

일본의 회계 감사제도

Accounting Audit System of Japan

성 승 제*
Sung, Seong-je

목 차

- I. 일본의 공인회계사·감사법인제도의 개요
- II. 감사조서(audit working papers) 보존기간
- III. 외부감사인의 책임과 징계시효
- V. 결론

국문초록

일본에서 감사라는 말은 1890년 공포된 구상법에서 “감사역제도”가 도입되면서 일반적으로 보급되기 시작하였다. 감사라는 말을 명확하게 정의한 법규는 없으며, 경제사회의 발전과 함께 직업적인 회계사가 전문적으로 행하는 “감사증명업무”라는 역할이 제도화되면서 개개의 법률상 제도로 정착되어 왔다. 기업의 재무제표감사(증권거래법감사)나 회계감사법인감사(회사법감사, 구상법특례법감사)가 그 대표적인 예로 들 수 있으며, 이를 담당하는 자가 직업회계사인 공인회계사 또는 감사법인이다. 이러한 감사를 담당하는 감사인은 적절한 방침 하에 지휘명령의 계통 및 직무의 분담이 명확한 조직에 의하여 감사를 실시함과 동시에 적당한 심사기능을 가져야 할 것이다.

회계감사란, ‘기업이 공표하는 재무제표’가 일반적으로 승인된 회계원칙에 준거하여 기업의 재정상태·경영성적 등을 적정하게 표시하고 있는가의 여부에 관하여 독립된 직업감사인이 일반적으로 인정된 감사기준에 준거하여 증거를 입수하여 그것을 평가

논문접수일 : 2008.12.11
심사완료일 : 2009.2.2
게재확정일 : 2009.2.9
* 법학박사·한국법제연구원 부연구위원

하고, 그 결과를 재무제표의 이용자에게 보고하는 일련의 과정을 가리키는 말이다. '기업이 공표하는 재무제표'란 증권거래법 등이 규정하고 있는 기업 공시(disclosure)제도에 의한 것을 전제로 한다. 일본에서 회계감사라 하는 것은, 재무제표감사와 같은 의미로 사용되는 경우가 많지만, 그보다 더욱 광범위한 개념으로서 재무제표감사는 그 대표적인 예에 해당하는 것이다.

일본 회사법 제378조는 회계참여보고서에 의한 계산서류 등의 비치에 관하여 규정하고 있다. 감사조서 중 영구조서에 해당하는 각 사업연도에 관한 계산서류 및 회계참여보고서를 정기주주총회일의 일주일 전일부터 5년간 보존하도록 하고 있다. 일본공인회계사협회규칙인 '감사사무소 품질관리'는 상업장부에 관한 회사법상 보존기간인 10년을 강제하고 있지 않으며, 필요에 따라 단축 또는 연장할 수 있도록 하고 있다. 결국 일본은 감사조서 보존기간을 5년으로 운영하고 있다. 아울러 감사법인의 책임에 대한 제도 개선이 진행되고 있다. 일본은 공인회계사가 징계처분을 당하여 공인회계사 등록이 말소되더라도, 징계처분일로부터 5년 이내에는 공인회계사 활동을 할 수 없다고 정하고 있을 뿐이다. 이를 반대해석하면 5년의 기간 경과 후에는 다시 공인회계사 활동을 할 수 있다고 해석하고 있다. 특별한 이유가 없는 한 법률상으로는 처분을 받은 날부터 5년이 경과하면 다시 공인회계사로서 등록하고, 업무를 수행할 수 있다. 즉 일본에서 감사에 대한 징계를 가할 수 있는 시효는 규정되어있지 않고, 다만 징계를 받았다고 할지라도 5년 후에 다시 공인회계사 업무를 수행할 수 있다.

주제어 : 회계제도, 회계, 감사, 감사증명업무, 재무제표 감사, 회계감사법인감사

1. 일본의 공인회계사·감사법인제도의 개요

종래 세법은 원칙적으로 기업회계기준과 상법을 존중 또는 준용하는 입장을 취하여 온 바 있다.¹⁾ 말하자면 특별히 어떠한 규범을 창작하기보다는 거래계 관행을 적절하게 존중함으로써 적절한 회계제도에 대한 거버넌스 창출을 기대하여왔던 것이라 할 수 있다. 하지만 주기적으로 반복되는 회계 부정 사건의 반복으로 말미암아 점차 이러한 제도는 점차적으로 퇴색하지 아니할 수 없었고 회계제도에 대하여도 각종의 규범이 자리잡게 되었다. 일본도 Enron(엔론) 사건²⁾ 이전까지는 시장에 의한 자율 규제에

1) 김광윤, "회계기준·상법 및 세법의 상호관계에 대한 재검토", 『회계와 감사연구』, 한국공인회계사회, 2006.6.30. 3면.

의존하여 왔으나, 동 사건이후 시장에 의한 자율규제는 물론 계속적으로 유지 또는 강화하지만, 외부감사인에 대한 금융청의 감시·감독기능을 충실히 하고 강화하는데 노력을 기울이고 있다.³⁾ 본고는 이러한 각종 규범이 자리잡는 과정에 대한 선례로서 주요 외국 중 하나라 할 수 있는, 일본의 예를 검토함으로써 전세계 회계제도의 추세를 점검하여 타산지석으로 삼고자 하고자 한다. 그리고 주요 분석 대상으로서 특히 감사조서 보존기간에 대한 취급을 살펴보고자 한다.

1. 감사 및 회계감사의 개념

일본에서 감사라는 말이 일반적으로 보급된 것은 1890년 공포된 구상법에서 “감사역제도”가 도입되면서라고 한다.⁴⁾ 감사라는 말을 명확하게 정의한 법규는 없으며, 경제사회의 발전과 함께 직업회계사가 전문적으로 행하는 “감사증명업무”라는 역할이 제도화되면서 개개의 법률상 제도로 정착되어 왔다. 기업의 재무제표감사(증권거래법감사)나 회계감사법인감사(회사법감사, 구상법특례법감사)가 그 대표적인 예로 들 수 있으며, 이를 담당하는 자가 직업회계사인 공인회계사 또는 감사법인인 것이다. 이러한 감사를 담당하는 감사인은 적절한 방침 하에 지휘명령의 계통 및 직무의 분담이 명확한 조직에 의하여 감사를 실시함과 동시에 적당한 심사기능을 가져야 할 것이다.

