

# 회계법인 품질관리 감리 결과에 따른 개선권고사항

- 금융위원회 · 2023. 7

증권선물위원회는 4월 19일 제8차 및 6월 28일 제12차 회의에서, 회계법인의 품질관리기준 준수 여부에 대한 감리 결과 개선권고사항을 의결하였으며, 「주식회사 등의 외부감사에 관한 법률」 제29조 제6항에 따라 그 주요 내용을 공개합니다.

금번 공개사항은 상장회사 감사인으로 등록된 41개 회계법인 중 삼정회계법인 등 17개 회계법인에 대한 개선권고사항이며, 개선권고를 한 날부터 3년간 「금융감독원 홈페이지(www.fss.or.kr)-업무자료-회계」에 게시될 예정입니다.

금번 공개사항 포함시 현재('23.6월말) 41개 등록 회계법인 중 금년 신규 등록한 1개 회계법인을 제외한 40개 회계법인의 품질관리 감리결과 개선권고사항이 공개됩니다.

증권선물위원회는 개선권고사항 공개를 통해 회계법인 품질관리 업무의 실질적인 개선을 적극 유도하고, 기업 및 투자자 등은 감사인에 대한 평가·선택의 의사결정을 함에 있어 유용한 정보로 활용할 수 있을 것으로 기대합니다.

## 1. 품질관리 감리 개요

### 1. 품질관리 감리의 정의 등

- (정의 및 목적) 품질관리 감리는 「외부감사법」 제26조제1항제3호에 따라, 감사인이 감사업무의 질적 수준 향상 및 유지를 위하여 품질관리시스템을 적절히 설계·운영하고 있는지를 점검함으로써 회계감사의 공정한 수행과 감사에 대한 사회적 신뢰를 확보하기 위한 제도
- (재무제표 심사·감리 및 감사보고서 감리와의 차이점) 재무제표 심사·감리는 재무제표에 회계처리기준 위반사항이 있는지를 검토하여 발견된 특이사항에 대하여 회사로부터 소명을 들은 후에 위반사항이 있는 경우 수정을 권고하거나(심사), 회계처리 위반가능성이 높은 경우 등에 해당하면 자료제출 요구 또는 의견진술 요구 등을 통해 조사하는(감리) 업무이며,
  - 감사보고서 감리는 감사인이 재무제표에 대한 감사업무를 수행하면서 회계감사기준 등을 준수하였는지를 사후 점검하는 업무로서,
  - 상기의 심사·감리는 특정 재무제표 또는 개별 감사업무에 대하여 점검하는 업무인 반면,

품질관리 감리는 감사인의 감사업무와 관련한 품질관리 정책과 절차의 전반에 대하여 그 구축 및 운영 실태를 종합적으로 점검하는 업무임

- (품질관리시스템의 6대 요소) 감사인은 품질관리기준\* 등에 따라 품질관리제도를 수립할 때 다음과 같은 6가지 구성요소 별로 정책과 절차를 설계하여 운영하여야 함 [(참고1) 품질관리시스템의 구성요소별 품질관리기준의 주요 내용' 참조]

\* 「외부감사법」 제17조에 따라 한국공인회계사회가 금융위원회의 승인을 얻어 정하며, 감사인의 업무 설계 및 운영에 관한 기준으로서 감사업무의 품질관리 절차, 감사인의 독립성 유지를 위한 내부통제 등 감사업무의 품질보장을 위하여 필요한 사항을 포함

- ① 회계법인 내 품질에 대한 리더십 책임 - 회계법인의 경영진 등 감사업무의 품질관리를 위한 제도를 만들고 운영하는 자의 책임
- ② 관련 윤리적 요구사항 - 감사인의 독립성 등 윤리적 요구사항을 준수하는데 필요한 내부통제 방안
- ③ 의뢰인 관계 및 특정 업무의 수용과 유지 - 감사대상 회사의 위험에 대한 평가 등 감사업무를 맡고 유지하는데 필요한 내부통제 방안
- ④ 인적자원 - 감사업무수행 인력 및 감사업무의 품질관리 인력의 운영
- ⑤ 업무의 수행 - 감사업무의 품질관리에 필요한 업무방식
- ⑥ 모니터링 - 상기 사항을 지속적으로 점검하고 평가하는 업무와 관련된 사항

