

## 사립대학 감사체제의 구조와 문제점에 대한 개선방안

### A Study on the Structure and Problems of the Audit System of Private Universities

조한상(Cho, Han Sang)\* · 이주희(Lee, Joo Hee)\*\*

#### ABSTRACT

The private university audit system ensures transparency and fairness in the operation of private universities, and forms a virtuous cycle to guarantee the autonomy of private universities. The head of an internal audit of a private university is an auditor, an executive of a school corporation. Universities with a quota of 500 or more are required to appoint one of the auditors as qualified certified public accountants, and another by the Open Director Recommendation Committee. Some opinions emphasize the importance of auditing through self-audit organizations in universities, but they are not being activated. External audits include audits by supervisory authorities, external accounting audits, and accounting supervision. In the case of an audit by the supervisory authority, there is a problem with the scope and frequency of the audit. In the case of external accounting audits, problems are being raised in audit standards, audit scope and audit compensation. In the case of accounting supervision, problems include the lack of a full-time organization for supervision, the small number of supervision targets, and the lack of proper publication of supervision results.

More importantly, the private university audit system has structural problems. The current audit system, which has evolved over the decades into an ad hoc basis, has the problems of being unsystematic, ineffective and inefficient. It is urgent to secure public trust in private universities as a whole and expand the nation's financial support based on it. Therefore, it is inevitable to strengthen the audit system to ensure transparency in private universities. The overall direction of improvement can be summarized into three keywords: selection and concentration, strengthening public character, independence and strengthening public confidence. By overhauling the distracting audit system, efforts are needed to further strengthen the effective system and reduce the invalid one. It is also urgent to overhaul related legal grounds. It is necessary for public institutions to take charge of the appointment and cost burden of auditors. The administrative power or finances invested here are well worth the cost of securing trust in higher education. In order to ensure independence of the audit body, rationalization of the governance structure of private universities is necessary. Efforts to strengthen the independence of education offices should also be preceded.

Key words: private university audit system, auditor, external accounting audit, private university accounting supervision, independence of audit, internal audit, external audit

\* 청주대학교 사회과학부 교수, 법학박사

\*\* 청주대학교 사회과학부 교수, 법학박사

## I. 서론

최근 교육부는 이른바 힘 있는 사립대학<sup>1)</sup>에 대한 종합감사 결과를 발표했다. 최상위권 사립대인 A 대학에서는 밝혀진 비리가 86건에 징계 대상 교직원만 421명이었고, 함께 감사 받은 B 대학은 학생들의 등록금 수백억 원을 편법적립하는 등 회계 문제로 118명이 징계를 받게 되었다. 언론은 터질 게 터졌다며 충격을 감추지 못했다.<sup>2)</sup> 더 큰 문제는 개교 이래 교육부 종합감사를 한 번도 받지 않은 학교가 111곳에 이른다는 사실이다. 감사 인력이 부족해서 불가피하다는 교육부와 그렇다면 감사 인력을 늘려야 하는 것 아니냐는 언론<sup>3)</sup> 사이의 승강이는 여전히 진행 중이다.

사립대학이 우리나라의 발전에 이바지한 바를 부정할 수 없다. 2019년 기준 전체 대학의 87%, 일반대학의 82%가 사립이라는 사실 자체가<sup>4)</sup> 사립대학이 국가의 빈약한 공교육 체제를 사실상 지탱해 왔음을 보여주는 증거이다. 사립대학이 배출한 인재들이 우리나라의 산업화와 민주화에 기여한 바는 계량적으로 측정할 수 있는 범위를 넘어설 것이다. 그러나 역설적이게도 사립대학만큼 부정·비리 문제가 끊이지 않고, 국민에게 신뢰받지 못하는 조직도 없을 것이다.<sup>5)</sup>

정권이 바뀔 때마다 사립대학을 제1순위 사정 대상으로 삼는 등 사립대학 부정·비리에 관한 문제해결의 의지는 높았다.<sup>6)</sup> 교육부와 감사원 역시 사립대학에 감사의 칼을 수시로 빼 들었다. 뒤에서 검토하는 것처럼 수많은 내·외부 감사제도가 새롭게 추가되었다. 그러나 사태는 좀처럼 호전되지 않고 있다. 이쯤 되면 사립대학 운영·회계 등에 대한 통제시스템, 즉 감사체제에 혹시라도 구조적인 문제가 있는 것은 아닌지 근본적인 의문을 제기할 필요가 있다.

법학, 경영학, 회계학 등 다수 학문 분야 연구자들이 사립대학 감사체제에 속하는 각종 제도에 관한 연구를 진행해 왔으며, 제도의 개선과 정착에 큰 역할을 해 왔다. 다만 각 학문

- 1) 사립대학은 실정법상 특별히 정의되어 있지 않으며, 사립학교법상의 사립학교와 고등교육법상의 대학이라는 두 개념을 교차하여 정의할 수밖에 없다. 국가 또는 지방자치단체가 아닌 학교법인이 설립 경영하는 고등교육기관으로서 대학, 산업대학, 교육대학, 전문대학, 방송대학, 기술대학 및 각종학교라고 정리할 수 있다(최용전, “사립대학의 헌법적 지위와 감사(監査)제도”, 토지공법연구 제38호, 2007, 196-197면)
- 2) MBC뉴스 2020년 7월 15일자([https://imnews.imbc.com/replay/2020/nwdesk/article/5843533\\_32524.html](https://imnews.imbc.com/replay/2020/nwdesk/article/5843533_32524.html); 최종검색일 2020. 8. 29).
- 3) 중부일보 2020년 7월 19일자(<http://www.joongboo.com/news/articleView.html?idxno=363433994>; 최종검색일 2020. 8. 29).
- 4) 교육통계서비스([https://kess.kedi.re.kr/stats/school?menuCd=0102&ccd=4137&survSeq=2019&itemCode=01&menuId=m\\_010206&uppCd1=010206&uppCd2=010206&flag=A](https://kess.kedi.re.kr/stats/school?menuCd=0102&ccd=4137&survSeq=2019&itemCode=01&menuId=m_010206&uppCd1=010206&uppCd2=010206&flag=A); 최종검색일 2020. 8. 29).
- 5) 조한상, “개정 사립학교법 제35조에 관한 고찰: 부정비리 사립학교 법인의 잔여재산 귀속 제한 문제”, 교육법학연구 제31권 제1호, 2019, 102면.
- 6) 김영삼 정부 출범 직후 사정 개혁의 와중에 당시 상지대 총장이 제1호 사정 대상이 된 것은 상징적이다(김정인, 대학과 권력, 휴머니스트, 2018, 274면).

분야의 전문성에 부합하는 특정 제도에만 초점을 맞추는 연구가 일반적으로 수행되었다. 하지만 사립대학 감사체제는 다양한 주체가 시행하는 다수의 제도가 상호 영향을 미치며, 유기적 실체를 이룬다고 보는 것이 적절하다.<sup>7)</sup> 따라서 사립대학 감사제도 체제 전반을 종합적으로 검토하는 것이 필요하며, 사립대학 감사체제 전반의 구조적 문제점과 근본적인 개선 방향을 다루고자 하는 본 논문의 경우 더욱 그러하다.

본 논문은 사립대학 감사체제의 의의를 살펴보고, 복잡다단한 개별 제도들을 개관하는 데에서 출발하고자 한다(Ⅱ). 사립대 감사제도들을 체계적으로 분류하는 방법은 다양하지만, 그중 대표적인 것은 내부감사와 외부감사로 범주화하는 것이다. 이에 따라 내부감사에 해당하는 제도의 의의와 내용, 문제점과 개선 방향을 검토한 후(Ⅲ) 이어서 외부감사에도 같은 사항을 검토하고자 한다(Ⅳ). 마지막으로 그간 구축된 사립대 감사체제가 미봉과 대증요법으로 일관하였음을 밝히고, 그 근본적인 해결 방향은 무엇이어야 하는지 검토하고자 한다(Ⅴ).

## Ⅱ. 사립대학 감사체제의 의의와 체계

### 1. 사립대학 감사체제의 의의

감사란 “법령이나 계약 등에 의거 임명된 감사인이 어떤 조직체의 운영 활동이나 회계 등에 부여된 감사 범위에서 설정된 판단기준하에 독립적으로 제반 정보·자료·기록 등을 수집·평가·확인·분석하고, 증거에 의거 입증된 조사 결과를 보고 처리하는 체계적인 처리 과정”이라고 정의된다.<sup>8)</sup> 감사의 대상이 공적 영역에 있느냐 사적 영역에 있느냐 따라 주체·근거 법령·방식 등에 차이가 발생하는 것이 일반적이다. 그런데 사립대학은 공교육을 담당하고는 있지만, 그 법적 형식은 사인의 재산 출연을 출발점으로 하는 재단법인 법리에 기반하고 있다. 공적 영역과 사적 영역을 가로지르는 특성이 있는 것이다. 이 때문에 사립대학 감사를 바라보는 두 개의 근본적인 시각의 차이가 존재한다.

헌법재판소가 인정하듯이 사립학교 법인은 사립학교 경영과 운영에 관한 자유, 즉 사학의 자유라는 기본권의 주체이다.<sup>9)</sup> 사립학교법 역시 제1조에서 사립학교의 자주성을 강조하고 있다. 따라서 사립대학은 가능한 외부의 간섭 없이 자율적으로 발전되는 것이 바람직하며, 이것이 학문 연구나 인재 양성 기능에도 적합하다.<sup>10)</sup> 감사 역시 학교법인이나 대학이 자체

7) 김영웅·고윤성·최형규, “사립대학의 회계투명성 개선방안에 대한 연구”, 세무와 회계저널 제17권 제2호, 2016, 110면.

8) 변광화, “대학의 자율성 관점에서의 사립대학 감사에 관한 고찰”, 교육법학연구 제25권 제3호, 2013, 85면.

9) 헌재 2018. 12. 27. 2016헌바217, 판례집 30-2, 656, 665.

10) 변광화, 앞의 논문, 76면.

