

# 회계감사기준 개정 개요 (2022년 개정)

---

한국공인회계사회

| <div>목 차</div> <div>문단번호</div>        |
|---------------------------------------|
| <b>개정개요</b>                           |
| I. 개요 1-3                             |
| II. 개정배경 4-10                         |
| III. 주요 개정내용 11-37                    |
| (1) 개정대상 감사기준서 11                     |
| (2) 재무제표 감사에서 공시에 대한 고려 관련 개정 12-25   |
| (3) 재무제표 감사에서의 법률과 규정의 고려 관련 개정 26-36 |
| (4) 시행일 37                            |

## 개 정 개 요

### I. 개요

1. 한국공인회계사회 회계감사기준위원회(위원장: 전규안, 이하 ‘기준위원회’)는 2022년 1월 19일 회계감사기준 개정안을 의결하였다.
2. 기준위원회 산하 감사기준실무특별위원회가 한국공인회계사회 연구1본부에서 작성한 개정 기초안을 검토하였으며, 기준위원회는 동 기초안을 토대로 이 공개초안을 작성하고 동 공개초안에 대한 의견 청취 과정을 거쳐 회계감사기준을 개정하였다.
3. 이 개정 개요는 회계감사기준의 개정 배경과 주요 개정내용을 설명한다.

### II. 개정 배경

4. 이번 회계감사기준 개정은 국제감사인증기준위원회에서 개정한 다음 국제감사기준(ISA)의 개정 내용을 반영하는 것을 목적으로 한다.

| 개정 국제감사기준서  | ISA 개정일      |
|---|--------------|
| ADDRESSING DISCLOSURES IN THE AUDIT OF FINANCIAL STATEMENTS<br>(이하 재무제표 감사에서 공시에 대한 고려 관련 개정)                                   | 2015년 7월 15일 |
| ISA 250 (REVISED), CONSIDERATION OF LAWS AND REGULATIONS IN AN AUDIT OF FINANCIAL STATEMENTS<br>(이하 재무제표 감사에서 법률과 규정의 고려 관련 개정) | 2016년 10월 5일 |

## (1) 재무제표 감사에서 공시에 대한 고려 관련 개정 배경

5. 환경 변화에 따라 정보이용자들의 의사결정에 재무제표 공시가 미치는 영향의 중요성이 점점 강조되고 있다. 또한 국제회계기준위원회(IASB)의 공시 관련 개정(Disclosure initiative)도 상당히 진행되어 중요성의 정의와 회계정책에 대한 공시 요구사항이 변경되는 등 개정 감사기준서를 적용할 수 있는 토대가 마련되었다.
6. 기준위원회는 이러한 추세에 발맞추어 국내에도 공시 관련 감사절차를 명확히 한 공시 관련 감사기준서 개정 내용을 도입할 필요성이 높아졌다고 판단하고 국제감사기준의 개정 내용을 반영하여 공시에 대한 고려 관련 감사기준서를 개정하기로 결정하였다.

## (2) 재무제표 감사에서의 법률과 규정의 고려 관련 개정 배경

7. ISA 250는 법규미준수의 외부기관 보고 등과 관련하여 국제공인회계사윤리 기준(IESBA Code) 개정 내용을 따를 수 있는 근거를 감사기준 내에 마련하기 위해 개정되었다.
8. 현재 국내 윤리기준에는 ISA 250의 개정 배경이 되었던 국제윤리기준의 개정 내용이 반영되지 않았다. 당초 기준위원회는 국내 윤리기준이 국제윤리기준과 다르므로 ISA 250 개정 내용을 국내 감사기준에 반영할 필요성은 낮다고 보았다.
9. 그러나 추가적인 고려 결과, 기준위원회는 감사기준을 개정함으로써 국제감사기준과 국내 기준간의 차이를 줄일 수 있고 국내 윤리기준 외 다른 윤리적 요구사항을 적용 받는 감사인이 회계감사기준을 사용할 수 있게 되어 회계감사기준의 활용도가 높아질 수 있다고 보았다.
10. 이에 따라 기준위원회는 국제감사기준의 개정 내용을 반영하여 재무제표 감사에서 법률과 규정의 고려 관련 감사기준서를 개정하기로 결정하였다.