## 2. 품질관리 감리 대상선정 및 감리 수행방법

- (대상 선정) 금융감독원은 「외부감사법 시행령」 제44조제2항제15호에 따라 증권선물위원회로부터 위탁받아 '주권상장법인 감사인으로 등록된 회계법인'('등록회계법인')을 대상으로 품질관리 감리를 실시하고 있으며,

- '감사인 지정군 분류기준\*'을 참고하여 소속 공인회계사 수, 감사대상 상장사 수 등에 따라 회계법인의 규모를 분류하고, 규모별 목표 감리주기 또는 외국 회계감독기관의 공동감리 요청 등을 고려하여 연도별 품질관리 감리 대상을 선정\*\*

\* 감사인 지정대상 회사의 규모에 따라 지정 가능한 회계법인을 구분하기 위하여 등록 회계사 수, 감사업무 매출액, 손해배상 능력 등을 고려하여 '가,나,다,라 및 마군'으로 분류하며, 상세한 내용은 '(참고2) 舊감사인 지정군 분류기준' 참조

\*\* 감리 대상 선정시 “군” 분류는 「감사인 지정제도 보완방안(‘22.7.18.발표)」에 따른 “군” 분류 요건이 조정되기 이전 기준

- (감리 수행방법) 감사인의 본점(주사무소)을 직접 방문하여 실시하는 현장감리를 원칙으로 하고 있으며,
  - 관련 법령에 따라 자료의 제출, 의견의 진술 또는 보고 요구 등의 방법을 활용하되, 필요시 경영진 및 관련자에 대한 질의 및 답변 등도 실시



### 3. 품질관리 감리결과 처리절차 및 공개범위

- (처리절차) 감사인의 품질관리시스템에 개선이 필요하다고 인정되는 사항(개선권고사항)이 있는 경우 감리위원회 심의 및 증권선물위원회 의결을 거쳐 확정하며, 그 결과는 해당 감사인에게 통보하고, 외부에도 공개

- (공개범위) 개선권고사항은 공개를 원칙으로 하되, '경영상 비밀', '경미한 개선권고사항\*' 등은 예외적으로 비공개

\* 경미한 개선권고사항 여부는 위반행위의 반복여부, 표본검사(Sampling test) 결과 위반정도(건수, 비율 등), 개선여부 및 증권선물위원회 판단 등을 종합적으로 고려하여 판단

## II. 2022년 품질관리 감리 실시내용

### 1. 감리대상 회계법인 개요

- 금융감독원은 2022년 17개 회계법인을 대상으로 품질관리 감리를 실시
  - 동 회계법인들을 '22.3월말 기준으로 감사인 지정군에 따라 구분하면, 가군 2개, 나군 3개, 다군 6개, 라군 6개로 분류됨

#### <2022년 품질관리 감리 대상 회계법인 현황>

\* 회계법인별 최근 사업연도말 기준

(단위: 사, 명, 백만원)

분류	회계법인	일반현황*			재무현황*			
		등록 회계사수	외부감사 회사수	주권 상장	총자산	자기 자본	매출액	외부 감사
가군	삼정	1,947	1,083	220	249,328	95,433	761,020	191,829
	안진	1,017	682	113	216,383	35,521	447,701	113,278
나군	대주	461	1,452	202	78,800	15,054	129,550	58,415
	신한	278	876	121	51,009	20,725	80,238	34,548
	우리	211	649	86	32,806	9,657	59,676	25,515
다군	삼화	129	426	42	22,930	10,479	41,866	12,565
	안경	66	214	36	10,549	5,064	16,302	10,310
	예교지성	66	292	18	15,614	6,903	23,211	7,011
	정진세림	76	292	39	11,887	5,027	21,635	10,561
	진일	66	198	23	7,589	3,953	19,174	6,453
	태성	120	450	46	21,106	10,946	42,926	14,651
라군	동아송강	65	165	21	7,693	2,407	18,613	3,721
	선일	56	199	29	9,765	5,235	2,984	986
	선진	46	205	19	8,247	2,581	19,645	6,191
	세일원	52	193	18	10,020	3,846	12,626	5,811
	예일	53	115	16	8,846	2,902	18,964	4,564
	한길	52	192	11	12,190	7,470	15,073	6,210

