

감사품질이 감사성과에 미치는 요인에 관한 연구

최광연* · 박종우**†

*숭실대학교 대학원

**숭실대학교 경영학부

The Effects of Audit Quality on Audit Performance

Choi Gwangyun* · Park JongWoo**†

*Department of Project Administration, Graduate School of Soongsil University

**Department of Business Administration, Soongsil University

ABSTRACT

Purpose: The purpose of this study was to clarify the causal relationship and correlation between audit quality and audit performance and to analyze theoretical discussions and actual facts in order to improve audit performance on public enterprise audit and to identify what factors contribute to management and to seek ways to secure business performance.

Methods: In this study, theoretical consideration was conducted that concerned the definition of audit, the concept of internal audit, the audit quality and the audit performance after having considered advanced researches, related regulations, and literatures. Through the foundation of such theoretical consideration, the components of the audit quality were deduced and each component's impact on the audit performance was empirically proven.

The collected data through the survey were analyzed using multi-regression analysis. The measurement tools used for this study were divided into three dimensions such as internal quality, interaction quality and environmental quality.

Result: First remark, out of the various components of the audit quality, independence, professionalism, and empathy appear to positively impact the audit degree of satisfaction. However, the measure of sufficiency is shown to bear no correlation to the audit degree of satisfaction. Second, out of the various components of the audit quality, professionalism, sufficiency, and empathy appear to positively impact the audit degree of applicability. However, the measure of independence is shown to bear no correlation to the audit degree of applicability. Third, audit quality appears to positively impact the audit degree of satisfaction and applicability, and also the performance of management.

● Received 30 January 2018, 1st revised 12 February, accepted 13 February 2018

† Corresponding Author(jongpark7@ssu.ac.kr)

© 2018, The Korean Society for Quality Management

This is an Open Access article distributed under the terms of the Creative Commons Attribution Non-Commercial License (<http://creativecommons.org/licenses/by-nc/3.0>) which permits unrestricted non-Commercial use, distribution, and reproduction in any medium, provided the original work is properly cited.

Conclusion: It appears that the audit quality positively impacts the audit degree of satisfaction, applicability and management performance indicated by the audit performance.

Key Words: Audit Quality, Audit Independence, Audit Professionalism, Audit Empathy, Audit Satisfaction, Audit Sufficiency, Audit Applicability, Management performance

1. 서 론

기업의 경영에서 가장 중요하고도 영향력이 큰 자산은 기업의 경쟁력이다. 액센추어는 스탠더드앤amp;파트너스(S&P) 500대 기업의 평균수명을 보면 1950년대 기업의 평균 수명은 45년이었으나, 2015년에는 기업의 평균 수명이 15년이라고 발표했으며¹⁾ 이는 경쟁력이 없는 기업은 지속될 수 없다는 것을 반증한다. 기업의 경쟁력은 조직 구성원의 능력도 중요하지만 조직자체로서의 역할이 제대로 수행될 때 기업은 경쟁력을 최대화 할 수 있다. 기업의 경쟁력은 민간기업뿐만 아니라, 공공성과 기업경영의 능률성을 확보해야 할 필요성을 동시에 지니고 있는 공기업이라고 예외 일 순 없다.

우리나라의 경우 일반적으로 공기업은 정부가 직·간접적으로 투자하여 소유권이나 통제권을 갖는 기업을 말하며, 일반 행정조직과 같은 정부기업과 회사법 규정에 의해 설립되며 정부가 그 주식의 전부 또는 일부를 소유하는 주식 회사형 공기업, 그리고 특별법에 의해 설립되는 공사의 세 유형이 있다²⁾. 관련 법률로 「공공기관의 운영에 관한 법률(이하 「공운법」이라 함)」 제5조에 공공기관을 공기업, 준정부기관, 기타 공공기관³⁾으로 구분하고 있으며, 공기업은 ‘시장형 공기업’과 ‘준시장형 공기업’으로 구분하고, 공공기관은 「공공감사에 관한 법률(이하 「공감법」이라 함)」 제5조에 따라 자체감사기구의 의무적 설치를 규정하고 있다.

공공기관의 경영목표는 자체감사기구 소속직원이나 수감부서 직원이 함께 힘을 합쳐 달성해야할 목표다. 따라서 공공기관의 자율통제 기구인 자체감사기구의 감사 과정 및 결과가 수감부서와 동떨어진 결과를 도출한다면 조직의 목표달성은 어려워지고 갈등과 번복만 일어날 것이다. 그러므로 자체감사기구의 감사 과정 및 결과는 수감부서에서 수용 및 활용이 가능하여 경영성공에 기여할 수 있어야 한다. 그 이유는 아무리 합리적이고 타당한 감사결과라 하더라도 감사결과에 대한 만족도와 활용도가 담보되지 않고, 현실에서 반영되지 않으면 기관의 입장에서는 행정력 낭비와 수감부서에서 차출되어 자체감사 업무를 수행한 다음 다시 수감부서로 돌아가야 하는 자체감사인 개인으로서도 동료로부터 비난 등을 받는 등 부작용만 심화될 수 있음에 따라 감사는 감사에 대한 만족도와 활용도를 토대로 경영성공에 기여할 수 있도록 시행되어야 한다. 따라서 본 연구는 공기업 감사업무에 대한 감사성과를 제고하고 경영에 기여할 수 있는 요인이 무엇인지를 알아보기 위해 감사품질과 감사성과의 구성요소들의 인과관계 및 상관관계를 밝히고 이론적 논의와 실재를 분석하여 경영성과 확보 방안을 모색하고자 하였다.

1) 한국경제오피니언, 2017, “현대판 프로크루스테스의 침대”, <http://news.hankyung.com/article/2017111225521>,

2) <http://terms.naver.com/entry.nhn?docId=75574&cid=42155&categoryId=42155>, 네이버 행정학사전, 2009. 1. 15., 대영문화사

3) 선행연구는 ‘공공기관’과 ‘공기업’을 혼용하여 사용하고 있고, 관련 법률에서는 ‘공공기관’에 다양한 형태의 공기업을 포함한 개념으로 ‘공공기관’을 사용하고 있으며, 본 연구는 선행연구나 관련 법률의 원문에 사용한 용어를 사용하였음

2. 이론적 배경 및 선행연구

2.1 자체감사의 정의

감사의 유래에 대한 선행연구를 보면 Arter(2003)는 그의 저서 “Quality Audits for Improved Performance”에서 감사자들은 왕을 대신하여 배에서 내리는 물품을 확인하고, 세금의 부과 및 징수의 적정여부를 확인하며 기록한 것으로부터 감사의 어원이 유래되었다고 한다. Nordin과 Gansberghe(2005)는 “Internal Audit : Findings Its Place in Public Finance Management”에서 감사를 뜻하는 audit은 라틴어 ‘audiral’에서 나왔으며 이는 영어로 listen에 해당된다고 했다.

기업이나 국가에서 감사를 두는 이론적 배경은 Jensen과 Meckling(1976)이 처음 주장한 주인-대리인 이론에 근거하고 있다¹⁾. 기업의 경우 주인인 주주가 대리인인 경영진에게 자원을 위탁·운영하게 하고 있으며, 주인과 대리인의 목적 불일치, 정보의 비대칭에 의해 대리인의 도덕적 해이가 발생할 수 있으며, 이를 감시하기 위해 주주는 감사를 두게 된다. 이로 인해 주주는 감사로부터 대리인의 행위에 대한 감시와 진실성을 확인하고 정보의 비대칭 또한 어느 정도 해소하게 된다. 이는 국가의 경우에도 주인인 국민과 대리인인 정부와의 관계에서도 동일하게 적용된다.

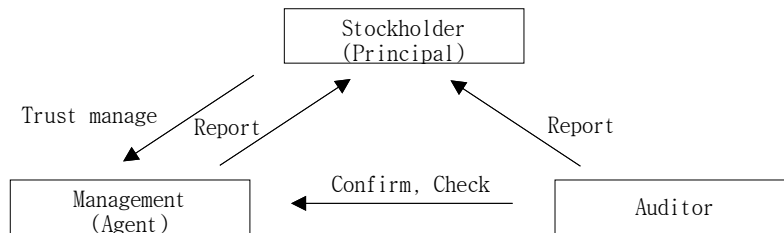


Figure 1. Agency Theory

현대식 감사의 개념은 20세기 초에 규모가 크고 복잡한 형태의 기업들이 늘어나면서, 1941년에 내부감사인협회(IIA; Institute of Internal Auditors)가 설립되었고, IIA에서 1968년에 윤리강령을, 1979년에 감사기준을 발간하는 등 현대식 감사는 공공부문 보다 민간부문에서 먼저 발달하기 시작하였다. 공공부문은 미국이 1950년 각 행정기관의 내부통제시스템에 자체감사를 포함토록 하고, 캐나다는 1962년 정부조직에 자체감사시스템을 둘 필요성을 지적하면서 발달하였다(Shim, Ho, 2013).