또한 회계감사란 기업이 공표하는 재무제표가 일반적으로 승인된 회계원칙에 준거하여 기업의 재정상태·경영성적 등을 적정하게 표시하고 있는가의 여부에 관하여 독립된 직업감사인이 일반적으로 인정된 감사기준에 준거하여 증거를 입수하여 그것을 평가하고, 그 결과를 재무제표의 이용자에게 보고하는 조직적인 행위과정이라 할 수 있다.⁵⁾ 여기에서 기업이 공표하는 재무제표란 증권거래법 등에서 규정하는 기업 공시

2) 엔론은 2개의 pipeline 회사 즉 Houston Natural Gas와 InterNorth of Omaha 가 1985년 합병하여 설립되었다. 그 후 지속적으로 성장하여 한 때, 미국과 유럽에서 거래되는 에너지의 20%를 차지하는 거대 기업이 되었고, 포춘지가 '미국의 가장 혁신적인 회사'로 6년간(1996~2001) 선정되고 역시 포춘지에 의해 2001년에 세계 16대 기업이자 미국 5대 기업으로 꼽힌 바 있다. 그러나 2001년말 회사가 수년간 차입에 의존한 무리한 신규사업으로 인해 막대한 손실을 입었는데, 이를 감추기 위한 분식회계를 해왔음은 물론이고 제3세계에서의 뇌물수수 등 스캔들 등이 드러나 주가가 90달러에서 30센트로 떨어지고 2001년 12월 2일에 파산하였다. 아울러 엔론의 회계감사를 담당하였던 회계법인인 Arthur Anderson은 분할 매각되었다. 주지하다시피 엔론의 파산은 미국 사회 전반에 큰 충격을 던져주었다. 파산규모도 최대였을 뿐 아니라, 분식회계는 물론 SEC에 대한 공시위반 등 관련법규 위반을 비롯한 도덕적 해이가 문제되었다. 결국 기업지배구조에 대한 재조명이 이루어지고 적절한 회사 내부통제장치가 미흡했다는 점 등이 지적되는 등 법제도 전반에 걸친 개혁작업이 뒤따르는 계기가 되었다.

3) 한국증권법학회, 「회계 관련 법제의 개선방안」, 금융감독원·한국공인회계사회 용역보고서, 2006.12. 46면.

4) 법규에서 감사라는 말이 최초로 등장한 것은 “會計檢査院章程”(1881년 공포)에서라고 한다. 菅原房憲, “これからの會計監査—企業の内部統制導入と監査法人改革の動き—”, 「レファレンス」, 2007年 1月号, 124頁.

(disclosure)제도에 의한 것을 전제로 한다. 이와 같이 일본에서는 회계감사라고 할 경우 재무제표감사와 같은 의미로 사용되는 경우가 많지만, 회계감사라는 것은 더욱 광범위한 개념으로서 재무제표감사는 그 대표적인 예라고 할 것이다.

2. 공인회계사법의 제정과 변천

회계감사의 직업전문가로서 공인회계사를 규정하고 있는 “공인회계사법”은 1948년에 제정되었다. 이 법이 제정되기 전에 회계감사를 담당하고 있었던 것은 1927년에 제정된 會計士法에 기초한 계리사의 자격을 가진 자였다. 오늘날 대표적인 직업전문자격사를 규정하는 변호사법이나 세리사법 등에 앞서서 제정된 것이다. 일본에서 공인회계사법 제정 이전에 회계감사를 담당한 것은 1927년에 제정된 계리사법에 기초한 계리사의 자격을 가진 자였다. 다만, 계리사의 실제적 업무는 장부기재의 대행이나 지도 또는 금융의 중개나 채권회수 등이 중심이었으며, 오늘날 공인회계사제도와 같이 독립·공정한 제3자의 입장에서 기업의 회계기록 적정성 여부를 증명하는 업무와는 상당히 거리가 있는 것이었다.

1947년부터 1948년에 걸쳐 증권거래법⁶⁾이 제정·공포되어 유가증권신고서나 유가증권보고서 등 기업의 재무정보의 공시 제도가 도입되었다. 그리고 이 법률 제193조에서 유가증권신고서나 유가증권보고서 중 대차대조표나 손익계산서 등의 재무서류에 대하여는 계리사에 의한 감사증명을 받아야 하는 것으로 되었다.⁷⁾ 그러나 계리사의 등록자 상황이나 그 때까지의 업무현황 등을 고려하여 일본의 경제·사회적인 신뢰를 기초로 하는 감사와 회계의 직업전문가를 제도화하여야 한다는 요청이 고조되었다. 그리하여 1948년 1월부터 당시 大藏省이 기존의 계리사제도를 검토하여, 계리사제도에 대신하는 새로운 자격으로서 공인회계사라는 제도를 도입하게 되었다. 같은 해 6월에 공인회계사법안이 국회에 제출되어 7월 6일에 공포되었다.⁸⁾ 이렇게 하여 일본에 있어서 직업적 전문가인 공인회계사에 의한 감사제도가 시작된 것이다.

5) 山浦久司, 「會計監査論」, 中央經濟社, 2006, 3頁 참조.

6) 昭和23年(1948) 법률 제25호.

7) 이 법률 공포시에는 이미 계리사제도가 재검토되고 있었기 때문에 제193조의 규정은 반드시 계리사를 염두에 둔 것이라고 하기 보다는 새로운 직업전문가에 의한 감사증명을 상정하고 있었던 것으로 보인다. 羽藤秀雄, 「改正公認會計士法」, 同文館出版, 2004, 7頁 참조.

8) 昭和23年(1948) 법률 제103호. 이 공인회계사법의 시행에 따라 계리사법은 폐지되었지만, 경과조치로서 일정기간 감사증명업무 등을 행할 수 있었고, 또한 공인회계사에 등록하기 위한 특례시험도 실시되었기 때문에 계리사제도가 완전히 폐지된 것은 1967년 말이었다.

3. 감사법인제도의 창설

1960년에 들어와 기업의 도산이나 파탄에 따라 대규모의 회계부정이 계속적으로 발각되었다. 그 중에는 허위증명에 의한 공인회계사 최초의 징계처분도 포함되어 있는 등 공인회계사제도는 재검토를 면할 수 없게 되었다. 1966년 6월에 공인회계사법이 개정되고, 감사법인제도가 도입되었다. 5인 이상의 공인회계사에 의해 조직되는 감사법인의 사원 전원이 무한연대책임을 지고, 공동조직체로서 감사증명업무를 할 수 있도록 하는 제도이다. 이것은 복수의 공인회계사의 긴밀한 연계에 의하여 유효·공정하고 통일적·계속적인 공동작업으로서의 조직적 감사의 필요성에 기인한 것이다.

그 후 이른바 거품경제가 붕괴되고 이어지는 금융기관·기업의 경영파탄을 둘러싸고 공인회계사의 감사증명업무에 대한 비판이 강하게 제기되었다.⁹⁾ 그래서 공인회계사에 대한 감독방식에 대하여 당시 대장성의 자문기관이었던 공인회계사심사회에서 1999년 4월부터 검토가 시작되었다. 2001년 1월부터는 금융심의회에 설치된 공인회계사제도부회로 무대를 옮겨 검토가 진행되었다. 이러한 과정에서 미국에서는 엔론사건 등 거대기업의 부정회계사건을 배경으로 기업의 책임강화, 감독법인의 독립성 확보 및 감독강화 등이 사회적 테마가 되었으며, 2002년 7월에 기업개혁법이라 불리는 Sarbanes-Oxley 법¹⁰⁾이 제정되었다. 이러한 동향을 감안하여 일본에서도 증권시장의 개혁추진프로그램(2002년 8월 6일, 금융성)에서 국제적인 경제환경 하에 있는 현재 일본의 경제사회에서 자본시장에 대한 신뢰를 어떻게 확보하고, 그 기능을 향상시킬 것인가라는 관점에서 회계·감사의 충실·강화를 위한 검토가 시작되었다. 그 결과 2005년 5월 30일에는 공인회계사법의 일부를 개정하는 법률이 제정되었다.