## 2. 회계법인 분류별 감리실시 현황

분류	가군	나군	다군	라군
평균 감리일수	27일	26일	17.8일	17.8일
평균 투입연인원*	135명	104명	67.7명	67.7명

\* 연인원 : 감리일수 × 투입인원

## 3. 주요 감리사항

- 감사품질 제고 및 사전예방 중심의 회계감독업무를 수행하기 위해 과거 품질관리 감리 결과 주요 미흡사항 등을 감안하여 다음의 사항들을 중심으로 감리를 실시하였음
  - '22.3월말 기준 40개 등록법인이 등록 이후 1년 이상 경과하였으므로 등록요건 유지 여부에 대해 점검
  - 감사업무 수행시 감사인의 비감사용역 관련 독립성 정책의 효과적 구축 및 적절한 운영 여부
  - 과도한 업무수입에 따른 감사품질 저하 방지 및 감사보수 상승에 상응한 적정시간 투입 등을 위한 감사시간 관리시스템 구축 및 운영
  - 내부회계관리제도 감사감리 제도의 안정적 정착을 지원하고 효과적인 감사 유도를 위하여 관련 절차 구축 현황 등 점검
  - 기타 주요 회계감사기준 등 준수, 품질관리 모니터링 시스템 작동 여부 등

## Ⅲ. 2022년 품질관리 감리 결과

### 1. 감리결과 개요

< 회계법인 분류별·구성요소별 평균 지적건수\* >

(단위: 건, %)

분류	전체		리더십 책임		윤리적 요구사항		업무의 수용과유지		인적자원		업무의 수행		모니터링	
	평균 건수	비율	평균 건수	비율	평균 건수	비율	평균 건수	비율	평균 건수	비율	평균 건수	비율	평균 건수	비율
전체	10.1	100.0	1.6	15.7	1.9	18.6	0.9	8.7	2.1	20.3	2.8	27.9	0.9	8.7
가군	2.0	100.0	-	-	-	-	-	-	1.0	50.0	1.0	50.0	-	-
나군	10.7	100.0	2.0	18.8	2.0	18.8	1.0	9.4	2.0	18.8	3.0	28.1	0.7	6.3
다군	11.0	100.0	1.5	13.6	2.3	21.2	1.0	9.1	2.0	18.2	3.0	27.3	1.2	10.6
라군	11.7	100.0	2.0	17.1	2.0	17.1	1.0	8.6	2.5	21.4	3.2	27.1	1.0	8.6

\* 공개제외된 경미한 개선권고사항 제외



## 2. 감사인별 품질관리 감리 지적현황

- 17사의 품질관리 감리결과 총 지적건수는 172건(법인당 10.1건)이며, '가'군을 제외한 '나~라'군 회계법인 평균 지적건수는 전체 회계법인 평균 지적건수를 상회
  - (가군) '가'군 회계법인은 구성요소별 지적건수가 '나~다'군에 속한 회계법인에 비해 현저히 적음
    - － 이는 해외 대형법인과와의 제휴를 통한 품질관리시스템 개선 노력 및 품질지향의 조직문화 달성을 위한 통합관리 체계 마련에 주로 기인
  - (나~라군) '가'군 외 나머지 회계법인은 군별 평균 지적건수 차이가 크지 않음
    - － 품질관리에 대한 구성원의 인식 부족, 통합관리 체계의 실질적 운영 미흡 등에 따른 미흡 사항 다수 발견
    - － 품질관리 감리 지적건수는 군별로 라군(11.7건), 다군(11.0건), 나군(10.7건) 순

## 3. 품질관리 구성요소별 지적사항

- 17사의 품질관리 6대 요소에 대해 점검한 결과 6대 요소 전반에서 미흡사항이 발견
  - 평균 지적건수는 업무의 수행(2.8건, 27.9%), 인적자원(2.1건, 20.3%), 윤리적 요구사항(1.9건, 18.6%) 순으로 많으며, 업무의 수행 및 인적자원 관련 지적사항이 전체 지적사항의 48.2% 차지
- 품질관리 6대 구성요소별 주요 점검 및 지적사항은 다음과 같음
  - (리더십 책임) 품질 지향의 조직문화 구축을 위한 법인의 정책과 절차의 적정성 및 운영 실태 점검
    - － 품질관리 업무에 대한 대표이사에게 적절한 권한과 책임 부여 등 미흡
    - － 구성원의 성과평가지 구체적 평가 기준이 미흡하거나, 성과급 지급시 품질 관련 구성원의 기여도를 반영하는 절차 운영 등이 미흡
  - (윤리적 요구사항) 감사업무 수행시 재무적 이해관계 등 이해상충에 따른 독립성 위반을 방지하기 위한 절차 및 운영체계 점검
    - － 독립성 준수 의무자가 독립성 신고를 누락 또는 지연하는 등 독립성 정보의 수집·관리가 미흡
    - － 감사업무 등 수임시 독립성 점검절차 운영이 미흡 등
  - (업무의 수용과 유지) 감사계약 및 감사계획 단계에서 기업에 대한 이해 등을 통한 위험평가의 적절성 및 그 결과를 반영한 감사절차의 수행여부 점검
    - － 계약 전 위험평가를 형식적으로 운영하거나, 위험평가과정에서 파악된 위험 등의 감사절차에 반영하는 절차 운영 등이 미흡
  - (인적자원) 과도한 업무수임에 따른 감사품질 저하 방지 및 감사 보수 상승에 상응한 적정 시간 투입 등을 위한 감사시간 관리실태 점검
    - － 감사투입시간을 지연 입력·승인한 사례 등이 발견

