

회계법인 문화 및 지배구조

국제윤리기준위원회(IESBA) 회계법인 문화 및 지배구조 워킹 그룹 최종 보고서



2025년 1월



International
Ethics Standards
Board for Accountants®

회계법인 문화 및 지배구조 워킹 그룹:

Channa Wijesinghe, IESBA Member (Chair)

Rich Huesken, IESBA Member

Héctor J. Lehuedé, IESBA Member

Rania Uwaydah Mardini, IESBA Member

워킹 그룹을 지원하는

IESBA 직원

Geoffrey Kwan, IESBA Director

Carla Vijian, IESBA Principal

자문

Richard Fleck

회계법인 문화 및 지배구조 워킹 그룹은 2024년 내내 진행된 아웃리치 활동에 참여해 주신 모든 이해관계자 여러분께 귀중한 의견과 기여에 대해 진심으로 감사의 말씀을 드립니다.

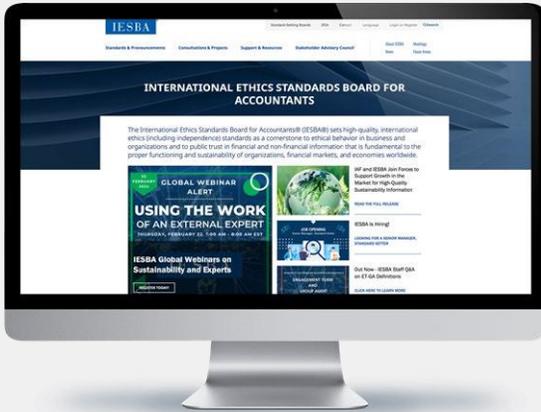
DISCLAIMER

본 국문번역본은 참고목적으로 제공하는 번역 초안의 성격으로서 오타자, 용어 등에 대한 추가 수정이 필요할 수 있으니, 본 국문번역본은 내용을 이해하기 위한 목적으로만 사용하시고 다른 용도로의 사용은 제한된다는 점을 양지해주시기 바랍니다. 본 국문번역본의 내용 중 모호한 부분이 있는 경우 영문 버전이 우선합니다.

목 차

I. 핵심요약	5
회계법인에 의한 또는 회계법인 내부의 비윤리적 행동	5
워킹 그룹의 연구 및 주요 조사결과	5
워킹 그룹의 권고사항	6
II. 개요	7
배경	7
워킹 그룹의 목적	7
접근방식	8
보고서의 형식	8
III. 정보수집 및 검토	9
이해관계자 아웃리치 피드백	9
학술 연구	10
현행 국제윤리기준	10
관할권의 감사법인 거버넌스 코드	10
국제품질관리기준 1 (ISQM 1)	11
IV. 워킹 그룹 조사결과	12
공익 이슈	12
윤리적 행동을 유발하는 강력한 윤리 문화	13
윤리적 가치와 공익에 대한 책임에 대해서는 타협하지 않는 윤리적 리더쉽	13
윤리적 가치를 우선시 하는 문화 및 지배구조 프레임워크	14
윤리적인 회계법인들의 공통적인 특징	17
국제윤리기준의 역할	18
생태계	19
회계법인에 대한 외부 투자	19
V. 워킹 그룹 권고사항	20
기준 제정 프로젝트	20
비권위적 지침(NAM)	21
추진 방향	22

부록 1	23
부록 2	31
부록 3	34
부록 4	36
부록 5	39
부록 6	41
부록 7	44
부록 8	46
부록 9	48



국제윤리기준위원회 (IESBA)

국제윤리기준위원회(IESBA)는 비즈니스 및 조직에 있어서 윤리적 행동의 초석 그리고 전세계적으로 조직, 금융시장 및 경제의 적절한 기능과 지속가능성에 필수적인 재무 및 비재무정보에 대한 대중의 신뢰를 위해 독립성 요구사항을 포함한 고품질의 윤리기준을 제정하여 공익에 기여합니다.

국제윤리기준위원회(IESBA)는 **국제감사인증기준위원회(IAASB)**와 함께, **국제윤리및감사재단(IFE)**의 일부입니다. **공익감독위원회(PIOB)**는 국제윤리기준위원회(IESBA)와 국제감사인증기준위원회(IAASB)의 활동과 기준의 공익 대응성을 감독합니다.



I. 핵심 요약

회계법인에 의한 또는 회계법인 내부의 비윤리적 행동

1. 최근 미국, 영국, 네덜란드, 남아프리카공화국, 호주 등 여러 국가에서 회계법인에 의한 비윤리적 행동 또는 회계법인 내부의 비윤리적 행동으로 인해 주목받는 사례가 증가하고 있으며, 이로 인해 대규모 징계, 수백만 달러의 벌금, 부정적 여론이 조성되어 해당 회계법인의 평판이 손상되고 전문가에 대한 신뢰가 약화되고 있습니다.
2. 이러한 사례로 인해 해당 국가에서 중요한 역할을 하는 회계법인 및 네트워크 내의 윤리적 실패가 자본 시장, 조세 제도 및 경제의 정상적인 기능에 더 광범위하게 영향을 미칠 수 있다는 우려가 제기되었습니다. 그러므로, 이러한 회계법인의 윤리적 행동은 공익과 관련된 이슈에 해당합니다.
3. 회계법인의 비윤리적 행동이 공익에 미치는 영향은 글로벌 윤리기준 제정기관인 IESBA(국제윤리기준위원회)가 고려해야 하는 사안에 해당합니다. 이에 따라 IESBA는 다음과 같은 규정을 준수하는 회계법인의 문화 및 지배구조 워킹 그룹(FCGWG)을 설립하였습니다:
 - (a) 회계법인 및 그 네트워크(이하 “회계법인등”)의 윤리 및 독립성 요구사항의 준수에 영향을 미치는 문화와 지배구조에 대하여 이해합니다;
 - (b) 국제윤리기준의 조직 및 회계법인 문화에 관한 기존 조항을 검토하고 회계법인등 내에 윤리적 행동에 대한 강력한 문화를 조성하기 위해 국제윤리기준을 더욱 강화해야 하는지 고려합니다;
 - (c) 아웃리치 활동을 통해 회계법인등 내의 지배구조 및 윤리적 문화와 관련된 이슈와 그 중요성에 대한 인식을 제고합니다; 그리고
 - (d) 보고서와 권고 사항을 작성하여 IESBA에 제출합니다.

워킹 그룹의 연구 및 주요 조사결과

4. 회계법인의 윤리적 행동에 대한 문화의 영향과 회계법인이 비윤리적 행동의 위험을 완화하기 위해 윤리 기반 문화를 구축하는 방법을 이해하고자, FCGWG는 감독기관, 기준 제정기관, 회사의 지배구조(TCWG), 재무담당 임원, 글로벌 및 국가의 리더 등 광범위한 이해관계자 그룹과 상당수의 대면 및 비대면 회의를 진행하고 학술 연구를 의뢰해왔습니다. 이러한 광범위하고 다양한 아웃리치 이니셔티브를 통해 수집된 인사이트 및 결과는 이미 IESBA 이사회 및 수뇌부, 공익감독위원회(PIOB) 및 기타기관 이해관계자들과의 논의를 거쳤습니다. 이 보고서에는 이러한 논의의 결과물이 반영되어 있습니다.

5. FCGWG가 받은 의견에 따르면 다음과 같은 사실이 확인되었습니다:

- 회계법인에 의한 또는 회계법인 내부의 비윤리적인 행동은 해당 회계법인과 더 넓게는 전문가 집단인 회계사 전체에 대한 평판을 심각하게 훼손할 수 있습니다.
- 비윤리적인 행동의 일부는 한 명 이상의 개인에 의해 발생한 것일 수도 있는 반면에, 일부 비윤리적 행동 사례는 윤리적으로 결함 있는 회계법인의 문화가 반영되어 널리 확산되었습니다.
- 회계법인 전사적으로 윤리적 리더십과 윤리적 가치를 우선시하고 인센티브를 제공하는 지배구조 프레임워크로 뒷받침되는 강력한 윤리 문화는 회계법인을 윤리적으로 운영할 수 있는 역량을 강화하고 비윤리적 행동으로 인한 위험을 완화하며 회계법인의 평판을 제고하고 공익을 위해 행동하는 회계법인의 역할을 강화하며 대중의 신뢰를 구축합니다.
- 회계법인이 윤리 문화에 대한 핵심적인 역할을 수행하고 궁극적인 책임을 부담하지만, 회계법인이 윤리 문화를 조성하는 데 영향을 미치는 다른 이해관계자들도 업계에 존재합니다.

6. FCGWG는 회계법인 내부에 윤리적 행동을 촉진하는 강력한 윤리 문화에 영향을 미치는 두 가지 핵심 요소를 식별하였습니다. 첫째는 회계법인의 전략, 의사결정 및 커뮤니케이션에서 윤리적 가치를 우선시하고 이러한 가치를 행동으로 보여주는 리더입니다.

7. 또다른 주요 영향 요소는 다른 영역 및 메커니즘뿐만 아니라 회계법인의 감독, 지배구조에 윤리적 가치를 내재화 한 문화 및 지배구조 프레임워크로서, 사업 성장부터 의사결정 과정에 이르기까지 회계법인의 전략 및 운영을 포괄하고 조직 전체의 서비스 라인과 파트너 및 직원에게 영향을 미칩니다. 문화 및 지배구조 프레임워크에는 다음의 내용이 포함됩니다:

- 회계법인의 문화와 윤리적 성과에 대해 궁극적인 책임과 의무를 지는 리더십 및 감독.
- 모든 파트너 및 직원에게 윤리기준을 준수하고 회계법인의 가치를 지키도록 하는 회계법인 전사적 차원의 책임 메커니즘.
- 공익을 추구하기 위하여 윤리적 가치 및 의무에 대한 회계법인의 책임을 장려하고 모니터링하는 독립적인 자(예: 독립적인 비임원)의 의견을 제공.
- 회계법인의 윤리적 가치에 부합하는 인센티브 및 보상.
- 적극적으로 발언하는 문화(speak-up culture) 등 열린 토론 및 이의제기를 장려하는 환경.
- 회계법인의 파트너 및 직원의 경력 전반에 걸쳐 윤리기준 및 정책에 대한 교육 및 연수 강화.
- 회계법인의 윤리적 성과에 대한 투명한 보고 및 대화.

워킹 그룹의 권고사항

8. FCGWG는 2025년에 시작될 2개의 새로운 업무 흐름을 IESBA가 승인할 것을 권고합니다:

- 회계법인의 인센티브 및 책임성 메커니즘과 같은 관련 영역뿐만 아니라, 리더십, 문화, 지배구조 프레임워크(회계법인의 감독과 지배구조를 포괄)에 초점을 맞춰 회계법인의 문화 및 지배구조를 다루는 규정을 개발하는 기준 제정 프로젝트. 새로운 규정은 원칙 기반적이고 확장 가능하며 회계법인의 모든 서비스 라인에 적용 가능한 것이어야 합니다.
- 기준 제정 프로젝트의 작업을 보완하고 촉진할 주제에 대한 비권위적 지침(NAMs)의 개발. 이 보고서를 작성하는 시점에서 FCGWG는 다음과 같은 잠재적 주제를 확인하였습니다:
 - 행동을 유발하는 윤리 문화의 중요성.
 - 윤리적 회계법인의 공통적인 특징.
 - 윤리적 행동을 장려하는 생태계 내 이해관계자의 기여도.



II. 개요

배경

- 회계업계는 감사 및 컨설팅 서비스와 관련되어 회계법인의 비윤리적 행동으로 연계된 유명한 사건에 직면해 있습니다. 최근 개업공인회계사(PAPP)와 관련된 일부 사건으로 인해 여러 국가에서 개별 공인회계사 및 소속 회계법인에게 중대한 업무 제재, 수백만 달러의 벌금¹ 및 기타 불리한 결과를 초래했습니다. 이는 회계업계 및 회계업계가 추구하는 가치 과제에 있어 매우 중요한 도전입니다.
- 이러한 문제에 대응하기 위하여 IESBA는 2023년 7월 모든 공인회계사(PA)의 윤리적 행동이 매우 중요하다는 점을 강조하고 국제윤리기준에 따른 윤리적 의무를 상기시키는 공개 성명을 발표했습니다. 이러한 의무에는 IESBA 국제윤리기준²(이하 “국제윤리기준”)의 기본 원칙을 준수하고, 공익을 위해 행동할 책임을 다할 수 있도록 국제윤리기준의 특정 요구사항을 준수하는 것이 포함됩니다.³
- IESBA는 회계법인의 반복적인 비윤리적 행동으로 인하여 회계법인의 문화, 지배구조 그리고 이들이 개별 공인회계사의 윤리적 행동 및 국제윤리기준 준수에 영향을 미치는 방식에 대하여 문제를 제기하는 입장입니다. IESBA의 [2024-2027 전략 및 업무 계획\(SWP\)](#), 회계법인의 문화는 개별 회계법인의 평판과 회계업계에 대한 대중의 신뢰에 영향을 미칩니다.
- 전문가의 비윤리적 행동이 공익에 미치는 중대한 영향과 글로벌 윤리기준 제정기관의 책임을 인지한 IESBA는 2024년 1분기에 시작된 새로운 업무 흐름을 통해 회계법인의 문화 및 지배구조(FCG)를 SWP의 전략적 우선 순위로 다루기로 결정했습니다.

워킹 그룹의 목적

- 2023년 12월, IESBA는 새로운 워킹 그룹을 구성하여 FCGWG의 약관⁴에 의하여 수립된 다음과 같은 목적을 달성하기 위해 필요한 연구 및 분석을 수행했습니다:
 - 회계법인 및 그 네트워크(이하 “회계법인등”)의 윤리 및 독립성 요구사항 준수에 영향을 미치는 문화 및 지배구조에 대하여 파악;
 - 국제윤리기준상 회계법인의 조직 및 문화에 관한 현행 규정을 검토하고 회계법인등 내에 윤리적 행동에 대한 견고한 문화를 강화하기 위해 국제윤리기준이 더욱 강화되어야 하는지 검토;

¹ 예를 들어, 미국 SEC 및 PCAOB는 2019년부터 2024년 사이에 발생한 시험 부정행위 스캔들과 관련하여 기업들에 제재를 가했습니다. 부과된 벌금은 2백만 달러에서 1억까지 다양했습니다. 최근 감독기관이 윤리적 결함을 보고한 회계법인 스캔들의 사례는 부록 8을 참조.

² 국제윤리기준(International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards))

³ PAO의 연합을 대표하는 글로벌회계연합(GAA)도 공인회계사의 비윤리적인 행동에 대한 압력이 증가함에도 불구하고 공익을 위해 행동해야 하는 공인회계사의 책임을 강조하며 국제윤리기준의 중요성을 강조했습니다(2023년 8월).

⁴ FCGWG의 약관 참조.

- (c) 아웃리치 활동을 통해 회계법인등 내의 관련 이슈와 지배구조 및 윤리 문화의 중요성에 대한 인식을 제고; 그리고
- (d) 보고서 및 권고사항을 작성하여 IESBA에 제출.

접근방식

14. FCGWG는 정보 수집의 일환으로:

- 2024년 한해 동안 대면 및 비대면 방식으로 일련의 이해관계자들⁵과 회의 및 인터뷰를 하는 광범위한 아웃리치 프로그램을 실시하였습니다.
- 조직의 문화 및 윤리적 행동을 주제로 한 학술 문헌의 연구 결과를 종합하여 보고서를 작성하도록 학계에 의뢰했습니다.
- 두 개 관할권의 감사법인 거버넌스 코드와 국제품질관리기준 1(ISQM 1)⁶을 포함한 기존 프레임워크를 검토했습니다. 이 검토의 일환으로 FCGWG는 영국 재무보고위원회(UK FRC), 일본 금융청(JFSA) 및 국제감사인증기준위원회(IAASB)의 대표들과 이러한 프레임워크들에 대하여 심도 있는 이해를 하기 위한 논의를 한 바 있습니다.⁷
- 추가 문헌 검토 및 다른 탁상 연구(desktop research)를 수행했습니다(부록 6 참조).

15. 조사 결과(섹션 IV)에 도달하기 위해, FCGWG는 정보 수집 활동을 통해 얻은 정보, 이사회 및 PIOB로부터 받은 의견, 해당 주제에 대한 국제윤리기준의 현행 규정 분석 등을 고려했습니다.

16. 권고 사항(섹션 V)을 개발하기 위해, FCGWG는 글로벌 기준 제정기관인 IESBA의 주요 역할, 전략적 우선순위, 공익적 의무를 고려했습니다.

보고서의 형식

17. 보고서는 다음과 같이 구성되어 있습니다:

- 섹션 III에는 FCGWG의 정보 수집 및 검토 결과가 요약되어 있습니다. 자세한 내용은 부록 1~5에 포함되어 있습니다.
- [섹션 IV](#)에서는 공익 관련 이슈를 포함한 FCGWG의 조사 결과를 제시하고, 워킹 그룹 권고 사항의 배경 및 근거를 이해하기 위한 장(場)을 마련합니다.
- [섹션 V](#)에서는 FCGWG의 권고 사항 및 일정 제안을 간략하게 설명합니다.

⁵ 협의한 이해관계자들의 명단은 [부록 7](#) 참조.

⁶ 국제품질관리기준 1, *재무제표 감사 또는 검토를 수행하는 회계법인의 품질관리, 또는 기타 인증 또는 관련 업무*

⁷ FCGWG는 2종류(영국 FRC, 일본 JFSA)의 감사법인 거버넌스 코드([부록 4](#) 참조)와 국제감사인증기준위원회(IAASB)의 ISQM 1([부록 5](#) 참조)를 검토하였습니다.



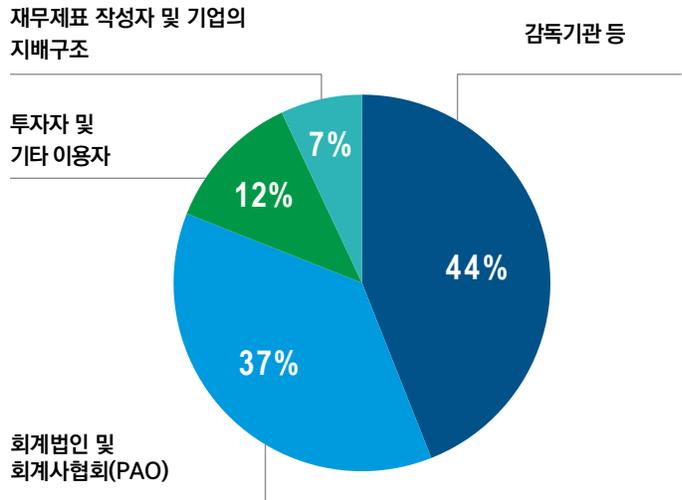
III. 정보 수집 및 검토

이해관계자 아웃리치 피드백

- 18. FCGWG는 2024년 한해 동안 전세계적으로 광범위한 아웃리치 프로그램을 실시하여⁸ 감독기관, 기업(일부 기업의 경우 독립적인 비임원(INE)), 회계사협회(PAO), 재무 임원, 투자자 및 지배구조 커뮤니티 담당자를 포함한 다양한 글로벌 및 관할권 이해관계자 그룹과의 폭넓은 소통을 수행했습니다.
- 19. 2024년 1분기부터 4분기까지 FCGWG 위원들은 토론토, 도쿄, 싱가포르, 뉴욕, 시드니, 멜버른, 런던에서 50회 이상의 대면 및 비대면 회의를 개최하여 다양한 이해관계자 그룹과 만났습니다(이해관계자 명단은 [부록 7](#) 참조).

20. 협의한 이해관계자들 중:

- 44%는 유럽 감사감독기구위원회(CEAOB), 미국 증권거래위원회(US SEC), 일본 금융청(JFSA) 등과 같은 감독기관이었습니다.
- 37%는 회계법인 및 회계사협회(PAO)로서, 대형 네트워크와 중소 회계법인 모두를 대표합니다.
- 12%는 투자자 및 기타 정보이용자로서, 국제기업지배구조네트워크(ICGN)와 같은 주요 기관을 포함합니다.
- 7%는 정보작성자와 IoD Kenya와 같은 기업의 지배구조였습니다.



2024년 2분기와 4분기에 개최된 이해관계자 자문위원회(SAC)⁹ 및 국가기준 제정자(NSS)¹⁰ 회의에서도 피드백을 요청하였습니다.

⁸ 협의한 이해관계자들의 명단은 부록 7 참조.
⁹ [이해관계자 자문위원회\(SAC\)](#)는 IAASB와 IESBA에 전략적 의견과 권고 사항을 제공합니다. IAASB와 IESBA가 다양한 외부 이해관계자와 소통하여 기준 제정 프로젝트에 추가적인 전문성 및 경험을 활용할 수 있는 포럼에 해당합니다.
¹⁰ IESBA는 고품질의 윤리 및 독립성 기준을 공표하고 개발 초기 단계에서 합의에 도달하기 위해 공통의 목표를 공유하는 전 세계 국가기준 제정자 그룹 회의를 격년으로 개최합니다. 현재 회의 참가국은 호주, 캐나다, 중국, 프랑스, 독일, 홍콩특별행정구, 인도, 일본, 네덜란드, 뉴질랜드, 남아프리카공화국, 영국, 미국입니다.

