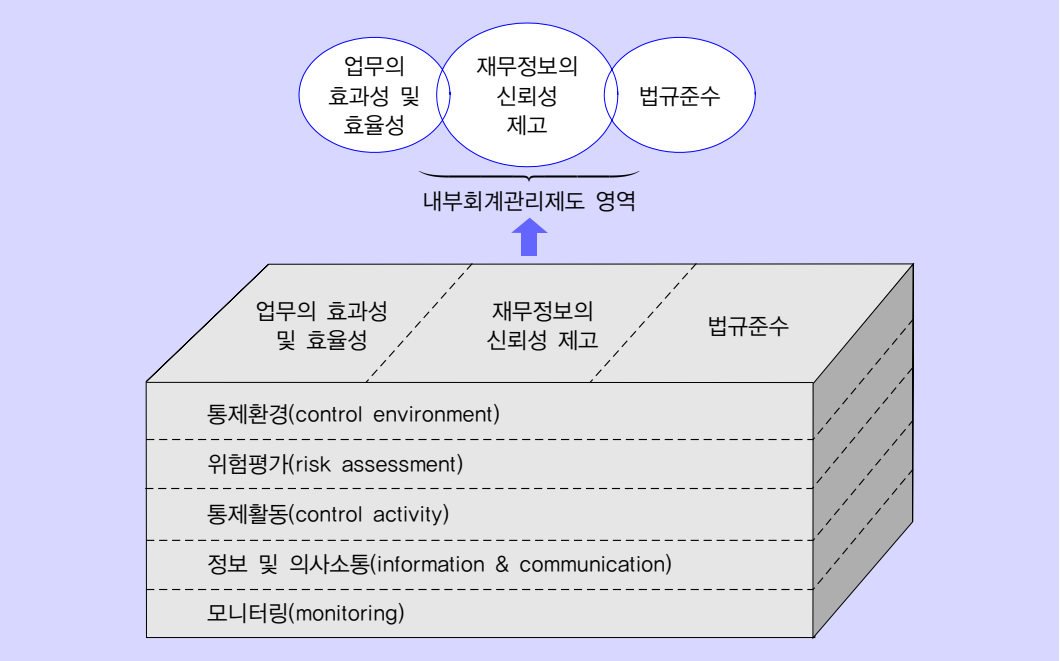
<table>
<tr><th>페이지</th><th>개정전</th><th>개정후</th></tr>
<tr>
<td>2-12
Box내용 교체</td>
<td>
▌한국공인회계사회 실무사례 Q&A (2014.6)

(상황) 회사가 외감법 시행령 제8조 제1항에 따른 재무제표 제출기한 전에 감사인에게 재무제표와 주석을 모두 완전하게 작성하여 제출하지 않고 재무제표 또는 주석을 시차를 두고 부분적으로 제출하는 경우 재무제표와 주석 중 일부만 제출된 상태에서 감사업무에 착수하여도 되는지 여부

회사가 감사인에게 재무제표와 주석을 완전하게 작성하여 제출한 후 감사업무에 착수하는 것이 바람직합니다. 제출된 재무제표의 대차불일치, 재무상태표와 손익계산서간 정보 불부합 등 재무제표의 기본적인 정합성이 부족하거나, 재무제표 중에서도 일부만 제출된 경우 감사대상 재무제표의 제출이 이루어진 것이라고 볼 수 없습니다. 이 경우 재무제표와 주석이 충분하게 보완되어 제출된 후 감사업무에 착수하는 것이 바람직합니다. 감사인이 제출되지 않은 재무제표나 주석 중 일부를 작성하는 것도 재무제표를 대신하여 작성하는 행위에 해당합니다.

〈금지사례〉
가. 재무제표의 기본적 정합성이 부족한 경우
나. 재무제표의 일부만 제출된 경우
다. 재무제표에 기본적인 결산평가, 결산조정 사항이 반영되지 않은 경우
라. 재무제표 작성, 회계처리 수행에 필요한 기본적인 정보와 근거자료가 되는 주석이 제출되지 않은 경우
마. 회사의 판단이나 추정이 필요하거나 복잡한 회계처리와 관련된 주석이 제출되지 않은 경우
</td>
<td>
(회계감사실무지침 2018-3) 감사 전 재무제표 확인 등에 관한 회계감사실무지침
<table>
<tr><th>구 분</th><th>주 요 내 용</th></tr>
<tr><td>감사 전 재무제표간 일치 여부</td><td>• 회사가 감사인에게 제출한 감사 전 재무제표와 증권선물위원회에 제출한 감사 전 재무제표가 서로 일치하는지 확인
• 감사인의 불일치 위험 평가에 적합한 비교 절차 수행
• 불일치 시 내부통제 미비점을 시사하는지 평가</td></tr>
<tr><td>감사 전 재무제표를 법정 기한 내에 제출하지 않은 경우</td><td>• 회사가 법정 제출기한 내에 감사 전 재무제표를 제출하지 않았다면 내부통제 미비점의 징후로 고려</td></tr>
<tr><td>회사의 감사 전 재무제표 수정</td><td>• 회사가 감사 전 재무제표를 수정하는 경우, 감사인은 조정사항의 적절성 여부와 재무제표 수정이 회사의 적합한 내부통제를 거쳐 이루어졌는지 여부를 확인</td></tr>
<tr><td>감사인이 발견한 왜곡표시</td><td>• 회사의 내부통제에 의해 수정되지 않은 왜곡표시를 감사인이 발견한 경우 내부통제 미비점을 시사하는지 평가
• 감사인이 중요한 왜곡표시를 발견한 경우, 중요한 취약점의 강력한 징후로 고려</td></tr>
<tr><td>문서화</td><td>• 감사 전 재무제표간 일치 여부 확인 결과
• 회사가 법정 제출기한 내에 감사 전 재무제표를 제출하지 않은 경우, 그러한 사실과 내부통제의 미비점 존재에 대한 결론
• 회사가 감사 전 재무제표를 수정한 경우, 적절한 내부통제를 거쳤는지 평가한 절차 및 결과
• 감사인이 왜곡표시를 발견한 경우 내부통제 미비점을 시사하는지 평가한 결과</td></tr>
</table>
</td>
</tr>
</table>

페이지	개정전	개정후
10-5 2절 내용전체 교체	10-5페이지 ~ 10-11페이지 **2. 내부회계관리제도의 검토** – 기존 내용 생략 –	**2 내부회계관리제도의 감사** 주식회사등의 외부감사에 관한 법률에 따르면 감사인은 재무제표에 대한 외부감사를 적용함에 있어서 일정한 요건이 만족되는 회사의 경우 내부회계관리제도를 감사하고 내부회계관리제도가 적정하게 설계, 운영되고 있는지 여부를 포함하여 그 감사 결과에 대한 보고서를 감사보고서에 첨부하도록 규정하고 있다. **(1) 내부통제제도와 내부회계관리제도와의 관계** ❖ 내부회계관리제도의 영역 ❖ 

페이지	개정전	개정후
		결국, 내부통제제도의 3가지 목적 중에 재무정보의 신뢰성 제고와 관련된 내부통제제도의 측면을 내부회계관리제도라고 이해하면 된다. 참고로 외감법에는 “신뢰할 수 있는 회계정보의 작성 및 공시를 위하여 기업회계기준에 따라 작성한 재무제표의 신뢰성에 대한 합리적인 확신을 줄 수 있도록 제정한 내부회계관리규정과 이를 관리, 운영하는 조직”이라고 내부회계관리제도를 정의하고 있다. **(2) 내부회계관리제도 감사의 의의** 근본적으로 정보를 제공하는 시스템인 내부회계관리제도에 대하여 자체적으로 감사대상회사의 책임자에 의한 검증을 법으로 강화하고 제3자인 감사인에 의해서 그 과정 및 결과에 대하여 감사를 받도록 함으로써 회사가 정보이용자들에게 제공하는 정보의 신뢰성 및 회계투명성을 보다 강화하도록 하기 위함이다. **(3) 내부회계관리제도 감사 대상** 원칙적으로 외감대상은 내부회계관리제도 검토대상에 포함이 된다. 다만, 주권상장법인이 아닌 회사로서 직전 사업연도 말의 자산총액이 1천억원 미만인 회사는 내부회계관리제도 검토의 대상에서 제외한다. 하지만 최근 외감법 개정에 따라 주권상장법인의 감사인은 내부회계관리제도의 운영실태에 관한 보고내용을 검토(소극적 확인)가 아닌 감사(적극적 확인)를 수행하여야 한다. 하지만 모든 주권상장법인에 대해서 적용하는 것에 따른 기업의 부담을 완화하기 위하여 아래와 같이 유예규정을 두고 있다. | 자산규모	시행시기
2조 이상	2019년 사업연도
5천억 이상	2020년 사업연도
1천억 이상	2022년 사업연도
상장법인 전체	2023년 사업연도	 	

페이지	개정전	개정후
		(4) 내부회계관리제도 감사절차 대표자(또는 내부회계관리자)의 운영실태보고서 발행 ⬇ 감사(위원회)의 운영실태보고서에 대한 평가보고서 발행 ⬇ 감사인의 내부회계관리제도에 대한 감사수행 및 결과 보고 **대표자(또는 내부회계관리자)의 운영실태보고서 발행** 외감법에 따르면 회사의 대표자는 내부회계관리제도의 관리, 운영을 책임지며 이를 담당하는 상근이사(담당하는 이사가 없는 경우에는 당해 이사의 업무를 집행하는 자를 말한다) 1인을 내부회계관리자로 지정하여야 한다. 또한 회사의 대표자는 사업연도마다 주주총회, 이사회 및 감사(감사위원회가 설치된 경우에는 감사위원회)에게 해당 회사의 내부회계관리제도의 운영실태를 보고하여야 하며 회사의 대표자가 필요하다고 판단하는 경우 이사회 및 감사에 대한 보고는 내부회계관리자가 하도록 할 수 있다. **감사(위원회)의 운영실태보고서에 대한 평가보고서 발행** 회사의 감사는 내부회계관리제도의 운영실태를 평가하여 이사회에 매 사업연도마다 보고하고 그 평가보고서를 당해 회사의 본점에 5년간 비치하여야 한다. 이 경우 내부회계관리제도의 관리, 운영에 대하여 시정의견이 있는 경우에는 이를 포함하여 보고하여야 한다.

페이지	개정전	개정후
		감사인의 내부회계관리제도에 대한 감사수행 및 결과 보고 **1 배 경** 주식회사 등의 외부감사에 관한 법률(이하 "외부감사법"이라 함)에 따라 주권상장법인의 재무제표를 감사하는 감사인은 외부감사법 제8조(내부회계관리제도의 운영 등)에서 정한 사항 및 같은 조 제4항에 따른 내부회계관리제도의 운영실태에 관한 보고내용을 감사하여야 한다. 따라서 외부감사법에 따라 내부회계관리제도감사를 수행하는 감사인은 해당 기업의 재무제표감사를 수행하는 감사인과 동일한 감사인이다. **〈외감법 8조 4항〉** 하나 이상의 중요한 취약점이 존재하는 경우 기업의 내부통제는 효과적이라고 간주될 수 없기 때문에, 감사인은 의견 표명의 기초를 형성하기 위하여, 평가기준일 현재 중요한 취약점이 존재하는지 여부에 대한 합리적인 확신을 얻기에 충분하고 적합한 증거를 입수하기 위해 계획을 수립하고 감사를 수행하여야 한다. 내부회계관리제도의 중요한 취약점은 재무제표가 중요하게 왜곡표시되지 않더라도 존재할 수 있다. 내부회계관리제도감사에서 감사인의 목적은 다음을 모두 포함한다. (1) 내부회계관리제도의 효과성에 관한 경영진 평가(내부회계관리제도 운영실태보고서에 포함됨)에 명시된 일자(이하 "평가기준일"이라고 함) 현재 중요한 취약점이 존재하는지 여부에 대한 합리적인 확신을 얻음. (2) 감사인의 발견사항에 근거하여, 내부회계관리제도의 효과성에 대한 의견을 내부회계관리제도감사보고서에 표명하고 경영진 및 지배기구(외부감사법에 따른 내부회계관리제도감사업무에서는 감사 또는 감사위원회가 설치된 경우에는 감사위원회를 말한다)와 커뮤니케이션함.