- 감사대상기업의 특성, 감사참여자의 전문성 등을 고려하지 않고 감사업무를 배정하는 등 업무배정의 절차 운영이 미흡
- (업무의 수행) 감사보고서 발행전 사전심리 등 업무품질관리검토 관련 통제절차와 운영실태 및 감사조서의 관리실태 등을 점검
- 사전심리 관련 통제절차를 운영하는 과정에서 미흡하거나, 감사조서 취합 및 관련 내부통제절차 운영 등이 미흡
- (모니터링) 품질관리시스템에 대한 자체 모니터링 절차 구축 및 운영, 감사업무수행 관련 모니터링(사후심리)의 적정성 점검
- 사후심리 절차 운영이 미흡하거나 사후심리 결과 파악된 미비점에 대한 후속조치 등의 문서화가 미흡 등

(참고1)

## 품질관리시스템의 구성요소별 품질관리기준의 주요 내용

### 1. 회계법인내 품질에 대한 리더십 책임

- 회계법인은 품질이 업무수행시 핵심이라는 것을 인식할 수 있는 내부분화를 촉진할 수 있도록 설계된 정책과 절차를 수립하여야 하며, 이러한 정책과 절차는 회계법인의 최고경영자나 사원총회가 회계법인의 품질관리시스템에 대한 궁극적인 책임을 지도록 요구하여야 함
- 외부감사법에 따라 실시되는 감사업무를 수행하는 회계법인의 대표자는 품질관리기준에 따른 업무 설계 및 운영에 대한 책임을 지며, 이를 담당하는 이사 1명을 지정하여야 함
- 회계법인은 회계법인의 최고경영자나 사원총회로부터 품질관리시스템의 운영책임을 부여 받은 사람이 그 책임을 맡기에 충분하고 적합한 경험과 능력, 그리고 필요한 권한을 갖도록 정책과 절차를 수립하여야 함

### 2. 관련 윤리적 요구사항

- 회계법인은 회계법인 및 그 구성원이 관련 윤리적 요구사항을 준수하고 있다는 합리적인 확신을 제공하도록 설계된 정책과 절차를 수립하여야 함
- 회계법인은 회계법인과 그 구성원 등이, 관련 윤리적 요구사항이 요구하는 독립성을 유지하고 있다는 합리적인 확신을 제공하도록 설계된 정책과 절차를 수립하여야 함
- 독립성에 관한 정책과 절차는 다음 사항을 요구하여야 함
  - 독립성 요구사항에 미치는 전반적인 영향을 회계법인이 평가할 수 있도록 업무수행이사는



의뢰인 업무와 관련된 정보를 회계법인에게 제공함

- 회계법인의 구성원은 독립성에 위협을 발생시키는 상황이나 관계를 회계법인에게 신속히 통보하여 적합한 조치가 취해질 수 있도록 하여야 함
- 관련된 정보를 축적하고 적합한 구성원에게 커뮤니케이션하여 다음 사항이 가능하도록 하여야 함
  - 회계법인과 그 구성원이 독립성 요구사항을 충족하고 있는지 여부를 용이하게 확인할 수 있게 하여야 함
  - 회계법인이 독립성 관련 기록을 유지하고 갱신할 수 있게 하여야 함
  - 수용 가능한 수준을 초과한 독립성 훼손위협에 대해 회계법인이 적합한 조치를 취할 수 있게 하여야 함

● 회계법인은 관련 윤리적 요구사항에 따라 독립성이 요구되는 모든 구성원으로부터 최소한 연 1회 독립성에 대한 정책과 절차를 준수하고 있다는 서면확인서를 받아야 함

