

회계감사의 품질관리

고 영 일
인세회계법인 이사

외부회계감사는 기업의 투명성을 감시하고 확인하는 최소한의 절차이다. 투명하고 효율적인 자본시장의 중요한 구성요소 중 하나인 회계감사보고서의 신뢰성에 가장 큰 영향을 미치는 것은 감사인의 품질관리이다. 그러나 아직도 우리 사회 일반과 자본시장에서는 외부회계감사의 역할과 품질에 대하여 충분한 신뢰를 하지 않고 있는 실정이다.

회계감사의 품질을 확립하고 제고하기 위하여 한국공인회계사회가 제정한 「감사 등 업무의 품질관리기준」을 소개하고자 한다.

감사인은 전체조직과 구성원이 전문적 기준 및 법규의 요구사항을 준수하고 있으며, 업무수행이사가 발행하는 보고서가 해당 상황에 적합하다는 합리적 확신을 제공할 수 있는 품질관리제도를 설계, 시행하여야 한다. 품질관리제도에는 다음에 관한 정책과 절차가 포함되어 있어야 한다.

- (1) 품질보장을 위한 운영책임(leadership responsibilities)
- (2) 윤리적 요구사항
- (3) 업무의 수임과 유지
- (4) 인적 자원
- (5) 업무의 수행
- (6) 모니터링

감사인의 품질보장을 위한 운영책임감사인은 감사업무를 수행함에 있어 품질보장이 필수적이라는 사실을 인식하고, 이를 조직내부의 전반에 걸쳐 전파하는 정책과 절차를 설계, 시행해야 한다. 감사인은 이러한 정책과 절차에 감사인의 대표이사 또는 경영진이 품질관리제도에 대해 궁극적인 책임을 진

다는 사실을 명시하여야 한다. 품질지향의 조직문화를 달성하기 위하여는 감사인의 품질관리정책과 절차 및 다음의 근본적 요구사항을 지속적으로 강조할 필요도 있다.

- (1) 업무를 수행할 때 전문적 기준과 법규의 요구사항을 준수한다.
- (2) 해당 상황에 적합한 보고서를 발행한다.

감사인의 관리자들은 이러한 행동과 의사전달을 통하여 높은 품질의 업무를 파악하고 보상하는 조직문화를 달성할 수 있도록 독려한다. 이러한 행동과 의사전달은 감사인 내의 교육, 회의, 공식적 또는 비공식적인 논의, 사업이념, 내부 발간물 또는 전체 배포자료 등을 통하여 수행될 수 있을 것이다. 감사인의 관리자들은 이러한 행동과 의사전달을 함에 있어서 감사인의 내부분서, 교육자료 그리고 구성원들에 대한 업무평가 과정을 통하여 조직적으로 구현한다. 감사인은 이와 같은 절차를 통하여 품질달성의 중요성 및 그 실제적 달성방법에 대한 조직 전체적 견해를 뒷받침하고 강조하게 되는 것이다.

감사인은 경영전략을 수립할 때 업무의 품질달성이 가장 중요하다는 사실을 인식하는 것이 무엇보다 중요하다. 이와 관련하여 감사인은 다음 사항을 준수하도록 한다.

- (1) 감사인의 이윤 동기에 의해 품질달성의 목적이 훼손되지 않도록 적절한 관리책임을 정한다.
- (2) 구성원의 업무수행 평가, 보상 및 승진에 대한 정책과 절차를 설계할 때는 품질보장이라는 목적이 우선적으로 고려되어야 한다.
- (3) 감사인은 품질관리정책과 절차를 개발하고, 문서화하며 이를 지원하는데 충분한 자원을 할당하도록 한다.

감사인의 대표이사 또는 경영진으로부터 품질관리제도에 대한 운영책임을 부여받은 내부조직은 그 책임을 수행할 수 있는 충분하고 적합한 경험과 능력이 있어야 한다. 또한 책임을 수행하는데 필요한 권한을 보유하여야 한다.

