

- * 예산운영과 원가관리의 제도화 - 강인재
- * 예산과 회계의 예측가능성 제고와 합법적 통제 - 최진혁
- * 지방자치단체 결산체계의 개편방안 - 이효

지방자치단체 재정운영의 관리통제



지방자치단체의 재정운영에서 효율성 추구는 당연한 과제이지만 현실적으로 중앙과 지방 간의 재정관계, 자치단체장의 무분별한 사업추진, 재정관리제도의 미흡 등 다양한 이유로 상당한 정도의 낭비와 비효율적인 요인들이 상존하고 있다. 그간 우리나라는 지방예산운영의 책임성과 효율성을 제고시키기 위해 선진국에서 시행한 다양한 재정제도들을 도입 운용하고 있으나 그 결과가 그리 만족스럽지는 않다. 지방자치단체 재정운영의 다양한 관리통제 방법을 통해 효율성을 높일 수 있는 방안들을 찾아본다.



예산운영과 원가관리의 제도화

— 지방예산운영의 책임성과 효율성을 제고하기 위해 선진국에서 시행한 다양한 재정제도들을 도입 운용하고 있으나 의도한 성과가 나타나지 않고 있다. 여기에서는 새로운 재정관리제도의 도입이 아닌 기존에 운용되는 복식부기·발생주의회계제도의 활용방안에 대해 논의한다. 특히 원가관리가 예산운영과정에서 어떠한 의미가 있으며, 예산과정과 효과적으로 연계할 수 있는 제도화 방안이 무엇인지 검토한다.



글 _ 강 인 재
(재정공학연구소 소장)

1. 서론

가. 효율적 사업관리의 당위성

예산운영에서 절약과 효율은 정부가 추구해야 할 당면한 과제이나 현실적으로 지방자치단체의 예산에는 상당한 정도의 낭비와 비효율적인 요인들이 상존하고 있다. 개방화에 따른 농업대책, 저소득층과 노령자·아동을 위한 사회복지사업, 각종 지역개발사업 등 대규모 예산이 투입되는

재정사업이 반복적으로 시행되고 있으나 사업의 효과에 대한 객관적인 검증은 물론 당초 목표에 미달하는 경우 이에 대한 책임 추구마저 미흡한 실정이다. 사업의 타당성을 정확히 검증하고, 실제 원가와 사업의 성과는 어느 정도이며, 중복사업은 없는지에 대한 고려가 상대적으로 부족한 것이다.

앞으로 사회복지 프로그램과 같은 이전지출의 규모가 급속도로 커짐에 따라 정부 재원의 많은 부분이 생산과 고용에 직접적인 관련이 없는 경상적 지출에 충당되어 경제의 활력이 감소되고 재정의 적자폭은 커질 전망이다. 이러한 재정 압박은 “우리와는 상관없는 일부 선진국에만 해당되는 것”으로 인식한 것이 엇그제 같은데 이제 우리나라도 재정 규모의 삭감과 기능별 규모의 조정 및 프로그램의 효율적 관리를 통해서 재정의 적자를 해소하고 공공서비스의 수준을 유지하는 것이 급선무가 되었다.

사업의 비효율성은 중앙과 지방 간의 재정관계, 자치단체장의 무분별한 사업추진, 재정관리제도의 미흡 등 다양한 요인에서 초래되고 있다. 자치단체 예산운영의 비효율성은 예산운영과정에서 필연적으로 나타나는 정치적인 영향력이 가장 크며, 분석과정에서의 오류(관련자들이 의도하지 않았더라도)로 인해 어느 정도 불가피한 점이 있지만, 현재 우리가 처해 있는 여건에 비추어 근본적인 개선책이 강구되어야 할 것이다.

그간 지방예산운영의 책임성과 효율성을 제고하기 위해 선진국에서 시행한 다양한 재정제도들이 도입 운용하고 있으나 의도한 성과가 나타나지 않고 있다. 예산운영의 비효율적인 운영을 초래하는 정치적인 영향력과 공무원의 도덕적 해이 등을 단시일 내에 극복하기는 어렵다. 여기서 우리가 수용할 수 있는 제도적 장치가 무엇인가를 식별하여 문제에 접근할 필요가 있다.

나. 원가관리의 새로운 국면

여기에서는 새로운 재정관리제도의 도입이 아닌 기존에 운용되는 복식부기·발생주의회계제도의 활용방안에 대해 논의하고 있는데, 최근 행사·축제 원가회계정보 공개로 대표되는 원가관리가 예산운영과정에서 어떠한 의미가 있으며, 예산과정과 효과적으로 연계할 수 있는 제도화 방안이 무엇인가를 검토하고 있다.

현 정부에서는 집권 초부터 예산집행의 효율성을 점검하고, 예산편성에 유용한 정보를 제공하기 위한 원가공개를 강력히 추진하고 있는데 이는 궁극적으로 재정운영의 건전성을 제고하기 위한 것이다. 이러한 노력의 첫 번째 결실인 행사·축제 원가회계정보는 자치단체별 홈페이지에 공개(9월), 안전행정부 홈페이지에 자치단체에서 공개한 내용의 분석·통합 공시(10월) 과정을 거치게 되는데, 그 대상은 광역자치단체는 1억 원 이상, 기초자치단체는 5,000만 원 이상의 사업이다. 공개범위에는 민간위탁, 산하기관 출연 등을 통한 간접집행과 함께 원가회계관점 이외 소득 및 고용유발효과 등 간접효과도 포함되어 있다.

이와 같은 원가관리의 내역은 (표 1)과 같은데, 이는 정부부문에서는 전세계적으로 유래가 없는 획기적인 내용으로 다음과 같은 점에서 의미가 크다 하겠다.

표 1 행사·축제 원가 내역

총원가(비용) ㉠				사업수익(수익) ㉡		순원가 (자치단체 순부담액) ㉢ = ㉠ - ㉡
구분	계	지자체* ○○%	수탁기관* ○○%	계		
계						
인건비						
운영비	행사 직접비			보조금	국비	
	대외 홍보비				시도비	
	시설· 장비비			서비스 요금	사용료 수익	
	참가자 보상비				기타 수익	
감가상각비						
기타						

※ 주 : 지역경제 파급효과, 고용유발효과 등 행사·축제 간접효과 표시

첫째, 행정부 내부 사업의 예산운영내역을 체계적으로 공개한 것이다. 즉 지방의회에 제출되지 않은 하부사업을 포함하여 대상사업에 소요된 인건비, 운영비 내역과 자산의 소모액을 나타내는 감가상각비를 합한 총원가에 사업의 수익을 차감한 순원가를 보여주고 있다.

둘째, 그간의 현금주의방식에 의한 세입세출결산서나 복식부기·발생주의 방식에 의한 재무제표는 정부 전체의 거시적인 회계정보를 개괄적으로 제공하였으나 이제는 개별 사업의 미시적 원가를 보여주고 있다. 외국의 경우 주민의 관심이 큰 몇몇 사업의 원가를 계산하는 경우는 있으나 행사·축제와 같이 모든 사업의 원가를 공개하는 것은 유례가 없을 것이다.

사업원가와 사업성과를 통합적으로 연계하여 지방재정이 감내할 수 있는 범위 내에서 사업의 효과성, 경제성과 품질을 개선시키는 새로운 길을 모색할 필요가 있는데 여기에서는 현 정부에서 강조하는 ‘부처 간 칸막이를 제거하고 협업과 정책 의전 조율’이라는 측면에서 예산운영의 책임성과 효율성을 제고할 수 있는 원가관리의 제도화를 다루고 있다.

2. 예산운영과정에서의 관리통제의 중요성

가. 관리통제의 의의와 유형

예산운영과정에서 특정한 관리자의 리더십이나 재정위기와 같은 비상상황에 대처하기 위한 재정관리방식이 아닌, 일상적 수준에서 예산낭비를 제거하고 효율성을 제고하기 위한 제도적 장치를 관리통제라 할 수 있다. 관리통제(Management Control)는 내부통제(Internal Control)보다 넓은 의미로서 조직의 임무수행과 프로그램 및 자원을 보호하고 법령 등을 준수하며 신뢰성 있는 정보의 획득, 유지, 보고 등을 합리적으로 확신하기 위하여 당해 기관이 채택한 조직, 정책 및 처리과정이다. 이에 비해 내부통제는 구체적으로 조직의 자산을 보호하고 예산·회계정보의 정확성과 신뢰성을 높이며, 조직경영의 효율성을 증진시키기 위하여 조직 내에 수립·채택한 계획, 규정, 절차 및 수단을 말하는데 여기에서는 관리통제와 내부통제를 혼용하여 사용하고자 한다.

국가회계법 제24조(내부통제)는 ① 중앙관서의 장은 회계처리의 적정 여부와 결산보고서의 신뢰성을 평가하기 위하여 회계책임관으로 하여금 이에 관한 사항을 관리·감독하는 등 내부통제를 하게 하여야 한다고 규정하고 있으며, 이러한 내부통제를 위해 제7조에서는 회계책임관을 임명하도록 하고 있다.¹⁾

국가회계법과는 달리 지방재정법에는 내부통제와 회계책임관에 대한 규정이 없으나 예산의 효율적 운영과 예산운영 상의 책임성(Accountability)을 확보하기 위하여 관리통제의 중요성이 더욱 커지고 있다.

예산낭비는 불법·부정한 형태의 예산낭비와 불법·부정이 아닌 형태의 예산낭비로 구분할 수 있다.²⁾ 전자는 사정기관 또는 공식적 예산통제기구의 집중적인 감시대상으로 그간 내부통제의 주 영역으로 간주되어왔다. 그러나 예산낭비의 사례는 후자의 경우가 훨씬 많기 때문에 관리통제의 새로운 영역으로 이 부분에 대한 관심이 커지고 있는데, 원가관리와 성과평가가 효율적 예산운영의 핵심으로 작용하고 있다. 다시 말하면 적절한 관리통제가 담보된 상태에서 산출된 원가와 성과정보가 예산운영의 효율성을 제고할 수 있는 핵심적 장치가 될 수 있다.

나. 예산운영과 재정관리제도의 연계

예산운영은 예산편성, 예산심의, 예산집행, 결산·회계검사의 과정을 거치는데 이 과정에서 다양한 재정관리제도가 도입되어 예산의 효율적인 운용을 꾀하고 있다. 예산의 효율적인 운용은 비용대비 편익의 극대화나 예산낭비를 방지하는 것으로 예산낭비에 대한 반대 개념으로 비용절감과 비용회피라는 용어가 사용되고 있다. 비용절감(Cost Savings)은 특정한 목표를 달성하기 위해 예상되는 수준의 비용보다 실제 지출이 적게 이루어진 것을 말하며, 비용회피(Cost Avoidance)는 가까운 기간 내에 미래의 비용을 절감할 수 있는 조치가 취해진 것으로, 예를 들면 미래의 유지관리비를 절감할 수 있는 공학적인 개선이 이루어진 것이 이

에 해당된다. 두 가지 개념 모두 정부에서 추구하는 일정한 수준의 질이나 가치를 훼손시키지 않고 자원을 절약하는 것을 말하며, 단기적인 측면만이 아니라 중장기적인 시계(Time Span)를 포함하고 있다.³⁾

재정관리제도와 예산운영은 규범적 측면에서 (그림 1)과 같이 연계되어야 하는데 이는 사업을 매개로 통합사업관리시스템을 통해 제공된 원가와 정보정보가 잘 활용되는 상황이라 할 수 있다.

그림 1 재정제도와 예산운영의 연계

	예산편성	예산심의	예산집행	결산·회계검사
중기재정계획제도 (주민참여예산)	==>	==>	↑↑	↑↑
총액배분자율편성	==>	↑↑	==>	↑↑
성과관리제도	↑↑	↑↑	==>	==>
복식부기·발생주의회계	↑↑	↑↑	==>	==>
사업예산제도	==>	==>	==>	==>

↑ ↓ ↑ ↓
통합사업관리시스템

※ 주 : ==>은 실제 운용을, ↑↑는 활용을 표시하고 있음

다. 재정관리제도 도입에 대한 평가

문제는 (그림 1)과 같이 예산운영과정에서 재정관리제도들이 잘 연계되는 것이 아니라 새로운 재정제도가 도입되었으나 도입의 효과에 대한 평가는 높지 않은 실정이다. 새로운 제도가 성공적으로 정착되지 못하는 이유는 제도에 대한 깊은 이해가 부족하여 우리 환경에 부적합한 제도를 도입했거나, 제도는 문제가 없어도 운영의 기반이 되는 인적, 정보 측면의 인프라가 미비하거나, 제도 간의 상충관계가 발생하는 경우로 요약할 수 있을 것이다.

1) 국가회계법시행령 제1조의2(회계책임관의 업무 등)에는 ① ‘국가회계법’(이하 “법”이라 한다) 제7조제2항제4호에서 “대통령령으로 정하는 사항”이란 다음 각 호의 사항을 말한다고 규정되어 있다.
1. 법 제13조제1항에 따른 중앙관서결산보고서 및 같은 조 제2항에 따른 기금결산보고서의 작성·분석에 관한 사항
2. 회계업무에 관한 법령의 운영 등에 관한 사항
3. 재정활동의 성과관리에 관한 사항
4. 그 밖에 회계업무의 수행에 관하여 기획재정부장관이 정하는 사항
2) 안전행정부에서는 2013년 7월에 지방자치단체 통합 상시모니터링 시스템 ‘청백-e시스템’ 보급을 2014년부터 단계적으로 확대한다고 발표했다. 이 시스템은 지자체에서 사용중인 지방재정 등 5개 행정정보시스템의 데이터를 서로 연계해 업무처리 과정에서 발생하는 오류와 비리 징후를 자동으로 포착해 업무담당자와 관리자·감사자에게 동시에 알려 비리와 착오 행정을 방지하려는 것이다.

3) 생애비용(Life-time Cost)은 초기비용, 운영비용, 보전비용 및 폐기비용의 총계로 의사결정의 주요한 기준이 되는 초기비용이 어떤 사업이나 정책의 전 생애기간의 효율성을 측정하는데 불합리하다는 인식에서 나온 것이다.

하나의 제도가 특정한 상황에서는 효과적일지 모르나 예산운영의 전 과정에서 효과가 있기 위해서는 재정사업의 운영 실태와 문제점이 무엇이며, 담당공무원의 관례답습적인 행태를 개선할 수 있는 학습방안과 다양한 재정제도의 통합적 연계방안에 대한 심층적인 논의가 필요하다. 현재 운용중인 제도에 대한 평가는 다음과 같다.

① 중기재정계획제도(1988년 법제화)는 대상의 제한성, 사업원가에 대한 추정 및 정확한 평가의 미비, 심사에 대한 메타평가시스템 부재, 법적인 구속력의 부족 등으로 의도한 효과가 나오지 않고 있다. 기초자치단체의 경우 재원조달이 주로 중앙정부의 보조로 이루어지기 때문에 재원추정이 정확하지 않기 때문에 실제 사업과 유리되는 경우가 많으며, 체계적인 사업기획을 위한 담당공무원의 전문성이 부족한 실정이다.

② 사업예산제도(2008년 시행)는 사업중심의 예산체계를 구축, 예산집행결과를 성과평가와 연계시키는 예산기법으로 성과관리를 목표로 하고 있다. 지방자치단체에서 추진하는 사업에 대해 체계적인 분류작업이 선행되어야 하나 이 과정을 소홀히 하여 각 부서에서 시행하는 사업을 나열하는데 그치고 있어 우선적으로 사업예산제도의 사업분류체계를 개선할 필요성이 있다. 아울러 사업원가가 도출되지 않고 있으며 사업평가와의 연계가 이루어지지 않는다. 사실상 자치단체의 실제 예산운용의 상당부분은 기존의 품목별예산제도에 근거하여 이루어지고 있다.

③ 복식부기·발생주의회계(2007년 시행), 재정상태보고서, 재정운영보고서 등 재무제표가 산출되고 있으나 자치단체 전체의 거시적 정보만 산출되어 재무회계정보의 활용이 미흡하다. 사업별 원가정보의 산출을 위한 준직제정과 미국과 같이 사업에 대한 순원가(Net Cost)보고서가 작성되며, 행사·축제 원가정보가 산출되고 있다.

④ 성과평가(2006년 정부업무평가기본법에 의해 법제화). 중앙정부는 성과평가와 함께 재정사업자율평가가 시행되고 있으며, 지방자치단체의 경우 BSC 등 정교한 평가시스템이 도입되었으나 공히 예산과정과 연계되어 효율성에 기여하기 보다는 연례적 행사로 생각되며, 조직의 능력 제고를 위한 성과관리가 아닌 구성원을 줄세우기 식의 성과평가에 치중된다는 문제점이 지적되고 있다. 특히 BSC는 조직, 성과평가는 개인을 분석단위로 하는데 비해 사업예산제도는 사업을 통해 이루어지기 때문에 이들 간의 차별화된 관리가 필요하며, 목표와 성과지표의 개발이 미흡하여 실제 사업운영과 유리된 경우가 많다. 향후 사

업의 결산과 성과목표를 대비하는 예산 및 성과의 연계, 성과지표의 개발 및 관리가 중요한 과제로 대두되고 있다.

지금까지 논의한 지방자치단체 재정사업의 운영 실태에 비추어 새로운 재정관리제도를 도입하기 보다는 기존에 운용되는 원가관리의 제도화가 시급하다 하겠다.

첫째, 주민의 참여와 지방의회의 예산심의과정에서 정치·사회적 요인이 크게 작용하고 있는데 이때 중요한 것은 지역 내 사업의 무분별한 요구를 평가할 수 있는 객관적인 원가와 성과정보가 제공되어야 한다는 것이다.

둘째, 관리의 초점을 어디에 둘 것이냐에 관한 문제이다. 그간 자치단체에서는 관리의 초점을 사업이 아닌 조직, 부서 등 기관 단위에 두어 예산운영, 성과관리와의 연계가 이루어지지 않고 있다. 사업은 '주어진 목적을 달성하기 위한 일련의 활동'으로 자치단체가 주민이 필요로 하는 공공서비스를 제공하기 위한 노력을 말한다. 공공서비스 전달은 주로 사업을 통해 이루어지기 때문에 공공서비스의 개선은 사업을 대상으로 하여야 하나 그간은 조직이나 개인에 초점을 두어 평가하고 있다. 따라서 예산운영과정에서 진정한 의미의 원가관리와 성과관리체계가 운용되기 위해서는 예산과목에 대한 근본적인 수정이 필요하다.