이 개정은 공인회계사법의 전면개정으로서 종전의 규정을 전면적으로 재검토한 것이었다. 그 주요내용은 ① 공인회계사의 사명과 직책의 명문화, ② 공인회계사 등의 독립성을 충실·강화하기 위하여 일정한 비감사증명업무와 감사증명업무의 동시제공 금

9) 예컨대, 1997년 11월 다역의 불량채권에 의하여 경영파탄을 초래한 北海道拓殖銀行의 경우 당시의 경영진에 대하여는 상법상의 특별배임죄가 문제로 되었다. 같은 해 11월에 자주폐업을 한 山一證券에서는 簿外債務에 의한 회계부정이 발각되고, 증권거래법위반(유가증권보고서허위기재)으로 당시 경영진이 형사고발되었다.

10) 엔론사태 이후에 미국 상원은 투자자보호를 위한 개혁적인 Sabanes 법이 통과시키고, 미국 하원은 친기업적인 내용의 Oxley 법을 마련하였다. 서로 대립되는 측면이 많았으나, 그 와중에도 Worldcom, Qwest 등 대기업들의 회계부정과 경영자 비리가 연이어 터지면서 미국 자본주의에 대한 위기의식이 고조되어 상하양원은 2002년 7월 25일 단일안에 합의하고 7월 30일 Bush 대통령이 서명하여 Sabanes-Oxley 법이 탄생하였다. 이 법은 회계감독기구의 설립, 감사인의 독립성 제고, 기업 및 임직원의 책임 강화, 기업공시의 개선, 증권분석가의 이해상충방지 등을 주요내용으로 하고 있다: 서헌재, "2002년 미국 기업개혁법(Sabanes-Oxley Act)에 대한 연구", 『증양법학』, 증양법학회, 2004. 21~22면 참조.

지. 지속적인 감사의 제한, 공동감사의 의무화 등의 새로운 조치 규정, ③ 감사법인 등에 대한 감사·감독기능과 체제의 충실·강화, ④ 공인회계사시험제도의 재검토, ⑤ 감사법인의 설립을 인가제에서 신고제로 변경, ⑥ 지정사원제도의 도입 등이다.

4. 공인회계사·감사법인에 대한 규제

2005년 5월의 전면개정 후 공인회계사 및 감사법인에 대한 규제를 살펴보면 다음과 같다. 첫째, 공인회계사의 독립성의 강화로서 전면 개정된 공인회계사법에서는 공인회계사의 사명을 “감사 및 회계의 전문가로서 독립된 입장에서 재무서류 및 그 외의 재무에 관한 정보의 신뢰성을 확보함으로써 회사 등의 공정한 사업활동, 투자자 및 채권자의 보호 등을 도모하고, 이를 통하여 국민경제의 건전한 발전에 기여하는 것”으로 규정하고 있다(공인회계사법 제1조). 또한 공인회계사의 직책에 대하여 “공인회계사는 항상 품위를 유지하고, 그 지식 및 기능의 修得에 노력하고, 공정하고 성실하게 그 업무를 행하여야 한다”고 하고 있다(동법 제2조). 공인회계사의 업무란 타인의 요구에 대응하여 보수를 받고, 재무서류의 감사 또는 증명을 하는 것, 즉 감사증명업무를 말한다(동법 제3조 제1항).¹¹⁾

공인회계사가 수행하는 감사증명업무의 신뢰성을 유지하고, 공인회계사의 객관적 독립성을 확보한다는 관점에서 공인회계사 또는 그 배우자가 소정의 이해관계를 가지는 회사 등에 대하여는 감사증명업무를 행할 수 없도록 하고 있다(동법 제24조). 이에 더하여 공인회계사가 大회사 등으로부터 비감사증명업무에 의하여 지속적인 보수를 받고 있는 경우에는 그 대회사 등¹²⁾에 대하여 감사증명업무를 제공하는 것을 금지하고 있다(감사증명업무와 비감사증명업무의 동시제공금지, 제24조의 2). 또한 일본에서는 동일한 공인회계사가 하나의 회사를 장기간에 걸쳐 감사하는 관행이 있으며, 이것이 공인회계사와 피감사회사의 유착 등을 유발시킨다는 비판으로 인하여 대회사 등의 감사기간에 대하여 원칙적으로 5 회계연도 교체제를 도입한 바 있다.¹³⁾ 소위 엔론사 파

- 11) 이 감사증명업무 외에 공인회계사의 명칭을 사용하여 타인의 요구에 대응하여 보수를 받고, 재무서류의 작성 및 재무에 관한 조사·입안을 하고, 또는 재무에 관한 상담을 하는 것을 비감사증명업무라고 한다.
- 12) 여기에서 “대회사 등”이란 회계감사인설치회사(자본금 5억円 이상 또는 대차대조표상의 부채가 200억円 이상인 주식회사), 증권거래법상의 규정에 따라 감사증명을 받아야 하는 자(상장회사 등), 은행, 장기신용은행, 보험회사 및 이에 준하는 자로서 정령으로 정하는 자를 말한다.
- 13) 감사금지기간은 2년이다. 기존의 의무적 감사교체기간은 7년이었으나, 후술하는 바와 같이 공인회계사법 개정예에 의하여 5년으로 단축된 바 있다.

산 사건으로 인하여 비감사서비스 제공¹⁴⁾ 및 계속감사기간과의 문제가 중요한 회계개혁의 화두로 등장하게 된 것이다.¹⁵⁾ 이 규정은 공인회계사만의 교체를 의무화하고 있는 것으로서 감사법인 그 자체까지 교체할 필요는 없다. 한편 최근에는 다시 그 공인회계사법을 개정하여, 감사담당이사를 5년마다 교체하여야 하며, 5년동안 동 이사의 해당 회사에 대한 감사를 금지하고 있다.

