

# 최고감사기구 감사 투명성의 개선: 전략 및 방법을 중심으로

## Improving transparency of supreme audit institutions: Suggested strategies and tactics

박 흥 식(Park, Heungsik)\* · 나 현(Na, Hyun)\*\* · 김 성 준(Kim, Seong Jun)\*\*\*

### ABSTRACT

The aim in this study was to suggest strategies and tactics to improve the transparency of the supreme audit institution. Theoretical and practical approaches were employed to examine the agency's audit transparency. After critically reviewing the existing literature on transparency, we defined audit transparency and created a conceptual model of audit transparency while examining its characteristics. Subsequently, we identified the main area on which transparency policy should focus by classifying information based on two questions, whether information should be legally protected and whether an audit agency is favorable to disclosing certain types of information. In addition, we suggested a classification of explicit and tacit information as a significant dimension in evaluating the level of audit transparency. Applying the conceptual model, our case study explored the Board of Audit and Inspection (BAI)'s potential problems and limitations by drawing on a review of laws and system reforms relevant to audit transparency and authors' insights. The study findings reveal that to increase audit transparency, the BAI's independence should be strengthened, and a reform of laws and systems is necessary to disclose more audit information. Strategies and tactics were suggested based on the findings.

Key words: Audit transparency, supreme audit institution, information disclosure, audit governance

## I. 서론

투명성은 감사 거버넌스(audit governance), 감사품질 개선 논의의 주요 의제이자 핵심 가치이다. Hood(2006: 3)는 거버넌스에서 투명성은 “準종교적 중요성(quasi-religious significance)”를 갖는다면서, 21세기 공공이나 민간부문 조직의 규모나 업무 분야 등을 막론하고 개혁의 중심 가치로 소개한다. Cooper(2004: 400)도 투명성을 가리켜 정부신뢰의 기초이자 필수적 요소, 보편적 지지를 받는 공공의 가치(public value)라고 말한다. 감사 거버넌스 시스템의 구축은 투명한 감사, 신뢰, 국민 참여, 협력(collaboration)

\* 중앙대학교 공공인재학부 교수

\*\* 중앙대학교 공공인재학부 강사, 행정학 박사

\*\*\* 감사연구원 연구부장, 경제학 박사

을 내용으로 한 것으로, 최근 공공감사의 핵심 이슈로 주목받고 있다. 세계 190여 개국 최고감사기구(supreme audit institutions)간 협의체인 세계감사원장회의(International Organization of Supreme Audit Institutions. 이하 INTOSAI)는 감사 주체와 감사 고객 간 의사전달(communication)의 중요성을 강조하면서, 감사 투명성의 원칙과 가이드라인을 제시한다(INTOSAI, 2010: 2). Gonzalez, Lopez, and Garcia(2008: 435)에 따르면, 90년대 이전에는 최고감사기구에서 감사 결과를 거의 공개하지 않았으며, 90년대에 들어와서도 일부 감사기구들만 소책자, 광고 또는 안내용 책자들을 통해 공개를 시작한 정도였다. 하지만 최고감사기구는 이제 공공기관의 회계와 업무에 대한 감사 결과의 의회 보고와 더불어 의회의 행정부 견제와 감시 활동을 지원하고 국민에 공개하여 이를 자세히 알도록 해야 하는 책임이 요구된다. 감사기구들은 이러한 환경을 배경으로 감사 품질 및 수용성 제고를 위해서도 투명성 개선이 선행되어야 한다는 인식과 함께, 투명성 자체를 절실한 정책 과제로 간주한다. 즉 감사 환경의 변화, 투명성에 대한 사회적 수요 증가를 반영하여, 공공부문 감사 기준에 투명성을 추가하는 등 개혁을 계속하고 있다. 하지만 감사 투명성은 여전히 청렴성 개선이나 윤리경영의 부차적 요소로 간주되고, 개선 노력은 미흡하다. 이론적 검토나 문제 진단을 위한 분석 모형 설계나 검증 노력은 더욱 드물다.

이 연구의 목적은 이와 같은 인식에 기초한 감사 투명성의 제고를 위한 전략 및 방법의 모색과 제시이다. 감사 투명성의 개념적 구조는 무엇인가? 평가나 측정은 어떻게 할 것인가? 투명성의 현황과 문제는 무엇인가? 개선 전략과 방법은 무엇인가? 등을 연구 문제로 설정, 제2장에서는 감사 투명성의 정의와 의미, 원칙과 기준, 공개 정보의 구성 요소, 투명성 정책의 관심 영역 등에 관한 이론적 고찰을 하고, 이를 토대로 감사 투명성의 개념적 모형을 산출한다. 제3장에서는 분석 모형을 적용, 최고감사기구의 투명성 현황과 문제를 진단하고, 4장은 이론적 검토, 문제점 진단에 기초한 감사 투명성의 개선 전략 및 방법을 제시한다. 그리고 제5장은 연구 결과와 한계의 언급이다. 감사 투명성은 목적을 무엇으로 보는가에 따라 커뮤니케이션, 성과 개선 등 다양한 관점에 의한 접근이 가능하나, 이 연구에서는 최근 감사분야의 새로운 개혁 이슈인 감사 거버넌스의 구축과 본인·대리인 관점을 채택하여, 최고감사기구의 투명성 문제를 분석하였다. da Silva Suzart (2012: 24)는 최고감사기구의 투명성을 업무 성과뿐만 아니라 국민의 신뢰에 직접적 영향을 주는 필수적 요소로 지목한다. Gonzalez et al.(2008: 436)은 최고감사기구는 공공책임(public accountability)의 감시자(watchdogs)로서, 감사 결과를 1차적 대상인 피감사자 뿐만 아니라 국민에게도 공개할 책임이 있다고 한다. 이러한 점에서 이 연구에서는 최고감사기구를 사례로 분석하되, 현재 감사 투명성의 개념적 요소와 측정 등 관련 연구가 아직 충분하지 않다는 점에서, 논의를 우선 법·제도적 측면으로 제한한다. 분석방법으로는 선행연구 및 관련 자료의 검토, 인터뷰 방법을 사용한다. 이 연구는 감사 투명성의 의미와 내용 요소의 확인, 분석 모형의 산출, 문제점 진단을

통한 감사정보 공급과 수요 간의 격차, 개선책 제시 등의 의미가 있다. 특히 감사 투명성의 개념적 분석 모형의 개발, 진단, 전략 및 방법의 제시는 관련 연구의 촉진, 및 투명성 개선을 위한 구체적 접근 방법 모색의 기회를 줄 것이다.

## II. 감사 투명성과 개념적 분석 모형의 설계

### 1. 감사 투명성의 정의와 성격

감사 투명성(transparency of audit and inspection)은 사회적 수요에 비해 본격적 연구가 많지 않다. 감사 투명성에 대한 개념 정의조차 찾아보기 힘들다. 하지만 INTOSAI가 2009년 최고감사기구의 투명성과 책임에 관한 원칙과 최적 사례(principles and good practices of transparency and accountability)를 채택하면서, 투명성을 “국민(the general public)에게 자신들의 상황, 책임, 전략, 활동, 재정관리, 운영, 성과뿐만 아니라 감사 결과와 결론에 관한 정보를 제공하고 이용할 수 있도록 하는 필요조건(requirement)” 이라고 규정한 바 있다(INTOSAI, 2009a, 2009b; Gonzalez, Garcia, & Lopez, 2013: 584). 이것은 투명성의 감사 맥락적 정의로, 선행연구들의 투명성 개념 정의를 토대로 한 내용 요소의 확인 노력이 필요하다. Hood(2006: 4)는 투명성을 가리켜 ‘정보의 자유로운 흐름’, ‘정보 획득, 이용의 가능성(availability of information)’ 으로, Vishwanath and Kaufmann(1999: 3)은 ‘시의성 있고, 신뢰할 수 있는 정보 흐름의 증가(increased flow of timely and reliable information)’ 로 설명한다. 이를 감사 행정에 적용하면, 감사 투명성은 감사인과 감사 정보에 이해관계를 가진 사람들 간의 신뢰할 수 있는 관련 정보의 적시 및 자유로운 제공과 획득을 의미한다. 하지만 정보 흐름이나 정보 접근, 이용 가능성의 증대는 투명성을 위한 조건 일뿐 투명성 그 자체는 아니라는 점에서, 감사 투명성은 감사인과 이해관계자 간 ’정보의 충분한 공유 ‘ 상태라고 볼 수 있다. 전자가 투명성의 조건 또는 과정 중심적 정의라면, 후자는 보다 결과에 초점을 둔 것이다. 투명성의 또 다른 특성은 단순히 많은 사실 정보의 공개, 즉 공개 정보의 양 증가만으로 이루어지지 않는다는 점이다. 정보 수요자, 이해관계자의 투명성 문제 해결, 신뢰 등 인식에 관한 것이다.

