

외국의 프로그램예산제도 사례와 교훈

이 원 희

한경대학교 교수

I. 의 의

1. 왜 프로그램 예산인가

프로그램 예산은 산출을 투입과 연계시키
되 장기적인 관점에서 목적 체계 그리고 계
획과 연계하여 일 년의 예산을 편성하는 것
이다. 즉 프로그램 예산의 가장 큰 특징은
산출물을 중심으로 예산을 편성하는 것이고
따라서 “산출예산(output budgeting)”이라
고 하는 것이 개념을 정확하게 전달하는 개
념이기도 하다.¹⁾

선진국에서는 1990년대 신자유주의와 신
공공관리론의 물결 속에서 정부의 역할을
재검토하고 정부 활동의 성과를 제고하려는

노력의 연장에서 예산구조 개편을 위한 노
력이 진행되었다. 이러한 노력은 품목별 예
산에서 성과주의 예산으로의 전환 그리고
단년도 예산에서 장기적 계획을 포함하는
다년도 예산의 모습으로 나타났다.

2001년도의 OECD 조사에 따르면 회원국
의 70% 정도가 예산에 성과정보를 포함하
고 있고 나머지 국가들도 일부 프로그램에
성과정보를 포함시키고 있는 것으로 나타났
다. 조사 대상 국가의 40%는 성과측정에
있어서 산출물(output)과 결과(outcome)를
구분하여 측정하고 있었다. 20개 회원국들
이 산출물 중심의 연간 성과보고를 체계적
으로 발간하며 15개 국가에서는 산출 목표
에 대한 성과측정을 시도하고 있었다.

이러한 성과관리의 체계를 구축하기 위해
서는 누가 할 것이며, 행정부와 국회의 권
력 관계를 어떻게 재설정할 것인가 등을 포
함하는 매우 포괄적인 주제이다. 그리고 미
시적인 관점에서 어떠한 보고양식을 취할

1) William B. Iwaskow, M.B.A., J.D. (2003).
Program Budgeting: Planning, Pro-
gramming, Budgeting. William Rea Lalli.
(ed). Handbook of Budgeting. Wiley &
Sons, Inc, New Jersey.

것이며 예산구조를 어떻게 개편할 것인가와 관련한 관리방식의 전환도 포함되는 주제이다.²⁾

본고에서는 기술적인 측면에서 성과관리 체계의 구축을 위해 프로그램 예산을 도입할 경우 예산구조와 예산과목이 어떻게 전환되어야 하는가 등과 관련하여 주요 외국의 사례를 정리하여 시사점을 도출하고자 한다.

2. 프로그램 예산의 연혁

예산제도의 발전을 촉발한 나라는 미국이다. 미국 예산제도의 변화를 이해하는 것은 프로그램 예산제도를 이해하는 데 도움이 된다.

미국의 경우 성과예산은 초기의 품목별 예산을 극복하려는 제도로 도입되었다. 1912년 “절약과 효율에 관한 태프트위원회”에서 품목 위주가 아니라 사업위주로 예산서를 작성해야 한다는 의견이 제출되었다. 이후 1930년대 농림부와 테네시강 개발공사(TVA)가 사업예산(project budget)을 실험적으로 채택하였다. 이러한 일련의 경향을 정리하여 1949년의 1차 후버위원회의 보고서에서 성과예산의 개념이 본격적으로 제기되었다. 이에 의회는 1950년에 ‘예산과 회계에 관한 절차법(the Budget And Accounting Procedure Act)’을 제정하였다. 여기에서 성과예산(performance budget)이

라는 표현은 없다. 예산이란 정부의 기능과 활동을 결정하고, 바람직하게 데이터를 분류하고, 국회의 심의된 예산을 요약할 수 있도록 해야 한다고 규정하고 있다. 이를 두고 학자들은 지출되는 자금을 대한 초점이 아니라 자금이 지출되는 궁극적인 목적에 초점을 맞춘 새로운 개념이라고 해석을 하면서 성과예산이 등장한 것이다. 그러나 사실 이러한 성과예산은 연방정부보다는 지방정부에서 보다 광범위하게 확산되었다. 쓰레기수거, 거리 청소, 화재 진압 등 지방정부의 사업에서 성과를 측정하고 원가를 관리하는 것이 훨씬 중요하고 수월했기 때문이다.

이러한 성과예산이 연방정부에서 제대로 도입되지 않은 상태에서 연방정부는 1960년대 새로운 예산개혁이 시도되었다. 국방부에서 주도한 프로그램예산(Program Budget)이다. 그리고 1965년에는 존슨 대통령에 의해 연방정부 기관은 의무적으로 도입하도록 규정하였다. 계획예산(PPBS: Planning-Programming-Budgeting-System)의 체계 속에 담긴 핵심적인 아이디어는 예산이 인건비·유지관리비 등과 같은 투입에 따라 관리되는 것이 아니라 산출을 분류한 목적의 체계에 따라 관리되어야 한다는 것이었다. PPBS는 사업을 예측한다(program forecasting)는 것과 이를 체계적으로 분석한다(system analysis)는 중요한 두 가지 요소를 핵심으로 하는 제도이다. 프로그램을 예측한다는 것은 결과 지향적으로 프로그램을 관리한다는 것을 의미하고, 체계분석을 한다는 것은 목적을 달성할 수 있는 대안을

2) Jon Mayne & Eduardo Zapico G. (eds). (1997). Monitoring Performance in the Public Sectors. Transaction Publishers.

계량화하여 정책결정자가 비교할 수 있도록 지원한다는 것을 의미한다.³⁾

그러나 1980년대 경제가 어려워진 상황에서 감축관리가 중요한 화두가 되면서 성과관리의 개념은 잠복되었다. 다시 성과관리가 중요한 화두가 된 것은 1993년 클린턴 대통령의 당선 이후이다. 국가평가위원회(NPR : National Performance Review)를 통해 국가의 전반적인 성과를 측정하려는 노력이 진행되었고 이러한 맥락에서 의회는 1993년에 성과 및 결과평가법(GPRA : Government Performance And Result Act)을 제정하여 이러한 활동에 정당성을 부여하였다. 의회와 회계검사국(General Accounting Office)은 결과와 성과를 통해 행정부를 통제하며 과정과 절차에 대해서는 행정부에 재량을 주겠다는 것을 명문화한 것이다. 이러한 경향은 1990년대 신자유주의 이념의 확산과 더불어 전 세계에 전파되었다. 이후 보다 세련된 성과 체계를 구축하기 위한 각국의 노력이 진행되었다.

II. 외국의 프로그램 예산제도 사례

1. 미국의 연방정부

(1) GPRA에 따라 작성되는 보고서

미국은 1993년의 GPRA에 근거하여 성과

관리를 하고 있다. 이에 의하면 전략계획서, 연간 성과계획서, 성과보고서의 작성을 의무로 하고 있다. 그리고 회계책임자법(CFA : Chief Financial Officers Act)의 적용을 받는 24개 주요부처의 경우 2002 회계연도부터 성과보고서와 회계보고서를 통합한 ‘책임 보고서(accountability report)’를 제출하도록 하고 있다.

그리고 연방정부는 2005년도 회계연도에 처음으로 성과예산서를 작성하여 의회에 제출하도록 하고 있다. 성과예산서는 GPRA가 규정하고 있는 성과계획서의 모든 내용을 담으면서 동시에 예산내역도 제시하고 있다.

(2) 예산계정의 개편

성과예산 작성을 위해 ‘임무-전략목표-성과목표-성과지표’의 체계에 따라 예산이 제시되므로 GPRA는 각 부처가 자신의 판단에 따라 기존의 계정을 통합, 합산, 분할하도록 재량을 부여하였다. 이에 사업 하나가 성과 하나와 연계되는 경우도 있고, 때로는 2개 이상의 사업이 결합하여 하나의 성과목표를 구성하는 경우도 있다. 그리고 하나의 사업에 두개의 성과목표가 연계되는 경우도 있다.

이러한 과정을 거쳐 개편된 예산계정을 관리예산처(OMB)는 ‘GPRA 사업 활동(program activity)’이라 부르고, 가능한 각 부처가 연간 성과계획서에 사업 활동별 예산을 제시하도록 하고 있다. 그리고 간접비도 각 사업 활동별 예산에 분산 반영하고 있다.

이러한 새로운 예산계정으로의 전환은 몇

3) Joseph C. Pilegge. (1992). Budget Reforms. Jack Rabin(ed.). Handbook of Public Budgeting. Marcel Dekker, Inc.; 67-94.

