

문제에서 답안의 분량을 제한한 경우 제한된 분량을 초과한 부분은 채점에서 고려하지 않으므로 유의하시기 바랍니다.

【문제 1】 (12점)

※ 아래 <기본정보>는 【문제 1】에 공통적으로 적용되는 정보이다.

<기본정보>

갑(주)와 을(주)는 2X13년 1월 1일에 50:50 합작투자계약(자본금 100억원)을 체결하고, 동 계약에 따라 병(주)를 설립하였다. 동시에 동 합작계약조건에는 갑(주)는 병(주)가 계획 중인 신제품 개발을 위하여 총 100억원의 자금을 제공하고, 을(주)는 병(주)의 신제품 개발을 위한 핵심기술 및 인력을 제공하기로 하였다. 갑(주)는 병(주)에 대한 대출계약서(초안)에 따라 2X13년 10월 31일에 지급된 100억원을 대여금 계정으로 회계처리하였다.

갑(주)의 외부감사인인 X회계법인 소속 김완벽 회계사는 갑(주)의 회계감사를 담당하는 매니저이다. 김회계사는 위 거래내용을 파악하여 전반감사계획에 그 내용을 기재하고, 대여금계정 담당 스태프인 박허실 회계사에게 중간감사 때부터 관련 증거를 수집하도록 요청하였다.

감사계획의 내용에 기초하여, 박허실 회계사는 10월에 실시한 중간감사시 합작계약서(최종본)와 대출계약서(초안) 서류 원본을 열람하여 내용을 확인한 후 동 문서들의 복사본을 입수하여 감사조서에 편철하였다. 또한 기말감사 때에는 추가로 병(주)에게 외부조회확인서를 발송하여 회수하였다. 병(주)로부터 수령한 외부조회확인서(답변서)에는 다음의 내용이 기재되어 있다.

병(주)는 갑(주)가 제공한 대출금 100억원을 2X13년 10월 31일에 수령하였으며, 2X13년 12월 31일 현재 동 금액은 전액이 미상환잔액으로 남아 있습니다.

김완벽 회계사는, 연말감사 진행 중 박허실 회계사가 작성한 대여금 감사조서를 검토하는 과정에서 위 절차에 문제점을 발견하고 추가 감사절차를 취하도록 요청하였다. 김회계사가 요청한 추가확인절차까지 모두 성공적으로 완료되었고 최종확인된 내용을 모두 감사조서에 적절하게 문서화한 후에 감사절차가 종결되었으며, X회계법인은 2X14년 3월에 갑(주) 재무제표에 대한 감사보고서를 발행하였다.

※ 아래 [요구사항]을 읽고 각 물음 별로 답안양식에 따라 답하시오. 단 개별 물음 항목들은 서로 독립적이다.

[요구사항]

(물음 1) 김완벽 회계사가 박허실 회계사의 감사절차가 대여금 계정에 대한 감사증거로서 증거력에 문제가 있다고 판단하였다. 이렇게 판단한 이유를 감사증거의 원천 또는 성격(종류)의 관점에서 설명하시오(문제가 없으면 “문제 없음”으로 표시할 것).

(절차 A) 대출계약서(초안)의 문서증거 검사

(절차 B) 대출채권 잔액에 대한 조회

<답안양식>

번호	문제점의 내용 (각각 2줄 이내로 기재)
(절차 A)	
(절차 B)	
[답안작성사례]	“xx(증거자료 내용)은 담당자가 아닌 사람이 제시한 구두증거이므로 증거력이 낮음” 또는 “문제 없음”

(물음 2) (물음 1)에서 설명한 (절차A)와 (절차B)의 감사절차에 대해서 다음 항목별로 답하시오.

(1) 위 감사절차는 대여금 계정의 어떠한 주된 감사목적(경영자주장)을 확인하기 위한 것인가?

(2) 위 감사절차들은 채권에 대한 또 다른 유의적 경영자주장인 “평가”에 대해서는 부수적인 증거력만 가질 뿐 강력한 증거가 되지 못한다. 채권계정의 “평가” 감사목적(경영자주장)에 대해서 수집해야 할 감사증거의 예를 2줄 이내로 기재하시오.

<답안양식>

번호	내 용
(1)	
(2)	

(물음 3) 김완벽 회계사는 필요한 추가절차까지 모두 취한 후에 수집한 모든 정보를 감사조서로 문서화하였다. 이러한 박허실 회계사와 김완벽 회계사가 감사조서를 완결하기까지의 과정은 감사조서의 기능(또는 감사조서를 작성하는 목적) 세 가지를 모두 보여준다. 이를 위 상황에 적용하여 각각 2줄 이내로 설명하시오.

<답안양식>

번호	내용 (각각 2줄 이내로 기재)
(1)	
(2)	
(3)	

【문제 2】 (19점)

※ 아래 <기본정보>는 【문제 2】에 공통적으로 적용되는 정보이다.

<기본정보>

X회계법인은 갑(주)의 2X13년 12월 31일로 종료하는 회계연도 연결재무제표 감사과정에서 다음의 상황을 파악하였다.

(1) 2X13년 1월 1일에 갑(주)는 을(주) 발행주식의 60%를 ₩54,000에 취득하였다. 이 주식취득 시점의 갑(주)와 을(주)의 재무상태표는 다음과 같다(금액단위 : 원).