'세부사업' 관리의 부재는 사업별 '성과관리/평가관리'에 많은 영향을 미친다. 지방자치단체에서 수행되는 현재의 성과관리/평가관리는 '단위사업' 별로 관리되는 것이 아니라, 주로 세부사업이나 세세부사업, 혹은 비고를 통해 관리되고 있다. 이에 따라 세부사업, 하위의 세세부사업, 혹은 비고(사업이 아닌 참고사항)별로 사업의 목적, 내용, 제약, 권한과 책임 등을 기술한 사업내역서(사업계획과 내용)와 투입된 재정자원(원가), 산출과 결과와 같은 성과정보가 구비되는 경우 분석적 측면에서 예산운영의 효율성이 담보될 수 있을 것이다.

관리의 초점을 사업에 두는 성과주의예산제도가 미국에서도 1950년대에 이미 제안되었으나 이를 뒷받침하는 사업원가가 산출되지 않아 성공적으로 정착되지 못했다. 우리나라의 경우 2008년부터 지방자치단체에 사업예산제도가 도입되었지만, 품목별예산의 투입요소 즉, 인건비, 물건비 등이 예산운용의 주요한 요소로 작용하고 있으며 아울러 회계감사도 품목별 예산의 집행에 집중되고 있다.

셋째, 사업성과가 예산과정에 반영될 수 있도록 기본적으로 사업목표, 성과가 구체적으로 기술되어야 한다. 자치단체장이나 고위정책결정자들이 생각하는 전략목표와 담당자들이 기획한 실제의 사업목표가 별개로 작용하는 경우가 많다. 현재 지방자치단체에서 시행되는 성과관리는 사업성과와 직접 매칭되지 않고 막연히 ‘주민들의 소득을 향상시킨다든지’, ‘낙후지역을 개발한다든지’, ‘한미FTA에 대비해 농민을 보호한다든지’, ‘관광객 유치’로 표현된 반면에 성과지표는 예산투입이나 사업진척률을 제시하는 경우가 대부분이다.

넷째, 사업이 제안단계에서 제시한 목표와 사업성과가 무엇인지에 대한 기록이 존재하지 않거나 존재하여도 활용되지 않아 사업평가단계에서 다시 목표를 확인하고 성과지표를 설정하는 이중작업이 이루어질 뿐만 아니라 애당초 사업제안 시 제시한 목표와 기대효과, 성과지표와 일치하는지를 확인하기가 어렵다.

3. 원가관리의 의의와 유용성

가. 원가의 개념

사업예산과 성과평가, 결산정보간의 핵심 연계고리인 원가정보의 산출을 위해 2010년 지방자치단체 원가계산준칙이 제정되었으며, 순원가방식에 의해 재정운영보고서 작성을 위한 시범 적용에 2011년 11개 자치단체가, 2012년에는 244개 전체 자치단체가 참여하였다. 순원가방식에 의한 재정운영보고서 작성을 기반으로 2013년 자치단체 재정운영의 효율성과 건전성 차원에서 행사·축제 사업의 원가가 공개되었다.

원가는 재화나 서비스를 취득하거나 생산하는 시점에서 사용된 자원의 가치인 반면, 비용은 수익 창출시점에 사용된 원가금액을 말한다. 지방자치단체의 경우 원가대상을 자치단체가 운영하는 사업으로 보면, 재화가 아닌 서비스를 제공하는 대부분의 사업에서는 사업운영 비용이 사업원가로 불리므로 비용과 원가 두 용어가 대체적으로 사용될 수 있을 것이다. 원가는 특정 재화나 서비스를 취득하거나 생산하는데 사용한 자원의 가치이므로 현금지출액 뿐만 아니라 이미 소유한 자산의 사용을 나타내는 감가상각비 등의 비현금비용도 포함하고

있어 기존에 사용된 현금의 유출을 나타내는 지출과 구분되고 있다. 다시 말하면 어떤 사업이나 서비스를 제공하는데 소요된 자원을 정확히 나타내주고 있다.

지방자치단체의 임무는 민간 기업과 달리 수익 창출이 아닌 공공서비스나 재화를 생산하거나 제공(Provision)하여 주민들의 복지를 높이는데 있기 때문에 기업에서 중시하는 단순한 수익과 비용보다는 사업원가(비용)와 사업성과가 정보 활용의 핵심이 된다.

그럼에도 불구하고 상당수 학자나 관리자들은 현대 시행중인 원가관리에 대한 심층적인 이해보다는 막연히 그간 기업회계에서 발전된 원가기법의 어려움으로 인해 - 간접비 배분의 어려움과 정부가 수익을 추구하는 않는다는 것 - 정부회계분야에서 원가의 유용성이 적다는 부정적인 견해를 보이고 있다.

나. 원가회계와 재무회계의 차이

2010년 지방자치단체원가계산준칙이 제정되고 수차례 개정된 후 이에 근거한 재정운영보고서가 작성되고 있는데 이는 회계실체가 수행한 사업의 원가와 회수된 원가정보를 표시하는 재무제표로 사업순원가, 관리운영비, 비배분비용, 비배분수익, 재정운영순원가, 일반수익, 재정운영결과로 이루어진다.

자치단체 전체의 재정상태보고서, 재정운영보고서 등의 재무보고서를 작성하는 것이 재무회계 영역인 반면 자치단체가 운영하는 개별 사업의 원가를 계산하는 것은 원가회계의 영역이나, 재정운영보고서를 순원가방식에 의해 작성하기 때문에 정부회계에 있어 재무회계와 원가회계의 차이는 크지 않다고 할 수 있다.

재무보고서가 정부 전체의 재무건전성, 재정운영현황을 파악하기 위한 수단이라면, 개별 사업의 원가 정보는 개별 사업의 운영현황을 파악하기 위한 수단이 된다. 세부조직별 또는 개별 사업별 원가회계는 이 정보를 외부 이해관계자에게 공시하여 사업운영의 투명성을 높이는 목적과, 내부적으로 관리자가 원가정보를 의사결정에 활용하여 사업운영의 효율성과 효과성을 높이게 하는 목적을 가지고 있다. 후자의 경우, 관리회계라고도 하는데 원가회계는 넓은 의미로 사용될 때 관리회계 분야를 포함하고 있다고 할 수 있다.

현재 자치단체에서 운용되고 있는 원가관리에 대한 이해의 부족으로 원가정보의 유용성을 과소평가하거나, 너무 큰 기대를 하는 경우 제도도입 목표와 운영과의 괴리현상이 야기되고, 원가활용에 대한 부정적인 인식을 가져올 수도 있다.

다. 원가분석의 유용성

순원가방식에 의해 작성된 자치단체의 재정운영보고서는 자치단체의 재정건전성을 평가할 수 있는 거시적 원가정보와 함께 관리적 측면에서 개별 사업의 효율성을 판단하거나 개별부서의 관리운영비 수준을 비교할 수 있는 미시적 원가정보를 제공하려는 것이다.

미시적 관리정보에 대한 수요는 크게 경상비와 사업비라는 두 가지 측면에서 살펴볼 수 있다. 인건비, 운영비 등의 관리운영비(원가계산준칙 제16조)는 절약과 경제성의 원칙이 적용되는 비목으로 통제경비이므로 조장경비인 사업비와 별도로 구분하여야 하는데 이는 원가정보의 활용 면에서도 매우 중요한 의미를 주고 있다. 기존의 예산회계와 대비되는 방식으로 행정운영경비의 규모와 내역을 정확히 측정할 수 있어야 한다. 관리운영비도 거시적인 측면과 부서별, 사업별로 나타나는 미시적 측면을 모두 표현할 수 있는데 현재는 초기 단계로 집합적인 정보만이 산출되고 있다. 앞으로 조직이나 사업별로 세분화된 관리운영비가 도출될 필요가 있는데 특히 인건비를 배분하는 것은 현 단계에서도 별 무리가 없다고 볼 수 있다.⁴⁾

관리운영비의 통제를 위하여 다음 지표를 작성 유사 자치단체 간의 비교를 통하여 관리운영비 관리를 위한 유용한 정보를 제공할 수 있다. 이는 (표 2)의 순원가방식에 의한 재정운영보고서에서 바로 도출할 수 있는 재정정보로 관리통제의 관점에서 유용성이 크다고 할 수 있다.

4) 합리적 배분기준이 확립되지 않은 관리자 인건비를 간접비로 배분하기 보다는 조직이나 사업별 직접 인건비를 정확히 산정하는 것이 현실적으로 유용성이 크다 할 수 있다.

- ☞ 주민 1인당 관리운영비 부담액
- ☞ 주민 1인당 공무원 인건비 부담액
- ☞ 공무원 1인당 평균인건비
- ☞ 공무원 1인당 운영경비
- ☞ 청사유지 관리경비 : 현재는 청사운영경비의 비목이 없으므로 예산과목 구분 필요
- ☞ 운영경비 증감현황 : 사무관리비, 공공운영비, 업무추진비 증감 등

원가회계의 가장 중요한 기능은 사업이나 활동의 원가에 관한 정보를 제공함으로써 사업 관리 및 예산배분 등의 의사결정을 할 때, 원가 및 효과를 같이 고려하도록 하는 것으로 이는 (표 2)의 관리회계적 관점에서 기업과 같은 방식으로 원가를 계산하려는 것이다.

표 2 원가활용의 구분

구 분	원가회계(순원가방식)	관리회계적 관점
용 도	재정운영보고서 작성 (준칙 제1조)	특정 사업의 원가분석 및 관리방법의 개선(준칙 제3장)
선결 조건	- 원가개념의 명확화 - 이호조와의 효율적 연계	- 사업분류의 적정 - 간접비 배분(준칙 제9조) - 재정사업추진보고서의 통합관리
주요 내용	- 관리운영비 분리 - 사업수익과 일반수익의 구분	- 관리운영비 배분(준칙 제15조 ③항) - 서비스요금수익과 보조금수익의 구분 - 주요 재정사업추진보고서 (준칙 제24조)
관련조직 (정보산출자)	- 회계부서(복식부기담당자)	- 각실과(담당자) - 회계부서
주요 활용자	- 주민, 지방의회	- 자치단체장 - 관리자
요구되는 전문성	보통임(Costing)	높음(Management & Control)

지금까지의 논의를 토대로 지방자치단체 원가계산준칙과 관련하여 원가회계의 유용성을 구분하면, 재정운영보고서 작성을 위한 원가회계와 관리 및 내부통제목적을 위한 사업관리를 들 수 있다. 이는 서비스제공자(공무원)와 서비스수혜자(주민)의 관점에서 다음과 같은 내용으로 구체화 될 수 있다.

서비스제공자의 입장에서 원가정보는 예산대비 효과, 원가절감효과, 실시간 사업관리, 원가관리(통제)에 활용할 수 있을 것이다. 서비스수혜자의 입장에서는 서비스원가, 투입 대비 서비스만족도, 서비스(사업)가 지역에 미치는 사회적·경제적 효과 및 타 자치단체와의 비교평가를 통해 선출직 임명권자에게 회계책임을 물을 수 있다. 이러한 두 가지 관점에서의 유용성은 각자의 영역에서만 효과를 미치는 것이 아니라 시너지 효과를 불러와 상승효과를 배가시킬 것이다.

지방자치단체 원가계산준칙 제1조에 이 준칙은 ‘지방자치단체 회계기준에 관한 규칙’ 제26조에 따른 재정운영보고서 작성과 제29조의 2에 따른 원가계산에 관한 세부사항을 정함을 목적으로 한다고 명시되어 있다. 다시 말하면 개별 사업에 대한 원가 도출과 의사결정에의 활용이라는 교과서적인 논의가 아닌 재무제표를 산출하는 가장 선결적인 내용이 포함되어 있다.

원가관리의 제도화가 어려운 이유로 가장 중요한 것은 원가의 산출이 아닌 원가정보의 유용성에 대한 인식의 부족이라 할 수 있을 것이다.

라. 원가활용의 제약요인

1) 원가 자체의 문제점

- 관리운영비 배분, 성과보고서 작성 등 지방자치단체 원가준칙의 보완이 필요하며, 일선 공무원들이 쉽게 사용할 수 있도록 할 필요가 있다.

- 관리운영비는 별도로 계상되거나 직접 서비스 제공업무를 처리하는 인력과 관련하여 집행하는 사무관리비나 여비 등 운영경비도 인건비와 마찬가지로 특정사업의 원가로서 특정 세부사업에 직접 배부하거나 단위사업의 간접비로 처리하여 간접원가배부기준에 의해 세부사업별로 배분하여야 한다.

- 그간 지적된 예산회계결산과 재무회계결산의 일원화는 지방재정법에 입법예고된 상태이다.

- 이호조시스템의 개선을 통해 원가정보가 쉽게 산출될 수 있어야 한다.

2) 타 부서와의 협조

- 원가대상이 적절히 분류되지 않아 사업별 원가의 왜곡은 물론 기능별 총원가, 관리운영비의 정확한 산정이 어렵다. 원가대상분류가 적절치 않는 것은 현재 운영중인 사업예산제도의 사업분류의 제약과 원가계산준칙에 대한 이해의 부족에서 유래된 것으로 세부사업이 부기명에 존재하거나, 품목별 내용이 사업으로 설정되거나, 세부사업이 포괄적으로 설정된 경우를 들 수 있다.

- 수익측정, 자산의 감가상각비 산정에 타실과의 협조가 요구된다.

결론적으로 원가는 원가정보 산출이라는 측면에서 회계담당 조직은 물론 예산, 세정, 사업부서 등 모든 조직과 관련되며 원가정보 활용이라는 측면에서 예산, 평가, 지방의회, 주민 등을 위한 것으로 원가정보의 산출을 위해서는 관련 조직 간의 협업이 필수적이다.

4. 예산운영과 원가관리의 제도화방안

지금까지 논의한 바와 같이 예산운영에 있어 원가와 성과정보가 핵심적인 역할을 하는데, 정부사업의 대부분은 성과를 정확히 측정할 수 없거나 비용대비 성과 측정의 편익이 크지 않은 경우가 많다. 따라서 현 시점에서 산출가능한 원가정보가 성과를 대신하여 활용될 수 있을 것인데 원가의 내역을 구체적으로 파악함으로써 사업의 성과를 추정하는데 도움이 된다. 민간경상보조사업의 경우 직접 주민이나 사업대상자에게 배분된 비용과 이를 집행하는 데 소요된 인건비나 운영경비를 구분하여 사업의 성과를 파악하는 것이다. 뿐만 아니라 사업별 원가는 예산운영의 전 과정에서 핵심적인 재정정보로 이용될 수 있다.

관리통제에서 핵심적인 역할을 할 원가정보의 산출과 활용을 위해 지방재정법에 국가회계법과 같이 내부통제나 관리통제를 위한 법규정을 신설하고 실질적인 운영을 위한 지침을 제공하여야 할 것이다. 아울러 외국에서 예산을 법적인 구속력을 가진 지출승인법을 제정하고 있는데 우리나라는 지출승인법을 제정할 수 없는 상태이기 때문에 시행령과 같은 하위법률에서 유사한 효력을 가진 법규를 제정하여 재정사업의 목표와 성과측정, 추진조직, 원가관리, 담당자를 특정화하여 재정사업 전반에 대한 통합적인 관리를 유도할 필요가 있다.

원가관리가 재정운영의 핵심 요소로 정착되기 위해서는 안전행정부, 특히 예산업무를 담당하는 재정정책과와 회계업무를 담당하는 재정관리과는 물론 자치단체에서 회계를 관리하는 부서와 예산을 관리하는 부서의 협조와 업무 조정이 필수적이다.

가. 예산편성지침의 보완

- 원가대상 사업의 정비가 일차적으로 이루어져야 한다. 사업예산제도의 사업분류의 제약에서 초래된 세부사업이 부기명에 존재하거나, 품목별 내용이 사업으로 설정되거나, 세부사업이 포괄적으로 설정된 경우 이를 개편해야 한다. 원가관리와 사업성과의 연계를 위한 사업분류체계의 개편이 우선적으로 이루어져야 한다.

- 원가관리는 단순한 예산의 집행에 대한 사후적인 보고가 아닌 예산운영의 전과정에서 활용되어야 한다는 측면에서 예산부서로의 업무이관을 고려할 필요가 있다.

나. 이호조의 대폭적 개선

- 자치단체에서 관리하는 주요 사업에 대한 사업원가, 성과측정, 이력관리를 통합적으로 관리할 필요가 있다. 통합사업관리는 이호조에서 제한적으로 산출되는 주요 사업의 성과나 사업원가, 이력관리를 체계화, 시스템화하는 것으로 주요한 사업이나 프로젝트를 중점적으로 취합하여 관리하는 것이다. 이는 원가계산준칙 제24조(주요 재정사업 등의 사업추진보고)에서 제시한 내용을 통합적으로 관리하는 것으로 지방자치단체 및 공공기관에서

추진하는 모든 사업(정보활용자의 필요에 따라 투자사업에서 시작하여 대상사업을 확대)의 계획관리, 진행관리, 통제관리, 종료관리를 체계적으로 관리하고 사업에 대한 전반적인 이력관리를 함으로써 사업에 대한 사전·사후 평가 및 향후 사업에 대한 전략계획 수립을 돕는 것이다.

- 이호조는 매년 지속적으로 개선사항 반영 및 사용자 의견수렴을 통해 시스템 개선이 이루어지고 있으나, 시스템 유용성 및 활용도 제고를 위한 중장기적 시계의 통합적·체계적 개선이 필요하다(25만여 명의 사용자가 연간 1,000만 건 191조 원 규모의 지출처리).⁵⁾

- 이호조는 운영 6년차로 축적된 DB 용량초과 및 시스템 노후화(6~8년)에 따른 지방재정관련 정보화 인프라의 교체 및 확충이 필요하다.

다. 원가관련 제도와 인력의 충원

- 지방회계제도심의위원회의 제도화 : 지방자치단체 원가계산준칙의 체계적인 개선을 위한 지방회계제도심의위원회의 설치와 지방재정법 개정안으로 입법예고 되어있다. 위 심의위원회는 원가관리의 고도화를 위한 지방자치단체회계기준의 개선안을 도출할 수 있을 것이다.

- 회계공무원의 인사 : 복식부기 담당자에게 관련 자격증 취득을 의무화하고 자치단체별로 최소 1명의 정부회계에 정통한 공인회계사를 개방형으로 채용하던지, 이것이 현실적으로 어려우면 광역자치단체별로 공인회계사를 채용하여 기초자치단체 회계업무를 보조하게 하여야 할 것이다.

- 자치단체 회계부서의 강화와 타부서의 협조 : 회계부서의 경우 재무회계결산, 원가준

5) 2009년 212건, 2010년 476건, 2011년 570건, 2012년 810건.

