

연구보고 2008-

재정법제 연구 08-09

# 재정통제수단으로서의 회계검사 및 결산법제개선방안에 관한 연구

A Research on Improvement of the Legal System for Account  
Audit and Deliberation Closing Account as Financial Control

연구자 : 강주영(부연구위원)  
Kang, Joo-Young

2008. 10. 31.

## 국문 요약

재정통제의 가장 전형적인 수단은 감사원의 회계검사와 국회의 결산심이라고 할 수 있다. 이들 재정통제의 일차적인 목표는 재정의 부정 및 부당운용을 시정하는 것이라고 할 수 있다. 그러나 재정통제수단의 운용을 통해 추구되어야 할 간과될 수 없는 이차적 목표는, 재정통제결과가 다음 연도의 예산에 환류되어야 한다는 것이다. 즉, 재정통제의 결과 발생하는 재정운용상의 문제점, 개선사항 그리고 정보들이 다음 해에 집행될 예산에 반영되어 재정의 효율성 및 건전성 제고에 기여될 수 있도록 해야 한다.

재정통제수단 중의 하나인 회계검사는, 그 제도개선의 관점에 있어서 회계검사를 담당하는 기구 및 기관의 법적 지위와 관련되어 논해지고 있다. 이 문제는 회계검사 기능뿐만 아니라 직무감찰기능까지도 함께 수행하고 있는 우리나라 감사원의 기능분리와 직결되어 있다. 주요국들에 있어서 직무감찰기능이 행정부에 속해있는 것은 일반적인 현상이나 회계검사기능은 주로 입법부 또는 독립기구가 수행하고 있다. 이것은 회계검사가 중립적으로 수행되기 위해서는 회계검사원의 지위 및 기구가 독립적이어야 함을 의미한다. 재정의 운용 및 집행이 행정부에 의해 이루어진다는 점을 고려한다면 회계검사기구가 행정부에 있어서 독립적이어야 한다는 주장은 경청할 가치가 있다.

그러나 회계검사기능이 의회로 넘어가더라도 의회로부터의 독립성이라는 문제는 여전히 남게 된다. 또한 의회와 행정부로부터 독립된 별도의 회계검사기관을 창설하는 방안도 국회와 정부 간의 합의를 도출하기 위한 논의의 과정들이 지난하며 행정적 절차와 예산의 막대한 소요 등의 문제로 인해 간단한 문제는 아니다.

국회의 결산심의회가 실질적으로 작동하기 위해서는 무엇보다도 국회의 정부에 대한 시정요구권이 실질화되어야 한다. 국회시정요구권은

국회법 개정안의 제안이유에서 밝히고 있듯이 형식화되어 있는 결산 심사 기능 및 국회의 국정감사 기능을 강화하기 위해 도입되었으나 행정부가 시정요구사항을 이행하지 않아도 취할 수 있는 법적 조치 및 제한이 없어 제도의 보완이 필요한 부분이다.

※ 키워드 : 재정통제, 회계검사, 직무감찰, 국회, 국회시정요구권

## Abstract

The typical form of financial control is account audit and deliberation of closing accounts by parliament. The prime purpose about financial control is the correction and prohibition of illegal use of finances. But the secondary purpose should not be passed over, that the results of financial control should be reflected in the budget for the following year.

The account audit is discussed in connection with legal position of administrative agency for account audit from the viewpoint of the institution improvement. This is very significant for Korea, in which the Board of Audit and Inspection of Korea(KBAI) execute not only account audit function but also inspection function.

Major countries, for example USA, Germany and Japan etc. assign the account audit function in the parliament or independent agency. This means, that neutrality of account audit only can be expected by independent executive agency.

A request to correction of the parliament is significant for successful deliberation closing account, because there is no legal disposition or legal restriction, when the administrative does not accept the request of the parliament.

※ Key Words : account audit, deliberation closing account, financial control, budget, inspection

# 목 차

국문요약 .....	3
Abstract .....	5
제 1 장 서 론 .....	11
제 1 절 연구의 목적과 필요성 .....	11
제 2 절 연구의 범위 및 방법 .....	12
제 2 장 우리나라 재정통제 제도의 현황과 문제점 .....	13
제 1 절 회계검사와 결산의 의의 .....	13
I. 회계검사 .....	13
II. 결 산 .....	15
제 2 절 현행법상 재정통제수단의 작동기제 .....	16
I. 회계검사 .....	16
II. 결 산 .....	18
제 3 절 재정통제의 제도개선을 위한 쟁점 .....	25
I. 문제제기 .....	25
II. 재정통제제도의 개선을 위한 쟁점 .....	27
제 4 절 소 결 .....	35
제 3 장 주요외국의 재정통제제도의 비교법적 고찰 .....	37

제 1 절 미국연방정부의 재정통제제도의 현황 .....	37
I. 미국 연방정부의 재정통제 강화의 배경 .....	37
II. 미국 OMB의 재정통제의 규정들 .....	39
III. Circular A-123 .....	45
IV. 적용 사례: 미국 보건후생부 준비와의 Circular A-123 집행 가이드 .....	55
V. 미국 연방정부의 재정통제제도의 시사점 .....	58
제 2 절 독일의 재정통제제도의 현황 .....	61
I. 재정통제의 개념과 근거 .....	62
II. 독일의 재정통제 시스템 .....	63
III. 의회에 의한 재정통제 .....	64
IV. 연방회계검사원(Bundesrechnungshof) .....	69
V. 재정통제와 관련되는 최근의 문제제기 .....	73
제 3 절 일본의 재정통제 현황과 문제점 .....	77
I. 일본의 결산제도 .....	78
II. 회계검사원의 구조와 직무 .....	98
제 4 절 소결 - 결산검사의 성격과 관련한 각국의 유형적 고찰 .....	106
I. 회계검사기구의 법적 지위의 유형 .....	106
II. 결산심사의 유형적 고찰 .....	110
제 4 장 재정통제제도의 법제개선방안 검토 .....	117
제 1 절 회계검사 .....	117
I. 회계검사기능과 직무감찰기능의 분리 .....	117
II. 회계검사기능의 독립문제 .....	118

제 2 절 결 산 .....	120
I. 결산보고서의 작성체계 법정화 .....	120
II. 예산결산특위의 상설화 .....	126
III. 국회 시정요구권의 형식화 문제 .....	126
IV. 예비비 지출 승인의 건의 제출시기 문제 .....	129
V. 예산법률주의의 도입 검토 .....	130
제 5 장 결 론 .....	133
참 고 문 헌 .....	137

## 제 1 장 서 론

### 제 1 절 연구의 목적과 필요성

현대의 산업사회는 재정국가로서 대규모의 재정적 투하를 필수적 요소로 하고 있다. 따라서 재정의 운용이 건전하고 효율적으로 집행되기 위해서는 제도적 요소가 마련되어야 하며 재정운용의 건전성과 효율성을 제고하기 위한 제도로써 그 중심에 있는 것은 재정에 대한 회계검사와 결산이라고 할 수 있다.

회계검사는 감사원이 맡고 있으며 또한 결산에 있어서도 감사원은 결산에 대한 회계검사를 실시한 후, 결산검사보고서를 작성하여 기획재정부장관에게 보고하게 된다. 이와 같은 감사원의 결산검사보고서와 기획재정부장관의 결산서를 국회가 심의하고 확정하게 되는 절차를 거치게 되며, 회계검사기관인 감사원은 주로 재정의 부정 및 부당사용을 감시하고 국회는 그와 더불어 차년도의 예산수립에 반영하기 위한 사전적 검토작업도 동시에 이루어지게 된다.

재정에 대한 회계검사와 결산은 재정통제수단이라고도 칭하는데, 이 재정통제수단의 일차적 목표는 재정의 부정 및 부당사용을 시정하는 것이라고 할 수 있다. 그러나 여러 가지 법적 장치를 통해서 국가재정의 부정 및 부당사용은 위법한 것으로서 다루어지고 있으며, 따라서 재정통제의 무게중심은 재정통제를 통해 재정이 얼마나 재정건전성의 원칙을 제고시키는 차원에서 운용되고 있으며 또한 재정의 효율성을 제고하는 것에 기여하고 있는가를 관찰하고 시정하는 곳으로 옮겨가고 있는 추세이다.

즉, 재정통제의 본질적 목적은 다음 회계연도의 예산을 수립할 때 재정통제의 결과가 충분히 생산적으로 반영되어 재정이 효율적으로 운용되는 데 기여하는 데에 있다고 할 수 있을 것이다.

특히나 우리나라에서의 상황이 예산의 편성과 수립에 있어서는 지대한 관심과 노력을 아끼지 않지만 재정통제 특히 결산은 상대적으로 미흡하게 이루어지고 있음을 볼 때, 재정통제체도가 형식적이며 요식적인 절차가 아니라 재정을 건전하고 효율적으로 운용하기 위해서 꼭 필요하며 실질적으로 기능하기 결산을 비롯한 재정통제체도가 개선될 필요가 있을 것이다.

따라서 본 연구의 수행은 이러한 문제인식에 근거하여 현재 우리나라의 재정통제제도 및 관련법제의 현황과 문제점을 파악하고, 재정통제의 결과가 구체적으로 차기년도 예산편성 및 수립에 환류 되는 법제적 순환과정을 최적화하여 국가재정의 건전성 확립과 효율성 제고에 기여하도록 하는 데 있다.

## 제 2 절 연구의 범위 및 방법

우리나라에서 이루어지고 있는 재정통제는 그 주체에 따라 입법적 방법, 행정적 방법 그리고 사법적 방법으로 나눌 수 있으며 또한 시기에 따라 사전적 방법과 사후적 방법으로 나눌 수 있다.

이 연구보고서에서 상기의 모든 재정통제수단을 열거하여 다루는 것은 불가능하므로 재정통제수단 중 가장 고전적이며 중핵적인 위치에 있는 회계검사와 결산을 중심으로 다룰 것이다. 또한 우리나라의 재정통제수단의 현황뿐만 아니라 주요외국의 재정통제수단관련 법제의 현황과 문제점도 동시에 파악하여 우리나라에 필요한 시사점을 도출할 것이다.

재정통제법제를 중심으로 한 선행연구가 부족한 현실이므로 관련 학자들과의 워크숍 및 실무전문가들에 대한 자문 그리고 비교법적 연구와 더불어 재정학자 등과의 학제적 연구를 중심으로 연구의 주요 방법으로 삼게 될 것이다.

## 제 2 장 우리나라 재정통제 제도의 현황과 문제점

### 제 1 절 회계검사와 결산의 의의

#### I. 회계검사

##### 1. 개념

일반적 의미의 회계검사는 어떤 단체의 예산집행 및 회계 사항의 기록을 독립된 제3자 및 기구가 체계적이며 객관적으로 검토해 잘잘못을 가려 비판적 사항을 제시하는 활동이라 할 수 있다. 마찬가지로 국가예산에 대한 회계검사는 국가기관이 그 활동으로 인해 발생한 재정활동의 결과 및 회계기록을 독립된 기관이 감사원이 체계적으로 검토해 그 내용에 대한 비판적 의견을 제시하는 것으로서 예산집행의 합법성과 타당성 여부에 대한 검사활동이라 할 수 있다.<sup>1)</sup>

‘회계검사’라는 용어사용에 대해서는 ‘회계감사’라는 용어의 사용이 더 적절하다는 주장<sup>2)</sup>도 있으나, 회계검사라는 용어는 현행법인 감사원법 제19조의4에서 사용되고 있으며 또한 직무감사와 회계검사를 구별하여 사용하고 있는 점 등을 보아 회계검사라는 용어가 타당<sup>3)</sup>하다고 판단되며 이 연구보고서에서도 회계검사라는 용어를 사용하기로 한다.

##### 2. 회계검사제도의 새로운 경향

전술하였던 것처럼 회계검사는 정부부처가 1회계연도 동안 집행한 예산이 국회의 의도를 충실히 반영한 것인지 그 집행이 합법적인 것인지를 검토하는 데 중점을 두고 있으며, 이는 국가의 예산이 법률에

1) 윤영진, 새재무행정학, 2007. 231면.

2) 편호범, 재무행정학, 1992, 523면.

3) 같은 생각, 윤영진, 앞의 책, 232면.

규정한 요건에 맞게 그리고 그 정하는 목적에 부합하게 집행되었는가의 여부를 검토하는 것이므로 결국 지출의 합법성을 판단하는 활동이라고 이해할 수 있다.<sup>4)</sup> 예산집행에 대한 회계검사의 이러한 목적과 기능은 전통적인 견해로서 국가예산 지출의 능률성과 재정운용의 성과를 판단하는 데에는 한계를 지니고 있으므로 이와 같은 한계를 극복하는 회계검사의 새로운 역할에 대한 필요성과 경향이 대두되고 있다.<sup>5)</sup> 즉, 종전의 합법성 위주의 검사에서 경제성·능률성·효과성이라는 관점에서의 회계검사가 강조되고 있다. 또한 종전의 합법성 위주의 검사의 결과로서 부정과 위법사실 그리고 기록의 오류에 대한 적발처분기능이 주를 이루었던 것에 반해 관리 기법, 지식, 정보를 제공하는 지도적 기능과 감사 결과를 계획 및 집행 단계에 환류하는 환류기능이 부가될 것이 강조되고 있다.<sup>6)</sup>

### 3. 재정통제수단으로서의 회계검사

재정에 대한 통제는 예산안의 심의단계, 집행단계 그리고 결산의 단계에서 이루어 질 수 있다. 예산안의 심의는 예산이 집행되기 전에 이루어지는 재정통제로서, 행정부가 재정운용의 목표를 달성하기 위해 구체적으로 계수화한 예산안이 적절하게 편성되었는지를 의회가 검토하여 수정을 가한 후 확정하는 것이다. 우리나라의 경우 국회는 소위원회의 계수조정을 통해 예산안에 책정된 금액을 감액할 수는 있지만 지출예산 각 항의 금액을 증가하거나 새 비목을 설치할 경우에는 정부의 동의를 구해야 한다.<sup>7)</sup> 이와 같이 국회의 예산안심의 및 확정을 통해 행정부의 재정운용에 대해 재정통제수단으로서의 역할을 하게 된다. 예산안에 대한 심의 및 확정이 사전적 재정통제수단의 성격을 가진다면

4) Leonard D. White, Introduction to the Study of Public Administration, 4th edition, N.Y. 1955, p. 296.

5) 윤영진, 위의 책, 232면.

6) 위의 책, 233면.

7) 헌법 제57조.

회계검사는 회계연도 중 예산집행 및 재정운용에 대해 합법성과 적절성을 판단하는 활동이다. 이러한 회계검사는 다시 사전적 회계검사와 사후적 회계검사로 나눌 수 있으며, 주로 예산집행 계획 및 예산집행 담당부서에 대한 감사로서 실제 업무 등이 잘못 처리 되는 것을 사전에 예방하고 교정하는 데 도움을 주기 위해 실시된다.<sup>8)</sup> 그러나 대부분의 회계검사는 감사대상이 되는 예산이 집행된 후에 이루어지며 정부예산에 대한 회계검사는 사후감사가 원칙이다.

회계검사는 결산검사보다는 빠른 시점에서 개별 예산집행에 대한 감사를 하게 되므로 회계연도 중에 다른 항목의 예산집행에 대한 교정역할을 할 수 있고 또한 결산검사에 대한 중요한 재정운용상의 정보와 자료를 제공하는 기능을 가진다. 이러한 관점에서 회계검사는 개별 사업단위 또는 사항의 예산집행에 대한 합법성 및 적절성을 판단하는 것이므로 재정통제수단으로서의 역할을 아울러 수행하며, 재정통제수단 중 가장 중요한 국회의 결산활동에도 기여한다고 볼 수 있다.

사후적 재정통제수단인 결산은 이어지는 항에서 살펴본다.

## II. 결산

결산이란 회계연도가 종료하고 예산집행이 끝나면 1회계연도 동안 세입과 세출을 실제 발생한 대로 계수를 조정하여 요약·합산하고 기록하는 행위를 일컫는다.<sup>9)</sup> 예산이 예정서인 반면 결산은 실제 집행된 결과가 된다. 이러한 맥락에서 결산은 두 가지의 의미가 있다.

첫째는 결산은 예산의 구체적인 내용을 확인하는 작업이다. 예산은 재정민주주의에 입각하여 국회의 의도가 충실히 반영되는 것이 바람직하지만 일 년 전에 결정된 것이기 때문에 상황의 변화에 적응하기

8) 윤영진, 앞의 책, 234면.

9) 이문영·윤성식, 재무행정론, 2003. 149면.

위한 다양한 장치를 두고 있다. 따라서 예산의 목적과 용도에 따라 적절한 절차와 방법으로 집행되었는가를 확인하는 과정이 된다.

둘째 결산은 예산의 성과를 확인하는 절차와 병행되어야 한다. 단순히 계수를 확인하는 것이 아니라 주어진 자금을 집행함에 있어서 기대한 효과가 구현되었는가를 평가하여야 한다. 이럴 경우 결산의 내용이 다음 예산의 과정에 반영될 수 있는 것이다. 결산이 예산의 사전적 심의 과정이라고 의미를 부여하는 것이 이러한 이유이다.

2006년에 제정된 국가재정법의 제56조(결산의 원칙)에서는 “정부는 결산이 정부회계에 관한 기준에 따라 재정에 관한 유용하고 적절한 정보를 제공할 수 있도록 객관적인 자료와 증거에 따라 공정하게 이루어지게 하여야 한다”고 되어 있다. 여기서 ‘재정에 관한 유용하고 적절한 정보의 제공’은 예산편성 시의 의도대로 집행되었는가에 대한 숫자의 확인과 사업의 성과를 달성하였는가를 하는 성과 확인이 포함된다. 또한 그뿐만 아니라 결산을 통해 이루어진 경험과 반성은 차년도 예산을 편성하기 위한 중요한 자료가 될 수 있으므로 결산의 시행은 차년도의 더욱 적절한 예산편성에 기여해야 함을 의미한다.

## 제 2 절 현행법상 재정통제수단의 작동기제

### I. 회계검사

회계검사와 결산을 통해 이루어지는 재정통제는 두 개의 국가기관을 통해서 수행되는 것이나 회계검사는 결산검사 또는 결산심의를 위해 정보 또는 자료를 제공하는 등 상호 유기적으로 작동함과 동시에 또한 상호 보완적이기도 하다. 우선 회계검사를 담당하는 감사원은 감사원법에 의해 국가의 세입·세출의 결산검사와 감사원법 및 다른 법률이 정하는 회계를 상시 검사·감독할 수 있다.<sup>10)</sup> 회계검사의 범

---

10) 감사원법 제20조.

위는 필요적 검사와 선택적 검사사항으로 나뉘는데, ①국가의 회계 ②지방자치단체의 회계 ③한국은행의 회계와 국가 또는 지자체가 자본금의 반 이상을 출자한 법인의 회계 ④다른 법률에 의해 감사원의 회계검사를 받도록 규정된 단체 등의 회계가 필요적 검사사항이며, 선택적 검사사항으로는 감사원법 제23조 제1항 각호에 규정되어 있는 사항이다.<sup>11)</sup> 감사원의 회계검사방법은 원칙적으로 서면검사에 의한다.<sup>12)</sup> 따라서 피감기관은 계산서, 증거서류, 조서 기타의 자료를 감사원에 제출하고 그 제출이 곤란한 경우에는 그에 갈음하여 감사원이 지정하는 다른 자료를 제출하여야 한다.<sup>13)</sup> 회계검사결과에 대해서, 감사원은 회계관계직원에 대한 직접적인 징계처분권한이 없으며 오직 소속 장관(국가기관의 경우)·감독기관의 장(국가기관 외의 경우) 또는 당해 기관의 장(소속장관 또는 감독기관의 장이 없거나 분명하지 않은 경우)에 대하여 징계를 요구할 수 있을 뿐이다. 그 처리 방법은 구체적으로 ①변상책임의 판정 ②징계 및 문책처분의 요구 ③시정요구 ④개선요구 ⑤권고 ⑥고발 등이다.<sup>14)</sup>

11) 동법 동항 각호에 규정되어 있는 선택적 검사사항은 아래와 같다.

1. 國家機關 또는 地方自治團體 외의 者가 國家 또는 地方自治團體를 위하여 取扱하는 國家 또는 地方自治團體의 現金·物品 또는 有價證券의 受拂
2. 國家 또는 地方自治團體가 直接 또는 間接으로 補助金·獎勵金·助成金 및 出捐金등을 交付하거나 貸付金등 財政援助를 供與한 者의 會計
3. 第2號에 規定된 者가 그 補助金·獎勵金·助成金 및 出捐金등을 다시 交付한 者의 會計
4. 國家 또는 地方自治團體가 資本金의 一部를 出資한 者의 會計
5. 第4號 또는 第22條第1項第3號에 規定된 者가 出資한 者의 會計
6. 國家 또는 地方自治團體가 債務를 保證한 者의 會計
7. 民法 또는 商法 외의 다른 法律에 의하여 設立되고 그 任員의 全部 또는 一部나 代表者가 國家 또는 地方自治團體에 의하여 任命되거나 任命承認되는 團體등의 會計
8. 國家·地方自治團體·第2號 내지 第6號 또는 前條第1項第3號 및 第4號에 規定된 者와 契約를 締結한 者의 그 契約에 관련된 事項에 관한 會計
9. 「국가재정법」 제5조의 적용을 받는 基金을 관리하는 者의 會計
10. 第9號의 規定에 의한 者가 그 基金에서 다시 出捐 및 보조한 團體등의 會計

12) 감사원법 제26조.

13) 감사원법 제25조.

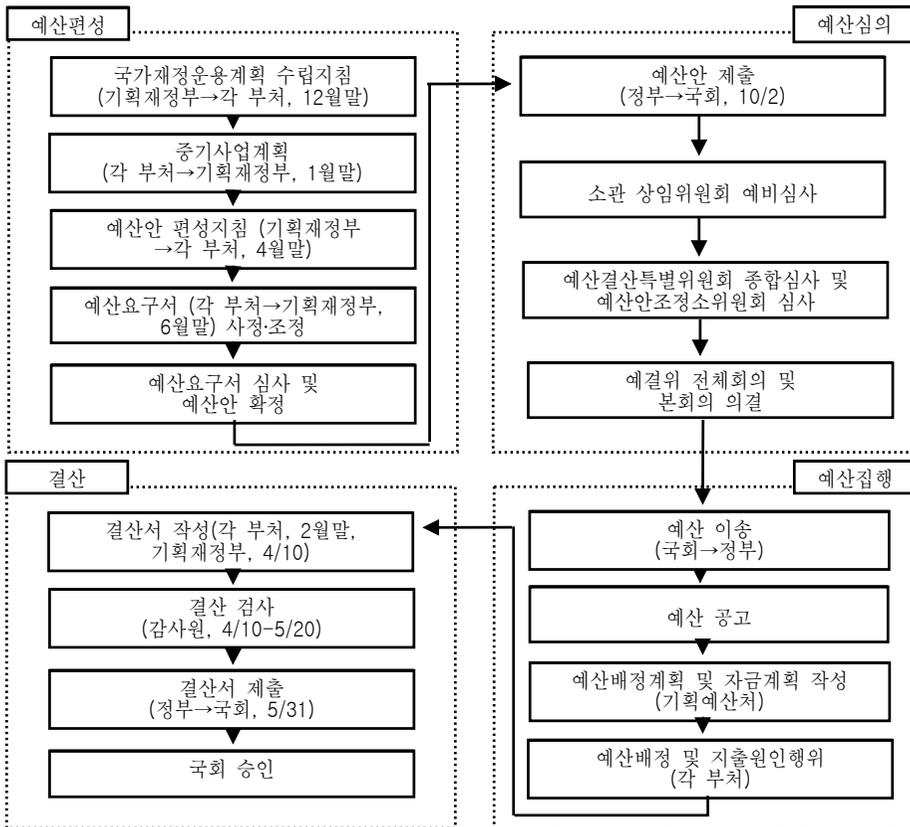
14) 감사원법 제31조에서 제35조.

## II. 결 산

### 1. 예산과정에 대한 개관

우리나라의 예산과정은 정부의 예산안 편성과 제출, 국회의 예산안 심의·의결, 정부의 예산집행 및 감사원의 회계검사, 국회의 결산승인으로 구성되어 있다. 이를 그림15)으로 나타내면 다음과 같다.

<그림1> 예산과정 절차도



15) 장세진, “비효율적 예산지출의 원인 및 개선방안”, 국회예산결산특별위원회, 2003.  
6. 34쪽 <그림 2>를 국가재정법에 따라 수정하였음.

## 2. 구체적 결산과정

결산을 통한 재정통제의 역할을 수행하는 국가기관은 전술하였던바와 같이 감사원과 국회지만 결산과정에 참여하는 기관은 대부분의 국가기관과 기획재정부 그리고 감사원과 국회가 된다. 결산과정을 분절하여 살펴본다면, ①결산보고서의 작성 및 제출 ②결산의 작성 ③결산검사 ④결산의 국회제출 및 심의 등의 네 단계가 된다.

### (1) 결산보고서의 작성 및 제출

각 중앙관서의 장은 매 회계연도마다 대통령령이 정하는 바에 그 소관에 속하는 세입세출결산보고서 등의 서류<sup>16)</sup>를 작성해서 다음 연도 2월 말까지 기획재정부장관에게 제출해야 한다.<sup>17)</sup> 또한 기획재정부장관은 세입세출결산보고서 등의 분석·평가를 위해서 필요한 자료를 관계 중앙관서의 장에게 요구할 수 있다.<sup>18)</sup>

16) 국가재정법 제58조 제1항에 따른 제출서류는 아래와 같다.

1. 세입세출결산보고서
2. 계속비결산보고서
3. 국고채무부담행위명세서
4. 성인지 결산서
5. 통합재정수지보고서
6. 국가채무관리보고서
7. 『국가채권관리법』 제36조의 규정에 따른 국가채권현재액보고서
8. 제24조의 규정에 따른 명시이월비의 집행실적보고서
9. 사고이월명세서
10. 수입대체경비의 세입세출 결산보고서
11. 제37조제1항의 규정에 따른 총액계상사업의 세부사업별 집행실적보고서
12. 제53조제2항의 규정에 따른 현물출자의 집행실적보고서
13. 『국고금관리법』 제32조제1항의 규정에 따른 재정증권발행 및 한국은행 일시차입금의 운용보고서
14. 『국고금관리법』 제34조제1항 및 제2항의 규정에 따른 통합계정자금의 운용 실적과 이의 운용으로 인하여 생긴 수익금의 사용실적에 관한 보고서
15. 그 밖에 대통령령이 정하는 서류

17) 국가재정법 제58조 제1항.

18) 국가재정법 제58조 제4항.

## (2) 결산의 작성

기획재정부장관은 각 중앙관서의 장이 제출한 세입세출의 결산보고서에 의해 결산을 작성한다. 이 때 결산은 국가재정법 제58조 제3항이 요구하는 내용을 명백히 포함하여 작성한다. 따라서 기획재정부장관은 동 규정이 요구하는 내용을 다른 내용에 포함시켜 작성한다든지 액수를 합산하여 작성해서는 안 되고 각각 항목을 달리하여 동 규정의 사항들을 작성하여야 한다.<sup>19)</sup> 또한 결산서에는 폐지된 예산회계법에서는 요구하지 않았던 성과보고서를 새로이 첨부하여 제출할 것을 요구하고 있다.<sup>20)</sup>

이와 같이 작성된 결산서는 국무회의의 심의를 거친 후 대통령의 승인을 얻는다. 대통령의 승인을 얻은 결산서는 다시 다음 연도 4월 10일까지 감사원에 제출해야 한다.<sup>21)</sup>

---

19) 국가재정법 제58조 제3항이 요구하는 사항은 아래와 같다.

1. 세입
  - 가. 세입예산액
  - 나. 이체 등 증감액
  - 다. 세입예산현액
  - 라. 징수결정액
  - 마. 수납액
  - 바. 미납결손액
  - 사. 미수납액
2. 세출
  - 가. 세출예산액
  - 나. 전년도이월액
  - 다. 예비비사용액
  - 라. 전용 등 증감액
  - 마. 제53조의 규정에 따른 초과지출액
  - 바. 세출예산현액
  - 사. 지출액
  - 아. 다음 연도 이월액
  - 자. 불용액

20) 국가재정법 제59조 제2항.

21) 국가재정법 제59조 제1항.

### (3) 결산검사

결산서의 작성은 기획재정부장관의 소관 사무이지만 결산서가 국회에 가기 전에 감사원은 헌법 제99조와 국가재정법 제60조에 따라 결산검사를 수행하게 된다.

결산의 검사 및 확인절차는 감사원이 작성한 결산검사확인액표와 재정경제부 장관이 송부한 결산서 그리고 한국은행이 제출한 국고금출납계산서의 세 가지를 상호대조하여 부합 여부를 확인하는 방식으로 이루어진다.<sup>22)</sup>

감사원에 의한 확인 및 검사가 이루어진 결산검사보고서는 다시 기획재정부장관에게 다음연도 5월 20일까지 송부되어야 한다. 그러나 우리 헌법 제99조는 그 결과에 대해 대통령과 국회에도 보고되어야 한다고 규정하고 있다. 결산검사보고서가 바로 국회로 가지 않지만 기획재정부장관이 결산이 감사원에 의해 확인 및 검사된 것을 국회에 제출하므로 헌법 동조상의 국회에 대한 보고는 그것으로 갈음될 수 있다고 해석될 수 있지만 대통령에 대한 결산검사보고는 국가재정법에 누락되어 있으므로 헌법의 규정에 의해 바로 보고되어야 할 것이다.

### (4) 결산의 국회제출 및 심의

정부는 감사원의 검사를 거친 결산 및 첨부서류를 다음 연도 5월 31일까지 국회에 제출해야 한다. 국회에 제출된 결산은 의장이 접수하여 소관 상임위원회에 회부하고 소관 상임위는 예비심사를 하여 그 결과를 의장에게 보고한다.

---

22) 윤영진, 앞의 책, 224면; 이경섭, 정부회계와 감사, 1997, 284면.

<표1> 상임위원회별 결산 예비심사 현황

연도별	위원회수	부처수	결 산 심 사		
			심 사 연일수	심사소요일수	
				위원회당	부처당
2003	16	54	35	2.2	0.7
2004	17	54	60	3.5	1.1
2005	17	54	45	2.6	0.8
2006	17	54	67	3.6	1.2

주 : 연도는 안건을 심사한 연도임.

의장은 결산과 상임위의 예비심사보고서를 예결산특별위원회에 회부하여 종합심사를 하게하고 결산심사소위의 심사를 거쳐 의결한다.<sup>23)</sup> 예산결산특별위원회가 보고한 심사보고서와 정부의 결산을 의장은 본회의에 부의하여 심의·의결하고 그 결과를 정부에 통지한다.<sup>24)</sup> 결산심사결과 시정요구사항이 있는 경우 이를 정부에 이송하고, 정부는 지체 없이 처리하여 그 결과를 국회에 보고한다. 정부의 처리결과 보고가 접수되면, 예결산특별위원회와 해당 상임위원회에 송부한다.

23) 예산결산특별위원회 결산 심사 현황

연도별	종합정책질의일수	부별심사일수	소위일수	합계
2003	2	3	4	9
2004	2	2	2	6
2005	2	3	3	8
2006	2	2	2	6
2007	2	2	6	10

주 : 연도는 안건을 심사한 연도임.

24) <본회의 결산 처리현황>

### 3. 우리나라 결산제도의 주요 특성

예산회계법이 폐지되고 국가재정법이 새로 제정되면서 재정운용 및 결산과 관련하여 중요한 제도가 다수 도입되었다. 그 중 중요한 것으로는 성과검사제, 성인지 결산서의 작성 그리고 조기결산제 등을 새로 도입하였다.

#### (1) 성과검사제도의 도입

감사원은 지금까지 결산검사 시에 주로 예산집행이 합법적으로 집행되었는가를 검사하였다. 그러나 국가재정법이 새로 제정되면서 행정부의 예산집행이 단순히 법에 부합하는지의 합법성만을 검사하는 것이 아니라 경제성(economy), 능률성(efficiency), 효과성(effectiveness)의 측면에서 예산집행을 통한 사업결과의 성과를 검사하게 되었다.<sup>25)</sup>

이러한 성과검사는 결산서에 첨부되어 있는 성과보고서를 검사하여 그 결과를 기획재정부장관에게 송부하도록 한 국가재정법 제60조에 근거하여 이루어진다.