	갑(주)	을(주)	
	장부금액	장부금액	공정가치
현 금	₩30,000	₩27,000	₩27,000
재 고 자 산	15,000	21,000	24,000
투 자 주 식	54,000	-	-
건 물(순액)	75,000	30,000	45,000
자산총계	₩174,000	₩78,000	
차 입 금	₩30,000	₩15,000	₩15,000
자 본 금 (1주당 액면금액 ₩5,000)	75,000	30,000	
자본잉여금	24,000	15,000	
이익잉여금	45,000	18,000	
부채와자본총계	₩174,000	₩78,000	

* 갑(주)의 재무상태표는 을(주) 주식 취득거래에 따른 회계처리 분개를 반영한 후의 재무상태표임.

* 갑(주)와 을(주)의 결산일은 12월 31일임.

회계감사

(2) <기본정보>와 각 물음 항목에서 제시된 갑(주)와 을(주)의 재무정보와 연결조정분개의 금액은 회사가 제시하였으며, 이에 대한 감사인의 연결감사절차 결과에서 추가적 수정사항은 발견되지 않았다.

[요구사항]

각 물음에서 제시된 연결조정분개와 추가 정보를 읽고, 감사인이 추가적 수정사항이 없다고 결론내리기 위해서 수행하였을 것으로 판단되는 구체적 입증절차의 내용을 아래 <답안양식>에 따라서 답하시오.

<답안양식>

물음 번호	해당 연결조정 분개의 내용	연결조정분개에 대한 구체적 입증절차의 내용 (각각 1줄 이내로 기재)
물음 1		(1)
		(2)
		(3)
물음 2		(1)
		(2)
물음 3		(1)
		(2)

※ <기본정보>와 물음에서 제시된 상황을 제외하고는 추가적 연결조정 분개가 필요한 사항은 없다고 가정한다.

※ 개별재무제표상 계정금액 및 주식취득거래 자체에 대한 입증절차는 언급하지 마시오.

(물음 1) 다음 연결조정 회계처리의 적정성을 확인하기 위해서 감사인이 수행하였을 것으로 판단되는 구체적 입증절차의 내용 3가지를 기재하시오.

[연결조정 분개]

(차) 자본금	30,000	(대) 투자주식	54,000
자본잉여금	15,000	비지배지분	32,400
이익잉여금	18,000		
재고자산	3,000		
건물(순액)	15,000		
영업권	5,400		

(차) 매출원가	3,000	(대) 재고자산	3,000
감가상각비	1,500	감가상각누계액	1,500

[추가적 관련 정보]

- * 상기 재고자산은 당기 중에 전액 외부 판매되었다.
- * 상기 건물의 감가상각은 정액법을 적용하고, 내용연수는 취득시점부터 10년, 잔존가치는 ₩0임.

(물음 2) 다음 연결조정 회계처리의 적정성을 확인하기 위해서 감사인이 수행하였을 것으로 판단되는 구체적 입증절차의 내용 2가지를 기재하시오.

[연결조정 분개]

(차) 매출	300	(대) 매출원가	300
매출원가	90	재고자산	90
매입채무	300	매출채권	300

[추가적 관련 정보]

- * 2X13년 중 갑(주)와 을(주) 사이의 내부거래는 갑(주)가 판매가격 ₩300의 재고자산을 을(주)에게 판매한 거래만 있고 다른 내부거래는 없음.
- * 상기 내부거래로 취득한 재고자산은 2X13년 12월 31일 현재 을(주)가 모두 기말재고자산으로 보유하고 있음.
- * 2X13년말 현재 상기 내부거래 관련 매출채권과 매입채무 잔액은 각각 ₩300임.

(물음 3) 다음 연결조정 회계처리의 적정성을 확인하기 위해서 감사인이 수행하였을 것으로 판단되는 구체적 입증절차의 내용 2가지를 기재하시오.

[연결조정 분개]

(차) 이익잉여금 10,200 (대) 비지배지분 10,200

[추가적 관련 정보]

- * 을(주)의 2X13년 당기순이익은 ₩30,000임.
- * 위 연결조정분개 금액은 (물음 1)과 (물음 2)의 다른 연결조정분개에서 발생한 비지배지분 영향항목의 효과를 모두 적절하게 고려한 후 산출되었음.

(물음 4) 갑(주)의 회계담당자는 X회계법인의 갑(주) 회계감사 담당회계사인 김OO회계사에게 IFRS의 도입에 따른 연결재무제표 작성의 어려움을 호소하며 회사의 연결조정 관련 분개를 직접 작성해 주도록 요청하였다. 위 상황에서 김OO회계사는, 연결조정 분개를 작성하여 줄 경우, 감사인이 재무제표 감사계약 체결기간 중 법규상 금지된 업무를 행하는 결과가 될 수 있다고 회사 측에 설명하였다.

- (1) 김OO회계사가 설명한 내용은 법규상 수행이 금지된 업무 중 어떠한 유형에 해당되는가?
- (2) 위 업무는 감사인의 독립성 훼손 위협 중 어떠한 항목과 관련된 것인가?

<답안양식>

번호	내용
(1)	
(2)	

(물음 5) X회계법인은 갑(주)의 2X13년 재무제표 감사계획의 수립과정에서, 을(주)의 2X13년 12월 31일 종료 회계연도 재무제표에 대한 외부감사인으로 Y회계법인이 선임되었음을 확인하였다. X회계법인은 을(주)의 재무제표에 대한 감사는 타감사인을 활용하기로 결정하였다.

[요구사항]

- (1) X회계법인이 주감사인으로서의 역할을 수행하기에 충분한지 업무의 참여정도를 결정할 때 고려해야 할 사항들 중 대표적인 3가지를 기재하시오.