년의 기간을 두고 진행되었는데 회계감사국은 이러한 과정을 4 단계로 나누고 있다.

〈표 1〉 사업 활동과 성과 계획서의 관계

A	사업 활동을 성과계획서에 제시하지 않았음.
B	사업 활동을 성과계획서에 제시하였으나 성과목표 달성에 필요한 예산을 제시하지 않았음.
C	사업 활동을 성과계획서에 제시하였고, 성과목표 달성에 필요한 예산을 제시하였으나 이를 사업 활동별로 분류하지 않았음.
D	사업 활동을 성과계획서에 제시하였고 성과목표 달성에 필요한 예산을 제시하였으며 이를 사업 활동별로 분류하였음.

이러한 네 단계 가운데 D는 성과 계획과 예산이 충분히 연계된 단계이며 A - C는 그렇지 못한 단계이다. 전체 부처 가운데 D의 단계에 도달한 부처가 1999년에는 40%에 불과하였으나 2002년에는 72%로 증가하였다.

〈표 2〉 미국 성과계획과 예산의 연계

(단위: %)

구 분	A	B	C	D	합계
1999	14	29	17	40	100
2000	17	9	31	43	100
2001	14	3	20	63	100
2002	9	3	16	72	100

(3) 총비용(Full Cost)의 산정

사업의 비용효과성을 파악하고 그것을 사업 간에 비교하기 위해서는 각 사업의 성과

를 측정함과 동시에 각 사업에 정확히 어느 정도의 비용이 투입되고 있는가를 파악할 필요가 제기된다. 이때 비용은 발생주의 원칙에 따라 계산된 경제적 비용을 의미한다.

미국 연방정부는 이미 1990년에 ‘연방신용개혁법(Federal Credit Reform Act)’을 통해 직접 용자 및 신용보증에 대해 발생주의 원칙에 따른 예산편성 방법을 도입한 바 있다. 그리고 최근에는 공무원연금보험 및 의료보험, 폐기물 처리, 자본자산 구입에 대해 발생주의를 도입하려고 하고 있다. 예컨대 연방정부가 2001년에 의회에 제출한 ‘결과를 위한 예산과 관리에 관한 법(Budgeting and Managing for Results)’에서는 매년도 발생하는 퇴직 급여(연금 및 의료)에 대한 사용자(정부) 부담을 발생주의 원칙에 따라 각 부처의 인건비 및 경비 계정에 배정하도록 하였다.

프로그램 예산을 운영하는 것은 각 사업이 주는 성과를 관리할 뿐만 아니라 원가를 관리하도록 한다는 것에 의미를 두고 있다.

(4) 프로그램평가순위기법(PART)

관리예산처는 보다 체계적으로 성과를 예산에 반영하기 위해 프로그램평가순위기법(PART : Program Assessment Rating Tool)을 개발하여 2004년도 예산편성에 처음으로 적용하기 시작했다. PART의 목적은 새로운 성과자료를 생산하는데 있는 것이 아니라 기존의 자료를 바탕으로 예산배정에 관한 엄밀하고 일관되며 투명한 결정을 내리도록 하는데 있다. 또한 예산과 관련된 정책결정이 PART에 따라 기계적으로

이루어지는 것은 아니며 정책우선순위와 같은 여러 가지 요인들은 여전히 중요한 고려사항이 된다. 2005회계년도 예산편성에서도 큰 변화 없이 PART가 적용되었는데 관리예산처의 지침에 따르면 관리예산처의 각 부서(Resource Management Office)에서는 담당 사업 가운데 20%를 평가하도록 하였다.

이러한 PART는 30여개의 질문으로 구성되는데, 질문은 네 개의 장(section)으로 구분된다. 이중 세 개의 장은 '예/아니오'로 적용되고, 나머지 하나는 '예/상당한 정도/어느 정도/아니오'의 형태를 가지며, 각 사업에 대해 질문을 하여 점수를 매긴 후 각 장의 만점이 100%가 되도록 한다.

이러한 자기 검증의 과정을 통해 사업을 선택하게 함으로써 보다 신중한 사업 선택이 이루어지도록 하는 체계를 갖추고 있다. 즉 프로그램 예산이 결국은 사업을 표현하는 하나의 양식에 불과하다면 PART는 사업의 선택 과정에서 좋은 대안이 선택될 수 있도록 지원하는 체계라고 할 수 있다.

2. 미국의 지방 정부

1) 메릴랜드 주 몽고메리 카운티의 프로그램 예산

① 기능별 체계

카운티 정부의 기능은 국(department), 독립 기관(office, board, commissions 등) 등의 활동으로 이루어진다. 예산서의 처음에 제시되는 개별 기능별 구분에서 우선 미션, 예산 총괄, 조직, 주요 정책, 추세치를 소개

한다.

그리고 기능별 구분은 일반행정(General Government), 공공안전(Public Safety), 건강과 복지(Health and Human Services), 공공건설과 교통(Public Works and Transportation), 문화와 여가(Culture and Recreation), 지역개발과 주택(Community Development and Housing), 환경(Environment), 기타(Other County Functions) 등의 8개로 구분한다.

예산의 기능별 구분에서 정부의 역할을 명확하게 이해할 수 있도록 하고 있는데 이러한 기능별 구분은 카운티 국별 조직의 구분과 정확하게 일치하도록 되어 있다.

② 프로그램 예산 체계

기능별 구분 체계 하에서 각각 프로그램 체계가 구성되어 있다. 그리고 개별 프로그램의 소개에서는 기능, 프로그램 책임자, 프로그램 기술서(program description) 등이 정리되어 있다. 특이한 것이 프로그램 기술서를 정리하고 있는 것인데, 이는 인사관리에서 있어서 직무기술서(job description)에 해당하는 정도의 과학적인 업무 관리를 나타내고 있다. 그리고 각각의 프로그램 체계 하에서 구체적인 사업들을 제시하고 있다.

따라서 몽고메리 카운티의 경우 <기능별 분류 - 프로그램 - 사업>으로 구분되고 있다는 것을 알 수 있다.

이 경우 프로그램이란 기관의 임무 내에서 특정한 의무나 목적을 설명하여 주는 일차적인 서비스, 기능 또는 활동의 집합을 의미한다. 이는 이미 확립된 목적을 달성하

기 위한 모든 활동을 포괄하는 것으로 예컨대 학교건강프로그램(School Health Program) 등과 같은 것이다.

그리고 각 프로그램이나 사업 단위에서 행정지원과 관련한 경비는 별도로 제시하고 있다. 간접비의 배분을 프로그램 단위 또는 사업 단위에서 이루어지도록 하고 있는 것이다. 이는 직무기술서와 프로그램 기술서가 일관성 있게 연계되어 있음을 시사하는 것으로 이해된다.

2) 주 정부의 프로그램 예산

브룸은 텍사스, 오레곤, 미네소타, 버지니아, 플로리다 주 정부에서 프로그램 예산이 도입되는 과정을 분석하면서 특징을 정리하고 있다.⁴⁾⁵⁾

텍사스에서는 1991년에 분산된 예산과정을 통합하면서 기관의 활동을 중심으로 예산서를 작성할 것을 주 의회에서 규정하였다. 텍사스에서 프로그램 예산을 도입한 주된 이유는 정책결정에 도움을 주기 위한 것이었다. ‘텍사스의 미래(Texas Tomorrow)’로 명명된 보고서에서는 우선 집행부가 전

략적 계획을 작성하도록 하였다. 그리고 이러한 전략 체계에 맞추어 예산서가 작성되도록 하였다. 이를 통해 전략적 기획, 성과 측정 그리고 예산서는 상호 연관성을 갖게 되었다.

오레곤 주는 지역경제를 추구하기 위한 ‘지역사회 활성화(Community Vitality)’ 프로그램의 성공 여부를 평가하는 가운데 프로그램 예산이 발전하게 되었다. 이를 위해 오레곤 주는 다양한 성과지표를 개발하기 위해 노력하였으며, 목표를 얼마나 달성하였는가를 측정하는 것에 가장 큰 비중을 두었다.

미네소타 주에서도 1991년에 장기적인 계획과 연계된 예산 그리고 산출지향적 예산을 추구하는 노력이 있었다. 이 당시 ‘미네소타 지표(Minnesota Milestones)’라고 하여 79개의 성과지표가 개발되었다. 그러나 본격화된 것은 의회에서 강제적으로 성과지표에 따라 보고를 하도록 하였고 이러한 의회의 감사 활동을 통해 본격화 되었다. 즉 미네소타 주에서는 의회에 적절한 정보를 제공한다는 측면에서 발달하게 되었다.