페이지	개정전	개정후
		효과적인 내부회계관리제도는 재무보고의 신뢰성과 해당 재무보고체계에 따른 재무제표의 작성에 대한 합리적인 확신을 기업에 제공한다. 하나 이상의 중요한 취약점이 존재하는 경우 기업의 내부회계관리제도는 효과적이라고 간주될 수 없다. 이 기준에서 요구하는 기업의 내부회계관리제도의 효과성에 대한 평가는 모든 관련성 있는 통제목적을 포괄한다. 따라서, 내부회계관리제도에서 하나의 중요한 취약점을 식별하였더라도 감사인이 기업의 내부회계관리제도의 모든 관련성 있는 통제목적의 효과성을 평가하는 절차를 중단하는 것은 정당화되지 않는다. 또한, 감사인이 개별적으로 혹은 결합하여, 중요한 취약점보다 덜 심각한 미비점을 식별하기 위해 통합감사를 계획하고 수행할 의무는 없다. **2 기본용어에 대한 정의** (1) 관련경영진주장(relevant assertion) : 재무제표의 중요한 왜곡표시를 야기할 왜곡표시 또는 왜곡표시들을 포함할 가능성이 낮지 않은(more than remote) 재무제표 주장. 경영진주장이 관련경영진주장인지 여부에 대한 결정은 통제의 효과와 상관없이, 고유위험에 근거하여야 한다. (2) 내부회계관리제도(Internal control over financial reporting) : 기업의 재무제표가 해당 재무보고체계에 따라 신뢰성있게 작성되었는지에 대한 합리적인 확신을 제공하기 위해 설계되어, 지배기구, 경영진 및 그밖에 다른 직원에 의해 시행되는 프로세스로서 다음 내용의 정책과 절차를 포함한다. 가. 기업 자산의 거래와 처분을 합리적으로 상세하게 그리고 정확하고 공정하게 반영하는 기록의 유지와 관련됨. 나. 해당 재무보고체계에 따른 재무제표의 작성을 위하여 필요에 맞게 거래가 기록되고, 경영진과 지배기구의 승인에 의해서만 기업의 수입과 지출이 이루어지고 있다는 합리적인 확신을 제공함. 다. 재무제표에 중요한 영향을 미칠 수 있는 기업 자산의 승인되지 않은 취득, 사용 또는 처

페이지	개정전	개정후
		분을 예방하거나 적시에 발견·수정하는 것에 대한 합리적인 확신을 제공함. 내부회계관리제도는 고유한계를 가지고 있다. 내부회계관리제도는 인간의 성실성과 준법성이 관련되는 프로세스이며, 인적오류로 인하여 판단 착오가 발생하거나 와해될 수 있다. 또한 공모 또는 부적절한 경영진의 통제무력화로 내부회계관리제도를 우회할 수 있다. 이러한 한계 때문에, 내부회계관리제도에 의해 중요한 왜곡표시가 적시에 예방되거나 발견·수정되지 못할 위험이 존재한다. 그러나 이 고유한계는 재무보고 프로세스의 잘 알려진 특성이다. 따라서, 프로세스 내에 안전장치를 설계함으로써 이러한 위험을 제거할 수는 없지만, 줄일 수는 있다. (3) 내부회계관리제도감사(Audit of Internal control over financial reporting) : 기업의 내부회계관리제도의 설계 및 운영 효과성에 대한 감사를 말하여 여기서 인증대상은 내부회계관리제도이다. (4) 내부회계관리제도에 대한 경영진 평가(Management' s assessment about internal control over financial reporting) : 적합하고 이용가능한 준거기준에 기초하여 기업의 내부회계관리제도의 효과성에 대해 경영진이 내린 결론. 경영진 평가는 내부회계관리제도 운영실태보고서에 포함된다. (5) 예방통제(Preventive control) : 재무제표의 왜곡표시를 초래할 수 있는 오류나 부정을 예방하는 목적을 가진 통제 (6) 유의적인 거래유형, 계정잔액 및 공시(significant class of transaction, account balance or disclousre) : 과대표시와 과소표시 위험을 모두 고려하여, 거래유형, 계정잔액 및 공시가, 개별적으로 또는 집합적으로, 재무제표에 중요한 영향을 미치는 왜곡표시를 포함할 가능성이 낮지 않은(more than remote) 경우의 거래유형, 계정잔액 및 공시. 거래유형, 계정잔액 및 공시가 유의적인지 여부에 대한 결정은 통제의 효과와 상관없이, 고유위험에 근거하여야 한다. 감사기준서에서 사용되는 "중요한(material) 거래유형, 계정잔액 및 공시"와 동일

페이지	개정전	개정후

한 의미임.

(7) 적발통제(Detective control) : 이미 발생하여 이로 인해 재무제표의 왜곡표시를 가져올 것으로 예상되는 경우 해당 오류나 부정을 발견하고 수정하는 목적을 가진 통제

(8) 준거기준(Criteria) : 인증대상을 측정하거나 평가하는데 사용되는 기준을 말하며 감사인은 내부회계관리제도감사를 수행할 때 내부회계관리제도 운영실태에 관한 보고내용이 외부감사법의 요구사항을 포함하여 "내부회계관리제도 평가 및 보고 모범규준"에 따라 작성되었는지를 평가한다.

(9) 중요한 취약점(Material weakness) : 내부회계관리제도 미비점 혹은 미비점들의 결합으로, 기업의 연차재무제표 또는 중간재무제표의 중요한 왜곡표시가 적시에 예방되거나 발견·수정되지 못할 가능성이 낮지 않은(more than remote) 경우에 존재한다. 감사기준서 "내부통제 미비점에 대한 지배기구와 경영진과의 커뮤니케이션"은 내부통제의 미비점(Deficiency in internal control)과 내부통제의 유의적 미비점(Significant deficiency in internal control)에 대한 용어의 정의를 포함하고 있으며 내부회계관리제도 평가 및 보고 모범규준에서는 중요한 취약점에 대한 추가 설명을 제공하고 내부회계관리제도의 미비점을 설계의 미비점과 운영의 미비점으로 구분하여 설명하고 있다.

미비점의 분류	재무제표 왜곡표시의 발생 가능성	재무제표 왜곡표시의 잠재적 크기
유의한 미비점	낮지 않음 (more than remote)	미칠 수 있는 영향금액이 의미가 있음 (more than inconsequential)
중대한 취약점	낮지 않음 (more than remote)	미칠 수 있는 영향금액이 중요함 (material)

(10) 통제목적(Control objective) : 통제의 목표 또는 목적. 통제목적은 통제가 완화하고자 하는 위험에 대처하는 것이다. 내부회계관리제도의 상황에서, 통제목적은 일반적으로 유의적인 거래유형, 계정잔액 및 공시에 대한 관련경영진주장과 관련되어 있으며 특정 영역

페이지	개정전	개정후
		의 통제가 관련경영진주장의 왜곡표시 또는 누락을 적시에 예방하거나 발견·수정한다는 합리적인 확신을 제공하지 못할 위험에 대처한다. **3 내부회계관리제도 감사의 전제조건** 내부회계관리제도감사업무를 진행하기 위해서 감사인은 기존의 재무제표 감사업무를 수임하는 과정의 절차 이외에 다음의 절차를 수행하여야 한다. 첫째, 다음의 책임을 인정하고 이해하고 있다는 점에 대하여 경영진의 동의를 받아야 한다. (1) 효과적인 내부회계관리제도를 설계, 실행 및 유지할 책임 (2) 적합하고 이용가능한 준거기준을 사용하여 기업의 내부회계관리제도의 효과성을 평가할 책임 (3) 감사보고서에 첨부되는 보고서에 내부회계관리제도에 대한 경영진 평가(내부회계관리제도 운영실태보고서를 말함)를 제공할 책임 (4) 충분한 평가와 문서화를 통해 기업의 내부회계관리제도의 효과성에 대한 기업의 평가를 뒷받침할 책임 (5) 다음 사항을 감사인에게 제공할 책임 가. 기록, 문서, 기타사항 등 내부회계관리제도에 대한 경영진 평가와 관련하여 경영진이 알고 있는 모든 정보에 대한 접근 나. 감사인이 내부회계관리제도감사 목적으로 경영진에게 요청하는 추가적인 정보 다. 감사인이 감사증거를 입수하기 위하여 필요하다고 결정한 기업 내부의 관계자들에 대한 제한없는 접근 감사인은 경영진이 경영진 평가에 사용한 준거기준과 동일하고 적합하며 이용가능한 준거기준을 사용하여 기업의 내부회계관리제도의 효과성을 평가하여야 한다. 내부회계관리제도운영위원회가 공표한 “**내부회계관리제도 설계 및 운영 개념체계**(이하 “**내부회계관리제도 개**

페이지	개정전	개정후
		념체계")는 경영진이 기업의 내부회계관리제도의 효과성을 평가하고 보고할 수 있는 적합하고 이용가능한 준거기준을 제공한다. 내부회계관리제도 개념체계는 경영진이 보다 적절하다고 판단하는 경우 다른 내부통제체계[예를 들어, COSO Framework(미국) 등 외부감사법 제8조의 정의에 부합하는 기타 기준]를 선택하여 일반적으로 인정되는 내부통제체계로 사용하는 것을 허용하고 있다. 만약 경영진이 다른 체계를 선택하는 경우에는, 경영진이 선택한 체계의 적합성 평가를 수행하여야 한다. 또한, 감사인은 경영진에게 내부회계관리제도 운영실태보고서를 요청하여야 한다. 경영진이 내부회계관리제도 운영실태보고서의 제공을 거절하는 것은 범위제한을 의미하고, 이 경우 의견거절을 표명하거나 해당 감사계약을 해지하여야 한다. 내부회계관리제도감사와 재무제표감사의 목적이 동일하지 않더라도, 감사인은 각각의 감사목적을 동시에 달성할 수 있도록 통합감사를 계획하고 수행하여야 하며 감사인은 아래의 목적을 모두 달성할 수 있도록 통제테스트를 설계하여야 한다. (1) 평가기준일(통상적으로 보고기간말일임) 현재의 내부회계관리제도에 대한 감사의견을 뒷받침할 충분하고 적합한 증거를 입수함. (2) 재무제표감사 목적상 감사인의 통제위험 평가를 뒷받침할 충분하고 적합한 감사증거를 입수함. 내부회계관리제도에 대하여 전체적으로 의견을 표명하기 위해서는, 감사인은 모든 관련경영진주장에 대하여 선정된 통제의 효과성에 대한 증거를 입수하여야 한다. 따라서 재무제표에 대해서만 의견을 표명할 때는 일반적으로 테스트하지 않는 통제의 설계 및 운영 효과성을 테스트하도록 감사인에게 요구된다. 하지만 감사인은 재무제표감사와 관련하여 평가된 통제위험의 수준이나 평가된 중요왜곡표시위험에 관계없이, 모든 관련경영진주장에 대하여 실증절차를 수행하여야 한다. 내부회계관리제도에 대한 의견을 표명하기 위한 절차를 수행한 경우에도 이 요구사항을 경감시키지 않는다. 내부회계관리제도에 대한 의견을 표명하는 목적으로 내부회계관리제도의 효과성에 대한

페이지	개정전	개정후
		결론을 내릴 때, 감사인은 재무제표에 대한 의견표명과 관련된 목적을 달성하기 위하여 수행된 추가적인 통제테스트의 결과를 반영하여야 한다. 재무제표에 대한 의견을 표명하기 위하여 감사인은 일반적으로 통제테스트와 실증절차를 수행한다. 이 목적을 위해 감사인이 수행하는 통제테스트의 목적은 통제위험을 평가하는 것이다. 특정 재무제표주장에 대한 통제위험을 최대보다 낮게 평가하기 위해서는, 감사인이 해당 통제에 의존하기로 계획한 '전체기간' 동안 관련 통제가 효과적으로 운영되었다는 증거를 입수하도록 감사인에게 요구된다. 그러나, 감사인은 '모든' 관련경영진주장에 대한 통제위험을 최대보다 낮게 평가하도록 요구되지는 않으며, 다양한 이유로 감사인이 그렇게 하지 않기로 선택할 수 있다. 하지만, 감사인은 재무제표감사 절차의 결과가 감사인의 위험평가와, 통제의 운영효과성에 대한 결론을 내리는데 필요한 테스트에 미치는 영향을 고려하여야 한다. 만약, 내부회계관리제도감사 중에 감사인이 내부회계관리제도 미비점을 식별한다면, 감사인은 재무제표감사에서의 감사위험을 수용가능한 낮은 수준으로 감소시키기 위하여 수행되어야 할 실증절차의 성격, 시기 및 범위에 해당 미비점이 미치는 영향을 결정하여야 한다. 재무제표감사에서 통제 위험을 평가할 목적으로 통제의 효과성에 대해 결론을 내릴 때, 감사인은 기업의 내부회계관리제도에 대한 의견 표명과 관련된 목적을 달성하기 위하여 감사인이 수행한 추가적인 통제테스트의 결과를 평가하여야 한다. 둘째, 해당 평가기준일이 해당 재무제표 대상 기간의 재무상태표일(또는 보고기간말일)과 일치한다는 결정을 하여야 한다.

