

회계감사 등급별 투입인원 및 투입시간 산출에 따른 감사보수산정 연구

— 자산규모 천억원 기업을 중심으로 —

문태형*

<요 약>

본 연구는 2014년도 회계감사보고서부터 주식회사의 외부감사에 관한 법률(외감법)의 개정에 따라 추가 자료인 외부감사 참여인원 수, 감사내용 및 투입시간 등을 기초로 자산규모 천억원의 상장기업을 표본으로 평균을 산출한다. 그러나 실제 천억원 자산규모를 가지는 대상기업은 소수이기에 이를 기준으로 도출하는데 한계가 있다. 따라서 천억원을 중심으로 -10%의 기업 50개와 +10%의 기업 50개까지 표본을 확장하여 100개의 기업을 선정하고 이를 표본으로 하였다. 등급별 투입인원 및 투입시간의 평균을 산출하기 위해 두 집단의 t-검정을 실시, 두 집단간 차이를 분석한 결과 집단간 차이가 없다는 것을 확인하였다. t-검정의 분석 결과에 따라 100개의 표본으로 하는 회계감사 투입 인원 및 투입시간의 평균값을 산출하였다. 그리고 선행 연구인 문태형(2016)의 연구에서 산정한 예정원가계산에 의한 감사보수 산정에 사용된 대상기업의 투입인원 및 투입시간의 견적값과 본 연구의 산출값과 비교한다.

본 연구의 결과가 최적의 적정치는 아니다 할지라도 기준이 없는 감사시장에서 회계감사 투입인원 및 투입시간을 비교할 수 있는 기본 척도로 사용할 수 있을 것이다. 그리고 이러한 외감법의 개정은 이전의 총 투입 감사시간만을 공시한 것보다 항목별 자세한 공시로 감사인의 독립성과 회계제도의 투명성을 제고할 수 있을 것이다.

핵심주제어: 투명성, 회계감사 투입인원, 감사시간

I. 서 론

감사보수에는 표준이 없다. 감사보수는 외부감사에 관한 법률에 따라 회계감사를 받아야 하는 기업과 회계감사서비스를 제공하는 회계법인의 계약에 의해서 결정된다. 그리고 지정사유를 제외하고 대부분의 기업은 회계법인을 선택할 수 있는 자유경쟁체제하에 있다.

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 등급별 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 이전까지 실제로 회계법인에서 회계감사를 시행하고 총 투입시간과 감사보수만을 감사보고서에 공시해왔다. 그러나 기존엔 투입시간만 공시되었지 참여인원수와 참여인력의 등급별 투입시간은 공시되지 않았으나 2014회계연도부터는 이를 구분하여 공시하도록 규정하고 있다. 따라서 개정된 규정을 이용한다면 보다 정확한 감사실시내용과 감사보수에 관련된 정보를 얻을 수 있다.

따라서 본 연구의 목적은 정보이용자에게 유용한 회계감사 등급별 투입인원 및 감사 투입시간을 산출하여 기준이 없던 회계감사시장의 최소한의 척도를 제시하고자 한다.

연구방법으로는 평균을 산출하기 위하여 기술통계분석과 t-검정을 통하여 적정한 감사 등급별 투입인원 및 감사시간을 산출하고자 한다. 먼저

평균을 도출하기 위하여 개정된 법률에 따른 감사실시내용 및 소요시간을 도출하기 위하여 기준을 설정한다. 본 연구의 기준으로는 비교를 위하여 선행연구인 문태형(2016)의 연구에서 사용한 대상기업(전기 적정의견, 직전년도 자산총액 1,000억원, 제조업, 사전의 의뢰인 수입에서 내부통제위험 및 유의적인 감사위험이 없는 것으로 가정한 상장기업)으로 한다.

그러나 실제 천억원 자산규모를 가지는 기업은 소수이기에 이를 기준으로 산정하는데 한계가 있다. 표본을 선정하는 데 있어 +5%의 표본 기업을 확대하였으나 표본의 정규성을 충족하는 30개가 되지 않아 천억원을 중심으로 -10%의 기업 50개와 +10%의 기업 50개까지 표본을 확장하여 신뢰성을 증대하고자 한다.

그리고 결론적으로 산출된 평균과 선행연구인 문태형(2016)의 연구에서 도출된 예정원가계산에 사용된 건적값과 비교를 통하여 본 연구에서 산출된 평균의 이용사례로 제시하고자 한다.

II. 이론적 배경 및 선행연구

1. 이론적 배경

1.1 감사보수관련 항목 외감법 개정

감사보수관련 항목 외감법 개정사유로는 감사인의 독립성과 회계제도의 투명성을 제고하기 위하여 주권상장법인 중 일정한 재무기준에 해당하는 회사에 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 감사참여자를 구분하여 인원수 및 감사투입시간과 주요감사실시내용이 포함된 서류를 감사보고서에 첨부하도록 개정되었다. 그리고 본 연구에서 사용한 감사참여자 구분별 인원수 및 감사시간과 주요 감사실시내용은 금융감독원의 전자공시시스템(DART)에 공시된 자료이다.

<표 1>의 시장별 외부감사 실시시간 현황은

금융감독원의 보도자료¹⁾로 2014회계 12월 결산회사 중 감사보고서 등을 통하여 외부감사실시내용을 공시한 회사는 22,579사이며, 상장회사 1,792사, 비상장회사 20,787사가 공시한 것으로 나타났다. 감사시간에 있어서 외감법인 1사당 평균 6명의 감사인원이 투입되어 403시간 동안 외부감사를 수행하였다. 이중 상장회사는 평균 13명이 1,566시간 동안 감사를 수행한 것으로 나타났다.

그리고 추가적인 분석으로 본 보도자료에서는 자산규모별로 자산규모 1천억 이하 회사는 평균 5명이 248시간 동안 1천억원~1조원이상 회사에서 평균 9명 742시간 동안 감사를 수행한 것으로 공시하였다.

1.2 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.

개정된 외감법의 감사참여자 구분별 인원수 및 감사시간을 보고하는 금융감독원의 감사보고서상의 해당 표준양식을 제시하고 있다.

이를 살펴보면 회계감사업무를 반영하여 감사참여자를 품질관리검토자, 담당이사, 등록공인회계사, 수습공인회계사, 그리고 전산감사 등의 전문가로 구분하고 있다.

