

자본예산제도의 도입과 과제

임 성 일

한국지방행정연구원 연구위원

I. 문제제기

지방자치단체의 예산이란 자치단체가 지역의 주민복지와 수요를 충족할 목적으로 그에 소요되는 자금을 조달하고 또한 조달된 자금을 지출할 계획을 구체적인 수치로 확정하는 행위이다. 예산은 합리성을 전제로 한 미래 계획이라는 점에서 이미 발생한 예산집행을 처리하는 회계나 회계결산과 차이가 있다.

정부의 예산이란 정부가 국민 또는 주민과 행하는 일종의 약속 행위이다. 이러한 약속행위는 우리나라와 일본과 같이 국회의 의결형식을 통해 이루어지기도 하고 미국, 영국, 프랑스와 같이 법률형식에 의한 예산확정 행위를 통해 이루어지기도 한

지니는 의미가 대단히 중요함을 암시한다.

오늘날 예산은 주민의 복지증진을 목적으로 하는 전통적인 자원배분 기능 뿐 아니라 정부활동에 관한 각종 재무정보와 성과관련 정보를 제공해주는 정책수단으로서의 기능을 수행하도록 요구되고 있다. 이와 같은 시대적 요구에 맞추어 세계 각국은 예산제도의 구조와 운영방식 그리고 재정정보시스템을 지속적으로 개선, 발전시켜나가고 있는 것이 현실 상황이다.

정부의 예산은 기본적으로 건전성과 효율성을 유지해야 하는 점에서 기업과 비슷하나 법적, 정치적 요인을 반영하는 점에서 민간기업의 예산과 본질적으로 다르다. 한마디로, 정부부문과 민간부문간에는 존재목적, 존재방식, 기능, 자원조달, 지출방식 등에 있어서 중요한 차이가 존재한다¹⁾. 그러

므로 정부부문과 민간기업간에는 예산제도의 구조와 운영방식, 회계기준 및 관행, 재무보고의 목적과 방식 등에 일정한 차이가 있을 수밖에 없다. 이것은 공공부문에 시장 원리가 적용되고 민간의 경영방식이 적용되고 있는 오늘날의 행정환경 여건 속에서도 일종의 부문간 경계적 특성으로 남아 있다.

국왕의 사경제가 곧 국가재정과 일치하였던 중세에는 국민의 복지와 수요를 재정이 충족시켜 주리라고 기대할 수는 없었다. 그러나 오늘날과 같이 재정민주주의(fiscal democracy)가 주도하는 시대에는 국민의 의사와 바람을 반영하지 않는 재정운영은 기본적으로 존재할 수가 없고, 더 나아가 각종 사회적 압력에 의해 재정의 투명성, 책임성, 효율성 확보가 재정의 기본요건으로 자리 메김을 하고 있다. 이러한 사실을 인식할 때 정부활동의 계획, 수입, 지출, 성과를 보여주는 예산회계제도가 무엇보다도 급변하는 행정여건을 수용하고 선도할 수 있을 만큼 창의적으로 변화되지 않으면 안 된다.

1) 정부부문은 국민의 복지증진, 공공책임, 사회형평기능을 추구하는 반면 민간기업은 사적 이익의 극대화(profit maximization)를 추구하고 있다. 운영 및 활동 특성 면에서 정부가 공공재의 생산-공급에 주력하는 반면 민간부문은 개인재의 생산-공급에 주력한다. 재원의 조달 면에서 정부부문이 과세권을 기반으로 재원을 조달하는 반면 민간부문은 자기자본과 시장을 통해 재원을 조달한다. 그밖에도 정부의 균형예산(Balance budget)과 각종 법률준수 의무 등은 민간의 예산회계 기능과 본질적으로 다른 차이가 있다.

국내외적으로 정부활동의 성과측정, 효율성 제고, 서비스 질 향상과 같은 동태적 변화요인들이 강조되고 있는 상황에서 우리의 현행 예산회계제도는 다음과 같이 정태적 상태에 머무르고 있어서 어떤 면에서 국가발전의 걸림돌이 되고 있다²⁾;

- (1) 예산의 편성이 객관적인 비용과 수익의 추정을 토대로 하지 않고 예산점증주의 방식에 의존하고 있다.
- (2) 예산운영에 대한 성과평가체제가 결여되어 있고 예산집행의 결과를 다음 예산활동에 체계적으로 반영하는 제도적 장치가 없다.
- (3) 회계제도가 대부분 현금주의에 기초한 단식부기제도에 의해 운영되기 때문에 정부의 재정상태와 운영성과에 대한 객관적인 정보를 파악할 수 없다(즉, 재정상태를 파악하는데 기본이 되는 자산, 부채, 순자산에 관한 재정정보와 재정운영실적을 파악하는데 기본이 되는 비용과 수익에 대한 정보가 산출되지 않고 있다).
- (4) 국민과 주민이 낸 세금의 구체적인 사용내역을 밝혀야 할 결산심의에 정부의 자산과 부채에 대한 객관적인 정보가 결여되어 있고, 자치단체의 채무를 적절히 관리해주는 채무관리시스템이 없다(현행 예산회계에서는 지방채를 발행할 경우 발행시점에서 그것을 단순한 재정수입으로

2) 임성일, “복식부기제도의 도입과 지방자치단체 회계기준의 정립”, 한국행정학회 workshop 발표, 2001. 2, pp. 1-2.

간주할 뿐 회계 상 부채로 인식하지 않고 있다).

- (5) 예산회계별로 재정상태와 운영실적에 관한 객관적인 정보가 생성되지 않을 뿐 아니라 예산회계 정보를 종합적으로 보여주는 통합재정정보가 제공되지 못하고 있다.
- (6) 예산회계의 구조와 체계에 일관성이 부족하다. 예를 들어, 유사한 사업이 각기 다른 회계에 존재하고, 특히 내구성 자산의 구입이나 자본투자(자본의 개선, 시설·장비의 구입 및 유지·보수)를 다루는 자본예산과 인건비, 물건비 등 일반적인 자치단체 활동에 필요한 경비를 다루는 경상예산을 분리·관리해주는 예산회계시스템이 결여되어 있다.

이 중에서도 특히, 경상예산과 자본예산이 제대로 구분되어 있지 않은 현행 예산제도의 문제에 초점을 두고서 신중한 검토와 대안모색을 할 필요가 있다. 모든 예산집행은 자금의 유출이라는 점에서 일견 동일하게 보이지만 지출대상의 특성, 용도, 내용연수, 경제적 파급효과 등을 면밀히 분석하면 지출에 따라 상당한 차이가 나며 그것은 이론적으로 크게 경상지출과 자본지출로 구분될 수 있다. 이러한 사실을 고려할 때 정부의 예산을 경상예산과 자본예산으로 구분할 필요가 있고, 그 다음으로 예산운영의 효율성과 정보 유용성 차원에서 예산의 편성, 운영방식, 회계기준, 재정정보의 산출 및 분석, 성과측정, 재무제표 유형 등에 있어서 두 예산간에 일정한 차

등적 접근을 해줄 필요가 있다.

대부분의 선진국들이 이미 오래 전부터 이와 같은 사실을 인식하고 자본예산제도를 도입하고 있음은 우리에게 시사하는 바가 크다. 이들은 예산을 경상예산(revenue account)과 자본예산(capital account)으로 구분 운영하고 있다. 전자는 일상 반복적이고 소비적 성격이 있는 재정(재원조달 및 지출)을 관리하는 예산회계를 말한다. 후자는 장기적 자산가치를 지니는 내구재의 구입과 투자에 필요한 재원을 조달하고 그것을 특정용도에 지출하는 예산회계를 말한다.

