내부회계관리지침

주식회사 성안

목 차

I. 내부회계관리제도의 이해 1
1. 내부통제 제도 vs 내부회계관리제도 1
2. 내부회계관리제도의 범위 2
3. 내부회계관리제도의 평가대상 3
II. 내부회계관리제도 운영방안 4
1. 전반계획 수립 4
2. 평가 대상(주요계정, 주요 프로세스)선정 5
3. 내부통제 문서의 변경 10
4. 설계의 효과성 평가 11
5. 운영의 효과성 평가 13
6. 내부회계관리제도 운영실태 보고 20
7. CEO/CFO 인증 20
8. 내부회계관리제도 운영실태 평가 21
III. 내부회계관리제도의 평가시기 22
1 중간평가 22
2. 기말평가 22
IV. 내부회계관리제도의 평가 결과 보고 24
1. 통제의 미비점 24
2. 경영진의 효과성 평가결론 27
V. 내부회계관리제도 운영시 조직별 역할 29
1. 이사회와 경영진의 역할 29
2. 내부회계관리자의 역할 29
3. 통제평가자 (부서장/팀장)의 역할 29
4. 감사(위원회)의 역할 29

Appendix 1. 운영의 효과성 평가시 표본수 예시 31

I. 내부회계관리제도의 이해

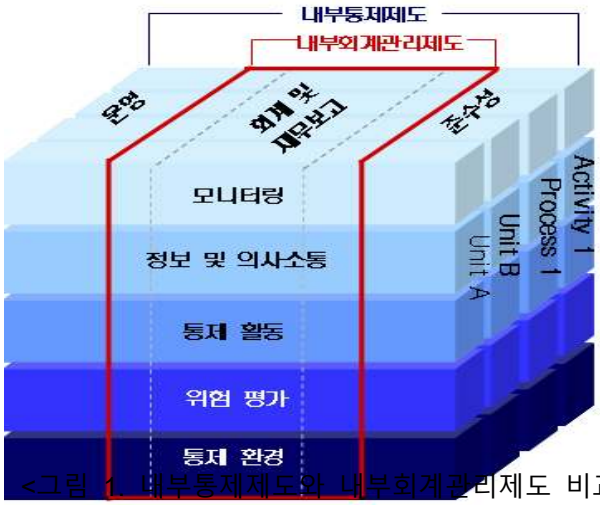
1. 내부통제 제도 vs 내부회계관리제도

- 내부통제제도의 정의

내부통제제도는 기업의 목적달성에 대한 합리적 확신을 제공하기 위하여 조직의 이사회, 경영진 및 여타 구성원에 의해 지속적으로 실행되는 일련의 과정이다. (Reference : 모범규준 문단5)

- 내부회계관리제도의 정의

내부회계관리제도는 회사의 재무제표가 일반적으로 인정되는 회계기준에 따라 작성·공시되었는지의 여부에 대한 합리적 확신을 제공하기 위하여 설계·운영되는 내부통제제도의 일부분으로서 회사의 이사회와 경영진을 포함한 여타구성원에 의해 지속적으로 실행되는 과정을 의미한다. (Reference : 모범규준 문단8)



<그림 1. 내부통제제도와 내부회계관리제도 비교>

2. 내부회계관리제도의 범위

내부회계관리제도는 내부통제제도의 세가지 목적 중 특히 **재무제표의 신뢰성 확보**를 목적으로 하며, 여기에는 **자산의 보호** 및 **부정방지 프로그램**이 포함된다. 또한 운영목적이나 법규준수목적과 관련된 통제가 재무제표의 신뢰성 확보와 관련된 경우 해당 통제절차는 내부회계관리제도의 범위에 포함된다. (Reference :모범규준 문단 9)

- 재무제표의 신뢰성 확보(재무보고 목적) : 대외에 공표하는 재무정보에 대한 정확하고 신뢰성 있는 작성 및 보고체계를 유지하고 있음.

- 자산보호와 관련된 통제: 재무제표에 중요한 영향을 미칠 수 있는 승인되지 않은 자산의 취득·사용·처분을 예방하고 이러한 경우가 발생될 경우 이를 적시에 적발할 수 있는 체계를 의미 (Reference :모범규준 문단 9.1)

  예) 재고자산이 보관되어 있는 창고에 대한 물리적 접근통제(예방통제) , 주기적인 재고실사(적발통제)

- 부정방지 프로그램: 재무제표의 신뢰성을 훼손할 수 있는 부정을 예방·적발하는 한편, 확인 된 특정부정위험을 감소시킬 수 있도록 고안된 체제 및 통제 (Reference :모범규준 문단9.2)

  예) 윤리강령, 내부고발제도 및 내부고발자 보호 프로그램, 채용기준 및 인사규정, 부정 적발 또는 혐의 발견 시 처리 절차, 이사회 및 감사(위원회)의 감독, 부정 위험평가 및 이를 관리하기 위한 통제활동

<그림 2. 내부회계관리제도의 대상 범위>

3. 내부회계관리제도의 평가대상

- 내부회계관리제도의 다섯가지 구성요소(통제환경, 위험평가, 통제활동, 정보 및 의사소통, 모니터링)를 모두 포함한다.
- 전사적 수준 및 업무프로세스 수준으로 구분가능하다.

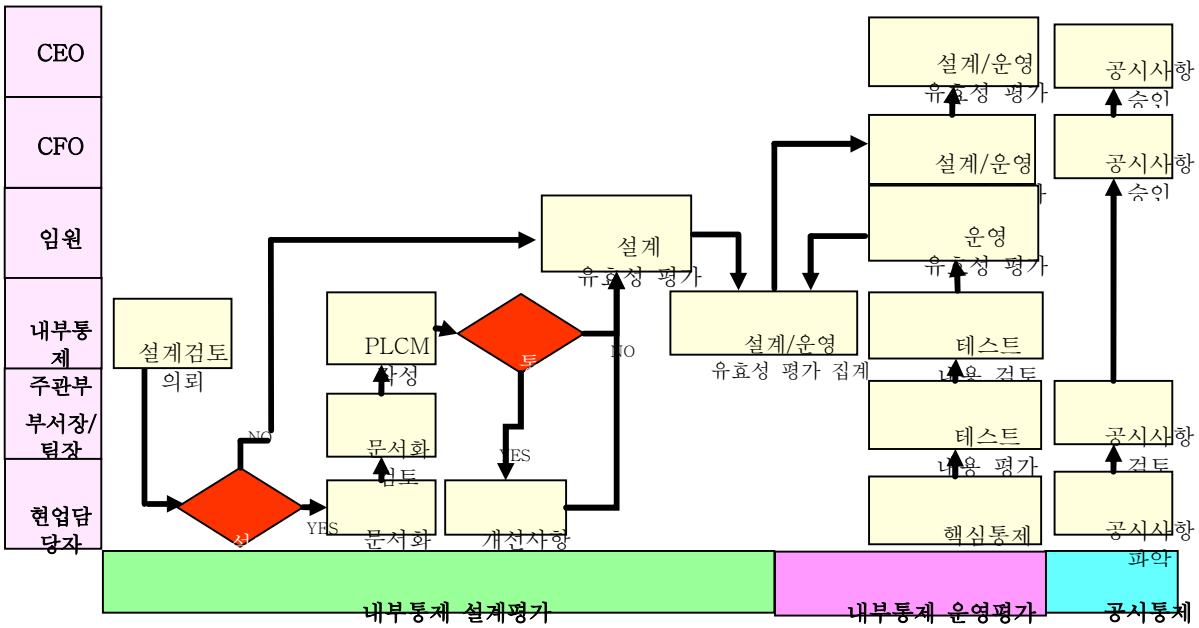
구성요소	성격	전사적수준	업무프로세스수준
통제환경	내부통제제도 전체의 기초를 이루는 개념	일반적으로 전사적 수준으로 분류	-
위험평가	회사의 목적달성과 영업성과에 영향을 미칠 수 있는 내/외부의 위험을 식별하고 평가 및 분석하는 활동	유의한 계정과목의 선정, 업무프로세스와의 연계, 사업부문의 선정 등	유의한 계정과목과 관련된 경영자주장의 식별
통제활동	조직 구성원이 이사회와 경영진이 제시한 경영방침이나 지침에 따라 업무를 수행 할 수 있도록 마련된 정책/절차와 이러한 정책 및 절차가 준수되도록 하기 위한 제반 활동	-	대부분 업무 프로세스 수준으로 분류
정보 및 의사소통	조직 구성원이 책임을 적절하게 수행할 수 있도록 시의적절한 정보를 확인,수집할 ㅅ 있도록	정보기술 일반통제, 임직원의 권한과 책임에 대한 의사소통 등	정보기술 응용통제(자동화된 통제)

구성요소	성격	전사적수준	업무프로세스수준
	지원하는 절차와 체계		
모니터링	내부통제의 효과성을 지속적으로 평가하는 과정	내부감사기능, 경영진의 자체평가 절차 등	관리자의 검토 및 승인 등

II. 내부회계관리제도 운영방안

내부통제 평가는 One-Year event가 아닌 매년 수행되어야 하는 요구사항이므로 지속적인 관리를 위한 운영방안이 필요하다.