<표 1> 시장별 외부감사 실시시간 현황(평균)

구분	공시한 회사	감사보수(백만원)	감사시간(시간)	감사인원(명)
전체 외감회사	22,579	32	403	6
상장	1,792	117	1,566	13
비상장	20,787	23	282	5

1) 금융감독원 보도자료 2015.8.18, “2014년 외부감사 실시시간 분석 및 향후 감독방안”

그리고 각 직종별 투입 인원수와 투입시간을 구분하여 작성하도록 하고 있으며, 회계감사 업무를 분·반기 검토와 감사로 구분하여 표준보고양식²⁾에 따라 작성하도록 하고 있다.

1.3 주요 감사실시내용

개정된 외감법에 따라 감사보고서에 주요 감사실시내용을 첨부하도록 하고 있다.

개정된 외감법의 주요 감사실시내용을 보고하는 금융감독원의 감사보고서상에 회계감사업무를 반영하여 주요 감사실시내용을 전반감사계획, 현장감사, 재고자산실사, 금융자산실사, 외부조회, 지배기구와의 커뮤니케이션 등으로 구분하고 있다. 각각의 부분 감사업무의 수행시기, 주요내용, 투입인원, 업무수행의 횟수를 감사보고서에 첨부하도록 하고 있다.

2. 선행연구의 검토

한국의 감사보수규정의 변천과정을 보면 1967년부터 적용되면서 정부규제의 대상이었다. 재정경제부장관은 ‘주식회사 외부감사에 관한 법률’에 의한 외부감사에 대해 보수규정’을 행정권한의 위임 및 위탁에 관한 규정 제50조의 3에 의하여 증권선물위원회에 위임하였다. 이에 따라 외감법에 따른 감사보수는 실질적으로 한국공인회계사가 제정하고 증권선물위원회의 실질적인 승인을 받아 시행되었다. 이에 따라 재무부장관이 승인

한 보수 이상을 받지 못한다는 공인회계사법 제14조에 근거하여 최대감사보수 규정을 적용했다. 그러나 1999년 2월 5일 ‘독점규제 및 공정거래에 관한 법률’의 적용이 제외되는 부당한 공동 행위 등의 정비에 관한 법률’에 의하여 제3조에 의하여 공인회계사법 제14조 감사보수규정이 삭제, 폐지되었다.

2013회계연도까지 감사보수 및 감사시간을 사업보고서에 공시하도록 하고 있으므로 각 회사의 상대적인 감사보수 또는 감사투입시간(감사보수 또는 감사기간/자산총액 등)을 계산하고 이를 선정기준으로 적용하였다. 그리고 마지막으로 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 자산 규모이기 때문에 자산규모별로 기본적인 감사수입료를 책정하고 있으며 여기에 가산요인으로서 사업장 수, 상장/등록 여부, 감사인변경(초도감사여부) 및 연결재무제표의 감사여부에 대한 조정이 수행된다. 사업장수가 많을수록, 공개기업일수록, 초도감사일수록, 연결감사를 수행할수록 감사보수는 높게 조정된다.³⁾

Means와 Kazenski(1987)는 감사수행에 있어서 감사인과 피감사인이 노력한 정도는 감사보

2) 표준보고양식-감사참여자 구분별 인원수 및 감사시간

감사참여자/ 인원수 및 시간	품질관리검토자 (심리실 등)	감사업무 담당 회계사			전산감사·세무· 가치평가 등 전문가	합계
		담당이사 (업무수행이사)	등록 공인회계사	수습 공인회계사		
투입 인원수						
투입 시간	분·반기검토					
	감사					
	합계					

3) 손성규 저 회계감사이론 제도 및 적용, 2008, p.258.

수보다 감사시간이 더욱 잘 반영한다고 기술하였다. 이는 감사보수일 경우는 교섭력에 의해서 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 단위가기 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.

감사보수를 적정성을 논한 최초의 국내연구로는 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. 그리고 실제감사시간과 적정감사시간의 차이를 직급과 업무별로 구분하여 설문지결과를 보고하고 있다. 감사시간에 관련된 설문지 결과와 정규감사, 반기검토, 연결감사, 연결반기, 외국어감사업무보고로 구분되어 각각의 업무에 대한 투입되는 감사시간을 조사하였으며, 직급별로는 파트너, 매니저, 시니어, 스텝, 보조스텝 그리고 IF(International Firm)로 구

분하였다. 직급별 또는 업무별로 구분한 감사시간의 결과를 종합하여 적정투입시간 대비 실제 투입시간의 평균을 86%의 결과로 나타냈다.

황인태, 강선민(2006)의 지정감사인의 감사보수 적정성에 관한 연구가 있다. 황인태와 강선민은 지정기업을 대상으로 감사인이 지정된 기간과 비지정기간 사이의 감사보수 차이가 감사시간이라는 감사품질로 설명되는지를 검증하였다. 연구결과 지정기간의 감사보수는 평균적으로 자유수임기간보다 높다는 기존의 연구 결과에 추가적으로 감사시간을 이용하여 감사인 지정이 높은 감사보수에 상응하는 감사품질의 차이가 오는지를 분석하였다. 결과적으로 지정기간의 감사보수가 비지정기간보다 높은 것으로 나타났다.

감사보수에 대한 대표적인 설문 연구로는 노준화, 배길수(2007)의 연구가 있다. 노준화와 배길수는 우리나라의 감사보수(투입시간)가 적정하지, 만일 감사보수(투입시간)가 적정하지 않다면 그 원인이 무엇인지, 그리고 우리나라에서 적정한 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.

문태형(2016)은 2014년 개정된 외부감사 실시내용을 반영하여 감사시간을 산출하고, 정부출연기관의 예정원가계산에 의하여 감사보수를 산정하였다. 개정된 회계감사의 참여자와 감사투입시간을 확인하기 위하여 Big-4 회계법인에 견적을 의뢰하여 개정된 외부감사 실시내용을 반영한 결과를 이용하였다. 인건비는 2014년 학술연구용역비 인건비기준단가, 경비는 한국은행의 기업경영분석(2013년)의 회계법인등의 평균, 일반관리

비는 국가를 당사자로 하는 계약에 관한 법률 시행규칙 7조 1항 용역업의 일반관리비용, 이윤은 국가를 당사자로 하는 계약에 관한 법률 시행규칙 7조2항 용역업의 이윤율이 적용되었다. 이를 적용한 예정원가 계산에 의한 감사보수는 50,617,769원이 산출되었다.

III. 연구방법

연구방법으로는 회계감사 등급별 투입인원 및 투입시간의 평균을 산출하기 하기 위하여 기준을 설정하고 해당되는 기업의 표본을 선정하고, 표본의 기술통계분석과 t-검정을 통하여 회계감사 등급별 투입인원 및 투입시간을 산출한다.

