

## 지방자치단체 감사기구의 독립성과 전문성이 감사성과에 미치는 영향\*

The Effect of Independence and Professionalism of Audit Organization on Audit Performance of Local Government

김광영(Kim, Kwang Young)\*\* · 주창범(Ju, Chang Bum)\*\*\*

### ABSTRACT

The purpose of this study is to examine how institutional devices (elements) for securing independence and enhancing professionalism stipulated in the Public Audit Act are affecting audit performance, which is the result of self-audit activities, for effective self-audit operation.

The results of the study are as follows;

It was found that the audit criteria of independence and professionalism had a significant influence(+)(positive influence) on the audit performance. The results of this study suggest the following implications; it is necessary to encourage the implementation of the system (measures) by providing comprehensive consulting services to the sluggish (unsatisfied) self-audit organizations in order to promote system properly for securing independence and professionalism established by the current Public Audit Law.

In addition, it is necessary to gradually expand(population of 100,000 or more) the establishment of an auditing agency that is essential for securing independence and to introduce and operate an audit serial system to supplement the professionalism of the audit officer's rotation. In addition, it is necessary to list and share the best practices of self-audit organizations in the public audit system.

Key words: public audit law, self-audit, local government, independence and professionalism, audit performance

\* 이 논문은 제1저자의 박사학위논문을 발간시킨 것임.

\*\* 제1저자, 동국대학교 서울캠퍼스 행정학 박사

\*\*\* 교신저자, 동국대학교 서울캠퍼스 행정학과 부교수

## I. 서론

### 1. 연구의 배경 및 목적

공공감사는 독립된 지위에 있는 기관(조직)이 중앙행정기관, 지방자치단체를 포함한 공공기관의 회계검사와 행정집행의 적정성 확보 및 공직기강 확립 등을 유도하기 위해 실시하고 있다. 이러한 공공감사는 외부감사인 감사원 감사와 내부감사인 중앙행정기관, 지방자치단체 및 공공기관이 실시하는 자체감사<sup>1)</sup>로 구분할 수 있다(김남철, 2011: 58). 그러나 감사원 감사는 인력 부족 등의 한계로 모든 부문에 대한 감사를 실시하지 못하고 있고, 자체감사의 경우에는 그동안 독립성 미흡과 전문성의 부족으로 내부통제가 제대로 수행되지 않고 있다는 지적을 지속적으로 받아 왔다(감사원, 2014: 3).

이러한 자체감사의 독립성과 전문성 부족 등의 미비사항을 보완하여 내실 있는 자체감사 활동을 보장하기 위해 감사원은 2009. 9. 30. 「공공감사에 관한 법률」안(이하 ‘공공감사법’이라 한다)을 국회에 제출하였고, 법안이 통과되어 2010. 7. 1.부터 시행하고 있다.

공공감사법이 시행된 지 8년여가 경과한 시점에서 자체감사기구의 독립성과 전문성의 확보를 위해 마련한 각종 제도적 장치가 감사활동을 통해 나타나는 감사성과에 어떠한 영향을 미치는지와 그동안 운영과정에서 나타난 문제점에 대한 개선방안을 검토하는 것은 매우 중요하다고 본다.

본 연구 대상은 현행 공공감사법의 규정에 따라 설치된 중앙행정기관 등의 자체감사기구 중에서 지방자치단체 자체감사기구를 선정하였다. 이를 선정한 사유는 중앙행정기관 및 공공기관과 비교할 때 민선 자치제 시행이후 중앙의 권한이 지방으로 대폭 이양되어 주민의 삶에 보다 가까이 다가가게 되었고, 지방예산규모가 국가예산의 60%정도인 313조 원에 이르는데도 단체장의 선심성(전시성) 정책과 방만한 운영으로 예산낭비가 심한 실정이다. 또한 2017년도 각 자체감사기구에서 자체감사를 실시하여 총 107천여 건(금액 219억 원, 인원 68천여 명)을 지적하였는데 그 중 지방자치단체 감사지적 건수를 보면 40%정도인 40천여 건(금액 38억 원, 인원 14천여 명)에 이르고 있는 등 지방공무원의 세출예산 횡령(Y시 80억 원, N시 41억 원 등)의 부정·부패행위는 지속적으로 발생하고 있다(감사원, 2018: 783). 더욱이 지방자치단체 자체감사기구가 선출직인 단체장으로부터 독립성 확보가 여타 감사기구보다 상대적으로 미흡하여<sup>2)</sup> 감사활동 등이 미흡하다고 지속적으로 평가를 받아왔다.

1) 자체감사는 내부통제기능을 수행할 뿐만 아니라 소속 기관 등에 대한 외부감사의 성격도 갖고 있으므로 일반적인 외부감사 또는 내부감사와도 구별된다(감사원, 2014).

2) 2017년 12월 말 기준으로 감사전담기구를 설치한 163개 기관 중 감사기구의 장을 개방형 직위로 운용하는 기관은 145개(88.9%)에 달한다. 그 중 자치단체는 개방형 의무기관(광역·교육 자치단체 31개, 인구 30만 이상 기초 자치단체 69개)인 자치단체 100개 중 100개 기관 모두 개방형으로 임용하였다.

본 연구는 자체감사기구 중에서 지방자치단체 자체감사기구를 대상으로 공공감사법에 규정하고 있는 독립성 확보와 전문성 제고를 위한 제도적 장치(요소)들이 자체감사활동 결과물인 감사성과에 미치는 영향을 살펴보고 내실 있는 자체감사운영을 위한 시사점을 제시하고자 한다.

## Ⅱ. 이론적 고찰

### 1. 독립성 · 전문성 감사기준에 대한 논의

감사기준은 감사업무수행 과정에서 감사인이 준수해야 할 최소한의 준거(minimum standards)로 감사활동 및 운영 등을 원활하게 수행하기 위해 일반적으로 수용될 수 있는 보편타당성을 지닌 지침을 의미한다(감사원, 2000: 4). 감사는 사실의 확인 또는 인과관계를 규명하는 과학적인 입증(attestation)활동으로 척도에 대한 합의가 필수적인데, 감사활동에서 그러한 척도의 상위체계를 구성하는 것이 감사기준이라고 할 수 있다(박재완, 1999: 53).

한편, 감사원은 1999. 8. 28. 감사원법 제30조의2와 같은 법 제52조의 규정에 따라 공공감사기준을 감사원규칙 제137호로 제정 · 공포하였다. 공공감사기준은 중앙행정기관, 지방자치단체, 공공기관 등 공공부문에 대한 감사활동을 할 때 적용되는 기준을 의미한다(감사원, 2005: 28). 여기서 공공부문은 원칙적으로 중앙정부, 지방정부와 공공기관을 포함한다.

또한 감사원은 2010년 7월 1부터 시행중인 공공감사법에 감사기준으로서 공통적으로 적용되는 독립성, 전문성의 내용을 <표 2-1>과 같이 규정하였다.

공공감사법에서 정하고 있는 독립성 확보와 관련된 내용을 살펴보면 중앙행정기관 등 일정규모 이상의 기관에 대하여는 자체감사기구를 의무적으로 설치하도록 하고 있다. 아울러 감사활동과정에 있어 자체감사기구의 독립성을 보장하며, 자체감사기구 장을 개방형 직위로 임용하도록 하여 기관장으로부터 독립하도록 함과 아울러 최소 2년의 임기 내 신분보장과 함께 적정한 직급을 부여하도록 규정하고 있다.

자체감사의 전문성 확보를 위해서는 감사담당자의 임용 및 자격요건을 법률에 규정하였고, 감사담당자의 결격사유를 명시하며, 근무성적평정 등 우대조항과 외부전문가의 감사 참여가 가능하도록 보장함과 아울러 감사담당자들의 감사전문교육 지원 등을 규정하고 있다.

---

개방형 직위 운용 기관 145개 중 외부 임용률은 26.9%(39개)[중앙행정기관 29.4%(10/34명), 광역자치단체 31.3%(5/16명), 교육 자치단체 56.3%(9/15명), 기초 자치단체 18.8%(15/80명)]에 불과하다(감사원, 2017a).

〈표 2-1〉 공공감사법의 감사기준 세부사항

|                 |  |
|-----------------|--|
| 자체감사의<br>독립성 확보 | <ul style="list-style-type: none"> <li>- 자체감사기구의 의무적 설치 조항(제5조, 제6조)</li> <li>- 자체감사기구 독립성 보장 조항(제7조, 제28조)</li> <li>- 자체감사기구 장의 개방형 직위 임용 등 조항(제8조, 제9조)</li> <li>- 자체감사기구 장의 임기 내 신분보장 조항(제10조)</li> <li>- 자체감사기구 장의 적절한 직급 부여 조항(제14조)</li> </ul> |
| 자체감사의<br>전문성 확보 | <ul style="list-style-type: none"> <li>- 감사담당자의 임용 및 자격요건 조항(제16조)</li> <li>- 결격사유 조항(제17조)</li> <li>- 근무성적평정 등 우대 조항(제18조)</li> <li>- 외부전문가 감사 참여 조항(제27조)</li> <li>- 감사전문교육 지원 조항(제38조)</li> </ul>   |

자료: 공공감사법의 독립성·전문성 관련 조항 발췌 정리

한편, 감사원에서 제정하여 시행중인 공공감사기준에 따르면 일반기준으로는 독립성(제8조), 전문성(제9조) 등 7가지를 규정하고 있다(감사원, 2005: 28~31).

