 과소계상하였다.

회사의 일시적차이 발생 원천별 구분

일시적차이 발생원천	■ 지분법 자본변동 ■ 내부미실현 누계액 ■ 손상차손 등	□ 지분법손익 등
인식 여부	■ 이연법인세 미인식	□ 이연법인세 인식

(별도) 회사는 관계기업투자주식 관련 가산할 일시적 차이에 대해 배당·처분·청산에 의한 소멸시점 통제가능성을 고려하지 않고 이연법인세부채를 인식하지 않았다.

2. 회계기준 위반 내용

(연결) 회사는 관계기업투자주식 관련 가산할 일시적 차이에 대해 발생원천별로 구분하여 이연법인세자산·부채 인식 여부를 판단하는 舊 K-GAAP을 그대로 적용하여 이연법인세부채를 과소계상하였다.

(별도) 회사는 관계기업투자주식 관련 가산할 일시적차이에 대해 처분·청산·배당에 의한 소멸시점 통제가능성을 고려하지 않고 이연법인세부채를 인식하지 않았다.

3. 지적 근거 및 판단 내용

① 기업회계기준서 제1012호(법인세) 문단39에 따르면, 회사는 종속기업, 관계기업에 대한 투자자산과 관련된 모든 가산할 일시적 차이에 대해 (1) 일시적 차이의 소멸시점을 통제할 수 있고 (2) 예측 가능한 미래에 일시적 차이가 소멸하지 않을 가능성이 높은 경우를 모두 만족하는 정도까지를 제외하고는 이연법인세부채를 인식하여야 한다.

② 舊 기업회계기준서(K-GAAP) 제16호(법인세회계)에 따르면, 이연법인세자산과 부채를 측정할 때는 대차대조표일 현재 회사가 예상하고 있는 자산의 회수 또는 부채의 상환 방식에 따라 나타날 법인세 효과를 반영하여야 한다.

③ 현행 K-IFRS 하에서는 관계기업투자주식과 관련 모든 일시적 차이에 대하여 이연법인세 자산·부채를 인식하여야 하며, 과거 K-GAAP과 같이 발생원천별로 구분하여 이연법인세 자산·부채를 인식하는 것은 부적절하고, 관계기업투자주식 관련 가산할 일시적 차이에 대하여 배당·처분·청산에 소멸시점 통제가능성 등 K-IFRS가 요구하는 조건을 고려하여 이연법인세자산·부채를 인식하여야 한다.

4. 시사점

회사는 관계기업투자주식과 관련된 일시적 차이에 대하여 현행 기업회계기준에 따른 이연법인세자산·부채 인식요건을 면밀히 검토하여 재무제표에 적절히 계상해야 한다.

또한 가산할 일시적 차이의 통제시점 소멸 가능성을 판단함에 있어, 관계기업에 대한 배당, 처분 이외에 관계기업의 청산도 고려해야 하며, 회사가 관계기업의 청산을 막을 수 있는 별도의 법적, 계약적 권리 또는 약정이 없다면 가산할 일시적 차이와 관련하여 이연법인세부채를 인식하여야 한다.

FSS/2311-13 : 전환사채 유동성 분류 오류

- 쟁점 분야 : 전환사채, 유동성 분류
- 관련 기준 : 기업회계기준서 제1001호
- 결정일 : 2022년
- 회계결산일 : 2020.1.1. ~ 2021.12.31.

1. 회사의 회계처리

A사(이하 '회사')는 자동차 부품 제조업을 영위하는 업체이며, 자재 구매대금 및 운영자금 조달 목적으로 X0년 6월 중 5년 만기 전환사채를 발행하였다.

해당 전환사채는 발행일로부터 18개월이 되는 날부터 매 3개월에 해당되는 날에 사채권자가 사채의 만기 전 조기상환을 청구할 수 있는 조기상환청구권(put option)이 부여되어 있다.

회사는 X0년말 현재 조기상환청구권이 X1년말부터 행사 가능함에도 X2년부터 행사 가능한 것으로 오인하여, 전환사채를 '유동부채'가 아닌 '비유동부채'로 잘못 분류하였다.

2. 회계기준 위반 내용

회사는 보고기간말로부터 12개월 이내에 행사가능한 조기상환청구권이 부여된 전환사채에 대해 사채권자가 조기상환청구권을 행사할 경우 사채의 상환을 거부하거나 연기할 수 있는 무조건의 권리를 갖고 있지 않아 이를 유동부채로 분류하여야 함에도 비유동부채로 잘못 분류하였다.