버지니아 주는 시범사업을 통해 성과지표를 개발하고 적용해보면서 시행착오를 줄이면서 도입을 하였다. 특히 ‘버지니아 목표설정 및 성과예산절차(Virginia’s Goal Setting and Performance budgeting Process)’라는 입법적 근거를 가지고 추진되었다. 버지니아 주는 절차상으로 보아 프로그램 예산 체계의 원리에 가장 적합한 설계를 구축하였다.

플로리다는 특이하게 7년 단위의 계획을

4) 이하의 내용은 다음을 참조함. Cheryle A. Broom. (1995). Performance-Based Government Models; Building a track record. Public Budgeting and Finance. Vol. 15 No. 4; 3-18.
5) 미국 지방정부에서 도입하여 있는 프로그램 예산의 구체적인 내용에 대해서는 다음의 문헌을 참조. Aman Khan & W. Bartley Hilreth. (1997). Case Studies in Public Budgeting and Financial Management. Macel Dekker, Inc.

작성하고 이를 근거로 하여 성과관리의 프로그램 예산을 작성하도록 하고 있다. 장기적인 계획의 수립을 전제로 하는 특징이 있다.

브룸은 결론에서 미국의 주 정부에서 프로그램 예산을 도입함에 있어 특히 집행부와 의회의 지도력이 매우 중요한 요인이었음을 강조하고 있다.

3. 일 본

(1) 도입배경 및 의의

일본의 경우 자치단체의 행정경영에 있어 성과측정이 핵심과제로 대두되었다. 이를 위한 하나의 수단으로 종래 성질별 중심의 예산을 사업별 예산으로 전환하는 방안이 적극적으로 추진되고 있었다.

종래 성질별 예산내의 경비에는 여러 가지 다양한 목적사업에 대한 지출이 포함되어 있고 그 예산이 어떤 목적으로 사용되는지의 구분이 명확히 파악되지 않았다. 일본 자치단체의 현행 예산의 분류과목으로서 관, 향, 목, 절의 구분을 사용한 예산방식이 채택되었기 때문이다. 예산과목의 관에서 목까지는 행정목적에 의한 큰 분류 구분에 대응하고 최후의 절은 수용비, 보수비, 여비 등과 같은 행정활동에 의해 발생한 지출의 성질적인 내용을 나타내었다. 일본의 절과 우리나라의 목은 최종적으로 인건비, 물건비 등과 같은 행정활동에 의해 발생한 지출의 성질적인 내용을 나타낸다. 따라서 사업단위 별로 경비를 파악할 필요성이 있다는 관점

에서 사업목적에 대응하는 새로운 예산체계의 형태로서 사업별 예산의 도입이 대두되었다.

조사에 의하면, 인구 5만 이상 자치단체에서의 사업별 예산 도입률은 전체 64%에 달하고 있는 등 최근에는 어떤 형태이든 사업별 예산 시스템이 거의 모든 자치단체에 정착되어가고 있는 실정이다.

(2) 사업별 예산의 기본적 요건 및 구조

가. 기본적 목표 및 요건

사업별 예산의 가장 기본적인 요건이면서 중요한 포인트는 사업코스트와 사업성과(퍼포먼스)의 파악이라 할 수 있다. 어느 사업에 어느 정도의 경비(코스트)가 발생하는가를 파악함과 동시에 사업 실시에 의해 어느 정도 성과나 효과가 있는지를 명확히 하는데 있다. 사업별 예산에서는 어떠한 경우에 있어서도 비용과 성과의 2가지 정보가 도출되어 유효하게 활용할 수 있는 내용이 되도록 노력해야 하는데, 이것이 사업별 예산시스템의 목표라 할 수 있다.

성질별 예산의 작성에 있어서도 그 경비 내역이나 근거를 나타내기 위해서는 단위사업별 예산의 합산이 필요하다. 그러나 이것은 예산액의 데이터로서의 역할이 중심이고 예산의 편성체계나 그 관리방식으로서의 목적이 아니다.

나. 사업별 예산의 구조

성질별 예산과 사업별 예산의 구조상의 관계를 정리하면 <표 3> 과 같다. 목은 절

〈표 3〉 일본 사업별 예산의 비용 배분

구 분	사업별 예산				절 합계	
	사업(A)	사업(B)	사업(C)	사업(D)		
성 질 별 예 산	목-절(1)	2	5		3	10
	-절(2)	10		5		15
	-절(3)		3			3
	-절(4)	1		1		2
사업코스트	12	8	6	3		

(1)-(4)에 의해 구성되고 그 절에는 사업 (A)- 사업(D)가 포함되어 있다. 각 절의 경비는 어느 사업이든 사업별로 배분되어 있는데, 최종적으로 배분결과를 각 사업별로 합계하면 사업코스트를 구할 수 있다.

다. 사업별 예산의 구축 형태

사업별 예산은 하나의 통일된 형태라기보다 시스템의 발전단계를 거치면서 여러 형태로 나타나는데, 일반적으로 5가지 단계로 구분할 수 있다.

■ 정책적 예산

대규모 투자사업을 중심으로 하는 단발적이고 개별적인 시스템이며, 이들 사업의 프로젝트에 대해서는 예산코스트가 그때 명확해지게 되는데, 이와 같은 의미에서 가장 초기단계의 사업별 예산시스템이라 할 수 있다.

■ 사업코스트 예산

경상적, 투자적 사업의 양자를 대상으로 사업의 직접 및 간접경비의 견적에 의해 사

업코스트를 명확히 하는 목적을 가진 시스템이라 할 수 있다. 여기서는 경상적인 사업이 시스템화의 대상에 포함되고 그 간접비를 통합한 코스트가 산정되지만 아직 토탈코스트의 파악까지는 이르지 못하고 있다.

■ 토탈코스트 예산

사업의 종사 직원수의 파악을 전제로 하여 사업의 인건비를 통합한 토탈코스트에 기초하여 예산편성과 사정을 실현하는 시스템이라 할 수 있다.

■ 초기퍼포먼스 예산

사업의 토탈코스트는 지표화되는 한편 사업의 퍼포먼스에 관한 데이터가 충분히 지표화되지 않아 일반적인 기술방식에 의해 표시되는데 그치는 시스템이라 할 수 있다.

■ 퍼포먼스예산

사업의 토탈코스트와 퍼포먼스의 완전한 지표화가 이루어지고 이들이 예산편성과정에서 구체적으로 활용되는 시스템이라 할 수 있다.

〈표 4〉 사업별 예산의 시스템의 발전단계

구 분	투자적사업	경상적사업	인건비	퍼포먼스지표
■퍼포먼스예산	* (투자비+운영비)	* (사업비+간접비)	*	*
■초기퍼포먼스예산	* (투자비+운영비)	* (사업비+간접비)	*	* (기술적)
■토탈코스트예산	* (투자비+운영비)	* (사업비+간접비)	*	
■사업코스트예산	* (투자비)	* (사업비+간접비)		
■정책적예산	* (정책적사업비)			

일본의 경우는 현재 ■의 수준에 있다고 인식되고 있다. 즉 사업코스트에 인건비의 통합이 진전되지 않고 있다. 퍼포먼스지표의 설정과 활용이 행정조직에 정착되지 않은 상황이 지속되고 있다. 그러나 최근 4-5년 사이에 사업별 예산시스템에 있어 인건비를 포함하는 토탈코스트의 산정이 시도되고 퍼포먼스지표의 활용에 관심을 가진 자치단체가 증가하고 있다.

(3) 일본의 사업별 예산 편성사례

가. 사업별 예산 대상사업의 종류와 범위

첫째, 경상적 사업까지 확대되고 있다. 사업별 예산초기에는 대규모의 단발적 프로젝트사업에 우선 적용하였으나 1994년도 조사에 의하면 91%가 경상적 사업까지 포함하여 적용하고 있다.

둘째, 세출사업중심이다. 세출예산을 먼저 도입하고 단계적으로 접근하는 방법으로 추진되고 있는데 41%정도가 세입사업까지 적용하고 있다.

셋째, 일반회계사업과 특별회계사업을 포괄하고 있다. 일반회계사업을 우선 적용하고 단계적으로 특별회계사업을 확대 적용하는 방안이 추진되고 있는데, 현재 78%가 특별회계까지도 적용하고 있다.