칙 적용, 재정통계, 자산변동회계처리, 복식부기교육 등을 주로 처리하고 있으나 앞으로는 재무회계결산 및 원가분석을 체계화하는 것은 물론 단식부기에 의한 예산회계결산도 동시에 수행하며, 주요 사업에 대한 사업원가와 사업성과를 연계하는 조직으로 발전시켜 성과계획서, 성과보고서, 예비타당성, 사업모니터링을 담당하여야 할 것이다. 원가회계의 적용 과정에서 예산부서, 기획부서, 성과평가부서, 감사부서, 세정부서는 물론 모든 사업부서와 업무의 관련이 많은데, 수익매핑, 자산관리를 통한 감가상각비 매핑 등 원가관련 업무를 각 실과 사업담당자의 업무분장에 포함시키는 방안을 고려할 필요가 있다. ☞

참고문헌

- 강인재, 정부회계 연구내용의 변천 : 정부회계연구 게재논문을 중심으로, 한국정부회계학회, 정부회계연구, 제10권 제2호, 2012
- 박형우, 자치단체 행사·축제 원가회계정보 공개방안, 한국정부회계학회 하계학술대회 발표논문집, 2013
- 안전행정부, 원가계산준칙, 2013
- 안전행정부, 청백-e 사용자 매뉴얼, 2013
- 윤성채, 정부와 예산, 서울 : 대영문화사, 2001
- 이경섭, 발생주의 정부회계, 유석출판사, 2011
- 한국정부회계학회, 지방자치단체 원가정보의 사업성과 적용 연구용역, 행정안전부 용역보고서, 2012
- Bowsher, Charles A, Model of Accountability, *Government Accountants Journal*, 1993
- Chen, Greg G., Forsythe Dall W., Weikart Lynne A. and Williams Daniel W, Budget Tool : Financial Methods in the Public Sector, CQ Press, 2009
- Governmental Accounting Standards Board of Financial Accounting Foundation, Governmental Accounting Standards Series, Statement No 34 Basic Financial Statements-and Management's Discussion and Analysis-for State and Local Governments, 1999
- Kravchuk, Robert S. and William R. Voorhees, The New Governmental Financial Reporting Model under GASB Statement No, 34 : An Emphasis on Accountability. *Public Budgeting & Finance*, Vol. 21, No. 3, 2001
- OMB, Circular No, A-127 *Financial Mangement System*, 1993
- Robert N. Anthony and David W. Young, *Management Control in Nonprofit Organizations*, Irwin, Homewood, Illinois, 1998

예산과 회계의 예측가능성 제고와 합법적 통제 : 프랑스 지역 회계심위원의 합법적 통제의 시사점



글 _ 최 진 혁
(충남대학교 자치행정학과 교수)

— 지방분권화 정책이 시행된 지 20여 년. 지방자치단체의 재정적 자율권을 신장시켜주어야 하는 지방(재정)분권적 체제에 부응하는 예산과 회계제도에 대한 관심이 높아지고 있다. 이 글에서는 오랫동안 중앙집권적 전통을 가진 프랑스가 지방분권적 국정운영을 선언하면서, 지방자치단체의 자율성을 보장하고 책임성을 강조하면서 제기하였던 지방자치단체의 재정통제내용을 검토하여 우리나라의 재정통제에 대한 시사점을 얻고자 한다.

1. 서론 : 문제제기

● 지방자치단체의 재정활동은 법치국가(un Etat de droit)의 틀 내에서 엄격한 법규의 적용을 받아 적용되어야 하는 당위성을 갖는다. 이러한 지방자치단체의 재정활동에 대한 통제

는 지방기구(지자체 및 공공기관)의 효율성을 극대화하고 기능의 투명성을 제고하는 데 있는 것으로 전적으로 재정민주주의의 확립에 필수불가결한 내용으로 간주되고 있다. 이 통제는 지방자치단체가 최소한 자기주도 하에 자율성을 가진 지방(정치·행정)체제(un système local)에 완벽하게 적용될 때 실효성을 견지할 수 있을 것으로 본다. 여기에서 재정통제가 합리적으로 행사되기 위해 정치적 논리와 행정(경제·경영)적 논리를 어떻게 효율적으로 통합할 수 있겠는가의 고민이 있다. 결국 정치적 논리에서 파생되는 민주적 요인과 오늘날 행정적 논리에서 연계된 경제·경영적 논리에서 파생되는 관리적 요인이 부각되는 것이다. 따라서 지방자치단체의 재정활동에 대한 효율적인 통제는 민주적 요인으로서 지방의회의 재정권한을 강화하는 것이고, 관리적 요인은 지방자치단체 내의 성과평가로서 기술적 평가역량을 발전시키는 데 있다. 여기에서 지방정부가 행한 재정적인 결정을 어떻게 하면 효율적으로 통제와 조정이 가능하겠는가에 대한 논의를 이끌어 낼 수 있을 것이다. 즉, 정치적·사법적 목적에 부응하여 확인하는 통제(le contrôle-verification)와 관리목적에 부응하는 규제통제(le contrôle-régulation)가 그것이다(Bouvier, 2011, p.245~246). 지방자치단체의 공간은 행정의 공간만이 존재하는 것이 아니고, 관리의 공간과 결정의 공간이 존재하기 때문이다. 문제는 이 공간이 지방행위자들의 탐욕과 무능에 따른 위험공간으로 발전될 수 있기에 이에 대한 통제가 불가피한 것으로 받아들여진다.

그런데 일반적으로 지방자치단체의 재정활동은 예산의 편성과 집행, 결산승인 과정에서 이루어진다. 여기에서 지방자치단체는 예산형성과 집행과정에서 새로운 지방행정환경변화에 맞는 규제시스템을 작동해야 하는 필요성이 있다. 그런데 과거 중앙집권 논리에서 만들어진 중앙정부의 강력한 수직적 통제제도가 지방분권화 정책이 시행된 지 20여 년이 지난 시점에도 그대로 적용된다면 이는 큰 문제가 아닐 수 없다. 따라서 적어도 지방자치단체의 재정적 자율권을 신장시켜주어야 하는 지방(재정)분권적 체제에 부응하는 예산과 회계제도가 마련되어야 하는 당위성이 있다. 여기에서 오랫동안 중앙집권적 전통을 가진 프랑스가 지방분권적 국정운영을 선언하면서 지방자치단체의 자율성을 보장하고 책임성을 강조하면서 제기하였던 지방자치단체의 재정통제내용을 검토해야 할 필요성이 제기된다. 그런 배경에서 프랑스 지방분권화 정책 이후 제시되고 있는 지방재정통제에 관련된 지역회계심의원(CRC ; Chambre régionale des comptes)의 역할에 대한 논의를 통해 지방자치단체의 재정활동에 대한 법적 통제 내용을 검토하고자 한다. 이를 통해 우리나라의 재정통제에 대한 시사점을 얻을 수 있는 기회로 활용하고자 한다.

2. 지방재정통제에 관한 이론적 논의

가. 지방재정통제의 의의

지방재정의 통제는 지방자치단체의 재정운영과 관련하여 나타난 재정활동에 대한 감사를 의미한다. 여기에는 지방재정정책결정자들에 의한 지방자치단체의 관리통제부분과 규칙적 통제로서 예산회계의 합법적 통제부분으로 구분할 수 있다.

1) 프랑스 지방재정통제의 사적 고찰 및 통제방향: 지방결정자들에 의한 지방자치단체의 관리통제(le contrôle de la gestion)

1980년 초반 이후 프랑스는 지방분권화정책의 실행에 따라 지방체제 관리에 중요한 변화가 보이는데, 지방재정관리의 중요성이 부각되었다. 19세기 말까지의 지방예산은 매우 취약하였고, 지방자치단체의 대다수가 행정적 기능에 의존해야 했다. 당시 실제적 투자의 기본은 하수도공사에 지나지 않을 정도였다. 당시는 경찰국가(Etat-gendarme)시대로 공공부문은 시민의 경제·사회적 삶에 매우 최소한으로 간섭해야 한다는 전통적 자유주의 사상이 지배했던 시대였다. 제1차 세계대전 이후 국가 재건설의 필요성과 사적(민간)분야의 실패(몰락)는 지방자치단체를 다양한 분야(주거, 식품 등)에 개입하게 하는 결과를 가져왔다. 이때부터 지방예산은 지출(경비)의 증가와 해마다 그 규모가 팽창하게 되어 지방자치단체의 역할이 중요하게 부상하였고, 이는 1929년 경제위기(대공황)의 영향을 받아 1930년대를 기점으로 가속화되는 모습을 보였다.

제2차 세계대전 이후 같은 상황이 지속되었고 지방재정활동은 통합된 국가의 정치적 개입에 따라 더욱 예측된 모습으로 나타났다. 1970년대 중반까지 지방행위자들은 행정가이면서 동시에 진정한(재정)자치 없이 움직이는 기관원에 불과하였다. 즉, 지방자치단체의 활동에 대해 직접적으로 혹은 국가가 의존하는 재정기구의 중간매체에 의해 국가는 지방단위에서 수직적이고 집권적인 방식으로 강력한 통제를 행사하게 된다. 그 하나가 도시사(국가대표)에 의한 사전적 행정통제이고, 다른 하나는 지방결정자들에 의해 지방정책을 결정하는데 적용되는 좀더 확대된 통제였다.

그러나 지방에서의 일련의 책임성문제는 특히 차입금과 보조금의 부여라는 것을 통해 혹은 지방세계화와 더불어 여전히 가동되기 시작하였다. 그러면서 개인과 국가 사이의 중간단체(자치단체)에 의해 서비스를 행하도록 하는 보충성의 원칙은 점진적으로 자리잡게 되었다. 그러면서 마침내 관리자의 시기(le temps des gestionnaires)가 필요해지게 되었다. 당시 일련의 도시들은 소극적으로 관리의 도구적정성에 대해 의문을 제기하면서 다른 경향을 시도하고자 했다. 그러면서 지방재정관리에 대한 질적인 변화는 지방분권법이 제정되면서부터였다. 그때는 지방재정관리에 대한 민감도가 이미 확인되었고 갈수록 그 중요성이 지방분야 내에 확산되면서 지방자치단체의 재정관리에서 효과성의 추구는 매우 중요한 주제가 되었다. 여기에서 재정적 제재(강제, 속박)와 새로운 자치는 합법적이었으며 동시에 지방자치단체의 관리를 통제하는 것이 타당하다는 이념이 동시에 부과되었던 것이다. 이런 배경에서 기업의 방식이 서서히 지방자치단체의 관리를 위한 특별한 방식처럼 나타나기 시작하였다.

1980년대 중반부터 지금까지 지방자치단체의 관리의 자유(자율성)는 여전히 확고한 가치로 간주되고 있다. 그런데 이러한 자유의 가치는 국가공간에서 증가된 다양성에 연계된 새로운 구속적 가치와 충돌하게 되었다. 더 나아가 지방재정활동은 새로운 외부구속적 상황이 추가적으로 발생하였다. 그것은 수입과 지출에 대한 규제적 정책을 부여하는 국제적 교환관계와 유럽통합시장이라는 새로운 관계 속에서 갈수록 강해지는 국가 간 경쟁에 대면하고 있는 자치단체(도, 지역)가 게을리 할 수 없는 공간으로 부상하였기 때문이었다. 여기에서 더 이상 지방자치단체가 행정공간이 아니고 관리와 결정의 공간으로 묘사되고 있는 이유이다. 그런데 지방자치단체의 공간은 지방행위 결정자들이 위험공간으로 만들 수 있기 때문에 통제를 받아야만 하는 논리가 작용하게 된다(Bouvier, 2011, p.247~248).

2) 관리통제(management control ; le contrôle de la gestion)의 의의

일반적으로 지방정부의 관리통제(management control)는 내재적 통제(internal control)로 이해되는데, 이는 외재적 통제(external control)를 행정인의 정치적 책임(political responsibility)에 상응하는 통제로 이해하고 내재적 통제는 지방정책결정자들을 포함한 행정인의 기능적 책임(functional responsibility)에 대응한 통제로 해석할 수 있기 때문이다. 외재적 통제가 주로 지방행·재정의 민주성에 부합하는 통제로 한다면 내재적 통제는 지방

행·재정의 능률성(효율성)에 부합하는 통제로 볼 수 있을 것이다. 이렇듯 내부통제로서 관리통제는 자치단체조직의 계획, 목표달성을 확실히 이루어내기 위하여 채택한 방법 및 절차 까지도 포함하게 된다. 즉, 자치단체의 계획, 조직, 지시 및 프로그램 운영의 통제를 포함한다. 따라서 자치단체가 실체(entity)의 자산을 권한 없이 사용하거나 규정에 반하는 취득 또는 처분 등을 행할 때 즉시 적발함과 아울러 징계(처벌)조치를 해야 한다. 자치단체의 재정 운영프로그램에서 부정이나 유용을 방지함은 물론 이와 관련한 위험상황을 관리해 나가야 하는 이유이다(OMB, 1995, p.3).

이런 맥락에서 자치단체(기관)의 관리책임자는 지방재정프로그램이나 운영을 조정하기 위한 전략, 계획 및 지침 및 절차에서 기존의 재정관리통제를 구체화하여야 하는데, 미국 연방회계검사원(GAO)은 일반관리통제와 특별관리통제의 기준을 구분하여 다음과 같이 제시하고 있다(강인재·이경섭, 2013, p.6-7).

㉔ 일반 관리통제 기준

- 법규의 준수 : 모든 프로그램의 운영, 지출원인행위 및 원가는 반드시 주어진 법규에 합치되어야 하고, 자원은 능률적·효과적으로 주어진 목적을 수행하는데 배분되어야 한다는 것이다.
- 합리적인 확신 및 안전장치 : 관리통제는 자산이 낭비, 손실되거나 권한 없이 사용하거나 유용으로부터 보호하는 안전장치에 합리적인 확신을 제공하여야 한다고 보고 있다. 또한 기관의 프로그램은 논리적이고 실행할 수 있으며 합리적인 완전성과 관리목적물을 달성하는데 능률적이고 효과적이어야 한다.
- 청렴성, 능력(competence) 및 태도 : 기관(자치단체)의 관리자 및 종사원들은 반드시 개인적인 청렴성(integrity)을 견지하고 그들 기관(자치단체)의 윤리적 프로그램을 지원할 의무가 있다. 윤리강령을 준수하려는 정신은 효과적인 관리통제를 수행하고 개발하며 적절한 능력을 유지하고 주어진 의무를 수행하는 데 반드시 필요한 것으로 간주된다.

㉔ 특별 관리통제 기준

- 권한 및 조직의 위임 : 기관(자치단체)의 관리자는 조직의 임무 달성을 위하여 적절한 권한(authority)과 의무(responsibility) 및 책임(accountability)을 명백히 하고 이를 위임

하여야 한다. 또한 조직적 구조는 프로그램을 효율적으로 수행하도록 구성하고 가능한 한 통제와 의사결정권한은 관리자와 그 참모에게 직접적으로 처리할 수 있도록 하여야 한다.

- 업무 분립(separation of duties) 및 감독 : 기관(자치단체)에서 관리자의 권한과 처리, 기록 및 검토 등 주요한 의무와 책임수행에 있어 관리자별로 분립되어 견제되도록 해야 한다. 관리자는 그들에게 주어진 권한을 남용하거나 과잉되게 행사하지 않도록 개별적으로 적절한 감독을 수행하여야 한다.
- 자원의 접근과 책임성 : 자원의 기록과 접근은 한정된 관리자에게 부여하고 보관책임 및 자원 사용도 관리자들에게 할당되어야 한다.
- 기록 및 서류화 : 거래는 신뢰성 있는 재무 및 기타 보고를 위하여 적정히 구분하고 즉시 처리하여야 한다. 회계기록과 관리통제 내용 및 중요한 사항은 검사할 수 있도록 준비되어야 한다.
- 감사결과 및 결함의 처리 : 관리자는 알려진 결함이나 감사결과 및 관련된 권고에 대하여 즉시 평가하고 적절한 대응책을 결정하여야 한다. 관리자는 관리자들이 주의를 기울여야 할 문제에 대한 적절한 해결책이나 시정 및 관련된 처리에 대한 시간계획을 수립하여 완수하여야 한다.

3) 규칙적 통제 / 예산회계의 합법적 통제

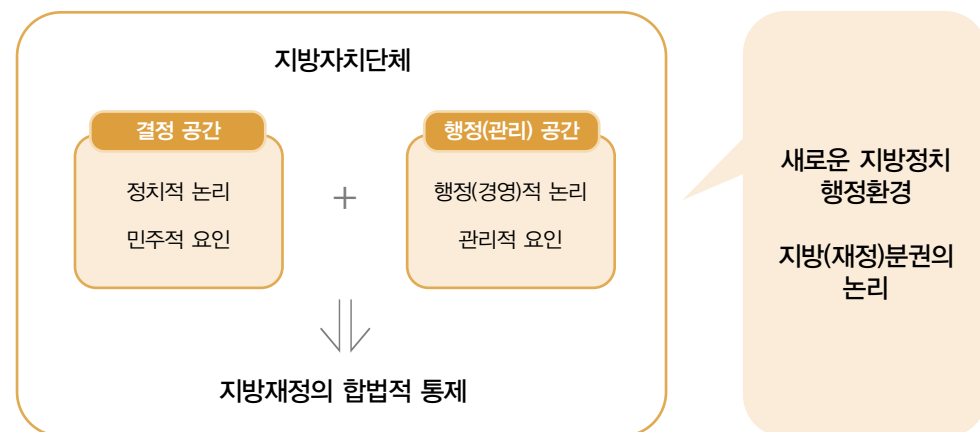
분권화된 지방자치단체의 (재정)활동에 대한 통제는 과거의 중앙집권적 논리 하에서 사용해왔던 국가대표의 사전적 통제를 지방자치단체의 자율성을 중시하여 사후적 통제로 전환시키는 계기가 되었다. 즉, 이 통제는 지방분권화의 논리에 완전히 상응하는 것으로 지방자치단체의 자유스러운 행정을 수행하는데 해를 끼치지 않고 법치국가의 근본적 요구를 수용하기 위한 것이었다. 따라서 이 사후적 통제는 민주사회의 요구에 합치하는 통제방식으로 확인검사통제의 형태(une forme de contrôle-vérification)로 나타났다. 여기에 지역회계심의회원은 두 가지 상반된 논리에 부딪치고 있다. 그 하나는 공급의 통제가 공공기관에 의해 실

현된다는 염려와 또 다른 하나는 기구의 자유성에 근간을 둔 것으로 민간기관에 통제를 맡길 수 있다는 데 있다. 물론 이 경우 적어도 법적인 틀을 구성해야 한다는 것으로 새로운 지방재정환경에 부합되는 예산회계의 합법적 통제를 구축해야 하는 이유이다. 제2차지방분권법에 따른 새로운 규칙의 도입, 지방자치단체 재정활동의 복잡함을 고려한 재정통제, 관리의 새로운 논리의 도입, 공공재정의 통제 등이 새로운 지방재정법으로 탄생해야 했던 이유는 바로 여기에 있다. 2001년 8월 1일 재정법률에 관한 조직법의 시행과 함께 공공정책의 전반적 개정을 모색하는 배경도 여기에서 비롯되고 있다. 프랑스의 지역회계심의원에 의한 재정통제는 예산통제, 사법통제, 관리통제를 포함하고 있다(www.interieur.gouv.fr, 2013. 9).