● 윤리적 요구사항

감사인은 전체조직과 구성원이 윤리적 요구사항을 준수하고 있다는 합리적 확신을 제공할 수 있는 정책과 절차를 설계, 시행하여야 한다. 감사 등의 업무와 관련된 윤리적 요구사항은 공인회계사윤리기준 등 제반 법규에 규정되어 있다. 윤리기준상 공인회계사가 전문직업인으로서 준수하여야 할 윤리강령은 다음과 같다.

- (1) 성실
- (2) 공정
- (3) 전문가적 적격성과 정당한 주의
- (4) 비밀유지
- (5) 전문가적 품위

감사인은 품질관리와 관련된 제반 정책과 절차에 윤리에 관한 기본적 원칙들을 강조하도록 한다. 이러한 기본원칙은 특히 (1) 적극적인 품질관리제도 운영(leadership) (2) 교육훈련(3) 모니터링 (4) 정책과 절차의 위반에 대한 사후 조치 등을 통해 더욱 강화된다.

● 독립성

감사인은 감사인 자신과 그 구성원 및 독립성 준수 의무가 있는 기타 인원들이 감사 등의 업무를 수행할 때 요구되는 독립성 유지 요건을 준수하고 있다는 합리적 확신을 제공할 수 있도록 관련 정책과 절차를 설계, 시행하여야 한다. 또한 적합한 품질관리 내부조직을 두어 다음과 같은 기능을 수행하도록 하여야 한다.

- (1) 감사인의 구성원에게 독립성 유지 세부요건을 숙지시킨다.
- (2) 독립성을 위협하는 환경이나 내·외부의 인적관계를 적시에 파악하여 독립성이 훼손될 위협을 제거하거나 그러한 위협을 수용 가능한 수준 이하로 감소시키기 위한 적절한 조치를 취한다. 만약 독립성이 훼손될 위협을 제거하거나 수용 가능한 수준 이하로 감소시킬 수 없는 경우에는 해당 계약을 체결하지 않거나 해지토록 한다.

감사인은 독립성 정책과 절차의 준수여부에 대하여 모든 독립성 준수 의무자로부터 매년 1회 이상 문서화된 확인서를 징구하여야 한다.

● 업무의 수입과 유지

감사인은 업무의 수입과 유지에 관한 정책과 절차를 시행하여야 한다. 감사인은 신규 회사의 업무를 수입하려고 할 때, 또는 기존 회사의 현재업무를 계속하거나 새 업무를 수입할 것인지 결정할 때 그 상황에 필요하다고 판단되는 정보를 입수하여야 한다. 감사인은 업무의 수입과 유지와 관련하여 관련 문제가 파악되었음에도 불구하고 이를 수행하고자 하는 경우, 이러한 문제들이 어떻게 해결되었는지 문

서화 하여야 한다. 다양한 정보의 원천으로부터 회사의 성실성에 대하여 판단하고, 감사인 자신이 적격한 수행역량과 가용시간 및 내부자원을 보유하고 있는지 고려하며 현실적으로 또는 잠재적으로 이 해상충의 문제가 발생할 수 있는지 고려한다.

감사인은 회사와 관계를 계속할지 여부를 결정할 때 현재 또는 과거의 업무수행 경험에서 제기된 유의적인 문제들이 무엇이었는지, 또 이러한 문제들이 회사와 관계를 계속하는 데 어떤 영향을 미치는지 고려한다. 예를 들어, 회사가 새로운 분야의 사업을 시작 했음에도 불구하고 감사인은 관련 업무를 수행하는데 필요한 지식이나 전문성이 없을 수 있을 것이다.

● 인적자원

감사인은 윤리강령을 준수하며 전문적 기준 및 법규의 요구사항에 따라 업무를 수행하는데 필요한 역량과 적격성을 갖춘 구성원을 충분하게 보유하고 있다는 합리적 확신을 제공할 수 있는 정책과 절차를 설계, 시행하여야 한다. 감사인은 인적자원과 관련된 정책과 절차를 설계, 시행할 때 다음 사항들과 관련된 내용을 포함시키도록 한다.