#### (2) 성인지 결산서의 작성

국가재정법은 제26조에서 예산이 여성과 남성에게 미칠 영향을 미리 분석한 보고서인 성인지예산서를 작성하도록 요구하고 있다. 여기에는 성인지 예산의 개요, 성인지 예산의 규모와 기대효과 그리고 기

회계연도	정부제출	국회의결	비 고
2002	03. 8.29	03.11.10	감사청구(5건), 시정요구사항(194건)
2003	04. 8. 6	04.12. 8	감사청구(8건), 시정요구사항(354건)
2004	05. 7.27	05. 9.14	감사청구(6건), 시정요구사항(511건)
2005	06. 6. 9	06. 9.28	감사청구(5건), 시정요구사항(549건)
2006	07. 5.31	07.10. 8	감사청구(4건), 시정요구사항(760건)

25) 윤영진, 앞의 책, 233면 참조.

타 기획재정부장관이 정하는 사항을 포함하도록 하고 있다.<sup>26)</sup>

따라서 예산편성 시에 예산의 성에 대한 영향을 파악하고 보고하도록 하고 있으므로, 당연히 결산의 시점에 예상한 성영향결과가 나왔는지에 대해 검토할 필요가 있을 것이다. 성인지 결산서는 국가재정법 제57조에 의해 작성되어야 하며, 작성에 관한 구체적인 사항은 동법 시행령에 정하고 있는데 그 내용으로는 성인지 결산의 개요와 성인지 예산의 집행실적 그리고 기타 기획재정부장관이 정하는 사항이다. 성인지 결산서의 작성이유는 여성과 남성이 동등하게 예산의 수혜를 받고 예산이 성차별을 개선하는 방향으로 집행되었는지를 평가하는 데 있다.<sup>27)</sup>

### (3) 조기결산제

구 예산회계법은 재정경제부장관에게 각 중앙관서장은 익년 2월말까지 결산보고서 등을 작성하여 제출하고 감사원의 결산검사보고서는 익년 8월 20일까지 재정경제부장관에게 송부한다. 재정경제부장관은 다시 그것을 다음다음회계연도 120일 전까지 (통상 9월 2일까지) 국회에 제출하도록 요구했다.

현행 국가재정법은 결산서를 다음 해 5월 31일까지 국회에 제출하도록 제출일자를 못 박고 있어, 구 예산회계법에 의할 때보다 약 3개월여 빨리 제출토록하고 있다. 이는 다음 해를 위한 예산안이 회계연도 개시 90일 전에 제출<sup>28)</sup>되는 것에 비추어 볼 때, 국회의 결산심사 일정을 더 연장하여서 국회의 결산심사 기능을 한층 강화하고 이를 차년도 예산심의에 반영함으로써 결산을 통한 정보와 자료 및 경험들이 차기의 예산에 환류 되도록 하기 위한 것이다.

---

26) 국가재정법 시행령 제9조.

27) 국가재정법 제57조 제1항.

28) 국가재정법 제33조.

## 제 3 절 재정통제의 제도개선을 위한 쟁점

### I. 문제제기

#### 1. 재정통제제도에 대한 반성

과거 국회의 결산의는 사실상 이미 지출하고 난 자금에 대해 조정을 할 수 없다는 무력감과 기획재정부의 결산과 감사원의 결산검사를 거쳤다는 자위로 인해 활력이 결여되었다. 원안대로 집행되지 않은 이유가 쟁점이 될 뿐이지 예산의 집행 결과 어떠한 효과가 있었는지에 대한 논의의 장이 형성되지 못하였기 때문이다. 그러다 보니 결산 심의기간도 매우 짧게 잡혀 있었다. 3~5일 안에 질의와 의결을 완결 짓고, 대체로 원안 의결되는 경우가 많았다.

그것은 과거의 행태는 결산 과정에서 주어지는 정보가 빈약하였기 때문이다. 예컨대 행사 지원비로 10억 원을 지원하는 경우 종래의 결산은 계수 확인에 거치고 있었다. 10억 원을 배정하였는데, 9억 원 밖에 지출하지 않고 1억 원이 불용(不用) 처리되면 그 이유를 찾는 것이 결산의 과정이었다. 그러다 보니 행정부 입장에서는 절약을 할 이유도 없고 주어진 예산액은 다 지출을 하는 것이 좋다는 생각이 지배적이었다. “쓰지 않으면 잃게 된다(spend it or lose it)”는 명제가 그것이다. 종래 결산이 현금의 흐름을 확인하는 과정이었기 때문이다.

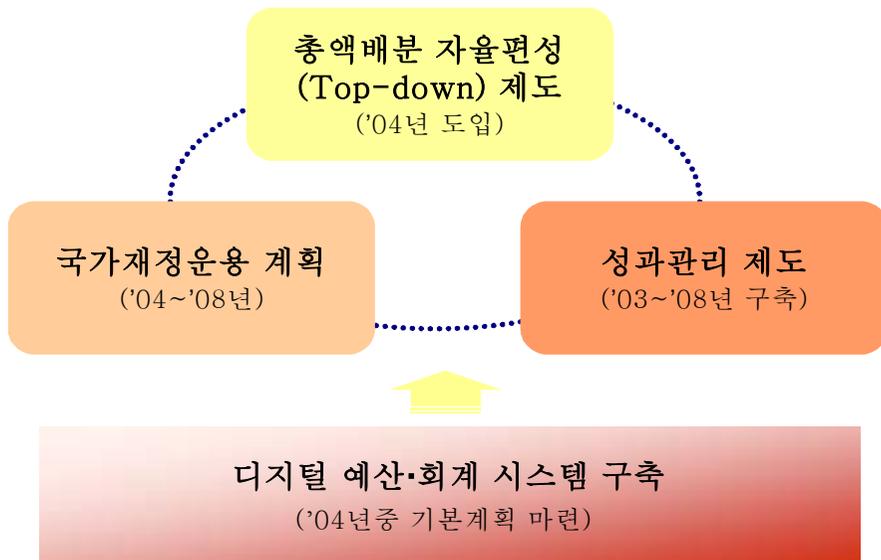
10억 원을 배정하면서 참여 인원은 얼마이고 지역 경제에 미칠 것으로 예상되는 효과가 얼마인지를 사전적으로 성과 계획을 하지 않았기 때문에 결산의 절차가 형식적으로 흐름 수밖에 없는 악순환이었다.

2003년에 국회법 개정을 통해 결산의 심사 결과 위법 또는 부당한 사항이 있는 때에 국회는 본회의 의결 후 정부 또는 해당 기관에 변상 및 징계조치 등 그 시정을 요구하고, 정부 또는 해당기관은 시정

요구를 받은 사항을 지체 없이 처리하여 그 결과를 국회에 보고하도록 하였다.

그러나 중요한 것은 이러한 사후적인 책임 소재의 확인뿐만 아니라 결산의 절차가 예산의 절차와 실질적으로 연계되어 결산의 결과가 예산 편성에 순기능적으로 환류되는 장치를 구축하는 것이다.

## 2. 최근 재정통제 관련 제도 개선의 노력



참여정부 들어서 재정 운영에 대한 전면적인 제도 개선이 있었다. 이는 계획과 예산 그리고 성과를 연계하는 것이고, 이러한 절차의 개선을 위해 디지털예산회계시스템을 구축하는 것이다.

이에 예산과정이 성과관리 과정과 연계되도록 절차가 개선되고, 이를 위해 품목별 과목 체계가 프로그램 예산 과목 체계로 전환되었다.

특히 복식부기와 발생주의 회계제도를 도입하여 회계검사의 기능을 강화하도록 하였다. 이를 통해 재무제표가 작성되고 회계 관련 다양한 정보가 창출되도록 하였다.

이러한 제도개선의 노력을 통해 재정통제제도가 어느 정도 강화된 측면이 있으나 여전히 재정통제의 개선을 위한 핵심적인 부분은 더욱 개선될 여지가 있다. 특히, 다음 항에서 살펴 볼 감사원의 위상과 기능에 대한 재조명과 국회의 결산심의의 실효성제고를 위한 제도적 장치의 마련이라는 문제가 그 예로 논의될 수 있을 것이다.

## II. 재정통제제도의 개선을 위한 쟁점

### 1. 감사원의 위상과 기능

우리 헌법 제97조는 「국가의 세입세출의 결산, 국가 및 법률이 정한 단체의 회계검사와 행정기관 및 공무원의 직무에 관한 감찰을 하기 위하여 대통령 소속하에 감사원을 둔다」고 규정하고 있으나, 이러한 회계검사기관은 견제와 균형의 원칙에 입각해 직무의 성질상 행정부로부터 독립될 필요가 있다는 주장이 지속적으로 제기되고 있다.<sup>29)</sup> 또한 우리 감사원법은 제2조 지위와 관련한 규정에서 “감사원은 대통령에 소속하되 직무에 관하여는 독립의 지위를 가진다. 감사원 소속공무원의 임면, 조직 및 예산의 편성에 있어서는 감사원의 독립성이 최대한 존중되어야 한다”고 규정하여 법규정상 독립성을 강력하게 보장하고 있지만, 현실의 문제에 있어서는 최근의 쌀직불금 관련 사안과 현 정부의 출범에 따른 감사원장의 사임의 문제 등과 관련해서 감사원의 독립성에 대한 문제가 끊임 없이 제기되고 있는 사정이다.

따라서 감사원지위의 독립과 관련하여서 크게 두 가지 대안이 제시되고 있는데 그 하나는 미국, 영국 등 대부분의 국가에서는 입법부 소속하에 두고 있으므로,<sup>30)</sup> 국회의 결산심사기능을 보완하기 위해서도 감사원

29) 이종익·강창구, 앞의 책, 299면; A.E. Buck, *Public Budgeting*, 1929, p. 551.

30) 주요국의 회계검사기관 운용사례는 아래와 같다.

- ① 입법부소속기관형 : 미국, 영국, 캐나다, 호주, 브라질 등 대부분의 국가
- ② 독립기관형 : 프랑스, 독일, 일본 등

의 회계검사기능을 국회소속으로 이관해야 한다는 것과,<sup>31)</sup> 국가의 정치적 견해차로 인해 의회에 두기 어려운 경우에는 최소한 제3의 기관을 설립하여 독립성을 확보해야한다는 주장이 있다.<sup>32)</sup>

## 2. 국회의 예산결산특별위원회 위상과 기능

### (1) 결산위원회의 분리

형식화 되다시피 한 결산심사를 보다 상시적인 결산체제로 전환하기 위하여 현 예결특위의 소관을 예산심사와 결산심사기능으로 분리해 별도의 결산위원회를 설치하자는 의견이 종종 제시되고 있다. 결산만 전담하는 위원회를 신설하면 전담위원과 스태프의 확보가 용이하고 충분한 준비 및 심사기간을 할애할 수 있게 됨으로서 보다 내실화, 전문화를 기할 수 있을 것이라는 장점이 있다.

그러나 우리 국회에서는 결산뿐만 아니라 예산심사도 부실하다는 비판이 상존하고 있음을 볼 때 결산심사가 단지 전담위원회가 없는 이유로 소홀히 된다고는 볼 수 없다. 앞에서 언급한 다른 나라 의회의 예를 보더라도 영국, 일본 등 몇몇 의회를 빼고는 예산위나 재정위가 결산심사를 겸하도록 하고 있는 예가 더 많다. 이 문제는 감사원의 회계검사 기능이 국회로 이관되는 것과 연계가 된다.

### (2) 예산결산특별위원회의 상설화

예결위의 변천과정을 보면 전술한 바와 같이 1962년까지는 상임위원 재정위 또는 예결위 형태를 유지해 오다가 1963. 11. 26일 제10차

---

③ 행정부소속기관형 : 우리나라, 터키 등

31) 이럴 경우 직무감찰 기능은 행정부에 두고 회계검사 기능을 국회로 이관시키게 될 것이다.

32) 이 경우에도 주요국가(독일·프랑스·일본의 회계검사원)는 회계검사기능만을 독립시켜 기구화 하고 있다. E.L. Normanton, *The Accountability and Audit of Governments*, 1966, pp.360ff.

국회법 개정으로 특별위원회로 변경되었고 2000. 2. 16일 국회법 개정으로 위원임기 1년의 현재의 상설 특별위원회로 전환되었다. 과거 예·결산심사시 구성되었다가 심사가 끝나면 해체되던 것에 비하면 상설특위의 제도개선은 나름대로 큰 발전이라고 평가할 만하다.

그러나 현 상설특위체제는 아직도 선진의회 수준에 비하면 미흡한 측면이 있으므로 조속히 순수한 상임위원회로 발전적 개편이 이루어져야 한다는 주장이 설득력을 얻고 있다.

우선 예산이나 결산을 심사하는 위원회를 상임위원회로 하지 않고 있는 의회는 아프리카의 가봉 의회 정도를 제외하고는 우리 국회밖에 찾아 볼 수 없다는 점에 유의할 필요가 있다. 위원임기 1년이라는 제도는 국회의원에게 예산과 결산심사 경험을 고루 돌아가면서 쌓게 할 수 있다는 이점이 있는지는 모르겠지만 재정통제의 일관성과 계속성의 유지, 전문성 확보 등의 필요성 측면에서 볼 때에는 문제가 많다.

<표2> 주요선진국의 예결위 운영형태

구분	위원회명		운영태	소관부처	위원의 임기		위원수		소위원회수	
	상 원 (참의원)	하 원 (중의원)			상 원 (참의원)	하 원 (중의원)	상 원 (참의원)	하 원 (중의원)	상 원 (참의원)	하 원 (중의원)
미국	예산위원회		상임위원회	예산관리청(OMB)	2년		22인 겸직가	43인 겸직가	0	
	세출위원회			-			28인 겸직가	60인 겸직불가	13	
	세입위원회			-			20인 겸직가	39인 겸직불가	5	
일본	예산위원회		상임위원회	-	6년	4년	45인 겸직가	50인 겸직가	-	-
	결산위원회	결산행정 감시위원회		-			30인 겸직가	-	-	
프랑스	재정·예산통 제·국가경제 결산위원회	재정·일반 경제·계획 위원회	상임위원회	재정위소 관부처 (부처별이 아닌 기능 별 분류)	3년	-	43명 겸직가	-	-	-

### (3) 상임위 예비 심사와 예결위 종합 심사

상임위 예비심사는 1981-1982년까지 잠시 폐지된 기간을 제외하고는 제헌국회 이래 현재까지 줄곧 유지해 온 제도로서 결산심사뿐 아니라 예산심사에도 공히 적용되는 절차이다. 이 제도는 상임위별로 예·결산심사의 전문성과 함께 정보능력을 제고하고 의원의 참여 폭을 넓힐 수 있다는 장점이 있는 반면에 현 운영 행태상 상임위와 예결특위 간의 기능상의 조화와 연계가 잘 이루어지지 않아서 그 취지에 맞는 효율성이 나타나지 않고 있다는 비판을 받고 있다. 국회법 제84조 제5항에서 예결특위는 상임위의 예비심사 내용을 존중하도록 선언하고 있으나 실제로는 거의 존중되지 못하고 있는 실정이다. 우리 국회처럼 예산안이나 결산을 상임위에 먼저 회부토록 하는 의회는 이태리 의회 등 극소수에 불과한 것이 사실이다. 이태리 의회에서는 예산안과 결산을 상임위에 회부하지만 이 중 예산안만 다시 예산위에 회부·심사를 하고 결산은 각 소관 상임위에서 검토, 예산안 심사에 참고토록 하는데 그친다는 점에서 우리 국회의 경우와 다르다.

결국 이 문제는 상임위 예비심사제도가 옳고 그르냐의 문제라기 보다는 전술한 예결특위의 완전 상임위화 문제와 연관하여 그 존폐여부를 판단할 성질의 것으로 보인다.<sup>33)</sup>

### 3. 성과 관리 체계의 구축 : 예산 과정의 가치사슬

“편성-심의-집행-결산”이라고 하는 예산 과정은 국민의 세금으로 조성된 자금을 가장 효율적으로 활용하기 위한 가치 사슬(value chain)로 연계되어야 한다. 특히 예산 과정의 마지막 절차에 있는 결산은 끝이 아니라, 예산으로 환류 되기 위한 장치가 되어야 한다.

33) 예비심사제도 폐지문제는 국회에서의 제도개선 논의 때마다 제기되기는 하였으나 이 역시 각 상임위의 반대로 성사되지 못하였다.

### (1) 성과 관리의 의의

성과관리란 조직의 장기 비전 또는 전략을 효과적이고 효율적으로 운영하기 위해 조직의 성과와 개인의 성과를 일련의 평가 지표를 통해 체계적으로 집계, 관리하고 피드백 하는 일련의 프로세스이다.

넓은 의미의 성과 관리란 조직 및 하위 부서, 개인의 성과가 그 조직이 추구하는 궁극적인 목표(사명)와 잘 연계될 수 있도록 하기 위한 일련의 관리를 의미한다.

좁은 의미의 성과관리는 합의된 성과목표를 설정하고 자원을 우선순위에 따라 배분하며 성과목표를 달성하기 위해서는 현재의 정책과 사업의 방향을 유지할 것인지 변경할 것인지 여부에 관해 관리자에게 도움을 주기 위하여 성과측정 정보를 사용하는 것을 의미한다.

따라서 성과 관리는 다음과 같은 목적을 갖고 있다. 첫째 투입관리가 아닌 성과 관리가 되어야 한다. 둘째, 장기 비전 달성이 궁극적인 목적으로 제시되어야 한다. 셋째, 전략 실행의 강력한 도구로 활용되어야 한다. 넷째, 성과 관리정책에 근거한 체계적 관리가 되어야 한다. 한 두 개 사업의 산발적인 성과 지표를 제시하는 수준이 아니라 이러한 사업을 달성하고 성과가 관리되는 과정을 통해 장기적인 비전과 전략이 달성되어야 한다. 다섯째, 성과에 대한 정보는 피드백 되어 다음의 단계에서 활용되어야 한다.

### (2) 예산과 성과 계획

가장 중요한 것으로 예산과정에서 성과 지표가 관리되어야 한다. 예산을 배정할 때 어떠한 성과를 기대하고 있는 것인지가 확인되어야 한다. 예산 과정에서 성과 지표가 관리될 때 결산 과정에서 성과 관리가 가능하다. 예컨대 10억원을 배정하면서 500명의 시민참여가 있을 것으로 성과 지표가 제시되어야 한다. 그리고 결산 과정에서 200

명백에 참석하지 않은 것이 확인되면 사업의 실효성이 없는 것이니 다음 예산에서 삭감을 하자는 논의의 장이 형성되는 것이다. 결국 결산의 과정이 이러한 성과 관리의 과정이 되기 위해서는 가장 중요한 것이 예산 배정에서 성과 계획이 제시되어야 하는 것이다.

### (3) 성과 지표의 설정 단위

성과 지표의 단위를 어떤 수준에서 결정할 것인지도 중요하다. 너무 세부적인 단위에서 지표를 설정하면 사업 수행의 재량이 저하될 우려가 있다. 너무 큰 범위에서 설정하면 실질적인 효과를 추출하기 어렵다. 프로그램 예산의 사업구조에서 프로그램 단위에서 성과 지표를 설정하는 것이 적절할 것이다.

### (4) 성과 관리의 주체

미국에서 성과 관리가 성공적일 수 있는 기관의 조건으로 GAO를 중시해야 한다. 미국의 GAO는 대통령 직속기구가 아니라 의회 소속이다. 직무감찰은 행정부 절차라고 하더라도 회계검사 기능은 의회 소속으로 하고 있다.

또한 GAO의 성격 변화에 주목을 할 필요가 있다. 1921년 설립될 때에는 회계검사국(General Accounting Office)이었다. 그러나 미국에서 1993년 “정부 성과 및 결과 관리법(Government Performance & Results Act)”이 통과된 이후에 GAO는 성과 관리의 주체가 되어 있으며 이에 따라 명칭도 정부책임관리국(Government Accountability Office)으로 수정하였다. 미국 감사원에서 발간하는 “성과 및 책임성의 주요 사안(Performance & Accountability Highlights)”은 미국 행정부의 성과 관리 체계를 이해하는 매우 중요한 문건이다.

우리나라에서도 성과관리 체계가 예산과 결산의 과정에 흡수되고 실질적인 효과성을 제고하기 위해서는 감사원의 기능을 국회로 전환

할 필요가 있다. 물론 이때 감사원은 성과 관리의 주관부서가 되어야 할 것이다. 행정부에서 자체 평가를 한다고 하더라도 이에 대한 메타 평가는 독립된 기관에서 시행해야 하기 때문이다. 사업을 수행한 행정부에서 다시 자신을 평가할 것이 아니라 제3자에게 맡기는 것이 합리적이다. 다만 행정부에서 사업 수행과정에서 사전적 분석을 하고 모니터링 하는 작업은 별개의 논의이다.

#### (5) 현행 평가 제도와 성과 관리의 연계

참여 정부를 평가 정부라고 폄하하는 지적도 있다. 그러나 감사를 대체하는 과정에서 평가가 발전하여 왔다고 진단할 수 있다. 다만 평가가 부처들 간에 조정되지 못하고 난립한 측면도 있다.

현재 우리나라 중앙부처를 대상으로 하는 주요 성과평가제도는 정부업무평가, 직무성과계약제, 연두업무보고, 재정사업성과평가 등이 있다. 2006년 국무조정실은 통합적인 성과관리체계의 구축과 자율적인 평가역량 강화를 위해서 2006년 4월부터 ‘정부업무평가기본법’을 제정하고 시행하였다. 이 새로운 법은 현재의 개별법령에 의하여 이루어지는 개별적이고 중복되는 각종 평가를 체계화하여, 국정 전반에 걸쳐 통합적인 성과관리체제를 구축하고, 중앙행정기관에 대한 평가를 자체평가 중심으로 전환함으로써 국정운영의 능률성, 효과성, 책임성을 향상시키고자 하는데 목적이 있다. 이때 재정 사업은 기획예산처에서 적용하는 재정사업 자율평가체제를 원용한다.

재정사업성과평가는 크게 3개의 유형으로 나눌 수 있다. 우선 각 부처차원에서 수행하는 성과목표·지표가 있다. 그리고 재정사업 성과관리를 기초로 각 부처와 예산 당국이 재정사업 자율평가를 실시한다. 마지막으로 사회적 관심도가 높거나, 문제가 제기된 사업에 대해서는 자율평가와 중복된다 하더라도 재정사업 심층평가를 실시할 수 있도록 되어있다.

따라서 예산 배정 과정에서 성과 지표를 관리한다는 것은 이러한 재정사업 자율평가의 과정에서 사전적으로 성과 지표를 제시하고 이에 대한 결과를 확인하는 과정을 결산의 과정과 통합하는 과정으로 접근할 수 있다. 즉 예산 성과 관리 체계를 구축하기 위해 별도의 절차를 마련하는 것이 아니라 기존의 절차를 통합 관리함으로써 가능하다.

#### (6) 예산과정의 변화

예산과정에서 성과 관리 체계가 도입되고 이러한 성과 관리가 결산의 과정에서 확인되는 가치 사슬을 통해 다음과 같은 예산 과정의 변화가 기대된다.

첫째, 예산 요구단계의 변화가 필요하다. 종전에는 무조건 예산을 많이 요구하고 예산을 많이 확보하는 것이 초점이었으나, 성과관리 체계 하에서는 성과 목표를 설정하고 사후 평가 체계(성과 지표 및 성과지표검증방법)를 제시하여야 하므로 성과달성 여부를 고려하여 예산을 요구한다.

둘째, 예산 편성 및 예산 심의 단계의 변화가 요구된다. 종전에는 전년 대비 % 증액 등으로 전례 답습적으로 예산을 요구하였으나, 성과 관리 체계 하에서는 사업의 타당성 분석과 함께 해당 부처의 성과 목표 및 객관적 사후 평가체계 구축상태를 고려하므로 보다 객관적이고 합리적인 자원배분이 가능하다. 목표 대비 실적 요인을 분석한 성과보고서를 예산편성에 활용함으로써 평가결과의 환류 장치를 구축한다. 이를 통해 입법부에서의 예산심의가 보다 간편해지고, 정치적 고려에 의한 비합리적 자원배분의 소지가 상대적으로 줄어든다.

셋째, 예산집행 단계의 변화가 발생한다. 예산이 일단 편성되면 관행적으로 모두 사용하여 왔으나 성과가 미흡하거나 없을 것으로 예상되면 예산집행을 중단함으로써 예산낭비를 방지한다. 즉 개별 부서에서 성과제고를 위해 책임감을 가지고 예산을 집행한다. 기존의 자원

이외에 성과제고를 위해 필요하다면 외부자원을 적극적으로 활용하려는 요인이 발행하며 조직의 활성화를 유도한다.

넷째, 사후 평가단계의 변화가 발생한다. 회계 결산 및 감사원 감사는 집행의 적법성 여부에 중점을 두어 목표달성을 위한 적극적 행위보다는 소극적 업무 행태를 유도하였다. 이제 성과주의 하에서는 성과목표 달성 여부가 인사, 조직재설계의 주요 자료로 활용되므로 해당부처가 적극적 업무 행태를 가지게 된다. 성과결과가 대외에 공개되기 때문에 국민의 감시기능이 강화되어 해당부처의 불필요하거나 합리성이 결여된 예산 운영행태를 개선하도록 한다.

## 제 4 절 소 결

결산에 관한 접근은 세 가지 단계가 있다고 평가할 수 있다. 첫째는 결산은 예산 과정의 마지막에 있다고 생각하였고, 이미 집행한 것을 확인하는 과정이라고만 생각하였다. 그래서 관심의 사각지대에 있는 단계이다. 두 번째는 결산 과정을 통해 책임성을 확보하기 위해 제재장치를 개발하려는 단계이다. 그래서 국회에서 감사원에 대한 감사청구권을 갖거나 처벌의 요구를 하는 단계이다. 이제 세 번째의 단계에서는 결산이 성과 관리와 연계되고 있다. 결산의 과정에서 사업의 성과 관리 체계를 구축하는 것이다.

이러한 과정은 예산의 전 과정이 가치 사슬로 연계되는 장점이 있다. 결산의 과정을 통해 성과가 확인되고 이것이 다시 예산 과정에 투입되는 것이다. 종래 결산안이 다음 회계연도 120일 전까지 국회에 제출하도록 하였으나 지금은 5월 31일 까지 제출하도록 하였다. 그리고 국회는 정기회의 개최 전까지 결산안 심의를 마치도록 하고 있다. 이러한 조기 결산제의 도입을 단순히 계수 확인을 조기에 한다는 것으로만 접근하면 의미가 희석된다. 결산의 결과를 예산 과정에 투입

하기 위한 전제라고 할 때 의미가 확인되는 것이다.

예산 편성과 심의 과정에서 성과 계획이 확인되고, 그리고 결산 과정에서 성과 보고가 평가되는 체계를 구축한다는 것은 결산이 예산 과정의 끝이 아니라 예산의 또 다른 주기가 시작된다는 것을 의미하게 된다. 그럴 경우 결산은 예산의 시작이 될 것이다.

## 제 3 장 주요외국의 재정통제제도의 비교법적 고찰<sup>34)</sup>

### 제 1 절 미국연방정부의 재정통제제도의 현황

미국 연방정부의 관리예산실(Office of Management and Budget, OMB)이 연방정부 예산을 통제하기 위해서 사용하고 있는 통제제도를 살펴보고자 한다. 특히 OMB의 체계적인 관리시스템과 아울러 대표적인 재정통제의 한 형태인 Circular A-123을 중심으로 미국 연방정부의 제도를 정리하였다. 이러한 재정통제제도가 어떻게 활용되고 있는지와 관련하여, 연방기관에서 준비하고 있는 내용, 그리고 OMB의 실무 책임자의 인터뷰를 첨부하였다. 이 글은 미국 연방정부의 재정통제제도를 소개하고 이 제도가 우리나라에 주는 시사점을 찾기 위한 목적을 가지고 있다.

#### I. 미국 연방정부의 재정통제 강화의 배경

미국 경제에 엄청난 타격을 입힌 2001년도 엔론(Enron Energy)의 거대 회계부정 사태는 6억 달러 규모의 회계 조작이 근본원인이라고 할 수 있다. 이 사태는 엔론이라는 미국 7대 기업 및 미국 최고의 회계법인 아서 앤더슨(Arthur Andersen)의 파산으로 이어졌다. 이러한 엔론 사태는 미국 경제의 버블이 꺼지고 침체기를 겪게 되는데 일조를 한 것으로 평가되고 있다.

이러한 사태를 통해서 회계부정이 경제에 미치는 심각한 영향을 인식하게 된 미국 의회는 기업들의 경영상의 부정을 예방하고, 회계보고의 정확성을 증대시키기 위해 2002년 7월 사베인-옥슬리법(Sarbanes-

---

34) 이 장은 “주요외국의 재정통제제도의 현황” 워크숍 자료집을 많이 참고하였다.

Oxley Act)을 제정하였다. 회계 관리 및 내부통제시스템 도입하여, 경영인증시스템 구축을 통한 모든 단계별로 기업 활동을 효율적으로 운영하고 관리 감독할 수 있도록 규제한 법률이다. 최고 경영자(CEO) 및 최고재무책임자(CFO)가 재무보고서에 서명하도록 하며, 감사인이 내부통제프로세스에 대해 인증, 서명하도록 하고 있다.

2002년 제정된 사베인 옥슬리법의 주요 조항들이 2004년에 개정된 Circular A-123에 반영되어 있다. 사베인 옥슬리법의 Section 404의 조항들이 Circular A-123의 각 절차들 즉, 기획, 평가, 테스트, 보고 등에 반영되어 있다. 내부통제관리를 효과적이며 효율적으로 수행하기 위하여 내부통제의 기준, 내부통제 평가, 주요 통제 목적에 관한 파악, 주요 통제에 관한 문서화, 회계실체단위(entity level)와 회계활동단위(activity-level)에서의 통제에 관한 테스트와 평가 등이 포함된다.

한편, 2005년 카트리나 등 멕시코 만 일대에 발생한 허리케인에 의한 수해 복구 사업에서 연방응급관리청(Federal Emergency Management Agency)은 약 1000억 달러의 예산을 사용하였는데, 수많은 예산의 낭비(waste), 사기(fraud), 남용(abuse) 등이 보고되었다. 예산 낭비의 백화점이라고 할 수 있을 정도로 언론에 많은 사례들이 보도되었으며, 심지어 연방공무원들이 법원에 기소되는 사태가 벌어지기도 하였다. 예산낭비의 한 예를 들면, 수해민에 대한 적절한 조사 없이 약 6억 달러에서 14억불 정도가 지불된 것으로 추정된다고 뉴욕 타임즈 2006년 6월 27일자는 보도하고 있다. 수해와 관계없는 사람들이 수해피해를 허위로 보고하여 보상금을 수령하였음을 보도한 것이다. 부시 행정부와 의회는 이러한 사례들에 대한 특별조사와 대응책 마련에 들어갔다.

이러한 구체적인 사례들과 아울러 연방정부의 예산 집행과 관련한 많은 지침들을 가지고 있는데, 2004년 12월에 개정되고 2006 회계연도부터 시행에 들어간 Circular A-123은 우리나라의 재정통제제도 마련에 많은 시사점을 줄 것으로 분석된다. 즉 미국 연방 정부는 예산

의 낭비(Waste, Fraud, Abuse)를 막기 위해 여러 조치들을 취해왔으며, 그 중에서 Circular A-123은 연방정부 기관들이 내부통제에 관한 규정을 마련하고, 평가, 개선, 보고 등을 통해서 예산운영의 책임성과 효과성을 증진시키도록 하고 있다.

## II. 미국 OMB의 재정통제의 규정들

미국 OMB는 대통령집행부(Executive Office of President)의 한 부서로서 예산의 편성 집행과 관련한 업무, 정부 규제와 관련한 업무, 전자정부와 관련한 업무 등을 담당하고 있다.

OMB는 연방정부기구들의 예산 및 행정 등에 관한 각종 규정과 지침 등을 마련하고 있으며, 이는 주로 Circular의 형태로 구체화 된다. 그리고 각 Circular는 그 지침(Guidance)과 매뉴얼(Manual), 메모(Memoranda), 정책 서한(Policy Letters) 등을 별도로 가지고 있기도 하다. Circular는 회람이라고 번역될 수 있지만, ‘업무 협조’의 수준을 넘어서는 권한을 지니고 있다고 할 수 있다. Circular는 OMB가 각 연방기관들에게 제시하는 지침(instructions)과 정보(information)로서의 역할을 하고 있으며 통상적으로 2년 이상의 지속적 효력을 가지고 있다. 그리고 이 Circular는 대통령의 결정에 관한 지시사항(decision directives)이라 할 수 있으며, 이는 각 연방기관들이 어떻게 업무를 수행해야 하는지(how to behave)를 지시하는 것이라 할 수 있다.

