

연결내부회계관리제도, 직접전사통제로서 그룹수준통제의 설계 의미는 무엇일까?

삼일회계법인 내부회계자문센터

연결내부회계관리제도, 직접전사통제로서 그룹수준통제의 설계 의미는 무엇일까?

연결내부회계관리제도가 연결 실체 내 부문 별로 운영되는 내부회계관리제도의 단순 합이 아닌 실질적인 연결 기준 내부통제로서 작동하기 위해서는 지배기업의 그룹수준통제("Group Wide Control" 또는 "Group Level Control")의 설계 및 운영이 요구됩니다. 종속기업 및 프로세스 수준의 내부통제 구축 및 운영 범위 선정은 거래수준통제에 대한 운영 평가 대상 종속기업 및 프로세스의 조합을 결정하는 것으로, 그룹수준에서 유의적인 재무제표 계정과목에 대하여 적절한 재무적 coverage를 달성하도록 보장해야 합니다. 연결 실체 내 모든 종속기업에 대한 거래수준통제를 구축, 운영 및 평가할 수 없는 상황에서는 그룹수준통제를 통하여 잔여 부문에 대한 모니터링을 수행해야 합니다. 본고에서는 거래수준통제의 구축 및 평가 범위에 포함되지 않은 종속기업 및 프로세스의 계정잔액 등("잔여위험" 또는 "잔여금액")에 대한 거래수준통제에 대한 평가를 대체하는 그룹수준통제의 구축 의미와 방법에 대해 살펴보려고 합니다.

1. 직접전사통제로서 그룹수준통제 의미

그룹수준통제의 수준은 그룹의 구조 및 운영 방식에 영향을 받기 때문에 기본적으로 그룹 전체 수준에서 내부통제 운영을 위한 체계(framework) 수립과 각 부문에 대한 관리 및 모니터링 체계를 갖추어야 합니다.

그룹수준통제는 정책, 절차 및 조직과 같이 연결내부회계관리제도 운영에 있어 근간이 되는 요소를 포함하지만 거래수준통제에 비해 상대적으로 간접적인 성격을 갖고 있는 간접전사통제로 설계하는 경우와 부문의 프로세스수준에서 거래를 직접 통제하는 성격을 가진 직접전사통제로 설계하는 경우로 나눌 수 있는데, 그룹수준통제의 효과성 입증을 통해 종속기업 및 프로세스에 대한 거래수준통제의 평가 범위 또는 요구되는 증거의 범위를 축소하기 위해서는 관련 그룹수준통제가 충분히 정교하게(Precision) 설계 및 운영되어 해당 종속기업 및 프로세스의 재무정보 왜곡 위험을 감소시킬 수 있도록 직접전사통제로 설계되어야 합니다. 그룹수준통제가 위험을 제거하기에 충분한 정도로 정교하게(Precision) 설계되지 않은 경우에는 직접전사통제로 분류하지 않습니다. 예를 들어, 다양한 재무 실적 분석과 같은 Business Performance Review(BPR)는 대표적인 그룹수준통제이나, 실제

정교한 수준으로 연결재무제표의 특정 계정과목 왜곡표시를 방지할 수 있어야 직접전사통제로 구분될 수 있습니다. 그룹수준통제가 충분히 정교하게(Precision) 작동하기 위해서는 지배기업의 연결결산프로세스 내 종속기업 재무정보의 적정성을 검토하고 연결결산정보를 관리함은 물론 개별 종속기업의 유의적 계정과목 등의 왜곡표시 위험에 대응할 수 있는 상세 분석적 검토 및 필요한 경우 세부 증거 확인 등 절차가 수립되어야 합니다.

그룹수준통제가 종속기업의 거래수준통제를 대체하는 효과가 있는 직접전사통제로 평가되는 경우, 그룹수준통제로 평가하는 종속기업 및 프로세스를 연결내부회계관리제도 평가의 충분한 범위를 산정할 때의 coverage에 포함합니다.

내부회계관리제도에 관한 감사기준에서도 다수의 부문을 운영하고 있는 경우 위험이 낮은 부문에 대해서, 전사적 수준 통제(조직 전체에 걸쳐 적합한 통제가 존재한다는 확신을 제공하기 위해 가동 중인 통제를 포함함)를 테스트하는 것이 충분한 증거를 제공하는지 여부를 우선 평가하고, 그 결과에 따라 거래수준통제 평가의 대상 범위를 조정할 수 있도록 하고 있습니다.

감사기준서 1100

A109 위험이 낮은 부문에서는, 그룹업무팀은 먼저 전사적 수준 통제(조직 전체에 걸쳐 적합한 통제가 존재한다는 확신을 제공하기 위해 가동 중인 통제를 포함함)를 테스트하는 것이 감사인에게 충분한 증거를 제공하는지 여부를 평가할 것이다. 그룹업무팀 또는 그룹업무팀을 대신하는 부문감사인이 특정 위험에 대한 통제 또는 그룹수준의 통제의 운영효과성을 테스트할 수 있다.