<답안양식>

번호	내용
①	
②	
③	

- (2) X회계법인은 주감사인으로서, Y회계법인에게 통지해 줄 수 있는 사항들 중에서 대표적인 2가지 항목을 기재하시오.

<답안양식>

번호	내용
①	
②	

- (3) X회계법인은 Y회계법인의 감사결과를 활용하는데 있어 회계감사기준 적용지침상의 ‘타감사인의 감사결과 활용’에 규정된 절차(예를 들어, 타감사인이 수행한 감사절차요약서의 검토, 타감사인의 감사조서 검토 등)를 수행하지 않을 수도 있다.

X회계법인이 이러한 결론을 내릴 수 있는 경우는 어떠한 경우인가?

(물음 6) 을(주)의 재무제표를 Y회계법인이 감사를 수행한 후 X회계법인은 Y회계법인을 감사보고서에 언급하기로 하였다. 이를 위해서 다음과 같이 Y회계법인과 책임한계를 구분하는 감사보고서 초안을 작성하였다. 이 감사보고서 초안에서 수정이 필요한 사항 3가지를 아래 <답안양식>에 맞추어 기재하시오(예시된 사항은 제외할 것).

감사인의 감사보고서

갑 주식회사와 그 종속회사
주주 및 이사회 귀중

본 감사인은 첨부된 갑(주)와 그 종속회사의 2X13년 12월 31일 현재의 연결재무상태표와 동일로 종료되는 연결(포괄)손익계산서, 연결자본변동표 및 연결현금흐름표를 감사하였습니다. 이 연결재무제표를 작성할 책임은 회사경영자에게 있으며, 본 감사인의 책임은 동 연결재무제표에 대하여 감사를 실시하고 이를 근거로 이 연결재무제표에 대하여 의견을 표명하는데 있습니다. 다만, 2X13년 12월 31일 현재 을(주)의 재무제표에 대하여는 Y회계법인의 감사보고서를 의견표명의 기초로 이용하였습니다.

본 감사인은 회계감사기준에 따라 감사를 실시하였습니다. 이 기준은 본 감사인이 연결재무제표가 중요하게 왜곡 표시되지 아니하였다는 것을 합리적으로 확신하도록 감사를 계획하고 실시할 것을 요구하고 있습니다. 감사는 재무제표상의 금액과 공시내용을 뒷받침하는 감사증거에 대하여 시사의 방법을 적용하여 검증하는 것을 포함하고 있습니다. 또한 감사는 연결재무제표의 전반적인 표시내용에 대한 평가뿐만 아니라 재무제표 작성을 위해 경영자가 적용한 회계원칙과 유의적 회계추정에 대한 평가를 포함하고 있습니다. 본 감사인이 실시한 감사가 감사의견 표명을 위한 합리적인 근거를 제공하고 있다고 본 감사인은 믿습니다.

본 감사인의 감사결과를 기초로 한 본 감사인의 의견으로는 위 연결재무제표는 갑(주)와 그 종속회사의 2X13년 12월 31일 현재의 재무상태와 동일로 종료되는 회계연도의 재무성과(또는 경영성과 그리고 자본) 및 현금흐름의 내용을 한국채택국제회계기준(또는 일반적으로 인정된 회계처리기준)에 따라 중요성의 관점에서 적정하게 표시하고 있습니다.

서울특별시 OO구 OO로 OO번지
X회계법인
대표이사 000(인)

감사보고서 일자 2X14년 2월 20일

<답안양식>

번호	초안의 잘못된 부분 (밑줄로 표시)	올바른 수정후 표현 (밑줄로 표시)
①		
②		
③		
답안 예시	<u>감사인의</u> 감사보고서	<u>외부감사인의</u> 감사보고서

【문제 3】 (9점)

(물음 1) 갑(주)를 감사하고 있는 A회계법인의 김OO 회계사는 갑(주)의 경영자가 회사자금의 일부를 자신의 개인적인 자금으로 횡령한 사실을 알게 되었다. 또한 이 횡령금액은 중요하지는 않으나 부정으로 인하여 이루어졌음을 알게 되었다.

김OO 회계사는 회계감사기준에 따라 동 경영자의 부정 사실에 대해서 내부감시기구와 협의를 하였지만 이를 통보받은 내부감시기구는 아무런 사후적 조치를 취하지 아니하였다.

(1) 위 상황처럼 감사인이 발견한 부정이나 부정으로 의문시되는 사항으로 인하여 감사의 계속 여부에 의문이 제기되고, 감사인은 감사계약 해지를 심각하게 검토하게 될 수도 있다.

이처럼 발견된 부정 또는 부정가능성과 관련하여 감사계약해지를 심각하게 검토하는 상황의 예를 3가지 기술하시오.

<답안양식>

번호	내용(각 항목별로 2줄 이내로 기재)
①	
②	
③	

(2) 감사인은 감사위험평가와 감사수행과정에서 파악한 부정·오류 위험요소와 이에 대응한 감사인의 조치 내용과 판단(감사증거, 감사절차 내용 등)을 문서화하여야 한다.

이와 별도로 회계감사기준에서는, 재무제표에 대한 회사경영자의 책임, 감사위험의 존재와 감사인의 책임한계에 대한 설명을 포함한 문서를 추가적으로 문서화하도록 정하고 있으며, 이에 해당하는 대표적인 문서로서 경영자확인서를 들 수 있다.

부정·오류와 관련된 경영자의 책임을 설명하는 내용으로서 경영자확인서에 포함할 설명사항 3가지를 기재하시오 (예시된 사항은 제외할 것).