OMB의 관리(management)업무와 관련하여서는 크게 결과(성과)지향적 관리를 위한 업무(Scorecards, PART 포함), 전자정부 관련 업무, 재정관리(financial management) 업무, 조달관련 업무 등이 있다. 이 중에서 예산의 편성 및 집행과 관련한 지침서로서 OMB Circular A-11, Preparation, Submission and Execution of the Budget가 있으며, 예산과정의 전반적인 규정을 담고 있다. 재정의 통제와 관련하여, OMB의 각 부서별로 어떠한 규정들이 있는지 살펴보면 다음과 같다.

들어가기에 앞서, 연방재정관리실(Office of Federal Financial Management)의 업무영역을 살펴보도록 하자. 전반적인 재정관리 업무는 Office of Federal Financial Management에서 담당하고 있으며, 여기에는 재정 기준과 교부금(Financial Standards and Grants), 재정 보전(保全)과 분석(Financial Integrity and Analysis - integrity를 무흠결성, 청렴 등으로 해석할 수도 있다), 연방재정시스템(Federal Financial Systems) 등의 브랜치(branch)가 있다. 이 중에서 예산낭비 대응과 관련하여서는 Financial Standards and Grants와 Financial Integrity and Analysis의 규정과 지침 등이 활용되는 것으로 파악된다.

#### 1. 재정기준과 교부금(Financial Standards and Grants)

이 브랜치에서는 주로 재정보고(Financial Reporting), 재정기준 개발(Financial Standards Development), 재정문서 감사(Financial Statement Audits), 교부금관리(Grants Management), 단일감사(Single Audit) 등에 관한 업무를 담당하고 있다. 이 브랜치가 하는 각각의 업무들에서 예산 낭비를 방지하기 위한 규정과 정책들이 있으며, 이 중에서 특히 재정보고, 교부금 관리, 단일감사와 관련한 Circular들을 보면 다음과 같다.

- 1) 재정보고와 관련해서는 Circular A-123, 'Management's Responsibility for Internal Control'과 그 부속규정인 Appendix A Implementation Plans, Appendix A Implementation Guide, Appendix A Frequently Asked Questions, Appendix B Improving the Management of Government Charge Card Programs 등이 활용되고 있다.

이와 함께 재정보고를 돕는 Circular들은 다음과 같다.

M-04-22, Amendments to OMB Bulletin No. 01-02, Audit Requirements for Federal Financial Statements (July 27, 2004),

Circular A-136, Financial Reporting Requirements (August 23, 2005),

M-03-13, Improper Payments Information Act of 2002 (May 21, 2003),

M-03-01, Business Rules for Intragovernmental Transactions (October 4, 2002),

Requirements of the Accountability of Tax Dollars Act (December 6, 2002) 등이다.

- 2) 교부금관리와 관련해서는 교부금 수혜 대상별로 다른 규정을 적용하고 있는 것을 알 수 있다.

주(State)와 지방 정부(Local governments), 인디언 관리구역(Indian Tribes)들은 A-87 for cost principles, Relocated to 2 CFR, Part 225, A-102 for administrative requirements, A-133 for audit requirements 규정이, 교육기관들은 A-21 for cost principles, Relocated to 2 CFR, Part 220, A-110 for administrative requirements, Relocated to 2 CFR, Part 215, A-133 for audit requirements, 비영리기관들은 A-122 for cost principles, Relocated to 2 CFR, Part 225, A-110 for administrative requirements, Relocated to 2 CFR, Part 215, A-133 for audit requirements 규정의 적용을 받고 있다.

- 3) 연방정부에서 지출되는 교부금이 약 4,000억 달러가 된다. 이러한 교부금 수혜자에 대한 연방정부의 단일 감사(Single Audit)를 수행하도록 하고 있는데 이와 관련한 규정들은 다음과 같다.

A-21, Cost Principles for Educational Institutions (August 8, 2000),

A-87, Cost Principles for State, Local and Indian Tribal Governments (May 4, 1995),

A-122, Cost Principles for Non-Profit Organizations (June 1, 1998),

A-102, Grants and Cooperative Agreements With State and Local Governments (amended August 29, 1997),

A-110, Uniform Administrative Requirements for Grants and Agreements With Institutions of Higher Education, Hospitals, and Other Non-Profit Organizations (amended September 30, 1999),

A-133, Audits of States, Non-Profits, and Local Organizations (June 24, 1997, includes revisions published in the Federal Register June 27, 2003),

Circular A-133 2006 Compliance Supplement

## 2. 재정 보전과 분석(Financial Integrity and Analysis)

재정 보전과 분석 브랜치는 자산 관리(Asset Management), 채무 관리(Debt Management), 부적절한 지출(지불) (Improper Payments)에 관한 업무, 성과 측정(Performance Measurement), 여행과 구매카드(Travel and Purchase Cards)에 관한 업무 등을 담당하고 있다.

- 1) 자산관리 업무는 연방기관이 소유, 리스(lease), 관리하고 있는 모든 부동산(real property), 개인 자산(personal property), 금융 자산(financial assets)에 대한 관리업무를 포함하며, 이를 위해서 다음과 같은 규정들을 적용하고 있다.

Circular A-129, Managing Federal Credit Programs (November 2000),  
Federal Property and Administrative Services Act of 1949 (as amended, Ch. 288, 63 Stat. 377),

Memoranda: Federal Real Property Council Guidance (December 2004),  
Executive Order 13327, Federal Real Property Asset Management (February 4, 2004)

- 2) 채무 관리(Debt Management) 업무와 관련해서는 다음과 같은 규정이 있다.

Circular A-11, Preparation, Submission, and Execution of the Budget,  
Circular A-129, Managing Federal Credit Programs (November 2000),

Debt Collection Improvement Act of 1996 (DCIA) (P.L. 104-134),  
Memoranda: M-04-10, Debt Collection Improvement Act Requirements  
(April 19, 2004)

- 3) 미국 연방 정부는 매년 2조 달러의 금액을 개인과 조직에 지불하고 있다. 이중 상당 액수가 부적절한 수혜자에게 지불되고 부적절하게 사용되고 있음이 지적되고 있는데, 이러한 부적절한 지불에 의한 예산 낭비를 막기 위해 여러 규정들과 가이드들이 적용된다. 그 규정들을 보면 다음과 같다.

Improper Payments Information Act of 2002 (IPIA) (P.L. 107-300)  
Recovery Auditing Act (Section 831, Defense Authorization Act, for  
FY 2002) (P.L. 107-107),

Memoranda: M-06-23, Issuance of Appendix C to OMB Circular A-123 (August 10, 2006) - Appendix C, Requirements for Effective Measurement and Remediation of Improper Payments,

Eligibility Verification Requirements for Delivery of Benefits to Victims of Hurricanes Katrina and Rita (October 13, 2005),

Improving the Accuracy and Integrity of Federal Payments (February 2, 2006),

OMB Report - Improving the Accuracy and Integrity of Federal Payments (January 25, 2005),

Alternative for Estimating Improper Payment Amounts, CFO Council Working Group on Improper Payments (September 2004)

- 4) 연방 공무원들이 가지고 있는 구매 여행 카드(신용카드)를 관리하는 업무가 이 부처의 업무에 속하는데, 여기에는 다음과 같은 규정들이 적용된다.

Improving the Management of Government Charge Card Programs, OMB Circular A-123, Appendix B (April 28, 2006),

Memoranda: M-03-02, Increased Oversight for Government Purchase and Travel Cards (October 15, 2002)

3. OMB의 재정통제 규정들에 관한 정리

위와 같이 OMB의 예산 관련 업무들 중에서 재정통제 및 예산낭비 대응과 관련한 주요 규정들을 살펴 볼 수 있는데, 예산 과정에 있어서 모든 활동과 관련한 조치들을 두고 있다고 할 수 있다. 즉, 재정의 통제와 예산낭비 방지만을 위해서 일정 부분에 대한 규정만 있는 것이 아니고, 재정 관리의 각 영역마다 규정들을 두고 있다. 이에 우리가 주목하여야 할 규정들을 정리하였다.

- 1) Circular A-123, "Management's Responsibility for Internal Control"과 그 부속 규정들이 재정을 통제하고 예산의 낭비 요인들을 제거하기 위한 대표적인 노력으로 보인다. 특히, 재정 관리를 위한 내부 관리 및 통제에 대한 문제 의식이 확대되고 있으며, 이를 실행하기 위해서 부속규정들(Appendix)을 개발하고 있음을 알 수 있다. 부속규정 A는 재정보고(Financial Reporting)와 관련한 내부 통제의 내용을 담고 있으며, 부속규정 B는 정부신용카드(Government Charge Card)의 사용에 관한 사항들을 담고 있다. 2006년 8월에 발표된 부속규정 C는 부적절한 지불(improper payment)에 대한 문제점을 파악하기 위하여, 부적절한 지불에 관한 효과적 측정(measurement)와 처치(remediation) 규정을 두고 있다.
- 2) 앞서 지적하였듯이 OMB는 부적절한 지불(Improper payment)에 대하여 관심을 가지고 있으며, 이와 관련한 규정들을 정리하면 다음과 같다. 미국 의회는 부적절한 지불에 대한 규모를 파악하기 위하여, 2002년도에 Improper Payments Information Act를 제정하였으며, OMB는 이 법안에 의하여 다음과 같은 규정들을 마련하여 왔다. 특히, 카트리나(Katrina)와 리타(Rita)의 허리케인 피해 구제

와 관련한 부적절한 지출의 문제가 심각함을 인지하고 마련한 특별규정을 두고 있는데 이목을 끄는 규정으로 보인다.

Circular A-123, Appendix C, Requirements for Effective Measurement and Remediation of Improper Payments

Eligibility Verification Requirements for Delivery of Benefits to Victims of Hurricanes Katrina and Rita (October 13, 2005)

Improving the Accuracy and Integrity of Federal Payments (February 2, 2006)

- 3) 정부의 여행 및 구매 카드(Travel and Purchase Card)의 이용과 관련한 지침들이 있음을 알 수 있다. 실제 신용카드(actual plastic cards)뿐만 아니라 정부의 물품과 서비스 구매와 관련하여 상업금융기관이 (대금을) 청구하기 위하여 개설해 놓은 계좌를 일컫는다. 이러한 카드와 계좌를 관리하기 위하여, OMB는 2006년 2월 들어 규정을 개정하여 제출하였다.

이것이 Circular A-123의 부속규정 B이다 - Improving the Management of Government Charge Card Programs.

이와 관련된 또 다른 지시사항으로는 M-03-02, Increased Oversight for Government Purchase and Travel Cards가 있다.

### III. Circular A-123

#### 1. Circular A-123의 개괄

##### (1) 제 목

Circular A-123의 제목은 “내부 통제를 위한 관리책임(Management’s Responsibility for Internal Control)”이다.

(2) 근거 법률

Circular A-123의 근거 법률은 1982년에 제정된 “연방정부 관리자들의 재정적 청렴에 관한 법(the Federal Managers’ Financial Integrity Act of 1982)”이다.

(3) Circular A-123의 연혁

1982년 “연방정부 관리자들의 재정적 청렴에 관한 법” 제정 이후에 OMB는 이 법안의 실행을 위하여 A-123을 제정하였고 이를 발전시켜 왔다. 1982년부터 1995년까지 아래와 같은 제목의 Circular가 있었다.

- ▷ 1982년 OMB의 내부통제 가이드라인(OMB's 1982 Internal Controls Guidelines)
- ▷ 1986년 Circular A-123 내부통제체계(Internal Control Systems)
- ▷ 1995년 Circular A-123 관리 책임성과 통제 (Management Accountability and Control)

1995년의 Circular는 2004년 12월 21일에 발표된 메모에 의해, “내부 통제를 위한 관리책임(Management’s Responsibility for Internal Control)”으로 대체되었다. 이 새로운 규정은 2006 회계연도부터 시행하도록 되어 있다.

(4) Circular A-123의 목적

연방 관리자들이 내부통제(internal controls)에 관한 (규정의) 설립, 평가, 개선, 보고 등을 통해서 연방 프로그램 및 운영(operations)의 책임성과 효과성을 증진시키는 가이드를 제공하는 것이다. 이러한 목적을 달성하기 위하여, Circular는 업데이트된 내부통제 기준(standards)들과 함께, 재정보고에 관한 내부통제의 효과성을 평가하기 위한 새로운 특정한 규정들을 제시하고 있다.

Circular A-123은 모든 내부통제 관련 행위들이 동시성을 가지도록 (synchronize) 통합되고 조정된 내부통제 평가에 관한 필요성을 강조하고 있다.

#### (5) Circular A-123의 정책

Circular의 정책(policy)들을 정리하면 다음과 같다. 먼저, 연방정부 관리자들의 책임을 다음과 같이 명확히 하고 있다.

관리(혹은 관리자, management)는 효과적이고 효율적인 운영, 신뢰하는 재정보고, 관련 법규 준수 등의 목적을 달성하기 위하여 내부통제(internal control) (제도를) 설치하고 유지하는 책임을 가지고 있다. 관리(자)는 내부통제의 각 목표들을 달성하고 효과성을 평가하기 위하여 내부통제 기준을 꾸준히 적용하여야 한다.

이번에 개정된 Circular A-123의 특성은 매년 내부통제에 관한 보장서(assurance)를 제출하는 것인데, 이를 성과책임보고서에 포함시키도록 하고 있다. 그에 관한 서술을 다음과 같다.

성과책임보고서(Performance and Accountability Report)에 내부통제에 관한 검증이 포함되어야 하며, 재정보고에 관한 내부통제에 관한 검증, 그리고 파악된 중요 취약점(material weaknesses)과 교정 행위(corrective actions)에 대한 보고가 함께 있어야 한다.

#### (6) 필요한 조치들

Circular A-123은 연방정부 관리자들이 다음과 같은 체계적이고 적극적인 조치들(measures)을 취할 것을 요구하고 있다.

첫째, 결과 지향적 관리를 위한 적절하고 비용효과적인 내부통제를 개발하고 실행하기.

둘째, 연방프로그램과 운영에 있어서 내부통제에 관한 적절성(adequacy)에 관하여 평가하기.

셋째, 부속규정 A에 규정된 절차에 따라서 재정보고에 관한 내부통제의 평가와 문서화하기.

넷째, 필요한 개선사항들을 규명하기.

다섯째, 합당한 교정 행위 취하기.

여섯째, 관리보장진술서(management assurance statements)를 통한 내부통제에 관하여 연차적으로 보고하기.

## 2. Circular A-123의 내용

Circular A-123의 내용들을 살펴보고자 한다. 특히 2004년 개정 과정에서 중요시하게 여기고 있는 지점들을 중심으로 하여 내용들을 정리하고자 한다. 이 부분에서는 Circular A-123에 관한 소개(introduction), 기준(standards), 통합된 내부 통제의 구조, 내부통제 평가하기, 내부통제 미비점 시정, 내부통제에 관한 보고 등을 정리하였다.

### (1) 소개(introduction)

이 Circular는 관리(management)와 내부 통제(internal control)의 관계를 중시하고 있다. 즉 관리는 효과적인 내부통제를 개발 유지해야 하는 근원적 책임을 가지고 있으며, 이 책임성을 바탕으로 하여 연방의 자원(resources) 대한 적절한 스튜어드쉽(stewardship, 청지기 정신: 자원을 절약하며 효율적이며 성실하게 (주인의) 재산을 관리하는 재산관리인의 정신)이 기관 관리자와 스태프들에게 요구되는 필수 요소이다. 이를 바탕으로 하여, 기관의 사명(mission)에 일관성을 유지하고, 관련법규를 준수하며, 그리고 낭비(waste), 부정(fraud), 그리고 잘못된 관리(mismanagement)의 가능성을 최소화하도록 프로그램들이 운영되고 자원들을 사용되어야 함을 명시하고 있다.

내부통제는 프로그램과 매니저가 성과를 달성하고 프로그램의 완전성(integrity, 청렴성으로도 이해할 수 있음)을 지키는 것을 돕는 도구

로서 이해된다.

1982년 제정된 ‘연방정부 관리자들의 재정적 청렴에 관한 법(the Federal Managers’ Financial Integrity Act of 1982, FMFIA)’에 기반하여 이 Circular가 준비되었다. 이 법안은 회계적, 행정적 통제를 포괄하고 있으며, 여기에는 프로그램, 운영적(operational), 행정적 영역뿐만 아니라 회계와 재무관리 등이 포함되어 있다.

FMFIA는 기관의 책임자들에게, 첫째, 계약의무(obligations), 비용 등의 관련법규 준수, 둘째, 기금(funds), 재산(property), 기타 자산(other assets) 이 낭비, 손실(loss), 권한 없는 사용(unauthorized use), 부정유용(misappropriation) 등이 없도록 하고, 셋째, 수입(revenue)과 지출이 적절하게 기록되고 신뢰 있는 재정 통계 보고를 할 수 있도록 하고, 자산/assets)에 대한 책임성이 유지되도록 하여야 한다고 규정하고 있다.

내부통제는 다음과 같은 3가지 목표의 달성을 위한 것임을 확인하고 있다.

첫째, 운영의 효과성과 효율성을 보장한다.

둘째, 재정 보고의 신뢰성을 보장한다.

셋째, 관련법규의 준수를 보장한다.

한편, 과도한 통제를 통해서 나타난 비효율성과 비효과성을 경계하고 있다. 연방 관리자들은 통제의 강도와 프로그램과 (조직) 운영에 따른 (재정운영의 문제점이 가진) 위험 사이에서 적절한 균형을 찾으려 해야 한다.

결국 이 Circular A-123은 각 기관의 관리자들이 어떻게 구체적으로 내부통제를 시행할 것인지를 제시하고 있다. 먼저, 각 기관의 관리자들은 통제환경(예들 들어, 프로그램, 운영, 재정보고)을 정의하고 내부통제(제도)를 설치하거나 강화하기 위한 가장 주요한 부분을 찾아내기 위한 위험분석을 실시하여야 한다. 이 주요 부분이 밝혀지면, 통제 행

위들이 집행되어야 한다. 계속된 모니터링과 테스트를 통해서 어설피게 설계되거나 비효과적인 통제(제도)들을 밝혀내는데 도움을 주어야 하고 이는 정기적으로 보고되어야 한다. 이어서 관리자들은 이러한 통제(제도)들을 재설계하거나 개선시켜야 한다. 뿐만 아니라, 내부 통제의 목적에 대해서 소통(communicate)해야 하며, 효과적인 내부통제 환경을 유지하고 있음을 보장하여야 한다.

## (2) 기준(standards)

이 부분에서는 내부통제에 대한 명확한 기준들을 제시하고 있다. 즉 내부통제는 조직 관리의 통합적 요소로서, 운영의 효과성과 효율성, 재정정보의 신뢰성, 관련 법규에 대한 준수 등에 대하여 합당한 확신을 제공한다. 그리고 내부통제는 권한 없는 획득(acquisition)과 사용 혹은 자산의 처분(disposition)을 방지하고 즉각 인지할 수 있는 합리적 확신을 줄 수 있도록 설계되어야 한다. 즉 예산의 낭비를 어떻게 사전에 인지할 수 있는지에 대해서 내부통제를 통해서 접근함을 알 수 있다.

이를 위해서, 다음의 기준 - 통제환경(Control Environment), 위험분석(Risk Assessment), 통제행위(Control Activities), 정보와 통신(Information and Communications), 모니터링 - 에 대해서 이해할 필요가 있다.

### A. 통제환경(Control Environment)

통제환경은 효과적인 내부 통제를 위하여 조직적으로 지원하도록 관리자와 직원들에 의해서 만들어진 조직구조와 문화를 일컫는다.

### B. 위험분석(Risk Assessment)

관리자는 조직의 목표 달성을 저해하는 내적 외적 위험 요인들을 규명하여야 한다.

C. 통제 행위(Control Activities)

통제 행위는 기관이 목표를 달성하는데 돕는 정책, 절차, 기구(mechanism)등을 포함한다. 예를 들어, 의무의 적절한 분산, 자산에 대한 물리적 통제, 적절한 승인(authorization), 적합한 문서와 이 문서에 관한 접근 등이 있다.

D. 정보와 통신(Information and Communications)

정보는 조직 내의 모든 레벨에 있는 적절한 인사들에게 소통되어야 한다.

E. 모니터링

내부통제의 효과성에 대한 모니터링은 일상적 업무로 처리되어야 한다. 그리고 정기적인 평가가 내부 통제에 관한 지속적인 모니터링의 부분으로 통합되어야 한다.

(3) 통합된 내부통제의 구조

내부통제와 관련하여 다수의 법규적 요구사항들이 통합적으로 적용된다. 이에는 다음과 같은 다수의 법규들이 속한다. 각 법규들이 주요하게 내부 통제와 관련하여 어떠한 연관 규정들을 가지고 있는지 살펴보는 부분이다.

A. Federal Managers Financial Integrity Act of 1982 (FMFIA)

이 법안은 내부통제(제도)를 설치하고 유지할 것을 요구하고 있다. 기관 책임자는 연방프로그램의 청렴성(integrity)을 보호하는 통제 그리고 재정시스템에 대하여 매년 평가하고 보고하여야 한다.

B. Government Performance and Results Act (GPRA)

결과 지향적 관리를 위해, GPRA는 연방기관들이 전략기획을 개발하고, 성과목표를 설정하고, 실제 달성한 성과결과를 매년 보고하도록

하고 있다. 이러한 계획과 목표들은 예산과정, 기관과 프로그램의 운영적 관리(operational management), 성과결과, 청렴성(integrity), 효율성, 효과성에 대한 책임보고(accountability reporting)와 통합되어 있다.

C. Chief Financial Officers Act, as amended (CFO Act)

CFO 법에 따르면, 재정 보고와 관련한 내부 통제(제도)를 설치하고 평가하도록 하고 있다.

D. Inspector General Act of 1978, as amended (IG Act)

IG 법은 기관의 프로그램과 운영에 관한 독립적 조사(independent review)를 요구하고 있다. 감사관(Inspector General)은 조사 과정에서 밝혀진 주요한 남용과 결함에 관한 보고서 및 시정조치에 관한 권고를 1년에 2회 의회에 보고하여야 한다.

E. Federal Financial Management Improvement Act of 1996 (FFMIA)

연방 기관들은 연방재정관리 시스템 요구사항, 연방회계기준자문위원회(the Federal Accounting Standards Advisory Board)의 기준, 미국표준총계정원장(the U.S. Standard General Ledger)을 준수하는 재정관리 시스템을 가져야 한다.

F. Federal Information Security Management Act of 2002 (FISMA)

FISMA는 정보자원의 효과적 보안을 위한 종합적 프레임워크를 제공한다.

G. Improper Payments Information Act of 2002 (IPIA)

이 법은 기관들이 주요한 부적절 지불(improper payment)의 가능성이 있는 프로그램과 활동들에 대해 조사하도록 하고 있다.

#### H. Single Audit Act, as amended

연방정부의 돈을 받거나 관리하는 비연방(non-Federal) 조직에 관한 재무제표 감사를 규정하고 있다.

#### I. Clinger-Cohen Act of 1996 (formerly known as the Information Technology Management Reform Act)

이 법은 정보기술 (자산) 획득에 따른 자산가치의 극대화와 위험 관리를 위한 자본기획과 투자통제(capital planning and investment control) 절차를 따르도록 하고 있다.

##### (4) 내부통제 평가하기

내부통제를 평가하기 위해서 활용되는 다양한 정보, 미비점 파악하기에 관한 내용, 그리고, 각 기관에 있는 선임관리자위원회의 역할 등에 대해 살펴보려고 한다.

##### A. 정보의 출처 (Sources of Information)

내부통제 평가를 위해서 사용되는 정보는 다양하다. 관리자는 통제 의 평가와 모니터링에 관한 책임을 가지고 있으며, 자신의 판단을 보완하기 위하여 다른 근거들을 활용하여야 한다.

그 근거들이 되는 정보들로는, 일상적 운영에서 얻은 관리 지식, 관리조사(management review) 보고서, 감사 보고서(IG and GAO reports), 정책평가, 회계감사 보고서, 재정시스템 보고서, 연방정보자원관리 보고서, GPRA 보고서, PART 평가서, IPIA에 의한 부적절 지출에 관한 보고서, 단일감사(Single Audit) 보고서, 의회위원회 보고서, 부서별 운영 보고서 등이다.

## B. 통제 미비점 파악하기 (Identification of Deficiencies)

보고되는 조건(reportable conditions)은 내부통제의 목적 달성을 위한 조직의 역량에 부(adversely)의 영향을 미치는 심각한 결함들이다. 기관 책임자가 기관 외부에 보고해야할 만큼 심각하다고 판단되는 보고되는 조건은 심각한 약점(material weakness)으로 간주되며, 이는 FMFIA 보장 진술서(assurance statement)와 기관의 연간 성과책임보고서(Performance and Accountability Report)에 포함되어야 한다.

## C. 선임 관리자 위원회(Senior Management Council)의 역할

선임관리자위원회는 CFO, 선임구매책임자(Senior Procurement Executive), CIO, 그리고 다른 관리자들이 포함되는데, 이 위원회는 체계적 약점의 파악과 개선에 참여하여야 한다. 각 기관에 있는 선임관리자위원회가 내부통제와 관련한 주된 역할을 하는 것으로 보고 있다.

### (5) 내부통제 미비점 시정

전 단계에서 파악된 결함들을 개선하기 위하여 적시의(timely) 그리고 효과적인 조치들이 취하여야 한다.

결함의 정도에 맞추어 기관의 개선 조치들이 준비되어야 한다. 모든 심각한 약점(material weakness)에 대한 개선 조치의 계획들이 개발되고, 계획 대비 (개선 조치의) 진전된 것들에 대하여 정기적으로 평가되고 기관 관리자에게 보고되어야 한다.

이와 같은 시정 조치와 관련하여서, 관리 절차에는 선임 기관 관리자로부터 전체 시정조치 책임을 지는 공무원이 지명되어야 한다. 그리고 즉각적인 결정과 시정의 조치, 전반적 과정에서 규명된 심각한 약점의 상황에 대한 정확한 기록을 유지하고, 시정조치들이 관련 법규와 행정 정책에 합당함을 보장하고, 시정 조치의 효과성을 반영하

는 인사 평가를 보장하여야 한다.

#### (6) 내부 통제에 대한 보고

내부통제에 대한 보고는 연간 성과책임보고(Performance and Accountability Report)의 한 부분(section)으로 하여, ‘관리 보증’(management assurance)의 형태로 하도록 한다.

보고서에 포함되어야 할 것으로 보증진술서(Statement of Assurance)를 작성하여야 한다. 이는 기관 책임자가 조직 내의 내부통제에 관한 전반적 적절성과 효과성에 관하여 판단한 것을 보고하는 것이다. 이 진술서는 적정의견(unqualified) 진술서 - 심각한 약점이 없는 것으로 보고됨, 한정적의견(qualified) 진술서 - 한 개 이상의 심각한 약점이 보고됨, 부적정의견(no assurance) 진술서 - 적절한 절차가 없거나 전반적으로 심각한 약점, 중에서 선택하여야 한다.

재정보고에 관한 내부통제에 대하여 보증진술서를 제출하는 것도 포함된다. 그리고 재정관리시스템이 정부 전반의 요구사항을 지키고 있는지에 대한 연간 보고서도 작성되어야 한다.

### IV. 적용 사례: 미국 보건후생부 준비와의 Circular A-123 집행 가이드

이번에는 미국 보건후생부(Department of Health and Human Services)의 A-123 집행가이드를 소개하고자 한다. 2006년 3월 재정실(Office of Finance)이 작성한 집행 가이드 매뉴얼은 A-123의 부속규정 A가 제시하고 있는 재정보고에 관한 내부통제에 관한 사항들을 다루고 있다. 부속규정 A의 실행을 위해서 미국 연방정부의 재정책임자 회의(CFO Council)가 집행 가이드를 마련하였으며, 전 24개 CFO 부처들이 활용하도록 하고 있다. 이를 기반으로 하여 각 부서에서 각 부서의 상황에 맞는 집행가이드를 작성하고 있다.

이 보건후생부의 집행가이드는 부서내의 각 운영부서(Operating Divisions)가 재정보고에 관한 평가를 하는데 있어서 필요한 지침들을 포함하고 있다. 즉 이 가이드를 산하 부서들이 활용할 수 있게끔 하고 있다.

FMFIA와 Circular A-123은 부처 레벨에 적용되고, 부처 장관(Secretary)은 보건후생부의 성과책임보고서(Performance and Accountability Report)에 포함된 보증진술서(assurance statement)에 서명을 하도록 하고 있다. 이를 위해 각 운영 부서책임자들은 각 부서 통제의 효과성에 관한 보증진술서를 제출하여야 한다.

Circular A-123을 시행하기 위하여, 위험 관리 및 재정 감독 위원회(Risk Management and Financial Oversight Board)를 부처에 두고 이 위원회 아래에 보건후생부 선임평가팀(HHS Senior Assessment Team)을 두고 있다. 실무적인 지원을 위해 부처 A-123 실행 팀을 조직하였으며, 각 운영 부서별로 선임평가팀을 구성하도록 하고 있다.

Circular A-123의 부속규정 A에 따른 평가 작업을 단계별로 보면 크게 다섯 단계가 있다. 첫째, 평가를 기획하고 범위를 정하는 일이다. 두 번째는 통제와 관련한 문서를 수집하고 통제의 디자인에 대해서 평가하는 일이다. 셋째, 운영적 효과성을 테스트하는 단계가 있으며, 넷째, 잘못된 점(Deficiency)들을 파악하고 고치는 단계가 있다. 마지막으로 재정보고에 관한 내부통제에 대해 보고하는 것이 있다. 각각의 단계들을 정리해 보면 다음과 같다.

첫 번째 단계는 평가를 기획하고 범위를 정하는 일이다. 이를 위해서 처음으로 해야 하는 일은 평가절차를 설정하는 것이다. 절차들을 확인하고 책임단위, 스케줄을 정하는 작업이다. 그 다음으로는 주요한 재정문서들을 파악하는 작업이 필요하다. 평가를 위한 회계, 예산문서들을 파악하는 일인데 여기에는 대차대조표(Balance Sheet), 순비용표(Statement of Net Cost) 등의 재무제표와 예산배정 계획(SF-132: Apportionment and Reapportionment Schedule)등의 예산문서들이 포함된다. 다

음으로는 중요성(materiality)을 정의하는 것이다. 즉 주요한 잘못(misstatement)을 적발하기 위한 중요도의 단계를 정하는 것이다. 이어서 주요 계정, 주요 요소와 (지리적) 위치 등을 파악해야 한다. 적합한 재무제표 확신(assertions)과 위험을 파악하는 업무가 있으며, 주요한 거래 사이클(transaction cycles)을 파악하고 계정과 거래 사이클을 연결하는 작업이 있다. 위의 작업들을 통해서, 범위에 관한 문서, 평가 절차에 대한 문서, 실행계획, 통제 매트릭스(control matrix)등의 문서들이 만들어진다.

다음 단계는 통제와 관련한 문서를 수집하고 통제의 디자인에 대해 평가하는 작업이다. 이를 위해 관련 법령과 규제들을 파악하는 작업이 먼저 수행된다. 이어서 회계실체(entity) 단계에서의 주요한 통제에 대한 문서화 작업이 필요하다. 여기에는 통제환경, 위험평가, 통제 활동, 정보와 소통, 모니터링 등의 내부 통제 요소(internal control components)에 대한 문서들이 기초가 된다. 이어서 주요 거래 사이클, 서브 사이클(sub-cycle) 혹은 계정 단계에서 주요 통제에 대한 규명과 문서화 작업이 있다. 이 단계를 통해서 실체(entity) 단계에서의 통제 구조/framework), GAO 내부통제관리 평가 도구, 절차단계에서의 업무흐름도(flowchart)와 설명서(narratives), 설계 매트릭스, 통제 미비점 로그(log)의 문서가 결과물로 만들어진다.

셋째 단계가 운영적 효과성을 시험(test)하는 단계이다. 이를 위해 먼저 테스트 접근법(testing approach)에 관하여 정의하고 문서화하는 작업이 필요하다. 이어서 주요 통제에 대한 테스트를 하고 관련 법규 준수에 관하여 테스트를 하게 된다. 마지막으로 통제의 운영에 대해서 평가하는 작업이 이어진다. 이 단계에서는 테스트 접근법, 계획에 관한 문서, 테스트 결과, 통제 미비점 로그 등의 문서가 만들어진다.

네 번째 단계는 미비점(deficiency)을 파악하고 시정하는 것이다. 먼저 평가 결과를 해석하는 작업이 필요하며 이를 기반으로 하여 통제

미비점의 유형을 범주화하는 작업을 하게 된다. 미비점을 시정하기 위한 조치들에 대한 계획을 세우고 이를 집행하며, 시정된 통제에 대한 시험을 하는 작업이 이어진다. 이러한 작업들은 범주화된 미비점, 시정조치 계획서, 교정된(remediated) 통제 문서 등으로 나타나게 된다.