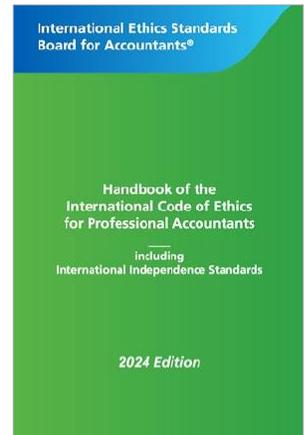
21. 이러한 상호작용을 통해 회계법인 내 문화 및 지배구조 프레임워크의 다면적인 특성에 대한 통찰력을 얻을 수 있었습니다. 다양한 지역적 상황에도 불구하고 여러 관할권에서 공통된 주제가 일관되게 나타났습니다. [부록 1](#)에서는 이해관계자들이 공유한 이러한 주제를 보다 자세히 살펴봅니다.
22. 또한, FCGWG는 회계법인의 사모펀드 투자뿐만 아니라 컨설팅 서비스의 성장과 관련된 최근 동향에 대한 의견도 수렴했습니다. ([부록 1](#) 참조)
23. FCGWG가 이해관계자로부터 광범위한 의견을 받았지만, 업무 흐름이 워킹 그룹의 권고에 따라 기준 제정 단계로 넘어가는 경우 이해관계자가 추가적으로 참여할 것으로 예상됩니다. ([섹션 V](#) 참조)

학술 연구

24. 정보 수집의 일환으로 FCGWG는 Dr. Eva Tsahuridu에게 의뢰하여 문화와 지배구조를 주제로 한 글로벌 학술 문헌의 연구 결과를 종합하여 문화에 관한 보고서¹¹ (학술 보고서)를 작성하게 했습니다. 이 보고서는 회계법인 내 윤리적 행동을 형성하는 데 있어 조직의 윤리 문화가 얼마나 중요한지 조사했습니다.
25. 학술 보고서에서 강조한 학술 문헌의 내용은 다음과 같습니다:
- 조직의 윤리 문화는 조직의 정책이나 홍보 자료만으로 평가할 수 없음.
 - 조직의 윤리 문화는 조직 내 구성원들의 윤리적 행동에 상당한 영향을 줌.
 - 리더십과 공식/비공식 시스템의 프레임워크(예: 경영진의 리더십, 성과 관리 시스템, 의사 결정 프로세스)는 조직의 윤리 문화에 영향을 미치는 두 가지 핵심 요소임.
26. Dr. Tsahuridu의 분석 및 연구 결과는 [부록 2](#)에 자세하게 요약되어 있습니다.

현행 국제윤리기준

27. 현행 국제윤리기준에는 회계법인의 문화 및 지배구조와 관련된 여러 조항이 포함되어 있습니다:
- 섹션 100 및 115는 공익을 위해 행동해야 하는 전문가의 책임을 강조합니다.
 - 섹션 120, 200, 300은 PA(공인회계사)에게 기대되는 윤리적 행동과 회계법인 내 윤리 문화를 유지하는 것의 중요성을 강조합니다. 또한 윤리 문화가 PA의 윤리적 행동에 미치는 영향과 리더십의 역할에 대해서도 강조합니다.
28. 이 조항들은 공익을 옹호하고 조직 내 윤리 문화를 장려하는 데 있어 PA와 회계법인의 리더십에게 부여된 책임과 기대치를 개괄적으로 설명합니다. 자세한 내용은 [부록 3](#)을 참조하세요.



관할권의 감사법인 거버넌스 코드

29. 회계법인의 문화와 지배구조를 다루는 다른 감독 및 기준 제정 프레임워크를 고려하는 차원에서, FCGWG는 영국 및 일본의 감독기관이 발행한 감사법인 거버넌스 코드를 검토했습니다. 이러한 거버넌스 코드들은 회계법인 전체의 리더십과 거버넌스 구조에 적용되고 감사 품질 증진에 초점을 맞추고 있습니다.

¹¹ 2024년 6월 국제윤리기준위원회 정례회의 안건 2B - Dr. Eva Tsahuridu의 학술 보고서 참조.

30. 이러한 거버넌스 코드들의 주요 공통점은 공익과 공익을 위한 회계법인의 역할에 초점을 맞추고 있다는 것입니다. 또한 이러한 거버넌스 코드들은 다음 사항들에 대한 중요성도 강조합니다:
- 올바른 환경 및 문화 조성의 중요성뿐만 아니라 장기적인 지속가능성을 촉진하는 리더십과 지배구조.
 - 회계법인의 의사결정에 문제제기를 하고 회계법인의 공익적 책임을 지원하기 위하여 회계법인의 거버넌스 구조 구성에 관한 독립적인 의견 제시.
 - 감독기관 및 이해관계자와의 투명성 및 대화.

31. 자세한 내용은 [부록 4](#)를 참조하세요.

국제품질관리기준 (ISQM 1)

32. ISQM 1은 재무제표에 대한 감사나 검토 업무 또는 기타 인증업무 또는 이와 관련된 업무를 위한 품질관리시스템(SOQM)의 설계, 구축 및 운영에 대한 회계법인의 책임을 다룹니다. SOQM의 목적은 회계법인과 그 구성원이 전문가 기준, 적용 법률 및 규제 요구사항에 따라 책임을 다하고 그러한 기준 및 요구사항에 따라 업무를 수행한다는 합리적인 확신을 회계법인에 제공하는 것입니다. 또한 회계법인 또는 업무수행이사가 발행한 업무 보고서가 주어진 상황 하에서 적절하다는 합리적인 확신을 회계법인에 제공합니다.

33. ISQM 1을 준수하는 SOQM은 2022년 12월 15일까지 설계 및 구축되어야 했습니다.

34. ISQM 1에 의하면, SOQM은 지배구조, 리더십 및 관련 윤리적 요구사항 등 상호연결 및 반복되는 8개의 구성요소를 다루도록 설계됩니다.

35. SOQM의 지배구조 및 리더십 구성요소는 SOQM을 지원하는 환경을 구축하는 품질목표를 설정합니다. 이러한 구성요소에 따라 회계법인은 품질 업무의 성과, 전문가 윤리, 가치 및 태도의 중요성, 회계법인 구성원의 책임 그리고 회계법인의 전략적 의사결정 및 행동에 관한 품질의 중요성을 통해, 회계법인이 공익에 기여하는 역할을 인지하고 강화하는 전사적인 문화를 조성하여 품질에 대한 책임을 입증해야 합니다.

36. 또한, ISQM 1은 윤리적 요구사항에 대해 논의하며, 회계법인은 독립성 관련 내용을 포함하는 관련 윤리기준에 따라 회계법인의 책임을 다루는 품질 목표를 설정해야 한다고 강조합니다.

37. ISQM 1이 특정 업무와 감사 및 인증 실무 내에서의 품질관리에 초점을 맞춘 지침을 제공하는 반면, 국제윤리기준은 특정 기능이나 서비스 라인과는 관계없이, 회계법인 전체에 적용되는 윤리적 원칙을 다루고 있습니다.





IV. 워킹 그룹의 조사결과

공익 이슈

38. 회계법인은 대중의 신뢰를 받는 브랜드를 발전시켜 오면서, 전문성과 정직성에 대한 오랜 명성을 뒷받침해 왔습니다. 이러한 신뢰의 중심에는 재무제표의 신뢰도에 관한 독립적인 인증을 제공하여 자본시장, 투자자, 경제 전반에 걸쳐 중요한 공적기능을 수행하는, 회계감사가 그 기능을 다하도록 하는 회계법인의 중요한 역할이 있습니다. 법정감사를 요구하는 관할권에서 감사인들은 공익을 수호하는 수문장 또는 파수꾼 역할을 정의하는 법적 및 규제 프레임워크에 따라 운영되며, 이는 감사인 존재의 정당성과 영업 허가의 기초가 됩니다.
39. 회계법인이 서비스 제공을 다양화하여 비감사 영역으로 확장함에 따라, 회계법인의 감사 서비스 제공과 관련된 대중의 신뢰를 활용(및 유지)하는 능력은 본질적으로 공익을 위해 행동해야 하는 전문가의 책임과 연결된다고 인식되고 있습니다.
40. 일반적으로 PA는 윤리적으로 행동하기 위해 노력함에도 불구하고, 최근 여러 관할권(예: 호주, 영국, 미국, 남아프리카공화국, 네덜란드 등)에서 세간의 이목을 끄는 사건들이 발생하였다는 사실에서 알 수 있듯이 비윤리적인 행동으로 인해 피해를 입는 사례가 지속적으로 발생하고 있습니다. 비윤리적 행동은 해당 회계법인의 평판을 크게 훼손하게 되어 저품질 서비스의 제공을 야기하며, 회계법인과 그 직원, 전문가 업계, 대중에게 큰 영향을 미칩니다. 이와 관련하여, 세무 자문 서비스 및 정부 기관이나 단체에 제공되는 서비스를 포함한 자문 서비스는 종종 공공 정책 관련 문제나 주요 인프라 프로젝트와 같이 높은 수준의 공익과 관련되는 경우가 있습니다. 또한, 회계법인의 컨설팅 서비스와 관련된 윤리적 실패는 해당 서비스 부문에 대한 대중의 신뢰뿐만 아니라 감사 서비스를 포함한 회계법인의 다른 모든 서비스 제공에도 영향을 미칠 수 있습니다.
41. 또한, 회계법인이 금융, 산업 또는 경제 전반에 영향을 미치거나 공공 서비스에 영향을 미치는 업무를 제공하는 경우,¹² 이러한 회계법인의 행동은 공익에 중대한 영향을 미치는 산업과 경제에 더 광범위한 영향을 미칠 수 있으므로 그 위험은 훨씬 더 높습니다.
42. 그러므로 회계법인이 수행한 업무에 대한 대중의 신뢰 및 확신을 장기간 유지하기 위해서는 모든 서비스 라인에서 윤리를 최우선 순위로 삼는 것이 필수적입니다. 회계법인은 모든 서비스 라인에서 가장 높은 수준의 윤리기준을 준수하는 것이 전략적인 가치 과제이며, 이는 비윤리적 행동으로 인한 평판 위험과 관련 결과 및 정책 옵션에 대한 최선의 안전장치 중 하나일 수 있습니다. 윤리적 기업으로 인정받는 것은 회계법인이 훨씬 더 지속가능한 방식으로 비즈니스를 성장시키는 데 도움이 될 것입니다.

¹² Jeremy Hirschhorn (Second Commissioner, Client Engagement Group at Australian Tax Office)에 따르면, “회계법인이 특정한 규모에 도달하면, 그 회계법인에 대한 생각과 사회에서 그 회계법인에 대해 생각하는 방식이 근본적으로 달라집니다. 우리의 ‘체계적으로 중요한’ 개념은 로컬 관할권에서 산업 또는 경제 전반에 영향을 미치는 회계법인을 말합니다. 당연히, 일단 그 단계에 도달하면 공익이 훨씬 더 중요하다고 말할 수 있습니다. 왜냐하면 그들은 사회에서 일어나는 일의 방식을 바꿀 수 있기 때문입니다. 체계적으로 중요한 것은 투명성과 공공 책임에 대한 더 큰 요구를 불러일으킵니다. 호주의 대형 회계법인을 살펴봤을 때, 그들은 재무제표 감사, 대규모 시장 세무 자문, 민간 부문 컨설팅, 정부 컨설팅 등 네 가지 뚜렷한 시장에서 체계적으로 중요하다고 할 수 있습니다. 물론 모든 관할권에서 그런 것은 아닐 수 있습니다.” (April 17, 2024) (<https://www.linkedin.com/pulse/firm-culture-governance-jeremy-hirschhorn-hs9lc>).

43. 회계법인을 윤리적으로 운영하고 윤리적 실패의 위험을 보다 전체적으로 완화하려면 개인 차원에서의 윤리적 행동뿐만 아니라 윤리 문화 및 리더십을 포함한 지배구조 프레임워크와 같은 광범위한 조직적 이슈를 다루는 것이 필수적입니다. 이러한 광범위한 이슈는 모든 서비스 라인을 포괄하는 회계법인 전체의 문제로 간주되어야 합니다.

윤리적 행동을 유도하는 강력한 윤리 문화

44. 윤리 문화는 무엇이 윤리적인 관점에서 적절한 행동과 의사결정으로 여겨지는지에 대하여 조직 내 구성원들에게 공유된 가치와 신념을 반영합니다. 이는 회계법인이 윤리적 가치를 유지하고 공익 의무를 준수하기 위한 근본이 됩니다. 강력한 윤리 문화는 전문성과 정직성을 상징하는 브랜드 및 공적 지위를 가진 회계법인이 지속가능한 성공을 거두는 데 도움이 될 것입니다. 또한 경영진 및 직원의 행동과 의사 결정에 영향을 미쳐 회계법인의 윤리적 가치와 기준에 부합하는 행동을 취하도록 합니다.



45. Dr. Eva Tsahuridu의 학술 보고서에서 강조한 바와 같이,¹³ 회계법인의 문화가 모든 파트너 및 직원이 준수할 것으로 기대되는 윤리 기준을 수용하면, 파트너 및 직원은 윤리와 공익을 회피할 수 없는 중요한 고려 사항으로 여기는 마음가짐을 갖게 됩니다. 그러면 파트너 및 직원은 부정적인 윤리적 딜레마를 극복하고 회계법인의 윤리적 가치에 부합하는 의사결정을 내릴 수 있습니다. 간단히 말해, 올바른 윤리 문화를 갖춘 회계법인은 윤리적 실패와 이와 관련된 평판, 법적, 재무적인 결과를 피할 가능성이 더 높습니다.¹⁴

46. 윤리적 가치를 회계법인의 문화에 내재화함으로써, 회계법인은 단기적인 재무 성과보다 장기적인 성공을 우선시하는 지속가능한 비즈니스 모델을 조성하여 공익을 위한 책임을 강화할 수 있습니다.

47. 윤리 문화를 변화, 개선 또는 유지하려면, 회계법인의 모든 수준에서 태도, 행동 및 시스템을 재구성하여 오랜 기간에 걸쳐 지속적인 노력이 필요하다는 사실을 인정합니다.

48. 하지만, 윤리 문화는 회계법인이 다음의 내용을 갖춰야만 정착될 것입니다:

- 윤리적 가치와 행동을 윤리 문화의 토대로서 우선시하고, 그런 문화를 행동으로 보여주는 모범적인 리더. 그리고
- 회계법인의 모든 서비스 라인에서 윤리 기준과 정책이 구현될 수 있도록 투명한 절차, 감독, 명확한 책임을 제공하는 강력한 문화 및 지배구조 프레임워크.

49. 윤리적 리더십에 의해 추진되는 강력한 윤리 문화와 윤리적 가치를 장려하는 문화 및 지배구조 프레임워크가 현존하면, 회계법인의 평판, 서비스 품질, 고객의 신뢰 및 대중의 신뢰가 향상되고 비윤리적 행동으로 인해 발생하는 위험이 완화됩니다.

윤리적 가치와 공익에 대한 책임에 대해서는 타협하지 않는 윤리적 리더십

50. 학술 보고서(부록 2 참조)에서 강조된 바와 같이, 윤리적 리더십은 윤리 문화에 가장 많은 영향을 미치는 요인으로 조사되었습니다. 리더십은 윤리적 가치와 책임에 맞게 행동을 조정함으로써 회계법인 내의 윤리 문화를 형성하고 유지하는 데 중요한 역할을 하고 회계법인 전체의 분위기를 조성합니다.

51. 회계법인의 리더십은 윤리적 행동의 중요성을 전달하여 분위기를 조성할 뿐만 아니라, 회계법인의 행동과 의사결정을 통해 직접 모범을 보여야 합니다. 리더의 행동은 회계법인의 가치를 일관되게 반영하여 모든 직원들이 따라야 할 본보기가 되어야 합니다.

¹³ 2024년 6월 국제윤리기준위원회 정례회의 안건 2B - Dr. Eva Tsahuridu의 학술 보고서 참조.

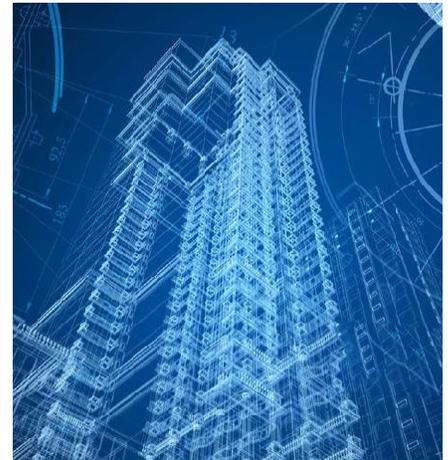
¹⁴ 2019년부터 2024년까지의 BIG 4 회계법인을 포함한 스캔들과 그 영향에 대해서는 부록 8 참조.

52. 학술 보고서에서 강조한 바와 같이, 리더가 평가할 때 유의하는 것과 정기적으로 통제하는 것, 자원과 보상 그리고 지위를 배분하는 방법, 리더가 채용, 승진 및 해고하는 방식뿐만 아니라, 중요한 사건 및 조직의 위기에 대응하는 방식은 종종 문화를 창조하고 강화할 수 있습니다. 리더가 윤리적 이슈에 대응하는 방식은 회계법인의 다른 파트너와 직원들이 모방하게 됩니다.
53. 회계법인의 리더십은 윤리 및 공익에 대한 책임을 타협 없이 보여줘야 합니다. 비즈니스 관점에서, 회계법인이 장기적으로 지속가능성을 위해 의무를 다하고 수익을 유지하기 위해 인력과 기술 그리고 다른 자본적 투자를 실행하는 것은 합당한 일입니다. 그러나, 회계법인의 리더십은 회계법인의 공익적 책임 또는 윤리적 가치에 대한 타협을 하기 위하여 상업적인 압력을 허용해서는 안 됩니다.

윤리적 가치를 우선시하는 문화 및 지배구조 프레임워크

54. FCGWG의 아웃리치 활동에서 반복되는 테마는, 회계법인의 윤리 문화를 주도하기 위해 모든 핵심 요소가 효과적으로 작동하는 문화 및 지배구조 프레임워크의 존재를 이해관계자들이 중요하게 여긴다는 것이었습니다. 이러한 프레임워크에는 감독 및 거버넌스 구조가 포함됩니다. 이는 리더십의 책임과 같은 영역뿐만 아니라 인센티브 및 보상 구조와 같은 다른 시스템과 메커니즘까지 확장됩니다.

55. 윤리적 가치를 우선시하고 장려하는 문화 및 지배구조 프레임워크는 회계법인의 소유 구조와 관계없이 실현되어야 하며, 회계법인 전체와 모든 서비스 라인으로 확장되어야 합니다.



감독 및 지배구조

56. 회계법인의 고위 리더십은 회계법인의 윤리적 가치 및 기준을 유지할 궁극적인 책임을 지며, 회계법인의 윤리적 성과에 대해서도 책임을 부담합니다.
57. 고위 리더십이 회계법인의 전략을 개발하거나 모든 서비스 라인에 걸쳐 비즈니스 및 재무적인 기회를 평가할 때에는 윤리기준과 공익을 핵심 요인으로 삼을 필요가 있습니다. 또한 고위 리더십이 윤리를 가치 과제로서 비즈니스 전략에 포함하면, 장기적인 관점에서 윤리를 회계법인의 경쟁우위가 되도록 이끌어 낼 수 있습니다.
58. 회계법인의 윤리 문화와 성과를 정기적으로 모니터링, 평가 및 개선하는 것은 고위 리더십의 핵심 책임입니다. 이와 관련하여, 핵심 책임은 어느 하나의 고위 리더에게 할당될 수 있습니다.
59. 글로벌 네트워크 회계법인의 경우, 전체 네트워크에서 일관된 윤리적 행동을 증진하기 위해 로컬 리더십의 역할 및 책임을 글로벌 리더십의 역할 및 책임과 명확히 구분해야 합니다.

독립적인 의견 제공

60. 자문인, 자문위원회 또는 독립적인 비임원(INE)이 독립적인 의견을 회계법인에 제공하는 것은 윤리적 가치 및 문화를 증진하기 위한 회계법인 지배구조 프레임워크의 효력에 기여합니다.
61. 회계법인은 공익적 관점에서 의사결정 과정에 의견을 제시할 수 있는 사람을 선임하는 등 독립적인 의견을 구하는 것을 고려해야 합니다. 이러한 자문인은 서비스 라인의 책임자 임명, 윤리적 이슈 해결 방법 또는 회계법인의 윤리 문화와 같은 핵심 전략 및 정책 문제에 관한 조언을 제공할 수 있습니다. 이러한 사람은 적절하게 독립적이어야 할 뿐만 아니라, 필수적인 기술, 지식 및 경험을 갖추고 있어야 합니다. 이러한 요건은 외부 자문인 또는 컨설턴트의 참여를 통해 달성할 수도 있습니다.

62. 회계법인의 투명성 보고서를 검토한 결과, 회계법인들은 다음에 해당하는 영역에 대한 독립적인 의견을 중요하게 여기는 것으로 밝혀졌습니다:
- (a) **윤리 문화** - 회계법인이 윤리기준과 관련 법률 및 규정을 준수하는 방식을 이해하고 조언합니다. 여기에는 윤리적 가치에 대한 회계법인의 책임을 반영하기 위해 회계법인의 정책 및 실무에 관한 자문이 포함됩니다.
 - (b) **책임성** - 경영진이 그들의 행동 및 결정과 공익, 윤리기준, 적용가능한 전문가 기준 및 전략적 목표에 따라 행동하는 회계법인의 책임에 대해 책임감을 갖도록 합니다.
 - (c) **투명성** - 모든 필요한 정보에 접근할 수 있도록 하고 회계법인의 리더십과 관련된 윤리적인 문제에 대한 논의를 하며, 국제윤리기준 준수 여부와 같은 경영진의 성과에 대한 정보가 관련 이해관계자들에게 공시되도록 합니다.
 - (d) **전략적 지침** - 다양한 관점과 전문성을 제공하고 정보에 입각하여 공익을 고려한 균형 잡힌 의사결정에 기여합니다.
 - (e) **성과 평가 및 고위직 임명** - CEO(경영 파트너) 및 고위 경영진의 정기 평가에 의견을 제공하고 설정된 목표 및 회계법인의 목표에 대한 성과를 측정합니다. 또한 INE는 CEO 및 기타 서비스 라인의 리더들을 포함한 고위직 임명에 의견을 제시할 수 있습니다.