내부통제의 평가를 위하여 다음과 같은 절차가 정기적으로 수행되고, 회사내의 전 부서 또는 전 업무처리가 내부통제 목표하에 유기적으로 작용하여야 한다.



1. 전반계획 수립

내부통제 평가를 성공적으로 완수하기 위하여, 내부통제 담당부서는 외감법과 자본시장법상에서 명시된 평가주기에 맞춰, 평가계획 수립, 문서화 변경, 테스트 수행 및 보고일정의 일련의 계획을 수립한다.

1.1 관련 법규상에 명시된 평가주기

- 주식회사 외부감사에 관한 법률
  - 연도별 내부회계관리자의 운영실태 보고
  - 연 1회 감사의 운영실태 평가
  - 연 1회 외부감사인의 검토

- 자본시장법 : 분/반기 및 사업보고서에 대한 CEO/CFO인증
  (외감법상 내부통제 평가는 연도별로 수행하면 되나, CEO/CFO의 분, 반기 보고서 인증시 내부통제에 대한 확신을 가지기 위하여는 분기별로 테스트 하는 것이 필요할 수도 있으나, 강제화되어 있지 않음.)

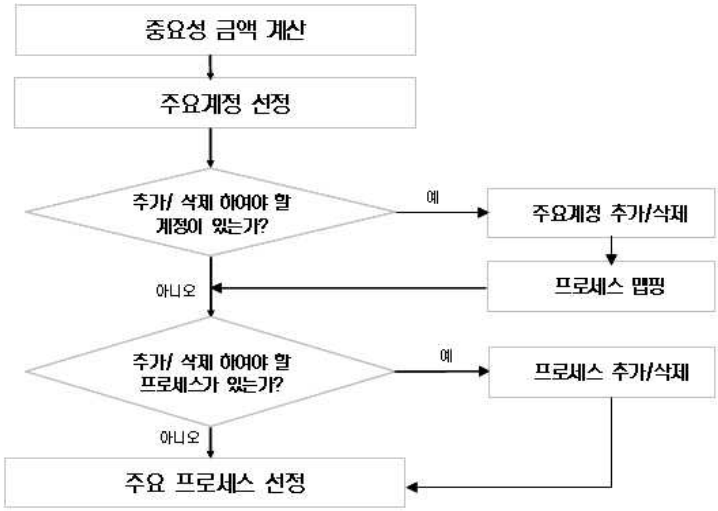
1.2 전반계획 스킴예시

2. 평가 대상(주요계정, 주요 프로세스)선정

다음의 절차를 통해 기존에 구축되어 있는 내부회계관리제도에 추가되는 계정/ 프로세스가 있을 경우가 있는지 검토하고, 추가되는 계정 및 프로세스가 있을 경우 기존의 프로세스에 더해서 추가 프로세스에 대한 내부통제 문서화 및 평가계획이 수립되어야 한다.

- 주요계정 추가/삭제의 원인
  - 중요성 금액의 증가 또는 감소
  - 영업상의 환경, 정책 변화로 고유위험이 높은 계정에 대한 비중 증대 (예: 관계회사간 거래 증가)

- 주요계정에 영향을 미치는 프로세스 파악
  - 추가하거나 삭제하여야 할 프로세스가 있는지 파악 (예: 신규사업/ 중단사업)



※ 주요 프로세스 선정시 사용될 Scoping템플렛의 활용방안은 Appendix 1. 문서화 방법을 참조한다.

2.1. 내부회계관리제도 모범규준 및 적용해설서상의 내용

2.1.1. 유의한 계정과목 및 주석정보의 파악

내부회계관리제도의 목적은 **재무제표의 신뢰성에 대한 합리적인 확신(Reasonable Assurance)**을 제공하는 것이다. 따라서 내부회계관리제도의 평가시 **유의한 계정과목 및 주석정보만을 대상**으로 할 수 있다. (Reference :모범규준 문단 36)

유의한 계정과목 및 주석정보의 중요성 판단시, 양적요소 뿐만 아니라 질적요소도 함께 고려하여야 한다.

유의한 계정과목 및 주석정보란?
개별적 또는 다른 계정과목이나 주석정보와 결합하여 재무제표의 중요한 왜곡표시가 합리적인 수준이상 발생할 수 있는 계정과목 및 주석정보 (모범규준 문단36.1)

(1) 양적요소

양적요소 계정과목의 규모를 고려, “유의한 왜곡표시 금액기준(significant misstatement threshold) ”을 사용한다.

- **유의한 왜곡표시 금액기준(Significant Misstatement Threshold)은** 평가과정에서 발견하지 못할 수 있는 미비점의 존재를 고려, **중요성금액의 일정비율로 결정**한다.

- 유의한 왜곡표시 금액기준을 결정하기 위해 먼저 재무제표 수준에서 중요성 금액을 결정하며, 이를 기초로 내부회계관리제도의 문서화 및 평가대상에 표함될 계정과목을 식별한다.

중요성금액이란?
회계항목이 정보로 제공되기 위한 최소한의 요건으로, 특정 정보가 생략되거나 왜곡 표시된 재무제표가 정보이용자의 판단이나 의사결정에 영향을 미치는 정보를 중요한 정보라고 하며, 이 개념이 내부회계관리제도에도 적용됨.

- 일반적인 중요성 금액 산정 방법

구분	중요성 산정 방법
일반적인 방법	일반적으로 직전 평가기간의 세전순이익 또는 당해 평가기간 예상 세전순이익의 일정비율로 결정
비경상적인 손익	비경상적이거나 비반복적인 성격의 항목을 고려하여 조정한 세전순이익 사용가능
세전순이익 비적절	세전순이익 기준이 적절하지 않은 경우 총자산이나 영업수익(또는 매출액) 기준 이용가능 - 직전 평가기간에 손실이 발생하였거나 이익규모가 적은 경우(또는 당해 평가기간에 손실이 발생하거나 적을 것으로 예상되는 경우) - 사업초기 단계로서 세전순이익의 변동성이 크거나 빠르게 성장하는 경우 - 영업활동이 거의 없는 회사의 경우 - 세전순이익이 영업의 규모를 적절히 반영하지 못하는 경우

- 중요성금액 또는 유의한 왜곡표시 금액기준의 변경 : 평가시점에서 실제 재무상태나 경영성과가 크게 변동된 경우.

(2) 질적요소

유의한 계정과목 및 주석정보를 식별하기 위해 고려할 질적 요소는 다음과 같다.