오늘날의 감사는 각 국가의 행정환경이나 정치·사회적인 문화에 따라 다르게 나타나고 있으며, 전통적인 회계감사 기능을 넘어서 국가의 정책이나 기업의 사업이나 활동이 경제적이고 효율적이며 효과적으로 이루어 졌는지를 확인하는 성과감사로까지 그 기능이 더욱 확대되고 있다(Park, Hee-Jeong, 2013).

1) 네이버 행정학사전 <http://terms.naver.com/entry.nhn?docId=76235&cid=42155&categoryId=42155>

Table 1. Changes in Auditing

Division	Traditional function	Modern function
Role	Monitor, control owner	Associate consultant who creates value for partner organization in active organization operation
Approach	Regulatory Compliance	Helping organizations, Achieve business goals
Focus	Finance	Business
	Strict Control	Soft Control
	Tangible assets	Intangible assets
	Function	Process
Base	Compliance	Risk Control
Reflux	Post-prescription	Preemptive prevention

Source: OECD/PIFC Expert Group(2004)

다음으로 자체감사기구에 대한 국제기구의 정의를 보면, 자체감사자협회 IIA는 자체감사를 “조직의 가치 제고와 운영을 개선시키기 위해 독립적이고 객관적인 보증활동과 자문활동이며, 위험관리 및 통제, 그리고 지배구조의 효과를 평가하고 개선시키는 체계적이고 숙달된 방법을 활용함으로써 조직의 목표를 달성하는데 도움을 주는 것” 이라고 정의하였다¹⁾.

INTOSAI의 Lima 선언문(1997)²⁾ 총칙 제3조에는 외부감사와 자체감사를 다음과 같이 구분하고 있다. 자체감사 기구는 정부부처와 기관 내에 설치되고 소속기관장에게 종속된다. 그럼에도 불구하고 감사는 해당 기관 설치 규범의 틀에서 기능상, 조직상 최대한 독립성을 유지해야 한다고 했다. 우리나라의 공공부문의 자체감사에 대한 정의는 「공감법」 제2조에 따르면 “중앙행정기관과 지방행정기관 및 공공기관의 감사기구의 장이 소속되어 있는 기관(그 소속 기관 및 하위단체포함), 그 기관에 속한 사람들의 모든 업무활동 등을 조사·확인하고 이를 분석·검증하여 그에 대한 결과를 처리하는 것”으로 정의하고 있다. 「공공감사기준」에는 자체감사를 법에 의하여 감사원 감사를 받는 기관·단체의 장(정부투자기관의 경우 감사)이 당해 기관·단체, 그 하급기관·단체 또는 산하 기관·단체 등에 실시하는 감사로 정의하고 있다. 위와 같은 자체감사의 정의는 사회환경과 행정업무의 복잡화 및 다양화로 인하여 감사초점 및 방법 등에서 많은 변화를 요구되고 있음에 따라 현대의 자체감사의 역할은 내부통제 역할, 견제와 균형을 통한 자율적 기구의 역할, 리스크 예방적 역할, 시정 및 개선사항 발굴 역할 뿐만 아니라 경제성(economy), 효과성(effectiveness), 효율성(efficiency) 등 3E를 점검하는 기능으로 확대되고 있다.

2.2 자체감사의 유형 및 정의

감사는 감사대상이 공공부문의 해당여부를 두고 공공감사와 민간감사로 나눌 수 있고, 공공감사는 감사업무 시행 기관의 소속에 따라 외부감사와 자체(내부)감사로 구별되며, 감사수행 시 적용하는 준거가 무엇인지에 따라 합법성 감사와 성과감사로 구별하는 등 <Table 2>와 같이 다양하게 감사유형을 구분하고 있다.

1) Institute of Internal Auditors, Standards & Guidance-International Professional Practices Framework(IPPF), <https://na.theiaa.org/about-us/about-ia/pages/about-the-profession.aspx>

2) The Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts

Table 2. Types of Audits

Classification	Types	Classification	Types
Auditing Division	Public audit, Private audit	Period	Regular audits, Occasional audits
Affiliated Organization	External audit, Internal audit	Public Audit Act and Enforcement Decree of the Public Audit Act	Comprehensive audit, Specific audit, Financial audit, Performance audit, Service audit, Daily prior audit
Audit Criteria	Legality audits, Performance audits	Auditing standards for public corporations and quasi-government agencies	Comprehensive audit, Specific audit, Daily prior audit, Financial audit, Performance audit, Disciplinary audit
Time	Preliminary (preventive) audit, Post audit	Regulations on Auditing of Public Institutions and Audit of Financial Accounts	Auditing, Audit of settlement

우리나라의 경우 「공감법」 제22조에 일상감사를, 「공감법 시행령」 제10조에서 기관별 자체감사의 감사유형을 종합감사, 특정감사, 재무감사, 성과감사, 복무감사, 5개 감사유형으로 분류하고 있으며 기관의 업무특성에 따라 감사유형을 다르게 구분할 수 있도록 규정하고 있다.

Table 3. Types and Definition of Internal Audit on Public Audit Act and Enforcement Decree of the Public Audit Act

Types	Definition
Comprehensive audit	Audits carried out to check the legality and feasibility of the overall function of the main function, the main function, the organization, the personnel, the budget etc.
Specific auditing	Audits carried out in order to identify problems in specific tasks, businesses, and funds, identify causes and responsibilities, and prepare measures for improvement
Financial audit	Auditing mainly focusing on reviewing and confirming the operational status of the budget and appropriateness of accounting treatment
Performance Audit	Audit mainly focusing on analysis and evaluation of economic efficiency, efficiency and effectiveness for specific policy, business, organization,
Service audit	Audits carried out for the purpose of breach of service of a person belonging to the self-audit target organization, fact of non-existence,
Daily prior audit	Auditing to check and examine the legality and feasibility of the work prior to the execution of the main business

2.3 감사품질의 정의 및 구성요소

감사품질은 감사의 목적과 목표에 따라서 달리 정해지고, 이해관계자가 누구인지에 따라 다르게 정의될 수 있다. 이로 인해 감사품질을 정확하게 측정하는 틀이나 일반적인 정의가 학술적으로 확정되지 않고 있으며(Kilgore, 2007; Reisch, 2000), 감사인, 수감인, 감사인을 고용한 사람에 따라 각자 감사품을 정의하고 측정유형을 모두 다르게 할 수 있다(Robert et al., 2013).

감사품질에 대한 일반적인 정의를 제시하는 것은 어려우나, 행정서비스로써 감사의 품질은 두 가지 측면으로 나뉘며 하나는 감사과정의 품질이고, 또 하나는 감사결과 자체(감사보고서)에 대한 품질로 나눌 수 있다(Lonsdale & Mayne, 2005).

Lonsdale과 Mayne(2005)는 공공부문의 감사품질은 감사결과가 이용자의 기대치나 필요에 부합하는 정도로 정의했으며, Francis 등(2011)은 감사품질은 감사성과의 품질을 말한다고 했으며, Kim, Boeun(2016)은 공공부문의 감사품질은 감사성과에 대한 달성정도 및 이를 통한 감사결과가 이용자의 기대치나 필요 등의 목적에 부합하였는지에 대한 적합성 여부로 정의했다.

또한 Kim, Seong-Ho 등(2005)은 공공부문의 감사품을 공공서비스품질로 보고 다수 문헌에서 공공서비스품을 측정하기 위해 기본적으로 유형성, 신뢰성, 대응성(반응성), 확신성(보증성), 공감성을 활용하고 있다고 했으며, 공공서비스품을 과정의 품질과 결과의 품질로 구분하고, 다시 과정품을 인적, 절차, 환경 품질로 세분화하였다.

본 연구는 감사 계획수립, 시행, 처분요구 등 감사 과정 및 결과 처분, 감사보고서 등 감사분야 전반에 대한 감사품질이 어떠한 요인에 의해 영향을 받는지 규명하고자 감사 품질의 구성요소로 감사 독립성, 감사 전문성, 감사 충분성, 감사 상호작용성을 도출하였으며 선행연구와 관련 법률을 검토하고 설문을 통하여 실증 분석하였다.

2.3.1 감사 독립성

감사의 독립성은 자체감사나 외부감사의 신뢰성을 높이기 위한 공통요소로 Verhoest 등(2004)은 감사기구가 조직관리와 정책결정에 있어서 스스로 의사결정을 할 수 있는 능력을 갖춘 것을 의미한다고 했으며, IIA(2014)는 자체감사기구의 독립성은 감사기구의 장이 자체감사를 공정한 방법으로 수행할 수 있도록 하고 자체감사활동에 대한 위협이 없는 것을 독립성이라 했다.