3. 지적 근거 및 판단 내용

- ① 기업회계기준서 제1001호(재무제표 표시) 문단 69에 따르면, 보고기간 후 12개월 이상 부채의 결제를 연기할 수 있는 무조건의 권리를 가지고 있지 않은 경우 유동부채로 분류하여야 한다.
- ② 금융감독원은 상기 회계기준 등을 고려하여, 사채권자의 조기상환청구권 행사가능시점이 X0년말 기준으로 12개월 이내이고, 사채권자가 동 조기상환청구권을 행사하는 경우 회사가 사채 상환을 거부하거나 연기할 수 없으므로 해당 전환사채를 유동부채로 분류해야 한다고 판단하였다.

4. 시사점

전환사채 등 복합금융상품에 대한 회계처리를 검토할 때 사채약정서의 세부조항을 면밀히 파악하여 각 조항이 유동성 분류 등에 미치는 영향을 충분히 검토하여야 한다.

FSS/2311-14 : 기타채무(관광전수금) 과소계상

- 쟁점 분야 : 기타채무(관광전수금)
- 관련 기준 : 기업회계기준서 제1018호, 제1115호, 제1032호
- 결정일 : 2022년
- 회계결산일 : 2014.1.1. ~ 2018.12.31.

1. 회사의 회계처리

A사(이하 ‘회사’)는 여행알선업을 영위하는 업체로 개별 여행 상품에 대한 관리 및 회계처리를 위하여 관광전수금(기타채무) 계정과목을 사용하였다. 영업부서에서 패키지 여행 등에 대하여 계약을 체결한 고객이 대금입금을 완료하면 이를 관광전수금으로 계상하고, 계약진행과정에서 발생한 비용은 관광전수금을 차감하면서 미지급금으로 계상하였다. 회계부서는 매월 영업부서가 제공한 여행상품별 정산내역을 근거로 관광전수금 대변 잔액은 관광알선수입(매출)으로, 차변 잔액은 행사비(판매관리비)로 회계처리하면서 관광전수금 잔액을 정리하였다. 따라서, 기중 정산이 미완료된 여행상품에 대해서만 관광전수금의 기말잔액이 존재할 수 있었다.

회사의 회계처리 개요

적요	회계처리	
①계약체결 및 고객 입금	A, B) 현금 100	A, B) 관광전수금 100
②여행 진행	A) 관광전수금 80	A) 미지급금 등 80
	B) 관광전수금 120	B) 미지급금 등 120
③여행 정산	A) 관광전수금 20	A) 관광알선수입 20
	B) 행사비 20	B) 관광전수금 20

※ A, B 여행상품의 계약금액은 100, 회사회계비용은 각각 80, 120

그러나, 영업시스템과 회계시스템이 연동되어 있지 않음에 따라 회계부서는 영업부서에서 관리하는 여행상품별 관광전수금 현황을 확인할 수 없어 회계처리 오류 발생 가능성이 높았음에도, 회사는 사전 예방절차 또는 사후 정확성 검증절차를 마련하지 않았고, '18년 결산과정에서 관광전수금 잔액에서 오류가 발견된 이후 모회사의 내부조사를 통해 '14~'18년 기간 동안 관광전수금이 과소계상된 사실이 비로소 드러났다.

2. 회계기준 위반 내용

결산시점에 정산완료된 여행상품의 관광전수금 잔액은 수익(매출) 또는 비용(판매관리비)으로 회계처리하면서 상계하고 수익인식조건을 충족하지 않은 여행상품의 관광전수금 잔액만 재무제표에 부채로 계상하여야 함에도, 회사는 영업부서의 정산자료에 대한 검증 없이 회계처리함으로써 관련 비용 및 관광전수금(기타채무)을 과소계상하였다.

3. 지적 근거 및 판단 내용

- ① 기업회계기준서 제1018호(수익) 문단19에 따르면, 재화의 판매 또는 서비스의 제공 이전에 미리 받은 대가는 부채로 인식하여야 한다.
- ② 기업회계기준서 제1115호(고객과의 관계에서 생기는 수익) 문단IG17에 따르면, 수익인식을 위한 조건을 충족하지 못한 매출에 대한 선수금은 재무상태표에 부채로 인식하여야 한다.
- ③ 기업회계기준서 제1032호(금융상품: 표시) 문단11에 따르면, 거래상대방에게 현금 등 금융자산을 인도하기로 한 계약상 의무를 금융부채로 정의한다.
- ④ 금융감독원은 상기 회계기준 등을 고려하여, 회사가 내부정산자료에 대한 검증절차의 부채로 인해 관광전수금을 적절하게 정산하지 않아 결산기말의 관광전수금(기타채무)을 과소계상한 것으로 판단하였다.

