



I. 문제제기

1990년대 지방의회의 재구성과 더불어 다시 시작된 우리나라의 지방분권화 노력은 국가의 단일성과 지방자치단체의 다양성을 동시에 확보하려는 국가위주의 관리방식으로부터 출발하였다. 따라서 지방분권정책이 주민의 필요보다는 국가의 필요가 보다 우선시되었던 대륙계 단체자치(l'autonomie de la collectivite)의 모델에 근접한 모델로 설명할 수 있겠다. 국가는 어떻게 하면 중앙수준에서 보다 효율적이고 합리적이며 민주적인 행정을 수행할 수 있을 것인지, 지역수준에서 능률성과 민주성을 담보로 한 지방행정을 수행해 나갈 수 있을 것인가에 대한 고민을 하게 되었다. 이러한 배경에서 국가는 과거의 중앙정부 주도의 강력한 행정체제에서 오는 비효율성, 비능률성, 비생산성, 비민주성을 해결하는 방안에 주력하게 되었다. 더구나 IMF체제로 이어진 국가경제위기는 이러한 행정환경변화 선상에서 <작지만 효율적인> 정부개혁의 당위성을 주장하게 되었다. 이러한 맥락에서 국가와 지방자치단체는 정부부문의 효율성을 높이고 내부통제를 강화할 수 있는 근본적인 장치마련으로써 정부회계제도의 개

혁에 부심하고 있다. 예산운영상의 회계책임을 명확하게 할뿐만 아니라 정부부문의 부정과 부패를 방지하는 일은 예산회계제도의 개혁을 통해 달성될 수 있다는 논리이다. 더구나 지방분권화 이후 지방자치단체의 재정위기를 계기로 지방재정에의 통제 및 정부회계의 중요성이 그 어느 때보다 뚜렷이 인식되고 있는 상황이다. 한국정부회계학회를 중심으로 정부회계발전을 위한 실천적이고 학제적인 연구활동을 근간으로 성과지향적 재정운영의 기초인프라로서 발생주의 회계제도를 제시하여 2007년부터 지방자치단체에 도입하게 된 연유이다. 그러나 발생주의 회계제도 시행 4년째를 맞이하고는 있지만 지방자치단체가 직면한 건전재정과 효율성을 이끌어내는데 도움이 되는 재무정보의 활용도를 높이고 자치단체의 정책의사결정이나 행정관리상의 효율성을 제고하고 행정서비스 품질을 향상시킬 수 있는 대안마련이 계속된 숙제로 자리잡고 있다.

이러한 배경에서 우리나라와 지방분권의 맥을 함께하고 있는 프랑스 예산회계제도의 주요 내용을 고찰하고 특히 자치단체가 공공부문의 생산성을 제고하고 재정운영의 투명성을 어떻게 확보하려고 하였는지에 대한 의문에서 자치단체 재정운영의 통제방식으로서의 회계결산제도에 대한 답을 찾고자 한다. 이를 위해 우선 공공부문(자치단체)의 회계제도의 주요 내용을 고찰하고, 자치단체 회계의 기초가 될 수 있는 M14¹⁾를 중심으로 자치단체 회계제도의 개혁 및 회계방식(안)에 대한 논의를 전개해보면서 시읍면(자치단체)재정운영의 통제로서의 회계결산검사의 방식을 고찰해보기로 한다.

II. 프랑스 지방자치단체의 회계제도

1. 공공(부문) 회계의 정의

프랑스는 공공회계(La comptabilité publique)에 대한 명백한 공식적인 정의가 존재하지 않는다. 그 정의에 대해 유일한 문서인 1953년 9월 30일 정령(제1조)은 적용되지 못하였고, 오히려 1963년 2월 23일 법률(제60조-XIII)에 의해 폐지되었다. 그러나 이 공공회계분야는 적용 중인 여러 입법규정에 의해 다루어졌는데, 거기에서 가장 중요한 것은 공공회계에 대한 일반규정(le règlement général sur la comptabilité

1) M14의 M은 정부 지침(Instruction ministérielle)의 의미가 담겨있다(후술).

publique)이었다. 공공회계에 있어 실제적 법에 일치하는 개념을 도출할 수 있었던 것은 이러한 문서들, 특히 이러한 규정으로부터 비롯되었던 것이다. 즉, <<공공회계는 공공기관의 재정적 활동운영의 집행, 기술, 통제에 적용하는 법률적, 기술적 규칙의 총화이다>>라는 표현이 그것이다(Magnet, 1998 : 9)²⁾.

공공회계의 개념을 이해하기 위해서는 공공회계의 규칙(형식적 측면)은 무엇이며, 이러한 규칙에 이해를 같이하는 기관조직(조직, 기구측면)은 어떤 것이며, 이러한 규칙이 어떻게 적용되어 운영되는가(구체적, 본질적 측면)를 확인해야 한다는 것이다.

가. 공공회계의 규칙(les règles de la comptabilité publique)

공공회계는 기본적으로 법률적 규칙과 부수적으로 기술적 규칙의 총체로 파악할 수 있다.

가) 법률적 규칙(les règles juridiques)

공공회계의 규칙은 법적 규범의 계층적 수준에 위치한다. 즉, 국제법(le droit international)³⁾, 헌법(le droit constitutionnel)⁴⁾, 기관조직법(la loi organique)⁵⁾, 공공회계에 적용되는 법률(les lois applicables en comptabilité publique)⁶⁾, 공공회계규칙(les règlements constituent l'essentiel des règles de la comptabilité publique)⁷⁾, 법률안 사례(판례)(la jurisprudence) 등이다. 이러한 법규정들이 공공회계 규칙의 중요한

2) La comptabilité publique est l'ensemble des règles juridiques et techniques applicables à l'exécution, à la description et au contrôle des opérations financières des organismes publics.

3) 부채를 지고 있는 국가가 직접적으로 혹은 간접적으로 변제하게 하는 조치를 강구하는 내용이 주요한 것으로 되어 있다(Magnet, 1998 : 10).

4) <모든 시민들은 그들 스스로 혹은 그들의 대표를 통해 조세의 필요성을 확인할 권한을 가진다. 또한 이에 대하여 자유스럽게 동의할 권한이 있으며, 이에 대한 사용법(기장방식)을 따르는 것과 할당액, 세금의 근거, 징수, 기한을 결정하는 권한을 갖는다>고 밝히고 있다(1789년 8월26일 권리선언 제14조)

5) 1946년 이래 프랑스 헌법은 국가의 예산과 회계분야의 처리를 일종의 새로운 법규문서로 이전하게 되는데 1959년 1월 2일 기관조직법규명령(l'ordonnance organique)에 의해 구성된 기관조직법이 그것이다(Magnet, 1998 : 10).

6) 회계심의원(la Cour des comptes)의 조직과 권한을 결정하는 1967년 6월 22일 법, 연 재정법(les lois de finances annuelles)이 그것이다(Magnet, 1998 : 10).

7) 규칙의 대부분은 집행권한에 속하는 행정의 내부관계를 규정한다. 이 분야의 중요한 행위(문서)로는 공공회계에 대한 일반 규정(le règlement général sur la comptabilité publique)이다. 이는 1세기 이상 적용되어진 1838년 5월 31일 법규명령, 1862년 5월 31일 정령에 의해 계속적으로 지탱되었고 현재 적용되고 있는 1962년 12월 29일 정령에 의해 계속 지지받고 있다. 다른 기관이나 서비스에 대한 일반규정의 적용방법은 단순정령(décrets simples)의 대상이 된다. 한편 재무부장관은 규칙(arrêtés)과 지침(instructions), 회람(circulaires)에 의해 매우 중요한 규제권(pouvoir réglementaire)을 행사한다(Magnet, 1998 : 11).

요소를 구성한다.

