

세무회계저널
제8권 제4호 2007년 12월 pp.173~197
한국세무학회

사립대학의 회계정보공개와 외부감사 실태분석*

박태승** · 최영문***

<요 약>

일정규모 이상의 사립대학은 회계의 투명성 확보를 위해 회계정보 공개와 독립적인 외부감사인에 의한 외부감사가 1997년부터 의무화되어 왔다. 본 연구는 외부감사 대상인 사립대학의 회계정보공개와 감사인 선임 실태를 분석하고, 그 개선방안을 제시하는데 목적이 있다. 표본으로는 한국사학진흥재단에 인터넷공시를 시작한 2004년부터 2005회계연도까지 2년간 외부감사대상 사립대학의 내·외부 감사보고서 및 회계자료를 이용하였다.

분석결과 첫째, 사립대학 회계정보시스템상에 내·외부 감사의견을 누락한 사립대학은 2005회계연도에 8.8%와 19.1%로서 외부감사의견의 자발적공시에 적극적이지 않은 것으로 나타났다. 자발적 공시항목에 대한 의무공시 강화 등 제도적인 보완이 필요한 것으로 보인다. 또한 내부감사의견에 지적사항을 받은 대학은 18개교이나 외부감사의견을 한정 의견으로 받은 학교는 4개교에 불과하여, 내·외부감사인의 협력관계의 개선과 내부회계관리제도 검토의견 첨부, 특기사항을 포함한 감사보고서 표시방법 등에 대한 개선의 필요성이 제기된다.

둘째로 사립대학의 외부감사인인 2005회계연도에 회계법인이 75%, 감사반이 25%를 차지하고 있으며 외부감사인 변경비율은 외부감사 도입초기에 비해 감소한 경향이 있으나 영리기업에 비해서는 다소 높은 비율을 보이고 있다. 또한 사립대학은 Big4회계법인 선임비중이 23.5%, 감사반 선임비중은 25%였으며, 추가적인 분석결과와 사립대학규모변수와 감사인 선임유형과의 유의한 관련성을 발견할 수 없었다. 이러한 결과는 비영리법인인 사립대학의 외부감사시장에서는 사립대학의 규모에 따라 차별적 감사수요가 존재하지 않음을 시사하고 있으며, 외부감사인의 선임주체와 선임(변경)절차, 사립대학 감사인 자격을 회계법인으로 제한하는 방안 등을 제도적으로 규정할 필요가 있다.

본 연구는 최근 도입된 사립대학의 회계정보공개제도에 대한 준수율과 감사의견의 유형, 외부감사인 선임특성에 대해 외부감사 도입초기와 비교한 실태 분석으로서, 향후 사립대학회계정보시스템 상의 내·외부감사의견 공개의무화 및 사립대학의 외부감사인 선정과 외부감사관련 제도정비, 업종별 감사기준의 제정, 감리제도 도입 등 정책결정에 기여할 것을 기대한다.

<주제어> 사립대학감사, Big4회계법인, 감사반, 외부감사인 선임특성, 자발적공시

* 세심한 지적과 유익한 개선안을 주신 익명의 심사위원회 감사드립니다.

** 경북대학 세무회계정보과 부교수, taeseung7@yahoo.com, 031-570-9961, 제1저자

*** 서울디지털대학교 재경회계학부 조교수, cym1009@hanmail.net, 02-2128-3053, 공동저자

논문접수일 2007년 7월

게재확정일 2007년 11월

I. 서 론

사학기관 정보이용자의 사학재정에 대한 정보요구가 증가함에 따라 사립대학 재무제표에 대한 외부감사제도는 사립학교법 제31조와 사립학교법시행령 제14조에 근거하여 1997회계연도부터 실시되어 왔다. 정부는 사학기관 구성원 및 시민단체 등 이해관계인들에게 사학의 재정회계에 대한 정보를 상세히 공개하여 사학재정의 신뢰성을 확보하고, 재정운영의 투명성을 제고하고자 일정규모이상의 사립대학에 대해 외부감사를 의무화하였고, 공개제도 역시 공개범위와 대상을 지속적으로 확대하여 왔다¹⁾. 사립대학의 외부감사제도는 2005년 말 사립학교법 개정으로 감사대상범위를 대학교는 입학정원 2,000명 이상에서 1,000명 이상으로 조정하고, 종전에는 대상에서 제외되었던 전문대학교 입학정원 2,000명 이상인 경우 감사증명서²⁾를 제출하도록 확대하였다³⁾. 2005년 10월 한국사학진흥재단의 사학재정시스템의 구축으로 전체 사립대학에 대한 회계정보와 감사의견을 일괄적으로 열람할 수 있게 하여 개별 대학별 공시에 따른 문제점을 해소하고 공시제도의 획기적인 변화를 가져왔다. 사립학교법 개정시에 나타난 사학재정의 투명한 운영 및 공개요구는 외부감사의 중요성을 인식하게 하는 계기가 되었으며, 외부감사제도가 시행된 지 10여년이 되는 현 시점에서 사립대학 외부감사시장에는 영리기업과 다른 어떤 특성이 있는지 비교할 필요성이 제기된다.

영리기업의 경우 일반적으로 감사인 선임은 감사인의 감사품질을 고려하여 선정하는 것으로 알려져 왔으나 사립대학의 경우는 그 목적이 영리기업과 다르므로, 감사인 선임에도 다른 특성이 있을 것으로 예상되는데, 본 연구는 사립대학의 외부감사인 선임에 어떤 특성이 있는지 실태를 파악한다. 이 연구는 감사인의 감사품질을 비영리기관을 대상으로 직접 검증하는 연구는 아니다. 다만 비영리기관 중 사립대학은 어떠한 외부감사인 선임특성을 보이는지에 실태를 분석하고, 외부감사제도가 실효성 있는 제도로 정착될 수 있도록 하기위한 제도적인 개선안을 제시한다. 또한 향후 확대되어 갈 것으로 예상되는 다른 비영리기관의 외부감사 의무화 확대에 대한 기초연구자료를 제공하고자 한다.

먼저 공시제도의 준수율을 파악하기 위해 사립대학회계정보시스템 상의 내·외부 감사의견을 자발적으로 공시하고 있는지를 검토한 후, 내·외부 감사의견의 유형에 따른 상호관련성을 분석한다. 사립대학의 감사인 선임실태를 연도별로 파악하여 외부감사 도입초기의 기존연구에 비해 어떤 변화가 있는지를 한국사학진흥재단에 제출·공시된 2004-2005회계연도의 외부감사보고서를 이용하여

1) 교육인적자원부는 3단계(1997년, 2000년, 2005년)에 걸쳐 공개확대제도를 점진적으로 강화 시행하고 있다.

2) 사립학교법 제31조에서는 내부감사의 경우 감사보고서로, 외부감사의 경우 감사증명서로 구분하여 사용하고 있다. 이해 관계자의 명료한 이해를 위해 회계감사기준을 준용하여 '내부감사보고서' 또는 '독립된 외부감사인의 감사보고서'로 구분하는 것이 타당하다.

3) 이와 같은 확대조치로 대학교는 68개교에서 104개교(전체 194개교의 53.6%)로 확대되고 전문대학의 경우는 67개교(143개교의 46.9%)가 신규로 해당되어 회계의 투명성을 높이도록 하였다(교육부 보도자료, 2006.4.10). 감사원도 외부감사 확대를 제시하고 있다(감사원, 사학지원 등 교육재정 운용실태, 2006.6)

검증한다.⁴⁾ 외국의 경우, 일반적으로 대규모 감사법인이 많은 자원을 보유하고 높은 감사품질을 제공한다고 알려져 있다⁵⁾. 우리나라에서는 감사인간 감사품질의 차이에 대해 일관성 있는 결과를 보이고 있지 아니하나⁶⁾, 일반적인 기존연구에서 이용되고 있는 감사인 분류기준으로서 Big4 회계법인⁷⁾, Big4를 제외한 일반 회계법인, 감사반으로 구분하여 분석한다.

실태분석의 결과 내·외부감사의견의 자발적공시를 누락한 대학이 2005회계연도를 기준으로 8.8%와 19.1%로 나타나 많은 대학이 아직도 자발적 공시에 적극적이지 않음을 보여준다. 내부감사의견상 지적사항이 있는 대학은 18개교이나 외부감사의견에서 한정 의견을 받은 대학은 4개교에 불과하였다.

사립대학의 외부감사인인 2005회계연도 기준으로 법인이 75%, 감사반이 25%를 차지하고 있어 외부감사 도입초기에 비해 감사반의 선임비중이 감소되었으나 아직도 높은 비중을 차지하고 있다. 추가적인 분석결과로서 자산규모가 큰 유명대학이라고 하여 Big4회계법인을 선호한다는 결과를 보이지 않았으며, 운영수입규모가 작은 대학이라고 하여 소규모 감사반을 외부감사인으로 선호하는 결과도 보이지 않아 사립대학의 규모가 외부감사인 선임형태의 주된 요인이 되지는 않는 것으로 나타났다. 이러한 결과는 비영리기관인 사립대학의 외부감사시장에서는 차별적 감사수요가 존재하지 않는 것을 시사하고 있다.

본 연구는 다음과 같이 구성되어 있다. 제2장에서는 사립대학의 외부감사제도와 선행연구를 검토하였다. 제3장에서는 회계정보 공시제도준수정도와 사립대학의 감사보고서의 실태를 분석하였으며, 제4장에서는 사립대학 회계공시제도와 외부감사제도의 제도적 개선방안을 제시하고, 제5장에서는 연구의 요약 및 결론을 기술하고 있다.

4) 행정권한의 위임 및 위탁에 관한 규정 제44조 제8항에 따라 한국사학진흥재단에서 사립대학의 예결산, 등록금, 학교법인 기본재산에 관한 업무를 수행하고 있다. 사학진흥재단의 회계정보 포털 사이트는 2005년 10월27일부터 사립대학의 회계정보에 대한 국민의 알권리 신장과 사학기관의 투명성제고를 위해 사학 재정정보를 제공하기 위하여 운영개시 되었다. 그러나 일부 공시되지 않은 감사보고서는 사학진흥재단에 제출된 감사보고서 원본을 확인하였다.