본 연구는 공공감사기준 및 공공감사법에 감사기준으로 함께 제시하고 감사운영에 있어 매우 중요한 독립성 및 전문성의 내용을 중심으로 살펴보고자 한다.

### 1) 독립성 기준

독립성 기준은 공공감사기준의 핵심적인 내용으로서 감사기관과 감사인이 감사업무를 독립적으로 수행할 것을 의미한다. 독립성 기준은 독립성을 갖춘 제3자에 의해 수행되는 객관적인 검증활동이라는 감사의 근본적인 속성에서 도출되는 결론이다. 이러한 독립성 기준은 감사활동 수행 및 감사결과 처리과정에서 객관성과 공정성을 담보할 책임을 감사인과 감사기관에게 부여한 것이다.

감사의 독립성은 외부감사나 자체감사의 신뢰성 제고를 위한 공통요소이며 본 연구에서는 선행연구를 토대로 독립성에 대한 정의를 살펴본다.

김보은(2016)은 감사의 독립성 위협 요소로서 자기이익의 위협 및 자기검토의 위협, 옹호 위협, 협박 위협, 친숙위협, 익숙 위협 등을 제시했다.

이영균(2007)은 독립성을 자체기관으로부터, 상급기관으로부터, 재정상 독립성 등으로 구분하였다. 고현환(2015)은 독립성을 감사기구를 둘러싼 제반 환경(정치·경제·사회적)으로부터 영향을 받지 않고 독립적으로 업무처리를 하는 것이라고 한 후, 이는 감사결과처리의 신뢰성 확보를 위한 주요 요인으로 삼았다.

성용락(2013)은 자체감사기구의 독립성 판단기준으로 감사업무 수행의 독립성, 감사인 신

분상의 독립성, 재정상의 독립성 등으로 구분하였다.

한편, 공공감사법에 규정하고 있는 독립성 내용을 살펴보면 중앙행정기관 등은 기관 규모나 대상기관의 수 등을 고려하여 감사업무만을 전담하는 감사기구를 설치하도록 하였고, 관계법령 및 정관 등에 따라 감사기구를 합의제 감사기구로 설치가 가능하도록 하였다.

이에 최근 자체감사의 독립성과 공정성, 전문성 등을 강화하기 위한 방안으로 2006년 제주특별자치도를 시작으로 충청남도(2011), 세종특별자치시(2014), 서울특별시(2015), 광주광역시(2015)에서 설치하였고, 기초자치단체는 대전광역시 서구(2015), 충청남도 아산시(2016)에서 설치 운영 중이다.

본 연구는 독립성을 ‘감사기관과 감사인이 감사업무를 독립적으로 수행하면서 실질적인 독립뿐만 아니라 독립성을 의심받을 수 있는 상황의 배제 등 외관상의 독립성(independence in appearance)이 포함하는 것’으로 정의한다.

즉 “감사계획수립부터 감사결과처리까지 자율성이 보장되고, 감사부서의 예산편성 및 인력구성의 자율성이 보장되며, 기관장(경영진)이나 외부기관(상급기관 및 유관기관 등)으로부터 감사운영의 자율성이 보장되는 것으로”으로 정의한다.

## 2) 전문성 기준

전문성 기준은 공공감사기준의 핵심적인 기준으로서 감사인이 전문직업인으로서 감사업무를 수행하는 데에 필요한 전문지식과 실무경험을 확보하여야 함을 의미한다(감사원, 2000: 37). 특정 감사업무를 공동으로 수행하는 감사반은 당해 감사업무의 수행에 필요한 전문성을 구비하여야 한다.

감사인이 갖추어야 할 전문성에는 감사대상기관의 사업, 정책, 조직, 활동 등에 대한 충분한 사전적인 지식과 공공감사에 적용가능한 감사기법과 실무경험의 축적, 대화를 통해 문제를 파악하고 문제점을 수감자에게 전달할 수 있는 의사소통능력, 감사업무 분야별로 감사경험과 전문성을 보유함을 의미한다.

이러한 전문성을 보유한 우수 감사인력을 확보하기 위해 감사기구는 감사인력 선발 기준과 요령을 마련하여 운영하여야 한다.

감사인은 지속적인 교육 훈련을 통하여 전문적인 감사능력을 연마하고 감사인으로서 자질과 소양을 유지하여야 한다(감사원, 2000: 38). 감사인이 전문성을 보유하지 아니한 채 감사업무를 수행할 경우 즉 감사인이 어설픈 지식으로 역지를 부리면 감사수감자를 힘들게 할 뿐 아니라 감사결과의 수용성 역시 낮아져 감사권위도 무너지는 결과를 가져온다.

이에 따라 공공감사법에는 자체감사의 전문성 향상과 관련하여 여러 가지 규정을 두고 있다. 먼저 자체감사업무를 총괄 지휘하는 감사기구의 장(감사책임자)을 임용할 때에는 전문성을 보유한 사람이 감사기구의 장으로 임용될 수 있도록 감사기구의 장 임용자격은 물

론 이들의 결격사유를 공공감사법에 명확하게 명시하고 있다. 아울러, 감사기구의 장의 직위를 개방형 직위로 지정하여 능력 있는 자를 채용할 수 있도록 외부에 개방하는 등 자체 감사기구 장의 자격요건을 강화하였다.

또한 감사책임자의 지휘를 받아 실제 감사업무를 수행하는 감사담당자에 대하여도 감사책임자에 못지않게 감사업무의 전문성 확보는 물론 직무수행 관련 자질 및 적성을 보유하고 있는 사람 중에서 인사발령(전보)시 감사책임자의 사전 의견을 들어 임용하도록 하고 있는 등 감사담당자의 자격요건을 엄격히 강화하였다.<sup>3)</sup>

아울러 감사부서로 발령받은 감사담당자에 대해 장기근무를 유도하는 방안을 마련토록 하여 전문성을 제고하도록 하였고, 근무성적평정이나 일정기간 이상 근무하면 인사가점을 부여하도록 하는 등 우대 제도를 마련하여 운영하고 있다(감사원, 2014).

이외에도 감사책임자와 감사담당자의 전문성 제고를 위해 감사와 관련된 교육을 매년 일정시간 이수(연간 40시간 이상)하도록 권고하고 있고, 감사업무를 수행하면서 전문분야 등 필요한 경우에는 관련 외부전문가를 선발하여 감사활동에 참여시키거나 자체감사기구 상호 간에 우수 감사인력을 지원하는 등의 제도를 마련하여 시행하고 있다(현창부, 2013: 30).

한편, 자체감사의 전문성과 독립성 확보를 위해 지방자치단체 중 처음으로 제주특별자치도에서 2011년 6월 공무원 임용조례를 개정하여 감사직렬을 신설하였다. 그 후 2014년 12월 감사직렬(7급)로 3명을 채용하였고, 2018년 1월 기준 감사직렬로 채용한 12명이 근무하고 있으나 그동안 소수 직렬화로 인한 인사적체, 인사관리 경직성 등으로 아직은 제도화(활성화)되지 못하고 있는 실정이다. 이처럼 감사직렬제의 순기능에도 불구하고 인사운영의 경직성 등으로 지방자치단체에 도입되지 못하고 있다. 그러나 이러한 단점을 보완할 수 있는 법적 제도적인 장치를 마련하면서 광역자치단체 중 일부기관을 시범으로 실시하여 그 운영성과를 평가한 후 점진적으로 확대 운영하는 방안을 검토할 필요가 있다고 보여 진다.

다음으로 감사의 전문성 제고와 관련하여 허명순·차경엽 등(2010)는 자체감사기구의 제반 감사활동이 법률 등 규정이 정한 대로 시행되었는지와 주요사업 집행이 3E(economy, efficiency, effectiveness)에 따라 이루어졌는지를 확인하고 검증에 위해서는 감사업무수행에 필요한 지식이나 기술 등 감사능력을 보유한 감사인에 의해서 감사가 수행될 때에 가능하다고 주장하였다. 전상배(2006)는 감사 대상 업무에 대한 전문성 확보를 위해서는 감사담당자가 감사 대상 업무를 담당해본 경험이 있거나 적어도 3년 정도 해당분야에 대한 감사경력이 있어야 한다고 주장하였다.

본 연구는 전문성을 ‘감사인(자체감사책임자와 소속 구성원)이 전문직업인으로서 감사업

3) 2016년 말 기준으로 공공감사법 적용대상 자체감사기구에 종사하는 감사인의 인력은 총 11천여 명으로 감사원 권고기준인 0.8%(감사인력비율/기관 현원)을 초과한 평균 1.21%를 유지하고 있으며, 중앙행정기관이 1.44%, 광역지자체는 0.9%, 기초지자체는 1.28%, 교육지자체는 0.77%, 공기업은 1.18%, 준정부기관은 1.37% 수준을 유지하고 있다(윤석준, 2018).