- 채용
- 업무수행의 평가
- 역량
- 적격성
- 경력개발
- 승진
- 보상
- 감사인 구성원 수요의 추정

감사인의 구성원은 적절한 수준의 교육훈련을 계속적으로 받음으로써 관련된 전문적 지식과 능력을 계속 유지할 수 있고, 이 결과 업무수행에 필요한 적격성도 계속적으로 유지할 수 있다. 감사인은 이러한 이유 때문에 인적자원에 관한 정책과 절차에 감사인 내 모든 구성원의 계속적 교육훈련의 필요성을 강조하는 것이다. 감사인은 이를 위하여 구성원들에게 요구되는 역량과 적격성을 개발하고 유지할 수 있도록 교육훈련에 필요한 자원과 지원을 제공하는 것이다. 감사인 내부에 원천적으로 또는 기타의 사유에 의해 기술적 또는 교육상의 자원이 없는 경우 감사인은 그 목적을 달성하기 위해 적격한

외부전문가를 활용할 수 있을 것이다.

감사인이 업무평가, 보상 및 승진제도는 적격성을 개발하고 유지하며 윤리강령을 준수하는데 적절한 보상과 포상을 할 수 있어야 한다. 감사인이 구성원의 업무수행을 평가하는 방법은 감사인의 규모와 관련 환경에 영향을 받는다. 예를 들어 소규모 감사인은 구성원의 업무를 평가할 때 보다 비공식적인 방법을 적용할 수도 있을 것이다.

● 업무수행팀의 지정

감사인은 각각의 업무를 업무수행이사에게 배정하고 그 수행을 책임지도록 하여야 한다. 감사인은 이와 관련된 정책과 절차를 시행할 때 다음 사항을 포함시켜야 한다.

- (1) 회사의 주요 경영진과 내부감시기구에 업무수행이사의 역할과 위치를 전달함.
- (2) 업무수행이사는 업무수행 책임자로서의 역할을 수행할 적절한 역량, 적격성, 권한 및 가용시간이 있음.
- (3) 업무수행이사의 책임을 명확히 정의하여 해당 업무수행이사에게 전달함.

감사인은 상기 정책과 절차에 업무수행이사의 업무량과 가용시간을 모니터링 하는 제도를 포함시키도록 한다. 업무수행이사는 이러한 절차에 따라 본인의 책임을 적절하게 다할 수 있는 충분한 시간을 가질 수 있다. 감사인은 업무수행이사가 전문적 기준 및 범규의 요구사항에 따라 업무를 수행하고 해당 상황에 적합한 보고서를 발행할 수 있도록 필요한 역량과 적격성 그리고 적절한 가용시간이 있는 구성원을 참여시켜야 하고 업무참여자의 역량과 적격성을 평가하는 절차를 시행하도록 한다.

● 업무의 수행

감사인은 감사업무가 전문적 기준 및 범규의 요구사항에 따라 수행되었을 뿐 아니라 업무수행이사가 해당 상황에 적합하게 보고서를 발행하고 있다는 합리적 확신을 제공할 수 있는 정책과 절차를 설계, 시행해야 한다. 이와 같은 정책과 절차에 다음 사항들을 포함시키도록 한다.

- 업무수행팀이 해당업무의 목적을 이해하는데 필요한 설명이나 보고를 받는 절차
- 해당 업무에 적용되는 기준을 준수하기 위한 절차
- 해당 업무의 감독, 업무참여자의 훈련 및 지도에 관한 절차
- 수행된 업무의 평가방법, 유의적인 판단사항 및 발행될 보고서의 형태

- 업무의 수행내용, 수행한 업무의 검토 시기와 범위에 대한 문서화
- 업무수행 정책과 절차를 모두 준수하도록 하는 제 절차

업무수행팀의 전 구성원은 수행할 업무에 대하여 그 목적을 이해하는 것이 중요하다. 이에따라 경험이 부족한 업무참여자에 대하여는 그 배정된 업무의 목적을 명확하게 이해시키기 위하여 적절한 팀워크와 훈련이 필요하다.