페이지	개정전	개정후
		내부회계관리제도감사 Flow 내부회계관리제도감사계획수립 – 위험평가(Top Down Approach) 및 중요성 설정 ↓ 유의적인 거래유형, 계정잔액 및 공시와 관련경영진주장을 식별 ↓ 왜곡표시의 가능한 원천에 대한 이해 ↓ 테스트 대상 통제의 선정 및 통제테스트 (설계효과성 및 운영효과성 테스트) ↓ 내부회계관리제도 미비점의 식별과 평가 ↓ 후속사건에 대한 고려 ↓ 의견 형성 및 경영진서면진술 입수 ↓ 내부회계관련사항의 커뮤니케이션 ↓ 내부회계관리제도에 대한 보고

페이지	개정전	개정후
		4 내부회계관리제도감사계획수립 – 위험평가(Top Down Approach) 및 중요성 설정 재무제표감사의 계획수립에 따라, 감사인은 내부회계관리제도감사의 범위, 시기 및 방향을 정하고 감사계획 수립에 대한 지침이 되는 전반감사전략을 수립하여야 한다. 감사인은 위험이 더 높은 영역에 주의를 더 많이 기울여야 한다. 기업의 내부회계관리제도의 특정 영역에 중요한 취약점이 존재할 수 있는 위험의 정도와 해당 영역에 기울여야 하는 주의의 정도 사이에는 직접적인 관계가 존재한다. 또한, 기업의 내부회계관리제도가 부정으로 인한 왜곡표시를 예방하거나 발견·수정할 가능성은 오류로 인한 왜곡표시의 경우보다 낮다. 재무제표에 대한 중요한 왜곡표시의 가능성이 낮은(remote) 통제의 경우에는, 해당 통제가 미비하더라도, 테스트할 필요가 없다. 그리고 감사인은 내부회계관리제도감사와 재무제표감사의 계획수립과 수행을 위해 동일한 중요성을 사용하여야 한다. **1) 부정위험에 대한 대처** 내부회계관리제도감사를 계획하고 수행할 때, 감사인은 감사인의 부정위험 평가 결과를 고려하여야 한다. 감사인은 기업의 통제가 식별된 부정으로 인한 중요왜곡표시위험과 경영진이 다른 통제를 무력화할 위험에 충분히 대처하는지 여부를 평가하여야 한다. 부정으로 인한 중요왜곡표시위험에 대처하는 통제는 다음을 포함한다. 가. 유의적인 비경상적 거래, 특히 지연되거나 비경상적인 분개를 발생시키는 거래에 대한 통제 나. 보고기간말 재무보고 프로세스에서 이루어진 분개 및 조정사항에 대한 통제 다. 특수관계자 거래에 대한 통제 라. 유의적인 경영진 추정치와 관련된 통제 마. 경영진이 재무실적을 조작하거나 부적합하게 다룰 유인이나 압박을 완화시키는 통제 제무제표감사에서의 부정에 관한 감사인의 책임은 감사인이 입수한 다른 정보가 부정으로 인한 중요왜곡표시위험을 나타내는지 여부를 고려하도록 감사인에게 요구한다. 만약 감사인이 내부회계관리제도감사 수행 중에 부정으로 인한 왜곡표시를 예방하거나 발견·수정하기

페이지	개정전	개정후
		위해 설계된 통제에서 미비점을 식별하는 경우, 감사인은 재무제표감사 수행 중에 중요왜곡표시위험에 대한 대응을 수립할 때 해당 미비점을 고려하여야 한다. **2) 내부감사인이 수행한 업무의 활용** 외부감사인은 내부회계관리제도감사의 계획 및 수행과 관련이 있는 내부감사기능이 수행한 업무에 대하여 내부회계관리제도의 효과성과 관련된 그들의 활동을 식별할 수 있도록 충분히 이해하여야 한다. 외부감사인은 외부감사인이 직접 수행해야 하는 감사절차의 성격이나 시기를 변경하고 그 범위를 줄이기 위해 내부감사인이 수행한 업무를 활용할 범위를 평가하여야 한다. 내부감사인의 업무를 활용하는 경우에는, 감사기준서 610 "내부감사인이 수행한 업무의 활용"이 적용된다. **3) 하향식 접근법의 사용** 감사인은 내부회계관리제도감사 수행 시 테스트 대상 통제를 선정하기 위해 하향식 접근법을 사용하여야 한다. 하향식 접근법은 다음과 같은 과정으로 이루어진다. 가. 재무제표수준에서 시작함. 나. 내부회계관리제도의 전반적인 위험에 대한 감사인의 이해를 사용함. 다. 전사적 수준 통제에 초점을 둠. 라. 유의적인 거래유형, 계정잔액, 공시 및 관련경영진주장으로 업무를 옮겨감. 마. 재무제표에 중요한 왜곡표시가 존재할 가능성이 낮지 않음을 나타내는 거래유형, 계정, 공시 및 경영진주장으로 감사인의 주의를 기울이게 함. 바. 기업의 프로세스 내에 존재하는 위험에 대한 감사인의 이해를 검증함. 사. 각각의 관련경영진주장에 대한 평가된 왜곡표시위험에 충분히 대처하는 통제를 테스트 대상으로 선정함. **① 전사적 수준 통제** 감사인은 기업이 효과적인 내부회계관리제도를 갖추고 있는지 여부에 대한 감사인의 결론

페이지	개정전	개정후
		에 중요한 전사적 수준 통제를 식별하고 테스트하여야 한다. 전사적 수준 통제에는 다음이 포함된다. 가. 통제환경과 관련된 통제 나. 경영진 무력화에 대한 통제 다. 기업의 위험 평가프로세스 라. 공유서비스 환경을 포함한, 중앙 집중화된 프로세스 및 통제 마. 운영 결과를 모니터링 하는 통제 바. 내부감사기능, 지배기구 및 자가 평가 프로그램의 활동을 포함한, 다른 통제를 모니터링 하는 통제 사. 보고기간말 재무보고 프로세스에 대한 통제 아. 유의적인 사업위험에 대처하는 프로그램과 통제 이 경우 감사인은 효과적인 내부회계관리제도에 미치는 영향이 중요하기 때문에, 감사인은 회사의 통제환경을 평가해야 한다. 통제환경 평가의 일부로 감사인은 다음 사항을 평가해야 한다. 가. 경영진의 철학과 경영방식이 효과적인 내부회계관리제도를 장려하는지 여부 나. 건전한 도덕성과 윤리적 가치(특히, 최고 경영진의 경우)가 발전되고 이해되는지 여부 다. 지배기구가 재무보고와 내부통제에 대한 감시책임을 이해하고 이행하고 있는지 여부 통제환경 통제와 같은 일부 전사적 수준 통제는 왜곡표시를 적시에 예방하거나 발견・수정할 가능성에 중요하지만 간접적인 영향을 미치며 이 통제들은 감사인이 테스트를 위해 선정한 다른 통제와 감사인이 다른 통제에 대해 수행하는 절차의 성격, 시기 및 범위에 영향을 미칠 수 있다. 따라서, 이 통제가 효과적으로 운영될 때, 감사인이 다른 통제에 대한 테스트를 줄이는 것이 허용될 수 있다.

페이지	개정전	개정후
		또한, 일부 전사적 수준 통제는 하나 이상의 관련경영진주장의 왜곡표시를 적시에 적절하게 예방하거나 발견·수정할 정도의 정밀한 수준으로 운영되도록 설계되었을 수 있다. 전사적 수준 통제가 평가된 중요왜곡표시위험에 충분히 대처하고 있다면, 감사인은 해당 위험과 관련된 추가적인 통제를 테스트할 필요가 없다. **② 내부회계관리제도 구성요소 평가** 통합감사에서, 감사인은 내부회계관리제도 구성요소를 평가하고 다음을 결정하여야 한다. 가. 구성요소가 내부회계관리제도의 설계, 실행 및 운영에 존재하고 기능하는지 여부 나. 기업의 재무보고 목적을 달성하기 위해 구성요소가 연계되어 통합적으로 운영되고 있는지 여부 **③ 보고기간말 재무보고 프로세스** 재무보고 및 통합감사에 중요하기 때문에, 감사인은 보고기간말 재무보고 프로세스를 평가하여야 한다. 보고기간말 재무보고 프로세스에는 다음을 포함한다. 가. 총계정원장에 거래 총액을 기표하기 위해 사용되는 절차 나. 회계정책의 선택과 적용과 관련된 절차 다. 총계정원장에 분개를 생성, 승인, 기록 및 처리하기 위해 사용되는 절차 라. 연차 및 분기 재무제표에 반복적·비반복적 조정사항을 기록하기 위해 사용되는 절차 마. 연차 및 분기 재무제표를 작성하기 위한 절차 보고기간말 재무보고 프로세스 평가의 일환으로, 감사인은 다음을 평가하여야 한다. 가. 기업이 재무제표 생성을 위해 사용하는 프로세스의 입력자료, 수행하는 절차 및 산출물

페이지	개정전	개정후
		나. 보고기간말 재무보고 프로세스에 정보기술이 관련되는 정도 다. 경영진에서 누가 참여하는지 라. 보고기간말 재무보고 프로세스에 포함되는 사업장 마. 조정사항 및 연결조정 분개의 유형 바. 경영진과 지배기구가 프로세스에 대해 수행하는 감시의 성격 및 범위 감사인은 기업의 통제가 평가기준일 현재 각각의 관련경영진주장에 대한 평가된 왜곡표시 위험에 충분하게 대처하고 있는지 여부를 결정하는데 중요한 분기별 통제의 효과성에 대한 충분한 증거를 입수하여야 한다. 하지만, 감사인이 각 분기에 대해 개별적으로 충분한 증거를 확보해야 하는 것은 아니다. **5 유의적인 거래유형, 계정잔액 및 공시와 관련경영진주장을 식별** 감사인은 유의적인 거래유형, 계정잔액 및 공시와 관련경영진주장을 식별하여야 한다. 관련경영진주장은 재무제표의 왜곡표시를 포함할 가능성이 낮지 않은(more than remote) 경영진주장이며 유의적인 거래유형, 계정잔액 및 공시와 관련경영진주장을 식별하기 위하여, 감사인은 재무제표 항목과 공시와 관련된 질적 및 양적 위험요소를 평가하여야 한다. 유의적인 거래유형, 계정잔액 및 공시와 관련경영진주장의 식별과 관련된 위험요소에는 다음이 포함된다. • 계정의 규모와 구성 • 오류 또는 부정으로 인한 왜곡표시에 대한 민감성 • 계정으로 처리되거나 공시에 반영된 개별 거래의 활동규모, 복잡성 및 동질성 • 계정, 거래유형 또는 공시의 성격 • 계정, 거래유형 또는 공시와 연관된 회계처리 및 보고의 복잡성 • 계정 내 손실에 대한 노출

페이지	개정전	개정후
		• 계정 또는 공시에 반영된 활동으로부터 유의적인 우발채무가 발생할 가능성 • 계정 내 특수관계자 거래의 존재 • 계정, 거래유형 또는 공시 특성의 전기 대비 변동 유의적인 거래유형, 계정잔액 및 공시와 관련경영진주장을 식별하는 것의 일환으로, 감사인은 또한 재무제표의 중요한 왜곡표시를 야기할 잠재적 왜곡표시의 가능한 원천을 결정하여야 한다. 또한, 기업이 부문을 보유한 경우, 감사인은 그룹재무제표에 근거하여 유의적인 거래유형, 계정잔액 및 공시와 관련경영진주장을 식별하여야 하며 연결기준이 아닌 내부회계관리제도감사에서 그룹재무제표는 부문이 다수인 경우의 별도재무제표 또는 개별재무제표를 의미한다. **6 왜곡표시의 가능한 원천에 대한 이해** 감사인은 잠재적 왜곡표시의 가능한 원천을 더 많이 이해하기 위하여, 그리고 테스트 대상 통제를 선정하는 것의 일부로써, 다음의 절차를 수행한다. (1) 거래가 개시, 승인, 기록, 처리 및 보고되는 방법을 포함하여, 관련경영진주장과 관련된 거래의 흐름을 이해한다. (2) 개별적으로 혹은 다른 왜곡표시와 결합하여 중요한 왜곡표시(부정으로 인한 왜곡표시 포함)가 발생할 수 있는 기업 프로세스 내의 지점을 식별한다(예를 들어, 정보가 개시, 이전 또는 수정되는 지점). (3) 잠재적 왜곡표시에 대처하기 위하여 경영진이 실행한 통제를 식별한다. (4) 재무제표에 중요한 영향을 미칠 수 있는 승인되지 않은 기업 자산의 취득, 사용 또는 처분을 예방하거나 적시에 발견·수정하기 위해 경영진이 실행한 통제를 식별한다.

페이지	개정전	개정후
		추적조사 수행은 많은 경우에 위 목적을 달성하는 가장 효과적인 방법일 것이다. 추적조사는 거래의 발생부터 해당 거래가 정보시스템을 포함한 기업의 프로세스를 거쳐 기업의 재무기록으로 반영되기까지, 기업 담당자가 사용하는 동일한 문서와 정보기술을 이용하여 거래를 따라가는 과정을 포함한다. 추적조사 절차는 적합한 담당자에 대한 질문, 특정 통제의 적용의 관찰, 관련 문서의 검사 및 통제 재수행이다. 감사인은 이 절차들의 어떤 조합이라도 선택할 수 있으나, 질문만으로는 위 목적을 달성하는 데 충분하지 않다. 또한, 추적조사를 수행할 때, 감사인은 기업 담당자에게 중요한 거래 처리절차가 수행되는 시점에 기업의 규정된 절차 및 통제에 의하여 요구되는 사항에 대한 기업 담당자의 이해에 관해 질문한다. 이러한 탐색적 질문(probing question)은 다른 추적조사 절차와 결합하여, 감사인이 해당 프로세스에 대한 충분한 이해를 얻고 필요한 통제가 누락되거나 효과적으로 설계되지 않은 중요한 지점을 식별할 수 있게 한다. 또한, 추적조사의 기초로 사용된 단일거래에 대한 제한된 초점을 넘어서는 탐색적 질문은 해당 프로세스에 의해 다루어지는 상이한 유형의 유의적인 거래에 대한 이해를 제공한다. 마지막으로, 요구되는 판단의 정도 때문에, 감사인은 위 요구사항을 달성하기 위한 절차를 직접 수행하여야 하며 감사인은 정보기술이 기업의 거래 흐름에 어떻게 영향을 미치는지, 기업이 정보기술로 인하여 제기되는 위험에 어떻게 대응하는지 이해하여야 한다. **7 테스트 대상 통제의 선정 및 통제테스트** 감사인은 기업의 통제가 각 관련경영진주장의 평가된 왜곡표시위험에 충분히 대처하고 있는지 여부에 대한 감사인의 결론에 중요한 통제를 식별하고 테스트하여야 한다. 특정 관련경영진주장의 평가된 왜곡표시위험에 대처하는 통제는 하나 이상일 수 있다. 이와 반대로, 하나의 통제가 하나 이상의 관련경영진주장의 평가된 왜곡표시위험에 대처할 수도 있다. 관련경영진주장과 관련된 모든 통제를 테스트할 필요가 없고, 통제 중복 자체가 통제목적이 아닌 이상 중복된 통제를 테스트할 필요도 없을 수 있다.

