

공기업 예산·회계 관련법제의 개선방안

A Improvement Scheme for the
Legislations Relating to Budget and
Accounts of the Public Enterprises

연구자 : 신 영 수(한국법제연구원 부연구위원)
Shin, Young-Su

2004. 11.

국문 요약

현대 국가에 있어서 공기업은 수행하는 역할과 비중은 실로 지대한 것이라고 할 수 있다. 공기업은 그간 시장기능의 보완과 국가재정의 확충을 위한 수단으로서 활용되어 오면서 각국의 국민들에게 필수적인 서비스를 저렴한 가격에 안정적으로 공급하는데 큰 역할을 담당하여 왔다. 이 점에서 공기업은 산업정책적 측면은 물론 소비자보호적 측면에서 정부나 민간기업과는 또 다른 의미를 지니고 있다. 하지만 공기업의 성공적 운영은 언제나 보장되어 있는 것은 아니어서, 공기업이 지니는 태생적 양면성, 즉 공공성과 기업성을 어떻게 적절히 조화하고 효과적으로 분배하는지에 따라 국민경제에 미치는 영향이 판이할 수가 있다. 따라서 국가는 공기업에 대해 기업성을 독려하되 공공성을 상실하지 않도록 후견인이자 감시자로서의 역할을 적절히 수행해야 할 과제를 안게 된다.

국가가 이러한 과제를 수행하기 위해 사용하는 수단은 다양할 수 있으나 근래 들어 공기업의 민영화 및 시장화가 가속화되면서 예산회계를 통한 합리적인 재정통제의 중요성이 어느 때 보다 제고되고 있다. 공기업의 예산회계가 적절히 편성, 집행될 때 국부의 창출은 물론 양질의 서비스를 저렴한 가격에 국민들에게 공급할 수 있는 여건이 확보된다. 그렇지 못할 경우에는 국민의 후생을 저해하고 산업발전의 도퇴라는 역기능을 야기할 수 있다는 것이 이제까지 우리사회가 목격한 경험이기도 하다. 이 점에서 공기업의 예산회계의 문제점을 짚어 보고, 이를 합리적으로 개선하기 위한 노력은 매우 중요하다고 여겨진다. 하지만 현재까지 우리나라에서는 이 문제에 대한 심도깊은 논의가 민간기업차원에서의 노력에 비해 매우 미흡했던 것으로 평가되며, 그나마 공기업 섹터에 대한 연구도 주로 회계기술이나 재무행정적 접근에 그친 것으로 보인다.

본 보고서는 이러한 시점에서 현행 법제하에서의 공기업 예산·회계제도를 살펴보고 외국법제와의 비교분석을 통하여 그 문제점들을 지적하는 한편, 궁극적인 개선방안을 제시하고자 하였다. 다만 논의의 집약과 밀도를 위해 모든 공기업을 연구범위에 포함하지는 않았으며, 실정법에서 예

산회계제도를 정부나 민간기업과 다른 방향으로 운영하고 있는 공기업 가운데, 정부기업이나 공사 내지 정부산하기관 등을 중심으로 고찰하였다. 아울러 위의 유형들과 함께 공기업의 또 다른 한 축을 형성하고 있는 지방공기업에 대해서도 동일한 문제의식에서 문제점과 개선방안을 제시해 보고자 하였다.

이러한 논의는 다음과 같은 전제, 즉 오늘날의 경제상황에서 공기업이 수행해야 하는 역할과 비중이 변화하고 있는 만큼 공기업의 예산회계의 기본 메커니즘도 전환의 길을 걸을 수밖에 없을 것이라는 점에 기초하고 있다. 그리고 개선을 위한 기본방향은 예산운영 면에서는 오히려 공공성을 확보할 수 있도록 하되 회계측면에서 민간기업에서 요구되는 수준의 투명성제고가 필요하다는 점으로 설정하였다. 본 보고서에서는 이에 따라 이 같은 기본 방향에 비추어 적절치 않다고 판단되는 세부 규정들이 무엇인지를 공기업 유형에 따라 분석하고 그 개선방안을 제시하였다.

※ 키워드 : 공기업, 공기업 재정, 예산 회계, 재정통제, 정부기업, 정부 투자기관, 지방공기업

Abstract

In most countries, the public enterprises have played important roles in the process of economic development. Likewise, Korean public enterprises have been fulfilling the task to provide the public with essential goods and services at the low prices. Considering this point, it can be said that the issue of how to manage public enterprises has somewhat different meaning from those in the government and civil sector. However successful management of the public enterprises is not always assured, rather it greatly depends on the proper combination and proportion between the public nature and profitability which the public enterprises have. Thus the government take responsibilities not only to encourage the public enterprises to pursue profitability, but also to control them not to lose public nature, as a guardian and supervisor.

In fact there are various methods that governments can choose to take such responsibilities. Among them, the importance of finance control on the public enterprises is recently getting bigger, as privatization has been proceeding in the field of the public enterprises. The provision of public goods and services having high quality to the public cannot be expected, until the budget and accounts of the public enterprises are properly fulfilled. Otherwise, the public enterprises would fall into inefficiency and moral hazard, and that lesson is what our society has witnessed so far. Thus it is required to find out problems of the budget and accounts system in the public enterprise sector and seek solutions for them.

In this context, this paper tried to handle such issues with a legislative angle and, upon this basis, suggest an improvement

scheme. The Scope this paper covers doesn't reach to every form of the public enterprises, instead it mainly focuses on a few selected sorts of the public enterprises for more concentrated analyses. In the concrete, it reviews the current legal frameworks and contents of the budget and accounts of the government enterprise under the Enterprise Budget and Accounts Act, the government-invested institute under the Framework Act on the Management of Government Invested Institute, government-affiliated institute under the Framework Act on the Management of Government Affiliated Institute and several types of the local public enterprises under the Local Public Enterprise Act.

After the theoretical analysis and comparative study, this paper points out that the current legal system doesn't sufficiently harmonize public needs with profitability in some part, and fails to make proper distribution between them. This inference is on the premise that the nature and a role of the public enterprise has been changed, so self-control system needs to be applied to broader areas.

Thus this paper concludes that public considerations are rather required in the field of drawing up the budget, and on the other side, external audit system should be tighten to make audit system more transparent.

※ Key Word : public enterprise, public corporate finance, budget and accounting, government enterprise, government-invested institute, government-affiliated institute, local public enterprise

목 차

국문 요약	3
Abstract	5
제 1 장 서 론	11
제 1 절 연구의 목적	11
1. 공기업의 공공성과 기업성: 제도운영의 딜레마와 정책과제	11
2. 예산·회계 관련법제 개선의 필요성과 논의의 방향	12
제 2 절 연구의 범위	13
제 2 장 공기업의 본질과 예산·회계의 문제	15
제 1 절 공기업 개념과 유형의 再考	15
1. 논의 출발점으로서의 공기업 개념	15
2. 공기업의 유형분류	18
제 2 절 우리나라에서의 공기업 개념과 유형	20
1. 유형 분석을 통한 공기업 개념	20
2. 현행법상 공기업의 주요 유형	21
제 3 절 공기업에 있어서 예산·회계의 지위와 그 특수성	30
1. 공기업 예산·회계의 거시적 의미	30
2. 공기업 예산의 특수성	31
3. 공기업 회계의 특수성	35
제 4 절 공기업에 대한 재정통제의 근거와 내용	43
1. 공기업 운영에 있어서 자율과 통제	43
2. 공기업 통제의 유형	44
3. 재정상의 통제와 자율의 내용	45
4. 예산·회계에 대한 통제 유형: 통제주체에 의한 분류	47
5. 한국에 있어서 재정통제의 추이	49

제 3 장	현행법상 공기업의 예산·회계제도	51
제 1 절	정부기업의 예산·회계 관련법제	51
1.	근거규범	51
2.	현행법상 정부기업의 예산·회계제도의 내용	53
제 2 절	정부투자기관의 예산·회계 관련법제	55
1.	근거규범의 변천	55
2.	정부투자기관관리기본법의 내용	57
3.	현행법상 정부투자기관의 예산·회계 제도	58
제 3 절	정부산하기관의 예산·회계 관련법제	67
1.	근거규범	67
2.	현행법상 정부산하기관의 예산·회계제도	67
제 4 절	지방공기업의 예산·회계제도 관련법제	69
1.	근거규범	69
2.	현행법상 지방공기업의 예산·회계제도	71
3.	현행법상 지방공기업의 회계제도	80
제 4 장	주요국의 공기업의 예산·회계 관련법제	85
제 1 절	공기업 예산회계 법제의 유형	85
제 2 절	미국의 공기업 예산·회계 관련법제	85
1.	미국의 공기업의 운용현황	85
2.	미국의 관련 법제	88
제 3 절	독일의 공기업 예산·회계 규제	94
1.	독일의 공기업 운용 현황	94
2.	독일의 공 회계에 대한 연방법제	100
제 4 절	일본의 공기업 예산·회계 관련법제	102
1.	일본의 공기업 운영현황	102

2. 일본의 관련 법제	103
제 5 장 현행법제의 개선방안	107
제 1 절 정부기업의 예산회계관련 법제의 문제점과 개선방안	107
1. 정부기업예산회계의 문제점	107
2. 개선방안	108
제 2 절 정부투자기관의 예산 회계 및 감사제도의 문제점과 개선방안	109
1. 법제개선의 기본방향	109
2. 예산부분의 문제점과 개선방안	110
3. 회계부분의 문제점 및 개선방안	113
제 3 절 정부출자기관 및 정부산하기관 등의 예산·회계 관련 법제의 문제점과 개선방안	118
제 4 절 지방공기업의 예산·회계 관련법제의 문제점과 개선방안	120
1. 지방공기업의 예산회계관련법제 개선의 기본 방향	120
2. 예산 부분의 문제점과 개선방안	120
3. 회계부분의 문제점과 개선방안	122
제 6 장 결 론	125
참 고 문 헌	129

【 부 록 】

I. 미국의 정부기업통제법	135
II. 독일의 지방공기업법	145
III. 스위스 칸톤주의 재정예산을 위한 표준법	159
IV. 일본의 공기업 회계관련법제	173

제 1 장 서 론

제 1 절 연구의 목적

1. 공기업의 공공성과 기업성: 제도운영의 딜레마와 정책과제

공기업은 국가나 지방자치단체가 설립하여 수익성을 추구하면서 운영되는 기업이라고 할 수 있다. 오늘날 공기업은 어느 나라를 국가경제 발전과정에서 시장기능의 보완과 국가재정의 확충이라는 중대한 역할을 수행해 오고 있다. 우리나라만 해도 공기업은 근대화과정에서 시장이 형성될 수 없거나, 시장이 형성되더라도 경쟁이 성립할 수 없는 경제영역에서 국민들에게 필수적인 서비스를 저렴한 가격에 안정적으로 공급하는데 지대한 역할을 담당하여 왔다.

그런데 공기업은 본질상 기업성과 공공성을 동시에 요구받기 때문에 그 운영에 있어서도 양자를 어떻게 조화시킬 것인가가 중요한 관건이 될 수밖에 없다. 이를테면 공공성이 중시되는 사업에 있어서는 정부부처에 의한 운영과 통제를 통하여 공공성을 제고시키는 방향으로 제도정비가 이루어져야 하며, 반면 기업성이 중시되는 사업분야에서는 공사 또는 주식회사 형태로 운영하면서 수익성과 영리성을 기업성을 촉진하는 방향으로 정책의 수립이 모색되어야 한다. 그렇지 않을 경우 공공성을 중시한 결과 재정적자를 야기하거나, 수익성에 중점을 둔 나머지 요금상승으로 공공복리를 저하시키는 결과를 초래할 수 있는 것이다. 그간 우리나라의 공기업 운영현황을 돌이켜 보더라도, 비효율적 경영과 수지적합에 머무는 영리추구의 폐해를 반복하는 가운데 개혁의 대상으로 치부되어 왔다.

따라서 공기업의 운영에 있어서 공공성과 수익성이라는 보호가치를 통제와 자율이라는 수단을 통해 어떻게 적절히 분배 조화시킬 것인가는 우리나라의 공기업 운영에 있어서도 가장 중요한 운영방향으로 자리잡고 있다.

2. 예산·회계 관련법제 개선의 필요성과 논의의 방향

공기업의 효율적 민주적 운영을 위한 수단은, 종래 국가에 의한 인·사·상 통제와 아울러 재정상의 통제가 주를 이루어 왔으나, 최근에는 공기업의 민영화와 자율화가 강조되는 환경속에서 그 축이 조금씩 재정통제 쪽으로 전환되는 양상을 보이고 있다. 이 같은 전환기적 상황하에서 공기업이 양질의 서비스를 안정적으로 공급해 온 순기능을 유지하면서, 자율성 제고로 인한 비효율과 부패의 역기능을 차단하기 위한 수단으로서 예산·회계를 중심으로 한 통제의 중요성도 더욱 커지고 있다. 그런 의미에서 공기업의 예산·회계 관련법제의 개선논의는 i) 국가의 재원이 투자된 공기업의 살림을 건전하고 투명하게 유지함을 통해 국가재정을 내실화하자는 것이고, ii) 예산회계를 토대로 책정된 적정 요금을 통해 국민후생을 증진시키자는 것이며, iii) 공공성과 기업성의 적절한 조화와 배분을 통해 산업발전에 기여토록 하자는 논의라고 할 수 있겠다. 그간 우리나라의 기업회계제도는 외환위기 이후 국제사회의 개선요구에 따라 민간기업을 중심으로 상당부분 개선이 진행되어 왔던 것으로 평가받고 있다. 하지만 공기업의 예산회계 분야는 상대적으로 개선논의나 연구가 미흡한 것으로 보여진다. 그나마 이 문제에 관한 종래의 논의는 주로 회계기술이나 재무행정 차원에 치중하여 진행되어 왔으며, 법제적 차원에서 대책강구는 찾아보기 어려운 상황이다.

본 보고서는 이 같은 시점에서 현행 공기업 예산회계제도를 법제적 측면에서 검토하고 외국법제와의 비교분석을 통하여 현행법제의 문제점을 부각하는 한편, 궁극적으로 구체적인 개선방안을 제시하기 위한 목적에서 작성되었다. 예산회계 제도의 정립을 통한 공기업의 효율적 운영을 위해서는 무엇보다 공기업 예산회계가 가지는 본질과 정부섹터 및 민간섹터의 예산회계와의 차별성에 대한 인식과 제도화가 전제되어야 하는바, 각국은 일찍부터 자국의 실정에 맞는 공기업 예산회계제도를 다양한 형태로 발전시켜 오고 있다. 우리의 현행 법제 역시도 공기업 예산의 편성, 집행에 있어서 국가 또는 지방자치단체의 승인이나 국회의 심의를

받도록 하는 한편, 기업성을 보장하기 위해 정부예산에 비해 자율성을 상당부분 인정하는 방식으로 절충하고 있다. 또한 회계에 있어서도 공기업 유형에 따라 내부감사를 인정하면서도, 대다수의 공기업에 대해 감사원법에 의한 감사원의 회계감사를 받도록 하는 등 일정 영역에서 공공성을 확보할 수 있는 방향으로의 제도운영이 이루어지고 있다.

하지만 현행 법제에 대해서도 거시적, 미시적 차원에서의 개선 필요성은 여전히 크다고 본다. 현재의 법제개선의 구도에서 공기업의 운영에 있어 가급적 자율성과 시장성을 확장해 가는 것을 정책의 기본방향으로 보았을 때, 예산·회계에도 정부의 통제는 필요 최소한도로 국한시키면서 공공성을 확보하기 위해 필요한 한도 내에서 정부의 적절한 감시와 통제를 보완하는 것이 개선의 방향이 되어야 할 것으로 보인다. 그런 점에서 보자면 현재의 공기업 예산제도는 편성부문에 자율성을 인정하는 듯하면서도 잠재적인 제한가능성이 두는 방식으로 운영되고 있는 반면, 회계감사에 있어서는 국가기관(감사원) 주도의 외부감사를 고수하고 있어서, 민간기업이나 국제기준에서 요구되는 회계감시수준에는 이르지 못한 것으로 평가된다. 이에 더하여 지방공기업에서 추가로 고려해야 하는 지방분권의 가치가 예산회계법 운용에서 차지하는 비중도 재고될 필요가 있다. 본 보고서는 이 같은 문제의식에 착안하여 현행 법제의 문제점을 법리와 실무를 통하여 입증해보고, 현행법의 해석과 외국법의 비교분석을 통해 그 대안을 강구하고자 하였다.

제 2 절 연구의 범위

공기업의 예산회계 관련법제의 문제점과 개선방안을 모색하기 위해서는 우선, 본 연구의 대상이 되는 공기업의 개념이나 범위를 정할 필요가 있다. 공기업이란 본래 강학상의 개념이기 때문에 공기업이 무엇이며 정확하게 어디까지를 공기업으로 볼 것인지를 정하기가 쉽지 않다. 통상적으로는 정부나 지방자치단체가 수익성을 추구하면서 운영하는 기업으로 정의될 수 있으나, 이러한 개념으로는 현행법상 예산회계제도의 개선을 논하기 위한 공기업의 범위를 정하는데 한계가 있다. 따라서 본 연구에

서는 실정법상 행정관청이나 민간기업과 다른 예산회계제도를 운영하고 있는 기업으로서 국가나 지방자치단체가 사실상의 소유권과 지배권을 행사하고 있는 기업으로 국한하여 논의를 전개하기로 한다. 하지만 이 경우에도 다양한 형태의 공기업에 적용되는 규범을 한정하기가 쉽지 않기 때문에, 공기업 가운데 개별설치근거법에 따라 예산회계가 처리되는 방송기관 및 금융기관들은 연구의 밀도와 집중을 위해 논의 범위에서 제외하고, 기업예산회계법, 정부투자기관관리기본법, 정부산하기관관리기본법, 그리고 지방공기업법의 적용을 받는 공기업으로 연구의 범위를 한정하기로 한다. 또한 정부투자기관 등이 출자한 형태의 기업도 광의의 공기업으로 볼 수 있지만, 역시 본 연구에서는 다루지 않기로 한다.

이러한 범위내의 공기업을 대상으로 제2장에서는 공기업의 본질과 예산회계의 지위에 관하여 종래의 논의를 기초로 공기업개념과 예산회계의 특수성을 재정리하고, 제3장에서는 현행법상 공기업 예산회계제도의 관련법제와 구체적인 내용을 살펴보는 한편, 제4장에서 미국과 독일, 일본의 공기업 운영현황을 개괄적으로 소개하고 예산회계관련법제를 분석한다. 그리고 이를 바탕으로 현행법제의 문제점을 제시하고 개선방안을 모색하기로 한다.

제 2 장 공기업의 본질과 예산·회계의 문제

제 1 절 공기업 개념과 유형의 再考

1. 논의 출발점으로서의 공기업 개념

사회과학에 있어서 개념의 정립이란 이전에 존재하지 않았던 새로운 현상이 출현하였을 때 그 현상의 공통 표징들을 추출하여 관념적으로 일반화할 수 있는 표지으로써 조합하는 작업이라고 할 수 있다. 하지만 대개의 경우 새로운 현상이란 것이 출현 당시와는 또 다른 모습으로 이내 진화하기 마련이어서 기성의 개념을 가지고는 포섭할 수 없는 영역을 다시 어떻게 보아야 할 것인가라는 문제를 낳곤 한다. 이 때문에 법제의 운영과정에서는 사회현상에 대해 추상적으로 정립되어진 개념을 곧바로 규범적 판단기준 내지는 적용범위로 확정짓기 어려운 측면이 항상 대두된다.

본 보고서에서 다루고자 하는 공기업의 예산·회계문제도 결국은 公企業 (Public Enterprise, Government Enterprise, Öffentliche Unternehmen)이라는 실체와 현상에 대한 개념을 어떻게 설정할 것인지를 짚고 넘어가는 일에서부터 시작될 수밖에 없다. 그런데 종래에 논의되었던 공기업 개념과 유형화 역시도 현재 우리 법제상의 문제점 분석과 개선방안 모색을 위한 보편적 전제를 제공하지 못하는 것으로 보인다. 그것은 이전의 논의에 오류가 있어서가 아니라 공기업의 태생과 구조 그리고 실제적인 운용과정이 시대와 장소에 따라 지극히 다양한 형태로 나타나고 있기 때문이다. 특히 최근에는 공기업이 아니었던 것이 공기업으로, 또는 공기업이었던 것이 민간기업으로 전환되는 현상이 속출하면서 공기업의 개념 내지는 예산회계 문제의 검토대상을 어디까지로 할 것인지를 논리적으로 가리기가 쉽지 않게 되었다.

다만 전제적인 고찰로서 공기업에 관한 이제까지의 추상적 개념을 개 관해 보고 몇 가지의 일반적인 표지를 추출해 보자면, 공기업의 개념에 대한 정립은 공기업이 등장하기 시작한 직후부터 제시되어 왔으며, 특히

구미와 일본 등지에서 제시된 개념¹⁾들이 현재 우리 나라에서 소개되는 공기업 개념들²⁾의 기초를 제공한 것으로 평가된다. 그 개념들의 세부 표현에는 다소 차이가 있지만 “정부나 지방자치단체가 사회공공의 이익을 위하여 소유 내지 경영하는 기업”이라고 정의할 수 있다. 환언하자면, i) 소유 혹은 경영의 주체가 국가나 지방자치단체이고, ii) 그 목적이 공공복리와 같은 국가·사회적 차원에서의 보호가치를 가지고 있으면서, iii) 동시에 수익성을 추구하는 기업이라는 세 가지 요소로 구성되는 것으로 정리할 수 있다. 이 가운데 i)과 ii)의 요소로부터 공기업의 ‘公共性’이라는 특성을, 그리고 iii)의 요소로부터는 ‘企業性’이라는 특성을 도출하여 왔다.

하지만 i)의 요소만 하더라도 국가나 지방자치단체의 소유와 경영이라는 기준을 어떻게 설정할 것인지가 일률적이지 않아서 가령 몇 % 이상의 지분이면 공기업으로서의 ‘소유 및 경영’요건을 충족하는지에 관한 견

-
- 1) 외국에서 제시된 주요 공기업개념들로는, “국가·지방자치단체와 같은 공공단체의 의하여 소유되는 기업”(増池庸治郎, 企業形態論, 1938, 267頁, 竹中龍雄, 公企業經營, 1954, 85頁), “국가 또는 공공단체가 소유하며 경영하는 사업”(國弘員人, 企業形態論, 1950, 204頁)이라는 광의의 개념으로 보는 견해부터, “정부에 의해 소유되고 공적 규제를 받으면서 일정 수준의 가격을 책정하여 재화와 용역을 제공하여 독립채산을 경영하는 사업체”(植草益, 公企業分析序說, 經濟學論集, 東京大學, 1979年 1月號, 19頁)라든가, “공공단체가 소유하거나 지배하며, 그 생산물이 판매되는 생산적인 주체”(Leroy P. Jones, Public Enterprise and Economic Development The Korean Case(Seoul, KDI, 1975), p.23) “유상으로 외부의 수요를 충족시킬 수 있는 독립한 생산경영체로서, 그 자기자본이 국가 또는 지방자치단체에 귀속하는 형태”(Klaus Chmielewicz, “Offentliche Unternehmen,” in: Handwörterbuch der Oeffentlichen Betriebswirtschaft, (Hrsg.)Chmielewicz, K./Eichhorn, P.(Hrsg.), Stuttgart 1989, S. 1093) 등상세한 견해까지 다양하다.
- 2) 국내에서는 유훈 교수가 “국가 또는 지방자치단체가 수행하는 사업 중 기업적인 성격을 지닌 것”(유훈, 『公企業論』, 법문사, 2000, 3면)이라고 하였고, 안용식 교수는 “국가 또는 지방자치단체가 직접 공공복리를 위하여 수익적으로 경영하는 기업”으로 보았으며(안용식, 『現代公企業論』, 박영사, 1996), 행정법학자로서는 박윤혼 교수가 “국가 또는 지방자치단체가 직접으로 사회적 공공복리를 위하여 경영하는 기업”으로(박윤혼, 『最新行政法講義(하)』, 국민서관, 1977), 김성수 교수도 이와 유사하게 “국가 또는 지방자치단체가 공공의 복리 또는 국민과 주민의 생존배려를 위하여 경영하면서 수익성을 추구하는 기업”이라고 설명하고 있으며(김성수, 『個別行政法』, 법문사, 2002), 김동희 교수는 이 보다 좁게 “국가나 지방자치단체가 직접 사회공공의 이익을 위하여 행하는 비권력적 사업 중에서 일정한 영리성 또는 기업성을 가지는 사업”만을 공기업으로 파악한 바 있다(김동희, 『行政法II』, 박영사, 2000, 253면). 기타 국내의 공기업개념에 대해서는 상론하지 않기로 한다.

해가 다양한 실정이다.³⁾ 또한 ii)의 요소는 공기업의 개념을 협의로 파악할 경우에만 결정요소로 포함될 수 있는 데다 우리 나라만 하더라도 공공복리라는 목적과는 다소 거리가 있어 보이는 형태의 공기업도 운영한 경험⁴⁾이 있어서 반드시 보편적인 개념요소라고 단정하기 어렵다. iii)의 기업성이란 요소도 절대적인 것은 아니어서, 자체의 수익금이 거의 없이 정부의 예산보조를 받아 운영되는 기관도 존재할 수 있다.⁵⁾ 이 점에 비추어 보면 종래의 공기업 개념은 앞으로 전개할 예산 회계 문제의 한 출발점은 될 수 있겠지만 논의의 범위를 결정짓는데는 한계가 있을 수밖에 없다. 실제로 대다수 나라에서의 공기업 개념 내지 운용현실에 비추어 볼 때, 앞서 지적한 추상적인 개념요소를 충족하기 때문에 공기업에 대한 법적인 통제를 가하는 것이라기보다는, 법에서 공기업으로서 통제를 하기 때문에 공기업의 개념에 포섭된 것이라고 설명하는 편이 오히려 정확하다. 그런 측면에서 보자면 공기업에 관한 추상적인 개념을 중심으로 구체적인 공기업의 범위를 확정하기보다는 공기업의 범위나 유형을 토대로 개념을 좁히는 방식이 논의의 명확화에 보다 도움이 될 것으로 생각된다. 특히 현행법이 예산·회계의 측면에서 정부의 예산회계와도 구별시키고 민간기업의 예산회계방식에 맡겨 두지도 않는 영역이 어디까지인지를 중심으로 분석범위를 정할 필요가 있다고 본다. 따라서 이하에서는 먼저 공기업의 유형들이 어떠한 기준으로 분류될 수 있으며 그 내용은 어떠한지를 살펴보기로 한다.

3) 우리나라의 경우만 하더라도 비록 정부투자기관과 정부출자기관이 공기업이라는 데는 이견이 없지만, 투자기관이나 출자기관이 설립한 회사를 포함시킬 것인지, 경제구조조정 과정에서 정부가 일시적으로 지분을 보유하게 된 금융기관을 공기업으로 볼 것인지, 혹은 정부가 출자가 아닌 출연방식으로 개입하고 있는 특정 산하기관들까지 범위 내에 둘 것인지가 이상의 공기업 개념만 가지고는 명확치 않은 것이다.

4) 이를테면, 현재는 민영화된 한국담배인삼공사는 공공복리를 위해서라기 보다는 국가의 재정확보를 목적으로 설립·운영되었던 공기업이라고 할 수 있다.

5) 예를 들어, 한국관광공사나 대한무역투자진흥공사의 경우는 자체 활동만으로는 수익을 내지 못한채 정부의 자본에 의해 운영되는 공기업이라고 할 수 있다.

2. 공기업의 유형분류

(1) 분류방식의 개관

공기업의 유형분류 역시 공기업의 개념정립 이상으로 다양한 견해들이 제시되어 왔다. 그 대략을 정리하자면, 먼저 공기업의 조직형태에 따라 정부부처형태의 공기업, 공사형태의 공기업, 주식회사형태의 공기업 등으로 유형화하는 방법과,⁶⁾ 설립동기(목적)에 따라 재정적 목적, 사회·보건·문화적 목적, 공익목적, 경제정책적 목적에 따라 분류하는 방법, 그리고 정부의 출자방식에 따라 정부투자기관, 정부출자기관, 혹은 간접투자기관 등으로의 분류화 내지는, 출자자에 따라 국가공기업과 지방공기업으로의 양분화도 가능하다. 이 가운데 가장 보편적으로 사용되는 분류방식으로 사용되는 것은 조직형태 내지 소유주체에 따라 공기업을 정부부처와 공사, 그리고 주식회사 형태로 분류하는 방식이다.⁷⁾

(2) 조직형태 중심의 공기업 분류론

1) 정부부처 형태의 공기업

政府部處 형태의 공기업은 공기업 가운데서도 가장 오랜 역사를 가진 것으로 평가되는⁸⁾ 형태로서, 특히 철도나 우편, 항만 등의 분야에서 범세계적으로 설립, 운영되어 왔다. 이들 공기업은 통상 정부조직법에 따라 설립이 되며 직제상으로는 중앙관서나 그 산하기관의 형태로 운영되고 있다. 또한 임직원의 법적 신분도 공무원으로 볼 수 있어서 정부부처 형

6) 山本政一 교수는 이를 행정기업, 공공체 공기업, 회사공기업 등으로 분류하지만 기본적으로는 동일한 구조를 소유주체라는 관점에서 설명한 것이라고 할 수 있다.(山本政一, 公企業の國際比較, 儀我壯一郎(編), 青木書店, 1982, 23頁).

7) 이러한 분류방식은 일찍이 1959년에 A.H.Hanson에 의해 제시된 유형화에 기초한 것이다. A.H.Hanson, *Public Enterprise and Economic Development*, Poutledge and Kegan Paul, 1959, pp.337-338. 국내문헌으로는, 俞焄, 『公企業論』, 法文社, 2000, 18면 이하, 安龍植, 『現代公企業論』, 博英社, 1996, 94면 이하 참조.

8) Yash Ghai, "Control and Management of the Economy", in Yash Ghai(ed.), *Law in the Political Economy of Public Enterprise*, Scandinavian Institute of African Studies, 1979, p.31.

태의 공기업은 사실상 일반 행정기관의 하나로 파악해도 무리가 없다. 따라서 일반행정기관에 적용되는 예산, 회계 및 감사관련 법제의 적용을 그대로 받게 되며, 예산도 매년 의회의 의결을 거쳐 확정되는 것이 일반적이다. 다만 정부부처형태의 공기업에 대해서도 기업으로서의 수익성이라는 측면을 무시할 수는 없기 때문에 일반회계와는 별도로 특별회계방식으로 계리를 하는 등 다소의 차이를 두고 다루게 된다.

2) 공사 형태의 공기업

公社 형태는 영미법계 국가에서 출현한 공기업 운영방식이다. 그 연혁을 간략히 살펴보면 제2차 대전 이후로는 프랑스와 일본 등 대륙법계에서도 활용되기 시작하여 근래 들어서는 거의 모든 나라에서 쉽게 찾아볼 수 있을 만큼 보편적인 공기업 형태로 자리를 잡았다. 공사형태의 공기업은 대개가 특별한 목적 하에 설립되는 경우가 많아서 그 각각에 대한 설립 근거법을 토대로 한 경우가 많다. 원칙적으로는 정부가 전액투자를 하게 되며 그 만큼 공사의 운영에 대한 최종 책임도 정부가 지게 된다. 따라서 공사의 결산상 이익금은 정부에 납부케 할 수 있고 손실은 정부가 보전할 수 있다. 하지만 정부형태의 공기업에 비해서는 재정상의 자율성이 어느 정도 인정되며, 일반행정기관에게 적용되는 예산회계 관련 법제의 적용은 받지 않는다. 다만 감사의 경우에는 정부부처와 마찬가지로 회계감사원에 의한 감사를 받기도 한다.

3) 주식회사 형태의 공기업

株式會社 형태의 공기업은 흔히 혼합기업(mixed enterprise)으로도 불리우는 형태로서, 상법에 따라 주식의 발행을 통해 설립하되 국가나 지방자치단체가 그 지분의 일부를 소유하는 형태로 회사의 소유와 경영에 개입하는 방식이다. 앞서 본 형태의 공기업들보다는 자율성이 가장 많이 보장되는 형태이기도 하다. 임직원의 법적 신분도 공무원이 아닌 등 일반 주식회사와 큰 차이가 없으며, 정부나 지방자치단체는 자신이 출자한 부분에 대해서만 유한책임을 지게 된다. 따라서 예산이나 회계에 대한 통제는 매우 미약하여, 일반행정기관에 적용되는 예산, 회계 관련법

령의 적용을 받지 않는다. 다만 예외적으로 주식회사형태의 공기업에 대해서도 회계검사기관에 의한 감사만큼은 받도록 하는 경우도 있다.⁹⁾

제 2 절 우리나라에서의 공기업 개념과 유형

1. 유형 분석을 통한 공기업 개념

이상에서 정리한 바대로 공기업의 개념을 실제적, 기술적 측면에서 접근하자면 우리의 공기업 개념도 결국 현행법의 적용을 받는 기업유형 중심으로 설명되어야 할 것이다. 그렇다면 우리 법체계상 공기업이 어떠한 방식으로 열거되어 있는지가 공기업의 개념과 범위의 기준이 될 것인데, 우리 법은 먼저 출자자에 따라 국가공기업과 지방공기업으로 나눈 뒤, 양측을 각각 소유형태에 따라 구분하고, 여기에 출자자에 따른 분류방식을 보완하는 형태로 공기업을 유형화하고 있다고 보여진다. 즉, 국가공기업의 경우는 기업예산회계법의 적용을 받는 정부부처형태의 공기업(政府企業)과 정부투자기관관리기본법의 적용을 받는 공사형태의 공기업(政府投資機關), 그리고 역시 정부투자기관관리기본법을 적용받거나 개별 설립근거법 내지 정부산하기관관리기본법의 적용을 받는 주식회사 형태의 공기업(政府投資機關, 政府出資機關, 政府傘下機關)등이 존재하고 있다. 이 가운데 소속 공기업의 성격이 상당히 다양한 정부산하기관의 경우는 목적에 따라 다시 세분화되기도 한다.

<표 1> 국가공기업의 유형

공기업의 유형	형태	근거법률	
국가 공기업	정부기업	정부부처형	기업예산회계법
	정부투자기관	공사형 또는 주식회사형	정부투자기관관리기본법
			개별 설립근거법
	정부출자기관	주식회사형	개별 설립근거법
공기업의경영구조개선및민영화에 관한법률			
정부산하기관	주식회사형 또는 기타	정부산하기관관리기본법	

9) 우리나라의 경우가 그러하다. 監査院法 제22조 및 제23조.

한편 지방공기업의 경우는, 정부부처형태의 地方直營企業과, 공사형태의 地方工團 및 地方公社, 그리고 일부의 주식회사형태 지방공기업들이 모두 地方公企業法이라는 단일법의 통제하에 놓여 있다. 이 가운데 지방공사의 경우는 역시 정부의 출자방식에 따라 다시 세분화가 가능하다.

요컨대 우리 나라에서는 현행법상 기업예산회계법과 정부투자기관관리기본법을, 그리고 지방공기업 가운데 지방공기업법의 적용을 받는 기업이 일응 당연 공기업으로 되며, 이 외에 정부산하기관관리기본법과 개별 근거법에 따라 설립된 공기업들 가운데 “국가나 지방자치단체가 사회적 이익을 목적으로 하여 소유 경영하는 기업”이라고 볼 수 있는 기업들이 추가되어 공기업의 개념을 형성하고 있다.

이하에서는 이 중 예산·회계관련 법제적 측면에서 의의를 가지는 것으로서 국가공기업 가운데 정부투자기관과 정부출자기관, 정부산하기관을 그리고 지방공기업 가운데는 지방직영기업과 지방공단 및 지방공사, 그리고 민관공동출자기업에 대해 상설키로 한다.

2. 현행법상 공기업의 주요 유형

(1) 국가공기업

1) 정부투자기관

정부투자기관이란 정부가 직접 투자한 기관으로서 설립시의 납입자본금 가운데 정부가 50%이상의 지분을 보유하고 있는 공기업을 말한다. 국내에서 통상 공기업이라 하면 이들 정부투자기관을 일컫는 것이 일반적이다.¹⁰⁾ 그런데 이 같은 정부투자기관의 개념은 사실 현행법의 규정으로부터 도출된 것이다. 즉 정부투자기관관리기본법에서는 앞서 설명한 대로 정부가 전액출자한 공사만이 아니라 납입자본금(納入資本金)의 50% 이상을 출자하여 설립한 공기업을 정부투자기관으로 규정하여 통제의 대상으로 삼고 된다.¹¹⁾ 다만 이 범주에 속하는 모든 정부투자기관들

10) 현재 한국조폐공사를 비롯한 13개의 공기업이 정부투자기관으로 분류되어 있다. 정부투자기관의 유형과 정부지분율에 관한 자세한 내용은 이하 표 참고.

11) 정부투자기관관리기본법 제2조.

이 전부 정부투자기관관리기본법의 적용을 받는 것은 아니어서 경우에 따라서는 납입자본금 요건을 충족하더라도 정부투자기관관리기본법의 적용을 받지 않는 공기업도 존재한다. 예를 들자면 언론기관 가운데 한국방송공사와 한국교육방송공사가 그러한데 이들 공기업은 2003년 12월 현재 정부지분율이 100%이지만 1987년 11월의 한국방송공사법과 정부투자기관관리기본법의 개정에 따라 정부투자기관에서 제외되었다. 그 이유는 방송사업의 특성상 다른 투자기관과 달리 취급할 필요성이 있는데, 방송국에 대해 경영실적평가를 실시하는 것이 바람직하지 않다는 판단에서였다. 아울러 금융기관 가운데 한국산업은행(2003년 12월 현재 정부지분 100%)과 중소기업은행(정부지분 51%), 한국수출입은행(정부지분 52.3%)도 1997년 11월에 개정된 政府投資機關豫算會計法에 따라 정부투자기관에서 제외되었다. 이들 은행의 경우는 개방화, 자율화라는 범세계적 추세에 부응하여 금융환경의 급격한 변화에 신속히 대응하고 지속적인 경쟁력을 향상시키기 위해 독자적인 법률하에 운영되도록 하자는 것이 주된 이유였다. 이들 특수은행의 배제를 기화로 정부가 투자한 금융기관들은 모두 정부투자기관에서 제외되었다. 이밖에도 정부지분이 100%인 한국공항공사나 인천국제공항공사는 公企業經營構造改善및民營化에關한法律이 적용되어 정부투자기관에서 제외되었으며, 한국전력공사의 경우는 반대로 정부지분이 32.4%에 그침에도 불구하고 정부투자기관으로 분류되어 있기도 하다.¹²⁾ 따라서 납입자본금 50%이라는 표면상의 기준이 정부투자기관 여부를 판단하는 절대적인 기준이라고 하기에는 곤란한 측면이 있다.

<표 2> 정부투자기관 현황

2003. 12.31 현재

(단위 : 억원, %)

기 관 명	납 입 자본금	정 부 지 분	
		금 액	지분율(%)
1. 한국조폐공사	66	66	100.0
2. 농수산물유통공사	532	532	100.0

12) 단, 한국전력공사의 경우는 정부지분이 32.4%이지만, 한국산업은행이 보유하고 있는 한전 지분이 21.6%인데다 한국전력공사법 제19조에서는 이를 정부지분으로 간주하고 있어서 한전에 대한 정부의 의결지분은 총 53%가 된다.

3. 농업기반공사	11,800	11,800	100.0
4. KOTRA	5	5	100.0
5. 한국전력공사	32,037	10,385	32.4
6. 대한석탄공사	1,200	1,200	100.0
7. 대한광업진흥공사	2,493	2,466	98.9
8. 한국석유공사	30,482	30,482	100.0
9. 대한주택공사	50,880	40,956	80.5
10. 한국도로공사	155,809	136,951	87.9
11. 한국수자원공사	55,402	51,679	93.3
12. 한국토지공사	18,024	13,199	73.2
13. 한국관광공사	324	181	55.9
투자기관 합(13)	358,456	299,304	83.5

출 처: 기획예산처 보도자료(2004)

2) 정부출자기관

정부출자기관은 정부투자기관 개념과는 달리 실정법상의 개념은 아니며 강학상 사용되는 용어이며, 정부의 납입금이 50%미만인 법인 중에서 정부가 최대주인 기업을 일컫는다. 또한 정부가 50%이상의 납입자본금을 출자한 법인 중에서 공기업의 경영구조개선및민영화에관한법률을 적용받는 한국가스공사, 인천국제공항공사, 한국공항공사도 정부투자기관이 아닌¹³⁾ 정부출자기관으로 분류된다. 정부출자기관에 대한 통제는 그간 총칙적인 규범체계가 마련되지 않은 채 개별 설치근거법률들에 의해 소관주무부처에서 관리하여 왔다. 하지만 2004년 4월부터는 상황이 변화하여 정부출자기관의 상당수를 적용대상으로 하는 정부산하기관관리기본법이 발효함에 따라 현재는 정부출자기관에 대해서도 총칙법 내지 일반법적 성격을 가진 규범이 존재한다고 볼 수 있다. 하지만 이 때문에 정부출자기관의 개념은 더욱 불명확하고 과도기적 상태로 남게 된 면도 없지 않다.

13) 공기업의 경영구조개선및민영화에관한법률 제3조 제2항.

<표 3> 정부출자기관 현황

2003. 12.31 현재

(단위 : 억원, %)

기 관 명	납 입 자본금	정 부 지 분	
		금 액	지분율(%)
1. ***한국자산관리공사	1,400	600	42.8
2. 서울신문사	416	127	30.5
3 *한국가스공사	3,864	1,038	26.9
4. 대한송유관공사	2,250	219	9.8
5. ***한국지역난방공사	434	200	46.1
6. ***한국감정원	60	30	49.4
7. *인천국제공항공사	26,422	26,422	100.0
8. *한국공항공사	46,056	46,056	100.0
9. **한국방송공사	2,062	2,062	100.0
10. **한국교육방송공사	303	303	100.0
11. **한국산업은행	72,419	72,419	100.0
12. **중소기업은행	22,914	11,686	51.0
13. ** 한국수출입은행	27,658	14,472	52.3
14. 제일은행	10,296	303	2.9
15. 한국투자신탁증권	49,653	6,000	12.1
16. 대한투자신탁증권	28,963	3,000	10.4
17. ***대한주택보증	32,320	17,791	55.1
출자기관 합(17)	327,490	202,728	61.9

출 처 : 기획예산처 보도자료(2004)

*는 공기업경영구조개선및민영화에관한법률이 적용되는 정부출자기관

**는 개별 설립법이 적용되는 정부출자기관

***는 정부산하기관관리기본법이 적용되는 정부출자기관

3) 정부산하기관

정부산하기관은 정부로부터 출연금·보조금 등을 받는 기관 또는 단체, 법령에 의해 직접 정부로부터 업무를 위탁받거나 독점적 사업권을 부여

받은 기관 또는 단체로서 政府傘下機關管理基本法을 적용받는 기관이라고 할 수 있다. 정부산하기관이란 개념은 2004년 4월 시행된 정부산하기관관리기본법에 따라 정의된 것으로, 동법 제3조에서는 정부산하기관의 범위를 i)정부로부터 받는 출연금이 연간 50억원 이상인 기관 또는 단체, ii)정부가 납입자본금을 출자하여 최대지분을 보유하고 있는 기관 또는 단체, iii)정부로부터 받는 출연금과 보조금의 합계가 해당기관 또는 단체의 연간 총수입의 50% 이상이고 연간 50억원 이상인 기관 또는 단체로 설정하고 있다. 이에 따라 종전의 공기업 유형 가운데 정부투자기관에 속하지 않은 형태의 대다수가 이 범주에 포함되게 되었다. 보기에 따라서는 협의의 공기업 개념에는 포섭되지 않는 각종 협회나 연기금 운영공단, 기타 정부출연연구기관까지 이에 포함되기 때문에 정부산하기관이 언제나 공기업인 것은 아니라고 할 수 있다.

<표 4> 정부산하기관의 유형별 기관 현황

기관 분류	산하기관명
1. 검사·검증사업 (12개)	산업기술시험원, 한국전기안전공사, 한국산업기술평가원, 한국가스안전공사, 한국석유품질검사소, 한국무선국사업관리단, 선박검사기술협회, 한국승강기안전관리원, 한국소방검정공사, 축산물등급판정소, 교통안전공단, 한국산업안전공단
2. 금융·수익사업 (13개)	대한지적공사, 한국감정원, 한국방송광고공사, 한국증권거래소, 증권예탁원, 한국마사회, 88관광개발, 한국전력거래소, 한국지역난방공사, 한국체육산업개발, 별정우체국연합회, 대한주택보증(주), 전국신용보증재단연합회
3. 문화·국민생활 (11개)	국제방송교류재단, 대한체육회, 한국문화콘텐츠진흥원, 독립기념관, 국민생활체육협의회, 한국원자력문화재단, 한국정보문화진흥원, 한국소비자보호원, 한국영상자료원, 국민건강보험공단, 건강보험심사평가원
4. 산업진흥 (12개)	대한상공회의소, 한국디자인진흥원, 한국인터넷정보센터, 한국자원재생공사, 영화진흥위원회, 한국방송영상산업진흥원, 한일산업기술협력재단, 석탄산업합리화사업단, 한국계업산업개발원, 한국전산원, 한국소프트웨어진흥원, 한국정보보호진흥원
5. 연수·교육훈련 (6개)	한국보건산업진흥원, 한국청소년수련원, 한국산업인력공단, 한국노동교육원, 한국해양수산연수원, 한국농림수산정보센터

제 2 장 공기업의 본질과 예산·회계의 문제

6. 건설·시설관리 (12개)	제주국제자유도시개발센터, 부산교통공단, 한국시설안전기술공단, 환경관리공단, 국립공원관리공단, 한국컨테이너부두공단, 산재의료관리원, 한국보훈복지의료공단, 부산항만공사, 에너지관리공단, 한국철도시설공단, 도로교통안전관리공단
7. 연구개발지원 (8개)	한국과학기술기획평가원, 한국원자력안전기술원, 한국과학재단, 한국과학문화재단, 요업기술원, 한국학술진흥재단, 한국교육학술정보원, 한국광기술원
8. 연·기금운용 (14개)	기술신용보증기금, 신용보증기금, 국민연금관리공단, 공무원연금관리공단, 사립학교교직원연금, 한국사학진흥재단, 근로복지공단, 한국자산관리공사, 국민체육진흥공단, 한국수출보험공사, 예금보험공사, 한국문화예술진흥원, 정보통신연구진흥원, 한국장애인고용촉진공단

(2) 지방공기업

1) 지방공기업의 의의

지방공기업의 개념과 범위는 地方公企業法の 규정을 통해 정하여 진다. 한때 지방공기업의 개념을 지방자치단체가 직접 운영하는 형태로 국한시키는 시각도 있었으나, 1992년 12월의 지방공기업법 제3차 개정으로 지방직영기업과 아울러 간접경영방식의 지방공사, 지방공단을 모두 포함하는 광의의 개념으로 정리되었다. 이를 토대로 하여 공기업의 유형은 경영방식을 중심으로 직접경영방식으로 운영되는 지방직영기업과 간접경영방식으로 운영되는 공사나 공단 등의 지방공기업으로 나뉘어지며 그 밖에 경영위탁방식으로 운영되는 공기업¹⁴⁾도 지방공기업의 한 유형으로 분류된다.

2) 직접경영방식의 공기업: 지방직영기업

먼저 지방자치단체가 소속 공무원들을 통해 지방공기업에 관한 사무처리를 하는 직접경영방식의 공기업이 있다. 이 유형은 주로 공공성이 크

14) 경영위탁 방식이란 일종의 간접경영방식으로서 자치단체가 소유주체가 되어 사업을 실시하지만, 기업경영의 합리성과 효율성을 제고하기 위해 경영은 민간기업에게 위탁시키는 방식이다. 즉 기업의 시설은 지방자치단체가 소유하되 경영만 민간이 담당하도록 하는 것인데, 위탁의 정도에 따라 완전위탁과 부분위탁 방식으로 분류되기도 한다. 금전의 징수 및 수납업무라든가 관공시설의 관리, 관공서의 청소 보수 등의 영역에서 주로 활용되는 공기업이다.

거나 행정적 성격이 강한 사업에서 주로 채택되고 있다. 일본에서는 이 같은 직접경영방식을 지방공영기업으로 부르고 있으며, 우리 현행법¹⁵⁾에서는 지방직영기업이라고 표현하고 있다.¹⁶⁾ 현재 상수도, 하수도, 공영개발 사업이 지방직영기업 형태로 운영되는 대표적인 예라고 할 수 있으며, 대개는 지방자치단체의 조직(예를 들어, 사업본부, 사업단, 사업소, 국·과 등)에 의해 직접 운영된다.¹⁷⁾

지방직영기업은 예산·회계 면에서 정부기업과 유사한 재정적 통제를 받게 된다. 즉, 지방직영기업의 예산은 지방공기업법에 따라 처리되며 동법에 규정한 것을 제외한 부분에 한하여 지방자치법과 지방재정법 등이 적용된다. 이에 따라 그 예산은 원칙적으로 지방의회의 의결을 얻어 확정된다. 그리고 이를 위해 일반회계와는 별도로 특별회계로 처리하되, 그 세입, 세출예산에 대해 매년 지방의회의 의결을 거치도록 하고 있다. 한편, 일반적으로 행정기관에 적용되는 회계, 감사관계 관련 법제의 적용도 받게 된다. 따라서 감사원법상의 회계감사규정은 지방직영기업에 대해서도 그대로 적용된다.