적으로 제도를 만들어 운영하도록 하고, 국가나 외부기관에 의한 간섭과 개입은 최소화되어야 한다. 외부의 간섭은 평가 및 정보공시를 통해서 자체 감사제도의 발전을 간접적으로 유도하는 선에 머물러야 한다. 이것이 첫 번째 시각이다.<sup>11)</sup>

반대로 사립대학이 수행하는 과업은 교육이라는 공익사업이다. 법적 형식도 사법적 재단 법인이 아닌 공무수탁사인으로 파악해야 한다는 견해가 적지 않다.<sup>12)</sup> 사립학교법 역시 제1조에서 자주성과 함께 공공성을 지도이념으로 제시하고 있다. 80%를 훌쩍 넘는 전체 대학 중 사립대학 비율은 사립대학이 단지 교육서비스업을 영위하는 사업체가 아니라 국민의 교육을 받을 권리에 대응하는 공적 기관일 수밖에 없음을 보여준다. 게다가 많건 적건 국가로부터의 재정지원을 받고 있다. 결과적으로 사립대학에 대하여 국가나 외부기관 등에 의한 보다 적극적인 감사는 불가피하다. 이것이 두 번째 시각이다.<sup>13)</sup>

헌법재판소의 의견대로 사립대학은 “그 설립자의 특별한 설립이념을 구현하거나 독자적인 교육방침에 따라 개성 있는 교육을 실시”하는 역할을 한다.<sup>14)</sup> 게다가 사립 초중등학교와는 달리 사립대학은 학문의 자유와 대학의 자율성이 보장되는 영역에 해당하므로 사학의 자유와 자주성의 가치는 높다.<sup>15)</sup> 그러나 사립대학의 불투명한 운영으로 인해 회계 비리를 비롯한 부정 사건이 끊이지 않고 있으며,<sup>16)</sup> 이에 대한 사회적 공분이 높은 것도 외면할 수 없는 현실이다. 학문의 자유와 교육을 받을 권리 보장의 측면에서 사학의 자유는 최대한 보장이 되어야 하지만, 필요한 한도 내에서의 엄중한 경영 및 재정 통제는 이루어져야 한다. 따라서 외부에 의한 감사는 상당 부분 용인할 수밖에 없는 상황이다. 사립대학 운영의 투명성과 공정성이 담보되도록 하여, 결과적으로 사립대학의 자율성이 안정적으로 보장될 수 있는 선순환 구조 형성이 시급하다는 것이 정확한 현상 인식으로 보인다.<sup>17)</sup>

## 2. 감사체제의 형성

사립대학 감사체제는 처음부터 완성된 형태로 출발한 것이 아니라, 사회적 요구가 있을

11) 감사 활동 자체가 부정·비리 및 오류의 예방 등 사립대학의 투명성을 확보하고 공공기관으로서의 책무성을 증진하는 순기능을 하기도 하지만, 감사에서 잘못이 지적될 경우 신분상 또는 행·재정상 불이익을 받게 됨에 따라 대학 구성원들의 소극적인 업무행태를 야기하고 보신주의로 흐르게 하는 등의 역기능을 수반하기도 한다. 또 필요 이상으로 감사를 의식할 수밖에 없으며, 그 결과 대학의 행정이나 학사 운영이 소극적으로 이어지는 등 역작용을 하기도 한다(변광화, 앞의 논문, 77면).

12) 최용전, 앞의 논문, 198면; 박민·이시우, “사립학교의 공공성과 자율성에 관한 연구”, 공법연구 제39권 제3호, 2011, 147면.

13) 김용훈, “대학의 자율성과 감사원 감사”, 공법학연구 제13권 제2호, 2012, 144면 참조.

14) 헌재 2001. 1. 18. 99헌바63, 판례집 13-1, 60, 67; 헌재 2013. 11. 28. 2007헌마1189등, 판례집 25-2하, 398, 425

15) 변광화, 앞의 논문, 83면

16) 김영웅·고윤성·최형규, 앞의 논문, 102면.

17) 최용전, 앞의 논문, 203면; 김용훈, 앞의 논문, 145면.

때마다 개별 제도가 추가되고 강화되어 오늘에 이르렀다. 아래에서 지적하는 바와 같이 현행 사립대학 감사체제가 복잡하고, 중복되어 있으며, 고비용·저효율의 구조를 갖게 된 것은 어찌 보면 피할 수 없는 결과였다고도 할 수 있다. 현행 사립대학 감사체제가 형성되기까지의 과정을 간략히 개관해 보면 다음과 같다.

1963년 사립학교법을 제정할 때는 감독청의 포괄적인 지휘·감독 권한을 인정함으로써 교육부의 외부감사가 가능하게 하고, 학교법인에 2인 이상의 감사(監事)를 두어 내부감사가 운영되도록 하고 있었다. 1981년부터는 정원 500명 이상 사립대학에 감사 중 1인은 공인회계사로 하라는 규정이 도입되면서, 사립대학 감사 강화가 본격화되었다. 1996년에는 법인회계 및 학교 회계 예결산 공개 의무가 도입되었다.

1997년에는 사립대학에 대한 외부회계감사제도가 도입된다. 당시에는 입학정원이 2,000명 이상인 대학이나 기타 회계 질서를 문란하게 하여 교육부 장관의 요구를 받은 대학만이 대상이 되었다. 2005년에는 외부회계감사의 범위가 확대되어, 입학정원이 1천 명 이상인 대학 또는 2천 명 이상인 전문대학을 설치 경영하는 학교법인 및 기타 교육부 장관의 요구를 받은 대학이 대상이 되었다. 같은 해 한국사학진흥재단 사학재정시스템이 구축되어 전체 사립대학에 대한 회계 정보와 감사의견을 일괄적으로 열람할 수 있게 되었다. 2006년부터는 회계 및 감사 관련 자료의 지면 공개와 비치·열람 공개는 폐지되고, 학교 홈페이지 공개는 법적 강제력이 부여되었다. 2007년 개정 사립학교법은 감사 중 1인이 개방이사추천위원회에서 추천하는 자여야 한다는 규정을 두었다. 개방이사추천위원회는 교원, 직원, 학생 등 대학 구성원으로 구성되는 대학평의위원회가 추천한 위원이 2분의 1을 차지하도록 하였다.

외부회계감사의 신뢰성이 떨어진다는 지적에 따라 2013년부터는 사학기관 외부회계감사 감리가 시작되었다. 외부회계감사의 범위 역시 확대되어 대학교육기관을 설치·경영하는 모든 학교법인이 외부회계감사를 받도록 하였다. 외부감사 증명서를 제출하는 대학에 한하여 공인회계사를 내부감사로 선임하지 않아도 된다는 이전의 예외는 2013년부터 폐지되었다. 2014년에는 사학기관 외부회계감사 유의사항이 교육부 지침으로 제정되어, 불완전하나마 사립대학 외부회계감사의 감사기준으로 기능하고 있다.

### 3. 사립대학 개별 감사제도 분류

이처럼 복잡한 사립대학 감사체제를 이해하기 위해서는 그 안에 속해 있는 개별 제도를 체계적으로 분류하는 작업이 필요하다. 감사에 있어서 사립대학의 자율성 여부에 따라 타율적 감사와 자율적 감사, 문제가 되는 행위의 실행 시점에 따라 사전감사와 사후감사, 감사 대상의 성격에 따라 직무감사와 회계감사, 감사 주체가 사립대학 내부에 있는지 외부에 있는지에 따라 내부감사와 외부감사 등으로 나누어 볼 수 있다.<sup>18)</sup> 이들 분류 방법은 상황에 따라 선택적으로 또는 중복하여 활용되는 것이 보통이다. 하지만 사립대학 감사를 이해하기

위한 기본적인 분류법은 외부감사와 내부감사의 구별이라고 할 것이다.<sup>19)</sup>

사립대학의 학교법인과 대학이 스스로 행하는 감사가 내부감사이다. 통상적으로 내부감사의 본질은 최고경영자에게 부과된 경영책임 수행을 보좌하기 위하여 내부 구성원이 독립된 입장에서 간접관리기능을 수행하는 것이라고 이해된다. 사립대학 내부감사 역시 이러한 성격을 갖지만, 공공성을 요구받는 사립대학의 특성상 법률이 부과하는 의무를 수행하는 측면도 있다. 내부감사의 유형으로는 학교법인의 임원인 감사(監事)에 의한 감사(監査)와 대학 내 감사조직에 의한 감사를 들 수 있다. 전자는 사립학교법상 강제되는 사항이라면 후자는 대학의 자율적 사항이다.<sup>20)</sup>

사립대학 외부감사는 내부감사를 제외한 감사, 다시 말해 감사의 주체가 사립대학 외부에 있는 경우의 감사이다. 감독관청의 담당 부서에 소속된 감사담당자가 직권 또는 규정에 따라 시행하는 감사와 사립대학으로부터 독립된 공인회계사에 의한 외부회계감사가 여기에 포함된다.<sup>21)</sup> 외부회계감사 감리제도는 순수한 의미의 사립대학 감사제도라고는 할 수 없지만, 외부회계감사 제도의 신뢰성을 사후적으로 점검하는 제도라는 점에서 외부감사의 영역에 포함되는 제도라고 볼 수 있다.

외부감사는 독립성이 보장되는 장점이 있으나 사립대학의 내부사정에는 어두울 수밖에 없고, 따라서 계량화되어 있는 수치의 점검, 특히 회계에 대한 감사에 머무를 수밖에 없다는 단점이 있다. 내부감사는 내부사정에 밝아 업무 집행과 회계 절차의 실질적 문제점을 찾고 대안을 제시하는 데에 유리하다. 사립대학 경영에 직접적인 도움을 줄 수 있으며, 사학의 자유 요청과 충돌할 위험도 적다.<sup>22)</sup> 다만 독립성이 보장되지 않는다는 점에서 태생적 한계를 가지고 있다.

### Ⅲ. 내부감사의 문제점과 개선 방향

#### 1. 내부감사 제도

##### (1) 감사에 의한 감사

사립학교법상 사립대학에 대한 가장 기본적인 내부 감사제도는 학교법인의 임원으로 임

18) 최용진, 앞의 논문, 205면.

19) 최용진, 앞의 논문, 206면.

20) 최용진, 앞의 논문, 209면.

21) 최용진, 앞의 논문, 207면.

22) 최용진, 앞의 논문, 211면.

명되는 감사에 의한 감사이다.<sup>23)</sup> 학교법인에는 임원으로서 7인 이상의 이사와 함께 2인 이상의 감사를 두어야 한다(사립학교법 제14조 제1항). 감사 중 1인은 개방이사추천위원회의 추천을 받은 자를 선임해야 하는데(동법 제21조 제5항), 학교법인 운영에 학내 구성원들이 참여할 수 있도록 함으로써, 개방성과 투명성을 높이려는 취지로 이해된다. 정원 500인 이상의 대학은 감사 중 1인이 공인회계사의 자격을 가져야 한다(동법 제21조 제6항).

감사의 임기는 3년을 초과할 수 없고 1회에 한하여 중임할 수 있다(동법 제20조 제3항). 감사 상호 간 또는 이사와 민법 제777조에 규정된 친족 관계에 있는 자가 아니어야 한다. 감사는 이사장, 이사 또는 학교법인의 직원, 당해 학교법인이 설치·경영하는 사립학교의 교원 기타 직원 등을 겸할 수 없다는 제한도 있다(동법 제21조 제4항, 제23조).

감사의 일상적인 직무는 1. 학교법인의 재산 상황과 회계를 감사하는 일, 2. 이사회 의 운영과 그 업무에 관한 사항을 감사하는 일, 3. 학교법인의 재산 상황과 회계 또는 이사회 의 운영과 그 업무에 관한 사항을 감사한 결과 부정 또는 불비한 점이 있음을 발견할 때 이를 이사회와 감독청에 보고하는 일, 4. 위의 보고를 하기 위하여 필요한 때에는 이사회 의 소집을 요구하는 일, 5. 학교법인의 재산 상황 또는 이사회 의 운영과 그 업무에 관한 사항에 대하여 이사장 또는 이사에게 의견을 진술하는 일이다(동법 제19조 제4항).

한편 감사는 이사회에 출석하여 발언할 수 있다. 학교법인의 재산 상황과 회계 또는 이사회 의 운영과 그 업무에 관한 사항을 감사한 결과 부정 또는 불비한 점이 있음을 발견했을 때에는 즉시 이사회 의 소집을 요구하고 그 내용을 이사회에 보고하여야 하며(동법 제17조 제2항 제2호), 감사를 종결한 날로부터 15일 이내에 교육부에 보고하여야 한다.