둘째, 공인회계사·감사법인에 대한 감독강화에 관한 것이다. 종래에는 공인회계사심사회라는 내각총리대신이 임명하는 10인의 비상근위원으로 구성되는 합의제기관이 공인회계사시험의 실시나 공인회계사 등에 대한 징계처분·감사법인에 대한 처분에 관한 조사심의 등을 관장해 왔다. 그러나 일련의 회계불신에 관한 논의과정에서는 공인회계사나 감사법인이 행하는 감사의 유효성에 대한 사회적 신뢰를 회복하기 위해서는 더욱 강고하고 독립성을 가진 전문감독기관이 필요하다는 의견이 제시되었다. 그리하여 개정된 공인회계사법은 종래의 공인회계사심사회를 개조·확충하는 형태로 공인회계사·감사심사회를 창설하게 되었다.¹⁶⁾

이 공인회계사·감사심사회에는 종래의 업무에 추가하여 일본공인회계사협회가 행하

- 14) 이러한 외부감사인에 의한 비감사서비스 제공이 감사인의 독립성에 미치는 영향에 대한 논란이 핫이슈로 부상한 것은 엔론사와 그 감사를 담당하였던 회계법인 Artur Anderson과의 관계가 주목받았던 2002년 무렵부터이다. Artur Anderson이 엔론사로부터 감사수임료로는 2,500만달러를 받았지만, 컨설팅대가로는 이보다 많은 2,700만 달러를 받음으로 인하여 이해상충의 문제에 직면하여 엔론의 분식회계를 방조했다는 지적이 제기되기 시작하였다(권수영·손성규, "감사업무와 컨설팅업무의 병행이 감사인의 독립성에 미치는 영향 분석 및 독립성 제고 방안", 『회계저널』, 2002, 209~252면). 비감사서비스 병행제공이 감사인의 독립성을 훼손할 것이라는 논거는 감사인과 피감사회사간의 경제적 유대(economic bond)의 강화와 회계감사의 영가상표화현상(loss leader phenomenon)이다. 감사인의 소득은 피감사회사로부터 받는 감사 수임료와 비감사서비스 보수로 구성된다. 최근들어 감사업무에 대한 법적 책임은 무거워지는 반면 컨설팅 등의 비감사서비스에 대한 책임은 거의 없기 때문에 감사인의 수입 중 감사 이외의 서비스로 인한 비중이 증가하고 있는 추세에 있다. 이런 상황에서 감사인들은 비감사서비스 업무의 수주를 위해 감사의견을 실제보다 좋게 표명할 가능성이 있다(이창우·곽수근·전규안, "비감사서비스와 감사인의 독립성", 『회계저널』, 2002, 253~288면).
- 15) 물론 엔론사의 회계부정이 Arthur Anderson의 비감사서비스 병행제공 및 계속감사기간과 직접적인 인과관계가 성립한다고 단정적인 결론이 나온 것은 아니지만, 16년간 양자 사이의 거래관계가 지속되었다는 점에 초점이 맞추어진 것은 사실이고 그로 말미암아 각종 금융감독당국 등이 감사품질을 제고하기 위한 제도적 장치를 마련하는 과정에서 계속 중요한 화두가 되었다. 대표적으로 미국에서는 잘 알려져있다시피, 2002년 Sarbanes-Oxley Act 법안을 통해 감사품질을 제고하고자 시도하였고, 우리나라도 2003년의 외감법 개정 및 공인회계사법 개정을 통해 연속하는 매 6개 사업연도를 초과하여 감사업무를 수행하지 못하도록 하였으며, 감사인의 독립성을 훼손하는 비감사서비스를 제한하기에 이른 것이다(손성규·이은철, "비감사서비스, 계속감사기간이 감사인의 독립성에 미치는 영향", 『회계와 감사연구』, 한국공인회계사회, 2006.6.30, 38면)
- 16) 공인회계사·감사심사회는 이른바 국가행정조직법상의 제8조 기관(각 성청의 심의회 등에 상당)이고, 국회의 동의를 거쳐 내각총리대신이 임명하는 회장 및 위원(9인 이내)이 독립적으로 그 직무를 행사하는 것으로 되어 있다.

는 “품질관리체크”¹⁷⁾의 모니터링을 하고, 그 실효성을 확보하기 위한 방문검사권이 부여되었다. 일본공인회계사협회는 품질관리체크의 결과를 정기적으로 또는 필요에 따라 공인회계사·감사심사회에 보고하도록 되어 있다. 이 품질관리체크를 모니터링함으로써 간접적이거나 공인회계사의 감사가 적절하게 행해지고 있는가, 혹은 감사법인의 감사 증명업무의 적정한 운영이 확보되어 있는가를 공인회계사·감사심사회가 행정기관으로서 다시 체크하는 구조로 되어 있다.

5. 외부감사인의 회계부정 축소를 위한 개정동향¹⁸⁾

일본은 회계 부정사건을 더욱 축소시키기 위한 목적을 가진 회사법 개정안을 준비한 바 있다. 그 주요 내용은, 감사법인에 대한 선임권 그리고 보수결정권을 감사에게 이전하는 것이다. 이미 지난 2007년 6월에는 회계법인에 대하여 과징금 및 업무개선명령이라는 행정처분을 부과할 수 있도록 규정하는 공인회계사법 개정안이 통과된 바 있다.

이러한 개정작업의 주된 동인은, 가네보¹⁹⁾, 니코코디알 그룹 등 대기업의 잇따른 회계부정사건이 폭로되는 스캔들이 있었기 때문이다. 그리하여 기업회계에 대한 감사를 엄격히 해야한다는 요청이 적지 않게 된 것이다. 종전 회사법은 이사가 회계감사법인에게 지급하는 보수 등을 정하는 경우 감사의 동의를 얻도록 규정하고 있으나, 대부분 기업에서는 경영진이 감사 선임이나 보수에 대한 결정권을 갖고 있어 감사의 독립성을 확보하기는 현실적으로 쉽지 않았다.

이러한 개정동향은, 구미 주요국에서 이미 감사나 감사위원회에 감사법인 선임권을 부여하는 사례가 적지 않으며, 가령 미국에서도 상장기업의 사외이사로 구성된 감사위원회가 감사법인을 선임하고 있으며, 유럽도 감사위원회의 제안이나 추천에 따라 주주총회가 감사법인을 선임하는 형태를 취하고 있는 입법례가 발견되는 것이다.

17) 이 품질관리체크는 감사에 대한 사회적 신뢰와 질적 수준을 유지·확보하기 위하여 일본공인회계사협회가 공인회계사 또는 감사법인이 행하는 감사의 상황을 조사하고, 그 결과를 통지하며 필요에 따라 개선을 권고하는 제도이다. 감사업무의 공익성을 고려하여 일본공인회계사협회의 자율 규제의 일환으로서 1999년 4월부터 실시되고 있다.

18) “국제금융 이슈: 일본 정부, 외부 감사의 회계부정 축소를 위한 법률 개정 추진”(한국금융연구원, 2007. 7.27(16권 31호), 20~21면)을 요약함.

19) 소속 공인회계사가 1232명에 달하는, 일본 4위의 회계법인 미스즈가 다른 회계법인에게 대부분의 업무를 이관하고 사실상 해산하였다. 이미 미스즈는 그 전신이라 할 수 있는 주오아오야마 회계법인 소속 회계사가 화장품 업체인 가네보 분식회계사건에 연루되어 2006년 5월 일본 금융청으로부터 2달간 업무 정지명령을 받은 바 있다. 그리하여 2006년 9월 이름을 바꿔 새출발하고자 하였으나, 다시 2006년 말에는 증권회사인 니코코디알 그룹의 회계부정 사건이 폭로되었기 때문이다.