15) 지방공기업법 제5조.

16) 지방직영기업이라는 용어는 1992년 지방공기업법 개정시에 최초로 사용되기 시작한 것으로 지방자치단체가 직접 경영한다는 뜻을 명확히 하고 지방공사나 지방공단과의 구분을 분명히 하기 위한 취지로 알려진다. 또한 국가공기업에서는 중앙정부가 직접 경영하는 정부기업을 규정하고 있기 때문에 이와는 구분개념으로서 지방직영기업이라는 명칭을 채택한 것이라는 해석도 있다(안용식·원구환, 『지방공기업론』, 대영문화사, 2001, 67면).

17) 蒲谷亮一, 橋本昌에 따르면, 이들 사업을 중앙정부나 민간기업이 아닌 지방자치단체에 맡기는 이유는 대체로 다음과 같이 설명된다. 우선 이들 사업은 지역주민의 일상생활에 필요불가결한 서비스를 제공하는 것이라는 점에서 궁극적으로 공공성이 높은 성격을 지니고 있다. 따라서 이러한 사업에 대해서는 지역주민의 복지증진을 목적으로 하는 자치단체가 수행하는 것이 적합하다는 것이다. 둘째로 이들 사업은 지방자치단체의 행정목적 수행과 유기적인 관계를 이루고 있어 행정의 종합성 확보라는 관점에서 지방자치단체가 실시하는 것이 바람직하기 때문이라고 한다. 셋째로는 사업의 공공성이 크므로 그 운영면에서 가능한 한 주민의 의사를 반영할 필요가 있는데 이를 위해서는 주민에 의해 선출되는 지방자치단체의 장 및 지방의회의 통제하에 두는 것이 바람직하다는 이유도 거론된다. (蒲谷亮一, 橋本昌, 公營企業の管理し經營戰略, 第一法規, 1984, 56頁)

3) 간접경영방식의 공기업: 지방공사, 지방공단 등

간접경영방식이란 지방자치단체가 공법상 또는 사법상의 법인을 설립한 뒤 이를 통해 간접적으로 기업활동을 수행하는 방식이라고 할 수 있다. 주로 자주적 책임경영이 가능하며, 기업으로서의 효율성을 제고할 수 있는 경우에 채택되는 방식으로서, 민간의 자본이나 기술을 결합할 수 있기 때문에 직영기업이 가진 경직성을 어느 정도 극복할 수 있다는 장점을 가지고 있다. 더욱이 여러 행정구역에 걸친 광역 지방공기업 체제로의 운영도 가능하기 때문에¹⁸⁾ 최근에 들어 특히 활용빈도가 많아지는 추세에 있기도 하다. 반면 지방자치단체에 의한 적절한 통제라든가 서비스의 안정적 공급 면에 있어서는 직접경영방식에서 기대되는 장점을 실현하기 어려운 측면도 존재한다.

간접경영방식의 지방공기업은 출자비율에 따라서 경영형태가 다양하게 나타난다. 즉 지방자치단체가 전액 출자한 지방공사와 지방공단이 있고, 50%이상 출자한 지방공사나 지방공단도 있으며, 50%미만을 출자한 지방공사·공단 이외의 출자 또는 출연법인¹⁹⁾도 존재한다. 두 번째와 세 번째는 민관공동출자기업 혹은 혼합출자기업이라 부를 수 있겠다.

i) 지방공사와 지방공단

지방공사는 오늘날 각국이 지방공기업으로 가장 활발하게 활용하는 설립형태라 할 수 있다. 우리 나라에서는 지난 1980년 지방공기업법 개정을 통하여 지방공사를 법률상의 지방공기업 형태의 하나로 포함시켰다.²⁰⁾ 민간부분의 성격이 강한 사업이면서도 공공성 확보가 필요한 의료원, 지하철, 농수산물유통, 도시개발 등의 분야에서 주로 지방공사 형태로 운영되는 사례가 빈번하다. 지방공단 역시 1980년 지방공기업 개정시에 처음

18) 지방공기업법 제50조.

19) 이 경우는 상법상의 주식회사로 볼 수 있다.

20) 일찍이 W.A.Robson은 지방공사에 관하여 의회로부터의 상당한 자유보장, 비영리성, 비관료성, 재정상의 자주성, 임원의 일정한 임기 유지 등의 특징을 가진 공기업이라고 한 바 있다.(W.A.Robson, *Nationalized Industry and Public Ownership*, George Allen and Urwin, 1964, pp.64-68).

으로 도입된 공기업형태이다. 하지만 현재로서는 지방공사 만큼 활발하게 운영되고 있지는 못하다. 주로 지방자치단체의 고유업무에 속하지만 전문성과 기술성의 확보가 필요한 주차장이나 체육시설 등 주로 시설관리분야에서 지방공단형태의 공기업이 활용되고 있다.

이들 지방공사 및 지방공단의 예산·회계 역시 지방공기업법에 따라 처리된다. 아울러 일반행정기관과 마찬가지로 감사원법에 따른 회계감사도 받게 된다.²¹⁾ 다만 예산에 있어서는 지방의회의 심의·의결을 받지 않는다는 점에서 지방직영기업과 차이가 있다.

ii) 민관공동출자기업

이 형태의 지방공기업은 지분소유의 구성 면에서 公·社가 혼합되어 있는 형태로서 국가공기업 가운데 정부투자기관이나 정부출자기관에 상당하는 유형이라고 할 수 있다. 민관공동출자기업은 달리 混合企業이나 外廓企業 혹은 제3섹터(Third Sector)의 공기업이라는 호칭으로 불리우기도 한다.²²⁾ 보통은 지방자치단체가 자본의 일부를 소유하는 방식으로 설립되는데 경우에 따라서는 자치단체가 공기업의 이사회에 참여함을 통해 경영에 직접 개입하기도 한다. 현행법에서는 지방자치단체와 사기업 또는 개인과의 공동출자를 원칙으로 하며, 외국인이나 외국법인도 지방자치단체와 공동으로 출자할 수 있도록 하고 있다.²³⁾

따라서 민간의 지분이 상당수 포함되어 있는 만큼 일반행정기관에 적용되는 예산회계 및 감사관련 법제는 민관공동출자기업에게 적용되지 않는 게 일반적이다. 다만, 우리 나라의 경우는 앞서 살펴 본 지방공기업

21) 감사원법 제22조 제1항.

22) 제3섹터란 정부부문도 민간부문도 아닌 것으로서 민간기업과 정부부문의 혼합으로 생겨난 기업형태라는 게 일반적인 인식이다. 이에 관해서는 Amitai Etzioni, "The Third Sector and Domestic Missions", *Public Administration Review*, Jul.-Aug. 1973, p.315; Theodore Levitt, *The Third Sector: New Tactics for a Responsive Society*, Amacom, 1973, p.49; Michael E. McGill and Leland M. Wooten, *Management in the Third Sector*, *Public Administration Review*, Sep.-Oct., 1975, p.44; 高奇昇三, 外廓團體の經營, 學陽書房, 1991, 110頁, 유훈, 앞의 책, 79면 이하, 안용식·원구환, 앞의 책, 75면 이하 등 참조.

23) 지방공기업법 제77조의3.

유형과 마찬가지로 이 역시 감사원법에 따른 감사원 회계검사의 대상에 포함시키고 있다.²⁴⁾

<표 5> 지방공기업의 경영형태

경영형태		자치단체 출자비율	출자형태	재정통제의 법적 근거
직접경영	지방직영기업	100%	정부조직형태	지방공기업법, 감사원법
간접경영	지방공단	100%	민간출자불허	지방공기업법, 감사원법
	지방공사	전액출자형	100%	지방공기업법, 감사원법
		일부출자형	50%이상	민관공동출자형태 (주식발행)
	지방공사, 공단 이외의 출자 및 출연 법인	50%미만	민관공동출자형태 (주식회사형태)	감사원법, 상법

제 3 절 공기업에 있어서 예산·회계의 지위와 그 특수성

1. 공기업 예산·회계의 거시적 의미

앞서 살펴 본 바와 같이 공기업이 가지는 공공성과 기업성은 본질상 상호보완적이면서도 이율배반적인 성격을 가지고 있어서 양자를 모두 만족시키기가 매우 어렵다. 그 결과 공공성에 치중하여 국민들에게 안정적인 서비스를 공급해 주려다 보면 수익성이 악화되고 적자재정을 감수해야 하는 폐단이 발생하게 되며, 반대로 재정의 건전운영에만 초점을 맞추다보면 서비스 가격의 인상 내지는 품질저하를 야기할 가능성이 커지고 만다. 이 점에서 양자의 적절한 조화는 공기업운영에 있어서 가장 큰

24) 地方自治團體가 資本金의 2분의 1 이상을 出資한 경우는 필요적 감사사항으로 감사원의 회계검사를 받아야 하며(감사원법 제22조 제1항), 地方自治團體가 資本金의 一部를 出資한 경우는 선택적 감사사항으로서 감사원의 회계검사를 받을 수 있다(감사원법 제23조 4호).

문제이자 또한 과제의 하나로 인식되고 있다. 그간 우리나라의 공기업에 대해 지적되어 온 문제점도 결국은 양자의 적절한 배분과 융합을 이루어 내지 못한다에 따른 것으로 요약된다. 따라서 이점을 극복 내지는 해결하기 위한 관건은 결국 공기업이 생산활동과 조직운영에 소요되는 예산을 얼마나 적정하게 편성, 집행하며 이를 사후에 얼마나 정확하게 집계 분석하여 차년도 예산과 요금에 반영하느냐에 달려 있다고 할 수 있다. 그렇게 본다면 공기업의 예산·회계 문제는 국가의 재원이 투자된 공기업의 살림을 건전하고 투명하게 유지하여 국가재정을 내실화하자는 것이고, 예산회계를 토대로 책정된 적정 요금을 통해 국민후생을 증진시키자는 것이며, 공공성과 기업성의 적절한 조화와 배분을 통해 산업발전에 기여토록 하자는 것으로 직결되는 중요한 문제라 볼 수 있겠다. 따라서 이하에서는 공기업의 예산과 회계가 정부섹터와 민간섹터의 그것들과는 어떻게 다르며, 그 차이가 제공하는 국가 또는 지방자치단체에 의한 재정상의 통제의 근거는 무엇인지를 살펴보기로 한다.

2. 공기업 예산의 특수성

(1) 정부예산 및 민간기업예산과의 비교

예산은 공기업의 사업계획 및 목표 등을 계량화한 1회계연도내의 수입과 지출에 관한 예정계획서라고 할 수 있다. 공기업도 수익성을 추구하는 하나의 경제주체라는 점에서는 사기업과 크게 다를 바가 없다. 따라서 공기업의 예산편성에 사기업의 경영효율성을 도입할 필요성이 상존하게 되며, 이 점이 가장 대표적으로 관철된 것이 공기업에 대한 독립채산제의 원칙이라고 할 수 있다. 다만 공기업은 국가나 지방자치단체가 직·간접적으로 소유 경영하게 되므로 공공성을 담보할 수 있는 예산의 편성과 집행은 여전히 중요하며, 그 범위내에서 정부예산의 틀로부터 완전히 독립할 수는 없게 된다. 결국 공기업의 특질을 인정한다면 공기업의 예산은 관청이나 민간기업의 예산으로부터 다소간의 수정이 가해진 형태로 이해할 수 있다.²⁵⁾ 이 점에 착안하여 일반적인 행정업무를 대상

25) 竹中龍雄, 前掲書, 253頁.

으로 하는 정부예산과 공기업 예산과의 차이를 분석하고 나아가 민간기업예산과 정부예산과의 차이점도 검토할 필요가 있다.

우선 예산의 목적 면에서 볼 때 공기업 예산은 제도나 실무면에서 영리성을 추구하게 된다는 점에서 민간기업 예산의 그것과 공통된다. 다만 민간기업과 같이 최대의 이익추구만이 유일한 목적은 아니며 수지적합의 원칙, 다시 말해서 손해를 보지는 말아야 하되, 너무 많은 이익을 내는 것도 바람직하지 않다는 원칙이 적용된다. 지나친 영리추구는 공공복리의 저하를 의미하는 것일 수 있기 때문이다. 이 점에서 민간기업의 영리성 목적과는 상당한 차이가 있으며, 공공성을 감안한 영리성이 결국 공기업 예산의 목적이라고 정리할 수 있다. 또한 공기업의 예산에 대해서는 어느 정도의 탄력성을 부여할 필요가 있다는 점에서도 정부예산보다는 민간기업예산에 더 가깝다. 정부예산에 비해 장기적인 재정계획의 필요성이 크다는 점도 차이이다. 다만 민간기업의 예산에 비해서는 활용도가 그리 크지 않은데, 공기업이 정치적 고려로부터 자유로울 수 없다는 점도 한 원인으로 지적된다. 아울러서 행정관청들은 예산에 관하여 각 부처의 협조를 확보하기 어렵지만, 공기업은 이러한 곤란이 상대적으로 적다는 이점도 있으며 이 점에서는 공기업과 사기업이 동일한 조건에 있다. 그렇다고 하여 공기업 예산이 전적으로 민간기업예산과 동일선상에 있는 것은 아니다. 이를테면 민간기업 예산이 근대적 회계학의 이론과 기술을 토대로 하고 있고, 정부예산은 상대적으로 구식의 회계기법에 의존하는 경우가 많다고 한다면, 공기업회계는 민간기업을 중심으로 한 근대적 회계학의 이론과 기술을 상당부분 채용하면서도, 부분적으로 공공성을 훼손하지 않도록 하기 위한 차원에서 상당한 수정을 가하고 있기도 한 것이다.

결국 전반적으로 예산에 있어서는 완전한 정부소유의 공기업이 아닌 한 오늘날의 공기업 예산은 점차 행정정부예산의 통제방식으로부터 이탈하여 민간예산 수준의 편성과 집행을 보장하는 방향으로 전환하고 있다고 볼 수 있다. 따라서 종래에 공기업 예산을 국가예산 혹은 국가재정운영의 일환으로서 파악하던 시각에도 변화가 초래될 수밖에 없으며, 이는 결국 공기업 예산의 독립성을 어느 수준으로 인정할 것인지의 문제와도 직결되고 있다.

(2) 국가재정에 있어서 공기업 예산의 독립성

전술한 본 바와 같이 공기업은 민간기업과 정부부처의 중간형태에 속하는 고유의 특수성을 가지게 되며, 이에 따라 공기업의 예산에 대하여 국가 전체예산에 있어서 어떤 지위를 부여할 것인가가 일차적으로 문제된다. 이에 대해서는 전통적인 인식은 다음과 같은 4가지 형태로 표출되어 왔다.

첫 번째로, 공기업 예산을 일반예산 중에 포함시켜 공기업 예산에 대해 특별한 지위를 부여하지 않는 방식이 있다. 공기업의 공공성을 특히 강조한 이 방식은 과거 미국에서 채택된 바 있었으나, 그 불합리성도 적지 않게 지적되었다. 이를테면, 공기업은 사실상 사기업과 유사한 성질을 가지고 있기 때문에 개개의 공기업에 대해 그것이 자족적인가, 수익을 내고 있는가, 또는 결손을 내고 있는지 등을 분명히 해야 하는데, 일반예산 중에 포함시킬 경우에는 이 점이 명확히 드러나지 않는다는 것이다. 또한 일반예산에 공기업의 전 수입지출을 포함시킬 경우 일반예산의 세입 및 세출을 부당하게 팽창시켜서 정부기관의 경비 또는 경비의 증대에 대해 납세자의 오해를 낳게 할 뿐만 아니라, 일반예산이 복잡해진다는 단점도 지니고 있다. 따라서 현재는 공기업 예산에 대해 이러한 인식은 그다지 눈에 띄이지 않는다.

두 번째로는 공기업 예산을 부속예산(budget annexe)으로 하여 일반 예산에는 개개의 공기업 잉여 혹은 부족만을 포함하는 방식이 있다. 이 형식은 총계예산주의에 대해 공기업에서만 특히 순액예산주의를 채택하는 것으로서 국가 및 지방자치단체의 정치, 행정, 재무 등이 전반적으로 합리화되어 있는 경우에 타당한 방식이라고 보여진다. 주로 유럽에서 채택되어 왔으나, 미국에서도 테네시강 유역개발공사(the Tennessee Valley Authority, 이하 'TVA')의 예산책정과정에서 활용된 바 있다. 이에 따르면 TVA는 연도 개시전에 소정의 예산계획서를 관리예산처를 거쳐 대통령에게 제출하고 이후 의회의 심의를 받는다. 이 예산 계획서는 자금계획, 사업계획, 예상재무제표, 자본상황계획 및 일반관리비예산 등이 포함되어 있으나, 일반 관리비 등을 제외하고는 원칙적으로 항목유

용의 제한은 없으며, 기업적 탄력적으로 예산을 지출할 자유가 부여되어 있다는 점이 특색이다. TVA가 건설 또는 손실보전을 위해 국가자금의 순지출을 요할 때에는 포괄예산의 형식으로 소요자금액의 예산승인을 받는다. 그러나 이 경우에도 자금의 지출에 있어서 그 사용방도와 금액을 예산계획서에 포함시켜야 한다는 법률적 의무를 지우고 있는 것은 아니다. 미국 연방예산서에는 TVA가 필요로 하는 신규의 재정자금이 일괄된 금액으로 표시되어 이른바 일괄예산방식으로 순계주의를 취하고 있다.²⁶⁾ 이 같은 예산편성 방식은 일본에서도 지지된 바 있다. 특히 일본 공기업이 채택하고 있는 예산방식이 공공기업체의 기업적 경영의 창의성을 위축시킬 가능성이 많다고 보고 TVA가 채택하고 있는 기업형 예산방식으로 고쳐야 한다는 주장이 제기되었다.²⁷⁾

세 번째로는 공기업예산을 일반예산과 구분하여 완전한 독립예산형태로 하는 것이다.²⁸⁾ 이 방식은 공기업의 본질 면에서 보면 오히려 특이한 형태라고 할 수 있다. 공기업이 법인으로 되어 있는 경우나 공기업이 그 조직, 재무, 인사, 사무 등에 걸쳐 독립성을 향유하고 있는 경우에 채택될 수 있다. 미국에서 채용사례를 많이 목격할 수 있으며 국가 및 지방자치단체의 정치, 행정, 재무 등이 전체적으로 합리화되어 있지 못한 경우에 공기업만을 특히 합리화할 필요가 있을 때 유용한 것으로 알려져 있다.

마지막으로 탄력성 예산원칙도 가능하다. 이는 예산이 지정한 경비항목을 제외하고 공기업이 자유롭게 예산을 운용할 수 있도록 하는 방식이다.²⁹⁾ 이에 관하여 일찍이 Robson은 공기업예산이 정부예산방식에서 점차 기업예산방식으로 이행되어 갈수록 탄력적, 능률적 경영의 중요성이 커지게 된다고 지적하기도 했다.³⁰⁾ 과거의 일본 국유철도와 일본전신전화공사에서 채택한 방식이었는데, 가령 일본 국유철도의 경우, ‘국유철

26) 미국의 Government Corporation Control Act of 1945, 제102조 및 제104조 참조.

27) 占部都美, 公經營管理, 技報堂, 1954, 236-238頁.

28) 竹中龍雄, 公企業經營, 千倉書房, 1968, 242-243頁.

29) 日本國有鐵道法 第39條.

30) W.A. Robson, *Problems of Nationalized Industry*, George Allen and Unwin, 1952, pp. 314-325.

도의 예산에는 그 사업을 기업적으로 경영할 수 있도록 수요의 증가, 경제사정의 변동, 그밖에 예측할 수 없는 사태에 대응할 수 있도록 탄력성을 부여한다'고 규정한 것을 그 예로 들 수 있다. 우리나라에서도 종래 정부투자기관예산회계법에 의해 이러한 탄력성 예산원칙이 채택된 적이 있으나, 1984년 정부투자기관관리기본법의 시행에 따라 이 원칙에 대한 근거규정이 폐지된 상태이다.

결국 공기업의 예산을 일반예산에 포함시켜 파악하는 시각은 오늘날에는 더 이상 큰 지지를 받지 못하고 있으며, 적어도 공기업 예산의 부속 예산으로 보거나, 상당한 탄력성이 부여되어야 하는 예산형태로 보는 인식이 확산되어 왔다고 할 수 있다. 그러면서도 독립예산형태로서 일반예산과 완전히 분리하여 파악하는 시각에 대해서는 여전히 신중한 입장인 것으로 보인다. 따라서 공기업에 대한 정부지분의 정도나 공공성의 필요성이 약할수록 공기업의 예산의 독립성을 점차 인정해야 할 필요성이 큰 것으로 판단된다.

3. 공기업 회계의 특수성

(1) 정부회계 및 민간기업회계와의 비교

공기업에 대한 회계검사는 공기업 활동으로 인해 발생한 재정활동과 그 수지의 결과의 사실을 확인하거나 검사하며, 나아가 그 결과를 보고하기 위해 장부 및 기타의 기록을 회계적으로 정리하는 행위라고 할 수 있다. 예산과 마찬가지로 회계에 있어서도 공기업의 공공성과 기업성의 조화가 가장 중요한 관건이 되며 공기업회계의 성격을 결정짓는 요소가 된다.

공기업도 일용 상품이나 용역을 생산하는 경제적 주체이기 때문에 기본적으로 공기업회계는 기업회계 즉 영리회계의 토대 위에서 수행되어야 한다고 본다. 즉 정부회계로부터 벗어나서 기업회계와 유사한 원칙이 적용된다는 점이 공기업회계의 기본적 성격이라고 할 수 있는 것이다.³¹⁾

31) 안용식, 앞의 책, 325면.

이점은 이미 미국의 Morey와 Hackett 등에 의해 ‘공기업 회계는 동종의 사영공익기업의 회계와 동일한 토대 위에서 행해져야 한다’는 주장에 의해 제시되었으며,³²⁾ 일본에서도 이러한 기초 위에 공기업회계의 성질에 대한 논의가 진행되어 온 바 있다.³³⁾ 이 점은 회계의 소비·생산경제성과 영리·비영리성에 분류를 통해 보다 명확해 진다.

일반적으로 회계는公私의 구분에 있어서 회계의 대상으로 하는 수지내용의 상위에 따라 생산경제회계와 소비경제회계로 구별된다. 이 가운데 공기업회계는 우선 정부회계와 함께 국가나 지방자치단체에 속하여 운영되는 공회계의 한 유형에 속한다.³⁴⁾ 다만 공기업회계는 생산경제를, 정부회계는 소비경제를 계산내용으로 하고 있다는 차이가 있다. 이를 회계의 기본적 성격과 계리내용의 상위에 따라 재정리하면 다음과 같이 나타낼 수 있다.³⁵⁾

<표 6> 소비·생산경제에 의한 구분

내용 \ 성격	公會計	私會計
소비경제	정부회계	가계, 비영리단체 회계
생산경제	공기업회계	민간기업회계

32) L. Morey and R. P. Hackett, *Fundamentals of Governmental Accounting*, John Wiley and Sons, 1951, p.208; C.H.Chatters and I. Tenner, *Municipal and Government Accounting*, Prentice Hall, 1955, p.117.

33) 竹中龍雄, 公企業經營, 千倉書房, 1968, 274-276頁. 특히 일본의 경우는 국유철도에 관하여 1947년 특별회계가 제정되었을 때 이미 발생회계 원칙을 채택함으로써 지금까지의 현금주의를 기초로 한 관청회계방식을 기업회계방식으로 개정하였다. 그 후 국유철도가 公社化하면서 日本國有鐵道法에서 발생주의원칙을 더욱 명확히 규정한 바가 있다. (日本國有鐵道法 제38조: “日本國有鐵道는 그 사업의 경영성적 및 재정상태를 명백히 하기 위해 재산의 增減 및 移動을 그 발생의 사실에 기하여 計理한다”)

34) 민간에 의해 지배·운영되는 私회계는 일반 기업회계 즉 민간기업회계와 가계가 있다. 여기서 민간기업회계는 다시 생산경제에, 가계는 소비경제단위에 속하게 된다. 이외에도 사적 또는 민간에 지배되는 회계로는 비영리단체회계가 있다. 비영리단체(not-for-profit organization)란 민법에 따라 설립된 사단법인이나 재단법인, 공익법인의 설립운영에 관한 법률에 의해 설립된 각종의 법인, 사회복지사업법에 의해 설립되는 사회복지법인, 기타 사립학교법에 의한 학교법인 등 다양한 형태의 단체 또는 법인을 의미한다.

35) 西川義朗, 前掲書, 4頁.

그런데 정부회계의 일반경비는 세금에 의하여 충당되는 것이 보통이지만, 공기업회계는 그 기업활동에 필요한 일반경비를 세금에 의해 충당하지 않고 재화·용역의 대가를 가지고 충당하게 된다. 여기서 재화와 용역의 대가를 계리함에 있어서 공기업회계는 정부회계가 채택하지 않은 독립채산방식을 따르게 된다. 이러한 독립채산은 영리회계, 즉 기업회계의 기준에 따라 수행된다. 영리회계(profit accounting)란 통상 이윤의 측정을 목적으로 하는 회계를 의미하며, 비영리회계(nonprofit accounting)에 대비되는 개념이라 할 수 있다. 영리회계와 비영리회계의 차이는 의도적 계획적인 이윤추구를 하는지의 여부에 좌우된다. 그런데 비영리기관이라도 비영리사업만을 수행하는 것이 아니라 민간기업과 같이 수익사업을 영위하는 경우도 흔히 찾아 볼 수 있다. 따라서 공기업이 특별법에 따라 설립된 비영리기관으로서 존재하면서 그 활동도 수익사업만을 수행하는 때에는 구분경리를 할 필요없이 모두 기업회계에 따라 회계처리를 하게 된다.

하지만 당해 사업이 계산형식상 특별회계로 하여 독립채산제를 채택하고 있다 하더라도, 사업활동이 독립된 기업으로 운영되지 않는 한 공기업회계를 곧바로 영리회계로 보기는 어려운 한계는 있다.³⁶⁾ 이에 더하여 공기업은 정부의 출자와 통제를 받는 기업이기 때문에 잉여금의 계산이 민간의 영리기업에 있어서와는 달리 과세소득산정이나 이익배당을 목적으로 하지 않는다.³⁷⁾ 이에 따라 공기업의 이익잉여금이 자본조성의 재원으로 처리(예를 들면, 적립금의 자기 자본 편입)되고 기간손익계산이 수지 균형의 원칙에 따라 행해지는 것이 일반적이며,³⁸⁾ 잉여금처분 계산서에도 잉여금의 유보계산이나 회계간 대체(예를 들면, 토지개발사업의 잉여금을 일반회계로 대체)와 같은 기법들이 흔히 눈에 띄게 된다.

결국 공기업회계는 정부섹터 보다는 민간섹터의 회계원칙이나 기법을 토대로 이루어지지만 공기업활동상 정부의 통제로부터 자유롭지 못하기

36) 上掲書, 5頁

37) 민간기업 회계에는 원칙적으로 기업회계기준이 적용되며 그에 따라 재무제표가 작성된다. 그 체계는 대략 대차대조표, 손익계산서, 잉여금계산서 및 잉여금 처분 계산서를 중심으로 구성된다.

38) 吉田寛, 政府・地方自治體と公企業の會計, 森山書店, 1993.

때문에 그 범위 내에서 민간기업이 회계와는 다른 차별성을 어쩔 수 없이 가지게 된다고 정리할 수 있다. 하지만 이 역시 공기업에 대한 정부의 지분여하 및 공공성 여하에 따라 다양한 스펙트럼이 존재할 것이고, 공기업의 자연독점성 내지는 공공성의 약화와 민영화의 진전이 이루어질수록 민간기업의 회계원칙이 적용되는 영역은 점차 확장될 수 밖에 없을 것이다. 그에 따라 회계와 감사의 주안점도 예산의 합목적적 집행을 점검하려는 목적으로부터 회계투명성의 제고와 회계부정의 차단으로 주축이 전환되어야 할 필요성도 커지게 될 것이다.

이처럼 공기업회계는 영리회계와 비영리회계의 양자 사이에서 기업성과 공공성³⁹⁾을 추구하고, 양자를 대립관계가 아닌 상호보완관계 속에서 발전되어야 하는 과제를 안게 된다. 굳이 정의하자면 공기업이 가진 공공성과 기업성을 바탕으로 국가경제와 국민의 일상생활에 필요한 재화와 용역을 창출 배분하는 일련의 과정을 측정하고 보고하는 회계를 공기업 회계라 할 수 있겠다.⁴⁰⁾

(2) 기술적 측면에서 본 공기업 회계의 특수성

1) 자금동태 회계와 비용동태 회계

공기업 회계가 사기업 회계와 **이익** 개념에 있어서 근본적으로 다른 이유는 이익잉여금을 조성자본으로 하는 회계처리는 가지고 있다는 점에 있다. 공기업 회계에 있어서 이익은 실제의 화폐수입 초과액(수지 잉여)을 의미하게 된다. 즉 당기 잉여금은 실제 화폐 수지의 잉여로서 계산되는 것이며 그 금액은 사업 활동의 결과로 생겨난 ‘자금’의 증가분을 나타낸다. 이 부분에서 자금수지 회계가 성립되고 그 증가분은 자본으로 조성되는 것이다. 이와 같은 자금수지 회계로서의 성격을 지닌 수지적 손익계산은 그 이론적 인식에 있어서 자금 동태론을 형성한다.

그러나 재화 서비스의 공급을 사업으로 하는 공기업에 있어서는 급부손익을 명확하게 하기 위해서 발생주의에 따른 수익과 비용계산을 필요

39) 여기서의 기업성은 영리성 내지 수익성을 중심으로 한 개념이다.

40) 西川義朗, 公企業會計, 國元書房, 1975, 1頁.

로 하며 해당 기간에 따라서는 실제의 화폐수지를 수반하지 않는 비용 항목(예를 들어, 감가상각비, 담보비용)을 도입하게 된다. 이 경우에 그에 대응하는 반대 산정(예를 들어, 감가상각 누계액, 충당금)이 의제적 화폐지출로 수지손익계산 과정에 고려된다. 따라서 이 계산으로 얻어지는 이익은 의제적 수지 잉여가 된다.

2) 경영성 계산과 수지적 손익계산

공기업 회계에 있어서 가장 중요한 기초 개념은 자금개념이고 할 수 있다. 공공재정의 일환인 공기업채무는 사업회계 단위로 제도적으로는 독립한 회계단위를, 그 사업의 실시에 따라서는 정부회계로부터의 제도적 지원을 그 전제로 하고 있다.

여기에서의 독립성은 우선 급부생산사업으로의 독립성을 의미하게 된다. 즉 급부의 가치와 원가를 계산하고 그 차액을 분명하게 해서 급부의 생산과 수익성 등을 명확하게 하는 경영성과 계산을 실시해야 한다. 따라서 발생주의 회계를 채용하고 경영원가 계산을 도입하는 방식으로 급부 손익을 확실히 할 수 있다. 이 점에 관해서는 공기업의 재정적 특징을 고려할 필요가 없다.

경영성과에 따른 계산은 원래 부가원가와 부가급부를 포함한 중성수익 및 중성비용을 배제한 계산적 가치량(kalkulatorische wertgrosse)에 따라 실시되어야 하는 것으로 경제적 가치계산이 그 목적이다. 이 계산과 수지적 손익계산과의 관계는 수지적 기간비용에서 중성비용을 뺀 부가원가를 가산해서 결산적 기간원가를 구하고 수지적 기간수익에서 중성수익을 뺀 부가급부를 가산해서 계산적 기간 급부를 구하는 방법으로 산정계산상 조직적으로 관련을 지을 수 있다. Erich Kosiol에 따르면 이 관계는 다음과 같이 정리된다.

< 기간비용에서 기간 원가의 유도 >

원래의 수.....=기간비용
 공제:비계산적 중성비용.....=비원가
 비용관계적, 지출 작용적 원가.....=기간 기초 원가

가산: 부가적,비용비관계적 원가.....=기간부가 원가
 기간 총원가.....=기간원가

<기간수익에서 기간 급부의 유도>

원래의 수.....=기간 수익
 공제.....=비급부
 매상 관계적,수입 작용적 급부.....=기간 기초 급부
 가산: 부가적, 매상 비관계적 급부.....=기간 부가 급부
 기간 총급부.....=기간 급부

이와 같이 계산적 가치량에 따라 실시되는 경영성과 계산은 경제적 성과를 명확히 하려는 것으로 수지적 계산에 따라 실제의 자금 수지의 발생을 지닌 거래로 한정되는 것은 아니다. 따라서 그 필요성이 문헌에서 강조되는 계산 방식이 실제로 공기업에서 조직적으로 실시되는 경우는 희박하다. 그럼에도 불구하고 공기업의 생산적 급부의 성과와 가치를 경제적 가치 계산의 방법으로 나타내는 것은 생산 경제의 사업주체로서는 필요한 것이다.

한편 수지적 손익 계산은 ‘자금적 균형’이 달성되고 있는가 아닌가를 나타내기 위해서 실시한다. 이는 재정 수지에 대한 사업체의 회계책임을 명확히 하려는 데 그 목적이 있다. 공기업의 사업 손익을 이 방법에 따라 산정하는 것은 사업별 펀드(자금회계단위)를 설정하고 펀드매니저(사업관리자)의 업적을 분명하게 하는 것으로 사업의 복잡화와 다양화와 함께 요청된다.

3) 공기업의 자산 손익과 업적 평가를 둘러싼 문제

극단적으로 보면 자본 유지에 책임을 지지 않는 공기업의 경우에는 업적을 평가하는 척도는 이익이 아닌 공공 서비스의 품질과 가격에 있다. 채산성을 유지하면서 고도의 서비스를 제공하고 있는지 여부 업적 측정의 목표가 된다. 민간의 영리 기업의 경우에는 이익을 얻기 위해서 제공하는 재화 및 서비스의 품질과 가격을 조작한다. 공기업이 자본 유지로

부터 개방되고 있는 것은 공공적 서비스의 품질과 가격을 만족시키기 위한 것이다. 이 서비스의 품질과 가격의 수준을 유권적으로 결정하는 주체는 규제기관이다. 규제기관은 사업 자금의 제고에 책임을 지게 된다. 이와 같은 규제 하에 있는 공기업의 업적 평가는 서비스의 품질과 가격의 규제를 전제로 하게 된다.

재무적 평가는 자금 수지균형의 유지와 사업을 유지하는 데도 필요한 사업 잉여금의 유보가 적절한 지를 판단하는 척도가 된다. 따라서 자금 수지의 회계 보고가 중요 수단이 된다. 재정상태 및 경영 성적의 보고가 이와 관련이 있는 경우에는 자산을 포함한 손익을 인식할 것인지, 미발생사상에 대한 충당금의 설정이 적절한지, 조정 자산의 처리가 적절한가의 여부 등이 재무상의 판단이 개재하는 상황에 대해서 발생주의의 적절한 적용에 관한 검증이 필요하다.

자산의 함축 손익을 인식하고 있는지의 여부는 자산의 종류에 따라 다르지만 넓은 의미의 유가 증권 등의 금융 자산을 보유하고 있는 경우에는 발생 손익을 그 발생 시점에서 손익을 산출하는 것이 재정의 건전화 를 위해서도 필요하다. 다만 이것은 실현 가능한 금융 자산에 한정된다는 설이 일반적으로 현실적이라고 받아들여지고 있다. 그러나 실현 가능성의 여부는 금융 자산의 소유 목적에 따라서 구별되고 있기 때문에 소유 목적의 변경이라는 방법으로 실현 가능하게 되는 등의 맹점이 있다. 정책적으로는 어찌되었든 간에 이론적으로는 모든 금융 자산은 시장성을 갖는 한 실현 가능한 것이기 때문에 결산시 직물상장 또는 회기말의 평균 상장으로 평가해야 한다. 현재 넓은 의미에서 유가 증권 등의 금융 자산의 평가 손익을 결산에 넣어야 한다는 의견이 있지만 이것은 경제적 리얼리티의 옹호를 전제로 한다면 당연한 것이다.

함축 손해는 포함하지 않고 함축 이익도 실현시키지 않는다는 것은 양자의 격차가 크게 될수록 진정한 이익을 둘러싼 모순이 확대된다. 함축 손해가 거액에 이르면 표시 이익이 적자로 전락하는 가능성이 높아진다. 만약 이것을 함축 손해의 실현으로 커버한다면 그 만큼의 손실을 상계할 수 있다. 이익 산출 매각의 방법에 의하지 않고 평가 이익의 계산을 인정한다면 평가 손익의 차액만이 기간 손익에 영향을 준다. 정당한 회계

를 하고 있으면 이익 산출과 같은 무리를 할 필요는 없는 것이다.

한편 공기업의 경우는 처분가능이익을 산정해야 할 만큼 필요하지 않기 때문에 실현주의에 특히 구애될 필요는 없다. 금융자산 등의 평가손익을 포함해서 업적이익을 분명하게 하는 것이 자금 실체로서의 공기업에 상응하는 회계인 것이다. 금융자산의 운용손익의 원가절감효과도 업적 평가의 척도가 된다.

손실의 은닉을 위해 비용의 자산화가 조정자산의 계산에 따라서 행해지거나 이익 은닉을 위해 이익의 비용화가 총당금의 계산에 의해 행해지거나 하는 것이 있으면 이것은 발생주의의 남용이다. 공공요금의 공정한 결정의 입장에서 보면 이것은 허용되지 않지만 공기업에는 결손에 대해서도 과대한 이익의 발생에 대해서도 국회나 정부 기관 및 그 외의 정부의 규제 기관으로부터의 강한 비판을 받는다. 이들의 비판을 회피하기 위해서 손실 은닉이나 이익 은닉을 위한 회계 처리가 발생주의의 의도적인 운용에 따라 이루어질 여지가 있다. 합축이익에 의존하는 경영도 바로 그 하나이다.

취득원가 주의의 틀 안에서 발생주의를 적용한 것이 공정한 회계가 지닌 한계가 이와 같은 부적정한 회계 처리에 끌어들인다고 할 수 있을 것이다. 인플레이션의 수정을 포함한 시가 회계에 의하면 이와 같은 부조리를 침범하지 않아도 좋다. 또 한편에서는 방만한 자금 운용이나 태만한 사업 활동이 있다면 막대한 자금 운용 손실과 과대한 재고 자산 비용의 발생에 따라서 체크되어야 할 것이다. 이들의 사실을 검증하기 위해 서라도 인플레이션의 수정을 포함한 시가 회계의 도입이 요구된다. 이러한 절차를 정리하면 다음과 같다.

- a. 당기 비용을 시가로 계산하고 수익과의 차액을 당기 조업 이익으로 한다.
- b. 당기 비용의 시가와 원가와의 차액을 실현 원가 절약으로서 당기 조업 이익에 가산한다면 실현이익이 얻어진다.
- c. 당기 실현 원가 절약과 현재 보유하고 있는 해당 비용성 자산의 시가와 원가와의 차액의 합계액을 실현 가능 원가 절약으로서 당기 조업 이익에 가산하면 보유이득을 포함한 이익이 구해진다.

- d. 넓은 의미의 유가 증권외 금융 자산이나 토지 등의 비용성 자산의 보유 손익을 계산해서 자산 보유이익을 추가한다.
- e. 화폐 가치 변동에 대응하는 자본 수정을 일반 물가 지수 등을 사용해서 구한다.
- f. 자본 수정 후의 정미 이익을 당기 조업 이익, 실현이익, 자산 보유 이익 등으로 구한다.

제 4 절 공기업에 대한 재정통제의 근거와 내용

1. 공기업 운영에 있어서 자율과 통제

기업성과 공공성을 모두 가지고 있는 공기업에 대해서는 운영과정에 있어서도 경영상의 자주성(managerial independence) 보장과 아울러 그에 대한 공적 책임(public accountability)을 부과할 필요성이 있다. 자주성을 간과하다보면 공기업의 효율성과 생산성을 해치는 결과를 낼 수 있으며 반대로 책임을 소홀히 하면 도덕적 해이와 공공성의 저하라는 또 다른 비효율이 발생할 수 있기 때문이다. 이 같은 경영상의 자주성과 책임을 기하기 위한 메커니즘을 이른바 自律과 統制라고 부를 수 있겠다. 일찍이 Dimock가 지적한 바와 같이⁴¹⁾ 자율과 통제를 적절히 배합하고 조정하는 일이야말로 공기업의 효과적 운영에 있어서 가장 중요한 관건의 하나라 할 수 있다.⁴²⁾

먼저 공기업의 자율은 기본적으로 국민경제의 분권화라는 가치로부터

41) Marshall E. Dimock, "Government Corporation: A Focus on Policy and Administration II," *American Political Science Review*, December 1949, p.1145.

42) Robinson도 "공기업에 있어서 가장 중요한 문제의 하나는 어떻게 하면 일상적인 활동에 있어서 공기업에게 독립성을 부여하면서 정부가 중요한 정책적인 문제를 해결하기 위하여 최종결정권을 유보하느냐 하는 것이며, 또 하나의 문제는 공기업으로 하여금 기업성을 추구하면서 동시에 국가이익이 요구할 때에는 정치적, 경제적 목표도 추구케 하느냐 하는 것"이라고 지적하였다. W.A. Robinson, "Ministerial Control of Nationalized Industries", in W.G. Friedmann and J.F.Garner(eds.), *Government Enterprise: A Comparative Study*, Columbia University Press, (1970), p.79.

도출된다. 즉 자율성이라 집중화된 경제관리의 분산화를 기초로 하여 형태상으로는 지배와 경영의 분리에 의해 실현되고 그에 따라 경영의 능력 및 민주화를 달성하는 것을 의미한다.⁴³⁾

반면, 공기업은 그 투자자본의 대부분이 국가나 지방자치단체로부터 유입된 것으로서 국민의 공적 소유에 속하기 때문에 실효성 있는 운영을 기하기 위한 차원에서 정부의 적절한 통제를 필요로 한다. 공기업은 대개 국가의 사회, 경제적 목적 달성을 위해 설립되는 경우가 많기 때문에 정부가 행정수단을 통해서라도 공기업의 활동이 국가적 목표를 원만히 달성할 수 있도록 감독, 감시기능을 수행하여야 한다는 것이다. 이에 더하여 공기업이 정치적 내지는 사회적 이유로 인해 해체되는 것을 방지할 수 없는 경우도 있다. 이 경우 재정부담을 낳더라도 공기업을 유지하는 것이 불가피하다고 판단되면 정부는 공기업의 손실을 재정을 통해 보전하는 방식으로 공기업의 退去를 통제하게 된다

2. 공기업 통제의 유형

이 같은 공기업에 대한 자율과 통제에 대해서는 일찍부터 다양한 분류 방식이 제시되어 왔다. 그리하여 i)입법부에 의한 통제, 주무부장관에 의한 통제, 국고장관에 의한 통제로 분류하는 견해와,⁴⁴⁾ ii)조직 및 인사에 의한 통제, 예산회계에 관한 통제, 업무에 관한 통제로 분류하는 견해,⁴⁵⁾ iii)관료에 의한 통제, 지시에 의한 통제, 정보를 통한 통제 시장 지향적 통제, 재정통제로 분류하는 견해 등이 있는가 하면,⁴⁶⁾ iv)주무장관의 통제, 재정상의 통제, 입법부에 의한 통제로의 분류⁴⁷⁾와 v)정치상의 통제, 행정상의 통제, 재정상의 통제, 인사상의 통제, 법률상의 통제

43) 이상철·문인수·성도경, 『공기업의 이해』, 대영문화사, 2000, 269-270면.

44) 加藤 寛 編, 『公企業の經濟學』, 日本經濟新聞社, 1966, 261-262頁.

45) 兼松 學, 『日本國有鐵道論』, 東京大學出版會, 1962, 72頁.

46) Sabino Cassese, "Public Control and Corporate Efficiency," in Raymond Vernon and Yair Aharoni(ed.), *State-Owned Enterprise in the Western Economies*, Croom Helm, 1981, pp.148-154.

47) A.H. Hanson, *Public Enterprise and Economic Development*, Routledge and Kegan Paul, 1959, p.360. 俞焄, 『公企業論』, 法文社, 2000, 452-471면,

로의 분류⁴⁸⁾, 혹은 vi)행정부에 의한 통제, 입법부에 의한 통제, 사법부에 의한 통제의 분류⁴⁹⁾도 행해진다.

이처럼 분류방식은 다양하지만 그 가운데 공기업에 대한 재정상의 통제는 인사상의 통제와 아울러 공기업에 대한 가장 중요한 통제수단이 되어 왔다는 점에는 의문이 없다. 이 때문에 재정상의 통제는 각 분류방식에 따라 표현은 조금씩 달리하고 있기는 하나 실질적으로 모든 형태의 유형분류에서 포섭하여 다루고 있다. 공기업의 예산회계는 바로 이 재정상의 통제대상에 속한다고 볼 수 있다.

3. 재정상의 통제와 자율의 내용

공기업에 대한 재정상의 통제는 예산에 대한 통제, 경영실적평가를 통한 통제, 회계검사를 통한 통제, 요금결정에 대한 통제, 자금관리상의 통제, 이익금 처분에 관한 통제 등으로 분류될 수 있으나,⁵⁰⁾ 그 구체적인 통제형태는 공기업의 유형에 따라 차이를 보일 수밖에 없다. 즉 정부부처형의 공기업에 있어서는 국가재정과 공기업의 재정은 통합되므로 공기업의 수입은 모두 국고수입이 되며, 기업지출은 국가예산의 지출이 된다. 따라서 공기업 경영에 필요한 자금은 매년 의회가 승인하는 예산에 따라야 하며 항목간의 전용은 원칙적으로 인정되지 않는다. 그리고 각 지출의 합법성에 대해 회계검사기관의 검사가 행해지게 된다.⁵¹⁾ 따라서 정부형태의 공기업의 재정상 통제는 자율성을 상당부분 제한하는 방식으로 이루어지게 된다. 이에 따라 시장변동에 따른 신속적인 재정운영은 제약을 받게 되어 궁극적으로 효율성이나 능률을 제고하는데 한계를 가질 수밖에 없는 문제를 야기하기도 한다.

이에 비해 공사형태나 주식회사형태의 공기업의 경우에는 재정에 있어서 통제보다는 자율을 좀더 인정하는 게 일반적이다. 이를테면 기업체 재정과 국가재정을 분리시키고 재정상 자기책임의 원칙을 적용하여 공기업의

48) 이상철 외 2인, 앞의 책, 270-279면.

49) 安龍植, 『現代公企業論』, 博英社, 1996, 349-379면.

50) 이상철 외 2인, 앞의 책, 275면.

51) 안용식, 『현대공기업론』, 박영사, 1996, 136면.

채무에 대해 국가가 책임을 지지 않도록 하고 있다. 또한 필요한 추가자본은 채권발행을 통하여 자기조달을 하는 등 스스로 해결하고 국가예산에 의존하지 않는다. 따라서 재정상으로 국가에 의한 예산·회계, 감독상의 구속으로부터 비교적 자유로우며 그 범위내에서의 자주적인 재무 및 회계제도 운영도 보장된다. 하지만 공기업 자본금의 전부 또는 일부를 국가가 출자하고 있다는 점에서 국가에 의한 적절한 통제는 여전히 필요하며 그 수지예산에 대해서도 재정당국의 조정을 거칠 필요가 있다. 더욱이 정부형태의 공기업과는 달리 이익금은 국고의 수입원이 되는 것이 아니라 설비의 확장개량, 가격요금의 인하, 노동조건의 개선 등에 사용된다.

안용식 교수는 이러한 공기업의 재정상의 자율에도 다음의 3가지 유형이 있다고 보았다.⁵²⁾ 1) 국가예산에 의존하지만 보통이 정부예산방식은 따르지 않는 형태이다. 즉 국가재정과 기업재정이 완전히 분리되지 않아서 필요한 자금을 국가예산에 의존하지만, 보통의 정부예산방식을 취하지 않고 순액예산(net budget) 또는 포괄예산방식(lump sum method)과 같은 탄력예산방식에 따르는 형태이다. 보통의 정부예산에서는 총액예산주의를 택하여 수입과 지출의 총액이 국가예산에 계상되며, 지출항목별로 의회의 승인을 요하게 되기 때문에 각 지출항목간의 전용은 금지된다. 이에 대해 순액예산 또는 포괄예산에서는 수입과 지출의 차액인 순부족 또는 순잉여만이 예산에 계상되며 포괄적으로 의회의 승인을 받게 되므로 필요에 따라서는 지출항목간의 전용이 가능해 지는 차이가 있다. 그 결과 신축성있는 재정운영이 가능해 지는 것이다. 이 방식은 일찍이 미국의 테네시강유역개발공사(T.V.A.)나 1924년의 독일국 유철도에서 채택된 바 있다. 하지만 이 방식은 필요한 자금을 국가의 예산지출에 따라야 함로 결국 의회의 정치적 간섭으로부터 자유로울 수 없고 기업의 자주적 발전이 통제될 수 있는 위험도 상당부분 감수해야 하는 방식이라고 하겠다.