구분	내용
① 오류 또는 부정행위로 인한 손실 발생가능성	과거에 회계처리 상의 오류나 부정 등이 발생하였던 계정과목이나, 그 특성 상 오류 또는 부정으로 인한 손실이 발생할 가능성이 높은 계정과목(예를 들어, 현금, 재고자산, 유가증권과 관련된 계정 등)은 중요성 금액 또는 유의한 왜곡표시 금액기준 이하라 하더라도 내부회계관리제도의 평가범위에 포함할 것을 고려한다.
② 특정 계정과목 내에서 처리되는 개별 거래의 규모, 복잡성, 동질성	특정 계정과목이 다양한 거래와 관련하여 처리되거나, 관련 거래가 복잡할수록 그 계정과목(예를 들어, 복잡한 구조의 투자 상품)은 재무제표 왜곡표시를 야기할 위험이 크기 때문에 중요성 금액 또는 유의한 왜곡표시 금액기준 이하라 하더라도 내부회계관리제도의 평가범위에 포함할 것을 고려한다.
③ 계정과목의 고유 속성	경영진을 포함한 임직원의 성과평가 또는 보상체계에 직접적으로 관련되는 계정과목이나 차입약정, 기타 경영상의 중요한 계약 조건 혹은 법규의 이행여부와 관련된 계정과목은 의도적인 재무제표 왜곡표시가 발생할 가능성이 상대적으로 높기 때문에 질적 요소로 고려한다.
④ 회계처리 및 보고의 복잡성	회계처리 상 복잡한 추정이나 판단을 요하거나 불확실성이 높은 계정과목(예를 들어, 판매보증충당부채, 공사손실충당부채, 소송충당부채 등)은 계산상의 오류나 경영진의 의도적인 재무제표 왜곡표시가 발생할 가능성이 상대적으로 높다. 또한 과거에 회계처리상의 오류가 빈번하게 발생한 계정과목이나, 신규 또는 복잡한 회계처리의 영향을 받는 계정과목(특히, 당해 회계처리와 관련하여 다양한 해석이 존재하는 경우)은 재무제표 왜곡표시의 위험이 상대적으로 높기 때문에 질적 요소로 고려한다.
⑤ 우발채무의 발생가능성	특정 계정과목과 관련되어 수행하는 업무프로세스에서 유의한 우발채무가 발생할 가능성이 높은 경우 양적 요소에 추가하여 고려한다.
⑥ 특수관계자 거래의 존재여부	특수관계자와의 거래는 제3자와의 거래에 비하여 의도적인 재무제표 왜곡표시의 가능성이 상대적으로 높기 때문에 양적 요소에 추가하여 고려한다.
⑦ 계정과목 특성의 변동여부	당기 이전부터 계속 유의한 계정과목으로 분류된 계정과목의 금액이 당기에 중요성 금액 또는 유의한 왜곡표시 금액기준에 미치지 못하는 경우 계정과목 규모의 감소가 일시적인 것인지의 여부를 추가적으로 검토하고, 향후 지속적으로 양적 요소를 충족시키지 못할 가능성이 낮지 않은 경우에는 유의한 계정과목 등으로의 분류를 고려한다. 또한 새로운 거래유형의 발생 또는 새로운 회계처리기준의 도입 등 계정과목 특성의 변동여부를 고려한다.

2.1.2 유의한 업무프로세스의 파악

신뢰할 수 있는 재무제표의 작성 및 공시를 위해서는 재무제표 작성 및 보고절차뿐만 아니라 장부상에 기록된 개별 거래들이 발생, 승인, 기록 및 처리되는 전반적인 과정이 중요하기 때문에 경영진은 내부회계관리제도의 설계 및 운영 시 회계나 경리 등 조직 내의 특정 부서뿐만 아니라 회사의 유의한 업무프로세스를 포괄적으로 고려한다.

- 유의한 계정과목 및 주석정보에 영향을 미치는 주요 거래 유형별 유의한 업무프로세스와 회계처리절차를 파악한다. (Reference: 모범규준 문단38)
- **기말재무제표작성 절차는 내부회계관리제도에서 차지하는 중요성으로 인해 항상 유의한 업무프로세스로 식별**되어야한다.(Reference:적용해설서 3.6.1)
  - 거래합계를 총계정원장에 기입하는 절차
  - 거래의 개시, 승인, 기록 및 분개절차(회계전표를 작성, 승인, 기록 및 전기하는절차)
  - 결산조정사항 및 수정사항의 반영절차

2.1.3. 평가대상 사업단위의 선정

복수의 사업단위가 존재하는 경우 각 사업단위별 재무적 비중 및 고유위험, 특수한 회계처리방법의 적용여부, 과거 대내외 감사결과 등의 과거경험, 사업환경의 변화등 개별 사업단위가 지니는 상대적 중요성 및 위험을 고려하여 평가대상 사업단위를 결정한다.

평가대상 사업단위 결정시, 각 사업단위의 재무제표상 중요한 왜곡표시 위험을 고려해야 하며, 동 위험에 따라 사업단위 별로 평가절차를 달리할 수 있다. 다만, 평가일 또는 그 전에 인수된 사업단위나 평가일 현재 사업폐지부문(매각, 중단사업 등)으로 반영된 사업단위는 평가대상에 포함한다.

2.1.4. 서비스조직의 이용

재무제표 관련 자료 처리에 대한 서비스를 제공하는 서비스조직을 이용하고 있을 경우, 이러한 서비스 조직의 서비스와 관련된 통제의 책임은 경영진에게 있으므로 서비스조직의 내부 통제에 대한 평가를 고려한다.

다음은 서비스조직에 대한 고려사항이다.

구분	고려사항
서비스조직 감사인이 서비스조직의 통제 설계와 운영의 효과성 평가에 대한 보고를 경영진에게 제공하는 경우	- 보고서 일자와 경영진의의 평가 기준일간 차이여부 - 보고서의 테스트 대상 범위와 테스트 방법 - 서비스조직 감사인의 보고서 의견
상기 조건에서 평가기준일에 유의적인 차이가 있는 경우	- 보고서일 이후 서비스조직의 통제가 변경되었는지 확인 - 변경사항이 파악된 경우, 내부회계관리제도의 효과성이 미치는 영향 평가
서비스조직 감사인의 보고서 미제공 또는 추가	- 서비스 조직의 통제활동을 직접 테스트 함.

구분	고려사항
적인 증거의 입수가 필요한 경우	

3. 내부통제 문서의 변경

전 단계에서 파악한 주요 프로세스 중 해당 기간동안 변경된 업무프로세스에 대하여 각 프로세스 수행책임자는 변경된 업무 프로세스에 맞추어 내부통제 문서를 업데이트 한다.

① 전사차원의 내부통제 평가서

- 전사적 차원의 내부통제를 평가하기 위하여 작성된 질문서를 Update 하여 전사차원의 내부통제에 변화가 있었는지 여부 및 이러한 변화가 내부통제에 미치는 효과를 평가한다.

② 프로세스별 내부통제 문서화

- 업무기술서 : 업무절차, 관련부서, 시스템, 담당자 변경시 관련 문서를 업데이트한다.
- Control Matrix: 통제절차의 추가, 변경, 삭제, 담당자, 시스템 등의 변경이 있을 경우 이를 업데이트한다.

※ 한 담당자 또는 한 팀에서 모든 프로세스의 시작에서 종료까지 모두 담당하지 않으므로 프로세스의 내용 중 가장 많은 부분을 담당하는 팀에 담당자를 지정하여 문서화 변경 업무를 배정하고 관련 부서의 협조를 받아 문서 update를 수행하도록 한다.

※ 전사차원의 내부통제 평가서 및 프로세스별 내부통제 문서(업무기술서, 업무흐름도, 위험/통제분석표)들의 작성법은 Appendix 1. 문서화 방법을 참조한다.

3.1. 내부회계관리제도 모범규준 및 적용해설서상의 내용

경영진은 내부회계관리제도 평가범위, 내부회계관리제도 설계의 효과성 평가, 내부회계관리제도 운영의 효과성 평가, 내부회계관리제도의 효과성에 대한 최종 결론에 대한 충분한 문서화를 통해 내부회계관리제도의 평가근거를 확보한다. (Reference: 모범규준 문단 31.2). 내부회계관리제도 설계의 문서화는 효과적인 내부회계관리제도의 설계 및 운영을 위하여 회사의 각 계층 및 기능별로 역할과 통제절차를 명확하게 이해하고 수행할 수 있도록 한다는 측면에서 매우 중요하며 (Reference: 모범규준 문단 14), 내부회계관리제도의 효과적인 운영 및 평가를 위한 출발점이 된

다.

내부회계관리제도 설계의 문서화 시에는 다음의 사항들을 포함한다.

- 통제목표 또는 위험
- 통제활동
- 관련 계정과목 및 경영자 주장
- 통제의 속성

4. 설계의 효과성 평가

내부통제 담당부서는 내부통제 문서 변경이 완료되면 내부회계관리제도가 재무제표의 중요한 왜곡표시를 초래할 수 있는 오류나 부정을 예방하고 적시에 적발할 수 있도록 설계되었는지 여부를 평가하여 통제 보완이 필요한 경우 통제 보완 계획을 수립한다. 이러한 평가는 전사적 수준과 업무프로세스 수준의 내부통제 설계에 대한 평가 등으로 구성된다.