넷째, 대민서비스사업과 행정내부관리사업을 포괄한다. 현재 약80%의 자치단체가 행정내부관리사업까지 적용하고 있다.

나. 사업별 예산의 작성체계

일본의 사업별 예산의 작성체계는 예산과목의 목을 세분화한 형태로 작성되고 있다. 사업별 예산에서는 관, 항, 목, 절, 세절, 명세 순으로 예산이 편성되는 데, 목과 절 사이에 사업이라는 단위를 삽입하여 사업마다 절의 각 항목이 대응되게 하고 있다.

세입의 경우에 있어서는 최종인 세절 다음에 사업을 선정하고 있다.

4. 영 국

영국은 단년도 중심의 예산제도를 폐지하

고 다년도 예산제도인 통합지출 검토제도(Comprehensive Spending Review)를 도입함과 동시에 성과평가에 초점을 두는 재정개혁을 추진하였다. 이를 위해 중기 단위의 예산·재정계획 및 집행을 하며 예산개혁과 성과측정치를 개발하였다. 즉 목표와 관련된 산출 및 결과 측정을 통해 예산과 성과를 연계하였다.

특히 정부의 예산회계를 발생주의에 기초한 복식부기 체계로 변화시키는 ‘자원회계예산(Resource Accounting and Budgeting)’ 제도를 도입하였다. 이는 정부부처가 지향하는 산출물을 중시하는 프로그램 예산으로 이해된다.

자원예산은 자원예산(통상적으로 경상예산에 해당)과 자본예산으로 구분한다. 이는 단기적인 경상예산에 장기자본투자의 우선순위가 밀려서 장기 자본투자가 바람직한 수준에 크게 미달되는 것을 막기 위한 것이다.

자원예산과 자본예산 각각은 부처지출한도(Departmental Expenditures Limits)와 연간관리지출(Annually Managed Expenditures)로 구분된다. 부처지출한도는 3년 단위로 작성되며, 연간관리지출은 3년의 시간단위로 관리하는 것이 부적절하다고 판단되는 지출들을 별도로 관리하기 위하여 구분 관리된다. 이렇게 자원예산과 자본예산을 한 축으로 하고, 부처지출한도와 연간관리지출을 한 축으로 하여 <표 6> 과 같은 4개의 예산집합을 만든다.

따라서 영국 자원예산 구조는 다음과 같은 두 가지 방향에서 이해할 수 있다.

<표 6> 영국 자원예산의 기본틀

구 분	자원예산 (resource budget)	자본예산 (capital budget)
부처지출한도 (DEL)	A	B
연간관리지출 (AME)	C	D

- ▶ 자원예산 = 부처지출한도(A) + 연간관리지출(C)
- ▶ 자본예산 = 부처지출한도(B) + 연간관리지출(D)
- ▶ 부처지출한도(DEL) = 자원예산(A) + 자본예산(B)
- ▶ 연간관리지출(AME) = 자원예산(C) + 자본예산(D)

각각의 카테고리에 포함되는 예산항목들을 보면 <표 7> 과 같다. 즉, 자원예산의 부처지출한도(DEL)에는 중앙정부의 각 부처들과 주요 기관들의 주요 경상사업비용 및 행정비용, 감가상각비, 자본부담금, 정부보조금(지방정부 보조금 제외) 및 충당금 등이 포함된다. 이는 각 부처가 사업수행을 위하여 필요한 비용으로 구성되는데 이 비용들은 모두 발생기준으로 인식되며 부처별로 작성된다. 이 가운데 임금, 자본부담금 등 행정비용에 대해서는 별도로 통제를 가한다. 이러한 틀 안에서는 비현금비용을 포함해서 각 부처가 사용하는 자원의 양 전체에 대한 정보가 제공되는데, 이는 다른 적절한 이유가 없는 한 자원예산(resource

〈표 7〉 영국 자원예산의 구조

구 분	자원예산(resource budget)	자본예산(capital budget)
부처지출한도(DEL)	부처 등의 주요 사업비용 행정비용 자본보조금(지방정부 제외) 감가상각비 자본부담금의 감손비용 충당금	부처 등의 신규 자본지출 지방정부에 대한 자본보조금 순자산매각 순부처대부
연간관리지출(AME)	사회보장비 부채이자 EU 부담금 공무원연금 복권 및 기타	공기업들이 자체 조달한 자본지출 AME에서의 자본지출

budgeting)이 자원회계(resource accounting), 즉 발생주의회계(accrual accounting)에 기초하여 작성된다는 것을 의미한다.

자원예산의 연간관리지출(AME)에는 사회보장, 부채이자, EU 부담금, 공무원연금, 복권 및 기타 등이 포함된다. 자본예산의 부처지출한도(DEL)에는 새로운 자본지출, 지방정부에 대한 자본보조금, 순자산매각대금, 순부처대부(Net lending) 등이 포함된다. 이 항목들은 부처별로 구분되어 보고되지 않는다. 마지막으로 연간관리지출(AME)에는 공기업들에 의해서 자체적으로 조달된 자본지출과 AME에서의 자본지출 등이 포함된다.

총관리지출(Total Managed Expenditure: TME)은 부처지출한도(DEL)와 연간관리지출(AME)을 합한 금액이며, 국민회계(National Accounts)로부터 도출된 총계이다. DEL은 자원예산과 자본예산으로 구분되며, AME는 부처 AME와 기타 AME로 구분된

다. 총관리지출(TME)은 DEL, AME, 회계조정분(accounting adjustments)을 모두 합한 것이며, 이것은 국민회계(national accounts)에서 도출된 총계와 일치한다.

자본예산(capital budget)도 부처지출한도(DEL)와 연간관리지출(AME)로 구성된다. 부처 자본예산 총계는 다시 공공부문 순투자를 구성하게 된다. 공공부문 순투자는 공공부문 총투자에서 감가상각비를 공제한 금액이다.

그런데 기능별 분류에 의한 대기능의 항목은 단일 기관이 생산하는 것이 아니라 여러 기관들이 그루핑(grouping)되어 생산한다. 부처의 그루핑의 예는 〈표 8〉과 같다.

5. 뉴질랜드 웰링턴 시 (Wellington City)

뉴질랜드의 수도인 웰링턴 시는 프로그램 예산제도를 도입하고 있으며 특히 성과관리

체계의 확립을 위해 많은 노력을 하고 있다.

〈표 8〉 부처 그룹핑 (예)

항목	해당 부처
교육기술	교육기술부 교육표준청
보건	보건부 식품표준청
교통	교통부 전략철도청 철도규제청

웰링턴 시의 경우 프로그램을 건조 환경(Built Environment), 지역사회 개발 및 건강·안전, 문화 및 예술, 지역경제, 자연 환경(Natural Environment), 자원과 쓰레기 관리, 레크레이션 및 여가 등의 7가지 프로그램으로 구분한다.

그리고 이러한 각각의 프로그램의 체계를 성과목표(output) - 활동(activity) - 운영 또는 자본사업(operating or capital projects)으로 구분하고 있다.

이러한 체계위에서 성과목표와 활동은 일련의 순번 체계에 의해 구분한다. 그리고 개별 사업에 해당되는 운영사업과 자본사업의 별개의 명칭을 부여하여 일정한 번호만 알면 개별 사업을 확인할 수 있도록 하고 있다.

예컨대 건조 환경의 경우 기억할 만한 도시(memorable city)의 성과목표(1.3)에는 유적관리(1.3.1), 유적지 개발(1.3.2.), 물관리(1.3.3) 등의 활동이 있다. 그리고 유적지라는 활동에는 시 유적지 개발(P065)이라는 운영사업과 웰링턴 물관리 건설(CX131)이라는 자본사업이 있다.

〈표 9〉 웰링턴 시의 프로그램 체계 예시

성과목표(output)	활동(activity)	운영사업(operating project)	자본사업(capital project)
1.3 기억할만한 도시 (Memorable City)	1.3.1 유적지	PO 지진 방지 건축	CX451 Evans Bay patient Slip
			CX452 병원 건축
	1.3.2 유적지 개발	PO65 시 유적지 개발	CX131 웰링턴 물관리 개발
			CX472 Financial hub electronic banner promotion
	1.3.3 물관리	A312 Wellington Waterfront operations C378 Wellington Waterfront projects	

이러한 체계에 의하면 모든 사업이 일련의 관리번호 체계에 의해 관리되며, 누구든지 이러한 특정코드번호만 알면 예산사업을 찾을 수 있도록 하고 있다.