업무수행의 감독은 다음과 같이 한다.

- 업무의 진행과정을 추적한다.
- 업무수행팀이 업무를 완수할 충분한 가용시간이 있는지, 업무의 지시사항은 이해하고 있는지 그리고 업무는 계획된 절차에 따라 수행되고 있는지에 관하여 구성원들의 역량과 적격성을 고려한다.
- 업무수행 중에 발생한 유의적 문제에 대처한다. 또한 그 유의성의 정도를 판단하여 계획된 업무수행 절차를 수정해야 할지 고려한다.
- 자문이 필요하거나 숙련된 업무참여자의 판단이 필요한 문제를 파악한다.

㉞ 의견의 차이

감사인은 업무수행팀 내부 또는 업무수행이사와 품질관리검토자간 그리고 자문요청자와 자문수행자간에 의견의 차이가 발생하는 경우 이를 처리하고 해결하기 위한 정책과 절차를 시행하여야 한다. 감사인은 의견의 차이가 처리되고 해결된 후의 결론을 문서화하고 실제로 이행하여야 한다.

㉞ 품질관리의 검토

감사인은 품질관리의 검토를 수행하기 위하여 업무수행팀의 유의적 판단사항 및 보고서를 작성하는 과정에서 도달된 결론을 객관적으로 평가하는 다음의 내용을 포함하는 정책과 절차를 시행하여야 한다.

- (1) 상장회사의 모든 회계감사에 대한 품질관리의 검토를 실시한다.
- (2) 상장회사 회계감사를 제외한 기타 업무(검토업무, 비상장회사의 회계감사업무, 기타 인증업무 및 관련서비스)에 대하여 품질관리 검토의 수행여부를 결정하기 위한 기준을 정한다.
- (3) 위 (2)의 기준에 부합하는 모든 업무에 대하여 품질관리의 검토를 실시한다.

감사인은 보고서가 발행되기 전에 해당업무의 품질관리의 검토를 완료하도록 하는 다음과 같은 정

책과 절차를 수립하고 수행하여야 한다.

- (1) 품질관리검토의 성격, 시기 및 범위
- (2) 품질관리검토자의 적격성을 판단하는 기준
- (3) 품질관리의 검토시 문서화가 필요한 사항

품질관리의 검토를 실시할 때는 일반적으로 업무수행이사와의 토의, 재무제표 등 보고대상 정보나 보고서의 검토 및 보고서의 적정성 여부에 대한 판단 등이 따른다. 이와 더불어 업무수행팀이 내린 유의적 판단사항이나 그 도달결론에 대하여 업무수행 조서를 검토하는 절차도 실시된다. 검토의 범위는 업무의 복잡성, 보고서가 해당 상황에 부적합할 위험에 따라 달라질 수 있다. 한편, 업무수행이사의 책임은 품질관리의 검토가 실시되었다고 하여 경감되지 아니한다.

품질관리검토자는 업무수행팀이 보고서를 발행하기 전에 유의적 문제들이 신속히 해결될 수 있도록 업무수행기간 중 적절한 단계에서 적시에 검토를 수행하도록 한다. 업무수행이사가 품질관리검토자의 검토결과를 수용하지 아니하거나 품질관리검토자가 만족할 수 있게 해결하지 아니하는 경우가 있다. 이때 감사인은 의견차이 해결절차에 따라 해당문제를 종결할 때까지 보고서가 발행되지 않도록 한다.

● 품질관리의 검토시 문서화가 필요한 사항

감사인은 품질관리검토의 문서화 정책과 절차에 다음에 관한 내용을 문서화 하도록 규정하여야 한다.