● 또한, 회계법인은 다음의 정책과 절차를 수립하여야 함

- 동일한 상위직 구성원을 장기간 인증업무에 참여시킬 때 발생할 수 있는 유착위험을 수용 가능한 수준으로 감소시키기 위한 안전장치의 필요성을 결정하는 기준을 설정함
- 상장기업의 재무제표감사의 경우, 관련 윤리적 요구사항에 따라, 명시된 기간이 경과한 후에는 업무수행이사과 업무품질관리검토에 책임을 지는 개인, 그리고 해당되는 경우, 기타 교체 대상자를 교체하도록 요구함

### 3. 의뢰인 관계 및 특정 업무의 수용과 유지

● 회계법인은 다음 모두에 해당하는 경우에만 의뢰인 관계 및 특정 업무를 수용하고 유지할 것이라는 합리적인 확신을 제공하도록 설계된 정책과 절차를 구축하여야 함

- 회계법인은 업무수행을 위한 적격성과 업무를 수행할 수 있는 시간과 자원 등 역량을 가지고 있음
- 회계법인은 관련 윤리적 요구사항을 준수할 수 있음
- 회계법인은 의뢰인의 성실성을 고려하였으며, 성실성이 결여되었다고 결론을 내리게 할 것 같은 정보를 가지고 있지 아니함

● 이러한 정책과 절차는 다음 사항을 요구하여야 함

- 새로운 의뢰인과 업무를 수용하기 전, 기존의 업무를 유지할 것인지 여부를 정할 때, 그리고 기존 의뢰인과의 새로운 업무를 수용할 것인지를 고려할 때, 회계법인은 해당 상황에서 필요하다고 생각한 정보를 입수함
- 새로운 의뢰인이나 기존 의뢰인의 업무를 수용할 때 잠재적인 이해상충이 식별된 경우, 회계법인은 해당 업무를 수용하는 것이 적합한지 여부를 결정함

- 이슈가 식별되었음에도 회계법인이 의뢰인 관계나 특정 업무를 수용하거나 유지하기로 정한 경우, 회계법인은 이러한 이슈가 어떻게 해결되었는지를 문서화함

#### 4. 인적 자원

- 회계법인은 적격성과 역량을 갖추고 윤리원칙을 준수하는 충분한 인력을 보유하고 있다는 합리적 확신을 제공하도록 설계된 정책과 절차를 수립하여야 함
- 회계법인은 각각의 업무에 대한 책임을 업무수행이사에게 배정하여야 하며, 다음 사항을 요구하는 정책과 절차를 수립하여야 함
  - 업무수행이사의 성명과 역할을 의뢰인의 경영진의 핵심구성원과 지배기구에게 커뮤니케이션함
  - 업무수행이사는 그 역할을 수행하기 위한 적격성, 역량 및 권한을 가짐
  - 업무수행이사의 책임은 명확히 정의되고 있으며 해당 업무수행이사에게 커뮤니케이션됨
- 회계법인은 또한 다음 사항을 위해 필요한 적격성과 역량을 보유한 적합한 구성원에게 업무를 배정하는 정책과 절차를 수립하여야 함
  - 전문직 기준과 해당 법규의 요구사항에 따라 업무를 수행함
  - 회계법인이나 업무수행이사가 해당 상황에 적합한 보고서를 발행할 수 있도록 함

#### 5. 업무의 수행

- 회계법인은 전문직 기준과 해당 법규의 요구사항에 따라 업무가 수행되며, 회계법인이나 업무수행이사가 상황에 적합한 보고서를 발행한다는 합리적 확신을 제공할 수 있도록 설계된 정책과 절차를 수립하여야 함
- 회계법인은 다음 사항에 대한 합리적 확신을 제공하도록 설계된 정책과 절차를 수립하여야 함
  - 어렵거나 논쟁의 여지가 있는 사항에 대하여 적합한 자문이 이루어짐
  - 적합한 자문이 이루어질 수 있도록 충분한 자원이 이용 가능함
  - 이러한 자문의 성격과 범위, 그리고 해당 자문에 따른 결론이 문서화되며, 이에 대하여 자문을 구하는 사람과 자문을 제공한 사람이 모두 동의함
  - 자문에 따른 결론이 실행됨
- 회계법인은 적합한 업무에 대해서, 보고서를 작성할 때 업무팀이 내린 유의적 판단과 도달한 결론에 대한 객관적인 평가를 제공하는 업무품질관리검토를 요구하는 정책과 절차를 수립하여야 하며, 이러한 정책과 절차는 다음을 포함하여야 함
  - 모든 상장기업 재무제표감사에 대해서 업무품질관리검토를 요구함