<답안양식>

번호	내용 (각 항목별로 2줄 이내로 기재)
①	
②	
③	
예시	부정·오류의 예방·적발을 위한 내부통제 제도의 수립·운영 책임이 경영자에게 있음을 인정함

회계감사

(물음 2) 다음은 회계감사기준 적용지침상의 감사인 (회계법인 등)의 전체조직이 적용하는 품질관리절차의 목적(또는 요소)에 관련된 사례들을 제시한 것이다.

[요구사항]

아래 표의 (A), (B), (C)의 내용에 해당하는 감사인 (회계법인 등)의 전체조직이 적용하는 품질관리절차의 목적(또는 요소)이 무엇인지 기재하시오.

내용	감사인의 전체조직 품질관리 절차의 목적 (또는 요소)
A회계법인은 모든 소속 회계사들에게 매년 1회 독립성 규정 준수 여부를 표본조사하고, 동시에 전 회계사들에게 본인의 독립성 준수 사실을 확인하는 확인서를 서명 날인하여 제출하도록 규정하고 있다.	(A)
B회계법인은 회계감사업무에 참여하는 소속회계사들에게 공인회계사법에서 요구하는 최소 교육시간 이외에도 연 80시간 이상의 IFRS 지식, 회계감사방법론, 산업별 전문 감사교육 등 일정수준의 추가교육을 이수한 사람에 한하여 감사업무에 참여할 수 있도록 내부규정을 제정하여 시행하고 있다.	(B)
C회계법인은 각 회계사들이 수행한 감사 절차에 대해서 최소한 1명 이상의 상급자가 검토한 후에 감사조서를 문서화하도록 의무화하고 있다.	(C)
D회계법인은 신규감사 체결시 품질관리 부서에서 정한 신규수임회사 재무상태 점검 프로그램에서 일정 평가점수 이하가 나온 회사에 대해서는 신규감사계약 특별 승인위원회의 별도 승인절차를 거친 경우에 한하여 계약을 수임하도록 정하고 있다.	신규감사의 체결과 기존감사 계약의 유지

<답안양식>

번호	감사인의 전체조직 품질관리절차의 목적 (또는 요소)
(A)	
(B)	
(C)	

【문제 4】 (13점)

“감사위험”은 회사의 재무제표가 중요하게 왜곡표시되어 있음에도 감사인이 부적절한 감사의견을 표명할 위험을 말한다. 이와 관련하여 감사인은 전문가적 판단에 따라 감사위험을 평가하고 감사위험을 수용 가능한 수준이하로 감소시킬 수 있도록 감사절차를 수립하여야 한다.

(붙임 1) 다음은 감사위험과 관련된 위험상황을 설명한 것이다.

번호	위험상황의 설명
①	계속기록법만을 유지하고 실지조사는 실시하지 않고 있음
②	자산의 분실 또는 횡령에 쉽게 노출될 가능성이 높은 계정과목
③	시스템 관리자에게 과도한 권한이 부여되어 있음
④	회사가 생산하는 제품의 기술적 진부화 가능성, 자본구조의 복잡성, 특수관계자의 유의성이 높음

[요구사항]

위에 제시된 위험상황의 설명 중 고유위험 또는 통제 위험에 해당하는 항목의 번호를 기재하시오(아래 답안양식에 따라 작성).

<답안양식>

위험	해당 번호 기재
고유위험	
통제위험	

(붙임 2) 다음은 A회계사가 갑(주)의 내부통제와 관련하여 파악한 내용이다.

- * A회계사는 갑(주)를 담당하고 있는 인차지(In-Charge) 회계사이다.
- * A회계사는 갑(주)에 대한 감사업무에 작년부터 참여하여 왔으며, 회사에 대한 충분한 이해와 감사경험을 보유하고 있다.
- * A회계사는 12월 말로 종료하는 사업연도를 가진 갑(주)의 중간감사를 7월 경 반기 검토업무와 함께 수행하였으며, 이 때 수행한 반기(6월말)까지 거래에 대한 내부통제 평가결과만을 기초로 입증절차의 성격, 시기 및 범위를 잠정 결정하였다.

[요구사항]

위에 제시된 설명에서 파악할 수 있는 (1) 내부통제 감사와 관련된 문제점을 기재하고, 입증감사절차의 성격, 시기 및 범위를 최종결정하기 전에 (2) 추가적인 감사증거의 수집과 관련하여 고려할 요소 3가지를 각각 2줄 이내로 기재하시오.

<답안양식>

내부통제 감사 관련 문제점	추가적 감사증거의 수집 관련 고려요소
	①
	②
	③

회계감사

(물음 3) 다음은 갑(주)의 전산시스템 현황에 대한 설명이다.

- * 갑(주)는 아래와 같이 과거 수작업 위주의 업무 수행 방식에서 전환하여 전산시스템의 도입 및 조직을 변경 중이다.
- * 과거 갑(주)는 거래의 대부분을 전산으로 처리하지 않고 수작업에 의존하여 왔으나 올해 10월 1일 시행을 목표로 정보시스템을 도입하기 위해 개발 중이다. 회사는 전산시스템의 도입을 통해 Paperless 구현과 부서 통폐합을 통한 업무 효율성 강화 및 비용 절감을 달성할 수 있을 것으로 기대하고 있다.

[요구사항]

감사증거, 업무분장, 오류와 부정이라는 3가지 측면에서, 위에 제시된 전산화된 내부통제환경으로의 변경이 감사에 미치는 부정적인 영향을 각각 2줄 이내로 설명하시오(위 상황에 해당되는 내용을 구체적으로 거명하여 설명할 것).