### Ⅲ. 주요 개정 내용

#### (1) 개정 대상 감사기준서

11. 이번 개정에 따라 개정된 감사기준서는 다음과 같다.

| 구분                        | 개정 기준서  |
|---------------------------|---|
| 재무제표 감사에서 공시에 대한 고려 관련 개정 | <p>&lt;주요 개정 기준서&gt;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>감사기준서 200, 독립된 감사인의 전반적인 목적 및 감사기준에 따른 감사의 수행</li> <li>감사기준서 210, 감사업무 조건의 합의</li> <li>감사기준서 240, 재무제표 감사에서의 부정에 관한 감사인의 책임</li> <li>감사기준서 260, 지배기구와의 커뮤니케이션</li> <li>감사기준서 300, 재무제표 감사의 계획수립</li> <li>감사기준서 315, 기업과 기업환경에 대한 이해를 통한 중요왜곡표시위험의 식별과 평가</li> <li>감사기준서 320, 감사의 계획수립과 수행에 있어서의 중요성</li> <li>감사기준서 450, 감사 중 식별된 왜곡표시의 평가</li> <li>감사기준서 700, 재무제표에 대한 의견형성과 보고</li> </ul> <p>&lt;주요 개정에 따른 다른 기준서의 수정&gt;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>감사기준서 500, 감사증거</li> <li>감사기준서 540, 공정가치 등 회계추정치와 관련 공시에 대한 감사</li> <li>감사기준서 580, 서면진술</li> <li>감사기준서 705, 감사의견의 변형</li> </ul> |

| 구분                         | 개정 기준서  |
|----------------------------|---|
| 재무제표 감사에서 법률과 규정의 고려 관련 개정 | <p data-bbox="643 297 938 331">&lt;주요 개정 기준서&gt;</p> <ul data-bbox="643 360 1430 459" style="list-style-type: none"> <li data-bbox="643 360 1430 459">• 감사기준서 250, 재무제표감사에서 법률과 규정의 고려</li> </ul> <p data-bbox="643 504 1244 537">&lt;주요 개정에 따른 다른 기준서의 수정&gt;</p> <ul data-bbox="643 566 1445 918" style="list-style-type: none"> <li data-bbox="643 566 1267 600">• 감사기준서 210, 감사업무 조건의 합의</li> <li data-bbox="643 629 1315 663">• 감사기준서 220, 재무제표감사의 품질관리</li> <li data-bbox="643 692 1445 790">• 감사기준서 240, 재무제표 감사에서의 부정에 관한 감사인의 책임</li> <li data-bbox="643 819 1430 853">• 감사기준서 450, 감사 중 식별된 왜곡표시의 평가</li> <li data-bbox="643 882 1070 916">• 감사기준서 500, 감사증거</li> </ul> |

## (2) 재무제표 감사에서 공시에 대한 고려 관련 개정

12. 재무제표 감사에서 공시에 대한 고려 관련 개정으로 재무제표 구성 요소로서 공시의 개념이 명확해졌으며 감사인이 감사 프로세스 초기에 공시를 고려할 필요성이 강조되었다. 또한 감사인이 공시된 정보와 관련된 정보시스템의 측면을 이해하고, 양적·질적 공시와 관련된 왜곡표시 위험을 식별·평가하고, 공시와 관련된 충분하고 적합한 감사증거를 입수하고, 재무제표의 전반적인 표시를 평가하도록 강화된 요구사항과 새로운 지침이 추가되었다.
13. 이에 따른 감사기준서 주요 개정 내용은 다음과 같다.