나) 기술적 규칙(les règles techniques)

공공회계의 기술적 규칙은 공공기관의 재정적 운영을 묘사하는데 그 목적이 있다(1962년 12월 29일 정령 제49조). 이는 산업 · 상업적 기업에서 사용하는 용어의 습관적 의미의 회계로서 여기서 사용되는 규정들은 재무부장관의 지침에 의해 정의된다(동 정령 제40조). 국가회계는 현재 1987년 10월 29일 지침의 대상이 된다. 다른 공공기관의 회계는 재무부장관과 다른 해당 장관의 합의된 지침의 대상이 된다.

나. 공공기관(les organismes publics)

공공회계 규칙의 주체가 되는 공공기관은 1962년 12월 29일 정령(제1조)에 예시되어 있다. 이는 국가, 지방자치단체, 국가와 지방영조물기관(les établissements publics nationaux et locaux)이 해당한다.

다. 재정적 운영(les opérations financières)

공공회계는 오랫동안 마치 공공관리에 적용되는 규칙의 총체로서 인식되었다. 이 개념은 공공관리에서 주요한 위치로 자리매김하였으나, 이 규율을 정의하는데 더 이상 충분하지 않았다는 사실이다. 왜냐하면 공공회계의 규칙이 공공기관의 비금전적분야의 재산관리까지 확장되고 있기 때문이다.

수입과 지출운용에 있어 공공서비스에 의한 집행은 공공회계규칙에 따른다. 공공회계의 개념은 19세기 이후 상당한 진전을 보여왔다. 1세기동안 공공회계의 일반규칙을 구성했던 1862년 5월 31일 정령은 ‘공금(deniers publics)’의 보호를 보증하는 방법을 모색하였다. 따라서 당시에는 공공회계의 중점 관심대상이 어떻게 하면 ‘금고의 통제(le contrôle de la caisse)’를 효율적으로 행사하느냐에 있었다. 그리하여 여러 가지 만들어진 규칙들은 공금의 금고에 입금과 지불의 효력조건(les conditions de validité des encaissements et décaissements de deniers publics)을 구체화하는 방식을 찾기에 급급하였다. 그러나 이 개념은 너무 좁은 것으로 판명되었고, 더구나 1862년 정령은 공공회계원의 새로운 역할을 수행

하는데 부적적하였다. 공공회계원의 활동이 금고에 입금과 지불을 실현하는 것과 비용저당에서 출납 명령관에 배속되어 끊임없이 증가된 책임성을 발휘해야 하는 데에 더 이상 한정하지 않았다. 따라서 출납명령관과 공공회계원이 행한 활동의 총체를 참작하기 위해 단 하나의 금고 방어자를 포기하여야 했다. 공공회계의 이러한 근대적 개념은 1953년 9월 30일 정령에 의해 정의되었으며, 공공회계의 규정을 담는 1962년 12월 29일 정령(1862년 5월 31일 정령을 대치함)에 의해 암묵적으로 확증하였다. “공공회계의 규칙은 공공수입과 지출의 출납명령관과 공공회계원의 책임과 의무를 결정하는데 목적이 있다.” 따라서 공공수입과 지출의 운영에 대한 검사를 시행해야하는 것은 출납명령관(ordonnateur)과 공공회계원(comptable)의 활동부터였다(Lalumière, 1989 : 333-365).

2. 일반적 회계구조

일반적으로 회계에 의하여 생산된 정보는 납세자이면서 선거권자인 주민, 또는 관련된 제3자에게 알리기 위해서 지방자치단체와 공공기관의 재정상황에 대한 중요한 요소를 제공하게 되며, 지방자치단체나 공공기관에 의해서 행해진 서비스의 가격과 본질을 파악할 수 있도록 하며, 도(Département)나 권역(Région)자치단체의 국가대표에게 예산통제 임무를 행하도록 한다는 것이다(Astier, 1996 : 30-33).

프랑스의 모든 공공기관의 재정조직(산업·상업적 성격을 가진 지방공공서비스도 해당)은 예산회계시스템을 중심으로 이루어진다. 즉, 의회에서 예산이 결정되면 출납명령관이 이를 집행하고 공공회계원이 이를 규제하는 절차에 의하고 있다. 따라서 여러 책임자들이 하나의 같은 예산회계체계의 운용에 참여하게 된다. 여기에서 단일 회계영역(틀)(un cadre comptable unique)채택의 필요성이 제기된다. 왜냐하면 예산집행에 따른 동일한 결과를 얻기 위해서나, 각 책임자들이 그들의 작업을 용이하게 하기 위해서, 또는 비교와 통제를 용이하게 하기 위해서이기 때문이다. 따라서 법규는 예산과 자산상황(la situation patrimoniale)의 정보를 위하여 하나의 동일한 회계방식(안), 평가의 동일한 규정, 결과확인 의 동일한 규정의 사용을 기술하고 있다. 그러나 출납명령관과 공공회계원과의 기능의 분리는 구별된 두 회계(deux comptabilités distinctes)를 사용하게 하고 있다. 즉, 출납명령관의 행정회계는 예산회계로 단식부기의 현금주의를 사용하며, 공공회계원의 그것은 자산회계로 복식부기의 발생주의를 사용하고 있다. 요컨대, 프랑스 일반적 회계구조의 특징은 단일한 회계영역(틀)과 출납명령관과 공공회계원의 분리에 따른 회계의 이중성으로 요약할 수 있다.

3. 회계방식(안) 및 지침 : 회계제도의 변천

프랑스 지방자치단체의 회계제도는 공공부문의 회계와 민간부문의 회계를 어떻게 접근시킬 수 있을가에 대한 의문에서 발전되었다. 일반적으로 지방자치단체의 회계제도는 민간부문의 회계방식(안)(le plan comptable)을 기초로 1947년에 마련되어 1957년에 재구성되었다. 이러한 공공부문의 회계와 민간부문 회계의 접근은 공공회계의 일반규칙(le règlement général sur la comptabilité publique)에 관한 1962년 12월 29일 정령(décret)에 의해 이루어졌다.⁸⁾ 이러한 접근에 따라 시읍면(시읍면)은 1954년 이후 인구규모를 기초로 주민 수 10,000명 미만은 〈M11〉 지침(instructions)으로, 10,000명 이상은 〈M12〉 지침으로 적용하였다. 그리고 이러한 논의는 1961년에 도(département)에 도입되어 1963년에 〈M51〉 지침으로 하였고 이를 약간 수정하여 권역(région)에도 적용하였다(〈그림-1〉참조)(Bouvier, 1998 : 140-141).

공공부문과 민간부문의 회계는 각각 그 목적에 차이가 있기 때문에 민간부문에의 접근에 대하여 비판이 제기되기도 하였다. 즉, 공공부문의 회계는 재정작용의 규칙성(regularité)을 검증하는 것이며, 민간부문의 회계는 이들 재정작용의 결과를 인지하는 것이 그 목적이라는 것이다. 기업에 의한 민간부문회계(상업적 회계)는 그들의 이윤을 결정하기 위해 제조품(혹은 판매품) 원가의 정확한 인식이 필요하였다. 따라서 민간부문회계는 기업이 실현한 혜택(혹은 손실)이 무엇인가를 기입하기 위해 지불된 급여의 금액, 기능의 일반적 가격, 감가상각의 금액, 제조원가의 구매가격을 고려하게 된다. 반면에 공공부문의 회계는 일반이익의 사명에 충실하기 때문에 공공기관에 의해 공공서비스에 부여된 일반이익의 목적들이 정확하게 달성되었는지에 대한 통제의 역할을 수행하는데 그 중점이 모아졌다. 즉, 예산적 문서(재정법, 자치기관의 예산, 시읍면 예산)에 포함된 결정들이 출납명령관과 공공회계원에 의해 세심하게 적용되었는지를 확인하는 문제로 보았던 것이다. 따라서 공공부문의 회계는 주민에게 돌려진 서비스의 원가계산에 무관심하였다. 왜냐하면 이 서비스는 일반이익의 절대성으로 인해 항상 보장되어야 하기 때문이었다. 더 엄밀히 말하면 세금, 혹은 지방채는 필수불가결하게 판단된 지출을 항상 커버해야 된다고 보았기 때문이었다. 이러한 회계개념에서는 사용한 자산의 손실,

8) 당시는 공공부문의 회계방식은 민간부문의 그것에 체계적으로 따라야 하고 적어도 민간부문회계방식에서 시사점을 얻어야 한다는 논리가 지배하였다(Bouvier, 1998 : 140).