2) 국가자본에 의존하지만 일정의 주식자본 조직을 갖는 형태이다. 이는 일정의 주식자본조직을 갖는 주식회사 형태를 취하고, 정부가 주식의 전부 또는 대부분을 출자하며 기업의 영업수지 가운데에서 정부출자에

52) 안용식, 앞의 책, 137-139면.

대한 일정액의 이자배당을 하는 방식이다. 이 방식하에서는 공기업의 설립 또는 확장에 필요한 자금은 주식자본에 의존하며 필요한 추가자본은 채권발행에 의해 투자시장으로부터 조달한다. 국가예산에 의존할 필요가 없으므로 정부예산 또는 정부회계제 등의 구속으로부터 독립되어 있다. 각국에서 볼 수 있는 주식회사형태의 공기업은 이 방식에 의하여 운영되고 있다.

3) 세번째로는 사적 자본에 의존하며 자본과 경영의 완전분리가 이루어지는 형태를 들 수 있다. 이는 영국에서 볼 수 있는 방식으로 채권을 발행하여 이를 주주에 대한 보상자본으로 하고 이로부터 필요한 자금을 조달하게 된다. 여기서 채권은 전술한 주식과는 다르며 경영자 임면권과 이윤분여권 등이 지배권을 갖지 않으므로 사적 자본의 지배를 받지 않고 국가자본의 지배도 받지 않는다. 이 방식에서는 고도의 재정상의 자율과 자주성이 보장된다. 하지만 자율을 최대한 보장한다고 해서 의회이 재정통제로부터 완전히 독립된다는 의미로는 볼 수 없다. 그 가격요금은 공공적 통제하에 놓이게 되기 때문에 정부내 주무장관이 정한 양식에 따라 재무보고서를 작성하고 이를 의회에 제출하여 적합성여부에 대한 검토를 받게 되는 것이다.

4. 예산·회계에 대한 통제 유형: 통제주체에 의한 분류

공기업예산은 회계연도의 세입과 세출의 예정적 계산으로서 일련의 과정을 통해 이루어진다. 이를 예산·회계과정이라고 할 수 있겠는데, 통상은 예산의 편성 → 예산의 승인 → 예산의 집행 → 결산 및 회계검사의 단계로 진행된다.⁵³⁾ 전술한 바와 같이 공기업의 예산은 정부예산의 일부만도 아니며 그렇다고 민간기업예산으로도 볼 수 없는 독자적 특성을 인정받아 왔다. 이는 무엇보다도 공기업이 가지는 공공성과 기업성이라는 양면성 때문이라고 할 수 있는바, 공공성의 측면에서 공기업 예산의 편성과 집행, 회계의 검사를 정부가 승인하거나 입법부의 심의를 받도록 하는 한편, 기업성의 측면에서는 자율성과 신축성을 보장할 수 있는 제

53) 심재권, 『공기업론』, 백산서당, 2004, 126면.

도적 조치를 강구하게 된다. 이때 양자의 배분과 조화의 정도에 따라 다양한 조합이 있을 수 있으나 예산과정의 주도권을 누가 가지게 되는지를 기준으로 분류한다면 입법부 중심형과 행정부 중심형, 그리고 자율적 확정형의 세 가지 형태로 나누어 볼 수 있다.

(1) 입법부 중심형

입법부 중심형은 공기업의 예산회계를 정부섹터와 같이 입법부의 심의를 거쳐야 비로소 완료되는 형태를 말한다. 예를 들어서 미국의 全額投資公社⁵⁴⁾와 일본의 政府關係機關이 입법부 심의에 따라 예산을 편성하고 확정하는 대표적인 경우에 속한다. 특히 일본의 정부관계기관의 경우는 국회가 의결한 정부관계기관의 예산을 정부로부터 통보받기 전에는 예산을 집행할 수 없도록 되어 있다.

(2) 행정부 중심형

행정부 중심형은 예산의 편성, 심의 및 회계검사의 주도권을 행정부가 가지는 형태를 말한다. 과거 우리나라의 정부투자기관에 대한 예산통제가 바로 행정부 중심형을 채택하고 있었다. 그리하여 과거 政府投資機關豫算會計法하에서의 공기업의 예산과정은 먼저 구 경제기획원이 예산편성 지침을 작성하여 국무회의의 심의와 대통령의 승인을 얻은 다음 이를 투자기관에 시달하는 과정으로 진행되었다. 또한 이후 각 투자기관의 장은 예산지침에 따라 각각의 예산을 편성하여 주무장관에게 제출하여 심사를 거친 다음 경제기획원 장관에게 제출하여 예산실의 심의를 한 후, 다시 국무회의의 의결을 거쳐 대통령의 승인을 얻음으로써 최종적으로 확정되었다. 또한 예산이 확정된 이후에도 경제기획원 장관이 주무장관을 통해 투자기관의 사장에게 예산결정을 통지하고, 각 투자기관의 사장은 예외 없이 분기별 사업시행 계획서를 작성하여 주무장관과 경제기획원장관, 재무부장관에게 제출토록 함으로써 예산지침의 작성에서부터 최

54) 정부가 지분의 전부를 소유하는 형태의 공기업을 의미하며 미국법상 wholly-owned Government Corporation(31 U.S.C.§9101)으로, 국내에서는 전액투자공사 등으로 표현되고 있다.

중심의까지 행정부에 의한 통제를 받도록 하였다. 또한 회계검사에 대해 대통령 소속기관인 감사원에 의한 외부감사를 받도록 한 점도 행정부 중심주의를 채택한 것으로 이해될 수 있다.

(3) 자율적 확정형

자율적 확정형은 공기업의 예산과 회계를 원칙적으로 내부기관에 의해 확정하는 형태를 말한다. 현재 우리 나라의 정부투자기관의 예산과정이 바로 이 자율적 확정형의 방식을 따르는 것으로 볼 수 있다. 정부투자기관관리기본법에 따르면 각 투자기관은 공기업의 경영목표와 예산편성을 위한 공통지침에 따라 예산안을 편성하고 내부 이사회 의 결을 거쳐 확정하도록 하고 있다.⁵⁵⁾ 이는 종래 주무부서의 심사와 경제기획원의 조정을 거쳐 국무회의 심의 및 대통령의 승인으로 확정되던 때에 비해 예산과정의 자율성을 상당히 인정한 것이며, 아울러 절차도 간소화한 것으로 볼 수 있다. 다만 우리나라의 경우는 회계검사에 관해서는 자율성을 제한하고 국가기관(감사원)에 의한 통제를 가미시키고 있으며, 향후 자율성을 보다 강화하는 차원에서 민간 회계검사기관(즉, 공인회계사)에 의한 외부감사를 확대할 필요성이 제기되기도 한다.

5. 한국에 있어서 재정통제의 추이

공기업의 자율과 통제의 적절한 배분과 조합은 우리 나라의 공기업 운영에 있어서도 중요한 과제라는 점에는 이론이 없으며, 실제로 이를 어떻게 현실화하느냐에 따라 관련법제의 운영방향이 결정되기도 하였다. 그 구체적인 내용은 개별 관련법에 따라 다르지만, 그 대략의 흐름은 다음과 같이 정리된다. 즉 정부가 직접 운영하는 정부기업에 있어서는 민주적 통제나 공공성 자체는 의심할 바가 없기 때문에 주로 관심의 대상이 되는 것은 어떻게 하면 능률과 기업성을 제고할 것인가 하는 점이었던 반면, 정부투자기관에 있어서는 능률 또는 기업성을 손상하지 않는 범위 내에서의 민주적 통제 내지 공공성이 중요한 과제로 인식되어 왔다. 결국

55) 정부투자기관관리기본법 제22조.

공기업에 대한 통제문제는 주식회사 형태의 공기업과 공사형태의 공기업에 대하여 어느 정도의 통제를 가할 것인지의 문제로 귀착된다고 할 수 있다.⁵⁶⁾

이 문제에 관하여 政府投資機關豫算會計法の 제정 시점인 1962년 8월 이전까지는 공기업에 대한 통제를 주무부장관에 일임하였으나 동법의 제정을 계기로 주무부의 통제가 강화되고 중앙통제방식도 도입되었다. 그리고 1973년에는 政府投資機關管理法의 제정을 통하여 이러한 기초를 보다 강화하였다. 그런데 정부투자기관에 대한 통제의 강화로 공공성은 강화되었지만 다원적이고 복잡한 사전통제로 투자기관들이 기업성을 발휘하기 어렵다는 비판이 제기되면서, 점차 투자기관에 대한 통제를 대폭 완화하는 한편 책임경영제를 도입하는 것으로 제도의 방향전환이 이루어지게 되었다. 그러한 초석이 된 것은 1983년 政府投資機關管理基本法이었다. 이후 공기업에 대한 통제의 기본 틀은 근본적 변화를 겪지 않은 채 현재까지 유지되어 오고 있으나, 다만 일정정도 정부에 의한 통제는 여전히 유효하게 진행되고 있다. 즉 기획예산처가 예산편성을 위한 지침을 결정하는 것도 그러하고 투자기관의 경영실적을 평가하고 평가에 따르는 책임을 묻도록 한 것도 그러한 사례로 들 수 있다.⁵⁷⁾

56) 兪焄, 『公企業論』, 法文社, 2000, 451면.

57) 유훈, 앞의 책, 452면.

제 3 장 현행법상 공기업의 예산·회계제도

제 1 절 정부기업의 예산·회계 관련법제

1. 근거규범

(1) 기업예산회계법의 입법 취지

정부형태의 공기업 즉 정부기업의 예산·회계는 기업예산회계법에 따라 편성 내지 처리된다. 기업예산회계법은 구 재무부안을 토대로 하여 재정회계제도개혁위원회가 심의·의결한 내용을 토대로 하여 1961년 12월 31일 법률 제928호로 제정된 법률이다. 동법의 목적은 기업형태로 운영하는 정부기업의 합리적 경영을 위하여 그 예산과 회계를 통일적으로 규제함으로써 그 건전한 발전에 기여한다는 데 있으며, 철도·통신·양곡관리 및 조달사업 등의 4개 분야를 운영·관리하기 위해 특별회계를 설치하고 그 수입으로써 지출에 충당하고 있다.

정부기업은 정부부처의 형태를 지니고 있기는 하지만 일반행정기능을 담당하는 부처들과는 구별되어야 함에도 불구하고 동법 제정이전에는 특별회계를 두어 일반회계와 별도로 처리하기는 하였지만, 일반회계인지 특별회계인지를 막론하고 동일하게 재정법의 적용을 받게 되므로 정부기업의 예산은 일반회계에 준하여 편성하였었다. 즉 과거에는 정부기업의 특별회계가 현금의 수지 사실만을 단순히 기록, 계산, 정리하는 소비경제 회계의 성격을 벗어나지 못했던 것이다. 그 때문에 동법 제정 이전의 정부기업의 회계는 사업에 투하된 방대한 자본의 유통과정을 계수적으로 파악하기 곤란하여 자산계산이 부정확하다는 단점과, 사업의 경영성과를 밝힐 수 없다는 문제점, 그리고 이에 따라 경영성과를 분석, 비교, 검토할 수 없어서 경영의 합리화를 도모하기 어렵다는 점이 지적되었다.⁵⁸⁾

이에 따라 정부기업의 예산·회계를 기업방식으로 개편하여 근대적 회계원리에 입각한 대차대조표와 손익계산서를 작성하여 자산상태를 정확히 파악, 보전함과 동시에 경영성과, 즉 손익계산을 분명히 하고 나아가

58) 유훈, 앞의 책, 61-62면.

서는 발생주의에 입각한 원가계산에 의해 합리적인 요금을 책정하는 등 예산회계를 통한 경영관리의 기능을 확립함으로써 정부기업의 능력을 증진하고 그 기업성을 높일 것이 절실히 요청되었다. 기업회계법은 바로 이러한 요구에 충족하기 위하여 제정된 법이라고 할 수 있다.

(2) 기업예산회계법의 특징과 내용

이러한 특별회계가 기업예산회계법의 적용을 받지 않는 다른 특별회계와 다른 점은 다음과 같다. ①이들 각 특별회계는 사업의 영업성과 그 재정상태를 명백히 할 수 있도록 대차대조표계정(貸借對照表計定)인 자산자본 및 부채계정과 손익계산서 계정인 수익 및 비용 계정을 설정한다. ②사업능률을 증진하고 경영·관리 및 요금결정의 기초를 제공할 수 있도록 원가계산을 실시한다.⁵⁹⁾ ③고정자산 중 감가상각(減價償却)을 필요로 하는 자산, 즉 상각자산에 대하여는 매 회계연도마다 감가상각을 해야한다.⁶⁰⁾ ④예산이 정하는 범위 내에서 사업에 필요한 재고품을 보유할 수 있다. ⑤이들 특별회계는 정부사업의 합리적이고 신축성 있는 운영을 기하기 위해 수요 증가로 인한 예산초과수입 또는 초과할 것이 예측되는 수입의 승인을 얻어 그 초과수입에 관련된 직접비에 사용할 수 있다는 것 등이다. 이들 각 특별회계는 매회계연도결산결과 이익금이 생겼을 때 이를 이익잉여금으로 적립하는 것을 원칙으로 하나, 필요하다고 인정할 때에는 국무회의의 심의를 거쳐 대통령의 승인을 얻어 이익금의 전부 또는 일부를 일반회계에 전입(轉入)한다.⁶¹⁾ 다만 전매사업 특별회계만은 매 회계연도의 총수익금 중에서 총비용을 공제한 금액을 전매수익금으로서 일반회계에 전입해야 한다. 한편 ⑥기업예산회계법의 적용을 받는 4개 특별회계는 사업경영성과와 재정상태를 명확히 하기 위해 재산의 증감 및 변동 사실에 따라 계리한다고 함으로써 정부의 일반회계와 같은 현금주의가 아닌 발생주의원칙을 채택하고 있다.⁶²⁾

59) 기업예산회계법 제8조.

60) 동법 제15조.

61) 동법 제24조.

62) 동법 제5조.

2. 현행법상 정부기업의 예산·회계제도의 내용

정부부처형 공기업인 정부기업의 예산회계는 企業豫算會計法의 규정에 따라 편성, 심의, 확정된다. 그 특징은 크게 발생주의 원칙과 특별회계의 계리, 자산의 구분, 회계가액의 개정허용, 예산회계의 신축적 운영보장 등으로 요약할 수 있다.

(1) 특별회계의 계리와 자산구분

정부기업의 합리적 경영을 위해 예산과 회계를 통일적으로 규정할 목적으로 철도, 통신, 양곡관리, 조달사업에 대해서는 특별회계 하에 해당사업의 지출을 충당하고 있다.⁶³⁾ 특별회계의 예산은 매년 9월 개최하는 정기국회에서 의결을 받도록 되어 있다. 따라서 정부기업의 예산과정은 정부의 예산과정으로부터 영향을 크게 받게 된다. 정부기업에 대하여 특별회계를 설치한 것은 정부기업의 자율성을 최대한 보장하기 위한 취지라고 할 수 있다.⁶⁴⁾ 물론 특별회계로 별도 분리한다고 해서 언제나 자율성 보장과 연계되는 것은 아니지만, 적어도 일반회계로 통합 운용하는 방식에 비해서는 자율성을 기할 수 있다는 것이 일반적인 이해이며, 실제로 철도청의 경우에도 수입과 지출을 다른 세입, 세출예산과 분리함으로써 보다 효율적인 운용이 가능한 것으로 나타난다.

(2) 발생주의 원칙

정부기업은 사업의 경영성과와 재정상태를 명백히 하기 위해 發生主義를 원칙으로 채택하고 있다. 발생주의(actual basis of accounting)란 현금의 수지를 기준으로 삼지 않고 손익 발생의 사실 자체를 기준으로 하여, 당해 기간에 발생한 손실과 이익만을 구분하여 계산하는 회계방식으로서, 우리 기업예산회계법은 1973년이래 특별회계의 예산 및 회계에 관하여는 사업의 경영성과 및 재정상태를 명백히 하기 위하여 재산

63) 기업예산회계법 제3조.

64) 심재권, 『공기업론』, 백산서당, 2004, 128면.

의 증감 및 변동을 그 발생의 사실에 따라 계리토록 규정하고 있다.⁶⁵⁾ 정부부문의 현금주의(cash basis of accounting)⁶⁶⁾가 가진 한계를 보완하기 위하여 공공부문에 도입되기 시작한 계리방식으로서 주로 영국, 미국, 뉴질랜드, 일본⁶⁷⁾ 등에서 활발히 운영되고 있다. 이에 따라 정부기업에도 사용자부담, 수익금 보유, 경쟁원리 도입 등이 필요한 만큼 서비스의 가격과 재정성과를 정확히 측정할 수 있도록 예산회계체제를 발생주의 중심으로 구축하게 된 것이다.

(3) 예산회계의 신축적 운영보장

한편 정부기업의 예산회계를 신축적으로 운영하기 위한 제도로써 수입금 마련지출 제도가 운영되고 있다. 수입금 마련 지출이란 특정사업을 합리적으로 운영하기 위해 수요증가로 인한 예산초과, 초과할 것이 예측되는 수입과 직접적으로 관련해서 발생하는 비용지출을 말한다.⁶⁸⁾ 이 점에서 수입금마련 지출제도는 수입대체경비의 예산초과 지출과 유사한 측면이 있다.

일반적으로 공기업 특별회계는 사업의 성격상 수요를 정확히 예측하기가 어렵기 때문에 적정선을 추측해 편성되는 예산이 실제 운영에 소요되는 예산과 차이가 발생할 수 있다. 특히 실제 회계연도가 개시되어 예산을 집행하는 과정에서 수요가 증가하여 이미 편성된 예산수준보다 초과수입이 예견될 때, 초과수입에 따른 지출증가도 당연히 필요하게 된다. 예를 들어서 철도청의 경우 승객이 증가하면 그에 따라 관리인원과 차량 등에 대한 경비가 더 많이 소요되는데, 이 경우 예산보다 초과되는 수입을 초과수입의 창출에 직접 관련되는 비용에 사용할 수 있게 함으로써 예산의 편성과 집행에 신축성을 기할 필요가 있는 것이다.⁶⁹⁾

65) 기업예산회계법 제5조.

66) 현금의 수입·지출을 수익·비용의 인식기준으로 하는 계리방식으로서 발생주의와 대비되는 개념이다.

67) 日本 國有鐵道法 제38조에서도, “일본국유철도는 그 사업의 경영성적 및 재정상태를 명백히 하기 위하여 재산의 증감 및 이동을 그 발생의 사실에 기하여 계리한다”고 규정하고 있다.

68) 기업예산회계법 제24조 제1항.

69) 심재권, 앞의 책, 130면.

이에 따라 관계중앙관서의 장은 초과수입금을 사용하고자 할 경우에는 그 이유 및 금액을 명시한 조서를 작성하여 기획예산처 장관에게 제출하여야 하며,⁷⁰⁾ 기획예산처 장관은 조서를 심사하여 국무회의의 심의를 거쳐 대통령의 승인을 얻어야 한다.⁷¹⁾ 또한 기획예산처장관은 초과수입금의 사용이 결정되었을 때에는 이를 관계중앙관서의 장에게 통지하고 그 뜻을 재정경제부장관 및 감사원에 통보하여야 하도록 되어 있다.⁷²⁾

한편 정부기업의 예산에는 예산의 내용을 명백하게 하기 위해 필요한 서류를 제출하게 함으로써 정부기업의 특색을 살리도록 하였다.⁷³⁾ 뿐만 아니라, 세출예산의 각 세항 또는 각 목을 전용할 수 있는데, 관계 중앙관서의 장은 예산을 전용할 때에는 그 전용한 과목별 금액 및 이유를 명시한 명세서를 기획예산처 장관, 재정경제부 장관 및 감사원에 송부하여야 한다.⁷⁴⁾

아울러 결산보고서는 당해 연도의 손익계산서, 대차대조표와 대통령령이 정하는 부속명세서, 그리고 원가계산서로 구성되는데, 관계 중앙관서의 장은 이들 서류를 작성하여 재정경제부 장관에게 제출토록 하고 있다.

제 2 절 정부투자기관의 예산·회계 관련법제

1. 근거규범의 변천

(1) 정부투자기관관리회계법 시대

1962년 이전에는 우리나라 정부투자기관의 운영과 통제는 각 투자기관의 설립법과 주무부장관에게 사실상 일임되어 있었다. 즉 정부투자기관의 예산심의와 확정도 주무부장관선에서 결정되었으며, 외부감사도 주무부와 감사원에 의해 수행되었다. 그런 가운데 정부투자기관이 당시 경제개발계획의 수행에 있어서 차지하는 비중이 비추어 볼 때 주무부장관

70) 기업예산회계법 제24조 제2항.

71) 기업예산회계법 제24조 제3항.

72) 기업예산회계법 제24조 제4항.

73) 기업예산회계법 제21조 제2항 및 제23조.

74) 기업예산회계법 제25조.

에 의한 산발적인 통제 방식으로는 한계가 있다는 지적이 제기되었다. 이에 따라 개별적인 통제 대신 국민경제 전반의 관점에서 이를 조정하기 위하여 당시 경제기획원의 주도로 政府投資機關豫算會計法이 1962년 8월 제정되었다. 그러나 정부투자기관예산회계법의 당초 제정취지와는 달리 실제 운영에 있어서는 투자기관에 대한 강력한 예산상의 통제를 가하게 되었으며, 투자기관의 자율적인 경영도 상당부분 제한될 수밖에 없었다. 이에 따라 정부투자기관예산회계법과는 별도로 재무부가 주축이 되어 투자기관에 대한 감독체계, 잉여금처분방법, 주주권행사 등을 통일화하려는 노력이 제기되었다.

(2) 정부투자기관관리법 시대

정부투자기관관리회계법의 운용상의 한계를 극복하기 위한 입법적 노력의 결과가 그리 쉽게 가시화되지 못하다가 1973년 政府投資機關管理法이라는 명칭의 법이 제정되었다. 동법은 재무부의 의도대로 임원의 명칭, 임원의 임기, 임원선임방법 등에 있어서 통일성을 기하는 것을 주요 내용으로 하는 한편,⁷⁵⁾ 정부투자기관의 기본운영계획, 심사분석 등에 관한 명문의 규정이 신설되었고, 재무부장관에 의한 경영분석제도도 도입되었다. 그 결과 투자기관에 대한 통제는 더욱 강화되었으며 투자기관의 자율성도 크게 제한되는 결과가 빚어졌다.

(3) 정부투자기관관리기본법의 제정

전술한 바와 같이 1980년대 초까지 정부투자기관에 대한 규제는 각 정부투자기관의 설치법과 정부투자기관예산회계법, 그리고 정부투자기관관리법이라는 3대 법률에 따라 이루어졌다. 하지만 모두 투자기관의 자율성을 제한하는 규정을 두고 있었기 때문에 투자기관의 기업성을 충분히 반영하지 못한 채 운영되었다. 이에 따라 정부는 다원적이고 복잡한 사전통제방식을 정비하고 사후평가위주의 관리방식으로 전환하고 그 운영의 자율성을 높이는 한편 정부투자기관의 경영충조직을 의결기능과 집

75) 정부투자기관관리법 제5조.

행기능으로 분리하여 집행기능을 전문화하는 등 정부투자기관의 책임경영체제를 확립하기 위한 방향으로 입법정책을 전환하였다. 그 결과가 1983년 발의된 政府投資機關管理基本法이었다. 동법은 같은 해 국회를 통과하여 1984년 3월부터 발효되었다. 그리고 동법의 제정에 따라 종전의 정부투자기관예산회계법과 정부투자기관관리법은 폐지되었다.

<표 7> 정부투자기관에 대한 재정통제의 변화

	1948~1962.8	1962.8~1984.2	1984.2~
관련규범	각 투자기관의 설립법	각 투자기관의 설립법, 정부투자기관관리기본법	각 투자기관의 설립법, 정부투자기관관리기본법
투자기관에 대한 통제	주무부장관	강력한 주무부통제와 중앙통제	주무부통제 및 중앙통제 완화
예산의 심의·확정	주무부장관의 승인으로 확정	주무부와 재정경제부의 사정을 거쳐 국무회의와 대통령의 승인으로 확정	이사회의 의결만으로 확정
외부감사	주무부와 감사원	다원화	원칙적으로 감사원

2. 정부투자기관관리기본법의 내용

정부투자기관관리기본법은 적용대상이 되는 투자기관을 정부가 납입자본금의 5할 이상을 출자한 기업체로 국한하되, 정부투자기관의 책임경영체제의 확립을 위하여 투자기관의 자율적 운영이 보장되도록 하려는 데 중점을 두었다. 특히 투자기관의 예산의 편성, 집행과정에 있어서 주무부장관이 행사하던 통제권을 폐지시킨 것이 동법을 통해 이루어진 큰 변화였다.

동법은 정부투자기관의 경영목표설정을 위한 지침의 작성, 경영목표의 조정, 경영실적의 평가, 예산편성에 관한 공통지침의 작성 등의 사항을 심의·의결하기 위하여 경제기획원 산하에 정부투자기관경영평가위원회를 두도록 하였다. 이와 아울러서 정부투자기관의 사장은 경영평가위원

회의 의결을 거쳐 작성된 지침에 따라 다음연도의 경영목표를 설정하여 주무부장관에게 제출하고, 주무부장관은 이를 심사·조정하여 경제기획원장관에게 제출하며, 경제기획원장관은 이를 경영평가위원회의 의결을 거쳐 조정하여 주무부장관 및 정부투자기관의 사장에게 통보하는 시스템을 구축하였다. 또한 정부투자기관의 사장은 경영실적보고서를 작성하여 경제기획원장관과 주무부장관에게 제출하고, 경제기획원장관은 경영실적보고서를 토대로 경영평가위원회의 의결을 거쳐 투자기관의 경영실적을 평가토록 하였다. 한편 정부투자기관의 경영조직을 이원화하여 이사회는 이사장과 사장을 포함한 이사로 구성하여 경영목표·예산 및 자금계획 등 주요업무를 심의·의결하도록 하고, 사장은 정부투자기관을 대표하며, 업무를 총괄하고, 경영성과에 대하여 책임을 지도록 하였다.

하지만 정부투자기관관리기본법 시대에 나타난 변화 가운데서도 가장 두드러진 것은 예산회계 부문이라고 할 수 있다.

3. 현행법상 정부투자기관의 예산·회계 제도

(1) 예산·결산제도

공기업 가운데 정부부처 형태의 정부기업은 행정관청과 마찬가지로 국회의 예산심의를 받게 되지만, 정부투자기관은 원칙적으로 예산을 자율적으로 편성, 심의, 집행할 수 있도록 하고 있다. 단, 예산편성이 방만하거나 공공성을 해치지 않도록 하기 위한 수준에서 정부가 자율성보장으로 인한 피해를 방지할 수 있는 방안을 마련해 두고 있다.

1) 경영목표의 설정

먼저 정부투자기관의 사장은 정부투자기관관리기본법에 따라 매년 10월 31일까지 다음 연도의 경영목표를 설정하여 기획예산처장관 및 주무부서 장관에게 제출하도록 되어 있다. 또한 정부투자기관이 경영목표를 변경하는 경우에도 사장은 그 변경된 사항을 30일 이내에 기획예산처장관 및 주무부서장관에게 통보하여야 한다.⁷⁶⁾ 그 결과 정부투자기관의 예산을

76) 정부투자기관관리기본법 제5조 제2항.

포함한 경영전반의 목표가 정부에 의해 사전에 파악되며, 기획예산처장관은 필요할 경우 경영목표를 정부투자기관경영평가위원회의 의결을 거쳐 조정하게 된다. 이러한 절차는 그러나 현행법에서 상당히 완화된 것이기도 하다. 종전에는 기획예산처장관이 경영목표설정을 위한 지침을 통보할 뿐만 아니라 기획예산처와 주무부가 경영목표를 조정할 수 있었으나, 1997년의 법 개정으로 이러한 통제가 폐지된 것이다.

2) 예산편성을 위한 지침

예산과 관련해서 정부의 구체적인 개입은 기획예산처장관이 정부투자기관경영평가위원회의 의결을 거쳐 의결한 예산편성지침을 통해 비로소 개시된다. 즉 정부투자기관관리기본법은 기획예산처장관은 각 투자기관의 예산편성에 적용되는 사항을 지침으로 작성하여 운영위원회의 의결을 거쳐 각 투자기관의 사장에게 통보할 수 있도록 하고 있다.⁷⁷⁾ 정부투자기관관리기본법이 제정될 당시에는 “각 투자기관의 예산편성에 공통적으로 적용되는 사항에 관한 지침을 작성하여 각 투자기관의 장에게 통보하여야 한다”고 규정하였다가 1997년 법개정시 현재와 같은 내용으로 변경되었다. 따라서 기획예산처의 예산편성지침 작성 및 통보는 내용면에 있어서 각 투자기관의 공통사항만이 아니라 개별 투자기관에 대하여 그에 적합한 지침을 별도 작성할 수 있도록 하되, 지침의 작성 통보를 의무사항이 아닌 재량사항으로 함으로써 필요한 경우에만 기획예산처가 개별 투자기관에 대해 지침을 통보하는 방식으로 전환된 것으로 볼 수 있겠다. 다만, 이때 예산편성지침의 내용에 투자기관들이 어느 정도 구속을 받게 되는지에 대해서는 명확한 규정을 두고 있지 않아서 그 해석이 문제될 여지가 있다. 동법 제22조 제2항에서는 “투자기관의 사장은 제5조의 규정에 의한 경영목표와 제21조의 규정에 의한 지침에 따라 다음 회계연도의 예산을 당해 회계연도 개시전까지 편성하여 확정되도록 하여야 한다”고 하여 일견 지침에 구속력이 있는 것으로 보이며, 따라서 정부투자기관의 자율성은 이 같은 예산편성지침의 틀 안에서 사실상 의미를 가지게 된다고도 할 수 있지만, 대법원은 정작 이에 대해 상반된 해석을

77) 정부투자기관관리기본법 제21조

내리고 있다. 즉 1993년의 대법원판결에 따르면 “정부투자기관관리기본법 제21조의 규정에 따른 정부투자기관에 대한 예산편성지침통보는 정부투자기관의 경영합리화와 정부투자의 효율적 관리를 도모하기 위한 것으로서 그에 대한 감독작용에 해당할 뿐 그 자체만으로는 직접적으로 국민의 권리, 의무가 설정, 변경, 박탈되거나 그 범위가 확정되는 등 기존의 권리상태에 어떤 변동을 가져오는 것이 아니므로 이를 행정소송의 대상이 되는 행정처분이라고 할 수 없다”고 한다.⁷⁸⁾

따라서 현행법상 예산편성지침의 구속력은 크지 않으며, 정부투자기관이 지침의 구체적인 내용을 따르지 않고 예산을 편성할 경우, 예를 들어 근로자의 임금을 예산편성지침에서 제시한 수준보다 높게 책정할 경우에 이를 규제할 방법이 있는지가 문제된다. 이 점은 실제로 공기업에 대한 규제완화가 진전되고 전반적인 민영화가 확산되면서 현실적인 문제로 대두되고 있기도 하다.

3) 예산의 편성·확정

기획예산처 장관이 작성한 예산편성지침이 통보되면 정부투자기관의 사장은 그에 따라 예산총칙, 추정손익계산서, 추정대차대조표 및 자금계획으로 구성된 다음연도의 예산을 편성한다. 그리고 당해 회계연도 개시 전에 이를 투자기관의 이사회 의결을 거쳐 확정하게 된다. 따라서 투자기관 예산을 확정할 최종적인 권한은 투자기관이 보유하며 주무부서나 기획예산처의 심의를 더 이상 받지 않는다. 단, 예산이 확정되거나 변경되는 때에는 그 내용을 기획예산처 장관, 주무부장관 및 감사원에 보고하는 것으로 족하다.⁷⁹⁾

4) 예산의 집행

한편 회계연도 개시전까지 천재·지변 기타 부득이한 사유로 인하여 당해 투자기관의 예산이 확정되지 아니한 경우에는 정부투자기관의 장이

78) 대법원 1993.9.14. 선고 93누9163 판결. 이와 비슷한 취지의 판결로서 대법원 1993.4.12.자 93두2결정이 있다.

79) 정부투자기관관리기본법 제22조.

전년도 예산에 준하여 준예산을 편성·운용할 수 있다.⁸⁰⁾ 준예산은 당해 연도의 예산이 확정된 경우에는 그 효력을 잃는다. 이 경우 준예산에 의하여 집행된 예산은 이를 당해연도의 예산에 의하여 집행된 것으로 본다.

한편 정부투자기관의 사장은 예산이 확정된 때에는 지체없이 이사회회의결을 거쳐 당해연도의 예산에 따른 운영계획을 수립하여야 하며,⁸¹⁾ 수립된 운영계획을 예산이 확정된 후 2월이내에 기획예산처장관 및 주무부장관에게 제출하여야 할 의무를 지게 된다.

5) 결산

결산은 회계기간동안의 공기업 경영성과와 재무상태를 명확히 파악하고 적정하게 평가하기 위하여 그 회계연도 말에 모든 장부의 기록을 토대로 기간손익을 산출함과 동시에 기말의 재무상태를 명확히 하는 절차라고 할 수 있다. 현행 규정상 정부투자기관의 사장은 매 회계연도 종료 후 2월이내에 전회계연도의 결산서를 재정경제부 장관에게 제출하여야 하며 재경부장관의 승인을 얻어 결산을 확정하게 된다.⁸²⁾ 내부적으로는 분기 및 반기결산도 실시된다. 결산서 작성은 정부투자기관회계기준 제 73조에 따라 재정경제부로부터 결산일정 및 주요한 회계변경에 대한 결산지침을 받아 이를 기초로 작성하게 된다. 그리고 정부투자기관은 결산서 및 재무제표는 사업연도 종료후 공시하여야 한다.⁸³⁾

한편 재정경제부장관은 확정된 투자기관의 결산을 총괄하여 6월 30일까지 감사원에 제출하여야 하며, 감사원은 제출받은 결산서를 검사하여 그 결과를 9월 30일까지 다시 재정경제부 장관에게 송부하여야 한다.⁸⁴⁾ 재정경제부장관은 결산서에 감사원의 검사결과를 첨부하여 국무회의에 보고함으로써 결산의 절차가 종료된다.⁸⁵⁾

80) 동법 제23조.

81) 동법 제24조.

82) 동법 제25조 제1항. 단, 주주총회 또는 출자자총회가 있는 투자기관의 경우에는 주주총회 또는 출자자총회에서 결산을 의결·확정한다.

83) 정부투자기관관리기본법 제26조의2.

84) 동법 제25조 제3항.

85) 동법 제25조 제4항.

결국 예산은 기획예산처의 통제를 받는데 비해 결산은 주로 재정경제부가 통제하되, 감사원과 국무회의도 관여하게 된다는 점에 차이가 있다. 예산에 비해 매우 철저하면서도 중복적인 결산제도가 운영되고 있는 것으로 볼 수 있다.

(2) 현행법상 회계 및 감사제도

1) 의 의

회계검사는 결산과 더불어 공기업의 재무관리의 마지막 단계에서 행해지는 작업으로서 이미 집행한 예산에 대한 평가는 물론 앞으로 수립될 예산의 기초가 된다는 점에서도 중요하다. 공기업의 회계검사는 공기업의 재정적 활동과 그 수지의 결말에 관한 사실을 확인 내지 검사를 하거나, 그 결과를 보고하기 위해 장부 및 기타의 기록을 회계적으로 검사하는 행위라고 할 수 있다. 이에 더하여 회계검사에서는 예산집행이 예산의 당초 목적이나 법령에 위배됨이 없는지를 살펴보는 행정상 감독과 예산집행이 효율적으로 집행되었는지를 검사하는 능률상의 감독기능을 포함하는 경우가 많다.

일반적으로 공기업에 대한 회계검사는 크게 네 가지 유형으로 분류된다.⁸⁶⁾ 먼저 회계검사원이 검사를 하되 상업형 검사를 실시하는 경우가 있다. 현재 미국이 TVA를 비롯한 공기업의 회계검사에서 채택하는 방식이다. 다음으로 주무부장관이 지정하는 공인회계사가 검사를 수행하는 경우로서, 영국의 국영기업에서 흔히 볼 수 있는 방식이다. 또한 독일의 경우는 궁극적으로 회계검사원이 회계검사권을 가지지만 검사의 세부적인 실시는 기업체내부에 제3자에 준하는 지위에 있는 내부감사기관에 위임하는 경우가 있다. 이에 비해 일본의 회계검사는 회계검사원이 일반적인 검사를 실시하는 방식을 취한다. 이들 주요국의 회계검사방식에 관해서는 후술한다. 우리나라의 경우는 이 가운데 일본식 즉 감사원이 일반적 검사를 담당하는 방식이라고 볼 수 있다.

86) 俞焄, 『公企業論』, 法文社, 2000, 461면.

우리나라의 경우 공기업에 따라 각각의 설립근거법에 회계검사에 관한 명문의 규정을 두는 경우도 있지만 원칙적으로 감사원법의 규정에 의해 모든 공기업이 감사원의 감사대상이 된다. 감사원법 제22조는 “국가가 자본금의 2분의 1이상을 출자한 법인과 국가에 귀속된 주식이 자본금의 2분의 1이상인 법인의 회계”는 필요적 검사사항으로 규정하고 있으며, 제3조에서는 “국가가 자본금의 일부를 출자한 자의 회계”를 선택적 검사사항으로 보고 있다.

한편, 회계검사방식에 관해서는 적당한 민간의 공인회계사가 있으면 좋지만 그렇지 못한 경우에는 감사원에게 공기업감사전담부서를 설치하든지, 공기업에 대한 상업식검사를 담당할 별도의 기관을 설치하여 이들로 하여금 공기업의 검사를 담당토록 하는 것이 바람직하다는 일반론적 지적이 있다.⁸⁷⁾

2) 정부투자기관 회계기준

정부투자기관의 회계는 i)정부투자기관관리기본법 제20조 1항에 규정된 기업회계기준과 ii)동법 제3항의 규정에 위임된 정부투자기관 회계규칙(재정경제부령 제107호)과 iii)정부투자기관 회계규칙 제37조의 규정에 따라 정부투자기관의 회계처리기준과 절차, 계약시행 등과 관련한 세부사항을 정함을 목적으로 하는 정부투자기관회계기준(재정경제부고시 제1999-26호) 등 세 가지 기준에 근거하여 이루어지고 있다. 이 가운데 정부투자기관회계기준을 기업회계기준과 비교하면 아래 표와 같이 설명할 수 있다.

<표 8> 정부투자기관회계기준과 기업회계기준의 비교

구 분	정부투자기관회계기준	기업회계기준
제3조 (재무제표)	재무제표이 범위를 대차대조표, 손익계산서, 이익잉여금처분계산서 또는 결손금처리계산서, 현금흐름표로 한정	주기와 주석까지 포함
제45조 (취득원)	취득이 결정되었으나, 사용이 불가능한 상태에 있는 경우 미착재고자산으로 처리	선급금 또는 건설중인자산 등으로 처리

87) Hanson, *Public Enterprise and Economic Development*, Routledge and Kegan Paul, 1959, pp.382-383.

제46조 (부외자산의 범위)	실질적으로 사용하고 있으나 소유권이 타인에게 있는 자산의 자산계상	실질적 소유권이 있는 자산만 자산에 계상
제57조 (감가상각의 실시시기)	감가상각의 실시시기는 회계연도말을 기준으로 함	감가상각은 계속적으로 이루어진다고 가정하며 분기말에도 계상됨
제61조 (장기운휴 자산의 상각)	장기운휴자산은 감가상각을 하지 아니할 수 있음.	장기운휴자산에 대해서도 감가상각을 함.
제62조 (종합상각)	내용연수를 달리하는 수개의 자산 단위가 유기적으로 집합조성되어 일정한 효용가치를 이룬 고정자산은 종합상각할 수 있음.	개별상각
제63조 (법인세법의 준용)	고정자산의 감가상각에서 내용연수 등 법인세법을 준용	경제적 내용연수에 따라 상각
제77조 (결손처리)	결산정리에 따라 결손처리하여야 할 사항이 발생한 때에는 그 성질에 따라 영업외비용 또는 특별손실로 계상	결산정리사항은 판관비나 제조원가에도 반영될 수 있음.

3) 현행 회계감사제도

정부투자기관의 회계는 내부감사 및 외부감사의 대상이 된다. 내부감사(internal audit)는 해당기관의 자체 검사기구가 담당하는 회계검사로써 자체 내 예산집행의 합법성, 효과성, 능률성 등에 대한 검토를 그 내용으로 한다. 현행법상 정부투자기관의 내부감사는 재정경제부 장관이 정하는 바에 따라서 해당 투자기관의 감사가 수행하도록 되어 있다.⁸⁸⁾ 아울러 정부투자기관의 이사회는 투자기관의 결산 등의 재정운영과 관련하여 필요하다고 인정되는 경우에는 감사로 하여금 정부투자기관의 감사를 요청할 수 있도록 하여 내부감사의 영역을 확대하고 있다.

반면 외부감사(external audit)는 자체 검사기관이 아닌 외부의 회계검사 담당기관에 의해 실시되는 회계검사를 의미한다. 정부투자기관의 업무와 회계처리에 관한 외부감사는 원칙적으로 감사원법이 정하는 바에

88) 정부투자기관관리기본법 제29조 제2항.

따라 감사원이 이를 실시한다. 다만, 주무장관은 필요하다고 인정할 때에는 감사원과 협의하여 외부감사를 실시할 수 있도록 하고 있다.⁸⁹⁾ 감사원장은 주무장관 또는 대통령령이 정하는 기관의 장에게 감사를 위탁할 수 있다. 정부투자기관관리기본법 제29조 제3항 단서 및 제4항의 규정에 의하여 감사를 실시한 기관의 장은 감사결과 시정을 요하는 사항이 있다고 인정할 때에는 주무부장관 또는 당해 투자기관의 사장에게 그 시정을 요구하여야 한다. 이 경우 시정요구를 받은 주무부장관 또는 투자기관의 사장은 이에 필요한 조치를 취하여야 한다.

4) 공기업의 경영공시제도

공기업 경영공시제도는 공기업의 경영성과를 공시함으로써 공기업 경영에 대한 중요한 정보를 국민에게 제공하여, 공기업 경영의 투명성을 확보하고 국민의 참여기회를 확대하여, 공기업 경영혁신을 차질없이 진행함으로써 경영 효율성을 높이고, 대국민 서비스의 질을 향상시키는 것을 목적으로 하고 있다.

경영공시제도는 13개 정부투자기관을 비롯하여 정부출자기관과 그 자회사를 대상으로 민영화 완료시점까지 공시하도록 요구하고 있다. 경영공시에 포함되어야 할 사항은 결산서, 재무제표, 연도별 경영목표, 예산, 운영계획, 정관, 사채원부 및 이사회 의사록, 감사의 내부감사, 감사원 감사, 국회의 국정감사를 받은 경우 감사보고서, 경영실적평가보고서(정부투자기관에만 해당), 경영공시표 등 기타 경영에 관한 중요사항을 포함하도록 하고 있다. 경영공시의 열람주체는 모든 국민이며, 공시의 방법은 해당 공기업의 본점, 지점에 해당 문건을 비치하여 일반인의 열람 및 등사를 허용하고 있으며, 인터넷, PC통신 등에 해당 문건을 파일 형태로 비치하도록 하고 있다. 공시기간은 정부투자기관의 결산서, 재무제표 및 부속서류의 경우는 본점에 5년 간, 지점에 3년 간 비치하도록 하고, 기타 공시사항은 수시로 공시하여 본점에 5년 간 비치하도록 요구하고 있다.

89) 동법 제29조 제3항.

5) 민간 상장기업과 정부투자기관 회계정보의 신뢰성 검증 제도 비교

위에서 정부투자기관의 결산보고 및 회계정보 신뢰성 검증제도를 살펴보았다. 현재 민간기업(상장기업, 코스닥등록기업)은 재무제표를 분기별로 작성하고, 결산서 공시는 금융감독위원회의 감독 하에 분기별 공시를 하고 있다. 현재 분기 재무제표는 외부회계감사인(공인회계사)에 의한 검토가 의무사항은 아니나 곧 도입될 예정에 있다.

<표 9> 정부투자기관과 민간상장기업 회계정보 신뢰성 검증제도 비교

형 태	정 부 투 자 기 관	민 간 기 업
결산보고	· 연간보고: 사업연도 종료후 2월내 · 반기보고: 적용 안 함 · 분기보고: 적용 안 함	· 연간보고: 사업연도종료후 3월내 · 반기보고: 반기결산후 45일 이내 · 분기보고: 분기결산후 45일 이내
결산감독	· 해당 감독 주무부처 · 감사원	· 금융감독위원회
결산서 공 시	· 사업연도종료후 90일 이내 - 기관별 홈페이지에 공시	· 금융감독위원회에 전자공시 - 연간: 주주총회 1주일 전까지 - 반기 및 분기 : 결산일로부터 45일 이내
결산서 신뢰성 검증제도	· 감독 주무부처의 연말결산서 검토 (재정경제부 결산지도검사) · 감사원 회계검사 : 결산일로부터 9월 이내	· 외부감사인(공인회계사)이 연간 재무제표감사, 반기 재무제표 검토 · 분기 재무제표는 외부감사인(공인회계사)에 의한 검토는 도입 예정
결산서 신뢰성 검증방법	· 감독 주무부처의 결산서 검토는 결산서에 대한 개략적 검토 형식 · 감사원 회계검사는 거래 부정이나 불법행위 등의 적발에 초점을 둔 개별거래 회계처리 검토 위주 · 재무제표의 전반적인 적정성에 대한 의견 표시는 없음	· 회계감사준칙 및 분기, 반기 재무 제표 검토준칙에 준거 · 재무제표의 전반적인 적정성에 대한 의견 표시

출 처 : 행정자치부, 2003사업연도 지방공기업결산지침.

이 같은 정부투자기관 회계기준의 규정에 대해서는 기업회계기준과 비교할 때 중복적이거나 국제기준에 비해 미흡한 부분이 많으며, 두 기준 사이에 존재하는 회계처리방법상의 차이 면에서도 불필요한 부분이 있다는 지적이 제기된다.⁹⁰⁾

90) 장지인, 공기업 회계투명성 제고방안, 공기업논총(제13권 제1호), 2001.12, 130면.

제 3 절 정부산하기관의 예산·회계 관련법제

1. 근거규범

2003년까지는 공기업에 대한 예산회계에 관한 총칙적인 법제는 정부기업과 정부투자기관에 대해서만 존재하였으며, 정부지분이 50%미만인 정부출자기관이나 정부지분이 50%이상인 일부 투자기관(예를 들어, KBS, 한국산업은행)에 대해서는 일반법 혹은 총칙법이 아닌 개별법에 따라 예산회계가 규율되었다. 일부 투자기관의 경우는 방송업이나 금융산업의 특수성을 인정하여 개별 설치근거법에 예산회계관련 규정을 두고 있지만, 정부출자기관의 경우에는 기관의 성격상 정부투자기관과 굳이 차별적으로 취급할 필요가 없는데도 별도의 개별법에서 규율하거나 아니면 아예 특별한 규율을 하고 있지 않은 경우가 많았다.

이에 따라 정부출자기관 가운데 일부를 포함하여 정부로부터 받는 출연금이 연간 50억원 이상인 기관, 정부가 납입자본금을 출자하여 최대지분을 보유하는 기관, 법령에 의한 위탁업무 또는 독점사업 수행으로 인한 수입금과 정부출연금 및 보조금의 합계가 해당기관 연간 총수입의 50% 이상이고, 연간 50억원 이상인 기관을 정부산하기관으로 분류하여 이를 체계적으로 관리할 수 있는 법제적 정비가 추진되었다. 그 결과 2003년 말에 제정된 것이 정부산하기관관리기본법이다.⁹¹⁾ 동법은 정부산하기관을 체계적으로 관리할 수 있는 제도적 기반을 마련하고, 정부산하기관에 대한 경영평가제도 등을 도입함으로써 정부산하기관의 효율적인 운영과 책임경영체제를 도모하려는 취지에서 제정되었다.

2. 현행법상 정부산하기관의 예산·회계제도

(1) 예산관리기준

우선 기획예산처 장관은 예산운용의 적정을 기하기 위하여 정부산하기관이 공통적으로 적용할 예산관리기준을 수립하여 운영위원회의 의결을

91) 2003.12.31제정, 법률 제07057호.