5) 감사인 규모와 감사품질의 관계는 오랫동안 연구과제로 되어 왔다. Big4 감사법인의 우월한 감사품질 가치는 높은 이익반응계수, 높은 감사보수, 적은 소송 피소율, 작은 재량적 발생액, 높은 부정적발율을 통해 나타나고 있으나 인수합병 등 일부 분야에서는 Non-Big4법인이 상대적인 장점을 가지고 있다고 한다 (Louis 2005).

6) 2000년 이후 우리나라의 감사품질 연구에서 감사인간(Big4, Big4외 대형, 소형 회계법인간) 차이가 없다는 주장과 차별성이 있다는 주장이 있어 일관된 결과를 보이고 있지 않다(황호찬 2001, 최정호 2006, 권수영 등 2006). 본 연구는 감사품질 자체를 검증하는 목적이 아니므로 자세한 논의는 생략한다. 기존의 감사품질연구에서는 감사반이 제외되어 있는데, 상장법인의 경우 회계법인만이 감사할 수 있기 때문이다.

7) 삼일, 딜로이트 안진, 한영, 삼정 등을 일반적으로 국내 Big4 회계법인이라 하며 외국의 Big4회계법인과 업무 제휴된 법인이다.

II. 외부감사제도와 선행연구

1. 학교법인 외부감사제도와 외부감사인 선임 제한

외부감사 관련법규는 사립학교법 제31조와 동법 시행령 제14조에서 감사증명서를 첨부할 학교법인을 규정하고 있다. 당해 회계연도 입학정원⁸⁾이 1천명 이상인 대학·산업대학 또는 입학정원이 2천명 이상인 전문대학을 설치·경영하는 학교법인을 외부감사대상으로 하여 외부감사 대상법인과 실시시기만을 정하고 있을 뿐 외부감사와 관련된 구체적인 세부시행내용은 정하지 않고 교육인적자원부(이하 교육부)의 지침으로 운영하고 있는 실정이다(사학기관 감사업무처리 유의사항, 2003.2.25). 이 유의사항은 내·외부감사를 실시함에 있어서 필요한 기본적인 사항과 내·외부 감사인이 준수하여야 할 사항을 정하여 감사업무처리의 적정을 기하게 함으로써 사학기관 재무회계의 투명성 및 공공성을 제고하고자 제정되었다. 또한 이 유의사항은 외부감사 대상회계 및 범위, 외부감사인 자격기준, 외부감사 중점 확인사항, 외부감사 미이행시 행·재정 제재조치 및 내·외부 감사인에 대한 조치사항을 포함하고 있다. 별지 서식 제1호 내지 제7호 서식에는 감사보고서의 양식(별지 제1호), 외부감사인의 사학기관감사증명서(별지 제2호 내지 제6호), 외부감사의견 공개시 예문(별지 제7호) 등이 포함되어 있다. 이 같은 내용들은 수시로 개정되지 않아 현실성이 결여되고, 용어해석상의 혼동이 있으며, 법적인 위상도 확립하기 어려우므로 전문가 단체의 업종별 회계감사기준 또는 감사준칙으로 제정하여 외부감사의 통일성과 객관성을 확보해야 할 것이다.

교육부는 학교법인 외부감사인의 독립성을 확보하기 위해⁹⁾ 외부감사인의 자격기준을 제한하고 있다. 즉, ① 본인, 배우자, 직계존비속 등이 당해 학교법인의 설립당초 임원 또는 출연자이거나 임원 또는 대학의 장으로 있는 자, ② 최근 2년 이내에 당해 학교법인의 임원으로 재직한 공인회계사, ③ 최근 2년 이내에 학교법인의 공인회계사 자격소지 감사(법인임원감사)가 소속된 회계법인 또는 공인회계사 감사반, ④ 당해 학교법인이 설치 경영하는 대학교 출신(학사학위 취득기준)자가 대표자인 회계법인(감사반 대표자 포함) 및 당해 공인회계사는 외부감사인으로 선임하지 않도록 제한하고 있다. 위의 독립성 확보를 위한 감사인 선임제한규정은 공인회계사윤리기준에 규정된 내용으로 볼 수도 있으나 4번째 기준인 경우 현실과는 다소 괴리가 있는 규정으로 보이며 공인회계사법의 직무제한규정(제21조 및 제33조)과 공인회계사윤리기준을 준용하여 판단하도록 하면 교육부의 내부지침을 대체할 수 있을 것으로 판단된다. 또한 외부감사인의 선임주체, 선임시기에 대한 규정이 없어 독립성 확보가 의문시 될 여지가 있다.

사립대학의 외부감사 대상을 외국과 비교하여 보면 미국의 경우에는 연방정부로부터 \$500,000 (NACUBO, OMB Circular A-133 Revised. 참고로 2003년 12월 이후 종료되는 회계연도이전에는

8) 입학정원의 해석을 대학원 입학정원을 제외한 것으로 해석하고 있으나(한국사학진흥재단 재단소식, 2007. 1.17) 법률적인 명확한 규정이 필요하다.

9) 교육인적자원부, 사학기관 결산서 작성 유의사항, 2004.3

\$300,000이었음)이상 지원받는 대학을, 일본의 경우에는 정부기관으로부터 보조금을 1천만엔 이상 받는 대학은 외부감사를 의무화하고 있어(박태승 2002) 우리나라의 개정된 외부감사대상 사립대학의 범위보다 광범위한 것으로 보인다.¹⁰⁾

2. 선행연구

정용근(2001)연구에서는 외부감사대상인 사립대학의 1997-1998회계연도의 감사보고서를 분석하고 사립대학의 외부감사제도의 문제점에 대해 사립대학 외부감사의 준거기준미비, 사립대학 외부감사의 목적과 범위에 대한 명백한 원칙의 부재, 외부감사인에 대한 평가제도의 미비 등을 지적하고 개선방안을 제시하고 있다.

노준화·배길수(2002)연구에서는 사립대학의 내부 및 외부감사의 역할 분담방안과 내부감사인들의 독립성 강화 방안을 논의하였다. 아울러 공인회계사에 의한 회계감사를 위한 회계기준 및 감사기준의 제정과 감사범위의 명시, 그리고 교육부의 종합감사를 대체할 수 있는 peer review시스템을 제시하고 있다.

주인기 등(2005) 연구는 사립대학 감사경험이 있는 공인회계사를 대상으로 설문조사를 실시하여 사립대학에 대한 외부감사의 특성을 분석하고 이를 근거로 외부감사기준을 제정할 것을 주장하였다. 연구결과 외부감사의 실효성을 제고하기 위해서는 관련법규의 준수여부 검토, 내부통제제도 평가의 중요성, 비재무정보의 공시, 표준감사보고서 제정 등을 포함한 사립대학 회계감사기준의 필수요소를 제시하고 있다.

Krishnan & Schauer(2000)의 연구에서는 비영리기관을 대상으로 감사인의 규모와 감사품질과의 관련성을 검증하였다. 연구결과 감사인의 규모와 감사품질이 양의 관계에 있음을 보였으며, 회계기준에 부적합율은 의료업분야의 재무보고기준상 의무공시사항인 8개 분야(투자자산, 고정자산평가, 감가상각, 감사보고서형식, 회수가능액정액, 기부물품 및 용역, 기능별비용분류, 재무제표형식 등)의 준수여부를 파악하여 감사품질의 대용변수로 사용하였다. 연구결과 부적합율은 감사인의 규모에 따라 달라지는데, 소규모 Non-Big6감사인¹¹⁾에서 대규모 Non-Big6감사인으로 갈수록, Non-Big6감사인에서 Big6감사인으로 갈수록 감소함을 보이고 있다.

본 연구에서는 기존 연구에서 보여준 사립대학 감사제도에 대한 개선방안과 국제적인 제도의 비교분석보다는 한국사학진흥재단의 사립대학회계정보시스템 상의 내·외부감사의견의 자발적 공시여부와 상호관계를 검토한 후 최근의 감사보고서(2004-2005회계연도)를 검증대상으로 외부감사인 유형, 외부감사인 변경현황, 외부감사의견 현황, 감사보고서 특기사항분석 등 외부감사실태를 파악

10) 우리나라 사립대학의 국고(지자체 포함) 보조금 규모는 1조 4,605억원(2005연도)과 6,613억원(2004연도)으로서 학교당 평균(전체 184개 대학기준)으로 각각 79억원(2005연도)과 36억원(2004연도)을 지원받고 있다 (한국사학진흥재단 회계정보시스템 통계자료. 산학협력단 결산서 계상액 포함).

11) 미국에서 Big6감사인은 현재 합병, 해산 등으로 Big4로 축소되었으며, 국내에서 이들 법인과 member firm 관계를 유지하는 법인을 국내 Big4로 불린다.

하여 제도적인 개선안을 제시하는데 목적이 있다.

III. 사립대학 회계정보공개와 외부감사보고서 실태분석

1. 회계정보 공개제도의 변화와 공시실태

사립학교법 제31조에 따라 사립대학은 예·결산서(감사의견 포함)를 관할청에 보고하고 공시하도록 하고 있다. 보고제도인 감사보고서 원본제출과 더불어 공개제도는 지면공개, 대학홈페이지 탑재 공개, 비치열람공개, 한국사학진흥재단공개(열람가능)의 제도로 운영되어 오다가 2005년도부터는 각 대학의 예·결산서를 한국사학진흥재단 회계정보시스템에 공시하도록 추가하였다. 이러한 공개의무는 교육부가 매년 내부지침인 사학기관 결산서 작성지침으로 제시하여 왔으나 2005년 9월 사학기관 재무·회계규칙에 대한 특례규칙(이하 특례규칙) 제42조를 개정하여 2006년 1월부터 시행하도록 하여 비로소 법령에 명문화되었다. 따라서 종전의 지면공개와 비치·열람공개는 폐지되었으며, 학교홈페이지 공개는 법적 강제력이 부여된 것이다. 예·결산의 미공개 및 지연공개시에는 교육부의 행·재정 제재를 받게 되며, 제재 사유에 따라 재정지원 감액 및 중단의 처분을 받는다(교육부, 2005년도 대학·전문대학 행·재정제재 확정내역). 공공기관의 경우도 회계투명성을 제고하기 위해 예·결산, 감사의 감사보고서 등을 인터넷 홈페이지에 공시하도록 강제하고 있어 인터넷의 발달에 따른 홈페이지 공개의무도 점차 강화되고 있다(공공기관 운영에 관한 법률 제11조).