OECD 회원국으로서 다른 나라들과 보조를 맞추어야 한다는 관점에서 자본예산제도의 도입 필요성을 거론할 수도 있겠지만, 그것보다는 우리 자신의 현실 필요성과 여건성숙을 인식하고 우리의 재정시스템에 자본예산제도를 도입해야 할 필요성을 공감하는 것이 중요하다³⁾. 특히, 자본예산제도는 정부와 시민단체들이 주창하는 재정운영의 공공책임성, 투명성, 효율성 진작과

3) 재정개혁은 크게 보아 재정의 기반과 운영기법을 개선·발전시키는 변화로 표현될 수 있다. 전자에는 예산회계제도와 재정정보 및 통계의 개선·발전이 주축을 이루며, 후자에는 성과측정, 민간경영기법, 민간위탁 등 시장성 원리의 활용이 주축을 이룬다. 우리의 경우 근년에 추진 중인 각종 행정개혁 프로그램들이 그 효과를 나타내기 위해서는 특히, 예산회계제도의 구조변화가 절실히 필요하다. 구조변화는 정부의 예산집행 활동을 합리적으로 예측하고 사실대로 회계처리 하는 한편 재정상태와 운영실적을 각 회계단위별, 그리고 통합회계 관점에서 객관적이고 공정하게 제시할 수 있는 방향으로 추진되어야 한다.

밀접한 관계가 있으므로 이 문제에 대하여 보다 진지하고 실천성 있는 접근자세를 취해야 한다.

이러한 문제의식을 가지고 이 글은 지방예산제도에 자본예산제도를 도입하는 방안에 관하여 포괄적으로 다루는데 그 목적이 있다. 이러한 목적 아래 이 글은 먼저 지방예산회계제도의 현황과 문제점을 파악한 다음 자본예산제도의 도입 필요성과 가능성을 파악하고 있다. 그리고 마지막으로 자본예산제도의 도입방향과 도입방안에 관해서 포괄적으로 기술하고 있다.

2. 지방예산회계제도의 현황과 문제점

(1) 현황 및 특성

현재 지방자치단체들이 사용 중인 예산제도는 크게 일반회계와 특별회계로 구분된다(지방자치법 제117조, 지방재정법 제 5조). 일반회계는 지방재정의 기본회계로 각 자치단체마다 1개씩 운영되고 있으며, 특별회계는 기타특별회계와 공기업특별회계로 구분되는 가운데 그 유형과 특성, 개수에 있어서 자치단체마다 차이가 있다. 특별회계는 자치단체가 공영기업 등 특정사업을 운영하면서 그 재정운영을 일반적인 세입·세출과 구분, 경리할 필요성을 인식할 경우 법률 또는 조례에 의해서 설치된다. 지방자치단체는 지방자치법 제 133조 및 지방재정법 제 110조에 의거해 일반회계와 특별

회계 외에 기금을 설치·운영하고 있다. 기금은 사실상 예산외 자금의 성격을 지니며, 예산에 비해 상대적으로 자율성과 탄력성을 지닌다⁴⁾.

일반회계와 특별회계간에는 재정규모, 재원조달과 자금지출, 예산과목 구조, 회계의 특성, 회계기준 등에 있어서 뚜렷한 차이가 있는데 이와 관련된 사항을 요약정리하면 다음과 같다.

- (1) 일반회계의 규모가 특별회계의 규모에 비해 상대적으로 크다. 2000년 최종예산(순계)에 의하면 총 세입은 65조 549억원이고 이것은 일반회계 48조 5,928억원(75%), 특별회계 16조 4,621억원(25%)으로 구성되어 있다. 이러한 수치는 선진국과 비교할 때 특별회계의 비중이 상대적으로 큰 것이다⁵⁾.
- (2) 일반회계와 특별회계는 세입의 재원과 세출의 용도 면에서 상당한 차이가 있다. 일반회계의 경우 지방세, 세외수입, 이전재정수입(교부금, 보조금, 양여금, 재정보전금 등)을 주 재원으로 하는 반면 특별회계는 사업수익(지방공기업이 제공하는 서비스에 대한 반대급부로 이용자들이 부

4) 지방자치법 제35조에 따르면 기금의 설치와 운영은 지방의회의 승인을 받아야 하며, 아울러 자치단체장은 회계연도마다 기금운영계획서와 결산보고서를 지방의회에 제출하도록 되어 있다(지방재정법 제 110조 제 4항).

5) 예를 들어, 영국의 경우 총 예산 중 통상 경상회계가 약 90%를, 자본회계가 약 10%를 차지하는 것으로 나타난다.

<표 1> 회계별 지방채 발행 비중(지방채발행액/세입, 2000년 최종예산)

구 분	통합재정	일반회계	특별회계
재정수입(억원)	650,549	485,928	164,621
지방채발행액(억원)	34,416(5.3%)	7,259(1.5%)	27,157(16.5%)

자료 : 행정자치부

주 : () 안의 수치는 각 회계별 지방채발행액/재정수입 비율임.

담하는 사용료수입)을 주 재원으로 활용하면서 지방채 발행수입, 보조금에 의존하고 있다.

- (3) 일반회계에 비해 특별회계가 지방채를 상대적으로 많이 발행하고 지방채 의존도가 높다. 2000년 말 현재 지방채발행잔고는 총 18조 7,955억원이며 이것은 일반회계채 8조 1,127억원(43.2%), 기타특별회계채 5조 5,267억원(29.4%), 공기업특별회계채 5조 1,561억원(27.4%)으로 구성되어 있다. 이와 같이 특별회계의 지방채 발행규모가 일반회계에 비해 약 6대 4의 비중으로 크고, 특별회계가 일반회계에 비해 약 25% 대 75%로 비중이 적은 것을 감안한다면 특별회계의 지방채 의존도가 상대적으로 높음을 추측할 수 있다. 구체적으로, 2000년 최종예산(순계)을 분석할 때 특별회계(일반회계)의 지방채 발행이 특별회계세입(일반회계세입)에서 차지하는 비중은 16.5%(1.5%)로 나타났다.
- (4) 일반회계와 공기업특별회계간에는 회계처리방식 면에서 서로 다르다. 지

방자치단체 활동의 증추를 이루는 일반회계와 기타특별회계, 기금은 현금주의에 기초한 단식부기회계를 사용하는 반면 공기업특별회계는 발생주의에 기초한 복식부기회계를 사용한다⁶⁾. 그 결과 복식부기회계의 중심을 이루는 대차대조표의 계정(자산, 부채, 자본계정), 손익계산서의 계정(비용과 수익계정), 현금흐름표의 계정(영업현금흐름, 투자현금흐름, 재무현금흐름계정)과 관련된 재무정보가 생성되지 않는다. 일반회계와 기타특별회계의 경우 회계처리에 필요한 회계기준이 별도로 제정되어 있지 않고 예산회계법, 지방재정법, 재무회계규칙 등 관련법규가 일종의 회계

6) 현금주의회계(cash basis accounting)는 “현금의 입출”에 회계의 초점을 두는 회계원칙을 의미한다. 즉, 현금이 들어올 때 이것을 회계 상 수입(수익)으로 인식하고 현금이 나갈 때 이것을 회계 상 지출(비용)로 인식한다. 발생주의회계(accrual basis accounting)는 현금주의회계와 달리 현금의 입출 시점에 구애받지 않고 정부활동의 결과 실제 달성한 것, 그리고 그에 소요된 모든 자원을 회계처리하고 보고하는데 중점을 두고 있다. 발생주의는 경제적 자원의 변동에 따라서 수익과 비용을 인식한다.

기준 내지 실무지침의 역할을 하는 반면 공기업특별회계의 경우 기업회계기준이 적용되고 있다. 현실적으로 각 회계에서 제시되는 재무보고서의 유형과 성격 그리고 양식체계도 다르게 나타난다. 일반회계와 기타특별회계는 현금주의 단식부기를 토대로 한 세입세출결산서 등(기금결산보고서, 채권현재액보고서, 채무결산보고서, 공유재산증감 및 현재액보고서, 물품증감 및 현재액보고서 등)을 작성 보고하는 반면 공기업특별회계는 기업회계기준에 맞추어 복식부기에 의한 재무제표(결산 및 사업보고서, 회계감사보고서, 대차대조표, 손익계산서 등)를 작성 보고하고 있다.