63. 독립된 자를 임명함에 있어 한가지 중요한 고려사항은 회계법인의 규모인데, SMP의 경우 독립된 자를 임명할 수 있는 거버넌스 구조 또는 자원이 마련되지 않을 수도 있기 때문입니다.

회계법인 전반의 책임성

64. 책임성은 리더십뿐만 아니라, 회계법인 내의 모든 파트너와 직원에게까지 확장되어야 합니다. 고위 파트너부터 말단 직원에 이르기까지 모든 개인은 윤리기준의 준수 및 회계법인의 가치를 지키기 위한 책임을 공유합니다. 책임성 메커니즘이 회계법인 전체에 내재화 되면, 각 개인은 역할에 관계없이 회계법인의 윤리기준 및 정책을 준수할 것으로 기대되어야 합니다.
65. 책임성 구조에 모든 파트너 및 직원을 포함하는 것은 그들의 이슈를 다루는 데에 있어 문제가 확대될 때까지 기다리는 것보다 도움이 됩니다. 회계법인의 모든 직급에 해당되는 개인은 두려움 없이 윤리적인 우려 사항을 보고하도록 장려합니다. 이러한 방식으로, 책임성은 보다 심각한 문제로 되기 전에 이슈를 식별하고 해결할 수 있는 사전 예방적 조치가 됩니다. 이는 회계법인의 장기적인 성공과 대중의 신뢰를 지원하는 보다 강력하고 탄력적인 윤리 문화를 구축하는데 도움이 됩니다.
66. 정기적으로 회계법인의 윤리 문화를 평가하는 여러가지 조치에는 파트너 및 직원의 문화에 대한 설문결과, 유지율, 윤리 및 문화에 전념하는 연수시간 그리고 고객의 피드백이 포함됩니다.

윤리적 행동에 부합하는 인센티브 및 보상

67. 성과 평가, 인센티브 및 보상은 윤리와 정직성에 대한 회계법인의 책임을 촉진해야 합니다. 이해관계자들이 강조해온 바와 같이, 이러한 연계는 윤리적 행동을 위한 강력한 동기부여 역할을 할 수 있으며, 윤리 문화를 양성하는데 있어 중요합니다. 윤리적 성과 지표와 다른 재무/비재무 지표를 포함하는 성과 평가는 윤리적 행동의 중요성에 관하여 직원에게 강력한 신호를 보냅니다.
68. 예를 들어, 윤리적 성과가 좋지 않은 사람을 회계법인의 고위직으로 승진시키게 되면, 직원의 사기뿐만 아니라 회계법인의 윤리 문화에도 영향을 미칠 것입니다. 파트너 및 직원이 윤리적 행동을 인지하여 보상을 받게 되면, 그들의 업무 및 의사결정에 있어서 적절한 윤리적 고려사항을 반영하도록 동기부여가 될 것입니다. 윤리적 행동에 대한 인센티브를 부여함으로써, 회계법인은 직원들이 윤리적으로 행동하도록 유도하는 환경을 조성할 수 있습니다.

69. 인센티브 및 보상은 금전적인 보상이나 승진을 넘어서 업적 인정과 같은 다른 형태의 혜택을 포함할 수 있습니다.

70. 또한, 회계법인은 비윤리적 행동에 대하여 명확한 처벌이나 부정적인 결과를 초래하는 반(反)인센티브 구조를 확립해야 합니다. 윤리기준의 위반 또는 기타 비윤리적 행동이 발견되는 경우, 회계법인의 리더십이 반응하는 방식은 외부 이해관계자 뿐만 아니라 다른 파트너 및 직원에 대해서도 윤리적 가치에 대한 회계법인의 책임을 보여줄 것입니다. 신속하고 단호하며 공정하게 행동하는 것은 리더십이 윤리적 행동을 핵심 성과적으로 우선시하고 있다는 사실을 내·외부의 이해관계자들에게 확인시켜 줄 것입니다.

열린 토론 및 이의제기 문화의 중요성

71. 열린 토론과 이의제기를 장려하는 “speak-up” 문화와 잠재적으로 문제가 될 수 있는 결정 또는 실무를 인지하는 것은 회계법인의 윤리적 환경에 있어 필수 요소이며, 비윤리적 행동의 위험을 중요하게 감소시킵니다.

72. 이러한 문화를 조성하기 위하여, 회계법인의 파트너 및 직원이 우려를 표명하고 필요한 경우에는 결정에 이의제기를 할 수 있는, 명확하고 접근가능하며 최대한 기밀이 보장되는 채널을 마련해야 합니다. 파트너 및 직원에게 그들의 우려를 심각하게 받아들이고 신중하게 처리할 것이라는 확신을 주어야 합니다.

73. 또한, 열린 토론 및 이의제기에 대한 건전한 문화는 전통적인 내부고발자 프로그램이나 speak-up 메커니즘을 넘어서 윤리적 또는 다른 행동적인 이슈에 관한 우려를 표명하는 것도 해당됩니다. 회계법인은 또한 자문, 비판적 사고 및 현재 상황에 대한 이의제기가 장려되고 가치 있다고 여겨지는 환경을 구축해야 합니다. 이는 열린 토론이 권장되는 문화의 중요성을 강조하고 비윤리적 행동 및 품질을 다루는 회계법인의 책임에 대하여 이의제기를 할 수 있도록 하는 정기적인 연수 및 커뮤니케이션을 통하여 달성될 수 있습니다.

회계법인의 성과에 관한 투명성

74. 윤리적 가치 및 리더십의 책임성에 대한 회계법인의 책임은 회계법인의 성과 중 윤리와 관련된 부분에 대한 투명성에 의하여 입증됩니다. 이러한 투명성은 회계법인의 윤리적 성과뿐만 아니라 윤리기준의 위반시 접근방식 및 그 해결방법에 대한 설명을 포함하여 회계법인의 윤리적 가치 증진을 위한 처리방식을 다루어야 합니다.

75. 회계법인의 윤리적 성과 또는 다른 윤리적/공익관련 문제들에 관하여 감독기관과의 열린 토론을 유지하는 행동은 투명성을 강화할 수 있습니다. 또한, 윤리 및 공익관련 문제와 관련된 공인회계사회(PAO)와 같은 다른 관련 이해관계자들 뿐만 아니라, 회계법인의 INE거나 이와 유사한 독립적인 역할을 하는 사람과 회계법인 고위 리더십의 공개적이고 투명한 대화는 윤리적 행동의 중요성을 강화합니다.

76. 회계법인 내의 윤리적 실패를 다루는 방식에 관하여 파트너 및 직원에게 투명하게 공개하는 회계법인의 리더십은 윤리적 가치에 대한 회계법인의 책임을 보여주고 윤리기준을 준수합니다.

지속적인 교육 및 연수

77. 연수 및 교육은 PA와 non-PA 모두 동일하게, 그리고 서비스 라인과 상관없이, 회계법인의 모든 구성원이 윤리의 중요성을 이해하고 전문 업무 수행시에 효과적으로 회계법인의 윤리기준 및 정책을 적용토록 하는 중요한 역할을 합니다.

78. 회계법인 직원들이 지속적으로 윤리기준을 인식하고 준수할 수 있도록 견실한 교육과 연수가 필요합니다. 직원들은 단순히 윤리 규정을 이해하는 것뿐만 아니라, 전문 활동에서 윤리적 이슈를 식별하는 데 필요한 판단력을 기를 수 있도록 교육받아야 합니다. 예를 들어, 주니어 직원은 윤리적 '근육'을 키우고 시간이 지남에 따라 윤리적 의사결정 능력을 강화할 수 있는 기회를 제공받을 수 있습니다.

79. 회계법인의 연수 및 교육 목표는 윤리기준이나 특정한 시나리오에 대처하는 방법에 대한 지식을 습득하는 것을 넘어서, 윤리적 문제를 PA의 의사 결정에 통합하고 직원들이 윤리를 의사 결정에 있어서 최우선적으로 고려하는 것까지 포함해야 합니다.
80. 모든 전문 서비스 분야의 직원에게 윤리 교육 및 연수 프로그램을 제공하는 것은 중요하며, 전략 컨설팅과 같이 규제 감독이 덜한 분야에서 근무하는 직원에게도 이러한 프로그램을 제공해야 합니다. 모든 직원이 전문 자격과 소속에 관계없이 윤리의 중요성과 회계법인의 공익적 책임에 대해 동일한 수준의 인식을 갖는 것이 중요합니다.

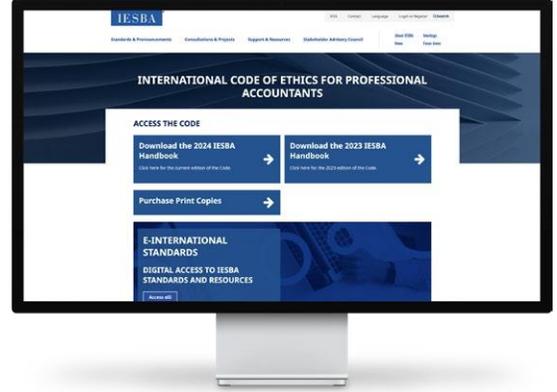
윤리적인 회계법인들의 공통적인 특징

81. 회계법인 내에 강력한 윤리 문화와 행동을 이끌어낼 윤리적 리더십과 지배구조 프레임워크를 고려하여, FCGWG는 이러한 윤리적 환경 속에서 회계법인에게 나타나는 몇 가지 공통적인 특징을 확인했습니다:
- 윤리, 신뢰, 공익을 최우선 가치로 두어 전략, 행동, 결정을 통해 이를 보여주는 고위 리더십. 이러한 리더십은 회계법인의 윤리 문화 및 성과를 지속적으로 모니터링, 평가, 개선하기 위해 최선을 다합니다.
 - 윤리적 가치에 대한 회계법인의 책임을 보여줄 수 있고 강력한 윤리적 성과를 기록하는 신규 파트너 및 시니어 리더.
 - 회계법인의 모든 직급에 있는 파트너와 직원들에 의해서 보여지는 윤리적 행동 및 공익을 위한 행동에 대한 강력한 책임.
 - 강력한 윤리적 가치가 내재되어 있는 광범위한 지배구조 프레임워크 내 회계법인의 전사적인 메커니즘, 정책 및 절차.
 - 윤리적 성과에 대한 측정이 포함된 모든 직급 대상 직원 성과 평가.
 - 윤리기준 위반을 조기에 발견하고, 투명한 방식으로 신속하고 적절하게 처리함으로써 윤리적 가치에 대한 회계법인의 책임을 천명함.
 - 관련 윤리 강령을 잘 이해하고 모든 의사 결정 시 윤리적 고려 사항을 심사숙고하는 윤리적 마인드셋을 갖춘 파트너 및 직원.
 - 비윤리적인 행동을 신고할 뿐만 아니라 서로의 견해와 아이디어에 이의를 제기하는 것을 편안하게 생각하는 파트너 및 직원.
 - 윤리적 성과를 투명하게 공개하고 감독기관과 윤리적 이슈 해결을 위해 공개적으로 논의하는 회계법인. 이러한 회계법인은 윤리 및 공익적 관점에서 전략적 사안에 대한 객관적인 조언을 제공할 수 있는 독립적인 자의 의견에도 개방적입니다.
82. FCGWG는 이러한 특성과 관련 사안이 [섹션 V](#)의 FCGWG의 권고사항에 제시된 기준 및 NAM을 개발하는 과정에서 추가 협의가 진행되는 동안 검토될 것으로 예상합니다.

국제윤리기준의 역할

83. 비즈니스 환경의 역동적이고 복잡한 특성은 지배구조 프레임워크 및 거버넌스 구조에 대한 효과적인 법률과 규정을 제정함에 있어 상당한 어려움을 야기합니다. 이러한 환경에서 경직된 규정과 규칙 기반 접근 방식으로는 실무에서 마주치는 모든 뉘앙스와 특정 상황을 해결할 수 없으므로, 보다 적응가능한 접근 방식이 필요합니다.

84. 이해관계자에 대한 FCGWG의 아웃리치 활동에서 수행된 평가에 근거하여, FCGWG는 원칙 기반 접근 방식이 회계법인에게 필요한 유연성을 제공할 수 있다고 결론 내렸습니다. 또한, 규칙 기반 접근 방식이 유발하는 '체크박스' 사고방식과 관행은 윤리기준에 대한 진정한 책임보다는 피상적이고 형식적인 윤리기준의 준수라는 결과를 가져오는데, 이는 원칙 기반 접근 방식이 예방할 수 있습니다.



85. FCGWG의 견해에 의하면, 국제윤리기준이 회계법인의 법적 구조 또는 회계법인이 제공해야 하거나 제공하지 말아야 할 서비스를 규정하는 시도에 관한 사안을 다루는 것은 적절하지 않지만, 국제윤리기준이 상기한 내용에서 강조한 공익 이슈를 해결하기 위하여 모든 관할권의 회계법인 및 그 네트워크에게 적용되는 문화 및 지배구조 프레임워크를 제시하는 글로벌 기준선을 확립하고 회계법인이 윤리적 행동을 유발하는 윤리 문화를 구축하는 데 도움을 주는 플랫폼이 될 수 있습니다. 이러한 원칙 기반의 프레임워크는 감독기관, NSS 또는 관련 로컬 기관이 적절하다고 판단하는 영역을 개발할 수 있도록 필요한 유연성을 갖출 것입니다. 상기한 문단 27과 [부록 3](#)에서 강조한 바와 같이, 현행 국제윤리기준은 이미 윤리적 행동과 관련하여 회계법인 또는 PA를 고용한 조직의 윤리 문화가 미치는 영향과 회계법인 내 윤리 기반 문화를 조성하고 선도하는 데 있어 고위 리더십의 중요한 역할을 강조합니다. 그러나, FCGWG는 국제윤리기준이 강화될 수 있는 몇 가지 영역을 인식했습니다:

- 회계법인 문화 및 지배구조와 관련된 조항은 여러 프로젝트에 의해 추가되었으며, 국제윤리기준의 여러 부분에 포함되어 있습니다. 이로 인해 기준 이용자가 국제윤리기준이 이러한 이슈를 다루는 방법에 관한 전체적인 관점을 알기 어려울 수 있습니다. 국제윤리기준에 회계법인의 문화 및 지배구조와 관련된 이슈를 다루는 하나의 섹션이 있다면 더 편리할 것입니다.
- 섹션 120에서는 리더십, 교육 및 연수, 내부고발을 포함한 실제 또는 의심되는 불법 또는 비윤리적 행위 신고에 관한 정책 등 회계법인의 문화에 영향을 미치는 몇 가지 요소에 대해 언급하고 있지만, 추가적인 지침은 제공하지 않습니다. 또한 이러한 요소에는 리더십, 책임감, 보상 및 인정과 같이 FCGWG의 정보 수집 과정에서 확인된 모든 문화 및 지배구조 요소가 포함되지는 않습니다.
- 국제윤리기준은 더 많은 지원이 필요할 수도 있는 특정 영역에 대한 충분한 지침을 제공하지 않습니다. 예를 들면:
 - 윤리 문화에 영향을 미치는 리더십의 중요성을 고려해 볼 때, 리더십에 관한 현행 조항은 간략하게만 규정되어 있습니다.
 - 내부고발을 포함한 불법 또는 비윤리적 행위 신고에 관한 정책은, 열린 토론과 이의제기에 대한 문화의 다른 측면을 포함하도록 확대될 수 있습니다.
 - 국제윤리기준은 회계법인이 성과 관리의 일환으로, 윤리적 성과를 통합해야 할 필요성을 강조할 수 있습니다.

86. 또한, 회계법인 전체와 모든 서비스 라인에 적용되는 새로운 기준 또는 국제윤리기준의 새로운 조항들이, 재무제표의 감사 또는 검토, 기타 인증 또는 관련 서비스 계약을 위한 SOQM을 설계, 구축 및 운영하기 위해 회계법인이 ISQM 1에 규정된 요구사항을 보완할 수 있도록 IESBA가 IAASB와 긴밀히 협력하는 것이 중요합니다.

생태계

87. 회계법인의 윤리적 행동 증진은 맨땅에서 이루어지지 않습니다. 회계법인이 윤리 문화에 대한 핵심적인 역할을 하고 궁극적인 책임을 지고 있지만, 회계법인이 윤리 문화를 양성하는 방법에 영향을 미치는 다른 기관들도 그들의 역할과 책임을 가지고 있습니다. 따라서, 회계법인 내에 윤리적 행동을 창출하기 위해서는 생태계의 모든 관련 플레이어들이 적절하게 상호 작용해야 합니다.

회계법인에 대한 외부 투자

88. 사모투자회사의 참여는 최근 회계 전문직 분야 내에서 발생한 중요한 발전입니다. 일반적인 사모펀드 비즈니스 모델은 구조조정, 확장 또는 매각 또는 기업 공개를 통한 투자금 회수 전 기업 가치 제고를 포함합니다. 사모펀드 투자는 관련 회계법인의 윤리 문화와 지배구조에 상당한 영향을 미칠 잠재력이 있으며, 기업 및 투자자 중 일부는 이러한 개선의 궁극적인 수혜자가 될 수 있습니다.



89. 수집한 정보를 검토한 결과, FCGWG는 다음과 같은 결론을 내렸습니다:

- 국제윤리기준 및 각 지역의 윤리 강령은 소유 구조와 관계없이 PA, 회계법인 및 네트워크에 적용됩니다.
- IESBA는 모든 규제 개발을 포함하여, 이러한 추세를 모니터링해야 합니다.
- 이러한 투자를 달성할 수 있는 구조가 불확실한 상황에서 외부 투자의 영향에 관한 결론을 내리는 것은 시기상조일 수 있습니다.
- 외부 투자의 영향을 다루기 위한 제안은 잠재적으로 FCGWG가 권장하는 새로운 기준 제정 프로젝트의 목적 ([Section V](#))으로부터 주의를 돌리게 될 수 있습니다.

90. 또한, FCGWG는 회계법인에 가장 적합한 소유권 또는 법적 구조에 대한 견해를 제공하거나 특정한 구조의 장점을 평가하는 것은 IESBA의 권한이 아님을 인식하고 있습니다. 그러나 외부 지분 투자를 포함한 소유 구조의 영향이 회계법인의 문화에 영향을 미칠 수 있다는 점은 인정합니다. 2024년 9월 회의에서 심의한 결과, IESBA는 2025년 상반기에 IESBA 직원 간행물을 발표할 목적으로, [Emerging Issues and Outreach Committee \(EIOC\)](#)는 소유 구조가 미치는 광범위한 영향을 더 잘 이해하기 위해 추가 연구를 수행하기로 합의했습니다.

91. 그러나, 제안된 FCG 프로젝트의 결과물은 회계법인에 대한 사모펀드의 투자 여부와 관계없이 모든 회계법인에 적용될 수 있습니다.

V. 워킹 그룹 권고사항

92. FCGWG는 2025년 1분기에 최종 보고서와 함께 발표할 요약문을 작성할 것을 권고합니다.

93. FCGWG는 2025년에 2가지 업무 흐름으로 구성된 프로젝트를 시작할 것을 권고합니다:

- 윤리적 가치를 내재하고 강력한 윤리 문화를 확립하는 회계법인의 문화 및 지배구조 프레임워크를 구축하기 위한 새로운 기준의 개발. 새로운 기준은 원칙 기반 중심적이고, 확장 가능하며 회계법인의 모든 서비스 라인에 적용될 것입니다.
- 기준 제정 업무 흐름을 보완할 주요 주제를 다루는 NAM의 개발.

기준 제정 프로젝트

94. FCGWG는 강력한 윤리적 리더십과 강력한 윤리적 가치를 내재한 견고한 문화 및 지배구조 프레임워크의 개발을 통해, 회계법인 내 윤리 문화의 정착을 촉진할 수 있는 새로운 기준 개발을 위한 기준 제정 프로젝트를 IESBA가 수행할 것을 권고합니다.

95. [Section IV](#), 에서 강조한 공익 이슈를 고려하여, 이 프로젝트는 회계법인의 모든 서비스에 있어서 높은 수준의 윤리적 행동을 장려, 지원 및 강화하는 회계법인의 문화 및 지배구조 프레임워크를 개발하는 것을 목표로 함으로써, 회계법인이 매우 윤리적이라는 평판을 쌓고 비윤리적 행동의 위험을 완화하며 모든 서비스에 대하여 공익과 신뢰를 제고하게 됩니다.

96. 이러한 목표를 달성하기 위해서, 이 프로젝트는 리더십, 감독, 지배구조 및 기타 윤리적 가치를 내포하는 메커니즘을 포함하여 회계법인이 문화 및 지배구조 프레임워크를 개발하는 방법을 위한 글로벌 기준선을 수립할 것입니다. 이러한 조항들은 이 보고서에서 강조한 윤리적 이슈 및 고려사항을 감안하여 다음의 사항들에 대한 중요성을 다룰 것입니다:

- (a) 회계법인 내에서 윤리적 가치 및 행동을 장려하고 모니터링하는 활동에 전념하고 책임지는 리더.
- (b) 아래 (c)부터 (i)까지 명시된 영역을 포함하는 윤리적 행동을 지원하고 장려하는 회계법인 전반의 지배구조 프레임워크.
- (c) 회계법인 전반에 걸쳐 내재되어 모든 파트너 및 직원에게 적용되는 책임 메커니즘.
- (d) 윤리적 가치 및 공익에 부합하는 행동을 해야 하는 회계법인의 책임을 촉진하는 독립적인 자(독립적인 비임원)의 의견.
- (e) 보상과 인정을 포함하여 윤리적 행동을 장려하는 성과 관리.
- (f) 감독기관과 대중을 포함한 기타 이해관계자들에게 윤리적 성과에 관하여 투명하게 공개.