이득에 관한 관심을 나타내지 못하게 된다(Lalumière, 1989 : 361-362). 그러나 두 회계의 관점을 통합 하려는 연구노력은 방해될 수 없었다. 즉, 1994년에 단행된 시읍면회계의 개혁은 지방공공회계를 기업의 회계에 접근하기 위한 것이었다. 그럼에도 불구하고 여전히 두 회계의 근본입장의 차이로(예 : 공공자산의 감가상각 계산) 공공기관의 성과측정에 일정한 한계를 드러내기도 하였다(Demeestère, 1994 : 8). 따라서 지방자치단체는 결코 기업이 아니라는 사실로 민간회계모형을 모방하는 것이 아니라 적용하는 것으로 받아들여지고 있다.

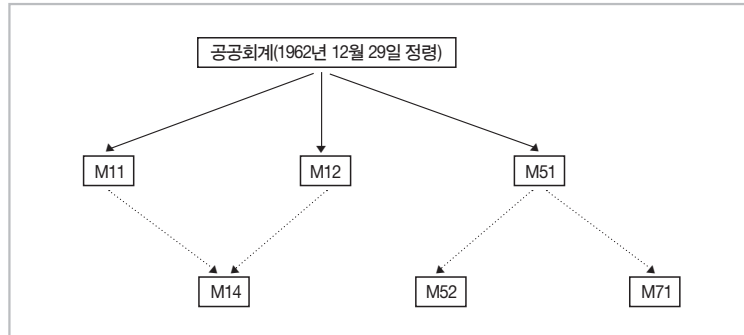
그러한 맥락에서 지방자치단체의 경제활동에 대한 보다 효과적인 관리확보와 보다 명백하고 투명한 회계를 만들기 위하여 1990년 6월 6일 자문위원회(Le comité consultatif)⁹⁾를 구성하였다. 이 위원회는 해당 자치단체의 자산 실재를 가장 확실히 접근할 수 있는 방법이 무엇인지, 서비스 가격을 잘 알 수 있는 방법이 무엇인지, 회계강화에 대한 연구를 단행하였다. 이 작업을 통해 1994년 6월 22일 국회에서 지방공공회계에 대한 새로운 법률이 가결되었고, 이에 따라 <M14> 지침이 1997년 1월 1일부터 적용되었다.¹⁰⁾ 2005년 8월 26일 지방자치단체에 적용할 예산 및 회계규칙의 단순화와 향상에 관한 정령에 의해 2006년부터 새롭게 접근하고 있다. 한편 중간자치단체인 도(département)는 2001년 1월1일부터 잠정적인 <M52> 지침을 공포하였고, 16개 대상지역의 실험이 끝나면 2004년 1월 1일에 일반화될 예정이다(Ministère de l'intérieur, 2002 : 114). 광역자치단체 권역(région)도 <M52> 지침과 유사한 <M71> 지침을 적용할 예정이다.

9) 14명의 구성원으로 되어 있다(Astier, 1996 : 36).

- 프랑스 시읍면장 협회(Association des Maires de France)의 4명 대표,
- 지방공직 중앙위원회(CNFPT : Centre National de la Fonction Publique Territoriale) 의장,
- 지역행정가 국가협회(Association Nationale des Administrateurs Territoriaux)의 1명 대표,
- 지방자치단체 사무국장 조합(Syndicat des secrétaires généraux et directeurs généraux des collectivités territoriales) 의장,
- 회계원(Cour des comptes)의 2명 대표,
- 회계국가위원회(Conseil national de la comptabilité)의 1명 대표
- 경제연구와 통계의 국가연구원 (INSEE : Institut national de la statistique et des études économiques)사무국장의 1명 대표,
- 예산국장(Directeur du budget)의 1명 대표.

10) 주로 갱신될 수 있는 자산의 의무적 감가상각과 규정된 예비비에 관심을 집중하였고, 비용부담과 생산비를 당해연도의 예산에 연계시키려는 의도가 담겨있다(Mariel et Moraud, 1994 : 20-24). <M14> 지침은 1998년 11월 9일 시행령(arrêté)에 의하여 개정되었고, 1999년 8월 17일 시행령에 의해 보완되었다.

〈그림 II-1〉 지방자치단체의 회계별 구분



- 1) M11 : 주민 10,000명 미만인 시읍면(commune)자치단체를 위한 예산회계지침 : 이는 작은 자치단체에 적용되는 것이므로 성질별분류가 행해진다. 경상계정의 장은 지출을 위한 6개 분류, 수입을 위한 7개 분류가 있다. 8분류는 전년도 재정활동결과와 이월금에 해당한다. 투자계정에서는 분류1, 2 그리고 0을 사용한다.
- 2) M12 : 주민 10,000명 이상인 시읍면자치단체를 위한 예산회계지침 : 여기에서는 지출분류가 기능별로 행해지는데, 이는 분석적 회계를 도모할 수 있는 잇점이 있다. 보통 재정활동에 대하여 두 분류방식을 볼 수 있는데 형의 수준에서는 성질별로, 장의 수준에서는 기능별이 그것이다. 각각의 장에는 수입과 지출이 결정된다.
- 3) M51 : M12와 거의 유사하다. 따라서 성질별, 기능별에 따라 재정활동을 분류한다.
- 4) M52 : 도(département) 예산회계지침
- 5) M71 : 권역(région) 예산회계지침

4. 일반적 회계원칙

다음 세 가지 중요한 회계원칙이 새로운 시읍면자치단체의 회계를 주도하였다.

가. 신중성의 원칙(le principe prudence)

자치단체의 자산에 대한 감가상각의 실제와 지방채의 보증과 같은 위험한 사업운영을 고려한 지불준비금을 의무적으로 두어야 한다.

나. 회계연도 독립성의 원칙(le principe d'indépendance des exercices)

비용부담과 생산비를 당해 회계연도의 회계에 연계한다.

다. 진정성의 원칙(le principe de sincérité)

비용과 수익 전체의 정확한 평가를 행한다.

III. 회계제도의 개혁 및 회계방식(안)

1. 시읍면(품문) 기초자치단체 회계제도 개혁

특히 <M14> 지침은 예산과 회계의 내용을 보다 쉽게 파악하고 접근할 수 있으며, 투명한 정보를 제공할 수 있어 지방관리를 용이하게 함으로써 궁극적으로 지방자치단체 재정관리의 효율성을 증진시키는데 역점을 두고 있다. <M14> 지침은 1982년 일반회계방식(안)의 구성, 명칭, 성질별 회계숫자목록(nomenclature)의 체계화(codification) 뿐만 아니라 그 기초가 되는 회계원칙을 본 따고 있다. 이 지침에 의한 개혁내용 중 중요한 것은 다음과 같았다.

① 이 지침은 회계연도나 기능적 제시(présentation fonctionnelle)에서 감가상각, 예비비, 비용과 수익의 연계(rattachement)를 시읍면 자치단체에 의무적으로 적용하게 하였다. 다만 지방의회의원들의 관리자치(autonomie de gestion)에 대하여 침해하지 않는 범위 내에서 최소한으로 제한하였다.