이와 같이 예산회계제도간에 회계처리 방식은 물론 거래의 인식기준과 측정의 초점(measurement focus)이 본질적으로 다른 상황에서는 동일한 거래에 대하여도 회계별로 다른 재무정보가 생산될 수 있고 재정상태와 운영실적을 객관적으로 표현해주는 거시적이고 종합적인 정보를 얻을 수가 없다.

(4) 일반회계와 특별회계간에 예산편성체제와 과목구조 면에서 기본적인 차이가 있다. 현재 세출예산과목구분과 “설정”은 일반회계, 기타특별회계, 기금회계가 동일한 반면 공기업특별회계는 공기업예산편성지침, 기업회계기준 등에 의해 일반회계와 다른 예산과목 구조를 지니고 있다. 이러한 상황에서는 회계간에 일관성 있

는 재무비교분석은 물론 통합재정정보의 산출이 어렵고 나아가 자치단체간에 재정상태와 경영실적을 객관적으로 비교하기가 어렵다.

- (5) 일반회계와 공기업특별회계의 특성과 기능 차이가 분명한데 비해 기타특별회계의 성격이 모호한 문제점이 있다. 기타특별회계는 자치단체에 따라서 일반회계의 특성이 강한 경우도 있는가 하면 공기업특별회계의 특성이 강한 경우도 있다. 그러나 현실적으로 기타특별회계의 예산편성과 회계처리는 그에 속하는 사업의 특성과 관계없이 일률적으로 일반회계 방식으로 처리되고 있다. 그 결과 특히, 공기업의 특성이 강한 기타특별회계를 운영하는 자치단체의 경우 재정상태와 운영실적을 제대로 파악할 수 없을 뿐 아니라 심각한 재정정보 왜곡현상이 나타나기도 한다.
- (6) 특별회계가 부분적으로 자본예산의 특성을 지니지만 특별회계 중에서도 경상예산의 특성이 존재하고 일반회계 내에서도 자본예산의 특성이 존재하는 복합 예산체제가 운영되고 있다. 한마디로, 예산체제가 지출의 특성을 합리적으로 고려해주는 방식으로 만들어져 있지 않다. 예를 들어, 소모품을 사는데 사용된 자금이나 건물을 구입하는데 사용된 자금간에 특별한 구분이 없고 모두 지출이라는 하나의 카테고리 속에 포함이 된다(다만, 과목구조에 차이가 있음).

복사지나 휴지를 구입한 경우에는 다음연도에 그에 따른 비용이나 의무가 발생하지 않는다. 그러나 건물을 구입한 경우 그 후에도 건물은 정부의 자산으로 남아 상당 기간에 걸쳐 경제적 유용성을 제공하는 한편 각종 비용(보험료, 운영비, 유지관리 비용)부담을 야기한다. 즉, 하나의 경제행위에 대하여 후속적인 경제적 활동이 부수된다.

(2) 지방예산회계제도의 문제점⁷⁾

현행 지방예산회계제도가 안고 있는 문제점은 크게 보아 예산제도의 기반정비 부족과 현금주의 단식부기회계제도가 안고 있는 한계점이 복합적으로 작용해서 나타나는 것이라 할 수 있다. 여기에서 이에 관하여 정리하면 다음과 같다.

첫째, 지방예산회계제도의 기반이 체계적으로 정비되어 있지 못하다. 우선, 지방자치단체의 회계간(일반회계, 기타특별회계, 지방공기업특별회계, 기금회계)에 유사사업이 존재하고 동일 회계 내에서도 특성이 다른 사업이 포함되는 등 예산회계제도의 구조와 체계에 일관성이 부족하다. 예를 들어, 기타특별회계에 속한 간이상수도사업과 공기업특별회계에 속한 상수도사업은 실제 동일한 성격의 사업임에도 불구하고 다른 회계로 구분되고 있다. 전자는 단식부기의 적용을 받고 후자는 복식부기제도의 적용

을 받는 차이를 비롯하여 양자간에는 예산의 편성, 과목구조, 재원조달, 지출용도에 있어서 뚜렷한 차이가 있다.

마찬가지로, 동일 예산회계 내에서도 자본예산의 성격을 지니는 예산과목과 경상예산의 성격을 지니는 예산과목이 혼재되어 있다. 예를 들어, 일반회계 세출예산의 일반행정비 “장”을 보면 그 밑에 2개의 “관”(1100 입법 및 선거관계, 1200 일반행정비), 그리고 향, 세향(자치단체 자율과목), 세세향, 목이 있는데 이들 과목을 면밀히 검토할 때 그 속에 경상예산과 자본예산의 특성이 뒤섞여 있음을 쉽게 발견할 수 있다.

둘째, 지방재정의 주요 회계를 체계적으로 연계시켜 주는 재정통합시스템이 결여되어 있다. 그 원인은 무엇보다도 예산회계제도의 기반이 회계간 통합에 적절한 체제로 정비되어 있지 못하는 데 있다. 이와 같은 상태에서는 주민에게 종합적인 재무정보를 제공할 수 없을 뿐 아니라 객관적인 재무정보를 토대로 하는 합리적인 의사결정을 기대하기 어렵다.

셋째, 자치단체간 그리고 자치단체 내 회계간에 발생하는 중복거래들을 체계적으로 회계 처리하지 못하고 있다. 자치단체 내부 거래의 경우 그것을 적절한 회계시스템으로 포착해주지 않으면 관련 회계별로 수입과 지출이 이중 계산되어 자치단체 전체적으로 자원이 과대평가 되는 현상이 나타난다⁸⁾. 중복거래와 관련된 사항은 최근 IMF

7) 임성일의 앞의 글을 주로 참고하고 있음.

8) 이러한 거래유형으로는, 자치단체 내부에서 받

가 강하게 요구하고 있는 지방자치단체의 통합재정수지를 앞으로 구축해나가는 과정에서 구체적으로 파악되고 개선되어야 한다.

넷째, 앞서 언급한 바와 같이 지방예산회계제도의 중심이 되는 일반회계가 현금주의 단식부기 방식에 의존하고 있기 때문에 자산, 부채, 자본(순자산), 비용, 수익개념을 반영하는 회계정보가 산출되지 않는 문제점이 있다. 구체적으로, 회계에서 보편적으로 적용되는 역사적 비용(historical cost)이나 수정 역사적 비용(modified historical cost), 그리고 자산의 평가와 감가상각이 반영되지 않아 실제 소비되는 재정자원의 규모가 상대적으로 과소 평가되는 경향이 있다.

자산과 마찬가지로 부채 개념이 적용되지 않고 있다. 지방채의 경우 발행 시점에서 수입으로 인식되고 원리금의 상환 시점에서 지출로 인식되고 있다. 부채가 회계적으로 정확히 인식되지 않는다면 자치단체의 재정상태와 미래채무 부담에 관한 정확한 정보가 주어질 수 없고, 나아가 채무부담의 기간별·세대별 안배를 적절히 고려하는 재정정책을 추진할 수가 없다. 끝으로 행정활동의 원가와 수익을 체계적으로 산정 해주는 회계장치가 없어서 재무성과의

생하고 있는 예탁금과 예수금(일반회계와 특별회계·기금, 특별회계간 등), 전입금과 전출금(회계간 내부전입금, 일반회계부담금 등), 기금수입 및 출연금, 기타 잡수익(기타특별회계의 도로점용료수입 등), 그리고 정부간 보조금(교부금, 국고보조금, 시도비보조금) 등을 대표적으로 지적할 수 있다.

측정이 이루어지지 못하는 점도 지적되어야 한다.