## (2) 대학 내 감사조직에 의한 감사

우리나라의 사립대학은 독특하게도 학교법인과 그것이 설치·운영하는 대학이 이중구조를 이루고 있다.<sup>24)</sup> 학교법인만이 법인격을 가지며 재정·인사 등 경영과 관련된 포괄적 권한을 가지지만, 대학은 학사에 관한 한정된 권한만을 가진다.<sup>25)</sup> 앞서 말한 감사에 의한 감사가 학교법인 차원의 내부감사라면, 대학 차원의 내부감사도 존재할 수 있다. 실제로 총장 직속 부서, ‘처’급의 독립 부서 또는 기획처 산하 부서 등 다양한 형태로 대학 내 감사조직이 운영되는 사례를 발견할 수 있다. 이와 같은 내부감사는 법적으로 강제되는 것이 아니며, 학내 경영관리 차원에서 이루어지는 자율적 감사라고 할 수 있다.<sup>26)</sup>

23) 학교법인 임원으로서 감사에 대한 상세한 설명으로서 주영달, 사립학교법, 2014, 175면 이하.

24) 일본의 영향을 받은 것이지만, 일본보다 더 경직적인 구조라고 할 수 있다(조한상, “일본의 사립대학 거버넌스 개혁에 관한 고찰”, 교육법학연구 제31권 제3호, 2019, 205면).

25) 현실에서는 학교법인의 권한과 학교의 권한이 혼동되는 영역이 많다. 따라서 이 같은 이중구조가 비효율·무책임·갈등의 원인이 될 수 있다는 비판이 제기되고 있다(大崎仁, “私立大學のガバナンス構造”, IDE現代の高等教育, 606号, IDE大學協會, 2018, 8면).

그러나 대학 차원 내부감사는 여러모로 미비한 상황이다. 예산·인력 등의 한계로 전문적인 감사조직을 구성하기 어렵다. 총장이 감사를 임명하는 경우가 많으므로 독립성을 유지하기도 어렵다. 특히 부정·비리 행위가 드러나면 국가 재정지원 삭감 등의 문제가 발생하기 때문에 부패행위 적발이 어렵다. 내부고발자 보호 제도도 미비한 상황이므로 활성화가 어려운 조건에 처해 있다. 따라서 교직원 징계사건에서의 사전 조사를 진행하거나, ‘부정 청탁 및 금품 등 수수의 금지에 관한 법률’ 등이 부과하는 의무사항을 이행하는 등의 제한적 역할을 담당하는 것이 보통이다.

## 2. 내부감사의 문제점과 개선 방향

### (1) 감사에 의한 감사

독립성은 감사제도의 본질과도 같지만, 현행법상 감사는 이사회가 임명권을 갖는다는 한계를 가지고 있다.<sup>27)</sup> 사학의 자유 원칙상 불가피하다고 하더라도, 감사의 선정기준에 관한 규정조차 부실하다는 것은 문제이다. 현행법은 8촌 이내의 혈족, 4촌 이내의 인척, 그리고 배우자인 자의 선임을 제한하는 것 이외에 별다른 요건을 두고 있지 않다. 선정기준 부재는 감사의 독립성뿐만 아니라 전문성 확보에도 불리한 조건이다. 물론 대부분 사립대학이 감사 중 1인은 공인회계사 자격을 가진 자로 선임해야 하지만, 나머지 1인의 경우에는 전문성을 담보할 장치가 없고 결국, 감사의 기능 부실로 이어질 수 있다.<sup>28)</sup> 법 개정을 통해 감사의 독립성과 전문성 확보를 위한 선정기준이 마련되어야 한다.

법인으로부터 비교적 독립적인 지위에 있는 감사를 임명하여 독립성을 확보하도록 만든 개방이사추천위원회(이하 ‘추천위원회’로 칭함)에 의한 감사제도에도 한계가 있다. 추천위원회 구성원의 2분의 1은 이사회가 선출하며, 나머지 2분의 1을 뽑는 대학평의원회 역시 학교법인과 대학의 영향에서 완전히 벗어나 있지 않다. 기본적으로 대다수 대학평의원회 구성원에 대한 인사권을 학교법인이 갖고 있기 때문이다. 헌법재판소는 이러한 점 때문에 추천위원회와 대학평의원회 제도가 사학의 자유를 침해하지 않는 것이라고 하고 있지만,<sup>29)</sup> 반대로 이 때문에 관련 사립학교법 조항의 입법목적이 유명무실하게 될 우려가 있다.<sup>30)</sup> 사립학

26) 최용진, 앞의 논문, 209면.

27) 현실적으로 사립대학의 내부감사인들은 사립대학의 주요 구성원과 밀접한 관계를 맺고 있으므로 독립적인 위치에서 감사업무를 실시하기 어려운 상황이다(김영웅·고윤성·최형규, 앞의 논문, 118면)

28) 김영웅·고윤성·최형규, 앞의 논문, 118면.

29) 헌재 2013. 11. 28. 2007헌마1189등, 판례집 25-2하, 398, 457.

30) 물론 이것은 헌법재판소의 논리의 문제는 아니며 사립학교법 개정과 그에 대한 정치적 반발 및 재수정의 산물이다. 자세한 사항은 임재홍, “상지대 판결과 교육개혁”, 민주법학 제34권, 2007, 85면 이하 참조.

교법의 입법목적에 부합하도록 제도의 보완이 필요하다.

감사에 의한 감사는 회계감사뿐만 아니라 업무감사를 할 수 있으며, 학교법인 이사회와 학교의 모든 업무에 대한 감시 기능을 할 수 있게 되어 있다. 하지만 대다수 감사가 회계감사에만 집중하고, 업무감사는 본연의 역할로 받아들이고 있지 않은 것 같다. 이 때문에 감사에 의한 감사와 외부회계감사가 차별성을 확보하기 어려우며, 이른바 감사 무용론의 빌미가 되는 것으로 보인다.<sup>31)</sup> 감사에 의한 감사 영역을 정확하게 인식하도록 하고, 그에 관한 업무 매뉴얼을 개발하여 보급하는 등의 적극적 노력이 필요한 상황이다.<sup>32)</sup>

## (2) 대학 내 감사조직에 의한 감사

대학 내 감사조직에 의한 감사는 활용 자체가 적다는 데에 문제가 있다. 일부 의견은 대학의 사정을 잘 아는 조직이 경영업무 전반에 대하여 사전예방적·자율적으로 행하는 감사이므로 대학 내 감사조직에 의한 감사에 장점이 많다고 본다.<sup>33)</sup> 전문성·종합성과 문제해결에의 기여도 측면에서 외부감사보다 유리하며, 이를 통해 사립대학의 자율성 및 공공성을 모두 확보해야 한다고 주장한다.<sup>34)</sup>

문제는 자발적으로 감사조직을 설치하고 적극적으로 운영할 의지가 있는 사립대학이 많지 않다는 데에 있다. 종래 대학기본역량진단이나 대학기관평가인증에서 내외부 통제시스템을 평가하는 지표를 둔 바 있으나, 관련 평가 지표 자체가 부실했을 뿐만 아니라, 낮은 배점으로 인해 평가 결과에도 큰 영향을 주지 못했다. 이에 국민권익위원회는 대학의 자체 감사 활성화를 위해 감사조직의 독립성, 감사실적 및 개선현황, 감사 결과의 구성원 공유 여부 등을 대학 진단 평가의 지표로 추가하고 내부신고 절차와 신고자 보호제도 마련 등 보호시스템 구축도 평가하도록 권고한 바 있다. 또 내부 부정·비리가 자체 감사를 통해 밝혀졌을 때는 제한을 완화하고, 공익신고자에게 불이익을 준 때에는 반대로 불이익을 부과하는 방안을 고려하도록 했다.<sup>35)</sup>

대학평가와 재정지원사업 등을 통한 간접적 강제로 대학 내 감사조직에 의한 감사가 내

31) 정용근, “우리나라 사립대학의 외부감사제도의 문제점과 개선방안”, 회계저널 제10권 제1호, 2001, 23면.

32) 참고로 일본 사립대학의 경우 감사가 회계감사 이상의 업무감사를 집중적으로 수행하는 예는 적으며, 감사 자신들도 이것을 자신의 업무로 인식하지 않는 사례가 많다고 한다. 그 원인으로는 사립대학의 약 8할이 감사를 최저인원인 2명으로 하고 있으며, 거의 9할이 비상근으로서 충분한 보수를 얻지 않는 부업에 머무르고 있기 때문이라는 지적이 있다(小林雅之, “私立大學のガバナンスの課題”, IDE現代の高等教育 606号, 2018. 53面).

33) 최용전, 앞의 논문, 212면.

34) 최용전, 앞의 논문, 206면.

35) 참고로 2011-2015년 대학기관평가인증을 신청한 173개 일반대학 중 감사 항목을 통과한 곳은 83.3%인 145개교였다(국민권익위원회 보도자료[2019년 1월 19일자]).

실화되고 활성화될 확률은 낮아 보인다. 아무리 압박을 한다고 해도 가뜩이나 재정압박에 시달리는 사립대학들이 추가적인 예산 및 인력을 배정하기는 쉽지 않은 일이다. 의지를 자극하는 동시에 현실적 여건을 제공하는 획기적인 대책이 없다면 감사조직에 의한 감사가 정착될 가능성은 크지 않다고 생각한다.

## IV. 외부감사의 문제점과 개선 방향

### 1. 외부감사 제도

#### (1) 감독관청에 의한 외부감사

공공성을 요구받는 사립대학 지위의 특수성으로 인해 감독관청에 의한 외부감사가 비교적 광범위하게 인정되고 있다. 여기에는 사립대학이 정부로부터 받는 다양한 국고보조금이나 교육시설 지원금 등을 근거로 한 감사원 감사와 사립학교법의 규정에 근거하여 법규의 준수 여부 등에 관하여 주무관청인 교육부가 행하는 공공감사가 포함된다.<sup>36)</sup>

감사원은 대통령 직속 기구로서 공직사회 기강과 청렴도 보장의 최후의 보루라고 일컬어진다.<sup>37)</sup> 감사원법은 “국가 또는 지방자치단체가 직접 또는 간접으로 보조금·장려금·조성금 및 출연금 등을 교부하거나 대부금 등 재정 원조를 제공한 자의 회계”를 필요하다고 인정하거나 국무총리의 요구가 있는 경우 검사할 수 있다고 하며(감사원법 제23조 제2호), 이에 근거하여 사립대학 외부감사가 수행된다. 따라서 감사원의 사립대학 감사는 필요적이 아닌 선택적 사항이다. 감사 범위도 회계검사에 한정되는 것이 원칙이지만, 회계를 담당하는 직원 및 조직에 대한 직무감찰도 할 수 있다(동법 제24조 제3호 참조).<sup>38)</sup> 감사원은 처분·징계 요구·시정조치 등을 할 수 있을 뿐이지만, 대상기관에 대하여 결과처리의 통보를 의무화하는 등 실효성을 확보하기 위한 노력을 하고 있다.<sup>39)</sup>

감사원 감사보다는 고등교육에 관한 주무부서인 교육부의 감사가 빈번하게 이루어진다.<sup>40)</sup> 교육부 감사는 고등교육법 제5조 및 사립학교법 제4조에 근거한 교육부 장관 감독권의 일환으로 이루어진다.<sup>41)</sup> 한편 ‘공공감사에 관한 법률’은 중앙행정기관의 장이 당해 기관

36) 최용전, 앞의 논문, 207면.

37) 김용훈, 앞의 논문, 150면.

38) 우리 감사원의 경우 통상적으로 감사의 기능으로 인정받고 있는 회계 검사 이외에 직무 감찰 권한 역시 향유하고 있어서 합목적성 통제까지 규율할 수 있는 권한을 보유하고 있다는 의견으로서 김용훈, 앞의 논문, 151면.