먼저 평균을 산출하기 위하여 개정된 법률에 따른 회계감사 등급별 투입인원 및 투입시간의 산출을 위하여 선행연구인 문태형(2016)의 연구에서 사용한 대상기업(전기 적정의견, 직전년도 자산총액 1,000억원, 제조업, 사전의 의뢰인 수입에서 내부통제위험 및 유의적인 감사위험이 없는 것으로 가정한 상장기업)을 기준으로 $\pm 10\%$ 의 표본 기업을 확대하여 선정한다.

자산총액 천억원인 기업의 회계감사 등급별 투입인원 및 투입시간의 평균값을 산출하는데 있어 실제 자본시장에서 자산총액 천억원인 기업은 몇 개 기업만이 이에 해당된다. 그리고 이 몇 개의 표본기업으로 표준을 설정하는 것은 무리가 있다. 따라서 본 연구에서는 표본을 확대하기 위하여 통계적으로 95%, 즉 $\pm 5\%$ 의 차이가 없는 것을 착안하여 표본을 확대하였다. 그러나 표본수가 30개가 되지 않아 표본의 정규성을 충족하지 못하였다. 그래서 본 연구에서는 $\pm 10\%$ 까지 표본을 확대하여 표본의 차이여부를 확인하여 보고, 그 표본의 차이가 없다면 이를 근거로 전체 표본의 평균을 산출하고자 한다. 이를 위해

서 두 집단의 표본기업이 차이가 없다는 것을 먼저 t-검정을 통하여 검증한다.

t-검정을 통하여 차이가 없음이 확인되면 두 집단의 표본을 전체로 하여 자산총액 천억원기업의 회계감사 등급별 투입인원 및 투입시간의 평균을 산출하고자 한다. 감사참여자의 등급으로는 품질관리검토자, 담당이사, 등록공인회계사, 수습공인회계사, 전산감사등의 전문가의 5가지로 구분된다.

이렇게 산출된 본 연구의 평균과 문태형(2016)의 연구에서 사용된 감사 투입인원 및 투입시간을 비교한다.

IV. 분석결과

1. 기술통계분석

개정된 외부감사의 실시내용의 주요항목인 등급별 투입인원수와 투입시간의 기술통계분석과 감사보수에 대한 기술통계를 분석한다.

기술통계에 있어서 감사참여자의 등급별로 분석하였다.

그리고 집단은 자산규모를 구분으로 천억을 중심으로 천억미만의 기업과 천억이상의 기업, 그리고 이 둘을 합한 전체로 구분하여 분석한다.

기술통계분석결과는 표본수(N), 평균, 중앙값, 표준편차, 최소값, 최대값순으로 나타낸다.

<표 2>는 감사참여자별 투입인원수의 기술통계분석의 결과이다. 천억미만 집단의 감사참여자별 투입인원수의 평균은 품질관리검토자는 1.60명, 담당이사는 1.02명, 등록공인회계사는 3.98명, 수습공인회계사는 2.47명, 전산감사등의 전문가로 2.86명, 인원수의 계로는 8.88명이 감사에 투입된 것으로 나타났으며, 천억이상 집단의 감사참여자별 투입인원수의 평균은 품질관리검토자

는 1.74명, 담당이사는 1.02명, 등록공인회계사는 4.44명, 수습공인회계사는 2.53명, 전산감사등의 전문가로 2.75명, 인원수의 계로는 9.60명이 감사에 투입된 것으로 나타났다.

<표 3>은 분·반기검토의 투입시간에 대한 기술통계분석의 결과이다.

천억미만 집단의 감사참여자별 분·반기검토의 투입시간의 평균은 품질관리검토자는 6.81시간, 담당이사는 32.66시간, 등록공인회계사는 219.28시간, 수습공인회계사는 101.55시간, 전산감사등의 전문가로 44.50시간, 인원의 소계로는 306.72시간이 감사에 투입된 것으로 나타났으며, 천억이상 집단의 감사참여자별 분·반기검토의 투입시간의 평균은 품질관리검토자는 6.77시간, 담당이사는 33.06시간, 등록공인회계사는 210.86시간, 수습공인회계사는 79.70시간, 전산감사등의 전문가로 3.00시간, 인원의 소계로는 288.12시간이 감사에 투입된 것으로 나타났다.

<표 4>는 회계감사의 투입시간에 대한 기술통계분석의 결과이다.

천억미만 집단의 감사참여자별 회계감사에 대한 투입시간의 평균은 품질관리검토자는 11.94시간, 담당이사는 67.64시간, 등록공인회계사는

379.72시간, 수습공인회계사는 182.43시간, 전산감사등의 전문가로 44.36시간, 인원의 소계로는 581.18시간이 감사에 투입된 것으로 나타났으며, 천억이상 집단의 감사참여자별 회계감사에 대한 투입시간의 평균은 품질관리검토자는 12.52시간, 담당이사는 73.02시간, 등록공인회계사는 406.40시간, 수습공인회계사는 176.48시간, 전산감사등의 전문가로 25.06시간, 인원의 소계로는 602.82시간이 감사에 투입된 것으로 나타났다.

<표 5>는 전체합계 투입시간에 대한 기술통계분석의 결과이다.

천억 미만 집단의 감사참여자별 전체합계에 대한 투입시간의 평균은 품질관리검토자는 18.48시간, 담당이사는 100.30시간, 등록공인회계사는 599.00시간, 수습공인회계사는 256.90시간, 전산감사등의 전문가로 57.07시간, 인원의 소계로는 887.90시간이 감사에 투입된 것으로 나타났으며, 천억이상 집단의 감사참여자별 전체합계에 대한 투입시간의 평균은 품질관리검토자는 18.88시간, 담당이사는 105.42시간, 등록공인회계사는 613.04시간, 수습공인회계사는 224.23시간, 전산감사등의 전문가로 25.94시간, 인원의 소계로는 885.18시간이 감사에 투입된 것으로 나타났다.

