

## 예정원가계산에 의한 감사보수 산정

문태형\*

### <요 약>

2014년도 회계감사보고서부터 외감법의 개정에 따라 감사보고서에 관한 7조의 2의 외부감사 참여인원 수, 감사내용 및 소요시간 등 외부감사 실시내용을 적은 서류를 첨부하도록 되었다. 본 연구에서는 개정된 외감사 실시내용을 반영하여 정부출연기관의 용역예정원가계산에 의하여 감사보수를 산정한다.

본 연구에서는 대상기업(전기 적정의견, 직전년도 자산총액 1,000억원, 제조업, 사전의 의뢰인 수입에서 내부통제위험 및 유의적인 감사위험이 없는 것으로 가정한 상장기업)을 국가계약법의 용역원가계산 체계에 따라 인건비, 경비, 일반관리비, 이윤의 4가지 비목을 합계하여 감사보수를 산출한다. 그리고 회계감사의 참여자와 감사투입시간을 확인하기 위하여 Big-4 회계법인에 예정원가 산정 대상기업에 대한 견적을 의뢰하여 개정된 외부감사 실시내용을 적은 서류에 따라 수집한 결과를 이용하였다.

인건비는 2014년 학술연구용역비 인건비기준단가의 참여율 150% 적용, 경비는 한국은행의 기업경영분석(2013년)의 회계법인등의 평균을 사용, 일반관리비는 국가를 당사자로 하는 계약에 관한 법률 시행규칙 7조 1항 용역업의 일반관리비율 5%를 적용, 이윤은 국가를 당사자로 하는 계약에 관한 법률 시행규칙 7조 2항 용역업의 이윤율 10%가 적용되었다. 이를 적용한 예정원가 계산에 의한 감사보수는 50,617,769원이 산출되었다.

본 연구의 결과가 최적의 적정감사보수는 아니다 할지라도 기준이 없는 기업의 감사보수를 비교할 수 있는 기본 척도로 사용 할 수 있을 것이다. 그리고 이러한 외감법의 개정은 이전의 총 투입 감사시간만을 공시한 것보다 감사인의 독립성과 회계제도의 투명성을 제고할 수 있을 것이다.

핵심주제어: 감사보수, 예정원가, 감사시간

## I. 서 론

2014년도 회계감사보고서부터 “주식회사의 외부감사에 관한 법률”의 개정에 따라 감사인의 독립성과 회계제도의 투명성을 제고하기 위하여 주권상장법인 중 일정한 재무기준에 해당하는 회사에 대하여 감사보고서에 관한 7조의 2의 감사보고서 작성에 관한 규정이 개정되었다. 따라서 개정에 따라 감사인은 감사보고서에 외부감사 참여인원 수, 감사내용 및 소요시간 등 외부감사 실시내용을 적은 서류를 첨부하도록 “주식회사의 외부감사에 관한 법률”이 개정(법률 제12715호, 2014. 5. 28. 공포, 11. 29. 시행)되었다.

2014회계연도 이전까지는 실제로 많은 회계법인에서 회계감사를 시행하고 투입시간과 감사보수를 감사보고서에 공시했다. 그러나 기존엔 투입시간만 공시되었지 참여인원수와 등급은 공시되지 않았으나 2014회계연도부터는 이를 추가구분하여 공시하도록 규정하고 있다. 따라서 이를 이용한다면 보다 정확한 감사보수를 산정할 수 있어 본 연구에서는 이를 활용한 감사보수를 산정하고자 한다.

본 연구의 목적은 참여인원 수, 감사내용 및 소요시간에 근거한 감사보수를 예정원가계산산정 방법에 근거하여 도출하고자 한다. 그리고 이 결과는 2014년도의 감사보고서의 제시된 결과와 비교하는 척도로 사용할 수 있을 것이다.

연구방법 이를 위하여 개정된 법률에서 요구하고 있는 각호의 사항에 근거한 참여인원 수, 감사내용 및 소요시간을 도출하기 위하여 Big-4 회계법인의 파트너에게 도움을 요청하여 산정대상기업(전기 적정의견, 직전년도 자산총액 1,000억원, 제조업, 사전의 의뢰인 수입에서 내부통제 위험 및 유의적인 감사위험이 없는 것으로 가정한 상장기업)의 참여인원 수, 감사내용 및 소요시간을 도출하였다.

이렇게 도출된 결과를 이용하여 감사원가를 산정하는 데 있어 보다 객관적인 방법을 사용하고자 우리나라의 정부와 지방자치단체에서 용역을 의뢰하기 전에 예정원가계산을 이용하여 예정가격(예가)을 결정하고 이에 근거하여 수의계약이나 입찰을 위한 기준가격으로 사용하고 있어 이 산정방법을 이용하고자 한다.

## II. 이론적 배경 및 선행연구

### 1. 예정원가계산

“국가를 당사자로 하는 계약에 관한 법률 시행령”의 제2조에서는 “예정가격”을 “입찰 또는 계약체결 전에 낙찰자 및 계약금액의 결정기준으로 삼기위하여 미리 작성·비치하여 두는 가액”이라고 정의하고 제8조에서 네 가지 가격 작성 기준을 정의하고 있다.

이러한 기준에 의거하여 예정가격을 작성하게 되는데 그중 한 가지 방법이 원가계산에 의한 가격 결정이다.

#### 1.1 거래실례가격 및 실적공사비에 의한

##### 예정가격(시행규칙 제5조))

적정한 거래가 형성된 경우에는 그 거래실례가격(법령의 규정에 의하여 가격이 결정된 경우에는 그 결정가격의 범위 안에서의 거래실례가격)으로 예정가격을 결정함에 있어서는 일반관리비 및 이윤을 따로 가산하여서는 아니 된다.

#### 1.2 원가계산에 의한 가격결정(국가계약법

##### 시행규칙 제6조)

신규개발품이거나 특수규격품등의 특수한 물품·공사·용역 등 계약의 특수성으로 인하여 적정한 거래실례가격이 없는 경우에는 원가계산에

의하여 가격을 결정한다. 이 경우 원가계산에 의한 가격은 계약의 목적이 되는 물품·공사·용역 등을 구성하는 재료비·노무비·경비와 일반관리비 및 이윤으로 이를 계산한다.

① 공사·제조·구매(수입물품의 구매를 제외한다) 및 용역의 비목

재료비, 노무비, 경비, 일반관리비, 이윤의 비목을 기준으로 각 비목별 정의는 <표 2-1>과 같다.

1.3 실적공사비(국가계약법 시행규칙 제5조)

공사의 경우 이미 수행한 사업을 토대로 축적한 실적 공사비로서 중앙관서의 장이 인정한 가격을 말한다. 실적공사비에 의하여 예정가격을 결정함에 있어서는 이미 수행한 공사의 계약단가를 활용하되, 이와 관련하여 필요한 사항은 재정경제부장관이 정한다.

1.4 제감정가격등에 의한 예정가격 결정  
(국가계약법 시행규칙 제10조)

거래실례가격이나 원가계산에 의한 가격을 결정할 수 없는 경우에는 감정가격, 유사한 물품·공사·용역 등의 거래실례가격 또는 견적가격을 기준으로 예정가격을 결정한다.