무를 원활하게 수행하는 데에 필수불가결한 실무경험과 전문지식을 확보하여야 하는 것'으로 정의한다.

즉 “감사기구(감사책임자와 소속 구성원)는 감사업무를 수행하기 위한 전문적인 지식과 기술을 보유하고, 감사대상기관의 현황 및 업무를 잘 알며, 전문성 강화를 위한 교육훈련 기회가 주어지고, 감사수행을 위한 적절한 감사방법론 및 도구(통계프로그램 등)를 활용하며, 감사결과보고서가 양적으로나 질적으로 수준을 확보”하고 있는 것으로 정의한다.

### 3) 독립성과 전문성의 관계

앞에서 살펴본 바와 같이 자체감사기구가 감사업무를 수행하는데 있어 독립성과 전문성 확보는 매우 중요하다. 독립성 기준의 경우 감사기구와 감사인이 감사업무를 독립적으로 수행할 때 감사성과를 담보할 수가 있기 때문이다.

특히 자체감사가 어려운 점은 같은 동료들 상대로 잘잘못을 따져야 한다는 점이 감사기구와 감사담당자들의 가장 큰 애로사항이다. 아울러 행정이 복잡화, 전문화 되어 가고 있는 것은 물론 감사자료 제출 거부 현상 등이 빈번하게 발생하고 있는 실정이고 감사결과 처분요구(징계 등)를 받고서도 이를 제대로 이행하지 않는 경우도 있다.

감사현장이 이러다 보니 감사기구와 감사인의 독립성 확보는 매우 중요한 이슈로 대두되고 공공감사법에서는 독립성 확보를 위한 여러 제도를 마련하여 시행하고 있다.

한편 전문성의 경우 감사인이 감사업무를 수행하는 데에 필요한 전문지식과 실무경험을 확보하여야 올바른 감사성과를 도출할 수 있고 이로 인해 감사결과 수용성이 높아지기 때문이다. 전문성 제고를 위해 공공감사법은 우수한 감사인력 충원방안을 마련하여 시행하고 일정기간 이상 근무 시 인사가점을 부여하며 매년 일정시간(40시간) 이상 교육훈련 기회를 부여하도록 하고 향후 타 부서로 전보 시 희망부서를 우선적으로 고려하도록 하는 등 여러 제도를 마련하여 시행하고 있다.

현행 공공감사법 등에서 감사기준으로 제시하고 있는 독립성과 전문성 양 기준의 관계를 종합해 보면 감사활동에 있어 각각 별개로 작용하기 보다는 감사기구와 감사인의 독립성 확보가 되어야 함은 물론 감사인의 전문성이 확보되었을 때에만 자체감사기구에게 부여된 내부통제 역할을 충실히 수행할 수 있다고 보여 진다.

## 2. 지방자치단체 자체감사에 대한 논의

### 1) 자체감사의 중요성 및 운영현황

감사는 감사실시 주체에 따라 내부감사(internal audit)와 외부감사(external audit)로 구

분할 수 있는데 내부감사란 조직내부에 있는 부서에서 자체 기관에 대하여 감사를 실시하는 것이고, 외부감사란 감사권한을 갖고 있는 외부기관이 특정기관에 대하여 감사를 실시하는 것을 말한다(현창부, 2013: 17~19).

현행 공공감사법 제2조에 따르면 “자체감사란 중앙행정기관, 지방자치단체 및 공공기관의 감사기구의 장이 소속되어 있는 기관(그 소속기관 및 소관단체를 포함한다) 및 그 기관에 속한 자의 모든 업무와 활동 등을 조사·점검·확인·분석·검증하고 그 결과를 처리하는 것을 말한다”라고 되어 있다.

그중 지방자치단체 자체감사의 필요성은 크게 두 가지로 나누어 볼 수 있다.

첫째는 국가 최고 감사기구인 감사원이 공공부문 전반에 대해 감사업무를 수행하기에는 인력과 시간 등의 사정상 현실적으로 어려운 일이고 감사업무의 효율성 측면에서도 맞지 않기 때문이다. 둘째는 자체통제의 유효성에 기인하기 때문이다. 전자는 감사 활동에 직접 투입되는 감사원 직원의 수에 비하여 감사대상 기관의 인원이나 예산규모의 증가 속도가 너무나 빠르게 증가하고 있어 감사업무를 감사원에만 의존할 수 없게 된 환경의 변화 때문이고, 후자는 자신에 대하여 자신이 제일 잘 알기 때문에 자신의 잘못도 제일 잘 알고 있어 이를 시정할 수 있는 방안도 가장 잘 알 수 있기 때문이다(김명수, 2007: 17-18).

성용락(2013: 119~120)은 우리나라 자체감사의 역할과 기능을 다음과 같이 크게 네 가지 측면으로 구분할 수 있다고 한다. 첫째, 자체감사는 업무에 대한 평가나 자체적인 점검을 통해 업무를 적정한 수준으로 유지(개선)시키는 자율통제의 일환으로 내부통제의 역할과 기능을 수행하고 있다. 둘째, 자체감사는 국회, 감사원, 상급기관 등 외부통제기관에서 문제점을 적발하기 전에 수행중인 업무의 적정성 확보를 위한 자율정화기능을 수행하고 있다. 셋째, 자체감사는 사업의 계획수립단계부터 관여하여 잘못된 방향으로 처리하고 있는 것을 사전 예방하고, 시행단계에서도 제때에 방향을 바로 잡아 사후에 적발하여 처벌보다는 사전에 예산 낭비 등 예방기능에 중점을 두고 있다. 넷째, 자체감사는 위법·부당행위의 적발(처벌)보다는 관련 문제점의 발생 원인을 사전에 미리 파악하여 바로 잡고 개선하는데 중점을 둔다.

더욱이 자체감사는 사후 적발위주의 처벌보다는 문제가 발생하기 전에 사전예방하고 업무개선을 유도하는 것이 우선이기에 외부감사의 부작용중 하나인 무사안일 등 소극적인 업무 처리행태를 사전에 방지할 수 있는 장점도 있다.

2018. 1. 1. 기준으로 공공감사법 적용을 받는 642개 기관에서 감사업무를 수행하는 인력은 총 1만 1천여 명에 이르고 있다<sup>4)</sup>.

감사원은 2018년 자체감사활동 실시심사대상기관인 213개 기관을 대상으로 자체감사활동 상황에 대해 심사를 실시하였다. 그 결과 213개 기관에서 2017년에 연인원 35만여 명을 투

4) 243개 지방자치단체 자체감사업무 종사인력은 3,800여 명이 근무하고 있는 실정이다.



입하여 총 9,553회 감사를 실시하였으며 감사종류별로는 종합감사, 특정감사, 복무감사 등을 많이 실시하였고, 감사실시 횟수는 교육자치단체에서 가장 많이 실시하였다(감사원, 2018).

또한 2017년도 자체감사결과 처분요구 실적은 총 107,513건이고 모범사례는 5,597건으로 나타났다. 기관유형별로 보면 지방자치단체, 교육 자치단체, 국가기관, 준 정부기관, 공기업, 기타공공기관 순으로 지적건수가 많았고, 재정상 조치금액은 그중에서 공기업이 가장 많았다(감사원, 2018).

## 2) 지방자치단체 자체감사 업무의 특성 및 독립성·전문성 검토

### (1) 지방자치단체 자체감사업무의 특성

감사는 흔히들 무에서 유를 창조하는 하나의 종합예술이라고 한다. 감사대상인 행정이 복잡화, 전문화 되어 가는 등으로 감사환경과 감사활동 자체가 점점 더 어려워지고 있음을 의미한다. 자체 감사활동을 살펴보면 실지감사 착수 전에 이루어지는 자료수집 등의 과정에서 자료 제출 거부 현상 등이 발생하여 감사대상 업무를 제대로 파악하기 어려운 실정이고, 감사 착수 이후에도 여전히 자료 미(지연)제출 양상은 지속됨은 물론 자료 제출과 내용 설명 등을 해야 할 수감공무원이 이런저런 핑계를 대면서 감사에 비협조적인 사례도 많이 발생하고 있다. 아울러 감사결과 처분요구(징계 등)를 받고서도 이를 제대로 이행하지 않는 경우도 발생하고 있는 실정이다. 특히 자체감사가 어려운 점은 같은 동료들 상대로 잘잘못을 따져야 한다는 점이 감사담당자들의 가장 큰 애로사항이다.

이와 더불어 어느 날 갑자기 감사기구 발령을 받고서 동료들 상대로 감사나 조사업무를 수행하기 때문에 감사테크닉 등이 절대적으로 부족한 상황에서 업무를 수행하게 되어 부담감 등이 많은 실정이다.