가. 예·결산(외부감사결과 포함) 보고 및 공시의무

다음의 <표 1>에서와 같이 보고서 제출의무(교육부에서 업무를 위탁받은 한국사학진흥재단에 비치열람 공개)와 학교홈페이지 공개의무¹²⁾는 법제화되어 비교적 잘 준수되고 있으나 한국사학진흥재단이 사학기관 결산 경영분석 제도화를 위해 2004회계연도부터 구축한 회계정보시스템은 법적 강제력이 부족한 자발적 공시사항¹³⁾으로서 내부감사와 외부감사의 의견이 누락된 학교가 다수 있으며, 공시내용에 대한 검증도 실질적으로 어려운 상황이다. 2005년도의 경우 회계정보시스템에 단년도 감사의견만 표시한 외부감사보고서를 공시한 대학(2개 대학), 내부감사의 지적사항은 있으나 지적내용을 공시하지 않은 대학(3개 대학)¹⁴⁾, 내·외부 감사의견을 모두 공시하지 않은 대학(2개 대학)도 있다.

12) 이와 같은 홈페이지 공개를 명시한 것은 사학 예·결산을 세부적 항목까지 공개하게 하여 투명경영으로 사학비리를 예방하고자하는 목적이 있다(교육부, 사학예·결산 완전공개, 2005.7.5)

13) 교육부 지침에 따라 결산서제출과 더불어 결산집계표와 등록금집계표를 한국사학진흥재단 홈페이지에 접속하여 입력제출토록 하고 있으며 경영분석 및 합리적 정책수립을 목적으로 하고 있다(교육부, 2003 회계연도 사학기관 결산서작성 유의사항). 감사보고서의 입력은 결산서제출과 달리 법령이나 지침에 규정된 내용이 아니므로 이 연구에서는 편의상 자발적공시사항으로 분류하였다. 한국사학진흥재단은 2006 회계연도 공시부터 감사의견 탑재메뉴를 삭제하여 공시의무에 대한 오해의 소지가 해소되었다.

〈표 1〉 예·결산보고서 제출의무와 공개의무

구 분	내 용	위반시 벌칙	근거법령	목 적
제출의무 (시스템공시)	예·결산서, 감사보고서 원본제출(한국사학진흥재단 사학재정 운영 시스템에 탑재 추가)	고등교육법 제60조(시정 또는 변경명령) 교육부 행정상·재정상 제재규정 제8조 제3호	행정 권한의 위임 및 위탁에 관한 규정 제44조 제8항	① 사립대학 회계정보를 통합 제공하여 일반인 이용확대 ② 사학기관의 투명성 제고
공개의무 (학교홈페이지)	예·결산서(감사보고서 포함)를 학교홈페이지에 1년간 탑재 공개	교육부 행·재정 처분(예결산 미공개 및 지연공개시)	① 개정 사립학교법 제31조 및 시행령 제14조 ② 특례규칙 제42조 제3항	① 정보접근성 확대 ② 국민의 알권리 신장

한편, 학교홈페이지 공개의 경우에도 홈페이지 초기메뉴에서 공시내용을 확인하기 어렵게 한 대학(1개 대학) 등 아직도 예·결산공시에 대해 자발적으로 충분하게 공시하지 않고 있는 것으로 보인다. 교육부는 내부지침으로 홈페이지 탑재시 결산서(감사보고서 포함)원본 전체를 탑재하도록 하고, 누구나 열람이 가능하도록 ID, 암호설정을 금지하고, 초기화면 등에 공지하여 탑재된 메뉴를 쉽게 찾을 수 있게 하도록 권고하고 있다(교육부, 2003결산서 작성유의사항). 그러나 일부 형식적요건만 갖추어 공개하는 경우(감사의견을 제외하거나 감사보고서 일부만 공개하는 경우, 공개경로를 복잡하게 하는 등)에도 감독관청의 제재가 어려운 실정이다.

나. 사립대학 회계정보시스템의 공시분석

사립대학 회계정보시스템상에 내부감사의견과 외부감사의견을 누락한 대학현황은 <표 2>와 같다. 이와 같은 자발적 공시의 누락으로 함께 공시된 회계정보의 신뢰성을 저해하고 있다. 자발적으로 공시하지 않은 원인은 회계정보시스템이 구축된 지 얼마 안 되어 시행 초기단계이며, 회계정보시스템에 감사의견 공개가 법률적 의무사항이 아님을 감안하더라도 회계투명성 확보를 위해 설치한 사학진흥재단의 회계정보시스템의 유용성을 제고하기 위해서는 일정하고 통일된 감사보고서형식으로 공개하는 것이 일반인의 접근성을 위해 바람직한 것으로 생각된다. 물론 이 대학들도 감사보고서 원본을 제출하고(관련법규에 따라 의무적임) 학교홈페이지에 공개하고 있다. 2005회계연도를 기준으로 감사의견을 누락한 대학의 외부감사인인을 추가 확인한 바 Big4회계법인인 4개, Big4이외의 회계법인인 5개, 감사반이 4개로서 공개한 대학의 평균치와 현저히 다른 외부감사인 선임의 특성을 보이기

14) 별지 1호서식(교육부 서식)에 지적사항의 개수만 나열하고 첨부생략하거나, 별지 9호서식(특례규칙 별표)에 ‘다음사항을 제외하고는’이라는 한정 의견이 표명되었으나 첨부 한정내용이 없는 경우를 말한다.

는 않았다. 2005회계연도 공시누락학교 중 감사인 변경학교는 2개교이다. 누락학교 중 한정 의견은 1개교이며 나머지 12개 학교는 적정의견으로서 자발적 공시를 누락한 학교의 일관된 특성을 보이지 않았으며, 이러한 자발적공시가 법적 강제성이 없으므로, 법적 의무가 있는 학교홈페이지에 공시만을 이행하고자하는 동기가 아닌가 추정된다.

<표 2> 사립대학 회계정보시스템의 감사의견 자발적공시 여부

(단위 : 대학수)

	내부감사의견		외부감사의견	
	2004연도	2005연도	2004연도	2005연도
공시합	58(85.3%)	62(91.2%)	55(80.9%)	55(80.9%)
공시누락	10(14.7%)	6(8.8%)	13(19.1%)	13(19.1%)
합계	68(100%)	68(100%)	68(100%)	68(100%)

자료 : 한국사학진흥재단. 2004-2005연도 회계정보시스템

<표 2>에서 보면 공시누락대학 중 내부감사의견을 모두 공시하지 않은 대학보다 외부감사의견을 공시하지 않은 경우가 더 많았다. 2005회계연도 내부감사의견공시는 자발적공시율이 점차 개선되고 있으나(85.3%에서 91.2%로 증가) 외부감사의견의 경우는 개선되고 있지 않았다(80.9%로서 동일함). 내·외부 감사의견공시는 매년 교육부의 결산지침에 의해 학교홈페이지에 공시하도록 해왔으며, 특히 2006회계연도부터는 사립학교법시행령과 특례규칙의 개정으로 학교 자체의 홈페이지에 공개하도록 명문화하여 법적강제력을 부여하고 있으나, 한국사학진흥재단의 회계정보시스템상의 내·외부 감사의견표시는 자발적 공시사항으로서 누락된 것으로 보인다.¹⁵⁾ 그러나 회계정보의 신뢰성확보에 중요한 요소인 감사의견 본문(가급적이면 재무제표에 대한 주석을 포함한 전체 감사보고서를 공시함)을 회계정보시스템에 공시하는 것이 학교간 비교나 정보접근성에서 볼 때 바람직한 방향으로 보인다. 더욱이 사립대학회계정보시스템이 외부감사의견을 공시하면서 외부감사인인 감사보고서가 아닌 교육부지침에 의해 감사결과요약 양식에 의해 공시한 대학도 있어 학교간 비교를 어렵게 하고 공개정보도 제한적이다.

다. 내부감사의견과 외부감사의견의 추가 분석

사립대학의 내부감사의견의 유형은 <표 3>과 같다.

15) 내·외부 감사의견 누락대학의 특성을 추가적으로 분석하기 위해 사립대학의 규모, 임시이사 파견여부, 감사인 규모(Big4여부, 회계법인여부)와 누락여부의 관련성을 검토하였으나 일관성 있는 관련성을 발견하지 못하였다.

〈표 3〉 내부감사의견의 유형

(단위 : 대학수)

	2004연도	2005연도	비 고
적정	45(66.2%)	44(64.7%)	
지적사항	13(19.1%)	18(26.5%)	외부감사 한정 의견 4개교임
공시누락	10(14.7%)	6(8.8%)	
계	68(100%)	68(100%)	

주 : 2005연도 내부감사 누락대학은 학교 홈페이지에 추가 확인가능하나, 2004연도분은 의무공시기간(1년)경과로 확인이 곤란한 경우가 많아 부득이 사립대학 회계정보시스템에 공시된 자료를 그대로 이용하였음.