결정된 예정가격이 정부계약을 위해서 이용되지만 이 가격에 계약이 되는 것은 아니다. 정부출연기관이 제한적 최저가 낙찰제를 사용한다고 할 때 예정원가계산에 의해 산정된 예정가격의 90%이상의 입찰자를 기준으로 가장 낮은 입찰자가 낙찰자로 선정되기 때문에 실제로 계약은 예정가격보다 낮은 가격에 계약이 된다.

그리고 본 연구에서는 예정가격 작성 방법들 중에서 원가계산에 의한 예정가격 작성에 초점이 맞추어 진다.

<표 2-1> 원가계산 산정비목 기본정의

비목	기본정의
재료비	계약목적물의 제조·시공 또는 용역 등에 소요되는 규격별 재료량에 그 단위당 가격을 곱한 금액
노무비	계약목적물의 제조·시공 또는 용역 등에 소요되는 공중별 노무량에 그 노임단가를 곱한 금액
경비	계약목적물의 제조·시공 또는 용역 등에 소요되는 비목별 경비의 합계액
일반관리비	재료비·노무비 및 경비의 합계액에 일반관리비율을 곱한 금액
이윤	노무비·경비(재정경제부장관이 정하는 비목을 제외한다) 및 일반관리비의 합계액에 이윤율을 곱한 금액

<표 2-2> 감사참여자 구분별 인원수 및 감사시간(표준보고양식)

감사참여자/ 인원수 및 시간	품질관리 검토자 (심리실 등)	감사업무 담당 회계사			전산감사·세 무·가치평가 등 전문가	합계
		담당이사 (업무수행 이사)	등록 공인회계사	수습 공인회계사		
투입 인원수						
투입시 간	분·반기검토					
	감사					
	합계					

## 2. 감사보수관련 항목 외감법 개정

개정사유로는 감사인의 독립성과 회계제도의 투명성을 제고하기 위하여 주권상장법인 중 일정한 재무기준에 해당하는 회사에 대하여 증권선물위원회가 감사인을 지정하도록 하고, 감사인은 감사보고서에 외부감사 참여인원 수 등 외부감사 실시 내용을 적은 서류를 첨부하도록 하는 내용으로 「주식회사의 외부감사에 관한 법률」이 개정(법률 제12715호, 2014. 5. 28. 공포, 11. 29. 시행)되었다. 개정 법률의 내용은 다음과 같다.

주식회사의 외부감사에 관한 법률 제7조의2(감사보고서의 작성)

① 생략(개정없음)

② 생략(개정없음)

③ 감사인은 감사보고서에 대통령령으로 정하는 바에 따라 외부감사 참여인원 수, 감사내용 및 소요시간 등 외부감사 실시내용을 기재한 서류를 첨부하여야 한다.

주식회사의 외부감사에 관한 법률 시행령 [시행 2014.12.31.] 제6조의2(감사보고서의 첨부서류)

① 법 제7조의2제3항에 따라 감사인이 감사보고서에 첨부하여야 하는 서류에는 다음 각 호의 사항이 포함되어야 한다.

1. 직무 또는 직급에 따라 구분된 외부감사 참여인원 수와 총 외부감사 참여인원 수

2. 제1호에 따라 구분된 외부감사 참여인원 수별 감사 소요시간과 총 감사 소요시간

3. 회계감사기준에 따른 감사절차에 따라 수행한 주요 감사내용

② 제 1항에 따라 첨부하여야 하는 서류의 작성서식은 증권선물위원회가 정한다.

따라서 다음의 <표 3-3>의 감사참여자를 구분하여 인원수 및 감사투입시간과 <표 3-4>의 주요감사실시내용이 포함된 서류를 감사보고서에 첨부하도록 개정되었다. 그리고 본 연구에서 사용한 감사참여자 구분별 인원수 및 감사시간과 주요 감사실시내용의 양식은 금융감독원에 공시된 자료에서 발취하였다.

### 2.1 감사참여자의 구분별 인원수 및 감사시간

개정된 외감법의 핵심은 감사보고서에 감사참여자를 구분하여 인원수 및 감사투입시간을 첨부하도록 한 부분이다. 개정취지는 감사참여자를 구분하여 보고하도록 하여 회계감사의 질을 높이고, 이를 통하여 감사인의 독립성과 회계제도의 투명성을 제고하고자 함이다.

<표 2-2>는 개정된 외감법의 감사참여자 구분별 인원수 및 감사기간을 보고하는 금융감독원의 감사보고서상의 해당 표준보고양식이다. 이를 살펴보면 회계감사업무를 반영하여 감사참여자를 품질관리검토자, 담당이사, 등록공인회계사, 수습공인회계사, 그리고 전산감사 등의 전문가로 구분하고 있다. 각 직종별 투입 인원수와 투입시간을 구분하여 작성하도록 하고 있으며, 회계감사업무를 분·반기 검토와 감사로 구분하여 작성하도록 하고 있다.

앞의 <표 2-2>과 같이 회계감사의 참여자와 감사투입시간을 확인하기 위하여 Big-4 회계법인의 파트너에게 부탁하여 사전에 가정한 대상 기업에 대한 견적을 의뢰하여 감사참여자 구분별 인원수 및 감사투입시간과 <표 2-3>의 주요 감사실시내용에 대한 관련 자료를 수집한다.

### 2.2 주요 감사실시내용

개정된 외감법에 따라 감사보고서에 주요 감사실시내용을 첨부하도록 하고 있다.

<표 2-3>은 개정된 외감법의 주요 감사실시 내용을 보고하는 금융감독원의 감사보고서상의 해당 표준보고양식이다. 이를 살펴보면 회계감사업무를 반영하여 주요 감사실시내용을 전반감사계획, 현장감사, 재고자산실사, 금융자산실사, 외

부조회, 지배기구와의 커뮤니케이션 등으로 구분하고 있다. 각각의 부분 감사업무의 수행시기, 주요내용, 투입인원, 업무수행의 횟수를 감사보고서에 첨부하도록 하고 있다.

<표 2-3> 주요 감사실시 내용(표준보고양식)

구 분	내 역						
전반감사계획 (감사착수단계)	수행시기						일
	주요내용	감사위험식별 및 평가, 전입감사인교신, 감사전략수립 및 감사접근법 결정					
현장감사 주요내용	수행시기		투입인원				주요 감사업무 수행내용
			상주		비상주		
		일		명		명	반기별도재무제표검토
		일		명		명	반기연결재무제표검토
		일		명		명	통제의 설계 및 운영의효과성평가
		일		명		명	전산감사
		일		명		명	별도재무제표 실증감사절차
		일		명		명	연결재무제표 실증감사절차
재고자산실사 (입회)	실사(입회)시기						일
	실사(입회)장소						
	실사(입회)대상	원재료, 제품, 상품					
금융자산실사 (입회)	실사(입회)시기						일
	실사(입회)장소						
	실사(입회)대상	현금시계, 받을어음, 회원권, 유가증권, 미사용수표					
외부조회	금융거래조회				채권채무조회	번호사조회	
	기타조회	타처보관조회					
지배기구와의 커뮤니케이션	커뮤니케이션 횟수						회
	수행시기						

### 3. 선행연구의 검토

#### 3.1 예정원가계산과 관련 연구

이 절에서는 본 연구와 관련이 있는 회계감사, 보수산정 및 용역원가의 산정과 관련된 부분의 연구만을 검토한다.

회계감사 및 용역의 대가를 산정하는 연구사례로는 2007년 광주광역시에서 실시한 2007 시

내버스업체 회계감사 및 표준운송원가를 산정하는데 있어서 국가계약법의 예정원가산정에 의해서 시내버스업체의 회계감사 및 표준운송원가를 산정하였다.

