

3주차

▶ 3주차의 학습목적은 ...

3주차에서는 충분하고 적합한 감사증거를 수집하는 절차와 이렇게 수집된 감사증거에 근거하여 재무제표상의 계정잔액, 거래유형 및 공시사항이 기업회계기준에 따라 중요성의 관점에서 적정하게 표시되었는지 여부를 확인하기 위한 과정의 기본적인 원리 및 주요절차에 대한 이해를 목적으로 합니다.

본 과정의 학습 후 ...

충분하고 적합한 감사증거 (“500”)를 수집하기 위한 절차와 경영자의 주장의 적정성을 확인하기 위한 외부조회(“505”), 분석적절차(“520”), 표본감사와 기타의 추출방법에 대한 시사(Test)절차(“530”), 회계추정치에 대한 감사(“540”) 등의 기본원리 및 주요절차에 대한 감사기준의 내용을 습득할 수 있습니다.

▶ 3주차 학습목표

1. 충분하고 적합한 감사증거를 수집하기 위한 기본원리와 주요절차에 대하여 학습합니다.
2. 감사인이 감사증거 수집의 방법으로 외부조회, 분석적절차, 표본감사와 기타의 추출방법에 대한 시사(Test)절차를 이용할 때의 기본원리와 주요절차에 대하여 이해합니다.
3. 재무제표에 포함된 회계추정치, 공정가치와 그 공시내용에 대한 감사를 함에 있어서 필요한 기본원리와 주요절차에 대하여 학습합니다.
4. 특수관계자 및 특수관계자와의 거래, 대차대조표일 후 발생한 사건, 계속기업으로서의 존속능력에 대한 감사인의 책임과 주요절차에 대하여 이해합니다.

▶ 목차

- I. 회계감사기준 학습 : 500 감사증거 ~ 530 표본감사와 기타의 추출방법에 대한 시사(Test)절차
- II. 회계감사기준 학습 : 540 회계추정치에 대한 감사 ~ 580 경영자 진술
- III. 학습문제
- IV. 학습정리

500 감사증거

1. 목 적

감사인인 감사의견 형성의 기초가 될 합리적인 감사결론을 도출할 수 있도록 충분하고 적합한 감사증거를 확보하여야 하는 바 이 장에서는 감사 수행시 입수하여야 하는 감사증거의 양과 질 그리고 감사증거를 입수할 때 적용되는 절차에 대하여 그 기본원리와 주요절차를 규정하고 있다.

2. 주요기준해설

▶ 충분하고 적합한 감사증거 [기준 500. 2]

1) 감사증거의 정의

재무제표의 기초가 되는 중요 원시증빙서류 및 회계기록과 기타 경로로 수집된 확인적 정보 등 감사의견 형성의 근거가 되는 결론에 이르기까지 수집한 정보를 말한다.

2) 감사증거의 충분성과 관련하여 고려할 요소

항목	수준	감사증거량
고유위험, 통제위험	높을수록	증가
조사대상항목의 중요성	중요할수록	증가
전기감사로부터의 경험	예외사항이 많을수록	증가
부정이나 오류	많을수록, 중요할수록	증가
정보의 원천과 신뢰성	내부증거일수록, 신뢰하지 못할수록	증가

500 감사증거

2. 주요기준해설; 계속

▶ **충분하고 적합한 감사증거 [기준 500. 2] ;계속**

3) 감사증거의 적합성과 관련하여 고려할 요소

항목	신뢰성의 수준
입수원천	제3자로부터 받은 조회결과 등 외부증거는 내부증거보다 신뢰성이 높음
내부통제제도의 유효성	내부증거는 관련 회계제도와 내부통제제도가 효과적일수록 신뢰성이 높음
증거수집의 직접성	감사인이 직접 수집한 감사증거는 회사로부터 입수한 감사증거보다 신뢰성이 높음
감사증거의 형태	구두보다 문서나 서한이 신뢰성이 높음

4) 내부통제의 시사시 감사증거 수집

감사인은 회계제도와 내부통제제도가 중요한 왜곡표시를 방지하거나 발견하여 수정하기에 적절하게 설계되어 있는지와 내부통제제도가 감사기간동안 효과적으로 운용되었는지에 관련된 충분하고 적합한 감사증거를 수집해야 한다.

500 감사증거

2. 주요기준해설; 계속

➤ **충분하고 적합한 감사증거 [기준 500. 2] ;계속**

5) 입증절차시 감사증거 수집

감사인은 입증절차에서 수집한 감사증거가 내부통제의 시사에서 수집한 증거와 더불어 재무제표의 경영자주장의 적정성을 뒷받침하기에 충분하고 적합한지 고려하여야 한다.

6) 재무제표에 의한 경영자의 주장

항목	재무제표에 의한 주장
실재성	- 자산이나 부채는 대차대조표일 등 주어진 특정일 현재 존재함
권리와 의무	- 대차대조표일 등 주어진 특정일 현재 자산이나 부채는 회사에 귀속됨
발생사실	- 거래나 사건은 회계기간동안 회사에 실제로 발생하였 음
완전성	- 재무제표에 기록되지 않은 자산, 부채, 거래나 사건 혹은 공시되지 않은 항목은 없음.
평가	- 자산이나 부채는 적절한 가치로 계상되었
측정	- 거래나 사건은 적절한 금액으로 기록되었으며 비용은 적절한 기간에 배분되었 음
재무제표 표시와 공시	- 재무제표의 구성항목은 기업회계기준에 따라 공시, 분류 및 기술되어 있음

500 감사증거

2. 주요기준해설; 계속

▶ **충분하고 적합한 감사증거 [기준 500. 2] ;계속**

7) 감사증거수집에 따른 비용효익

감사인은 감사증거의 유용성과 수집비용의 관계를 고려하여야 하나, 관련 감사절차 적용상의 어려움과 비용을 이유로 필수적인 절차를 생략하여서는 아니된다.

▶ **감사증거를 수집하기 위한 절차 [기준 500. 3]**

감사인은 실물자산이나 문서의 검사, 관찰, 질문과 조회, 계산 및 분석적 절차 등 하나 이상의 절차를 적용하여 감사증거를 수집하여야 하며, 이러한 절차를 적용하는 시기는 수집하고자 하는 감사증거의 입수가능기간 등에 따라 영향을 받게 된다.

항목	내용
검사	- 기록, 문서 또는 유형자산을 실지로 조사하는 것
관찰	- 타인에 의해 수행되는 과정 및 절차를 육안으로 확인하는 것
질문	- 회사 내부의 임직원 또는 외부의 풍부한 관련 지식을 보유한 사람에게 정보를 구하는 방법
조회	- 회계기록에 대한 확인적 정보를 확보하기 위하여 질문하고 회신받는 절차
계산검증	- 서류 및 기록에 관한 산술적 계산의 정확성을 확인하는 절차
분석적 절차	- 무적/비재무적 자료간의 상관관계를 검토함으로써 재무정보를 평가하는 절차

501 감사증거 – 구체적 항목에 대한 추가적 고려사항

1. 목 적

재무제표의 특정항목과 기타 공시사항에 대하여 이 기준 “500 감사증거”에서 규정하는 내용에 재고자산 실사입회, 계류중인 소송사건 등에 대한 질문, 장기투자자산의 평가와 공시, 사업부문별 정보에 대한 감사절차등의 추가적인 사항을 규정하고 있다.

2. 주요기준해설

▶ 재고자산 실사입회 [기준 501. 2]

1) 재고자산 실사입회의 의의

감사인은 재고자산 실사입회를 수행함으로써 재고자산의 실재성을 확인함과 동시에 부외자산의 존재여부나 가공자산의 계상여부를 파악하고, 계속기록법에 의한 평가의 적정성을 확인할 수 있다.