Lee, Young-Kun(2007)은 자체감사의 독립성을 자체기관으로부터 독립성, 상급기관으로부터 독립성, 재정상 독립성, 감사요원과 감사사항과의 독립성으로 구분하였으며, Kim, Boeun(2016)은 감사의 독립성을 위협하는 요소로 자기이익의 위협, 자기검토의 위협, 옹호위협, 친숙위협, 협박위협, 익숙위협 등을 제시했다. 또한 Heo, Myung-sun 등(2010)은 독립성 확보 조건으로 내부감사기구나 선진국의 기준을 보면 첫째, 자체감사기구는 감사위원회나 이사회 등에 직접 보고해야 하며, 둘째, 감사기구의 장은 수감부서 소속이 아니어야 하고, 셋째, 감사범위나 자료접근 등에 있어 독립적이어야 하며, 넷째, 자체감사 담당자는 최고경영층과 정기적인 회의를 가질 것, 다섯째, 감사인의 신분보장 등을 권고하고 있다

우리나라의 경우 자체감사 독립성 확보를 위해 「공감법」 제5조에 자체감사기구의 의무적 설치를 규정하고 있고, 제7조와 제28조는 자체감사 기구의 독립성을 보장하고 있으며, 제8조 및 제9조는 감가기구 장의 개방형직위 등 임용에 관하여, 제10조에는 임기 내 신분보장을 제14조에는 적정한 직급 부여를 규정하고 있고 「자체감사활동의 심사에 관한 규칙」 제12조 제1항에서는 자체감사기구의 독립성 확보 여부를 심사기준으로 두고 있으며, 미국의 경우 「정부감사기준」에 내부감사는 조직상 독립적으로 자유로워야 하며, 외부간섭이나 영향 압력 등으로부터 자유롭게 되어

있다(The Board of Audit and Inspection of KOREA, 2008).

이와 같은 자체감사 독립성의 정의를 요약해보면 감사인의 독립성과 감사기구의 독립성을 포괄하며, 감사계획 수립부터 감사결과 처분까지의 감사 전 과정이 독립적으로 시행되어야만 독립성이 확보될 수 있을 것이다.

2.3.2 감사 전문성

감사 전문성의 필요성에 대한 연구로 Heo, Myung-sun 등(2010)은 자체감사가 기관의 활동이 합법적으로 시행되었는지, 주요사업이 3E(Economy, Effectiveness, Efficiency)에 따라 시행되었는지 확인하고, 검증하기 위해서는 업무수행에 필요한 지식·기술 등의 능력을 가진 감사인에 의해 감사가 수행되어야 한다고 했다. 또한 HM Treasury¹⁾(2011)는 자체감사는 감사인의 기술과 지식이 발휘되었을 때 더 효율성을 발휘할 수 있다고 했다. 자체감사기구 감사인의 전문성은 감사대상 업무에 대한 전문성과 관련 업계 감사경험을 전문성으로 구분할 수 있으며 전자에 대한 연구로 회계 관련지식이 감사업무 수행의 주요 요소라는 Messier(1983) 연구와 감사인의 전문성이 감사품질이나 감사업무에 긍정적인 영향을 준다는 Bonner와 Lewis(1990) 등의 다수의 연구가 있다. 후자에 대한 연구로 감사과정은 주로 인간의 노력 및 의사결정 능력에 의존하기 때문에 감사업무 경험은 감사품질에 영향을 준다(Bedard & Johnstone, 2010; Suyono, 2012). 이러한 감사업무 경험을 전문성으로 인정하는 연구에서는 감사업무 경험이 감사품질에 대해 긍정적인 영향을 미치는 것으로 나타났으며, 감사업무에 대한 경험이 감사업무의 분석절차 수행에서 비전문가보다 뛰어난 것으로 나타났다(Owsho et al., 2002).

그러나 업계 전문지식에 대한 감사경험이 감사품질에 부정적인 영향을 나타낸다는 연구도 존재하며 그 이유에 대하여 다음과 같은 연구결과가 있다. 감사경험이 높은 감사품질을 제공하는 장점이 있을 수도 있으나(Carcello et al., 1992), 한 회사에 대해 감사를 오래하게 된다면 고객과 유대관계가 형성되어 오히려 감사품질을 낮출 수도 있다(Suyono, 2012). 반면, 연속감사로 인해 피감사 기업에 대한 지식과 경험을 축적해 나갈 수 있기 때문에 회계감사의 전문성이 높아져 효율성이 제고된다는 견해도 존재한다(Brooks et al., 2012). 또한 감사인의 전문성을 감사업무 자체에서 찾는 주장으로는 “적절한 감사 주제를 선정하는 능력, 유용한 감사방법을 적용하는 능력, 수용 가능한 감사기준을 설정하는 능력, 유의미한 감사보고서를 작성하는 능력”으로 구분하였으며 이들은 감사품질에 영향을 미친다고 했다(Sung, Yong-rok, 2103).

우리나라의 경우 「공감법」 제16조에 감사담당자 임용 및 자격요건을, 제17조에는 결격사유를, 제18조에는 근무평정 등 우대률, 제27조는 외부전문가 감사 참여 및 제38조에는 감사전문교육 지원 등에 관하여 규정하여 감사인의 전문성을 높이기 위한 법규를 마련하고 있다. 대다수의 연구에서 감사 전문성은 감사인의 경험과 지식·능력을 모두 포함하는 것을 의미하며 감사품질을 높이는 것이 필요하다는 데는 이견이 없으며, 위와 같은 선행연구를 요약하면 감사업무자체에 대한 전문성 및 감사 대상 업무의 지식 및 기술 등의 전문성을 포괄한다고 할 수 있다.

2.3.3 감사 충분성

감사의 충분성은 두 가지로 정의할 수 있는 데, 첫째는 감사의견을 형성하기 위하여 필요한 합리적 확신을 달성하는 데 필요한 감사증거의 양적 척도를 말하는 것과, 둘째로 자체감사의 예산, 인력, 감사기간 등의 감사 업무수행의 환경이 정상적으로 이루어지도록 충분한 자체감사 여건 및 환경을 말한다(「공감법」, 「공공감사기준」, Kim Ki-sung, 2008; The Board of Audit and Inspection of KOREA, 2008). 이를 위하여 「공감법」 제20조, 제23조, 제24조, 제41조에 자료제출 요구 등 감사활동과 감사결과 처리에 필수적인 권한을 부여하는 법규를 마련하여 감사의견 형성을 위한 자료의 충분성을, 제19조, 제21조, 제22조, 제37조에는 표준화된 감사절차 등을 규정하여 감사절차의 충분성

1) 영국 재무부(Her Majesty's Treasury)의 약자

을, 또한 「공감법」 제28조와 「공공감사기준」 제8조는 자체감사기구의 감사활동에 필요한 예산과 인력, 정보와 관련 하여 충분한 지원받을 수 있도록 감사환경의 충분성을 보장하기 위한 규정을 마련하고 있다.

위와 같은 선행연구와 관련 법규를 요약하면 감사결과의 적합성, 신뢰성, 객관성 등을 확보할 수 있는 감사량, 자료 확보, 정보 접근 등이 충분성을 의미한다고 할 수 있다.

2.3.4 감사 상호작용성

감사의 상호작용성은 감사기구 간의 상호작용과 감사기구(인)와 수감기구(인)의 상호작용으로 나누어 볼 수 있다. 전자로는 「공감법」 제30조에 자체감사기구 간의 협조를 규정화하고 있으며, 후자에 대한 상호작용성은 제25조의 제심의 규정과 제26조의 감사결과 공개를 규정하고 있다. 또한 제38조에는 감사원이 자체감사 활동을 지원 및 자체 감사인 교육지원을 하도록 규정하고 있으며, 관련사항은 감사원 규칙으로 정하도록 위임하고 있다. 이로 보아 우리나라는 법규로 내·외부감사기구 간, 자체감사기구 간, 감사인과 피감사인 간의 상호협력을 규정하고 있다. 관련 연구로 Kim, Boeun(2016)은 공공기관의 자체감사기구가 효율적이고 원활하게 운영되기 위해서는 감사기구와 감사대상 부서 간 ‘협력’이 증가되어야 한다고 했으며, 현재처럼 공공기관 자체감사기구에 의한 획일적이고 일방적인 체계 아래에서는 공공기관의 자율적인 자체감사를 수행하는데 걸림돌이 될 수 있다고 했다. 또한 이를 극복하기 위해 내·외부감사기구 간 지속적인 양방향 소통으로 감사기법, 감사문제 등에 대한 이해의 폭을 넓히고, 감사중복의 비효율을 제거하는 등 자체감사의 품질을 높일 수 있다. 공감성을 높일 수 있는 상호작용성에 대한 연구로 Song, Min-Jung(2002)은 상호작용성은 커뮤니케이션 행위인 상호작용의 하나로 정의했으며, Lee, Dong-Min(2015)은 상호작용성이란 서로 효과와 영향을 주고받는 것을 의미한다고 했다. 이러한 연구에서 상호작용성을 향한 태도가 상호작용성의 정도에 긍정의 영향을 미치고, 상호작용성 자체가 사용자의 심리상태에 긍정의 영향을 주며, 상호작용으로 주어진 메시지도 호의적인 태도로 변할 수 있다고 했다.