마지막 단계는 재정보고에 관한 내부통제에 대해 보고하는 작업이다. 여기에는 각 운영 단위에서는 보건후생부 선임평가팀에 정기적으로 상황을 보고하는 것을 포함한다. 각 운영단위 책임자는 재정보고 내부통제(Internal Control over Financial Reporting)의 효과성에 관한 관리 확증서(management assurance)를 마련하여야 한다. 이어서 보건후생부의 부서 차원의 관리확증서가 준비된다. 마지막으로 9월 30일을 기준으로 확증진술서(assurance statement)가 업데이트되도록 한다. 보고 단계에서 만들어지는 문서들로는 분기별 업무진전 보고서, 분기별 업무진전 작업표(progress worksheets), 통제 미비점 로그, 시정조치 계획서, 운영단위 확증 진술서(6월 30일 현재), 업데이트된 확증 진술서(9월 30일 현재) 등이다.

## V. 미국 연방정부의 재정통제제도의 시사점

이상으로 미국 연방정부의 재정통제와 예산낭비 대응 노력들을 Circular A-123을 중심으로 살펴보았다. 특히 OMB의 Circular를 통한 각 부처들에 대한 예산 통제의 기능들은 나름대로 일정한 발전의 단계를 거친 것으로 보이며 Circular A-123을 기반으로 한 노력들은 우리에게 많은 정책적 시사점을 주는 것으로 보인다. 이러한 시사점들을 정리해 보면 다음과 같다.

첫째, 내부통제관리(internal control management)에 관한 관심의 증대라고 할 수 있다. 엔론 사태와 대형 예산낭비의 사례들은 내부 통제의 중요성을 강조하는 것이며, 사베인-옥슬리 법(Shabanes-Oxley Act)

의 제정과 이 정신의 정부부문으로의 확산은 2004년 12월 Circular A-123의 개정으로 이어졌다. Circular A-123은 내부통제가 재무 관리에서 가지는 중요성을 인식하며, 책임성과 효과성을 증진시키기 위하여 만들어진 OMB의 지침이다. 이러한 흐름 속에서 우리나라에서도 내부통제관리에 관한 관심을 증진시킬 필요가 있으며 이를 예산낭비의 대응과 연결시키는 노력이 필요하다고 본다.

둘째, 내부통제와 관련하여 회계정보의 중요성을 강조하고 있으며, 이를 구체적인 정책 지침으로 마련하고 있다. 재무 관리와 회계 보고의 과정에서 가질 수 있는 위험성을 평가하고 이를 사전적으로 예방하기 위한 조치들을 구체적인 지침으로 만들어 놓은 것이 Circular A-123과 그 부속규정인 Appendix A라고 할 수 있다. 재무보고와 관련한 통제 제도가 심각한 미비점을 가지고 있는 것을 사전에 파악하고 이를 개선하기 위하여 노력하는 것과 아울러 내부통제에 관하여 부서 책임자가 확증 진술서(assurance statement)를 작성하는 것은 정부의 예산 운영의 책임성을 높이는 방법으로 여겨진다.

셋째, Circular A-123의 부속규정들을 보면 각 재무 관리 사안별로 내부통제관리 제도가 계속적으로 준비되고 진화하는(evolving) 중임을 알 수 있다. 2004년 12월에 마련된 Circular A-123은 초기에 재정보고(financial reporting)에 관한 지침을 마련하였고 이후 정부신용카드 사용과 관련한 지침을 제정하였다. 2006년 8월에는 부적절할 지출(improper payment)에 관한 부속규정을 마련하여 각 부처가 시행을 준비하고 있다. 즉 Circular A-123은 이미 완성된 규정이라기보다는 주요한 예산 낭비, 재무 관리의 요소들과 문제 있는 항목들을 중심으로 계속적으로 보완하고 있다는 점을 파악할 수 있다. 예산 낭비와 관련하여 초기에 모든 항목과 위험 요소들을 제거하기는 힘들다고 보며, 제도와 규정들을 구체적인 사례들과 업무 속에서 점진적으로 마련하고 있다는 점은 우리에게 주는 교훈이라고 할 수 있다.

넷째, 재정통제 및 예산낭비 대응은 예산의 관리, 재무 관리의 다른 제도들과 함께 이루어져야 하는 점이 보인다. Circular A-123은 그 규정을 만들게 된 근거법인 ‘연방정부 관리자들의 재정적 청렴에 관한 법(the Federal Managers’ Financial Integrity Act of 1982, FMFIA)’ 뿐만 아니라 GPRA, CFO 법 등 관련된 법 규정들과 연관성을 가지고 있다. 특히 예산의 낭비를 줄이기 위한 노력은 책임성(accountability)을 강조한 GPRA와 연결되어 있음을 알 수 있다. 한편, 내부통제에 관한 보고를 성과책임보고서(Performance and Accountability Report)에 함께 수록하도록 한 점도 눈여겨 볼 부분이다. 부서의 책임자는 내부통제에 관한 확증진술서(assurance statement)에 서명하여 제출하도록 하고 있다. 결국, 예산 낭비 대응은 예산 운영의 책임성 확보와 매우 밀접한 관련을 가진 것이라 볼 수 있다.

다섯째, 재정적 청렴(financial integrity)에 관한 관심이 필요하다. 이는 윤리적 청렴성보다는 회계 및 행정적인 통제에 기반한 재정적 청렴성을 강조한 것이라고 할 수 있다. Circular A-123의 근거 법으로 1982년에 제정된 FMFIA에 관한 깊은 관심과 연구가 필요하다고 본다. 청렴과 예산 낭비 대응을 위하여 예산의 회계적, 행정적 통제를 중심으로 한 제도적인 내부통제관리 중심으로 관점을 보완할 필요가 있다고 본다.

여섯째, Circular A-123과 그에 따라 마련된 미국 보건후생부의 가이드 등을 살펴보면, 재정통제와 예산낭비 대응의 노력이 구체적으로 부처 단위, 기관 단위, 프로그램 단위로 확산될 필요가 있다고 본다. 미국의 Circular A-123이 많은 부분에 있어서 필요한 구체적 지침을 제시하고 있지만, 이를 실제 집행하고 보고서를 마련하는 부처와 실무 운영 단위를 중심으로 지침과 규정들이 개발되고 있음을 확인하였다. 미국 보건후생부의 Circular A-123을 준수하기 위한 노력과 미국 보건연구소의 체크리스트 등을 보면서 우리나라에서도 각 부처와 기

관 그리고 사업 단위들에서 예산낭비를 사전적으로 예방하는 지침과 내부통제 장치들을 마련하는 것이 필요하다고 본다.

하지만, 이러한 내부 통제의 노력들이 과도하여, 경직적인 예산과 재정의 운영이 일어나는 것에 대해서는 경계할 필요가 있다. 미국의 최근 경향을 보면, 사베인-옥슬리 법에 의해서 강화된 내부 통제 제도가 과도함을 인정하고 감사규정을 완화하고 있음이 확인된다. 예산의 낭비와 부정을 예방하기 위한 내부 통제 제도의 중요성을 인정하면서도 과도한 통제가 가지는 위험성을 고려하는 균형적인 자세가 필요하다고 본다.

## 제 2 절 독일의 재정통제제도의 현황

현대국가는 돈을 통해 상당한 정도로 그의 권력을 행사한다. 국민들로부터 각종 공과금을 징수한다든지 사회보장급여나 보조금을 통해 돈을 분배한다. 그 외에도 현대국가는 각종 사회간접자본의 시설을 위해서 돈을 지출하고 공무원의 고용자로서 또는 재화와 용역의 취득 및 주문자로서 광범위하게 돈을 지출한다. 이런 의미에서 현대국가는 재정국가(Finanzstaat)라고 할 만하다.<sup>35)</sup>

돈과 결합되어 있는 국가재정권력의 행사에는 늘 남용의 위험이 존재한다. 따라서 재정권력의 남용을 방지하고 재정권력의 합리성과 투명성의 확보를 요구하는 것이 필요하며 이것은 무엇보다도 민주주의 원리와 법치국가의 원리에서 도출될 수 있다. 이하에서는 기존의 독일 재정통제체계와 새롭게 논의되는 재정통제시스템의 개혁논의를 담아보고자 한다.

---

35) Christoph Gröpl, Transparenz im Haushaltsrecht, S. 3. <http://www.groeppl.uni-saarland.de/groeppl/groeppl-vortraege/19-Transp-KLRI-HP.pdf>.

## I. 재정통제의 개념과 근거

### 1. 재정통제의 개념

독일기본법 제114조에서는 재정통제를 연방회계검사원에 의한 재정통제의 의미로 좁게 쓰고 있는 듯하다. 그러나 대개는 의회나 기타 외부적 통제와 내부적 통제를 포함하는 광의의 의미로 사용하고 있는 듯하다. 독일기본법 주석서에서도 예산의 통제기능을 언급하면서 예산이 정부의 행정에 대한 내부적 통제를 가능하게 하며 집행부에 대한 의회의 외부통제로서 의미를 부여하고 있는 것으로 보고 있다.<sup>36)</sup>

### 2. 재정통제의 근거

국가기능의 귀속은 상호권력통제 원리의 표현이다. 그것은 국가권력 행사를 한계지우며 동시에 그의 최적화에 기여한다. 마찬가지로 국가기관에 의한 정치권력의 행사가 적정한 방식으로 감시되고 헌법규정에 구속되어 있어야만 개인의 자유도 보장된다. 정치적, 법적 통제와 함께 재정통제가 중요한 역할을 하게 된다. 국가는 국민의 돈으로 일을 한다. 재정통제는 민주주의원리와 법치국가원리에 그 근거를 두고 있다.<sup>37)</sup> 법치국가의 원리와 민주주의는 실질적으로 독립적인 재정통제의 포기할 수 없는 전제라고 할 수 있다.

---

36) Helmut Siekmann, in: Sachs, GG kommentar, Art. 110, Rdnr. 9 ff. usw.

37) Landtag des Saarlandes, Drucksache 13/1363, 10. 05. 2007. <http://www.landtag-saar.de/dms13/Ag1363.pdf>.

## II. 독일의 재정통제 시스템

### 1. 내부통제와 외부통제

독일 재정통제는 외부통제와 내부통제로 나눌 수 있다. 예산주체의 예산운영이 행정의 외부의 기관에 의해 심사되는 외부통제로서 대표적인 것은 회계감사원(Rechnungshof)에 의한 통제가 있으며 외부통제의 최고기관으로서는 의회(Parlamente)가 있다(독일기본법 제20조 2항, 제114조 1항). 국가채무와 관련해서는 회계감사원과 함께 연방채무행정기관(Bundeschuldenverwaltung)과 주채무행정기관이 특별한 재정통제기관으로서 등장한다. 그 밖에 사회영역에서는 언론매체(Medien)와 납세자단체(Bund der Steuerzahler)와 같은 시민단체가 있고 마지막으로 여론에 의한 재정통제가 있으나 이것은 물론 공법상의 심사권한에 근거하는 것은 아니다.<sup>38)</sup>

외부통제에 대비되는 내부재정통제로서는 재정운영기관 내지 회계부서(Kasse) 자체에 의한 통제와 상급감독관청에 의한 통제가 있고 무엇보다 재무부에 의해 행해지는 통제도 중요한 내부통제에 속한다. 이를 위해 연방예산법이나 주예산법은 일련의 정보의 보고권한(Informations-)이나 동의권한(Einwilligungsbefugnissen)을 규정하고 있다.<sup>39)</sup>

### 2. 재정통제에 관한 법규정

독일기본법 제110조 내지 제115조는 예산 및 재정통제에 관하여 규정하고 있고 이에 따라 예산원칙법(HGrG), 연방예산법(BHO) 등의 예산 관련 기본 법률들이 제정되어 구체적인 내용을 규정하고 있다. 예산은 예산원칙법 제10조 1항, 연방예산법 제13조 1항에 따라 개별예

38) Vgl. Christoph Groepl, Haushaltsrecht und Recht, 2001, S. 561.

39) Vgl. Christoph Groepl, Haushaltsrecht und Recht, 2001, S. 562.

산과 총예산으로 구성된다. 연방예산법은 예산안에 관한 일반규정, 예산안의 수립, 예산안의 집행, 지불 및 부기와 회계보고, 회계감사, 공법인의 예산, 특별재산, 책임면제, 경과규정 등으로 예산수립 및 집행과정 전반에 대해 상세히 규정하고 있다.

### Ⅲ. 의회에 의한 재정통제

#### 1. 의회 예산권의 일반적인 의미

의회의 예산승인권은 의회민주주의 헌법의 전체적 연관성 하에서 특별한 의미를 가지고 있다. 경제계획임과 동시에 법률형식의 국가지도적인 고권행위인 예산안에 관해 결정함으로써 계획기간 동안의 정책의 주요 분야에 대한 경제적 원칙을 결정하는 것이다. 따라서 의회의 예산권은 정부에 의한 행정의 내부통제를 가능하게 하며 연방헌법 재판소가 표현한 바와 같이 의회의 예산권은 의회의 정부에 대한 외부통제의 본질적인 도구의 하나이고 이것이 법치국가적 민주주의를 결정적으로 특징지운다.<sup>40)</sup> 의회 예산권은 그러나 통제기능뿐만 아니라 정당성 기능(Legitimationsfunktion)도 가지고 있다. 기본법 제110조는 민주주의적 의회유보를 포함하고 있다. 예산법률은 재정적 효력을 갖는 국가작용에 기본법 제20조 2항에 따라 필요한 민주적 정당성을 내용적, 사항적 관점에서 부여한다.<sup>41)</sup>

#### 2. 예산안의 통제기능

예산안은 예산에 계상되어 있는 프로그램의 목표가 도달되어 있는지, 경우에 따라서는 어느 정도 도달되었는지 검사하기 위한 구속력

---

40) BVerfGE 45, 1(31 f.); 70, 324(356); Christian Hillburger, in: v. Mangoldt/Klein/Starck, GG-Kommentar, Band.3, Art. 110, Rdnr. 3.

41) Christian Hillburger, a.a.O., Rdnr. 4.

있는 기준이 되는 한에서 통제기능을 수행한다. 계획적합성 및 법률적합성, 헌법적합성의 관점에서 예산안은 재정운영의 정치적 통제를 가능하게 하며 예산의 적정성, 경제성, 절약여부 등의 회계검사를 통한 예산집행의 재정,경제적 감시를 가능하게 한다.<sup>42)</sup>

### 3. 예산원칙

독일기본법 제110조는 예산원칙을 헌법에 직접 규정함으로써 예산원칙에 헌법차원의 지위를 부여하고 있다. 모든 기대되는 수입과 계획된 지출이 예산안에 계상되어야 하며(Vollständigkeit), 단일예산에 편성되어야 하고(Einheit), 진실하고 명확해야 한다(Wahrheit und Klarheit). 예산은 또한 예산회기 시작 전에 확정되어야 하며(Vorherigkeit) 매년 확정되어야 한다(Periodizität). 의회의 예산권은 매회계연도 예산승인의 요구와 결합되어 있고 이를 통해 의회가 정부에 대한 지위를 강화할 수 있기 때문이다. 그 밖에 항목의 세분화(Spezialität), 예산균형의 원칙(Haushaltsausgleich), 경제성과 예산절감(Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit) 등의 원칙이 헌법으로서의 서열을 가진다.<sup>43)</sup>

### 4. 예산법률주의

#### (1) 민주적정당성과 예산운영의 조정

독일기본법 제110조 2항 1문에 따라 연방예산안은 법률로 확정된다. 따라서 예산안과 예산법률은 사실 하나이지만 그럼에도 불구하고 구별되어야 한다. 확정된 예산안에 기초하여 집행되는 연방의 예산운영이 입법행위를 통해 비로소 사항적·내용적 관점에서 민주적 정당성을 획득한다. 기본법 제110조 2항 1문은 민주적인 의회유보의 근거가 된

42) Christian Hillburger, a.a.O., Rdnr. 9.

43) Helmut Siekmann, in: Sachs, GG kommentar, Art. 110, Rdnr. 48 ff.

다. 예산안을 확정하는 권한은 그에 따라 배타적으로 입법자에게 있다. 입법자의 법적으로 포괄적이고 유일한 결정권한 및 확정권한이 민주적으로 정당화되며 공공복리에 적합한 연방예산운영을 보장한다. 이러한 권한은 동시에 의회에게 전체 예산운영에 대한 최종책임을 지도록 한다.

그 밖에 예산법률은 재정적 효과가 있는, 특히 지출을 유발하는 집행부의 행위에 영향을 미치고 조종한다.<sup>44)</sup>

## (2) 외부효의 결여

법률로 확정된 예산안의 법적 효력은 국가의 내부 영역, 즉 정부와 의회의 관계에 제한된다. 예산법률은 따라서 기관법률(Organgsgesetz)로 표현된다. 예산법률은 기관의 법영역 밖에 있는 권리주체에 대하여는 어떠한 외부효도 가지고 있지 않다.<sup>45)</sup>

## (3) 예산안을 확정하는 법률의 법적 성격

예산법률은 단순한 형식적 법률이지 실제법적 의미를 가지는 것이 아니기 때문에 외부효가 결여되었다고 표현되는 것이다.

## (4) 위임금지(Delegationsverbot)

입법자만이 법률을 통해 예산안을 확정하는 유일한 결정권한을 갖는다. 따라서 의회가 그의 스승인권을 위임해서는 안된다.

## (5) 예산법률의 공포

제78조에 의해 성립하는 예산법률은 다른 법률과 마찬가지로 연방 대통령의 서명에 의하여 완성되고 연방관보에 게재함으로써 공포된다(기본법 제82조 1항1문).

44) Christian Hillburger, a.a.O., Rdnr. 56 f.

45) Christian Hillburger, a.a.O., Rdnr. 63 f.

(6) 법률상 확정된 예산안의 헌법적 통제<sup>46)</sup>

기본법 제93조 1항 2호에 의한 추상적 규범통제나 제93조 1항 1호에 의한 권한쟁의심판에 의해 다룰 수 있으나 예산법률이 외부효를 갖는 것은 아니기 때문에 기본법 제93조 1항 4a호에 의한 헌법소원의 대상은 되지 않는다.

5. 예산·결산절차

(1) 기본절차

차년도 예산안 및 예산법률안은 연방정부에 의해 작성되고 연방의회와 연방참사원(Bundesrat)에 동시에 제출되어 의결되면 확정된다(기본법 제110조 2항, 3항; 연방예산법(BHO) 제1조). 예산초과지출이나 예산외의 지출의 경우 연방의회가 추가예산을 승인할 수 있다. 연방재무장관에 의한 승인은 예견불가능하고 불가피한 필요가 있는 경우에만 가능하다(기본법 제112조). 예산이 집행되면 연방재무장관은 연방의회에 결산보고를 하며 이에 따라 연방회계검사원은 회계검사를 하여 연방의회에 보고한다(기본법 제114조). 연방예산위원회는 회계검사보고에 대한 검토를 한다.

(2) 예산원칙법(HGrG)과 연방예산법(BHO)에 의한 절차

연방예산법과 연방예산법은 예산의 내용과 절차 등에 대하여 상세히 규정하고 있다.

---

46) Christian Hillburger, in: v. Mangoldt/Klein/Starck, GG-Kommentar, Band.3, Art. 110, Rdnr. 74 ff.

## 6. 의회예산위원회(Haushaltsausschuss)의 재정통제기능

의회예산위원회는 16대 의회에서 41명의 의원으로 구성되어 22개 상임위원회 가운데 가장 크다. 그 주요업무는 연방정부가 매년 제출한 연방예산안을 검토하는 일이다(GO-BT 제95조). 이러한 목적을 위하여 위원회는 각 부의 개별 예산안에 대해 각 정당의 의원을 보고자(Berichterstatter)로 투입한다. 예산안 제출 후 이들은 각부의 예산계획을 집중적으로 다룬다. 예산위원회의 자문 전에 보고자들은 각부장관 및 각 행정기관장들과 대화를 하는데 이 결과는 자문을 위한 본질적인 기초가 된다. 예산위원회는 개별 예산안에 대하여 연방의회의 의원총회에 따로따로 결의권고를 한다. 예산위원회는 또한 예산법률안이 현행 및 장래의 예산과 합치하는지 심사해야 한다.

그 밖에 예산위원회는 매년 예산수립시 현 예산연도에 예산위원회의 동의하에서만 예산이 지출될 수 있도록 가중된 장벽을 설정함으로써 예산의 구체적인 사용에 영향을 미칠 수 있다. 예산위원회는 통상 예산사용에 관한 연방정부의 상세한 보고의 제출을 그와 결부시킨다. 각 분기별(4분기)로 예산위원회는 예산초과지출과 예산외 지출, 매년 재정계획에 관한 연방정부의 보고를 받는다. 특별히 중요한 분야에 대해서는 공청회에서 경제, 사회적으로 관련된 단체의 대표나 학자 등과 같은 전문가들의 조언을 구한다.<sup>47)</sup>

위원회의 고유 업무를 해결하기 위하여 예산위원회는 두 개의 하부 위원회를 두고 있다. 예산위원회 소속 16명의 의원으로 구성된 회계검사위원회와 13명으로 구성된 유럽연합문제에 관한 위원회가 그것이다.<sup>48)</sup> 예산위원회가 예산승인에 대해 권한이 있다면 회계검사위원회는 지출의 집행을 추적하고 연방의 예산운영 및 경제운영을 심사하여

47) <http://www.bundestag.de/ausschuesse/a08/aufgaben.html>.

48) 자세한 것은 <http://www.bundestag.de/ausschuesse/a08/aufgaben.html>을 참조.

연방회계검사원의 소견을 토대로 연방의회 의원총회에 의한 연방정부의 책임면제결의(Entlastung)를 준비한다.<sup>49)</sup>

#### IV. 연방회계검사원(Bundesrechnungshof)

##### 1. 설립근거와 지위, 사무

연방회계검사원은 독일기본법 제114조를 근거로 독립적이고 자주적이며 지시로부터 자유로운 재정통제기관으로서 법률에만 복종한다. 연방회계검사원 및 그 구성원의 지위, 그 본질적인 업무는 기본법에 헌법적으로 보장되어 있고(기본법 제114조 2항) 자세한 것은 개별법률에 규정되어 있다. 연방회계검사원은 심사, 보고, 자문 등 그의 핵심적 사무를 행함에 있어서 외부재정통제기관으로서 행정부의 일부가 아니라 고전적인 3권의 외부에 위치한다. 따라서 연방정부에 속해 있지도 않고 의회도 그에게 지시할 수 없으며 단지 일정한 사실관계를 조사하도록 요청할 수 있을 뿐이다. 또한 심사대상을 자유로이 선택하고 법적 구속력 있는 결정을 하는 것이 아니고 권고를 할 뿐이라는 점에서 제3권력인 사법권과도 구별된다. 고전적인 권력분립체계에 편입하는 것에 대해서는 다투어지고 있다. 연방회계검사원은 연방의 예산집행이나 경제운영을 심사한다. 그 외에 연방의 보조금을 얻거나 연방이 보증책임을 지는 법률상 사회보험의 주체를 심사하는 일을 한다(BHO 제104조 이하, 제112조 2항 2문).<sup>50)</sup> 중요한 심사결과에 관해서는 연방의회와 연방참사원, 연방정부에 매년 소견(Bemerkungen) 형식의 보고를 한다. 회계검사원의 구성원은 법관과 같이 독립적이다.

49) [http://www.bundestag.de/ausschuesse/a08/a08\\_rpa/index.html](http://www.bundestag.de/ausschuesse/a08/a08_rpa/index.html).

50) Vgl. Christoph Gröpl, Haushaltsrecht und Reform, S. 562 f.

## 2. 조 직

연방회계검사원은 현재 약 50개의 감사영역을 다루는 9개의 감사부서로 구성되어 있고 600명 정도의 직원이 종사하고 있다. 감사영역에서의 결정은 구성원들의 합의에 의하는데 보통은 권한있는 2인(부장과 감사과장)이 합의로 결정하고 특별한 경우에 감사원장이나 부원장이 함께 결정한다. 이 결정은 만장일치로만 하게 되어 있다. 연방회계검사원의 대합의부에는 각 부서를 교차하는 사안이나 특별히 중요한 사안의 결정- 연차보고(소위 소견서)의 의결과 같은-이 유보되어 있다. 대합의부는 다수결로 결정한다. 기타 합의기관으로 대합의부의 상설 위원회와 부의 합의부가 있다. 연방회계검사원은 2000년 프랑크푸르트에서 본으로 소재지를 옮겼다. 포츠담에는 외청(Außenstelle)이 있다.

1998년 1월 1일부터 연방회계검사원은 연방의 예산집행 및 경제운영의 감사에서 9개의 연방감사국(Prüfungsämter des Bundes, PÄB)의 지원을 받고 있다. 연방감사국은 연방회계검사원의 지시에 따라 감사업무를 수행하는데 피심사기관에 대하여 연방회계검사원과 동일한 권한을 가진다. 함부르크, 하노버, 마그데부르크, 쾰른, 코블렌츠, 프랑크푸르트, 스투트가르트, 뮌헨에 있으며 거의 700명의 직원을 가지고 있다.

## 3. 소견(Bemerkungen)

연방회계검사원은 매 연말에 발행되는 소견서에서 보고서의 형식으로 감사결과를 요약하는데, 각 소견은 보고서 내에서 하나의 순번을 가지고 있으며 각 타이틀을 가지고 짧은 요약내용을 포함하고 있다. 몇 년 전부터 소견서에 추가적으로 전체내용에 대한 요약도 출판한다. 이렇게 출판한 내용은 언론의 비판적인 보도의 기초가 되기도 한다.

소견은 일반적으로 매우 객관적이며 구체적으로 행해지며 장광설이나 미사여구 없이 밝혀진 문제를 지적한다. 이런 접근 방식에서 소견

은 경우에 따라 인정사정없고, 신랄하고 냉소적이다.

감사결과의 열거 외에도 성과도 인용되고 어떤 사례에서 연방회계 감사원의 권고에 따라 개선이나 절약이 행해질 수 있었는지 내지는 어디에서 권고에 따르지 않았는지 기술된다. 또 소견서에는 순수하게 재정적이 아닌 감사결과도 열거하는데, 예컨대 2006년에는 공항세관의 인원부족이나 IT장비의 부족을 지적한 바 있다. 소견서는 연방회계 감사원의 홈페이지에서 볼 수 있다.

#### 4. 사법통제와의 구별

법원은 소송상 심사기준으로서 예산법상의 구성요건을 대상으로 하기 때문에 원칙적으로 법적 통제를 하고 연방회계감사원은 기본법 제 114조 2항에 의한 경제성심사를 고유업무로 하고 있다. 결정적인 차이는 회계감사원에게는 법원과 달리 법적 행위를 하도록 의무지우거나 폐기할 어떠한 힘도 없다는 점이다. 따라서 “칼없는 기사(Ritter ohne Schwert)”라고 할 수 있다.<sup>51)</sup>

#### 5. 취약점

##### (1) 형식적 심사

연방회계감사원을 통한 효율적인 재정통제를 통해서 국가의 효율성 결함이 회피되어야 할 것이지만 현실은 더 냉정하다. 여전히 형식적인 합법성기준(Ordnungsmäßigkeitskriterien), 특히 영수증검사(Belegprüfung) 등을 지나치게 강조하는 경향이 있다.<sup>52)</sup>

---

51) Gröpl, Haushaltsrecht und Reform, S. 566.

52) Gröpl, a.a.O., S. 568.

(2) 경제성통제의 결함

의회의 결정에 대한 통제권한이 없고 경영학적 효율성보다는 경제전체적인 효율성이 중시되며 행정의 부기시스템에서 결함이 존재한다.

(3) 심사로부터 자유로운 영역

지배적 도그마틱에 의하면 회계감사원의 통제에는 심사로부터 자유로운 영역이 없다고 하지만, 우선 그의 수용능력의 관점에서 모든 국가 또는 공공단체의 재정경제활동을 빠짐없이 심사할 수 없다는 한계가 있다. 또한 직접국가행정 외에 특히, 자치단체나 기능적 자치행정 주체의 경우(게마인데, 대학, 사회보험, 방송국, 재단, 공기업 등) 재정 통제에 관해서도 다투어지고 있다.<sup>53)</sup>

(4) 사후심사의 원칙(Prinzip der Nachgängigkeit der Prüfung)

회계검사는 예산년도의 종결 후에 그 해의 연간 회계에 의존하여 이루어진다는 점에서 심사의 사후성의 원리가 적용되는 점에서 한계가 있다. 의회에 의한 책임면제나 공개적인 평가에 이르기까지 많은 시간이 걸리고 이것이 정치적인 무관심을 증가시킨다.<sup>54)</sup>

6. 개혁논의

위와 같은 취약점 때문에 심사로부터 자유로운 영역을 줄이는 것이 필요하고 정치적 결정의 재정통제에의 편입이 요구되며 새로운 조정 척도 및 심사기준이 필요하다. 또한 현행 심사의 시간적 지연을 극복하여 현재에 근접한 감사가 이루어져야 하고 지속적인 통제과정이 있어야 하며 협력적 재정통제의 사고를 강화해야 한다는 등의 개혁논의

---

53) Gröpl, a.a.O., S. 572.

54) Gröpl, a.a.O., S. 573.

가 진행 중이다.<sup>55)</sup>

## V. 재정통제와 관련되는 최근의 문제제기

### 1. 새로운 공공재정관리<sup>56)</sup>

#### (1) 새로운 공공재정관리의 특색

1990년대부터 다시 시작된 행정개혁논의에서 중점은 기업의 회계제도에 맞추어진 예산 및 회계제도로의 전환이다. 이러한 개혁의 전형은 바로 “공적인 서비스 기업”으로서의 행정이라고 할 수 있는데 이것은 패러다임의 전환을 요구한다. “새로운 조정모델”로 지칭되는 현대화된 행정은 무엇보다 4가지 측면, 즉 산출지향(Outputorientierung), 예산수립과정에서 책임의 결합(Budgetierung), 복식부기(Doppik), 집행통제(Vollzugskontrolling) 등이 특징이라고 한다.

먼저 산출지향과 관련하여서는, 행정의 효과적인 조정은 급부의 측면에서만 가능하다는 사고가 행정개혁의 출발점이 되고 있는데, 소위 “서비스기업”으로서의 행정이 그의 “고객”인 시민에게 제공하는 “생산물(Produkte)” 내지 “중간생산물”이 얼마나가 중요하다. 전래의 예산안에서의 투입지향적 행정조종 대신에 소위 “산출조종(Output-Steuerung)”이 등장하게 된다.

두 번째 특징으로서 각 부서의 책임과 재원책임의 결합(Budgetierung)을 들 수 있는데, 이는 기업과 유사한 분권적인 조직구조에서 구체적인 직무에 대하여 독립적인 경영을 위해 필요한 재원이 그 전문부서에 주어지는 것을 말한다. 이를 위해 사항적 구속이나 시간적 구속 등의 원칙이 제한된다. 예산항목을 대강만 정한다든가 잉여항목의 차

55) Gröpl, a.a.O., S. 573 ff.

56) Pünder, Das neue öffentliche Finanz- und Verwaltungsmanagement, VerwArch. 2008, S. 102 ff.

년도 예산으로 전환 등도 이에 해당한다.

세 번째, 복식부기를 통해서 전래의 “금전사용컨셉(Geldverbrauchs-konzept)”의 부기에서 포괄적인 “재원사용컨셉(Ressourcenverbrauchskonzept)”로 대체된다. 상업적인 복식부기는 지불의 정도(Zahlungs-) 뿐만 아니라 성공의 정도(Erfolgsgröße)까지도 기록하는 것을 가능하게 한다.

네 번째, 한편으로는 국민대표와 행정간의 집행통제가 행해지고 다른 한편으로는 행정내부에서 집행통제가 행해진다.

## (2) 장 · 단점

새로운 재정관리는 예산관리의 융통성 때문에 재정투입분배를 통해 의회가 예산관리를 더 이상 조종할 수 없게 하고 각 부서의 책임과 재원책임이 결합함으로써 전래의 행정의 결정가능성을 제한하게 되고 예산관리의 민주적 정당성이 축소되는 결과를 가져온다.<sup>57)</sup>

반면에 예산에의 계상과 급부제공을 결부시킨다든지 재원사용컨셉, 예산항목을 대략적으로 정하는 등에 의해 예산운영의 투명성을 높이고 의회와 행정간의 통제 및 행정내부에서의 통제(Controlling)를 원활하게 한다.<sup>58)</sup>

그러나 이러한 개혁이 구조적인 예산문제의 해결을 위한 기적의 무기는 아니라는 점이 지적되고 있는 점을 보면 과도한 낙관주의는 금물이다.<sup>59)</sup>

## 2. 예산 투명성의 요청

예산의 투명성은 법치국가원리 및 민주주의원리와 밀접한 관련이 있다. 현재 예산 투명성은 정치와 관료주의에 의해서 위협받고 있다.

