



저작자표시-비영리-변경금지 2.0 대한민국

이용자는 아래의 조건을 따르는 경우에 한하여 자유롭게

- 이 저작물을 복제, 배포, 전송, 전시, 공연 및 방송할 수 있습니다.

다음과 같은 조건을 따라야 합니다:



저작자표시. 귀하는 원저작자를 표시하여야 합니다.



비영리. 귀하는 이 저작물을 영리 목적으로 이용할 수 없습니다.



변경금지. 귀하는 이 저작물을 개작, 변형 또는 가공할 수 없습니다.

- 귀하는, 이 저작물의 재이용이나 배포의 경우, 이 저작물에 적용된 이용허락조건을 명확하게 나타내어야 합니다.
- 저작권자로부터 별도의 허가를 받으면 이러한 조건들은 적용되지 않습니다.

저작권법에 따른 이용자의 권리는 위의 내용에 의하여 영향을 받지 않습니다.

이것은 [이용허락규약\(Legal Code\)](#)을 이해하기 쉽게 요약한 것입니다.

[Disclaimer](#)

공기업정책학 석사 학위논문

내부감사의 공공부문 조직성과 영향분석

2014년 8월

서울대학교 행정대학원

공기업정책학과

김 진 희

내부감사의 공공부문 조직성과 영향분석

지도교수 김 준 기

이 논문을 공기업정책학 석사 학위논문으로
제출함

2014년 4월

서울대학교 대학원

공기업정책학과

김 진 희

김진희의 석사 학위논문을 인준함

2014년 6월

위 원 장 임 도 빈

부위원장 고 길 곤

위 원 김 준 기



국문초록

내부감사는 조직이 수행하는 사업과 업무의 경제성, 능률성 및 정해진 지침에 충실했는지 여부 등을 자체적으로 점검하는 활동을 포괄한다. 내부감사는 감시자로부터 “조직의 가치를 창출하는 자원”으로 그리고 통제권의 소유자로부터 “컨설턴트 또는 코치”로서의 역할을 담당하는 것으로 진화해 왔다. 공공부문에서의 이러한 내부감사 기능을 자율적 경영 통제의 대안으로 활용하는 것은 외부적 사후통제의 훌륭한 대안이 될 수 있다. 따라서 본 연구는 외부 감시 기능을 대체할 자율적 통제 기능으로서의 내부감사가 조직성과 향상에 중요한 역할을 할 수 있을 것이라는 전제를 증명하기 위해 공공기관 및 준정부기관의 2010년~2012년의 내부감사 실적이 조직의 주요 성과항목인 효율성, 생산성, 고객대응성, 청렴성, 외부평가에 미치는 영향을 실증 분석하였다.

내부감사가 조직성과에 미치는 영향 분석결과 내부감사의 유효성 지표 중 감사활동유형 지표인 사후감사 및 사전(예방)감사 건수가 각각 ln총자본생산성과 ln노동생산성에 영향을 미치는 것으로 나타났다. 또한 감사품질의 지표 중 사후감사의 품질 지표인 행정조치가 효율성지표인 ln총자본생산성에 영향을 미쳤으며, 동일한 사후감사 품질지표인 신분조치가 효율성 지표인 ln총자본생산성과 고객대응성 지표인 감사원지적 건수에 영향을 미쳤다. 사전(예방)감사 품질 지표인 일상감사조치건수는 총자산회전율에 영향을 미쳤고, 또다른 사전감사 품질의 독립변수인 일상감사에 따른 재무적 절감금액도 1기간 이후의 고객만족도에 영향을 미치는 것이 검증되었다. 감사 조직 유형이 조직성과에 미치는 영향을 살펴보면 상임감사가 조직성과 중 판매관리비비율과 감사원지적건수 영향을 미쳤다. 마지막으로 감사 조직 유형 중 감사위원회는 고객만족도에 영향을 미쳤다.

결론적으로 본 연구에서 내부감사가 조직성과 향상에 미치는 영

향에 대한 가설들이 통계적으로 유의미하게 모든 조직성과에 대해 완벽히 채택되지는 못하였지만, 일부 가설들이 부분적으로 채택되어 내부감사의 조직성과 영향이 일부 검증되었다. 하지만, 가설과 반대로 내부감사가 조직성과에 부(-)의 효과를 지니는 결과들이 발견되어, 내부감사 기능이 조직성과를 저해하는 경우와 관련하여 그 실제적인 원인에 대한 분석이 필요하다고 생각된다.

주요어 : 내부감사 유효성, 조직성과, 내부감사 품질, 공공기관 성과

학 번 : 2013-22636

【목 차】

제 1 장 서 론	1
제 1 절 연구의 목적과 필요성	1
제 2 절 연구의 대상과 범위	3
제 2 장 이론적 논의와 선행연구 검토	5
제 1 절 이론적 논의	5
1. 대리인 이론	5
2. X-비효율성	7
제 2 절 선행연구 검토	9
1. 내부감사 개념	9
2. 감사위원회 고찰	11
3. 내부감사에 관한 국외 선행연구	11
4. 내부감사에 관한 국내 선행연구	17
5. 감사위원회에 관한 국내·외 선행연구	21
6. 선행연구의 시사점	22
제 3 장 연구 설계	24
제 1 절 연구의 분석틀	24
제 2 절 변수의 설정	26
1. 독립변수의 설정 및 측정	26
2. 종속변수의 설정 및 측정	27
3. 통제변수의 설정 및 측정	29
제 3 절 연구가설과 분석모형	32
1. 연구가설 설정	32
2. 분석모형	41

제 4 장 실증분석 결과	42
제 1 절 기초통계 분석	42
1. 독립변수 분석	42
2. 종속변수 분석	44
3. 통제변수 분석	47
4. 상관관계 분석	48
제 2 절 다중회귀 분석	50
1. 효율성에 대한 다중회귀 분석 결과	50
2. 생산성에 대한 다중회귀 분석 결과	53
3. 고객대응성에 대한 다중회귀 분석 결과	57
4. 청렴성에 대한 다중회귀 분석 결과	60
5. 외부평가에 대한 다중회귀 분석 결과	62
6. 내부감사의 조직성과에 대한 다중회귀 분석 결과 종합	64
제 5 장 결론	68
1. 연구의 요약	68
2. 연구의 시사점	70
3. 연구의 한계	74
참고문헌	76
Abstract	85

표 목차

[표 1] 연구대상 공기업·준정부기관 현황	3
[표 2] 국외 주요 내부감사 선행연구 결과	16
[표 3] 국내 주요 내부감사 선행연구 결과	20
[표 4] 감사위원회 선행연구 결과	22
[표 5] 변수의 측정	31
[표 6] 독립변수 기초통계량	43
[표 7] 종속변수 기초통계량	45
[표 8] 종속변수 기초통계량(Y_{t+1})	46
[표 9] 통제변수 기초통계량	47
[표 10] 변수간 상관관계	49
[표 11] 내부감사가 조직 효율성에 미친 효과	51
[표 12] 내부감사가 조직 효율성에 미친 효과(Y_{t+1})	52
[표 13] 내부감사가 조직 생산성에 미친 효과	55
[표 14] 내부감사가 조직 생산성에 미친 효과(Y_{t+1})	56
[표 15] 내부감사가 조직 생산성에 미친 효과 : ln노동생산성, ln노동생산성(Y_{t+1}), ln총자본생산성	57
[표 16] 내부감사가 조직 고객대응성에 미친 효과	58
[표 17] 내부감사가 조직 고객대응성에 미친 효과(Y_{t+1}) ..	59
[표 18] 내부감사가 조직 청렴성에 미친 효과	60
[표 19] 내부감사가 조직 청렴성에 미친 효과(Y_{t+1})	61
[표 20] 내부감사가 조직 외부평가에 미친 효과	62
[표 21] 내부감사가 조직 외부평가에 미친 효과(Y_{t+1})	63
[표 22] 내부감사가 조직 성과에 미친 효과 종합	67

그림 목차

[그림 1] 연구의 분석틀	25
----------------------	----

제 1 장 서 론

제 1 절 연구의 목적과 필요성

민간기업의 이해관계는 ‘주주-경영자’ 방식의 비교적 단순한 구조로 대리인 문제가 명확하지만, 공기업 및 준정부기관은 ‘국민-(국회)-정부-공기업’ 방식의 다층적 복대리구조를 가지고 있어 저성과, 비효율의 문제를 개혁하기가 쉽지 않다. 일부에서는 시장의 보이지 않는 손에 의한 통제를 위해 공기업을 민영화함으로써 다층적 대리구조를 민간기업기와 같은 단순한 구조로 전환시키는 것을 문제의 해결책으로 주장하기도 한다(유승원, 2009). 하지만, 대규모 조직의 관리에서 불가피하게 발생하는 상관-부하, 직원-직원과 같이 공공부문의 내부 관계에서 발생하는 대리인 문제의 해결이 쉽지 않다(이상철, 2007).

특히 공기업 조직은 시장에 의한 효율성보다는 정부 규정 등 인위적이고 제도적인 환경의 영향을 받기 쉽다. 따라서 공기업은 민간기업처럼 시장 등에 의한 외부 지배구조에 영향을 받기 보다는 내부 지배구조에 더 큰 영향을 받는다(강영걸, 2004). 따라서 공기업의 지배구조 혁신을 위해서는 민간감시기구의 시장감시기능을 대체할 수 있도록 효율적인 내부 관리감독시스템을 마련하는 것이 중요하다(한국개발연구원, 2005).

공공부문은 업무범위가 확대되고 복잡화됨에 따라 더욱 그 중요성이 증대되고 있다. 그러므로 공공부문의 부실 및 방만 경영 등 행정적 병리현상을 자율적으로 통제할 수 있는 관리체계로서, 또한 국민의 요구에 적절히 대응할 수 있는 능력을 증대시키고 운영 효율성을 향상할 수 있는 책임 장치로서 내부감사의 필요성과 내부감사

기능의 효율화에 대한 논의가 중요하다(이영균·이균범, 1998).

효율적 내부감사기능 강화는 통제기능을 내부지배구조의 일환으로 공기업 경영에 공식화 하려는 시도로서 의의를 지닌다. 하지만, 기존의 사후 감찰, 규정준수 확인위주의 내부감사보다는 조직성과에 유효하게 작용할 수 있는 방향으로 내부감사기능이 강화되어야 할 것이다.

감사의 개념은 시대적 상황에 따라 진화하여 왔다. 전통적으로 개별 지출행위에 대한 회계검사 등 합법성 감사에 초점이 주어졌으나, 점차 조직의 정책·사업 등 제반활동에 대한 경제성·효율성·효과성에 대한 성과감사로 전환이 이루어졌다. 즉, 내부감사는 감시자로부터 “조직의 가치를 창출하는 자원”으로, 그리고 통제권의 소유자로부터 “컨설턴트 또는 코치”로서의 역할을 담당하는 것으로 진화해 왔다. 이러한 역할 변화는 내부감사가 점차 조직 목표달성이나 사업의 효과성 등을 감시하는 방법론상의 변화도 초래하게 되었다(송기국, 2012).

공공부문에서도 자율적 통제기능의 대안으로서 내부감사에 대한 관심이 증대하는 것과 더불어 역할변화에 대한 관심도 증대하였다. 기획재정부가 공공기관 상임감사 평가지표로 “내부통제 기능강화노력, 방만경영 예방활동과 재발방지 노력, 경영지침 준수 등에 대한 활동과 사후관리·투명·윤리경영을 위한 노력”등을 평가하고있는 것도 이러한 맥락에서 이해될 수 있다.

공공부문에서의 내부감사 기능을 자율적 경영 통제 방안로 활용하는 것은 외부적 사후통제의 훌륭한 대안이 될 수 있다. 더욱이 내부감사 기능 강화의 적정 방향에 대한 검토를 통해 내부감사 기능의 공공부문 성과에 대한 영향력을 높일 수 있다. 따라서, 본 연구에서는 내부감사의 감사활동의 중점 및 내부감사 수행의 질이 조직성과에 미치는 영향을 살펴보고자 한다. 또한 내부감사 조직 유형에 따른 성과 영향 차이도 살펴보고자 한다. 이를 통해 경영성과 향상에 기여하는 내부감사활동의 중점, 감사 조치 방향 및 내부감사

조직의 유형에 대해 검토하고자 한다.

제 2 절 연구의 대상과 방법

국내 공기업·준정부기관을 대상으로 한 내부감사의 중점, 감사의 질, 내부감사 조직의 특성별 조직성과 영향을 검증하는 것은 내부감사가 조직목표 달성에 기여할 것이라는 전제를 실증하고, 향후 공공부문에서 자율적 내부통제 제도로서의 내부감사제도 구축 방향을 제안하는데 의미를 지닌다고 할 수 있다. 즉, 공공부문 성과향상을 위한 내부감사기능의 적정 활용 방향에 대한 이론적 논의의 실증적 근거를 제공하는 의미 있는 시도라고 할 수 있다. 따라서 본 연구에서는 공기업 및 준정부기관을 대상으로 2010년~2012년의 내부감사 유효성과 조직성과간의 관계 검증을 시도한다.

연구대상 기간인 2010년~2012년의 공기업 및 준정부기관은 각각 104개, 100개, 110개 이다. 이들 기관 중 대상 기간 동안 2회 이상 공기업 및 준정부기관으로 지정된 58개 기관을 연구대상으로 하여 연구기간동안 독립변수 및 종속변수와 관련된 자료가 존재하는 기관자료를 표본으로 하고, 연구대상의 기관유형 분류는 대상기간 중 2회 이상 소속된 공기업·준정부기관의 기관유형분류에 따른다. 연구대상의 관련 자료는 기획재정부의 공공기관 혁신포털시스템(Alio Public Information in One: 알리오시스템)의 경영공시자료 및 각 기관의 홈페이지를 통해 입수하였다.

[표 1. 연구대상 공기업·준정부기관 현황]

유형	기관명
공기업(시장형) (10개)	인천국제공항공사, 한국가스공사, 한국공항공사, 한국도로공사, 한국석유공사, 한국수자원공사, 한국전력공사, 한국지역난방공사, 한국철도공사, 한국토지주택공사

유형	기관명
공기업(준시장형) (10개)	대한주택보증, 부산항만공사, 인천항만공사, 제주국제자유도시개발센터, 한국감정원, 한국관광공사, 한국광물자원공사, 한국마사회, 한국방송광고진흥공사, 한국조폐공사
준정부기관(검사, 검증) (4개)	교통안전공단, 대한지적공사, 한국가스안전공사, 한국전기안전공사
준정부기관(문화, 생활) (5개)	건강보험심사평가원, 국립공원관리공단, 국민건강보험공단, 한국산업인력공단, 한국장애인고용공단
준정부기관(산업, 진흥) (4개)	대한무역투자진흥공사, 한국거래소, 한국농어촌공사, 한국철도시설공단
준정부기관(연,기금운용) (13개)	공무원연금공단, 국민연금공단, 국민체육진흥공단, 근로복지공단, 기술보증기금, 사립학교교직원연금관리공단, 신용보증기금, 영화진흥위원회, 예금보험공사, 중소기업진흥공단, 한국무역보험공사, 한국자산관리공사, 한국주택금융공사
준정부기관(중소형/검사, 검증) (4개)	선박안전기술공단, 한국석유관리원, 한국소방산업기술원, 한국시설안전공단
준정부기관(중소형/문화, 국민생활) (2개)	국제방송교류재단, 한국소비자원
준정부기관(중소형/산업진흥) (6개)	에너지관리공단, 한국교육학술정보원, 한국산업단지공단, 한국예탁결제원, 한국콘텐츠진흥원, 한국전력거래소

제 2 장 이론적 논의와 선행연구 검토

제 1 절 이론적 논의

1. 대리인 이론

공기업의 효과적인 내부관리 감독시스템으로서의 내부감사에 대한 이론적 논의는 신고전주의 경제이론인 대리인이론으로부터 찾을 수 있다(Mihret et al, 2010). 대리인 문제는 소유와 통제 구조가 불일치 함으로 인해 발생하는 것으로 알려져 있다. 어떤 조직이건 한 사람이 모든 일을 수행하기는 어렵기 때문에 대리인 이론에 따르면 기업은 경제적 자원의 소유주(주인)와 자원 사용과 통제 권한을 지닌 경영진(대리인)으로 구성되어 있다. 대리인 관계는 소유권을 보유하고 있는 사람이 그 소유권 관리에 관련된 의사결정 권한을 특정인이 소유주를 위해 일하도록 하게 하는 계약을 의미한다(Jensen & Meckling, 1976).

주인-대리인의 위임관계 형성에 따른 대리인 문제는 주인과 대리인이 가지는 이해관계의 불일치와 정보의 비대칭성에서 초래된다. 대리인이 주인보다 우월한 전문성과 지식을 보유하고 있는 반면 주인은 권한을 위임한 대리인의 행위와 정보를 완벽하게 파악할 수 없기 때문에 대리인이 기회주의적으로 행동할 경우 주인은 손해를 보게 되는 것이다. 소유자 또는 투자자인 주인과 경영자인 대리인의 이익은 항상 일치하지는 않기 때문에 필연적으로 대리인 비용을 발생시키게 되고 실제로 기업의 재원을 통제하는 경영자는 그로 인해 회사라는 경제주체의 가치를 극대화시키지 못하게 된다(유훈, 2010). 즉, 경영자가 자신의 효용을 높이기 위해 기업의 자원을 유지하기

때문에 대리인 비용이 발생하게 된다(Anderson et al, 2003).

기업 내에서 대리인 문제를 줄일 수 있도록 사전적 혹은 사후적인 감시 장치가 잘 구축된 경우 경영자의 사적이익 추구행위를 어느 정도 통제할 수 있고 대리인 비용문제도 완화할 수 있다(양대천·정준희, 2012). 특히 감사와 감사위원회는 대리인 비용(또는 대리인 문제)을 완화할 수 있는 대표적인 감시 장치의 대용치로 사용된다(최국현, 2007; 이상철 등, 2008; 권대현 등, 2012).

대리인 이론의 가장 중심이 되는 네 가지 가정을 다음과 같이 요약할 수 있다. 첫째, 본인과 대리인의 이해관계는 서로 상충하는 경우가 많다는 것이고, 둘째, 본인과 대리인은 모두 자신들의 이익을 극대화하는 존재라는 것이며, 셋째, 주인은 대리인이 알고 있는 정보를 알지 못하거나 대리인의 행동을 관찰할 수 없다는 것이며, 넷째, 주인과 대리인은 불확실한 환경에서 서로 업무에 대한 계약을 체결한다는 것이다(윤성식, 1994).

합리적 개체인 주인과 대리인은 이익을 극대화하기 위해 계약절차를 활용한다(Adams, 1994). 최적 효율 상태인 파레토 최적은 주인과 대리인 어느 쪽도 타인의 희생으로 자신의 이익을 증대시킬 수 없을 때 주인과 대리인 간의 계약관계가 존재한다(Scapens, 1985 in Adams, 1994). 계약절차에서의 파레토 최적 상태를 보충하기 위해 주인과 대리인 모두 계약비용(contracting cost)을 발생시킨다. 예를 들어 대리인에 의한 회피(shirking¹⁾) 위험을 최소화 하기 위해, 주인은 재무제표의 외부 정밀 감사 비용 같은 감시비용을 부담한다. 반대로, 대리인은 자신들이 책임있게 행동하며, 자신들의 고용계약에

1) shirking은 기업의 최선의 장기적 이익에 부합하지 않는 행위로 폭넓게 정의된다. 예를 들면 용이한 출장이나 다른 시간 소모적인 행위에 대한 거부를 들 수 있다. (Kren, L. & Kerr, J.L., "The Effect of Behaviour Monitoring and Uncertainty in the Use of Performance-contingent Compensation", Accounting and Business Research, Vol. 23 No. 9, 1993, pp. 159~168.

준해 행동하고 있다는 신호(signaling)를 주인에게 주기 위해 내부 감사비용을 부담한다.

내부감사는 감사위원회와 같은 다른 장치와 더불어 주인과 대리 인간의 계약관계를 공고히 한다. 또한 내부감사는 주인이 정보비대칭 문제를 해결하고, 대리인의 행동을 비용효율적으로 감시할 수 있도록 한다. 재무공시 및 외부감사로 대표되는 여타 외부 통제 제도와 동일하게 내부감사는 소유주와 경영진간의 계약을 비용효율적으로 유지하는 것을 돕는다. 외부감사와 내부감사의 유일한 차이점은 대리인에 의해 직접 수행된다는 점이다(Adams, 1994).

이렇게 대리인 이론은 합리적인 개체인 주인과 대리인의 이익극대화를 위해 주인 뿐만 아니라 대리인도 내부감사를 활용할 유인이 존재함을 이론적으로 뒷받침하며, 대리인 문제의 본질인 역선택, 도덕적 해이 등을 내부정보에 대한 충분한 접근권한을 지닌 내부감사 기능을 활용해 효과적으로 통제하여 규정준수 확인 뿐 아니라 가치 창출 등 조직목적 달성에 기여할 수 있음을 조명해 준다.

2. X-비효율성

Leibenstein은 시장구조에서 나타나는 독점에 의한 자원배분상의 비효율성 이외의 비효율성이 존재한다고 보았는데, 이것이 바로 X-비효율성이다. 일반적으로 비효율성은 자원배분상의 비효율성 또는 생산비효율성과 투입비효율성, X-비효율성 등이 사용되고 있다. Ba Corlsson은 가격효율성과 생산효율성을 구분하는데, 가격효율성은 요소가격이 주어졌을 때 투입요소의 최적조합의 선택을 의미하며, 생산효율성은 이용가능한 투입요소로서 얻을 수 있는 최대생산량을 생산하는 것을 의미한다. 즉, 가격의 효율성은 자원배분상의 효율성에 관한 것으로 기업내의 자원배분에 관한 것으로 생각될 수 있다. 이에 대해 X-비효율성은 광의의 효율성 즉, 가치적 자원배분상의 효율성 외에 유형의 효율성을 포괄적으로 나타내는 것이다. 기업은

주어진 투입요소로서 최대생산량 보다 적은 생산을 하는 경우가 있다. 이렇게 최대생산량보다 실제생산량이 적은 정도를 X-비효율성이라고 한다(장대익, 1983).