4. 감사절차 미흡사항

- ① 회계감사기준 200(독립된 감사인의 전반적인 목적 및 감사기준에 따른 감사수행) 문단15 및 회계감사기준 500(감사증거) 문단6에 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 여행알선업의 경우 개별 여행의 관리단위이면서 손익을 인식하는 계정과목인 관광전수금이 주된 계정과목이고 총부채에서 차지하는 비중이 중요함에도, 감사인은 합리적인 이유 없이 관련 위험이 크지 않다고 판단하여, 관광전수금에 대한 내부통제 검토, 표본추출을 통한 지급 내역 검토 등 관광전수금의 정확성과 완전성을 확인하기 위한 감사절차를 소홀히 하여 회사의 회계처리기준 위반사항을 발견하지 못하였다.

5. 시사점

회사는 내부결산프로세스 상 취약한 부분을 발견한 즉시 이를 시정하기 위한 적절한 내부통제를 설계하고 운영해야 한다. 또한, 감사인은 감사계획 수립시 회사의 영업 특성, 결산프로세스 등을 고려하여 회계 부정 및 오류의 가능성이 높은 계정과목을 파악하고 회사가 제시한 증빙이나 진술에 대한 면밀한 검증과 심도 있는 분석적 검토 등을 통해 이상 항목의 유무를 확인하는 등의 감사절차를 수행하여야 한다. 특히 회사의 내부통제가 취약한 것으로 판단되는 경우 입증감사절차 범위를 확대하여 관련 프로세스를 증빙과 함께 상세하게 검토하는 등 적절한 감사절차를 설계하여 수행할 필요가 있다.

FSS/2311-15 : 매출채권에 대한 손실충당금 과소·과대계상

- 쟁점 분야 : 매출채권 손실충당금
- 관련 기준 : 기업회계기준서 제1109호
- 결정일 : 2022년
- 회계결산일 : 2019.1.1. ~ 2020.12.31.

1. 회사의 회계처리

A사(이하 '회사')는 전자부품을 제조하여 국내·외 기업에 공급하는 업체로 매출채권에 대한 손실충당금 산정 시 개별평가와 집합평가를 적용하고 있다. 매출채권 중 거래처의 부도, 폐업 등으로 회수가 불가능한 채권에 대해서는 장부금액을 손실충당금으로 설정하며(개별평가), 이외 채권에 대해서는 과거 24개월 평균 연체전이율인 Roll-rate를 산출하여 손실충당금을 설정(집합평가)한다.

회사는 상기 설정기준에 따라 관련 손실충당금을 계상하였으나 그 계산 과정에서 아래 오류가 발생하였다. 먼저, 취소 처리된 매출과 관련된 매출채권을 재무상태표에서는 제거하였으나 손실충당금 계산 산식에는 포함하였다. 또한, 외화매출에 대해 매분기말에 외화환산손익을 인식하고 다음 분기 초에 외화환산손익을 취소하는 회계처리를 하는 과정에서 특정 월의 매출액 및 매출채권 금액이 왜곡되었고 이로 인하여 정상범위(0%~100%)를 벗어나는 연체전이율이 계산되었다.

2. 회계기준 위반 내용

회사는 재무제표의 매출채권 잔액은 올바르게 기재하였으나, 손실충당금 계산의 근거가 되는 연령분석표 상 매출채권 금액 및 연체전이율(Roll-rate)에 오류가 발생하여 손실충당금 및 대손상각비를 과대계상('19년) 및 과소계상('20년) 하였다.

3. 지적 근거 및 판단 내용

① 기업회계기준서 제1109호(금융상품) 문단5.5.4 및 문단5.5.8에 따르면, 합리적이고 뒷받침될 수 있는 모든 정보를 고려하여 개별평가나 집합평가로 전체기간 기대 신용손실을 인식해야 하고, 손실충당금과 관련된 손상차손 및 환입 금액은 당기손익으로 인식한다.

② 기업회계기준서 제1109호(금융상품) 문단5.5.17에 따르면 기대신용손실 측정 시 보고기간 말 현재 과거사건, 현재 상황과 미래 경제적 상황의 예측에 대한 정보로서 합리적이고 뒷받침될 수 있으며 과도한 원가나 노력 없이 이용할 수 있는 정보를 반영하도록 하고 있다.

③ 금융감독원은 상기 회계기준 등을 고려하여, 매출채권 잔액 및 연체전이율(Roll-rate) 계산상의 오류로 인해 손실충당금이 잘못 계상되어 재무제표에 왜곡표시가 발생했다고 판단하였다.