57) Pünder, a.a.O., S. 120 ff.

58) Pünder, a.a.O., S. 122 ff.

59) Pünder, a.a.O., S. 126.

예산의 진실성 및 평가의 정확성이 민주적 재정국가 및 사회국가의 위기에 의해 위협해진다.

이러한 투명성의 위기는 의회에 의한 통제강화 및 시민의 영향력 증대를 통해서 보완되어야 한다.<sup>60)</sup>

### (1) 의회에 의한 통제강화

정부가 의회 다수당의 신뢰와 지지에 의존하고 있는 의회 정부시스템에서 야당은 예산문제와 관련하여 정부의 활동이나 이를 지지하는 의회다수의 행위에 대한 의문이 있더라도 이를 성공적으로 제지할 수 없다. 특히 정치적 결정, 입법자의 형성의 여지, 광의의 재량문제와 관련되는 경우에는 그에 대해 이의를 제기한다는 것이 사실상 곤란하다. 정부나 의회다수에 의한 위헌 또는 위법의 여지가 있을 때 야당의 취약한 지위는 매우 의문스럽기까지 하다. 강자가 약자에 대하여 법을 왜곡하여 자신을 관철시는 것을 자유로운 법치국가는 수인할 수 없다. 이를 저지하기 위하여 결국 야당에게 남는 방법은 연방헌법재판소에 호소하는 길 뿐이다. 권한쟁의심판이 있으나 실무에서는 추상적 규범통제가 훨씬 중요하다. 그러나 청구권자가 연방정부나 주정부, 연방의회 의원 3분의1 로 규정되어 있어서 문제이다. 현재와 같은 대연정체제에서 야당은 모두 합쳐도 3분의 1이 되지 않는다. 또 이들 야당이 16개주 정부를 구성하지 않고 있다(어쨌든 단일정부를 구성하지 않고 있다). 따라서 현 정부의 예산정책에 대하여 헌법적으로 반대할 수단이 존재하지 않는다. 헌법개정을 통해 청구권자의 요건을 완화해야 한다.<sup>61)</sup>

정부와 의회 다수당이 헌법에 위반하는 경우 야당에게 헌법재판을 통한 그 밖의 방법구제방법을 줄 수 있는 지도 생각해보아야 한다.

60) Christoph Gröpl, *Transparenz im Haushaltsrecht*, S. 20 ff.

61) Christoph Gröpl, a.a.O., S. 20 f.

또 다른 효과적인 수단으로는 연방회계검사원과 주회계검사원의 지위를 강화하는 것을 생각할 수 있는데, 그의 권한을 예산이나 경제운영에 대한 사후통제에만 제한해서는 안된다. 그리고 회계감사원이 예산 수립 및 확정절차에서 이미 적극적인 통제기능을 할 수 있도록 하는 것도 고려될 수 있다. 명백한 헌법위반의 경우에는 이의제기권을 행사할 수 있도록 하는 것이 하나의 예가 될 것이다.<sup>62)</sup>

## (2) 시민의 영향력 증대

민주적으로 정당화된 예산관리의 필요는 국민의 대표인 의회에 의해서 행해지지만 의회는 일정부분 그 기능을 상실하고 있기 때문에 국민의 참여에 의해서 보완되어야 한다. 따라서 예산문제에 대해서 시민에게 더 많은 영향력을 행사할 수 있도록 하는 것도 생각해 볼 수 있다. 지금까지는 예산절차나 예산법률 및 예산안에서 행해지는 헌법위반에 대하여 시민이 법적으로 방어할 수 있는 가능성이 없었다. 왜냐하면 예산안이 단순한 행정내부법이거나 예산법률처럼 법규범의 성격을 가지고 있더라도 그것이 시민을 위한 어떤 권리를 창설하는 근거가 되지 않기 때문이다. 또한 부분적으로 수입과 지출에 관한 고도의 정치적인 결정이 특수한 이익의 대상으로 되어서는 안되는 한에서는 아무런 이의제기도 할 수 없게 된다. 특수한 이익을 대변할 위험은 로비그룹들이 예산안을 자기들의 뜻에 따라 조종하는 것을 허용할 때 존재하게 된다. 물론 명백한 예산헌법위반시 개별 시민이 특별한 권리구제수단을 가지고 연방헌법재판소에 청구할 수 있는지는 심사되어야 할 것이다. 이에 따라 지금까지 헌법위반이 자신의 기본권 또는 기본권 유사한 권리를 침해할 것을 요건으로 하고 있는 헌법소원제도도 수정되어야 할 것이다.<sup>63)</sup>

62) Christoph Gröpl, a.a.O., S. 21.

63) Christoph Gröpl, a.a.O., S. 21 f.

위에서 독일의 재정통제시스템과 새로운 논의들을 개략적으로 살펴보았다. 독일은 대의민주주의제를 바탕으로 하고 있기 때문에 의회가 정부의 예산 및 재정을 통제하는 외부통제시스템을 중심으로 발전해왔다. 또한 독립적인 지위를 부여받고 있는 연방회계검사원에 의한 통제도 의회의 재정통제를 뒷받침하는 중요한 제도이다. 그 밖에 예산안의 수립과 확정과정은 정부에 의한 행정내부의 통제의 기능도 가지고 있다.

그러나 이러한 전통적인 재정통제제도들은 의회의 기능상실이나 회계감사원의 수용능력의 한계나 감사로부터 자유로운 영역이 인정되는 등에 의해 위기를 맞고 있다. 이에 따라 독일에서도 재정통제제도의 개혁에 관한 새로운 논의가 전개되고 있다. 의회의 기능을 회복하기 위한 제도적 보완책, 특히 야당의 지위 강화의 요구나 예산의 수립, 집행과정에 대한 시민의 영향력 증대의 필요성이 논의되고 있다. 또한 새로운 공공재정관리제도들도 도입되고 있다. 독일에서 최근 논의되고 있는 이러한 제도들은 우리의 경우 이미 도입되어 있기도 하지만 현행재정통제 시스템이 가지고 있는 한계를 극복하기 위해서는 현행제도의 단점을 보완하는데 그치지 않고 새로운 제도의 도입가능성에 늘 염두에 두어야 한다. 그러한 점에서 독일의 재정통제제도는 우리에게 일정한 시사점을 제공한다.

### 제 3 절 일본의 재정통제 현황과 문제점

사회의 모든 구성원들이 합리적으로 행동하는 경우에도 합성의 오류가 발생할 수 있다. 특히, 관료, 정치가, 기업의 합리적 선택은 재정에 악영향을 미칠 수도 있다는 점은 일본의 재정에 관해서 특히 많이 지적되고 있는 부분이다. 이러한 합성의 오류를 통제하기 위해서는 제도로써 통제할 필요가 있다. 이러한 제도적 통제 메카니즘의 하나로서 결산제도 및 이와 깊은 관계를 가진 회계검사원제도가 있다. 이러한

결산제도와 회계검사원제도가 어떻게 재정을 통제하고 있는지에 관해 그 현황과 문제점을 살펴보고 한국법제에 대한 시사점을 얻고자 한다.

## I. 일본의 결산제도

### 1. 헌법규정

#### (1) 의안이 아닌 보고로서의 결산

##### ① 의안으로서의 예산

예산에 대해 일본국헌법은 중의원에 먼저 제출할 것(중의원의 예산 선의), 중참 양원에서 다른 의결을 한 경우에는 양원협의회를 개최하고, 그래도 의견이 일치되지 않거나 중의원이 가결한 예산을 참의원이 수취한 후 30일 이내에 의결하지 아니하면 중의원의 의결을 국회의 의결로 한다는 것(예산의결에 관한 중의원의 우월)을 규정하고 있다(헌법 제60조). 매년 2월 말 내지 3월 초에 중의원에서 예산안이 가결되면, 미디어에서는 『연도내 성립 확정』이라고 보도한다. 이는 설령 참의원에서의 심의가 길어지더라도 30일을 초과하면 예산은 『자연성립』되기 때문이다. 정부는 잠정예산을 편성할 필요없이 신년도예산안을 집행할 수 있다. 나아가, 일본국헌법은 『내각은 매 회계연도의 예산을 작성하여, 국회에 제출해서 그 심의를 받고 의결을 거쳐야 한다』고 규정하고 있다(헌법 제86조). 따라서 예산은 의안으로서 관념되고 있다는 것이 자명하다.

##### ② 보고로서의 결산

한편, 결산에 관한 일본국헌법의 규정은 이하와 같다.

제90조 ①국가의 수입지출의 결산은 모두 매년 회계검사원이 이를 검사하고, 내각은 다음 연도에 그 검사보고와 함께 이를 국회에

제출해야 한다.

② 회계감사원의 조직 및 권한은 법률로 이를 정한다.

이처럼 결산의 「제출」을 규정하고 있을 뿐, 「의결」이라고는 규정하지 않고 있다. 따라서 결산은 국회에서는 법률안이나 예산안과 같이 양원 교섭을 필요로 하는 의안은 아니며, 보고로서 처리되어 왔다. 그 배경에는 결산은 「과거의 사실에 대한 계수적인 기록」이어서 「국회의 의결로 과거의 사실에 변경 내지 추가 등을 할 수 없다」고 하는 성질로부터도 의안의 성격이 없다라고 하는 견해가 있다.<sup>64)</sup>

또한 「국회에 제출」이라고 규정되어 있을 뿐, 「중의원 선의」나 「중의원의 우월」도 규정되어 있지 않다. 즉, 국회가 결산을 제출받은 후에 처리에 관해서는 아무런 규정이 없다. 국회법, 재정법에도 이를 규정하고 있는 조문이 존재하지 않는다. 모든 것은 선례에 맡겨지고 있다.

더불어, 일본국헌법 중에서 「결산」이라고 하는 용어는 제90조의 한 조문에만 등장하고 있다.

## (2) 결산처리의 선례

결산처리의 절차로서 이하와 같은 선례가 확립되어 있다.

- ① 결산은 양원에 각각 동시에 제출된다.<sup>65)</sup>
- ② 결산은 의결에 이르지 않은 경우라도 다시 다음 국회에 제출되지 않는다.<sup>66)</sup>
- ③ 결산은 의결에 이르지 않을 경우에는 다음 회기에 이를 심의한다. 다만 새로이 인쇄배포하지 않는다.<sup>67)</sup>
- ④ 결산은 이를 의결하더라도 참의원에 송부하지 않는다.<sup>68)</sup>

64) 原田周三·石井直一, □□決算制度精説□□[六訂版](新日本法規, 1993), 330頁.

65) 平成6年版衆議院先例集, 第159号.

66) 앞의 책, 第160号

67) 앞의 책, 第340号

68) 앞의 책, 第342号

참의원에도 동일한 선례가 존재한다.<sup>69)</sup>

①은 제6회 제국의회에 1891년도 결산이 국가의 결산으로서 처음 제출된 이래(1894년 5월 15일), 관례가 되었다. 이 때, 결산은 귀족원·중의원 개개로 제출되었다.

②와 ③에 대해 설명을 추가하자면, 각 의원에서 회기내에 결산심의가 종료하지 않는 경우에는 의안과 같이 『회기불계속의 원칙』<sup>70)</sup>은 적용되지 않는다고 하는 의미이다. 그 결산은 다음 국회에서 계속하여 심의된다. 한번 제출되면 다음 회기에 다시 결산이 제출되지는 않는다.

④는 양원 교섭을 부정하고 있다. 제8회 제국의회(회기: 1894년 12월 24일~1895년 3월 23일)에서 결산은 의결되더라도 귀족원에는 송부하지 않는다는 것이 원의 결정되었다. 제1회 국회 이후에도 이 선례에 따르고 있다.

그러나, 당연히 국회구성에 따라 결산에 대해 양원에서 다른 의결을 하는 경우도 발생할 수 있다. 이 여지를 남기고 있는 것 자체, 후년의 예산편성으로의 환류를 최대의 기능으로 하는 결산의 기능을 고려하고 있지 않다는 증거는 아닌가. 한 원이 결산을 시인하고, 다른 원이 부인한 경우, 환류되어야 할 의사는 극히 불명료하다. 또, 예를 들면, 양원에서 동일한 의결을 했다고 하더라도, 그것은 각원의 의사에 그치고 국회의 의결은 아니기 때문에 정치적 효과로서는 미약하다.

결국, 결산을 보고하는 것으로 한 점은 환류를 통해 이를 활용한다고 하는 결정적인 관점을 희박한 것으로 하고 있다.

69) 平成十年版参議院先例集, 第155号, 第176号

70) 『회기불계속의 원칙』이란 회기마다에 국회의 의사는 독립된 것이라고 하는 점에서부터, 회기중에 의결되지 않았던 안건은 나중의 회기에 인계되지 않는다고 하는 룰이다. 국회법 제68조에 규정되어 있다.

### (3) 명치헌법과 일본국헌법의 비교

왜 일본국헌법이나 중참양원의 선례는 결산을 이처럼 가볍게 다루고 있는가. 언급한 바와 같은 선례의 답습에서도 알 수 있는 바와 같이, 그 대답은 오로지 명치헌법 하에서의 방식을 계승했기 때문이다.

명치헌법(대일본제국헌법)의 결산에 관한 규정은 다음과 같다.

#### 제72조

- ① 국가의 세출세입의 결산은 회계검사원이 이를 검사확정하고 정부는 그 검사보고와 함께 이를 제국의회에 제출해야 한다.
- ② 회계검사원의 조직 및 직권은 법률로 이를 정한다.

비교를 위해 일본국헌법 제90조도 다시 보자.

#### 제90조

- ① 국가의 수입지출의 결산은 전부 매년 회계검사원이 이를 검사하고, 내각은 다음 연도에 그 검사보고와 함께 이를 국회에 제출해야 한다.
- ② 회계검사원의 조직 및 권한은 법률로 이를 정한다.

일본국헌법에서 새로이 추가된 자구에 하선을 그려놓았다. 「전부」로 하여 예외를 인정하지 않음으로써 회계검사원의 검사대상에서 제외된 기밀비<sup>71)</sup>와 같은 존재는 허용되지 않게 되었다. 또 「매년」이라고 하는 규정으로 제2차 세계대전 이전의 임시군사비특별회계와 같이 일회계년도가 수년에 걸치는 회계는 인정되지 않게 되었다.

「다음 연도」라고 한정된 것은 대정(大正) 중기까지는 회계연도가 종료한 후, 결산이 제국의회에 제출되기까지 2년정도 걸렸기 때문이다.

---

71) 제2차 세계대전 이전의 구회계검사원법 제23조는 「정부의 기밀비에 관한 계산은 회계검사원에서 검사하는 한에 있어서는 그러하지 아니하다」고 하여 기밀비의 존재를 법적으로 인정하고 있었다.

이 한정에 따라 일본국헌법 시행 직전에 제정된 재정법은 내각은 결산을 다음 연도의 11월 30일까지 회계감사원에 송부해야 한다고 규정했다(제39조).

이에 반해 명치헌법 제72조 중에서 「확정」이라고 하는 자구는 일본국헌법에서는 삭제되었다. 일본국헌법 제41조가 국회를 국권의 최고기관이라고 하고 있기 때문에, 회계감사원이 검사를 확정할 수 없다고 이해되었기 때문이다.

#### (4) 명치정부 권력자들의 의도

이처럼, 자구 몇 가지를 제외하면, 두 헌법에서 결산을 규정한 조문은 거의 같은 것이라 할 수 있다.

그럼, 왜 명치헌법의 결산에 관한 규정은 제72조와 같은 내용이 되었는가. 이 조문은 프로이센 헌법 제104조에 근거한 것이다.

#### 제104조

- ① 재정예산에 대한 결산은 회계감사원이 이를 검사하고, 확정해야 한다. 매년의 재정에 관한 총결산은 이를 국채의 계산서에 첨부하고, 정부의 책임을 해제하기 위해 회계감사원의 검사보고와 함께 이를 양원에 제출해야 한다.
- ② 회계감사원의 조직 및 권한은 법률로 이를 정한다.

「정부의 책임을 해제하기 위해」라고 하는 표현이 명치헌법에서는 삭제되어 있고, 그 밖에는 거의 동일한 내용이라고 해도 좋다. 이 「정부의 책임을 해제하기 위해」라고 하는 표현은 내각의 책임을 예산면에서 묻는 것이고, 가령 제국의회가 결산을 승인하지 않는다고 의결한다면, 내각은 어떠한 정치적 또는 행정적 책임을 추궁당하게 된다.

달리 말하자면, 「제국의회에 제출해야 한다」는 것의 해석에 대해서는 제2차 伊藤博文내각이 각의결정(1893년 10월 26일)에서 「결산은 헌

법 제72조에 의하자면 단순히 의회에 제출해야 한다고 되어 있으므로, 정부는 이를 의회에 보고함에 그치고, 승낙을 구해야 하는 것에 있지 않다』라고 했다.<sup>72)</sup> 즉, 「제출」이란 「보고」에 불과하고, 「승낙」을 구한다는 의미는 아니라고 한다. 이 해석에도 권력을 제약당하지 않는다고 하는 당시 정권의 의도를 읽을 수 있다.

결산을 보고에 그치는 것으로 보고, 정부에 대한 제국의회 의 예산면에서의 통제를 가능한 한 한정한다. 이는 군주주권의 명치헌법에서라면 헌법구성의 논리로서 설명이 될 수도 있지만, 이를 주권재민의 일본국헌법 아래에서도 관행으로서 답습하는 것은 국권의 최고기관인 국회의 권한을 억제하는 것이고, 논리가 맞지 않는 것이다. 일본국헌법 제83조는 「국가의 재정을 처리하는 권한은 국회의 의결에 따라 이를 행사해야 한다」고 규정하고 있다.

이 헌법원리의 전환에서 보자면, 정부의 예산집행의 책임을 국회의 「승인」으로써 사후적으로 「해제」하는 절차가 필요하게 된다.

#### (5) 관심을 받지 못한 결산에 관한 규정

그럼, 왜 결산에 관한 규정은 명치헌법부터 일본국헌법으로 거의 그대로 계승되었는가. 이를 둘러싸고는 당시 법제국 제1부장으로 일 본국헌법의 맥아더초안에 바탕을 두고 일본측 기안에 관여하였던 佐藤達夫가 흥미있는 경위를 피로하고 있다.

佐藤는 국회(제34회 국회, 중의원결산위원회, 1960년 4월 20일)에서 진술인으로서 결산심사에 대해 의견을 진술하였을 때에 다음과 같이 말했다.

맥아더초안에서 결산에 관한 규정은 「회계검사원은 매년 국가의 일체의 지출 및 세입의 최종적인 회계검사를 하고, 내각은 다음 연도 중에 이를 국회에 제출해야 한다」라고 되어 있었다. 「매년」, 「일체의」,

72) 伊藤博文, □□秘書類纂7 帝国議會資料(全二冊)上卷□□(原書房, 1970), 154頁.

「다음 연도 중에」가 추가된 것 이외에는 거의 명치헌법의 규정과 같은 것이었다. 佐藤에 의하자면, 맥아더초안을 기안함에 있어 맥아더사령관은 사령부직원에게 일본의 민주화를 위해 필요한 중요한 포인트는 새로운 각도에서 기안되어야 하지만, 모습만은 가능한 한 명치헌법의 모습을 답습하도록 하고, 일본인의 눈에 익숙한 것으로 보이도록 예를 들면 장별로 편성한다든가, 또는 일본의 장래 모습에 직접 관계가 없는 것은 가능한 한 명치헌법을 답습하도록 하는 편이 좋다고 명령했다는 것이다.

더불어 맥아더초안에는 천황의 지위, 기본적 인권에 관한 규정, 국회제도 등 중요한 문제점이 있었기 때문에, 일본측은 한정된 시간을 이런 문제의 검토에 사용해야 했다. 맥아더초안을 바탕으로 일본측이 기안하는데 허락된 시간은 「4일에서 5일 정도」였다고 한다.

그 결과 결산심사에 관계된 규정은 실제로 사각지대에 존재하게 되어 성립되게 되었다라고 한다.

그 결과 맥아더초안이 결산에 대해서는 중시하지 않고 명치헌법의 조문을 답습했다는 것, 일본측의 기초에 엄격한 시간적 제약이 가해졌다는 것이 결산에 관한 규정을 음미하지 못하게 했다는 것이다. 마찬가지로 헌법개정안이 회부된 제90회 제국의회나 추밀원의 심의에서도 천황제나 전쟁포기 등의 정치적 과제에 관심이 집중되고, 결산에 관한 규정이 고려되지 않는 않았다.

이러한 상황은 1994년 11월 3일에 발표된 「読売의 헌법개정시안」에서도 개선되지 않았다. 또한 2000년 통상국회에서 중참양원에 설치된 헌법조사회에서도 이 점은 논의되지 않았다.

#### (6) 제1회 국회에서의 문제제기

그렇다고는 하지만, 국권의 최고기관이 된 국회가 종래의 결산방식에 둔감하였던 것만은 아니었다. 이미 제1회 국회(회기: 1947년 5월

20일~1947년 12월 9일)에서는 참의원결산위원회 아래에 결산심사방침에 관한 소위원회가 설치되었다. 여기서 『결산심사에 관한 근본사항 및 결산심사의 순서 및 결의방침』이 논의되었다(1947년 8월 1일~2일). 동 소위원회의 결정사항은 1947년 8월 6일의 참의원결산위원회에서 『결산의 심사방침에 관한 소위원장보고』로서 밝혀졌다. 그 결정사항의 하나가 『국회의견의 단일화』였다.

이를 구체적으로 달성하기 위해 양원의 합동심사회를 활용하여 국회의 의견을 일치시켜야 한다고 하였다.

중의원의 결산위원회에서도 결산의 심사방침에 관한 소위원회가 설치되어, 4회에 이르는 논의결과, 역시 참의원과 같은 결론을 얻었다.

이는 결산을 「점」이 아니라 「국가재정상의 실제적 효과를 초래」하기 위해, 국회로서 통일된 의견을 표시한다 - 이 문제의식은 결산보고가 아니라 의안으로 하자라고 하는 주장으로 연결된다.

#### (7) 수상답변은 「금후의 검토과제」

그 후에도 중의원결산위원회는 제7회 국회(회기: 1949년 12월 4일~1950년 5월 2일), 나아가 제34회 국회(회기: 1959년 12월 29일~1960년 7월 15일)에서도 결산의 방향에 대해 전문가로부터 의견을 청취하였다.<sup>73)</sup> 특히 제34회 국회에서는 7회에 걸쳐 각 방면의 학식경험자의 참고인, 대장성, 법제국, 회계검사원 당국으로부터 의견을 청취했다.

이 때 결산위원장인 鈴木正吾는 일련의 검토결과를 정리함에 있어서, 결산을 의안으로서 다루는 것에 대해 岸信介수상의 의견을 물었다.

岸수상은 헌법 제90조의 문언으로부터 「현행과 같은 방식이 당연히 도출될 것이다」고 종래의 방식을 옹호하면서도, 「결산을 의안으로서 다룰 것인가라고 하는 점에 대해서는 정부로서 검토를 요하는 문제이

73) 참의원에서도 1961년 4월에 결산위원회에 결산의 제출절차 및 심사방침에 관한 소위원회가 설치되어, 결산의 심사에 관한 기본적 문제에 관해 거의 일년에 걸쳐서 논의하였다.

다.고 하여 고려할 필요가 있는 과제라고 하는 견해를 보였다(제34회 국회, 중의원결산위원회, 1960년 5월 13일).

鈴木의원은 2년 후의 통상국회에서도 중의원결산위원회의 위원으로서 대정부 질문하면서, 제34회 국회에서의 의견을 소개하면서 자신의 신념을 池田勇人수상에게 말했다.

“우리들은 결산을 의안으로서 다루는 것이야 말로 국회가 가지는 행정, 재정의 사후감독권이 확립될 수 있고, 결산의 심의가 권위있는 것이 되기 때문에, 이것이야 말로 신헌법의 정심에 합당한 결산제도의 방향이라고 믿고 있다.”<sup>74)</sup>

이에 대해 池田수상도 전임자인 岸수상과 유사한 답변을 하였다.

다음 1962년 5월의 참의원결산위원회에서도 池田수상은 “저는 이것(결산을 의안으로서 하는 것-인용자 주)은 국회에서도 연구를 했으면 하는 바램과 동시에 내각에서도 연구해야 할 과제라고 늘 생각하고 있지만, 유감스럽게도 아직 결론이 나오지 않고 있다는 점에 대해 죄송스럽게 생각하고 있습니다.”라고 답변했다.<sup>75)</sup>

#### (8) 학설상의 대립

헌법학계나 행정실무가 사이에서도 국회의 결산심사를 보고로 간주하는지, 의안으로서 간주하는지는 헌법 제90조의 해석을 둘러싸고 대립하는 바이다. 즉, 보고설과 의안설이다. 전자는 각원의결설 또는 의원의결설이라고도 하고, 후자는 양원교섭의 의안설 또는 국회의결설이라고도 한다.

보고설이란 결산의 심사·의결에 따라 과거의 수입지출에 법률적 효과를 미칠 수는 없고, 내각의 책임은 정치적으로만 추급되는 것이기 때문에 결산의 심사·의결은 각원에서 각각 하면되고, 양원교섭의

74) 제38회 국회, 중의원결산위원회, 1961년 6월 6일.

75) 제40회 국회, 참의원결산위원회, 1962년 5월 5일.

의안으로서는 적하하지 않는 것이라고 이해하는 견해이다.

의안설에 의하자면, 헌법 제83조에 재정의결주의 내지 재정민주주의의 원칙이 천명되고 있다는 점, 헌법 제66조제3항이 「내각은 행정권의 행사에 관해 국회에 대해 연대하여 책임을 진다」라고 규정하고 있는 점에서 결산도 행정권의 작용인 한, 통상의 의안과 같은 취급을 받아야 한다라고 한다.

결산심사를 예산편성에 환류하는 것이야 말로, 결산의 가장 중요한 존재이유라고 한다면 의안설이 타당하다. 국권의 최고기관인 국회의 의사로서 결산이 의결되는 정치적 의미는 매우 크다. 재정민주주의, 즉 국회의 재정에 대한 통제기능은 한층 높아진다.

주민에 의한 감사청구나 주민소송과는 달리, 국가의 결산에 관한 국민의 통제는 국회를 통해서 간접적으로 행사될 수 있을 뿐이다. 이러한 점에서 보더라도 결산은 양원교섭의 의안으로서 「격상」시켜야 한다.

무엇보다, 명치헌법에서는 규정되어 있지 않았던 재정의결주의가 일본국헌법에서 규정되었기 때문에 결산의 절차를 둘러싼 명치헌법 하에서의 관행이 변경되어야 할 것이다.

이렇게 함으로써, 명치정부의 권력자들이 기피한 「(예산을 집행한) 정부의 책임을 해제하는」 기능을 결산이 가지게 된다. 만일 국회가 결산을 부인한다면, 예산을 집행한 내각이 여전히 존속하고 있는 경우에는 총사직 등 정치적 책임을 져야 한다.

## 2. 결산심사의 일정

### (1) 기능하지 않는 「시간의 압박」

일본의 회계연도는 4월 1일에 시작되어 다음해 3월 31일에 종료된다.<sup>76)</sup> 따라서 정부는 다음 회계 연도의 예산안이 그해 3월초까지는

76) 1884년 太政官通達 제89호에 따라, 1886년부터 회계 연도의 「4월~3월제」가 채용되었다. 그 이유로서, 당시의 지조(地租)와 주조세(酒造稅)의 납기가 봄이었기 때문

중의원을 통과되도록 해야 한다. 그러지 못하면, 4월 이후의 행정운영, 나아가 국민의 생활에 중대한 지장을 초래하게 된다.

일본에서는 신년도 예산의 4월 집행이 위험하게 되는 경우, 잠정예산을 편성하여 이러한 사태를 회피하여 왔다.

예산에 대해서는 「시간의 압박」이 작용한다. 4월 1일부터 역산하여 준비가 진행되기 때문에, 성립의 대폭적인 지연은 그다지 발생할 수 없었다. 여당은 예산안의 「연도내 성립」에 전력을 기울이고, 야당은 이러한 여당의 의도를 이용하여 국회전술을 구사하는 경우도 종종 있었다.

한편, 결산에 대해서는 이러한 「시간의 압박」이 기능하지 않는다. 「회기불계속의 원칙」도 결산에는 적용되지 않기 때문에, 심사가 계속 연기되어 간다. 예산과 달리 「가처분시간」은 무한한 것으로 착각된다. 결산을 의결하더라도 아무런 변화가 없다고 하는 허무함이 이에 박차를 가하는 것이다.

그렇다고 하더라도 결산심사에 「시간의 압박」을 가하는 규정은 존재한다.

결산의 심사는 다음 연도 결산이 제출될 때까지 종료하는 것을 상례(常例)로 한다.

「결산심사에 관한 개선사항」 제58회 국회, 중의원결산위원회, 1968년 3월 22일

결산의 심사는 다음 연도 결산이 국회에 제출될 때까지는 종국한다.

「결산의 심사방침」 제40회 국회, 참의원결산위원회, 1962년 5월 5일  
또한 재정법 제40조제1항은 「내각은 회계검사원의 검사를 거친 세입세출결산을 다음 연도 개회의 정기국회에 제출하는 것을 상례로 한다」라고 규정하고 있다. 이에 따르자면, N 연도결산은 (N+1) 연도 중의 통상국회에 제출되어야 한다. 달력상의 연도와 회계연도에 차이가

---

에 신회계년도의 출발에 상황이 좋았던 것으로 여겨지고 있다.

있기 때문에, 예를 들자면 2001년도 결산은 2003년 1월 20일의 정기국회 모두에 제출되었는데, 이는 2002년도 중이다. 전년도 결산은 다음 연도 예산과 함께 정기국회 모두에 중참양원에 동시에 제출되는 것이 관례가 되어 있다.

앞의 중참 각각의 결산위원회의 결정에서는 이 정기국회 모두까지 전년도의 결산심사는 종료되어야 한다. 2000년도 결산은 중의원에서는 2002년도 12월 10일, 참의원에서는 동년 12월 11일에 종료되었다.

그러나, 오히려 이는 예외에 속한다. 표3에서 알 수 있는 바와 같이, 결산심사는 다음 연도결산의 국회제출까지 마친다고 하는 스스로 정한 규칙을 일탈하고 있는 경우가 대부분이다. 예산에 비해 긴박감이 없기 때문이다. 이래서는 결산의 환류기능이 현저히 약화되지 않을 수 없다.

<표3> 결산의 종료일<sup>77)</sup>

결산연도	중의원		참의원	
	위원회	본회의	위원회	본회의
1994년도	1997년 6월 17일	1997년 6월 17일	1997년 1월 16일	1997년 1월 24일
1995년도	1997년 6월 17일	1997년 6월 17일	1997년 12월 17일	1998년 1월 14일
1996년도	2000년 5월 22일	2000년 5월 23일	1999년 10월 27일	1999년 11월 10일
1997년도	2000년 5월 22일	2000년 5월 23일	1999년 10월 27일	1999년 11월 10일
1998년도	2002년 5월 8일	2002년 5월 10일	2001년 6월 25일	2001년 6월 27일
1999년도	2002년 5월 8일	2002년 5월 10일	2002년 12월 9일	2002년 12월 11일
2000년도	2002년 12월 6일	2002년 12월 10일	2002년 12월 9일	2002년 12월 11일

(2) 전년도 예산의 집행확정

결산작업을 하기 위해서는 전년도 예산의 집행이 확정되어야 한다. 회계 연도는 3월 31일로 종료하지만, 출납정리를 위해 일정기간은 수

77) 西川伸一, この国の政治を変える会計検査院の潜在力(五月書房, 2003), 98頁.

입지출이 가능하도록 되어 있다. 이 『출납정리기한』은 세입세출 모두 4월 30일까지(예산결산 및 회계령 제3조~제6조), 일본은행에서의 수입 및 지불의 기한이 5월 31일까지(동 제7조)로 규정되어 있다.

각 중앙행정기관의 장은 매년도 「그 소장에 관한 세입 및 세출의 결산보고서 및 국가채무에 관한 계산서」를 작성한다(재정법 제37조제1항). 이를 재무대신에게 송부하는 기한은 7월 31일이다(예산결산 및 회계령 제20조). 회계법 제1조는 「일 회계 연도에 속하는 세입세출의 출납에 관한 사무는 정령이 정하는 바에 따라 다음 연도 7월 31일까지 완결해야 한다」고 규정하고 있다.