한국에서와 마찬가지로 일본에서도 위와 같은 안에 의하더라도 근로자 출신인 자가 상근감사를 역임하는 경우가 많으며 이러한 경우 감사의 독립성을 보장하기는 쉽지 않을 것으로 보인다. 물론 상장되어 있는 대기업은 감사의 반수 이상을 사외이사로서 선임하도록 의무화되어 있기 때문에 향후 감사법인의 독립성이 어느 정도 보장될 것으로 기대하고 있다.

한편 2007년 6월의 회계부정 사건 근절을 위한 방안으로서 마련된 공인회계사법 개정안은 의회를 통과하고 2008년 4월부터 현재 시행되고 있다. 동 개정 공인회계사법은 회계 부정 사건에 연루된 감사법인에 대한 감사보수의 1.5배에 달하는 과징금을 부과할 수 있도록 하였다. 급작스런 행정처분에 따른 혼란을 회피하기 위해 행정처분을 기존 3단계(경고, 업무정지명령, 해산명령)에서 6단계(벌금, 업무개선명령, 임원해임명령 추가)로 확대하였다. 또한 회계사가 기업의 회계장부를 조작한 사실을 발견한 경우에는 동 사실을 금융청에 보고하는 것을 의무화하였으며, 동일한 회계사가 동일 기업을 계속해서 감사할 수 있는 기간이 7년에서 5년으로 단축되었다.

II. 감사조서(audit working papers) 보존기간

1. 회계감사인의 직무권한 등

회계감사인은 주식회사의 계산서류 및 그 부속명세서, 임시계산서류 및 연결계산서류를 감사한다. 이 경우 회계감사인은 법무성령(회사법시행규칙 제110조)에서 정하는 바에 따라 회계감사보고를 작성하여야 한다(회사법 제396조 제1항). 그리고 회계감사인은 언제라도 회계장부 또는 그에 관한 자료가 서면으로 작성되어 있을 경우에는 당해 서면, 전자적 기록으로 작성되어 있을 경우에는 당해 전자적 기록에 기록된 사항을 법무성령(회사법시행령 제226조)에서 정하는 방법에 따라 표시한 것을 열람·동사하거나 이사 및 회계참여 그리고 지배인, 그 외 사용인에 대하여 회계에 관한 보고를 요구할 수 있다(회사법 제396조 제2항). 또한 회계감사인은 그 직무를 수행함에 필요한 경우에는 회계감사인설치회사의 자회사에 대하여 회계에 관한 보고를 요구하거나 회계감사인설치회사 또는 그 자회사의 업무 및 재산의 상황에 대하여 조사할 수 있다(동법 동조 제3항). 이 경우 자회사는 정당한 이유가 있을 경우 보고·조사를 거부할 수 있다(동법 동조 제4항). 여하튼 이와 같이 회계감사인은 감사보고서를 작성하여야 하며, 이러한 과정에서 작성되는 것이 감사조서인 것이다.

2. 감사조서의 의의 및 목적

감사조서란 감사계약에서 감사보고서 작성까지의 과정에서 작성 내지 입수한 조사 증거 등으로서, 감사실시기록 및 감사보고서의 작성을 위한 자료를 총칭하는 것으로서, 감사결과를 뒷받침하기 위하여 수집·분석한 정보를 문서화한 것을 말한다.²⁰⁾ 즉, 감사조서는 감사의 실시와 그 관리, 차기 감사의 합리적 실시를 꾀하기 위한 자료로서의 의미를 가지는 것으로서, 직업적 전문가로서의 정당한 주의를 기울여 행하였다는 감사의견의 근거를 명확하게 하는 서류를 의미한다. 이러한 감사조서를 작성하는 목적은 다음과 같다.

첫째, 감사의 실시기록 및 감사보고서 작성을 위한 근거자료로 하기 위함이다. 둘째, 감사의 실시를 관리하기 위함이다. 셋째, 차회 감사에서 중요한 정보원으로 하기 위함이다. 넷째, 감사인 및 감독자의 책임을 명확화하기 위함이다. 다섯째, 감사의 능력·품질을 입증하는 수단으로 하기 위함이다.²¹⁾

3. 감사조서의 종류

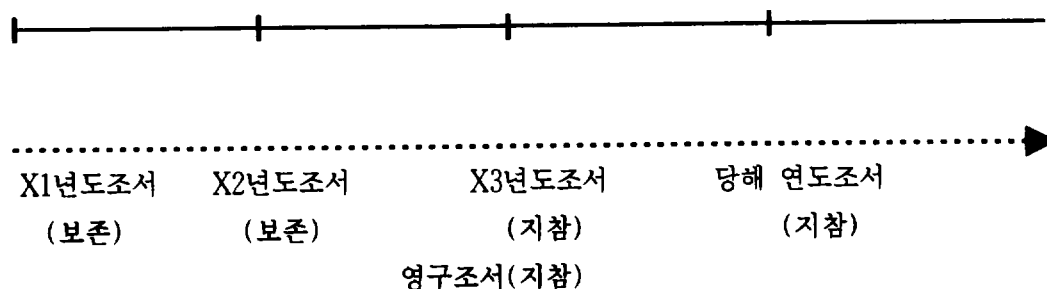
감사조서는 그 이용기간에 의하여 연도조서(당좌조서), 영구조서(계속조서)로 구분하여 파일로 정리된다. 우선 연도조서(current file)는 주로 대상이 되는 사업연도의 재무제표의 감사를 위하여 수집·작성한 증거자료, 감사인의 결론 등을 정리한 것을 말한다. 사업연도별로 별도의 파일로 정리된다. 연도조서에 포함되는 자료는 감사계획서, 회사가 채용하는 회계처리의 원칙과 절차에 관한 기술, 내부통제시스템의 평가, 적용한 조사절차와 시험적 조사(試査)의 범위에 관한 기술, 확인장, 각 감사항목에 대한 감사담당자의 결론, 감사의 요약, 정산표, 재무제표, 감사의견 등이다. 다음으로 영구조서(permanent file)는 차기 이후 재무제표의 감사에서도 참조하여야 할 자료를 별도의 파일로 정리하여 매기 감사현장에 지참할 수 있도록 한 조서를 말한다. 영구조서에 포함되는 자료는 전회의 감사보고서, 피감사부문으로부터의 회신 및 반영결과, 타 부문으로부터의 감사보고서, 상급경영층에 의한 장기적 감사일정의 검토, 감사 후 검토의 결과, 경영층의 업무보고서, 적용되는 감사절차서 및 질문서, 장기의 계약, 업무의 흐름도, 과거의 재무정보, 감사프로젝트관리정보, 감사프로젝트에 대한 대응, 회사의 사훈, 정관

20) 大矢知浩司, 「新訂 監査論概説」, 白桃書房, 1993, 122頁.

21) 공인회계사법 제49조에서는 “특약이 있는 경우를 제외하고는 공인회계사 또는 감사법인의 소유에 속한다”고 하여 감사조서의 소유를 명확하게 하고 있다.

및 의사록 등이다.