페이지	개정전	개정후
		1) 설계효과성의 테스트 기업의 통제가 통제를 효과적으로 수행하는데 필요한 권한과 적격성을 보유한 사람에 의해 규정된 대로 운영되는 경우, 감사인은 해당 통제가 기업의 통제목적을 충족하고 재무제표의 중요한 왜곡표시를 초래할 수 있는 부정이나 오류로 인한 왜곡표시를 효과적으로 예방하거나 발견·수정할 수 있는지 여부를 결정하여 통제의 설계효과성을 테스트하여야 한다. 설계효과성을 평가하기 위해 수행되는 절차는 적합한 기업 담당자에 대한 질문, 특정 통제의 운영에 대한 관찰 그리고 관련 문서의 검사의 결합으로 이루어질 수 있다. 이러한 절차를 포함한 추적조사는 일반적으로 설계효과성을 평가하는데 충분하다. **2) 운영효과성의 테스트** 감사인은 통제가 설계된 대로 운영되는지 여부와 통제를 수행하는 사람이 통제를 효과적으로 수행하는데 필요한 권한과 적격성을 갖추었는지 여부를 결정하여 통제의 운영효과성을 테스트하여야 한다. 운영효과성을 테스트하기 위해 수행되는 절차는 적합한 기업 담당자에 대한 질문, 특정 통제의 운영에 대한 관찰, 관련 문서의 검사 그리고 통제의 재수행의 결합으로 이루어질 수 있다. 그러나, 질문만으로는 그러한 목적을 달성하기에 충분하지 않다. **3) 위험과 입수해야 할 증거와의 관계** 테스트되고 있는 통제와 연관된 위험이 증가할수록, 감사인이 입수해야 할 증거의 충분성과 적합성도 증가하여야 한다. 감사인은 각각의 관련경영진주장에 대하여 선정된 통제의 효과성에 대하여 증거를 입수하여야 한다. 하지만 감사인이 개별 통제 각각의 효과성에 대한 의견을 뒷받침하기 위해 충분하고 적합한 감사증거를 입수할 책임은 없다. 또한, 선정된 통제가 효과적인지 여부에 대한 증거를 입수하기 위해서, 해당 통제 자체가 테스트되어야 하며 실증절차에 의해 발견된 왜곡표시가 없다는 것이 통제의 운영효과성을 의미한다고 볼 수 없다. 그러나, 실증절차에 의해 발견된 왜곡표시가 없다는 것은 통제의 운영효과성에 대한 결론을 내

페이지	개정전	개정후
		리는데 필요한 테스트를 결정할 때 감사인의 위험평가에 반영된다. 감사인이 통제 이탈을 식별하는 경우, 감사인은 이탈이 통제의 운영효과성에 미치는 영향뿐만 아니라, 테스트되고 있는 통제와 연관된 위험에 대한 감사인의 평가 및 입수하여야 할 증거에 미치는 영향을 결정하여야 한다. 또한, 통제가 효과적으로 운영되지 않고 있다는 결론은 통제가 효과적으로 운영되고 있다는 결론을 뒷받침하는데 필요한 증거보다 더 적은 증거로 뒷받침될 수 있다. **4) 통제테스트의 시기와 범위** 일정 시점의 내부회계관리제도에 대한 의견을 표명하기 위하여, 감사인은 내부회계관리제도가 충분한 기간 동안 효과적으로 운영되었다는 증거를 입수하여야 한다. 이때 충분한 기간은 기업의 재무제표의 대상기간인 전체 기간(일반적으로 1년)보다 짧을 수 있다. 감사인은 운영효과성에 대한 충분하고 적합한 감사증거를 얻기 위하여, 평가기준일에 가깝게 통제테스트를 수행하는 것과 충분한 기간에 걸쳐 통제를 테스트할 필요성이 있다는 것 간에 균형을 맞추어야 한다. 더 긴 기간에 대한 통제를 테스트하는 것이 더 짧은 기간에 대해 테스트하는 것보다 통제의 효과성에 대해 더 많은 증거를 제공한다. 또한, 평가기준일에 더 가까운 시기에 수행된 테스트가 해당 연도 내 더 이른 시기에 수행된 테스트보다 더 많은 증거를 제공한다. 그리고 통제를 더 광범위하게 테스트할수록, 해당 테스트로부터 더 많은 증거를 입수할 수 있다. 평가기준일 전에, 내부통제의 효과성 또는 효율성을 높이기 위하여 또는 통제미비점에 대처하기 위하여 경영진이 기업의 통제를 변경하여 실행할 수 있다. 만약 감사인이 새로운 통제가 통제 준거기준의 관련 목적을 달성하고 통제테스트를 수행하여 감사인이 새로운 통제의 설계 및 운영 효과성을 평가할 수 있을 정도로 새로운 통제가 충분한 기간 동안 시행되어 왔다고 결정한다면, 감사인은 내부회계관리제도에 대한 의견을 표명할 목적으로 변경 전 통제의 설계 및 운영 효과성을 테스트할 필요가 없을 것이다. 만약 변경 전 통제의 운영효과성이 재무제표감사 시 감사인의 위험평가에 중요하다면, 감사인은 그러한 변경 전 통제의 설계 및 운영 효과성을 적합하게 테스트하여야 한다. 감사인이 특정 일자를 기준으로 통제의 효과성에 대해 보고하고 통제의 운영효과성에 대한

페이지	개정전	개정후
		증거는 기중 일자에 입수하는 경우, 감사인은 잔여기간의 통제 운영과 관련하여 필요한 추가적인 증거가 무엇인지를 결정하여야 한다. 기중 일자에서부터 기업의 보고기간말까지의 테스트 결과를 갱신하기 위하여 필요한 추가적인 증거는 다음 요소에 따라 달라진다. • 평가기준일 전에 테스트한 특정 통제(해당 통제와 연관된 위험, 해당 통제의 성격 및 해당 테스트 결과를 포함함) • 기중 일자에 획득한 운영효과성에 대한 증거의 충분성 • 잔여기간의 정도 • 기중 일자 후에 내부회계관리제도에 유의적인 변경이 존재했을 가능성 어떤 상황에서는, 예를 들어 상기 요소들을 평가한 결과, 해당 통제가 잔여기간에 더 이상 효과적이지 않을 위험이 낮을 경우, 질문만으로도 충분한 잔여기간 테스트 절차가 될 수 있다. **5) 후속연도 감사에 대한 특별 고려 사항** 후속연도 감사에서, 감사인은 필요한 테스트의 성격, 시기 및 범위를 결정하기 위한 의사결정 프로세스에, 감사인이 과거에 기업의 내부회계관리제도를 감사하는 과정에서 입수한 지식을 반영하여야 한다. 또한, 감사인은 예측불가능성을 통제테스트에 도입하고 환경 변화에 대응하기 위하여 기간마다 통제테스트의 성격, 시기 및 범위를 변경하여야 한다. 후속연도 감사에서 통제와 연관된 위험에 영향을 미치는 요소는 다음을 포함한다. • 이전 감사에서 수행된 절차의 성격, 시기 및 범위 • 이전 연도의 통제테스트의 결과 • 이전 감사 이후 통제나 통제가 운영되는 프로세스에 변경이 있었는지 여부 상기 위험요소의 고려 후, 후속연도 감사에서 이용가능한 추가적인 정보로 인해 감사인은 위험을 최초 연도보다 낮게 평가할 수 있을 것이다. 이로 인해 결과적으로 감사인은 후속연도

페이지	개정전	개정후
		의 테스트를 줄일 수 있을 것이다. **8 내부회계관리제도 미비점의 식별과 평가** 감사인은 수행한 감사업무를 근거로 하나 이상의 내부회계관리제도 미비점을 식별하였는지 여부를 결정하여야 한다. **1) 내부회계관리제도에 대한 평가기준일에 중요한 취약점이 존재하는지 여부의 결정** **감사인의 통제미비점 평가절차** 가. 통제미비점(Control Deficiencies)의 파악 나. 보완통제(Compensating Control)의 파악 다. 재무제표 왜곡표시의 발생가능성(Likelihood) 평가 라. 재무제표 왜곡표시의 잠재적 크기(Potential amount involved) 평가 마. 통제미비점의 분류에 대한 판단 바. 기타의 통제미비점과의 결합효과 평가 내부회계관리제도의 효과성에 대한 의견을 형성할 목적으로, 감사인은 내부회계관리제도 미비점이, 개별적으로 혹은 결합하여, 평가기준일 현재 중요한 취약점인지 여부를 결정하기 위하여 내부회계관리제도 미비점 각각의 심각성을 평가하여야 한다. 감사인은 내부회계관리제도 미비점의 심각성을 평가할 때, 동일한 유의적인 거래유형·계정잔액·공시, 관련경영진 주장, 또는 내부회계관리제도 구성요소에 영향을 미치는 미비점들이 집합적으로 중요한 취약점이 되는지 여부를 결정하여야 한다. 또한, 감사인은 내부회계관리제도 미비점 혹은 미비점들의 결합이 내부회계관리제도에 대한 경영진 평가 기준일 현재의 중요한 취약점인지 여부를 결정할 때, 보완통제의 영향을 평가하여야 한다. 감사인은 보완통제가 중요한 왜곡표시를 예방 또는 발견·수정할 수 있는 정밀한 수준으로 운영되는지 여부를 결정하기 위하여, 그러한 보완통제의 운영효과성을 테스트하

페이지	개정전	개정후
		여야 한다. 보완통제는 내부회계관리제도 미비점의 심각성을 제한하고, 중요한 취약점이 되는 것을 예방할 수 있다. 중요한 왜곡표시를 예방 또는 발견·수정할 정도의 정밀한 수준으로 운영되는 보완통제만이 완화효과를 가질 수 있다. 비록 보완통제가 내부회계관리제도 미비점의 효과를 완화할 수 있다 하더라도, 보완통제가 미비점을 제거할 수는 없다. 내부회계관리제도 미비점 혹은 미비점들의 결합의 심각성은 다음에 따라 달라진다. • 미비점 혹은 미비점들로부터 초래되는 잠재적 왜곡표시의 크기 • 기업의 통제가 거래유형, 계정잔액이나 공시의 왜곡표시의 예방 또는 발견·수정에 실패할 가능성이 낮지 않은(more than remote)지 여부 미비점의 심각성은 왜곡표시가 실제로 발생하였는지 여부가 아니라, 오히려 기업의 통제가 왜곡표시를 예방 또는 발견·수정에 실패할 가능성이 낮지 않은(more than remote)지 여부로 결정된다. 왜곡표시를 초래할 가능성이 낮지 않은(more than remote)지 여부에 영향을 준다. 해당 요소들을 예시하면 다음과 같다. • 재무제표, 거래유형, 계정잔액, 공시 및 관련되는 경영진주장의 성격 • 내부회계관리제도 미비점 혹은 미비점들로 인하여 발생하는 예외사항의 원인과 빈도 • 관련 자산이나 부채의 손실이나 부정에 대한 민감성 • 관련되는 금액을 결정하는데 요구되는 주관성, 복잡성 또는 판단의 정도 • 해당 통제와 다른 통제와의 상호작용 또는 관계(통제들이 상호의존적인지 중복적인지 여부를 포함함) • 내부회계관리제도의 다른 미비점들과의 상호작용 • 내부회계관리제도 미비점 혹은 미비점들로 인하여 향후에 있을 수 있는 영향 내부회계관리제도 미비점이 왜곡표시의 가능성이 낮지 않음을 나타내는지 여부에 대한 평가는 발생 확률을 특정 비율이나 범위로 정량화하지 않고 수행될 수 있다. 또한, 많은 경우에,

페이지	개정전	개정후
		작은 규모의 왜곡표시가 규모가 큰 왜곡표시보다 발생 확률이 더 크다. 내부회계관리제도 미비점 혹은 미비점들로부터 초래될 수 있는 왜곡표시의 크기에 영향을 미치는 요소들을 예시하면 다음과 같다. • 미비점에 노출된 재무제표 금액 또는 거래 총액 • 미비점에 노출된 계정이나 거래유형에서 당기에 발생하거나 미래 기간에 발생이 예상되는 활동의 규모 잠재적 왜곡표시의 크기를 평가할 때, 계정잔액 또는 거래 총액이 과대표시될 수 있는 최대 금액은 일반적으로 장부상금액이다. 반면, 과소표시될 수 있는 금액은 장부상금액보다 더 클 수 있다. 내부회계관리제도의 중요한 취약점을 나타내는 지표는 다음을 포함한다. • 고위 경영진이 저지른 부정을 식별함(부정이 중요한지 여부는 관계없음). 여기서 고위 경영진은 대표이사, 재무담당임원, 그밖에 기업의 재무보고프로세스에 유의적인 역할을 하는 다른 고위 경영진을 포함한다. • 부정이나 오류로 인한 중요한 왜곡표시의 수정을 반영하기 위해 이전에 발행된 재무제표를 재작성함. • 재무제표의 중요한 왜곡표시가 기업의 내부회계관리제도에 의해 발견·수정되지 못하였을 상황에서 감사 중 감사인에 의해 해당 왜곡표시가 식별됨. • 기업의 재무보고 및 내부회계관리제도에 대한 지배기구의 감시가 효과적이지 않음. 감사인은 내부회계관리제도 미비점 혹은 미비점들의 결합이 중요한 취약점이 아니라고 결정하는 경우, 동일한 사실과 상황에 대한 지식을 가진, 회계와 내부회계관리제도에 충분한 전문지식을 갖춘 객관적인 사람이 동일한 결론에 도달할 것인지 여부를 고려하여야 한다. 만약 감사인이 하나의 미비점 혹은 미비점들의 결합으로 인해, 회계와 내부회계관리제도에 충분한