매년 이 7월 31일에는 재무대신은 회계검사원장이 지정하는 검사관이나 그 밖의 직원의 입회 하에 전년도 세입세출의 주계부를 마감한다(예산결산 및 회계령 제139조). 이렇게 해서 결산의 내용이 되는 전년도 세입세출에 관한 계수는 확정된다.

### (3) 결산의 작성, 회계검사원으로서의 송부

확정된 계수를 바탕으로 재무대신이 결산을 작성한다(재정법 제38조). 실제로는 재무성의 각 담당부서에서 작업한다. 작성된 결산은 각 의결정을 거쳐서, 내각에서 회계검사원으로 송부된다. 결산에 대한 각 의결정을 정하고 있는 명문규정은 없지만, 행정권이 내각에 속한다고 하는 헌법규정에 따른 불가결한 절차라고 할 수 있다.

결산이 회계검사원에 송부되는 기일은 「다음연도 11월 30일까지」라고 재정법 제39조는 정하고 있다. 예를 들면, 2001년도(2001년 4월~2002년 3월) 결산이라면, 2002년 11월 30일이 회계검사원에 결산을 송부해야 하는 기한이 된다. 그러나 최근에는 9월 말에 송부하는 것이 관례가 되어 있다. 2001년도 결산이 내각에서 회계검사원에 송부된 것은 2002년도 9월 27일이었다.

&lt;표4&gt; 결산의 송부·회부일(내각⇔회계검사원)78)

결산연도	결산송부(내각→회계검사원)	결산회부(회계검사원→내각)
1997년도	1998년 10월 2일	1998년 12월 11일
1998년도	1999년 9월 28일	1999년 11월 29일
1999년도	2000년 9월 29일	2000년 11월 30일
2000년도	2001년 9월 28일	2001년 11월 30일
2001년도	2002년 9월 27일	2002년 11월 29일
2002년도	2003년 9월 26일	2003년 11월 28일
2003년도	2004년 9월 10일	2004년 11월 9일
2004년도	2005년 9월 6일	2005년 11월 8일
2005년도	2006년 9월 8일	2006년 11월 10일
2006년도	2007년 9월 7일	2007년 11월 9일

결산은 회계검사원에서 내각으로 「결산검사보고」와 함께 제출된다.

#### (4) 회계검사원에 의한 결산의 확인

일본국헌법 제90조를 근거로 회계검사원은 내각에서 송부되어 온 결산을 검사한다. 마찬가지로 회계검사원법 제21조는 「회계검사원은 검사결과에 따라 국가의 수입지출의 결산을 확인한다」고 규정하고 있는데, 여기서의 「확인」은 확정을 의미하는 것이 아니고, 회계검사원이 당해 연도의 결산을 합법, 위법, 당, 부당과 같은 관점에서 음미하여, 그 검사가 완료되었다라고 하는 인정의 의사표시로 간주되고 있다.

회계검사원은 검사의 결과에 따라 「결산검사보고」를 작성하고, 결산을 내각에 회부할 때에 이를 첨부한다.

<표4>에 의하면, 1998년도 결산 이후, 결산의 내각으로의 회부기일이 10일 정도 앞당겨져서, 11월 말에는 회부되고 있다. 또한 2003년도 결산 이후에도 결산의 내각으로의 회부기일이 20일 정도 앞당겨지고

78) 회계검사원 <http://report.jbaudit.go.jp/org/houkoku-mokuji-list.htm>의 자료를 근거로 조사. 2008년 6월 4일 확인.

있다. 결산회부기일이 빨라짐은 결산을 예산편성에 환류하고자 하는 의도가 있는 것이다. 보통 다음연도 예산은 12월 하순에 재무성원안이 각의제출되고, 12월 말에 각의결정된다. 2003년도 예산안에서는 재무성원안이 각의제출된 것이 2002년 12월 20일, 각의결정이 12월 24일이었다. 예산안의 각의결정까지 내각에서 가능한 한 빠른 시일에 결산이 회부되고, 그 확인의 집대성인 『결산검사보고』가 제출된다. 그렇게 하면 예산편성에 그 내용이 반영될 시간적 기회가 보다 많아지게 된다.

#### (5) 결산의 국회제출

앞서 살핀 바와 같이, 헌법 제90조, 재정법 제40조제1항에 따라, 내각은 전년도 결산을 정기국회에 제출해야 한다. 내각총리대신이 국회에 제출하는 경우에, 『위 국회에 제출한다』고 하는 기명날인한 제출문이 붙게 된다. 그 형식은 법률안 등과 같이 양원교섭의 의안과 같다. 그러나 실제로는 제출되는 곳은 각 의원이고, 각각 별개로 동시에 제출된다. 그럼에도 불구하고 받는 곳을 어디까지나 『국회』이며, 각 의원의 의장은 아니다.

이 때 제출되는 서류는 네 건으로, 각각 별개의 인쇄물이지만 국회에서는 하나의 안건으로 간주되고 있다.

- ① 일반회계세입세출결산
- ② 특별회계세입세출결산
- ③ 국세수납금정리자금수불계산서
- ④ 정부관계기관결산서

이와 동시에 『결산검사보고』가 내각에서 각 의원에게 제출된다. 또, 재무성주계국은 『결산의 설명』을 결산의 편의에 제공하기 위해 조속히 작성한다.

## (6) 결산의 위원회회부 및 결산심사의 진행방식

결산은 정기국회의 모두에 제출되더라도 한동안은 방치된다. 예산안이나 중요법안의 심사가 우선되어, 결산심사에 필요한 대신의 출석이 확보되지 않기 때문이다. 2000년도 결산의 경우, 국회제출은 제154회 정기국회 모두인 2002년 1월 21일이었지만, 위원회(중의원에서 결산행정감시위원회, 참의원에서 결산위원회)에 회부된 것은 참의원이 5월 8일, 중의원에서는 6월 11일이었다.

결산이 각원의 담당위원회에 회부되면 결산심사는 시작된다. 중의원 결산행정감시위원회 및 참의원결산위원회에서의 결산심사의 진행방식은 각각 크게 다르다. 결산심사에 특화된 참의원결산위원회가 결산에 비교적 시간을 들여서 심사를 하고 있는 한편, 중의원결산행정감시위원회에서는 오히려 행정감시에 역점을 두고, 결산심사에는 그다지 시간을 할애하지 않는다. 이하, 2000년도 결산심사를 예로 각각 위원회에서의 심사의 진행방식을 살펴본다.

## &lt;표5&gt;

중의원결산행정감시위원회	
2002년 6월 11일	2000년도 결산회부
6월 12일	재무대신 및 회계검사원장으로부터 결산의 개요설명청취
7월 10일	총괄질의(재무대신과 각 중앙행정기관의 대신 출석)
7월 22-23일	분과회심사(4분과회)
10월 18일	다시 2000년도 결산회부
11월 14일	전반적 심사(재무대신과 각 중앙행정기관의 대신 출석)
12월 6일	마무리 총괄질의(수상과 각 중앙행정기관의 대신 출석)
	→ 의결=심사종료

<표6>

참의원결산위원회	
2002년 5월 8일	2000년도 결산회부
5월 20일	재무대신 및 회계검사원장으로부터 결산의 개요설명청취
7월 15일	전반적 질의·제1회(재무대신과 각 중앙행정기관의 대신 출석)
8월 8일	전반적 질의·제2회(재무대신과 각 중앙행정기관의 대신 출석)
8월 28일, 8월 29일, 9월 11일, 9월 12일, 9월 25일, 9월 26일, 10월 1일, 10월 3일	중앙행정기관 별 심사(해당하는 각 중앙행정기관 대신 출석)
10월 16일	총괄적 질의·제1회(재무대신과 각 중앙행정기관의 대신 출석)
12월 9일	총괄적 질의·제2회(수상과 각 중앙행정기관의 대신 출석)
	→ 의결=심사종료

이처럼 중의원결산행정감시위원회에서는 개요설명청취→총괄질의→각 중앙행정기관별 분과회심사→동 심사보고→전반적 심사→마무리 총괄질의→의결이라고 하는 순서로 결산심사가 이루어진다.<sup>79)</sup> 이에 대해 참의원결산위원회에서는 개요설명청취→전반적 질의→각 중앙행정기관 별 심사→총괄질의→의결이라고 하는 순서가 된다.<sup>80)</sup> 2000년도 결산심사에 요한 일수는 중의원결산행정감시위원회에서 7일간(분과회심사를 포함), 참의원결산위원회에서 13일간이다. 참의원에서 그러한 일수를 확보할 수 있었던 이유는 폐회 중 심사했다는 점이다. 대신 출석의 전망이 없다는 점이 결산심사가 정제되는 원인이라면 중의원도 참의원과 같이 폐회중 심사를 활용하여 심사를 추진해야 할 것이다.

79) 제129회 국회·중의원결산위원회(1994년 3월 2일)의 결산위원회에서 결정된 『결산심사에 관한 운영지침』에 근거한다.

80) □□平成十年版参議院委員会先例録□□ 第73号에 근거한다.

(7) 위원회, 본회의에서의 의결

중참 양원에서 결산의 의결방식도 다르다.

① 중의원결산행정감시위원회 → 본회의

마무리 총괄질의가 종료된 후, 위원장이 의결안을 제시한다. 의결안이란 당해 연도의 결산에 대해 「개선을 요하는 것이 인정된 것」이 열거되고, 또 「회계검사원이 검사보고에서 지적한 부당사항에 대해서는 본원도 이를 부당하다고 인정한다」는 것과 「일부비준」이 기술된 후, 「결산 중, 전기 이외의 사항에 대해서는 이의없다」고 마무리되는 것이다.<sup>81)</sup> 이 의결안이 제시된 후, 당해 연도의 결산에 대해 야당으로부터 반대토의가 이루어지고, 최후에 의결안에 대한 체결이 이루어진다. 그리고 본회의에서는 결산행정감시위원장이 의결안을 설명하고 의결안에 체결된다. 2000년도 결산에 대해 본회의에서 의결안이 체결된 것은 2002년 12월 10일이였다.

② 참의원결산위원회 → 본회의

제2회 총괄질의가 종료된 후, 심사결과를 내각에 경고하는 결의안이 결산위원장으로부터 제시된다. 그래서 토론은 당해 연도의 결산과 이 경고결의안에 대해 각기 달리 이루어지게 된다.<sup>82)</sup> 여당은 결산에 대해 「시인에 찬성」, 경고결의안에 대해서는 「찬성」, 야당은 결산에 대해 「시인에 반대」, 경고결의안에 대해서는 「찬성」의 태도를 표명한다.

그 결과 체결에 있어서는 당해 연도의 결산은 여당의 찬성다수로 「시인」되고, 경고결의안은 전회일치로 「찬성」이 된다.

본회의에서는 결산위원장으로부터 위원회심사의 경과 및 결과가 보도된 후, 2건에 대해 투표가 이루어진다. 결산은 여당의 찬성다수로 「시

81) □□平成6年版衆議院委員會先例集□□ 第141号에 의한다.

82) □□平成十年版參議院委員會先例録□□ 第76号에 의한다.

인』되고, 내각에 대한 경고결의안은 전회일치로 「찬성」이 된다. 2000년도 결산에 대해 본회의에서 채택된 것은 2002년 12월 11일이였다.

### (8) 의결 후

중참양원에서 결산이 의결되면, 각원의 의장이 그 취지를 내각에 통지한다. 내각은 이를 재무대신에게 통지하고, 재무대신이 각 중앙행정기관의 장에게 이를 통지한다. 이때 재무대신은 각 중앙행정기관의 장에게 향후 예산집행 등에 있어서는 의결의 내용을 충분히 존중하도록 전한다. 이 의결에 따라 내각이 조치를 강구한 경우, 이를 국회에 보고하는 관례가 있다. 중의원에서 다음 정기국회에 내각이 이를 의장에게 문서로 보고한다. 한편, 참의원에서는 경고의결에 대해 그 후 내각이 취한 조치를 재무성이 집약해서 다음 정기국회의 결산위원회에 보고한다.<sup>83)</sup> 예를 들면, 1998년도 결산은 2001년 6월 27일에 참의원 본회의에서 채택되었는데, 그 때 내각에 대한 경고결의는 내각관방보상비(이른바 기밀비)에 대한 근본적 수정을 검토해야 한다는 것이었다. 이에 대해 2002년 제154회 정기국회·결산위원회의 폐회 중 심사(10월 16일)에서 塩川재무상이 내각이 취한 조치에 대해 설명하였다.

그런데, 결산이 부인되면 경고결의가 이루어지지 않고, 당연히 내각은 어떤 조치를 취하여야 할 의무가 발생하지 않는다. 결산부인이라고 하는 가장 심각한 반성을 내각에 압박하는 의결이 역설적으로 가장 내각을 구속하지 않는 것이 되고 만다.

## 3. 참의원에서의 결산부인

### (1) 참의원에서의 결산부인

1989년 7월의 참의원선거에서 자민당이 패배하여, 참의원에서는 야당이 역전되었다. 중의원에서는 자민당 다수, 참의원에서는 야당 다

83) □□平成十年版参議院委員会先例録□□ 第77号.

수라고 하는 상황은 1993년 8월의 細川護熙연립정권 탄생까지 계속되었다. 이 기간 참의원에 제출된 결산은 전부 부인되고 있다.

전술한 바와 같이 참의원에서의 결산에 관한 의결은 당해 연도의 결산 그 자체와 경고의결안에 대해 각각 별개로 이루어진다.

다만, 이 5개년도 분의 결산에 대해서는 경고의결안의 의결은 이루어지지 못했다.

## (2) 결산부인의 경우에도 경고의결

1987년도 결산, 1988년도 결산, 1989년도 결산에 대해서도 「의견이 일치하지 못했다」고 결산위원장이 설명하여, 경고의결은 이루어지지 못했다.

그리고 1990년도 결산에 대해서는 「내각에 대한 경고안에 대해서는 전 국회와 동일한 것이 되었다(제127회국회, 참의원결산위원회, 1993년 8월 26일)고 경고결의를 하지 않는 것이 이른바 관행화되었다. 다만, 村山富一연립정권이 성립된 후 결산이 시인된 1991년도 결산의결(1994년 10월 4일)부터는 경고의결이 부활되었다.

이상의 경위는 중의원의장의 자문기관인 「중의원제도개혁검토회」가 1996년 12월에 의장에게 제출한 보고서에 반영되었다.

보고서에서는 「결산심사의 충실」의 방책으로서 「정부의 책임을 명확하게 하기 위해, 결산의 시인·부인에 불구하고 경고의결을 할 수 있는 것으로 한다」라는 주장이 포함되어 있었다.

결산의 부인만으로는 결산의 어디에 문제가 있는지 극히 불명확하다. 그래서 결산이 가진 관료에 대한 재정통제의 역할이 현저히 저하된다. 부인의 근거가 된 개별사항에 경고를 부여하는 의미는 매우 크다. 결산부인의 경우에도 반드시, 경고결의는 이루어져야 한다.

## II. 회계검사원의 구조와 직무

### 1. 회계검사원의 구조

#### (1) 독립된 지위를 가지는 관청

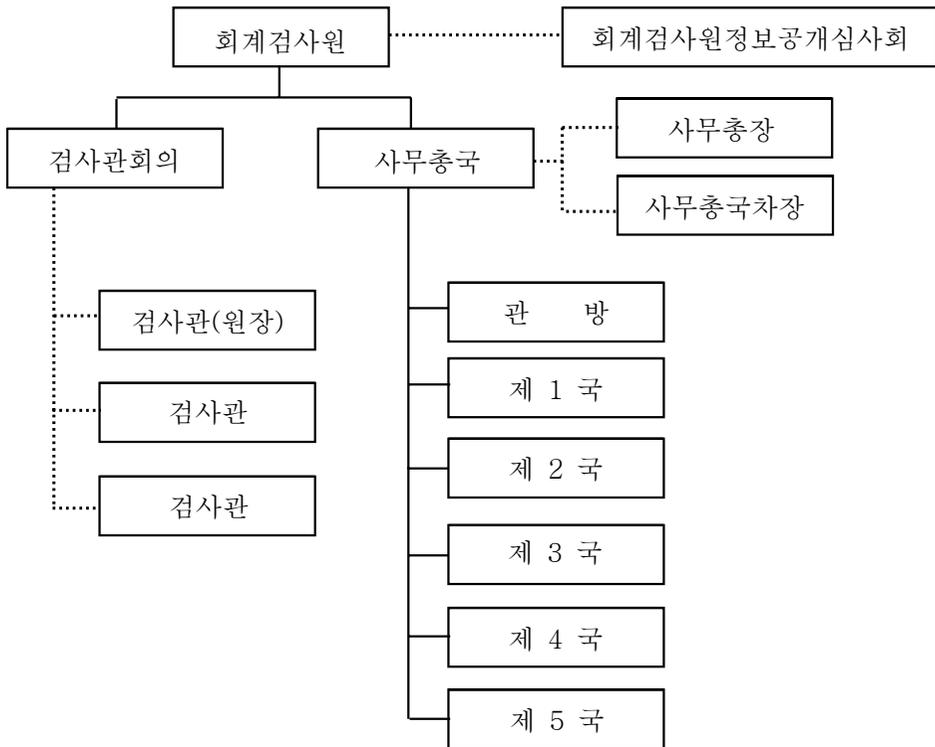
회계검사원은 1880년 3월 5일에 비로소 독립된 관청으로서 太政官 안에 창설된 이래, 이미 120년 이상의 역사를 가진 기관이다. 회계검사원이 행정부로부터 독립된 기관으로서 설치되는 근거가 된 것은 1880년 3월 5일의 太政官達 제18호이다. 즉, 종래 大藏省의 한 부국으로서의 검사원을 폐지하여 太政官에 직속하는 지위를 가진 회계검사원을 신설하고, 재정감독기구의 충실을 도모한 것이다. 말하자면, 검사국이 大藏省에 있어서는 재정감독이 불충분하게 되기 때문에, 독립된 회계검사원이 필요하다는 것이었다. 또한 검사국의 전신은 檢査寮였고, 그 전신은 1869년에 설치된 監督司로까지 올라간다. 그 후, 명치헌법하에서 회계검사원법이 제정되어(1889년), 그 제1조는 회계검사원의 독립에 대해 「회계검사원은 천황에 직예하고, 국무대신에 대해 독립의 지위를 가진다」고 규정하고 있었다. 천황의 「直隸」로서 국무대신으로부터는 어떤 지시를 받지 않는 「독립의 지위」를 보장했던 것이다. 따라서 회계검사원은 통수권을 행사하는 군부에 「의의를 제기할 수 있는」 유일한 기관이었다. 제2차 세계대전 후, 회계검사원법은 개정되어(1947년), 제1조는 「회계검사원은 내각에 대해 독립된 지위를 가진다」라고 개정되었다. 즉, 이 현행 회계검사원법은 제국의회가 제정한 최후의 법률이다. 이처럼, 일본 회계검사원은 행정부로부터 독립을 보장받고 있다는 것이 그 위상의 특징이라고 할 수 있다.

#### (2) 회계검사원의 조직

회계검사원법 제2조는 「회계검사원은 3인의 검사관으로 구성하는 검사관회의와 사무총국으로 이를 조직한다」고 규정하고 있다. 그 의

미하는 바는 회계검사원을 의사결정기관인 감사관회의와 검사를 실시하는 사무총국으로 구분하고, 신중한 의사결정과 공정한 판단을 확보하고자 하는 것이다. <그림2>와 같이, 감사관회의는 3명의 검사관(그중 일인이 회계검사원장으로 호선된다. 회계검사원법 제3조)으로 구성되고, 한편, 사무총국은 사무총장(사무차관에 상당), 사무총국차장 아래 관방과 5개의 국으로 구성되어 있다.

<그림2> 회계검사원의 조직<sup>84)</sup>



합계 30개과와 14개의 상석조사관이 있다.

84) 회계검사원 홈페이지 <http://www.jbaudit.go.jp/jbaudit/outfit/index.html>을 참조. 2008년 6월 4일 확인.

제1국에는 재무검사, 사법검사, 외무검사 및 조세검사과와 상석조사관(재무 담당)이 설치되어 있다. 국회, 회계검사원, 내각, 인사원, 내각부, 총무성, 법무성, 외무성, 재무성, 국가공안위원회, 법원 및 일본은행 등을 주로 담당하고 있다.

제2국에는 후생노동검사 및 방위검사과와 상석조사관(연금 담당)이 설치되어 있다. 주로 후생노동성, 환경성 및 방위성 등을 담당하고 있다.

제3국에는 국토교통검사과와 상석조사관(도시·지역 담당, 항공 담당 및 도로 담당)이 설치되어 있다. 주로 총무성(인사·은급국) 및 국토교통성 등을 담당하고 있다.

제4국에는 문부과학검사 및 농림수산검사과와 상석조사관(문부과학 담당 및 농림수산 담당)이 설치되어 있다. 주로 문부과학성, 농림수산성 등을 담당하고 있다.

제5국에는 정보통신검사, 우정검사, 경제산업검사 및 특별검사과와 상석조사관(경제산업담당, 용자기관담당, 철도담당 및 특별검사담당)이 설치되어 있다. 주로 총무성(정보통신정책국, 종합통신기반국, 우정행정국) 및 경제산업성 등을 담당하고 있다.

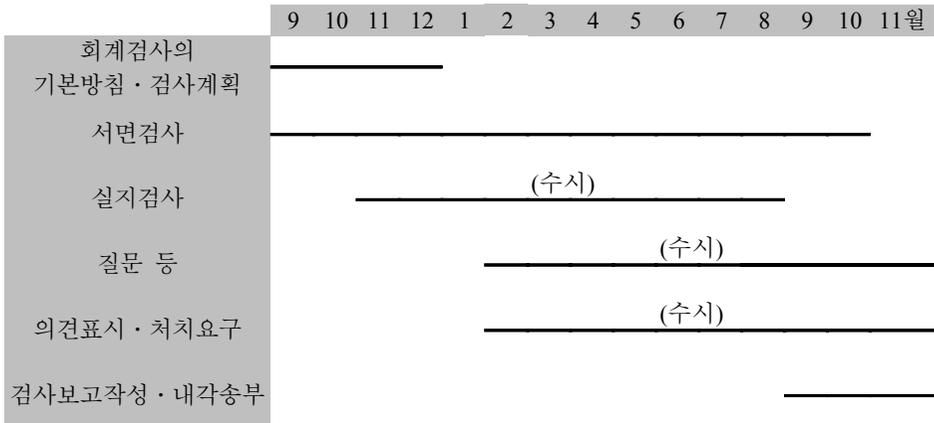
특별검사과와 상석조사관(특별검사담당)은 국회법에 근거한 각 의원(議院) 또는 각 의원(議院)의 위원회에 요청에 따른 특정사항에 대한 회계검사와 사무총장으로부터 회계경리에 관한 사항으로서 특별히 명령받은 사항의 검사를 담당하고 있다.

회계검사원이 현재와 같은 조직체제를 갖춘 것은 중앙성청재편이 실시된 2001년 1월 6일 이후이다. 그 근거는 동일일에 일부 개정되어 시행된 회계검사원법 시행규칙 및 회계검사원사무총국 분장 및 분과규칙이다.

## 2. 회계검사원의 업무

### (1) 회계검사의 싸이클

<표7> 회계검사의 싸이클<sup>85)</sup>



회계검사원의 검사는 매년 9월경에 이루어지는 『기본방침의 수립』부터, 다음해의 『검사보고의 내각송부』까지 약 1년의 싸이클로 되어 있다. 회계검사원으로서의 한정된 인원으로 보다 좋은 검사성과를 올리기 위해서는 효율적·효과적인 검사를 해야 한다. 그리고 이를 위해서는 적절한 계획의 수립이 필요하다. 그래서 매년, 다음 해에 수행하는 회계검사를 위한 회계검사원 전체의 기본적인 검사방침이 작성되고,<sup>86)</sup> 이에 근거하여 각과마다의 『검사계획』이 작성된다.

검사계획을 수립함에 있어서는 검사대상의 예산규모나 내용, 내부감사, 내부견제 등의 상황, 과거의 검사결과, 국민의 관심이나 국회의

85) 회계검사원 홈페이지 <http://www.jbaudit.go.jp/effort/operation/index.html>를 참조. 2008년 6월 4일 확인.

86) 2008년차 회계검사의 기본방침(2007년 9월 21일)에 대해서는 회계검사원 홈페이지 [http://www.jbaudit.go.jp/effort/operation/pdf/11\\_19kihon.pdf](http://www.jbaudit.go.jp/effort/operation/pdf/11_19kihon.pdf)를 참조. 2008년 6월 4일 확인

심의상황 등의 면밀한 분석이 이루어지고, 그것을 바탕으로 중점항목이 설정되며, 이에 대한 감사의 관점, 착안점이나 방법, 세력배분 등이 결정된다.

## (2) 검사대상기관

회계검사원법 제22조와 제23조는 회계검사원이 검사하는 대상기관을 규정하고 있다.

제22조에 의하자면, 국가나 국가가 출자한 법인은 「회계검사원의 검사를 필요」로 하는 「필요적 검사대상」이다. 이에 대해 제23조는 「선택적 검사대상」을 규정하여, 「필요가 있다고 인정할 때 또는 내각의 청구가 있을 때」 회계검사원이 「회계경리의 검사를 할 수 있는」 기관으로 하고 있다. 국가가 자본금의 일부를 출자하고 있는 법인이나 그 자회가 등이 이에 해당된다.

「2006년도 결산검사보고」에 의하면, 2007년차의 검사(검사실시기간: 2006년 10월~2007년 9월)의 검사대상은 32,687개소가 되어 있다. 여기에는 선택적 검사대상 중에서 회계검사원이 감사의 대상으로 한 20개 법인의 회계, 4,925단체 등의 회계<sup>87)</sup>도 포함되어 있다.

말하자면, 2007년차 검사에서는 필요적 검사대상기관이 27,742개소, 선택적 검사대상기관이 4,945개소였다 라는 것이다.

---

87) 국가가 자본금의 일부를 출자하고 있는 법인 중 5개 법인의 회계, 국가가 자본금을 출자한 법인이 다시 출자하고 있는 법인 중 13개 법인의 회계, 국가 또는 국가가 자본금의 2분의 1 이상을 출자하고 있는 2개 법인(이하 “국가 등”이라 한다)의 회계, 국가가 직접 또는 간접으로 보조금, 장려금, 조성금 등을 교부하거나 대부금, 손실보상 등의 재정원조를 부여하고 있는 4,925법인의 회계

<표8> 2007년차 감사의 검사대상기관 및 검사실시율<sup>88)</sup>

검사대상기관인 중앙행정기관 등의 관서, 사무소 등	개소수(A)	검사를 실시한 개소수(B)	검사실시율(%)(B/A)
본성, 본청, 본사 등	4,349	1,959	45.0
도도부현 단위의 특별지방행정기관 등	7,712	691	8.9
소계	12,061	2,650	21.9
역, 특정우체국 등	20,626	79	0.3
계	32,687	2,729	8.3

실제로는 선택적 검사대상에 대해서는 회계검사원조차 그 총수를 파악하고 있지 않다. 1996년 2월 20일 중의원예산위원회에서 石井紘基의원이 회계검사원의 中島孝夫사무총국 차장에게 이 점을 질문했을 때, 中島 차장은 「전체의 숫자는 알고 있지 않습니다」라고 답변했다. 선택적 검사대상의 숫자를 파악하고 있지 못하다면, 세금을 어디에 어떻게 사용하고 있는지를 알 수 없기 때문에 재정통제를 할 수 없다.

### (3) 서면검사

회계검사원법 제20조제2항은 「회계검사원은 상시 회계검사를 하고, 회계경리를 감독하며, 그 적정을 기하고 시정을 도모한다」라고 규정하고 있다. 그리고 그 수단이 서면검사와 실지검사이다. 서면검사는 <표7>에서와 같이 연중 실시되고 있다. 한편, 출장을 수반하는 실지검사는 「결산검사보고」를 작성하는 시기에는 거의 이루어지지 않는다.

서면검사란 회계검사원이 정한 계산증명규칙에 따라서 감사의 대상이 되고 있는 중앙행정기관이나 단체가 회계검사원에 제출한 서류를

88) 2006년도 결산검사보고, <http://report.jbaudit.go.jp/org/h18/2006-h18-0004-0.htm>. 2008년 6월 4일 확인.

검사하는 것이다. 이러한 중앙행정기관이나 단체는 자신이 행한 회계경리가 정확, 적법, 타당하다는 것을 증명해야 한다. 이를 위해, 원칙적으로 1 개월 단위로 회계경리에 대한 계산서 및 증거서류를 회계검사원에 제출하는 것으로 되어 있다. 이를 계산증명제도라 한다.

#### (4) 실지검사

실지검사란 현장에 가서 사실과 계산서 및 증거서류를 조회하는 검사이다. 말할 것도 없이 계산서나 증거서류가 실태를 반영하고 있는 것이라고 할 수 없다. 그 정확성을 확인하기 위해, 중앙행정기관이나 단체의 각 기관, 공사 등의 사업이 진행 중이거나 완료한 현장에 직원이 출장을 간다.

#### (5) 결산검사보고

회계검사원이 「결산검사보고」를 매년 작성하는 것은 일본국헌법 제 90조가 명하는 행위이다.

이미 언급한 바와 같이 전년도 결산이 내각으로부터 회계검사원에 송부되는 것은 예년 9월 상순, 그리고 회계검사원이 검사를 마치고 결산이 내각에 회부되는 것이 예년 11월 상순이다. 이 회부와 같은 날에 당해 연도의 「결산검사보고」가 내각에 송부된다.

그런데, 「결산검사보고」에 기대되는 사항 중에서 특히 주목되는 것은 이하와 5항목이다. 이는 「결산검사보고」에서는 「개별 검사결과」로서 상술된다. 법적 근거와 함께 제시한다.

- ① 「부당행위」 - 「검사의 결과 법률, 정령이나 예산에 위반하거나 부당하다고 인정하는 사항」(회계검사원법 제29조제3호)
- ② 「의견표시·처치요구」 - 「제34조에 따라 의견을 표시하거나 처치를 요구한 사항 및 그 결과」(회계검사원법 제29조제7호)「제36조에 따라 의견을 표시하거나 처치를 요구한 사항 및 그 결과」

(회계검사원법 제29조제8호)

회계검사원법 제34조 : 회계검사원은 검사를 진행함에 수반하여, 회계경리에 관해 법령에 위반하거나 부당하다고 인정하는 사항이 있는 경우에는 즉시 장관 또는 관계자에 대해 당해 회계경리에 대해 의견을 표시하거나 적절한 처치를 요구하고 그 후의 경리에 대해 시정개선의 처치를 시킬 수 있다.

회계검사원법 제36조 : 회계검사원은 검사의 결과 법령, 제도 또는 행정에 관해 개선을 필요로 하는 사항이 있다고 인정할 때에는 주무관청 그 밖의 책임자에게 의견을 표시하거나 개선의 처치를 요구할 수 있다.

- ③ 「처치완료사항」
- ④ 「특기사항」 - 「회계검사원은 법제29조에서 열거하는 것 이외에, 법 제33조에 따라 검찰청에 통고한 사항, 법 제35조에 따라 심사의 요구에 대해 시정을 요하는 취지의 판정을 한 사항 그 밖에 필요하고 인정하는 사항을 검사보고에 열거할 수 있다.」(회계검사원법시행규칙 제15조)
- ⑤ 「국회로부터 검사요청사항·특정검사상황」 - 「회계검사원은 각 의원 또는 각 의원의 위원회 또는 참의원의 조사회로부터 국회법 제105조(동법 제54조의4제1항에서 준용하는 경우를 포함한다)에 의한 요청이 있는 경우에는 당해 요청에 관한 특정한 사항에 대해 검사를 실시하고 그 검사의 결과를 보고할 수 있다.」(회계검사원법 제30조의2)

국회법 제105조 : 각 의원 또는 각 의원의 위원회는 심사 또는 조사를 위해 필요하다고 인정할 때에는 회계검사원에 대해 특정한 사항에 대해서 회계검사를 하고, 그 결과를 보고하도록 요구할 수 있다.

## 제 4 절 소결 - 결산검사의 성격과 관련한 각국의 유형적 고찰

우리나라의 경우 결산검사를 위해 대통령 직속 기구로 감사원을 두고 있다. 그리고 결산을 국회의 최종 심의를 거치도록 하고 있다. 국회의 최종 결산 심의는 각 상임위원회의 예비심사와 예산결산특별위원회의 종합심사를 거치도록 하고 있다. 이러한 절차의 의미를 우선 살펴본다.