연도조서 및 영구조서는 이용기간을 기준으로 한 조서의 종류를 나타낸다. 우선 피감사 회사별로 감사대상연도에 작성되는 연도조서는 영구적으로 보존할 필요가 없는 조서라는 의미가 아니며, 또한 해당연도에만 필요한 조서를 의미하는 것도 아니다. 이것은 차기감사에 참고자료로서 감사실시현장에 지참하지만, 3년째에는 금고에 보관하고, 현장에는 지참하지 않는 것이 일반적이다. 한편 영구조서는 차기감사 이후의 감사실시에도 공통적으로 이용할 수 있는 자료로서 매기 감사현장에서 활용되고 있다. 이 또한 감사사무소의 금고에 영구적으로 보존되는 파일이라는 의미가 아니다. 일반적으로 감사인은 3권의 파일, 즉 영구조서, 해당 연도조서, 전년도조서를 지참하고 있다. 이상을 표로 나타내면 다음과 같다.



4. 감사조서의 요건

감사조서는 완전성·질서성·명료성, 기타의 요건을 구비하여야 하며, 감사인은 감사종료 후에도 상당한 기간 감사조서를 정리·보존하고, 의뢰인의 허가 없이는 그 전부 또는 일부를 제시하여서는 아니 된다.²²⁾ 여기에서 완전성이란 감사의견의 표명을 위한 합리적인 기초를 형성하기 위하여 필요한 감사증거, 자료, 감사실시기록은 모두 기록하고, 반대로 단순한 복사서류는 감사조서에 첨부하여서는 안된다는 것을 의미한다. 질서성이란 재무제표 항목별로 연번을 붙여 철하는 등 체계적으로 참조할 수 있도록 질서정연하게 정리하여야 한다는 것을 의미한다. 명료성이란 감사책임자에 대한 밝힘, 정당한 주의 이행의 입증 등에 있어서 재판관, 감독관청이 이해할 수 있도록 명료하게 기재하여야 한다는 것을 의미한다.

그 외의 요건으로서는 기밀성, 경제성 등을 생각할 수 있으며, 이 기밀성은 본 연구

22) 大矢知浩司, 新訂 監査論概説(전계), 124頁.

에서 다루는 감사조서의 보관에 관한 요건이라 할 것이다. 기밀성의 요건으로는 ① 흩어지거나 훼손되지 않도록 모든 자료에 연번을 붙여 엄중하게 철할 것, ② 감사조서의 책임자를 특정하여 피감사회사의 종업원이나 임원에게 누설되지 않도록 보관할 것, ③ 피감사회사의 기밀이 외부에 누설되지 않도록 보관할 것, ④ 감사종료 후에는 상당한 기간 감사조서를 정리·보관하고, 의뢰인의 허가 없이는 그 전부 또는 일부를 타인에게 제시하지 않을 것을 들 수 있다.

이러한 감사조서의 기밀성의 예외로서는 재판 등에서 증인으로 출두하여 제출을 명받은 경우뿐이다. 감사인 교체에 있어서 새로운 감사인에게 열람하게 하는 경우나 새로운 회사의 감사인의 요청에 응하여 열람하도록 하는 경우에도 피감사회사의 허가가 필요할 것이다. 감사인이 자기의 책임을 명확하게 하기 위하여 필요한 경우라도 재판소 또는 대장대신의 명령 등에 의한 경우 이외(예컨대, 단순한 요청)에는 피감사회사의 허가가 필요하다. 피감사회사의 허가가 있으면 그 이후에는 감사인의 판단에 의한다.

5. 보존기간에 관한 현행법제

첫째, 회사법 제378조(회계참여보고서에 의한 계산서류 등의 비치)에서는 회계참여보고서에 대하여 다음 각 호에 열거하는 것을 당해 각 호에서 정하는 기간 동안 법무성령으로 정하는 바에 따라 당해 회계참여보고서가 정한 장소에 비치하도록 하고 있다. 즉, 제1호에서는 각 사업연도에 관한 계산서류 및 회계참여보고서²³⁾의 경우 정기주주총회일의 일주간 전일부터 5년간으로 규정하고 있으며, 제2호에서는 임시 계산서류 및 회계참여보고서의 경우 임시계산서류를 작성한 날부터 5년간으로 규정하고 있다.

둘째, 감사사무소에 있어서의 품질관리²⁴⁾ 감사조서의 보존에 대하여, 본래 감사사무소는 감사조서의 보존에 관한 방침 및 절차를 정하도록 하고 있다. 그리고 감사사무소는 법적 또는 실무적 배려에 기초하여 감사조서의 보존기간을 설정하며, 또한 감사조서의 보존기간으로서는 상업장부에 관한 회사법상의 보존기간(10년)이 참고로 되지만, 감사조서에 따라서는 당해 보존기간보다 짧은 보존기간 또는 긴 보존기간이 적당하다고 판단하는 경우가 있다고 하고 있다. 한편 감사사무소는 감사조서의 보존에 관한 방침 및 절차에 예컨대 다음과 같은 사항을 포함시키도록 하고 있다. 즉, 전자적인 감사조서에는 기술진보와 기능향상의 영향을 받기 때문에 보존기간 중의 가시성, 재현성이

23) 감사조서 중 영구조서에 해당한다.

24) 일본공인회계사협회규칙으로서 일본공인회계사협회 홈페이지 참조.

(http://www.hp.jicpa.or.jp/specialized__field/pdf/2-23-1-3-20071022.pdf.pdf).

나 검색가능성을 확보할 것, 감사파일의 최종적인 정리완료 후의 감사조서의 변경 또는 추가이력을 명확하게 할 것, 품질관리체크나 그 외의 목적으로 감사사무소 외의 권한을 가지는 자가 감사조서를 열람할 수 있도록 할 것 등이다.

Ⅲ. 외부감사인의 책임과 징계시효

1. 공인회계사·감사법인의 책임

첫째, 형사책임으로서 증권거래법상 유가증권신고서·유가증권보고서 등에 대하여 중요한 사항에 허위의 기재가 있는 것을 제출한 자는 10년 이하의 징역 혹은 1,000만 엔 이하(법인은 7억엔 이하)의 벌금의 대상으로 된다. 이러한 공시 서류에 포함되는 재무제표에는 공인회계사 또는 감사법인에 의한 감사증명이 요구되고 있다. 공인회계사가 허위의 감사증명을 함으로써 허위기재에 가담하였다고 인정되는 경우에는 그 공인회계사 개인에 대하여 유가증권보고서 등의 허위기재죄의 공동정범 또는 방조의 죄에 해당하게 된다. 또한 허위의 감사증명을 한 공인회계사가 소속하는 감사법인에 대하여는 현재 형사책임을 묻는 규정은 존재하지 않는다. 그 외 공인회계사의 형사책임으로서 공인회계사법(제52조 제1항)상의 비밀준수의무 위반이 있으며, 위반한 경우에는 2년 이하의 징역 또는 100만엔 이하의 벌금이 부과된다.