용역대가를 산정하는 연구로는 강희정(2009)의 연구가 있는데, 2009년 인천국제공항공사의 아웃소싱용역의 대가를 산정하는데 있어서 국가계약법에 의한 예정가격작성기준에 의하여 용역의

대가가 산정되었다.

### 3.2 감사보수와 관련 연구

한국의 감사보수규정은 1967년부터 적용되면서 정부규제의 대상이었다. 재정경제부장관은 ‘주식회사 외부감사에 관한 법률에 의한 외부감사에 대해 보수규정’을 행정권한의 위임 및 위탁에 관한 규정 제 50조의 3에 의하여 증권선물위원회에 위임하였다. 이에 따라 외감법에 따른 감사보수는 실질적으로 한국공인회계사가 제정하고 증권선물위원회의 실질적인 승인을 받아 시행되었다. 이에 따라 재무부장관이 승인한 보수 이상을 받지 못한다는 공인회계사법 제 14조에 근거하여 최대감사보수 규정을 적용했다. 그러나 1999년 2월 5일 ‘독점규제 및 공정거래에 관한 법률의 적용이 제외되는 부당한 공동 행위 등의 정비에 관한 법률’에 의하여 제3조에 의하여 공인회계사법 제14조 감사보수규정이 삭제, 폐지되었다.

감사보수의 결정은 직전 사업연도의 감사보수에 기초한다. 단정적으로 감사보수를 결정하는 모형을 설정할 수 없기 때문에 다른 대안이 없다. 즉, 감사보수를 결정하는 방법은 크게 보아서 횡단면적인 방법과 시계열적인 방법이 있을 수 있다. 감사보수결정이 존재하는 것을 인정하지 않는다면 가장 기본적인 시계열적인 방법 이외에는 대안이 있을 수 없다.<sup>1)</sup>

횡단면적인 방법이란 각 개별기업의 특성에 의한 감사보수를 설정하는 것으로 이미 존재하였던 보수규정에 기인한다면 자산규모가 이를 결정하는 가장 주된 변수가 될 것이다. 시계열적인 방법이란 금융감독원이 제시한 대로 직전연

도의 감사보수에 기초한 금액이지만 직전연도의 감사보수가 어떻게 결정되었는지를 추적한다면 여기에 대해서는 궁색한 대답밖에 주어질 수 없다. 결국은 이를 거슬러 올라간다면 어느 시점에 서인가 횡단면적으로 또는 매우 임의적으로 감사보수가 결정되었을 것이다. 시계열적인 접근 방법의 단점은 직전연도의 감사보수가 어떠한 이유가 되었건 적절치 않게 결정이 되었다고 하면 이후 연도의 감사보수가 적절치 않게 결정될 수 있다는 점이다.<sup>2)</sup>

2013회계연도까지 감사보수 및 감사시간을 사업보고서에 공시하도록 하고 있으므로 각 회사의 상대적인 감사보수 또는 감사투입시간(감사보수 또는 감사기간/자산총액 등)을 계산하고 이를 선정기준으로 적용하였다.<sup>3)</sup> 2014년도 회계감사보고서부터 “주식회사의 외부감사에 관한 법률”의 개정에 따라 감사인은 감사보고서에 외부감사 참여인원 수, 감사내용 및 소요시간 등 외부감사 실시내용을 적은 서류를 첨부하도록 “주식회사의 외부감사에 관한 법률”이 개정되었다.

감사보수를 결정하는 가장 주요한 요인이 자산규모이기 때문에 자산규모별로 기본적인 감사수임료를 책정하고 있으며 여기에 가산요인으로서는 사업장 수, 상장/등록여부, 감사인변경(초도감사여부) 및 연결재무제표의 감사여부에 대한 조정이 수행된다. 사업장수가 많을수록, 공개기업일수록, 초도감사일수록, 연결감사를 수행할수록 감사보수는 높게 조정된다.<sup>4)</sup>

Means와 Kazenski(1987)는 감사수행에 있어서 감사인과 피감사인이 노력한 정도는 감사보수보다 감사시간이 더욱 잘 반영한다고 기술하였다. 이는 감사보수일 경우는 교섭력에 의해서

1) 손성규 저 회계감사이론 제도 및 적용, 2008, p.261.

2) 손성규, 상계서, p.261.

3) 손성규, 상계서, p.107.

4) 손성규, 상계서, p.258.

영향을 받을 수 있는 반면, 감사시간에는 교섭력이 개입되지 않기 때문이다. 감사보수를 국제간에 비교할 때, 총감사보수일 경우 금액의 단위가기 때문에 환율에 의해서 영향을 받지만 시간은 절대 단위이기 때문에 직접비교가 가능하다. 즉, 시간당 임률은 정치적인 협상의 문제이지만 시간은 그렇지 않기 때문에 감사기간의 문제가 감사품질의 문제를 해결함에 있어서 더욱 주요한 요인이라고 할 수 있다.

감사보수와 관련된 선행연구는 다수이기 때문에 본 연구와 관련이 감사보수자체의 산정하거나 분석

감사보수를 적정성을 논한 최초의 연구로는 최관, 주인기(1998)의 연구가 있다. 당시의 감사보수체계에서 감사인이 실제로 투입하고 있는 감사시간에 대하여 얼마나 적절히 보상받고 있는지 분석하였다. 이러한 분석을 위하여 피감사회사를 여러 특성별로 나누어 시간당 감사보수를 계산하고 이를 비교 분석하였다. 1997년도 감사보수규정은 기본보수에 가산보수(사업장수, 상장법인 등록법인, 감사인 변경, 외국어 직무수행 및 외국어 보고서 작성, 연결재무제표의 감사)로 결정된다.

감사보수에 관한 국내의 연구에서 권수영, 손성규, 이영한(2005)의 연구에서는 공인회계사들의 설문지에 근거하여 감사수임료에 대한 연구를 수행하였는데 통상적으로 낮다고 인식되는 감사수임료의 문제는 감사시간의 문제라기보다는 적정감사임률과 실제감사임률의 차이에 근거한다고 결론을 도출하였다.

감사보수는 어차피 감사시간과 감사임률의 곱으로 나타나기 때문에 이를 구분한다는 것은 가능하지 않지만 규제기관의 입장에서 한 변수를 규제의 대상으로 설정할 수 있다. 감사시간보다 감사임률이 더 적절할 수 있는 요인으로는 감사임률이 높을수록 감사인이 경제적으로 피감사기

업에게 예속될 수 있기 때문이다.

감사보수에 대한 대표적인 설문 연구로는 노준화, 배길수(2007)의 연구가 있다. 노준화와 배길수는 우리나라의 감사보수(투입시간)가 적정한지, 만일 감사보수(투입시간)가 적정하지 않다면 그 원인이 무엇인지, 그리고 우리나라에서 적절한 수준의 감사보수(투입시간)는 어느 정도인지를 분석하였다. 1999년 감사보수자율화로 감사환경의 변화로 감사인들은 더 많은 시간을 투입하여야 할 시간에 대해서 1999년 이전 보다 148%를 추가적으로 투입하여야 한다고 응답하였다. 따라서 기업이 바람직한 수준의 감사서비스를 제공받고자 한다면 감사보수의 적정수준은 현재에 비해 약 148% 이상 인상되어야 한다고 판단하였다.