2) 재고자산 실사입회의 목적

- 대차대조표일 현재의 재고자산 수량의 실재성 및 소유권을 확인
- 재고실사방법의 적정성 확인
- 기간구분의 적정성 확인
- 담보제공된 재고자산 및 처분이 제한된 재고자산의 유무를 확인
- 진부화, 파손 및 재고회전율이 낮은 재고자산의 물량 확인
- 재고자산 집계표의 적정성 확인

501 감사증거 – 구체적 항목에 대한 추가적 고려사항

2. 주요기준해설; 계속

▶ 재고자산 실사입회 [기준 501. 2]

3) 재고자산 실사입회가 곤란한 경우

재고자산 실사입회는 필수적인 감사절차로서 반드시 실시하여야 한다. 따라서 재고자산의 특성이나 보관장소 등으로 인하여 현실적으로 입회가 어려운 경우 감사인은 대체적인 감사절차를 통해 재고자산의 존재와 상태에 관하여 충분하고 적합한 감사증거를 수집할 수 있으며, 이러한 절차의 수행결과 감사범위의 제한사유가 제거되는지 검토하여야 한다.

▶ 계류 중인 소송사건 등에 대한 질문 [기준 501. 3]

1) 소송과 배상청구에 대한 감사절차

- ① 경영자 진술을 얻는 등 경영자에게 적절한 질문을 한다.
- ② 이사회 의사록을 검토하고 회사의 변호사에게 문의한다.
- ③ 법적비용과 관련된 계정을 검토한다
- ④ 회사의 법률관련부서와 토론하여 얻은 정보를 포함하여 회사영업에 관련된 모든 정보를 이용한다.

2) 감사인은 계류중인 소송사건 또는 청구사건이 발견되었거나 그 존재가능성이 추정될 때 회사의 고문변호사나 담당변호사 등 소송사건 관련자와 직접적인 교신을 모색하여야 한다.

3) 감사인이 소송사건 관련자를 접촉하고자 계획함에 따라 회사가 동 관련자에게 접촉을 요청하는 서한을 작성하는 경우 동 서한은 감사인이 직접 발송하도록 하고 서한에는 회사의 경유없이 감사인에게 직접 답변 또는 회신하도록 기재하여야 한다.

4) 경영자가 관련자와의 접촉을 허락하지 아니하는 경우 대체적인 감사절차로도 충분하고 적합한 감사증거를 얻지 못하면 감사인은 감사범위의 제한으로 보아 한정 의견을 표명하거나 감사의견 표명을 거절하여야 한다.

501 감사증거 – 구체적 항목에 대한 추가적 고려사항

2. 주요기준해설; 계속

▶ 장기투자자산의 평가와 공시 [기준 501. 4]

1) 재무제표에서 장기투자자산이 차지하는 비중이 중요한 경우 감사인은 그 평가와 공시에 관하여 충분하고 적합한 감사증거를 수집하여야 한다.

2) 장기투자자산에 대한 감사절차는 일반적으로 회사가 투자자산을 장기간 보유할 능력이 있는지 여부에 대한 증거를 고려하고, 경영자와 회사가 투자한 금액을 장기투자로서 계속 보유할 것인지를 토의하고 그 효과에 대한 경영자진술을 받는 것을 포함한다.

▶ 사업부문별 정보 [기준 501. 5]

1) 재무제표에서 사업부문별 정보가 차지하는 비중이 중요한 경우 감사인은 동 정보가 일반적으로 인정된 회계처리기준에 따라 공시되었는지에 관하여 충분하고 적합한 증거를 입수하여야 한다.

2) 부문별 정보에 대한 감사절차는 통상적으로 분석적 절차와 상황에 따라 적절한 기타의 감사절차로 이루어져 있다. 감사인은 경영자와 부문별 정보를 작성하는데 사용한 방법을 토의하며 그러한 방법이 기업회계기준에 따른 공시를 해주는가에 대해 고려한다.

3) 감사인은 매출 부문간 이전가격, 부문간 계정금액의 상계, 예산이나 영업이익률과 같은 기타 예측치와의 비교, 부문간 자산과 비용배분 등의 사항을 전기와의 계속성여부와 변경한 경우 이에 대한 공시의 적정성 여부를 함께 고려해야 한다.

505 외부조회

1. 목 적

이 장은 감사인이 감사증거 수집의 방법으로 외부조회를 이용할 때의 기본원리와 주요절차를 규정함을 목적으로 한다.

2. 주요기준해설

▶ 외부조회 필요성에 대한 고려사항

- (1) 중요성과 고유위험 및 통제위험의 평가결과
- (2) 이미 계획된 타감사절차로부터 입수될 증거가 동 경영자주장의 감사위험을 수용가능한 수준이하로 감소시킬 수 있는지 여부

▶ 외부조회 의 설계 [기준 505. 2]

1) 감사인은 조회절차를 설계할 때 감사인이 입증하려고 하는 경영자 주장 및 조회의 신뢰성에 영향을 줄 수 있는 요소들을 고려한다.

2) 외부조회서의 형식

비고	적극적 조회	소극적 조회
정의	조회사의 일치여부와 관계없이 모두 응답해 줄 것을 요구	조회사항이 불일치할 경우에만 응답해 줄 것을 요구
장점	신뢰성이 높음	다수의 소액거래처에 적합
단점	① 회신자가 조회내용을 확인하지 않고 회신할 위험이 있음. ② 조회금액을 기재하지 않고 발송시 낮은 응답률을 초래할 수 있음	① 회신이 없을 경우 원인이 조회내용의 적정성 때문인지, 조회서 미수취 때문인지 확인할 수 없음 ② 증거력이 낮음

505 외부조회; 계속

2. 주요기준해설; 계속

▶ 경영자의 조회절차 생략요청 [기준 505. 3]

- 1) 특정 잔액이나 기타 정보의 조회실시에 대하여 경영자가 조회절차를 생략할 것을 요청하는 경우 감사인은 경영자의 요청에 타당한 이유가 있는지 고려하고 그 정당성을 입증할 증거를 입수하여야 한다.
- 2) 감사인이 경영자의 요청에 동의할 때에는 대체적 감사절차를 통하여 조회를 계획했던 해당 금액이나 기타 정보에 대한 충분하고 적합한 감사증거를 입수하여야 한다.
- 3) 감사인이 경영자의 조회절차 생략요청에 대하여 그 타당성을 인정할 수 없어 외부조회를 실시하고자 하였으나 회사가 이에 협조하지 아니하는 경우 감사범위의 제한으로 보아 감사보고서에 미치는 영향을 고려하여야 한다.

▶ 외부조회 절차 [기준 505. 4]

- 1) 감사인은 조회절차를 실시함에 있어서 조회대상의 선택, 조회서의 작성과 발송 및 조회서 회수 과정을 통제하여야 한다.

2) 외부조회 절차

구분	내용
적극적 조회에 대한 미회신	적극적 조회에 대하여 회신이 없는 경우 감사인은 외부조회를 통해 감사증거를 입수하는 대신에 대체적 절차의 수행을 통해 경영자의 주장을 뒷받침하는 감사증거를 입수하여야 함
추가적인 감사절차	조회절차와 대체적 절차로도 경영자주장에 대해 충분하고 적합한 감사증거를 얻지 못했다고 판단한 경우 감사인은 그러한 증거를 입수하기 위하여 추가적 감사절차를 수행하여야 함
조회결과에의 평가	감사인은 외부조회 및 기타의 감사절차를 수행한 결과 재무제표의 경영자주장에 대하여 충분하고 적합한 감사증거를 입수하였는지 평가함

505 외부조회; 계속

2. 주요기준해설; 계속

➢ 외부조회 절차 [기준 505. 4]; 계속

3) 대차대조표일 전 시점기준으로 외부조회할 경우 추가적인 감사절차

구분	내용
내부통제제도의 유효성 평가	- 조회기준일로부터 대차대조표일까지 기간 동안 내부통제제도가 계속적으로 유효한지에 대하여 평가
영업 환경의 중요한 변화 여부 파악	- 대차대조표일까지의 기간 동안에 중요한 영업환경의 변화가 있는지를 평가
분석적 절차	- 조회기준일 이후의 거래에 대하여 분석적 절차를 수행한다. 예를 들면 조회기준일 이후 기간동안의 월별, 거래처별 채권/채무의 총증가액과 총감소액을 비교하거나 매월말 잔액 비교
중요한 변동항목에 대한 시사	- 대차대조표일까지의 분석적 절차 결과 중요한 변동항목에 대하여는 추가적으로 거래내역의 시사를 실시함

510 초도감사 – 기초잔액의 감사

1. 목 적

이 장은 회사의 재무제표를 처음으로 감사하거나 전기재무제표가 타감사인에 의해 감사를 받은 경우(이하 “초도감사” 라 한다) 기초잔액의 감사에 대한 기본원리와 주요절차를 규정함을 목적으로 한다..