X-비효율성이 발생하는 이유는 주어진 요소가격에서 투입요소의 비효율적 선택 때문이다. X-비효율성하에서는 주어진 투입요소로서 최대가능생산량을 산출하지 못한다. Leibenstein에 따르면 모든 기업이 반드시 최적기술수준을 선택하지 않으며, 모든 기업이 비용최소상태에 있는 것이 아니라는 것이다. 이것은 기업경영자들이 최대노력을 기울이지 않는 것에 기인하며 이것은 기업내 또는 기업간 환경에 의해 영향 받게 된다(장대익, 1983에서 재인용). 특히 자유경쟁시장이 아닌 산업 내 독점적 지위를 보장 받는 경우의 공기업은 X-비효율성 문제가 심각하게 대두된다. 독점적 지위를 보장 받는 기업의 경우 기업의 존재나 기업규모 및 구성원의 소득 격감의 위협이 없으므로 비용을 낮출 외적 압력이 낮고, 민간부문에 비해 X-비효율성 발생가능성이 높다.

X-비효율성 이론에서는 또한 정보의 역할이 중요시된다. Muller는 모든 기업은 기술적으로 효율적인 비용최소화상태에 있으므로 기업간의 생산성의 차이는 비물질적 정보라는 투입요소에 기인될 수 있다고 한다. 또한 McCain에 의하면 이윤율이 낮다는 정보는 기업이 비효율적으로 운영되고 있다는 것을 표시해 주어 기업이 분발하게 한다

앞에서 살펴보았듯이 독점적 지위를 보장 받거나 완전한 자율경쟁시장체제가 아닌 산업에 존재하는 공기업의 경우 X-비효율성 발생유인이 매우 크다. 따라서, 부재하는 시장 감시 기능을 내부감사기능의 활성화로 대체한다면 공기업의 X-비효율성 문제에 대한 효율적인 해결책이 될 수 있다. 특히 내부감사는 기업의 정보에 접근이 용이하고, 감사조직의 경영전반 및 업무프로세스 및 성과에 대한 판단은 일반 주주나 시장 감시기능에 비해 용이하고 정확하다. 따라서, 공공부문에 존재하는 X-비효율성의 효과적 타개책으로서 내부

감사기능을 활용한다면 공공부문 성과 향상에 효과적일 것으로 판단된다.

제 2 절 선행연구 검토

1. 내부감사 개념

내부감사는 조직이 수행하는 사업과 업무의 경제성, 능률성 및 정해진 지침에 충실했는지 여부 등을 자체적으로 점검하는 활동을 포괄한다. 선행연구에서 이러한 내부감사의 정의를 살펴보면 Walker & Davis(1951)는 내부감사를 건설적인 조직관리의 필수적인 분야로 개선기능이 아닌 참모기능에 속하는 것으로 각 기관의 재무와 운영을 검토하고, 특히 회계에 대해 수학적 견제와 조사를 행하는 기관내의 독립적인 평가활동을 행하는 것이라고 정의한다. Meigs, Whittington & Meigs(1982)는 내부감사를 조직의 부처가 규정된 기능을 수행하고 있는지에 대한 효율성과 내적인 통제체제에 관한 조사와 평가이며, 조사결과를 최고위 관리층에 건의하는 것으로 정의하고 있다. Carmichae & Willingham(1982)도 내부감사를 조직 내에서 이루어지는 관리적 통제도구로서 조직운영의 효율성과 효과성을 향상하기 위해 조직의 회계, 재무 및 운영에 대한 검토와 평가활동으로 이해하고 있다. Taylor & Glezen(1991)은 내부감사를 일종의 기관 자체의 서비스이며, 기관의 활동을 조사하고 평가하기 위해 기관 내에 설정된 독립된 평가가능으로 규정한다. 내부감사인 협회(IIA, Institute of Internal Auditors)는 내부감사를 조직운영의 개선과 가치의 부가를 위해 설계된 독립적이고 객관적인 인증과 컨설팅 활동으로 정의한다. 또한, 이러한 활동은 조직이 위험관리, 통제 및 거버넌스 과정의 효과성을 개선하고 평가하기 위한 체계적인 접근방법을 적용하여 조직의 목표를 달성하는데 도움을 준다고 명

시하고 있다.

현행 우리나라 「공공감사에 관한 법률」은 내부감사를 자체감사로 규정하고 있다. 자체감사란 중앙행정기관, 지방자치단체 및 공공기관의 감사기구의 장이 그 소속되어 있는 기관(그 소속 기관 및 소관 단체를 포함한다) 및 그 기관에 속한 자의 모든 업무와 활동 등을 조사·점검·확인·분석·검증하고 그 결과를 처리하는 것을 말한다. 허명순·차경엽은(2009) 공공부문의 감사는 공공 목표를 달성하기 위해 투입된 공공자원이 효과적이고 책임성 있게 관리되었는지에 대한 공정하고 객관적인 평가를 제공함으로써 조직의 운영개선 및 책무성과 국민의 신뢰 확보에 기여한다고 전제했다. 공공부문 감사는 내부(자체)감사와 외부감사로 구분되는데, 이중 내부감사는 조직 내에 위치하면서 조직운영의 개선을 지원하는 역할을 담당한다.

결국 내부감사는 한 조직의 일부로서 조직의 모든 측면(재무적, 비재무적)을 고려하며 조직의 운영, 위험관리, 내부통제 등 전반적인 개선을 지원하며 감사대상 활동으로부터 독립적으로 활동하며 재무적 비리 뿐 아니라 조직의 모든 활동으로부터의 부정 행위에 관심을 가지고 접근한다.²⁾ 이러한 내부감사의 특징을 살펴보면 첫째, 외부통제가 아닌 내부통제장치의 하나이기 때문에 기관이 스스로 자신을 통제하고 수행하는 업무를 적정한 수준으로 유지·발전하는 제도적 장치이다. 둘째, 타율적이라기보다는 자율적 기능을 담당하는 장치이다. 즉, 기관 자체가 업무수행에 대한 책임을 가지는 의지가 내포되어 있다. 셋째, 사후적인 통제라기보다는 사전 예방적 기능을 담당한다. 계획-집행-평가의 모든 단계에 대한 체계적이고 지속적인 검토가 이루어지기 때문에 사전적, 예방적인 통제장치에 초점을 둔다. 넷째, 자체감사는 처벌보다 시정이나 개선에 중점을 둔다. 즉, 조직의 목표를 효과적으로 성취하기 위한 관리에 도움을 주는 내부적인 견제장치이다(Arens & Loebbecke, 1991).

2) 영국의 NAO(National Audit Office)와 재무성(HM Treasury)에서 발간한 내부감사인과 외부감사인의 협력에 관한 지침 등을 정리

2. 감사위원회 고찰

1999년 상법 개정으로 도입된 감사위원회는 감사에 갈음하여 이사의 업무집행과 회계를 감사할 권한을 가진 이사회 내 위원회의 하나로 이사회의 하위기관이다.

민간기업은 상법에 의해 감사위원회를 설치할 경우 정관에 이를 기재하고 사외이사가 1/3 이상으로 구성된 이사 중심의 감사위원회를 통해 회사의 업무감독 및 회계감독을 담당하게 하였다. 특히 상장회사는 감사위원회 설치가 의무화 되었다.

공공기관 운영에 관한 법률에서는 시장형 공기업은 의무적으로, 준시장형 공기업은 다른 법률에 정한 경우 이사회 내에 감사위원회를 설치하도록 하여 감사기구의 전문성 제고 및 경영진 견제 기능을 강화했다.

감사위원회는 감사에 갈음하는 기관이기 때문에 기능상으로는 이사회로부터 독립적으로 감사업무를 수행하여야 하지만, 독립기관이 아닌 이사회 내 위원회의 형태로 설치되고 구성원인 감사위원도 이사회에 의해 선임 및 해임 되는 속성을 지닌다. 이러한 이중적 속성으로 인해 구조 및 기능상 효율성 측면에서 기존의 감사에 비해 제약적 측면이 존재할 수 있다(조병인, 2008). 하지만 내부통제기능으로서의 감사위원회의 취지와 기능은 내부감사와 동일하다.

3. 내부감사에 관한 국외 선행연구

1) 내부감사의 역할과 유효성

환경변화에 따른 내부감사 역할 전환에 대한 연구들이 존재한다. McNamee & McNamee(1995)에 따르면 거래내역 확인에 중점을 두

던 초기의 내부감사는 1940년대부터 시스템 평가적 접근방식으로서 정책과 절차의 준수를 확인하는데 중점을 두는 현대적 내부감사로 전환되었고, 1990년대 이후에는 경영 위험과 관련해 조직을 지원하는 광범위한 가치 창출 서비스로 역할이 전환되었다.

Spira & Page(2003)는 내부통제 등 영·미에서 도입된 지배구조 관련 제도들이 조직에 압력으로 작용해 이사회와 경영진의 책임 변화를 초래했고, 그 결과 내부감사의 역할이 경영진에 자문 역할을 수행하게 하고, 위험관리를 위해 이사회를 보좌하는 것으로 전환되었다고 본다.

최근의 내부감사인협회(IIA, Institute of Internal Auditors)의 내부감사 정의(2004년)는 광범위하고 가치를 증대하는 내부감사 역할을 강조한다. 이런 맥락에서 Davidson *et al.*(2005)는 인증과 자문을 내부감사의 핵심 역할로 주장한다. 이와 유사하게, Al-Twaijry *et al.*(2003), Albrecht *et al.*(1988)는 주로 재무적 특징을 가지는 정책과 규칙 및 규정의 준수를 인증하며, 운영과 경영위험 개선을 위해 경영진과 협업하는 것이 내부감사의 역할이고 이런 역할 수행이 조직에 기여한다고 본다. 한편, 내부감사의 인증 기능 강조가 경영진으로부터의 내부감사 독립성을 촉진하는 반면에, 자문 역할은 내부감사와 경영진과의 협업관계를 강조한다(Mihret *et al.*, 2010).

지역별 내부감사의 역할에 대한 연구결과들도 상기와 동일하게 내부감사의 중점 변화를 재확인한다. Allegrini *et al.*(2006), Hass *et al.*(2006), Cooper *et al.*(2006)는 각각 유럽, 미국, 아시아 태평양 지역에서의 내부감사의 자문 역할 강조를 확인한다.

내부감사 역할에 대한 연구와 더불어 내부감사의 유효성에 대한 선행연구들도 존재한다. 관련 연구들은 내부감사의 유효성이 내부감사가 운영되는 맥락의 영향을 받는다고 본다(Arena *et al.*, 2006; Arena & Azzzone, 2009; Mihret & Woldeyohannis, 2008; Mihret & Yismaw, 2007).

Arena & Azzzone (2009)는 이태리 기업의 내부감사 기능은 검토

하고 내부감사 조직의 특징, 내부감사 절차 및 활동, 조직 구조가 내부감사의 유효성에 영향을 미친다고 주장한다. Mihret & Yismaw (2007)는 에디오피아 공공기관의 내부감사 유효성을 평가하여 유효성 수준을 결정하는 중요 요인은 내부감사에 대한 경영진 지원과 내부감사 품질이라고 결론지었다. Albrechte *et al.* (1988)는 내부감사를 효과적이라고 인식시키는 요인으로 건전한 기업 환경, 최고 경영진의 지원, 내부 감사인의 역량, 내부감사의 품질을 들었다.

2) 내부감사 유효성 선행요인

내부감사의 역할과 유효성은 내부감사 관행을 형성하는 동형 압력과 연관성이 있다(Dimaggio & Powell, 1983). 따라서 내부감사의 유효성에 영향을 미치는 환경적 변수들이 다양하게 존재한다. 이러한 변수들에 관한 분야별 비교 연구들은 다음과 같다.

우선 조직 유형에 따른 비교연구를 통해 Jacobs(1998)는 자금감사는 기관 맥락의 영향을 받는다고 보았고, Roth(2002)는 기업의 사업유형이 내부 통제 유형과 범위, 내부 감사가 경영진에게 제공하는 전문적 자문 유형에 영향을 준다고 보았다. Goodwin(2003)은 내부감사와 내부감사위원회간 관계의 부문별 차이를 강조한다.

조직 규모에 따라서도 분야별 내부감사 유효성 요인에 차이가 발생한다. 조직 규모가 증가할수록 조직 통제와 규제 기준의 복잡성이 증가한다. 결과적으로 복잡성과 규제 증가가 조직 통제 체계와 관련한 내부감사 서비스에 대한 내부감사의 수요 증가를 초래한다(Arena *et al.*, 2006). 따라서 대규모 기업은 내부감사 활동에 더 많은 자원을 투입하는 경향이 있고(Carcello *et al.*, 2002), 결국 조직 규모별로 내부감사 유효성 차이가 존재한다.

위험에 대한 노출 수준도 내부감사의 조직 내 유용성에 영향을 미친다(Felix *et al.*, 2001). 조직이 고위험에 노출 되면, 위험 관리

분야에서 경영진의 내부감사에 대한 수요가 증대될 것이다. 내부감사의 위험 관리에 대한 초점은 결과적으로 조직 목표와 전략에 조직의 계획을 일치시킨다(Selim & McNamee, 1999). 상이한 조직이 상이한 위험 수준에 노출됨에 따라, 내부감사 서비스에 대한 수요도 달라진다(Arena *et al.*, 2006).

경영진의 지원과 피감사인의 협조, 기관의 정책 차이가 내부감사의 유효성 차이에 영향을 준다. 경영진의 지원의 예로 내부감사에 적합한 인적, 물적 자원의 배분과 피감사인의 협조에 대한 전반적인 조직 내 분위기 형성 등을 들 수 있다. 피감사인의 협조 수준은 결과적으로 내부감사의 적정 목적 달성에 영향을 미친다. 또한, 내부감사 현장과 같이 내부감사에 대한 조직의 공식적 권한부여는 경영진 지원이나 피감사인의 협조와 긴밀하게 관련 있는 잠재적 영향요소 중 하나이다(Al-Twaijry *et al.*, 2003; Mihret & Yasmaw; 2007)

내부감사와 외부감사의 상호 연계성도 내부감사 유효성의 선행요인 중 하나다. 외부감사인은 내부감사 업무에 대한 의존도를 결정하기 위해 내부감사의 유효성을 평가한다. 외부감사의 내부감사에 대한 의존은 외부감사비용을 감소시켜 궁극적으로 내부감사가 조직에 가치를 창출한다(Krishnamoorthy, 2002; Morill & Morill, 2003). 그러므로 내부감사와 외부감사가 강한 연계성을 지닐 때 내부감사의 유효성이 증진된다(Mihret *et al.*, 2008).

3) 내부감사 유효성과 조직성과

내부감사의 역할에 대한 선행연구에서와 같이, 내부감사의 존재에 대한 이론적 핵심 논거는 내부감사가 조직의 목표달성에 기여한다는 것이다. 따라서 내부감사와 조직 성과 간의 상관성을 분석하는 것이 내부감사의 유효성을 증명하는 대안이 될 수 있다. Hermanson & Rittenberg(2003)은 이런 관점에서 내부감사와 조직 성과의 관계에 대한 연구가 필요함을 역설했다.

James & Mula(2010)는 다양한 선행연구를 기반으로 내부감사가

조직성과에 영향을 미치는 메카니즘에 대한 증거들을 제안하였다. 특히 Marx의 이론을 내부감사의 유효성과 기업의 성과의 연관성에 대한 근거로 들었다. Marx의 산업자본론은 투자자들의 자본에 대한 초과이익 추구에 주목하는데, 재무감사는 이러한 초과이익 추구에서의 신뢰 메카니즘의 역할을 한다고 볼 수 있다. Bryer(2006)에 따르면 회계통제 시스템은 가치 창출 과정에서의 책임을 인증한다. 지휘 체계를 통해, 재무회계는 경영진의 투자자에 대한 책임에 기여하고 관리회계는 경영진에 대한 근로자의 책임 인증에 기여한다. 이렇게 회계통제를 조직의 타 부분에 대한 통제 체계로서 인식하는 것과 동일한 맥락에서, 내부감사는 광범위한 의미에서의 조직의 책임인증 체계로 인식할 수 있다. Bryer(2006)에 따르면 기업 소유주는 노동 생산성 향상과 자본에 대한 투자수익률 극대화를 위해 생산설비와 통제 시스템에 투자한다. 운영감사는 경영진의 위협에 자문역할을 하고, 기업 범죄와 여타의 자본의 낭비를 예방함으로써, 자본에 대한 투자수익률을 증대시키는데 기여한다(Marx, 1978, 1981 in James & Mula, 2010). 그러므로, Marx의 이론은 투입된 자본으로 창출한 조직의 성과에 대한 개념을 조망하고, 내부감사의 가치창출적인 서비스로서의 조직내 역할을 조명하는 이론적 근거를 제시한다.

또한 내부감사는 노동과정 통제의 중요한 요소이다. 따라서 효과적인 내부감사는 조직의 목표 달성에 기여할 것으로 기대된다(Dittenhofer, 2001).

내부감사는 전통적 인증 서비스를 제공하고, 성과·운영 감사를 수행함으로써 조직에 기여한다. 인증 감사는 실수나 부정에서 야기된 부조리를 추적하고 예방하는 데 기여하는 반면, 성과·운영 감사는 운영의 경제성, 효율성, 유효성 증진에 기여한다(Allegrini & D'Onza, 2003). 따라서 내부감사는 자원의 효율적이고 효과적인 활용에 대한 자문을 통해(Yee et al., 2008) 공공부문에서도 가치 창출에 기여할 수 있다(Gramling et al., 2004; Yee et al., 2008).

내부감사의 유효성이 조직성과나 가치창출에 기여할 것이라는 이론적 근거를 바탕으로 이들 간의 상관관계를 실증적으로 검증하려는 시도들도 일부 존재한다. Eden & Morkah(1996)는 이스라엘 은행의 224개 지점을 대상으로 1년 동안 내부감사를 실시한 실험집단과 통제집단을 비교하여 실험집단에서 내부감사 시행 후 6개월간 증대한 성과 향상이 있었음을 실증했다. 연구에서 경영성과의 관계가 유의미하게 지지되지는 못했지만, 내부감사와 성과에 관한 다른 실증연구도 존재한다. 유승원(2009)은 내부지배구조의 일환인 내부감사제도와 공기업 경영성과간의 관계 검증을 시도했다. 특히, 내부감사인의 전문성과 독립성이 경영성과에 미치는 영향을 검증했다. 이중호·이호영(2006)은 공기업 내부감사 구성의 효율성이 경영진의 이익조정에 미치는 영향의 검증을 시도했다. Okafor & Ibadin(2009)는 자체감사인력의 동기화 정도 및 내부감사시스템의 효율성이 나이지리아 은행의 자산수익률에 미치는 영향을 분석했다. Mihret(2010)는 에디오피아의 공기업과 사기업을 대상으로 내부감사기능의 효율성이 자산수익률에 긍정적인 영향을 미치는지 여부를 분석하였다.

주요 내부감사 선행연구 결과는 [표 2]를 통해 알 수 있다.

[표 2. 국외 주요 내부감사 선행연구 결과]

구분	연구자	연구 목적	연구 결과
내부 감사의 역할	Allegri et al. (2006)	유럽의 내부감사 연구 검토	내부감사의 주요 역할이 전통적인 규제준수에서 가치창출로 주안점이 변화함
	Hass et al. (2006)	미국의 내부감사 연구 검토	전반적으로 미국의 내부감사 주안점이 가치창출로 변화하였으나, Sarbanes-Oxley 법(2002) 제정 이후 내부감사의 역할에서 규제준수가 재강조됨
	Cooper et al. (2006)	아시아의 내부감사 연구 검토	아시아 지역의 내부감사 역할이 가치창출에 중점을 두는 방향으로 변화함

구분	연구자	연구 목적	연구 결과
	안영훈 (2009)	한국 중앙정부 감사체제 발전방향 검토	우리나라의 공공감사 부문에서 예방치원의 감사, 성과유도를 위한 사전감사, 감찰기능 의 담당 등으로의 역할 전환이 필요함
내부 감사 유효성	Albrecht et al. (1988)	내부감사의 유효성 인식 요인 연구	건전한 기업환경, 최고 경영진의 지원, 내 부감사인의 자질, 내부감사 품질이 내부감 사 유효성의 특성임
	Arena & Azzone (2009)	내부감사 유효성 결정요인 탐구	내부감사 조직의 특징, 내부감사 절차 및 활동, 조직 구조가 내부감사 유효성에 영 향을 미침
내부 감사 유효성과 조직 성과	Bryer (2006)	내부감사 유효성의 조직 성과 기여에 대한 이론적 근거 검토	회계통제 시스템은 가치 창출 과정에서의 책임을 인종하며 동일한 맥락에서, 내부 감사는 광범위한 의미에서의 조직의 책임 인증 체제로 인식 가능함. 또한 내부감사 는 노동과정 통제의 중요한 요소임
	Eden & Mizrak (1996)	내부감사와 경영성과 상관성 실증	이스라엘 은행의 224개 지점을 대상으로 1년 동안 내부감사를 실시한 결과 내부감 사 시행 후 6개월간 중대한 성과 향상이 있었음을 실증함

4. 내부감사에 관한 국내 선행연구

1) 공공기관 내부감사의 역할 및 역량강화방안

진상기·오철호(2012)는 공공기관의 자율적인 변화관리와 내부적 혁신을 이끌기 위한 내부통제 메커니즘을 강조하면서 내부통제 수단으로서 가장 큰 역할을 하고 있는 내부감사(자체감사)의 역량수준을 진단하고 그 개선방안을 제시했다. 내부감사인협회(IIA: Institute of Internal Auditors)의 ‘내부감사 역량성숙도 모형(Capability

Maturity Model)’을 수정한 ‘공공기관 자체감사 역량성숙도 모형’을 제시하여 우리나라 공공기관의 내부감사역량에 대한 현황분석을 실시했다. 그 결과 감사조직은 형식적으로 IIA의 기준을 모두 충족하는 가장 높은 단계이나, 관리구조 분야와 서비스 구조 및 인력구조의 성숙도는 상대적으로 낮은 것으로 분석했다. 이러한 결과를 바탕으로 우리나라 공공기관의 내부감사 역량강화를 위한 정책적 대안으로 전문인력 위주의 적정수준의 내부감사 인력확보, 감사품질 향상을 위한 상임감사 품질관리강화와 이를 통한 내부감사 역량강화를 제시한다. 국민생활과 밀접하게 연계되어 있고, 국가경제의 큰 비중을 차지하는 공공기관들의 지속가능하고 자율적인 경영기반이 구축되기 위해서는 기존의 외부통제와 감독 중심의 통제에서 벗어나 공공기관들이 수동성을 탈피하고 적극적인 공공서비스 창출을 위한 방안으로 자율적 내부통제가 필요하다는 관점에서 연구가 시작되었다. 즉, 진상기, 오철호(2012)의 연구를 통해 공공기관의 관리구조를 기존의 통제중심의 X이론적 관점에서 자율적 Y이론적 관점으로 변화시킬 수 있는 주요한 요소인 내부감사 제도의 필요성을 논리적으로 도출하고 우리나라 공공기관의 내부감사 역량 수준에 대한 점검을 통해 향후 역량수준 강화를 위해 내부감사 인력의 전문성 및 적정수준의 감사인력 수 확보와 감사시행품질 강화가 공공기관의 지속가능한 발전과 혁신을 위한 자율적 통제방안의 선결조건임을 확인할 수 있다. 따라서 이들의 연구는 향후 내부감사 품질이 공기업·준정부기관의 성과에 미치는 영향에 대한 본 연구의 가설의 근거가 된다.