### I. 회계검사기구의 법적 지위의 유형

앞의 결산심사 절차의 설명에서도 언급되었듯이 많은 국가에서는 정부 재정집행의 정당성을 확보하기 위하여 혹은 의회의 결산심사를 보조하고 정보를 제공하기 위하여 회계검사를 전문적으로 담당하는 기구를 설치하고 있다. 이러한 기구들은 회계검사 기능(As comptroller who ensures all public money is duly paid)과 결산확인 기능(As auditor who certifies the accounts of government)을 가지며 이를 객관적으로 수행하기 위하여 나라마다 정도의 차이는 있지만 독립적인 지위를 가진다. 우리나라의 감사원은 이 두 가지의 기능 이외에도 행정기관과 공무원에 대한 감찰기능을 가지나(헌법 제97조) 옴부즈만제도를 가지고 있는 다른 나라에서는 이 직무감찰권은 옴부즈만에게 주어지는 경우를 흔히 볼 수 있다.

회계검사원의 명칭은 위의 두 가지 기능 중 어디에 더 중점을 두느냐에 따라서 Comptroller and Auditor General(영국, 인도, 아일랜드 등), Auditor General 또는 Audit Office(호주, 캐나다, 프랑스, 독일, 노르웨이, 이집트, 태국 등), State Comptroller(이스라엘), Accounts Court(스페인, 포르투갈, 이태리, 그리스 등), Board of Audit(일본, 네덜란드, 한

국 등), General Accounting Office(미국) 등 다양하다.

회계검사원은 그 수장을 입법부와 행정부 중 어느 쪽에서 실제로 임명하는가와 우선적 보고의무를 어느 쪽에 지는가에 따라서 입법부형, 행정부형, 독립형 또는 절충형으로 분류하는 것이 보통이다. 입법부형은 책임자를 의회가 임명하고 의회에 대하여 보고 의무를 지는데 대하여 행정부형은 행정부의 수반이 책임자를 임명하고 행정부에 1차적 보고를 한 후 의회에도 보고한다. 독립형은 그 독립성이 임명권자가 누구냐에 의하여 실질적으로 보장되는 것이 아니고 헌법과 법률의 규정에 의하여 직접적으로 확보되는 제도이다. 예를 들어 독일기본법 제114조에서 “회계검사원의 구성원은 재판관적 독립성을 갖는다”라고 규정하는 것과 같은 경우이다.

입법부형 회계검사원제도를 택하고 있는 국가로는 미국, 영국, 캐나다, 벨기에, 스웨덴, 덴마크, 핀란드, 노르웨이, 스페인, 오스트리아, 호주, 이스라엘, 이집트, 멕시코, 브라질, 콜롬비아, 베네수엘라, 코스타리카 등이다. 이 중 노르웨이를 제외한 스웨덴, 덴마크, 핀란드 등 스칸디나비아 국가에서는 의회의 의원 중에서 수명의 회계검사관(Auditor)을 선출하는 독특한 제도를 가지고 있다.

행정부형 제도를 가지고 있는 나라는 아일랜드, 터키, 싱가포르, 한국, 말레이시아, 태국, 필리핀, 중국, 스리랑카, 파키스탄, 방글라데시, 이라크, 나이지리아, 케냐, 가봉, 아르헨티나, 칠레, 과테말라 등이다. 행정부형 회계검사원제도를 택하고 있는 나라들을 보면 서유럽 국가로는 아일랜드 정도이고 대개가 아시아, 중동, 남미, 아프리카 국가임을 알 수 있으며 OECD회원국 중에는 한국, 아일랜드, 터키 3개국뿐이다.

끝으로 독립형 제도를 가진 국가로는 독일, 프랑스, 이태리, 스페인, 포르투갈, 네덜란드, 헝가리, 그리스, 일본, 대만 등을 들 수 있다.

<표9> 주요국 감사원 비교

구분	명 칭	소 속	원장(임기,임명)	조직 및 인원	기능,권한,의회보고
미 국	회계감사원 (General Accounting Office, GAO)	의회 소속	· 임기 15년 · 의회원장추진 위에서 적어도 3명 이상 추진→대통령이 1명 지명→상원 인준결의→대통령 임명	· 14개팀, 기타 부서, 11개 지역사무소 · 3,200명	· 회계검사와 정책평가 · 상·하원 또는 세입·세출예산·지출을 관장하는 위원회의 명에 의한 회계검사 및 보고 · 의회, 의회의 각 위원회(소위원회 포함)의 위원장 또는 소수당의 위원회 간사의 요구에 의한 정책평가활동
영 국	회계감사원 Nation Audit Office, NAO)	의회 소속	· 종신 · 수상이 공공결산위원회위원장과 의 합의를 거쳐 제출한 임명 동의안을 하원이 승인하면 이에 따라 여왕이 임명	· 기획국등 5개국의 참모기관과 11개국의 회계검사기관 · 750명	· 회계검사-합법성, 효율성 감사(Value for Money Audit) · 의회공공결산위원회에 보고
캐나다	연방감사원 (Office of the Auditor General, OAG)	의회 소속	· 임기 10년 중 임불가(65세 정년퇴임)	· 감사부 9국, 감사지원부 12국, 환경 및지속가능개발위원장실, 원장행정실	· 회계검사(재무, 합법성 및 성과 감사등) · 감사보고서 하원에 보고

제 4 절 소결 - 결산검사의 성격과 관련한 각국의 유형적 고찰

구분	명 칭	소 속	원장(임기,임명)	조직 및 인원	기능,권한,의회보고
프랑스	회계감사원 (La Cour des Comptes)	독립 기관	· 임기제한 없고 정년 68세, 법 관 신분보장 · 원내의 부장들 이나 외부 저 명인사중 대통 령임석각의의 의결에 의해 선 정되고 대통령이 임명	· 7개 감사부, 사무처, 검 찰 관 실 (법 원 조 직 과 유사) · 550명	· 회계검사,성과감사 · 대통령,의회에 보고 · 5월 예비결산보 고서 국회위원 회의 총서기관 에게 제출, 9월 본보고서 제출
독 일	연방회계감사원	독립 기관	· 임기 12년 · 연방대통령이 연방재무장관 의 부서에 의 해 임명	· 9국 54과, 9개 회 계 검사청 · 600명	· 회계검사(경제성 과 합법성 검사) · 연방정부, 연방 상·하원에 보고
일 본	회계감사원	독립 기관	· 임기 7년 · 검사관은 의회 의 동의를 얻 어 내각이 임 명, 원장은 검 사관중호선한 사람을 내각이 임명하고 천왕 이 인증	· 3명의 검사 관에 의한 검사관회의 와 사무총 국(5개국) · 1,250명	· 회계검사 · 정기국회시 결산 검사보고,각의회 또는 각의회위원 회부터의 특정사 항 감사요구에 대 한 보고
한 국	감사원	대통령 직속	· 임기 4년, 1차 에 한하여 중임, 정년 70세 · 국회의 동의 를 얻어 대통 령이 임명	· 1원 2실 7 국 3관 1부 7십의관 58 과· 담당관 · 892명	· 세입세출의 결산, 국가 및 법률이 정한 단체의 회계 검사와 행정기관 및 공무원의 직무 에 관한 감찰 · 정기국회시 결산 검사보고, 감사청 구에 대한 보고

## II. 결산심사의 유형적 고찰

### 1. 결산심사의 성격 유형

의회의 결산심사는 그 심사결과가 예산집행의 책임과 권한이 주어  
져 있는 정부에 대하여 어떠한 의미를 부여하는가에 따라 대체로 정  
치적 심사형, 결산승인형, 책임해제 의결형 등으로 성격을 분류할 수  
있다. 그러나 오늘날 어느 나라 의회의 결산 심사도 정도의 차이는  
있으나 정치적 성격, 사후 승인을 통한 통제 목적, 정부 책임의 해제  
효과 등을 모두 가지는 것으로 이와 같은 분류는 결산심사의 성격을  
이해하는데 상대적인 기준만을 제시한다고 할 수 있다.

#### (1) 정치적 심사형

정치적 심사형은 결산심사가 법적인 효과를 목적으로 이루어지는  
것이 아니고 단순히 정치적 사후 통제장치로서의 의미를 가진다. 따  
라서 이러한 유형에 속하는 의회에서는 정부가 작성하여 제출하는 결  
산서 및 회계감사원의 결산검사보고서를 기초로 의회 내의 결산위원  
회가 심사한 심사보고서를 본회의가 접수한 후에 이를 정부에 송부하  
는 것으로 그치고 승인이나 의결 혹은 입법조치와 같은 별도의 절차  
를 밟지 않는다.

영국 의회가 정치적 결산심사를 하는 대표적 예에 속한다. 영국에서  
이러한 제도가 성립되게 된 배경에는 국왕재정권에 대한 전통적인 관  
념에 기인한다. 오랜 동안 국왕과 의회간의 대립과 협상 과정에서 의  
회는 의회주권의 확립과 동시에 조세법률주의와 예산심사권을 확보함  
으로써 재정의 사전 통제를 마련하였으나 일단 지출예산이 확정되면  
그 범위 내에서의 지출은 국왕(오늘날은 정부)의 책임과 권한에 맡기  
게 되었다. 이러한 체제관 때문에 영국 의회에서 결산심사와 같은 재

정에 관한 사후 통제제도가 성립한 것은 프랑스보다도 늦은 19세기 후반 경에 이르러서였던 것으로 알려져 있다.

### (2) 결산승인형

결산승인형은 의회가 적극적이고 직접적인 의사표시로 정부의 재정 집행 결과를 승인한 경우에만 그 정당성이 인정된다는 관점에서 출발하고 있다. 따라서 결산승인형에 속하는 의회에서의 결산심사는 정치적 심사형 의회와는 달리 의회(본회의)가 결산법안의 의결이나 결산위원회 심사보고의 채택과 같은 명백한 절차를 거친다.

특히 법률형태의 승인절차를 취하는 대표적 국가는 프랑스를 들 수 있다. 프랑스가 법률의결형 결산승인제도를 채택하게 된 것은 프랑스 혁명과 1789년의 인권선언을 계기로 국왕에 의한 재정운영으로부터 국가의 재정운영 원리로 사상적 전환을 한데에 연유한다. 이러한 재정관의 기초는 국가 재정운영의 권한은 납세자에 있는 것이며 현실적으로 국왕(정부)에게 운영 책임을 맡기는 경우도 이는 어디까지나 납세자의 위임에 의한 것이기 때문에 그 집행 결과는 반드시 납세자 대표기관인 의회의 사후 승인을 받아야 한다는 데 있다.

### (3) 책임해제 의결형

책임해제 의결형 하에서는 회계검사원의 의견과 함께 제출하는 정부의 결산서를 의회가 심사하여 이를 승인키로 의결하면 이때로부터 불확정 상태에 놓여 있는 정부의 재정집행 결과에 대한 책임은 면제된다.

이 제도는 1850년 프로이센 헌법에서 출발하여 바이마르 헌법을 거쳐 현재의 독일 기본법에 승계된 헌법 조항에 그 근거를 두고 있다. 책임해제 의결의 법적 효과에 대하여는 정부 또는 장관이 탄핵절차로부터 면제된다는 데에는 다수의 견해가 일치하나 책임해제가 거부된

다고 하여 이것이 곧 정부의 재정 집행을 금지시키거나 내각불신임을 의미하는 것은 아니라고 해석하고 있다. 따라서 책임해제 문제와 관련하여 의회와 정부간에 대립이 있는 경우 정치적으로 해결하는 길 이외에 의회가 정부의 책임을 강요할 유효한 수단은 없다.

## 2. 결산심사절차 유형

### (1) 결산서의 제출

어느 나라나 한 회계연도가 끝나면 정부는 예산집행 실적을 결산서로 작성한다. 결산을 의회에 제출하는 형식에 있어서는 두 가지의 유형으로 나뉘어진다. 첫째, 대부분의 국가에서는 결산서 자체를 의회에 제출하며 회계검사원과 같은 전문기구를 설치하고 있는 경우에는 결산서 제출 시에 회계검사보고서를 함께 제출하는 것이 보통이다.

### (2) 심사절차

정부의 결산은 어떠한 형태로든지 의회의 심사대상이 되는 것이지만 그 심사절차는 나라마다 여러 양태를 보이고 있다. 결산 심사절차는 우리나라와 같이 회계검사원과 같은 전문기구를 두고 있는 경우 대체로 다음 세 가지의 유형으로 구분하여 살펴볼 수 있다.

#### ① 회계검사원 검사·의회(본회의)의결형

이 유형은 회계검사원의 사전 검사를 거쳐 제출된 결산서를 결산위원회에 회부하여 심사·보고토록 한 후 본회의에서 최종 의결 또는 승인하는 절차이다. 독일, 프랑스, 이태리, 이스라엘, 인도, 일본, 브라질, 네덜란드, 벨기에 등 많은 나라가 이러한 절차를 택하고 있다. 우리나라도 같은 유형에 속한다.

프랑스의 예를 들어 보면 정부가 작성하는 결산서는 먼저 독립기관인 회계검사원에 제출하여 검사를 받는다. 회계검사원은 검사결과와

예산집행에 있어서의 부당 사항을 밝히는 보고서를 대통령에게 송부한다. 이러한 과정이 끝나면 정부는 결산서를 결산법안 부표의 형태로 의회에 제출된다. 결산법안은 양원의 재정위원회에 회부하여 심사·보고토록 한 후에 본회의에서 의결된다.

### ② 회계검사원 검사·결산위원회 전담심사형

정부의 결산서와 회계검사원의 검사보고서가 의회에 제출되면 결산위원회에 회부하여 사전에 심사하도록 한 후 본회의는 그 심사 결과를 보고 받는데 그치고 의결이나 승인과 같은 절차는 취하지 않는 제도이다. 이러한 유형에 속하는 국가는 영국과 영국의 영향을 받은 캐나다 등에서 찾아볼 수 있다.

영국의 예를 보면 회계연도가 끝난 후 각 성과 청은 의정비세출예산법에 규정된 항목별로 결산서를 작성, 회계검사원에 제출하며 회계검사원은 검사보고서를 재무성에 송부한다. 재무성은 회계검사보고서를 첨부하여 의정비결산서를 하원 결산위원회에 제출한다. 결산위원회는 관례적으로 야당의원을 위원장으로 선임한다. 결산위원회의 심사가 끝나 그 심사결과가 본회의에 보고되면 사실상 하원의 결산심사는 마무리된다. 결산위원회의 심사보고서는 재무성에 송부되고 재무성은 이를 검토하여 검토결과를 재무성 각서로 공표한다. 이 과정에서 결산위원회 보고에서 권고된 사항은 대부분 수용되고 신속히 처리된다. 영국 의회에서는 독일, 프랑스 등 의회와는 달리 위원회의 심사가 끝나면 본회의에 보고하는 것으로 그치고 본회의에서는 승인 의결과 같은 특별한 절차가 없는 것이 특징이다.

### ③ 회계검사원 전담검사형

이러한 유형을 택하는 국가에서는 회계검사원이 정부가 제출한 결산서를 사전에 검사하여 그 결과보고서를 의회에 제출하면 의회는 이

를 관련위원회에 회부·검토토록 하는 것 외에는 검토결과의 본회의 보고는 물론 본회의에서의 승인 또는 의결절차를 취하지 않는 제도이다. 이 경우 회계검사원이 의회를 대신하여 결산심사를 하고 있다고 볼 수 있다. 다만 이러한 의회에서도 위원회가 소관내용을 검토 후 중요한 사항을 발견한 때에는 본회의에 보고할 수 있는 길은 열려있다. 미국, 이집트, 스페인 등이 이에 속하며 그 예는 많지 않다.

### 3. 결산심사 위원회

각 국 의회의 결산 심사를 담당하는 위원회의 현황을 보면 우선 대부분의 경우 특정의 상임위원회에 결산을 회부하고 있으며 특별위원회에 회부하는 예는 가봉, 한국 등 극소수 의회를 제외하고는 찾아볼 수 없다. 그리고 결산심사의 전담위원회를 두지 않고 결산을 부처소관별로 분할하여 각 소관 상임위원회에 회부하는 예는 미국, 이태리, 인도네시아 등 몇몇 의회에 불과하다. 우리 국회의 경우도 각 상임위원회 예비심사와 예산결산특별위원회의 종합심사로 나누어 예산과 마찬가지로 결산을 예산결산특별위원회 종합심사에 앞서 각 상임위원회에 분할 회부하여 심사의견을 제출토록 하는 제도를 채택하고 있다. 우리 국회와 비교적 유사한 경우로는 네덜란드로서 결산을 지출위원회와 함께 각 정부부처 소관위원회에 회부한다.

결산심사 전담위원회를 별도로 설치하고 있는 의회의 경우를 살펴보면 대체로 두 가지의 형태로 분류될 수 있다. 첫째는 결산위원회를 설치하여 결산심사를 전담토록 하는 예이다. 영국, 독일, 오스트리아, 캐나다, 일본, 노르웨이, 말레이시아, 케냐 등의 의회가 이에 속한다. 영국 의회에서 결산위원회를 처음으로 설치한 때는 1861년으로 알려져 있다.

둘째는 의회 내에 결산위원회를 두고 있으나 결산의 회부는 결산위원회에 뿐만 아니라 예산심사를 담당하는 재정위원회에도 병행하여

회부하는 형태이다. 인도 의회가 그 예이다.

별도의 전담위원회를 두지 않고 특정 상임위원회로 하여금 결산 심사를 겸하도록 하는 예도 찾아 볼 수 있으며 이에도 두 가지의 유형으로 구분해 볼 수 있다. 그 하나는 아예 재정위원회(또는 예산위원회)로 하여금 결산심사를 하도록 하는 경우이다. 독일, 스위스, 벨기에, 이스라엘, 아이보리코스트 등의 의회가 이러한 제도를 채택하고 있으며 이 중 이스라엘 의회에서는 결산을 재정위원회와 정부통제위원회에 같이 회부토록 하고 있다. 다른 예는 위원회의 명칭 자체에 재정심사 기능과 결산심사기능을 함께 부여하고 있음을 명시하는 경우로써 프랑스와 브라질 의회의 재정·경제·결산위원회, 아일랜드 의회의 공공지출 및 결산위원회, 우리 국회의 예산결산특별위원회 등을 들 수 있다.

## 제 4 장 재정통제제도의 법제개선방안 검토

### 제 1 절 회계검사

#### I. 회계검사기능과 직무감찰기능의 분리

우리나라 회계검사기관인 감사원은 헌법 제97조 “국가의 세입·세출의 결산, 국가 및 법률이 정한 단체의 회계검사와 행정기관 및 공무원의 직무에 관한 감찰을 하기 위하여...”라는 규정에 의하여 직무감찰권과 회계검사권을 가지고 있으며, 이는 감사원법 제20조<sup>89)</sup>에서 구체화되어 있다.

그러나, 공무원에 대한 직무감찰은 행정기관 및 공무원의 비위를 시정하거나 방지하기 위한 司正活動의 성격을 가지며, 회계검사는 회계검사를 통해 국가의 재정운용의 합법성과 적절성을 제고하기 위한 활동이라는 것을 감안했을 때, 두 권한은 그 성질이나 목적의 측면에서 매우 이질적인 것이라고 보아야 한다.

또한 감사원이라는 한 기관에 직무감찰권과 회계검사권을 부여하는 것은 권한이 지나치게 집중되었다라고 볼 수밖에 없다. 이는 앞의 비교법적 고찰에서 살펴보았듯이 주요국에서는 거의 회계검사원이 분리되어 그 임무를 수행하고 있다는 것에 주목할 필요가 있을 것이다. 따라서 입법론적으로는 헌법 개정 시에 직무감찰권한과 회계검사권한을 분리시켜서 다른 기관에 속하게 하는 것이 권한의 집중을 방지하고 각각의 사무에 전문화를 기하게 할 수 있을 것이다.<sup>90)</sup>

89) 第20條 (任務) 監査院은 國家의 歲入·歲出의 決算檢査와 이 法 및 다른 法律이 定하는 會計를 常時 檢査·監督하여 그 適正을 기하고 行政機關 및 公務員의 職務를 監察하여 行政運營의 改善向上을 기한다.

90) 같은 생각. 이종익·강창구, 앞의 책, 299면.

## II. 회계검사기능의 독립문제

회계검사가 적절히 이루어지느냐에 대한 판단은 무엇보다도 회계검사기관의 법적 지위와 기능이 국가의 타 권력기관으로부터 독립적이냐가 시금석이 될 것이다. 그러한 점에서 회계검사권한을 가진 감사원의 지위가 절대적으로 독립적이냐에 대해서는 많은 비판과 의문이 제기되고 있는 실정이다. 특히 새 정부 들어서 감사원장의 사임에 대한 배경이 여러 가지 정치적인 해석을 낳았다는 사실과, 또한 설령 다른 정치적 외압이 없다하여도 임기를 마치지 않은 감사원장이 어쨌든 새 정부의 출발에 맞추어서 사의를 표명<sup>91)</sup>하느냐는 감사원의 지위와 기능의 독립이라는 측면에서 다시 한 번 생각해 보아야 할 일이 아닐 수 없다.

따라서 회계검사기능이 원활히 기능하고 또한 그 결과에 대한 신뢰성을 제고하기 위해서는 여러 가지 대안들이 제시되고 있는데, 그것은 크게 두 가지로 나눌 수 있다. 첫째, 회계검사기능을 현행 대통령 소속하의 감사원에 두지 않고 직무감찰기능과 분리하여 국회에 이관시키자는 것이고 둘째, 여러 가지 정치적 사유로 인해 국회로의 이관이 어려울 경우 최소한 독립적인 제4의 기구 즉, 행정부, 의회, 법원 어디에도 속하지 않는 기구를 창설하여 회계검사권한을 부여하자는 견해이다.

### 1. 회계검사기능의 국회이관

재정민주주의를 확보하기 위해 회계검사기능을 수행하는 감사원의 독립성과 전문성이 확보되어야 하나 현행법과 제도 하에서는 한계가

---

91) 田 감사원장은 "감사원장으로서 헌법에 정해진 임기를 지켜야 할 책무가 있지만 새로운 정부, 국회가 바뀌는 이 상황에서 21세기 현안 과제를 팀워크로 해나가기 위해 흔쾌히 대통령께 사표를 제출했다"고 덧붙였다. 그는 또 "감사원장직을 새로운 사람에게 맡겨 팀워크로 하고, 협조할 수 있는 계기를 만들어주는 것이 또 하나의 책무라고 생각한다"고 말했다. 인터넷 조선일보, [www.chosun.com](http://www.chosun.com), 2008.5.13.

있으므로 회계검사권한을 국회로 이관하자는 주장이 있다.<sup>92)</sup>

전술한 바와 같이 정치의 민주성이 전반적으로 나아진 지금에 있어서도 감사원장의 거취에 대한 문제들이 정치비화하고 있는 실정에 있어서 감사원이 가지고 있는 회계검사기능을 대통령 소속하의 기구에서 독립시켜야 한다는 주장은 점점 더 많은 설득력을 얻고 있다.

회계검사기능이 국회에 이관되었을 때, ①현대 민주국가에서 요구되는 재정의 국회중심주의의 원칙이 철저히 관철될 수 있고, ②대통령 소속에서 제4의 독립기관으로 전환할 때 생길 수 있는 감사의 실효성 담보효과의 상실을 보완할 수 있으며 따라서 대통령에 버금가는 민주적 정당성과 정치적 권력을 가지는 의회가 입법권과 행정부통제권에 바탕한 막강한 권력적 배경을 최고회계검사기관에 제공하여 줌으로써 회계검사의 실효성을 확보해 줄 수 있을 뿐만 아니라 재정 통제에서도 민주적 정당성을 확보할 수 있어 재정민주주의를 보다 실질적으로 실현할 것으로 기대할 수 있으며, ③감사원이 국회 소속으로 전환될 경우 대정부 견제기관으로서의 국회의 활동을 심도 있게 그리고 항시적으로 수행할 수 있는 전문성을 갖춘 하위보좌기관을 두게 되는 장점을 기대할 수 있다고 한다.<sup>93)</sup>

그러나 우리의 정치 현실에 있어서 회계검사기능이 국회로 이관될 때 그 독립성이 확보되고 기능이 제고된다는 주장에 대해서는 좀 더 면밀한 검토가 있어야 할 것이다. 특히 국회의 다수당이 야당이 되었을 때, 국회 소속하의 회계검사기능이 적절히 작동할 수 있겠느냐에 대해서는 의문의 여지가 있다. 특히 회계검사보고가 정치적인 사항과 무관하게 예산집행의 적법성과 성과관리 측면에서의 적절성을 판단의 기초로 삼아야 한다는 관점에서, 회계검사결과가 국회의 대정부 견제

92) 정종섭, 국회의 재정통제권 강화를 위한 연구-감사원 회계검사 기능의 국회이관을 중심으로, 2007년도 국회연구용역과제 연구보고서.

93) 위의 연구보고서, 92-93면 참조.

수단으로서 활용될 가능성이 있다는 것은 회계검사제도의 취지 자체가 위협받을 수 있을 것이다.

따라서 회계검사기능의 국회이관이라는 문제는, 단순히 일개 국가기관의 직무사항을 다른 국가기관으로 이관하는 것과는 다른 각도에서 검토되어야 하며, 국가의 정치적 상황과 정치문화의 각별한 고려 하에 논의되어야 할 것이다.

## 2. 독립된 제4의 회계검사기관의 창설

독일, 일본 등 주요국가가 취하고 있는 회계검사원의 유형이 이와 같은 독립된 제4의 회계검사기관의 형태라고 할 수 있을 것이다. 회계검사만을 위한 독립된 기관이 자기의 고유 사무인 회계검사에 대해서 그 전문성을 확고히 제고시키고 독립성에 대해서도 어떠한 다른 국가기관으로부터도 업무에 있어 자유로울 수 있다는 것은 명확하다 할 것이다.

그러나 새로운 행정기구의 창설을 위한 행정적 절차에 대한 기간 및 예산의 소요가 막대하며, 무엇보다도 국회와 정부 간의 합의를 도출하기 위한 논의의 과정들이 지난할 것이라고 예상된다.

# 제 2 절 결 산

## I. 결산보고서의 작성체계 범정화

각 부처가 작성하는 세입세출 결산보고서는 세입세출예산과 동일한 구분에 따라 작성하도록 되어 있다. 이에 따라 결산은 예산과 동일하게 장·관·항으로 구분<sup>94)</sup>되어 작성·제출되는데, 이는 예산 대비 결

94) 세출예산은 국가재정법 제21조제3항에서 장·관·항으로, 동법 시행령 제7조에서 다시 장·관·항·세항·목으로 구분하고 있다. 참고로, 기금지출계획은 법 제67조 제3항에서 장·관·항(주요항목)·세항·목(세부항목)으로 구분하고 있는데, 이러한

산에 대한 책임 확인을 용이하게 하기 위한 것이라 생각된다.

그러나 국가재정법에서는 세입세출예산의 구분기준을 기획재정부장관이 정하도록 규정<sup>95)</sup>함에 따라 국회의 결산 심사의 범위가 정부의 재량에 맡겨짐으로 인해 다음과 같은 문제가 발생하고 있다.<sup>96)</sup>

먼저 유의미한 사업단위가 장·관·항이 아닌 하위과목인 세항·세세항·세사업 등으로 편성되어 장·관·항으로 구분되어 작성되는 결산보고서가 국회의 결산심사에 유용한 자료로 기능할 수 없게 되었다. 예를 들어 2008년도 감사원 소관 일반회계 예산안은 “일반공공행정 장-일반행정 관-감사활동 및 행정지원 항”이라는 하나의 항으로 편성되어 있어 감사원 소관 결산에 대한 국회의 법적인 심사범위는 총액에 한정되게 된다.

또한 예산집행의 탄력성을 보장하기 위한 전용 및 기금운용계획 변경 제도<sup>97)</sup>의 운영에 대한 통제가 어렵게 된다.

---

예산과 기금 편성구조의 법적 불균형은 기존의 예산회계법과 기금관리기본법을 통합하는 과정에서 조정되지 않은 데서 비롯된 것으로 보인다.

95) 국가재정법 제21조(세입세출예산의 구분) ④예산의 구체적인 분류기준 및 세항과 각 경비의 성질에 따른 목의 구분은 기획재정부장관이 정한다.

96) 이에 따른 예산과정 측면에서의 문제는 임인규, “예산심사의 실질화를 위한 헌법정책적 연구”, 건국대학교 법학박사학위논문, 2007. 참조.

97) 국가재정법 제46조(예산의 전용) ①각 중앙관서의 장은 예산의 목적범위 안에서 재원의 효율적 활용을 위하여 대통령령이 정하는 바에 따라 기획재정부장관의 승인을 얻어 각 세항 또는 목의 금액을 전용할 수 있다. 이 경우 사업 간의 유사성이 있는지, 재해대책 재원 등으로 사용할 시급한 필요가 있는지, 기관운영을 위한 경비의 충당을 위한 것인지 여부 등을 종합적으로 고려하여야 한다.

②각 중앙관서의 장은 제1항의 규정에 불구하고 회계연도마다 기획재정부장관이 위임하는 범위 안에서 각 세항 또는 목의 금액을 자체적으로 전용할 수 있다.

③기획재정부장관은 제1항의 규정에 따라 전용의 승인을 한 때에는 그 전용명세서를 그 중앙관서의 장 및 감사원에 각각 송부하여야 하며, 각 중앙관서의 장은 제2항의 규정에 따라 전용을 한 때에는 전용을 한 과목별 금액 및 이유를 명시한 명세서를 기획재정부장관 및 감사원에 각각 송부하여야 한다.

④제1항 또는 제2항의 규정에 따라 전용한 경비의 금액은 세입세출결산보고서에 이를 명백히 하고 이유를 기재하여야 한다.

제70조(기금운용계획의 변경) ①기금관리주체는 지출계획의 주요항목 지출금액의 범위 안에서 대통령령이 정하는 바에 따라 세부항목 지출금액을 변경할 수 있다.

전용은 세항 또는 목간 재원활용으로, 각 중앙관서의 장은 예산의 목적범위 안에서 재원의 효율적 활용을 위하여 기획재정부장관의 승인을 얻어 재원을 다른 사업에 사용할 수 있는데, 이러한 전용의 단위인 세항에 대해 법령상 일정한 정의나 기준이 없이 기획재정부장관이 정하도록 하고 있어 감사원의 경우 2005년도 감사원소관 세출예산에 ‘기관운영(1101)’과 ‘감사교육원(1102)’의 2개의 세항만을 두고 있는 반면, 대부분의 중앙관서는 직제상 소속 실·국을 각각의 세항 단위로 분리하고 있는 등 부처마다 다르게 운용되고 있다.

이에 따라 전용 및 기금자율변경 제도를 국회심의시 삭감된 사업비의 증액, 연도중 사업 신설, 사업규모의 대폭 확대를 위한 재원조달 수단으로 이용한 사례들이 지적되고 있다.<sup>98)</sup> 국가재정법에서는 전용

②기금관리주체(기금관리주체가 중앙관서의 장이 아닌 경우에는 소관 중앙관서의 장을 말한다)는 기금운용계획 중 주요항목 지출금액을 변경하고자 하는 때에는 기획재정부장관과 협의·조정하여 마련한 기금운용계획변경안을 국무회의의 심의를 거쳐 대통령의 승인을 얻은 후 국회에 제출하여야 한다.

③제2항의 규정에 불구하고 주요항목 지출금액이 다음 각 호의 어느 하나에 해당 하는 경우에는 기금운용계획변경안을 국회에 제출하지 아니하고 대통령령이 정하는 바에 따라 변경할 수 있다.

1. 별표 3에 규정된 금융성 기금 외의 기금은 주요항목 지출금액의 변경범위가 10분의 2 이하
2. 별표 3에 규정된 금융성 기금은 주요항목 지출금액의 변경범위가 10분의 3 이하. 다만, 기금의 관리 및 운영에 소요되는 경상비에 해당하는 주요항목 지출금액에 대하여는 10분의 2 이하로 한다.
3. 다른 법률의 규정에 따른 의무적 지출금액
4. 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 지출금액
  - 가. 기금운용계획상 여유자금 운용으로 계상된 지출금액
  - 나. 수입이 기금운용계획상의 수입계획을 초과하거나 초과할 것이 예상되는 경우 그 초과수입과 직접 관련되는 지출금액

④기금관리주체는 제1항 내지 제3항의 규정에 따라 세부항목 또는 주요항목의 지출금액을 변경한 때에는 변경명세서를 기획재정부장관과 감사원에 각각 제출하여야 하며, 정부는 제73조제5항의 규정에 따라 국회에 제출하는 기금결산에 그 내용과 사유를 명시하여야 한다.

⑤제2항 내지 제4항의 경우 경유기관에 관하여는 제66조제8항의 규정을 준용한다.