<답안양식>

구분	감사에 미치는 부정적인 영향 설명
감사증거	
업무분장	
오류·부정	

(물음 4) 회계제도나 내부통제제도는 내재적인 고유한계 때문에 경영자에게 통제의 목표가 달성되었다는 결정적 증거를 제공할 수 없다. 다음은 이러한 내부통제제도의 내재적인 한계와 관련된 상황을 기재한 것이다.

(상황1)	감사인으로부터 내부통제검토 결과 심각하게 중요한 취약점이 발견되어 회사는 내부통제시스템 구축용역을 발주하여 회사에 마련되어 있지 않은 내부통제시스템을 구축하고자 하나 회사 경영자는 발견된 심각하게 중요한 취약점만을 치유하는 방식으로 내부통제시스템 구축용역 비용을 최소화하라고 담당자에게 지시함
(상황2)	회사 회계부서 B과장은 결산업무로 인한 피로로 결산 수정분개에 차/대변을 반대로 기재함
(상황3)	회사는 3년 전 내부통제시스템을 구축하였으나, 최근 K-IFRS의 도입 및 이와 관련하여 연결 및 전산시스템의 신규 개발 운용이 발생하였으며, 이와 관련된 부서 재배치가 발생함
(상황4)	이사회결의 등 적법한 의결 절차를 생략하고 회사의 대표이사는 당기 중 본인이 개인적으로 설립 운영하고 있는 비상장 회사의 주식을 취득함

[요구사항]

위에서 설명한 각 상황의 발생과 관련된 내부통제제도의 내재적인 한계 내용을 다음 답안 양식에 따라 기재하시오 (각 항목별로 2줄 이내로 기재).

<답안양식>

상황	해당 상황에서 발생될 수 있는 내부통제제도의 내재적인 고유한계
(상황1)	
(상황2)	
(상황3)	
(상황4)	

【문제 5】 (11점)

※ 아래 상황을 읽고 각 물음에 답하시오.

(1) 갑(주)의 감사인은 전기(2X11회계연도) 타감사인에서 당기(2X12회계연도) 신규감사인으로 교체되었다. 당기 감사인인 담당이사(Partner) A회계사는 당기(2X12회계연도) 감사업무 수행 후 당기 초도감사 대상회사였던 갑(주)의 감사보고서를 적정의견으로 발행하였고, 동 감사보고서에 첨부된 감사받은 재무제표는 주주총회에서 승인되었다.

(2) 회사의 2X12년 사업연도에 대한 주주총회 후 3개월이 경과된 시점에서 당기 감사인인 A회계사는 회사로부터 아래 사실을 통보 받았다.

- 갑(주)는 전기(2X11회계연도) 9월 중 해외 소재 종속회사인 병(주)으로부터 (A)광물자원 채굴권을 신규 취득하였다며, 감사인에게 취득 관련 계약서와 광물자원채굴 허가서 및 대금 지불 관련 각종 증빙을 제시하였으나, 감사인에게 제시된 관련 서류는 모두 위조된 것이었으며 병(주)는 해당 채굴권을 소유하지 않았으며, 지불된 대금은 모두 대표이사가 횡령한 것으로 밝혀짐

- 갑(주)는 해외 건설용역을 진행기준에 따라 수익을 인식하고 있으며, 과거 3개년 간 회사 공사미수금의 대부분이 실제 계약서상 계약도급금액이 아닌 대표이사가 위조한 계약서상 부풀려진 도급금액에 따른 (B)진행기준 수익인식 해당액으로 실제로는 회수가 불가능한 금액이었음

- 회사는 상기 부정에 개입된 대표이사를 해임하고, 신임 대표이사를 선임하였음

(3) 위 상황과 관련하여, A회계사는 아래 사실을 추가적으로 파악하였다.

- 회사로부터 통보받은 위 부정사실은 당기 감사 보고서일 현재 존재하였고 감사보고서일에 알았더라면 감사보고서의 변형이 수반되었을 것이며, 전기 타감사인이 적정의견을 표명하였던 전기재무제표에도 중요한 영향을 미치는 왜곡표시임

- 상기 부정사건이 언론에 기사화된 후 주가 폭락으로 손해를 입은 갑(주)의 (C)주주들이 회사에 소송을 제기하였음

- A회계사는 상기 부정사건의 영향에 대하여 법률자문을 구하고 새로 선임된 신임 대표이사 및 내부감시기구와의 필요한 사항을 협의하였으며, 회사는 (D)모든 거래에 대해 진위여부에 대한 조사를 진행하였음

- 회사의 신임 대표이사는 상기 절차를 취한 후에 (E)수정된 재무제표를 A회계사에게 제시하면서, 이를 사용하여 2X12년도 재무제표에 대해서 재감사를 요구하였음

- 수정 제시된 재무제표상 회사는 지속적인 공사 손실을 나타내고 있으며 이는 (F)계속기업으로서의 존속가능성에 의문을 제기할 수준은 아니지만 건설공사와 관련된 (G)건설장비 등 유형자산의 손상징후는 전기 및 당기 모두 존재함

- 회사는 과거 지속적인 공사손실로 (H)세무상 향후 공제가 가능한 이월결손금을 보유하고 있으며 최근 해외 건설공사의 실적 개선으로 향후 공사 이익을 통해 세무상 공제를 예상하고 있음

(물음 1) 부정사건들은 회사의 재무상태표와 손익계산서 계정과목별로 특정 경영자주장에 영향을 미칠 것으로 판단할 수 있다.