② 이 지침은 지방자치단체의 재정상황에 간여하는 기본적인 행위에 대하여 원칙적으로 심의에 의하여 표명하도록 하면서 가능한 한 의회위원의 역할을 강화하고 있다. 즉, 감가상각 기간, 상환선의 결정, 지불준비금(provisions)의 사용, 주민 10,000명 이상 시읍면자치단체의 경우 성질별 또는 기능별 의결 선택, 정비구역에 관한 것을 제외한 재고자산 회계의 운영 등이 이에 해당한다(ministere de l'intérieur, instruction budgétaire et comptable M14).

③ 새로운 회계방식(안) : 1982년 일반회계방식(안)의 숫자목록표의 구조와 계약을 넓혀갔다.

④ 일반회계의 자산측면을 강화하였다.

⑤ 동시에 단순화되고 다양화된 예산결정과 집행방법을 모색하였다(Adans, Boyer, Laurent, 1998 : 4).

이어 2006년 개혁안에 의하면 다음의 세 가지 염려에 의해 비롯되었음을 알 수 있다. 즉, 현대화(la modernisation), 공고화(la consolidation), 투명성(la transparence)의 그것이다(D.G.C.L., 2009 : 4-5).

① 현대화 : 예산과정(절차) 및 자료(문서)는 관리의 중요한 도구로 되었다. 마찬가지로 개혁으로부터 비롯된 예산의 새로운 분석적 제시는 작은 시읍면자치단체를 위한 예산결정에 진정으로 지원해주는 것으로의 전체적 시각에 특권을 주게 된다.

② 공고화 : 새로운 회계는 시읍면자치단체에서 기도한 모든 활동에 대해 보다 구체적이고 완전한 정보를 제공하는 새로운 발전을 담아야 한다.

③ 투명성 : 지방민주주의의 행사를 용이하게 하기 위해 분석도구, 고유관리의 지방책임을 다할 수 있도록 구체화된 정보를 담는 예산자료를 준비해야 한다.

2. 회계방식(안)(le plan comptable), 예산목록(nomenclature budgétaire), 회계목록(nomenclature comptable)

예산에 명시된 활동의 등급과 출납명령관과 회계원에 의하여 관리되는 회계의 등급은 경제재정 예산부령에 의하여 1982년 4월 27일 개정된 일반회계방식을 본 따서 표준화된 회계방식에 따라 시행된다. 회계의 분류는 십진법체계 방식을 채택하고 있으며, 회계등급 내에서 사업의 분류기준을 정하고 있다. 회계제도 개혁에 따라 <M14>지침은 수입과 지출을 2가지 기준, 즉 성질(nature)과 기능(fonction)에 의하여 분류하고 있다.

성질별 회계는 다음 <표-1>에서 보는 바와 같이 일반회계의 경우 대차대조의 성격을 갖는 결산회계로는 1-5등급이 해당한다. 결과회계는 2개의 회계등급(등급6-7)으로 분류되며, 특별회계는 등급 8로 분류된다. 지방자치단체가 분석회계관리를 채택할 경우 자치단체의 고유한 기준에 따라 이 회계 내에서 등급 9를 이용하여 정한다.

기능별 회계는 행정기능목록의 논리와 구조를 수용하여 3계층으로 구분하였다. 즉, 시읍면이

간여하는 주요활동은 1자리수로 된 10개 기능, 2자리수(또는 3자리수)인 40개의 하부기능(sous-fonctions), 3자리 수인 50개의 항목(rubriques)으로 구성된다. 지방자치단체가 분석을 정교하게 하기를 원하면 예산 및 회계문서상 수정을 하지 않고 단지 내부적으로 관리할 경우 다른 세부적인 구분이 가능하다(Ministère de l'intérieur, 2002).

가. 예산과 회계의 숫자목록을 구성하는 회계명부 구조

가) 시읍면 회계

〈표 1〉 회계명부 구조

등급(classe)	회계구분	비고
1	항시적 자본(capitaux permanents)	결산회계
2	부동산가치회계(comptes de valeurs immobilisées)	
3	재고품 및 어음잔고회계(stocks)	
4	제3회계(comptes de tiers) 예 : 시읍면이 영수했지만 사용할 수 없는 자산(금액), 경매자의 보증금	
5	재정회계(comptes financiers) 시읍면이 시급히 환불해야 하는 단기간 부채	
6	성질별에 따른 활용부담(charges d'exploitation par nature) 예 : 물건비, 조달비, 인건비	활용회계
7	성질별에 따른 활용생산(produits d'exploitation par nature) 예 : 세금	
8	결과회계(compte de résultat) 예 : 전년도 초과 잉여금	
9	분석회계(comptes analytiques) 예 : 기능에 따른 분류	
0	비활동가치(valeurs inactives)	

첫 다섯 회계는 대차대조성격을 갖는 결산회계(comptes de bilan)이다. 이는 회계연도 말에 재정작용의 활동을 반추, 확인하는 것으로 결산에 나타나게 될 것이다. 이는 시읍면 재산으로 나타나게 된다. 분류6, 7, 8 회계는 활용회계로서 시읍면의 생산과 부담비용을 다루게 된다.

모든 시읍면 자치단체는 거의 동일한 숫자목록을 가진다. 그러나 규모가 작은 시읍면은 이 회계의

일부분만을 적용할 뿐이다. 왜냐하면 규모가 작은 시읍면은 규모가 큰 도시처럼 상세하게 예산과 회계를 적용할 필요성이 없기 때문이다. 따라서 주민 수에 따라 시읍면 자치단체는 다음과 같이 3가지 영역으로 분류하여 적용하고 있다.

- 제1영역 : 주민 2,000명 이하의 시읍면
- 제2영역 : 주민 2,000명-10,000명
- 제3영역 : 10,000명 이상 시읍면

① 정부(회계)지침(les instructions ministérielles) :

재정적 자료의 설정과 장부기입에 관한 조치는 내부부와 재정경제부와의 합동으로 공포한 다음의 두 개의 지침에 포함되고 있다.

- <M11> 지침은 상기의 제1, 2영역 시읍면으로 10,000명 미만의 시읍면자치단체에 적용된다.
- <M12> 지침은 상기의 제3영역 시읍면으로 10,000명 이상의 시읍면자치단체에 적용된다.

② 10,000명 미만의 시읍면 회계영역(틀)

회계운영의 등급을 성질별에 따라 소규모 시읍면에서 행해진다. 등급 9는 따라서 제외된다. 경상계정(la section de fonctionnement)에서는 장은 비용에서는 등급 6이 되고 수입에서는 등급 7이 된다. 등급 8은 전회계연도의 결과 이월금을 포함한다.

투자계정(la section d'investissement)은 분류1, 2를 사용하고 이월금을 위해 분류0을 사용한다.

③ 10,000명 이상의 시읍면 회계영역(틀)

10,000명 이상의 시읍면 회계영역(틀)에서 비용의 분류는 기능별로 이루어지는데 이것이 분석회계를 허용하게 된다. 거기에는 항(articles)의 수준에서는 성질별, 장(chapitres)의 수준에서는 기능별 분류가 적용되며, 각 장(chapitre) 안에는 수입과 지출의 결정이 나타난다.

기능에 따른 분류에서 그 재정작용은 9등급을 이루는 장의 수준에서 그들의 목적에 따라 분류된다.

즉, 경상계정에서 서비스 혹은 서비스 그룹에 따라 또는 투자계정에서는 프로그램에 따라 분류된다.

계좌(회계)(compte)로 불리는 각각의 주요한 장은 두자리 숫자를 가진다. 이 회계는 서비스나 서비스 그룹이나 프로그램에 연결된다. 예 : 94 행정서비스(services administratifs)

각각의 계좌(회계)는 장에서 3자리 숫자로 나뉘어진다. 예 : 942 안전과 경찰(securité et police).