<표 2> 투입인원수 기술통계분석

구분	변 수	집단	N	평균	중위수	표준편차	최소값	최대값
투입인원수	품질관리검토자 (심리실등)	천억미만	50	1.60	1.48	0.88	1.00	5.00
		천억이상	50	1.74	1.65	0.83	1.00	5.00
	담당이사 (업무수행이사)	천억미만	50	1.02	1.02	0.14	1.00	2.00
		천억이상	50	1.02	1.02	0.14	1.00	2.00
	등록회계사	천억미만	50	3.98	3.68	1.76	1.00	8.00
		천억이상	50	4.44	3.86	2.42	1.00	13.00
	수습회계사	천억미만	30	2.47	2.19	1.46	1.00	7.00
		천억이상	30	2.53	1.86	2.65	1.00	15.00
	전산감사등 전문가	천억미만	14	2.86	2.11	2.66	1.00	11.00
		천억이상	16	2.75	2.63	1.48	1.00	6.00
	인원소계	천억미만	50	8.88	7.38	4.49	4.00	23.00
		천억이상	50	9.60	8.14	5.34	4.00	27.00

<표 3> 분·반기검토 투입시간 기술통계분석

구분	변 수	집단	N	평균	중위수	표준편차	최소값	최대값
분·반기검토	품질관리검토자 (심리실등)	천억미만	48	6.81	4.93	5.44	1.00	30.00
		천억이상	47	6.77	5.00	5.39	2.00	30.00
	담당이사 (업무수행이사)	천억미만	50	32.66	23.00	29.08	4.00	128.00
		천억이상	49	33.06	21.50	29.41	2.00	120.00
투입시간	등록회계사	천억미만	50	219.28	183.00	112.20	60.00	514.00
		천억이상	49	210.86	174.00	134.88	32.00	811.00
	수습회계사	천억미만	22	101.55	90.67	60.36	24.00	277.00
		천억이상	23	79.70	64.00	56.52	25.00	240.00
	전산감사등 전문가	천억미만	4	44.50	29.50	48.38	5.00	114.00
		천억이상	5	3.00	1.75	3.39	1.00	9.00
	인원소계	천억미만	50	306.72	271.00	141.41	108.00	818.00
		천억이상	49	288.12	263.00	149.24	78.00	952.00

<표 4> 회계감사 투입시간 기술통계분석

구분	변 수	집단	N	평균	중위수	표준편차	최소값	최대값
회계감사	품질관리검토자 (심리실등)	천억미만	50	11.94	9.00	9.19	3.00	60.00
		천억이상	50	12.52	9.75	11.16	1.00	70.00
	담당이사 (업무수행이사)	천억미만	50	67.64	46.00	57.99	9.00	266.00
		천억이상	50	73.02	47.00	63.62	8.00	244.00
투입시간	등록회계사	천억미만	50	379.72	365.00	158.03	97.00	898.00
		천억이상	50	406.40	421.00	170.43	64.00	800.00
	수습회계사	천억미만	30	182.43	168.50	101.01	6.00	397.00
		천억이상	29	176.48	152.33	99.13	44.00	356.00
	전산감사등 전문가	천억미만	14	44.36	6.50	72.57	2.00	228.00
		천억이상	17	25.06	17.00	24.19	2.00	80.00
	인원소계	천억미만	50	581.18	524.00	209.93	352.00	1,315.00
		천억이상	50	602.82	607.00	186.05	240.00	1,150.00

<표 5> 전체합계 투입시간 기술통계분석

구분	변 수	집단	N	평균	중위수	표준편차	최소값	최대값
전체합계	품질관리검토자 (심리실등)	천억미만	50	18.48	15.00	13.59	6.00	90.00
		천억이상	50	18.88	15.00	15.72	4.00	100.00
	담당이사 (업무수행이사)	천억미만	50	100.30	66.00	83.76	15.00	386.00
		천억이상	50	105.42	67.50	90.77	18.00	334.00
	등록회계사	천억미만	50	599.00	559.00	236.78	180.00	1,392.00
		천억이상	50	613.04	593.50	262.07	96.00	1,472.00
	수습회계사	천억미만	30	256.90	234.00	142.85	24.00	557.00
		천억이상	31	224.23	180.00	143.95	44.00	588.00
	전산감사등 전문가	천억미만	14	57.07	6.50	101.48	2.00	342.00
		천억이상	17	25.94	17.00	23.63	3.00	80.00
	인원소계	천억미만	50	887.90	786.67	302.54	588.00	1,976.00
		천억이상	50	885.18	859.50	276.37	360.00	1,641.00

2. t-검정결과

본 절에서는 천억미만집단과 천억이상집단간의 회계감사의 투입인원, 투입시간 그리고 감사보수에 대한 차이분석을 실시한다. <표 6>은 투입인원수에 대한 두 집단간 t-검정의 결과이다.

회계감사에 투입된 투입인원수 중 첫째 품질관리검토자에 대한 두 집단간의 차이는 t-값이 -0.819이며, 유의수준이 0.415로 나타나 두 집단간의 차이가 없는 것으로 나타났다.

둘째로 투입인원수중 담당이사에 대한 두 집단간의 차이는 t-값이 0.000이며, 유의수준이 1.000로 나타나 두 집단간의 차이가 없는 것으로 나타났다.

셋째로 투입인원수중 등록회계사에 대한 두 집단간의 차이는 t-값이 -1.089이며, 유의수준이 0.279로 나타나 두 집단간의 차이가 없는 것으로 나타났다.

넷째로 투입인원수중 수습회계사에 대한 두 집단간의 차이는 t-값이 -0.121이며, 유의수준이

0.904로 나타나 두 집단간의 차이가 없는 것으로 나타났다.

다섯째로 투입인원수중 전산감사등의 전문가에 대한 두 집단간의 차이는 t-값이 0.139이며, 유의수준이 0.891로 나타나 두 집단간의 차이가 없는 것으로 나타났다.

끝으로 투입인원수 전체소계에 대한 두 집단간의 차이는 t-값이 -0.730이며, 유의수준이 0.467로 나타나 두 집단간의 차이가 없는 것으로 나타났다.

결론적으로 회계감사에 투입한 투입인원수에 있어 천억미만과 천억이상의 두 집단간에는 차이가 없는 것으로 분석되었다. 즉, 두 집단의 표본을 같다고 할 수 있다.

<표 7>은 분·반기검토 투입시간에 대한 두 집단간 t-검정의 결과이다.

분·반기검토에 투입된 투입시간 중 첫째 품질관리검토자에 대한 두 집단간의 차이는 t-값이 0.042이며, 유의수준이 0.967로 나타나 두 집단간의 차이가 없는 것으로 나타났다.