4. 시사점

회사는 손실충당금과 관련된 추정치 계산시 수립한 회계정책을 검토해야 하며 그 계산의 근거가 되는 원천 데이터의 합리성과 특이사항을 점검해야 한다. 또한 최종 회계처리에 반영되는 금액의 계산검증을 수행하여 오류가 발생하지 않도록 해야 한다.

FSS/2311-16 : 특수관계자 거래 주식 미기재

- 쟁점 분야 : 특수관계자거래
- 관련 기준 : 기업회계기준서 제1024호
- 결정일 : 2022년
- 회계결산일 : 2013.1.1. ~ 2019.12.31.

1. 회사의 회계처리

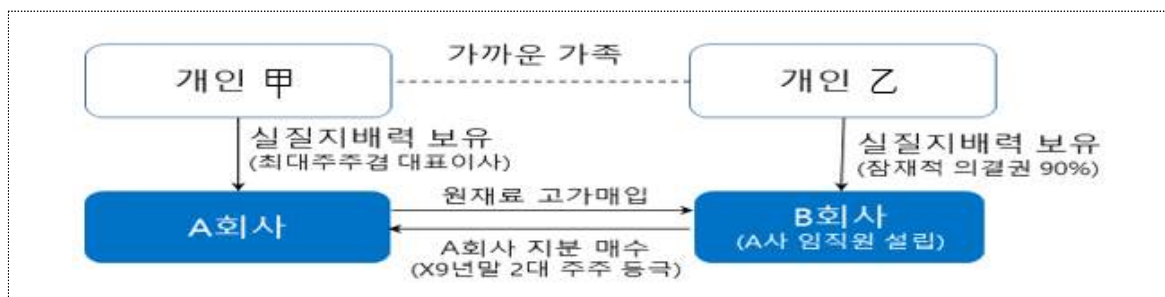
A사(이하 '회사')는 전자부품 제조장비를 제조하는 회사이며, 최대주주 겸 대표이사인 甲(개인)이 회사를 실질 지배하고 있다.

회사의 임원인 丙은 X2년 6월에 회사의 공장 내에 장비부품 제조업체인 B사를 설립(전액 출자)하였으며, B사는 X2년 9월 분리형 신주인수권부사채를 발행하고 甲의 가까운 가족인 乙(개인)이 이를 인수함으로써 乙이 B사에 대한 실질 지배주주 지위를 획득하였다.(잠재적 의결권 90%)

회사는 X3년부터 B사로부터 제품생산에 필요한 원재료 등을 고가에 매입하였고, B사는 동 거래를 통해 확보한 자금으로 회사의 지분을 계속 매수하여 X9년말에는 회사의 2대 주주가 되었으며, 乙은 B사에 대한 신주인수권 행사를 통하여 회사의 보통주를 우회적으로 확보할 수 있게 되었다.

회사는 B사와의 매출 및 매입 등 거래내역을 재무제표 주석에 기재하지 않았다.

회사의 특수관계자 거래구조



2. 회계기준 위반 내용

회사는 거래처인 B사가 회사의 최대주주 겸 대표이사인 甲의 가까운 가족(乙) 및 회사 임원(丙)에 의해 지배되고 있어 특수관계자에 해당함에도, B사와의 매입·매출 등 특수관계자 거래내역을 재무제표에 주석으로 기재하지 아니하였다.

3. 지적 근거 및 판단 내용

- ① 기업회계기준서 제1024호(특수관계자 공시) 문단9(1)에 따르면, 개인이 보고기업에 지배력(공동지배력 포함)이 있거나 보고기업의 주요 경영진의 일원인 경우 그 개인이나 그 개인의 가까운 가족은 보고기업과 특수관계에 있다.
- ② 기업회계기준서 제1024호(특수관계자 공시) 문단9(2)에 따르면, 상기 ①에서 식별된 개인에 의해 지배(공동지배 포함)되는 기업은 보고기업과 특수관계에 있다.
- ③ 금융감독원은 상기 회계처리기준 등을 고려하여, 甲이 회사를 지배하고 있고 甲의 가까운 가족인 乙과 회사 임원인 丙이 B사를 지배하고 있으므로 B사는 회사와 특수관계에 있다고 판단하였다.

4. 감사절차 미흡사항

- ① 회계감사기준 200(독립된 감사인의 전반적인 목적 및 감사기준에 따른 감사수행) 문단15 및 회계감사기준 500(감사증거) 문단6 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 회사가 감사인에게 제시한 특수관계자 현황과 거래내역에 대해 통상적인 검토절차를 수행하였으며, 여러 연도에 걸쳐 회사와 B사 간에 발생한 이상거래에 대해서는 전문가적 의구심을 가지고 특수관계 해당여부를 확인하기 위한 추가적인 감사절차를 실시하였어야 함에도 이를 소홀히 하였다.