<표 3>을 보면 2005회계연도의 경우 내부감사의견의 지적사항이 있는 대학은 18개 대학(전체 68개교의 26.5%)이나 변형된 외부감사의견을 받은 대학은 4개 대학(이들 중 3개 대학은 내부감사에서 지적받음)에 불과하다. 2004회계연도에 비하여 2005회계연도에는 지적사항이 있는 대학(공시누락대학을 제외함)이 오히려 증가하였다. 이는 내부감사지적사항이 대부분 업무감사 위주로 실시되며 주로 내부통제의 개선안과 회계처리 지적사항, 관련법규 위배사항을 적극적으로 제시하고 있는데 기인한다. 중요한 재무적 지적사항이 있는 학교의 경우에는 외부감사의견에도 동일하게 지적되고 있다. 그러나 일부 내부감사의 지적사항이 외부감사에서 지적되지 않는 것은 감사목적의 차이와 중요성 판단차이, 내·외부감사인의 협력관계 등의 미비 등으로 보인다. 사립대학의 이해관계자에 대한 정보제공의 중요성과 비영리기관의 내부통제의 중요성에 비추어 내부감사의 지적사항은 외부감사에도 적절히 검토될 수 있도록 영리기업과 같은 내부회계관리제도 검토의견¹⁶⁾을 첨부하도록 하는 것이 바람직할 것으로 판단된다. 물론 현재의 제도하에서도 외부감사인의 사학기관 감사증명서 기재사항에 내부통제에 관한 사항을 기재할 수는 있으나 현실적으로 여기에 기재하여 공시하는 외부감사인은 거의 없는 실정이기 때문이다.¹⁷⁾

한편 영리기업의 경우 외부감사인은 감사 수행시 내부감사인에게 어느 정도 의존하게 되어 있는데 외부감사인은 내부감사의 독립성이 없다고 판단하여 실질적인 내부감사의존도가 높지 않다고 한다(손성규 2004). 학교법인의 경우를 보면 2005회계연도의 내부감사 지적사항이 있는 학교가 전체의 26.5%나 차지하고 있다. 효율적인 외부감사업무를 수행하려면 내부감사업무의 일부를 유용하게 활

16) 모든 외감법 대상 주식회사는 2007.1.1이후 개시연도부터 내부회계관리제도 모범규준(2005.6.23)과 적용해설서(2005.12.27)에 따라 내부회계관리제도를 운영 및 평가하도록 하여 재무제표의 신뢰성을 제고하고자 하고 있으며, 감사인은 내부회계관리제도 검토기준(2005.6.28)과 적용지침(2005.8.29)에 따라 내부회계관리제도에 대한 검토를 수행하고 그 결과를 표명하도록 하고 있다.

17) 사학비리, 학내분규 등으로 임시이사 파견된 대학(조선일보 2007.2.15) 중 외부감사 대상학교인 6개 대학의 내부감사의 결과는 1개 대학을 제외하고는 모두 지적사항이 있었다. 그러나 외부감사의견은 5개 대학이 적정 의견(특기사항 포함)을 보이고 있어 감사목적의 차이를 제외하더라도 외부감사의견표시 방법의 개선이 필요함을 시사하고 있다.

용할 수 있도록 상호 접촉할 수 있고 수시로 협의할 수 있는 체계를 실질적으로 유지하고, 외부감사인과 내부감사인은 각자의 업무에 영향을 미칠 유의적 사항을 발견한 경우 서로 통보하여야 하며(회계감사기준 및 회계감사기준적용지침 610), 이와 같은 내용을 내부감사규정에 명문화하고 상호협력결과는 문서화하는 것이 바람직하다.

라. 외국의 사립대학 회계정보 공시사례

국내대학은 학교홈페이지에 재무제표와 감사의견을 의무적으로 공시해야 하는 것에 비하여 외국의 대학은 자발적으로 회계정보와 더불어 영리기업의 연차보고서 수준의 재무정보를 공시하고 있다. 미국의 경우, Yale대학의 Financial Report(2004-2005)에는 5개년 재무 하이라이트, 재무담당부총장의 서한, 학교중요사업 설명, 재무분석, 예산, 외부감사보고서와 재무제표 및 주식, 학교운영책임자, 이사회구성원 등을 공시하고 있다. Harvard대학의 경우도 총장서한, 이사회보고서, 재무실적분석, 기부금검토, 자본적지출 검토, 하버드경영관리회사의 연차보고서, 재무제표와 주식, 외부감사보고서, 기타부속정보를 Annual Financial Report(2004-2006연도 3개연도)로 공개하고 있다.¹⁸⁾

일본의 경우 早稻田(Waseda)대학은 ‘2005사업보고서’에서 결산내용을 자세히 분석설명하고, 재무제표와 중요한 명세서, 내부감사인의 감사보고서, 독립감사인의 감사보고서(본문만 표시하고 주식내용을 생략함)를 공개하고 있다. 공개연도로는 2001-2005연도 5개연도를 공개하고 있다. 대학경영의 투명성을 제고하기 위해 분기별 재무제표까지도 자발적으로 공시하고 있다. 慶應(Keio)대학의 경우도 재무제표를 예산·실적대비, 전년대비 등 자세히 분석 설명하고, 5개년간 재무비율의 추이 등을 공시하고 내부감사의견을 공개하고 있으나 외부감사 보고서는 첨부되어 있지 않았다. 공개연도는 2004-2005연도 등 2개연도의 대학활동 및 재무상황을 ‘사업보고서’의 명칭으로 공개하고 있다. 참고목적으로 일본의 경우 공인회계사회에 감사의견을 제출한 2000년 3월 결산 학교법인 610개 법인 중 한정정의견은 7건, 부적정의견은 없었으며, 의견거절은 1건으로 나타났고 나머지는 적정의견으로서 대부분의 학교가 적정의견을 받은 것으로 나타났다(橋留隆志 2002, p.204). 한정정의견의 내용을 세부적으로 보면 회계처리위반 5건과 표시방법의 오류 2건 등이다.

우리나라의 경우 Y대학은 2002-2005연도 결산, 2003-2006 예산을 공개하고 외부감사보고서(본문만 공시되고 주석은 없음)와 교육부 지침에 의한 양식에 따라 내·외부 감사의견이 요약 공시되어 있다. K대학의 경우 2004-2005 양회계연도 결산, 2005-2006예산서를 공개하고 있다. 외부감사인의 감사보고서도 본문만 공개되어 있고 내부감사의견은 공시되어 있지 않았다.

공개 내용을 외국과 비교하여 보면 우리나라는 관련 법령에 따라 사립대학의 예·결산서는 모두 공시되고 있으며 공개연도도 2개연도 이상으로서 관련법령에 따라 적합한 것으로 보이나, 그 경영분석내용은 외국에 비하여 이해관계인을 위한 자발적 정보공개수준으로는 미흡한 것으로 보인다.

18) 교육부에서는 ‘대학정보공시제’를 도입하여 학교운영에 관한 제반정보공개를 의무화했으며(교육부, 대학 회계정보공개 필요성 및 향후 추진계획. 2005.9.28) 2008년 5월부터 시행될 예정이다(교육관련기관의 정보공개에 관한 특별법, 2007.5.25제정)

2. 사립대학 외부감사보고서 분석

사립대학의 외부감사제도가 1997년부터 도입된 지 10여년이 경과하여 이제 외부감사제도가 어느 정도 정착되고 있는지 검토하기 위하여 제도도입초기의 감사실태와 비교분석하였다. 본 연구의 자료는 한국사학진흥재단의 사립대학 회계정보시스템에서 발췌하였고, 미비된 자료는 각 학교의 홈페이지와 한국사학진흥재단에서 접수 보관하고 있는 외부감사대상법인의 감사보고서를 확인하였다. 영리기업¹⁹⁾과 비교하여 사립대학의 외부감사는 그 목적과 범위의 차이 및 외부감사인 선임주체가 달라 차이에 따른 원인분석 및 단정적인 결론을 내리기는 어렵지만 영리기업의 감사의견 분석결과를 비교하여 사립대학의 감사제도의 개선의 시사점을 제시하고자 비교목적으로 제시하였다. 본 연구는 2004회계연도 기준 외부감사 대상인 사립대학 68개 대학을 분석대상으로 하였다. 대상표본의 2개년도 회계감사 의견(2004-2005연도) 및 특기사항을 파악하고 감사인 유형, 감사인 변경여부, 외부감사의견 유형에 따라 표본을 구분하였다.

가. 외부감사인의 유형

(1) 외부감사인 선임 유형의 변화

외부감사인을 일반적인 기존연구의 분류방법에 따라 회계법인(Big4여부 구분)²⁰⁾과 감사반으로 구분하여 분석하였다.

<표 4>에서 보면 2005회계연도에 외부감사인으로서 회계법인을 선정한 비율은 75%수준으로서 외부감사 초기단계보다 증가하였으며²¹⁾ 감사반의 경우는 25%로서 아직도 학교법인의 외부감사인으로 중요한 비중을 차지하고 있다. 비교목적으로 외감법 대상회사의 경우 2005사업연도 중 실시한 개별회계감사는 총 11,230건이고, 이중 상장회사에 대한 회계감사가 1,552건으로서 13.8%를 차지하고 있다. Big4회계법인의 경우 개별감사비중은 41.7%(4,687건)이며, 특히 상장회사에 대한 회계감사 비중은 56.1%(870건)로서 사립대학의 규모와 이해관계인을 상장회사 규모로 가정할 때, Big4회계법인 비중이 현저히 낮음을 알 수 있다(금융감독원, 2005회계연도 회계법인 사업보고서 분석).

19) 직전연도 자산총액이 70억원 이상인 주식회사와 규모에 관계없이 모든 주권상장법인과 코스닥상장법인은 주식회사의 외부감사에 관한 법률(이하 외감법)에 따라 외부감사대상이 된다.

20) Big4외의 회계법인의 경우에도 대형회계법인과 소형회계법인으로 나누어 분석할 수도 있으나 표본수의 제약으로 본 연구에서는 그러한 세부적인 분석은 생략하였다.

21) 공인회계사법상 회계법인 설립규정을 완화하여(자본금5억원 이상, 회계사구성원10인 이상, 2001.3.28개정) 회계법인의 숫자도 34개(1997년말)에서 78개(2004년말)로 대폭 증가되었다.