각각의 장은 하위 장(sous-chapitre)에서 4-5개 숫자로 나뉘 수 있다. 예 : 9420 시민보호(protection civile).

각 장안에서 성질별에 따른 등급에 관해서는 항을 통해서 투자는 1-3등급, 경상은 6-8등급으로 배분이 행해진다. 예 : 608 사무실 가구(설비품)

투자계정의 내부에 대해서는 프로그램의 의미에 따라 분류된다. 즉, 동일한 부동산에 연결된 수입과 지출의 총화를 의미한다.

이 분야는 3개 그룹의 장을 포함한다.

- <<시읍면 프로그램>>이라고 칭하는 90계좌(회계)

시읍면 자산으로 남아야 하는 설비이다.

*장 900 : 시청과 다른 행정건물

*장 901 : 도로

*장 902 : 도로망

- <<시읍면에 소속되지 않는 프로그램>>이라고 명명된 91계좌(회계)

제3자(국가나 다른 시읍면 자치단체)에 관련된 설비로 시읍면이 소유주가 아닐 경우이다. 장에 의한 분류는 소유주의 성질별에 의해 적용된다.

특 집

지방자치단체 원가회계 및 결산제도 발전방안

- <<프로그램 이외의 운영>>이라고 명명된 92계좌

이 작용은 투자계정의 나머지 영역을 구성한다. 왜냐하면 이들 작용이 결정된 프로그램에 영향을 줄 수 없기 때문이다. 예 : 미개발 토지구성에 따른 토지 취득

경상계정에서는 직접적 서비스와 간접적 서비스가 구분되어 적용된다.

- 직접적 서비스는 행정, 사회, 경제적 영역 안에서 시읍면 개입의 모든 상황을 묘사한다.

- 간접적 서비스는 직접적 서비스의 기능을 허용한다.

장의 그룹은 간접적 서비스와 관계한다.

- 93 : 일반 서비스

*장 930 : 재정서비스

*장 931 : 인사

*장 932 : 모든 동산과 부동산

*장 934 : 일반행정

*장 936 : 시읍면 도로

3가지 그룹은 직접 서비스에 관련되어 있다.

- 94 : 행정서비스

- 95 : 사회서비스

- 96 : 경제서비스

이들 그룹의 각각은 서비스를 개별화하기에 필요한 만큼의 수의 장(chapitres)과 하위 장(sous-chapitres)으로 나뉘어진다.

나) 도

일반회계방식(안)에 시사받은 도에 적용되는 회계숫자목록은 내부부와 재정경제부에 의해 공포된

〈M51〉지침에 의해 결정된다. 〈M12〉지침과 유사한 이 회계지침은 다음을 예견하고 있다.

- 그들의 목적에 따라 장으로 수입과 지출의 작용을 통합하는 기능적 분류 / 세자리 숫자로 시작되는 9 숫자 : 분석회계분류로 특징된다.
- 각 장의 내부에는 그들의 경제성질별에 따라 재정운용작용을 담고 있는 항이 있다.

이러한 두 가지 분류는 그들의 비교를 용이하게 하는 회계자료 내에서도 역시 사용된다.

다) 권역

회계숫자목록은 도와 주민 10,000명 이상인 시읍면과 상당히 동일하다. 등급은 따라서 성질별 또는 기능별에 의한다. 회계숫자목록은 다양한 개혁에 의해 특히 분권화에 따라 수정되었다. 어떤 항은 사라질 수 있으며 혹은 반대로 나타날 수 있다. 하위 장(sous-chapitres)에 있어서도 마찬가지이다. 최근 10여년 이래 지방자치단체 회계영역에 대한 현대화에 관심을 피력하게 되었다.

이상의 각 자치단체의 규모에 따른 예산의 의결 및 제시방식은 〈표-2〉로 요약할 수 있을 것이다.

〈표 2〉 예산의 의결 및 제시 방식

자치단체의 규모 (주민수)	예산의결	예산제시	장(chapitres)	항(articles)
시읍면(commune) 2,000명 미만	완전한 성질별	완전한 성질별	2자리수 회계 예 : 73 세금	4자리수 회계 예 : 7343 전신주세
2,000-10,000명	성질별	단순화된 기능별제시 와 함께 성질별	2자리수 회계 예 : 73 세금	4자리수 회계 예 : 7343 전신주세
10,000명 이상	성질별 또는 기능별	경우에 따라 기능별제 시와 함께 성질별 또는 성질별 제시와 함께 기 능별	1) 성질별 제시의 경우 : 2자 리수 회계 예 : 73 세금 2) 기능별 제시의 경우 예 : 902 문화 및 사회생활	1) 성질별 제시의 경우 : 4자 리수 회계 예 : 7343 전신주세 2) 기능별제시의 경우 예 : 90251 체육 및 여가
도(département)	상동(유사)	상동(유사)	상동(유사)	상동(유사)
권역(région)	상동(유사)	상동(유사)	상동(유사)	상동(유사)

자료 : Ministère de l'intérieur(2002)

나. 회계숫자목록의 두 가지 배려

가) 회계의 목적

회계에 의하여 생산된 정보는 3가지 목적을 가진다(Astier, 1996 : 30-33).

- 납세자이면서 선거권자인 주민, 또는 관련된 제3자에게 알리기 위해서 지방자치단체와 공공기관의 재정상황의 중요한 요소를 제공한다.
- 지방자치단체나 공공기관에 의해서 행해진 서비스의 가격과 본질을 평가한다.
- 도나 권역의 국가대표에게 예산통제의 임무를 수행하도록 한다.

나) 회계숫자목록

회계숫자목록은 훌륭한 질 좋은 정보와 훌륭한 관리를 제공하기 위해 만들어졌다(Muzellec, 1994 : 47-48 ; Muzellec, 2002 : 56-57).

① 훌륭한 정보 : 지방자치단체의 예산자료는 보다 중요한 다음의 요소를 확보하고자 한다.

- 정치적 용이성(lisibilité politique) : 예산은 기둥(en colonnes)형식으로 제출된다. 경상계정 안에 세 기둥이 있다. 즉, 지난 예산의 예상, 집행부의 제안, 의회의 결정이 그것이다. 투자계정은 두 기둥을 포함한다. 집행부의 총체적 제안과 의회의 결정이 그것이다.

- 기술적 용이성(lisibilité technique) : 예산은 기능별, 성질별에 의한 비용을 분류하기 위해서 장(chapitres)과 항(articles)으로 구분된다. 두 자리 숫자로의 세분된 나뉘는 하나의 장을 구성하나 그 개념정의는 지방자치단체의 중요도에 따라 개혁 때까지 변한다. 세자리 숫자로의 세분된 나뉘는 항으로 넘긴다. 숫자를 포함함이 세분되면 될수록 정보는 더 자세하고 구체적이 된다. 따라서 세항(le sous-article) 7584는 광고장소에의 세금수입을 기장한다. 이는 항 758<다양한 간접세>에 통합된다. 이번에는 차례로 항 758은 장 75<간접세>에 부속된다. 또한 장 75는 분류 7<성질에 따른 수입>에 분류 기입된다.

② 훌륭한 관리

- 원칙 : 회계지침들은 다음의 세 가지 목적에 따른다. 즉, 예상, 집행중인 가격의 추종, 회계실현(comptabilité des réalisations) : 회계연도 마감 가격(coûts à l'achèvement)이 그것이다.