감사 투명성은 감사 거버넌스의 핵심이자 감사인과 이해관계자 간 관계에서 사회적 필요가 확인되는 가치이다. 감사 거버넌스는 민주주의 체제가 열린 정부(open government), 국민의 알권리, 참여 등을 지향하는 동안, 감사 관련 다양한 이해관계 집단의 등장, 자신의 요구를 표출할 수 있는 채널과 기회의 증가가 나타났고, 반면 감사 기구는 국민들로부터 그 동안 공정성이나 객관성을 잃은 결정이나 낮은 성과 등으로 주어진 역할을 다하지 못한다는 비판을 받으면서 대안으로 점차 주목을 받게 된 용어

이다. 감사기구는 이러한 상황에서 문제해결을 위한 국민과의 협력과 소통 필요를 발견하고, 거버넌스는 새로운 국정 관리의 방식으로 급부상한다. 오바마 미 대통령이 취임 초기 ‘투명성과 열린 정부에 관한 시책’ (Transparency and Open Government Memorandum, 2009.1.21)을 통해, 국민 신뢰(public trust), 투명한 시스템, 참여(public participation), 협력(collaboration)을 주장하면서, 행정부처와 정부기관으로 하여금 신속하게 국민이 쉽게 알고 이용할 수 있는 형태로 그리고 새로운 기술(new technologies)을 이용하여 정보를 공개하고 국민들이 무슨 정보를 가장 많이 이용하고, 정부가 어떻게 국민 참여의 기회, 협력을 증가, 개선시킬 수 있는가를 알기 위해 국민들로부터 피드백을 받도록 지시했다. 박근혜 정부가 2013년 정부 운영의 패러다임으로 ‘정부3.0’을 표방하고, 이를 통해 보다 많은 정보공개와 소통을 시도하는 것 또한 같은 맥락이다(안진행정부, 2013).

감사 거버넌스 수요와 더불어 나타난 변화 가운데 하나는 이해관계자 범위의 확대이다. 감사 정보 공개는 전통적으로 피감사자에 대한 것이었으나, 열린 정부와 국민의 알권리, 정보공개법, 감사청구 및 감사결과 공개 제도 등이 도입되면서, 범위는 크게 확대되어 왔다. 그 결과, 감사 거버넌스 체제에서 정보공개 대상은 피감사자나 감사 대상자는 물론, 감사정보와 관련한 직접적 이해관계자, 나아가 그 결과로부터 간접적으로 영향을 받는 모든 사람들, 즉 감사 청구자, 감사 업무 관련자, 일반 국민, 국회, NGO 등을 포함한다(문호승, 2010: 59). Gonzalez et al.(2013)도 이러한 이유로 감사정보 수요자 폭의 지속적 확대를 고려한 커뮤니케이션 전략을 강조한다. Gregory(2006: 208)는 또 정부 공직자의 시민 대상 커뮤니케이션 연구에서 정부기관은 모든 이해관계자로부터 지지와 인정, 적극적인 참여를 이끌어낼 필요가 있고, 방법은 투명성, 공개, 반복적 커뮤니케이션이라고 말한다.

감사인과 이해관계자 간의 본인-대리인 관계(principal-agent relationships) 또한 감사 투명성의 필요 이유이다. 감사 투명성 커뮤니케이션은 대등한 두 행위자 간, 또는 감사기구의 국민을 대상으로 한 자신에 대한 호의적 이미지나 신뢰 창출, 안내 정보 제공을 목적으로 한 것과 달리 본인-대리인 관계에 기초한 것이다. 연구자들은 최고감사기구와 이해관계자의 관계를 대리인이론(agency theory)으로 설명한다(예, Hannes, 1994). 본인-대리인의 관계는 한 명 또는 그 이상의 본인이 대리인에게 어떤 일을 자신을 위해 하도록 의사결정에 관한 권한을 위임하면서 시작된다(Jensen & Meckling 1976: 30). 이때 본인은 자신을 위해 일해 줄 대리인을 선임한 것이나 본인과 대리인 사이에는 정보 비대칭(asymmetric information)이 발생하면서, 대리인이 오히려 자신의 이익만을 추구하고 본인을 위하여 바람직하지 않은 선택이나 결정을 하는 도덕적 해이(moral-hazard), 역선택(adverse-selection)이 발생한다. 본인은 이러한 상황을 통제하고자 투명성을 통한 정보 비대칭의 해소, 감시를 시도한다. 대표 민주주의 체제에서는 투

표자, 납세자가 본인 또는 소유자(principals, owners), 정치인은 대리인이다. 이에 따라 Hannes (1994: 179)는 감사행정에서 국민은 본인, 최고감사기구는 대리인으로, 감사는 국민을 위한 것이고, 투명성 요구는 주권자의 권리이자 대리인의 도덕적 해이를 막기 위해 것이라고 기술한다.

## 2. 감사 투명성의 원칙과 감사인의 조건

세계감사원장회의(INTOSAI)는 최고감사기구를 위한 국제기준(ISSAIs)을 집대성하면서 최고감사기구의 투명성과 책임성 원칙을 9개 항목으로 제시하였다(INTOSAI, 2009a, 2009b; Gonzalez et al., 2013: 584-585). 즉, 1) 최고감사기구의 투명성과 책임성 보장 법체계에 따른 의무의 이행, 2) 권한, 책임, 임무와 전략의 공개, 3) 투명하고 객관적인 감사기준, 과정, 및 방법의 사용, 4) 모든 직원들에게 높은 수준의 윤리 및 진실성 기준의 적용, 5) 활동의 외주(outsourcing) 시에도 투명 및 책임성의 원칙 보장, 6) 적법한 경제적, 효과적, 능률적 운영 및 활동의 일반 공개, 7) 감사결과 보고서의 공개, 8) 감사활동의 미디어, 웹사이트, 기타 채널을 통한 적시, 폭넓은 의사소통, 9) 감사 업무의 품질과 신뢰성(credibility) 개선을 위한 외부 독립적인 전문가(advisors)의 활용이다. 이러한 원칙은 리마선언(Lima Declaration, 1977)과 멕시코 선언(Mexico Declaration, 2007)에 기초한 것으로, 리마선언은 감사원칙에 관한 지침(Guidelines on Auditing Precepts)을 통해 최고감사기구의 독립성과 의회, 국민에 대한 보고를 규정한다. 예를 들어, 감사보고서를 의회와 책임있는 공공기관(public bodies)에 보고하여, 광범한 확산과 토론이 될 수 있도록 하고(제16조), 감사보고서는 사실 관계와 그에 대한 평가를 객관적이고 명확한 방식으로 작성한다(제17조). 또 본질적인 내용에 한정되고, 이해하기 쉽고 정확해야 한다는 것 등이다(INTOSA, 2013: 18, 24-25). 멕시코 선언은 최고감사기구의 독립성, 의회와 국민에 대한 책임, 적절 회계보고와 확산 등의 의무를 선언한다. 이상의 원칙과 기준은 최고감사기구에서 투명성과 책임성은 분리될 수 없다는 것, 독립성, 객관성, 윤리성, 공개 의무의 제시이다.

최고감사기구의 독립성은 감사의 기본 원칙으로, 최고감사기구는 독립적이어야 할뿐만 아니라 국민들에게 그렇게 인식되어야함을 의미한다(Goolsarran, 2007: 30). Hannes(1994: 183)는 최고감사기구의 법·정치적 시스템 하에서의 대리인 문제 연구에서, 감사기구의 독립성은 감사를 받는 피감사자인 대리인으로부터 뿐만 아니라 본인으로부터의 독립도 포함하는 것이자, 책임 있는 감사의 전제 조건으로 간주한다. 또 이 때문에 대부분의 국가들도 최고감사기구의 책임자와 감사관에게 독립성을 충분히 보장한다고 말한다. Kayrak(2008: 60, 62)도 최고감사기구가 충분한 반부패 역할을 하기 위해서는, 책임성, 공개성(openness), 바람직한 거버넌스(good governance)가 필요하고, 재정, 조직, 운영 및 기능적 독립의 보장을 전제조건으로 분류한다. 이것을 요약하면, 최고감사기구는 행정부를 감사하는 기관으로 행정부로부터의 독립은 필수이고, 민주주

의를 보장하는 핵심 요소라는 것이다. 또 최고감사기구의 역할과 의무는 회계 및 업무 감사 결과와 더불어, 정부기관이 자신의 목표를 얼마나 적절하게 달성하고 있는가의 판단, 대책 및 개선 방향 등을 제시하고, 나아가 국민이 이를 또 자세하게 알도록 하는데 있다는 것이다.