그리고 감사보수관련 실증연구로는 다음과 같은 연구들이 있다.

감사보수의 결정요인을 실증적으로 연구한 최초의 연구는 Simunic(1980)의 연구로 피감사기업에 대해 대기업과 소기업으로 분류 후 Big8과 Non-Big8 간의 감사보수에 차이가 있는지를 살펴해보았다. 감사보수에 관한 국내의 연구로는 권수영과 김문철(2001)의 연구를 시작으로 다수의 감사보수에 관한 연구들이 있다.

이은신(2010)은 K-IFRS으로의 회계기준 변경이 감사인에게 지급되는 감사보수, 감사시간 및 비감사보수에 어떠한 영향을 미치는지 분석하였다. K-IFRS가 도입되었다고 해서 기존의 감사인에게 보수를 더 많이 지급하는 것은 아니며 감사인 또한 K-IFRS와 관련된 업무 증가분을 비감사보수에 반영하거나 감사계약유지를 위해 즉각 감사보수에 반영하지 않는다고 볼 수 있다.

고혁민(2011)은 조기도입기업을 대상으로 K-IFRS 도입 여부에 영향을 미치는 요인, K-IFRS의 도입이 감사보수에 미치는 영향, 그리고 대리인비용의 K-IFRS의 도입과 감사보수 사

이의 관련성에 미치는 영향에 대하여 분석하였다. K-IFRS를 도입에 따른 감사위험이 커지고 노력과 시간이 증가될 것으로 예상함에 따라 감사계약 체결 시 높은 감사보수를 요구 할 수 있다고 해석하였다.

지찬영(2012)은 IFRS의 도입으로 감사보수가 더 높아질 것으로 예상하고, IFRS의 도입이 기존의 선행연구 결과에서 확인된 전문성과 명성에 대한 프리미엄, 즉 BIG4프리미엄에 영향을 미치는지를 분석하였다. IFRS를 도입한 기업의 감사보수가 도입하지 않은 기업의 감사보수보다 높은 것으로 나타났다.

장옥방(2012)은 2005년부터 2009년까지 중국 404개 A 주식 상장기업을 중심으로 IFRS의 도입이 감사보수에 미치는 영향을 분석하였다. 중국은 2006년 2월 15일에 신기업회계기준(ASBEs)을 공표했고, 2007년 1월 1일 개시하는 회계연도부터 모든 상장기업에게 이를 적용하였다. 분석결과, 중국 상장기업들은 IFRS 도입 후 감사보수가 증가하지 않았다. 더욱이 물가상승률을 반영하여 감사보수를 조정한 분석결과에서는 오히려 감사보수가 통계적으로 유의하게 감소한 것으로 나타났다. 이러한 결과는 IFRS 도입 후에도 중국의 감사보수 증가는 물가상승률에 못 미친다는 것을 보여준다.

문태형(2013)은 2011년 K-IFRS가 의무도입된 시점을 중심으로 도입 전후의 감사시간과 감사보수의 영향을 분석하였다. 상관관계분석결과에서 감사보수에서 전체적으로 모든 변수에서 유의한 상관관계를 가지고 있는 것으로 나타났다. 감사보수모형에서 기업의 감사보수가 통계적인 0.1%수준에서 유의한 것으로 나타났다. 나머지 변수의 영향을 살펴보면 FA를 제외한 KEM, BIG4, CFS, SIZE 등의 나머지 독립변수들에서도 통계적으로 유의한 것으로 나타났다. IFRS의 도입후 감사시간 및 감사보수가 증가하는 것을

확인하였다.

이명곤 등(2013)은 국제회계기준(IFRS)이 우리나라에 전면적으로 도입됨에 따라 국내 상장기업의 감사인이 추가적으로 감사시간을 투입하고 이에 대한 감사보수를 청구하는지를 분석한다. 분석결과, 감사인은 IFRS 도입 이후 감사시간을 추가로 투입하는 것으로 나타났다. 감사시간과 동일하게 IFRS 도입 이후 감사보수도 증가한다는 결과를 보였으나, 물가상승률을 고려할 경우 IFRS의 도입이 감사보수에 미치는 영향은 유의적이지 않은 것으로 나타났다.

이재은(2013)은 2008년부터 2011년까지의 기업을 대상으로 감사인 IFRS자문 여부와 감사인 IFRS자문보수규모에 따라 감사인의 IFRS자문을 받은 기업과 그렇지 않은 기업 간 감사시간과 감사보수에 체계적인 차이가 있는지 조사한다. 연구 결과, 감사인 IFRS자문기업은 비자문기업보다 감사시간과 감사보수가 유의하게 더 높았다. 다만 기업특성 차이를 통제한 후 이 차이는 유의하지 않았다. 반면에, 감사인 IFRS자문보수규모가 클수록 감사시간 및 감사보수는 유의하게 낮았고, 특히 감사보수의 할인은 비정상감사시간을 통제한 경우에도 유의하게 나타났다.

배성미 등(2014)은 2009년부터 2012년까지의 유가증권시장 상장기업들을 대상으로 한국채택 국제회계기준(K-IFRS) 의무도입이 감사보수에 미치는 영향을 실증적으로 분석하였다. 연구 결과는 K-IFRS 의무도입에 따른 감사보수의 증가는 Big 4 피감사기업이 Non-Big 4 피감사기업들에 비해 더 큰 것으로 나타나 K-IFRS하에서도 Big 4 보수프리미엄이 존재하고 있음을 확인하였다.

임성준(2014)은 2011년 K-IFRS가 의무도입된 시점을 중심으로 도입 후의 감사보수의 영향을 분석하였다. 의무도입 첫째의 감사보수는 도입 직전년도의 감사보다 유의하게 증가, 의무도입 2



차 연도의 감사보수는 의무도입 첫해연도의 감사보수보다 유의하게 증가하는 것으로 나타났다. 국제회계기준의 의무도입이 유가증권시장 및 코스닥시장에 모두 감사보수 증가를 초래하였으나 유가증권시장 기업의 경우 선행적으로 감사보수에 영향을 미쳤음을 확인하였다.

### Ⅲ. 연구방법

#### 1. 예정원가산정

본 연구에서는 사용하는 감사보수를 산정하기 위한 다음의 대상기업의 조건으로 상장기업의 감사보수를 국가계약법에 의한 용역원가 계산방법으로 감사보수를 산정한다.

대상기업: 전기 적정의견, 직전년도 자산총액 1,000억원, 제조업, 사전의 의뢰인 수임에서 내부 통제위험 및 유의적인 감사위험이 없는 것으로 가정한 상장기업

본 연구에서 천억원의 의미는 한국의 주식시장에 상장된 그룹을 두 그룹으로 나뉘었을 때 약 천억원이 전체 상장기업의 수의 중간에 가깝다. 그리고 회계감사를 맡을 회계법인 등이 재무제표 작성부터 관여하는 편법을 막기 위해 앞으로는 외감법인의 ‘감사 전 재무제표’ 제출이 의무화된다. 이 경우 상장사뿐 아니라 자산총액 1,000억원 이상인 비상장사(외감대상 법인)도 제출 의무대상에 포함되기 때문에 본 연구에서 자산총액 천억원을 대상으로 삼았다.

이를 위해서 먼저 본 연구에서 감사보수를 산정하는데 이용하는 국가계약법의 용역원가계산과 각 비목의 계산근거를 밝히고자 한다.