〈표 4〉 외부감사인 선임 유형

(단위 : 대학수)

	정용근 연구		본 연구	
	1997연도	1998연도	2004연도	2005연도
회계법인(Big 4)	—	—	17(25%)	16(23.5%)
회계법인(Big4외)	—	—	34(50%)	35(51.5%)
법인계	32(71%)	33(62%)	51(75%)	51(75%)
감사반	13(29%)	20(38%)	17(25%)	17(25%)
총 계	45(100%)	53(100%)	68(100%)	68(100%)

주 : 1. 1997연도 및 1998연도는 실제로 접수된 감사보고서로 분석하여 전체 외감대상과는 차이가 있음 (정용근 2001). 당시 연구에는 Big4여부를 분석대상으로 하지 않았음.

2. 2004-2005연도 자료는 사학진흥재단 사립대학회계정보시스템에서 발췌후 누락된 대학은 학교 홈페이지 및 한국사학진흥재단에 제출된 감사보고서 원본을 참조함

(2) 외부감사인 선임요인에 대한 추가적 분석

<표 4>에서 분석한 내용을 보완하기 위해 다음의 실증분석을 수행하였다. 즉, 규모가 큰 대학은 대외적인 신뢰도제고를 위해 외부감사인으로서 회계법인(Big4 회계법인)을, 규모가 작은 대학은 업무의 단순성, 감사비용 등을 고려하여 감사반을 외부감사인으로 선정할 것이라고 예상되므로 외부 감사인 선임 유형의 여러 변수(재무변수 또는 임시이사선임, 종교재단여부 등 비재무변수)중에서 규모변수(교비회계의 자산규모, 운영수입규모, 현금흐름)를 선정하여 감사인유형 선택의 유의한 변수가 되는지를 검증하였다.

<표 5>는 자산규모, 운영수입규모, 현금흐름 변수에 대한 사립대학의 감사인 선임유형에 차별성이 존재하는 지를 검증한 결과이다. 먼저, 사립대학의 자산규모와 운영수입규모, 현금흐름의 크기에 따라 법인계 또는 감사반 선임간의 관련성을 검증한 결과 2004년과 2005년 양 회계연도 모두 그리고 모든 변수에 있어서 t -값이 0.02에서 0.88로 나타나 통계적으로 유의하지 않게 나타났다. 또한 Big4 또는 Non-Big4 선임과 관련성 검증결과 역시 t -값은 0.58에서 1.35로 통계적으로 유의하지 않았다. 결과적으로 사립대학의 감사인 선임특성에 있어 자산규모와 운영수입규모는 Big4(법인계) 또는 감사반 선임과 통계적으로 유의한 양의 상관성을 보이지 않는 것으로 분석된다.

〈표 5〉 사립대학회계변수에 따른 감사인 선임유형의 차별성 검증결과(t-검증)

구 분		자산규모		운영수입규모		현금흐름변수		N
		2004년	2005년	2004년	2005년	2004년	2005년	04년/05년
법 인 계	Big4	8.3587	8.4286	7.3957	7.3899	0.8837	0.8757	16/16
	Non-Big4	7.8958	7.9827	6.8057	6.8328	0.8616	0.8559	36/35
감사반		7.8713	7.9297	6.7322	6.7346	0.8548	0.8483	16/17
t-value A		0.35	0.29	0.72	0.88	0.02	0.05	68/68
t-value B		1.26	1.30	1.35	1.33	0.64	0.58	

주1) t-value A=법인계와 감사반 간의 변수별 차이분석(t-값)

t-value B=Big4와 Non-Big4 간의 변수별 차이분석(t-값)

주2) 변수의 설명

자산규모=log(t기의 자산총액)

운영수입규모=log(t기의 운영수입)

현금흐름=t기의 운영수입÷t기 자산총액

Big4 법인 : 삼일, 딜로이트안진, 한영, 삼정

이와 같은 결과는 사립대학 외부감사시장에서는 Big4회계법인에 대한 차별적 감사수요가 존재하지 않거나, 감사반에게도 사립대학의 외부감사를 허용하는 현행제도에 기인하는 것으로 추정된다.²²⁾ 주식회사의 외부감사에 관한 법률 대상법인의 경우 주권상장법인의 재무제표, 연결재무제표, 결합재무제표를 감사하는 감사인은 회계법인으로 한정되어 있다(동법 시행령 제3조 제1항). 그러나 학교법인인 경우 이러한 제한규정이 없이 감사반²³⁾도 외부회계감사를 수행할 수 있도록 하고 있는데 소규모의 대학은 감사시간, 감사비용, 위험도를 감안할 때 감사반을 선임하고자 하는 유인이 있을 것으로 예견되었으나 <표 5>의 결과에서 보듯이 이를 지지하지 않았다. 2006회계연도 감사부터 사립대학 외부감사 범위가 대폭 확대되고, 감사인의 책무성과 품질관리가 강화되는 시점에서 사립대학의 외부감사는 회계법인에 한정하는 방안을 고려할 필요가 있다.²⁴⁾

22) 이와 같은 추론 이외에도 사립대학 외부감사의 중요성 인식부족, 낮은 외부감사보수로 인한 감사인간의 낮은 경쟁, 감리제도의 부재, 예산통제가 엄격하고 업무가 단순하여 감사위험이 적다는 인식 등으로 영리기업과는 다른 감사인 선임특성을 보이는 것으로 판단되나, 원인분석은 본 연구의 범위를 벗어나는 것으로 추후 연구과제로 남겨둔다.

23) 개인공인회계사가 외감법에 의한 회계감사를 수행할 때에는 3인 이상의 공인회계사가 감사반을 구성하고, 감사에 참여한 감사인 모두 감사보고서에 기명날인 하여야 한다. 감사반은 주권상장법인은 감사할 수 없으며, 코스닥상장법인을 3개 사업연도 연속감사하는 경우 그 다음사업연도에는 참여한 감사인의 2/3를 교체하여야 한다(외감법 제3조 제6항). 교육부는 사립대학 외부감사시 회계감사기준을 준용하도록 하고 있으므로, 위 규정도 사립대학 감사에 준용할 수 있을 것으로 보인다.

24) 노준화·배길수(2002)에서도 주장되고 있다. 보충적인 논거로는 제4장 2.다 감리의 필요성에서 자세히 언

사립대학의 외부감사인 유형은 외부감사인 선임주체가 누구에게 있는지가 중요한 요소가 된다. 박충환(2001)연구에 따르면 대학내부자(재단측과 대학재무처를 말함)의 경우 외부감사인의 선임권한을 누구에게 부여하는 것이 바람직한가라는 질문에 대해 이사장에게 35.3%, 이사회에게는 32.4%의 지지를 보이고 있어 외부감사의 제정취지와는 다소 거리가 있는 것으로 보인다. 주인기 등(2005)의 연구에서도 독립성을 위해 외부감사인으로 제외되어야 할 감사인으로서 ‘이사장 또는 이사회와 친분이 있는 회계사’를 가장 높게 응답하고 있어 외부감사인의 독립성 확보를 위해 선임주체와 선임절차를 외감법을 참고하여 명료하게 규정할 필요가 있다.

나. 외부감사인 변경현황

2005회계연도에 외부감사인을 변경한 내역은 <표 6>과 같다. <표 6>에서 보는 바와 같이 외부감사인을 변경한 대학은 1998회계연도에는 조사대학 중 26.7%였으나, 2005회계연도에는 11.8%로 외부감사의 시행초기보다 감소하였으나 아직도 많은 사립대학이 감사인을 변경하는 것으로 나타났다. 감사인 변경대학은 모두 양개연도에 적정의견으로서, 감사의견의 개선을 위해 감사인을 변경하는 것은 아닌 것으로 나타났다²⁵⁾. 2005회계연도 외감법 대상회사 중 초도감사를 제외한 11,957개사 중 감사인을 변경한 회사는 861개사로 7.2%를 차지하고 있다²⁶⁾.

<표 6> 외부감사인 변경내역

(단위 : 대학수)

구 분	정용근연구(1997 → 1998 변경)			본 연구(2004 → 2005변경)			
	전체	불변경	변경	전체	불변경	변경	변경 내역
회계법인 (Big 4)	—	—	—	17	13	4	4(Big4끼리 3개교, 일반법인으로 1개교)
회계법인 (Big4외)	—	—	—	34	31	3	3(일반법인끼리 2개교, 감사반으로 1개교)
회계법인 계	32	22	10	51	44	7	
감사반	13	11	2	17	16	1	1(일반법인으로 1개교)
총 계	45 (100%)	33 (73.3%)	12 (26.7%)	68 (100%)	60 (88.2%)	8 (11.8%)	

급하였다.

- 25) 감사인별로 감사품질이 차별화되어 있으며, 기업은 그들의 재무적 특성에 따라 상이한 감사품질을 선호한다는 것을 보여준 연구(박종성·최기호, 2001)도 있으나, 사립대학의 경우 교체방향에 큰 차이를 보이지 않고 주로 수평교체임을 알 수 있다.
- 26) 상장법인의 감사인 변경비율을 비교할 수도 있으나, 상장법인은 3년 주기로 감사인을 선임하므로 매년 감사인을 선임할 수 있는 사립대학과는 다른 특성이 있다. 2005회계연도의 상장기업의 경우 감사인 변경비율은 1.2%에 지나지 않는다(금융감독원, 2005회계연도 외부감사대상회사 감사의견 분석결과).

- 주 : 1. 2004연도 대비 2005회계연도에 감사인을 변경한 대학임.
2. 정용근(2001)연구에서는 회계법인의 Big4여부를 구분하여 조사하지 않았음.

사립대학의 경우는 이 비율보다 높은 감사인 변경율을 보이는데, 이는 영리기업과 달리 감사인 교체사유서 작성 및 전기감사인의 의견진술 등 감사인 교체시 별다른 규제조항이 없거나 감사인보다 우월적지위에 연유하는 것으로 보인다.

다. 외부감사의견

사립대학의 외부감사의견은 <표 7>과 같이 적정의견과 한정적의견으로 구성되어 있다.