5. 시사점

감사인은 특수관계자 거래에 대한 검토시 회사가 감사인에게 제시한 특수관계자만을 기준으로 검토해서는 아니되며, 회사의 특수관계자 거래공시에 대한 전반적인 통제절차 등을 충분히 이해하고, 그 과정에서 고의적으로 특수관계자를 누락할 가능성에 대하여 전문가적인 의구심을 가지고 감사절차를 수행할 필요가 있다.

FSS/2311-17 : 횡령손실 미인식 및 특수관계자 거래 주식 미기재

- 쟁점 분야 : 횡령손실, 특수관계자 거래
- 관련 기준 : 기업회계기준서 제1001호, 제1024호
- 결정일 : 2022년
- 회계결산일 : 2016.1.1. ~ 2018.6.30.

1. 회사의 회계처리

통신 및 방송장비를 제조하는 상장기업 A사(이하 ‘회사’)의 대표이사 甲은 가족 및 지인을 회사의 직원으로 가장하여 급여를 지급하고 타인명의 계좌로 반환받는 방법으로 회사자금을 횡령하였고, 기술개발 명목으로 정부출연금을 받아 회사의 연구원에게 연구수당을 지급한 뒤 일부 금액을 타인명의 계좌로 반환받아 횡령하였으며, 임직원 단기대여금 명목으로 회사자금을 임직원들에게 이체한 뒤 동 금액을 횡령하였다.

또한, 대표이사 甲은 회사의 계좌에서 자금을 인출하여 사용한 뒤 동일 사업연도에 다시 회사의 계좌에 동 금액을 입금하는 방식으로 회사자금을 유용하기도 하였다.

2. 회계기준 위반 내용

회사는 대표이사 甲의 횡령과 관련된 회계처리를 하지 않아 당기순이익 및 자기자본을 과대계상 하였으며, 특수관계자 거래에 해당하는 사항을 주식에 기재하지 않았다.

3. 지적 근거 및 판단 내용

① 기업회계기준서 제1001호(재무제표 표시) 문단 15에 따르면, 재무제표는 기업의 재무상태, 재무성과 및 현금흐름을 공정하게 표시해야 하며, 기업회계기준서 제1024호(특수관계자 공시) 문단 18에 따르면, 특수관계자와 거래가 있는 경우 그 거래금액을 공시하여야 한다.

② 그러나 회사는 대표이사 甲이 횡령한 금액을 횡령손실로 인식해야 함에도 관련 손실을 인식하지 않았고 대표이사 甲이 회사법인계좌의 자금을 유용하였음에도 동 거래를 특수관계자 거래로 공시하지 않았다.

③ 금융감독원은 회사 대표이사의 횡령액에 상당하는 횡령손실이 과소계상됨에 따라 회사의 당기순이익 및 자기자본이 과대계상되었고, 대표이사 甲이 유용한 금액만큼 특수관계자 거래가 주식에서 누락되었다고 결론내렸다.

4. 시사점

회사와 임직원간 금전거래가 있는 경우 감사인은 동 금전거래에 대한 합리적 확신을 얻기 위해 관련 계약내용 및 구조에 대해 상세히 검토하고, 관련 기준서에 대한 충분한 이해 등을 통해 감사절차를 강화할 필요가 있다.

FSS/2311-18 : 종속기업의 법인세비용 과소계상에 따른 연결재무제표 작성 오류

- **쟁점 분야** : 연결재무제표, 법인세
- **관련 기준** : 기업회계기준서 제1001호, 제1110호, 제1012호
- **결정일** : 2022년
- **회계결산일** : 2021.1.1. ~ 2021.12.31.

1. 회사의 회계처리

A사(이하 ‘회사’)는 디스플레이 제조용 기계를 제조하는 회사로, X0.4월에 사업부문을 물적분할하여 종속기업 B사(이하 ‘종속기업’)을 설립하였다.

종속기업은 X1년 법인세비용 회계처리 과정에서 ①세무조정을 통해 산정한 법인세 부담액을 누락하고, ②동 세무조정 시 사용된 이월결손금 및 세액공제액을 이연 법인세자산으로 인식함으로써 법인세비용을 과소계상하였다.

회사는 법인세비용이 과소계상된 종속기업 재무제표를 면밀한 검토 및 수정 없이 그대로 이용하여 연결재무제표를 작성하였다.