① 통제 설계의 효과성 평가
- 발생 가능한 위험을 예방 또는 적발할 수 있는 통제가 프로세스상에 존재하는지 여부를 파악
- 업무 프로세스상에 존재하는 통제가 발생 가능한 위험을 예방 또는 적발할 수 있도록 적정하게 설계되었는지 여부를 평가

② 통제 설계 보완계획 수립
- 통제의 부재 또는 기존의 통제가 부적절하여 설계의 효과성 평가결론이 '부분달성' 또는 '미달성'인 경우, 이에 대한 보완계획을 수립하여 회사의 프로세스상에 반영

③ 개선절차 모니터링
- 통제보완계획에 따른 개선절차가 수행되는 과정의 모니터링 되어야 하며 개선 과정 및 결과가 내부회계관리자에게 적절히 보고되어야 함

※ **설계의 효과성 평가 결론 도출 시, 한 개의 독립된 통제에서 설계상의 미비점을 찾기보다는 상호작용하는 여러통제에서 재무제표의 주장을 충족하는지 검토하여야 한다.**

※ 설계상의 미비점이 있어, 평가가 '부분달성' 또는 '미달성'인 경우, 미비점이 개선되기 전에 통제의 효과성을 테스트 하는 것은 무의미하기 때문에 설계상의 미비점이 있는 통제의 보완계획이 완료된 이후에 운영의 효과성을 평가하는 것이 바람직하다.

중소기업의 경우 설계 Test의 차이점 중소기업적용해설서에 따르면 문서화시 통제기술서 위주로 문서화가 가능하도록 규정하고 있으며, 예방통제와 적발통제 중 보다 효과적인 통제활동을 중심으로 통제활동 설계가 가능하다. 또한, 설계의 테스트시에 추적조사를 생략하고 질문 및 문서검사 위주로 평가를 실시할 수 있다.

4.1. 내부회계관리제도 모범규준 및 적용해설서 상의 내용

설계의 효과성 평가는 내부회계관리제도가 중요한 부정이나 재무제표 왜곡 표시를 예방하거나 적발 할 수 있도록 설계되어 있는지 여부에 초점을 둔다. 이러한 평가는 (1) 전사적 수준의 내부회계관리제도와 (2) 개별 업무프로세스 수준의 내부회계관리제도를 포함한다.(모범규준 문단44)

4.1.1. 설계의 효과성 평가 시, 고려할 사항

- 업무프로세스 내의 통제가 재무제표에 대한 경영진의 주장 및 통제목적을 효과적으로 달성하고 위험을 감소시키고 있는지 여부
- 통제의 수행빈도(통제가 시기 적절하게 식별된 위험을 적발하거나 예방할 수 있는지 여부)
- 통제 수행자의 지식과 경험
- 통제되는 프로세스와 관련된 업무분장
- 통제수행과정에서 식별된 예외사항의 적시 처리 여부
- 통제를 수행하는데 사용된 정보의 신뢰성
- 통제가 수행된 기간(Period covered by the control)

4.1.2. 설계의 효과성 평가 방법

- 내부회계관리제도 설계의 효과성을 평가하기 위하여 추적조사(Walk-through), 질문, 문서검사와 같은 방법을 사용할 수 있으며, 평가자는 이러한 방법을 단독으로 적용하거나 여러 방법을 조합하여 적용함으로써 내부회계관리제도 설계의 효과성에 대한 합리적인 확신을 얻을 수 있다.(Reference :모범규준 문단 49)
- 평가 방법 고려시,파악된 통제의 유형(수동통제 vs. 자동통제/예방통제 vs. 적발통제/ 통제의 수행빈도 등)을 고려하여 적절한 평가 방법을 모색.
- 경영진은 내부회계관리제도 최초 문서화 과정에서 설계에 대한 평가를 수행할 수 있다. 이후 주기적인 설계 효과성 평가시에는 통제 활동에 대한 회사의 현황을 기술내지는 점검함으로써, 설계평가를 할 수 있다.

추적조사(Walk-through)란? 거래 유형별로 1~2개의 거래를 표본으로 추출하여 거래의 시작에서 종료까지 회계장부나 증빙서류 등의 거래 증적에 따라 거래흐름을 추적하고 관련된 통제활동을 파악. - 설계의 효과성 평가시에 매우 효과적인 방법은 추적조사임. - 업무기술서나 업무흐름도를 보완할 수 있으며 부수적으로는 관련 통제활동이 효과적으로 운용되고 있는지에 대한 증거 수집.

4.1.3. 설계의 효과성 평가 결론

내부통제 설계의 효과성 평가시, 다음과 같이 설계되어 있을 경우 효과적이라고 판단할 수 있다. (Reference: 모범규준 문단 47)

- 각 업무 프로세스별로 통제목표가 설정되어 있음.
- 각 통제목표를 충족할 수 있는 통제가 있음.
- 통제활동이 설계된 대로 운영되는 경우 재무제표상 중요한 왜곡표시를 예방 또는 적발할 수 있음.

5. 운영의 효과성 평가

내부회계관리제도가 설계된 대로 운영되고 있는지 여부를 판단하기 위하여 운영의 효과성을 평가한다 이러한 평가는 전사적 수준 및 업무프로세스 수준의 내부회계관리제도 운영에 대한 평가로 구성된다. 주요 통제(Key-Control) 위주로 운영의 효과성 평가를 수행한다.

5.1 테스트 계획수립

① 테스트 대상 통제 (주요 통제) 결정 : 기 결정된 주요통제 위주에 변화 (추가 또는 삭제)가 있을 경우 업데이트

② 표본수 및 테스트 방법 결정 : 통제 빈도수 및 통제유형 (자동통제/수동통제)등을 고려하여 결정

③ 통제 테스트 담당자 지정 : 문서 업데이트 완료 후 통제에 대하여 테스트를 수행할 담당자를 지정

④ 통제 테스트 검토자 지정 및 예외사항 처리관련 계획 수립

중소기업의 경우 효과성 Test의 차이점
중소기업적용해설서에 효과성의 테스트시에 재수행을 생략하고 질문 및 문서검사 위주로 평가를 실시할 수 있다.

(1) 주요 통제(Key Control)

- 주요통제는 해당위험을 효과적으로 예방/방지하는 통제활동을 의미
- 주요통제는 운영의 효과성을 평가시에 테스트 대상이 됨.

(1-1) 주요 통제 선정시 고려사항

- 재무제표 왜곡표시 위험을 줄이는데 가장 직접적인 영향을 미치는 통제인가?

예) 재고자산의 실재성:물리적 보완통제, 정기적인 실사 등

- 다른 주요 통제에 영향을 미치는 통제인가?

예) 전사적 수준의 내부회계관리제도:통제환경, 정보기술 일반통제 등

- 하나 또는 그 이상의 유의한 계정과목, 거래유형과 공시사항의 왜곡표시 감소 및 재무제표에 대한 경영자 주장의 궁극적인 달성을 위한 통제인가?

예) 전표 생성, 승인 및 전기절차/기말재무제표 작성 절차 등

- 재무보고에 전반적인 영향을 미치는 통제인가?

예) 중요한 기능의 업무분장, 시스템이나 데이터에 대한 접근제한, 중요한 자산에 대한 물리적 보호절차 등

- 다른 통제절차와 관계없이 독립적으로 중요한 통제인가?
- 내부회계관리제도 운영이 효과적이지 않을 수 있는 위험과 관련된 주요 통제인가?
  - 운영효과성에 부정적인 영향을 미칠 수 있는 거래량 및 거래성격의 변경
  - 통제 설계의 변경
  - 통제를 수행하는 중요 담당자의 변경
  - 통제의 수행방법
  - 통제의 복잡성 정도

(2) 표본수(테스트 범위)

- 각 주요 통제 별로 통제 유형(수동통제 혹은 자동통제) 및 통제주기 파악 및 표본 수 결정

(예: 월별 통제활동- 2개, 일일 통제활동- 10개)

- 프로세스 별 테스트 전략 차별화도 가능

(예: High Risk 프로세스에 대하여는 표본 수 확대)

※ 일반적인 방법론에 따른 표본수는 Appendix 2를 참조한다.

(3) 테스트 방법(평가방법)

네 가지의 기본적인 테스트 방법이 있으며 단지 하나의 방법만을 사용하는 것보다 두 가지 이상의 테스트를 결합하는 것이 더 큰 확신을 부여한다. 계정과목이나 공시사항, 업무프로세스가 중요할 수록 두가지 이상의 방법을 사용하여 증거를 입수하는 것이 바람직하다. 또한 통제의 성격에 따라 수행되어야 할 테스트 방법을 적절히 선정한다.

- 질문 : 운영평가자가 통제절차를 이해하고, 최종 평가일 이후 업무처리절차, 관련 전산시스템, 통제수행자의 변경여부 등을 파악하기 위함.