서범석(2012)의 연구도 동일한 맥락에서 공공기관 감사역량 분석을 통해 운영효율성 제고방안을 재검증하였다. 진상기, 오철호(2012)의 연구에서와 같이 ‘내부감사 역량성숙도 모형(Capability Maturity Model)’을 활용해 공공기관별 ‘2011년 상임감사·감사위원 직무수행 실적 평가보고서’를 바탕으로 실증적 분석을 실시했다. 이를 통해 결론적으로 공공기관의 운영효율성 제고에 기여하는 측면에서의 내

부감사 유효성 향상을 위해 자체 예산 수립 및 내부감사 운용의 자율성과 독립성 확보가 필요함을 강조했다.

공공부문의 내부감사(자체감사)의 실효성 제고를 위한 추가적인 방안으로 감사의 독립성과 전문성 보장을 위한 감사직렬 신설, 감사인의 교육 및 평가프로그램 개발 등이 제안되기도 했다(정세욱, 2004; 오영균, 2005; 권영주, 2008).

2) 내부감사 유효성과 조직 성과

이중호·이호영(2006)은 공기업 경영통제제도의 일환인 내부감사 제도가 공기업의 회계정보에 어떻게 영향을 미치는지를 실증적으로 점검하였다. 감사는 공기업의 업무와 회계를 감사하고, 감사의견을 이사회에 제출한다. 감사 및 자체 감사기구인 기관장 등 경영진이 관계법령 및 정부지침 위배 시 시정 요구와 경영진에 대한 견제 기능을 수행한다. 따라서, 이중호·이호영(2006)의 연구는 이익조정의 측면에서 내부감사의 구성이 경영진에 대한 효율적인 감시와 내부 통제에 어떠한 역할을 할 수 있는지의 분석을 시도했다.

이익조정은 경영자가 특정 이득을 얻을 목적으로 재무보고 과정에서 의도적으로 개입하는 행동으로 정의 된다. 공익성을 추구하는 공기업이 과도한 이익을 내게 되면 주요 고객인 국민의 반발에 직면하게 되고 반대로 재정상황이 안 좋게 나타나면 방만한 경영 실태를 비판 받게 되므로 각 기관장들은 이익조정을 통해 회계이익의 분산을 줄이고자 하는 회계정책을 채택할 유인이 존재한다.

공기업의 내부통제제도로서 내부감사가 효율적으로 구성되어 있을 경우 경영진들의 이익조정이 적게 발생할 것이라는 가정에서 분석이 진행되었다. 분석결과 통계적으로 유의한 결과가 나오지 않아 가설은 채택되지 못했으나 내부감사 구성의 효율성은 이익조정과 예측한 부호와 같은 방향을 보여주었다.

공기업의 내부감사와 경영성과에 관련된 또 다른 연구는 유승원의 연구이다. 유승원(2009)은 공기업 개혁을 위한 방안의 하나로 공

기업 내부지배구조가 공기업 경영성과에 미치는 영향을 분석했다. 특히 내부지배구조 중 내부감사의 독립성, 업무 및 재무전문성과 경영성과의 관계를 분석했다. 연구는 중앙 공기업의 재무제표를 분석하여 내부감사인의 독립성 및 전문성과 경영성과의 상관관계를 분석하는 방법으로 진행되었다. 내부감사인의 독립성은 내부감사인의 출신배경으로 분석하였고, 전문성은 업무전문성과 재무전문성으로 구분하여 분석하였다. 실증결과 내부감사인 재무전문성과 당해 연도의 경영성과는 통계적으로 유의한 정(+)의 상관관계가 있었다. 내부감사인의 의무 중 중요한 것이 수행된 업무에 대한 회계(재무)감사이다. 내부감사가 전문적 지식을 가지고 재무감사를 성실히 수행하면 공기업은 경영진의 현상 유지 또는 임직원의 도덕적 해이 등에 의한 비효율을 제거하는데 효과적이며 경영성과에도 긍정적인 것으로 해석할 수 있다. 유승원(2009)의 연구는 정부 규정 등 인위적이고 제도적인 환경의 영향을 받기 쉬운 공기업의 자율적 경영성과 향상을 위한 대안으로 내부감사의 기능을 실증했고, 특히 내부감사의 재무전문성 확보 시 경영성과 향상에 효과적임을 증명했다.

안영훈(2009)은 우리나라의 공공감사 부문에서 예방차원의 감사, 성과유도를 위한 사전감사, 감찰기능의 담당 등으로의 역할 전환이 필요하다고 보았다. 내부감사 유효성과 관련하여 이상철·이경태(2003)는 내부감사의 독립성이 증가할수록 기업의 재무보고 품질도 제고된다고 주장한다. 또한, 문상혁·이효익(2006)은 공기업 감사(위원회)의 전문성이 높을수록 감사(위원회)의 업무에 효과적이라고 주장한다.

[표 3. 국내 주요 내부감사 선행연구 결과]

구분	연구자	연구 목적	연구 결과
내부 감사의 역할	진상기·오철호 (2012)	내부감사 현황과약 및 개선방안 도출	내부감사 역량강화 방안으로 전문인력 위주의 적정수준의 내부 감사 인력확보, 상임감사 품질관리강화 등 필요

구분	연구자	연구 목적	연구 결과
역량 강화	정세욱(2004), 오영균(2005), 권영주(2008)	내부감사 유효성 제고방안 도출	감사직렬 신설, 감사인의 교육 및 평가 프로그램 개발 등 필요
내부 감사 유효성 · 조직 성과	이중호·이호영 (2006)	내부감사가 이익 조정에 미치는 영향 검토	내부감사 구성의 효율성이 이익 조정과 부(-)의 상관관계 존재
	유승원(2009)	내부감사가 경영 성과에 미치는 영향 검증	내부감사의 재무전문성이 경 영성과 향상에 효과적
	이상철·이경태 (2003)	내부감사가 재무 보고 품질에 미 치는 영향 검증	내부감사 독립성이 증가할수 록 재무보고 품질 향상

5. 감사위원회에 관한 국내·외 선행연구

감사위원회와 관련되어 미국의 경우 오래 전부터 운영되었기 때문에 많은 연구가 이루어졌다. McMullen(1996)은 감사위원회를 설치한 기업이 그렇지 않은 기업과 비교해 감사인 교체가능성, 이익조정, 주주의 소송직면 가능성 및 불법행위 관련 가능성이 적다고 하였다.

Chtourou, Bedard & Courteau(2001)는 이사회와 감사위원회의 운영이 효율적일수록 기업의 이익조정이 감소함을 보였고, Xie, Davidson & Dadalt(2003)의 연구에서는 이사회 및 감사위원회 구성원 중 재무관련 배경을 지닌 임원이 포함될수록, 이사회 및 감사위원회 시행 횟수가 증가할수록 기업의 이익조정이 감소하였다. 김동현(2007)의 연구에서는 감사위원회가 도입되면 경영진의 재량적 활동이 감소함이 실증적으로 검증되었다.

감사위원회의 독립성이 증가하기 위한 조건들에 대한 논의도 진

행되었는데, 박종일 외(2006)의 연구에서는 이사회 내 사외이사비율, 이사회 크기, 기업규모가 감사위원회의 독립성에 영향을 미치는 것으로 나타났다.

[표 4. 감사위원회 선행연구 결과]

구분	연구자	연구 목적	연구 결과
감사 위원회와 기업 성과	Mcmulle (1996)	감사위원회 설치여부에 따른 성과차이 분석	감사위원회가 존재하면 감사인 교체가능성, 이익조정, 주주의 소송직면 가능성, 불법행위 관련 가능성이 감소함
	Chtourou, Bedard & Courteau (2001)	감사위원회와 이사회 운영효율성 영향 연구	감사위원회와 이사회 운영이 효율적일수록 이익 조정이 감소함
	Xia, Davidson & Dadalt (2003)	감사위원회의 활동성 영향 검토	감사위원회나 이사회 구성원 중 재무관련 배경을 지닌 임원이 포함될수록, 감사위원회 개최횟수가 증가할수록 기업의 이익 조정이 감소함
	김동현 (2007)	감사위원회 도입의 영향 분석	감사위원회가 도입되고, 사외이사 비율이 높을수록 재량적 활동 감소함
	박종일 외(2006)	이사회 특성과 기업 규모의 감사위원회 독립성 영향 연구	이사회내 사외이사 비율, 이사회 크기, 기업 규모가 감사위원회 독립성에 영향 미침

6. 선행연구의 시사점

내부감사인협회(IIA, Institute of Internal Auditors)는 내부감사를

조직운영의 개선과 가치의 부가를 위해 설계된 독립적이고 객관적인 인증과 컨설팅 활동으로 정의한다. 즉 내부감사는 건설적인 조직관리를 위한 참모기능을 수행하며, 조직의 내적인 통제체제를 평가하고, 조직의 효율성과 효과성 향상을 위한 회계, 재무 및 운영에 대한 평가활동이다(Walker & Davis, 1951; Meigs, Whittington & Meigs, 1982; Carmichae & Willingham, 1982).

선행연구에 따르면 내부감사는 전통적 인증 서비스를 제공하고, 성과·운영 감사를 수행함으로써 조직에 기여한다. 인증 감사는 실수나 부정에서 야기된 부조리를 추적하고 예방하는 데 기여하는 반면, 성과·운영 감사는 운영의 경제성, 효율성, 유효성 증진에 기여한다(Allegrini & D'Onza, 2003). 따라서 내부감사는 자원의 효율적이고 효과적인 활용에 대한 자문을 통해(Yee et al., 2008) 공공부문에서도 가치 창출에 기여할 수 있다(Gramling et al., 2004; Yee et al., 2008).

내부감사가 조직성과 향상에 기여하는 이론적 근거는 Marx의 산업자본론에서 찾아볼 수 있다. 기업 소유주는 노동 생산성 향상과 자본에 대한 투자수익률 극대화를 위해 생산설비와 통제 시스템에 투자하는데, 운영감사는 경영진의 위험에 자문역할을 하고, 기업 범죄와 여타의 자본의 낭비를 예방함으로써, 자본에 대한 투자수익률을 증대시키는데 기여한다(Marx, 1978, 1981 in James & Mula, 2010). 그러므로, 투자자들의 자본에 대한 초과이익 추구에 주목하는 Marx의 산업자본론은 투입된 자본으로 창출한 조직의 성과에 대한 개념을 조망하고, 내부감사의 가치창출적인 서비스로서의 조직내 역할을 조명하는 이론적 근거를 제시한다.

현대에서의 경영통제 과정으로서의 내부감사의 역할에 대한 이론적 근거를 바탕으로 내부감사의 유효성과 조직 성과간의 관계를 실증적으로 검증하려는 선행연구들이 일부 존재하나, 내부감사의 전반적인 조직성과에 대한 영향의 계량적 검증을 시도한 연구는 극히 제한적이다. 따라서, 본 연구에서는 내부감사의 바람직한 역할탐구

에 편중된 선행연구들과 달리 내부감사가 조직성과에 미치는 실증적 영향에 대해 검증하려고 한다. 특히 자율적 통제기능으로서의 내부감사의 가능성을 공공부문에서 검증하고자 한다. 따라서, 본 연구에서는 공기업 및 준정부기관의 내부감사 유효성이 다양한 조직 성과 지표에 미치는 영향을 실증적으로 분석하고자 하였다.

제 3 장 연구 설계

제 1 절 연구의 분석틀

본 연구에서는 내부감사의 유형과 감사조치의 질과 조치 유형을 중심으로 조직성과에 미친 영향을 실증하고자 한다.

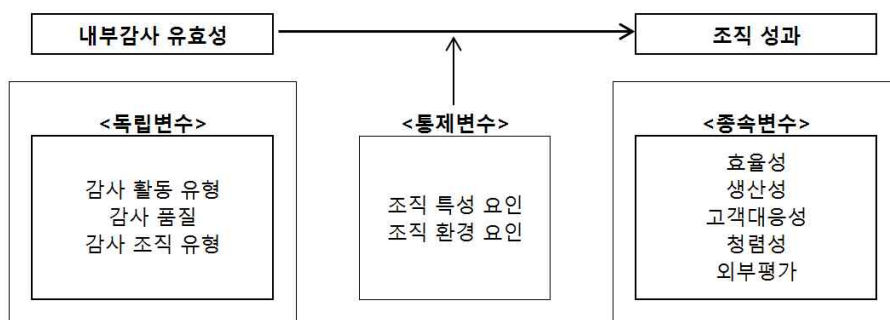
안영훈(2009)은 우리나라의 공공감사 부문에서 예방차원의 감사, 성과유도를 위한 사전감사, 감찰기능의 담당 등으로의 역할 전환이 필요하다고 보았다. Al-Twajjry, Brierley와 Gwilliam(2003)는 Standards on the Professional Practice of Internal Auditing(SPPIA)의 준수정도를 차용하여 내부감사 유효성을 나타내는 지표중 하나로 내부감사 시행의 질을 들었다. 이상의 선행연구를 참조하여 유효한 내부감사의 중점 요인 중 독립변수는 감사 중점에 따라 분류한 내부감사활동 유형과 감사 의견 조치여부에 따른 감사 품질(감사 시행의 질), 내부감사의 조직 유형(감사의 상임·비상임 및 감사위원회 설치여부)으로 정한다.

종속변수는 각 기관의 조직성과로 설정한다. 본 연구에서는 내부 감사의 조직성과에 대한 영향의 실증적 검증을 목적으로 하지만, 선

행연구에서 내부감사의 조직성과에 대한 검증결과가 부족하다. 따라서, 일반적으로 경영학적 관점에서 기업의 성과로 보는 다양한 재무적 지표들과 대표적인 공공기관의 외부의 성과평가결과인 비재무적 지표들을 포함하여 조직성과인 종속변수를 측정한다. 성과는 기업 목표를 달성하기 위해 특정 행위나 업무를 통해 관련 기준에 따른 목표를 성취하는 것으로(Octavia, 2013), 특히 기업의 성과평가는 운영 효율성 결정을 위한 것이다(Morse & Davis, 1996 in Evi Octavia, 2013). 따라서 본 연구에서는 효율성 지표를 종속변수 중 하나로 설정한다. 또한, 공공부문의 저성과 문제에 대한 내부감사의 영향력을 확인하기 위해 조직 성과로 생산성 지표를 설정한다. 재무적 성과인 효율성 지표와 생산성 지표 외에 고객대응성과 청렴도, 외부 경영 및 감사직무 평가결과를 조직성과로 설정해 내부감사의 공공부문의 대리인 문제 해결에 대한 영향력을 검증한다.

독립변수 외 조직성과에 영향을 미치는 요인의 효과를 적절히 통제하기 위해 통제변수로 조직 특성 요인과 조직 환경 요인을 설정한다. 조직 특성 요인은 기관유형, 기관에 대한 정부 영향력, 기관 연령, 기관 규모, 재무 구조를 포함하며, 조직 환경 요인은 해당연도의 외부감사 수감여부, 연도 및 시차를 포함한다. 본 연구의 분석틀은 [그림 1]과 같이 요약할 수 있다.

[그림 1. 연구의 분석틀]



제 2 절 변수의 설정

1. 독립변수의 설정 및 측정

독립변수는 감사의 중점에 따른 활동 유형, 감사 품질, 감사조직의 유형으로 설정한다.

감사 활동 유형

감사의 개념은 과거 지출행위에 대한 사후 회계검사 위주의 합법성 감사 중심으로 이루어 졌다. 하지만, 내부감사의 역할이 점차 사전 위험 예방 및 가치창출 기능으로 변화하고 있다(Allegrini et al., 2006). 따라서 감사 유형을 사후감사와 사전(예방)감사로 구분한다. 사후감사의 측정은 각 기관의 연간 시행된 재무, 성과, 종합 감사 등 총 내부 (사후)감사건수의 합계로 측정한다. 사전(예방)감사의 측정은 각 기관의 연간 시행된 일상감사건수의 합계로 측정한다.

감사 품질 및 조치 유형

Mihret & Yismaw(2007)는 내부감사 품질을 내부감사 유효성 수준을 결정하는 중요 요인 중 하나로 들었다. 내부감사 품질은 내부감사대상에 대한 감사조치로 설정하며 조치 유형은 신분상 조치, 행정상 조치, 재무적 조치로 구분한다. 사후감사의 품질에 대한 세부적인 측정은 사후감사 결과 시행된 연간 총 행정조치 건수, 총 신분조치 인원수, 총 재정조치 금액의 합계로 측정한다. 사전(예방)감사의 품질의 세부적인 측정은 연간 일상감사 조치건수의 합계 및 일상감사 절감금액의 합계로 측정한다.

감사 조직 유형

내부감사 조직의 총 책임자인 감사의 상임/비상임 여부와 내부감

사 기능이 기업 지배구조로 작용하는 지의 척도가 되는 감사위원회 설치 여부로 측정한다.

2. 종속변수의 설정 및 측정

조직성과는 효율성, 생산성의 재무성과와 고객대응성, 청렴성, 외부평가의 비재무성과를 측정한다. 내부감사의 자율적 통제가 대리인 문제 해결을 통해 공공부문의 성과에 영향을 미칠 것으로 예측하기 때문에 재무적 성과 중에서도 효율성과 생산성 지표를 종속변수로 설정한다. 또한, 연구대상 기관들의 공익추구 기능과 궁극적 주주가 국민이라는 관점을 바탕으로 고객관리(대응성)를 종속변수의 한 범주로 설정하였고, 대리인의 자기이익 추구에 내부감사 기능이 작용할 수 있다면 청렴성이 증대할 것으로 예측되므로 이를 종속변수로 설정하고, 마지막으로 기획재정부 주관 경영평가 결과 등 대표적인 외부평가 결과도 종속변수에 포함한다.

재무지표

공공기관의 경영성과는 조직 목표, 기관이 담당하는 업무특성에 따라 다르게 규정될 수 있다. 박석희(2006)는 조직의 경영성과를 ‘조직생산성’으로 측정하면서 그 지표로 부가가치생산액, 노동생산성, 총자본생산성을 사용하였다. 이석원(2004)은 기업의 상업적 성과를 측정하는 통상적인 지표는 매출액과 순이익이라 보면서도 ‘자산증가’를 기업의 재량적 자원의 가용범위를 확대시킨다는 측면에서 잠재적 성과지표로 볼 수 있다고 하였다. 김창수와 이윤상(1997)은 재무비율분석을 중심으로 공공부문의 경영성과를 측정하기 위해 성장성 지표로 매출액증가율, 총자본증가율을, 수익성 지표로 매출액순이익률과 총자본이익률을 측정하였다. 안정성 지표로는 자기자본비율과 유동비율을, 효율성지표로는 총자본회전율과 재고자산회전율을 생산성지표로는 자본생산성, 부가가치, 노동생산성을 활용하였다.

본 연구에서는 조직성과를 나타내는 재무지표를 크게 경영효율성 지표와 생산성 지표로 나누어 측정한다. 효율성 지표는 박영석·김남곤(2007), 김현중(2009) 등 선행연구에서 이용된 지표를 사용한다. 즉 자산효율성의 지표로서 자산회전률로 많이 사용되는 총자산 대비 매출액 비율을 이용한다. 한편, 비용을 절감할 수 있는 지출효율성의 지표로서는 영업상의 지출변수에 해당하는 매출액 대비 판매관리비 비율을 이용한다. 판매관리비 비율은 대리인 비용의 대표적인 지표로 사용되므로, 조직의 효율성 측정에 적합한 지표이다. 또 다른 효율성 지표로 자본이익률(ROCE : Return on Capital Employed)를 사용한다. Bryer(2006)는 기업 소유주가 노동 생산성 향상과 자본에 대한 투자수익률 극대화를 위해 생산설비와 통제 시스템에 투자한다고 주장한다. 운영감사는 경영진의 위협에 자문 역할을 하고, 기업 범죄와 여타의 자본의 낭비를 예방함으로써, 자본에 대한 투자수익률을 증대시키는데 기여한다(Marx, 1978, 1981 in James & Mula, 2010). 그러므로, Marx의 이론은 투입된 자본으로 창출한 조직의 성과에 대한 개념을 조망하고, 내부감사의 가치창출적인 서비스로서의 조직내 역할을 조명한다. 따라서, 내부감사가 조직 생산성에 미치는 영향 검증을 위해 자본이익률을 종속변수로 사용한다.

생산성 지표로 박석희(2006)의 연구에서 조직생산성을 나타내는 지표로 사용된 부가가치생산액과 노동생산성, 총자본생산성을 사용한다. 구체적으로 부가가치란 ‘생산자가 생산과정에서 새롭게 부가하는 가치’로 손익계산서 상의 경상이익, 순인건비, 순금융비용, 임차료, 세금과공과, 감가상각비의 합계로 측정한다. 노동력 한 단위당 성과를 나타내는 노동생산성은 부가가치를 종업원수로 나누어 측정한다. 또다른 생산성 지표로 사용되는 총자본생산성은 기업에 투자된 총 자본이 1년 동안 어느 정도의 부가가치를 산출했는지를 나타내며 부가가치를 총자본으로 나누어 측정한다.