2. 회계기준 위반 내용

회사는 종속기업의 매출이 전년 대비 급증하여 당기순손실이 대규모 이익으로 흑자 전환하였음에도, 큰 금액의 법인세수익이 계상된 종속기업의 법인세 회계처리에 대한 검토를 전혀 수행하지 않고 연결재무제표를 작성하여 X1년 연결재무제표 상 자기 자본 및 당기순이익을 과대계상하였다.

3. 지적 근거 및 판단 내용

① 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.

② 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 연결재무제표를 작성한다.

③ 기업회계기준서 제1012호(법인세) 문단6에 따르면, 법인세비용은 당기법인세비용과 이연법인세비용으로 구성되고, 동 기준서 문단58에 따라 동 법인세비용을 수익이나 비용으로 인식하여 당기손익에 포함하여야 한다.

④ 금융감독원은 상기 회계기준 등을 고려하여 종속기업이 법인세비용을 과소계상하였다고 판단하였고, 회사가 이러한 회계처리기준 위반사항이 포함된 종속기업 재무제표를 면밀한 검토 및 확인 없이 그대로 연결재무제표 작성 시 사용한 것은 잘못된 회계처리라고 판단하였다.

4. 시사점

법인세비용은 회계기간의 이익에 대하여 납부할 비용으로서, 당기순이익 대비 큰 금액의 법인세수익이 계상되어 있는 경우 회계처리 오류가 있을 수 있으므로 당기 법인세 및 이연법인세 회계처리의 적정성을 면밀히 검토할 필요가 있다.

또한, 연결재무제표를 작성하는 경우 종속기업이 수행한 회계처리의 적정성에 대한 검토 없이 종속기업의 재무제표를 그대로 이용할 경우 종속기업의 회계처리 오류로 인해 연결재무제표에도 오류가 발생할 수 있으므로 종속기업의 회계처리 적정성에 대해서도 면밀히 검토할 필요가 있다.

※ 既 공개목록

공개번호	제목	쟁점분야	관련기준서	결정연도
FSS/1912-1	재고자산평가손실 과소계상	재고자산 평가손실	기업회계기준서 제1002호	2018
FSS/1912-2	재고자산평가충당금 과소계상	재고자산 평가손실	기업회계기준서 제1002호	2019
FSS/1912-3	재고자산 과대계상	재고자산	기업회계기준서 제1002호	2019
FSS/1912-4	관계기업투자주식 과대계상	관계기업 투자주식	기업회계기준서 제1001호, 제1028호	2018
FSS/1912-5	종속기업투자주식 과대계상	종속기업 투자주식	기업회계기준서 제1036호	2018
FSS/1912-6	종속기업투자주식 과대계상	종속기업 투자주식 손상차손	기업회계기준서 제1036호	2018
FSS/1912-7	지분법투자주식 과소계상	지분법 회계처리	기업회계기준서 제1028호	2019
FSS/1912-8	대여금에 대한 대손충당금 과소계상	소송채권	기업회계기준서 제1039호	2018
FSS/1912-9	미수금 및 재고자산에 대한 충당금 미계상 등	충당금 인식	기업회계기준서 제1002호 舊기업회계기준서 제1039호	2019
FSS/1912-10	종속회사 매출채권에 대한 대손충당금 과소계상	매출채권 대손충당금	기업회계기준서 제1039호	2019
FSS/1912-11	무형자산 과대계상	무형자산	기업회계기준서 제1038호	2019
FSS/1912-12	무형자산(개발비) 과대계상	무형자산	기업회계기준서 제1038호	2018
FSS/1912-13	개발비 과대계상 등	개발비 인식요건	舊기업회계기준서 제3호 기업회계기준서 제1038호	2018
FSS/1912-14	개발비 손상차손 미인식	개발비 손상	기업회계기준서 제1038호, 제1036호	2019
FSS/1912-15	종속기업의 전환우선주 발행관련 오류	종속기업의 전환우선주	기업회계기준서 제1038호, 제1036호	2019
FSS/1912-16	매도가능증권 과대계상	매도가능증권	기업회계기준서 제1039호	2018
FSS/1912-17	선급금 과대계상	선급금	재무회계개념체계	2018
FSS/1912-18	이연법인세자산(이월결손금) 과대계상	이연법인세	기업회계기준서 제1012호	2018
FSS/1912-19	매각예정자산 손상차손 과소계상	매각예정자산 손상차손	기업회계기준서 제1105호, 제1113호	2018
FSS/1912-20	담보제공자산 주식 미기재	주식 미기재	기업회계기준서 제1016호, 제1107호	2019
FSS/1912-21	특수관계자 거래 주식 기재 누락	특수관계자거래	기업회계기준서 제1024호	2018
FSS/1912-22	수익인식 오류	수익인식시기	일반기업회계기준 제16장	2019
FSS/1912-23	자금대여를 통한 허위매출 계상	허위매출계상	기업회계기준서 제1018호 재무회계개념체계	2018
FSS/1912-24	매출채권 과대 및 재고자산 과소계상 등	수익 인식	舊기업회계기준서 제1018호	2018
FSS/1912-25	연결범위 오류	연결범위	기업회계기준서 제1011호 舊기업회계기준서 제1027호, 제1031호	2018
FSS/1912-26	전환사채 등 유동성 분류 오류	유동성 분류	기업회계기준서 제1001호	2019
FSS/1912-27	전환사채 유동성 분류	전환사채	기업회계기준서 제1001호	2019
FSS/1912-28	영업활동현금흐름 과소·과대계상	영업활동 현금흐름	기업회계기준서 제1007호	2019