더욱이 지방자치단체 감사기구의 경우 차기 선거를 의식하는 단체장으로부터 자유로이 감사업무를 수행하기가 어렵다는 점이다. 이와 같은 사정 등으로 인해 지자체 감사담당자들의 근무기간이 중앙행정기관 및 공공기관의 감사담당자들의 근무기간 보다도 가장 짧은 요인으로 작용하고 있다.

자체감사기구는 크게 감사기구의 장(감사책임자)과 그 구성원인 감사담당자로 구성되어 있다. 한편 공공감사법 제1조(목적)에 보면 자체감사기구의 임무는 기관의 내부통제를 내실화하여 기관 운영의 적정성, 공정성 및 국민에 대한 책임성을 확보하는데 있다.

즉 자체감사기구가 내부통제 내실화를 통해 지향해야 할 감사의 최종 목표는 건강한 조직을 만들어야 한다.

이에 따라 지방자치단체 감사기구에서 지방행정 전반이 투명하고 공정하게 집행이 되고 있는지 여부 등에 대한 엄정한 감사로 내부통제 내실화 필요성이 어느 때보다도 높은 실정

이다.

## (2) 자체감사의 독립성 및 전문성 검토

지방자치단체 자체감사 운영과 관련된 문제점은 여러 측면에서 다양하게 제기되고 있다. 그러나 본 연구는 지방자치단체 자체감사에서 계속적으로 지적되어 온 자체감사의 독립성 및 전문성 확보측면에서 검토하고자 한다.

### ① 감사의 독립성

감사의 독립성이란 공공감사기준의 핵심적인 내용으로서 감사기관과 감사인이 감사업무를 독립적으로 수행할 것을 의미한다. 독립성 기준은 독립성을 갖춘 제3자에 의해 수행되는 객관적인 검증활동이라는 감사의 근본적인 속성에서 도출되는 결론이다.

이러한 독립성 기준은 감사활동 수행 및 감사결과 처리과정에서 객관성과 공정성을 담보할 책임을 감사인과 감사기관에게 부여한 것이다. 공공감사기준에 따르면 감사기관과 감사인의 독립성은 실질적인 독립성뿐만 아니라 독립성을 의심받을 수 있는 상황의 배제 등 외관상의 독립성(*independence in appearance*)이 포함하고 있다(감사원, 2005: 32).

이러한 의미에서 감사의 독립성은 공공감사를 수행할 때 가장 중요한 감사기준이며, 지방자치단체 감사를 위한 필수 조건이자, 감사 결과에 대한 신뢰성을 확보하기 위한 도구라고 할 수 있다(김명수의 4인, 2007: 86; 김귀영, 2011: 39).

현행 공공감사법 제7조 제1항 및 제2항에서 감사기구의 장은 감사활동의 독립성이 보장될 수 있도록 그 소속이 적절하게 정해져야 한다고 규정하고 있다. 그러나 2016년 말 기준 지자체의 경우 감사전담기구를 설치한 98개 기관 중 기관장 직속은 6개(6.1%), 부기관장 소속은 92개(93.9%)기관으로 나타나 부기관장 직속인 기관이 상대적으로 많이 분포하고 있다. 특히 광역을 제외한 기초 지자체는 부기관장의 소속이 98.5%로 나타나고 있다는 점이다(윤석준, 2018: 38).

지방자치단체 자체감사의 가장 근본적인 문제점은 자체감사담당자들이 감사대상기관과 이해관계 등을 갖고 있는데, 지방자치단체의 감사담당자들은 당해 기관 내부에서 충원되고 있고, 감사기구에 일정기간 근무하다가 다시 감사를 수감하는 부서로 전보되고 있는 점이다.

이와 같은 사유 등으로 자치단체에 대한 자체감사는 소극적이고 온정적으로 행해지고 있으며, 본청에 대해서는 감사를 실시하지 않고 산하 소속기관 등에 대한 감사만 수행하고 있는 실정이다(권영주, 2004: 348; 김귀영, 2011: 40).

실제로 감사자와 수감자 사이에는 이미 긴밀한 유대관계가 형성되어 있는 경우가 많고, 이러한 상황은 감사담당자들로 하여금 독립적이고 공정한 감사활동을 불가능하게 하는 가장 중요한 요인 중의 하나이다(최유성, 1999: 72). 이처럼 자체감사기구의 독립성과 감사담

당자의 신분상 독립이 결여되어 있어 자체감사의 실효성을 확보할 수 없는 실정이다.

공공감사법 제7조에서 감사활동의 독립성 보장과 같은 법 제16조에서 감사담당자의 장기 근속방안을 규정하고는 있으나 앞에서 설명하였듯이 감사담당자의 순환보직체제에서는 처음부터 독립성의 보장을 기대하기는 어려울 것이다.

이와 같은 독립성의 미흡한 점을 보완하기 위한 대책은 여러 가지가 있으나 그 중 제주 특별자치도에서 시행중인 감사직렬제를 지방자치단체에 도입하여 감사담당자의 독립성을 보장할 필요가 있고, 자체감사기구 설치형태를 독임제(1인 감사관) 보다는 합의제(감사위원 회) 감사기구로의 설치를 유도하는 대책 등을 마련할 필요가 있다.

한편, 자체감사의 독립성 측면에서 검토해야 할 사항은 단체장 등으로부터 독립이 이루어져야 한다는 점이다. 감사의 기능이 감사대상기관의 잘한 점을 찾아내기 보다는 잘못된 점을 우선적으로 지적하고 시정하도록 하는 기능이 주다 보니 자연히 단체장의 입장에서는 잘못을 스스로 밝혀내기 보다는 감추려고 하는 경향이 높은 실정이다. 이러한 감사의 속성 때문에 많은 단체장들이 자체감사부서 운영에 관심을 보이지만 전반적으로는 아직까지 자체감사를 행정개선 수단으로 적극 활용하려는 의지가 없게 된다(최유성, 1999: 81-82; 김귀영, 2011: 42).

그리고 자체감사활동을 통해 적발된 사안이 자치단체장의 책임으로 인식하기보다는 지적된 잘못을 어느 정도 시정했는지 여부가 더 중요하다는 인식의 변화가 뒤따라야 한다(강성남, 2004: 18).

## ② 감사의 전문성

지방자치단체 자체감사의 문제점으로 감사담당자들의 전문성 부족을 들 수 있다. 행정이 복잡화, 다양화, 전문화됨에 따라 행정업무를 감사 대상으로 삼고 있는 감사활동도 전문화되지 않을 수 없고, 자체감사인도 전문성을 갖추지 않으면 아니 된다.

감사담당자의 전문성이 높아지면 양질의 감사서비스를 제공할 수 있게 되어 감사대상기관의 행정 서비스 질의 수준을 보다 더 높일 수 있다. 전문성 기준은 공공감사기준의 핵심적인 기준으로서 감사인이 전문직업인으로서 감사업무를 수행하는 데에 필요한 전문지식과 실무경험을 확보하여야 함을 의미한다(감사원, 2000: 37).

자체감사의 전문성이란 ‘감사인이 전문직업인으로서 감사 업무를 수행하는 데 필요한 전문지식과 실무 경험을 의미하고, 감사 업무를 수행하는데 필요한 전문지식이란 감사대상 업무의 내용에 관한 전문적 지식과 더불어 감사 기법·방법에 관한 모든 지식을 포괄하는 것’을 의미한다(김명수외 4인, 2007: 103).

특정 감사업무를 공동으로 수행하는 감사반은 당해 감사업무의 수행에 필요한 전문성을 구비하여야 한다. 즉 개별 감사인이 특정 감사업무의 수행에 필요한 모든 분야의 전문적인 지식과 실무경험을 구비할 필요는 없지만, 감사반을 구성하는 감사인들 중 누군가는 당해

감사업무의 수행에 필요한 전문성을 갖추어야 한다(감사원, 2000: 37).

감사인이 갖추어야 할 전문성에는 감사대상기관의 사업, 정책, 조직, 활동 등에 대한 충분하고 사전적인 지식과 공공감사에 적용가능한 감사기법과 실무경험의 축적, 대화를 통해 문제를 파악하고 문제점을 수감자에게 전달할 수 있는 의사소통능력, 감사업무 분야별로 감사경험과 전문성을 보유함을 의미한다.

현행 공공감사법 제16조에서 감사담당자의 전문성을 갖추어야 한다는 규정이 있으나 실제 현장에서 다른 사업부서에 근무하는 직원을 순환보직 형태로 발령을 내는 충원방식은 지방자치단체사무에 대한 지식을 가진 사람을 충원할 수는 있으나 감사에 관한 전문지식을 구비한 자를 감사담당자로 보임했다고 보기는 어렵다(이영조, 1996: 68).

현재 지방자치단체 감사담당자들이 감사기구에 평균 28.4개월(광역 31.4개월, 기초 28.1개월) 근무하다가 일반 업무부서로 순환 보직됨으로 인해 전문성을 확보하여 감사업무를 수행하기 어려운 실정이다. 이와 같은 전문성의 부족 보완 대책으로 여러 가지가 있을 수 있으나 그중 제주특별자치도가 시행중인 감사직렬제를 지방자치단체에 점진적으로 도입하여 감사담당자의 전문성 부족을 보충할 필요가 있다.