#### 1.1 국가계약법의 용역원가계산

본 연구에서 감사보수를 산정하기 위하여 사용하는 국가계약법의 용역원가계산의 체계는 <표 3-1>과 같다. 국가계약법에 의한 용역원가는 인건비, 경비, 일반관리비, 이윤의 4가지 비목으로 구성된다.

본 연구에서 인건비는 산정에 사용하는 인건비기준단가는 개정된 법률이 2014회계연도부터 적용되기에 2014년 학술연구용역비 인건비기준단가(기획재정부 2014년 1월 2일)를 사용한다.

경비는 여비교통비, 인쇄비, 회의비, 통신비, 전산처리비 등의 직접경비를 적용할 수 있으나 본 연구에서는 한국은행의 기업경영분석(2013년)의 회계법인등의 평균을 가지고 도출한 경비율인 인건비의 5%를 적용한다.

일반관리비는 국가를 당사자로 하는 계약에 관한 법률 시행규칙 7조 1항에 제시된 용역업의 일반관리비율 5%를 적용한다.

국가계약법에서도 이윤을 인정하고 있어 국가를 당사자로 하는 계약에 관한 법률 시행규칙 7조 2항에 제시된 용역업의 이윤율 10%를 적용한다.

앞에서 열거한 국가계약법의 용역원가계산 체계에 따라 인건비, 경비, 일반관리비, 이윤의 4가지 비목을 합계하여 총용역원가를 산출한다.

#### 1.2 노무임률

다음은 본 연구에서 감사보수를 산정하는데 이용하는 국가계약법의 용역원가계산의 인건비산정의 핵심은 노무임률의 산정근거이다. 본 연구의 감사보수를 산정하는데 있어 대부분을 차지하는 인건비를 산정의 기준이 되는 노무임률은 국가계약법의 용역원가계산에서 사용하는 학술연구용역비의 인건비기준단가를 사용한다.

노무임률을 산출하는데 있어 2014년 학술연구

<표 3-1> 국가계약법의 용역원가계산 체계

비목		금액	비고
인건비(A)			2014년 학술연구용역비 인건비기준단가(기획재정부 2014년1월2일) 참여율 150% 적용
경비(B)	여비교통비		A × 5% 한국은행의 기업경영분석(2013년)의 회계법인 등의 평균을 이용한 경비율로 인건비의 5%를 적용
	인쇄비		
	회의비		
	통신비		
	전산처리비		
	소계		
일반관리비(C)			(A+B) × 5% [국가를 당사자로 하는 계약에 관한 법률 시행규칙 7조 1항 용역업의 일반관리비율 5%]
이윤(D)			(A+B+C) × 10% [국가를 당사자로 하는 계약에 관한 법률 시행규칙 7조2항 용역업의 이윤율 10%]
총원가			A+B+C+D

용역비 인건비기준단가(기획재정부 2014년 1월 2일) 참여율 150% 적용하였으며, 책임연구원은 당해 용역수행을 지휘, 감독하며 결론을 도출하는 역할을 수행(대학 부교수 수준)을 하며, 연구원은 책임연구원을 보조하는 자(대학 조교수 수준)를 하고, 연구보조원은 통계처리, 번역 등의 역할을 수행(대학 조교 수준의 전문지식을 가진 자)하는 것으로 되어있다. 그리고 본 연구에서는 공인회계사의 인건비가 고액임을 고려하여 발표된 인건비기준단가는 참여율이 50%이지만 본 연구에서는 참여율을 150%로 적용한다.

본 연구의 인건비단가는 학술연구용역에서 사용하는 책임연구원급, 연구원급, 보조연구원급으로 3가지로 구분할 수 있다. 따라서 회계법인의 회계감사에 참여인원을 분석하여 품질관리 검토자, 업무수행이사, 전산감사·세무·가치평가 등 전문가를 책임연구원급, 등록공인회계사는 연구원급, 수습공인회계사는 연구보조원급의 인건비

단가를 적용한다.

다음의 <표 3-2>는 학술연구용역비의 인건비 기준단가를 이용하는 산정한 노무임률산출표이다.

각 직종의 M/M 단가는 학술연구용역비의 인건비 기준단가는 50%를 적용하나 본 연구에서는 회계법인의 인건비가 타 직종에 비하여 고임금이며 1년 중 12월부터 다음해 3월까지 단기간에 집중하여 회계감사업무를 수행함을 고려하여 M/M 단가를 150%를 적용한다. 이에 상여금 년 400%와 퇴직충당금에 년 100%로 적용한다. 그리고 이를 합계한 결과를 학술연구용역의 작업일수 22일로 나누어 M/D 단가를 산정한다.

이렇게 산정한 결과는 책임연구원의 임율이 594,609원(일), 연구원이 455,937원(일), 연구보조원이 304,779원(일)으로 산출되었다. 본 연구에서는 <표 3-2>에서 산출한 각 직종의 M/D 단가를 가지고 감사보수를 산정하는 인건비산정의

기준단가로 사용한다.

본 연구에서 사용하고 있는 매니저의 일급 455,937원이 노준화, 배길수(2008)의 일급 1,200,000원 보다는 적지만 본 연구의 임율이 더 현실성이 있어 보인다. 예를 들어 노준화, 배길

수(2008)의 매니저의 일급 1,200,000원에 22일을 곱하면 월급여가 26,400,000원, 연봉으로 316,800,000원이 계산되며, 본 연구의 455,937원에 22일을 곱하면 월 급여가 10,030,614원, 연봉으로 120,367,368원이 계산된다.

<표 3-2> 노무임률 산출

직종명	M/M 단가 (원)	상여금 (년 400%)	퇴직충당금 (년100%)	합 계	작업 일수	M/D 단가 (원)
책임연구원	9,056,355	3,018,785	1,006,261	13,081,401	22	594,609
연구원	6,944,286	2,314,762	771,587	10,030,635	22	455,937
연구보조원	4,642,026	1,547,342	515,780	6,705,148	22	304,779

<표 3-2-1> 선행연구와의 감사보수 중 일급(M/D 단가) 비교(단위: 원)

직급	최관, 주인기 (1998)	권수영 외 (2005)	노준화, 배길수 (2008)	본 연구
사원	1,440,000-2,800,000	1,497,000	2,000,000	594,609
매니저	871,200-1,280,000	957,000	1,200,000	455,937
시니어/스텝	560,000-686,400	484,000-699,000	560,000-720,000	304,779

주) 최관, 주인기(1998)과 노준화, 배길수(2008)의 시간급을 하루 8시간을 적용한 일급

#### IV. 산정결과

산정 대상기업: 전기 적정의견, 직전년도 자산 총액 1,000억원, 제조업, 사전의 의뢰인 수입에서 내부통제위험 및 유의적인 감사위험이 없는 것으로 가정한 상장기업

##### 1. 회계감사참여자 및 투입시간 산출

<표 4-1>은 회계감사의 참여자와 감사투입시간을 확인하기 위하여 Big-4 회계법인의 예정원가 산정 대상기업에 대한 견적을 의뢰하여 계정된 외부감사 실시내용을 적은 서류에 따라 감사참여자 구분별 인원수 및 감사투입시간에 대한

관련 자료를 수집한 결과이다.

대상기업의 감사에 투입한 총 인원수는 8명이다.