정부기관의 정보공개는 법적 의무로, 정보공개법이 이를 규정한다. ARTICLE 19(1999)는 정보공개 입법 국제기준으로, 1) 정부는 정보를 최대한 공개(maximum disclosure)한다. 2) 모든 공공기관은 주요 정보를 공개할 의무가 있다. 3) 공공기관은 열린 정부(open government)를 촉진하여야 한다. 4) 정보공개 예외는 범위를 분명하고 좁게 제한하고, 엄격한 ‘유해성(harm) 및 공익’ 검증을 거치도록 한다. 5) 정보공개 청구는 신속하고 공정하게 처리되며, 거부는 독립적 심사를 받도록 한다. 6) 과도한 비용 때문에 정보공개를 청구하지 못하는 일은 없어야 한다. 7) 공공기관 회의는 국민에 공개가 원칙이다. 8) 최대 공개의 원칙과 부합하지 않는 법률은 우선 개정 또는 폐지한다. 9) 공공기관의 부정에 관한 정보제공자(whistleblowers)는 보호 받는다는 9가지 기준을 제시한다. 이들은 최고감사기구 감사 투명성의 기준이자 원칙에 해당한다.

### 3. 공개정보의 구성 요소

Vishwanath and Kaufmann(1999: 3-4; 2001)은 투명성 개념의 구성 요소로 공개 정보의 접근성, 이해성, 적시성, 관련성, 정보의 질, 신뢰성을 제시한다. 접근성(access)은 정보 이해관계자의 필요 정보에 대한 접근, 이용이 얼마나 가능한가, 이해성(comprehensiveness)은 공개 정보는 명료하고 단순한 용어를 사용하여 제공되는가, 적시성(timeliness)은 정보가 필요시 즉시 제공되는가, 관련성(relevance)은 정보가 정보 수요자의 관심에 부합되는가, 정보의 질(quality)은 필요 정보가 정확하고, 충분하며, 누락된 것 없이 완전한 형태로 제공되는가, 그리고 신뢰성(reliability)은 공개 정보가 얼마나 왜곡과 거짓이 없어 믿을 만한가에 관한 것이다. Rawlins(2009: 74)는 투명성 정보의 조건을 정보가 얼마나 “정확하고, 시의적절한 것이며, 완전하며, 믿을만하고, 비교할 만한가, 그리고 이해할 수 있고, 관련도가 높은 것인가(accurate, timely, complete, reliable, comparable, understandable, and relevant)”로 설명한다. INTOSAI(2009a, 2009b)은 감사정보는 객관적(objective)이고 적시성이 있으며(timely), 명확하고(clear), 정보 수요자가 이해하기 쉽게(be easily understood) 제공되어야 할 것을 선언한다. Dye(2009: 9)는 최고감사기구가 미디어와 좋은 관계를 유지하기 위한 원칙을 밝히면서, 정보 제공은 접근 가능하고, 즉각적이며, 정직하고, 도움이 되며, 믿을만할 것을 주장한다. 이들은 모두 감사 투명성을 위한 정보 공개에서 공개 정보의 중요한 구성 요소들로서 어느 하나의 결핍은 그만큼 투명성 저하를 야기한다. Gregory(2006: 208)는 이와는 달리 정보를 어떻게 제공할 것인가에 초점을 맞추어, 맞춤형 정보 제공을 주장한다. 정보

제공은 수요자 집단의 특징을 감안한 것이어야 하고, 이를 위해 정보 공개 시 이슈, 인구통계학적 다양성, 미디어 이용, 접근 가능성, 우선순위, 관련성, 정보 수요자와의 관계, 커뮤니케이션 욕구 확인, 이해관계자 간 관계 등의 고려를 강조한다. 하지만 본인-대리인 관점에서 감사 투명성을 위한 정보의 제공은 감사기구 본인 이익의 관점에 의한 공개 정보의 대상, 내용과 분량, 전달 방법 등의 선택이 아니라 이해관계자 관점, 정보 수요자의 구체적인 필요와 욕구(needs and wants)에 기초한 공개이다.

#### 4. 감사정보의 분류와 투명성 개선 정책의 대상

감사 투명성을 본인-대리인 관계 맥락에서 보면, 투명성 개선 정책은 정보 영역 가운데 어디에 해당되는가? 감사정보의 1차적 분류는 공개와 비공개 정보이다. 공개 정보는 ‘공공기관의 정보공개에 관한 법률’ (제11690호, 전문개정 2013.8.6. 이하 정보공개법) 제3조가 규정하는 “공공기관이 보유·관리하는 정보”로, “이 법이 정하는 바”에 따라 공공기관이 국민의 알권리 보장 등을 위하여 적극적으로 공개해야 하는 정보이다. 반면 비공개 정보는 제9조가 8개 항목에 걸쳐 규정한다. 즉 1) 법률에 의한 비밀 또는 비공개 정보, 2) 국방, 외교 등에 관한 사항, 3) 국민의 생명, 신체, 재산의 보호와 관련하여 비공개가 요구되는 정보, 4) 재판, 범죄 수사 등에 관한 정보, 5) 감사나 감독, 내부 검토 과정에 있는 사항 등 공개될 경우 업무의 공정한 수행에 지장을 초래한다는 인정할 만한 상당한 이유가 있는 정보, 6) 개인의 사생활의 비밀 또는 자유 침해 우려가 있는 정보, 7) 경영·영업상 비밀, 8) 공개될 경우 특정인에게 이익 또는 불이익을 줄 우려가 있는 정보가 그것이다. 투명성 개선 차원의 또 다른 정보 분류는 감사기구가 공개에 적극적, 호의적인 정보인가 공개를 거부 또는 꺼리는 정보인가이다. 이러한 기준을 적용하면, 다음 <그림 1>의 정보 유형을 얻을 수 있다.

<그림 1> 감사기관의 정보 공개에 대한 태도와 정보의 유형

		감사기관의 정보 공개에 대한 태도	
		부정적	긍정적
정보공개법 상 정보의 성격	공개	IV 불법이나 비윤리적 활동, 낭비, 실수, 저조한 성과 정보 등	I 감사 업무 일반, 광고, 홍보, 우수한 성과 정보
	보호	III 비밀, 민감한 정보, 개인 정보 등	II 교육이나 홍보 효과가 기대되나, 공개가 금지된 정보

감사 투명성 개선 정책의 초점은 정보유형 I 과 IV이다. 정보유형 II,III은 정보공개법이 공개가 아닌 비공개로 규정한 정보의 영역이다. 따라서 투명성 개선을 위한 정보 공개의 대상이 아니다. 먼저 정보유형 I은 감사기구가 ‘직무상 작성 또는 취득하여 관리하고 있는’ 정보 가운데 외부 공개가 원칙이거나 적극적으로 공개를 하고 싶은 정보이다. 공개의 제약 조건은 정보 공개에 기술적 문제가 없는가, 과도한 비용 부담 등이 있다. 하지만 정보가 ‘수요 < 공급’의 관계인 경우, 얼마든지 과잉 공급 현상이 나타날 수 있다. 감사인이 정보 수요자가 원하지 않는 정보, 필요 정보라고 하더라도, 자신들이 바라는 일정한 이미지나 인식 구축 등을 목적으로 의도적으로 특정 방향성을 가진 정보를 다량 제공하는 경우가 그것이다. 이것은 이해관계자의 감사 활동에 관한 정확한 인식 형성을 오히려 방해할 수 있다는 점에서 부작용을 초래할 수 있다. 유형 II는 감사기구는 정보의 공개에 호의적이거나 정보공개법이 비공개로 분류한 정보이다. 감사기구의 정보 제공이 오히려 문제가 되는 영역이다. 정보유형 III은 정보공개법이 비공개 정보로 분류하고, 감사기구 또한 공개를 원하지 않는 정보의 영역이다. 투명성 개선의 대상이 아니며, 감사기구는 오히려 외부의 접근을 적극적으로 차단하여 해당 정보를 보호할 의무가 있다. 마지막으로 정보유형 IV는 정보공개법 상 공개 대상 정보이나 감사기구가 공개를 원하지 않는 경우로, 불법적인 정보 비공개, 나아가 조작이나 은폐의 우려가 있는 영역이다. 감사기구는 법적 처벌이나 책임 추궁, 불명예, 나쁜 이미지 등을 우려하여 불법이나 비윤리적 활동, 불성실한 업무 수행 등에 관한 정보는 외부 노출을 꺼릴 수 있다. 감사기구는 이런 경우, 공개의 지연, 공개 정보의 자의적인 편집, 이해관계자의 정보에 대한 실질적 접근 통제, 정보를 공개하더라도 전문적 지식이 없으면 해독할 수 없는 형태로 정보를 제공하거나, 막대한 분량의 정보를 일시에 공개하는 등의 방법으로 정보 파악을 방해할 수 있다. 국민과 감사인의 본인-대리인 관계에서, 정보 비대칭이 극대화되는 영역이다. 감사 투명성 개선의 필요도 그만큼 높게 나타나는 만큼, 투명성 개선 정책의 1차적 대상이다.