39) 김용훈, 앞의 논문, 151면.

40) 전광석, “감사원의 대학 감사에 있어서의 쟁점”, 헌법학연구 제18권 제1호, 2012, 248면.

및 그 소속기관, 산하기관 등에 대해서 자체 감사를 할 수 있도록 하고 있으며, 교육부는 이 법에 근거하여 ‘교육부 감사규정’을 제정하여 운영한다. 이에 따라 사립학교에 대하여도 종합감사, 특정감사, 재무감사, 일상감사 등을 할 수 있다(교육부 감사규정 제3조). 여타의 감사대상은 3년을 주기로 종합감사를 하도록 하고 있으나, 사립대학은 필요한 경우에 실시하는 것으로 되어 있다(동규정 제4조 제3항)

## (2) 외부회계감사

사립학교법에 따라 학교법인<sup>42)</sup> 학교법인과 독립한 공인회계사 또는 회계법인의 감사증명서 및 부속서류를 작성하게 된다. 통상 이를 외부회계감사라고 부른다.<sup>43)</sup> 이것은 ‘주식회사 등의 외부감사에 관한 법률’에 따른 회사에 대한 회계감사와 유사하지만, 여러 가지 점에서 차이가 있다. 첫째, 사립학교는 이윤 창출 동기가 없는 비영리기관이라는 점, 둘째, 회계 정보의 이용자가 주주뿐만 아니라 감독관청과 학내 구성원, 나아가 지역사회까지 광범위하다는 점,<sup>44)</sup> 셋째, 재무성과뿐만 아니라 사립학교 고유 목적 성취도, 재무제표 작성의 합법성<sup>45)</sup> 등을 공시하는 기능을 한다는 점, 넷째, 회계 단위가 복잡하고 그에 적용되는 회계기준이 다르다는 점<sup>46)</sup> 등이 있다.

앞서 언급한 대로 학교법인은 매 회계연도 종료 후 결산을 관할청에 보고해야 하는데, 대

41) 관련하여 사립학교법 제48조는 “관할청은 감독상 필요한 때에는 학교법인 또는 사학지원단체에 대하여 보고서의 제출을 명하거나 장부 서류 등을 검사할 수 있으며, 이에 따른 필요한 조치를 명할 수 있다.”고 규정하고 있다. 동법 제70조는 “관할청은 사립학교의 교육에 관하여 조사를 하거나 통계 기타 필요한 사항에 관한 보고를 하게 하거나 소속 공무원으로 하여금 장부 기타 서류 등을 검사하게 하거나 교육의 실시 상황을 조사하게 할 수 있다.”고 규정하고 있다.

42) 일본에서는 우리나라와 같이 입학정원을 기준으로 하지 아니하고 기부금(각종 보조금 포함)을 많이 받는 대학에 한해 외부감사대상 기관으로 선정하여 시행하고 있다(노태일·박연희, “사립대학 외부감사제도의 실태분석”, 국제회계연구 제15집, 2006, 286면) 사립대학의 외부감사 대상을 외국과 비교하여 보면 미국의 경우 연방정부로부터 50만 달러 이상을 지원받는 대학을, 일본의 경우에는 정부기관으로부터 보조금을 1천만 엔 이상 받는 대학은 외부감사를 의무화하고 있어 우리나라의 개정된 외부감사대상 사립대학의 범위보다 광범위한 것으로 보인다(최영문·박태승, “사립대학의 회계정보공개와 외부감사 실태분석”, 세무와 회계저널 제8권 제4호, 2007, 177면).

43) 장규하·김병주, “사립대학 외부회계감사 감리제도의 문제와 과제”, 교육재정경제연구 제28권 제2호, 2019, 29면.

44) 정용근, 앞의 논문, 4면.

45) 주인기·정병수·이남령, “사립대학의 회계감사 특성에 관한 연구”, 회계저널 제14권, 2005, 189면.

46) 정용근, 앞의 논문, 8면; 노태일·박연희, 앞의 논문, 270면; 사립대학의 회계는 네 개의 회계 단위로 구분되어 있고 각 회계 단위에 적용되는 회계기준이 상이하므로 재무제표도 각 회계 단위에 따라 다르다. 법인의 일반회계와 교비회계는 주로 수입과 지출 회계이므로 그 성격이 유사하여 특례규칙 제16조 등의 재무제표를 작성해야 하며, 부속병원 회계는 특례규칙 제2조와 의료기관 회계기준 규칙에 따라 작성한다. 수익사업회계는 기업회계기준에서 정한 재무제표를 작성하여야 한다(사학기관 재무·회계 규칙에 대한 특례규칙 제2조)

학교육기관을 설치·경영하는 학교법인은 학교법인과 독립한 공인회계사 또는 회계법인의 감사증명서 및 부속서류를 첨부하여야 한다(사립학교법 제31조). 외부감사인은 법규 위반 및 부정 사항에 대해 학교법인의 경영진에 대한 질의, 관련 인허가기관이나 규제기관과의 왕복 문서 감사, 내부감사인 면담 및 내부감사보고서 열람을 통하여 확인하고, 이 과정과 결과를 감사증명서에 첨부하여 수감 사학기관의 결산서를 심의·의결하는 이사회 개최 전까지 제출하게 된다.<sup>47)</sup>

과거에 감사보고서가 교육부의 담당 부서에서 보관될 뿐 제대로 공시되지 못한다는 비판이 있었다.<sup>48)</sup> 하지만 이후 제도가 개선되어 제출된 감사증명서는 매 회계연도 종료 후 3월 안에 당해 학교의 인터넷 홈페이지에 결산서와 함께 1년간 공개하게 되어 있다(사립학교법 시행령 제14조 제2항). 2005년부터는 각 대학의 예·결산서를 한국사학진흥재단 대학재정회계센터에 공시하도록 하였다.<sup>49)</sup>

### (3) 감리

사립대학 감리제도는 학교회계와 법인회계의 적정성을 감사한 공인회계사 또는 회계법인이 제출한 감사증명서 및 부속서류에 대해 사후 점검하는 것을 말한다(사립학교법 제31조의2 참조).<sup>50)</sup> 감리의 대상은 ① 학교법인이 제출한 결산서가 회계규칙을 준수하였는지를 심사한 결과 이를 위반한 사실이 인정되는 경우, ② 계량적 분석 또는 무작위 표본 추출 등 교육부 장관이 정하는 바에 따라 감리대상으로 선정된 경우 ③ 국가기관으로부터 대학교육기관을 설치·경영하는 학교법인의 회계 관련 법령위반 사실을 통보받은 경우 등 3가지이다.<sup>51)</sup> 일반기업의 회계감리의 경우 금융감독원과 한국공인회계사회가 실시하지만, 사립대학의 감리는 일반적인 회계법인이 담당하거나 한국사학진흥재단이 할 수 있게 되어 있다(사립학교법시행령 제14조의3).

외부감사인이 기준을 위반한 혐의가 인정되는 경우 교육부 장관은 공인회계사 또는 회계법인의 명단과 해당 내용을 금융위원회에 통보하여야 한다. 금융위원회는 공인회계사법에 따라 등록취소, 업무정지 또는 징계를 할 수 있고, 그 내용을 교육부 장관에게 통보하여야 한다. 교육부 장관은 수감사학기관의 위반사항에 대해서는, 단순 오류 등의 경미한 사항은

47) 장규하·김병주, 앞의 논문, 30면.

48) 정용근, 앞의 논문, 22면.

49) 최영문·박태승, 앞의 논문, 178면.

50) 장규하·김병주, 앞의 논문, 28면.

51) 이후 발간된 정진후 국회의원의 국정감사 정책보고서(2015)에 따르면 교육부는 회계규칙 위반사항과 계량적 분석 등을 종합적으로 고려해 사학기관 회계감리위원회에서 감리대상을 선정하였다고 밝힌 사실에 근거하여 볼 때 무작위 표본 추출의 방법은 제외된 것으로 보인다(장규하·김병주, 앞의 논문, 30면).

감리 중에 시정조치를 하고, 법령위반 등 중대한 사항은 자체 개선 및 재발 방지 대책을 마련하도록 조치할 수 있다.<sup>52)</sup>

## 2. 외부감사 제도의 문제점과 개선 방향

### (1) 감사원과 교육부 감사

먼저 감사원에 의한 사립대학 감사의 범위를 엄격하게 한정해야 한다는 의견이 제기되고 있다. 첫째, 감사원법상 사립대학 감사는 선택적 감사 사항이며 회계검사에 한정되는데, 이를 근거로 공무원의 직무가 아닌 사립대학 직원의 직무를 감찰하는 것은 해석의 범위를 일탈한 것이다.<sup>53)</sup> 둘째, 사학의 자유 및 대학의 자율성의 영역인 사립대학의 회계에 대해서는 합법성 여부만을 따져야지 합목적성 심사에 이르러서는 안 된다.<sup>54)</sup> 셋째, 대학의 회계 전체가 아니라 감사의 계기를 제공한 보조금 부분에 국한되어야 한다는 의견이다.<sup>55)</sup> 한편 감사원 감사와 교육부 감독이 중복됨으로써 혼란과 비효율이 발생한다는 지적도 있다. 따라서 감사원보다 대학 사안에 근접해 있는 교육부가 일차적인 감독을 시행하도록 하고 필요한 경우 사후적으로 감사원에 의한 전문적 회계검사가 이루어져야 한다는 주장이다.<sup>56)</sup>

교육부에 의한 감사에 대하여는 보다 다양한 문제점이 지적되고 있다. 먼저 법적 근거에 대한 문제 제기이다. 사립대학 감사도 여타 공공기관 감사처럼 훈령에 따라 이루어지고 있다. 사립대학은 헌법상 자율성이 보장되는 기관이라는 점을 고려할 때 감사의 근거를 법률이나 시행령 수준의 법령에 두어야 하며, 여기에는 사립대학 감사기준 등 필요한 사항을 두어야 한다는 주장이다.<sup>57)</sup> 두 번째, 감사의 범위 문제이다. 사립학교법상 포괄적인 감독권이 있는 교육부라 할지라도, 사립대학에 대한 감사는 법률, 시행령 등 이른바 법규명령 위반 여부를 따지는 합법성 감사에 머물러야 하며, 성과감사까지 확대되어서는 안 된다는 의견이다.<sup>58)</sup> 감사는 불가피하게 대학의 자율성을 제약하므로 최소화되어야 한다는 점,<sup>59)</sup> 대학의 자율성과 유사하게 헌법에 따라 자치권을 보장받고 있는 지방자치단체의 경우 법령 위반사항에 대해서만 감사를 시행하는 것으로 법률에 명확히 보장하고 있다는 점 등이 논거로 제

52) 장규하·김병주, 앞의 논문, 32면.

53) 전광석, 앞의 논문, 250면.

54) 전광석, 앞의 논문, 261면.

55) 전광석, 앞의 논문, 261면.

56) 전광석, 앞의 논문, 253면.

57) 변광화, 앞의 논문, 86면, 87면

58) 변광화, 앞의 논문, 87면; 교육부 감사는 수강신청, 출석부 관리, 성적 처리와 같은 대학의 본질적인 자율에 해당하는 학사관리 부분은 대학 스스로 점검 시스템을 갖추고 내부통제를 통해서 책무성을 확보해 나갈 수 있도록 유도 지원하는 방향으로 시행할 필요가 있다(변광화, 앞의 논문, 99면)

59) 변광화, 앞의 논문, 80면.