페이지	개정전	개정후
		전문지식을 갖춘 객관적인 사람이 직무수행에 있어서 해당 재무보고체계에 따라 재무제표가 작성될 수 있도록 필요에 맞게 거래가 기록된다는 합리적인 확신을 가지고 있다는 결론을 내릴 수가 없다고 결정한다면, 이 경우 감사인은 해당 미비점 혹은 미비점들의 결합을 중요한 취약점의 지표로 다루어야 한다. **2) 통합감사 중 유의적 미비점이 존재하는지 여부에 대한 결정** 감사인은 내부회계관리제도 미비점이 개별적으로 또는 결합하여 유의적 미비점이 되는지 여부를 결정하기 위하여, 내부회계관리제도 미비점 각각의 심각성을 평가하여야 한다. 그러한 평가를 수행할 때, 감사인은 동일한 유의적인 거래유형·계정잔액·공시, 관련경영진주장, 또는 내부회계관리제도 구성요소에 영향을 미치는 미비점들이 집합적으로 유의적 미비점이 되는지 여부를 결정하여야 한다. **9 후속사건에 대한 고려** 내부회계관리제도의 변경 또는 내부회계관리제도에 유의적으로 영향을 미칠 수 있는 다른 요소가 평가기준일 후부터 감사보고서일자 전까지의 기간에 후속적으로 발생할 수 있다. 감사인은 경영진 또는 적합한 경우 지배기구에게 내부회계관리제도의 변경 또는 내부회계관리제도에 유의적으로 영향을 미칠 수 있는 상황이 평가기준일 후부터 감사보고서일 전까지 후속적으로 존재하였는지 여부를 질문하여야 한다. 내부회계관리제도의 변경이나, 기업의 내부회계관리제도의 효과성에 유의적인 영향을 미치는 상황에 대한 추가적인 정보를 입수하기 위하여, 감사인은 이 후속기간에 대하여 다음의 보고서 또는 정보에 대해서 질문하고 열람하여야 한다.

페이지	개정전	개정후
		가. 후속기간에 발행된 관련 내부감사 보고서(또는 금융기관의 여신 검토와 같은 비슷한 기능의 보고서) 나. 미비점에 대하여 다른 독립된 감사인이 발행한 보고서 – 기업의 내부회계관리제도에 대한 규제기관의 보고서 – 감사인이 수행한 다른 업무를 통하여 입수한 기업의 내부회계관리제도의 효과성에 대한 정보 만약, 후속사건 절차를 통해 감사인이 내부회계관리제도에 대한 평가기준일 현재 존재하고 있었던 중요한 취약점에 대해 알게 된다면, 감사인은 부적정의견을 표명하여야 한다. 만약 내부회계관리제도에 대한 경영진 평가에서 내부회계관리제도가 효과적이라고 기술하고 있다면, 감사인은 내부회계관리제도 감사보고서를 변형하여 해당 결정의 사유를 기술하는 기타사항문단을 포함하여야 한다. 감사인이 내부회계관리제도에 대한 평가기준일 현재의 기업의 내부회계관리제도의 효과성에 대해 후속사건이 미치는 영향을 결정할 수 없다면, 감사인은 의견표명을 거절하여야 한다. 또한 감사인은 기업이 취한 시정조치에 대해 경영진이 공시할 경우, 이에 대해 의견표명을 거절하여야 한다. 만약 감사인이 평가일에는 존재하지 않았으나 해당 일자 후부터 감사보고서 발행 전까지 후속적으로 발생한 상황에 관해 알게 되고, 그러한 후속 정보가 기업의 내부회계관리제도에 중요한 영향을 미친다면, 감사인은 내부회계관리제도 운영실태보고서에 기술되어 있는 후속적으로 발견된 사실과 그 영향에 대한 이용자의 주의를 환기하는 강조사항문단을 감사보고서에 포함하거나, 후속적으로 발견된 사실과 그 영향을 기술하는 기타사항문단을 감사보고서에 포함하여야 한다. 감사인이 감사보고서일 후 후속되는 사건에 대해 알아야 할 책임은 없다. 그러나, 감사보고서일에 알았더라면 감사보고서를 수정할 원인이 될 수도 있었던 사실을 감사인이 감사보고서일 후에 알게 된 경우, 감사인은 이에 적합하게 대응하여야 한다.

페이지	개정전	개정후
		10 의견 형성 및 경영진서면진술 입수 **1) 의견 형성** 감사인은 다음을 포함하여 모든 원천에서 입수한 증거를 평가함으로써 내부회계관리제도의 효과성에 대한 의견을 형성하여야 한다. 가. 내부회계관리제도감사를 위한 감사인의 통제테스트 나. 재무제표에 대한 의견표명과 관련된 목적을 달성하기 위해 수행한 추가적인 통제테스트 다. 재무제표감사 과정에서 발견된 왜곡표시 라. 식별된 미비점들 모든 원천으로부터 입수한 증거를 평가하는 것의 일환으로, 감사인은 내부감사기능(혹은 비슷한 기능)이 해당 연도 중에 발행한 내부회계관리제도 관련 통제에 대한 보고서를 검토하고 해당 보고서에 식별되어 있는 미비점을 평가하여야 한다. 내부회계관리제도감사를 위한 감사인의 통제테스트에서 발견된 사항을 평가하는 것에 추가하여, 감사인은 재무제표감사에서 수행한 실증절차의 발견사항이 내부회계관리제도의 효과성에 미치는 영향을 평가하여야 한다. 이 평가는 최소한 다음의 사항을 포함하여야 한다. 가 실증절차의 선택 및 적용과 관련된 감사인의 위험평가(특히, 부정과 관련한 사항) 나. 법규 미준수와 관련된 발견사항 다. 특수관계자 거래와 복잡하고 비경상적인 거래와 관련된 발견사항 라. 회계추정을 하고 회계원칙을 선택하는데 있어서 회계추정치를 도출하고 회계원칙을 선택할 때 경영진 편의의 징후 마. 실증절차에 의해 발견된 왜곡표시의 성격과 범위(이러한 왜곡표시의 정도는 통제의 효과성에 대한 감사인의 판단을 변경시킬 수 있다)

페이지	개정전	개정후
		감사인은 기업의 내부회계관리제도의 효과성에 대하여 의견을 형성한 후, 외부감사법령에 따라 내부회계관리제도 운영실태보고서의 필수 요소에 대한 경영진의 표시내용을 평가하여야 한다. 감사인이 내부회계관리제도에 대한 내부회계관리제도 운영실태보고서의 필수 요소가 불완전하거나 부적절하게 표시되었다고 결정하는 경우, 감사인은 경영진에게 내부회계관리제도 운영실태보고서를 수정하도록 요청하여야 한다. **2) 경영진서면진술의 입수** 감사인은 내부회계관리제도감사를 수행할 때, 다음 내용이 모두 포함된 경영진의 서면진술을 입수하여야 한다. 가. 효과적인 내부회계관리제도를 수립하고 유지할 경영진의 책임을 인정함. 나. 경영진이 기업의 내부회계관리제도의 효과성에 대한 평가를 수행하였음을 진술하고, 준거기준을 구체적으로 명시함. 다. 통합감사 중에 감사인이 수행한 감사절차를 경영진이 내부회계관리제도 효과성에 대한 경영진 평가에 대한 근거의 일부로 활용하지 않았음을 명시함 라. 평가기준일 현재 준거기준에 근거한 내부회계관리제도의 효과성에 대한 경영진의 평가내용을 명시함. 마. 내부회계관리제도의 설계 또는 운영상의 모든 미비점을 감사인에게 공개하였음을 명시함(유의적 미비점이나 중요한 취약점이라고 생각되는 모든 미비점을 경영진이 별도로 감사인에게 공개한 것을 포함함). 바. 기업의 재무제표에 중요한 왜곡표시를 초래하는 부정과 재무제표에 중요한 왜곡표시를 초래하지는 않지만 고위경영진 또는 기업의 내부회계관리제도에서 유의적인 역할을 담당하는 경영진 또는 기타 직원이 연루된 부정을 기술함. 사. 이전의 업무를 수행하는 동안에 식별되고 경영진과 지배기구에게 커뮤니케이션된 유의적 미비점과 중요한 취약점이 해결되었는지 여부를 명시하고, 해결되지 않은 미비점을 구체적으로 식별함.

페이지	개정전	개정후
		아. 유의적 미비점과 중요한 취약점에 대하여 경영진이 취한 시정조치를 포함하여, 내부회계관리제도의 변경 또는 내부회계관리제도에 유의적으로 영향을 미칠 수 있는 다른 상황이 평가기준일 후에 후속적으로 존재했는지 여부를 명시함. 경영진이 서면진술을 제공하지 않으면, 감사인은 법규에 의해 가능한 경우 통합감사 계약을 해지하거나 내부회계관리제도에 대한 의견을 거절하여야 하고, 재무제표 감사에 미치는 영향을 고려하여야 한다. **11 내부회계관련사항의 커뮤니케이션** 감사인은 통합감사 중에 시정되었거나 이전에 커뮤니케이션 되었으나 아직 시정되지 않은 유의적 미비점과 중요한 취약점을 포함하여, 통합감사 중 식별된 유의적 미비점과 중요한 취약점을 경영진과 지배기구에게 서면으로 커뮤니케이션하여야 한다. 감사인이 기업의 재무보고 및 내부회계관리제도에 대한 지배기구의 감시가 비효과적이라고 결론을 내리면, 감사인은 해당 결론을 이사회(또는 다른 유사한 기구)에 서면으로 커뮤니케이션하여야 하며 서면 커뮤니케이션은 적시에 그리고 내부회계관리제도에 대한 감사보고서가 발행되기 이전에 이루어져야 한다. 감사인은 통합감사 중에 식별한 내부회계관리제도의 모든 미비점을 경영진에게 서면으로 적시에, 감사보고서 발행 이전에 커뮤니케이션하여야 하며, 이러한 커뮤니케이션이 언제 수행되었는지 혹은 언제 수행될 예정인지를 지배기구에 알려야 한다. 서면 커뮤니케이션을 할 때, 감사인은 이전의 서면 커뮤니케이션에 포함되어 있는 미비점에 관한 정보를 반복할 필요가 없다. 이전의 커뮤니케이션이 감사인, 내부감사인 또는 조직 내의 다른 누군가에 의해 수행되었는지는 관계가 없다. 통합감사는 감사인이 중요한 취약점보다 덜 심각한 모든 미비점을 식별하였다는 합리적인 확신을 감사인에게 제공하지 않는다. 따라서 감사인은 통합감사 중에 식별된, 중요한 취약점보다 덜 심각한 미비점이 없다고 명시하는 보고서를 발행해서는 안 된다. 또한, 감사인은 기

페이지	개정전	개정후
		업의 내부회계관리제도의 효과성에 대해 의견을 표명하는 보고서를 발행하기 때문에, 감사인이 통합감사 중 중요한 취약점이 식별되지 않았음을 나타내는 보고서를 발행해서는 안 된다. **12 내부회계관리제도에 대한 보고** 1) 내부회계관리제도 감사보고서는 재무제표 감사보고서와 별도로 작성되어야 하며 다음의 요소를 포함하여야 한다. 내부회계관리제도 감사보고서의 수신인, 업무수행이사의 이름, 감사인의 서명, 감사인의 주소 및 감사보고서일은 재무제표 감사보고서와 같아야 한다.