### 3. 감사성과에 대한 논의

1980년 이후 신 공공관리(new public management)가 도입되면서 성과지향 공공관리 운동이 정립되었고 이러한 움직임은 성과기반의 관리 제도를 발전시켰다.

일반적으로 성과란 어떤 일을 통해 얻은 결과를 의미하는 것으로 이를 정부부문으로 한정하면 성과란 정부정책 및 사업의 집행에 따른 결과(효과)를 말하며, 효과성을 비롯하여 적정성, 능률성, 형평성 등 다양한 차원의 개념을 포함한다. 특히 정책 사업의 결과(효과)는 성과의 중심적 개념으로 그 발생단계에 따라 산출, 결과, 영향으로 구분한다(안창보, 2010: 11).

한편, 이러한 성과의 개념은 감사성과에도 적용할 수 있는데 감사성과란 ‘감사활동에 의해 발생되었거나 일정기간 이내에 발생될 것이 확실시 되는 바람직한 영향’이라 할 수 있다(안창보, 2010: 11). 감사활동이란 재무감사, 기관운영감사, 성과감사, 특정과제감사, 주요 정책 사업 모니터링, 직무감찰 등을 의미한다(안창보, 2010: 11~12).

감사성과는 정량적 성과인 경제적 성과(예산절감 등 재무상 조치)와 정성적 성과인 제도 개선 효과(행정절차 개선 등 행정상 조치) 및 공직기강 확립(신분상 조치)으로 구분할 수 있다.

정량적 성과(경제적 성과)는 변상판정 및 시정(금액)과 직접적 관련이 있는 효과이고, 주의·개선·권고·통보의 경우 사안에 따라 간접적인 효과이다. 정성적 성과는 변상판정 및 시정(금액)을 제외한 처분요구(징계문책, 시정, 주의, 개선) 및 권고 통보, 고발과 직·간접

적으로 관련이 있다.

또한, 박평식(2004)은 선행연구에서 성과(performance)를 조직, 개인 등의 특정 주체가 수행한 활동의 결과와 직·간접적으로 나타나는 영향을 포괄적으로 추상화한 것으로 정의하였다. 그러면서 성과를 감사활동의 산출물(output), 활용성과(outcome) 그리고 효과(impact) 등 3가지로 구분한다.

한편, 감사원은 공공감사법 제39조(자체감사활동의 심사)의 규정에 따라 매년 자체감사기구의 감사활동에 대해 심사를 실시하여 공표하고, 그 결과를 국회에 제출하고 있다. 심사대상은 중앙행정기관, 지방자치단체, 공공기관이며, 매년 해당 기관들의 자체감사기구의 조직 및 인력 운영 실태와 감사활동과 감사성과를 평가하여 자체감사기구의 개선과 발전을 유도하기 위해 실시하고 있다.

심사의 대상은 2017년 기준(2016년 실적)으로 총 622개 기관인데 기관별로 보면 중앙행정기관 44개, 광역자치단체 17개<sup>5)</sup>, 기초지자체 226개, 교육지자체 17개, 공공기관 319개이며 9개 심사 군으로 세분화하여 심사하고 있다.<sup>6)</sup>

자체감사활동 심사기준은 감사조직 및 인력운영분야(20%), 감사활동 분야(38%), 감사성과 분야(24%), 사후관리 분야(18%) 등 4개 분야에 27개 심사지표로 구성되어 있고, 정량 및 정성 평가로 심사를 수행하고 있다(감사원, 2017년 자체감사활동 심사기준, 2017c).<sup>7)</sup>

한편 감사성과의 구성요소는 현행 감사원이 자체감사기구를 대상으로 실시중인 감사활동 심사계획에 따라 재무상조치, 신분상 조치, 행정상 조치 등 크게 3가지로 구분할 수 있다.

재무상 조치는 자체감사기구의 연간 감사활동결과에 따라 변상, 환수, 감액 등 자체감사기구의 금액상의 감사 처분결과를 의미한다.

신분상 조치는 자체감사기구의 연간 감사활동결과로서 담당 직무를 위법·부당하게 처리하거나 직무감찰활동 결과 위법을 저지른 관련 행위자 및 직원들을 대상으로 파면, 해임, 강등, 정직, 감봉, 견책, 경고 및 주의 등으로 감사 처분하는 것을 의미한다.

행정상 조치는 자체감사기구의 감사활동결과에 따라 규정이나 제도, 정책, 사업 등의 불합리한 사항에 대해 시정이나 개선 또는 권고 등의 감사 처분하는 것을 의미한다.

본 연구는 감사성과의 정의를 ‘감사를 통해 발생되었거나 향후 발생할 바람직한 방향으로 정의하고, 감사성과를 감사원이 매년 자체감사기구의 연간 감사활동에 대해 심사를 하면서 적용하고 있는 재무상 조치, 행정상 조치, 신분상 조치 실적으로 한정하여 검토한다.

5) 제주특별자치도는 공공감사법 적용대상 기관은 아니나 감사원은 자체감사기구 활동심사에 포함하여 매년 심사하고 있다.

6) 감사원 2017년 자체감사활동 심사계획b.

7) 공공기관군은 4개 분야 26개 지표로 심사, 감사조직 및 인력운영분야 7개 지표 16%, 감사활동분야 11개 지표 40%, 감사성과 분야 3개 지표 26%, 사후관리 분야 5개 지표 18%로 구성되어 있다.

## 5. 선행연구의 고찰과 차별성

독립성·전문성의 감사기준과 감사성과간의 관계에 대한 선행연구를 살펴보면 성용락(2013)은 감사인의 전문성을 감사업무 자체에서 찾으면서 “적절한 감사 과제(테마)를 선정할 수 있는 능력, 감사성과의 도출에 필요한 유용한 감사방법(감사기법)을 적용할 수 있는 능력, 수감기관에서 수용 가능한 감사기준을 선정할 수 있는 능력, 의미 있는 감사보고서를 작성할 수 있는 능력”으로 구분하였고 이들은 감사품질(성과)에도 영향을 미친다고 했다.

최광연(2017)은 독립성과 전문성 등이 감사만족도에 긍정적(+)인 영향을 미치고, 전문성 등이 감사활용도에 긍정적(+)인 영향을 미치는 것으로 나타났다고 한다.

김보은(2016)은 감사의 독립성은 감사품질(감사성과 복잡지수 등)과 양(+)의 유의미성을 가지고, 감사의 전문성 제고는 감사품질(감사성과 복잡지수 등)과 양(+)의 영향을 미친다고 하였다.

아울러 정승용(2016)은 2010년 7월 공공감사법의 시행이 공기업 자체감사기구의 감사성과인 재무상 조치, 신분상 조치, 행정상 조치에 유의미한 영향을 미치고 있음을 연구한 것이 거의 전부인 실정이다. 본 연구는 다음에 있어서 선행연구와 차별성을 가진다.

첫째, 그동안 감사의 독립성·전문성과 감사성과간의 상호 관련성에 대해 감사업무를 수행하는 감사담당자 등을 대상으로 설문을 통해 연구결과를 분석한 최초의 시도라는 점이다. 그간의 독립성 등에 대한 선행연구를 살펴보면 설문조사대신 몇 개의 공공기관의 감사실적을 토대로 분석하거나 문헌탐구를 통해 시사점을 제시하고 있는 실정이다.

둘째, 중앙행정기관, 지방자치단체, 공공기관의 자체감사기구 중에서 그동안 선출직인 단체장으로부터 상대적으로 독립성이 가장 취약한 것으로 비난 받아온 지방자치단체 감사기구를 대상으로 연구를 시도하였다는 점이다. 현재 지방재정분권 확대와 더불어 지방재정이 급격하게 증가(국가예산의 60%인 313조 원)하고 있고, 이로 인해 부정부패가 끊이지 않고 발생하는 데도 지자체 감사기구가 제대로 내부통제 역할을 수행하지 못하고 있다는 비난을 지속적으로 받아온 지방자치단체의 감사기구 종사자를 대상으로 독립성 등에 대한 직접 설문을 실시하여 그 차이를 확인하고 이를 통해 자체감사운영의 시사점을 제시하였다는 점이다.

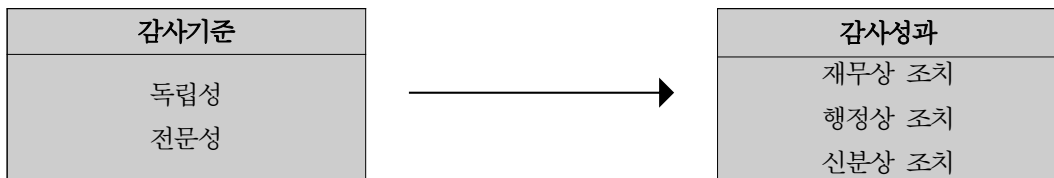
## Ⅲ. 분석의 틀

### 1. 변수설정과 연구모형

본 연구는 지방자치단체 자체감사기구 독립성·전문성의 감사기준과 감사성과 간의 상호

연관성에 관한 연구이다. 따라서 독립변수는 독립성·전문성을, 감사성과를 종속변수로 설정하였다. 독립변수인 독립성은 공공감사기준 등에서 정하고 있는 감사계획수립의 자율성 등으로, 전문성은 감사수행을 위한 전문적인 지식 및 기술 보유 등으로 측정하였다.