둘째, 행정책임으로서 공인회계사에 대한 공인회계사법에 기초한 징계처분에는 제29조에 따라 경고, 2년 이내의 업무정지, 등록말소가 있다. 공인회계사가 공인회계사법 혹은 이 법에 기초한 명령에 위반한 경우 내각총리대신은 이러한 징계처분을 할 수 있다(동법 제31조). 회사가 작성한 허위가 있는 재무서류에 대하여 감사법인의 사원인 공인회계사가 고의 또는 과실로 허위 등이 없는 것으로 증명한 경우에도 공인회계사법에 기초한 징계처분이 행해진다. 고의의 허위증명을 한 경우에는 2년 이내의 업무정지 또는 공인회계사의 등록말소의 처분(동법 제30조 제1항)임에 대하여 과실에 의한 허위증명은 경고 또는 2년 이내의 업무정지 처분 대상이 된다(동법 제2항).²⁵⁾ 징계처분에 의하여 등록이 말소된 경우에는 처분일로부터 5년을 경과하지 아니하면 다시 공인회계사로 될 수 없지만, 공인회계사가 될 자격까지 상실하는 것은 아니라고 해석되고 있으며, 특별한 이유가 없는 한 법률상으로는 처분을 받은 날부터 5년이 경과하면

25) 일반적으로 공인회계사법 제31조에 의한 징계처분을 "일반징계"라 하고, 동법 제30조에 의한 징계를 "허위 또는 부당한 증명에 대한 징계"라고 한다.

다시 공인회계사로서 등록하고, 업무를 수행할 수 있다. 그리고 감사법인에 대한 징계 처분으로는 공인회계사법 제34조의 21 제2항에 경고, 2년 이내의 업무의 전부 또는 일부 정지, 해산명령이 규정되어 있다. 또한 감사법인이 허위 또는 부당한 증명을 한 경우 감사의 법적 책임이 감사법인에 귀속하기 때문에 처분도 감사법인에 대하여 행해지지만, 그러한 경우 처분의 원인이 된 소속공인회계사에 대하여도 징계처분을 할 수 있다.

셋째, 민사책임으로서 일본 민법상의 채무불이행에 기초한 손해배상책임(민법 제415조)과 불법행위에 기초한 손해배상책임(동법 709조)이 있다. 공인회계사와 업무의 의뢰주는 당사자간의 계약내용이 정하는 바에 따라 민법상의 채권채무관계가 성립한다. 따라서 업무의 수행에 있어서 공인회계사가 고의 또는 과실에 의해 불완전한 업무를 수행한 경우에는 손해배상책임을 지게 된다. 또한 공인회계사가 허위의 증명을 하고, 이 증명을 신뢰함으로써 손해를 입은 경우 공인회계사는 특별히 고의 또는 과실이 없었던 경우를 제외하고는 불법행위에 기초한 손해배상책임을 진다. 또한 두 경우 모두 공인회계사는 물론 그 공인회계사가 소속하고 있는 감사법인도 동일한 손해배상책임을 지게 된다.²⁶⁾ 이러한 경우 무한연대책임의 원칙에 기초하여 감사법인의 재산으로 손해배상에 관한 채무를 완제할 수 없는 경우에는 감사법인의 모든 사원은 각각 연대하여 그 채무의 변제책임을 지도록 되어 있지만, 개정공인회계사법에서 도입된 지정사원제도에 의하여 현재는 특정한 감사증명업무를 담당한 사원(지정사원)만이 지정된 감사증명에 대한 무한책임을 지도록 되어 있다.²⁷⁾

한편 감사인의 회사에 대한 책임에 대하여 감사인이 선의·무중과실인 경우에는 주주총회 특별결의 또는 정관에 기하여 책임을 제한하는 약정 등을 포함함으로써 감사보수의 2배를 최저한도로 하는 책임제한이 가능하도록 하고 있다(신회사법 제425조~제427조).

2. 감사법인에 대한 징계 사례

鐘紡 회계부정 사건에 대한 것을 살펴 본다. 鐘紡은 2003년 9월에 채무초과로 花王 주식회사와의 사업통합에 의한 재건을 모색하였지만, 난항을 겪고, 2004년 3월에 산업재생기구에 의한 지원을 받게 되었다. 그 후 경영의 쇄신과 정화를 목적으로 하여 사

26) 예컨대 증권거래법에서는 재무제표감사에 대하여 공인회계사와 감사법인의 손해배상책임을 명문으로 규정하고 있다. 또한 회사법에서는 회계감사인이 그 임무를 게을리 한 경우에 회사에 대하여 지는 손해배상책임(제423조)이나 제3자에 대한 책임 등이 규정되어 있다.

27) 지정사원이 아닌 사원이 지는 책임은 감사법인에 출자한 금액의 범위 내에 한정된다.

내에 설치된 경영정화조사위원회가 같은 해 10월, 2001년도 및 2002년도의 회계처리상 문제를 발표하고, 사실상 회계부정이 있었음을 공표하였다. 2005년 4월 새로운 사내조사를 거쳐 鐘紡은 과거 5기분에 대한 결산의 정정을 발표하고, 6월에는 상장하고 있었던 東京, 大阪의 증권거래소에서도 상장폐지되었다. 그 후 증권거래 등 감시위원회와 동경지방검찰청이 합동으로 강제수사에 착수하고, 鐘紡의 당시 경영진 3명을 체포하였다. 증권거래 등 감시위원회는 법인으로서의 鐘紡과 체포한 3명을 증권거래법위반(허위유가증권보고서제출)의 죄로 고발하고, 동경지방검찰청은 체포한 3명 중 당시 회장 겸 사장, 부사장을 기소하였다. 2001년도 및 2002년도에 관한 과거 5기분의 결산에는 모두 4대 감사법인의 하나인 中央靑山 監査法人소속의 공인회계사에 의한 적정의견 보고서가 첨부되어 있었다. 동경지방검찰청은 9월 13일 鐘紡의 회계감사를 담당한 위 감사법인의 대표사원인 공인회계사 4명을 회계부정을 고의로 묵인하였다고 하여 증권거래법 위반의 죄로 체포하였다.²⁸⁾

이 사건에 관하여 금융청은 관여한 공인회계사 4명 중 3명에 대하여 등록말소를, 1명에 대하여 1년의 업무정지를 명하는 징계처분을 하였다. 나아가 2006년 5월 10일에는 관여한 공인회계사가 소속하고 있었던 中央靑山 감사법인에 대하여도 같은 해 7월 1일부터 8월 31일까지 2개월간 업무의 일부정지를 명하는 징계처분을 하였다.²⁹⁾ 이와 함께 사태를 심각하게 받아들인 공인회계사·감사심사회는 2005년 10월부터 4대 감사법인에 대한 검사 등의 조치를 강구하여 일본공인회계사협회가 실시한 품질관리체크의 보고에 대한 심사 후 검사를 실시하였다. 검사결과는 2006년 6월 30일에 공표되었으며, 거기에는 4대 감사법인 모두가 법인으로서의 품질관리에 관하여 감사의 품질관리를 위한 조직적인 업무운영이 불충분하고, 앞으로 감사위험이 높은 감사업무에 대하여도 일정한 감사의 질을 확보할 수 있도록 법인으로서 감사의 품질관리를 위한 조직적인 업무운영의 개선이 필요하다는 점을 권고하고 있다.