제목 및 수신인	(1) 감사보고서 제목은 독립된 감사인의 감사보고서임을 명확히 나타내기 위하여 "독립된(independent)" 문구를 포함하여야 한다. (2) 감사보고서는 해당 감사의 상황에 기초하여 적합한 수신인을 기재하여야 한다.
내부회계관리제도에 대한 의견	1) 내부회계관리제도 감사대상 기업의 이름 2) 통제 준거기준(예를 들어, 『내부회계관리제도 설계 및 운영 개념체계』)에 근거하여, 평가기준일 현재, 중요성의 관점에서 기업이 효과적인 내부회계관리제도를 유지하였는지 여부에 대한 감사의견
내부회계관리제도 감사의견의 근거	1) 내부회계관리제도감사가 회계감사기준에 따라 수행되었다는 기술 2) 감사기준에 따른 감사인의 책임을 기술하는 감사보고서의 단락 언급 3) 감사인은 감사와 관련된 윤리적 요구사항에 따라 기업으로부터 독립적이며 그러한 요구사항에 따른 윤리적 책임을 이해하였다는 기술(관련 윤리적 요구사항의 원천에 대한 관할지의 표시 또는 국제윤리기준에 대한 언급이 포함되어야 함) 4) 입수한 감사증거가 감사의견의 근거를 제공하기에 충분하고 적합하다고 감사인이 믿는지 여부에 대한 기술

페이지	개정전	개정후

내부회계관리제도에 대한 경영진과 지배기구의 책임	1) 내부회계관리제도 운영실태보고서에 대한 언급 2) 효과적인 내부회계관리제도를 유지하고 내부회계관리제도의 효과성을 평가할 책임이 경영진에게 있다는 진술 3) 내부회계관리제도를 감시할 책임이 지배기구에게 있다는 진술
내부회계관리제도 감사에 대한 감사인의 책임	1) 감사인의 책임은 감사에 근거하여 기업의 내부회계관리제도에 대한 의견을 표명하는 것이라는 진술 2) 회계감사기준은 감사인이 중요성의 관점에서 효과적인 내부회계관리제도가 유지되었는지 여부에 대한 합리적인 확신을 얻기 위해 감사를 계획하고 수행할 것을 요구한다는 진술 3) 내부회계관리제도감사가 내부회계관리제도에 대한 이해의 획득, 중요한 취약점이 존재할 위험의 평가, 평가된 위험에 근거한 내부통제의 설계 및 운영의 효과성에 대한 테스트 및 평가, 그리고 감사인이 상황에 따라 필요하다고 판단한 기타 절차의 수행을 포함하였다는 진술
내부회계관리제도의 정의와 한계	1) 문단6 용어의 정의에 기술된 내부회계관리제도의 정의 2) 고유한계로 인하여 내부회계관리제도가 왜곡표시를 예방하거나 발견·수정하지 못할 수 있고, 효과성의 평가를 미래 기간에 투영하는 것은 상황의 변화로 인하여 통제가 부적합하게 될 위험이 있으며, 또는 정책이나 절차의 준수 정도가 저하될 위험이 있을 수 있다는 설명
업무수행이사의 이름 및 감사인의 서명, 감사인의 주소 및 감사보고서일	내부회계관리제도 감사보고서일은 감사의견을 뒷받침하는 충분하고 적합한 증거(감사문서가 검토되었다는 증거를 포함함)를 입수한 날보다 빠르지 않아야 한다. 감사인이 재무제표를 감사하지 않고 내부회계관리제도만을 감사할 수가 없으므로 내부회계관리제도감사와 재무제표감사는 통합되어 진행된다. 따라서 내부회계관리제도 감사보고서일은 재무제표 감사보고서일과과 동일하여야 한다.

감사인은 재무제표에 대한 감사보고서에 다음 문단을 (의견문단 바로 뒤에) 추가하여야 한다.

페이지	개정전	개정후
		"우리는 또한 회계감사기준에 따라, [통제준거기준 식별]에 근거한 회사의 20X8년 12월 31일 현재의 내부회계관리제도를 감사하였으며, 20X9년 XX월 XX일자[재무제표에 대한 보고서일자와 동일한 보고서일자] 감사보고서에서 [의견의 성격 포함]을 표명하였습니다." 감사인은 또한 내부회계관리제도에 대한 감사보고서에 다음 문단을 (의견문단 바로 뒤에) 추가하여야 한다. "우리는 또한 회계감사기준에 따라, 회사의 [재무제표 식별]를 감사하였으며, 20X9년 XX월 XX일자[내부회계관리제도의 효과성에 대한 감사보고서일자와 동일한 보고서일자] 감사보고서에서 [의견의 성격 포함]을 표명하였습니다." **▌사례 1 ▌ 내부회계관리제도 적정의견** **독립된 감사인의 내부회계관리제도 감사보고서** ABC주식회사의 주주 귀중 [또는 다른 적합한 수신인] **내부회계관리제도에 대한 감사의견** 우리는 20X1년 12월 31일 현재 「내부회계관리제도 설계 및 운영 개념체계」에 근거한 ABC주식회사의 내부회계관리제도를 감사하였습니다. 우리의 의견으로는 회사의 내부회계관리제도는 20X1년 12월 31일 현재 「내부회계관리제도 설계 및 운영 개념체계」에 따라 중요성의 관점에서 효과적으로 설계 및 운영되고 있습니다. 우리는 또한 회계감사기준에 따라, ABC주식회사의 20X1년 12월 31일 현재의 재무상태표, 동일로 종료되는 보고기간의 손익계산서(또는 포괄손익계산서), 자본변동표, 현금흐름표를 감사하

페이지	개정전	개정후
		였으며, 20X2년 XX월 XX일자[내부회계관리제도 감사보고서 일자와 동일한 보고서일자] 감사보고서에서 [의견의 성격 포함]을 표명하였습니다. **내부회계관리제도 감사의견근거** 우리는 회계감사기준에 따라 감사를 수행하였습니다. 이 기준에 따른 우리의 책임은 이 감사보고서의 내부회계관리제도감사에 대한 감사인의 책임 단락에 기술되어 있습니다. 우리는 내부회계관리제도감사와 관련된 공인회계사윤리기준에 따라 회사로부터 독립적이며 공인회계사윤리기준에 따른 기타 윤리적 책임들을 이행하였습니다. 우리가 입수한 감사증거가 감사의견을 위한 근거로서 충분하고 적합하다고 우리는 믿습니다. **내부회계관리제도에 대한 경영진과 지배기구의 책임** 경영진은 효과적인 내부회계관리제도를 설계, 실행 및 유지할 책임이 있으며, 내부회계관리제도 운영실태보고서에 포함된, 내부회계관리제도의 효과성에 대한 평가에 책임이 있습니다. 지배기구는 회사의 내부회계관리제도의 감시에 대한 책임이 있습니다. **내부회계관리제도감사에 대한 감사인의 책임** 우리의 책임은 우리의 감사에 근거하여 회사의 내부회계관리제도에 대한 의견을 표명하는데 있습니다. 우리는 회계감사기준에 따라 감사를 수행하였습니다. 이 기준은 우리가 중요성의 관점에서 내부회계관리제도가 효과적으로 유지되는지에 대한 합리적 확신을 얻도록 감사를 계획하고 수행할 것을 요구하고 있습니다. 내부회계관리제도 감사는 중요한 취약점이 존재하는지에 대한 감사증거를 입수하기 위한 절차의 수행을 포함합니다. 절차의 선택은 중요한 취약점이 존재하는지에 대한 위험평가를 포함하여 감사인의 판단에 따라 달라집니다. 감사는 내부회계관리제도에 대한 이해의 획득과 평가된 위험에 근거한 내부회계관리제도의 설계 및 운영에 대한 테스트 및 평가를 포함합니다. **내부회계관리제도의 정의와 고유한계** 회사의 내부회계관리제도는 지배기구와 경영진, 그 밖의 다른 직원에 의해 시행되며, [일반적으로 인정된 회계처리기준과 같은 적용 가능한 회계기준]에 따라 신뢰성 있는 재무제표의 작성에

페이지	개정전	개정후
		합리적인 확신을 제공하기 위하여 고안된 프로세스입니다. 회사의 내부회계관리제도는 (1) 회사 자산의 거래와 처분을 합리적인 수준으로 정확하고 공정하게 반영하는 기록을 유지하고 (2) [일반적으로 인정되는 회계처리기준과 같은 회계기준]에 따라 재무제표가 작성되도록 거래가 기록되고, 회사의 경영진과 이사회의 승인에 의해서만 회사의 수입과 지출이 이루어진다는 합리적인 확신을 제공하며 (3) 재무제표에 중요한 영향을 미칠 수 있는 회사 자산의 부적절한 취득, 사용 및 처분을 적시에 예방하고 발견하는 데 합리적인 확신을 제공하는 정책과 절차를 포함합니다. 내부회계관리제도는 내부회계관리제도의 본질적인 한계로 인하여 재무제표에 대한 중요한 왜곡표시를 발견하거나 예방하지 못할 수 있습니다. 또한, 효과성 평가에 대한 미래기간의 내용을 추정시에는 상황의 변화 혹은 절차나 정책이 준수되지 않음으로써 내부회계관리제도가 부적절하게 되어 미래기간에 대한 평가 및 추정내용이 달라질 위험에 처할 수 있습니다. 이 독립된 감사인의 내부회계관리제도 감사보고서의 근거가 된 감사를 실시한 업무수행이사는 [이름]입니다. [해당 국가에 따라 회계법인의 명칭이나 감사인 개인이름, 또는 두 가지] [감사인의 주소] [감사보고서일] **2) 감사보고서 변형** 다음 상황이 존재하는 경우, 감사인은 내부회계관리제도 감사보고서를 변형하여야 한다. 가. 하나 이상의 중요한 취약점이 존재함. 나. 내부회계관리제도 운영실태보고서의 구성요소가 불완전하거나 부적절하게 표시되어 있음 다. 업무의 범위에 제한이 존재함. 라. 내부회계관리제도 운영실태보고서에 추가정보가 포함되어 있음.

페이지	개정전	개정후
		① 부적정의견 평가기준일 현재에 개별적으로 혹은 결합적으로 하나 이상의 중요한 취약점이 존재한다면, 감사인은 업무 범위에 대한 제한이 없는 한, 내부회계관리제도에 대해 부적정의견을 표명하여야 한다. 하나 이상의 중요한 취약점 때문에 내부회계관리제도가 효과적이지 않아 내부회계관리제도에 대하여 부적정의견을 표명할 때, 감사보고서는 다음을 포함하여야 한다. 가. 중요한 취약점의 정의 나. 하나 이상의 중요한 취약점이 식별되었다는 진술과, 해당 중요한 취약점이 내부회계관리제도 운영실태보고서에 기술되어 있다는 언급 하나 이상의 중요한 취약점이 감사보고서에 첨부되는 내부회계관리제도 운영실태보고서에 포함되지 않았다면, 감사보고서는 하나 이상의 중요한 취약점이 식별되었으나 내부회계관리제도 운영실태보고서에 포함되지 않았음을 언급하도록 변형되어야 한다. 또한, 감사보고서는 내부회계관리제도 운영실태보고서에 포함되지 않은 각각의 중요한 취약점에 대한 설명을 포함하여야 한다. 이 설명은 중요한 취약점의 성격과 중요한 취약점이 존재하였던 기간에 발행된 기업의 재무제표의 표시에 중요한 취약점이 미치는 실질적 그리고 잠재적 영향에 대한 구체적인 정보를 감사보고서 이용자에게 제공하여야 한다. 이 경우, 감사인은 또한 내부회계관리제도 운영실태보고서에 하나 이상의 중요한 취약점이 보고되지 않았거나 중요한 취약점으로 식별되지 않았음을 지배기구에 서면으로 커뮤니케이션하여야 한다. 만약 내부회계관리제도 운영실태보고서에 중요한 취약점이 포함되었으나, 감사인이 중요한 취약점의 공시가 중요성의 관점에서 공정하게 표시되지 않았다고 결론을 내리면, 해당 중요한 취약점을 공정하게 기술하는 데 필요한 정보뿐 아니라 해당 결론을 감사보고서에 기술하여야 한다. 감사인은 내부회계관리제도에 대한 부적정의견이 재무제표에 대한 감사의견에 미치는 영향을 결정하여야 한다. 또한, 감사인은 내부회계관리제도에 대한 부적정의견이 재무제표에 대한 감사의견에 영향을 미쳤는지 여부를 공시하여야 한다.

페이지	개정전	개정후
		만약 내부회계관리제도 운영실태보고서의 필수 구성요소가 불완전하거나 부적절하게 표시되어 있다고 감사인이 결정하고, 경영진이 이를 수정하지 않는다면, 감사인은 내부회계관리제도 감사보고서를 변형하여 해당 결정의 사유를 기술하는 기타사항문단을 포함하여야 한다. **② 범위제한** 감사인은 감사업무 범위에 대한 제한이 없는 경우에만 내부회계관리제도의 효과성에 대한 의견을 형성할 수 있다. 만약 통합감사 업무를 수임한 후에, 내부회계관리제도감사의 업무범위에 대한 제한이 있다면, 감사인은 법규에 의해 가능한 경우 통합감사 계약을 해지하거나 내부회계관리제도에 대한 의견을 거절하여야 하고, 재무제표 감사에 미치는 영향을 고려하여야 한다. 경영진이 내부회계관리제도의 효과성에 대한 경영진의 서면진술의 제공을 거부함으로 인해 감사범위의 제한이 발생되는 경우, 감사인은 통합감사 계약을 해지하여야 한다. 감사계약의 해지가 관련 법규에 의해 가능하지 않은 경우, 감사인은 내부회계관리제도에 대한 의견을 거절하여야 한다. 또한, 감사인은 경영진의 서면진술 제공 거부가 다른 진술서들(기업의 재무제표감사를 수행할 때 입수한 진술서들을 포함함)에 대해 감사인이 의존할 수 있는 능력에 미치는 영향을 평가하는 것을 포함하여, 재무제표 감사에 미치는 영향을 고려하여야 한다. 범위제한으로 의견을 거절하는 경우, 감사인은 감사범위가 감사의견을 표명하는데 충분하지 않았다는 내용과 의견거절의 실질적인 사유를 기술하여야 한다. 감사인은 수행된 절차를 식별하거나 내부회계관리제도감사의 특성을 기술하는 문구를 포함해서는 안 된다. 그렇게 하는 것은 의견거절의 취지를 흐릴 수 있다. 감사인이 의견거절을 하는 상황에서 감사인이 수행한 제한된 절차에 의해 하나 이상의 중요한 취약점이 존재한다는 결론을 내리게 된 경우, 감사보고서에는 또한 다음 내용이 포함되어야 한다.