  예) 은행계정조정업무를 수행하는 담당자에게 수행주기, 예외사항 발생 시의 처리 방법등을 질문
- 관찰: 운영평가자가 통제를 직접 수행되는 과정을 관찰

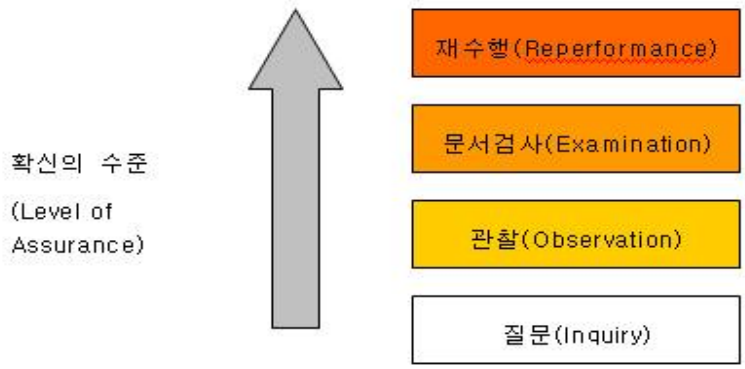
  예) 전표입력시 대차가 일치하지 않으면 error message가 표시되는지 확인등
- 문서검사: 통제의 수행여부를 확인할 수 있는 문서나 자료에 대한 확인.

  - 수작업 통제(예외사항 보고서에 대한 후속조치,승인 등)의 효과성에 대한 평가시 주로 이용됨.

  예) 은행계정조정표를 입수하여 장부잔액과 은행잔액과의 대사가 이루어졌는지, 차이내역에 대한 추가 검토 및 조정이 이루어졌는지 확인 등
- 재수행: 통제절차를 운영평가자가 다시 반복하여 수행해봄으로써 통제가 효과적으로 수행되었는지를 평가하는 것으로 가장 높은 수준의 확신을 제공할 수 있는 평가방법

예) 은행계정조정표상의 잔액이 장부금액 및 은행의 잔고명세서 등과 일치하는지 평가자가 재확인

※ “질문” :다.



<그림 4. 평가방법에 따른 확신의 수준>

(4) 내부회계관리제도 평가자 구성

- 평가자 평가대상통제로부터 독립된 위치에 있는자를 평가자로 지정
- 통제수행자가 소속된 해당부서의 제3자도 독립적인 평가자에 해당
- Task Force팀의구성, 독립적인 상시 조직(내부통제팀, 준법감사팀, 내부감사팀 등)에 의한 평가도 가능

※ 중소기업의 경우 내부회계관리제도에 대한 독립적인 평가 수행이 어려운 경우, **통제 업무 수행자에 의한 자체평가를 수행하고 이를 독립된 위치에 있는 자에 의해 검증하는 방식을 채택할 수 있다.** 다만, 이러한 경우에는 평가계획, 평가수행과정, 평가결론의 도출 및 당해 문서화 과정에 대한 보다 많은 주의가 요구되며 가능한 한 최대한의 객관성을 유지하도록 노력하여야 한다. (모범규준 문단 68)

(5) 운영의 효과성 평가 문서화

- 테스트 결과 작성시에는 독립적인 제3자가 이를 이해하고 테스트의 적정성을 검토할 수 있도록 테스트된 항목을 구체적으로 확인할 수 있는 충분한 정보(예를 들어, 고정자산 구매승인에 대한 통제를 평가하는 경우 품의서 일자, 거래처명, 금액, 최종 승인자 등), 테스트 수행자, 테스트 결과 및 전반적인 결론을 포함하여 충분히 문서화되어야 하며 예외사항이 발생한 경우에는 이에 대하여 보고
- 통제에 대한 테스트 이후에 각 통제의 효과성에 대한 결론을 테스트 프로그램에 언급

※ 운영의 효과성 평가와 관련한 문서화 방법은 Appendix 1. 문서화방법을 참조한다.

5.2. 통제평가 수행

각 테스트 수행자는 통제가 설계된 대로 운용되는지 평가하고 개선안을 도출한다.

① 통제기술서의 테스트 절차서(Test Program)에 따라 통제 평가 수행
- 질의, 통제수행 관찰, 문건 검토, 통제 재수행 등의 방법으로 수행

② 테스트 수행 결과 문서화
- 외부감사인의 입증 감사시 회사가 수행한 테스트에 대하여 재 수행 등의 방법으로 입증할 수 있도록 근거자료를 문서화 (예: 구체적인 표본 내역)

③ 테스트 수행 시 발견된 예외사항 문서화 및 보고
- 테스트 수행시 통제의 예외사항 발견시 통제기술서에 기술

④ 이슈발행 및 보고

- 통제 예외사항에 대한 이슈를 발행하여 내부통제 전담부서에 보고

⑤ 상급자의 검토

- 테스트 수행자가 수행한 통제 평가 결과는 먼저 각 팀의 팀장의 검토 및 승인을 받아 내부 통제 전담부서로 제출

5.3. 운영의 효과성 평가 결론

- 테스트를 수행한 결과 "예외사항 없음"인 경우, 해당 통제는 설계된 대로 운영되고 있다 판단
- 테스트를 수행한 결과 "예외사항 있음"인 경우, 선정된 표본수 중 일부가 설계된 대로 운영되고 있다고 판단되지 않는 경우
- 테스트를 수행한 결과 예외사항이 존재하지 않는 경우에는 평가결론을 '달성'으로 분류하고, 예외사항이 존재하나 통제의 운영이 비효과적이라고 볼 정도로 중요하지 않은 경우에는 '부분달성'으로 분류하며, 발견된 예외사항으로 인해 통제의 운영이 비효과적인 경우에는 '미달성'으로 분류함.
- 중간평가시 평가결론이 '부분달성' 또는'미달성'일 경우, 통제 운영의 미비점 개선을 위한 보완계획을 수립하도록 하며 최종평가의 평가결론이 '부분달성' 또는 '미달성'인 경우에는 재무제표의 왜곡표시의 발생가능성과 금액적 중요도에 따라 고려하여 '단순한 미비점', '유의한 미비점', '중요한 취약점'으로 구분함.

※ 평가 결론 도출 시, 한 개의 독립된 통제에서 미비점을 파악하기 보다는 상호작용하는 여러통제에서 재무제표의 주장을 충족하는지 검토하여야 한다.

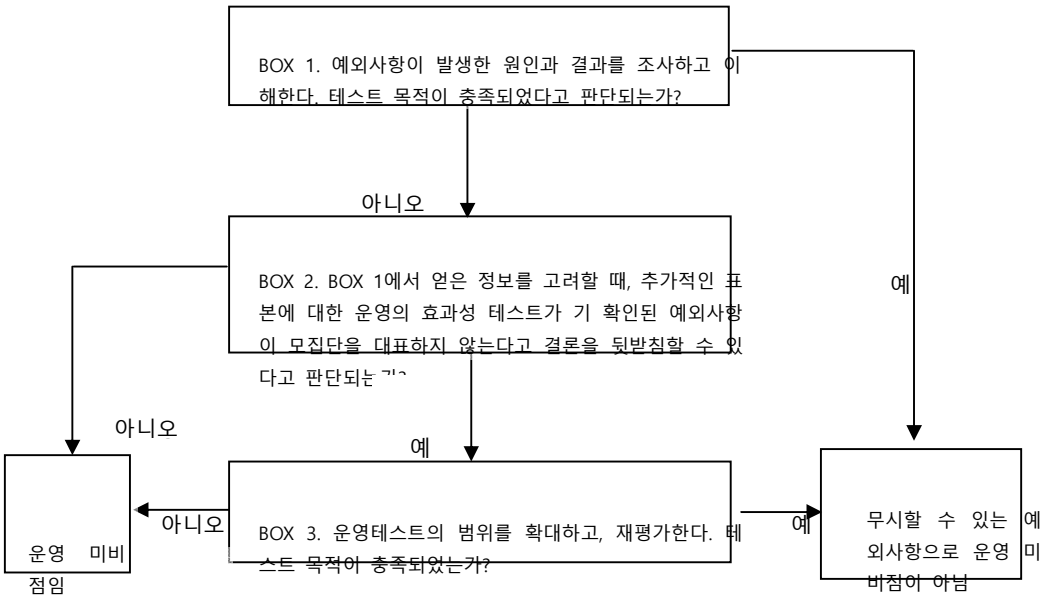
(1) 운영의 효과성 평가시 예외사항 있음일 경우, 고려사항

- 테스트 중 예외사항이 발생할 경우 예외사항의 원인을 확인하기 위해 예외사항을 평가한 후, “테스트 목적”의 충족여부에 따라 “무시할수 있는 예외사항”인지 “내부회계관리제도 운영상의 미비점”인지를 결정한다.