- (1) 품질관리 검토정책에서 요구하는 절차는 모두 수행하였음.
- (2) 품질관리의 검토는 보고서가 발행되기 전에 완료되었음.
- (3) 품질관리검토자는 업무수행팀이 내린 유의적 판단과 그 결론이 적절하지 아니하다고 믿게 하는, 해결되지 아니한 문제를 알고 있지 아니함.

● 모니터링

감사인은 품질관리제도에 대한 전반적 정책과 절차가 목적적합하고 충분하며, 효과적으로 운영되고 있을 뿐 아니라 실제업무에서 준수되고 있다는 합리적 확신을 제공할 수 있는 정책과 절차를 설계, 시행해야 한다. 감사인은 이러한 정책과 절차를 통하여 수행이 종료된 업무들에 대해 주기적인 선택조사를 수행하는 등 감사인의 품질관리제도를 지속적으로 검토하고 평가하여야 한다.

감사인은 이사 또는 감사인 내의 충분하고 적합한 경험과 권한이 있는 타 구성원 등 적절한 내부조직이 모니터링 절차를 수행하도록 그 책임을 위임한다. 품질관리제도에 대한 모니터링은 적절한 구성원에 의해 수행되어야 하는 것이며, 품질관리제도 설계의 적절성과 운영의 효과성 모두를 대상으로 한다.

품질관리제도의 지속적인 검토와 평가는 다음과 같은 방법으로 수행할 수 있다.

- 다음 사항에 대한 분석을 실시
 - 전문적 기준과 법규상의 새로운 요구사항 및 감사인의 정책과 절차에 이러한 요구사항을 적절하게 반영하는 과정
 - 독립성에 관한 정책과 절차를 준수하였다는 점에 대한 문서화된 확인절차
 - 계속적 교육훈련
 - 업무의 수입과 유지에 관한 의사결정
- 감사인의 교육훈련 정책과 절차에 대한 평가 등 품질관리제도상 개선 또는 수정이 필요한 사항을 파악
- 품질관리제도를 이해하고 준수하는 과정에 나타난 취약점을 관련 내부조직에 통보
- 관련 내부조직이 품질관리정책과 절차에 따라 필요한 수정을 신속히 수행할 수 있도록 사후관리 활동을 수행

종료된 업무에 대한 선택적 사후조사는 일반적으로 순환방식으로 수행된다. 조사대상 업무를 선정할 때는 각 업무수행이사별로 통상 3년 이하의 주기를 단위로 최소한 한 가지 이상의 업무가 포함되도록 한다.

조사절차를 수행하는 과정에서 일부 업무에 대하여는 업무수행팀에게 사전에 통보하지 않을 수 있다. 또한 선정된 업무를 조사하는 자는 업무의 수행이나 품질관리의 검토에 관여하지 않은 자이어야 한다. 감사인은 조사의 범위를 결정할 때 외부의 독립적인 조사 프로그램에 나타난 조사범위나 그 결론들을 감안할 수 있다. 그러나 외부의 독립적인 조사 프로그램이 감사인 자체의 내부 모니터링 절차를 대체하는 것은 아니다.

감사인은 모니터링 과정에서 알게 된 품질관리제도상의 미비점에 대하여 품질관리제도에 미치는 영향에 따라 다음과 같이 구분하도록 한다. 품질관리제도에 미치는 영향은 감사인이 전문적 기준이나

법규의 요구사항을 준수하고 업무수행이사가 발행한 보고서가 해당 상황에 적합하다는 합리적 확신을 제공하는 것과 관련된다.

- (1) 반드시 해당 품질관리제도가 불충분하다고 지적할 정도는 아닌 미비점
- (2) 제도적이거나 반복적인 미비점 또는 즉각적인 수정조치가 필요한 유의적 미비점

감사인은 모니터링 과정에서 알게 된 미비점을 관련 업무수행이사 및 적절한 타 구성원에게 알리고 적절한 수정조치를 권고하여야 한다. 모니터링 절차를 수행한 결과, 보고서가 부적절하거나 업무를 수행하는 과정에서 관련 절차가 생략되었다는 사실이 발견될 수 있다. 이 경우 감사인은 관련 전문적 기준 및 법규의 요구사항을 준수하는데 적절한 추가조치가 요구되는지 결정하여야 한다. 또한 필요한 경우 법률적 자문도 고려하여야 한다.