시되고 있다.<sup>60)</sup>

한편 교육부 감사 주기에 대해서 문제가 제기되고 있다. 2019년 자료에 의하면 감사대상 대학은 연간 20여 개교, 이 가운데 종합감사는 3~5개 학교에 불과하다. 심지어 감사가 시작된 1979년 이후 종합감사를 한 번도 받지 않은 사립대는 359개 중 31.5%인 113개교에 달했다<sup>61)</sup> 교육부 감사 인력 부족 등으로 불가피한 일이라고 할 수 있지만, 사립대학 투명성에 대한 국민적 기대 수준에는 미치지 못한다고 볼 수 있다.

사립대학에 기본권적으로 보장되는 자율성과 감독관청에 의한 감사는 상호 충돌할 수밖에 없는 관계에 있다. 그래서 근거 법령을 보다 신중하게 만들고, 엄격하게 해석하며, 가능한 범위를 좁혀 보조금에 관한 회계검사, 법규명령 위반에 대한 합법성 감사 등에 한정해야 한다는 의견이 제기되어 온 것이다. 그러나 정부는 대학이 사회적인 문제를 초래하지 않도록 하여 학생과 학부모를 보호할 필요가 있으며, 관련된 국민적 요구도 여전히 높다고 하겠다. 엄정한 감사 요구와 자율성 보장 사이의 균형점을 찾는 것은 어려운 과제로 남아 있다.<sup>62)</sup>

## (2) 외부회계감사

사립대학의 회계상 투명성을 담보하기 위하여 도입된 외부회계감사에 대하여도 다양한 측면에서 문제가 제기되고 있다. 먼저 외부감사인이 충분한 독립성을 확보하기 어렵다는 지적이 있다. 2014년 제정된 ‘사학기관 외부회계감사 유의사항’ 제21조는 직무 제한 규정을 두고 공인회계사법 제21조와 제33조를 준용하게 함으로써 상장기업 수준의 외관상 독립성 확보가 가능해졌다. 그러나 이로써 문제가 일소되었다고 보기는 어렵다. 여전히 학내 특정인이 선임에 큰 영향을 미치거나 일종의 담합이 이루어질 가능성을 완전히 배제할 수는 없다.<sup>63)</sup> 이른바 외관상 독립성을 넘어 정신적 독립성 확보는 장담할 수 없는 상황이다.<sup>64)</sup> 특히 이사회가 아닌 이사장이나 학교장 등의 특정인이 재정 운영의 대부분을 담당하는 경우 문제 발생의 가능성이 커진다.<sup>65)</sup> 결국, 독립성 확보를 위해 감사의 구체적인 선임 시기 규정,<sup>66)</sup> 감사인의 계속감사기간 및 교체 빈도에 관한 규정 등이 보완되어야 하고,<sup>67)</sup> 사립대학

60) 변광화, 앞의 논문, 86면.

61) 국민권익위원회 보도자료(2019년 1월 19일자).

62) 김용훈, 앞의 논문, 148면; 아래의 ‘V. 3. (1) 선택과 집중’ 참조.

63) 노태일·박연희, 앞의 논문, 284면.

64) 정신적 독립성은 공정성, 정직성 및 성실성의 유지를 말하며, 외관상 독립성은 의뢰인, 보고 대상기관 및 보고사항에 대해 제3자의 관점에서 정신적 독립성이 의심될 만한 이해관계를 갖지 아니하는 것을 말한다(김영웅·고윤성·최형규, 앞의 논문, 119면)

65) 주인기·정병수·이남령, 앞의 논문, 193면.

66) 최영문·박태승, 앞의 논문, 191면.

67) 김영웅·고윤성·최형규, 앞의 논문, 119면.

공공성과 책무성에 부합하는 강력한 책임 규정을 두어야 한다는 의견이 제시되고 있다.<sup>68)</sup>

사립대학 외부회계감사의 고유한 기준이 부재하다는 것은 제도 시행 초기부터 꾸준히 지적되어 오던 문제이다.<sup>69)</sup> 언급한 ‘사학기관 외부회계감사 유의사항’이 일정 부분 회계감사 기준으로서 기능할 수 있는 상황이기는 하지만, 여전히 세부적인 사항은 ‘주식회사의 외부감사에 관한 법률’ 제5조에 따른 회계감사기준에 따르고 있다(동 유의사항 제3조). 이로 인해 사립대학의 감사 품질이 실무를 맡은 공인회계사에 따라 크게 차이가 발생하는 등 문제가 발생하고 있다.<sup>70)</sup> 관련 전문가들은 사립대학 외부회계감사 기준을 한국회계기준위원회에서 작성하고 교육부의 협조를 얻어 제정하는 것이 타당하다는 의견을 제시하고 있다.<sup>71)</sup>

사립대학 외부회계감사 역시 기업의 회계감사와 유사하게 재무제표에 대한 신뢰성 감사에 머무르고 있다는 지적이 있다.<sup>72)</sup> 이 또한 사립대학 고유의 외부회계감사 기준이 없으므로 발생하는 문제이다. 사립대학 외부감사는 그 특성상 관련 법률 및 규정 준수 여부에 대한 적법성 감사,<sup>73)</sup> 등록금 의존율이나 학생 1인당 교육비, 재단 전입금·외부기부금·정부보조금 등 현황 등 중요 성과평가지표에 대한 감사<sup>74)</sup> 등을 포괄해야 한다는 것이다. 감독관청 및 사회 저변에서는 공금의 횡령·유용 등에 대한 점검도 요구하고 있으나, 이에 대한 감사는 현실적으로 어렵다는 것이 실무의 의견이다.<sup>75)</sup> 사립대학 내의 내부 통제제도 구축 및 실행에 대한 평가와 의견 제시를 통해 이러한 요구에 대응해야 한다는 의견이 제기되고 있는데 설득력이 있다.<sup>76)</sup>

종래 외부감사보고서의 통일된 형식이 부재하여 감사보고서 이용자들의 유용성이 낮아지고, 감사보고서 간의 비교 가능성이 저해되며, 외부감사와 내부감사의 감사보고서 내용에 차별성이 없는 등의 문제가 발생하고 있으므로,<sup>77)</sup> 표준감사보고서 양식이 제공되어야 한다는 지적이 있었다.<sup>78)</sup> 이후 제정된 ‘사학기관 외부회계감사 유의사항’ 별지 서식에는 감사증명서 등이 포함되어 있으며, 대부분의 외부감사보고서가 이 양식을 따르고 있어서 문제는 어느 정도 해소된 것으로 보인다. 그러나 수시로 개정되지 않아 현실성이 떨어지고, 용어 해석상의 혼동이 있으며, 지침의 별지 서식이라는 법적 위상에도 문제가 있다는 지적이 있

68) 김영웅·고윤성·최형규, 앞의 논문, 127면.

69) 정용근, 앞의 논문, 2면.

70) 주인기·정병수·이남령, 앞의 논문, 189면.

71) 노태일·박연희, 앞의 논문, 285면; 정용근, 앞의 논문, 25-26면; 참고로 2013년에 한국사학진흥재단은 연구보고서를 통해 사학기관 감사기준(안)을 제시한 바 있다(한국사학진흥재단, 사립대학 투명성 강화를 위한 외부회계감사 및 감리제도 실행방안에 대한 연구, 2013).

72) 정용근, 앞의 논문, 26면.

73) 주인기·정병수·이남령, 앞의 논문, 202면.

74) 정용근, 앞의 논문, 27면; 주인기·정병수·이남령, 앞의 논문, 200면.

75) 주인기·정병수·이남령, 앞의 논문, 201면.

76) 정용근, 앞의 논문, 27면; 주인기, 203; 최영문·박태승, 앞의 논문, 181면.

77) 정용근, 앞의 논문, 22면.

78) 주인기·정병수·이남령, 앞의 논문, 204면.

다.<sup>79)</sup> 역시 사립대학 외부회계감사 기준을 제정하는 과정에서 해결될 수 있는 문제라고 하겠다.

### (3) 감리제도

일반기업의 회계감리가 금융감독원과 한국공인회계사회라는 상근조직에 의해 실시되고 있는 것과 달리, 사립대학의 감리는 일반 회계법인이 하게 된다. 사학진흥재단이 감리를 맡을 때에도 다시 회계법인에게 용역을 주는 형태를 취한다고 한다. 결국, 사립대학의 외부회계감사를 맡을 수 있는 회계법인이 다른 회계법인 또는 감사반의 감사 결과를 감리한다는 것인데, 행여 제 식구 감싸기로 인한 공정성 약화 문제가 발생하지 않을까 우려되고 있다. 외부감사법에 따른 일반기업 회계감리의 경우처럼 공신력 있는 상근조직이 맡도록 할 필요가 있다는 주장은 설득력이 있다.<sup>80)</sup>

감리대상이 되는 사립대학의 수가 지나치게 적다는 지적도 있다. 2019년 기준 최근 3년 동안 50개 대학에 대한 감리가 이루어졌는데, 이대로라면 각 사립대학의 감리는 20여 년에 한 번꼴로 이루어지기도 어려운 형편이다.<sup>81)</sup> 다수의 회계처리 규칙을 위반했음에도 감리대상으로 지정되지 않아 공정성에 의문을 제기하는 사안도 있었다.<sup>82)</sup> 사립학교법에는 무작위 표본 추출에 의한 감리대상 선정이 규정되어 있지만, 사실상 운영되고 있지 않다는 지적도 발견할 수 있다.<sup>83)</sup>

더 큰 문제는 감리 결과의 공표가 이루어지고 있지 않아 실태가 어떠한지 정확하게 파악하기 어렵다는 점이다. 감리 결과 발견된 실수나 오류 사례는 널리 전파하여 타 대학에 의하여 반복되지 않도록 돕는 것도 바람직하다.<sup>84)</sup> 또 일반기업의 회계감리의 경우 행정적 제재와 형사처벌이 상세히 규정되어 있는 것과 달리, 사립대학 회계감리에는 구체적인 제재 근거가 부족하다.<sup>85)</sup> 현행법과 같이 경미한 사항은 시정조치를 하고 법령위반 등 중대한 사항은 자체 개선 및 재발 방지 대책을 마련하도록 조치한다는 정도의 제재로는 감리제도의 실효성을 기대할 수 없다는 것이다.<sup>86)</sup>

79) 최영문·박태승, 앞의 논문, 176면.

80) 장규하·김병주, 앞의 논문, 39면.

81) 장규하·김병주, 앞의 논문, 36면.

82) 모 대학의 경우 감리대상 선정을 위한 8가지 회계처리규칙 위반 항목 중 3가지 항목에서 위반이 발견되고 최근 3년간 교육부 감사나 사학진흥재단 예결산 실태조사를 받지 않았음에도 감리대상으로 지정되지 않았다(장규하·김병주, 앞의 논문, 36면).

83) 장규하·김병주, 앞의 논문, 36면.

84) 장규하·김병주, 앞의 논문, 41면.

85) 장규하·김병주, 앞의 논문, 34면.

86) 장규하·김병주, 앞의 논문, 41면.

## V. 사립대 감사체제의 구조적 문제점과 개선방향

### 1. 사립대학 감사체제의 구조적 문제점

지금까지 검토한 바와 같이 사립대학 운영의 합법성과 투명성을 강화하고, 부정·비리를 막기 위하여 수없이 많은 감사제도가 만들어졌고 강화됐다. 그러나 개별 감사제도가 늘어난 것에 비례하여 사립대학의 문제가 감소했다고 장담하기는 어려운 상황이다. 그 원인은 지금까지 만들어진 사립대학 감사체제 전반에 내재하여 있는 일종의 구조적 문제에 있다는 것이 본 논문의 주장이다. 구조적 문제는 다음과 같이 세 가지 측면에서 생각해 볼 수 있다.