이외에도 감사 투명성 개선 전략과 방법의 성공적 논의를 위해서는, 추가적인 정보 분류가 필요하다. 하나는 명시적(explicit) 대 암묵적(tacit) 정보의 구분이다. 일반 투명성에 관한 이전의 연구들은 암묵적 정보를 고려하지 않았으나, 감사 투명성의 경우, 이러한 정보 구분은 특별한 의미를 갖는다. 연구자들(Herbig & Bussing, 2003: 166-167, 172; Smith, 2001: 314)은 명시적 정보는 책이나 문서, 단어, 숫자, 공식 등을 통해 표현, 습득되고 공유, 저장, 배분도 용이하나 암묵적 정보는 개인의 경험 형태로 존재하고, 외부에서 알기 어려우며 고도로 개인적이고, 소유자로부터의 정보 분리도 어렵다고 말한다. 또 명시적 정보는 직접 경험 없이도 획득되나, 암묵적 정보의 습득은 관찰이나 참여, 작업 과정을 통해 일어나고, 정보가 상황이나 맥락과 분리되지 않는 특징이 있다고 설명한다. 이러한 정보 분류를 감사 투명성에 적용하면, 감사정보의 공개는 정보공



개 청구에 의한 것이든 홈페이지에 의한 것이든 주로 명시적 정보에 관한 것이고, 감사 보고서와 같은 책이나 문서를 통한 공유이다. 정보공개법 제2조 1항이 정의하는 정보, 즉 “공공기관이 직무상 작성 또는 취득하여 관리하고 있는 문서(전자문서를 포함한다. 이하 같다)·도면·사진·필름·테이프·슬라이드 및 그 밖에 이에 준하는 매체 등에 기록된 사항”이다. 그러나 암묵적 정보도 감사 투명성의 중요한 부분을 차지한다. 정부 기관은 불법, 부당한 활동이나 비윤리적인 것은 기록으로 남기려하지 않는다. 하지만 정보유형 IV는 투명성의 핵심적 부분을 차지한다는 점에서, 감사 투명성의 완성은 암묵적 정보의 공유를 포함한다. 암묵적 정보는 정보가 보유자와 분리되지 않는 특징 때문에, 공유의 방법은 사람의 교환이다. Kanter and Fine(2010)가 투명성을 위해서는 정보뿐만 아니라 사람의 끊임없는 흐름(flow of people and information)이 필요하다는 주장은 암묵적 정보 공유의 중요성을 시사한다. 우리가 투명하여 관찰자가 안을 모두 들여다 볼 수 있거나 빛만 투과시킬 뿐, 냄새 흐름은 차단한다. 따라서 관찰자가 안의 냄새 공유 방법은 정보뿐만 아니라 사람의 교환이다.

감사 투명성 개선과 관련 또 다른 분류는 과정 대 결과 정보이다. 이러한 정보의 분류는 각각에 따라 투명성 개선 방법에 차이가 있다는 점에서 중요하다. 과정 정보는 감사에 앞서, 또는 감사 활동 진행 과정에 관한 정보로, 감사 계획, 목적, 대상 업무의 범위, 기간, 절차, 방법 등에 관한 사전 제공 정보이다. 주로 이해관계자들의 감사 과정에 대한 확인과 준비, 통제를 위한 것이다. 반면 결과 정보는 감사 결과 및 교육, 업무개선 등에 활용을 위한 것으로, 감사 결과보고서, 조치와 신원, 피드백 정보 등이다. 감사 시간과 비용 정보도 여기에 포함된다. 감사 과정 투명성이 감사의 질을 높인다면, 결과 정보의 공개를 통한 투명성 개선은 감사인의 성과 창출에 대한 책임을 강화하는데 기여한다(Nuffield Trust, 2011).

## 5. 분석 모형

이상의 이론적 논의를 정리하면, 감사 투명성은 ‘정보의 공개’와 ‘감사기구’의 조건 충족에 관한 것으로, 전자는 다음 <표 1>와 같다.

<표 1> 감사 투명성의 개념적 분석 모형

구 분 / 차 원			개념 요소
정보	정보 자체	완전성	정보는 명확하고 구체적이며 충분하고, 누락된 것이 없는가?
		정확성	정확하며, 오류가 없는가?
		관련성	해당 사안의 파악에 필요하고 중요한 것들인가?

		신뢰성	거짓이나 의도적 과장이 없고 믿을 만한가?
		이해성	명료하고, 평이하게 기술되어 이해하기 쉽고, 오해의 염려가 없는가?
	전달	접근성	정보에 대한 접근과 획득은 비용 부담이 없고, 이용은 장소, 시간에 구애받지 않는가?
		적시성	필요하거나 요청했을 때 즉시 제공되는가?

하지만 정보의 공개는 필요조건으로, 이들의 충족으로 곧 투명성이 획득되는 것은 아니다. 감사 투명성 제고를 위해서는 감사기구라는 또 다른 하나의 중요한 독립변수에 대한 추가적 고려가 필요하다. 물질 투명도에서는 관찰 대상이 정보를 조작, 은폐할 능력이 없으나, 감사 투명성에서 감사인은 정보의 생산 및 전달자로서 제공 정보의 내용을 자신의 이익 관점에서 편집하거나 전달 방법의 선택을 통해 실질적 정보 제한, 또는 왜곡까지 시도할 수 있다. 따라서 감사 투명성 개선은 명세(specifics), 사실(facts) 정보의 공개 증가만으로는 부족하고, 감사 투명성에 강력한 영향변수로서의 역할을 하는 감사인의 독립성, 전문성, 책임성이라는 추가적 조건의 충족이 요구된다. 감사인의 독립성(auditor independence)은 공정하고 객관적 감사의 보장을 위한 필수적 요소로, INTOSAI의 국제표준과 가이드라인도 최고감사기구의 조직 및 기능적 독립성을 첫머리에서 강조한다(INTOSAI, 2009a, 2009b). 감사인의 전문성(auditor expertise)은 감사인이 피감기관의 회계와 업무의 심층적 검토 및 정확한 평가 의견을 내는데 필요한 회계감사 기법, 피감기관의 업무나 사업에 대한 이해, 평가나 분석 방법, 전문 지식, 경험 등을 충분히 갖추고 있는가에 관한 것이다. 전문성 결여는 감사정보의 질, 피감기관 감사 결과에 대한 수용성 저하를 초래한다(Schelker, 2009: 1,3,11). 무엇보다 감사인의 전문성 부족은 감사결과의 일반에 공개를 주저하게 만드는 요인으로 작용한다. 끝으로 책임성(accountability)은 감사인이 국민으로부터 수임 받은 독립적, 전문적 회계 및 업무 감사를 위임자의 의도대로 잘 집행하고, 그 결과를 국민에 설명, 보고해야 할 의무, 감사 과오나 오류의 즉시 시정, 이해관계자에 대한 책임있는 행동을 포함한다(Goolsarran, 2007: 28). 이러한 감사인의 조건은 상호 의존적으로, 독립성을 보장해도 전문성이 낮으면 책임성은 개선되지 않는다. 독립성, 전문성, 책임성이 낮으면 질 높은 감사 정보를 생산할 수 없고, 설령 감사 결과를 정직하게 공개해도 이해관계자는 신뢰하지 않기 때문에 투명성 인식 개선은 기대하기 어렵다. 정부기관 커뮤니케이션에서 Martinson(1996: 43)의 정보 제공자에 대한 신뢰(truthfulness)의 강조도 이 때문이다.

### III. 현황 및 문제점 분석

#### 1. 감사 투명성과 감사인의 문제

감사 거버넌스의 핵심은 감사 독립성과 열린 정부, 참여, 신뢰이다. 최고감사기구의 독립성은 특별히 중요하다. Kayrak(2008: 62)은 최고감사기구는 모든 공공기관의 공적 자금, 자원, 활동에 대한 감사 업무 수행을 통하여 공공부문의 투명성과 책임성을 보장하는 중요한 조직이자 상징적 지위를 갖는 곳으로, 기관의 기능적, 재정적 독립의 부재는 이러한 역할 수행에 대한 치명적 걸림돌이라고 말한다. 하지만 현재 감사원장은 대통령이 추천, 임명하여, 조직 및 인사에 완전히 독립적이라고 보기 어렵고, 열린 감사를 위한 외부 이해관계자 참여 허용 등도 충분하지 않다. 이에 따라 2013년 국정감사에서는 집권당 및 야당 의원들 모두 감사원의 이명박 정부의 4대강 사업 감사결과에 대해 강한 의문을 제기하였다(디오테오, 2013.10.15). 같은 해 11월 국회 감사원장 후보 인사 청문회에서도 감사원의 권력지향적 감사 사례들이 거론되었다.