- (g) 열린 토론과 이익제기를 장려하고 촉진하는 문화.
- (h) 윤리적 행동의 중요성을 강조하는 교육 및 연수 프로그램.
- (i) 회계법인의 윤리적 성과를 모니터링하고 개선하는 메커니즘.

97. 새로운 기준은 다음의 특징을 갖추어야 합니다:

- 원칙 기반적.
- 회계법인의 리더십, 다른 파트너 및 직원뿐만 아니라 회계법인의 모든 서비스 라인에 걸쳐 적용.
- 소규모 개업회계사부터 글로벌 네트워크를 보유한 대형 회계법인에 이르기까지, 서로 다른 규모의 회계법인들에게 확장가능한 것. 예를 들면, INE의 활용을 위한 기준치(threshold)가 존재해야 하는지 여부를 고려할 수 있습니다.

98. FCG 조항의 명시와 관련하여:

- FCGWG는 프로젝트 팀의 추가 검토를 위하여, 국제윤리기준의 Part 3 또는 국제윤리기준 내의 신설 Part를 포함하여 FCG 조항의 위치에 관하여 다수의 가능한 옵션을 고려하였습니다.
- 그러나, 최종 형태가 새로운 조항의 위치에 영향을 미칠 것이라는 점을 인식한 FCGWG는 제안된 조항이 어떻게 명시되어야 하는지, 제안된 조항이 어디에 위치해야 하는지에 대한 견해를 표명하는 것은 시기상조라는 결론을 내렸습니다.

99. 프로젝트 팀이 FCGWG가 권고한 접근 방식을 어떻게 구현할 수 있는지 보여주기 위해, FCGWG는 가능한 요구사항의 네 가지 실제사례를 개발하고 이러한 요구사항을 뒷받침할 수 있는 적용 지침을 확인했습니다.¹⁶ (부록 9 참조).

비권위적 지침 (NAM)

100. FCGWG는 회계법인이 강력한 윤리적 가치와 문화를 장려하는 데 필요한 문화 및 지배구조 프레임워크와 관련된 메커니즘을 구현함에 있어 도움이 되는 일련의 NAM을 개발할 것을 권고합니다. 이러한 지침 자료는 기준 제정 프로젝트를 보완하며 백서, 사설, 정책 성명서 등 다양한 형식으로 제공될 수 있습니다. 또한 IESBA는 이러한 지침 자료를 개발하기 위해 NSS와 같은 다른 이해관계자와 협력할 수도 있습니다.

101. 이 보고서를 작성하는 시점에서, FCGWG는 다음과 같은 잠재적인 NAM 주제를 인식했습니다:

(a) 윤리적 행동을 유발하는 윤리 문화의 중요성

이러한 주제에 관한 NAM은 회계법인 내에서 윤리적 행동을 유발하는 윤리 문화의 중요성을 강조할 것입니다. 이 보고서에서 리더십의 책임, 투명성, 책임성 등 회계법인 전반의 강력한 윤리 문화에 기여하는 것으로 확인된 핵심 요소들을 다루고, 이러한 요소들이 회계법인의 구조와 운영에 어떻게 내재화될 수 있는지에 대해 설명할 것입니다.

(b) 윤리적인 회계법인들의 공통적인 특징

이 주제는 이 보고서에서 강조한 윤리적인 회계법인들의 공통적인 특성에 대한 FCGWG의 견해를 바탕으로, 제공되는 서비스 유형이나 관할권에 관계없이 모든 회계법인에 공통적으로 적용되는 특성을 더욱 발전시킬 것입니다.

(c) 윤리적 행동을 장려하는 생태계 내의 이해관계자의 기여

이 주제는 회계법인 내에서 윤리적 행동을 장려하는 감독기관, 투자자, 지배구조(TCWG), 회계사회(PAO) 등 생태계 내의 다양한 주요 이해관계자의 역할에 대해 논의할 예정입니다. 이 NAM에서는 윤리에 대한 포괄적인 접근을 보장하기 위해 이러한 이해관계자들과 회계법인 간의 적절한 상호 작용의 중요성을 강조할 것입니다. 이러한 이해관계자들은 개별적 및 집단적으로 기대치를 설정하고, 지침을 제공하며, 특정 상황에서 적절한 경우 감독과 집행을 제공하는 중요한 역할을 합니다.

¹⁶ 실제사례 제시 목적으로만 제공된다는 사실을 강조하는 것이 중요합니다.

102. 이러한 새로운 업무 흐름과 기준 제정 프로젝트의 진행 과정에서 IESBA는 NAM에 포함해야 할 다른 주제들도 인식할 수 있습니다.

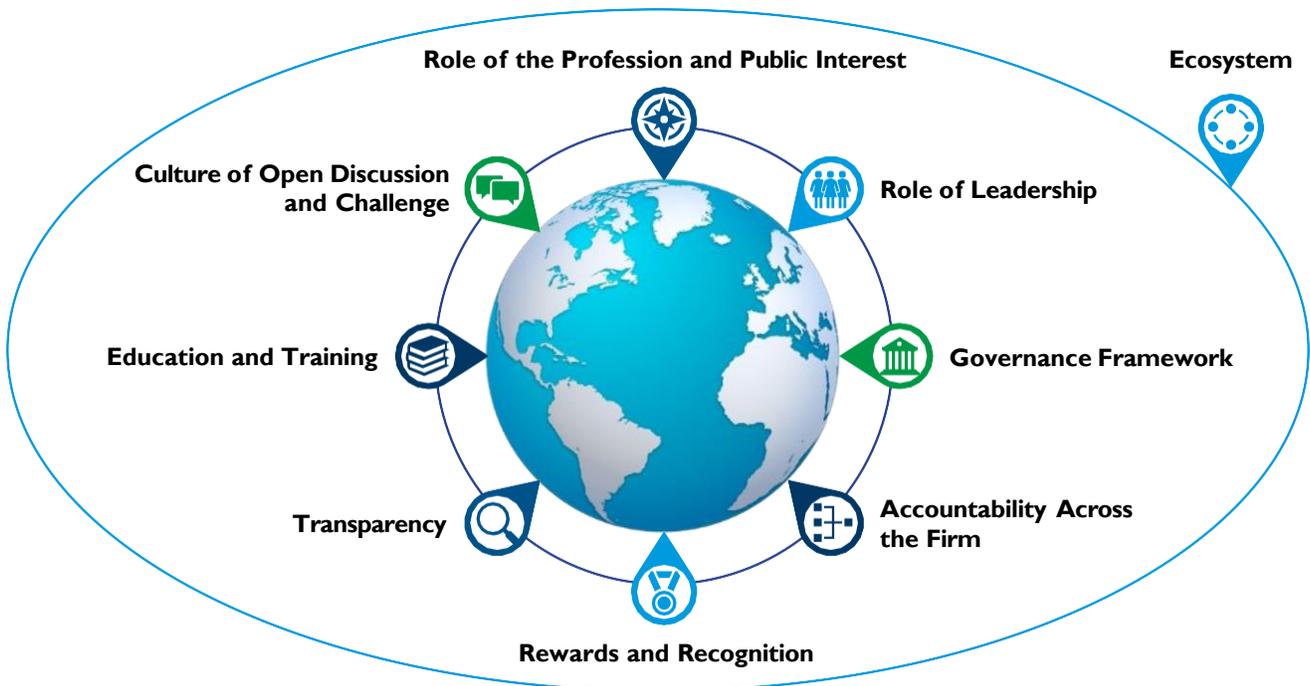
추진 방향

103. 상기한 권고사항에 대한 IESBA의 승인을 전제로, FCGWG는 2가지 업무 흐름을 FCGWG의 프로젝트 제안에 따라 진행할 것을 제안합니다.
104. 프로젝트 제안의 일환으로서, FCGWG는 2025년 1분기와 2분기에 글로벌 대면 공개 협의 또는 라운드테이블을 추진할 것을 권고합니다. 이해관계자와의 대화는 두 업무 흐름에 정보를 제공하는 데 도움이 될 것이며, NAM에서 다뤄질 추가 주제, 새로운 기준에 대하여 제안된 범위 및 적용 가능성 뿐만 아니라 예비적 또는 예시 초안에 대한 피드백 등 중요한 사안에 관한 피드백을 제공할 것입니다.
105. 또한, FCGWG는 회계법인의 문화 및 지배구조에 관한 새로운 기준이 ISQM 1의 원칙과 일치하고 상호 호환될 수 있도록 IAASB와 협력하는 것이 중요하다는 점을 강조합니다.

부록 1

이해관계자 대상 아웃리치 활동 피드백 요약

1. 회계법인의 문화 및 지배구조 워킹 그룹(FCGWG)는 정보 수집의 일환으로 2024년 한 해 동안 광범위한 아웃리치 프로그램을 실시했습니다(이해관계자 목록은 부록 7 참조). 다음은 이해관계자의 주요 의견과 관점을 다음과 같은 주요 테마로 나누어 요약한 것입니다:



전문직의 역할과 공익

2. 이해관계자들은 회계법인과 PA가 공익을 위해 행동하고 대중의 신뢰를 유지해야 할 책임이 있음을 일반적으로 인지하고 있습니다.¹⁷ PA의 업무는 전문직, 투자자, 재무 및 비재무 정보의 이용자, 자본시장, 일반 대중에게 영향을 미칠 수 있으므로 공익을 위한 행동은 PA에게 매우 중요합니다. PA는 자신들의 판단에 대한 신뢰성을 보장하고 서비스 및 상품의 품질에 대한 신뢰를 구축하기 위해 최고의 윤리기준을 준수해야 합니다.¹⁸
3. 이해관계자들은 회계법인이 이러한 공익적 책임을 이행함에 있어 직면할 수 있는 어려움을 강조해 왔습니다. PA는 고객의 니즈와 이익을 고려할 것으로 기대되지만, 보다 광범위한 공익을 위해서도 봉사해야 하므로 긴장이 조성되고 윤리적 딜레마에 빠질 수 있습니다.

¹⁷ IESBA 국제윤리기준의 문단 100.1에서 회계 전문직의 특징은 공익을 위해 행동할 책임의 수용이라고 명시하고 있습니다. 회계기준을 제외하고, 미국 PCAOB, 유럽회계감사연맹(EFAA), 영국 FRC, 유엔무역개발회의(UNCTAD), 세계은행, 국제통합보고위원회(IIRC)와 같은 다른 주목할 만한 기준 제정 기관 및 감독 기관은 윤리적 행동, 투명성, 책임감을 강조하면서 공익을 위한 회계 전문직의 역할에 대한 광범위한 관점을 제공합니다.

¹⁸ <https://www.sec.gov/newsroom/speeches-statements/munter-20220608>



4. 이해관계자들은 회계법인이 수익 성장 추구하고 공익적 책임의 이행 사이에서 방향을 정해야만 하는 섬세한 균형을 강조했습니다.¹⁹ 회계법인은 의무를 이행하기 위해 기술과 인력에 투자해야 하며, 장기적인 지속가능성을 보장하기 위해 수익을 유지해야 합니다. 그러나 윤리적인 과실은 중대한 결과를 초래하고 대중의 신뢰를 약화시킬 수 있으므로, 이러한 상업적 압력으로 인해 전문적인 서비스를 제공하는 공익적 행동이 타협되어서는 안 됩니다. 토론에 따르면 윤리적 딜레마는 핵심성과지표(KPI) 달성에 대한 압력으로 인해 발생합니다.²⁰ 이러한 압력은 최고 경영진이 설정한 재무적 목표 또는 운영 목표를 달성하기 위해 윤리기준을 타협하게 만들 수 있습니다. 윤리적 원칙의 준수를 훼손시키면서까지 수익 또는 이익과 관련된 KPI를 추구하면, 수준 이하의 업무 또는 비윤리적 행동이 일상화되는 문화가 형성되어 궁극적으로 회계법인 및 전문직의 평판과 보다 광범위한 공익에 해를 끼칠 수 있습니다.²¹

리더십의 역할



5. 이해관계자들은 일반적으로 리더십이 회계법인 내의 윤리 문화를 조성하고, 윤리적인 책임과 행동을 일치시키며, 회계법인 전체의 행동에 대한 전반적인 분위기를 조성함에 있어 중추적인 역할을 한다는 데 동의했습니다.²² 흔히 "tone at the top"²³ 이라고 불리는 이 개념은 윤리 문화를 형성하는 과정에서 리더가 갖는 막중한 책임을 강조합니다. 리더는 윤리적 행동의 중요성을 명확하게 설명할 뿐만 아니라, 행동과 결정을 통해 이러한 가치를 모범적으로 보여줌으로써 회계법인을 이끌어 갑니다.²⁴
6. 리더는 외부의 압력에도 불구하고 윤리적 의무를 준수하는 동안, 일관되게 윤리적 행동을 보여주고 신뢰를 구축하며 윤리 문화를 조성해야 합니다. FCGWG는 고위급 리더가 재무적 성과에 지나치게 집중하여 윤리기준을 훼손할 수 있을 때 한 가지 중요한 문제가 발생한다고 들었습니다. 여러 이해관계자들은 수익 기반의 인센티브가 부적절한 행동을 유발할 수 있다고 강조하며, 재무적 목표와 윤리적 의무 사이의 충돌을 예로 들었습니다.²⁵
7. 이해관계자²⁶는 회계법인의 리더가 윤리기준을 유지하는 데 상당한 책임이 있으며 리더십의 책임이 명확해야 한다는 데 동의했습니다.
8. 리더는 회계법인 내에서 뿐만 아니라 글로벌 리더십 및 네트워크 회계법인과도 명확하고 정직한 커뮤니케이션을 약속해야 합니다. 글로벌 네트워크의 효과적인 지배구조를 위해 로컬 매니징 파트너는 글로벌 리더십에 대한 책임을 져야 합니다. 이러한 로컬 리더는 해당 국가 또는 지역에서 회계법인의 글로벌 윤리 정책과 관행을 구축하는 데 중추적인 역할을 담당합니다. 글로벌 리더십에 대한 이들의 책임은 로컬 실무가 회계법인의 글로벌 윤리 정책 및 실무와 일치하도록 보장하여 모든 수준에서 윤리적 행동을 일관되게 우선시하고 강화하는 응집력 넘치는 문화를 조성하는 것입니다.²⁷
9. 대형 회계법인의 대표들은 글로벌 또는 로컬 차원의 리더가 단기의 재무적 성과보다 윤리적 가치를 우선시해야 하며, 이는 인센티브와 성과 지표의 투명한 보고를 통해 강화되어야 한다고 FCGWG에게 설명했습니다. 회계법인 대표들은 성공의 기준과 윤리적 행동과 관련된 보상을 명확하게 전달함으로써, 품질 및 윤리적 목표를 달성하지 못한 채로 재무적 KPI만 달성하는 것은 불충분하다는 점을 회계법인들의 고위 리더십이 보여준다고 지적했습니다. 이러한 접근 방식은 윤리기준에 대한 회계법인 리더십의 책임이 모든 결정과 행동에서 분명하게 드러나도록 하는 것을 목표로 합니다.

¹⁹ Regulators, SAC, NSS, Professional Accountancy Organizations (PAOs)

²⁰ Regulators, NSS, Firms, PAOs

²¹ Switkowski Report (2023) (<https://www.pwc.com.au/about-us/commitments-to-change/independent-review-of-governance-culture-and-accountability-at-pwc-australia.pdf>)

²² Regulators, SAC, NSS, Firms, PAOs, Those Charged with Governance

²³ "Tone at the top"은 회계 분야에서 유래된 용어로, 이사회, 감사위원회, 고위 경영진이 확립한 조직의 일반적인 윤리적 분위기를 설명하는 데 사용됩니다. 기업 윤리 전문가들은 최고 경영진의 태도가 좋으면 사기 및 기타 비윤리적 행위를 방지하는 데 도움이 된다고 생각합니다. (Pickerd et al, 2015)

²⁴ [사베인스-옥슬리 법\(SOX\)](#) (2002)은 효과적인 기업 지배구조와 내부통제 환경의 중요한 구성 요소로서 "tone at the top"의 중요성을 강조합니다.

²⁵ Regulators, SAC, NSS, Firms, PAOs

²⁶ Regulators, SAC, NSS, Firms, PAOs, Those Charged with Governance

²⁷ Treviño 등의 연구 (2006)에 따르면, "조직 내 행동 윤리: 검토"는 윤리적 의사결정을 개인적, 조직적 요인의 영향을 받는 복잡한 과정으로 설명합니다. 이 연구는 윤리적 문제를 인식하는 첫 번째 단계인 도덕적 인식의 역할을 강조합니다. 의사결정 과정은 다양한 선택지들의 윤리적 측면을 평가하고, 개인적 가치, 인지적 편향, 조직적 맥락을 고려하는 과정을 포함합니다. 이 연구는 윤리적 리더십이 직원들이 윤리적 결정을 내리는 데 중요한 역할을 한다는 점을 강조합니다.



지배구조 프레임워크

10. 모든 이해관계자 그룹은 일반적으로 견고한 지배구조 프레임워크가 윤리기준을 유지함에 있어 중요하다는 점을 인정했습니다. 일부 이해관계자들은 회계법인 전반의 윤리 문화를 조성하는 데 필요한 리더십과 지배구조 프레임워크 간의 상호 관계를 지적했습니다. 견고한 지배구조 프레임워크는 어떠한 압박 속에서도 윤리기준을 유지하는 구조, 시스템, 프로세스를 구축함으로써 윤리를 준수하는 문화를 조성하는 데에 있어 필수적입니다. 이러한 프레임워크는 의사결정 과정에 윤리적 고려 사항을 포함시키고 리더가 자신의 행동에 대해 책임을 지도록 보장합니다.

11. 어느 이해관계자는 "시스템적으로 중요한 회계법인"이라는 용어는 "로컬 관할권에서 산업 및 경제 전반에 미치는 영향력"이 일정 규모에 도달한 회계법인을 의미하며, 이로 인해 투명성 및 공적 책임에 대한 대중의 요구가 더 커진다고 설명했습니다.²⁸ 이와 관련하여, 몇몇 이해관계자²⁹는 파트너십의 보고, 책임성 및 기타 지배구조 요구사항이 공개기업에 비해 덜 엄격할 수 있다고 언급했습니다.³⁰

독립적인 비임원

12. 이해관계자들은 특정 관할권에서 독립적인 비임원(INE)의 도입으로 회계법인의 지배구조가 강화되었다는 점을 강조했습니다.³¹

13. INE는 공익의 관점에서 회계법인의 의사결정 과정에 독립적인 의견을 제공합니다. 이들은 일반적으로 서비스 라인 책임자의 임명과 같은 주요 전략 및 정책 문제와 관련된 회계법인의 감독에 대한 조언을 제공합니다. 그러나 이들의 역할은 거버넌스 구조와 규모에 따라 회계법인마다 다를 수 있습니다.

14. [영국 재무보고위원회\(UK FRC\)의 감사법인 거버넌스 코드\(2022년 4월\)](#) (UK AFGC, UK Code) 에 따르면 회계법인의 거버넌스 구조에 독립적인 비임원을 선임할 것을 요구하고 있습니다. 영국의 이해관계자³² 와의 토론에 의하면, 공익, 윤리기준, 이해상충의 부재, 지배구조의 우수성에 대한 강한 헌신을 보여주는 후보자를 우선시하는 엄격한 선임 프로세스를 통해 INE를 선임한다고 합니다. 영국에서 임명된 INE는 영국 FRC 직원과 정기적으로 회의를 열어 공익 이슈, 최근 발생한 리스크, 회계법인 내 지배구조 실무 개선을 위한 전략에 대해 논의합니다.

15. 일본의 경우에도, INE가 제안된 사업 전략을 독립적으로 평가하고 높은 수준의 투명성과 책임성을 가지고 이루어지는 모든 결정들을 보증하는 정기 회의를 포함하여, 중요한 의사결정 과정에 INE를 참여시키기 위해 회계법인들은 엄격한 프로토콜을 채택하고 있습니다. 독일의 경우, 회계법인들은 의무사항이 아님에도 불구하고 INE의 전문성을 활용하고 국제 기준에 따라 지배구조 실무를 벤치마킹하여 혜택을 누려 왔습니다.³³

16. 아웃리치 활동의 일환으로, FCGWG는 거버넌스 코드, 법률 또는 규정에서 명시적으로 요구하지 않음에도 불구하고 일부 회계법인들이 다양한 관할권에서 INE를 임명하고 있다는 사실을 알게 되었습니다.³⁴

²⁸ Jeremy Hirschhorn (Second Commissioner, Client Engagement Group at Australian Tax Office) 에 따르면, "회계법인이 특정한 규모에 도달하면, 그 회계법인에 대한 생각과 사회에서 그 회계법인에 대해 생각하는 방식이 근본적으로 달라집니다. 우리의 '체계적으로 중요한' 개념은 로컬 관할권에서 산업 또는 경제 전반에 영향을 미치는 회계법인을 말합니다. 당연히, 일단 그 단계에 도달하면 공익이 훨씬 더 중요하다고 말할 수 있습니다. 왜냐하면 그들은 사회에서 일어나는 일의 방식을 바꿀 수 있기 때문입니다. 체계적으로 중요한 것은 투명성과 공공 책임에 대한 더 큰 요구를 불러일으킵니다. 제가 호주의 대형 회계법인을 살펴보면, 그들은 재무제표 감사, 대규모 시장 세무 자문, 민간 부문 컨설팅, 정부 컨설팅 등 네 가지 뚜렷한 시장에서 체계적으로 중요하다고 할 수 있습니다. 물론 모든 관할권에서 그런 것은 아닐 수 있습니다." (April 17, 2024) (<https://www.linkedin.com/pulse/firm-culture-governance-jeremy-hirschhorn-hs9lc>).