그 내용을 세부적으로 살펴보면 품질관리검토자 1명, 감사업무에는 담당이사(업무수행이사) 1명, 등록공인회계사 3명, 수습공인회계사 2명, 그리고 전산감사·세무·가치평가 등 전문가에 1명으로 구성된다.

대상기업의 회계감사의 투입시간에 대한 견적 결과는 분·반기 검토와 감사로 구분된다. 그리고 대상기업의 회계감사에 총 투입시간은 789시간으로 산출되었다.

분·반기 검토업무에 투입시간을 총 168시간이다. 그 결과를 세부적으로 살펴보면 품질관리

검토자가 2시간, 검토업무에는 담당이사(업무수행이사)가 6시간, 등록공인회계사가 112시간, 수습공인회계사가 48시간을 투입하는 것으로 나타났다.

회계감사업무에 투입시간을 총 621시간이다. 그 결과를 세부적으로 살펴보면 품질관리검토자

가 8시간, 감사업무에는 담당이사(업무수행이사)가 31시간, 등록공인회계사가 384시간, 수습공인회계사가 166시간, 그리고 전산감사·세무·가치평가 등 전문가에 32시간을 투입하는 것으로 나타났다.

<표 4-1> 회계감사 투입 인원 및 투입시간 산출

감사참여자/ 인원수 및 시간		품질관리 검토자 (심리실 등)	감사업무 담당 회계사			전산감사·세 무·가치평가 등 전문가	합계
			담당이사 (업무수행 이사)	등록 공인 회계사	수습 공인 회계사		
투입 인원수		1	1	3	2	1	8
투 입 시 간	분·반기 검토	2	6	112	48		168
	감사	8	31	384	166	32	621
	합계	10	37	496	214	32	789

<표 4-2> 시장별 외부감사 실시시간 현황(평균)

구분		감사보수(a) (백만원)	감사시간(b) (시간)	감사인원 (명)	투입일*(추정) (일수)	시간당보수(a/b) (원)
전체 외감회사		32	403	6	8	79,085
구 분	상장	117	1,566	13	15	74,743
	비상장	23	282	5	7	81,592

\* 일평균 근무시간을 8시간으로 가정하였을 때 감사인원의 1사 당 평균 감사투입일  
(출처: 금융감독원, 2014년 외부감사 실시시간 분석 및 향후 감독방안, 2015.8.18)

<표 4-3>는 회계감사의 주요 감사실시내용을 확인하기 위하여 Big-4 회계법인에 본 연구의 예정원가 산정 대상기업에 대한 계정된 외부감사 실시내용을 적은 서류에 따라 견적을 의뢰하여 수집한 결과이다.

대상기업의 회계감사의 주요 감사실시내용을 보면 전반감사계획(감사착수단계), 현장감사, 재고자산실사, 금융자산실사, 외부조회, 지배기구와의 커뮤니케이션 등으로 구분하고 있다.

첫째, 전반감사계획은 감사위험식별 및 평가,

전임감사인교신, 감사전략수립 및 감사접근법 결정을 주요 실시내용으로 하고 있으며 2일이 투입된다.

둘째, 현장감사는 반기별도재무제표검토(3일, 5명), 반기연결재무제표검토(3일, 5명), 통제의 설계 및 운영의 효과성평가(4일, 5명), 전산감사(3일, 1일), 별도재무제표 실증감사절차(5일, 6명), 연결재무제표 실증감사절차(5일, 5명), 내부회계관리제도 검토(2일, 5명)등을 주요 실시내용으로 하고 있다.

셋째, 재고자산실사는 회계연도 말에 원재료, 제품, 상품 등의 실사를 주요 실시내용으로 하고 있으며 1일이 투입된다.

다섯째, 금융자산실사는 현금시제, 받을 어음, 회원권, 유가증권, 미사용수표 등을 실사하는 것으로 차기회계연도 초에 실시하며 1일이 투입된다.

여섯째, 외부조회는 타처보관조회를 실시내용으로 하고 있으며 금융거래조회, 채권채무조회, 변호사조회를 포함하고 있으며 1일이 투입된다.

일곱째, 지배기구와의 커뮤니케이션은 2014년 12월과 2015. 3월에 두 번의 실사를 주요내용으로 하고 있다.

<표 4-3> 주요 감사실시내용

구 분	내 역								
전반감사계획 (감사착수단계)	수행시기	2014년 9월 25일 ~ 26일						2	일
	주요내용	감사위험식별 및 평가, 전임감사인교신, 감사전략수립 및 감사접근법 결정							
현장감사 주요내용	수행시기			투입인원				주요 감사업무 수행내용	
				상주		비상주			
	2014.07.28 ~ 2014.08.06	3	일	3	명	2	명	반기별도재무제표검토	
	2014.08.07 ~ 2014.08.14	3	일	3	명	2	명	반기연결재무제표검토	
	2014.12.08 ~ 2014.12.12	4	일	3	명	2	명	통제의 설계 및 운영의효과성평가	
	2014.12.08 ~ 2014.12.12	3	일	1	명		명	전산감사	
	2015.02.02 ~ 2015.02.06	5	일	3	명	3	명	별도재무제표 실증감사절차	
	2015.02.09 ~ 2015.02.13	5	일	3	명	2	명	연결재무제표 실증감사절차	
2015.02.13	2	일	3	명	2	명	내부회계관리제도 검토		
재고자산실사 (입회)	실사(입회)시기	2014.12.29						1	일
	실사(입회)장소								
	실사(입회)대상	원재료, 제품, 상품							
금융자산실사 (입회)	실사(입회)시기	2015.01.06						1	일
	실사(입회)장소								
	실사(입회)대상	현금시제, 받을어음, 회원권, 유가증권, 미사용수표							
외부조회	금융거래조회	○		채권채무조회		○		변호사조회	○
	기타조회	타처보관조회							
지배기구와의커 뮤니케이션	커뮤니케이션 횟수	2		회					
	수행시기	2014.12.23 / 2015.03.12							

## 2. 인건비의 산출

<표 3-2>의 노무임률을 기초로 직종별 M/D 단가를 산출하였으며, <표 4-1>의 회계감사 투입 인원 및 투입시간을 산출하여 투입시간을 산출하였다. 여기에 회계감사업무의 특성에 따라 12월부터 다음해 3월까지 단기간에 여러 사업체

를 회계감사함에 따라 주말에도 일하는 것이 일반적이기에 특근수당을 반영하여 인건비 150%로 산정한다. 이렇게 산출된 전체 인건비는 41,738,008원이다.

인건비를 각 업무 및 감사참여자별로 세부인건비를 산정하면 <표 4-4>와 같다.

품질관리검토자의 투입시간은 10시간으로 견

적되었다. 10시간을 1일 근무시간 8시간으로 나누면 1.25일이 된다. 그리고 2014년 학술연구용역비 인건비기준단가의 책임연구원급 M/D단가 594,609원을 곱하면 743,261원의 품질관리검토자의 총 인건비가 산출된다.

감사업무를 담당한 회계사는 업무수행이사, 등록공인회계사, 수습공인회계사로 구분된다. 업무

수행이사는 회계감사의 직접적인 담당이사로 책임연구원급이다. 업무수행이사의 투입 시간은 37시간으로 견적되었다. 37시간을 1일 근무시간 8시간으로 나누면 4.63일이 산출된다. 그리고 2014년 학술연구용역비 인건비기준단가의 책임연구원급 M/D단가 594,609원을 곱하면 2,750,067원의 업무수행이사의 총 인건비가 산출된다.