98) 방송위원회는 방송발전기금 자율변경을 통해 국회에서 사업비가 삭감된 디지털 전환 용자 사업비를 증액하였다. 환경부는 환경개선특별회계의 재생골지 생산·유

및 기금변경 내역 및 사유를 결산보고서에 기재하도록 하고 있으나, 관련 법규정이 구체적이지 않아 이러한 사례들을 위법하다고 명확하게 판단하기는 어렵고<sup>99)</sup> 다음에서 보는 바와 같이 국회에서 매년 이루어지는 시정요구 역시 형식적으로 받아들여지고 있어 이러한 관행은 계속되고 있다.

그리고 현재 국가재정법 및 동법 시행령에서 규정하고 있는 예산의 구분단위는 “장·관·항·세항·목”이 전부임에도 불구하고 실무에서는 이 외에 세항과 목 사이에 ‘세세항’이라는 단위를 두어 실질적인 사업단위로 운용하고 있다.<sup>100)</sup> 또한 예산집행 단계에서는 동일 세항내 세세항간 조정제도를 운영함으로써 문제가 되고 있다. 예를 들어 해양수산부는 2003년 예산에 반영되지 않았던 인천북항 소형선 안전대책 및 기본설계비를 광양항 기본조사설계비의 집행잔액을 조정하여 확보하였는데, 이는 세세항간 조정을 통하여 신규사업을 추진한 사례이다.<sup>101)</sup> 즉,

---

통기지 건설사업을 포기하고 동 사업비 중 일부를 전용하여 신규사업인 건설폐기물 정보관리체계 구축사업을 추진하였다. 해양수산부는 농어촌특별세관리특별회계의 원양어업 구조조정사업을 전용을 통해 당초 보다 2배 이상 확대하였고, 정보통신부 소관 정보통신진흥기금의 IT 설비투자 지원, IT 중소기업인력 지원, 중소기업 IT 기술력 강화 등 3개 사업과 문화관광부 소관 관광진흥개발기금의 관광객 유치기반 조성, 국제회의산업 육성, 관광정보제공지원, 국민관광활성화 지원 등 4개 사업 등은 당초 계획액의 50% 이상을 기금자율변경을 통해 증액하였다. 국회예산결산특별위원회, 『2004회계연도 세입세출결산 심사보고서』, 2005. 9. 14, 50-57면 참조.

99) 예산회계법 제37조제1항에서는 각 중앙관서의 장은 대통령령이 정하는 바에 의하여 각 세항 또는 목의 금액을 기획예산처장관의 승인을 얻어 전용할 수 있다고 규정하고 있어 전용의 요건에 대한 언급이 없었으나, 국가재정법 제46조제1항에서는 각 중앙관서의 장은 예산의 목적범위 안에서 재원의 효율적 활용을 위하여 대통령령이 정하는 바에 따라 기획재정부장관의 승인을 얻어 각 세항 또는 목의 금액을 전용할 수 있다. 이 경우 사업 간의 유사성이 있는지, 재해대책 재원 등으로 사용할 시급한 필요가 있는지, 기관운영을 위한 경비의 충당을 위한 것인지 여부 등을 종합적으로 고려하여야 한다고 규정하여 전용의 요건을 보다 구체적으로 한정하고 있다. 그러나, 이를 근거로 구체적인 사례에 대해 위법 여부를 판단하기는 어려워 보인다.

100) 부처별 예산 및 기금운용계획 각목명세서에서는 이 외에도 ‘세사업’이나 ‘세목’ 등 법령상 근거 없는 단위를 사용하고 있다.

101) 국회예산결산특별위원회 전문위원, 『2003년도 결산 및 예비비 지출 승인의 건

세세항간 조정의 경우 국가재정법에 규정되어 있는 전용이나 기금변경과 달리 결산보고서에 그 금액과 이유가 명시되지 않아 감사원이나 국회의 사후통제에서도 벗어나고 있다.

따라서 예산편성체계의 법정화가 필요하다. 이에 대해 예산과목체계의 결정은 예산안편성권의 본질적 내용이므로 예산안편성권을 정부에 전속시키고 있는 헌법의 취지에 맞추어 예산과목단위의 구체적인 분류기준은 정부에 맡기되, 기획재정부장관의 재량에 맡기지 않고 대통령령으로 정하도록 하는 방안이 적절한 것으로 생각된다.<sup>102)</sup> 이 경우 국회법 제98조의2<sup>103)</sup>에 따라 국회가 예·결산의 심사범위에 대한 점검하는 것이 가능하고, 전용 등 집행상 탄력성을 보장하기 위한 제도의 남용 등<sup>104)</sup>이 방지될 수 있다.

---

검토보고서, 2004. 9, 1289-1290면 참조.

102) 임인규, “예산심사의 실질화를 위한 헌법정책적 연구”, 건국대학교 법학박사학위논문, 2007. 156-158면 참조.

103) 국회법 제98조의2(대통령령등의 제출등) ① 중앙행정기관의 장은 법률에서 위임한 사항이나 법률을 집행하기 위하여 필요한 사항을 규정한 대통령령·총리령·부령·훈령·예규·고시 등이 제정·개정 또는 폐지된 때에는 10일 이내에 이를 국회 소관 상임위원회에 제출하여야 한다. 다만, 대통령령의 경우에는 입법예고를 하는 때(입법예고를 생략하는 경우에는 법제처장에게 심사를 요청하는 때를 말한다)에도 그 입법예고안을 10일 이내에 제출하여야 한다.

② 제1항의 기간 이내에 이를 제출하지 못한 경우에는 그 이유를 소관 상임위원회에 통지하여야 한다.

③ 상임위원회는 위원회 또는 상설소위원회를 정기적으로 개최하여 그 소관 중앙행정기관이 제출한 대통령령·총리령 및 부령(이하 이 조에서 “대통령령등”이라 한다)에 대하여 법률에의 위반여부 등을 검토하여 당해 대통령령 등이 법률의 취지 또는 내용에 합치되지 아니하다고 판단되는 경우에는 소관중앙행정기관의 장에게 그 내용을 통보할 수 있다. 이 경우 중앙행정기관의 장은 통보받은 내용에 대한 처리 계획과 그 결과를 지체 없이 소관 상임위원회에 보고하여야 한다.

④ 전문위원은 제3항의 규정에 의한 대통령령 등을 검토하여 그 결과를 당해 위원회 위원에게 제공한다.

104) 국회예산결산특별위원회 전문위원, 「2004년도 결산 및 예비비 지출 승인의 건 검토보고서-총괄」에서는 “현재 각 기금의 결산보고서에는 기금운용계획의 변경내용이 포함되어 있긴 하나 작성기준이 통일되어 있지 않아 실제 각 기금별 변경규모 파악 및 비교가 쉽지 않은 상황인 바, 향후 재정경제부 정부결산작성지침에 기금운용계획의 변경내용 작성기준이 명확하게 제시될 필요가 있다”고 지적하고 있다.

결산보고서 작성체계의 법정화는 프로그램 예산제도 도입과 함께 더욱 중요성을 갖는다. 프로그램 예산제도는 정책 및 성과와 예산을 프로그램 중심으로 연계·운영하여 예산제도를 구성하는 예산구조, 예산운영방식, 예산정보시스템을 종합 개편하고자 정책목표를 중심으로 한 프로그램 중심으로 운영하는 예산제도이다.

이러한 제도 도입과 아울러 통제 중심의 예산의 비목별 분류를 단순화하여 49개 목과 102개의 세목을 2007년도에 23개 목과 90개의 세목으로 통합하였다.

예를 들어, 2007년도에 개편된 비목인 민간이전(320목)이나 자치단체이전(330목)의 경우 경상적 경비에 사용하는 경상보조와 자본형성 또는 경제개발에 사용하는 자본보조를 하나의 목으로 편성하고 있고, 건설비(420목)의 경우에는 기본조사설계비, 실시설계비, 시설비, 감리비 등 건설에 대한 제 비용을 하나의 목으로 설정하고 있는데, 이 경우 당초 편성한 예산을 세목조정을 통해 계획과 달리 변경하여 사업을 확대하거나 필요에 따라 사업내용을 변경하는 등의 방법에 의해 국회의 예산 심사기능을 약화시킬 우려가 있는데, 세목 간의 조정은 그 내역이 결산보고서에 나타나지 않으므로 이는 국회나 감사원 등 타 기관이 중앙행정기관의 예산집행의 적정성과 성과를 점검하는 데 제약조건으로 작용할 수 있다.

이러한 점에서 성과 중심의 예산제도인 프로그램 예산제도 도입에는 반드시 국회의 사후통제인 결산심사의 강화가 반드시 병행되어야 하고 이를 위해서는 원칙적인 심사범위를 결정하는 결산보고서 작성체계의 법정화가 필요하다고 하겠다.

## II. 예결산특위의 상설화

현 예결산특위는 2000년 2월 16일 국회법 개정을 통해 위원임기 1년의 상설 특별위원회로 전환되었다. 이것은 과거의 예결산특위가 예산 및 결산의 심사가 있을 때 구성되었다가 심사가 끝나면 해체되던 것에 비교하면 상당히 진전된 제도개선이라고 평가할 수 있다.

현 예결산특위의 가장 큰 특징은 위원의 임기가 1년이라는 점인데, 이는 단기간의 임기로 인해 다수의 국회의원들이 예산 및 결산의 심사에 대한 경험을 가질 수 있다는 것이 장점이 된다. 이와 같은 예결산심사에서의 경험은 국회의원이 다른 의정활동을 할 때에도 재정의 중요성을 잘 인식하여 궁극적으로는 건전재정에 기여할 수 있게 된다.

그러나 국회 예결산특위 위원들의 임기가 1년 밖에 되지 않는다는 점은 예결산특위의 전문성이나 일관성의 측면에서는 결코 도움이 되지 못하는 제도이다. 예결산특위는 특히 그 전문성에 있어서 단기간에 획득 또는 학습되는 것이 아니므로 다른 위원회와 같이 상임위원회로 개편되어야 할 것이다. 이는 대부분의 국가에서 예결산의 심사를 위한 위원회가 상임위원회로 구성 및 운영되고 있다는 사실을 유념해야 할 것이다.

## III. 국회 시정요구권의 형식화 문제

2003년 2월 4일 국회법 개정으로 국회의 시정요구권<sup>105)</sup> 및 감사청구권<sup>106)</sup>이 신설되었다. 앞에서 언급하였듯이 제도 도입 이후 국회는

105) 국회법 제84조(예산안·결산의 회부 및 심사) ②의장은 예산안과 결산에 제1항의 보고서를 첨부하여 이를 예산결산특별위원회에 회부하고 그 심사가 끝난 후 본회의에 부의한다. 결산의 심사결과 위법 또는 부당한 사항이 있는 때에 국회는 본회의 의결후 정부 또는 해당기관에 변상 및 징계조치 등 그 시정을 요구하고, 정부 또는 해당기관은 시정요구를 받은 사항을 지체 없이 처리하여 그 결과를 국회에 보고하여야 한다.

106) 국회법 제127조의2(감사원에 대한 감사청구 등) ①국회는 그 의결로 감사원에

결산심사와 관련하여 매년 여러 건의 감사청구(2002회계연도 5건, 2003회계연도 8건, 2004회계연도 6건, 2005회계연도 5건, 2006회계연도 4건)와 수백 건에 이르는 시정요구(2002회계연도 194건, 2003회계연도 354건, 2004회계연도 511건, 2005회계연도 549건, 2006회계연도 760건)를 의결하고 있다.

이 제도들은 국회법 개정안의 제안이유에서 밝히고 있듯이 형식화되어 있는 결산심사 기능 및 국회의 국정감사 기능을 강화하기 위해 도입되었으나, 시정요구사항이 매년 수백 건에 달하면서 그 실효성 여부에 대한 논란이 일고 있다. 이렇게 시정요구건수가 매년 증가하는 것은 다음의 여러 원인들에 기인한다고 생각된다.

먼저, 국회법에서는 결산의 심사결과 위법 또는 부당한 사항에 대해 시정을 요구한다고 규정하고 있는데, 이때 위법 또는 부당의 판단기준이 불명확하다. 이는 앞에서 언급한 대로 전용과 기금변경 제도가 남용되고 있음에도 구체적인 사례에 대해 위법 또는 부당임을 판단할 수 없을 정도로 국가재정법 등 정부의 예산집행의 위법 또는 부당을 판단하는 기준인 관련 법률이 주로 일반적인 원칙 등을 규정하고 있기 때문이다.<sup>107)</sup> 위법은 물론이고 부당 역시 일관성 있고 보편타당한

---

대하여 감사원법에 의한 감사원의 직무범위에 속하는 사항중 사안을 특정하여 감사를 청구할 수 있다. 이 경우 감사원은 감사청구를 받은 날부터 3월 이내에 감사결과를 국회에 보고하여야 한다.

②감사원은 특별한 사유로 제1항에 규정된 기간 이내에 감사를 마치지 못하였을 때에는 중간보고를 하고 감사기간의 연장을 요청할 수 있다. 이 경우 의장은 2월의 범위 내에서 감사기간을 연장할 수 있다.

107) 결산 심사결과 위법사항에 해당되어 시정요구된 경우는 드물다. 다음의 경우는 정부와 국회의 법해석의 차이로 위법사항인지가 판단되지 못한 경우인데, 일반적인 법해석방식에 비추어 볼 때 위법의 소지가 있다고 생각된다.

기금관리기본법 제8조제2항의 “변경”에 대해 주요지출항목 30%의 의미를 감액변경한 부분과 증액변경한 부분을 서로 상계처리한 후에도 순증액분이 30%가 넘는 부분에 대해서만 국회의 심의를 거치는 것으로 해석·운용하고 있음. 그러나 기금관리기본법 제8조의 기금운용계획 변경은 “증액” 뿐만 아니라 “감액”이 그 자체로서 30%를 초과하는 경우 국회의 사전심의를 거쳐야 한다는 의미로, 증감액을 상계하지 않은 절대값을 기준으로 하여 자체변경할 수 있는지 여부를 판단해야 한다고

판단기준이 필요한데, 예산과정의 정치성 등으로 인해 결산 심사결과 구체적인 사례가 부당한지 여부에 대해 일반적인 기준을 제시하기는 어려워 보인다.

다음으로, 징계·변상·시정·주의·제도개선 등의 형태로 이루어지고 있는 시정요구의 구속력이 실질적이지 않다는 점이다. 국회법에서는 시정요구를 받은 정부 또는 해당기관은 시정요구사항을 지체없이 처리하여 그 결과를 국회에 보고하여야 한다고 규정하고 있고, 이에 따라 정부는 결산 심사결과 시정요구사항에 대한 조치결과를 국회에 제출하고 있으나, 시정요구사항을 이행하지 않는다고 해서 어떤 법적 조치나 예산삭감 등 행정적 조치가 취해지는 것이 아니기 때문에 실제로 매년 동일한 시정요구가 반복되는 경우도 많다.<sup>108)</sup>

이렇게 위법 또는 부당의 판단기준이 모호하고 시정요구의 실질적 구속력도 미흡함에 따라 실제 결산심사과정에서 시정요구사항을 의결하는데 있어 추상적이고 원칙적인 내용이나 예산증액을 요구하는 내용<sup>109)</sup> 등이 포함되어 국회의 시정요구권의 효력을 더욱 반감하고 있다.

---

보. 이에 따르면, 2005년 문화관광부 관광진흥개발기금의 경우 자체기금변경을 통해 3400항 내에서 1,240억원을 자체변경함으로써, 동 항의 당초 계획액 2,246억 5,000만원 대비 51%를 변경·집행한 결과를 초래하였고, 통일부의 남북협력기금의 경우 변경의 의미를 임의로 해석하여 2400항 내에서 135억원을 변경하여, 동 항의 당초 계획액 205억원 대비 66%를 변경·집행하였음.

<국회예산결산특별위원회 전문위원, 『2005년도 결산 및 예비비 지출 승인의 건 검토보고서』>

108) 2005회계연도 결산 심사결과 의결된 시정요구사항 중에는 “2004회계연도 정부 결산 심사결과 총 519건의 시정요구사항을 채택하였고, 이 중 2002년도와 2003년도 시정요구 미이행으로 62건이 반복되는 등 국회의 시정요구사항에 대한 이행이 부진”하므로 “향후 정부는 국회의 시정요구사항에 대하여 주기적으로 점검하여 이를 국회에 보고하고 국회의 시정요구사항이 반복되지 않도록 할 것”이라는 내용이 포함되어 있다.

109) 2007년 9월 3일에 열린 국회예산결산특별위원회 결산심사소위원회 제1차 회의에서 전문위원은 다음과 같이 보고하였다. “한 가지 추가로 말씀드리고 싶은 것은 지금 이 소위 자료에서는, 종합심사에서도 그렇고 상임위 예비심사에서도 그렇고, 앞으로의 예산 확보와 관련된 사항들이 극히 일부 있습니다. 이런 사항들은 앞으로 우리 예결위에서 예산을 심사하는데 부담을 초래할 가능성이 큼니다. 그래서 이런 사항들을 심사하실 때는 좀더 신중하게 검토를 해서 가지고 채택 여부를 결정해

#### IV. 예비비 지출 승인의 건의 제출시기 문제

국가재정법 제22조제1항은 정부는 예측할 수 없는 예산 외의 지출 또는 예산초과지출에 충당하기 위하여 일반회계 예산총액의 100분의 1 이내의 금액을 예비비로 세입세출예산에 계상할 수 있다고 규정하고 있다. 또한, 헌법 제55조제2항후단에서는 예비비의 지출은 차기국회의 승인을 얻어야 한다고 규정하고 있다.

그러나, 실제로 예비비가 법규정에 충실하게 “예측할 수 없는 예산 외의 지출 또는 예산초과지출”에 충당되고 있는지에 대해서는 논란이 있고<sup>110)</sup>, 헌법이 규정하고 있는 예비비 지출 승인이 적절하게 이루어지고 있는지에 대해서도 그 시기에 대해 문제가 제기되고 있다.<sup>111)</sup>

즉, 헌법 제55조제2항후단에서 ‘차기 국회’라 함은 예비비 지출이 있는 후 가장 가까이 개최되는 국회를 의미한다. 결산의 경우 헌법 제99조에서 ‘차년도 국회’에 그 결과를 보고하도록 하고 있으나, 예비

---

주시면 좋을 것 같습니다.”

110) 국회예산결산특별위원회 전문위원, 『2005년도 결산 및 예비비 지출 승인의 건 검토보고서-총괄』, 53면에서는 조직 및 직제개편 소요경비를 예비비로 충당한 사례들을 다음과 같이 지적하고 있다.

예비비는 총액으로 국회의 의결을 얻어 편성되고 지출은 차기 국회의 승인사항으로(헌법 제55조), 예측할 수 없는 지출이나 초과지출에 충당하기 위한 경비(예산회계법 제21조 등)이나, 정부는 예산이 확정된 후 정부조직법, 대통령령 또는 부령을 개정하여 조직을 신설하거나 확대개편하고 이에 소요되는 경비의 대부분을 예비비로 충당하고 있는 것으로 나타남. 2005년 일반예비비 집행 내역을 검토해 보면, 조직 및 직제개편 사유로 지출결정된 예비비 소요건수가 14건에 459억 5,800만원이고, 각종 협의회 및 기획단, 위원회의 설치 및 유지운영비 조달을 위한 건수는 25건에 342억 1,600만원으로, 조직개편 및 각종 위원회, 기획단 등의 설치 운영을 위한 예비비 지출결정건수가 일반예비비 총집행 104건 중 39건으로 37.5%를 차지하고 있으며, 집행액 또한 총지출결정액 8,066억 6,800만원 중 801억 7,400만원으로 10%를 차지함. 특히 국방부의 방위사업청 신설에 따른 개청준비단 설치, 국무총리실 및 행정자치부 산하 각종 기획단, 위원회 신설 등에 소요되는 인건비와 조직운영경비를 예비비로 충당하였음.

111) 임인규, “예산심사의 실질화를 위한 헌법정책적 연구”, 건국대학교 법학박사학위논문, 2007.

비의 경우는 총액으로 국회의 의결을 받기 때문에 그 구체적인 지출 내용에 대하여는 그 때 그 때 국회의 승인을 얻도록 하기 위하여 헌법은 ‘차기 국회’로 명시하고 있는 것이다. 그러나 앞에서 언급한 대로 국가재정법에서는 예비비 지출 승인의 건과 결산을 함께 제출하고 있는데, 이는 헌법의 취지에 어긋난다고 볼 수 있다.

## V. 예산법률주의의 도입 검토

앞에서 언급한 대로 국가재정법 규정을 그대로 구체적인 사례에 적용하여 위법 또는 부당을 결정하는 것이 어려워 국회의 시정요구권이 실효성을 가지지 못하고 있음을 고려할 때 국회의 재정통제를 강화하기 위해서는 예산법률주의의 도입이 필요할 것으로 생각한다. 이는 전문성 등을 이유로 실질적으로 정부가 편성한 예산안에 국회가 거의 기속됨을 고려할 때 책임성 있는 예산집행을 위해 검토가 요구되는 부분이다.

현행 헌법 하에서 예산법률주의의 도입이 가능한지 여부에 대해서는 많은 연구들이 있으나, 우리 헌법이 정부의 예산안 편성권과 국회의 심의·의결권을 규정하고 있는 것은 예산권한의 배분 문제이지 재정민주주의 측면에서 볼 때 예산의 결정권자는 국회라는 점에서 예산법률주의의 도입은 재정민주주의 실현을 위한 본질적 요건이며 현행 헌법 하에서도 가능하다는 다음의 견해가 일응 타당하다고 본다.<sup>112)</sup>

한편 현대국가의 기능론적 관점에서 정부 주도의 예산결정과정의 효율적일 수 있다. 그러나 이는 예산권한의 배분 문제이지 예산안편성권 주도의 예산결정을 이유로 예산이 행정영역에 속한다고 할 수는 없는 것이다. 특히 국회가 헌법이 예정하고 있는 재정통제기능을 사실상 행사하지 못하고 재정민주주의의 경험이 일천한 헌법현실에서

112) 임인규, “예산심사의 실질화를 위한 헌법정책적 연구”, 건국대학교 법학박사학위논문, 2007. 28-29면 참조.

예산권한의 합리적 배분이라는 주장은 행정편의주의적인 효율성만을 초래할 위험이 매우 크다고 아니 할 수 없다.

물론 예산법률주의가 재정민주주의의 목적을 달성시킬 수 있는 충분하거나 유일한 대안은 아닐 것이다. 그러나 헌법이 예정하고 있는 예산결정권자가 누구인가를 확인하는 것은 규범적 차원에서 가장 본질적인 문제이고, 이는 단순한 헌법규정의 해석 문제가 아니라 국민주권주의에 대한 근본적 인식의 문제이다. 즉, 예산의 결정권자는 국회이고, 국회의 의사결정은 법률에 의하는 것이 보편·타당하다는 점에서 예산법률주의의 도입이 필요하고 이는 재정민주주의 실현을 위한 본질적 요건이라고 할 수 있는 것이다.

이러한 점에서 ‘예산’의 법적 성격상 예산은 입법형성권의 범위에 포함되고, 이러한 영역에 대하여는 입법론적으로 법률의 형식에 의하여 심의·의결할 수 있으며 우리 헌법규정도 일반 법률에 대한 예산법률의 특수성을 감안한 것이라는 예산법률주의의 견해를 충분히 수용할 수 있다고 본다.

## 제 5 장 결 론

(1) 재정통제는 시간적인 기준에 따라 사전적 재정통제, 예산집행시의 재정통제, 사후적 재정통제로 나눌 수 있으며, 주체에 따라 행정부에 의한 재정통제, 국회에 의한 재정통제, 법원에 의한 재정통제로 구분될 수 있다. 그러나 재정통제를 위한 다양한 기준들에 의한 다양한 수단들 중에서도 가장 중심적인 수단은 감사원에 의한 회계검사와 국회가 중심이 되는 결산심의회가 될 것이다.

(2) 이러한 재정통제는 일차적으로는 정부의 재정운용이 법에 부합되게 운용될 것을 보장하며 위법한 예산의 집행이 적발될 경우 그 배상 및 징계를 요구하는 데 목적이 있다. 그러나 재정통제를 통해 달성되어야 할 근원적인 목표는 예산의 합법적인 집행은 물론이고 성과결산 등의 재정통제 후에 집계된 자료와 정보들이 다음 해의 재정운용을 위한 예산안의 편성에 반영될 수 있도록 하는 데 있다고 할 것이다.

(3) 이와 같은 관점에서 보았을 때, 재정통제를 통해서 차년도 예산안을 위한 긍정적 결과물들을 얻기 위해서는 기본적으로 회계검사기관의 법적 지위가 독립적일 것이 요구되며, 또한 국회에서의 결산심의 과정이 적정화되어야 할 것이다.

(4) 우선, 주요 외국의 회계검사기관의 법적 지위와 유형들을 검토하는 비교법적 연구를 통해서 회계검사기관은 주로 입법부형, 행정부형, 독립형으로 분류되는 것이 보통임을 살펴 볼 수 있었다. 입법부형은 책임자를 의회가 임명하고 의회에 대하여 보고의무를 지는데 대해 행정부형은 행정부의 수반이 책임자를 임명하고 행정부에 1차적 보고를 한 후 의회에 대해서도 보고하는 것이 일반적이다. 독립형은 통상 임명권자와 관계없이 헌법과 법률의 규정에 의해 직접적으로 확보되는 유형이다. 입법부형 회계검사원제도를 택하고 있는 국가로는 미국,

영국, 캐나다 등이며, 행정부형 제도를 가지고 있는 나라는 우리나라를 포함해서, 아일랜드, 터키, 싱가포르, 말레이시아, 태국, 중국, 케냐, 가봉 등이고, 독립형으로는 독일, 프랑스, 이태리, 스페인, 일본, 대만 등이다. 흥미로운 것은 행정부형을 취하고 있는 국가는 아일랜드를 제외하고는 대부분 개발도상국으로서 행정부의 권한이 강력해야 할 필요가 있는 국가로 파악된다.

(5) 회계검사기관의 독립성을 확보하기 위해서 회계검사기능만을 분리하여 의회에 이관하자는 주장이 있으나 우리의 정치현실에서는 회계검사의 결과가 독립적이며 중립적으로 활용될 수 있을지에 대한 의문이 있을 수 있으므로 회계검사기능의 국회이관이라는 문제는, 단순히 일개 국가기관의 직무사항을 다른 국가기관으로 이관하는 사무조정정도로 여겨서는 안 되며 그것과는 다른 각도에서 검토되어 국가의 정치적 상황과 정치문화의 각별한 고려 하에 논의되어야 할 것이다. 따라서 회계검사만을 위한 독립된 기관이 자기의 고유 사무인 회계검사에 대해 그 전문성을 확고히 제고시키고 다른 국가기관으로부터도 업무상으로 자유로울 수 있다는 인식 하에, 중장기적 입법정책론으로서 제4의 회계검사기관의 창설을 검토해 보는 것이 바람직할 것이다.

(6) 재정통제기능이 강화되기 위해서는 형식적인 절차로 여겨졌던 결산심의가 강화되어야 하며, 실질적 결산심의를 통해 다음 해의 예산에 적극 반영될 수 있도록 해야 할 것이다. 그러기 위해서는 우선, 형식화되어 있는 국회의 시정요구권이 실질화 되도록 제도개선이 이루어져야 할 것이다. 국회의 시정요구권은 국회의 결산심사 기능을 강화하기 위해 도입되었는데 국회법에 따르면 시정요구를 받은 정부 또는 해당기관은 시정요구사항을 지체 없이 처리하여 그 결과를 국회에 보고하여야 하며 이에 의해 정부는 결산심사결과 시정요구사항에 대한 조치결과를 국회에 제출하고 있으나, 시정요구사항을 이행하지 않는다고 해서 어떤 법적 제재나 예산삭감 등의 이행을 강제할 수 있

는 수단이 없으므로 인해 매년 동일한 시정요구가 반복되는 경우도 많다. 따라서 국회의 결산심사 기능을 강화하기 위해 시정요구권에 대한 시정조치를 강제할 수 있는 법적 장치를 마련하는 것이 필요하다.

(7) 마지막으로, 예비비 지출 승인건의 제출의 시기가 관련 헌법규정에 대한 국가재정법의 충돌과 관련하여 문제가 되고 있다. 헌법 제 55조 제2항은 예비비의 지출은 차기국회의 승인을 얻어야 한다고 규정하고 있다. 따라서 예비비 지출이 있는 후 가장 가까이 개최되는 국회의 승인을 얻어야 한다. 이는 예비비의 경우 총액으로 국회의 의결을 받기 때문에 구체적인 지출내용에 대해 빠른 시일 내에 국회의 승인을 얻도록 하기 위한 것인데, 현행 국가재정법 제58조 제3항 제2호 다목에 예비비의 사용액을 결산의 시기에 제출하도록 하고 있어 위헌적 요소를 포함하고 있다. 따라서 국가재정법의 관련 규정이 관련 헌법규정과 조화될 수 있도록 개정되어야 할 것이다.

## 참 고 문 헌

- 유훈, 재무행정론, 2003.
- 윤영진, 새재무행정학, 2007.
- 이문영·윤성식, 재무행정론, 2003.
- 이종익·강창구, 재무행정론, 2001.
- 임인규, “예산심사의 실질화를 위한 헌법정책적 연구”, 건국대학교 법학 박사학위논문, 2007.
- 정중섭, 국회의 재정통제권 강화를 위한 연구-감사원 회계검사 기능의 국회이관을 중심으로, 2007년도 국회연구용역과제 연구보고서.
- Hans Herbert von Arnim (Hrsg.), Finanzkontrolle im Wandel, Schriftenreihe der Hochschule Speyer, Bd. 105, Berlin 1989.
- Chief Financial Officer's Council(2005), *Implementation Guide for OMB Circular A-123, Management's Responsibility for Internal Control Appendix A, Internal Control over Financial Reporting*
- Dahm, Sabine, Das Neue Steuerungsmodell auf Bundes- und Länderebene sowie die Neuordnung der öffentlichen Finanzkontrolle in der Bundesrepublik Deutschland (Veith Mehde), Der Staat, 2/2006.
- Dreier, Horst: Der Kampf um das Budgetrecht als Kampf um die staatliche Steuerungsherrschaft - Zur Entwicklung des modernen Haushaltsrechts, in: Hoffmann-Riem, Wolfgang; Schmidt-Aßmann, Eberhard (Hg.): Effizienz als Herausforderung an das Verwaltungsrecht, Baden-Baden 1998, S.59-106.

참 고 문 헌

Eichhorn, in: Müller, U., Haushaltsreform und Finanzkontrolle, Baden-Baden, 1997.

Ferdinand Kirchhof, Haushaltsrecht als Steuerungsressource, DÖV 1997, S. 749 ff.

Gröpl, Christoph, Haushaltsrecht und Reform, Tübingen 2001.

Gröpl, Christoph, Transparenz im Haushaltsrecht, <http://www.groep1.uni-saarland.de/groep1/groep1-vortraege/19-Transp-KLRI-HP.pdf>.

Hoffmann-Riem, Wolfgang: Finanzkontrolle als Steuerungsaufsicht im Gewährleistungsstaat, DÖV 1999, S. 221-227.

Klaus Lüder, Speyer, Reform des öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesens und Finanzkontrolle, DÖV 2000, S. 837 ff.

Schulze-Fielitz, Helmuth (Hrsg.), Fortschritte der Finanzkontrolle in Theorie und Praxis, Zum Gedenken an Ernst Heuer. Duncker & Humblot, 2000.

Tirney, Cornelius et al (2006). *OMB Circular A-123 and Sarbanes-Oxley: Management's Responsibility for Internal Control in Federal Agencies*, Wiley: New York

西川伸一, この国の政治を変える会計検査院の潜在力, 2003.

原田周三・石井直一, □□決算制度精説□□[六訂版], 1993.

伊藤博文, □□秘書類纂7 帝国議会資料(全二冊)上巻□□, 1970.

## 인터넷 자료

인터넷 조선일보, [www.chosun.com](http://www.chosun.com), 2008.5.13.

General Accounting Office (2001), *Internal Control Management and Evaluation Tool*, <http://www.gao.gov/new.items/d011008g.pdf>

Office of Mangement and Budget, *OMB Circular A-11* [http://www.whitehouse.gov/omb/circulars/a11/current\\_year/a11\\_toc.html](http://www.whitehouse.gov/omb/circulars/a11/current_year/a11_toc.html)

Office of Mangement and Budget, *OMB Circular A-123* [http://www.whitehouse.gov/omb/circulars/a123/a123\\_rev.html](http://www.whitehouse.gov/omb/circulars/a123/a123_rev.html)

US Government(1982), Federal Managers' Financial Integrity Act of 1982, <http://www.whitehouse.gov/omb/financial/fmfia1982.html>