다음은 갑(주)의 내부감시기구가 진행한 조사가 완전하고 신뢰할 수 있다고 가정 할 때, 위에 설명한 갑(주)의 부정들이 영향을 미칠 것으로 예상하는 계정과목별 주된 경영자주장(또는 감사목적)을 표시한 것이다.

[재무상태표 항목 관련]

	계정과목	관련 주된 경영자주장 또는 감사목적
1	무형자산	① ②
2	공사미수금	① ②
3	충당부채	② ③
4	유형자산	②
5	이연법인세	②

[손익계산서 항목 관련]

	계정과목	관련 주된 경영자주장 또는 감사목적
1	공사수익	② ④
2	충당부채전입액	② ③
3	유형자산손상차손	②
4	법인세비용	②

[요구사항]

위 표에서 표기된 ①, ②, ③, ④에 공통적으로 해당하는 경영자 주장(또는 감사목적) 항목을 아래 답안 양식에 따라 기재하시오.

<답안양식>

항목번호	해당 경영자주장 (또는 감사목적)
①	
②	
③	
④	

(물음 2) 한국채택국제회계기준의 도입으로 회계추정과 공정가치 평가의 중요성이 강조되고 있다. 이 항목들은 회계처리에서 정확한 측정치가 아닌 “회계추정치”를 사용한다는 점에서 객관적 감사증거의 입수가 어려울 수 있다. 위의 상황 설명 중에는 이처럼 “회계추정치”가 사용되는 경우들을 포함하고 있다.

[요구사항]

위 상황 설명 중에서 “회계추정치”를 사용되는 계정과목에 해당하는 항목 4가지를 (B)에서 (H) 표시 중에서 선택하여 기재하시오(단, 관련 계정과목과 공정가치평가 내용을 1줄 이내로 함께 기재할 것).

<답안양식>

번호	항목번호	관련 계정과목과 공정가치평가 내용
1		
2		
3		
4		
작성 예시	(A)	무형자산 손상평가

(물음 3) 갑(주)는 전기에도 유형자산 손상 징후가 존재하여 공정가치 평가를 진행하였으며, A회계사가 상기 부정을 통보받기 전 당기 감사 당시에도 미래 현금흐름 추정법을 적용하여 유형자산의 공정가치 평가를 진행하였다.

회사는 상기 부정으로 인한 미래 추정치의 영향을 고려하여 유형자산에 대해 다시 공정가치 평가를 진행하여 감사인에게 해당 자료를 제시하였다.

[요구사항]

유형자산 손상 평가를 위해 회사가 제시한 공정가치 측정치와 공시내용에 대한 감사와 관련하여 수행해야 하는 입증절차 3가지를 각각 2줄 이내로 기재하시오.

<답안양식>

번호	공정가치에 대한 입증절차 설명 (각각 2줄 이내로 기재)
(1)	
(2)	
(3)	

【문제 6】 (6점)

※ 다음 <기본정보>는 [문제 6]에 공통 적용되는 정보이다. 이 내용을 참고하여 각 물음에 답하시오.

<기본정보>

(1) 을(주)의 2X12년 차입금 현황 자료는 다음과 같다.

(단위: 원)

구분	이자율 (%)	기초잔액 (2X11. 12.31)	기말잔액 (2X12. 12.31)	평균
차입금A	15	₩2,000	₩1,000	₩1,500
차입금B	10	900	600	750
차입금C	5	100	400	250
계		₩3,000	₩2,000	₩2,500

(2) 을(주)의 2X12년 12월 31일 종료 손익계산서상 이자비용이 300원으로 계상되어 있다.

(3) 다음은 을(주)의 감사업무 차입금 담당 A회계사 가 작성한 이자비용에 대한 분석적 절차 감사조서에서 발췌한 내용이다.

분석적 절차에 적용할 중요성기준 금액: ₩ 60

- 회사의 평균 차입금
회사의 기초와 기말 평균 차입금: ₩ 2,500
- 회사의 평균 이자율 추정
회사 차입금 A, B, C의 이자율 평균 계산
= (15%+10%+5%)/3 = 10%
- 감사인의 기대치 추정
= ₩ 2,500 x 10%
= ₩ 250
- 회사계상액과 감사인의 기대치 비교
감사인의 기대치 ₩ 250 < 회사계상액 ₩ 300
차이금액: ₩ 50
- 결론
회사계상액과 감사인 기대치와 차이가 중요성기준 금액 미만이므로 적정하다고 판단하고, 추가적 절차는 생략함

(물음 1) 상기 차입금 담당자 A회계사의 분석적 절차 수행에서 차입금 추정 및 이자율 추정에 적용한 가정에는 문제점을 내포하고 있다.

A회계사가 적용한 가정의 문제점과, 각 문제점에 대한 개선방안을 다음 답안 양식에 따라 각각 2줄 이내로 기술하시오.

<답안양식>

	적용한 가정의 문제점	개선 방안
① 차입금 추정 관련		
② 이자율 추정 관련		

(물음 2) 감사인의 기대치와 회사계상 이자비용이 아래와 같을 경우 감사인이 의심할 수 있는 부정이나 오류가 차입금과 이자비용에 미치는 영향을 각각 구분하여 “과대계상” 또는 “과소계상”으로 표시하시오.