## 재무제표 정의 변경: 관련 주식 → 공시

14. 기준서 전반에 걸쳐 언급하는 재무제표의 정의가 변경되었다. 개정 감사기준서는 ‘관련 주식’이라는 표현 대신 ‘공시’라는 용어를 사용한다.

| 현행 기준  | 개정 기준  |
|--|--|
| <p>&lt;감사기준서 200 문단 13&gt;</p> <p>감사기준에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.</p> <p>(f) 재무제표- 어떤 기업의 일정시점의 경제적 자원이나 의무의 상태 또는 일정기간의 이들의 변동을 일정한 재무보고체계에 따라 커뮤니케이션하도록 의도된 역사적 재무정보의 체계적인 표시로서, <u>관련 주식을 포함한다. 관련 주식은 통상 유의적인 회계정책의 요약과 그 밖의 설명정보로 구성된다.</u> “재무제표”라는 용어는 일반적으로 해당 재무보고체계의 요구사항에 의하여 결정된 전체재무제표를 지칭하지만, 단위재무제표를 지칭할 수도 있다.</p> | <p>&lt;감사기준서 200 문단 13&gt;</p> <p>감사기준에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.</p> <p>(f) 재무제표- 어떤 기업의 일정시점의 경제적 자원이나 의무의 상태 또는 일정기간의 이들의 변동을 일정한 재무보고체계에 따라 커뮤니케이션하도록 의도된 역사적 재무정보의 체계적인 표시로서, <u>공시를 포함한다. “재무제표”라는 용어는 일반적으로 해당 재무보고체계의 요구사항에 의하여 결정된 전체재무제표를 지칭하지만, 단위재무제표를 지칭할 수도 있다. “공시”는 해당 재무보고체계에서 재무제표 본문이나 주식 또는 상호참조로 그에 포함되도록 요구되거나, 명시적으로 허용되거나, 또는 달리 허용되는 것으로 제시된 설명적 정보나 서술적 정보로 구성된다</u></p> |

15. 개정 감사기준서에서 언급하는 ‘공시’는 해당 재무보고체계에서 공시하도록 요구하는 정보만을 의미하며 정기공시나 수시공시와 같이 재무보고체계가 아닌 다른 법규 등에서 공시하도록 요구하는 정보는 포함하지 않는다.
16. 마찬가지로 위 정의에서 언급한 ‘상호참조로 그에 포함되도록 요구되거나, 명시적으로 허용되거나, 또는 달리 허용되는 것으로 제시된 설명적 정보’

역시 해당 재무제표체계에서 공시하도록 요구하는 정보로서 재무제표 또는 재무제표 주석에서 다른 보고서를 참조하는 경우를 의미하는 것이며, 재무제표가 아닌 다른 공시 정보에서 재무제표 또는 재무제표 주석을 참조한 정보를 의미하는 것이 아니다.

17. 위 공시의 정의에 부합하는 상호참조의 예로 기업회계기준서 제1107호 ‘금융상품: 공시’ 문단 21B의 공시 요구사항을 들 수 있다. 기업회계기준서 제1107호 문단 21B에서는 일부 공시사항을 표시할 때, 다른 보고서(예: 재무제표와 같은 조건과 같은 시기에 재무제표이용자가 이용할 수 있는 경영진 분석보고서, 위험보고서)를 상호 참조하여 재무제표에 포함한 정보로 이미 다른 보고서에 표시한 정보는 거듭해서 공시할 필요는 없다고 언급하고 있다.
18. 따라서 기준위원회는 위와 같은 재무제표의 정의 개정에 따라 재무제표의 범위가 확대되는 효과는 없을 것으로 본다.