²⁹ NSS, Investors

³⁰ 호주 재무부는 2024년 5월에 자문 보고서를 발행했습니다. 이 보고서에서는 대규모 파트너십에 대한 규정된 지배구조 요건의 적절성, 파트너십에 대한 의무화된 투명성 요건의 부재, 경제적으로 중요한 파트너십 내의 부적절한 책임 메커니즘의 가능성과 관련된 문제를 다룹니다. 이 보고서는 호주의 현재 감독 체계가 이해관계자의 이익을 충분히 보호하고 대규모 회계 파트너십에서 적절한 지배구조 기준을 유지하고 있는지에 대한 피드백을 구합니다.

³¹ 영국과 일본에는 회계법인의 독립적인 비임원(INE)와 감사법인의 비임원(ANE)의 책임을 규정하는 감사법인 거버넌스 코드가 있습니다.

³² Regulators, INEs

³³ [German Corporate Governance Kodex 2022](#) 에 따르면, 상장회사는 감독위원회(the supervisory board)의 구성원으로 독립적인 자를 두어야 합니다. 현재 회계법인이 INE를 선임해야 한다는 규정은 없습니다.

³⁴ 예를 들면, PwC 호주와, KPMG 호주는 그들의 이사회에 독립적인 디렉터를 새롭게 선임한다고 발표하였습니다.

네트워크

17. 회계법인의 네트워크가 지리적으로 확장됨에 따라 다양한 문화적 규범과 관행에 직면하게 되고, 이는 네트워크 전반에 걸쳐 일관된 윤리기준을 유지하기 위한 노력을 복잡하게 만들 수 있습니다.³⁵ 따라서 회계법인 내에서의 책임을 명확히 규정하여 회계법인 및 그 네트워크 전반에 걸쳐 윤리적 행동을 감독하고 집행하는 책임의 경계가 명확해야 합니다.³⁶ 글로벌 및 로컬 리더십에게 네트워크 실패에 대한 책임을 묻는 메커니즘은 글로벌 운영 전반의 일관성과 청렴성을 유지하는 데 필수적입니다.
18. 네트워크와 계열사 형태로 운영되는 다분야 회계법인의 성장³⁷은 윤리적 행위 위반에 대한 처벌의 적절성에 대한 우려도 제기합니다.³⁸ 일부 이해관계자들은 이러한 네트워크 내에서 윤리적 및 전문적 기준의 준수를 보장하기 위한 책임 메커니즘을 요구했습니다.
19. 회계법인 및 PAO의 대표들은 윤리 문화의 글로벌 기준선 (모든 네트워크 회계법인에서 통일된 윤리기준 및 관행)을 구축하는 데 있어 문화적 부조화, 일관성 없는 집행, 상이한 로컬 규범 및 규정으로 인한 저항과 같은 여러 가지 어려움을 강조했습니다. 이러한 이슈는 어느 멤버십의 윤리적 해이로 인하여 글로벌 회계법인에게 해로운 영향을 미치는 경우처럼, 회계법인이 글로벌 네트워크 내에서 일관된 윤리기준을 유지하는 것이 얼마나 복잡한 일인지 강조합니다.

기타 요소

20. 또한, 이해관계자들은 회계법인의 문화에 영향을 미칠 수 있는 지배구조 프레임워크의 다른 요소들도 확인했습니다 (아래 논의 참조).

회계법인 전반에 대한 책임성

21. 이해관계자들은 책임성이 리더십을 넘어 회계법인 내의 모든 파트너 및 직원에게까지 확대되어야 한다고 강조했습니다. 모든 직원이 책임성의 의미를 이해할 수 있도록 가장 하급자부터 책임성에 대해 교육해야 합니다. 회계법인 전체의 책임성은 윤리적 기준을 일관되게 유지할 수 있도록 하기 때문에 필수적입니다. 책임성이 모든 직원에게 확대되면, 각 개인의 행동이 중요하고 회계법인의 윤리적 위상에 기여한다는 점을 분명히 하여 책임의 공유를 촉진합니다.
22. 이러한 과정에서는 정기적인 성과 검토, 모니터링 프로세스, 종합적인 규정준수 보고와 같은 메커니즘이 중요한 역할을 합니다. 이러한 도구는 직원의 행동을 윤리기준에 따라 모니터링하고 평가하여, 일탈 행위를 조기에 해결할 수 있는 기회를 제공합니다. 모든 직원에게 책임을 부여함으로써, 회계법인은 보다 투명하고 윤리적인 업무 환경을 조성하여 위법행위에 대한 위험을 줄이고 모든 직원이 회계법인의 가치를 지키도록 합니다.



보상 및 인정

23. 이해관계자들은³⁹ 회계법인 내에서의 행동을 유도하는 데 있어 보상 및 인정의 중요한 역할 그리고 윤리 문화를 조성함에 있어 인센티브를 윤리적 행동과 연계하는 것이 중요하다고 강조해 왔습니다. 이러한 연계는 직원들에게 동기를 부여하여 성과 평가와 보상이 윤리 및 청렴성에 대한 회계법인의 책임을 반영토록 합니다. 직원들이 윤리적 행동으로 인하여 인정받고 보상 받는다는 것을 알게 되면, 업무에서 윤리적 고려사항을 보다 더 우선시하게 됩니다. 인센티브, 보상 및 인정을 윤리적 행동과 연계함으로써, 회계법인은 직원들이 윤리적으로 행동하도록 유도하는 환경을 조성할 수 있습니다.



³⁵ Jeremy Hirschhorn (April 17, 2024) (<https://www.linkedin.com/pulse/firm-culture-governance-jeremy-hirschhorn-hs9lc>).

³⁶ 각 회계법인의 사이트에 따르면, Deloitte는 150개 국가 및 지역, PwC는 151개 국가, KPMG는 143개 국가 및 지역에, EY는 150개 국가에 걸쳐 멤버십 네트워크를 형성하고 있습니다.

³⁷ 지난 10년 동안, 회계법인의 컨설팅 부문은 기하급수적으로 성장하여 전통적인 감사 부문을 앞질렀습니다.

³⁸ Regulators, Firms, PAOs

³⁹ Regulators, SAC, Firms, PAOs

24. 따라서, 이해관계자들은 잘못 설계된 인센티브가 의도하지 않은 결과를 초래할 수 있음을 인식하여, 회계법인이 인센티브 구조를 신중하게 설계한 필요가 있다고 밝혔습니다.⁴⁰ 한 이해관계자⁴¹는 특히 특정 행동에 대해서는 강력한 인센티브 구조가 있는 반면에, 비윤리적 행동에 대한 불이익(처벌 또는 부정적인 결과) 구조는 약한 경우가 많다고 발언했습니다.
25. 회계법인 대표들은 회계법인의 성과평가가 정성적, 정량적 측정 모두에 기반하며 윤리 정책 준수가 중요한 기준이 된다고 밝혔습니다. 이러한 윤리기준을 충족하지 못하면 성과 평가에서 부정적인 결과를 초래하고 보너스와 같은 보상에도 영향을 미칩니다. 전통적인 KPI는 주로 재무적 지표에 중점을 두는 경우가 많지만, 윤리적 행동을 통합하는 비재무적 지표를 구축하는 것이 필수적입니다. 이는 윤리기준 준수, 윤리 연수 프로그램의 효과성, 회계법인 전반의 윤리 문화를 측정하는 KPI를 개발해야 한다는 것을 의미합니다.⁴² 회계법인 대표들은 파트너든 직원든 회계법인 내의 지위에 관계없이 모든 직원이 회계법인의 윤리적 행동강령을 준수하는 것이 동일하게 중요하다는 점을 일관되게 강조하였습니다. 이는 회계법인 내의 모든 개인에게 동일한 높은 기준을 적용하여, 윤리적 의사 결정 및 행동에 대한 일관되고 통일된 접근 방식을 장려하는 것을 목표로 합니다.

투명성

26. 이해관계자에게 회계법인의 운영 및 윤리적 성과에 대한 명확한 시각을 제공하기 위해 투명한 보고 메커니즘을 구축하는 회계법인이 점점 더 많아지고 있습니다.⁴³ 예를 들어, 영국에서는 영국 AFGC가 공익실체(PIE)를 감사하는 감사법인에 투명성 보고서 작성을 의무화하고 있습니다. 이러한 보고서는 투자자, 규제기관, 대중을 포함한 이해관계자에게 감사 법인의 지배구조, 내부 통제, 품질 인증 방법 및 독립성 실무에 대한 정보를 제공합니다. 마찬가지로 유럽연합(EU)⁴⁴과 호주⁴⁵에서는 공익실체를 감사하는 회계법인의 투명성 보고서를 의무화하는 법률이 있습니다. 미국과 싱가포르와 같은 다른 관할권에서는 일부 기업이 자발적으로 투명성 보고서를 발행하기도 합니다.



27. 이해관계자들은 또한 윤리 위반과 시정 조치에 관한 투명성 역시 동등하게 중요하다는 점에 의견을 같이했습니다. 윤리적 탈선과 이를 해결하기 위해 취한 조치에 대해 공개하는 것은 책임성과 지속적인 개선 의지를 보여주며, 윤리적 행동이 기대되는 문화를 조성하고 일탈 행위를 즉시 해결하고 바로잡는 데 도움이 됩니다. 일부 이해관계자들에 따르면,⁴⁶ 회계법인이 윤리적 위험을 관리하고 윤리기준을 준수하는 방법에 대한 상세한 공시는 윤리기준과 책임성을 유지하고 이해관계자들에게 윤리에 대한 회계법인의 책임을 알리는 데 도움이 된다고 합니다.

교육 및 연수

28. 회계법인 내에 윤리 문화를 심어주는 또 다른 중요한 요소는 교육입니다.⁴⁷ 윤리와 품질관리에 대한 지속적인 교육 및 연수는 높은 수준의 전문가 기준 준수를 유지하는 데 필수적입니다. 회계법인은 윤리 교육을 정규 연수 프로그램에 통합함으로써, 모든 파트너 및 직원이 윤리적 행동의 중요성을 이해하고 인식할 수 있도록 해야 합니다. 이는 회계법인의 평판 및 신뢰도에 심각한 영향을 미친 바 있는, 최근에 발생한 회계법인들의 부정행위 스캔들⁴⁸로 인하여 보다 중요해졌습니다. 이러한 스캔들이 재발되는 것을 방지하기 위하여 회계법인의 리더십이 중요하다는 점이 강조됩니다.⁴⁹ 일부 이해관계자들은 직원의 이직으로 인하여 지속적으로 전문 연수를 시행하는 것이 필요하다는 의견을 제시해 왔습니다.



⁴⁰ Dr Switkowski는 그의 보고서에서, PwC 호주의 직원들이 "똑똑하고 성취도가 높으며... 고객에게 양질의 결과를 제공하기 위해 헌신"했지만, 회계법인이 이익에 대하여 강조하는 바람에, 회계법인 전체에 역기능적인 행동을 유발하는 "그림자 사이드"가 생겨났다고 말했습니다. "전반적으로 인터뷰 대상자와 포커스 그룹은 목적과 가치에 대한 대화가 줄어들고 의사 결정 과정에서 이를 덜 고려한다고 보고했습니다."라고 Dr Switkowski가 보고서에 기재하였습니다. 또한, "회계법인의 사고방식은 '어떠한 대가를 치르더라도 오로지 수익에 초점을 맞춘 성장'이었다"고 합니다.

⁴¹ Regulator

⁴² Regulators, SAC, Firms, PAOs

⁴³ Regulators, SAC, Firms

⁴⁴ 유럽 법정감사인 규정 (Article 13 of Regulation (EU) 537/2014)

⁴⁵ Section 332 of the Corporations Act (<https://asic.gov.au/regulatory-resources/financial-reporting-and-audit/auditors/audit-transparency-reports/>)

⁴⁶ SAC, TCWG

⁴⁷ Regulators, SAC, NSS, Firms, PAOs, Those Charged with Governance

⁴⁸ 연수 프로그램 시행 관련 부정행위 스캔들은 2019년부터 2024년까지 BIG 4 회계법인이 연루되었습니다. 부록 8 참조.

⁴⁹ The Canadian Public Accountability Board (CPAB)가 발간한 [Audit Quality Insights Report: 2022 Interim Inspections Results](#)는 감사품질을 보장함에 있어 회계법인 문화의 중요성을 강조합니다. 이 보고서는 부적절한 행동과 관련된 두 가지 주요 집행 조치, 즉 감사 직원(audit staff)이 의무 연수를 위해 시험 답안을 공유하는 행위와 업무 문서 결재를 소급(backdating)하는 행위를 강조합니다. 이 보고서는 경직성에 중점을 둔 회계법인의 문화를 조성하는 데 있어 리더십의 중요성을 강조합니다.

29. 회계법인은 정기적으로 윤리 연수를 실시하지만, 이러한 원칙이 모든 직급의 파트너 및 직원에게 공감을 불러일으킬 수 있도록 교육하는 방법에도 초점을 맞추는 것이 중요합니다. 이러한 과정에서 학습 환경은 매우 중요한 역할을 합니다. 회계법인의 개별 직원들은 윤리 규정을 이해하는 것뿐만 아니라, 일상 업무에서 윤리적 이슈를 발견할 수 있는 판단력을 발달시킬 수 있도록 교육받는 것이 필요합니다. 여기에는 하급 직원에게 윤리적 역량을 키울 수 있는 기회를 제공하고, 시간이 지나면서 윤리적 의사결정 능력을 강화할 수 있도록 지원하는 것도 포함됩니다. 연수는 상호작용적이고 성찰적인 방식으로 진행되어야 하며, 직원들이 윤리적 문제가 발생할 수 있는 실생활 시나리오에 참여하도록 장려하고 이러한 상황을 효과적으로 해결하는 방법을 배울 수 있도록 해야 합니다.
30. 회계법인에서 컨설팅 서비스가 성장함에 따라 인력이 적절하게 교육받을 수 있도록 엄격한 프로세스가 필요합니다.⁵⁰ FCGWG는 일부 다분야 회계법인으로부터 non-PA가 PA와 동일한 윤리기준을 준수하는 것이 어려울 수 있다는 의견을 들었습니다. 다른 전문적 배경(예: 엔지니어링 또는 IT)을 가진 non-PA는 상대하는 PA와 다른 직업 윤리 교육을 받았을 것이며, PA와 달리 IESBA의 국제윤리기준과 적용되는 전문가 기준에 익숙하지 않을 것입니다. 따라서 회계법인은 이러한 직원들이 기준을 이해하는 것 뿐만 아니라, 자신의 전문가적 역할과 관련된 윤리적 위험을 인식할 수 있는 포괄적인 윤리 연수를 받도록 하는 것이 필수적입니다. 모든 서비스 라인에 걸쳐 일관적인 윤리 문화를 보장하기 위해서는, 신입직원 교육 프로세스에 윤리를 포함하고 직원의 배경이나 연차에 관계없이 직원의 윤리적 판단력을 지속적으로 개발하기 위한 노력이 계속되어야 합니다.
31. 이해관계자들은 PA들이 최신 윤리기준의 내용을 업데이트하기 위해서는 강력한 교육 및 연수 프로그램이 필요하다고 강조했습니다.⁵¹ 회계법인들은 특히 감사 업무와 관련이 없는 부서에 대한 교육을 위하여 노력을 강화하고 있습니다.⁵² 이해관계자들은 생태계의 모든 플레이어⁵³가 전문직 전반에 걸쳐 바람직한 윤리적 사고방식을 강화하기 위해 일관된 메시지를 전달해야 한다고 믿었습니다. 이러한 견해는 현재 대학 윤리 교육 커리큘럼의 부적절함을 비판한 Low 등(2008)의 연구⁵⁴에서도 잘 드러납니다. 이들은 강력한 윤리 교육을 포함하도록 하는 회계 교육에 대한 전면적인 개편을 주장하며⁵⁵, 교육 기관과 전문가 단체가 윤리 문화를 조성하기 위해 협력할 필요성을 강조합니다.

열린 토론 및 이의제기의 문화

32. 모든 이해관계자들은 윤리 문화를 유지하기 위해서는 직원들이 보복에 대한 두려움 없이 발언하고 우려 사항을 제기할 수 있는 문화, 즉 열린 토론 및 이의제기의 문화를 조성해야 한다는 데 의견을 같이했습니다.⁵⁶ 직원들은 관행과 결정에 대해 공개적으로 토론하고 의문을 제기하는 것이 안전하다고 느껴야 합니다. 이러한 접근 방식은 투명성과 책임감을 증진하여 문제가 확대되기 전에 해결할 수 있도록 합니다.
33. EY 오세아니아의 The Broderick (2023) [보고서](#)⁵⁷는 직원들이 편안하게 우려 사항을 제기할 수 있는 문화를 조성하는 것이 중요하다고 강조합니다. 이러한 환경을 조성하려면 공식적인 시스템을 갖추는 것뿐만 아니라 상호 존중 및 신뢰하는 분위기가 포함되어야 한다고 강조합니다. 조사 결과 일부 직원⁵⁸은 보복이나 부정적인 결과에 대한 두려움으로 인하여, 우려 사항을 제기하는 것을 안전하지 않다고 느끼는 것으로 나타났습니다. 이는 회계법인이 열린 대화를 장려하고 직원들이 부정적인 결과에 대한 두려움 없이 안심하고 이슈를 제기할 수 있도록 분위기를 적극적으로 조성해야 할 필요성을 강조합니다.



⁵⁰ Firms

⁵¹ PAOs

⁵² Firms

⁵³ 생태계 내의 다른 플레이어. 예를 들면, Regulator 및 PAO

⁵⁴ Low, M., Davey, H., & Hooper, K. (2008). "Accounting scandals, ethical dilemmas and educational challenges". *Critical Perspectives on Accounting*, 19(2), 222-254.

⁵⁵ Low 등(2008)은 회계 스캔들에 영향을 미치는 5가지 중요한 요인으로 윤리보다 이익을 우선시하는 회계법인 문화, 부적절한 규제 감독, 회계 프로그램의 불충분한 윤리 교육, 회계사 개인에게 적용되는 윤리기준, 윤리기준을 장려하는 전문 조직의 역할을 확인했습니다.

⁵⁶ 일부 회계법인은 '내부 고발(whistleblowing)'이라는 용어보다는 '협의와 이의제기의 문화(culture of consultation and challenge)' 또는 'speak up'이라는 용어를 더 선호하며, 이것이 개방적이고 윤리적인 업무 환경을 조성하는 데 더 도움이 된다고 보고 있습니다.

⁵⁷ 2022년 8월 EY 호주의 시드니 사무실에서 인도계 호주인 출신의 젊은 감사인 Aishwarya Venkatachalam이 비극적으로 사망한 사건은 the Executive Leadership Team (ELT)이 회계법인 직장문화에 대한 독립적인 검토를 의뢰하게 된 중요한 계기가 되었습니다.

⁵⁸ 보고서에서는 직원의 괴롭힘, 성희롱 또는 인종차별과 관련된 문제인지 여부에 따라, 우려 사항을 제기해도 안전하다고 느끼지 않는 직원의 비율(%)이 달랐습니다.

34. 이해관계자들⁵⁹은 보고된 우려 사항을 진지하게 받아들이고 철저하게 조사해야 한다고 언급했습니다. 신속하고 공정한 이슈 해결은 윤리적 행동에 대한 회계법인의 책임을 강화하고 직원들에게 자신들이 제기한 우려사항을 소중하게 여긴다는 것을 보여줍니다. 회계법인 내의 연수 프로그램을 통해 직원들에게 윤리적 우려 사항 제기의 중요성과 직원들에게 적용되는 보호 조치에 대해 교육하고 있습니다. 이러한 프로그램은 직원들이 자신의 권리와 우려 사항을 제기할 때 이를 지원하는 메커니즘을 이해하는 데 도움이 됩니다. 회계법인들과의 대화를 통해 기밀을 보장하고 보복으로부터 보호하는 강력하고 안전한 신고 시스템이 있다는 것을 확인했습니다. 예를 들어, BIG 4 회계법인에서는 직원들이 익명으로 우려 사항을 제기할 수 있는 "Speak Up" 유선 상담 서비스(또는 유사한 이름의 유선 상담 서비스 또는 메커니즘)를 사용하도록 권장하고 있습니다.
35. 열린 토론 및 이의제기의 건전한 문화는 기존의 내부 고발 프로그램이나 윤리적 또는 기타 행동 이슈에 대한 우려를 표명하는 speak-up 메커니즘을 넘어서는 것입니다. 이러한 문화는 직원들이 자신의 생각을 말하고, 호기심을 갖고, 상사나 동료의 견해에 건설적으로 이의제기할 수 있는 직장 환경을 조성하여 팀 내 상호 학습을 촉진하고 업무의 질을 향상시키는 데까지 확장됩니다. 이러한 교류를 장려하면 윤리적 의사결정이 개선될 뿐만 아니라 혁신과 비판적 사고가 번성하는 환경이 조성됩니다.
36. 이해관계자들과의 논의에서도 문화에 대한 설문조사 및 평가가 윤리적 실무의 효과성, 직원 참여도, 회계법인 내의 전반적인 만족도를 측정하는 데 유용한 도구가 될 수 있다는 점이 강조되었습니다.⁶⁰

회계법인의 트렌드

컨설팅 서비스의 성장

37. 지난 10년 동안 회계법인의 컨설팅 부문은 기하급수적인 성장을 거듭하며 전통적인 감사 부문을 크게 앞질렀습니다. 이러한 급증은 현대 비즈니스 환경의 복잡성 증가와 컨설팅 전문성에 대한 민간 및 공공 부문의 수요 증가에 따른 것입니다. 그 결과, 회계법인 내 컨설팅 비즈니스의 규모 및 범위가 크게 증가했습니다. 예를 들어, 호주와 영국에서는 BIG 4 회계법인의 수입 중 70% 이상이 컨설팅 고객으로부터 발생합니다.^{62 63}
38. 세무 계획, 파산, 재무 계획, 가치 평가와 같은 특정 컨설팅 서비스는 일반적으로 전문가 기준, 법률 및 규정의 적용을 받습니다. 그러나 전략 컨설팅이나 시스템 개발과 같은 다른 서비스는 규제 감독이 거의 또는 전혀 적용되지 않을 수 있습니다. 이로 인해 비감사 서비스, 특히 컨설팅에 대한 감독 프레임워크⁶⁴가 감사 서비스에 비해 상당히 뒤쳐져 있다는 인식이 생겼습니다. 일부 컨설팅 실무에 적용되는 구체적인 규정이 없기 때문에 법적 규제보다 엄격하지 않은 자율 규제에 의존해야 합니다.
39. 회계법인 내 컨설팅 서비스의 성장에 대해 이해관계자들이 제기하는 한 가지 우려는 모든 직급에서 PA 또는 회계전문직 출신이 아닌 신규 직원이 유입되고 있다는 점입니다. 일부 이해관계자들은 이러한 non-PA가 그들이 소속된 전문직의 일부로서 다른 윤리 강령의 적용을 받을 수 있음을 인정하면서도, 회계법인 내 non-PA의 증가로 인해 IESBA 국제윤리기준을 충분히 이해하지 못하는 직원이 늘어나게 되어, 공익을 위해 행동한다는 회계법인 공동의 이해가 희석되는 것은 아닌지 우려를 제기했습니다. 이와 관련하여, 회계법인들은 PA 여부와 관계없이 모든 신규 직원은 동일한 수준의 윤리 연수를 받아야 하며 파트너는 추가 연수를 받아야 한다고 FCGWG에 알렸습니다.