다섯째, 경상지출과 자본지출을 구분하지 않고 있어서 재정상태와 재정성과에 관한 객관적인 정보를 파악하는데 기본적인 한계가 있다. 예를 들어, 일반회계에서는 중장기적으로 사회에 많은 편익을 가져다주는 사회간접자본과 같은 유형자산이나 일정 규모 이상의 건설, 증축, 개량, 시설장비 구축에 대한 투자를 일상적인 경상지출과 큰 차이 없이 다루고 있다. 그 결과 특정 시점에서는 물론 시계열 차원에서 정확한 비용과 혜택을 산정 할 수가 없고 예산지출의 회계적 특성 차이가 제대로 반영되지 못하는 현상이 나타난다.

자본지출과 경상지출을 구분 처리해주는 예산장치가 없는 관계로 그와 관련된 회계기준이 정립되어 있지 못하다. 일부 예산편성지침과 회계관행 등이 일종의 회계기준 역할을 하고는 있으나 여기에는 여러 가지 문제가 많다⁹⁾. 회계관행상의 구분에 따르면 가격과 정수물품 여부가 기준이 되고 있으나 이것은 현실 편의에 따른 것으로

9) 예산편성지침에는 자산 취득비에 계상하기가 부적합하다고 인정되는 소모성 물품 구입비의 경우 물건비로 계상하도록 하고 있는 등 초보 단계에서 자본지출과 경상지출을 구분하려는 시도가 있다. 그리고 회계관행에서는 지출대상에 따른 구분(지출대상이 정수물품인지 아닌지를 기준으로 전자는 자본지출, 후자는 경상지출로 구분)과 금액에 따른 구분(관리비용이 10만원 이상이면 자본지출, 그 이하면 경상지출로 구분)을 기준으로 경상지출과 자본지출을 구분하고자 하지만 이 모두 한계와 문제를 지닌다.

일정한 원리나 이론적 근거를 바탕으로 하는 지출의 구분기준이라 할 수 없다. 예를 들어, 차량이 정수물품에서 제외되어 있는 것이나 차량의 수리비용이 1회에 10만원을 초과하는 경우가 대부분인데도 불구하고 적절히 분류되지 않고 있다.

다섯째, 지방회계제도의 기준이 체계적으로 정립되어 있지 못하다. 현행 지방예산회계제도는 예산의 편성과 예산집행의 법규준수에 중점을 두는 가운데 예산, 재정, 회계가 정부회계관련 제 규정 속에 혼합되는 문제를 드러낸다.

3. 자본예산제도의 개념과 도입 필요성

(1) 자본예산의 개념

자본예산은 다년간에 걸쳐 경제적 효과가 발생하는 대규모 사업이나 자산의 구입 및 유지관리(사회기반시설 투자사업, 토지·건물, 시설·장비, 구축물, 차량·선박·항공기 구입 등)에 필요한 자금을 조달하고 조달된 자금을 집행 관리하는 예산제도이다. 자본예산은 장기성 투자사업에 소요되는 자원을 효율적으로 배분·관리할 목적으로 고안되었으며 특히, 투자사업의 의사결정에 필요한 유용한 재무정보를 제공하는 기능을 지닌다.

일반적으로 자본예산에 포함되는 지출은 다음의 특성을 지닌다.

(1) 지출의 성격이 일상 반복적이거나

소비적 특성을 갖지 않는다.

(2) 대규모 재정지출을 수반하고 이와 관련된 자산의 취득, 유지관리 비용이 1년 이상 중장기에 걸쳐 진행된다.

(3) 결정된 투자사업을 재조정하거나 정책 변경을 할 경우 그에 따른 사회적 기회비용이 크다. 즉, 자본예산사업들은 그 규모가 크고 기간이 오래기 때문에 경상지출에 비해 시간선호 가치(time preference value)가 높다.

(4) 자본투자사업은 기관의 조직과 재무상태 그리고 지역경제에 상대적으로 큰 영향을 미칠 수 있다.

경상회계의 지출을 다루는 경상지출 또는 수입지출(current expenditure, revenue expenditure)은 일반 행정서비스를 제공하는데 필요한 대부분의 일상 운영경비(인건비, 물건비 등 각종 소모성 경비)가 대종을 이루는 반면 자본회계의 자본지출(capital expenditure)은 자본투자(토지구입, 학교 건물, 도로 및 교량건설, 각종 장비 및 내구자산의 생산, 공급) 및 채무의 원리금상환이 주를 이룬다. 경상예산의 수입은 대체로 지방세, 세외수입, 보조금·교부금 등에 의해 충당되는 반면 자본회계는 차입재정(지방채)과 자본수입, 자본보조금 등으로 충당된다. 자본투자시설에 필요한 재원을 차입에 의해 충당할 경우 그 비용부담을 중장기에 걸쳐 분산할 수 있는 장점이 있는 동시에 시설이용의 혜택이 세대간 또는 기간간에 분산이 되어 형평성 구현효과가 나타난다. 아울러 일반행정과 달리 투자사업의 경우 사업수익을 가지고 채무변제를

할 수 있기 때문에 차입재정을 적극적으로 활용하더라도 큰 문제가 되지 않는다.

영국의 경우 지방정부의 자본지출(도로, 학교, 도서관, 주택과 같은 자산의 구입, 건설, 개량과 관련한 재정지출)은 통상 (1)중앙정부 승인에 의한 차입금, (2)건물 및 기타 자산의 매각수입, (3)정부보조금 또는 기여금, (4)민간기여금, (5)일반회계 전입금 등에 의해 조달하고 있다. 이 중에서도 특히, 장기 차입금은 지방정부의 자본재정에 매우 중요한 역할을 한다¹⁰⁾.

미국의 경우 오래 전부터 산업환경, 주민 수요 등의 특성을 고려하는 가운데 지역에 적절한 자본예산제도를 운영해왔고 특히, 1990년대에 발전의 속도를 더하였다¹¹⁾. 이 과정에서 자치단체들은 자본예산을 토대로 한 의사결정(건설, 자금조달, 기존시설 유지관리 등)이 자치단체의 장기적 재정상태에 미치는 영향을 분석하는 방향으로 자본예산제도를 운영 발전시켜 왔다.

일반적으로 미국의 주 정부는 건물의 구입, 신·개축 및 증축, 각종 개선(량), 토지 구입, 개보수, 시설 및 장비의 구입·구축 등 일정 금액이상의 사업분야를 대상으로 자본예산제도를 활용하는 경향을 보인다. 자본예산의 대상이 되는 지출의 구분기준

10) 통상 지방채는 특정 자본투자사업에만 사용되도록 제한되고 있다. 차입비용(원리금 지급비용)은 경상지출(revenue expenditure)에서 충당되고, 중앙정부는 지방의 차입비용부담을 일부 완화해줄 목적으로 소정의 일반보조금(revenue grants or subsidy)을 제공하고 있다.

11) 서울시립대학교 산업경영연구소, 자본예산제도 도입방안 연구, 1997, pp. 3-1~3-30.

은 크게 보아 해당사업의 예상기간(내용연수)과 투자사업의 규모로 압축된다. 상당수의 주에서는 내용연수 다년도와 25,000달러의 투자자금을 자본예산 편성의 최소기준으로 정하고 있지만 구체적인 기준은 주에 따라서 다소 차이가 있다(산업경영연구소, pp. 3-3). 내용연수의 경우 일부 주에서는 “1년 이상” 기준을 취하고 있지만 또 다른 일부 주에서는 1년 이상 대신 5년, 10년 15년의 중장기 기준을 채택하고 있고, 주에 따라서는 자본예산의 최소기준을 제시하는 주가 있는가 하면 그렇지 않는 주도 있다.

(2) 자본예산제도의 장점과 도입 필요성

자본예산제도를 도입할 경우 일반적으로 다음과 같은 장점이 있는 것으로 판단된다.

첫째, 지방재정의 효율적 관리를 유도한다. 자본예산제도는 기본적으로 복식부기회계를 사용하기 때문에 자산과 부채를 효율적으로 관리할 수가 있고 또한 객관적인 원가정보의 입수가 가능하고 비용과 수익의 대응 및 행정활동의 성과측정에 필요한 주요 재정정보들이 생산될 수 있어서 재정의 효율성을 높일 수가 있다.