III. 외국의 과목체계 특징과 시사점

예산분류란 세입과 세출의 내용을 일정한 기준에 따라 체계적으로 배열하여 필요한 예산정보를 창출하는 것을 의미한다. 이 때 예산분류의 근간이 되는 것이 예산과목구조이며, 예산과목은 예산의 언어라고 볼 수 있다. 프로그램예산이 도입되면서 예산과목구조의 개편이 수반되기 때문에 이에 대한 각국의 사례를 분석하고 시사점을 정리한다.

1. 쟁점별 비교

(1) 발생주의 기준의 적용 여부

회계뿐만 아니라 예산에도 발생주의 기준을 적용한 나라를 보면 뉴질랜드(1994-95)가 가장 먼저 도입하였으며, 그 이후 호주(2000-01), 영국(2001)이 도입하였다. 영국의 경우 자원예산에서 부처의 예산승인을 위하여 의회에 제출되는 서류는 현금주의 기준과 발생주의 기준 모두에 의하여 이중으로 작성되고 있다.

그런데 이들 3개 국가의 경우 정부회계에 발생주의회계를 도입한지 2-4년 이내에 발생주의예산을 도입하고 있다. 이 점은 현재 우리나라의 경우 중앙정부와 지방정부가 복

식부기 및 발생주의회계의 도입을 위한 준비 과정에 있음을 생각할 때 예산에도 발생주의기준을 적용하는 것을 미리 준비하는 것이 좋을 것으로 판단된다. 그리하여 예산과 회계의 이원적 시스템을 오래 끌지 말고 곧바로 예산에도 회계와 마찬가지로 발생주의 기준을 적용하는 것이 바람직하다.

발생주의 기준으로 예산을 편성한다는 것은 예산을 현금 유출입으로만 파악하는 것이 아니라 경제적 자원(economic resource) 개념으로 파악하는 것이다. 따라서 예산에 대한 근본 시각이 변화할 것으로 판단한다.

(2) 예산의 포괄범위

예산의 포괄범위와 관련해서는 두가지 쟁점이 있다. 하나는 기관의 포괄 여부이며, 다른 하나는 비세입세출예산의 포함 여부이다. 기관의 포괄여부를 보면 뉴질랜드와 호주 그리고 캐나다는 책임운영기관, 공기업을 포함시키고 있다. 그리고 비세입세출예산의 포함 여부를 보면 발생주의예산제도를 도입한 나라는 경제적 자원 개념으로 파악하기 때문에 자연스럽게 포함하고 있다.

특히 이들 국가는 코드화의 과정에서 이들 기관을 포함시키는 작업을 병행한 특징이 있다. 그리고 이러한 동향은 IMF의 투명성(Transparency) 검토 지표에도 제시된 바 있어 향후 우리나라에 대한 시사점도 매우 크다.

(3) 성과관리와 예산의 연계

영국의 경우 자원예산의 과목체계에 직접 반영하는 방식이 아니라 독립적인 보고서를

작성하는 방식으로 연계시키고 있다. 영국은 공공서비스협약(PSA)과 서비스전달협약(SDA)을 작성하게 하여 자원예산과 연계시키는 방식을 취한다.

반면에 호주와 뉴질랜드는 성과를 예산과 목구조에 직접적으로 연계시키고 있다. 호주는 성과(outcome)와 이를 달성하기 위한 산출(output) 그룹을 정하고 여기에 산출물 가격과 관리비용을 산정하여 부여한다.

뉴질랜드의 예산체계는 예산단위(Vote) - 세출예산항(Appropriation) 체계로 되어 있는데, 예산단위(Vote)가 성과(outcome) 지표, 세출예산항(Appropriation)이 산출(output) 지표를 측정하는 관계로 되어 있다. 세출예산항의 산출물은 각 정부부처 및 다른 기관들이 제공하는 재화와 용역을 지칭한다. 산출물은 다양한 형태가 존재한다. 정책자문, 계약 비용, 보조금, 특정 서비스의 제공 등이다.

호주와 뉴질랜드의 경우 성과 및 산출에 대해 원가계산을 하는 방식으로 운영할 수 있는 것은 정부(국가)와 정부부처를 구매자와 공급자(소유자) 개념의 관계로 보고 있기 때문이다.

영연방 국가의 이러한 두드러진 특징에 비해 일본, 미국 등은 이러한 획기적인 변화는 보이지 않고 있다. 성과 관리를 강조하고 있지만 이는 사업이나 기관 단위로 이루어지고 있으며, 예산과목 자체는 유지하고 있다. 품목별 예산의 구조 위에서 성과의 단위를 별도로 구성하고 있기 때문이다.

결국 성과 관리 체계가 예산의 과정 자체를 바꾸려면 영 연방 국가처럼 공공서비스

에 대한 계약의 개념이 도입되어야 한다는 것을 시사하고 있다.

(4) 경상예산과 자본예산의 구분 여부

영국의 자원예산은 자원예산(통상적으로 경상예산에 해당)과 자본예산으로 구분한다. 이는 단기적인 경상예산에 장기 자본투자의 우선순위가 밀려서 장기 자본투자가 바람직한 수준에 크게 미달되는 것을 막기 위한 것이다. 그리고 자원예산회계의 과목구조는 자원예산 및 자본예산이라는 한 축과 부처 지출한도 및 연간관리지출이라는 다른 축에 의해 4개의 카테고리 분류된다.

뉴질랜드의 세출예산항은 경상거래(operating flows)와 자본거래(capital flows)로 구분되며, 전자가 4개 항목, 후자가 3개 항목으로 모두 7개의 세출예산항의 유형이 있다. 기업회계의 관점에서 보면 경상거래 항목은 손익계산서의 구성항목이며, 자본거래 항목은 대차대조표의 구성항목이라고 할 수 있다.

호주는 과거 현금주의 예산에서는 경상예산과 자본예산으로 구분했는데 발생주의산출예산에서는 세가지 예산으로 구분한다. 산출지불예산과 관리경비예산, 그리고 지분주입대부예산이 그것이다. 앞의 두가지 예산이 세출법안 1(Appropriation Bill 1)이고, 후자는 세출법안 2(Appropriation Bill 2)이다. 그런데 세출법안 1이 경상예산에 해당하고, 세출법안 2가 자본예산에 해당한다. 따라서 영국, 호주, 뉴질랜드 모두 경상예산과 자본 예산으로 구분하고 있다.

(5) 중기계획의 반영 여부

영국의 정부지출의 틀은 부처지출한도(Departmental Expenditures Limits: DEL)와 연간관리지출(Annually Managed Expenditures: AME)로 구분된다. 그리고 부처지출한도(DEL)와 연간관리지출(AME)을 합하면 총관리지출(Total Managed Expenditure: TME)이 되며, 이것은 광의의 총지출액 지표이다. 여기서의 부처지출한도(DEL)가 3년 기준의 중기재정계획이 반영된 것이다. 이 한도는 엄격하게 지켜야 하는 규범으로 받아들여지고 있다.

뉴질랜드의 경우 세출예산항은 연차(annual) 또는 비연차(non-annual) 세출예산항으로 구분할 수 있다. 대부분의 경우에 세출예산항은 단일 회계연도 기준의 연차예산으로 편성된다. 그러나 비연차 세출예산항이 편성되는 경우도 있다. 그러나 이것은 중기 재정계획을 도입한 예라고 보기는 어렵다.

(6) 기관의 책임성 확보

호주의 경우 포트폴리오 개념을 도입하여 대기능을 설정하고 여기에 해당하는 부처 및 기관을 포함시킴으로써 성과와 책임성을 연계시키고 있다. 또한 포트폴리오의 재정자원을 부처 항목(departmental items)과 관리 항목(administered items)으로 구분함으로써 부처/기관의 거래에 대한 통제와 책임성을 명확히 하고 있다.

뉴질랜드 산출예산의 기본 골격은 예산단위(Vote) - 세출예산항(Appropriation) 체계로 되어 있다. 여기서 예산단위(Vote)는 하나 또는 그 이상의 세출예산항을 하나로

묶는 대항목을 말한다. 호주의 포트폴리오에 해당하는 개념이다. 각각의 예산단위에는 각 행정업무 단위와 연계되는 모든 기관들, 즉 정부부처, 책임운영기관(Crown entity), 공기업 등이 망라되어 있다. 그리고 의회에서는 예산단위(Vote) 중심의 행정업무 부문별로 예산심의가 이루어짐으로써 기관의 책임성을 확보한다.