## 2. 정보의 공개

감사기구 감사정보는 크게 감사결과 정보와 감사결과 보조정보, 감사운영 정보로 나뉜다. 먼저 감사결과 정보는 피감기관인 공공기관의 공적자금 집행 및 공적권한 행사에 대한 감사 활동을 통해 수집된 것으로, 감사원은 공공감사기준 등 공공감사 관련 법규가 규정하는 보고기준(reporting standards)에 의거하여 이를 공개한다. 감사결과 보조정보는 감사계획 및 실시 관련 제반 문서와 감사조서(working paper)라고 불리는 감사 증거 서류 등을 포함한다. 하지만 관련 법규가 그 공개를 엄격하게 제한한다. 국회가 피감기관 관련 감사증거 서류를 요구할 경우만 제한적으로 열람이 허용된다. 헌법 제99조는 “감사원은 세입·세출의 결산을 매년 검사하여 대통령과 차년도 국회에 그 결과를 보고” 하도록 규정한다. 이에 따라 감사원은 결산검사보고서를 통해 정기적으로 감사결과를 공개한다. 2003년 7월부터는 결산검사보고서와는 별도로 모든 감사결과보고서를 홈페이지에 공개한다. 하지만 감사 관련 법규들은 감사정보의 원칙적 공개 선언 수준에서 머물고 있다. 공공감사기준(감사원규칙, 1999.8.28) 제13조 2항은 “감사기관은 감사계획의 개요와 감사보고서 등 감사업무와 관련된 정보를 다른 법령에 특별한 규정이 있는 경우를 제외하고는 가급적 공개하고 공개된 정보는 누구라도 이용할 수 있도록 한다”고 규정하나, 감사기관이 ‘공개’ 여부를 판단하고, 또한 ‘가급적’ 공개한다는 것으로 공개 폭의 자의적 축소, 이를 통한 국민의 알권리 침해 여지가 크다. 마지막으로 감사운영 정보는 감사기구 자체의 공적자금 집행 및 공적권한(감사)의 행사에 관한 정보로서, 헌법과 감사원법 등 관련 법규에 따라 이해관계자에 대한 감사정보의 공개이다. 국회에 의한 국정감사와 담당 상임위원회인 법제사법위원회에 대한 업무보고 및 청문, 감사원 자체 감사부서인 감찰관실이 감사를 실시하고 그 결과를 국가결산감사에 포함하여 보고하는 감사원의 회계, 재무제표, 성과보고서 등이 그것이다. 최고감사기구의 이와 같은 정보 공개는 최고 권력자의 의지, 여야 정치권력적 역학관계 의존적이라는

점에서 투명성 개선에 한계가 있다.

정부의 정보공개로 통한 투명성 개선은 정보공개법을 중심으로 한다. 정보공개법 제1조는 목적을 “공공기관이 보유·관리하는 정보에 대한 국민의 공개청구 및 공공기관의 공개의무에 관하여 필요한 사항을 정함으로써 국민의 알권리를 보장하고 국정에 대한 국민의 참여와 국정운영의 투명성을 확보함” 이라고 규정한다. 특히 개정 법률(제11991호, 2013.8.6)은 제3조 ‘정보공개 원칙’에서 기존의 “공공기관이 보유·관리하는 정보는 이 법이 정하는 바에 따라 공개하여야 한다”를 “국민의 알권리 보장 등을 위하여”, “적극적으로 공개하여야 한다”로 바꾸어 정부 정보의 적극적 공개를 표방한다. 행정절차법(제11690호, 전문개정 2012.10.22)은 제5조에서 행정작용의 투명성을, 행정규제기본법(제11935호, 전문개정 2010.1.25) 제5조 3항은 규제 대상과 수단의 설정에 있어 “객관성·투명성 및 공정성” 확보를 원칙으로 규정하여, 투명성 원칙을 천명한다. 기타 정부가 2007년 오픈한 정보공개시스템([www.open.go.kr](http://www.open.go.kr))은 ‘국민의 알권리를 확대하고 행정의 투명성을 높일’ 목적으로 정부가 정보공개법을 개정한 후, 효과적 집행을 위하여 개설한 정보공개 전용 사이트이다. 감사 분야도 이러한 일련의 정보 공개 노력과 보조를 맞추어 투명성 개혁에 진전을 보이고 있다. 예를 들어, 공공감사에 관한 법률(제11690호, 시행일 2013.3.23) 제26조는 감사결과의 원칙적 공개를 규정한다. 또 감사원은 1996년 감사청구제도 도입에 의해, 감사정보를 ‘감사청구자’와 ‘일반국민’에게 공개한다(문호승, 2010: 62). 감사원의 1999년 공공감사기준 제정이 감사결과 공개의 규범적 토대를 만든 것이라면, 2003년 ‘감사원 감사결과 공개에 관한 규정’(감사원훈령 제268호)은 공개를 위한 제도화이다. 동 규정 제5조 1항은 “감사원은 감사 대상기관에 문서(전자문서를 포함한다)로 시행한 감사결과 처리 전문을 공개한다. 다만, 공공기관의 정보공개에 관한 법률 제9조 1항의 규정에서 비공개로 규정하고 있는 다음 각 호의 1의 사항과 이에 준하는 사항으로서 감사위원회에서 비공개하기로 의결한 사항은 공개하지 아니할 수 있다”고 규정한다. 이에 따라 감사원은 2003년 8월부터 모든 감사결과 보고서 전문과 보도 자료를 홈페이지(<http://www.bai.go.kr>)를 통해 공개하고, 국민들은 감사분야별, 처리부서 등 유형별 키워드 검색 후 감사결과에 대한 평가 의견도 제시할 수 있도록 하고 있다. 2005년 제정 ‘기관운영감사의 가이드라인’의 경우는 감사계획, 실시감사, 감사결과의 보고 처리에 관한 매뉴얼로, 제2장 감사계획에서는 감사 대상기관 선정방법, 사전준비, 예비조사, 준비회의 및 감사계획서 결재과정 등을 기술하여, 감사 대상기관을 어떻게 선정하는가, 감사의 범위 및 초점은 무엇인가, 감사 목적과 전략은 어떠한 관계인가 등에 대한 정보를 제공한다. 또 일상감사 가이드라인은 자체감사 수행시 실시주체, 원칙, 대상 업무, 시기, 절차·방법, 효과 등에 관한 사항 등에 대한 공개 지침을 제시한다. 중앙행정기관 자체감사의 경우는 공공감사에 관한 법률 제26조가 감사결과의 공개를 규정하고, 감사원이 자체감사 운영실태 평가기준을 설정하면서, 감사결과의 공개를 평가요소에 포함시키고 5% 반영함으로써 공개를 촉진한다(문호승,

2010: 67). 최고감사기구의 이와 같은 법·제도 개혁은 크게 두 가지로, 하나는 보다 많은 감사정보의 공개를 법적 의무로 규정하였다는 점이고, 또 다른 하나는 과거 감사정보 제공 대상은 피감기관만이었으나 피감기관 이외에 감사정보 수요를 가진 다양한 이해관계자로 그 대상을 크게 확장하고 있다는 점이다. 감사 거버넌스 체제의 구축, 감사 투명성 개선의 상당한 진전을 의미한다.

하지만 감사정보의 합법적 공개의 예외 영역은 여전히 광범위하다. 공공감사에 관한 법률, 공공감사기준 등은 비공개에 근거를 정보공개법 제9조 1항의 제1-8호 “공개하지 아니할 수 있다”는 예외조항에서 찾는다. 특히 제5호는 공개하지 않을 수 있는 비공개 정보를 “감사·감독·검사·시험·규제·입찰계약·기술개발·인사관리·의사결정과정 또는 내부검토 과정에 있는 사항 등으로서 공개될 경우 업무의 공정한 수행이나 연구·개발에 현저한 지장을 초래한다고 인정할 만한 상당한 이유가 있는 정보”라고 규정하고, 감사정보는 이 중에서도 가장 먼저 명시되고 있다. 감사·감독·검사 등은 감사 규제시스템(audit regulatory regime)의 본질적 요소이다. 감사정보는 책임을 묻고 처벌을 위한 절차, 과정에서 발생하는 것으로, 공개될 경우 공정한 업무수행에 지장을 줄 여지가 크다는 점에서, 사법절차에 준하는 특별한 보호가 필요하다(표성수, 2008: 22). 하지만 감사 거버넌스의 구축, 국민의 알권리, 투명성에 비추어, “공개될 경우 업무의 공정한 수행이나 연구·개발에 현저한 지장을 초래한다고 인정할 만한 상당한 이유가 있는 정보”인가는 공익침해 실질적 위험의 존재 여부에 대한 엄격한 심사가 필요하고, 최대한 제한적 해석이 요구된다. 그러나 공공감사기준 제13조 2항에서 ‘감사계획의 개요와 감사보고서 등 감사업무와 관련된 정보를’ ‘가급적 공개하고’라고 하여, 규정 자체가 포괄적이고 임의적이며 불명확하다. 이것은 감사원 정보 공개에 있어 과도한 독자적 판단 의존의 위험이 있음을 보여준다. 실제에서도 감사기구의 비공개 정보 규정을 근거로 한 감사정보 공개 예외 범위의 확대 해석 경향은 큰 변화 없이 유지되고 있다. 예를 들어, 감사원 감사결과 공개에 관한 규정은 감사결과 공개대상, 범위, 시기, 절차, 방법 등에 대하여 규정하고 있으나 대외비이다. 따라서 국민은 감사결과 공개의 기준을 알 수 없다. 안전행정부가 매년 발행하는 ‘정보공개 연차보고서’에 의하면 감사원은 2011년 접수된 220건의 정보공개청구 가운데 74건(33.6%)을 비공개, 46건(20.9%)을 부분 공개, 전부공개는 100건(45.5%)에 불과하여, 전체 청 단위에서 전부공개가 86%, 부분공개 9%, 비공개 5%에 비하여 매우 낮다(안전행정부, 2012).