테스트 목적이 충족여부 판단시, 고려사항
▪ 통제의 수행빈도 및 예외사항의 이탈률(deviation rate) : 예를 들어, 수행빈도가 상대적으로 낮은 통제의 예외사항은 추가적인 테스트 없이 미비점으로 간주 될 수 있음. ▪ 발견된 예외사항이 체계적이고 반복적인지 여부를 포함한 질적인 항목 ▪ 예외사항이 재무제표 왜곡표시에 미치는 영향(통제 설계 시 의도하였던 수준을 벗어나 실제로 재무제표 왜곡표시를 초래한 예외사항은 미비점으로 고려되어, 왜곡표시의 크기에 따라 유의한 미비점 또는 중요한 취약점으로 분류된다.)

- 운영상의 미비점으로 판단되는 경우 “단순한 미비점”, “유의한 미비점” 및 “중요한 취약점”으로 구분하여 평가한다.
- 발견된 예외사항의 경우 다음과 같은 순서에 따라 예외사항에 대한 평가가 이루어진다.

<u>운영의 효과성 테스트에서 발견된 예외사항에 대한 평가</u>

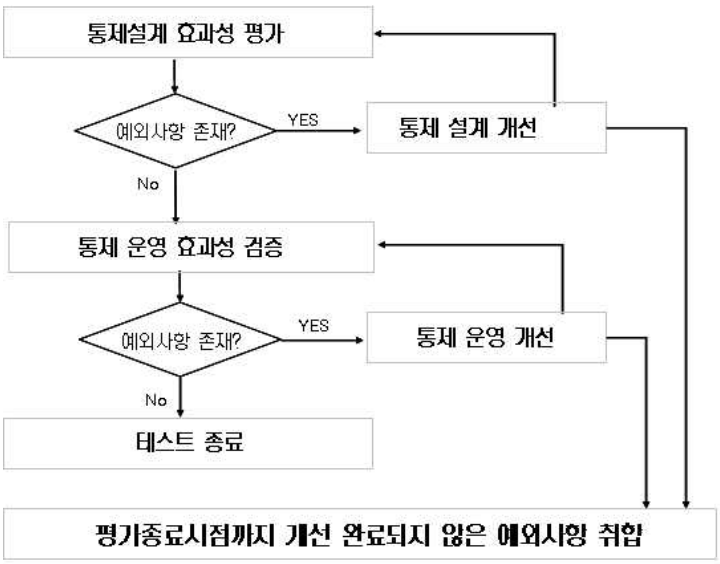


5.4. 테스트 결과 검토 및 평가

내부통제 전담부서는 통제 평가 결과를 취합하여 테스트 절차가 적절히 수행되었는지 재검토한다. 또한 내부통제 문서화 및 테스트 결과를 종합하여 예외사항에 대한 평가를 수행하여 내부통제상의 “중요한 취약점 (Material Weakness)” 이 존재하는지 여부를 평가하고 이를 보고한다.

5.5. 내부회계관리제도 예외사항 취합

설계상 통제 미비점 및 운영상 통제 미비점들은 다음과 같은 절차를 통하여 취합하게 된다.



6. 내부회계관리제도 운영실태 보고

대표이사와 내부회계관리자는 매 사업연도마다 통제 평가결과에 근거하여 내부회계관리제도의 운영실태를 이사회 및 감사에게 보고한다.

6.1 내부회계관리제도 운영실태 보고서 포함 내용

- 제목이 대표이사와 내부회계관리자의 내부회계관리제도 운영실태 평가보고서임을 기술
- 평가기준일에 평가대상기간에 대하여 내부회계관리제도의 설계. 운영의 효과성에 대하여 평가하였다는 사실
- 내부회계관리제도의 설계. 운영의 책임은 내부회계관리자를 포함한 회사의 경영진에 있다는 사실
- 내부회계관리제도의 설계. 운영의 평가기준으로 내부회계관리제도 모범규준(다른 기준을 사용한 경우 그 기준)을 사용하였다는 사실
- 중요성의 관점에서 모범규준에 근거한 자체평가에 따른 종합결론
  - 중요한 취약점이 있는 경우 내부회계관리제도의 설계와 운영상의 중요한 취약점에 대한 설명
  - 중요한 취약점이 있는 경우 중요한 취약점에 대한 시정조치 계획 보고서일자
  - 내부회계관리자의 서명 날인
  - 대표이사의 서명 날인
  - 별첨: 상세 평가 내용
    - 전사적 수준 및 업무프로세스 수준의 통제평가 결과
    - 유의한 미비점
    - 유의한 미비점에 대한 개선 사항
    - 위반자에 대한 징계 사항
    - 중요한 취약점 및 시정조치 계획에 대한 상세 설명

7. CEO/CFO 인증

CEO/CFO는 분, 반기 및 사업보고서 제출시 내부회계관리제도를 운영하고 있다는 사실에 대하여 인증하여야 한다.

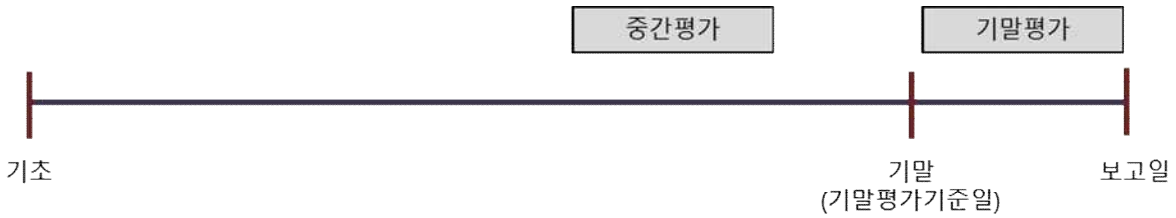
8. 내부회계관리제도 운영실태 평가

감사 (감사위원회)는 내부회계관리제도의 운영실태를 평가하여 이사회에 매 사업연도마다 보고하여야 한다.

8.1 감사의 내부회계관리제도 운영평가 보고서 포함 내용

- 제목이 감사의 평가 보고서임을 기술
- 평가기준일에 평가대상기간에 대하여 내부회계관리제도의 설계·운영의 효과성에 대하여 평가하였다는 사실
- 내부회계관리제도의 설계·운영의 책임은 내부회계관리자를 포함한 회사의 경영진에 있다는 사실
- 감사는 내부회계관리자가 제출한 내부회계관리제도 운영실태 평가보고서를 참고하여 평가했다는 사실
- 내부회계관리제도의 설계·운영의 평가기준으로 내부회계관리제도 모범규준(다른 기준을 사용한 경우 그 기준)을 사용하였다는 사실
- 중요성의 관점에서 모범규준에 근거한 종합평가결론
- 중요한 취약점이 있는 경우 내부회계관리제도의 설계와 운영상의 중요한 취약점에 대한 설명
- 중요한 취약점이 있는 경우 중요한 취약점에 대한 시정의견 설명
- 보고서 일자
- 감사의 서명 날인
- 별첨: 상세 평가 내용
  - 내부회계관리자의 보고내용 요약(평가결론, 유의한 미비점,시정조치 및 향후 계획 등)
  - 평가 결과 추가적으로 발견된 사항
  - 권고사항

III. 내부회계관리제도의 평가시기



1 중간평가

- 평가기준일에 일괄적으로 수행하는 것이 현실적으로 불가능
- 일반적으로 식별된 내부회계관리제도상의 미비점을 개선하고 평가기준일 현재 재평가를 통해 내부회계관리제도 평가결론 반영
- 경상적으로 발생하는 거래와 관련된 통제에 유효
- 중간 평가 결과는 외부감사인의 검토나 미비점의 개선 및 이행에 필요한 기간 등을 감안하여 기중의 특정일자(예를 들어, 3분기 말)까지 완료하는 것이 바람직 함.