공개번호	제목	쟁점분야	관련기준서	결정연도
FSS/1912-29	매각예정비유동자산의 계정분류 오류	매각예정 비유동자산	기업회계기준서 제1105호	2019
FSS/2008-01	매출 및 매출원가 과대계상 등	매출매출원가	기업회계기준서 제1018호	2019
FSS/2008-02	매출 과대 및 매출원가 과소계상	총예정원가 과소계상	기업회계기준서 제1011호	2017
FSS/2008-03	매출 및 매출원가 기간귀속 오류	매출	기업회계기준서 제1018호	2017
FSS/2008-04	매출채권 및 차입금 과소계상	매출채권	기업회계기준서 제1002호	2017
FSS/2008-05	공사 관련 매출 및 매출원가 과소계상	매출매출원가	기업회계기준서 제1101호	2017
FSS/2008-06	공사수익·원가 인식 오류	매출매출원가	기업회계기준서 제1011호	2017
FSS/2008-07	공사수익·원가 인식 오류	건설계약	기업회계기준서 제1001호, 제1011호	2016
FSS/2008-08	공사수익·원가 등 과대·과소 계상	공사수익원가	기업회계기준서 제1011호, 제1039호	2016
FSS/2008-09	공사수익 과대계상	공사수익	기업회계기준서 제1011호	2016
FSS/2008-10	수익(매출) 기간귀속 오류	수익기간귀속	일반기업회계기준 제16장	2017
FSS/2008-11	공사수익 오류	공사수익 인식	기업회계기준서 제1011호	2016
FSS/2008-12	공사진행률 산정 오류	수익인식	기업회계기준서 제1011호	2017
FSS/2008-13	재고자산 허위계상	재고자산	기업회계기준서 제1002호	2017
FSS/2008-14	지분법적용투자주식 과소계상	지분법	일반기업회계기준 제8장	2017
FSS/2008-15	종속기업투자주식(영업권) 과대계상	종속기업투자 주식(영업권)	기업회계기준서 제1036호	2016
FSS/2008-16	매도가능금융자산 손상차손 미인식	매도가능금융 자산 손상	기업회계기준서 제1039호	2017
FSS/2008-17	파생상품형가손실 과소계상	파생상품	기업회계기준서 제1039호	2017
FSS/2008-18	파생금융부채 미계상	파생금융부채	기업회계기준서 제1039호	2020
FSS/2008-19	파생상품평가이익 과소계상	파생상품	기업회계기준서 제1039호	2016
FSS/2008-20	유형자산(건설중인자산) 및 미수금 허위계상	유형자산 및 미수금	재무회계개념체계	2018
FSS/2008-21	비업무용 부동산 과대계상	비업무용부 동산 손상	일반기업회계기준 제20장	2016
FSS/2008-22	골프회원권 손상차손 미인식	골프회원권	일반기업회계기준 제20장	2015
FSS/2008-23	장기성 매출채권에 대한 대손충당금 과소계상	대손충당금	기업회계기준서 제1039호, 제1008호	2017
FSS/2008-24	소송관련 충당부채 과소계상	충당부채	기업회계기준서 제1037호	2016
FSS/2008-25	저축은행의 대출채권 대손충당금 설정 오류	저축은행 대손충당금	일반기업회계기준 제6장	2015
FSS/2008-26	대여금 계정분류 오류	대여금	일반기업회계기준 제16장	2017
FSS/2008-27	지급수수료/차입금 과소계상	지급수수료	기업회계기준서 제1001호	2017
FSS/2008-28	유형자산 주석 과소기재	주석 미기재	기업회계기준서 제1016호	2016
FSS/2008-29	유무형자산 권리제한 사실 미기재	주석 미기재	기업회계기준서 제1016호, 제1038호	2017
FSS/2008-30	유형자산 담보제공사실 등 주석 기재 오류	주석기재 오류	기업회계기준서 제1016호	2017
FSS/2008-31	연결 매출·매출원가 과대계상	연결재무제표	舊기업회계기준서 제1027호	2015
FSS/2008-32	연결대상 종속회사 누락	연결범위	舊기업회계기준서 제1027호	2015
FSS/2008-33	전환상환우선주 계정 오류	전환상환우선주	기업회계기준서 제1039호	2017
FSS/2008-34	자회사 회계처리 위반에 따른 연결재무제표 자본 과대계상	연결재무제표	舊기업회계기준서 제1027호	2017
FSS/2106-01	매출·매출원가 허위계상	매출매출원가	기업회계기준서 제1018호	2020