둘째, 예산을 경상예산과 자본예산으로 구분 경리함으로써 예산의 특성별(재원, 지출) 관리가 가능하고 예산특성에 맞는 성과측정, 재정운영, 회계처리를 할 수 있는 장점이 있다.

셋째, 지방자치단체의 채무를 보다 효율

적으로 관리할 수 있다. 자본예산의 중요 재원 중 하나가 지방채 발행이므로 투자사업(지출)과 지방채(재원)를 직접 연계시키는 제도적 장치를 통하여 채무를 효율적으로 관리할 수 있다. 이 과정에서는 지방채 부문을 별도로 관리할 수 있는 “채무관리 시스템”을 도입할 필요가 있다(현재는 일반회계의 세입에 채무부문이 있지만 채무만을 별도로 관리하는 예산회계제도와 관리원칙이 없어 채무관리의 효율성이 떨어진다). 아울러 자본투자사업이 지방채 발행을 통해 추진될 경우 채무발행에 따른 자본비용이 회계 처리되어 재원별(지방세수입, 공채발행, 민간자금, 해외채 등)로 자본비용이 계산되는 장점이 있다.

넷째, 도로, 상하수도 등 자본투자사업의 우선순위를 결정하는데 필수적인 재무정보가 제공될 수 있고 투자사업의 성과측정이 가능해진다. 자본예산제도에서는 특정사업의 수입과 지출이 일대 일로 연계가 되기 때문에 예산집행에 따른 수익과 지출(수익, 비용), 부채 등에 관한 정보가 객관적으로 산출된다. 그 결과 비용-편익(수익)을 측정할 수 있고 이것은 궁극적으로 투자우선순위를 결정하는 과정에서 중요한 판단기준으로 기능을 한다.

이와 아울러 일반회계(또는 경상지출)에 대하여도 보다 합리적인 성과측정이 가능해진다. 현재는 경상지출과 자본지출이 사실상 뒤섞여 있어서 예산지출의 성과를 공정하고 객관성 있게 측정하는데 기본적인 한계가 있다. 그러나 특성이 다른 두 지출을 구분 경리할 경우 보다 합리적인 성과

측정이 가능해진다¹²⁾.

다섯째, 중장기 관점에서 예산을 운영할 수가 있어서 중기재정계획의 실효성을 높일 수 있다. 즉, 자본예산에 속하는 투자사업을 중심으로 중장기 미래예측(세입, 세출), 관련 재정계획의 수립, 투자사업의 재정 및 지역경제 파급효과 분석을 시도함으로써 재정운영의 계획성이 제고된다. 특히, 대규모 유지보수와 같은 큰 지출항목을 중장기적 관점에서 접근하므로 사전에 예산을 조정·계획할 수 있고 예산운용 시야의 확대를 통하여 궁극적으로 재정 건전성 향상에 기여할 수 있다.

여섯째, 유용한 통합재정정보를 제공하는데 기여한다. 개별 예산회계는 그 나름의 특성을 지니지만 궁극적으로는 모든 예산회계를 통합한 재정정보가 주민에게 제공되어야 한다. 이것은 IMF가 금년 들어 지방재정에도 통합수지가 도입되어야 함을 강조한 것이나 현재 준비중인 복식부기제도의 도입작업 등에서 통합회계 정보의 중요성이 강조되는 것은 모두 이와 궤를 같이 하는 것이다. 통합재정에는 모든 예산 및 예산외 회계관련 정보가 포함되어야 하

12) 순수한 일반행정과 사업형 행정이 제대로 구분되지 않는 현행 지방예산제도 하에서 예산집행의 성과를 측정하는데는 문제와 애로가 있다. 예컨대, 일반회계의 재정활동을 운영보고서(손익계산서)로 처리할 경우 비용과 수익의 일대 일 대응(matching)이 어려울 뿐 아니라 포괄적인 대응조차 구상하기 힘들고, 기업의 매출개념 적용, 각종 상위정부(중앙 및 광역자치단체)로부터의 보조금에 대한 회계처리 등과 관련된 문제들이 발생한다.

며, 이를 위해서는 예컨대, 경상예산과 자본예산의 구분, 일반정부형 서비스 기능과 기업형 서비스 기능의 구분, 독립된 채무관리부문의 도입, 복식부기제도의 도입 등에 대한 고려가 종합적으로 이루어져야 한다.

요약하면, 지방자치단체의 예산제도에 자본예산제도를 도입할 경우 기대되는 효과는 (1)예산회계의 책임성 강화, (2)효율적인 자원관리, (3)합리적인 자본투자사업의 우선순위 결정, (4)성과측정, (5)중장기 재정관리, (6)유용한 재무정보 제공 등으로 압축될 수 있다.

4. 자본예산제도 도입의 기본방향과 도입전략

1) 기본방향

우리 나라 지방재정의 현황과 문제점 그리고 지방행정을 둘러싼 여건변화 요인을 종합적으로 고려할 때 자본예산제도를 도입할 경우 다음과 같은 기본방향 아래 추진되는 것이 합리적일 것이다.

첫째, 기존예산제도의 틀을 크게 바꾸지 않는 범위에서 실용성을 최대한 보장하는 접근을 할 필요가 있다(단, 장기접근은 반드시 그러하지 않음). 이것은 근년에 정부 개혁이라는 기치 아래 많은 새로운 프로그램들이 도입되었으나 그 중에는 우리의 체질과 현실에 부적합한 것들도 적지 않아 결과적으로 큰 사회적 기회비용(social

opportunity cost)이 초래되었기 때문이다. 이러한 관점에서 볼 때 또 하나의 새로운 정책 실험적인 프로그램이 추진되는 인상을 주기보다는 참신한 정책목표 아래 점진적인 개선방안을 모색하는 것이 보다 현실 타당성이 있다.

둘째, 기존의 인력과 자원을 최대한 활용하여 지방행정과 재정의 효율성을 극대화시킬 수 있는 방향으로 추진되어야 한다. 이를 위해서는 자본예산제도의 도입을 검토하는 과정에서 정부의 예산회계제도를 발생주의 복식부기제도로 전환시키면서 성과중심예산(result-oriented budget) 체제를 접목시키는 방안을 적극적으로 모색해야 할 것이다.

셋째, OECD 국가 등 선진국의 추이를 고려하는 가운데 그들과 보조를 같이 하는 접근을 할 필요가 있다. 국제적 회계관행에 뒤지는 우리의 기업회계 관행은 이미 적절한 국제 신인도를 획득하는데 실패하였고 지금도 계속해서 회계기준 및 관행의 개선을 요구받고 있다. 정부의 경우 민간부문에 비해 상대적으로 양호하지만, 재정제도와 기반정비에 대한 선진화 요구가 국내외에서 높아지고 있음을 부인할 수 없다. 이제 정부의 예산회계제도와 재정관련통계가 적어도 IMF, OECD, UN과 같은 국제기구에서 요구하는 수준을 충족할 수 있도록 기반을 구축해나가야 한다¹³⁾. 넷째, 자본예

13) 금년 초에 IMF가 우리 나라의 지방재정에 통합재정수지를 적용할 것을 강하게 권고한 것이나, 최근(8월, draft)에 와서 IMF의 GFS 기준에 맞추어 일반정부부문 통계를 제시한

산의 도입은 정부회계의 투명성을 높이는 방향으로 추진되어야 한다. 앞서 지적한 바와 같이 우리 나라의 정부회계와 기업회계는 국제기준에 미달하는 것으로 평가되고 있어서 정보이용자의 수요 충족은 물론 대외 신인도에 문제가 발생하고 있다. 정부회계의 투명성과 신뢰성은 정보이용자에 대한 공공책임성 완수와 자치단체의 신용 향상 그리고 재정위기(fiscal crisis)의 사전 예방차원에서 중요하므로 재정투명성을 높이는 방향으로 예산회계제도의 개선이 모색되어야 한다.