⁵⁹ Firms, INEs

⁶⁰ 영국 FRC 대표와의 논의에 따르면, 이러한 평가는 회계법인의 감사부문 지배구조 및 기업문화 준수에 대한 연례 검토의 일환으로 FRC와 공유된다고 합니다.

⁶¹ <https://gusto.com/partner-resources/research-how-accounting-firms-are-evolving-2023>

⁶² 2023회계연도에 비감사 고객에 대한 비감사 서비스 수익의 총 합산 비율이 79%였다고 명시되어 있는 보고서 [Australian Treasury Consultation Paper, Regulation of Accounting, Auditing and Consulting firms in Australia, May 2024](#) 의 p.24 참조.

⁶³ 영국 BIG 4 회계법인의 비감사 고객으로부터의 총 수수료 수입을 보여주는 영국 FRC의 2023년 8월 발간 보고서 [Key Facts and Trends in the Accountancy Profession](#) 의 p.50 참조.

⁶⁴ [Management and assurance of integrity by consulting services \(Australian Senate June 2024\)](#)

회계법인에 대한 사모펀드의 투자

40. 회계법인에 대한 사모펀드(PE) 투자는 PE가 타겟이 되는 회계법인에 자본을 투입하여⁶⁵ 구조조정, 확장 또는 회계법인 가치 제고를 목적으로 하는 경우가 많으며, 최종적으로는 매각 또는 공개 공모를 통해 투자금을 회수하는 것을 목표로 하는 경우가 많습니다. PE 투자는 특히 개발 프로젝트, 운영 개선 또는 시장 확대를 위해 상당한 자본이 필요한 회계법인에게 성장과 혁신을 위한 중요한 촉매제가 될 수 있습니다.⁶⁶
41. 그러나, 이해관계자⁶⁷들은 PE 투자에도 특정 문제가 수반되며 회계법인의 윤리 문화, 감사인의 독립성, 감사 품질 등 다양한 이슈를 신중하게 고려해야 한다는 우려를 표명했습니다.⁶⁸ PE의 참여는 주요 전략적 결정에 상당한 영향력이나 통제권을 행사하려는 투자자와 더불어 지배구조의 변화로 이어질 수 있습니다. 특히 비전이나 전략에 차이가 있는 경우, 기존 리더십과 마찰이 발생할 수 있습니다. 또한, 특정 기간 내에 높은 투자 수익을 달성하는 데 초점을 맞추다 보면 장기적인 지속 가능성과 성과를 희생하면서까지 단기적인 실적 개선을 통해 수익성을 높여야 한다는 압박을 받게 될 수 있습니다. 이로 인해 회계법인의 서비스 품질에 영향을 미칠 수 있는 비용 절감 조치가 취해질 수 있습니다. 이러한 조치에는 직원 연수 및 기술에 대한 투자 축소와 리소스 감축 등이 포함될 수 있습니다.
42. 회계법인은 직업 윤리, 독립성, 장기적인 고객 관계를 강조하는데, 이는 신속한 재무적 수익에 초점을 맞추는 PE와 상충될 수 있습니다. PE 투자가 도입되면 재무 지표가 이러한 핵심 가치에 가려져 감사 실무에서 중요한 윤리기준 및 전문가적 독립성이 약화되어 우선순위의 변화로 이어질 수 있습니다.⁶⁹

생태계

43. 회계법인이 공익을 위해 행동하고 높은 수준의 윤리기준을 준수하기 위해서는 회계법인의 리더십과 내부 지배구조 메커니즘을 넘어서는 공동의 노력이 필요합니다. 이는 감독기관, 기준 제정자, 고객 또는 고용주의 지배구조, 투자자, 전문가 협회, 회계법인 등 이해관계자 간의 적절한 상호작용의 중요성을 강조합니다. 이러한 상호작용은 윤리적 행동을 지원할 뿐만 아니라 고품질의 업무를 제공하는 데도 필수적입니다.
44. 예를 들어, 호주 재무부의 최근 호주 회계, 감사 및 컨설팅 회계법인의 감독에 관한 자문 보고서⁷⁰에서는 감사, 파산 및 재무 서비스를 포함한 서비스와 관련된 주요 감독 기관의 집행 권한뿐만 아니라 감사, 세무 서비스 및 기타 컨설팅 서비스에 대한 감독 프레임워크, 전문가 기준의 역할, 호주 회계전문직 업계를 관리하는 자율 규제 인프라에 대해 논의했습니다.
45. 이해관계자들은 또한 기업의 지배구조, 투자자 및 감사위원회⁷¹도 회계법인 내에서 높은 수준의 윤리기준을 유지하는 데 중요한 역할을 한다고 강조했습니다. 이들은 수수료만을 기준으로 회계법인을 선임해서는 아니되며, 높은 수준의 서비스 품질 및 윤리기준을 준수할 것을 요구해야 합니다. 이를 통해 비용만 고려하기보다는 객관적이고 편견 없는 전문 서비스를 제공할 수 있는 능력을 기준으로 회계법인을 선임할 수 있습니다. 회계법인 선임 시 윤리적 고려 사항을 우선적으로 고려함으로써, 기업의 지배구조, 투자자 및 감사위원회는 회계법인이 제공한 서비스 결과물의 무결성과 신뢰성에 기여할 수 있습니다.



⁶⁵ <https://www.irishtimes.com/business/2024/06/11/private-equity-groups-poised-to-own-one-in-three-top-us-accounting-firms/>

⁶⁶ https://www.journalofaccountancy.com/news/2024/jun/private-equity-has-big-plans-for-small-firms.html?utm_source=ml:cpal&utm_medium=email&utm_campaign=18Jun2024

⁶⁷ SAC, Regulators

⁶⁸ 파이낸셜 타임즈 기사([FT article](#))는, 사모펀드(PE) 오너십이 '최고위층의 분위기'를 바꾸고 감사 업무의 질에 영향을 미칠 수 있는지에 대해 우려를 표명했습니다.

⁶⁹ Paul Munter (August 2022) [Auditor Independence and Ethical Responsibilities: Critical Points to Consider When Contemplating an Audit Firm Restructuring](#).

⁷⁰ [Regulation of accounting, auditing and consulting firms in Australia \(May 2024\)](#)

⁷¹ Investors, SAC



부록 2

Dr. Eva Tsahuridu의 학술 보고서 요약

1. FCGWG는 정보 수집의 일환으로 [Dr. Eva Tsahuridu](#)에게 의뢰하여 문화와 지배구조를 주제로 한 글로벌 학술 문헌의 연구 결과를 종합하여 문화에 관한 보고서⁷²(학술 보고서)를 작성했습니다. 이 보고서는 회계법인 내 윤리적 행동을 형성하는 데 있어 조직의 윤리 문화가 얼마나 중요한지 조사했습니다.
2. 다음은 학술 보고서 내용을 요약하였습니다.

“문화”란 무엇인가?

3. 문화를 간단하게 정의하면 "우리가 여기서 일을 하는 방식"입니다.⁷³ Schein (2010)⁷⁴은 문화를 인공물, 옹호받는 가치, 기본 가정이라는 세 가지 수준의 문화 분석으로 설명하는 정의를 제시합니다. Schein에 따르면, 문화의 핵심은 "가치와 행동에 반영되어 공유된 암묵적 가정"입니다. 따라서 Schein의 문화 분석은 문화가 단순히 회사의 정책, 슬로건 또는 기타 홍보 자료에 근거할 수는 없으며, 직원들이 이를 허용 가능한 행동으로 인식하는 방식, 즉 직원들이 회사에서 어떻게 행동해야 하는지 이해하는 방식에 따라 달라질 수 있음을 보여줍니다.
4. 보다 구체적으로, 윤리 문화는 "조직의 맥락에서 윤리적 또는 비윤리적 의사결정을 형성하는 적절한 행동에 대하여 공유된 가치, 규범 및 신념을 반영하는 조직 문화의 하위 집합"⁷⁵ 또는 "윤리와 관련하여 우리가 업무를 수행하는 방식, 윤리적 행위를 지지하거나 지지하지 않는 메시지를 직원에게 보내는 통합 시스템"입니다.⁷⁶
5. 학술 보고서는 또한 조직 내 하위 문화가 존재하며, 이는 부서, 팀, 계층 수준에 따라 다양화 될 수 있다는 점을 강조했습니다. 이러한 하위 문화 개념은 회계법인의 컨설팅 부서가 높은 수준의 규제 감독을 받고 감사인이 국제윤리기준에 명시된 윤리 및 독립성 요건에 훨씬 더 익숙하다는 점을 고려할 때, 회계법인의 컨설팅 부서가 감사 부서와 다른 윤리 문화를 가질 수 있다는 이해관계자들의 관찰과 일치합니다.
6. 또한, 여러 연구에 따르면 회계법인이 공익적 의무보다 상업주의에 치중하는 경향이 증가하고 있는 것으로 나타났습니다. 한 연구에 따르면 회계법인이 시간이 지남에 따라 수익 창출과 고객 유지를 우선시하는 상업주의로 변하고 있다고 강조합니다. 이러한 상업적 지향으로의 변화는 때때로 회계전문직 업계에서 전통적으로 지켜온 윤리기준 및 직업적 가치와 상충될 수 있습니다. 이 연구는 상업적 성공과 윤리적 무결성 사이에 균형을 유지하는 것이 중요하다는 점을 강조하며, 이러한 상업적 강조와 관련된 위험을 완화하기 위하여 강력한 윤리 문화의 필요성을 강조합니다.

⁷² 2024년 6월 국제윤리기준위원회 정례회의 안건 2B - Dr. Eva Tsahuridu의 학술 보고서 참조

⁷³ Deal, T. E., & Kennedy, A. A. (1982). *Corporate cultures*. Reading, MA: Addison-Wesley.

⁷⁴ Schein, E. H. (2010). *Organization Culture and Leadership*. 4th ed. Jossey-Bass, San Francisco.

⁷⁵ Roy, A., Newman, A., Round, H., & Bhattacharya, S. (2024). [Ethical culture in Organizations: A review and agenda for future research](#). *Business Ethics Quarterly*, 34(1), p. 99.

⁷⁶ Trevino, L. K., Haidt, J., & Filabi, A. E. (2017). Regulating for ethical culture. *Behavioral Science & Policy*, 3(2), 57-70.

⁷⁷ Pierce (2007) - [A2024년 6월 국제윤리기준위원회 정례회의 안건 2B - Dr. Eva Tsahuridu의 학술 보고서](#), P.3: Pierce는 재무 목표를 달성하고 고객을 만족시켜야 한다는 압박이 윤리적 원칙과 독립적 판단에 대한 책임을 가릴 수 있기 때문에 이러한 상업적 초점이 회계사에게 어떻게 윤리적 딜레마로 이어질 수 있는지에 대해 논의합니다.

윤리 문화에 영향을 미치는 주요 요인

7. 학술 보고서는 윤리적 행동에 영향을 미치는 지배구조 시스템, 프로세스, 리더십의 중요성을 강조했습니다.

공식적 및 비공식적 시스템의 프레임워크

8. 조직 내 윤리 문화는 윤리적 또는 비윤리적 행동을 촉진할 수 있는 다양한 '공식적' 및 '비공식적' 행동 통제 시스템 간의 다차원적 상호작용입니다.⁷⁸ 특히, 공식적 시스템에는 임원 리더십, 직원 선발 시스템, 정책 및 강령, 오리엔테이션 및 연수 시스템, 성과 관리 시스템, 조직 권한 구조 및 의사결정 프로세스 등이 있습니다.
9. 이해관계자 참여의 일환으로, FCGWG는 회계법인이 일반적으로 지배구조 프레임워크의 일부로서 이러한 공식적인 시스템을 구축하는 것을 관찰했습니다.

리더십의 영향

10. 윤리적 리더십은 윤리 문화의 선행 요인으로 가장 많이 연구되고 있으며,⁷⁹ 많은 연구에서 윤리 문화에 영향을 미치는 리더십의 중요성을 강조하고 있습니다. 예를 들어, Trevino 등(2017)은 "고위 리더는 효과적인 프로그램을 위한 자원을 제공하고, 가치 기반 메시지를 전달하며, 윤리적 행동과 윤리적 언어 사용에 대한 모델 역할을 하는 등 윤리 문화를 확립하는 데 매우 중요한 역할을 한다"고 주장합니다. 이들은 조직 내의 다른 모든 시스템에 영향을 미칠 수 있는 잠재력을 가지고 있습니다." 이와 유사하게, Schaubroeck 등 (2012)⁸⁰ 은 리더의 윤리적 행동이 부하 직원들에게 모방되어 조직 계층 전체로 확산되는 계단식 효과를 창출한다는 사실을 발견했습니다. 리더십은 윤리 문화의 구성 요소 중 하나이지만, 리더는 다른 모든 공식적, 비공식적 요소에 영향을 미칠 수 있으며 이러한 요소들의 조율과 통합을 가능하게 할 수 있습니다.
11. 흥미롭게도, Schein(2010)은 리더가 주의를 기울이고, 측정하고, 통제하는 것, 리더가 자원, 보상 및 지위를 할당하는 방법, 중요한 사건과 조직 위기에 대응하는 방법, 채용, 승진 및 해고 방법 등 문화를 만들고 강화하는 일련의 리더십 내재 메커니즘을 설명했습니다. 이러한 메커니즘은 명시된 프로세스 또는 정책에 관계없이 리더가 회계법인의 윤리 문화에 미치는 영향에 관하여 이해관계자들이 FCGWG에 제출한 일부 관찰 결과를 뒷받침합니다.

윤리적 행동에 관한 윤리 문화의 영향

12. 학술 연구에 의하면 조직의 윤리 문화는 비윤리적 행동을 설명하는 가장 중요한 맥락적 요소이며, 조직의 윤리 문화와 직원의 윤리적 행동 사이에는 강력한 연관성이 있는 것으로 나타났습니다.⁸¹
13. 개인들은 옳은 일인지 알 수도 있지만, 그들의 맥락과 조직 문화가 가하는 영향과 압력으로 인해 항상 그렇게 행동하지 않을 수도 있습니다. "윤리에 대해 이야기하고, 생각하고, 보상하는 문화"를 조성하면 사람들이 윤리적으로 행동하는 데 도움이 될 수 있습니다.

⁷⁸ Trevino, L.K., Butterfield, K.D., & McCabe, D.L. (1998). The ethical context in organizations: Influences on employee attitudes and behaviors. *Business Ethics Quarterly*, 8(3), 447-476.

⁷⁹ Brown & Trevino, 2006; Brown et al., 2005, Trevino et al., 2017.

⁸⁰ Schaubroeck, J. M., Hannah, S. T., Avolio, B. J., Kozlowski, S. W. J., Lord, R. G., Treviño, L. K., Dimotakis, N., & Peng, A. C. (2012). Embedding ethical leadership within and across organizational levels. *Academy of Management Journal*, 55(5), 1053-1078.

⁸¹ Kaptein (2011); Hiekkataipale & Lämsä (2019).

14. Trevino와 Brown (2004)⁸²은 개인들이 사람들의 기대와 행동에 순응하는 경향이 있다고 주장하며, Zimbardo (2005)⁸³는 "식초 통 안에 있으면 달콤한 오이가 될 수 없다"는 말을 더 적절하게 표현했습니다. Sharp-Paine(1994)은 조직에서 비윤리적인 행동은 한 개인의 행동으로 인해 발생하는 경우가 드물고 조직 내 여러 구성원의 참여와 공모가 필요한 경우가 많다고 설명합니다.
15. The FCGWG는 또한 Ashforth와 Anand (2003)⁸⁵의 연구에서 비윤리적 관행이 일상화되고 새로운 구성원들이 부패한 행동에 의해 주입되는 제도화, 사회화, 합리화 과정을 통해 조직에서 부패가 정상화된다고 지적한 바 있습니다. 이러한 행동을 합리화하기 위해 정당화가 만들어집니다. 마찬가지로, in a study by McMahon (1995)⁸⁶의 연구에 의하면, 조직의 위법 행위는 조직의 문화를 정의하는 공유된 가치, 태도 및 행동에서 발생하는 집단적 현상이라고 합니다. 비윤리적 관행이 조직 문화에 내재화되면 사회적 규범과 동료의 영향을 통해 영속화됩니다.
16. 학술 보고서와 FCGWG가 수행한 기타 학술적 검토는 개인의 비윤리적 위법 행위에 효과적으로 대처하기 위해서는 회계법인 내 집단적 윤리 문화와 그러한 문화에 영향을 미치는 핵심 요소들을 다루는 것이 중요하다는 견해를 뒷받침합니다.

⁸² Trevino, L. K., & Brown, M. E. (2004). Managing to be ethical: Debunking five business ethics myths. *Academy of Management Perspectives*, 18(2), 69-81.

⁸³ Zimbardo, P. (2005). You can't be a sweet cucumber in a vinegar barrel: A talk with Philip Zimbardo. Edge.

www.edge.org/conversation/philip_zimbardo-you-cant-be-a-sweet-cucumber-in-a-vinegar-barrel.

⁸⁴ 2024년 6월 국제윤리기준위원회 정례회의 안건 2B - Dr. Eva Tsahuridu의 학술 보고서 P.7: Sharp-Paine(1994)의 연구는 비윤리적 관행이 일반적으로 단일 행위자의 결함보다는 여러 개인의 협력을 수반한다고 지적했습니다.

⁸⁵ Ashforth, B. E., & Anand, V. (2003). The normalization of corruption in organizations. *Research in Organizational Behavior*, 25, 1-52.

⁸⁶ McMahon, C. (1995). The ontological and moral status of organizations. *Business Ethics Quarterly*, 5(3), 541-554.

부록 3

국제윤리기준의 현행 규정 요약

1. 다음은 회계법인 문화와 지배구조에 대한 국제윤리기준의 현행 규정을 요약한 내용입니다.

국제윤리기준 파트 1

섹션 100 및 115

2. 현행 국제윤리기준의 첫 번째 문단은 회계 전문직을 구별하는 특징이 공공의 이익을 위해 행동하겠다는 책임을 받아들이는 것이라고 명시합니다(문단 100.1). 전문 활동을 수행할 때 고객 또는 고용주의 이익을 고려하는 것은 적절하지만, 공인회계사(PA)는 다른 이해관계자의 이익도 고려해야 합니다(문단 100.6 A4).⁸⁸
3. 공공의 중요성을 더욱 강조하기 위해 IESBA는 its [역할 및 사고방식 최종 발표본](#)의 섹션 115에 개정된 조항을 포함시켰습니다. 개정된 조항(문단 R115.1(b))은 PA가 공익을 위해 행동해야 하는 전문가의 책임에 따라 일관되게 행동할 것을 요구합니다.

섹션 120

4. 또한, ‘역할 및 사고방식’ 최종 발표본은 PA를 고용하는 조직(회계법인 포함)에서 윤리적 행동에 영향을 미치는 문화의 중요성을 명시적으로 강조하기 위해 섹션 120에 새로운 조항을 추가했습니다.
5. 문단 120.13 A1은 국제윤리기준 준수와 PA를 고용하는 조직의 내부 문화 간의 상호 연관성을 명시하여 상황을 설정합니다. 문단 120.13 A2에서는 윤리적 리더십, 적절한 교육 및 연수, 효과적인 정책 및 절차, 제3자와의 거래 등 조직 내의 윤리 문화를 증진하기 위한 조건을 규정합니다. 이러한 조건은 개별 PA의 행동이 아닌 조직 차원의 문화를 다룹니다. 문단 120.13 A3은 조직 내의 윤리 문화 조성을 위한 PA의 기대치를 강조합니다.
6. 문단 120.14 A1은 감사, 검토 및 기타 인증업무에 대한 품질관리의 맥락에서 회계법인의 문화와 관련된 요구사항 및 적용지침을 ISQM 1이 규정한다고 명시합니다.