첫 번째는 비체계성이다. 사립학교법상 존재하는 사립대학 감사제도는 감사에 의한 감사와 감독관청에 의한 감독뿐이다. 여타의 감사제도들은 필요에 따라, 더 정확하게는 사학비리에 대한 여론의 비등에 따라 만들어지고 강화된 대증요법이라고 할 수 있다. 사립학교 감사를 어떠한 체계로 구성하여 각 제도 사이의 정합성을 확보하고, 제도 간 시너지를 창출할 것인지에 대한 거시적 조망과 기획은 찾아보기 힘들다. 대표적인 증거는 각종 감사제도의 법적 근거가 몇 가지를 제외하고는 훈령 내지 지침으로 만들어져 있다는 것이다. 이러한 입법방식이 유연하고 신축적인 제도 운용에 도움이 될 수는 있겠지만, 국민적 합의에 기반한 확고한 규범적 토대로서 기능하기에 부족함이 많다. 심지어 외부회계감사에 대한 준칙은 제도 시행 초기부터 필요성이 주장되었으나 여전히 제정되지 못하고 있다. 이러한 상황에서 사립대학 감사체제의 체계성을 기대하는 것은 어렵다.

두 번째는 비효과성이다. 사립대학에 대한 감사체제를 강화해도 결과는 실망스럽다는 것은 각종 통계를 통해 입증되고 있다. 예컨대 2018년 8월 국민권익위원회 실태조사에 따르면 2017년 1월~2018년 7월 교육부 감사 결과가 공개된 30개 사립대의 감사 지적 건수는 총 350건이었지만, 법인 내부감사 지적은 5개교, 34건에 불과하다. 감사에 의한 감사는 사립학교법상 내부감사의 근간이다. 게다가 감사 중 1인은 공인회계사 자격을 요구하고, 추천위원회 추천을 받는 것으로 하는 등 다양한 제도 강화가 이루어져 왔다. 그런데도 감사에 의한 감사는 기대했던 효과를 거두지 못하고 있으며, 심지어 유명무실한 상태에 있다고도 할 수 있는 상황이다.<sup>87)</sup>

한편 사학진흥재단 등이 사립대 외부회계감사가 기준에 따라 적정하고 공정하게 수행되었는지를 감리한 결과 최근 3년간 50개 학교법인에서 법령위반 153건을 포함하여 총 1,106건이 지적되는 등 시정 위반사항이 대거 발생했다고 한다. 직업적 공신력을 생명으로 하는

87) 2012년 내부감사보고서를 제출한 학교법인 151개 중 법정 적립금 부담 및 수익용 법인 기본재산율 확보하지 못한 학교법인이 120여 개 대학에 이르렀음에도 내부감사에서 이 부분을 지적한 사립대학은 3개 교에 불과하였으며 법적인 처벌을 받은 사립대학은 단 한 곳도 없었다(김영웅·고윤성·최형규, 앞의 논문, 107면)

회계법인 또는 공인회계사가 이 정도의 오류를 범하고 있는 것은 결코 가벼이 생각할 수 있는 문제가 아니다. 하지만 대학별 감리 결과가 외부에 공개되지 않아 어떤 사항이 지적되었는지, 개선은 되었는지 알 수 없다.<sup>88)</sup> 비교적 최근에 도입된 회계감리 제도는 그 효과성을 측정하는 것조차 어려운 상황이다.

세 번째는 비효율성이다. 감사 중 1인이 공인회계사이며 그에 의해 작성된 감사보고서를 다시 공인회계사가 감사한다. 유사한 감사를 중복해서 받으므로, 둘 중 하나는 불필요하다는 무용론이 제기되는 것은 이상한 일이 아니다. 그런데 그것을 다시 공인회계사가 감리한다. 이처럼 반복해서 이루어지는 회계감사임에도 효과가 부족하다는 점은 앞서 언급한 바와 같다. 감독관청에 의한 감사도 마찬가지여서, 유사한 감사를 교육부와 감사원으로부터 받는다는 문제 제기가 있다. 역시 사학 부정·비리를 없애겠다는 목적의 달성은 요원하며, 오히려 여론의 압박에 밀려 국면 전환용으로 이루어지는 이벤트성 감사로 전락했다는 우려도 있다. 투입되는 노력 대비 성과를 말하는 효율성 측면에서 문제가 큰 것이다.

한편 외부회계감사 보수가 너무 적다는 지적이 이어지고 있다.<sup>89)</sup> 법인회계, 학교회계, 수익사업회계 등 사립대학 회계 전반을 감사하지만, 일반기업과 비교해 보수가 약 54% 수준에 머물고 있다는 지적이 있다.<sup>90)</sup> 그러다 보니 충분한 시간을 두고 면밀하게 감사하는 것이 어렵다.<sup>91)</sup> 하지만 재정 상태가 좋지 않은 사립대학에 더 많은 감사 비용을 부담시키는 것은 가능하지도 않고 바람직하지도 않은 것이 사실이다.<sup>92)</sup> 효과는 의심되지만, 더 큰 비용을 지출해야 하는 상황, 그러나 비용을 지출할 여력은 없는 상황은 사립대학 감사제도의 비효율성을 증명하는 또 다른 측면이다.

## 2. 사립대학 생존의 조건과 감사체제 재정비

사립대학 감사체제에 대한 전반적 회의론이 제기되는 것은 어쩌면 자연스러운 일이다. 사립대학의 경영활동에 대해 일일이 감독이나 감시를 하려는 것은 대학의 자율성을 심각하게 훼손하고 막대한 비용이 발생하므로, 사전예방적 수단을 마련하는 것이 우선이고 사후감사는 보충적인 한도 내에서만 머물러야 한다는 취지의 주장이 있다.<sup>93)</sup> 유사한 맥락에서 사립대학이 국가경쟁력을 이끄는 원동력이라는 점을 고려할 때 감사제도 강화보다는 대학의 자율을 실질적으로 보장하는 입법이 요구된다는 의견도 있다.<sup>94)</sup> 그러나 오늘날 사립대학이

88) 국민권익위원회 보도자료(2019년 1월 19일자).

89) 주인기·정병수·이남령, 앞의 논문, 198면.

90) 김영웅·고윤성·최형규, 앞의 논문, 131면; 최영문·박태승, 앞의 논문, 192면.

91) 2015년 국정감사자료에 따르면 2014회계연도 평균 감사 기간은 사립대학 5.7일, 사립전문대학 4.9일이었으며 평균 감사 비용은 사립대학 1,715만 원, 사립전문대학 1,301만 원이었다.

92) 정용근, 앞의 논문, 2면.

93) 노태일·박연희, 앞의 논문, 268면.

처해 있는 상황을 볼 때 이러한 주장은 한계가 있다. 결론부터 말하자면 사립대학 감사체제의 역할은 단지 사학비리 척결이라는 의미를 넘어서고 있으며, 사립대학 전반의 사활과 연결된 문제라고 할 수 있기 때문이다.

2019년 결산을 기준으로 보면 우리나라 사립대학의 등록금 의존율은 54.4%이다. 법인 전입금은 3%, 기부금은 1.7%, 산학협력단 및 학교기업 전입금은 1%에 불과했다.<sup>95)</sup> 해방 이후 대다수 학교법인이 토지 자산을 배경으로 설립되어, 수익용 기본재산은 미비할 수밖에 없는 우리 사학의 역사가 그대로 투영된 것이다.<sup>96)</sup> 문제는 학령인구와 대학 진학률이 동시에 급감하고 있는 현실이다. 2020년부터 대학 정원 48만 3,000명 중 15만 명을 채울 수 없는 상황이 되며, 이러한 상황은 장기적으로 더욱 심화할 것이다.<sup>97)</sup> 결과적으로 대학 운영을 위해 학생들의 등록금만을 바라볼 수밖에 없는 이른바 ‘천수답’ 재정구조를 가진 사립대학에 막대한 타격을 입힐 것이 분명하다.

대학의 수를 줄이고, 비인기 학과를 줄이는 정부 및 대학 차원에서의 구조조정이 가속화될 것이다. 그러나 구조조정이 만병통치약일 수는 없다. 정부가 무작정 대학 수를 줄이는 것은 국가경쟁력 강화와 국민의 교육을 받을 권리 보장이라는 측면에서 볼 때 득보다 실이 많을 수 있다. 대학이 무작정 비인기 학과를 폐지하여 연명해도, 그때 남겨진 것이 과연 ‘대학’인지 불확실한 상황에 이르면 구조조정은 성공했다고 말하기 어렵다. 결국, 교육 당국도 그리고 개별 대학도 고등교육에 대한 비전을 전제로 질서 있는 체질 개선에 나서야 한다. 재원에 있어서 한계가 있다면 정부 재정지원을 늘릴 수밖에 없다.

전국 대학이 중앙정부 및 지자체로부터 받는 재정지원 규모는 2016년 기준 6조 403억 원, 인건비, 경상 운영비 등 간접지원비까지 포함하면 총 12조 9,405억 원에 달한다.<sup>98)</sup> 사립대학에 한정한다면 2019년 결산 기준 수입의 17.3%가 국고보조금이다.<sup>99)</sup> 이미 많은 재원이 투입되고 있지 않느냐고 말할 수 있지만 다른 나라와 비교하면 턱없이 적은 금액이다. 2016년 기준 한국 학생 1인당 고등교육 투자액은 약 1,250만 원에 그쳤으며, OECD 평균의 67.4%에 불과했다. 고등교육 투자액 중 정부와 민간 투자 비중은 각각 37.6%와 62.4%로 집계되었는데, OECD 평균은 반대로 정부 투자 비중이 66.1%, 민간 투자 비중은 31.8%였다.<sup>100)</sup>

하지만 정부의 고등교육 투자액을 대폭 증액하는 데에 걸림돌이 있다. 사립대학이 우리나라 대학의 절대다수를 차지하고 있지만, ‘사립’인 대학에 ‘국가’의 재정을 투자하는 데에는

94) 변광화, 앞의 논문, 81면.

95) 한국대학교육협의회, 2019년 공시로 본 대학 주요 통계, 2020, 17면.

96) 김일환, “사립대 재단의 ‘기생적’ 성격과 그 기원”, 대학: 담론과 쟁점, 제7호, 2019, 67면, 68면).

97) 대학저널 2019년 5월 31일자(<https://www.dhnews.co.kr/news/articleView.html?idxno=103266>: 최종 검색 2020. 8. 29).

98) 국민권익위원회 보도자료(2019년 1월 19일자).

99) 한국대학교육협의회, 앞의 보고서, 17면.

100) 교육부, 『OECD 교육지표 2019』 결과 발표, 2019. 9.

거부감이 존재할 수밖에 없다. 하물며 한 달이 멀다 하고 터지는 부정·비리는 국민의 사립 대학에 대한 신뢰가 받을 붙이지 못하게 한다. 우리나라 사립대학에 획기적인 재정지원이 가능하기 위해서는 사립대학의 공공성에 대한 공감대가 강화되어야 하고, 무엇보다도 사립 대학에 대한 국민적 신뢰가 구축되어야 한다. 그리고 그 첫발은 사립대학에 대한 감사체제가 엄정하고 투명하게 작동하도록 혁신하는 데에서 출발할 수밖에 없다고 본다.<sup>101)</sup>

### 3. 사립대 감사체제의 개선 방향

#### (1) 선택과 집중

먼저 지나치게 방만한 사립대학 감사체제를 대폭 단순화할 필요가 있다. 효과가 떨어지고 중복된 제도를 백화점식으로 나열하는 것보다는, 확실한 대책을 통해 선택과 집중을 추구하는 것이 바람직하다. 대표적으로 외부회계감사가 강제된다면 학교법인 감사 중 1인을 공인 회계사로 임명하도록 강제하는 것은 불필요하다고 할 수 있다.