다섯째, 지방자치단체의 운영에 직·간접적으로 이해를 갖는 이해관계자(지역주민, 납세자, 의회, 공무원, 기업, 시민단체 등)들이 필요로 하는 유용한 재무정보를 제공하고, 내부관리 및 정책결정 과정에서 중요한 판단준거를 제공할 수 있는 방향으로 자본예산제도가 도입되어야 한다.

2) 도입의 방안 및 전략

지방예산회계제도에 자본예산제도를 도입하는 접근방법은 크게 보아 기존 예산회계의 틀을 인정하는 범위에서 변화를 모색하는 접근방법과 또한 기존제도의 틀과 구조를 근본적으로 변화시키는 접근방법으로 구분될 수 있다. 시간적 관점에서 보면 전자를 단기접근, 그리고 후자를 중장기 접근이라 할 수 있다. 이 글에서는 주로 전자의

입장에서 우리의 현실에 접목이 가능한 방안과 전략을 중심으로 기술하고자 한다. 보다 구체적으로 말하면, 현행 예산회계의 틀을 인정하는 범위에서 일반회계에 자본예산제도를 도입하는 방안에 관하여 중점적으로 살펴보고자 한다.

(1) 단기적 접근

먼저, 현행 일반회계제도에 자본예산제도를 접목하는 것이 현실적으로 가능한지에 관하여 살펴보면 다음과 같다. 일반회계에 자본예산제도를 도입할 경우 세입부문은 크게 문제가 되지 않을 것으로 예상된다. 그 이유는 자본예산과 경상예산을 구분하더라도 두 회계간에 재원조달(즉, 세입)면에서 본질적인 차이가 없기 때문이다. 대체로 말해, 경상예산의 경우 지방세, 세외수입, 보조금이 기간재원으로 기능을 하는 반면 자본예산의 경우 자본수입, 지방채, 자본보조금이 기간재원으로 기능을 할 것이다. 현재 공기업특별회계의 경우 사업수익이 주된 수입으로 기능을 하지만, 일반회계 사업들은 그것이 만일 자본예산에 포함되더라도 기본적으로 공기업사업과 특성을 달리하기 때문에 사업수익을 주된 재원으로 할 수 없을 것이다(향후 자본예산을 도입하는 과정에서는 기타특별회계의 존재와 대상사업을 재조정해주는 문제가 불가피하다). 지방채발행의 경우 경상예산에서는 재원이 될 수 없지만 자본예산에서는 주된 재원으로 활용될 것이 예상된다.

이와 같은 점을 고려할 때, 세입의 과목 구조를 현행 구조에서 상당 부분 수정·보

것과 각종 통계기반의 질적 향상을 권고한 것을 결코 무시할 수 없을 것이다.

완해 주어야 한다. 구체적인 예를 들자면, 일반회계(또는 일부 기타특별회계 포함)를 경상예산과 자본예산으로 구분할 때 각 예산회계의 세입과목 구조는 다음과 같은 구조를 취할 수 있다. 경상예산의 경우 지방세(100), 세외수입(200), 지방교부세(300), 조정교부금 및 재정보전금(500), 보조금(600) “장”들을 중심으로 세부적인 세입과목 구조를 구성할 수 있고, 자본예산의 경우 세외수입(200), 지방양여금(300), 보조금(600), 지방채(700) “장”을 중심으로 세입과목 구조를 구성할 수 있을 것이다. 그러나 이 과정에서도 현재의 장, 관, 항 등에 포함된 세입과목 구조의 개편·재분류·조정, 명칭변경 작업 등이 뒤따라야 한다. 예컨대, 현재의 세외수입 과목을 그대로 경상예산이나 자본예산에 활용할 수 없고 보조금, 지방양여금 등의 과목도 세부내역에 따라 재분류한 다음 사용되어야 할 것이다.

자본예산제도를 도입할 경우 세입부문에 비해 세출부문의 경우 보다 복잡하다. 세출부문에서는 무엇보다도 해당 예산집행이 일상 반복적이고 소비적인 지출에 사용되는 것인지 아니면 비 일상적인 투자지출에 사용되는 것인지를 엄격히 구분해야 하는데 이 일이 결코 간단하지 않다. 회계원리에 의해 쉽게 자본/경상지출의 구분이 가능한 것이 있는가 하면 그 영역구분이 모호한 것들이 있기 때문이다. 우선, 이 문제를 해결하기 위해서는 자본지출과 경상지출을 구분해주는 회계원리 즉, 회계기준을 정립하는 동시에 실무자들이 활용할 수 있는 회계지침을 마련해야 한다.

앞서 지적한 바와 같이 예산편성지침, 지방공기업법, 실무관행 등에서 단편적으로 파악되는 자본지출과 경상지출의 구분기준은 기본적으로 한계와 제약이 있기 때문에 이에 대한 전면적인 개선노력이 절실히 요구된다. 자본지출과 경상지출의 구분을 내용연수, 가치증가라는 기준 외에 지출의 반복성, 규칙성, 그리고 구조 여부 등을 고려하면서 응용 가능한 구체 기준을 마련할 필요가 있다. 이와 관련된 준비작업으로 현재 우리 나라의 지방자치단체들이 실제 집행하는 모든 예산활동을 대상으로 자본지출과 경상지출을 구분하는 전수조사를 실시할 필요가 있다. 이것은 기존의 세출과목 체계의 재편성은 물론 가칭 “자본화 지침”(자본에 대하여 전국 공통의 표준지침)을 수립하는 차원에서 중요한 의미가 있다.

자본지출의 성격을 규명하는 과정에서 해결해야 할 또 다른 어려운 과제로 유지보수 관련예산을 어느 예산에 포함시킬 것인가를 결정하는 문제가 있다. 즉, 기존 자본시설에 대한 유지관리와 다른 투자관련 지출간에 어떠한 기준을 두고 회계처리 할 것인가 하는 문제이다.

미국의 경우 일부 주에서는 유지보수는 모두 경상예산에 포함시키는 예산정책을 취하고 있는가 하면(California, Connecticut, Maine, Texas), 유지보수의 성격에 따라 경상예산과 자본예산으로 구분·경리하는 주들도 있다. 이에 비해 유지보수의 금액을 기준으로 대규모 유지보수비는 자본예산에 편성하고 소규모 유지보수비는 경상예산으로 편성하는 주도 있다(Illinois,

Montana, Tennessee 등). 이와 같이 각 주별로 유지보수비의 처리를 비롯하여 자본예산의 편성대상에 대한 기준이 다양한 점은 우리가 자본예산제도의 도입을 검토하는 과정에서 시사하는 바가 적지 않다. 한마디로, 외국의 사례를 깊이 검토하고 벤치마킹 하되, 결국은 우리의 현실에 적합한 방식을 모색하는 것이 합리적이라는 사실이다.

미국의 일부 주에서와 같이 유지보수와 관련된 지출은 그 금액에 관계없이 모두 경상예산에 포함시키는 방법을 하나의 대안으로 검토할 수 있을 것이다. 그러나 이 방법은 단순하고 편리한 장점은 있으나 자본예산제도의 도입취지나 회계이론 측면에서 볼 때 불합리한 점이 있다. 보유중인 고정자산에 대한 지출 중 당해 자산의 구조적 개선을 위해 정기적으로 지출하는 것으로 이를 통해 내용연수를 연장시키거나 시장가치를 실질적으로 연장시키는 지출에 대해서는 자본지출에 포함시키고 그 외의 지출은 경상지출로 처리하는 것이 합리적이다. 일반적으로 경상적이고 반복적인 유지보수는 경상예산에 포함시키지만 몇 개년에 걸쳐 진행되는 유지보수, 내용연수를 증가시키는 대규모 유지보수는 자본지출에 포함시키는 것이 합리적일 것이다¹⁴⁾. 유지

보수와 관련된 비용은 예산편성 단계에서 배정할 수 있으며(현재와 같은 방법), 이 경우 유지보수 예산은 최근 5~10년 간의 평균치를 기준으로 산정할 수 있을 것이다.