또한 Liu와 Shrum(2002)은 상호작용성은 통제가능성이 있는 심리상태로 만족감, 기쁨 등의 감정과 연결되어 있다고 했다.

2.4 감사만족도

감사는 행정서비스의 하나로 감사만족도는 개개인의 주관적인 평가로 결정됨에 따라 그 개념에 대한 정의도 주관적일 수밖에 없는 한계에 따라 학자들도 ‘수감기관의 만족도’, ‘수감인의 만족도’, ‘감사만족도’ 등으로 다양하게 정의하고 혼용하여 쓰고 있으며, 고객만족을 고객의 평가로 보고 고객만족은 욕구충족정도의 평가, 고객의 기대치와 실 소비경험으로부터 일치여부에 대한 고객의 인지적 과정에 대한 평가와 대비되는 개념으로 정의했으며 감사만족도는 인지과정 후 형성되는 평가로 보아 수감자들이 감사서비스에 대한 기대치와 일치여부에 대한 평가 즉 감사서비스 소비자의 욕구충족 정도에 대한 고객의 주관적 평가로 정의한다(김혜정, 2014).

Medley(1976)는 만족을 개인의 기대에 따른 충족여부에 의해 결정되는 것으로 개인의 기대는 개인 간 상호작용을 통해 형성되며, 타인과 비교를 통하여 자신의 만족을 평가함에 따라 개인별 차이가 발생할 수 있다고 했다. Park, Myung-Ho, Cho, Hyung-Chi(1999)는 고객만족에 대한 반응을 인지적 반응, 기대불일치 여부, 정서적 반응, 인지적 반응 및 정서적 반응의 네 가지 결합으로 구분하고 있으며, Yi, You-jae(2000)는 거래경험 정도에 따라 일회적 거래에 따른 만족정도를 일회적 고객만족으로 정의하고, 시간경과로 거래와 소비경험이 누적되어 형성되는 누적적이고 종합적인 고객만족으로 구분하였으며, 고객만족을 사전 기대치와 소비 후 반응의 과정(process)과 소비경험으로부터 야기되는 결과(outcome)로 구분하였다. 고객들은 제공받은 제품이나 서비스가 불만족스러움에도 불구하고 고객

만족도 조사에서 만족으로 답하는 경우도 발생한다. Kang, Myong-Ju, Ahan, Jin-Woo(2010)는 이러한 만족을 의사만족이라고 명명하였으며, 감사만족도의 경우도 실질적인 감사품질의 높음에 따른 만족도 있겠지만 감사기구의 권위에 의해 어쩔 수 없이 따라야하는 의사만족도 있을 수 있다.

감사원에서는 2004년부터 매년 1회 또는 2회에 걸쳐 감사대상기관을 대상으로 감사방향, 감사계획, 감사과정, 감사역량, 감사태도, 감사내용, 감사결과, 사후관리에 대한 감사만족도를 조사하고 있으며, 교육부 「감사규정」 제28조는 만족도를 감사기구와 감사대상기관과의 의사소통, 감사인의 태도와 역량, 감사인의 청렴정도, 감사 지적사항의 적절성, 감사의 신뢰성으로 구분하여 측정하도록 되어 있다. 본 연구에서는 감사를 행정서비스로 보고 감사품질이 감사만족도가 활용도 및 경영성과에 영향을 어떻게 미치는지에 대해 연구하고자 한다.

2.5 감사활용도

감사활용도는 감사과정 및 결과가 기업의 현안이나 구조적 문제를 해결하는데 얼마나 활용되고 적용되느냐를 의미한다. 기업환경에 따라 감사결과(대안 포함)가 바로 실현 가능한 경우도 있으나, 장기간의 시간에 걸쳐 서서히 실현되는 경우도 있고, 실현을 위해서는 예산이나 인력이 보완되는 등 투자를 요구하는 경우도 있다(Ryu, Jae-Hee, 2017). 또한 감사결과는 변상·회수 등 경영성과에 직접적으로 영향을 미치는 조치와 제도개선 등의 장기간에 걸쳐 경영성과로 나타나는 조치로 나눌 수 있으며, 감사결과를 어떻게 활용하느냐에 따라 경영성과가 영향을 받는다. 그러므로 감사결과의 수용도가 높아야만 감사결과 활용도를 높일 수 있으며, 이러한 감사활용도를 높이는 요인에 관한 연구로 Yoon, Ki-Hyun(2015)은 감사기관과 수감기관간의 감사수용성에 가장 큰 영향을 미치는 요인은 감사인과 수감인 모두 감사인과 수감인의 행위가 가장 큰 요인으로 나타났다고 했다. 또한 이를 위해 감사인의 전문성, 감사인과 수감인의 원활한 의사소통의 중요성을 강조했다. 감사활용도를 본 연구에서는 감사결과의 업무 반영여부 및 반영 노력의 정도로 보고 감사활용도가 경영성과에 미치는 영향을 연구하고자 한다.

2.6 경영성과

기업의 경영성과를 모든 기업을 포괄하도록 명확히 정의하기 어렵고, 또한 정확히 측정하는 것도 쉽지 않다. 이를 반영하듯 관련연구에서 경영성과를 다양하게 정의하고 있으나, 개개의 기업이 달성해야 할 다양한 목표의 달성정도를 경영성과라 말할 수 있으며, 이를 측정하기 위해 재무적 성과와 비재무적 성과로 나누어 연구하는 것이 주류이며, 경영성과는 재무적 성과나 비재무적 성과 모두 단기적으로 나타나기도 하지만, 장기간에 걸쳐 서서히 나타나기도 한다.

Won, In-Seong(2007)은 경영성과를 종업원 1인당의 매출액과 부가가치, 품질로 정의하였으며, Shin, Dong-sik(2007)은 조직성과를 경영성과와 동일시하고 직무만족과 직무몰입으로 구분하였다. Sung, KI-Hoon(2010)은 내부감사의 활동이 경영목표와 일치된 회사의 주요한 컨설팅 업무에 있어서는 전문적이며 긍정적인 영향을 미친다고 했다.

감사로 인해 발생하는 경영성과는 변상, 회수 등 직접적이 재무적 성과로 나타나거나, 제도개선, 절차 개선 등 비재무적 성과로 나타나기도 한다. 이번 연구는 경영성과를 재무적 성과와 비재무적인 성과로 구분하지 않고 공기업 종사자들이 감사서비스가 경영성과에 영향을 미치고 있다고 생각하는지에 대한 인식에 초점을 맞추었으며, 본 연구에서는 경영성과를 청렴도 달성, 예산절감, 제도개선, 리스크 예방 등 경영에 기여의 정도로 정의하여 연구하였다.

3. 연구설계

3.1 연구모형

공기업 감사품질의 구성요소들이 감사만족도, 감사활용도, 경영성과에 영향을 어떻게 미치고 있다고 인식하는 지 조사해 실증분석을 통하여 공통점과 시사점 등을 도출하기 위해 <Figure 2>로 연구모형을 정리하였다.

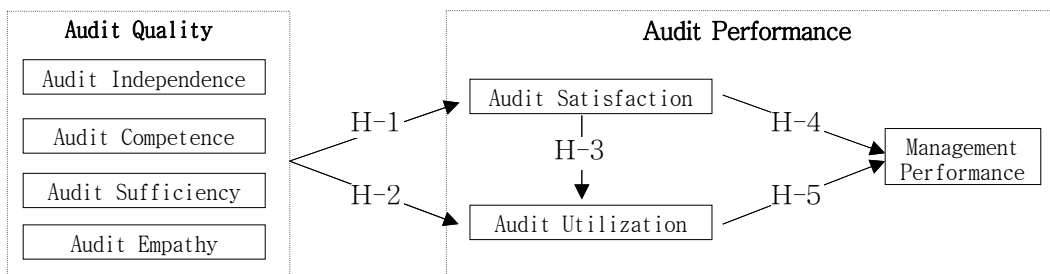


Figure 2. Research model

3.2 연구가설 설정

3.2.1 감사품질과 감사만족도, 활용도 간의 가설 설정

IESBA(2007)는 감사품질 향상을 위해 감사활동의 독립성을 유지해야할 필요성이 있다고 주장하였다. Heo, Myung-sun 등(2010)은 기관의 활동이 합법적이며, 주요사업이 3E(Economy, Effectiveness, Efficiency)에 따라 시행되었는지 확인하고 검증하기 위해서는 업무수행에 필요한 지식·기술 등의 전문성을 가진 감사인에 의해 감사가 수행되어야 한다고 했다. 또한 Kim, Ki-sung(2008)은 감사기능을 위해 예산확충 및 인력보완 등 제도적으로 충분한 지원이 있어야 한다고 말했으며, Sung, KI-Hoon(2010)은 상호작용을 위한 공감성을 내부 감사인이 기업의 내부 고객에게 제공하는 관심과 개인적인 주의 집중으로 정의하고 수감인에 대한 관심, 수감인의 필요사항, 관심사항, 서비스 제공시간 등으로 측정된 결과 감사만족도에 긍정적인 영향을 나타났다고 했다. 따라서 본 연구는 선행연구를 기반으로 감사품질이 감사만족도 및 활용도에 영향을 미칠 것으로 예상하여 다음과 같이 가설을 설정하였다.