종속변수인 감사성과는 자체감사활동 측정기준인 재무상 조치 등으로 측정하였다. 아울러 종속변수인 감사성과에는 감사부서의 특성, 인구통계학적 특성이 영향을 미칠 수 있기 때문에 이를 통제변수로 설정하여 분석을 실시하였다. 한편 위의 변수들을 토대로 설정한 연구모형과 연구가설은 다음 <그림 3-1>과 <표 3-1>과 같다.



<그림 3-1> 연구의 모형

<표 3-1> 연구 가설

| 가설1   | 독립성과 전문성의 감사기준은 감사성과에 정(+)의 영향을 미칠 것이다. |
|-------|---|
| 가설1-1 | 독립성 기준은 감사성과에 정(+)의 영향을 미칠 것이다.         |
| 가설1-2 | 전문성 기준은 감사성과에 정(+)의 영향을 미칠 것이다.         |

## 2. 변수의 조작적 정의

본 연구에서 독립변수는 공공감사법 및 공공감사기준에서 감사기준으로 제시하고 있는 자체감사기구의 독립성과 전문성을 선정하였고, 종속변수는 자체감사기구의 감사활동의 결과로 나타나는 감사성과로 구성되어 있다. 본 연구에서 사용하는 측정변수들의 조작적 정의는 다음과 같다.

### 1) 독립성

독립성은 “감사기관과 감사인이 감사업무를 독립적으로 수행하면서 실질적인 독립뿐만 아니라 독립성을 의심받을 수 있는 상황의 배제 등 외관상의 독립성(independence in appearance)이 포함하는 것”으로 정의한다. 즉 “감사계획 수립부터 감사결과 처리까지 자율

성 보장과 감사부서의 예산편성 및 인력구성의 자율성 보장은 물론 기관장(경영진)으로 부터나 외부기관(상급기관 및 유관기관 등)으로부터 자율성 보장”으로 정의하고 이를 위한 측정은 총 5문항으로 구성하였다.

## 2) 전문성

전문성은 “감사인(자체감사책임자와 소속 구성원)이 전문직업인으로서 감사업무를 원활하게 수행하는 데에 필수불가결한 실무경험과 전문지식을 확보하여야 하는 것”으로 정의한다. 즉 “감사기구(감사책임자와 소속 구성원)는 감사업무를 수행하기 위한 전문적인 지식과 기술을 보유하고, 감사대상기관의 현황 및 업무를 잘 알며, 전문성 강화를 위한 교육훈련기회가 주어지고, 감사수행을 위한 적절한 감사방법론 및 도구(통계프로그램 등)를 활용하며, 감사결과보고서가 양적으로나 질적으로 수준을 확보”하고 있는 것으로 정의한다. 이를 위한 측정은 총 5문항으로 구성하였다.

## 3) 감사성과

본 연구는 자체감사활동의 결과로 나타나는 감사성과를 종속변수로 설정하였다. 감사원은 공공감사법에 따라 매년마다 자체감사기구의 감사활동을 대상으로 감사조직 및 인력운영분야, 감사활동 분야, 감사성과 분야, 사후관리 분야 등 총 4개 분야로 나누어 심사를 실시하여 그 결과를 국회에 제출하고, 기획재정부 등에 통보하고 있다. 그 중 감사성과 분야는 재무상 조치, 신분상 조치, 행정상 조치 실적 등 크게 3가지로 구분하여 자체감사기구 감사활동의 성과를 심사(평가)하고 있다.

이에 따라 감사성과에 대한 구체적인 조작적 정의는 다음과 같다.

재무상 조치는 “변상, 환수, 감액 등 자체감사기구의 금액상의 감사 처분결과”를 의미한다.

신분상 조치는 “자체감사기구의 연간 감사활동결과로서 담당 직무를 위법·부당하게 처리하거나 직무감찰활동 결과 위법을 저지른 관련 행위자 및 직원들을 대상으로 파면, 해임, 강등, 정직, 감봉, 견책, 경고 및 주의 등으로 감사 처분하는 것”을 의미한다.

행정상 조치는 “자체감사기구의 감사활동결과에 따라 규정이나 제도, 정책, 사업 등의 불합리한 사항에 대해 시정이나 권고 또는 개선 등의 감사 처분을 하는 것”을 의미한다.

이러한 감사성과에 대한 측정은 재무상 조치, 신분상 조치, 행정상 조치의 총 3개 항목으로 구성하였다.



### 3. 자료의 수집 및 분석

본 연구는 공공감사법 제39조에 따라 자체감사기구 감사활동 심사대상인 지방자치단체 243개 기관(본 연구에서는 교육 자치단체 16개 기관은 제외함) 중에서 감사원이 2018년도에 자체감사활동(2017년도 감사활동실적) 심사를 위해 직접 해당기관을 방문하여 실지심사를 실시한 84개 기관 중 64개 기관(17개 광역자치단체, 27개 시, 20개 구)<sup>8)</sup>을 대상으로 자체감사책임자와 기관 당 감사담당자 10여 명씩 총 700여명에게 2018년 11월 26일부터 12월 24일에 걸쳐 설문을 배포하여 그 중 689매<sup>9)</sup>를 회수하여 분석하였다.

분석방법은 가설 검증 형식으로 지방자치단체 감사담당자를 대상으로 설문지에 의해 자료를 수집하여 변수들 간의 상관관계를 보기위해 상관분석을 실시하고, 독립성·전문성의 독립변수가 종속변수인 감사성과에 미치는 영향을 분석하기 위해 회귀분석 방법을 선택하였으며, SPSS 21.0 통계프로그램을 활용하여 실증분석을 하였다.

아울러 근무기관, 자체감사기구(부서)의 설치형태, 자체감사책임자의 임용방식, 자체감사책임자의 출신 유형 등 4개 변수는 연속형 변수가 아니기 때문에 가변수(dummy variable)로 처리하여 분석에 사용하였다.

## IV. 분석결과

### 1. 상관분석

감사담당자 등 689명을 대상으로 주요 변수들의 관련성과 다중공선성의 여부를 알아보기 위해 Pearson의 상관관계 분석(Correlation Analysis)을 실시하였고 그 결과는 다음 <표 4-1>과 같다. 결과적으로 변수들 간의 상관관계를 보면 최대 0.723으로 나타나 다중공선성의 판단기준인 변수들 간의 상관계수가 0.9이상의 관계를 넘는 변수들은 없었으며, 대체로 변수들 간에는 유의수준 0.001내로 상관관계가 있었다. 분석결과를 보면 감사기준의 하위요인별 독립성( $r=.559$ ,  $p<.001$ ), 전문성( $r=.663$ ,  $p<.001$ )은 감사성과와 통계적으로 유의미한 정

8) 감사전담기구 설치 84개 기관 중 실제 설문은 64개 기관(17개 광역 및 도, 27개 시, 20개 구)을 선정하였는데 광역 및 도는 17개 전체를, 시는 27개 전체를 선정하였다. 다만 구는 40개 구 중에서 20개 구를 선정하여 조사하였다. 현재 40개구 분포를 보면 서울 20개, 부산 4개, 인천 6개, 대구 4개, 대전 2개, 광주 3개, 울산 1개구가 있다. 본 연구 설문을 위해 40개 구 중 특별시 및 광역시 소재 자치구의 50%인 20개 구를 선정하였는데 지역별 구 숫자 분포를 고려하여 서울은 10개, 부산 2개, 인천 3개, 대구 2개, 대전 1개, 광주 1개, 울산 1개를 선정함으로써 지역별 대표성을 부여하였다.

9) 설문지는 광역 17개 기관에 242명(감사책임자 16명, 감사담당자 226명)과 기초 지자체 47개 기관에 447명(감사책임자 40명, 감사담당자 407명) 총 64개 기관 689명으로부터 회수하여 분석하였다.

(+)의 상관관계가 있는 것으로 나타났다.

〈표 4-1〉 상관관계 분석

(N=689)

| 구분   | 감사 기준   |         | 감사성과 |
|------|---------|---------|------|
|      | 독립성     | 전문성     |      |
| 독립성  | 1       |         |      |
| 전문성  | .723*** | 1       |      |
| 감사성과 | .559*** | .663*** | 1    |

\* $p<.05$ , \*\* $p<.01$ , \*\*\* $p<.001$

## 2. 회귀분석

독립성과 전문성의 감사기준은 감사성과에 정(+)의 영향을 미칠 것이라는 가설 I을 분석한 결과는 <표 4-2>와 같다. 독립성과 전문성의 감사기준이 감사성과에 미치는 영향을 알아보기 위해 인구통계학적 특성과 감사부서 특성을 통제하고 독립성과 전문성의 감사기준의 영향력을 분석하였다. 이 중 근무기관, 자체감사기구(부서)의 설치형태, 자체감사책임자의 임용방식, 자체감사책임자의 출신 유형 등 4개 변수는 연속형 변수가 아니기 때문에 가변수(dummy variable)로 처리하여 분석에 사용하였다.