<표 7> 외부감사의견 현황

(단위 : 대학수)

구 분	정용근 연구		본 연구	
	1997연도	1998연도	2004연도	2005연도
적정의견	39(86.7%)	47(88.7%)	64(94.1%)	64(94.1%)
한정적의견	6(13.3%)	6(11.3%)	4(5.9%)	4(5.9%)
부적정의견	—	—	—	—
의견거절	—	—	—	—
합 계	45(100%)	53(100%)	68(100%)	68(100%)

자료 : 2004-2005연도 자료는 사학진흥재단 사립대학회계정보시스템에서 발췌후 누락된 대학은 학교 홈페이지 및 한국사학진흥재단에 제출된 감사보고서 원본을 참조함

<표 7>에서 감사의견 중 적정의견의 비율은 88.7%(1998회계연도)에서 94.1%(2005회계연도)로 개선되었으나 한정적의견을 받은 사립대학의 한정내용은 단기간에 해소되지 않는 것으로 나타났다. 한정적의견의 내용을 살펴보면 퇴직적립금의 미적립과 자산·부채의 과소계상, 장기대여금 미회수, 예금의 과소계상과 감사범위제한, 유형자산의 실사누락과 교비회계수입의 법인회계 계상 등 회계처리 기준위반의 성격과 동시에 관련법규위배 사항으로 볼 수 있다. 영리기업의 경우 주권상장법인 682개사(2005년 1월-12월말 결산법인)의 2005회계연도의 감사의견은 676개사(99.2%)가 적정의견을 받고 있으며, 한정적의견 3개사(0.4%), 의견거절 3개사(0.4%)로서 대부분 적정의견을 받고 있으며(금융감독원, 2005회계연도 외부감사대상회사 감사의견 분석결과), 영리기업의 경우에 부적정의견이나 의견거절을 받는 경우 상장이 폐지되어 우량한 상장기업만 상장유지가 가능하므로 적정의견비율이 약간 높게 나타나고 있다.

라. 감사보고서 특기사항 분석

2005회계연도 감사보고서상 특기사항을 기재한 대학은 <표 8>과 같다.

<표 8> 감사보고서 특기사항(2005 회계연도)

특기사항의 내용	기재대학수
고유목적사업준비금 설정	1
학교회계와 발생주의 회계와 차이점	2
① 대학간 통합사실 ② 횡령사실 ③ 계류중인 소송사건(2개 대학) ④ 농지법 위반사실 ⑤ 학교기업회계단위 구분표시 내역	6
계	9

자료 : 한국사학진흥재단. 사립대학회계정보시스템. 2005회계연도. 누락된 대학은 학교홈페이지 및 한국사학진흥재단에 제출된 감사보고서 원본을 참조함

<표 8>에서 보는 바와 같이 2005회계연도 사립대학 감사보고서에 특기사항을 기재한 대학은 전체 68개 대학 중 9개 대학이었다. 이 중에서 사립대학과 영리기업의 회계기준의 차이점을 특기사항에 기재한 대학도 2개 대학이 있었으나 나머지 대부분 대학은 회계기준의 차이를 감사보고서의 중간문단에 기재하고 있다. 이 차이점을 전혀 기재하지 않은 대학도 2개 대학으로 나타났다. 이와 같이 대부분의 감사보고서에서 회계기준의 차이내용을 중간문단에 기재한 것은 한국공인회계사에서 공표한 '사학기관 감사업무처리 유의사항에 대한 시행지침'의 표준감사보고서 사례를 따른 것으로 보인다. 기타의 특기사항을 보면 기재의 중요성이 있다고 보기 어렵거나, 다른 대학도 동일한 사항이 있을 것으로 유추되는 경우도 있고, 횡령사실 등은 특기사항이라기 보다 재무제표에 영향을 주는 한정사항으로 판단할 수도 있으므로 사립대학 감사보고서 특기사항에 대한 표준화된 예시와 공시사항의 개선이 필요하다. 예를 들어 교육부의 제재사항, 임시이사의 파견여부 등은 영리기업과 달리 사립대학 정보이용자에게는 중요한 의사결정 지표가 될 것이다. 충분하고 적합한 공시를 위한 감사보고서와 주석사항의 표준유형은 감사전문가 단체인 한국공인회계사회의 업종별 감사기준(또는 감사지침)으로 마련하는 것이 바람직하다고 본다.

IV. 사립대학 회계공시제도와 외부감사제도의 개선방안

1. 사립대학 회계정보 공개제도

가. 감사의견과 회계정보 공개방법의 개선

한국사학진흥재단(또는 학교 홈페이지)에 공개하는 외부감사보고서의 형식이 매우 다양한 실정이다. 단년도 감사의견표시(양년도 의견표시), 감사보고서 본문만공시(주석까지 전체공시), 감사대상 재무제표의 다양성(합산재무제표와 종합재무제표), 공개된 감사보고서의 양식 혼용(외감법 규정 준용과 교육부 지침인 사학기관 감사증명서 양식사용)등 공개 방법에 차이가 있으므로 정보유용성제고를 위해 공시되는 감사보고서의 표준화가 필요하다. 예를 들어 내부감사의견의 경우 감사보고서와 함께 내부감사지적사항의 내역이 첨부되도록 하여야 하며, 외부감사의견의 경우 최소한 감사보고서 본문과 함께 감사보고서에 첨부된 내부통제개선안 및 중요한 중점확인사항에 대한 의견서는 반드시 공개하도록 하여야 한다. 한편 재무제표를 포함한 회계정보공개 측면에서는 사학진흥재단의 회계정보입력 및 공개에 있어 금융감독원의 외부감사보고서 공개 기술(국제표준 보고방식인 XBRL언어)을 도입하는 경우 정보이용자는 다양한 방법으로 자료를 가공하고 호환·공유할 수 있을 것으로 보인다.²⁷⁾

그 밖의 공개제도에 대한 개선사항으로는 한국사학진흥재단의 회계정보시스템의 정비가 필요하다. 내부감사의견, 외부감사의견의 공개형식이 서로 다른 경우가 있는데 일부대학의 경우 내부감사의견은 특례규칙 양식(별지9호 서식)과 교육부제출용 양식(사학기관 감사업무처리 유의사항 별지 1호 서식)이 혼용되고 있다. 외부감사의견의 경우 교육부의 감사증명서 양식(사학기관 감사업무처리 유의사항 별지 2호 서식)을 첨부하는 법인과 외부감사인인 외부감사보고서 원본을 첨부하는 법인이 혼재되어 있어 공시가 통일되어 있지 않다. 또한 금융감독원의 DART시스템²⁸⁾과 같이 감사보고서공개와 더불어 즉시 공시되는 것이 아니라 일정기간 후(통상 마감일로부터 3-4개월 후)에 집계·공개되므로 정보의 적시성이 감소되고 있다.

아무리 외부감사가 잘 수행되었다고 하더라도 이해관계자에게 적시에 전달되지 않는다면 회계정보의 유용성이 확보될 수 없다. 이와 같은 정보의 접근성과 전달을 위해서 한국사학진흥재단은 회계정보시스템을 구축하고 있으며, 해당 학교법인의 홈페이지 공개를 통해 일반인도 누구나 회계정보를 접근할 수 있도록 하고 있다. 그러나 아직도 회계정보의 공개를 기피하는 경우가 있으므로 일반인이 접근할 수 있도록 공개하고, 공개내용도 외국의 사례와 같이 학교경영분석을 포함한 내용으로

27) 금융감독원은 2007년 10월 1일부터 주권상장법인 및 코스닥상장법인은 정기보고서(사업/분기/반기보고서)상의 재무제표를 XBRL로 제출하도록 의무화하였다.

28) DART시스템은 2000년 3월부터 도입되어 상장법인 등이 상법, 증권거래법, 외감법 등 공시관련법규에서 요구하는 공시서류를 인터넷으로 제출하고 투자자등 이용자는 제출 즉시 인터넷을 통해 조회할 수 있도록 하는 종합적 기업공시시스템이다(전영순 등 2004)

하여 형식적인 공개의무이행을 지양하고 실질적인 정보유용성을 제고하여야 할 것이다.

사립학교법과 특례규칙의 개정으로 예·결산서와 내·외부 감사보고서를 학교 홈페이지에만 1년간 공시하게 함으로써(지면공개나 비치·열람공개는 삭제되었음) 오히려 정보접근성이 저해되는 것으로 보인다. 1년간 의무공시기간은 최소한 2년으로 연장하거나 또는 2개연도 이상의 회계자료를 공시하도록 하여 비교가능성을 제고하여야 한다.

나. 내부감사와 외부감사의 협력강화와 내부회계관리제도 검토제도 도입

사립대학의 경우 ‘사학기관 감사업무처리 유의사항(2003)’에 의하면 내부감사는 업무집행의 적법성, 합목적성 및 효율성을 감사하고 내부통제의 취약점 또는 개선점을 제시하도록 규정하고 있으며, 외부감사인인 경우는 내부감사 결과보고서의 결함이 있는지 확인하고 위법성을 검토하며, 내부감사 기능과 조화를 이루어 회계 및 감사의 투명성과 공공성을 제고하기 위한 감사로 규정하고 있다.