페이지	개정전	개정후
		가. 중요한 취약점의 정의 나. 기업의 내부회계관리제도에서 식별된 중요한 취약점에 대한 설명. 이 설명은 감사보고서 이용자에게 중요한 취약점의 성격에 대한 구체적인 정보와, 해당 취약점이 존재하는 동안에 발행된 기업의 재무제표의 표시에 해당 취약점이 미치는 실제적이고 잠재적인 영향에 대한 구체적인 정보를 제공하여야 한다. 만약 감사인이 감사범위에 대한 제한이 존재하여 감사의견을 표명할 수 없다고 결론을 내리면, 감사인은 내부회계관리제도감사가 만족스럽게 완료될 수 없음을 경영진과 지배기구에 서면으로 커뮤니케이션하여야 한다. **③ 추가정보** 경영진은 내부회계관리제도 운영실태보고서 내 또는 동 보고서를 포함하는 문서 내에, 감사인의 평가대상에 해당하는 요소 외에 추가정보를 포함할 수 있으며, 이 경우 감사인은 다음을 수행하여야 한다. 가. 내부회계관리제도 운영실태보고서에 추가정보가 포함된 경우, 감사인은 기타사항문단에서 해당 정보에 대한 의견을 거절하여야 한다. 나. 추가정보가 내부회계관리제도 운영실태보고서와 관련 감사보고서를 포함하는 문서 내에서 내부회계관리제도 운영실태보고서 외의 다른 부분에 포함되어 있고, 감사인이 경영진의 추가정보가 내부회계관리제도 운영실태보고서와의 명백한 중요한 불일치사항과 사실의 중요한 왜곡표시를 포함하고 있다고 믿는다면, 감사인은 해당 사항을 경영진과 논의하여야 한다. 만약, 경영진과의 논의 후에도, 감사인이 사실의 중요한 왜곡표시가 남아있다고 결론을 내리면, 감사인은 감사보고서 변형을 고려하여야 하며, 또한 외부감사법 제22조(부정행위보고책임)에 의해 감사인이 추가적인 조치를 취해야 할 수도 있다.

페이지	개정전	개정후
		▌사례 2▌ 내부회계관리제도 부적정의견 **독립된 감사인의 내부회계관리제도 감사보고서** ABC주식회사의 주주 귀중 [또는 다른 적합한 수신인] **내부회계관리제도에 대한 부적정의견** 우리는 20X1년 12월 31일 현재 「내부회계관리제도 설계 및 운영 개념체계」에 근거한 ABC주식회사의 내부회계관리제도를 감사하였습니다. 우리의 의견으로는 부적정의견근거 단락에 기술된 「내부회계관리제도 설계 및 운영 개념체계」의 목적을 달성하기 위한 중요한 취약점의 영향 때문에 ABC주식회사의 내부회계관리제도는 20X1년 12월 31일 현재 효과적으로 설계 및 운영되고 있지 않습니다. 우리는 또한 회계감사기준에 따라, ABC주식회사의 20X1년 12월 31일 현재의 재무상태표, 동일로 종료되는 보고기간의 손익계산서(또는 포괄손익계산서), 자본변동표, 현금흐름표를 감사하였으며, 20X2년 XX월 XX일자[내부회계관리제도 감사보고서 일자와 동일한 보고서일자] 감사보고서에서 [의견의 성격 포함]을 표명하였습니다. 우리는 우리의 20X1년 재무제표 감사에 적용된 감사절차의 성격, 시기 및 범위를 결정하는데 있어 식별된 중요한 취약점을 고려하였으며, 이 감사보고서는 그러한 재무제표 감사보고서에 영향을 미치지 아니합니다. **내부회계관리제도 부적정의견근거** 우리는 회계감사기준에 따라 감사를 수행하였습니다. 이 기준에 따른 우리의 책임은 이 감사보고서의 내부회계관리제도감사에 대한 감사인의 책임 단락에 기술되어 있습니다. 우리는 내부회계관리제도감사와 관련된 공인회계사윤리기준에 따라 회사로부터 독립적이며 공인회계사윤리기준에 따른 기타 윤리적 책임들을 이행하였습니다. 우리가 입수한 감사증거가 부적정의견을 위한 근거로서 충분하고 적합하다고 우리는 믿습니다. 중요한 취약점은 내부회계관리제도 미비점 혹은 미비점들의 결합으로, 회사의 재무제표의 중요

페이지	개정전	개정후
		한 왜곡표시가 적시에 예방되거나 발견·수정되지 못할 가능성이 낮지 않은 경우에 존재합니다. 다음의 중요한 취약점이 식별되었으며, 첨부된 내부회계관리제도 운영실태보고서에 포함되었습니다. [내부회계관리제도 운영실태보고서에서 기술된 중요한 취약점을 식별함] **내부회계관리제도에 대한 경영진과 지배기구의 책임** 경영진은 효과적인 내부회계관리제도를 설계, 실행 및 유지할 책임이 있으며, 내부회계관리제도 운영실태보고서에 포함된, 내부회계관리제도의 효과성에 대한 평가에 책임이 있습니다. 지배기구는 회사의 내부회계관리제도의 감시에 대한 책임이 있습니다. **내부회계관리제도감사에 대한 감사인의 책임** 우리의 책임은 우리의 감사에 근거하여 회사의 내부회계관리제도에 대한 의견을 표명하는데 있습니다. 우리는 회계감사기준에 따라 감사를 수행하였습니다. 이 기준은 우리가 중요성의 관점에서 내부회계관리제도가 효과적으로 유지되는지에 대한 합리적 확신을 얻도록 감사를 계획하고 수행할 것을 요구하고 있습니다. 내부회계관리제도 감사는 중요한 취약점이 존재하는지에 대한 감사증거를 입수하기 위한 절차의 수행을 포함합니다. 절차의 선택은 중요한 취약점이 존재하는지에 대한 위험평가를 포함하여 감사인의 판단에 따라 달라집니다. 감사는 내부회계관리제도에 대한 이해의 획득과 평가된 위험에 근거한 내부회계관리제도의 설계 및 운영에 대한 테스트 및 평가를 포함합니다. **내부회계관리제도의 정의와 고유한계** 회사의 내부회계관리제도는 지배기구와 경영진, 그 밖의 다른 직원에 의해 시행되며, [일반적으로 인정된 회계처리기준과 같은 적용 가능한 회계기준]에 따라 신뢰성 있는 재무제표의 작성에 합리적인 확신을 제공하기 위하여 고안된 프로세스입니다. 회사의 내부회계관리제도는 (1) 회사 자산의 거래와 처분을 합리적인 수준으로 정확하고 공정하게 반영하는 기록을 유지하고 (2) [일반적으로 인정되는 회계처리기준과 같은 회계기준]에 따라 재무제표가 작성되도록 거래가 기록되고, 회사의 경영진과 이사회의 승인에 의해서만 회사의 수입과 지출이 이루어진다는 합리적인

페이지	개정전	개정후
		확신을 제공하며 (3) 재무제표에 중요한 영향을 미칠 수 있는 회사 자산의 부적절한 취득, 사용 및 처분을 적시에 예방하고 발견하는 데 합리적인 확신을 제공하는 정책과 절차를 포함합니다. 내부회계관리제도는 내부회계관리제도의 본질적인 한계로 인하여 재무제표에 대한 중요한 왜곡표시를 발견하거나 예방하지 못할 수 있습니다. 또한, 효과성 평가에 대한 미래기간의 내용을 추정시에는 상황의 변화 혹은 절차나 정책이 준수되지 않음으로써 내부회계관리제도가 부적절하게 되어 미래기간에 대한 평가 및 추정내용이 달라질 위험에 처할 수 있습니다. 이 독립된 감사인의 내부회계관리제도 감사보고서의 근거가 된 감사를 실시한 업무수행이사는 [이름]입니다. [해당 국가에 따라 회계법인의 명칭이나 감사인 개인이름, 또는 두 가지] [감사인의 주소] [감사보고서일] **▌사례 3 ▌ 내부회계관리제도 의견거절** **독립된 감사인의 내부회계관리제도 감사보고서** ABC주식회사의 주주 귀중 [또는 다른 적합한 수신인] **내부회계관리제도에 대한 의견거절** 의견거절근거 단락에서 기술된 사항의 유의성 때문에 우리는 감사의견의 근거를 제공하는 충분하고 적합한 감사증거를 입수할 수 없었습니다. 따라서 우리는 ABC회사의 내부회계관리제도 효과성에 대한 의견을 표명하지 않습니다. 우리는 또한 회계감사기준에 따라, ABC주식회사의 20X1년 12월 31일 현재의 재무상태표, 동일로 종료되는 보고기간의 손익계산서(또는 포괄손익계산서), 자본변동표, 현금흐름표를 감사하

페이지	개정전	개정후
		였으며, 20X2년 XX월 XX일자[내부회계관리제도 감사보고서 일자와 동일한 보고서일자] 감사보고서에서 [의견의 성격 포함]을 표명하였습니다. 우리는 우리의 20XX년 재무제표 감사에 적용된 감사절차의 성격, 시기 및 범위를 결정하는데 있어 식별된 중요한 취약점을 고려하였으며, 이 감사보고서는 그러한 재무제표 감사보고서에 영향을 미치지 아니합니다. **내부회계관리제도 의견거절근거** [의견거절을 초래하는 사항을 기술함] 상기에서 기술된 사항 때문에, 우리는 감사의견의 근거를 제공하는데 충분하고 적합한 감사증거를 입수할 수 없었습니다. 그러나 중요한 취약점이 식별되었습니다. 중요한 취약점은 내부회계관리제도 미비점 혹은 미비점들의 결합으로, 회사의 재무제표의 중요한 왜곡표시가 적시에 예방되거나 발견·수정되지 못할 가능성이 낮지 않은 경우에 존재합니다. 하나 이상의 중요한 취약점이 존재하는 경우 회사의 내부회계관리제도는 효과적이라고 간주될 수 없습니다. 다음의 중요한 취약점은 첨부된 내부회계관리제도 운영실태보고서에 포함되었습니다. [내부회계관리제도 운영실태보고서에서 기술된 중요한 취약점을 식별하고 중요한 취약점의 성격과 중요한 취약점이 존재하였던 기간에 발행된 기업의 재무제표의 표시에 중요한 취약점이 미치는 실질적 그리고 잠재적 영향을 포함한 중요한 취약점에 대한 기술을 포함한다.] **내부회계관리제도에 대한 경영진과 지배기구의 책임** 경영진은 효과적인 내부회계관리제도를 설계, 실행 및 유지할 책임이 있으며, 내부회계관리제도 운영실태보고서에 포함된, 내부회계관리제도의 효과성에 대한 평가에 책임이 있습니다. 지배기구는 회사의 내부회계관리제도의 감시에 대한 책임이 있습니다. **내부회계관리제도감사에 대한 감사인의 책임** 우리의 책임은 회계감사기준에 따라 감사를 수행하고 이를 근거로 ABC회사의 내부회계관리제도에 의견을 표명하는데 있습니다. 그러나 이 감사보고서의 의견거절근거 단락에서 기술된 사항 때문에 감사의견의 근거를 제공하는 충분하고 적합한 감사증거를 입수할 수 없었습니다. **내부회계관리제도의 정의와 고유한계**

페이지	개정전	개정후
		회사의 내부회계관리제도는 지배기구와 경영진, 그 밖의 다른 직원에 의해 시행되며, [일반적으로 인정된 회계처리기준과 같은 적용 가능한 회계기준]에 따라 신뢰성 있는 재무제표의 작성에 합리적인 확신을 제공하기 위하여 고안된 프로세스입니다. 회사의 내부회계관리제도는 (1) 회사 자산의 거래와 처분을 합리적인 수준으로 정확하고 공정하게 반영하는 기록을 유지하고 (2) [일반적으로 인정되는 회계처리기준과 같은 회계기준]에 따라 재무제표가 작성되도록 거래가 기록되고, 회사의 경영진과 이사회의 승인에 의해서만 회사의 수입과 지출이 이루어진다는 합리적인 확신을 제공하며 (3) 재무제표에 중요한 영향을 미칠 수 있는 회사 자산의 부적절한 취득, 사용 및 처분을 적시에 예방하고 발견하는 데 합리적인 확신을 제공하는 정책과 절차를 포함합니다. 내부회계관리제도는 내부회계관리제도의 본질적인 한계로 인하여 재무제표에 대한 중요한 왜곡표시를 발견하거나 예방하지 못할 수 있습니다. 또한, 효과성 평가에 대한 미래기간의 내용을 추정시에는 상황의 변화 혹은 절차나 정책이 준수되지 않음으로써 내부회계관리제도가 부적절하게 되어 미래기간에 대한 평가 및 추정내용이 달라질 위험에 처할 수 있습니다. 이 독립된 감사인의 내부회계관리제도 감사보고서의 근거가 된 감사를 실시한 업무수행이사는 [이름]입니다. [해당 국가에 따라 회계법인의 명칭이나 감사인 개인이름, 또는 두 가지] [감사인의 주소] [감사보고서일]
14-23	**(4) 서면진술일과 대상기간** 서면진술일은 가능한 재무제표에 대한 감사보고서일에 근접한 날로 하되, 감사보고서일보다 늦지 않아야 한다. 왜냐하면 서면진술은 필요적 감사증거이기 때문에 서면진술일 전에는 감사의견이 표명될 수 없고 감사보고서일도 기재할 수 없기 때문이다. (ISA 580 문단 A15) 또한 서면진술은 ~	**(4) 서면진술일과 대상기간** 서면진술일은 가능한 재무제표에 대한 감사보고서일에 근접한 날로 하되, 감사보고서일보다 늦지 않아야 한다. 왜냐하면 서면진술은 필요적 감사증거이기 때문에 서면진술일 전에는 감사의견이 표명될 수 없고 감사보고서일도 기재할 수 없기 때문이다. (ISA 580 문단 A15) <u>최근에 개정된 감사기준에서는 '일자'와 관련된 회계감사기준 문구는 해석 불일치의 소지가 없도록 최대한 명확히 하는 것이 바람직하다고 판단하여 감사기준서 580 문단 A15를 다음과 같이 개정하기로 하였다.</u>