<표 6> 투입인원수 t-검정결과

구분	감사참여자	집단	N	평균	표준편차	t-값(유의수준)
투입인원수	품질관리검토자 (십리실등)	천억미만	50	1.60	0.88	-0.819 (0.415)
		천억이상	50	1.74	0.83	
	담당이사 (업무수행이사)	천억미만	50	1.02	0.14	0.000 (1.000)
		천억이상	50	1.02	0.14	
	등록회계사	천억미만	50	3.98	1.76	-1.089 (0.279)
		천억이상	50	4.44	2.42	
	수습회계사	천억미만	30	2.47	1.46	-0.121 (0.904)
		천억이상	30	2.53	2.65	
	전산감사등 전문가	천억미만	14	2.86	2.66	0.139 (0.891)
		천억이상	16	2.75	1.48	
인원수소계	천억미만	50	8.88	4.49	-0.730 (0.467)	
	천억이상	50	9.60	5.34		

*, **, *** 은 각각 5%, 1%, 0.1%수준에 유의함

<표 7> 분·반기검토 투입시간 t-검정결과

구분	검사참여자	집단	N	평균	표준편차	t-값(유의수준)
분반기검토 (투입시간)	품질관리검토자 (심리실등)	천억미만	48	6.81	5.44	0.042 (0.967)
		천억이상	47	6.77	5.39	
	담당이사 (업무수행이사)	천억미만	50	32.66	29.08	-0.068 (0.946)
		천억이상	49	33.06	29.41	
	등록회계사	천억미만	50	219.28	112.20	0.338 (0.736)
		천억이상	49	210.86	134.88	
	수습회계사	천억미만	22	101.55	60.36	1.254 (0.217)
		천억이상	23	79.70	56.52	
	전산감사등 전문가	천억미만	4	44.50	48.38	1.712 (0.185)
		천억이상	5	3.00	3.39	
	검토소계	천억미만	50	306.72	141.41	0.637 (0.526)
		천억이상	49	288.12	149.24	

*, **, ***은 각각 5%, 1%, 0.1%수준에 유의함

둘째로 투입시간중 담당이사에 대한 두 집단간의 차이는 t-값이 -0.068이며, 유의수준이 0.946로 나타나 두 집단간의 차이가 없는 것으로 나타났다.

셋째로 투입시간중 등록회계사에 대한 두 집단간의 차이는 t-값이 0.338이며, 유의수준이 0.736로 나타나 두 집단간의 차이가 없는 것으로 나타났다.

넷째로 투입시간중 수습회계사에 대한 두 집단간의 차이는 t-값이 1.254이며, 유의수준이 0.217로 나타나 두 집단간의 차이가 없는 것으로 나타났다.

다섯째로 투입시간중 전산감사등의 전문가에 대한 두 집단간의 차이는 t-값이 1.712이며, 유의수준이 0.185로 나타나 두 집단간의 차이가 없는 것으로 나타났다.

끝으로 투입시간 전체소계에 대한 두 집단간의 차이는 t-값이 0.637이며, 유의수준이 0.526로 나타나 두 집단간의 차이가 없는 것으로 나타났다.

결론적으로 분·반기검토에 투입한 투입시간에 있어 천억미만과 천억이상의 두 집단간에는

차이가 없는 것으로 분석되었다. 즉, 두 집단의 표본을 같다고 할 수 있다.

<표 8>은 회계감사 투입시간에 대한 두 집단간 t-검정의 결과이다.

회계감사에 투입된 투입시간 중 첫째 품질관리검토자에 대한 두 집단간의 차이는 t-값이 -0.284이며, 유의수준이 0.777로 나타나 두 집단간의 차이가 없는 것으로 나타났다.

둘째로 투입시간중 담당이사에 대한 두 집단간의 차이는 t-값이 -0.442이며, 유의수준이 0.660로 나타나 두 집단간의 차이가 없는 것으로 나타났다.

셋째로 투입시간중 등록회계사에 대한 두 집단간의 차이는 t-값이 -0.812이며, 유의수준이 0.419로 나타나 두 집단간의 차이가 없는 것으로 나타났다.

넷째로 투입시간중 수습회계사에 대한 두 집단간의 차이는 t-값이 0.228이며, 유의수준이 0.820로 나타나 두 집단간의 차이가 없는 것으로 나타났다.

<표 8> 회계감사 투입시간 t-검정결과

구분	감사참여자	집단	N	평균	표준편차	t-값(유의수준)
회계감사 (투입시간)	품질관리검토자 (심리실등)	천억미만	50	11.94	9.19	-0.284 (0.777)
		천억이상	50	12.52	11.16	
	담당이사 (업무수행이사)	천억미만	50	67.64	57.99	-0.442 (0.660)
		천억이상	50	73.02	63.62	
	등록회계사	천억미만	50	379.72	158.03	-0.812 (0.419)
		천억이상	50	406.40	170.43	
	수습회계사	천억미만	30	182.43	101.01	0.228 (0.820)
		천억이상	29	176.48	99.13	
	전산감사등 전문가	천억미만	14	44.36	72.57	0.952 (0.356)
		천억이상	17	25.06	24.19	
	감사소계	천억미만	50	581.18	209.93	-0.545 (0.587)
		천억이상	50	602.82	186.05	

*, **, ***은 각각 5%, 1%, 0.1%수준에 유의함

다섯째로 투입시간중 전산감사등의 전문가에 대한 두 집단간의 차이는 t-값이 0.952이며, 유의수준이 0.356로 나타나 두 집단간의 차이가 없는 것으로 나타났다.

끝으로 투입시간 전체소계에 대한 두 집단간의 차이는 t-값이 -0.545이며, 유의수준이 0.587로 나타나 두 집단간의 차이가 없는 것으로 나타났다.

결론적으로 회계감사에 투입한 투입시간에 있어 천억미만과 천억이상의 두 집단간에는 차이가 없는 것으로 분석되었다. 즉, 두 집단의 표본이 같다고 할 수 있다.

<표 9>는 분·반기검토와 회계감사를 합제한 투입시간에 대한 두 집단간 t-검정의 결과이다.

전체합계에 투입된 투입시간 중 첫째 품질관리검토자에 대한 두 집단간의 차이는 t-값이 -0.136이며, 유의수준이 0.892로 나타나 두 집단간의 차이가 없는 것으로 나타났다.

둘째로 전체 투입시간중 담당이사에 대한 두 집단간의 차이는 t-값이 -0.293이며, 유의수준이 0.770로 나타나 두 집단간의 차이가 없는 것으로

나타났다.

셋째로 전체 투입시간중 등록회계사에 대한 두 집단간의 차이는 t-값이 -0.281이며, 유의수준이 0.779로 나타나 두 집단간의 차이가 없는 것으로 나타났다.