H-1 감사품질은 감사만족도에 정(+)의 영향을 미칠 것이다.

H-2 감사품질은 감사활용도에 정(+)의 영향을 미칠 것이다.

3.2.2 감사만족도와 활용도 간의 관계

Chae, Jun-won(2011)은 감사서비스에 대한 만족도가 높으면 경영성과에 긍정적인 영향을 미친다고 했다. 따라서 행정서비스에 해당하는 감사과정과 결과에 대한 만족도가 높으면 감사결과 활용도가 높을 것으로 추정할 수 있다. 그러나 감사과정이나 감사결과에 대한 만족도 둘 중 하나가 낮을 경우 감사결과 활용도의 변화를 알아보기 위해 선행연구를 기반으로 감사만족도가 감사활용도에 영향을 미칠 것으로 예상하여 다음과 같이 가설을 설정하였다.

H-3 감사만족도는 감사활용도에 정(+)의 영향을 미칠 것이다.

3.2.3 감사만족도 및 활용도와 경영성과 간의 관계

Chae, Jun-won(2011)은 감사서비스에 대한 만족도가 높으면 서비스 활용도에 긍정적인 영향을 미친다고 했다. 따라서 감사만족도와 활용도는 경영성과의 변상, 회수 등 직접적으로 재무적 성과로 나타나거나, 제도개선, 절차 개선 등 비재무적 성과로 나타나기도 한다. Sung, KI-Hoon(2010)은 내부감사의 활동이 경영목표와 일치된 회사의 주요한 컨설팅 업무에 있어서는 전문적이며 긍정적인 역할을 한다고 했다. 따라서 이번 연구는 경영성과를 재무적, 비재무적인 성과 여부를 떠나 종사자들이 감사만족도 및 활용도가 경영성과에 영향을 미치고 있다고 생각하는지에 대한 인식에 초점을 맞추어 가설을 아래와 같이 설정하였다.

H-4 감사만족도는 경영성과에 정(+)의 영향을 미칠 것이다.

H-5 감사활용도는 경영성과에 정(+)의 영향을 미칠 것이다.

3.3 변수의 조작적 정의 및 측정문항

본 연구는 감사품질의 구성요소들이 감사만족도와 활용도에 미치는 영향과 감사만족도와 활용도가 경영성과에 미치는 영향을 알아보기 위해 <Table 4>와 같이 각 요인들에 대한 조작적 정의와 설문 항목을 설정하였다.

Table 4. Operational definition of variables and Survey Configure

Variables		Operational definition	Measurement	Reference
AQ	AI	Independence of the auditor's mental independence and decision-making from the audit to the results	① Audit plan and audit result ② Budget, personnel ③ Senior organization ④ External organization ⑤ Own organization evaluation	Sung, Yong-rok(2013), IIA(2014), Li. Z. Brooks et al.(2015)
	AC	Expertise in knowledge and skills such as auditing and auditing	① Holding audit knowledge ② Having audit experience ③ Holding knowledge of subject matter ④ Auditing method ⑤ Preparing audit report	Brooks et al.(2012), Sung Yong-rok(2103)
	AS	Sufficiency of audit amount, data acquisition, and information access that can ensure suitability, reliability and objectivity of audit results	① Audit period ② Audit related regulations ③ Information access right ④ Human and material resources ⑤ Decision making participation	Kim Ki-sung2008), The Board of Audit and Inspection of KOREA(2008)
	AE	Communication between the audit body(person) and the detention department(person) to derive the audit process and results	① Giving opportunity of opinion statement ② Minimizing the burden of confinement ③ Interfering with business, ④ Communicating audit contents ⑤ Maintaining objectivity	Liu, Shrum(2002), Song Min-Jung(2002), Sung, KI-Hoon(2010)
AP	AS-	Satisfaction with auditing generalities(course, attitude, result, etc.)	① Audit general ② Audit process ③ Audit method, ④ Audit attitude ⑤ Disposition result	Park, Myung-Ho, Cho, Hyung-Chi(1999), The Board of Audit and Inspection of KOREA(2004), Medley(1976)
	AU	Whether or not the work of the audit result reflects and reflects the degree of effort	① Immediate reflection ② Application of work ③ Efforts to reflect(time, budget) ④ Aggressiveness ⑤ Persistence	Yoon, Ki-Hyun(2015)
	MP	Achieving integrity, reducing budgets, improving the system, and preventing risk	① Contributing to integrity ② Reducing budgets, ③ Improving the system ④ Preventing risks ⑤ Internal control	Kaplan, Norton(2000), Sung, KI-Hoon(2010)

AQ: Audit Quality, AI: Audit Independence, AC: Audit Competence, AS: Audit Sufficiency, AE: Audit Empathy, AP: Audit Performance, AS-: Audit Satisfaction, Au: Audit Utilization, MP: Management Performance

또한 공기업 종사자들이 자체감사 전반과정에 대해 얼마나 만족하는가와 감사결과의 활용도를 알아보고 경영성과에 얼마나 영향을 미친다고 인식하고 있는 지 연구하기 위해 감사원에서 사용하고 있는 사)한국행정학회공공감사연구회(2006)의 자체감사기구 운영에 관한 설문조사지 등을 참조하여 35개의 설문문항을 설정하였다.

4. 실증분석

4.1 자료의 수집 및 분석방법

우리나라는 「공운법」 및 「공감법」의 적용을 받는 100인 이상의 220개 공공기관(감사원, 2014)이 자체감사기구를 운영하고 있으며, K공기업 또한 「공운법」 및 「공감법」에 따라 자체감사기구를 운영하고 있다. 따라서 K공기업의 종사자를 대상으로 자료를 수집하고 실증 분석하더라도 위 전체의 공공기관을 완전하게 대표할 수는 없지만 어느 정도 의미 있는 연구결과를 도출할 수 있을 것으로 보아, K공기업 종사자를 대상으로 현장 설문조사 및 온라인 설문조사를 병행하여 총 300부의 설문자료를 수집하였으며, 수집된 자료는 통계적으로 사용 불가능한 결측치, 불성실 응답으로 추정되는 11개 사례를 제거하고 289개 사례를 이번 연구의 최종표본으로 사용하였다. 측정결과의 정확성을 높이기 위해 Likert의 7점 등간척도를 사용하였다. 또한 본 연구는 측정문항의 신뢰도 및 타당성을 확보하기 위해 설문구성개념의 측정이 일관적이거나 서로간 의존적인 정도와 설문환경이 변하지 않는 가정 하에서 설문 구성개념을 여러 번에 걸쳐 측정하였을 때, 매번 동일한 결과를 도출할 수 있는 정도를 나타내는 신뢰도를 확보하기 위해 신뢰도에 영향을 주는 연구자의 주관적인 개입, 모호하고 부정확한 질문, 응답자의 이해부족이나 관심이 없는 경우를 줄이기 위해 연구자의 주관적 개입을 최대한 배제하고 최대한 정확한 배경지식을 가지고 설문에 응할 수 있는 연구대상으로부터 반응을 수집하도록 노력했다. 그리고 연구의 타당성을 높이고자 관련분야의 선행연구를 통하여 사전조사 및 지식을 습득한 후 선행연구에서 타당성이 입증된 설문을 활용하여 측정하였다.

4.2 표본 특성

본 연구의 표본 특성을 살펴보면 남성 대 여성의 비율 및 연령별 비율을 보면 남성 78.9%로 여성 21.1%에 비해 57.8%가 더 많았으며, 연령별 구성을 보면 40대가 38.1%를 차지함에 따라 실질적으로 회사에서 중요한 역할을 수행하는 중견사원이 많이 응답했다는 것으로 이번 연구의 신뢰도를 제고하는 데 도움이 되었다. 응답률을 직급별로 보면 사원급이 51명으로 17%, 과장급이 74명으로 25.6%, 차장급이 31.5%, 부장이상이 25.3%로 직급별 응답자의 비율은 사원급을 제외하고는 고루 분포되었다. 경력별 응답자의 비율을 보면 5년 미만은 43명으로 14.9%, 5년 이상 10년 미만은 41명으로 14.2%, 10년 이상 15년 미만은 58명으로 20.1%, 15년 이상 20년 미만은 52명으로 18%, 20년 이상은 95명으로 32.9%의 응답률을 보였다. 업무 분야별 응답자의 비율을 보면 발전분야 종사자는 74명으로 25.6%, 운영분야 종사자는 86명으로 29.8%, 정비분야 종사자는 96명으로 33.2%, 기타분야 종사자는 33명으로 11.4%의 비율을 보였다.

