

연결내부회계관리제도, 외부감사인과 감사계획 커뮤니케이션 어떻게 해야 할까?

삼일회계법인 내부회계자문센터

연결내부회계관리제도, 외부감사인과 감사계획 커뮤니케이션 어떻게 해야 할까?

연결내부회계관리제도는 내부회계관리제도 설계 및 운영 의무가 지배회사의 별도재무정보 기준에서 종속회사를 포함한 그룹의 연결재무정보 기준으로 확대됨을 의미합니다. 2023년부터 별도 재무정보 자산총액 2조원 이상 상장회사에 대해 연결내부회계관리제도 감사가 시행됩니다. 본고에서는 연결내부회계관리제도에 대한 감사 관련, 감사위원회가 외부감사인과 감사계획을 커뮤니케이션할 때 어떤 내용을 챙겨 보아야 하는지에 대해 살펴보고자 합니다.

1. 외부감사인의 지배기구와의 커뮤니케이션 요구사항

감사기준서 260(지배기구와의 커뮤니케이션)과 감사기준서 1100(내부회계관리제도의 감사)는 각각 외부감사인이 재무제표와 내부회계관리제도에 대한 감사를 수행 시 회사의 지배기구와 커뮤니케이션 할 것을 요구합니다. 이때, 커뮤니케이션은 그 수행 시점에 따라 감사 계획과 범위, 감사에서의 유의적 발견사항 및 내부회계를 포함한 통합감사 중 식별된 통제상 유의적 미비점과 중요한 취약점 등의 내용을 포함합니다.

감사기준서 260 (지배기구와의 커뮤니케이션)

커뮤니케이션할 사항

- 재무제표감사와 관련된 감사인의 책임
- 계획된 감사범위와 시기
- 감사에서의 유의적 발견사항
- 감사인의 독립성

감사기준서 1100 (내부회계관리제도의 감사)

내부회계관리제도 관련 사항의 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.

2. 연결내부회계관리제도 감사 커뮤니케이션 고려사항

다음은 감사계획과 범위에 대한 외부감사인과의 커뮤니케이션 수행 시 연결내부회계관리제도 감사에서 유념해야 할 사항입니다.

1) 연결내부회계관리제도 평가 범위 - 감사인과 회사의 평가 범위 일치

감사인은 기업의 통제가 부정 또는 오류에 의한 재무제표 왜곡표시위험에 충분히 대처하고 있는지 여부에 대한 감사인의 결론에 중요한 통제를 식별하고 테스트하여야 합니다.

감사인은 회사의 내부회계관리제도에 대한 감사 의견을 표명하기 위하여, 기업의 통제가 부정 또는 오류에 의한 재무제표 왜곡표시위험에 충분히 대처하고 있음을 증거할 수 있는 중요한 통제를 식별하고 직접 테스트합니다. 감사인의 독립적인 통제 테스트는 통제의 운영효과성에 대한 결론을 내리기 위해 필요한데, 이는 금융기관 거래 조회, 재고자산 실사 등 실증테스트 수행 결과 발견된 왜곡표시가 없다는 것이 반드시 통제가 효과적으로 운영되었다는 것을 의미하는 것은 아니기 때문입니다.

따라서, 감사인이 잠재적 재무제표 왜곡표시위험에 대처하기 위하여 필요하다고 판단하는 통제를, 경영진이 식별하고 있지 않거나 또는 실행하고 있지 않다면 감사인은 내부회계관리제도에 대한 감사의견을 뒷받침할 충분하고 적합한 증거를 입수할 수 없게 되어, 회사의 내부회계관리제도의 효과성에 대한 의견을 형성하지 못하게 될 위험이 있습니다.

아래와 같이 경영진의 통제테스트 범위와 감사인의 통제테스트 범위가 다른 경우, 경영진 및 감사인 각각 회사의 내부회계관리제도의 효과성에 대한 의견을 형성하는데 보다 적절한 통제테스트의 범위에 대한 일치가 선행되어야 합니다.

주요 점검 사항	경영진 평가 범위	감사인 평가 범위
중요성 금액	500 억원	350 억원
IT 일반통제 시스템 수	10 개	15 개
Full scope 대상	5 개사	6 개사
Specific scope 대상	3 개사	2 개사
통제테스트 Coverage	85%	92%

2) 그룹감사 전략 - 부문감사인 활용

그룹업무팀(그룹감사업무팀)이 그룹감사의견의 기초가 되는 감사증거를 입수하기 위해 부문감사인을 참여시키는 경우, 그룹업무팀은 그룹감사업무를 수행하는 사람들(부문감사인 포함)이 집단적으로 적합한 적격성과 역량을 갖추고 있다는 점에 대하여 확신을 가질 수 있어야 하며 그룹감사업무에 대한 지휘, 감독 및 그 수행에 대한 책임을 집니다.