2. 주요기준해설

▶ 초도감사의 감사증거 [기준 510. 2]

1) 기초잔액은 전기의 거래 및 전기에 적용된 회계정책에 의한 전기 결산잔액이다. 이러한 기초잔액의 입증책임은 당기 감사인에게 있다. 계속감사의 경우, 전기감사보고서 및 총계정원장 등의 검토로 충분하나 초도감사시에는 이를 확인하기 위한 추가적인 절차가 필요하다.

2) 초도감사시 기초잔액에 대하여 감사인이 감사증거를 수집할 사항

- ① 기초잔액은 당기 재무제무제표에 중요하게 영향을 미치는 왜곡표시를 포함하고 있지 아니함
- ② 전기 총계정원장의 마감잔액이 당기 총계정원장의 기초금액으로 정확히 이월되었거나, 필요할 경우 정확히 수정 이월되었음
- ③ 적절한 회계정책이 계속해서 적용되었거나 회계정책의 변경이 적절히 회계처리되었으며 공시되었음

510 초도감사 – 기초잔액의 감사

2. 주요기준해설; 계속

▶ 감사결론과 보고 [기준 510. 3]

구분	감사결론 및 보고
기초잔액에 대해 충분하고 적합한 감사증거를 수집할 수 없는 경우	한정의견 또는 감사의견 표명을 거절
기초잔액이 중요하게 왜곡표시 되어 있고 그 효과가 적절하게 회계처리되지 않았거나 공시되지 아니한 경우	그 중요성에 따라 한정의견 또는 부적정의견 표명
기초잔액에 적용된 회계정책이 당기에 변경되었으나 이로 인한 영향이 회계처리되지 않았거나 공시되지 아니한 경우	그 중요성에 따라 한정의견 또는 부적정의견 표명
전기 감사의견이 적정의견이 아닌 경우	그 변형사유가 당기 재무제표와 계속적으로 연관이 있고 중요하다면 당기감사보고서를 변형해야함

520 분석적 절차

1. 목 적

감사인원은 감사의 계획단계 및 감사의 종결단계에서 전반적인 검토를 실시할 때 분석적절차를 수행하여야 하는 바, 감사의 수행에 분석적절차를 적용하는 경우의 기본원리와 주요절차를 규정함을 목적으로 한다.

2. 주요기준해설

▶ 분석적 절차의 정의

분석적 절차는 중대한 비율 및 추이를 분석하는 것을 말하며, 그 결과 예측가능한 금액과 상당한 차이를 나타내거나 관련된 다른 정보와 부합하지 않는 변동과 상관관계를 조사하는 것을 포함한다.

▶ 분석적 절차에 대한 의존범위 결정시 고려요소

구분	고려요소
고유위험과 통제위험의 평가결과	평가결과가 낮을수록 분석적 절차에의 의존범위가 확대
관련항목의 중요성	개별적으로 중요하지 않은 항목[특정수익이나 비용항목]에 대하여서는 분석적 절차의 의존범위가 확대
분석적 절차로부터 기대되는 결과의 예측정확성	예측정확성이 높은 항목에 대하여서는 분석적 절차의 의존범위가 확대
동일한 감사목적 달성을 위한 다른 감사절차의 존재여부	분석적 절차로부터 발생한 특이사항에 대하여 확인할 수 있는 다른 감사절차가 존재하는 경우에 의존범위가 확대

520 분석적 절차; 계속

2. 주요기준해설; 계속

▶ 분석적 절차의 구체적인 적용 단계

- 1) 사업에 대한 감사인의 이해와 회사와의 토의를 근거로 예상(기대)치를 결정
- 2) 중요한 차이 또는 허용한계 금액을 설정
- 3) 예상치와 실제치의 차이를 계산
- 4) 중요한 차이가 발생시 이를 조사하고, 경영자로부터 관련 설명과 원장 또는 관련 증빙 등 적절한 증거를 확인하여 결론을 도출

▶ 감사계획 단계에서의 분석적 절차 [기준 520. 2]

감사인은 감사의 계획단계에서 회사의 사업을 이해하고 잠재적인 위험영역을 파악하기 위하여 분석적절차를 수행하여야 한다. 다음은 입증절차로서 분석적절차를 이용시 감사인이 고려할 요소이다.

- 1) 분석적 절차의 목적 및 그 결과가 이용될 수 있는 정도
- 2) 회사의 성격 및 정보가 분리될 수 있는 정도
- 3) 정보의 이용가능성
- 4) 이용가능한 정보의 원천, 비교가능성, 목적적합성과 신뢰성
- 5) 회계제도와 내부통제의 유효성에 대한 감사인의 이해와 전기에 회계수정을 유발한 문제의 유형 등 전기감사로부터 얻은 지식

520 분석적 절차; 계속

2. 주요기준해설; 계속

▶ 감사의 종결단계에서의 전반적 검토를 위한 분석적 절차 [기준 520. 3]

- 1) 감사인은 감사의 종결단계에서 재무제표가 회사의 사업에 대하여 감사인이 파악한 내용과 전체적으로 일치하는지에 대하여 전반적인 결론을 내리기 위하여 분석적절차를 수행하여야 한다.
- 2) 분석적 절차의 결과로부터 도출한 결론은 재무제표의 구성요어나 개별항목에 대한 감사수행과정에서 감사인이 형성한 결론을 확인하는데 이용되며, 재무제표의 적정성에 대한 전반적인 결론을 내리는데 도움을 준다. 때로 분석적 절차의 수행결과 추가적인 감사절차가 필요한 분야도 발견할 수 있다.

▶ 비정상적 항목의 조사 [기준 520. 4]

- 1) 분석적절차를 수행한 결과 다른 관련정보와 모순되는 경우 또는 예측치와 편차가 있는 유의적인 변동이나 연관성을 파악한 경우 감사인은 이를 조사하여 그 합리적 이유와 이를 뒷받침하는 적합한 감사증거를 입수하여야 한다.
- 2) 추가적인 감사증거는 일반적으로 경영자에 대한 질문하고 다음과 같은 절차를 수행한다.
 - ① 경영자의 응답에 대한 확인은 기업에 대한 감사인의 지식과 감사과정에서 얻은 기타 감사증거와 비교하여야 하며, 경영자의 응답으로만 감사절차를 마무리해서는 안됨
 - ② 경영자가 설명하지 못하거나 설명이 적절하지 않은 경우 다른 감사절차를 적용해야 함

530 표본감사와 기타의 추출방법에 의한 시사(test) 절차

1. 목 적

이 장은 감사증거를 수집하여 시사하기 위한 표본의 추출절차 또는 기타의추출방법에 대한 기본원리와 주요절차를 규정함을 목적으로 한다.

2. 주요기준해설

▶ 표본감사의 정의

전체항목(모집단)의 100%보다 적지만 모든 표본단위가 각각 추출될 기회를 가질 수 있을 정도가 되도록 전수보다 적은 수의 표본을 추출하고 추출된 개체에 대해 감사절차를 적용하여 전체 모집단에 대해 결론내리는 감사기법.