나. 지방재정 통제의 논의의 틀

지방자치단체의 재정활동에 대한 통제는 우선 새로운 정치행정환경변화에 맞는 지방(재정)분권의 논리에서 검토해야 하는 당위성이 있다. 그 논리 안에서 지방자치단체 결정공간으로서 지방행/재정활동의 민주성에 부합하여 정치적·사법적 목적에 부응하여 확인해야 하는 통제체제가 논의되어야 할 것이며, 이와 더불어 지방자치단체의 행정(관리)공간으로서 지방행/재정활동의 능률성(효율성)에 부합하여 관리목적에 부응하는 규제통제체제가 검토되어야 한다. 여기에서 적어도 지방분권화의 논리에 맞는 예산회계의 합법적 통제의 틀을 구축해야 하는 이유가 있다(그림 1 참조).

그림 1 지방재정 통제의 논의의 틀



3. 지방자치단체의 재정(관리)통제 현황 : 재정법규

여기서는 우리나라와 프랑스의 지방자치단체의 재정통제 내용을 예산의 편성, 집행, 결산 승인 과정을 통해 법규적 규제내용을 찾아보고자 한다.

가. 우리나라의 예산편성과정 : 정치적 공간

우리나라 예산과정은 예산편성 이전의 단계를 거쳐 예산편성과 그 이후의 단계인 예산의 편성, 예산의 심의, 예산의 집행, 결산 및 회계 순으로 이뤄진다. 이 과정은 자치단체장과 지방의회 간의 예산결정을 두고 벌이는 정치적 공간으로 예산주기는 Y연도의 예산안 편성과 심의는 (Y-1)년에 이루어지고, Y연도의 예산집행은 Y연도에 이루어지며, Y연도 예산의 결산과 회계는 (Y+1)년에 이루어지게 되어 통합 3년을 주기로 반복된다고 볼 수 있다.

그런데 우리나라는 자치단체장이 예산안을 편성할 때 재정을 계획성 있게 운영하기 위하여 중기지방재정계획을 활용하도록 하고 있다. 즉, 지방자치단체의 장은 재정을 계획성 있게 운용하기 위하여 매년 중기지방재정계획을 수립하여 지방의회에 보고하고, 안전행정부장관에게 제출하도록 하고 있다(지방재정법 제33조 1항). 또한 지방자치단체의 장은 중기지방재정계획을 수립할 때에는 안전행정부장관이 정하는 계획수립 절차 등에 따라 그 중기지방재정계획이 관계 법령에 따른 국가계획 및 지역계획과 연계되도록 하였다(지방재정법 제33조 2항). 이때 중기재정계획에 반영된 사업을 대상으로 투·융자 심사를 거쳐 그 결과를 기초로 예산을 편성하게 된다(지방재정법 제37조). 여기에서 안전행정부장관은 국가 및 지방재정의 운용여건, 지방재정제도의 개요 등 지방자치단체의 재정운용에 필요한 정보로 구성된 회계연도별 지방자치단체 재정운용 업무편람을 작성하여 지방자치단체에 보급할 수 있도록 하였다(지방재정법 제38조 1항). 한편 지방재정의 건전한 운용과 지방자치단체 간 재정운용의 균형을 확보하기 위하여 필요한 회계연도별 지방자치단체 예산편성기준은 안전행정부령으로 정하였다(지방재정법 제38조 2항). 따라서 예산편성은 편성이전의 작업을 거쳐 Y-1년도의 예산편성을 하게 되는 것이다.

1) 예산편성(Y-1년도)

예산편성은 지방자치단체가 한 회계연도에 수행할 사업계획을 작성하여 자금을 배정하는 것으로 지방자치단체의 장은 회계연도마다 예산안을 편성하여 시·도는 회계연도 시작 50일 전까지, 시군 및 자치구는 회계연도 시작 40일 전까지 지방의회에 제출하도록 되어있다(지방자치법 제127조 1항). 따라서 시·도는 11월 11일까지, 시·군·구는 11월 21일까지가 된다. 그리고 지방의회는 지방자치단체의 장의 동의 없이 지출예산 각 항의 금액을 증가하거나 새로운 비용항목을 설치할 수 없다(동법 제127조 3항). 지방자치단체의 장은 위와 같이 예산안을 제출한 후 부득이한 사유로 그 내용의 일부를 수정할 필요가 발생할 때에는 수정예산안을 작성하여 지방의회에 다시 제출할 수 있다(동법 제127조 4항). 여기에서 최근 논의되고 있는 주민참여예산제도를 통하여 주민의사가 반영된 예산편성을 도모할 수 있을 것으로 기대된다(민주적 통제).

- 주민참여예산제도 활용 : 예산편성과정에서 주민참여의 기회를 제공하고 있으나 공공의 이익을 반영하는 대다수 주민의 의사는 결집되지 못하는 특성으로 개인적 바람에 그치고 응집력 있는 이익단체의 특수이익이 우선적으로 반영될 가능성이 높다.

- 지방자치단체장이 중앙정부(안전행정부)의 예산편성지침을 고려하여 각 부서의 예산편성요구와 주민의 요구를 들어 당해 자치단체의 재정상황, 사업의 우선순위 등을 고려하여 예산요구액을 사정해야 한다. 이때 검토해야 할 내용도 재정통제의 범위에서 고려해야 한다(김종순, 1999, p.149).

- 예산요구서에 제시된 계수의 산출근거는 정확한가?
- 불필요한 경비가 포함되어 있지는 않은가?
- 의무적 경비가 잘 반영되었는가?
- 법령 등에 반하거나 해석상 오류는 없는가?
- 예산편성지침의 지시사항을 충실히 따르고 있는가?
- 사업비에 있어 우선순위는 타당한가?

2) 예산 심의·의결

지방의회에 제출된 예산안은 자치단체장의 예산안이 작성된 배경과 그 안에 내포되어 있는 재정정책의 방향 및 예산의 기본내용과 관련한 제안설명을 듣고 소관상임위원회의 예비심사를 거쳐 본회의 의결로 구성된 예산결산특별위원회의 종합심사를 받도록 하고 있다. 종합심사를 거친 예산안은 본회의에서 의원들의 정책질의와 찬반토론을 통해 의결함으로써 익년도 예산안이 확정된다. 여기에서 지방의회는 집행부의 대한 견제역할을 수행한다. 이 예산안은 시·도의회에서는 회계연도 시작 15일 전까지(12월 26일까지), 시·군 및 자치구의회에서는 회계연도 시작 10일 전까지(12월 21일까지) 의결해야 하는 것으로 하고 있다(지방자치법 제127조 2항). 이는 또한 안전행정부장관에 보고하도록 되어 있다.

그런데 여기에서 상기와 같은 기간 내에 예산이 의결되지 않았을 때와 예산이 법령에 맞지 않게 의결되었다면 어떠한 통제방법을 강구해야 하는가에 대한 의문이 있다. 여기에서 자치단체장(집행기관)과 지방의회와의 견제관계를 규정짓는 법적 내용을 고찰해 보면 우리나라의 경우는 자치단체장의 합목적 통제를 포함한 법적통제를 행사함으로써 의회에 비해 막강한 권한을 행사할 수 있음을 알 수 있다(그림 2 참조). 즉, 자치단체장은 지방의회의 의결이 월권이거나 법령에 위반되거나 공익을 현저히 해친다고 인정되면 그 의결사항을 이송받은 날부터 20일 이내에 이유를 붙여 재의를 요구할 수 있도록 한 것이다(지방자치법 제107조 1항). 또한 자치단체장이 재의가 가능한 상황으로는 지방의회의 의결이 예산상 집행할 수 없는 경비를 포함하고 있다고 인정될 경우(지방자치법 108조 1항), 법령에 따라 지방자치단체에서 의무적으로 부담하여야 할 경비를 삭감의결한 경우, 비상재해로 인한 시설의 응급복구를 위하여 필요한 경비를 삭감의결한 경우이다(지방자치법 제108조 2항). 이 같은 경우에 자치단체장은 그 의결사항을 이송받은 날부터 20일 이내에 이유를 붙여 재의를 요구할 수 있게 하고 있다. 이 재의요구에 지방의회가 재의한 결과 재적의원 과반수의 출석과 출석의원 2/3 이상의 찬성으로 전과 같은 의결을 하면 그 의결사항은 확정된다(지방자치법 제108조)고 하여 지방의회의 결정을 존중하였다. 이는 정치적 공간에서 발생할 수 있는 것으로 첨예한 정쟁에 의한 양기관의 대립이 분명할 때 양기관의 판단과 결정에 맡김으로써 정쟁의 희생양이 될 위험성을 객관적으로 조정해내기 어렵게 하는 문제가 있다. 예산과 재정의 전문적 인사로 구성된 기관이 판단해야 할 공간이라고 보는 이유이다.

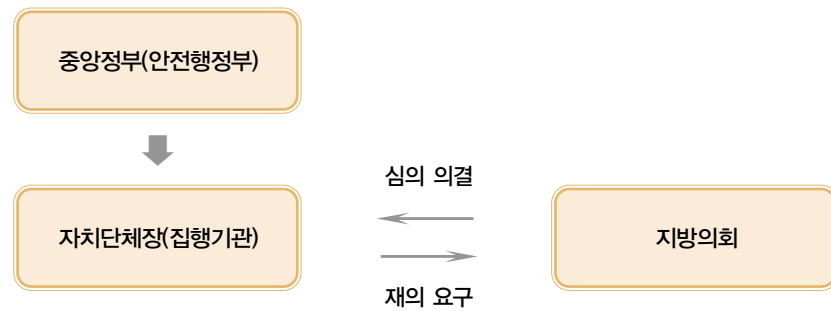
그러나 지방의회에서 새로운 회계연도가 시작될 때까지 예산안이 의결되지 못하면 지방

자치단체의 장은 지방의회에서 예산안이 의결될 때까지 다음의 목적을 위한 경비는 전년도 예산에 준하여 집행할 수 있도록 하였다(지방자치법 제131조).

- 법령이나 조례에 따라 설치된 기관이나 시설의 유지·운영
- 법령상 또는 조례상 지출의무의 이행
- 이미 예산으로 승인된 사업의 계속

그리고 지방의회의 예산심의와 직접적인 관련은 없지만 지방의회는 새로운 지방재정부담을 수반하는 조례나 안건을 의결하려면 미리 지방자치단체의 장의 의견을 들어야 한다(지방자치법 제132조)고 하여 자치단체장의 의사를 존중하는 것으로 하였다.

그림 2 자치단체장과 지방의회 간의 견제관계 : 정치적 공간



- 지방의회의 의결이 예산상 집행할 수 없는 경비를 포함하고 있다고 인정될 경우
- 법령에 따라 지방자치단체에서 의무적으로 부담하여야 할 경비를 삭감의결한 경우
- 비상재해로 인한 시설의 응급복구를 위하여 필요한 경비를 삭감의결한 경우

• 안전행정부가 주가 되어 통제하는 차원에서 지방재정활동을 객관적이고 투명하게 판단할 수 있는 지역회계심의회와 같은 전문기관과 함께 통제할 수 있는 체제구축이 필요하다.

한편 예산이 의결되면 지방의회의 의장은 3일 이내에 지방자치단체의 장에게 이송하여야 하고, 지방자치단체의 장은 재의요구사안을 제외하고 예산을 이송받으면 지체없이 시·도에서는 안전행정부장관에게, 시·군 및 자치구에서는 시·도지사에게 각각 보고하고, 그 내용을 고시하도록 하고 있다(지방자치법 제133조 1·2).

3) 예산집행(Y년도)

예산집행은 의결된 예산안에 따라 해당연도(Y년도)의 세입을 확보하고 경비(지출)를 집행해 나가는 일체의 행위를 의미한다. 그런데 예산을 집행하면서 적어도 적자예산을 방지해야 하고, 합법적인 범위 내에서 행사되어야 하며, 예산의 낭비를 제거해야 하고, 자치단체가 지향하는 사업목표에 효과적으로 달성할 수 있도록 해야 한다. 예산안이 확정되면 집행부에서 예산을 세입·세출월별집행계획서에 근거하여 예산을 월별 또는 분기별로 배정하는데 이는 지출원인행위를 할 수 있도록 하는 통지로 볼 수 있다(김종순, 1999, p.161). 예산집행에서는 세입의 징수와 수납이 이루어진다. 따라서 징수업무(징수관)와 수납업무(수납원)는 동일 기관원이 겸하여 행사될 수 없게 해야 한다. 여기에서 의결된 예산과 집행된 예산의 일치가 이루어졌는가에 대한 통제가 필요하다. 예산집행과정에서 의결된 예산안에 충실하게 이행하도록 하기 위한 조치로서 항목 외의 지출이나 초과지출, 항목 간 전용을 원칙적으로 금지하고 있는 이유이다.

4) 결산승인(Y+1년도)

지방자치단체의 장은 출납폐쇄 후 80일 이내에 결산서와 증빙서류를 작성하고 지방의회가 선임한 감사위원의 감사의견서를 첨부하여 다음 연도 지방의회의 승인을 받아야 한다. 결산의 심사결과 위법 또는 부당한 사항이 있는 경우에 지방의회는 본회의 의결 후 지방자치단체 또는 해당기관에 변상 및 징계조치 등 그 시정을 요구하고, 지방자치단체 또는 해당기관은 시정요구를 받은 사항을 지체 없이 처리하여 그 결과를 지방의회에 보고하여야 한다(지방자치법 제134조 1항). 지방자치단체의 장은 위에 따라 승인을 받으면 5일 이내에 시·도에서는 안전행정부장관에게, 시·군 및 자치구에서는 시·도지사에게 각각 보고하고 그 내용을 고시하여야 한다(지방자치법 제134조 2항)

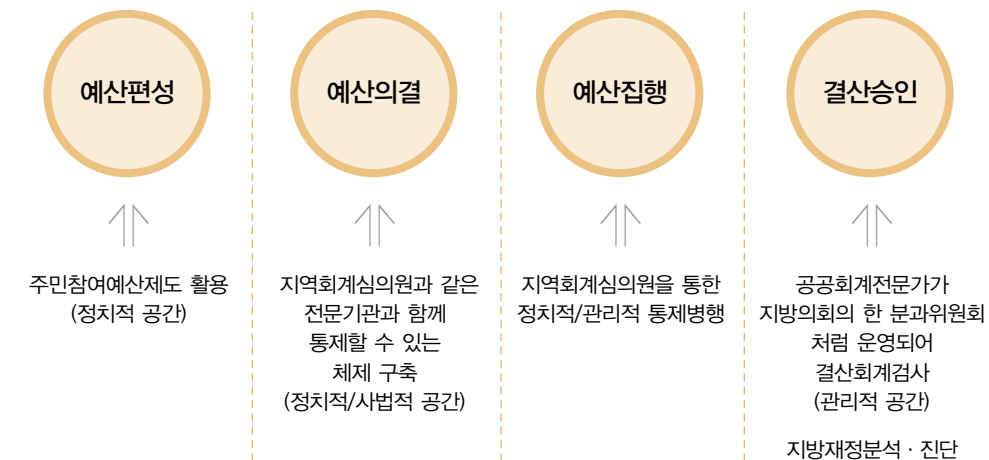
- 결산서 작성: 다음연도 5월 19일까지
- 의회제출: 다음연도 6월 말까지(지방재정법 시행령 제59조 1항)

• 안전행정부만이 통제하는 차원에서 지역회계심의회와 같은 전문기관과 함께 통제할 수 있는 체제 구축

• 전문가 집단 : 공인회계사(공공회계전문가)와 같은 전문가가 지방의회의 한 분과위원회처럼 운영되어 그들로 하여금 결산회계검사를 행할 수 있도록 한다.

그런 맥락에서 지방예산 편성 및 집행, 결산승인과정에서 지방분권화에 부응하는 재정통제 방법을 (그림 3)과 같이 구상해 볼 수 있을 것이다. 즉, 예산편성단계에서는 주민참여예산제를 활용하여 민주적 통제공간을 넓혀주는 효과를 제고해야 할 것이고, 예산의결단계에서는 자치단체장과 의회와의 견제관계에 따라 안전행정부가 통제하는 것에서 지역회계심의회원과 같은 전문적 기관에서 통제할 수 있는 장치를 모색하여 재정활동에 대한 객관적 합리적인 통제가 이루어질 수 있게 하며, 예산집행단계에서는 세입의 징수와 수납이 이루어짐에 따라 징수업무(징수관)와 수납업무(수납원)의 재정관리를 정치적·관리적 통제를 병행해 나갈 수 있도록 하며, 결산승인단계에서는 공공회계전문가가 지방의회의 한 분과위원회처럼 운영되어 결산회계검사를 하는 지방재정활동을 명확하게 분석하고 진단하도록 해야 한다.

그림 3 예산편성과정에서의 재정통제



5) 재정분석 : 관리적 공간

우리나라 지방자치단체는 민선5기에 들어서면서 성남시장의 지불유예(moratorium)선언

으로 인하여 지방자치단체의 심각한 재정운영상황에 전 국민이 경각심을 갖게 되는 전환점을 제공하였다. 이에 따라 당시 행정안전부는 지방자치단체의 재정수지와 채무증가, 세입결손, 자금현황, 공기업 재정상황 등을 상시 모니터링하여 재정위험수준을 사전에 진단하고 (표 1~2 참조), 그에 맞추어 ‘정상’ - ‘주의’ - ‘심각’ 으로 등급화하여 미리 경보체제를 발동하는 조기경보시스템(Early warning system)을 통해 자치단체의 재정관리를 효율적으로 이행하고자 하였다(그림 4 참조). 이와 같은 조기경보체제에 따라 ‘주의’ 자치단체로 지정받으면 채무감축과 세출구조조정 등 자체적인 재정건전화계획을 수립·시행하도록 규제하고, ‘심각’ 자치단체로 지정되면 기채 및 신규사업제한 등 의무적 재정건전화계획을 수립·시행하도록 강제하도록 하였다.