그리고 이들 세출예산항은 다시 부처(departmental)와 부처외(non-departmental) 항목으로 구분한다. 부처(departmental) 세출예산항은 핵심 정부부처(예: 경제개발부 등)로부터의 구매 또는 투자와 관련된 항목이다. 부처외(non-departmental) 세출예산항은 책임운영기관(Crown entities), 공기업(state-owned enterprises) 또는 제3자로부터 국가 구매 또는 투자와 관련된 항목이다.

(7) 타 통계자료와의 연계성 및 국가표준화

영국의 경우 예산회계과목은 표준계정표(Standard Chart of Accounts)로 만들어져 있으며, 매년 버전업되고 있다. 표준계정표는 재무제표의 각 항목으로 구성되어 있다. 그리고 2006년 범정부계정(Whole of Government Account)을 만들 계획을 갖고 현재 작업을 진행 중이다. 영국의 예산통계 자료는 엑셀자료로 쉽게 환원될 수 있게 작성하는 점도 특징이다.

특히 캐나다와 미국의 경우 이러한 재정통계의 표준화에 대해 많은 노력을 하고 있다. 연방제 국가로서 다양한 정부 단위가 있기 때문에 일관성 있는 자료의 정비를 위해 코드화를 하고 국가 전체의 차원에서 통

계자료가 일관성 있게 유지 관리되고 있다. 특히 캐나다의 경우 통계청에서 경제분석을 위해 필요한 재정 자료의 요구에 따라 수정되고 있는 것도 특징이다.

2. 우리나라 예산과목 체계의 재구축 방향에 대한 시사점

(1) 현행 예산체계 하에서의 예산과목 체계 구성방향

1) 기능별 분류의 적정한 재구성 방향

기능별 분류는 정부가 무슨 일을 하는 데 얼마를 쓰느냐에 관한 정보를 제공해주는 분류방식이다. 기능별 분류는 사업계획 및 예산정책의 수립을 용이하게 하며, 입법부의 예산심의에 도움을 주고, 일반 국민들이 정부활동 및 정책의 우선순위를 파악할 수 있도록 유용한 정보를 제공할 수 있어야 한다. 또한 기능별 분류는 역사적 추이 분석이 가능하고, 가능한 한 외국과 비교될 수 있도록 구성되어야 한다.

특히 기능별 분류는 최근에 중요시되고 있는 재정운영 규범 중 하나인 배분적 효율성을 제고하는 데에 기여하는 방향으로 구축되어야 한다. 이것은 정부기능에 대한 전략적 자원배분을 달성하는 데에 유용한 정보를 제공하는 의미를 갖는다.

OECD에서 개발하고 UN에 의해 발간된 정부기능 분류(Classification of Functions of Government, COFOG)는 장(division)-관(group)-항(class)의 3단계로 분류한다. 여기서 장(division)은 우리나라의 영역에

해당하며, 관(group)과 항(class)이 각각 우리나라의 장, 관에 해당한다고 볼 수 있다. 그런데 COFOG의 장(division)은 10개의 장과 69개의 관(group)으로 분류되어 있다. 미국의 경우 20개 장에 77여개의 관으로 구성되어 있다.

호주의 예산분류는 포트폴리오(Portfolio) 개념을 사용하고 있는데 포트폴리오는 성과(outcomes)를 반영하기 위한 대기능이라고 볼 수 있다. 17개의 대기능에 해당하는 포트폴리오로 분류하고 각 포트폴리오에는 해당 부처 및 기관들이 소속된다. 그리고 포트폴리오에 속한 각 기관들은 성과(outcome)와 이를 달성하기 위한 수단으로서의 산출(outputs) 체계를 명시한다.

뉴질랜드 산출예산의 분류는 예산단위(Vote) - 세출예산항(Appropriation) 체계에서 예산단위(Vote)는 69개의 항목으로 분류되어 있으며, 하나의 예산단위에는 7개의 공통된 세출예산항이 각각 존재한다. 여기서 예산단위(Vote)는 하나 또는 그 이상의 세출예산항을 하나로 묶는 대항목을 말하며, 대기능을 지칭한다. 예산단위는 성과(outcome)지표, 세출예산항은 산출(output)지표를 측정하는 관계로 되어 있다.

지금까지 살펴 본 외국의 사례에서 시사받을 수 있는 점은 다음과 같이 정리할 수 있다.

첫째, 예산과목 체계의 구성은 기본적으로 기능과 기관을 중심으로 이루어져야 한다. 외국의 경우 기능을 통해 정부의 전략적 목표와 우선순위에 관한 정보를 제시하고 산출(성과) 목표를 제시하고 있다. 또한 영국

의 경우 부처의 3개년 지출한도액을 기능을 중심으로 설정하고 있다.

그러나 예산과목 체계가 기능을 중심으로 구성되더라도 이것은 반드시 책임중심점으로서의 기관(실·국 단위)과 연계되어야 한다. 예산운영의 자율성과 책임성을 동시에 확보하기 위해서 이 두 분류방식은 예산과목 체계에서 서로 연계되어야 한다. 그리고 기능별 분류와 조직별 분류 외에 사업별 분류가 반영될 필요가 있다. 이것은 성과측정을 위한 사업비용의 계산과 사업에 대한 책임성을 분명히 하기 위해서 필요하다. 또한 마지막 단위에는 성질(품목)별 분류가 첨부되어야 한다.

둘째, 우리나라의 7개 영역별 분류는 너무 범위가 넓은 대분류 형태를 취하고 있다. 예산개요 형태로 외부 이용자인 시민들에게 전달하는 정보는 주로 7개 영역별 자료란 점에서 이의 분류는 재검토할 필요가 있다. 영역별 자원배분의 내용이 유용한 정보를 제대로 제공하지 못하기 때문이다. 특히 사회개발과 경제개발 영역은 그 포괄범위가 너무 넓어서 실질적으로 필요한 정보를 제공하지 못하는 실정이다.

미국의 20개 영역의 대기능 분류, 일본의 14개 영역의 대기능 분류, 호주의 17개 영역의 포트폴리오 등을 고려할 때 우리나라의 기능별 분류는 17~18개의 장을 중심으로 한 기능별 분류가 바람직한 기능별 정보가 될 것이다.

셋째, 기능별 분류 중 대기능인 장은 일반회계, 특별회계, 기금을 포괄하는 방향으로 설정할 필요가 있다. 이것은 일반회계,

특별회계, 기금 간에 유사한 분야에 중복적으로 재원이 배분 및 지출되는 측면이 있기 때문이다. 이 점에서 예산을 사실상 통합예산 중심으로 운영할 필요가 있다. 반면에 관은 회계단위와 조직(실·국)단위가 적절하게 반영되도록 구성되어야 한다. 관에서 조직(실·국)단위를 직접 반영할 필요는 없지만 한 조직의 업무가 서로 다른 관에 너무 분산되어 있는 경우 기관의 책임성을 분명히 하기 어려워진다.

2) 조직별 분류의 구축방향

조직별 분류는 일반적으로 독립적인 예산편성 및 집행 단위별로 분류하는 방식이다. 우리나라의 조직별 분류의 독립적 조직단위는 54개 중앙관서이다. 그러나 예산운영의 자율성 및 성과목표를 확인하고 사업의 성과를 측정할 수 있는 단위는 부처내의 실·국 단위가 핵심기관이다. 현재 우리나라에서는 각종 예산서와 결산서가 회계단위를 기준으로 작성되고 있기 때문에 개별 기관 또는 특정 기관내의 하부 조직이 수행하는 업무가 총괄적으로 파악되기 어려운 실정이다.

미국의 경우 OMB가 부여한 기관코드가 3자리 수로 주어지고, 각 부서는 다시 2자리 수로 주어진다. 캐나다의 경우에도 기관코드가 3자리 수로 주어지고 각 부서의 코드는 5자리수로 부여된다. 각국의 예산과목 체계를 보면 독립적인 조직단위로서의 부처 수준의 기관과 부서 수준의 기관을 분명하게 설정하고 있다.