2. 직접전사통제로서 그룹수준통제 사례

연결내부회계관리제도에서 직접전사통제의 활용에 있어서는 일반적으로 '유의적인 부문(재무적으로 유의적인 부문, 특정위험으로 인한 유의적인 부문)'에 해당하지 않으며, '유의적이지는 않지만 추가적으로 선정된 부문'에도 해당하지 않은 잔여부문에 대해서 연결내부회계관리제도 평가의 충분성을 확보하기 위해 그룹수준의 위험평가와 부문 재무보고 결과에 대한 모니터링 등 직접전사통제로서 그룹수준통제의 설계, 운영이 필요할 수 있습니다.

부문 재무정보 생성단위의 거래수준통제가 유효하게 작동하고 있다는 대체 증거를 제공하는 직접전사통제로서 그룹수준통제의 사례는 다음과 같습니다.

- 그룹 내부거래 및 미실현이익, 그룹 내부거래 계정잔액에 대하여 그룹수준에서 수행하는 모니터링, 조정 및 제거 절차

- 부문에서 제공받은 재무정보의 적시성을 모니터링하고 해당 정보의 정확성 및 완전성을 평가하기 위한 절차 (상세 분석적 절차 및 계정 명세서 등 확인)
- 내부감사기능 및 자체평가 프로그램의 활동 등 통제에 대한 모니터링

특정 계정과목의 재무제표 왜곡 위험을 효과적으로 적발 또는 예방하고 있다고 평가되어 해당 위험과 관련된 특정 업무 프로세스 수준의 통제를 평가 대상에서 제외하는 직접전사수준의 실무적 사례는 다음과 같습니다.

현황	그룹수준통제	재무제표 왜곡표시 방지 효과성	직접전사통제로의 판단
<p>그룹 전체적으로 채권 관리의 효과성 제고를 위해 다음의 조직과 절차를 구비</p> <ul style="list-style-type: none"> • 거래처 code 통합 관리 • 해외 거점 지역별 채권관리 Hub 설치 • 채권 aging 중앙 관리 	<p>해외 거점 부문의 CFO/CEO가 그룹 CFO에게 매월 다음을 보고하고, 그룹 CFO는 세부 근거자료를 바탕으로 monthly pre-closing 회의 수행</p> <ul style="list-style-type: none"> • 채권 증감 분석 • 채권 aging 분석 • 사고채권 분석 • 대손충당금 설정 분석 • 연차 결산 시 주요 거래처 채권잔액 조회 결과 유첨 	<p>그룹 CFO의 검토를 통해 채권 대손충당금의 평가 적정성이 검토되며, 부문 CFO/CEO가 보고한 재무정보 수정 사례가 존재함</p> <p>그룹 CFO는 CPA 자격 보유자로 재무 및 회계경력이 15년 이상임</p>	<p>그룹 CFO의 '채권 월간보고' 검토 통제를 직접전사통제로 판단</p> <ul style="list-style-type: none"> • 미주지역 A사 매출 프로세스의 거래수준통제 평가 범위 축소

3. 직접전사통제로서 그룹수준통제 설계 및 운영 평가 적정성 주요 점검 포인트

직접전사통제로서 그룹수준통제 설계 및 운영 적정성 평가 시 주요 점검 포인트는 다음과 같습니다.

	Point of Focus
연결내부회계관리제도 평가 범위 선정 결과와 근거	<ul style="list-style-type: none"> • 합리적 수준의 확신을 얻기 위해 위험기반의 접근방법을 적용하여 연결내부회계관리제도 범위에 포함된 재무적으로 유의적인 부문이나 특정 위험으로 인한 유의적인 부문 등을 위주로 내부회계관리제도를 평가 • 연결내부회계관리제도 평가 범위의 충분성 확보를 위해 유의적이지 않은 부문 등에 대해서도 그룹수준의 위험평가와 부문 재무보고결과에 대한 모니터링 등 그룹차원의 통제를 설계·운영하여 잔여위험에 대응할 필요가 있음 • 직접전사통제인 그룹수준통제로 확보되는 내부회계관리제도 평가 coverage 수준의 충분성에 대한 검토 필요
직접전사통제로의 판단 근거	<ul style="list-style-type: none"> • 그룹수준통제가 종속기업의 거래수준통제를 대체하는 효과가 있는 직접전사통제로 평가되는 경우에만 그룹수준통제로 평가하는 종속기업 및 프로세스를 연결내부회계관리제도 평가의 충분한 범위를 산정할 때의 coverage에 포함 • 다음은 일반적으로 직접전사통제로서 부적절한 그룹수준통제의 예시 <ul style="list-style-type: none"> - 그룹재무보고절차에 대한 매뉴얼 등 일관된 정책과 절차 - 부문경영진에게 권한과 책임을 위임하는 절차 - 사업동향을 논의하고 그 성과를 검토하기 위한 그룹경영진과 부문경영진과의 정규 회의 - 그룹경영진의 위험평가절차, 즉 그룹재무제표에 중요한 왜곡표시를 초래할 수 있는 사업위험(부정위험 포함)을 식별, 분석, 관리하는 절차

Contacts

삼일회계법인 내부회계자문센터

박승운 Partner

seung-woon.park@pwc.com

김재현 Senior-Manager

jaehyun.j.kim@pwc.com