표 1 지방재정분석지표

분야	부문	측정대상	핵심지표
재정 건전성	안정성	재정수지	1. 통합재정운영수지
		채무정보	2. 경상비용 비율
	성장성	수입성장	3. 지방채무 잔액지수
			4. 장래세대 부담비율
재정 효율성	생산성	예산효율	5. 자체세입 증감률
			- 지방세 증감률
			- 경상 세외수입 증감률
			6. 일반 순자산 증감률
	계획성	계획재정	7. 행사·축제경비 비율(목표 대비)
			8. 민간 이전경비 비율(목표 대비)
			9. 정책사업 투자지출 비율
			10. 자체세입 징수율
			- 지방세 증감률
			- 경상 세외수입 증감률
재정 건전성	안정성	채무정보	11. 자체세입 체납징수율
			- 지방세 체납 징수율
			- 세외수입 체납 징수율
재정 효율성	생산성	예산효율	12. 중기재정계획운영 비율
			13. 예산집행률

그림 4 지방재정사전경보시스템



※ 자료 : 행정안전부, 2011

표 2 모니터링 7개 지표

관점	재정지표	산정방식	'주의' 기준	'심각' 기준
재정수지	① 통합재정수지적자비율	$\frac{\text{세입} - \text{지출및순용자}}{\text{통합재정규모}}$	25% 초과	30% 초과
채무관리	② 예산대비채무비율	$\frac{\text{지방채무 잔액}}{\text{총예산}}$	25% 초과	40% 초과
	③ 채무상환비 비율	$\frac{\text{지방채무 상환액}}{\text{일반재원}}$	12% 초과	17% 초과
세입관리	④ 지방세 징수액현황	$\frac{\text{당해연도 월별 누적 징수액}}{\text{최근 3년 평균 월별징수액}}$	50% 미만	0% 미만
자금관리	⑤ 금고잔액 현황	$\frac{\text{당해연도 분기말 잔고}}{\text{최근 3년 평균 분기말 잔고}}$	20% 미만	10% 미만
공기업	⑥ 공기업 부채비율	$\frac{\text{부채}}{\text{순자산}}$	400% 초과	600% 초과
	⑦ 개별공기업 부채비율			

※ 자료 : 행정안전부, 2011

이렇듯 우리나라 지방재정법은 안전행정부장관에게 지방자치단체의 재정적 건전성의 정도를 평가할 재정분석권한을 부여하고 있다. 즉, 자치단체장이 안전행정부장관에게 제출한 재정보고서의 내용을 분석하여 그 결과 재정의 건전성과 효율성 등이 현저히 떨어지는 지방자치단체에 대하여는 재정진단을 실시하고, 이를 토대로 해당 자치단체에 재정건전화계획의 수립 및 이행을 권고하거나 재정건전화를 위하여 필요한 사항을 지도할 수 있도록 하고 있다(지방재정법 제54조, 제55조).¹⁾ 더구나 안전행정부장관이 자치단체의 재정분석 및 재정진

단 결과 등을 토대로 재정위험 수준이 심각하다고 판단되는 지방자치단체를 재정위기단체로 지정할 수 있도록 하였다(지방재정법 제55조의 2).²⁾ 재정위기단체의 장은 지방의회의 의결로 재정건전화계획을 수립하여 이의 이행상황을 지방의회 및 행정안전부장관에게 보고하도록 하고 있다. 또한 재정위기단체의 장은 재정건전화 계획 및 이행상황을 매년 2회 이상 주민에게 공개하도록 하고 있다(동법 제55조의 3).³⁾ 그리고 재정건전화계획에 따라 그 이행정도가 부진하면 지방채 발행을 제한하고 교부세를 감액하거나 그 밖의 재정상의 불이익을 부여할 수 있도록 하였다(동법 제55조의 4, 제55조의 5).⁴⁾ 또한 안전행정부장관은 재정분석 결과 건전성과 효율성 등이 우수한 지방자치단체와 안전행정부장관의 권고 및 지도사항의 이행결과가 우수한 지방자치단체에 대해서는 특별교부세를 별도로 교부할 수 있게 하는 등의 인센티브를 부여하고 있다(동법 제57조). 결국 안전행정부장관이 모든 지방자치단체의 재정분석을 통하여 재정진단을 하고, 그 결과 재정위기의 우려가 되는 자치단체에게는 재정건전화 계획 수

- 1) 지방재정법제54조(재정운영에 관한 보고) 지방자치단체의 장은 대통령령으로 정하는 바에 따라 재정보고서를 안전행정부장관에게 제출하여야 한다. 이 경우 시·군 및 자치구는 시·도지사를 거쳐 안전행정부장관에게 제출하여야 한다. 동법 제55조(재정분석 및 재정진단) ① 안전행정부장관은 대통령령으로 정하는 바에 따라 제54조에 따른 재정보고서의 내용을 분석해야 한다. ② 안전행정부장관은 제①항에 따른 재정분석결과와 재정의 건전성과 효율성 등이 현저히 떨어지는 지방자치단체에 대하여는 대통령령으로 정하는 바에 따라 재정진단을 실시하여야 한다. ③ 안전행정부장관은 제②항에 따른 재정진단 결과를 토대로 해당 지방자치단체에 재정건전화계획의 수립 및 이행을 권고하거나 재정건전화를 위하여 필요한 사항을 지도할 수 있다. ④ 안전행정부장관은 제①항이나 제②항에 따른 재정분석 및 재정진단 결과를 공개할 수 있으며, 재정분석 및 재정진단 결과의 중요사항에 대하여는 매년 재정분석·진단 실시 후 3개월 이내에 국회 소관 상임위원회 및 국무회의에 보고하여야 한다.
- 2) 제55조의2(재정위기단체의 지정) ① 안전행정부장관은 제55조 제1항 및 제2항에 따른 재정분석 및 재정진단 결과 등을 토대로 재정위험 수준이 심각하다고 판단되는 지방자치단체를 재정위기단체로 지정할 수 있다. ② 재정위기단체의 지정을 위한 기준 및 절차 등은 대통령령으로 정한다.
- 3) 제55조의3(재정위기단체의 의무) ① 재정위기단체로 지정된 지방자치단체의 장(재정위기단체의 장)은 제55조 제3항에 따른 재정건전화계획을 수립하여 안전행정부장관의 승인을 받아야 한다. 이 경우 시장·군수 및 자치구의 구청장은 시·도지사를 경유하여야 한다. ② 재정위기단체의 장은 제1항에 따른 재정건전화계획에 대하여 지방의회의 의결을 얻어야 한다. ③ 재정위기단체의 장이 예산을 편성할 때에는 제2항에 따른 재정건전화계획을 기초로 하여야 한다. ④ 재정위기단체의 장은 재정건전화계획의 이행상황을 지방의회 및 안전행정부장관에게 보고하여야 한다. 이 경우 시장·군수 및 자치구의 구청장은 시·도지사를 경유하여야 한다. ⑤ 안전행정부장관은 재정위기단체의 재정건전화계획 수립 및 이행상황에 대하여 필요한 사항을 권고하거나 지도할 수 있다. ⑥ 재정위기단체의 장은 특별한 사유가 없는 한 제⑤항의 권고 또는 지도에 따라야 한다. ⑦ 재정위기단체의 장은 재정건전화계획 및 이행상황을 매년 2회 이상 주민에게 공개하여야 한다.
- 4) 제55조의 4(재정위기단체의 지방채발행 제한) ① 재정위기단체의 장은 제11조부터 제14조까지 및 제44조에도 불구하고 안전행정부장관의 승인과 지방의회의 의결을 얻은 재정건전화계획에 의하지 아니하고는 지방채의 발행, 채무의 보증, 일시차입, 채무부담행위를 할 수 없다. ② 재정위기단체의 장은 제37조에도 불구하고 안전행정부장관의 승인과 지방의회의 의결을 얻은 재정건전화계획에 의하지 아니하고는 대통령령으로 정하는 규모 이상의 재정투·융자사업에 관한 예산을 편성할 수 없다. 제55조의 5(재정건전화 이행부진 지방자치단체에 대한 불이익 부여) ① 안전행정부장관은 재정위기단체의 재정건전화계획수립 및 이행결과가 현저히 부진하다고 판단하는 경우에는 교부세를 감액하거나 그 밖의 재정상의 불이익을 부여할 수 있다. ② 안전행정부장관은 제1항의 목적을 달성하기 위하여 필요한 경우에는 관계 중앙행정기관의 장 및 시·도지사에게 필요한 조치 등을 취하도록 협조를 요청할 수 있다. ③ 제2항에 따라 협조를 요청받은 관계 중앙행정기관의 장 및 시·도시사는 특별한 사유가 없는 한 협조하여야 한다.

립의 단계를 거쳐 그 심각성이 클 경우 재정위기관체로 지정할 수 있도록 하였고, 이후 다시 재정건전화계획을 지방의회와 안전행정부장관의 승인을 통해 견제받을 수 있도록 하였다. 그런데 문제는 안전행정부장관이 재정분석과 진단을 지방재정법에 근거하여 합법적 통제에 그치는 것인지, 좀더 분석적이고 전문적인 관리적 통제까지 겸하여 행하는 것인가의 논의이다. 왜냐하면 관리적 통제는 좀더 전문적 역량을 갖춘 집단이 판단해주어야 하기 때문이다. 중앙정부만이 참여하는 통제계임에서 벗어나 전문가집단과 주민참여가 보장되는 재정거버넌스차원의 통제계임이 구축되어야 하기 때문이다(최진혁, 2011, p.83~84).

나. 프랑스

1) 지방자치단체의 예산편성 및 채택단계를 통해서 본 재정통제

프랑스 지방자치단체는 1970년대 이후 과도한 중앙집권으로 야기된 지방재정의 문제를 해결해야만 하는 상황에서 분권화된 행정(administration décentralisée)을 추구하였고, 여기에서 새로운 지방재정의 운용에 대한 지침을 제공하였다. 즉, 새로운 지방행정환경으로 부각된 지방분권화에 부응한 재정자치의 방향을 설정하였다. 이에 따라 1982년과 1983년 지방분권법은 지방자치단체에 어떻게 하면 프랑스공화국 법체계 안에서 자유스러운 행정(la libre administration)을 보장할 수 있을 것인지 고민하게 되었고, 그럼으로써 그동안 집권행정의 상징인 분산행정의 보루인 국가대표(représentant de l'Etat)에 의해 행해진 강력한 사전적·기획적 재정통제를 폐지하고 분권행정의 상징적 변화로서 자치단체의 자율성을 제고하고 책임성을 강화하는 사후적·적법성통제로 이끌게 하였던 것이다. 이러한 배경 하에 지역회계원(CRC ; la chambre régionale des comptes)을 창설하여 예산 및 회계에 관련하여 사후적 적법성통제를 수행하게 하였다. 구체적으로 지역회계원은 자치단체 및 공영조물기관의 예산활동에 대한 통제를 수행하며, 공공회계원에 의한 예산집행을 감시하여 회계의 규칙성에 대한 판단(재판)을 하는 사법적 통제를 행하며, 출납명령관의 관리(la gestion de l'ordonnateur)에 대해 감시하는 관리통제를 수행하는 것이다(www.ccomptes.fr, 2011. 5 ; 2013.9).

이런 맥락에서 우선 프랑스 지방자치단체의 예산편성과 채택은 어떻게 이루어지고 이 과

정에서 자치단체의 재정자율성과 책임성, 투명성을 견지할 수 있는 재정통제는 어떠한 법적 내용으로 뒷받침되고 있는가에 대한 판단을 하고자 한다.

프랑스 지방예산은 각각 수입과 지출을 관리하는 경상계정(la section de fonctionnement)과 투자계정(la section d'investissement)의 두 부분으로 나뉘어진다(Code des communes Art. L. 211-1 ; Code général des collectivités territoriales Art. L.2311-1). 투자계정과 경상계정은 각각 균형을 이루도록 결정된다. 이는 투자지출의 금액이 투자수입의 금액에 일치하여야 함을 의미하며, 경상지출금액이 경상수입금액에 동일해야 함을 의미한다(최진혁, 1999, p.238~240).

일반적으로 지방자치단체의 예산편성과정은 다음과 같다(Ministère de l'Intérieur, 2009, p.25~26 ; Muzellec, 2002, p.52~56, 그림 5 참조).

- 지방자치단체 집행기관(시읍면장은 그들 보좌역의 도움으로, 도·지역의회의장)에 의한 예산계획안 준비
- 지방의회의 특별위원회(특히 재정위원회)에 의한 사전 예산안 검토
- 지방의회 의장에 의하여 예산안 제출
- 공개회의로 지방의회에서 예산안 토의
- 예산표결(지방의회에 의한 예산승인)

이 과정에서 지방자치단체 예산자료는 적어도 네 가지로 행사되는데, 본예산(le budget primitif), 추가경정예산(le budget supplémentaire), 행정회계(le compte administratif), 관리회계(le compte de gestion)가 그것이다. 본예산(le budget primitif)은 3월 31일 전에 혹은 시읍면의회가 선거에 의해 다시 구성되는 경우에는 4월 15일 전에 채택되어야 한다. 그렇지 않을 경우 사법계획안에 따라 두 가지 결과를 초래하게 되는데, 첫째 세금서비스는 작년 해당 지방자치단체에 의해 표결된 비율근거에 따라 지방세를 수납할 수 있게 하고 있고, 둘째 도지사(préfet ; représentant de l'Etat, 국가대표)는 지역회계원(CRC)에 이 문제를 의뢰하고, 지역회계원은 1개월 이내에 공적 조언의 형식으로 예산해결을 위한 제안을 마련하도록 하고 있다. 이를 통해 도지사는 예산을 집행하게 된다. 추가경정예산(le budget supplémentaire)은 행정회계(le compte administratif)와 관리회계(le compte de gestion)의 채택 이후에 의결되는 것으로 행정회계에 나타나는 지난 회계연도 결산을 고려하여 본 예산의 수입과 지출의 예견을 다시 수정하는 예산서이다. 또한 수정결정(예산, Décisions

modificatives)은 언제든지 당해연도 12월 31일까지 채택될 수 있다. 한편 출납명령관이 채택하는 행정회계는 지방의회에서 10월 1일 전에 채택하여야 하며, 회계원(정수관)에 의해 작성되는 관리회계는 예산집행에 따른 연도의 7월 1일 전에 출납명령관에 이송해야 하는 것으로 하고 있다.

그림 5 지방자치단체(시읍면) 예산편성단계 / 예산회계처리과정



※ 자료 : Jossa, Edward et Semo, Igor, 1990, p.23 ; 최진혁, 1999, p.241

2) 예산자료

• 본예산

이는 원칙적으로 예산회계연도를 여는 본(첫번째)예산으로서의 성격을 가진다. 회계연도 중에는 추가경정예산이, 회계연도 말에는 행정회계가 뒤따른다. 그리고 매년 결정해야만 하는 연례적 성격을 가진다. 수입의 예견적 행위와 지출의 승인행위를 행한다. 시읍면의회는 산업 및 상업적 공공서비스의 활용과 연계되는 부속예산(budgets annexes)을 예정이다. 이 서비스는 재정자치의 혜택을 받지만 법인격은 부여받지 않는 것으로 하고 있다. 영조물관리 는 시읍면의회의 통제 하에 운영되고 원칙적으로 부속예산은 균형되어야만 하는 것으로 하고 있다.

• 추가경정예산

임시적 성격을 띠는 추가경정예산은 실제로 회계연도 중에 시행된다. 즉, 지방자치단체총괄법규는 도자치단체를 위해 이 자료를 환기시킬 뿐이다. 다른 자치단체들에서는 예산 결과의 수취의 부재는 지역회계심의원의 간여를 야기하는 행정회계의 불안정성을 설정하게 한다. 이는 조정예산(Budget d'ajustement)이고 이월예산(budget de report)이 된다. 조정예산이라는 것은 본예산의 예견을 수정하는 것이라는 측면이고, 이월예산이란 N년도 추가경정예산이 N-1년도 행정회계 마감 후 손실이나 초과분을 다시 취한다는 의미이다. 실현해야 할 잉여분도 마찬가지로 다시 취하게 된다. 결국 추가경정예산은 N-1년도 행정회계 결정 이후 10월이나 11월에 채택하게 된다. 그런데 이 추가경정예산으로 어떤 자치단체는 좋은 관리를 만들어내는 데 유익하게 활용하지만 어떤 자치단체에는 잘못된 사악한 효과를 야기할 수 있다. 본예산이 도지사에 의해 규제받을 때 동일 회계연도에 귀속된 추가경정예산은 지역회계원에게 이송되어 통제를 받게 된다(1992 2월 6일 법률).

• 행정회계

행정회계는 국가의 규제법률(loi règlement)에 해당하는 것으로 지방자치단체의 정확하고 실제적인 재정상황을 제공해주는 자료이다. 이는 회계연도에 지출과 수입으로 실현된 재정운영과 실현해야 할 잉여분(아직 계상되지 않은 수입과 회계마감 시에 지급명령이 안된 경비)의 재정운영상황을 반추하여 보여주는 것이다. 행정회계는 처음평가와 실현된 결과를 정책(노선)별로 비교하게 하고 추가경정예산을 준비하는데 매우 중요한 정보를 제공하게 된다. 행정회계 역시 원칙적으로 적용될 회계연도에 따라 6월 30일 전에 결정되어야

한다. 회계(관리)원은 그의 관리회계를 사전(6월 1일 전)에 알려야만 한다. 만일 대다수가 행정회계 채택에 반대하는 상황을 떨쳐버리는 못하는 경우 행정회계는 정지된다. 행정회계는 관리회계(회계관리원의 계정)와 마찬가지로 출납명령관의 출석(참여)을 제외하고 의결기관이 승인한다. 행정회계는 관리회계와 완벽하게 일치하여야 한다. 회계관리원은 회계연도 마감의 재정상황을 작성하여야 하고 행정회계에 증빙서류를 첨부하여 이를 집행부에 전달한다. 여기에서 1992년 2월 6일 법률은 재정투명성을 제고하기 위해 부속(첨부증빙서류) 수를 강화하게 된다. 공공시장에 대한 1995년 2월 8일 법률은 부동산 양도나 취득의 경우에 관련 자료를 확대하게 된다. 뿐만 아니라 다음의 경우 도지사에 의해 지역회계원에 통제를 받는다. 즉, 주민 2만 명 이하 시읍면에 있어 경상계정의 수입이 10% 이상의 적자, 기타 다른 시읍면은 5% 이상의 적자가 나타날 경우에 도지사(국가대표)에 의해 지역회계원에 통제를 요청하고 지역회계원은 2개월 내에 예산균형의 조치를 제안한다. 시정이 요구되는 상황에서 다음의 본예산은 지역회계원으로 이송되어 거기에서 충분한 조사방식으로 감시하게 된다(다음 본예산이 지적인 적자해소방안을 충실히 이행하지 않았다고 판단되면 2개월 내에 국가대표에 필요한 조치를 제시하고, 그에 따라 도지사는 필요한 조치를 취하고 시읍면예산을 집행한다). 1994년 6월 22일 법률 이후로 도지사(국가대표)는 행정회계 안에 수입지출의 기입(계상)의 신실성(진정성)을 심사하는 자격을 부여하고 있다.