감사기준서 600 (그룹재무제표 감사 – 부문감사인이 수행한 업무 등 특별 고려사항)

- 그룹업무팀(그룹감사업무팀) - 그룹의 전반그룹감사전략을 수립하고 부문감사인과 커뮤니케이션하며 연결절차에 관한 업무를 수행하고 그룹재무제표에 대한 의견을 형성하는 기초로서 감사증거로부터 도출된 결론을 평가하는 그룹업무수행이사 등 파트너와 스태프
- 그룹재무제표 - 2개 이상 부문의 재무정보를 포함하는 재무제표
- 그룹감사 - 그룹재무제표에 대한 감사
- 그룹감사의견- 그룹재무제표에 대한 감사의견
- 부문감사인 - 그룹감사를 위하여 그룹업무팀의 요청으로 부문과 관련된 재무정보에 대하여 업무를 수행하는 감사인

그룹업무팀은 그룹감사를 위한 감사증거를 제공하기 위해 부문재무제표에 대한 감사의견의 근거가 되는 감사증거를 이용하기로 결정할 수 있습니다. 이 경우 부문감사인이 그룹감사 관련 독립성 요구사항을 충족시키지 못하거나 그룹업무팀이 아래 열거된 사항에 대하여 심각한 우려를 갖고 있다면, 부문재무정보에 관한 부문감사인의 업무수행을 요청하지 말고, 해당 부문의 재무정보에 관하여 충분하고 적합한 감사증거를 그룹감사인이 직접 입수하여야 합니다. 따라서, 부문감사인을 활용하는 그룹감사 전략을 커뮤니케이션 하는 경우 그룹업무팀의 부문감사인의 적격성에 대한 평가 결론 및 부문감사인과의 커뮤니케이션 절차 등에 대해 면밀하게 검토해 보아야 합니다.

- 부문감사인이 그룹감사와 관련된 윤리적 요구사항을 이해하고 있으며 이를 준수할 것인지 여부, 특히 부문감사인이 독립적인지 여부
- 부문감사인의 전문가적 적격성
 - ✓ 부문감사인이 그룹감사에서 부문감사인의 책임을 완수하는 데 충분할 만큼 그룹감사에 적용되는 감사기준과 기타의 기준에 대하여 지식을 보유하고 있는지 여부

- ✓ 부문감사인이 해당 부문재무정보에 대한 업무를 수행하는 데 필요한 전문기술(예를 들어 해당 산업에 고유한 지식, 내부통제에 대한 지식)을 보유하고 있는지 여부
- ✓ 해당되는 경우, 부문감사인이 그룹감사에서 부문감사인의 책임을 완수하는 데 충분할 만큼 해당 재무보고체계를 이해하고 있는지 여부
- 그룹업무팀이 충분하고 적합한 감사증거를 입수하는 데 필요한 만큼 부문감사인들의 업무에 관여할 수 있을 것인지 여부
- 감사인을 적극적으로 감독하는 규제환경 하에서 부문감사인이 업무를 수행하는지 여부

[그룹감사 전략 예시]

본 감사인은 회계감사기준에 따라 감사 의견을 표명하기에 충분한 정도로 감사업무를 수행하기 위하여 귀사의 여러 사업 부문들을 감사 범위에 포함하고 각 부문에서 수행할 업무를 결정하였습니다.

부문(종속회사)명	부문 감사인이 수행하는 업무의 개요	부문 감사인명
A사	<ul style="list-style-type: none"> • 부문재무정보에 대한 full scope audit • 부문 내부회계관리제도 전체 프로세스에 대한 specified procedures 수행 	A회계법인
B사	<ul style="list-style-type: none"> • 부문재무정보에 대한 specific scope audit • 부문 내부회계관리제도 전체 프로세스에 대한 specified procedures 수행 	B회계법인
C사	<ul style="list-style-type: none"> • 부문재무정보에 대한 specific scope audit • 부문 내부회계관리제도 일부 프로세스에 대한 specified procedures 수행 	C회계법인
D사	<ul style="list-style-type: none"> • 부문재무정보에 대한 review 	D회계법인

또한 본 감사인은 그룹감사인으로서 부문감사인이 수행할 업무에 대하여 다음과 같은 절차를 계획하고 있습니다.

- 연결 절차에 대한 검토
- 그룹감사 지침서 발행 및 그룹에서 식별한 감사 위험을 부문감사인과 지속적으로 커뮤니케이션
- 부문감사인이 제출한 감사결과(주요 발견 사항, 감사 의견, 미수정 왜곡표시 등)에 대한 검토
- 그룹 경영진과 주요 사항에 대한 검토(내부통제, 법률적 사항, 충당부채, 기타 우발상황 등)

3) 감사 전략 - 통제테스트와 실증테스트 전략

감사인은 내부회계관리제도 및 재무제표 각각의 감사목적을 동시에 달성할 수 있도록 통합감사를 계획하고 수행하여야 하며, 이에 따라 감사인은 아래의 목적을 모두 달성할 수 있도록 통제테스트를 설계하여야 합니다. 또한, 통제테스트에 대해 유의적 위험에 대응하는 실증절차를 설계하고 수행하여야 합니다.