- 원칙의 적용 : 1982년 4월에 민간기업에 적용 가능한 일반회계방식(안)이 공포되었다. 그런데 공공회계의 일반규정을 담고 있는 1962년 12월 29일 정령의 제52조는 <<공공기관의 회계숫자목록은 일반회계방식(안)에 시사받는다. ... 집행된 행위가 본래 주로 산업과 상업일 때 ... 이 행위는 다시 운용해야 하는 특별성에 의해 확인된 예외조항을 제외하고 일반회계방식(안)(Plan comptable general)에 일치해야 한다.>> 따라서 과거의 회계숫자목록은 1988년에 국가, 국가의 공공기관, 병원(M21)을 위해 개정되게 되었다. 또한 저소득주거(Habitation a loyer modere : HLM) 기관(M31)을 위해, 1990년에는 국영산업, 상업(M4)을 위해 개정되었다. 지방자치단체의 경우 결과회계가 중간관리금액을 밝히지 못하고 단지 그 결산이 유통자금의 대강만을 알려주는 불완전한 것이었다. 따라서 국무회의는 1992년 12월 2일 지방자치단체의 현대화를 담은 법률안을 채택하였다. 이후 예산 및 회계조치를 담은 1994년 6월 22일 법률이 M14의 원칙들을 제시하였다.

다) 회계숫자목록 방식 : 실제 숫자목록

① 공통제시부문

- 계정으로 나뉘는(la division en sections)

경상계정(la section de fonctionnement) : 경상계정은 기업의 결과회계와 유사하다. 이 계정은 자치단체 서비스 기능에 필요한 모든 비용, 차입에 대한 이자부담을 통합한다. 그 대신에 경상계정은 수입을 보장하는데, 특히 4개의 큰 간접세에서 연유되는 세수입을 보장한다. 국가의 경상보조금, 활용수입(les produits d'exploitation)이 해당한다.

투자계정(la section d'investissement) : 투자계정은 결산의 높이에 접근한다. 비용(지출)은 자치단체의 자산의 변경으로 해석되는 반복되지 않는 작용에 적용한다. 이 투자계정은 차입자본의 지불금을 포함한다. 이 계정의 재정은 결정된 수입에 의해 보장된다. 국가보조금, 다른 자치단체의 교부금, 배당된

수입(설비 지방세, 시읍면의 경찰범칙금), 적극적 양도, 경상계정에서 초과된 수입, 지방채가 그것이다.

- 회계(계정)로 나뉘는 회계(la division en comptes)

일반회계방식(안)에 따라 5개 회계그룹으로 분할되어 관리되고 있다. 결산회계(등급1-5), 활용회계(등급6, 7), 결과회계(등급8), 분석회계에 따른 회계(등급9), 통계회계로 불리는 정보회계(등급0)가 그것이다.

- 회계원 권한의 회계화(la comptabilisation de droits comptables)

민간부문에서와 마찬가지로 지방회계는 확인된 권한의 회계이다. 채권의 회계이며 부채의 회계이지 단순한 금전출납부 회계(une simple comptabilité de caisse)가 아니다.

② 특별배분

- 성질별 분류(le classement par nature) : 주민 10,000명 이하의 시읍면에 있어 M11지침을 적용한다(1974년에 수정된 1954년 회계지침). 분류는 운용의 성질에 기초한다(표-3 참조).

- 기능별 분류(le classement par fonction) : 주민 10,000명 이상의 시읍면자치단체에 M12(1964년 회계지침)지침을 적용한다. 이는 재정관리를 행하고 활동에 대한 결과를 통제하는 방법으로 활동분야에 따른 수입과 지출을 배분한다. 즉, 예산자료는 성질별 분류와 기능별 분류를 조합한다. 전자는 해당 서비스(행정서비스, 사회서비스, 경제서비스, 세금서비스)에 따른 수입을 할당하는 9등급분류방식을 적용한다. 마찬가지로 예산은 기능별분류를 행한다. 경상계정에서 다음과 같이 그 예를 들 수 있다.

94 행정서비스 : 장(chapitre) 940 공공관계, 장 941 사법, 장 942 안전과 경찰, 장 943 교육.

마찬가지로 성질별 분류가 있다. 왜냐하면 각 장은 성질분류의 1, 2, 3 등급(투자)과 6, 7, 8등급(경상)에 해당하는 항(article)으로 나뉘어지기 때문이다. 이러한 두 등급의 교차적용은 시읍면자치단체로 하여금 수입과 지출작용의 재정적 상황을 구분하기 용이하게 한다. 이러한 두 분류는 마찬가지로 도, 권역 자치단체에서는 M51지침으로 적용하고 있다.

구체적으로 장 945〈스포츠와 예술〉은 기능적 형태의 활동영역에 연결된다. 그 하위 장 945-13〈수영장〉; 945-22〈도서관〉은 하위 기능으로 분류한다. 항은 지출과 수입의 상태를 나타낸다. 항 602〈의복 구입비〉, 618〈사회부담금〉, 631〈기업유지비〉, 657〈보조금〉이 그것이다.

〈표 3〉 직접총당의 기본회계(성질별, 경상계정)

경 상 계 정			
회계	지출	회계	수입
60	물건비(소비재)와 조달비(식료품, 의복, 난방, 연료, 유지비, 납입품 등)	70	활용산출
61	인건비(보수, 부담)	71	국유생산(목재판매, 임대료, 묘지인가)
62	세금	72	재정산출
63	공사와 외부서비스		
64	참여와 할당비	74	경상종합보조금
65	지원금, 보조금		지방분권종합보조금
66	일반관리비	75	간접세
67	재정비		
68	감가상각과 예비비에 대한 보조금	77	직접조세
69	특별부담	78	국영으로의 설비작업과 부담경감
		79	특별산출
82	전년도 산출(이월된 경상초과분)	82	전년도 부담(이월된 경상손실분)
83	투자비용을 위한 공제		

자료 : Muzellec, 2002 : 59

〈표 4〉 직접총당의 기본회계(성질별, 투자계정)

투 자 계 정			
회계	지출	회계	수입
06	이월된 투자손실분	06	이월된 투자잉여
		10	설비보조금
		11	경상수입에의 공제
13	임시비	13	감가상각, 임시비의 취득
		14	설비공사에의 참여
16	차입환불	16	차용산출
18	기금회수 없는 중/장기간의 부채		
21	동산, 부동산 구입	21	동산, 부동산의 양도
23	진행중인 공사	23	공사의 계산서
25	시업면에 의해 합의된 중장기 차용(대부)과 선불금	25	중장기 채권의 징수
26	청호 및 가치취득, 조합의 투자경비에의 기여	26	청호와 가치의 양도
27	기탁금과 보증금	27	회수된 기탁금과 보증금

자료 : Muzellec, 2002 : 60

IV. 시읍면(자치단체)회계의 통제 : 결산검사

시읍면장의 행정회계와 시읍면징수관의 관리회계는 다수의 통제의 대상이 되고 있다. 회계연도 시행중에는 우선 공공회계규정에 따라 출납명령관으로서의 시읍면장과 공공회계원으로서의 징수관은 서로에게 항시적으로 감독을 행사한다. 다음으로 회계연도 말에는 시읍면자치단체 회계의 진정성과 정확성을 보장하기 위해 입법이 규정해준 엄격한 조건 내에서 도지사(préfet), 총괄재무관(trésorier-payeur général), 지역회계검사원(chambre régionale des comptes) 등이 참여하게 된다. 그리고 민주주의의 구현을 위해 지방의회가 전통적으로 통제를 행하고, 최근에는 주민이 직접 통제하는 비중이 높아지고 있다(Adans · Boyer · Laurent, 2003 : 67).

1. 통제행위자

가. 재정적 심판(재판)

1982년 지방분권으로의 변화는 재판 혹은 행정적 특성의 업무 수행임무를 맡은 지역회계검사원(CRC : Chambre régionale des comptes)을 각각의 지역에 창설하게 하였다.¹¹⁾ 지역회계원은 우선 자기관할구역에서 지방자치단체와 그들 영조물법인의 공공회계원(comptable public)의 회계(계정)전체를 판단하는 임무를 띤다(재정심판법 L.232-2). 또한 도, 권역자치단체의 재무관과 징수관에 의해 형성된 관리회계에 대해 판단한다. 정부위원의 역할을 담당하는 지역회계검사원의 재판관(magistrats) 중 한 명은 규정된 기간 내에 관리회계의 산출을 도모하는 특별한 임무를 수행하고, 또한 회계원과는 반대로 채무변제나 과태료 적용을 요구하기도 한다.