• 관리회계

회계관리원에 의해 작성된 관리회계는 지방의회(시읍면의회)가 관리회계와 행정회계가 일치하는지를 검토하게 된다. 더 나아가 관리회계는 12월 31일 전에 회계재판관(le juge des comptes)에 이송된다. 관리회계는 행정회계에서 규정한 내용과 합치하는가를 확인하기 위하여 6월 1일 전에 시읍면장에게 이송되어야 한다. 시읍면의회는 관리회계를 의결하며 투표방식을 통해 결정한다. 작은 규모의 시읍면에서 징수세무관의 경우에는 회계출납관(TPG ; Trésorier payeur général)에게 통제를 받게 하고, 그렇지 않은 경우에는 지역회계원(CRC)에 통제를 받게 하고 있다.

3) 예산통제(le contrôle budgétaire)

합법성 통제와 병행하여 지방자치단체는 예산통제로서 특별한 사후통제(un contrôle a posteriori spécifique)에 따른다. 지방자치단체 총괄법규(CGCT ; Code Général des

Collectivités Territoriales L. 1612-1 à L. 1612-20)에서 규정하고 있듯이 이 예산통제는 지역회계심의원(CRC)과 연계하여 국가대표격인 도지사(préfet)가 행하는 것으로 하고 있다. 이 예산통제의 목적은 지방자치단체와 이들 영조물기관이 그들의 예산(본예산, 수정추가예산, 수정결정, 행정회계)을 형성하고, 채택하고 집행하는데 있어 규칙을 준수하는 것을 보장하고자 하는 데 있다.

이 규칙은 다음 네 가지 사항에 한하고 있다. 즉, 예산채택 및 이송의 날짜(la date d'adoption et de transmission du budget), 예산의 실제적 균형(l' équilibre réel du budget), 행정회계의 결정일과 행정회계의 균형, 행정회계의 있음직한 우발적 부결(la date de vote, l' équilibre et le rejet éventuel du compte administratif), 의무적 경비의 직권등록 및 지급명령(l' inscription et le mandatement d' office des dépenses obligatoires)이 그것이다. 공공부문의 재정활동에 대한 통제로서 그 대상은 시읍면, 도, 지방자치단체와 지방공영조물기관(les établissements publics locaux)이 해당하며 지방영조물기관에는 시읍면 간 협력 공영조물기관(les établissements publics de coopération intercommunale)도 해당한다.

예산통제는 헌법 제72조와 지방자치단체 총괄법규 적용에 따라 도지사의 전권적 권한으로 하고 있다. 도지사가 유일하게 그의 대리권한(pouvoir de substitution)영역 내에서 자치단체 총괄법규에서 규정하고 있는 경우와 지역회계심의원 의결 이후에 예산자료를 개혁하는 권능을 행사한다. 자치단체의 예산을 직권으로 조정하거나 예산을 집행하게끔 조치를 취할 수 있게 허용하고 있다. 그 구체적인 법규내용을 고찰하면 다음과 같다(www.interieur.gouv.fr 20/06/2013).

• 법정기한 내에 예산이 의결되지 않은 경우 : 본예산의 결정부재(l' absence de vote du budget primitif)

지방자치단체에서 본예산의 결정이 이루어지지 않은 경우에는 국가대표인 도지사가 즉각적으로 지역회계심의원에 제소한다. 즉, 본예산이 법정기한 내에 채택되지 않거나(article L.1612-2 du CGCT) 예산결정 제한기한 이후 15일 안에 이송되지 않았을 경우(article L.1612-8 du CGCT) 국가대표는 곧바로 지역회계심의원에 소를 제기하여 예산의 합법성 여부를 진단하게 한다. 이때 도지사는 예산형성에 불가피한 정보나 자료 모두(증빙서류 포함)를 지역회계심의원에 제출하여야 한다. 뿐만 아니라 국가대표는 해당 자치단체나 공공기관에게 이러한 본예산 결정부재상황을 지역회계심의원에게 제소하였음을 통보한다(art.

R.1612-17 du CGCT). 이후 지역회계심의회는 1개월 이내에 예산규칙을 위한 제안을 공공의 의견(un avis)으로 제시한다. 이에 따라 도지사는 법령(arrêté)에 의해 본예산을 규제하는데 지역회계심의회 의견의 확정된 때로부터 20일 안에 예산을 집행하도록 한다. 국가대표는 지역회계원의 제안에 의견의 차이가 있을 때에는 명백한 동기(이유)가 있는 지역회계심 의원의 결정에 조화롭게 접근하도록 하고 있다(article R.1612-11 du CGCT).

• 균형예산의 부재(l'absence d'équilibre du budget)

도지사는 자치단체로부터 예산이송 후 30일 내에 실제균형예산이 채택되지 않았을 경우 지역회계원에 제소한다. 이 제소(점유)는 이유를 명시한 서면형식으로 제출되고 명백히 감시대상이 된다(자치단체 총괄법규 L.1612-5). 제소가 되면 지역회계원은 실제 균형예산의 부족분을 확인하고 30일 이내에 이에 필요한 조치들을 제안한다. 여기서 지역회계원은 지역회계원이 합당하다고 판단되는 모든 조사를 실행할 수 있다. 그리고 조사과정을 통해 판단한 지역회계원의 제안들은 30일 내에 국가대표와 자치단체에 고지되어야 한다. 그런데 지역회계원이 지방자치단체 총괄법규에 규정된 의미(자치단체 총괄법규 L.1612-5)에서 실제 불균형예산을 확인하지 못한다면 그것으로 심사과정은 종료된다. 지역회계원은 국가대표와 해당 자치단체에게 그에 따른 동기(이유)있는 지역회계원의 결정을 통보한다. 결국 균형예산으로의 판결은 한편으로는 지방의회(l'organe délibérant)에 의해서, 또 다른 한편으로는 도지사에 의해서 직권규제의 영역(dans le cadre d'un règlement d'office)내에서 이루어진다. 즉, 시읍면(지방의회)에 의해 이루어지는 경우, 지역회계심 의원의 제안이 있는 후로 1개월 이내에 시읍면(지방의회)은 지역회계심의회에 의해 충분하다고 판단한 조치들을 담은 새로운 의결을 행한다. 만일 지역회계심의회가 취한 조치들이 균형예산성립에 충분하다고 판단되면 지역회계심의회는 국가대표와 해당 자치단체에 의견을 통보한다. 그 의견에 의하여 자치단체는 15일 이내에 새로운 의결사항을 다룰 수 있다. 도지사의 경우 시읍면자치단체가 의결하지 않거나 그 의결이 지역회계심의회가 제안한 충분한 조치를 취하지 않았다고 할 경우 지역회계심의회원의 제안에 따라 도지사는 직권으로 규제할 수 있게 하였다. 예산규제의 결정은 판결(arrêté)의 형태로 취해지며 지역회계심의회 의견이 통지되고 난 20일 내에 개입하도록 하였다.

• 행정회계의 결정부재, 행정회계의 이전이나 불균형의 경우

- 행정회계의 결정부재(l'absence de vote du compte administratif) : 만일 행정회계가 결정이 되지 않았을 경우 국가대표(도지사)는 지역회계심의회에 제소할 수 있게 하였다. 즉,

만일 행정회계의 결정일과 이송일이 존중되지 않았다면 도지사는 자치단체 총괄법규 L.1612-5에 규정된 절차에 따라 지역회계원에 제소하는 권한을 부여하였다. 행정회계를 도지사에게 이송하지 않았을 경우에는 실질적 균형예산이 의결되지 않은 상황에 적용되는 절차가 마찬가지로 적용된다. 이 과정에서 지역회계심의회는 실질적 균형의 결함을 확인하고 제소이후 30일 내에 이를 수정할 필요한 조치를 시읍면(자치단체)에 제안하도록 규정하고 있다. 결국 예산의 결정(l'arrêt du budget)은 의결의 형식으로 지방의회에서 실현되거나 도지사의 직권적 규제판결(un arrêté de règlement d'office)에 의해 실현되게 하였다.

- 행정회계의 불균형(déséquilibre du compte administratif) : 만일 행정회계가 불균형일 경우 역시 국가대표(도지사)는 지역회계심의회에 제소할 수 있게 하였다. 여기에서 국가대표는 결정된 행정회계 이외에 행정회계 작성을 위하여 사용했던 모든 정보와 자료들을 점유한다(article R. 1612-27 du CGCT). 국가대표는 당해 자치단체나 공공영조물기관에 지역회계심의회에 제소한 사실을 통보한다. 여기에는 두 가지 경우가 제시될 수 있다. 만일 수입이나 지출의 불성실이 자치단체 총괄법규 L.1612-14에 규정된 기준상위금액의 5% 혹은 10%의 손실(적자)을 가져오게 한다면 국가대표는 자치단체 총괄법규 L.1612-14가 규정한 조건 내에서 지역회계심의회에 제소하게 하고 있다. 만일 이러한 불성실이 기준금액의 손실을 가져오지 않거나 결과를 불균형하지 않게 한다면 국가대표는 위법성의 기초에 근거하여 행정재판(le juge administratif)에 제소할 수 있다. 만일 행정회계가 자치단체 총괄법규 L.1612-14에 규정된 기준금액의 5~10%나 그 이상의 적자를 보일 경우에 도지사는 지역회계심의회에 제소할 수 있다. 이후 지역회계원은 1개월 이내에 추가경정예산영역 내에나 좀더 그럴듯한 다음 회계연도 본예산영역 내에 개입할 수 있는 예산의 균형을 회복시키는데 필요한 조치를 자치단체에 제안한다. 이에 따라 다음 회계연도의 본예산을 국가대표는 지역회계심의회에 의무적으로 이송해야 한다. 지역회계심의회는 본예산을 검토함에 해당 자치단체(시읍면)가 이 적자를 해결하기 위한 충분한 조치를 취하지 않았다고 판명하면 본예산 이송이후 1개월 이내에 도지사에게 필요한 조치를 제안한다. 이후 도지사는 필요한 조치를 취하고 예산을 정리하고 집행한다. 즉, 도지사의 직권규제(règlement d'office)로 예산을 집행한다. 이때 만일 지역회계심의회원의 제안과 차이가 있을 경우 그렇게 한 결정이 분명한 이유를 밝혀야 하는데, 대체적으로 지역회계심의회원의 의견에 조화롭게 하도록 하고 있다.

• 의무적 경비(une dépense obligatoire)가 계상되지 않은 경우

지금기일이 도래한 부채의 상환을 위하여 필요한 지출 및 법률이 명한 지출은 자치단체의

의무적 경비이다. 지역회계심의회는 도지사, 회계원으로부터 제소를 받은 때에는 자치단체의 예산 중 이러한 의무적 경비가 계상되지 않았는지, 충분하지 않게 계상되었는가의 여부를 판단해야 하며, 해당 자치단체에 그 의무적 경비의 계상을 권고해야 한다. 이 권고(최고)가 있는 날로부터 1개월 이내에 효과가 없을 때에는 도지사에게 당해 경비를 예산에 계상하고 필요한 경우에는 다른 재원의 신설 또는 의무적 경비에 충당하기 위한 임의적 경비의 감액을 제안할 수 있다. 국가대표인 도지사는 이에 의하여 예산을 수정하여 집행하도록 하고 국가대표의 요구를 받은 날로부터 1개월 이내에 의무적 경비의 지출이 이행되지 아니하면 국가대표는 최고를 한 후에 직권으로 그 지출을 명할 수 있도록 하였다(자치단체 총괄법규 L.1612-15; 정세욱, 2004: 264).

4) 두 가지 회계에 의한 재정관리 및 통제

일반적으로 자치단체의 재정활동을 계수적 측면으로 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 예산통제의 임무를 행하도록 하게 하였던 것이다(Astier, 1996, p.30~33).

요컨대, 프랑스 지방자치단체의 재정운영은 예산회계시스템을 중심으로 이루어지고 있음을 알 수 있다. 즉, 지방의회에서 예산이 결정되면 출납명령관이 이를 집행하고 공공회계(관리)원이 이를 규제하는 절차에 따르고 있다. 따라서 재정활동의 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 자치단체 재정운영에 관련한 법규는 예산과 자산상황(la situation patrimoniale)의 정보를 위하여 하나의 동일한 회계방식(안), 평가의 동일한 규정, 결과확인, 동일한 규정의 사용을 기술하고 있다. 그러나 출납명령관과 공공회계(관리)원과의 기능의 분리는 구별된 두 회계(deux comptabilités distinctes)를 사용하게 하고 있다. 즉, 출납명령관(l'ordonnateur)의 행정회계는 예산회계로 예산작용에 대한 검사, 즉 비용

의 약속, 수입명세, 지불명세의 발행 수준에서 예산집행에 대한 결과를 확인하는 것이다. 따라서 단식부기의 현금주의를 사용한다. 공공회계원(le comptable)의 관리회계는 지방자치단체의 효과적인 영수 내지 지불 내용을 확인하는 업무를 수행하면서 예산작용과 비예산작용을 동시에 확인하게 한다. 따라서 공공회계원의 회계는 자치단체의 재정상황을 손익계산(bilan)을 통하여 잘 이해할 수 있도록 하고, 또한 자치단체 재정활동으로 나타난 채권과 부채의 상황을 잘 알 수 있게 하는 복식부기의 발생주의의 자산회계를 사용한다. 이를 통하여 프랑스 지방자치단체는 재정활동에 대한 관리의 최적 효과성과 제도적 기능의 투명성을 확보하고자 노력하였던 것이다. 요컨대, 프랑스 지방자치단체 재정활동에 대한 정치적, 관리적 공간에서 그 효율성을 제고하기 위해 출납명령관과 공공회계(관리)원의 분리에 따른 예산회계시스템을 구축하였고, 지방분권화와 함께 전문적이고 독립적인 사후감사기관으로 지역회계심의회(CRC)을 설치하여 예산회계의 예측가능성을 높일 수 있도록 규칙성 회계감사를 수행하고 있다. 이 회계감사는 대상기관에게 회계지침에 따라 사후감사를 하는데 일부 특정기관을 선정하여 집중적으로 감사하는 방법을 사용하였다(최진혁, 2011, p.107).

4. 결론 : 지방분권화에 부응하는 지방재정통제방안

오랫동안 중앙정부가 수행해 온 강력한 통제제도를 지방분권화에 맞는 지방자치단체의 통제계임으로 바꾸어내는 것이 무엇보다 필요하다. 그런 배경에서 자치단체의 자율성을 제고하는 측면에서 규칙성과 적법성 통제가 이루어지도록 해야 하는 이유가 있다. 따라서 지방자치단체의 재정적 통제를 중앙정부(안전행정부)가 하더라도 이를 객관화하여 판단할 수 있는 재정전문가의 판단에 따를 수 있는 제도적 장치를 준비해야 한다. 즉, 지금과 같이 중앙정부의 일방적인 통제에서 벗어나 프랑스사례에서 보듯이 독립된 전문감사기관(예; 지방회계심의회)과의 협력체제 안에서 자치단체의 자율성을 제고시켜 줄 수 있는 통제방식으로 전환이 필요할 수 있다. 그런 맥락에서 지방예산 편성 및 집행, 결산승인 과정에서 지방분권에 부응하는 지방재정통제 방법을 다음과 같이 구상해 볼 수 있을 것이다(최진혁, 2012, p.86~87; p.97~99).

- 단일국가체제에서 지방분권화에 맞는 통합적 체제통제(contrôle systémique)의 구축
우리나라는 단일국가체제에서 지방분권화정책을 추진하고 있기 때문에 이에 맞는 통합

적 체제통제를 구축해야 할 것이다. 즉, 국가라는 체제 안에 또 다른 하위체제(sub-system)인 자치단체와의 연계된 통합적 체제통제게임이 이루어져야 한다. 물론 지방자치단체라는 하위체제는 또 다른 하하위체제(sub-sub system)로 구성되는 체제통제 안에 연계되고 있다. 일반적으로 이들 체제 안에서 각 구성요소들은 상대적 자율을 구가하지만 상호의존적인 관계를 형성한다. 여기에서 자치단체의 재정활동이 책임성과 건전성을 담보하는 성과를 이루어내기 위해서는 체제는 이들 구성요소 각자의 수준에서 뿐만 아니라 이들에 의해 형성된 전체적 차원에서 통합관리되어야 한다. 그런 배경에서 정치적 공간에서 작동하는 규칙적 통제와 관리적 공간에서 작동하는 기술적 관리통제를 연계·조정해내는 통합적 통제가 필요할 것이다.

• 지방분권화에 부응한 예산회계의 합법성 통제: 규칙성의 통제(정치적 공간)

지방자치단체는 예산편성과 예산의결, 결산승인 과정에서 적어도 지방분권화에 부응하는 예산과 회계의 규칙성과 적법성 통제가 이루어지는 지방재정법과 이를 규제할 전문적 기관을 모색해야 한다. 왜냐하면 지방자치단체의 재정적 자율권을 신장시켜주어야 하는 지방(재정)분권적 체제에 순응해야 하기 때문이다. 따라서 지방자치단체의 재정적 통제를 중앙정부(안전행정부)가 하더라도 이를 객관화하여 판단할 수 있는 재정전문가의 판단에 따를 수 있는 제도적 장치를 준비해야 하는 이유이다. 여기에서 안전행정부에서 할 수 있는 통제의 범위는 합법성 통제에 한하는 정도에 그칠 수 있도록 제한함으로써 자치단체의 자율적 재정관리에 힘을 실어줄 수 있을 것이다. 예를 들면 프랑스 지방자치단체가 지방분권화정책의 일환으로 국가대표가 행하는 예산통제에서 보여주고 있듯이, 법정기한 내에 예산이 채택되지 않은 경우, 실질적 균형예산이 의결되지 않은 경우, 의무적 경비예산이 계상되지 않은 경우, 행정회계에 적자예산이 발생한 경우 등에 한하여 지역회계원에 제소권만을 행사할 수 있도록 하는 것이다(최진혁, 1999, p.242).