<표 4-4> 인건비 산출

감사참여자/ 인원수 및 시간	품질관리 검토자 (심리실 등)	감사업무 담당 회계사			전산감사·세 무·가치평가 등 전문가	합계
		담당이사 (업무수행 이사)	등록 공인 회계사	수습 공인 회계사		
투입시간(H)	10	37	496	214	32	789
작업일수(AH/8)	1.25	4.63	62.00	26.75	4.00	
M/D단가(원)	594,609	594,609	455,937	304,779	455,937	
금액(원)	743,261	2,750,067	28,268,094	8,152,838	1,823,748	41,738,008

등록공인회계사는 회계감사에 있어서 가장 주된 업무활동을 수행하고 있어, 투입인원과 투입시간이 가장 많다. 등록공인회계사의 투입시간은 496시간으로 견적되었다. 496시간을 1일 근무시간 8시간으로 나누면 62.00일이 산출된다. 그리고 2014년 학술연구용역비 인건비기준단가의 연구원급 M/D단가 455,937원을 곱하면 28,268,094원의 등록공인회계사의 총 인건비가 산출된다.

수습공인회계사의 투입시간은 214시간으로 견적되었다. 214시간을 1일 근무시간 8시간으로 나누면 26.75일이 산출된다. 다음에 2014년 학술연구용역비 인건비기준단가의 연구원급 M/D단가 304,779원을 곱하면 8,152,838원의 수습공인회계사의 총 인건비가 산출된다.

전산감사·세무·가치평가 등 전문가의 투입시간은 32시간으로 견적되었다. 32시간을 1일 근무시간 8시간으로 나누면 4.00일이 산출된다. 그 다음에 2014년 학술연구용역비 인건비기준단가의 연구원급 M/D단가 455,937원을 곱하면

1,823,748원의 전산감사·세무·가치평가 등 전문가의 총 인건비가 산출된다.

## 2. 감사보수의 산출

본 연구에서 예정원가계산에 의하여 산정한 감사보수의 총 원가는 <표 4-5>에 나타난 것과 같이 50,617,769원이다.

이 금액을 비목별로 세부적으로 살펴보면 다음과 같다. 인건비는 2014년 학술연구용역비 인건비기준단가(기획재정부 2014년 1월 2일) 참여율 150%를 적용하여 41,738,008원이 산출되었다. 그 다음에 경비는 직접적인 사용경비를 적용하도록 되어 있으나 본 연구에서는 한국은행의 기업경영분석(2013년)의 회계법인 등의 평균을 가지고 경비율로 인건비의 5%를 적용하여 2,086,900원이 산정되었다.

그리고 일반관리비는 인건비와 경비의 합에 국가를 당사자로 하는 계약에 관한 법률 시행규

칙 7조 1항 용역업의 일반관리비율 5%를 곱하여 2,191,245원이 산정되었다.

여기에 국가를 당사자로 하는 계약에 관한 법률 시행규칙 7조 2항 용역업의 이윤율 10%를 인정하고 있어 인건비, 경비, 일반관리비의 합에 이윤율 10%를 곱하면 4,601,615원이 산정된다.

최종적으로 총 원가 50,617,769원은 위의 과정에서 산출된 인건비, 경비, 일반관리비, 이윤의 합이다.

1999년 이전의 감사보수규정을 적용하여 본 연구의 대상기업의 감사보수를 산정하여 보면 기본보수(1000억 이하 21,230천원)에 가산보수인 사업장의 수(최소 10%), 상장법인(19% 가산), 초도감사(10% 가산)를 가산하여 산정하면 최소

규정을 적용하여 산정한 31,633,000원보다 18,984,769원이 많고, 금융감독원이 발표한 2014년 상장사 평균보수를 적용한 58,972,227원보다는 8,354,458원이 적은 금액이다.

### V. 결 론

2014년도 회계감사보고서부터 외감법의 개정 에 따라 감사보고서에 외부감사 참여인원 수, 감사내용 및 소요시간 등 외부감사 실시내용을 적은 서류를 첨부하도록 되었다. 따라서 이전의 총 투입 감사시간과 감사보수만을 공시한 것보다 감사인의 독립성과 회계제도의 투명성을 제고할

<표 4-5> 감사보수산출

비목		금액	비고
(A)	인건비	41,738,008	2014년 학술연구용역비 인건비기준단가(기획재정부 2014년1월2일) 참여율 150% 적용
(B)	경비	2,086,900	$A \times 5\%$ 직접경비를 적용하도록 되어 있으나 본 연구에서는 한국은행의 기업경영분석(2013년)의 회계법인등의 평균을 가지고 경비율로 인건비의 5%를 적용
(C)	일반관리비	2,191,245	$(A+B) \times 5\%$ [국가를 당사자로 하는 계약에 관한 법률 시행규칙 7조 1항 용역업의 일반관리비율 5%]
(D)	이윤	4,601,615	$(A+B+C) \times 10\%$ [국가를 당사자로 하는 계약에 관한 법률 시행규칙 7조2항 용역업의 이윤율 10%]
(E)	총원가	50,617,769	$E = A+B+C+D$

31,633천원이 계산된다.

그리고 <표 4-2>의 금융감독원의 2015년8월 18일 보도자료의 제시된 2014년 상장사의 시간당보수(평균) 74,743원에 789투입시간을 이용하면 58,972,227원이 산출된다.

따라서 예정원가계산에 의해 산정한 감사보수는 50,617,769원은 이는 1999년 이전의 감사보수

수 있을 것이다.

그리고 본 연구에서는 개정된 추가 자료인 외부감사 참여인원 수, 감사내용 및 소요시간 등 외부

감사 실시내용을 사용하여 정부출연기관의 예정원가를 산정하는 데 이용되는 용역예정원가계산에 의하여 감사보수를 산정한다. 그리고 본 연

구의 결과가 최적의 적정감사보수는 아니다 할지라도 기준이 없는 현행 기업의 감사보수를 비교할 수 있는 척도로 사용 할 수 있을 것이다.

본 연구에서는 대상기업(전기 적정의견, 직전년도 자산총액 1,000억, 제조업, 사전의 의뢰인 수입에서 내부통제위험 및 유의적인 감사위험을 없애는 것으로 가정한 상장기업)을 국가계약법의 용역원가계산 체계에 따라 인건비, 경비, 일반관리비, 이윤의 4가지 비목을 합계하여 총용역원가를 산출한다. 회계감사의 참여자와 감사투입시간을 확인하기 위하여 Big-4 회계법인의 예정원가 산정 대상기업에 대한 견적을 의뢰하여 관련 자료를 수집한 결과를 이용하였다.

인건비는 2014년 학술연구용역비 인건비기준 단가의 참여율 150% 적용하여 41,738,008원이 산출되었다.

경비는 직접경비를 적용하도록 되어 있으나 본 연구에서는 한국은행의 기업경영분석(2013년)의 회계법인등의 평균을 사용하였다. 본 연구에서 사용한 경비율은 인건비의 5%를 적용하여 2,086,900원이 산출되었다.

일반관리비는 국가를 당사자로 하는 계약에 관한 법률 시행규칙 7조 1항 용역업의 일반관리비율 5%를 적용하여 2,191,245원이 산출되었다.