### 3. 평가

최고감사기구의 투명성 개혁은 정보공개법, 투명성 관련 이론, 국제최고감사기구의 투명성 원칙이나 지침과 지향하는 방향과 내용 면에서 일치한다. 또 그 동안 감사기구와 피감자, 국민 간의 감사 결과 및 과정에 대한 공개, 소통을 위한 법·제도적 개선

노력도 감사 거버넌스 시스템의 구축과 관련 이해관계자의 확대, 투명성 개선을 위한 정보 및 정보 전달 조건의 충족에 상당부분 기여해 왔다. 하지만 최고감사기구의 독립성은 국정감사에서의 비판에서 나타났듯이 감사 투명성 개선의 큰 걸림돌로 작용하고 있다. 감사원 인사가 대통령 의존적일 때, 인사권자의 관심 정책이나 사업에 대한 공정하고 중립적 감사, 국민에 대한 관련 정보의 정직한 공개는 기대하기 어렵다. 감사정보를 정직하게 공개하더라도 국민 의혹의 완전한 불식은 힘들어진다. 최고감사기구의 낮은 독립성은 오히려 감사 이해관계자 참여의 제한, 감사기구 중심의 일방적 운영, 비공개 영역의 확대, 정보의 독점 등을 강화할 우려가 크다. 이와 달리, 감사 투명성 개선 정보 및 전달 조건의 충족을 위한 제도개혁과 개선 노력은 많은 성과를 내고 있다. 하지만 과제는 여전히 공개정보의 분량, 감사정보 수요자 본위의 정보제공 노력이다.

## IV. 전략과 방법

### 1. 감사 투명성 개선을 위한 전략

감사정보 공개는 최고감사기구뿐만 아니라 공공부문의 모든 감사기구가 풀어야 할 숙제이자 도전이다(Erbiti, 2003). 감사 투명성 전략을 감사인과 이해관계자 간 정보의 충분한 공유를 방해하는 조건의 억제나 해소를 위한 광범위한 행동계획(broad plan of action)이라는 관점에서 정리하면, 첫째 감사 거버넌스 체제 구축 관점에서의 개혁 추진이다. 전략 작성에서 초점을 독립성, 전문성, 책임성 개선, 열린 정부, 참여, 신뢰에 기초한 감사의 질 개선에 두는 것이다. 둘째, 정보 수요자 관점에서의 정보 및 전달 조건의 충족 전략이다. 공개 정보의 양을 늘리되 비공개 영역은 줄이고, 정보고객의 욕구와 필요에 기초한 정보의 생산과 전달이다. 감사기구 생산 정보 가운데 감사결과 및 보조정보의 경우 이해관계자들로 하여금 감사기구가 엄밀한 감사품질 통제시스템을 수립하여 운영되고 있다는 확신(assurance)을 갖도록 해야 한다. 감사 투명성 개선 정책은 특히 그 초점을 감사운영 정보에 둘 필요가 있다. 개별 사례별로 이해관계자가 조사 및 정보 공개를 요구하면 감사기구가 신뢰를 상실하게 되는 까닭이다.

### 2. 방법

감사 투명성 전략을 구체화하기 위한 수단의 확인에는 정보유형에 따른 접근이 효과적이다. 다음 <표 2>는 개선 방법의 예시이다.

<표 2> 감사 투명성 개선의 방법과 효과

구분/효과	정보유형 I	정보유형 IV
-------	--------	---------

명시적 정보	약	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 홈페이지 감사 결과, 감사 착수 및 예고, 국민감사 참여 등을 별도의 Internet 기반 감사정보 공개 프로그램으로 제공</li> <li>- 감사결과, 성과 보고서 등 공개 방법의 개선</li> <li>- 감사정보 수요자 관점에서의 감사 계획, 지침, 기준, 방법 등에 관한 정보 제공</li> <li>- 감사기구 책임성, 전문성의 개선 방안 모색</li> <li>- 감사 커뮤니케이션 프로토콜 개발 등을 통한 정보공개의 자세한 기준, 지침의 개발, 정보제공 서버이</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 감사기구 독립성의 법적, 헌법적 개선 방안 모색. 예, 감사 비공개 정보의 국회상임위원회 보고 의무의 강화 등</li> <li>- 홈페이지를 통한 감사 옴부즈만제도, 국민·공익사항 감사청구, 재심의, 이의 신청 등을 통합 관리하는 독립적인 인터넷 프로그램 개발</li> <li>- 감사 설명회(public meetings) 등 감사정보 제공을 위한 다양한 채널, 기회 제시</li> <li>- 감사 과정에 전문가, 외주(outsourcing) 등 외부인 참여 확대</li> </ul>
암묵적 정보	강	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 명예 시민감사관</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 감사과정에 시민의 직접적인 참여 기회 마련</li> <li>- 감사부정 내부 익명 신고의 접수, 처리위한 독립적인 위원회와 시민참여</li> </ul>

정보유형 I은 정보공개법 상 공개 정보이고 감사기구도 공개에 적극적인 정보의 영역으로, E-government, ICT를 매개로 한 정보의 공개에 적합하다. 특히 인터넷 매체를 통한 정보공개는 정보 전달의 조건 중 이해관계자의 정보 접근성, 장소, 시간, 비용의 편리성, 적시성 등의 개선이나 감사 계획, 지적 사항, 처분 요구, 이행 상황 등의 공개 정보 양의 증대에 기여한다. 정부 정보의 웹 기반 인터넷 서비스(web-based internet service)는 주로 청렴성과 신뢰 개선(Bertot, Jaeger, & Grimes: 2010: 264; Cho & Choi, 2004) 목적을 위한 것으로, 감사원도 홈페이지를 통해 감사 관련 다양한 정보를 메뉴 형식으로 제공한다. 하지만 감사 거버넌스 체제 구축, 투명성 개선이라는 관점에서 서울시 OPEN 시스템과 같이 투명성 개선을 목표로 한 프로그램의 개발은 감사정보 이해관계자에 대한 풍부한 정보 제공, 편리한 접근에 효과적일뿐만 아니라, 이미지와 신뢰 개선에 보다 도움이 될 수 있다. 정부기관은 전통적으로 주로 관보, 미디어, 세미나, 컨퍼런스, 웹사이트 등을 사용해왔으나 감사 거버넌스 환경에서의 특징은 정보 수요자의 다양성 증가라는 점에서, 감사정보를 원하는 표적집단에게 정확하게 도달되도록 하기 위한 방법으로 정보 수요자의 커뮤니케이션 특징, 선호하는 미디어의 선택이 중요하다. Gonzalez et al.(2013: 596-597. 600)은 최고감사기구의 커뮤니케이션 전략을 제시하면서, 정보 신세대의 소셜 미디어(social media) 또는 네트워크 플랫폼(social networking platforms)으로서 블로그(blogs)나 트위터(twitter), 웹 포럼(web forums), 북 마킹(social bookmarking) 등의 선호를 언급한다. 이들에게 소셜 미디어는 단순한 정보의 확산 수단이 아니라 특정 정보 내용을 공유하는 수단이다. 예를 들어, GAO는

이미 Facebook과 Flickr, Twitter, Youtube, Podcasts의 페이지, 계정이나 채널을 갖고 있고, 이들을 이용하여 의회 및 국민들과 뉴스, 보고서, 에피소드 등을 비롯한 감사 활동을 그래프나 비디오 등 다양한 정보 형태로 공유한다는 것이다. 하지만 이러한 정보 공개가 다량의 정보 공유에 효과적이기는 하나, 최고감사기구가 공개 정보의 양과 종류, 범위 등을 결정하고, 공개를 원하지 않는 경우 편집이나 효과가 낮은 전달 방법의 선택 등으로 실질적으로는 공개 거부 목적을 달성하고자 할 수 있다는 점에서, 감사 투명성의 개선에 일정한 한계가 있다.