거처 주무기관의 장에게 통보할 수 있도록 하고 있다.⁹²⁾ 이는 일견 정부투자기관에 대해 처음 규율되던 예산편성지침 규정과 유사한 측면이 있다. 즉, 기획예산처장관으로 하여금 산하기관에 공통적으로 적용할 사항에 국한하여 작성·통보할 수 있도록 하고 있다. 다만, 이를 기속행위가 아닌 재량행위로 규정함으로써, 현재의 정부투자기관관리기본법 보다는 자율성을 강화한 형태로 해석할 수 있다.

(2) 경영평가와 예산의 연계

아울러서 정부산하기관의 장은 정부산하기관에 대한 경영실적평가를 실시하기 위하여 경영실적보고서와 결산서 등을 다음연도 3월말까지 주무기관의 장에게 제출하여야 하며 주무기관의 장은 매년 6월말까지 경영실적의 평가결과를 기획예산처 장관 및 국회소관 상임위원회에 제출하게 된다.⁹³⁾ 주무기관의 장에게는 정부산하기관의 경영실적을 평가한 결과에 따라 예산상의 조치를 취하거나 권한있는 자에게 그러한 조치를 취하도록 권의 또는 권고할 수 있는 권한이 부여되었다.⁹⁴⁾

(3) 외부감사의 도입

정부산하기관 운영의 투명성을 확보하기 위하여 경영실적평가 결과에 따라 운영위원회가 외부감사가 필요하다고 의결한 산하기관에 대하여 사업연도마다 공인회계사(회계법인을 포함한다)의 회계감사를 받아야 하며, 그 결과를 공표토록 의무를 부과하고 있다.⁹⁵⁾ 투자기관과는 달리 공인회계사에 의한 외부감사를 명시화했다는 점이 특징이다. 다만, 국가기밀에 속하는 업무를 수행하는 정부산하기관에 대하여는 주무기관의 장이 기획예산처장관과 협의하여 외부감사의 대상에서 제외할 수 있는 여지를 두고 있다.

92) 동법 제13조 및 제15조.

93) 정부산하기관관리기본법 제10조 및 제11조제4항.

94) 동법 제11조제7항.

95) 동법 제14조.

<표 10> 정부투자기관과 정부산하기관의 재정통제 비교

구 분	정부투자기관	정부산하기관
근거법률	정부투자기관관리기본법	정부산하기관관리기본법
예산통제	예산편성지침에 따라 편성	예산관리기준에 따라 작성
결산통제	결산서, 재무제표 및 부속서류를 다음 해 3월 20일까지 국회, 주무부장관과 기획예산처 장관에게 제출	결산서, 재무제표 및 그 부속서류를 다음해 3월말까지 주무기관의 장에게 제출
외부감사	감사원이 감사원법에 의해 외부감사를 실시하되, 주무부장관이 필요하다고 인정하는 경우에는 감사원과 협의하여 외부감사실시 가능함.	경영평가결과 운영위원회가 필요하다고 인정한 기관은 사업연도마다 공인회계사의 회계감사를 받고 결과를 공표하도록 함.

제 4 절 지방공기업의 예산·회계제도 관련법제

1. 근거규범

(1) 지방공기업법

지방자치단체가 직접 설치·경영하거나 법인을 설립하여 경영하는 기업 즉 지방공기업의 예산회계에 관해서는 지방공기업법에 관련규정을 두고 있다. 동법은 1969년 1월 29일 제정되었으며⁹⁶⁾ 2002년 3월 25일 6차 개정된 이래⁹⁷⁾ 현재에 이르고 있다. 제정당시의 입법취지는 “기업원리의 도입을 골자로 하는 지방공기업법을 제정하여 기업운영에 자주성을 부여하고 독립채산 및 기업회계제도를 채택하여 경영을 합리화함으로써 지방자치단체 주민에게 좀더 넓고 향상된 기업적 서비스를 제공”하는 데 있었다.

하지만 지방정부가 경영하는 기업 모두에 대해 지방공기업법이 일률적으로 적용되는 것은 아니다. 즉 기업에 따라 당연히 적용되는 경우(당연 적용사업)과 임의적으로 적용되는 경우(임의적 적용사업)로 구분된다.

96) 1969.1.29제정 법률 제02101호.

97) 법률 제06665호.

현행법상 당연적용사업은 대통령령이 정하는 일정규모기준 이상이면 의무적으로 적용하는 사업이며,⁹⁸⁾ 임의적용사업은 지방정부별로 조례가 정하는 바에 의하여 자주적으로 법을 적용할 수 있는 사업이다.⁹⁹⁾

<표 11> 지방공기업법 적용대상 기업

구 분	당연 적용사업	임의 적용사업
법 제정시 (1969)	수도, 공업용 수도, 궤도, 자동차 운송, 가스	병원, 주택, 시장, 도축, 공익전당포, 택지조성, 기타 기업으로 경영하는 것이 적당한 사업
1차 개정 (1980)	수도, 공업용 수도, 궤도, 자동차 운송, 가스, 지방도로, 하수도, 청소, 위생, 주택, 의료, 매장 및 묘지	시장, 도축장, 토지개발, 통운, 중기 관리, 관광, 계량기 점검, 체육장, 문화·예술, 공원, 기타 주민복지 증진에 기여할 수 있는 사업 중 그 경비를 주로 사업수입으로 충당하는 사업
3차 개정 (1992)	수도, 공업용 수도, 궤도, 자동차 운송, 가스, 지방도로, 하수도, 청소, 위생, 주택, 의료, 매장 및 묘지, 주차장, 토지개발, 시장, 관광	도축장, 통운, 자동차터미널, 체육장, 문화·예술, 공원, 기타 경상경비의 5할 이상을 경상수입으로 충당할 수 있는 사업 중 주민복지증진, 지역개발, 지역경제활성화에 이바지할 수 있다고 인정되는 사업
5차 개정 (1999)	수도, 공업용 수도, 궤도, 자동차 운송, 지방도로, 하수도, 주택, 토지개발, 의료	구체적인 사업유형 삭제 및 포괄규정방식으로 대체

한편 지방공기업의 회계는 특별회계에 의한 독립채산제를 채택하고 회계거래를 발생의 사실에 따라 계리하도록 하였으며, 예산에 탄력성을 부여하기 위하여 업무량 증가로 인한 경비부족시는 업무량증가로 인한 증가수입에 상당한 금액을 그 증가수입에 관련된 업무의 직접비에 사용할 수 있도록 하고, 이 경우 지방공기업의 관리자는 지방자치단체의 장의 승인을 얻도록 하며, 지방자치단체의 장은 이를 의회에 보고하도록 하였다. 1999년의 제5차 개정시에는 지방공기업 경영의 자율성을 보장하기 위하여 지방공사, 공단의 예산편성에 대한 자치단체의 사전승인제도를 폐지하기도 하였다.

98) 지방공기업법 제2조 제1항.

99) 동법 제2조 제2항.

(2) 지방자치법

지방공기업의 예산회계는 일차적으로 지방공기업법의 적용을 받지만 지방공기업법의 적용대상에서 제외되는 지방공기업은 지방자치법이나 지방재정법에 따라 예산·회계·감사가 처리된다. 지방자치법 제7장에서는 재무에 관하여 재정운영의 기본원칙, 예산과 결산, 수입과 지출, 재산 및 공공시설 등에 관하여 규정을 두고 있다. 아울러 동법 제126조에서는 지방세 부과 및 징수, 동법 제136조에서는 지방재정운영에 관한 법률의 제정, 동법 제137조에서는 지방공기업의 설치 운영에 관한 규정을 두고 있다.

(3) 지방재정법

지방재정법은 1963년에 제정 공포된 법률로서 지방재정운영과 관련된 사항을 연구 개발하여 시행할 수 있도록 하는 한편, 예산편성 전에 재정투융자사업을 심사하도록 하였다. 지방재정의 건전한 운영을 위하여 행정자치부 장관이 지방자치단체의 재정진단을 할 수 있도록 하였으며, 예산의 원칙과 종류, 예산의 편성지침과 내용, 예산의 의결, 예산의 집행, 결산, 수입사무기관, 수입절차, 지출사무기관, 지출원인행위, 지출의 절차, 계약원칙 등 지방자치단체의 예산관리의 기초를 제공하고 있다.

2. 현행법상 지방공기업의 예산·회계제도

(1) 지방직영기업의 예산제도의 특징

지방공기업의 예산은 상하수도나 지하철, 의료원, 주차장 사업 등 이용자 부담원칙의 적용이 가능한 공공서비스를 기업행정 방식으로 제공하기 위하여 1회계연도 중의 사업추진에 필요한 경비와 이를 충당할 수 있는 소요재원을 예측하고 그 금액을 목적별, 성질별로 분류하여 숫자적으로 표시한 사업계획이다.¹⁰⁰⁾

100) 정현율, “2004년도 지방공기업 예산편성지침”, 『자치행정』(No.186), 2003.9, 18면.

지방공기업 역시 공공성과 수익성을 동시에 추구해야 하는 기업이기 때문에 그 예산에 있어서도 공공성만을 추구하는 일반회계 예산이나 수익성을 추구하는 사기업 예산과 성격상 차이를 보이게 된다. 우선, 지방공기업 예산은 지출의 통제에 중점을 두는 일반회계와는 달리, 먼저 기본적인 경영목표를 설정하여 업무의 목표량을 정하고 목표달성을 위하여 필요한 업무활동에 수반되는 수입 및 지출에 대해 업무의 합리적 능률적 집행을 저해하지 않는 한도에서 그 틀이 정해진다. 또한 다른 공기업과 마찬가지로 당해 회계연도의 경영성과를 보다 합리적으로 나타내기 위하여 채권과 채무발생이라는 사실에 바탕을 두고 계리하는 발생주의 회계방식을 채용하기 때문에 감가상각비 등 현금수지를 수반하지 않는 사항도 예산과정에 반영시키게 된다. 아울러 지방공기업 예산은 사업의 실시 계획에 대한 통제와 자금예산으로서의 통제라는 성격을 동시에 가지게 되기 때문에 수익적 수지예산과 자본적 수지예산의 복식예산으로 편성된다. 그리고 정부기업과 마찬가지로 경영상 자율성을 강화하기 위해 현금의 지출을 수반하지 않는 경비에 대해서는 예산초과지출을 허용하고 그 밖에 비목전용, 예산이월 등 집행상의 탄력성을 많이 부여하고 있다.¹⁰¹⁾

(2) 지방직영기업의 예산과정

지방직영기업의 예산과정도 여타 공기업의 경우와 마찬가지로 예산의 편성 의결, 집행 결산의 과정으로 나뉘어진다.

1) 예산의 편성

a) 자치단체에 의한 예산안의 작성 및 제출

지방직영기업의 예산은 행정자치부 장관에 의해 작성된 예산편성지침으로부터 시작된다. 우선 행정자치부 장관은 지방자치단체의 일반회계 및 다른 특별회계의 예산과 구분하여 주무부장관과 협의 하에 예산편성지침을 작성하고 전년도 7월 31일까지 통보하도록 되어 있다.¹⁰²⁾ 지방공기업예

101) 정현율, 앞의 논문, 19면.

102) 지방공기업법 제23조 제3항.

산편성지침은 국가 및 지방자치단체의 재정운용과 연계하여 지방공기업에서 예산을 편성함에 있어 공통적으로 적용할 기준을 제시하여 줌으로써, 예산편성·집행에 있어 지방자치단체의 일반회계와의 형평성 및 지방공기업간에 균형을 유지하고, 예산운영의 건전성·효율성·생산성을 도모토록 하여 지방재정확충에의 기여 및 경영실적을 평가하는 기초를 제공하는 기능을 갖고 있다. 따라서, 이 기준은 지방공기업의 재정운영의 기본이 될 뿐만 아니라 법령적 성격을 갖추고 있는 기준이기 때문에¹⁰³⁾ 이를 준수하지 않을 경우에는 관계공무원 및 지방공사·공단의 관계임·직원은 신분상·재정상 조치를 받게 된다고 보고 있다.¹⁰⁴⁾

지방직영기업의 관리자는 하달받은 예산편성기본지침에 따라 예산의 원안을 작성하고,¹⁰⁵⁾ 이를 토대로 지방자치단체의 장이 예산을 조정한다. 즉 예산의 조정권 및 의회에의 제출권은 지방자치단체의 장이 가지지만 실질적으로 예산편성권한은 관리자에게 부여되어 있다고 할 수 있다. 따라서 자치단체의 장은 관리자에 대해 일반적인 지위감독권을 행사하는 것은 아니다. 다만 주민복지의 확보를 위해 필요한 때 및 다른 행정사무와의 조정을 위해 필요하다고 인정한 대에 한하여 지시권을 행사할 수 있으며, 자치단체의 장이 예산을 조정할 때에는 관리자가 작성한 예산의 원안을 가능한 한 존중하되, 지시권 등 자치단체 장에게 유보되어 있는 권한의 범위 내에서 필요할 때는 관리자의 의견을 들어야 한다.¹⁰⁶⁾ 이렇게 하여 내부적으로 조정 및 결정한 예산안을 가지고 자치단체의 장은 사업연도 개시 전에 지방의회에 제출하여 그 의결을 받아야 한다.¹⁰⁷⁾ 이때 예산안을 제출함에 있어서는 관리자가 작성한 사업운영계획, 기타 대통령령이 정하는 서류를 함께 제출하여야 한다.¹⁰⁸⁾

103) 행정자치부, 『2005년도 지방공기업 예산편성지침』, 2004. 참조.

104) 다만, 지방공사·공단의 경우 사측은 인건비 및 인건비성 복리후생비를 집행함에 있어 단체협약에 해당되는 부문에 대하여는 적극적인 노사간 협의로 지침을 단체협약에 반영하게 된다.

105) 동법 제9조 2호.

106) 동법 제26조 제1항.

107) 동법 제26조 제1항.

108) 여기서 예산안과 함께 의회에 제출할 서류라 함은 ①사업운영계획, ②사업예산 및 자본예산의 사항별 설명서, ③급여비명세서, ④계속비에 관한 조서, ⑤채무부담행위

b) 예산의 내용

지방직영기업은 합리적인 원가기준에 의하여 경비를 산정하여 예산에 계상하여야 하며, 예산상의 수입과 지출의 예정은 연도중의 기업의 재정 집행에 비추어 합리적으로 하여야 한다.¹⁰⁹⁾ 특히 예정 수입과 예정지출은 수익적 수입과 지출 및 자본적 수입과 지출로 대별하고,¹¹⁰⁾ 이를 다시 관·항으로 구분하며, 지방직영기업의 예산은 그 사업의 운영계획과 기능에 따라 구분하여야 한다.¹¹¹⁾

지방직영기업의 예산에 기재하는 사항은 업무의 예정량, 예정수입 및 예정지출의 금액, 계속비, 채무부담행위, 지방채, 일시차입금의 한도액, 예산전용금지 과목, 일반회계 또는 다른 특별회계로 부터의 보조금, 이익잉여금의 예정처분, 재고자산의 구입한도액, 중요자산의 취득 및 처분, 회전기금의 수입 및 지출예정액 등이다.¹¹²⁾

c) 예비비

지방직영기업의 특별회계는 예측할 수 없는 예산 외의 지출 또는 예산 초과지출에 충당하기 위하여 예비비로서 상당하다고 인정되는 금액을 예산에 계상하여야 한다.¹¹³⁾

2) 지방의회에 의한 예산안 의결

지방직영기업의 예산안은 관리자가 자치단체의 장에게 제출하고, 지방자치단체의 장이 지방의회에 제출하여 지방의회의 심의·의결을 거친다. 의결 일반회계와 같은 절차를 거친다.

에 관한 조서, ⑥당해 사업연도의 예산 대차대조표 및 손익계산서와 전 사업연도의 예정 대차대표 및 예정손익계산서를 말한다(동법 시행령 제20조 참조).

109) 동법 제23조 제1항 및 2항.

110) 동법 시행령 제19조 제2항.

111) 동법 제24조.

112) 동법 시행령 제19조 제1항.

113) 동법 제31조.

3) 예산의 집행

a) 예산집행의 절차

예산의 집행이란 예산내용을 구체적으로 실현하는 일체의 절차를 의미한다. 그 범위는 수입조정, 채무부담행위의 실행, 지출부담행위의 실행, 현금지불결정, 지방채 발행, 일시차입금의 차입, 예산의 전용, 예산의 전용 등의 모두를 포함하지만 그 핵심을 이루는 것은 수입, 지출예산의 집행이라고 할 수 있다.¹¹⁴⁾ 예산안이 지방의회의 의결을 거치게 되면 예산이 정식으로 성립되어 구체적인 집행에 들어가게 된다. 즉 관리자는 당해 연고의 예산에 의하여 그 업무를 집행하여야 하며, 지방직영기업의 적절한 경영관리를 위하여 필요한 계획을 정하고,¹¹⁵⁾ 이에 따라 당해 지방직영기업의 예산을 집행하여야 한다.¹¹⁶⁾ 이를 집행계획이라 한다. 재고자산구매, 공사의 도급 등 자금의 지출에 직접 관련되는 지출은 당해 연도의 사업예산 및 자본예산을 기초로 하여 작성된 자금운영계획에 의하여 집행하여야 한다. 이와 같이 예산을 집행할 때에는 대통령령이 정하는 바에 의하여 예산통제계정을 설정하여야 한다.¹¹⁷⁾ 즉 사업예산 중 직접 현금의 지급을 수반하는 경비의 지급과 재고자산 구매 및 자본예산 중 직접 현금의 지급을 수반하는 경비의 지급은 예산통제 계정 및 자금운영계획에 따라 지급집행을 통제하여야 한다.¹¹⁸⁾

b) 예산집행의 탄력성

지방직영기업의 예산은 기업의 효율적 운영을 위하여 기업의 경영활동 변화에 따라 예산을 탄력적으로 집행할 수 있도록 하고 있다. 우선 관리자는 현금의 지출을 수반하지 않는 경비에 관해서는 예산없이 그 발생된 경비를 계상할 수 있다.¹¹⁹⁾ 이는 예산을 가능한 한 정확한 예정에 의해

114) 안용식·원구환, 앞의 책, 329면.

115) 지방공기업법 제28조 제1항.

116) 동법 시행령 제21조 제1항.

117) 동법 제28조 제2항 및 3항.

118) 동법 시행령 제23조.

119) 동법 제32조. 여기서 현금을 수반하지 않는 경비란 감가상각비, 자산감모비, 제품

계상하는 것을 전제로 하고 있으면서 그럴 수 없는 경우에 한하여 예산 초과의 지출을 인정하고자 하는 취지라고 이해된다.

한편, 관리자는 예산집행에 필요한 경우 예산총칙에 정하는 과목을 제외하고는 세출예산의 각 세항 및 목 경비를 전용할 수 있도록 하고 있는 바¹²⁰⁾ 이 또한 예산집행의 탄력성을 높이는 조치라고 할 수 있다. 다만 관리자가 세출예산의 세항 간에 전용을 한 경우에는 당해 지방자치단체의 장에게 보고할 의무가 있다.¹²¹⁾ 또한 관리자는 사업량의 증가로 인하여 경비에 부족이 생긴 때에는 당해 사업량의 증가로 인한 증가수입에 상당한 금액을 그 증가수입에 관련된 업무의 직접비에 사용할 수 있다. 이 경우 관리자는 지방자치단체의 장과 지방의회에 보고하여야 한다.¹²²⁾

이 외에 예산집행의 또 하나의 탄력조항이라고 할 수 있는 것이 예산의 회계연도 독립원칙에 예외를 인정한 부분이다. 예산은 원칙적으로 1년에 한하여 효력을 지니는 것이므로 연도 내에 이를 사용하지 않는 경우에는 그 미사용액은 다음 연도의 세입이 되어 그 사용목적에 관하여 새로이 의회의 의결을 거치지 않는 한 다음 연도의 예산에 사용할 수 없게 된다. 그러나 연도 구분은 인위적인 제도이므로 이 원칙을 지방공기업이 사업에 적용하게 되면, 특정한 사업에 관하여 예산의 뒷받침이 일시적으로나마 정지되므로 사업의 운영에 지방을 초래할 뿐만 아니라, 예산집행기관으로 하여금 예산의 연도 내 사용을 재촉하고 나아가서는 연도말에 경비사용의 남발을 초래할 수가 있다. 따라서 이러한 부작용을 차단하고 예산의 탄력적 운영을 위해 지방직영기업에 대해서는 예산이 이월제도와 계속비의 순차적 이월을 인정하고 있는 것이다.

우선, 예산의 이월이란 예산을 다음 연도에 넘겨서 다음 연도의 예산으로 사용하는 것을 말한다. 현행 지방공기업에서는 예산의 이월을 원칙적으로 금지하면서도 건설개량비의 이월과 사고이월이라는 두가지 항목의 예산

상품의 매출원가, 자산의 정리 또는 변동에 수반하는 장부가액의 삭제금액, 발생품 등을 사용하는 경우 발생품 장부가액, 부채성 충당금 계정으로의 편입액, 기타 발생주의 회계기준에 의하여 대응 계상되는 손비를 말한다(동법 시행령 제25조).

120) 동법 제29조.

121) 동법 시행령 제21조 2항.

122) 동법 제27조.

이월을 인정하고 있다. 전자는 건설개량비라는 경비의 성질에서 인정되는 것이고 후자는 집행하지 못한 사유에 의해 이월되는 경우를 말한다. 즉 건설개량비 이월의 경우 관리자는 예산에 정한 지방직영기업의 건설 또는 개량에 필요한 경비로서 당해 연도 내에 지출원인행위를 하지 아니한 것이 있는 때에는 당해 지방자치단체의 장의 승인을 얻어 다음 연도에 이월하여 사용할 수 있다.¹²³⁾ 이러한 건설개량비 이월의 경우를 제외하고는 원칙적으로 매 사업연도의 세출예산은 다음 연도로 이월하여 사용할 수 없지만, 세출예산 중 당해 연도 내에 지출원인행위를 하고 부득이한 사유로 인하여 그 연도에 집행하지 못한 경비와 지출원인행위를 하지 아니한 그 부대경비에 대하여 관리자는 미리 당해 지방자치단체의 장에 의한 승인을 얻어 그 금액을 다음 연도에 이월하여 사용할 수 있는 또 다른 예외가 있다.¹²⁴⁾ 이를 사고이월이라 한다. 건설개량비의 이월이나 사고이월을 하는 때에는 그 이월하는 과목별 금액은 이월예산으로 배정된 것으로 본다.¹²⁵⁾

그밖에 관리자는 계속비의 연도별 소요경비 중 당해 연도 내에 지출하지 못한 금액을 사업완성 연도까지 차례 차례로 이월하여 사용할 수 있다.¹²⁶⁾ 이 경우 이월에 대해서는 의회의 의결을 요하지 않으며, 예산을 이월하는 때에는 그 이월하는 과목별 금액은 이월예산으로 배정된 것으로 본다.¹²⁷⁾

4) 결 산

지방직영기업에서의 결산은 몇 가지 점에서 특징을 가지고 있다. 우선 결산의 작성자가 예산안의 작성자와 마찬가지로 관리자라는 점이며, 결산

123) 동법 제30조 제1항.

124) 동법 제30조 제2항.

125) 동법 제30조 제5항. 한편 일반회계예산에서는 예산이 이월되는 경우로서 명시이월과 사고이월의 두가지가 정해져 있다. 사고이월은 지방직영기업의 사고이월과 동일하며, 명시이월은 미리 연도내에 그 지출을 끝내지 못할 것이 예상되어 그 취지를 예산에 명시하여 이를 이월하여 사용하는 것이라고 할 수 있다. 따라서 지방직영기업에 대해 인정되는 건설개량비의 이월은 그 특수성에 기인한 것으로서 이러한 이월제도가 인정되기 때문에 일반회계 예산에서 인정되는 명시이월제도는 지방공기업에서는 필요치 않은 것이다.

126) 동법 제30조 제4항.

127) 동법 제30조 제5항.

대상으로서의 기장은 발생주의에 기하여 복식부기에 의한다는 점도 특징이다. 또한 결산서로서 예산결산대조표 외에 손익계산서, 대차대조표 등이 중심서류라는 점과 발생주의 회계를 채용하기 때문에 출납정리기간이 업소 매월 시산표를 작성하므로 결산이 신속화함에 따라 사업연도 실적을 당해 사업연도의 예산집행에 반영시킬 수 있어서 업무운영의 능률화를 기할 수 있다는 장점도 있다.

관리자는 매 사업연도 말일 현재로서 모든 장부를 마감하여 결산을 하여야 하며, 매 사업연도 종료 후 3월 이내에 당해 지방직영기업의 결산을 작성하고 이를 당해 연도 사업보고서 및 기타 대통령령이 정하는 서류와 함께 당해 지방자치단체의 장에게 제출하여야 한다. 그러면 지방자치단체의 장은 관리자가 제출한 결산 및 사업보고서와 기타 서류에 공인회계사의 회계감사 보고서를 첨부하여 다음 연도 지방의회에 제출하여 승인을 얻어야 한다.¹²⁸⁾

(3) 지방공사 및 지방공단(간접경영방식)의 예산 과정

1) 예산·결산의 공통지침

지방공사 및 지방공단의 사업연도는 지방자치단체 장이 일반회계의 회계연도에 의하며, 행정자치부 장관은 지방공사 및 지방공단의 예산결산에 공통적으로 적용해야 할 사항에 관한 지침을 작성·통보할 수 있다. 간접운영방식의 공기업 가운데 지방공사 및 지방공단에 대해서는 직접경영방식의 지방직영기업과는 달리 행정자치부 장관에 의한 예산결산지침의 작성이 의무사항이 아니라 재량사항이다. 단, 예산 결산지침의 작성 예산에 관한 공통지침을 전년도 7월 31일 까지 지방자치단체의 장에게 통보하여야 한다는 점은 지방직영기업이 경우와 마찬가지로이다. 또한 지방공사 및 지방공단의 예산 및 결산의 제출운영에 관하여 필요한 사항은 공통지침의 범위 내에서 자치단체의 장이 정하도록 하여 어느 정도 지방정부의 자율적 편성의 여지를 주고 있다.¹²⁹⁾

128) 지방공기업법 제35조.

129) 동법 제66조의2 제1항 및 2항.

2) 예산의 편성·의결

지방공사 및 지방공단의 사장이나 이사장은 매 사업연도의 사업계획 및 예산을 당해사업연도 개시전까지 편성하여야 하며, 편성된 예산은 이사회 의결로 확정된다.¹³⁰⁾ 지방공사·지방공단의 사장이나 이사장이 이사회에 제출하는 사업계획 및 예산의 내용은 지방직영기업의 경우와 같은데, 이를 이사회 개최 30일 전까지 의회가 아닌 이사에게 송부하여야 한다는 점에 차이가 있다. 지방공사·지방공단의 예산이 확정된 후에 발생한 불가피한 사유로 인해 예산을 변경하는 경우에도 이사회의 의결로 확정된다. 단 예산의 성립 변경사항을 지체없이 지방자치단체의 장에게 보고하여야 한다. 이 때 보고된 예산이 법령에 위반되거나 현저하게 부당하다고 인정되는 경우에는 자치단체의 장은 그 시정을 명할 수 있으며, 시정명령을 받은 지방공사·지방공단의 사장, 이사장은 특별한 사유가 없는 한 지체없이 시정명령을 따라 예산을 수정하여 이사회의 의결을 받아야 한다.¹³¹⁾

3) 준예산

지방공사·지방공단은 부득이한 사유로 회계연도 개시 전까지 예산이 확정되지 못한 때에는 전년도 예산에 준하여 예산을 집행하여야 하며, 집행된 예산은 당해 연도의 예산이 성립되면 그 성립된 예산에 의해 집행된 것으로 본다.¹³²⁾

4) 결산

지방공사·지방공단은 매 사업연도의 결산을 당해 사업연도 종료 후 3월 내에 완료하여야 하며, 지방공사 및 지방공단은 결산 완료 후 결산서를 작성하여 대통령령이 정하는 서류¹³³⁾ 및 지방자치단체의 장이 지정하

130) 동법 제65조.

131) 동법 제58조 제3항 및 4항.

132) 동법 제65조의2.

133) 지방공사·지방공단이 결산시 제출해야 하는 서류는 지방직영기업의 경우와 동일하다. 동법 시행령 제59조 참조.

는 공인회계사의 회계감사보고서를 첨부하여 지체없이 지방자치단체의 장에게 보고하여 승인을 얻어야 한다.¹³⁴⁾

3. 현행법상 지방공기업의 회계제도

(1) 지방공기업 회계의 원칙

지방공기업의 회계는 기업회계원칙을 따르도록 되어 있기 때문에 예산제도와는 달리 경영형태에 따라 직영기업과 지방공사·지방공단이 달라지지 않는다. 특히 민관공동출자기업의 경우도 동일하게 기업회계원칙에 따라 회계를 하게 된다. 따라서 이하에서는 경영형태에 따라 분류하지 않고 지방공기업의 특성 및 회계원칙에 대해 분석하기로 한다.¹³⁵⁾

1) 정규부기의 원칙

지방공기업은 그 사업에 관한 거래에 대해 정규부기의 원칙에 따라 정확한 회계장부를 작성하여야 하는데 이를 정규부기의 원칙이라 한다. 이 원칙은 회계처리에서 진실성을 보장하기 위한 방법이며, 사실상 복식부기를 의미한다.

2) 자본거래와 손익거래의 구분원칙

지방공기업은 자본거래와 손익거래를 명확히 구분하여야 한다. 지방공기업에서는 기업체, 일반회계 또는 다른 특별회계로부터의 출자금, 국고보조금 등에 의해 자본이 직접 증감하는데 이를 자본거래라 한다. 반면 지방공기업의 경영활동의 결과 지방공기업의 자본의 증감을 가져오기도 하는데 손익거래가 곧 이를 의미한다. 이러한 양 거래의 구분을 명확히 하지 않으면 대차대조표와 손익계산서의 내용이 혼동되어 재정상태와 경영성적을 명확히 파악하기 어려워진다. 즉 지방공기업의 자본증가는 경영활동에 의해 발생한 이익과, 손익의 발생과 무관한 자본 자체의 증가에서 비롯되는데, 전자는 이익잉여금으로 나타나고 후자는 자본잉여금으

134) 동법 제66조.

135) 지방공기업법시행령 제6조 참조.

로 나타난다. 따라서 자본거래와 손익거래의 구분의 원칙은 자본잉여금과 이익잉여금의 구분원칙의 의미를 갖는다.

3) 계속성의 원칙

지방공기업은 정당한 사유없이 회계처리의 원칙과 절차를 변경하여서는 아니 된다. 이를 계속성의 원칙이라 한다. 이 원칙에 의해 회계처리의 기준 및 절차는 함부로 변경해서는 안 되지만, 부득이 한 중요한 사유에 의해 이를 변경할 때는 명확하게 그 변경의 내용을 재무제표에 주기하지 않으면 안 된다.

4) 안전성의 원칙

지방공기업은 그 사업의 재무적 기초를 견고하게 하기 위해 건전한 회계처리를 하여야 한다.

(2) 지방공기업회계의 특징

1) 발생주의

지방공기업법 제16조는 지방직영기업의 특별회계는 경영의 성과 및 재정상태를 명백히 하기 위해 재산의 증감 및 변동을 그 발생사실에 따라 계리한다. 즉 지방공기업회계는 현금주의가 아닌 발생주의에 의해 계리됨을 명확히 한 것이다. 또한 지방공기업은 기업으로서 독립채산제를 원칙으로 한다. 따라서 다년도의 현금수지가 균형을 이뤄야 함은 당연하며, 더욱이 투하된 자본 등이 최종적으로 회수되도록 경영할 필요가 있다. 이 때문에 모든 채권, 채무의 발생, 소멸의 경과를 그 사실에 기하여 기록, 정리해 둘 필요가 있다. 즉 발생주의는 복잡한 기업의 경제활동을 정확히 파악하기 위해 현금수지에만 국한하지 않고 모든 채권·채무의 발생, 자산 등의 증감이나 이동을 빠짐없이 포착하고 이를 발생의 시점에서 정리하는 것이다. 정부회계방식의 경우에는 현금의 수지는 명확하지만 채권 채무의 장래에 확실하게 현금수지를 수반할 지가 명확치 않은 경우가 많다. 정부회계는 단년도의 수지를 중시하지만 기업회계는 채권, 채무가 모두

이행되는 시점까지를 주목하게 된다는 점에서 큰 차이가 있다. 바로 그러한 이유 때문에 기업회계에서는 현금수지와 관계없이 일정한 회계연도에 속하는 권리 및 채무를 그 발생의 사실에 의하여 계상, 정리하게 된다. 또한 재화나 용역의 제공에는 그에 상응하는 비용이 관계되나, 고가의 기계를 구입하여 이를 장기간에 걸쳐 사용하는 경우에는 일정한 연도에 수익을 얻기 위해 사용하는 비율을 그 연도의 비용으로 하지 않는다. 더욱이 신용제도가 발달한 오늘날에 있어서는 매매거래의 시점과 현금결제 시점이 시간적으로 차이가 나는 경우가 많다. 이에 따라 현금의 수지만 주목하는 경우에는 수익과 비용을 동일한 기간 내에 대응시키기 곤란해지는 문제가 있으며 자산가치의 감소를 정확히 파악하기도 쉽지 않다. 이 때문에 지방직영기업의 현금수지를 수반하는 수입 및 지출 중 그 채권 또는 채무가 확정된 때 즉시 현금의 수납이나 지급을 하지 아니하는 것에 대해서 미수금 또는 미지급금으로 정리하게 된다.¹³⁶⁾ 미수금은 징수결정시 및 수납시에, 미지급금은 채무확정시 및 지출시에 계리된다.¹³⁷⁾

<표 12> 공기업회계와 일반회계와의 비교

구 분	공기업회계	일 반 회 계
회계방식	<ul style="list-style-type: none"> ○ 복식부기 ○ 발생주의 ┌ 수익 : 조사결정액 기준 └ 비용 : 채무확정액 기준 ※ 출납정리기간 없음 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 단식부기 ○ 현금주의 ┌ 수익 : 현금수입액 기준 └ 비용 : 현금지출액 기준 ※ 출납정리기간 있음(익년 2월말)
결산내용	<ul style="list-style-type: none"> ○ 세입·세출결산 (사업예산, 자본예산) ※ 자금예산 결산 - 현금주의 방식에 의한 예산결산 ○ 재무제표 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 세입·세출결산
결산중요도	<ul style="list-style-type: none"> ○ 예산 및 결산은 동등하게 중시(결산은 경영성과 및 재정상태 파악 목적) 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 예산중시

136) 동법 시행령 제10조.

137) 동법 시행규칙 제5조.

기간손익계산 (경영성과과약)	○ 실시(계속기업으로서의계산)	○ 미실시
재무상태과약	○ 실시 (자산=부채+자본으로 균형유지) 항시	○ 미실시(자산, 부채, 자본 개 념없음)
비현금계리	○ 계리 ※ 현금지출을 수반하지 않는 감가상각비, 자산감모비 및 평가손실 등 계상	○ 계리불가

출 처: 행정자치부 자료(2003)

2) 연도소속구분

지방공기업의 회계는 발생주의에 의해 행해지지만, 실제로 기업이 행하는 경제활동의 성과를 측정하는 데는 기간을 한정해야 할 경우가 적지 않다. 그런데 지방공기업의 사업연도는 지방자치단체의 일반회계의 회계연도에 의하도록 되어 있어 매년 1월 1일부터 시작하여 12월 31일 끝나게 된다. 이 때문에 지방공기업의 회계는 대통령령이 정하는 바에 의해 회계연도소속을 구분하고 있다.¹³⁸⁾

우선 수익의 연도소속은 실현주의의 원칙에 따라 그 수익을 조사결정한 날이 속한 연도로 한다. 다만 이에 의할 수 없는 경우에는 그 원인이 되는 사실이 있는 기간이 속하는 연도로 하게 된다.¹³⁹⁾

비용의 연도소속은 발생주의의 원칙에 따라 지급을 수반하는 비용에 대해 채무가 확정될 날이 속하는 연도로 하며, 감가상각비에 대해서는 감가상각을 행하여야 할 날이 속하는 연도로 한다. 다만 보험료, 임차료 등의 경우에는 보험, 임차 등의 지출의 발생원인이 되는 사실이 있는 기간이 속하는 연도로 한다.¹⁴⁰⁾

자산 등의 증감 또는 이동의 연도소속은, i) 유형자산 및 재고자산에 대하여는 그 취득·인도·대체 또는 폐기가 있는 날이 속하는 연도, ii) 무형

138) 동법 제16조 제2항.

139) 동법 시행령 제7조.

140) 동법 시행령 제8조.

자산에 대하여는 그 취득·양도·상각 또는 소멸이 있는 날이 속하는 연도, iii)제1호 및 2호에 의한 자산의 증감 도는 이동에 수반하는 채권·채무에 대하여는 그 채권·채무의 사실이 발생한 날이 속하는 연도, iv) 부채 및 자본의 증감에 대하여는 현금의 수납·지급 및 대체가 있는 날 또는 채권·채무 발생의 원인이 되는 사실을 확인한 날이 속하는 연도에 소속하는 것으로 처리된다.¹⁴¹⁾

4) 복식부기와 계정

모든 경제활동에서는 어떤 경제가치의 증가가 다른 경제가치의 감소를 낳는 양면적 효과가 수반된다. 복식부기는 하나의 거래에서 수반하는 가치증가와 가치감소의 양면을 기장하는 계리기술 내지 그 형식이라고 할 수 있다. 공기업활동 역시 양면적 성격을 가지고 있으며 두 개 이상의 거래요소로 이루어지게 되므로 복식부기를 통하여 지방공기업활동의 전반을 보다 정확히 파악할 수 있게 된다. 이에 따라 지방공기업회계에서는 증가한 경제가치와 감소한 경제가치를 각각의 계정에 기록하고 그 위에 그 어느 쪽의 금액도 동액으로 하여 기록하게 된다. 따라서 계산기록의 잘못을 스스로 발견하는 소위 자기검증능력을 확보할 수 있도록 하고 있다. 한편 이 계정과목은 그 성질에 따라 대차대조표 계정인 자산계정, 부채계정, 자본계정, 손익계산서 계정인 수익계정 및 비용계정의 다섯 가지 유형으로 분류된다. 지방직영기업에서는 이러한 다섯 가지 계정을 두고 있는데, 자산, 부채 및 자본에 대해서는 대통령령이 정하는 바에 의하여 그 내용을 명백히 하여야 한다. 또한 지방직영기업의 특별회계는 대통령령이 정하는 보조계정을 설정할 수 있다.¹⁴²⁾이 때의 계정과목의 구분은 행정자치부 장관이 정하게 되지만, 당연적용사업이 아닌 임의적용사업에 지방공기업을 적용하여 운영하고자 하는 경우에는 계정의 과목구분을 지방자치단체의 장이 정하도록 하고 있다.¹⁴³⁾

141) 동법 시행령 제9조.

142) 동법 제16조 제3항 내지 제5항.

143) 동법 시행령 제11조 제1항.

제 4 장 주요국의 공기업의 예산·회계 관련법제

제 1 절 공기업 예산회계 법제의 유형

본 장에서는 앞서 본 우리나라의 현행 공기업 예산·회계관련법제에 대한 조망을 토대로 주요국의 관련법제를 비교분석하고자 한다. 그런데 주요국의 공기업 관련 법제운용방식을 살펴 보기 위해서는 공기업의 재정통제 내지 예산회계를 통제하기 위한 법제를 크게 두 가지 유형으로 나누어 볼 필요가 있다. 공기업전반에 걸쳐서 적용되는 일반법 혹은 총칙법을 중심으로 예산회계를 규율하는 방식이 그 하나이고, 각 공기업마다 그 설치근거가 되는 개별법에서 예산회계를 규율하는 방식이 또 다른 방식이다. 다만 전자의 경우에도 일부 공기업에 대해서는 개별 설치근거법에 따라서만 예산회계를 규율하고 있고, 후자의 범주에 속하더라도 공기업의 유형에 따라 부분적으로 일반법을 채택하는 사례가 없지 않기 때문에, 양 유형이 완전히 분리될 수 있는 것은 아니다. 이러한 점을 고려하여 양 유형에 이름을 붙이자면 전자는 一般法(혹은, 總則法) 中心主義로 후자는 個別法 中心主義로 칭할 수 있겠다. 이 가운데 우리나라와 미국, 일본은 일반법 중심주의에 속하며, 독일과 영국 등지에서는 개별법 중심의 규제방식을 취한 것으로 볼 수 있다.

제 2 절 미국의 공기업 예산·회계 관련법제

1. 미국의 공기업의 운용현황

(1) 미국 경제에 있어서 공기업의 지위

미국은 공기업이 비교적 활성화되지 못한 나라이다. 그 만큼 시장경제의 원리가 공공재산업의 많은 부분에까지 확장되어 작동하고 있다는 의미로 볼 수 있기는 하지만, 이 때문에 공기업 관련법제는 미국내의 다른 분야 혹은 다른 나라의 공기업관련법제에 비해 그리 풍부하지 못한 것으로 보인다. 미국에서의 공기업 운영은 주로 1, 2차 대전을 계기로 한 전 시경제체제의 대비와 대공황극복 차원에서 주로 이루어져 왔으며, 그 중

상당수가 효용을 다하여 현재는 소멸한 상태이다. 일부 분야에서는 주나 지방자치단체 차원에서 공기업을 설립 운영하는 경우도 속속 나타나고 있기는 하지만 미국 경제전체에서 공기업이 차지하는 비중은 여전히 미미한 수준이라고 밖에 볼 수 없다.

다만 연방차원에서는 몇 개의 공기업들이 오랜 역사를 가지고 현재까지 운영되어 오고 있다. 그 대략은 다음과 같다.

(2) 주요 연방공기업 현황

1) 우편사업

미국내에서도 가장 역사가 오랜 공기업으로서 초창기에는 정부부처형태로 운영되어 오고 있다. 하지만 70년대 들어서 비능률적인 경영으로 인한 적자가 심화되자 우편기구개혁법(Postal Reorganization Act)에 의해 우정공사로 개편되어 현재에 이르고 있다. 하지만 민간 우편서비스 사업자들과의 경쟁환경속에서 경영수지의 개선에는 큰 실효를 거두지 못하는 것으로 나타난다.

2) 파나마 운하공사(the Panama Canal Commission)

파나마운하의 운영과 유지 그리고 그에 수반되는 기업활동 및 민정을 담당하며, 미국 연방정부의 전액투자공사로서 정부가 주주권을 행사한다. 미국내에서 비교적 사업성과가 성공적인 공기업으로 꼽힌다.

3) 테네시유역개발공사(T.V.A.)

미국의 대표적인 공기업으로서 대공황을 타계하기 위한 차원에서 테네시강 유역의 7개 주에 걸쳐 홍수통제, 航河의 개선, 농사방법의 개량, 동력의 개발 등 여러 가지 목적을 가진 공기업이다.

4) 연방예금보험공사(FDIC)

TVA와 함께 뉴딜시대에 설립된 대표적 공기업의 하나이며, 금융기관 예금주들의 예금을 보호하고 은행제도에 대한 공신력을 회복, 유지하는

것을 목표로 운영되어 왔다.

(3) 주 차원의 공기업 현황

미국에서는 이미 19세기 초부터 주정부가 은행의 경영을 위시하여, 유류도로, 운하, 철도를 건설 운영한 바 있으나, 19세기 중반에 이르러 그 중 상당수가 폐쇄되었다. 현재는 모든 주가 형무소에 교도작업을 위한 공장을 두고 있으며, 일부 주에서는 주택사업을 위해 공기업을 설치하고 있다. 하지만 주차원에서 주로 운영되는 공기업 형태는 교통사업, 전력사업, 보험사업, 주류판매업 등이라고 할 수 있다.

(4) 공익기업

미국에서 전력, 통신과 같은 공공재의 공급을 담당하는 기업을 일컫는 공익기업(Public Utility)은 기업의 공공적 성격으로 인해 제도적으로 특수한 법적 취급을 받는 업종의 기업을 지칭하는 개념이다.¹⁴⁴⁾ 흔히 공공의 용도에 기여하는(devoted to public use) 기업 또는 공공의 이익에 관련한(affected with a public interest) 기업을 의미하며, 소유주체의 공공성 여하는 공익기업 여부를 가리는 중요한 기준이 아니다. 따라서 민간소유의 기업 가운데서도 그 사업활동의 성격상 공공에 미치는 영향이 지대한 경우에는 공익기업으로 볼 수 있으며 우리나라에서 공기업으로 운영되고 있는 에너지산업의 대부분이 민영화를 거친 후에도 공익기업으로서 정부의 각종 규제를 받고 있다. 그 결과 공익기업으로서 연방정부나 주정부가 다양한 채널을 통해 경영활동에 개입하게 된다. 따라서 공익기업은 소유주체의 공공성을 기준으로 하면 공기업으로 포함시키기 어려운 기업형태이지만, 그 사업내용의 공공성으로 인한 규제의 이념은 다른 나라의 공기업과 크게 다르지 않으므로 공기업과 아울러 논하여도 무리가 없을 것이다.

144) G.H.Robinson, The Public Utility Concept in American Law (1928), 41 *Harvard Law Review*, p.228; Wolff Packing Co. v. Court of Industrial Relations, 285 U.S. 536(1932); Tyson and Brother v. Banton, 273 U.S. 418 (1927).

2. 미국의 관련 법제

(1) 정부공기업의 예산·회계

1) 근거규범: 정부기업통제법

공기업이 비교적 활성화되지 못한 미국에서도 정부의 전부·일부 소유 기업들을 규율하기 위한 일반법을 수립하여 재정 및 경영상의 통제를 해 오고 있는데, 그것이 1945년에 제정된 政府企業統制法(Government Corporation Control Act of 1945)이다. 물론 동법의 제정 이전에도 1935년부터 행정명령에 의하여 다수의 공기업들이 일반관리비에 관한 예산요구서를 매년 예산국에 제출하고 그에 대한 사정을 받도록 하는 시스템이 구축된 바 있으며, 1942년부터는 대부분의 공기업이 이와 같은 시스템의 적용을 받게 되었다. 1945년 정부기업통제법은 이러한 기초를 더욱 강화한 것이라고 볼 수 있다.

동법에서는 정부기업을 전액투자공사(wholly owned Government corporation)¹⁴⁵⁾와 혼합투자공사(mixed-ownership Government

145) 동법은 전액투자공사로서, 상품금융공사(the Commodity Credit Corporation), CDIF Fund(지역 개발 금융기관 펀드), 미국수출입은행(the Export-Import Bank of U.S), 연방농산물보험공사(the Federal Crop Insurance Corporation), 연방 교도소업공사(the Federal Prison Industries, Incorporated), 국가 및 지역 서비스 공사(the Corporation for National and Community Service), 전국양도저당연합기관(the Government National Mortgage Association), 해외민간투자공사(the Overseas Private Investment Corporation), 펜실베니아街개발공사(the Pennsylvania Avenue Development Corporation), 연금투자이익보증공사(the Pension Benefit Guaranty Corporation), 1936년 농촌전화진흥법(the Rural Electrification Act of 1936, 7 U.S.C §950(a)의 410조 a에 의해 은행의 소유권, 관리 감독권, 경영권이 전환되기 이전의 농촌 전화 은행(the Rural Telephone Bank), 세인트로렌스 해로개발공사(the Saint Lawrence seaway Development Corporation), 연방주택국 기금과 관련한 의무와 권한을 행사하는 경우의 연방주택도시개발성장관(the Secretary of Housing and Urban Development when carrying out duties and powers related to the Federal Housing Administration Fund), 테네시江유역개발공사 (the Tennessee Valley Authority), 파나마운하위원회 (the Panama Canal Commission) 등을 규정하고 있다 (31 U.S.C. §9101 (3)).

corporation)¹⁴⁶⁾의 2종류로 구분하되, 모든 전액투자공사에 대해 기업 회계식의 예산을 예산국에 제출토록 하는 한편, 그 사정을 거친 후에는 다시 대통령의 승인을 얻어 국회에 제출토록 하였다. 한편 동법에서는 정부기업의 개념을 일반적인 개념규정방식이 아닌 한정적 열거식으로 정하고 있기 때문에 이 두 가지 중 어느 한 유형 속에 열거되지 않은 해당 하는 공기업은 동법의 적용대상이 아니다.

동법은 전액투자공사와 혼합투자공사의 예산회계방식에 관하여 약간의 차이를 두어 규율하고 있다. 동법에서 공기업의 형태에 따라 예산회계를 달리 규율하는 내용은 다음과 같이 정리할 수 있다. i) 우선, 전액투자공사는 기업회계식 예산을 관리예산처의 사정을 거친 후 대통령의 승인을 얻어 의회에 제출하여야 한다. ii) 혼합투자공사도 자본적 지출에 과해서는 의회의 승인을 받아야 한다. iii) 전액투자공사이든 혼합투자공사이든 사채의 발행이나 기타 채무부담행위는 의회의 승인을 받도록 하고 있다. iv) 전액투자공사와 혼합투자공사는 회계감사원의 상업식 검사(commercial-type audit)를 받아야 하며, 회계감사원장은 검사결과를 의회에 보고하여야 한다.