행정적 기관으로서 지역회계검사원은 도지사 곁에서 지방자치단체의 예산통제를 담당하고 있다.

11) 프랑스 지역회계원은 1982년 지방분권법에 의해 창설되었다. 지역회계원은 통제기능 이외에 그들의 필요불가결한 교육적, 예방적 기능을 보장하면서 30여 년의 경험으로 지방자치단체의 대화상대자로서의 위치를 점하게 되었다. 지역에 가깝게 위치하면서 지역회계원은 지방공공분야에 깊이 있는 지식을 공유하게 되었다. 그리고 지방자치단체와 그들의 분소가 처리하는 증대된 공공자산의 사용처 내에서 필수적인 투명성 확보에 참여하게 되었다. 지역회계원이 관찰한 문서(서류)는 공공권력기관과 주민의 정보제공에 기여하고 있는 것으로 조사되고 있다. 지역회계원의 조직과 운영규칙은 여러 다양한 법규에서 규정하고 있다. 1994년 이후 1982년 3월 2일 법률과 7월 10일 법률에서 비롯된 입법적 규정은 재정법규(le Code des juridictions financières)에 재통합되고 있다. 그 주요한 규정법규는 입법화과정에 있는 1995년 8월 23일 정령에서 발견된다(www.ccomptes.fr/2011,6)

즉, 법정기간 내에 예산이 채택되지 않은 경우(재정심판법 L.232-2)와 경우에 따라서 예산이 불균형적인 것을 확인한 경우와 균형예산 회복에 필요한 조치들을 결정한다(재정심판법 L.232-4). 마지막으로 지역회계검사원은 지방자치단체의 관리를 심사하며 이러한 주제를 가지고 관련된 출납명령관에 대해 관찰하는 임무를 띤다.

나. 행정적 기관

각 도에는 국가의 두 대표자가 시읍면회계통제에 개입하고 있다. 첫째, 시읍면 행정회계에 관련된 모든 사안을 도지사가 통제하며, 법적 기한과 형태 안에 관리회계의 산출을 보장하는 총괄재무관(TPG)의 통제가 행해진다.

행정회계를 통제함에 있어 도지사는 특히 시읍면회계가 신실하게 진정성 있게 확정되고 손실을 제시하지 않는 것을 보장해야만 한다. 총괄재무관은 도 단위에서 국고원(Trésor)의 직접적 회계원의 상층지회계층으로서 계좌통제를 행한다. 이를 위해 시장이나 지역회계검사원에 관리회계를 이송하기 전에 관리회계의 명확성을 증빙해야 한다. 게다가 총괄재무관에게 소규모 자치단체의 관리회계의 행정적 회계감사의 임무를 부여하고 있다(재정심판법 L.211-2).

다. 시읍면의회와 시민

시읍면회계에 대한 시읍면의회의 통제는 여러 면으로 운영된다. 첫째, 지방자치단체 총괄법규는 행정회계를 결정할 때 일 년에 한번 최소한의 의무적 통제를 행하도록 하고 있다. 지방의회는 동시에 예산집행을 검토(확인)하며, 출납명령관 행정회계의 관리상황을 점검한다. 여기에서 징수관 회계와 출납명령관 회계가 일치하는지를 확인한다. 이러한 검토 결과 도지사와 지역회계검사원의 개입을 이끌어내는 부결(기각)결정으로 나타날 수 있다.

실제에 있어 시읍면장과 시읍면의회간의 규정된 만남을 넘어 시읍면의회의원에게는 연중에 걸쳐 시읍면의 재정적 삶에 대한 설명과 부가적인 증명을 요구하는 기회가 많이 있다. 예를 들면 수정된 다양한 결정사안을 논의하는 경우에 혹은 재정위원회에 참여하여 의견을 개진하는 경우가 그것이다. 법

규에서 제시하고 있는 이러한 민주적 통제메카니즘은 어떤 경우에는 실제보다 가정적인 것으로 나타날 수 있다. 특히 시읍면장이 다수에 의존하는 경우에 그렇다는 것이다. 이는 지방재정을 위해 공적 자금의 최적사용을 염려하고 있는 지방공공서비스의 납세자, 유권자, 고객(사용인)에 의한 확장된 이해 때문이다. 1992년 2월 6일 법률은 지방의회에서 지방의원의 권한의 장에서 심사기한을 늘리면서 그 안에서 시읍면의원들이 예산, 회계서류에 대해 이해할 수 있도록 하고 있다.

2. 통제방식

시읍면회계의 통제는 행정회계나 관리회계나에 따라 다르게 조직된다. 그리고 행정회계와 분석(관리)회계에서 비롯된 측정하는 비율의 내용을 살펴보기로 한다.

가. 행정회계의 통제

행정회계의 결산은 다음 회계연도 6월30일 이전에 의무적으로 개입해야 하는데 행정회계는 적어도 그 채택을 보기 위해 확정된 날짜 15일 이후에는 도지사에게 이송해야 한다. 즉, 원칙적으로 늦어도 7월 15일이다. 도지사의 임무는 계좌승인절차를 존중하고 거기에 나타나는 수입과 지출을 기입함에 그 신실성(진정성)을 확인하는 일이다.

가) 행정회계의 승인절차의 통제

만일 행정회계가 지방(시읍면)의회에 의해 채택되지 않았을 경우 도지사는 법의 이름으로 시읍면에 의해 〈결정된 예산에 가장 근접한〉내용으로 지역회계검사원의 개입을 요청하게 된다(지방자치단체 총괄법규 L.1612-13). 법은 보다 구체적인 것을 제공하지 않고, 보다 가장 가까운 예산은 N+1회계연도의 부가적 예산이나 N+2회계연도의 당초예산이다. 지역회계검사원이 개입되는 일은 이와 같이 예산을 무효화하는 불성실한 상황을 가정으로 설명된다. 요컨대, 이 예산이 이전의 결과를 만들어내지 못하거나 결과가 부정확하고 불완전한 것으로 나타나는 것을 두려워하는 것이다. 지역회계검사원은 실질적 균형예산이 의결되지 않은 경우(지방자치단체 총괄법규 L.1612-5)에 개입하고 있다(Muzellec, 2002 : 83).

그 대신에 행정회계가 시읍면의회에서 잘 채택되었으나 도지사에 늦게 이송되었거나 이송되지 않았을 경우 도지사가 경우에 따라 지역회계감사원에 맡길 것인가의 여부는 전적으로 도지사의 몫으로 하고 있다.

나) 행정회계의 진정성의 통제

행정회계와 그 부속자료를 통해 도지사는 실현된 것, 실현해야 할 것과 관련된 행정회계를 나타내는 수입과 지출을 기입함에 있어 그 신실성 내지 진정성을 검토한다(지방자치단체 총괄법규 L.1612-14).

신실성의 평가를 넘어 도지사는 행정회계의 손실(적자)이 인구 2만명 이하의 시읍면의 경우에는 그 경상부문 수입의 10%, 다른 경우는 5%를 넘지 않도록 보장하여야 한다. 만일 이러한 한계선을 넘을 때는 도지사는 지역회계감사원으로 하여금 균형예산을 회복하는 필요한 조치들을 시읍면에게 제안하도록 하고 있다(지방자치단체 총괄법규 L.1612-14).