⁸⁷ 국제윤리기준([International Code of Ethics for Professional Accountants \(including International Independence Standards\)](#))

⁸⁸ 최근에 발표된 Tax Planning 발표본([Tax Planning pronouncement](#))에서, IESBA는 이해관계자들이 Tax Planning agreement에 대해 어떻게 생각할지에 따라 발생할 수 있는 평판, 상업적, 더 넓은 경제적 결과에 대한 평가를 통해 PA의 행동을 고려하도록 요구하는 구체적인 조항을 국제윤리기준에 포함시키겠다는 입장을 취했습니다.

국제윤리기준 파트 2 및 3

섹션 200 및 300

7. 국제윤리기준은 PAIB가 직급이 높을수록 소속조직의 정책, 결정 및 행동에 더 큰 영향력을 행사한다는 점을 인정합니다(문단 200.5 A3). 따라서 고위 PAIB는 조직 내에서 윤리 기반 문화를 적극적으로 옹호하고 장려해야 합니다. 이를 달성하기 위한 구체적인 조치에는 윤리 교육 및 연수 프로그램의 도입, 시행 및 감독, 윤리 문화를 장려하는 성과평가 및 보상기준에 대한 관리 프로세스, 윤리 및 내부 고발 정책, 법률 및 규정의 미준수를 방지하기 위한 정책과 절차의 개발 및 유지 등이 포함될 수 있습니다.

8. IESBA의 [Technology project](#)에 따라서, 국제윤리기준 Part 3 섹션 300(문단 300.5 A2)에 유사한 조항이 추가되었으며 이는 PAPP에 적용되어 2024년 12월에 시행될 예정입니다.

섹션 270

9. 문단 270.3 A3은 윤리기본원칙 준수에 대한 위협의 수준을 평가하는 데 관련된 요소의 목록을 제공합니다. 그 요소 중 하나는 윤리적 행동의 중요성과 기대를 강조하는 고용 조직의 문화와 리더십입니다. 이 요소에는 비윤리적 행동을 용인하는 회계법인 문화의 예시도 포함되며, 이러한 압력으로 인해 윤리기본원칙 준수에 대한 위협이 발생할 가능성이 높아질 수 있습니다.

부록 4

관할권의 감사법인 거버넌스 코드 개요 요약

1. 다음은 영국 재무보고위원회(UK FRC)와 일본 금융청(JFSA)의 감사법인 거버넌스 코드 내용 요약입니다.

범위 및 적용가능성

2. 영국 FRC의 감사법인 거버넌스 코드(UK AFGC, UK Code)는 감사 업무가 회계법인의 다른 부문과 분리되어 운영되는 회계법인을 포함하여, 공익실체(PIE)를 감사하는 감사법인에 적용됩니다. UK Code는 2023년 1월 1일 이후에 개시되는 회계연도부터 적용됩니다. 20개 이상의 PIE를 감사하는 회계법인 또는 최소 1개 이상의 FTSE 350 기업을 감사하는 회계법인은 본 UK Code를 채택해야 합니다. 그러나 소규모 회계법인 또는 이 기준 이하인 회계법인은 규모 및 감사대상회사의 특성에 따라 UK Code를 비례적으로 적용할 수 있습니다.
3. 일본 감사법인거버넌스코드전문가협의회의 일본 [감사법인 거버넌스 코드](#)(Japan AFGC, Japan Code)⁸⁹는 하나 이상의 상장회사를 감사하는 모든 감사법인에 적용되므로 다양한 측면에서 확장성을 고려했습니다. 상장회사를 감사하지 않는 일본 내 감사법인이 자발적으로 이 코드를 이행하는 것은 허용됩니다. Japan Code는 일본 공인회계사법에 따라 시행됩니다.
4. 두 감사법인 거버넌스 코드 모두 감사 품질에 초점을 맞추고 있음에도 불구하고, 감사 비즈니스 부문뿐만 아니라 회계법인 전체에 적용됩니다. 또한 두 코드 모두 회계법인의 규모와 기타 상황을 고려하여, 코드의 시행 방식에 유연성을 부여하고 회계법인이 코드의 규정을 준수하게 하거나 또는 준수하지 않은 경우에는 그 이유와 대체 방안을 설명하도록 요구하는 'comply or explain approach'을 채택하고 있습니다.

⁸⁹ [The UK AFGC Code](#)는 주제별로 다음과 같이 15가지의 섹션으로 구성됩니다:

- 섹션 A-C는 주로 코드를 적용하는 회계법인을 대상으로 하며, 리더십, 사람, 가치, 행동, 운영 그리고 회계법인의 회복탄력성 주제를 다룹니다.
- 섹션 D는 INEs와 감사 비임원(Audit Non-Executives, ANEs)을 대상으로 합니다.
- 섹션 E는 감사부문과 딜 부문이 분리되어 운영되는 회계법인에게 적용되며, 공익기구(Public Interest Bodies)의 독립적인 구성원인 INE와 감사위원회(Audit Boards)의 독립적인 구성원인 ANE의 역할과 책임을 다룹니다.

⁹⁰ 감사법인 거버넌스 코드이지만, 원칙은 회계법인 전체에 적용됩니다.

⁹¹ [일본 AFGC Codes](#)는 5가지 원칙을 명시합니다:

- 감사법인이 수행해야 할 역할(The Role to be Accomplished by an Audit Firm)
- 경영자 기능(Management function)
- 감독 및 평가 기능(Supervision and Evaluation function)
- 운영(Operation)
- 투명성 보장(Ensuring Transparency)

핵심 요소

리더십

5. 리더십은 두 코드 모두에서 핵심적인 요소입니다. UK AFGC는 장기적인 지속가능성을 촉진하는 경영 및 거버넌스 구조의 필요성을 강조합니다. 명확한 책임의 경계를 통해 효과적인 경영을 지원하기 위한 견제와 균형의 중요성을 강조하며, 개인이나 소규모 그룹이 무소불위의 의사결정 권한을 가져서는 안 된다고 강조합니다. 또한 공익에 대한 책임을 보여주기 위해 독립적인 비임원(INE)과의 정기적인 대화가 강조됩니다.
6. Japan AFGC는 회계법인의 공익적 역할을 수행하기 위해 리더십을 발휘하는 것이 중요하다는 점을 인식하고, 회계법인이 경영진의 기초를 염두에 둘 것을 요구합니다. 또한 대중의 기대에 부응하고 효과적인 경영을 보장하기 위해 경영진의 역할을 명확히 할 것을 요구합니다. 또한, 경영 효율성을 높이기 위해 독립적인 제3자를 활용한 감독 및 평가 기능도 포함하고 있습니다.

사람과 문화

7. 두 코드 모두 올바른 환경 및 문화를 조성하는 것이 중요하다는 점을 강조합니다. UK AFGC는 회계법인이 고품질의 감사, 공익 및 장기적인 지속가능성을 지원하는 문화를 확립하고 장려할 책임이 있다고 명시합니다. 마찬가지로 Japan AFGC는 회계법인이 인재 개발, 인적 자원 관리 그리고 성과 평가를 위한 적절한 환경을 조성하여 회계법인 직원의 사기를 높이고 전문가적 적격성을 유지하고 발휘할 수 있도록 지원할 것을 요구합니다.
8. 두 코드에 따르면, 회계법인은 토론, 아이디어 공유, 이익제기가 권장되는 개방적인 문화를 조성해야 합니다. 또한 두 코드 모두 회계법인 전체에 적용해야 하는 행동 강령을 마련할 것을 요구합니다.

독립적인 의견 제공

9. 두 코드 모두 회계법인의 의사 결정에 이익제기하고 공익적 책임을 다할 수 있도록 회계법인의 지배구조에 독립적인 의견을 제시하는 것이 중요하다는 점을 강조합니다.
10. UK Code에 따르면, 회계법인은 해당 코드에 명시된 요건을 충족할 수 있도록 거버넌스 구조에 독립적인 비임원(INE)을 임명해야 합니다. INE와 감사법인 비임원(ANE)은 공익에 중점을 두어 건설적인 대안을 제시하고, 객관성과 독립적인 사고방식을 보여주어야 합니다. INE(및 ANE)는 회계법인에 대한 선관주의 의무가 있으며, 회사의 파트너로부터 존경을 받아야 합니다. 이들은 자신의 책임을 효과적으로 이행할 수 있는 충분한 시간과 권리(예: 정보 접근권)를 가져야 합니다. 또한 INE(ANE)는 감독기관과 열린 자세로 대화해야 합니다.
11. Japan AFGC에 따르면, 회계법인은 효과적인 경영 및 조직 운영과 공익적 역할 수행의 관점에서 독립적인 제3자의 지식과 경험을 활용하여 이슈를 처리해야 합니다. 회계법인은 독립적인 제3자의 역할을 명확히 해야 하며, 여기에는 경영진의 효율성 평가, 경영 파트너 또는 이에 상응하는 기타 고위 리더의 선출 또는 임명 절차, 평가 및 보상, 내부고발 관련 정책 등 다양한 사안에 대한 감독이 포함될 것으로 예상됩니다. 또한 감사대상회사, 주주 및 기타 자본시장 참여자와의 대화에도 참여해야 합니다.

투명성

-
12. UK AFGC에서 강조한 바와 같이, 투명성은 감사에 대한 신뢰와 믿음을 향상시키는 데 핵심적인 요소입니다. 또한 보고는 "책임성을 강화하고 행동을 유도하여 리더십이 코드에서 다루는 주요 지배구조 및 성과 이슈에 집중할 수 있도록 돕는다"고 언급합니다. UK AFGC는 회계법인이 UK Code의 목적을 어떻게 충족하고 원하는 결과를 달성했는지 이해관계자가 평가할 수 있도록, 회계법인이 코드의 원칙을 적용하는 방식에 초점을 맞추고 있는 UK Code에 대한 보고를 요구합니다. 또한 회계법인은 감독기관에 이러한 정보를 제공할 수 있는 능력을 뒷받침하기 위해 강력한 데이터 세트와 효과적인 경영 정보를 개발해야 합니다.
-
13. Japan AGFC에 따르면, 회계법인은 자본시장의 이해관계자가 감사품질을 적절하게 평가할 수 있도록 Japan Code의 적용 현황뿐만 아니라 감사품질 향상을 위한 이니셔티브의 효과성을 공시해야 합니다. 또한 회계법인은 감사대상회사, 주주 및 기타 자본시장 이해관계자와의 적극적인 대화를 위해 노력해야 합니다.



부록 5

국제품질관리기준 1(ISQM 1)⁹² 개요 요약 — 지배구조와 리더십 그리고 관련 윤리적 요구사항

1. ISQM 1은 재무제표 또는 기타 인증 또는 관련 서비스 업무의 감사 혹은 검토를 위한 품질관리운영시스템(SOQM)의 설계, 구축 및 운영에 대한 회계법인의 책임을 다룹니다. SOQM의 목적은 회계법인과 그 직원이 전문가 기준과 해당 법률 및 규제 요구사항에 따라 책임을 다하고, 그러한 기준 및 요구사항에 따라 업무를 수행한다는 합리적 확신을 회계법인에 제공하는 것입니다. 또한 SOQM은 회계법인 또는 업무 파트너가 발행한 계약 보고서가 상황에 적절하다는 합리적 확신을 회계법인에 제공합니다.
2. ISQM 1을 준수하는 SOQM은 2022년 12월 15일까지 설계 및 구축되어야 했습니다.
3. ISQM 1은 재무제표 또는 기타 인증 또는 관련 서비스 업무에 대한 감사 혹은 검토를 수행하는 모든 회계법인에 적용됩니다. 컨설팅 및 세무 서비스 등 회계법인이 수행하는 다른 업무에까지 SOQM을 확대할 것을 요구하지는 않지만, 그럼에도 불구하고 ISQM 1은 이러한 다른 업무, 회계법인 운영의 영역, SOQM이 필요한 업무 수행에 관여하지 않는 회계법인의 직원에게 영향을 미칠 수 있습니다. ISQM 1에 명시된 바와 같이, "품질관리는 회계법인의 별도 기능이 아니라, 품질에 대한 책임을 보여주는 문화를 회계법인의 전략, 운영 활동 및 비즈니스 프로세스와 통합하는 것입니다."⁹³
4. ISQM 1은 회계법인이 개인에게 SOQM 및 SOQM의 기타 측면에 대한 책임을 배정하고 배정된 역할에 대해 책임을 지도록 요구합니다.
5. ISQM 1의 목적에 따라, SOQM은 8개의 상호 연결되고 반복적인 구성 요소를 다루도록 설계되었습니다. 여기에는 회계법인의 위험 평가 프로세스, 지배구조 및 리더십, 관련 윤리적 요구사항, 고객 관계 및 특정 업무의 수락과 지속, 업무 성과, 자원, 정보 및 커뮤니케이션 그리고 모니터링 및 교정 프로세스가 포함됩니다. 각 구성 요소는 회계법인 업무의 전반적인 품질을 유지하고 관련 기준을 준수하는 데 중요한 역할을 합니다.

⁹² 국제품질관리기준(ISQM) 1, 재무제표 감사나 검토, 또는 기타 인증이나 관련 서비스 업무를 위한 품질관리.

⁹³ ISQM 1, 문단 A30.

지배구조 및 리더십

6. [ISQM 1 – 최초 적용 가이드](#)에서 강조한 바와 같이, 지배구조 및 리더십은 회계법인의 문화와 윤리를 내재화하고 회계법인의 의사결정 방식에 있어서 프레임워크 역할을 하므로, 회계법인 및 업무 수준의 품질 관리에 있어서 매우 중요합니다.
7. ISQM 1에 따르면,⁹⁴ SOQM의 지배구조 및 리더십 구성 요소는 SOQM 지원을 위한 환경을 구축하는 품질 목표를 설정합니다.
8. 이 구성 요소에 따라, 회계법인은 전략적 결정 및 행동에 있어서 품질 업무의 성과, 직업 윤리와 가치 및 태도의 중요성, 모든 직원들의 책임, 품질의 중요성을 통해 공익을 위한 회계법인의 역할을 인지하고 강화하는 전사적 문화로서 품질에 대한 책임을 보여 주어야 합니다.
9. 기타 품질 목표는 품질에 대한 리더십의 역할과 책임, 조치 및 행동을 통해 품질에 대한 책임 입증, 적절한 조직 구조 보유, 회계법인의 SOQM을 지원할 역할과 책임 할당, 적절한 자원 계획을 강조합니다.

관련 윤리적 요구사항

10. ISQM 1은 윤리적 요구사항을 광범위하게 논의하며, 회계법인이 독립성을 포함한 관련 윤리기준에 따라 책임을 다루는 품질 목표를 수립해야 함을 강조합니다. 특히, 문단 29에서는 다음과 같은 사항을 강조합니다:⁹⁵
 - 윤리적 요구사항의 이해 및 이행: 이 기준은 회계법인 및 직원이 회계법인과 그 업무에 적용되는 관련 윤리적 요구사항을 이해하고 책임을 다해야 한다고 명시합니다. 여기에는 이러한 윤리기준의 적용을 받는 네트워크 및 서비스 제공자를 포함한 모든 사람이 윤리기준을 이해하고 준수하도록 만드는 것이 포함됩니다.
 - 품질 목표의 윤리적 요구 사항: ISQM 1은 회계법인이 수립한 품질 목표가 관련 윤리적 요구사항에 따른 책임 이행을 다룰 것을 요구합니다. 여기에는 독립성과 관련된 윤리기준이 포함되며, 이는 회계법인의 직원과 기타(네트워크, 네트워크 회계법인, 네트워크 또는 네트워크 회계법인 소속의 개인 또는 서비스 제공자를 포함)에 해당하는 자들이 이해하고 준수해야 합니다.
 - 고객 관계에 있어서 윤리적 고려사항: 고객 관계 또는 개별 업무를 수락하거나 지속할지 여부를 결정할 때, 회계법인은 고객의 정직성과 윤리적 가치를 고려해야 합니다. 이러한 평가는 회계법인 품질 목표의 일부이며, 업무 전체를 통하여 윤리기준을 유지하는 데 있어 필수적입니다.
 - 윤리적 요구사항 위반에 대처: ISQM 1은 회계법인이 윤리적 요구사항 위반을 처리하는 방법을 간략하게 설명합니다. 여기에는 위반을 식별, 전달, 평가 및 보고하기 위한 정책이 포함되어 있으며, 위반의 결과를 해결하기 위해 적시에 조치를 취하도록 요구합니다.

⁹⁴ [ISQM 1, 지배구조 및 리더십\(Governance and Leadership\)](#), 문단 28.

⁹⁵ [문단 29 관련 윤리적 요구사항\(Relevant Ethical Requirements\)](#)



부록 6

참고문헌

FCGWG와 직원이 문헌검토의 일환으로 검토한 보고서, 연구, 기사 및 기타 저작물의 목록은 다음과 같습니다:

1. Ashforth, B. E., & Anand, V. (2003). The normalization of corruption in organizations. *Research in Organizational Behavior*, 25, 1-52.
2. Australian Senate – Finance and Public Administration References Committee. [PwC: The Cover-up Worsens the Crime](#) (March 2024).
3. Australian Senate – Finance and Public Administration References Committee. [Management and assurance of integrity by consulting services Final Report](#) (June 2024).
4. Australian Treasury – [Consultation Paper: Regulation of accounting, auditing and consulting firms in Australia](#) (May 2024).
5. Bobek, D. D., Hageman, A. M., & Radtke, R. R. (2010). The ethical environment of tax professionals: Partner and non-partner perceptions and experiences. *Journal of Business Ethics*, 92, 637-654.
6. Brackley, J., Jabbour, M., Ji, J., Jose, T., Leaver, A., & Tischer, D. (2024). [Reward for Failure: The paradox of audit partners' record payouts amidst poor audit quality](#). Audit Reform Lab, Centre for Research on Accounting and Finance in Context, Sheffield University Management School, University of Sheffield; Copenhagen Business School, Denmark.
7. Broderick, Elizabeth (2023) [Independent Review into Workplace Culture at EY Oceania](#).
8. Brown, M. E., & Trevino, L. K. (2006). Ethical leadership: A review and future directions. *The Leadership Quarterly*, 17(6), 595–616.
9. Brown, M. E., Trevino, L. K., & Harrison, D. A. (2005). [Ethical leadership: A social learning perspective for construct development and testing](#). *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 97(2), 117–134.
10. CPAB [Audit Quality Insights Report \(October 2022\)](#): Interim Inspections Results. Canadian Public Accountability Board.
11. Foley, Stephen and Gara, Antoine (June 11, 2024). [Private equity groups poised to own one in three top US accounting firms](#), Financial Times.
12. Hiekkataipale, M.-M., & Lämsä, A.-M. (2019). (A)moral agents in organizations? The significance of ethical organization culture for middle managers' exercise of moral agency in ethical problems. *Journal of Business Ethics*, 155, 147 -161.
13. ICAEW (2024) [Evolution of Mid-Tier Accountancy Firms – Research Findings](#).
14. [Jeremy Hirschhorn's LinkedIn Profile](#).
15. Kaptein, M. (2011). Understanding unethical behavior by unraveling ethical culture. *Human Relations*, 64(6), 843-869.
16. Kravitz, Richard (July 2024) [Private Equity and the Ethics of a Profession](#), The CPA Journal.

-
17. Low, M., Davey, H., & Hooper, K. (2008). Accounting scandals, ethical dilemmas and educational challenges. *Critical Perspectives on Accounting*, 19(2), 222-254.
-
18. Mazzucato, M., & Collington, R. (2023). *The Big Con: How the Consulting Industry Weakens Our Businesses, Infantilizes Our Governments, and Warps Our Economies*. Penguin Random House.
-
19. McMahon, C. (1995). The ontological and moral status of organizations. *Business Ethics Quarterly*, 5(3), 541-554.
-
20. Munter, Paul (June 8, 2022). [The Critical Importance of the General Standard of Auditor Independence and an Ethical Culture for the Accounting Profession](#).
-
21. Munter, Paul (August 29, 2022). [Auditor Independence and Ethical Responsibilities: Critical Points to Consider When Contemplating an Audit Firm Restructuring](#).
-
22. Munter, Paul (May 14, 2024). [Fostering a Healthy “Tone at the Top” at Audit Firms](#).
-
23. Ontario Securities Commission (OSC) (June 2023) Staff Notice 52-724 - [Considerations for Public Accounting Firms in Developing Internal Ethics Policies and Procedures](#).
-
24. Oxera Consulting LLP. (2007). [Ownership rules of audit firms and their consequences for audit market concentration](#).
-
25. Parliament of Australia. (November 2024). [Ethics and professional accountability: Structural challenges in the audit, assurance and consultancy industry](#). Joint Committee on Corporations and Financial Services.
-
26. Pickerd, J. S., Summers, S. L., & Wood, D. A. (2015). [An Examination of How Entry-Level Staff Auditors Respond to Tone at the Top vis-à-vis Tone at the Bottom](#). *Behavioral Research in Accounting*, 27(1), 79-98. DOI: 10.2308/bria-50918.
-
27. Pierce, A. (2007). *Ethics and the professional accounting firm: A literature review*. Edinburgh: Institute of Chartered Accountants of Scotland.
-
28. [Principles for Effective Management of Audit Firms \(The Audit Firm Governance Code\)](#) (March 24, 2023), The Council of Experts on the Audit Firm Governance Code.
-
29. Monahan, K.M. (2012). [A Review of the Literature Concerning Ethical Leadership in Organizations](#).
-
30. Roy, A., Newman, A., Round, H., & Bhattacharya, S. (2024). [Ethical culture in organizations: A review and agenda for future research](#). *Business Ethics Quarterly*, 34(1), 97-138.
-
31. Richardson, A. P. (1931). [Ethics of a Profession](#). American Institute of Accountants Historical Collection.
-
32. [Sarbanes-Oxley Act of 2002, Public Law 107-204](#).
-
33. Schaubroeck, J. M., Hannah, S. T., Avolio, B. J., Kozlowski, S. W. J., Lord, R. G., Treviño, L. K., Dimotakis, N., & Peng, A. C. (2012). Embedding ethical leadership within and across organizational levels. *Academy of Management Journal*, 55(5), 1053–1078.
-
34. Shakeel, F., Kruyen, P. M., & Van Thiel, S. (2019). [Ethical Leadership as Process: A Conceptual Proposition](#). *Public Integrity*, 21(6), 613-624.
-
35. Schein, E. H. (2010). *Organization Culture and Leadership*. 4th ed. Jossey-Bass, San Francisco.
-
36. Schneider, B. (1987). The people make the place. *Personnel Psychology*, 40(3), 437-453.
-
37. Strickland, Bryan (June 17, 2024). [Private equity has big plans for small firms](#), Journal of Accountancy.
-

-
38. Trevino, L. K., & Brown, M. E. (2004). Managing to be ethical: Debunking five business ethics myths. *Academy of Management Perspectives*, 18(2), 69-81.
-
39. Trevino, L.K., Butterfield, K.D., & McCabe, D.L. (1998). The ethical context in organizations: Influences on employee attitudes and behaviors. *Business Ethics Quarterly*, 8(3), 447-476.
-
40. Trevino, L. K., Haidt, J., & Filabi, A. E. (2017). Regulating for ethical culture. *Behavioral Science & Policy*, 3(2), 57-70.
-
41. Treviño, L. K., Weaver, G. R., & Reynolds, S. J. (2006). [Behavioral Ethics in Organizations: A Review. In Journal of Management.](#)
-
42. [United Kingdom Financial Reporting Council Audit Governance Code \(April 2022\).](#)
-
43. UK FRC (25 July 2022). [Sanctions against KPMG and others in connection with Regeneris & Carillion audits.](#)
-
44. UK FRC (August 2023). [Key Facts and Trends in the Accountancy Profession.](#)
-
45. Weaver, G. R., Treviño, L. K., & Cochran, P. L. (2005). Corporate ethics programs as control systems: Influences of executive commitment and environmental factors. *Academy of Management Journal*, 42(1), 41-57.
-
46. Switkowski, ZE (August 2023) [Review of Governance, Culture and Accountability at PwC Australia.](#)
-
47. Zimbardo, P. (2005). [You can't be a sweet cucumber in a vinegar barrel: A talk with Philip Zimbardo.](#) Edge.