비재무지표

고객대응성은 기획재정부에서 조사하는 고객만족도 조사결과 점수와 감사원 지적건수, 국회 지적건수로 측정한다. 우선 고객만족도는 공공서비스의 질적 수준을 측정하는 것이므로 고객대응성 측정지표로 활용한다. 또한 감사원의 감사와 국회 국정감사는 공기업의 복주인-복대리인 관계에서 위임자로서 주인의 역할을 대행하므로 공기업에 대한 대표적인 외부감사인 감사원과 국회의 감사 지적건수를 통해 고객대응성을 측정한다. 청렴성은 국민권익위에서 측정하는 청렴도 조사결과 점수로 측정한다. 권익위의 청렴도 조사는 공공기관 업무처리와 관련이 있는 외부인과 측정대상 기관직원의 청렴도를 종합적으로 평가하므로 기관의 종합적 청렴성 및 내·외부 청렴도 측정에 활용한다. 외부평가는 공공기관 경영 및 내부감사에 대한 종합적인 평가를 시행하는 기획재정부 주관 경영평가 등급 및 상임감사직무수행실적 등급을 6점으로 환산한 점수로 측정한다.

3. 통제변수의 설정 및 측정

본 연구에서는 조직 특성 요인이나 환경 요인이 조직 재무성과에 미치는 영향을 통제함으로써 내부감사 유효성의 영향을 보다 객관적으로 검증하고자 하였다.

(1) 조직 특성 요인

기관 유형

우선 조직 특성 요인 변수 중 공기업의 기관 유형에 따라 구조적 특성이 다르므로 기관유형을 통제변수로 설정한다. 공공기관의 운영에 관한 법률에 따라 공기업과 준정부기관으로 크게 분류하고, 연구대상인 2010년~2012년 공기업 및 준정부기관의 기관유형 분류를

기준으로 하되, 준정부기관의 분류는 연구대상 기간 중 2회 이상 속한 분류에 따라 준정부기관은 총 7개의 유형으로 분류한다. 결론적으로 공기업 유형 2개(시장형, 준시장형)과 준정부기관 유형 7개(검사·검증, 문화·생활, 산업·진흥, 연·기금운용, 중소형/검사·검증, 중소형/문화·국민생활, 중소형/산업·진흥)로 총 9개의 기관유형을 구분하여 통제변수로 활용한다.

정부 영향력

해당 기업에 대한 정부의 영향력이 클수록 해당 기관에 대한 정부의 통제나 개입이 용이하다. 특히 정부의 비공식적 경영개입은 공기업의 경영목표 달성 외에 정치적 목표 달성을 추구할 유인으로 작용하여 기관 성과에 영향을 미칠 수 있다. 따라서 해당 기관에 대한 정부 영향력을 자본금중 정부지분율로 환산해 통제한다.

기관 연령

이는 그간 조직구성원들이 시행착오 등을 통해 축적한 경험 및 암묵지 등을 활용하는 학습유효를 발휘해 조직성과에 영향을 미칠 가능성을 고려한 것이다(박석희, 2006; 김지원, 2007). 기관 연령은 해당 기관이 실질적으로 현재와 유사하거나 동질적인 기능을 수행하기 시작한 시점부터 평가대상연도까지의 기간으로 측정하였다.

기관 규모

기관 규모 특성과 관련하여 선행연구들은 조직규모가 클수록 경영혁신에 필요한 잉여자원이 많아지므로 조직성과가 증가할 수도 있지만, 반대로 과잉관료화에 따른 관료적 타성의 증가 등으로 최고경영진의 혁신전략의 확산이 어렵다는 점에서 오히려 조직성과가 감소할 수도 있다고 본다(박석희, 2006). 따라서 조직의 가용자원규모를 통제하기 위해 조직의 총인원수와 자산규모를 측정하여 기관 규모 척도로 활용한다. 기관별 인원수는 총 현원수 사용한다. 기관

별 자산규모는 연도말 결산기준 각 기관의 자산규모 총액으로 사용한다.

(2) 조직 환경 요인

외부감사 영향

내부감사 기능 외에 외부감사 수감 여부가 기관 경영에 영향을 미칠 수 있다. 정확한 내부감사의 영향을 측정하기 위해 외부감사 수감 여부를 통제한다. 정기적으로 수감하는 외부회계감사와 국정감사를 제외하고, 감사원 감사 수감 시 외부감사를 수감한 것으로 측정한다.

시차요인

당해년도 내부감사 유효성의 성과에 대한 영향이 시차를 두고 1기간 이후에 나타날 가능성을 고려해서 시차를 고려한 모형을 별도로 구성해 보고, 시차고려 전의 모형과 비교해 보고자 한다.

이상에서 언급된 독립변수, 종속변수, 통제변수의 측정방법을 정리하면 [표 5]와 같다.

[표 5. 변수의 측정]

변수		유형	측정	
독립변수	내부 감사 유효성	감사유형	사후감사	연간 총(사후)감사건수
			사전(예방)감사	연간 일상감사건수
		감사품질	사후 감사 조치 수준	행정조치건수, 신분조치인원수, 재정조치금액
			사전(예방)감사 조치수준	일상감사조치건수, 일상감사절감금액
		감사조치유형	신분상 조치, 행정상 조치, 재정상 조치	
		감사조직유형	상임·비상임감사, 감사위원회 설치	

변수		유형	측정
종속변수	조직성과	효율성	총자산회전율, 판매관리비비율, 자본이익률
		생산성	부가가치액, 노동생산성, 총자본생산성
		고객대응성	고객만족도, 감사원지적건수, 국회지적건수
		청렴성	청렴도 : 종합청렴도, 내부청렴도, 외부청렴도
		외부평가	공공기관 경영평가, 상임감사 직무수행실적 평가
통제변수	조직특성	기관 연령	평가연도-설립연도
		기관 규모	인원수, 자산규모
		정부영향력	정부지분율
		기관 유형	법적 기관유형
	조직환경	외부감사 영향	외 부 감 사 수감 : 감사원감사 수감여부
		효과발생 시차	일반모형과 재무성과가 1년후 나타나는 것을 고려한 모형 비교

제 3 절 연구가설과 분석모형

1. 연구가설 설정

기업의 지배구조는 이해집단간의 관계를 규정하는 규범이며, 행동양식으로써 최소의 비용으로 다양한 이해관계자의 이익을 극대화하는 메커니즘이다(이선 외, 2000, 이중호, 2007에서 재인용). 따라서 기업의 건전한 지배구조 실현은 궁극적으로 주주가치 실현을 목적

으로 하는 기업의 관리책임을 증대시키는 통제체계를 갖추는 것과 같다(Octavia, 2013). 특히 기업의 내부지배구조는 기업 내부의 업무 집행기관이나 감독기관을 통해 감시기능이 이루어지는 내부적 통제 기구를 지칭하며(조택, 2007), 기업 지배구조의 일환인 내부통제제도로서의 내부감사는 기관의 업무와 회계를 감사하고, 경영진에 대한 견제가 가능하도록 한다(이중호, 2007). 또한 내부감사는 외부의 감독에 의한 부정 적발 및 효과적인 대응의 한계를 보완하는 대안이다. 2000년대 초반의 엔론사태로 대변되는 기업의 회계부정 등 기업 윤리 위반 사례의 직접적 발생원인은 도덕적 해이를 들 수 있지만 감독기관의 관리 역량에 한계가 있다는 점도 간과할 수 없다. 기업들의 성과 지향으로 인해 재무제표를 조작하는 관행을 외부 기관의 감독만으로 부정을 적발하는 것은 역부족이다. 결국 기업 스스로의 관리 및 감독의 역할이 강조되며, 이런 관점에서 내부감사의 중요성이 매우 큰 의의를 지닌다(김중호, 2003). 특히 공공기관은 대부분 독점적 시장구조 하에 있으므로 민간기업에 비해 소비자의 욕구에 부응하거나 적정수익 확보를 위한 자본시장 규율이 미흡하다. 따라서 공공기관에 있어서는 효과적인 외부지배구조로서 시장기능을 통한 통제가 없고, 정부에 의한 경영실적 평가 등의 인위적 외부지배 구조만 존재한다(조택, 2007). 따라서, 경영진의 독단과 전횡을 견제할 수 있는 감시자로서의 독립적인 내부감사가 경영전반에 대한 감독기능을 철저하게 이행하는 것은 기업의 경영성과 향상에 기여할 수 있는 효과적인 내부 메커니즘을 구현하는 것이라고 할 수 있다. 효과적인 내부감사가 기업의 경영성과에 기여한다는 이론적 논의에 대한 실증적 시도도 제한적이지만 존재한다. 인도네시아의 공기업을 대상으로 한 탐색적 연구는 내부감사 기능 이행에 변화가 공기업 경영성과에 영향을 미칠 수 있음을 시사한다(Octavia, 2013).

공공기관에 대한 감사는 수감대상의 위법·부당사항 등 문제점을 적발한다. 적발 기능은 개별서류감사, 실태조사, 사후감사에 치중하며 감사인은 추적자 또는 해결사가 된다. 감사결과 찾아낸 문제점에

대하여는 변상판정, 징계·문책·고발 등 신분상 조치, 추징·회수·보상·환급 등 시정, 법령·제도 개선, 관련자 주의 촉구 등 적절한 조치를 통해 공직기강의 확립, 예산 절감, 수입 증대, 국민부담 경감 등 가시적인 감사성과를 거두게 된다. 더불어 감사는 감사대상기관의 문제점을 예방한다. 곧, 비리 소지의 제거, 정부실패의 경보, 그리고 적정 행정절차의 보장 등을 통해 감사성과를 거두게 된다. 예방과 적발은 상호 보완적으로 작용할 수 있다. 예방기능이 제대로 수행되면 적발기능의 필요성이 크게 줄어들고, 반대로 적발기능은 긍정적 외부성, 즉 다른 위법·부당사항에 대한 억지력을 지녀서 예방기능을 보완한다. 따라서, 내부감사가 활발할수록 조직 성과에 긍정적인 영향을 미칠 것으로 예측된다(박재완, 2002).

내부감사는 적발과 예방의 기능을 모두 수행하지만, 최근의 내부감사인협회(IIA, Institute of Internal Auditors)의 정의에 따르면 내부감사를 조직 내에서 독립적으로 운영되며 조직 및 업무개선을 통한 가치를 창출해 낼 수 있는 객관적인 컨설팅 활동으로 보고 있다. 이와 같이 자체감사의 개념은 종래의 결함과 과거오류에 대한 지적에 중점을 둔 개념에서 벗어나 조직의 성과 제고 및 가치 극대화를 위해 보다 적극적이고 발전적인 역할을 강조하게 되었다(안영훈, 2009). 또한 내부감사 조직은 기업의 운영 전반에 대한 독립적인 감독 권한을 보유하며 경영에 대한 제언을 할 수 있다. 내부감사 조직의 주요 역할은 기업의 효율성을 증진시키는 것이며 적절한 인적, 물적 자원의 활용과 다양한 부서간의 조정을 통해 효율성 증대를 보증하는 기능을 수행한다. 예방감사가 활발할수록 단순한 재무회계 정보 외에 조직 운영에 관한 정보의 습득이 용이하다(Williamson, 1985 in Spraakma, 1997). 최근에 강조되는 내부감사의 역할에 기대어 볼 때 기존의 적발 및 규정준수 감독 중심의 사후 감사 뿐만 아니라 기업 경영 활동 전반에 대한 사전적, 예방적 내부감사가 증가할수록 경영 효율성이 증대될 것으로 기대된다.

결론적으로 사후 통제적인 성격의 감사뿐만 아니라 효율성 증대

에 기여하고 위험관리에 중점을 둔 예방감사를 포함하여 내부감사가 활발할수록 조직성과에 긍정적인 영향을 미칠 것으로 예측된다.

가설 1. 내부감사가 활발할수록 조직성과에 긍정적인 영향을 미칠 것이다.

가설 1-1. 사후감사가 증가할 수록 조직성과에 긍정적인 영향을 미칠 것이다.

가설 1-2. 예방감사가 증가할 수록 조직성과에 긍정적인 영향을 미칠 것이다.

감사 기능의 충실도를 나타내는 감사품질이 증가할수록 조직 및 기업활동에 대한 관리 감독이 효율적으로 이루어지고 이로 인해 조직의 성과는 향상되리라고 기대된다. 내부감사 측면에서는 이러한 관점의 실증연구가 부족할지라도, 외부 회계감사의 측면에서는 이러한 관점의 다양한 실증적 연구들이 존재한다. 이러한 실증적 연구에서 확인된 외부감사가 조직성과에 기여하는 메카니즘은 내부감사에서도 동일하게 작용한다고 생각된다.

회계정보의 신뢰성 확보를 위해서는 경영자의 투명한 회계처리와 함께 외부(회계)감사인의 성실한 감사가 요구된다. 독립성과 전문성을 확보한 외부감사인은 기업이 작성하는 재무제표의 적정성에 관해 의견을 제시함으로써 기업과 정보이용자간에 존재하는 정보 불균형을 해소하는 역할을 수행한다. 이러한 역할로 인해 회계감사는 두 집단간에 존재하는 대리인비용을 감소시키며, 결국 자본비용의 하락에 따른 기업가치의 증대를 초래한다(Watts & Zimmerman, 1986, 김정교 외, 2011에서 재인용). 내부감사의 경우는 외부감사보다 정보접근성이 뛰어나므로, 외부감사와 같이 대리인 비용 감소에 긍정적인 역할을 할수 있을 것으로 기대된다. 한편 외부감사인의 능력은 감사품질에 의해 평가된다. 외부감사의 품질은 재무제표에서 부정이나 오류를 발견하고(전문성), 이를 보고할 능력(독립성)으로

정의된다(DeAngelo, 1981) 감사품질이 높은 감사인은 감사품질이 낮은 감사인보다 회계상의 중대한 오류나 부정행위를 적발할 능력이 많다. 또한 감사품질이 높은 감사인은 고도의 전문성을 지니고 많은 인력을 투입하여 감사를 실시하므로 경영자의 기회주의적인 이익조정 행위가 억제되고 회계정보의 유용성이 증대된다(최정호, 2005).

외부감사 품질과 기업 성과에 대한 실증적 연구들을 살펴보면 다음과 같다. Becker et al(1998)은 재량적 발생액을 사용해 대형회계법인인 Big6와 Non-Big6간에 감사품질의 차이가 존재함을 보고하며, 감사품질과 이익 조정사이의 관계를 조사해 감사품질이 높은 외부감사인으로 부터 감사받은 기업의 재량적 발생액이 상대적으로 감사품질이 낮은 감사인으로 부터 감사받은 기업의 재량적 발생액보다 낮음을 제시했다. Francis & Krishnan(1999)은 감사품질이 높은 감사인의 회계감사가 회계발생액의 불투명성을 감소시키고 회계정보의 신뢰성을 높일 수 있다고 주장하였다. 또한 Mayers et al.(2003)은 높은 감사품질은 경영자의 재무보고과정에서의 극단적이고 기회주의적인 회계선택을 억제하는 효과가 있는 반면 낮은 감사품질은 극단적인 회계선택을 억제하지 못하거나 묵인하는 경향이 있다고 주장하였다. 따라서 경영자의 재량적인 재무보고결정에 따라 회계발생액이 나타나며 이러한 회계발생액은 감사품질에 따라 차이가 있다고 주장했다. 국내에서도 감사품질과 재량적 발생액 등에 관한 관계에 대한 다양한 연구가 존재한다. 나종길과 최관(2003)은 Big5 제휴 회계법인이 감사한 기업의 재량적 발생액이 Non-Big5 제휴법인이 감사한 기업보다 상대적으로 더 적다는 결과를 제시하였다. 박종일 등(2009)도 대형 외부감사인으로 부터 감사를 받은 기업일수록 이익조정 행태가 억제되는 것을 발견하였다.

이러한 외부감사인의 감사 품질과 경영자의 왜곡된 성과주의를 감독하는 메카니즘은 본질적으로 내부감사의 품질이 조직성과에 미치는 영향에도 동일하게 차용될 수 있다고 있다고 생각된다. 즉, 외

부감사 품질과 경영진에 의한 주관적 회계처리에 따른 재량적 발생액, 이익조정, 보고된 회계 이익의 질, 자본비용 등의 다양한 종속변수로 측정되는 조직성과와의 관계에 대한 다양한 선행연구의 이론적 배경과 실증분석 결과는 내부감사의 품질이 조직성과에 긍정적인 영향을 미칠 것이라는 생각을 가능하게 한다. 단지 내부감사는 그 기능이 조직 내부에서 수행되는 차이가 존재할 뿐이다.

더욱이 Al-Twaijry, Brierley와 Gwilliam(2003)는 Standards on the Professional Practice of Internal Auditing(SPPIA)의 준수정도를 차용하여 내부감사 유효성을 나타내는 지표중 하나로 내부감사 시행의 질을 들었다. 즉, 내부감사가 효과적이기 위해서는 감사 시행의 질이 높아야 한다는 것이다. DeAngelo(1981)는 외부감사의 품질은 재무제표에서 부정이나 오류를 발견하고(전문성), 이를 보고할 능력(독립성)으로 정의했다. 이러한 정의를 내부감사에 적용해 보면 조직의 업무처리 전반에 부정이나 오류를 발견하고, 이를 단순히 경영진에 보고하는 것을 넘어서서 하는 부정이나 오류를 시정하기 위한 행정적, 재무적, 신분적 조치를 하는 것으로 볼 수 있다. 내부감사는 외부감사와 달리 기업의 지배구조의 일부분으로 운영 전반에 대한 시정 조치를 취할 수 있기 때문이다. 따라서, 본 연구에서는 내부감사 시행의 품질을 사후 및 사전(예방)감사결과 취해진 감사조치(사후감사 : 행정적, 재정적, 신분적 조치, 사전감사 : 일상감사 조치, 일상감사 재정 조치)로 측정하고 이들 감사 조치가 증가할수록 조직성과에 긍정적인 영향을 미칠 것으로 예측한다.

가설 2. 내부감사의 품질이 조직성과에 긍정적인 영향을 미칠 것이다.

가설 2-1. 사후감사의 조치가 증가할수록 조직성과에 긍정적인 영향을 미칠 것이다.

2-1-1. 사후감사 행정상 조치가 증가할수록 조직성과에 긍정적인 영향을 미칠 것이다.

2-1-2. 사후감사 신분상 조치가 증가할수록 조직성과에

긍정적인 영향을 미칠 것이다.

2-1-3. 사후감사 재정상 조치가 증가할수록 조직성과에
긍정적인 영향을 미칠 것이다.

가설 2-2. 예방감사의 조치가 증가할수록 조직성과에 긍정적인
영향을 미칠 것이다.

2-2-1. 예방감사의 행정상 조치가 증가할수록 조직성과에
긍정적인 영향을 미칠 것이다.

2-2-2. 예방감사의 조치금액이 증가할수록 조직성과에 긍정
적인 영향을 미칠 것이다.

내부감사가 형식적인 절차로 끝나지 않으려면 적극적인 감사조
치가 있어야 한다. 반면에 내부감사가 개인에게 지나치게 징벌적이
면 오히려 조직원의 복지부동을 야기할 수 있다. 감사결과 드러난
위법·부당사항에 대해서는 최대한 무거운 벌칙을 매기는 것이 비슷
한 사안의 재발을 막는 지름길로 여기는 경향이 있다. 하지만, 벌칙
의 극대화는 위법·부당행위에 대한 한계예방효과가 없으므로 오히려
비효율적이다. 즉, 죄의 경중에 차이가 없는 벌칙 적용은 작은 죄를
저지르지 않게 하는 유인효과가 없어서 오히려 중대 범죄를 복돋우
게 되며 인지부조화를 일으킨다. 즉, 벌이 너무 무거우면 집행의 실
효성에 대한 의문이 커져 위협효과가 줄어들어 눈에 띄는 과실은
줄어들더라도 태업 등으로 인한 생산성 저하를 유발할 수 있다(박재
완, 1992). 따라서 개인이나 조직에게 영향을 미치는 정도에 따라 감
사조치 유형별로 조직성과에 미치는 영향에 차이가 있을 것으로 예
측된다.

가설 3. 내부감사 조치유형에 따라 조직성과에 대한 영향에 차이가 있을
것이다.

내부감사의 전문성과 조직 유형에 따라 내부감사기능에 차이가
발생하고 이로 인해 조직 성과에 미치는 영향에도 차이가 있을 것

으로 예측된다. 「공공기관의 운영에 관한 법률」에 따르면 감사는 기획재정부장관이 정하는 감사기준에 따라 공기업·준정부기관의 업무와 회계를 감사하고, 그 의견을 이사회에 제출해야 한다. 이에 따라 기관장은 감사 또는 감사위원회의 임무수행에 필요한 직원의 채용과 배치 등에 관하여 필요한 지원을 하여야 한다. 반면 감사가 직무를 이행하지 않을 경우 기획재정부 장관이 공공기관운영위원회의 심의·의결을 거쳐 손해배상을 청구하거나 해임건의를 할 수 있다. 또한 감사에게는 경영공시 내용에 대한 검증책임도 주어졌고, 공공기관운영위원회는 감사에 대한 직무수행실적을 평가해 연임 또는 해임을 건의할 수 있도록 하였다. 이는 공공기관의 방만 경영, 도덕적 해이 등에 대해 내부통제기능을 수행하는 내부감사가 적극적으로 경영건제의 역할을 수행하도록 제도적 기반을 마련함과 동시에 감사의 역할에 대한 명확한 책임을 규정한 것이다. 하지만 내부감사에게 기대되는 이러한 역할을 충실히 수행하기 위해서는 감사의 조직 내 지위가 그 직무를 충실히 수행하는 형태로 뒷받침 되어야 할 것으로 생각된다.