2) 예산의 편성 및 의결

전액투자공사는 매 회기연도마다 법률에 의해 지정한 기한 이내에 企業型 豫算案(a business-type budget)을 일정한 양식에 따라 작성하여 대통령에게 제출하여야 한다.¹⁴⁷⁾ 이때 제출하는 서류에는 i) 재무조건에 대한 견적서와 현재와 다음 회계연도 공사 사업설명서, 지난 회계

146) 혼합투자공사의 종류로는, 협동조합 중앙은행(the Central Bank for Cooperatives), 미국연방예금보험공사(the Federal Deposit Insurance Corporation), 연방주택대출은행(the Federal Home Loan Banks), FICB(농민 또는 농산물판매업자의 생산 및 유통자금수요를 충족하기 위하여 설립된 은행), 연방토지은행(the Federal Land Banks), the National Credit Union Administration Central Liquidity Facility, 협동조합 지역은행(the Regional Banks for Cooperatives), 농촌전력화은행(the Rural Telephone Bank), 금융공사(the Financing Corporation), 정리신탁공사(the Resolution Trust Corporation), 정리금융공사(the Resolution Funding Corporation) 등이 규정되어 있다.

147) 31 U.S.C. § 9103 (a).

연도 사업 운영 상황과 결과에 관한 설명서, ii)재무제표, 수입·지출 대조표, 자본금의 출처와 이용에 관한 일람표, 잔여금과 잉여금 분석표와 재무조건에 대한 부가적인 보고서와 자료, 주요 활동, 관리비용, 차용금액, 회계 연도 동안 국고로 환원될 미합중국 정부자본금수치, 자본 손실금 복구에 필요한 정부지출금 등 사업 운용에 관한 견적서를 포함한 공사의 계획서 등이 포함되어야 하며, 아울러 긴급상황과 비상시 등 기타 상황에서 공사의 활동을 유지할 수 있도록 예산안에 일정한 융통성을 가지고 있을 것이 요구된다.¹⁴⁸⁾ 대통령은 제출된 예산안을 다시 의회에 제출하게 되며, 필요한 경우에는 언제라도 예산프로그램의 내용을 변경할 수도 있다.¹⁴⁹⁾ 그리고 나면 의회는 대통령이 제출한 전액투자공사의 예산프로그램을 고려하여 법에 따라 공기업의 운영에 필요한 예산을 할당하게 된다.¹⁵⁰⁾

2) 회계 및 감사

전액투자공사이나 혼합투자공사를 막론하고 모든 정부기업에 대해 회계감사원에 의한 상업형 감사(commercial-type audit)를 받도록 되어 있다. 예산의 경우에 있어서는 전액투자공사만이 관리예산처(Office of Management and Budget; OMB)의 사정과 국회의 예산심의를 받지만 회계감사의 경우에 있어서는 혼합투자공사도 회계감사원의 감사를 받는다는 점에 차이가 있다.

먼저 공기업의 재무제표는 1978년 검사관법(Inspector General Act of 1978) 또는 기타 연방법에 의해 임명된 정부기업 검사관 또는 검사관이 지정한 외부 독립적인 검사관에 의해 감사를 받는다. 만약 검사관이 없을 경우 정부기업의 장이 이를 대신하게 된다.¹⁵¹⁾ 공기업에 대한 회계감사기준은 정부의 회계감사기준과 동일하다. 회계검사가 종료되면, 재무제표를 감사인은 공기업의 장, 하원의 정부운영위원회(Committee

148) 31 U.S.C. § 9103 (b).

149) 31 U.S.C. § 9103 (c).

150) 31 U.S.C. § 9104 (a).

151) 31 U.S.C. § 9105 (a)(1).

on Government Operations of the House of Representatives)의 의장, 상원의 정부업무위원회(the Committee on Governmental Affairs of the Senate)의 의장에게 보고서를 제출하여야 한다. 한편 회계검사원장(The Comptroller General)은 감사관 또는 외부감사에 의하여 작성된 재무제표의 감사를 재심사할 수 있으며,¹⁵²⁾ 의회 및 관리예산처장(the Director of the Office of Management and Budget), 그리고 재무제표를 준비한 공사의 기관장에게 재심사의 결과에 관하여 통보하여야 하고, 회계검사원장으로서 적절하다고 인정되는 권고를 할 수 있다. 또한 회계검사원장의 재량 또는 의회 위원회의 요구에 의해 공사의 재무제표를 감사할 수 있다. 공기업은 본 항에서 정하고 있는 회계검사원장 또는 회계검사원장이 지정한 자에 의해 이루어진 감사에 든 모든 비용을 미합중국 회계검사원장에게 지불하여야 한다. 여기서 취합된 모든 배상금은 잡종금(miscellaneous receipts)으로서 국고에 환수된다. 회계검사원장의 요구에 따라, 공사는 회계검사원장에게 모든 장부, 계좌, 재무기록, 보고서, 파일, 근무기록지(workpaper), 공사의 소유재산 또는 이용재산 등을 제출하여야 하며, 회계검사원의 감사관은 모든 감사 또는 재심사와 관련한 모든 필요사항을 고려하여야 한다.¹⁵³⁾

(2) 공익기업(public utility)의 예산·회계관련법제

1) 공익기업의 재정통제: 회계를 중심으로

공익기업은 소유구조에서는 사실상 민영기업이므로 예산에 관해서는 자율편성과 집행이 보장되는 반면, 회계부문에 걸쳐 다양한 통제를 받게 된다. 공익기업의 회계보고(financial reporting)에 대한 규제는 세 가지 채널로 이루어진다. 하나는 연방차원의 각종 규제위원회에 의한 회계 규제이다. 이들 위원회는 연방차원에서 공기업의 활동에 대한 규제를 담당한다. 가령 전기, 천연가스, 송유관사업을 관할하는 연방에너지규제위원회(FERC: Federal Energy Regulatory Commission)나 통신

152) 31 U.S.C. § 9105 (a)(4)(A).

153) 31 U.S.C. § 9105 (c).

사업자에 대한 규제를 담당하는 연방통신위원회(FCC: Federal Communications Commission) 등이 그러한 예에 속한다. 두 번째의 규제영역은 각종의 州 공익위원회들이다. 이들 기관은 해당 주 내에서의 공기업 활동에 대한 규제관할권을 보유하고 있다. 끝으로 증권거래위원회(SEC: Securities and Exchanges Commission) 역시 모든 공기업의 외부회계보고를 감독하는 기능을 담당하고 있다.

연방 및 주차원의 공익위원회(utility commission)가 공기업의 회계보고서에 행하는 규제는 대체로 요금규제에 초점이 맞추어진다.

통상 요금결정과정과 재무회계는 상호간에 밀접한 관련성을 갖게 된다. 특히 공기업에 대한 회계규제에서는 회계 정보를 요하게 되는데, 그와 같은 규제가 회계결과에 직접 영향을 미치기도 한다. 실제로 회계는 요금규제의 주요한 수단이 된다. 요금규제의 통일성은 공기업회계규제에 있어서 중요한 목표가 되며, 이는 공기업들간의 회계에 통일성이 있고, 기간별로도 회계처리에 일관성이 보장될 때에만 달성될 수 있는 것이다. 나아가 통일적 회계는 회계시스템의 통일성이 존재할 때 가장 잘 이루어질 수 있으며, 이를 통해 공기업활동에서 발생하는 다양한 거래관계에 관해 어느 것을 대상으로, 어떠한 방식으로 회계를 해야 할지가 결정된다. 또한 통일적 회계는 외부회계보고와 같은 효과를 기대할 수 있다는 이점도 있다.

여기서 한가지 주목할 것은 연방 및 주의 위원회들에 의해 수행되는 회계는 일반적인 산업분야에서 적용되는 일반회계원칙(GAAP: generally accepted accounting principles)과 다를 수 있다는 점이다. 이에 더하여, 규제위원회들은 외부회계보고도 규제회계정책(regulatory accounting policies)에 따라 수행되도록 요구할 수 있다. 하지만 GAAP와 규제회계정책간의 이 같은 충돌로 인해 회계보고에 심각한 문제가 초래되는 것은 아니다. 그것은 재무회계기준위원회(FASB: Financial Accounting Standards Board) Statement No. 71 때문이다. Statement No. 71은 공기업회계에 있어서 거래의 요금결정처리절차(rate-making treatment)에 따르는 것이 수익을 보다 적절히 반영하고 자산과 채무를 정확히 포착할 수 있는 때에는 공기업회계가 요금결정처리

에 따라 이루어지는 것을 인정하고 있다.

미국에서는 공기업의 상당수가 한 개 이상의 규제위원회에 의해 규제를 받고 있다. 이 같은 상황은 위원회간에 회계기법상의 차이가 있을 경우 회계보고에 문제점을 낳는 원인이 되고 있다. 게다가 개별 위원회는 종래 사용해 오던 회계절차를 변경할 수도 있다. 이에 따라 그 같은 혼선이 빚어질 경우에는 통상 공기업 요금 부문을 통제하는 규제기관이 외부회계보고를 위한 회계기법들을 지정하게 된다. 하지만 이러한 상황에서 회계정보의 면에서 무엇보다 중요한 것은 중요한 회계정책의 적절한 공개라고 할 수 있다.

한편 증권거래위원회는 공기업의 재정보고에 대하여 다른 형태의 규제를 가한다. SEC의 규제에 있어서 중요한 한 부분은 공공재 지주회사법(Public Utility Holding Company Act: PUHCA)에 따라 SEC에게 부여된 권한이다. PUHCA는 SEC에 대해 전기 및 천연가스자회사를 둔 공공재 지주회사들의 물리적 통합을 규제할 책임을 부여하고 있다. PUHCA에 근거한 이 같은 임무를 수행하기 위해 SEC는 공공재 지주회사의 제휴사들이 제공하는 특정 상품 및 서비스의 가격을 규제하는 한편, 다양한 등록요건 및 회계보고요건을 부과하고 있다. 회계보고절차를 촉진하기 위해 SEC는 통일적인 회계시스템을 채택하였다. 이에 따라 지주회사 체제하에 있는 개별 공기업의 회계관행 및 절차에 상당한 영향을 미치게 되었다.

SEC의 공기업 회계 규제에서 주목할 만한 두 번째 특징은, 모든 공기업에 의해 행해지는 외부회계보고에 대해 통제권을 가지고 있다는 점이다. 이러한 권한은 1933년 증권법과 1934년 증권거래법에 따라 발생한다. 우선 1933년 법에서는 증권의 상장시에 최초등록에 관한 보고요건을 규정하고 있으며, 1934년 법에서는 공기업에 의한 주기적 보고를 규정하고 있다. 아울러 1934년 법에서는 SEC로 하여금 양 법을 집행할 의무를 부과하고 있다. 이러한 법적 의무를 이행하기 위해 SEC는 주주 및 SEC에 대한 주기적인 회계보고에 관하여 매우 구체적인 규칙들을 수립하였다. 이들 규칙은 기초적인 재정상황에 대한 형식과 내용을 특정해 놓고 있으며, 아울러 연례보고에 수록되어야 하는 계획과 정보의 형식 및 내용도

구체화하고 있다. 이들 회계 및 재정보고에 관한 지침은 SEC에 의해 발간되어 있다. Regulation S-X는 SEC에 접수되는 재정보고서 및 주주들에게 공시되는 연간보고서의 형식과 내용 및 보고요건들을 규율하고 있다. Regulation S-K는 SEC에 접수되는 보고서의 비재정부문의 내용에 관하여 규율하고 있다. 따라서 SEC는 공기업에 의한 재정보고에 매우 중요한 영향력을 행사한다고 볼 수 있다.

한편 미국 의회는 2002년 제정된 Sarbanes-Oxley Act을 통해 SEC가 동법에 의해 설립된 공기업회계감시위원회(Public Company Accounting Oversight Board)¹⁵⁴⁾의 위원을 선임할 수 있는 권한을 새로이 부여하였다.¹⁵⁵⁾ 아울러 공기업의 주요 임직원 및 재무담당자들은 1934년 법에 따라 접수된 연간 혹은 계간 보고서의 진정성을 입증할 의무를 지게 되었다.

제 3 절 독일의 공기업 예산·회계 규제

1. 독일의 공기업 운용 현황

(1) 독일에 있어서 공기업의 개념

먼저 독일에서는 공기업을 “유상으로 외부의 수요를 충족시킬 수 있는 독립한 생산경영체로서, 그 자기자본이 국가 또는 지방자치단체에 귀속하는 형태”라고 일응 정의된다.

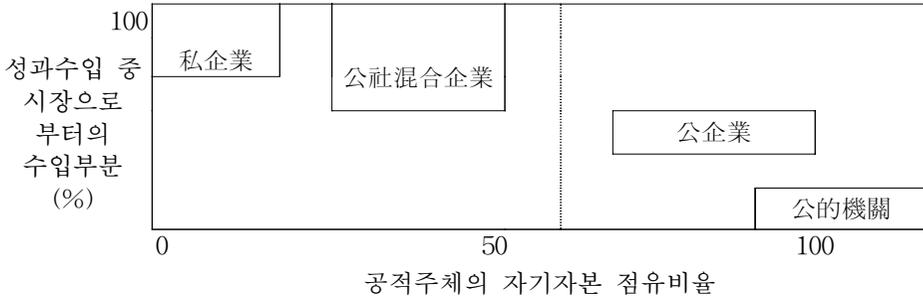
생산주체의 성과수입의 관점을 추가하여 사기업과 비교하면 아래 표와 같이 정리할 수 있다.¹⁵⁶⁾

154) 일반투자자의 매입대상이 되는 유가증권의 발행기업에 대한 독립적인 감사보고서를 작성함에 있어서 투자자의 이익 기타 공익을 보호할 수 있도록 하기 위해 설립된 기구로서, 증권관계법의 적용을 받는 공개기업의 감사 및 관련사항을 감독하는 역할을 담당한다. Sarbanes-Oxley Act, §101(a).

155) 동 위원회는 5인의 위원회로 구성되는데, 위원은 증권법상 발행인에게 요구되는 재무공시에 대한 책임과 성격을 이해하고 재무공시와 관련하여 감사보고서 작성 및 발부에 대한 회계사의 책임을 이해하는 도덕성과 평판이 뛰어난 자 중에서 임명한다. 아울러 위원 중 2인은 공인회계사이어야 하며, 위원장은 5년 이상 공인회계사로 개업한 경력이 있어야 한다.

156) Klaus Chmielewicz, “Offentliche Unternehmen,” in: Handwörterbuch

<표 13> 기업의 재무구조와 기업형태



서비스제공이 공적기관 즉 일반행정기구의 일부로서 행해지는 경우에는 원칙적으로 시장으로부터의 성과수입은 0%이며, 稅收 등 공적인 자금지원에 의해 재정이 운영된다. 따라서 이러한 주체는 공기업의 범주에 포함되지 않는다고 본다. 또한 사기업에 있어서는 자기자본에서 공적주체가 점하는 지분이 0%로서 성과수입이 모두 시장에서 이루어진다. 이에 비하여 공기업은 CEEP(Centre Europeen de l'Entreprise Publique, Bruessel)의 통계기준에 의하면, 그 자기자본에 대한 공적주체의 지분이 50%를 넘어서되, 성과수입의 전부가 반드시 시장에서 형성되는 것은 아니라는 점에 차이가 있다. 한편 이 중간 형태가 공사혼합기업인데, 이는 자기자본에 대한 공적주체의 지분이 50%이하라는 점이 다르다.

따라서 독일의 공기업개념대로 라면 우리 식의 정부기업이나 사기업은 물론 정부출자기관도 공기업의 범주에 포함시키지 않고 공공지분이 50%를 넘어서는 기업형태는 공기업으로 보지 않게 된다.

(2) 공기업의 분류

공기업의 형태는 다양하게 분류될 수 있지만, 독일의 경우는 주로 다음과 같이 법형태 및 경제적 독립성, 지분권자, 사업내용 등 3가지 기준에 따라 나누는 것이 일반적이다.¹⁵⁷⁾

der Oeffentlichen Betriebswirtschaft, (Hrsg.)Chmielewicz, K./Eichhorn, P.(Hrsg.), Stuttgart 1989, S. 1093.
 157) Peter Breitstein, "Öffentliche Unternehmen", in: Volker Arnold/Otto-Erich

1) 법형태에 경제적 독립성의 정도를 가미한 분류방식

독일의 공기업은, i) 독립적인 법인격을 갖지 않은 것으로서 관청기업이나 특별재산의 형태가 있고, ii) 공법상의 법인, iii) 사법상의 법인으로서는 주식회사, 유한회사 등의 형태가 있다. 이 가운데 i)의 형태 즉 법인격을 가지지 않은 공기업 가운데 관청기업은 그 경제적 독립성의 정도에 따라서 수입 및 지출이 행정의 예산차원에서 처리되는 순수한 관청기업 즉 일반행정기구의 일부로서의 관청기업(Bruttobetriebe)과, 그 운영의 결과가 행정예산과 연관된다.

지방공기업(Eigenbetriebe)의 두 가지 유형으로 나누어 볼 수 있다. 즉, 경제적 독립성의 정도를 가미하면, i)은 순수한 관청기업, 지방공기업 및 특별재산의 가치로 분류된다. 따라서 i)부터 iii)의 공기업은 전체적으로 다음의 5가지의 형태로 존재하게 된다.

- i) ① 순수한 관청기업(Regiebetriebe)
- ② 지방공기업(Eigenbetriebe)
- ③ 특별재산(Sondervermögen)
- ii) ④ 공법상의 공기업(öffentlichrechtliche öffentliche Unternehmen)
- iii) ⑤ 사법상의 공기업(privatrechtliche öffentliche Unternehmen)

이 가운데 통상, 공기업의 문제를 다루게 되는 경우에는 순수한 관청기업(즉, i)의 ①)을 제외하고 나머지 4종류의 기업을 다루는 게 일반적이다. 또한 그것에 가미하여 지분비율이 50%이상의 참가기업을 논의의 대상으로 하는 경우도 있다.

2) 공적지분의 차이에 따른 분류

이러한 분류방식에 의하면 다음 5가지의 유형분류가 가능하다.

- ① 聯邦企業(Bundesunternehmen)
- ② 州企業(Landesunternehmen)
- ③ 自治團體企業(Gemeindeunternehmen)

Geske(Hrsg.), *Öffentliche Finanzwirtschaft*, Muechen 1988, S. 265-267.

- ④ 複合的 公企業(Gemischtöffentliche Unternehmen)
- ⑤ 公社混合企業(Gemischtwirtschaftliche Unternehmen)

이 가운데, ④의 복합적 공기업은 여러 공적지분권자를 가진 공적인 공동기업형태를 말하며, 구체적으로는, 독일의 연방과 주, 복수의 주, 혹은 주와 자치단체 등 다양한 유형의 조합으로 나타나고 있다. 또한 ⑤의 공사혼합기업은 지분권자가 공사에 걸쳐 공적지분이 1%와 100%의 사이에 있는 것을 말하고 그 중에서 일반적으로는 앞서 본 바와 같은 지분 비율 50%이하의 것은 참가기업으로 분류하고 있다. 이를 도표로 정리하면 다음과 같다.¹⁵⁸⁾

<표 14> 지분권자의 수와 종류

種類 數	1. 사적지분권자 (私企業)	2. 사적·공적 지분권자	3. 공적지분권자 (公企業)
단일 지분권자	사적인 개인 (資本會社)		단독공기업
복수 지분권자	사적회사	공사혼합기업	복합적공기업

출 처 : Klaus Chmielewicz, “Öffentliche Unternehmen”, in : Handwörterbuch der öffentlichen Betriebswirtschaft, Chmielewicz K./Eichhorn, P.(Hrsg.), Stuttgart 1989, S. 1095.

위 표에서 볼 수 있듯이, 지분권자가 단일인 때에는 그것이 사적인 경우와 공적인 경우의 2가지로 다시 분류되며, 그 중간의 혼합형태는 존재하지 않는다. 지분권자가 복수이면서 사기업의 형태를 취한 예로는 주식회사를 생각할 수 있다. 반면, 복수의 지분권자를 가진 공기업은 위의 분류 가운데 ④의 복합적 공기업을 들 수 있다. 국가와 지방자치단체가 공동출자하거나 복수의 지방자치단체가 공동출자하여 행해지는 경우가 그러한 예에 속하게 된다. 한편 복수의 지분권자가 존재하면서 그 성격이 사적, 공적지분의 혼합형태를 띠는 것이 위의 ⑤에 해당하는 유형이다.

158) Klaus Chmielewicz, a.a.O., S. 1095.

3) 사업내용에 따른 분류

이 분류는 지극히 다양한 형태로 나타날 수 있는데, 예를 들면 공급사업(전기, 가스, 수도, 지역난방), 교통사업(철도, 버스, 공항, 항만 등), 금융사업(중앙은행, 주은행, 저축은행, 주택금융금고 등), 보험사업, 방송사업, 병원, 문화사업(극장, 박물관 등), 주택사업 등의 세부유형화가 가능하다.

(2) 독일 공기업의 유형

1) 聯邦企業(Bundesunternehmen)

독일 ‘聯邦豫算規則을 위한 暫定行政規定’(Vorläufige Verwaltungsvorschriften zur Bundeshaushaltsordnung: Vorl. VV-BHO)(1973년 5월 21일) BHO 제26조에 관한 규칙 1.1에서는 “연방기업은 법률적으로는 비독립하여 분리된 연방재산의 일부이며, 그 행위는 영리경제를 지향한다”라고 규정하고 있다. 이러한 정의규정과 달리 연방기업의 경우 거기에는 연방의 50%를 넘어선 자본참가기업 이외에 연방의 관청기업, 특별재산 및 공법상의 기업도 포함된다.¹⁵⁹⁾ 우리 나라로 얘기하자면 우체국예금이나 우정사업과 같은 사업을 특별재산으로 포함시킨다는 의미라고 하겠다. 모두 독립성을 가진 것으로서 그 점에서 독일의 특별재산과 일본의 특별회계와의 유사점이 있다. 한편 특별재산의 하나였던 구 독일연방철도는 복수의 사법상의 공기업으로 조직변경되기도 하였다. 이 특별재산은 연방을 포함하여, 주, 군, 시 및 읍면 등의 지역자치단체의 소속으로 되어 있으며, 일반예산 또는 재산으로부터 독립한 금전적 혹은 물적 가치를 가지고 특정의 목적을 충족시킨다는 임무를 지니고 있다. 현재 연방의 특별재산에 있어서 법적인 정의는 다음과 같이 규정되어 있다. 앞서 언급한 “暫定行政規定”의 2.1에 의하며, 연방의 “특별재산은 법률에 의하여 또는 법률에 근거하여 성립한 것으로서 연방의 개별임무를 충족할 수 있도록 하기 위해 제정된 규정에 의하여, 법률적으로는 비독립적으로 분리된

159) 2000년 12월 31일을 기준으로 할 때 독일의 연방정부와 특별기금이 직접 지분참여를 하고 있는 공기업의 자본은 289.3억 DM에 달하였고, 그 중 연방정부가 참여하는 공기업의 명목자본은 281.5억 DM이며, 특별기금이 참여하는 공기업의 자본은 7.8억 DM인 것으로 나타난다.

연방재산의 일부”라고 하고 있다. 특별재산의 종류는 독일 통일후 독일연방철도 및 독일 연방우편이 분할 민영화되는 등 다소의 변화가 있었다.

다음으로 정부자본참가 형태에 관해서는 연방 또는 특별재산이 25%를 초과하여 지분보유를 한 기업이 이에 해당한다. 또한 전술한 바와 같이 독일연방철도 및 독일연방우편의 분리민영화에 의하여 그 구성이나 관할 기관, 기업의 수 등에 커다란 변화가 초래되기도 하였다.

2) 州企業(Landesunternehmen)

독일의 경우 연방 각 州들이 직접 자본참가를 하고 있는 기업의 수가 450개를 넘어 서고 있고, 그 외에도 상당수의 금융기관에 주 차원의 자본참가가 간접적인 방식으로 이루어지는 것으로 알려진다.¹⁶⁰⁾ 이러한 공기업 가운데 특히, 전력사업, 가스사업과 같은 에너지공급과 관련해서는 그 사업내용의 성격상, 많은 주에서 공사혼합기업 또는 복합적 공기업의 형태로 운영되고 있다. 즉, 에너지 공급기업의 경우, 완전한 공기업으로서 운용되지만, 지분비율이 과반수인지 여부에 관계없이 적어도 공적으로 관여하고 있으면 공사혼합기업으로 보고 있다. 또한 상수도사업, 하수종말처리사업은 자치단체기업이 실시하는 것이 일반적이나, 베를린, 함부르크와 같이 하나의 도시 자체가 주와 같은 규모를 갖는 경우에는 가스공급기업과 동일하게 운용되기도 한다.

근거리 여객교통의 대부분은 이른바 지방공기업으로서의 자치단체 기업이 담당하고 있으며, 주가 관여하는 교통수단의 대부분은 공항, 항만, 운하 등의 기반시설에 집중되어 있다. 한편 방송사업 역시 대개 州기업들이 담당하고 있어서 현재 11개의 주 방송국, 연방법에 기초한 2개의 방송국 및 각주간의 협정을 토대로 한 텔레비전 방송국이 운영되고 있다.

또한 많은 州기업 또는 주의 참가기업이 경영하고 있는 형태가 주택사업이다. 이러한 기업의 대부분의 주가 과반수의 지분을 소유하고 있지만, 주와 자치단체에 의한 복합적 공기업 또는 공사혼합기업의 형태도 존재한다. 이러한 주택기업과 관련하여 독일 전체적으로 13개의 주 주택저축은행(Landesbausparkassen)이 있으며, 이 중 10개의 은행은 법적

160) Peter Breitstein, a.a.O., S. 294.

능력이 없는 州銀行의 기관이다.¹⁶¹⁾

그 외에 주기업에서 찾아 볼 수 있는 특징이, 금융기관과 보험업이다. 먼저 저축은행의 결제기관으로서의 주은행 및 수표교환소가 50% 내지 100%출자의 州기업으로 운영되고 있다. 이들은 일반적인 은행업무도 집행하지만 그 외에 각 주는 주식회사 또는 유한회사 형태일지라도 복합적 공기업으로서의 일반업무은행에 대한 과반수의 자본참가를 하고 있다. 또한 주가 관여하는 보험업은 전체 보험업계의 약 1/4에 육박하며, 13개의 건물, 화재보험회사에 대해서는 주가 독점권을 가지고 있다. 그 외에 자동차사고 및 손해배상에 관하여 38개의 공법상의 보험회사, 12개의 공업상의 생명보험회사 등에 주가 관여하고 있다.

3) 自治團體 企業(Gemeindeunternehmen)

자치단체기업은 자치단체 및 자치단체 연합의 경제적 기업에 속하는 것으로서, 독자의 법인격을 가지고 있지 않은 공기업형태이다. 그 주요한 사업범위는 앞서 본 공기업유형과 마찬가지로 공급기업(예를 들어, 전력, 가스, 상수도, 중앙집중난방 등), 교통사업(전철, 버스, 산업용철도 등) 및 금융기관 등 다양하게 나타난다. 그 밖에, 항만이나 창고, 보호시설 등도 자치단체기업이 다루는 경우도 적지 않다. 구체적으로는 독일 내에 저축은행 가운데 약 600개 가량을 자치단체기업이 담당하고 있으며, 300개 이상의 주택건설기업, 150개 내외의 교통업체, 약 460개의 가스 공급기업, 그리고 1,300개에 이르는 상수도 공급기업도 자치단체 기업에 해당하고 있다.¹⁶²⁾

2. 독일의 공 회계에 대한 연방법제

독일의 공기업의 대부분은 소위 ‘연방특별재산’의 형태로 운영된다. 이들 공기업에 대해서는 독립채산제의 원칙이 적용되며, 공기업에 대한 연방

161) Bernd Janson, "Landesunternehmen", in: *Handwoerterbuch der Oeffentlichen Betriebswirtschaft*, Chmielewicz, K./Eichhorn, P.(Hrsg.), Stuttgart 1989, S. 873-882.

162) Peter Breitstein, a.a.O., S. 295. 참조

보조금의 지원은 그 액수만큼 연방예산에 반영토록 하고 있다. 아울러 공기업의 예산은 국민의 조세부담으로 지원되는 만큼 연방 의회의 심의와 승인을 얻도록 함으로써 국민의 지출승인권을 확보하고 지출의 효율화를 기하도록 하고 있다.

한편, 독일의 공회계제도에는 연방, 주 및 자치단체의 어느 쪽에서도, 이를테면 미국식의 GASB(Governmental Accounting Standards Board)에 의한 외부의 기준설정주체가 존재하지 않으며, 주로 법률에 따라 회계제도를 규제하고 있다. 즉, 관습법주의를 취하는 영미법계와는 달리, 독일의 경우는 규칙이 기본적으로 모두 법률 등에 따라 기능한다고 하는 성문법주의를 취하고 있는 것이다. 공회계제도를 규율하는 연방 법령을 단계적으로 소개하면 다음과 같이 열거할 수 있다.

- 1949년 GG(基本法) 제X장
- 1969년 HGrG(豫算原則法)
- 1969~1971년 BHO(聯邦豫算規則) 및 LHO(州豫算規則)
- 1969~1971년 GemHVO(自治團體豫算令)
- 예산규칙의 상세규정 Vor 1. VV-BHO(聯邦豫算規則을 위한 暫定的行政規定)

이 가운데 HGrG는 연방법의 일부로서, 연방, 주 및 자치단체에 있어서 기본적으로는 예산 및 회계에 관한 통일화를 도모하기 위한 법이며, 형식상의 비교가능성을 담보하려는 것을 그 목적으로 한다. 아울러 동법에서는 연방 및 각 주가 각각의 주법으로서 예산법 내지 규칙을 제정하기 위한 요건을 원칙으로서 제시하고 있다. HGrG는 연방, 주 및 자치단체에 그대로 적용되는 것은 아니며, 먼저 각각의 예산관계법의 개정을 통하여 그 실효력을 가지게 된다. 이러한 일련의 법정비를 실현하는데도 연방 및 각주에 있어서는 약 2년, 자치단체에 관해서는 수년이 소요된다. 독일예산 및 공회계는 이와 같이 1970년대 전반에 이르러 대폭적인 통일화의 방향으로 나아가게 되었다.

연방정부의 회계기법을 규정한 4가지의 기초적 요건은 GG 제114조 및 제115조의 조문과 더불어 BHO 제71조 및 제73조에 명시되어 있다.¹⁶³⁾

163) Klaus Lueder, "Governmental Accounting in Germany: State and

제 4 절 일본의 공기업 예산·회계 관련법제

1. 일본의 공기업 운영현황

일본은 어느 나라보다도 경제에 있어서 공기업의 역할이 지대했던 나라라고 할 수 있다. 또한 우리나라의 공기업 운영체제나 관련법제의 형성과정에 큰 영향을 미친 국가이기도 하다.

일본의 공기업은 정부부처의 형태를 지닌 공기업과, 정부관계기관(公社, 銀行, 金融公庫), 기타 지방공영기업 등으로 나뉘어 진다. 정부형태의 공기업의 경우 ‘국가의 특정사업을 행하는 경우, 특정 자금을 보유하여 그 운용을 행하는 경우, 그밖에 특정의 세입으로써 특정세출에 충당하여 일반적인 세입세출의 구분으로서 경리할 필요가 있는 경우에 한하여 법률로써 특별회계를 설치키로 한다’고 되어 있어서,¹⁶⁴⁾ 2003년 3월 현재, 37개의 사업형태가 특별회계에 따라 처리되고 있다. 이러한 내용은 사업특별회계, 관리특별회계, 보험특별회계, 용자특별회계 및 정리특별회계로 분류되지만, 특히 11개의 사업특별회계 중 조폐국, 인쇄국, 국유임야, 중전의 주류전매, 우정 및 우체국예금과 그 사업을 기업적으로 운영한 것이고, 앞의 5가지의 사업은 국유재산법 제3조 제2항 제4호에 의한 국가기업이다(국유재산법 시행령 제2조).

정부관계기관은 우리나라의 정부투자기관과 유사한 공기업형태로서 공사, 은행, 공고가 이에 포함된다. 이들은 사법상의 법인형태를 취한 특수법인으로서 100% 정부출자된 공기업이며 국회의 예산심의와 회계검사원의 회계검사를 받도록 되어 있다.

한편 일본의 지방공기업은 일본경제의 성장, 도시인구의 증대, 소비수준의 향상 등으로 최근 사업수나 규모면에서 확장일로에 있는데, 주로 지방의 상하수도, 의료원, 관광, 도로, 교통 등 공익사업 부분에서 정부부처 형태로 운영되고 있다. 아울러 공사나 주식회사 형태를 지닌 지방

Need for Reform”, *Financial Accountability & Management*, Vol.9, No.4 (Nov.1993), pp.225-226.

164) 일본 財政法 第13條 第2項.

공사도 최근 증가세에 있어서 도시개발, 농림, 수산 등의 부문에서 활용되고 있다.

2. 일본의 관련 법제

(1) 법제 개관

일본의 공기업 관련 법제는 전술한 바와 같이 개별 설치근거법을 중심으로 한 체계라고 할 수 있다. 즉 우리법 체계상 정부투자기관에 상당하는 정부관계기관들은 전액 정부투자기관으로서 그 임원은 정부에 의해 임명되지만 모든 정부관계기관에 적용되는 총칙법은 존재하지 않는다. 또한 정부관계기관이외에도 특수회사나 공단과 같은 공기업은 개별 설립법에 따라 공기업 운영이나 예산회계가 규율되고 있다. 하지만 일본의 공기업법제에서도 지방공기업과 이른바 公庫에 대해서는 총칙법적인 성격의 법률이 없지 않다. 즉, 지방공기업의 예산·회계에 대해서는 ‘地方公營企業法’¹⁶⁵⁾이, 공고의 예산·회계에 대해서는 ‘公庫의 豫算 및 決算에 關한 法律’¹⁶⁶⁾이 일반적으로 적용된다. 또한 정부관계기관의 경우에도 모든 기관들이 국회의 예산심의와 회계감사원의 회계검사를 받아야 하는 점에서는 공통된다. 따라서 예산회계에 관한 한 법원의 복잡성에도 불구하고 규율체계는 어느 정도 일원화되어 있다고 볼 수 있다. 따라서 이하에서는 각 공기업의 설치에 관한 개별법들에서 규율하고 있는 공통적인 규정들과 총칙법의 규정을 종합하여 일본의 공기업 예산·회계법제를 분석하기로 한다.

165) 동법은 地方自治法과 함께 昭和27년에 日本 法律 第292号로 제정되었다. 일본의 의회사록에 따르면, 동법의 제정전에는 지방공영기업에 대해 사, 공기업의 구별이 없이 적용되던 각종 사업법(예를 들어서 수도조례, 자동차운송사업법, 지방철도법 등)과 아울러 지방자치법, 지방재정법 등이 적용되어서, 이종의 규제를 받았었다. 특히 후자의 공법에 따라, 지방공영기업은 현금주의회계를 채용하여 예산에 의한 경직적인 업무집행을 수행할 수밖에 없었다. 그 때문에 지방공영기업은 기업으로서의 경제성을 제대로 발휘하기 곤란하다는 지적이 제기되었으며, 이에 따라 동법의 제정이 이루어진 것이다.

166) 동법은 昭和 26년 3월 31일에 日本 法律 第99号로서 제정되었으며, 본래 명칭은 公庫の豫算及び決算に關する法律로 표기된다.

(2) 공기업의 공공성 및 기업성에 관한 일본의 입장

한편 일본의 지방공영기업법에서는 공기업의 경영에 있어서 기본원칙인 경제성 내지 기업성이란 가치와 공공복리 내지 공공성이란 보호가치의 관계를 천명하고 있다. 즉 동법 제3조에서는 “지방공영기업은 항상 기업의 경제성을 발휘함과 동시에 그 본래의 목적인 공공복리를 증진하도록 운영되어야 한다”고 규정하여 지방공영기업이 공기업으로서의 경제성과 공익성을 함께 추구할 것을 선언하고 있다.

그런데 여기서 말하는 경제성이 무엇을 의미하는지에 대해서는 일본 내에서도 적잖은 문제가 제기되었다.¹⁶⁷⁾ 만일 경제성의 의미가 최근 행해진 행정개혁에 의해 주창되어진 효율성을 의미하는 것이라면, public 섹터를 가능한 한 기업조직으로 하는 것이 바람직한 것이 된다. 일반 행정사무 중에 요금산정이 가능한 부분을 전부 기업조직으로 변경시키는 것으로 경제성을 발휘하는 것이 가능하다고 하는 주장이 있다. 환언하자면 일반행정 조직은 기업조직에 비해 비경제적 또는 비효율적이라는 의미로 해석될 위험이 있다. 이러한 해석은 논리의 비약이며 무엇을 가지고 경제적 효율적이라고 주장할 수 있는지가 명확치 않기 때문에, 일반 행정사무의 업적평가는 무의미한 것이 되고 만다.¹⁶⁸⁾ 또한 국회의 질의 중에 경제성을 영리성으로 치환하고 이윤추구의 달성도로 해석하는 것도 지방공영기업법의 입법취지에 맞지 않다는 질의가 있었다. 이러한 질의에 대한 일본 정부의 입장은 경제성이라는 것이 곧 이윤추구라고 하는 것은 아니라고 하는 한편, 생산활동의 능률성, 효율성이라는 단어에 의해 경제성의 의미를 설명하고 있다. 생산활동의 능률성, 효율성은 모두 efficiency의 의미로 일반적으로 사용되고 있지만, 이 efficiency는 투입과 산출의 비율에 기초하여 정의된다. 지방공영기업회계에 있어서는 투입과 산출을 어떻게 정의하고 있는가에 의하여 그 경제성의 의미가 달라지기 때문에 지방공영기업의 투입과 산출의 개념을 먼저 정의해 둘 필요가 있다. 게다가 정부의 설명에 의한 경제성의 의미를 검토할 의미가 있다. 왜냐하면 경제성 개념에 기초하여 회계의 기초개념이 정의되기 때문이다.

167) 瓦田 太賀四, 公會計の進展, 清文社, 2002, 131頁.

168) 上掲書, 132頁.

(3) 예산의 편성·의결관련

일본의 공기업 가운데 정부관계기관의 예산은 정부예산과 함께 국회에 제출하여 의결을 얻도록 되어 있다. 일본의 정부관계기관이란 종래 3公社, 2銀行, 10公庫를 지칭하였는데, 이후 3공사가 민영화되거나 주식회사의 형태로 전환되었기 때문에 현재는 2은행과 9공고만을 정부관계기관으로 보고 있다. 이러한 정부관계기관의 예산안과 관계서류는 주무대신(장관)을 경우하거나 직접 대장대신에게 제출하며 대장대신은 다른 대신과 상의함이 없이 이를 조정하여 각의의 의결을 얻는다.¹⁶⁹⁾

(4) 예산의 집행관련

정부는 관계기관의 예산이 국회에서 의결되면 이를 당해 기관에 통지하여야 한다. 정부관계기관은 이 통지를 받은 후가 아니면 예산을 집행할 수 없다. 예산의 전용과 예비비의 사용에 있어서는 같은 정부관계기관이라고 하지만, 2은행과 9공고의 제도가 다르다. 2은행에 있어서는 예산총액에 지정한 경비에 관해서는 주무대신의 승인이 없이는 전용하거나 이를 위해 예비비를 사용할 수 없으나, 그 외의 경우에 있어서는 전용도 할 수 있고 예비비도 사용할 수가 있다.¹⁷⁰⁾

그러나 公庫에 있어서는 예산의 이용(移用)¹⁷¹⁾, 전용(轉用)¹⁷²⁾과 예비비의 사용이 제한된다. 예산의 이용은 원칙적으로 허용되지 않으나, 예산집행상 필요에 의하여 미리 국회의 승인을 얻었을 경우에 한하여 대장대신의 승인을 얻어 이용할 수 있다. 반면, 예산전용의 경우는 대장대신

169) 兪焄, 『公企業論』, 法文社, 2000, 456면.

170) 가령, 旧 日本國有鐵道法 第39條의14.

171) 豫算의 移用(reprogramming)이란, 세출 예산에서 각 항목의 경비를 필요에 따라 다른 데로 돌려 사용하는 것으로 원칙적으로 목적 외 예산사용금지의 원칙에 반하는 것으로 허용될 수 없으나 예외적으로 국회 등의 의결을 얻어서 이용할 수 있다. 우리나라의 경우도 예산집행상 필요에 의해 미리 예산으로 국회의 의결을 얻었을 때에는 기획예산처 장관의 승인을 얻어 이용할 수 있다.

172) 豫算의 轉用(appropriation)은 행정과목인 각 세항 목 사이에 상호 융통하는 것을 의미하며, 주로 예산기관의 장에 의한 승인이 있을 때 가능한 제도이다. 우리나라의 경우도 중앙관서의 장은 회계연도마다 기획예산처 장관이 정하는 범위 안에서 각 세항 또는 목의 금액을 전용할 수 있도록 하고 있다.

이 지정하는 명목의 경비의 금액에 관해서 대장대신의 승인을 얻지 않으면 전용할 수 없도록 하고 있다. 다만 대장대신이 지정하는 목 이외의 목의 경비에 관해서는 동일항 내에서의 목간 전용은 허용된다. 아울러 公庫들은 예비비를 사용하려고 할 때에는 주무대신을 경유하여 대장대신의 승인을 얻어야 한다.¹⁷³⁾

(5) 회계검사관련

일본의 공기업회계는 각 공기업의 설치법 및 公庫의豫算및決算에 관한法律 등에 명문의 규정이 있을 뿐만 아니라, 회계검사원법 제22조와 제23조의 규정에 의하여 일본의 공기업들은 회계검사원의 검사를 받도록 되어 있다. 일본의 會計検査院法 제22조는 “국가가 자본금의 2분의 1 이상을 출자하고 있는 법인의 회계”는 필요적 검사사항으로 규정하고 있다. 따라서 비단 정부관계기관 뿐만 아니라, 주식회사의 형태를 지닌 공기업 가운데서도 정부소유지분이 50%를 상회하는 회사는 반드시 회계검사원의 검사를 받아야 한다. 또한 會計検査院法 제23조는 “국가가 자본금의 일부를 출자하고 있는 자의 회계”는 임의적 검사사항으로 분류하여 회계검사원이 필요하다고 인정할 때 또는 내각의 청구가 있을 때에는 정부소유주가 50% 미만인 주식회사 형태의 공기업에 대해서도 회계검사를 실시할 수 있도록 하고 있다.

이 같은 회계검사원에 의한 검사에 대해 일본 내에서는 다음과 같은 비판적인 견해도 제기된 바 있다. 이를테면, 일본의 공기업에 대한 회계검사원의 검사가 지나치게 구태의연하다는 것이다. 즉 각 수지거래의 적법성 판단을 주안으로 하여 감사가 행하여지며 그 빈약한 감사보고서는 말초적인 부당사항 내지 과오사항의 검출에 의해 매꾸어져 있는데 지나지 않는다고 한다. 종래의 관청감사를 기업체에 적용할 경우 자칫 나무만 보고 삼림을 바라보지 못하는 과오를 범할 수 있으며, 더욱이 기업체의 내부통제조직과 내부감사의 결과를 전혀 신뢰하지 않고 빈번히 행해지는 개별거래감사는 경영에 대한 불필요한 간섭과 장애를 초래한다는 것이다.¹⁷⁴⁾

173) 公庫의豫算및決算에 관한法律 제14조 및 제16조.

174) 占部都美, 公經營管理, 技報堂, 1954, 249-250頁.

제 5 장 현행법제의 개선방안

제 1 절 정부기업의 예산회계관련 법제의 문제점과 개선방안

1. 정부기업예산회계의 문제점

공기업 가운데서도 가장 경직적인 조직과 제도를 가지고 있는 정부기업에 있어서는 비단 예산 회계제도 뿐만 아니라 제도 전반에 걸쳐 기업성과 자율성을 제고하여야 한다는 것이 줄곧 과제로 부여되어 왔다. 정부기업의 예산회계 관련법제만 해도 여전히 1960년대의 법규적 합리성 또는 회계적 책임성의 확보에 주안을 두고 있는 소극적·정태적 관리방식에서 탈피하지 못하고 있다. 이에 따라 사업의 특성이 예산결정과정이나 회계관리과정에 반영되지 못해 온 것으로 평가된다. 그럼에도 불구하고 이 과제의 달성이 용이하지 않은 일이 되었던 것은 일반행정부처에 의한 사업의 일환으로서 운영되어 온 정부기업의 본질상 현재와 같은 국가의 개입과 통제가 불가피한 측면이 있다는 점 때문이 아닌가 한다. 그리 본다면 정부기업의 예산·회계 관련법제상의 문제는 예산의 편성, 집행과 그에 대한 회계, 감사의 절차와 제도에 대한 세부적 측면에서는 개선여지가 일견 상대적으로 크지 않은 것으로 판단되기도 한다. 하지만 정부기업은 조직적인 관리체제로 운영될 수밖에 없기 때문에 기업적 특성과 경쟁력 향상을 뒷받침할 수 있는 효율적 운영을 도모하기 어렵다는 근본적인 문제는 어떠한 방법으로든 해결해야 할 과제가 아닐 수 없다. 또한 그러한 폐단이 가장 두드러지게 나타나는 분야가 예산 회계가 아닌가 생각된다.¹⁷⁵⁾ 따라서 정부기업의 예산회계의 개선방안은 예산회계 자체의 개선의 관점에서는 한계가 있으며, 정부기업의 존립근거 내지 체계의 전환가능성 모색으로부터 개선점을 찾을 필요가 있다.

175) 사업운영에 요체가 되는 적시의 예산배분과 사업 수요변화에 상응한 신속성있는 재무관리가 기업예산회계법 등 관련 법제의 기속성으로 인해 효과적으로 이루어지기 어렵다.

사실 그 필요성은 최근에 들어 급속도로 커지고 있다. 그 주된 이유는 역시 정부기업을 둘러싼 환경변화에서 찾을 수 있겠다. 가령 정부기업 가운데 철도와 통신(郵政)사업을 둘러싼 환경은 기술 및 정보화에 따라 급속한 발전을 이루고 있어서 종전의 자연독점성(natural monopoly)이 상당부분 희석되었다는 것이 일반적인 평가이다.¹⁷⁶⁾ 이에 따라 철도 부문은 2005년부터 정부기업에서 공사형태로 전환을 앞둔 상태이다.

이에 더하여 정부기업이 제공하는 서비스의 본질도 변화하였다. 가령 우편서비스는 오늘날 개인정보의 보호를 요하는 사인간의 서신교환수단으로서 보다는 민간기업의 활동을 뒷받침하는 물류시스템으로서의 성격이 더욱 두드러지게 나타나고 있다. 이에 따라 사적인 비밀보호와 기본적인 의사전달수단으로서 요구되었던 공공성과 그에 기초한 정부기업의 존립근거도 점차 약화되어 가게 되었다.

따라서 정부기업에 대해서도 공공성보다는 기업성을 중심으로 한 사업운영체제의 전환을 모색해야 할 조건이 상당정도 성숙되었다고 판단된다.

2. 개선방안

예산회계체제는 다른 제도에 비해 발전속도가 느린 편이다. 하지만 공기업이 가진 관료제의 타성에서 비롯되는 재정위기를 극복할 수 있는 방안으로 예산회계의 개혁에 대한 중요성은 점차 제고되고 있다고 본다. 이를 위해서는 정부기업의 예산·회계 관련법제에 내재한 비효율 요인을 해결하기 위해서는 예산, 회계 등 諸측면에서 정부기업의 독자성과 고유의 기업성을 확보할 수 있도록 관료제적 통제를 최소화하는 제도적 장치가 선행되어야 할 것이다. 기술적으로는 적정한 회계시스템의 구비 및 운영, 부문별 생산원가의 합리적 책정, 사업목표와 예산의 연계, 예산집행의 탄력적 운영, 사업결과의 차기예산에의 반영, 손익분기점 분석, 이익금의 효율적 활용 등이 모색되어야 한다. 특히 기업의 효율성 증대는 대체로 원가절감에서 비롯되기 때문에 부문별 생산원가의 합리적 책정과

176) 실제 우정사업 중 자연독점권이 인정되는 사업은 격자지간의 우편송달업무에 국한되며, 소포우편, 인쇄물송달, 우편환, 우편예금업무 등은 민간부문의 택배사업자, 일반금융기관과 이미 경쟁관계에 돌입해 있다.