Table 5. Sample Characteristics

Classification		Frequency	Percent	Classification		Frequency	Percent	
Gender	Male	228	78.9	Career	Less than 5 years	43	14.9	
	Female	61	21.1		5 to 10 years	41	14.2	
Age	20 age	40	13.8		10 to 15 years	58	20.1	
	30 age	67	23.2		15 to 20 years	52	18.0	
	40 age	110	38.1		More than 20 years	95	32.9	
	50 age	72	24.9		Area	Power generation field	74	25.6
	Position	Deputy section chief	51			17.6	Operating field	86
Section Chief		74	25.6			Maintenance field	96	33.2
Deputy head of department		91	31.5			Etc	33	11.4
Department head		73	25.3					

4.3 신뢰성 및 타당성 검증

본 연구에서 제시된 측정도구의 적합성 검증을 위한 신뢰성과 타당성을 검증하였으며, 신뢰성 검증의 척도는 내적 일관성을 판단하는 Cronbach's α 계수를 활용하여 0.6이상일 경우 척도의 신뢰성을 확보한 것으로 판단하였다. 분석 결과 감사품질의 Cronbach's α 계수가 모두 0.8이상으로 나왔으며, 감사성과 변수도 모두 0.9이상으로 나와 통계적으로 신뢰도가 매우 높은 수준임을 확인하였다.

또한 타당성 검증방법으로 척도 구성개념의 타당성을 검증하기 위해 탐색적 요인분석을 실시하였다. 요인분석에서는 구성 요인의 추출과 요인 적재치의 단순화를 위하여 주성분 분석과 직교회전방식(varimax)을 채택하여, 분석결과 값이 고유 값은 1.0 이상인 경우, 요인적재치가 0.5 이상인 경우, KOM(Kaiser-Meyer-Olkin)가 0.6 이상인 경우 유의한 것으로 판단하였다. 본 연구의 고유 값은 3이상, 요인적재치가 0.5이상, KMO값이 0.9이상으로 나타나 측정도구의 타당성은 확보되었다.

타당성과 신뢰성 측정을 위한 분석 결과 값을 보면 <Table 6>과 같이 설문은 관련성이 높은 것끼리 묶였으며, 설문구성 시 선행연구를 참조하여 작성함으로써 변수의 중요도를 나타내는 요인적재치가 0.4이하인 것은 도출되지 않았다.

Table 6. Reliability and validity of Audit quality, satisfaction, utilization, management performance

Variables		Factor Loading Value	Communality	Cronbach's α	Variables		Factor Loading Value	Communality	Cronbach's α
AI	AI 2	.834	.828	.949	AS-	AS- 3	.810	.788	.922
	AI 4	.785	.813			AS- 5	.806	.731	
	AI 5	.784	.809			AS- 1	.799	.753	
	AI 1	.784	.867			AS- 2	.759	.792	
	AI 3	.784	.848			AS- 4	.753	.785	
AE	AE 3	.870	.876	.928	MP	MP 3	.800	.827	.930
	AE 2	.840	.910			MP 2	.795	.806	
	AE 1	.780	.796			MP 4	.774	.805	
	AE 3	.716	.754			MP 5	.762	.734	
	AE 5	.573	.659			MP 1	.684	.768	
AC	AC 2	.724	.827	.938	AU	AU 1	.836	.795	.919
	AC 5	.685	.775			AU 3	.823	.779	
	AC 3	.667	.763			AU 2	.743	.760	
	AC 4	.657	.750			AU 5	.723	.789	
	AC 1	.636	.807			AU 4	.716	.728	
AS	AS 3	.769	.708	.825	Kaiser-Meyer-Olkin factor adequacy	.933			
	AS 4	.751	.604						
	AS 2	.698	.785						
	AS 5	.684	.651						
	AS 1	.593	.613						
Kaiser-Meyer-Olkin factor adequacy		.944		Bartlett test(P-value)		.000			
Bartlett test(P-value)		.000							
*Criteria : Eigen Value 1.0 or more, Factor Loading 0.5 or more, Cronbach's α 0.6 or more *Sampling method : Principal component analysis *Rotation method : Varimax rotation with Kaiser normalization					*Criteria : Eigen Value 1.0 or more, Factor Loading 0.5 or more, Cronbach's α 0.6 or more *Sampling method : Principal component analysis *Rotation method : Varimax rotation with Kaiser normalization				

4.4 상관분석

본 연구는 상관분석을 위해 변수의 하위 측정항목들을 단순 평균하여 단일 항목화 하였으며, 변수간의 상관관계를 분석한 결과 모두 정(+)의 상관관계가 보이는 것으로 나타났으며, 세부적으로는 만족도와 상호작용성은 0.8이상으로 매우 높은 상관관계가 있으며, 상호작용성과 충분성은 0.5이하로 비교적 낮은 상관성을 나타냈다. 변수간의 상관관계를 요약하면 <Table 7>과 같다.

Table 7. Correlation

Variables	Correlation						
	AI	AC	AS	AE	AS-	AU	MP
AI	1						
AC	.777**	1					
AS	.545**	.610**	1				
AE	.686**	.748**	.499**	1			
AS-	.696**	.760**	.507**	.855**	1		
AU	.583**	.671**	.600**	.608**	.642**	1	
MP	.649**	.771**	.564**	.729**	.696**	.733**	1

** Correlation is significant at 0.01 level

4.5 가설검증

4.5.1 감사품질과 만족도 간의 관계

감사품질과 감사만족도 간의 관계를 분석한 결과 $F=234.511(P=.000)$, Durbin-Watson값이 1.834로 나타나 회귀식은 적합한 것으로 나타났다. 감사품질이 감사만족도에 미치는 영향에 대한 K공기업 종사자들의 인식을 분석한 결과, 독립성은 감사만족도에 $t=2.809(p=.038)$, 전문성은 감사만족도에 $t=3.814(p=.000)$, 상호작용성은 감사만족도에 $t=14.025(p=.000)$ 의 영향을 미치는 것으로 나타나, 가설 1-1, 가설 1-2, 가설 1-3은 채택되었고, 가설 1-4는 $t=0.436(p=.663)$ 으로 나타나 기각되었으며, 분석결과를 요약하면 <Table 8>과 같다.

Table 8. The relationship between audit quality and satisfaction

Dependent variables	Independent variables	Non-standardized coefficients		Standardized coefficients	t	Sig.
		β	Standard error	β		
AS-	AI	.088	.042	.099	2.809*	.038
	AC	.216	.057	.206	3.814**	.000
	AS	.023	.053	.016	.436	.663
	AE	.558	.040	.625	14.025**	.000
R ² = .768, Modified R ² = .764, F = 234.511, P = .000, Durbin-Watson = 1.834						

*p<.05 **p<.01

4.5.2 감사품질과 활용도 간의 관계

감사품질과 감사활용도 간의 관계를 분석한 결과 $F=79.578(P=.000)$, Durbin-Watson값이 1.827로 나타나 회귀식은 적합한 것으로 나타났다. 감사품질이 감사활용도에 미치는 영향에 대한 K공기업 종사자들의 인식을 분석한 결과, 전문성은 감사활용도에 $t=3.977(p=.000)$, 충분성은 감사활용도에 $t=5.451(p=.000)$, 상호작용성은 감사활용도에 $t=3.182(p=.002)$ 의 영향을 미치는 것으로 나타나, 가설 2-2, 가설 2-3, 가설 2-4는 채택되었고, 가설 2-1은 $t=.781(p=.435)$ 로 나타나 기각되었으며, 분석결과를 요약하면 <Table 9>와 같다.

Table 9. The relationship between audit quality and utilization

Dependent variables	Independent variables	Non-standardized coefficients		Standardized coefficients	t	Sig.
		β	Standard error	β		
AU	AI	.037	.048	.053	.781	.435
	AC	.256	.064	.306	3.977**	.000
	AS	.327	.060	.284	5.451**	.000
	AE	.144	.045	.202	3.182**	.002
	R ² = .528, Modified R ² = .522, F = 79.578, P = .000, Durbin-Watson = 1.827					

*p<.05 **p<.01

4.5.3 감사만족도와 활용도 간의 관계

감사만족도와 감사활용도 간의 관계를 분석한 결과 F=200.887(P=.000), Durbin-Watson값이 1.940으로 나타나 회귀식은 적합한 것으로 나타났다. 감사만족도가 감사활용도에 미치는 영향에 대한 K공기업 종사자들의 인식을 분석한 결과, 감사만족도는 감사활용도에 t=14.173(p=.000)의 영향을 미치는 것으로 나타나, 가설3은 채택되었으며, 분석결과를 요약하면 <Table 10>과 같다.