- 상장기업 재무제표 감사 외의 모든 역사적 재무정보에 대한 감사와 검토, 기타 인증업무 및 관련 서비스 업무에 대하여 업무품질관리검토를 수행하여야 하는지 여부를 결정하기 위한 평가기준을 정함
- 상기 내용에 따라 정해진 기준을 충족하는 모든 업무에 대하여 업무품질관리검토를 요구함
- 회계법인은 업무품질관리검토의 성격, 시기 및 범위를 정하는 정책과 절차를 수립하여야 하며, 이러한 정책과 절차는 보고서일자가 업무품질관리검토 전의 일자가 되지 않도록 요구하여야 함
- 회계법인은 업무품질관리검토에 다음 사항이 포함되도록 요구하는 정책과 절차를 수립하여야 함
  - 유의적 사항을 업무수행이사와 토의
  - 재무제표 또는 기타 인증대상정보 그리고 보고서 초안을 검토
  - 업무팀이 내린 유의적 판단 및 도달된 결론과 관련된 일부 업무문서를 선정하여 검토
  - 보고서를 작성할 때 도달된 결론을 평가하고 보고서 초안이 적절한지 여부를 고려
- 회계법인은 다음에 관한 문서화를 요구하는, 업무품질관리검토의 문서화에 관한 정책과 절차를 수립하여야 함
  - 업무품질관리검토에 대한 회계법인의 정책에서 요구되는 절차를 수행하였음
  - 업무품질관리검토는 보고서일 이전에 완료되었음
  - 검토자는 업무팀이 내린 유의적 판단과 도달된 결론이 적합하지 않았다고 판단할 만한 어떠한 미해결 사항도 인지하고 있지 아니함
- 회계법인은 해당 업무의 보고서가 확정된 후 업무팀이 적시에 최종업무파일의 취합을 완료하도록 하는 정책과 절차를 수립하여야 함
- 회계법인은 업무문서의 비밀유지, 안전한 보관, 무결성, 접근성 및 재생가능성을 유지할 수 있도록 설계된 정책과 절차를 수립하여야 함
- 회계법인은 회계법인의 필요나 법규의 요구사항을 충족할 수 있는 충분한 기간 동안 업무문서를 보존하는 정책과 절차를 수립하여야 함

## 6. 모니터링

- 회계법인은 품질관리시스템과 관련된 정책과 절차가 관련성이 있고 적절하며 효과적으로 운영되고 있다는 합리적 확신을 제공하도록 설계된 모니터링 절차를 수립하여야 하며, 다음 사항을 포함하여야 함

- 회계법인의 품질관리시스템에 대한 지속적인 고려와 평가를 포함함(주기적으로 각 업무수행 이사마다 최소한 1개의 완료된 업무에 대한 검사를 포함)
- 회계법인에서 모니터링 절차를 수행하기에 충분하고 적합한 경험과 권한을 가진 파트너(들) 혹은 다른 사람들에게 해당 책임이 배정되도록 요구함
- 업무수행자나 업무품질관리검토자가 해당 업무 검사에 관여하지 못하도록 함
- 회계법인은 모니터링 절차의 결과로 발견된 미비점과 적합한 개선조치를 위한 권고사항을 관련 업무수행이사와 적절한 타 구성원들에게 커뮤니케이션하여야 하며, 발견된 미비점에 대한 적합한 개선조치 권고사항에는 다음 중 하나 이상이 포함되어야 함
  - 개별 업무나 개별 구성원에 대한 적합한 개선조치를 취함
  - 발견사항을 교육 훈련 및 전문성 개발 업무 책임자와 커뮤니케이션함
  - 품질관리정책과 절차를 변경함
  - 회계법인의 정책과 절차를 준수하지 못한 사람(특히 반복적 미준수자)에게 징계 조치를 내림
- 회계법인은 다음 사항을 적절히 다루고 있다는 합리적인 확신을 제공하도록 설계된 정책과 절차를 수립하여야 함
  - 회계법인이 수행한 업무가 전문직 기준과 해당 법규의 요구사항을 준수하지 못하고 있다는 고충과 진정
  - 회계법인의 품질관리시스템을 준수하지 않는다는 주장