이에 대한 효율적 회계관리 체계의 구비는 불필요한 경상경비를 제거할 수 있는 중요한 경영요소이다. 또한 이익금을 공기업에 재투자할 수 있는 요건을 강화하여 이익금의 활용도를 높일 수 있는 규정도 도입할 필요가 있다. 이를 위해 기업예산회계법에 정부투자기관관리기본법에 준하는 기준과 절차를 부분 도입하는 방안을 고려할 필요가 있다.

다만 현행 정부투자기관 관리제도는 사전에 부여된 목표에 따라 사업을 추진하는 동시에 예산·인력·물자조달 등에 관한 결정이 자율적 기초 하에 이루어지도록 함으로써 사업운영의 자율성과 신축성을 폭넓게 부여하되, 책임경영을 담보하기 위해 사후에 경영실적을 평가하는 간접적 관리방식을 취하고 있다. 그러나 실제 운영과정에 있어서는 기획예산처에 의한 경영간섭의 통로가 다수 존재하고 있다. 이런 점에서 정부기업의 경영자율성을 확대하기 위한 정부투자기관관리기본법의 제한적 적용 문제가 다시 제기될 수 있다. 따라서 단순히 예산회계규정에 관한 현행법의 해석 문제로서가 아니라 공기업전반의 체계재정립이라는 장기적 방향을 통해서 예산회계의 자율성과 투명성을 제고하는 방향으로 정립할 필요가 있다. 결국 궁극적으로는 향후 정부기업 가운데 통신(郵政)사업 등을 정부부처형태가 아닌 공사형태로 전환하는 추가조치가 근본적 방안이 될 것으로 보인다.

제 2 절 정부투자기관의 예산 회계 및 감사제도의 문제점과 개선방안

1. 법제개선의 기본방향

전체적으로 정부투자기관의 예산회계상의 자율성을 보장하되, 그에 따라 발생할 수 있는 폐해를 차단하는 방향으로의 법제정비가 필요하다. 특히 예산편성부분에 있어서는 자율성확대로 인한 방만한 경영과 도덕적 해이, 비효율성을 차단할 수 있도록 공공성을 담보하는 제도가 필요하며, 회계부분에 있어서는 일반 민간기업에서 요구되는 수준으로 회계투명성을 제고할 수 있는 조치가 뒤따라야 할 것으로 보인다.

2. 예산부분의 문제점과 개선방안

(1) 문제점: 공공성 확보의 미흡

예산편성지침은 정부투자기관관리기본법의 제정시부터 예산에 대한 정부의 대표적인 통제수단으로서 활용되어 왔으며, 이후 투자기관의 자율성 확대의 방향으로 편성지침의 내용과 작성 및 통보의 재량권이 확대되어 현재에 이르고 있다. 우선 1997년과 1999년의 법개정을 통해 제21조에 의한 기획예산처 장관의 예산편성지침의 작성을 재량사항으로 규정한 취지를 고려하자면, 종전의 규정을 그대로 존치시킨 제22조 제2항은 제21조와 그리 부합되지 않아 보여서 입법기술적인 미비점이 눈에 띄인다. 더욱이 보다 본질적인 문제는 현행 예산관련 법제가 정부투자기관의 공공성과 자율성을 적절히 조화하고 있는가 하는 점이다.

앞서 살펴 본 바와 같이 정부투자기관은 사업의 성격면에서 본연의 공공성을 가지고 있을 뿐만 아니라 정부의 지분이 50%이상인 사실상의 정부소유의 기업이기도 하다. 그러나 현재 정부투자기관은 적절한 내부통제장치가 확보되지 않은 상태에서 인건비 등 경상비용에 대한 과도한 지출과 방만한 운영, 그리고 이로 인한 비효율 및 도덕적 해이의 문제가 제기되고 있다. 이러한 상황에서 자율성 보장은 투자기관 본연의 공공성에 반함은 물론이고, 자율성을 통해 기대되었던 효율도 담보할 수 없는 결과를 야기하고 있다. 따라서 투자기관 본연의 공공성에 더하여 정부가 보유한 지분에 대한 소유권을 근거로 할 때 투자기관이 도덕적 해이나 비효율적 사업환경을 조장할 수 있는 방만한 예산편성을 차단하기 위한 최소한의 자구책을 확보하기 위한 노력은 인정되어야 할 것이다. 그 근거는 정부투자기관의 사업활동에서 도출되는 공공성을 논하지 않더라도 정부가 보유한 지분의 한도내에서 소유권이 인정되며 그 범위 내에서의 통제 역시 사법상의 법리를 통해서도 보장된다. 그런 차원에서 정부투자기관에 대한 예산편성지침은 투자기관의 예산편성의 자율성을 해하지 않는 한, 자율성 확대에 의한 폐단을 방지하기 위한 정도의 구속력을 인정할 필요가 있다.

(2) 구체적 개선방안

1) 예산편성지침의 효력강화를 통한 사전통제의 개선

정부투자기관관리기본법 제22조 제2항은 투자기관이 예산편성지침에 따라 예산을 편성하도록 규정하고 있기는 하지만, 대법원 판례에서도 나타난 바와 같이 현행 법제하에서는 기획예산처장관이 정부투자기관에 대해 행한 예산편성지침통보는 단순히 감독작용에 해당할 뿐 그 자체만으로는 직접적으로 국민의 권리, 의무가 설정, 변경, 박탈되거나 그 범위가 확정되는 등 기존의 권리상태에 어떤 변동을 가져오는 것이 아니므로 이를 행정처분으로 볼 수 없다. 따라서 투자기관의 공공성 확보를 위해서는 법해석으로는 한계가 있으며 입법적인 개선책을 모색할 수밖에 없다. 그렇게 볼 때 개선의 대상은 제22조 제2항이 될 것이다. 따라서 동 규정을 현재의 규율방식보다 구체화하여 “기획예산처 장관이 제21조의 규정에 의한 지침을 통보한 경우에 투자기관의 사장은 당해 지침에 따라 예산을 편성하여야 하며, 이를 당해 회계연도 개시전까지 확정하여야 한다”는 방식으로 개정할 필요가 있다.

다만, 예산편성지침은 말 그대로 가이드라인을 제시하는 역할에 국한하는 것이 바람직하다고 본다. 지침이 자칫 공기업의 자율성을 저해할 수 있을 만큼 지나치게 세부적인 수준을 규율하지 않도록 대략적이며 최소한의 기준을 제시하는 방식으로 운영될 필요가 있다. 입법적 대안으로는 기획예산처가 예산편성지침을 제시하는 방식보다는 대략적인 ‘예산편성기본방향’ 정도를 제시하는 것이 보다 적절하지 않을까 생각된다.

한편 제21조와 관련해서는 작성 및 통보를 재량사항으로 했는지 아니면 기속행위로 했는지는 투자기관이 자율성이나 공공성과는 직접 관련된 문제가 아니지만, 자율성 확대의지의 상징적 의미가 있는 것으로 보인다. 또한 실제로도 기획예산처의 재량판단여지를 인정한 것이기 때문에 예산편성지침 자체를 적용받지 않는 경우도 발생할 수 있는 만큼 자율성이 확대된 것으로 볼 수 있다. 따라서 현재의 임의규정형태로 되어 있는 정부투자기관관리기본법 제21조를 강행규정으로 환원하는 것도 한 방안이

될 수 있을 것이다. 다만 이 경우 지나치게 정부의 통제가 개입될 여지가 있기 때문에 동법 제4조의 정부투자기관운영위원회에 민간의 비상임위원을 확대하여 적정수준을 벗어난 예산통제를 차단할 수 있도록 보완할 필요가 있다.

2) 예산에 대한 사후통제의 보강

현행 정부투자기관관리기본법은 예산편성지침의 작성과 통보에 대해서만 규정하고 있을 뿐 지침에 반하여 방만한 예산편성을 했을 경우에 대한 사후조치를 규정하고 있지 않다. 따라서, 지침의 효력에 대한 해석이 불분명함. 따라서 지침 위배하여 편성된 예산에 대한 제재를 법에 도입할 필요가 있음.

예산에 대한 사전적 통제를 강화하는 결과가 되므로 공기업에 대한 자율성 확대보장이라는 전반적인 추세에 반하게 되는 부담이 있다. 따라서 그 폭을 기술적으로 적정하게 조절하되, 사전통제방식으로의 회귀에 한계가 있다면, 사후규제를 좀더 강화하는 쪽으로 보완되어야 할 것이다. 현행법제상 예산편성에 대한 사후규제 수단으로서 활용할 수 있는 것은 경영평가제도라 할 수 있다. 따라서 예산편성지침의 준수를 경영평가와 직접 연결할 수 있는 제도적 장치가 마련되어야 하며, 이를테면 정부투자기관에 대해서 정부산하기관관리기본법¹⁷⁷⁾과 유사한 형태로 예산지침과 경영평가를 연계시키는 방안을 고려할 필요가 있다.

3) 준예산제도의 보완

한편 정부투자기관관리기본법 제24조에서는 투자기관의 사장으로 하여금 천재·지변 기타 부득이한 사유로 회계연도 개시전까지 당해 투자기관의 예산이 확정되지 아니한 경우에는 전년도 예산에 준하여 준예산을 편성·운용할 수 있도록 하고 있다. 문제는 준예산을 집행할 수 있는 구체적인 경비가 법에 명시되어 있지 않다는 점이다. 또한 준예산에 의해 집행된 예산은 당해 연도의 예산이 성립하면 그 성립된 예산에 의해 집행된 것으로 보기 때문에 예산 오용을 야기할 수 있다. 따라서 준예산경

177) 정부산하기관관리기본법 제11조 제7항.

비항목에 대해서도 적절한 통제가 있어야 할 것이며, 적어도 기획예산처 장관이나 주무장관에 대한 보고의무는 부과되어야 할 것으로 생각된다.

3. 회계부문의 문제점 및 개선방안

(1) 문제점

1) 회계처리의 적정성 결여

현재 정부투자기관은 회계처리에 있어서 일반적으로 인정된 기업회계 기준을 따르고 있으나 사업의 특수성이나 다른 이유를 들어 기업회계기준에서 인정되고 있지 않은 부적정한 회계처리가 실무에서 용인되고 있다. 예를 들면 한국도로공사의 유료도로관리권에 대한 상각방법의 회계 처리이다. 한국도로공사는 도로에 대한 감가상각방법을 특수한 방법으로 상각하고 있다. 이는 종전 정부투자기관 회계규정 제267조에 근거하여 유료도로관리권의 감가상각을 당해연도 도로부문수입에서 비용을 차감한 잔액을 상각하되 도로투자가액을 회수할 때까지 상각하고 있다. 이러한 정부투자기관 회계규정이 정부투자기관 회계규칙으로 제정되면서 유료도로관리권 상각에 관한 규정이 없어졌으나 한국도로공사는 현재까지 도로부문수입에서 도로부문비용(일반관리비 포함)을 차감한 잔액을 상각비로 처리하고 있다. 이와 같은 감가상각방법을 적용함으로써 도로자산의 적정한 평가, 원가배분을 통한 경영성과의 측정 및 통행요금의 공정성 확보, 투자비 회수 등이 적정하게 이루어지지 못할 가능성이 있다.

2) 사후감사 및 중복감사로 인한 비효율성

앞서 살펴 본 바와 같이 다른 법률에 의하여 공인회계사 외부감사를 받고 있지 않는 정부투자기관은 내부감사¹⁷⁸⁾와 감사원 회계검사¹⁷⁹⁾를 받게 된다. 그 가운데 정부투자기관 내부 감사인에 의한 감사에 있어서는 감사결과의 감사처분 및 통보사항이 당해 결산에 반영되지 못하고 익년결산에 반영되는 사례가 발생하게 되는 문제점을 안고 있다.

178) 정부투자기관관리기본법 제29조 제2항.

179) 감사원법 제22조.

또한 감사원의 회계검사는 개별 회계처리의 정확성 여부에 중점을 둔 감사방법을 취하고 있는데, 현재로서는 회계처리의 오류 여부에 관한 것으로 회계오류나 부정적발 등의 적발감사 중심에 그치는 반면, 경영자의 추정이 필요한 자산평가 등에 관한 지적사항은 거의 없는 것으로 나타난다. 또한 감사원 회계검사는 재정경제부 장관이 결산승인 후에 실시되는 사후감사이므로 정보의 적시성이 낮고, 따라서 경영평가 및 정책에 반영되고 있으나 시차를 가지고 반영되는 문제가 있다.¹⁸⁰⁾

3) 회계정보의 신뢰성 제고 필요

정부투자기관은 민간기업에 비하여 대리인 비용을 증가시키는 구조를 가진다. 민간기업의 구조가 주주-경영진-직원의 관계를 중심으로 설정되는데 반해, 투자기관은 국민과 정부가 개입되어 국민-정부-경영진-직원의 대리인 관계를 갖기 때문이다.¹⁸¹⁾ 또한 투자기관은 공공성과 이익극대화라는 두 가지 경영목표를 가지고 있으며, 때로는 이들이 서로 상충관계를 갖기 때문에 공기업 경영성과에 관한 적절한 평가를 하기가 쉽지 않다. 공공성과 기업성이라는 상충적인 목표가 대립될 때 정보의 비대칭 현상을 야기하게 되며 외부이해관계자들은 회계정보를 신뢰할 수 없게 된다.

이러한 문제를 해결하기 위해 정부투자기관의 회계정보를 검증하기 위한 제도로 내부 감사, 주무부처 및 감사원 회계검사라는 제도를 두고 있지만 내부감사인에 의한 회계감사에는 한계가 있으며 회계정보의 신뢰성도 그리 높다고 볼 수 없다. 반면 재정경제부의 결산지도감사 또한 결산서 위주의 형식적인 검토 수준에 불과하고, 감사원의 회계검사 또한 회계정보의 신뢰성을 제고하기보다는 결산재무제표 확정 후에 회계검사가 이루어지는 사후감사이며 적발위주의 업무감사이어서 재무제표 전반에 대한 회계정보의 신뢰성 및 적시성 측면에서 역시 한계가 있다고 보여진다.¹⁸²⁾ 이러한 조사결과는 현재의 정부투자기관의 재무제표에 대한 신뢰

180) 대한주택공사 재무제표 적정성 진단 용역 보고서, 삼일회계법인, 6면.

181) 장지인, 공기업 회계투명성 제고방안, 공기업논총(제13권 제1호), 2001. 367면

182) 기획예산처에 따르면 대한주택공사, 한국토지공사, 한국석유개발공사 3개 기관을 표

성은 상당한 문제가 있음을 시사한다.

현실적으로 전문성 있는 외부회계감사를 통한 검증절차 없이 발표되는 정부투자기관의 결산서는 매년 실시되는 정부투자기관의 경영실적평가와 사장경영계약이행실적평가의 기초자료가 되고 있으며, 공기업 경영공시자료로 국민들에게 공시되고 있다. 이러한 회계정보의 전달과정은 회계정보의 신뢰성 부족으로 이용자들의 정책결정이나 감시에 있어서 잘못된 판단이나 결과를 초래할 위험이 존재한다.

(2) 회계관련법제의 개선 방안

1) 기업회계기준의 엄격한 적용

정부투자기관은 결산시에 기업회계기준, 정부투자기관 회계규칙, 정부투자기관 회계기준을 적용하고 있다. 정부투자기관 회계규칙의 내용을 살펴보면 정부투자기관의 회계처리에 대한 사항을 일부 규정하고 있으나, 대부분은 계약체결 기준과 절차, 입찰 등에 관하여 규정하고 있다. 정부투자기관 회계기준은 대체적으로 기업회계기준의 내용을 상당히 수용하고 있으나 기업회계기준과 상이한 규정도 찾아 볼 수 있는데, 예를 들면 고정자산의 감가상각 방법, 법인세법 준용 규정 등이 있다.

1990년대 말 금융위기 이후 기업회계기준은 국제기준에의 정합성 제고라는 목표 하에 거의 민간부문에 걸쳐 확산된 바 있다. 하지만 정부투자기관 회계기준의 규정은 기업회계기준과 비교할 때 중복되거나 국제적인 수준에 미흡한 규정이 많으며, 두 기준사이에 존재하는 회계처리 방법의 차이 역시 대부분이 불필요한 것으로 지적된다. 그러므로 정부투자기관은 기업회계기준의 적용을 원칙으로 하고 기업회계기준에 없는 정부투자기관의 고유한 성격에 기인한 사항만 정부투자기관회계기준을 개정할 필요성이 있다.¹⁸³⁾ 정부투자기관의 회계처리의 적정성과 투명성을 제

본으로 한 검토에서 재무제표에 대한 중요한 수정사항이 발견되었고 수정금액의 대부분이 회계처리의 오류나 누락에 기인하기보다는 경영자의 판단이나 평가의 누락에 의해 회계처리 된 것으로 재무제표 전반에 걸친 적정성을 보장하기 어려운 결과를 나타내고 있다(정부투자기관 회계투명성 제고 및 중복감사 개선 방안, 삼일회계법인, 2000, 66면).

183) 장지인 외, 전계논문, 368면.

고하기 위하여 정부투자기관도 기업회계기준을 엄격하게 적용하여 민간 기업과의 재무정보의 비교가능성을 높이고 시장의 감시기능을 제고시킬 수 있을 것이다.

2) 공인회계사에 의한 외부감사의 확대

회계정보의 유용성제고를 위한 보다 근본적인 방안은 정부투자기관에 대한 공인회계사 외부감사제도의 도입이라고 할 수 있다. 회계정보의 생명은 곧 유용성이며, 유용성이 있는 회계정보만이 정보로서 가치를 확보하게 된다. 이러한 유용성은 목적적합성(relevance)과 신뢰성(reliability)이라는 두 가지 요소에 의하여 결정된다.¹⁸⁴⁾ 회계정보가 목적적합성을 가지기 위해서는 적시성과 예측가치를 지녀야하고, 신뢰성을 갖기 위해서는 표현의 충실성과 검증가능성을 가져야 한다. 이러한 속성들은 미국의 사례에서 볼 수 있듯이 회계원칙(GAAP)을 준수하여 회계정보가 생산될 때 보장된다. 공인회계사의 결산 재무제표감사는 기업이 재무제표를 작성하는 과정에서 일반적으로 인정된 회계원칙을 준수하였는지를 전문가로서 입증하는 절차이다. 따라서 감사받은 재무제표는 목적적합성과 신뢰성을 갖춘 것으로 볼 수 있다.

그런데 현행법상 외부회계감사는 감사원 회계검사, 주무부처 결산지도 감사, 그리고 공인회계사에 의한 외부감사 등 세 가지 형태로 진행되고 있으며, 정부투자기관관리기본법 제29조 제3항은 특히 주무부 장관이 필요하다고 인정할 때에는 감사원과 협력하여 외부감사를 실시할 수 있도록 규정하고 있다.¹⁸⁵⁾ 하지만 이 역시 재량사항이기 때문에 투자기관의 상당수가 공인회계사 외부감사 대신에 감사원법에 따른 감사원의 회계검사를 받는데 그치고 있다. 그 원인은 다양하나 공인회계사의 외부감사를 받게 되는 경우에는 감사원 회계검사 까지 이중통제를 감수해야 하는 것도 제도의 운용을 방해하는 요인으로 지적된다. 또한 정부투자기관은 공인회계사의 외부회계감사를 받지 않아도 되는 반면에 그 자회사는 외부회계감사를 수감하고 있으므로 모회사가 작성하고 있는 연결재무제표의

184) 위의 논문, 369면.

185) 정부투자기관관리기본법 제29조 제3항.

신뢰성 또한 문제가 될 수 있다.

한편 시기적인 면에서도 감사원의 감사는 12월말 결산인 기업의 경우 4월 이후 감사가 시작되어 그 결과를 9월 20일까지 제출하도록 규정하고 있으며, 기관에 따라 감사의 시기도 상당한 기간 차이가 있다. 뿐만 아니라 감사원의 감사는 결산이 승인된 이후 부정이나 불법행위를 적발하기 위한 사후감사적 성격이다. 12월말 결산일인 사기업의 경우 3월말까지는 감사보고서를 결산주주총회에서 승인을 얻게 되고 대부분은 4월 중순이면 공시가 된다. 공기업의 경우 사실상 감사원 감사를 받기 이전에 재정경제부에서 결산서를 확정하여 경영공시가 이루어진다고 볼 수 있다. 또한 매년 3월부터 실시되는 정부투자기관의 경영평가도 사실상 감사를 받기 이전의 결산보고서를 기초로 이루어진다. 경영공시와 경영평가가 감사받기 이전의 결산서를 기초로 이루어지기 때문에 상당한 정보위험이 내포될 가능성이 있다.¹⁸⁶⁾ 다시 말해서 신뢰성 있는 정보를 적시에 제공하지 못하므로 공기업의 경영공시제도가 그 정책목적을 달성하지 못할 가능성도 있다.

이상에 비추어 볼 때 공기업의 회계정보의 신뢰성을 제고하기 위해서는 현행의 결산지도 및 회계검사의 중심을 감사원과 함께 공인회계사에 의한 외부감사와 병행하도록 전환하도록 법제를 보완할 필요가 있다. 이를테면 2004년 4월 시행된 정부산하기관관리기본법 제14조와 같이, 경영실적의 평가결과에 따라 운영위원회가 외부감사가 필요하다고 의결한 정부산하기관은 사업연도마다 공인회계사(회계법인을 포함한다)의 회계감사를 받도록 규정할 필요가 있다.¹⁸⁷⁾

186) 실제로 기획예산처가 실시한 3개 정부투자기관(대한주택공사, 한국토지공사, 한국석유공사)의 경영진단결과를 보더라도 세 기관의 회계처리가 재무정보의 적정성 측면에서 중요한 영향을 미칠 수 있음을 보여주고 있다.

187) 공기업에 공인회계사의 외부감사제도를 도입하게 되면 다양한 이점이 예상된다. 첫째, 현재 공기업의 경영공시 제도하에서 공시되고 있는 회계정보는 감사를 필요하지 않은 정보이기 때문에 이해관계자의 정보위험을 높일 수 있는 가능성이 있다. 따라서 적시성 있는 외부감사를 통하여 신뢰성을 확보한다면 경영공시제도의 효과성을 제고하여 정책의 목적을 효율적으로 달성할 수 있을 것이다. 둘째, 최근 기업의 활동과 거래는 매우 복잡해지고 있다. 국제간의 거래나 파생상품과 같은 복잡한 금융거래 등은 회계감사에 있어서도 고도의 전문성을 요구하고 있다. 이러한 복잡한 거래의 경우

3) 경영공시제도의 강화

정부투자기관의 경영공시제도는 1년에 한번 공시되고, 2001년 경영혁신 지침에 반기경영공시를 도입하고 있지만 민간 상장기업의 분기보고(연4회)와 비교하면 여전히 회계정보의 적시성 측면에서 미흡한 면이 있다고 볼 수 있다. 또한 민간 상장기업은 금융감독위원회의 통합공시시스템에서 공시의 적정성 여부를 검증하고 있지만, 정부투자기관은 개별적으로 기관별 홈페이지에 공시하고 공시내용의 적정성 여부를 검증하는 제도 또한 부족한 면이 있다. 경영공시내용을 살펴보면 형식적인 재무정보의 요약 등으로 민간상장기업의 사업보고서와 비교할 때 공시내용의 충실성이 부족, 공시시점의 부적정, 연결재무제표의 공시 등 경영공시 내용 강화 및 감독기관의 관리·점검이 요구된다.

정부투자기관의 경영공시는 공인회계사의 외부회계감사를 도입하여 재무정보의 신뢰성을 갖추는 것이 전제되어야 하며, 아울러서 공시내용을 다양화하여 재무정보 이용자에게 의한 시장감시기능이 작동할 수 있도록 해 나가야 할 것이다.

제 3 절 정부출자기관 및 정부산하기관 등의 예산·회계 관련법제의 문제점과 개선방안

현행 정부산하기관관리기본법 제15조는 기획예산처 장관으로 하여금 산하기관들이 예산편성과정에서 공통적으로 적용할 사항을 예산관리기준으로 작성하여 산하기관에 통보할 수 있도록 규정하고 있다. 정부투자기관에 대한 통제와 다른 점은 예산편성지침이 아닌 예산관리기준을 작성

공인회계사의 전문성이 더욱 요구된다고 보여진다. 셋째, 결산승인 이전에 공인회계사의 감사를 받을 수 있도록 제도화한다면 승인된 결산서를 전제로 한 공기업 경영실적평가 제도나 경영계약제의 운용에 효율성을 제고할 수 있을 것이다. 넷째, 공기업의 자회사는 주식회사의외부감사에관한법률의 적용을 받아 외부감사 대상이 되고 있다. 특히 자회사가 외부감사를 받고 모회사가 외부감사 대상이 되지 않을 경우 연결재무제표의 신뢰성이 약화된다. 따라서 모회사가 공인회계사 외부감사를 받게 된다면 연결재무제표의 유용성이 제고될 것으로 기대된다.(장지인, “공기업의 회계투명성제고를 위한 제언”, 공기업학회소식, (2004.10), 1면)

토록 한다는 점과 기준의 내용은 산하기관의 예산편성에 공통적으로 적용될 사항에 국한된다는 점이다. 반면 예산관리기준의 통보는 역시 투자기관과 마찬가지로 통보는 기속행위가 아닌 재량행위로 규정하고 있다. 따라서 전체적으로는 정부투자기관관리기본법 보다 좀더 자율성을 강화한 형태를 취한 것으로 볼 수 있다.

그런데 정부산하기관이 정부소유 지분면에서 볼 때 보편적으로 투자기관에 비해 낮은 것은 사실이지만 그렇다고 하여 그 본질적인 공공성에까지 낮은 비중을 두어야 하는지에 대해서는 의문이 있다. 실제 정부산하기관들의 면면을 살펴보면 상당수가 기업성이 매우 약한 반면 공공성은 크게 요구되는 유형들이기 때문이다.

더욱이 기업성이 강한 형태로서 종전에 정부출자기관으로 불리우던 공기업들도 정부지분이 50%에 미치지 못한다는 점에서 차이가 있을 뿐 사업의 공공성 측면에서는 투자기관과 달리 취급해야 할 만한 구분점이 명확치 않다. 더욱이 정부가 여전히 최대지분을 보유하고 있으므로 이 부분에 한하여 정부가 지주로서 행사할 수 있는 권한은 보장된다. 즉, 투자기관에서 개선의 근거로 제시되는 정부지분에 대한 소유권행사 차원에서 통제근거는 약화될 수 있지만, 공공성을 이유로 한 통제의 필요성은 오히려 커지게 되므로 산하기관에 대한 정부의 통제완화 내지는 자율성 강화를 일반화하여 관철시키기 어려운 측면이 있다.

여기에 더하여 정부지분이 50%가 넘으면서도 정부산하기관관리기본법의 적용을 받는 경우도 있고, 정부지분이 50%에는 미치지 못하면서도 정부투자기관으로 분류한 근거가 명확치가 않다.

그런 점에서 보자면 현재의 정부산하기관관리기본법 제15조에 따른 예산관리기준의 운용과 관련한 규정은 정부투자기관에 대한 예산편성지침 운용관련 규정과의 관계에서 공공성을 충분히 고려하고 있지 못한 것으로 보인다. 따라서 장기적으로 정부투자기관과 정부출자기관 내지 정부산하기관의 관할법의 조정이 불가피하다고 판단되며, 예산회계제도 역시 이러한 장기적 체계조정과 같은 맥락에서 법제의 정비도 필요하다.

제 4 절 지방공기업의 예산·회계 관련법제의 문제점과 개선방안

1. 지방공기업의 예산회계관련법제 개선의 기본 방향

지방공기업의 경제적 기능과 정부의 역할은 국가공기업과 크게 다르지 않다. 다만 지방공기업은 운영의 주체가 지방자치단체이므로 공공성, 기업성과 아울러 지방분권이란 제3의 고려요소가 추가된다. 따라서 중앙정부의 통제와 지방자치단체의 통제의 적절한 배분과 조화가 공기업 예산회계에 있어서도 또 다른 과제라고 할 수 있다.

따라서 지방공기업의 예산회계에 대한 통제 방향은 자율성을 최대한 보장하면서 그 재정통제의 기본 축을 지방자치단체에 의한 통제 중심으로 운용하되, 투명성을 위해 필요한 경우에 행정자치부 장관에 의한 통제를 가미하는 방식으로 전개되도록 할 필요가 있다. 아울러 지방자치단체의 장에 의한 통제와 지방의회에 의한 통제의 조정도 적절히 보완되어야 할 것이다.

2. 예산 부문의 문제점과 개선방안

(1) 문제점

지방공기업 가운데 지방직영기업의 예산은 앞서 살펴 본 바와 같이 국가공기업 중 정부투자기관과 유사하게 행정기관의 장이 작성·통보한 예산편성지침에 따라 편성된다. 다만 지방공기업법 제23조는 편성지침의 작성주체를 기획예산처가 아닌 행정자치부로 규정하는 한편, 행정자치부장관이 예산편성지침을 작성할 때는 주무부장관과의 사전협의를 거치도록 한 점에 차이가 있다. 그 취지는 국가공기업과 크게 다르지 않아서 공통적으로 적용되는 예산편성기준을 제시함으로써 예산편성, 집행시 일반회계와의 형평성을 담보하고 지방공기업간의 균형을 유지하려는 데 있다고 해석된다. 또한 이를 통하여, 예산운용의 건전성·효율성·생산성을

도모하면서 궁극적으로 지방재정확충에 기여하고, 해당 공기업의 경영실적을 평가하는 기초자료를 제공하는 기능 등을 수행하도록 하려는데 있다.

하지만, 예산통제제도 자체가 가지는 자율성제한의 성격과 아울러서 그 통제의 축이 중앙행정기관들을 중심으로 형성되어 있어서 ‘지방분권과 자율’이라는 국정과제와 부합되지 않는 측면도 있는 것으로 보인다.¹⁸⁸⁾ 특히 최근의 지방공기업법 개정에서는 지방공기업 운영의 중립성을 위해 재정통제의 중심을 행정자치부로 점차 이관하는 방향으로의 조정이 이루어지고 있다. 이같은 전반적인 기조와 맞물려서 현재와 같이 중앙부서에서 하달해 준 예산편성지침을 토대로 예산을 수립하는 방식이 적절한지에 대한 검토의 필요성은 다시 부각되고 있다.

(2) 개선방안

현재의 시스템에 대한 시대적 요구와 자율성 보장필요성에 비추어 일정 정도의 제도개편이 필요하다고 본다. 먼저, 국가공기업의 경우와 마찬가지로 중앙정부가 예산편성지침을 하달하는 방식 자체의 자율성 침해 여지에 대한 우려는 지방직영기업에 대해서도 유효하며, 같은 논의선상에서 현행 제도의 개선이 모색되어야 한다. 하지만 예산편성지침을 전면 폐지할 경우 그 동안 유지해 온 지방공기업의 운영기조가 흔들릴 수 있기 때문에 이 문제는 일반회계의 예산편성지침 폐지방침과 보조를 맞추어 점진적으로 논의되어야 한다. 특히 지방공기업은 기업회계기준을 준용하여 예산 결산을 하고 있으므로, 예산편성시 기업회계기준을 적용하여 지방공기업간의 형평을 기할 수 있도록 하고 지방공기업의 특성상 최소한의 기준제시가 필요한 예산과목 등은 지방공기업시행령 또는 동법시행규칙 등에 반영하고 매년 이를 고시하거나 업무편람형식으로 가이드라인을 제시하는 방안을 고려할 필요가 있다.

또한 정부투자기업의 경우와 마찬가지로 지나친 자율성을 부여할 경우 방만하고 비효율적인 경상경비 지출을 유발할 수 있으므로 예산지침과

188) 지방공기업에 대한 정부의 통제를 가급적 줄여야 한다는 지적으로서 Yash Ghai ed. *Law in the Political Economy of Public Enterprise*, Scandinavian Institute of African Studies, 1977, p.31 참조.

경영평가를 연계시키는 방안도 입법적으로 고려할 필요가 있다.

아울러서 현행 지방공기업법 제23조가 예산편성지침의 작성을 행정자치부장관이 주도하되, 주무부장관과 협의하도록 하고 있으나, 지방공기업의 자율성 내지는 지방분권화를 위해 예산편성지침의 작성과정에 지방자치단체의 장이 개입할 수 있도록 동법 제23조의 조정을 검토할 필요가 있다고 본다.

한편 지방공기업법 제65조의2에서는 지방공사·지방공단의 경우 예산불성립시에 예산집행에 대해 준예산제도를 인정하고 있으나¹⁸⁹⁾ 준예산을 집행할 수 있는 구체적인 경비가 법에 명시되어 있지 않은 것은 문제이다. 또한 준예산에 의해 집행된 예산은 당해 연도의 예산이 성립하면 그 성립된 예산에 의해 집행된 것으로 보기 때문에 예산 오용의 결과를 초래할 수 있다. 따라서 준예산경비항목에 대한 개괄적인 규제가 필요하다.

3. 회계부문의 문제점과 개선방안

현행 지방공기업법 시행령 제11조는 당연적용사업에 대한 과목구분결정은 행정자치부 장관이 수행하게 되는 반면, 임의적용사업에 대한 과목구분결정권은 지방자치단체의 장이 가지고 있다.¹⁹⁰⁾ 이처럼 과목구분이 상이할 경우에는 지방공기업간의 재정상태를 상호비교하기가 쉽지 않은 문제가 있는 것으로 지적된다.¹⁹¹⁾ 따라서 지방공기업이라는 측면에서 양측간에 큰 차이가 없다고 보므로 과목구분의 결정권을 통합할 필요가 있으며, 나아가 장기적으로는 지방자치단체의 장으로 일원화하는 것이 바람직할 것으로 생각된다.

한편 지방공기업법 제30조는 지방직영기업의 경우 건설개량비 및 사고이월비에 대한 승인권을 자치단체의 장에게 부여하고 있다. 이는 우리와 유사한 지방공기업예산회계제도를 보유한 일본의 법제와도 차이가 있는 방식으로서, 일본의 지방공영기업법 제26조는 “예산을 이월한 경우에 관리는 지방공공단체의 장에게 이월액의 사용에 관한 계획에 관하여 보

189) 지방공기업법 제65조의2.

190) 지방공기업법 시행령 제11조 제1항.

191) 안용식 외, 앞의 책, 394면.

고를 하여야 하고 지방공공단체의 장은 다음 회의에서 그 취지를 의회에 보고하여야 한다”고 규정하고 있다.¹⁹²⁾ 즉 지방자치단체장에 대한 승인이 아닌 보고의무만을 부여하고 있으며, 지방의회에 대한 보고는 요하지 않는 방식이다. 이러한 예산이월 통제는 우리나라의 일반행정과도 다른 것이다. 일반행정의 경우에는 이월비에 대한 승인이 지방의회의 권한임에도 불구하고 지방의회에 보고하는 것으로 대체되기 때문이다. 결국 현행 지방공기업법은 일반행정의 경우나 일본의 지방공영기업법에 비해 자치단체의 권한을 강화하고 지방의회의 권한을 약화시킨 입법으로 평가된다. 적어도 사후에 지역주민의 대표기관인 지방의회에 보고하는 방식으로의 전환을 모색할 필요가 있다고 본다.

192) 日本 地方公營企業法 第26條 3項.

제6장 결론

공기업 관련법제에 관해서는 최근 수년사이에 매우 주목할 만한 변화들이 있었던 것이 사실이다. 하지만 이후로도 진행된 상황변화와 공기업 체제의 근본전환을 고려한다면 최근 이루어진 법제정비 역시 다분히 과도기적 성격에서 벗어나기 어렵다고 보여지며 추가적인 법제 개선의 필요성은 그러한 차원에서 여전히 유효하다. 예산·회계 분야 역시도 공공 서비스안정과 산업발전 그리고 소비자후생증진을 도모하기 위해서는 공기업의 본연의 공공성 그리고 근래 들어 새롭게 요구되는 기업성이라는 양대 보호가치를 어떻게 조화 및 배분할 것인지를 끊임없이 고민하고 그에 따른 법제보완을 강구해 나가지 않으면 안 된다.

현행 공기업 예산·회계 관련법제에는 이러한 법제개선의 지속적인 요청에 비추어 볼 때 재고가 필요한 부분이 상당수 존재하는 것으로 판단된다. 그 개선의 기본 방향은 공기업의 자율성을 점차 확장해 나가되, 자율성 확대에 따른 공공성 침해의 여지를 차단하기 위해 부분적으로, 특히 예산통제를 중심으로, 공공성을 보다 강화하는 방식으로 전개될 필요가 있다. 아울러 공기업의 유형이나 예산·회계의 방식에 따른 구체적 대안 모색도 이를 기초로 이루어져야 할 것이다.

다만 현행법상 공기업 유형 가운데 정부기업과 정부산하기관 및 정부출자기관의 경우는, 예산·회계제도의 문제가 관련법 규정으로부터 발생하는 문제라기보다는 현재의 공기업분류방식이 가진 한계 때문에 제기되는 측면이 강하다. 따라서 궁극적으로는 예산·회계 관련법제 보다 넓은 의미에서 공기업 전반의 체계정비라는 장기작업의 일환으로 방안이 마련되어야 할 것으로 보인다. 반면 정부투자기관 및 지방공기업의 경우에는 실제적인 법제정비 중심으로 제도개선이 이루어져야 할 것으로 판단된다.

이러한 점에 착안한다면 우선 정부기업의 예산·회계 관련법제는 정부기업의 존립근거 내지 체계의 전환가능성 모색으로부터 근본적인 개선책이 모색되어야 할 것으로 보인다. 정부기업분야는 최근 들어 기술발전과 정보와의 진전으로 인해 사업의 자연독점성과 공공성이 상당부분 희석되

있으며 그에 따라 정부기업의 존립근거도 점차 약화되는 추세에 있는 만큼 기업성에 좀더 비중을 두는 방식으로의 사업운영체제의 전환을 모색할 시점에 이르렀다고 판단된다. 이에 대비하기 위해서는 단기적으로는 정부기업의 예산·회계 관련법제에 내재한 비효율 요인을 해결하기 위해 적정한 회계시스템의 구비 및 운영, 부문별 생산원가의 합리적 책정, 사업목표와 예산의 연계, 예산집행의 탄력적 운영, 사업결과의 차기예산에의 반영, 손익분기점 분석, 이익금의 효율적 활용 등 기술적의 측면을 보완할 제도적 장치가 선행되어야 할 것이며, 궁극적으로는 단순히 예산회계규정에 관한 현행법의 해석 문제로서가 아니라 공기업전반의 체계재정립이라는 장기적 방향을 통해서 예산회계의 자율성과 투명성제고 방향으로 나아가야 할 것이다. 특히 정부기업 가운데 통신(郵政)사업은 향후 정부부처형태가 아닌 공사형태로 전환하는 방안이 중장기적인 과제로서 논의되어야 할 것이다.

다음으로 정부투자기관의 예산·회계법제와 관련해서는 전반적으로 자율화의 기초는 유지하되, 이를 뒷받침할 수 있는 내부통제장치는 아직 완비되어 있지 않은 만큼 공공성 상실이나, 방만하고 비효율적인 운영을 방지하기 위한 차원에서의 예산에 대한 통제는 필요한 것으로 보인다. 따라서 정부투자기관관리기본법 제21조와 제22조를 중심으로 하여 현재의 예산편성지침의 구속력을 강화하는 방향으로 개편하되, 예산편성지침의 내용은 투자기관의 자율성을 과잉침해하지 않도록 필요최소한의 기준을 제시하는 방식으로 조정할 필요가 있다고 본다. 반면 회계부문에 있어서는 민간기업에서 논의되는 수준의 회계투명성을 정부투자기관에 대해서도 요구할 필요가 있으며, 그런 점에서 현재와 같은 회계감사의 중복부분을 정비하되, 외부감사인에 의한 회계감사를 강화해야 한다고 본다. 이를 위해서는 정부투자기관관리기본법 제29조를 개정하여 공인회계사에 의한 외부감사제도를 도입할 필요가 있다.

정부출자기관 및 정부산하기관의 경우에는 정부기업과 마찬가지로 공기업구조조정의 일환으로서 예산·회계제도의 정비가 필요하나, 부분적으로는 구체적인 법제의 개선여지도 없지 않다고 본다. 특히 정부출자기관이나 산하기관의 공공성이나 지분의 구성면에서 정부투자기관과 달리

취급해야 할 근거가 미약한 만큼 투자기관에 준하는 공공성확보가 필요하며, 그런 맥락에서 정부산하기관관리기본법 제15조를 보완하여 예산관리기준에 대한 효력을 강화할 필요가 있다.

끝으로 지방공기업의 예산·회계 관련법제는 가급적 지방공기업의 자율성을 보장하되, 재정통제의 주체로서 지방자치단체의 기능을 보다 확대할 필요가 있다고 판단된다. 나아가 지방자치단체 내에서는 지방자치단체의 장에 의한 통제와 지방의회에 의한 통제를 적절히 보완하는 방향으로의 법제정비가 필요하다. 가령 예산편성지침의 작성 주체가 중앙행정기관 중심으로 구성되어 있는 현행 지방공기업법 제23조를 보완하여 지방자치단체의 장이 협의단계에서 개입할 수 있는 방안을 강구할 수 있으며, 아울러 준예산에 대한 통제도 필요하다고 본다. 또한 회계부문에서는 지방공기업법 제30조의 이월비 등에 대한 통제를 보완하여 사후에 지방의회에 보고토록 하는 방식으로 지방자치단체장과의 기능분배를 조정해 나갈 수 있을 것으로 생각된다.

참 고 문 헌

I. 국내문헌

- 감사원, 2003년도 회계연도 결산검사보고, 감사원. 2004.
- 곽채기, 공기업과 정부산하기관의 기관유형분류에 관한 연구, 한국공기업 학회 2004 추계학술발표대회 자료집, 2004. 10, 29-57면.
- 김동희, 행정법 I, II(제9판), 박영사, 2003.
- 김성수, 개별행정법, 법문사, 2004.
- 류동현, 기업회계기준서 해설, 상경사, 2003.
- 박충식, 비영리법인의 회계와 세무, 법문사, 2003.
- 반선섭, 기업회계기준해설, 신영사, 2001.
- 삼일회계법인, 정부투자기관 회계투명성 제고 및 중복감사 개선 방안, 삼일회계법인, 2000.
- 심재권, 공기업론, 백산서당, 2004.
- 안용식, 현대공기업론, 박영사, 1996.
- 안용식·원구환, 지방공기업론, 대영문화사, 2001.
- 유훈, 공기업론, 법문사, 2000.
- 유훈, 재정법, 서울대학교 출판부, 1991.
- 윤성식, 공기업론, 박영사, 2003.
- 윤성식·권수영, 정부회계, 법문사, 2001.
- 이상철·문인수·성도경, 공기업의 이해, 대영문화사, 2000.
- 장지인, 공기업 회계투명성 제고방안, 공기업논총(제13권 제1호), 2001.
- 정현율, 2004년도 지방공기업 예산편성지침, 월간 자치행정(No.186), 2003. 9, 18-28면.

II. 일본문헌

- 龜井孝文, 公會計改革論, 白桃書房, 2004.
- 山本秀雄 (심재권 譯), 公企業論, 이화, 2003.
- 甲斐素直, 豫算·財政監督の法構造, 信山社, 2001.
- 原野, 現代國家と公共企業性, 法律文化社, 2002.
- 吉田寬, 政府·地方自治體と公企業の會計, 森山書店, 1993.
- 原龍之助, 公物營造物法 (法律學全集 13卷), 有斐閣, 1990.
- ナニワ監査法人 編著, 公益法人の會計と稅務, 1990.
- 醍醐 聰, 公企業會計の研究, 國元書房, 1981.8.
- 竹中龍雄, 公企業經營, 千倉書房, 1968.
- 西川義朗, 公企業會計, 國元書房, 1975.
- 占部都美, 公經營管理, 技報堂, 1954.

III. 구미문헌

- Bernd Janson, “Landesunternehmen”, in: Handwoerterbuch der Öffentlichen Betriebswirtschaft. Chmielewicz, K./Eichhorn, P.(Hrsg.), Stuttgart 1989.
- C.H.Chatters and I. Tenner, Municipal and Government Accounting, Prentice Hall, 1955, p.117.
- Edison Electric Inst, Introduction to Public Utility Accounting(2nd edition), (December 1984).
- Ein Studienbuch, Öffentliche Finanzwirtschaft, Carl Heymanns Verlag KG. 1992.

- Hans-Gunter Henneke, Öffentliche Finanzwesen Finanzverfassung, C.F. Muller Verlag, 2000.
- James E. Suelflow, Public Utility Accounting: Theory and Application, Michigan State Univ; (June 1973).
- Klaus Chmielewicz, “Öffentliche Unternehmen,” in: Handwörterbuch der Öffentlichen Betriebswirtschaft, (Hrsg.) Chmielewicz, K./Eichhorn, P.(Hrsg.), Stuttgart 1989.
- Klaus Lueder, “Governmental Accounting in Germany: State and Need for Reform”, Financial Accountability & Management, Vol.9, No.4 (Nov.1993), p.225.
- L. Morey and R. P. Hackett, Fundamentals of Governmental Accounting, John Wiley and Sons, 1951.
- Martin Ives, Joseph R. Razek, Gordon A. Hosch, Introduction to Governmental and Not-for-Profit Accounting,(5th ed.), Prentice Hall, (2003).
- Peter Breitstein, “Öffentliche Unternehmen”, in: Volker Arnold/Otto-Erich Geske(Hrsg.), Öffentliche Finanzwirtschaft, Muechen 1988,
- Robert J. Freman, Craig D. Shoulders, Governmental Non-profit Accounting-Theory and Practice-(7th ed.), Prentice Hall, (2003).
- Warren J. Samuels (Editor), Edythe S. Miller (Editor), The Institutional Approach to Public Utilities Regulation, Michigan State Univ Pr. (July 2002).

부 록

I. 미국의 정부기업통제법

(Government Corporation Control Act)
31 U.S.C. §§9101~9110

§ 9101. 정의

본 장에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.

- (1) “정부기업(Government corporation)”이라 함은 혼합투자공사와 전액투자공사를 의미한다.
- (2) “혼합투자공사(mixed-ownership Government corporation)”는 다음 각호의 기업을 의미한다.
 - (A) 협동조합 중앙은행(the Central Bank for Cooperatives)
 - (B) 미국연방예금보험공사(the Federal Deposit Insurance Corporation)
 - (C) 연방주택대출은행 (the Federal Home Loan Banks)
 - (D) FICB(농민 또는 농산물판매업자의 생산 및 유통자금수요를 충당하기 위하여 설립된 은행)
 - (E) 연방 토지 은행 (the Federal Land Banks)
 - (F) the National Credit Union Administration Central Liquidity Facility
 - (G) 협동조합 지역은행(the Regional Banks for Cooperatives)
 - (H) 1936년 농촌전화진흥법(the Rural Electrification Act of 1936, 7 U.S.C §950(a))의 410조a에 의해 은행의 소유권, 관리 감독권, 경영권이 전환된 농촌 전화 은행(the Rural Telephone Bank)
 - (I) 금융공사 (the Financing Corporation)
 - (J) 정리신탁공사(the Resolution Trust Corporation)
 - (K) 정리금융공사(the Resolution Funding Corporation)

부 록

- (3) “전액투자공사(wholly owned Government corporation)”는 다음 각호의 기업을 의미한다.
- (A) 상품금융공사(the Commodity Credit Corporation)
 - (B) CDIF Fund(지역 개발 금융기관 펀드)
 - (C) 미국수출입은행(the Export-Import Bank of U.S)
 - (D) 연방농산물보험공사(the Federal Crop Insurance Corporation)
 - (E) 연방교도업회사(the Federal Prison Industries, Incorporated)
 - (F) 국가 및 지역 서비스 공사(the Corporation for National and Community Service)
 - (G) 전국양도저당연합기관(the Government National Mortgage Association)
 - (H) 해외민간투자공사(the Overseas Private Investment Corporation)
 - (I) 펜실베니아街개발공사(the Pennsylvania Avenue Development Corporation)
 - (J) 연금투자이익보증공사(the Pension Benefit Guaranty Corporation)
 - (K) 1936년 농촌전화진흥법(the Rural Electrification Act of 1936, 7 U.S.C §950(a))의 410조 a에 의해 은행의 소유권, 관리 감독권, 경영권이 전환되기 이전의 농촌 전화 은행(the Rural Telephone Bank)
 - (L) 세인트로렌스 해로개발공사(the Saint Lawrence seaway Development Corporation)
 - (M) 연방주택국 기금과 관련한 의무와 권한을 행사하는 경우의 연방주택도시개발성장관(the Secretary of Housing and Urban Development when carrying out duties and powers related to the Federal Housing Administration Fund)
 - (N) 테네시江유역개발공사 (the Tennessee Valley Authority)
 - (O) 削除

(P) 파나마운하위원회 (the Panama Canal Commission)

(Q) 削除

§ 9102. 공사의 설립 및 인수

정부기관은 미합중국 법률이 공사의 설립 및 인수권한을 위임하고 있는 법률에 의해서만 공사(corporation)를 설립하거나 매수할 수 있다.