2. 기말평가

- (기말)평가기준일 이전에 중간평가를 실시한 경우에 중간평가의 결론이 평가기준일 현재에도 여전히 유효한지를 확인하기 위해 중간평가일부터 평가기준일까지의 기간에 대해 추가적인 평가를 실시
- 중요한 비일상적 거래와 관련된 통제, 주관적인 판단이나 추정에 크게 의존하는 통제, 기말 재무제표작성 절차 등은 (기말)평가기준일에 근접하여 평가를 실시(모범규준 문단32.2)
- 통제의 계속성 여부에 대한 질문, 통제수행여부에 대한 관찰, 추가적인 추적조사 및 주요통제에 대한 추가적인 문서조사등의 방법을 통해 이루짐
- 평가기준일 시점까지 통제활동의 효과성이 유지되는지를 확인하기 위해 지속적인 자가평가 결과 또는 모니터링의 효과성과 통제활동에 영향을 주는 요인에 변경이 발생하였는지 여부에 대해 고려함

3.1. 수작업 통제의 효과성에 대한 기말평가

① 다음의 경우 평가의 범위가 커짐

- 중간평가결과, 특정 통제가 효과적으로 운영되지 않을 경우 : 통제상 미비점을 수정하고 기말평가시 재평가를 실시하며, 표본수를 확대해서 기말평가를 수행
- 중간평가시 운영의 효과성을 확신할 수 있는 충분한 증거를 입수하지 못한 경우
- 중간평가일부터 평가기준일까지의 기간이 긴 경우
- 중간평가일 이후 평가기준일까지 중요한 변경이 발생한 경우

② 다음 요건이 모두 충족될 경우 기말평가시 질문기법만을 사용하여도 무방함

- 중간평가시 테스트된 통제활동이 일상적인 거래와 관련된 계정 또는 프로세스에 대한 것으로, 높은 수준의 주관이나 판단을 요하지 않고, 경영진의 통제를 무력화(override)할 가능성이 높지 않고, 재무보고에 전반적인 영향을 미치는 통제가 아니며, 기말 재무보고절차와 관계가 없음. 또한 해당통제의 운영효과성에 대한 중간평가시에 효과적으로 운영되었음.
- 중간평가일 이후 해당통제의 설계에 큰 변경이 없음.
- 중간평가일 이후 해당통제의 운영 효과성에 영향을 미칠 만한 다른 통제의 효과성이나 환경적 위험요인에 큰 변화가 없음.

3.2. 자동화된 통제의 효과성에 대한 기말평가

① 다음의 조건이 모두 충족될 경우 자동화된 통제에 대한 기말평가 생략가능함

- 중간평가시 테스트된 통제활동이 일상적인 거래와 관련된 계정 또는 프로세스에 대한 것으로 높은 수준의 주관이나 판단을 요하지 않고, 경영진의 통제를 무력화(override)할 가능성이 높지 않고, 광범위하게 영향을 미치는 통제가 아니며, 결산조정절차와 관계가 없음.
- 해당통제의 운영효과성에 대한 중간평가시에 효과적으로 운영되었음.
- 중간평가일 이후 해당통제의 설계에 큰 변경이 없음.
- 해당 자동화된 통제에 영향을 미칠 수 있는 정보기술 일반통제 등의 전반적 통제가 기말평가 대상기간동안 효과적으로 운영되고 있음.

※ 상기 요건 중 하나라도 충족되지 않을 경우, 해당 통제의 기말평가 대상기간에 대한 추가적 테스트를 수행한다.(관찰, 문서검사, 재수행 기법을 사용)

IV. 내부회계관리제도의 평가 결과 보고

1. 통제의 미비점

내부회계관리제도와 관련된 통제상 미비점은 경영진과 종업원이 담당업무를 수행하는 정상적인 과정에서 적시에 재무제표 왜곡표시를 예방하거나 적발할 수 없을 때 발생함. (Reference :모범규준55)

1.1. 미비점의 분류

(1) 설계상미비점 (Reference :모범규준55.1)

① 통제목적을 달성하기 위하여 필요한 내부회계관리제도의 구성요소가 미비하거나,

② 통제의 설계가 부적절하여 설계대로 운영됨에도 불구하고 통제목적을 달성하지 못하는 경우를 의미함.

(2) 운영상미비점 (Reference :모범규준55.2)

①적절하게 설계된 통제가 설계대로 운영되지 않거나, 통제를 수행하는 직원이 통제를 효과적으로 수행할 만한 권한이나 자질을 보유하지 않는 경우를 의미함

1.2 미비점의 종류

미비점은 재무제표 왜곡표시의 발생가능성 및 금액적 중요에 따라 다음과 같이 구분한다.

(1) 단순한 미비점(Control Deficiency)

재무제표의 왜곡표시 발생가능성이 거의 낮은 경우로서, 회계처리 기준에 따른 재무제표상에 왜곡표시의 잠재적 가능성이 낮은 경우를 말함.

(2) 유의한 미비점(Significant Deficiency)

중요한 취약점으로 분류될 수준은 아니지만, 회사의 재무보고를 감독할 책임이 있는 이사회, 감사위원회 등이 주목할 만한 하나의 미비점 또는 여러 통제상 미비점의 결합을 의미하며, 재무제표에 미치는 영향이 명백히 중요하지 않다고 합리적으로 판단되는 경우가 아닌 경우를 말함.

(3) 중요한 취약점(Material Weakness)

하나의 유의한 미비점 또는 여러 유의한 미비점의 결합으로서 재무제표상 중요한 왜곡표시가 예방 또는 적발되지 못할 가능성이 합리적인 수준 이상으로 존재하는 경우를 말함.(모범규준57).

1.3. 미비점 분류를 위한 고려사항

미비점의 분류를 위해서는 다음의 4가지 사항을 고려한다.

(1) 발생가능성

- 재무제표 왜곡표시가 방지되거나 발견되지 못하는 경우가 발생할 잠재적인 가능성
- 발생가능성 평가시 고려할 요소는 전사적 수준과 업무프로세스 수준으로 구분

(2) 금액적크기

- 발생할 수 있는 잠재적 재무제표의 왜곡표시의 크기
- 금액적 크기 평가시 고려할 요소
  - 미비점의 영향을 받는 재무제표 금액 또는 거래총액
  - 당기에 기발생하였거나 향후 발생이 예상되는 미비점에 따라 영향을 받는 거래의 계정잔액 및 거래금액의 크기
  - 보완통제의 영향
  - 왜곡표시가 실제로 발생한 경우, 금액의 크기

(3) 보완통제

- 본래의 통제에서 미비점이 발견되었다하더라도 그 미비점에서 발생될 수 있는 유의한 재무제표의 왜곡표시위험을 경감시켜줄 수 있는 통제(모범규준58)
- 효과적인 보완통제가 존재하는 경우 미비점의 재무제표 왜곡표시위험이 경감되므로 미비점분류시 고려해 주어야함.
- 해당 보완통제의 설계 및 운영의 효과성 평가를 통해 그 효과성을 입증하여야함.

(4) 분별력 있는 관리자의 판단

- 경영진은 미비점의 중요도 판단시 정보이용자의 입장을 고려한 분별력있는 관리자의 기준에서 판단하여야 함.
- 정상적인 사리분별을 할 수 있는 관리자가 그들의 업무수행에서 발생하는 거래가 회계처리 기준에 따라 적정하게 재무제표에 기록되고 있다고 합리적 확신을 가질 수 있어야함.

(5) 미비점의 타 미비점과의 종합적인 고려

- 개별적인 미비점의 중요성 뿐만 아니라 다른 미비점들과 종합적으로 고려한 경우의 효과를 판단해야함.
- 중요한 계정과목별로 결합하여 고려함.

(6) 중요한 취약점으로 분류시 고려사항

유의한 미비점 중 다음의 예시에 해당하는 경우에는 중요한 취약점으로 분류될 가능성이 있다.

- 전기오류의 수정을 위하여 전기재무제표를 재작성한 경우(그 원인이 부정이나 오류여부에 불문하며, 감사인이 당시에 인지하지 못했던 사유라면 이에 따른 전기오류의 수정도 포함함)
- 회사의 내부회계관리제도에 의해 파악되지 못한 중요한 당기 수정사항으로서, 회사가 제시한 최초 재무제표에 반영되지 아니하였으나 감사인에 의해 파악된 경우(최종 재무제표상 동 수정사항의 반영여부는 관계없음)
- 회사의 대외적 재무보고 및 내부회계관리제도에 대한 감사(위원회)의 감독기능이 효과적이지 않은 경우
- 일부 고위경영자와 관련된 부정행위가 발견되었을 경우(금액크기에 불문함)

2. 경영진의 효과성 평가결론

2.1 경영진의 효과성 평가결론 수행방법

외감법에서는 경영진의 운영실태보고에 대하여 감사(위원회)가 별도로 평가하도록 규정하고 있으나 실무적인 상황을 고려하여 업무중복이 예상되므로 회사의 규모와 관련비용 및 효익을 고려하여 운영하여야 합니다.