<table>
<tr><th>페이지</th><th>개정전</th><th>개정후</th></tr>
<tr><td></td><td></td><td>
<table>
<tr><th>개정 전</th><th>개정 후</th></tr>
<tr><td>A15. 서면진술은 필요 감사증거이기 때문에 <u>서면진술일 전에 감사의견이 표명될 수 없고, 감사보고서일로 정할 수 없다</u>. 감사인은 또한 재무제표에 대한 수정이나 공시를 요구할 수 있는 감사보고서일까지 발생한 사건에 관심을 두기 때문에, 서면진술일은 가능한한 재무제표에 대한 감사보고서일에 실행가능한 가장 근접한 날로 하되 감사보고서일 후가 되어서는 안된다.</td><td>A15. 서면진술은 필요 감사증거이기 때문에 <u>감사인은 서면진술일 전에 감사의견을 표명할 수 없고 감사보고서일을 서면진술일 전으로 정할 수 없다</u>. 감사인은 또한 재무제표에 대한 수정이나 공시를 요구할 수 있는 감사보고서일까지 발생한 사건에 관심을 두기 때문에, 서면진술일은 가능한한 재무제표에 대한 감사보고서일에 실행가능한 가장 근접한 날로 하되 감사보고서일 후가 되어서는 안된다.</td></tr>
</table>
또한 서면진술은 ~
</td></tr>
<tr><td>17-5
4번째 단락
다음에
주석표시
및 보고서
BOX 다음에
해당주석
내용추가</td><td>우리의 목적은 재무제표에 전체적으로 부정이나 오류로 인한 중요한 왜곡표시가 없는지에 대하여 합리적인 확신을 얻어 우리의 의견이 포함된 감사보고서를 발행하는데 있습니다. 합리적인 확신은 높은 수준의 확신을 의미하나 감사기준에 따라 수행된 감사가 항상 중요한 왜곡표시를 발견한다는 것을 보장하지는 않습니다. 왜곡표시는 부정이나 오류로부터 발생할 수 있으며 왜곡표시가 재무제표를 근거로 하는 이용자의 경제적 의사결정에 개별적으로 또는 집합적으로 영향을 미칠 것이 합리적으로 예상되면 그 왜곡표시는 중요하다고 간주됩니다.

기타 법규의 요구사항에 대한 보고</td><td>우리의 목적은 재무제표에 전체적으로 부정이나 오류로 인한 중요한 왜곡표시가 없는지에 대하여 합리적인 확신을 얻어 우리의 의견이 포함된 감사보고서를 발행하는데 있습니다. 합리적인 확신은 높은 수준의 확신을 의미하나 감사기준에 따라 수행된 감사가 항상 중요한 왜곡표시를 발견한다는 것을 보장하지는 않습니다. 왜곡표시는 부정이나 오류로부터 발생할 수 있으며 왜곡표시가 재무제표를 근거로 하는 이용자의 경제적 의사결정에 개별적으로 또는 집합적으로 영향을 미칠 것이 합리적으로 예상되면 그 왜곡표시는 중요하다고 간주됩니다.
주)
기타 법규의 요구사항에 대한 보고</td></tr>
<tr><td></td><td></td><td>주) 아래 내용은 감사보고서의 보론에 위치할 수 있다고 설명한다.</td></tr>
</table>

페이지	개정전	개정후
		감사기준에 따른 감사의 일부로서 우리는 감사의 전 과정에 걸쳐 전문가적 판단을 수행하고 전문가적 의구심을 유지하고 있습니다. 우리는 또한: • 부정이나 오류로 인한 재무제표의 중요왜곡표시위험을 식별하고 평가하며 그러한 위험에 대응하는 감사절차를 설계하고 수행합니다. 그리고 감사의견의 근거로서 충분하고 적합한 감사증거를 입수합니다. 부정은 공모, 위조, 의도적인 누락, 허위진술 또는 내부통제 무력화가 개입될 수 있기 때문에 부정으로 인한 중요한 왜곡표시를 발견하지 못할 위험은 오류로 인한 위험보다 큽니다. • 상황에 적합한 감사절차를 설계하기 위하여 감사와 관련된 내부통제를 이해합니다. 그러나 이는 내부통제의 효과성에 대한 의견을 표명하기 위한 것이 아닙니다. • 재무제표를 작성하기 위하여 경영진이 적용한 회계정책의 적합성과 경영진이 도출한 회계추정치와 관련 공시의 합리성에 대하여 평가합니다. • 경영진의 회계의 계속기업전제 사용의 적절성과, 입수한 감사증거를 근거로 계속기업으로서의 존속능력에 대하여 유의적 의문을 초래할 수 있는 사건이나 상황과 관련된 중요한 불확실성이 존재하는지 여부에 대하여 결론을 내립니다. 중요한 불확실성이 존재한다고 결론을 내리는 경우, 우리는 재무제표의 관련 공시에 대하여 감사보고서에 주의를 환기시키고 이들 공시가 부적절한 경우 의견을 변형시킬 것을 요구받고 있습니다. 우리의 결론은 감사보고서일까지 입수된 감사증거에 기초하나, 미래의 사건이나 상황이 회사의 계속기업으로서 존속을 중단시킬 수 있습니다. • 공시를 포함한 재무제표의 전반적인 표시와 구조 및 내용을 평가하고 재무제표가 기초가 되는 거래와 사건을 공정한 표시가 달성될 수 있는 방식으로 표시하고 있는지 여부를 평가합니다. 우리는 여러 가지 사항들 중에서 계획된 감사범위와 시기 그리고 감사 중 식별된 유의적 내부통제 미비점 등 유의적인 감사의 발견사항에 대하여 지배기구와 커뮤니케이션합니다.

페이지	개정전	개정후
		우리는 또한 독립성 관련 윤리적 요구사항들을 준수하고 우리의 독립성 문제와 관련된다고 합리적으로 판단되는 모든 관계와 기타사항들, 해당되는 경우, 관련 제도적 안전장치를 지배기구와 커뮤니케이션한다는 진술을 지배기구에게 제공합니다. 우리는 지배기구와 커뮤니케이션한 사항들 중에서 당기 재무제표감사에서 가장 유의적인 사항들을 핵심감사사항으로 결정합니다. 법규에서 해당 사항에 대하여 공개적인 공시를 배제하거나 또는, 극히 드문 상황으로 우리가 감사보고서에 해당 사항을 기술함으로 인한 부정적 결과가 해당 커뮤니케이션에 따른 공익적 효익을 초과할 것으로 합리적으로 예상되어 해당 사항을 감사보고서에 커뮤니케이션해서는 안 된다고 결론을 내리는 경우가 아닌 한, 우리는 감사보고서에 이러한 사항들을 기술합니다.
17-6 표에 주석표시 및 표 하단에 해당 주석내용 추가	**업무수행이사** 업무수행이사(engagement partner)는 감사업무와 감사업무 수행 및 발행된 감사보고서에 대하여 회계법인을 대신하여 책임을 지며, 자신이 담당하는 각각의 감사업무의 전반적인 품질에 대한 책임을 져야 한다. 상장기업의 일반목적 전체재무제표에 대한 감사보고서에는, ① 업무수행이사의 이름을 포함 ② 드문 상황으로서, 업무수행이사의 이름을 공시하는 것이 개인의 안전에 대한 유의적 위협을 발생시킨다고 합리적으로 예상되는 경우 : 포함하지 않고 감사인의 의도를 지배기구와 논의 ③ 상장기업 감사인의 업무수행이사 성명 기재의 기대효과 : 감사보고서 실명제로 감사에 대한 책임을 강화함으로써 감사품질을 제고할 수 있을 것으로 기대	**업무수행이사**[주)] 업무수행이사(engagement partner)는 감사업무와 감사업무 수행 및 발행된 감사보고서에 대하여 회계법인을 대신하여 책임을 지며, 자신이 담당하는 각각의 감사업무의 전반적인 품질에 대한 책임을 져야 한다. 상장기업의 일반목적 전체재무제표에 대한 감사보고서에는, ① 업무수행이사의 이름을 포함 ② 드문 상황으로서, 업무수행이사의 이름을 공시하는 것이 개인의 안전에 대한 유의적 위협을 발생시킨다고 합리적으로 예상되는 경우 : 포함하지 않고 감사인의 의도를 지배기구와 논의 ③ 상장기업 감사인의 업무수행이사 성명 기재의 기대효과 : 감사보고서 실명제로 감사에 대한 책임을 강화함으로써 감사품질을 제고할 수 있을 것으로 기대

<table>
<tr><th>페이지</th><th>개정전</th><th>개정후</th></tr>
<tr><td></td><td></td><td>
주) (회계감사실무지침 2018-1) 업무수행이사 이름 공시 예외에 관한 회계감사실무지침
<table>
<tr><th>구 분</th><th>주 요 내 용</th></tr>
<tr><td>개인의 안전에 대한 유의적 위협 발생이 합리적으로 예상되는 경우</td><td>• 다음의 경우 업무수행이사 이름 공시가 개인의 안전에 유의적 위협을 발생시킬 수 있다고 합리적으로 예상되는 경우로 봄
a. 감사의견이 변형되는 경우
b. 회사가 상장규정에서 요구하고 있는 재무비율과 재무성과 요건을 충족하지 못하여 상장폐지되거나 상장적격성 심사대상이 되는 경우
c. 기타 유의적 위협이 발생할 수 있다는 징후가 있는 경우
• 기타 유의적 위협이 발생할 수 있다고 합리적으로 예상할 수 있는 징후에 대한 예시
• 감사인의 법적 책임 또는 법규 및 전문가적 제재 위협은 개인의 안전에 대한 유의적 위협에 해당되지 않음.</td></tr>
<tr><td>지배기구와의 논의</td><td>업무수행이사의 이름 공시 예외 요건이 감사의견 변형과 연관되어 있는 경우, 변형 문안 등에 대한 지배기구와의 커뮤니케이션을 할 때 함께 실시할 수 있음
업무수행이사 이름을 기재하지 않고자 하는 감사인의 의도를 구두로 전달하는 경우 그 사실과 관련 내용을 문서화함.</td></tr>
<tr><td>문서화</td><td>감사보고서에 업무수행이사 이름을 기재하지 않는 경우, 그 이유와 지배기구와 논의한 내용을 문서화함.
개인의 안전에 유의적 위협을 발생할 수 있다는 징후가 발생함에 따라 업무수행이사 이름을 공시하지 않는 경우, 그 유의적 위협의 발생 사실과 내용을 문서화함.</td></tr>
</table>
</td></tr>
</table>

<table>
<tr><th>페이지</th><th>개정전</th><th>개정후</th></tr>
<tr><td>18-2
표</td><td>
<table>
<tr><th>인증대상</th><th>충분하고 적합한 증거
(행위기준)</th><th>준거기준</th><th>확신의 수준
(인증보고서)</th></tr>
<tr><td>내부회계관리제도</td><td>내부회계관리제도
검토기준</td><td>내부회계관리제도
모범규준</td><td>소극적 확신</td></tr>
</table>
</td><td>
<table>
<tr><th>인증대상</th><th>충분하고 적합한 증거
(행위기준)</th><th>준거기준</th><th>확신의 수준
(인증보고서)</th></tr>
<tr><td>내부회계관리제도</td><td>내부회계관리제도
검토기준</td><td>내부회계관리제도 설계
및 운영개념체계</td><td>소극적 확신</td></tr>
</table>
</td></tr>
<tr><td>18-22
사례문제4</td><td>전자추점방식의 운영은 내부회계관리제도 모범규준에 근거한 통제절차에 따라 적절히 문서화되고, 사립대학 중점사항검토 및 보고요령에 준거하여 학교법인의 감사에 의해 평가되고 있으며, 평가결과 및 평가자료는 5년간 보관된다.</td><td>전자추점방식의 운영은 내부회계관리제도 설계 및 운영개념체계에 근거한 통제절차에 따라 적절히 문서화되고, 사립대학 중점사항검토 및 보고요령에 준거하여 학교법인의 감사에 의해 평가되고 있으며, 평가결과 및 평가자료는 5년간 보관된다.</td></tr>
<tr><td>18-23
사례문제4
풀이</td><td>
<table>
<tr><td>(3)</td><td>준거기준</td><td>내부회계관리제도모범규준</td></tr>
<tr><td>(4)</td><td>증거</td><td>전자추첨방식의 운영은 내부회계관리제도모범규준에 근거한 통제절차에 따라 적절히 문서화되고 학교법인의 감사에 의해 평가되며, 평가결과 및 평가자료는 5년간 보관되므로 접근할 수 있는 적합하고 충분한 증거가 있음.</td></tr>
</table>
</td><td>
<table>
<tr><td>(3)</td><td>준거기준</td><td>내부회계관리제도 설계 및 운영개념체계</td></tr>
<tr><td>(4)</td><td>증거</td><td>전자추첨방식의 운영은 내부회계관리제도 설계 및 운영개념체계에 근거한 통제절차에 따라 적절히 문서화되고 학교법인의 감사에 의해 평가되며, 평가결과 및 평가자료는 5년간 보관되므로 접근할 수 있는 적합하고 충분한 증거가 있음.</td></tr>
</table>
</td></tr>
</table>