▶ 표본위험과 비표본위험

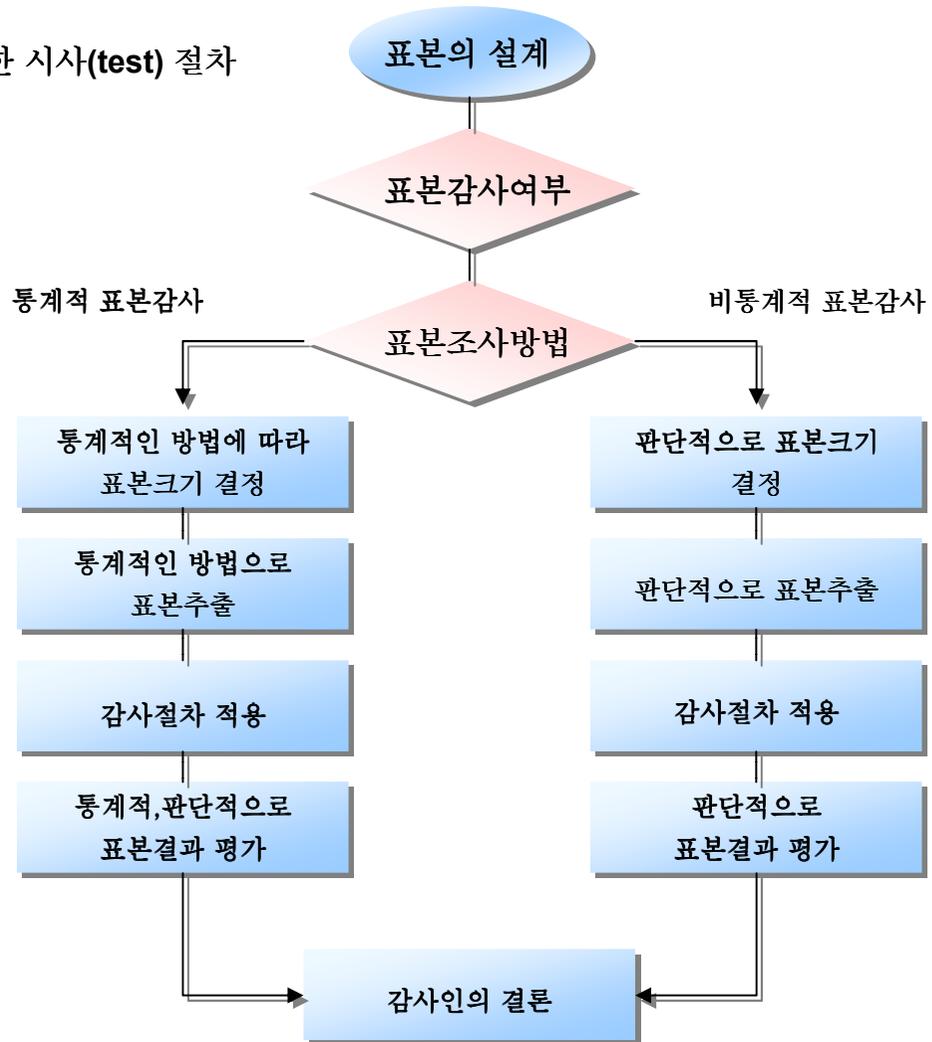
1) 표본위험이란 표본에 근거한 감사인의 결론이 모집단 전체에 똑같은 감사절차를 적용하였다더라면 도달하였을 결론과 다를 가능성을 의미하는 것으로 이는 표본이 모집단의 특성을 반영하고 있는 정도에 따라 달라진다.

2) 비표본위험은 표본의 크기와 상관없는 이유로 잘못된 결론에 도달할 위험을 의미하는 것으로 이는 부적절한 감사절차 또는 부주의 등에 의해 중요한 오류를 발견하지 못할 위험이다.

530 표본감사와 기타의 추출방법에 의한 시사(test) 절차;계속

2. 주요기준해설; 계속

➢ 표본감사와 기타의 추출방법에 의한 시사(test) 절차



530 표본감사와 기타의 추출방법에 의한 시사(test) 절차; 계속

2. 주요기준해설; 계속

▶ 표본추출방법의 결정 [기준 530. 2]

1) 감사인은 감사절차를 설계함에 있어서 시사의 목적에 부합하는 감사증거를 입수할 수 있도록 적절한 시사항목을 추출할 수 있는 방법을 결정하여야 한다.

2) 표본추출의 방법은 실무적으로 무작위추출방법 및 감사인의 주관에 의한 판단적 추출방법이 사용될 수 있으나, 판단적 추출방법은 감사인의 전문적인 판단에 따라 필요한 항목을 간편하게 추출할 수 있으나, 객관성이 결여되기 쉽고 표본위험을 체계적으로 측정할 수 없다는 단점이 있다.

▶ 감사증거의 수집과 감사위험의 고려 [기준 530. 3]

감사인은 감사증거를 수집하는 과정에서 전문가적 판단에 따라 감사위험을 평가하고, 동 감사위험을 수용가능한 수준이하로 감소시킬 수 있도록 감사절차를 설계하여야 한다.

▶ 감사증거의 수집과 시사대상 항목의 추출방법 [기준 530. 4]

감사인은 감사절차를 설계할 때 전수조사, 표본추출 등 시사대상 항목을 추출할 적절한 방법을 결정하여야 한다.

구분	대상 항목의 추출방법
무작위추출법	모든 표본단위가 추출될 확률이 동일하며 선택된 항목이 다른 항목의 선택에 영향을 미치지 않는 방법으로서, 컴퓨터나 난수표를 이용하여 추출
층화 표본추출법	모집단을 분할하여 상호 독립적이고 동질적인 몇 개의 집단으로 구분한 뒤 각 집단으로부터 각각 무작위추출로 표본을 선택하는 방법
체계적 표본추출법	무작위로 특정 출발점을 지정한 뒤 일정간격마다 해당하는 항목을 추출하는 방법으로 이는 모집단에 특정 주기가 있을 경우 표본이 모집단을 대표하지 못할 수도 있으므로, 이러한 표본이 일정 간격별로 특정 형태를 갖고 있는 경우 사용하기 어려움
구획추출법	모집단을 몇몇의 block으로 구분한 뒤 무작위추출법으로 특정 block을 선택하고 선택된 block은 전수 조사하는 것
판단적 추출법	감사인이 전문가적인 판단을 통하여 예측되는 항목을 선택하는 방법

530 표본감사와 기타의 추출방법에 의한 시사(test) 절차; 계속

2. 주요기준해설; 계속

➤ 표본의 설계 [기준 530. 5]

- 1) 감사인은 감사표본을 설계할 때 해당 시사의 목적 및 표본추출 모집단의 속성을 고려하여야 한다.
- 2) 감사증거의 성격, 발생 가능한 오류 등을 고려하는 것이 필요하며, 오류를 발생하게 하는 원인 및 상황에 대해 이해하여야 감사표본을 설계하고 표본크기를 결정하는데 유용하다.
- 3) 시사의 방향을 고려하여 모집단은 적절하게 설정되어야 하며, 모집단 자체의 완전성이 확보되어야 한다. 이러한 모집단이 각각 특성에 따라 계층화 되는 경우에 감사 효율성은 향상될 수 있다.