이윤은 국가를 당사자로 하는 계약에 관한 법률 시행규칙 7조2항 용역업의 이윤율 10%가 적용되어 4,601,615원이 산출되었다.

위와 같이 산출된 총용역원가는 50,617,769원이다. 이는 1999년 이전의 감사보수규정을 적용한 31,633,000원보다 18,984,769원이 많고, 금융감독원이 발표한 2014년 상장사 평균보수를 적용한 58,972,227원보다는 8,354,458원이 적은 금액이다.

결론적으로 금융감독원이 발표한 2014년 상장사의 평균 감사보수는 117백만원으로 조사되었으나, 본 연구는 51백만원이다. 본 연구에서 적

용된 인건비단가가 더 현실성이 있기 때문에 현재 회계법인이 계약하고 있는 감사보수의 인건비단가를 적용한 금액은 결코 적은 금액은 아니다. 그렇다고 감사보수의 참여인력과 투입시간을 회계법인이 보유하고 있는 인력현황과 한정된 회계감사시간을 고려하지 않고 계속증가 시키는 것도 한계가 있을 것이다.

따라서 본 연구에서 산정된 감사보수는 회계법인의 감사보수를 비교할 수 있는 최소한의 척도로 사용할 수 있을 것이며, 나아가 본 연구의 결과를 기준으로 실제 감사보수를 활용하여 실증분석 및 차이분석까지 관련연구를 확장할 수 있을 것으로 생각된다.

연구의 한계, 대상회사의 감사시간을 산정하는데 있어 국내 Big 4중의 한 회계법인에 의뢰하여 산정하였기에 모든 회계법인을 대표하는 것은 아니다.

본 연구에서 사용한 인건비는 실제 공인회계사의 인건비가 아닌 학술연구용역의 인건비 대가를 사용하였기 때문에 실제와는 차이가 있을 수 있으나, 기업과 감사보수 계약을 함에 있어 회계법인의 실제 인건비를 청구하는 것이 아니라 회계사의 시급을 고려하여 청구하고 있으며, 회계법인마다 다른 기준을 가지고 있어 본 연구를 결과가 기업이 회계법인과 감사보수계약을 함에 있어 도움이 될 수 있을 것으로 생각된다.

## 참고문헌

1. 강희정(2009), “인천국제항공사의 아웃소싱용역 예정가격산정 업무에 관한 연구,” 한국항공공대학교 경영대학원 석사학위논문.
2. 광주광역시(2007), “시내버스업체 회계감사 및 표준운송원가 산정용역 종합보고서,” 광주광역시.



3. 권수영·김문철(2001), “감사보수의 결정요인과 감사보수체계변화로 인한 효과분석,” *회계학연구*, 26(20), 115-143.
4. 권수영·손성규·이영한(2005), “한국 감사시장의 적정감사보수 산정에 관한 연구,” *회계와 감사연구*, 41, 27-64.
5. 고희민(2011), “국제회계기준도입이 감사보수에 미치는 영향-조기도입기업을 대상으로,” 동국대학교 석사학위논문.
6. 노준화·배길수(2008), “적정감사보수와 적정 감사투입시간에 대한 감사인들의 인식: 설문조사 결과,” *회계저널*, 제17권 제1호, 1-26.
7. 문태형(2013), “국제회계기준의 도입에 따른 감사시간 및 감사보수에 관한 연구,” *무역연구*, 9(4), 501-522.
8. 박상봉·김명희(2007), “ABC원가계산시스템의 효과 및 전통적원가계산시스템과의 원가정보 분석에 관한 연구,” *경영과 정보연구*, 22, 117-136.
9. 배성미·김명인·안형태·지찬영(2014), “K-IFRS 의무도입이 감사시장에 미치는 영향: 감사보수를 중심으로,” *회계학연구*, 39(6), 353-392.
10. 손성규(2008), *회계감사이론, 제조 및 적용, 박영사*.
11. 이은신(2010), “IFRS 전환이 감사보수 및 감사시간에 미치는 영향,” *홍익대학교 석사학위논문*.
12. 이명곤·장석진·조상민(2012), “국제회계기준(IFRS)의 도입과 감사시간 및 감사보수,” *회계·세무와 감사연구*, 54(2), 473-504.
13. 이재은(2013), “IFRS 도입 및 감사인의 IFRS 자문에 따른 감사시간·감사보수의 차이,” *회계저널*, 22940, 133-176.
14. 임성준(2014), “국제회계기준의 도입이 감사보수에 미치는 영향,” *숭실대학교 석사학위논문*.
15. 장옥방(2012), “IFRS 도입이 감사보수를 증가시키는가? - 중국 시장을 중심으로-,” *중앙대학교 석사학위논문*.
16. 지성권(2007), “다각화와 비대칭적 원가행태,” *경영과 정보연구*, 31(4), 1-20.
17. 지찬영(2012), “K-IFRS 도입이 감사보수에 미치는 영향: 감사인 규모를 중심으로,” *인하대학교 석사학위논문*.
18. 최 관·주인기(1998), “외부감사보수의 적정성에 관한 연구: 피감사회사의 특성별 분석과 외국과의 비교를 중심으로,” *회계저널*, 7(1), 61-86.
19. 한국은행(2013), *기업경영분석, 한국은행*.
20. Means, K. and P. Kazenski(1987), “Improved Internal Controls Can cut Audit Costs,” *Management Accounting*, 48-51.
21. Simunic, D.(1980), “The Pricing of Audit Service : Theory and Evidence,” *Journal of Accounting Research*(Spring), 161-190.

## Abstract

### Calculating the Audit Fee Based on the Estimated Cost

Mun, Tae-Hyoung\*

It was required to attach the documents on the details of external audit including the number of the participants in external audit, audited parts and audit times under the Article 7-2 on the audit report to the accounting audit report from 2014 in accordance with the amendment to the Act on External Audit of Stock Companies. This study aim to calculate the audit fee based on the estimated cost of service calculation of the government contribution agencies by reflecting the implementation of the revised external audit.

This study calculated the audit fee for the target company (a listed company assumed to have no internal control risks and relevant audit risks for unqualified opinion in the previous year, 100 billion won of total amount of asset, manufacturing company in the previous year and preliminary client request) by putting together four items of expenditure including employment costs, expenditure, general management expenses and profit in accordance with the calculation system of cost of service under the State Contract Act. Then, it used the data collected from the documents on the details of the revised external audit after requesting estimation on the target company with the estimated cost to Big-4 accounting firms to identify the participants and times of the accounting audit.

The employment costs applied 150% of participation rate of the base price of employment costs for the academic research service cost in 2014, the expenditure used the average value of accounting firms of corporate business management analysis of the Bank of Korea (2013), the general management expenses applied 5% of the general management rate of service business under Article 7-1 of the Enforcement Rule of the Act on Contracts to which the State is a Party and the profit applied 10% of profit rate of service business under Article 7-2 of the Enforcement Rule of the Act on Contracts to which the State is a Party. Based on the calculation of the estimated costs by applying the above, the audit fee was estimated at 50,617,769won.

Although the result is not the optimal audit fee, it may be used as a basic scale to compare the audit fees of companies without criteria. Also, such amendment to the Act on External Audit of Stock Companies may improve independence of auditors and transparency of the accounting system rather than previous announcing only the total audit times.

Key Words: Estimated Cost, Audit Fee, Audit Times

---

\* Assistant Professor, Dept. of Business Administration, Mokwon University , mungini@mokwon.ac.kr