## 감사 계획, 수행, 보고 전반에 공시 고려

19. 개정 감사기준서에는 감사 계획, 수행 전반에 공시를 고려하도록 한 지침이 추가되었다. 예를 들면 다음과 같은 요구사항과 지침이 추가되었다.
  - 지배기구와 커뮤니케이션 할 사항의 예시에 개별 재무제표와 공시에 미치는 영향을 다루는 감사인의 계획된 접근법 포함, 회계실무의 수용가능성에 공시의 질 포함(기준서 260 적용 및 기타 설명자료)
  - 감사 초기 계획 수립에 공시를 고려하는 것이 도움된다는 설명 추가(기준서 300 적용 및 기타 설명자료)
  - 재무보고에 대한 정보 시스템의 이해에 재무제표에 공시되는 정보시스템의 관련 측면 이해를 포함(기준서 315 요구사항, 적용 및 기타 설명자료)



- 업무팀 토의 사항, 감사인이 이해해야 할 기업 및 기업환경의 예시에 공시 관련 내용 포함(기준서 315 적용 및 기타 설명자료)
- 경영진 주장 예시의 수정 → 표시, 공시와 관련된 경영진 주장을 거래유형, 계정잔액 관련 경영진 주장에 통합(기준서 315 적용 및 기타 설명자료)

20. 특히 재무제표에 대한 의견 형성 시 재무제표의 전반적인 표시를 평가하도록 강화된 요구사항이 적용되었다.

- 재무제표에 대한 의견 형성 시 회계정책이 기업과 관련성이 있고 이해 가능한 방식으로 표시되었는지 여부, 포함되어야 할 정보는 포함되었고 그러한 정보가 적합한 특징을 나타내도록 분류·합계·세분화되었는지, 관련되지 않거나 적절한 이해를 어렵게 하는 정보를 포함함으로써 전체적인 재무제표의 표시가 훼손되었는지 여부를 평가하도록 함(기준서 700 요구사항)

#### **감사 시 입수할 정보에 ‘총계정원장과 보조원장 외부에서 입수된 정보’ 포함**

21. 개정 기준서는 많은 공시사항이 회사의 원장이 아닌 외부 정보에 근거하여 작성되는 점을 고려하여 감사 시 입수할 정보에 ‘총계정원장과 보조원장 외부에서 입수된 정보’를 포함하도록 하였다..

22. 이에 따라 다음과 같은 요구사항 또는 지침이 추가되었다.

- 감사계약서에 경영진이 제공할 정보로 포함될 사항의 예시에 ‘총계정원장과 보조원장에서 또는 그 외부에서 입수된 모든 정보(공시의 작성과 관련된 모든 정보 포함)’ 추가 (기준서 210 적용 및 기타 설명자료)
- 재무보고에 대한 정보 시스템의 이해에 총계정원장과 보조원장 외부에서 입수한 정보에 대한 이해 포함 (기준서 315 요구사항)

- 재무제표 결산절차와 관련된 실증절차를 수행할 때 총계정원장과 보조원장 내에서 입수된 정보이든 외부에서 입수된 정보이든 공시의 정보가 일치하는지 확인하거나 차이를 조정하는 절차 포함 (기준서 330 요구사항)

23. 개정 감사기준서는 경영진이 제공하는 정보에 ‘총계정원장과 보조원장 외부에서 입수된 정보’가 포함됨을 명확히 하였으며, 내부통제를 이해하거나 결산절차와 관련된 실증절차를 수행할 때에도 이를 고려하도록 하였다.

### 왜곡표시에 공시의 질적 왜곡표시 포함

24. 개정 감사기준서는 왜곡표시의 범위에 ‘공정표시를 달성하기 위하여 필요한 공시를 생략하거나, 이해를 어렵게 만들거나, 왜곡표시하는 경우’를 포함하였다. 예를 들어 중요하지 않은 정보를 너무 많이 포함시킴으로써 또는 명확하지 않거나 모호한 표현을 사용하는 경우가 이에 해당한다.

25. 이러한 왜곡표시를 고려하여 개정된 지침의 예는 다음과 같다.