세출부문에서 경상지출과 자본지출의 특성을 적절히 관리하기 위해서는 특히, 예산과목의 구조조정이 수반되어야 한다. 현실적으로 세출예산과목의 조정은 세입예산과목에 비해 보다 구조적인 변화가 불가피할 것으로 예상된다. 현행 세출예산과목을 기준으로 할 때 세세항(경상예산, 사업예산, 채무상환, 예비비의 4개 대분류)을 중심으로 자본예산제도의 세출과목을 조정해볼 수도 있고 그 상위 세출과목을 중심으로 조정해볼 수도 있지만 후자의 접근이 타당하다. 어떤 면에서는 “경상예산”과 “사업예산”을 구분하고 있는 현행 세세항이 자본예산제도를 도입할 수 있는 예산과목 상의 기틀에 해당한다고 볼 수도 있지만, 문제는 그 명칭이 의미하는 만큼 그에 속하는 예산의 내용과 성격이 일치하지 않는다는 점이다. 그에 더해서 세세항의 다음 예산과목인 “목”이 예산성질별(인건비, 물건비, 이전경비 등 37개 목)로 구분되어 있어서 본래 자본예산제도에서 의도하는 일상 반복적, 소비성 경상지출과 투자적 자본지출을 엄격히 구분하는데 한계가 있다.

이러한 관점에서 본다면 현행 세세항을

14) 영국의 회계기준에서는 유형자산에 대한 지출, 또는 기존 자산의 가치를 증가(단순한 유지가 아닌)시키는 지출 즉, 개량을 위한 지출은 자본화되어야 하는 것으로 제시되어 있다. 이 때 “개량(enhancement)”의 의미는 자산 내구수명의 충분한 연장, 자산의 공개시장 가치의 급증, 지방정부의 목적 및 기능과 관련

한 자산의 사용범위 급증 행위를 뜻한다. 이러한 정의에 따르면 개량작업과 구조적 수선은 자본화되어야 하는 반면 페인트칠이나 장식과 같은 통상적인 유지보수 활동들은 자본화 대상에 포함되지 않는다.

기초로 자본예산제도를 도입하기에는 많은 무리와 부작용이 발생할 수밖에 없다. 그 뿐 아니라 세출과목 구조의 최상위에 있는 장(일반행정비, 사회개발비, 경제개발비, 민방위비, 지원 및 기타경비)들을 면밀히 검토하면 현재 자본예산과 경상예산이 혼용되어 있음을 쉽게 발견할 수 있다. 이와 같은 사실을 인식할 때 자본예산제도를 도입하기 위해서는 세출예산의 기능별 분류에 해당하는 장, 관(현재는 5개 장, 16개 관임)의 단계로부터 그 이하의 세부 세출과목에 이르는 과목구조의 전면개편이라는 어려움을 극복해야 한다.

그밖에 자본예산제도의 도입과 관련하여 검토되어야 할 과제와 전략에 관하여 기술하면 다음과 같다.

첫째, 자본예산과 경상예산 간에는 예산 편성 및 운영, 회계처리, 재무정보의 내용, 그리고 재무제표의 산출 등에 있어서 큰 차이가 있기 때문에 이와 관련된 회계기준을 정비해야 한다. 예를 들어, 자본회계의 경우 고정자산이 많기 때문에 감가상각 등 자산의 보유비용을 처리해야 하는 문제가 발생하는 반면 경상회계에서는 이와 같은 문제는 발생하지 않는다. 특히, 자본예산회계를 도입하는 과정에서는 원가산정(직접비, 간접비 추정), 사업의 타당성 검토, 자본투자사업의 성과측정 등이 갖는 중요성을 인식하고 그것을 반영할 수 있는 예산회계 장치를 마련해야 할 것이다.

둘째, 자본예산은 3~5년 단위로 예산계획을 수립하는 기간으로 선정하는 것이 합리적이고 이 과정에서는 가능한 현행 중기

재정계획과 연계시키는 방안이 강구되어야 한다. 이 경우 당해연도에는 상세 예산이 제시되고 나머지 연도에 대하여는 미래 전망치를 제시하는 한편 각종 시나리오 등 필요 사항에 대하여는 적절한 주석으로 처리하는 접근이 합리적이다.

셋째, 자본예산을 심의하는 기구를 만드는 방안도 심도있게 검토되어야 한다. 그 과정에서는 기존의 재정투융자심사에 대한 구조개편과 연계성이 있어야 하고, 이 때 심의기구는 자본예산에 포함되는 사업의 사전 타당성, 경영성과, 투자우선순위 결정, 결과반영 등에 대한 심사, 분석, 평가를 그 주된 기능으로 삼아야 한다.

넷째, 경상예산과의 연계성 문제를 해결해야 한다. 자본예산은 한번 수립되면 중장기적 파급효과가 상대적으로 크기 때문에 경상예산과 유기적이고 탄력적인 연계를 하지 않으면 정부의 예산운영에 비효율성이 나타날 수 있으므로 이에 대한 수단과 장치가 마련되어야 한다.

다섯째, 자본투자사업의 성과를 측정하고 평가하는 회계기법과 분석방법을 개발해야 한다. 이를 위해서는 가능한 유지보수에 필요한 예산을 자동적으로 배정할 수 있는 기반 — 즉, 감가상각의 대상과 범위, 감가상각방법 등 제반 비용처리 방식 — 을 만들어주어야 한다. 특히, 행정활동에 원가개념을 적용하거나 성과측정이 소기의 성과를 달성하기 위해서는 예산제도와 회계제도의 구조개편이 함께 이루어져야 하며 복식부기제도의 기반이 정립되어야 한다.

여섯째, 자본예산제도에 포함되는 사업들

이 공기업사업과 같이 지나치게 사업수익을 지향하는 관행은 초기에 차단되어야 한다. 이와 함께 자본투자사업으로 인해 발생하는 자본수입에 대하여는 사용 가능부분(신규자본지출에 필요한 재원으로 사용되도록 허용되는 부분)과 유보부분(부채의 변제나 기타 차입과 관련된 재정지출에만 사용되도록 별도로 적립되는 부분)으로 구분 접근하는 방안도 검토할 필요가 있다.

마지막으로, 관련법령의 개정이 요구되며, 여기에는 지방자치법, 지방재정법의 개정이 필수적이며 그 외 관련법령의 개정이 요구된다.

(2) 중장기적 접근

중장기적 관점에서 보면 자본예산제도의 도입은 IMF 기준에 의한 통합수지제도 도입, 복식부기제도의 도입, 그리고 성과예산의 도입 등을 종합적으로 고려하는 예산제도의 거시적 구조변화 차원에서 검토되어야 할 것이다. 보다 전향적인 발상을 해본다면 지방자치단체 예산회계제도의 틀을 기본적으로 변화시키는 동태적인 시도를 할 수 있을 것이다. 이러한 시각에서 현재의 일반회계와 특별회계로 구분되어 있는 예산체제의 기본 틀을 다음과 같이 바꾸는 방안을 제시할 수 있다¹⁵⁾:

① 일반회계(일반행정서비스와 관련된 재

15) 상대적으로 그 중요성이 덜하지만, 이들 네 예산회계 이외에도 자치단체의 내부거래(특정 부서가 다른 부서에 대하여 서비스를 제공하고 반대급부를 받는 거래)를 체계적으로 다루는 예산회계제도를 만드는 것도 의미가 있다.