한편 「공공기관의 운영에 관한 법률」은 다른 법령이나 정관으로 정하는 바에 따라 감사는 상임 또는 비상임으로 하도록 규정하여 기관에 따라 감사조직의 상임/비상임 여부에 대한 재량을 인정한다. 하지만, 공공기관에서 내부감사가 이사회와 달리 경영사안에 대한 정보의 비대칭성에 따른 문제에 효과적으로 대처하며 경영진 및 조직원의 도덕적 해이를 효과적으로 감독하기 위해서는 상임감사의 직무충실도가 비상임감사보다 높을 것으로 예측할 수 있다. 이러한 가설에 대한 검증 시도는 성은호(2008)의 연구에서 찾아볼 수 있다. 감사의 차이(상임·비상임)에 따른 경영진의 이익조정과의 관계검증을 통해 상임감사의 경우 이익조정과 부(-)의 관계가 나타났다. 비록 검증 결과가 통계적으로 유의하지는 않았지만 감사의 조직내 지위 차이(상임·비상임)가 조직성과에 미치는 영향에 차이가 있을 것이라는 본 연구의 가설과 같은 맥락으로 볼 수 있다. 성은호(2008)

는 감사의 역할에 대한 본연의 기능을 고려해 볼 때 비상임감사 보다는 상임감사가 보다 적극적으로 공공기관의 방만 경영, 도덕적 해이 등에 대해 감사를 수행할 것으로 기대했다. 그 이유는 비상임감사는 형식적인 감사역할을 수행하는 경우가 많고, 정치적 인사에 의해 임명되어 직무에 충실하지 못하다는 비판이 존재하기 때문이다. 즉, 내부감사 지위 차이(상임·비상임)에 따라 조직성과에 대한 영향에 차이가 있을 것으로 예측되며, 상임감사가 조직성과에 긍정적인 영향을 미칠 것으로 예측된다.

가설 4. 상임감사가 조직성과에 긍정적인 영향을 미칠 것이다.

감사기구의 전문성 제고 및 경영진 견제 기능 강화를 위해 공공기관 운영에 관한 법률에서는 시장형 공기업은 의무적으로, 준시장형 공기업은 다른 법률에 정한 경우 이사회 내에 감사위원회를 설치하도록 하였다. 내부감사에 갈음하는 감사위원회(조병인, 2008)의 역할은 독립적이고 객관적인 입장에서 회사의 전반적인 영업활동과 내부통제시스템의 적정성을 평가하고 개선방안을 도출하는 것(노충현, 2009)으로 경영진에 자문서비스를 제공하는 현대 내부감사의 역할과 일맥상통한다. 따라서 상임감사위원이 포함된 감사위원회는 기업의 성과에 긍정적인 영향을 미칠 것으로 예측된다. 또한 Chtourou et al.(2001)은 감사위원회의 운영이 효과적일수록 기업의 이익조정이 감소함을 보고하였고, Klein(1981)은 감사위원회의 독립성이 기업의 이익조정과 부(-)의 관련성이 존재함을 보고하였다. 또한 McMullen(1996)은 감사위원회가 설치되어 있는 경우 허위 재무보고에 대한 주주의 소송, 분기보고서상의 이익의 수정, 증권거래위원회의 제재, 경영자의 불법영업행위와 회사와 외부감사인간의 분쟁으로 인한 외부감사인 교체가능성이 줄어드는 것으로 보고하였다. 국내 연구 중 염성수·송연경(2008)은 외부감사 감리지적을 받은 기업을 표본으로 회계부정과 지배구조개선과의 관계를 분석하였는데, 회계

부정기업이 통제기업에 비해 지배구조가 열악하며 감사위원회 제도가 효율적으로 운영될수록 경영자의 이익조정을 감소시켜 회계정보의 품질이 향상됨을 보고하였다. 결론적으로 감사위원회가 보고이익의 질을 향상시키는 요인이며, 정보비대칭을 완화시켜 보고이익의 신뢰성을 높이기 위해 고품질의 외부감사인을 선임해 회계투명성을 확보하려 한다는 것을 알 수 있다. 이는 감사위원회의 기업의 지배구조 차이가 차별적인 외부감사품질과 감사수요가 존재할 가능성이 있음을 직·간접적으로 보여준다.

반면에 감사위원회는 감사에 갈음하는 기관이기 때문에 기능상으로는 이사회로부터 독립적으로 감사업무를 수행하여야 하나, 독립기관이 아닌 이사회 내의 위원회 형태로 설치되는 이중적 속성을 지닌다. 이러한 이중적 속성으로 인해 구조 및 기능상 효율성 측면에서 기존의 감사에 비해 제약적 측면이 존재할 수 있다(조병인, 2008). 따라서 감사위원회 설치여부가 조직성과에 미치는 영향에 차이가 있을 것으로 예측된다.

가설 5. 감사위원회 설치여부에 따라 조직성과에 대한 영향에 차이가 있을 것이다.

2. 분석모형

본 연구는 내부감사 유효성의 경영성과에 대한 영향을 분석함을 목적으로 하여 2010년부터 2012년까지의 자료를 토대로 SPSS 통계분석을 실시한다. 분석 모형은 다변량 회귀 모형을 설정하며, 내부감사 유효성의 영향을 객관적으로 검증하기 위해 기관 유형, 정부영향력, 기관 연령, 기관 규모, 재무 구조와 같은 조직특성요인과 외부감사 수감여부, 성과가 나타나는 데 소요되는 시간 등 조직환경요인의 영향의 통제를 고려한다.

가설을 검증하기 위한 모형은 다음과 같다.

$$Y_t = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 Z + \varepsilon$$

<시차고려시 모형 : 1기간 후에 기관 성과가 나타날 경우>

$$Y_{t+1} = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 Z + \varepsilon$$

각 변수의 세부적인 정의 및 내용은 다음과 같다.

종속변수 Y=조직성과(Y_{t1} : 효율성, Y_{t2} : 생산성, Y_{t3} : 고객대응성, Y_{t4} : 청렴성, Y_{t5} : 외부평가)

독립변수 X=내부감사유효성(X_1 : 감사활동 유형 X_2 : 감사품질 X_3 : 감사지위유형)

통제변수 Z=기관유형, 정부영향력, 기관연령, 기관규모, 재무구조, 외부감사영향, 시차

기타 : α = 절편, β = 회귀계수, t =연도(2010, 2011, 2012),
 ε = 오차항,

제 4 장 실증분석 결과

제 1 절 기초통계분석

1. 독립변수 분석

본 연구에서는 종속변수인 조직성과에 영향을 미치는 독립변수를 내부감사의 유형, 품질, 감사조치 유형으로 선정하였다. 내부감사 유형의 하위지표는 사후감사와 사전(예방)감사로 구분해 총사후감사건수와 총일상감사건수로 선정하였다. 내부감사 품질은 감사조치로 측정하고 내부감사 조치유형은 사후감사는 행정, 신분, 재정적 조치로

사전(예방)감사는 일상감사조치건수 및 절감금액으로 각각 선정하였다. 내부감사기능을 나타내는 연간 사후감사건수는 평균 31.28건이며 표준편차는 38.89로 기관별로 차이가 큰 양상이며, 1건에서 216건의 분포를 보이고 있다. 연간 사전(예방)감사건수는 평균이 918.07로 사후감사보다 많이 이루어지는 양상이며, 표준편차는 1,317.21로 역시 기관별 편차가 크다. 내부감사의 품질을 나타내는 사후감사조치 및 사전감사조치의 평균은 각각 다음과 같다. 사후감사 결과 행정조치는 평균 205.45건이 이루어지며, 신분조치인원은 평균 44.30명, 재정조치금액은 평균 약 145.2억원이다. 사전감사 결과 평균 122건의 일상감사조치가 이루어지며, 평균 101.9억원의 재정절감이 이루어진다. 이들 독립변수의 각각의 기초통계량은 [표 6]과 같다.

[표 6. 독립변수 기초통계량]

변수		N	평균	표준편차	최소값	최대값
사후감사건수		161	31.28	38.89	1.00	216.00
사전감사건수		135	918.07	1,317.21	8.00	8,335.00
사후 감사 조치	행정조치건수	159	205.45	355.97	0.00	2,702.00
	신분조치인원	153	44.30	71.63	0.00	437.00
	재정조치금액 (백만원)	154	14,521.87	44,057.01	0.00	291,270.00
사전 감사 조치	일상감사총조치 건수	122	101.02	145.70	0.00	960.00
	일상감사총절감금액 (백만원)	102	10,194.17	24,896.48	0.00	148,364.00
유효수 (목록별)		100	-	-	-	-

2. 종속변수 분석

본 연구의 종속변수는 효율성 지표, 생산성 지표, 고객대응성 지표, 청렴성 지표, 외부평가 지표의 5가지로 구분된다. 효율성 지표는 총자산회전율, 판매관리비율, 자본이익률이다. 생산성 지표는 부가가치생산액, 노동생산성, 총자본생산성이며 고객대응성은 고객만족도 점수와 감사원 및 국회 지적사항으로 이루어진다. 청렴성 지표는 국민권익위의 청렴도 조사결과를 활용한다. 마지막으로 외부평가지표는 기재부주관 공공기관 경영평가결과와 상임감사직무평가결과로 이루어진다.

효율성 지표인 총자산회전율, 판매관리비율, 자본이익률은 각각 평균이 160.36%, 27.45%, 6.13%이다. 생산성 지표인 부가가치생산액의 평균은 약 5,821억원이고 부가가치생산액을 각각 직원수와 총자본으로 나눈 1인당 노동생산성과 총자본생산성의 평균은 2,500만원과 31.36%이다. 고객대응성 지표의 통계량을 살펴보면 고객만족도는 평균 5점 환산평가 중 3.53점이며 연간 감사원 지적은 평균 8.79건, 국회지적은 평균 15건이다. 청렴성 지표의 평균은 각각 10점 기준 종합청렴도 8.71점, 내부청렴도 8.48점, 외부청렴도 8.84점이다. 외부평가 지표의 평균은 6점 중 경영평가결과 3.79점, 상임감사직무평가결과 3.58점이다.

시차를 고려할 경우의 독립변수의 Y_{t+1} 의 기초통계량의 평균의 경우 생산성 부분의 평균이 시차를 고려하지 않을 경우의 종속변수의 평균과 다소 차이를 보인다. 이 경우 부가가치생산액의 평균은 약 7,511억원으로 증가되었고, 이로 인해 1인당 노동생산성의 평균도 약 8,900백만원으로 상승했다. 반면에 총자본생산성의 평균은 -151.22%로 나타낸다.

이들 종속변수의 기초통계량은 [표 7]과 같으며, 시차를 고려한 모형과 관련된 차년도 종속변수의 기초통계량은 [표 8]과 같다.

[표 7. 종속변수 기초통계량]

변수		N	평균	표준편차	최소값	최대값
효율성	총자산회전율 (%)	144	160.36	362.59	0.32	2,385.12
	판매관리비율 (%)	121	27.45	31.91	0.96	101.90
	자본이익률 (%)	148	6.13	31.16	-78.02	359.74
생산성	부가가치생산액 (백만원)	99	582,156.55	1,704,427.42	-11,846,012.00	4631,276.00
	노동생산성 (백만원)	99	25.67	2,404.16	-23,319.00	2,495.00
	총자본생산성 (%)	89	31.36	800.31	-3,358.09	6,414.32
고객 대응성	고객만족도	160	3.53	0.73	1.00	4.00
	감사원지적 (건)	160	8.79	12.96	0.00	71.00
	국회지적 (건)	161	15.00	18.63	0.00	106.00
창립성	종합창립도 (점)	147	8.71	0.33	7.60	9.44
	내부창립도 (점)	147	8.48	0.44	7.02	9.40
	외부창립도 (점)	147	8.84	0.39	7.21	9.57
외부 평가	경영평가(점)	159	3.79	0.97	1.00	6.00
	상업감사 직무평가(점)	120	3.58	0.97	2.00	5.00
	유효수 (목록별)	59	-	-	-	-

[표 8. 종속 변수 기초통계량(Y_{t+1})]

변수		N	평균	표준편차	최소값	최대값
효율성	Y_{t+1} 총자산회전율 (%)	143	155.51	354.23	0.37	2,385.12
	Y_{t+1} 판매관리비율 (%)	118	28.62	33.25	0.95	110.77
	Y_{t+1} 자본이익률 (%)	147	5.77	40.70	-267.55	359.74
생산성	Y_{t+1} 부가가치생산액 (백만원)	100	751,142.66	2,199,712.88	-11,846,012.00	13,603,902.00
	Y_{t+1} 노동생산성 (백만원)	100	86.95	2,406.26	-23,319.00	2,564.00
	Y_{t+1} 총자본생산성 (%)	92	-151.22	1,141.01	-10,274.52	334.20
고객 대응성	Y_{t+1} 고객만족도	108	3.62	0.58	2.00	4.00
	Y_{t+1} 감사원지적 (건)	160	6.02	10.47	0.00	58.00
	Y_{t+1} 국회지적 (건)	161	14.73	18.46	0.00	106.00
청렴성	Y_{t+1} 종합청렴도 (점)	147	8.52	0.35	7.60	9.19
	Y_{t+1} 내부청렴도 (점)	147	8.35	0.39	7.02	9.26
	Y_{t+1} 외부청렴도 (점)	147	8.73	0.39	7.21	9.57
외부 평가	Y_{t+1} 경영평가 (점)	100	3.72	1.02	1.00	6.00
	Y_{t+1} 상임감사 직무 평가(점)	75	3.60	0.99	2.00	5.00
	유효수(목록별)	36	-	-	-	-

3. 통제변수 분석

본 연구에서는 통제변수로 조직특성요인과 조직환경요인을 반영하였다. 조직특성요인은 기관연령, 기관규모(인원수, 총자산), 정부영향력(정부지분율)과 기관유형(9개 기관 유형)으로 설정하였다. 참고로 기관유형은 정부의 공기업 및 준정부기관 분류에 따라 연구대상 기간 중 2개년도 이상 속한 기관분류를 준용하여, 총 9개의 기관유형으로 분류하였다. 크게 보면 공기업은 전체의 %, 준정부기관은 %의 비율을 점하고 있다. 조직환경요인은 감사원 연간 감사 수감회수로 설정하였다. 통제변수 각각의 기초통계량은 [표 9]과 같다.

[표 9. 통제변수 기초통계량]

변수			N	평균	표준편차	최소값	최대값	
조직 특성	기관연령		161	27.83	16.06	1.00	70.00	
	기관 규모	인원수	161	2,342.43	492.846	95.00	29,958.00	
		자산	152	8,751,064.31	20,959,608.28	16,230.00	146,152,820.00	
	정부 영향	정부지분율	154	27.03	41.07	0.00	100.00	
	기관 유형	공 기 업	시장형	29	-	-	-	-
			준시장형	28	-	-	-	-
		준정부 기관	검사, 검증	9	-	-	-	-
			문화, 생활	12	-	-	-	-
			산업, 진흥	12	-	-	-	-
			연기금 운용	34	-	-	-	-
			중소형/ 검사, 검증	10	-	-	-	-
			중소형/ 문화, 생활	9	-	-	-	-

변수				N	평균	표준편차	최소값	최대값
			중소형/ 산업진흥	18	-	-	-	-
조직 환경	감사원감사수감화수			161	1.56	1.49	0.00	9.00

4. 상관관계 분석

내부감사 유형과 내부감사 품질을 나타내는 독립변수와 조직성과를 나타내는 종속변수 간의 상관관계를 분석한 결과 조직 생산성 지표인 부가가치생산액과 대부분의 종속변수가 유의수준 5%에서 유의미한 상관관계가 나타났다. 사후/사전 내부감사 시행건수와 내부감사 품질 지표인 사후감사 행정조치건수 및 재정조치금액, 사전감사 조치 및 절감금액과 부가가치가 정(+)의 상관관계가 있었다. 마찬가지로 조직 효율성 지표인 판매관리비율과 사후감사 행정 및 재정조치, 사전감사 조치 및 절감금액이 유의수준 10%에서 부(-)의 상관관계가 나타났다. 마지막으로 사후감사건수와 내부청렴도가 유의수준 5%에서 정(+)의 상관관계가 나타났다. 각 변수간 상관관계 분석 세부내역은 [표 10]과 같다.

[표 10. 변수간 상관관계]

	사후감 사건수	사전감 사건수	행정조 치건수	신분조 치인원	재정조 치금액	일상감 사조치 건수	일상감 사절감 액	판매관 리비율	총자산 회전율	자본이 익률	부가가 치생산 액	노동생 산성	총자본 생산성	고객만 족도	감사원 지적 건수	국회지 적건수	종합청 렴도	내부청 렴도	외부청 렴도	경영 평가	감사직 무 평가
사후감사건수	1																				
사전감사건수	-.063	1																			
행정조치건수	.667**	.031	1																		
신분조치인원	.459**	-.119	.236**	1																	
재정조치금액	.204*	.080	.303**	.064	1																
일상감사조치건수	.490**	.278**	.785**	.145	.203*	1															
일상감사절감액	.309**	.185	.455**	.061	.462**	.494**	1														
판매관리비율	-.143	.143	-.204*	.111	-.213*	-.260*	-.283*	1													
총자산회전율	.061	.064	-.006	-.053	-.111	.047	-.154	-.130	1												
자본이익률	-.025	-.054	-.053	-.077	-.064	-.061	-.061	.065	-.039	1											
부가가치생산액	.331**	.421**	.354**	.118	.263**	.316**	.357**	-.474**	-.085	.597**	1										
노동생산성	.018	.124	.001	.054	.046	.022	.037	-.300**	-.166	.719**	.781**	1									
총자본생산성	.088	-.021	.088	.176	-.001	-.018	-.055	.138	-.065	-.006	.003	-.009	1								
고객만족도	.104	-.185*	.093	-.033	.149	.055	.203	-.089	-.407**	-.029	.199*	.086	-.005	1							
감사원지적건수	.331**	.078	.308**	.131	.337**	.298**	.487**	-.264**	-.036	-.048	.399**	.042	-.037	.153	1						
국회지적건수	.419**	-.031	.233**	.198*	.037	.218*	.130	-.074	.319**	.032	.237*	.061	-.030	-.093	.305**	1					
종합청렴도	-.081**	-.137	-.129	-.124	.085	-.030	-.013	-.132	-.274**	.077	-.061	.110	.107	.286**	.002	-.358**	1				
내부청렴도	.228**	-.242**	.129	.126	.110	.074	.180	-.164	-.154	.057	.119	-.007	.267*	.243**	.179*	.067	.505**	1			
외부청렴도	-.089	-.060	-.143	-.110	-.051	-.033	-.042	.020	-.176*	.057	-.097	.018	-.006	.271**	-.117	-.351**	.704**	.269**	1		
경영평가	.012	-.041	-.054	-.156	.065	-.039	.015	-.027	.057	.108	-.043	-.053	-.096	.195*	-.018	-.014	.216**	.238**	.294		
감사직무 평가	.139	-.036	.135	.058	.193*	.152	.118	-.074	-.297**	.026	.136	.060	.093	.281**	.014	-.176	.438**	.159	.325	.367**	1

* $p < .01$, ** $p < .005$, *** $p < .001$

제 2 절 다중회귀 분석결과

본 연구에서는 SPSS 프로그램을 통해 종속변수와 독립변수 간 다중회귀분석을 실시하였으며, 종속변수별 다중회귀분석결과를 살펴보면 다음과 같다.

1. 효율성에 대한 다중회귀 분석 결과

조직성과 중 효율성지표에 대한 내부감사의 영향분석 모형의 설명력과 유의성을 각 종속변수 별로 살펴보면 다음과 같다. 우선, 총자산회전율에 대한 다중회귀 분석모형에서 R^2 값은 72.9%를 나타냈으며, 자유도를 반영한 수정된 R^2 값은 62.4%를 보여 회귀식이 종속변수인 총자산회전율을 설명하는 설명력은 62.4%이며, F값은 6.970로 회귀식이 1% 수준에서 유의한 것으로 나타났다. 판매관리비비율에 대한 분석모형의 R^2 값은 75.6%이며 모형의 설명력인 수정된 R^2 값은 63.1%, F값은 6.042로 이 모형의 경우도 회귀식이 1% 수준에서 유의한 것으로 나타났다. 한편 자본이익률에 대한 모형의 경우 수정된 R^2 값이 음수로 모형이 통계적으로 부적합한 것으로 나타났다.

상기의 조직성과 종속변수 중 효율성 지표에 대한 다중회귀 분석 모형에서 내부감사의 영향분석 결과 통계적으로 유의미한 결과는 다음과 같다. 우선 내부감사의 활성화 정도 지표인 사후감사건수와 예방감사건수를 살펴보면 사후감사는 판매관리비비율에, 예방감사는 총자산회전율에 유의수준 1%에서 유의한 영향을 미친다. 하지만, 당초 가설1과 달리 사후감사건수와 예방감사건수가 증가할수록 조직성과에 부(-)의 영향을 미치는 것으로 나타났다. 감사품질의 지표 중 사후감사의 신분조치인원수도 총자산회전율에 유의수준 5%에서 영향을 미치는 것으로 나타났지만, 역시 가설2-1-2와 달리 조직성과에 부(-)의 영향을 미치는 것으로 나타났다.

반면에 사전감사의 품질 지표인 일상감사조치는 총자산회전율에 유의수준 5%에서 통계적으로 유의한 영향력을 지닌다. 일상감사에 따른 조치건수가 1건 증가하면 총자산회전율이 2.124%P 증가하는 것으로 나타나 가설 2-2-1이 부분적으로 채택되었다. 또한 감사조직

의 책임자가 상임감사인 경우는 유의수준 5%에서 판매관리비율 감소에 영향을 미치는 것으로 나타났으며, 그 결과 가설 4도 부분적으로 채택되었다.

효율성 지표에 대한 내부감사의 영향에 대한 세부적인 분석결과는 [표 11]과 같다.

[표 11. 내부감사가 조직 효율성에 미친 효과]

구분		총자산회전율			판매관리비율			자본이익률		
		B	표준 오차	β	B	표준 오차	β	B	표준 오차	β
(상수)		-2548	275158	-	42461	14889	-	36537	48452	-
사후감사(건)		-1.440	1.637	-0.130	.318	.085	.613***	.016	.219	.017
사전(예방)감사(건)		-0.141	0.041	-0.312**	.003	.004	.144	-.004	.011	-.059
사후 감사 조치	행정조치(건)	-0.397	0.232	-0.388	.014	.013	.303	-.003	.034	-.038
	신분조치(명)	-0.420	0.614	-0.074	.073	.033	.272**	-.072	.030	-.150
	재정조치액(원)	0.000	0.000	-0.027	.000	.000	.080	.000	.000	-.079
사전 감사 조치	알람사조치(건)	2.124	0.678	0.723**	-.055	.036	-.404	-.018	.109	-.068
	알람사조치액(원)	0.000	0.000	-0.069	.000	.000	.005	.000	.000	-.001
상임감사 존재		80.093	195.081	0.063	-23.040	9.852	-3.36**	-4.046	30.171	-.036
감사위원회 설치		19.646	165.762	0.020	-5.134	8.804	-.109	-12.129	26.435	-.143
R		.854			.869			0.238		
R ²		.729			.756			0.056		
수정된 R ²		.624			.631			-0.262		
F		6.970 (p=.000)			6.042 (p=.000)			.178 (p=.99997)		

* $p < .01$, ** $p < .005$, *** $p < .001$

시차를 고려한 효율성지표에 대한 내부감사의 영향분석 모형의 설명력과 유의성은 다음과 같다. 총자산회전율에 대한 분석모형에서 수정된 R²값은 57.3%이며, F값은 3.415로 회귀식이 1%수준에서 유의하다. 또한 시차를 고려한 판매관리비율에 대한 분석모형의 설

명력인 수정된 R^2 값은 61.1%, F값은 5.481이며 이 모형의 경우도 회귀식이 1% 수준에서 유의한 것으로 나타났다. 자본이익률에 대한 분석모형의 경우 모형의 설명력은 28.5%, F값은 2.501이며 회귀식이 5% 수준에서 유의하다.