정보유형 IV는 정보공개법 상 공개 정보이나 정작 감사기구는 공개를 원하지 않거나 적극적 거부를 하는 정보의 영역이다. 감사원은 홈페이지 메뉴 방식으로 정보공개법 상 감사정보의 청구, 감사 옴부즈만제도, 국민·공익사항 감사 청구, 재심의, 이의 신청 등을 받는다. 정보유형 I에서와 마찬가지로 별도의 인터넷 프로그램 개발을 통한 공개는 커뮤니케이션의 폭과 편리 개선에 크게 기여할 수 있을 것이다. 감사설명회(public meetings), 감사 과정에 전문가, 외주(outsourcing) 등 외부인 참여 기회 확대도 유형 IV의 정보 공개에 효과적이다. 암묵적 정보인 경우, 정보 공유에는 사람의 교환이 필요하다는 점에서, 방법은 이해관계자의 직접 참여 채널과 기회를 다양하게 제공하는 것이다. Meijer(2009: 259-260)는 마을 회의(town meetings)와 같이 직접 대면을 통한 투명성(direct face-to-face transparency) 개선을 언급한다. 정보유형 I의 효과적 정보공개 방법이 인터넷 매체 사용이고 장점은 정보 전달 조건의 획기적 개선이라면, 유형 IV의 정보 공유 방법은 법적 절차를 통해 외부에서 감사인의 정보 공개를 강제하는 것이다. 예를 들어, 정보공개청구, 감사인과 이해관계자의 참여, 직접 대면과 반복 질의, 대화 등이다. 국회 국정감사, 청문회, 검찰이나 경찰의 조사 등은 감사기구 내부의 불법이나 부당, 비윤리적 활동의 공개를 이끌어낼 수 있다. 내부 직원의 정보 공개를 의무화하거나 촉진하고, 그러한 경우 보호를 제공하는 방법도 있다. 물질 투명성에 비유하면 관찰자의 눈을 직접 물질 안에 넣어 관찰 대상의 내면을 관찰하도록 시스템을 작동시키는 것이다.

정보유형 I과 IV를 불문하고, 감사 투명성의 가장 중요한 조건은 공정하고 객관적인 정보, 그러한 정보의 충분한 공개이다. 최고감사기구의 독립성 개선이 우선이다. 감사원이 독립적 헌법기관이기는 하나 대통령이 감사원장을 임명하는 한, 감사원의 정치, 조직, 인사 행정적 독립이나, 감사 투명성 가치의 구현은 한계가 있다. 최고감사기구가 독립, 중립적으로 감사 업무를 수행하는 경우조차도 국민은 그렇게 생각하지 않을 수 있다. 따라서 장기적 방법은 대통령으로부터의 감사원의 독립이다. 최고감사기구의 미흡한 독립성 문제를 보완할 수 있는 차선의 방법은 국회에 의한 감사원의 비공개 정보의 공유 촉진, 즉 국민이 모르는 비공개 감사정보 영역의 축소이다. 정보유형 IV에서 감사 투명성 개선의 관건은 표적집단의 의심을 줄이는 것으로, 감사기구의 공개 비선호



정보와 암묵적 정보 공개 촉진을 위한 방법 개발이 필요하다. 감사과정에 시민참여는 암묵적 정보의 공유 효과가 있으나 명예시민감사관제에서 보듯, 감사기구가 공개를 원하지 않아 이를 형식화하는 경우, Heald(2006a: 27-28)가 말하는 명목 투명성(nominal transparency)을 제고시킬 수 있을지 모르나 유효 투명성(effective transparency)은 오히려 저하될 것이다. 투명성은 사실상 개선되지 않았는데 국민들이 개선된 것으로 인식하거나 그 반대의 투명성 환상(illusion of transparency)이나 혼란이 나타날 수 있다(Gilovich & Savitsky, 1999). 기타 미국 회계감사원(Government Accountability Office, GAO)과 같이 피감사자, 일반 국민 등과의 커뮤니케이션에 관한 프로토콜(protocol) 개발 등 자세한 지침 마련과 공개(Gonzalez et al., 2013: 593-594), 투명성 성과 척도 개발, 서베이 등도 최고감사기구의 정보 공개에 기여할 수 있다. 이들은 투명성 개선은 감사인의 독립성, 전문성, 책임성, 정보 제공뿐만 아니라 피감사자와 감사정보 수요자의 투명성 개선을 위한 적극적 의지와 노력에 의한 것임을 시사한다.

### 3. 정책적 시사점과 한계

감사 투명성은 거버넌스의 환경, 정책 패러다임의 변화 관점에서, 필요하고 절실한 것이나 투명성 개선은 많은 비용과 더불어 부작용도 수반한다. 국가 비밀이나 정책적 보안사항, 업무관련 민감한 정보의 누출, 개인 프라이버시의 침해 등의 우려가 첫째이다(Prat, 2006: 91; Chambers, 2004: 389, 392). 적극적 업무추진이 방해받거나 행정비용의 증가, 업무 효율의 급격히 저하 등이 초래될 수도 있다. 이런 점에서 투명성 개선, 즉 정보공개에의 극대화가 언제나 바람직한 것만은 아닐 수 있다. 정보공개법 제9조 5항은 “감사·감독·검사·시험·규제·입찰계약·기술개발·인사관리·의사결정과정 또는 내부검토 과정에 있는 사항 등으로” 라고 하여, 감사 업무를 비공개 정보의 첫 번째 항목으로 규정한다. 이것은 감사기구의 정보 공개가 오히려 질이 높은 또는 공정한 업무 수행을 방해하고, 업무 효과도 저하시킬 수 있다는 뜻이다. Heald(2006b: 60)도 업무마다 적정 투명성의 수준(optimal level of transparency)이 다를 수 있고, 그것이 반드시 최대한의 투명성(maximum transparency)을 의미하는 것은 아니라고 지적한다. 하지만 최고감사기구의 독립성에 대한 논란이 있을 뿐만 아니라, 감사 업무는 적법한 비공개 정보의 영역이 넓다. 그럼에도 비공개 정보의 결정을 효과적으로 모니터링할 방법이 많지 않다. 국회의 감사원장 인사청문회제도가 있으나 이것만으로 한계가 있어, 투명성 개선을 위해 국회가 감사원의 비공개 정보가 국민의 알권리 보장에 “현저한 지장을 초래한다고 인정할 만한 상당한 이유가 있는 정보” 인가 상시 들여다 볼 수 있는 적절한 방안 마련이 필요하다.

## V. 결 론

감사 거버넌스 체제 구축과 관련 최근의 관심 이슈는 투명성, 감사의 질, 독립성이다. 감사 투명성은 감사기구의 책임성 확보와 국민의 알권리 주장에 의해 필요가 구성된 것으로, 감사기구의 의무이자 책임이다. 정보공개법이 정부기관의 투명성 의무를 규정한다면, 감사 분야에도 이러한 원칙은 그대로 적용된다. 하지만 감사 투명성 관련 국제기준과 선진국의 최근 동향에 비추어, 한국 최고감사기구의 투명성은 이전에 비해 크게 진전 되었으나 개선의 여지 또한 적지 않다. 최고감사기구의 독립성은 투명성 개혁의 출발점이나 온전한 독립을 위해서는 헌법 개정이 요구되는 만큼 지속적인 관심이 요구된다. 감사 거버넌스 체제의 구축, 감사정보 공개 범위의 확대를 더 이상 운영상의 문제로만 간주할 것이 아니라 제도 개혁의 시각으로 접근할 필요가 있다. 감사 투명성을 윤리경영, 청렴문화 창출 활동의 일부로 보는 인식도 바뀌어야 한다. 이 연구는 이러한 관점에서 감사 투명성 개선 전략과 방법을 모색했으나, 연구 결과의 해석 및 일반화에 있어서는 여러 한계가 있다. 감사는 감사원의 부처 감사, 각 부처의 산하기관 감사, 보조금 감사 등 대상과 목적이 다양하나 이 연구는 최고감사기구 감사만을 대상으로 하였고, 현황과 문제점 분석을 하였으나, 법·제도적 측면에 한정된 것이었다. 실제 감사 투명성이 어느 정도인지, 어떤 문제가 있는가 등에 대한 검증이 없었다. 감사라도 부처 내부감사인가? 사업이나 보조금 수혜자를 대상으로 한 외부 감사인가, 정기적 감사인가, 특정과제 감사인가? 등에 따라 투명성 개선 전략과 방법도 달라진다는 점에서, 연구 결과의 제한적 해석이 요구된다.