감사인은 매년 1회 이상 품질관리제도의 모니터링 결과를 업무수행이사, 감사인의 대표나 경영진 등 감사인 내부의 적절한 인원에게 알려야 한다. 감사인은 이러한 통지를 통하여 이들 인원과 조직전체가 정해진 역할과 책임에 따라 신속하고 적절하게 필요하다고 판단되는 조치를 취할 수 있도록 하여야 한다.

모니터링과 관련하여 문서화 할 사항은 다음과 같다.

- (1) 조사대상 업무의 선정 등 모니터링 절차의 내용
- (2) 다음사항에 대한 평가결과
 - ① 전문적 기준 및 법규의 요구사항을 준수하였는지 여부
 - ② 품질관리제도가 적절히 설계되었고 효과적으로 이행되었는지 여부
 - ③ 품질관리정책과 절차가 적절하게 적용되었는지, 이에 따라 업무수행이사가 발행한 보고서가 해당 상황에 적합한지 여부
- (3) 품질관리제도에 나타난 미비점과 그 영향의 평가결과. 그리고 추가적 조치에 대한 필요성 및 수행한 조치에 판단 근거

㉞ 품질관리에 관한 불만과 진술 등 의견(Complaints and Allegations)의 처리

감사인은 다음에 대하여 적절히 대처하고 있다는 합리적 확신을 제공할 수 있는 정책과 절차를 설계, 시행해야 한다.

- (1) 감사인이 수행한 업무가 전문적 기준 및 법규의 요구사항을 준수하지 못하고 있다는 의견
- (2) 감사인이 품질관리제도를 준수하지 않고 있다는 의견

감사인의 품질관리에 관한 부정적 의견(명백히 사소한 것은 포함하지 않는다)은 구성원 등 감사인 내부, 또는 거래처나 제3자 등 감사인 외부에서 발생할 수 있을 것이다. 이러한 의견들은 공식적인 의견개진 통로 외에 업무참여자 또는 감사인의 타 구성원에게 제기될 수도 있을 것이다. 감사인은 수립된 정책과 절차에 따라 품질관리에 관해 제기된 의견을 세부적으로 조사한다. 이러한 조사를 수행할 때는 해당 업무와 관련되지 아니한 충분하고 적합한 경험과 권한이 있는 이사가 감독하도록 한다. 또 필요하다면 법률자문도 조사인원에 포함시킨다

☉ 문서화

감사인은 품질관리제도의 구성요소별로 그 실제 운영에 관한 증거를 제공할 수 있도록 적절한 문서화 정책과 절차를 시행하여야 한다. 구체적인 문서화 방법은 각 감사인이 결정할 사항이며 품질관리제도의 구성요소별로 그 실제 운영을 입증하기 위해 문서화를 할 때 문서화의 형식과 내용은 다음 사항을 고려하여 결정한다.

- 감사인의 규모와 사무소의 수
- 각 구성원과 개별사무소의 권한 정도
- 감사인의 업무와 조직상의 특성이나 복잡성

감사인은 법규의 규정 등을 고려하여 충분한 기간 동안 이들 문서를 보존함으로써 품질관리제도 모니터링 절차가 수행될 수 있도록 하여야 한다.

이와 같은 품질관리 정책과 절차들이 감사인의 품질관리규정과 조직 등의 품질관리시스템에 의해 체계적이고 지속적이며 전문적으로 실천될 때 회계감사업무의 목적적·과정적·결과적 품질이 확보되어 사회일반과 자본시장으로부터 충분한 신뢰와 존재가치를 부여받아 건강한 자본주의를 위한 파수꾼으로서의 사회적 역할 기능을 다할 수 있는 것이다. ☺