국민권익위원회는 대학 내에 자체 감사기구를 설치하고 공모를 거쳐 감사기구 장을 임명하도록 교육부에 권고한 바 있는데,<sup>102)</sup> 사립학교법상 학교법인 감사가 대학 운영 전반에 감사 권한을 가지고 있다는 점을 고려할 때 또 다른 옥상옥이 될 가능성이 크다. 현실적으로 사립대학이 관련된 행정 및 재정수요를 감당하는 것이 어렵다는 점도 참작되어야 한다. “교육부 감사 - 감사에 의한 감사 - 외부회계감사”를 기본 축으로<sup>103)</sup> 선택과 집중을 통한 실질적인 강화가 필요하다.

교육부와 감사원에 의한 감사는 대학 내부사정을 속속들이 알기 어렵다는 한계가 있으며, 감사역량도 한정적이다. 이러한 문제는 교육부의 경우 법령 위반사항에 대한 합법성 감사, 감사원의 경우 국가보조금 사용에 대한 합법성 감사에 집중함으로써 완화해야 한다. 또한, 이것이 중복감사 논란과 사학의 자유 침해 우려를 줄이는 대안이 될 수 있다. 한편 교육부 감사가 사립대학에 대한 실질적인 통제장치가 되기 위해서는 최소한 감사 주기를 정례화하는 정도의 개선은 있어야 한다.

무엇보다 이들 감사제도의 근거가 되는 규정의 법적 위상이 제고되어야 하며, 부족한 부

101) 대학 재정 상태 악화와 관련하여 감사제도 정비 필요성을 강조하는 의견으로서 최용전, 앞의 논문, 206면.

102) 국민권익위는 대학 내부에 감사위원회와 같은 독립적인 자체 감사기구를 설치하고 내외부 공모를 거쳐 감사기구의 장을 임용하도록 교육부에 권고했다. 설립자 운영자의 친인척과 이해관계자는 감사기구의 장으로 임용될 수 없도록 해 독립성을 확보하고 감사기구에는 회계 재무 등 외부 전문가가 참여하도록 했다(국민권익위원회 보도자료[2019년 1월 19일자]).

103) 일본의 경우 외부감사, 감사에 의한 감사, 내부감사를 사립대학 감사의 세 축으로 하여 이를 삼양감사(三樣監査)라고 부른다(大學監査協會, 大學監査の在り方と充實・強化に関する提言, 2014, 10면).

분은 시급히 보완되어야 한다. 사립대학 감사 관련 규정이 상당 부분 교육부 훈령이나 지침으로 되어 있음은 앞서 살펴본 바와 같다. 사립대학 관련 문제는 정치적으로 쟁점화되기 쉬운 사안이라는 점을 생각할 때, 주요한 사항은 국민적 합의를 토대로 만들어진 법률로써 다루는 것이 타당하다. 여전히 논란이 이어지고 있는 구체적인 사립대학 외부회계감사 기준은 조속히 입법화가 이루어져야 한다.

## (2) 감사제도의 공공성 강화

사립학교법 제1조가 선언하는 공공성과 자주성은 사립대학에 관한 법적 규율의 핵심이념이지만, 현실에서는 종종 혼란의 원인이 되기도 한다. 이를테면 공공성을 강화하기 위한 제도를 만들어 놓고 실제 운영에서는 자주성을 고려하는 상황 또는 그 역의 상황이 빈발함으로써 제도의 목적이 유명무실해지는 일이 벌어진다. 그 대표적인 사례가 추천위원회에 의한 감사선임제도이다. 추천위원회 구성과 관련한 상당 부분의 사항을 각 대학의 자율적 정관에 맡기고 있어서, 학교법인 임원 구성에 있어서 개방성과 투명성을 확보하겠다는 제도 본래의 취지는 손쉽게 형해화될 수 있는 상황이다.<sup>104)</sup>

대학의 자주적 운영의 결과에 대해 점검하고, 통제하고, 책임성을 확보하겠다는 것이 감사제도의 취지이다. 따라서 감사는 자주성보다는 공공성의 영역에 가까운 문제이며, 만약 자주성만 강조된다면 애초에 감사에 관한 법적 규율을 논할 실익이 없어진다. 사립대학의 경영 특히 교학 영역에서는 자주성을 강화하고, 감사 영역은 공공성을 획기적으로 강화하여, 사립대학 전반의 신뢰도를 높이는 계기로 삼는 것이 필요하다.

우선 학교법인 감사의 자격요건을 정관이 아닌 정부 주도의 지침 등에 의해 명시할 필요가 있다. 여기서 한 걸음 더 나아가 내부감사 중 일부를 교육부가 지정한 자로 제한함으로써 내부감사의 순기능을 활성화해야 한다는 의견까지 개진되고 있는데 경청할 필요가 있다.<sup>105)</sup> 교육부가 학교법인 임원 구성에 직접 관여하는 것은 위헌 논란을 초래할 수 있겠지만, 교육부가 일종의 풀(pool)을 관리하고 학교법인이 그중에서 선정하는 등의 절충안을 마련할 필요는 있다고 본다. 추천위원회에 의한 감사선임제도는 대학평의원회 구성방식을 사립학교법에 명시하는 등의 보완을 통해 제도의 본래 취지가 훼손되지 않도록 해야 한다.

외부회계감사 제도의 강화도 필요하다. 관련하여 사립학교법 개정안이 20대 국회에 제출된 바 있다.<sup>106)</sup> 개략적인 내용을 보면 ① 사립대학이 3년을 스스로 선임한 회계감사인에게

104) 개방이사 임기 만료 시 추천위원회를 열어 개방이사를 선임해야 함에도 불구하고 시행령에서 정하고 있는 사항 외에는 사립대학의 정관에 의한다는 규정과 추천위원회 운영에 필요한 대학평의원회가 구성되지 않았다는 이유를 들어, 일부 유명 사립대학들은 이사 정수의 1/4에 해당하는 이사를 개방이사로 선임하지 않고 공석으로 비워두고 있다고 한다(김영웅·고윤성·최형규, 앞의 논문, 115면).

105) 김영웅·고윤성·최형규, 앞의 논문, 126면.

감사를 받으면 그다음 해부터 2년 동안은 교육부 장관이 지정하는 회계감사인으로부터 감사를 받아야 한다는 것, ② 사립대학이 회계규칙을 위반하는 등의 부정을 저질렀을 때 2년 이내 기간 교육부 장관이 지정하는 외부감사인으로부터 회계감사를 받도록 하는 것, ③ 교육부 장관이 지정한 외부감사인은 지정받은 회계연도 이후 최초로 도래하는 회계연도에는 외부감사인으로 선임되지 않도록 하는 냉각 기간(cooling off period)을 두는 것 등이다. 교육부 장관은 외부감사인을 지정하는 업무의 전부 또는 일부를 금융위원회의 설치 등에 관한 법률에 따른 증권선물위원회에 위임할 수 있다는 규정도 있었다.

세부적인 내용에 있어서 더 많은 논의와 조정이 있어야 하겠지만, 외부회계감사가 부실 감사나 요식행위가 되지 않기 위해 획기적인 개선이 필요한 것은 사실이다. 마침 2017년 ‘주식회사 등의 외부감사에 관한 법률’ 개정을 통해 주기적 감사인 지정제도가 도입되었다는 점을 생각한다면, 사립학교의 외부회계감사에 있어서도 발상의 전환이 가능하고 또 필요하다고 본다. 나아가 국가가 외부회계감사의 운영에 있어서 드는 비용을 부담하고 전문 회계 인력의 양성 및 재교육을 맡음으로써,<sup>107)</sup> 외부회계감사의 공적 성격을 강화할 필요가 있다. 이것은 사립대학들의 반발을 일정 부분 완화하는 효과도 있을 것이다. 거시적 안목에서 볼 때 소요되는 자원은 고등교육 신뢰 확보의 비용으로서 가치가 있다고 본다.

### (3) 감사 주체의 독립성 및 공신력 강화

아무리 감사제도를 강화하여도 감사 주체의 독립성과 공신력이 확보되지 않는다면 소용이 없다. 로마의 시인 유베날리스의 “감시자는 누가 감시할 것인가?”라는 물음은 사립대학 감사 문제에서도 핵심을 건드리고 있다. 사립대학 감사의 축을 이루는 학교법인 감사와 외부회계감사의 선임은 제도 개선이 있기 전까지는 학교법인 이사회가 주도할 수밖에 없다. 특히 설립자와 특수관계자들이 운영을 독점하고 사적 편익의 도구로 생각하는 일부 그릇된 관행이 존재하는 상황에서는,<sup>108)</sup> 감사 주체가 독립성과 공신력을 갖는 것이 더더욱 어려운 구조이다.<sup>109)</sup>

106) 박용진 의원 대표발의, 사립학교법 일부개정법률안(2019년 3월 22일).

107) 교육부의 회계감사와 사학진흥재단의 예결산 실태점검에 투입되는 예산으로 사립대학의 외부감사 비용을 지원하고 교육부가 직접 감사를 선임해 파견한다면 대학과 감사인의 유착을 사전에 차단할 수 있을 것이라는 주장으로서 장규하·김병주, 앞의 논문, 43면.

108) 참고로 사립대학법인 친인척 근무현황'자료에 의하면 이사장이나 설립자와 친인척 관계에 있는 인사가 법인에는 144명, 학교에는 304명이 근무하고 있는 것으로 나타났다(한국대학신문 2018년 10월 5일자[<https://news.unn.net/news/articleView.html?idxno=200522>; 최종검색일 2020. 8. 29.]).

109) 김영웅·고윤성·최형규, 앞의 논문, 103면; 사립대학 감사 관련 전문가를 대상으로 한 설문조사에 따르면 응답자의 78.1%가 법인 이사회의 폐쇄적 운영과 특정 구성원 중심의 사립대학 운영 등 사립대학 지배구조로 인한 문제점으로 인해 회계 투명성이 확보되지 못하고 있다는 답변을 한 바 있다(김영웅·고윤성·최형규, 앞의 논문, 113면).

앞서 사립대학 감사의 공적 성격을 대폭 강화해야 한다고 주장하였다. 그러나 유감스럽게도 이를 주도할 관할청 교육부의 독립성에 대한 의구심도 널리 유포된 실정이다. 사립대학과 교육 관련 고위 관료 및 세칭 교피아로 통하는 교육부 감사담당자의 이른바 ‘정학유착’이 지적되고 있다.<sup>110)</sup> 아무리 감시자 위에 감시자를 세워도, 다시 그 감시자는 누가 감시할 것이냐는 의문이 이어질 것이다. 다만 고등교육 문제의 중요성과 특수성을 고려할 때 국가인권위원회 또는 방송통신위원회 수준의 독립성을 확보한 기구를 설립하여, 사립대학 감독 및 통제 문제를 주도하는 정도의 대안은 강구될 필요가 있다.<sup>111)</sup>

## VI. 결론

지금까지 사립대학 감사체제의 문제점과 개선 방향에 대한 논의를 진행해 왔다. 사립대학 감사제도는 사립대학 운영의 투명성과 공정성이 담보되도록 하여, 사립대학의 자율성이 보장될 수 있는 선순환 구조를 형성하는 수단으로서 의의가 있다. 사립학교법 제정 이후 다양한 감사제도가 추가되는 방식으로 현재에 이르고 있는데, 그로 인해 제도가 복잡하고 일관성이 떨어짐을 살펴보았다. 사립대학 감사제도 전반을 이해하는 데 있어 내부감사와 외부감사를 구분하여 고찰하는 방법이 유용함을 언급하였다.