Table 10. Relationship between Satisfaction and Utilization

Dependent variables	Independent variables	Non-standardized coefficients		Standardized coefficients	t	Sig.
		β	Standard error	β		
AU	AS-	.512	.036	.642	14.173**	.000
R ² = .412, Modified R ² = .410, F = 200.887, P = .000, Durbin-Watson = 1.940						

*p<.05 **p<.01

4.5.4 감사만족도와 경영성과 간의 관계

감사만족도와 경영성과 간의 관계를 분석한 결과 F=268.976(P=.000), Durbin-Watson값이 1.646으로 나타나 회귀식은 적합한 것으로 나타났다. 감사만족도가 경영성과에 미치는 영향에 대한 K공기업 종사자들의 인식을 분석한 결과, 감사만족도는 경영성과에 t=16.440(p=.000)의 영향을 미치는 것으로 나타나, 가설4는 채택되었으며, 분석결과를 요약하면 <Table 11>과 같다.

Table 11. Relationship between Satisfaction with Satisfaction and Management Performance

Dependent variables	Independent variables	Non-standardized coefficients		Standardized coefficients	t	Sig.
		β	Standard error	β		
MP	AS-	.681	.042	.696	16.440**	.000
R ² = .484, Modified R ² = .482, F = 268.976, P = .000, Durbin-Watson = 1.646						

*p<.05 **p<.01

4.5.5 감사활용도와 경영성과 간의 관계

감사활용도와 경영성과 간의 관계를 분석한 결과 $F=332.381(P=.000)$, Durbin-Watson 값이 1.778로 나타나 회귀식은 적합한 것으로 나타났다. 감사활용도가 경영성과에 미치는 영향에 대한 K공기업 종사자들의 인식을 분석한 결과, 감사활용도는 경영성과에 $t=18.231(p=.000)$ 의 영향을 미치는 것으로 나타나, 가설5는 채택되었으며, 분석결과를 요약하면 <Table 12>와 같다.

Table 12. Relationship between audit utilization and management performance

Dependent variables	Independent variables	Non-standardized coefficients		Standardized coefficients	t	Sig.
		β	Standard error	β		
MP	AU	.899	.049	.733	18.231**	.000
	$R^2 = .537$, Modified $R^2 = .535$, $F = 332.381$, $P = .000$, Durbin-Watson = 1.778					

* $p < .05$ ** $p < .01$

5. 결론 및 시사점

본 연구는 공기업 경영환경에서 나날이 중요해져가는 자체감사 성과를 제고하기 위해 공기업 감사품질이 감사성과에 미치는 영향을 증명하고자, 감사품질의 구성요인(감사의 독립성, 전문성, 충분성, 상호작용성)을 제시하여 감사성과(감사 만족도, 활용도, 경영성과)에 미치는 영향을 실증적으로 검증하였다.

연구결과 첫째, 감사품질과 감사만족도의 관계에서 감사품질의 구성요소인 전문성, 독립성 및 상호작용성이 감사만족도에 영향을 미치는 것으로 나타났으나 감사품질의 충분성은 감사만족도에 영향을 주지 않는 것으로 나타났다. Cronin과 Taylor(1992)는 서비스 품질은 고객만족의 선행 변수로서 고객만족에 큰 영향을 미친다고 했고, 감사품질의 충분성을 제외한 전문성, 독립성 및 상호작용성을 포함한 감사품질이 감사만족도에 영향을 미친다는 선행연구(IESBA, 2007; Heo Myung-sun 등, 2010)의 결과 및 Sung, KI-Hoon(2010)은 감사품질요인으로 전문성, 상호작용성 측면에서 감사만족도에 영향을 미친다는 연구 결과를 재차 확인하였다는 데 의의가 있다. 위와 같은 결과는 감사품질의 요인이 감사만족도에 영향을 미친다는 것을 의미함으로 공기업의 자체감사품질을 높인다면 감사만족도가 높아진다는 것을 예측할 수 있다.

둘째, 감사품질과 감사활용도의 관계에서 감사품질의 구성요소인 전문성과 충분성이 감사활용도에 가장 큰 영향을 미치는 것으로 나타났으며, 상호작용성은 그 다음으로 감사활용도에 영향을 미치는 것으로 나타났다. 그러나 감사품질의 구성요소 중 감사인이 객관적이고 전문적인 판단을 할 수 있는 마음의 독립과 부정사실 인식 및 감사결과 도출로 인한 위험을 회피하지 않고 합리적으로 결론을 도출하기 위한 외관적인 독립(IESBA, 2007)을 의미하는 독립성은 감사활용도에 영향을 주지 않는 것으로 나타났다.

셋째, 감사만족도와 감사활용도의 관계에서 감사만족도가 높을수록 감사활용도에 정(+)의 영향을 미치는 것으로 나타났다. 넷째, 감사만족도와 경영성과의 관계에서 감사만족도가 높을수록 경영성과에 정(+)의 영향을 미치는 것으로 나타났다. 마지막으로 감사활용도와 경영성과의 관계에서 감사활용도가 높을수록 경영성과에 정(+)의 영향을 미치는 것으로 나타났다. 이러한 연구결과는 Chae, Jun-won(2011)의 감사서비스의 만족도가 높으면 활용도와 경영성과에 긍정적인 영향을 미치는 것에 대한 연구결과를 다시 확인하였으며, 공기업의 감사만족도가 높으면 감사활용도

및 경영성과에 기여할 수 있다는 것을 의미한다.

본 연구의 시사점을 제시하면 다음과 같다.

첫째, 감사품질 구성요소 독립성, 전문성, 상호작용성이 감사만족도에 영향을 미치고 있음을 실증적으로 확인하였다는 데에 학문적 의의가 있으며, 실무적으로는 감사결과의 적합성, 신뢰성, 객관성 등을 확보할 수 있는 감사량, 자료확보, 정보접근 등의 감사 충분성은 감사만족도에 영향을 미치지 않는다는 사실은 실무에 아래와 같이 반영할 필요성이 있다. 충분성을 나타내는 잦은 감사와 불필요한 감사자료 요청은 수감부서의 피로감으로 나타날 수 있음에 따라 감사인은 감사결과의 객관성 및 공정성 확보를 위해 수감인 사이에 양방향 소통으로 동반적이고 파트너적인 관계를 형성하여, 불필요한 감사와 자료요청을 줄이는 노력이 필요하다는 것을 알 수 있었다. 둘째, 감사품질의 구성요소가 감사활용도에 영향을 미치고 있음을 실증적으로 확인하였다는 데에 학문적 의의를 둘 수 있으며, 실무적으로 K공기업 종사자들은 감사인이 독립성을 가지고 객관적이고 공정하여 납득할 만한 감사결과를 내놓지 않는다고 인지하고 있다는 것으로 감사과정 및 결과에 대해 보다 더 객관성과 공정한 감사업무처리가 되도록 하여 활용도를 높여야 할 것이다. 셋째, 감사만족도와 감사활용도가 경영성과에 영향을 미치는 것이 실증적으로 확인되었다는 데에 학문적 의의가 있으며, 실무적으로는 감사과정 및 감사결과 자체(감사보고서)에 대한 품질을 높여 감사만족도와 활용도가 높은 감사를 시행한다면 기업 경영성과 창출에 기여할 수 있을 것이다. 요약하면 감사품질은 감사성으로 나타날 수 있는 감사만족도 및 활용도에 영향을 미치고 감사만족도 및 감사활용도는 경영성과에 영향을 미치고 있음을 실증적으로 확인하는 데에 본 연구의 학문적 의의가 있고, 실무적으로는 불필요한 감사와 자료요청을 줄이는 노력과 감사 과정 및 결과에 대해 보다 더 객관성과 공정한 감사업무처리가 필요하며, 감사품질을 높여 감사만족도와 활용도가 높도록 하여야겠다.