• 효율적 관리통제의 시행(관리적 공간)

자치단체장은 자치단체의 재정활동내용을 담은 재정보고서를 안전행정부장관에게 제출하여야 하는데, 이때 자치단체 재정건전성을 진단하기 위한 지방재정분석지표를 활용하여 재정상황을 점검할 수 있다. 여기서 고려해야 할 사안은 자치단체의 발전계획으로서 중장기 발전계획을 입안하면서 사업의 프로그램화를 통해 자치단체의 재정활동이 그들의 성과를 설명해 줄 수 있는 체제로 만들어주어야 한다. 여기에서 지방의회가 자치단체의 설비투자 다년간 프로그램 재정을 예상하면서 예산운영의 부분별에 의한 자산을 결정하는 역할을 부



여하는 프로그램협의과정을 거치도록 해야 하는 이유가 있다. 따라서 중장기예산편성과 다년도 예산편성, 프로그램 예산편성을 통해서 지방자치단체가 프로그램의 승인(autorisations de programme)과 지불자산(crédits de paiement)을 사용할 수 있게 해주어야 하는 것이다(최진혁, 2012, p.94). 여기에서 측정가능하고 지역적으로 국한될 수 있게 하여 관리될 수 있는 재정문제를 발견해내고, 건전한 재정활동 행위를 선별해 낼 수 있는 기구를 두어 통제해야 하는 이유가 있다. 따라서 지방재정통제지표(le tableau de board)를 자치단체가 추구하고자 하는 목표에 맞추어 작성하고, 여기에 지방자치단체의 재정상황의 경고 메시지를 보내는 '주의'(clignotants)에 의해 부여된 지침에 따라 재정활동을 수정해 나갈 수 있도록 해야 한다. 특히 자치단체의 부채관리, 부속기관(공기업, 자치단체 특행기관 등)의 재정상황을 정확히 진단할 수 있는 통제지표로 활용해야 할 것이다. 물론 올바른 관리통제는 지난 지방재정활동을 명확히 평가하는데 그치지 않고 앞으로의 미래가능성을 올바르게 타진하는데 있기 때문에 그동안 재정활동을 근거로 자치단체의 재정활동의 약점과 2~5년의 상황을 예견할 잠재력있는 가능성을 추적하는 미래분석적 내용도 담겨야 할 것이다. ㉮

참고문헌

- 강인재 · 이경섭, 내부통제 강화를 위한 e-hojo 개선방안, 한국정부회계학회보고서, 2013
- 김종순, 지방재정학, 삼영사, 1999
- 정세욱, 지방자치학, 법문사, 2004
- 최진혁, 프랑스 지방자치단체의 예산회계제도에 관한 연구, 한국행정학보, 33(3), 1999
- 최진혁, 프랑스 예산회계개혁의 내용과 시사점 : 지방자치단체를 중심으로, 정부회계연구, 9(1), 2011
- 최진혁, 지방재정거버넌스 설계방안, 지방재정, 11/12. 한국지방재정공제회, 2012
- 지방재정법, 법률 제1900호 일부개정, 2013. 07. 16
- 한국지방행정연구원, 지방재정분석 편람, 2009

- Ministère de l'intérieur. Direction générale des collectivités locales. La comptabilité M14 des communes. Paris : La documentation française. 2009
- Piolé, Guy. Les chambres régionales des comptes. Paris : LGDJ, 1999
- www.ccomptes.fr, 2011. 5 ; 2013. 9
- www.interieur.gouv.fr, 2013. 6. 30 ; 2013. 9. 30
- Code général des collectivités territoriales, édition 2007, Paris : Dalloz
- OMB. circular A-123, Management' Accountability and Control. 1995

지방자치단체 결산체계의 개편방안

— 지방자치단체는 2007년부터 회계제도를 단식부기·현금주의에서 복식부기·발생주의로, 예산제도는 2008년부터 품목예산제도에서 사업예산제도로 전환하였다. 그런데 이 경우 현금주의·단식부기에 의한 예산회계결산과 발생주의·복식부기에 의한 재무회계결산이 병행하여 이루어지는 이원시스템으로 인해 여러 제약과 한계가 나타나고 있다. 이 글에서는 이러한 점을 인식하면서 결산서 체계의 개편 및 결산검사제도의 개선방안을 고찰한다.



글 _ 이 호
(한국지방행정연구원 연구위원)

1. 서론

● 우리나라 지방자치단체는 정부재정 개혁의 일환으로 예산 및 회계제도 개선을 추진하여 왔으며, 이에 따라 지방자치단체는 2007년도에 회계제도를 단식부기·현금주의에서 복식부

기·발생주의로 전환하였으며, 예산제도는 2008년도에 품목예산제도를 사업예산제도로 전환하였다.¹⁾

이에 대해 회계의 기초 관점에서 예산제도와 회계제도를 살펴보면 크게 4가지 유형으로 구분할 수 있는데, 우리나라 현재 예산제도는 현금주의 기준이고 회계제도는 발생주의 기준에 기초하는 제3유형(Ⅲ)에 해당한다고 볼 수 있다(표 1 참조).

표 1 회계의 기초에 의한 예산 및 회계제도의 분류

구 분	재정제도	예산제도	
재정제도	회계의 기초	현금주의	발생주의
회계제도	현금주의	I	II
	발생주의	Ⅲ(한국)	IV

이 제3유형은 발생주의 회계기준이라는 새로운 재무보고모델을 도입하면서, 각 국가의 정부재정제도의 특성으로 인해 예산은 기존대로 현금주의를 유지하면서 예산집행 실적을 발생주의 복식부기 방식으로 기록·정리하는 방식이다. 이는 1990년대 이후 정부회계제도를 발생주의 기준으로 전환하면서 여러 국가들에서 나타나고 있는 현상이다. 그런데 이 경우 예산집행에 따른 결산에서 현금주의·단식부기에 의한 예산회계결산과 발생주의·복식부기에 의한 재무회계결산이 병행하여 이루어지는 이원시스템(Dual System)으로 인해 여러 제약과 한계가 나타나고 있다.

우리나라 정부회계도 새로운 발생주의 회계제도를 도입하면서 예산결산과 재무결산을 병행함에 따라 양자 간 결산정보의 차이가 발생하는 등 애로사항이 발생하고 있다. 또한 예산회계결산과 재무회계결산이 동시에 이루어지면서 기존의 예산회계결산서에 대한 결산검사와 복식부기 재무제표에 대한 공인회계사의 검토 간에 중복성이 나타나고 결산심사의 전문성이 미흡한 점 등이 결산제도의 주요 쟁점으로 제기되고 있다.

¹⁾ 국가는 정부예산제도를 2008년도에 품목예산에서 프로그램예산제도로 전환하였고 정부회계제도는 2009년도에 단식부기 현금주의 기준에서 복식부기 발생주의 회계제도로 전환하였다.

이에 따라 최근 정부(안행정부)는 지방자치단체의 결산제도에 대해서 국가회계법 상의 결산보고서 체계와 같이 예산결산서와 재무결산서를 통합하고 그에 따라 관련 부속서류도 함께 통합하여 결산업무를 수행할 수 있도록 지방재정법 개정을 추진할 계획이다. 아울러 지방자치단체의 결산심사 기능을 강화하고자 결산검사준칙을 제정하고 결산검사매뉴얼을 작성하여 지방자치단체에 제공할 계획이다.

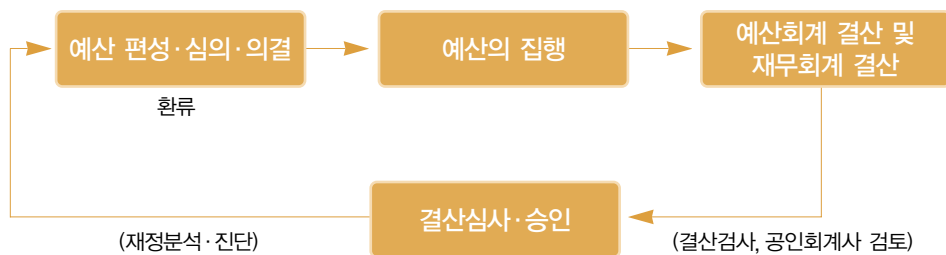
이러한 점을 인식하면서 여기서는 재정 책임성과 회계정보의 신뢰성 및 활용도 제고를 위한 관점에서 결산서 체계의 개편 및 결산검사제도의 개선방안을 중심으로 고찰하고자 한다.

2. 지방자치단체의 결산 현황

가. 개요

지방자치단체 결산작성기준에 의하면, 결산은 예산과정의 마지막 단계로 1회계연도의 세입세출예산의 집행실적을 확정된 계수로 표시하는 행위이다. 이러한 결산은 세입예산, 징수, 수납, 세출예산, 예산배정 및 원인행위, 지출 등 예산의 집행내용을 기록하는 예산회계결산(세입세출결산서)과 발생주의 회계 원리에 따라 자산·부채, 수익·비용 등을 기록하여 보고하는 재무회계결산(재무보고서)으로 이원화되어 있다(그림 1 참조).

그림 1 예산 및 결산 과정



첫째, 예산회계의 결산이란 현행 현금주의에 의한 세입세출결산으로서 지방재정법 제51조에 의하면, 세입·세출의 결산은 세입·세출의 예산과 같은 구분에 따라 작성하며, 세입에 있어서 세입예산액, 징수결정액, 수납액, 불납결손액, 미수납액 등을 기록하고, 세출에서는 세출예산액, 전년도 이월액, 예비비 사용액, 전용 등 증감액, 초과지출액, 예산현액, 지출액, 다음 회계연도 이월액, 불용액 등에 대해 집행내역을 기록 보고한다.

둘째, 재무회계의 결산이란 새로운 재무보고모델에 의한 재무보고방식으로서 지방재정법 제53조에 의하면, 결산재무제표는 지방자치단체의 재정상태 및 운용결과를 명백히 하기 위하여 발생주의와 복식부기 회계원리를 기초로 하여 거래 사실과 경제적 실질을 반영하여 회계처리하고 재무보고서를 작성한다. 이러한 재무회계결산은 회계연도의 지방자치단체 재정운영의 결과인 예산거래(세입·세출 예산집행) 및 예산외거래(결산보정거래, 기타예산외거래)를 최종적으로 확정하는 절차이다.

이에 따라 재무회계결산은 발생주의·복식부기에 의한 '회계처리의 결과 확정 및 재무보고'라는 의미가 내포되어 있다. 재무회계결산의 주된 목적은 지방자치단체 회계처리 및 보고와 관련하여 통일성과 객관성을 부여함으로써 재정투명성과 공공책임성을 제고하고, 지방자치단체와 직·간접 이해관계를 지니는 외부이용자 및 지방자치단체장, 내부관리자 등 정보이용자가 지방자치단체의 재정상태와 운영결과를 파악하도록 하는 것이다.

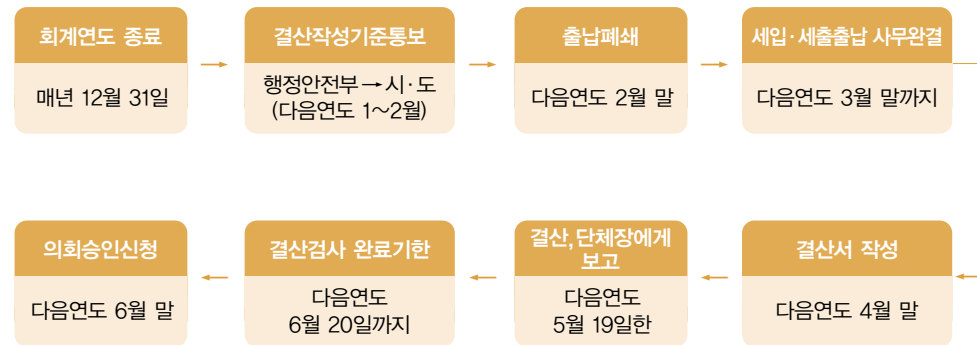
종합적으로 결산은 예산과 실적의 비교, 예산과의 괴리정도, 재정상태와 운영성과 등을 체계적으로 분석할 수 있고 그 결과를 다음연도의 예산편성과 재정운영에 환류시키는 데 주요한 의의가 있다고 볼 수 있다.

나. 결산 절차

지방자치단체의 장은 지방자치법 제134조 제1항에 의거 출납폐쇄 후 80일 이내에 결산서 및 증빙서류를 작성하고 지방의회가 선임한 감사위원의 감사의견서를 첨부하여 다음연도 6월말까지 지방의회의 승인을 얻어야 한다. 이 경우 지방의회에 제출하는 결산서에는 세입·세출결산보고서, 계속비결산보고서, 지방자치단체의 채권·채무에 관한 보고서, 재무보고서를 첨부하여야 한다. 이 경우 결산서 작성책임은 지방자치단체재무회계규칙 제30조의 규

정에 의거하여 세입결산에 관한 사항은 세정업무담당과장이, 세출결산에 관한 사항은 회계업무담당과장이 작성하되, 회계업무담당과장은 세입·세출에 관한 결산자료를 받아 결산서를 작성한 후 5월 19일까지 지방자치단체장에게 보고하여야 한다(그림 2 참조).

그림 2 지방자치단체 결산업무 처리순기



그런데 지방자치단체의 결산업무와 관련하여 앞에서 살펴본 바와 같이 2007년도에 새로운 발생주의 복식부기회계가 도입됨에 따라 예산집행에 대해 기존의 예산회계결산과 새로운 재무회계결산이 병행되는 이원적 결산체계가 제도화되어 운영되고 있다. 특히 복식부기 재무보고서는 세입세출결산서의 첨부서류 성격에 그치고 있고 결산검사 대상에서도 제외되어 결산서류에 제약이 나타나고 있다. 이러한 이유로 인해 결산체계 상의 내용중복과 정보이용자들의 혼란, 재무제표의 첨부서류 성격에 따른 실효성 문제가 제기되는 가운데 회계정보 활용면에서도 지역주민을 비롯하여 지방의회, 자치단체 공무원들의 관심이 떨어지는 등 여러 문제점을 드러내고 있다(그림 3 참조).

그림 3 예산회계결산과 재무회계결산의 비교



다. 예산 및 결산서류

중앙정부와 지방자치단체에 있어서 일반회계와 특별회계를 중심으로 한 예산서와 예산서 첨부서류, 결산서와 결산서의 첨부서류는 가장 기본적인 재정통계 자료이다. 여기서는 지방자치단체의 예산과 결산자료를 중앙정부와 비교하면서 살펴보고자 한다.

우선, 예산자료의 경우 예산의 구성(내용)은 각각 국가재정법과 지방재정법에 근거하여 예산총칙, 세입세출예산, 계속비, 명시이월비, 채무부담행위로 이루어져 있다. 예산안의 첨부서류는 중앙-지방 간에 차이를 보이고 있는데, 자치단체도 향후 중앙정부와 같이 성과계획서, 성인지예산서, 지방세지출예산서, 회계와 기금 간 또는 회계 상호 간 전입·전출명세서 등의 첨부서류를 포함하는 것이 필요하다.

결산자료의 경우 중앙정부는 예산회계 결산서와 재무회계 결산서를 통합한 형태의 결산보고서를 작성하고 있다. 여기에는 현금주의 세입세출결산과 복식부기 재무제표 및 성과보고서를 포함하고 있다. 반면에 지방자치단체의 결산은 예산회계의 세입세출결산서와 재무회계의 재무보고서를 별도로 작성하고 있다. 특히 결산서 첨부서류의 경우 중앙정부는 국가채무관리보고서, 국가채권현재액보고서 등을 재무제표의 부속서류로 규정하고 있으나, 지방자치단체는 동일한 서류에 해당하는 채무결산보고서, 채권현재액보고서, 공유재산증감 및 현재액보고서, 물품증감 및 현재액보고서를 결산보고서로 규정하고 있다(표 2 참조). 따

라서 예산서와 결산서 및 첨부서류, 부속서류 등을 일관성 있도록 합리적으로 조정하는 것이 필요할 것이다.

표 2 중앙정부와 지방자치단체의 예산 및 결산서류 비교

구분	중앙정부		지방자치단체	
회계 구분	일반회계, 특별회계	국가재정법 제4조	일반회계, 특별회계	지방재정법 제9조
예산의 구성	예산총칙, 세입세출예산, 계속비, 명시이월비, 국고채무부담행위	국가재정법 제19조	예산총칙, 세입·세출예산, 계속비, 채무부담행위, 명시이월비	지방재정법 제40조
예산안의 첨부 서류	세입세출예산 총계표 및 순계표, 세입세출예산 사업별설명서, 계속비명세서, 국고채무부담행위설 명서, 국고채무부담행위명세서, 예산정원표와 예산안편성기준단가, 국유재산현재액추정명세서, 성과계획서, 성인지예산서, 조세지출예산서, 독립기관의 세출 예산요구액을 감액하거나 감사원 의 세출예산요구액을 감액한 때에 는 그 규모 및 이유와 감액에 대한 당해 기관의 장의 의견, 회계와 기 금 간 또는 회계 상호 간 여유재원 의 전입·전출 명세서, 국유재산특 례지출예산서	국가재정법 제34조	지방자치단체 예산편성기준, 세입·세출예산사업명세서, 채무부담행위설명서, 명시이월비 설명서, 결산총계표 및 순계표, 지방채증권 및 차입금조서, 공유재산현재액의 추정액에 관한 조서, 채무부담행위조서, 계속비조 서, 직종별 정원표 및 전년도 정원 과의 대비표, 지방재정계획서, 지방세지출보고서, 그 밖에 예산의 내용을 명백히 함에 필요한 서류	지방재정법 시행령 제45조
결산 보고서의 구성	① 결산개요 ② 세입세출결산 ③ 재무제표 -재정상태표 -재정운영표 -순자산변동표 ④ 성과보고서	국가회계법 제14조	예산회계결산서의 경우 ① 세입세출결산보고서 ② 기금결산보고서 ③ 채권현재액보고서 ④ 채무결산보고서 ⑤ 공유재산증감 및 현재액보고서 ⑥ 물품증감 및 현재액 총보고서 재무보고서의 경우 ① 결산총평 ② 재무제표(재정상태보고서·재정 운영보고서·현금흐름보고서·순자산변동보고서 및 주식) ③ 필수보충정보 ④ 부속명세서	지방재정법 시행령 제59조의 제1항 및 지방자치 단체 결산 작성기준 지방재정법 제53조 지방회계 기준 제7~8조

결산 보고서의 부속 서류	① 세입세출결산의 부속서류 계속비 결산명세서, 총액계상 사업집행명세서, 수입대체경비 사용명세서, 이월명세서, 명시 이월비 집행명세서, 정부기업특 별회계 회전자금운용명세서, 성 인지결산서, 예비금 사용명세 서, 현물출자명세서, 재정증권 의 발행 및 한국은행 일시차입 금의 운용명세서, 전년도 세계 잉여금의 처리명세서 ② 기금의 수입지출결산 부속서류 재원조성실적표, 성인지 기금결 산서, 그 밖에 대통령령으로 정 하는 서류 ③ 국가결산보고서의 부속서류 통합재정수지표, 통합계정자금 운용 및 수익금사용명세서 ④ 재무제표의 부속서류 국가채무관리보고서, 국가채권 현재액보고서, 그 밖에 대통령 령으로 정하는 서류 ⑤ 성인지 결산서 및 성인지 기금 결산서의 경우 대통령령으로 정 하는 서류	세입세출결산보고서, 계속비결산보 고서, 지방자치단체의 채권·채무 에 관한 보고서, 재무보고서	지방재정법 시행령 제59조의 제2항
			① 결산수지상황 총괄 ② 총수입 및 지출액 증명 ③ 세입세출결산 총규모 ④ 전년도 결산대비 ⑤ 재원별·경제성질별 결산액 ⑥ 세입세출결산 회계별 규모 ⑦ 세입금 결손처분 사유별 현황 ⑧ 세입금 다음연도이월액 사유별 현황 ⑨ 기능별·성질별 결산현황 ⑩ 세출예산 집행잔액 현황 ⑪ 보조금 집행현황 ⑫ 주요사업 추진현황 ⑬ 세입세출의 현금 현재액 ⑭ 보증채무현재액

라. 지방자치단체 결산검사 현황

1) 개요

결산검사는 지방의회가 선임한 감사위원이 결산내용을 검사하는 것으로 결산검사위원의 검사범위는 예산집행의 결산정리 등 재무운영의 적법성, 적정성 등에 주안을 두고서 심사한다. 이에 대해서 예산회계의 결산검사의 경우 지방자치단체의 장은 회계연도마다 세입·세출결산서에 감사위원의 감사의견서를 첨부하여 다음 회계연도 6월말까지 지방의회에 제출

하도록 하고 있다. 이에 반해 재무회계의 경우 지방자치단체의 장은 감사위원회에 결산검사에 필요한 서류를 제출할 때에는 재무보고서에 ‘공인회계사법’에 따른 공인회계사의 검토 의견을 첨부하도록 규정하고 있다.