➤ 표본의 크기 [기준 530. 6]

- 1) 감사인은 감사표본의 크기를 결정할 때 표본위험이 수용가능한 수준이하로 감소될 수 있는지 고려하여야 한다.
- 2) 내부통제의 시사를 위한 표본의 크기에 영향을 미치는 요소의 예

고려요소	표본크기에 대한 영향
회계제도와 내부통제제도에 대한 감사인의 의존정도의 증가	증 가
감사인이 수용하려고 하는 통제절차에서 이탈률의 증가	감 소
모집단에서 감사인이 발견할 것으로 기대하는 통제절차로부터의 이탈률 증가	증 가
감사인이 요구하는 신뢰수준의 증가(혹은 반대로 통제위험이 모집단의 실제위험보다 낮다고 결론을 내릴 위험의 감소)	증 가
모집단의 표본단위 수의 증가	영향이 거의 없음

530 표본감사와 기타의 추출방법에 의한 시사(test) 절차; 계속

2. 주요기준해설; 계속

➤ 표본의 크기 [기준 530. 6] ; 계속

3) 입증절차를 위한 표본크기에 영향을 미치는 요소의 예

고려요소	표본크기에 대한 영향
감사인이 평가한 고유위험의 증가	증 가
감사인이 평가한 통제위험의 증가	증 가
똑같은 재무제표주장에 대한 다른 입증절차 사용의 증가	감 소
감사인이 요구하는 신뢰수준의 증가(혹은 반대로 실제 중요한 오류가 존재함에도 중요한 오류가 존재하지 않는다고 감사인이 결론을 내릴 위험의 감소)	증 가
감사인이 수용하려 하는 총오류의 증가(허용오류)	감 소
감사인이 모집단에서 발견할 것으로 기대하는 오류금액의 증가	증 가
모집단의 계층화(적합한 경우)	감 소
모집단내의 표본단위의 수	영향이 거의 없음

➤ 표본의 추출 [기준 530. 7]

감사표본을 추출함에 있어서 감사인은 모집단내의 모든 표본단위가 추출될 가능성이 동일한 방법을 적용하여 추출하여야 한다. 즉, 표본추출은 전체 모집단에 대한 결론도출이 목적이므로 각각의 표본항목은 모집단을 대표하도록 추출되어야 한다.

530 표본감사와 기타의 추출방법에 의한 시사(test) 절차; 계속

2. 주요기준해설; 계속

▶ 감사절차의 수행 [기준 530. 8]

- 1) 감사인은 감사표본으로 추출된 항목에 대해 특정 시사의 목적에 적합한 감사절차를 수행하여야 한다.
- 2) 이는 추출된 표본이 감사 목적에 부적합한 경우 대체 항목에 대하여 감사를 수행한다는 의미이며, 해당 항목에 대해 적절한 대체 절차를 취할 수 없다면 이를 오류로 판단할 수 있다.

▶ 오류의 성격과 원인 [기준 530. 9]

- 1) 감사인은 표본 시사의 결과 파악된 오류의 성격과 원인 그리고 동 오류가 특정 시사의 목적 및 다른 감사분야에 미치는 영향을 고려하여야 한다.
- 2) 구체적으로 해당 오류가 재무제표에 미칠 수 있는 직접적인 영향 및 그러한 오류가 회계제도 및 내부통제제도의 유효성에 미칠 수 있는 영향을 고려하는 것이다.

▶ 오류의 추정 [기준 530. 10]

- 1) 감사인은 표본에 대한 입증절차에서 발견된 오류금액을 기초로 모집단 오류금액을 추정하여야 하며, 추정한 오류금액이 특정 시사의 목적과 감사의 다른 분야에 미치는 영향을 고려하여야 한다.
- 2) 반복되지 않는 독립된 사건으로부터 발생한 비정상적 오류의 경우는 추가적인 절차 수행으로 이러한 오류가 모집단의 대표적인 형태가 아니라는 것에 대한 확신을 얻을 수 있어야 한다.

▶ 표본시사 결과의 평가 [기준 530. 11]

- 1) 감사인은 표본시사의 결과를 기초로 모집단의 관련 특성이 감사인의 예비적 평가와 동일한지 또는 이에 대한 수정이 필요한지 결정하여야 한다.
- 2) 구체적으로 허용오류수준과의 비교를 통해서 추정된 오류의 합이 감사인의 허용오류보다 작거나 비슷한 경우는 기타 감사절차와 관련해서 표본결과의 설득력을 고려하여 추가적인 감사증거를 수집하는 것이 적절하다고 판단할 수 있다.

학습정리

- 1) 감사인은 감사의견 형성의 기초가 될 합리적인 감사결론을 도출할 수 있도록 충분하고 적합한 감사증거를 확보하여야 한다.
- 2) 재고자산 실사입회는 필수적인 감사절차로서 반드시 실시하여야 한다. 따라서 재고자산의 특성이나 보관장소 등으로 인하여 현실적으로 입회가 어려운 경우 감사인은 대체적인 감사절차를 통해 재고자산의 존재와 상태에 관하여 충분하고 적합한 감사증거를 수집할 수 있으며, 이러한 절차의 수행결과 감사범위의 제한사유가 제거되는지 검토하여야 한다.
- 3) 초도감사의 경우 감사인은 기초잔액에 대한 감사증거를 갖고 있지 아니하지만, 기초잔액은 재무제표의 연속성으로 인하여 당기의 재무제표에 중요한 영향을 미칠 수 있으므로, 감사인은 기초잔액에 대하여 충분하고 적합한 감사증거를 수집하여야 한다.
- 4) 감사인은 감사의 계획단계에서 회사의 사업을 이해하고 잠재적인 위험영역을 파악하기 위하여 분석적절차를 수행하여야 하며, 감사의 종결단계에서 재무제표가 회사의 사업에 대하여 감사인이 파악한 내용과 전체적으로 일치하는지에 대하여 전반적인 결론을 내리기 위하여 분석적절차를 수행하여야 한다.
- 5) 감사표본을 추출함에 있어서 감사인은 모집단내의 모든 표본단위가 추출될 가능성이 동일한 방법을 적용하여 추출하여야 한다. 즉, 표본추출은 전체 모집단에 대한 결론도출이 목적이므로 각각의 **표본항목은 모집단을 대표**하도록 추출되어야 한다.

540 회계추정치(accounting estimates)에 대한 감사

1. 목 적

이 장은 재무제표에 포함된 회계추정치에 대한 감사의 기본원리와 주요절차를 규정함을 목적으로 한다.

2. 주요기준해설

▶ 감사증거 [기준 540. 2]

재무제표의 작성책임은 경영자에게 있으며 회계추정치를 합리적으로 추정하여 재무제표에 계상할 책임은 경영자에게 있다. 감사인은 회계추정치에 대하여 충분하고 적합한 감사증거를 입수하여 재무제표상에 계상된 회계추정치가 합리적으로 추정되고 공시되었는지를 확인할 책임이 있다.

▶ 감사절차 [기준 540. 3]

1) 감사인은 회계추정치가 해당 상황에서 합리적으로 산출되고 적절하게 공시되었는지에 관하여 충분하고 적합한 감사증거를 수집하여야 한다.

2) 회계추정치를 감사함에 있어서 감사인은 다음의 방법 중 하나 이상의 절차를 수행하여야 한다..

- ① 경영자의 추정절차에 대한 검토 및 시사
- ② 경영자의 추정치와 독립적인 추정치와 비교
- ③ 대차대조표일 후 발생한 사건을 검토하여 회계추정치의 타당성 확인

▶ 감사절차 수행결과에 대한 평가 [기준 540. 4]

감사인은 회계추정치가 회사의 사업에 대하여 감사인이 이해하고 있는 바에 비추어 합리적인지 또한 감사과정에서 수집한 타 감사증거와 모순이 없는지 최종적 평가를 하여야 한다.

545 공정가치의 평가와 그 공시에 대한 감사

1. 목 적

이 장은 재무제표에 표시된 공정가치와 그 공시내용에 대한 감사를 함에 있어서 필요한 기본원리와 주요절차를 규정함을 목적으로 하며, 특히 주요 자산과 부채 또는 자본항목으로서 재무제표에 공정가치로 추정되어 표시되거나 공시된 경우 이와 관련하여 감사인이 고려하여야 할 사항을 규정한다.

2. 주요기준해설

▶ 감사증거 [기준 545. 2]

감사인은 회사가 측정하고 공시한 공정가치가 일반적으로 인정된 회계처리기준에 따르고 있는지에 대하여 충분하고 적합한 감사증거를 입수하여야 한다.

▶ 공정가치의 측정과 공시 및 관련 통제절차의 이해와 위험평가 [기준 545. 3]

1) 감사인은 효과적인 감사절차를 수립하기 위하여 회사의 공정가치 측정과 그 공시 및 관련 통제절차를 충분히 이해하여야 한다.

2) 감사인은 회사의 공정가치 측정과 그 공시 절차를 이해한 후 감사절차의 성격과 시기 및 범위를 결정하기 위하여 공정가치의 측정과 이에 대한 재무제표 공시에 관련된 고유위험과 통제위험을 평가하여야 한다.