(상황 1) 감사인의 기대치 > 회사의 장부가액

(상황 2) 감사인의 기대치 < 회사의 장부가액

<답안양식>

구분	의심되는 부정이나 오류의 영향 (“과대계상” 또는 “과소계상”으로 표기)	
	차입금에 미치는 영향	이자비용에 미치는 영향
상황 1		
상황 2		

【문제 7】 (20점)

다음과 같은 상황에서 감사인은 어떤 감사보고서를 발행해야 하는지 또는 어떤 조치를 취해야 하는지를 판단하려고 한다.

[요구사항]

아래에 주어진 각각의 <사례>에 대한 감사인의 판단 내용을 다음 세 가지 항목으로 구분하여 기재하시오 (각 항목별 답안을 아래 <답안양식>에 따라 작성하시오. 단, [항목 1]과 [항목 2]의 해당 답을 <보기>에서 찾아 그 번호 및 판단의 근거를 기재할 것).

- [항목1] 감사의견과 특기사항 또는 기타의 조치
- [항목2] 감사보고서 문단 수정 내용
- [항목3] 위 판단의 근거

※ 주어진 상황 이외의 모든 것은 적절하게 회계 처리되고 감사되었다고 가정한다.
 ※ 감사인은 중요한 사항에 대하여 특기사항으로 기재할지 여부를 결정할 때 가능하면 특기사항을 기재하는 정책을 가지고 있다.
 ※ 주어진 각 사례는 서로 독립적이다.

< 보 기 >

감사의견과 특기사항 또는 기타의 조치	감사보고서 문단
① 적정의견	(가) 범위문단
② 적정의견+특기사항	(나) 중간문단
③ 한정의견	
④ 한정의견+특기사항	
⑤ 부적정의견	
⑥ 부적정의견+특기사항	
⑦ 감사계약의 해지	

<답안양식>

	(항목 1)	(항목 2)	(항목 3)
사례	감사의견과 특기사항 또는 기타의 조치	감사보고서 문단 수정	판단의 근거
사례 1	①~⑦	(가)~(나) 또는 “없음”	
사례 2	"	"	
사례 3	"	"	
사례 4	"	"	
사례 5	"	"	

<사례 1>

감사인은 (주)갑을의 2X12년 12월 31일로 종료되는 재무제표를 감사하고 있다. 주주총회일정과 감사계약서 등을 고려할 때 감사인은 2X13년 3월 5일까지 감사보고서를 회사에 제출하여야 한다. 입증절차를 위한 감사일정은 2X13년 2월 1일부터 2월 15일까지이다.

감사를 종료하는 날인 2월 15일 감사현장 책임자인 A회계사는 사전에 계획된 시간을 투입하고서도 감사 증거를 충분하게 수집하지 못하였다고 판단하였다. 수집하지 못한 감사증거는 재무제표가 중대하게 왜곡될 수 있을 정도라고 판단하지만 매우 중대한 정도는 아니라고 판단한다.

감사인은 이를 회사와 협의한 결과 감사일정을 확대하여 해결할 수 있는 상황이 아니고 현재까지 수집된 증거로 감사보고서를 작성하여야 한다고 판단하고 있으며, 이러한 판단은 합리적이다.

감사인은 감사시간의 부족 이유가 회사의 의도적인 감사회피로 인한 것이고, 감사보고서 발행 이외에 다른 선택이 없다고 판단하고 있다.

<사례 2>

감사인은 (주) 갑을의 2X12년 12월 31일로 종료되는 재무제표를 감사하고 있다. 주주총회일정과 감사계약서 등을 고려할 때 감사인은 2X13년 3월 5일까지 감사 보고서를 회사에 제출하여야 한다. 입증절차를 위한 감사일정은 2X13년 2월 1일부터 2월 15일까지이다.

감사를 종료하는 날인 2월 15일 감사현장 책임자인 A회계사는 사전에 계획된 시간을 투입하고도 감사증거를 충분하게 수집하지 못하였다고 판단하였다.

수집하지 못한 감사증거는 재무제표가 중대하게 왜곡될 수 있을 정도라고 판단하지만 매우 중대한 정도는 아니라고 판단한다. 감사인은 이를 회사와 협의한 결과 감사일정을 확대하여 해결할 수 있는 상황이 아니고 현재까지 수집된 증거로 감사보고서를 작성하여야 한다고 판단하고 있으며, 이러한 판단은 합리적이다.

감사인은 감사시간 부족 이유가 감사인의 잘못된 감사계획으로 인한 것이고 감사보고서 발행 이외에 다른 선택이 없다고 판단하고 있다.

<사례 3>

다음은 (주)갑을의 2X13년 12월 31일 현재의 재무상태표와 2X13 회계연도의 포괄손익계산서 중 일부 내용이다.

재무상태표		포괄손익계산서	
자산총계	2,000억원	매출액	1,800억원
부채총계	1,800억원	매출원가	1,400억원
자본총계	200억원	판매비와관리비	600억원
이익잉여금	(-)450억원	기타비용	100억원
		당기순이익	(-)300억원

2X13 회계연도 (주)갑을의 재무제표를 감사하는 감사인은 회사의 주된 거래처 중 하나인 (주)ABC가 도산됨으로 인하여 (주)ABC에 대한 채권잔액 200억원을 전액 회수할 수 없고 이로 인하여 유동성에 어려움을 겪을 것이라고 판단하고 있다. (주)갑을은 채권잔액 200억원을 대손충당금을 설정하고 있다.

(주)갑을은 향후 3년간 미래현금흐름의 추정치와 유동성 문제를 해결할 수 있는 자구책을 감사인에게 제시하였다.