이에 따라 현행 제도에서 결산검사는 예산회계 결산만을 대상으로 하고 재무회계 결산은 결산감사위원회에 관련 서류를 제출할 때 공인회계사가 검토한 의견을 단순히 첨부하고 있어 매우 미약한 수준에 머무르고 있다고 볼 수 있다.

2) 결산검사 절차

첫째, 회계업무담당과장은 세입·세출에 관한 결산자료를 작성하여 매년도 5월 19일까지 세입·세출 결산을 지방자치단체장에게 보고하여야 한다.

둘째, 감사위원의 검사기간은 결산감사위원선임 및 운영에 관한 조례 제4조의 규정에 의하여 20일간으로 한다. 감사위원(대표감사위원)은 결산검사 종료 후 10일 이내에 감사의견서를 해당 지방자치단체의 장에게 제출하여야 한다. 감사위원의 심사결과 결산서에서 오류를 발견한 경우 지방자치단체의 장은 시정한 후 지방의회에 제출한다.

셋째, 결산감사위원의 위촉에서는 공인회계사, 세무사 등 회계 관련 전문가로 구성한다. 감사위원 수는 시·도의 경우에는 5명 이상 10명 이하, 시·군 및 자치구의 경우 3명 이상 5명 이하로 하되 그 수, 선임방법, 운영 및 실비보상에 필요한 사항은 지방자치단체 조례로 정한다. 다만, 지방의회 의원은 감사위원 수의 1/3을 초과할 수 없으며, 지방자치단체 상근직원은 결산감사위원이 될 수 없다(지방자치법 시행령 제83조).

넷째, 지방자치단체의 장은 세입세출결산서에 감사위원의 감사의견서를 첨부하여 다음 연도 6월말까지 지방의회에 제출한다. 이때 공기업특별회계는 회계감사보고서로 결산검사에 갈음하고, 복식부기에 의한 재무회계결산(재무보고서)은 공인회계사 검토의견서로 결산검사에 갈음하도록 하고 있다(그림 4 참조).

그림 4 지방자치단체의 결산검사 절차



3) 결산검사 사항

결산검사에서는 예산집행의 결산정리 등 재무운영의 적법성, 적정성 등에 주안을 두고서 심사하되, 검사 범위로는 ① 계산의 과오여부, ② 실제의 수지와 수지명령의 부합여부, ③ 재무운영의 합당성, 예산집행의 효율성 등에 초점을 두고 심사하게 된다. 다만, 주요시책의 성과 기타 예산집행실적 보고는 검사대상에서 제외된다.

즉, 지방의회로부터 결산감사위원의 선임통보를 받으면 대표위원과 감사일정을 협의하여 수검 장소를 정하고 주요 검사 사항으로는 세입·세출의 결산, 계속비·명시이월비 및 사고이월비의 결산, 채권 및 채무의 결산, 재산 및 기금의 결산, 금고의 결산을 검사하도록 규정하고 있다(지방자치법시행령 제84조제1항).

한편, 감사위원은 지방자치단체의 장과 금고에 대하여 검사에 필요한 자료를 요구할 수 있는데, 여기에는 세입·세출 관련 회계자료, 결산내용의 기초가 되는 서류 및 그 설명서 등이며 그 요구를 받은 지방자치단체의 장과 금고는 특별한 사유가 없으면 이에 협조하여야 한다. 이처럼 자료 요구창구는 자치단체의 장과 금고로 일원화하여 효율적인 결산검사가 실시되도록 하고 있다.

3. 결산체계의 개편방안

가. 지방자치단체의 결산서 체계 개편

현재 지방자치단체의 경우 예산회계결산서와 재무보고서가 각각 분리, 작성됨에 따라 결산정보의 이해와 활용에 어려움이 나타나고 있으므로 이를 통합하여 결산하는 방안이 요구된다. 이에 대해 다음과 같이 두 가지 대안을 검토할 수 있다.

첫째로는 예산회계의 결산과 재무회계의 결산을 하나의 인식기준으로 통합하여 작성하는 방안(제1안)이다. 이 통합결산의 경우 지방자치단체의 재정상태와 운영결과를 종합적으로 파악할 수 있도록 하고, 회계실체의 관계를 기초로 회계실체 간에 이루어지는 내부거래의 내용을 분석한 후, 경제적 실체에 입각하여 재정상황을 측정할 수 있도록 접근하는 것이 필요하다. 따라서 지방자치단체 회계기준에서는 내부회계를 중심으로 회계실체 간의 내부거래를 상계하여 재무제표를 통합하고 있으나, 지방자치단체를 둘러싼 내·외부회계를 체계적으로 검토하여 실질적인 재정상태와 재무변동 상황을 파악할 수 있도록 통합결산을 운영하는 것이 필요하다.

둘째로는 예산회계의 결산은 현행대로 현금주의로 유지하고 재무회계의 결산은 발생주의로 처리하되, 지방자치단체의 결산서를 작성할 때 국가와 마찬가지로 이들 양자의 결산정보를 하나의 결산서에 통합하여 작성하는 방안(제2안)이다.

각 국가의 결산제도를 살펴보면, 정부예산과 정부회계 모두를 발생주의로 처리하는 국가(예 ; 영국, 호주, 뉴질랜드 등)의 경우 발생주의라는 하나의 인식기준을 적용하여 실질적인 의미에서의 통합결산제도를 운영하는 국가도 있으나, 현실적으로 세계 여러 국가의 경우에 정부예산을 발생주의로 전환하는데 어려움이 많기 때문에, 예산은 현금주의로 하고 결산은 발생주의로 하되, 결산보고서는 이들 양자의 결산정보를 하나의 보고서에 통합하여 표시하는 작성방법을 채택하고 있다.

앞에서 제시한 이들 두 가지 정책대안에 대해 기본적 성격, 주요내용, 시계 등을 비교하여 살펴보면 (표 3)과 같다.

표 3 통합결산을 위한 정책대안의 비교

구분	제1안	제2안
기본적 성격	예산과 회계를 모두 발생주의 기준으로 전환	이원체제(Dual System) 하에서 결산서를 통합운영
보고 초점	경제적 의사결정을 위한 관리정보 제공	회계책임성 평가에 중점 자산과 부채의 효율적 운영
예산회계와 재무회계의 관계	재무회계 정보 중심, 예산회계 정보는 보완적 기능	세입세출결산과 재무제표를 하나의 결산서로 작성 제공
정보범위	경제적 의사결정 및 자원배분 관련 정보	세입세출 결산정보 일반목적 재무보고 정보
시계	장기적 관점(결산의 구조적 개편)	단기적 관점(현실적용 가능성 고려)

종합적으로 우리의 경우 예산결산에 의한 결산보고 관행이 중심을 이루고 있고 급격한 변화보다는 현실가능성을 반영하여 통합결산제도의 구조적 개편(제1안)보다는 통합결산서의 작성방안(제2안)이 보다 바람직할 것으로 생각된다.²⁾

따라서 제2안에 의해 국가회계법상의 결산보고서 체계와 마찬가지로 지방자치단체의 결산서 체계를 아래와 같이 개선하는 것이 필요하다(표 4 참조).

- 결산 개요를 제시한다.
- 세입세출결산에 기금결산보고서와 첨부서류이던 성인지결산서를 포함한다.
- 첨부서류이던 재무제표를 별도로 제시한다.
- 성과보고서를 별도로 제시한다.
- 기존에 세입세출결산서에 포함되어 있던 채권현재액보고서, 채무결산보고서, 공유재산증감및현재액보고서, 물품증감및현재액보고서는 결산보고서의 부속서류에 포함하도록 한다.

2) 즉, 예산제도, 재정통계제도, 성과관리제도 등의 발전 정착 단계를 고려하여 예산결산정보와 재무결산정보를 통합하여 공표하는 단계적인 전환을 유도하되, 장기적으로는 예산회계 정보와 함께 재무회계에 의한 다양한 정보 제공이 이루어질 수 있도록 재무보고체계를 조정하고 이를 토대로 통합결산제도를 재구축하는 것이 필요할 것이다.

표 4 ▶ 지방자치단체 결산보고서 체계의 개편

현행(세입세출결산서)	개편(결산보고서)
1. 세입세출결산보고서 2. 기금결산보고서 3. 채권현재액보고서 4. 채무결산보고서 5. 공유재산증감및현재액보고서 6. 물품증감및현재액보고서 ※ 세입세출결산서 부속서류	1. 결산 개요 2. 세입세출결산(기금결산보고서 포함) 3. 재무제표 가. 재정상태보고서 나. 재정운영보고서 다. 순자산변동보고서 4. 성과보고서 ※ 결산보고서 부속서류(기존 부속서류+채권, 채무, 공유재산, 물품결산보고서 추가)
(첨부서류) 재무보고서 성인지결산서 계속비결산보고서	(첨부서류) 1. 성인지결산서 2. 계속비결산보고서

나. 결산검사의 개선방안

1) 결산검사 대상의 확대

현행 지방자치단체의 결산검사는 결산의 범위, 결산검사 기준 등이 미흡한 실정이고 결산 감사위원의 자격과 윤리규정 및 전문교육 미흡으로 인해 전문성이 저하되는 문제점을 안고 있다.

특히, 현행 결산검사 대상은 세입·세출의 결산, 계속비·명시이월비 및 사고이월비의 결산, 채권 및 채무의 결산, 재산 및 기금의 결산, 금고의 결산 등 예산회계의 세입세출결산서만 검사대상에 포함하고 있어서 2007년도부터 시행되고 있는 복식부기회계에 의한 재무보고서는 검사대상에서 제외하고 있다. 즉, 재무보고서는 공인회계사의 검토의견서를 단순히 첨부하도록 규정하고 있다. 따라서 결산검사 대상에 재무보고서(재무제표)를 추가하여 자치단체의 재정상태와 운영성과를 체계적으로 파악할 수 있도록 결산검사대

상을 확대할 것이 요구된다. 이 경우 복식부기 재무제표를 공인회계사가 검토 후에 결산 검사를 시행하는 것으로 제도 개선이 필요하다. 이렇게 함으로써 지방자치단체 결산검사 대상과 절차를 일원화하여 재정 투명성을 확보하고 체계적인 결산검사가 이루어질 수 있도록 하여야 한다.

2) 결산검사의 독립성 및 전문성 강화

우선, 결산감사위원의 독립성은 감사업무의 성공 여부를 좌우하는 중요한 요소이다. 우리나라 회계감사기준에서도 감사인이 준수하여야 할 7가지 윤리 중 첫 번째로 독립성을 제시하고 있다. 지방자치단체의 결산검사에서 관련 이해관계자(특히 자치단체장, 소속공무원, 지방의회 등)와의 관계에서 독립성을 유지하는 것이 요구된다.

‘회계감사기준 200. 14’에서 재무제표감사와 관련된 윤리적 요구사항으로서 “감사인은 재무제표 감사업무를 수행할 때 공인회계사법 및 동법 시행령, 그리고 감사와 관련된 독립성 요구사항을 포함한 관련 윤리적 요구사항을 준수하여야 한다”고 규정하고 있다(회계감사기준 A14~A17 참조).

회계감사기준 A14.

감사인은 재무제표감사업무와 관련된 독립성 요구사항 등 관련 윤리적 요구사항을 준수하여야 한다. 관련 윤리적 요구사항에는 재무제표감사와 관련된 공인회계사윤리기준의 제1부와 제2부, 그리고 각 국가에서 보다 엄격한 윤리적 요구사항이 있는 경우에는 그러한 요구사항도 포함된다.

회계감사기준 A15.

공인회계사윤리기준의 제1부는 재무제표감사를 수행할 때 감사인과 관련된 공인회계사윤리강령을 정하며, 또 이를 적용하기 위한 개념체계를 제공한다. 감사인이 공인회계사윤리기준에 따라 준수해야 하는 윤리강령은 다음과 같다.

(a) 성실, (b) 공정, (c) 전문가적 적격성과 정당한 주의, (d) 비밀유지, (e) 전문가적 품위이며, 공인회계사윤리기준의 제2부는 이 개념체계가 특정상황에서 어떻게 적용되는지 예시하고 있다.

회계감사기준 A16.

감사업무는 공익성이 있으므로 공인회계사윤리기준은 감사인이 감사대상기업과 독립적일 것을 요구하고 있다. 공인회계사윤리기준은 독립성을 정신적 독립성과 외관상 독립성 모두를 포함하는 것으로 기

술하고 있다. 감사인은 감사대상기업으로부터 독립성을 유지함으로써 의견을 손상시킬 수 있는 상황에 영향을 받지 않고 감사의견을 형성할 수 있다. 독립성은 성실하게 행동하고, 공정하며, 전문가적 의구심의 자세를 유지할 수 있는 감사인의 능력을 높인다.

다음으로 세입세출결산(예산회계)과 재무보고서(재무회계)의 결산서를 통합하여 하나의 결산서를 작성하는 경우 결산검사의 위상을 정립하는 것이 필요하다. 단기적으로는 재무보고서에 대해 공인회계사의 검토 후 감사위원들이 통합된 결산서 검사를 실시하는 것으로 개선하는 것이 요구된다. 이 경우 재무보고서(재무제표)를 검토한 공인회계사가 동일한 재무제표의 결산검사를 수행하지 않도록 겸직금지 규정을 마련할 필요가 있다.

그리고 장기적 대안으로는 공인회계사에 의한 결산서 검토로 전환하는 것이 바람직하다. 이를 위해서는 결산검사를 '검토'의 단계가 아닌 '감사'의 단계까지 인증업무의 수준을 높이는 것이 바람직할 것이다. 예를 들면, 지방직영기업과 지방공사의 경우 지방공기업법에 의한 회계감사를 실시하고 있다.

⊗ 직영기업 : 지방공기업법 제35조

지방자치단체의 장은 제2항에 따른 결산서 및 사업보고서와 그 밖의 서류에 공인회계사의 회계감사보고서를 첨부하여 다음 연도 의회에 제출하여 승인을 받아야 한다.

⊗ 지방공사 : 지방공기업법 제66조

공사는 결산 완료 후 결산서를 작성하여 대통령령으로 정하는 서류 및 지방자치단체의 장이 지정하는 공인회계사의 회계감사보고서를 첨부하여 지체 없이 지방자치단체의 장에게 보고하여 승인을 받아야 한다.



3) 외부감사제도의 도입 검토

회계처리에 대한 감사란 회계기준에 근거하여 적절하게 재무정보를 개시하고 있는가에 대해 의견을 형성하는 것이라고 볼 수 있다. 결국 감사는 회계정보의 개시에 신뢰성을 부여하는 일이다. 특히, 우리의 경우 발생주의회계 도입으로 재무제표에 대한 결산검사를 좀더 신뢰성과 적정성을 확보할 수 있도록 독립된 제3자에 의한 감사를 거치도록 하는 것이 필요할 것이다.

일본의 경우 1998년도에 지방자치단체의 외부감사제도를 도입·운영하고 있으며, 감사인으로 변호사, 공인회계사, 세무사, 회계감사관련 사무경험이 있는 자 중에서 의회의 결의를

거쳐 외부감사계약을 체결하고 있다. 감사를 효과적으로 수행하기 위해서는 회계기준과 함께 지방자치단체의 감사기준이 필요하며 앞으로 그 중요성이 높아질 것이다. 따라서 향후 회계책임성과 회계정보의 신뢰성을 확보하기 위해서 외부감사제도의 도입을 검토하는 것이 필요할 것이다. ☞

참고문헌

- 박형우, 자치단체 행사·축제 원가회계정보 공개방안, 지방재정의 효율성과 투명성 제고를 위한 원가정보의 활용, 한국정부회계학회 하계학술대회, 2013
- 이상길, 2013년 지방재정관리 및 회계·계약제도 운용방향, 지방재정, 제8호, 한국지방재정공제회, 2013
- 안전행정부, 지방자치단체 결산작성통합기준, 2013
- 한국정부회계학회, 발생주의·복식부기회계제도의 안정적인 정착방안, 2007
- 지방자치법, 지방재정법, 국가재정법, 국가회계법 등 법령자료
- 국가회계기준에 관한 규칙 및 지방자치단체 회계기준에 관한 규칙