V. 결론

위에서 살펴 본 바와 같이 일본의 회사법에는 감사조서의 보존기간에 관한 명문의 규정이 없다. 다만, 회사법 제378조에서는 회계참여보고서에 의한 계산서류 등의 비치

28) 이 중에서 3명은 동경지방검찰에 의해 기소되고, 2006년 8월 9일에 동경지방재판소로부터 모두 유죄판결을(1명은 징역 1년 6월·집행유예 3년, 2명은 징역 1년·집행유예 3년)을 받았다.

29) 이 처분을 받아 위 감사법인은 경영진의 교체, 관계자의 처분 등 내부처분을 함과 동시에 앞으로의 대응책을 정리한 보고서를 금융청에 제출하였다.

에 관하여 규정하고 있다. 즉, 감사조서 중 영구조서에 해당하는 각 사업연도에 관한 계산서류 및 회계참여보고서를 정기주주총회일의 일주간 전일부터 5년간 보존하도록 하고 있으므로, 일본의 경우 감사조서의 보존기간은 5년으로 볼 수 있다. 또한 일본공인회계사협회규칙인 “감사사무소에서의 품질관리”에서도 상업장부에 관한 회사법상의 보존기간인 10년을 강제하고 있지 않으며, 이를 필요에 따라 단축 또는 연장할 수 있는 길을 열어 놓고 있다. 일본은 이처럼 감사조서의 보존기간을 5년으로 하여 운영하고 있다. 그리고 회계제도 개혁은 구조적 측면에서 접근할 뿐이지, 보존기간을 변경하고자 하는 논의는 찾아보기 힘들다. 따라서 5년이란 감사조서 보존기간이 앞으로도 계속 유지될 것으로 보인다. 변경된다 할지라도 연장이 아니라 필요에 따라서 단축될 가능성이 적지 않다.

한편 외부감사인의 징계시효에 관하여 살펴보면 다음과 같다. 鐘紡 회계부정 사건을 계기로 기업을 감사하는 감사법인에 대한 책임방식의 제도개선이 진행되고 있다. 전술한 바와 같이 일본은 공인회계사가 징계처분을 받음으로써 공인회계사 등록이 말소되었다 할지라도 처분일로부터 5년을 경과하지 아니하면 다시 공인회계사로 될 수 없도록 하고 있을 뿐이다. 따라서 그 기간 경과 후 다시 공인회계사 등록 자격까지 상실하는 것은 아니라고 해석하고 있다. 특별한 이유가 없는 한 법률상으로는 처분을 받은 날부터 5년이 경과하면 다시 공인회계사로서 등록하고, 업무를 수행할 수 있다. 즉 일본에 있어서 감사에 대한 징계를 가할 수 있는 시효는 규정되어있지 않고, 다만 징계를 받았다고 할지라도 5년 후에 다시 공인회계사 업무를 수행할 수 있다.

우리의 감사조서 보존에 관한 규정도 보다 합리적인 보존 기간만 부과하는 것이 유효한 책임의 부과를 위해서 바람직하다고 생각된다.

참고문헌

- 권수영·손성규, “감사업무와 컨설팅업무의 병행이 감사인의 독립성에 미치는 영향 분석 및 독립성 제고 방안”, 「회계저널」, 2002.
- 한국금융연구원, “국제금융 이슈 - 일본 정부, 외부 감사의 회계부정 축소를 위한 법률 개정 추진”
- 김광윤, “회계기준·상법 및 세법의 상호관계에 대한 재검토”, 「회계와 감사연구」, 한국 공인회계사회, 2006.6.30.
- 손성규·이은철, “비감사서비스, 계속감사기간이 감사인의 독립성에 미치는 영향”, 「회

- 계와 감사연구」, 한국공인회계사회, 2006.6.30.
- 서헌제, “2002년 미국 기업개혁법(Sabanes-Oxley Act)에 대한 연구”, 「중앙법학」, 중앙법학회, 2004.
- 이창우·곽수근·전규안, “비감사서비스와 감사인의 독립성”, 「회계저널」, 2002.
- 한국증권법학회, 「회계 관련 법제의 개선방안」, 금융감독원·한국공인회계사회 용역보고서, 2006.12.
- 菅原房惠, “これからの會計監査—企業の内部統制導入と監査法人改革の動き—”, 「レファレンス」, 2007年 1月号
- 大矢知浩司, 「新訂 監査論概説」, 白桃書房, 1993.
- 山浦久司, 「會計監査論」, 中央經濟社, 2006.
- 羽藤秀雄, 「改正公認會計士法」, 同文館出版, 2004.
- http://www.hp.jicpa.or.jp/specialized_field/pdf/2-23-1-3-20071022.pdf.pdf

[Abstract]

Accounting Audit System of Japan

Sung, Seong-je

Korea Legislation Research Institute

The spread of the word 'audit' started after adopting "Audit System" in old Commercial Law, which was introduced in 1890. There is no regulation which defines "audit" exactly, and it has become a part of law system, as the accountant's role as an "audit report task" became systemized doubled with improvement of economical society. 'Financial statement audit' and 'financial audit committee audit' are two main examples of those, and the person responsible for this is certified public accountant or audit corporate. An auditor responsible in such task should conduct auditing through organization with definite command and divided duties under adequate policy and also acquire appropriate inspecting functions.

Examination refers to a process of evaluating whether the 'financial statement proposed by the corporate' is indicating financial status, operating performances and other information properly based on approved accounting principle, if it is conducted by independent auditor, and reporting the result to the user. 'Financial statement proposed by the corporate' bases on disclosure system, regulated by the Securities and Exchange Act.

Article 378 of Japan's Corporate Law regulates on display of statement by accounting participation. Among audit working paper, statements and report of accounting participation, which are categorized as permanent file, are needs to be stored for 5 years since week before the annual meeting of shareholders. 'Audit Office Quality Control' which is a regulation of Japanese Institution of Certified Public Accountants, does not enforce 10 years, which is a storage period according to a corporate law, and it can be reduced or extended depending on the needs. As a result, Japan has set storage period for audit working paper as 5 years. Furthermore, there is a reformation in system of audit corporate's responsibility. According to Japanese

law, even if the certified public accountant's registration is cancelled as an enforcement of a disciplinary action, it only states that the CPA cannot work for 5 years since the day of disciplinary action. If we oppositely interpret this, after 5 years of suspension, CPA can regain the valid registration. Therefore if there are no other special reasons, CPA can get back to work after 5 years of suspension. In other words, there is no prescription for application of disciplinary action for audit, and even if the CPA was subject to disciplinary action, he can regain the registration after 5 years.

Key words : Accounting Audit System, Accounting, Audit, audit report task, Financial statement audit