사립대학 내부감사에는 학교법인의 임원인 감사에 의한 감사가 대표적이다. 입학정원 500인 이상의 대학에는 감사 중 1인을 공인회계사 자격이 있는 자로 임명하도록 한다거나, 감사 중 1인은 개방이사추천위원회의 추천으로 선임하는 등의 제도 개선이 있었다. 학교법인이 아닌 대학 내에 자체 감사조직을 통한 감사의 중요성을 강조하는 견해도 제기되고 있음을 살펴보았다. 사립대학 내부의 사정을 잘 아는 자에 의한 감사라는 점에서 유용성이 있으나, 그만큼 독립성을 확보하기가 어려우며, 전문성 확보와 비용부담 면에서도 한계가 있음을 살펴보았다.

외부감사에는 감사원이나 교육부 등의 감독관청에 의한 감사, 외부회계감사, 회계감리 제도 등이 있음을 살펴보았다. 감독관청에 의한 감사의 경우 감사의 범위, 주기 등과 관련하여 해결해야 할 문제가 산적해 있음을 살펴보았다. 외부회계감사의 경우 아직 완비된 감사기준이 없다는 점과 함께 감사의 범위, 감사보수 등에 문제가 제기되고 있다. 비교적 최근에 시작된 회계감리의 경우에는 상근조직이 아닌 또 다른 회계법인에 의한 감리가 이루어

110) 게다가 2015년 5월 개정 후 처음으로 개척된 고위공직자 윤리위원회 심사 결과 교육부 공무원이 대상에 포함되지 않았지만, 심사대상 41명 중 39명에 대한 재취업 승인 결정은 사립학교 지배구조의 개선을 통한 회계 및 운영의 투명성을 높이기 위해 개정된 고위공직자윤리법의 기능에 의구심을 갖게 하는 주요 원인이다(김영웅·고운성·최형규, 앞의 논문, 116면)

111) 관련하여 박남기, “국가교육위원회 적정 모형 개발을 위한 탐색적 연구”, 열린교육연구 제28권 제1호, 2020, 258면 이하 참조.

지고 있다는 점에서, 봐주기식의 상호감리 위험이 있지 않으나 지적이 나오고 있다. 감리 대상의 수가 적다는 점, 결과가 제대로 공표되지 않는다는 점 등의 문제도 있었다.

개별 감사제도 각각이 의의와 문제점을 가지고 있으나, 더 중요한 것은 사립대학 감사체제가 가지고 있는 구조적 문제가 있지 않느냐는 것이다. 수십 년에 걸쳐 문제가 있을 때마다 임기응변식으로 추가된 현재의 감사제도는 비체계성, 비효과성, 비효율성이라는 치명적 문제를 안고 있다. 비용은 많이 들고 복잡한데 효과는 미비하다는 것이다. 물론 사립대학의 자율성이라는 원칙으로 돌아가, 사립대학 감사에 대한 법적 강제는 보충적인 한도 내에 머물러야 한다는 의견도 있다. 그러나 현재 사립대학이 당면한 파국적 위기를 고려할 때, 사립대학 전반에 대한 국민적 신뢰를 확보하고 그를 통해 국가의 재정지원을 확대하는 것이 시급하다. 이를 위해서 사립대학의 투명성을 담보할 감사체제의 강화는 불가피하다고 보인다.

사립대학 감사체제의 전반적 개선 방향은 선택과 집중, 공공성 강화, 독립성 및 공신력 강화라는 세 가지 키워드로 요약될 수 있다. 현재의 산만한 감사제도를 대폭 정비하여 유효한 제도는 더 강화하고 그렇지 않은 제도는 폐지하거나 범위를 한정하는 등의 노력이 필요하다. 관련된 법적 근거의 정비도 시급하다. 감사체제는 사립대학의 자주성보다는 공공성과 관계가 깊은 제도이다. 감사인의 선임이나 비용부담을 대폭 공적 영역으로 이관하는 발상의 전환이 필요함을 강조하였다. 여기에 투자되는 행정력이나 재정은 고등교육 신뢰 확보의 비용으로서 가치가 충분하다. 아울러 각종 감사 주체의 독립성을 확보하기 위해서는 사립대학의 경영구조가 합리화되고 교육관청의 독립성이 강화되는 등의 노력이 선행되어야 함을 강조하였다.

모두에서 밝힌 바와 같이 개별 감사제도 중 하나에 집중하여 다루었던 기존의 연구와는 달리, 본 논문은 복잡한 사립대학 감사체제 전반을 조망하고 그것의 전반적인 개선 방향을 제시하는 시도라는 점에서 차별성을 확보하고 있다. 그러나 학문 영역을 가로지르는 다양한 제도를 심도 있게 고찰함에는 역량 및 지면의 한계가 있었다. 문제의식을 공유하는 후속 연구가 이어지기를 기대한다.

## 참고문헌

- 김영웅·고윤성·최형규, “사립대학의 회계투명성 개선방안에 대한 연구”, 세무와 회계저널 제17권 제2호, 2016.
- 김용훈, “대학의 자율성과 감사원 감사”, 공법학연구 제13권 제2호, 2012.
- 김일환, “사립대 재단의 ‘기생적’ 성격과 그 기원”, 대학: 담론과 쟁점, 제7호, 2019.
- 김정인, 대학과 권력, 휴머니스트, 2018.
- 노태일·박연희, “사립대학 외부감사제도의 실태분석”, 국제회계연구 제15집, 2006.
- 박남기, “국가교육위원회 적정 모형 개발을 위한 탐색적 연구”, 열린교육연구 제28권 제1호, 2020.
- 박민·이시우, “사립학교의 공공성과 자율성에 관한 연구”, 공법연구 제39권 제3호, 2011.
- 변광화, “대학의 자율성 관점에서의 사립대학 감사에 관한 고찰”, 교육법학연구 제25권 제3호, 2013.
- 임재홍, “상지대 판결과 교육개혁”, 민주법학 제34권, 2007.
- 장규하·김병주, “사립대학 외부회계감사 감리제도의 문제와 과제”, 교육재정경제연구 제28권 제2호, 2019.
- 전광석, “감사원의 대학 감사에 있어서의 쟁점”, 헌법학연구 제18권 제1호, 2012.
- 정용근, “우리나라 사립대학의 외부감사제도의 문제점과 개선방안”, 회계저널 제10권 제1호, 2001.
- 조한상, “개정 사립학교법 제35조에 관한 고찰: 부정비리 사립학교 법인의 잔여재산 귀속 제한 문제”, 교육법학연구 제31권 제1호, 2019.
- 조한상, “일본의 사립대학 거버넌스 개혁에 관한 고찰”, 교육법학연구 제31권 제3호, 2019.
- 주영달, 사립학교법, 세창출판사, 2014.
- 주인기·정병수·이남령, “사립대학의 회계감사 특성에 관한 연구”, 회계저널 제14권, 2005.
- 최영문·박태승, “사립대학의 회계정보공개와 외부감사 실태분석”, 세무와 회계저널 제8권 제4호, 2007.
- 최용전, “사립대학의 헌법적 지위와 감사(監査)제도”, 토지공법연구 제38호, 2007.
- 교육부, 『OECD 교육지표 2019』 결과 발표, 2010.
- 사학진흥재단, 사립대학 투명성 강화를 위한 외부회계감사 및 감리제도 실행방안에 대한 연구, 2013.
- 한국대학교육협의회, 2019년 공시로 본 대학 주요 통계, 17면, 2020.
- 小林雅之, “私立大学のガバナンスの課題”, IDE現代の高等教育 606号, 2018.
- 大学監査協会, 大学監査の在り方と充実・強化に関する提言, 2014.
- 大崎仁, “私立大学のガバナンス構造”, IDE現代の高等教育, 606号, IDE大学協会, 2018.

투고일자 : 2020. 09. 07

수정일자 : 2020. 09. 16

게재일자 : 2020. 09. 30

<국문초록>

## 사립대학 감사체제의 구조와 문제점에 대한 개선방안

조한상 · 이주희

사립대학 감사체제는 사립대학 운영의 투명성과 공정성이 담보되도록 하여, 사립대학의 자율성이 보장될 수 있는 선순환 구조를 형성하는 수단으로서 의의가 있다. 사립대학 내부 감사에는 학교법인의 임원인 감사에 의한 감사가 대표적이다. 현행법은 입학정원 500인 이상의 대학에는 감사 중 1인을 공인회계사 자격이 있는 자로 임명하고, 또 1인은 개방이사추천위원회의 추천으로 선임하도록 하고 있다. 학교법인이 아닌 대학 내에 자체 감사조직을 통한 감사의 중요성을 강조하는 견해도 제기되고 있으나, 활성화되고 있지는 않다. 외부감사에는 감사원이나 교육부 등의 감독관청에 의한 감사, 외부회계감사, 회계감리 제도 등이 있다. 감독관청에 의한 감사의 경우 감사의 범위, 주기 등과 관련하여 문제 제기가 있다. 외부회계감사의 경우 아직 완비된 감사기준이 없다는 점과 감사의 범위, 감사보수 등에 문제가 제기되고 있다. 회계감리의 경우에는 상근조직이 아닌 또 다른 회계법인에 의한 감리가 이루어지고 있다는 점, 감리대상의 수가 적다는 점, 결과가 제대로 공표되지 않는다는 점 등이 문제가 되고 있다.

더 중요한 것은 사립대학 감사체제가 구조적 문제를 가지고 있다는 것이다. 수십 년에 걸쳐 문제가 있을 때마다 임기응변식으로 추가된 현재의 감사제도는 비체계성, 비효과성, 비효율성이라는 치명적 문제를 안고 있다. 사립대학 전반에 대한 국민적 신뢰를 확보하고 그를 통해 국가의 재정지원을 확대하는 것이 시급하다. 이를 위해서 사립대학의 투명성을 담보할 감사체제의 강화는 불가피하다. 사립대학 감사의 전반적 개선 방향은 선택과 집중, 공공성 강화, 독립성 및 공신력 강화라는 세 가지 키워드로 요약될 수 있다. 현재의 산만한 감사제도를 대폭 정비하여 유효한 제도는 더 강화하고 그렇지 않은 제도는 폐지하거나 범위를 한정하는 등의 노력이 필요하다. 관련된 법적 근거의 정비도 시급하다. 감사인의 선임이나 비용부담을 대폭 공적 영역으로 이관하는 발상의 전환이 필요하며, 여기에 투자되는 행정력이나 재정은 고등교육 신뢰 확보의 비용으로서 가치가 충분하다. 각종 감사 주체의 독립성을 확보하기 위해서는 사립대학의 경영구조가 합리화되고 교육관청의 독립성이 강화되는 등의 노력이 선행되어야 한다.

주제어: 사립대학 감사체제, 사립대학 감사제도, 감사, 외부회계감사, 사립대학 회계감리, 감사의 독립성, 내부감사, 외부감사