## 참고 문헌

- 문호승. (2010). 감사결과의 공개에 관한 연구. 「감사논집」, 16: 55-74.
- 안전행정부. (2012). 「2012 정보공개 연차보고서」.
- 안전행정부. (2013). 「정부3.0. 국민과의 약속」.
- 표성수. (2008). 정보공개법 소정의 예외사유(비공개정보)에 관한 연구. 「법조」, 57(7): 5-45.
- ARTICLE 19 (1999). The public's right to know -Principles on freedom of information legislation. International standards series. London.
- Bertot, J. C., Jaeger, P. T., & Grimes, J. M. (2010). Using ICTs to create a culture of transparency: E-government and social media as openness and anti-corruption tools for societies. *Government Information Quarterly*, 27(3): 264-271.
- Chambers, S. (2004). Behind closed doors: Publicity, secrecy, and the quality of deliberation. *Journal of Political Philosophy*, 12(4): 389-410.
- Cho, Y. H. & Choi, B. D. (2004). E-government to combat corruption: The case of Seoul Metropolitan Government. *International Journal of Public Administration*, 27(10): 719-735.
- Cooper, T. L. (2004). Big questions in administrative ethics: A need for focused, collaborative effort. *Public Administration Review*, 64(4): 395-407.
- da Silva Suzart, J. A. (2012). To be or not to be independent? An exploratory study on the independence of supreme audit institutions and the level of countries' fiscal transparency. *Revista Universo Contabil*, 8(3): 24-39.
- Dye, K. (2009). Working with the media to maximize the impact of your audit work. *International Journal of Government Auditing*, 6(1): 8-12.
- Erbiti, F. (2003). Communicating audit results: Still a challenge for public sector audit institutions. *Eurorai Newsletter*, 14: 29-43.
- Gilovich, T. & Savitsky, K. (1999). The spotlight effect and the illusion of transparency: Egocentric assessments of how we're seen by others. *Current Directions in Psychological Science*, 8(6): 165-168.
- Gonzalez, B., Garcia, R., & Lopez, A. (2013). Communication as a transparency and accountability strategy in supreme audit institutions. *Administration & Society*, 45(5): 583-609.
- Gonzalez, B., Lopez, A., & Garcia, R. (2008). Supreme Audit Institutions and their communication strategies. *International Review of Administrative Sciences*, 74(3): 435-461.
- Goolsarran, S. A. (2007). The evolving role of supreme audit institutions. *Journal of Government Financial Management*, 56(3): 28-32.

- Gregory, A. (2006). A development framework for government communicators. *Journal of Communication Management*, 10(2): 197-210.
- Hannes, S. (1994). Agency problems in the legal political system and supreme auditing institutions. *European Journal of Law and Economics*, 1(3): 177-191.
- Heald, D. (2006a). Varieties of transparency. In C. Hood & D. Heald (2006). *Transparency - The key to better governance* (pp.25-43). New York: Oxford University Press.
- Heald, D. (2006b). Transparency as an instrumental value. In C. Hood & D. Heald (2006). *Transparency-The key to better governance* (pp.59-73). New York: Oxford University Press.
- Herbig, B. & Bussing, A. (2003). Comparison of the role of explicit and implicit knowledge in working. *Psychology Science*, 45(3): 165-188.
- Hood, C. (2006). Transparency in historical perspective. In C. Hood & D. Heald (2006). *Transparency - The key to better governance* (pp.3-23). New York: Oxford University Press.
- International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) (2009a). ISSAI 20: Principles of transparency and accountability. Retrieved from [www.issai.org/media\(794,1033\)/ISSAI\\_20\\_Endorsement\\_version\\_June.pdf](http://www.issai.org/media(794,1033)/ISSAI_20_Endorsement_version_June.pdf). 검색일자 2013.10.15.
- International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) (2009b). ISSAI 21: Principles of transparency and accountability - Principles and good practices. Retrieved from [www.issai.org/media\(795,1033\)/ISSAI\\_21\\_Endorsement\\_version\\_June.pdf](http://www.issai.org/media(795,1033)/ISSAI_21_Endorsement_version_June.pdf). 검색일자 2013.10.15.
- International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) (2013). Declaration of Lima and Mexico.
- International Organization of Supreme Audit Institutions. (INTOSAI) (2010c). Strategic plan (2011-2016). Retrieved from [www.intosai.org/blueline/upload/intosaispenglishv9web.pdf](http://www.intosai.org/blueline/upload/intosaispenglishv9web.pdf). 검색일자 2013.10.15.
- Jensen, M. C. & Mecklng, W.H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, Agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4): 305-360.
- Kanter, B. & Fine, A. (2010). *The networked nonprofit: Connecting with social media to drive change*. Hoboken, NJ: John Wiley & Sons.
- Kayrak, M. (2008). Evolving challenges for supreme audit institutions in struggling with corruption. *Journal of Financial Crime*, 15(1): 60-70.
- Martinson, D. L. (1996). 'Truthfulness' in communication is both a reasonable and achievable goal for public relations practitioners. *Public Relations Quarterly*,

- 41(1): 42-45.
- Meijer, A. (2009). Understanding modern transparency. *International Review of Administrative Sciences*, 75(2): 255-269.
- Nuffield Trust (2011). Liberating the NHS: Transparency in outcomes. A framework for the NHS. Retrieved from [www.nuffieldtrust.org.uk](http://www.nuffieldtrust.org.uk). 검색일자 2013.10.15.
- Prat, A. (2006). The more closely we are watched, the better we behave. In C. Hood & D. Heald, *Transparency-The key to better governance* (pp.91-103). NewYork: Oxford University Press.
- Rawlins, B. (2009). Give the emperor a mirror: Toward developing a stakeholder measurement of organizational transparency. *Journal of Public Relations Research*, 21(1): 71-99.
- Schelker, M. (2009). Auditor expertise: Evidence from the public sector. Retrieved from [www.extranet.isnie.org/uploads/isnie2010/schelker.pdf](http://www.extranet.isnie.org/uploads/isnie2010/schelker.pdf). 검색일자, 2013.11.3.
- Smith, E. A. (2001). The role of tacit and explicit knowledge in the workplace. *Journal of Knowledge Management*, 5(4): 311-321.
- The future of audit: towards more transparency, quality and independence. Belgium, 18 Oct 2012. Retrieved from [www.accaglobal.com/en/discover/news/2012/10/karim-audit.html](http://www.accaglobal.com/en/discover/news/2012/10/karim-audit.html). 검색일자 2013.10.15.
- Vishwanath, T. & Kaufmann, D. (1999). *Towards transparency in Finance and Governance*. Washington, DC: The World Bank.
- Vishwanath, T. & Kaufmann, D. (2001). *Towards transparency: New approaches and their application to financial markets*. Washington, DC: The World Bank.

투고일자 : 2014. 09. 02

수정일자 : 2014. 12. 24

게재일자 : 2014. 12. 31

국문초록

## 최고감사기구 감사 투명성의 개선: 전략 및 방법을 중심으로

박 홍 식(중앙대)

나 현(중앙대)

김 성 준(감사연구원)

이 연구에서는 감사 투명성 개념적 요소의 식별과 평가 모형의 구축, 그리고 최고감사기구를 대상으로 투명성의 현황 및 문제점을 검토한 후, 개선 전략과 방법을 제시하였다. 감사 투명성을 감사인과 이해관계자 간 정보의 충분한 공유로 정의한 후, 감사 정보를 공개 정보인가 비공개 정보인가, 감사기구가 공개에 호의적인 정보인가 공개를 꺼리는 정보인가, 두 가지 차원을 결합, 4가지 유형으로 분류하였다. 투명성 개선 정책의 대상은 공개 정보이고, 이것은 감사기구가 공개를 거부하거나 꺼리는 정보를 포함한다. 이 연구는 감사 투명성을 ‘정보’ 및 ‘공개’, ‘감사기구의 정당성’ 조건의 함수로 보고, 최고감사기구의 정보 공개 및 정당성 조건을 분석하고 대안을 제시하였다. 분석 결과, 감사원의 최고감사기구로서의 낮은 투명성은 감사인으로서의 독립성 미흡, 정보공개법상 비공개 정보 규정에 기초한 것이기는 하나 비공개 정보 영역의 과도하게 넓은 설정 등에 의한 것으로 나타나, 이에 따른 개선 방안을 제시하였다. 이 연구의 기여는 감사 투명성을 분석, 평가하는 개념적 틀의 제시와 더불어, 투명성 개선을 위한 관심과 노력의 촉진이다.

주제어: 감사 투명성, 최고감사기구, 정보공개, 감사 거버넌스