(1) 감사(위원회)는 내부회계관리제도를 독자적으로 평가하거나 회사의 내부감사기능을 활용하여 평가할 수 있으며, 평가절차 및 그 결과를 문서화하여 충분한 근거자료를 마련한다.
(2) 감사(위원회)는 내부회계관리제도에 대한 평가를 광의의 내부통제제도에 대한 정기적인 평가에 포함하여 실시할 수 있다.
(3) 감사(위원회)는 내부회계관리제도 평가시 필요에 따라 경영진의 자체평가자료를 근거로 평가절차를 수행할 수 있다.

감사(위원회)의 평가의 범위는 내부회계관리제도 평가시 경영진의 독립성 및 적격성여부에 따라 달라지며 독립적으로 이루어져야 합니다.

2.2. 경영진의 효과성 평가시 고려사항

(1) 경영진의 평가가 독립성 및 적격성을 갖춘 경우로 판단되는 경우

- 경영진의 평가시 전담 별도조직 및 내부감사부서에 위임하여 운영실태보고를 한 경우에는 적정하게 평가가 이루어진 것으로 판단할 수 있음.
- 경영진의 운영실태보고와 이중작업이 되지 않도록 감사(위원회)는 제한적인 절차에 따라 평가를 수행하는 것이 바람직함.

(2) 경영진의 평가가 독립성 및 적격성을 갖추지 못한 경우로 판단되는 경우

- 감사(위원회)는 독립적인 입장에서 경영진이 수행한 내역에 대한 계획, 문서화, 평가 및 예외사항평가가 적정하게 수행되었는지의 여부를 평가함.
- 또한, 일부 주요통제에 대해서는 직접 표본조사방법등을 통해 독립적인 평가를 수행함.

- 경영진의 내부회계관리제도 운영에 대한 전반적인 개선권고안을 제시하여 결국 내부회계관리제도가 개선될 수 있도록 지원

2.3. 경영진의 효과성 평가결론 표현방법

경영진은 내부회계관리제도의 효과성에 대한 평가를 수행하고 평가기준일 현재 내부회계관리제도가 효과적으로 설계 및 운영되고 있는지의 여부에 대한 종합결론을 '내부회계관리자의 운영실태평가 보고서'에 반영한다.

내부회계관리제도의 효과적인 설계 및 운영 여부에 대한 결론을 명확한 문구를 사용

- '중요성의 관점에서 효과적으로 설계되어 운영되고 있다고 판단됩니다' 또는 '중요성의 관점에서 효과적으로 설계되어 운영되고 있지 않다고 판단됩니다'
- 소극적 확신을 통한 결론표명 ('특정부분을 제외하고는 효과적' 또는 '효과적이지 않다는 것을 나타내는 특별한사항을 인지하지 못하였다'등) 불가
- 경영진의 효과성 평가결론 도출: 합리적인 수준의 확신
- 중요한 취약점이 발견된 경우에는 내부회계관리제도가 효과적이라고 결론을 내릴 수 없음

V. 내부회계관리제도 운영시 조직별 역할 및 상벌규정

내부회계관리제도는 이사회, 경영진, 감사(위원회) 및 중간관리자와 일반직원에 이르기까지 조직내 모든 구성원들에 의해 운영되어야 합니다.

1) 조직별 역할

1. 대표이사의 역할

- 내부회계관리제도 관리, 운영의 책임, 이에 필요한 제반 사항을 지원하고 내부회계관리자를 지정
- 내부회계관리제도 운영실태를 점검하고 그 결과를 이사회와 감사위원회에 보고
- CEO/CFO는 분, 반기 및 사업보고서 제출시 내부회계관리제도를 운영하고 있다는 사실에 대하여 인증하여야 함.

2. 내부회계관리자의 역할

- 내부회계관리제도의 설계 및 운영을 총괄하고 이에 필요한 제반 사항을 지원
- 내부회계관리제도 설계 및 운영의 효과성을 점검
- 대표이사가 내부회계관리제도 운영실태 보고를 위임한 경우, 이사회 및 감사위원회에 내부회계관리제도 운영실태를 보고

3. 통제평가자 (부서장/팀장)의 역할

- 변경된 내부통제 설계가 내부통제 문서화에 정확히 반영되었는지 검토, 확인하고 개선사항에 대한 검토를 수행하여야 함.
- 내부통제 운영의 효과성 평가시 테스트 수행자가 운영평가 방법에 따라 정확히 수행했는지 여부와 테스트 결과의 정확성 등을 검토, 확인하여야 함.
- 필요에 따라서 테스트 수행자가 수행한 테스트의 샘플을 추출하여 재수행 함으로써 효과성 평가 결과를 확인하여야 함.

4. 감사(위원회)의 역할

- 내부회계관리제도에 대하여 독립적이고 객관적인 위치에서 운영실태를 평가하고 이사회에 보고

- 회사의 회계처리 위반사실을 감사인으로부터 통보받은 경우 외부전문가를 선임하여 위반사실을 조사하고, 그 결과에 따라 대표이사에게 위반내용의 시정 등을 요구하고 시정조치 결과 등을 즉시 증권선물위원회와 감사인에게 제출
- 이사의 직무수행에 관하여 부정행위 또는 법령이나 정관에 위반되는 중대한 사실을 발견하면 감사인에게 통보

2) 상벌규정

- 상벌은 하기 위반사항이 적발되는 경우 인사위원회의 심의를 거쳐 인사고과에 반영된다.
  - 윤리규정 및 윤리행동강령 상 고의 및 중대한 과실로 인한 위반사항이 적발된 경우
  - 내부회계관리규정 상 고의 및 중대한 과실로 인한 위반사항이 적발된 경우
  - 내부통제 운영 목적 상 고의 및 중대한 과실로 중대한 미비를 초래한 경우

Appendix 1. 운영의 효과성 평가시 표본수 예시

1. 수동통제의 경우

빈도	설명	최소 Sample Size	발견된 예외사항의 수	추가 절차
하루에 수회	통제활동이 거래(사건)발생으로 하루에 수회 수행된다.	MIN(25, 발생건수)	샘플수의 10% 미만	에러가 발견되고 이것이 독립적인 에러라면, 추가로 15 개의 아이템을 더 추출한다. 추가테스트 결과 총 예외개수가 총 수행샘플개수의 10%를 초과하지 않으면 통제활동은 의도대로 수행되고 있다고 보며, 수행샘플개수의 10%미만의 에러는 독립된 사건으로 본다.
			샘플수의 10% 이상	통제활동이 의도대로 수행되지 않고 있으며 개선이 필요하다.
매일	통제활동이 하루에 1 회 수행된다.	20	샘플수의 10% 미만	에러가 발견되고 이것이 독립적인 에러라면, 추가로 10 개의 아이템을 더 추출한다. 추가테스트 결과 총 예외개수가 총 수행샘플개수의 10%를 초과하지 않으면 통제활동은 의도대로 수행되고 있다고 보며, 수행샘플개수의 10%미만의 에러는 독립된 사건으로 본다.
			샘플수의 10% 이상	통제활동이 의도대로 수행되지 않고 있으며 개선이 필요하다.
주단위	통제활동이 주단위 1 회 수행된다.	10	1 개 이상	통제활동이 의도대로 수행되지 않고 있으며 개선이 필요하다.
월단위	통제활동이 월단위로 1 회 수행된다.	2	1 개 이상	통제활동이 의도대로 수행되지 않고 있으며 개선이 필요하다.
분기별	통제활동이 분기단위로 1 회 수행된다.	**2**	1 개 이상	통제활동이 의도대로 수행되지 않고 있으며 개선이 필요하다.
반년단위	통제활동이 반기단위로 1 회 수행된다.	**1**	1 개 이상	통제활동이 의도대로 수행되지 않고 있으며 개선이 필요하다.
연단위	통제활동이 연단위로 1 회 수행된다.	**1**	1 개 이상	통제활동이 의도대로 수행되지 않고 있으며 개선이 필요하다.

빈도	설명	최소 Sample Size	발견된 예외사항의 수	추가 절차
사건발생 시	역산하여 빈도 계산 표본기간의 달수, 주수, 일수로 나누어 그 값이 약 1 이 되는 것을 통제활동의 빈도로 함.	해당 빈도의 샘플사이즈를 따름.	해당 빈도의 사항을 따름.	해당 빈도의 사항을 따름.

2. 자동통제인 경우

통제빈도와 관계없이 1회 테스트 한다.