정을 관장하는 회계)

- ② 특별회계(특정 재원과 특정지출을 중심으로 운영되는 재정을 관장하는 회계)
- ③ 자본투자회계(장기 차입금이나 자본보조금을 토대로 장기 수명을 지니는 내구재 및 대규모 자산을 구입하는 재정을 관장하는 회계)
- ④ 채무회계(자치단체의 장기채무를 변제하는 재정문제를 관장하는 회계)

이 중에서도 지방자치단체의 채무를 전담 관리하는 “채무회계”를 별도로 설정하는 문제는 대단히 중요하다. 이것은 외환위기 이후 국가채무 관리에 대한 중요성이 높아지고 지방의 재정압박현상이 점점 심해지는 현실 상황을 인식할 때 쉽게 공감할 수 있다. 이제는 지방채의 발행을 자산의 증가(현금 수입) 측면을 강조하는 시대에서 부채의 증가 측면도 동시에 인식하는 시대이고 동시에 지방채 부문을 다른 재정 부문과 분리하여 관리해나가는 접근을 취해야 할 시점이다.

그러나 만일 현재의 일반회계와 특별회계 체제를 유지한다면 다음의 접근을 하는 것이 합리적일 것이다.

- ① 일반회계와 특별회계를 대상으로 경상거래, 자본거래, 기업형거래로 구분한다.
- ② 거래구분을 토대로 일반회계를 경상회계와 자본회계로 구분한다.
- ③ 그 과정에서 기타특별회계제도를 폐지한다(일반회계나 공기업특별회계에 적절히 포함시킴).

자본예산제도가 도입될 경우 동 회계의

회계연도를 단년도에서 다년도로 하는 방안을 검토해볼 필요가 있다. 세계 각국의 사례를 볼 때, 우리와 같이 획일적인 단년도 예산제도를 채택하는 나라도 많지만, 2년 이상의 다년도 예산제도를 운영하는 국가나 지방자치단체들도 적지 않은 것으로 나타난다(예를 들어, 미국의 자치단체들 중에는 2년 예산(biennial budgets)제를 채택하는 곳이 적지 않다).

마지막으로, 자본예산제도가 본격적으로 가동될 경우 보조금제도(지방교부세, 지방양여금, 국고보조금 제도 등) 전반에 걸치는 구조변화가 이루어져야 한다. 예를 들어, 지방교부세제도와 국고보조금제도를 현재와 달리 자본보조와 경상보조로 구분하여 운영할 수가 있을 것이다(현재의 지방양여금은 지역개발사업의 일부를 제외하면 대부분 자본보조금의 특성을 지닌다). 이와 같은 접근을 할 경우 교부금보조금 지원에 따른 성과측정을 보다 쉽게 할 수가 있고 그 결과를 다음 예산에 반영하는 것도 용이할 것이다.

5. 종합 및 결론

이 글은 우리 나라의 지방자치단체 예산제도에 자본예산제도를 도입하는 내용에 관하여 기술하는데 그 목적이 있다. 결론적으로 말하면, 우리의 경우에도 다른 OECD 국가와 마찬가지로 자본예산제도를 도입해야 할 시대적 필요와 환경변화에 직면하고 있다.

국내외적으로 정부활동의 성과측정, 효율성 제고, 서비스 질 향상과 같은 동태적 변화요인들이 강조되고 있는 상황에서 우리나라의 현행 예산회계제도는 여러 면에서 정태적 상태에 머무르고 있어서 새로운 변화와 개선을 필요로 한다. 그 중에서도 내구성 자산의 구입이나 자본투자를 다루는 자본예산과 일상 반복적인 경상지출을 다루는 경상예산을 적절히 분리, 관리해주는 예산회계시스템을 도입해야 할 필요성이 절실하다. 지방예산제도에 자본예산제도를 도입할 경우 (1)예산회계의 책임성 강화, (2)효율적인 자원관리, (3)합리적인 자본투자사업의 우선순위 결정, (4)성과측정, (5)중장기 재정관리, (6)유용한 재무정보 제공 등의 효과가 기대된다.

자본예산제도를 도입하는 접근방법은 크게 보아 기존 예산회계의 틀을 인정하는 범위에서 변화를 모색하는 것과 또한 기존 제도의 틀과 구조를 근본적으로 변화시키는 접근방법으로 구분될 수 있다. 전자는 단기대안으로 현재의 일반회계(또는 기타 특별회계 포함)에 자본예산제도를 도입하는 방안이 초점을 둔다. 일반회계에 자본예산제도를 도입할 경우 세입부문은 크게 문제가 되지 않을 것이나, 세출부문에서는 많은 연구검토와 과목구조의 전면개편 등 적지 않은 어려움이 예상된다. 그 과정에서는 경상지출과 자본지출을 구분해 주는 회계기준과 지침이 마련되어야 하며, 유지보수 경비의 처리, 원가산정, 사업 타당성 검토, 성과측정 등을 해결할 수 있는 예산회계장치가 마련되어야 할 것이다.

중장기적 관점에서 보면 자본예산제도의 도입은 IMF 기준에 의한 통합수지제도 도입, 복식부기제도의 도입, 성과예산의 도입 등을 종합적으로 고려하는 예산제도의 거시적 구조변화 차원에서 검토되어야 한다. 이러한 시각에서 현행 예산체제의 기본 틀을 ①일반회계, ②특별회계, ③자본투자회계, ④채무회계, ⑤내부거래회계의 구조로 변화시키면서 자본예산제도의 도입을 모색하는 것은 중요한 의미가 있다. 그러나 만일 현재의 일반회계와 특별회계 체제를 유지한다면, 이들을 대상으로 경상거래와 자본거래를 구분한 다음 일반회계를 경상회계와 자본회계로 구분하는 접근을 취할 필요가 있다. 이 때 기타특별회계제도는 폐지시키는 것이 합리적이다. 그리고 자본예산제도의 도입과 더불어 회계연도를 단년도에서 다년도로 하는 방안을 검토해볼 필요가 있고, 보조금제도(지방교부세, 지방양여금, 국고보조금 제도 등) 전반에 걸치는 구조변화를 모색할 필요성이 있다.

마지막으로, 지방자치단체 예산제도에 자본예산제도를 도입하는 과정에서는 여러 가지 제약조건과 과제가 남아 있다. 여기에는 회계기준의 정비, 예산과목 구조의 변화, 복식부기제도 도입, 국가예산제도의 변화¹⁶⁾, 법령개정, 도입시기와 방법, 공무원

교육 등이 포함되며 이 모든 것들은 중앙 지방정부는 물론 이해관계자들간에 공감과 협력이 형성될 때 극복될 수 있다. ☺

참 고 문 헌

- 서울시립대학교 산업경영연구소, *자본예산제도 도입방안 연구*, 1997.
- 임성일, “복식부기제도의 도입과 지방자치단체 회계기준의 정립”, 한국행정학회 workshop 발표논문, 2001.
- 행정자치부, *지방재정연감 2000*, 2000.
- 행정자치부, *지방자치단체 예산편성기본지침*, 2000, 2001.
- Berne, Robert and Richard Schramm, *The Financial Analysis of Governments*, Prentice-Hall, 1986.
- Granof, M. H., *Government and Not-For-Profit Accounting*, John Wiley & Sons, Inc., 1998.
- ICMA, *Management Policies in Local Government Finance*, 4th ed., 1996.
- The Stationary Office, *Better Accounting for the Taxpayer's Money*, The Governmental Proposals, cm2929, 1995.

16) 자본예산제도의 도입과정에서 유념해야 할 사실은 지방예산제도에만 자본예산제도를 도입할 수 없다는 점이다. 그 이유는 지방재정이 중앙재정과 맞물려 움직이기 때문이다. 여기에는 지방교부세, 국고보조금, 지방양여금과 같은 중앙의 이전재정을 포함하여 지방채 발행, 회계연도, 예산편성지침, 자치단체와 중앙

부처간의 개별관계 등이 복합적으로 관련되어 있다. 그러므로 자본예산제도의 도입 논의는 관계부처간에 긴밀한 협조가 이루어질 때 마침내 제도도입의 실천성이 보장될 수 있다.