넷째로 전체 투입시간중 수습회계사에 대한 두 집단간의 차이는 t-값이 0.890이며, 유의수준이 0.377로 나타나 두 집단간의 차이가 없는 것으로 나타났다.

다섯째로 전체 투입시간중 전산감사등의 전문가에 대한 두 집단간의 차이는 t-값이 1.123이며, 유의수준이 0.280로 나타나 두 집단간의 차이가 없는 것으로 나타났다.

끝으로 투입시간 전체소계에 대한 두 집단간의 차이는 t-값이 0.047이며, 유의수준이 0.963로 나타나 두 집단간의 차이가 없는 것으로 나타났다.

결론적으로 분·반기검토와 회계감사를 합제한 전체 투입시간에 있어 천억미만과 천억이상의 두 집단간에는 차이가 없는 것으로 분석되었다. 즉, 두 집단의 표본을 같다고 할 수 있다.

<표 9> 전체합계 투입시간 t-검정결과

구분	감사참여자	집단	N	평균	표준편차	t-값(유의수준)
전체합계 (투입시간)	품질관리검토자 (심리실등)	천억미만	50	18.48	13.59	-0.136 (0.892)
		천억이상	50	18.88	15.72	
	담당이사 (업무수행이사)	천억미만	50	100.30	83.76	-0.293 (0.770)
		천억이상	50	105.42	90.77	
	등록회계사	천억미만	50	599.00	236.78	-0.281 (0.779)
		천억이상	50	613.04	262.07	
	수습회계사	천억미만	30	256.90	142.85	0.890 (0.377)
		천억이상	31	224.23	143.95	
	전산감사등 전문가	천억미만	14	57.07	101.48	1.123 (0.280)
		천억이상	17	25.94	23.63	
	투입시간 소계	천억미만	50	887.90	302.54	0.047 (0.963)
		천억이상	50	885.18	276.37	

*, **, ***은 각각 5%, 1%, 0.1%수준에 유의함

<표 10> 회계감사 투입 인원 및 투입시간 산출결과

구분	감사참여자/ 인원수 및 시간	품질관리 검토자 (심리실 등)	감사업무 담당 회계사			전산감사· 세무·가치평 가 등 전문가	합계	
			담당이사 (업무수행 이사)	등록공인 회계사	수습 공인회계사			
본 연구 결과 (A)	투입 인원수	1.67	1.02	4.21	2.50	2.80	9.40	
	투입 시간	분·반기검토	6.79	32.86	215.11	88.41	6.43	343.17
		회계감사	12.23	70.33	393.06	179.51	34.90	655.13
		합계	19.02	103.19	608.17	267.92	41.33	1,039.63
예정 원가 (B)	투입 인원수	1.00	1.00	3.00	2.00	1.00	8.00	
	투입 시간	분·반기검토	2.00	6.00	112.00	48.00	0.00	168.00
		회계감사	8.00	31.00	384.00	166.00	32.00	621.00
		합계	10.00	37.00	496.00	214.00	32.00	789.00
차이 (A-B)	투입 인원수 (차이비율)	0.67 (40.12%)	0.02 (1.96%)	1.21 (28.74%)	0.50 (20.00%)	1.80 (64.29%)	1.40 (14.89%)	
	투입 시간	분·반기검토 (차이비율)	4.79 (70.54%)	26.86 (81.74%)	103.11 (47.93%)	40.41 (45.71%)	6.43 (100.00%)	175.17 (51.04%)
		회계감사 (차이비율)	4.23 (34.59%)	39.33 (55.92%)	9.06 (2.30%)	13.51 (7.53%)	2.90 (8.31%)	34.13 (5.21%)
		합계	9.02 (47.42%)	66.19 (64.14%)	112.17 (18.44%)	53.92 (20.13%)	9.33 (22.57%)	250.63 (24.11%)

<표 10>은 t-검정으로 분석한 결과 두집단이 차이가 없다는 것을 확인하였다. 최종적으로 두 집단의 표본을 하나로 한 본 연구결과인 100개

의 전체표본의 평균값들과 선행연구의 예정원가 계산을 위한 회계법인의 견적값을 비교한다.

첫째 행의 회계감사 등급별 투입 인원수에 있

어 자산규모 천억원인 기업의 회계감사 투입인원의 평균은 9.40명이며, 이것을 감사참여자별로 품질관리검토자가 1.67명, 담당이사가 1.02명, 등록회계사가 4.21명, 수습회계사가 2.50명, 전산감사등의 전문가가 2.80명이 투입된 것으로 나타났다. 선행연구의 예정원가계산에 이용된 견적값은 8.00명며, 이를 다시 감사참여자별로는 품질관리검토자가 1.00명, 담당이사가 1.00명, 등록회계사가 3.00명, 수습회계사가 2.00명, 전산감사등의 전문가가 1명이 투입된 것으로 견적되었다. 예정원가의 견적값이 전체적으로는 1.40(14.89%)명이 적고, 품질관리검토자가 0.67(40.12%)명, 담당이사가 0.02(1.96%)명, 등록회계사가 1.21(28.74%)명, 수습회계사가 0.50(20.00%)명, 전산감사등의 전문가가 1.80(64.29%)명이 적은값이다. 전체적으로 예정원가가 평균값보다는 적게 견적한 것을 알 수 있다. 이는 선행연구의 단서에 대상기업이 감사위험, 내부통제위험이 없고, 직전년도에 적정의견을 전제로 감사투입인원수를 산출하였기에 많은 인원수를 투입할 필요가 없었기 때문에 적게 견적된 것으로 생각된다.

다음으로 투입시간에 있어서는 분·반기검토와 회계감사가 구분되고 이를 합하면 전체 투입시간이 된다. 먼저 본 연구결과의 평균 분·반기검토의 투입시간은 343.17시간이며, 이는 다시 감사참여자별로 품질관리검토자가 6.79시간, 담당이사가 32.86시간, 등록회계사가 215.11시간, 수습회계사가 88.41시간, 전산감사등의 전문가가 6.43시간이 투입된 것으로 나타났다. 권수영외 2인(2005)의 연구에서는 분·반기검토의 전체 투입시간에 있어 기본 291시간이 투입되는 것으로 산정해 51.17시간이 적었다. 그리고 본 연구와 같은 등급별로 구분된 문태형(2016)연구의 예정원가에서 사용된 견적값의 분·반기검토의 투입시간은 168.00시간이며, 이는 다시 감사참여자별로 품질관리검토자가 2.00시간, 담당이사가 6.00시간, 등록회계사가

112.00시간, 수습회계사가 48.00시간, 전산감사등의 전문가가 0.00시간으로 이는 본 연구결과의 평균값의 175.17(51.04%)시간으로 크게 차이가 있다. 등급별 참여자별로 품질관리검토자가 4.79(7.54%)시간, 담당이사가 26.86(81.74%)시간, 등록회계사가 103.11(47.93%)시간, 수습회계사가 40.41(45.71%)시간, 전산감사등의 전문가가 6.43(100.00%)시간이 적은값이다. 이러한 차이는 예정원가에 이용된 견적값에서 분·반기검토에는 비중을 두지 않은 것으로 생각된다.