먼저 모델 1은 인구통계학적 특성 7개 변수, 근무하는 감사부서 특성 7개 변수를 투입하였으며, 모델 2는 감사기준의 2개 하위요인(독립성, 전문성)을 추가하여 각 변수들이 감사성과에 미치는 영향력을 분석하였다.

분석결과 인구통계학적 특성과 근무하는 감사부서 특성으로 구성된 모델 1의  $R^2$ 의 값은 12.0%였고, 회귀식은 통계적으로 유의미한 것으로 분석되었다( $F=4.912$ ,  $p<.001$ ). 통제변수로서 직급(=.165,  $p<.05$ ), 자체감사기구 근무연수(=.159,  $p<.001$ ) 등이 감사성과에 통계적으로 유의미한 정(+)의 영향을 미치는 것으로 나타났다.

감사기준의 2개 하위요인을 포함시킨 모델 2의  $R^2$ 의 값이 48.9%였고, 회귀식은 통계적으로 유의미한 것으로 분석되었다( $F=30.914$ ,  $p<.001$ ). 다중공선성 검증 결과 공차한계(Tolerance)는 모두 0.10보다 크게, VIF(Variance Inflation Factor, 분산팽창계수)는 10보다 훨씬 작게 나타나 다중공선성이 존재할 가능성이 낮은 것으로 볼 수 있다. 즉, 독립변수로서 전문성(=.523,  $p<.001$ ), 독립성(=.171,  $p<.001$ )은 감사성과에 유의미한 정(+)의 영향을 미치는 것으로 나타났다.

한편, 위와 같이 독립성과 전문성 두 가지 변수 중에서 전문성이 독립성 변수보다 감사성과에 보다 큰 영향을 미치고 있는 것으로 나타나 감사기구에서 독립성 못지않게 전문성 확

보를 위한 노력이 필요하다는 것을 알 수 있다. 즉, 우수 직원 확보를 위한 인사 상 우대제도 마련, 감사인력에 대한 감사기법 등 전문교육 확충방안, 감사직렬제를 통한 장기간 근무여건 조성 등을 위해 감사원 및 각 감사기구에서 부단히 노력할 필요가 있음을 보여주고 있다.

결론적으로 위와 같이 회귀분석을 통해 검증한 결과 독립성과 전문성의 확보 수준이 높을수록 감사성과가 높아지는 것을 의미하며, ‘독립성과 전문성의 감사기준은 감사성과에 정(+)의 영향을 미칠 것이다.’라는 가설 1은 채택되었다.

이러한 가설이 채택된 의미를 살펴보면 다음과 같다.

자체감사기구 종사자인 감사담당자들은 자신이 근무하는 자체감사기구가 독립성을 확보할수록, 자체감사기구 종사자들의 전문성이 제고될수록 감사활동결과로 나타나는 감사성과가 좋아진다는 것을 알 수 있다.

〈표 4-2〉 독립성·전문성의 감사기준이 감사성과에 미치는 영향

(N=689)

| 구분                       |                  | 모델 1           |          |      | 모델 2            |           |      | 공선성통계량   |       |
|--------------------------|------------------|----------------|----------|------|-----------------|-----------|------|----------|-------|
|                          |                  |                | t        | p    |                 | t         | p    | 공차<br>한계 | VIF   |
| 인구<br>통계<br>학적<br>특성     | 연령               | -.034          | -.514    | .607 | -.002           | -.035     | .972 | .332     | 3.012 |
|                          | 근무기관(d)          | -.028          | -.463    | .644 | .060            | 1.257     | .209 | .370     | 2.703 |
|                          | 공무원 재직기간 연수      | -.061          | -.817    | .414 | -.122           | -2.145*   | .032 | .258     | 3.880 |
|                          | 자체감사기구 근무연수      | .159           | 3.878*** | .000 | .024            | .742      | .458 | .819     | 1.221 |
|                          | 직급               | .165           | 2.466*   | .014 | .090            | 1.759     | .079 | .317     | 3.159 |
|                          | 학력수준             | .056           | 1.378    | .169 | .043            | 1.380     | .168 | .859     | 1.164 |
| 감사<br>부서<br>특성           | 자체감사기구 설치형태(d)   | -.065          | -1.459   | .145 | -.034           | -.981     | .327 | .713     | 1.402 |
|                          | 감사인력 규모          | -.088          | -1.854   | .064 | -.042           | -1.146    | .252 | .630     | 1.588 |
|                          | 자체감사책임자 임용방식(d)  | .064           | 1.485    | .138 | .030            | .913      | .362 | .755     | 1.325 |
|                          | 자체감사책임자 출신 유형(d) | .036           | .838     | .402 | .043            | 1.321     | .187 | .780     | 1.281 |
|                          | 자체감사책임자 재직연수     | .048           | 1.214    | .225 | -.013           | -.438     | .662 | .915     | 1.093 |
|                          | 자체감사책임자 학력       | .024           | .594     | .553 | .002            | .078      | .938 | .853     | 1.173 |
|                          | 자체감사책임자 나이       | -.010          | -.241    | .810 | .005            | .158      | .874 | .847     | 1.181 |
| 감사<br>기준                 | 독립성              |                |          |      | .171            | 3.926***  | .000 | .439     | 2.280 |
|                          | 전문성              |                |          |      | .523            | 11.949*** | .000 | .434     | 2.304 |
| F-value(p)               |                  | 4.912***(.000) |          |      | 30.914***(.000) |           |      |          |       |
| R <sup>2</sup>           |                  | .120           |          |      | .489            |           |      |          |       |
| Change of R <sup>2</sup> |                  | -              |          |      | .369            |           |      |          |       |

가변수(dummy variable) : 근무기관(기초 자치단체=1, 광역 자치단체=0), 자체감사기구(부서)의 설치형태[독임제: 1인 감사(담당)관=1, 합의제(감사위원회)=0], 자체감사책임자의 임용방식(내부: 내부 공무원 출신 임용=1, 외부: 민간인 임용=0), 자체감사책임자의 출신 유형(관료=1, 정치인, 기타=0)

\* $p<.05$ , \*\* $p<.01$ , \*\*\* $p<.001$

## V. 결론

본 연구는 자체감사기구 독립성·전문성과 감사성과간의 연관성에 관한 연구로 독립성·전문성이 감사성과에 미치는 영향에 대해 분석하였다. 2010년 7월 공공감사법 제정을 통해 그동안 자체감사의 운영의 문제점으로 꾸준히 제기되어온 자체감사기구의 독립성과 전문성 확보를 위해 각종 제도 및 절차를 마련하여 9년째 시행하고 있다.

감사원에서 매년 각 자체감사기구의 감사활동에 대한 심사결과를 보면 심사평균 점수가 2012년 70.6점, 2013년 71.1점, 2014년 72.2점, 2015년 73.5점, 2016년 73.8점을 보이는 등 매년 점진적으로 개선되고 있는 추세를 보이고 있다(윤석준, 2018). 이처럼 자체감사기구의 감사활동 실적이 매년 좋아지고는 있으나 아직도 독립성·전문성 확보 제도와 감사운영측면 등 여러 부문에 걸쳐 보완 발전시킬 필요가 있다고 보여 진다.

한편, 금번 연구 분석을 통해 나타난 연구결과를 요약하면 다음과 같다.

독립성과 전문성의 감사기준이 감사성과에 유의미한 정(+)의 영향을 미치는 것으로 나타났다. 아울러 독립성과 전문성 중 감사성과에는 전문성이 보다 더 큰 영향을 미치는 것으로 나타났다. 이는 자체감사기구가 감사성과를 거양하기 위해서는 독립성 확보는 물론 전문성 확보에도 많은 관심을 가지고 우수 인력 확보, 장기간 근무여건 조성 등 전문성 제고 방안을 마련할 필요가 있음을 보여준다.

이와 같은 연구결과는 다음과 같은 시사점을 갖는다. 자체감사기구가 내실 있게 운영될 수 있도록 하기 위해서는 공공감사법에 마련한 독립성 확보와 전문성 제고 관련 여러 제도적인 장치(요소)가 제대로 추진되도록 매년 실시중인 자체감사기구 심사 활동 시 독립성 확보 및 전문성 제고 운영 실태에 대해 엄정히 심사(평가)하여 감사기구별 부진(미진)사항에 대한 종합적인 컨설팅을 제공하는 등 적극적으로 이행을 독려할 필요가 있다. 아울러 감사활동 실적이 극히 부진한 기관들을 대상으로 맞춤형 교육도 실시할 필요가 있다.

특히 독립성 확보에 가장 중요한 장치(요소)중 하나인 감사전담기구 설치를 현행 인구 30만 명 이상인 시·군·구에만 설치하도록 하고 있으나 이를 우선적으로 인구 20만 명 이상 곳에 설치하도록 유도한 후 그 운영 실태를 평가하여 순차적으로 모든 지방자치단체에 감사전담기구를 도입할 필요가 있다.