- 경영진의 통제 무력화 예시, 업무팀 토의 항목 예시, 부정의 징후 예시 중 하나로 ‘공정표시를 달성하기 위하여 필요한 공시를 생략하거나, 이해를 어렵게 만드는’ 경우 추가 (기준서 240, 450 적용 및 기타 설명자료)
- 감사계획 수립 시 지배기구와 커뮤니케이션할 내용 중에 ‘관련성이 없는 정보를 포함하거나 공시된 사항의 적절한 이해를 어렵게 하는 정보를 포함함으로써 재무제표가 손상될 수 있는지 여부를 고려’ 포함 (기준서 260 적용 및 기타 설명자료)
- 질적인 측면이 있는 공시로서 중요왜곡표시위험을 평가할 때 관련성이 있을 수 있는 공시의 예시 제시 (기준서 315 적용 및 기타 설명자료)

- 왜곡표시의 원인에 불충분하거나 불완전한 공시, 정보의 부적절한 분류·합계·세분화, 공정표시를 달성하기 위한 공시의 누락 등 포함(기준서 450 적용 및 기타 설명자료)
- 왜곡표시 평가 시 금액과 관련된 왜곡표시와 질적 공시의 왜곡표시를 구분하여 처리하는 방법에 대한 상세 설명 추가(기준서 450 적용 및 기타 설명자료)

### (3) 재무제표 감사에서의 법률과 규정의 고려 관련 개정

26. 국제감사기준위원회의 개정 ISA 250 (conforming amendments 포함)은, 국제윤리기준위원회(IESBA)의 국제윤리기준(IESBA Code) 개정에 따라 감사기준 내에 국제윤리기준의 개정 내용을 준수할 수 있는 근거를 마련하기 위한 목적으로 개정되었다. IESBA는 공인회계사의 법규미준수(non-compliance with laws and regulations: NOCLAR)에 대한 대응 책임을 강화하여 더 적극적으로 외부기관 보고를 고려하도록 하는 등 윤리기준을 개정한 바 있다.
27. 이번 회계감사기준 개정은 개정 ISA 250 (conforming amendments 포함)을 기초로 하였으며 주요 내용은 다음과 같다.

#### 감사대상 법규의 범위 등

28. 이번 개정에 따라 법규의 구분, 각 법규별 고려사항, 위반(위반 의심) 식별 시 대응 절차 등 주요 요구사항에 변동은 없다. 개정 감사기준서는 감사기준서 내에 새로운 요구사항이나 책임을 추가한 것이 아니며 법규 위반과 관련하여 법규 또는 윤리적 요구사항에 감사기준 이상의 추가적인 책임이 있는 경우 법규 또는 윤리적 요구사항을 따르도록 명확히 한 것(기준서 250 문단 9)이다.

29. 개정 감사기준서는 적용 및 기타설명 자료에 감사인의 고려 대상이 될 수 있는 법규의 예시를 추가하였다. (개정 감사기준서 250 문단 12, A6). 이는 감사인이 고려해야 하는 법규가 무엇인지 판단할 때 참고할 수도록 제시된 것이며 감사인이 해당 예시에 있는 법규를 모두 고려해야 한다는 의도로 포함된 것은 아니다.

### 법규 미준수 관련 법규 또는 관련 윤리적 요구사항에 따른 추가 책임

30. 앞서 언급하였듯이 개정 감사기준서는 법규 위반과 관련하여 법규 또는 윤리적 요구사항에 감사기준 이상의 추가적인 책임이 있을 수 있으며 그럴 경우 법규 또는 윤리적 요구사항을 따르도록 명확히 하려는 취지로 개정되었다.
31. 다만 개정 ISA 250에서 추가적인 책임이 무엇인지 설명하기 위하여 포함된 예시는 대부분 국제윤리기준의 개정 내용이다. 이러한 국제윤리기준의 개정 내용은 국내에 도입되지 않았으므로 국내 법규와 공인회계사윤리기준만 적용 받는 감사인(예를 들어, 외부감사법에 따른 감사를 수행하는 감사인)에게는 국제윤리기준의 개정 내용이 관련 윤리적 요구사항이 아니다.
32. 회계감사기준위원회는 해당 국제윤리기준 개정 내용이 관련 윤리적 요구사항으로 오인되는 문제를 해소하고자 ISA 원문의 ‘IESBA Code requires ~’을 국내기준에서는 ‘일부 국가에서는 해당 국가에서 채택한 윤리기준 등에 따라 ~ 요구할 수 있다’로 변경하고 ‘예를 들어 국제공인회계사윤리기준 (IESBA Code)’이라는 설명을 각주로 추가하기로 결정하였다. (개정 감사기준서 250 문단 9(a)~(c), A8, A30, 개정 감사기준서 220 A9, 개정 감사기준서 240 A6 등)
33. 기준위원회는 ‘IESBA Code requires ~’를 원문에 충실하게 번역하는 것보다 위와 같이 기술하는 것이 관련 윤리적 요구사항을 오인할 수 있다는 우려를 해소하는 측면에서 더 효과적이라고 판단하였다. 기준위원회는 해당 문