시차를 고려한 효율성 지표 모형에서 통계적으로 유의한 영향력은 판매관리비비율에 대한 사후감사, 사후감사 조치 중 신분조치, 상임감사 존재 기관에서 나타났다. 하지만, 사후감사건수와 사후감사의 신분조치가 증가할수록 종속변수인 판매관리비비율이 증가하여 가설1-1, 2-1-2의 예측과는 다른 검증 결과가 나타났다. 반면에 상임감사가 존재하는 기관은 판매관리비비율이 그렇지 않은 기관보다 낮은 것으로 나타나 가설 4가 유의수준 5%에서 지지되었다.

[표 12. 내부감사가 조직 효율성에 미친 효과(Y_{t+1})]

구분		Y_{t+1} 총자산회전율			Y_{t+1} 판매관리비비율			Y_{t+1} 자본이익률		
		B	표준 오차	β	B	표준 오차	β	B	표준 오차	β
(상)		-28348	341.583	-	34.500	16.089	-	19.161	25.707	-
사후감사(건)		0.233	2.589	0.020	.447	.097	.817***	.082	.147	.107
사전예상감사(건)		0.027	0.051	0.062	.003	.004	.072	.003	.006	.050
사후 감사 조치	행정조치(건)	-0.262	0.275	-0.262	.007	.013	.136	.003	.020	.037
	신분조치(명)	-0.488	0.762	-0.085	.079	.038	.280**	-.023	.054	-.059
	재정조치액(원)	0.000	0.000	-0.070	.000	.000	.142	.000	.000	.014
사전 감사 조치	일상감사조치(건)	1.274	0.839	0.444	-.042	.040	-.299	-.042	.064	-.208
	일상감사감리액(원)	0.000	0.000	-0.094	.000	.000	.023	.000	.000	-.009
상임감사존재		107.863	241.388	0.087	-23865	10.836	-.362**	-8.643	17.902	-.099
감사위원회 설치		118147	235.282	0.124	-8.438	9.365	-.170	-.653	15.629	-.010
R		.757			.864			.689		
R^2		.573			.746			.474		
수정된 R^2		.405			.610			.285		

구분	Y_{t+1} 총자산회전율			Y_{t+1} 판매관리비비율			Y_{t+1} 자본이익률		
	B	표준 오차	β	B	표준 오차	β	B	표준 오차	β
F	3.415 (p=.000)			5.481 (p=.000)			2.501 (p=.003)		

* $p < .01$, ** $p < .005$, *** $p < .001$

2. 생산성에 대한 다중회귀 분석 결과

조직의 생산성 성과에 대한 내부감사의 영향분석을 위한 다중회귀 모형의 수정된 R^2 은 부가가치생산액 모형의 경우 7.1%로 설명력이 낮으며, 노동생산성과 총자본생산성에 대한 모형의 수정된 R^2 은 모두 음(-)의 수치로 나타나 모형이 적합하지 않은 것으로 나타났다. 유의수준 5%에서 총자본생산성에 정(+)의 영향을 미치는 독립변수는 사후감사의 행정조치와 신분조치, 상임감사로 나타나 각각 가설 2-1-1, 2-1-2, 4의 예측과 같은 결과가 나타났으나 수정된 R^2 을 통한 모형의 적합성이 검증되지 못해 가설이 채택되지는 못했다.

시차를 고려한 생산성 지표에 대한 다중회귀 분석모형의 경우 부가가치생산액과 총자본생산성 모형의 수정된 R^2 값이 각각 29.3%와 19.6%로 나타났으나 회귀식의 유의수준이 모두 10%를 초과하여 모형의 통계적 유의성이 낮게 나타났다. 그 결과 사후감사의 재정조치액이 1기간의 시차를 가지며 부가가치생산액에 유의수준 10%수준에서 통계적인 영향이 존재하나, 모형의 낮은 유의성으로 가설2-2-2가 채택되지는 못했다. 또한 노동생산성의 경우에는 수정된 R^2 이 음(-)의 수치로 나타나 모형이 적합하지 않은 것으로 나타났다.

추가적인 모형검증을 위해 수정된 R^2 이 음(-)의 수치로 나타났던 종속변수인 노동생산성(시차고려 포함)과 총자본생산성의 경우 log값을 계산하여 새로운 종속변수로 다중회귀분석을 실시한 결과 노동생산성과 총자본생산성 모형에서 가설이 일부 채택되었다. 각 모형의 수정된 R^2 값이 각각 56.6%와 68.4%, F값이 4.459와 6.130이며, 회귀식이 모두 1%에서 유의하였다. 노동생산성의 경우 사전(예방)감사

건수가 1건 증가할 때 \ln 노동생산성이 0.001증가하여 가설 1-2가 유의수준 5%에서 지지되었다. 총자본생산성의 경우 사후감사건수, 행정조치건수, 신분조치인원수가 1단위 증가할 때 \ln 총자본생산성이 각각 0.42, 0.004, 0.008만큼 증가하여 가설 1-1(유의수준 5%), 가설 2-1-1(유의수준 1%), 가설2-1-2(유의수준 5%)가 지지되었다.

생산성에 대한 내부감사의 영향에 대한 세부적인 분석결과는 [표 13], [표 14] 및 [표 15]와 같다.

[표 13. 내부감사가 조직 생산성에 미친 효과]

구분		부가가치액			노동생산성			총자본생산성		
		B	표준오차	β	B	표준오차	β	B	표준오차	β
(상수)		1,702,172.453	2,732,363.043	-	1,515.564	5,083.372	-	-1,729.969	1,428.039	-
사후감사(건)		12,283.792	11,137.559	.310	17.428	20.721	.274	12.697	11.371	.581
사전(예방)감사(건)		1,382.781	848.239	.360	2.280	1.578	.370	-1.705	.815	-.862**
사후 감사 조치	행정조치 (건)	49.697	1,598.500	.013	-1.259	2.974	-.208	2.036	.950	1.192**
	신분조치 (명)	-3,433.274	5,270.800	-.162	-.222	9.806	-.007	6.514	2.874	.641**
	재정조치액 (원)	0.000	0.000	.002	.000	.000	.183	.000	.000	-.489
사전 감사 조치	일상감사조치 (건)	-7,515.095	5,207.461	-.697	-6.944	9.688	-.401	.108	2.827	.022
	일상감사절감액 (원)	0.000	0.000	.029	.000	.000	.027	.000	.000	-.052
상임감사 존재		-190,590.274	2,129,125.130	-.034	-705.838	3,961.090	-.078	2,666.857	1,060.399	1.054**
감사위원회 설치		448,122.989	1,434,975.041	.114	72.923	2,669.672	.012	1,137.011	770.836	.619
R		.625			.426			.625		
R ²		.391			.181			.390		
수정된 R ²		.071			-.249			-.003		
F		1.221 (p=.291)			.421 (p=.979)			.992 (p=.496)		

* $p < .01$, ** $p < .005$, *** $p < .001$

[표 14. 내부감사가 조직 생산성에 미친 효과(Y_{t+1})]

구분		Y_{t+1} 부가가치액			Y_{t+1} 노동생산성			Y_{t+1} 총자본생산성		
		B	표준오차	β	B	표준오차	β	B	표준오차	β
(상수)		251,787.409	2,710,460.396	–	358.415	4,316.819	–	–13.169	272.816	–
사후감사(건)		13,676.831	13,426.392	.249	16.602	21.384	.248	–3.942	2.440	–.708
사전(예방)감사(건)		627.051	629.668	.154	1.144	1.003	.231	–.033	.070	–.084
사후 감사 조치	행정조치(건)	–1,731.308	1,778.923	–.350	–2.103	2.833	–.348	–.156	.196	–.356
	신분조치(명)	2,171.981	6,299.614	.065	5.434	10.033	.134	–.786	.639	–.252
	재정조치액(원)	.000	.000	.451*	.000	.000	.394	.000	.000	.131
사전 감사 조치	일상감사조치(건)	1,668.563	5,654.888	.117	.112	9.006	.006	.128	.604	.101
	일상감사절액(원)	.000	.000	–.319*	.000	.000	.001	.000	.000	.066
상임감사 존재		–771,040.116	2,384,883.097	–.099	–1,027.834	3,798.288	–.108	83.616	239.326	.115
감사위원회 설치		284,266.103	1,302,244.904	.055	272.734	2,074.023	.043	–46.100	130.377	–.098
R		.730			.453			.711		
R ²		.533			.205			.505		
수정된 R ²		.293			–.202			.196		
F		2.221 (p=.016)			.504 (p=.948)			1.633 (p=.105)		

* $p < .01$, ** $p < .005$, *** $p < .001$

[표 15. 내부감사가 조직 생산성에 미친 효과: ln노동생산성,
ln노동생산성(Y_{t+1}), ln총자본생산성]

구분		ln노동생산성			ln노동생산성(Y_{t+1})			ln총자본생산성		
		B	표준 오차	β	B	표준 오차	β	B	표준 오차	β
(상수)		6.247	1.140	-	6.138	.988	-	5.105	1.171	-
사후감사(건)		.010	.009	.372	.001	.016	.043	.042	.012	.124**
사전 예방감사 (건)		.001	.000	.465**	.000	.000	.195	-.002	.001	-.630**
사후 감사 조치	행정조치 (건)	.000	.001	.066	.000	.001	.090	.004	.001	1.345***
	신분조치 (명)	-.005	.002	-.385**	-.004	.003	-.233	.008	.003	.525**
	재정조치액 (원)	.000	.000	-.238	.000	.000	.068	.000	.000	-.827**
사전 감사 조치	일상감사조치 (건)	-.002	.002	-.348	.000	.002	-.050	-.002	.003	-.263
	일상감사합액 (원)	.000	.000	-.079	.000	.000	-.287**	.000	.000	-.143
상업감사 존재		.790	.875	.244	1.110	.859	.332	-	-	-
감사위원회 설치		-.542	.596	-.233	-.259	.482	-.114	1.127	.718	.381
R		.854			.842			.904		
R ²		.730			.709			.817		
수정된 R ²		.566			.537			.684		
F		4.459 (p=.000)			4.133 (p=.000)			6.130 (p=.000)		

* $p < .01$, ** $p < .005$, *** $p < .001$

3. 고객대응성에 대한 다중회귀 분석 결과

고객대응성 종속변수인 고객만족도, 감사원지적사항에 대한 독립변수의 영향분석 모형의 수정된 R²값은 각각 43.1%, 39.3%로, F값은 4.064 및 3.615로 나타났으며 회귀식의 유의수준도 1%로 나타나 모형의 적합도가 높았다. 반면 국회지적사항과 관련된 영향분석 모

형의 설명력은 10.5%로 다소 낮았고, 회귀식의 유의수준도 10%를 초과하였다.

모형의 설명력과 회귀식의 유의수준이 높은 고객만족도 및 감사원지적사항에 대한 독립변수의 영향분석 모형에서의 가설의 통계적 검증결과를 살펴보면, 사후감사결과 신분조치와 상임감사가 유의수준 5%에서 감사원지적건수에 부(-)의 영향을 미치는 것으로 나타나 가설 2-1-2와 가설 4가 부분적으로 채택되었으며, 감사위원회가 설치된 기관의 경우 유의수준 10%에서 고객만족도가 높은 것으로 나타나 가설 5도 부분적으로 채택되었다.

고객대응성에 대한 내부감사의 영향에 대한 세부적인 분석결과는 [표 16]과 같다.

[표 16. 내부감사가 조직 고객대응성에 미친 효과]

구분		고객만족도			감사원지적건수			국회지적건수		
		B	표준 오차	β	B	표준 오차	β	B	표준 오차	β
(상수)		3.072	.544	-	19244	7.548	-	10719	12773	-
사후감사(건)		.004	.003	.236	.084	.038	.347**	.211	.065	.625**
사전예방감사(건)		.000	.000	.029	.001	.001	.101	.000	.002	.013
사후 감사 조치	행정조치(건)	.000	.000	.013	.005	.006	.201	.002	.010	.049
	신분조치(명)	.000	.001	-.021	-.037	.016	-.332**	-.037	.027	-.213
	재정조치액 (원)	.000	.000	-.023	.000	.000	-.036	.000	.000	.023
사전 감사 조치	일상감사조치 (건)	-.002	.001	-.356	.002	.018	.023	.058	.031	.620*
	일상감사점검 (원)	.000	.000	.196	.000	.000	-.050	.000	.000	-.102
상임감사준제		-.210	.381	-.097	-12665	5287	-.435**	-7762	8946	-.191
감사위원회 설치		.618	.331	.378*	-6665	4593	-.304	2683	7773	.088
R		.756			.737			.571		
R ²		.572			.543			.326		
수정된 R ²		.431			.393			.105		

구분	고객만족도			감사원지적건수			국회지적건수		
	B	표준 오차	β	B	표준 오차	β	B	표준 오차	β
F	4.064 (p=.000)			3.615 (p=.000)			1.474 (p=.115)		

* $p<.01$, ** $p<.005$, *** $p<.001$

시차를 고려한 고객대응성에 대한 영향분석 모형에서는 고객만족도에 대한 다중회귀모형의 수정된 R^2 이 70.00%, F값이 3.822로 회귀식이 유의수준 1%에서 유의한 것으로 나타났다. 해당 모형에서 특히 사전(예방)감사에 따른 조치로 절감된 금액이 클수록 고객만족도에 긍정적인 영향을 미치는 것으로 나타나 유의수준 10%에서 가설 2-2-2가 부분적으로 채택되었다. 시차 고려시의 고객대응성에 대한 독립변수의 영향분석 결과는 [표 17]과 같다.

[표 17. 내부감사가 조직 고객대응성에 미친 효과(Y_{t+1})]

구분		Y_{t+1} 고객만족도			Y_{t+1} 감사원지적건수			Y_{t+1} 국회지적건수		
		B	표준 오차	β	B	표준 오차	β	B	표준 오차	β
(상)		3.252	.496	-	6.574	7.339	-	4.946	14.549	-
사후감사(건)		.002	.003	.168	-.003	.037	-.014	.163	.074	.432**
사전(예방)감사(건)		.000	.000	-.020	.001	.001	.076	-.002	.002	-.136
사후 감사 조치	행정조치(건)	.000	.000	-.190	.004	.006	.202	-.011	.011	-.301
	신분조치(명)	-.001	.001	-.107	-.012	.015	-.125	-.025	.030	-.129
	재정조치액(원)	.000	.000	-.041	.000	.000	-.088	.000	.000	.181
사전 감사 조치	알선감사조치(건)	-.003	.002	-.713**	-.012	.018	-.220	.103	.035	.979**
	알선감사절감액(원)	.000	.000	.577*	.000	.000	.110	.000	.000	.006
상업감사존재		.470	.416	.278	1.067	5.140	.046	-5.735	10.189	-.126
감사위원회 설치		.463	.304	.356	2.419	4.466	.139	-1.358	8.653	-.040
R		.837			.556			.547		
R ²		.700			.309			.299		
수정된 R ²		.517			.082			.069		
F		3.822 (p=.000)			1.362 (p=.168)			1.298 (p=.206)		

* $p<.01$, ** $p<.005$, *** $p<.001$

4. 청렴성에 대한 다중회귀 분석 결과

청렴성 성과에 대한 내부감사의 영향분석 모형의 적합성을 종속 변수인 종합청렴도, 내부청렴도, 외부청렴도에 대해 살펴보면 각 모형들의 수정된 R^2 값이 16.8%, 21.6%, 5.9%로 나타나며 회귀식의 유의수준은 각각 4.7%, 1.7%, 26.0% 수준이다. 독립변수 중 종속변수에 통계적으로 유의한 영향력을 지니는 내역은 사후감사 결과 행정조치가 종합청렴도와 외부청렴도에, 상임감사가 종합청렴도에 유의수준 10%에서 부(-)의 영향을 미치는 것으로 나타나 가설 2-1-1 및 4의 예측과는 다른 결과가 나타났다. 내부감사 기능이 강화될수록 다른 조직성과보다 청렴도 향상에 긍정적인 영향을 미칠 것으로 우선적으로 기대할 수 있으나, 가설의 예측과는 달리 부정적인 영향을 미치는 것으로 나타나는 원인에 대해서는 탐색해볼 의의가 있다고 생각된다.

독립변수 영향력의 시차를 고려한 청렴성 관련 모형의 분석결과는 각 모형들의 수정된 R^2 값이 13.5%, 15.6%, 9.7%로 나타났다. 이들 모형에서는 가설에 대해 통계적으로 유의한 검증결과가 나타나지 않았다.

청렴성에 대한 내부감사의 영향에 대한 세부적인 분석결과는 [표 18] 및 [표 19]와 같다.

[표 18. 내부감사가 조직 청렴성에 미친 효과]

구분		종합청렴도			내부청렴도			외부청렴도		
		B	표준 오차	β	B	표준 오차	β	B	표준 오차	β
(상)		9.210	.265	-	8.626	.345	-	9.074	.364	-
사후감사(전)		.001	.002	.083	.000	.002	-.016	.000	.002	.021
사전예방감사(전)		.000	.000	-.045	.000	.000	.052	.000	.000	-.072
사후 감사 조치	행정조치(전)	.000	.000	-.546*	.000	.000	-.333	-.001	.000	-.602*
	신분조치(명)	.000	.001	-.050	.000	.001	-.018	.000	.001	.002

구분		종합청렴도			내부청렴도			외부청렴도		
		B	표준 오차	β	B	표준 오차	β	B	표준 오차	β
	재정조치액 (원)	.000	.000	-.077	.000	.000	-.145	.000	.000	-.095
사전 감사 조치	알감사조치 (건)	.001	.001	.389	.001	.001	.227	.000	.001	.173
	알감사합액 (원)	.000	.000	-.078	.000	.000	.066	.000	.000	.075
상임감사존재		-.352	.186	-.421*	-.393	.242	-.350	-.165	.256	-.153
감사위원회 설치		-.058	.162	-.088	.074	.211	.084	-.008	.223	-.009
R		.628			.655			.561		
R ²		.394			.429			.314		
수정된 R ²		.168			.216			.059		
F		1.743 (p=.047)			2.017 (p=.017)			1.230 (p=.260)		

* $p < .01$, ** $p < .005$, *** $p < .001$

[표 19. 내부감사가 조직 청렴성에 미친 효과(Y_{t+1})]

구분		Y_{t+1} 종합청렴도			Y_{t+1} 내부청렴도			Y_{t+1} 외부청렴도		
		B	표준 오차	β	B	표준 오차	β	B	표준 오차	β
(상수)		9.081	.311	-	8.380	.328	-	9.051	.371	-
사후감사(건)		.002	.002	.253	.001	.002	.135	.000	.002	.017
사전예방감사(건)		.000	.000	.100	.000	.000	.143	.000	.000	.049
사 후 감 사 조 치	행정조치(건)	.000	.000	-.345	.000	.000	-.123	.000	.000	-.421
	신분조치(명)	-.001	.001	-.246	.000	.001	.100	.000	.001	-.096
	재정조치액 (원)	.000	.000	-.235	.000	.000	-.074	.000	.000	-.024
사전 감사 조치	알감사조치 (건)	.000	.001	-.223	.000	.001	.100	.000	.001	.063
	알감사합액 (원)	.000	.000	.015	.000	.000	-.173	.000	.000	-.111
상임감사존재		-.156	.215	-.166	.046	.226	.046	-.312	.256	-.286
감사위원회 설치		-.045	.188	-.062	-.071	.198	-.091	-.029	.224	-.034
R		.608			.621			.585		

구분	Y_{t+1} 종합청렴도			Y_{t+1} 내부청렴도			Y_{t+1} 외부청렴도		
	B	표준 오차	β	B	표준 오차	β	B	표준 오차	β
R^2	.370			.385			.342		
수정된 R^2	.135			.156			.097		
F	1.573 (p=.086)			1.682 (p=.058)			1.394 (p=.156)		

* $p < .01$, ** $p < .005$, *** $p < .001$

5. 외부평가에 대한 다중회귀 분석 결과

조직의 외부평가 성과에 대한 내부감사의 영향분석 모형의 적합성을 종속변수인 기관경영평가와 상임감사직무평가 대해 살펴보면 각 모형들의 수정된 R^2 값은 13.6%와 25.3%이며 사전감사와 사후감사 결과 행정조치가 유의수준 5%에서 기관경영평가에 영향을 미치는 것으로 나타났으나, 부(-)의 영향력을 지녀 관련된 가설을 채택하지는 못하였다.

시차를 고려한 청렴성에 대한 내부감사 영향력 분석모형의 경우도 종속변수 별로 각 모형의 수정된 R^2 값은 15.6%, 18.9%이며, 통계적으로 유의한 가설검증결과는 나타나지 않았다.

기관의 외부평가 성과에 대한 내부감사의 영향에 대한 세부적인 분석결과는 [표 20] 및 [표 21]과 같다.