조직별 분류의 개선방향과 관련하여 먼저 거시적 관점에서 부처(중앙관서) 단위의 조

직별 분류에 대해 논의한다. 일반회계에서의 조직별 분류는 현행 제도에 별 문제가 없다. 그러나 통합예산의 관점에서 본다면 특별회계와 기금의 주체에 대해서는 현행 예산과목 체계가 제대로 나타내주지 못한다. 따라서 현행 회계단위의 예산체계를 통합적 관점에서 대기능 중심으로 통합하고 여기에 예산 및 기금의 관리주체를 분명하게 표시할 필요가 있다. 각국의 예를 보더라도 책임성(accountability) 확보 차원에서 해당 기관을 분명하게 설정하고 있다. 영국의 경우 대기능 항목의 해당 부처를 분명하게 정하고 있다. 대기능 항목의 해당 부처는 단일 기관을 지칭하는 것이 아니라 여러 기관들이 그룹핑(grouping)되어 있다. 가령 교육기술 항목은 교육기술부와 교육표준청, 보건 항목은 보건부와 식품표준청이 해당 부처이다. 호주의 포트폴리오 항목은 ① 부처 항목(departmental items)과 ② 관리 항목(administered items)의 두 가지 유형으로 구분한다. 부처 항목은 부처 또는 기관들이 관리하고 통제하는 재정자원을 말한다. 반면에 관리 항목은 연방정부의 기관들에 의해 직접 산출물이 생산되지 않고 다른 단계의 정부, 외부 서비스 공급자 또는 수혜자에 의해 재화와 서비스가 생산되는 경우이다.

선진국의 경우 기관의 책임성을 사후 성과평가와 연계시키고 있다는 점에서 우리나라의 경우도 기관의 책임성을 분명하게 확인할 수 있는 예산과목 체계를 구성해야 할 것이다. 이 경우 기관(중앙관서)-회계(일반회계, 특별회계, 기금) 형식의 과목체계가 구성될 것이다.

3) 성질별 분류의 적정한 재구성 방향
장, 관, 항, 세항, 목의 단위를 어떻게 설정하고 과목을 무엇으로 하느냐의 문제에 대한 정답이 있는 것은 아니다. 그리고 입법과목과 행정과목의 수준을 어떻게 정하느냐의 문제도 다양한 접근이 가능하다.

무엇보다도 과목 수를 늘리면 보다 표준화된 분류가 가능하고 세출의 한도를 지키는 장점은 있지만, 이럴 경우 집행의 신속성이 줄어들 위험이 있다. 반면 과목 수를 줄이고 통합을 하면 집행의 재량은 제고되지만, 방만한 지출이 이루어질 가능성이 있다.

서구의 경우와 비교하면 우리의 경우 과목 수는 비교적 자세하게 운영되고 있다. 서구의 경우 법에 근거하여 엄격한 규정은 하고 있지만 이를 지키기 위해 과목의 내역은 단순화시키고 있는 특징이 있다.

첫째, 서구의 경우 법에서 과목에 대한 기본적인 설명은 하고 있다. 프랑스의 경우 세출예산의 목(titres)별 구분을 법에서 규정하고 있다. 법에서 물건비, 인건비, 운영비, 국가채무부담금, 투자비, 이전비, 재정운영비용으로 세분화하고 있으며, 각각의 항목에 대한 구체적인 내용까지 규정하고 있다. 특히 항은 정부가 제안하는 예산법의 규정에 의해서만 창설될 수 있다고 재정운영에 있어서 법적인 근거를 갖도록 하고 있다. 독일에서는 기능별 기준을 법에 규정하고 있으며 특히 투자비에 대해서는 별도로 구체적인 내용을 규정하고 있다.

우리가 시행령의 수준에서 운영하고 있는 것과 달리 서구의 경우에는 예산운영에서 법적 근거를 가지고 있다. 우리나라에서 국

가재정법을 제정하는 경우 이의 내용에서 예산과목에 대한 구체적인 규정이 포함되어야 할 필요가 있다.

둘째, 장, 관, 항을 입법과목으로 하고 세항, 목을 행정과목으로 한다는 수준의 규정이 아니라 위에서 제시된 예산과목의 수준에 따라 구체적인 내용이 포함되어야 한다. 그리고 이용과 전용에 있어서도 일정한 범위를 설정할 필요가 있다.

예컨대 프랑스에서는 “이월되는 세항사업의 인건비 목에 기재된 세출예산은 이월을 받은 사업의 당초 인건비 세출예산의 3% 한도 내에서 증액할 수 있다.”, “이월되는 세항사업의 여타의 목에 기재된 세출예산은 이월된 사업과 동일한 목에 기재된 당초 세출예산 전체의 총3%의 한도 내에서 증액할 수 있다” 등의 규정을 가지고 있다.

향후 입법과목과 행정과목의 설정에 따른 실익을 담보하기 위해서는 이용과 전용의 범위에 대한 명확한 기준을 설정할 필요가 있다.

4) 사업별 분류의 처리방향

최근 선진국의 예를 보면 성과중심 예산운영과 관련하여 사업 중심의 예산관리 움직임이 나타나고 있다. 이것은 사업의 원가계산, 사업집행 후의 성과평가 등을 목적으로 한 예산운영 방식이다. 따라서 원가계산을 할 수 있는 단계까지의 사업(활동)단위가 식별되어야 한다. 최근 활동기준 원가계산법(Activity Based Costing: ABC)이 개발되어 사업(활동)별 원가계산이 용이해졌다. 사업의 산출물별 원가계산이 이루어지면

각 기관의 성과측정 및 책임성 확보가 용이해진다.

사업별 분류는 장-관의 기능별 분류와 연계되어야 하지만 그보다 더 중요한 것은 실·국 단위의 조직별 분류와 연계되어야 한다. 실·국 단위의 조직에서 관리 및 통제하는 사업은 해당 기관과 분명히 연계되어야 한다. 그리고 사업단위는 경제성질별로 구분할 필요가 있다. 현행 세세항 단위에서 운용하고 있는 기본사업비와 주요사업비의 구분은 구분 기준도 불명확할 뿐만 아니라 사업의 성격을 분명하게 나타내주지도 못하고 있다.

다만 대형 사업의 경우 해당 실·국 단위 또는 중앙관서 단위의 조직이 중복될 수 있기 때문에 현행 예산과목 체계에 반영하기는 어려울 것으로 판단된다. 따라서 대형 사업은 별개의 첨부자료로 만들 필요가 있다. 이 경우 사업을 하나의 단위로 하여 기능별, 조직별, 성질별 분류를 연계시키고 관련 참고자료를 첨부하는 방식이 바람직할 것이다.

(2) 예산체계 개혁 하에서의 예산과목 체계 구성방향

예산과목 체계는 예산구조 및 예산체계를 구성하는 토대가 되기 때문에 예산체계 개혁에 의해 다양한 예산과목 체계의 구성이 가능하다. 선진국의 경우 다양한 개념구조를 도입하여 예산체계 개혁을 시도하고 있다. 이러한 개혁의 흐름은 새로운 예산운영의 규범을 제도화하는 과정이라고 볼 수 있다.

총량적 재정규율, 효율성, 형평성, 성과지향성, 계획지향성, 투명성, 책임성, 참여 등이 예산개혁 및 예산운영에 요구되는 규범이다.

우리나라의 경우 최근 예산개혁 차원에서 성과주의 예산제도와 발생주의회계제도의 도입을 준비 중에 있고 중기재정계획의 도입과 예산편성의 하향식 상한 설정 등이 검토 중에 있다. 이러한 예산개혁은 예산과목 체계와 밀접한 관련을 갖는다. 여기서는 예산과목 체계와 관련된 예산체계의 개혁을 논의하기로 한다.

1) 경상계정과 자본계정의 구분

정부거재를 경상계정과 자본계정으로 구분하는 것은 유용한 예산정보를 산출하는데에 필요한 작업이다. 예산과목을 경상과목과 자본과목으로 구분함으로써 예산의 경제적 효과를 판단하는 데에 유용한 정책적 자료를 얻어낼 수 있다. 발생주의회계를 운용할 경우 경상과목과 자본과목을 구분하는 것이 더 용이해진다.

발생주의 예산제도를 도입한 국가들은 모두 경상계정과 자본계정으로 구분하여 예산과목 체계를 구성하고 있다.

우리나라 지방자치단체의 경우 세세항 과목에 경상예산, 사업예산, 채무상환, 예비비 등의 4개 과목으로 분류하여 통일적으로 운영하고 있다. 이 구분은 경상계정과 자본계정 구분과는 성질이 다르지만 예산과목 체계에 사업의 성격을 반영한 점은 의미가 있는 것으로 보인다. 지방자치단체의 경우 현재 자본예산제도의 도입을 검토 중에 있다.