§ 9103. 전액투자공사(wholly owned government corporation)의 예산

- (a) 각 전액투자공사는 매년 企業型 豫算案(a business-type budget)을 작성하여 대통령이 예산안 규정에 따라 정한 방식과 기한에 따라 이를 대통령에게 제출하여야 한다.
- (b) 각 전액투자공사에 관한 예산안에는
- (1) 당해 회계연도 및 다음 회계연도의 재정상황 및 사업활동에 대한 평가서와 직전 회계연도 사업운영상황과 결과에 관한 평가서를 수록하고 있어야 하며,
 - (2) 재무제표, 수입·지출 대조표, 자금의 출처 및 사용에 관한 일람표, 잉여금 및 결손금 분석표, 기타 공사의 주요활동, 관리비용, 차용금액, 회계 연도 동안 국고로 환원될 미합중국 정부 자본금 수치, 자본 손실금 복구에 필요한 정부지출금 등의 공사사업평가서를 포함하여 공사의 재정상태와 활동에 관한 추가적인 자료 및 정보를 수록하고 있어야 하며,
 - (3) 긴급 및 비상상황에 대비하되, 공사가 기업활동을 수행할 수 있도록 융통성을 가지고 있어야 한다.
- (c) 대통령은 전액투자공사가 제출한 예산안(대통령에 의해 변경된 형태를 말함)을 본 제31편 제1105조에 의거하여 제출된 예산안의 일부로서 의회에 제출하여야 한다. 그 후, 대통령은 언제라도 공사의 예산안을 변경하여 제출할 수 있다.

§ 9104. 전액투자공사의 예산에 관한 의회조치

(a) 의회는

- (1) 대통령이 제출한 전액투자공사의 예산안을 심의하여야 하며,
- (2) 법률에 따라 정부의 필요지출금을 마련하여야 하며,
- (3) 공사의 사업활동과 행정상의 비용에 충당할 재원을 마련하여야 하며,
- (4) 자본의 상황과 배당금의 지급을 준비하여야 한다.

(b) 본 조는

- (1) 전액투자공사가 다른 법에 근거하여 재정을 마련하거나 활동하는 것을 금지하지 아니하며,
- (2) 1933년 테네시강유역개발공사법(Tennessee Valley Authority Act of 1933: 16 U.S.C. §831 y)의 26조에 영향을 주지 아니하며, 혹은
- (3) 회계연도의 제한없이 위원회를 구성할 수 있는 전액투자공사의 권한에 영향을 주지 아니한다.

§ 9105. 회계감사

- (a)(1) 정부기업의 재무제표는 1978년 감사관법(Inspector General Act of 1978) 혹은 기타 연방법에 의해 임명된 공사의 감사관 또는 감사관이 정한 외부 독립적인 감사에 의해 감사를 받는다. 만약 감사관이 없을 경우 공사의 장이 이를 대신한다.
- (2) 본 조에 의한 감사는 일반적으로 인정되는 정부의 감사기준과 따라 행해져야 한다.
- (3) 본 항에서 요구하는 감사가 종료되면, 재무제표를 감사한 자는 정부기업의 장, 하원의 정부운영상임위원회(Committee on Government Operations of the House of Representatives)의 의장, 상원의 정부업무상임위원회(the Committee on Gov-

ernmental Affairs of the Senate)의 의장에게 감사에 관한 보고서를 제출하여야 한다.

- (4) 미합중국의 회계감사원장(The Comptroller General)은,
- (A) 본항에 따라 감사관 또는 외부감사에 의하여 수행된 재무제표의 감사를 재심사할 수 있으며,
 - (B) 연방의회, 관리예산처장(the Director of the Office of Management and Budget) 및 재무제표를 준비한 공사의 기관장에게 재심사의 결과에 관하여 통보하여야 하며, 회계감사원장이 적절하다고 인정하는 권고를 하여야 하며,
 - (C) 회계감사원장의 재량이나 연방 의회 위원회의 요구에 의해 공사의 재무제표를 감사할 수 있다.

본 항에 따라 회계감사원장이 수행하는 감사는 본 항의 (1)호에서 요하는 감사를 대신한다. 이와 같은 감사를 수행하기에 앞서 감사원장은 재무제표를 준비한 기관의 감사관과 협의하여야 한다.

- (5) 본 항에 따라 회계감사원장이 지정한 자에 의해 이루어진 감사에 소요되는 모든 비용에 대해서는 정부기업이 이를 회계감사원장에게 지불하여야 한다. 본 항에 따라 수취된 모든 상환금은 잡종금(miscellaneous receipts)으로 국고에 예탁된다.
- (b) 정부기업은 미합중국 회계감사원장의 요구가 있을 경우에는, 모든 장부, 계좌, 재정기록, 보고서, 파일, 근무기록지(workpaper) 및 정부기업이나 감사관이 소유 또는 이용하고 있는 재산으로서 회계감사원장이 본 조의 회계 및 재심사를 위해 필요하다고 인정하는 재산을 회계감사원장에게 제출하여야 한다.
 - (c) 본 조 하에서 회계감사원장의 활동은 기타 다른 법에 따라 회계감사원장이 수행하여야 하는 정부기업의 재정적 거래에 대한 감사를 대신한다.

§ 9106. 경영보고서

- (a)(1) 정부기업은 정부기업의 회계연도 마감 후 180일 이내에 의회에 연간 경영보고서를 제출하여야 한다.
- (2) 본 항에서 말하는 경영보고서에는 다음 사항들이 포함되어야 한다.
 - (A) 재무상태일람표
 - (B) 사업활동일람표
 - (C) 현금흐름일람표
 - (D) 공사의 예산 보고서에 대한 조정표 (가능한 경우)
 - (E) 내부회계 및 정부기업의 경영책임자에 의한 행정관리시스템에 대하여 설명한 문서로서 1982년의 Federal Managers' Financial Integrity Act(Public Law 97-255) 개정법에서 정하고 있는 내부 회계 및 경영관리시스템에 관한 기관 보고서의 요건을 충족하는 것.
 - (F) 본 편 제9105조에 따라 정부기업의 재무제표에 대하여 행해진 회계감사의 결과 보고서
 - (G) 기타 정부기업의 재정상태와 경영에 관하여 의회에 통지할 필요가 있는 의견서 및 정보
- (b) 공사는 경영보고서를 의회에 제출함에 있어서 그 사본을 대통령, 관리예산처장, 회계검사원장에게 제출하여야 한다.

§ 9107. 계정

- (a) 정부기업은, 현금이 법률에 규정된 대로 사용되어질 것이 확실한 경우에는 회계검사원장의 승인하에, 당해 현금을 한 계정으로 통합시킬 수 있다.
- (b) 연방 재무성 장관은 정부기업의 계정을 관리하여야 한다. 재무성 장관이 승인한 경우, 연방준비은행 또는 예금은행 또는 미합중국

정부의 재무대리인이 계정을 관리할 수 있다. 재무성 장관은 본 항의 요건을 면제할 수 있다.

- (c)(1) 본조 (b)항은 한 은행에서 \$50,00 이하의 가계정(temporary accounts)을 유지하는 경우에 대하여는 적용되지 아니한다.
- (2) 본조 (b)항은 혼합투자공사가 정부출자금을 보유하고 있지 않은 때에는 적용되지 아니한다.
- (3) 본조 (b)항은 연방중개신용은행(Federal Intermediate Credit Banks), 협동조합중앙은행(Central Bank of Cooperatives), 협동조합지역은행(Regional Banks for Cooperatives), 또는 연방토지은행(Federal Land Banks)에는 적용되지 아니한다. 단, 이들 은행의 장들은 계정이 관리되고 있는 예탁기관의 명단을 재무성 장관에게 매년 제출하여야 한다. 재무성 장관은 접수된 연간보고서가 타당하다고 인정하는 경우, 서면보고서를 작성하여 이를 당해 정부기업, 대통령, 의회에 제출할 수 있다.

§ 9108 채무증서

- (a) 공사에 채무증서를 발행하고 공공에 채무증서를 제공하기에 앞서, 재무성 장관은 다음 사항들을 미리 규정하여야 한다.
 - (1) 채무증서가 따라야 하는 양식, 액면금액, 만기일, 이자율, 조건
 - (2) 채무증서의 발행 방식과 시점
 - (3) 채무증서의 매각예정가격
- (b) 공사는 미국정부의 직접채무증서(direct obligation), 또는 원금, 이자 혹은 양자가 보증된 채무증서로서 \$100.00이상의 채무증서의 경우에는 재무성장관이 매매를 승인한 때에 한하여 이를 매매할 수 있다. 단, 재무성 장관은 미리 정한 요건 하에서 본항의 요건을 면제할 수 있다.
- (c) 재무성 장관은 정부기관의 장의 동의를 받아, 본 조항의 수행과 관련한 기관의 임·직원을 임명할 수 있다.

- (d)(1) 본 조는 혼합투자공사가 정부출자금을 보유하고 있지 않은 때에는 적용되지 아니한다.
- (2) 본 조의 (a)항 및 (b)항은 (1936년 농촌지역전력보급법(the Rural Electrification Act of 1936, 7 U.S.C 950(a))의 410조 a에 의해 은행의 소유권, 관리 감독권, 경영권이 전환된 농촌전화은행(the Rural Telephone Bank), 연방중개신용은행(Federal Intermediate Credit Bank), 협동조합중앙은행(the Central Bank for Cooperatives), 협동조합지역은행(the Regional Banks for Cooperatives), 연방토지은행(the Federal Land Banks)에 대해서는 적용되지 아니한다. 그러나 위 은행의 장들은 제(a)항 및 (b)항에서 정하는 유형의 행위를 하기 전에 연방 재무성 장관과 협의하여야 한다. 협의가 이루어지지 않은 경우에는 재무부장관은 그 이유를 당해 정부기업, 대통령, 의회에 서면으로 보고할 수 있다.

§ 9109. 전액투자공사의 예외

대통령은, 회계사안에 관하여 전액투자공사를 본 편의 제11장에 따른 기관으로 간주하는 것이 현실적으로 가능하고 공공의 이익에도 부합된다고 판단하는 경우에는, 전액투자공사를 본 편의 제11장에 따른 기관으로 간주하여야 한다는 권고문을 대통령은 본 편 제1105조에 따라 의회에 제출되어야 하는 예산에 포함시켜야 한다. 이와 같은 권고문이 의회에서 승인되는 경우에는 당해 전액투자공사는 해당 회계연도 직후에 개시되는 회계연도의 회계사안에 대하여 제11장에 따른 정부기관으로 간주되며, 본 장의 적용을 받지 아니 한다.

§ 9110. 정부후원기업의 증권을 보유하는 예금기관의 기준

- (a) 재무장관은 규정에 따라 1934년 증권거래법 제3조 제(a)항 (42)호의 (B)(C)목에서 정하고 있는 政府債에 해당하는 채무증서의 보

호수단과 사용을 위한 기준을 제정하여야 한다. 이러한 규정은 정부채 브로커(government securities broker)나 정부채 딜러(government securities dealer)가 아니면서, 신탁증권이나 관리증권과 같은 채무증서를 보유하고 있는 예금기관에 대해서만 적용된다. 이와 같은 규정들은 매입되었거나 재매매되어야 할 채무증서를 포함하여 현재 보유하고 있는 채무증서의 적절한 분할을 대비하여야 한다.

- (b) (a)항에서 정하고 있는 규정의 위반은 제5239조 (a)항 또는 (b)항 (12 U.S.C. §93(a) 또는 (b)), 미국연방예금보험법(the Federal Deposit Insurance Act) 제8조 제(b)항 또는 (c)항, 1933년 주택소유자대출법(Home Owners' Loan Act of 1933) 제5조 제(d)항 (2)호 또는 (3)호, 전국주택법(National Housing Act) 제407조 제(e)항 또는 제(f)항, 연방신용조합법(Federal Credit Union Act)의 제206조 제(e)항 또는 제(f)항에서 정하는 명령발포의 요건을 구성한다. 이와 같은 명령은 적절한 규제기관에 의해 예금기관에 관하여, 그리고 국가신용조합본부에 의해 연방 부보신용조합에 관하여 발포될 수 있다.
- (c) 본 조의 여하한 규정도 다른 법률의 규정에 따라 보장되는 기관의 권한에 영향을 주는 방식으로 해석되어서는 아니 된다.
- (d) 재무장관은 본 조에 따른 규정을 채택하기에 앞서, 적절한 규제기관과 국가신용기관에 관하여 그 규칙과 기준이 본 조에서 정하고 있는 규정의 목적을 적절히 충족하고 있는지 여부를 판단하여야 하며, 만일 적절히 충족하고 있다고 판단되는 경우에는 재무성 장관이 그와 같은 규칙과 기준의 적용을 받는 특정 예금기관에 대해서는 본 조에 따라 정해지는 규정의 적용을 면제하여야 한다.
- (d) 이 조항에서 사용된 용어의 정의는 다음과 같다.
 - (1) “예금기관(depository institution)”이라 함은 연방준비제도법(Federal Reserve Act) 제19조 (b)항 (1)호 (a)의 (i) 내지

부 록

(vi)에서 열거하는 기관, 외국은행, 외국은행의 기관 또는 과, 외국은행이 소유하고 관리하는 상업대출회사(국제 은행법에서 정의하고 하고 있는 것과 같은 용어)를 의미한다.

- (2) “정부채권중개인(government securities broker)”이라 함은 증권거래법의 제3조 (a)항 (44)호에서 정하는 바와 같은 의미이다.
- (3) “정부채권판매인(government securities dealer)”이라 함은 증권거래법의 제3조 (a)항 (34)호에서 정하는 바와 같은 의미이다.
- (4) “적정규제기관(appropriate regulatory agency)”이라 함은 증권거래법 3조(a)항 (34)호 (G)목에서 정하는 바와 같은 의미이다.

II. 독일의 지방공기업법

1. 노르트라인-베스트파렌 州 지방공기업령 (Eigenbetriebsverordnung) 1988년 6월 1일 공포

제 1 부 지방공기업의 구성과 관리

제 1 조 (지방공기업의 법적 근거)

법인격을 가지지 않은 지방자치단체의 경제적 기업(자치단체 규칙 제 88조)은 자치단체 규칙 및 본령의 규정과 함께 기업의 정관으로 정해지는 것이 기본으로 지방공기업으로 운영된다(자치단체 규칙 제93조).

제 2 조 (사업소 이사회)

1. 지방공기업은 사업소 이사회에 따라 자립적으로 운영된다. 다만 자치단체 규칙에 따라 본령 또는 기업의 정관이 다른 규정이 없는 경우에 한한다. 사업소 이사회는 특히 경제적인 기업 운영에 있어서의 의무를 지닌다. 동이사회는 지방공기업의 경제운영에 대해서 책임을 가진다.
2. 사업소 이사회는 1인 또는 그 이상의 사업소 이사회로 구성된다. 참사회는 1인의 사업소 이사를 수석 사업소 이사로 선임할 수 있다. 기업의 정관은 의견이 다른 경우 사업소 이사회에 있어서 어떤 절차를 가져야 하는가를 규정한다.
3. 사업소 이사가 담당을 하는 경우에는 해당 이사가 수석 사업소 이사가 된다.
4. 복수의 구성자로 이루어진 사업소 이사회는 업무분담에 있어서는 자치단체 주사가 사업소 위원회의 동의를 얻어 사업령 포서에 따라 규정하는 것으로 한다.

제 3 조 (지방공기업의 대표)

1. 사업소 이사회의 의사 결정에 따라 행해지는 지방공기업의 의무에 있어서는 사업소 이사회가 자치단체를 대표한다. 기업의 정관

은 그에 따른 대표권을 인정하는 규정을 가질 수 있다. 사업소 이사회가 복수의 구성자로 구성된 경우에는 그 가운데 2명이 연석해서 지방공기업을 대표한다.

2. 대표자 및 대리자의 범위에 따른 대표권의 범위는 사업소 이사회에 따라 공시된다. 대표자는 지방공기업의 이름으로 서명한다.
3. 지방공기업에 관한 의무에 따른 설명은 자치단체 규칙 제54조와 제56조를 기본으로 해야한다. 제54조 제3항 제2문 및 제56조 제1항을 근거로 한 설명은 자치단체 주사 또는 그 대리인 및 사업소 이사회에 따라 서명되어야 한다. 경영적인 기업 운영 사무는 일상적인 행정의 단일 업무로 이루어진다. (자치단체 규칙 제56조 제2항)

제 4 조 (자치단체 참사회의 소관 사항)

자치단체 참사회는 자치단체 규칙에 따라 다른 위원회에 속할 수 없는 의무 및 다음과 같은 사무에 대해서 결정한다.

- a. 사업소 이사의 선임
- b. 경영 계획서의 확정 및 변경
- c. 연도 결산서의 확정 및 연도 이익의 용도와 손실의 보완
- d. 자치단체으로의 자기 자본의 환불

제 5 조 (사업소 위원회)

1. 참사회는 지방공기업을 위해 사업소 위원회를 설치한다. 자치단체의 복수의 지방공기업을 위해 하나의 공통된 사업소 위원회를 설치하는 것이 가능하다.
2. 사업 위원회의 구성은 기업의 정책에 따라 규정된다. 사업소 위원회에서는 자치단체 규칙 제23조를 기본으로 함에 있어서 제외 사유를 가진 자는 누구라도 소속될 수 없다. 위원회에 소속된 위원에 대해서 (자치단체 규칙 제93조 제3항 제1문과 제3문), 참사회는 동일 수의 대리인을 선임한다. 구성자 또는 대리인이 사업소 위원회를 퇴임했을 경우에는 참사회는 퇴임자에 대해서 요청했던 해당 위원회의 제안을 기초로 후임자를 선임한다. 그 위원회가 퇴임 2주

일 이내에 그 제안권을 행사하지 않는 경우에는 후임자는 자치단체 규칙 제35조 제2항을 바탕으로 선임하지 않으면 안 된다. 후임자인 위원이 선임되지 않는 경우에는 해당 후임자는 자치단체 규칙 제93조 제3항 제4문을 기준으로 위원총회의 제안으로 선출해야 한다.

3. 사업소 위원회의 구성에는 사업소 이사회가 참가한다. : 사업소 이사회는 의사 문제점에 대한 의견을 표명할 권한 및 요청에 따라 그것을 표명할 의무를 가진다.
4. 사업소 위원회는 참사회의 결정을 사전 심의한다. 모든 중요 업무에 관해서 위원회는 자치단체의 주요업무 및 사업소 이사회로부터의 정보를 얻을 수 있다.
5. 사업소 위원회는 제4조 규정과 상관없이 일반적인 공급 조건을 결정한다. : 위원회는 성과에 위험성을 초래할 비용증가 및 지출 증가에 대해서 본령 제15조 및 16조를 기본으로 동의를 나타내고 연도 결산서의 감사원을 지명한다. 기업의 정관은 사업소 위원회에 광범위한 의무에 부과된 결정을 위임할 수 있다. 다만 위원회가 정상적인 지방공기업의 운영업무에 관여하지 않는 경우에 한한다.
6. 사업소 위원회는 시간적 유예가 없는 경우에는 참사회의 결정 사항에 속하는 업무에 대해서 결정을 행한다. 특히 긴급한 경우에는 시장은 사업소 위원회의 위원장과 함께 결정할 수 있다. 이 경우 자치단체 규칙 제43조 제1조 제4문과 제5문이 적용된다. 사업소 위원회가 아직 설치되어 있지 않은 경우에는 그 임무는 주위원회에 의해 대행된다. : 여기에서는 제43조 제1항 제2문에서 제5문 까지가 적용된다.

제 6 조 (자치단체 주사의 지위)

1. 자치단체 주사는 지방공기업의 종사자의 상위자이다. 직원 및 현 업무의 종사자는 자치단체 주사 또는 그 대리로서의 사업소 이사회에 의해 고용되며 승진되고 해임된다. 주정관은 다른 방법을 규정할 수 있으며 특히 직원 및 현 업무의 종사자의 고용과 승진, 해고를 사업소 이사회가 담당한다. 다만 이것이 행해지지 않는 경

우에는 기업의 정관이 사업소 이사회의 협력을 결정하는 것이다.

2. 사업소 이사회는 자치단체 주사에 대해 모든 중요업무에 관해서 적시에 보고하지 않으면 안 된다. 자치단체 주사는 사업소 이사회에 의해 정보 제공을 요구하는 것이 가능하며 그에 대해 행정 운영의 통일성을 도모하기 위해 명령을 내릴 수 있다. 사업소 이사회가 재량에 따라 자치단체 주사의 집행을 위해 책임을 지는 것이 가능하지 않다고 생각되는 경우에는 사업소 위원회에 조언을 구해야 한다. 사업소 위원회와 자치단체 주사 사이에 합의가 얻어지지 않는 경우에는 본 위원회의 결정을 거쳐야 한다.

제 7 조 (출납장의 보고)

사업소 이사회는 출납장 또는 경우에 따라서는 재정 제도상의 권한을 가진 관사가 경영 계획서안 및 연도 결산서안, 4반기 개요, 지방공기업의 통계수치의 결과 및 종합 원가 계산서를 제출해야 한다. : 동이사회는 출납장에 대해서 요구되는 것은 기본으로 그 외에 재정관계의 정보를 제공해야 한다.

제 8 조 (지방공기업의 통합)

자치단체의 공급기업은 지방공기업에 의해 통합되어야 한다. 교통기업에 있어서도 이것이 적용된다. 공급 기업은 기업의 정관에 따라서 ‘자치단체 사업소’(시영 사업소)의 명칭을 부여한다. 기업의 정관은

- a. 교통 기업 및 그 외의 지방공기업을 자치단체 사업소에 편입시키는 것 및
- b. 예외적으로 개별적 공급 기업 또는 교통 기업에 따른 각각의 운영을 규정하는 것이 용인된다.

제 2 부 경영관리 및 회계제도

제 9 조 (지방공기업의 자산)

1. 지방공기업은 재정적으로는 자치단체의 특별 재산으로 관리되고 또한 증명되어야 한다. 특별 재산의 유지를 도모하는 것에 유의해야 한다.

2. 지방공기업에는 적당한 기본 자본금이 수행되어야 한다. 기본 자본금의 금액은 기업의 정관에 의해 정해져야 한다.

제10조 (자산 및 급부능력 유지를 위한 조치)

1. 지방공기업의 계속적인 경영상의 급부능력에 대한 배려가 필요하다. 특히 양호한 상태를 유지할 모든 필요한 조치가 적시에 이루어져야 한다.
2. 지방공기업과 자치단체, 자치단체 외의 지방공기업 또는 자치단체가 자본 참여를 하고 있는 회사간의 관계에 있어서의 모든 재정적 제공, 급부 및 차입금은 적절하게 보상되어야 한다. 단, 본 규정에도 불구하고 지방공기업은 다음과 같은 경우에는 제1문에서 이탈할 수 있다.
 - a. 소화, 도로 청소, 하수도 시설의 청소 등과 함께 공공의 장식용 분수나 가로수의 분수를 위한 물에 대해서 염가로 제공할 수 있는 것으로 한다.
 - b. 방화용수 설비는 무상으로 또는 염가로 이용할 수 있는 것으로 한다.
 - c. 전력, 가스, 물, 원격 집중 난방용 열의 공급요금은 가격 인하에 따라 제공될 수 있는 것으로 한다.
4. 자치단체는 자기 자본의 환불을 예외적으로만 환불에 따라 지방공기업의 임무 수행과 장래의 발전에 손해가 없는 경우에만 허락한다. 이것에 관해서는 자치단체 참사회가 결정한다. 의결에 앞서 사업소 이사회의 의견이 청취되어야 한다. : 자치단체는 그 의견을 문서로 입수해야 한다.
5. 지방공기업의 연도 이익은 원칙적으로 제3항을 근거로 한 적당한 적립금과 함께 조금이라도 자본 시장에 있어서 작 자본의 평균적인 이익 배당이 얻어질 만큼 크게 되어야 한다.
6. 연도 손실이 발생할 경우 이것이 자치단체의 예산에서 보충되지 않는 한 해당 손실은 신년도 회계로 이월되어야 한다. 그렇게 계속된 5년간의 이익은 우선 손실의 상환으로 이루어져야 한다. 5년의

경과 후 상환되고 있지 않은 이월 결손은 공시 적립금으로 나눌 수 있다. 다만 이것을 자기 자본이 허용하는 경우에 한한다. 이것이 허용되지 않는 경우에는 자치단체의 결손은 자치단체의 예산으로부터의 자금에 따라서 나누어야 한다.

제11조 (금고경영)

지방공기업의 특별 금고에 있어서 일시적으로 필요로 하지 않는 자금은 자치단체 금고 상태와의 조정으로 사용되어야 한다. 자치단체가 그 자금을 일시적으로 사용할 경우에는 자금을 지방공기업이 필요로 할 때에 다시 이용할 수 있음을 명확히 하여야 한다.

제12조 (경영연도)

지방공영 기업의 경영 연도는 자치단체의 예산 연도이다. 기업의 업종에 따라서 필요한 경우에는 기업의 정관에 따라 다른 연도를 규정할 수 있다.

제13조 (회계 관리)

회계의 모든 부문은 통일적으로 관리되어야 한다. 지방공기업이 상업적 업무를 위해 사업소 이사를 설치할 경우에는 이 이사가 회계책임을 진다.

제14조 (경영예산)

1. 지방공기업은 각각의 경영 연도의 개시 전에 경영 예산을 작성해야 한다. 이 예산은 성과 예산과 자산예산, 인사 배치 개요로 구성된다.
2. 경영 예산은 다음과 같은 경우에 지체 없이 변경되어야 한다.
 - a. 연도 결과가 성과 예산에 비해서 현저하게 악화되고 그 악화가 자치단체의 재정 상태에 피해를 준다거나 자산 예산의 변경 원인이 되는 경우
 - b. 자산 예산을 가지기 위해서 자치단체로부터 두드러진 다액의 보급이나 공채가 필요한 경우
 - c. 자산 예산에 있어서 특히 채무부담 행위가 예정되어야 하는 경우

- d. 이사 배치 개요에 있어서 고려되는 배치 장소의 현저한 증가 또는 증강이 필요한 경우. 다만 일반적인 임시 노동력의 고용에 따른 문제는 제외하는 것으로 한다.

제15조 (성과예산)

1. 성과예산은 경영연도에 예상했던 그대로 수익과 비용을 포함해야 한다. 이 예산은 조금이라도 손익계산서(제23조 제1항)에 준해서 분류해야 한다.
2. 견적되어진 수익, 비용, 적립금으로의 이월은 특히 전년도의 것과 현저한 차이를 보이는 경우에는 충분한 설명이 있어야 한다. 그 비교에 있어서는 당해 연도의 성과 예산의 수치와 전년도의 손익 계산서의 수치를 나란히 나타나게 해야 한다.
3. 성과 예산의 집행에 있어서 성과 획득에 위험을 미칠 만큼의 수익 감소가 예상되는 경우에는 사업소 이사회는 자치단체 주사에게 지체없이 보고해야 한다. 성과 획득에 위험을 미칠 만큼의 비용 증가는 그것을 피할 수 없는 경우는 별도로 하고 사업소 위원회의 동의를 필요로 한다. 그것이 피할 수 없는 경우라면 자치단체 주사 및 사업소 위원회는 지체없이 보고를 해야 한다. 긴급을 요하는 경우에는 사업소 위원회의 동의하에 자치단체 주사의 동의를 얻어 대신하는 것으로 한다. 사업소 위원회는 지체없이 그 보고를 받아들여야 한다.

제16조 (자산예산)

1. 자산예산은 적어도 다음과 같은 내용을 포함해야 한다.
 - a 고정 자산의 변동(갱신, 확장, 신축, 매각) 및 지방공기업의 차용금과 공채로부터 초래된 모든 예상 수입 및 예상 지출, .
 - b. 필요하게 된 채무분담 행위
2. 자산 예산의 수입의 측면에서는 보유하고 있는 자금 또는 조달할 수 있는 자금이 기록되도록 해야 한다.
3. 고정 자산의 변동에 있어서 지출 및 채무 분담 행위는 계획에 근거하여 각각의 견적과 설명이 이루어져야 한다. 그 계획은 고정

자산 명세표(제24조 제2항)를 근거로 계상액은 가능한 한 각각의 고정 자산을 근거로 분류해야 한다. 1972년 12월 6일의 자치단체 예산령(GV. NW. S. 418) 제10조부터 제27조 제2항까지가 적용되어야 한다.

4. 지출액의 사용에 관해서는 1976년 11월 6일의 예산령(GV. NW. S. 418) 제27조 제1항이 적용된다. 지출액은 이월이 가능하다.
5. 실질적으로 밀접한 관련을 가지고 있는 여러 종류의 예산에 대한 지출은 상호보완성을 가지고 있는 것으로 설명되도록 한다. 기업의 정관에 있어서 정해져 있는 금액을 넘어선 개별 예산의 초과 지출에 관해서는 사업소 이사회의 동의를 필요로 한다. 긴급을 요하는 경우에는 사업소 이사회의 동의를 자치단체 주사의 동의를 대신하는 것으로 한다. 사업소 위원회는 지체없이 그 보고를 받아 들여야 한다.

제17조 (인사배치개요)

1. 인사배치 개요는 경영 연도에 있어서 직원 및 현 업무 부문 종사자에게 필요한 배치 부서를 포함시켜야 한다. 지방공기업에 있어서 관사는 자치단체의 배치부서 계획에 따라 관리되고 지방공기업의 인사 배치 개요에 따라 표시되어야 한다.
2. 그 비교에 있어서는 해당 연도에 따라 예상되는 배치부서의 수와 실제로 배치된 부서의 수 등이 표시되어야 한다.

제18조(재무계획)

재무에 관한 5년 계획은 다음과 같이 구성된다.

- a. 지시된 순서를 근거로 해마다 분류된 자산 예산에 있어서 지출 및 자금의 이동과 관련된 개요.
- b. 자치단체의 예산을 위해 재무 계획에 영향을 주는 지방공기업의 수입 및 지출의 추이에 관한 개요.

제19조 (부기 및 원가계산)

1. 지방공기업은 그 회계를 상업 복식 부기 또는 적당한 행정 부기의 원칙에 근거를 두고 행해야 한다. 부기의 종류는 자산 부분 및

부채 부분의 계속적인 기록을 가능하게 해야 한다. 그 부기는 재고의 파악과 함께 제21조를 근거로 요청에 합치하는 연도결산서의 작성을 해야한다. 고정자산에 관한 부기를 갖추어야 한다.

2. 부기, 재산목록 및 첨부증빙서류의 보관에 관해서는 상법전서 제3권의 규정이 적용된다. 다만 그것들의 규정이 이미 적절 적용되어 있지 않는 경우에 한한다.
3. 지방공기업은 원가 계산을 위해 필요한 자료를 작성하고 필요에 응해서 원가 계산을 해야 한다.

제20조 (중간보고서)

사업소 이사회는 자치단체 주사 및 사업소 위원회에 대해서 4반기마다 수익 및 비용의 추이에 따라 자산 예산의 진행에 대해서 문서로 통지해야 한다. 기업의 정관은 6개월을 넘지 않는 한 다른 기간을 정할 수 있다.

제21조 (연도결산서)

각 경영년도 말에 대차대조표, 손익 계산서 및 부속 설명서로 나온 연도 결산서가 작성되지 않으면 상법전서 제3권에 있어서 대규모 자본 회사의 결산서를 위해 공통 규정, 계산 규정, 대차대조표 및 손익 계산에 관한 규정, 평가 규정 및 부속 설명서에 관한 규정이 내용적으로 적용된다. 다만 본 지방공기업법에 관한 규정이 완전히 존재하지 않는 경우에 한한다.

제22조 (대차대조표)

1. 산정 과목의 배열은 동등하게 해야 하지만 기업 목적이 다른 과목 배열을 필요로 한다면 대차대조표는 보다 세분화 된 과목 배열을 작성해야 한다. 상법전서 제268조 제1항부터 제3항, 제270조 제1항 제1문과 제2항 및 제272조는 적용시키지 않는다.

제23조 (손익계산서, 성과개요서)

1. 산정 과목의 배열은 동등한 것이어야 하지만 기업 목적이 다른 과목 배열을 필요로 하지 않는다면 손익 계산서는 보다 세분화된

부 록

과목 배열을 하는 것은 부정할 수 없는 것으로 양식4(부속자료4)를 근거로 작성해야 한다.

2. 공급 기업에 있어서는 에너지 공급(전력, 가스, 원격집중 난방용 열) 및 물 공급으로 얻는 수익은 경영 년도 365일과 윤년에 있어서는 366일에 해당하는 것을 대차대조표일로 여겨야 한다.
3. 한 개 이상의 지소를 가진 지방공기업은 매 경영연도말에 손익 계산서를 작성해야 하며 그것은 적어도 양식5(부속자료5)를 근거로 내용을 구분 지어야 한다. 또한 지소의 공급 및 급부가 서로 다르게 계산되어진 경우에는 공급의 비용 및 수익은 사실에 입각해서 해당 지소에 배분되어야 한다. (양식5,1b, 및 14b)

제24조 (부속설명서, 고정자산명세표)

1. 부속 설명서의 표시에는 상법 전서 제285조 제9호 및 제10호가 아래의 조건을 근거로 적용된다. 즉 그에 따른 설명은 다음과 같다.
 - a. 제9호를 근거로 사업소 이사회 구성자 및 지방공기업에 있어서 감리적 지위를 가진 사람들 이들과 함께 사업소 위원회의 구성자에 대해 지방공기업에 의해 없어진 급부에 대해서
 - b. 제10호를 근거로 사업소 이사회 및 사업소 위원회의 구성자에 대해서 상법 전서 제285조 제8호 제286조 제2항 및 동 제3항은 적용이 안 된다.
2. 고정 자산 명세표에 있어서는 부속 설명서의 구성 부분으로서 재무 고정 자산을 포함한 고정 자산의 개별 항목의 추이가 양식2와 3(부속자료2, 3)을 근거로 표시해야 한다.

제25조 (상황보고서)

1. 연도결산서와 동시에 상황보고서가 작성되어야 한다. 상황보고서에는 적어도 지방공기업은 영업의 추이 및 상황 즉 사실 관계의 적합한 표상이 전달되고 있는 것이 표시되어야 한다.
2. 상황보고서에 있어서는 다음의 내용에 대해서도 언급해야 한다.
 - a. 지방공기업에 귀속되어 있는 토지 및 토지와 동등한 권리를 지닌 재고의 변동

- b. 중요한 고정 자산의 재고 변동, 급부 능력과 이용 정도
- c. 건설중이거나 계획된 건설 예정의 고정 자산 상황
- d. 자기 자본에 관해서 당초의 상태, 증가 및 감소에 대한 추이
- e. 전년도와 비교를 고려한 보고년도에 있는 수량 및 요금의 통계 수치에 따른 매상 수익
- f. 경영년도 종료 후에 발생한 특히 중요성 있는 일
- g. 지방공기업의 예상되는 진전
- h. 연구 개발의 영역

제26조 (변명)

1. 사업소 이사회는 연도결산서, 상황보고서 및 경우에 따라서는 성과개요서를 작성하고 그 일자를 붙여 서명하고 자치단체 주사를 경유해서 사업소 위원회에 제출해야 한다.

사업소 위원회는 심의 과정을 거쳐 그것들을 자치단체 참사회에 확정을 위해서 회부하는 것이다. 사업소이사회가 복수의 사업소 이사로 구성되어 있는 경우에는 전체 사업소 이사가 서명해야 한다. 연도결산서, 상황보고서 및 상황에 따라서는 성과 개요서는 경영년도 종료후 3개월을 경과하기 전까지 작성해야 한다. 기업의 정관은 6개월을 넘지 않는 범위에서 다른 기간을 정할 수 있다.

사업소 이사회는 연도결산서 및 상황 보고서의 감사 결과 상황에 따라서는 자치단체 규칙 제102조 제1항 제3호 및 제102조 제2호 제4항을 근거로 회계감사국의 감사 결과를 스스로 심의하는 것을 도입해야 한다.

2. 자치단체 참사회는 연도 결산서 및 상황 보고서를 원칙적으로 경영년도 종료후 1년 이내에 확정한다. 동시에 참사회는 연도이익의 용도 또는 연도결손금의 취급에 관하여 결정한다.
3. 자치단체 참사회에 의해 연도 결산서 등의 확정은 해당 지역에 공시되어야 한다. 특히 양식 4(부속자료4)를 근거로 결정한 후의 이익의 용도 또는 결손금의 취급 및 연도 결산서 감사에 관한 행정구장 소속의 자치단체 감사국에 따라 최종적인 부기로 다시 보

고되어야 한다. 동시에 연도결산서, 상황보고서 및 경우에 따라서는 성과개요서는 7일간 일반인들이 마음대로 볼 수 있도록 해야 한다. 공시된 것으로는 제1문을 근거로 설명이 이루어져야 한다.

제 3 부 특별규정 및 최종규정

제27조 (면제)

행정구장은 특정한 지방 공영기업에 대해서 일반적으로 또는 신청을 바탕으로 본령의 규정을 면제할 수 있다. 자치단체에 있어서 공급기업 및 교통기업, 또는 25,000인 이상의 주민을 가진 공급지역이나 시장 범위에 해당하는 공급기업이나 교통기업은 신청에 의해 각각의 규정을 면제받을 수 있다.

제28조

본령은 공포한 날로부터 발효한다.

2. 독일 지방공기업령

Eigenbetriebsverordnung 1938년 11월 21일 공포

제19조 (연도결산서를 위한 개별 규정)

1~5 생략

6. 접수한 건설 보조금으로 반환의무를 가지지 않는 것에 대해서는

- a. 수익보조금(장래의 기업급부로 대응해서 수취된 선불)은 충당금으로 이월되어야 한다.
- b. 자본력이 약한 지방공기업을 강조하기 위해서 또는 공동이용으로 제공된 건물의 건설을 가능하게 하기 위해서 제공된 자본 보조금으로 그 자치단체 이외에서의 것은 가치수정으로 이월시켜야 한다.
- c. 고원가 대책 보조금은 원가가 높은 건설물을 위해 지출부터 감액시켜야 한다.

수익 보조금의 충당금으로부터 매년도, 보조금의 대상이 된 기업급부의 경제성에 있어서 그 때마다 부족한 부분에 상응하는

충당 금액이 채워지고 임시 수익으로 연도성과계산서로 교체해야 한다. 지방공기업이 일반 급부조건을 근거로 건설보조금을 징수하는 한 그것은 수익보조금으로 보여져 그 보조금에서 매년도 충당금의 20분의 1로 채워져야 한다. 감가상각을 요하는 조달가격은 제2항에 따르면 수익보조금의 경우에는 감액되지 않는 지출액, 자본 보조금 및 고원가 대책 보조금의 경우에는 보조금 분만을 감액시킨 지출액이라고 본다. 자본 보조금에 있어서는 보조금의 금액으로 감가상각 측정의 여러 원칙이 근거가 되어 갱신적립금이 설정되어야 한다.

7. 생략

3. 헤센州 지방공기업령

Eigenbetriebsverordnung (1981년 4월 1일 공포)

제23조 (연도 결산서에 대한 공영기업법)

1~3. 생략

4. 수익보조금은 연도화폐 대조표(제22조 제1항)를 위한 하나의 형태가 근거가 되어 소극항목으로서 또는 보조금에 따라서 조달된 고정 자산의 조달원가 또는 제조 원가로부터 감액되는 것이 가능하다. 수익보조금은 소극 계산된 경우 실시된 기업 급부의 경제성에 있어서 그만큼의 부족된 부분의 금액을 매년도, 연도성과 계산서로 교체해야 한다.

지방 공영기업이 일반 공급 조건을 근거로 건설보조금으로 특징짓는 경우에 한해서 그것은 수익 보조금으로서 인정되어진다. 해당 수익보조금이 계산되면 그것은 매년도, 20분의 1씩 교체해야만 한다. 자치단체가 지방공기업을 위해 받아들인 공적기관의 자본보조금은 자기 자본으로 다루어져야 한다. 다만 보조금을 승인한 당국이 다른 무엇도 결정하고 있지 않는 경우에 한한다. 더욱이 보조금의 대차대조표의 계산상에는 일반저적인 GoB가 적용된다.

III. 스위스 칸톤주의 재정예산을 위한 표준법

(MFHG : Mustergesetz für den Finanzhaushalt der Kanton)

“칸톤의 재정예산을 위한 표준법”은 새로운 공공 회계제도를 향해 각각의 칸톤의 법 질서를 조화시키기 위한 수단으로 공공 회계제도의 개혁에 있어서 그 임무를 다하기 위해 칸톤 재무장관 회의에 의해 책정된 것이다. 이는 현행의 스위스 칸톤 공공 회계제도를 알기 위한 불가결의 규정이다.

적용 영역 및 재정 관리의 원칙

제 1 조 (적용영역)

1. 이 법률은 예산 관리 특히 재무 계획, 예산 건적, 연도 계획서, 채무의 통제 및 회계감사원, 재정통계에 대해서 규정한다.
2. 이 법률은 칸톤의 비독립적인 영조물을 포함한 행정을 위해 적용된다.

제 2 조 (원칙) 예산 관리는 합규성, 예산의 평준화, 절약성, 경제성, 수익자 부담, 수익액 부담의 원칙에 따라 또는 주요 세무의 목적구속의 금지에 따라 이루어지는 것이다.

제 3 조 (합규성) 지출은 법률적인 근거를 필요로 한다. 법률상의 근거는 특히 지출이 법률의 직접적 또는 예견적인 적용에 따라 펼쳐지는 경우 채무보증의 결정을 내리는 경우에 필요하다. 여기에서는 특히 행정 활동에 필요한 인적 및 물적 수단의 조달 및 신축을 전제로 하는 갱신이 들어있다.

제 4 조 (예산의 평준화) 경영 계산서는 중기적으로 볼 때 평준화되어져야 한다.

제 5 조 (절약성) 지출 요구는 그 필요성 및 부담 가능성에 대해서 심사되어야 한다. 지출은 긴급성의 순위를 기초로 집행되어야 한다.

제 6 조 (경제성) 각각의 계획에 있어서 목적 설정에 즈음하여 경제적으로 가장 유리한 해결이 보증되도록 대체안이 선택되어야 한다.

제 7 조 (수익자 부담 및 수익금의 부담)

1. 통상과는 다른 용역의 수익자는 원칙적으로 부담 가능한 범위내의 원가를 부담해야 한다.
2. 공적인 시설 또는 명령에 따른 특별한 경제적 권리에 대해서는 원가를 넘지 않는 크기의 부담 가능한 분담금이 청구되어야 한다.

제 8 조 (주요 세금의 목적 구속의 금지) 특별재무에 관한 개별적인 지출을 보상하기 위해서 또는 특정 지출을 직접 지변하기 위해서 자연인의 소득세 및 재산세, 법인의 수익세 및 자본세, 상속세와 증여세의 일부를 고정적으로 사용하는 것은 용인되지 않는다.

회계제도의 원칙 및 구축

제 9 조 (원칙)

1. 회계처리는 예산, 자산 및 부채에 관한 명료하고 완전하며 진실한 개관을 제공하도록 한다. 이 목적을 위해서 재무 계획의 입안, 예산 견적, 재고 계획서, 행정계산서, 채무분담 행위의 통제 및 재정 통계가 작성된다.
2. 회계처리를 위해 다음의 원칙이 적용된다. : 즉 단년도성, 완전성, 명료성, 정확성, 진실성, 총액기장 및 예산기장, 예산 견적에 있어서 제기된 금액과 예산 견적의 예견성과의 질적, 물적 및 시간적인 관련성.

제 10 조 (재고계산서)

1. 재고 계산서는 자산가치 및 채무, 자기자본 또는 대차대조표 결손액을 기재하는 것이다.
2. 대차대조표는 연도결산에 있어서 적극항목 및 소극항목을 표시한다.

제11조 (적극항목)

1. 적극은 보통 자산 및 행정 자산, 특별 채무로의 전도금 또는 경우에 따라서는 대차대조표 결손액으로 구성되는 것이다.
2. 보통자산은 공적 업무의 수행을 저해하는 것이 아니라 매각되어 얻어진 자산 가치로 구성된다.
3. 행정자산은 직접적으로 공적인 업무의 수행에 사용되는 자산가치를 포함한 것이다. 이것은 특히 투자 및 투자교부금에 대해 해당한다.
4. 대차대조표 결손액은 타인의 자본과 특별 채무를 위한 채무와의 합계를 초과한 금액의 자산으로 구성된다.

제12조 (소극항목)

1. 소극은 타인의 자본, 특별채무를 위한 채무 및 경우에 따라서는 자기 자본으로 구성된 것으로 한다.
2. 타인 자본은 채무, 충당금 및 경과소극항목을 포함한다.
3. 자기자본은 채무를 초과한 자산액으로 구성된다.

제13조 (특별채무)

1. 특별채무는 공적업무를 집행하기 위해서 법적으로 용도를 특정 지은 자금을 말한다.
2. 특별채무에 있어서 유보는 용도를 특정된 수입 또는 건적액을 초과해서는 안 된다.
3. 특별채무로의 전도금은 용도를 특정 지은 수입이 비용을 일시적으로 보상할 수 없는 경우에만 용인된다.
4. 특별채무의 채무 및 전도금은 이자가 붙여져야 한다.
5. 특별채무의 채무 및 자금은 적시에 이용 가능해야 한다.
6. 칸톤정부평의회는 특별채무의 사용 목적이 감소한다거나 또는 그 이상 적절하게 유지될 수 없는 경우에는 그것을 해소한다.

제14조 (우발채무) 제3자로 인한 담보 또는 그 외의 다른 보증 또는 저당은 대차대조표에 기록한다.

제15조 (평가원칙)

1. 적극은 상황에 적합한 가치 수정을 고려해서 취득가액 또는 제작가액이 붙여진다.
2. 보통자산이 행정자산으로 대체함에 있어서는 이 행정자산에는 취득가액 또는 제작가액과 함께 적당한 이자가 부여된다. 다만 대체가액은 거래가액을 초과해서는 안 된다.
3. 공적업무를 수행하기 위해 불필요하게 된 자산가치는 보통자산으로 대체되어야 한다.
4. 제3자로서의 자산가치의 매각은 원칙적으로 거래가액에 의해서 이루어지는 것으로 한다.
5. 대부금 및 참가는 원칙적으로 기업회계의 원칙에 근거하여 평가되어야 한다.

제16조 (행정계산서)

1. 행정계산서는 공적업무를 이행에 충당된 지출 및 수입을 기재한다.
2. 공적업무를 이행 위해 보통자산의 이용은 지출로 간주한다.
3. 수입은 자기자본을 증가시키고 대차대조표 결손을 감소시키는 재무사상이며 행정자산의 활동 및 행정자산 조달을 위한 제3자에 의한 급부이다.
4. 제3자로의 자산가치의 매각은 원칙적으로 거래가액에 의해 이루어지는 것으로 한다.
5. 대부금 및 참가는 원칙적으로 기업회계의 원칙을 근거로 평가되어야 한다.
4. 행정계산서는 경상계산서 및 투자계산서로 구성된다.

제17조 (경상계산서) 경상계산서는 일회계년도의 비용 및 수익을 기재한다. 이것들은 자기자본 또는 대차대조표 결손액을 변동시킨다.

제18조 (감가상각)

1. 행정자산은 투자지출을 위해 재무적 또는 경제적으로 적당한 자기 금융의 원칙에 따라서 지출 안에 잔존 장부가액에 대해서 감가상각을 시키는 것이다.

2. 재무상황 및 경기의 상황이 허용하는 한 추가적인 감가상각을 예산 견적에 있어서 투입하는 것이 가능하다.
3. 행정 자산에 있어서 대부 또는 참가에 있어서는 기업회계의 원칙을 근거로 감가상각이 이루어져야 한다.
4. 대차대조표 결손액은 경기의 상황을 고려해서 중기적인 기간 내에 상각시켜야 한다.
5. 영조물의 감가상각에 있어서는 해당 특별 규정이 적용된다.

제19조 (내부상호계산)

1. 내부상호계산은 수익 기입 및 비용 기입을 이른다.
2. 내부상호계산은 제3자 및 특별재무에 대한 계산을 정확하게 하기 위해, 경제적인 업무 집행을 확실하게 하기 위해 또는 계산서의 비교가 가능하기 위해 필요한 경우에 행해진다.

제20조 (원가계산)

1. 급부대가의 계산을 위해 또는 경제적인 경영관리를 위해서 원가 계산을 실시할 수 있다.
2. 비독립적인 영조물에 있어서는 예산 견적 및 계산서에 있어서 추가되는 투자 및 그 자금 조달이 표시되어야 한다.

제21조 (투자계산서)

1. 투자계산서는 자기 채원 또는 보조금에 따른 복수년도에 해당하는 이용 기간을 가진 중요성 있는 자산 가치가 조달된 경우의 재무 거래를 기재한다,
2. 이 계산서는 총투자액 및 정미 투자액, 자기 금융 또는 재무 결손액 또는 재무 초과액을 표시한다.