일부 사립대학은 내부감사의 내부통제 및 관련 법규위반에 대한 지적사항이 있으나 외부감사의 견에는 적절히 반영되지 않고 있는 실정이므로 내부회계관리제도 검토의견을 포함하는 감사보고서를 작성하는 것이 바람직하다. 학교법인의 경우 법정감사 이외에 독립적인 상근감사부서에서 감사가 수행되는 경우도 있으나 비상근 법정감사에 의해서만 감사가 제한적으로 수행되는 경우도 있어 감사의 효율성을 기대하기 어려운 실정이다. 영리기업과 같이 내부회계관리제도에 대한 검토의견을 감사의견에 포함하도록 사립대학 회계감사기준 제정하여야 한다. 이러한 제안은 새로운 것은 아니며, 교육부의 ‘2003사학기관 감사업무처리 유의사항’에 따르면 내부감사인은 중요한 재무정보의 하나인 직전연도 내·외부감사결과의 지적사항에 대한 조치결과를 외부감사인에게 제공하고 외부감사인은 이에 대한 의견이 있는 경우 감사보고서의 첨부서류로 작성하여 의견을 기재하도록 하고 있다. 또한 외부감사 중점확인 사항으로서 내부통제의 취약점 및 개선점을 반드시 확인하도록 규정하고 있다. 참고로 미국공인회계사협회에서는 SAS No.112를 공표하여 재무제표 감사시 발견된 중요한 내부통제의 취약점은 반드시 경영자뿐만 아니라 감독기관에도 보고하도록 하고 있어, 2007회계연도부터 비영리조직인 대학 감사에도 이 기준이 적용된다(OMB Circular A-133 Revised in 2007). 물론 이 기준은 내부통제의 3 요소 중 운영의 효율성이나 관련법규 준수여부 보고까지 확대되는 것은 아니며, 재무제표 감사시 발견된 중요한 내부통제의 취약점을 보고하도록 하고 있다.²⁹⁾

29) 비교목적으로 우리나라 외감법 대상기업의 내부회계관리제도 검토보고 현황분석 및 개선방안에 대해서는 신현걸(2007)연구를 참고할 수 있다. 주인기 등(2005)연구에서는 사립대학의 내부통제제도 평가가 영리기업에 비해 더 중요하다고 기술하고 있다.

2. 사립대학 외부감사 제도

가. 사립대학 외부감사 관련법규의 정비

먼저 사립대학 외부감사대상의 규모범위를 명확히 하여야 한다. 현재 입학정원기준을 적용하고 있으나 입학정원에 대학원 학생수를 포함하여야 할 것인지 아닌지에 대해 명료하게 규정하고 있지 않고 있다. 또한 감사인 선임 시기와 선정절차를 규정하여야 한다. 외감법의 경우 사업연도 종료일 이후 4개월 이내 외부감사인을 선임하여야 하나, 학교법인의 경우 이사회 안건으로 결산서 제출시 외부감사증명서를 첨부하게 할 뿐 구체적인 선임시기와 선임절차에 대한 규정이 없다. 이를 위해서는 사립학교법 시행령이나 시행규칙에 명문의 규정을 제정하는 방안이 있다.

사립대학의 경우 외부감사인 선정을 위한 외부감사인 선임제청권을 감사(또는 감사위원회)에게 부여하고 이사회에서 결의하도록 하는 것이 바람직한 것으로 보이나 현재는 외부감사인 선임 시기³⁰⁾와 선임제청권, 부당한 감사인 교체사유에 대한 규정이 없어 영리기업의 외감법 규정을 준용하여 보완할 필요성이 있다. 또한 교육부 지시사항에 의한 사립대학의 외부감사인 선임제한규정(예를 들어 회계법인 대표자가 소속된 회계법인은 대표자의 출신대학을 감사할 수 없는 규정)은 지나친 제한으로 보이며 공인회계사윤리규정을 준용하도록 하는 것이 바람직하다.

사립대학의 외부감사인 자격으로는 회계법인과 감사반에 모두 허용하고 있으나, 외부감사범위가 확대되고 회계투명성과 전문성, 사회적책임을 요구하는 시점에서 사학의 외부감사인의 자격으로서 감사반을 제외하고 회계법인에 한정하는 방안을 고려할 필요성이 있다.

나. 사립대학회계기준과 감사기준의 정립³¹⁾

사립대학의 회계처리기준은 사학기관재무·회계규칙과 사학기관재무·회계규칙에 대한 특례규칙이 적용되고 있다. 이러한 규칙들은 영리기업의 회계기준에 비하여 특례조항이 많아 회계정보의 유용성을 확보하기 어려운 현실이다. 예를 들어 감가상각 미실시, 유가증권의 시가평가, 유형자산의 취득과 처분에 따른 복잡한 기본금관련 분개처리 등에 있어서 국제회계기준과의 정합성이 부족한 현실이다. 이에 대한 대안으로서 비영리 조직에 대한 통일적인 회계기준의 필요성이 제기된다. 한국 회계연구원은 2000년 9월 ‘비영리조직의 재무보고기준서(안)’를 마련하였고 2003.3.14 ‘비영리조직의 재무제표작성과 표시지침서’를 제공하여 공표하였으나, 강제적 적용기준이 아니므로 사립대학을 포함한 비영리기관에서는 아직까지 적용하지 않고 있는 실정이다. 이 지침서는 미국의 재무회계기준을 반영한 기준³²⁾으로서 우리나라의 사립대학에도 실무적으로 적용가능한 기준으로 판단된다.

30) 교육부는 감사시기를 이사회 심의안건으로 결산서 제출시 외부감사증명서를 첨부하도록 하여(사학기관 결산서 작성유의사항, 2004.3) 언제 감사계약을 하여 감사업무를 수행해야 하는지 명확한 지침이 없다.

31) 사립대학회계의 준거기준인 특례규칙의 문제점과 사립대학회계감사기준의 제정방안은 박태승(2002), 주인기등(2005)연구에 각각 자세히 논의되고 있다.

32) 미국 FASB의 의견서 제93호(비영리조직의 감가상각), 제116호(비영리조직의 기부금 인식기준), 제117호

외부감사의 준거기준으로는 교육부의 지침인 사학기관 감사업무처리 유의사항(대재 81423-232)에 기초하여 감사가 수행되고 있으며, 이 지침은 사학기관의 특수성을 감안한 감사지침으로 볼 수 있으며, 여기에 규정하지 않은 내용은 회계감사기준을 준용하도록 하고 있다. 이러한 감독관청의 지침에 의한 감사수행보다는 감사전문단체에서 업종별 회계감사기준으로 공표하여 감사의 통일성을 기하는 것이 바람직한 것으로 보인다. 한국공인회계사회에서는 1998년 5월 업종별 회계감사실무 제 6호로 '학교법인 회계감사실무'를 발간하였고, 2005.4.7에는 교육부의 '감사업무처리 유의사항'에 대한 '시행지침'을 만들어 ① 표준감사보고서의 작성사례 ② 외부감사 중점 확인사항 및 중요한 정보에 대한 경영자 건의서한 예시 ③ 학교법인 감사의견 공개예문 변경 등을 감사인에게 제시한바 있으나, 감사 참고자료로 이용될 뿐이므로 감사보고서 본문, 감사보고서 첨부서류, 특기사항, 주석사항의 예시, 비재무적정보의 공시, 부속명세서 등을 포함한 업종별 감사기준으로 제정하여 감사의 통일성과 공신력을 제고할 필요가 있다.

다. 외부감사인에 대한 감리제도 도입

외감법에 따른 감사의 경우 외감법 제15조에 따라 증권선물위원회는 감사의 공정한 수행을 위해 필요한 감사보고서의 감리와 기타 대통령령이 정하는 업무를 수행한다. 그러나 외감법 이외의 특별법에 규정한 외부감사의 경우 구체적인 감리규정과 절차를 정하고 있지 않다. 외부감사 대상 사립대학이 확대되고 회계정보 투명성이 요구되는 시점에서 감사의 품질관리를 위해서는 감리의 중요성을 간과할 수 없다고 생각된다. 사립대학 감사보고서에 대한 감리제도는 금융감독원이나 공인회계사회의 감리제도를 원용할 수 있을 것이다. 외감법 시행령 제9조에서 상장법인 등의 감리는 금융감독원이, 기타법인의 경우는 한국공인회계사회에 위탁하여 감리하고 있으므로 사립대학의 경우에도 한국공인회계사회의 자율감리를 받도록 하면 될 것으로 본다. 특히, ① 2005회계연도의 외부감사대상 68개 사립대학의 교비회계 자산규모는 평균 3,774억원이고 운영수입규모 평균은 1,263억원에 이르고 있고, ② 투자에 대한 규제완화로 공격적투자(펀드투자, 부동산개발, 학교기업, 기술지주회사의 운영허용 등)가 예상되며, ③ 외부감사 대상범위가 2006회계연도 결산부터 171개 대학으로 대폭 확대되어 회계의 투명성과 회계감사의 전문성이 요구된다는 측면에서 회계감사의 품질관리를 위한 감리의 필요성이 제기된다. 감리에 관한 규정은 사립학교법 시행규칙(교육부령)으로 규정할 수 있다. 감리결과 위반사항이 발견되는 경우 학교법인에게는 사립학교법에 따른 교육부의 행·재정제재와 담당공인회계사에게는 공인회계법에 의한 제재조치가 가능하다.

라. 외부감사보수의 현실화

외부감사의 업무범위가 확대되고 외부감사제도가 정착됨과 더불어 외부감사보수의 현실화가 필요하다. 외부감사제도가 도입된 지 10년이 지났으나 사립대학의 외부감사시장에서는 감사보수가 적

(비영리조직의 재무보고서의 내용 및 구성), 제124호(비영리조직의 투자자산) 참고로 하여 작성되었다.

어 자유경쟁 시장이 확립되어 있지 않은 것으로 보인다. 학교법인 보수규정(한국공인회계사회 제정, 1998.3.2교육부협약)은 1997회계연도의 회계감사업무 수행분부터 적용하도록 하였으나, 이후 외감법 보수규정이 폐지(1999.2.5)됨에 따라 사립대학은 외부감사보수 산정에 참고로 할 뿐이며 실제적으로는 감사투입시간 및 업무내용의 복잡도 등을 고려한 양 당사자간의 자율적인 협의로 이루어진다. 감사보수는 회계법인(또는 개인감사인)별로 내부적으로 정한 기준을 적용하고 있다. 주권상장법인의 경우 감사시간과 감사보수가 공개되나 사립대학의 경우에는 공개되지 않아 실증분석을 하기 어려운 실정이다. 주인기 등(2005)의 공인회계사를 대상으로 한 설문조사에서도 사립대학의 외부감사를 효율적으로 실시하기 위한 전제조건으로서 감사수수료의 현실화가 필요하다는 응답이 53%를 차지하고 있어, 외부감사인 선정의 공정성(13%), 감사범위의 명확화(21%), 사립대학회계 및 관련규정의 전문성(13%)보다 높게 나타났다.