545 공정가치의 평가와 그 공시에 대한 감사; 계속

2. 주요기준해설; 계속

▶ 공정가치 측정치와 그 공시의 적절성 평가 [기준 545. 4]

- 1) 회사가 제시한 공정가치 평가방법은 대상물의 특성, 동종업종에서 사용하는 현실 등에 따라 상이할 수 있다. 그러나 이러한 특성에도 불구하고 감사인은 공정가치 측정치와 그 공시가 일반적으로 인정된 회계처리기준을 따르고 있는지 평가하여야 한다.
- 2) 회사가 공정가치를 측정하고 공시할 때 일반적으로 인정된 회계처리기준에 경영자가 특정 행위를 수행하려는 의도가 요구되는 경우 감사인은 그 증거를 입수하여야 하며, 또한 경영자가 해당 특정 행위를 수행할 수 있는 능력이 있는지 고려하여야 한다.
- 3) 일반적으로 인정된 회계처리기준상 공정가치의 측정방법에 관하여 여러 가지 대안이 있거나 공정가치의 측정방법이 구체적으로 규정되지 아니한 경우 감사인은 회사가 적용한 측정방법이 회사의 상황에 비추어 적합한지 평가하여야 한다.
- 4) 감사인은 회사의 공정가치의 측정방법이 계속적으로 적용되고 있는지 평가하여야 한다.

▶ 전문가의 활용 [기준 545. 5]

감사인은 공정가치에 대한 감사를 계획하거나 수행할 때 전문가를 활용할 필요가 있는지 결정하여야 한다. 토지, 건물 등 부동산의 공정가치 평가관련해서는 감정평가사 등으로부터 신뢰할 수 있는 조회서 및 기타 증빙을 통해 감사에 적절히 반영할 수 있을 것이다

545 공정가치의 평가와 그 공시에 대한 감사; 계속

2. 주요기준해설; 계속

▶ 공정가치 측정치와 그 공시내용에 대한 시사 [기준 545. 6]

1) 감사인은 고유위험과 통제위험의 평가를 기초로 회사의 공정가치 측정치와 그 공시내용을 시사하여야 한다.

2) 경영자의 유의적 가정, 평가모형 및 기초자료에 대한 시사

① 감사인은 해당 사항이 있는 경우 경영자가 공정가치를 측정할 때 적용한 유의적인 가정들이 개별적 또는 전체적으로 공정가치 측정치와 재무제표상의 공시 내용에 대하여 합리적인 근거를 제공하고 있는지 평가하여야 한다.

② 감사인은 경영자가 공정가치 측정치와 공시내용을 도출할 때 사용된 자료를 시사하여야 하며, 공정가치 측정치가 해당 자료와 경영자의 가정들로부터 적절하게 결정되었는지 평가하여야 한다.

3) 대차대조표일 후 발생한 사건

대차대조표일 이후 감사보고서일 사이 중요한 변화가 있을 수 있으며, 이에 대하여 감사인은 대차대조표일 후 발생한 사건이 공정가치 측정치와 재무제표 공시내용에 미치는 영향을 고려하여야 한다.

▶ 공정가치에 관한 공시 및 감사수행 결과의 평가 [기준 545. 7~8]

감사인은 회사가 행한 공정가치에 관한 공시가 일반적으로 인정된 회계처리기준을 준거하고 있는지 평가하여야 한다. 이와 관련하여 감사인은 입수한 증거가 충분하고 적합한지 여부 및 동 증거가 감사 중에 입수된 타 감사증거와 논리적으로 모순이 없는지 평가하여야 한다.

▶ 경영자확인서 [기준 545. 9]

감사인은 공정가치의 측정에 대한 유의적 가정의 합리성에 대하여 경영자확인서를 징구하여야 한다. 경영자확인서에는 경영자의 유의적 가정들에 포함된 계획과 조치에 대하여 경영자가 회사를 대표하여 실제로 수행할 의도와 능력이 있다는 내용이 포함되어야 한다..

550 특수관계자

1. 목 적

이 장은 특수관계자 및 특수관계자와의 거래에 대한 감사인의 책임과 감사절차에 대한 기본원리와 주요절차를 규정함을 목적으로 한다.

2. 주요기준해설

▶ 특수관계자의 정의

특수관계자란 지배·종속관계에 있는 회사이거나, 직·간접적인 의결권의 행사 등으로 인하여 회사의 의사결정에 중요한 영향을 미칠 수 있는 개인 또는 회사를 말한다.

▶ 특수관계자와의 거래를 유의하여야 하는 이유

- 1) 기업회계기준이 특수관계자와의 관계와 거래에 대하여 재무제표 공시를 요구한다.
- 2) 특수관계자와의 존재나 특수관계자와의 거래가 재무제표에 영향을 미친다. [예: 특수관계자와의 거래에 대하여 세법에 별도의 규정이 있는 경우 법인세 비용과 이연법인세의 금액에 영향]
- 3) 감사증거의 원천에 따라 감사증거의 신뢰도는 달라진다. 즉, 특수관계없는 제3자로부터 입수한 감사증거가 보다 높은 증거력을 가지고 있다.
- 4) 특수관계자와의 거래는 이익분산이나 부정 등 정상적인 거래이유가 아닌 다른 이유에 의하여 이루어졌을 가능성이 있다.

550 특수관계자; 계속

2. 주요기준해설; 계속

▶ 감사증거 [기준 550. 2]

1) 감사인은 경영자가 특수관계자를 어떻게 파악하고 있으며 재무제표에 중요한 영향을 미치는 특수관계자와의 거래를 어떻게 파악하고 공시하는지에 관하여 충분하고 적합한 감사증거를 입수할 수 있도록 감사절차를 계획하고 수행하여야 한다.

2) 감사인은 다음과 같은 가능성이 존재하는 경우 해당 상황에 따라 적절하게 감사절차를 수정 또는 확대하거나 추가적인 감사절차를 수행하여야 한다.

- ① 특수관계자와의 거래로 인한 왜곡표시의 발생위험이 통상적 기대수준 이상으로 증가하는 경우
- ② 특수관계자와 관련하여 중요한 왜곡표시가 발생했음을 나타내는 징후가 존재하는 경우

▶ 특수관계자의 파악 및 관련 거래의 공시 [기준 550. 3]

감사인은 경영자가 제공한 특수관계자의 목록을 검토하고 이의 완전성 여부에 대해 다음의 절차를 수행하여야 한다. 그러나 유의적인 특수관계자가 누락될 위험이 낮다고 판단되면 감사인은 이 절차를 적절하게 수정할 수 있다.

- 1) 전기 감사조서상의 특수관계자 명단을 검토
- 2) 회사의 특수관계자 파악절차 검토
- 3) 경영자 또는 이사회 구성원이 관계하고 있는 타 회사가 있는 경우 그 관계의 내용에 대하여 질문
- 4) 주요 주주의 명부 또는 주주대장 등 관련 서류를 통하여 주요 주주의 명단을 파악
- 5) 주주총회 의사록, 이사회 의사록, 기타 관련 법규에서 요구하는 이사경업금지서 등 관련 서류의 검토
- 6) 자회사 감사인 등 타감사인, 전임감사인에게 특수관계자의 추가적 존재여부를 질문
- 7) 법인세 신고서류 등 관계기관에 제공된 정보를 검토

550 특수관계자; 계속

2. 주요기준해설; 계속

▶ 특수관계자와의 거래 [기준 550. 4]

- 1) 감사인은 특수관계자와의 거래를 파악하기 위하여 경영자가 제공한 정보를 검토하여야 한다. 또한 이들이 제공한 정보 이외의 중요한 특수관계자와의 거래가 있는지 주의를 기울여야 한다.
- 2) 특수관계자와의 거래를 파악하기 위해서는 주요 거래가 승인되고 토의되는 주주총회, 이사회, 경영위원회 등 각종 의사록의 검토, 거액 또는 비정상적, 비반복적인 거래나 잔액에 대한 회계기록(임원이나 관계사 등에 대한 대출 등) 검토를 비롯하여, 지급보증여부 등의 파악을 위해 은행조회서 검토, 합작회사 또는 자회사 등의 투자거래를 검토한다.
- 3) 감사인은 회계제도와 내부통제제도에 대한 이해 및 통제위험의 예비적 평가과정에서 특수관계자와의 거래승인과 이에 대한 기록의 통제절차가 적절한지 고려하여야 한다.