그러나 본 연구는 다음과 같이 연구의 한계가 있으며, 향후 이러한 한계점들을 보완할 수 있는 연구가 시행되길 바라며 다음과 같은 방안을 제시하고자 한다. 먼저 본 연구는 K공기업의 자체감사품질과 감사성공에 관한 연구이기 때문에 이를 공공기관 자체감사에 적용하기 위해 완전하게 일반화하기에는 한계가 있을 수 있다. 또한 본 연구에서 문헌고찰을 통하여 선행연구들을 검토하였으나, 감사 활용도에 관한 선행연구가 부족하여 충분한 검토가 불가하였다. 그리고 본 연구는 자체감사품질이 감사성공에 미치는 영향을 분석하기 위해 회귀분석을 사용하였으나, 다수의 독립변수와 종속변수간의 인간관계를 동시에 추정할 수 있을 뿐만 아니라 총 효과, 직접효과, 간접효과를 분석할 수 있는 구조방정식모델(Structural Equation Model)로 실증분석을 하다면 좀 더 확장된 연구결과를 도출할 수 있을 것이다. 향후에는 이런 점들을 보완하여 연구한다면 감사인과 수감인들의 이해관계 폭을 넓히고, 감사성공과를 제고하여 공공부문의 자율통제 기능에 충실 할 수 있을 것으로 본다.

REFERENCE

- Arter, Dennis R. 2003. "Quality Audits for Improved Performance." American Society for Quality, 3rd edition, ASQ Quality Press
- Bedard, J., and K. Johnstone. 2010. "Audit partner tenure and audit planning and pricing." *Auditing: A Journal of Practice & Theory*
- Carcello, J. V., R. H. Hermanson, & N. T. McGrath. 1992. "Audit Quality Attributes: The Perceptions of Audit Partners, Preparers, and Financial Statement Users." *Auditing: A Journal of Practice & theory* 11(1).
- Chae, Jun-won. 2014. "A study on the determinants of consulting services for SMEs by consulting type." Department of Technology, Business and Policy The Graduate School Pusan National University.
- Cronin, J. J., Jr., and S. A. Taylor. 1992. "Measuring Service Quality : A Reexamination and Extension." *Journal of Marketing*(July).
- Department of Urban Administration Graduate School of The University of Seoul, Korea
- Eko Suyono. 2012. "Determinant Factors Affecting The Audit Quality: An Indonesian Perspective." *Global Review of Accounting and Finance* 3.
- Francis, J. R. 2011. "A framework for understanding and researching audit quality." *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 30(2).
- Heo, Myung-sun, Cha Kyung-yeop. 2010. "How to ensure independence and professionalism of self-audit organization." Audit and Inspection Research Institute.
- Jeremy Lonsdale, and John Mayne. 2005. "Neat and Tidy...and 100% Correct: Assuring the Quality of Supreme Audit Institution Performance Audit Work." *Quality Matters*, edited by Robert Schwartz & John Mayne.
- Kang, Myong-Ju, Ahan, Jin-Woo. 2010. "The Misinterpretation and Truth about Customer Satisfaction: from spurious to true satisfaction", *Journal of Korean Marketing Association (JKMA) Editorial Committee* 25-4.
- Kilgore, A. 2007. "Corporate Governance, Professional Regulation and Audits Quality." *Malaysian Accounting Review* 6(1).
- Kim, Boeun. 2016. "The Effects of Audit Components on Audit Quality." Department of public Administration Graduate School, Korea University.
- Kim, Hye-Chung. 2014. "The Influence of the Education office self-inspection service quality on the Satisfaction degree of audit subject agency." Educational Administration Major Graduate School of Education, Kyungook National University.
- Kim, Ki-sung. 2008. "A Study on the Effectiveness of Self-Audit and Inspection System in Seoul Metropolitan Government."
- Kim, Seong-Ho, Kim Young-hwan, and Park Hee-seo. 2005. "A Study on the Introduction of Customer Relationship Management(CRM) to Pubic Sectors." *Journal of local government studies*
- Kim, Sill Sung, You, HanJoo, Jung Uk, Park Jong Woo, and JO, DongHyuk. 2016. "Research on Developing a Model for Defense Supply Chain Quality Management." *Journal of the Korean Society for Quality Management* 44(2).
- Kim, Soo Man, Choi, Hae Sup, Kim, Youn Sung, Yoo, Hong Sung, Yoo, Seuck-Cheun, Kim, Seo-Young. 2012. "A Study on the Effects of the Port Service Quality on Customer Satisfaction and Performance in Incheon Port." *Journal of the Korean Society for Quality Management*.
- Krishnan, J., & P. C. Schauer. 2001. "Differences in quality among audit firms." *Journal of Accountancy*(July):85
- Lee, Dong-Min. 2015. "Conceptualization, Construction, and Evaluation of Believability in Animated Interactive Virtual Environments." Department of Digital Culture & Contents Graduate School of Konkuk University
- Lee, Young-Kun. 2007. "A Study on the Directions of improving the Independence of Institute of Internal Auditor." *The Korea Association for Governnace Studies* 17-2.
- Li Zheng Brooks, C. S. Agnes Cheng, Kenneth J. Reichelt, Joseph A. Johnston. 2015. *Estimates of Optimal Audit*

- Firm Tenure across Different Legal Regimes
- Liu, Yuping, and L. J. Shrum. 2002. "What Is Interactivity and Is It Always Such a Good Thing? Implications of Definition, Person, and Situation for the Influence of Interactivity on Advertising Effectiveness." *Journal of Advertising* 31(4).
- Messier, W. F. 1983. "The effect of experience and firm type on materiality/disclosure judgments." *Journal of Accounting Research*.
- Owhoso, V. W., Messier., and J. Lynch. 2002. "Error detection by industry specialized teams during sequential audit review." *Journal of Accounting Research*.
- Park, Hee-Jeong. 2013. "A Preliminary Study of Public Auditing as an Academic Discipline: The Locus and Focus of Public Auditing." *Korean Public Administration Review* 47-1.
- Park, Myung-Ho, Cho, Hyung-Chi. 1999. "Reconceptualization and Scale Development of Customer Satisfaction." *Journal of Korean Marketing Association (JKMA) Editorial Committee* 15-3.
- Reisch, J. T. 2000. "Ideas for Future Research on Audit Quality." *The Audit Report* 24(1).
- Ryu, Jae-Hee. 2017. "A Study on the Service Quality of Management Consulting Affecting the Management Performance." Department of Business Administration Graduate School of Honam University.
- Sarah E. Bonner, and Barry L. Lewis. 1990. "Determinants of Auditor Expertise." *Journal of Accounting Research* 28, Studies on Judgment Issues in Accounting and Auditing.
- Shim, Ho. 2013. "A Study on Capability Improvement for the Internal Audit of Public Sector." Department of Public Administration Graduate School, Hanyang University.
- Shin, Dong-sik. 2007. "A Study on the Effects of Internal Service Quality on Organizational Performance in Hotel: Focused on Communication Environment." *Journal of Korea Service Management Society* 8-4.
- Sirh Jin-Young, Sung Si-Hun, Yoo Han-Joo, and Song Oh-Hyun. 2016. "A Study on the Meaning of Modern Quality Management from the Etymological Perspective of the word PumJil (品質)." *Journal of the Korean Society for Quality Management* 44(1).
- Song, Gwang-suk, Kim, Gyuwhan, Yoo Hanjoo. 2017. "The Effect of Weather Information System' Quality Factor on User Satisfaction and Business Performance." *Journal of the Korean Society for Quality Management* 45(1).
- Song, Min-Jung. 2002. "Theoretical Conceptualization of Interactivity." *Korean Journal of Journalism & Communication Studies* 46(3).
- Sung, KI-Hoon. 2010. "An Effect on Customer Satisfaction by the Consulting Service Quality of Internal Information Technology Audit." Information Systems Management The Graduate School of Information Yonsei University.
- Sung, Yong-rok. 2013. "A New Understanding of Public Audit System." The press of seogtab.
- The Board of Audit and Inspection of KOREA. 2008. "internal audit apparatus operating model."
- Van Gansberghe, Cecilia Nordin. 2005. "Internal Audit: Finding Its Place in Public Finance Management." *World Bank Institute Stock* 37246.
- Verhoest, K., B. G. Peters, G. Bouckaert and B. Verschuere. 2004. "The study of organizational autonomy: a conceptual review." *Public Administration and Development* 24(2).
- W. Robert Knechel, Gopal V. Krishnan, Mikhail Pevzner, LoriB. Shefchik, and UmaK. Velury. 2013. "Audit Quality." *Insights from the Academic*.
- Won, In-Seong. 2007. "The Effects of Group-Based Incentives and Work Team on Productivity and Quality." The Korean Academic Association of Business Administration.
- Yi, You-jae. 2000. "A Theoretical Examination of Customer Satisfaction Research : Findings and Outlook." *Korean Society of Consumer Studies* 11(2).
- Yoo, Hanjoo, Choi, Sukgu, and Song Gwang-suk. 2017. "The Effect of SCQM Activities on the Business Performance of the Defense SMEs." *Journal of the Korean Society for Quality Management* 45(4).
- Yoon, Ki-Hyun. 2015. "A Study on the Determinants of Auditing Acceptance of the Metropolitan and Provincial office of Education as to Audit by the Ministry of Education." Majoring in educational administration, Graduate School of Education, Yonsei University.