단이 추가적인 요구를 예시로 설명하는 취지이므로 ISA 원문과 다르게 표현을 수정하여도 원문의 취지를 훼손하지 않는다고 보았다.

34. 기준위원회는 공개초안 공표 시 이에 관해 이해관계자들에게 특별 의견 요청을 하였으며 찬성 의견 1건, 반대 의견 1건이 제출되었다. 반대 의견 1건은 IAASB의 취지가 ISA를 도입하고 있으나 IESBA Code를 도입하지 않은 나라들에도 적용될 수 있도록 IESBA Code를 “예시 형태”로 언급한 것이므로 원문에 충실하게/구체적으로 번역하는 것이 적절해 보인다는 의견이었다.
35. 기준위원회는 이러한 반대 의견을 고려하였으나 원문에 충실할 필요성보다 관련 윤리적 요구사항을 오인하지 않도록 할 필요성이 더 크다고 판단하였으며 이에 따라 공개초안 원안을 유지하기로 결정하였다.

### 법규 또는 관련 윤리적 요구사항에 따른 외부기관 보고 책임

36. 법규 또는 윤리적 요구사항에 따라 부담할 수 있는 추가적인 책임으로 외부보고 의무가 있을 수 있다. 개정 감사기준서는 법규 위반의 외부 보고와 관련하여 법규 등에 따라 보고 의무가 있는지뿐만 아니라 관련 윤리적 요구사항 등에 확립된 책임에 따라 기업 외부의 적절한 기관에 보고하는 것이 상황에 적합한 조치인지도 결정하도록 하였다.

| 개정 전 감사기준서 250   | 개정 감사기준서 250   |
|--|--|
| 28 만약 감사인이 법규위반을 식별하였거나 의심하고 있는 경우에는, 감사인은 식별하였거나 의심하고 있는 법규위반을 <u>기업의 외부관계자에게 보고할 책임이 있는지</u> 여부를 결정하여야 한다. | 29 만약 감사인이 법규위반을 식별하였거나 의심하고 있는 경우에는, 감사인은 다음에 해당하는지 결정하여야 한다.<br>(a) 법규 또는 관련 윤리적 요구사항에서 감사인이 기업 외부의 적절한 기관에 보고하도록 요구함<br>(b) <u>법규 또는 관련 윤리적 요구사항에서 확립된 책임에 따르면 기업 외</u> |

| 개정 전 감사기준서 250 | 개정 감사기준서 250                                   |
|----------------|--|
|                | <u>부의 적절한 기관에 보고하는 것이<br/>상황에 적합한 조치일 수 있음</u> |

## 법규 미준수를 경영진 또는 지배기구와 커뮤니케이션할 때 법규상 제한의 고려

37. 또한 개정 감사기준서는 법규상 금지되지 않은 경우에만 법규 위반 또는 위반 의심을 경영진 또는 지배기구와 커뮤니케이션하도록 하였다(개정기준서 250 문단 20 등). 이는 법규에서 불법행위에 대한 관련 기관의 조사를 방해할 수 있는 커뮤니케이션 등을 금지하는 상황을 고려한 것이다.

## (4) 시행일

38. 개정 회계감사기준은 2023년 1월 1일 이후 개시되는 보고기간의 재무제표에 대한 감사부터 시행된다.