나. 관리회계의 통제

가) 사법적 통제의 사전통제

모든 공공회계원(comptable public)과 같이 시읍면징수관은 회계계정을 매년 내놓아야만 한다. 시읍면징수관은 법규에서 규정한 기한 내에 지역회계감사원 이전에 회계검사를 행한다. 여기에는 두 가지 기간이 제시되는데, N+1년도 6월 1일과 12월 31일이다. 즉, 관리회계(계정)는 늦어도 다음 회계연도 6월 1일까지 시읍면장에게 이송되어야만 하는 것으로 하고 있다(지방자치단체 총괄법규 L.1612-12). 관리회계(계정)는 회계연도를 마감하는 12월 31일에 지역회계감사원에서 산출되어야만 한다. 이 산출이 늦어질 경우 지역회계감사원은 시읍면징수관에게 벌금을 과할 수 있다.

N+1년 12월 31일 시읍면징수관은 다음의 두 가지를 검토할 수 있도록 규정하고 있다. 첫째, N+1년도 5월 중에 징수관은 시읍면장에 이송하기 전 수치와 관련해 관리회계의 결과의 정확성을 보증해야 한다. 이어서 2번째 분기 중에는 시읍면의회가 결산에 대해 선언하지 않더라도 징수관은 지역회계감

사원에서 산출이전에 그 검토상태로의 시행(mise en etat d'examen)을 위해 그의 증명자료를 첨부하여 총괄재무관에게 관리회계의 상황을 알려야 한다. 그런데 이 통제는 형식적이며 그렇게 깊이 있는 것은 아닌 것으로 보고 있다.

나) 지역회계검사원에 의한 사법적 통제

지역회계검사원은 공공회계원에 의한 예산집행을 되새기면서 회계의 규칙성에 대한 판단(재판)을 행한다. 서류와 상반되는 지역회계검사원 이전의 과정은 두 가지 판결규칙 주위로 조직된다. 첫째, 지역회계검사원은 징수관에게 규정된 기한 내에 회계원이 중요하다고 판단하는 것에 대해 설명과 확인을 요구할 수 있게 하고 있다. 둘째, 징수관의 답변을 받은 후 지역회계검사원은 관리회계에 대해 결정적인 의결을 하기 위해 새로운 모임을 가진다. 여기에서 회계검사관의 결산확인(un jugement de quitus)과 결산때의 대차부족액(채무액)(un jugement de débet)을 확인한다.

다) 총괄재무관에 의한 행정적 결산

지역회계원의 업무를 경감해주기 위하여 입법관은 총괄재무관에게 일반수입이 750,000유로 이하인 주민 3,500명 이하인 시읍면과 주민 3,500명 이하인 시읍면연합체의 회계감사를 맡기고 있다. 750,000유로의 한계선은 2002년을 기점으로 담배를 제외한 소비자물가지수의 진전에 따라 매 5년마다 재평가하고 있다. 행정적 결산영역 내에서 총괄재무관은 관련된 관리회계를 깊이있게 철저하게 검사하게 된다. 어떠한 비정상적인 것도 발견되지 않거나 시읍면징수관이 그들에게 알린 관찰이나 최고(催告)명령이 만족스러울 때 총괄재무관은 면세판결을 내린다. 그 반면에 징수관의 개인적 재정적 책임을 고발하는 매우 심각한 비정상적인 상황에는 총괄재무관은 확인된 비정상적인 것에 상응한 구체화된 재정금액을 환원하는 임시적인 부담판결을 내린다. 이러한 판결은 징수관의 답변과 최고(催告)명령을 포함한 관련된 모든 자료, 관리회계와 함께 지역회계검사원에 알리게 된다. 지역회계검사원은 회계의 완전한 지침을 다시 취하게 되고 공공회계원의 책임성을 확정적으로 결정하게 된다.

다. 행정회계와 분석(관리)회계에서 비롯된 측정비율

가) 일반(행정)회계로부터 나온 측정비율

일반적으로 지방자치단체의 재정상황을 알려주는 지표로서 다음의 4가지의 그룹으로 묶을 수 있을 것이다(Muzellec, 2002 : 64-66).

① 지방자치단체가 제공한 서비스에 대한 평가에 대한 비율

주민당 실제적 경상경비, 실제적 경상경비에 관한 불입한 이자비율, 실제적 경상경비에 대한 인건비

② 세수역량과 저축역량을 측정하는 비율

주민당 실제적 경상수입, 주민당 경상종합교부금, 주민당 직접세 산출, 순저축/경상세수입, 주민당 세잠재능력, 징세노력비율 등이다.

③ 설비노력을 끌어내는 비율

주민당 실제적 투자경비, 주민당 직접투자(순경비)비, 순설비의 자력출자금/순설비지출경비, 부채 연부상환금/실제적 경상수입, 순설비지출/실제경상수입

④ 예비예산과 기금관리의 비율

실현된 투자경비/예견된 경비지출, 당초유통기금(자본)/회계연도 실제경비지출, 주민당 총부채, 사 용한 부채/실현된 부채(지방채사용비율), 부채는 특별히 관리대상이 된다.

나) 분석(관리)회계로부터 나온 측정비율

분석회계는 결정된 서비스의 가격을 아는 것을 허용한다. 이는 자치단체가 행한 다양한 기능의 가격을 매우 정확하게 이해하도록 한다. 따라서 시간상의 비교를 수립하는 것과 예상된 가격을 산출하는 것, 또한 다양한 관리방식간에 수익성연구를 추구해 나가는 것을 허용한다. 결국 관리통제기구로서 관리회계는 예산을 결정하는데 있어 도움을 제공하는 기구인 것이다. 관리방식 선택에 대해서는 분석회계는 고정된 가격(경상비), 활용변동가격, 세수가격, 재정가격, 재정산출물, 활용산출물 등을 도출한다. ☺

< 참 고 문 헌 >

- 최진혁.(1999). 프랑스 지방자치단체 예산회계제도에 관한 연구, 한국행정학보. 33(3).
- Adans, Bernard., Boyer, Bénédicte., et Laurent, Philippe.(2003). La comptabilité communale. Paris : L.G.D.J.
- Astier, Francoise.(1996). Finances publiques / Droit budgétaire : Le budget des collectivités locales, Paris : ellipses.
- Bidart, Marie-Thérèse, et Moraud, Jean-Christophe.(1999). M14 La nouvelle comptabilité des communes. Paris : Berger-Levrault.
- Bouvier, Michel.(1998). Les finances locales. Paris : L.G.D.J.
- Bouvier, Michel., Esclassan, Marie-Christine., et Lassale, Jean-Pierre.(1996). Finances publiques. Paris : L.G.D.J.
- Corre, Jean., Dubois, Fernand., Paquier, Alain., et Towhill, Brian.(1991). Service public local / la nouvelle comptabilité. Paris : Editions Francis Lefebvre.
- Demeestère, René.(1994). La comptabilité communale : évolutions et perspectives. Revue française de finances publiques. Paris : L.G.D.J.
- Houël, Jean. Le contrôle financier des chambres régionales des comptes. Pouvoirs, 60 : 133-148. Paris : P.U.F.
- Lalumière, Pierre.(1989). Les Finances publiques. Paris : Armand Colin.
- Magnet, Jacques.(1998). Eléments de comptabilité publique. Paris : L.G.D.J.
- Mariel, Pierre-Louis. et Moraud, Jean-Christophe.(1994). La modernisation de la comptabilité communale. Revue française de finances publiques. Paris : L.G.D.J.
- Ministère de l'Intérieur.(2002). La comptabilité M14 des communes. DGCL.
- Ministère de l'Intérieur, de l'Outre-Mer et des collectivités territoriales. (2009). La comptabilité M14 des communes. DGCL.
- Muzellec, Raymond.(1994). finances locales. Paris : Dalloz.
- Muzellec, Raymond.(2002). finances locales. Paris : Dalloz.
- www.ccomptes.fr/2011,6