그리고 회계감사에 투입된 시간은 655.13시간이며, 이는 다시 감사참여자별로 품질관리검토자가 12.23시간, 담당이사가 70.33시간, 등록회계사가 393.06시간, 수습회계사가 179.51시간, 전산감사등의 전문가가 34.90시간이 투입된 것으로 나타났다. 권수영외 2인(2005)연구에서는 기본 521시간의 시간이 투입된 것으로 산정했으며 이는 134.13시간이 적다. 그리고 본 연구와 같은 등급으로 구분한 문태형(2016)의 예정원가의 견적값의 회계감사의 투입시간은 621.00시간이며, 이는 다시 감사참여자별로 품질관리검토자가 8.00시간, 담당이사가 31.00시간, 등록회계사가 384.00시간, 수습회계사가 166.00시간, 전산감사등의 전문가가 32.00시간으로 이는 본 연구결과의 평균값 34.13(5.21%)시간의 차이가 있다. 등급별 참여자별로 품질관리검토자가 4.23(34.59%)시간, 담당이사가 39.33(55.92%)시간, 등록회계사가 9.06(2.30%)시간, 수습회계사가 13.51(7.53%)시간, 전산감사등의 전문가가 2.90(8.31%)시간이 적은값이다. 이러한 차이는 예정원가에 이용된 견적값에서는 선행연구의 단서에 대상기업이 감사위험, 내부통제위험이 없고, 직전년도에 적정의견을 전제로 감사투입시간을 산출하였기에 많은 시간을 투입할 필요가 없었기 때문에 적게 견적된 것으로 생각된다.

전체적으로 본 연구결과의 평균값과 예정원가계산의 견적값의 차이는 250.63(24.11%)시간의

차이가 있다. 등급별 참여자별로 품질관리검토자가 9.02(47.52%)시간, 담당이사가 66.19(64.14%)시간, 등록회계사가 112.17(18.44%)시간, 수습회계사가 53.92(20.13%)시간, 전산감사등의 전문가가 9.33(22.57%)시간이 적은값이다. 이러한 차이는 예정원가에 이용된 견적값에서 선행연구의 단서에 대상기업이 감사위험, 내부통제위험이 없고, 직전년도에 적정 의견을 전제로 감사투입시간을 산출하였기에 많은 시간을 투입할 필요가 없었기 때문에 적게 견적된 것으로 생각된다.

<표 11>은 감사보수에 대한 두 집단간 t-검정의 결과이다. 감사보수에 대한 두 집단간의 차이는 t-값이 -0.679이며, 유의수준이 0.499로 나타나 천억미만과 천억이상의 두 집단간에는 차이가 없는 것으로 분석되었다. 결론적으로 두 집단의 표본은 같다고 할 수 있다.

t-검정결과 전체적으로 모두 항목에서 두 집단의 표본은 차이가 없는 것으로 확인되었다.

따라서 이 두 집단의 표본을 감사실시 내용의 항목이 차이가 없는 같은 것이라 할 수 있다. 따라서 이를 전제로 보아 평균을 산정하고 이를 자산규모 천억원 기업의 기준값으로 산출한다.

<표 12>는 본 연구의 결과와 예정원가계산의 결

과를 비교한 것으로 예정원가계산에 의한 감사보수 50.62백만원과 본 연구의 감사보수 평균값 70.34백만원과는 19.72백만원(38.96%)의 차이가 있다.

기업이 회계법인과 회계감사계약을 체결하는데 있어 본 연구결과가 나오기 전까지 기존에는 기준이 없기 때문에 회계법인마다 다르게 계약되고 있으며, 자유경쟁에 의해서 감사보수의 과도한 할인이 이루어지고 있는 것이 현실이다.

그러나 본 연구의 결과가 제시됨에 따라 기준에 없던 감사시장에 최소한의 척도가 될 수 있을 것으로 생각된다. 감사계약을 체결하는 기업은 감사계약에 있어 기업규모에 따른 감사시간과 감사보수에 대한 그동안 공개되지 않았던 타기업의 등급별 감사투입인원과 투입시간을 확인하고 감사보수를 계약을 체결할 수 있을 것이다. 그리고 회계법인은 본 연구의 결과를 사용하여 타 회계법인의 회계감사의 인력투입현황과 투입시간으로 시장 변화에 대처할 수 있을 것이며 또한 감사보수를 인상할 수 있는 근거자료로 사용할 수도 있을 것이다. 궁극적으로는 공개된 등급별 감사시간과 감사보수에 대한 자료는 감사시장에 있어 수요, 공급의 균형가격을 형성하는데 기여할 것으로 생각된다.

<표 11> 감사보수 t-검정결과

변수	구분	집단	N	평균	표준편차	t-값(유의수준)
감사보수	2014년	천억미만	50	66.70	30.59	-0.679
		천억이상	50	73.97	69.30	(0.499)

*, **, ***은 각각 5%, 1%, 0.1%수준에 유의함

<표 12> 예정원가계산에 의한 감사보수와의 비교

구분	집단	N	감사보수	비고
본 연구 결과(A)	전체	100	70.34백만원	
예정원가계산(B)	천억	1	50.62백만원	문태형(2016) 연구
차이(A-B)			19.72백만원(38.96%)	

V. 결 론

외부감사 실시내용 공시 의무화 시행 후 금융감독원에서 시장별 외부감사 실시시간 현황을 공시하였다. 그렇지만 <표 1>과 같이 너무 대략적인 자료만을 제시하고 있어 정보이용자가 정보로 이용하는 데에는 한계가 있어 보다 유용한 정보를 제공하고자 본 연구를 수행하게 되었다.