▶ 파악된 특수관계자와의 거래에 대한 감사 [기준 550. 5]

감사인은 특수관계자와의 거래가 파악된 경우 동 거래가 적절하게 기록되고 공시되었는지 충분하고 적합한 감사증거를 수집하여야 한다.

▶ 경영자확인서 [기준 550. 6]

특수관계자와 관련하여 ① 경영자가 누락된 사항이 없이 완전하게 정보를 제공하였으며, ② 재무제표에도 적절하게 공시되었다는 사실을 경영자확인서에 포함시켜야 한다.

▶ 감사결론과 보고 [기준 550. 7]

감사인이 특수관계자 및 특수관계자와의 거래에 대한 충분하고 적합한 감사증거를 입수할 수 없거나 이에 관한 재무제표 공시가 부적절하다고 결론을 내린 경우 감사보고서를 이에 적합하게 변형시켜야 한다.

560 대차대조표일 후 발생한 사건

1. 목 적

감사인은 대차대조표일 후 발생한 사건이 재무제표와 감사보고서에 미치는 영향을 고려하여야 하는바 대차대조표일 후 발생한 사건에 대한 감사인의 책임에 대한 기본원리와 주요절차를 규정함을 목적으로 한다.

2. 주요기준해설

▶ 감사보고서일까지 발생한 사건 [기준 560. 2]

- 1) 감사인은 감사보고서일까지 발생한 사건으로서 재무제표의 수정이나 공시를 필요로 하는 사건을 모두 파악하였는지 충분하고 적합한 감사증거를 수집할 수 있도록 감사절차를 설계, 수행하여야 한다.
- 2) 감사인은 재무제표에 중요한 영향을 미치는 대차대조표일 후 발생한 사건을 알게 된 경우 동 사건이 재무제표에 적절하게 계상되고 공시되었는지 고려하여야 한다.

3) 재무제표 수정을 필요로 하는 대차대조표일 후 발생한 사건의 예

- ① 대차대조표일 현재 이미 자산의 가치가 하락되었음을 나타내는 정보를 대차대조표일 후에 입수하는 경우, 또는 이미 감액손실을 인식한 자산에 대하여 수정을 요하는 정보를 대차대조표일 후 입수하는 경우
- ② 대차대조표일 이전에 존재했던 소송의 결과가 대차대조표일 후 확정되어 기인식한 손실금액을 수정해야 하는 경우
- ③ 대차대조표일 이전에 구입한 자산의 취득원가 또는 매각한 자산의 금액을 대차대조표일 후에 결정하는 경우
- ④ 대차대조표일 현재 지급하여야 할 의무가 있는 종업원에 대한 이익분배 또는 상여금지급금액을 대차대조표일 후에 확정하는 경우
- ⑤ 전기 또는 그 이전기간에 발생한 회계적 오류를 대차대조표일 후에 발견하는 경우

560 대차대조표일 후 발생한 사건; 계속

2. 주요기준해설; 계속

▶ 감사보고서일 후 재무제표공표일 전에 발견한 사실 [기준 560. 3]

- 1) 감사보고서일 후 재무제표 공표일(주식회사의 경우 정기주주총회 승인일)전에 감사인이 재무제표에 중요한 영향을 미칠 수 있는 사실을 알게 된 경우 감사인은 재무제표를 수정하여야 할 필요성이 있는지를 고려하고 경영자와 논의하여야 하며, 해당 상황에 따라 적절한 조치를 취하여야 한다. 감사인이 감사한 재무제표의 중요한 부분이 주주총회에서 수정되어 승인되었음을 통보받거나 알게 된 경우도 같다.
- 2) 새로운 감사보고서를 재발행하게 되는 경우 새로운 감사보고서의 일자(날짜)는 회사의 이사회가 수정재무제표를 승인한 일자보다 빨라서는 아니된다. 따라서, 수행하여야 할 감사절차는 새로운 감사보고서일까지 확대되어야 한다.
- 3) 감사인이 재무제표의 수정이 필요하다고 판단하였으나 경영자가 이를 거부한 경우 감사인은 감사보고서를 재발행하여 한정의견이나 부적정의견을 표명하여야 한다. 대차대조표일 후 발생한 사건 관련하여 각 경우의 감사의견은 다음과 같다.
- 4) 감사보고서를 재발행하는 경우 ① 재발행 감사보고서에는 회사가 이전에 발행된 재무제표를 수정한 구체적인 이유와 ② 동 사항에 관한 수정재무제표에 대한 주석을 참조하라는 내용, 그리고 ③ 이전에 발행한 감사보고서에 대한 언급을 **특기사항문단에 포함**하여야 한다.

560 대차대조표일 후 발생한 사건; 계속

2. 주요기준해설; 계속

▶ 재무제표공표일 후에 발견된 사실 [기준 560. 4]

1) 감사인은 감사보고서일 현재 존재하였고 감사보고서일에 알았더라면 감사보고서의 변형사유가 될 수 있는 사실을 재무제표공표일 후에 알게 된 경우 재무제표를 수정할 필요성이 있는지를 고려한 후 이를 경영자와 논의하여야 하며, 해당 상황에 따라 적절한 조치를 취하여야 한다.

2) 재무제표공표일 이후 발견된 사실에 따라 감사보고서를 재발행하게 되는 경우 '감사보고서일 후 재무제표공표일 전에 발견한 사실 [기준 560. 3]'의 재발행하게 되는 경우의 절차를 준용한다.

▶ 유가증권의 상장 [기준 560. 5]

감사인이 유가증권신고서, 사업설명서 등에 첨부된 회사의 재무제표에 대하여 관련 재무제표 등의 감사 또는 확인업무에 참여하는 경우에도 감사보고서일까지 발생한 사건을 고려하되, 감사인에게 적용되는 관련법규를 고려하여야 한다.

570 계속기업

1. 목 적

이 장은 회사의 계속기업으로서의 존속능력에 대한 경영자 평가결과의 고려 등 회사의 재무제표 작성에 적용된 계속기업가정에 대하여 감사인이 수행할 절차와 책임에 대한 기본원리와 주요절차를 규정함을 목적으로 한다.

2. 주요기준해설

▶ 계속기업가정 고려 [기준 570. 2]

1) 회사는 계속기업가정, 즉 가까운 미래에는 영업을 계속하고, 청산이나 폐업 등을 할 의도나 필요성이 없는 것으로의 가정이 전제되어야 하는바, 정상적인 기업활동을 통해 자산을 회수하고, 부채를 상환할 수 있다는 가정하에 회계처리 되어야 하는 것이다.

2) 따라서, 감사인은 감사절차를 계획·수행하고 그 결과를 평가할 때 경영자가 재무제표 작성의 전제로 삼은 계속기업가정이 타당한지 고려하여야 한다..

▶ 감사계획시 고려사항 [기준 570. 3]

1) 감사인은 감사계획의 수립시 회사의 계속기업으로서의 존속능력에 유의적인 의문을 가져올 수 있는 사건이나 상황이 있는지 고려하여야 한다.

2) 감사인은 감사의 전 과정을 통하여 회사의 계속기업으로서의 존속능력에 유의적인 의문을 초래할 수 있는 사건이나 상황에 관한 증거에 대해 지속적인 주의를 기울여야 한다. 또한 동 사건이나 상황이 감사위험 구성요소에 대한 감사인의 평가에 어떠한 영향을 미치는지 고려하여야 한다.