채무보증의 종류

제22조 (채무부담행위)

1. 채무부담행위는 특정 금액에 이르기까지의 채무상의 의무를 특정 목적을 위해 인수할 권한을 부여하는 것이다. 채무 부담 행위는

특히 그 정산이 여러 해에 이르는 지출을 위해 요구되는 것이다.

2. 채무부담행위는 특히 투자, 기업 교부금 및 투자 교부금, 우발 채무를 위해 준비되어야 한다.
3. 채무부담행위는 목적별 채무 보증, 정책 대망별 채무 보증 및 추가적 채무 보증으로 승인된다.
4. 연도마다의 만기 액은 총액으로 예산 견적에 나타나야 한다.
5. 채무부담행위는 교부금이 제3자에게 그 액수에 있어서 보증되든지 또는 제3자에 대한 특정 급부의 제공을 조건으로 인정되는 경우에 정미금액으로 결정된다.
6. 채무부담행위에 있어서의 요구는 그것이 임의의 또는 의무적인 재정 국민 투표에 붙이거나 또는 의회에 의해 결산되는 경우에는 설명을 붙인 보고서를 가지고 의회에 제출해야 한다.
7. 채무부담행위는 그 목적이 달성되든지 또는 계획이 중단된 경우에는 효력을 잃어버린다. 의회는 중단되든지 기본적으로 축소된 계획에 관한 채무 부담 행위를 감소하던가 파기한다. 다만 채무부담행위가 국민 또는 의회에 의해 승인되고 그 축소가 금액적으로 임의적인 재정 국민투표에 따라 제한 액을 넘어서는 경우에 한하는 것이다. 그 외의 경우에는 캔톤정부평의회가 권한을 가진다.
8. 채무부담행위는 계획의 완료 후 지체 없이 결제되어야 한다.

제23조 (목적별 채무보증) 목적별 채무보증은 개별계획에 관한 채무 부담 행위를 말한다.

제24조 (정책대망 채무보증)

1. 정책대망 채무보증은 기본 정책에 관한 채무부담 행위를 이른다
2. 정책대망 채무보증에 관한 결정에 있어서 권한을 가진 기관이 개별적 목적별 채무보증으로의 분할을 위해 지정된다.

제25조 (추가적 채무보증)

1. 계획 집행 전 또는 도중에 승인된 채무부담행위가 충분하지 않거나 분명하지 않은 경우에는 추가적인 채무보증인 새로운 채무보증

전에 준비되어야 한다

2. 채무 부담 행위가 가격 수준에 관한 조항이 부수되고 있는 경우에는 가격에 따른 부가원가는 예산 견적을 가지고 승인된다. 가격이 하락하는 경우에는 채무보증은 해당하는 상당 부분이 감액된다.

제26조 (채무보증의 당초 계획 편람) 채무보증 전의 추가적 채무보증이 중요한 결함이 있는 결과를 초래할 가능성이 있는 경우에는 칸톤 정부평의회는 의회에 예상된 부가적 지출에 대해서 신속히 보고해야 한다. 다만 비용 합계가 금액적으로 임의적인 재정 국민 투표에 따라 제한 액을 초과하고 있는 경우에 한하는 것이다.

제27조 (예산견적에 따른 채무보증)

1. 예산 견적에 있어서 채무보증을 가지고 있는 의회는 칸톤 정부 평의회에서 지시된 목적에 관해서 확정된 금액에 달하기까지 행정 계산서에 계산하는 권한을 부여한다.
2. 예상된 지출에 대해서는 그로 인한 예산견적에 대해서 결정함에 국민 또는 의회에 법적 효력이 있는 승인이 부여되지 않는 경우에는 채무보증은 정지로 주기해서 기재해야 한다. 해당 채무 보증은 법적 근거가 효력을 가지기까지 그대로 정지시킨다.

제28조 (보충적 채무보증) 예산 견적의 채무보증이 충분하지 않는 경우에는 확실히 계획된 업무를 수행하기 위해서 보충적 채무보증이 준비되어야 한다. 제29조가 그것을 위한 조건이다.

제29조 (채무보증의 한도 초과액)

1. 지출의 집행에 대해서 그로 인한 예산견적에 채무보증을 승인시키지 않거나 불충분한 경우에 칸톤에 의해 비합계를 발생시키지 않도록 연기하는 것이 가능하지 않다면 칸톤 정부 평의회는 보증의 요구를 내릴 수 있다.
2. 채무보증의 한도 초과액은 같은 연도에 있어서 해당사실에 관련된 수입을 대응시켜 존재하는 경우의 지출에 대해서는 용인된다.

재무 계획, 예산견적 및 계산서

제30조 (재무계획)

1. 캔톤 정부평의회는 매년도 재무 계획을 작성한다.
2. 재무 계획은 특히 다음의 사항을 포함한다.
 - a. 경상 계산서에 따른 비용 및 수익의 개관
 - b. 투자의 개요
 - c. 재무 수요의 견적 및 자금 조달의 가능성에 대한 언급
 - d. 자산 및 부채의 추이에 관한 개요
3. 캔톤 정부평의회는 재무 계획을 의회에 열람으로 제공하도록 한다. 예산 견적안에 있어서 캔톤 정부평의회는 의회에 대한 재무계획의 중요한 변경에 관해서 보고해야 한다.

제31조 (예산견적)

1. 예산 견적은 행정의 조직적인 구조에 따라서 또는 행정계산을 위해서 콘텐라멘에 따라 분류시키도록 한다.
2. 이것은 재무 계획을 고려해서 작성하고 주역을 붙이며 관련된 통계수치의 개요에 따라 보충시키도록 한다.
3. 경제 상황이 필요한 경우에는 보정 예산이 편성되어야 한다. 캔톤 정부평의회는 그 동의를 조건으로 붙여 제안하는 것이 가능하다.
4. 의회가 그 예산 견적의 승인을 가지지 않는 경우에는 캔톤 정부평의회는 행정 활동을 위해 불가피한 지출에 대해서 집행하는 권한을 가진다.

제32조 (계산서)

1. 행정 계산서는 예산견적과 함께 작성하고 또한 동일한 원칙을 바탕으로 작성하도록 한다.
2. 행정 계산서는 다음 사항의 개재에 있어서 보충하도록 한다.
 - a. 자산 및 부채의 표시를 붙인 대차대조표
 - b. 비독립적인 영조물의 계산서

- c. 유증 기금 및 재단의 계산서
 - d. 보충적 채무 보증의 요구를 포함한 예산 견적의 기본적 차이의 이유
 - e. 요구된 채무 부담 행위 및 이용 가능한 채무 부담 행위 및 있을 수 있는 차이의 이유를 붙인 공제가 빠진 채무 부담 행위의 표시
 - f. 종합적인 재무거래에 관한 재무표시서
 - g. 기능적 분류
3. 비독립적인 영조물을 위한 예산견적 및 계산서를 분리해서 작성하는 경우에는 수입 및 지출은 연결 개요서에 있어서 행정 계산서에 그것에 대한 행정 계산서를 각각 붙여서 표시하며 주역을 달아야 한다.
4. 칸톤 행정 평의회는 의회에 대해서 연도 계산서를 5월말까지 제출한 것으로 한다.
5. 의회는 연도 계산서를 승인하도록 한다.

조직 및 권한

제33조 (칸톤정부평의회) 칸톤정부평의회¹⁹³⁾는 특히 다음의 사항에 관해서 결정한다.

- a. 의회의 예산 견적, 보충적 채무 보증 및 연도 계산서의 의안
- b. 재무 계획
- c. 예산 견적에 있어서의 견적 지출을 위한 채무 보증. 다만 그에 따른 의회가 승인을 하지 않는 경우에 한한다.
- d. 채무 보증의 한도액 초과 승인
- e. 공적 업무를 위해 계속적으로 사용하지 않는 토지(보통 자산)의 획득 : 상대적으로 규모가 큰 부동산 취득에 있어서는 재무 위원

193) 譯註: 칸톤정부평의회(Regierungsrat)는 칸톤 행정부 즉 5~9명의 각료로 구성된 조직으로 그 명칭은 Staatsrat, Standeskommission, Regierung 등으로 칸톤에 따라 다르다. 이 표준법에 있어서 의회는 Parliament이지만 칸톤에 따라서는 Kantonrat, Grosser Rat, Landrat 등의 명칭이 사용되고 있다. 이들의 명칭의 다양성은 스위스 칸톤이 실질적으로는 '준국가'로서의 견고한 자치권을 지니고 있다는 것을 반증하는 것이다.

부 록

회의 의견을 청취해야 한다.

- f. 행정 자산의 목적 변경. 다만 건축상의 조치가 그것과 관련되지 않는 것에 한한다.
- g. 불필요한 행정 자산의 보통 자산으로의 교체
- h. 장기 자금의 조달

제34조 (재무부문) 재무부문은 다음과 같은 사항에 대해서 의무를 맡는 것으로 한다.

- a. 총괄적인 회계제도 및 증명자료의 보관에 대한 조직화
- b. 재무관리에 관한 정령을 위한 제안 및 채무 부담 행위의 요구
- c. 재무 행정에 관한 명령의 공시
- d. 재무 계획, 예산 건적, 보충적 채무 보증 및 계산서의 제안
- e. 예산 건적에 기재되어 있는 일정 이상의 금액에 대한 여러 부문의 처리에 관한 동의
- f. 거래에 따른 재무적 영향으로의 의견 표명
- g. 기장 및 금고 관리. 다만 다른 부문이 그것에 대해서 위탁시키지 않는 경우에 한한다.
- h. 재무적 요구에 관한 과정의 관리. 다만 다른 기관의 소관 영역에 귀속되지 않는 경우에 한한다.
- i. 단기 자금의 조달
- k. 장기 자금의 조달을 위한 제안
- l. 제32조 e호의 규정을 조건으로 하는 확실하며 유리한 투자 및 보통 자산의 관리
- m. 주(州) 재정 통계의 작성
- n. 중요한 행정 단위를 위해 분리된 부기의 승인
- o. 재무 문제에 따른 타부문의 조언

제35조 (부국)

- 1. 부국은 다음 사항에 관해서 책임을 져야 한다.
 - a. 부여된 채무 보증 및 위탁된 자산 가치의 절약적, 경제적 이용
 - b. 제3자에 대한 재무상의 권리 행사

- c. 채무 부담 행위 및 예산 견적에 있어서 채무보증의 통제 및 장부, 물품을 법률로 처리하는 것
- d. 예산 관리를 위한 필요 서류 및 계약 서류를 정비하는 것
- 2. 장부 기입은 소관부국의 문서로 지도서에 따라서만 용인시킨다.
- 3. 지시의 권한을 부여받은 자와 수납 지불을 위임받은 자의 직무 태도는 원칙적으로 인적으로 분리시켜야 한다.
- 4. 채권에 대한 지불유예는 그것이 청구권을 침해하지 않는 경우에만 용인된다. 채권에는 이자가 부여되어야 한다. 가능한 안정성이 요구된다.
- 5. 채권은 그 징수가 성공할 수 없다거나 또는 회수의 비용이 미회수 금액에 비해서 현저히 균형을 상실한 경우에만 면제가 용인된다.

회계감사원

제36조 (권한)

- 1. 재무감사는 전문적으로 독립하고 행정적으로 재무 부문에 종속하는 회계감사원에 의해 실시되어야 하며 전문감사인 이 이를 총괄한다.
- 2. 회계감사원은 재정을 감시하는 전문기간으로서의 자격을 가지며 행정에 관하여 상위에서 감시를 실시하기 때문에 의회에 대해서 또는 행정의 경상적인 감사를 위해서 칸톤정부 평의회 및 재무 부문에 대해서 봉사한다.
- 3. 회계감사원의 임무에 특별한 전문 지식이 필요한 경우에는 회계감사원은 전문가를 채용하는 것이 가능한 것으로 한다.
- 4. 회계감사원은 재무 위원회에 검사보고서의 편람을 인정하고 또는 재무 위원회에 감시의 실시를 위해서 보충적인 정보를 제공하는 것이 가능하다. 회계감사원은 재무부문과 함께 해당 관련 부문 또는 사법 행정부에 대해서 재무위원회에 제공한 정보에 관해서 집행하는 것으로 한다.

제37조 (원칙) 회계감사원은 그 검사 원칙을 본 법률로 규정시킨 검사 원칙에 승인된 감사원칙에 대해서 근거를 두고 집행하는 것으로 한다.

제38조 (검사 영역)

1. 회계검사원의 업무는 칸톤 행정, 군(郡), 사법 행정부 및 비독립적인 칸톤 영조물에 이른다.
2. 회계검사원은 국가가 공적업무를 위임하고 재무적 난조를 부여 또는 재무적으로 참가하고 있는 영조물 및 기업을 검사할 수 있다.

제39조 (임무)

1. 회계검사원은 다음의 사항에 대해서 의무를 지니고 있다.
 - a. 법률적, 부기적 및 경제적 관점에 있어서 기간 중 기장 검사
 - b. 각 부국에 있어서 기장된 기장의 검사
 - c. 자산가치 및 물품의 검사
 - d. 검사 업무의 조정
 - e. 건축 완료계산서의 검사
 - f. 출납업무, 물품관리, 검사, 감사 및 회계 관리에 관한 규정으로의 검토로 참가
 - g. 금고제도 및 회계제도에 있어서 조직의 검사로 예방적 검사 장치의 효과에 관한 것
2. 회계검사원에 집행업무를 위임하는 것은 용인될 수 없다.

제40조 (정부제공의 의무)

1. 의회, 칸톤정부평의회 및 사법 행정부의 결정 및 부문 및 부국의 명령으로 회계처리와 관련 있는 것은 회계검사원에 송부되어야 한다.
2. 회계검사원의 감시에 위치하는 기관은 그 요청에 근거해서 검사원에 필요한 증거 서류를 제출하고 또 필요한 정보를 제공하는 것으로 한다.
3. 재무감시기관은 그 감독 보고서를 회계검사원에 송부하여야 하며, 회계검사원은 검사소견을 형성하기 위해 지시를 할 수 있다.

제41조 (검사소견)

1. 매우 중요한 의의가 있는 경우에는 회계검사원은 칸톤정부평의회 의 소관 부문 또는 사법 행정부에 보고하도록 한다.

III. 스위스 칸톤주의 재정예산을 위한 표준법

2. 의의를 지닌 보고서에 대해서는 관련 부문 또는 부국은 3개월 이내에 문서에 따라 그 태를 표명해야 한다.
3. 회계검사원이 위법 행위를 발견한 경우에는 소관부문 또는 동법 행정부 및 재무 부문이 필요한 지위를 강론해야 하며 이것을 해당 기관에 보고해야 한다.
4. 회계검사원의 검사가 완료되지 않는 한 신규의 채무를 보증하는 것이나 지불을 행하는 것에 있어서 재무 부문의 동의를 부여하는 것은 용인될 수 없다.
5. 칸톤정부평의회는 재무 부문 또는 관리부문의 진술에 근거로 의의를 제기한 검사 소견에 관해서 최종적으로 결정하도록 한다.

IV. 일본의 공기업 회계관련법제

1. 公庫의 豫算 및 決算에 關한 法律 (昭和 26年 3月 31日 日本 法律 第99号)

제 1 조 (통칙)

국민생활금융공고, 주택금융공고, 농림어업금융공고, 중소기업금융공고, 공영기업 금융공고 및 오키나와(沖繩) 진흥개발금융공고(이하, '공고'라 한다)의 예산의 작성 및 집행 및 결산의 작성에 관해서는, 이 법률의 정하는 바에 의한다.

제 2 조 (사업연도)

공고의 사업연도는 매년 4월 1일에 시작되고 이듬해 3월 31일에 종료된다.

제 3 조 (예산의 작성 및 제출)

①공고는 매 사업연도의 예산을 작성하고, 이를 주무장관을 경유하여 재무대신에게 제출하여야 한다.

②전항의 예산에는 다음의 서류를 첨부하여야 한다.

1. 해당 사업 연도의 사업 계획 및 자금 계획에 관한 서류
2. 오래 전 연도의 손익계산서, 대차대조표 및 재산목록
3. 전년도 및 해당 사업 연도의 예정 손익계산서 및 예정 대차대조표
4. 기타 해당 예산에 참고가 되는 서류

③제 1 항의 예산의 작성 및 제출의 절차에 관해서는 재무대신이 이를 정한다.

제 4 조

①재무대신은 전조 제 1 항의 규정에 의하고 예산의 제출을 받았을 때는 이를 검토하여 필요한 조정을 하고, 각의의 결정을 거쳐야 한다.

②내각은 전조 제 1 항의 예산에 관하여 전항의 규정에 의한 각의의 결정이 있을 때는 그 예산을 국가의 예산과 함께 국회에 제출하여야 한다.

③전항의 규정에 의하고 국회에 제출한 예산에는 전조 제2항 각호에 언급한 서류를 첨부하여야 한다.

제 5 조 (예산의 형식 및 내용)

①공고의 예산은 예산총칙 및 수입지출예산으로 한다.

②전항의 예산 총칙에 있어서는 다음 사항에 관한 규정을 설치한다.

1. 차입금의 차입의 한도액(국민생활 금융공고 및 중소기업 금융공고에 있어서는 정부로부터의 차입금의 한도액, 주택금융공고에 있어서는 정부에서의 차입금의 한도액 및 시중은행 기타 민간에서의 장기차입금의 한도액, 농림어업금융공고에 있어서는 차입금 농림어업금융공고법(昭和 27년 법률 제355호) 제24조 제4항의 규정에 의한 단기 차입금을 제외한다)의 한도액, 오키나와(沖繩) 진흥개발금융공고에 있어서는 정부에서의 차입금의 한도액 및 정부 이외의 자로부터의 차입금(오키나와(沖繩) 진흥개발금융공고昭和 47년 법률 제31호) 제26조 제2항의 규정에 의한 단기 차입금을 제외한다)의 한도액으로 하여, 공영기업금융공고법(昭和 32년 법률 제83호) 제30조의 규정에 의한 단기 차입금을 제외한다).
 2. 국민생활채권, 공영기업채권, 주택금융공고채권, 주택금융공고 근로자재산형성 촉진 제도주택채권, 주택금융공고주택택지채권, 중소기업채권, 오키나와(沖繩) 진흥개발금융공고채권, 오키나와(沖繩) 진흥개발금융공고 근로자재산형성 촉진제도주택채권, 오키나와(沖繩) 진흥개발금융공고주택택지채권 및 농림어업금융공고채권의 발행(외국통화로 지불된 국민생활채권, 주택금융공고채권 또는 오키나와(沖繩) 진흥개발금융공고 채권 또는 외국을 발행지로 하는 공영기업채권, 중소기업채권 또는 농림어업금융공고채권을 분실하였던 자로부터의 청구에 의하여 그 자에게 교부하기 위한 채권의 발행은 제외한다)의 한도액
 3. 전 2호에 언급한 것 외, 예산의 집행에 관하고 필요한 사항
- ③제 1 항의 수입지출예산에 있어서 수입은, 대부금의 이자 그 밖에 자산의 운용에 관계된 수입, 수입보험료(주택 금융 공고 및 중소기업

업 금융 광고의 경우에 한한다), 출자에 대한 배당금(농림어업금융공고 및 오키나와(沖繩) 진흥개발금융공고의 경우에 한한다) 및 채무보증 요(주택금융공고, 중소기업금융공고 및 오키나와(沖繩) 진흥개발 금융공고의 경우에 한한다), 사채의 이자(중소기업금융공고 및 오키나와(沖繩) 진흥개발금융공고의 경우에 한한다), 회수금(중소기업금융공고의 경우에 한한다), 대부 수수료 및 지불 방법 변경 수수료(주택금융공고의 경우에 한한다) 및 부속 잡수입으로 하여, 지출은 차입금(국민생활금융공고에 있어서는 국민생활채권, 공영기업 금융 공고에 있어서는 공영기업채권, 주택금융공고에 있어서는 주택 금융공고채권 및 주택금융공고근로자재산형성축진제도주택채권, 중소기업금융공고에 있어서는 중소기업채권, 오키나와(沖繩)진흥개발금융공고에 있어서는 오키나와(沖繩)진흥개발금융공고채권 및 오키나와(沖繩)진흥개발금융공고 근로자재산형성축진제도 주택채, 농림어업 금융공고에 있어서는 농림어업금융공고채권을 포함한다)의 이자, 기탁금(오키나와(沖繩)진흥개발금융공고의 경우에 한한다)의 이자, 주택 금융공고주택 택지채권 또는 오키나와(沖繩)진흥개발금융공고 주택 택지채권의 이자(할인의 방법으로써 발행한 채권에 있어서는, 상환 금액과 발행가액과의 차액에 상당한 금액의 상환), 지불 보험금(주택 금융 공고 및 중소기업 금융 공고의 경우에 한한다), 채무보증에 관계된 변제금(주택 금융 공고, 중소기업 금융 공고 및 오키나와(沖繩) 진흥개발금융공고의 경우에 한한다), 사무취급비 업무위탁비 및 부속 제비용으로 한다.

④제1항의 수입지출예산은 수입에 있어서는 그 성질에 따라 이것을 관향으로 구분하고, 지출에 있어서는 그 목적에 따라 향으로 구분한다.

⑤전 4항에 규정한 것을 제외한 그 밖의 공고 예산의 형식 및 내용은 재무대신이 주무장관과 협의하여 정한다.

제 6 조 (예비비)

공고는 예견하기 어려운 예산의 부족을 충당하기 위하여, 공고의 예산에 예비비를 계상할 수 있다.

제 7 조 (예산의 의결)

공고 예산의 국회의결에 관하여는, 국가의 예산의결의 예에 의한다.

제 8 조 (예산의 통지)

- ① 내각은, 공고의 예산이 국회의결을 거쳤을 때에는, 국회가 의결한 바에 따르고, 주무장관을 경유하여 그 취지를 공고에 통지한다.
- ② 공고는 전항의 규정에 의한 통지를 받은 후가 아니면, 예산을 집행할 수 없다.
- ③ 재무대신은, 제 1 항의 규정에 의한 통지가 있을 때에는, 그 취지를 회계검사원에 통지하여야 한다.

제 9 조 (목의 구분)

- ① 공고는 전조 제1항의 규정에 의한 통지를 받았을 때에는 그 통지를 받았던 바에 따르고, 수입에 있어서는 항을 목으로, 지출에 있어서는 항(예비비의 항을 제외한다)을 목으로 구분하고 그 예산을 주무장관을 경유하여 재무대신에게 제출하고, 그 구분의 승인을 받아야 한다.
- ② 재무대신은 전항의 규정에 의한 승인을 하는 때에는, 그 취지를 회계검사원에 통지하여야 한다.

제10조 (보정예산)

- ① 공고는, 예산의 작성 후에 발생한 사유에 기하여 예산에 변경을 가할 필요가 있는 경우에는 그 보정예산을 작성하고, 보정예산의 작성에 따라 변경된 제3조 제2항 제1호, 제3호 및 제4호에서 정한 서류(전년도의 예정 손익계산서 및 예정 임차 대조표를 제외한다)를 첨부하여 주무장관을 거쳐 재무대신에게 제출할 수 있다. 단, 예산의 추가에 관계된 보정예산은 예산의 작성 후에 생긴 사유에 기하여 특히 긴급한 경우에 한하여 이를 작성할 수 있다.
- ② 제3조 제3항, 제4조 및 제5조의 규정은, 전항의 보정예산에 관하여 준용한다. 이 경우에 있어 제4조 제1항 중 “전조 제1항”은 “제10조 제1항”로, 동조 제3항 중 “전조 제2항 각호에 언급한다”는 “제10조 제1항에 규정한다”로 대체한다.

제11조 削除

제12조 (잠정예산)

- ①공고는 필요한 경우 일 사업연도 중의 일정기간에 관계된 잠정예산을 작성하고 이것에 당해 기간의 사업계획 및 자금계획 기타 당해 예산에 참고가 되는 사항에 관한 서류를 첨부하여 주무장관을 거쳐 재무대신에게 제출할 수 있다.
- ②제3조 제3항, 제4조 및 제5조의 규정은 전항의 규정에 의한 잠정예산에 관하여 준용한다. 이 경우에 있어, 제4조 제1항 중 “전조 제1항”은 “제12조 제1항”으로, 동조 제3항 중 “전조 제2항 각호에 언급한다”로 표현되어 있는 부분은 “제12조 제1항에 규정한다”로 대체한다.
- ③잠정예산은 당해 사업연도의 예산이 성립한 때에는 실효한 것으로 보며 잠정예산에 의거한 지출이 있을 때에는 이를 당해 사업연도의 예산에 의거한 것으로 간주한다.

제13조 (예산의 목적 외 사용금지)

공고는 지출예산에 관해서는 당해 예산의 각항에서 정한 이외의 목적으로 사용하여서는 아니 된다.

제14조 (예산의 전용 및 유용)

- ①공고는 예산에 정한 각항의 경비의 금액에 관해서는 각항 사이에 예산을 상호 전용할 수 없다. 단, 예산의 집행상의 필요에 의하여 미리 예산으로써 국회의결을 거친 경우에 한하여 재무대신의 승인을 받아 예산을 전용할 수 있다.
- ②공고는 재무대신이 지정한 각목의 경비의 금액에 관해서는, 재무대신의 승인을 받지 않으면 목의 사이에 있어 상호간에 유용하여서는 아니 된다.
- ③공고는 전항의 규정에 의하고 재무대신이 지정한 목 이외의 목의 경비의 금액에 관해서는 동일 항 중에서 당해 목의 사이에 있어 상호간에 유용할 수 있다.
- ④공고는 제1항 단서 또는 제2항의 규정에 의하고 예산의 전용 또는 유용의 승인을 받으려고 할 때는 주무장관을 거쳐야 한다.

부 록

⑤재무대신은 제1항 단서 또는 제2항의 규정에 의한 예산의 전용 또는 유용에 관하여 승인을 할 때는, 그 취지를 공고 및 회계감사원에 통지하여야 한다.

⑥제1항 단서, 제2항 또는 제3항의 규정에 의하고 예산의 전용 또는 유용을 한 경비의 금액에 관해서는 수입지출의 결산보고서에 이를 명확히 하고 제1항 단서 또는 제2항의 규정에 의하고 예산의 전용 또는 유용을 한 경비의 금액에 관해서는 그 이유를 기재하여야 한다.

제15조 削除

제16조 (예비비의 사용)

①공고는 예비비를 사용하고자 하는 때에는 그 이유, 금액 및 적산(積算)의 기초를 명확히 한 예비비 사용서를 작성하고 주무장관을 경유하여 재무대신에게 송부하고 그 승인을 받아야 한다. 단 재무대신이 매 사업연도에 지정한 각목의 경비에 예비비를 사용하는 경우에는 스스로 그 사용을 결정할 수 있다.

②공고는 전항 단서의 규정에 의하여 예비비의 사용을 결정할 때에는 그 이유, 금액 및 적산의 기초를 명확하게 한 예비비 사용서를 작성하여 주무장관을 거쳐 재무대신 및 회계감사원에 제출하여야 한다.

③제1항의 규정에 의한 승인 또는 결정이 있을 때에는 그 승인 또는 결정에 관계되어 예비비사용서에 기재된 경비에 대해서는, 제8조 제1항의 규정에 의한 예산의 통지가 있었던 것으로 본다.

제17조 (결산의 완결)

공고는 매 사업연도의 결산을 다음 회계연도 5월 31일까지 완결하여야 한다.

제18조 (재무제표의 작성, 제출 등)

①공고는 매사업연도 손익계산서, 대차대조표 및 재산목록(이러한 서류에 기재해야 할 사항을 기록한 전자적 기록(전자적 방식, 자기적 방식 그 밖에 타인의 지각에 의해서는 인식하는 것이 불가능한 방식으로 작성된 기록으로서 전자계산기에 의한 정보처리의 사용에 제공

된 것으로서 재무대신이 정한 것을 말한다. 다음 조 제1항에 있어서도 동일하다)을 포함한다. 이하, '재무제표'라 한다)을 작성하고 해당 재무제표에 관한 감사의 의견을 첨부하여 결산완결 후 1월 이내에 주무장관을 거쳐 재무대신에 제출하여 그 승인을 받아야 한다.

②공고는 전항의 규정에 의한 재무대신의 승인을 받았을 때는 지체없이 재무제표를 관보에 공고하여야 하며, 재무제표, 부속명세서 및 업무보고서 및 동항의 감사의 의견을 기재한 서면을 각 사무소에 비치하여 財務省습으로 정한 기간동안에 일반이 열람할 수 있도록 하여야 한다.

③전항에 규정한 부속명세서 및 업무보고서에 기재할 사항은 財務省습으로 정한다.

제19조 (결산보고서의 작성, 제출 등)

①공고는 결산 완결 후 제5조 제4항 및 제9조 제1항에 규정한 예산의 구분에 따라 매 사업연도의 결산보고서(해당 결산보고서에 기재해야 할 사항을 기록한 전자적기록을 포함한다. 이하 제21조까지 동일)를 작성하고, 해당 결산보고서에 관한 감사의 의견을 붙여 전조 제1항의 규정에 의한 재무대신의 승인을 받은 때는, 해당 승인에 관계된 사업연도의 재무제표를 첨부하여 지체 없이 주무장관을 경유해서 재무대신에게 제출하여야 한다.

②재무대신은 전항의 규정에 의하고 결산보고서의 제출을 받았을 때는 이것에 동항의 재무제표를 첨부하여 내각에 송부하여야 한다.

③공고는 제1항의 규정에 의한 제출이 행해진 때에는, 지체없이 동항의 결산보고서 및 감사의 의견을 기재한 서면을 각 사무소에 비치하고 재무성령(財務省令)으로 정한 기간동안 일반적인 열람에 제공하여야 한다.

④제1항에 규정한 결산보고서의 형식 및 내용에 관해서는 재무대신이 이를 정한다.

제20조 (결산보고서 등의 회계 검사원에의 송부)

내각은 전조 제2항의 규정에 의하고 공고의 결산보고서의 송부를 받은 때에는, 동조 제1항의 재무제표를 첨부하여 익년 11월 30일까지 회계 검사원에 송부하여야 한다.

부 록

제21조 (결산보고서 등의 국회에의 제출)

내각은 회계감사원의 검사를 거친 공고의 결산보고서에 제19조 제1항의 재무제표를 첨부하여 국가의 세입세출결산과 함께 국회에 제출하여야 한다.

제22조 (재무대신에 대한 보고 등)

재무대신은 공고 예산집행의 적정을 기하기 위해 필요가 있다고 인정되는 때에는 공고에 대해 수지의 실적 또는 전망에 관한 보고를 요구하거나 공고의 예산집행상황에 대한 실지 감사를 할 수가 있다.

제23조 (실시 규정)

이 법률의 실시를 위한 절차 및 그 밖에 그 집행에 관하여 필요한 사항은 정령으로 정한다.

附 則

1. 이 법률은 昭和 26년 4월 1일로부터 시행하고 본칙의 규정은 공고의 昭和 26연도분의 예산부터 적용한다.

2. 地方公營企業法 중 예산회계관련 규정

제 정: 昭和 27년 8월 1일 법률 제292호

최종개정: 平成 16년 6월 9일 법률 제85호

제 1 장 總 則

제 1 조 (법률의 목적)

이 법률은 지방공공단체가 경영하는 기업의 조직, 재무 및 이에 종사하는 직원의 신분 취급 기타 기업경영의 근본기준, 기업의 경영에 관한 사무를 처리한 지방자치법의 규정에 의한 일부사무조합 및 광

역 연합에 관한 특례 및 기업의 재정의 재건에 관한 조치를 정하고 지방자치의 발전에 이바지함을 목적으로 한다.

제 2 조 (동법의 적용을 받는 기업의 범위)

① 이 법률은 지방공공단체가 경영하는 기업 중 다음에 열거한 사업(이에 부대하는 사업을 포함한다. 이하, ‘지방공영기업’이라 한다)에 적용한다.

1. 수도사업(간이수도사업을 제외한다)
2. 공업용수도사업
3. 궤도사업
4. 자동차운송사업
5. 철도사업
6. 전기사업
7. 가스사업

② 전항에 정한 경우 외에 다음 조에서 제6조까지 제17조로부터 제35조까지, 제40조로부터 제41까지 및 부칙 제2항 및 제3항의 규정(이하, ‘재무규정 등’이라 한다)은 지방공공단체가 경영하는 기업 중 병원사업에 적용한다.

③ 전 ②항에 정한 경우 외의 지방공공단체는 정령으로 정한 기준에 따르고 조례(지방자치법(昭和 22年 法律 第67号) 제284조 제1항의 일부 사무조합(이하, ‘일부사무조합’이라 한다) 또는 광역연합(이하, ‘광역 연합’이라 한다)에 있어서는 규약)로 정한 바에 의하고, 그 경영하는 기업에 대해서는 이 법률의 규정의 전부 또는 일부를 적용할 수 있다.

제 3 조 (경영의 기본원칙)

지방공영기업은 항상 기업의 경제성을 발휘함과 동시에 그 본래의 목적인 공공복리를 증진하도록 운영되어야 한다.

제 4 조 (지방공영기업의 설치)

지방공공단체는 지방 공영기업의 설치 및 그 경영의 기본에 관한 사항은 조례로 정하여야 한다.

제 5 조 (지방공영기업에 관한 법령 등의 제정 및 시행)

지방공영기업에 관한 법령과 조례, 규칙 및 그 밖의 규정은, 전부 제3조에 규정한 기본원칙에 합치하여야 한다.

제 5 조의2 (국가의 배려)

중앙행정기관의 장은 지방공영기업의 업무에 관한 처분 그 밖의 사무의 집행에 있어서는, 신속하게 적절한 조치를 강구하는 등 지방공영기업의 건전한 운영을 도모하도록 배려하여야 한다.

제 6 조 (지방자치법 등의 특례)

이 법률은 지방공영기업의 경영에 관하여 지방자치법, 지방재정법(昭和 23年 法律 第109号) 및 지방공무원법(昭和 25年 法律 第261号)에 대한 특례를 정한 것으로 한다.

제 3 장 財 務

제17조 (특별회계)

지방공영기업의 경리는 제2조 제1항에 열거한 사업마다 특별회계를 마련하고 행하는 것으로 한다. 단 동조 동항에서 열거한 사업을 둘 이상 경영하는 지방공공단체에 있어서는, 정령으로 정한 바에 따라, 조례로서 둘 이상의 사업에 대하여 하나의 특별회계를 마련할 수 있다.

제17조의2 (경비의 부담의 원칙)

①다음에서 열거하는 지방공영기업의 경비로서 정령으로 정한 것은, 지방공공단체의 일반회계 또는 그 외 특별회계에 있어서 출자, 장기대부, 부담금 지출 등의 방법에 의해 부담하는 것으로 한다.

1. 그 성질상 해당 지방공영기업의 경영에 수반한 수입으로써 충당한 것이 적당치 않은 경비
2. 해당 지방공영기업의 성질상 능률적인 경영을 행해도 여전히 그 경영에 수반한 수입만으로 충당한 것이 객관적으로 곤란한 것으로 인정되는 경비

②지방공영기업의 특별회계에 있어서 그 경비는 전항의 규정에 의해 지방공공단체의 일반회계 또는 그 외 특별회계로서 부담하는 것을 제외하고, 해당 지방공영기업의 경영에 수반한 수입으로써 충당하여야 한다.

제17조의3 (보조)

지방공공단체는 재해의 복구 등 특별한 이유로 인해 필요한 경우에는, 일반회계 또는 그 외 특별회계로부터 지방공영기업의 특별회계에 보조할 수 있다.

제18조 (출자)

①지방공공단체는 제17조의2 제1항의 규정에 의한 것 이외에는, 일반회계 또는 그 외 특별회계로부터 지방공영기업의 특별회계에 출자할 수 있다.

②지방공영기업의 특별회계는 전항의 규정에 의해 출자를 받는 경우, 이익이 상황에 따라 납부금을 일반회계 또는 해당 다른 특별회계에 납부한 것으로 한다.

제18조의2 (장기대부)

①지방공공단체는 제17조의 이 제1항의 규정에 의한 것 외에는, 일반회계 또는 그 외 특별회계로부터 지방공영기업의 특별회계에 장기로 대부하는 것이 가능하다.

②지방공영기업의 특별회계는 전항의 규정에 의해 장기의 대부를 받은 경우, 적정한 이자를 일반회계 또는 해당 다른 특별회계에 지급하여야 한다.

제19조 (사업 연도)

지방공영기업의 사업 연도는 지방공공단체의 회계연도에 의한다.

제20조 (계리의 방법)

①지방공영기업에 있어서는 그 경영성적을 명확하게 하기 위해 모든 비용 및 수익을 그 발생의 사실에 기하여 계상하고 또한 그 발생한

연도에 올바르게 할당하여야 한다.

②지방공영기업에 있어서는 그 재정상태를 명확하게 하기 위하여 모든 자산 자본 및 부채의 증감 및 이동을 그 발생의 사실에 기하고 또한, 적당한 구분 및 배열의 기준과 일정한 평가기준에 따라 정리하여야 한다.

③전항의 자산 자본 및 부채에 관해서는 정령으로 정한 바에 의하고 그 내용을 명확하게 하여야 한다.

제21조 (요금)

①지방공공단체는 지방공영기업의 급부에 관하여 요금을 징수한 것을 할 수 있다.

②전항의 요금은 공정 타당한 것이어야 하며, 능률적인 경영 하에서의 적정한 원가를 기초로 하여 지방공영기업이 건전한 운영을 확보할 수 있는 것이어야 한다.

제22조 (企業債에 관한 배려)

국가는 지방공영기업이 건전한 운영을 확보하기 위해 필요하다고 인정되는 때에는 지방공공단체가 지방공영기업의 건설 개량 등에 필요로 한 자금으로 충당하기 위해 발행하는 지방채(이하, '기업채'라고 한다)의 상환의 이연, 차환 등에 관하여 법령의 범위 내에서 자금 사정이 허락하는 한 특별한 배려를 하여야 한다.

제23조 (상환기한을 정하지 않는 기업채)

지방공공단체는 기업채 중, 지방공영기업의 건설에 필요로 한 자금으로 충당한 것에 대해서는 상환기한을 정하지 않을 수 있다. 이 경우에는 해당 지방공영기업의 매 사업 연도의 이익상황에 따라 특별 이자를 부담케 할 수 있다.

제24조 (예산)

①지방공영기업의 예산은 지방공영기업의 매 사업연도의 업무 예정량 및 그것에 관한 수입 및 지출의 대강을 정하는 것으로 한다.

②지방공공단체의 장은 해당 지방공영기업의 관리자가 작성한 예산

의 원안에 기하여 매 사업연도 지방공영기업의 예산을 작성하고 연도개시 전에 의회의 의결을 거쳐야 한다.

③업무량의 증가로 인해 지방공영기업의 업무를 위해 직접 필요한 경비가 부족한 경우, 관리자는 해당 업무량의 증가로 인해 늘어난 수입에 상당하는 금액을 당해 기업의 업무에 직접 필요한 경비로 사용할 수 있다. 이 경우에 관리자는 지체없이 해당 지방공공단체의 장에게 그 취지를 보고하고, 보고를 받은 지방공공단체의 장은 차기 회의에 그 취지를 의회에 보고하여야 한다.

제25조 (예산에 관한 설명서)

지방공공단체의 장은 지방공영기업의 예산을 의회에 제출한 경우에 있어서는 해당 지방공영기업의 관리자가 작성한, 정령으로 정한 예산에 관한 설명서를 첨부하여 제출하여야 한다.

제26조 (예산의 조월)

①예산에 정한 지방공영기업의 건설 또는 개량에 필요로 한 경비 중, 연도 내에 지불 의무가 생기지 않은 것이 있는 경우에는 관리자는 그 액을 다음 연도에 이월하여 사용할 수 있다.

②전항의 규정에 의한 경우를 제외하고 매 사업연도의 지출예산의 금액은 다음 사업연도에 사용할 수 없다. 단, 지출예산의 금액 중, 연도 내에 지출의 원인이 되는 계약 등의 행위를 하거나, 회피하기 어려운 사고를 위해 연도 내에 지불 의무가 생기지 않았던 것에 대해서 관리자는 그 금액을 다음 사업연도에 이월하여 사용할 수 있다.

③전 2 항의 규정에 의하고 예산을 이월한 경우, 관리자는 지방공공단체의 장에게 이월액 사용에 관한 계획을 보고하고, 보고를 받은 지방공공단체의 장은, 차기 회의에서 그 취지를 의회에 보고하여야 한다.

제27조 (출납)

지방공영기업의 업무에 관계된 출납은 관리자가 행한다. 단, 관리자는 지방공영기업의 업무집행상 필요한 경우에는 정령으로 정한 금융

기관으로서 지방공공단체장의 동의를 얻어 지정한 금융기관에, 해당 지방공영기업의 업무에 관계된 공금의 출납 사무 일부를 취급하도록 할 수 있다.

제27조의2 (공금의 수납 등의 감사)

- ① 감사위원은 필요가 있다고 인정되는 때 또는 관리자의 요구가 있는 때에는 전조의 규정에 의하고 지정된 금융기관이 취급하는 지방공영기업의 업무에 관한 공금의 수납 또는 지급사무에 관하여 감사하는 것이 가능하다.
- ② 감사위원이 전항의 규정에 의해 감사를 하는 때에는, 감사의 결과에 관한 보고를 지방공공단체의 장과 의회 및 관리자에게 제출하여야 한다.

제28조 (기업출납원 및 현금취급원)

- ① 지방공영기업을 경영한 지방공공단체에 해당 지방공영기업의 업무에 관한 출납 등의 회계사무를 담당케 하기 위해, 기업출납원 및 현금취급원을 둔다. 단, 현금취급원에 한해서는 이를 두지 않을 수 있다.
- ② 기업출납원 및 현금취급원은 기업 직원 중에서 관리자가 명한다.
- ③ 기업출납원은 관리자의 명령을 받고 출납 그 밖의 회계사무를 담당한다.
- ④ 현금취급원은 상사의 명령에 따라 기업관리규정에서 정한 금액 범위 내에서 해당 지방공영기업의 업무에 관한 현금출납사무를 담당한다.

제29조 (일시차입금)

- ① 관리자는 예산내의 지출을 위해 일시 차입을 하는 것이 가능하다.
- ② 전항의 규정에 의한 차입금은 당해 사업연도 내에 상환하여야 한다. 단, 자금부족으로 상환하는 것이 불가능한 경우에는 상환이 불가능한 금액의 범위 내에서 이를 차환할 수 있다.
- ③ 전항 단서규정에 의해 차환된 차입금은 1년 이내에 상환하여야 한다. 단, 차입금으로써 이를 상환하여서는 아니 된다.

제30조 (결산)

- ①관리자는 매 사업연도 종료 후 2월 이내에 해당 지방공영기업의 결산을 작성하고, 증서류, 당해 연도의 사업 보고서 및 정령으로 정하고 있는 그 외 서류를 모아 당해 지방공공단체장에게 제출하여야 한다.
- ②지방공공단체장은 결산 및 전항의 서류를 감사위원의 심사에 붙여야 한다.
- ③감사위원이 전항의 심사를 하는 경우에는, 지방공영기업의 운영이 제3조의 규정의 취지에 따르고 있는지의 여부에 특히 유의하여야 한다.
- ④지방공공단체장은 제2항의 규정에 의해 감사위원의 심사에 붙인 결산을 감사위원의 의견을 첨부하여 늦어도 해당 사업연도 종료 후 3월을 경과한 후에 최초로 소집된 정례회인 의회의 인정을 받아야 한다.
- ⑤전항의 규정에 의한 의견결정은 감사위원의 합의에 의한다.
- ⑥지방공공단체의 장은 제4항의 규정에 의해 결산을 의회에서 인정받고자 하는 경우에는 제2항의 규정에 의한 감사위원의 심사대상인 해당 연도의 사업 보고서 및 정령으로 정한 그 외 서류를 함께 제출하여야 한다.
- ⑦제1항의 결산에 관하여 작성해야 할 서류는 해당연도의 예산 구분에 따라 작성한 결산보고서 및 손익계산서, 잉여금 계산서 또는 결손금 계산서, 잉여금 처분 계산서 또는 결손금 처리 계산서 및 대차대조표로 하고 그 양식은 총무성령으로 정한다.

제31조 (계리상황의 보고)

관리자는 매월 말일에 시산표(試算表) 등 당해 기업의 계리상황을 명확하게 하기 위해 필요한 서류를 작성하고, 익월 20일까지 해당 지방공공단체장에게 제출하여야 한다.

제32조 (잉여금)

- ①지방공영기업은 매 사업연도 이익이 발생한 경우에, 직전 사업연도로부터 이월된 결손금이 있는 때에는 그 이익으로써 그 결손금에 충당하고, 잔액이 있는 때에는 정령으로 정한 바에 의해 그 잔액의

20분의 1보다 많은 금액을 감채적립금 또는 이익적립금으로서 적립하여야 한다.

②매 사업연도에 발생한 이익의 처분은 전항의 규정에 의한 경우를 제외하고는, 의회의 의결을 거쳐 정하여야 한다.

③제 1 항의 감채적립금은 기업채의 상환으로 충당하는 경우 외의 용도로 사용할 수 없다.

④제 1 항의 이익적립금은 결손금을 충당하는 경우 외에는 사용할 수 없다.

⑤매 사업 연도 생긴 자본잉여금은 그 원천별로 해당 내용을 가리키는 명칭을 붙인 과목에 적립하여야 한다.

⑥전항의 자본잉여금은 정령(政令)으로 정한 경우를 제외하고는 처분할 수 없다.

제32조의2 (결손의 처리)

지방공영기업은 매 사업연도 결손이 생긴 경우, 전 사업연도로부터 이월된 이익이 있는 때에는 그 이익으로써 그 결손금을 충당하고, 부족한 경우에는 정령(政令)에서 정하는 바에 따라 이월하는 것으로 한다.

제33조 (자산의 취득, 관리 및 처분)

①지방공영기업의 사용에 제공되는 자산의 취득, 관리 및 처분은 관리자가 행한다.

②전항의 자산 중 그 종류 및 금액에 관하여 정령으로 정한 기준에 따라 조례로 정한 중요한 것의 취득 및 처분에 대해서는 예산으로 정하여야 한다.

③지방공영기업의 사용에 제공되는 행정재산이 지방자치법 제238조의4 제4항의 규정에 의하고 사용되는 경우에 징수하는 사용료에 관한 사항에 관해서는 관리자가 정한다.

제33조의2 (공금의 징수 또는 수납의 위탁)

관리자는 지방공영기업의 업무에 관한 공금의 징수 또는 수납사무에 관해서는 수입의 확보 및 주민의 편의의 증진에 기여한다고 인정

되는 경우에 한해서, 정령이 정하는 바에 따라 사인에게 위탁하는 것이 가능하다.

제34조 (직원의 배상책임)

지방자치법 제243조의2의 규정은 지방공영기업의 업무에 종사한 직원의 배상책임에 관하여 준용한다. 이 경우 동조 제1항 중 “규칙”은 “규칙 또는 기업 관리규정”으로, 동조 제8항 중 “의회의 동의를 얻고”는 “조례로 정한 경우에는 의회의 동의를 얻고”로 대체하는 외에, 제7조의 규정에 의해 관리자가 설치되어 있는 지방공영기업의 업무에 종사한 직원의 배상책임에 관하여 준용한 경우에 한하고, 동법 제243조의2 제3항 중 “보통지방공공단체장”은 “관리자”로, 동조 제8항 중 “보통지방공공단체장”은 “관리자”로, “미리 감사위원의 의견을 듣고, 그 의견”은 “관리자가 미리 감사위원의 의견을 듣고, 보통지방공공단체의 장이 당해 의견”으로, 동조 제10항 중 “처분에 불복이 있는 자는”은 “처분에 불복이 있는 자는 해당 보통지방공공단체의 장에게 심사청구를 할 수 있고, 그 재결에 불복이 있는 자는”으로, “한 처분”은 “한 재결”로, “심사청구를 할 수 있다. 그 경우에는 이의신청을 하는 것도 가능하다”는 “재심사청구를 할 수 있다”로, 동조 제12항 중 “이의 신고”는 “심사청구”로 대체한다.

제34조의2 (재무규정 등이 적용된 경우의 관리자의 권한)

제2조 제2항 또는 제3항의 규정에 의하고 지방공공단체가 경영하는 기업에 재무 규정 등이 적용되는 경우, 관리자의 권한은 해당 지방공공단체의 장이 행한다. 단, 관리자의 권한 중 해당 기업의 출납 그 밖의 회계 사무 및 결산에 관계된 것에 관한 것에 대해서는 조례에서 정하는 바에 의하고, 그 전부 또는 일부를 해당 지방공공단체의 출납장 또는 수입역(收入役)에게 행하도록 할 수 있다.

제35조 (정령에의 위임)

본 장에 정한 것을 제외하고 지방공영기업의 재무에 관하여 필요한 사항은 정령(政令)으로 정한다.