부록 7

이해관계자 아웃리치 활동 대상자 명단

#	약어	이해관계자	지역
Regulators and Oversight Authorities, Including MG members			
1.	ACRA	Accounting and Corporate Regulatory Authority (Singapore)	Asia Pacific (AP)
2.	AOB	Malaysian Oversight Board	AP
3.	APRA	Australian Prudential Regulation Authority	AP
4.	ASIC	Australian Securities and Investments Commission	AP
5.	AU ATO	Australian Tax Office	AP
6.	AU FRC	Australian Financial Reporting Council	AP
7.	CEAOB ⁹⁶	Committee of European Auditing Oversight Bodies	Europe (EU)
8.	CPAB	Canadian Public Accountability Board	North America (NA)
9.	CyPAOB	Cyprus Public Audit Oversight Board	EU
10.	IFIAR SWG	International Forum of Independent Audit Regulators Standards Coordination Working Group	GLOBAL
11.	IOSCO	International Organization of Securities Commissions C1 Committee	GLOBAL
12.	JFSA	Japan Financial Services Agency	AP
13.	MG	Monitoring Group Chair	GLOBAL
14.	OECD	Organization for Economic Cooperation and Development	GLOBAL
15.	OSC	Ontario Securities Commission	NA
16.	PHSEC	Securities and Exchange Commission (Philippines SEC)	AP
17.	PPPK	Center for Supervision of the Financial Service Profession (Indonesia)	AP
18.	THSEC	Securities and Exchange Commission (Thailand SEC)	AP
19.	UK FRC	United Kingdom Financial Reporting Council	UK
20.	US SEC	US Securities and Exchange Commission	US
Investors and Other Users			
21.	ICGN	International Corporate Governance Network	GLOBAL

⁹⁶ CEAOB는 27개의 모든 EU 회원국들의 감독 기관을 대표합니다.

#	약어	이해관계자	지역
Preparers and Those Charged with Governance			
22.	DFCG	Association Nationale des Directeurs Financiers et de Contrôleur de Gestion	EU
23.	ICFOA	International Chief Financial Officers Association	GLOBAL
24.	IoD Kenya	Institute of Directors Kenya	Middle East and Africa (MEA)
25.		M P Vijay Kumar	AP
26.		Mr. Manoj Fadnis	AP
Independent⁹⁷ National Standard Setters			
27.	AUASB	Australian Auditing and Assurance Standards Board	AP
Professional Accountancy Organizations (PAOs)⁹⁸			
28.	ACCA	Association of Chartered Certified Accountants	GLOBAL
29.	AE	Accountancy Europe	EU
30.	ICAEW	Institute of Chartered Accountants in England and Wales	EU
31.	ISCA	Institute of Singapore Chartered Accountants	AP
Accounting Firms and Sole Practitioners			
32.	DTTL	Deloitte Touche Tohmatsu Limited	GLOBAL
33.	EY	Ernst & Young Global Limited	GLOBAL
34.	GTIL	Grant Thornton International Limited	GLOBAL
35.	KPMG	KPMG International Limited	GLOBAL
36.	PwC	PricewaterhouseCoopers International Limited	GLOBAL
Academia and Research Institutes			
37.	NUS	National University of Singapore	AP
Others			
38.	FoF	Forum of Firms ⁹⁹	GLOBAL
39.	IFAC CoP	IFAC International Standards Community of Practice	GLOBAL
40.	IFAC SMPAG	IFAC Small and Medium Practices Advisory Group	GLOBAL
41.	INEs	Independent Non-Executives	UK and Global
42.	NSS	National Standard Setters ¹⁰⁰	GLOBAL
43.	SAC	Stakeholder Advisory Council ¹⁰¹	GLOBAL

⁹⁷ 관할권에서 독립성 요구사항을 포함한 윤리기준을 제정할 권한이 있고 PAO에 속하지 않는 NSS는 "독립적인 국가 기준 제정기관"으로 분류됩니다.

⁹⁸ 이 분류의 목적상 PAO는 PA(공인회계사), 회계법인 또는 다른 PAO의 회원 조직을 의미합니다. PAO에는 IFAC 회원 기관이 포함되지만 이에 국한되지 않습니다.

⁹⁹ 회계법인 포럼(Forum of Firms)은 다국적 감사를 수행하는 회계법인들의 국제 네트워크 연합입니다. 포럼 회원들은 전 세계적으로 고품질 감사 실무의 일관된 적용을 준수하고 강화하기 위해 노력하며, 국제감사기준(ISA)을 감사 방법론의 기초로 사용합니다. 또한 이러한 감사를 수행하기 위한 정책과 방법론은 가능한 한 ISA를 기반으로 하고 이를 사용하며, 감사 방법론의 기초로서 IESBA 국제윤리기준 및 국가별 윤리기준을 준수하는 정책과 방법론을 가지고 있습니다.

¹⁰⁰ 회의 참가국은 호주, 캐나다, 중국, 프랑스, 독일, 홍콩특별행정구, 인도, 일본, 네덜란드, 뉴질랜드, 남아프리카공화국, 영국 및 미국입니다.

¹⁰¹ 이해관계자 자문위원회(SAC)는 IAASB와 IESBA에 전략적 의견과 권고사항을 제공합니다. IAASB와 IESBA가 다양한 외부 이해관계자와 소통하여 기준 제정 프로젝트에 추가적인 전문 지식과 경험을 활용할 수 있는 포럼입니다.



부록 8

회계법인 내의 윤리적 실패 사례

다음은 회계법인에 영향을 미친 스캔들로서 감독기관이 윤리적 위반을 보고한 몇가지 사례입니다.

Carillion과 KPMG (2018):

영국 재무보고위원회([United Kingdom Financial Reporting Council \(UK FRC\)](#))는 회계전문직 제도에 따라 수행한 조사에 따라, 전 KPMG 파트너 및 전 KPMG 직원 4명에 대한 제재를 발표했습니다. 이번 조사는 2014년 6월 30일 종료된 회계기간에 대한 Regeneris 재무제표 감사('Regeneris 감사') 및 2016년 12월 31일 종료된 회계기간에 대한 Carillion 재무제표 감사('Carillion 감사')에 대한 UK FRC의 감사 품질 검토와 관련하여 허위 및 오도된 정보와 문서를 UK FRC에 제공한 것과 관련되어 진행되었습니다.

위법 행위 발견(Findings of Misconduct)

Formal Complaint이 제기한 혐의는 Carillion 및 Regeneris 감사에 대한 FRC 검사(Audit Quality Reviews 또는 AQR)와 관련이 있습니다. 해당 혐의는 AQR 팀에 허위 및 오해의 소지가 있는 문서와 정보를 제공한 것과 관련이 있습니다. Formal Complaint은 관련 감사 수행으로 인해 발생한 위법 행위를 주장하지 않았으며, 두 경우 모두 재무제표가 제대로 작성되지 않았다고 주장하지 않았습니다.

재판부는 회계사가 모든 직업 및 비즈니스 관계에서 솔직하고 정직해야 한다는 기본 원칙인 정직을 위반한 여러 가지 위법 행위를 발견했다며 다음과 같이 말했습니다:

어떤 회계사도 다른 사람, 특히 감독기관을 고의로 오도하는 것은 적어도 정직과 양립할 수 없으며, 특별한 경우를 제외하고는 부정적하다는 것을 깨닫도록 교육이나 훈련을 받아야 합니다.

KPMG (2019):

[미국 증권거래 위원회\(US SEC\)](#)는 상장회사 회계감독위원회(PCAOB)가 실시할 회계법인에 대한 검사 정보를 빼돌린 후 과거 감사 업무를 수정한 혐의로 KPMG LLP를 기소했습니다. 또한 SEC의 조사에 따르면 수많은 KPMG 감사 전문가들이 내부 연수 시험에서 부적절하게 답을 공유하고 시험 결과를 조작하는 방식으로 부정행위를 저지른 것이 밝혀졌습니다.

KPMG는 5천만 달러의 벌금을 지불하고 회계법인의 윤리 및 청렴성 통제와 다양한 업무에 대하여 윤리 청렴성 준수 여부를 검토하고 평가할 독립적인 컨설턴트를 고용하는 등 세부적인 합의사항을 준수하는 것으로 혐의를 해결할 것을 합의했습니다.

시험 부정행위 스캔들(Exam Cheating Scandals (2022 – 2024))

[미국 증권거래위원회\(US SEC\)](#)는 공인회계사(CPA) 자격 취득 및 유지에 필요한 시험에서 감사 전문가들이 부정행위를 저지르고, 이 문제를 조사하는 동안 SEC 집행부로부터 이러한 위법 행위에 대한 증거를 은폐한 혐의로 언스트 앤 영 LLP(EY)를 기소했습니다. 이 명령은 EY가 전문 서비스 수행에 있어 정직을 유지해야 하는 상장회사 회계감독위원회(PCAOB) 규정을 위반하고, 회계업계의 신뢰를 떨어뜨리는 행위를 했으며 적절한 품질 관리 시스템을 유지하지 않았다고 판단했습니다. (2022년 6월)

[미국 상장기업회계감독위원회\(PCAOB\)](#)는 정직성 및 인사 관리와 관련된 PCAOB 품질 관리 기준을 위반한 PwC China와 PwC Hong Kong에 제재를 가했습니다. 두 회계법인 모두 내부의 필수 연수 과정에 대한 시험에서 광범위하고 부적절한 답안 공유를 감지하거나 방지하지 못했습니다. 2018년부터 2020년까지 PwC Hong Kong의 1,000여 명과 PwC China의 수백 명의 직원이 회계법인의 미국 감사 교육과정과 관련된 내부 필수 연수 과정의 온라인 시험에서 두 개의 승인되지 않은 소프트웨어 애플리케이션을 통해 답안에 대한 액세스 권한을 제공하거나 제공받는 방식으로 부적절한 답안 공유에 관여했습니다. (2023년 11월 30일)

[PCAOB](#)는 회계법인의 내부 연수 프로그램 및 품질 관리 시스템 모니터링과 관련하여 PCAOB 규정 및 품질 관리 기준을 위반한 KPMG Accountants N.V.(이하 "KPMG 네덜란드")와 전 품질 관리 책임자를 제재하는 두 건의 합의된 징계 명령을 발표했습니다. PCAOB는 5년 동안 회계법인에서 광범위하게 부적절한 답변 공유가 발생했으며, 회계법인이 위법 행위에 대해 PCAOB에 여러 차례 허위 진술을 했다는 사실을 발견했습니다. (2024년 4월)

[PCAOB](#)는 Imelda & Raken ('Deloitte Indonesia '), Navarro Amper & Co (' Deloitte Philippines') 그리고 Deloitte Philippines의 전 국가 전문직 실무 책임자에 대해 회계법인의 내부 연수 프로그램 및 품질 시스템 모니터링과 관련된 PCAOB 규정 및 품질 관리 기준 위반으로 3건의 합의된 징계 명령을 발표했습니다. (2024년 4월)

PwC Australia (2023)

이 스캔들은 기밀 유출과 책임감 결여로 특징지어지는 회계법인 내의 심각한 지배구조 및 문화적 실패를 부각시켰습니다.

스캔들 결과: CEO 사임, 8명의 시니어 파트너 '퇴사', PwC의 정부 비즈니스 부문 매각, 여러 건의 상원 조사 개시,¹⁰² 호주 연방 경찰 및 세무전문가위원회의 지속적인 조사. (<https://www.afr.com/topic/pwc-tax-scandal-6g22>)

2023년 6월 22일, 호주 의회의 기업 및 금융 서비스에 관한 의회 합동 위원회(PJC)는 최근 호주의 주요 회계, 감사 및 컨설팅 회계법인(빅4 회계법인 포함)의 위법 행위 혐의 및 대응에 대한 조사를 시작했습니다. 이 조사는 종합 회계법인인 PwC Australia의 파트너와 직원들이 호주 정부의 기밀 정보를 오용하는 등 업계 내의 위법 행위가 폭로된 데 따른 대응 조치로 시작되었습니다. PJC는 2024년 11월에 40개의 권고 사항이 포함된 [최종 보고서](#)를 발표했습니다.

¹⁰² 상원은 2023년 6월 첫번째 보고서를 발표하였으며, 두번째 보고서는 2024년 3월 발표하였습니다. 워킹그룹은 호주 재무부가 진행중인 컨설팅(May 2024), *Regulation of Accounting, Auditing, and Consulting Firms*에 주목하였습니다. 이 이니셔티브는 지배구조, 투명성, 책임성을 강화하기 위해 이러한 회계법인에 대한 감독 프레임워크를 모색합니다. 현재 지배구조 실무의 적절성, 전문가 기준, 규제 법률 등의 문제를 다룹니다. 또한 내부 고발자 보호, 감사 부문의 회복력, 업계 내의 경쟁에 대해서도 고려합니다.



부록 9

기준 제정 프로젝트 - 예시

다음은 회계법인의 문화 및 지배구조 주제를 다루는 국제윤리기준의 새로운 규정에 포함될 수 있는 회계법인 전반의 문화 및 지배구조 프레임워크 분야의 요구사항 및 적용 지침의 예시입니다.

회계법인 전사적 지배구조 프레임워크

회계법인은 전략, 운영 구조, 품질 관리 시스템 및 책임 메커니즘에 윤리적 가치를 우선순위에 두고 이를 내재화함으로써 지배구조 프레임워크가 높은 수준의 윤리적 행동을 촉진하도록 해야 합니다.

적용지침이 지원하는 내용은 다음과 같습니다:

- 국제윤리기준이 회계법인의 모든 파트너와 직원에게 적용된다는 점을 강조(관할권에서 상충되거나 다른 조항을 정한 경우, 법률 또는 규정에서 금지하지 않는 한 더 엄격한 조항을 준수할 의무 포함¹⁰³).
- '회계법인'에는 국제윤리기준상 '네트워크 회계법인'의 정의를 충족하는 네트워크 내 모든 회계법인이 포함된다는 점을 강조.
- 다음을 포함하여 문화 및 지배구조 프레임워크에서 해결해야 할 사항을 권장:
 - 리더십 직책에 있는 개인의 역할과 책임.
 - 국제윤리기준에서 정한 윤리 원칙을 이행하고 장려하는 프레임워크/정책 및 절차 개발.
 - 지배구조 프레임워크를 준수하고 있음을 내부 및 외부(감독기관 포함)에 입증하기 위한 투명성의 중요성.
- 리더십과 권한에는 책임이 따른다는 점을 강조.
- '모든 것에 적합한' 모델은 없으며, 취해야 할 조치는 회계법인의 규모, 지리적 위치, 실무 영역과 같은 사항을 반영해야 한다는 점을 인식.
- [기타]

독립적인 의견 제공

[기준을 설명] 회계법인은 윤리적 가치를 증진하고 [FCG 조항] 준수 여부를 모니터링하기 위해, 회계법인 지배구조 프레임워크의 효과성에 기여하는 독립적인 자로부터 의견을 구하는 적절한 수단을 고려해야 합니다.

적용지침이 지원하는 내용은 다음과 같습니다:

- INE 또는 기타 독립적인 자에게 지정된 다음의 내용 중 일부 또는 전부가 포함되도록 권장:
 - [FCG 조항], 윤리기준, 관련 법률 및 규정(해당 지역 및 네트워크 회계법인 포함)의 준수 여부를 검토.
 - 리더십 팀의 조치와 결정을 모니터링하여 국제윤리기준에서 정한 윤리 원칙을 이행하고 장려하기 위해 회계법인이 수립한 정책과 절차를 준수하고 권장하는지 확인.
 - 다양한 관점과 전문성을 제공하여 핵심 의사결정에 대한 전략적인 의견을 제공.
 - 회계법인 내 CEO(또는 이에 상응하는 직책) 및 기타 고위 리더십의 임명을 위한 절차에 대하여 의견을 제공.
 - CEO 및 고위 리더십에 대한 정기 평가에 의견을 제공하고 [FCG 조항], 윤리기준 및 관련 법률과 규정에 대한 성과 평가에 관하여 의견을 제공.
- INE의 독립성을 보장하고 기술, 지식, 경험의 적절한 조합을 보장하기 위해 INE가 임명되는 절차를 수립.
- [기타]

윤리적 행동을 유발하는 성과 관리 정책

회계법인은 윤리기준 준수와 회계법인의 윤리적 가치 및 정책 준수의 중요성을 인식하여 회계법인의 파트너와 직원의 성과를 평가하고 보상하는 기준을 수립해야 합니다.

적용지침이 지원하는 내용은 다음과 같습니다:

- 성과 평가 기준을 회계법인에게 기대되는 윤리적 가치에 부합시키는 것이 중요하다는 점을 강조.
- 회계법인의 윤리적 가치와 정책을 준수하는 개인의 접근 방식을 평가하는 데 사용할 수 있는 성과 지표의 예시를 제공.
- [기타]

교육 및 연수 프로그램

회계법인은 윤리기준 및 정책, 전문가적 및 규제 의무 그리고 모든 파트너와 직원에게 기대되는 윤리적 가치 및 행동에 관한 교육 및 연수를 지속적으로 제공해야 합니다.

적용지침이 지원하는 내용은 다음과 같습니다:

- 신규 파트너와 직원이 처음 입사할 때 회계법인의 윤리적 가치와 기대되는 행동에 대해 교육하는 것이 중요함을 언급.
- 윤리적 사고방식 개발의 중요성을 강조.
- 정기적이고 지속적인 교육 및 연수의 중요성을 강조하여 회계법인의 정책을 '항상 염두에 두는' 자세를 유지.
- [기타]

The International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards), Exposure Drafts, Consultation Papers, and other IESBA publications are copyright of IFAC.

The IESBA, IFEA and IFAC do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

The 'International Ethics Standards Board for Accountants', 'International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards)', 'non-compliance with laws and regulations', 'International Federation of Accountants', 'IESBA', 'IFAC', and the IESBA logo are trademarks of IFAC, or registered trademarks and service marks of IFAC in the US and other countries. The 'International Foundation for Ethics and Audit' and 'IFEA' are trademarks of IFEA, or registered trademarks and service marks of IFEA in the US and other countries.

Copyright © January 2025 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved. Permission is granted to make copies of this work to achieve maximum exposure and feedback provided that each copy bears the following credit line: "Copyright © January 2025 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved. Used with permission of IFAC. Permission is granted to make copies of this work to achieve maximum exposure and feedback."

국제회계사연맹(이하 IFAC)에서 2025년 1월에 영문으로 발간한 본 「국제윤리기준위원회(IESBA) 회계법인의 문화 및 지배구조 워킹그룹 최종보고서」는 한국공인회계사회(KICPA)가 2025년 7월에 한국어로 번역하였으며 IFAC의 허가를 받아 사용하였다. IFAC의 모든 간행물의 승인된 문구는 IFAC에서 영어로 발간한 것이다. IFAC은 번역의 정확성 및 완전성과 그에 따르는 조치에 대해 책임이 없다.

「국제윤리기준위원회(IESBA) 회계법인의 문화 및 지배구조 워킹그룹 최종보고서」의 영문문구 © 2024 by IFAC. All rights reserved.

「국제윤리기준위원회(IESBA) 회계법인의 문화 및 지배구조 워킹그룹 최종보고서」의 한글문구 © 2024 by IFAC. All rights reserved.

원제: IESBA Firm Culture and Governance Working Group Final Report

본 문서를 재생산, 보관, 전송, 혹은 유사하게 활용하고자 하는 경우는 Permissions@ifac.org에 연락해 허가를 받아야 한다.