570 계속기업; 계속

2. 주요기준해설; 계속

▶ 경영자의 평가에 대한 검토 [기준 570. 4]

감사인은 회사의 계속기업으로서의 존속능력에 대한 경영자의 평가를 검토하여야 하며, 계속기업으로서의 존속능력 평가기간이 대차대조표일로부터 1년에 미달하는 경우 경영자에게 그 평가대상 기간을 1년으로 하도록 요구하여야 한다.

▶ 경영자의 평가대상 기간 이후의 계속기업 문제 [기준 570. 5]

감사인은 경영자의 평가대상 기간 이후에 계속기업으로서의 존속능력에 대해 유의적인 의문을 초래할 수 있는 사건이나 상황을 경영자가 알고 있는지 질문하여야 한다.

▶ 계속기업으로서의 존속문제와 관련된 사건이나 상황이 파악된 경우의 추가적 감사절차 [기준 570. 6]

회사의 계속기업으로서의 존속능력에 대해 유의적인 의문을 초래할 만한 사건이나 상황이 파악된 경우 감사인이 수행해야 할 감사절차는 다음과 같다.

- 1) 경영자의 계속기업평가에 근거하여 작성한 향후 실행계획의 검토
- 2) 경영자의 향후 실행계획의 예상효과 또는 상황을 호전시킬 수 있는 기타 요소의 영향에 대한 고려 등 필요하다고 판단되는 절차를 수행하여 계속기업으로서의 존속 능력에 중요한 불확실성이 존재하고 있는지를 판단할 수 있는 충분하고 적합한 감사증거의 수집
- 3) 경영자의 향후 실행계획에 관한 사항을 경영자확인서에 포함

570 계속기업; 계속

2. 주요기준해설; 계속

▶ 감사결론과 보고 [기준 570. 7]

감사인은 계속기업으로서의 존속능력에 대하여 개별적 또는 복합적으로 유의적인 의문을 초래할 수 있는 사건이나 상황과 관련, 그 수집된 감사증거를 기초로 하여 중요하다고 판단되는 불확실성이 존재하는지 결정하여야 한다.

구분	감사인이 수행해야 할 절차	
계속기업가정이 적절하나 중요한 불확실성이 존재하는 경우	1) 계속기업가정과 관련된 중요한 불확실성이 적절하게 공시된 경우	적정의견 을 표명하되 특기사항 문단을 추가 ① 회사의 계속기업으로서의 존속능력에 유의적인 의문을 불러일으키는 사건, 상황과 관련하여 중요한 불확실성이 존재한다는 사실을 강조 ② 다음 각 사항에 대하여 재무제표의 해당 주석을 참조하도록 언급 - 회사의 사업을 계속할 능력에 대하여 유의적인 의문을 초래하는 사건이나 상황의 주요 내용 및 이에 대처하기 위한 경영자의 실행계획 - 회사의 계속기업으로서의 존속능력에 대해 유의적인 의문을 초래하는 사건이나 상황과 관련하여 중요한 불확실성이 존재하고 따라서 정상적인 사업수행 과정에서는 자산을 회수하고 부채를 상환하지 못할 수 있다는 사실
	2) 계속기업가정과 관련된 중요한 불확실성이 적절하게 공시되지 아니한 경우	해당 상황에 적절하도록 한정의견 이나 부적정의견 을 표명하여야 하며, 감사보고서에는 회사의 계속기업으로서의 존속능력에 유의적인 의문을 초래할 수 있는 중요한 불확실성이 존재한다는 사실에 대해 구체적으로 언급
계속기업가정이 타당하지 않은 경우	동 사실의 재무제표 주석기재 여부와 관계없이 계속기업가정을 전제로 작성된 회사의 재무제표에 대해 부적정의견 표명	
경영자가 계속기업으로서의 존속능력을 평가하지 않는 경우	감사범위의 제한으로 보아 감사보고서를 변형할 것을 고려함	

580 경영자진술

1. 목 적

이 장은 경영자진술을 감사증거로 사용하고 이를 평가하며 문서화하는 절차, 그리고 경영자가 적절한 진술을 거부할 때 감사인이 취하여야 할 행동 등에 대한 기본원리와 주요절차를 규정함을 목적으로 한다.

2. 주요기준해설

경영자진술서를 통하여 감사인이 질문한 사항 및 그에 대한 경영자의 대답을 문서화 할 수 있다. 이는 감사인에게 추가적인 감사증거로서의 역할 뿐만 아니라 경영자와의 분쟁에도 대비하기 위한 것이다. 또한 이를 통해 경영자에게 재무제표작성책임이 있다는 사실을 고지하고 알릴 수 있는 것이다.

▶ 재무제표에 대한 경영자의 책임인정 [기준 580. 2]

1) 감사인은 경영자확인서, 승인된 이사회 의사록 또는 경영자가 서명한 재무제표 등을 통하여 일반적으로 인정된 회계처리기준에 따라 재무제표를 적정하게 작성할 책임은 경영자에게 있고 경영자는 감사인에게 제시한 재무제표를 승인하였다는 관련 증거를 입수하여야 한다.

2) 이러한 경영자의 책임에 대한 언급은 경영자확인서를 포함하여, 감사계약서, 감사보고서 도입문단 등에 언급하게 된다.

580 경영자진술; 계속

2. 주요기준해설; 계속

▶ 감사증거로서의 경영자진술 [기준 580. 3]

- 1) 감사인은 다른 충분하고 적합한 감사증거가 존재하지 않을 것이 합리적으로 예상되는 경우 재무제표에 중요한 사항에 대하여 경영자로부터 문서화된 진술을 입수하여야 한다.
- 2) 경영자의 진술이 타 감사증거와 모순되는 경우 감사인은 관련 사항을 조사하여야 한다. 이때 해당 상황의 판단에 따라 경영자의 기타 진술의 신뢰성을 재고려하여야 한다.
- 3) 경영자의 진술이 재무제표와 중요한 관련이 있는 경우 수행해야 할 감사절차
 - ① 회사 내, 외부로부터 확인적 감사증거 입수
 - ② 경영자 진술이 적정하고 다른 감사증거와 일치하는지 평가
 - ③ 진술을 하는 사람이 특정문제에 대한 정보를 숙지하고 있는지 고려

▶ 경영자진술을 거부하는 경우의 조치 [기준 580. 4]

경영자가 감사인이 필요하다고 판단하는 진술의 제공을 거부한다면 감사범위의 제한으로 한정 의견을 표명하거나 감사의견 표명을 거절하여야 한다.

학습정리

- 1) 회계추정치를 합리적으로 추정하여 재무제표에 계상할 책임은 경영자에게 있으며, 감사인은 회계추정치에 대하여 충분하고 적합한 감사증거를 입수하여 재무제표상에 계상된 회계추정치가 합리적으로 추정되고 공시되었는지를 확인할 책임이 있다
- 2) 회사가 제시한 공정가치 평가방법은 대상물의 특성, 동종업종에서 사용하는 현실 등에 따라 상이할 수 있다. 그러나 이러한 특성에도 불구하고 감사인은 공정가치 측정치와 그 공시가 일반적으로 인정된 회계처리기준을 따르고 있는지 평가하여야 한다.
- 3) 감사인은 특수관계자와의 거래를 파악하기 위하여 경영자가 제공한 정보를 검토하여야 한다. 또한 이들이 제공한 정보 이외의 중요한 특수관계자와의 거래가 있는지 주의를 기울여야 한다.
- 4) 감사보고서일 후 재무제표 공표일(주식회사의 경우 정기주주총회 승인일)전에 감사인이 재무제표에 중요한 영향을 미칠 수 있는 사실을 알게 된 경우 감사인은 재무제표를 수정하여야 할 필요성이 있는지를 고려하고 경영자와 논의하여야 하며, 해당 상황에 따라 적절한 조치를 취하여야 한다.
- 5) 감사인은 감사의 전 과정을 통하여 회사의 계속기업으로서의 존속능력에 유의적인 의문을 초래할 수 있는 사건이나 상황에 관한 증거에 대해 지속적인 주의를 기울여야 한다. 또한 동 사건이나 상황이 감사위험 구성요소에 대한 감사인의 평가에 어떠한 영향을 미치는지 고려하여야 한다.