본 연구에서는 개정된 추가 자료인 외부감사 등급별 참여인원 수, 감사내용 및 투입시간 등을 기초로 자산규모 천억원의 상장기업을 표본으로 평균을 산출한다. 그러나 실제 천억원 자산규모의 기업은 소수이기에 이를 기준으로 산정하는데 한계가 있다. 따라서 천억원을 중심으로 표본의 정규성을 충족하기 위하여 -10%의 기업 50개와 +10%의 기업 50개까지 표본을 확장하여 100개의 기업을 선정하고 이를 표본으로 선정하였다. 이를 두 집단의 t-검정을 실시하여 집단간 차이가 없다는 것을 확인하였다. t-검정의 결과에 따라 두집단의 자료는 하나의 같은 집단의 자료로 볼 수 있기 때문에 100개의 표본으로 산정한 것이 전술한 <표 10>의 본 연구결과(A)의 평균값이며, 정보이용자들은 이 결과를 비교를 통하여 의사결정에 이용할 수 있을 것이다.

추가적인 분석으로 본 연구자의 선행연구인 예정원가계산에 사용된 견적값과 본 연구의 결과를 비교함으로써 비교할 수 있는 최소한의 척도로 사용할 수 있었다. 본 연구의 결과와 예정원가계산에 사용된 견적치의 차이를 확인할 수 있었다. 그리고 이러한 차이는 예정원가에 이용된 견적값에 있어 선행연구의 단서에 대상기업이 감사위험, 내부통제위험이 없고, 직전년도에 적정의견을 전체로 감사투입시간을 산출하였기에 많은 시간을 투입할 필요가 없었기 때문에 적게 견적된 것으로 생각된다.

산정한 감사보수 50.62백만원과 본 연구의 감

사보수 평균값 70.34백만원과는 38.96%의 차이를 확인하였다. 이는 예정원가계산의 인건비단가를 산정하는데 있어 학술연구용역비의 인건비단가로 적용하였기 때문이다.

본 연구와 선행연구와의 차이점 및 의의로는 다음과 같은 것들이 있다.

첫째, 본 연구는 2014년 개정된 외감법의 감사 실시내용을 반영한 연구이다.

둘째, 본 연구는 회계감사에 관련된 연구 중 개정된 회감법은 반영한 회계감사 등급별 참여인원수를 분석한 연구이다.

셋째, 본 연구는 회계감사의 투입시간을 감사 참여자 등급별로 구분하여 산정한 연구이다. 이전의 선행연구에서는 전체 투입시간을 연구에 이용하였다.

넷째, 본 연구에서는 자산규모 천억원에 대한 감사실시내용을 확인할 수 있는 연구이다. 이전의 선행연구에서는 시장전체나 대략적인 자료만을 제시한 것과는 차이를 보인다.

본 연구의 결과가 최적의 적정치는 아니다 할지라도 기준이 없는 감사시장에서 감사시간 및 감사보수를 대상기업을 기준으로 비교할 수 있는 기본 척도로 사용할 수 있을 것이다. 따라서 본 연구는 현 시점에서 개정된 외감법의 투입인원 및 투입시간에 따른 감사보수를 산정한 연구로 실무적으로나 학문적으로 상당한 공헌도를 찾을 수 있겠다. 그리고 이러한 외감법의 개정은 이전의 총 투입 감사시간만을 공시한 것보다 감사인의 독립성과 회계제도의 투명성을 제고할 수 있을 것이다.

본 연구는 몇 가지 한계점을 가지고 있다.

첫째, 본 연구의 표본을 선정하는데 있어 코스피와 코스닥을 구분하지 않았으며, 회계법인의 Big4와 Non-Big4를 구분하지 않았기 때문에 회계법인에 따라서는 차이를 보일 수도 있다.

둘째, 개정된 외감법을 반영한 선행연구가 회

소하여 결과를 비교하는데 한계가 있다.

셋째, 선행연구와의 비교를 위해 자산규모 1,000 억원 기업만으로 표본을 한정된 것도 본 연구의 한계라 하겠다. 향후의 연구에서 자산규모를 세분하고 많은 표본을 이용한 연구를 기대해 본다.

참고문헌

1. 권수영·손성규·이영한(2005), “한국 감사시장의 적정감사보수 산정에 관한 연구,” *회계와 감사연구*, 41, 27-64.
2. 노준화·배길수(2008), “적정감사보수와 적정 감사투입시간에 대한 감사인들의 인식: 설문조사 결과,” *회계저널*, 17(1), 1-26.
3. 문태형(2016), “예정원가계산에 의한 감사보수 산정,” *경영과 정보연구*, 35(1), 189-207.
4. 손성규(2008), *회계감사이론 제도 및 적용*, 박영사.
5. 최 관·주인기(1998), “외부감사보수의 적정성에 관한 연구: 피감사회사의 특성별 분석과 외국과의 비교를 중심으로,” *회계저널*, 7(1), 61-86.
6. 황인태·강선민(2006), “지정감사인의 감사보수는 과연 적정한가?,” *회계저널*, 15, 91-122.
7. Means, K. and P. Kazenski(1987), “Improved Internal Controls Can cut Audit Costs,” *Management Accounting*, 48-51.

Abstract

A Study of Calculating Audit Fee According to the Number of Input Auditors and Audit Input Times: Focusing on the Companies of 100 Billion KRW Assets

Mun, Tae-Hyoung*

This study, according to the amendment of the Act on External Audit, on the basis of the number of input auditors, the content of auditing, and audit times as additional informations, calculates the average of the samples listed companies with assets of one hundred billion KRW. However, since the actual number of the subject corporations of which asset is 100 billion KRW is small, it is difficult to extract data with reference to this asset size. Therefore, the samples were extended to 50 corporations of which asset is 10% less than 100 billion KRW and other 50 more corporations of which asset is 10% more than 100 billion KRW. As a result, a total of 100 corporations were included as samples. To calculate the average of the audit times, a t-test was performed between the two groups. The result of the t-test showed that there is not a significant difference between the two groups. According to the analytical results of the t-test, the average of the number of input auditors and the average of audit times were calculated with respect to all the 100 samples. A further analysis showed that the average of audit content in the present study was compared with the estimated values in the study of Mun (2016).

Although the results of this study may not be the optimal number, they may be used as a fundamental index which may be compared with the audit times and the audit fees in the current audit market where there is not an available reference. In addition, the amendment of the Act on External Audit may enhance the independence of auditors and the transparency of accounting system when compared with the previous system where only the total audit times were disclosed.

Key Words: Transparency, Input Auditors, Audit Times

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