중앙정부의 경우 현재 세세항에서 인건비,

기본사업비, 주요사업비의 구분을 사업의 성격에 따라 경상적 경비와 사업비용으로 구분하여 예산과목 체계에 반영하는 방안이 있을 수 있다. 그러나 발생주의회계의 도입에 대응하여 근본적으로 경상예산과 자본예산 체계를 도입하는 것을 적극 검토할 필요가 있다.

2) 중기재정계획 또는 다년도 예산편성의 반영

중기재정계획을 도입하는 방안은 예산편성 및 운용에 참고자료로 활용하는 방식과 다년도 예산편성 방식이 있다. 전자의 방식은 수개년에 걸친 사업들의 재원 마련 및 지출 계획을 수립하여 이를 토대로 예산편성에 반영하는 방식이다. 많은 나라들이 중기재정계획은 이러한 방식으로 운용하고 있다. 그러나 최근 재정적자 및 국가부채 문제로 인해 총량적 재정규율 규범이 중요시되면서 다년도 예산편성 방식을 채택하고 있는 국가들이 많아지고 있다. 대표적인 국가가 영국이다.

우리나라 지방자치단체의 경우 중기재정계획 수립은 의무적 사항이며, 형식적으로 운용되는 경향이 있지만 예산편성에 나름대로 기여하고 있다. 중앙정부의 경우에도 각 부처의 중기재정계획 수립을 의무화하고 범정부적 중기재정계획을 수립함으로써 자원배분의 효율성을 제고하는 데에 기여하도록 해야 할 것이다.

그런데 부처의 자율적 예산편성(top down) 방식이 본격화될 경우 영국식 다년도 예산편성 방식을 참조할 필요가 있다.

단년도 중심으로 부처 지출 한도액을 설정할 경우 오히려 예산운영의 경직성을 초래할 여지가 있다. 따라서 부처 지출 한도액은 3개년 단위로 설정하는 것이 바람직하다.

3) 성과주의 예산제도의 반영

성과주의 예산제도를 도입할 때 성과와 예산의 연계방식은 예산과목 체계 외에서 운용하는 방식과 예산과목 체계에 직접 연계하는 방식으로 구분할 수 있다. 전자는 미국과 영국의 방식이며, 후자는 호주와 뉴질랜드의 운용방식이다.

영국의 경우 자원예산의 과목체계에 직접 반영하지 않고 독립적인 보고서를 작성하는 방식으로 연계시키고 있다. 영국은 각 부처로 하여금 공공서비스협약(PSA)과 서비스전달협약(SDA)을 작성하게 하여 자원예산과 연계시키는 방식을 취한다. 미국은 정부성과 및 결과에 관한 법(GPRA)을 운용하면서 전략계획서, 성과계획서, 성과보고서 등을 작성하게 하여 예산과 연계시키고 있다.

반면에 호주와 뉴질랜드는 성과를 예산과목구조에 직접적으로 연계시키고 있다. 호주는 성과(outcome)와 이를 달성하기 위한 산출(output) 그룹을 정하고 여기에 산출물 가격과 관리비용을 산정하여 부여한다.

뉴질랜드의 예산체계는 예산단위(Vote) - 세출예산항(Appropriation) 체계로 되어 있는데, 예산단위(Vote)가 성과(outcome) 지표, 세출예산항(Appropriation)이 산출(output) 지표를 측정하는 관계로 되어 있다. 세출예산항의 산출물은 각 정부부처 및 다른 기관들이 제공하는 재화와 용역을 지

칭한다. 산출물은 다양한 형태가 존재한다. 정책지문, 계약 비용, 보조금, 특정 서비스의 제공 등이다.

호주와 뉴질랜드의 경우 성과 및 산출에 대해 원가계산을 하는 방식으로 운영할 수 있는 것은 정부(국가)와 정부부처를 구매자와 공급자(소유자) 개념의 관계로 보고 있기 때문이다.

우리나라의 경우 미국의 성과관리제도의 운영방식을 적용하고 있다. 문제는 예산과 성과관리를 어떻게 연계시키는가에 초점이 맞추어진다. 예산과목 체계에 성과지표를 그대로 반영하기에는 아직 성과지표 개발 및 측정방법에 한계가 있기 때문에 당분간은 예산관리의 보완적 정보로 활용하다가 어느 정도 성과관리의 역량이 축적될 경우 호주와 뉴질랜드 식으로 예산과목 체계에 성과관리를 반영하는 방향으로 개편해야 할 것이다.

4) 발생주의 예산제도의 도입

선진국 예산회계제도 개혁에서 매우 가치 있는 개혁으로 평가하는 것이 발생주의 회계의 도입이다. 회계 분야에 발생주의 기준을 적용하는 것이 선진국의 추세이지만 최근에는 예산 분야까지 발생주의 기준을 적용하는 나라가 늘고 있다. 발생주의 기준으로 예산을 편성한다는 것은 예산을 현금 유출입으로만 파악하는 것이 아니라 경제적 자원(economic resource) 개념으로 파악하는 것이다.

발생주의 예산제도를 도입한 나라를 보면 뉴질랜드(1994-95)가 가장 먼저 도입하였으며, 그 이후 호주(2000-01), 영국(2001)이

도입하였다. 영국의 경우 자원예산에서 부처의 예산승인을 위하여 의회에 제출되는 서류는 현금주의 기준과 발생주의 기준 모두에 의하여 이중으로 작성되고 있다.

발생주의 예산제도를 도입할 때 예산과목 체계는 상당한 정도 변화하게 될 것이다. 우선 현금주의 예산과 발생주의 예산을 병행할 경우 현금주의 예산을 발생주의 예산으로 전환하는 작업이 필요하다. 여기에는 감가상각 등 발생주의 기준에만 적용되는 항목이 추가될 것이다. 그리고 뉴질랜드처럼 발생주의 예산을 완전한 형태로 운용할 경우 예산과목과 회계과목을 일치시키는 방향으로 변화하게 된다.

그런데 발생주의 예산제도를 도입한 3개 국가의 경우 정부회계에 발생주의회계를 도입한지 2-4년 이내에 발생주의 예산을 도입하고 있다. 이 점은 현재 우리나라의 경우 중앙정부와 지방자치단체가 복식부기 및 발생주의 회계의 도입을 위한 준비 과정에 있음을 생각할 때 예산에도 발생주의 기준을 적용하는 것을 미리 준비하는 것이 좋을 것으로 판단한다. 그리하여 예산과 회계의 이원적 시스템을 오래 끌지 말고 곧바로 예산에도 회계와 마찬가지로 발생주의 기준을 적용하는 것이 바람직해 보인다.

IV. 결 론

서구 선진국의 경우 역사적으로 성과관리 체계가 지속적으로 축적되어 왔고, 예산구조 또한 성과관리 체계를 어느 정도 내장하고 있기 때문에 프로그램 예산제도의 도입 과

정에서 상대적으로 큰 어려움을 겪지 않았다고 볼 수 있다.

특히 1990년대 이후 재정부분에 성과관리가 각광을 받게 된 원인 중의 하나는 정보 기술(information technology)의 발전으로 인해 종전에는 정보수집이 거의 불가능하거나 막대한 비용이 들던 문제와 장애 요인들이 상대적으로 극복된 데 있다.

그러나 이러한 산출 중심의 예산이라는 개념 하에 각국의 도입 형태는 다양하게 나타나고 있다. 개념의 다의성으로 인해 표준적인 형태가 존재하는 것도 아니다. 체제일수도 있고 과정일수도 있다. 기술일수도 있고 형식일수도 있다. 때로는 관리 철학으로 적용되기도 한다.

여기서 꼭 기억해야 할 것은 외국의 경우 자국의 문화적 배경과 역사적 발전 과정에 따라 시행착오를 거치면서 제도가 발전하고 있다는 것이다. 외국에서 실험적으로 도입되는 제도에 대해 우리가 뒤쳐져서도 안 될 것이지만 무조건 따라가서 굴화위지(橘化爲枳)되는 우를 범해서도 안 될 것이다. 우리의 현실에 적합하게 제도를 창조해나가야 한다.

그리고 지금 우리가 도입하려는 프로그램 예산은 사실 주어진 프로그램을 어떻게 배열하느냐에 관심을 두고 있다. 목적을 수월하게 달성할 수 있는 대안을 체계적으로 검토하려는 체계적인 대안의 모색을 전제로 하는 것이 아니라는 것이다. 이러한 맥락에서 목적을 달성하기에 적합한 사업이 설계되었는가를 평가하는 시스템의 구축이 병행되어야 한다. 