공개번호	제목	쟁점분야	관련기준서	결정연도
FSS/2106-02	예정원가 오류로 인한 매출원가 과소계상	매출원가	기업회계기준서 제1011호	2020
FSS/2106-03	매출 허위계상	매출	기업회계기준서 제1018호	2020
FSS/2106-04	수익인식(총액 순액) 오류	매출매출원가	기업회계기준서 제1018호	2020
FSS/2106-05	종속기업투자주식 손상차손 미계상	종속기업 투자주식	기업회계기준서 제1036호	2020
FSS/2106-06	종속기업투자주식 손상차손 과소계상	종속기업 투자주식	기업회계기준서 제1036호	2020
FSS/2106-07	관계기업투자주식 손상차손 미계상	관계기업 투자주식	기업회계기준서 제1028호, 제1036호	2020
FSS/2106-08	유형자산 허위계상	유형자산	기업회계기준서 제1001호, 제1016호	2020
FSS/2106-09	선급금 허위계상	선급금	기업회계기준서 제1001호, 1036호	2020
FSS/2106-10	대여금 허위계상	대여금	기업회계기준서 제1001호	2020
FSS/2106-11	파생금융자산 과소계상 등	파생상품자산	기업회계기준서 제1039호	2020
FSS/2106-12	파생금융부채 미계상	파생상품부채	기업회계기준서 제1039호	2020
FSS/2106-13	매출채권 허위계상	매출채권	기업회계기준서 제1032호, 제1039호	2020
FSS/2106-14	종속기업 영업이익 과소·과대계상	연결재무제표	기업회계기준서 제1001호	2020
FSS/2106-15	특수관계자 거래 주식미기재	특수관계자 거래	기업회계기준서 제1024호	2020
FSS/2206-01	매출 및 매출원가 허위계상	매출매출원가	기업회계기준서 제1018호	2021
FSS/2206-02	대리점 임의반출을 통한 매출액 및 매출원가 과대계상	매출매출원가	舊 기업회계기준서 제1018호 기업회계기준서 제1115호	2021
FSS/2206-03	진행률 산정 오류로 인한 매출 과대계상	수익인식	舊 기업회계기준서 제1011호, 제1018호	2021
FSS/2206-04	매출 허위계상 등	매출매출원가	기업회계기준서 제1018호	2021
FSS/2206-05	관계기업투자주식 과대계상	관계기업 투자주식	기업회계기준서 제1028호	2021
FSS/2206-06	지분법적용투자주식 과대계상	지분법적용 투자주식	舊 기업회계기준서 제15호	2021
FSS/2206-07	재고자산 과대계상	재고자산	기업회계기준서 제1002호	2021
FSS/2206-08	유형자산 허위계상	유형자산	일반기업회계기준 제2장	2021
FSS/2206-09	사업결합 관련 무형자산 과대계상	사업결합 무형자산	기업회계기준서 제1038호	2021
FSS/2206-10	내재파생상품 분리 및 파생상품부채 평가 누락	내재파생상품 파생상품부채	일반기업회계기준 제6장	2021
FSS/2206-11	매출채권에 대한 대손충당금 과소계상	매출채권 대손충당금	일반기업회계기준 제6장	2021
FSS/2206-12	퇴직급여충당부채 과소계상	퇴직급여 충당부채	기업회계기준서 제1019호	2021
FSS/2206-13	연결재무제표 작성범위 오류	연결재무 제표 작성	기업회계기준서 제1111호	2021
FSS/2206-14	종속회사 회계기준 위반사항을 연결재무제표에 반영	연결재무 제표 작성	기업회계기준서 제1001호	2021
FSS/2206-15	특수관계자거래 주식 미기재	특수관계자거래	기업회계기준서 제1024호	2021