아울러 현재 지방자치단체 감사담당자들이 감사기구에 평균 28.4개월(광역 31.4개월, 기초 28.1개월) 근무하다가 일반 업무부서로 순환 보직됨으로 인해 독립성과 전문성을 확보하여 감사업무를 수행하기 어려운 실정이다. 이러한 감사담당자의 인사 상 독립과 전문성 확보를 위해서는 우선적으로 감사직렬제를 도입<sup>10)</sup>하여 운영할 필요가 있다.

10) 제주특별자치도가 2011년 6월 최초로 공무원 임용 조례를 개정하여 감사직렬을 신설하였고, 2014년 12월 감사직렬 7급 3명을 채용하였으며, 2018년 12월 현재 감사직렬로 12명이 근무하고 있다.

또한 현재 감사원이 구축하여 운영 중인 공공감사정보시스템(PASA)에 자체감사기구 심사활동 보고서와 각 자체감사기구의 감사활동 중에서 우수감사사례 등 감사지식을 시스템에 등재하여 타 감사기구에서 내용을 공유(다음년도 심사를 의식하여 자료 공유 기피 현상도 발생)하도록 함으로써 자체감사기구의 감사운영 수준을 전반적으로 끌어올리는 방안도 마련할 필요가 있다. 한편 본 연구는 다음과 같은 한계점을 지닌다.

감사업무를 수행하는 감사담당자들을 대상으로 한 설문 응답을 기초로 하여 감사행정 수준에 대한 인식을 측정하는 것이어서 감사성과에 대한 실적자료로 측정하는 것과는 괴리가 있을 수 있다. 앞으로는 자체감사기구 종사자에 대한 심층면접을 병행하거나 실제 연구대상 지방자치단체의 독립성·전문성의 수준을 측정한 심사평가 자료, 감사성과 실적자료 등 객관적인 자료를 수집해서 그러한 문제점을 보완하는 연구를 기대한다.

다음으로 본 연구는 지방자치단체 243개 기관 중에서 64개 기관의 소속 책임자 및 감사담당자를 대상으로 설문을 실시하여 분석한 결과이어서 지방자치단체 전체 감사기구에 대해서 일반화하는데 한계가 있을 수 있다는 점이다. 이에 앞으로 지방자치단체 전부를 표본 대상으로 확대하여 연구할 필요가 있다고 보여 지고, 아울러 본 연구대상에서 제외된 중앙행정기관, 공공기관의 자체감사기구 운영에 대한 연구도 필요하다고 보여 진다.

이와 같은 한계점에도 불구하고 본 연구는 최초로 독립성·전문성의 감사기준과 감사성과와의 관계 등에 대해 감사담당자 등을 대상으로 설문조사를 통해 연구가설을 검증하고 연구결과를 제시하였다는 데 그 의미를 찾아볼 수 있다. 아울러 본 연구는 부정비리가 가장 심한 지방자치단체의 자체감사기구 운영에 중요한 시사점을 제공하게 될 것이다.

## 참고문헌

### 1. 국내문헌

- 감사원(2000). 「공공감사기준 주석서」.
- 감사원(2014). 「공공감사에 관한 법률의 이해」.
- 감사원(2017a). “자체감사기구 운영실태 점검”.
- 감사원(2017b). “17년 감사원 자체감사활동 심사계획”.
- 감사원(2017c). “2017년 감사원 자체감사활동 심사기준”.
- 감사원(2018). 「2018년 감사연보」, 2018.
- 감사원(2018). 공공감사정보시스템(PASA) 사이트(www.pasa.go.kr).
- 감사원 감사교육원(2005). 「공공감사해설」.
- 강성남(2004). “자체감사의 현실적인 문제점과 개선방안”. 서울대 행정대학원 한국정책지식센터. 김귀영. (2011). “지방자치단체 자체감사의 문제점과 개선방안에 관한 연구”. 고려대학교 법무대학원, 석사학위논문.
- 김남철(2011). “공공감사에 관한 법률의 발전적 시행을 위한 공법적 과제”. 「감사논집」 제15호.
- 김명수와 4인(2007). 「자체감사론」. 서울: 대영문화사.
- 김보은(2016). “감사의 구성요소가 감사품질에 미치는 영향: 공기업 준정부기관의 자체감사를 중심으로”. 고려대학교 대학원, 박사학위 논문.
- 고현환(2015). “제주특별자치도 감사위원회 독립성을 위한 모형정립과 법적 고찰”. 숭실대학교 법학연구소, 제34집.
- 권영주(2004). “한국 지방자치단체의 감사의 문제점과 개선방안”. 「한국지방자치학회보」, 제16권 제1호, 한국지방자치학회.
- 박재완(1999). “한국의 공공감사기준 모형”. 한국행정학회 하계학술대회 발표집.
- 박평식(2004). “농촌진흥사업 성과관리를 위한 지표개발”. 농촌연구원.
- 성용락(2013). 「공공감사제도의 이해」. 서울: 석탑출판.
- 안창보(2010). “감사성과 측정 및 관리 개선방안 연구”. 감사원 감사연구원.
- 윤석준(2017). “2.15년도 자체감사기구 운영현황 조사”. 감사원 감사연구원.
- 윤석준(2018). “2016년도 자체감사기구 운영현황”. 감사원 감사연구원.
- 이영균(2007). “자체감사의 독립성 제공방안에 관한 연구”. 「현대사회와 행정」, 제17권 제2호, 한국국정관리학회.
- 정승용(2016). “공공감사에 관한 법률 시행이 공기업 자체감사에 미치는 효과: 법률시행 전후의 감사결과 중심으로”. 서울대학교 행정대학원, 석사학위 논문.
- 전상배(2006). “지방자치단체 자체감사의 활성화 방안: 기초자치단체를 중심으로”. 감사원 감사교육원.
- 조형석·류숙원(2013). “공공감사에 관한 법률 제정 및 시행의 효과 분석”. 감사원 감사연구원, 2013.
- 최광연(2017). “감사품질이 감사성과에 미치는 요인에 관한 연구”. 숭실대학교 대학원, 석사학위 논문.
- 최유성(1999). “지방자치단체에 대한 감사제도의 개선방안”. 한국행정연구소.

- 허명순·차경엽(2010). “자체감사기구의 독립성·전문성 확보방안”. 감사원 감사연구원.
- 현창부(2013). “공공감사에 관한 법률 제정 효과와 개선방안에 관한 연구”. 가천대학교 대학원, 박사 학위 논문.
- 행정안전부. 지방재정365([www.lofin.mois.go.kr](http://www.lofin.mois.go.kr)).
- 행정안전부. 지방공기업통합공시시스템([www.cleaneye.go.kr](http://www.cleaneye.go.kr)).

## 2. 국외문헌

- Gul, F. A.(1989). “Banker’s perceptions of factors affecting auditor independence”. Accounting, Auditing and Accountability Journal, 2(3).
- IIA. (2014). “IA Magazine & Featured Articles”. Institute of Internal Auditors; II.
- IESBA. (2007). “Global Ethics Board Consults on Professional Skepticism”. 2007.

투고일자 : 2019. 08. 30

수정일자 : 2019. 09. 27

게재일자 : 2019. 09. 30

## &lt;국문초록&gt;

## 지방자치단체 감사기구의 독립성과 전문성이 감사성과에 미치는 영향

김광영 · 주창범

본 연구의 목적은 내실 있는 자체감사운영을 위해 공공감사법에서 규정하고 있는 독립성 확보와 전문성 제고를 위한 제도적 장치(요소)들이 자체감사활동 결과물인 감사성과에 어떠한 영향을 미치고 있는지를 살펴보았다. 이와 같은 연구목적을 달성하기 위해 문헌연구와 실증연구를 병행하였으며, 문헌연구를 바탕으로 연구모형과 가설을 설정하여 이를 실증연구를 통해 검증하였다.

이상과 같은 분석을 통하여 도출된 연구결과는 다음과 같다.

독립성과 전문성의 감사기준이 감사성과에 영향을 미치는 지를 검증한 결과 유의미한 정(+)의 영향을 미치는 것으로 나타났다.

본 연구의 결과는 다음과 같은 시사점을 제시해 준다.

현행 공공감사법에서 마련한 독립성 확보와 전문성 제고를 위한 제도(대책)가 제대로 추진되도록 부진(미진)한 자체감사기구를 상대로 종합적인 컨설팅을 제공하는 등 적극적으로 이행을 독려할 필요가 있다. 아울러 독립성 확보에 긴요한 감사전담기구 설치를 점진적으로 확대(인구 10만 이상) 할 필요가 있고, 감사담당자의 순환보직에 따른 전문성 문제를 보완하기 위해 감사직렬제를 도입하여 운영할 필요가 있다. 또한 공공감사시스템에 자체감사기구 우수감사사례 등을 등재하여 공유할 필요가 있다.

주제어: 공공감사법, 자체감사, 지방자치단체, 감사기구, 독립성과 전문성, 감사성과