[표 20. 내부감사가 조직 외부평가에 미친 효과]

구분		기관경영평가			상임감사직무평가		
		B	표준 오차	β	B	표준 오차	β
(상수)		2.675	.924	-	3.385	1.104	-
사후감사(건)		.004	.005	.179	.006	.005	.251
사전예방감사(건)		.000	.000	-.334**	.000	.000	-.078
사후 감사 조치	행정조치(건)	-.001	.001	-.542**	.000	.001	-.001

구분		기관경영평가			상임감사직무평가		
		B	표준 오차	β	B	표준 오차	β
	신분조치(명)	-.001	.002	-.058	.002	.002	.141
	재정조치액(원)	.000	.000	.256	.000	.000	.215
사전 감사 조치	일상감사조치 (건)	.002	.002	.351	.001	.002	.092
	일상감사절감액 (원)	.000	.000	.169	.000	.000	.208
상임감사 존재		-.191	.644	-.064	.585	.994	.092
감사위원회 설치		.823	.561	.369	.114	.534	.051
R		.593			.693		
R ²		.352			.481		
수정된 R ²		.136			.253		
F		1.630 (p=.066)			2.106 (p=.015)		

* $p < .01$, ** $p < .005$, *** $p < .001$

[표 21. 내부감사가 조직 외부평가에 미친 효과(Y_{t+1})]

구분		Y_{t+1} 기관경영평가			Y_{t+1} 상임감사직무평가		
		B	표준 오차	β	B	표준 오차	β
(상수)		2.314	1.450	-	3.033	1.336	-
사후감사(건)		.001	.007	.065	.010	.007	.472
사전 예방감사(건)		.000	.000	-.035	.000	.000	.060
사후 감사 조치	행정조치(건)	-.002	.001	-.931**	.001	.001	.259
	신분조치(명)	.001	.004	.071	-.002	.004	-.112
	재정조치액 (원)	.000	.000	.441	.000	.000	.211
사전 감사 조치	일상감사조치 (건)	.000	.004	.033	-.005	.004	-.664
	일상감사절감액 (원)	.000	.000	.646	.000	.000	.350
상임감사 존재		1.074	1.257	.357	1.770	1.207	.342
감사위원회 설치		.553	.967	.244	.552	.708	.240

구분	Y_{t+1} 기관경영평가			Y_{t+1} 상임감사직무평가		
	B	표준 오차	β	B	표준 오차	β
R	.711			.753		
R ²	.506			.567		
수정된 R ²	.156			.189		
F	1.444 (p=.066)			1.499 (p=.169)		

* $p < .01$, ** $p < .005$, *** $p < .001$

6. 내부감사의 조직성과에 대한 다중회귀 분석 결과 종합

이상의 조직성과에 대한 내부감사의 영향력 분석모형의 다중회귀 분석 결과를 종합해 보면 몇 가지 가설들이 부분적으로나마 통계적으로 유의한 수준에서 채택되었다. 우선 내부감사의 책임자인 감사의 상임/비상임 여부에 따라 조직성과에 차이가 존재하고, 특히 상임감사가 존재할 경우 조직성과에 긍정적인 영향을 미칠 것으로 가설 4에서 예측하였다. 연구의 검증결과에 따르면 상임감사가 존재하는 조직은 효율성 성과를 나타내는 판매관리비율(1기간의 시차를 고려한 경우도 포함)에 유의수준 5%에서 부(-)의 영향이 존재했다. 또한 상임감사가 존재하는 조직은 고객대응성 성과를 나타내는 감사원지적 건수에도 유의수준 5%에서 부(-)의 영향이 존재해 모두가설 4를 채택하였다. 이러한 분석결과는 상임감사가 존재하는 것은 감사조직에 대한 경영진의 지원, 조직내에서의 감사조직의 위상 등과 연계되며, 상임감사가 형식적인 감사역할을 수행할 가능성이 높은 비상임감사에 비해 보다 적극적으로 공공기관의 방만 경영, 도덕적 해이 등에 대해 감사를 수행하여 조직성과에 기여했기 때문으로 생각된다.

다른 부분적 가설 채택내역을 살펴보면 내부감사기능이 활발할수록 조직성과에 긍정적인 영향을 미칠 것으로 가설1에서 예측하였는

데, 내부감사기능을 측정하는 독립변수인 사후감사 및 사전(예방)감사 건수가 각각 ln총자본생산성과 ln노동생산성에 유의수준 5%에서 정(+)의 영향을 미쳐 가설 1-1 및 1-2가 일부 조직성과에서 유의함을 검증하였다. 따라서, 자율통제 기능으로서 내부감사 기능이 활발하다면 조직성과 중 생산성부분에 미치는 긍정적인 영향을 확대할 수 있는 가능성이 존재함을 시사한다. 하지만, 다른 종속변수에서는 가설1이 통계적으로 유의하게 지지되지 못하였으므로, 내부감사의 조직성과 영향을 긍정적으로 단정하기에는 한계가 있다. 즉, 실질적으로 조직의 생산활동이 활성화될수록 감사대상이 증대되고, 이로 인해 내부감사 건수가 증대되는 경우도 있어, 실질적인 생산성 향상의 독립변수로서의 내부감사 기능의 영향은 면밀히 확인되어야 할 필요가 있다.

또한, 내부감사의 품질이 증대될수록 조직성과에 긍정적인 영향을 미칠 것으로 가설2에서 예측하였는데, 사후감사의 품질을 측정하는 독립변수인 감사결과 취해진 행정조치 및 신분조치가 생산성 지표인 ln총자본생산성에 각각 유의수준 1% 및 5%에서 정(+)의 영향을 미쳐 가설 2-1-1과 2-1-2가 유의함을 검증하였다. 신분조치는 고객대응성 지표인 감사원지적 건수에도 유의수준 5%에서 부(-)의 영향을 미쳐 가설 2-1-2가 일부 조직성과에서 유의함을 재차 검증하였다. 또한 사전(예방)의 품질을 측정하는 독립변수인 일상감사에 따른 조치가 조직성과 효율성 지표인 총자산회전율에 유의수준 5%에서 정(+)의 영향을 지녀 가설 2-2-1이 부분적으로 검증되었다. 또 다른 사전감사 품질의 독립변수인 일상감사에 따른 재무적 절감금액도 유의수준 10%에서 1기간 이후의 고객만족도에 통계적으로 유의한 정(+)의 영향을 지님이 검증되어 가설 2-2-1이 부분적으로 채택되었다. 검증결과에 따라 내부감사 후 적절한 감사조치를 취한다면 내부감사가 조직성과에 기여할 수 있는 가능성을 부분적 이지만 실증할 수 있는 결과라고 생각된다. 하지만, 역시 이 경우에도 일부의 종속변수들에 대해서만 가설이 지지되어 내부감사의 일관된 긍

정적 조직성과 영향을 단정하기에는 한계가 있다. 오히려 내부감사의 실질적 운영에 있어서 그 취지와 어긋나게 과도한 감사 활동이 무사안일 혹은 과잉이행 등 조직성과에 부정적 영향을 초래할 가능성에 대한 검토가 필요함을 시사한다고 생각된다.

가설 3에서는 각 내부감사의 조치유형별로 조직성과에 대한 영향에 차이가 있을 것으로 예측했는데, 내부감사 품질 지표들이 조직성과에 긍정적 영향을 미칠 것으로 생각한 가설2가 부분적으로만 지지되어 각 조치들의 상대적 영향력을 β 값으로 비교하기는 불가능했다. 따라서 가설 3은 통계적으로 유의하게 채택되지는 못하였다.

마지막으로 감사위원회 설치가 고객대응성 지표인 고객만족도에 유의수준 10%에서 정(+)의 영향을 미치는 것으로 나타나 감사위원회가 조직성과에 영향을 미칠 것으로 예측한 가설 5가 부분적으로 채택되었다. 하지만 다른 조직성과 지표에는 통계적으로 유의한 영향력이 없었는데, 이는 감사위원회는 감사에 갈음하는 기관이기 때문에 기능상으로는 이사회로부터 독립적으로 감사업무를 수행하여야 하나, 독립기관이 아닌 이사회 내의 위원회 형태로 설치되는 이중적 속성을 지녀, 독립적인 내부감사보다 조직성과에 대한 영향력이 제한적일 수 있기 때문으로 생각된다.

내부감사가 조직성과에 미친 효과 다중회귀 분석의 종합적 결과는 [표 22]와 같다.

[표 22. 내부감사가 조직성과에 미친 효과 종합]

변수		효율성(β)			생산성(β)		고객대응성(β)			비고	
		총자산회전율	판매관리비율	Y_{t+1} 판매관리비율	ln노동생산성	ln총자본생산성	감사원지적	고객만족도	Y_{t+1} 고객만족도		
독립변수	(상수)		-	-	-	-	-	-	-		
	사후감사(건)		-0.130	.613	.817	.372	1.241** (유의확률 0.002)	.347	.236	.168	가설 1-1 채택
	사전(예방)감사(건)		-0.312	.144	.072	.465** (유의확률 0.006)	-.630**	.101	.029	-.020	가설 1-2 채택
	사후감사 조치	행정조치(건)	-0.388	.303	.136	.066	1.345*** (유의확률 0.001)	.201	.013	-.190	가설 2-1-1 채택
		신분조치(명)	-0.074	.272	.280	-.385**	.525** (유의확률 0.007)	-.302** (유의확률 0.020)	-.021	-.107	가설 2-1-2 채택
		재정조치액(원)	-0.027	.080	.142	-.238	-.827**	-.036	-.023	-.041	
	사전감사 조치	일상감사조치(건)	0.726** (유의확률 0.003)	-.404	-.299	-.348	-.263	.023	-.356	-.713	가설 2-2-1 채택
		일상감사절액(원)	-0.069	.005	.023	-.079	-.143	-.050	.196	.577* (유의확률 0.091)	가설 2-2-2 채택
	상임감사 존재		0.063	-.366** (유의확률 0.024)	-.352** (유의확률 0.033)	.244	-	-.435** (유의확률 0.019)	-.097	.278	가설 4 채택
감사위원회 설치		0.020	-.109	-.170	-.233	.381	-.304	.378* (유의확률 0.066)	.356	가설 5 채택	
통제변수	기관연령		0.138	-.267	-.244	.778	-.703	-.142	.117	-.066	
	기관규모	인원수	-0.010	-.358	-.529	.163	-1.734	-.197	-.156	.265	
		자산	0.152	-.077	-.059	.858	1.036	.368	-.032	-.530	
	정부영향		정부지분율	-0.200	.033	.192	.787	-.406	.052	.417	.407
	기관유형	D2	0.216	.146	.165	.042	-.199	.034	-.248	-.472	
		D3	0.118	-.052	.009	.029	.099	-.079	.208	.110	
		D4	0.232	-.107	-.105	.579	-.203	-.243	-.231	-.154	
		D5	0.203	-.233	-.275	.101	-.271	-.033	.100	.069	
		D6	0.449	.052	.153	.009	.042	-.197	.118	.131	
		D7	0.111	.288	.297	.293	.317	-.460	.228	.349	
		D8	0.933	-.174	.100	-	-	-.143	-.193	-.417	
		D9	0.066	-.011	-.005	-	-	-.323	.133	.367	
	감사원감사수감회수		0.068	-.114	-.075	.470	.141	.363	.003	.030	
	R		.854	.869	.864	.854	.904	.737	.756	.837	
R²		.729	.756	.746	.730	.817	.543	.572	.700		
수정된 R²		.624	.631	.610	.566	.684	.393	.431	.517		
F		6.970 (p=.000)	6.042 (p=.066)	5.481 (p=.000)	4.459 (p=.000)	6.130 (p=.000)	3.615 (p=.000)	4.064 (p=.000)	3.822 (p=.000)		

* $p < .01$, ** $p < .005$, *** $p < .001$

제 5 장 결 론

1. 연구의 요약

내부감사는 조직이 수행하는 사업과 업무의 경제성, 능률성 및 정해진 지침에 충실했는지 여부 등을 자체적으로 점검하는 활동을 포괄한다. 내부감사의 개념은 시대적 상황에 따라 진화하여 왔다. 전통적으로 개별 지출행위에 대한 회계검사 등 합법성 감사에 초점이 주어졌으나, 점차 조직의 정책·사업 등 제반활동에 대한 경제성·효율성·효과성에 대한 성과감사로 전환이 이루어졌다. 즉, 내부감사는 감시자로부터 “조직의 가치를 창출하는 자원”으로 그리고 통제권의 소유자로부터 “컨설턴트 또는 코치”로서의 역할을 담당하는 것으로 진화해 왔다. 공공부문에서의 이러한 내부감사 기능을 자율적 경영 통제의 대안으로 활용하는 것은 외부적 사후통제의 훌륭한 대안이 될 수 있다. 따라서 본 연구는 외부 감시기능을 대체할 자율적 통제 기능으로서의 내부감사가 조직성과 향상에 중요한 역할을 할 수 있을 것이라는 전제를 증명하기 위해 공공기관 및 준정부기관의 2010년~2012년의 내부감사 실적이 조직의 주요 성과항목인 효율성, 생산성, 고객대응성, 청렴성, 외부평가에 미치는 영향을 실증 분석하였다. 그 결과는 다음과 같다.

우선, 내부감사품질의 조직성과에 대한 영향력 검증 결과는 다음과 같다. 감사기능의 지표 중 사후감사 및 사전(예방)감사 건수가 각각 ln총자본생산성과 ln노동생산성에 유의수준 5%에서 정(+)의 영향을 미쳐 가설 1-1 및 1-2가 일부 조직성과에서 유의함을 검증하였다. 감사품질의 지표 중 사후감사의 품질 지표인 행정조치가 효율성지표인 ln총자본생산성에 유의수준 1%에서 정(+)의 영향을 미쳐

가설 2-1-1이 부분적으로 채택되었다. 또한 동일한 사후감사 품질지표인 신분조치가 효율성 지표인 ln총자본생산성과 고객대응성 지표인 감사원지적 건수에 유의수준 5%에서 각각 정(+)의 영향과 부(-)의 영향을 미쳐 가설 2-1-2가 부분적으로 채택되었다. 또한 사전(예방)감사 품질 지표인 일상감사조치건수는 총자산회전율에 유의수준 5%에서 정(+)의 영향을 지녀 가설 2-2-1이 부분적으로 채택되었다. 또다른 사전감사 품질의 독립변수인 일상감사에 따른 재무적 절감금액도 유의수준 10%에서 1기간 이후의 고객만족도에 통계적으로 유의한 정(+)의 영향을 지님이 검증되어 가설 2-2-2이 부분적으로 채택되었다.

다음으로 상임감사가 조직성과에 미치는 영향 검증결과를 살펴보면 상임감사가 조직성과 중 판매관리비비율과 감사원지적건수에 유의수준 5%에서 부(-)의 영향 미치며, 특히 1기간후의 판매관리비율에 대한 영향도 동일한 결과가 검증되어 가설 4가 비록 모든 조직성과에서 채택되지는 못했지만, 연구 결과중 가장 신뢰할 수 있는 가설로 나타났다.

마지막으로 감사위원회 설치는 고객대응성 지표인 고객만족도에 유의수준 10%에서 정(+)의 영향을 미치는 것으로 나타나 가설 5가 부분적으로나마 채택되었다.

결론적으로 본 연구에서 내부감사가 조직성과 향상에 미치는 영향에 대한 가설들이 통계적으로 유의미하게 모든 조직성과에 대해 완벽히 채택되지는 못하였지만, 일부 가설들이 부분적으로 채택되어 내부감사의 조직성과 영향이 일부 검증되었다. 하지만, 가설이 대부분 기각되어 내부감사 기능이 조직성과 향상에 기여하는 것이 저해되는 실제적인 원인에 대한 분석이 필요하다고 생각된다.

2. 연구의 시사점

본 연구는 공공기관의 성과향상에 기여하는 자율적 통제 방안의 일환인 내부감사의 효과성을 실증적으로 검증하고자 시도하였다. 내부감사의 유효성이 실제적인 조직성과에 긍정적인 영향을 미치는지를 공기업 및 준정부기관의 내부감사 실적과 재무적 비재무적 조직성과를 바탕으로 검증하였다. 내부감사의 성과 창출에 기여하는 역할 증대의 필요성을 논의한 연구들은 존재하지만, 내부감사의 유효성과 조직성과의 상관관계를 검증한 선행연구들이 부족한 상황에서 본 연구를 통해 공공기관에서 내부감사 기능 활용 강화에 대한 실증적 근거를 제시하고 할 수 있다고 생각했기 때문이다. 하지만 결과적으로 내부감사 기능과 조직성과의 관계에 대한 가설들이 부분적으로만 채택되어 내부감사의 유효성이 조직성과에 미치는 긍정적인 영향에 대해 극히 제한적인 실증적 근거를 제시하는데 그쳤다. 비록 검증을 시도한 가설들에 대해 통계적으로 유의한 결과들을 확보하지 못했지만, 여전히 공공기관에서의 내부감사 기능의 적극적인 활용에 대한 필요성은 존재한다고 생각한다. 다만 연구결과에서 반증하듯이 내부감사의 새로운 역할로 부각되고 있는 성과창출에 기여하는 기능이 제대로 수행되기 위해서는 올바른 내부감사에 운영에 대한 고민이 필요하다고 생각된다. 이를 위해 현재의 공공기관에서의 내부감사 운영현황을 검토해 봄으로써 현행 내부감사의 한계를 확인하고 개선방안에 대한 시사점을 도출할 수 있을 것이다.

분석결과 중 가설에서 예측한 독립변수의 종속변수에 대한 영향력의 방향과 다른 결과가 나타난 항목들을 살펴보고자 한다. 효율성 관련 종속지표에 대한 검증결과 중 특기할 만한 결과는 내부감사활동이 효율성지표에 통계적으로 유의한 부(-)의 영향을 미친 결과들이다. 내부감사 기능의 활성화 정도의 척도로 활용한 사후감사건수가 증가할수록 판매관리비율이 유의확률 1%에서 증가하였다. 또한

사전(예방)건수가 증가할수록 총자산회전율도 역시 유의확률 1%에서 증가하였다. 내부감사 품질 측정치인 신분조치인원도 유의확률 5%에서 총자산회전율에 정(+)의 영향을 미치는 것으로 나타났다. 이러한 결과는 내부감사가 지나치게 강화되면 자율통제의 긍정적 효과보다는 효율성을 저해하는 요인으로 작용할 수 있는 가능성을 예측하게 한다.

반면에 사전(예방)감사의 품질 측정치인 일상감사조치결과가 증가할수록 유의확률 5%에서 총자산회전율이 증가한 결과가 나타났다. 이러한 결과에서 주목할 점은 일상감사가 규정준수 여부 감독에 치중하는 사후감사보다 위험예방 및 성과 지향적 사전감사의 성격을 지니고, 또한 일상감사조치의 경우 일반적으로 업무담당자 개인에 대한 징벌적인 조치의 성격이 아닌 업무시행과정이나 절차상의 오류수정 조치의 성격이 강하다는 것이라고 생각된다. 효율성 향상을 위해서는 내부감사가 통제적이거나 징벌적이기 보다는 예방적 기능에 충실하는 것이 효과적이라는 시사점을 도출할 수 있다.

고객대응성 관련 종속지표에 대한 검증결과 중 특기할 만한 결과는 사후감사 품질측정치인 신분조치가 증가할수록 오히려 고객대응성 지표인 감사원감사 및 국회의 각 기관에 대한 지적건수가 증가하는 관계가 나타난 것이다. 이러한 결과의 원인으로 생각할 수 있는 것은 사후감사가 기관의 자율적 계획에 의해 취약부분에 대해 시행되기보다, 감사원 및 국회의 지적사항의 후속조치로 이루어질 가능성이 있다. 외부에 의해 지적된 취약부분에 대한 사후약방문식 내부감사가 이루어진다면 비록 내부감사건수는 증가하지만, 내부감사의 효과성이 상당히 약화되고 중복감사로 인해 감사자료를 제출해야 하는 업무 담당자의 효율성을 크게 저해하는 요인으로 작용할 수 있다. 또한 대외적 지적사항에 대한 내부감사의 신분조치는 징벌적 성격을 강하게 지니게 될 것이므로 본 연구에서 비록 실증적으로 검증하지는 않았지만 조직의 성과에 기여하기 보다는 직원의 복지부동을 야기할 수도 있어 효율성 저해요인으로 작용할 소지가 있

다고 생각된다.

한편 생산성, 청렴성, 외부평가 관련 중속지표에 대한 내부감사의 영향 검증결과 통계적으로 유의한 영향력이 발견되지 않았다. 재무 및 규정준수에 치중하는 사후검증에서 경영의 과정으로서 위험관리 및 성과 창출을 유도하는 기능으로서의 내부감사 역할변화가 요구되지만, 여전히 생산성 향상에 직접적으로 작용하는 내부감사 기능이 공공부문에서 구현되지 못하고 있다고 생각된다. 또한 내부감사의 유효성과 경영평가 등 외부의 기관평가와의 연관성도 발견되지 못했다. 무엇보다 내부감사의 청렴성에 대한 영향력이 발견되지 않아 내부감사가 효과적으로 작용하기 위해서는 조직내 내부감사의 ‘예방’ 효과를 지닐 수 있는 제도 및 감사조치에 대한 고찰이 필요하다고 생각된다.

공공기관 내부감사의 효익은 감사를 받는 대리인의 성과와 역량을 제고하여, 주인에 대한 대리인의 공공책임성을 높이는 것이다(박재완, 2002). 공공책임성은 준거책임성, 성과책임성, 역량확충 책임성으로 구분되며(Light, 1993, 박재완, 2002에서 재인용) 준거책임성이 기본이 되지만, 궁극적으로는 성과책임성 확보에 중점을 두어야 한다.

하지만, 일반적으로 공공기관의 내부감사의 방향은 여전히 성과책임성 확보보다는 준거책임성 확보를 지향하고 있다. 연구 표본을 대상으로 연간 총 사후감사의 내역을 살펴보면 전체 5,036건의 사후감사 건수 중 성과감사건수는 208건으로 전체의 4%수준에 불과하다. 전통적인 의미의 재무감사가 4%에 불과하지만, 이외 대부분이 특정감사(34%), 종합감사(32%), 복무 및 기강감사(21%) 등 준거책임성 확보에 기여하는 감사가 수행되었다. 특히 특정감사의 경우는 특정사안에 대한 사후 감사를 의미하므로, 중립적 입장에서 내부감사가 시행되지 못할 경우 자칫 성과 향상이나, 준거책임성 확보 보다는 정치적 입장에 의한 표적감사로 악용되어 기관의 성과에 부정적인 영향을 끼칠 소지가 있다. 정부의 특정시점의 중점시책 달성을 목표로 하는 내부감사가 진행될 경우 자율적인 경영통제 장치로서의 순기능 보다는 역기능이 부각되고, 감사 수감에 많은 비용이 수

반되어 조직원의 생산성이나 효율성을 저해하는 요인이 될 수 밖에 없기 때문이다. 특히 특정감사는 감사원 감사 수감 등 외부적인 조직에 대한 지적사항에 대한 후속조치로 취해지는 경우가 많아 내부 감사 활동이 자율성이나 경영 기능의 일환으로서 보다는 외부적 공공기관 통제의 보완 수단으로 전락하는 결과가 초래될 수 밖에 없다. 또한, 감사원 감사 등 외부감사가 집중되는 경우는 내부감사 조직이 정상적인 자율통제 보다는 외부감사 수감 지원에 과도한 역량을 집중해 종합적 감사능력이 요구되는 성과감사보다는 규정준수여부만을 판단하는 준거책임성 확보 감사에 집중하는 결과를 초래해 조직성과에 대한 내부감사의 기여도가 저해될 수 있다.