그러나 감사인은 이러한 회사의 자구책이 실현가능성이 낮고 따라서 계속기업으로서 존속할 수 없다고 확신하고 있다. 그러나 회사는 매출액이 꾸준히 성장해 왔고 자구책이 실현가능하기 때문에 계속기업으로서 존속 여부에 대한 의문은 합리적이지 않다고 주장하였다.

회사의 주장에도 불구하고 감사인과 회사의 서로 다른 의견은 좁혀지지 않았다. 감사의견을 형성하는데 필요한 중요성 금액은 20억이며 매우 중요한 정도는 50억원이다.

<사례 4>

XY회계법인의 감사본부 소속 감사팀은 (주)갑을의 2X12 회계연도의 재무제표에 대한 감사절차를 종료하고 감사보고서를 작성하는 중이다. 감사결과 재무제표에 영향을 미치는 중요한 왜곡사항은 발견되지 않았다.

감사를 종결하는 과정에서 담당 감사팀은 XY회계법인의 또다른 부서인 컨설팅본부가 (주)갑을의 2X12 회계연도의 매출채권 관리와 관련된 내부감사업무를 대행하는 서비스를 제공한 사실을 알게 되었다. 그러나 (주)갑을의 매출은 대부분 현금거래위주이기 때문에 재무상태표일 현재 매출채권 잔액은 자산총계의 0.005%에 해당할 정도로 작다.

감사인은 왜곡표시된 금액이 자산총계의 0.1%를 초과할 경우 재무제표가 중요하게. 그리고 왜곡표시된 금액이 자산총계의 1%를 초과할 경우 재무제표가 매우 중요하게 왜곡표시되었다고 판단한다.

<사례 5>

XY회계법인은 (주)갑을의 연결재무제표를 감사하였다. 감사의견을 판단하는 중요한 경우와 매우 중요한 경우의 판단기준은 지배회사와 연결대상회사의 별도 재무제표에서 자산총계를 단순 합계한 금액의 각각 0.1%와 1%를 적용한다.

다음은 연결재무제표 작성과 관련된 회사의 당기말 현재 별도재무제표에서 발췌한 일부 내용이다.

	(주) 갑을	종속회사1	종속회사2	종속회사3
자산총계	2,200억원	1,000억원	800억원	900억원
매출액	1,800억원	950억원	900억원	950억원
법인세비용 차감전순이익	50억원	20억원	5억원	당기 중 지분 모두 청산
감사인	XY회계법인	XY회계법인	XY회계법인	
감사의견	적정의견	적정의견	한정의견	
결산일	12월 31일	12월 31일	12월 31일	12월 31일
(주) 갑을 의 기 말 현 재 지 분 율	지배회사	80%	90%	-

상기 자료에서 종속회사 2의 별도재무제표에 대한 한정의견의 사유는 제3의 거래처에 대한 대손충당금 2억원 과소계상으로 인한 것이며, 이는 연결재무제표에서도 수정되지 않았다. 그 외 연결재무제표를 감사하는 과정에서 발견된 왜곡표시사항은 없으며, 직전회계연도에 연결대상에 포함되었던 종속회사 3은 당해 연도 중에 지분을 모두 청산하였다.

【문제 8】 (10점)

(주)갑을은 하나회계법인과 2X13 회계연도의 재무제표에 대한 감사계약을 체결하기로 하고 다음과 같은 계약서를 작성하였다. (주)갑을은 당해연도 중에 회사채 500억원을 발행할 예정이다. 다음 물음에 답하시오.

외 부 감 사 계 약 서

감사의뢰인(갑) : (주)갑을
감 사 인(을) : XY회계법인

위의 갑·을 양자는 공인회계사법제21조 및 제33조에 따른 특별한 이해관계가 없음을 확인하고 주식회사의 외부감사에 관한 법률에 의한 회계감사를 위하여 다음과 같이 계약을 체결한다.

제1조(감사 및 검토의 목적)

---일부 생략---

③재무제표 작성과 적절한 공시·회계자료 유지·내부통제제도의 구축과 운용·회계정책의 선정과 적용·회사자산의 보호에 대한 책임은 갑에게 있다. 갑의 이와 같은 책임은 이 계약에 따라 을이 수행하는 재무제표에 대한 감사에 의하여 경감되지 아니한다.

제3조(을의 업무수행 기준)

---일부 생략---

③.....을이 준수하는 감사기준에 의한 감사가 갑의 전체거래 중 일부의 자료에 대하여 표본 시사를 원칙으로 한다는 감사의 고유한계로 인하여 중요한 왜곡표시가 발견되지 않을 수도 있음을 인정한다.

[요구사항]

(물음 1) 상기 계약서에서 밑줄로 표시한 부분을 포함하는 이유는 무엇인지 3줄 이내로 서술하시오.

(물음 2) 상기와 같이 감사계약을 문서로 작성하고 쌍방이 기명날인하여 보관함으로써 얻을 수 있는 효익 3가지를 서술하시오.

(물음 3) 재무제표에 대한 감사는 자본시장에서 중요한 기능을 한다고 알려져 있다. 채권을 발행하려는 (주)갑을이 품질이 높은 감사인에게 회계감사를 받는 것을 가정할 때 다음 사항을 각각 3줄 이내로 서술하시오.

- (1) (주)갑을의 회계감사로 인하여 (주)갑을이 채권시장에서 얻을 수 있는 효익
- (2) (주)갑을의 회계감사로 인하여 채권시장에서 잠재적 투자자가 얻을 수 있는 효익