V. 요약 및 결론

2006회계연도 결산감사부터는 학교회계의 투명성 확보를 위해 외부감사 대상이 대폭 확대적용하게 된다. 본 연구는 외부감사시장의 공정경쟁을 유도하여 감사품질을 높이고 공개된 재무제표의 신뢰성을 향상할 수 있도록 공개제도의 정비에 기여하고자 한다. 최근 사학기관에 대한 회계정보의 투명성확보를 위해 획기적인 제도변화가 있었다. 예를 들어 정부는 사학기관 재무·회계규칙에 대한 특례규칙을 개정하여 예·결산 공개에 대한 근거규정을 명확히 하고, 한국사학진흥재단의 회계정보시스템을 구축 운영하여 정보공개를 촉진하고 있다. 사립학교법의 개정을 둘러싼 회계투명성에 관한 논의는 공정한 외부감사의 수행과 투명한 정보 공개로 보완될 것을 기대한다. 본 연구의 분석대상기간은 2004-2005회계연도이며, 사용된 표본은 외부감사대상인 사립대학을 대상으로 사립대학회계정보시스템에 공시된 회계자료와 감사의견 및 한국사학진흥재단에 제출된 감사보고서를 이용하여 분석하였다. 본 연구의 실태분석 결과를 요약하면 다음과 같다.

분석결과 첫째, 사립대학회계정보시스템상에 내·외부 감사의견을 누락한 대학은 2005회계연도에 8.8%와 19.1%로서 외부감사의견의 자발적공시에 적극적이지 않은 것으로 나타났다. 대학간 비교의 편의성과 국민의 알권리 신장을 위해서 내·외부감사의견 등 자발적 공시항목에 대한 의무공시의 범위를 제시하는 등 제도적인 보완이 필요한 것으로 보인다. 또한 내부감사의견에 지적사항을 받은 대학은 18개교이나 외부감사의견을 한정의견을 받은 대학은 4개교에 불과하여, 내·외부감사인의 협력관계의 개선과 내부회계관리제도 검토의견 첨부 등에 대한 개선의 필요성이 제기된다.

둘째로 사립대학의 외부감사인은 2005회계연도에 회계법인이 75%, 감사반이 25%를 차지하고 있으며 외부감사인 변경은 도입초기에 비해 감소한 경향이 있으나 영리기업에 비해서는 다소 높은 비율을 보이고 있다. 또한 사립대학의 규모(교비회계상 자산총액, 운영수입총액)와 외부감사인의 선임 유형(Big4회계법인, 기타회계법인, 감사반)과는 유의한 관련성을 보이지 않았다. 이러한 결과는 비영

리법인인 사립대학의 외부감사시장에서는 사립대학의 규모에 따라 차별적 감사수요가 존재하지 않음을 시사하고 있으며, 사립대학의 공공성과 이해관계자의 다양성을 고려할 때 외부감사인인 선임주체와 선임(변경)절차를 제도적으로 규정할 필요가 있다. 또한 사립대학 외부감사인의 자격으로는 감사만을 제외하고 회계법인에 한정하는 방안을 고려할 수 있다.

셋째로 사립대학의 외부감사제도의 효과적 운영을 위한 제도적인 개선점으로는 우선 특례규칙을 대체하여 비영리조직의 회계처리규정 등을 도입하여 회계정보의 유용성을 제고하여야 한다. 사립대학의 외부감사 준거기준으로 업종별 회계감사기준을 제정하여 사립대학 감사보고서를 포함한 회계정보공개에 표준화를 확립하고, 회계감사기준의 적용범위, 감사보고서형식, 내부회계관리제도 검토의견표시 등 사립대학 회계감사기준 적용의 통일성이 필요하고, 이와 같은 업무의 정비와 확장에 따른 회계감사보수의 현실화도 필요하다.

향후 사립대학의 재무변수 및 비재무변수(종교재단여부, 이사회구성원 규모, 분규여부 등)와 외부감사인 선임특성에 관한 실증분석을 통해 실태분석의 결과를 보완하는 경우 연구결과의 일반화에 기여할 것으로 본다.

참고문헌

- 감사원. 2006.6.22. 사학지원 등 교육재정 운용실태. 감사원 보도자료
- 교육인적자원부. 2005.9.28. 대학회계정보 공개의 필요성 및 향후 추진계획
- _____. 2006.4.10. 사립학교법시행령 개정안 입법예고, 보도자료
- _____. 2004.3. 2003회계연도 사학기관 결산서 작성 유의사항
- _____. 2005.7.5. 사학예·결산 완전공개, 보도자료
- _____. 2003.2.25. 사학기관 감사업무처리 유의사항(대재 81423-232)
- _____. 2006.7.20. 2005년도 대학·전문대학 행·재정제재 확정내역
- 권수영·신현걸·정재연. 2006. “감사시간과 감사보수가 이익조정에 미치는 영향”. 회계학연구 제31권 제4호 : 175-201.
- 금융감독원. 2006.8.1. 2005회계연도 회계법인 사업보고서 분석. 정례브리핑자료
- _____. 2006.12.26. 2005회계연도 외부감사대상회사 감사의견 분석 결과. 보도자료
- 노준화·배길수. 2002. “사립대학 감사제도 개선방안”. 회계저널 제11권 제1호 : 101-125.
- 박종성·최기호. 2001. “차별적 감사수요와 자발적 감사인 교체”. 회계학연구 제26권 제3호 : 1-25.
- 박충환. 2001. “사립대학의 외부감사제도 개선에 관한 실증연구”. 중앙대학교 대학원 박사학위논문
- 박태승. 2002. “사립대학회계의 개선방안 : 회계규정과 공개제도를 중심으로”. 회계저널 제11권 제3호 : 113-141.
- 손성규. 2004. “외부감사인의 내부감사의존도에 관한 연구”. 회계저널 제13권 제1호 : 1-42.
- 신현걸. 2007. “내부회계관리제도 검토보고 현황 분석”. 회계저널 제16권 제1호 : 107-128
- 전영순·노준화·배길수. 2004. “전자공시스템(DART System)의 도입이 이익정보가 주가에 반영되는 시점에 미친 영향”. 회계저널 제13권 제4호 : 77-100.
- 정용근. 2001. “우리나라 사립대학의 외부감사제도의 문제점과 개선방안”. 회계저널 제10권 제1호 : 1-33.
- 주인기·정병수·이남령. 2005. “사립대학의 회계감사 특성에 관한 연구”. 회계저널 제14권 특별호 : 187-207.
- 최정호. 2006. “감사품질과 신규상장기업의 이익조정”. 회계학연구 제31권 제4호 : 113-143.
- 한국공인회계사회. 2005.4.7. ‘사학기관 감사업무처리 유의사항에 대한 시행지침’
- 한국사학진흥재단. 2007.1.17. 재단소식.
- 한국회계연구원. 2003. 비영리조직의 재무제표 작성과 표시 지침서
- _____. 2000. 비영리조직의 재무보고 작성기준. 연구보고서 제4호.
- 황호찬. 2001. “회계법인의 조직특성 및 감사과제가 감사품질에 미치는 영향”. 회계학연구 제26권 제4호 : 133-156.
- J. krishnan & P.C. Schauer. 2000(Fall) The Differentiation of Quality among Auditors : Evidence from the Not-for-profit Sector, Auditing : A Journal of Practice & Theory 19(2) : 10-25.

- Louis, H. 2005. Acquirers' abnormal returns and the non-Big4 auditors clientele effect. *Journal of Accounting & Economics* 40 : 75-99.
- The American Institute of Certified Public Accountants. 2007. Statement on Auditing Standards No.112 (Communicating Internal Control Related Matters Identified in an Audit)
- The National Association of College and University Business Officers(NACUBO), OMB Circular A-133 Revised (2003 and 2007).
- [http : //vpf-web.harvard.edu/annualfinancial/](http://vpf-web.harvard.edu/annualfinancial/)
- [http : //www.yale.edu/finance/fr/](http://www.yale.edu/finance/fr/)
- 日本 早稲田 大學(www.waseda.jp/zaimu/index-j.html)
- 日本 慶應大學(www.pre.keio.ac.jp/jigyohokoku/2005/index.html)
- 橋留隆志. 平成14年(2002). 非營利法人の 會計・稅務・監査. 同文館出版株式會社
- 공공기관 운영에 관한 법률 제11조(2007.1.19)
- 내부회계관리제도 모범규준(2005.6.23)
- 내부회계관리제도 검토기준(2005.6.28)
- 사학기관 재무·회계규칙에 대한 특례규칙(2006.8.2 개정, 교육인적자원부령 제891호)
- 조선일보. '임시이사 파견' 대학들 갈등. 2007.2.15

Accounting Disclosure System and External Audit of Private Universities

Taeseung, Park* · Young-Moon, Choi**

〈Abstract〉

Private universities over 2,000 enrolling students have been required to be audited by external auditors since 1997. This study analyzes audit report disclosure and external auditor selection. Samples are 68 universities with their audit opinion and accounting data disclosed in Korea Foundation for the Promotion of Private School over the period of 2004–2005.

Analysis showed some universities were not positive in respect to voluntary disclosure. These universities omitted internal and external auditors' opinions (8.8% and 19.1%, respectively in the Financial Reporting System of Korea Foundation for the Promotion of Private School. In addition, only 4 universities issued qualified opinion, however, 18 internal statutory auditors issued discrepancy report for the Board of Directors of the universities. In relation to the selection of auditor's type, 75% of universities chose accounting firms as their external auditors; the rest chose registered audit teams. Supplementary analysis showed that size of universities was not significant factor in choosing external auditors. These results indicate that there is no discriminatory audit demand in university audit market and voluntary disclosures system and auditor's qualification should be revised.

This study is expected to contribute to revise the disclosure system, the selection of external auditor for the private university and the modification of related regulations for the government.

<Key words> audit of private university, Big4 auditing firms, registered audit teams, external auditor selection, voluntary disclosure.

* Associate Professor, Department of Tax and Accounting, Kyungbok College

** Assistant Professor, Department of Fiscal Economy and Accounting, Seoul Digital University