감사의 효익과 함께 감사 비용에 대한 고려도 필요한데, 감사에 수반되는 직접적, 사회적 비용은 최소화해야 한다. 감사활동의 직접 비용 외에 합법적이고 정당하게 업무를 수행한 수감자가 감사자료 작성 등 감사를 받으면서 지는 수감부담이 존재한다. 수감부담이 크면 감사대상자가 감사를 받지 않으려고 업무처리과정에서 ‘과잉이행’(Overcomply)하는 폐단이 발생한다(박재완, 1992). 이러한 과잉이행은 효율성향상을 저해하는 요인으로 작용할 수밖에 없다. 수감부담은 무사안일을 야기하기도 한다. 업무를 수행할수록 감사대상이 될 가능성이 높아지므로, 담당자는 가능한 업무이행을 피하고 소극적인 자세를 유지하게 되어 생산성의 저해요인으로 작용한다. 따라서, 감사의 효익을 높이기 위해서는 감사자체의 방향성과 중점 뿐 아니라 감사가 유발하는 전체적인 비용을 모두 고려하여야 한다. 이를 위해서는 과잉감사를 지양하고 수감자 중심에서 합리적인 내부 감사를 운영하여야 한다고 생각된다.

하지만 표본에서도 확인되었듯이 일반적으로 내부감사가 준법책임성 확보를 위한 감사에 집중하면서 과잉이행과 무사안일을 조장하는 현상은 여전히 유지되고 있다. 준법책임성 확보에 중점을 둔 내부감사는 규정 준수 및 이행 여부가 주요 감사 중점이므로 상황이나 절차상의 합리성 여부에 따른 업무수행자에 대한 고려가 존재하지 않는다. 단일한 조항으로 모든 상황이 규정될 수는 없기 때문에 결과론적인 규정 준수 여부로 내부감사에 따른 행정적, 신분적

조치 등을 부과하게 되면 담당자에 대한 절차상의 고려가 전무하여 업무 이행과정에서의 과잉이행이나 소극성이 조장될 수밖에 없다. 또한 사전감사를 이행한 사항에 대해서도 사후감사가 규정 준수 등 준법책임성 확보에만 중점을 두어 진행되고, 사전감사의 조치가 없었다 하더라도 결과론적인 책임 추궁식의 사후감사가 진행된다면, 내부감사의 예방기능에 대한 적절한 조치 없이 업무담당자에게만 모든 책임이 귀결되는 결과가 초래되는 문제점이 있다. 따라서, 현재와 같이 준법책임성 확보위주의 내부감사가 주를 이룬다면 본래의 내부감사의 순기능 보다는 과잉이행이나 무사안일을 조장하는 역기능이 발휘되는 결과가 초래된다. 따라서 내부감사의 중점이 성과지향으로 변해야 하며 이를 통해 단순한 절차상의 완결성만을 추구하는 분위기를 타파하고 자율적 업무 책임과 성과를 지향하는 조직내 문화를 형성할 수 있어야 한다.

내부감사는 조직내부의 문제점을 조기에 발견할 수 있고, 감사업무에 대해 상당한 전문성과 정보를 보유하며, 수감자의 감사순응도가 외부감사보다 높고 자발적인 협력을 유도할 수 있는 장점을 가진다. 다만 현재 공공기관에서의 내부감사 운영이 좀더 성과지향적이고 조직에 기여하는 방향으로의 변화는 필요하다. 따라서, 내부감사의 적발과 예방기능을 활용하여 궁극적으로 공공부문 종사자의 성과책임성을 확보해 공공기관 성과향상에 기여할 수 있도록 내부감사제도 운영에 대한 지속적인 보완이 필요하고, 보완의 합리적인 방향성에 대한 고민이 무엇보다 중요하다고 생각된다.

3. 연구의 한계

본 연구의 목적은 성과에 기여하는 공공부문의 자율 통제 메커니즘을 합리적인 내부감사기능이 실현할 수 있음을 실증하는 것이었다. 이를 위해 실제로 공공기관의 내부감사 시행 실적을 통해 내부감사 기능 활성화 정도, 내부감사의 품질, 내부감사 조직의 특성을 측정하고 이들 내부감사 제도의 운영실적이 조직의 포괄적인 재

무적·비재무적 성과에 미치는 긍정적인 영향을 검증하고자 하였다.

그 결과 내부감사가 일부 조직성과지표에 긍정적인 영향을 미치는 것을 확인할 수 있었으나, 무적 제한적인 검증결과만을 확인하였고, 지표별로 내부감사가 미치는 영향의 방향성이 가설의 예측방향과 달리 나타나는 한계가 있다.

이러한 결과는 공공부문에서의 내부감사 제도의 운영이 기대한 효과를 내지 못하기 때문일 수도 있지만, 각 기관별로 내부감사 운영실적에 대한 통일성 있는 자료 수집에 한계에서 비롯되었을 가능성도 존재한다. 자료의 수집과정에서 재무적인 성과와 같이 일반적이고 통일된 감사실적에 대한 보고기준이 없이 개략적인 내부감사 결과 공시기준에 따라 게시된 자료를 활용하여, 기관별로 내부감사 시행회수 및 감사결과 조치에 대한 구분기준이 다를 수 있는 한계가 존재한다. 일부기관의 경우는 개략적인 연간 내부감사 운영내역만 존재하거나, 일부 자료가 누락되어 표본이 모든 독립변수와 종속변수에 대한 데이터를 보유하지 못해 불연속 패널데이터만으로 검증을 시행하였다. 따라서, 보다 정확한 내부감사의 조직성과에 대한 영향검증을 위해서는 표본자료의 정확성을 보완하여 내부감사의 영향을 검증해볼 필요가 있다.

내부감사의 유효성을 계량화하면서 활용 가능한 자료의 한계로 인해 내부감사 운영과정에 대한 질적 검토가 부족한 한계도 존재한다. 또한 내부감사의 적발의 효과 외에 예방적 효과를 측정하기 위해서는 보다 장기간의 자료를 활용한 검증도 필요하다고 생각된다.

참 고 문 헌

<단행본>

- 김준기(2013), 『공기업 정책론』
- 김현중(2009), 『경영효율성에 대한 영향요인 분석: 기업집단의 내부 통제구조를 중심으로』, 한국경제연구원 연구보고서 09-16.
- 송기국(2012), 『공공기관 자체감사 이론과 실무』, 구상
- 심 호(2013), 『자체감사와 조직역량』, 박영사
- 유승현(2010), 『지방자치단체 내부통제시스템 구축 및 운영방안』, 감사연구원
- 이상철(2007). 『한국 공기업의 이해』, 대영문화사, 2007.
- 이오·오윤섭·이석로(2010), 『공공부문 내부통제 효율화를 위한 감사원의 지원방안: 공기업 내부통제 현황과 개선방안을 중심으로』, 감사연구원
- 조성빈(2005), 『기업지배구조의 상호관계 및 기업성장에 관한 연구』, KDI 정책연구시리즈 2005-09.
- 한국개발연구원(2005), 『자율책임경영을 뒷받침하기 위한 공공기관 지배구조 혁신방안』, 공공기관 지배구조 혁신방안 공청회 발제자료
- 허명순·차경엽(2010), 『자체감사기구의 독립성·전문성 확보방안』, 감사연구원
- Albrecht, W.S., Howe, K.R., Schueler, D.R. & Stocks, K.D.(1988), *Evaluating the Effectiveness of Internal Audit Departments*, The Institute of Internal Auditors Research Foundation, Altamonte Springs, FL.
- Florackis, Chrisostomos & Ozkan, Aydin(2004), *Agency Costs and Corporate Governance Mechanisms: Evidence for UK firms*, University of York Working Paper, 2004.

- Light, P. C (1993), *Monitoring government: inspectors general and the search for accountability*, The brookings Institution. Washington D.C., U.S.A
- Scapens, R.W.(1985), *Management Accounting: A Review of Recent Developments*, London : Macmillan Press Ltd
- Sherer, M. & Kent, D.(1983), *Auditing and Accountability*, London : Pitman
- Watts R. & Zimmerman(1986). *Positive accounting theory*, Prentice-Hall: Englewood Cliffs, N. J.
- Williamson, O.E.(1985), *The economic institutions of Capitalism*, Free Press, New York, NY.

<논문>

- 강영걸(1999). "정부투자기관 기관장의 교체가 기관 경영실적에 미치는 영향에 관한 연구", 한국경상논총, 제17권 제1호, pp.153~174.
- 김경태(2008), "공공기관 지배구조가 이익조정에 미치는 영향", 서울시립대학교 석사학위 논문
- 김동현(2007), "기업지배구조와 이익관리에 관한 연구: 이사회 구성 및 감사위원회 도입이 이익관리에 미치는 영향을 중심으로", 서강대학교 석사학위 논문
- 김종호(2003), "내부감사, 기업가치 극대화에 활용하라", LG주간경제, 제49호
- 김지원(2007), "윤리경영·책임경영이 경영성과에 미치는 영향에 관한 연구: 정부산하기관 및 정부투자기관을 중심으로", 서울대학교 석사학위 논문
- 나종길, 최관(2003), "회계발생액과 차별적 감사수요", 회계학연구, 제28권 제1호, pp.1~32.
- 라영재(2008), "공기업의 청렴도와 경영혁신이 경영성과에 미친 영향 분석", 한국부패학회보, 제13권 제1호, pp.39~56.

- 문상혁·이호익(2006), “기업 지배구조의 특성과 유동발생의 예측오차”, 경영연구, 제21권 제3호, pp.217~257.
- 박석희(2006), “공기업 경영평가가 조직성과에 미친 영향분석”, 서울대학교 박사학위 논문
- 박영석·김남곤(2007), “기업 지배구조와 기업가치: 투자효율성과 대리인비용을 중심으로”, 경영학연구, 제36권 제5호, pp.1203~1232.
- 박재완(1992), “감사빈도와 처분요구 강도의 효과; 법경제학적 접근“, 계간감사, 제32호, pp.24~27
- 박재완(2002), “공공감사의 사회적 효익과 비용”, 한국정책학보, 제6권 제2호, pp.221~245.
- 박종일·전규완·김완희(2006), “감사위원회의 독립성에 영향을 미치는 요인”, 회계정보연구, 제24권 제2호
- 박종일, 전규완, 최종학, 박찬웅(2009), “대주주 및 외국인 주주의 이익조정과 대형 감사인의 역할”, 회계정보연구, 제27권 제1호, pp.201~229.
- 서범석(2012), “자체감사기구의 감사역량분석을 통한 공공기관 운영 효율성 제고방안 연구: 2011년 감사직무 수행실적을 중심으로”, 한국항공대학교 석사학위논문
- 안영훈(2009), “글로벌 스탠더드에 기반한 중앙정부 자체감사 과제”, 『국정과제 토론회 결과보고』, 감사원 감사연구원
- 양대천·정준희(2012), “대내외적 감사장치와 비대칭적 원가행태”, 산업경제연구 제25권 제6호, pp.3643~3670
- 염성수·송연경(2008), “회계부정기업의 지배구조개선이 회계정보의 품질에 미치는 영향”, 회계연구, 제13권 제1호, pp. 1~26
- 유승원(2009), “공기업의 지배구조와 경영성과: CEO와 내부감사인을 중심으로”, 한국개발연구, 제31권 제1호, pp.75~103.
- 유 훈(1981), “한국의 공기업감사에 관한 연구”, 행정논총, 제19권 제1호, pp.189~206.
- 이상철·이경태(2003), “감사위원회 도입이 이익조정에 미치는 영향”, 회계학연구, 제28권 제3호, pp.143~175.

- 이영균·이균범(1998), "자체감사의 효율성 제고에 관한 연구: 공기업 자체감사요원에 대한 설문조사분석을 토대로", 한국지방자치학회, 제10권 제1호, pp.137-167.
- 이중호·이호영(2006), "감사와 경영실적평가가 공기업의 이익조정에 미치는 영향", 연세경영연구, 제43권 제1호, pp.81~105.
- 이중호(2007), "공기업에서 지배구조가 이익조정에 미치는 영향; 대리인 이론을 중심으로", 연세대학교 석사학위 논문
- 조택(2007), "우리나라 공공기관의 지배구조에 관한 연구", 한국정책과학학회보, 제11권 제4호, pp.251~274.
- 조병인(2008), "주식회사의 감사위원회 제도에 관한 연구", 한양대학교 석사학위논문
- 정세욱(2004), "지방자치단체의 감사체계 연구-공공감사에 관한 법률안을 중심으로", 「지방감사제도 개선 대토론회 자료집」
- 진상기·오철호(2012), "공공기관 자체감사 역량 진단 및 개선에 관한 연구: 상임감사 직무수행 실적 평가 대상 기관을 중심으로", 정책분석평가학회보, 제22권 제1호, pp.91~125.
- Anderson, M., Banker, R. & Janakiraman, S.(2001), "Drivers of Stickiness in The Cost of Sales at Services Firms," Working Paper, the University of Texas at Dallas.
- Al-Twaijry, A.A.M., Brierley, J.A. & Gwilliam, D.R.(2003), "The development of internal audit in Saudi Arabia: an institutional theory perspective", *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 14 No. 5, pp.507~531.
- Allegrini, M. & D'Onza, G. (2003), "Internal auditing and risk assessment in large Italian companies: an empirical survey", *International Journal of Auditing*, Vol. 7 No. 3, pp.191~208.
- Allegrini, M., Paape, L., Meville, R. & Sarens, G.(2006), "The European literature review on internal auditing", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 21, No. 8, pp.845~853.

- Ang, James S., Cole, Rebel A. & Lin, James Wuh(2000), "Agency Costs and Ownership Structure," *The Journal of Finance*, pp.81-106.
- Arena, M. & Azzone, G.(2009), "Identifying organizational drivers of internal audit effectiveness", *International Journal of Auditing*, Vol. 13 No. 1, pp.43~60.
- Arena, M., Arnaboldi, M. & Azzone, G.(2006), "Internal audit in Italian organizations: a multiple case study", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 21 No. 3, pp.275~292.
- Becker, C., M. DeFond. J. Jiambalvo, & K. Subramanyaml(1998), "The effect of audit quality on earning management", *Comtemporary Accounting Research* 15(spring), pp.1~24
- Bryer, R.A. (2006), "Accounting and control of the labour process", *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 17 No. 5, pp.551~98.
- Carcello, J.V., Hermanson, D.R. & Neal, T.L. (2002), "Disclosures in Audit Committee charters and reports", *Accounting Horizons*, Vol. 16 No. 4, pp.291~304.
- Chtourou, S., Bedard, J. & Courteau, L.(2001), "Corporate Governance and Earnings", Working Paper. University of Sfax
- Cooper, B.J., Leung, P. & Wong, G.(2006), "The Asia Pacific literature review on internal auditing", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 21 No. 8, pp.822~34.
- Davidson, R., Goodwin, J. & Kent, P.(2005), "Internal governance structures and earnings management", *Accounting and Finance*, Vol. 45 No. 2, pp.261~267.
- DeAngelo, L.(1981), "Auditor size and auditor quality", *Journal of accounting and economics*, No. 4, pp.183~199
- DiMaggio, P.J. & Powell, W.W.(1983), "The iron cage revisited:

- institutional isomorphism and internal audit collective rationality in organizational fields”, *American Sociological Review*, Vol. 48 No. 2, pp.147~160.
- Dittenhofer, M.(2001), “Internal audit effectiveness: an expansion of present methods”, *Managerial Auditing Journal*, Vol. 16 No. 8, pp.443~50.
- Dopuch, N., & D. Simunic,(1982), "Competition in auditing: an assessment. Paper presented at Symposium on auditing research IV. University of Illinois at Urbana-Champaign.
- Eden, D. & Moriah, L.(1996), "Impact of Internal Auditing on Branch Bank Performance: A Field Experiment", *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, Vol. 68, pp.262~271.
- Francis, J. & Krishnan(1999), "Accounting accruals and auditor reporting conservatism", *Contemporary Accounting Research* 16, pp.135~165
- Goodwin, J.(2003), “The relationship between the audit committee and the internal audit function: evidence from Australia and New Zealand”, *International Journal of Auditing*, Vol. 7 No. 3, pp.263~278.
- Gramling, A.A., Maletta, M., Schneider, A. & Church, B.(2004), “The role of the internal audit function in corporate governance: a synthesis of the extant internal auditing literature and directions for future research”, *Journal of Accounting Literature*, Vol. 23 No. 1, pp.194~244.
- Hass, S., Abdolmohammadi, M.J. & Burnaby, P.(2006), “The Americas literature review on internal auditing”, *Managerial Auditing Journal*, Vol. 21 No. 8, pp.835~844.
- Jacobs, K.(1998), “Value for money auditing in New Zealand: competing for control in the public sector”, *British Accounting Review*, Vol. 30 No. 4, pp.343~360.

- Klein, B. & K. Leffler(1981), "The role of market forces in assuring contractual performance", *Journal of Political Economy*, Vol, 89, pp.615~641
- Krishnamoorthy, G.(2002), "A multistage approach to external auditors evaluation of the internal audit function", *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, Vol. 21 No. 1, pp.95~121.
- Mayers J., L. A. Mayers & T. C. Omer(2003), "Explorign the term of the auditor-client relationship and the quality of erarnings: a case for mandatory auditor rotation", *The accounting review*, No. 78(3), pp.779~800.
- McMullen, D(1996), "Audit committee performance: an investigation of the consequences associated with audit committee", *A journal of practices & theory*, Vol. 15(Spring), pp.87~103
- McNamee, D. & McNamee, T.(1995), "The transformation of internal auditing", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 10 No. 2, pp.34~37.
- Mihret, D.G. & Woldeyohannis, G.Z.(2008), "Value-added role of internal audit: an Ethiopian case study", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 23 No. 6, pp.567~595.
- Mihret, D. G., James, K., & Mula, J. M.(2010), "Antecedents and organisational performance implications of internal audit effectiveness", *Pacific Accounting Review*, Vol. 22, No. 3, pp.224~252.
- Mihret, D.G. & Yismaw, A.W.(2007), "Internal audit effectiveness: an Ethiopian public sector Implications of case study", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 22 No. 5, pp.470~484.
- Morrill, C. & Morrill, J.(2003), "Internal auditors and the external audit: a transaction cost perspective", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 18 Nos 6-7, pp.490~504.

- Octavia, Evi.(2013), "The Effect of Implementation on Internal Audit and Good Corporate Governance in Corporate Performance", *Journal of Global Business and Economics*, Vol.6 No.1, pp.77~87.
- Okafor, C. & Ibadin, P.O.(2009), "The Imperatives of Internal Audit in Nigerian Banks: Issues and Prospects". *Global Journal of Social Sciences*, Vol. 8 No. 2, pp.21~27.
- Roth, J.(2002), "Adding Value: Seven Roads to Success", The Institute of Internal Auditors Research Foundation, Altamonte Springs, FL.
- Singh, Manohar & Davidson III, Wallace N.(2003), "Agency costs, ownership structure, and corporate governance mechanisms," *Journal of Banking & Finance*, Vol.27, pp.793-816.
- Selim, G. & McNamee, D.(1999), "Risk management and internal auditing: what are the essential building blocks for a successful paradigm change?", *International Journal of Auditing*, Vol. 3 No. 2, pp. 147~155.
- Spira, L.F. & Page, M.(2003), "Risk management: the reinvention of internal control and the changing role of internal audit", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 16 No. 4, pp.640~661.
- Spraakman, Gary(1997), "Transaction cost economics: a theory for internal audit?", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 12, No. 7, pp.323~330.
- Xie, B., Davidson, W., & Dadalt, P.(2003), "Earnings Management and Corporate Governance: The Role of the Board and the Audit Committee", *Journal of Corporate Finance*, Vol. 9, pp.295~316
- Yee, C.S., Sujan, A., James, K. & Leung, J.K.-S.(2008), "The perception of the Singaporean internal audit customers

regarding the role and effectiveness of internal audit”,
Asian Journal of Business and Accounting, Vol. 1 No. 2,
pp.147~174.

<기타>

공공기관 경영정보 공개시스템(<http://www.alio.go.kr>)

Abstract

Analysis of internal audit impact on public sector performance

Jin Hee Kim

Department of Public Enterprise Policy
The Graduate School
of Public Administration
Seoul National University

Internal audit includes self-inspection of cost-effectiveness and efficiency of organization's business and rule-observance. Internal audit evolved from surveillance to resources to create value for organization and from owner of control power to consultant or coach. In public sector, utilizing internal audit as self-regulating managerial control will be a good alternative to external surveillance. Thus, to prove internal audit can play a role in performance improvement, this study analyzed impact of internal audit performance on organization's major performance including effectiveness, productivity, response to client, integrity, and external appraisal. Data used in this study were gathered from public and quasi-governmental institutions.

Vigorousness of internal audit, measured by numbers of prosecuted internal audit, has been proved to impact $\ln(\text{capital productivity})$ and $\ln(\text{labor productivity})$. In addition, administrative action as an indicator for audit quality had an impact on $\ln(\text{capital productivity})$, efficiency indicator and action imposed on individuals on efficiency and response to client, respectively. Standing auditor and audit committee as indicators for

organizational internal audit structure also had impact on performance.

In sum, this study partially proved that internal audit can improve organizational performance in some parts, if it works properly. However, since many of hypothesis are rejected, actual causes hindering internal audit from improving performance should be studied further.

**keywords : Internal Audit efficiency, Organizational
Performance, Internal Audit Quality, Public
Agency's Performance**
Student Number : 2013-22636