일정 시점의 내부회계관리제도에 대한 의견을 표명하기 위하여, 감사인은 내부회계관리제도가 충분한 기간 동안 효과적으로 운영되었다는 증거를 입수하여야 합니다. 이 때, 충분한 기간은 회사의

재무제표의 대상기간인 전체 기간(일반적으로 1년)보다 짧을 수 있습니다. 감사인은 통제의 운영효과성에 대한 충분하고 적합한 감사증거를 얻기 위하여, 평가기준일에 가깝게 통제테스트를 수행하는 것과 충분한 기간에 걸쳐 통제를 테스트할 필요성이 있다는 것 간에 균형을 맞추어야 합니다.

- 실증절차 - 중요한 왜곡표시를 발견하기 위해 설계된 감사절차
 - ✓ 거래유형, 계정잔액 및 공시의 세부테스트
 - ✓ 실증적인 분석적절차
- 통제테스트 – 중요한 왜곡표시를 예방 또는 발견 및 수정하기 위한 통제의 운영효과성을 평가하기 위해 설계된 감사절차

감사기준서 1100 (내부회계관리제도의 감사)

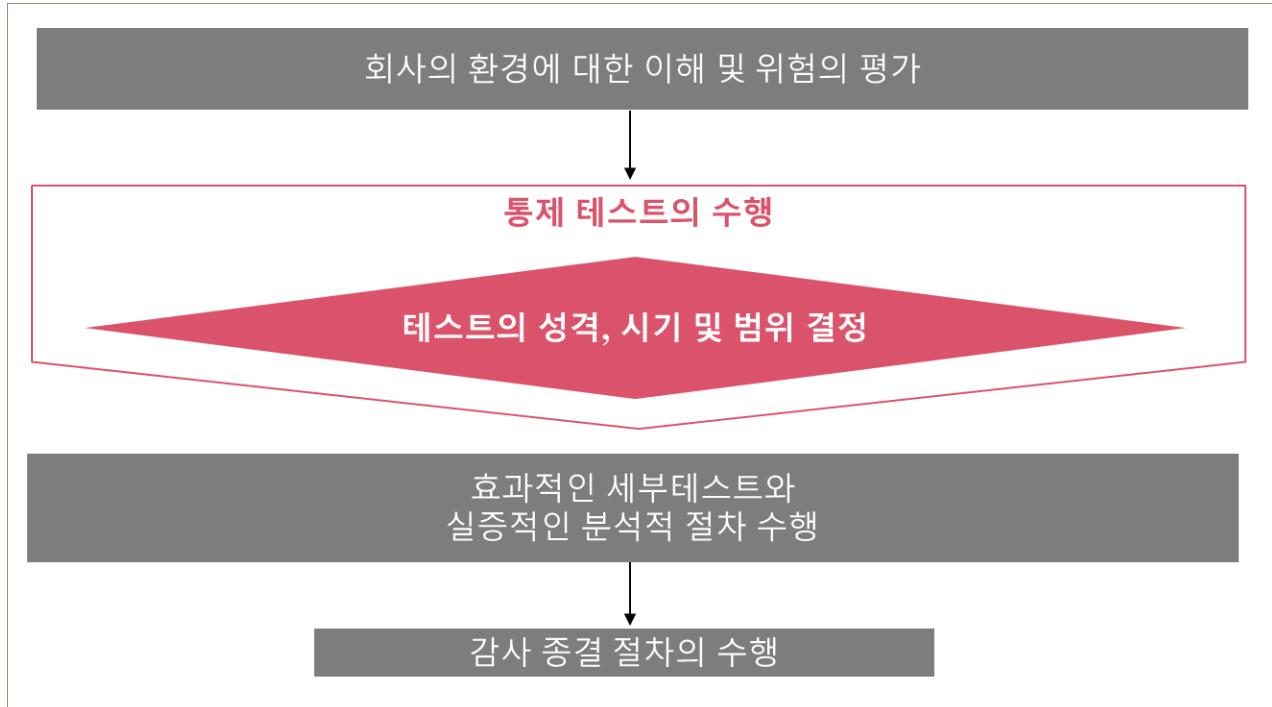
- 감사인은 아래의 목적을 모두 달성할 수 있도록 통제테스트를 설계하여야 한다.
 - ✓ 평가기준일(통상적으로 보고기간말일 임) 현재의 내부회계관리제도에 대한 감사의견을 뒷받침할 충분하고 적합한 증거를 입수함
 - ✓ 재무제표감사 목적상 감사인의 통제위험 평가를 뒷받침할 충분하고 적합한 감사증거를 입수함

감사기준서 330 (평가된 위험에 대한 감사인의 대응)

- 감사인은 평가된 중요왜곡표시위험과 관계없이 중요한 각 거래유형과 계정잔액 및 공시에 대하여는 실증절차를 설계하고 수행하여야 한다.

감사위원회는 감사인의 감사전략을 커뮤니케이션 하는 경우 감사인의 위험평가 결과 수립된 통제테스트의 시기와 범위의 적절성 및 이에 따른 실증테스트의 충분성에 대해 면밀히 검토해 보아야 합니다.

[그림 - 감사 전략]



Contacts

삼일회계법인 내부회계자문센터

박승운 Partner

seung-woon.park@pwc.com

김재현 Senior-Manager

jaehyun.j.kim@pwc.com